

# 论中国省以下财政体制改革的深化

贾 康

(华夏新供给经济学研究院,北京 100142)

**内容提要:**深化省以下财政体制改革,需在坚持 1994 年分税制改革基本制度成果的基础上,贯彻落实党的十八大、十九大提出的理顺中央与地方事权和支出责任、改革税制、优化预算管理三大改革任务。本文结合 2022 年 6 月“国办 20 号”文件,研讨省以下财政体制改革的若干重点问题,在理解“分税制”体制实质内容和坚持 1994 年分税制改革大方向的前提下,依财政体制的“政权—事权—财权—税基—产权—债权—预算”逻辑链条,讨论了中央、地方分级事权与支出责任合理化问题,与之紧密相联的财政层级问题和向内含省、市县两级的三层级框架过渡问题,以及地方税体系建设、税基配置为主导的财力(含资产收益)划分和加强地方分级预算管理、对地方债兴利防弊等问题。

**关键词:** 财政改革 省以下财政体制 分税制为基础的分级财政

**中图分类号:** F812.2 **文献标识码:** A **文章编号:** 1672-9544(2022)09-0004-10

中国在改革开放之路上的制度变革创新,实际上形成了自“摸着石头过河”始、以“渐进”和“局部突变”相结合,逐渐更加注重配套协同“最小一揽子多轮推进”的实施路径。财政作为“国家治理的基础和重要支柱”,在我国几轮重大改革部署的施行中,都合乎逻辑地先行,担当了作为改革“突破口”的重任。自 1980 年“分灶吃饭”、1994 年“分税制”两次具有里程碑意义的大动作之后,特别应提及的,是 2013 年 11 月党的十八届三中全会之后,中央政治局根据《全面深化改革若干重大问题的决定》首先审批通过的财税配套改革方案,其所规划的理顺财政管理体制、完善预算体系和改造税制体系的改革任务,还在进一

步贯彻落实的过程中。新近于 2022 年 6 月,国务院办公厅发出《关于进一步推进省以下财政改革工作的指导意见》(国办发〔2022〕20 号),是在我国改革深水区,就深化财政体制改革而聚焦于省以下体制的重要指导文件。本文基于研究者的分析认识,结合“国办发 20 号”文件内容,作如下六个方面的重点讨论。

## 一、“分税制”体制框架的实质内容和 1994 年分税制改革的里程碑意义

与“社会主义市场经济”相适应的财政体制安排,是以分税制为基础的分级财政体制。这一认识,来自从我国 20 世纪 50 年代开始就不断进行的关

〔收稿日期〕2022-08-15

〔作者简介〕贾康,中国财政科学研究院研究员,博士生导师,原财政部财政科学研究所所长,中国财政学会原副会长兼秘书长,华夏新供给经济学研究院创始院长,研究方向为财政理论与政策。

于如何调动中央地方“两个积极性”和 80 年代又特别注重的如何将地方分权落到“把企业搞活”的不断讨论与探索。对于分税制改革的肯定与在此大方向上的坚定不移,是深化我国省以下财政体制改革的大前提。

1994 年的分税制改革,前承几十年的财政体制变革摸索,特别是进入改革开放新时期后的多方研讨与“分灶吃饭”式“行政性分权”弊端的愈益显现,后启以“经济性分权”基本框架对接市场经济间接调控体系的一系列继续推进深化改革的措施,其内在的基本逻辑主线,是我们搞市场经济只能以走财政分税制之路,来实质性消除以往不论是强调集权还是强调分权,都是按照“分块分割”的行政隶属关系体系控制企业(即使分权也只是“行政性分权”)的弊端,使所有的企业作为市场微观主体,不论大小,不看行政级别,不问经济性质,不讲隶属关系,“在税法面前一律平等”,都是依法该交国税交国税,该交地方税交地方税,税后可分配的部分,按照产权规范和政策环境,由企业自主分配。从而企业跨隶属关系、行政区划和所有制差别的兼并重组得以成为可能,使生产要素充分流动的统一市场得以培育和发展,一向固有的国有企业及其领导人的行政级别与“官本位”规则得以淡化,各类企业可以得到公平竞争的“一条起跑线”而“真正活起来”。同时,分税制也终于跳出了前边几十年总也摆不平、稳不住的中央地方间财力分配体制安排的所谓“体制周期”,由无休止的“放、乱、收、死”循环,以及“讨价还价”“相互提防”“跑部钱进”等非规范特征交织的非稳定状态,转为中央地方间能够稳定地依税种各自掌握主体财源,在不必相互猜忌和彼此防备的情况下,对于可用财力“可预期”地依长期主义取向,纳入本级政府发展战略统筹安

