

中国国有企業の利潤分配改革 ——「税利分流」の試行

川 井 伸 一

1 利潤分配改革と「税利分流」

1) 利潤分配改革の推移

経済改革が始まる以前の旧システムの下では中国国有企業の利潤はそのほとんどが国家（財政当局）に上納されていた。1970年代末に改革が始まって以降、国有企業の利潤分配をめぐる改革はいくつかの段階を経てきた。

第一期（1979-83年）では、企業基金制、利潤留保制、利潤請負制などの形態をとおして企業の利潤留保分を拡大し、その自主的な使用権限を与える改革が進められた（いわゆる「放権譲利」）。旧システムの下で企業の利潤留保とその処分についての自主権がなかったことからすれば、この放権譲利の改革は画期的な変化ではあった。しかしながら、この改革によっても、企業の利潤留保分は依然としてきわめて少なく利潤額全体の1割足らずであり、利潤の圧倒的大部分を国家に上納する方式自体に変化はなかった。

第二期（1984-86年）では、企業利潤をめぐる国家と企業の財務関係を規範化し、企業競争のための平等な負担条件を形成するため所得税（「利改税」と呼ばれる）が初めて導入された。従来の利潤上納制度に代えて所得税制度が実施されたのである。しかし、所得税制の性急な試みは頓挫してしまう。所得税制の前提条件であるマクロ経済面の改革（特に価格

改革)が進まなかったこと、各企業の個別の状況に制約されて税制の規範作用が軟化せざるをえなかったこと(例えば、各企業ごとに税率の異なる調節税の実施、固定資産投資貸付の所得税引き前返済の容認、所得税率55%と実際税率とのギャップなど)、企業の自主権の一層の拡大と国家のマクロ経済コントロールの不備との矛盾などのためである。

第三期(1987年以降)では、経営請負制の普遍的实施にともない利潤の上納請負が復活した。それは各企業が基準年の利潤実績を基に毎年一定の利潤を政府に上納することを個別の契約を通して請け負うことである。請負上納利潤のなかには所得税と調節税を含んでおり、したがって請負制のもとでは所得税は名目的なものに留まり、本来の税としての規範的性格は否定されている。利潤上納請負いはこのように所得税を実質上否定し、企業利潤の分配関係を個々の企業と政府との対面的交渉を通して個別に決定していくという点に大きな特徴がある。この請負制は本来的に非規範性・個性性が強く、また市場価格の動向に矛盾する性格をもつ故に将来の改革の方向としては大きな問題を抱えているものの、企業をとりまく当面の経済環境には比較的適応性があるとされ、政策的にも広く受け入れられている⁽¹⁾。

国有企業の利潤分配改革としての「税利分流」は、時期的には上記の第三期において提起されたものである。税利分流とは企業利潤を国家に分配する際に、所得税と利潤上納とを分離して、それぞれ独自の方式として規範化しようとするものである。上述のように、第一期から第三期に至る利潤分配方式は形態こそ違っていたものの、所得税と利潤上納とを概念上分離するという考えに立脚していなかった点で共通していた。すなわち、第一期では、所得税はまだ導入されておらず、伝統的な利潤上納方式に依拠していた。中国の学者の表現を使えば、利潤上納を以て税に代えていた(「以利代税」)のである。第二期は、利潤上納方式から所得税方式に全面的に移行しようとした(「以税代利」)。これに対して第三期は、所得税を

請負対象に含めることにより所得税を実質的に否定し、利潤上納方式に戻った（「以利代税」）。いずれにせよ、所得税と利潤上納とは分離されず、混同されていたと言ってよい⁽²⁾。従って、まずもって、税利分流の提起は旧来の「税利不分」状況を突破しようとした点で画期的であった。以下、本稿では「税利分流」改革の動向を実証的に検討してみたい。

2) 「税利分流」のねらいと背景

税利分流改革の目的について、財政部と国家経済体制改革委員会が公布した税利分流の試行弁法（1991年8月）は、（1）国家と国営企業の分配関係をいっそう整備、規範化すること、（2）企業を活性化し、企業の経営メカニズムと行為の合理化を促進すること、（3）財政収入が国民収入に占める比率を次第に高めることをあげている⁽³⁾。以下、それぞれの点について補足説明しておこう。

第一に、利潤分配関係の規範化、合理化については、まず企業の所有権と経営権の分離に対応して政府職能の分離が主張されている。すなわち、政府は政権としての行政管理職能と資産所有者としての資産管理職能に区分すべきだとされる。こうして、政府は行政管理職能として税金を徴収し、国有資産の管理職能として資産価値の増加に応じた利益分配に参加するのである。国有企業の利潤分配に即していえば、政府は行政管理職能として所得税を徴収し、資産管理職能として利潤の分配（配当）を得るのである。この場合、利潤の収入は、一般的には一定の利潤を企業が国家に上納することを請負う形がとられる。企業の所有権と経営権の分離（「両権分離」）、企業と政府の分離（「政企分開」）、行政管理と資産管理との分離（「政資分開」）は、それぞれ1980年代後半以降に本格化する企業改革の基本方針とされるものである⁽⁴⁾。

規範化のもうひとつの内容は、所得税の規範的作用の確立である。この規範化の原則は一律平等、公平な税負担にあり、これを通して非国有企業

を含めて国内の各種企業に「対等の競争条件」を与えることがめざされた。1984-86年の利改税の試みの失敗は、導入した所得税と調節税が実際には多かれ少なかれ軟化したためであり、その結果、名目の税率と実際の税率はかけ離れ、しかも各企業にとっての税負担は極めて不均等なものになった。また1987年からの経営請負制は前述のように所得税の名目を維持しつつも、実際にはその規範的作用を否定したものであった。こうして、所得税の規範化・ハード化をはかることが税利分流の大きなねらいとされたのである。

第二に、企業経営の活性化と経営メカニズムの確立については、主に企業の拡大再生産のための投資資金の運用システムの合理化が大きな課題とされた。すなわち、従来、企業の投資資金は国家・銀行の資金に依存しており、運用上での予算制約が極めてソフトで（「国家の大釜の飯を食べる」温情主義）、企業が投資資金ローンの返済に責任を負うシステムにはなっていない。1984年利改税を実施した際に固定資産投資資金ローンの所得税納税前返済（「税前還貸」）を容認したこともこの傾向を促進した。この結果、企業は自らの返済能力水準をはるかに越えて銀行から固定資産投資資金を次々に借り受け、その債務残高は全国の予算内国有工業企業で1981年の約100億元から1988年の1699億元に増大した（年平均増加率50%）。同種企業のローン返済額も1981年の20.2億元から88年の192.9億元に増大した（年平均増加率38%）⁽⁵⁾。しかし、企業返済額の実に70%前後は実際には企業自身の負担ではなく、国家財政からの負担に依っていたといわれる⁽⁶⁾。こうした温情主義的な投資資金の運用のため、投資資金の効率（投入産出係数）も低い水準にあった。

従って、こうした投資資金運用のあり方を改革し、企業の自己返済能力にみあって融資を受け、その返済に自ら責任を負い、投資資金を効率的に運用するシステムの構築がめざされたのである。

第三に、財政収入の国民収入（国内の物的生産部門の純生産額）に占め

る比率を次第に引き上げるという主張の背景には、その比率が年々低下している事情があるが、企業利潤分配との関連で財政収入の当面の問題点としては、(1) 所得税の規範的作用の軟化、(2) 調節税、エネルギー交通建設基金、国家予算調節基金などの費用徴収、(3) 経営請負制における上納利潤請負「基数」の固定による財政収入の伸び悩みがある。

