

# 中国の政府間財政関係改革の趨勢

## —分税制の変容—

張 忠 任

はじめに

1. 分税制改革の経緯と内容
  2. 地方財政体制に見られる旧体制の継続と財政請負制への回帰
  3. 分税制の共有税制への変容
  4. 税還付方法に隠れる集権的目的
- むすびにかえて

### はじめに

本稿は、平成16～19年度に実施した科学研究費補助金（基盤研究（B））「中国の政府間財政関係に関する調査研究—分税制以降の省レベル以下の行財政を中心に—」の研究成果によるものである。

本研究の基本的な課題は、4年間の調査研究を通じて、日本学術振興会研究成果公開促進費（課題番号：135270）を受けた研究成果（『現代中国の政府間財政関係』御茶の水書房、2001年）をふまえ、中国の省レベル以下の政府間財政関係を中心に調査研究を行い、前掲書で提起した理論的枠組み<sup>1)</sup>を新たに位置付け、財政分権の意義を研究し、分税制の特徴を解明することを目的とする。本研究の実施は、中国財政部財政科学研究所の協力を得ながら、中国の3大地域（東部、中部、西部）においてそれぞれ幾つかの代表的な省を事例として取り上げ、理論に新たな視点を取り入れて地方内における多層的財政構造や地域による財政的相違、さらには新たな財政体制（分税制）となってからの実態を明らかにし、論考を展開するものである。

本稿は、分税制改革の経緯と内容を考察した上で、旧体制の継続として財政請負制への回帰を分析し、分税制の共有税制への変容に注目し、税還付公式の秘密を解明して税還付方法に隠れる集権的目的を検討しようとしている。

### 1. 分税制改革の経緯と内容

分税制（Tax Sharing System）は、中国の抜本的な財政改革として行われるものであるが、集権と分権との均衡点を追求するメカニズムに派生される財政請負制度、予算外資金制度との二制度との相互作用によって形成されたと思われる。

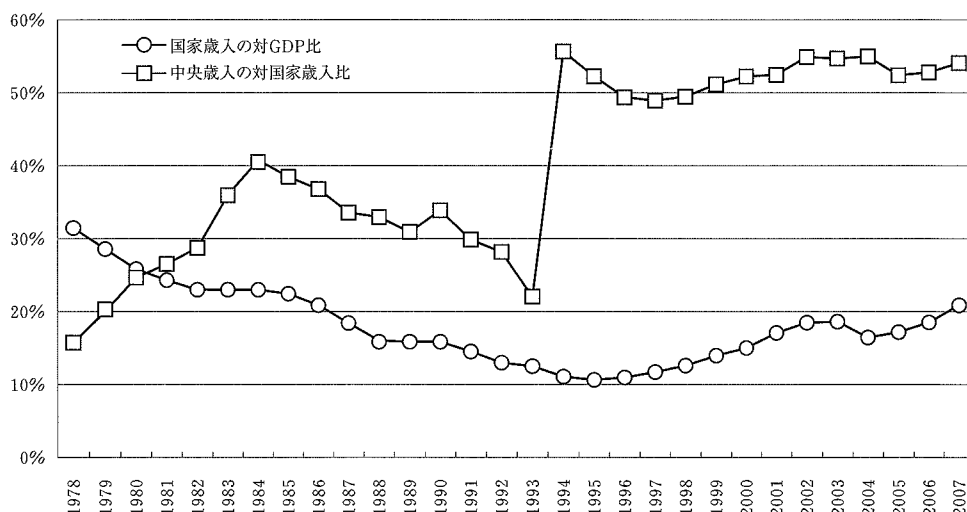
分税制は、中央と地方の事務権限を明確にして、歳入と歳出それぞれの範囲を明確に区分し、税収を中央税、地方税、中央・地方の共有税に分けて、それぞれ徴収する制度であ

ると定義されている。分税制の実質は、それまで中央税と地方税という区分がなかった税源配分制度を中央税と地方税に分けるものである。

分税制改革は、1988年には経済体制改革の構想の一環として提起され、1993年11月に社会主義市場経済体制を構築する一環として中国共産党第14期中央委員会第3回全体会議で可決された。

分税制改革をもたらす要因としては、主に「二つの比重」の低下によるものである。「二つの比重」とは、国家歳入の対GDP比および中央歳入の対国家歳入比のことである。図1のとおり、1984～1993年には、中国では、国家歳入の対GDP比は、22.9%から12.6%へ、中央歳入の対国家歳入比は40.5%から22.0%へと低下していた。中央歳入の対国家歳入比の低下によって、財政赤字は次第に拡大していった。また、1990年からは地方財政

図1 中国における2つの比重の変遷（1978～2007）



出典：『中国財政年鑑』（各年版）より作成。

も赤字に陥っていった。財政難によって、財政機能にも影響を与え、教育・科学技術・衛生及び国防などの国家歳出が保証できなくなったばかりでなく、いくつかの地区では、正常な給料さえ期限までに支給できなくなった。これらの弊害は、国家歳入の低下、中央歳入の構成比の低下に帰結した。したがって、1993年12月に公表された『國務院の分税制財政管理体制の実施に関する決定』では、「中央と地方の財源配分関係を正確に処理し、中央と地方の両方の積極性を生かし、国家財政収入の成長を促進する。地方の経済発展、収入増・支出減の積極性を生かすと同時に、中央財政収入の割合を次第に高め、中央政府のマクロ・コントロール能力を強める」ことを強調した。なお、中央歳入の対国家歳入比の目標は、57%とされた。

分税制改革では、統一的な政策と分級管理を結合する原則を堅持することも強調した。税種類の区分では、中央と地方間の収入配分を考慮するだけでなく、税収の経済発展と社会分配への影響を考慮しなければならない。全国市場の統一と企業の平等な競争を保証するために、中央税、共有税及び地方税の立法権をすべて中央に集中するとされている。

表1 分税制下における中央と地方の支出の区分（1994年）

中 央 歳 出	地 方 歳 出
1. 国防費 2. 武装警察費 3. 外交費と対外援助費 4. 中央政府の行政管理費 5. 中央の基本建設投資費 6. 中央所管企業の技術改善と新製品の試作費 7. 地質探査費 8. 農業援助の中央負担分 9. 中央の国債費（元利償還） 10. 中央の司法費 11. 中央の文教・衛生と科学等の事業費	1. 地方政府の行政管理費 2. 地方の司法費 3. 武装警察費の地方負担分 4. 民兵事業費 5. 地方調達の基本建設投資費 6. 地方企業の技術改善と新製品試作費 7. 農業援助費 8. 都市維持建設費 9. 地方の文教・衛生などの事業費 10. 価格補助のための支出

