

财税体制改革

De

理论与实践

湖南省财政科学研究所 编

财税体制改革的理论与实践

湖南省财政科学研究所 编

一九九四年四月·长沙

财税体制改革的理论与实践

编辑、出版：湖南省财政学会

湖南省财政科研所

ISSN1004—0803

CN43—1025/F

787×1092 毫米 32 开 9.5 印张 210 千字

财源印刷厂承印

前 言

1994年,我国在财政体制、税收制度、国家与国有企业分配关系三方面进行重大改革。在整个经济体制改革中,财税体制改革占有十分重要的地位,可谓举足轻重。为了使广大财税工作者学习、掌握财税体制改革的目的、意义、基本内容和新体制下的操作办法等,我们编写了这本书。

本书分为五个部分。第一部分简要回顾了十一届三中全会以来我国及我省财政体制改革的历史进程,并对财政包干体制作了比较客观的分析和评价。第二部分介绍分税制,对什么是分税制、中央财政与地方财政的关系、实行分税制的必要性、分税制的原则和前提、我国分税制的构架及配套改革、分税制的国际比较等,作了详尽的阐述。第三部分介绍税制,在回顾税制改革历史的基础上,阐明了税制改革的必要性和意义;重点介绍了税制改革的主要内容,特别是对目前有效的新、老税种逐一作了解释。第四部分对我国整个财税体制改革的全貌作了一个简单的概述,包括财税体制改革的必要性和紧迫性、指导思想和重点内容、应注意的几个问题等。第五部分为附录,收录了全国人大、国务院、财政部、国家税务总局就财税体制改革发布的一系列法律、条例和实施细则,供大家集中学习。

限于编者的水平,加之时间仓促,书中不当之处在所难免,尚望读者不吝指正。

编 者

1994年3月28日

目 录

第一部分 财政体制改革回顾·····	(1)
一、1980 年财政体制改革的主要内容·····	(1)
二、1985 年财政体制改革的主要内容·····	(4)
三、1980—1992 年湖南财政体制概况·····	(8)
四、对财政包干体制的认识与评价·····	(31)
第二部分 分税制的构架与基本内容·····	(42)
一、如何理解分税制·····	(42)
二、中央财政与地方财政的关系·····	(45)
三、分税制的必要性及其目标、意义·····	(54)
四、分税制的原则及前提·····	(59)
五、我国分税制的构架及配套改革·····	(67)
六、分税制的国际比较·····	(72)
第三部分 税制改革与税种划分·····	(87)
一、税制改革的必要性·····	(87)
二、税制改革的基本内容·····	(94)
三、税种划分与完善地方税·····	(128)
四、深化税收征管改革·····	(134)
第四部分 建立社会主义市场经济财税体制·····	(138)
一、加快财税改革的必要性和紧迫性·····	(138)
二、财税体制改革的指导思想和重点内容·····	(140)
三、财税体制改革应注意的几个问题·····	(147)
第五部分 附 录·····	(150)

国务院关于实行分税制财政管理体制的决定·····	(150)
湖南省财政厅对我省实行分税制财政体制若干 问题的说明·····	(158)
工商税制改革实施方案·····	(167)
中华人民共和国增值税暂行条例·····	(177)
中华人民共和国增值税暂行条例实施细则·····	(184)
关于增值税会计处理的规定·····	(193)
中华人民共和国消费税暂行条例·····	(200)
中华人民共和国消费税暂行条例实施细则·····	(205)
关于消费税会计处理的规定·····	(212)
中华人民共和国营业税暂行条例·····	(215)
中华人民共和国营业税暂行条例实施细则·····	(220)
关于营业税会计处理的规定·····	(229)
中华人民共和国企业所得税暂行条例·····	(231)
中华人民共和国企业所得税暂行条例实施细则 ·····	(235)
中华人民共和国土地增值税暂行条例·····	(249)
关于土地增值税会计处理的规定·····	(252)
国务院关于对农业特产收入征收农业税的规定 ·····	(254)
中华人民共和国个人所得税法·····	(258)
中华人民共和国个人所得税法实施条例·····	(264)
中华人民共和国资源税暂行条例·····	(274)
中华人民共和国预算法·····	(277)

