

税收调查系列

税收分配效率调查

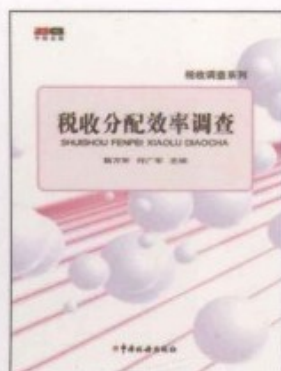
SHUISHOU FENPEI XIAOLU DIAOCHA

靳万军 付广军 主编

中国税务出版社

PDG

中税出版



SHUISHOU FENPEI XIAOLU DIAOCHA

ISBN 978-7-80235-532-3



9 787802 355323 >

定价: 31.00元

税收调查系列

税收分配效率调查

靳万军 付广军 主编

中国税务出版社

PDG

图书在版编目(CIP)数据

税收分配效率调查/靳万军,付广军主编.

-北京:中国税务出版社,2010.8

ISBN 978-7-80235-532-3

I. 税… II. ①靳…②付… III. 税收管理-分配-调查研究-中国

IV. F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 151231 号

版权所有·侵权必究

丛 书 名: 税收调查系列

书 名: 税收分配效率调查

作 者: 靳万军 付广军 主编

策 划: 黄 琳

责任编辑: 黄 琳

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: 中国税务出版社

北京市西城区木樨地北里甲 11 号(国宏大厦 B 座)

邮编: 100038

http: //www. taxation. cn

E-mail: taxph@tom.com

发行部电话: (010)63908889/90/91

邮购直销电话: (010)63908837 传真: (010)63908835

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 787×1092 毫米 1/16

印 张: 15.25

字 数: 232000 字

版 次: 2010 年 8 月第 1 版 2010 年 8 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-80235-532-3/F·1452

定 价: 31.00 元

如发现印有装错误 本社发行部负责调换

本课题为国家税务总局工作性研究项目

《税收分配效率调查》编委会

主 任:

刘 佐 国家税务总局税科所所长

编 委 (按姓氏笔画排序):

王德平 山西省国家税务局副局长

付广军 国家税务总局税科所研究员

卢晓中 山西省地方税务局局长

刘 勇 湖北省国家税务局局长

刘彦侃 山西省地方税务局副巡视员

马志云 北京市国家税务局总会计师

季 可 贵州省地方税务局局长

许建国 湖北省地方税务局局长

孙瑞标 辽宁省国家税务局局长

吴新联 北京市国家税务局局长

张煜荪 重庆市国家税务局总经济师

杨 辉 广西壮族自治区国家税务局总经济师

胡彦伟	辽宁省国家税务局副局长
范立新	河南省国家税务局局长
何 进	深圳市国家税务局总经济师
陶东元	湖北省国家税务局总经济师
雷炳毅	陕西省国家税务局总经济师
揭 晔	广东省地方税务局副局长
贾曼莹	甘肃省国家税务局副局长
靳万军	国家税务总局税科所副所长



前 言

2009年3月24日，全国税务系统税收科研工作会议在辽宁省沈阳市召开。会议期间，按照国家税务总局税收科学研究所所长刘佐同志指示并结合“税收与税源问题研究”工作性研究项目规划，靳万军同志召集有关省局税收调研人员沟通、交流课题调研阶段性成果及其成果转化应用、推动解决实际税收问题相关情况，与会人员建议在现有调研成果（外国国际税收分配制度及其借鉴）基础上继续深化本工作性研究项目调研，梳理中国税收分配和其他财力性分配形式以及他们之间相互关系，特别是应当厘清不同分配形式在政府可用财力总额中分别居于何种地位，担当何种角色，发挥何种作用。并且，应当在摸清“实然”情况下实事求是地探讨“应然”状态，提出中国区域政府之间财力规范化分配及其制度性建议，推动中国分税制财政管理体制持续性改进和有效实施。为此，会议提议将课题定名“区域税收分配效率研究”，从数据和定量分析入手，让数据说话，让事实说话，让作用说话，最后再循序作出定性分析，实事求是地得出结论，推导出概括性建议和制度性要点，为税收支持经济社会发展以及全面转变经济发展方式发挥税收调研职能性作用。