(1) の問題は、前述したように、具体的には名目税率と実際税率との大きなギャップがあること、さらには87年以降所得税を上納利潤請負いのなかに組み込み所得税を企業と政府との個別的交渉の対象としたことにみられる。名目税率(大中型企業で55%)と実際税率とのギャップが生ずる大きな要因は、所得税自体が87年からの経営請負制により個別企業の請負対象にされたこと、固定資産投資資金ローンの所得税納税前返済を認めていることにある。後者については、固定資産投資資金ローンの返済額が課税所得額に含まれない関係から返済額が大きければ大きいほど課税所得額および所得税は小さくなる。従って、返済額がゼロの場合の法定所得税率に比べて実際の所得税率は多少とも下がることになる。こうして例えば、全国の黒字国有企業の実際の所得税率は1989年で33%、1990年で38%にすぎなかった⁽⁷⁾。国家予算内の地方工業企業の1987-89年の平均上納利潤率は28%であったという⁽⁸⁾。さらに福建省の国有工業企業の1989年の実際の上納利潤率は30%であり⁽⁹⁾、山西省の予算内の1220の黒字工業企業の上納利潤率は32.7% [うち大型企業は34.7%、小型企業は27.1%] であったという⁽¹⁰⁾。

(2) の点は、(1) と同様の非規範的性格をもっている。調節税は個々の企業の利潤格差に対する一種の差額地代であり、その税率は企業と政府との請負交渉によって事後的に決まり、本来的に規範性に欠けている。エネルギー交通建設基金(1982年開始)と国家予算調節基金(1989年開始)は納税後の留保利潤からそれぞれ15%、10%を徴収する付加税であるが、所得税以外にこうした様々な付加税がそのときどきの政府の財政事情から

制定されること自体⁽¹¹⁾、税制の規範性を損なうものであると同時に、所得税が本来の規範的作用を軟化させ、その作用を十分果たしていないことの裏返しでもある。

(3)の上納利潤の請負基数の固定とは請負契約の前年(1986年)または前三年間の所得税と調節税の納入実績を請負基数として固定することをさす。この請負基数の固定の問題点は、請負期間(一般に3年)における固定した請負基数と利潤変動とのギャップを調整することができず、そのために年々の企業利潤が増大してもそれに応じて財政収入は伸びないという点にあった。事実、上納利潤請負のもとで、実現利潤に占める財政上納分の比率は低下傾向を示した。すなわち、経営請負制を始める前の1986年で45%、請負制を実施してからは1987年38%、1988年27%、1989年32%であった。逆に実現利潤に占める企業の留保利潤比率は1986年36%、1987年40%、1988年48%、1989年46%であり、増加傾向を示した⁽¹²⁾。

3)「税利分流」の基本内容

上述のような政策目的に応じて、税利分流の試行案(1989年)の基本内容は以下のとおりである⁽¹³⁾。すなわち、第一に所得税の規範化と税率の引き下げである。もはや、所得税を請負の対象にせず、一律平等に徴収すること、そして税率を従来の55%から35%に引き下げることである。その後1991年の試行条例では33%に更に引き下げることが規定された。税率がこのような水準に引き下げられた主な理由は、国有企業の所得税率を国有以外の様々な所有制企業の税率と同等にして税負担上で「平等な競争条件」を与えることとされた。第二に本来規範性のなかった調節税を廃止することである。第三に固定資本投資資金ローンの所得税納税前利潤からの返済を納税後利潤からの返済(「税後還貸」)に改めることである。投資資金ローンを企業の自己留保資金から返済させることにより自己負担能力

を越えた投資資金借り入れの膨張を抑制し、自立的な投資メカニズムを促進するための規定である。第四に納税後の利潤上納を請け負うことである。この規定は資産所有者として国家が利潤配当を享受することを示すものとされる。

税利分流における利潤分配方法を経営請負制の利潤分配方法と対比して図示すれば下図のとおりである⁽¹⁴⁾。

図 1.

a [経営請負制]



b [税利分流]



* はエネルギー・交通建設基金・国家予算調節基金の上納分ほか

2 「税利分流」の試行と方法

1) 試行の提起と拡大

1987年、経営請負制が開始された年に、国務院経済研究センター、国家経済体制改革委員会、財政部、税務局などの関係部門が共同で国務院に対して国営企業で税利分流を試行するように最初に提案した。それには所得税と上納利潤との分離、所得税税率を55%から35%にさげること、調節税の廃止、税引き後利潤からの投資資金ローンの返済、税引き後利潤の上納請負などで、前述したような税利分流の基本的内容をすでに含んでいた。同年、財政部は、それまでの分配改革の経験への総括を踏まえて、「国家と企業の分配関係を一步進めて改革することに関する方案」を提起し、それにも前述と同様な内容が規定されていた。財政部は、これを踏まえて同年末、税利分流の試行をまず重慶市の国有企業で開始するよう指示、重慶市はこれを承諾し、1988年初から同市の630の市属予算内国有企業で試行が開始された。同年3月、第七期全国人民代表大会第一回会議で李鵬首相は政府活動報告のなかで「財政体制改革は企業が経営請負責任制を実施することを基礎に、次第に税利分流の方向に転換し、国家と企業のあいだの分配関係を整備しなければならない」と発言し、国家の政策として税利分流改革が公式に承認された⁽¹⁵⁾。1988年には、重慶市に続いて、福建省アモイ市の市属予算内国有工業企業(67企業)、湖南省益陽市の市属予算内国有工業企業(25企業)、四川省成都市の市属国有工業企業(機械、化学、医薬業の計5企業)などで試行が始まった⁽¹⁶⁾。

1989年3月に財政部と国家経済体制改革委員会は共同して「国営企業が税利分流を実施することに関する試行方案」を公布し、税利分流試行を推進するにあたって具体的な試行方法を規定した。その後、税利分流の試行地区は増大し、1990年8月に開催された全国の税利分流検討会議での

報告によれば、その時点までに財政部と地方政府が批准した試行都市は上記4都市を含めて11に達した⁽¹⁷⁾。1990年末までには、試行地区は全国の24省・市に、試行企業数は1700近くに達した。そのうち財政部が批准したものは9省・市、1200余の企業であり、残りは地方政府が批准したものである⁽¹⁸⁾。

さらに1991年末までに試行範囲は36省・市・部門、試行企業は計2200余に拡大した。うち財政部が批准したものは20地区・部門で、約1600企業であった⁽¹⁹⁾。財政部がそれまで批准した地区（計画単列都市を含む）・部門は、重慶市、成都市、四川省（自貢市・攀枝花市）、廈門市、湖南省（益陽市・汨羅市）、黒龍江省（牡丹江市）、吉林省（大安市）、遼寧省（本溪市）、河南省（南陽市）、湖北省（荊門市・老河口市）、武漢市、北京市、山西省（原平県・沁水県・臨猗県）、河北省、広西チワン族自治区、陝西省（漢中市）、中国人民銀行の印刷公司、物資部直属の物資企業、解放自動車工業連合公司の第一自動車製造工場、東風自動車連合公司の第二自動車製造工場である。また地方政府が批准した16の省・市としては、上海市、大連市、沈陽市、深圳市、西安市、内蒙古自治区（区直属物資企業）、浙江省、福建省（福州市・松溪县）、江西省（横峰県）、山東省（日照市・莒平県）、海南省、貴州省、雲南省（曲靖市）、甘肅省、青海省、寧夏回族自治区である⁽²⁰⁾。

1992年3月に開催された全国第二回税利分流試行分析会議における財政部の項懐誠副部長の報告によれば、1992年度の税利分流の計画として、（1）大中型国有企業で試行を拡大すること、（2）55のすべての集団企業で試行すること、（3）経営請負制が満期を迎えた一部の国有企業で試行を開始すること、（4）全国の各省で少なくとも一つの地区・都市あるいは一つの業種を選んで試行すること、とされた⁽²¹⁾。こうして税利分流の試行範囲は次第に拡大しつつある。ただし、党中央と全国人民代表大会により採択された第8次五カ年計画（1991-95年）においては、税利分流

