

第一章 导言

(一)

在党的十六届三中全会通过的《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干重大问题的决定》中，有相当大的篇幅涉及财政体制改革。它的内容，不仅分量重，而且范围广，甚至可以列出一个长长的清单。

为了全面而系统地认识将在中国的改革进程中扮演重要角色的财政体制改革的内容，不妨按照关联程度的不同，将这些条款区分为直接相关、密切相关和连带关系三个层次，做如下摘录：

就直接相关的内容而言，它至少包括了第 17 条、第 20 条和第 21 条。

第 17 条 完善国家宏观调控体系。进一步健全国家计划和财政政策、货币政策等相互配合的宏观调控体系。国家计划明确的宏观调控目标和总体要求，是制定财政政策和货币政策的主要依据。财政政策要在促进经济增长、优化结构和调节收入方面发挥重要功能，完善财政政策的有效实施方式。货币政策要在保持币值稳定和总量平衡方面发挥重要作用，健全货币政策的传导机制。重视人口老龄化趋势等因素对社会供求的影响。完善统计体制，健全经济运行监测体系，加强各宏观经济调控部门的功能互补和信息共享，提高宏观调控水平。

第 20 条 分步实施税收制度改革。按照简税制、宽税基、低税率、严征管的原则，稳步推进税收改革。改革出口退税制度。统一各类企业税收制度。增值税由生产型改为消费型，将设备投资纳入增值税抵扣范围。完善消费税，适当扩大税基。改进个人所得税，实行综合和分类相结合的个人所得税制。实施城镇建设税费改革，条件具备时对不动产开征统一的物业税，相应取消有关收费。在统一税政前提下，赋予地方适当的税政管理权。创造条件逐步实现城乡税制统一。

第 21 条 健全公共财政体制，明确各级政府的财政支出责任。进一步完善转移支付制度，加大对中西部地区和民族地区的财政支持。深化部门预算、国库集中收付、政府采购和收支两条线管理改革。清理和规范行政事业性收费，凡能纳入预算的都要纳入预算管理。改革预算编制制度，完善预算

编制、执行的制衡机制，加强审计监督。建立预算绩效评价体系。实行全口径预算管理和对或有负债的有效监控。加强各级人民代表大会对本级政府预算的审查和监督。

就密切相关的内容而言，它至少包括了第 12 条、第 29 条和第 30 条。

第 12 条 深化农村税费改革。农村税费改革是减轻农民负担和深化农村改革的重大举措。完善农村税费改革试点的各项政策，取消农业特产税，加快推进县乡机构和农村义务教育体制等综合配套改革。在完成试点工作的基础上，逐步降低农业税率，切实减轻农民负担。

第 29 条 推进收入分配制度改革。完善按劳分配为主体、多种分配方式并存的分配制度，坚持效率优先、兼顾公平，各种生产要素按贡献参与分配。整顿和规范分配秩序，加大收入分配调解力度，重视解决部分社会成员收入差距过分扩大问题。以共同富裕为目标，扩大中等收入者比重，提高低收入者收入水平，调节过高收入，取缔非法收入。加强对垄断行业收入分配的监管。健全个人收入监测办法，强化个人所得税征管。完善和规范国家公务员工资制度，推进事业单位分配制度改革。规范职务消费，加快福利待遇货币化。

第 30 条 加快建设与经济发展水平相适应的社会保障体系。完善企业职工基本养老保险制度，坚持社会统筹与个人账户相结合，逐步做实个人账户。将城镇从业人员纳入基本养老保险。建立健全省级养老保险调剂基金，在完善市级统筹基础上，逐步实行省级统筹，条件具备时实行基本养老金的基础部分全国统筹。健全失业保险制度，实现国有企业下岗职工基本生活保障向失业保险并轨。继续完善城镇职工基本医疗保险制度、医疗卫生和药品生产流通体制的同步改革，扩大基本医疗保险覆盖面，健全社会医疗救助和多层次的医疗保障体系。继续推行职工工伤和生育保险。积极探索机关和事业单位社会保障制度改革。完善城市居民最低生活保障制度，合理确定保障标准和方式。采取多种方式包括依法划转部分国有资产充实社会保障基金。强化社会保障基金征缴，扩大征缴覆盖面，规范基金监管，确保基金安全。鼓励有条件的企业建立补充保险，积极发展商业养老、医疗保险。农村养老保障以家庭为主，同社区保障、国家救济相结合。有条件的地方探索建立农村最低生活保障制度。

就具有连带关系的内容而言，它至少包括了第 4 条、第 5 条和第 37 条。

第 4 条 推行公有制的多种有效实现形式。坚持公有制的主体地位，发挥国有经济的主导作用。积极推行公有制的多种有效实现形式，加快调整国有经济布局 and 结构。要适应经济市场化不断发展的趋势，进一步增强国有经

