

1994年分税制改革後の中国における共有税システム

China's Common Tax System since Tax-Sharing Reform in 1994

甘 長青

Changqing Gan

【要 約】

中国では、1994年に導入された「分税制」と呼ばれる基本的な税財政制度の枠組みの中で、国家権益の保護やマクロ・コントロール機能を持つ税目は中央税、経済発展に直接関わる主要税目は共有税、地方の徴収管理に適する税目は地方税、と位置付けられている。

しかし、その後、中央も地方も分税の本旨をそっちのけに財源を奪い合ってきた。中央や省政府は自らの財政収入を増加させるため、様々な手管を弄してきたことも判明した。結果的に、本来政府間で税目を分けるはずの分税制が変容し、共有税化が加速度的に進んでいる。歯止めかからぬ共有税化の動きには、分税制を共有税が支えると言う皮肉さえ感じられる。分税制の導入から二十年間の歳月を経た、現在の共有税システムについて言えば、94年当時と比べて有利な扱いを獲得したのは、中央や省のような上位政府層である。羊頭狗肉の現行分税制を改め、本物に近付けるための取り組みは待ったなしと言えよう。

キーワード：分税制、中央地方共有税、営改増、省以下政府間財源配分、海南省、広東省

第1節 はじめに

中国では、1994年にスタートした中央・地方政府間での税財源配分等を定めた「分税制」と呼ばれる財政管理体制を見直す機運が高まっている。

分税制の導入背景およびその主な目的については、張（2001）、内藤（2004）など多くの先行研究がある。筆者自身、甘（2010）で分析を試みたことがある。それらの概要をまとめると、1990年頃の共産党指導部は、国家財政収入の対国内総生産（GDP）比および中央政府財政収入の対国家財政収入比という「二つの比率」の低下に悩み、国の権限の一部を地方に移譲する「財政請負制」と呼ばれる当時の分権的な制度の限界を感じた。そこで、税収の大半を中央政府が一旦集めてから貧困地域を中心に配り直すことこそ、統治能力の強化と地域格差の是正等に効果があるという発想に立って、政府間財政関係を整理する重要施策として、この改革を進めようとしたのである。

日本において、分税制下の中国の政府間財政関係に関する優れた論考が数多く蓄積されている。中でも、分税制が招いた基層財政の破壊とそれによる地方の公共サービス提供への支障について検

証した津上（2004）は、特筆すべきであろう。

しかしながら、発表時期の関係等もあり絶えず変化するここ十年の動きがカバーされていない。

また、特定地域を対象に、政府機関の正式発表などの一次資料を踏まえながら、財政制度上の変遷を跡付けて分析した箇所はほぼ見当たらない。

他方、ここ数年、津上（2004）では「地方分税制」と名付けた各省・市内部の財源配分と職権範囲を巡って、その背景や枠組み・内容などを明確に記した公文書が少しずつ入手できるようになった。このため、従来多くの研究者が興味を示しながらも資料の制約により断念していたケース・スタディー（事例研究）が現実性を帯びつつある。

2014年1月に分税制が実施されてから 20周年を迎えた。本稿では、この間の中国における様々な税目の収入を複数政府階層が分かち合う「共有税システム」の特徴を明らかにすることを試みる。

具体的には、様々な事例研究を踏まえて共有税システムの移り変わりや改革の動きを把握する。このことは、中国における地方財政構造の現状と課題を理解する上で有意義だろうと考えられる。

以下では、小論の主な構成を記しておこう。

次に、第2節では中国における中央・地方政府

間の財源配分を示すとともに、営業税（売上税）を増値税（付加価値税。中央・地方間で3：1の割合で税収を共有）に転換する共有税化の動きなどを概説する。そして第3節では、共有税制度に関するこれまでの主な変遷の要点及び経済のファンダメンタルズ等の面で大きく異なる貴州省と広東省における域内税源の各級政府間での配分状況を見てみる。さらに第4節では、いくつかの具体例を挙げて省内の上下級政府間の税収共有関係を考察する。最後の第5節は、以上の検討から明らかになった若干の知見をまとめ、結びに代える。

第2節 中央・地方政府間の税財源配分

I 中国の政府構造と中央・地方の徴税組織

中国の政府構造は、中央－省レベル－市レベル－県レベル－郷鎮レベルの5段階の複雑なものとなっている。政府構造と密接な関係がある税務行政執行組織については、原則として中央税（国税）を扱う国家税務局と地方税を扱う地方税務局に区分される（関税の執行については、中央政府直属の税関総署とその下に設置されている各税関が担当する）。国税局も地方税務局も省レベル、市レベル、県レベルにそれぞれ設置されている（郷鎮レベルでは、県レベルの国税局と地方税務局それぞれの出先機関として、「国家税務所」と「地方税務所」がある）。国税局系統の組織は、特にわかりやすいピラミッド型になっている。

このような徴収体制は、1994年の分税制導入に伴い、成立したものである。従前では、国税と地方税の区別はなく、税務局に国と地方の区別もなかった。ほとんどの税の徴収は地方政府に属する税務機関が行っていた。当時の位置付けは中央の出先機関である地方政府は、税の徴収を国家から請け負うというような関係であった。分税制以前の中国には、はっきりした地方税の概念すら存在していなかったのである。当時では、地方政府の税務機関が徴収した税が、一旦地方政府の金庫に納められた後、何らかの取り決めに基づいて、一定額または一定比率を中央政府に納付するというような仕組み（「財政請負制」）になっていた。

もっとも、現在ですら「地方税」と呼ばれるも

のが、自治あるいは分権のような考えに基づいて地方政府に与えられた課税権によって徴収される性格のものではない。地方税の制度についても、法解釈についても、中央政府の財政部と中央の直属機関である国家税務総局が権限を有している。