第一部分 财政体制改革回顾

1978年12月,党的十一届三中全会提出将工作重点转移到社会主义经济建设上来的战略决策,拉开了我国经济体制改革的序幕,经济体制开始由高度集中的指令性计划经济向社会主义商品经济(党的十四大进一步明确为社会主义市场经济)转变。财政体制作为整个经济体制改革的突破口,率先进行了一系列改革。自1980年以来,我国先后实行过“划分收支,分级包干”、“划分税种,核定收支,分级包干”等各种形式的财政包干体制,这些体制形式无疑对推进我国财政与经济体制改革起了积极的作用,但在实践中也逐步暴露出它们自身存在的缺陷。1992年党的十四大明确了我国社会主义市场经济改革取向后,财政包干体制更显得难以适应。在向分税制财政体制过渡的过程中,有必要简要回顾财政体制改革的历程,以便吸取经验教训,更好地理解正在实行的分税制。

一、1980年财政体制改革的主要内容

1980—1985年我国实行了“划分收支,分级包干”的“分灶吃饭”体制。这一体制的主要内容,可以归纳为以下几点:

(一)按照经济体制规定的隶属关系,明确划分中央和地方财政的收支范围。中央财政的固定收入包括:中央所属企事业单位的收入、关税收入和中央的其他收入。地方财政的固定收入包括:地方所属企事业单位的收入,盐税、农业税、工商所得税、地方税和地方的其他收入。体制确定以后,因调整企业隶属关系,由地方上划给中央部门直接管理的企业,其收入作为固定

比例分成收入,80%归中央,20%归地方。工商税作为中央和地方的调剂收入。

中央财政的支出包括:中央级的基本建设投资拨款,中央企业的流动资金,挖潜改造资金和新产品试制费,地质勘探费,国防战备费,对外援助支出,国家物资储备支出,中央级的文教卫生科学事业费,农林、水利、气象等事业费,行政管理费,国外借款和国库券的还本付息支出以及中央级的其他支出。地方财政的支出包括:地方的基本建设投资拨款,地方企业的流动资金,挖潜改造资金和新产品试制费,支援农村支出,农林、水利、气象等部门的事业费,工业、交通、商业部门的事业费,城市维护费,人防费,城镇人口下乡经费,文教卫生科学事业费,抚恤和社会救济费,行政管理费以及地方的其他支出。

还有一部分开支不宜实行包干,在年初由中央掌握,在执行过程中,按照国家计划安排和具体情况,通过追加预算,向地方专项拨款。这些专项拨款的支出有:部商地方的基建项目(即中央各主管部门与地方协商安排的基本建设项目)拨款,特大自然灾害救济费,支援经济不发达地区的发展资金,军工部门动员措施费和新产品试制费,用中央集中的企业折旧基金安排的挖潜改造资金,战备支前费,印支难民安置费,边境建设事业补助费,特大抗旱防汛补助费等。这些支出不纳入包干范围,是由于它们各自的性质及其使用方向和数量在年度之间、地区之间的不稳定性决定的。

(二)地方财政收支的包干基数,按照上述划分收支的范围,以1979年财政收支预算执行数为基础,经过适当调整以后,计算确定。基数确定以后,地方的财政支出,首先用地方的

固定收入和固定比例分成收入抵补,如有多余,上缴中央,如有不足,则用调剂收入弥补。如果固定收入、固定比例分成收入、调剂收入全部留给地方仍不足弥补地方财政支出的,则由中央财政按差额给予定额补助。

1980年各省、市、自治区财政管理体制实际执行情况是:京、津、沪三个直辖市仍然实行“总额分成、一年一定”的体制,江苏省继续试行固定比例包干办法,广东、福建实行大包干体制,其余23个省、自治区都实行“划分收支、分级包干”的办法。

