

财税改革研究

主编 沈柏年
副主编 袁汝广

中国财政经济出版社

本书编写人员名单

顾问：袁木 王梦奎 项怀诚 金鑫

课题负责人：沈柏年 奚汝广 谢旭人 张忠诚

主编：沈柏年 奚汝广

编委：（按姓氏笔划为序）

马明兰 丛明 沈柏年 修培生 奚汝广

执笔人（按姓氏笔划为序）：

丁学东	马林	王如骥	戈士荣	田文雄
丛明	宁学平	安体富	李华	李扬
李万甫	李捍东	李晓西	李敬辉	吕林
吕旺实	朱华	庄巍	米建国	汤贡亮
许东	许善达	杜凌峰	杨益民	何永辉
何振一	肖捷	肖炎舜	陈共	邵源
周富祥	金莲淑	修培生	祝小芳	张力炜
张小平	张东生	张长松	张晓平	黄海波
黄菊波	寇铁军	韩锡正	谢旭人	焦玉良
曾国祥	奚汝广			

序 言

王 梦 奎

我国经济体制改革已经进入新的发展阶段。如果说，在过去十多年里，改革从农村开始逐步向城市拓展，并且把国内改革与对外开放密切联系起来，在许多方面实现了体制上的突破，使经济体制发生了实质性的进步；那么，新阶段的显著标志，就是在此基础上继续前进，按照规范化和制度化的要求，建立社会主义市场经济体制。这需要进行总体设计和多方面的努力。

财政和税收是国家宏观经济调控的重要手段。财税体制改革是建立社会主义市场经济体制的重要组成部分。也可以说，新的财税体制是宏观调控体系和整个社会主义市场经济体制的重要支柱。财税体制改革因此而成为当前深化改革的重点领域之一。

以往财税体制改革是有成绩的，保证了其他方面改革的进行，也支持了国家经济建设。但也毋庸讳言，现行的财税体制远不适应发展社会主义市场经济的需要。财税体制同金融体制一样，是整个经济体制链条上改革明显滞后的环节。国家财政的拮据，税制的紊乱，财源的流

失,财经法纪的松弛,财税调控能力的弱化,以及由此而产生的种种弊端,严重影响着改革的深化和经济的健康发展。加快财税体制改革步伐的问题,已经尖锐地摆在我们面前。

经过多年的实践和理论探讨,加之国际上有不少成熟的经验可资借鉴,人们对于财税改革的基本原则和方向,认识日渐趋于一致。例如,对于财税改革要着眼于建立规范的社会主义市场经济体制,对于把现行的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,对于按照统一税法、公平税负、简化税制和合理分权的原则改革和完善税收制度,对于完善复式预算制度,等等,在理论界和经济界有着广泛的共识,并且已经成为国家改革决策的指导思想。财税体制改革方案应该根据这些基本原则设计。这是深化改革的重要举措。这一步走好了,就向着建立社会主义市场经济体制迈出了一大步。

财税体制实质上是社会分配体制,涉及方方面面的利益关系,改革的深入不能不遇到这样或者那样的矛盾和阻力。大体说来,财税体制改革要处理三对矛盾或利益关系:中央和地方的关系(实行分税制和建立中央税收和地方税收体系,以及中央对地方财政返还和转移支付制度),国家和企业的关系(企业税种和税率的确定),国家和居民个人的关系(个人所得税的征收和税率的确定)。当前改革的重点,是处理好中央和地方,主要是中央和省、自治区、直辖市的财税关系。财税体制改革同其他方面的改革一样,要立足于充分发挥中央和地方两个积极

性,这是没有疑义的。但如何真正做到这一点,在方案设计和具体操作上,并不是轻而易举的。我国是个幅员辽阔、人口众多的大国,处理中央和地方关系的问题为历代治国者所重视,也是我们现正进行的经济体制和政治体制改革所必须解决的重大课题。中央和地方分税制的确立和实施,不仅有利于正确处理中央和地方的经济关系,而且可以为正确处理中央和地方其他方面的关系奠定基础。这对于全国统一市场的形成和社会主义市场经济体制的建立,对于全国经济的协调发展和现代化的实现,乃至对于国家的统一和长治久安,都有深远意义。这是读者可以从这部《财税改革研究》得出的结论。