经过4个月时间调查研究，课题组于2009年7月28日在山西省忻州市召开了分课题组会议，意在交流沟通，意在务虚碰撞。我们打算，通过梳理调研进程中一些共性问题，通过集体讨论过程中主要观点交锋，帮助我们更加清晰地认识事物本

质，理出主要问题、逻辑要点和基本思路，指导进一步调研。忻州会议取得了预期效果，但也实实在在感受到了难度之大、调研之苦。与会课题组几乎异口同声：太难了，太具挑战性了。难，难在数据；挑战，挑战在于运用区域税收分配数据与其他分配形式数据进行完整、全面之比较式分析，以及从分析中得出“效率如何”之一般结论。没有数据，没有比较，没有分析，即使作出再多定性分析和结论，也仍然没有工作价值，没有实际意义，也仍然对税收中心工作没有任何助益。

众人拾柴火焰高。2009年11月17日，课题组全体同仁聚集广西壮族自治区崇左市，就如何突破重围、拨云见日、推进课题调研进程群策群力，集思广益。

会议认为，既然课题定名“区域税收分配效率研究”，那就应当像前面两个子项目一样找寻税收案例进行解剖，看看税收到底怎么分配，需要履行哪些程序，在哪个环节完成，花费了多少时间和人力、物力、财力，收益与成本相比如何，等等。而且，不仅如此，既然讨论效率问题，那就不能仅仅在内部比较，还应与外部同类分配形式比较，也必然涉及内外对比，涉及两个以上对象及其彼此相互比较。换句话说，就是不能自说自话，自以为是，否则就失去了可信度和客观性。

跟谁比，怎么比呢？针对一个时期以来公众关注之财政制度改革，特别是其中财政转移支付制度调整及其有关问题，与会人员认为，可以由此作出尝试性比较，把主要精力放在税收分配上，从区域政府可用财力取得环节、时间、成本以及其他方面探讨税收分配及其效率。与此同时，应当客观梳理税收分配与转移支付在程序、环节、时间等等方面存在之主要不同，也可以梳理与转移支付之外其他分配形式之主要差异，寻找区域政府取得可用财力之规范、便捷、有效渠道和措施，推动区域政府在完成公共服务均等化目标过程中实现财力与事权一致，推动法治型政府和服务型政府有序建设。

应当指出，作为“税收调查系列”第四本，与此前已经出版之《区域税收转移调查》（2007年）、《企业集团税收调查》（2008年）、《外国州际税收调查》（2009年）一样，本书意在前项提出问题、借鉴域外经验基础上层层递进、深化研究，逻辑性地完成“税收与税源问题研究”工作性研究项目全部任务。

许多时候，目标设计也许比较理想，主观意图也许比较完美，但具体实施起来就未必能够尽如人意了。

事实确实如此。崇左会议之后，我们努力地调研，努力地思考，在苦恼和挣扎中踟躅爬行，阶段性成果现已呈在读者面前。我们深知，虽然课题组同仁兢兢业业、尽心尽力，但成果未必令人满意，原因在于我们缺乏能力驾驭如此课题，缺乏智慧破解如此困局。