出典：『国務院の分税制財政管理体制の実施に関する決定』（1993年12月15日）により作成。

表2 分税制下における中央と地方の収入区分（1994年）

中 央 固 定 収 入	地 方 固 定 収 入
1. 関税、税関徴収の消費税と増値税 2. 消費税 3. 中央企業所得税 4. 地方銀行・外資銀行・非銀行金融企業の所得税 5. 鉄道、銀行本店、保険総公司等部門が集中的に納める収入（営業税、所得税、都市維持建設税と利潤を含む） 6. 中央企業の上納利潤 7. その他	1. 営業税（鉄道、銀行本店、保険総公司等部門が集中的に納付する部分を除く） 2. 地方企業所得税（地方銀行・外資銀行・非銀行金融企業の所得税を除く） 3. 地方企業の上納利潤 4. 個人所得税 5. 城鎮土地使用税 6. 固定資産投資方向調節税 7. 都市維持建設税（各銀行本店・保険総公司等部門が集中的に納める部分を除く） 8. 不動産税 9. 車船使用税 10. 印紙税 11. 屠宰税 12. 農牧業税 13. 農業特産税 14. 耕地占用税 15. 契約税 16. 相続税と贈与税 17. 土地増値税（土地付加価値税） 18. 国有土地有償使用収入 19. その他
中央・地方の共有収入	
1. 増値税（中央75%、地方25%） 2. 資源税（その中に、海洋石油資源税だけを中央収入として、ほかのを地方収入とした） 3. 証券取引税（中央・地方がそれぞれ50%）	

出典：表1と同じ。

中央と地方の事務権限と経費区分については、1980年代に形成された中央政府と地方政府の事務権限と経費区分の体系は、分税制に継続されたことが見られる。経費配分では、『国務院の分税制財政管理体制の実施に関する決定』によると、中国の中央歳出は、主として国家の安全、外交と中央国家機関の運営のために必要な経費、国民経済構造の調整、地域発展への協調、マクロ・コントロールの実施のために必要な支出、及び中央直接管轄の事業の発展のための支出などである。地方歳出は、当該地区政権機関の運営のために必要な経費、及び当該地区の経済・事業の発展のために必要な支出などである。

分税制では、事務権限と財政権限とを結合するという原則に基づいて、財政収入の主体である税収をその性質によって中央収入、地方収入及び中央・地方の共有収入に分けることとされた。つまり、国家の権益を守るための、中央政府のマクロ・コントロールの実施に不可欠な税種を中央税、経済発展に直接に関係している税種を中央と地方の共有税、地方政府の徴収に適合する税種を地方税としている。中国の1994年税制は、23税からなっており、課税対象から見ると、流転課税（増値税、消費税、営業税、関税）、所得課税（企業所得税、外商投資企業と外国企業の所得税、個人所得税、農業税）、資源課税（資源税、都市土地使用税）、財産課税（不動産税、都市不動産税、車船使用税、車船使用ライセンス税、船舶トン税）、行為課税（都市維持建設税、固定資産投資方向調節税、印紙税、土地増値税、屠殺税、宴会税、契約税、耕地占用税）がある。財源配分の具体的方法は表2のとおりである。

ここで、国税は、①関税、税関徴収の消費税と増値税、②消費税、③中央所管企業の所得税（法人税）、④地方銀行・外資銀行・非銀行金融企業の所得税、⑤鉄道、銀行本店、保険総公司等が集散的に納める税目（営業税、所得税、都市維持建設税）を含む。

共有税は、①増値税（付加価値税）、②資源税、③証券取引税の3税種からなっている。

地方税は、営業税（鉄道、銀行本店、保険総公司等が集散的に納付する部分を除く）、企業所得税（地方銀行・外資銀行・非銀行金融企業の所得税を除く）、個人所得税、城鎮土地使用税、固定資産投資方向調節税、都市維持建設税（各銀行本店・保険総公司等が集散的に納める部分を除く）、不動産税、車船使用税、印紙税、宴会税、屠殺税、農牧業税（農業税と牧業税）、農業特産農業税（略称は農業特産税）、耕地占用税、契約税、相続税と贈与税（まだ徴収されていない）、土地増値税（土地付加価値税）の18税種からなる。

このうち、企業所得税は日本の法人所得税、個人所得税は日本の所得税に相当するものである。また、ここでいう企業とは、当初、外商投資と外国企業を除くもので、国有企業・集団企業と私営企業を含んでいる。外商投資と外国企業については、統計では外商投資と外国企業所得税という項目がある。なお、農業特産税は農牧業税のうちの1税目として処理されることがあるが、統計上は独立した税目として扱われており、行政上は農牧業税、農業特産税、耕地占用税、契約税を合わせて農村4税という。ただし、2004年から農業税（農業税、牧業税および農業特産農業税）の廃止が提唱され、2006年には全国で撤廃された。

1994年以降の国税と地方税の推移は表3と表4にそれぞれ示した。

表3 国税の推移 (億元)

年 度	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
消 費 税	487.4	541.5	620.2	678.7	814.9	820.7	858.3	930.0	1,046.3	1,182.3	1,501.9	1,633.8	1,885.7
増 値 税	1,728.4	1,947.9	2,220.0	2,459.6	2,720.0	2,907.6	3,413.2	4,015.5	4,631.0	5,425.6	6,613.5	7,931.4	9,588.4
営 業 税	22.7	37.3	46.3	163.3	234.6	214.9	243.1	215.0	155.3	76.9	111.0	129.6	160.5
輸 入 商 税	324.9	382.9	447.7	507.5	555.5	1,015.6	1,491.7	1,651.6	1,885.7	2,788.6	3,700.4	4,211.8	4,962.6
企業所得税	417.0	527.6	565.6	424.7	396.9	591.7	610.2	945.3	1,882.2	1,740.7	2,361.3	3,204.0	4,358.5
個人所得税				202.2		0.8	149.5	279.2	606.0	850.8	1,042.2	1,256.9	1,472.2
証券取引印紙税	22.6		60.8	3.3	180.3	215.3	422.9	265.9	108.6	123.9	166.7	65.3	174.1
都市維持建設税	1.2	2.7	3.1	319.5	2.9	2.6	3.3	3.6	3.7	3.3	4.3	4.7	6.3
関 税	272.7	291.8	301.8		313.0	562.2	750.5	840.5	704.3	923.1	1,043.8	1,066.2	1,141.8
船舶重量税								6.2	8.5	9.4	11.5	13.8	15.7
車両購入税								265.8	348.8	468.2	545.7	583.3	687.5
輸出の税払い戻し	-450.1	-549.8	-827.7	-555.0	-436.2	-626.7	-1,050.0	-1,080.0	-1,150.0	-1,988.6	-2,936.3	-4,049.0	-4,877.0
その他の税	5.3	23.4	22.9	28.2	42.4	43.0							