II 直間比率が3：7と異常に低い税収構造

他方、1994年以降、数回の調整を経て中央と地方の税源配分は概ね表1の示す形となっている。

まず、中国の税収構造をみると、2012年末時点の直間比率はおよそ3：7と、圧倒的に間接税優位となっていることが分かる（表1）。これは主に富裕層の節・脱税が蔓延しているためであるが、結局、税収の大半を商品の流通やサービスなどに対して負担を求める間接税に頼らざるを得ない。

周知の通り、直接税は納税者に税の痛みを意識させ、能力に応じて税を負担させることが可能である。他方、増値税、営業税などの間接税は能力に応じて税を負担させることがない。現状の直間比率の低さが貧富格差の是正を難しくしている。

III 営業税を増値税に置き換える「营改増」

こうした中、注目すべきひとつの改革が行われている。2013年8月1日より、営業税を増値税に改めていく、いわゆる「营改増」が進行中である。

増値税は、多段階で税負担を転嫁するインボイス方式の付加価値税である。一方、営業税は多段階の転嫁は予定していない。増値税と営業税の概要は表2（次頁）にまとめられているが、これまで基本的に製造業等は増値税、不動産販売等サービス業には営業税が課せられてきた。しかし、後者は前段階控除がないゆえ、流通段階が多ければ多いほど課税が累積するという根本的な欠陥がある。そこで、営業税を前段階控除がある増値税に置き換える実験が2年程前から、上海市をはじめとする幾つかの地域で行われてきた。サービス業等に対する課税を増値税に転換することにより、流通の効率化を図ろうとする目的があるだろう。

IV 税収の五割強を占める中央・地方共有税

また、中国には同一税目から得られる税収を中央と地方の双方で共有する共有税という概念があ

る。例えば、増値税は共有税であり、執行は国税局が行うが、税収は中央と地方の間で75%：25%に按分される。又、企業所得税（日本の法人税に相当）と個人所得税についても基本的に国税局が執行し、税収の一定比率（2002年は5割、03年以降は4割）を地方に与える仕組みになっている。

結局、共有税であるかどうかは、ほぼ税収の帰属先によって判断される。現状では、ある程度の税収をもたらしている主要税目のうち、改革中の営業税を除けば、共有税となっていないのは、国税とされる関税・消費税ぐらいのものである。

目下、これまで主に地方の税収となっていた営

業税を中央・地方共有税である増値税に変える、いわば「共有税化」を進める「営改増」を巡り、地方の減収分を中央がどこまで手当てするのが最大の焦点である。中国では、分税制の導入過程に見られたように、これまでも中央・地方間で税源をどう分け合うか激しく争ってきた。2013年11月に開かれた共産党第十八期第三次全体会議（三中全会）においても、社会保障費の分担方法や、地方政府の隠れ債務問題を巡って駆け引きがあったと伝えられる。進んだ地方財源の共有税化、一向に進まぬ分権に広東を始め東部沿岸地域のいくつかの豊かな省・市が苛立っているようである。

表1 中央・地方間の税源配分及び主要税目の性質・作用、シェア状況など（2012 年末現在）

項目	帰属先	中央・地方のシェア	収入規模(百億元)	構成比(%)	直間別
関税	中央政府		27.8	2.8	間接税
消費税（物品税）			78.8	7.8	間接税
車輛取得税			22.3	2.2	直接税
船舶トン税（税関代理徴収）			0.4	0.0	間接税
輸入貨物に係る増値税・消費税			148.0	14.7	間接税
国内増値税	共有税	中央 75%、地方 25%	264.2	26.3	間接税
企業所得税		中央 6 割、地方 4 割	196.5	19.5	直接税
個人所得税		中央 6 割、地方 4 割	58.2	5.8	直接税
資源税		海洋石油関係のみ中央	9.0	0.9	直接税
印紙税		証券取引以外原則地方	9.9	1.0	間接税
うち、証券取引印紙税		中央 97%、地方 3%	3.0	0.3	間接税
営業税	地方政府		157.5	15.7	間接税
城市維持建設税			31.3	3.1	間接税
房産税（建物税）			13.7	1.4	直接税
城鎮（都市）土地使用税			15.4	1.5	直接税
土地増値税（譲渡益に課税）			27.2	2.7	直接税
車両船舶税			3.9	0.4	直接税
耕地使用税			16.2	1.6	直接税
契約税			28.7	2.9	間接税
葉煙草税			1.3	0.1	直接税
輸出時の増値税・消費税還付額			-104.3	-10.4	
中国全体の総税収			1006.1	100.0	

出所：中国税制研究グループ編（2004）、中国財政部、国家税務総局などの資料に基づいて筆者作成。

表2 増値税と営業税の概要

項目	増値税	営業税
課税対象および納税義務者	中国国内で物品販売、加工修理、補修の役務提供、物品輸入を行う組織及び個人	中国国内で課税役務の提供、無形資産の譲渡・貸付、不動産販売を行う組織及び個人
税率	基本は17%（但し、軽減税率あり）	3%から20%（業種形態により異なる）
仕入税額控除	原則上可能（但し、一定条件あり）	該当なし
税収の帰属先	中央政府75%：地方政府25%で分割共有	一部業種を除き、原則地方税

出所：中国税制研究グループ編（2004）、中国財政部、国家税務総局などの資料に基づいて筆者作成。

二十年前の分税制導入時、中央政府は中央・地方間の分権・分税を掲げていたが、地方側から見れば、めばしい成果はほとんどない中で、地方税が次々と中央・地方間の共有税源となってきた。これが一部地方政府の不信感を増幅させている。

今、中央・地方間の財源配分の最大の特徴は、なんと言っても税收全体の五割強（12年決算ベース）を共有税が占めていることであろう。この点について、中央政府が「二つの比率」の上昇だけにこだわるのでは、分税制度のあるべき姿を見失うのではないかと危惧する声も上がっている。