但是，万事开头难，破冰之旅苦。

我们开了头，起了步，期待着支持和外援，期待着助推我们继续前进，期待着与我们一道持续性改进和渐进性发展，期待更多睿智之士拿起武器，对我们及其阶段性成果赐以教诲。

我们相信，竖起了靶子，一定会有子弹飞来；抛出了土砖，一定可以收获美玉。

编 者

2010年7月1日

目 录

税收分配在区域政府收入中应当有所作为	(1)
规范税收分配体制 提高税收分配效率	(31)
区域税收分配效率理论与山西省税收分配案例分析	(45)
从区域税收转移看税收分配效率	(61)
区域税收分配效率理论及方法研究	(72)
浅析跨区域税收分配的效率	
——以中原油田税收分配为案例	(84)
湖北省税收分配效率案例分析	(102)
区域税收分配与财政分配效率研究	(119)
横向税收分配效率研究	(136)
区域税收分配效率实证分析	
——以广西水电项目税收分配为案例	(150)
区域税收分配效率理论及实证分析	(165)
跨区域水电项目税收分配问题研究	
——基于龙滩水电站税收分配情况的实证分析	(181)
陕西省税收分配效率率案例分析	(194)
税收分配效率理论与甘肃省税收分配案例分析	(211)
新企业所得税制下汇总纳税之税收分配研究	(223)
后记	(233)

税收分配在区域政府收入中 应当有所作为^①

政府收入，一般是指国家（政府）所筹集的各项收入，包括税收收入、公共收费、公债收入以及政府资产营运收入，等等。其中，税收收入是政府最一般、最经常性收入。

政府收入是国民收入重要组成部分，政府收入，有广义和狭义之分。广义政府收入，指政府全部收入，包括财政收入（又称财政预算收入）、预算外收入以及制度外收入^②，是全口径政府可支配财力。狭义政府收入，仅包括政府财政收入，除制度外收入外，大体等于国家财政总收入或财政总支出。由于《中国统计年鉴》和《中国财政年鉴》中，只有财政收入统计数据较为详细，其他收入缺乏相应统计，除在本文特别说明外，政府收入是指狭义政府收入，亦即财政收入。

在现实经济生活中，政府收入统计和计算口径，一般有三种：小口径政府收入，仅包括财政收入；中口径政府收入，为小口径政府收入加上预算外收入；大口径政府收入，包括全部政府收入^③。分析政府收入，理论上应采用全部政府收入（大口径），但由于一些政府收入不够规范，甚至可能是灰色收入，数据不易取得。因此，本文分析时，我们采用小口径政府收入，主要是因为这部分资料可以方便地采集。有时也

① 本文由国家税务总局税科所课题组撰写。课题组长：靳万军、付广军；成员：周咏雪、邓远军、刘荣明、王久瑾、高志安、骆翀、刘浩明、彭继旺、钟文锋、罗伟平、阚亮华、盛筱华、冯立重、刘亚东、王应科；参加单位：北京、山西、辽宁、河南、湖北、广西、重庆、贵州、陕西、甘肃、深圳国税局，山西、湖北、广东、贵州地税局；执笔：靳万军、付广军。

② 其他收入，不仅包括土地出让金收入，还包括上级政府税收返还和转移支付，等等。

③ 一些学者将大口径政府收入分为三块：预算内收入、预算外收入、制度外收入。

用到其他口径,或者其他政府收入数据,但会加以说明。

政府收入(小口径) = 财政收入

政府收入(中口径) = 财政收入 + 预算外收入

政府收入(大口径) = 财政收入 + 预算外收入 + 制度外收入^①

按照《中国财政年鉴》统计,政府财政收入(简称财政收入)由税收收入和非税收入^②组成。

一、中国政府收入制度演变及构成分析

从政府收入发展格局来看,新中国成立以来大体可以分为三个阶段。

(一) 以统收统支为主要特征阶段(1950年~1977年)

这一阶段,属于计划经济体制下政府收入管理体制,其基本特征是“计划管理、统收统支”。在政府收入形式上,主要是国有企业上缴收入(主要表现为上缴利润)和各项税收。在1950年~1977年全部财政预算内收入中,国有企业上缴收入约占全部政府收入的51.6%,已经超过税收收入,居于主要地位;各项税收收入占47.1%;其他收入占1.3%。政府收入中,除了财政预算内收入外,基本上没有预算外收入,更没有制度外收入。