出典：『中国財政年鑑』（各年版）より作成。

表4 地方税の推移（億円）

年 度	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
増 値 税	580.0	654.4	742.8	824.3	908.4	974.3	1,140.0	1,341.7	1,547.4	1,811.0	2,404.4	2,860.8	3,196.4
営 業 税	647.4	828.2	1,006.3	1,161.0	1,340.5	1,453.7	1,625.7	1,849.1	2,295.0	2,767.6	3,471.0	4,102.8	4,968.2
資 源 税	45.5	55.0	57.3	56.5	61.9	62.9	63.6	67.1	75.1	83.3	98.8	142.2	207.1
企業所得税	291.5	350.9	402.8	538.4	528.6	624.4	1,051.8	1,685.6	1,200.6	1,178.8	1,596.0	2,139.9	2,681.1
個人所得税						412.8	510.2	716.0	605.8	567.3	694.8	838.0	981.5
都市土地使用税	32.5	33.6	39.3	44.1	54.1	59.1	64.8	66.2	76.8	91.6	106.2	137.3	176.8
証券取引印紙税	22.7		60.8	35.1	24.6	67.1	54.7	17.0	3.4	3.8	5.2	2.0	5.4
農 業 税	195.0	243.6	338.3	365.0	365.4	390.5	298.9	286.3	421.4	423.8	242.0	59.4	45.3
都市維持建設税	174.6	209.8	241.9	268.7	292.0	312.6	349.0	380.6	467.1	546.7	669.7	791.0	933.4
調 節 税	43.3	53.6	62.2	78.4	107.6	130.1	46.3	15.6	8.0				
耕地占用税	36.5	34.5	31.2	32.5	33.4	33.0	35.3	38.3	57.3	89.9	120.1	141.9	171.1
その他の税	226.0	369.2	466.0	598.1	722.0	414.5	448.7	499.4	648.2	849.5	591.3	1,511.5	1,861.9

出典：表3と同じ。

## 2. 地方財政体制に見られる旧体制の継続と財政請負制への回帰

分税制改革は財政請負制を克服するため行った財政体制改革であるが、旧体制の継続、特に省以下の政府間財政関係には財政請負制への回帰が見られる。

分税制改革の当初、新税制の下で、区分された収入の内容は一変したようであったが、収入区分の仕組み（中央固定収入、地方固定収入、共有収入）は、1985年のそれと同様であった。固定収入はもちろん、共有収入も由来が久しいものといえる。というのは、共有収入は、1980年とそれ以前（財政請負制時代）の「調剤収入」に類似するものだからである。

つまり、1994年分税制下の共有収入も財政請負制下の「調剤収入」のように、中央政府と地方政府の間に配分されるものであり、両者の国家歳入に占める比重はほぼ同じである。「調剤収入」の原資は商工税であるが、この商工税は、従来の塩税と商工統一税（1958年設立）を含んで、1973年1月から設立された後、1984年10月から塩税、製品税、増値税、営業税に分けられた。「調剤収入」に対して、分税制の共有収入は、増値税、証券取引税、資源税を含むものである。1980年には商工税の対国家歳入比は44%であったのに対して、1994年には増値税、証券取引税、資源税対国家歳入比は46%であった。

分税制下の税還付制度も、財政請負制の変形のような性格を持っており、「税還付額通増請負」といえるだろう。何故かという、各地の税還付額は基数法に算定されるからである。

財政請負制下の「基数法」とは、前年度の収支決算額或いは過去2年の平均額を予算年度の収支基準とする方法である。査定するときは、過去の決算に影響を与えた異常な要因、今後の予算に不利な条件などを考慮して調整を行う。査定された収支額は収支基数となる。収入基数（基準収入）と支出基数（基準支出）との差により財源配分比率が確定する。基数は財政請負制にとって最も重要な構成要素である。

毎年地方への租税還付額は、両税の通増率の3割で増加させることも、請負の通増率と同じ性格を持つと考えられる。ただし、税還付は、財政請負制と同様に地方の収入増を目指して、財政調整の役割を果たさないものの、これを通じて、中央財政は地方財政総収入の4～5割を把握することによって、中央財政のコントロール力を強めることになる。

また、省以下の政府間財政関係には財政請負制の継続や復活が目立つのである。

1994年にスタートした分税制は、財政請負制の克服として行ったものであるが、4層制を採った地域においても省税、地級市税、県税、郷鎮税のような区分は行われず、しかも省以下の各レベルの地方政府の間では税源配分が不明確であるため、多くの地方において、事実上の財政請負制を継続したり、復活したりする状況が見られる。

分税制改革の当初、一部の地域特に未発達地域の県や郷鎮レベルの財政では、財政請負制の方法が続いたことが見られる。例えば、内モンゴルでは、ハイラルの4の市・旗に「定額上解、超収分成、5年不変」（定額上解は、定額上納であり、超収分成とは、基準収入の超過部分を、省と市・旗の間で配分すること）、マンチョウリ市に「定額上解、超収全留」（超収全留とは、基準収入の超過部分を全額留保させること）、他の市・旗に「定額補助」の制度を施行した。安徽省六安地区の6市・県（すべて貧困県）では、郷鎮に対して、六安市には「核定収支、収支掛鉤、上交通増、補助通減、3年不変」（収入を査定し、

支出を収入に関連させ、上納すれば収入を増進させ、補助を受ければ収入を減進させることを意味する）、寿県に「画分税種、収支包干、定額上解」、霍丘県に「画分税種、収支包干、超収分成、上交通増、補助通減、3年不変」、舒城県に「画分税種、収支掛鉤、定死基数、超収留成」（定死基数とは、基数を定めると変えることができないことで、超収留成とは、基準収入の超過部分を、県に一定の比率で留保できること）、金寨県に「画分税種、核定基数、上交通増、補助通減、超収分成、短収不補、3年不変」（短収不補とは、収入が足りなくても、補助しないこと）、霍山県に「画分税種、収支包干、定額上交通増、定額補助通減、3年不変」という典型的な財政請負制を施行している。

本研究の研究調査において、県と郷鎮との間に財政請負制が事実上未だ存在していることが分かった。特に江蘇省常州市の事例は興味深い。常州市の所轄市（県級市）は郷鎮への財政体制について、武進市では、「画分税種、確定基数、収支掛鉤、比例分成、超収奨励」（税目を常州市と武進市は分けて配分し、基数を確定し、収支に関連させ、一定の比率を用いて常州市と武進市の間で収入を配分し、収入超過であれば奨励すること）という体制、金壇市では、「画分税種、比例計徴、超収分成、欠収自補、支出包干、一定3年」（税目を常州市と武進市は分けて配分し、一定の比率で徴収し、収入超の部分で常州市と武進市は一定の比率で配分し、収入不足であれば武進市は自分で調達し、支出を請負させ、定めると3年不変とすること）という体制、溧陽市では、「財政収支目標管理」（財政収支について目標を設定して管理すること）という体制を施行した。特に、武進市と金壇市の場合、財政請負制の性格は濃厚に見られる。