本书原是提供给领导机关作为改革决策参考的内部研究报告。作者的着眼点,在于财税体制改革的总体构想,主要是从宏观上考察财税体制及其改革。这里不仅有财税体制改革的总体设计,举凡同财税体制改革的重要方面,例如中央和地方事权与财权的划分,中央和地方、国家和企业的财政分配关系,财税体制改革中的国有资产管理问题,宏观调控中计划与财政、财政与金融的关系,和市场经济相适应的新的企业财务会计制度,以及我国财税体制的沿革和世界各国财税体制的借鉴,也都有比较详尽的论列。作者采取的是专题论述的形式,但统览全书,不难了解财税体制改革问题的全貌。本书是集体研究的成果,作者队伍吸收了不少研究部门和实际经济部门对于财税体制改革研究有素的同志。所采用的统计资料是翔实的,具有权威性的。虽然文出多人,稿经数易,因

为思路一致,仍能条理一贯,总体设计和十多个专题研究报告构成一部颇为完整的著作,读起来并无破碎之感。这比那种追求表面的“系统性”而失之浮泛的论著,更符合读者的要求。如果说美中不足,我以为是对于地方财政和企业财务状况分析不够。虽然这并不是本书的主旨,但如果能列一个专题加以深入研究,也会使之增色。

财税体制改革即将全面展开,这本书的出版是及时的。读者将从这里了解我国财税体制的沿革和现状,认识进一步深化财税体制改革的必要性和紧迫性,以及改革的基本政策取向,从而坚定改革的决心和信心。我祝贺本书的出版,并且愿意以自己的认识向读者推荐。

1993年10月1日

目 录

序言	王梦奎(1)
一、关于财政改革的总体设想	(1)
二、关于税制改革问题	(19)
三、税收管理体制改革的探讨	(39)
四、中央与地方的财政分配关系	(54)
五、论事权与财权的关系问题	(82)
六、国家与企业的财政分配关系	(97)
七、财政改革中的国有资产管理问题	(127)
八、宏观调控中的计划与财政关系	(141)
九、宏观调控中的财政与金融关系	(151)
十、建立新的企业财务会计制度	(173)
十一、我国财政体制的沿革与经验	(184)
十二、各国财政制度的比较及借鉴	(209)

一、关于财政改革的总体设想

(一) 财政改革的必要性和紧迫性

在社会主义市场经济不断发育和国民经济高速增长的情况下，国家财政特别是中央财政的宏观调控作用越来越重要。但是，由于国家财政十分困难，财政职能明显弱化，现行财政分配体制不利于公开的市场竞争，财政运行和整个社会经济生活出现许多失控现象，财政体制已到了非改不可的地步。

1. 财政困难的突出表现是赤字逐年增大，债务日益沉重。

财政赤字从 80 年代初期 20 多亿元扩大到 1992 年 237.49 亿元。过去只是中央财政有赤字，但从 1990 年起地方财政也连续 3 年入不敷出。1992 年在 39 个省级预算单位中，有 36 个出现赤字，全国赤字县已有 1000 多个。在财政硬赤字逐年扩大的同时，国家债务数额也不断加大。1992 年底，国家财政负担的内外债务余额已达 1538 亿元，若按国际通行的做法将债务收入列作赤字计算，1992 年财政赤字实际为 905 亿元，占当年国内生产

总值的 3.8%，高于西方工业化国家的一般水平。中央财政困难更为突出，1992 年中央财政本级支出约有一半是靠发债或借款解决的。“八五”后 3 年财政发展形势同样不容乐观，财政主要收入增长估计比较迟缓，有些收入甚至逐年减少，财政支出增长则居高不下，特别是明后年国家进入偿债高峰后，两年还本付息支出将高达 1000 亿元，财政平衡矛盾十分尖锐，面临的困难将进一步加剧。