を全面的に実施するのではなく、あくまで条件のある地区と企業での試行の段階と位置づけられた⁽²²⁾。

2) 試行の具体的方法

税利分流の基本的方法は上述のように財政部と国家経済体制改革委員会の「試行方案」(1989年)に規定されたが、各試行地区が規定した試行方法は幾分異なっている。1990年夏時点までの八つの試行都市における試行方法は表1のとおりである。

まず、所得税制は単一比例税制だけではなく、五級超過累進税も採用されている。単一比例税制の場合、ほとんどの試行都市では当初税率35%であったが、廈門市の例のように15%という場合もみられる。それは経済特区での外資系企業の所得税率が15%の優遇税率であることにあわせたものである。35%税率は試行企業側からのいっそうの税率引き下げ要請をうけて1991年から33%に引き下げられた。財政部の説明によれば、33%税率を選択した理由は次のとおり。すなわち、(1)世界91カ国の企業所得税率の調査統計を参考にしたこと。それによれば、全体の平均税率は33.8%、先進国22カ国の平均税率は33%、発展途上国69カ国の平均税率37%であるという。(2)中国の外資系企業(「三資企業」)の所得税率33%と同じにしたこと。(3)中国の国有企業の実際の所得税負担率を参考にしたこと、である⁽²³⁾。また五級超過累進税制の場合(重慶市、益陽市、南陽市など)、最低の一級は利潤額1万元未満で税率が10%、最高の五級は利潤額20万元以上で税率35%であった。この超過累進税の平均税率は、35%や33%の単一比例税率に比べて明らかに低い。1989年の重慶市試行企業の平均税率は26.2%で⁽²⁴⁾、同年の益陽市の試行企業の平均税率は26.4%であった⁽²⁵⁾。利益の薄い小型企業を多く抱えている試行地区では五級超過累進税が採用されたようである⁽²⁶⁾。こうして各試行都市の所得税制はさまざまであったといえる。

中国国有企業の利潤分配改革——「税利分流」の試行

表1. 8 試行都市における試行方法

地 区	所得税・率	ローン返済	税後利潤請負
重慶市 ① 630 →687企業 (66%)	五級超過累進税 最低10%—最高35%	旧借款は税前税後 から半々ずつ返済 新借款は税後利潤 から返済 新旧の境は86年末	多様な方法 逓増上納請負 定額上納請負 定比例分配 定額返済など
益陽市 ② 25企業 (68%)	五級超過累進税 最低10%—最高35%	旧借款は税前6割 税後4割で返済 新借款は税後利潤 から返済 新旧の境は87年末	多様な方法 ほぼ同上
廈門市 ③ 67企業	単一比例税制 税率15%	新旧借款に関係なく すべて税後利潤より 返済	11段階の定額上納 (1—35%) 欠損企業への財政 補填はしない
南陽市 ④ 46企業 (84%)	五級超過累進税 最低10%—最高35%	重慶市と同様 ただし新旧の境は 88年末	逓増請負超収全留 基数請負超収分配 比例上納請負
牡丹江市⑤ 124 →169企業	単一比例税制 税率35%	重慶市と同様 ただし新旧の境は 89年末	比例上納請負 定額上納 ゼロ請負 財政から返済
大安市 ⑥ 60企業 (49%)	同上	同上	基数請負超収分配
本溪市 ⑦ 31企業 (51%)	同上	同上	逓増上納請負 定額上納請負
成都市 ⑧ 5企業 →45企業 (14%)	a35%の比例税 b五級超過累進税	aすべて税後返済 b旧借款は税前返済 新借款は税後返済 新旧の境87年末	逓増上納請負 定額上納 比例分配 ゼロ請負

『税利分流』① 131—132頁, ② 183—184頁, ③ 198頁, ④ 154—155頁,
⑤ 144—147頁, ⑥ 167—170頁, ⑦ 174—176頁, ⑧ 204—205, 209頁)

* 左端欄の数字は試行企業数とそれが市属国有企業全体に占める比率を示す

次に投資資金ローンの返済方法について。中央の税利分流方案では前述のとおり、納税後利潤からの返済が規定されたが、この規定を完全に実行しているのは極めて少ない（厦門市の試行企業）⁽²⁷⁾。ほとんどの試行都市では、企業の受け入れ能力を越える過大なローンをすべて納税後利潤から返済するのが困難なために、当面は分離方式を採用している。すなわち、ある時点を経境としてそれ以前に借り入れた旧ローンとそれ以降に借り入れた新ローンとに区別し、ローン全体のなかで大部分を占める旧ローンについては従来どおりの納税前利潤から返済する部分と納税後利潤からの返済部分を一定比率で分けること、新ローンについては、すべて税引き後利潤からの返済とすることとされた。新旧ローンを区別する時点は様々であるが、一般的には試行開始の前年末とされたようである（ただし、重慶市は前々年の末）。

旧ローンの納税前返済と納税後返済との比率は各地の試行弁法では一般に 50 : 50 であるが、多くの場合、試行弁法は旧ローンの負担が過重であり、利潤の少ない場合の緩和規定を設けており、例えば重慶市の弁法では税後利潤から 50 % を返済不可能の場合、それ以下の割合でもよいこととされた。その結果、1989 年の試行企業における納税前返済の比率は 58.5 % [うち工業企業 64.8 %、非工業企業 40 %、商業貿易企業 22.4 %] であった⁽²⁸⁾。益陽市では最初から納税前返済の比率を 60 % と規定していた⁽²⁹⁾。要するに、旧ローンの大部分を納税前利潤から返済することを認めているのである。ここにも中央の一般的な規定が実際の現状に応じて軟化（ソフト化）される現象がみてとれる。

第三に、納税後利潤の上納請負について。まず上納利潤の基数の査定方法は基準年の実績を基にしている。すなわち、 $\text{請負利潤基数} = \text{基準年の実現利潤} - \text{規定所得税額} - \text{税前・税後のローン返済額} - \text{合理的留保利潤}$ 、である。合理的留保利潤は基準年の留保利潤実績を基準とした⁽³⁰⁾。この請負利潤基数の確定は経営請負制の場合と同様に各企業別に政府当局との交渉

を通しておこなわれ、一旦確定されれば原則として請負期間中（通常3年から5年）は固定される。そして注目される点は、基数の査定の際に上述の合理的留保利潤額を保障する配慮がなされていることである。すなわち、基準年の実現利潤－規定所得税額－税前・税後のローン返済額の残額が合理的留保利潤額に満たない場合は、その不足分を政府財政から補填するのである⁽³¹⁾。言い替えば、上記の数式で請負基数がマイナスになる場合、政府に利潤を上納するのではなく（それは不可能）、逆に財政当局が企業に不足分を補助するわけである。

具体的な利潤上納の請負形態は基本的に経営請負制の場合と同じであり、比較的言えば企業収益が安定増大している企業には上納利潤逓増請負、収益はあるが不安定な企業には比例分配請負または定額請負、そして利潤が極めて少なくローン返済後に合理的留保利潤を保障できないような企業にはゼロ請負〔請負上納額がゼロ〕または財政からの税金払い戻し〔退庫〕の形式が採用された⁽³²⁾。

最後に、税利分流の試行の条件、つまりある企業で税利分流を試行するかどうかの基準について少し見ておきたい。重慶市の場合には、試行の基準は「所得税の納付、請負利潤の上納およびローン返済基数を保障する条件を備えた黒字企業であること」と規定され、そうした企業であれば原則的に試行範囲に入れるものとされた⁽³³⁾。他の試行都市においても同様な基準が考慮されたようである。しかし、この原則基準は必ずしも厳格なものではなく、上述のようにローン返済後に合理的留保利潤を保障できない企業や請負利潤上納を保障できない企業をもふくめて税利分流の試行対象に入れている。この点は後にみるように税利分流の規範化の点で大きな問題を抱え込むことになる。

以上各試行都市の試行方法をみたが、牡丹江市の124試行企業全体の税利分流の査定見積の具体例を紹介しておこう（図2）。この見積計算は1989年の実績（実現利潤13141万元）に基づくものである。百分率は実