(三)对民族自治地区(包括在财政上享受民族自治区待遇的省)的财政管理体制也改按“划分收支、分级包干”办法。办法除保留原来对民族自治地区所规定的某些特殊照顾外,又作了两条新的规定:一是对少数民族自治区的补助数额由一年一定改为一定五年不变,收入增长的部分,全部留给地方;二是中央财政对民族地区的补助数每年递增10%。国家对民族自治地区的财政照顾比原来更多了。

(四)地方的上缴比例、调剂收入分成比例和定额补助数核定以后,原则上五年不变。地方在划定的收支范围内,多收了可以多支,少收了就要少支,自求收支平衡。地方每年的各项支出,均由各地根据国民经济计划的要求和自己的财力情况统筹安排,中央各部门不再下达支出指标。在预算执行过程中,除遇有特大自然灾害中央可以酌情补助,国家采取的一些重大措施中央规定可以另行解决的部分,以及企事业单位上调下划以外,均不再调整地方的包干基数或补助数额。

(五)为了帮助边远地区、少数民族自治地方、革命老根据地和经济基础比较差的地区发展生产建设,中央财政根据国

家财力的可能,设立了一笔支援经济不发达地区的发展基金。这项资金由中央专项拨款,以便有重点地使用。

上述体制确定后,在执行过程中对若干内容进行了调整,这些调整包括:

(一)“划分收支,分级包干”的办法,逐步改为“总额分成,比例包干”的办法。取消了地方固定收入、调剂收入,改为按地方收入总额同支出基数求出一个分成比例,按比例划分中央收入和地方收入,实行地方包干。

(二)1981年适当缩小了地方财政的包干范围,将原由中央安排的科技三项费用和挖潜改造资金不再列作包干范围,改由中央财政专项拨款。这次调整没有相应改变地方的分成比例和补助定额,暂时采取由地方专项上缴的办法处理。

(三)1983年对各省、自治区的分成比例或补助定额进行了一次较大的调整。这次调整的内容包括:从1980年初至1982年10月底止,企事业单位因隶属关系变化而需要调整的基数,提高银行贷款利率以后地方收入转中央的部分,大豆提价增加补贴的因素,取消农用柴油优待价补贴影响地方收入的部分以及地方财政支出中增加军队转业干部经费的部分等。1981年收回的科技三项费用和挖潜改造资金也随同一起调整了分成比例和补助定额。此外,前两年中央向地方的借款,也相应地调整了分成比例和补助定额。

二、1985年财政体制改革的主要内容

根据党的十二届三中全会《关于经济体制改革的决定》精神,在总结前段“划分收支,分级包干”办法的经验的基础上,并针对国营企业利改税第二步改革后的新情况,国务院决定,从1985年起,对各省、自治区、直辖市一律实行“划分税种、核

定收支、分级包干”的财政管理体制。其基本内容如下：

(一)基本上按照第二步利改税后的税种设置,划分各级财政收入。中央财政固定收入包括:中央企业的所得税、调节税,铁道部和各银行总行、保险总公司的营业税,军工企业的收入,中央包干企业的收入,中央经营外贸企业亏损,粮、棉、油超购加价补贴,烧油特别税,关税和海关代征的产品税、增值税,专项调节税,海洋石油外资、合资企业工商统一税、所得税和矿区使用费,国库券收入,国家能源交通重点建设基金,其他收入。石油部、电力部、石化总公司、有色金属总公司所属企业的产品税、营业税、增值税,以其 70% 作为中央财政固定收入。地方财政固定收入包括:地方企业所得税、调节税和承包费,集体企业所得税,农牧业税,车船使用牌照税,地市地方税,屠宰税,牲畜交易税,集市交易税,契税,地方包干企业收入,地方经营的粮食、供销、外贸企业亏损,税款滞纳金、补税罚款收入,城市维护建设税和其他收入。石油部、电力部、石化总公司、有色金属总公司所属企业的产品税、营业税、增值税,以其 30% 作为地方财政固定收入。中央和地方共享收入包括:产品税、营业税、增值税(这三种税均不含石油部、电力部、石化总公司、有色金属总公司四个部门所属企业和铁道部以及各银行总行、保险公司交纳的部分),资源税,建筑税,盐税,个人所得税,国营企业奖金税,外资、合资企业的工商统一税,所得税(不含海洋石油企业交纳的部分)。

