

分税制的 理论与实务

● 李双成 顾长虹 主编



中国经济出版社

FEN SHUI ZHI DE LI LUN YU SHI WU F

做好税制改革，推行
分税制，为
现代化建设
作出新的贡献。

王丙乾

一九九〇年
一月廿九日

全国人大常委会副委员长王丙乾同志
为本书题词

分税制的理论与实务

主编: 李双成 顾长虹

副主编: 李健智 尹茂林 丁友明 姜 岩 王良卿
孙慧君 郜 冲 张国健 郭自能

编委: (按姓氏笔划)

丁友明	尹茂林	王 玉	王良卿
孙慧君	孙文基	刘书亭	李双成
李健智	李大梅	成佳富	张春林
张国健	郜 冲	姜 岩	孟纪庚
晓 袁	顾长虹	郭自能	颜永刚

中国经济出版社

前 言

随着分税制财政体制和税制改革的正式出台,一个适应社会主义市场经济要求而建立的全新的财税体制已在全国正式运行。

分税制,即以划分税种为特征的分级财政管理体制,我国的分税制改革,从科学界定政府事权开始,沿循事权——财权——财力——分配秩序的思路展开。由此设计出的新体制,与以往的财政体制,特别是包干体制相比,强调了体制的法制化、科学化和规范化,可以进一步规范中央与地方的分配关系,合理配置社会财力资源,调动中央、地方两个积极性,有利于各级政府职能的转变,保障企业公平竞争环境和全国统一市场的形成。所以,分税制财政体制符合市场经济总的要求,也是深化财政改革的必然趋势。

这次分税制改革,我们没有照搬西方国家的分税制模式,而是根据我国具体国情,选择了具有中国特色的分税制模式。这次改革侧重于塑造新体制的基本框架,本着规范中央、地方分配关系,调动两个积极性的原则,适当照顾老体制的分配格局,并注意了新老体制的衔接过程,可以说,这次改革是一次求实务新的改革。同时也要看到,这次改革也是一次渐进式的改革,它所建立的体制与规范化的目标体制之间仍有

一段距离,需要随着改革的深入,在以后的实践中不断加以完善和改进。

为了适应改革的形势需要,帮助广大财税工作者尽快熟悉并全面掌握新的财税体制的运行和操作方法,我们偏写了《分税制的理论与实务》一书。

本书分理论、实务、比较三篇。一至四章构成理论篇,阐述了分税制改革的理论依据以及与之相适应的配套改革措施,从而说明分税制改革是适应社会主义市场经济要求的财政体制改革的必然趋势,五至八章为实务篇,该篇回顾了分税制改革的试点情况,详述了分税制改革的主要内容和实际操作方法,并详细阐述了与分税制配套的税制改善,全篇针对性、可操作性较强。九到十一章为比较篇,主要介绍了西方国家分税制的一般情况,对部分典型国家分税制的做法作了比较和分析。另外附录了一些外国专家对中国政府间财政关系的重要评述,该篇能起到启发思路的作用。

特别应该提到的是,有关领导和专家对本书十分关心。全国人大常委会付委员长王丙乾同志在百忙中亲自为本书题词,给了我们极大的鼓舞。

本书在编写过程中,曾参考了有关著作、论文及资料,难以一一列举,在此一并向有关作者表示感谢。由于编者水平有限,加之时间紧迫,书中不当之处在所难免,敬请读者批评指正。

编者

一九九四年一月

目 录

理 论 篇

第一章 财政体制概述

- 第一节 财政体制的涵义 (1)
- 第二节 财政体制的构成要素和类型 (6)
- 第三节 财政体制的调节方法 (11)
- 第四节 分税制财政体制概述 (19)
- 第五节 我国财政体制的原则 (23)

第二章 我国财政体制的沿革

- 第一节 改革开放以前的财政体制 (29)
- 第二节 八十年代初的财政体制 (41)
- 第三节 1985 年以来的财政体制 (48)
- 第四节 1988 年以来的财政体制 (54)

第三章 我国实行分税制改革的理论依据

- 第一节 理论依据之一:市场经济的要求 (61)
- 第二节 理论依据之二:公共财政理论 (71)

