

FEN SHUI ZHI LI LUN YU GAI GE

王华新 周永松 黄明 著

FEN SHUI ZHI LI LUN YU GAI GE

分
税
制
理
论
与
改
革

武
汉
大
学
出
版
社

2.41

目 录

第一章 由来与演进

——分税制溯源

1. 分税制的形成与演进 4
2. 分税制理论溯源 8

第二章 分权与手段

——分税制理论

1. 财政分权的理论及手段 13
2. 中央与地方收支划分的一般原则 20

第三章 趋势与借鉴

——各国分税制比较

1. 市场经济国家分税制的一般情况 25
2. 分税制的比较分析 34
3. 国际经验的启示与借鉴 39
4. 集权型财政体制的理由 44

第四章 利弊与原因

——我国现行财政体制剖析

1. 我国财政体制的建立原则 51
 2. 我国财政体制的历史演变 54
 3. 我国建立财政体制的方法积累 69
 4. 现行体制的状况 73
-

5. 现行体制的利弊	76
6. 中央财政的困难	80
7. 按行政隶属关系划分收入的弊端	85
8. 对财政包干体制的思考	90

第五章 探索与实践

——我国分税制的理论准备与实践探索

1. 分税制改革的理论探讨	95
2. 分税制改革的试点情况	104

第六章 前提与原则

——我国分税制的背景与原则

1. 分税制改革的政策准备	109
2. 分税制改革的工作准备	111
3. 税制改革的原则和内容	114
4. 分税制配套改革措施	127
5. 我国分税制的原则和特点	132

第七章 框架与内容

——我国分税制的内容设计

1. 税种的划分	137
2. 税务机构的分设	140
3. 财力的分配	142
4. 转移支付制度的建立	148

第八章 步骤与措施

——我国分税制改革的实施步骤及配套改革

1. 分税制后预算管理	155
-------------------	-----

2. 复式预算改革.....	161
3. 分税制改革后地方财政管理.....	169
后 记.....	171

第1章

由来与演进

——分税制溯源

中国改革之舟于 70 年代末起航,历经 10 多年艰苦卓绝的航行,终于冲出计划经济海域,开始向市场经济之海搏击。人们常说,改革是一场革命,改革就是利益分配格局的重新调整。这是净言。但利益分配格局重组,首先意味着国家权力的再分配,而权力隶属于一定的利益基础,或者说权力分配即是利益分配。

处于利益分配焦点的国家财政的改革,从来就是社会关注的热点之中的热点。从某种意义上讲,中国改革起始于财政改革。具体表现为:80 年代初,雄踞 30 多年的高度集中的“统收统支”模式撕开一道裂缝——总额分成、超收分成、比例包干直至各种形式的包干制。这种人们常说的“分灶吃饭”的财政体制,它既是促进“统收统支”体制解体的催化剂,又是新型体制——分税制的雏型。

近几年来,细心的人们发现,“分税制”一词不再陌生,它开始跳出理论家枯燥的书稿,日益成为人们关注的焦点。

党的十四届三中全会决定,从 1994 年 1 月 1 日起,全国“把现行地方财政包干制改为在合理划分中央与地方事权基础上的分税制,建立中央税收和地方税收体系”。

“分税制”,一种全新的财税体制,已经降临于中国大地。

分税制不是从来就有的。它是商品经济高级形态即市场经济条件下的必然结果;是资产阶级打败封建主阶级夺得政权、倡导分权在其理财思想上的反映;是现行西方国家普遍实行的一种制度。

从社会经济史的角度看,税收的产生取决于两点:一是剩余产品或剩余劳动的出现;二是国家政权机关的诞生。从奴隶制到封建社会,国家操纵在君主手中,在朕即国家的时代,税收必然归之于君主及官吏。大一统的高度中央集权,税收高度集中,整个国家财政体制自然也是高度集权的。

古希腊先哲们的呐喊,英伦三岛、法兰西的狂飚突进,思想之火只是在北美土地上才结出了最好的果实,再现了古希腊城邦和古罗马议事会的理想。

独立之前的美国,可以说没有健全的财政体制,殖民地政府的财政活动范围很小,政府支出和税收也非常少。由于在1787年以前美国实行的是邦联政体,按邦联条例规定,邦联政府无权直接征税,所需军政费用,要由邦联议会根据各州土地、房屋等不动产估值,确定款额,征得各州议会同意,并由各州征收,交纳国库使用。邦联政府没有直接征税的税务机关,只能通过各州作为代理委托人征收。邦联政府虽设有财政委员会,但无实权制订和实施邦联政府的财政政策。当时美国没有统一的财政体制,财权属于各州议会。1787年颁布联邦宪法,建立联邦政体。宪法规定了联邦政府较广泛的财政金融权,包括课税权,发行公债权、铸造货币和确定币值权等,并规定了较广泛的开支范围。“联邦宪法”对税收制度专门作出一些统一的规定,如明确规定

