

2005

བོད་ཕྱིངས་ནོར་སྲིད་ཆན་རིག་ཞིབ་འཇུག་དབྱེ་རྩིས་ཕྱོགས་བསྐྱེགས་
西藏财政科研论文汇编

西藏自治区财政厅编

序

当家理财无不以“生财有道、聚财有方、理财有法、用财有效”为最高境界。求其道、穷其方、立其法、谋其效，是古往今来当家理财者的不渝追求。

相比之下，西藏的自然条件、人文环境、历史文化传统都有着极其鲜明的特殊性，财政在经济社会发展中的地位和作用更加突出。结合西藏实际，探索西藏财政的生财之道、聚财之方、理财之法、用财之效，是一辈又一辈高原理财人长期孜孜以求、矢志不渝的目标。近年来，西藏地方财政的财力状况趋向好转，调控能力逐步增强，财税改革不断深化，监督管理更加规范，各项工作都有了长足的进步。多年的实践，使我们在分析认识区情、转变理财观念、创新理财思路、改进理财方式、完善财政政策等方面取得了突破性的进展。应当说，这其中离不开财政科研的贡献和力量。

古人云：“工欲善其事，必先利其器”。做财政工作也是一样，没有正确的理论指导和系统的方法措施，是难以奏效的。我认为，重视和加强财政科研工作，是财政必不可少的“利器”之举。长期以来，全区各级财政干部不断总结分析财政工作

的实践,努力使之形成有理论价值和指导作用的“经验之谈”,同时着眼于新的形势和任务,加强学习领会,努力探索进一步做好财政工作的策略和方法,走出了一条行之有效的路子。

“路漫漫其修远兮”。今天呈现给您的这本汇编,尽管还不成熟,但也不失为我们“求索”之路上的一个界碑。今后,我们还会一年一年地编下去,相信一本更比一本好。我衷心希望这些汇编能对我们的工作起到应有的参考、借鉴和指导作用。

是为序。

丁业现

二〇〇六年七月十三日

目 录

序言	丁业现(1)
完善西藏地方税体系研究	曲扎 邵滨江 蒙建颖(1)
西藏社会保障制度的发展模式及路径研究	尹分水(24)
西藏公共财政覆盖农牧区的基本思路研究	喻廷才 鲁航 边巴旺堆(57)
缓解地县财政困难问题初探	丁业现 艾俊涛 杨慧 鲁航 张映川 任跃旺(76)
发挥财政职能作用支持林芝旅游业的发展	孙金玲 陶启贵(104)
西藏:扶贫开发、财政与地方经济发展	白曲 刘莉 何纯(121)
我区个体、私营等非公有制经济发展现状、趋势与财政政策取向分析	李团奇 李岩 陶家祥(138)
我国中小企业专业化发展与产业集群建设	陈柱兵(160)

完善西藏地方税体系研究

一、地方税产生的理论分析和我国地方税的形成及主要内容

1994年我国建立了分税制财政管理体制,对增值税、所得税、消费税等主体税制进行了改革,划分了中央税、地方税、中央和地方共享税,迈出了财税体制改革和地方税体系建立的第一步。

(一)地方税产生的理论分析

1、一国政府实现其职能要求财权、财力在各级政府间合理配置。

(1)历史、政治、经济的原因导致一国通常要设置地方政府,实行必要的地方分权。从历史角度上看,一些国家在成为主权国家之前就是以许多分散的辖区出现,它们或者是以地域为特征,或者是以民族为特征,或者是以政治、经济等其他因素为特征。由于国家的统一、战争、政治、经济、民族、地理等原因,将这些分散的辖区组成为一个国家时,原来所形成的区域性特征并未因此而完全消失。这一点在联邦制国家尤显得突出,联邦制国家本来就是由原来松散的独立国家(殖民地)或邦联国家组合而成的,这些松散的国家组合为一个国家后并没有完全放弃自己原来所拥有的权力,因此有进行地方分权的必要。从政治角度上看,中央政府将权力高度集中不利于调动地方管理的积极性,同时中央政府将全国一切事务统于一身也是不可能的。再从经济理论的角度看,市场在一定程度上可以达到经济资源的有效配置,但“市场失灵”普遍存在,因此,