たとえば、張（2009）では、1994年以降の「中国の政府間財政関係改革の趨勢」として、「分税制の共有税への変容」を指摘している。氏によれば、「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、（中略）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。」（32頁）と進む地方税源の共有税化の動きに懸念を示していた。

張（2009）発表後のこの5年を見れば、氏の心配は単なる杞憂でないことが分かる。今思えば、分税制が導入された当初では、個人所得税と企業所得税は基本的に省（地方）の税收とされた。だが、中央政府が2002年からそれら税收にあずかるようになり、共有税へと姿を変えていった。確かに個人・企業所得税の共有税化に合わせて、それまで中央税だったが微々たる税收しかない利子所得税も共有税にされた。これは、おそらく地方税だけ共有税化の槍玉に上がっているという印象を薄めるための一種のカムフラージュ作戦だろう。

第3節 中国の共有税システムの概要

I 中国でいう「共有税」は、何を指すのか

そもそも中国で共有税が正式に誕生したのは、1994年の分税改革後のことである。現行の分税制の基本的な枠組を定めた1993年12月15日付の中央政府公文書、「国務院が分税制財政管理体制の実施に関する決定」（以下、「1993年国務院分税制決定」）では、分税制の導入に伴い中央・地方間で共有税制度を創設することを正式に決め、これを政府間財源調整のベースにしようとした。2013

年11月末現在、中央・地方間の共有税システムの概要は、おおよそ表3が示している通りになる。

ある税目は共有税であるかどうかについては、研究者の間でも、中国国内においても意見の不一致が見られる。特に意見が分かれるのは、営業税と都市維持建設税の取り扱いである。たしかに、「1993年国務院分税制決定」では、両者いずれも地方の固定収入、すなわち地方税に分類された。

しかし、この2税が当初から中央・地方共有税と位置付けられている資源税（海洋石油に係る資源税は中央の固定収入で徴収は国税局〔ただし、正式に徴収を始めたのは2011年11月〕、その他は地方の固定収入で地税局徴収）と同様に、中央と地方が分けて賦課する、いわゆる分賦税である。

すなわち鉄道部門、各銀行本店、各保険会社本店に対しては、国税局がこの2税を徴収し、税收は中央に帰属するが、その他の業種については、地方税務局が徴収し、税收は地方に帰属することになっている。この点からすれば、この2税の税收が中央・地方間で分かち合われるため、共有税と言えなくもない。ただ、中国財政部のデータによれば、2012年の営業税と都市維持建設税収入に占める中央の割合はそれぞれ1.3%、6.1%と両税いずれも中央のシェアは地方に比べると圧倒的に少ない。前出の張（2009）を始め、大方の見解ではこの2税は基本的に地方税と認識されている。

それでは、共有税をどう定義すべきだろうか。

本稿では、混乱を避けるため、共有税を「中央政府と省レベル政府の2者、或いは中央と、省、市、県、郷鎮の4者からなる地方、すなわち最大5段階、最小2段階の政府がある共通税源にあずかり、収入を分かち合う税目である」と定める。

II 絶えず手直しされてきた共有税システム

共有税に関しては、分税制導入後、中央政府取り分を拡大する手直しが行われてきた。表3の一覧からもわかるように、1994年以降に行われた主な改正点は、①増値税や都市維持建設税のように適用範囲を広げたり、②個人・企業所得税のように地方税であった税目を共有税にしたり、③又は既に共有税になっている税目に関しては中央政府のシェアを増やしたりするようなものであった。

表3 中央・地方間の共有税制度の主な変更点

税目	1994年から現在までの主な変更点	中央政府の取り分の変化
増値税	適用範囲拡大（2013年8月1日より、主に地方税だった営業税が増値税へと置き換え）	分割比率は変化なし
資源税	2011年10月までは未徴収だった海洋石油関係の資源税は、同年11月より国税局徴収開始	分割比率は変化なし
証券取引税	証券取引の印紙税のみ徴収。当初中央・地方折半⇒97年中央88%：地方12%⇒中央分の段階的な引き上げを経て、02年1月以降、中央97%：地方3%	50%から97%に上昇
企業所得税 基本は地方税 （一部国有企業や金融企業は国税）	2002年1月より、運輸・郵政・四大国有銀行・三大政策銀行・海洋石油ガス関連の企業所得税を中央の税収とし、その他の企業所得税は中央・地方間で折半。03年以降の配分比率は中央60%：地方40%	上昇（中央・地方共有税に変わったほか、適用範囲も拡大）
個人所得税 地方税	主な変更点は、企業所得税と同じ	上昇（地方税から中央・地方共有税に変わったほか、適用範囲も拡大）
営業税 基本は地方税	2011年10月以降、上海市をはじめいくつかの省市で一部業種から増値税への切り替えを試験的に開始	上昇見込み
都市維持建設税 基本は地方税	2010年12月以降外資系企業と外国人にも適用	微減見込み（12年以降、旧鉄道省の集中納付分は中央税から地方税に変更）

出所：中国税制研究グループ編（2004）、張忠任（2009）、中国財政部・国家税務総局などより作成。

表4 2013年11月現在の貴州省における各級政府間の税収分割比率表（13年1月1日より適用）

税収	中央	省級	市(州)級	県(県級市・区・特区)級
消費税、関税、車両取得税、船舶トン税	100%			
増値税	75%	5%	5%	15%
企業所得税				
うち、中央政府管轄企業所得税	100%			
茅台集団、中国煙草集団、瓮福集団、盤江集団の企業所得税および還付分（負の税収）	60%	40%		
中央が貴州省に移譲した中国移动通信など13社の企業所得税および還付分（負の税収）	60%	40%		
中央が一部企業の本部が予納した企業所得税（含む集中納付の鉄道運輸企業）を省に移譲した分および還付分（負の税収）		100%		
その他企業の企業所得税及び還付分（負の税収）	60%	8%	8%	24%
個人所得税				
うち、利子所得税 ※1	60%	40%		
その他個人所得税	60%	8%	8%	24%
営業税				
うち、中央政府所管金融保険企業営業税	100%			
省内重点交通施設建設プロジェクト営業税		100%		
中央が一定要因により、本省が集中納付した鉄道運輸企業の営業税のうち本省に移譲した分		100%		
その他企業の営業税		20%	20%	60%
資源税		20%	20%	60%
城鎮土地使用税		20%	20%	60%
都市維持建設税				
うち、中央が一定要因により、本省が集中納付した鉄道運輸企業都市維持建設税のうち本省に移譲した分		100%		
その他の都市維持建設税			20%	80%
耕地使用税			20%	80%

