

财政税收新制度详解

· 制度讲解 ·

· 纳税计算 ·

· 法规汇编 ·

姜永华 赵怀坦 主 编

企业管理出版社

财政税收新制度详解

顾 问

韩国春

主 编

姜永华 赵怀坦

副主编

于革胜 向德伟 晏加源

编 委

姜永华	赵怀坦	于革胜	向德伟
晏加源	黄海华	项中新	李三秀
陈福良	吴慧强	张维华	王少先
冯华国	舒新国	吴伟斌	何邦安

企业管理出版社

1988.1

(京)新登字 052 号

财政税收新制度详解

主 编 姜永华 赵怀坦

企业管理出版社出版

(社址:北京市海淀区紫竹院南路 17 号)

*

新华书店北京发行所发行

中国人民解放军四二二九印刷厂印刷

*

787×1092 毫米 16 开 24.5 印张 616 千字

1994 年 1 月第 1 版 1994 年 1 月第 1 次印刷

印数:15000 册

定价:25.00 元

ISBN7—80001—347—2/F·348

前 言

随着改革的不断深入,建立与社会主义市场经济相适应的法律制度,理顺市场关系,将政府、企业与个人在市场运作过程中的行为规范化的问题,便日益突出地摆在了我们的面前。这是我们必须正确解决的重大课题,而财政税收新法规新制度的颁布、完善与实施无疑是其中的核心内容。

为了帮助广大财税工作者学习新制度,掌握新制度,保证新制度的顺利贯彻与实施,我们隆重推出《财政税收新制度详解》一书。本书对财政税收新制度作了详细的讲解与说明,对新税收制度下各税种的计算与征管方法作了标准例示。突出实务,兼顾理论,书后还辑录了新颁布的财政税收新法规制度。

本书由财政部地方预算司司长韩国春任顾问、财政部地方预算司副司长姜永华和国家税务总局所得税司司长赵怀坦任主编。其他参与编写的同志还有于革胜、向德伟、晏加源、黄海华、项中新、李三秀、陈福良、吴慧强、张维华、王少先、冯华国、舒新国、吴伟斌、何邦安。

财税改革牵涉到财税理论、财税实践的方方面面。在本书编写过程中,我们以“学习新制度,宣传新制度”为宗旨,从理论研究和干部培训的现实需要出发,抱着极为认真负责的态度,花费了大量的心血,但由于我们水平有限,加之时间仓促,书中错漏之处在所难免,恳请读者批评指正!

编者

1994. 1

目 录

第一篇 财政体制改革讲解

第一章 前车之鉴:我国财政体制运作的得失利弊	(1)
第一节 改革以前三十年财政体制变更的轨迹	(1)
第二节 改革以来我国财政体制调整的背景与内容	(4)
第三节 我国财政体制调整的评价	(10)
第四节 我国财政体制调整的经验总结	(11)
第二章 他山之石:各国财政体制运作的比较与借鉴	(14)
第一节 发达国家财政体制介绍	(14)
第二节 其他国家的财政体制	(20)
第三节 各国分税制财政体制的经验总结	(23)
第三章 我国分税制改革的总体设计	(26)
第一节 我国实行分税制的意义与原则	(26)
第二节 分税制财政体制方案设计	(27)
第三节 分税制与转移支付制度	(29)
第四节 此次分税制改革的基本评价	(34)
第五节 实行分税制需要配套的外部条件	(37)
第六节 分税制的目标模式	(38)
第四章 政府与国有企业利润分配关系改革的历程	(41)
第一节 传统体制下政府与国有企业的利润分配关系	(41)
第二节 改革开放以来政府与国有企业的利润分配关系	(43)
第五章 政府与国有企业分配关系改革的比较与评价	(65)
第六章 继续改革政府与国有企业分配关系的设想	(73)
第七章 债务管理体制的改革	(76)
第一节 我国国家债务的发展状况及经验总结	(76)
第二节 我国国债运营及管理的进展与问题	(80)
第三节 发达国家政府债务管理的一般经验	(84)
第四节 政府债务规模及结构的评价指标	(87)
第五节 我国政府债务改革的目标及中近期规划	(89)
第八章 预算制度的改革	(92)
第一节 复式预算制度产生的背景及国际经验	(92)
第二节 复式预算的改革回顾	(95)
第三节 我国复式预算制度改革的新进展	(98)
第九章 财政补贴制度的改革	(101)
第一节 财政补贴的口径	(101)

第二节 我国财政补贴的历史演变·····	(102)
第三节 国外财政补贴的实践与经验教训·····	(104)
第四节 我国财政补贴制度改革的取向·····	(105)
第十章 投资体制的改革 ·····	(108)
第一节 十一届三中全会前的投资体制·····	(108)
第二节 1979 年以来的投资体制改革·····	(113)
第三节 投资体制改革的成就·····	(119)

