

93-J-25

**市場経済化と租税制度**  
— 中国の税制と政府間財政関係 —

神野直彦  
東京大学経済学部

1993年12月

# 市場経済化と租税制度

\*

—— 中国の税制と政府間財政関係 ——

\*本稿はアジアの税制研究の重要性に逸早く着目された石弘光一橋大学教授のもとに編成された国際連合地域開発センターのプロジェクト研究の成果を活用している。石教授はもとより、国際連合地域開発センターの余語トシヒロ氏、林家彬氏、プロジェクトに参加された仁連孝昭日本福祉大学教授、齊藤慎大阪大学教授、和泉潤朝日大学教授より、ご教示をいただいた。さらに、中国税制について、胡怡建上海财经大学教授から、特にお教を賜った。ここに記し、謝意を表したい。

## I. はじめに

日本の財政史を研究テーマとしている筆者が、中国財政の研究に思い立ったのは、日本の財政システムを新たな引照基準にもとづいて、国際比較研究をおこなう必要性を痛感したからにはかならない。第二次大戦後に奇跡的な経済発展を実現した日本の経済システムに対する国際的関心が高まるとともに、様々な領域で国際比較研究が積み重ねられている。しかし、これまでのところ欧米先進諸国を引照基準に、日本のシステムの異質性を解明することにエネルギーが傾注されてきたといえるであろう。

勿論、我々は自分の相貌を自分で確認することはできない。ただ、他者の視線を通して間接的に確認しうるにすぎない。しかし、他者の視線にはそれぞれの視線によって異なった相貌が映っているはずである。日本の経済システムへの熱い視線は、何も欧米先進諸国からのみ向けられているわけではない。市場経済化や経済開発戦略を模索するアジア諸国も、それ以上に熱い視線を送っている。だが、こうしたアジア諸国の熱い視線には、欧米諸国とは異なった日本の経済システムの相貌が映っているはずである。

しかし、これまでの日本の財政システムの国際比較研究を振り返れば、こうしたアジア諸国の視線を意識したものではなかった。<sup>1)</sup> もっとも、それにはそれなりの理由がある。日本の財政システムが自主的というよりも、欧米諸国の強いインパクトのもとに形成されたことは、紛れもない事実だからである。とはいえ、経済システムと政治システムの結節点に位置する財政システムは、包括的な社会システムの相違を無視して制度として移築してもワークすることができない。したがって、日本も欧米諸国のインパクトを受けながらも、独自の社会システムのもとで、日本独自の財政システムを蓄積してきたことには間違いない。

逆に、アジア諸国の視点から日本の財政システムを眺める場合にも、日本の固有の社会システムとの関連を抜きに、日本の財政システムを国際比較のアリーナに送り出すわけにいかない。<sup>2)</sup> だが、こうした視点からの国際比較は、これまで見落としていた日本の社会システムの特質と、日本の財政システムとの特質との関連を浮かびあがらせてくることになるだろう。

とはいえ、そうした国際比較の引照基準となる、アジア諸国の財政システムそのものの研究蓄積は乏しい。<sup>3)</sup> 本稿が対象としている中国の財政についても、先駆的研究が存在するにすぎない。<sup>4)</sup> 本稿はこうした問題関心から、中国財政研究の蓄積にささやかな貢献をすることを意図している。

しかも、これまでの中国財政の先駆的研究では、地方財政に関する蓄積は特に薄い。<sup>5)</sup> ところが、中国では現在、分税制と呼ばれる租税をめぐる中央政府と地方政府の関係が、最大の経済政策の 이슈となっている。本稿はこうした中国の政府間財政関係 (inter-governmental fiscal relations) にも、分析の焦点を絞っている。

といっても、本稿は手探り状態で始めた中国財政研究のとりあえずの報告にすぎない。そのため地方財政の分析といっても、「市」財政に関するスポットの分析にとどまっている。具体的にいえば、石弘光教授によって編成された国際連合地域開発センターのフィー

ルド・ワークの成果を中心に、筆者の進めてきた中国の租税制度に関する研究を結びつけたものにすぎない。<sup>6)</sup>それを敢えてまとめたのは、中国の場合には地方財政のフィールド・ワークの機会に恵まれることが少なく、中国財政研究に少しでも新たな材料を提供できればと願ったからである。

## II. 経済改革と税制改革

### 1. 経済改革のフレームワーク

中国は1979年以降、経済改革に乗り出した。本稿の目的は、こうした経済改革のもとにおける中国の租税制度と、それと不可分に結びついた政府間財政関係の実態を分析することにある。そこでまず、この市場と計画との結合を意図した経済改革について、財政分析という視点から、次の三点を指摘しておく必要がある。<sup>7)</sup>

第一に、この経済改革でも資産としての生産要素に関しては、公有制を維持することが基本原則とされていることである。したがって、国営企業の民営化 (privatization) は、基本的には実施されていない。しかし、多様な企業形態を容認したために、個人企業や集団企業などが叢生していることも事実である。とはいえ、原則として民営化を実施しないということが、中国財政の特徴を規定することになる。

第二に、公有制を原則として維持しつつ、市場経済を導入しようとするれば、それは生産物市場に傾斜したものになる。つまり、生産物市場における価格統制は急速に廃止されていくとはいえ、要素市場の統制は基本的には維持されることになる。

第三に、このように基本的には公有制が維持され、要素市場が指令的統制のもとにあるとすれば、投資や勤労に対するインセンティブが問題とならざるをえない。そこでインセンティブを確保するために、「分権化 (decentralization)」が推進されたということである。いいかえれば、民営化のオールタナティブとして分権化が推進されていると考えられる。

いうまでもなく、この分権化は、指令経済のもとにおける集権的な意志決定の分権化を意味している。つまり、「経済」にかかわる意志決定の分権化、具体的には国家から企業への権限の委譲を含意している。ところが、この分権化には同時に、政府間関係あるいは政府間財政関係における分権化、いわば「政治」における分権化を意味しているのである。<sup>8)</sup>

市場経済化と経済の意志決定における分権化とは、トートロジー (tautology) といつてよい程、不可分に結びついていることは間違いない。しかし、市場経済化と政府間関係における地方分権化との間に、相関関係があるかどうかは疑問である。実際、中国はこれまでも政府間関係において、「収権」と「放権」、つまり集権と分権を繰り返してきたのである。<sup>9)</sup>

しかし、中国が市場経済化と政府間関係における地方分権化が密接に結びついていると判断するには、それなりの理由があるように思われる。中国の国営企業は、中央政府がすべて所有しているわけではない。中央政府が所有している国営企業もあれば、それぞれのレベルの地方政府が所有している国営企業もある。資本について公有制をとる以上、国営

企業の投資資金は、それぞれの国営企業を所有している中央政府なり、地方政府なりが提供することになる。したがって、インセンティブを民営化をせずに、分権化によって確保しようとするれば、企業への分権とともに、地方政府への分権がともなわなければ意味がないと判断されたものと考えられる。しかし、このことは国家から企業が分権化したといっても、国家から分離・独立したというわけではないことを示している。そのため政府に「政治」同時に、「経済」の主体でもあるというアンビバレントな性格が持ち込まれることになる。<sup>10)</sup> 勿論、資本主義社会における政府も、政治主体であるとともに、経済主体でもある。しかし、資本主義社会における政府は、あくまでも政治主体として、「政治」という公的領域で活動し、「経済」という私的領域では活動しない建前となっている。勿論、公営企業も存在するけれども、市場原理に従っているわけではない。<sup>11)</sup> ただ、「政治」という公的領域の活動に必要な経済活動を、財政としておこなう限りにおいて経済主体になっているにすぎない。つまり、宮島洋教授の表現に従えば、政府は「そもそも商売にならない仕事」と「商売にはいけない仕事」を遂行している。<sup>12)</sup> ところが、中国では国営企業が「商売」始めることによって、政府が「商売になる仕事」をも担うという性格をもつことになってしまったのである。<sup>13)</sup>

## 2. 租税国家化と二つの基幹税

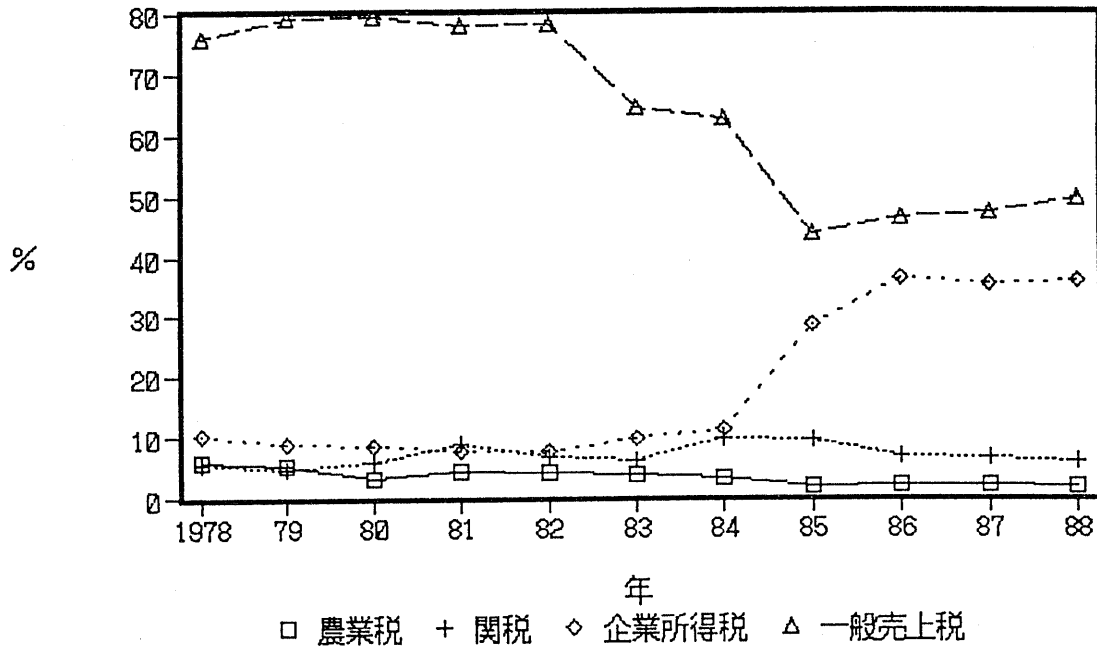
これまでみてきたような経済改革のフレームワークのもとで、展開していく財政システムの実態を分析する場合に、まず中央政府と地方政府を含めた全政府レベルで租税全般をみておく必要がある。というのは、中国には国税と地方税の区分がないと考えられるからである。トリビアルな租税を別にすれば、中国では中央政府が徴収する租税は、関税と中央政府が所管する国営企業に対する企業所得税にすぎない。それ以外の租税は、すべて地方政府が徴収し、その収入を中央政府と地方政府で分別するレヴェニュー・シェアリング (revenue sharing) となっている。しかし、そうした租税は形式的には地方税と考える分賦税なのか、形式的には国税と考える分与税なのか、ドイツのような共同税と考えるべきなのか判然としない。<sup>14)</sup> そのため中国の租税制度を分析するには、中央政府と地方政府を含めた全政府レベルでの租税構造に触れておかざるをえないのである。

中国の租税の種類は多い。<sup>15)</sup> 数え方にもよるけれども、30は下らない。しかし、ある意味ではその租税構造は、単純である。というのは、二つの租税、あるいは二つの系統の租税さえ押さえれば、中国の租税制度の概略と理解することができるからである。第1図をみれば一般売上税と企業所得税という二つの租税に分析の焦点を絞れば、中国の租税制度の性格におおよそその検討をつけることが理解できるであろう。

この図にみられる1985年頃を分岐点として企業利潤税のウェイトが増加し、一般売上税と企業所得税という二つの租税を中心とする租税体系が形成されるという変化は、経済改革と結びついている。第2図には全政府レベルの歳入に占める租税収入のシェアを示してある。この図によれば、租税収入が50%を越えるのは1982年以降のことである。つまり、それまでの中国は、租税に歳入を依存する租税国家ではなかったのである。

国家活動に必要な財貨・サービスを生産できる社会主義国家には、原理的には租税は存在しない。つまり、国家活動の歳入は、国営企業の利潤上納 (profit remittance) によっ

第1図 租税収入の構成比  
(全政府レベル)

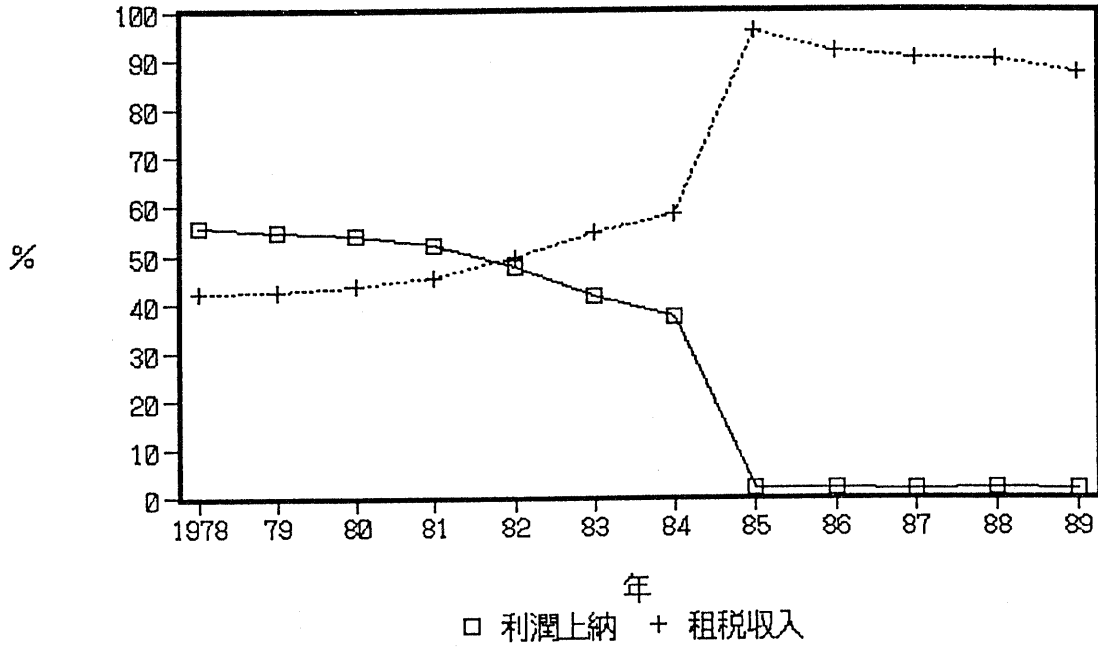


資料：World Bank [1990]，P. 158より作成。

注：1. 企業所得税には国営企業に対する所得税と、非国営企業に対する所得税を含む。ただし、国営企業の上納利潤は含まない。

2. 一般売上税には工商統一税、産品税、増値税、営業税を含む。

第2図歳入に占める租税収入の比率  
(全政府レベル)