排。1994 年分税制改革,还把原已设立的个人所得税、个人收入调节税和城镇个体工商户所得税等,合并为规范的个人所得税,开启了自然人作为纳税人的规范化税收新境界。

总之,1994 年分税制改革形成的新的财政体制基本框架,顺应了发展社会主义市场经济的客观规律,有利于三位一体地正确处理政府与企业、中央与地方、公权体系与公民这三大基本经济关系,为“以改革解放生产力推进现代化”和“建设中国特色社会主义市场经济”,里程碑式地达成了制度安排基本面上的框架锁定,这正是其重大而深远的历史意义之所在。由此也可知,一向广泛流行的 1994 年“分税制改革正确处理了中央地方财政关系”的评价,还远非全面和到位,“政府企业—中央地方—公权公民”三大基本经济关系的一体化正确处理,才是认识其重大正面效应的全景图。这种正面效应,已由 1994 年之后中国经济社会的发展成就给予了雄辩的证明。但由于多种主客观条件的限制,1994 年分税制改革还具有浓重的过渡色彩,虽建立了基本框架,但深化改革的任务仍相当艰巨。其后的近三十年间,多项的后续改革得以推进,但未完成的改革任务仍需攻坚克难。这一深化改革必要性视角上的认识,也正由于新近的国务院 20 号文所彰显。

### 二、中央地方分级事权与支出责任的合理化

基于充分理解、肯定分税制的意义和必须高度重视深化其改革的前述认识,首先可以顺理成章地把握党中央十九大报告所要求的“加快建立现代财政制度,建立权责清晰、财力协调、区域均衡的中央和地方财政关系”的改革任务。

1994 年财政分税制改革的基本制度成果,可以

说是我国在中央和省为代表的“地方”之间,确立了以分税制为基础的分级财政的基本框架,但中国“地方政府”概念中的具体内容,却包含了省(直辖市、自治区)、市(地级市、自治州)、县(县级市、自治县)、乡镇四个层级,所谓巩固和完善分税制,必须使中国省以下各级地方政府间的分税制也得到落实。而要达此目的,各个层级上的政府职责(事权)如何合理、清晰地得到规范化界定,就成为一项意义重大的必要条件。

分税制内含的制度建设基本逻辑是需要适应政府分层的基本前提,按照“一级政权、一级事权、一级财权、一级税基、一级产权、一级债权、一级预算”的原则,合理地形成各级政府“以政控财,以财行政”“财权与事权相适应,财力与事权相匹配”的财政分配制度框架,以服务于政府履行其应尽职能、使经济社会得到健康发展的全局性目标。在改革已历40余年的进程中,政府职能的合理化已被各个方面反复研讨,并对接改革实践,财政随经济社会转轨,也已明确地树立了由传统的“生产建设财政”向“公共财政”转型的目标任务,并实现了一系列的相关进步,然而在不同层级政府应各尽其职责的事权分工方面,却迟迟未能形成十分清晰的一览表和与之对应、可操作的支出责任明细单。这种情况,在党的十八大、十九大以来的改革指导和工作要求中,已经有针对性地着力加以改变,集中体现在近些年以划清政府事权和支出责任为要求的系列性文件的颁布上,涉及教育、医疗卫生、公共交通运输、基本公共服务、自然资源等领域的具体工作要领和可操作方案框架(特别是已有中央与地方需共同承担的事权与支出责任,在不同类型地区的量化分担比重等细致化内容)。但是,还必须正视仍然存在的相关问题。