第二篇 税收制度改革讲解

第一章 流转税 ·····	(120)
第一节 增值税·····	(120)
第二节 营业税·····	(143)
第三节 消费税·····	(154)
第二章 资源税 ·····	(169)
第一节 资源税·····	(169)
第二节 城镇土地使用税·····	(172)
第三章 所得税类 ·····	(176)
第一节 个人所得税·····	(176)
第二节 企业所得税·····	(191)
第三节 外商投资企业和外国企业所得税·····	(219)
第四章 财产及行为税类 ·····	(239)
第一节 土地增值税·····	(239)
第二节 房产税和城市房地产税·····	(244)
第三节 车船使用税和车船使用牌照税·····	(247)
第四节 印花税·····	(252)
第五节 屠宰税·····	(255)
第五章 特定目的税 ·····	(257)
第一节 固定资产投资方向调节税·····	(257)
第二节 城市维护建设税·····	(276)
第六章 农业税类 ·····	(277)
第一节 农业税和牧业税·····	(277)
第二节 耕地占用税和契税·····	(279)
第七章 关税类 ·····	(281)
第一节 进出口关税·····	(281)
第二节 进口调节税和船舶吨税·····	(287)
附录:主要税种条例、实施细则及有关规定 ·····	(289)
附录一 中华人民共和国增值税暂行条例·····	(289)
附录二 中华人民共和国消费税暂行条例·····	(293)

第一章 前车之鉴：我国财政体制运作的得失利弊

第一节 改革以前三十年财政体制变更的轨迹

建国以来,我国社会、政治及经济形势发生了很大变化,与此相应,财政体制也作了多次调整。改革之前的三十年,我国财政体制运行的基本线路大致如下:

一、新中国成立初期高度集中的统收统支的预算管理体制

1950年,国家为了扭转财政经济十分困难的局面,采取了统一财政经济管理的重大决策。财政管理体制也实行了高度集中的统收统支办法,把国家预算管理权限集中到中央和大行政区两级,主要集中在中央政府。1951年,财政经济形势开始好转,财政管理体制也作了某些变动,实行了中央、大行政区省(市)三级预算制度。但是,一直到1952年,划归地方政府的预算收入只能抵顶原来的中央拨款,地方机动财力仍然很有限。

这一时期实行高度集中、统收统支的财政管理体制,集中收入,节约支出,统一管理,在短时期内改变了过去长期分散管理的局面,并稳定了物价,保证了军事上消灭残敌及经济上的重点建设资金需要,促进了财政经济状况的好转。但是,随着政治经济形势的发展,这种高度集中的财政体制就显得很不适应了。

二、“一五”时期侧重集中的划分收支、分类分成、分级管理的财政管理体制

1953年,我国进入了有计划的大规模经济建设和社会主义改造时期。在新的形势下,财政管理体制适当降低了集中的程度,实行侧重集中统一,同时又有一定灵活性和适度分散的办法。国家预算实行中央、省(市)、县三级预算管理制度,划分中央与地方的收支范围,按照主次轻重及集中、分散的情况,分配中央与地方的大体比例。地方收多于支者上交中央,收少于支的则给予补助。地方财政按照统一制度,凡超计划的征收和节约,一般留归地方政府。这次财政体制调整,对中央、省(市)及县级政府都划给了一定的收入,用以解决相应的财政支出。

1954年,政务院对财政管理体制作出了“划分收支、分级管理”的决定,实行“分类分成”的办法,将国家财政收入中的国营企业事业单位收入和各项税收分别划分固定收入、固定比例分成收入和调剂收入三类。固定收入分为中央固定收入和地方固定收入,互相之间不参与分成。固定比例分成收入是由中央根据各地区的收支情况分别核定分成比例的。这一比例一经核定,固定不变。调剂收入是中央根据各地区每年的财政收支情况核定一个分成比例,这一比例一年一变。财政支出按照企业、事业和行政单位的隶属关系及业务范围,划分为中央政府支出和地方政府支出。地方政府支出首先用地方的固定收入和固定比例分成收入抵顶,不足的部分由中央政府划给调剂收入弥补。地方预收支,每年由中央政府加以核定。

1953年至1957年,财政体制的具体内容虽然每年都有一些变化,但是,没有改变“分类分成”办法的基本格局。这一时期的财政管理体制是在保证国家集中主要财力进行重点建设这一背景下实行的,中央财政集中得多了一些。中央政府支配的财力要占整个财政收入的75%左右,地方政府支配的财力占25%上下。但是,由于地方政府有了一定的固定收入来源及机动财力,从而可以因地制宜地安排一些支出。

三、“大跃进”时期下放财权,探索适合中国国情的财政管理体制

1958年,我国进入了第二个五年计划时期。当时,生产资料私有制的社会主义改造已经基本完成,经济建设有了很大的发展,中央各主管部门所管理的企业、事业单位大大增加,并分布在全国各地。为了加强对国营企业的管理,有必要把一部分适合于地方政府经营管理的企业下放给地方政府予以管理。与此同时,地方政府也要求掌握更多的财权,以便因地制宜地安排本地区的经济文化建设事业,根据当时的客观情况和毛泽东同志的指示,中央政府决定把一部分中央企业下放给地方政府管理,同时,财政体制也进行了改革。

1957年11月,国务院发布了《关于改进工业管理体制的规定》、《关于改进商业管理体制的规定》和《关于改进财政管理体制的规定》,从1958年开始实施。这次财政管理体制的一个显著特点是,与工业、商业管理体制改革配套,同步进行。基本精神是扩大地方政府的财政管理权限,在保证国家重点建设资金需要的前提下,增加地方政府的机动财力,这次财政管理体制改革的主要内容是:

(一)地方预算收入分三种,一是固定收入;二是企业分成收入,包括中央下放给地方管理的企业和仍属中央管理的企业收入,80%上交中央作为中央预算收入,20%留给企业所在的省市区作为地方预算收入;三是调剂分成收入,调剂分成的比例是根据各地的财政收支情况加以确定。