しかし、農業税の撤廃につれて郷鎮財源は縮んできて、また「郷財県管」体制改革は中国全国で普及されたら、県・郷鎮間の財政請負制はどうなるかは今後の調査対象となる。

### 3. 分税制の共有税制への変容

分税制改革の目標の一つは、中央歳入の対全国歳入比を約57%に高めることであるが、56%を超えたこともないし、再び低下するため、いろいろ調整してきた。

1995年5月10日から、証券取引印紙税率を3%から5%に引き上げて、その後4%に調整した。また、中央と地方の証券取引印紙税の配分率は、50:50から80:20に変更され、中央のシェアは高くなった。

また、営業税は地方税であるが、1998年1月1日から、金融保険業営業税率を5%から8%に引き上げたと同時に、引き上げた3%は中央に配分されることもあった。

中央歳入の対全国歳入比は、2001年までに52%に止まっており、なかなか上がらないため、2002年に所得税（企業所得税と個人所得税）の配分改革が行われた。

2001年1月に公表された企業・個人所得税に関する「中央・地方政府税収配分基準」によって、2002年1月1日からは地方税から中央と地方の共有税へと改革した。2001年12月に「國務院の所得税を分かち合う改革案を公表することに関する通知」（国発[2001]37号）ではさらに具体化されている。その具体的内容は次のとおりである。

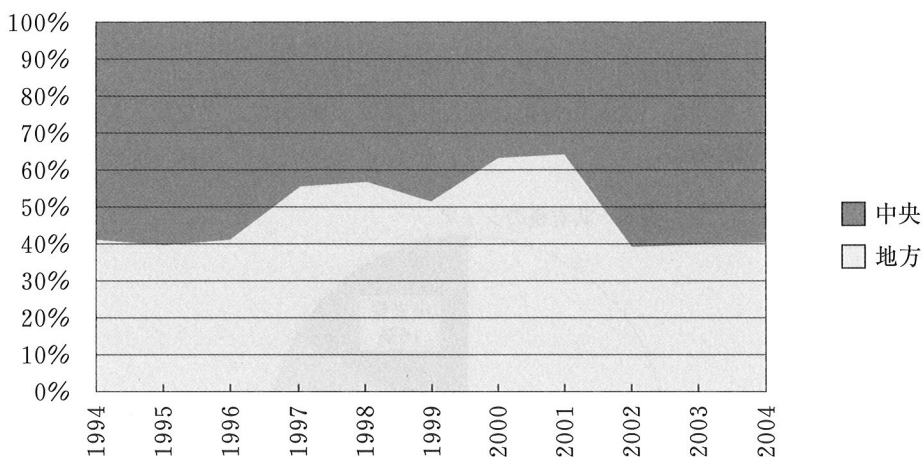
- (1) 運輸・郵政・四大国有商業銀行・三政策銀行・海洋石油ガス企業の法人・個人所得税は中央財源とし、残りの所得税は共有財源とする。
- (2) 共有財源の配分比率は2002年が中央：地方＝50：50、2003年が60：40、2004年以降は再考する。



- (3) 中央政府の財源増加は中西部地域への移転支出に充当する。
- (4) 新規登記企業の徴税管理は国税局へ移管する。
- (5) 2001年を基準として、改革案の共有範囲と配分比率に応じて計算して、2002年から地方に配分された所得税の実額は、前年度の実額の所得税収入より少なければ、足りない差額は、中央財政から「所得税還付」として、地方に還付する（還付額は2002年に597億元、2003年に898億元）。地方に配分された所得税の実額は、前年度の実額の所得税収入より多ければ、超過した税額は、地方財政から中央財政へ上納する。

なお、2002年9月に、国務院の公文書である国発[2002]18号によって、中国石油・天然ガス株式会社（ペトロチャイナ）、中国石油化学工業株式会社（シノペック）の所得税を2002年1月1日から中央収入と暫定した。

図2 企業所得税における中央と地方の対比の変遷



出典：図1と同じ。

しかし、2007年から中央の構成比は54.1%で横ばいになることを考えると、55%を守ることが困難になりそうに見える。57%の集権化目標達成どころか、55%を守るため、新たに共有税の税目をさらに増やす可能性はないとはいえない。ところが、所得税配分改革が完成した2003年には共有税の構成比はすでに50%を超えたので、共有税をさらに拡大すると、分税制の意味を失うことを意味するだろう。現在、地方が持つ税目の中で、構成比が10%以上なのは営業税（13%）しかない。

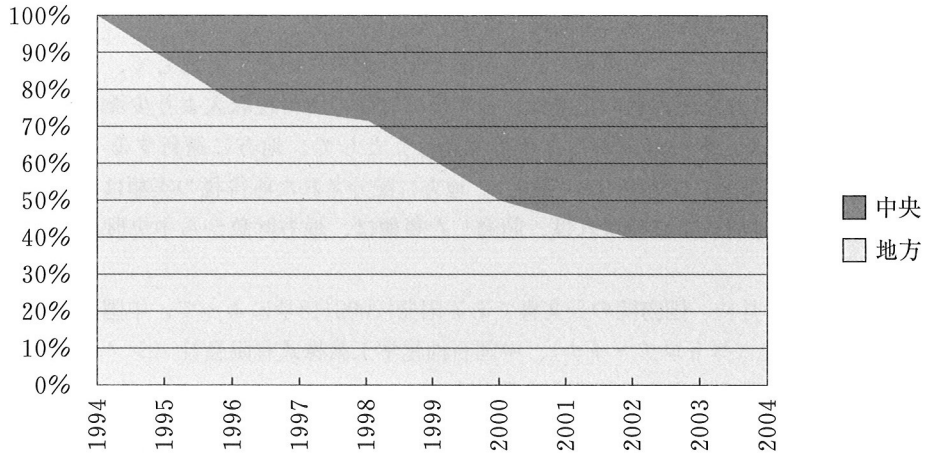
所得税（企業所得税と個人所得税）の配分改革によって、2002年に中央歳入の構成比は55%に急に上昇した。

所得税（企業所得税と個人所得税）の配分改革をもたらす要因は、近年、所得税の地方分が急速に増加してきたことである。

企業所得税（日本の法人税に相当）は、中国の税収総額では2番目の税目である。ここでは、地方のシェアは1994年の41%から2001年の64%に上がってきた。

個人所得税（日本の所得税に相当）は、1980年に徴収を始めたとき、16万に過ぎなかったが、2001年に995億元に達し、消費税を超え、中国の税収総額では4番目の税目となっ

