

分税制财政体制中收入划分问题的思考

<http://www.criifs.org.cn> 2008年9月16日 吴永军

1994年开始实行的分税制财政体制改革，在中央与地方以及地方各级政府之间确立了分税制财政体制的基本框架，也充分发挥了其规范政府间关系、调动地方增收节支积极性的作用。但是，1994年实行分税制财政体制改革时，由于社会主义市场经济体制改革滞后，公共财政理论框架尚未确立，国外发达国家分税制的做法难以和我国的实际情况接轨，为了保护既得利益，采取了渐进式双轨并行的方式。因此我国现行的分税制财政体制中保留了原体制的不少成分，使分税制财政体制特别是在收入的划分方面不可避免地存在着不合理、不规范的地方。在分税制财政体制中，收入的划分一直是各级政府关心的焦点，笔者就这一问题作一些探讨研究，以期能对相关的改革决策有所帮助。

一、目前收入划分中存在的问题和难点

（一）收入划分中存在的突出问题

1. 收入划分和事权相脱离

从目前各级政府的事权范围来看，我国各级政府间的事权其实是按“金字塔”型来配置的，即越底级的政府事权越繁重；与此相反，而收入的划分却呈现出“倒金字塔”型，即越底级的政府收入越少。因此，各级政府间不是在事权划分的基础上划分财权，而是往往采取简单的行政手法，将收入按比例划分，造成财权和事权在划分上脱节，在很大程度上加剧了基层政府的财政困难。

2. 收入划分标准不一

从理论上讲，分税制是按照税种或税率来划分各级政府收入的，但在实际操作中，却并非如此。从中央与地方政府的收入划分来看，既有按企业隶属关系划分收入的，也有按纳税主体的行业性质划分收入的，还有既按税种又按征管机构划分的；地方政府间的收入划分更是多种形式、多种标准、多种比例，且各地差异较大，这与规范、科学的分税制的要求相差甚远。

3. 收入划分中共享税的比重过大

关于分税制中的共享税，从国际上来看，有的国家设置，有的国家不设置。应该说，设置共享税的主要目的是对各级政府税收比例的调解，一般来说税种不可设置过多，比重不可过大，否则会影响各级政府的税源和税收体系。我国目前分税制财政体制中，设置的共享税种过多，比重过大，使各级政府都缺乏稳定的税源，也使目前的分税制更像以前的收入分成制，最终使分税制的目标难以实现。

4. 收入划分的覆盖面小

目前我国政府间收入划分的面比较窄，仅限于税收和少部分的政府性基金，如教育费附加，大量的政府非税收入未纳入收入划分的范围。近几年来，随着国家清费减负政策的不断出台，政府非税收入的项目不断减少，但总体资金规模并未大幅下降，部分非税收入项目的资金规模如土地出让金反而不断扩大，由于实施分税制时没有把政府非税收入包括在内，使分税制划分的政府间收入，远远不能反映各级政府的实际收入或财力。

（二）收入划分中的难点分析

1. 政府级次过多

我国目前实行的是五级半的政府管理结构层次。第一级是中央政府，第二级是省、自治区和直辖市（不包括香港、澳门和台湾地区）政府，第三级是地市级政府，第四级是县级政府，第五级是乡镇级政府。上世纪80年代以来，又专门设置了计划单列市，相当于副省级单位。这对于建立适应分布于广大区域的、条件差异显著的、多级政府层次并统一在同一个政治体制框架下的财政体制增加了极大的难度。而世界上大部分国家实行三级政府架构，我国政府级次比其他国家多出两级半，如何在五级半政府之间划分收入，在世界上几乎没有先例可言，其难度之大显而易见。

2. 税种数量不多，主体税种缺乏

从实行分税制财政体制比较成功的西方国家来看，一是税种数量多，大多在50个税种左右，如日本有46个，德国有50多个，美国达到80多个，二是税种结构以所得税特别是个人所得税为主体。我国的情况却与此不同，一是税种数量太少，到目前为止只有20个左右。二是在分税制财政体制改革时虽已建立了以增值税为主体的流转税体系和以企业所得税为主体税种的所得税体系，为分税制的初步实施奠定了基础，但目前的税制体系仍很难建立和发展地方税收体系，主要就是受到税种数量的限制。由于税种太少，主体税种更少，客观上为收入划分带来极大的难度。

二、完善分税制财政体制收入划分设想

（一）完善收入划分的近期考虑

针对上述目前政府间收入划分中存在问题 and 难点，基于目前我国各级政府之间的收入划分现状，采取激进的暴风雨式的改革尚不现实。为稳妥起见，近期可考虑在目前的五级半政府架构和开征的税种情况下，对收入划分办法进行初步的完善。

1. 以事权划分财权，以支出定收入

事权与财权相统一是实行分税制财政体制的一条重要原则，也是完善分税制财政体制改革的基础。为此要详细界定各级政府的事权和各自的支出范围，根据支出范围确定各级财政支出基数，再根据支出基数确定收入规模，根据收入规模再在财政间划分收入。要考虑划分后的各级财政收入总量是否达到了确定的收入规模，以确保事权与财权、收入与支出的相对平衡。以支出定收入，能使各级政府有所制约，做到有所为有所不为，保证事权与财权的统一。