資料：World Bank [1990]，P.158，P.135より作成。

て賄われるはずである。しかし、社会主義国家といえども、私的所有が存在するため、農業税や、集団企業や個人企業に対する企業所得税、中国での表記にしたがえば、工商所得税が存在する。さらに、計画価格を形成する関係から、旧ソ連の取引税と同様に、工商統一税（consolidated industrial and commercial tax）といわれる一般売上税も導入されていたのである。<sup>16)</sup>

勿論、経済改革にともない、その一環として抜本的税制改革がおこなわれる。前述した租税国家化と租税収入シェアの変化は、いずれもこうした税制改革の結果にほかならない。

### 3. 利潤上納から国営企業所得税へ

この抜本的税制改革は、1983年を起点とする利改税の改革に始まる。つまり、国営企業の利潤上納を租税化する改革が着手された。この結果として、国営企業の利潤上納が国営企業所得税（state enterprise income tax）に改められたため、租税国家化が実現するとともに、企業所得税が1985年頃から急増していたのである。

この利改税の改革は、単なる税制改革ではない。それは国営企業の分権化、つまり国営企業の民営化のオルタナティブとして実施されている。経済改革は1984年から農業を重点とした第一段階から、工業に重点をおいた第二段階に入ったといわれている。<sup>17)</sup>勿論、利改税の改革以前の第一段階でも国営企業の分権化、つまり国営企業の自主権を拡大する改革がおこなわれていなかったわけではない。利改税の改革は、それを一層、推し進め、国営企業に自主権を拡大する改革として実施されたのである。

この利改税の改革によって国営企業は、これまでの利潤上納のように、利潤をすべて国家に上納するのではなく、利潤を留保することが可能になった。租税は一定のルールにもとづいてしか貨幣を調達しえない。国営企業所得税では55%という比例税率で課税される。国営企業は、その税額を収めさえすれば、税引き利潤を留保し、自主的に処分することができる。ただ、留保利潤の60%は生産拡大や新製品開発に、残りの40%は従業員の福祉厚生やボーナスに充当するようというようなガイドラインが設けられているだけである。

ところが、こうしたルール化は、企業が国家によって所有されているという条件によって、ディストーション（distortion）を受けることになる。つまり、国営企業は前述したルール以上の負担をする必要があると考えられていく。というのは、私営企業であれば、所有者に利益を配分する。そうだとすれば、国営企業も所有者としての国家に、利益を配分すべきであると考えられるようになる。資本主義社会であれば、公営企業は私営企業のように市場原理に従っているわけではない。したがって、その剰余の処分は、租税のルールとは別のルールが適用されるのが一般的である。ところが、市場経済化によって国営企業も市場原理に従い、租税のルールに服するとすれば、国家も所有者として利益にあずかって当然である。

実際、国営企業の投資は、予算原理によって計画にもとづいて授与されてきた。そのため国家にも利益配分することは当然であろう。しかし、それは問題の始まりにすぎない。というのは、こうして授与されてきた投資は、個々の国営企業からみれば不公平な授与となる。最新設備を授与されている企業もあれば、老朽設備しか授与されていない企業もあ



る。それにもかかわらず、市場経済化によって国営企業<sup>かい</sup>自らの力で市場の大海を泳ぎき  
ることを要求される。当然のことながら、資本の授与の相違にもとづいて利潤率にも格差  
が生じてくる。そこでこうした不公平を調節するために、調節税 (adjustment tax) が創  
設されたのである。

この国営企業調節税は、国営企業ごとに次の算式でもとめた税率 (t a) で課税される。  
つまり、国営企業ごとに異なる税率で課税される。

$$t a = \frac{R^* (1 - t e) - \bar{R} r}{R^*} \quad (1)$$

この算式で R\* は基準となる年のその国営企業の利潤、t e は国営企業の所得税の税率、  
つまり 55%、 $\bar{R} r$  は 1983 年における合理的留保利潤である。先に触れたように、利  
改税の改革によって、国営企業にも自主的に処理しうる留保利潤が認められた。しかし、  
実は 1979 年に始まる経済体制の第一段階でも、利潤上納のもとで留保利潤制度が試行  
されていた。前述した合理的留保利潤  $\bar{R} r$  は、利改税の改革が始まる 1983 年におい  
てもその国営企業に授与されている投資などを考慮して留保することが合理的だと認められ  
た留保利潤である。

ところが、(1) から次の式を導くことができる。

$$t a = \frac{(R^* - \bar{R} r) - t e R^*}{R^*} \quad (2)$$

この式で、R\* を利改税が始まった 1983 年の利潤とすれば、 $R^* - \bar{R} r$  は旧来の利潤  
上納制のもとの利潤上納額を示している。利改税の政策が実施されないもとでも前述の  
ように、合理的留保利潤が認められるようになっていたからである。これに対して  $t e R^*$   
は、国営企業所得税の納税額を意味している。つまり、国営企業はこれまでの利潤上納方  
式が維持されていたとすると納めなければならない利潤上納額から、国営企業所得税の納  
税額を差し引いた額を、調節税として納税することになる。

したがって、国営企業が国営企業所得税と調節税を納めるということは、これまでどお  
りの利潤上納を確保しようとしたことになる。つまり、調節税は利潤上納制から企業所得  
税という改革にともなう変化を回避するために創設されたのである。

そうなれば、利潤上納が租税に改められたとしても、国営企業にとってインセンティブ  
とはならない。そこで基準となる年の利潤 R\* よりも、利潤を増加させれば、増加させた利  
潤については、調節税率の軽減を認めるという措置がとられる。その結果、国営企業の利  
潤を R とし、それが基準利潤 R\* よりも上回っているとすると、国営企業の国営企業所得税  
(T e) と国営企業調節税 (T a) は、次のようになったのである。

$$T e = t e R \quad (3)$$

$$T a = t a R^* + \alpha t a (R - R^*) \quad (4)$$

ここで軽減率 $\alpha$ は、30%とされた。この結果、国営企業はこうした算出された国営企業所得税( $T_e$ )と国営企業調節税( $T_a$ )との合計( $T = T_e + T_a$ )を、企業所得税( $T$ )として納税することになったのである。

ところが、この企業所得税の改革は、国営企業にインセンティブを与えることを目的にしながら、それを打ち消してしまっているという批判を浴びることになる。というのは、非効率的な国営企業の調節税率は低く、効率的な国営企業の調節税率は高く設定されるからである。これまでの投資配分からいって、老朽設備を使用しているような国営企業は合理的留保利潤 $\bar{r}$ が多く認められる。(1)の式において、 $R^*(1 - t_e)$ が $\bar{r}$ を上回らなければ、調節税率はゼロになり、この国営企業は調節税の納税義務が発生しない。したがって、この国営企業は利潤をどんなに増加させても、税率55%の国営企業所得税さえ納税すれば、利潤を留保し、自主的に処分することができる。

ところが、効率のよい国営企業の合理的留保利潤は低く設定される。そのため、調節税率も高く、利潤を増加させても、高い調節税率に苦しめられる。したがって、この改革は効率的企業を加罰するものであり、それはあたかも早い牛に鞭を加える「鞭打快牛」だとして批判されたのである。

この国営企業所得税には「鞭打快牛」という欠陥とともに、もう一つ重要な欠陥が存在する。それは課税所得の計算方法にある。国営企業所得税の課税所得を計算する方法の骨子を示せば、次のとおりである。

$$\begin{aligned} \text{課税所得} = & [\text{営業収益} + \text{営業外収益}] - [\text{一般売上税 (流転税)} \\ & + \text{経営者報酬}] - [\text{生産費用}] - [\text{支払い利子} + \text{返済元金} + \text{減価償却}] \end{aligned}$$

この課税所得の計算方法で問題なのは、借入金に対する支払いばかりか返済元金(repayment of loan principal)にも費用として控除されてしまう点にある。勿論、国営企業所得税がキャッシュ・フロー税(the cash-flow corporation tax)であれば、返済元金を控除することも合理的になる。<sup>18)</sup>だが、その場合には、減価償却は控除されない。ところが、中国の国営企業所得税では減価償却の控除を認めた上で、さらに、返済元金も控除しているのである。

この返済元金も課税所得から控除してしまうという不合理なことは、中国語で「税前还贷」と表現されている。この「税前还贷」も、調節税と同様に、経済改革による急激な変化を回避しようとした措置といえることができる。

既に述べたように、中国では国営企業の投資資金は、予算原理にもとづいて授与される。つまり、それぞれの国営企業を所管する政府の歳出予算に計上されている「基本建設投資」という予算科目から、無償で授与されていたのである。

ところが、利改税の改革とほぼ平行に1985年から、この基本建設投資は直接、国営企業に支出されるのではなく、いわば金融市場を経由する方向に改められていく。そのために建設銀行を初めとする特殊銀行や、特殊投資会社(公司)が設立されていく。それぞれの政府の歳出予算から支出される基本建設投資は直接、国営企業にではなく、こうした建設銀行などの特殊銀行や、特殊投資会社に支出されることになったのである。

すなわち、建設銀行や投資会社などは、それぞれの政府予算から資金を無償で供与される。その資金を建設銀行や投資会社などの金融機関が、いわば市場原理にもとづいて国営企業に貸し付ける。勿論、建設銀行や投資会社などは、回収金に関しては自主的に運営できるが、利潤が生じれば、前述のような企業所得税の納税義務を負うことになる。

ところが、国営企業の立場からみれば、これまで無償で授与されていた投資資金がなくなり、金融機関から有償の資金を借り入れなければならない。そうなると、国営企業のコストは急騰する。それを回避するために、課税所得からの返済元金の全額控除が認められたのである。

しかし、そうなると、国営企業は競って、投資資金の借り入れに走ることになる。しかも、建設銀行や投資会社に影響力を持っている地方政府は、自ら所管する国営企業への貸出を陰に陽に指示する。だが、そうなると、租税収入は増加しないことになる。第3図にみられるように、企業所得税のGNPに対するウェイトが、1985年以降、激減していく主要な要因は、この税前還貸にあると、上海財経大学の胡怡建教授は説明している。さらに、それが投資ブーム、経済加熱に帰結する重要な要因となったことも疑いない。

ここで注意しておきたい点は、これまでみてきた国営企業所得税と国営企業調節税が、大中型国営企業に適用されるということである。そこで、企業所得税の全体像をみておこう。企業所得税は全ての企業に適用されるが、所有制にもとづいて、第1表にみられるように分類されている。国営企業所得税は国営企業に適用される。税率は既に見たように大中型国営企業については、一律55%であるが、小型国営企業には10%から55%までの8段階の累進税率で課税される。さらに、国営企業調節税は大中型国営企業にだけ適用され、小型国営企業は適用除外となる。集団企業所得税は集団所有の企業に対する所得税である。私営企業所得税は従業員8人以上の従業員のいる私有制企業に、個人企業所得税（城郷个体工商業戸所得税）は営業を許可された個人企業に対する所得税である。集団企業所得税は10%から8%の8段階の累進税率で課税される。つまり、小型国営企業と集団企業は同様の課税が行われている。私営企業所得税は35%の比例税率で課税され、個人企業者所得税は7%から60%の10段階の累進税率で課税されている。<sup>19)</sup>

中外合資企業所得税は合弁企業に対して、外国企業所得税は外資企業に対して課せられる所得税である。中外合資企業所得税は30%の比例税率で課税されるが、その税額に10%の地方税が課せられるため、合計33%の税率となる。外国企業所得税は20%から40%の5段階の累進税率で課税されている。もっとも、これに10%の地方税が付加されるため合計で30%から50%の累進税率となる。

以上のような企業所得税に対して三つの「不同」、つまり三つの不公平が叫ばれている。それは、（一）「本国企業」に重く、「外国企業」に軽い、（二）「大企業」に重く、「小企業」に軽い、（三）「国営企業」に重く、「非国営企業」に軽い、という三つの不公平である。

経済体制改革が進むにつれて、こうした企業所得税に対して、国営企業に対する所得税を中心に改革のメスが加えられることは、当然のことといわなければならない。1987年には国営企業に、経営請負責任制（tax contracting system）の導入が開始される。この経営請負責任制のもとでは、国営企業は企業所得税の納税額について、政府と請負契約を結び、責任をもって履行することになる。請負契約の内容は、その国営企業が198

6年に納税すべき国営企業所得税と国営企業調節税との合計額を責任を持って請け負う。つまり、その国営企業の利潤が減少しようが、増加しようが、1986年の合計額を納税しなければならない。しかし、その国営企業が1986年よりも、利潤を増加させれば、増加させた利潤の70%を留保し、自主的に処分することを認めるというものであった。したがって、事実上、調節税は廃止され、国営企業所得税に統合されることになる。<sup>20)</sup>

さらに、1989年からは、租税と利益配当とを区分するという税利分流の改革が試行されていく。この改革は国営企業も私営企業と同様に、35%の比例税率で企業所得税が課税されることになる。<sup>21)</sup>しかし、中国の国家は「政治権力代表」とするとともに、「所有権代表」とであるという弁証のもとに、「政治権力代表」として租税を徴収するだけでなく、国有企業に対しては「所有権代表」として、利潤配当を要求することが正当化されていく。そこで、それぞれの国営企業は、35%の国営企業所得税以外に、政府と税引き後利潤について請負契約を結ぶことになる。加えて、この改革で前述した税前還貸は廃止され、税後還貸に改められる。

とはいえ、こうした税制改革がどの程度、実行されているかは不明である。筆者の調査した常州市では、依然として国営企業に対し、調節税方式で課税している場合が多いからである。

#### 4. 三つの租税から構成される一般売上税

中国の税制では租税収入という点からみると、一般売上税のほうが重要となってきている。第3図にみられるように、国営企業の利潤上納が企業所得税に改められると、一般売上税が企業所得税を上回ることになる。

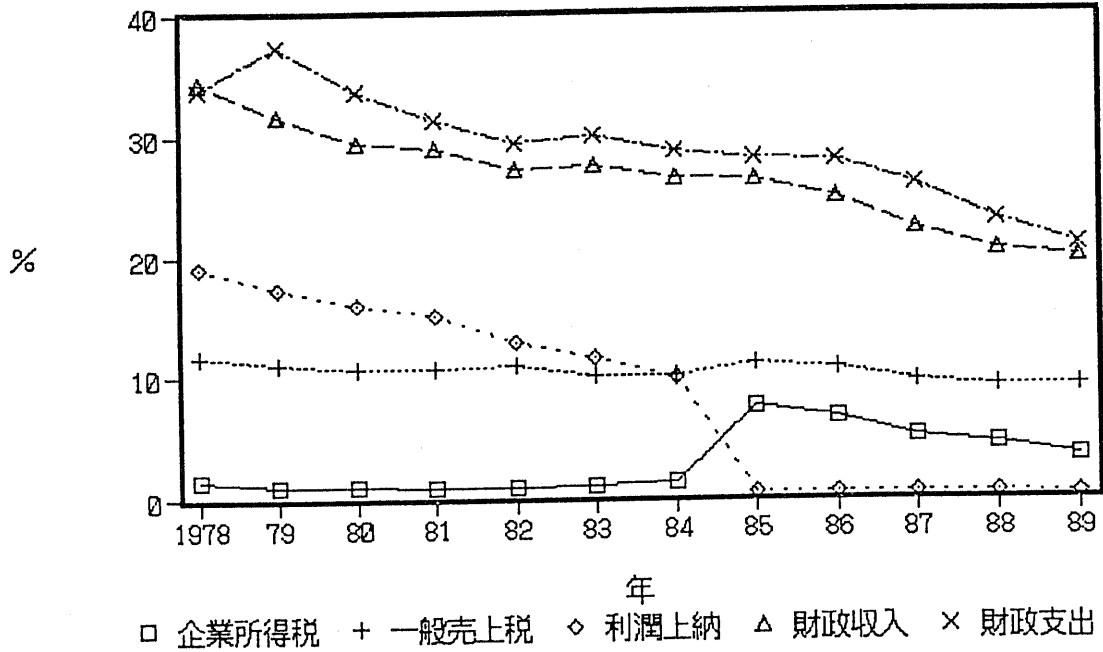
この一般売上税は、産品税 (product tax) つまり取引高税 (turnover tax)、増値税つまり付加価値税 (value added tax)、それに営業税 (business tax) という三つの租税から構成されている。中国語でいえば、流転税といわれている。<sup>22)</sup>もっとも、流転税は間接税あるいは流通税という広義の概念をもっているため、関税をも含んで使用される場合もある。

