

□ 丛树海

财税改革 20 年回顾与展望

引言

中共中央 1978 年 12 月召开十一届三中全会,重新确立了马克思主义的思想路线、政治路线和组织路线,决定从 1979 年起把全党工作重点转移到社会主义现代化建设上来,随之,我国经济改革全面展开。这是新中国成立以来具有深远历史意义的一次伟大转折。

财税改革 20 年经历了国企财政分配变革、税制改革和完善、财政管理体制改革、政府公债推进和预算制度调整的风风雨雨,整个财税制度和财税管理逐步规范起来,总体上适应了社会主义市场经济体制运行方式的要求。但仍在机制、法制、政府职能与市场分工等方面存在一些问题,需要进一步修正和完善。本文从国企关系、税制体系、财政体制、公债政策、预算制度等五个方面,回顾改革开放 20 年来的成就及其存在的主要问题。并在此基础上,对这五方面的改革前景,作一基本判断。

一、国企改革历经艰难

财政以经济为基础,我国经济体制改革要转变统包统揽、统收统支的传统体制,就必须从改革国有企业开始。从改革 20 年的实践看,我国经济体制改革和财政体制改革都以国企改革为中心环节,紧紧抓之不放,经历了放权让利、两步利改税、承包经营责任制、税利分流和建立现代企业制度等若干个阶段。从国企改革的历程和效果看,虽然取得了很大的成果,但距自主经营、自负盈亏、自我改造和发展的目标要求看,尚有较大的差距。国有企业仍然是经营不善、机制不灵、活力不足、困难不小。回顾我国国有企业改革,大致经历了以下四个阶段。

第一阶段:改革开放初期,放权让利,扩大企业经营自主权,增强企业活力

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》,规定企业完成国家规定的产量、品种、质量、原材料消耗、劳动生产率、成本、利润和资金占用八项计划指标,以及销货合同后,可按职工工资总额 5%提取企业基金,用于集体福利设施,弥补职工福利基金不足,发放职工奖金。企业主管部门提取的企业基金,50%用于奖励超额完成任务的企业,另 50%用于生产技术措施和本系统的集体福利设施。

1979 年 7 月,国务院颁发了《国营企业实行利润留成的规定》,即对进行经济改革的一部分企业,在其完成利润指标后,可按规定留用一部分利润,用于建立生产发展基金、职工福利基金和职工奖励基金。1980 年以后,曾对利润留成的具体办法进行了适当修正,要求根据企业和主管部门的不同情况,实行多种形式的利润留成办法,如:全额利润留成、基数利润留成、基数

利润留成加增长利润留成、超计划利润留成、上缴利润包干、亏损补贴包干、减亏分成等等。各种形式的利润留成进一步扩大企业自主权,改变了国家对企业统得过多、管得过死的状况。

第二阶段:1983年和1984年,实行两步利改税,力图规范国家企业财政分配关系

为了进一步调整好国家与企业的财政分配关系,1983年和1984年,国家分两步进行了以税代利的改革,即将国有企业上缴利润的做法改为依法交纳比较规范的税收,以税收的财政分配形式代替了上缴利润的财政分配形式。具体做法是:第一步,采取利税并存的过渡形式,国有大中型企业按55%的比例税率交纳企业所得税,税后利润,按上年水平留给企业外,再向国家交纳利润。国有小型企业则交纳八级超额累进的所得税。第二步,从1984年10月开始,全面实行以税代利,国有大中型企业在交纳55%的国有企业所得税和按留利水平确定的调节税以后,大中型企业也不再上缴利润。使国家与国有企业的财政分配关系由利润上缴过渡到依法征税,开始走向规范。但是,从实践的角度来衡量,由于利改税的第二步仍然保留了似税非税、一户一率的调节税,使得利改税的效果大打折扣,并未实现预期的目标。

第三阶段:1987年开始,逐步推广承包经营责任制

在实行利改税的同时,国家对首钢、一汽、二汽、统配煤矿、铁道部、军工企业等实行了多种形式的承包经营制度。其特点是,通过包干机制,将权责利结合起来,从而达到调动企业和职工积极性、提高企业经济效益的目的。1986年12月,国务院颁发《国务院关于深化企业改革增强企业活力的若干规定》,明确提出要“推行多种形式的经营承包责任制,给企业以充分的经营自主权”。1987年开始,各地普遍推广了承包经营责任制。其具体形式主要有:双保一挂;上缴利润递增包干;上缴利润基数包干;目标包干、超收分成;上缴利润定额包干;亏损企业减亏或补贴包干等主要的承包经营责任制,以及其他如投入产出包干、企业经营责任制、企业资产经营责任制、租赁承包经营责任制、工资与效益挂钩责任制等各种与承包经营责任制既有区别、又有联系的补充方式。