図3 個人所得税における中央と地方の対比の変遷

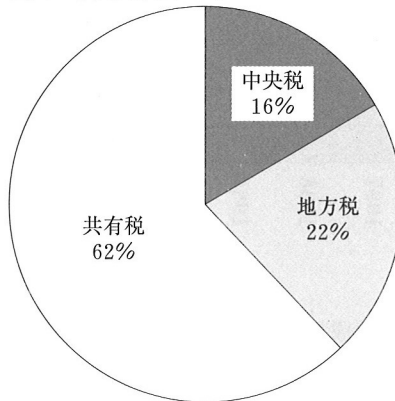


出典：図1と同じ。

た。また、そのうち、地方のシェアはずっと70%以上であった。

いうまでもなく、所得税（企業所得税と個人所得税）の増大は、中央歳入の対全国歳入比が上がらない要因となる。

図4 共有税のシェア



出典：図1と同じ。

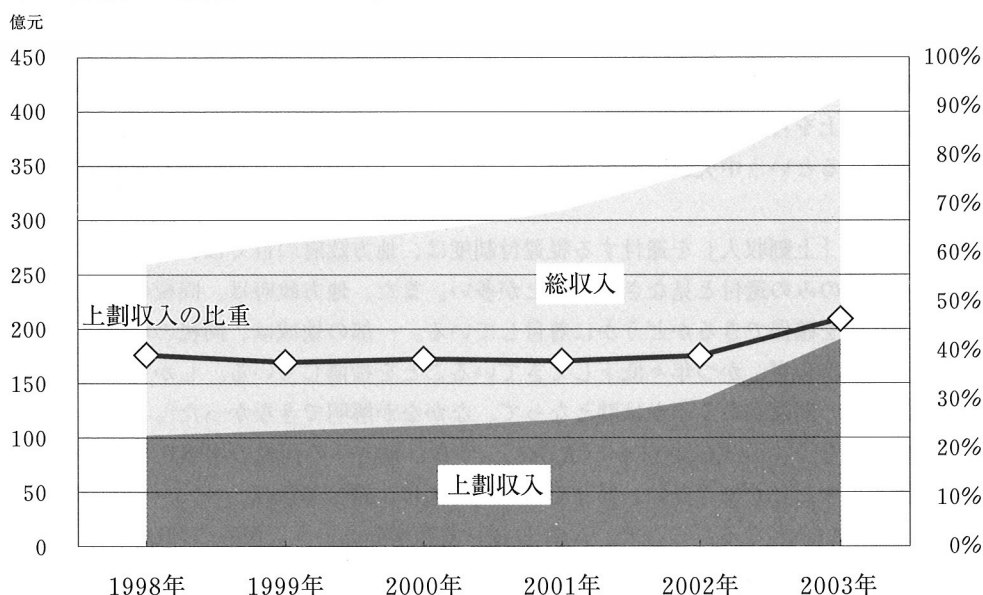
しかし、所得税配分改革が行われたことで、中国の税収総額では共有税のシェアは60%を超えていることになって、分税制の意味を失ってしまうことを意味するだろう。なお、中国の税収総額では3番目の税目である営業税はまだ地方税であるが、今後中央歳入の対全国歳入比を高めるため、共有税に変更することに意味があるものは、選択肢としては営業税しかない。もし、営業税も共有税に変わったら、中国の税収制度は共有税制度に移行したといえる。

#### 4. 税還付方法に隠れる集権的目的

中央財政から地方への税収還付は、1994年分税制改革当初、1993年を基準年として、中央への純「上割収入」を全額地方に還付するものである。

「上劃収入」とは、従来の地方収入の一部（消費税、外資銀行と非銀行金融企業の所得税、75%の増値税及び50%の証券取引税）を、中央収入に編入することである。安徽省の「上劃収入」の推移（1998～2003年）を見ると、1998～2002年の間、「上劃収入」の安徽省財政総収入に占める割合はずっと38%前後の横ばいとなっており、2002年の所得税配分改革の影響も少なからず見られるが、2003年46.5%に急上昇したことが見られる。よって、2002年以降の「上劃収入」には、所得税も含まれるようである。2003年には、所得税における中央と地方の配分率は2002年の50：50から60：40に変わったことで、「上劃収入」の安徽省財政総収入に占める割合の急上昇の原因となるとと思われる（図5参照）。

図5 安徽省の上劃収入・比重の推移



出典：『安徽財政年鑑（2004）』により作成。

「下劃収入」とは、従来の中央収入の一部（城鎮土地使用税、耕地占用税、国有土地有偿使用收入などの中央分）を地方収入に編入することである。

純「上劃収入」とは、（「上劃収入」－「下劃収入」）のことである。

地方への税還付額の通増率は、増値税（付加価値税）と消費税の全国平均通増率の1：0.3とする。具体的な計算方法は次のとおりである。

$$G_{i1} = (1 + 0.3R_1)Y_{i0} \quad G_{it} = (1 + 0.3R_t)G_{i,t-1} \quad (t > 1)$$

上の式の中で、 $Y_{i0}$ は1993年の第*i*地区の純「上劃収入」で、 $G_{i1}$ は1994年の第*i*地区の税還付額、 $G_{it}$  ( $t > 1$ )は1995年以降の第*i*地区の税還付額である（ $G_{i,t-1}$ は第*t*年の還付基数となり、 $G_{it}$ は第*t*年の税還付額）。 $R_t$ は前年からの全国の両税（増値税と消費税）の平均伸び率である。

このような無差別の両税の伸び率に基づいて地方への税還付額の通増率を計算することは、いわゆる「大鍋飯」（平均主義の比喩）のようなものと指摘された。したがって、地方からの提案によりその施行の年に改正された。即ち、1994年8月に公表された「国务院

が分税制財政管理体制下税収還付の方法を本地区の増値税と消費税の通増率に関連させることに変更することに関する通知」で、次のように変わった。

$$G_{it} = (1 + 0.3R_{it})G_{i,t-1} \quad (i > 1)$$

ここで、 $R_{it}$ は  $i$  地区の増値税と消費税の対前年度の伸び率である。つまり、当初無差別の還付方法は、地区別の税貢献を考慮するものになった。また、各地の増値税と消費税の伸び率目標は、審査対象として中央により決定される。両税の増額目標に達成した省ならば、中央はその税還付基数は認め  $(1 + 0.3R_{it})$  の通増率で還付するとされる。両税の増額目標を達成しなくてもその実額が前年より増額した省ならば、その税還付基数は認められ、 $(1 + 0.3R_{it})$  の通増率で還付されるが、増額目標に不足した金額を当該省の当年税還付額から控除するとされる。両税の実額が前年より減額した省ならば、その税還付額は減額される。このようにして、税還付制度は、地方経済発展の積極性、さらにその収入増の積極性の向上を目指しているという。ただし、この税還付制度には、地方の収入増の積極性を生かせるという中央政府の目的があるが、地域財政力格差を是正する機能は持っていない。