この三つの租税から構成される一般売上税は、1984年に「利改税」の改革にともなって創設された。もっとも、前述のように、それまで工商統一税という一般売上税が存在していた。この工商統一税は製造段階から小売り段階にいたるまで、取引ごとに課税される取引高税である。したがって、取引ごとに取引高に課税されるため、取引回数が増加するに従い、租税負担が累積してしまうカスケード (cascade) 効果が生じる。

1984年の税制改革の目的は、このカスケード効果を除去することにあつたことはいうまでもない。この税制改革では取引高税を製造段階と卸売・小売段階とに二分し、製造段階には増値税を、卸売・小売段階には営業税を導入しようとしたのである。

増値税は、売上額から仕入額を差し引いた付加価値額に対して課税される付加価値税である。これに対して営業税は、さらに卸売段階で課税される営業税と、小売段階で課税される営業税とに大きく二つに分かれる。卸売段階の営業税は、一律10%の税率で、売上額から仕入額を控除した付加価値に課税される。小売段階の営業税は一律3%の税率で、売上額に課税される。つまり、この税制改革では製造段階から卸売段階までに、付加価値

第3図 財政支出・財政収入・租税収入  
の対GNP比（全政府レベル）



資料：World Bank [1990]，P.8，P.13より作成。  
注：企業所得税には国営企業所得税と、非国営企業所得税を含む。

税を導入し、小売段階には小売売上税を導入しようとしたのである。

このようにすべての取引段階に付加価値税を導入せずに、小売段階には小売売上税を導入する方法は、フランスでE C型付加価値税が工夫され、導入されていく過程と酷似している。小売段階には零細業者が多く、税務行政的にみて付加価値税を導入することが困難だからである。

しかし、増値税にしる、「増値」に課税される営業税にしる、それはE C型付加価値税のような消費型付加価値税ではない。というのは、売上税から仕入額を控除する際に、消費型付加価値税のように投資財の控除が認められないからである。それは原材料の仕入額のみを控除を認め、粗利潤 (gross margin) に課税されるG N P型付加価値税である。<sup>23)</sup>つまり、フランスで付加価値税が構想されてくる過程で、ジュリアン・ロジェが提唱した「増価税」だということができる。

そうだとすると、どうして増値税を製造段階にとどめ、卸売段階を営業税としたのであろうか。それは利潤上納を租税に改めたことと、それにとまなう価格政策にかかわっている。利潤上納のもとでは、価格がコストと無関係に公定されていても問題にならない。国営企業は利潤が生じれば予算に上納し、欠損が生じれば予算から補填されるからである。ところが、利潤上納が租税に改められ、国営企業に留保利潤が認められるようになると、生産物ごとにコストを反映した価格体系が形成されていなければ、不公平が生じてしまう。そこで一方で公定価格の廃止を図りながら、価格体系の不公平を租税、それも製造段階で課税される増値税によって是正しようとしたのである。

そのため増値税の税率は、生産物ごとに12%から45%という多数の税率が設定されている。複数税率とは付加価値税に一般的にみられるとはいえ、中国のそれは異常に多い。こうした措置を導入するために、製造段階と卸売段階とを切り離し、製造段階には生産物ごとの複数税率をもつ増値税を、卸売段階には原則として単一税率の営業税を課税することにしたのである。

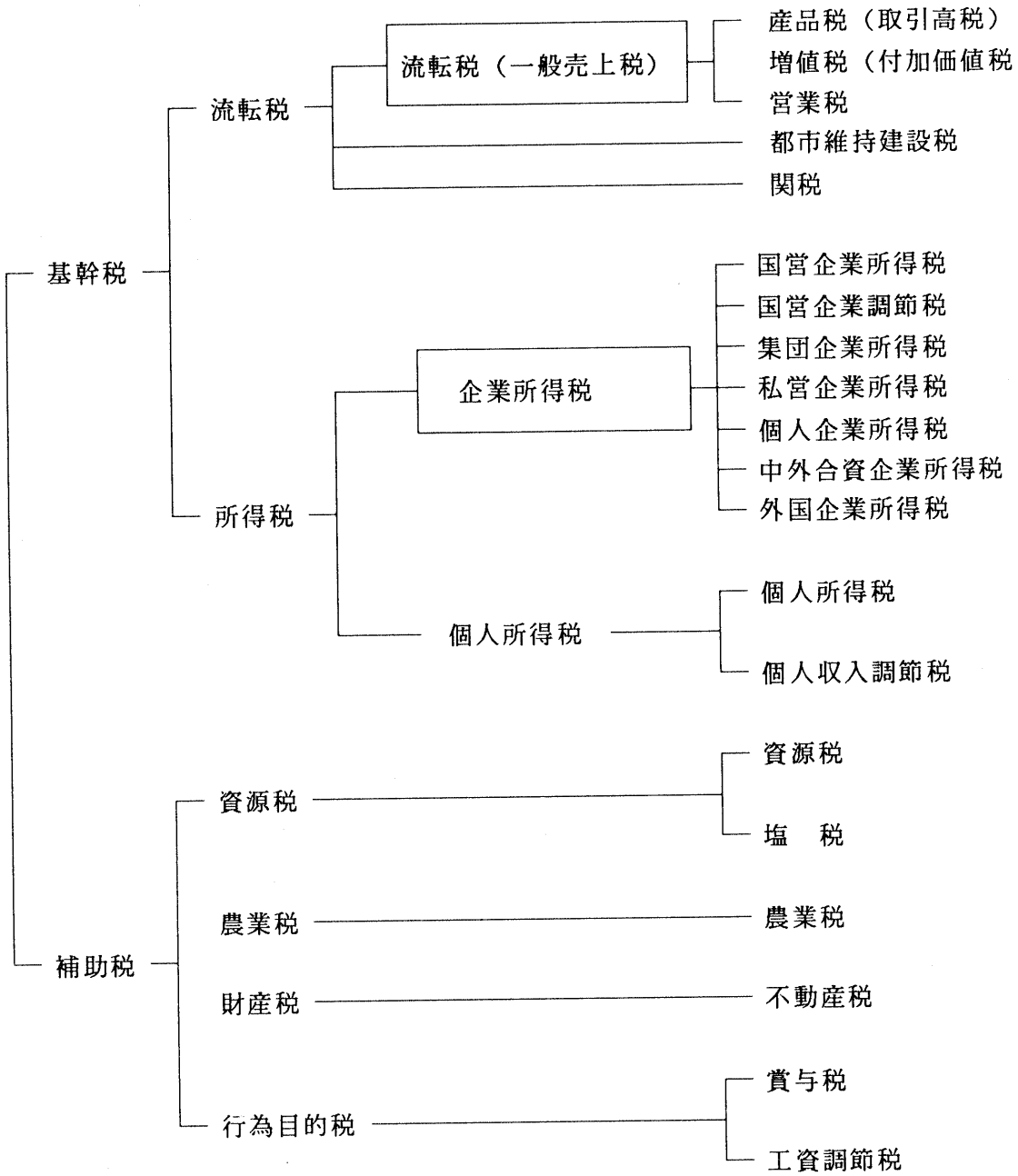
しかし、問題はそれだけではなかった。実は、工商統一税という取引高税を、増値税という付加価値税に急速に置き換えることが事実上、不可能であると判断された。そのため製造段階に取引高税を残し、製造段階の企業は増値税ないしは取引高税のいずれかを納税すればよいことになった。こうして残された取引高税が産品税である。したがって、産品税も3%から60%という生産物ごとに設定された多数の税率で、取引額に課税されることになる。

そうなる企業が生産物には、取引高税が課税されている生産物もあれば、増値税が課税されている生産物もある。そこで前段階の税額について、見做し税額控除がおこなわれている。<sup>24)</sup>

## 5. 中国の租税体系

以上で中国の二つの基幹税をみてきた。第1表で中国の租税体系を眺めておくと、それは、これまでみてきた三つの一般売上税に関税などを含めた流転税、企業所得税と個人所得税を含めた所得税という基幹税、それに補助税の大きく三つ税種から構成されている。概略の税収構成からいえば、流転税が60%、所得税が30%、補助税が10%というこ

第 1 表 中国の租税体系



資料：胡怡建教授の教えにもとづき、筆者がまとめたもの。

とになる。

ここに租税を、家計税、生産物市場税、要素市場税という三つの範疇に分類してみることにする。<sup>25)</sup>家計税とは包括的機能を営む家計という租税主体に、租税客体が帰着する租税をいう。所得税、相続税、純資産税、支出税などがその例になる。それに対して生産物市場税と要素市場税は、包括的機能を含む家計から、生産という単一機能を担うために組織された企業という機能集団と、家計との間に介在する市場そのものに着目して課税する。生産物市場税は、生産物市場に着目して課税する個別売上税や、一般売上税などをいう。要素市場税は要素市場に着目して課税する地租、固定資産税、事業税、それに法人利潤も生産要素への支払いと考えると、法人税もここに含めておく。

そうすると中国の租税体系の特色は、生産物市場税と要素市場税とから構成されている点にあるといえる。つまり、家計税が欠落しているのである。家計税は能力原則にもとづいて、あつらえ税あるいは注文税にすることができる。<sup>26)</sup>すなわち、人間の生活にかかわる包括的機能が営まれる家計の事情に合わせて、まるで注文服を作るように租税をデザインすることができる。そうした注文服としての家計税が、中国には存在しないのである。

勿論、それは中国には土地、資本という資産としての生産要素を、家計が所有することが認められていないことに起因している。労働所得の分配は、資産所得の分配ほど不平等ではないのが一般的である。しかも、労働市場も基本的には指令的統制のもとにあるといっただけよい。したがって、家計税の必要性は存在しないといっただけよい。

もっとも、家計税が存在しないといったのは、正確ではない。というのは、所得税の税収のうち、おおよそ98%は企業所得税がシェアしているとはいえ、個人所得税も1%—2%の税収をあげている。この個人所得税は、狭義の個人所得税 (personal income tax) と、個人収入調節税 (personal income adjustment tax) という二つの租税から構成されている。ところが、前者は外国人に適用され、中国人を対象とするのは後者だけである。その個人収入調節税も免税点が月額で400元となっている。それは標準的な月収をやや上回る程度と思われるが、名寄せが行われないため、事実上、ネグリジブルな存在となってしまう。

このように中国には事実上、個人所得税は存在しないといっただけよい。しかし、市場経済化が進めば、家計税を欠落したままにしておくわけにはいかない。どうしても注文税としての家計税を創設する必要がある。そのためには個人収入調節税に、前述した企業所得税のうち個人経営者所得税を統合する必要がある。個人企業所得税、正確には城郷个体工商户所得税は現在のところ、事業税であり、要素市場税となっている。これと個人収入調節税、さらには外国人に対する個人所得税をも統合して、統一した個人所得税を創設しようというのが、中国政府の所得税改革のプランとなっている。<sup>27)</sup>

### III. 請負制度の実態

#### 1. 江蘇省常州市 — 「全国経済体制総合改革」のモデル都市 —

これまでみたきたように中国の租税制度は、一般売上税と企業所得税を基幹税として組み立てられている。しかし、中国の租税制度にとって重要な点は、その徴収システムにあ



る。つまり、こうした租税のほとんどが、地方税と国税との明確な区分がなく地方政府によって徴収されるというシステムになっている。そのため地方分権化とともに、地方政府が中央政府と契約をし、徴税額について請負うという奇妙な請負制度が導入されたのである。<sup>28)</sup>

経済体制改革以前、具体的には1980年までは、統収統支 (centralized revenue collection and centralized fiscal transfers) と呼ばれる地方政府の所管する国営企業の利潤上納も地方政府の徴税する租税もすべて中央政府の国庫に収められ、それから地方政府に中央政府が必要だと認めた財源が移転されていた。しかし、1980年の財政改革で統収統支から「画分収支、分級包幹」と呼ばれるシステムに移行し、請負制が導入される。この請負制を極く簡単にいってしまえば、まず中央政府と地方政府が租税収入に対し請負契約を結ぶ。その契約による租税収入を中央政府に上納しさえすれば、地方政府は租税収入を留保することができ、留保した税収で必要な支出を賄うというシステムである。

この請負方式には1988年から実施されている方式で7種類ある。<sup>29)</sup>しかし、実際には、地方政府が租税収入を請負うといっても判然としない。というのは、中国の租税制度では租税は中央政府の固定収入となる租税と、地方政府の固定収入となる租税と中央政府と地方政府の共通収入となる租税に分類されている。そうだとすると、地方政府が中央政府との間に請負契約を結ぶといっても、何を対象とするのであろうか。

それを理解するには実態をみたほうが早いように思われる。そこでここでは、江蘇省常州市における請負の実態に即しながら、請負制度を検討してみることにする。<sup>30)</sup>この常州市は南京と上海との間に位置する新興工業都市である。財政改革の始まる1982年に、常州市は「全国経済体制総合改革」のモデル都市に指定されている。人口は1990年で66万人であるが、「4区3県」を所轄しているため、それを含めた総人口は324万人にも達する。

この常州市の財政収入と財政支出を示すと第2表と第3表のようになる。一見して分かるとおり、毎年、膨大な財政余剰が生じている。1979年から1980年までを通してみて、支出は収入のわずか25.2%にすぎない。この膨大な財政余剰は、省政府を通して中央政府に上納されていくことになる。つまり、常州市の収入の四分之三は、中央政府あるいは省政府という上級政府に上納されているのである。

## 2. 地方財政収入の三つのカテゴリー

だが、実はこうした表現は、必ずしも正確ではない。というのは、この歳入には本来、国税に当たる租税も含まれているからである。常州市も1981年までは「統収統支」が実施されていた。つまり、すべての収入が省政府を通して中央政府に上納され、全ての歳出が中央政府によって省政府を通して分与される財源によって賄われていた。この場合には、全ての収入が国税であり、全ての支出が中央政府からの交付金によって賄われていたと考えることができる。

第4図にみられるように、この時期の支出収入比率は11.6%から16.8%で、総じて低い。ところが、1982年に常州市にも請負制度が導入されるようになると、財源留保率も急増していく。<sup>31)</sup>