現利潤に対する比率を示す⁽³⁴⁾。

図2. 牡丹江市試行企業の税利分流の見積例 (単位：万元)

納税前返済 2336 (18%)	所得税 3782 (29%)	上納 利潤 1421 (11%)	税後返済 2356 (18%)	留保利潤 (「両項基金」を含む) 3246 (25%)
---------------------	-------------------	---------------------------	--------------------	-----------------------------------

←————— 納税後利潤 —————→
 ←————— 課税利潤 —————→
 ←————— 実現利潤 —————→

3 「税利分流」の実態動向

ここでは、税利分流の試行企業における実態動向をいくつかの側面から検討してみたい。すなわち、第一に利潤分配の動向、第二に投資資金ローン返済の動向、第三に納税後利潤請負の動向、第四に留保利潤、第五に企業の経済効果の動向である。

1) 利潤分配の動向

試行企業の利潤が国家財政(所得税・上納利潤)、ローン返済、企業留保にどのように分配されたのかをみてみよう。表1 aは重慶市の258の試行企業(工業・商業他)の利潤分配の動向を示したものである。

表1 a. 重慶市の258試行企業の利潤分配 (単位：万元)

	1987年		1988年		1989年	
実現利潤	58382	100%	91014	100%	81523	100%
上納税利潤	14278	24.5	24006	26.3	25078	30.8
ローン返済	16651	28.5	22986	25.2	19280	23.6
留保利潤	24339	41.7	41350	45.4	37282	45.7

(『税利分流』352頁)

中国国有企業の利潤分配改革 — 「税利分流」の試行

これらの企業は1987年には経営請負制を実施しており、1988年から税利分流を試行している。1987年実績に比べての88年、89年の増加率をみると、実現利潤は55%、39%、上納税・利潤は68%、75%、ローン返済は38%、16%、留保利潤⁽³⁵⁾は69%、53%それぞれ増加している。つまり、上納税・利潤と留保利潤が利潤の伸びをかなり上回ったのに対して、ローン返済は下回っている。この結果、利潤全体に占める上納税・利潤の比率は次第に増加している。留保利潤比率も増加しているが、税利分流下では安定している。これに対して、ローン返済の比率は次第に低下している。

しかし、工業の試行企業に限った統計によれば、状況は少し異なる。表1bは重慶市の242の試行工業企業の利潤分配比率の動向をみたものである。

表1b. 重慶市の242試行工業企業の利潤分配 (単位: %)

年 度	上納税・利潤	留保利潤	ローン返済
1985	45	34	21
1986	35	43	22
1987	25	45	29
1988	27	40	33
1989	29	45	26
1990	36	31	33

(『中国企業管理年鑑1991年』307頁、『税利分流』343頁)

この試行工業企業は1985-86年に利改税(所得税制)を、1987年には経営請負制を、そして1988年以降税利分流を試行している。従って、この表は同じ企業群において前後して実施された三つの分配制度を比較するうえで役立つ。表によれば、上納税・利潤の比率は税利分流試行前は次第に減少していたが、試行後は次第に増加している。特に1989、1990年は経済引き締めが実施され、企業の経営が一般に悪化(利潤の大幅減少、赤字企業の増大など)していたが、そうした中で上納税・利潤の比重が増大

したことは注目される。次に、留保利潤の比重は税利分流試行前は次第に増加していたが、88年以降は87年水準に比較して基本的には減少しているといえる。税利分流を試行した三年間（88-90年）の留保利潤の平均比重は40%であった⁽³⁶⁾。ローン返済は試行後はそれ以前と比較してやや増大傾向にある。

以下、その他の都市の試行企業の事例をみておこう。表1cは益陽市の25の試行工業企業の、表1dは南陽市の46の試行企業の利潤分配状況である。

表1c. 益陽市の25試行工業企業の分配比率（単位：%）

	上納税利潤	留保利潤	ローン返済
1987	22.9	32.2	44.9
1988	} *24.2	*32.6	*43.2
1989			

（『税利分流』183-185頁より作成）

*付きの数字は88年と89年の平均値

表1d. 南陽市の46試行企業の分配状況（単位：万元）

	1988年		1989年	
実現利潤	3126	100%	3076	100%
上納税利潤	994	31.8	1052	34.2
ローン返済	1172	38.1	1172	38.1
留保利潤	940	30.1	847	27.7

（『税利分流』160頁）

益陽市の場合、25試行工業企業の1988-89年の平均実現利潤は5030万元で87年より13.4%増大している。この状況のもとで、表のように、利潤に占める上納税・利潤の比重は増大している。この点は重慶市の事例と同様である。ローン返済比率はわずかに減少、留保利潤比率はほとんど変化がない。全体的に分配比率の変化は少なく、安定的である。

次に、南陽市の試行企業の場合、税利分流を始めた1989年は前年に比べて利潤全体が1.6%減少、留保利潤が9.9%減少しているなかで、上納

税・利潤は5.8%増加した。その結果、表のように上納税・利潤の比率は増加したのに対して留保利潤の比率は減少している。

財政部によれば、全国の八つの試行都市における試行工業企業（数は不明）の利潤分配状況も同様な動きを示している（表1 e）。この場合、1989年には試行企業の大多数が経営請負制を実施しており、1990年になって税利分流を実施している。1990年は折りからの経済不況の深刻化で上記の試行企業は課税利潤が前年よりも48%減少した。このもとで実現利潤に占める上納税・利潤の比率はかなり増大し、他方留保利潤比率はかなり減少している。ローン返済の比率は増加したが、前二者ほどの変化はない。

表1 e. 全国8都市の試行工業企業の分配比率 (単位: %)

	上納税利潤	留保利潤	ローン返済
1989年	29.3	47.6	23.1
1990	37.3	35.0	27.7

(『中国企業管理年鑑1991』307頁)

以上の検討から、税利分流を実施した場合、実施前に比べて利潤に占める上納税・利潤の比率は増大し、企業の留保利潤比率は減少するのが一般的であったといえよう。経営請負制のもとで企業からの財政収入の相対的減少に苦慮していた財政部当局からすれば、税利分流がもたらしたこうした利潤分配状況は「合理的安定的なもの」として評価された⁽⁷⁾。しかし、試行企業からすれば留保利潤比率を引き下げるものとして多くの場合不満の対象となった。

2) 投資資金ローン返済の動向

納税前利潤返済から納税後利潤返済への移行は、当面においては前述のように旧ローンは納税前利潤と納税後利潤から一定比率で分けて返済、新ローンはすべて納税後利潤から返済するという形でなされた。

ローン返済額における税後利潤返済と納税前利潤返済の比率をみると、前者の比率が増大し、後者の比率が減少したのは明らかである。重慶市の258の試行企業における投資資金ローン返済の構成変化をみたのが、表2である。

表のように納税前利潤からの返済がローン返済全体に占める比率は税利分流後はかなり減少したといえるが、それでもその比率は6-7割の高さである。旧ローンの納税前返済の比率は各地でさまざまであるが、成都市で32%，大安市と南陽市で50%，重慶市59%，益陽市60%，最高で90%であった⁽³⁶⁾。このように旧ローンについては依然として納税前返済

表2. 重慶市258試行企業の投資資金ローン返済の変化（単位：％）

	1987	1988	1989
納税前返済	100	67.0	72.3
納税後返済	0	33.0	27.7

（『税利分流』，352頁）

の比率が高い。逆にいえば、旧ローンの納税後返済はまだ少ない。例えば、重慶市では旧ローンの半分を規定通りに納税後利潤から返済した企業は試行企業の20%以下にすぎない（1989年）。それでも旧ローンを納税後利潤から返済した企業が重慶市の試行企業に占める割合は、1988年の35%から1989年の49%へと増えている⁽³⁷⁾。