2. 财政职能明显弱化，宏观调控力不从心。

国家财政面临着促进发展和支持改革的双重任务，但由于国家财力严重不足，影响了各项职能的正常履行。教育、科技、卫生和国防事业等开支属于财政的一般职能，这几年不仅得不到充分保证，有的地区甚至连发放工资都难以维持。特别是农业等基础产业和交通运输等基础设施建设，更是投入不足，“瓶颈”制约越来越明显。由于中央财政宏观调控能力削弱，国家在调节社会分配不公、促进地区协调发展、攻克改革的重大难题等方面，也发挥不了应有的调控作用。这种状况如不尽快改变，财政就难以发挥小平同志所说的“社会主义就是能集中力量办大事的优越性”，长此以往有可能引发政治和社会问题，最终付出很高的代价。

3. 现行财政分配体制的许多方面与市场经济发展要求相矛盾，不利于公开的市场竞争。

税收制度不合理，不同经济成分和不同经营形式的企业所得税制不统一，内外资企业流转税制不一致，税

收征管比较混乱。国家与企业、中央与地方分配关系均未理顺，两个包干体制制约了国家和中央财政收入的合理增长。企业普遍实行的包死基数、超收多留的承包制度，使国家财政收入不但不能随着经济增长而“水涨船高”，而且违背了市场经济的公平竞争原则，给各类企业设置了无数条起跑线。财政包干体制明显带有收入向地方倾斜的特征，造成中央财政收入占全国财政收入的比重不断下降，各地财力分配不公平，地区经济、社会发展不平衡，差距进一步拉大。同时，各地区利益固定化，相互之间自成体系，阻碍了全国统一市场的形成和生产力合理布局，而且会助长地方对中央的离心倾向。

4. 财政运行出现了许多失控和紊乱现象，财经法纪受到严重损害。

有些地区置国家现行税收法规于不顾，越权宣布税收优惠政策，擅自决定税收减免和退税、包税；在局部利益驱动下，搞“藏富于企业”、“藏富于民”，出现生产高增长、财政低增长的怪现象。财税管理方面存在不少漏洞，许多该收的钱收不上来。社会分配秩序相当混乱，愈来愈多的部门与财政并行参与国民收入分配，各种摊派屡禁不止，集资形式五花八门，形成财政之外有财政。某些部门和行业设立的各种建设性基金，仅1992年就达500多亿元。地方政府设立的许多预算外基金和收费项目，数额也相当大，这些都不同程度地侵蚀了国家和企业利益。同时，财经法纪不严，政出多门，财权分散，严重影响着国家财政统一协调和综合平衡。总之，我国整

个财政收入体系愈来愈像一个筛子，每年仅税收流失就高达数百亿元。

90年代要初步建立起社会主义市场经济体制，提前实现第二个翻番的战略目标，保证国民经济再上一个新台阶。国家财政如此艰难，宏观调控力不从心，要对改革和发展提供强有力的支持是很难的。如果不加快改革，财政困难得不到缓解，90年代要受到严重影响，甚至会危及下世纪初的持续发展。因此，加快财政改革已势在必行。

（二）财政改革的总体目标

确立社会主义市场经济条件下财政改革的目标，既要借鉴国外市场经济条件下的一些成功做法，也要总结我国财政体制沿革的历史经验，充分考虑中国的具体国情，把市场经济的一般要求同我国改革开放和经济建设的特殊性统一起来，建立有中国特色的、适应社会主义市场经济发展要求的新型财政体制和运行机制。

根据国外的成功经验和我国财政体制沿革的实践总结，财政体制的目标模式一定要有利于执行财政的三种职能：一是为政府机构的正常运转即为政府履行正常职能提供财力保证；二是用体现国家意志的法律等形式规范财政管理和分配制度，界定企业和个人经济活动准则，从财政上促进社会经济活动的秩序化；三是综合运用多

种经济手段，对经济运行进行宏观调控，保证国民经济健康运行。其中宏观调控的重点要放在市场作用不到或作用不好的领域，财权要合理集中，提高中央政府在市场经济条件下的宏观调控能力。

