

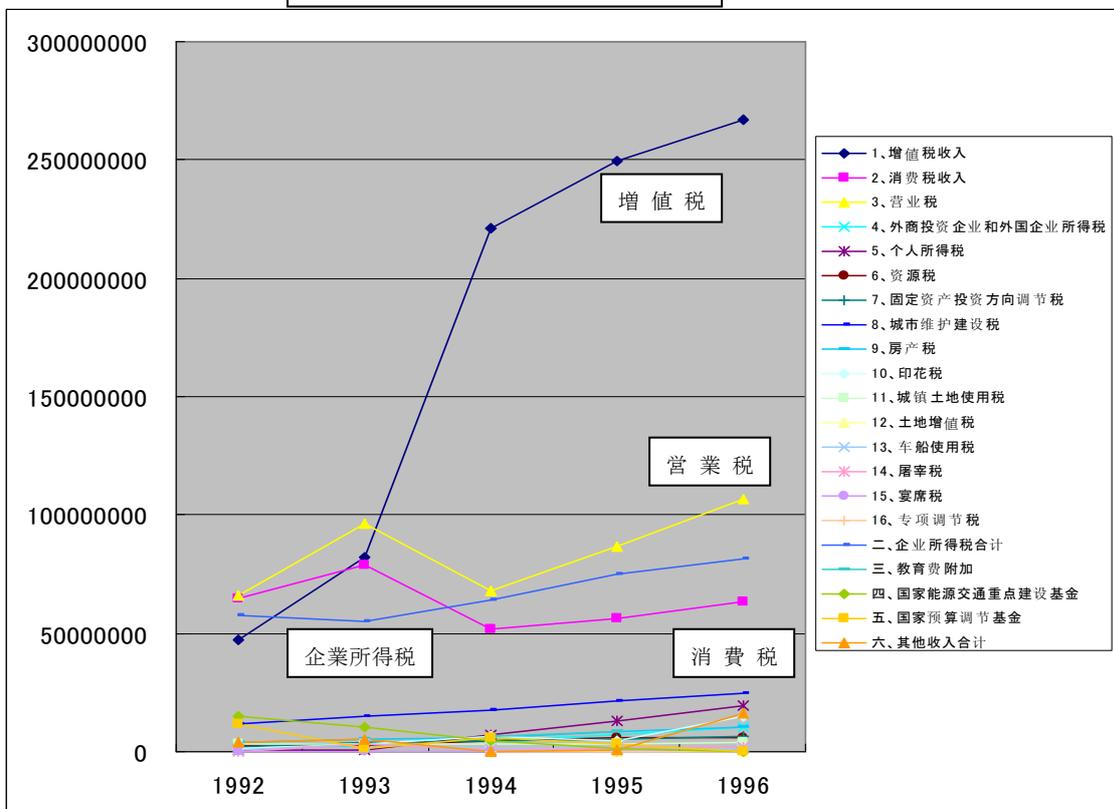
# 『中国増値税の経済効果－中国産業連関表による税収入の推計と評価－』

長谷部勇一（横浜国大経済学部）  
申雪梅（横浜国大国際社会科学研究所）

はじめに

中国の1994年分税制改革に関しては国内外で議論や評価が盛んに行われてきた。中央と地方政府間の財政調整がその主な目的であったが、産品税をはじめとする複雑な間接税制度の改革として生産型付加価値税の本格的な導入が行われた。これにより、図1で明らかなように、その後順調に税収入を高めることとなったが、この改革が及ぼす価格変化など経済的影響についての数量分析的検討は、Mun-Heng TOH, Qian Lin [2003]等ごくわずかである。数量分析のために必要な信頼できる統計データの不足問題がその主な原因でもある。そこで本報告では、価格に関する産業連関モデルの応用を試み、1990年の産業連関表を利用して、分税制前の間接税－産品税、増値税、営業税－と分税制改革後の間接税－増値税、消費税、営業税－の潜在的な税収変化の推計を行いたい。この推計と現実の間接税収入を比較することにより、所謂益税問題、輸出増値税の還付問題などについて検討するとともに今後の価格分析の予備的考察としたい。