投資資金ローンの納税後返済への転換措置は、第一にローン返済への圧力を増し返済の加速化を促している。納税後利潤からの返済により返済責任が強化されたことが大きな要因であろう。重慶市では、試行工業企業の利潤額に占めるローン返済額の比率は試行前に比べ増大した（表1b）。1988年の試行工業企業の専項ローンの対前年比増加率は66%で、実現利潤の増加率58%，上納税利潤の増加率51%よりも上回っている⁽⁴⁰⁾。また試行工業企業のローン借入額に占める返済額の比率は1987年で53%，

1988年61%、1989年63%と年々増大している⁽⁴¹⁾。廈門市では、試行を始めた1988年、1989年の対前年比の固定資産ローン返済の増加率はそれぞれ22.5%、36.6%であり、それは財政に上納する税・利潤の増加率（それぞれ5.3%、マイナス20.4%）を大幅に上回った⁽⁴²⁾。他に、益陽市、成都市などからも同様の状況が報告されている⁽⁴³⁾。

第二に、税引き後返済の措置は新たな投資資金ローンの借り入れを制約した。この点は税利分流政策のねらい通りである。例えば、益陽市の試行企業では専項ローンの新規借り入れは、1987年に比べて1988年で33%減少、1989年で70%減少した⁽⁴⁴⁾。重慶市の試行工業企業の1985-87年の新規ローンの平均増加率は26.9%であったが、試行後の1988-90年の平均増加率は17.8%とかなり減少した⁽⁴⁵⁾。また南陽市の試行企業では専項ローンの借り入れを申請する企業は「ほとんどなくなった」という⁽⁴⁶⁾。当然の結果として、専項ローンの借り入れ残高の伸び率は減少した。重慶市の市属企業では、税利分流試行以前の数年間、専項ローンの借り入れは毎年30%以上の伸びであったが、試行工業企業の1988年末の専項ローン残高の対前年比伸び率は21.6%、1989年末の対前年比の伸び率は15.7%と減少した。税利分流を実施していない工業企業の1989年の対前年伸び率23.4%に比べて少なくなっている⁽⁴⁷⁾。成都市の1989年の全市の工業企業の各種ローン残高は1987年の2.2倍、年平均47%の伸び率であったが、試行企業のローン残高は87年の1.5倍足らず、年平均22%の伸び率にすぎなかった⁽⁴⁸⁾。

このように新規の投資資金ローンの借り入れが減少したため、試行企業の固定資産投資や技術改造投資は抑制され、企業経営者側の投資意欲も減退したという。この状況は各試行都市の財政当局からほぼ一様に指摘されている。もともと試行企業のなかには利潤の薄い、設備が老朽で内部蓄積の乏しい中小企業が多数含まれていた。そうした企業は所得税納付後の利潤がわずかであり、このわずかの利潤のなかから投資資金ローンを返済し

利潤上納請負をすることは困難であり、条件の乏しい企業の投資行動が消極化したのも当然であったといえる。企業の内部蓄積が乏しい条件のもとでは、投資資金ローンの税後返済の規範化はいきおい企業の拡大発展の要請とのあいだに矛盾を表面化せざるを得なかったのである。

こうした事態に対して、財政部当局はいくつかの緩和措置を採用し、企業側の負担の軽減を図った。すなわち、第一に試行企業の納税後利潤からのローン返済分に対してエネルギー交通建設基金と国家予算調節基金（両者をあわせて「両項基金」という、徴収率は計25%）を課すことを取りやめたこと。第二に、1991年から新たに生産に投入された固定資産の減価償却には「両項基金」を免除したこと。第三に新ローンの元金はすべて企業の留保資金から返済するが、その利息は返済期限内ですでに工事が完成し生産に入った建設項目であれば生産コストに計上することを認めたこと、などである⁽⁴⁰⁾。また旧ローンを税後利潤から返済するのが困難な場合、個別状況に応じて（例えば、旧ローン残高が大きく設備が古く設備更新が差し迫って必要な企業）納税前利潤からの返済比率を高めることも引き続き認められた。こうして当初の税後利潤返済の規定はいっそう軟化されるに至った。

3) 税後利潤上納請負の動向

税利分流における税後利潤請負の方法は各試行企業の財務状況に応じていろいろな形態がとられた点では経営請負制と同じである。以下、いくつかの試行都市の実施状況をみてみたい。

まず、重慶市の試行企業に関してはいくつかの調査統計が利用できる。それらを整理すれば表3 aのとおりである。

A、Bは異なる時点における重慶市の試行企業全体の状況を示している。Aは1988年、Bは1990年5月の時点のものである。Cは試行工業企業の状況で1990年5月時点のものである。表の財政からの払い戻し（「退庫」）

表3 a. 重慶市の試行企業の税後利潤請負状況

税後利潤請負の状態	A 630企業		B 687企業		C 127企業	
利潤を上納している企業	477	76%	452	66%	70	55%
上納利潤がゼロの企業 (返済と留保利潤は可能)	78	12%	195	28%	20	16%
財政からの払い戻し (留保利潤は保障不可能)	75	12%	40	6%	37	29%

(A『税利分流』74頁, B 同245頁, C『经济管理』1990年10期, 32頁)

とは企業が納めた所得税の一部を返還して留保利潤の不足を補うものである。Aでは利潤上納の請負が不可能な企業が全体の24%であったが、Bでは34%に増加している。Cでは45%の企業が利潤上納をしていない。この理由は少ない利潤から所得税と税前・税後のローン返済額を差し引くと、査定した留保利潤額以下になってしまうからである。とくに1989年から利潤額が大幅に減少したために、請負利潤を上納できた企業は減少している。

次に、牡丹江市の45の試行企業（工業20、商業20ほか）の利潤請負状況は表3 bのとおりである。

これは1989年末までの状況を示したもので、実に試行企業の53%が利潤上納請負を実施することができていない。このなかでゼロ請負（上納利潤がゼロの請負）や財政の払い戻しを

表3 b. 牡丹江市試行企業の利潤請負状況

利潤請負状況	企業数	%
比例上納	16	36
定額上納	5	11
ゼロ請負	4	9
財政払い戻し	20	44

(『税利分流』147頁)

受けている企業はいずれも利益の薄い中小企業であり、所得税納付後の利潤は極めて低いものであったという⁽⁵⁰⁾。また、同市の68の試行工業企業の統計によれば、留保利潤不足で財政の払い戻しが必要な企業は23で、34%を占めた。いずれも利潤の少ない中小企業であったという⁽⁵¹⁾。

また成都市の45試行企業の利潤請負状況は、利潤定額通増請負が29企業、64%、利潤比例通増請負が3企業、7%、ゼロ請負が13企業、29%であった⁽⁵²⁾。益陽市の試行企業でも利潤上納できない企業が60%にのぼったという⁽⁵³⁾。こうして税利分流の試行企業のうちのかなりの部分(30%-70%)⁽⁵⁴⁾が実際には利潤上納請負制を実施できずにおり、この意味で利潤請負制は事実上、規範化されずに形式的なものに終わっている。

こうした状況はその後も大きく変化していないようである。1992年3月に開かれた全国第2回税利分流試点分析会議で報告されたところによれば、全国の試行企業においてさまざまな請負形式が採用されているが主要には次の3種類であったという。すなわち、小数の大企業は税後利潤の比例分配請負を、財政収入の支柱である一部の大中型企業は税後定額上納請負を、そして多数の中小企業は税後ゼロ請負をそれぞれ実施した⁽⁵⁵⁾。おそらく、これ以外に財政からの払い戻し補助を受けている企業も少なくないと推測される。

