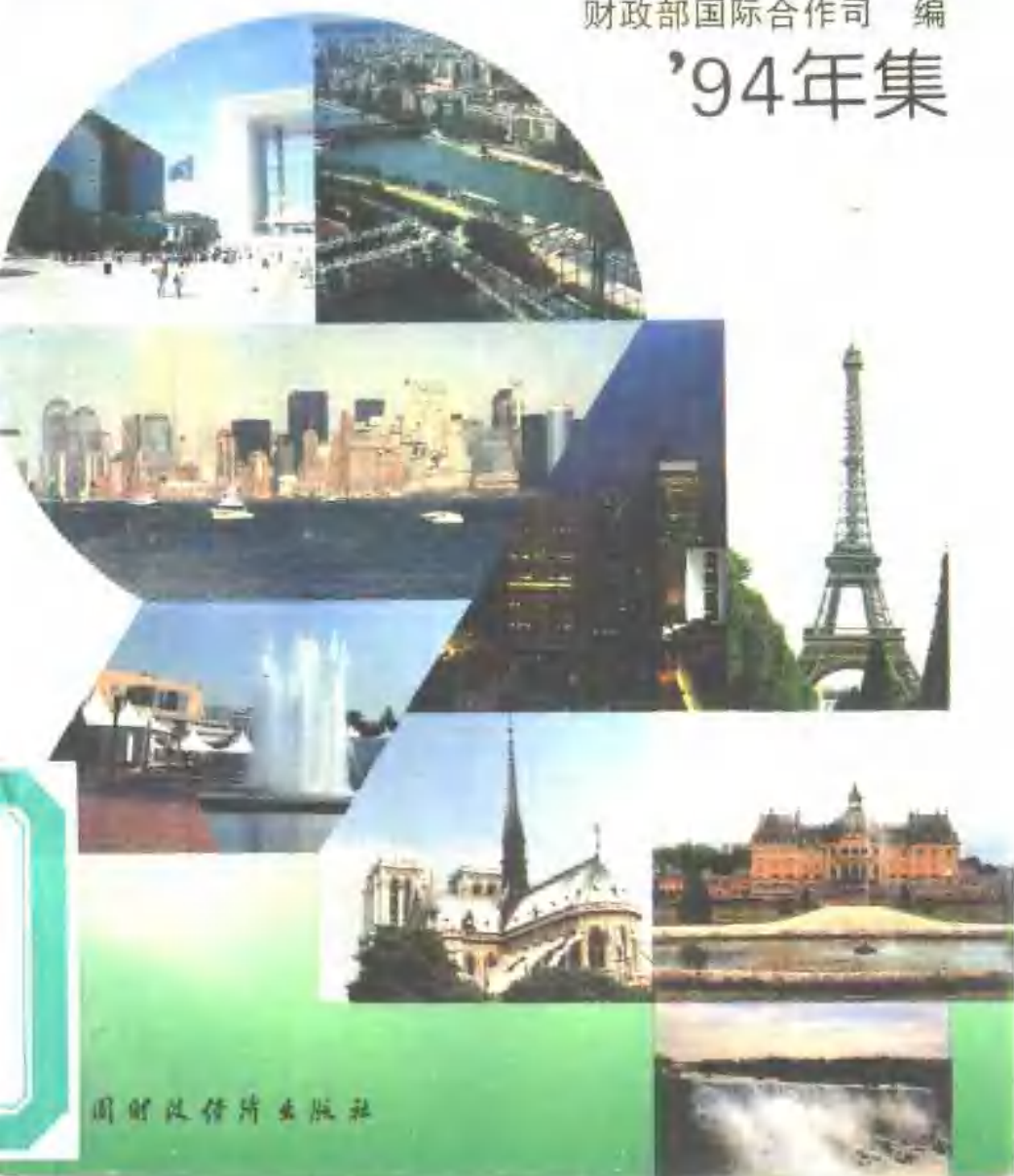


国外财政考察 与借鉴

财政部国际合作司 编

'94年集



国际财政经济出版社

国外财政考察与借鉴 (1994 年集)

财政部国际合作司 编

中国财政经济出版社

(京)新登字 038 号

图书在版编目 (CIP) 数据

国外财政考察与借鉴: 94 年集/财政部国际合作司编.
北京: 中国财政经济出版社, 1995

ISBN 7-5005-2854-X

I. 国… II. 财… III. ①财政制度-研究-世界-1994②财政管
理体制-研究-世界-1994 IV. F811. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (95) 第 08897 号