契約税		20%	80%
房産税、印紙税、土地増値税、車船税、葉煙草税等			100%

注1：預貯金の利子所得に対して課す個人所得税。税率が20%に固定され、源泉分離課税の方式を採る。
出所：「貴州省人民政府が分税制財政管理体制をいっそう改善することに関する通達」(黔府発〔2013〕9号)

表5 分税制下の広東省における各級政府間の税收分割比率表(2011年1月1日施行)

税收	中央級	省級	市・県級
消費税	100%		
但し、消費税の増量に対して、中央政府が1：0.3の比率で地方に還付した分		100%	
関税、車両取得税、船舶トン税	100%		
増値税			
うち、電力産業の増値税（省レベルの固定収入とされる）	75%	25%	
その他の増値税（市・県の固定収入とされる）	75%		25%
増値税収の増量に対して、中央が1：0.3の比率で地方に還付した分		100%	
企業所得税			
うち、中央政府管轄企業所得税	100%		
南方電網・中国電信広東支社・中国移动通信集団広東支社・広東電網・中国煙草集団広東支社・広東省粵電集団の企業所得税	60%	40%	
一部企業の本・支社が中央に納付した企業所得税のうち、還付された分		100%	
その他企業の企業所得税	60%	20%	20%
個人所得税（利子所得税を含む）	60%	20%	20%
営業税			
うち、中央所管金融保険業（各銀行・各保険会社本店）の集中納付分	100%		
地方鉄道（三茂鉄道および広梅汕鉄道）と南方航空集団の運輸営業税、金融保険業営業税（中央の税收とされる各銀行本店・各保険会社の集中納付分を除く）		100%	
その他企業の営業税		50%	50%
土地増値税		50%	50%
資源税（中央政府の税收とされる海洋石油資源税を除く）、城鎮土地使用税、都市維持建設税、耕地使用税、契約税、房産税、印紙税（証券取引印紙税を除く）、車船税、葉煙草税等			100%

出所：「広東省が分税制財政管理体制を調整・改善する实施方案」(粵府〔2010〕169号 特急)

③については、例えば、証券取引印紙税は1994年当時の中央・地方配分比率は折半だったが、97年には80%：20%に、税率も0.3%から0.5%に引き上げられた。合わせて税率アップによる増収分は全部中央税とされたため、実質上の配分は、中央88%：地方12%となった。その後も段階的な引き上げが行われ、2002年以降は、中央と地方の配分は97%：3%に半ば固定されている。総じて言えば、94年当時より有利な扱いを受けてきたのは中央側であり、不利に扱われきたのは地方である。

Ⅲ 政府間財政関係は、上級政府の方針次第

中国では、各級政府間における財源の分割や共有等については、基本的に中央や省レベル政府の

通達または決定（指令）の中で定められる。国会に相当する全人代や地方議会（地方人代）を通った法律又は条例によって決められる訳ではない。下級政府は、上級政府が下した「決定」「通達」を確認して執行する形を採るのが一般的である。

Ⅳ 貴州省と広東省における域内の税源配分

表4では貧しさで有名な貴州省、表5では金持ちのイメージが持たれる広東省という経済状況が極端に異なる二つの省で、域内で徴収される税收が制度上、中央を含む各級政府間で現在どういう風に配分、あるいは共有されているのかが示されている。

両者の大きな違いの一つは、たとえば、貴州省では、地方財政は省、市、県の3層となっているが、

広東省では、省、市・県の2層、すなわち市と県は省との財政関係において上・下の別がなくほぼ対等な立場にある。また、中央政府との間の税源配分においては、貧富とは関係なく、貴州と広東は同様に扱われているが、各省内における地方政府間の税収分割となると、財政上の階層数が違うこともあり、大きく異なっている。国税以外の税源配分を定めた両省の公文書によれば、いずれも域内の格差是正に取り組むために不可欠だとして、税源を省レベルにある程度集中する必要性が強調されている。ただ、具体的な進め方や両省の仕組みの優劣比べについて、公文書等をみるだけでは、読み取るのが難しい。

そこで、本稿第4節において、貴州と広東を含むいくつかの省における分税制下の二十年間の税源配分を跡付けながら、とりわけ省レベル以下の共有税システムの現状と課題を探ってみることにする。

第4節 省以下政府間の共有税システム

I 原則地方任せの省以下政府間財政関係

中国の地方財源は、政府階層別に省税、市税、県税、郷鎮税のような区分にはなっていない。

また、中央と市、県、郷鎮との間では、直接的な財政関係に立つようなことはほとんどない。したがって、省以下政府間の税源配分は、基本的に各々の省内において行わざるを得ない。結果的に省によっても、また時期によっても、様々な地方政府間財政関係のバリエーションが存在している。

ただし、津上（2004.p20）によれば、各省内において、「一部税目の税収を共同享有する、中央からの税収返還を各級政府に戻さずに省に集中（留保）するなど中央・地方の分税制に倣い、又は制度の一部を利用する形で地方税源を省級政府に集中させる手法は共通性がある。分税制に直面した省級政府は、このようにして中央財政が財力を回復するために行った『集中』の負担を下級の基層政府に転嫁していった訳である」という。