4)・留保利潤

試行企業の留保利潤は前述のように一般に試行前年の留保利潤実績を基数として査定し、原則として査定された合理的留保利潤額を保障することとされた。確かに1988年は高インフレの影響もあり、重慶市、厦門市、益陽市の試行企業の留保利潤はおおむね前年より増大した。しかし、1989年になると経済不況のため多くの試行企業では実現利潤額がかなり減少したため、留保利潤額も減少した。重慶市の9258試行企業で9.8%、南陽市の46試行企業では9.9%(表1 a, 1 dを参照)、牡丹江市の試行企業で17.2%それぞれ減少している(対前年比)。しかも留保利潤比率も南陽市、牡丹江市、大安市などの試行企業では低下した⁽⁵⁶⁾。従って、そうした企業では当初査定した合理的留保利潤を保障することができなかったのである。利潤請負形態のところで見たとおり、財政から所得税の払い戻しを

受ける試行企業が少なくなかったが、そうした企業は査定した留保利潤を保障できなかったことを意味しているのである。

さらに、上記の留保利潤にはエネルギー交通建設基金と国家予算調節基金（計 25 %）が一律に徴収され、また法令に基づかない臨時の割当て⁽⁵⁷⁾などが課されたから、実質的に企業に残る留保利潤はさらに少なくなる。試行企業全体の実質的な留保利潤比率の水準については不明であるが、牡丹江市の試行企業の場合は、「企業の実際留保利潤は実現利潤の 10 % 前後であり、さらに多くの企業では 10 % のレベルよりかなり低い」状態であったという⁽⁵⁸⁾。1989 年の全国の国有工業企業全体の実際留保利潤比率が 35.6 % であるので⁽⁵⁹⁾、牡丹江市のケースはかなり低い水準といえよう。いずれにせよ、実際の留保利潤が減少する条件のもとでは、留保利潤から引き出される生産発展基金も減少せざるをえなかった。重慶市の 55 試行企業の統計によれば、1989 年の生産発展基金が前年より増大したのはわずかに 4 企業のみで、あとの 51 企業はすべて減少したという⁽⁶⁰⁾。生産発展基金の減少は企業の拡大発展を制約する条件となったことはいうまでもない。

5) 企業の経済効果の動向

最後に、税利分流が企業の経済効果をいかに向上させたかについてみておきたい。利用できる統計は限られているが、表 4 a は 1988 年の国有企業の経済実績に基づき税利分流企業と経営請負制企業を比較したものである。

これによれば、実現利潤・税金 [この場合は流通税] を除き、すべての指標において税利分流試行企業は経営請負制企業より下回っている。516 の国有企業の成績に比べても実現利潤・税金を除きすべての点で劣っている。しかも実現利潤・税金が税利分流企業で比較的多かったのは主要には製品の値上げによるもので、税利分流の結果であるかどうかは不明である

表4 a. 1988年の経済効果比較：対前年比増加率（単位：％）

	516国有企業	202税利分流 試行企業	請負制企業
工業総生産額	10.6	10.2	11.0
販売収入	26.5	25.3	27.0
実現利潤・税	38.6	43.0	33.6
実現利潤	66.7	59.0	78.5
上納利潤	64.7	33.3	523.6
賃金総額	25.7	24.9	26.4

* 請負制企業の数は不明（『工業企業管理』1990年1期，66頁）

という⁽⁶¹⁾。税利分流は企業経営メカニズムの合理化改革のうえでは経営請負制よりも先進的なものと見られていただけに、実際の経済効果のうえで経営請負制企業よりも立ち後れているのは皮肉な結果である。

もっとも、税利分流試行企業の経済効果は試行以前に比べれば増大していることも事実であった。重慶市の242の試行工業企業の統計によれば、表4 bのとおりである。

表4 b. 重慶市の242試行工業企業の経済効果（単位：％）

	1987	1988	1989
100元当たり生産額利税率	18.9	23.2	24.5
100元当たり販売収入利税率	16.7	17.6	
販売収入利潤率	7.1	8.8	
100元当たり資金利税率	22.5	25.7	26.6
資金利潤率	10.9	13.5	

* 利税とは利潤と流通税を指す（『改革』1991年3期，93頁）

当時の全国国有工業企業の経済効果の動向は表4 cのとおりであり、それによれば経済効果は年々低下していた。これに対して重慶市の税利分流試行の工業企業の経済効果は増加傾向を示しており、また数値的にも全国水準を上回っていた。

表4c. 全国国有工業企業の経済効果 (単位: %)

	1987	1988	1989
生産額利税率	18.9	17.8	14.9
資金利税率	20.3	20.6	17.2
資金利潤率	10.6	10.4	7.2

(『中国統計年鑑 1992』431頁)

4 「税利分流」の課題

以上の検討から税利分流が当初の目標を達成するうえでさまざまな問題を抱えていることが明らかになった。ここでは中国当局者の税利分流試行にたいする評価をみたあと、税利分流が抱える主要な課題について筆者なりに整理したい。

1) 中国当局者の総括⁽⁶²⁾

1992年3月、厦門市で開催された全国第二回税利分流試点分析会議(財政部と国家経済体制改革委員会の主催)における総括によれば、税利分流の成果として以下の4点が指摘された。すなわち、第一に政府の職能転換、つまり社会管理者職能と資産所有者職能の分離、政府と企業の職責分離のための条件の形成を促進したこと。そして税利分流は経営請負制に比べて損益自己責任の課題をうまく解決したとされた。第二に国家財政と企業とのあいだの利潤分配関係の合理化、規範化を促進したこと。より具体的には、所得税の統一税率の実施により請負制が抱えていた利潤変動と請負上納利潤固定とのギャップという弊害を解決したこと(つまりは上納利潤率の低下を抑えたこと)、請負制のもつ非規範性・個別性の弊害を減らしたことなどである。第三に企業の自己制約メカニズム、特に投資面におけるそれを強化したこと。納税後利潤からの投資資金ローン返済の実施により企業の返済能力を越えた不合理な投資行動の発展を抑制した点が評

価された。これに関連して第四に銀行の金融管理を強化し、金融制度改革を促進したこと。納税後利潤のローン返済により信用貸付のリスクを増大させ、銀行の企業融資管理を厳格にし、外部的にも企業投資の制約メカニズムを構築したとされる。

次に、税利分流の問題点としては以下の点が指摘され、改善策が提起された。第一に所得税の固定税率が多く企業にはなお高すぎること。33%の統一税率は、利潤の多い大中型企業にとっては適当であるが、利潤の薄い小型企業にとっては適用困難であるとされた。その基本的背景として二重価格制などにみられるように価格体系がなお不合理であり、業種ごとの平均的利潤率が形成されていない点も指摘された。

第二にローン返済の問題として、1) 新規ローンすべてを納税後利潤から返済することは企業にとって大きな負担であり、企業の積極性を引き出すのに不利であること、2) ローン返済量を基準年の返済実績に基づいて金額ベースで査定するのは利潤変動との連動がなく不合理であることが指摘された。前者1)の問題への対策として、新規の投資項目が政府の産業構造調整政策に合致し、確かに経済効果が高い項目であるならば、査定されたローン返済期間中においては新規投資により実現した利潤は税利分流の対象とせず、一部奨励基金、福利基金に分配するのを除いてすべてローン返済にあてることが提案された。つまり新規投資による利潤には所得税と請負利潤の上納を一定期間免除するのである。これは、新規投資ローンの納税前利潤からの返済を部分的ながら認めることである。後者2)の対策としては、査定したローン返済基数が査定した利潤総額に占める比率に基づいて、返済額を利潤額の変化に連動するよう統制すべきことが提案された。

第三に、納税後の利潤上納請負の方式は、国家が資産所有者として企業の納税後利潤の分配に参加するとの規範的理論とのあいだに依然としてギャップがあることである。現在採用されている請負上納利潤の基数は基本的に

旧来の請負制と同様に個別企業の一定時点の実績に基づいたもので、しかも政府当局と企業との1対1の交渉により決定される。この点で依然として非規範的性格を持っているとされた。対策として、請負上納利潤は、企業が占有利用する国有資産の額および同業部門における平均資金利潤率を主な根拠として査定する事が提案された。