在政府收入划分上,中央收入占全部收入的50%以上,有些年份甚至达到70%。以统收统支为主要特征的政府收入体制,尽管在经济发展水平比较落后情况下,对集中财力、搞好重点建设起到了一定积极作用,但总体上可以说是一个僵化的、没有活力的、缺乏效率的体制,是一个主观性较浓、不符合经济发展规律的体制。

(二) 以财力分散为主要特征阶段(1978年~1993年)

这个时期,在改革开放、搞活经济、发展有计划商品经济指导思想

① 分税制改革前一些学者称为制度外收入(也有人称为体制外收入)。此部分无法详细统计,虽有学者作过估算,但权威性不够。

② 按照《中国财政年鉴》,预算内非税收入主要包括国有资产经营收益、国有企业计划亏损补贴、行政性收费收入、罚没收入、使用费收入、专项收入和其他收入。

下，财政改革走了一条“放权让利、财政包干”的路子，于是，政府收入体制呈现出财力分散的总体特征。

在政府收入管理上，打破了计划经济体制下收支计划管理格局，实行预算内、预算外收入分别管理的办法。预算内收入，实行“利改税”，通过权力机关立法或者行政机关授权立法实施管理；预算外收入，有些是中央部委颁布部门规章管理，有些是省、市、县政府通过行政命令管理。在政府收入形式上，预算内收入主要体现为各项税收收入，预算外收入主要体现为各种收费。以1992年为例，当年预算内收入3483.37亿元，其中，税收收入占94.6%，企业上缴收入占1.7%，国家能源交通重点建设基金、国家预算调节基金、教育费附加和其他收入占18.9%；当年预算外收入为3854.92亿元，为预算内收入1.1倍，超过了预算内收入。其中，行政事业单位收入占23%，地方财政统筹占2.4%，国有企业和主管部门收入占74.6%^①。

这里，政府收入还不包括乡镇、街道自筹统筹收入和单位部门乱收费。当然，从实质意义上讲，这部分收入应为政府收入，因其基本处于失控状态，没有数据记载，只能称为制度外收入。从政府收入形式看，这个时期财力分散，已经到了无法再乱下去的地步了。

在政府收入划分上，这一时期，预算内收入体制变动非常频繁：1978年~1979年，试行固定比例包干；1980年~1984年，实行“分灶吃饭”，即“划分收支、分级包干、五年不变”；1985年~1987年，实行“划分税种、核定收支、分级包干”；1988年~1993年，继续实行“划分税种、核定收支、分级包干”。但是，分省实行了不同包干办法，例如，收入递增包干、总额分成、总额分成加增长分成、上解递增包干、定额上解、定额补助，等等。由于递增比例、上解比例、分成比例等等，各不相同，几乎一个省就有一个体制。这种收入划分，虽然一定程度上调动了地方积极性，但严重影响了政府特别是中央政府调控能力。预算内收入占国内生产总值（GDP）的比重，1992年下降到13.1%，中央收入占预算内收入的比重也下降到28.1%。对于预算外收入，基本上是“谁出政策、收入归谁”，对于中央确定的收费项目，也给地方较小比例留成。1992年预算外收入中，中央占44.3%，地方

^① 资料来源：《中国财政年鉴（1993年）》。

占 55.7%。对于制度外收入，基本上控制在各级、各部门手中，处于无序状态。

综合预算内、预算外收入分析，政府收入占 GDP 比重，1992 年为 27.6%，与计划经济时期相比并无明显下降，关键是财力分配发生了重大变化，中央收入占全部收入的比重（包括预算内和预算外）下降为 36.7%。以财力分散为主要特征时期的政府收入体制，对于打破计划财政的坚冰、调动各方面积极性、搞活经济等都起到了重要作用。但这一时期政府收入体制变化过频、无序失范，负面影响日渐凸显，迫切需要进行调整和完善。

