

论健全和完善中国的分税制

袁友军

摘要: 随着经济的发展,20 世纪 90 年代中期以来中国实施的分税制已暴露出越来越多的问题。健全和完善中国的分税制必须强化地方税制体系,完善转移支付制度,合理划分事权与财权,优化税制结构。

关键词: 分税制 地方税制 转移支付 税制结构

分税制是指中央和地方根据各自的事权与财权,分别制定的相互独立的税收制度和税收管理体系。中国于 20 世纪 90 年代中期以来实施的分税制,对于保证中央财政收入的稳定增长、平衡地方财政收入的差距等方面起到了明显的作用。但是,由于整个体制的不配套,随着经济的发展,分税制所暴露出来的问题越来越多。近年来愈演愈烈的偷税逃税骗税,在某种程度上都与分税制有关。因此,结合当前的实际,完善分税制,已成为当务之急。

一、强化地方税制体系

地方税收是我国国家税收的重要组成部分。加快地方税收体系建设,既是进一步深化税制改革,完善分税制财政体制的需要,更是建立社会主义市场经济体制的内在要求。地方税制体系建设的内容主要包括地方税权体系建设、地方税种体系建设和地方税征管体系建设三个方面。强化地方税制体系应遵循以下原则:

(1) 统一税法与分级管理相结合的原则。税收制度是国家制度的重要组成部分,统一国家必须统一税法,即基本税法应当统一。但是,统一税法并不一定要实行中央高度集中税权的管理体制,以及不给地方必要的税收管理权限。而应参照国际经验,并结合我国国情,赋予地方必要的管理地方税收的权力,以调动中央和地方两个积极性,促进国家和地方经济持续、快速、健康发展。

(2) 税权与财权、事权相统一的原则。分税制对事权和财权进行了原则划分,但未相应划分税收管理权。虽然部分地方税种收入安排使用权属于地方,但税收立法权、税收调整权都集中在中央,未赋予地方相应的管理权限,造成了税权与财权、事权的脱节。规范的分税制,应当分事权、分财权、分机构,各征各税,把税收立法权、政策调整权、税收减免权、计划管理权以及收入管理权有机结合起来。

(3) 税收中性原则。在实行社会主义市场经济条件下,国家应充分发挥市场优化资源配置方面的基础性作用。税收作为国家调控经济的重要杠杆,其作用的发挥应尽量与市场机制结合起来。由于地方税收和地方利益关系十分密切,一方面应充分发挥地方积极性,使地方政府能够通过地方税收和预算,调节本地区的经济和发展。另一方面要求地方政府在运用地方税收杠杆调节地方经济时,必须符合国家法律、法规和宏观政策,必须有利于全国统一市场的形成和发展,绝对不能人为地搞地方保护主义。因此,确定地方税种、税目、税率,建设地方税体系必须坚持税收中性原则。

(4) 效能原则。地方税收体系应充分体现聚财、调节、管

理的效能。即地方税收体系必须保证税收能够及时、足额、稳定的增长,体现国家产业政策,引导、规范市场主体行为,促进资源合理流动和最佳配置,便于纳税人和有利于税务机关加强征收管理,降低税收成本。

根据以上原则,中国地方税体系的建设与完善,应着重抓好以下几个方面:

(1) 合理划分地方税管理权限。税收管理权包括税收立法权、税基选择权、税法解释权、税率确定权、税种停征开征权、减免税权等。本着统一税法与分级管理相结合的原则,我们认为,地方税管理权限应在中央和地方之间作如下划分:对中央和地方共享税的立法权、征收权和管理权集中于中央,全国统一开征。对宏观经济影响较大的地方税如营业税、企业和个人所得税,由中央制定基本法规和实施办法,给地方一定的征收管理权。如部分政策调整权、税目注释权、幅度税率确定权等;对全国统一开征,对国家宏观经济影响较小,对本地区经济影响较大的地方税,除由中央制定基本法规外,实施办法、政策解释、税率调整、税收减免和征收管理等权限应赋予地方。对于全国不统一开征,具有明显区域特点的地方税,其税收立法权、政策解释权、征收管理权应全部划归地方。地方政府结合当地经济资源和社会发展状况,报经中央批准,可决定开征某些地方性税种。这样划分,既有利于中央政府宏观调控作用的发挥,又有利于地方利用当地经济优势,保证地方财政收入稳定增长,兼顾了两方面的利益。在给予地方独立的地方税管理权后,地方在税收立法、税收开征等方面应具有相应自主权,但这种权力的使用必须以不侵犯全国统一税法为前提,并且,地方政府在实施这些权利时,必须考虑地方税收的合理性,以利于吸引资金、技术和人才,充分利用当地优势,发展地方经济。当然,从规范管理来看,给地方更大的税收管理权,特别是让地方拥有税收立法权,中央必须从制度上予以制约,即建立一定的税收立法审批制度,以监督、引导地方对立法权的正确行使。