図1 増値税の推移



出所；中国税收咨询网より作者作成

## 1. 改革前の間接税

### 1) 産品税

1994年以前において産品税は中国の主な間接税であり、1992年まではその税額は増値税を超えていた。産品税は1984年の国営企業の利改税<sup>1</sup>と同時に導入された。産品税は導入時270種類の税目で税率も多くかなり複雑な税になっており、主に生産段階に課税されていた。農、林、水、牧、工業などほとんどすべての部門をカバーしている産品税は、購入者の支払い金額に課税するシステムになっており、仕入税額は控除できなかった。94年以前、何回かの改訂で産品税は徐々に増値税に吸収され、1994年には完全に姿を消すようになる。

### 2) 増値税

増値税は、最初の利改税改革のあった1981年に産品税導入より少し早く導入されたが、導入当時は個別消費税のような性格が強く、税目も12種類の財に対して6%から16%のばらつきのある税率が適用されていた。前段階税額控除方法については、仕入税額控除方式と仕入金額控除方式を併用していた。80年代は増値税と産品税は課税品目が違って互いに補う形になっていた。

### 3) 営業税

営業税も利改税改革と同時に、1984年の工商税改革によって導入された。1984年の営業税は主に小売、卸売り段階に課税を行い、5%-15%の税率で、売上額対して課税を行った。営業税は分税制前までは増値税より大きな割合を占めていた。

この三つの税は暫定措置として導入されたので、外国企業には課税されず依然として外国企業には1958年の工商統一税<sup>2</sup>を課税していた。

表1 改革以前の間接税

84年間接税	産品税	増値税	営業税
課税段階	生産段階	生産段階	小売、卸売り段階
課税ベース	農、林、水、牧、工業等すべての産業をカバー	主に工業製品に	サービス業と小売、卸売り段階に
税率	3-60%までかなりばらつきが激しい	6-16%まで	5-15%まで
仕入れ控除	認めない	税額控除と仕入れ額控除二つ併用	認めない

## 2. 分税制改革の主な内容

### 1) 分税制改革前の税制の問題

国家税務総局局長金鑫[1994年]によれば改革前の税の問題としては、①税種構造が不合理。一つは、工業生産過程で一部分の産品には産品税、一部分の産品には増値税を徴収して二つが並存しており、増値税がその作用を発揮するのに有利ではなく、又産品税が特殊な調節機能を

<sup>1</sup>利改税は国営企業の利潤上納を税に変える改革で1982年と1984年で二度に渡って行われた。

<sup>2</sup>工商統一税は税収のなかでかなり少ない割合を占めていた。工商統一税も産品税のように課税範囲が広くかなりばらつきが大きい税種である。

発揮するにも有利ではなかった。二つめは、商品流通の全過程からみて、生産過程で産品税或いは増値税を徴収し、卸売り段階で増値額に営業税を徴収し、小売段階では売上高に営業税を徴収する。このように、一つの商品に対して流通過程で様々な根拠で税を徴収する税制は、一貫性がなく、また税収流失も多く、税の作用を発揮するのが難しい。三つ目は、国内企業、外資企業に対して異なる税を徴収している。税収政策が不統一なので様々な矛盾を招く。②税率が多すぎて税の負担がアンバランスとなる。③名義税率が高すぎることもあり、免税とか税の優遇措置が多く設けられており、課税範囲が侵食されて実質的な税負担が年々減少していた。④工商統一条例（草案）は発表してから今まで30年間を経由しており、現在の経済発展の需要に合わなくなっている。経済の発展につれ何回の調整を行ったが、工商統一税の範囲は依然と狭く、相当一部の課税すべき産品と営業項目は未だ相応する税目と税率がないこと、全額多段階で重複して課税する矛盾が明らかになっている等指摘した。

## 2) 分税制改革の内容

以上のようなゆがみを正しくするために間接税を主とする税制改革が行われた。

### A、増値税

増値税は、小売と卸売り段階の営業税と産品税を吸収して、課税範囲が広くEUのように仕入税額控除のインボイス方式の付加価値税になった。ただし、投資を抑えるために消費型VATではなく生産型VAT（資本財購入に関わるVATの控除不可能）が導入された。税率は複数税率制を取り、一般税率17%と食品や生活用品には13%の軽減税率を適用することとした。輸出品はゼロ税率としていたが、仕入れに関わるVATの完全な還付は行わず、様々な還付率が設定された。分税制以降、増値税が一番大きい税目として発展してきた。2009年からは従来の生産型VATから、消費型VATとなり資本財購入の控除を認めることとなり、輸出財の増値税の還付などの問題はあるもの、EUに近い付加価値税制度となってきた。