第2表 常州市の財政収入

単位：万元（ ）内%

項 目	1979年	1980年	1981年	1982年	1983年	1984年	1985年	1986年	1987年	1988年	1989年	1990年
上納利潤	27226(52.4)	28403(50.9)	28588(48.8)	23488(49.3)	21459(39.3)	21995(37.3)	24018(33.3)	20199(28.1)	19785(26.2)	13389(17.7)	12698(15.6)	9576(11.6)
工商稅收	24715(47.6)	27329(49.0)	29878(51.0)	30594(56.4)	32521(59.6)	36050(61.1)	46575(64.6)	50118(69.8)	53585(71.1)	60082(79.4)	65287(80.0)	67483(82.0)
流轉稅	20734(39.9)	23184(41.6)	25961(44.3)	25267(46.6)	26599(48.7)	29920(50.7)	36190(50.2)	36895(51.3)	38269(50.8)	45307(59.9)	49569(60.7)	52587(63.9)
工商所得稅	3922(7.6)	4080(7.3)	3848(6.6)	5252(9.7)	5832(10.7)	6072(10.3)	7112(9.9)	8986(12.5)	10318(13.7)	8894(11.7)	8249(10.1)	6439(7.8)
城市維持建設稅							2497(3.3)	2716(3.8)	2771(3.7)	3300(4.4)	3478(4.3)	3697(4.5)
實與稅							274(0.4)	393(0.5)	107(0.1)	101(0.1)	171(0.2)	163(0.2)
建築稅							462(0.6)	801(1.1)	832(1.1)	686(0.9)	609(0.7)	1014(1.2)
鹽稅	5(0)	10(0)	5(0)	3(0)	1(0)	4(0)	1(0)		11(0)	8(0)	6(0)	4(0)
印紙稅										175(0.2)	260(0.3)	501(0.6)
土地使用稅											381(0.5)	388(0.5)
その他工商稅	55(0.1)	55(0.1)	64(0.1)	73(0.1)	88(0.2)	54(0.1)	99(0.1)	387(0.5)	1277(1.7)	1611(2.1)	2564(3.1)	2690(3.3)
農牧業稅	37(0.1)	39(0.1)	40(0.1)	38(0.1)	35(0.1)	34(0.1)	44(0.1)	44(0.1)	274(0.4)	619(0.8)	405(0.5)	671(0.8)
農業稅	39(0.1)	39(0.1)	40(0.1)	38(0.1)	35(0.1)	34(0.1)	44(0.1)	42(0.1)	129(0.2)	133(0.2)	156(0.2)	153(0.2)
農林特產稅											26(0)	18(0)
耕地占用稅									143(0.2)	482(0.6)	224(0.3)	490(0.6)
契約稅								2(0)	2(0)	4(0)	5(0)	10(0)
その他收入	-14(-0)	23(0)	35(0.1)	107(0.2)	107(0.2)	40(0.1)	76(0.1)	160(0.2)	347(0.5)	314(0.4)	636(0.8)	906(1.1)
汚染排出・水資源費					488(0.9)	893(1.5)	1350(1.9)	1320(1.8)	1383(1.8)	1295(1.7)	1466(1.2)	1393(1.7)
國家予算調節基金											1143(1.4)	1731(2.1)
教育付加												531(0.6)
合計	51966(100.0)	55795(100.0)	58541(100.0)	54228(100.0)	54610(100.0)	59012(100.0)	72063(100.0)	71841(100.0)	75374(100.0)	75699(100.0)	81695(100.0)	82291(100.0)

資料：常州市[1992d]より作成。  
注：合計が一致しない場合があるが、原因は不明である。

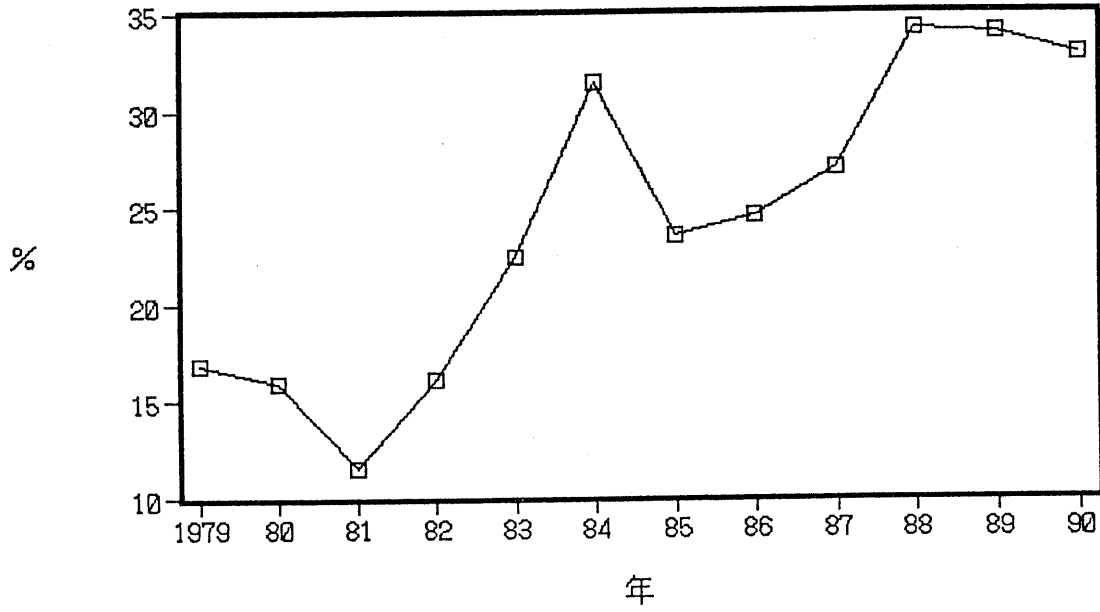
第3表 常州市市の財政支出

単位：万元

項目	1979年	1980年	1981年	1982年	1983年	1984年	1985年	1986年	1987年	1988年	1989年	1990年
基本建設投資	1416	1698	187	310	333	540	786	1254	927	642	825	684
生産性支出	2414	1573	744	1776	2736	3364	2086	980	1045	972	497	636
農業支援支出	93	127	67	77	34	116	63	103	220	527	600	399
都市維持建設支出	2905	3339	3289	3640	5169	8583	6447	5328	6857	9254	8474	6499
各種事業支出	1292	1434	1612	2014	2420	2907	3967	4400	4951	5842	6489	7164
見舞金・社会救済支出	124	156	146	149	182	229	225	302	312	388	442	448
行政支出	404	489	623	678	837	1203	1399	1346	1483	2179	2397	2927
特定支出					227	896	1109	977	1282	1265	1763	1692
価格補填支出							657	2488	3046	4327	5562	5254
その他支出	65	69	146	91	344	748	248	486	337	474	688	1347
合計	8713	8884	6814	8735	12282	18586	16989	17664	20460	25870	27737	27051

資料：常州市〔1992f〕より作成。

第4図 常州市の支出収入比率  
財政支出／財政収入



資料：常州市 [1992 d] , 同 [1992 f] より作成。

ここで注意しておかなければならない点は、第2表に掲げられている収入項目のすべてが請負の対象になるというわけではないということである。しかし、その前に、この歳入項目におけるにおける利潤上納について説明を加えておく必要がある。勿論、この利潤上納は利改税の改革以後についていえば、国営企業所得税と国営企業調節税との合計額となる。だが、それよりも重要な点は、この項目には常州市が所管する国営企業の利潤上納あるいは国営企業所得税・国営企業調節税のみが含まれるということである。つまり、常州市にある中央政府の所有する国営企業については、利潤上納であれ、国営企業所得税・国営企業調節税であれ、中央政府が直接徴収しているのである。

この利潤上納以外の収入項目についていえば、中央政府の所有する国営企業であろうとも、常州市に所在する限り、常州市が徴収する。例えば、産品税、増値税、営業税という流転税は、常州市が中央政府の所有する国営企業からも徴収する。したがって、それぞれの地方政府に計上された収入は、その地方政府の支出に充当される財源を意味していないのである。

しかも、こうした収入のすべてが請負の対象となるわけではない。第5図のように地方政府の財政収入は、「第一類」、「第二類」、「第三類」という三つのカテゴリーに分類されている。<sup>32)</sup>

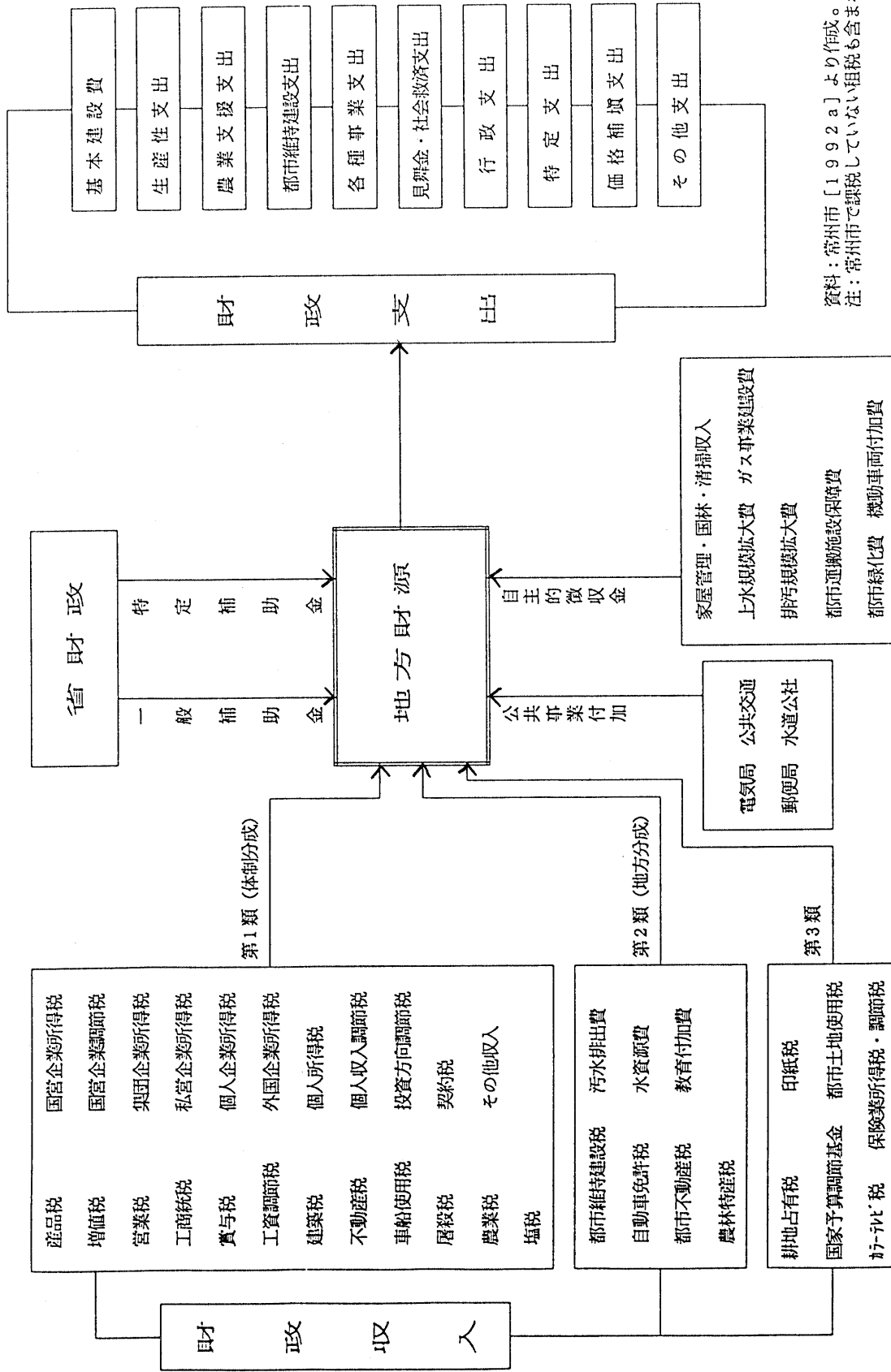
第一類は、「体制分成」といわれる収入であり、これが請負の対象となる。<sup>33)</sup>この第一類に分類される収入は、七つの項目から構成されている。<sup>34)</sup>第一は、その地方政府が所有する国営企業の利潤上納である。勿論、利改税の改革以後における国営企業所得税も、国営企業調節税なども含まれる。第二は、工商統一税、あるいはそれが改革された産品税、増値税、営業税という流転税である。つまり、一般売上税がここに入る。第三は、工商所得税、つまり、国営企業以外の企業に対する所得税である。集団企業所得税、私営企業所得税、個人経営者所得税などがここに入る。第四は農業税、第五は、租税滞納金、第六は追徴罰金、第七はその他収入である。みられるように、中国税制における基幹税を初めとする主要な税目は、請負の対象となっている。

第二類は、地方分成といわれる収入である。この収入は地方政府が徴収し、地方政府が使用することができる。つまり、地方税と考えてよい。

第2表でいえば、都市維持建設税、農林特産税、汚染排出・水資源費、教育付加がこれにあたる。このうち重要な収入は、1985年に創設された都市維持建設税である。この都市維持建設税は用途を都市基盤施設の建設、整備に限定されている目的税である。しかし、この租税は地方税とはいえ、独立税ではなく、付加税である。つまり、都市維持建設税は、産品税、増値税、営業税、という三つの租税に7%の付加税率で課税される付加税なのである。極言すれば、「市」レベルの地方税としては、こうした目的税であり、付加税にすぎない都市維持建設税しか存在しないのである。

第三は、それぞれの租税あるいは収入について、中央政府と地方政府とで収入を分割する比率が決まっている収入である。つまり、ドイツにおける共同税と似ている。<sup>35)</sup>第2表でいえば、印紙税、土地使用税、耕地占用税、国家予算調整基金がこれにあたる。耕地占用税であれば、その収入のうち、30%を中央政府、70%を地方政府に配分することになっている。さらに、地方政府に配分される収入のうち、5%は省政府に配分される。国家予算調整基金であれば、中央政府と地方政府とで50%ずつ分割する。そのうち5%は

第5図 中国の地方（市）財政の構造



資料：常州市 [1992a] より作成。  
注：常州市で課税していない租税も含まれている。

省政府に配分されることになっている。

### 3. 請負制度の変遷

そこで第一類の体制分成という収入に対して実施される請負の実態をみてみよう。1982年に常州市で導入された請負方式は、「全額比例請負」と呼ばれる方式である。この方式は体制分成の収入を、一定の比例留保率で地方政府に留保するという方式である。比例留保率は8%とされた。つまり、常州市が徴収した体制分成収入の8%が留保されることになったのである。

それ以外に、1981年の決算額を基準にして、それを超過した部分についてはさらに7%を上乗せして留保することが認められた。つまり、超過分については15%の留保が認められたのである。

1982年に常州市が国務院から「全国経済体制総合改革」のモデル都市に指定されると、「逡増請負」という請負方式が1983年から導入される。この「逡増請負」方式は、まず請負基準額を査定して決定する。その上で、この請負基準額を毎年逡増させていく請負基準逡増率を決定する。このように請負基準額を増加させながら、それを基準に基準内にとどまる収入には低い留保率を、基準を超過する収入には高い留保率を適用するという請負方式が、「逡増請負」方式である。