(二)地方预算支出分为两种,一是地方的正常支出;二是中央专项拨款,包括基本建设拨款、重大灾荒救济、大规模移民垦荒等特殊支出。

(三)为了满足地方政府正常的支出需要,以省、直辖市、自治区为单位,可以用地方固定收入满足正常支出需要的,不再划给其他收入,多余部分按一定比例上交中央;能用地方固定收入和企业分成收入满足支出需要的,不再划给调剂收入,多余部分按照一定比例上交中央;如果用地方固定收入、企业分成收入仍顶抵不了其正常支出需要的,划给一定调剂收入;如果将固定收入、企业分成收入和调剂收入全部留给地方,还不能满足其正常支出需要的,则由中央给予补助。收支范围划分和分成比例核定后,原则上三年不变。

(四)为了便于地方更好地安排第二个五年计划期间的财政收支和经济建设计划,国务院于1958年4月发出通知,原定地方财政的收支范围、收入项目和分成比例,改为基本上五年不变。这是这次财政管理体制改革的又一重要特征。由一年一变改为五年不变,地方多收了可以多支,少收则需少支,较大地扩充了地方政府的财政管理权限。

1958年的财政管理体制改革,是在总结第一个五年计划经验基础上,探索适合中国国情的责、权、利相结合的财政体制的一种尝试。原定的方案框架基本上是正确的,调动了地方政府增收节支的积极性。但是,这次财政体制改革是在大跃进这一特殊历史时期进行的,在“左”倾思想的影响下,过多地下放了中央管理的企业,过多地扩大了地方政府和单位的财权,过分地分散了国家财力,从而违背了财政体制改革的最初精神,使这次财政体制改革没有达到预期的目标。从1959年起,又实行“总额分成、一年一定”的体制,试图通过一年一变的办法来改变财

力过于分散和宏观失控的问题。但是,由于“左”的思想的严重干扰,决策失误,仍然未能见效。

四、60年代调整时期实行比较集中的财政管理体制

由于三年大跃进在经济工作上的失误,再加上连续几年的严重自然灾害及苏联政府撕毁合同,给国民经济造成了严重的困难。1961年,中央提出了对国民经济实行“调整、巩固、充实、提高”的方针。为了贯彻这一方针,必须统一调配人力、物力和财力。适应这一形势需要,实行了较为集中的财政管理体制。1961年1月,中共中央批准了财政部关于改进财政管理体制的报告,提出:(1)坚决纠正财权过于分散的现象,强调财政管理的集中统一,把国家财权集中在中央、大区和省(直辖市和自治区)一级,缩小专区、县、公社的财权;(2)继续实行“总额分成、一年一变”的方法,收回一部分重点企业、事业单位的收入。在财政支出方面,将基本建设拨款改由中央专项拨款,以加强对基本建设投资规模的严格控制;(3)对预算外资金采取“纳、减、管”的办法进行整顿。

这一时期财政管理体制比较集中,但与新中国建立之初和“一五”时期的集中体制有所不同,集中中有分散,集中得比较合理,分散得适度,该紧则紧,该松则松,因此,取得了较大的成绩。

1959年至1970年,我国政治经济形势变化较大,财政管理体制的具体形式在年度之间虽然有一些不同,但是基本上实行“总额分成、一年一变”的体制。

五、1971年至1973年实行“定收定支、收支包干”办法

1970年,国家决定把大部分企业下放给地方政府管理。为了与经济体制相适应,简化手续,财政管理体制实行“定收定支、收支包干、保证上交(或差额补助)、结余留用、一年一定”的办法。这个办法规定收入超收和支出结余全部留由地方政府支配。具体来说,就是每年中央根据国民经济发展计划指标,核定各省、直辖市、自治区预算收支总额,收大于支的地区,其收入大于支出的部分,由地方包干上交中央;支出大于收入的地区,由中央预算按差额给予补贴,地方包干使用。地方上交或中央补助数额确定之后,除中央对地方另有新增任务或地方遇有特殊问题外,一般不作调整。每年预算执行结果,如果地方收大于支,结余部分留用;如果支大于收,地方自求平衡。

实行这一体制后,扩大了地方的财权,增加了地方政府的机动财力,调动了地方的积极性,促进了社会经济事业的发展。但是,在执行过程中也出现了一些新的情况:第一,中央年初分配给各地的财政收支指标难以与各地的实际相符合,在预算执行过程中难免会出现一些事先预料不到的因素,致使有的地区超收过多,有的地区超收较少,有的没有超收,还有的甚至发生短收,造成各地区的机动财力过于悬殊;第二,由于超收全部留归地方政府自主支配,中央财政的回旋余地较小,在地区间进行适当调剂的能力受到了很大的限制;第三,有的地区还把财政收支指标层层包到地、县,形成地方机动财力过于分散,省在本地区范围内进行调剂也较为困难。为了解决上述问题,1972年中央对包干体制进行了部分修改,规定各省(直辖市、自治区)的超收部分,一亿元以内的留给地方,超过一亿元的部分,一半交中央,一半留用,并规定省级政府对地区、县不再实行预算包干的办法。