### B、消費税

分税制によって消費税が新しく導入された。消費税はタバコ、お酒、化粧品、車など個別贅沢品に対して増値税を補う形で導入された。消費税は最低3%から最高45%までかなりばらつきのある個別消費税である。

### C、営業税

分税制改革によって、営業税は増値税に吸収され、課税範囲が縮小された。サービス、労務、無形資産の譲渡、不動産には引き続き営業税が適用され、税率は3%から20%になっている。

この三つの間接税は国内外企業に適用され、間接税をある程度統一されるようになった。これ以外の分税制改革としては、国内外の企業に33%の企業所得税（法人税）を徴収し、利潤が少ない企業も考慮して27%と18%の過渡的税率も設けた。そして、最も重要な変化は国税と地方税が創設され、それぞれ徴収すべき税が各税務機関により徴収され、中央と地方の財政収入割合は逆転し、地方政府は税額が減少し、それを補うために中央から地方への移転制度が作られた。分税制は中央が地方から税を吸い上げ、中央の収入と地方への再分配の権限を保証するものとなった。

表2 改革以降の間接税

94年間接税	増値税	消費税	営業税
課税ベース	農、林、水、牧、工業等 すべての業種をカバー	主に贅沢品に	サービス業
税率	13% or 17%	3%—45%まで	5—20%まで
仕入れ控除	仕入れ税額控除のイン ボイス方式	認めない	認めない

表3. 間接税の税収額の推移

単位：億元	産品税	増値税	営業税
1985年	594.6	147.7	211.07
1986年	546.59	232.19	261.07
1987年	533.26	254.2	302
1988年	480.93	384.37	397.92
1989年	530.28	430.83	487.3
1990年	580.93	400	515.75
1991年	629.41	406.36	564
1992年	693.25	705.93	658.67
1993年	821.42	1081.48	966.09
1994年	-----	2308.34	670.02

出所：中国財政年鑑 1995年

### 3. 分税制前後の間接税額の推計 —産業連関表による試算—

1) 分税制改革前の試算は、1984年の産品税、営業税、増値税導入時の税率を適用した。1984年の産品税と営業税は基本的に仕入控除を認めない税として、増値税は仕入部分の税額を控除できる税なので、次のように推計した。税額はまず、課税対象のことなるそれぞれの財とサービスの国内最終需要（民間消費、政府消費、固定資本形成）額に対してそれぞれの税率をかける。次に、仕入に含まれる税が控除できない産品税と営業税については、仕入部分を各税率で税額を計算して、国内最終需要に対する税額にプラスする形で全体の税額を計算した。

なお、1984年時は増値税に関しては、仕入れ税額控除方式と仕入れ額控除方式の二つを同時に併用していたので、次に示すように二つのモデル式を利用して計算した。ここで、(1)式の $t$ は産品税、営業税の税率と増値税の中のインボイス方式の税率を適用し、帳簿方式が適用された部門の税率は0とおく。Fは最終需要を表す。(2)式の $t$ は産品税、営業税の税率と増値税の中のインボイス方式の部門の税は0にして、増値税の中の帳簿方式だけの税率を適用して計算する。税額は二つの式の合計になる。 $\hat{\cdot}$ は対角行列を表す。 $Z^*$ は産品税(V)、営業税(b)課税産業の仕入はそのまま金額表示にして他は仕入れをゼロにした中間財投入行列。

$$T = \Sigma F \hat{t} + \Sigma t Z^* \quad (1)$$

$$T = \Sigma F \hat{t} + \Sigma Z^* t \quad (2)$$

なお、利用する産業連関表としては、国家統計局が作成した1992年基本表が望ましいが、この年までは「純輸出」の列部門のみが公表されており、輸出額が正確に捉えられないと

いう問題を有している。そこで、アジア経済研究所から公表された 24 部門アジア国際産業連関表を競争輸入型表に変換して利用した。分税制導入前の税額の税率は 1984 年の産品税、増値税、営業税の税率を適用したが、本研究で使用した 1990 年産業連関表は部門が 24 部門と少ないので、多品目の税率を単純平均した税率を適用した。