（三）以分税制为主要特征阶段（1994 年至今）

面对政府收入体制混乱、中央调控能力不断下降这种局面，中央政府决定采取措施改革政府收入管理体制。1993 年分税制财政管理体制改革，按照“统一税法、公平税负、简化税制、合理分权”这一指导思想，重塑了国家税收制度。对预算外收支，明确收费立项权限，只有中央和省级人民政府有权确定收费项目及标准，省级各部门，市、县及乡镇均无权确定收费项目。中央、省两级也大力清理、取消了有关收费项目或者降低有关收费标准。在政府收入形式上，继续采取预算内、预算外两种体制，同时积极推进“费改税”，大力清理制度外收入。对于预算内收入，继续强化了税收在预算内收入中的主导地位，并将工商管理费等 13 项收费划入预算内管理。对于预算外收入，采取收支两条线管理，实行财政专户管理。进行了“费改税”试点，将车辆购置附加费改为车辆购置税，大力推进农村税费改革，取消乡村“三提五统”。经过清理调整，政府收入形式发生了重大变化。1996 年，预算内收入 7404.99 亿元，其中税收收入占 93.3%；预算外收入 3893.34 亿元，相当于预算内收入比重为 52.6%。1999 年，预算内收入 11444.08 亿元，其中税收收入占 93.3%；预算外收入 3385.17 亿元，相当于预算内收入比重的 29.6%，比 1996 年又下降 23 个百分点，预算对政府收入约束进一步得到强化，税收在政府收入中的主体地位相对更加突出。

在政府收入划分上，改变了财政包干办法，从 1994 年开始实行分税制。尽管分税制还有许多地方不够完善，但基本上实现了预期目标，

在尽量不挫伤地方积极性情况下,提高了“两个比重”^①,实现了中央改革预期。如果不考虑体制外收费,1999年预算内、预算外收入占GDP的比重达18%,比1994年提高了近3个百分点。1999年预算内收入中,中央政府收入占51.1%,比实行分税制前1993年提高29.1个百分点。预算外收入中,中央政府收入占6.8%,比实行分税制前1993年下降6.6个百分点。随着2002年所得税收入分享改革,企业所得税由原来按隶属关系划分收入改为中央地方共享,个人所得税由地方收入改为共享收入,中央地方共享比例2002年为5:5,2003年为6:4,2004年以后中央政府收入比重均在52%以上,2008年预算内收入中中央政府收入占53.3%。

通过近几年清理调整,政府收入体制中一些突出问题得到了初步遏制,也进一步明确了政府收入体制发展方向。但从总体上讲,这一时期政府收入体制,具有明显过渡性、双重性,是摆脱计划经济传统影响、克服计划经济向市场经济转轨混乱并向现代市场经济公共财政的过渡,既有计划财政旧体制痕迹,又有计划经济向市场经济转轨的新问题,也有按照市场经济公共财政框架建设的积极进展。

二、现行政府财政收入分配格局分析

(一) 政府财政收入构成分析

1. 中国政府财政收入及构成分析(见表1)。中国现行政府财政收入,主要由两部分构成:一是税收收入;二是非税收入。

从表1中可以看出:①税收收入占中国政府财政收入绝对比重,一般占90%左右,但是呈现逐年下降趋势,从2004年的91.5%下降为2009年的86.9%,下降了4.6个百分点。②非税收入在中国政府财政收入中所占比重较小,但呈现逐年上升趋势,非税收入占财政收入比重从2004年的8.5%上升到2009年的13.1%,上升了4.6个百分点。

2. 中国政府财政收入中中央与地方结构分析(见表2)。在中国,

^① 即财政收入占GDP的比重和中央财政收入占全国财政收入的比重。

政府分为不同层级^①，政府财政收入是全国各层级政府财政收入的总和，税收收入也同样是全部各层级政府税收收入的总和。财政收入要在各个不同层级政府间划分，亦即进行财政收入分配（简称财政分配），税收收入也同样要在不同层级政府间划分，亦即进行税收收入分配（简称税收分配）。税收分配格局直接影响和决定着政府财政收入格局，同时也影响着政府财力大小。因此，其效率高低关系到政府有效履行公共服务职能的程度和质量。