六、1974至1975年财政管理体制实行固定比例留成、超收另定分成比例的办法

此间,我国国民经济受到很大的损失,不少地区生产下降、收入减少,完不成任务,收支包

干的办法难以继续推行。1974 年在全国范围内实行按固定比例分成、超收另定分成比例、支出按指标包干的办法。其具体做法是：中央根据各省、直辖市、自治区全年预算收入指标确定一个比例，留给地方作为一项比较稳定的机动财力。留成的比例按收入规模和需要与可能的情况进行计算，全国最高的为 6%，最低的为 1.6%。为鼓励地方增收节支，对超额完成国家收入任务的地区，其超收部分，另定超收分成比例（一般在 20—30%）。另外，支出按指标由中央预算拨给，结余留归地方使用。这一办法，保证了地方有一定的稳定的机动财力，避免了苦乐不均的情况。但是，由于收支不挂钩，不论收入完成好坏，支出照样花，机动财力一样拿，实质上形成了“旱涝保收”的局面，与统收统支的办法没有多大的差别，不利于调动地方政府增收节支和平衡国家预算的积极性，使得权责关系未能很好地结合起来。因此，从 1976 年开始，又恢复了“总额分成、一年一变”的办法。

1976 年实行的总额分成办法与 1959 年至 1970 年实行的总额分成办法基本相同。其差别主要在于：（1）地方政府的财政收支范围和规模较以前的要大得多；（2）1976 年实行的总额分成，除了多收多分成外，年初安排预算时，先按 1974 年体制给地方一笔固定数额的机动财力，这是过去总额分成办法所没有的。

七、1978 年开始在部分省市试行“增收分成、收支挂钩”的体制办法

为了更好地发挥中央与地方两个积极性，1978 年，除在多数省、市、自治区实行“总额分成”的财政体制外，国家在部分省市试行“增收分成、收支挂钩”的办法。其具体内容是：

1. 国家核定地方增收分成比例，一定三年不变，以便于地方有计划安排和使用其机动财力。增收分成比例，由中央和地方协商确定；
2. 实行增收分成后，原来作为机动财力分配给地方政府的“体制分成”部分，不再分成；
3. 增收分成的计算方法是以上年决算收入为基数，计划年度收入执行结果，比上年决算数增加部分，乘以增收分成比例，即为地方机动财力；
4. 国家每年根据核定的地方预算收支指标，确定地方当年收支挂钩的收入留成比例。收入任务完成后，地方可以按支出指标开支，支出有结余时，除国家另有规定外，全部留给地方使用。收入任务完不成，地方要相应紧缩开支，自求平衡。

这一体制的特点是，地方每年能得到多少机动财力，取决于其实际收入的增长情况，收入增加越多；对国家贡献越大，地方增收分成的收入也越多；反之，如果收入比上年增加不多，地方分成的机动财力就少。实行“增收分成”财政体制的一个较为重要的前提是生产不断发展，财政收入逐年增加，只有这样，地方才有增加收入的来源。当财政收入增加很少或没有增加时，地方分成的机动财力就没有来源。这是“增收分成”体制的不足。

第二节 改革以来我国财政体制调整的背景与内容

一、“计划收支、分级包干”财政管理体制的基本内容

1979 年 4 月中央提出，要在认真总结经验的基础上，对经济体制逐步进行全面改革。财政体制改革先行一步。当时，财政体制改革试点主要有两种模式，一是“江苏式”的“比例包干、四年不变”财政管理体制；二是“四川式”的“划分收支、分级包干”财政管理体制。经反复研究，国

务院决定从1980年起,在全国范围内推行“划分收支、分级包干”体制。1980年2月颁发了《关于实行“划分收支、分级包干”的财政管理体制的暂行规定》,全面进行财政管理体制改革。习惯上,我们把“划分收支、分级包干”财政体制称为“分灶吃饭”的财政体制。

“分灶吃饭”财政体制的主要内容:

1. 按照经济管理体制规定的隶属关系,明确划分中央和地方的收支范围。

关于收入划分。中央所属企业的收入、关税和中央其他收入,划归中央财政,作为中央财政固定收入;地方所属企业收入、盐税、农牧业税、工商所得税、地方税和地方其他收入,归地方财政,作为地方财政固定收入。经国务院批准,上划给中央部门直接管理的企业,其收入百分之八十归中央财政,百分之二十归地方财政。工商税收作为中央和地方调剂收入。

关于支出划分。中央财政支出主要内容是:中央的基本建设投资、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,中央级的各项事业费支出和行政管理费等;地方财政支出主要包括:地方的基本建设投资、地方企业的流动资金、挖潜改造资金和新产品试制费、支援农业支出、农林水利气象等部门事业费、工交商部门事业费、城市维护建设费、人防经费、文教科学卫生事业、抚恤和社会福利救济费、行政管理费等。

少数专项财政支出,如特大自然灾害救济费、特大抗旱防汛经费、支援经济不发达地区发展资金等,由中央专项拨款,不列入地方财政的支出范围。

2. 合理确定地方财政的收支基数和上解补助额。

地方财政的收支包干基数,按照上述收支范围划分,以1979年财政收支预计执行数为基础,经过适当调整后计算确定。凡是地方收入大于支出的地区,多于支出的部分,按一定比例上缴中央;支出大于收入的地区,财力不足部分,从工商税中按一定比例留给地方,作为调剂收入,有的地区,工商税全部留给地方,收入仍然小于支出的,不足部分由中央财政给予定额补助。分成比例和补助数额一经确定,原则上五年不变,地方多收可以多支,少收则要相应压缩支出,自求平衡。