(2) 科学配置地方税种。科学合理地配置地方税种,不仅是地方税制建设的核心任务,而且也是地方税收不断增长的必要保证。针对目前税种配置不尽合理的状况,应对现行地方税种进行适当调整,使之更趋科学、合理。具体来讲,可作如下调整:第一,把一般消费税收入由归属中央改为归属地方,以调动地方培植税源的积极性。因为消费税中十九类应税项目,大多数靠地方政府扶持发展,其收入全部划归中央,会在一定程度上挫伤地方培植税源的积极性,甚至使税源枯竭。第二,规范营业税和城市维护建设税收入归属,把铁道

部、各专业银行总行和保险公司集中缴纳的营业税、城建税划给地方,使其成为名副其实的地方税种,实行按地域管辖原则划分税源归属的彻底的分税制。同时改革城市维护建设税的计税依据,实行统一比例税率,即以三税缴纳金额改为以销售收入、营业收入和其他经营收入为计税依据,使这一税种成为独立征收的税种,并重新设计分区域的适用税率,以达到扩大税基、稳定税源之目的。第三,加快遗产和赠与税、燃油税等地方税的立法开征步伐,以充实和壮大地方税种,扩大税收调节领域。另外,还要加快改革和完善已有的地方税,使其聚财、调节、管理的功能得到充分有效的发挥。

(3) 理顺征收管理关系。首先是在财政上要有明确的界定,即按各收各税的原则划分国税与地税的征管范围,切实解决现在两套税务机构范围交叉、互相扯皮的问题。其次是在操作上要协调,即建立国税、地税两局协调的税收征管系统。例如,国税、地税两局建立定期联席会议制度,共同商讨征管中的有关事宜;在税收稽查和打击偷抗税方面实行联合行动,建立共同的征收大厅等。第三,积极稳妥地推进地方税的征管改革,建立以纳税申报和优化服务为基础,以计算机网络为依托,集中征收、重点稽查的新征管模式,进行内部机构调整,形成管理服务系列、征收监控系列、税务稽查系列、分工协作系列的四大系列,确保征管目标的实现。第四,建立相应的地税司法保障体系,近期可考虑尽快组建地方税务检查室、治安派出所、地税法庭,时机成熟时组建税务警察,形成强有力的税收执法保障体系。

二、完善转移支付制度

实行分税制下的转移支付主要是指为平衡政府间的财政能力,提高财政活动效益而建立的政府间财政资金转移支付制度。中国目前的转移支付,虽然也确定为分税制中重要一环,但由于体制等原因,还只能说是一种初级形态。完善现行的转移支付制度应该确立一条基本原则,那就是促进效率,兼顾公平。

1. 转移支付制度的完善,必须与促进效率兼顾公平相统一

存在差异是转移支付的前提,解决差异似乎解决了公平。但这种解决还需考虑财政调节资金的有效配置,以实现其效率。

(1) 建立转移制度要以促进效率兼顾公平为必要前提。首先,社会经济条件不一,地区间客观地存在着由资源、税基、人口等方面的不同造成的财政活动能力上的差异。这样,就需要中央对地方实行有区别的财力规划,以保证任何地方政府都具有市场经济条件下所需求的基本社会服务水平。这种财力上的转移,兼顾了公平。但也必然要求财政活动要有效地进行。其次,由于经济活动的广泛性和不可分割性,地方经济活动按区域原则进行,必然产生“利益外溢”的问题,需要中央政府进行财力上的协调。这是一种保证效率实现公平的协调。最后,由于能力和受益的限制,一些具有战略意义的全国性或区域性的重点工程,地方政府或者没有能力、或者受益不能明确等原因,无法或不愿投资的,必须由中央政府来投入部分或全部的资金。但考虑到项目实施的有效性,往往委托或与地方合作来进行。因此,中央政府必须把资金转移到地方去,这种转移支付不能不说是效率和公平的最好统一。