中国财政经济出版社出版

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

北京财经印刷厂印刷

850×1168 毫米 32 开 13.125 印张 312 000 字

1995 年 6 月第 1 版 1995 年 6 月北京第 1 次印刷

印数: 1—10 550 定价: 48.40 元

ISBN 7-5005-2854-X/F·2705

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

编 者 的 话

《国外财政考察与借鉴(94年集)》与读者见面了。本书精选了1994年财政部出国考察团组撰写的22篇考察报告,这些考察报告围绕我国财税改革的重点课题,对20多个市场经济国家和地区的财政管理体制进行了广泛、深入的考察、分析与研究,不仅详细介绍了这些国家和地区在政府间转移支付、税收制度、国有企业管理体制、社会保障体制、会计管理等方面的基本情况,而且结合我国国情,提出了进一步深化我国财税改革的意见和建议,其中许多颇有价值的观点已经体现在新出台的改革方案之中。

本书作者大都是长期工作在财经战线上的领导、专家和业务骨干,他们以独到的眼光,从专业的角度对所考察的问题进行了精辟的分析和论述。全书内容翔实、观点鲜明、思路清晰、视野开阔,是广大财经干部和职工不出国门便可以了解国外的一个“窗口”。

作为编者,我们衷心希望这本书能为广大读者在工作中提供帮助,从而扩大这些考察成果的受益面,为此尽力,是我们的最大欣慰。

由于编者水平有限,选编工作的疏漏之处在所难免,敬请读者批评指正。

编 者

1995年3月

目 录

法国、西班牙两国的财政转移支付制度

..... 财政部政府间财政关系考察团(1)

借鉴日韩经验,进一步改革和完善我国现行分税制财政体制

.....“政府间财政关系高级研讨班”赴日、韩考察团(9)

美国、加拿大的政府间转移支付制度

..... 财政部赴美、加考察团(49)

新加坡的税收制度

..... 财政部赴新加坡考察团(62)

智利、阿根廷的税收制度

..... 财政部税政管理与增值税征收管理考察团(69)

加拿大税收制度考察及其借鉴

..... 财政部财政科学研究所中加合作研究中方课题组(113)

美国的财政行政管理

..... 中国财政高级行政管理研修班(123)

澳大利亚、新西兰财政情况考察报告

..... 财政部赴澳、新考察团(134)

泰国、韩国出口退税考察报告

..... 财政部出口退税考察团(141)

埃及、匈牙利农业发展政策和财政情况的考察报告

..... 中国财政代表团(151)

关于英国、荷兰国有企业管理及其改制情况的考察报告	
..... 中国财政代表团(166)	
德国、奥地利的国有企业管理体制和税收制度	
..... 财政部赴德、奥考察团(181)	
澳大利亚、新西兰国有企业管理方面的一些做法值得我	
国借鉴..... 财政部国有企业管理考察团(238)	
美国、澳大利亚的社会保障体制	
..... 财政部社会保障考察团(252)	
日本、韩国注册会计师行业的考察报告	
..... 中国注册会计师协会考察团(281)	
英国、荷兰会计师团体的考察报告	
..... 中国注册会计师协会代表团(293)	
美国的会计培训工作	
..... 中国注册会计师协会考察团(306)	
美国的会计管理	
..... 第二期地方会计管理人员培训班(314)	
法国、丹麦两国的会计管理	
..... 财政部会计司赴法、丹考察组(332)	
新加坡、澳大利亚会计准则考察报告	
..... 财政部会计司赴新、澳考察团(355)	
美国金融业值得借鉴的几点管理经验	
..... 中国财政投资公司高级管理人员培训班(368)	
香港的房地产制度、税收制度和金融市场	
..... 财政部香港房地产制度改革与资金管理培训班(373)	

法国、西班牙两国的财政 转移支付制度

财政部政府间财政关系考察团

以部长助理韩国春为团长，由办公厅组织的财政部政府间财政关系考察团于6月7日至6月24日对法国、西班牙进行了考察访问，重点了解考察了两国财政转移支付制度问题。两国财税制度的一些作法 and 经验对推进和完善我国财税改革，建立有中国特色的财政转移支付制度有一定的启发和借鉴作用。