“国办发20号”文件,在肯定党的十八大以来各地在保基本民生、保工资、保运转(“三保”)任务方面取得积极成效的同时,明确地指出:“省以下财政体制还存在财政事权和支出责任划分不尽合理、收入划分不够规范、有的转移支付定位不清,一些地方‘三保’压力较大、基本公共服务均等化程度有待提升等问题”。这里首先涉及的,便是事权和支出责任问题。文件其后给出的“清晰界定省以下财政事权和支出责任”的具体指导内容,是要求根据基本公共服务受益范围、信息管理复杂程度等事权属性,清晰界定省以下各级财政事权:“教育、科技研发、企业职工基本养老保险、城乡居民基本医疗保险、粮食安全、跨市县重大基础设施规划建设、重点区域(流域)生态环境保护与治理、国土空间规划及用途管制、防范和督促化解地方政府债务风险等”,被明确规定为应适度强化的省级财政事权,此外,“直接面向基层,由基层政府提供更为便捷有效的社会治安、市政交通、城乡建设、农村公路、公共设施管理等基本公共服务”,则确定为市县级财政事权。对这一指导精神的解读,可引出如下的必要讨论:中国省以下的财政层级和与之相对应的支出责任,应当是几级?具体如何划分并如何处理其与行政区划层级的关系?这个看起来颇带有“技术色彩”的问题,其实是中国财税制度改革深水区的“牵一发而动全身”式连带配套关系处理上的一个典型例子。

### 三、牵一发而动全身的财政层级问题

1994年分税制改革方案,由于受到当时主客观条件方面的种种制约,只是原则性地要求省以下的各级政府之间,比照“中央”与省为代表的“地方”之间的新框架,也实行分税制。在中国分

税制体制的层级框架上，并未明确设计总体上是几级。虽然在那之前，于借鉴国际经验研究中国的分税制改革方案时，已知不论是称为“联邦制”的美国，还是称为“单一制”的日本，分税制体制安排中的财政实体层级（以配专享税基为标志），都只有三级，而中国却显然是一个五级的基本框架，但当1993年紧锣密鼓准备启动改革时，时间上已不允许再讨论中国如何做到五级分税，对此避而不谈，所隐含的实践取向，是在由其后各地方行政区划深化分税制改革的探索中，试图走出一条中国特色五级分税的路子。

再以后，多年的实践已经证明：五级分税此路不通。无论在发达地区还是欠发达地区，不管是在现阶段还是未来，对总体上20个左右税种构成的税收体系，不可能清楚、合理地在从中央到地方基层的五级框架里，形成一个可操作的分税制方案。所以，从这个“技术性特点”上，早就可以明白地知道：“五级分税”在中国实际生活中无解。调研中可知，现实的选择，从1994年后省以下关于财政体制的相关文件规定（大都已经有几轮修改）看，有一些省级行政区明确规定省以下不实行分税制而实行总额分成，更多的一些省级行政区虽然文件表述为比照中央一省的体制实行分税制，然而实际内容却仍然落在分成制的窠臼之内（还有些省在这两种选择之间“荡了秋千”，前后变更表述）。所以，我们基于调研早已形成的基本判断，是1994年以来，虽然中央与省为代表的地方之间的分税制财政体制，作为1994年改革的基本制度成果，得到了坚持与维系（只是全国分享比例一律的中央地方共享税，比重已演变为相当高的水平——以当下第一大税增值税中央地方五五分、第二大税所得税六四分为基本标志），但省以下的体制，迟迟地并没有进入分税制状态，其实

还是五花八门、复杂易变的分成制。在某些欠发达地方的市县级，甚至还有包干制。1994年后延续至今不时为人们所诟病的财政分配领域所出现的基层财政困难、地方隐性负债和“土地财政”短期行为弊端等，其根源并不是分税制，而恰恰是深化改革不到位，“过渡态”在省以下，普遍变为“凝固态”的分成制和包干制。一言以蔽之，有些人由于见到上述三方面问题而把板子打到分税制上，是打错了地方！