2) 分税制改革後の試算は、1994 年分税制改革による増値税、営業税の税率を適用した。1994 年は、増値税は仕入税額控除のインボイス方式、そして贅沢品にはさらに増値税税引価格に消費税も課税するシステムになる。(ただし、消費税を計算する際に仕入れ税額控除を認めないことに注意すべきで、しかも、営業税とは違ってある部門には増値税と消費税同時に課税する重複課税システムだが増値税は仕入の税額が控除できるのでこればやはり別々に税計算を行った方がいいと思われる。本試算では 24 部門のかかなり少ない部門表を使っているため消費税を適用しにくく消費税は無視することにする。) モデル式は 1984 年のケースとほぼ同じなるが、増値税はインボイス方式という一つの種類に統合されたのでモデル式も一つだけ使う。

$$T = \Sigma F \tau + \Sigma \tau Z^* \quad (3) \quad (\tau \text{ はここでは各税率の粗税率を一つの行にしたもの})$$

$\tau$  : 粗税率で、純税率を  $t$  とすれば、 $\tau = t_v / (1 + t_v)$  計算できる。

F : 最終消費

Z\* : 増値税 (V) 課税産業の仕入はそのまま表示して他の営業税は仕入れをゼロにした中間財投入行列。

$\tau$  : 増値税の粗税率と営業税に関する対角行列を表す。

表 4. 推計結果

90 年産業連関表による間接税額の 84 年税システムと 94 年税システムによる試算

単位: 千元	米	その他農 産品	畜産	林業	漁業	原油・天然ガス	その他鉱業
T(94)	7722470	20737847	29105016	4215199	5085308	1479471	7427085.5
T(84)	3223617	26038860	15158805	3664736	2793664	1421675	5599126
単位: 千元	食品・飲 料	繊維・皮 革製品	木材・木製品	パルプ・ 製紙、印 刷	化学製品	石油製品	ゴム製品
T(94)	44430923	42203262	4974652	8125185	24832642	5197918	3545194.2
T(84)	35633567	32858240	3351222	6180993	20697221	413951.2	4271126.2
単位: 千元	建設	窯業・土 石製品	金属製品	その他製 造業	電気ガス 水道	商業運輸	サービス業
T(94)	9887039	13048413	26562046	17151088	5936346	2594904	9172623.2
T(84)	34691818	9961303	4012910	12062981	3865905	21498478	22509539
単位: 千元	公共サー ビス	機械	輸送用機器	間接税合計			
T(94)	0	51923111	16007229	3.61E+08	2.89E+08	←94 年増値税と営業税実際徴収値	
T(84)	3836587	19028205	6600323	2.99E+08	1.49E+08	←90 年増値税と 産品税と営業税 の徴収値	

## 小括

分税制改革によって中国は増値税と主とする流通税中心の税制に改革され、間接税、直接税もある程度統一されるようになった。間接税は税が簡素化され EU に近い付加価値税が導入された。

今回の試算を通じて明らかになったことは、1984 年（産品税+増値税+営業税）と 1994 年の（増値税+営業税）税額は、モデルに基づく潜在的税収入ともいえるもので、結果として両年とも実際の徴収額を超えており、税の流失や免税による益税の存在がかなりの規模であったことが指摘できる。本研究は、同じ取引ベースでの 1984 年の間接税と 1994 年の間接税の推計であるが、1994 年は消費税を無視しての計算であるにもかかわらず 1984 年より税額が多く、1994 年の分税制による増値税の範囲拡大は、仕入控除を認めたにもかかわらず税率のアップもあり基本的に 1984 年の産品税よりシステム上税収増を可能にする税であることを意味している。今後は、これに加えて、輸出財に関わる仕入れ VAT の還付率を加えたうえで、間接税の変化による価格への影響、それがもたらす家計部門への影響をさらに検討する予定である。

## 参考文献

- ・橋本恭之(1989)「税制改革の計量分析」『大阪大学経済学論集』大阪大学大学院経済学研究科 38(3・4)
- ・中井英雄、(1981)「一般消費税の産業部門別価格効果--1 次効果と 2 次効果の計測と比較」『商経学叢』近畿大学経営学部 28(1)
- ・藤川清史(1997)「消費税導入の経済効果--1990 年産業連関表を用いた予測とその評価」『甲南経済学論集』甲南大学経済学 38(1)
- ・藤川清史(1991)「消費税導入の経済効果--伝票方式と帳簿方式の相違を考慮した産業連関分析」『大阪経大論集』、大阪経大学会 42(3)9
- ・Mun-Heng TOH & Qian Lin(2005), 'An evaluation of the 1994 tax reform in China using a general equilibrium model', *China Economic Review* 16, North Holland.