政府的一项重要职能是向社会提供私人部门不能生产或不愿生产的公共产品和劳务,如国防、教育、道路等。这些公共商品和劳务的受益范围是不同的,有些是全国性的,有些是地区性的,从提高经济效率出发,全国性受益的公共产品和劳务应由中央政府提供,地方性受益的则由地方政府来提供,以便中央政府集中力量和财力考虑整体的需要,地方政府根据本地居民的要求和偏好提供合适的地方性公共产品和劳务。由此决定了一国应在其中央政府与地方政府间适度分权。

(2)在多级政府组成的体制中,政府实现其职能要求财权、财力在各级政府间合理划分。从上面的分析中可以得出这样的结论:即一国政府有必要从体制上划分为中央政府和地方政府,政府的各项职能应根据分级政府的要求由中央政府和地方政府分别承担和行使,且由于不同级次的政府具有不同的特点,各级政府的职能各有侧重,不宜相互替代。通常,中央政府主要承担收入分配和稳定经济的职能,在资源配置方面,负责提供全国性的公共产品和对在全国范围内具有自然垄断性的产品和行业进行管理,对收益外溢性的由地方政府提供的公共产品提供一定的财政拨款,以便使溢外收益内在化;地方政府更主要地在资源配置上发挥作用,提供大量的地方性的公共产品。总之,在多级政府组成的体制中,各级政府应分工明确、彼此协调、相互配合,共同实现政府的各项职能。各级政府能够有效行使其各项职能,必须有相应的财权、财力作保证,这就要求一国将其财政收入及财政管理权限在各级政府间合理划分,使各级政府的财权与事权相适应,最终保证高质量高效率地完成政府各项职能。

2、税收作为一国政府财政收入的主要形式使财权、财力的配置归结为税收、税权的配置,从而出现了地方税。

(1)税收因其自身的优越性而成为世界各国财政收入的主要形式。一国政府取得财政收入的形式较多,如税收、规费收入、企业利润、发行公债等等,然而在政府取得财政收入的诸多手段中,税收有其独特的优

越性,这是由税收的特点所决定的。税收的强制性决定着纳税人纳税的无条件性,从而保证了政府财政收入的顺利征收和稳定;税收的无偿性表明政府无须付出任何代价占有纳税人的部分财富,税收的征收是财富所有权的单向转移;税收的固定性表明,对纳税人来说,征税对象、征税数额、纳税时间、纳税方式等的相对稳定可以保证纳税人心中有数,有利于他们安排经营及纳税事务,避免征税的不确定性给纳税人带来不便,也能够从法律上保护纳税人的利益;对政府来说,税收的固定性则有利于确保征税的计划性、收入的确定性、均衡性和稳定性。这些都是其它的财政收入形式所无法做到的,因而税收自然就成为各国政府取得财政收入的主要形式。目前,大多数国家税收收入占其财政收入的比重一般都在 80 以上,不少国家达 95 以上。

(2) 税收收入及税权在各级政府间的划分使地方税的产生成为可能。税收一旦成为一国财政收入的主要形式,各级政府对财权、财力的划分则归结为对税收收入及税权的划分,那么,地方政府就有可能掌握一部分税种及税权,从而产生了地方税。从一些国家和我国的实践看,中央和地方政府之间对税收的分配大致可以归纳为分成制、包干制、分税制三种模式:税收收入分成制就是将各级政府组织的全部税收收入作为一个整体,再根据一定的标准确定中央和地方收入的分成比例,它一般包括总额分成、分类分成、增收分成三种形式。在这种方式下,中央政府事先按照某个标准,如地方政府的支出总数或一定时期的基数,确定一个中央地方对税收总收入的分成比例,地方依据这个比例数上缴中央和留作地方本级的和地方两套税收体系,并建立起相应的转移支付制度。可见,它能够从体制上确保地方税体系的独立性和稳定性。因此,尽管分税制的形式很多,但它们的一个共同特点是:地方税体系的形成是实施分税制的必然结果,而建立和完善地方税体系又是顺利实施分税制的客观要求。

(二)我国地方税体系的历史沿革

新中国成立以来,我国地方税体系的发展大体经历了四个历史阶段。第一阶段从建国初期开始到文革之前,这是地方税制的确定、统一和调整阶段。中央人民政府政务院于1950年1月颁布的《全国税政实施要则》中统一规定了在全国开征的地方税税种,包括房产税、地产税、印花税、交易税(包括棉花交易税、土布交易税、粮食交易税、药材交易税和牲畜交易税)、屠宰税、遗产税、特种消费行为税和使用牌照税,其中遗产税暂不开征。其后又对印花税、屠宰税、城市房地产税(由房产税和地产税合并而来)和交易税等进行了调整。这一阶段对地方税制进行的多次调整,基本上适应我国当时的经济情况,满足了经济发展的需要。