一、两国的财政基本制度

法国是一个权力相对集中的共和制国家，其地方财政现为三级相互独立、平行、自治的结构：大区（22个）、省（102个）、市镇（36400个）。其国家财税制度的建立和变革与宪政的实施密切相关。80年代法国进行了分权改革，将原由中央负责的部分救济、公共交通、国民教育等事权和相应财力分别下放给地方各级政府。法国现行税收制度和财政体制主要包括：（1）收入方面。现有50多种税，中央与地方实行完全分税，税收立法权集中于中央，地方只有在中央规定的幅度内确定地方税税率的权力；收入较多的税种为中央税，主要是增值税、个人所得税、公司所得税、消费税、关税等，中央税收占整个税收的80%多，其中增值税占税收总额的40%；地方税基本是与经济效率没有联系、比较稳定的财

产税类，主要有房屋建筑地税、住房税、职业税、不动产交易税等；所有税收统一由中央税务机构征收，税收成本约占税收的20%，同时，地方税收也必须留在中央金库，以此作为对中央提供征税服务的相应回报。目前中央财政收入占全部财政收入的比重约为2/3。(2) 支出方面。政府的主要职能，包括国防、外交、司法，以及国民教育中的高等教育和中小学教师工资等由中央承担；地方财政支出的2/3用于维持国家机器运行，1/3用于投资和还债，行政费用是最大的支出项目；目前法国公共设施投资的3/4由地方完成，公路基本由地方负责修建。(3) 政府间财政关系方面。改革后，中央财政对地方财政一是提供各种拨款和补助，二是由事前审批支出改为事后检查其合法性。此外，地方政府间也建立了一些互助协作性质的机构和基金，互相调剂，均衡发展。地方可以借款或发行公债，但都只能用于投资，并且自己负责偿还。目前，地方政府投资中50%靠借款，地方每年新借债900亿法郎。

西班牙是一个议会君主制国家，历史遗留下来的民族自治矛盾较为突出，中央、地区、省和市镇四级政权间虽有隶属关系，但地区间的自治程度相差颇大。西班牙现行税收制度和财政体制规定：(1) 在收入上。中央与地方之间划分税种，税收立法权基本在中央，地区有一定立法权，市镇没有立法权，中央允许市镇有5种自己的税收（城市财产税、职业税、汽车牌照税、建筑税、城市土地增值税）。目前西班牙主要有8种税，其中个人所得税、增值税、特别消费税、公司所得税等四种大宗收入的税属中央税，地方税主要是财产类税收，包括：财产转移税、财产税、遗产和赠与税、印花税；国家的主体税种是个人所得税和增值税。(2) 在支出上。中央财政支出占整个支出的57%，地区和省占27%，市镇占16%；地方政府可以借款和发行公债用于投资性支出，但发行公债必须报中央批准，并且谁借谁还。(3) 在政府间财政关系

上。由于各地财力不同，中央提供的拨款和税收返还也不同，中央税收返还办法一定五年不变。

二、两国转移支付制度的主要内容

实行比较规范的转移支付制度，是市场经济国家财政体制的一个重要特征。长期以来，法国、西班牙对此进行了不懈的努力，逐步使其转移支付制度趋于完善。

法国中央财政对地方（包括大区、省、市镇三级）转移支付的主要形式有以下几种：

1. 综合运行拨款（DGF）。这是目前法国转移支付的最主要形式。此项拨款由人口、公路长度、学生数、公用设施负担情况、贫富状况等 60 个因素决定。1985 年法国经济形势较好时，增加了通货膨胀率和国内生产总值增长率两个因素，其中通胀率与综合运行拨款增长率按 1:1 挂钩浮动，国内生产总值增长率与综合运行拨款增长率按 1:0.67 挂钩浮动。综合运行拨款的具体计算工作由内政部地方财政司负责。

由于综合运行拨款需要考虑的因素太多，过于繁琐，加上近年来法国经济不景气，通胀率较高，故而法国政府和议会拟简化综合运行拨款的计算工作，今后两、三年内不再与经济增长率挂钩，而只考虑通胀的影响。1994 年则基本按 1993 年的基数拨款，具体办法是：预计 1994 年综合运行拨款总额为 1010 亿法郎，其中的 960 亿法郎（1993 年基数）完全按 1993 年执行数分配，剩下的 50 亿法郎优惠分配给有特殊困难的地区，如农村、经济活动不畅地区、大城市郊区等。