(2) 转移支付的目的必须与促进效率兼顾公平相一致。转移支付的目标主要应与区域平衡和社会平等宏观政府目标的确立相一致。它的总体目标应包括:一是中央政府把

各级地方政府都视为一个整体,并依据不同层次政府担负事权所需要支出与其财政能力的差额,对不同层次政府进行补助,以消除不同层次政府间存在的不平衡。二是合理解决支付同样的税收而享受的是不同等的服务问题,力求保证各地区间社会公共劳务水平的基本一致性。三是对地方政府所提供的受益而超出其行政管辖范围的某些特定意义的公共产品或劳务进行补助,以合理地解决受益外溢性问题,促进地区间利益的均等化。

(3) 转移支付资金的流向,也要体现效率和公平。中央政府对地方政府转移拨付的资金流向是自上而下的,不论什么形式,最终都是靠地方来实现资金运营效果。所以,转移支付的资金流向要符合财政活动的有效性和公平性,通过资金运行来实现资金使用效果

2. 转移支付制度基本形式的确立和执行,要以促进效率与兼顾公平为依据

根据我国国情,转移支付制度基本形式的完善必须体现效率性和公平性。

(1) 解决纵向和横向不均衡,需要采取一般性转移支付形式。为了消除不同层次政府间的财政能力与基本财政需求之间的纵向不平衡和各地区间的横向不均衡,中央政府需要进行相应的补助,这种补助形式主要应采用因素计算方法,它对于解决我国目前中西部与东部的发展不平衡性有着重要意义。

(2) 解决效率问题,应确立分类补助和专项补助形式。所谓分类补助是指上级政府对某些特定领域进行的补助,下级政府对于这类补助的使用有相对的自主权。由于它具有既能贯彻中央政府基本意图、体现国家产业政策,又能发挥地方政府的主观能动性的特点,因此,中央政府可以根据宏观调控的要求,对于地方政府特定行业的社会公共服务和经济建设给予补助。专项补助在履行政府的资源配置和支持利益外溢性项目等方面有着重要作用。无论是分类补贴形式,还是专项补贴形式,着眼点既要考虑局部效率,更要考虑国家整体经济社会运行效率。

(3) 特别补助,解决地方政府无力承担、不可预见的客观需求。从国家整体上看,自然促进了效率,兼顾了公平。

3. 转移支付制度的完善,以促进效率和兼顾公平为衡量标志,需要进一步解决三个问题

(1) 效率的深度和公平的广度,要求转移支付的体系层次应逐步延伸。目前,我国转移支付主要体现在中央政府对省一级财政上,省以下财政基本谈不上转移支付。因此,转移支付应具有两个层次。其一是中央与省级政府间财政转移支付;其二是省以下政府间财政转移支付。分税制的完善要坚持“一级政府、一级事权、一级预算”的原则。所以,进一步完善转移支付制度,需要解决省以下各级政府财政转移支付制度建立和执行,最终做到各级政府均有比较规范的转移支付制度。

(2) 转移支付是否具有效率和体现公平,需要合理地确定转移支付总量及结构比例关系。在总量上,财政转移支付应主要根据中央与地方的事权范围、财政承受能力和恰当的补贴标准等因素加以确定,使之保持在一个适度的规模和水平上。在结构上,一般性转移支付有利于调动地方政府的积极性,但比重过大也会影响地方政府的积极性。对此,今后应该:一要适当多考虑采用分类补助方式,对地方进行补助;二要根据各种制约因素的变化情况,合理确定不同年度各类补