各种关税、财产税等，应全国一致，包括税种税率的统一；规定非依照人口普查的统计，不得征收人丁税和直接税；规定对任何州的出口货物不得课税等。另外，在1912年公布的宪法修正案中，又明确规定联邦议会**有权对任何来源的所得进行课税，无须由各州平均分配和考虑人口的多少。这些规定改变了联邦政府以往主要依靠土地税和关税收入维持开支的历史，对工业革命造成的财富分配不均现象起了一定的调节作用，对社会的稳定 and 经济发展产生了一定的积极影响。同时，宪法对州和地方的财权作了一些限制性规定，如规定任何州不得铸造货币和发行通用纸币，任何州非经联邦议会同意不得对进出口货物征税和征收任何吨税。根据分权分税的原则，州和地方政府不能对联邦的一些经济活动征税，如按规定州和**地方不能征收联邦公债的利息所得税、不能对卖给联邦政府的销售收入征收消费税，不能征收州和**地方境内的联邦财产税等。

美国的分税制原则具有以下一些特点：首先，规定各级有一些专属的税种，如关税和邮政收入属联邦预算（邮政收入现改为预算外收入），财产税和公用事业收入主要归州和**地方预算，并以**地方为主。其次，有些税种属各级共有，但有主次的规定。如按规定，联邦、州、**地方都有征收所得税、财产税、销售税的权力，但联邦以征收个人所得税为主，州政府以征收一般销售税为主，**地方政府以财产税为主。根据分权分税的法律，各级之间都无权互相妨害合法活动或侵犯合法权益。另外，从分税制发展的趋势看，不断加强联邦财权是重要特点之一。这主要表现在以下一些方面：（1）法律赋予联邦较优越的征税权，包括规定联邦议会**有权对任何来源的所得进行课税，并规定联邦政府的优先课税权原则。这些规定巩固了联邦财政收入的基础，排除了以往征税上的“分摊”和“人口”的限制。（2）法律赋予联邦在执法过程中的优越地位，保证其对下级的控制作用。如宪法中有关“共同权力”的规定，州和**地方在执行这类权力时，要受联邦法律的制约。联邦可以根据需要随时制定一些与州及

地方有冲突的法律,使其法律失效。根据宪法,联邦还可以根据情况制定“必要而适当”的法律,用以限制州和地方的权力。(3)通过财政体制,实现联邦对州及地方财政的控驭。这里起决定性作用的是“补助拨款制”。在50年代初期,联邦政府通过预算资金再分配的形式给予州及地方政府的“财政补助”,占联邦政府总支出5%左右,到80年代已上升到占总支出的15%以上。在州和地方收入中,来自联邦的补助,在50年代初占10%左右,80年代提高到20%以上,特别是地方财政收入中来自联邦和州的补助占35%左右。美国财政补助拨款制的一个重要特点,是以有条件补助为主,接受补助的地区或单位要以按照指定的项目,并搭配适当的资金为条件。财政体制中另一项体现联邦对州及地方财政控制的重要制度是所谓“所得税抵免制”和“所得税扣除制”。按照这些制度,联邦政府有权规定在所得税征收过程中,州和地方政府所享受的所得税抵免和扣除幅度,用以鼓励州和地方组织收入的积极性,也体现出联邦对州及地方财政收入的制约。

另外,财政体制中的分税制,作为规范各级预算收入的一种制度,又是以划定各级的支出为条件的。在美国,各级财政支出范围都有着比较明确固定的划分。长期以来,美国联邦预算承担的主要支出项目为国防、社会保险、公债利息,三项支出一般占联邦预算总支出的70%以上。州政府的预算资金主要部分用于发展教育、图书馆建设、公共福利、公路建设及医疗卫生事业,这几项支出一般占州预算资金的将近80%。在地方预算支出中,上述几项支出一般占60%以上。

目前,西方国家(市场经济国家)基本上实行类似美国的分税制财税体制。只是由于各国根据本国的实际,在某些方面作了修改,其基本原则是一致的。基本内容归纳起来有以下4个方面:

1. 分税。在明确划分中央政府和地方政府事权的基础上分税,将全部税种划分为中央税、地方税和共享税。

2. 分权。中央税由中央统一立法征收,收入归中央政府;地方税由地方立法征收或由中央立法而归地方政府征收;共享税由中央政府统一立法,收入由中央或地方政府按一定比例分享。

3. 分征。中央政府和地方政府分别设立国税局和地方税局两套税务机构,各征各的税。

4. 中央税收有逐步提高的趋势和实行转移支付制度。一般来讲,实行分税制的国家由中央组织的收入占全国收入的 60%以上,中央支出占 40%以上,其余部分由中央财政通过转移支付制度拨给地方,以增强中央的宏观调控力。