1988年起,在承包经营责任制的大环境下,国家还对一部分企业试行利税分流的财政分配办法。正如七届人大的政府工作报告指出“财政体制要在企业实行承包经营责任制的基础上,逐步转向利税分流,理顺国家与企业之间的分配关系”,“进行利税分流、税后还贷、税后承包的试点”。利税分流基本上是对承包经营责任制的调整和发展,其主要做法是:降低所得税,取消调节税,改税前还贷为税后还贷,税后利润以各种形式上缴财政。在国家与国有企业之间的财政分配上划清国家政权与企业一般,以及国家所有者与企业经营者之间不同的权益关系,其实质是谋求分配机制的转变。

第四阶段:1992年起,逐步建立现代企业制度

现代企业制度作为一种公司制度,首先要求公司在法律上具有独立的法人地位,这种法人地位的产权基础就是它所拥有法人财产。其次公司一般不是由出资人作为个人来管理,而是由一个法人治理结构来经营和管理的。也就是说,现代企业制度冲破了血缘关系的束缚,由多个投资者结合而成,形成法人团体,在法人财产的基础上运转,并且通过法人治理结构由专家经营。因此,现代企业制度能够比较好地适应大规模生产和流通的需要。从世界各国企业制度产生和发展的历史看,现代公司制度是在市场经济几百年的发展过程中历经坎坷、反复改进而逐渐形成的一种企业制度。因而,成为我国社会主义市场经济中大型国有企业改革的必然选择。

1992年,国务院制定和颁发了《全民所有制工业企业转换经营机制条例》,赋予企业14项自主权,进一步扩大企业经营权。同时继续进行股份有限公司、有限责任公司和股份合作制为

形式的股份制试点工作。直到 1993 年 11 月,党的十四届三中全会作出《中共中央关于社会主义市场经济体制若干问题的决定》,进一步明确了深化国有企业改革的方向在于建立现代企业制度,从而标志着我国国有企业改革从让利放权的主题转向了产权制度改革的主题。正如该决定所指出的“社会主义市场经济体制是同社会主义基本制度结合在一起的。建立社会主义市场经济体制,就是要使市场在国家宏观调控下对资源配置起基础性作用。为实现这个目标,必须坚持以公有制为主体、多种经济成分共同发展的方针,进一步转换国有企业经营机制,建立适应市场经济要求,产权清晰、权责明确、政企分开、管理科学的现代企业制度。”

综观我国国有企业改革的历程,具有三个主要特点:(1)由“让利放权”的改革逐步走向产权制度的改革,表明改革的逐步深化,其内在质量有了显著提高。(2)国家与国有企业分配关系的改革只能是适应经济体制的客观要求,几乎每一次财政体制的改革都是由于经济体制变化引发的。(3)搞活国有企业的主题应是建立“机制”,没有机制的真正建立,搞活企业只能是在玩体制变化的“游戏”。

国有企业改革现状不理想的事实,说明国企改革需要更深层次改革的配套。不可否认,即使是在历经了 20 年的经济改革之后,我国国有企业仍然谈不上已经具有了活力,究其原因,恐怕已不在国有企业自身。进一步搞活国有企业必须从更高层次上寻找动力,以期建立适应社会主义市场经济体制内在要求的产权制度及其产权实现的形式。

二、税收制度走向规范

经济改革和开放 20 年以来,我国税收制度适应经济体制的变革,经历了两次较大的改革。由改革前单一的货物税制逐步转向流转税和所得税相结合的复合税制。

第一次税制改革:1983 年和 1984 年税制改革

根据国务院的部署,1983 年 6 月起,对国有企业实行以税代利,并要求利改税第一步实行税利并存的过渡模式。其主要内容是在区分国有企业规模的基础上,开征国营企业所得税,对国营大中型企业适用 55% 的比例税率,对国营小型企业适用八级超额累进税率。对国有企业开征所得税,在今天看来并无惊天动地的感觉,但在 15 年以前确是社会主义经济理论中一条难以逾越的鸿沟。国家对国有企业征税就是自己对自己征税的理论,是在利改税的同时被真正打破的。所以,即使是利改税的第一步,我认为,仍然具有十分重大的历史意义。也正是利改税的实施,把我国的税收制度由单一的货物税制引向了货物税与所得税并存的复合税制。

