

● 储敏伟

分税制若干理论与实践问题探讨

在我国社会主义市场经济加速发展的背景下，全国推广分税制的呼声日益高涨。上海也将结束6年的包干制，提前纳入规范化的新财政体制框架中去。这一趋势，既是包干制与市场经济的内在矛盾随着改革的深化而日益激化的必然选择，也是中央政府强化宏观调控、形成宏观调控新机制的迫切需要。

一、分税制的内涵

一般认为，分税制就是中央政府与地方政府之间划分财政收入的一种制度。这种就收入论分税的认识是片面的。实际上，它是一种表现为以分税为主要特征、以划分中央与地方政府的事权与财权为实质的财政体制，是一种比较规范的分级财政体制。因此，分税制的“分”，不仅仅是分收入、分财力，而且更重要的是分财权、分事权。具体分析，分税制所要“分”的内容包括：

1. 分财力：主要通过分税种来体现，其次也可通过分税率（就某些共享税而言）或分成制（就某些非税收入而言）来体现。

2. 分财权：主要包括划分税收的立法权、征管权、减免权，还应包括划分公债的举债权以及非税收入的立法权、征管权与减免权等，其中的征管权划分意味着税务机构的分立和征管范围的划分。

3. 分事权：是指划分各级政府基于不同职能而应有的办事权，主要包括公共投资权、特殊企业投资权、公共事业权和国有资产存量的调整权等。

显然，完整的分税制绝不仅限于税种的划分，而应在不同程度上包含上述三个方面的基本内容。其中，根本依据是事权，核心问题是财权，主要表现是财力。

从上述三方面内容来看，分税制包含着丰富的内涵。要全面把握分税制，需要从以下三个层次加以认识：

1. 它是一种重塑多种财政要素、重新规范多种财政行为的综合性体制。它不仅意味着税收管理体制和财政收入体制的改革，也包含了财政支出体制与公债管理体制的改革。

2. 它是一种事权、财权与财力三者相统一，各级政府自主行使财权、自求财政平衡、在各自的财源领域与层次上自觉开拓财源的规范化财政体制，也是一种真正意义上的分级财政。

3. 它又是一种在一定程度上带有分权特征的政治体制与经济体制的集中体现。税收立法权、税收征管权、公共投资权以及部分企业的投资权的划分，均与政府体制和经济体制具有很大的相关性。因此，分税制的模式与具体方案选择既受制于一定的政治体制与经济体制，又会反过来影响政治体制与经济体制。

鉴于分税制广泛地涉及财力、财权与事权等一系列问题，并同政治经济体制具有十分密切的关系，因而，从传统的财政体制走向分税制，无疑是一项革命性的变革。重视和研究分税制问题，具有重要的现实意义。

二、分税制的模式选择

世界上实行分税制的国家，既有发达国家，也有发展中国家；既有联邦制国家，也有非联邦制国家。有的国家的分税制是随着联邦制度的建立自然形成的，而有的国家则是在统一国家的中央集权向逐步分权的过程中相应建立起来的。在财力、财权和事权的划分程度和划分方法上，在财力、财权和事权三者组合方式上，在分税制与政治体制和经济体制这三者关系上，以及在分税制的基本模式与具体方案选择上，世界各国的差异很大。因此，分税制并非只有一种模式，世界上也不存在抽象的分税制标准模式。我们只能从世界各国千差万别的分税制实施方案中概括出共性的东西，并结合我国现阶段的具体情况加以选择。

从大的方面概括世界各国的分税制模式，大体可以分为两种基本模式：彻底分税制与适度分税制。

所谓彻底分税制，可以有三种不同的理解：一般的理解是指税种的彻底划分，即所有税种分别划归中央或地方，不设共享税；另一种理解是指划分税种以后，各级财政完全自求平衡，中央财政对地方财政基本上不予补助（即基本不依赖转移支付）；还有一种理解是，既分财力又分财权，尤其是划分财权中的立法权，从而使各级政府不仅具有满足当前事权所需要的现实财力，更具有满足长远的事业发展所需要的财权与潜在财力。

相应地，所谓适度分税制也有三种不同的理解：一是指没有共享税的分税制（共享税的范围大小意味着分税的程度）；二是指中央财政对地方财政给予较多转移支付的分税制（转移支付的多少意味着中央政府对财权和财力的集中程度与对地方政府的调控力度）；三是指只分财力不分财权的分税制或只划分财力和部分财权的分税制（如只分征管权而不分立法权或只分税权而不分举债权等）。