前述した純「上割収入」を還付する税還付制度は、地方政府の目では、純「上割収入」ではなく両税のみの還付と見なされることが多い。また、地方政府は、両税の増額からの配分率は30%を確保できるかどうかに着目している。一部の地域は、両税の増額からの配分率は30%にならず、かつ年々低下してきていることを指摘している。しかし、上記の配分式にはなんの問題があるのかは謎となって、なかなか解明できなかった<sup>2)</sup>。

いうまでもなく、公式  $G_{it} = (1 + 0.3R_{it})G_{i,t-1}$  から、地方への両税の増額からの配分率を直接に読み出すことができない。第  $t$  年の税還付額は、還付基数  $G_{i,t-1}$  によって決められ、 $G_{it} = G_{i,t-1} + \Delta G_{it}$  となる。ここで、 $\Delta G_{it}$  は還付基数増分という。両税の伸び率は、

$$R_{it} = \frac{\Delta T_{it}}{T_{i,t-1}} \text{ のように表すことができる。よって、}$$

$$\Delta G_{it} = 0.3R_{it}G_{i,t-1} = 0.3 \times \frac{\Delta T_{it}}{T_{i,t-1}} \times G_{i,t-1} = \left( 0.3 \times \frac{G_{i,t-1}}{T_{i,t-1}} \right) \Delta T_{it}$$

が得られる。そうすると、両税の増額から地方の配分率  $\lambda'$  は  $\lambda' = \frac{\Delta G_{it}}{\Delta T_{it}} = \left( 0.3 \times \frac{G_{i,t-1}}{T_{i,t-1}} \right)$

となる。また、2年目（1995年）からのことを考えると、 $\frac{G_{it}}{T_{it}} = \frac{\prod_{k=2}^t (1 + 0.3R_{i,k}) G_{i,1}}{\prod_{k=2}^t (1 + R_{i,k}) T_{i,1}}$  となるため、

$$\Delta G_{it} = \left[ 0.3 \times \frac{G_{i,2}}{T_{i,2}} \times \frac{\prod_{k=2}^t (1 + 0.3R_{i,k})}{\prod_{k=2}^t (1 + R_{i,k})} \right] \Delta T_{it}$$

が得られる。 $\frac{G_{i,2}}{T_{i,2}} = a$  とすると、第  $t$  年に第  $i$  地方政府は、両税の増額から得られる配分率  $\lambda'_i$  は

$$\lambda_i^t = \frac{\Delta G_{i,t}}{\Delta T_{i,t}} = 0.3a \times \frac{\prod_{k=2}^t (1+0.3R_{i,k})}{\prod_{k=2}^t (1+R_{i,k})}$$

となる。さらに、各年の両税伸び率を不変、すなわち  $R_{i,t} = R_i$  とすると、 $\frac{\prod_{k=2}^t (1+0.3R_{i,k})}{\prod_{k=2}^t (1+R_{i,k})}$

という式は  $\left(\frac{1+0.3R_i}{1+R_i}\right)^{t-2}$  のように簡略化できる。このとき、両税の増額から地方の配分率

$$\lambda_i^t = \frac{\Delta G_{i,t}}{\Delta T_{i,t}} = 0.3a \left(\frac{1+0.3R_i}{1+R_i}\right)^{t-2}$$

になる。しかし、

$$\frac{d\left(\frac{1+0.3R_i}{1+R_i}\right)^t}{dR_i} = t \left(\frac{1+0.3R_i}{1+R_i}\right)^{t-1} \left[ \frac{0.3}{1+R_i} - \frac{1+0.3R_i}{(1+R_i)^2} \right] = t \left(\frac{1+0.3R_i}{1+R_i}\right)^{t-1} \frac{-0.7}{(1+R_i)^2} < 0$$

となるため、 $R_i$  が大きければ大きいほど、この地方の両税増額配分率が速く小さくなる。

さらに、 $\frac{1+0.3R_i}{1+R_i} < 1$  であるので、 $\lim_{t \rightarrow \infty} 0.3 \times a \times \left(\frac{1+0.3R_i}{1+R_i}\right)^{t-2} = 0$  が分かる。つまり、結局、

地方の両税増額配分率の極限は 0 となる。すなわち、地方の両税増額配分率は 0 へ収束する。このようなことになる要因は、両税の増額から地方へ配分するとき、 $\Delta G_{i,t}$  の増加率は

$(1+0.3R_i)^{t-2}$  で、両税の伸び率  $(1+R_i)^{t-2}$  より小さく、 $(1+R_i)^{t-2}$  の  $\left(\frac{1+0.3R_i}{1+R_i}\right)^{t-2}$  であ

ることにある ( $R_i = 10\%$  の場合、12 年目になると、 $\lambda_{12}$  は 0.3 ではなく、 $\lambda_{12} = 0.094$  となる)。これこそ、税還付公式に隠れる大きな秘密である。なお、税還付の基数は両税額より少ないため、初年度においても、地方の両税増額配分率は 0.3 にならないことが分かる。

ただし、数十年後、地方の両税増額からの配分率が 0 になっても、地方への税還付額は 0 にならず、一定額になるにすぎない。以下の算式はこのことを示している。

$$\begin{aligned} \lim_{t \rightarrow \infty} G_{i,t} &= G_{i,1} \times \lim_{t \rightarrow \infty} \left[ 1 + 0.3a \sum_{k=1}^{t-1} \left(\frac{1+0.3R_i}{1+R_i}\right)^{k-1} \right] \\ &= \left[ 1 + \frac{3a(1+R_i)}{7R_i} \right] G_{i,1} \end{aligned}$$

つまり、数十年後、地方への税還付額は、一定額  $\left[ 1 + \frac{3a(1+R_i)}{7R_i} \right] G_{i,1}$  に止まることになる。

次の表 5 には、1994 年から (1995 年の制度変化を考慮しないという仮定)、 $a = 0.61$  (1994 年の純「上劃収入」基数 1,711.5 億元の対当年両税額 2,795.74 億元の比) とし、地方の両税増額配分率公式  $\lambda_i^t = 0.3 \times 0.61 \times \left(\frac{1+0.3R_i}{1+R_i}\right)^{t-1}$  を用いて、 $R_i = 10\%$ 、12.6% (1994 ~ 2002 年間の両税平均伸び率)、15%、20% の 4 つのパターンで、5 年、8 年 (1994 ~ 2002 年のデータのみを入手できたため)、20 年および 30 年後の全国地方の両税配分率を推

定している。

表5 地方の両税配分率の推定

R	5年後の配分率	8年後の配分率	20年後の配分率	30年後の配分率
20%	9.84%	6.78%	1.53%	0.44%
15%	11.34%	8.51%	2.70%	1.04%
12.6%	12.17%	9.53%	3.58%	1.58%
5%	15.45%	13.95%	9.29%	6.62%