济的活力，大力发展国有资本、集体资本和非公有资本等参股的混合所有制经济，实现投资主体多元化，使股份制成为国有制的主要实现形式。需要由国有资本参股的企业，应区别不同情况实行绝对参股或相对参股。完善国有资本有进有退、合理流动的机制，进一步推动国有资本更多地投向关系国家安全和国民经济命脉的重要行业和关键领域，增强国有经济的控制力。其他行业和领域的国有企业，通过资产重组和结构调整，在市场公平竞争中优胜劣汰。发展具有国际竞争力的大公司大企业集团。继续放开搞活国有中小企业。以明晰产权为重点深化集体企业改革，发展多种形式的集体经济。

第 5 条 大力发展和积极引导非公有制经济。个体、私营等非公有制经济是促进我国社会生产力发展的重要力量。清理和修订限制非公有制经济发展的法律法规和政策，消除体制性障碍。放宽市场准入，允许非公有资本进入法律法规未禁入的基础设施、公用事业及其他行业和领域。非公有制企业在投融资、税收、土地使用和对外贸易等方面，与其他企业享受同等待遇。支持非公有制中小企业的发展，鼓励有条件的企业做强做大。非公有制企业要依法经营，照章纳税，保障职工合法权益。改进对非公有制企业的服务和监管。

第 37 条 合理划分中央和地方经济社会事务的管理责任。按照中央统一领导、充分发挥地方主动性积极性的原则，明确中央和地方对经济调节、市场监管、社会管理、公共服务方面的管理责权。属于全国性和跨省（自治区、直辖市）的事务，由中央管理，以保证国家法制统一、政令统一和市场统一。属于面向本行政区域的地方性事务，由地方管理，以提高工作效率、降低管理成本、增强行政活力。属于中央和地方共同管理的事务，要区别不同情况，明确各自的管理范围，分清主次责任。根据经济社会事务管理责权的划分，逐步理顺中央和地方在财税、金融、投资和社会保障等领域的分工和职责。

（二）

从中国 27 年改革历程的回顾中可以看到，财政改革不仅始终是整体改革中不可或缺的一项重要内容，而且一直在整体改革中扮演突击队，为整体改革的稳步推进“铺路搭桥”。

中国的经济体制改革是从分配领域入手的。最初确定的主调，便是“放权让利”。而在当时，能够且真正放出的权，主要是财政上的管理权。能够且真正让出的利，主要是财政在国民收入分配格局中的所占份额。无论放权

——比如实行“分灶吃饭”，以财政管理体制的改革为先导，调整中央和地方的分配关系，还是让利——比如对企业和居民实行大规模的减税，发放各种性质的补贴，事实上，都是着眼于以财政上的减收、增支为代价，来调动各方面的改革积极性，并为各项改革举措的出台创造条件。

在改革进入攻坚阶段、甚至走上制度创新之路以后，也可以从中找到财政扮演“铺路搭桥”角色的印记。由具有改革里程碑意义的“利改税”，到作为改革驱动器的涉外税收制度和新型财务会计制度的建立；从主要着眼点在于收入一翼的1994年的财税改革，到包括收支两翼在内的整个财政运行机制的系统变革；由旨在规范政府收入行为及其机制的“费改税”、“税费改革”的启动，到与市场经济相适应的公共财政制度框架的构建等。从总体上讲，以财政自身收支的不平衡和财政自身的改革来换取和支持整体经济体制变革的成功，是迄今为止中国的市场化改革事业可以追溯的一条清晰的线索。

伴随着改革开放的脚步，我们迎来了完善社会主义市场经济体制的新任务。正如在初步建立社会主义市场经济体制的进程中，财政改革曾作为一项重要内容并为整体改革的推进发挥了“铺路搭桥”的作用一样，在完善社会主义市场经济体制这一庞大的系统工程中，财政改革不仅是一个不可或缺的重要事项，而且仍然要充当突击队，为改革向纵深地带挺进“铺路搭桥”。

财政改革的意义如此之重要，将党的十六届三中全会绘制的财政改革蓝图尽快变成现实，让党的十六届三中全会拟就的财政改革任务如期付诸实施，无疑是当前我们面临的一项重要课题。完成这样的课题，要做大量的基础性工作。这其中，就包括围绕下一步的财政改革而做的各种理论和实践上的探索。

读者面前的这本书，正是基于上述的考虑而编写的。

（三）

正如本书的书名谓之《财政体制改革攻坚》一样，这本书是集体攻关的成果。各章的编写分工是：高培勇，导言和附录；黄凤羽，第二章；石才良，第三章；贺焱，第四章；邓远军，第五章；马蔡琛，第六章；孙鑫钢，第七章；赵书博，第八章。李峰协助做了部分数据的修订整理工作。