第四章 实行分税制的配套改革

- 第一节 正确划分政府事权 (84)
- 第二节 税收管理体制的配套改革 (87)
- 第三节 国家与国有企业分配关系改革 (91)
- 第四节 价格体制和投资体制的配套改革 (95)

实 务 篇

第五章 我国九省市分税制改革试点回顾

- 第一节 分税制试点方案的主要内容 (101)

第二节 分税制试点的意义和作用	(104)
-----------------------	-------

第三节 分税制试点体制存在的问题	(105)
------------------------	-------

第六章 分税制财政管理体制改革

第一节 实行分税制的必要性与可行性	(107)
-------------------------	-------

第二节 分税制的主要内容	(111)
--------------------	-------

第三节 分税制具体操作办法规定	(117)
-----------------------	-------

第四节 对分税制改革的基本估价	(122)
-----------------------	-------

第五节 对进一步完善分税制的初步设想	(128)
--------------------------	-------

第七章 与分税制配套的税制改革

第一节 税制改革的必要性与重要性	(133)
------------------------	-------

第二节 税制改革的指导思想和基本内容	(138)
--------------------------	-------

第三节 流转税制的改革	(144)
-------------------	-------

第四节 所得税制的改革	(174)
-------------------	-------

第五节 其他税种的改革	(182)
-------------------	-------

第八章 新财税体制下的实务操作

第一节 财政收支口径的调整	(189)
---------------------	-------

第二节 确定地方财政收支基数	(204)
----------------------	-------

第三节 税收返还基数和地方财力的计算	(212)
--------------------------	-------

比 较 篇

第九章 西方财政管理体制概述

第一节 西方财政管理体制的内容	(217)
-----------------------	-------

第二节 西方财政管理体制的类型	(224)
-----------------------	-------

第十章 世界各国分税制比较与借鉴

第一节 美国：三级财政彻底分税	(230)
-----------------------	-------

第二节 英国：大部财力归中央 地方支出靠补助	(242)
------------------------------	-------

第三节 加拿大:中央地方税种共享	(247)
第四节 法国:各级预算要自求平衡 会计法庭为独立机构	(256)
第五节 澳大利亚:地方联邦三七分成	(262)
第六节 日本:收入靠中央 支出靠地方	(266)
第七节 德国:收入上大税共享 地区间抽肥补瘦	(272)
第八节 韩国:家长式分税制	(277)
第九节 瑞典:用税制稳定经济 以税收均等贫富	(282)
第十节 巴西:统一税政分级管理	(285)
第十一节 各国分税制的比较与借鉴	(289)
第十一章(附录) 对中国政府间财政关系的国际评述	
第一节 政府间财政支出额承担的国际比较	(301)
第二节 中国的社会开支划分问题和对策	(311)
第三节 各级政府在提供基础设施中的职能划分	(318)
第四节 政府间资金转移的原则和惯例	(329)
第五节 中央与地方之间的征税划分	(334)
第六节 对地方税收的国际考察	(342)
第七节 “中国政府间财政关系国际研讨会”介绍	(348)

理 论 篇

第一章 财政体制概述

第一节 财政体制的涵义

一、财政的性质、地位及其职能

1. 财政的性质和地位

财政是国家在实现其职能的活动中对社会产品的一部分进行分配所形成的以国家为主体的分配关系,是社会生产关系的一个特殊构成部分,又是国家借以贯彻各项方针政策,实现各项职能活动的物质条件。这是就一般财政的性质和地位而论的。在生产社会化水平达到一定高度,商品经济有了相当发展的历史条件下,国家利用财政以货币的形式对社会产品的价值进行分配。在这样的历史条件下,财政分配成为比较完整的社会再生产过程的一个有机构成部分,是社会再生产过程分配环节的一个特殊形式,在连接生产、流通、消费,以及其他分配形式和各环节之间的产品循环与周转;在促进实现国民经济协调发展,实现增产节约;在保障社会各项事业正常发展的资金需要和改善人民物质生活条件等方面,财政都占有十分重要的地位,发挥相当重要的作用。