为完善中国特色社会主义市场经济，财政体制的深化改革，必须首先澄清和确认上述基本判断，才能坚定不移地坚持使分税制“横向到边、纵向到底”地在统一市场建设中得到贯彻落实的正确方向，从而充分发挥财政分配领域“以改革解放生产力”支持可持续高质量发展的应有作用。

由上段的考察分析回到前面由“技术性”而引发的“实质性”的重要问题——如何找到由“五级分税无解”转换为“有解”的路径，已经在中国大地上“理论与实际相结合”地看到了端倪：理论层面合乎逻辑的指向，是减少“五级”财政层级而趋近于国际经验中具有共性的“三级”框架；实际生活层面，由于有2000年后已随农村税费改革而在各地普遍推开的“乡财县管”，和其后借鉴“浙江经验”也明确纳入普遍性改革部署的“财政省直管县”，已使得我们在“山重水复疑无路”后又“柳暗花明又一村”地看到了“五级变三级”的未来前景：“政权—事权—财权—税基—产权—预算”链条上，可配税基的财政实体化层级，已可清楚认定为中央—省—市县这样的三级；省以下，即为省本级和在可预见的未来一个时期内“行政不同级但财政同级”的市县级，这样“地方”的实体财政层级是一共两级。

对此可以佐证的情况，应首先提及在“千年之

交”前后研讨而实施的我国国有资产管理体制改革中,作为国有资产(资本)人格化代表所设立的机构—各级国资委(办、局),已明确地与“乡财县管”(这使“乡级财政”实际成为县级财政下管的预算单位)之后不再考虑“乡镇财政建设”相类似、相呼应,把国资管理机构的“基层”,放在县以上。再有,此次“国办发 20 号”文件,又延续前些年多份关于事权合理化文件的处理框架,把事权内容的界定,在省以下明确地归为省本级和市县两大层级。这也就从技术层面“牵一发动全身”地联系到深化我国分税制改革的整体框架和路径设计层面:使分税制改革在深化中于“地方各级”落到实处的前景,就是在“扁平化”后的“中央—省—市县”三级框架中,合理化地明晰事权、匹配税基、再加上分层级的资产管理和公债管理,形成各层级作为财政履职运行载体的预算,再加上中央、省两级自上而下的转移支付和辅助性的“横向转移支付”,从而使社会主义市场经济中按照“一级政权,一级事权,一级财权,一级税基,一级产权,一级债权,一级预算”原则形成的财政分配体系的制度安排,成龙配套,使各政府层级上“以政控财、以财行政”的财政,都能够达到“财权与事权相适应、财力与事权相匹配”的境界。这样,将有望以具有“现代财政制度”属性的制度安排完整落地,来形成可稳定运行的分税制为基础的分级财政管理体制,服务于国家的长治久安,和实现中华民族伟大复兴的现代化宏伟事业的全局。

#### 四、向三层级框架(内含地方省、市县两级)过渡的配套改革要点

虽然中国省以下财政层级以省本级和市县(即作为同一财政体制平台的地方低端层级)设为应配

税基的实体层级这一前景,已经“理论与实际相结合”地可窥其端倪,但还存在相关的一些明显的待解决问题,也难免有见仁见智的争议。在此择相关要点作如下三方面的具体讨论:

1. 财政“省直管县”推开过程的迟滞与方向上的再肯定

在千年之交之后,财政“省直管县”的浙江经验,引起中央和其他区域更高度的重视,这一直管模式在湖北、河南、山东、福建、广东等地得到积极推广践行。2009 年中央 1 号文件中,明确提出“推进‘省直管县’财政管理方式改革,充实内容和形式,加强县(市)财政管理”,并有“将粮食、油料、棉花、生猪生产大县全部纳入改革范围”的具体工作要求;当年财政部财预〔2009〕78 号文件就贯彻中央文件精神做出具体部署,总体目标设计为“2012 年底前力争全国除民族自治地区外全面推进省直接管理县财政改革”。再其后,各地的具体推进情况不一,但时至今日,还迟迟未能达到当年的工作目标。虽然以后又有中央文件合乎逻辑地指出:凡有条件的地方也可进而实行省直管县的行政体制改革(实质上内含“扁平化”的配套改革大方向认定),但实践层面,仅有广东顺德一地得到正式文件依据,率先实行了行政省直管的改革试点,其后全国范围内再无跟进案例。