出典：筆者作成。

このようにして、税還付を通じて中央財政は、かなりの財源を集中でき、1995～2000年の間に年に36～66億円、2001年以降年に約200億円に達して、地方の両税配分率は、1995年の20%から2002年の8%へと低下してきたことが分かる。これで、1995～2002年の間に中央財政は地方財政から計714億円集中したようである（表6参照）。当初、税還付は中央財政の重負担となると心配した人もいるが、実は逆であった。

表6 税還付を通じた中央の集中額（億円）

年 度	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
両税額	2,796	3,144	3,583	3,963	4,443	4,703	5,411	6,287	7,225
両税の増加額		348	439	380	481	259	709	876	938
両税の伸び率		12.5%	14.0%	10.6%	12.1%	5.8%	15.1%	16.2%	14.9%
両税増加額の3%		104	132	114	144	78	213	263	281
税還付額	1,799	1,867	1,949	2,012	2,083	2,121	2,268	2,335	2,414
税還付増加額		68	81	63	71	38	147	67	79
地方の両税配分率		19.6%	18.5%	16.6%	14.9%	14.5%	20.7%	7.7%	8.4%
中央の集中額		36	50	51	73	40	66	195	202

出典：表5と同じ。

地方への税還付額の極限は、一定額  $\left[1 + \frac{3a(1+R_i)}{7R_i}\right] G_{i,1}$  に止まることについて考えると、 $a=0.61$ 、 $R_i=10\%$ 、 $15\%$ 、 $20\%$ の場合、倍率  $\left[1 + \frac{3a(1+R_i)}{7R_i}\right]$  はそれぞれ3.88、3.00、2.57となる。さらに、 $G_{i,1}=1,711.5$  としたら、 $R_i=10\%$ 、 $15\%$ 、 $20\%$ の場合、地方への税還付額極限とする一定額  $\left[1 + \frac{3a(1+R_i)}{7R_i}\right] G_{i,1}$  はそれぞれ、6,633.29億円、5,141.84億円、4,396.11億円となる。つまり、両税額が年々に伸びるのに対して、中央から地方への税還付は、数十年後、定額還付となることが分かる。

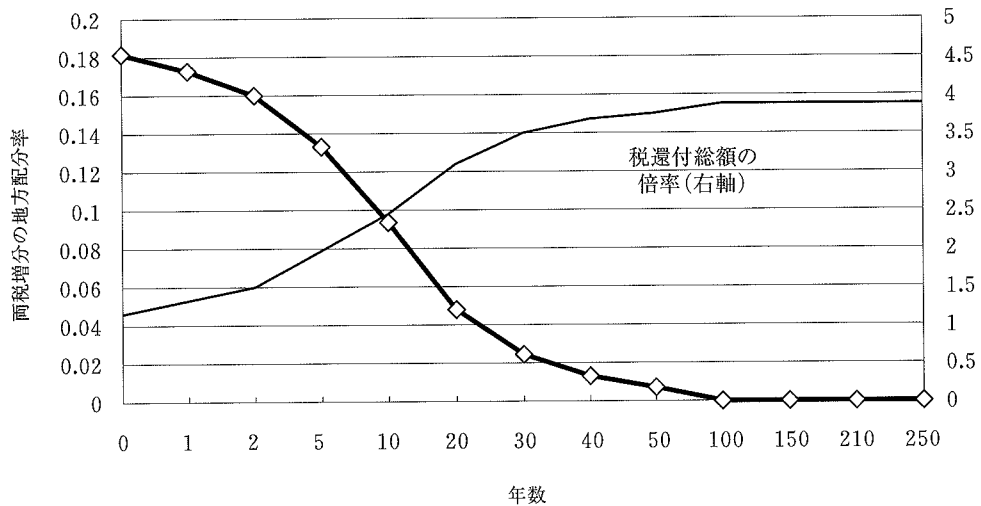
ただし、両税の伸び率を12.6%で推定した8年後の配分率結果9.53%は、現実の8.4%より高そうに見える（表6参照）。データの信憑性や各年の両税伸び率を不変（すなわち  $R_{i,t}=R_i$  とすること）とする合理性などを別にして考えると、谷口洋志による両税の徴収額から、輸出品に対する両税払い戻し分を控除した金額で推定した方法がある<sup>3)</sup>。税還付を算定するとき、制度上両税額から輸出品に対する両税払い戻し分を控除すると規定され

ているのかを確かめることが必要であると思うが、それを控除してみると、2002年の地方の両税配分率が9.1%となり、現実の8.4%に近づいているようになったことが分かる。これを今後の研究課題とする。

図6には、 $R_i=10\%$ の場合、地方への税還付額増加の倍率と両税増分の地方配分率の推移を上記の公式を用いて推定して、地方への税還付額は定額へ収束し、両税増分の地方への配分率は0へと低下するという様子を示している。

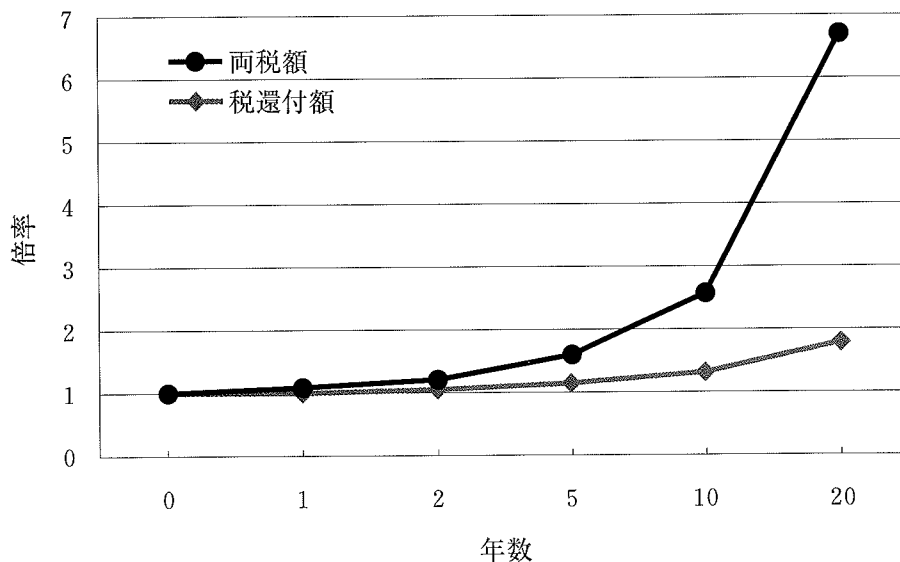
ここで、特に100年以降、両税増分配分率はほぼ0になり、税還付額増大の倍率は3.88に止まることが見られる<sup>4)</sup>。