助的具体比例关系;三是综合运用各种补助方式,实现财政转移支付的多重目标。

(3)使“税收返还”尽快摆脱旧体制的约束,提高转移资金的配置效率,实现真正的公平。目前,我国“税收返还”是进行分税制时确立的支付的主要形式。由于采用旧体制中惯用的“基数法”,因而形成的地区之间苦乐不均的现象仍然没改变。为此,完善转移支付制度,要不断摆脱旧体制的约束,实现财政调节资金配置的效率化和公平化。

三、合理划分财权与事权

按照建立社会主义市场经济体制和规范分税制的内在要求,实现财权与事权的对称是完善分税制的核心。

1. 以事权与财权对称为准,处理各级政府间的分配关系

(1)要根据事权的变化,调整财权。按照我国分税制渐进式改革的方式,本着事权划分与政府职能转变、企业机制改造、市场机制建立相一致的要求,再一次理清各级政府所负担的政治、社会以及公共事务的事权边界,然后逐步明确各级政府所负责的经济事务边界,最后过渡到完善、规范的事权与财权相对称的分税制。我国正处在体制转型的过程中,各级政府经济建设、经济调节和经济管理等经济事权也必然处在不断交叉、不断清晰的变化过程中,因而,深化分税制改革也要相伴而行,视政府职能转变、企业机制转换、市场机制建立的状况,相应地明确各级政府经济事务的事权范围,并同时调整收支范围,一步一步地向责权明晰、完善规范的分税制迈进。

(2)重视地方的积极性,必须赋予相应的财力。应该说,我国中央政府的职能和事权,以及完成国家政策目标的宏观调控能力界定,经过改革都是非常明确的。实行分税制的改革过程,应该是理顺中央和地方财政关系的一个过程。因此,地方积极性在这一过程中摆在什么位置,相应的财力和管理权限要不要不断调整,这是一个关系到事权与财权是否能够实现对称的问题。重视地方的积极性,有利于提高经济效率。这是由受益面和地域性公共产品(物)品受益与成本(即受益者支付的税收)需要相对称而决定的。按照我国分税制,中央与地方政府之间的分享收入,即共有税基,其主导部分是75:25分配比例。中央得大头,无论从哪一个角度看,都是非常必要的。但在目前执行中,地方政府不愿多收,只是完成任务即可的现象,不能不说明这一分配比例关系是有问题的。我认为,深化分税制改革,需要着手研究和解决这一问题。因为对于地方来说,共享收入所得比例过低,可能会让渡或流失收入,比例适当则可足额征收。从事权与财权对称的要求上看,地方政府目前的支出责任也非常大,没有相应财力,则地方政府便难以履行其职责。

(3)要进一步划分中央与地方的管理权限。完善的分税制管理权限是与事权对称的。所以,处理好各级政府的分配关系,还必须赋予地方一定的管理权限。不要怕权力有限的分散,也不要怕收入上不来。地方有了权力,相应的就会有收税的积极性。

2. 以合理界定事权为前提,真正实现事权与财权对称统一

我国分税制在事权划分方面作了一定的界定。但由于建立社会主义市场经济体制刚刚开始,没有成熟经验,因而各级政府经济方面的事权还不够清晰,相应的财权也就与事权不够对称。所以,推进分税制的进一步改革,在事权的合理界定上,要特别注意解决好以下问题。

(1)要合理界定政府在经济方面的事权。政府经济事权的界定必须建立在政企分开、企业机制转换、政府职能转变的基础上,随着改革的逐步深入,要不断明晰各级政府的经济事权。在社会主义市场经济条件下,中央政府统一领导全国的经济建设,制定有关的方针、政策、法规、决议,掌握宏观经济的决策权、规划权、调控权、干预权和重点项目投资权。地方政府在实施中央方针、政策、法规、决议的前提下,掌握中观经济的决策权、规划权、调控权和投资权。各级政府要消除对现有企业生产经营活动的不必要干预,真正引导企业进入市场,实现平等竞争,优胜劣汰,使企业成为名符其实的法人实体和市场竞争主体,成为自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的商品生产者和经营者,具有自我改造、自我发展的能力。政府要从对企业直接管理为主转变到间接管理为主,面向社会进行行业管理和社会服务;转变到培育和规范市场,依靠有关经济参数来调节经济发展;从分钱分物、批项目、定指标,转变为宏观统筹规划、掌握政策、组织协调、检查监督。