2. 财政的职能

财政职能,是指财政作为一个分配范畴所固有的作用,是不能被替代的;只要存在着财政,它固有的职能就不会消失,而且只有内含着这种职能的分配活动,才成其为财政。财政职能所体现的是财政作为一个分配范畴同其他分配范畴以及再生产的其他要素——生产、流通和消费之间的内在联系,它不同于财政作用。财政作用,是指财政工作的作用,或者说,是财政政策和财政制度实施的作用,它会随着国家的政治经济形势和政府在不同时期的中心任务而变化,体现的是上层建筑与经济基础的关系。财政工作的作用是以财政职能为依据的,是财政职能在实际工作中的具体体现。

在我国市场经济条件下,财政职能是:

(1)调节分配关系。就是调节各分配主体之间的物质利益关系,实现收入公平合理分配的目标。所谓分配主体,是指分配过程的参与者。财政是政府这个分配主体的代表,并在分配中起主导作用,自然具有调节各分配主体之间分配关系的职能。在我国社会主义市场经济中,分配主体可归结为国家、企业、个人(或家庭)。财政调节各分配关系,就是财政运用其政策手段和管理制度,调节国家与企业、个人(或家庭)之间的分配关系。

(2)资源配置职能。资源配置,就是通过资金或财力的分配,引导物力和人力的流向,最终形成一定的资产结构和产业结构。资源配置构成财政的重要职能,并通过财政分配实现优化资源配置的目标。配置资源中,财政首先是调节消费与积累的比例关系。财政还通过它在国民生产总值或国民收入中集中的比重实现全社会的资源在政府部门和非政府部门(企业和个人)之间的分配。确定了政府支配的资源规模以后,财政

还将把这些资源在政府部门内部进行分配,财政支出项目的安排也就是配置资源的过程。在政府内部配置资源,亦即确定财政支出项目的优先次序问题,这里通用的原则是保证重点,照顾一般。在我们这样一个发展中的社会主义国家,应坚持厉行节约的原则,保证政府活动的必要开支,把更多的资金用于发展经济和提高人民的物质文化生活水平。财政不仅从事由政府集中支配的资源的配置,而且还通过税收、财政补贴、国债等财政手段间接地调节全社会资源的配置过程。

(3)实现经济稳定和增长。经济稳定包括多方面的含义,主要指充分就业、物价稳定和国际收支平衡。经济增长和经济稳定是相辅相成的,持续稳定的增长是经济发展的基本要求,适度的增长率又是经济稳定的重要内容。经济稳定和经济增长的目标集中体现为社会总供求的平衡。如果社会总供求保持了平衡,物价基本稳定,经济增长率也是适度的,那么,充分就业和国际收支平衡也就不难实现。所以,利用财政手段来促进经济稳定和增长,主要的任务是调节总需求与总供给的平衡。

二、财政体制及其作用

财政体制是指国家、企业和个人分配国民收入的具体形式,体现各个财政主体的权力和利益的相互关系及运行规则。财政体制是整个经济体制的一个组成部分。财政体制有广义和狭义之分。广义的财政体制是规定各级政府之间以及国家同企业、事业单位、个人之间在财政资金分配和管理职权方面的制度,它包括国家预算管理体制、税收管理体制、国有企业财务管理体制、文教行政事业财务管理体制、基本建设财务管

理体制等。其中,国家预算体制是财政体制的主导环节。狭义的财政体制就是指国家预算体制。本书所提到的财政体制主要是指国家预算体制,即狭义的财政体制。

国家预算体制是在中央与地方政府、以及地方各级政府之间规定预算收支范围和预算管理职权的一项根本制度。预算收支范围涉及的是国家财力在中央与地方、以及地方各级之间如何分配的问题;而预算管理的职权则是各级政府在中央统一领导下,支配国家财力的责任和权限问题。预算体制作为一种管理制度,其根本任务就是通过正确划分各级预算的收支范围和规定预算管理职权,使各级财政的责权利三者密切结合起来,促进国民经济和社会的发展。

财政体制作为国家财政管理的基本制度,是国家用以确定和调整各有关方面的分配关系和财政管理责任与权限的重要手段,是国家政权和政府积极作用于社会经济基础,用以调整社会生产关系,调动各方面的积极因素,促进实现增产节约和社会发展的一个重要形式。