津上の指摘は、2012年12月に北京で開かれた国際会議の場での楼継偉・副財政部長（当時。13年11月現在は財政部長）のグループの発表に基づいているため、信憑性が高いと判断できるだろう。

ただ、津上（2004）が発表されてから十年経っ

た今も、有力な後継研究が公開されていない。

そこで、本節は、最近入手した公文書から各省内における地方政府間税源配分の実態に接近してみる。無論、筆者の調査がまだ初歩的であり、包括的にこの問題を取り上げることはできない。複数省の事例研究から、地方内部における分税制の展開過程について詳しく見ていくことにしたい。

II 貴州省のケース

以下は、特記しない限り、「貴州省人民政府が分税制財政管理体制をいっそう改善することに関する通達」（公布は2013年4月26日付。以下「貴州省政府通達2013」と略す）に基づいている。

なお、当該通達は、2013年1月1日にさかのぼって施行されている。テスト期間が一年で、実際の運営状況を見て改善を図っていくとしている。

貴州省では、まず独占性、流動性、資源性及び一次性的のある重点交通施設整備プロジェクトの營業税、銘酒メーカーの茅台集団、中国煙草集団等4つの企業グループの企業所得税、中国移动通信等13社の企業所得税及び鉄道運輸業が集中納付した各種税収の地方割当て分等が省レベルの固定収入と位置付けている。市、県レベル固定収入として、一部些少税目の外、各々の行政料金、罰金、没収金等の非税収入が帰属した。なお、省、市、県間の共有税配分は、表6の通りとなっている。

表6 貴州省の省、市、県レベル間の共有税配分

税目	省	市	県
増値税の25%分	5%	5%	15%
企業所得税の40%分	8%	8%	24%
個人所得税の40%分	8%	8%	24%
資源税（除く国税分）	2割	2割	6割
營業税（除く国税分）	2割	2割	6割
城鎮土地使用税	2割	2割	6割
都市維持建設税、耕地使用税、契約税の3税目		2割	8割

出所：表4と同じ

III 海南省のケース

海南省は、中央との間の分税制を1994年1月に受け入れたが、すぐに省内での全面導入には踏み切らなかった。同省のやり方は、まず94年5月21日付に「海南省人民政府が海口市に対して分税制

財政管理体制を実施することに関する通達」(以下「海南省対海口市分税制通達1994」)を出し、省と省都である海口市との間で試験的に分税制を導入した。その後、省内で分税制が全面的に導入されたのは1998年である。以降、現在に至るまでの間、およそ五年置きにルールを見直してきた。

ちなみに、中国の31の省レベル政府の中でも海南省のように、頻繁にルールを見直して新しいのを公開している省は比較的に珍しい。それゆえ、ここでは、当省の事例を取り上げることにした。

ア 1994年バージョン(省・海口市間のみ適用)

以下は特記しない限り、「海南省対海口市分税制通達1994」に基づいている。なお、当該通達は94年1月1日にさかのぼって施行された(実際の適用期間は、2001年12月末日までであった)。

表7では、海南省と海口市の各々の固定収入の範囲を巡る税財源配分が示されている。表8からは、省市間で増値税の25%分、営業税、企業所得税などが3:1の割合で共有されたことが見て取れる。

表7 海南省と海口市の間の税財源配分
(1994年バージョン)

省固定収入	海口市の固定収入
証券取引税の地方分、個人所得税、資源税、省所管の国有資産の収益、その他収入等	市所管の国有資産の収益、城鎮土地使用税、都市維持建設税(中央政府の固定収入を除く)、固定資産投資方向調節税、房産(住宅)税、車船使用税、印紙税、農牧業税、屠殺税、農業特産税、耕地使用税、契約税、遺産税、贈与税、国有地有償使用収入、その他収入等

出所:「海南省人民政府が海口市に対して分税制財政管理体制を実施することに関する通達」(琼府〔1994〕43号)

表8 海南省と海口市の間の共有税配分
(1994年バージョン)

税目	海南省	海口市
増値税の25%分	18.75%	6.25%
営業税(金融、保険業以外)	75%	25%
企業所得税(地方と外資企業及び非銀行金融企業を除く)	75%	25%
土地増値税	別途定める	

出所:表7と同じ

イ 1998年バージョン(海口市は適用除外)

以下は特記しない限り、「海南省人民政府が分税制財政管理体制を実行することに関する決定」(公布は、1998年7月18日付。以下では、「海南省分税制決定1998」と略す)に基づいている。

「海南省分税制決定1998」では、全体的な目標の一つとして、省レベルの財政収入の省全体の財政収入に占める割合を40~45%程度まで段階的に高めることが挙げられている。なお、当「決定」は、従前の財政請負制に取って代わり、98年1月1日にさかのぼって施行された(ちなみに、実際の適用期間は、2001年12月末日までであった)。

表10から見てとれるように、海南省と管下の海口市を除く市・県間の共有税配分において、省の取り分は3割にとどまっており、表8に示されている省・海口市間の省75%より低く抑えている。

表9 海南省における省、市・県間の税財源配分
(1998年バージョン)

省レベル固定収入	市・県レベル固定収入
金融、保険業営業税(除く中央分)、省所管国有企業の経営収益及び所得税、政策による損失への補助金、個人所得税(含む海口市、除くその他の市県)、資源税(含む海口市、除くその他の市県)、省級行政事業体の行政料金収入、罰金・没収金、予算内の各種基金収入、その他収入	城鎮土地使用税、個人所得税(海口市以外)、土地増値税、耕地使用税、都市維持建設税、車船使用税、房産税、屠殺税、宴席税、印紙税、農牧業税、農業特産税、資源税(除く海洋石油資源。除く海口市)、契約税、固定資産投資方向調節税、土地及び海域有償使用料収入(暫定)、市・県の行政料金収入、罰金・没収金、予算内の各種の基金収入、その他収入