(2)要进一步划清中央和地方财政和投资权。中央财政侧重承担全国性的关系到国民经济发展全局的投资,地方财政侧重承担区域性基础工业建设的投资。按照调整产业结构的要求,在发达地区或欠发达地区,地方财政应基本上退出一般性加工工业投资领域。在不发达地区地方财政可适当对本地区经济有重大影响的加工工业项目进行投资。

(3)要在确立中央政府宏观调控权的基础上,建立自上而下的调控体系。我国中央政府对经济的宏观调控能力在不断的加强和完善,但地方政府缺少这方面的能力。地方政府管辖的区域多数都比较大,地方政府中观调节与国家宏观调控的贯彻和衔接,显得特别重要。这种内在的客观联系,要求地方政府应具有一定的经济调控权。应该说,它既是中央政府决策贯彻实施的保证,也是地方政府积极发展本地经济应具有的经济权力。国家宏观调控体系除了政策手段外,不能仅限于中央政府的作为,也应包括地方政府的作为,这样才能真正扎实地在纵向上构成体系。因此,深化分税制改革,要相应考虑这一点。

3. 以改变基数法为重点,为事权与财权对称创造条件

分税制要想完善,在各级政府之间的财力分配上,必须以比较科学、公平的因素法取代过时的基数法。虽然,近期内以因素法取代基数法,会引发各种矛盾,尤其是发达地区会强烈反对。但对现存的财力分配格局调整,既要触动一些地方利益,又要完善分税制,是根本不可能的。

一是进行渐进式调整。首先,要对不合理的分配格局进行调整,改变既定利益的基数法为因素法。其次,在具体的改革的操作上,要逐步调整,以减轻阻力。

二是根据各级政府负责的政治、社会以及公共事务的事权范围,调整财力分配。在这部分事权范围内按照比较科学的因素法,重新划分政府间的财政收支范围。

三是对各级政府负责的经济事务的财力,可暂时采取基数法,先维持现状,然后视各级政府之间事权的变动情况,逐步调整,最后形成比较科学公平的财力分配方法,真正实现各级政府事权与财权的对称。

四、优化税制结构

基于以上分析,借鉴国际经验,重构我国中央和地方税制体系应当遵循的基本原则是:以税种功能作用为主,兼顾财政收支、税源税基特点等因素,科学地进行中央与地方税

种和税收收入划分,并结合税制改革,逐步建立起两套税种结构,收入规模适度、运作机制健全的科学、规范的中央、地方税制体系。按照这一原则,对现有税种归属的具体设想如下:

1. 企业所得税和个人所得税

所得税由于其固有的稳定、调节和分配功能而受到几乎所有市场经济国家的青睐,并主要归属中央。目前,我国应在统一内、外资企业所得税的基础上将其划归中央,这不仅符合国际惯例,而且对于解决长期以来困扰我国经济改革的一系列矛盾,如政企不分、地方保护、重复建设等都具有重大的意义。当然,中央拥有独立的企业所得税并不排斥地方将来也开征自己的所得税,在条件成熟时由中央立法制定统一的税负水平、税基大小等标准,地方自行开征,两税完全独立,互不交叉。个人所得税在我国极具增长潜力,1995年在我国收入分配领域个人所得占国内生产总值(GDP)比重的约三分之二,1996年底,城乡居民储蓄已达3.8万亿元。尽管由于征管方面存在的问题使得1996年该税收入仅为193亿元,但从今后发展趋势看,个人所得税无疑是我国增长潜力最大的税种。仅为了利于征管将其划归地方显然理由不足,将来肯定会带来许多后遗症,不如现在就划归中央。当然,在移交国税征管的过程中必须要求地税的有力配合。

2. 交易税和资源税

证券交易税税源遍布全国,税基具有流动性,对全国证券市场的税收调控非中央政府莫属,所以该税应划为中央税。从开征此税的德国、韩国、日本等国家看,其收入也是全部归属中央。我国当前尚未正式开征此税,而是采取对证券交易征收印花税的方式。资源税属于级差性质的税种,税基在全国各地之间分布极不均衡。本着资源国有、合理开发的原则,资源税应划入中央税。有些人认为,从促进地区差距缩小等方面考虑,该税归属应维持原状。其实,资源税收入零星地分散在中西部各地,对缩小地区差距毫无意义,相比之下,由中央先收,再结合转移支付集中使用,效果会更好。而且,资源税共享也不利于明晰中央与地方的利益关系。