编写工作历时数月，时断时续。我们自知，尽管努力了，最终呈现在读者面前的这本书仍有许多的不完善甚至错漏之处。恳请广大的读者朋友批评指正。

编写中参考借鉴了不少既有的研究成果。没有这些既有成果的基础，本书不可能在这样短的时间内成稿。谨向有关的作者朋友表示谢意。

中国的财政改革事业正处在攻关期间。这本书只是我们在攻关道路上所进行的一次初步探索。我们期望，这本书能够汇入风起云涌的新一轮改革大潮，对中国的改革事业有所贡献。

第二章 市场化改革进程中的财政改革： 一个简要的描述

常识告诉人们，任何经济社会现象的发展与演进，都需要纳入一个相对宏阔的背景空间来加以考察。只有这样，才有可能看清楚：在从历史到现实并延伸向未来的演化路径之中，到底发生了些什么？中国的财政经济问题之所以处于当前时点的现实状态，当然有其相关的背景和配合条件。要寻求它的完善，也必须先理清这些彼此环环相扣、错综复杂的关系。正是循着这样的思路，我们将当代中国的财政体制改革，置于中国经济社会生活的市场化进程中来加以分析，以期通过系统化的观念梳理与现实扫描，勾勒出中国财政改革的一个大致轮廓。

改革开放以来，伴随整个经济体制的市场化进程，中国的财政改革与发展始终是人们关注的焦点之一。如果不做过细地考证，改革开放 20 多年来，中国财政改革的进程中，具有里程碑意义的事件大致有以下几个：一是 20 世纪 80 年代推行的“分灶吃饭”财政体制和两步“利改税”；二是 1994 年实施的税制改革与“分税制”财政体制；三是 20 世纪 90 年代末开始的“税费改革”与构建公共财政框架。这种由收入改革逐步走向支出改革的制度变迁演进方式，并非仅仅是单纯的历史事件，而是具有深刻的时代背景的。通过本章的描述，或许可以尝试做出这样的一种判断，那就是，中国财政改革的历史趋势与演进逻辑，是与中国经济的市场化进程相互伴生、相互影响的。为了验证上述判断的正确性，不妨按照这些事件的发生次序与中国经济的市场化趋势相互对照，来加以进一步的分析。

第一节 改革开放之前的中国财政：简要回顾

从中华人民共和国成立之初到改革开放之前，根据当时的政治经济环境，我国的财政管理体制与财政运行机制曾经进行过多次重大的调整。诸如，1951 年确立统一领导、分级负责的管理方针，1953 年的税制修正和 1958 年的大规模财政改革，1973 年以简化税制为标志的税制改革，“文化大革命”时期财政体制的频繁调整等。

概括起来，计划经济时代的中国财政管理，具有这样的三个特征。

一、“大而宽”的财政支出格局

与计划经济条件下，政府包办社会各项事业的“大而宽”的职能范围相适应，其财政支出格局也同样带有事无巨细、包揽一切的特征。这一时期的中国财政被冠以“生产建设财政”的称呼是具有耐人寻味的含义的。其主要表现是：财政作为社会投资主体，基本建设拨款支出规模浩大，通常占到政府财政支出的40%左右；财政承担无偿拨付国有企业流动资金的任务，在大多数年份，由此形成的流动资金支出，往往占到财政支出的20%；此外，财政还几乎包揽了科技、教育、文化、卫生等全部社会事业，并为城镇职工建立了“从摇篮到坟墓”的社会保障制度。如果从站在今天的视角加以审视，这种“大而宽”的财政支出格局所可能产生的弊端自然是显而易见的。但是，结合当时的具体国情与体制背景分析，那时财政收支计划的中心任务是为国民经济计划的实现提供财力保证，因此，选择这种“大而宽”的“生产建设财政”的模式，自然也就是符合计划经济时代要求的。

二、“先扣后分”的特殊财政收入机制

财政职能范围的“大而宽”在财政支出上的反映，便是规模的“超常”。财政支出规模的“超常”，反过来又要求和规定着政府把几乎所有的社会资源集中到自己手里，形成“超常”水平的财政收入。就在那个时候，并不难办到。那一时期的特殊的财政收入机制，恰好提供了这样一种前提。这种财政收入机制就是根据马列主义经典作家的论述而建立起来的以“先扣后分”为特点的财政收入机制。这一机制的特点主要包括：政府按相对偏低的垄断价格统一收购和销售农副产品，实行对农民所创造的社会产品的分配进行的必要扣除；采用八级工资制度，通过压低工资标准，减少升级频率，实现对城市职工所创造的社会产品分配的必要扣除；通过工农业产品“剪刀差”，在国有工业部门中“汇集”大量的超额利润，并以财政“统收”的形式，获取超常的财政收入。也正是在这样一种特殊的财政收入机制背景下，当时我国的财政收入结构呈现两大特征：一是税利并存，以利为主；二是来自国有经济单位的缴款占大头。