常州市では1983年に請負基準額が5億604万元に、請負基準逡増率が3.0%に設定された。請負基準額までの収入に対する留保率は8.2%とされ、請負基準額を超過する収入に対する留保率は70%とされた。もっとも、体制分成収入が請負基準を達成できない場合には、地方政府はそれを補填しなければならない。<sup>36)</sup>

この逡増請負は基本的には、現在まで実行されている。しかし、第4表に示したように請負条件は変化してきている。1985年に請負基準内留保率が8.2%から4.97%に引き下げられている。これは前述した都市維持建設税が建設された見返りとして実施されている。つまり、請負基準内留保率が引き下げられたとはいえ、それをあがなう地方税が創設されているため、常州市の財政にとって、そう大きな打撃というわけではなかった。

逡増請負の第二ラウンドは、1986年から始まるといってよい。1986年に請負基準額が新たに、6億元と査定された。さらに、請負基準逡増率も6.0%に引き上げられたのである。

このように1986年から請負条件が引き上げられたために、常州市は厳しい財政運営を強いられることになる。しかも、皮肉なことに、市場経済化を進める政策が常州市財政に打撃を与えることになる。つまり、価格統制が急速に緩和されたため、これまで低く押さえられていた原材料価格が上昇する。こうした価格体系の変化によって、加工産業を基軸とする常州市の経済は大きな打撃を被っていく。<sup>37)</sup>

そのため常州市は中央政府に対して繰り返し、請負条件の変更を迫っていく。そこで、請負条件が毎年のように緩和されていく。その経緯は第4表に示してある。

しかし、それにもかかわらず、租税収入の伸びが鈍く、かろうじて任務を達成するか、あるいは未達成という事態が続いている。第4表によると、毎年、請負任務は達成されている。しかし、常州市の説明によると、実際には、1986年から1990年の合計で、

第4表 常州市の請負実績 - 請負条件

単位：万元、%

項 目	1982年	1983年	1984年	1985年	1986年	1987年	1988年	1989年	1990年
体制分成収入額 (a)	54228	54122	58119	68275	67805	71077	70447	74663	73542
体制分成収入額 (b)	50604	54066	57652	66147	65150	68447	67359	70249	69364
常州市留保額 (c)	4260	5667	7179	10214	4384	7219	6736	7383	4170
上納額 (b-c)	46344	48399	50473	55933	60766	61228	60623	62886	65681
実効留保率 (c/b)	8.4%	10.5%	12.5%	15.4%	6.7%	10.5%	10.0%	10.5%	6.0%
請負基準額	58541	50604	52122	53686	60000	63600	66141	67359	69851
請負基準通増率	-	3.0%	3.0%	3.0%	6.0%	4.0%	3.7%	3.7%	3.7%
基準内留保率	8.0	8.2%	8.2%	4.97%	8.73%	10.0%	10.0%	10.0%	10.0%
超過収入留保率	15.0%	70.0%	70.6%	70.0%	70.0%	60.0%	100.0%	100.0	100.0%

資料：常州市 [1992d], 同 [1992e], 同 [1993] にもとづき、仁連孝昭教授が作成した計表を修正して作成。

注：1. (a) 欄は第2表にもとづき、体制分成収入額を計算したもの。(b) 欄は常州市より聴取した体制分成収入額。どうして両者に相違があるのかは不明である。

2. 1982年の請負基準額は前年の決算額であるので、第2巻の決算額をそのまま転記してある。

3. 上納額は (b) 欄から (c) 欄を差し引いて計算したものである。実際の上納額とは相違するかもしれない。



請負額が8億600万円で、体制分成収入の合計額が3億500万円であったとのことである。つまり、わずかながら任務は達成されていないのである。<sup>38)</sup>

#### 4. 地方財政の財源構造

これまでみてきたような請負によって調達される体制分成収入を含め、常州市の財政支出に使用することのできる財源構成を示すと、第5表のようになる。このうち体制分成は、体制分成収入のうち常州市が留保した収入額である。「地方分成およびその他」という項目には、地方税と考えることのできる第二類の収入以外に、次の収入が含まれる。それは第三類の収入、つまり共同税のうち常州市への配分額、および水道、電気、公共交通、郵便という公益事業からの収益である。

それ以外の項目については、地方財政の構造全体を説明しておく必要がある。第5図に示されているように中国の地方財政収入は大きく七つのカテゴリーから成り立っている。<sup>39)</sup>このうち第一類、第二類、第三類の収入については既に説明をした。それ以外に、上級政府からの省政府を通じる一般補助金と特定補助金がある。一般補助金は災害が生じた場合と、中央政府が経済政策によって地方政府に被害を与えた場合などに交付される。特定補助金は用途を指定した全額補助金である。

以上の五つの項目は、国家予算に計上される。残る二つの項目は、国家予算に計上されないため予算外資金といわれる。一つは公益事業からの収入であり、もう一つの地方政府が自主的に徴収する負担金である。後者には家屋、公園、清掃などの使用料負担金、それに都市基盤施設を建設・維持するための受益者負担金などが含まれている。<sup>40)</sup>公益事業収入にしろ、自主的徴収金にしろ、いずれも都市基盤施設を建設・維持するための特定財源である。<sup>41)</sup>

第5表を見ると、請負制度が導入されるまでの時期には、常州市の財源は特定補助金と、自主的徴収金とに二分されている。統収統支の時期には地方税もほとんどなく、租税収入が地方政府に留保されることなく、中央政府に吸い上げられ、それが省政府を通じる特定補助金として交付されてくる。こうした用途を特定された補助金収入と、都市基盤整備のために受益者負担的に、企業に課せられる自主的徴収金とによって地方財政が運営されていたのである。

ところが、請負制度が導入されると、特定補助金が減少する一方で、体制分成の留保分が急増していく。つまり、用途を拘束する特定補助金が、用途が地方政府の裁量に委ねられる体制分成という一般財源に切り換えられていく。こうした点からは、請負制度は地方分権を推進したといえることができる。

この結果、1985年までの時期には、体制分成が常州市の財源のほぼ二分の一を占めることになる。ところが、逡増請負が第二ラウンドに入る1986年以降になると、体制分成のウェイトは急減してしまう。これにかわってウェイトを増大させているのは、「地方分成およびその他」、一般補助金、自主的徴収金である。

中国では総計予算主義が採用されていなかったために、一般補助金が1984年、1985年とマイナス計上になっている。請負が順調におこなわれ、常州市の財政が豊かになったため、上級政府に対して逆補助金を交付したからである。ところが、1986年以降、

第5表 常州市の財源相対表

単位：万元（ ）内%

項目	1979年	1980年	1981年	1982年	1983年	1984年	1985年	1986年	1987年	1988年	1989年	1990年
地方分成およびその他	109(1.2)	51(0.6)	100(1.1)	583(5.3)	1238(9.8)	1787(12.1)	4301(23.8)	4395(26.4)	4333(26.1)	6516(25.3)	8303(31.2)	9218(36.9)
体制分成	446(4.9)	854(9.3)	627(7.7)	4260(39.0)	5567(44.7)	7179(48.7)	10214(56.5)	4384(26.4)	7219(38.2)	6736(26.2)	7383(27.7)	4170(16.7)
一般補助金	250(2.8)	100(1.1)	0(0)	202(1.8)	769(6.1)	-142(-1.0)	-32.3(-0.2)	3265(19.6)	796(4.2)	1931(7.5)	2225(8.3)	1923(7.7)
特定補助金	5229(57.6)	5065(55.1)	4811(53.9)	2153(19.7)	1753(13.8)	2622(7.8)	1867(10.3)	2770(16.7)	2804(14.9)	2459(9.6)	2396(9.0)	2798(11.2)
自主的徴収金	3037(33.5)	3116(33.9)	2385(27.9)	3728(34.1)	3244(25.6)	3304(22.4)	1733(9.6)	1816(10.9)	3128(16.6)	8107(31.5)	6344(23.8)	6877(27.5)
合計	9070(100.0)	9186(100.0)	8924(100.0)	10926(100.0)	12671(100.0)	14750(100.0)	18084(100.0)	16631(100.0)	18879(100.0)	25749(100.0)	26551(100.0)	24986(100.0)

資料：常州市〔1992c〕より作成。

一般補助金が交付されているのは、この時期の常州市財政の悪化が、中央政府の経済政策に責任があることを認められことを意味している。つまり、政府間財政関係においても、ソフトな予算制約（soft budget constraint）<sup>42)</sup>が機能しているとかんがえられる。

この一般補助金を除けば、財源として増加しているのは、地方税と共同税、それに予算外資金ということになる。それは中央政府からの財源に依存できなくなった地方財政の苦しさを示しているかもしれない。とはいえ、これらの財源は地方政府地方政府にとって自主財源という性格をもっている。したがって、地方分権という観点からすれば、むしろ好ましい方向にあるということができよう。

1982年から始まる財政請負を振り返って常州市は、1985年までの請負を、「増産増収」のインセンティブとなり、中央政府も安定的収入を確保できたばかりか、常州市も自主的財源を増加させることができたと高く評価している。<sup>43)</sup> 統収統支の時期には、中央政府の指令する事務を特定補助金によっておこなう以外、地方政府は予算外資金で自主的に企画した事業を実施することしかできなかったからである。

請負条件を設定する際には、財政支出も基準となる。既にみたように、統収統支の時期には財政支出は原則として特定補助金によって賄われる。請負が開始されると、中央政府が特定補助金によって保証する経費から一定の経費を除外し、その除外した経費に見合うように留保率が決定される。常州市でいえば、農業支援支出、工商交通事業費、都市維持建設支出、文化教育科学衛生事業費、見舞金および社会救済費、行政管理費、その他支出という七つの項目が請負の対象経費として査定され、<sup>44)</sup> それに見合って留保率が決定される。

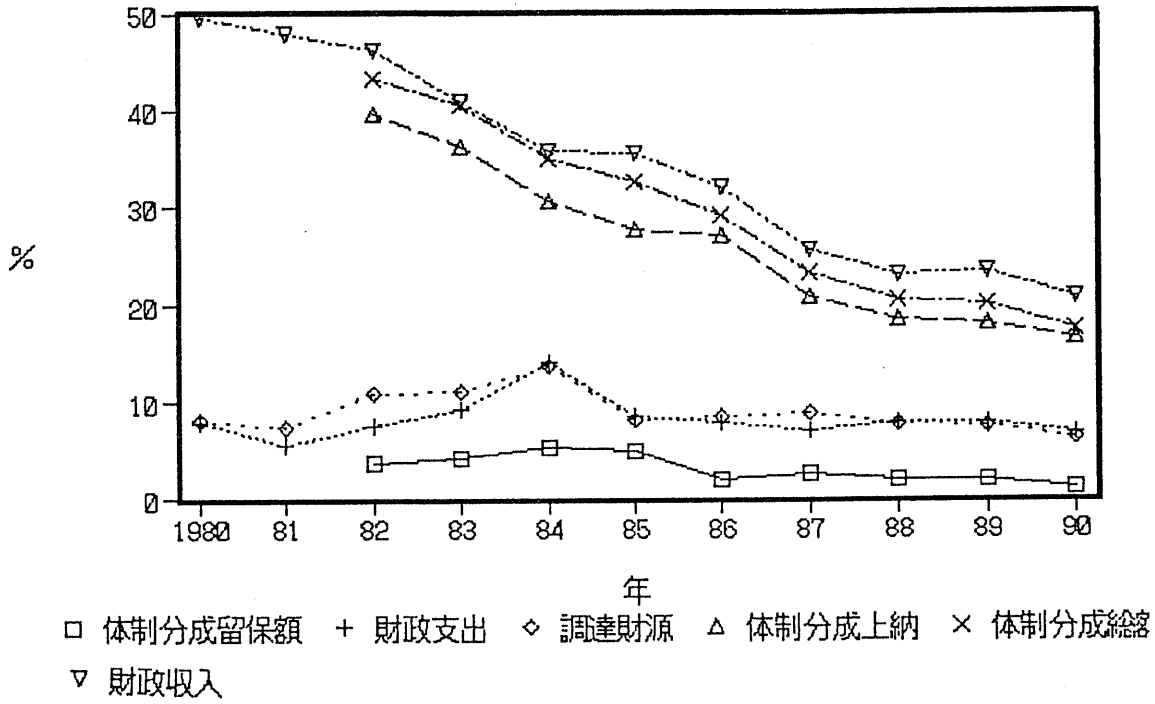
ところが、請負の対象となる経費は、留保率を決定する際にしか請負の対象として意識されない。つまり、留保した財源を請負対象経費に使用する必要はない。それは地方政府の裁量に委ねられる。まして請負を超過達成すれば、地方政府の自主的事業に充当できる余裕財源が生じることになる。

こうした結果、常州市は「都市基盤整備」と「社会事業」を推進し、「都市機能」と「投資環境」を高めることができたと評価している。<sup>45)</sup> 実際、第6図にみられるように1984年までは、常州市の国民生産総値に対する財政支出の比重は増加している。それは調達財源ベースでも同様である。

ところが、1986年以降、請負が未達成の状態になると、常州市の請負に対する評価は一変する。請負制度のもとでは、請負が達成できないと、急速に財政を逼迫させてしまう。確かに請負対象経費を支出しようがしまいが、それは地方政府の裁量に委ねられている。しかし、請負対象経費をになっている行政管理、文化・教育事業、都市基準施設の維持・建設、衛生事業などは、いずれも義務的性格の強い経費である。請負が未達成になると、そうした硬直的財政需要を充足する財源すら不足してしまう結果に陥ってしまう。まして、「超過収入の全額留保（超収全留）」にいたっては、「全く高根の花」となってしまうのである。<sup>46)</sup>

こうした事態を招いたのは、請負制度の硬直性という欠陥にあるというのが常州市の主張である。つまり、経済政策の変化によって、常州市が経済的打撃を被ったのにもかかわらず、請負制度は請負基準が固定され、それが逡増していくという硬直性をもっているため、そうした変化に対応できなかったと指摘している。<sup>47)</sup>

第6図 常州市の財政収入・財政支出・  
調達財源などの対国民生産総値比



資料：常州市 [1992 d]，同 [1992 e]，同 [1992 f]，同 [1992 c] より作成。

しかし、それは常州市が請負制度を高く評価した利点でもあるはずである。請負制度が硬直性をもっているが故に、1985年まではインセンティブとして機能したと考えられるからである。請負基準額も請負基準逓増率も低く設定され、超過達成が容易に達成できれば、地方政府に有利に働き、請負基準額も請負基準率も高く設定され、超過達成が困難な場合には、地方政府に不利に働くことは当然の帰結である。

## 6. 請負に内在する減収メカニズム

第6図をみると、常州市の国民生産総値に対する財産収入のウェイトは、1984年までも急減している。にもかかわらず、財政支出も調達財源もウェイトを増加させている。第7図によって財源項目の国民生産総値に対するウェイトをみると、1984年まで財政支出の増加を可能にした財源の増加は、体制分成にあったことがわかる。