第二阶段从文革开始到改革开放之前,这是地方税制恢复、调整阶段。由于受计划经济与高度集中的财政管理体制的束缚和错误思潮的影响,地方税制被简并和削弱。1973年对国营企业和集体企业征收的城市房地产税、车船使用牌照税、盐税和屠宰税并入工商税征收;屠宰税、城市房地产税和车船使用牌照税只对小缴纳土商税的个人和外侨等征收;很多地方先后停征牲畜交易税。这一时期地方税体系包括的范围非常狭窄,且规模很小。

第三阶段从改革开放开始到1994年之前,这是地方税制的恢复、调整阶段。改革开放后,对地方税制逐渐进行了恢复和加强。从1988年起,将个人所得税、个人收入调节税、房产税、集市交易税、城乡个体工商户所得税、城市维护建设税、牲畜交易税、印花税、城镇土地使用税、筵席税、固定资产投资方向调节税和农业特产税等十三个税源较小和分散的税种,下放给地方管理,作为地方性税收和地方固定收入。可以说,这种对地方税税种的划分表明我国的地方税体系建设进入起步阶段。

第四阶段是从1994年开始至今,这是地方税制的发展阶段。1994年我国进一步深化经济体制改革,在全国范围内实行了分税制(包含分

事、分税和分管三层含义)财政体制改革,明确了中央税、地方税和中央与地方共享税,扩大了地方税收入规模,我国地方税体系建设才真正进入发展阶段。

我国地方税体系建立和发展的历程,体现了我国从计划经济体制向市场经济体制转轨的过程,也是我国财政管理体制从高度集权向适度分权转变的过程。

(三)我国地方税体系的具体内容

1994年,我国实行的分税制改革,按照税收管辖和支配权把税收划分为中央税、地方税、中央和地方共享税三类,当时的具体划分如下:

1、中央税。包括关税,海关代征的消费税和增值税、国内消费税、中央企业所得税、非银行金融企业所得税、铁道、各银行总行、保险公司等部门集中缴纳的营业税、所得税和城市维护建设税。

2、地方税。包括营业税、地方企业所得税、个人所得税、城镇土地使用税、固定资产投资方向调节税、城市维护建设税、房产税、车船使用税、印花税、屠宰税、农牧业税、农业特产税、耕地占用税和契税等。其中营业税、城市维护建设税不包括铁道、各银行总行、保险公司等部门集中缴纳的部分,地方企业所得税小含上述地方银行和外资银行及非银行金融企业所得税。

3、中央与地方共享税。包括增值税、资源税和证券交易印花税。分享比例为:增值税中央分享75%,地方分享25%;资源税按不同的资源品种划分,海洋石油资源税作为中央收入,其他资源税作为地方收入;证券交易印花税,中央和地方各分享50%。

以上是1994年实行分税制财政管理体制时对税种的划分。近年来,由于经济情况的变化和宏观调控的需要,国家对划分状况又作了一些调整:从1997年1月1日起将金融保险业营业税税率的5%提高到

8%,但从2001年起每年降低1%,直至降至5%,提高税率增加的收入归中央财政;将证券交易印花税分享比例调整为中央分享88%,地方分享12%,从2000年10月1日起,证券交易印花税的分享比例分三年调整到中央分享97%,地方分享3%;恢复对存款利息所得征收的个人所得税,收入归中央财政;从2002年1月1日起把按企业隶属关系划分的企业所得税,改为由中央与地方按比例共享的共享税,2002年企业所得税收入中央分享50%、地方分享50%,2003年调整为中央分享60%、地方分享40%;从2001年1月1日起开征车辆购置税,属于中央税。

二、西藏地方税体系现状及存在的问题

1994年西藏也与全国同步实施了分税制的财政体制改革,本着“体制衔接、框架一致、从轻从简、适当变通”的原则,进行了规模最大、范围最广、影响最深远的一次税制改革,初步建立了具有一定分税制意义、符合西藏实际发展需要的西藏地方税体系。