从我国的特殊国情出发，财政改革还必须充分考虑如下一些基本点：第一，中国是社会主义国家，全民所有制经济成分比重很大，切实搞好国有大中型企业，是充分发挥社会主义制度优越性的一个重要方面；第二，中国是一个幅员辽阔、人口众多和经济发展很不平衡的多民族国家，维护和巩固国家的统一，不断缩小东西之间、南北之间、城乡之间、少数民族地区和汉族地区之间的经济和社会发展差距，逐步实现共同富裕，是一个事关全局和长远未来的大问题；第三，在我国现有生产力发展水平较低和市场发育不成熟的条件下，加快农业等基础产业和基础设施、高科技产业、科学和教育等社会事业的发展，积极培育市场体系，是保证国民经济持续、稳定、快速发展的关键；第四，我国在传统的计划经济体制下建立了庞大的行政管理机构，吃“皇粮”的人甚多，财政负担很重，下决心搞好机构改革，按照精简、统一、效能的原则，大幅度减少机关工作人员，是财政改革中需要考虑的又一个重大问题。

基于如上要求，财政改革的总体目标，是要建立适应社会主义市场经济发展的，平衡稳定、体制规范和职能健全的新型财政管理体制和运行机制。具体讲，要实现以下目标：

1. 实现中长期财政平衡。

在经济发展的基础上，做到财源稳固充裕，力争在一定时期内，使国内财政收入增长高于国民生产总值的增长，适当提高财政收入占国民生产总值的比重。至少在近几年要达到同步增长，使财政收入占 GNP 的比重不再下降，保证国家履行政府管理职能所必需的财力。在收入稳定增长的同时，合理控制财政支出，经常性预算不打赤字，建设性预算的差额通过发行公债和对外借款弥补，财政赤字（包括债务）控制在国民生产总值 3% 之内。

2. 建立规范的分配体制。

逐步完善税收制度，公平税收负担，建立有助于统一市场形成、有利于企业公平竞争和财政收入稳定增长的税收体系。在国家与国有企业之间，建立“税利分流”的分配体制，规范财政与企业的分配关系；在中央与地方之间，合理划分事权、财权，实行分税制分级预算管理体制。建立健全国有资产管理体制和符合市场经济需要的各项财务会计制度。

3. 健全国家财政职能。

财政要参与国民收入分配的全过程，不仅要保证国家机器的正常运转，而且要支持社会事业和经济建设的发展；一切应纳入国家预算的资金，都要纳入预算，既要搞好预算资金的平衡，也要努力实现社会财力的总量平衡和结构协调。综合运用多种经济杠杆和财政政策手段，调节宏观经济运行，促进社会公平分配，强化财政

经济监督。属于财政职能范围内的部门业务，统一由财政部门归口负责。搞好国有资产管理，实现国有资产保值增值。

4. 增强中央宏观调控能力。

我国正处于向市场经济体制转换的过程中，加强和改善中央宏观调控，是保证经济健康发展和改革顺利进行的必备条件。必须逐步增强中央财政实力，到“九五”期间，中央财政收入占全国财政收入比重要达到60%左右。

(三) 深化财政改革的重点措施

为了实现上述改革目标，必须在中央的统一领导和各级政府及有关部门的积极支持下，统筹规划，配套改革，分步实施，重点突破。其中，关键是要打好几个大战役，然后再逐步完善。

1. 改革完善税收制度。

税制改革与财政改革是相辅相成的。按照统一税政，公平税负，简化税制，合理分权的原则，以及“扩大税基，合理税率，减少优惠，处罚要严”的要求，全面推进税制改革。

(1) 健全和完善所得税制度。企业所得税制度改革的第一步是统一内资企业所得税。合并现行的国有企业所得税、集体企业所得税和私营企业所得税，取消国有

企业调节税，对各类企业统一实行 33% 的比例税率，对利润少的企业暂采取分档照顾税率；统一、规范税前扣除项目和列支标准，税前扣除以税法为依据，保护税基不受侵蚀。要改税前还贷为税后还贷，并相应取消向企业征收的“两金”。第二步在统一国内不同所有制企业所得税基础上，进一步统一内外资企业的所得税税率。通过企业所得税制改革，调整和规范国家与企业的分配关系，促进企业转换经营机制，实现公平竞争。