财政体制以法的形式体现国家的方针政策,体现财政分配的性质和要求,因此,在不同性质的国家,在不同生产资料所有制基础上,财政体制就具有根本不同的性质,其作用的发挥也有根本性的区别。建立在生产资料私有制基础上的资本主义国家的财政体制,也具有体现生产社会化提出的一系列客观要求的使命,但由于资本主义私有制的根本局限性,财政体制的长期实践表明,它不仅在作用的广度和深度上,而且在调节生产关系的自觉性上,都表现出不可克服的局限性。从一些发达资本主义国家的财政发展史看,十九世纪中期以来,特别是二十世纪二十年代以来,垄断资产阶级急切希望利用国

家政权广泛干预经济,借以缓和不断加剧的经济危机和其它各种社会矛盾。财政作为国家用以干预经济的工具,受到垄断资产阶级的高度重视。财政体制作为国家财政管理的基本制度,经历了不断的改革,被广泛用于确立和调节资本主义国家政权和中央与地方政府之间的财政关系,用于确立和调节垄断资产阶级各集团之间,以及垄断资产阶级与中小资产阶级和人民群众之间的分配关系,用以支持所谓“国营企业”和各种专项财政基金的建立和发展。综观一些发达资本主义国家二十世纪以来的财政发展史,可以清楚地看到,这些国家的财政体制通过不断的所谓“改革”,在实现垄断资产阶级集中统一掌握财力财权,对国家的经济、政治及其它社会生活进行全面干预和统治方面,发挥了重大作用。同时也清楚地表明,各国的财政体制尽管经历了无数次的调整 and 改革,但在解决资本主义社会所固有的一系列矛盾方面并未取得预期的效果。滞胀、失业、利益集团之间的矛盾斗争、其它一系列严重的社会问题,仍然是这些国家无法克服的重大难题。造成这种后果的主要原因,从财政体制的角度看,一切所谓“改革”和财力财权的调整,都是以适应某些垄断资产阶级的私有制为目标,不可能自觉体现经济规律的客观要求。

建立在生产资料公有制基础上的我国财政体制,与资本主义国家财政体制相比,其基本特征和优越性表现在:它不仅是国家用以确立和调节中央与地方政权及政府之间财力财权的主要形式,而且是用以确立和调节国家与广大企事业单位之间财政关系的主要形式。从国家宏观管理的角度看,财政体制是国家经济管理体制的有机构成部分,它的特殊职能是通过

对各级各单位各类经济体制任务的实现,发挥综合的制约和促进作用。从我国财政体制的建立和改革的根本目的看,它是自觉体现和运用社会主义社会的基本经济规律和其他经济规律,广泛调动各方面的积极因素,努力促进生产力的提高,为实现社会主义现代化提供物质保证,以求得最大限度地满足整个社会不断增长的物质和文化的需要。

第二节 财政体制的构成要素和类型

一、财政体制的构成要素

财政体制作为国家、企业和个人分配国民收入的具体形式,一般由以下几个要素构成:

1. 参与分配的财政主体。在不同的社会制度中,参与国民收入分配的财政主体是不同的。在社会主义初级阶段,由于多种所有制和多种经营形式并存,参与国民收入分配的财政主体既不同于以私有制为主导的西方资本主义国家,也不同于单一公有制条件下的社会主义国家。尽管我们可以把参与分配的财政主体以其在社会再生产中的地位和作用区分为国家、企业和个人三个单元,但每一单元又是多元集合体。国家包括中央和地方各级政府,同时又具有社会管理者和国有资产所有者双重职能,相应地也要以双重身份体现权利;企业是一个很复杂的结合体,包括国有企业、私营企业、乡镇企业、三资企业等,还包括一些事业单位、社会组织等;个人包括形形色色的人,有工人、政府官员、公务员、企业家、私营企业主等。

2. 分配形式。在参与分配的各个财政主体之间用什么形式分配国民收入,这是财政体制中的一个重要问题。分配形式

体现各种经济主体的社会性质和经济条件。所有制性质不同,经营形式不同,地区经济发展水平不同,分配的形式会有所区别。比如,国家对国有企业、乡镇企业、私营企业、三资企业等,采取的分配形式是不完全相同的。财政体制要针对不同地区,采取不同的分配形式。过去人们研究财政体制时,只注意分配比例,对分配形式注意不够,使财政体制的运行遭受挫折。分配形式直接影响财政体制的效用,影响地区协调发展和企业经营以及个人的积极性,要给予充分重视。