(一)西藏地方税体系的现状

1994年,按照中央第三次西藏工作座谈会提出的财税体制改革要求,提出了《西藏工商税改革实施方案》,相继开征了增值税、营业税、内资企业所得税、外商投资和外国企业所得税、个人所得税、城市维护建设税、印花税、资源税、土地增值税、车辆购置税、教育费附加等11种税费,在全国统一的分税制财政体制前提下,这些税在税收的范围、税目、税率、减免和优惠及征收的时间做了适当的变通,即结合了我区的实际,又体现“税制一致,适当变通,从轻从简”的政策;除关税、海关代征消费税、增值税以外,在西藏地区征收的其他中央税和共享税的中央部分全部返

还,对西藏进口的属于西藏自用的商品关税实行定额返还;暂不开征消费税,继续免征农牧业税,并对农牧区部分应税劳务收入实行免税优惠。近几年随着西藏客观经济发展的需要,地方税收制度也进行了一定的调整,制定了一系列的税收优惠政策,除对广大农牧民生产经营免征农业税、牧业税;自 2001 年起企业所得税统一执行 15% 的优惠税率;自 2004 年 6 月起增值税、营业税月收入起征点调整为 5000 元;民族手工产品可免征企业所得税;对新办企业、部分新办第三产业企业所得税实行减免;对高新技术企业、招商引资、下岗再就业实施了不同程度且幅度较大的税收优惠。至此,以分税制财政体制为前提,具有一定意义的西藏地方税产生了,并由此形成了西藏地方税体系的基本框架。

(二)西藏地方税收入规模和收入结构

1、西藏地方税收入规模

地方政府对税种拥有一定程度的税收管理权限是“地方税”这一概念的重要特征,据此,对于中央与地方按比例分成的共享税,虽然其中由地方分成的收入是归地方政府支配,但由于地方政府对该税种不具有税收管理权,因此它不是地方税,其中的地方分成收入自然也不能纳入地方税收入规模的计算口径;对于中央与地方同源分率分征的税种,例如国外的许多国家中都同时存在中央企业所得税和地方企业所得税,那么这里的地方企业所得税是符合“地方税”概念的要求的,因此,地方对该税种征得的收入应纳入地方税的收入规模。

因此,本课题中西藏地方税收入是剔除增值税、资源税、印花税等共享税后的地方税种收入。为了从不同的角度全面综合的反映西藏地方税收入的规模,我们拟采用以下几个指标:

(1)西藏地方税收入占国内生产总值的比重。

该指标是反映地方税总体收入规模和地方的总体税负水平的综合

性指标,它既反映了西藏宏观税负水平,又反映了西藏财政分权程度。

表 2-1

西藏地方税收入占 GDP 的比重

单位:亿元

年份	地方税收入	GDP	地方税占 GDP 的比重
1998 年	2.85	91.18	3.13 %
1999 年	3.44	105.61	3.26 %
2000 年	4.09	117.46	3.48 %
2001 年	4.28	138.73	3.09 %
2002 年	4.70	161.42	2.91 %
2003 年	5.35	184.00	2.91 %
2004 年	5.83	212.00	2.75 %

(2)西藏地方税收入占财政收入的比重

地方政府的收入通常包括地方税、共享税地方分成收入、行政事业性收入、政府性基金、其它收入等多种形式,该指标可以揭示出西藏地方税在本地方财政收入中的地位。

1998 年,西藏全区地方税 28463 万元,占当年全区财政收入的 78%,2004 年西藏税收总收入(包括中央返还的增值税、所得税、共享税分成部分及地方税税收)达到 71917 万元,占全区财政收入的 72%。

表 2-2

西藏地方税收入占财政收入的比重

单位:万元

年份	地方税收入	财政收入	地方税占财政收入的比重
1998 年	28463	36393	78 %

年份	地方税收入	财政收入	地方税占财政收入的比重
1999 年	34434	45731	75 %
2000 年	40938	53848	76 %
2001 年	42792	61108	70 %
2002 年	47047	73082	64 %
2003 年	53542	81499	66 %
2004 年	58254	100188	58 %