3. 营业税和城建税

营业税是一种与地方经济发展密切相关的税种,城建税属于典型的受益税,因此它们都适合划为地方税。目前,两税收入在中央和地方之间分配。1995年营业税中央收入为37.32亿元,地方828.24亿元;城建税中央收入仅2.65亿元,地方209.81亿元。可以看出,中央从两税收入中分享不到40亿元,空担了分享名义。应把两税全部划为地方固定收入,以利于分税制的规范化和地方主体税种的建立。

4. 社会保险税

该税属于受益性质税种,从理论上说也属于地方税,但是从国际上通行的做法看,由于社会保障政策性强,涉及面广,由中央统一筹划调度比地方各自为政、各搞一套整体效率要高,所以各国一般都把其作为中央税。就我国来说,将其划归中央税系也更能适应建立统一社会保障预算的需要。

通过对几个归属较有争议的税种的分析,初步设想我国税种划分格局如下:

中央税:增值税、关税、企业所得税、个人所得税、社会保险税、资源税、证券交易税。

地方税:营业税、城建税、土地使用税、房产税、车船税、印花税、土地增殖税、遗产和赠与税、待开征、农牧业税、农业特产税、耕地占用税、契税、屠宰税、筵席税、燃油税、消费税。

参考文献:

1. 梁原:《浅议我国分税制》,载《天津商学院学报》,1999(2)。
2. 陈功、何勇:《关于深改收制度改革的设想》,载《山西财政税务专科学校学报》,1999(1)。
3. 于海峰、石卫祥、阎学英:《中国税制》,广州,中山大学出版社,1997。

(作者单位:中共广东省委党校 广州 510631
华南师范大学博士研究生 广州 510631)
(责任编辑:金萍)

(上接第40页)换言之,产权明晰是一个法律制度与经济运行机制内在统一的范畴。毫不夸张地说,实现国有企业改革目标的过程,实际上就是产权逐渐清晰化的过程。从某种意义上说,产权清晰的程度体现着一种企业制度先进、合理的程度。其次,产权明晰并非万能的。产权明晰不是国有企业产权制度改革的全部,而只是其中丰富内容的一个重要方面,更进一步说以产权明晰为核心的国有企业产权制度改革也不是国有企业改革的唯一出路,国有企业改革的思路应该是多元化的、综合性的,原有的国有企业改革思路需要进一步拓宽。

参考文献:

1. 魏杰:《现代产权制度辨析》,北京,首都经贸大学出版社,2000。
2. 林毅夫等:《充分信息与国有企业改革》,上海,上海三联书店,1997。
3. 黄少安:《产权经济学导论》,济南,山东人民出版社,1995。
4. 常修泽等:《产权交易理论与运作》,北京,经济日报出版社,1995。

5. 刘诗白:《有关国有企业深化改革若干问题》,载《经济研究》,1996(12)。
6. 郑红亮:《公司治理理论与中国国有企业改革》,载《经济研究》,1998(10)。
7. 刘苟佳、李骥:《超产权论与企业绩效》,载《经济研究》,1998(8)。
8. 王满仓、王玲:《超产权理论与国有企业改革》,载《经济动态》,1999(9)。
9. 陆伟刚:《产权明晰:国有制企业改革的误区》,载《经济评论》,2000(4)。
10. 苏东斌:《市场经济体制对所有制结构的要求》,载《经济研究》,1998(12)。
11. 亚诺什·科尔内:《短缺经济学》,上、下卷,北京,经济科学出版社,1986。
12. 冯根福:《中国大中型公司治理结构模式选择的理性思考》,载《新华文摘》,1996(6)。
13. Fama, E. F., (1980), Agency Problems and the Theory of the Firm, Journal of Political Economy, 288 ~ 307.
14. Stiglitz, Joseph E., Wither Socialism? MIT Press, Cambridge, M. A., 1995.

(作者单位:武汉大学商学院博士生 武汉 430072)
(责任编辑:曾国安)