显然,财政省直管县,实际上触及中国改革深水区的既有利益格局,属于领导人多次提及“冲破利益固化藩篱”所要攻坚克难“啃下硬骨头”的任务之一。这一改革的大方向,于 2022 年“国办发 20 号”文件中再次加以肯定,作出了具体指导:“推进省直管县财政改革。按照突出重点、利于发展、管理有效等要求,因地制宜逐步调整优化省直管县财政改革实施范围和方式。对区位优势不明

显、经济发展潜力有限、财政较为困难的县,可纳入省直管范围或参照直管方式管理,加强省级对县级的财力支持。对由市级管理更有利于加强区域统筹规划、增强发展活力的县,适度强化市级的财政管理职责”。这一段文件表述给出的指导要点,可划分三个层次:第一,省直管县改革实施范围与方式,需在推进改革的大前提下加以逐步的调整优化;第二,纳入省直管范围的重点,可放在较不发达、较困难的县(这有别于前些年的几类“大县”或增长潜力明显县的选择性侧重点表达);第三,市级可对本辖区有较大发展支撑力的县继续实施市管(这也适应了不少地方市级的呼声)。我认为,在对“国办发 20 号”文件的上述指导精神学习领会的前提下,还可讨论的有以下几点:一是从全局、长远看,分税制改革的深化,在内在逻辑、客观规律性层面,决定着省直管县范围必须逐渐走向全覆盖,以顺应夯实“扁平化”框架基础的必要性和必然性,所以从“取势、明道”的视角,把握这个改革大方向是既有现实意义、又有长远历史意义的;二是现在要求更加注重对欠发达县的“扩围”,显然是顺应巩固全面小康社会建设和精准扶贫成果的客观要求,但并不否定原已有的对几类“大县”、若干类“增长点”县域的重视,和进一步完善其省直管方式的必要性;三是市级对于“台柱子”式县域的倚重和市管方式,显然有其合理性和必然性,但在很多具体场景中,这种市、县间特定的倚重与统筹关系的发展前途,是早已有之、近些年更具丰富经验的模式一把业已“一体化”条件水到渠成的县域,实施“市管”框架下的“县改区”。这是值得重视、各方共赢而又与省直管县改革可融汇和避免矛盾的一个很好的现实路径。

### 2. 中国乡镇政权和财政分配的未来情境

中国原来曾着力建设的“乡镇财政”,在农村

税费改革后顺其自然的选择,就是改为以“乡财县管”方式,适应已无法在乡镇形成实体财政层级的基本现实。因为在乡镇层面的税基已无可匹配,税务、金融等工作系统也已不再按乡镇的行政区划而是按“经济区域”设立它们的分支机构,从而使普遍按行政区划规范设立乡镇财政金库,缺乏基本配套条件;称为“乡”的农村区域基层政权辖区内,农业税与“三提五统”收入已统统不复存在,仍有所存在的一些工商业市场主体,其收入水平一般也都达不到税收“简易征收办法”的“起征点”水平,因而并无本乡自己可征收的财力来源,只能从县级取得自上而下的财力支持,来维持乡级政权的运转。经济较为发达而称为“镇”的基层政权辖区,确有发达程度十分可观的案例,其财力来源相当充沛,并不适合“乡财县管”模式,但这在全国而言还为数不多,而且其发展前景上,最大可能是在城乡一体化发展中,使之成为市级下面“区”的组成部分,进而改为于成熟的建成区早已通行的“街道办事处”模式,届时这种“基层政权”,便可规范化地归于“街道”这种行之有效的“上级政府派出机构”模式中。与此相比照的是“乡”的政权形式,未来也可考虑在行政体系的配套改革中,改变为县级政府派出机构性质的“乡公所(镇公所)”模式。不论是街道办事处还是乡(镇)公所,都将不必再“麻雀虽小五脏俱全”地配“五套班子”,由此实现机构的精简、行政成本的降低和政府体系运作于基层一端综合绩效的提高。