三、高度集中的财政管理体制

从新中国成立到改革开放前，我国财政管理体制的基本指导思想，可以用8个字来加以概括：统一领导，分级管理。在处理集权与分权关系问题

上，强调的主要是中央政府的统一领导，因而这种财政体制的实质就是高度统一、统收统支。财政管理体制上的高度集中、统收统支，主要表现在国家与国有企业之间的分配关系和中央与地方之间的分配关系两个方面。不论以何种标准来加以衡量，那一时期的国有企业财务管理体制、预算管理体制、税收管理体制、基本建设财务管理体制等一系列制度安排，都深深地留下了以“集权”为特征的计划经济体制的烙印。

这种高度集中、统收统支的财政管理体制，在为政府职能的实现提供了前提的同时，也使财政职能与财政收支规模过度膨胀。如果站在市场经济体制的立场上来考察，当时所形成的财政收支规模，远远超越了满足社会公共需要的范畴。以低价收购农副产品和城市职工低工资制为基础的特殊的财政收入机制，使得国家财政几乎集中了物质生产部门创造的所有纯收入。大而宽的财政支出机制，高度集中的财政管理体制，又使得国家财政控制了各部门、各地区以及各企事业单位的大部分支出。因而，这在一定程度上抑制了其他相关主体的积极性和创造性，甚至会成为生产力发展的“桎梏”。

纵观改革开放以前中国财政发展的道路，它既完成了那个时代赋予的历史使命，又为后来市场化进程中的中国财政改革留下了一系列的难题。对于这些制度安排的是非功过，或许需要交由历史评说。不过，从总体上看，改革之前的中国财政运行机制调整，完全是在计划经济体制的框架内运行的，没有也不可能从根本上跳出集权与分权的循环往复。当中国经济的运行模式开始逐渐脱离计划经济的运行轨迹的时候，中国财政运行机制也自然发生了相应的变化，只不过这种变化并非循着从计划经济直达市场经济的轨迹直线运行的，而是经历了一系列相对曲折的历程。

第二节 放权让利：中国财政改革的历史起点

党的十一届三中全会以来，由于逐步认识到传统计划经济的缺陷，中国进入改革开放的时代。虽然中国社会经济转型的最初定位并没有明确为建立市场经济体制，但回顾这 20 多年的改革历程，却不难发现，中国的改革，从一开始就踏在了通向市场经济体制的道路之上。伴随着中国社会经济市场化进程的开始，中国财政管理领域也发生了一系列相应的变革。随着岁月的继续流逝，当今天也已成为历史的时候，再回首重新评价以“放权让利”为发端的中国经济体制改革，可能会意识到，当初也许并不理想的种种改革举措，对于中国社会经济的转型与长远制度规则的演进所具有的影响，

是相当深远的。放权，固然要涉及众多方面的权力下放，但财政管理权限的下放无疑是其核心的内容。让利，作为政府实施的改革政策，自然指的是政府向企业和个人让利。政府的让利，最终又体现在财政收支的平衡上。因此，中国财政在改革初期所担当的角色，事实上，就是通过放权让利、支付改革成本、调整中央与地方关系等一系列举措，为整个经济体制改革“搭桥铺路”。

一、调整收入分配格局：减税让利

当回顾中国财政改革乃至整个经济体制改革的时候，可以发现收入分配格局的调整贯穿了改革的始终。改革之初的思路就是，减少财政在国民收入分配格局的份额，通过财政还权于企业、让利于居民的一系列“还账”举措，激发各利益相关主体的改革积极性，恢复几乎被传统计划经济所窒息的国民经济活力。这种财政还账行为的具体表现就是“减税让利”：扩大企业理财自主权，国有企业利润不再全额上缴；提高农副产品收购价格，调整城市职工工资水平。

1. 调整国有企业利润分配制度，改变高度集中的国民收入分配格局

(1) 为了改革长期以来国有企业利润分配过于高度集中的统收统支体制，扩大企业的财权和财力，1978年11月，国务院批转财政部《关于国营企业试行企业基金的规定》。企业基金制度的基本内容是：企业全面完成产量、质量、利润（包括实现利润和上缴利润）和供货合同等四项计划指标后，可以按照职工工资总额的5%提取企业基金。没有全面完成四项计划指标的，在完成利润指标的前提下，每完成一项计划指标，可按职工工资总额的1.25%提取企业基金。其他计划亏损企业，全面完成四项计划指标的，可按职工工资总额的3%提取企业基金。此外，为了鼓励企业增产增收，企业还可以从当年比上年新增的利润额中，按照规定比例，提取一部分企业基金。企业基金主要用于职工福利、奖金和提高生产技术水平。企业基金制度的实行，虽然使得国营企业初步掌握了一定的财力，但企业掌握的财力仍然偏小，难以促进企业经济效益的长期提高。

(2) 为了解决企业基金的计算以工资总额为基数，不与企业利润挂钩的问题，我国于1979年在部分企业中进行了全额利润留成试点，1980年又进行了基数利润留成加增长利润留成试点，并进一步扩大了试点范围。1981年又对上述办法作了调整，提出国家对企业 and 主管部门，根据不同情况实行多种形式的利润留成和盈亏包干办法，即“基数利润留成加增长利润留成”、“全额利润留成”、“超计划利润留成”、“上缴利润包干、超收