3. 对于边远地区、少数民族自治地区、老革命根据地和经济基础比较差的地区,为了帮助其发展生产,中央财政根据国家财力可能,设立不发达地区发展资金,每年由中央财政专项拨款。民族自治地区仍然实行民族自治地方的财政管理体制,保留原来对民族自治地区财政的特殊优惠政策。同时,为了增强民族地区各项社会经济事业的发展能力,中央财政对这些地区的体制补助给予每年递增10%的照顾。

4. “划分收支、分级包干”财政体制的具体形式。

从1980年起,实行“划分收支、分级包干”财政管理体制的共二十五个省区,具体形式有以下几种:

(1)固定收入比例分成。这是指地方财政固定收入大于支出的地区,超过部分按一定比例上缴中央。当时实行这一办法的有河北省、辽宁省、黑龙江省和山东省。但是,在实际执行过程中,河北、山东两省因部分企业上划,其固定收入已满足不了其正常支出需要,于是从调剂收入即工商税中分成一部分,实行了“调剂收入分成”办法。

(2)调剂收入分成办法。这种形式是指地方固定收入顶抵不了其支出,其不足部分从调剂收入中按一定比例分成。实行这一体制形式的省份及调剂收入分成比例(括号内数)是山西(57.9%)、浙江(13%)、安徽(58.1%)、河南(75.4%)、湖南(42%)、湖北(44.7%)、四川(72%)、陕西(88.1%)、甘肃(53.2%)。

(3)定额补助。是指地方财政固定收入和调剂收入全部留给地方后仍然小于支出的地区,其不足部分由中央财政给予定额补助。执行这一体制办法的有江西、吉林省,其中吉林补助3亿元,江西补助1.38亿元。

(4)民族地区财政体制。实行这一办法的有内蒙古自治区、广西壮族自治区、西藏自治区、宁夏回族自治区、新疆维吾尔自治区等五个民族自治地区。嗣后,又先后批准了对云南省、青海省和贵州省在财政体制上视同民族自治地区处理(主要依据是这些地区少数民族人口比重较大,一般都超过10%)。

(5)大包干体制。广东、福建两省按照“划分收支、分级包干”财政体制的原则,实行了范围更广的“大包干”财政体制,其中:广东定额上解10亿元,福建定额补助1.5亿元。

(6)其他体制形式,北京、天津、上海三市继续实行“收支挂钩、一年一定”的体制。江苏省从1977年起实行“比例包干、四年不变”的体制,1980年到期后也实行“划分收支、分级包干”的财政管理体制。

5. “分灶吃饭”财政体制在执行过程中作了若干调整。

在“分灶吃饭”财政体制执行过程中,由于固定收入增长较慢,调剂收入增长过快,有些地区尤其是调剂收入留成比例较低的地区,要求实行总额分成。经与地方反复协商,从1982年起对河北、安徽等八省实行总额分成的办法。根据党的“十二大”精神,为了集中必要的资金保证重点建设,并进一步处理好中央与地方的财政关系,对财政体制作了如下改进:

(1)从1983年起,除广东、福建两省外,其他省区一律实行按固定比例分成的包干办法,即总额分成办法。各省、自治区、直辖市对所属县、市是否实行分级包干办法,由各地自行确定。

(2)将中央向地方的借款调减地方支出基数。即以1982年中央向地方划款的数额为基础,进行合理调整,相应调减地方的支出包干基数,继而调整各地的分成比例或补助数额。

(3)为了配合国家产业政策的实施,限制卷烟、酒的盲目发展,从1983年起,将卷烟、酒两种产品的工商税划为中央财政收入。但是,为了照顾地方的利益,仍将1982年以前的税收基数全部返还地方。从1983年起,对烟酒税收增长部分,实行中央财政和地方财政分成的办法。上解地区中央分成60%,补助地区中央分成40%。

(4)凡是中央投资兴建的大中型企业的收入,包括试车期间的收入、投产后的利润等,应归中央财政。中央与地方共同投资兴建的大中型企业的收入,按投资比例分成。如果这些企业下放给地方,则相应调整地方支出包干基数。

(5)改进县办工业企业亏损负担办法。

二、“划分税种、核定收支、分级包干”财政体制的背景及指导原则

1. 财政体制改革的背景。

1984年,“划分收支、分级包干”财政管理体制执行到期。从1984年第四季度开始,实行了第二步“利改税”,企业上缴国家的收入改为税收的形式,情况发生了变化。经中央研究决定,从1985年起改革财政管理体制,基本办法是把“划分收支、分级包干”改为“划分税种、核定收支、分级包干”,体制一经确定,原则上五年不变。

2. 财政体制改革的指导思想

——根据“统一领导、分级管理”的原则,在收支范围划分和收支基数确定之后,继续实行分级包干、几年不变的政策。这样就保留了原体制调动地方政府扶持生产、增收节支积极性的基本精神。

——适当集中财力,把少数几个部门的收入划作中央财政收入,以保证国家重点建设的需要。

——从实际出发,区别对待。这次体制变动,一般省份都执行全国统一办法,但广东、福建仍实行财政大包干办法。

3. “划分税种、核定收支、分级包干”财政体制的基本内容

(1)关于收入划分。原则上按照第二步利改税后的税种设置,将国家财政收入划分为中央财政固定收入、地方财政固定收入、中央和地方共享收入三大类。具体地说就是:

——中央财政固定收入。主要包括:石油部、电力部、石化总公司和有色金属总公司(通常称之为“中央四部门”)所属企业的产品税、增值税和营业税的70%部分,关税,海关代征产品税,增值税,中央所属企业所得税、调节税,国库券收入,能源交通重点建设基金收入,外贸企业亏损,粮棉油超购加价款等。