一段时期以来，国内理论界与财税实务部门对上述两种分税制模式的优劣利弊是有分歧的。一种意见认为，彻底的分税制要优于适度的分税制，前者更适宜于市场经济体制，并认为发达国家实行的均是彻底的分税制，而我国去年以来试行的分税制实质上是包干制与分税制相混合的包干分税制，主张一步到位，马上推行彻底的分税制。其实，上述看法中的某些方面并非全无道理，然而，认为西方国家实行的均是彻底的分税制，这至少是一种误解。而且，在我国现阶段立即推行比较彻底的分税制也是不现实的。

从70年代至80年代的资料来看，在实行分税制的美、日、英、法、德等国家中，中央税收一般要占整个国家税收的50—70%，地方税收约在20—40%左右，因而相当一部分州、省、市等地方各级政府要依靠中央财政的补助，其补助金额占地方财政收入的比重分别占10—60%不等，其中英、法、日三国的转移支付比例是相当高的。这说明，如果认为发达国家的分税制是比较彻底的，那末，较少的转移支付并不是其分税制的一个特征。其次，无论从发达国家还是发展中国家来看，既有不设共享税的国家，也有设立共享税的国家，如日本有所得税、法人税和酒税等均由中央与地方共享。印度的财产税、印花税也是共享税。我国台湾也将遗产税、赠与税等作为共享税。这又说明，共享税的存在与否也不是分税制彻底与否的真正标志。

综上所述，笔者不赞成以上两个方面判断分税制的模式及其性质，而主张第三种意义上的彻底分税制，然而，鉴于目前我国的政治经济体制与运行机制以及税制结构等方面的一系列现实条件，笔者主张搞适度的分税制，然后逐步创造条件，向比较彻底的分税制过渡。

三、分税制的必要性及面临的若干问题

现行的财政大包干体制是一种在特定的历史阶段有利于地方扩权与经济发展，但不利于中央集权与宏观调控的过渡性体制。从上海来看，自1988年起连续6年实施大包干体制以来，给上海地方经济所带来的好处是显而易见的。它使上海的财政负担有所减轻，从而为地方企业减税让利、“放水养鱼”提供了机会。它使上海有可能较大幅度地增加城市建设方面的投资，为城市基础设施“还欠帐”，并为90年代至下世纪初的经济腾飞创造了条件。它也大大增强了上海搞“自费改革”的能力，保证了近年来上海在价改、房改和工改等方面的措施能够顺利出台。与此相类似，广东等地的财政包干也对当地的经济的发展带来了明显的好处。然而，财政包干同市场经济的发展存在着突出的矛盾，主要问题是：

1. 上解中央的收入固定后，中央政府的财力难以增长，财政增量收入中央所得越来越少，从而不利于中央政府行使职能与加强宏观调控，难以形成与市场经济相适应的、弱化行政控制手段而强化经济控制手段的新型宏观调控机制。

2. 确定财政包干基数后，地方容易从财政增收角度考虑生产、投资和流通，从而出现重复建设、产业同构、加工工业投资膨胀、市场割据、区域封锁等弊端，使市场经济应有的资源配置效率难以充分体现出来。

3. 在按企业隶属关系划分中央收入与地方收入的体制下，地方往往忽视中央收入的征管问题，并过多干预企业，使政企不分难以根本改变。

4. 在确定包干基数时，往往只是在原有支出水平上略作调整，纵向上难以剔除个别年份的特殊性，横向上缺乏规范的可比性，这种对地方财政支出基数的核定方法也很不合理。

5. 实际生活中，包干制并未真正“包死”基数，由于中央财力不足，因而中央政府又往往采用不规范、不透明、不公平的途径拿走一部分地方财力，相应地，地方也往往想方设法“挖留”中央的财力。

上述弊端表明，包干制并非是一种理想的、规范的财政体制，而是一种与市场经济的发展存在深刻的矛盾与尖锐冲突的权宜性体制。用相对规范的、适应市场经济体制与机制的现代分级财政体制——分税制取代包干制，是我国现阶段政治、经济与社会发展的必然选择与迫切需要。