(二)中央财政支出和地方财政支出,仍按隶属关系划分。中央财政支出包括:中央基本建设投资,中央企业的挖潜改造资金、新产品试制费和简易建筑费,地质勘探费,国防费,武装警察部队经费,人民防空经费,对外援助支出,外交支出,国家

物资储备支出,以及中央级的农林水利事业费,工业、交通、商业部门事业费,文教科学卫生事业费,行政管理费和其他支出。地方财政支出包括:地方统筹基本建设投资,地方企业的挖潜改造资金,新产品试制费和简易建筑费,支援农业支出,城市维护建设费,以及地方的农林水利事业费,工业、交通、商业部门事业费,文教科学卫生事业费,抚恤和社会救济费,行政管理费(含公安、安全、司法、检察支出)、民兵事业费和其他支出。对不宜实行包干的专项支出,如特大自然灾害救济费、特大抗旱和防汛补助费、支援经济不发达地区的发展资金,边境建设事业补助费等,由中央财政专项拨款,不列入地方财政支出包干范围。

(三)按照划定的财政收支范围,凡地方固定收入大于地方支出的,定额上解中央;地方固定收入小于地方支出的,从中央、地方共享收入中确定一个分成比例,留给地方;地方固定收入和中央、地方共享收入全部留给地方,还不足以抵拨其支出的,由中央定额补助。收入的分成比例或上解、补助数额确定以后,一定五年不变。地方多收可以多支,少收就要少支,自求收支平衡。

为了适应当时经济体制改革中变化因素较多的情况,有利于处理中央与地方之间的分配关系,在 1985 和 1986 两年内,除了中央财政固定收入不参与分成外,可以把地方财政固定收入和中央、地方共享收入加在一起,同地方财政支出挂钩,确定一个分成比例,实行总额分成。

(四)地方财政收支基数的核算方法。收入基数以 1983 年决算收入为基础,按照上述收入范围和第二步利改税后的收入转移情况,计算确定。支出基数按 1983 年决算收入和原财

政体制确定的分成比例(其中补助地区应加上定额补助数)以及某些调整因素,计算出地方应得的财力。具体方法如下:在收入方面,以 1983 年决算收入,扣除企业上缴基本折旧基金、排污费、水资源费、非法提价收入,得调整后的 1983 年决算收入。再减 1984 年上划中央企业收入数,石油、石化、有色、电力部门原工商税的 70%划中央数,地方企业开征城建税影响地方财政收入数,铁路运价提高影响地方财政收入数,因划税影响地方财政原上划企业分成 20%部分,加石油、石化、有色、电力部门新增产品税、营业税、增值税 30%划地方数,中央企业利转税数,银行营业税,取消县办“五小”分成办法列收列支数,开征城建税后县以上 1%工商税附加停征增加收入,资源税,建筑税,烟草专营收入转为税收划归地方财政收入数,得地方收入基数。在支出方面,以 1983 年决算收入,扣除地方税、企业上缴基本折旧基金、排污费、水资源费、非法提价收入,得计算分成的决算收入数。以此乘以原体制分成比例,得地方应得的财力。再加(减)1983、1984 年单独结算项目增减差额合计数,减城市维护和建设资金,得地方支出基数。