2. 选择适宜的分税方式，规范收入划分方法

在划分收入时，要避免或取消原来采用过的总额分成或包干、按企业隶属关系划分税收的分税方式，努力按照分税制的要求，把税种作为分税的标准，如划分税种实在无法综合平衡，可设置一个或两个共享税种。在条件允许的情况下，尽可能的采用共享税基的办法。税基共享制的最大优点，可以使各级财政都能建立随经济发展而自动稳定增长的良性循环的基础之上，使财政收入具有高度的可预见性。

3. 扩大收入划分的覆盖面

各级政府的财政收入总的来说可划分为两部分，即税收收入和非税收入。针对目前政府间收入划分覆盖面小的问题，下一步应按照国家有关要求，尽可能地将符合条件的政府非税收入纳入预算管理，并将其纳入政府间收入划分的范围，使分税制中的收入划分范围覆盖整个财政收入。这一方面能规范政府非税收入的管理，真实反映各级政府的可用财力，另一方面通过扩大收入划分的覆盖面，为收入与支出匹配、调节地区间财力差异打下基础。

4. 合理划分政府间收入

对税收收入的划分，要区别税种的功能、作用并结合征管效率，将实施宏观调控所必需的、受政策影响波动较大的税种尽可能划给高层级政府，将适合基层政府征管的税种尽可能划给低层级政府，将与经济发展相关度高的税种作为共享税种，尽量使各级政府能有自己的主体税种。对政府非税收入的划分虽无可参考的固定模式，但对排污费、教育费附加、水资源费和土地出让金等具有专门用途的收入项目，应按照事权与财权相对应的原则确定分成比例，而不能依靠行政权力强行决定。

（二）完善收入划分的远期选择

上述近期政府间收入划分的完善应该说只是权宜之计，要彻底解决目前收入划分中存在的问题，必须减少政府级次，建立健全地方税体系。

1. 减少政府级次可行性分析

目前我国实行的五级半的政府运行架构，给不同级次的政府之间的分税带来了极大的难度。随着国家各项财政改革的深入和经济的发展，减少政府级次也成为可能。

（1）撤消计划单列市。应该说，国家设立计划单列市的初衷是为了解决条块分割、城乡分割的问题，逐步探索出一条以大城市为依托、政治与经济适当分开来发展经济的路子。但从目前来看，计划单列市享受特权，和省内其他城市进行不平等竞争，与市场经济提倡的公平和公正不相符，同时也不利于省内财政转移支付制度的有效实施。因计划单列的城市，是不向省政府上缴税收的。而这些城市，恰恰是省内税收最多的城市。省政府少了这一块税收收入，无力向省内贫困地区进行转移支付。在我国目前市场经济已初步建立的情况下，计划单列市也已到了该撤消的时候了。

（2）虚化乡镇级财政。上世纪80年代，随着分级财政体制的实施，乡镇财政连续开始建立。但从目前的情况来看，乡镇财政作为一级财政的基础太薄弱，应予以虚化。目前各项外部条件也基本

成熟：一是随着行政体制的深化改革，乡镇的工商、税务、技术监督、公检法等重要执法和经济管理部门先后上划或垂直管理，行政机构已不全；二是按照农村税费改革的要求，乡镇的学校、卫生院上划管理，乡镇的大部分支出为本级政府的人员工资支出，其预算编制、执行和监督方面的职能已形同虚设；三是近几年来税务、金融和工商等系统已开始按经济区域而非按行政区域设置机构。基于上述条件，虚化乡镇财政，已是必然。

按照以上分析，如果能把目前的政府级次由五级半压缩到四级，现行分级财政体制和收入划分中的问题，有望得到一定程度的缓解。

2. 建立健全地方税体系

(1) 调整和改进财产税类，使其成为基层政府的主体税种考虑把财产税类作为基层政府的主体税种，主要是因为财产税的税基一般不会发生地区间的转移，同时由于财产税课税对象的复杂性和特点，适宜由基层政府发挥征管优势来负责征收。在西方国家，为适应征收财产税的需要，一般每隔一段时间就要对土地和房屋等重要的非金融资产进行价值评估。因此，只要地方政府专心优化本地投资环境，搞好基础设施与公共服务，吸引越来越多的企业到自己的地区投资，就可以不断推动本地的不动产升值，扩大自己的税基，形成长久不衰的财源。可在时机成熟时将对内对外不同的房产税、土地使用税等与土地和财产相关的税种合成财产税，全面征收，把这一主体税种做大。

(2) 扩大税基，开征新税种一是借鉴欧洲国家的经验，尽快出台开征遗产税和赠与税。二是为加强环境保护，将排污费改为排污税，开征环境保护税，作为地方专项税收。三是开征社会保障税。征收社会保障税是各国政府的通常做法，应尽快开征社会保障税，由税务局强制征收。四是开征物业管理税。随着我国城镇居民居住条件的改善和居民小区的建立，物业管理已成为全国普遍的一个新行业，而且收取很高的管理费用，建议对物业管理公司征收物业税。总之，通过扩大税种，壮大税基，为分税制财政体制的收入划分打下一个扎实的基础。

文章来源： (责任编辑： Hlh)