第四に、企業の純留保利潤（留保利潤から納税後のローン返済額を差し引いたもの）に対して「両項基金」（エネルギー交通建設基金と国家予算調節基金）を徴収するのは、企業の留用資金を減少させ、資金調達をより困難にしていることである。従って、企業の自己資金調達能力を強化するために試行企業においては「両項基金」を早急に免除することが提案された。

2) 税利分流の基本的課題

最後に税利分流の基本的課題について若干論評しておきたい。第一に、税利分流の規範水準と試行企業の受け入れ能力とのギャップの問題である。上記の実態的分析によってあきらかになり、また全国税利分流試点分析会議の総括からも窺われるように、税利分流の試行が多くの試行企業の受け入れ能力を越えて大きな負担となっていることである。税利分流の基本原則をすべて実施できるのは利潤が豊かで、返済任務が小さい一部の大中型企業に限られ、税利分流の実行可能性はかなり限定的であるといつてよい。税利分流の試行事例を見ると、赤字企業は試行の適用外とされているものの、利潤の薄い多数の小型企業も試行対象にされている。そうした企業では受け入れ能力に限界があるために、税利分流の規範水準は現実にはいろいろな面で軟化せざるをえない。とくに納税後利潤からのローン返済や納税後利潤上納請負の点においてそれが顕著であったことは見たとおりである。従って、本来利潤分配の規範化・合理化をねらいとしていた税利分流にもかかわらず、実施面では非規範性（個々の企業の状況により異なる対

応をとること)が依然として継続し、かえって強まる場合もあったようである。ちなみに1991年時点では全国の国有企業の約三分の一が赤字、三分の一が赤字すれすれかわずかの利益しかない状態であったといわれる⁽⁶³⁾。こうした条件のもとで非試行企業の経営者の大部分は税利分流にたいして明らかに否定的ないし消極的な姿勢を示している⁽⁶⁴⁾。従って、税利分流の規範性を追求するならば、その試行範囲は当面きわめて限定されたものにならざるをえないし、徐々に着実に拡大するしかないだろう。

第二に、企業の受け入れ能力の制約と密接に関連しているが、税利分流(特に投資資金ローンの税後利潤からの返済)が企業の発展後続力を弱めたとされる問題である。企業の活性化と発展力を強化するには基本建設投資や技術改造投資を行う必要があるが、税利分流は投資資金の予算制約と自己返済責任を厳格化することにより、試行以前に比べて企業の投資インセンティブを抑制した。それはローン返済の大部分を実際には政府財政に依存していた旧来の温情主義的な融資制度を改善するうえで一定の積極的作用をはたしたといえる。しかし、上述のように1989年、1990年の経済不況による利潤の減少、経営の悪化もあって多くの試行企業では投資意欲の減退、技術改造の消極化などの事態が生じた⁽⁶⁵⁾。企業の活性化という当面の主要な課題に対して税利分流は当初期待された積極的役割を果たすことができなかつたといえよう。もっとも、この課題の解決は税利分流だけでは明らかに不十分で、価格制度、金融制度、財政制度、投資管理制度などの関連制度のマクロ的改革が相伴わなければならないであろう。

他方で試行企業の投資資金ローン残高の圧倒的大部分は依然として旧ローンであり、しかも、その半分以上は納税前返済が認められていること、しかもその一部分が事実上財政の負担となっていると推測されることなどを考えると、税利分流試行企業のローン返済の制約も実際はかなりソフトなものになっている。この点では依然として経営請負制と同じ問題を引き継いでいるのである。

第三に、税利分流の基本的目標である国家の二つの職能の分離についてもなお問題は大きい。二つの職能の分離を首尾よく行なう組織的前提として財政系統内において税収を管理する部局と上納利潤収入を管理する部局とを分け、それぞれの職能範囲を明確に区別しなければならない。例えば、税の徴収は税務局が集中的に管理し、請負利潤収入は国有資産管理局が管理する、そして財政局（財務局）は以上の二つのルートからの財政収入（税収と利潤収入）の分配支出を予算に基づいて管理する、というように職務分担するのである⁽⁶⁶⁾。しかしながら、実際には財政系統組織の職能区分は必ずしも明瞭ではない。一つには、現状においてはまだ国有資産管理局はまだ新しく、機構も十分整備されておらず、その独自の機能も弱い。そのため、財政局が国有資産の管理を代行したりすることがあるという⁽⁶⁷⁾。また財政の収入ルートが二つに分かれても、財政資金を統一的に分配支出する管理権限は財政局が専有している。従って、財政の支出面において財政局が国有資産の成果配分である利潤収入部分と税収部分とがどれほど明確に区別して使い分けられるか問題である。ある中国の論者は「国家レベルの二種類の権限・職能が一つの主体〔財政局〕によって行使されるのであれば、改革は形式だけになる」と述べ、財政管理と資産管理の二つの職能を行使する主体の未分化が税利分流の「難点」のひとつであると指摘している⁽⁶⁸⁾。更にすでに見たように、査定した留保利潤基数を満たせない場合、利潤請負形態は上納ではなく財政からの払い戻し、つまり企業がすでに納めた所得税の払い戻しを受けて不足分を補うことが実施された。これは明らかに所得税と納税後利潤分配とを混用している事例であろう。こうして二つの職能の分化は組織機構面でも運用面でもいまだかなり不十分であり、規範化されてはいない。

以上の基本的課題を今後中国がいかに解決し、税利分流の規範化を進めていくのか注目していきたい。

注

- (1) 川井伸一「中国国有企業の経営請負制の動向」（以下，論文 a）『愛知大学国際問題研究所紀要』第 98 号，1993 年，25-54 頁。
- (2) 陳共「關於稅利分流的理論依據和若干原則問題」，財政部財稅體制改革司編『稅利分流—理論，政策與實踐』（以下『稅利分流』），中國財政經濟出版社，1991 年，90 頁。
- (3) 「國營企業實行稅利分流，稅後還貸，稅後承包的試點弁法」（1991 年 8 月 14 日公布）『中國企業管理年鑑 1992』，企業管理出版社，1992 年，199 頁。
- (4) 「深化企業改革，必須實行『四個分開』」『人民日報』1992 年 7 月 11 日。
- (5) 宋新中，徐子儀「取消稅前還貸，合理規範國家和企業的分配關係」『稅利分流』，67 頁。
- (6) 陳共「實行稅利分流是進一步完善承包制」『財政』1991 年第 3 期，26 頁。
- (7) 「要大胆推進稅利分流改革」『財政』1992 年第 5 期，15 頁。
- (8) 魏志勇，王俊茹「稅利分流的可行性安在？」『經濟管理』1990 年第 12 期，46 頁。
- (9) 熊家華，林良雲「關於稅利分流改革可行性及若干問題的探討」『稅利分流』，363 頁。
- (10) 張林虎，譚清「稅利分流改革的重大意義和進一步完善的意義」『稅利分流』，277 頁。
- (11) 國有企業に課される様々な稅・費用などの負擔については，川井伸一「中国国有企業の負擔について」（以下，論文 b）『愛知大学經營論集』第 127 号，1993 年，1-27 頁。
- (12) 『財政』1989 年第 11 期，11 頁，何平，聶明梅「國營企業收入分配狀況及對策研究」『經濟研究』1992 年第 3 期，33，34 頁。川井伸一，前掲論文 a，37 頁。
- (13) 1989 年の試行弁法は原文未見であるが，その内容は蔡隨「稅利分流試點狀況及相關政策問題」『稅利分流』，33-37 頁を参照。
- (14) 浜勝彦「企業稅制改革と國家企業活性化の模索」『日中經濟協會報』1992 年 1 月号，32 頁を参照。
- (15) 以上の過程は，蔡隨，前掲論文（『稅利分流』）31 頁，重慶市財政局「稅利分流是探索正確處理國家與企業分配關係的有效處理」『稅利分流』，74 頁。
- (16) 廈門市は羅若章「論稅利分流與稅後還貸」『經濟管理』1990 年第 11 期，27 頁，益陽市は益陽市財政局「試行稅利分流理順了分配關係」『稅利分流』，180 頁，成都市は成都市財政局「深化改革進一步理順國家與企業的分配關係」『稅利分流』，203 頁。