——地方财政固定收入。主要包括:农牧业税,集体企业所得税,个人所得税,地方工商各税等。

——中央、地方共享收入。主要包括:产品税,增值税,营业税,地方企业所得税、调节税、资源税、建筑税,盐税,外资、中外合资企业所得税,地方企业亏损补贴的各项价差补贴等。

这种“两头小、中间大”的收入划分办法,有利于处理当时中央与地方的利益关系,调动中央和地方“两个积极性”,同时也避免出现补助地区大量增加的现象。

(2)关于支出划分。中央和地方支出划分,基本维持原体制格局,只对个别因管理体制改变的作了相应调整。少数不宜实行包干办法的支出,仍由中央专项拨款。

(3)收支基数确定及分成办法。地方的收支基数是以1983年决算数为基础,稍加调整后确定的。收入基数是根据1983年决算数,按照新体制的收入划分办法,并考虑第二步利改税以后中央与地方利税转移情况计算核定;支出基数按1983年地方既得财力计算。后经中央财经领导小组研究确定,为了有利于今后经济体制改革,减少不必要的矛盾,除中央财政固定收入不参与分成外,将地方固定收入和中央、地方固定收入和中央、地方共享收入捆在一起,同地方支出基数挂钩,确定分成比例,实行总额分成。地方固定收入和中央、地方共享收入全留给地方仍抵顶不了支出基数的,由中央财政定额补助。

(4)具体形式。“划分税种、核定收支、分级包干”财政体制从1985年1月1日起,在全国29个省区推行。主要有以下几种体制形式:

——总额分成。实行这一体制的有北京、天津、河北、山西、辽宁、沈阳、大连、哈尔滨、上海、江苏、浙江、安徽、山东、河南、武汉、湖南、重庆等17个省市。

——定额上解。黑龙江省(不含哈尔滨市)实行定额上解办法。

——定额补助。吉林、江西、陕西、甘肃四省实行定额补助办法。

——民族地区体制。八个民族地区仍实行民族地区财政体制。

——大包干体制。广东、福建继续执行“大包干”体制。

三、包干财政体制出台的背景及内容

1. 包干财政体制出台的背景

1986年以后,受多种因素的影响,财政收入占国民收入的比重下降幅度较大,中央财政收入在整个财政收入中所占的份额也不断萎缩。当时财政运行中有两个较为突出的问题亟需解决:第一,中央财政连年发生较大赤字,宏观调控能力日乏。由于中央财政本级财源不稳定,特

别是经过几次放权让利,中央本级直接组织的收入占全国财政收入的比重持续下降,原来上解较多的沿海地区有的发生财源转移,使得地方上解中央的收入还不足抵补中央对地方的补助,而中央财政本级负担的支出却有增无减,致使中央财政连年赤字,宏观调控的作用日渐削弱。第二,上解地区“放水养鱼”。一些上解比例较大、留成比例较小的地区,组织收入的积极性不高,有的地区在完成财政收入任务后,“放水养鱼”,藏富于企业。这些问题,必须由深化财政体制改革来加以解决。为此,中央决定,按照经济体制改革总体设计和进程,首先解决如何调动上解地区组织收入积极性的问题。在1988年至1990年的三年内,通过实行包干办法,把这些地区组织收入的积极性调动起来,增长的部分让地方多得一些,中央再过几年紧日子,以后再按照“分税加包干”的办法进行调整,中央从收入增量中多得一块。

2. 包干体制的内容及体制形式

1989年推开的包干体制,对原有体制作了适当调整:(1)将1987年中央向地方的借款调减了地方支出基数;(2)将城乡个体工商业户所得税、城乡个体工商业户营业税、个人收入调节税、个人所得税、国营企业工资调节税、契税、农林特产税、屠宰税、牲畜交易税、集市交易税、车船使用税、房产税、奖金税(一般称之为“十三种小税”)划给地方作固定收入,抵顶支出,增长全留。目的在于,随着商品经济的发展,市场流通不断扩大,这些税种的税源将会有较大幅度的增长,只要税收征管得力,地方财政来自这些税种的收入将大大增加。其增长部分全留地方,可以在一定程度上缓解因中央借款进基数所造成的困难;(3)为了进一步调动上解比例较大省市组织收入的积极性,对这类地区分别实行“收入递增包干”、“总额分成加增长分成”、“上解额递增包干”等形式。

经过改进,财政管理体制形式主要有六种,即,收入递增包干、总额分成,总额分成加增长分成,上解额递增包干、定额上解和定额补助。

四、在部分地区实行“分税包干”试点体制

1. “分税包干”财政体制的基本内容

1990年,财政部着手设计并提出“分税包干”财政体制方案。1992年选择了天津、辽宁、沈阳、大连、浙江、青岛、武汉、重庆和新疆等九省区进行试点。

(1)关于收入划分。“分税包干”将各种收入划分为中央固定收入、地方固定收入、中央和地方共享收入。

——中央财政固定收入,包括:关税和海关代征产品税、增值税、工商统一税,烧油特别税,特别消费税,专项调节税,外资、合资海洋石油企业的工商统一税、所得税,烟酒提价专项收入,中央基本建设贷款归还本息收入,中央所属国有企业所得税、调节税、上缴利润和政策性亏损补贴,中央部门所属的外商投资企业和外国企业所得税,铁道部、各银行总行和保险公司的营业税,债务收入以及其他应属于中央的收入。改变“中央四部门三税”,实行中央与地方“七三”分成的办法,将其并入一般产品税、增值税和营业税中,实行新的中央、地方分成办法。