表 1^②

中国政府财政收入及其构成表

单位：亿元、%

项 目 \ 年 份		2004	2005	2006	2007	2008	2009
税收收入	绝对数	24165.68	28778.54	34804.35	45621.97	54223.79	59514.70
	占财政收入比重	91.5	90.9	89.8	88.9	88.4	86.9
非税收入	绝对数	2230.79	2870.75	3955.85	5699.81	7106.56	8962.18
	占财政收入比重	8.5	9.1	10.2	11.1	11.6	13.1
财政收入		26396.47	31649.29	38760.20	51321.78	61330.35	68476.88

注：①非税收入主要包括国有资产经营收益、国有企业计划亏损补贴、行政性收费收入、罚没收入、使用费收入、专项收入、其他收入。②财政收入等于税收收入加上非税收入。

资料来源：2004 年～2008 年数据，来自历年《中国财政年鉴》。2009 年数据来自财政部网站。

表 2

中国政府财政收入中中央收入与地方收入结构表 单位：亿元、%

项 目 \ 年 份		2004	2005	2006	2007	2008
财政收入		26396.47	31649.29	38760.20	51321.78	61330.35
其中： 中央	绝对数	14503.10	16548.53	20456.62	27749.16	32680.56
	占财政收入比重	54.9	52.3	52.8	54.1	53.3
其中： 地方	绝对数	11893.37	15100.76	18303.58	23572.62	28649.79
	占财政收入比重	45.1	47.7	47.2	45.9	46.7
税收收入		24165.68	28778.54	34804.35	45621.97	54223.79

① 在中国，政府分为五个层级，除中央政府外，地方政府分为省级（省、自治区、直辖市），地级（市、地区），县级（县、市、区）和乡级（乡、镇）。

② 本书因为是由若干篇文章组成，所以每篇文章的图表序号都在每篇文章内排序。

续表

项 目 \ 年 份		2004	2005	2006	2007	2008
其中： 中央	绝对数	14166.09	16051.81	19576.14	26369.85	30968.68
	占税收收入比重	58.6	55.8	56.2	57.8	57.1
其中： 地方	绝对数	9999.59	12726.73	15228.21	19252.12	23255.11
	占税收收入比重	41.4	44.2	43.8	42.2	42.9
非税收入		2230.79	2870.75	3955.85	5699.81	7106.56
其中： 中央	绝对数	337.01	496.72	880.48	1379.31	1711.88
	占非税收入比重	15.1	17.3	22.3	24.2	24.1
其中： 地方	绝对数	1893.78	2374.03	3075.37	4320.50	5394.68
	占非税收入比重	84.9	82.7	77.7	75.8	75.9

注：中央财政收入为本级收入，地方财政收入为地方本级收入，不包括中央税收返还和转移支付。

资料来源：2004年~2008年的《中国财政年鉴》。

从表2中可以看出：①在中国政府财政收入格局中，中央政府财政收入一般占大头，地方政府本级财政收入占全部财政收入不到50%，这种格局近几年基本维持不变。②在中国政府税收收入格局中，中央政府税收收入（或称中央级税收）同样占大部分，地方政府税收收入（或称地方级税收）占小部分，而且这一比重低于地方政府财政收入占全部财政收入的比重。③在中国政府非税收入中，中央政府只占小部分，地方政府则占非税收入绝大部分，特别是2004年地方政府非税收入占全部非税收入的84.9%，但是，中央政府非税收入占全部非税收入的比重呈现不断上升的趋势，从2004年的15.1%，上升到2008年的24.1%，5年间提高了9个百分点。

（二）中央政府、区域政府（省级）收入分配格局

在中国，政府包括中央政府和地方政府^①，政府财政收入同样分为中央政府财政收入和地方政府财政收入，本文主要论述省级（区域）政府财政收入。

^① 地方政府包括省级以下政府。