分成留用”、“亏损补贴包干、减亏分成或留用”等。这次在新的历史条件下，实行的利润留成制度，具有明显的改革取向，那就是进一步扩大企业的财权和财力，其进步意义在于，企业的留利与经济效益挂钩，可以促进企业从关心切身利益出发，调动自身的积极性。从执行情况来看，企业留利占实现利润的比重，1978年为2%、1979年为7.6%。1982年达到21.1%，这对打破高度集中的国民收入分配格局，激发企业提高经济效益发挥了积极作用。

2. 调整农副产品收购价格和城镇职工工资，逐步实现国民收入分配向个人的倾斜

(1) 我国是一个农业人口占总人口绝大比重，农业产值占社会总产值相当比重的国家，农业、农村和农民问题，始终是困扰我国经济运行的重要“症结”之一。长期以来，我国农产品价格偏低，不仅挫伤了广大农民的生产积极性，而且降低了农民的收入水平，到1978年农民家庭人均纯收入只有133.57元。当代中国农村的改革，是以家庭联产承包责任制为突破口的。为了进一步调动农民的积极性，在改革开放初期，我国大幅度提高了农副产品的收购价格。农副产品收购价格的提高：一方面增加了工业产品的原材料投入成本；另一方面，城市居民也因此加大了生活费用开支，从而增加了工业产品的劳务投入成本。于是，随着工业部门利润向农业部门的转移，来源于低价统购统销农副产品这一渠道的财政收入相应减少。

(2) 在较大幅度提高农副产品收购价格的同时，政府开始放松城市国有企事业单位和其他所有制成分职工的工资管制，增加职工工资收入。不仅相继提高了中止多年的奖金制度，而且实行了副食品价格补贴制度，进行职工工资同企业经济效益按比例浮动的试点。统计数字表明，从1978年到1984年的6年间，国有制职工年平均工资水平提高了60.6%，即使扣除物价上涨因素，提高的幅度也达到33.9%。

3. 财政提供资金，支付改革成本

通过国民收入分配格局的调整，传统的财政收入机制已被各种减税让利的改革举措所打破。这种财政收入机制的变化，客观上要求通过压缩财政负担的职能范围，来实现财政支出规模与结构的相应调整。然而，中国的经济体制改革毕竟是以政府财政支付改革成本为代价来加以推进的。在这种时代背景下，财政支出的范围非但无法收缩，反而要增加许多新的支出项目，为各项改革措施的出台铺平道路。改革开放以来，中国财政支出规模的急剧扩大的总体趋势，可以通过表2-1来进一步加以说明。

表 2-1 财政支出规模增长情况（不含债务支出）

年 份	财 政 支 出（亿元）	增 长 速 度（%）
1978	1122.09	33.0
1980	1228.83	-4.1
1985	2004.25	17.8
1990	3083.59	9.2
1991	3386.62	9.8
1992	3742.20	10.5
1993	4642.30	24.1
1994	5792.62	24.8
1995	6823.72	17.8
1996	7937.55	16.3
1997	9233.56	16.3
1998	10798.18	16.9
1999	13187.67	22.1
2000	15886.50	20.5
2001	18902.58	19.0
2002	22053.15	16.7
2003	24649.95	11.8
2004	28360.79	15.1

注 1. 在国家财政支出中，价格补贴 1985 年以前冲减财政收入，1986 年以后列为财政支出。为了可比，本表将 1985 年以前冲减财政收入的价格补贴列在财政支出中。

2. 从 2000 年起，财政支出中包括国内外债务付息支出。

资料来源：2003 年以前数字来源于《中国统计年鉴》（2004），为决算数字。2004 年数字来源于《关于 2004 年中央和地方预算执行情况及 2005 年中央和地方预算草案的报告（摘要）》，载于《人民日报》2005 年 03 月 07 日第二版，为预算执行数。

二、“分灶吃饭”：调整中央与地方的财政关系

改革开放以来，我国在处理中央与地方财政关系上的探索与改革中，最为重要的改革大体有四次：1980 年实行“划分收支、分级包干”财政体制；1984 年推行的“划分税种、核定收支、分级包干”财政体制；1989 年实施的“财政大包干体制”；以及 1994 年全面启动的分税制财政体制改革。其总体演进趋势大致呈现这样一种状态：由高度集中的管理体制，逐步演变为多种形式的分级管理体制，又开始尝试建立统一而规范的“分税制”财政体