第4表によって体制分成収入額の伸びをみると、1985年までその伸びが著しく、1986年以降は低滞している。常州市が主張するように、1985年までは体制分成のうち上級政府への上納額も、常州市の留保額もともに上昇していることが、この表からもわかる。しかし、第6図に示されているように、対国民生産総値でみると、常州市の留保額は上昇しているのに、上級政府への上納額は減少している。それは第4表にみられるように、体制分成収入額に対する常州市の実効留保率が急速に上昇していたことを含意していたのである。

1985年までの請負条件をそのまま継続すれば、上級政府への上納額は増加するとはいえ、国民生産総値に対するウェイトは減少し、常州市の留保率は上昇の一途を辿ることは間違いない。1986年における請負条件の設定は、まさにこうした傾向に歯止めをかけるためにおこなわれたということができよう。つまり、その改定の意図は、相対的に減少していく上級政府へ上納額を確保することにあったと考えられる。

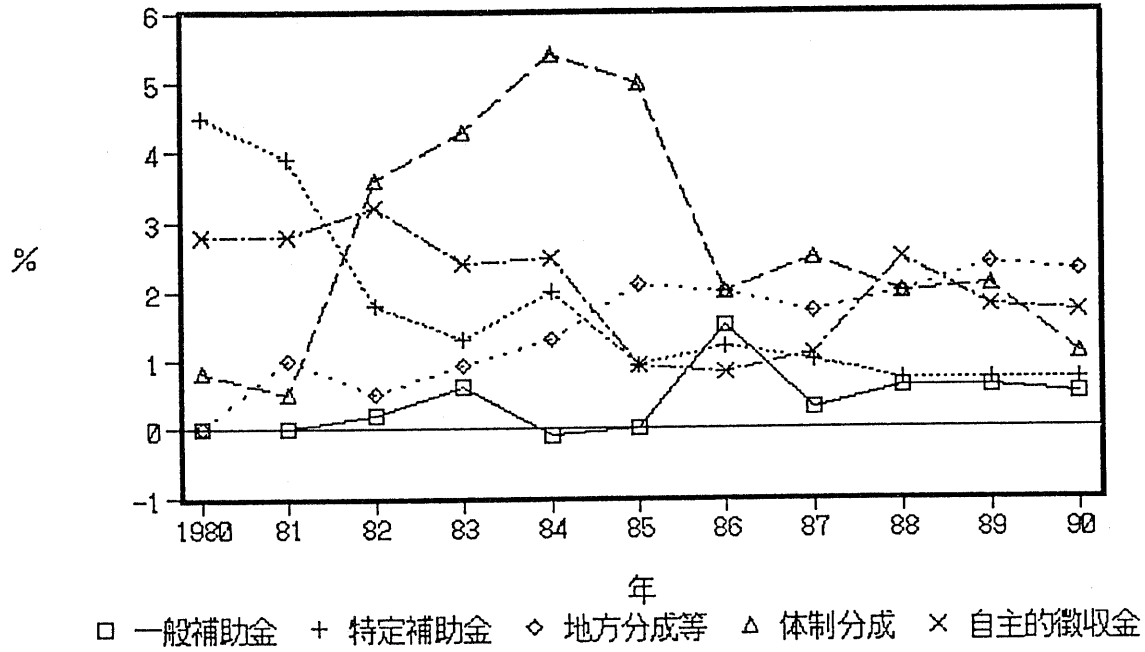
この改定によって請負基準額と請負基準逓増率が引き上げられると、確かに常州市の留保率は減少していく。しかし、第6図に示されているように、体制分成の上納額は低下し続けている。それは体制分成そのものの総額が第4表のように、1986年以降、ほぼ横這いとなり、第6図で示されているように、対国民生産総値では急減していくからである。

1986年以降、体制分成収入総額が横這い傾向を辿るのは、前述のように価格政策によるインパクトが作用していることは間違いない。しかし、ここで注目しておきたい点は、体制分成収入総額の対国民生産総値比が請負制の導入された1982年以来、一貫して急減傾向を示していることにある。それは請負制度の導入によって、中国税制にインプットされた内在的メカニズムのように思われる。このように対国民生産総値比が急減していくメカニズムを内在させているために、体制分成収入総額は、経済成長率が高いテンポで上昇傾向にあった1985年までは上昇し、1986年以降、経済成長率が鈍化していくと横這い傾向が出現してしまったと考えられる。

それではどうして請負制度が導入されると、体制分成収入総額は対国民生産総値比を急減させてしまうのだろうか。

体制分成収入総額の対国民生産総値比が減少してしまうということは、租税の所得弾性値が低いことを意味している。しかし、体制分成を構成する租税の所得弾性値は、むしろ

第7図 常州市の財源項目の  
対国民生産総値比



資料：常州市 [1992c]，同 [1992e] より作成。

高いはずである。既にみたように、体制分成は企業所得税と流転税という二つの租税を基幹税としている。流転税の所得弾性値はほぼ1に近くなるはずであるし、企業所得税は国営企業にしる非国営企業にしる利潤に課税される以上、その弾性値は1を上回るはずだからである。

ところが、第8図をみると、ほぼ横這いになるはずの流転税の対国民生産総値は減少している。それでも、その減少の程度は小さい。これに対して企業所得税のうち、非国営企業である工商所得税は請負が始まり、景気が上昇するにつれ、対国民生産総値比は上昇している。しかし、それも景気の停滞とともに、やや減少していく。この二つの租税に関しても、それは順当な結果といえる。

ところが、国営企業の企業所得税である利潤上納の動向は異常である。それは工商所得税と同様の動きをして然りべきである。ところが、それは激しい減少傾向を示していく。

第2表によって、税収の推移をみてみよう。工商所得税と同様の傾向を辿ってもよさそうな利潤上納は、異常な動きを示す。というのは、請負制が導入されるまでは増加傾向を示していたのに、請負制が導入された1982年に激減し、それ以降、横這いとなる。さらに、1988年からも急減していく。もっとも、工商所得税も1988年からは減少しているので、それは程度の問題かもしれない。しかし、その急減の程度はあまりに大きい。

このように、国営企業の利潤上納が請負制度の導入とともに減少傾向を示す理由として、既に指摘したように、中国では予算総計主義が採用されていないこともあげることができる。国営企業の場合には赤字企業に対して、その国営企業を所管する政府が損失補填を行う場合がある。この損失補填は支出として計上されるのではなく、収入科目である利潤上納から差し引かれることになる。もっとも、この影響は常州市の経済成長が順調だった時期にはそう大きいとは考えられない。しかし、1988年から工商所得税も減少傾向を示し、利潤上納がそれ以上に急減していくのは、恐らくこうした影響によるものと考えられる。

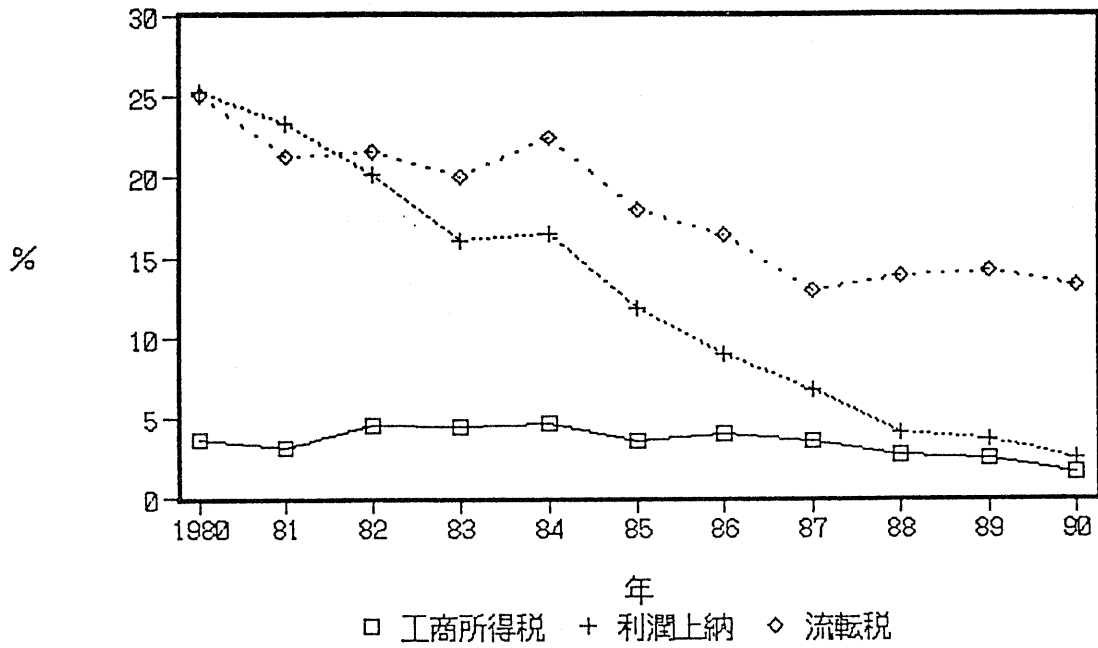
しかし、こうした点は請負制度とともに始まる利潤上納の減少を説明できない。この減少傾向は、請負制度が租税規律を弛緩させてしまうメカニズムを内在させていることに起因していると考えられる。

租税はあくまでもルールによる徴収を意味している。中国でも租税のルールは中央政府が決定し、地方政府はそれにもとづいて徴収することになっている。請負制は一見すれば、ルールによる徴収のようにみえる。しかし、それはルールによる徴収という租税に、裁量による徴収という異質な要素を持ち込むことになったのである。

というのは、請負制のもとでは、地方政府は体制分成収入総額を請け負うことになる。したがって、収入総額を達成すれば、それで任務を果たしたことになり、それをどの租税から徴収するかは、地方政府の裁量に委ねられる。つまり、地方政府は請負額を達成しさえすれば、ルールどおりに租税を徴収する必要はない。勿論、ルール以上に苛斂誅求することはできない。しかし、ルール以下に負担を軽減することは可能になる。

そうなると地方政府は、国営企業の所有者として、市場経済化によって市場経済の荒海を泳いでいかざるをえなくなった国営企業の負担を、可能な限り小さくしようと行動をする。地方政府は国営企業の所有者として、その設備投資資金を供給する責任を負っている。地方政府にしてみれば、国営企業から利潤上納を徴収し、それを上級政府に上納してわず

第8図 常州市の租税収入の  
対国民生産総値比



資料：常州市 [1992c]，同 [1992d] より作成。



かな留保を獲得するよりも、国営企業に資金を残しておいたほうが、国営企業に供給する資金を節約することができる。そうした資金はある場合には留保利潤として、ある場合にはコストとして忍び込まされる。こうして国営企業の負担を軽減したところで、請負を超越している限りは、問題はないのである。

請負制度が導入されるとともに、国営企業の利潤上納が減少するのは、以上のような理由によるものと考えて大過あるまい。こうした総額の達成のみに関心を払い、ルールどおりの徴収を等閑にするようなスタンスは、請負達成が実現できなくなった場合にも機能するはずである。というのは、請負達成が不可能となれば、利潤上納を増徴しても、留保率は減少する。そこでむしろ国営企業に資金を残しておこうとする。場合によっては地方政府にとって、国営企業が利益を出さないほうが都合のよい場合すらある。

常州市の所有する国営企業の三分の一は、赤字になっている。価格政策の変更によって打撃を被ったことも事実であろう。しかし、それよりも地方政府が、コストを膨らますことを容認していることに、原因があるように思われる。地方政府は国営企業の財務状態を把握していないために、徴税ができないわけではない。国営企業の資金のフローは、その地方の人民銀行の支店の口座で管理されている。したがって、財務状態は容易に捕捉でき、徴税もその口座から振り替えるだけにすぎない。

利潤上納が利改税の改革によって租税に改められた影響も、国営企業の利潤上納の減少に寄与していないわけではない。しかし、それもやはり、税前還貸というような国営企業への優遇措置に起因している。さらに、増収を目指して国営企業にも請負制度が導入されたけれども、それは増収メカニズムとして機能してはいない。というのは、経営効率の良い国営企業は請負に移っていくけれども、経営効率の悪い国営企業は調節税というルールにもとづく納税を選択するからである。こうして国営企業の利潤上納は、減少性を備えてしまったのである。

#### IV. 中央財政と地方財政

##### 1. 省レベル政府の財政収入と財政支出

常州市の財政分析を念頭に、もう一度、全政府レベルで中国の租税構造を振り返ってみよう。第3図でみると、全政府レベルでも国営企業の利潤上納の対GNP比は、低下傾向を辿っている。全政府レベルでみると、請負制度の開始される1982年から既に低下傾向を示している。しかし、1982年には著しい低下を見せたことがわかる。その後も低下傾向を示し、1985年以降は、国営企業に非国営企業を含めた企業所得税でも低下している。こうした傾向は、常州市の財政分析と同様な事情から説明できるであろう。

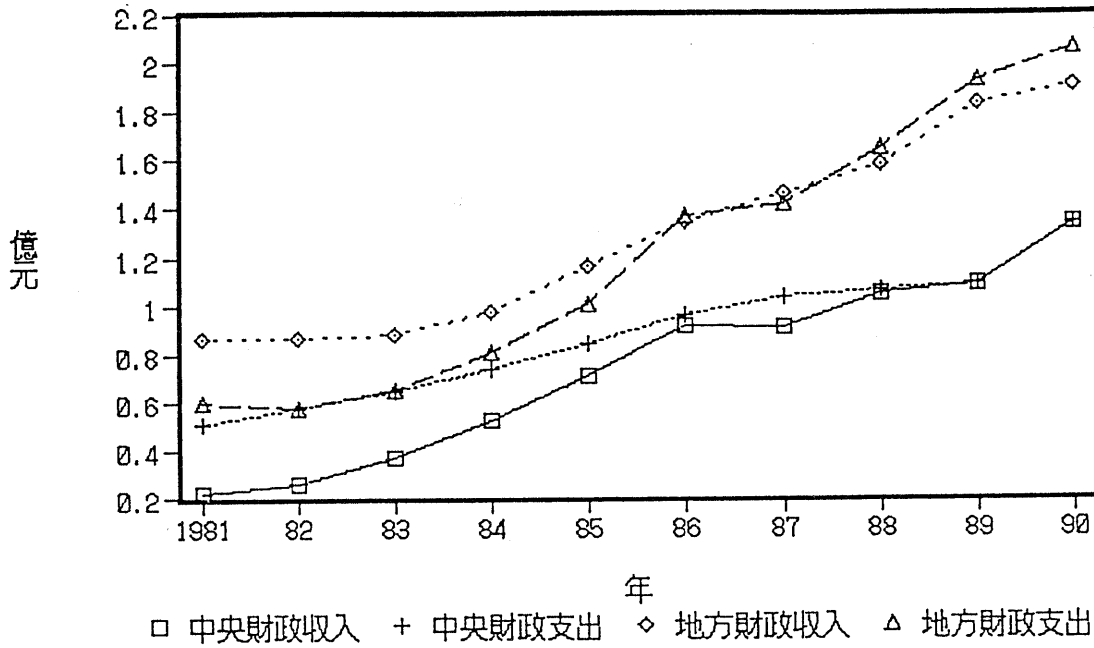
勿論、省レベルでも市レベルとほぼ同様の請負がおこなわれているとはいえ、常州市の財政分析から、省レベルの分析を抜きにして、全政府レベルの財政の動きを類推するには危険がある。<sup>48)</sup> 1987年における省レベルの地方政府について、財政収入と財政支出について示すと、第6表のようになる。中国の「財政統計」では、全政府レベルの財政収入が、地方財政収入と、中央財政収入とに分割されている。この推移を示すと、第9図のようになる。第6表における財政収入の合計は、第9図における地方財政収入と一致する。