1984 年 10 月开始,利改税进行第二步改革,其指导思想是:进一步处理好国家与企业的分配关系,从根本上解决企业吃国家“大锅饭”的问题,更好地发挥税收经济杠杆的作用。其基本内容是将国营企业的各种上缴任务划分为 11 个税种,实行完全的以税代利,税后利润归企业自行支配。主要做法有:(1)把原有工商税划分为产品税、增值税、营业税和盐税,并将产品税税目划细,适当调整税率;(2)对采掘企业开征资源税,以调节自然资源在开发条件方面的“级差地租”,促进企业加强经济核算,有效利用国家资源;(3)恢复和开征房产税、土地使用税、车船使用税和城市维护建设税,解决城市建设资金的不足问题;(4)大中型国营企业按 55% 的比例税率交纳所得税,所得税后,按实际的盈利水平和上年留利水平换算后交纳国营企业调节税。小型企业交纳新的八级超额累进所得税,小型企业所得税后不再交纳调节税,并适当放宽小型企业的标准;(5)对亏损企业仍然实行盈亏包干办法,超亏不补,减亏分成,扭亏为盈的企业,当年弥补亏损照拨,盈利全留企业。通过两步利改税的改革,我国初步建立起流转税和所得

税并存的复税体系,基本适应了我国当时经济体制和经济实践的客观要求。

第二次税制改革:1994年税制改革

继1984年税制改革10年之后,我国经济又发生了很大的变化,特别是社会主义市场经济体制的建立,使得市场成为经济中资源配置的基础和主导,这表明我国经济运行机制有了根本性的改变,税收制度必须适应新的经济运行机制。为此,我国于1994年又进行了一次规模较大的税制改革。

1994年的税制改革是为适应和促进社会主义市场经济的要求,更好地发挥税收经济杠杆作用,有利于创造市场公平竞争的外部环境,有利于促进经济稳定和发展。此次税制改革的指导思想是:公平税负、强化征管、规范税制、充分发挥市场机制的调节作用。其主要措施有:(1)流转税方面遵循普遍、中性、简化和多环节多次征的原则,对所有的生产经营活动均开征增值税,大大拓展了增值税的适用范围,建立以增值税为核心的新的流转税体系。设置消费税,建立与增值税相配套的消费税、营业税、资源税体系。消费税主要调节消费结构,引导消费方向。营业税对提供应税劳务、转让无形资产和销售不动产,以及交通运输、金融保险、邮电通讯、文化体育、娱乐、服务等开征。资源税仍然对自然资源的采掘课征;取消工商统一税,实现了流转税税制的内外统一,以期为企业创造一个不分所有制、不分内外的公平竞争的有利环境。(2)所得税方面通过归并不同所有制企业的差别所得税,来顺应社会主义市场经济的要求,达到规范国家与企业分配制度的目的。即对所有企业统一适用33%的企业所得税,各种企业已不再有身份的差异,国有、集体、私营企业都统一姓“企”。尽管由于税法建立的原因,暂时保留了涉外企业的外商投资企业和外国企业所得税,但二者已在税负水平上取得了一致。这就为所有企业包括涉外企业创造了一个良好的、有利于公平竞争的外部环境。与所得税统一相适应,国有企业在交纳所得税后,要逐步建立国有资产投资收益按股分红、按资分利的财政分配制度。所得税方面还合并了自然人所得税,统一开征个人所得税。(3)税收征管方面着重于解决税收征管体制和税收征管模式两个问题。也就是在税收征管体制上如何保证税收征管的独立性、权威性,以便把税收制度所规定的各种收入及时足额地征收入库,堵塞“跑冒滴漏”。税收征管模式上如何保证税收征管的效率和公平,改“一员到厂制”为“征、管、查分离”的“专业化管理”。1994年税制改革,顺应社会主义市场经济的客观要求,按照“统一税法、公平税负、简化税制、合理分权”的原则进行,具有深远的历史意义,同时也是我国经济改革和发展的历史必然。

改革开放,我国两次税制改革的特点是:(1)由改革开放前的国有企业实行单一的流转税制,逐步改革为实行流转税和所得税并行的复合税制;(2)由货物税为主体税种改革为以增值税为主体税体,在税制的第一层面上强调了税收中性;(3)在特定目标上,更加重视税收宏观调控的作用,固定资产投资方向调节税、消费税、烧油特别税等都具有明显的直接调控目的;(4)更加重视税收征管问题,包括税收征管的质量、效率和公平;(5)税制的整体功能更加适应社会主义市场经济的要求。