- (17) 蔡随, 前掲論文(『税利分流』) 32 頁。
- (18) 財政部財稅体制改革司「税利分流改革試点進展狀況」『中国企業管理年鑑 1991』, 企業管理出版社, 1991 年, 307 頁。
- (19) 「全国第二次税利分流試点分析会綜述」『中国工業經濟研究』1992 年第 6 期, 79 頁。
- (20) 項懷誠「關於推進和擴大税利分流試点問題」『中国工業經濟研究』1992 年第 3 期, 39-40 頁。
- (21) 「要大胆推進税利分流改革」『財政』1992 年第 5 期, 16 頁。
- (22) 「中華人民共和國國民經濟和社会發展十年規画和第八次五年計画綱要」『人民日報』1991 年 4 月 16 日, 4 頁。
- (23) 「要大胆推進税利分流改革」『財政』1992 年第 5 期, 15 頁, 「全国第二次税利分流試点分析綜述」『中国工業經濟研究』1992 年第 6 期, 79 頁。
- (24) 王淦世, 龍虎「税利分流的理論与实践」『税利分流』, 344 頁。
- (25) 益陽市財政局, 稅務局「試行税利分流理順了分配關係」『税利分流』, 185 頁。
- (26) 王玉輝, 米文清, 王宏春「税利分流的探索与实践」『税利分流』, 373 頁。
- (27) 廈門市財政局「廈門經濟特区推行税利分流改革初探」『税利分流』, 198 頁。
- (28) 重慶市財政局「税利分流是探索正確处理国家与企業分配關係的有效途徑」『税利分流』, 133 頁。
- (29) 益陽市財政局, 稅務局, 前掲論文『税利分流』, 183 頁。
- (30) 重慶市体制改革委「重慶市工業企業税利分流, 稅後承包的实践与思考」『中国企業改革十年』, 改革出版社, 1990 年, 439-440 頁。重慶市財政局, 前掲論文『税利分流』, 132 頁。
- (31) 重慶市体制改革委, 前掲論文『中国企業改革十年』, 440 頁。
- (32) 宋新中, 徐子儀, 前掲論文『税利分流』, 74 頁。国有企業の經營請負制の具体的請負形態については, 川井伸一, 前掲論文 a, 30-31 頁。
- (33) 宋新中, 徐子儀, 前掲論文, 74 頁。
- (34) 牡丹江市人民政府「深化改革積極推進税利分流」『税利分流』, 146 頁。
- (35) この留保利潤には「兩項基金」(エネルギー交通建設基金与国家予算調節基金) やさまざまな名目割当が含まれる。その意味では最終的な留保利潤ではない。
- (36) 項懷誠, 前掲論文『中国工業經濟研究』1992 年第 3 期, 40 頁。
- (37) 財政部財稅体制改革司「税利分流試点進展情況」『中国企業管理年鑑 1991』, 307 頁。
- (38) 魏志勇, 王俊茹, 前掲論文『經濟管理』1990 年第 12 期, 44 頁。
- (39) 中国工業經濟協會調研部「重慶市税利分流試点情况的調查」『經濟管理』

- 1990年第10期, 31頁。
- (40) 陳志光「重慶市試行稅利分流的考察報告」『工業企業管理』(中国人民大学書報資料中心), 1990年第3期, 134頁。
- (41) 重慶市財政局, 前揭論文『稅利分流』, 136頁。
- (42) 國家信息中心課題組「宏觀調控部門與企業間的關係及問題」『改革』, 1992年第4期, 113頁。
- (43) 益陽市財政局, 稅務局, 前揭論文『稅利分流』, 186頁。成都市財政局, 「深化改革進一步理順國家與企業的分配關係」『稅利分流』, 207頁。
- (44) 魏志勇, 王俊茹, 前揭論文『經濟管理』1990年第12期, 44頁。
- (45) 財政部財稅體制改革司「稅利分流試點進展情況」『中國企業管理年鑑1991』, 307頁。
- (46) 魏志勇, 王俊茹, 前揭論文, 44頁。
- (47) 以上, 重慶市稅務局「稅利分流的實踐與前景」『稅利分流』, 248頁。
- (48) 成都市財政局, 前揭論文『稅利分流』, 207頁。
- (49) 「國營企業實行稅利分流, 稅後還貸, 稅後承包的試點弁法」(1991年8月14日公布)の規定。
- (50) 牡丹江市人民政府, 前揭論文『稅利分流』, 147, 153頁。
- (51) 同上, 153頁。
- (52) 成都市財政局, 前揭論文『稅利分流』, 210-211頁。
- (53) 楊培新「從稅利分流試點看稅利分流的實質」『工業企業管理』1990年12期, 45頁。
- (54) 同上。
- (55) 「全國第二次稅利分流試點分析會綜述」『中國工業經濟研究』1992年第6期, 79頁。
- (56) 大安市財政局「搞好與承包制銜接推進稅利分流」『稅利分流』, 171頁。
牡丹江市經濟研究中心稅利分流調研組「認真解決稅利分流的認識和實際問題試點工作的實施」同上書, 224頁。王玉燁, 米文清, 王宏春, 前揭論文, 同上書, 374頁。
- (57) 企業對其的割當て〔攤派〕については, 川井伸一, 前揭論文b, 6-7, 18-20頁を参照。
- (58) 牡丹江市經濟研究中心稅利分流調研組, 前揭論文『稅利分流』, 224頁。
- (59) 川井伸一, 前揭論文b, 15頁。1989年の予算内國有工業企業の純留保利潤率は36.0%であったという統計もある(『中國企業管理年鑑1991』, 295頁)。
- (60) 楊培新, 前揭論文『工業企業管理』1990年12期, 47頁。
- (61) 楊培新「繼續完善承包制?還是改而推進稅利分流」『工業企業管理』1990年

1期, 67頁。

- 62) 以下の記述は「全国第二次税利分流試点分析会綜述」『中国工業經濟研究』1992年第6期, 79-80頁に依っている。
- 63) 王夢奎「論搞好国营企業大中型企業的意義和途径」『改革』1992年第3期, 95頁。
- 64) 黄雲「關於承包制与税利分流的若干思考」『經濟管理』1990年第12期, 43頁。安徽省の177企業の企業長に対するサンプル調査によれば, 税利分流に賛成なのはわずかに12企業(6.7%)にすぎなかったという(同)。懷鵬飛「税利分流改革的阻力来自何方」『中国工業經濟研究』1992年第9期, 79頁は「絶对多数の企業」が税利分流に消極的であるという。論文はその理由として, ①税利分流の目的が政府への財政上納の増加にあること, ②税利分流(33%所得税, 税後利潤の請負)は個別的な交渉に基づく經營請負制よりも利益が少ないこと, ③納税後返済は利益額とリスクの両面で納税前返済に及ばないこと, ④納税後返済は工場長の任期内に業績をあげようとする強い衝動を制約すること, ⑤2/3に近い黒字企業が税利分流により「国家への貢献」から「国庫補助を受ける」に変わり, 企業の名声が落ちること, を指摘している(同)。
- 65) 魏志勇, 王俊茹, 前掲論文, 『經濟管理』1990年第12期, 44-45頁, 楊培新, 前掲論文『工業企業管理』1990年12期, 48頁, 中国工業經濟協會調研部, 前掲論文『經濟管理』1990年第10期, 33頁など。
- 66) 王紹飛「認識税利分流的意義重視税利分流的試点」『税利分流』, 83, 85頁。
- 67) 同上, 83頁。
- 68) 秦建助「税利分流: 意義, 難点及对策」『税利分流』, 412頁。