——地方财政固定收入,包括:农牧业税,城市维护建设税,车船使用税,房产税,屠宰税,牲畜交易税,集市交易税,契税,奖金税,印花税,筵席税,农林特产税,地方国营企业所得税、调节税、上缴利润和政策性亏损补贴,集体企业所得税,外商外资企业和外国企业以及地方部门所属的外商投资企业和外国企业所得税,城乡个体工商业户营业税、所得税,私营企业所得税,个人所得税,个人收入调节税,国营企业工资调节税,地方基本建设贷款本息归还收入,盐税,工商税收款滞纳金、补税罚款收入,固定资产投资方向调节税及其他收入。

——中央和地方共享收入,包括:产品税、增值税、营业税、工商统一税、资源税。分享比例分为两档:少数民族地区实行中央、地方“二八”分享,其他地区一律实行“五五”分享。

(2)关于支出划分。中央财政和地方财政支出范围与包干体制一样,未作任何调整。

(3)确定补助或上解。试点地区财政收支基数是以1989年的决算数为基础,进行必要的因素调整后加以确定,按照试点体制的收支范围计算,凡地方财政固定收入加上地方分享收入大于地方财政支出基数的部分,一律按5%递增上解;凡地方财政固定收入加分享收入小于地方财政支出基数的部分,由中央财政给予定额补助;对少数民族地区给予适当照顾。

(4)实行固定比例分成收入和专项收入,继续执行现行办法。

2. “分税包干”财政体制的利弊得失

“分税包干”财政体制较之于“递增包干”和“总额分成”体制是一大进步。具体表现在:(1)扩大了地方固定收入范围,进一步调动了地方政府组织收入的积极性。“分税包干”财政体制除了仍将“十三种小税”划归地方固定收入外,还将农牧业税、地方国有企业所得税、集体企业所得税、外资和地方中外合资企业所得税等15项收入划归地方作固定收入。这些收入的增收部分全部留给地方政府,从而大大调动了地方政府增收的积极性,有利于提高财政收入占国民收入的比重。

(2)“分税包干”有利于促进其他各项配套改革,促使地方政府关注企业经济效益。“分税包干”将各类企业政策性亏损补贴由共享改为全部由地方负担,推动了价格改革。同时,将国有企业收入作为地方固定收入,使其与地方政府的关系更为密切,有助于地方政府督促企业改善经营管理,提高经济效益。

(3)可在一定程度上缓解区域封锁和盲目建设,有利于产业政策的贯彻实施。区域封锁和重复建设、盲目建设与财政包干体制下将流转税的绝大部分留给地方的做法不无关系。“分税包干”体制对流转税采取中央、地方“五五”分享的办法(民族地区“二八”分享),在一定程度上淡化了地方政府对流转税的追求,遏制了地方政府盲目发展高税率产品和片面追求产值、速度的冲动。

由于改革不配套,“分税包干”试点体制难免带有旧体制的痕迹,不够完善。

(1)政府间事权划分不明确,造成财权、事权不统一。工资、价格、机构等领域的改革滞后使得试点体制仍带有较浓重的包干色彩。难免出现“上挤下挖”的现象;政府职能转变没有完成,事权划分不清楚,实行“分税包干”的前提不充分。

(2)按企业隶属关系划分收入与发展社会主义市场经济的要求相悖,有违初衷。目前,企业处于大的调整时期,不同经济性质的合资企业集团不断出现,打破了原有的隶属关系,利益发生变化,在这种情况下,按企业隶属关系划分收入不完善也不稳定。

(3)“分税包干”体制在收入划分上不尽合理,不够规范。主要表现在:第一,营业税作为中央与地方的共享收入,但对个体户征收的营业税又划作地方固定收入,不仅征管入库容易错划级次,而且给化国有为集体、化集体为个体从而侵占上级财政收入以可乘之机;第二,营业税税率调高两个百分点后,其增收部分又另定分成比例,一方面加大了年终结算的难度,另一方面与试点体制追求的规范化目标相背离。

(4)“分税包干”体制方案仍然沿用基数法,没有建立科学、稳定的转移支付制度。

第三节 我国财政体制调整的评价

一、改革以来历次财政体制调整的历史地位

历史地看,1980年以来的三次财政体制改革都使特定历史条件下的产物,有成功的一面。每一次改革都是原有体制某种程度的完善,对保证经济体制全面改革开放的顺利进行和国民经济持续、稳定发展,都显示出重要作用,为克服财政困难也产生了积极影响。具体地说就是:

(1)改变了财权高度集中的状况,扩大了地方财政的自主权,调动了地方各级政府当家理财的积极性,使地方财政由原来被动地安排收支变为主动地参与经济管理,责任心不断增强,更充分地体现了“统一领导、分级管理”和权责利相结合的原则。由原来的“一灶吃饭”变为“多灶吃饭”,从而打破了过去那种统收统支、吃大锅饭的局面。

(2)财力的分配,由“条条”为主改为“块块”为主。过去各项财政支出,原则上都是由“条条”分配,地方很难统筹安排,调剂使用。“分灶吃饭”之后,对于应当由地方安排的支出,中央各部不再归口安排支出、下达指标,改由地方根据中央的方针政策、国家计划和地方的财力统筹安排。这样,大大增加了地方财政权限,有利于因地制宜地发展地方生产建设事业。