三、中央地方实行分税

中央与地方的财政管理体制,是国家财政内部各级政府之间的财权和财力划分问题,实质是国家政治管理和行政管理的集中与分散关系。建国以后,适应于集中化的政治和行政管理,我国财政体制长期来一直采取高度“统收统支”的管理体制,地方收入全部上缴中央,地方所需支出,由中央核定后拨款,地方财政只是一个收入组织和支出安排的机构,没有更大的财

权和财力,因此,地方缺乏增收节支的积极性,十一届三中全会后,经济体制改革全面展开,国家在全力改革与企业分配关系的同时,十分重视解决中央与地方之间的财政分配关系,财政管理体制的改革经常成为经济改革的突破口。具体来说,改革开放以来,我国财政管理体制经历了三种模式的改革。

第一种模式:分灶吃饭

“分灶吃饭”是相对于统收统支的一种形象的说法,其实质是表明在财权财力的划分上地方具有了较大的权限。改革开放初期财政体制沿用始于1976年的收支挂钩、总额分成体制,并在此基础上在部分省市试行“增收分成”,在江苏试行“固定比例包干”的财政体制。十一届三中全会以后,为适应四个现代化建设的要求,国家以财政体制为突破口,开始对经济体制进行全面改革。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:在巩固中央统一领导和统一计划,确保中央必不可少开支的前提下,明确划分各级财政的权利和责任,做到权责结合,各行其职,各尽其责,充分发挥中央和地方两个积极性,共同承担平衡国家财政收支的责任。该体制要求:(1)按经济管理体制的隶属关系,明确划分中央和地方财政的收支范围,收入实行分类分成,支出按企事业单位的隶属关系划分;(2)地方收支的包干基数以1979年执行数为基础经适当调整后确定;(3)地方上缴比例、调剂收入分成比例和定额补助数由中央核定下达,原则上5年不变;(4)凡涉及全国性的重大问题,如税收制度、物价政策、公债发行、工资奖金标准、企业成本开支范围和专项基金提取比例,以及其他重要的开支标准等,各地区、各部门都必须执行全国统一的标准和规定。“分灶吃饭”财政体制的基本特点是,调整了中央与地方的财政关系,预算管理上由条条为主改为以块块为主;体制比较稳定,包干基数5年不变;明确划分各级财政的权利和责任,有利于权责结合。这个体制总体上有利于调动中央和地方两个积极性。

1985年,为适应两步利改税的需要,在继续沿用“分灶吃饭”体制的同时,也对该体制进行了必要的修正。即在收入划分的形式上以税收划分代替了收入分类分成。其主要内容是:(1)税收收入划分为中央固定收入、地方固定收入和中央与地方共享收入三类;(2)分成上地方固定收入大于支出的,实行定额上缴;反之,则在共享收入中确定一个分成比例实行共享,地方收入再不足的,由中央给予定额补助;(3)收入分成比例一旦确定,上缴、分成或补助一定5年不变,地方多收多支,少收少支,自求收支平衡。这个体制的基本特点是开始以税种作为划分各级财政收入的依据,有利于将体制建立在税法基础上。

第二种模式:财政大包干

1987年开始,国家对国营企业的财政分配制度,又在利改税的基础上实行了各种形式的承包经营责任制,中央对地方的财政管理体制也在“分灶吃饭”的基础上实行了“财政大包干”。其基本内容主要是强化了地方对上缴任务的包干,普遍推行了定额包干制度。地方的财政管理权限进一步扩大,财政管理的“块块”意识增强。财政大包干的特点在于地方上缴任务或受补的数额以绝对数确定下来,其任务更加明确,利益清楚,激励效果较好。配之以数年的稳定,地方可以根据地区经济和社会发展的情况统筹安排收入和支出,有利于地方政府在包干期内认真办好地方经济和事业。地方政府增收节支的积极性较强。但大包干同时也存在一些问题:一是包干期限问题,期限太短不利于地方积极性的发挥,有可能增强地方政府的短期行为,期限过长不利于中央财政收入的增长;二是包干基数未与物价指数挂钩,在通货膨胀的情况下中央财政收入实际上逐年减少,后来的实践也表明大包干以来中央财政的困难较大,收支平衡出现因