(五)在财政体制执行过程中,由于企业、事业单位的隶属关系改变,应相应地调整地方的分成比例和上解、补助数额,或者单独进行结算。由于国家调整价格、增加职工工资和其他经济改革措施而引起财政收支的变动,除国务院另有规定者外,一律不再调整地方的分成比例或上解、补助数额。

上述体制在执行过程中不断暴露出中央与地方之间不协调的矛盾和地方之间发展不平衡的矛盾,有的地区甚至出现了财政收入大滑坡的现象。为了调整中央与地方财政关系,协调地区间的发展,从 1988 年开始,在原有总额分成包干财政

体制基础上进一步地改进了财政包干办法,在全国不同的省区分别实行了“总额分成加增长分成”、“收入递增包干”、“上解额递增包干”等办法。这些措施较原“总额分成包干”办法有以下几个方面的改进:一是能保证地方上解中央的财政收入每年有所增长;二是中央、地方财政收入的透明度提高了,地方对财力分配状况事先可以估计;三是地方财政可以从增收中得到明显好处。但这种对财政包干体制的局部调整并未解决财政包干体制内在固有的缺陷,新办法执行一段时间后,新的矛盾又再度出现。随着经济体制改革的深入,尤其是市场经济体制的实施,必将要求财政体制转向分税分级管理的财政体制。

三、1980—1992 年湖南财政体制概况

(一)1980—1984 年的财政体制

1、中央对省的财政体制

1980 年实行“分灶吃饭”财政体制,中央对湖南的具体办法是:“固定收入全留,调剂收入分成”。按照 1979 年财政收支预计执行数,湖南的收入基数为 27.57 亿元,支出基数为 23.75 亿元。由于长沙汽车电器厂、湘潭电机厂、湘西仪表总厂等 7 户企业上划中央,中央的基本建设投资、地质勘探费、民兵装备费、特大自然灾害救济费、折旧安排的挖潜改造资金等上收,并压缩支出 10%,因此,调整后湖南的收入基数为 27.20 亿元,支出基数为 18.51 亿元,由此计算出调剂收入(工商税)省 0 留成比例为 42%,上解中央 58%。

1981 年,中央对湖南仍实行 1980 年的办法,但缩小了地方财政包干范围,将原由中央财政安排的科技三项费用和挖潜改造资金不再列入地方财政包干范围,改为中央专项拨款。

这一调整没有相应改变湖南的收支基数和分成比例，而是采取由地方专项上解的办法处理。湖南的收支基数仍分别为 27.20 亿元和 18.51 亿元，调剂收入省留成比例仍为 42%。1982 年，由于连续几年出现了巨额财政赤字，加之各地财政收支增长不平衡，中央对地方财政体制作了局部调整。对湖南的办法是由“划分收支、分级包干”改为以“划分收支、分级包干”为基数的“分级包干、总额分成”，即将地方的财政收入改为按收入总额与包干支出挂钩，确定一个保证其支出基数需要的总额留成比例，定后几年不变。全部收入除其他工商税、排污费收入留给地方，企业基本折旧基金上交中央外，均参与分成。按照“划分收支、分级包干”确定的收支基数，湖南分别为 27.20 亿元和 19.04 亿元，因此，总额分成比例为省留成 70%，上解中央 30%。1982 年 9 月，经国务院批准，湖南省电力工业局及其事业费从 1982 年 1 月 1 日起上划中央，因而收入基数调整为 25.36 亿元，支出基数调整为 19.02 亿元，以此计算，总额分成比例调整为省留成 75%，上解中央 25%。

1983 年，中央为集中资金保证重点建设，对地方财政体制又作了一些调整。其主要点是：(1)从 1983 年起，除广东、福建外，其他地区一律实行“收入按固定比例总额分成”的包干办法，即：按地方收入总额(原地方固定收入和调剂收入)同地方支出基数求出一个中央与地方收入分成比例；支出大于收入的地方，则核定一个中央定额补助数。地方多收可以多支，少收就要少支，自求平衡。(2)为了动员全国力量克服财政困难，将中央向地方的借款改为调减地方支出包干基数。即以 1982 年中央向地方的借款为基数，稍作调整，以此调减地方支出基数，并相应调整收入分成比例或补助数额。(3)将卷烟、