2、西藏地方税收入结构

从西藏税收总收入结构来看,1998 年增值税(不包括中央返还的部分)为 5962 万元,占税收总收入的 17%,地方税为 28463 万元,占税收总收入的 79%;2004 年增值税为 10725 万元,占税收总收入的 15%,比 1998 年增加了 4763 万元,增长了 80%,地方税为 58254 万元,占税收总收入的 81%,比 1998 年增加了 29791 万元,增长了 105%。从地方税收入结构看 1998 年营业税为 14870 万元,占地方税收入的 52%;企业所得税(包括企业所得税退税和外商投资企业和外国投资企业所得税)9046 万元,占地方税收入的 32%;个人所得税、城市维护建设税、土地增值税、耕地占用税分别为 2319 万元、1668 万元、519 万元、38 万元,占地方税收的 8%、6%、1.8%、0.1%。2004 年营业税为 43139 万元,占地方税收入的 74%,比 1998 年增长 190%;企业所得税 7514 万元,占地方税收入的 13%,比 1994 年减少 17%;个人所得税、城市维护建设税、土地增值税、耕地占用税分别为 3542 万元、3768 万元、246 万元、45 万元,占地方税收的 6%、6%、0.4%、0.07%,分别比 1998 年增长了 53%、126%、-53%、18%。从西藏地方税收入结构来看,营业税为主体税种,并且再进一步的增长,这与西藏经济增长模式属于典型的投资拉动型,而且投资主体属于政府主导,并且国有投资占到 90%。

表 2-3

西藏 1998-2004 年各项税收收入

单位:万元

	1998 年	1999 年	2000 年	2001 年	2002 年	2003 年	2004 年
增值税	5962	6954	7892	8493	8585	9364	10725
营业税	14870	16758	19390	22617	33743	40160	43139
企业所得税	9855	12623	16123	13011	7277	7159	7514
企业所得税退税	- 810	- 10	- 8	- 5			
外商投资企业和外国企业所得税	4						
个人所得税	2319	2697	3127	4626	2965	2851	3542
资源税	1319	1534	1654	1906	2118	1999	2297
城市维护建设税	1668	1912	2117	2410	2765	3168	3768
印花税	191	151	168	396	390	482	641
土地增值税	519	437	144	108	276	182	246
耕地占用税	38	17	45	25	21	22	45
税收收入合计	35935	43073	50652	53587	58140	65387	71917

注:税收收入中不包含增值税、所得税中央返还的部分。

3、地方税收管理权和征收管理权。

根据《民族区域自治制度》和第三、四次中央西藏工作座谈会,西藏地方政府拥有一定的税收管理权限和制定本地方税收优惠政策的权限。如在《民族区域自治法》中规定“民族自治地方的企业,需要照顾和鼓励的,经省级人民政府批准,可以实行定期减征或者免征企业所得税。”(条例第 8 条),西藏拥有一定的税收优惠和减免权限,但如何用好、用活、用足中央赋予的权限是目前亟待解决的问题。

西藏由于特殊的税收政策和区情政策,1994年分税制改革后,只有一套税收征收管理机构,经国家税务局批准,西藏自治区、地(市)、县统一设立了国家税务局,实行垂直管理,负责征收中央、地方、中央与地方共享收入。

(三)西藏地方税体系存在的问题

1994年分税制改革后,新税制既结合西藏实际,又体现了中央赋予的“税制一致,适当变通”的原则,促进了西藏地方经济的发展,提高了地方政府、税务部门努力组织收入的积极性。但是由于当时的税制改革缺乏科学的、系统的理论作指导,地方税制的设置也存在很不健全、不完善的一面。

1、地方税收收入规模存在的问题

构建地方税体系首先要解决的第一层次的问题是确定地方税收收入规模是否合理,下面从两个方面进行分析:

(1)地方税占GDP的比重。西藏地方税收收入占GDP比重2004年是2.75%,这个指标是反映一个地区经济发展水平和经济结构,全国的地方税占GDP比重为3.7%左右,西藏这一指标偏低是因为西藏经济发展模式属于投资拉动型,并且基本依靠政府主导,且绝大部分属于基础设施,投资回报率少,效益低下。

(2)地方税占财政收入的比重。2004年西藏地方税占财政收入的比重是58%,全国地方税占财政收入比重为53%左右,说明地方税收收入未能在地方财政收入中占主体地位,国外地方税在地方财政收入中比重一般在70%左右。虽然西藏的地方税在财政收入中占了一定的比重,但满足地方财政支出的比重却十分低,说明西藏地方财政支出基本依赖中央的转移支付,西藏的地方财政自给率只有7%左右,财政收入占GDP的比重只达到5%左右,基本依靠中央的补助过日子,而目前在西藏地方政府收入中非税收入规模也有很大的比重。