难；三是由于各地方包干基数根据各地具体情况分别核定，因此，统一的财政大包干体制，实质是“一户一率”或“一地一包”的极不规范的财政体制，苦乐不均在所难免；四是大包干虽然大大强化了激励机制，调动了各级政府理财积极性，普遍出现政府主要负责人亲自过问财政的情况，但在利益驱动的同时，地方保护主义比较严重，加剧了地方重复建设，保护落后和垄断资源的不合理现象。

第三种模式：分税制

分税制是指以税种作为中央与地方收入划分的基本依据来建立财政管理体制。经济改革后为改变统收统支的局面，财政管理体制以“分”为思路是十分自然的，地方为了不再被中央统起来，就必然走上“分灶吃饭”的道路，而“分灶吃饭”的极端就是“财政大包干”，其结果只能是，以简单的契约方式解决十分复杂的财政分配问题，地方积极性虽然调动了，中央收入却失去了保证；地方收入虽然增加了，地方保护主义却蔓延开来；地方有增收节支动力了，体制却缺乏了规范。90年代以后，我国经济改革走向了新的阶段，社会主义市场经济体制的建立，对财政管理体制改革提出了新的课题，1994年我国正式推出财政税收体制改革的新方案，建立了以税种划分为基础的“分税制”财政管理体制。其主要内容是：(1)所有税种划分为中央税、地方税和中央与地方共享税；(2)中央固定收入有：关税、海关代征的消费税和增值税、消费税、中央企业所得税、非银行金融企业所得税、铁道部门、各银行总行、各保险总公司等部门集中交纳的收入、中央企业上缴利润、外贸企业出口退税等；地方固定收入有：营业税、地方企业所得税、地方企业上缴利润、个人所得税、城镇土地使用税、固定资产投资方向调节税、城市维护建设税、房产税、车船使用税、印花税、屠宰税、农牧业税、耕地占用税、契税、遗产和赠与税、土地增值税、国有土地有偿使用收入等；共享税主要有：增值税、资源税、证券交易印花税。其中，增值税中央分成75%，地方分成25%。资源税则按不同的资源品种划分分成比例，海洋石油资源税作为中央财政收入，其他资源税作为地方收入。证券交易印花税中央和地方各得50%，以后证券交易印花税又改为了中央得88%，地方财政得12%；(3)为保证地方在分税制之后可以得到1993年的实际利益，按照1993年地方实际收入以及税制改革和中央地方收入划分情况，核定中央从地方净上划的收入数额并以此作为中央对地方的税收返还额，并规定1994年以后，税收返还额在上年基础上逐年递增，递增率按全国增值税和消费税每增长1%，中央财政对地方的税收返还增长0.3%，若地方1994年上划收入达不到1993年基数的，相应扣减税收返还基数；(4)为顺利推行分税制改革，实行分税制后，原体制的分配格局暂时不变，实行逐步规范，原体制中央对地方的补助继续按规定补助。原体制地方上解仍按不同体制类型执行。中央对地方的专项拨款继续保留，但总额不再增加。此次分税制改革的特点，一是在补充转移支付制度的情况下，中央政府可以有效地对地方财权财力实施调控，强化了中央在上下级政府间居于财政分配的主导地位，保证了中央政府的宏观调控能力。二是分税制通过对收入增量的分配，既增强中央财政的经济实力，又给地方以增收积极性。三是采取了渐进的比较温和的过渡办法，保证了地方财政利益，易于为地方所接受。

综观两次税制改革，其基本特点是：(1)“分”字当头，变“大家”为“小家”，中央与地方的财政分配关系终于适应我国经济体制改革的总体趋势的要求，在坚持“分”的前提下，由“分灶吃饭”走到了比较规范的“分税制”，地方财政利益得到了保护；(2)收支挂钩，权责利相结合，在地方具有独立财源的情况下，地方政府可以自行安排其支出，在收支之间建立有机联系，有利于各级政府行为的合理化；(3)追求规范，税收终成媒介。分税制虽然与分灶吃饭在形式上具有许

多相象之处,但分税制是建立在税收规范的基础上,中央和地方都有比较稳定的财权和财力,有利于调动中央和地方两个积极性。而且,分税制也比较好地体现了现代市场经济国家中央与地方政府财政分配的规范形式,符合市场经济的客观要求。