図6 地方への税還付総額の倍率と両税増分の地方配分率の推移（推定値）



出典：表5と同じ。

図7 両税額と税還付額の倍率の推移（推定値）



出典：表5と同じ。

さらに、図7に示したとおり、20年以降、両税額の倍率は $(1+0.1)^{20}=6.73$ になるのに対しては、地方への税還付の倍率は $(1+0.3 \times 0.1)^{20}=1.81$ にすぎない。なお、このとき、地方への両税増分配分率は5%以下になることが分かる（図6参照）。

## むすびにかえて

本稿を通して明らかになったことは、主として以下の3点に要約することができる。

（1）分税制改革は財政請負制を克服するため行った財政体制改革であるが、旧体制の継続、特に省以下の政府間財政関係には財政請負制への回帰が見られる。分税制下の税還付制度も、財政請負制の変形のような性格を持っており、「税還付額逓増請負」といえるだろう。何故かという、各地の税還付額は基数法に算定されるからである。毎年の地方への租税還付額は、両税の逓増率の3割で増加させることも、請負の逓増率と同じ性格を持つと考えられる。省以下の政府間財政関係には財政請負制の継続や復活は目立つのである。1994年にスタートした分税制は、財政請負制の克服として行ったものであるが、4層制を採った地域においても省税、地級市税、県税、郷鎮税のような区分は行われず、しかも省以下の各レベルの地方政府の間では税源配分が不明確であるため、多くの地方において、事実上の財政請負制を継続したり、復活したりする状況が見られる。

（2）分税制改革の目標の一つは、中央歳入の対全国歳入比を約57%に高めることであるが、56%を超えたこともないし、再び低下するため、いろいろ調整してきた。2001年1月に公表された企業・個人所得税に関する「中央・地方政府税收配分基準」によって、2002年1月1日からは地方税から中央と地方の共有税へと改革した。所得税配分改革が行われたことで、中国の税收総額では共有税のシェアは60%を超えていることになって、分税制の意味を失ってしまうことを意味するだろう。なお、中国の税收総額では3番目の税目である営業税はまだ地方税であるが、今後中央歳入の対全国歳入比を高めるため、共有税に変更することに意味があるものは、選択肢としては営業税しかない。もし、営業税も共有税に変わったら、中国の税收制度は共有税制度に移行したといえる。

（3）当初、税還付は中央財政の重負担となると心配した人もいるが、実は逆であった。税還付制度は、地方政府は、両税の増額からの配分率は30%を確保できるかどうかに着目している。近年、一部の地域は、両税の増額の増額からの配分率は30%にならず、かつ年々低下してきていることを指摘している。しかし、税還付の配分式にはなんの問題があるのかは謎となって、なかなか解明できなかった。現実では、1995～2000年の間に、税還付を通じて中央財政は、かなりの財源を集中でき、年に36～66億元、2001年以降年に約200億元に達して、地方の両税配分率は、1995年の20%から2002年の8%へと低下してきたことが分かる。これで、1995～2000年の間に中央財政は地方財政から計714億元集中したといえる。数学を用いて、この謎を解明でき、地方の両税増額配分率の極限は0となる。すなわち、地方の両税増額配分率は0へ収束する。また、税還付の基数は両税額より少ないため、初年度においても、地方の両税増額配分率は0.3にならないことが分かる。両税額が年々伸びるのに対して、中央から地方への税還付は、数十年後、定額還付となる。

## 注

- 1) ここでいう理論的枠組みとは、「中国の政府間財政関係は集権と分権の均衡点を追求すると



いうメカニズムから成り、このメカニズムからタテ分権としての予算外資金制度とヨコ分権としての財政請負制度という二制度が派生し、この三者の相互作用により現代中国の財政構造が形成されてきた」ということである。

- 2) この問題については、黄佩華・迪帕克(『国家發展与地方財政』中信出版社、2003年、36～37ページ)はすでに気づいたが、問題提起だけで、その発生原因を解明できなかった。また、谷口洋志(「中国における地域間所得格差問題—予備的考察—」『経済学論纂』第47巻第5・6合併号、2007年3月)もこの問題を注目し、年複利増加率の表を用いて税還付の将来を展望し、また、制度には税還付の「比重がさらに低下していく仕組みを内蔵する」と指摘したが、この「仕組み」のそのものにふれていなかった。
- 3) 谷口洋志「中国における地域間所得格差問題—予備的考察—」『経済学論纂』第47巻第5・6合併号、2007年3月。
- 4) 谷口洋志は、この傾向を発見し、類似の図で税還付の将来を表し説明したことがあるが、兩税額増加の倍率と増分配分率への数式分析にふれていなかった。谷口洋志前掲を参照のこと。

## 参考文献

### 著書と論文

- 王朝才「規範的財政移転交付制度を構築しながら民族地方發展を支援する措置に関する研究」『経済研究参考』、2004年41号D-4
- 寇鉄軍「我が国の政府間財政移転交付制度の改良方法に関する思考」『財貿経済』、2004年第4号
- 黄佩華・迪帕克『国家發展与地方財政』中信出版社、2003年
- 蔡紅英『中国地方政府間財政関係研究』中国財政經濟出版社、2007年
- 上海財經大学公共政策研究センター『中国財政發展報告—中国財政分級管理体制の改革と展望』上海財經大学、2007年
- 全国人民代表大会常務委員会・予算工作委員会調研室編『中外專家論財政轉移支付』中国財政經濟出版社、2003年
- 谷口洋志「中国における地域間所得格差問題—予備的考察—」『経済学論纂』第47巻第5・6合併号、2007年3月
- 谷口洋志「中国における政府間財政関係」、片桐正俊他編著『分権化財政の新展開』中央大学出版部、2007年
- 張忠任『現代中国の政府間財政関係』お茶の水書房、2001年
- 内藤二郎『中国の政府間財政関係の実態と対応』日本図書センター、2004年
- 劉海英『地方政府間財政関係研究』中国財政經濟出版社、2006年
- 樓繼偉主編『中国政府予算：制度、管理と案例』中国財政經濟出版社、2002年

### 公文書と統計書

- 樓繼偉主編『新中国50年財政統計』經濟科学出版社、2000年
- 『安徽財政年鑑(2004)』中国財政經濟出版社、2004年
- 中華人民共和國財政部予算司「中央の地方への財力性移転交付(2003年)」『経済研究参考』2004年14号F-4
- 『内モンゴル財政年鑑(2006)』内モンゴル人民出版社、2006年
- 『中国統計年鑑』各年版、中国統計出版社

『中国財政年鑑』各年版、中国財政雑誌社

『中国統計摘要』各年版、中国統計出版社

キーワード：税還付 所得税改革 財政請負制 共有税制 集権

(ZHANG Zhongren)