

{税}{利}{分}{流}{改}{革}{的}{三}{个}{关}{键}

江 才 洲

自从1988年厦门、重庆等少数几个城市率先实施税利分流改革以来，陆续又有些地方开始试点。其中厦门市的改革思路、方案模式和实际效果更是引人注目。通过认真总结厦门市全部66家国营工业企业和其他地区的改革经验，加以概括和提高，可以看到，只要切实解决三个关键问题，即可大大加快税利分流改革的步伐。

一、要不要改革的关键：理顺关系与转换机制

企业^①始终处于社会经济活动的中心地位，任何涉及企业的改革措施都不应该只想解决某些单项问题，应该着眼于处理好企业同各方面的关系，健全其正常的活动机制，通常所说要“理顺关系、转换机制”正是因为企业目前同外界的关系不正常，活动机制不健全。

（一）理顺关系。

由于符合社会主义有计划商品经济的体制尚未完全确立，企业体制也在演变和转轨之中，企业同方方面面的关系不顺，极有必要梳理一番，使各方面对企业的作用都体现在两个方面：一是把它纳入正常健康的运行轨道；二是给它向前的拉力和推力。税利分流改革也不例外，应理顺下面几种关系。

1. 国家、集体和个人之间的关系。按现行的财务会计制度以及企业利润分配格局，各方面的经济利益关系是：上缴财政，包括所得税和上缴利润，体现国家利益，属国家所有；企业的奖励基金，体现全体职工的个人利益，为职工所有；福利基金体现全体职工利益，为职工集体所有；生产发展基金体现了三者利益，属国家所有但归企业运营。这三者关系体现两个方面，一是分配形式，这点要在下文中逐步展开讨论；二是分配比例，厦门市改革后，1989年实际比例是：国家得76.46%，集体得9.58%，个人总得13.96%^②。无可置疑，这种分配应该是合理的。

2. 国家政权征税和国有资产收益关系。国家所得中，为体现国家的两重职能、两种权力和同企业的两种经济关系，所得税收和国有资产收益应分别有所体现。过去无论上缴利润也好，上缴税也好，上缴承包利润也好，都模糊了这两种经济关系，不利于深化经济体制的改革，不利于发展生产。改革后税和利分开，有助于引导人们注意国有资产收益。按利润的所有权属性，厦门市改革后的1989年，所得税，体现政府管理职能占14.3%，国有资产收益，即上缴利润和企业留生产发展基金占63.7%。政府手中掌握了这部分资金将会大大提高政府宏观调控经济的能力，可按社会发展需要实现资金的优先投向和优化配置，为实现“质量、品种、效益”的提高提供极为有利的条件。

3. 国有资产收益中的眼前利益和长远利益关系。处理积累和消费的关系是经济管理者发挥智慧的舞台，企业的国有资产收益中上缴财政或国有资产管理部门的份额同留给企业的生产发展基金比例就体现这种眼前利益和长远利益、分散和集中的关系。

一般说，生产发展基金归企业资产所有者，委托给企业经营者运营的观点已无疑义，而生产发展基金的提取比例，却颇有学问，但以前认为生产发展基金的留取比例是对企业的一种照顾，形成了企业经营者不断向财政申请、要求，为能够多留点而各方奔波，这种观念和做法该是改的时候了。其实质应是这样：首先，生产发展基金的留取比例是企业资产所有者根据社会经济产业发展的要求，也考虑该企业发展生产状况主导决定的，企业经营者只是处于从属的地位，只能利用这笔基金，使其最大程度发挥效益而已，以前的表现属于主体行为变位，应该正过来。其次，生产发展基金留多少并不只是国家与企业的关系而是影响到各种关系，因为企业同各方面的关系都要由企业盈利分配来体现，而生产发展基金正是企业发展后劲和盈利的根源，没有生产发展基金，企业无法运转。再次，留给企业多少，也体现了分散和集中的关系，留给企业的只是分散投资，上缴后集中起来的利润份额可以集中投资支持重点企业或新项目。厦门1989年实际结果为：上缴利润为13.75%，生产发展基金为49.95%，两者之比为1:3.6。在目前发展水平，这种比例是适当