四、内债外债日益庞大

公债虽然是古老的财政形式,我国 50 年代也曾经运用过公债筹集财政资金支援国家建设,但在此后的很长时间内,我们力图营造一个“既无外债,又无内债”的环境,因而取消了对公债手段的运用。改革开放以后,我国政府重新认识公债的特有作用,于 80 年代始,再次采用公债筹措政府财政资金。20 年来,公债日益成为我国政府财政集资和进行宏观调控的重要手段之一。进入 90 年代,公债规模更是高速增长,达到创记录的水平,综观我国改革开放来的公债发展历史,大致可以分为三个步骤。

第一步:重发国债,建立国债一级市场

十一届三中全会以后,为适应我国经济改革开放的新形势,我国政府从 1979 年开始恢复举借外债,至 1996 年,政府财政的外债收入累积为 1988 亿元人民币,国家外债余额 1996 年底为 1162.75 亿美元。1981 年开始举借内债,到 1997 年累积举借内债超过 1 万亿元,恢复了国债发行的一级市场。国债已成为政府财政的重要收入来源和宏观经济调节的重要手段。这一时期的公债发行可分为三个阶段。第一阶段为 1981—1986 年以前,内债发行额在每年 100 亿元以内;第二阶段为 1987—1993 年,内债发行额每年超过 100 亿元,但未超过千亿元;第三阶段为 1994 年以后,内债发行额每年超过 1000 亿元,其中 1997 年超过 2000 亿元。日益扩大的国债发行数量,尤其是 1994 年以来国债规模的明显上升,使得国债问题业已成为我国经济中值得倍加关注的重要事项。

第二步:国债流通,开辟国债二级市场

国债市场是由发行市场和流通市场共同组成的。通过国债发行,发行者取得了预期的资金,而国债流通是通过公债持有者之间的再转让,形成债权人之间或投资者之间的角色转换。国债流通市场的开辟,增强了国债的生命力,促进了国债一级市场的进一步发展。但在 80 年代初期,国债发行刚刚恢复,尚谈不上流通问题,直到 80 年代中期,我国开始了国债流通的尝试,1985 年国库券条例取消了国库券不得流通的条款,代之以“国库券可以在银行贴现,具体办法由中国人民银行制定”。1988 年,经国务院批准,一些基础条件较好,有一定实践经验的金融体制改革试点城市,开始建国债柜台交易。当年的国库券条例也规定国库券可以转让,同年,在第一批 7 个试点城市的基础上,又开放了 54 个国库券可以转让的试点城市。1990 年 12 月,上海证券交易所成立,开始进行国债的现货交易,这种集中性的国债交易市场有力地促进了国债流通市场的发展。

第三步:期货交易,国债衍生未能如愿

国债流通市场的诞生,极大地推动了国债交易的发展,1992 年,国债交易额突破 1000 亿元,占当年国债余额的 84.4%。为此,对国债市场交易的发展有了比较乐观的态度,在 1991 年国债回购试点和 1992 年国债期货合约交易试点的基础上,于 1993 年开始正式推出国债回购和期货交易,先是以国债回购交易的方式在证券中介机构和银行之间,以及证券中介机构之间运用,接着,上海证券交易所又开展了国债期货交易,也有些证券公司采取组合凭证的方式推动国债投资,国债衍生产品第一次在我国金融市场上正式出台。金融期货在我国证券市场一经

亮相,便受到投资者的青睐,1993年国债期货推出后其交易额即达到25亿元,第二年,1994年又猛增到25000亿元,创下了增长纪录的“天量”。1995年仅第一季度全国国债期货交易总额就再度创下28000亿元的新纪录。然而好景不长。随着国债期货交易违规现象的频频发生,到1995年5月,中国证监会发出紧急通知,认为“目前从各方面情况看,我国尚不具备开展国债期货交易的基本条件”。决定在全国范围内暂停国债期货交易。我国国债从50年代发行、60、70年代停止、80年代恢复,经历了一个起伏过程。80年代恢复以后的国债,不仅包括了国债发行市场,而且包括了国债流通市场,并且尝试了国债期货交易的金融创新,带有鲜明的时代特征。遗憾的是,由于国债期货交易中个别公司的严重违规现象,使得整个国债期货交易未能坚持下去,金融衍生产品的尝试工作陷于中断。我国20年国债市场的发展特点是:(1)国债规模日趋增大,从最初每年几十亿元,发展到每年1000—2000亿元;(2)内债外债同时并举,政府举债不局限于国内,还积极从海外筹措资金;(3)借新还旧负担日重,政府借债扩大了政府财力,有利于国家事业和经济建设的更快发展,但大量借债的另一个后果必然是偿债负担的加重。如内外债还本付息额1990年为304.15亿元;1991年为403.49亿元;1992年为780.99亿元;1993年为560.52亿元;1994年为864.32亿元;1995年为1657.82亿元;1996年为2535.08亿元。显然,到90年代中期以后,国家每年仅为偿还债务,就不得不筹借大量的新债。