制。而且，历次改革都与财政收支状况、中央财政宏观调控能力、经济周期波动等因素密切相关，甚至呈现相互作用的趋势。

我国财政体制的调整，是从 20 世纪 80 年代初施行“分灶吃饭”财政体制开始的。这一改革在体制设计上由过去的全国“一灶吃饭”改为“分灶吃饭”，财力分配由过去的“条条”为主改为以“块块”为主。“分灶吃饭”体制的规范称谓应该是“划分收支、分级包干”财政体制。1980 年 2 月国务院颁发了《关于实行“划分收支、分级包干”财政管理体制的暂行规定》，其基本精神是，按照行政隶属关系，明确划分中央和地方财政收支范围，地方以收定支，自求平衡，包干使用。“分灶吃饭”财政体制的主要内容包括以下四个方面：

(1) 将财政收入划分为固定收入、固定比例分成收入和调剂收入三类。属于中央固定收入的有中央所属企业收入、关税、公债、国外借款和其他收入；地方固定收入包括地方企业收入、盐税、农（牧）业税、工商所得税、地方税和其他收入。地方划归中央各部门直接管理的企业收入为固定比例分成收入，80% 归中央，20% 归地方。工商税为调剂收入，具体比例依各地收支情况而定。

(2) 支出按隶属关系加以划分。中央支出包括中央投资、地质勘探费、援外支出、国家物资储备支出等；地方支出包括地方投资、各项事业费、城市维护费、支援农业支出、行政管理费和其他支出等；另外还有一些中央专案拨款。

(3) 地方财政支出先与固定收入和固定比例分成收入相抵，有余额即上解中央财政，不足则由调剂收入分成解决，还不足的则由中央给予定额补助。

(4) 地方上解收入比例、调剂收入分成比例、定额补助数额确定后，原则上 5 年不变，其间由地方财政自求平衡，多收多支，少收少支。该体制的积极意义在于，它扩大了地方财政权力，延长适用期限，避免年年变动、年年争指标现象，便于地方主动安排本地社会经济发展对财政资金的需要，但也存在收支划分不太清楚，地方财权过大等问题。在这期间，除三大直辖市外，其他地区都实行这种体制。

1985~1988 年，我国实行的是“划分税种，核定收支”分级包干体制。这种体制是与利改税相适应的，是“分灶吃饭”体制在新税制形式下的继续，仅仅把过去的划分收入改为划分税种，其他方面也作了一些相应的调整。因其没有突破“分灶吃饭”体制的总体框架，故在此不再赘述。

“分灶吃饭”财政体制，是在党的十一届三中全会后，我国开始积极探

索经济体制改革，进行国民经济重大调整的时代背景下，先行一步，在宏观经济领域实行的一项重大变革，对传统财政管理体制产生了深远的影响，成为建立社会主义市场经济财政运行机制的起点。尽管“分灶吃饭”财政体制在收支范围的划分上，没有走出按行政隶属关系划分的传统思路，但在中央与地方财政关系的处理上，则大大前进了一步，为后来进一步深化财政体制改革，规范中央与地方财政关系奠定了基础。

今天回眸 20 多年前的这一改革措施的时候，如果跳出通常财政学意义上的中央与地方分权、分利的单一视角来加以考察的话，“分灶吃饭”财政体制对于地方政府改革积极性的调动，对于中国政府治理结构所可能发生的长远影响，也许是出乎当初预料的。如果在未来的中国社会经济市场化转型中，能够构建起某种适合具体国情的“多中心治理模式”，或许也要归功于“分灶吃饭”改革对于地方政府治理权的重视。因此，在描述中国财政改革的历史起点的时候，“分灶吃饭”改革就具有了值得多说几句的特殊意义。

第三节 两步“利改税”规范国家与企业分配关系

对于今天的普通公民而言，任何企业（当然包括国有企业）实现利润后要缴纳所得税，都应该感觉是再正常不过的事情了。然而在 20 多年前，国家与大多数企业的分配关系却并非是通过税收来规范，而是通过利润上缴的形式体现的，甚至当时还存在着某些取消包括流转税在内的“非税论”的观点。如果从这个角度来加以认识，中国税制改革起步阶段的两步“利改税”改革，对于奠定市场化进程中的国家与企业分配关系的基本格局所具有的影响，无疑是相当深远的。

随着中国经济市场化转型的启动，早在 1978 年底，就已开始酝酿工商税制的改革问题，到 1981 年便有了一个税制改革的总体设想。经过 1983 年、1984 年利改税的第一、二步改革，一个适应多种经济成分、多种流通渠道、多种经营方式，以流转税和所得税为主体的复合税制体系基本上就建立起来了。如果按照时间脉络来加以梳理，我国利改税的大体进程包括这样的三个阶段。

一、“利改税”的酝酿与试点

早在 1978 年，我国财政部门就对改革工商税制问题提出了一些初步设想，其中就包括考虑开征企业所得税的思路轮廓。1979 年初，我国率先在湖北省光化县对 15 户县办工业企业进行“利改税”的试点。1980 年进一步