(3)财政体制一定几年不变,透明度较高。过去每年都要核定收支,一年一变,年初吵盘子,年中吵追加,年底吵遗留问题,矛盾很多。财政体制改革以后,分成比例或补助数额一定几年不变,不用再年年吵基数、争指标了。同时一定几年不变,有利于地方制定和执行长远规划,协调发展经济和文教、科学、卫生事业。

(4)地方政府财力不断增强,使地方有能力增加对本地区农业、能源、交通等重点建设项目以及教育、科学、卫生等各项事业的投入,促进了地方经济建设和社会事业的发展。

(5)支持和配合了其他领域的体制改革。财政体制不仅作为整个经济体制改革的突破口而具有不可忽视的作用,而且,由于实行分级包干财政体制,进而中央出台的重大改革举措也采取分级负担的办法,减轻了中央财政的压力,保证了各项改革措施的顺利出台,从这个意义上说,分级包干的财政体制也为其他经济体制改革提供了有利的外部条件。

二、现行财政包干体制的缺陷

1988年开始实行的财政包干体制毕竟不是一种科学、合理、规范的办法,也不适应建立社会主义市场经济的要求,其固有的缺陷随着社会经济的发展和改革的深入而日渐显露出来。概括起来是:

(1)削弱了中央财政宏观调控能力。在经济体制改革过程中,由于对各方面下放财权,减税让利,导致财政收入在国民收入的比重逐年下降。由于实行了“分级包干”型财政体制,又使得中央财政收入占整个财政收入的份额不断降低。包干的最大特点,就是把地方政府应上交中央财政的收入包死,地方增加的收入中,除了按规定的比例上交中央外,全部留给地方,使中央财政收入的增长缺乏弹性。从1988年实行财政包干体制以来,地方每年新增加的收入上交中央的不足10%。同时,由于税收收入基本上是依靠地方税务机构征收,地方政府又掌握了相当大的减免税权力,造成中央政府应得收入的大量流失。其结果,1982年中央政府直接组织收入(不含债务)仅占全国财政收入的28.7%,中央政府掌握的财力与其担当的使命极不相称,导

致中央政府宏观调控能力减弱,使国家重点建设受到不利影响。

(2)包盈不包亏。按照财政包干体制的设计,地方政府增加收入的绝大部分留在地方政府手里,中央政府只能拿到地方收入增量的一小部分,但是,实际操作过程中,有的地区因某种原因财政收入达不到递增包干水平的(如1991年华东地区遭受水灾),中央还得给予照顾,减免其应上解的数额。另外,本来就属于地方政府财政支出包干范围内的开支事项,也要求中央给予专项补助。

(3)强化了地方利益机制,在一定程度上助长了地区封锁和盲目建设,不利于国家产业结构的调整。财政包干体制是按企业隶属关系划分企业所得税,按属地征收原则划分流转税,把工商企业的税收状况同地方政府财政收入紧密地联系起来,这样,各地区为了本位利益,扩大自己的财源,往往以本地区财政收益最大化为目标,竞相发展见效快、税高利大的项目,并保护本地产品的销售。较为典型的是烟酒行业发展,由于这些产品税率高、收益大,各地区盲目扩大产量,不仅造成重复建设、产业结构趋同,还妨碍了国内统一市场的形成,导致资源的极大浪费。

(4)包干体制随意性较大。财政包干体制是中央政府通过与各省、自治区、直辖市一对一谈判确定的,讨价还价的因素较多,政策不统一,体制不规范,缺乏法制约束。这与建立社会主义市场经济体制法制化、公开化、制度化的要求很不适应。

(5)支出基数确定不够合理。财政包干体制在支出基数核定上仍沿用基数法,一些不合理的因素未能消除,地区之间在支出基数上的苦乐不均依然存在。

第四节 我国财政体制调整的经验总结

我国财政体制经历了多次调整和变革,对促进生产力的发展和生产关系的改善,确保国家和政府职能的实现,发挥了不可替代的重要作用。但是,由于社会经济诸多因素的影响,财政体制改革不尽彻底,有不少经验教训。认真总结这些经验教训,对于进一步演化我国财政体制改革,建立适合我国国情的、科学、合理、规范、稳定的财政体制将大有裨益。

一、要保持一个合理的财力集散度

几十年的财政体制调整的经验证明,必须在保证中央政府财力占主导地位的前提下,正确处理好集中与分散的关系,发挥中央政府与地方政府的“两个积极性”。即,在处理政府间财政关系时要有一个合理的财力集散度。从质的方面来讲,合理的集散度就是要符合一定时期党和政府的方针、政策,符合宏观调控与微观搞活相统一的要求,有利于调动各方面的积极性;从量的方面来看,就是既要考虑中央政府的支出需要,又要照顾地方政府的支出需要。

值得强调的是,我国是一个大国,各地社会经济发展不平衡,情况极为复杂,必须适当照顾到不同方面的需要。地方社会经济的发展离不开地方政府的组织实施,因此,通过财政体制改革调动地方政府当家理财的积极性,使之因地制宜地发展本地经济,就成为一个十分重要的问题。可以说,调动地方政府的积极性是微观搞活的重要环节。另一方面,中央政府担负着对整个宏观经济运行实施调控的重要使命,必须集中适当的财力,没有必要的财力,宏观调控也就很难落到实处。