出所:「海南省人民政府が分税制財政管理体制を実行することに関する決定」(琼府〔1998〕33号)

表10 海南省における省、市(海口市以外)・県レベル間の共有税配分(1998年バージョン)

税目	省	市・県
増値税の25%分	7.5%	17.5%
営業税(金融、保険業以外)	3割	7割
企業所得税(中央・省の固定収入分を除く)	3割	7割

出所:表9と同じ

ウ 2002年バージョン（海口市も適用対象）

海南省では、中央政府が2002年1月1日より企業所得税と個人所得税を中央・地方共有税にしたことなどを受けて、同8月5日付に「海南省人民政府が新たに分税制財政管理体制を確定することに関する通達」（以下「海南省分税制通達2002」）を出した（施行は02年1月1日にさかのぼった。実際の適用期間は、06年12月末日までであった）。

海口市の場合、経済が比較的に発展している省都ということもあって、1994年から2001年までの間、海南省との間において、他の市・県とは適用されるルール自体が異なっていた。02年以降、他の市県と同じルールにはなったが、省との間における共有税の割当て比率については、他の市県の取り分が75%なのに対し、海口市は25%と低く抑えられている（表12、表13参照）。この海口市と他の市・県を差別化する省の対策には、豊かな海口市と他地域の格差を是正する意図が窺えよう。

なお、その後、2002年12月30日付で、「海南省人民政府が改めて省対海口市分税制財政管理体制を確定することに関する通達」（以下「海南省対海口市分税制通達2002」と略す）が公布された。2003年1月1日以降、表13に示されている海南省と海口市の間の共有税配分割合より、省の取り分を75%から5%下げて70%（反対に、海口市の取り分は5%上げられて30%）とすることになった。

表11 海南省における省、市・県間の税財源配分（2002年バージョン）

省レベル固定収入※注	市・県の固定収入
金融・保険業営業税（除く中央への納付分）、国庫へ集中納付する中央所管の国有企業所得税（以下では、企業所得税と個人所得税はいずれも地方分を指す）、銀行利子個人所得税、省所管国有資産の経営収益、省級の行政料金、罰金・没収金、海域鉱区の使用料、専用項目収入、その他収入、基金収入等	城鎮土地使用税、土地増値税、都市維持建設税、房産税、車船使用及び鑑札税、屠殺税、印紙税、農業税、農業特産税、耕地使用税、契約税、資源税、市県所管の国有資産経営収益、海域鉱区使用料、行政料金、罰金・没収金、専用項目収入、その他収入、基金収入等

注：「洋浦経済開発区」関係のものは含まない。
出所：「海南省人民政府が新たに分税制財政管理体制を確定することに関する通達」（琼府〔2002〕50号）

表12 海南省における省、市（除く海口市）・県レベル間の共有税配分（2002年バージョン）

税目	省	市・県
増値税の25%分	6.25%	18.75%
営業税（金融、保険業以外）	25%	75%
企業所得税の40%分 （除く中央への納付分。以下同）	10%	30%
個人所得税の40%分 （除く利子所得税。以下同）	10%	30%

出所：表11と同じ

表13 海南省における省レベルと海口市の間の共有税配分（2002年バージョン）

税目	省	海口市
増値税の25%分	18.75%	6.25%
営業税（金融、保険業以外）	75%	25%
企業所得税の40%分	30%	10%
個人所得税の40%分	30%	10%

出所：表11と同じ

エ 2007年バージョン

海南省は、その後、2007年12月20日付で「海南省人民政府が分税制財政管理体制を調整・改善することに関する通達」（以下「海南省分税制通達2007」）を出した。通達は、従前の「海南省分税制通達2002」「海南省対海口市分税制通達2002」に取って代わり、07年1月1日にさかのぼって施行され、適用期間は、11年12月末日までであった。

「海南省分税制通達2007」によれば、これまでの財源配分では、共有税の範囲の狭さ等により省のマクロ・コントロール力が制限されていた。この問題の解決を改正の原因の一つに挙げている。具体的な配分状況は表14～表17の通りである。

まず、海南省における省と市・県の間の税財源配分について見よう。2007年バージョン（表14）と2002年バージョン（表12）とでは、省と市・県レベルそれぞれの固定収入に関して比べる限り、大きな変更点が見られない。ただ、洋浦開発区の保稅地域建設を支援するため、当所の金融保険業の営業税は引き続き全額留保とした一方で、利子所得税は従来の全額留保から省の固定収入に改めた。

なお、省と市・県の共有税について、主な変更点は新たに土地増値税、契約税を加えて税目を従来の4つから6つに増やしたことと、海口市に加え、三亜市も別扱いにしたこと等が挙げられる。

表14 海南省における省、市・県間の税財源配分
(2007年バージョン)

省レベル固定収入	市・県の固定収入
金融・保険営業税（除く洋浦）、企業所得税の40%分、利子所得税の40%分、省に帰属する基金・専用項目収入・行政料金収入、罰金・没収金、国有資本経営収入、国有資源（資産）使用料、その他収入等。	資源税、都市維持建設税、房産税、印紙税、城鎮土地使用税、車船税、耕地使用税、市県に帰属する基金・専用項目収入・行政料金収入、国有資本経営収入、罰金・没収金、国有資源（資産）使用料、その他収入等。

出所：「海南省人民政府が分税制財政管理体制を調整・改善することに関する通達」（琼府〔2007〕78号）

表15 海南省における省、市（除く海口市、三亜市）・県レベル（除く洋浦開発区）間の共有税配分（2007年バージョン）

税目	省	市・県
増値税の25%分	6.25%	18.75%
営業税（金融、保険業以外）	25%	75%
企業所得税の40%分	10%	30%
個人所得税の40%分	10%	30%
土地増値税、契約税	10%	30%