综合运行拨款只有省和市镇两级政府才能享受，大区政府不能享受。1993 年在综合运行拨款总额中，省一级政府得到 160 亿法郎，市镇一级得到 800 亿法郎。

2. 职能转移和分权综合拨款。80年代以来，法国实行了以分权为核心的政治和经济体制改革，其主要内容是：（1）取消原来的中央政府对地方的一些审批制度，改为事后检查制度；（2）将原来由省长（中央政府的代表）完成的行政职权改为由省议会议长完成；（3）允许地方政府拥有地方税税率的决定权和减免税；（4）将原来由中央政府承担的部分社会服务职能（如社会救济、公共交通建设和管理、国民教育和职业培训等）下拨给地方政府。在职能转移的同时，资金也相应作了转移，这种转移是通过税收和预算两条渠道进行的。一是将原属中央的部分税种如房地产税、汽车税等改为地方税，此项转移数额约有 370 亿法郎；二是设立一个分权综合运行拨款预算指标（DGD），以弥补社会救济、中央学校校舍维修等项支出下放所增加的地方财政支出负担，此项拨款额 1993 年为 250 亿法郎。

3. 减免税补助。地方各级政府为了保证其支出需要，需要加强对地方税种的征管。当中央政府认为有必要对一些地方税种实行减免政策时，由此造成的地方政府收入的减少便由中央财政进行补助。例如，1982 年法国国民议会认为老年人收入减少，而其所承担的住房税过重，这种状况很不合理，决定对老年人免征住房税。这给地方政府收入造成了损失。为此，中央财政要对地方进行补助。又如，作为地方税的职业税（又译“行业税”）的税率是由地方政府自主决定的，为了限制某些地方过头征税，国家规定了一个职业税最高限额，超过限额的部分由中央财政抵销。因此，这里所说的减免税补助实际上是中央财政代替纳税人支付某些地方税。

4. 贫富调节基金。这是将一些比较富裕地区的税收直接转移给贫穷地区的一种办法。其主要规定是：（1）如果一个市镇的税收收入超过全国平均数的 1.5 倍以上，则超过的部分用于转移给

贫穷地区；(2) 如果某公司到某地设厂，则该厂超过一定限额的税金由一个省级联合基金会征收，然后分配给该厂周围的地区。此类转移支付涉及全国 860 个机构，主要是发电、汽车制造、钢铁等行业。上述各类贫富调节基金 1993 年约为 250 亿法郎，相当于地方税收的 5%。

法国的转移支付制度（现代意义上的转移支付）大体上始于 1975 年，70 年代以专项补助为主，80 年代随着分权化改革的推行，地方政府自主权逐步扩大，转移支付也由专项补助为主逐步转向以平衡补助（综合运行拨款）为主。后者的主要特征是：(1) 用因素法确定补助数额，比较规范，避免各种讨价还价和人为因素的影响；(2) 这种补助是一揽子性的，中央政府不具体规定其使用方向，各级地方政府自主使用。

与法国相比，西班牙的转移支付制度尚处于“初级阶段”，这是与西班牙的国情密切相关的：(1) 西班牙是欧洲的一个“发展中国家”，经济发展水平相对来说比较低；(2) 西班牙经历了长达 40 年的佛朗哥独裁统治时期，在这一时期，用西方的标准来衡量，其政治和经济的“民主化”程度都相当低，经济发展缺乏活力；(3) 由于复杂的历史原因造成了西班牙存在比较严重的民族问题，民族地区的独立性较强；(4) 相对于欧洲发达国家而言，在西班牙地区间经济水平差异较大，无法实行统一的、规范的、现代意义上的转移支付制度；(5) 由于上述因素的影响，目前西班牙中央财政的集中程度较低，没有足够的财力实行广泛的转移支付制度。因此，西班牙的转移支付主要是通过中央财政同地方各级财政直接核定税收返还额度（Tax-sharing grant）的办法进行的。

税收返还（Tax-sharing）是地方政府（尤其是大区）的主要收入来源。返还额度和返还率主要取决于地方政府的支出水平。税收返还额度的计算公式在西班牙政治和经济发展的不同时期经历