西方分权理论的思想来源可追溯到古希腊学者亚里士多德。他提出的“一切政体都有三个要素”——议事机能、行政机能和审判机能。这是已知的对国家权力最早的一种明确划分。而作为现代资产阶级革命理论武器的政治分权学说，则是在近代产生的。

英伦三岛的“光荣革命”之后，洛克在其《政府论》中进行了总结，鲜明提出了立法权、行政权和联盟权三权分立的思想。他指出，三权必须分立，但又相互制约；三权并非等同，立法权至高无上。

法兰西革命的狂飚突进和法国资产阶级大无畏的精神，使法国资产阶级革命甩掉了英国人的“妥协”面具，从而结束了波邦王朝的统治。孟德斯鸠和卢梭是其理论代表。孟德斯鸠的分权学说同洛克相比，其主要贡献在于他提出的制衡理论，即关于三种国家权力“彼此牵掣”和“协调前进”的观点。卢梭的人民主权学说，可以认为是对“三权分立”理论的修正或订正。卢梭认为，“立法权力是属于人民的，而且只能是属于人民的”。由于立法权是人民的意志所构成，所以人民主权既不能代表，也不能让与。

一个新型国家的“民主试验”，把分权理论推向一个新阶段，这就是美利坚合众国（美国）的“双重分权”理论。

以杰斐逊为代表的美国思想家认为，一个中央政府要妥善管理好广大的国土和众多

的人口是一件极其困难的事，应该把可以由地方管好，又不至于危及民族统一的那部分权力交给地方政府，即在从中央(联邦)到州地方各级政府都实行“三权分立”的基础上，同时实行中央和州两个层次之间的分权，即把分权制的国家政权组织形式与联邦制的国家结构形式结合起来。或者说，大国不能实行“简单的民主制”，但可以实行“复合的民主制”。

“双重分权”理论的基本内容有三点：一是联邦和州各自的三大国家权力系统之间的横向分权；二是中央(联邦)政府与州政府之间的纵向分权；三是既要有一个强有力的中央政府，又使这个中央政府受各州政府的限制。这种“横向分权”与“纵向分权”的有机结合所形成的上中下、左中右的“分权网络”称之为“双重分权”或“立体分权”。当时，美国联邦制党人曾把这种“分权网络”称为民主的“双重保障”。他们指出，“在美国的复合共和国里，人民交出的权力首先分给两种不同的政府，然后把各政府分得的那部分权力再分给几个分立的部门。因此，人民的权力就有了双重保障。两种政府将互相控制，同时各政府又自己控制自己”。

“双重分权”理论的精髓在于：过分强调中央集权不行；同样，过分强调地方分权也不行；只有把三权平行制衡、分权与层层制衡、分权结合、协调起来，即把横向制衡、分权与纵向制衡、分权结合、协调起来，分权和制衡的原则才是完整的。

从上述简要介绍中可以看出，分权理论的自身发展与完善经历了三种形式：两权分立——三权分立——双重分权(立体制衡)；分权理论发展的三个过程(阶段)与西方资产阶级革命由兴起到发展，再到在世界范围内基本完成的历史进程是一致的。我们可以这样说，资本主义的发生与发展，孕育着分权理论的诞生，资产阶级革命的勃兴，促进了分权理论的逐步完善，并由一种政治社会理想变成了现实；分权理论的日臻完善与实行，进一步巩固了资产阶级的政治统治，保证和促进了商品、市场经济的蓬勃发展。作为按照

资产阶级政治社会理论——分权理论指导下建立的经济、财政体系和政策系统,必然将分权理论作为自身的理论武器和思想理论来源。

第 2 章

分权与手段

——分税制理论

在当今世界上,每一个国家除了中央一级政府之外,几乎都有若干级地方政府。财政分权理论所要研究的一个基本问题是:为什么一个国家需要一种分权式的财政体制?这是因为各级政府都有自己独立的事权范围,要完成这些事权,必须要有相应的财政来源保证,需要建立自己独立的财政。这样,财政分权就成为必要,财政分级管理应运而生。

如果一个国家里既存在着中央政府财政,又存在着许多地方政府,并且每一级政府都有其独立的财政,这就在客观上需要有一系列财政手段来协调中央政府与地方政府之间的关系,并且来协调地方政府之间的关税。

一般说来,在财政收支方面,中央政府与地方政府之间关系的协调,涉及到下述7种权力与权限的划分与协调运用。它们是税法制定权,委任立法权,税款支配权,租税课征权,税款享有权,税法解释权和立法提案权。在综合实施这7种权力的过程中,各国政府所采取的手段大体上有三类:一是分享税制。二是政府拨款,三是财政承包。

一、各种形式的分享税制

分享税制又称分税制。它是中央政府与地方政府之间划分税收收入的各种制度之总称。具体说来,分税制在不同国家又有按税源划分、分成、附加与特定税收分配这四种主要形式。