出所：表14と同じ

表16 海南省における省と海口市の間の共有税配分（2007年バージョン）

税目	省	海口市
増値税の25%分	6.25%	18.75%
営業税（金融、保険業以外）	55%	45%
企業所得税の40%分	22%	18%
個人所得税の40%分	22%	18%
土地増値税、契約税	55%	45%

出所：表14と同じ

表17 海南省における省と三亜市・洋浦開発区間の共有税配分（2007年バージョン）

税目	省	三亜市・洋浦
増値税の25%分	8.75%	16.25%
営業税（金融、保険業以外）	35%	65%
企業所得税の40%分	14%	26%
個人所得税の40%分	14%	26%
土地増値税、契約税	35%	65%

出所：表14と同じ

オ 2012年バージョン

海南省では、増値税の徴収範囲拡大などに合わせる形で、2012年11月28日に、「海南省分税制通

達2007」を廃止し、新たに「海南省人民政府が分税制財政管理体制を一層調整・改善することに関する通達」（以下「海南省分税制通達2012」）を公布し、12年1月1日にさかのぼって施行した。

ちなみに、「海南省分税制通達2007」とほぼ同様、「海南省分税制通達2012」も共有税範囲の狭さ等により省政府のマクロ・コントロール力が制限されており、大きなプロジェクトを成し遂げられないことを改正の原因の一つに挙げている。

これまでの各バージョンを比較する際、一つの注目点は、海南省と海口市の間における共有税の配分割合の変化である。1994年から02年までは、省75%：海口25%、03～06年省70%：海口30%、07～11年省55%：海口45%、12年以降省45%：海口55%と、共有税の数が増えてきた一方で、省レベルのシェアが下がってきている。このことは、恐らく省側も海口市側の利益の存在を認識しており、交渉が回を重ねるにつれて省の案は次第に海口市に譲歩したものに変わっていったのだろう。

表18 海南省における省、市・県レベル間の税源配分（2012年バージョン）

省レベル固定収入	市・県固定収入
金融、保険業営業税（含む洋浦）、複数省で操業する企業の本支社の一括納付企業所得税の配付分、利子所得税の40%、基金・専用項目収入・行政料金、罰金・没収金、国有資本経営収入、国有資源・資産使用料、その他収入等。	資源税、印紙税、車船税、耕地使用税、葉煙草税、基金・専用項目収入、行政料金、罰金・没収金、国有資本経営収入、国有資源・資産使用料、その他収入等。

出所：「海南省人民政府が分税制財政管理体制を一層調整・改善することに関する通達」（琼府〔2012〕72号）

表19 海南省における省、市（除く海口市、三亜市）・県レベル（除く洋浦開発区）間の共有税配分（2012年バージョン）

税目	省	市・県
増値税の25%分	6.25%	18.75%
営業税（金融、保険業以外）	25%	75%
企業所得税の40%分	10%	30%
個人所得税の40%分	10%	30%
都市維持建設税、房産税、城鎮土地使用税、土地増値税、契約税の5税目	25%	75%

出所：表18と同じ

表20 海南省における省と海口市の間の共有税配分（2012年バージョン）

税目	省	海口市
増値税の25%分	11.25%	13.75%
営業税（金融、保険業以外）	45%	55%
企業所得税の40%分	18%	22%
個人所得税の40%分	18%	22%
都市維持建設税、房産税、城鎮土地使用税、土地増値税、契約税の5税目	45%	55%

出所：表18と同じ

表21 海南省における省と三亜市・洋浦開発区の間の共有税配分（2012年バージョン）

税目	省	三亜市・洋浦
増値税の25%分	8.75%	16.25%
営業税（金融、保険業以外）	35%	65%
企業所得税の40%分	14%	26%
個人所得税の40%分	14%	26%
都市維持建設税、房産税、城鎮土地使用税、土地増値税、契約税の5税目	35%	65%

出所：表18と同じ

IV 広東省のケース

広東省は分税制の導入過程で中央に激しく抵抗したことが広く知られる。1994年に止む無く分税制を受入れたが、すぐ省内での全面導入に踏み切らなかった。その後、他の省に遅れること2年、95年12月18日に、「広東省分税制財政管理体制实施方案」（以下「広東省分税制通達1995」）を出し翌96年より分税制を初めて全面的に導入した。

広東省内における分税制は、これまでに1996年バージョンのほか、2011年バージョンがある。

ア 1996年バージョン

「広東省分税制通達1995」によれば、広東省は省内分税制の導入に際して、基本方針の一つに、「省全体の財政収入に占める省レベルの割合を段階的に高め、省政府の財力及びマクロ・コントロール機能を強めていく」ことを挙げている。

具体的には、税目と業種により省レベルと市・県レベルの収入を区分する。マクロ・コントロールに必要な税目のほか、税源が比較的に集中している業種の税収を省の固定収入とする。経済発展

に直接関係し、収入規模も比較的に大きい主要税目を省と市・県の共有税とする。基層政府の徴収管理に適切な税目を市・県の固定収入とする。

表22 広東省における省、市・県レベル間の税源配分（1996年バージョン）

省レベル固定収入	市・県固定収入
地方鉄道、南方航空、金融・保険・信用組合の営業税（中央税を除く）、省所管企業の所得税（除く地方銀行、外資銀行、非銀行金融企業）・利潤上納分、政府計画による企業の欠損への補助金（負の収入）、外資銀行、非銀行金融企業）・利潤上納分、政府計画による企業の欠損への補助金（負の収入）、固定資産投資方向調節税、専用項目収入、その他収入等	市・県所管国有企業所得税（除く地方銀行、外資銀行、非銀行金融企業）・利潤上納分、政府計画による企業の欠損への補助金（負の収入）、都市維持建設税、房産税、車船使用税、屠殺税、資源税（除く海洋石油）、土地使用税、印紙税、農業税、農業特産税、契約税、耕地使用税、国有地使用権譲渡収入、専用項目収入、その他収入等