3. 分配比率。在财政体制中,各个财政主体的实际利益是通过分配比例体现的。每一个主体在财政收入分配中占多大比率,是财政体制的核心。分配比率高,得到较多的实际利益,财权也会增大;分配比率低,得到的实际利益少,财权会缩小。因此,分配率经常成为财政体制的主要矛盾,争分配比率,争支出基数成为利益矛盾的焦点。就每一个财政主体的主观愿望来说,都希望自己得到较大的分配比率,为履行自身承担的社会职能和提高自身的经济利益创造优越的财政条件。分配比率一般取决于三个因素的综合作用,即:各个财政主体在社会再生产中的地位和作用;地区经济发展水平;社会经济效益优劣。衡量分配比率是否合理的标志,首先要看各个财政主体能否获得为实现其职能所必需的收入。其次是各个财政主体存在于不同的空间,它的存在和发展与地区生产力发展水平有直接的联系。一些经济比较落后的地区,生产力水平低,财政收入少,为实现自身的职能,在本地区财政收入分配中会占有较高的分配比率,但在全国总的财政收入分配中会占有多大的分配比率,则取决于国家发展地区经济的总体战略。

4. 利益和责任的制约关系。财政体制既要确定财政主体

的实际利益,也要确定财政主体的实际责任,使利益和责任形成制约关系。分配形式和分配比率主要是确定各个财政主体对财政收入的支配权,也就是通常所说的财权。对财政主体来说,财权是实现各种职能的物质条件,争取必要的财权是每个财政主体都非常重视的问题。基于这种认识,许多人把财政体制简单地归结为划分财权,忽视了与财权同时发生的经济和社会责任,这是不正确的。在财政体制中权力和责任是不可分的,各个财政主体在得到财权的同时也就产生了它必须承担的责任。首先,财政主体对其分配和使用的财力负有经济责任,要将其所支配的财力用于促进经济发展和社会进步,体现经济和社会效益,不能有损于经济和社会发展。其次它要对财力使用的浪费和无效支付承担经济和社会责任,并且要使这种权力和责任形成制约关系,用责任制约权力。

二、财政体制的类型

财政体制(指预算体制)的类型,不是按收入划分方法区分,它的主要标志是各级预算主体的独立自主程度,核心问题是地方预算是否构成一级独立的预算主体。按这个标准,根据我国的实践并参照国外情况,财政体制可分为以下三种类型:统收统支体制;统一领导、分级管理体制;分级预算体制或称分税分级预算体制。

1. 统收统支体制

我国建国初期的财政体制就是典型的统收统支体制,实行的是地方主要收入上交中央、地方支出由中央拨付的体制。其主要特征是:

(1)全国各地的主要财政收入,统一上交中央金库,没有

中央拨付命令,不得动用。

(2)地方一切开支均需经中央核准,统一按月拨付。

(3)预算管理权限集中于中央,包括税收管理制度、人员编制、工资和供给标准、预决算和审计会计制度,统由中央制定、编制和执行。

(4)留给地方少量财力,用以解决农村、文教卫生事业和城镇市政建设以及其他临时性需要。

这一财政体制从1950年3月开始实际上延续到1952年。当时在中央的统一领导下,各级地方政府和全国人民同心协力,稳定物价,平衡财政收支,整治了财经工作管理的混乱状况,逐步恢复了生产,为从1953年开始的第一个五年计划建设提供了良好的经济环境。作为一种财政体制类型,统收统支体制是在特殊的历史背景下实行的暂时体制,任何一个经济现代化的国家,都不可能长期运用这种财政体制来发展经济。

2. 统一领导、分级管理体制

我国在1953——1978年的20多年时间里,基本上是实行统一领导、分级管理体制。在世界上,苏联和多数东欧国家,也曾实行类似的分级管理体制。这种财政体制的基本特征是:

(1)在中央统一政策、统一计划和统一制度的前提下,按国家的行政区划划分预算级次,实行分级管理,原则上是一级政权,一级事权;在分级管理体制下,地方预算的收支支配权和管理权相对较小,并不真正构成一级独立的预算主体。

(2)按中央和地方政府的职责分工并按企事业单位的隶属关系确定各级预算的支出范围;体制有效期为“一年一定”时由中央确定地方的支出指标,体制有效期为“几年(3