第6表 省レベル政府の財政収入と財政支出（1987年）  
単位：億元，%

省レベル政府	財政収入 (a)	財政支出 (b)	差額 (a-b)	支出収入比率(b/a)
北京市	6361	4967	1394	78.1%
天津市	5587	3116	2471	55.8%
河北省	5762	5333	429	92.6%
山西省	3361	4195	-834	124.8%
内蒙古自治区	1943	4556	-2613	243.5%
遼寧省	10800	8037	2763	74.4%
吉林省	3752	5323	-1571	141.9%
黒龍江省	5376	6600	-1224	122.8%
上海市	16513	5015	11498	30.4%
江蘇省	10717	6800	3917	63.5%
浙江省	7636	5124	2512	67.1%
安徽省	3884	4453	-569	114.6%
福建省	3316	3999	-687	120.6%
江西省	2821	3779	-958	134.0%
山東省	7279	7522	-243	103.3%
河南省	6315	6526	-211	103.3%
湖北省	6535	6098	437	93.3%
湖南省	5438	5593	-155	102.9%
広東省	9588	9659	-71	100.7%
広西チワン族自治区	3054	4770	-1716	156.2%
四川省	7586	8776	-1190	115.8%
貴州省	2154	3160	-1006	146.7%
雲南省	3749	5386	-1637	143.7%
チベット自治区	-4	913	-917	-22825.0%
陝西省	2818	3781	-963	134.2%
甘肅省	2258	3136	-878	138.9%
青海省	401	1226	-825	305.7%
寧夏回族自治区	411	1184	-773	288.1%
新疆ウイグル自治区	1158	3369	-2211	290.9%
合計	146569	142396	4173	97.2%

資料：財政部総合計画司編 [1989] より作成。

第9図中央・地方の財政収入と財政支出



資料：財政部総合画司編 [1989]，国民統計局編 [1990] より作成。

したがって、第6表の財政収入には、それぞれの省政府の下位にある市、県などの地方政府の財政収入が含まれているとみてよい。恐らく、省レベルの請負は、下位政府の財政収入を包括して結ばれていると考えられる。<sup>49)</sup>

しかし、省レベルの政府では、何が「体制分成」という請負の対象になっているのか、今のところ明かではない。この地方財政収入には体制分成の総額、つまり第一類の収入、それに第二類と第三類の収入が含まれていると考えられる。第三類の場合には、中央政府と省レベル政府と、市レベル政府の配分比率が決まっているから問題はない。しかし、第一類の収入のうち、市レベルでは省との関係で請負の対象となるけれども、省レベルでは請負の対象とはならず、第二類の収入になる租税、つまり省としての地方税になる租税があるのかどうか、今のところ明かではない。

中国政府の説明によると、体制改革以前つまり1979年以前には、地方税は屠殺税、家屋税、車船使用税などトリビアルな12の租税しかなかった。<sup>50)</sup>しかし、1980年の財政改革によって塩税、農牧業税、工商所得税が地方財政固定収入された。さらに、1985年からは、地方政府所管の国営企業所得税・調節税、集団企業所得税が地方財政の固定収入に加えられている。しかし、1988年になると、地方政府所管の国営企業所得税・調節税、集団企業所得税、農牧税などは地方固定収入から外される。1988年から地方固定収入に区分されているのは、個人企業営業税、個人企業所得税、個人所得税、個人収入調節税、車船使用税、家屋税、屠殺税、家畜取引税、市場交易税、賞与税、印紙税、宴席税、農林特産税、契約税、国営企業給与調節税、都市維持建設税である。<sup>51)</sup>しかし、こうした地方財政の固定収入という区分は、常州市の調査からいえば、請負にとって意味がない。<sup>52)</sup>意味があったのは、1984年の地方税の改革によって、都市維持建設税という地方税が創設されたことだけであった。<sup>53)</sup>

このように、省政府レベルの請負の実態は明かではない。しかし、恐らく第6表の財政収入には第一類、第二類、第三類という収入が含まれ、財政支出には中央政府から省政府にトランスファーされる特定補助金と一般補助金が含まれていると考えられる。そうだとすると、第6表から読みとれることは、極めて大規模な、世界でも類例をみないような財政調整が実施されているということである。

## 2. 請負をめぐる対抗

さらに、第9図をみれば、1985年までは地方財政収入が地方財政支出を上回っている。したがって、中央政府からいえば、地方政府から上納された財政収入を、地方政府にトランスファーしてもなお、剰余が生じていたことになる。ところが、1986年以降は、この剰余は消滅してしまっている。

中央政府は請負制度によって、「中央財政は財政総収入の増加に見合う分の収入増が得られず、国家のマクロコントロール能力が低下している」<sup>54)</sup>と主張している。しかし、正確にいえば、第9図にみられるように、地方財政収入の比重が増加し、中央財政収入の比重が低下しているわけではない。地方財政支出を地方財政収入が上回らなくなり、剰余が生じなくなっているにすぎない。

そこで剰余の消滅という事態がなぜ生じたのであろうか。地方財政支出についていえば、

中央政府が一般補助金なり、特定補助金なりのトランスファーを通じてコントロールをしている。それが上昇しているということは、そうしたトランスファーを削減することができないことを示している。とりわけ、貧困な省レベル政府についてはそうであろう。富裕団体についていえば、請負の方式によって二つのパターンに分かれる。一つは、広東省のように、請負方法で優遇され、実効留保率が高い場合である。第10図にみられるように広東省の場合には財政収入と財政支出との差がない。つまり、中央政府に上納したとしても、それに見合うトランスファーもあり、剰余が生じていない。もう一つのパターンは、上海市のように実効留保率が低い場合である。この場合には恐らく、常州市の財政分析の結果がそのまま当てはまるように思われる。請負達成に苦しみ、財政収入が停滞してしまうケースである。実際、第10図にみられるように、上海市の請負収入は減少している。とはいえ、財政支出については削減をするわけにはいかない。ただでさえ、全政府レベルでみると、財政支出の対G N Pは、第3図のように減少している。しかも、市場経済化とともに、財政需要は増加している。そうなると、常州市でもみられたように、予算外資金や地方分成に依存して、財政支出を確保しようとする。以上のようにして剰余は、消滅していったと考えられる。

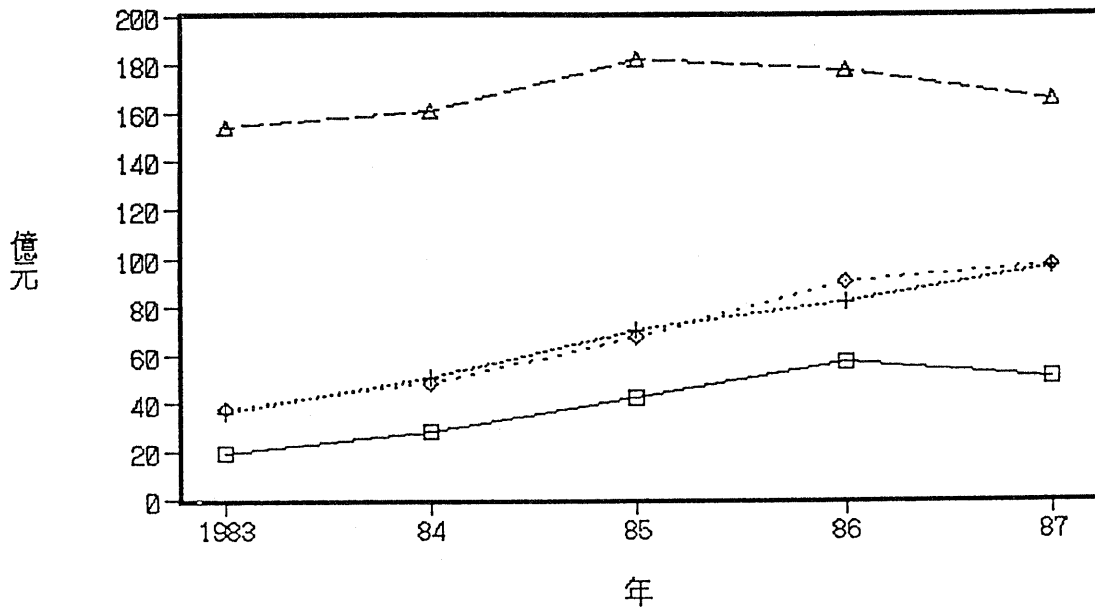
しかし、マクロのコントロールという意味が、統収統支の時代のように何に支出するかまで統制することを意味しているのではないとすれば、対G N P比でみた財政のウェイトが急減し続けることのほうが、「マクロコントロール能力」の低下にとって重要であろう。しかも、強調しておきたい点は、請負制度によって財政収入の減少に苦しんでいるのは、なにも中央政府ばかりではないということである。ひとたび請負が達成されなくなれば、地方政府の「財力支配権」は急速に小さくなってしまう。しかし、だからといって公共財の需要は弾力的ではない。しかも、地方政府は次のように主張する。請負に財源が固定化されるや、「上級開口子、地方出票子の行政行為又屡屡発生、增加了地方財政支出的圧力和負担、使地方人民代表大会通過的年度支出預算拘束力大大弱化」<sup>55)</sup> となっていると唱える。つまり、上級政府の企画事業に、地方政府の資金を抛出させるような行政行為が後を立たないため、地方財政支出が圧迫され、地方人民代表大会で議決された地方予算の拘束力が大幅に低下していると批判しているのである。

みられるように、請負によって中央政府は地方政府に資金が集中し、コントロールが効かなくなると嘆き、地方政府は地方政府の自主的財政運営ができなくなっていると批判している。それも恐らく、全政府レベルでみた国民経済における財政のウェイトが急減していることに原因があると考えられる。こうした急減傾向は、これまでの考察にもとづけば、国営企業の上納利潤あるいは企業所得税が財政収入上のウェイトを減少させていることに起因している。それは市場経済化とともに始まった租税の導入、つまりルールによる徴収が、請負制度によって、裁量性あるいは恣意性にもとづく徴収になってしまっていることによってもたらされているのである。

## V. むすび

中国は現在、大規模な税制改革に着手しようとしている。その骨子は、次の二点にある。一つは、「税利分流」を中心とする、租税制度そのものの改革である。もう一つは、請負

第10図 上海市と広東省の財政収入  
と財政支出



□ 上海市財政支出 + 広東省財政収入 ◇ 広東省財政支出 △ 上海市財政収入

資料：財政部総合画司編 [1989] より作成。

制度から「分税制」への移行である。

前者に関していえば、第一に、企業所得税の税率をこれまでのように、企業の所有制によって変えず、33%で統一する。その上で、国営企業については税後請負を行う。第二に、流転税については増値税、つまり付加価値税に切り換えていく。第三に、個人収入調節税と個人企業所得税を総合して個人所得税を創設する。以上がその概要である。<sup>56)</sup>

後者についていえば、請負制を廃止し、地方税と国税とを明確にすることとされている。既に1993年から浙江省など9つの省、自治区、直轄市などで試行されている。しかし、何が地方税となり、国税となるかは判然としない。中国政府の説明では、中央財政固定収入、地方財政固定収入、共通収入の三つに分類されることになっている。中央財政固定収入は国税、地方固定収入は地方税、共通収入は共同税と考えて良いのかも知れない。流転税は共通収入に分類され、共通収入は少数民族自治区では、中央政府と地方政府と2対8で、その他の地方では、5対5で分割することになっている。中央財政固定収入には関税などが、地方財政固定収入には農業税や大部分の所得税などが含まれているとしている。

57)

前述した税利分流は、ルールによる徴収を確立することにその意味があると考えられる。税利分流は国営企業に対して、租税を請負によらず、ルールによって徴収し、税後利潤のみを国家が企業所有者として請負にすることを企図している。これに対して分税制は、地方政府の収入と中央政府の収入をルールによって分割しようとするものである。

この分税制が機能するかどうかは、中央政府と地方政府との事務配分が整合的におこなわれ、それに見合う適正な税源配分ができるかどうかにかかっている。さらに、これまで大規模な財政調整が事実上、裁量にもとづいて実施されてきていることを考えれば、ルールによる財政調整制度を確立することが重要となる。ところが、これまでのところ、どのような財政調整制度が構想されているのかが伝わってこない。それを抜きにした分税制は、成功するはずがない。

しかし、その点をひとまずおくとしても、分税制の成功の鍵を握ることとして、次の点を指摘しておく必要がある。中央政府が分税制を導入する意図は、総財政収入に占める中央政府のウェイトを確保することにある。ところが、常州市のような地方政府も、分税制の実施を強く要望している。

常州市は財政改善対策の第一に、分税制の必要性を訴えている。しかし、それは「分権化を進め、資金源を多元にし、地方政府のコントロール能力を増強させ、地方財政の経済・社会発展における役割を充分発揮させる」<sup>58)</sup>ためである。しかも、分税制が確立した暁には、「中央収入を保証する前提のもとで地域性の財税改革を制定することを認めるべきである」<sup>59)</sup>と主張している。その上で、そうした「地域的財税改革」で資金を調達し、「分税」で得られた収入で不足の部分を補う<sup>60)</sup>としている。しかも、「分税」の根拠は、「地域により異なる必要支出の定額基準」<sup>61)</sup>におくべきだとしている。みられるように、常州市は「分税」を日本でいう交付税のような租税と考えているようである。

こうして分税制は、中央政府のコントロール能力を高めようとする中央政府と、地方政府のコントロール能力を高めようとする地方政府との、同床異夢のもとに始まろうとしているのである。

確かに、分税制によって「中央政府と地方各級財政の間に存在する財力の取り合い現象

を克服する」<sup>62)</sup>ことができるかもしれない。しかし、中央政府も地方政府も、財政需要に見合う財政収入が確保できないのは、「財力の取り合い現象」があるからだと認識している点に問題があるといわなければならない。そうした認識があるからこそ、分税制が経済政策上の最大のイシューとなっている。だが、これまでの分析からすれば、「財力の取り合い」よりも、公共部門総体としての「財力」が減少していることに、中央政府も地方政府も財源不足に苦しんでいる原因があるように思える。<sup>63)</sup>

そうした「財力」の減少は、国営企業の利潤上納あるいは企業所得税の急減傾向によってもたらされている。このような傾向が生じるのは、国営企業の不効率もさることながら、租税を徴収する政府が、企業の所有者であるために、ルールによる徴収が実施されない点にあった。分利分流によって、中央政府にしる地方政府にしる、それぞれの所有する企業についても、租税部分についていえば、ルールによる徴収がおこなわれることになる。しかし、請負制が実施されていけば、地方政府がルールによる徴収をする必要はない。