在广西壮族自治区柳州市对全市的市属工业企业试点，同时又在上海市、四川省的部分工业企业陆续进行试点。到 1981 年底，全国共有 18 个省、市、自治区的 456 户公交企业试行了“利改税”。“利改税”的试点办法全国约有 30 多种。这些办法的共同特点是，以所得税为主要税种，国家首先通过征收 55% 左右的所得税参与企业的利润分配；征收所得税后的利润，或者全部留归企业自行安排使用，或者采用诸如调节税、资金占有费、资金分红等形式，由国家进一步参与分配。

1982 年，国务院对“利改税”的试点工作作了充分的肯定，并在《关于第六个五年计划的报告》中指出：“把上缴利润改为上缴税金，这个方向，应该肯定下来。”“今后三年内，在对价格不作大的调整的情况下，应该改革税制，加快以税代利的步伐。这不但可以更好地发挥税收在经济活动中的调节作用，而且将进一步改进国家与企业的关系。”以“利改税”为主要内容的税制体系调整，经过了多年的酝酿与试点，终于在此后的不久正式启动了。

二、“利改税”的第一步改革

作为企业改革和城市改革的一项重大举措，根据国务院、财政部的部署，“利改税”实行了“分步到位”的改革思路，在第一步实行税利并存，扩大上交税收的比重，待条件成熟后，再过渡到实行完全的“利改税”。1983 年，国务院决定在全国试行国营企业“利改税”，即将新中国成立以后实行了 30 多年的国营企业上缴利润的制度改为缴纳企业所得税的制度。第一步“利改税”的主要内容是：

(1) 对有盈利的国有大中型企业（包括金融保险机构），根据实现的利润，按 55% 的税率缴纳所得税。企业缴纳所得税后的利润，根据不同情况，分别采用递增包干上缴、固定比例上缴、定额包干上缴和缴纳调节税等方法上缴国家财政一部分，余下的作为企业留利。

(2) 对有盈利的小型国有企业，根据实现的利润，按照 8 级超额累进税率缴纳所得税。缴纳所得税之后，由企业自负盈亏，国家不再拨款，但对税后利润较多的企业，国家可以收取一定的承包费，或者按固定数额上缴一部分利润。

(3) 对营业性的宾馆、饭店、招待所和饮食服务公司按 15% 的税率缴纳所得税。

(4) 对县以上供销社，以县公司或县供销社为单位，按 8 级超额累进税率缴纳所得税。

(5) 军工企业、邮电企业、粮食企业、外贸企业、农牧企业和劳改企业暂不实行“利改税”办法。

(6) 经财政部门审查同意后，国有企业的各种专项贷款可用缴纳所得税之前的新增利润归还。

(7) 企业税后留用利润，按规定要建立新产品试制基金、生产发展基金、后备基金、职工福利基金和职工奖励基金。前三项基金的比例不得低于留利总额的 60%，后两项基金的比例不得高于 40%。

三、“利改税”的第二步改革

为了进一步为企业自主经营、自负盈亏创造条件，充分调动企业和职工的积极性，从 1984 年 10 月起，在全国推行了第二步“利改税”的改革。“利改税”的第二步改革，是在第一步“利改税”的基础上，对国有企业所得税和调节税的进一步改革和完善，其核心内容是将国营企业原来上交国家的财政收入改为分别按 11 个税种向国家交税，从而完成了第一步“利改税”的税利并存向完全的以税代利的过渡。第二步“利改税”实际上包括国有企业“利改税”和工商税制改革两个部分，其主要内容是：

(1) 改革工商税，将原来的工商税按纳税对象“一分为四”，即产品税、增值税、盐税和营业税。对某些采掘企业开征资源税，同时恢复和开征房产税、土地使用税、车船使用税、城市维护建设税等税种。

(2) 将国有大中型企业征收所得税后的利润上缴形式，改为征收调节税。按照一户一率原则，根据企业的实际情况分别核定税率。

(3) 对国有小型盈利企业改按新的 8 级超额累进税率缴纳所得税，不征调节税。一般由企业自负盈亏，国家不再拨款。但对税后利润较多的企业，国家可以收取一定数额的承包费。

(4) 营业性的宾馆、饭店、招待所和饮食服务业，也改按新的 8 级超额累进税率缴纳所得税。

(5) 继续实行企业用贷款项目投产后新增利润，在缴纳所得税前归还贷款的政策。

实施第二步“利改税”和工商税制改革，是我国改革开放以后第一次、新中国成立以后第四次大规模的税制改革。此后经过进一步的税制完善，我国初步建立起了包括 32 个税种的工商税制整体框架，其具体税制构成状况大致如图 2-1 所示。由此我国的税制建设开始进入健康发展的新轨道，从而完成了由单一税制向复合税制的转变，从而进一步加快了我国财税体制顺应市场化进程的历史转变。