表 2-4

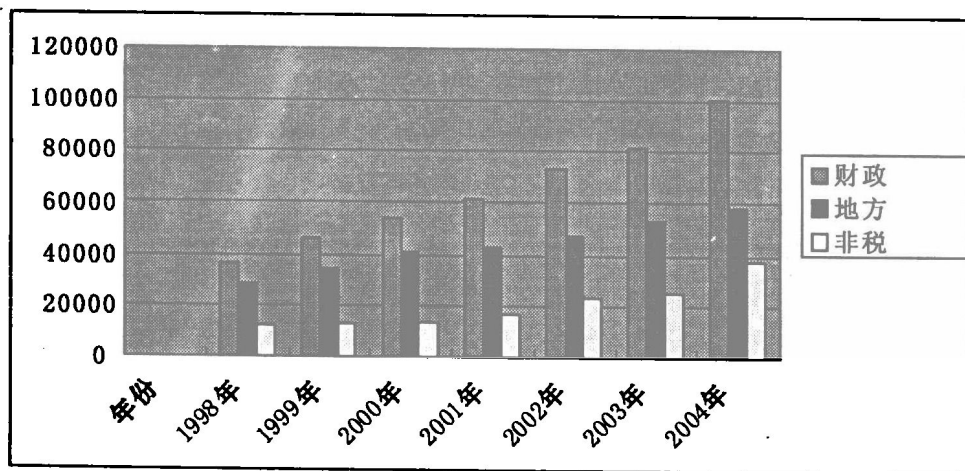
西藏地方非税收入占财政收入的比重

单位:万元

年份	非税收入	财政收入	非税收入占财政收入的比重
1998 年	12253	36393	34 %
1999 年	12734	45731	28 %
2000 年	13352	53848	24 %
2001 年	17224	61108	28 %
2002 年	23464	73082	32 %
2003 年	25298	81499	31 %
2004 年	37394	100188	37 %

表 2-5

1998-2004 年西藏财政收入、地方税收入、非税收入表



从表 2-4 和表 2-5 中可以看出西藏非税收入占财政收入的比重是较大的,造成非税收入规模大的原因是复杂的,但地方税体系的不健

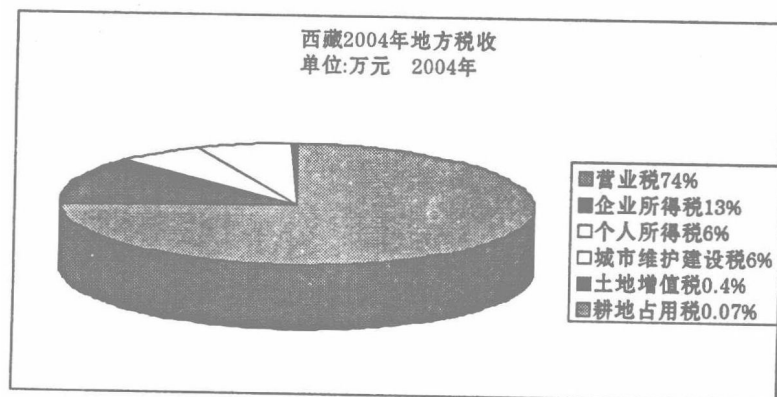
全是一个重要的原因。由于地方税未能在财政收入体系中占据主体地位,地方无法通过地方税体系来获得足够的财政收入,只好把目光更多地转向了非税收入。一些本应以税收形式征收的地方性收费或基金项目,没有通过税收立法权来进行征税。

2、地方税收入结构存在的问题

规范的地方税收体系中,调节面广,收入规模大,征收方法便利的税种应成为地方税体系中的主体和“骨架”。2004年西藏地方税收入中营业税、企业所得税、个人所得税、城市维护建设税、土地增值税、耕地占用税分别占地方税收的74%、13%、6%、6%、0.4%、0.07%,营业税的比重较大,且主要来源是建筑业营业税,这也是与西藏特殊的经济增长方式有关。下一步随着积极财政政策的逐步减弱,国家对西藏的国债转贷力度可能会小些,营业税占地方税收收入的比重会有所下降,除了营业税,在地方税体系中,能够冲当地方税主体税种的寥寥无几,地方税缺乏收入规模较大的主体税种,不利于地方财政收入的稳定,加大了地方制定和执行预算的难度,这会影响地方政府职能的完成。

表 2-6

西藏 2004 年地方税各项税种收入



3、西藏税收管理权限方面存在的问题