过去的讨论中,曾有一种表示担心的观点:如乡镇级财政不是实体层级,进而也带动和演化出乡镇政府不是“五大班子齐全”的实体政府层级,而变为上级政府派出机构的话,会不会削弱我国广大农村地区于政治理论视角所表述的“政权控

制能力”，使之降低，甚至严重丧失？我认为，如在配套改革中正确设计和把握基层的村民、社区自治机制，和充分借鉴中华人民共和国成立以来已有七十年历史的以“街道办事处”模式发挥政权体系在基层控制能力的经验，这种所担心的后果是完全可以避免和防范的。

在上述未来情境中，财政的实体层级，将明确无误地不再具有下沉到乡镇一级的实际需要，总体而言政权体系“行政改革”意义上的扁平化、精简机构、降低行政成本和减少信息的“不对称”程度等目标，都可与此形成相呼应、相内洽的关系。

### 3.行政省直管县的渐进配套

与乡财县管后引出的上述未来情境看，某些相类似的逻辑关系，也存在于市县级。如果能够在配套改革中使财政省直管县的模式成形、稳定和普遍化，其“内生的”演变前景，应可以推进到行政的省直管县，而最终以财政层级的扁平化，引致行政层级的扁平化。其正面效应，同样也有精简机构（一些地方体现为“市县合并”）的好处，特别是有减少中间环节、降低信息不对称而提升行政体系运行综合绩效的好处。这一前景虽值得期待，但也较深地触动原有利益格局，并且显然不必操之过急。浙江几十年财政省直管县的经验表明，长期实行市与县“行政不同级但财政同级、在一个平台上对省说话搭体制”的办法，并不会产生政府行政、财政运行中的一些“硬障碍”，地级市、县级市这样的行政级别差异，和干部行政级别待遇随之而来的差异，可以放在未来相对从容的渐进改革（“最小一揽子多轮推进的改革”）实施过程中，去寻求形成最小震动因素的配套改革处理方案。

行政级别的调整改变，在体制内的敏感性是可想而知的，中国改革深水区需要攻坚克难的一

系列触动既得利益的改革任务，如作排序，会有许多任务相比较“市县行政层级归为一级”显得更为紧迫和重要。所以，对于合乎逻辑的“行政省直管县”的改革发力，我们可以秉持更为长久的耐心来做准备，在过渡中循序渐进地最终实现这一改革诉求。

## 五、全国三级、地方两级财政事权配置框架下的地方税体系（财源）建设与财力划分

当前，在合理清晰界定各级政府事权的前提下，如何合理配置各级政府的财权，首当其冲的是财政收入中最具主导作用和规范形式的税收。如何合理、可行地按照税种分别配置各级政府的税基（不排除必要的“共享”设计）？前文已提及的“财权与事权相适应”原则，其实质性含义主要在于对经过多年讨论、已有基本共识的“外溢性、信息复杂程度、激励兼容机制”三大要领的正确掌握，并在深化省以下分税制财政体制改革的命题之下，会不可避免地首先对应到如何构建符合市场经济和分税制体制客观要求的地方税体系这个重大的改革任务上。

党的十九大报告中明确要求：“深化税收制度改革，健全地方税体系。”这一改革任务，也具有在中国改革深水区攻坚克难、啃硬骨头的典型特征。对于我国与分税制体制相适应的地方税体系，已研讨多年，但在实践中，其大思路与框架建设，还远未成型。自“营改增”使地方政府原有的唯一大宗稳定财源—营业税退出历史舞台后，这一问题上的矛盾纠结更为凸显。我在研究中形成的基本观点，可以追溯到20世纪90年代初期基于美国访学研究而形成的“两支柱”认识，即中国未来的地方税体系中，可形成年复一年大宗、稳定收入来源的地方税种，当推房地产税和资源税这