五、预算制度实行复式

建国以来,我国国家预算一直采取单式编制的方法。也就是将各项财政收支不分性质、统统编成一个统一的预算,因而其编制的方法比较简单,这在统收统支的财政管理体制下并无不适应,但在市场经济体制下基于政府职能与资产所有者职能的分工,浑然一体的单式预算就难以适应国家预算管理的新要求。早在80年代后期,我国就开始讨论编制复式预算的问题,1991年正式提出要在“八五”时期开始编制复式预算,把国家预算的经常性项目 and 建设性项目分开。1991年10月颁布的《国家预算管理条例》决定从1992年起国家预算按复式方法进行编制。以后又进行了一些必要的改进和完善。

1991年试行复式预算

1991年的复式预算试行主要在中央和省级进行,也有一些市、县级财政从本地实际情况出发,编制了符合本地要求的复式预算。总起来看,各地编制的复式预算尚不够规范。其基本做法是:将各预算收支科目按照资金来源和支出性质,分成经常性预算和建设性预算两个部分。其中,国家以管理者和资产所有者身份取得的一般性收入和用于维持政府活动的经常费用、保障国家安全、发展文化教育科学卫生等各项公共和事业开支列为经常性收支;来自于建设方面的某些收入和直接用于国家建设的支出列为建设性预算。显然,对复式预算的认识和对经常性预算与建设性预算划分的基本依据,是该项收支是否属于“建设”,而对什么是“建设”却没有确切的定义。从支出内容分析,似乎是将“建设”定义为:固定资产投资支出、经济建设支出和债务支出。显然,这样一种认识和划分标准是混沌不清的,基本上没有与政府职能的划分结合起来。

1992年正式编制复式预算

根据《国家预算管理条例》的规定,1992年各省级和中央预算正式编制复式预算。其中需要指出的主要内容:一是复式预算的编制根据“一要吃饭、二要建设”的方针,先经常,后建设。建设性预算的资金来源主要是专项建设性收入、经常项目的结余、债务收入。二是将文教科学

和行政单位的基本建设开支转入经常性预算。三是应争取经常性预算的较多结余,以转入建设性预算,支持建设事业的发展。四是编制技术的改进,如将国营企业调节税、国有企业利润上缴划作建设性收入,将国有企业计划亏损补贴分成两个部分分别列入经常性和建设性预算等。五是对各级政府间财政结算事项的处理,提出了比较明确的办法。

1994年复式预算的改进

在1991年至1993年复式预算编制实践经验的基础上,1994年对已有办法进行了完善和修正。其中主要是:第一,进一步明确了财政赤字口径,改变将债务收支计为预算收支的做法,实行将债务收支剔除后的收支差额作为财政赤字的办法。第二,调整了赤字弥补的途径,规定财政赤字今后不再向中央银行透支,只能全部通过发行公债解决。第三,将债务收支与正常的财政收支分开,独立编制,形成事实上的三式预算。所以,1994年的复式预算修正实际上是解决了财政赤字的计算口径、弥补办法和债务处理的技术问题,并未涉及上述提及的政府职能与复式预算关系问题。

总之,从我国复式预算建立和调整的短暂历史看,具有以下几个特点:(1)空有形式,资金调度依旧,预算制度虽然由单式编制改为了复式编制,但是资金“大锅饭”的局面并未得到实质性的改进,经常性预算每年的大额结余被直接转移到建设性预算,实质上是以结余的方式又将复式预算回复到单式预算;(2)职能不清,政资、政企不分。从政府职能划分和政企分开、政资分开的要求看,尚未达到复式预算的目的。也正是从这个意义上,我们将有利于政府职能分开的预算制度称之为“分类预算”,而不是现在这种仅仅在表式上进行技术处理的“复式预算”;(3)社会保障,政府到位不足。以上述“分类预算”的标准看,除政府公共预算和国有资产经营预算外,政府在社会保障方面承担的职责,使得政府还应相应编制“社会保障预算”;(4)留有一手,地方设有“小金库”。实际上,从预算制度改革的要求看,政府预算制度的改革,除对现有预算范围的调整和修订,还必须考虑整个预算范围的界定问题,即将应纳入预算的资金及时纳入预算,以期接受纳税人的监督。这就要求进一步研究预算外资金和制度外财政问题。