的,将来视情况变化仍可调整。

4. 财政与金融、投资与贷款的关系。财政和金融部门都是管理经济的重要部门,与企业运转有密切的关系。前阶段,由于财政对企业投资不足,企业技改和扩大再生产向银行借款,形成了企业负债沉重的局面,产生了如何还贷,还多少的问题,实质就是财政同银行的关系、投资与贷款的关系,表现在企业税前还贷还是税后还贷之争。研究税利分流改革初期,甚至到近期,很多人都认为老贷款归还还是税利分流改革的重点和难点,其实不然。首先,企业巨额老贷款是旧体制旧关系下多种原因形成的“旧债”,税利分流没有必要也不可能担当处理“旧债”的角色。解决该问题,只能由政府的高层决策者采用其他政策措施加以解决。其次,简单地规定税前还贷改为税后还贷当然行不通,只要所得税降到一个适当比例,税前还或税后还其实无多大差别,原因就在于:第一,税前还贷并不能随意还多少,而由财政按收支盘子核定批准才能还贷;第二,企业实现利润是定数,只是分配先后次序不同而已,这一点,只要算一下帐,即会一目了然。再次,要搞清其中关系,调整财政、银行、国有资产互相之间关系,使它们都自愿同企业发生经济联系,帮助企业发展,又从企业健康发展过程中获取长远利益。改革后厦门企业1988年和1989年同1987年相比,还贷分别增长25.7%和67%,国有资产分别增长15.6%和30%,处于良性循环状态。

5. 各类企业之间的关系。十几年改革开放,涌现出大量内联、“三资”、集团等类企业。政府应更多扮演竞争规则的制订者和竞赛裁判的角色,让各类企业在公平的环境中竞争,优胜劣汰,推动经济发展。尽管各类企业的关系错综复杂,但有三点必须是共同的:一是产品对消费者负责,二是接受政府管理,三是对企业资产所有者负责。后两点正是税利分流的客观基础之一,为此,在同一地区里统一所得税率、必须上缴资产收益就是规范化的共同接点。由此出发,消除了组建股份制企业、联营企业、集团企业的障碍,为企业变成社会主义商品经济的生产者和经营者创造良好条件,更不会产生企业归谁主管这一类的争议。改革后厦门企业的所得税率统一,更有利于计划管理,也更有利于市场调节发挥作用。

6. 中央同地方的关系。应该说,税利分流对处理中央和地方的关系也起作用。税利分流改革以后对调整中央和地方的关系可以起到规范化的作用,使其更合理科学。

(二)转换机制。

企业同各方面的关系理顺了,转换机制完全成了顺理成章的事。需要转换的机制有:

1. 企业经营机制。企业要从过去完全处于“听命”地位换成具有政企分开,所有权和经营权、权力与责任、收益与风险、自主权与自我约束相统一的有效率、有竞争性的经营机制。这里政企分开是前提,有序竞争是关键。税利分流为此提供了条件。

2. 企业投资机制。企业投资机制应该是,企业资产所有者对投资项目进行决策,并拿出投资资金,当然其决策依据是企业发展的需要和国家政策法规。然后交给经营者实施,最后投资的收益和风险归投资决策者。此外,对小项目投资,资产所有者可以委托经营者决策筹资和实施并承担部分责任和风险。一般情况下,经营者只负责企业经营中短缺资金的筹措。这样就完全改变以往企业投资机制不完全,投资和贷款不分,所有者和经营者站位错乱造成职责不清的状况。

3. 政府宏观管理机制。政府对企业的宏观管理机制应该是统一、规范、间接调控。统一的含义是只要是政府管辖范围内的企业应该不分所有制、不分大小一视同仁,有倾斜也只能向某些行业倾斜。管理力度应该是规范性的,什么样的企业,或者在企业发展的什么阶段管理力度大都要有明确的规定。管理手段应该是间接的,要通过法律、政策、经济杠杆等手段间接作用于企业,绝不要同企业实施对等面谈讨价。