了较大的变动。在所谓“过渡时期”(transitional period), 每个大区 (Autonomous Community, 缩写为 AC 或 ACs) 的返还额度是通过下面的公式计算的:

$$m_i^t = \frac{EC_i^{t-1} - CD_i^{t-1} - F_i^{t-1}}{M^{t-1}} \quad (1)$$

$$TG_i^t = M^t \cdot M^i \quad (2)$$

其中,

TG_i^t ——i 大区在 t 年应获得的税收返还额度;

M_i ——i 大区税收返还率 (sharing rate);

M ——中央税, 净税收收入, 从地方政府获得收入的能力, 社会保障收入净增长额;

EC_i ——根据大区的支出职责, 需要转移给大区的支出;

CD_i ——从 i 大区获得的税收的增加额;

F_i ——从 i 大区获得的规费收入。

1984—1986 年, 税收返还额度的计算是通过上述公式进行的。

从 1987 年起, 西班牙进入所谓“限定时期”(definitive Period)。1986 年 10 月, 中央政府与 15 个大区政府达成协议, 用新的计算公式来核定 1987—1991 年的税收返还额度, 这一新的计算公式是:

$$m_i^t = \frac{IA_i - CD_i - F_i \pm RR_i}{MX^o} \quad (3)$$

$$TC_i^t = m_i \cdot MX^i \quad (4)$$

其中,

M_i^i ——i 大区 1987—1991 年五年期内的税收返还率;

MX ——中央税收收入, 包括社会保障基金收入、从地方获得的净税收收入以及从欧共体得到的补助收入;

IA_i ——i 大区对基金的初始安排, 根据 1 至 2 个需求公式计

算得出；

CD_i —— i 大区获得的固定转移收入，包括财产税、继承与赠与税、印花税、赌博税等，这些税种属中央税，但在税务机构征收后就直接留在地方；

F_i —— i 大区获得的规费收入；

RR ——不同的支出职责。在不同的大区，其支出职责范围有所不同，因而需要获得的税收转移额度亦应有所区别。

在上述税收返还的新计算公式中，大区政府对支出的初始安排主要考虑人口、面积、个人收入、大区内省的数量、各地到首都的距离等因素。

目前西班牙中央财政对大区财政的税收返还的计算仍沿用公式（3）和公式（4）。

需要指出的是，即使是在公式（3）和公式（4）中，仍存在一些需要估算的不确定性因素以及其他一些不够完善的方面，因而西班牙各级政府（尤其是中央政府）目前正试图改进税收返还计算公式和返还体制。

三、几点启示

1. 转移支付是分级财政体制运行的基本手段。事实上，在我国过去的财政体制中，中央对地方的各种专项拨款、专项补助等都属于转移支付的内容，只是这种转移支付还不够系统和科学，也没有随着经济结构的变动而不断调整，于是使转移支付成了一定多年不变的基数，失去了应有的调节作用。因此，今后在转移支付问题上，我们的主要任务是规范和完善，既要保留原来合理的东西，又要借鉴新的办法。

2. 从国情出发是规范和完善转移支付制度的根本点。就我国

的国情和目前正在推进的财税体制改革而言，转移支付的形式应以税收返还为主，转移支付的目的应着眼于横向公平，尽可能缩小地区间在公共设施等方面的差异。此外，由于改革的渐进性，目前的税收返还仍以基数和保既得利益为主，今后要考虑采取因素法，通过规范、简便的公式确定转移支付的总量和构成。

3. 尽快以立法形式界定各级政府的职责范围。划分事权是实施科学转移支付的前提，初步考虑，中央政府事权的确定可采取列举法，尽可能规定得明确、详细；地方政府事权的确定可采取排除法，即凡属中央事权以外的均属地方政府事权；交叉事权也要明确划分各自的职责和支出比例。

4. 加强转移支付过程中的监督管理。中央对地方的转移支付总量和结构，要既有利于解决地方的实际困难，又有利于调动地方的积极性。要加强对地方支出的监督管理，消除地方对中央的依赖心理和乱花钱现象。