然而，当前推行分税制在实践上面临着不少问题，需要我们深入抓紧研究：

1. 中央政府的事权与调控能力同地方政府的事权与机动能力之间的划分与安排。在一般意义上说，划分中央与地方事权的范围并不困难，即中央主要管国防、外交、重点建设、贫富调剂和宏观调控等事宜为主；地方主要管文教卫生、地区建设、治安与人民生活等事宜。但实际生活中，情况并非这么简单，如中央对全国性的经济建设投资与事业经费往往与地方对区域性的经济建设投资与事业经费发生重复和交叉，而许多一省一市或省际性的受益项目也往往与全国性的受益项目难以完全区分开来。因此，所谓划清中央与地方的事权，一是相对的，二是需要探索和借鉴国外的划分办法。

2. 在选择适度分税制模式的前提下，分财力与分财权同时进行还是只分财力而不分财

权，抑或多分财力少分财权，以及财权划分中如何做到财权集中与相对分散的兼顾，这是需要慎重对待、认真推敲的。据美国财政经济学家米歇尔·瓦西连柯的统计分析，在人均国内生产总值（GDP）、城市化、政府联邦化、经济开放度、人口规模和国土面积等6个自变量中，与财政分权体制相关度较高的是人均国内生产总值与城市化。因为经济越发达，地方政府所拥有的为本地区管理与公共建设服务所需的高素质人才也越多，对本地区教育卫生福利等公共产品的需求也就越加多样化。同时，城市化也促进城市人口对公共设施的密集度和先进性产生更大的需求，从而成为财政分权的促进因素。但是，专家也指出，经济发展与城市化并不意味着完全排斥适当的财政集权，因为经济发展和城市化也会带来贫富差距拉大和外部效应问题，必然要求中央政府在适当集权的基础上发挥收入调节与外部效应矫正的重要作用。由此看来，分税制只分财力不分财权不行，而划分财权时只强调集权而忽视必要的分权或只强调分权而否定必要的集权，这也是不行的。

3. 在财权划分上，核心问题有两个：一个是地方税的立法权问题，即在中央税与共享税由中央立法前提下，地方税究竟是由中央统一立法，还是把部分立法权下放给地方，这是关系到地方财政收支能否真正走向法制化、规范化的关键和标志。另一个是国有资产投资分红收入的归属问题，即能否在打破现有的行政隶属关系基础上，搞活产权运行体系，盘活国有资产存量，形成与新的国有资产管理体制相一致的投资分红体制，既能保证中央集中必要财力用于重点投资，又调动地方承担国有资产保值与增值的积极性，这是关系到政企能否真正分开、分级财政能否真正形成的一个关键问题。

4. 在税制上，目前地方税体系缺少税源大的稳固税种，而作为共享或划归地方的营业税这一税种又即将改行增值税，从而使地方税的规模更趋缩小。从这一现实情况来看，简单地囿于现有的税种去划分中央税与地方税，不可能形成税源结构合理的分税制。因此，整个税制的改革与分税制方案的出台应该同步进行，甚至应该让税制改革更超前一些。摆在我们面前的紧迫任务是，必须按我国现有税源与潜在税源重组地方税体系，以形成中央与地方各自均有稳定税源的两套税制。

5. 实行中央对地方的补助金办法是通过分税制加强中央政府宏观调控能力的一个重要手段，然而在补助金问题上，我们面临着两难选择：按照比较公平的原则设计规范的补助金办法，就难以解决补助方法的规范性与各地经济的差异性矛盾；而要照顾到各地经济的差异性，就难以实行体现公平原则的规范化补助金办法。此外，在地方财政收入中，中央补助金与共享收入所占的比重多大为宜；在地方财政收支中，如何处理地方税源、中央补助、地方举债与自求平衡的关系；在补助形式上，是限定用途的专项补助还是不作限定的一般补助；等等，这也是需要具体研究的。

6. 实行分税制，这对我国财政经济与各个方面都将产生种种效应，有长期效应，也有近期效应；有综合影响，也有局部影响。在设计分税制时，既应重视长期效应与综合效应，也应充分估计短期的、局部的效应，以便尽可能减少与消除负面影响。从上海和其他沿海经济发展势头强劲、财源财力丰厚的地区来说，在实行分税制初期，由于财力的重新分割，其近期效应和局部影响可能是不利的。然而从长期来看，如果分税制方案设计比较规范，那么，随着分税制取代包干制和时间的推移，形成全国统一大市场的主要障碍被消除，要素流动与政企分开的新局面逐步出现，新的资源配置机制必然会使上海和沿海发达地区的自身优势更加充分地发挥出来，从而使上海和沿海地区的财源与财力出现新的飞跃，迈上新的台阶。