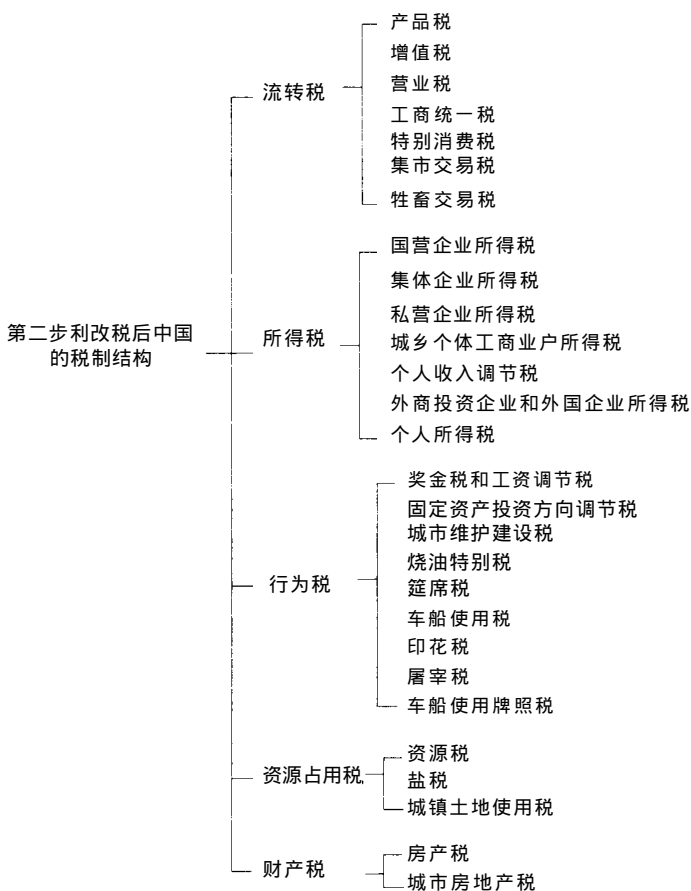


图 2-1 两步“利改税”后的中国工商税制结构图

四、“利改税”对中国财政市场化进程的影响

“利改税”是 20 世纪 80 年代我国税制的一次重大改革，由于受到当时客观经济和社会条件的制约，以及“利改税”制度设计自身的局限，“利改税”在推动税制建设，重构财政运行机制的同时，也产生了一些新的问题，既定的改革目标并未完全实现。

如果从“利改税”之于中国财政运行机制市场化转型的历史地位来加以分析，“利改税”的基本方向无疑是正确的，顺应了国民经济市场化进程中的财政运行机制变化的大趋势，对整个财政体制改革、经济体制改革及制度创新所产生的影响，都是相当深远的。我国现行税制中，相当部分的重要税

种都是在此次改革的基础上发展演变而来的。更为重要的是，通过开征国有企业所得税（当时称为“国营企业所得税”），以法律的形式确定了处理国家与企业分配关系的基本准则，对于此后实现政企分开、两权分离，培育新的市场主体，建立现代企业制度等一系列制度变革，都具有“奠基”性的重要意义。

但是“利改税”在理论准备上和实际操作上，都存在着明显的不足。从理论准备上看，“利改税”的终极目标是实现完全的以税代利，企图用单一的税收形式完全代替利润上交形式，这就使国家以行政管理者的身份替代了资产所有者的身份，混淆了社会主义国家的两种身份和两种职能。由于否定了上交利润形式，也就弱化了国家作为资产所有者的职能，这就不利于国家对国有资产的管理。从实际操作上看有三点：一是所得税的税率过高，造成税收减免多，因而法律约束不严；二是征收所得税后，又征收调节税，而且调节税是每户一率一法，无法作到负担公平；三是实行税前还贷的办法，实质上是用财政资金替企业归还了贷款，也就会出现企业争贷款，银行保收益，致使国家大量减少财政收入的局面，并使企业和银行的自我约束机制软化，易于诱发投资膨胀。

第四节 1994 年的全面财税体制创新

无论采取何种视角来勾勒未来新中国财政史的轮廓，1994 年都是一个不应该被遗漏的年份。虽然自 20 世纪 80 年代中期的两步“利改税”到 1994 年的近 10 年间，为顺应市场化的改革进程，中国财政管理领域进行了一系列制度变革，诸如 1988 年的包干财政体制、1991 年的涉外所得税制改革、1992 年起实行复式预算制度、1993 年的财会制度改革等。然而，这些改革或者受到种种局限而未能取得预期的成效，或者仅仅是财税管理领域某一局部的制度变革，或者仅仅是作为后来财税体制创新的序幕，都不足以完成市场化进程中整体财税体制的机制重塑与制度创新。但通过历史的分析，不难看出，也正是经历了这一系列艰难的探索，以 1994 年的税制改革和实行“分税制”财政体制为标志的新一轮财政体制创新，已经很自然的呼之欲出了。

1992 年，邓小平同志视察南方发表了重要谈话，提出了加快改革开放，发展社会主义市场经济的一系列设想。同年 10 月，党的第十四次代表大会胜利召开，大会提出发展和解放生产力，建立社会主义市场经济体制。以邓小平同志视察南方谈话和党的十四大为契机，我国的经济体制改革和社会经