借鉴日韩经验，进一步改革和 完善我国现行分税制财政体制

“政府间财政关系高级研讨班”赴日、韩考察团

以焦瑞杰、苏晓明为正、副团长的财政部“政府间财政关系高级研讨班”赴日本、韩国考察团一行14人，于1994年9月25日至10月10日前往日本和韩国，对这两个国家中央与地方政府之间的财政关系问题进行了考察。在日、韩期间，考察团分别访问了这两个国家的财政部（日本称大藏省）以及其所属主计局（日本）、国税局（日本）、国库局（韩国）和国税厅（韩国），访问了日本大阪府市政厅总务部财政课，韩国汉城特别市财政局以及这两个国家的其他几个城市。考察团全体成员听取了上述各单位有关官员就各该国家中央与地方政府之间财政关系情况以及中央和有关地方财政情况的介绍，收集和掌握了两国有关财政体制、中央和地方财政运行状况的大量资料，增进了对日韩两国中央和地方之间财政关系以及其中央财政、地方财政情况的了解。考察期间和考察结束回国后，在两位团长的组织下，考察团还召开了多次讨论会，就考察情况和了解到的问题以及两个国家在处理中央和地方财政关系方面对我国有借鉴意义的作法与经验等进行了研讨。

结合我国现行分税制财政体制的运行实践，我们认为日韩两国在分税制财政体制方面，主要有以下一些经验和作法可供我国

在进一步改革和完善分税制财政体制中借鉴或参考。

一、以法确定各级政府税权和支出责任

如何确定、调整和规范中央和地方政府之间的财政分配关系？是通过行政命令还是以法确定各级政府的税权和支出责任？如何保护和约束地方政府的财政权力和责任？这是进一步改革和完善我国分税制财政体制必须解决的首要问题。考察日本、韩国分税制财政体制，印象最深刻的一点就是：这两个国家都采取以法确定各级政府税权和财政支出责任的方式，通过依法办事来规范中央和地方政府之间的财政分配关系。其中日本的法律数量更多，也更完备。

在日本，除了对于每一种国税都有相应的具体法律约束以外，税法对于税收征纳双方、对于政府和纳税人双方的行为都有明确的法律规范。例如，在对政府课税行为的法律规范方面，日本的税法规定得就比较具体、比较严格。通常，政府为了贯彻实施一定的财政经济政策，达到某种经济目的，有时需要采取调整税率和税收负担、减免税等措施，对此，日本分别制订了《特别税收度量法》和《对受灾者的减税、免税或延期纳税法》，对政府有关课税行为进行法律约束。其中，《特别税收度量法》是针对政府为实现某些经济政策目标而临时调整税率、纳税金额等行为所制订的专门法律，例如该法对利息以及特别折旧等都规定有特别税率，供政府在调整税率时遵照执行，而《对受灾者的减税、免税或延期纳税法》则对政府采取的减免税等措施予以严格的法律规范，使之不能随意减免税或者出台其他非法的税收优惠政策。通过采取以法治税措施，日本有效地约束和规范了征纳双方的行为，从而提高了税收征收效率。

不仅如此，日本和韩国对于政府间的转移支付制度还都有严

格的法律规定，对于中央政府与地方政府，以及地方政府间在每一项转移支付方面的计算方法、支付比例等也都有明确的法律规定（参阅日、韩考察分报告）。

以法确定各级政府税权和支出责任，一方面可以有效地规范各级政府的财税行为，使地方政府无法越权减免税，中央政府也无权随意变更地方政府的税权和支出责任；另一方面，也有利于增强和保障中央政府对经济的宏观调控能力。因此，“以法确定各级政府税权和支出责任”这条经验，对于我国进一步改革和完善现行财政体制具有重要的借鉴意义。

二、在财权、财力的分配上，既要调动地方积极性，又要保证中央对经济的宏观调控能力

在财权、财力的分配上，怎样才能既调动地方积极性，又能保证中央对经济的宏观调控能力呢？目前在实行分税制的国家中，大体有三种模式：一种是象美国、加拿大等实行联邦制的国家所采取的模式，即给地方政府以地方税的立法权、课征权等权力；另一种是许多单一制国家所实行的模式，即虽然设置地方税，但地方政府只有征税权，而诸如税基、税率、开征新税种的决定权均由中央政府掌握。韩国所实行的大体上属于这种模式。韩国设有《地方税法》，该法对市道税、市税和郡税均有详细规定，对于每一种地方税，《地方税法》对其纳税人、税率、税基等均有明确、详细的规定，地方政府必须严格依法纳税。因此，地方政府实际上只有对地方税的课征权，除此以外，别无任何其他权力。日本的模式介于联邦制和单一制之间，属于第三种模式。

通过《地方自治法》和《地方税法》，日本赋予地方政府一定程度的税率决定权、新税开征权。从税率上看，日本《地方税法》一般只规定具体税种的标准税率，具体课征税率由税种所属