出所：広東省人民政府「広東省分税制財政管理体制实施方案」（粵府〔1995〕105号）

表23 広東省における省、市・県レベル間の共有税の配分比率（1996年バージョン）

税目	省	市・県
増値税の25%分	省電力局の一括請負プランに含まれる電力企業の納付分	省の収入とされる税収以外と新たな増収分
中央財政より1:0.3の割合で還付される増値税と消費税の増収分	100%	0%
営業税（中央及び省の固定収入を除く）、企業所得税（中央、省、市・県の固定収入分を除く）、個人所得税、土地増値税	4割	6割

出所：表22と同じ

イ 2011年バージョン

広東省は、地方分税制の実施過程で生じた問題に対処し、かつマクロ・コントロールを強めるために、2010年12月23日に「広東省が分税制財政管理体制を調整・改善する实施方案」（以下「広東省分税制2011」）を出した（施行は11年1月より）。

2011年バージョンと1996年バージョンの主な変更点は、発展が遅れている市・県など後進地域の開発を支援するため、省レベル財政への営業税、

企業所得税、個人所得税、土地増値税の分割比率を従来の四割から五割に高めたことにある。

表2-4 広東省における省、市・県レベル間の税源配分 (2011年バージョン)

省レベル固定収入	市・県固定収入
地方鉄道、南方航空、金融・保険・信用組合の営業税（中央税を除く）、中央所管企業の納付した所得税のうちの還付分（全体の4割）、消費税・増値税の増量のうち、中央から1:0.3の割合で返還された分、電力企業の増値税（25%分）、南方電網・中国電信広東支社・中国移动通信広東支社・広東電網・中国煙草集団広東支社・広東省粵電集団の企業所得税（40%分）	増値税（25%分。除く省固定収入）、房産税、車船税、資源税（除く中央税とされる海洋石油関係）、契約税、印紙税（証券取引印紙税を除く）、城鎮土地使用税、耕地使用税、都市維持建設税、葉煙草税

出所：「広東省が分税制財政管理体制を調整・改善する実施方案」（粵府〔2010〕169号 特急）

表2-5 広東省における省、市・県レベル間の共有税配分 (2011年バージョン)

税目	省	市・県
企業所得税の40%分	20%	20%
個人所得税の40%分	20%	20%
営業税（金融、保険業以外）	50%	50%

出所：表2-4と同じ

第5節：結びに代えて

分税制下の中央・地方財政関係を見ると、地方税源の共有税化がほぼ一貫した動きだと言える。また、海南省と広東省のこの二十年の制度概観全体を通じて受けたのは、各省が中央との間の分税制を自地域色に染め直したという印象である。とりわけ海南省における税源配分の推移にみる省政府への集権化傾向からわかるように、地方では、政府間財政関係は朝令暮改の上、本来税目を分けるという意味で使われるべき分税制には程遠い。

もともと、中国が目指す「税財政制度の形」がどのような具体像を持っているか未だ見えない。

現状では、特に共有税に関する位置付けがわかり難い。例えば、「1993年国務院分税制決定」によれば、原則上、「経済発展に直接関わる主要税目は中央と地方の共有税に」と区分されている。

しかしよく考えてみれば、そもそも「経済発展

に直接かわらない主要税目」などあるわけがない。この原則からすれば、中央政府がすべての税目を共有税にしても、原則違反には当たらない。

とはいえ、十年程前から財政部の推進により、二つの行財政制度改革が同時に行われている。

一つは、地方末端の郷レベルの財政を県の管理下に置く、いわゆる「郷財県管」が進められてきた。もう一つは、県レベル政府に一級上の市と同じ財政権限を付与することにより、省政府が県政府を直接管理下に置く、「省直管県」と称される取り組みである。これらの試みは、実質上の政府階層数を2つ減らすフラット化を目指している。

「郷財県管」については、表向きはほぼ完了した。本稿が取り上げた貴州、海南及び広東の3省では、いずれも域内の税財源配分に郷鎮レベルが入っていないことからこの変化が見て取れる。

他方、「省直管県」に関しては、一部の少数民族住民が多い地域を中心に、たとえば本稿が考察した貴州省では、まだ実現には至っていない。

いずれにせよ、この頃の動きを総合すると、数年内に中央—省—市・県という3層の行財政システムへの再編という構図が浮かび上がる可能性がある。その意味において、この二十年の共有税化の動きは新しい行財政システムへの転換に向けた助走段階、又は過渡期特有の現象かもしれない。

【参考文献】

- （※本文中に題名が明記された中国語文献は省略した）
 甘長青「分税制と圧力型体制—二重束縛下の中国農村財政」九州情報大学編『九州情報大学研究論集』第12号 59-82頁、2010年3月
 張忠任『現代中国の政府間財政関係』御茶の水書房、2001年12月
 ——「中国の政府間財政関係改革の趨勢—分税制の変容—」島根県立大学総合政策学会編『総合政策論叢』第16号、17-34頁、2009年2月
 津上俊哉「中国地方財政制度の現状と問題点—近時の変化を中心に—」RIETI Discussion Paper Series 04-J-020、2004年3月
 内藤二郎「中国の政府間財政関係の実態と対応—1980～90年代の総括—」日本図書センター、2004年2月
 中国税制研究グループ編「中国の税制」（財）大蔵財務協会税のしるべ総局、2004年4月
 渡辺智之「中央と地方の税務行政の関係：日中比較の観点から」財務省財務総合政策研究所と中国国務院発展研究中心との「中央と地方の役割分担と財政の関係」に関する共同研究最終報告書、2006年3月