六、结语和展望

邓小平曾指出“改革是中国的第二次革命”,而革命就必须扫除生产力发展的障碍。党的十四届三中全会通过的《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》,进一步指出了财税体制改革的方向,把加快财税改革作为转变政府职能、建立健全社会主义市场经济宏观经济调控体系和确保国民经济持续、快速、健康发展的重要举措。

我国财税改革已走过20年的风风雨雨,历经各种探索,取得了成功的经验,也有一些值得借鉴的教训,财税体制和财税管理的模式比较成熟。其进一步改革应十分重视以下几个问题:

(1)注重发挥市场机制的作用。既然我国已经确立了市场经济体制,市场业已成为资源配置的基础,那么,国家对经济的调控就不应再过多地干扰市场机制,更不能扭曲市场的运行。否则,市场将无法实现资源的有效配置,社会主义市场经济也就无从谈起。

(2)准确地界定政府职能。传统体制下,政府无所不包,无所不能,整个经济按政府的统一计划运行。市场经济体制下,政府不再无所不包,事实上也不是无所不能。政府与市场分工不同,政府主要的或基本的职能是提供公共产品,弥补市场机制的不足。而对市场有效的部分,政府不加以干预。

(3)进一步加强财税法制建设。“有令必行、有禁必止”,“有法必依、执法必严、违法必究”。

财税制度、财税法规不可谓少,但再好的体制,再完整的制度,若不能准确地执行和贯彻,终将成为一堆废纸。

(4)财税管理体制的改革主要不再是具体模式的变革,而是重在机制的转换和建立。体制形式经过20年的改革,多种模式的试点,已经取得了许多的经验,借鉴了国际上比较规范的方法,需要进一步改进的是在机制上做文章,权责利相结合。具体讲,有如下几点:

一是国企财政关系应建立在市场机制的基础上,政资分开、政企分开,公共财政不再保护国有企业。一方面是国有企业与其他企业一样独立地在市场经济中自求生存和发展,另一方面是公共财政履行自己的职能,提供公共产品。

二是税收制度坚持流转税与所得税并重,流转税担任主体税种的局面,难以在短期内得到改变。但随着经济的进一步发展,我国经济水平的总体提高,所得税将会越来越发挥重要作用。

三是财政管理体制的分税制模式符合国际社会发展的趋势,我国分税制将会继续坚持下去。但分税制的进一步完善是必要的,并且应在减少包干成分,增强地方税收体系方面展开,以利于增强各级政府的理财积极性。

四是公债政策将作为长期的政策加以运用。但公债规模的增长速度将会大大减慢,公债品种有所调整,短期国债的作用将会受到更加重视。外债管理趋于集中,外债保值倍受关注。

五是预算制度必须加以改革,实行分类管理。政府公共预算、国有资产经营预算、社会保障预算形成“三位一体”。预算法制和预算监督进一步加强。预算管理由“软约束”逐步走向“硬约束”。

参考文献:

1. 中共中央十二届三中全会:《中共中央关于经济体制改革的决定》。
2. 中共中央十四届三中全会:《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》。
3. 宋新中主编:《当代中国财政史》,中国财经出版社1997年10月版。
4. 丛树海、蒋洪主编:《财政学原理》,复旦大学出版社1992年12月版。
5. 钟贤宾:《艰难探索但又充满希望的改革之路——20年国企改革的回顾与思考》,《上海体改研究》1998年第6期。
6. 上海市体制改革研究所现代企业制度研究小组:《建立现代企业制度,构筑社会主义市场经济的基础——国有企业改革与现代企业制度问题综述》,《上海体改研究》1994年第4期。
7. 丛树海:《1994年中国税制改革探析》,《财经研究》1994年第5期。
8. 项怀诚主编:《中国财政体制改革》,中国财经出版社1994年版。
9. 门惠英:《复式预算理论与实践》,中国财经出版社1996年版。
10. 龚仰树:《国内国债经济分析与政策选择》,上海财经大学出版社1998年版。
11. 《中国财政年鉴(1997)》,中国财政杂志社1997年。
12. 财政部财税体制改革司编:《财税改革十年》,中国财经出版社1989年版。

(作者系上海财经大学教授;单位邮编:200433)