ところが、請負制が廃止され、分税制が導入される。だが、分税制が導入されれば、それぞれの政府が、それぞれの所有する企業に、ルール通りの徴収をおこなうのであろうか。そもそもルールどおり徴収がおこなわれない要因は、徴収者が納税する企業の所有者であるという点にある。つまり、徴税者が納税者であるという点にある。この徴税者でもあり、納税者でもあるという立場を分離しない限り、事実上の改革はありえない。

勿論、資本主義諸国にも国営企業は存在する。しかし、そうした国営企業は市場原理からは除外されている。それ故に、租税のルールは適用されず、納税者になることはない。だが、中国は国営企業に市場原理の支配を受け入れるように要求している。しかも、今のところ民営化は、回避されている。そのためにインセンティブを付与するオルタナティブとして租税が利用され、徴税上の恣意性も入り込んでくる。この点の解決なしに分税制を導入しても、公共需要の充足が可能かどうか疑問だといわざるをえないのである。

(平成5年11月8日脱稿)

- 1) 社会政策に関するアジアとの比較研究の重要性については、玉井 [1993] を参照されたい。
- 2) アジア財政の財政社会学 (fiscal sociology) 的アプローチは、国際連合地域開発センターの余語トシヒロ氏のアドバイスによる。しかし、本稿ではまだそこまで到達していない。
- 3) アジア財政に関する財政社会学的アプローチに近い業績として、金子 [1992] および同 [1993]、兪 [1991] および同 [1992] がある。本稿は金子教授の教示に負うところが大きい。また、発展途上国の税制については、Bird, R.H. and Oldman, O., eds. [1964], Tanzi, V. [1991] がまとまっている。
- 4) こうした業績として林 [1992], 藤本 [1971], 南部 [1978], 同 [1991] をあげることができよう。
- 5) 中国の地方財政については、南部 [1991b], 王 [1991] を参照されたい。
- 6) この中国の都市財政あるいは都市経営に関する国際連合地域開発センターの研究については、石教授の編集によって詳細な報告書がまとめられるので参照されたい。



- 7) 植草[1992]は中国の経済政策を、経済体制を構成する所要素との関連で明解に意義づけているので参照されたい。本稿の整理もこの業績に負っている。
- 8) 地方文献をめぐる議論については、貝塚[1993]を参照されたい。
- 9) こうした点については、藤本[1991]を参照されたい。
- 10) 中国の国営企業は、行政組織に対応して所有される。つまり、中央政府の各部門、中央政府と地方政府というヨコと、タテの行政組織に対応して所有されている。それが、「部門(条条)所有性」と「地方(塊塊)所有性」である。勿論、経済改革は行政と企業との職権の分離、所有権と経営権の分離を目指し、政府は「ミクロ管理からマクロ管理へ」と脱皮することになっている。しかし、中国政府が吐露しているように、「多くの部門と地方は依然として旧来の手法を使って経済を管理し、企業の経済活動に干渉し過ぎて、企業経営自主権の実現と、企業経営メカニズムの転換を阻害している。」(建設部政策研究センター[1993d], 11ページ、林家彬訳)のが実態である。
- 11) 日本の公企業と財政政策の関連については、森[1992]を参照されたい。
- 12) 宮島[1992], 14ページ参照。
- 13) 中国の国営企業と日本の企業との興味ある比較分析については、小宮[1989]第2章を参照されたい。
- 14) もっとも、共同税という概念に、ドイツのように連邦制を採用しているため、地方政府と中央政府との共同決定を可能にする機構が存在し、文字どおり共同税の課税になっていることを要求すれば、中国では共同税はありえない。なお、中国税制と共同税との関連については中村良広北九州大学教授より、ご教示を受けた。
- 15) 中国の租税制度については周[1990], Li[1991]を参照されたい。なお、概要については南部[1985]を参照されたい。
- 16) 旧ソ連の取引税については佐藤[1965], 二瓶[1970]を参照されたい。
- 17) 経済改革の推移については中兼[1992b]を参照されたい。
- 18) キャッシュ・フロー税については、宮島[1986]を参照されたい。
- 19) 中国の企業形態については、佐々木[1993]を参照されたい。
- 20) 企業改革の推移については、建設部政策研究センター[1993d]から判断して山内[1988]が事実を正確にフォローし、かつ示唆に富む整理をしているように思われるので参照されたい。
- 21) 建設部政策研究センター[1993a]では税率を33%にしている。
- 22) 流転税については、周[1990]第4、5、6、7章(胡怡建執筆)を参照されたい。
- 23) 付加価値税の種類については、Shoup[1990]を参照されたい。
- 24) 国営企業における流転税の負担については、田島[1991]を参照されたい。
- 25) 詳細については拙稿[1993]を参照されたい。
- 26) Schmölder[1965](訳書)266-270ページ参照。
- 27) 建設部政策研究センター[1993a], 19ページ参照。
- 28) 請負制度の経緯については、藤本[1985], 同[1991]を参照されたい。
- 29) この七つの方法とは、「収入逓増包転」方法、「総額分成」方法、「総額分成プラス増長分成」方法、「上解額逓増包転」方法、「定額上解」方法、「一般補助」方法、「定額補助」方法である。詳細は建設部政策研究センター[1993b], 23-24ページ、お

よび南部[1991b], 37-38ページを参照されたい。

30) 常州市は国連地域開発センターの研究プロジェクトの調査対象都市である。その詳細な財政分析については、別途まとめられる前述した報告書を参照されたい。ここではそのラフ・スケッチにとどめる。

31) この請負契約は、1982年に常州市が「全国経済体制改革」のモデル都市に指定されてから、1987年にいたるまでは、常州市と中央政府との間で、直接結ばれている。だが、1988年からは江蘇省との間で請負契約が結ばれることになる。

32) 常州市[1992a], 参照。

33) 常州市[1992a], 参照。

34) 常州市[1992g], 参照。

35) とはいえ、ドイツのそれとは相違することは既に述べたとおりである。

36) 常州市の請負条件の推移については、常州市[1993], 4-6ページ参照。

37) 中国の資本蓄積メカニズムについては、中兼[1992a]を参照されたい。

38) 計算した数値と実際の数値がどうして相違するのか、常州市でも説明不能とのことである。

39) 常州市[1992a], 参照。

40) 中国の都市基盤施設整備の財政については建設部政策研究センター[1993c]を参照されたい

41) 既に述べたように、予算外資金のうち公益事業収入は、第5表の「地方分成およびその他」に含まれている。

42) ソフトな予算制約については、Kornai[1980]を参照されたい。

43) 常州市[1992a], 8ページ。

44) 常州市[1992g], 参照。

45) 常州市[1992a], 8-10ページ参照。

46) 同上、11ページ(林家彬訳)。

47) 同上、10-11ページ。

48) 中国の地方政府の構成は複雑である。中央政府の下に、29の省(台湾省を除く)と自治区と直轄市がある。これをここでは省レベルの政府と呼んでいる。この省レベル政府の下に、市と県がある。これをここでは市レベルの政府と呼んでいる。しかも、市レベル政府を基礎自治体と見做している。しかし、実は複雑である。というのは、建設部政策研究センター[1993b]は、複数政府の構造を、中央政府の下に直轄市、自治区を含む省を位置づけ、その下に常州市のように区を設ける市、その下に区を設けない市を含む県、さらにその下に鎮を含む郷を位置づけている。つまり、5段階の複数政府の構造としている。

だが、常州市の調査からすれば、市・県レベルを基礎自治体のように見做してよいと思われる。郷鎮は市区には存在しない。徴税も流転税、国営企業所得税に関しては全て市がおこなっている。郷鎮が存在する郊区に関しても、郷鎮は集団企業所得税、個人企業所得税、農業税、耕地占有税、農林特産税、その他収入を徴収するにすぎない。

49) 省レベルの財政分析については王[1991]を参照されたい。

50) 建設部政策研究センター[1993a], 10ページ参照。

51) 同上、10-11ページ参照。

- 52) 石原[1992]によれば、1985年の改革で中央固定収入、地方固定収入、共通収入と分割した。これは「分税制」への先駆けであるが、実際には運用されなかったとしている(石原[1992], 206ページ参照)。恐らくこうした指摘が正しく、請負制が実施されているもとでは、こうした区分は意味がないと考えられる。
- 53) 1984年の地方税改革については、同上、5ページ参照。
- 54) 同上、20ページ(林家彬訳)参照。
- 55) 常州市[1993], 11-12ページ参照。
- 56) 建設部政策研究センター[1993a], 17-19ページ参照。
- 57) 同上、19-21ページ参照。
- 58) 常州市[1993], 21-22ページ(林家彬訳)参照。
- 59) 同上、22ページ参照。
- 60) 同上。
- 61) 同上、19ページ。
- 62) 同上。
- 63) 地方政府の「マクロコントロール能力」が弱まった根拠として、予算外資金の増加を指摘する議論がある。しかし、1990年の予算外収入の総額2703億6400万元の構成をみると、地方財政が60億5800万元、行政事業単位が570億9500万元、国営企業が2071億1000万元となっている。したがって、地方財政に関する限り、予算外収入のウェイトはそう多くはない。

## 参考文献

- 石原享一[1992]「中国経済改革の現段階とその矛盾」西村可明編『市場経済化と体制転換 — ソ連・東欧・中国』日本貿易振興会。
- 植草 益[1992]「経済体制改革の方向」、関口尚志・朱紹文・植草益編『中国の経済体制 — その成果と課題 —』東京大学出版会。
- 王若天[1991]『中国財政政策の現状と問題点 — 中央・地方財政関係を中心に —』大阪市立大学大学修士論文。
- 貝塚啓明[1993]「地方分権の政治経済学」東京大学経済学部ディスカッションペーパー。
- 金子 勝[1992]「IMF・世銀の構造調整政策と途上国財政」『経済志林』第60巻1・2号。
- 金子 勝[1993]「インドにおける財政赤字削減計画とその影響」『基金調査季報』第79号。
- 小宮隆太郎[1989]『現代中国経済』東京大学出版会。
- 佐々木信彰[1993]『中国経済の市場化構造』世界思想社。
- 佐藤 博[1965]『ソビエト財政論』未来社。
- 神野直彦[1993]「政府活動のインプット・システム」森恒夫編『現代の財政』ミネルヴァ書房、近刊。
- 田島俊雄[1991]「中国国営企業の分配構造」『季刊中国研究』第22号。
- 玉井金吾[1993]「社会政策のアジア間比較」竹中恵美子先生退任記念論文集編集委員会

- 『グローバル時代の労働と生活』。
- 中兼和津次[1992b]「経済体制改革の推移と課題」関口尚志・朱紹文・植草益編『中国の経済体制改革 — その成果と課題 — 』東京大学出版会。
- 中兼和津次[1992a]『中国経済論』東京大学出版会。
- 南部 稔[1978]『中国租税の理論的研究』神戸商科大学学術研究会。
- 南部 稔[1991a]『現代中国の財政金融政策』多賀出版。
- 南部 稔[1985]「中国の税制」日中経済協会『中国の財政・金融及び税制』日中経済協会。
- 南部 稔[1991]「中央財政と地方財政」日中経済協会『中国：地域開発と地方政府の役割』日中経済協会。
- 二瓶剛男[1970]「ソビエト社会主義蓄積機構における取引税の役割」『経済学論集』第36巻第3号。
- 林 健久[1992]「財政の制度運用と問題点」、関口尚志・朱紹文・植草益編『中国の経済体制 — その成果と課題 — 』東京大学出版会。
- 藤本 昭[1971]『新中国の国家財政の研究』有斐閣。
- 藤本 昭[1985]「中国の財政」日中経済協会『中国の財政・金融及び税制』日中経済協会。
- 藤本 昭[1991]「経済管理体制の地方分権」日中経済協会『中国：地域開発と地方政府の役割』日中経済協会。
- 宮島 洋[1986]「資金ベース法人税とHall-Rabuscka型フラット税」『経済学論集』第52巻第1号。
- 宮島 洋[1992]『税のしくみ』岩波書店。
- 森 恒夫[1992]『現代日本型公企業の軌跡』ミネルヴァ書房。
- 山内一男[1988]『現代中国の経済改革』学陽書房。
- 兪 和[1991]「韓国における財政安定化計画の成立」『朝鮮史研究会論文集』第29号。
- 兪 和[1992]「韓国の社会保障制度と財政」林健久・加藤榮一編『福祉国家財政の国際比較』東京大学出版会。
- Bird, R.M. and Oldman, O., eds. [1964] Taxation in Developing Countries, Johns Hopkins University Press.
- Golden, R.H. [1991], "Economic Reform in the People's Republic of China", in Boskin, M. J. and Mclure, C.E. Jr., eds., World Tax Reform, ICS Press.
- Kornai, Y. [1980], Economics of Shortage, North Holland (盛田常夫訳『不足の政治経済学』岩波書店、1984年)。
- Li, J. [1991], Taxation in the People's Republic of China, Praeger.
- Schmölders, G. [1965] Allgemeine Steuerlehre, Duncker & Humblot (中村英雄訳『租税の一般理論』中央大学出版部、1967年)。
- Shoup, C.S. [1990] "Choosing among Types of VATs", in Gillis, M., Shoup, C.S., and Sicut, G.P., eds., Value Added Taxation in Developing Countries, World Bank.
- Tanzi, V [1991], Public Finance in Developing Countries, Edward Elgar.
- World Bank [1990], China: Revenue Mobilization and Tax Policy, World Bank.

- 建設部政策研究センター[1993a]「中国地方税体系の発展及其展望」国際連合地域開発センター提出資料。
- 建設部政策研究センター[1993b]「地方政府的行政和財政制度 — 沿革・現状・未来 — 」国際連合開発センター提出資料。
- 建設部政策研究センター[1993c]「中国都市基盤施設の財政分析」国際連合地域開発センター提出資料。
- 建設部政策研究センター[1993d]「国家与国有企業管理關係和分配關係的狀況和存在的問題」国際連合地域開発センター提出資料。
- 国家統計局編[1990]『中国統計年鑑』中国統計出版社。
- 財政部總合計画司編[1989]『中国財政統計』中国財政經濟出版社。
- 上海市統計局編[1991]『上海統計年鑑』中国統計出版社。
- 周沢民主編[1990]『中国税制』上海財經大学。
- 常州市統計局編[1991]『常州統計等年鑑』中国統計出版社。
- 常州市[1992a]「常州市城市財政 收入、財源、支出分析図 簡介」国際連合地域開発センター提出資料。
- 常州市[1992b]「1991年底止常州市財政收入中征收稅 情況表」国際連合地域開發センター提出資料。
- 常州市[1992c]「連合国“中国城市財政經營模式研究”資料表」国際連合地域開發センター提出資料。
- 常州市[1992d]「常州市財政收入情況表」国際連合地域開發センター提出資料。
- 常州市[1992e]「常州市城市財源構成表」国際連合地域開發センター提出資料。
- 常州市[1992f]「常州市財政支出情況表」国際連合地域開發センター提出資料。
- 常州市[1992g]「常州市財政制度簡況」国際連合地域開發センター提出資料。
- 常州市[1993]「常州市財政經營分析」国際連合地域開發センター提出資料。