酒两种产品的工商税划为中央财政收入。但为了照顾地方利益,仍将1982年以前的税收基数全部返还给地方。从1983年起,对每年烟酒税收增长部分,实行中央与地方六四分成。可见,中央对湖南仍实行1982年的办法。但在执行过程中,由于上下划事项较多,总额分成比例先后作了两次调整。第一次,因1980年至1982年10月底止先后有长沙衡器标准件厂、常德粮机厂、益阳橡胶机械厂等10户企业上划中央,加之提高银行存款利率调减收入,太豆提价补贴调减收入,取消农用柴油优待价补贴收归中央财政等,收入基数调整为24.47亿元,因中南勘测设计院、湖南财经学院、地质勘探费上划中央,中央收回科技三项费用和挖潜改造资金,新增民警增编经费、军队退休干部及残疾军人经费、湘潭和衡阳5%城建费等,支出基数调整为18.95亿元。以此计算,总额分成比例为省留成77.4%,上解中央22.6%。又由于改变中央借款办法,将当年借款2.1亿元占1982年收入完成数的7.1%从77.4%中扣除,总额分成比例调整为省留成70.3%,上解中央29.7%。第二次,因长岭炼油厂、洞庭氮肥厂、岳阳化工总厂等石化企业和20户有色冶金企业上划中央,收入基数调整为21.13亿元。以此乘以省留成比例70.3%,得支出基数为17.21亿元。同时,因增加税务业务费、农业税征收费、株洲市5%城建费、1982年军队退休干部经费、第五批军队转业干部经费、轻纺产品调价中央承担数、劳改劳教干部经费、提高优抚补助标准以及气象和省环保学校上划中央、中央收回流动资金基数,支出基数调整为17.14亿元。这样,总额分成比例又调整为省留成81.1%,上解中央18.9%。1984年,中央对湖南的财政体制未作调整,仍实行1983年办法,收入基数为21.13亿元,支

出基数为 17.14 亿元,总额分成比例为省留成 81.1%,上解中央 18.9%。

2、地、州、市、县财政体制

1980 年 3 月,根据国务院关于财政体制改革的精神,湖南省人民政府颁发了《关于实行“划分收支,分级包干”财政管理体制的具体规定》,决定从 1980 年起,对各地、州、市财政体制相应改革。其基本原则是:在统一领导、统一计划和确保上交中央、省财政收入的前提下,明确各级财政的权利和责任,进一把收和支、权和责结合起来,各行其职,各负其责,充分发挥各级理财的积极性。改革的主要内容如下:

首先,划分收支,分级包干。按照经济管理体制规定的隶属关系,明确划分省和地、州、市财政的收支范围。在收入方面,省直属企业的收入和省级其他收入归省财政,作为省财政的固定收入;地、州、市所属企业的收入、盐税、农业税、工商所得税和地、州、市其他收入归地、州、市财政,作为固定收入。工商税作为省和地、州、市的调剂收入。在支出方面,省基本建设投资,省管企业的流动资金、挖潜改造资金和新产品试制费,以及省级各项事业行政经费,归省财政支出;地、州、市工业、交通、商业部门的事业费,支援农业支出(不含小型农田水利和防汛岁修支出),文教卫生事业费,行政管理费,优抚救济费,知青工作业务费,城市维护费,其他支出和总预备费,归地、州、市财政支出。地、州、市的基本建设投资,增拨所属企业流动资金、挖潜改造资金和新产品试制费,商业、供销企业简易建筑费,小型农田水利和防汛岁修支出,知青下乡补助费,人民防空经费,重大自然灾害救济费和防汛抗旱经费等,除基本建设投资列入省级预算,由省统一管理外,其余各项专款,