逐步将个人收入调节税、个人所得税、城乡个体工商户所得税合并，建立统一的个人所得税制度。税率采用国际通行的超额累进制，税收负担水平结合我国实际，参照发展中国家及周边国家的情况确定。对个人经营所得过高的，采取适当的加成征税办法。此外，在生活费用扣除上还要考虑中外籍人员的不同情况。

(2) 改革和完善流转税制度。建立增值税、产品税、营业税三税并立，普遍和特殊双层次调节的新流转税体系。在保证财政收入稳定增长的前提下，有步骤地全面推行增值税，先在工业生产然后逐步扩大到批发和零售环节；产品税作为贯彻产业政策和调节消费的手段，配合增值税对某些消费品（如烟、酒、汽油、小汽车等）进行特殊调节；对非商品经营实行营业税。逐步将对外资企业征收的工商统一税改为按统一的流转税征收。通过流转税制改革，建立以增值税为主体的流转税体系，形成贯穿于生产和流通领域的流转税机制，以利于资源优化配置。

(3) 调整税制结构,建立地方税体系,加强中央的宏观调控能力。进一步扩大资源税征收范围,改进征收办法。开征汽油消费税、遗产与赠与税。对国有土地有偿使用、房地产经营等要研究并实行相应的税收制度。随着社会保障制度改革的深入,待条件成熟时,开征统一的社会保险税。逐步建立健全地方税体系。除对现行地方税种进行调整、充实外,一是将营业税的全部或其中一部分划为地方税;二是根据资源的不同情况,将某些资源税划给地方;三是对财产征收的税划给地方。税制结构调整和地方税体系建立后,将有利于产业结构和区域间经济联系的进一步合理化。地方税管理权限的大部分可下放给地方,地方税的立法权,除必须由全国统一制定的外,可下放到省一级政府。

上述税制改革措施,要争取成熟一个出台一个。争取三年时间全部到位,使新的税收制度尽快建立起来。

2. 实行分税制分级财政体制,正确处理中央与地方分配关系。

提高中央财政对国民经济运行的调控能力,是当前我国经济发展和体制改革中必须解决的一个重要问题。现行财政包干体制对经济发展曾起过一定的积极作用,但随着社会主义市场经济的发育,其弊端日益明显,近年来导致中央财政调控能力不断弱化,中央财政集中较少,国家财力过于分散。近几年中央财政收入占财政总收入的比重平均在 50% 以下,去年仅为 38.6% (不包括债务收入)。这使中央财政对经济运行难以进行有力调

控，对经济发展中的不良方面难以做到有力遏制，经济发展由于软约束出现过热，地区间收入差距扩大，沿海同内地发展更不平衡，经济结构很难优化，宏观经济效益不够理想。这种分配关系格局，对于由计划经济体制向市场经济体制转轨是很不利的，必须进行改革。

理顺中央与地方财政分配关系的方向，是实行分级分税财政体制。这是世界上实行市场经济国家的普遍做法。从国外一些发达的市场经济国家的经验看，各级政府事权和财政支出范围的划分，均以法律形式加以规范，事权可以下放，但财权相对集中，中央或联邦政府集中大部分财力，对地方实行转移支付制度。中央与地方政府预算分开，税收征管机构分设，财政资金采取规范化的分配办法。这些做法，值得我国借鉴。推进分级分税财政体制改革需要解决好以下几个问题：

(1) 合理划分中央和地方政府事权及相应的支出范围。这是建立分级分税财政体制的基础，在现代市场经济中，政府职能大体可以分为三类：一是从事社会管理和公共服务，包括巩固国防、处理国际关系、维护社会治安、城市基础设施和公用事业建设、普及教育、提供医疗保健条件等；二是进行收入再分配，包括实施社会保险，平衡公民个人以及地区间收入差距等；三是调节经济运行，促进经济稳定发展。从上述职能派生出的政府事权划分，应当以各级政府对各项经济和社会事务的把握程度为基本原则，即哪一类事务最适合哪一级政府承担，哪一级政府就应相应拥有这方面的事权。一般说