4. 企业的盈利驱动和利润分配机制。首先要培育企业盈利驱动机制,然后其盈利的分配应该由分配机制起作用,基本要求是法制、规范和可调,决不能因为是国有企业,政府要拿多少,什么时候拿,只凭一个行政命令即予实施。社会各界都明了企业利润的分配格局和渠道,随着社会经济状况的改变,分配格局随之可变,这种变化应该经过必要的法律法规修改程序。

现代企业是各种契约关系的结合。税利分流改革正是为国有企业理顺关系、转换机制而实施的基础性改革。

二、能不能进行改革的关键:合理确定企业的税负

在目前状况下,合理确定企业的所得税负是能否推进税利分流改革的关键。

（一）方案设计考虑。

现行的税利分流改革主要是税利分开、合理上缴利润和税后还贷三部分组成。方案设计应该是联动的，不能只顾一头，税率设计是纲，其他是目，纲举目张。税率合理，税后还贷完全能做到，税后也有利可缴，就利润分配而言，只不过是次序问题。税率过高，企业无利可缴，税后还贷措施也无法到位，只能采取各种变通措施，税收的刚性更无从谈起，整个税利分流改革就会变形走样。笔者建议，税率的标准应为：1. 企业上缴财政的实际入库率；2. 当地允许外商投资企业的所得税率。

（二）试点情况的启示。

从各地试点看，凡是实际所得税和上缴利润之和在30%左右的地区，税利分流改革较为顺当。当然其中很大的制约因素是还贷比例。重庆搞五级累进税，平均税率为25.25%，平均税利上交为27%，尚未达税后还贷地步。厦门为15%比例税，看上去比重庆低，但税利上交为28%，而且全部税后还贷。其他不少地方更是以“退库”来维持所谓的税利分流改革。其原因很简单，国营工业企业1989年实际上交国家只有利润总额的24.5%，就以全部盈利企业算也只有32.7%，税率定高了，还有什么利可以分流呢？

其次，改革的起步阶段税率定稍低些，财政收入不足部分可以用上缴利润来弥补，使大部分企业看到国有资产的收益。将来经济发展了，企业不太困难了，国家可以通过一定的改革调整程序，提高所得税率。

三、推进改革的关键：规范和灵活相结合的领导艺术

改革同整个经济工作一样，也要讲究效率和成本。经过十几年的改革开放，全国已经形成了多层次成梯度的改革开放格局。国务院要求各地方改革开放的责任也有所不同，相应各地的职权也不尽相同。因此，在推进税利分流改革过程中，也要改变统得过多、管得过死的做法。该集中规范的，中央一定要把住不放；该灵活处理的，中央可定个变动幅度由各地自主决定，这种规范和灵活相结合的领导艺术是当今推进税利分流改革的关键。

（一）改革方案的审批。

这里有两层意思：1. 改部门审批为政府审批。众所周知，税利分流改革涉及面广、艰巨复杂。财政、银行、经济主管、体改、税务等各部门必须协调配合，任何单一部门都不能妥善处理，因此，改革方案应由政府审批。2. 改集中审批为分级审批。正因为上述理由，建议各省、自治区、直辖市、计划单列市的改革方案由国务院审批，各地市及县的方案由各省区政府审批。计划单列市辖县由市审批，发挥各级政府积极性。

（二）改革内容的规范和灵活性。

税利分流改革内容，该规范的必须规范，不规范则会产生混乱，以至将来无法收拾。该灵活的就应灵活，否则适应性太差，机械呆板也失去了试点的作用。

综上所述，正确处理好三个关键，税利分流改革就能被多数地区和企业接受，推行改革的速度将会加快。无疑，研究厦门的改革模式并帮助它更完善，将会对全国的改革作出积极贡献。

注①文中“企业”未特指者皆为全民国营企业。

②文中百分比数，未特指者皆为同企业的实现利润之比。