两项。前者在建立框架、逐步形成成熟的制度安排之后，有望成为中国大部分地区尤其是工商业活动发达程度高、人居密集度高的区域地方税中的主力税种；后者则可以成为中西部工商业发达程度不太高、但恰恰属于自然资源富集地区的地方税中的骨干税种。这两大税种，都是符合前述外溢性、信息复杂度和激励兼容三项考虑而适宜把税基配置在地方的税种。遗憾的是，已历四十余年的改革过后，前者还仅仅在上海、重庆两地有以“房产税”名义的改革试点，中央层面多次强调推进此项改革，而屡屡未能符合期待；终于在2021年中央决策层明确了积极稳妥推进房地产税立法和扩大房产税改革试点范围（五年为期）的“双管齐下”部署之后，又遇2021年下半年后“三重压力”造成审慎考虑所有收缩性政策的局面，故而还待创造适宜条件才能启动试点扩围方案，以求为在“税收法定”轨道上推进房地产税立法工作，提供更为丰富的本土经验。资源税改革的进展相对较好，其覆盖面从煤炭、石油、天然气，可望再扩大到更多的金属矿与非金属矿，并且应在河北等地推出水资源税改革试点后，争取将水资源税扩大到覆盖全国。除海上石油不易划清“属地”而规定为中央级的国税之外，其他资源税都可依属地原则，无争议地成为地方税体系的组成部分。

2022年“国办发20号”文件虽然没有正面述及地方税体系建设相关的改革内容，但隐含了加快构建地方税体系改革以适应形势发展需要的逻辑导向，并在“合理划分省以下各级财政事权”和“明晰界定省以下各级财政支出责任”的要求之后，顺理成章地明确要求：“参照税种属性划分收入”。根据分税制的体制“自洽性”要求，“国办发20号”文件明确表述了如下要领：“将税基流动性

强、区域间分布不均、年度间收入波动较大的税收收入作为省级收入或由省级分享较高比例，将税基较为稳定、地域属性明显的税收收入作为市县级收入或由市县级分享较高比例。对金融、电力、石油、铁路、高速公路等领域税费收入，可作为省级收入，也可在相关市县间合理分配。除按规定上缴财政的国有资本经营收益外，逐步减少直至取消按企业隶属关系划分政府间收入的做法。”这一段话所包含的内容，可理解为三大层次：其一，省以下税基配置的原则，表述上在原来的“三项原则”基础上，又有所丰富、细化和发展；其二，更为灵活和更强调因地制宜地由省以下两级共享的，是有网状背景特征的金、电、油、铁、高方面的特定税费；其三，除国有资本收益外，要最终取消按行政隶属关系划分政府间收入的办法，这属于巩固1994年基本制度成果的扫尾事项。

再紧随其后，“国办发20号”文件又专述了“规范收入分享方式”的要求，总体精神是正视省与市县两级，主体税种只能按比例分享的现实，要求“结合各税种税基分布、收入规模、区域间均衡度等因素，合理确定各税种分享比例，”并指出非税收入在以多种分成方式作分享的同时，发展方向是逐步走向规范化，同类税费收入在省内应逐步统一。这样，在深化省以下分税制体制改革的指导内容上，已从事权与支出责任划分，推进到财权、税基和非税收入的划分，也涉及了规范化的产权收入划分。再往下，则有完善省以下转移支付制度的指导意见。这使“财政—事权—财权—财力”的体制要素整体链条，已近乎在“国办发20号”文件中尽收眼底，其后在这一链条上，还应论及的，主要是债务收入及其相关的预算管理问题，具体表现在“国办发20号”文件的收尾部分。

### 六、加强和优化地方分级预算管理，对地方债兴利防弊

发展社会主义市场经济，建立现代财政制度，势所必然地必须采取的一项财力筹集机制，是以发行公债的方式有偿取得部分财政收入，以支持政府体系履职。20世纪80年代之初，一俟进入改革开放新时期，我国就摒弃了原来“既无内得又无外债”的方针，举借外债并在国内发行国家公债。分税制框架建立后，随预算管理改革深化和预算管理体系适应经济社会发展需要而作出种种改进，终于在渐进过程中推到《预算法》修订而使地方公债的依法发行登堂入室。这就在既涵盖中央又涵盖地方层级的制度框架上，规范地确认了“政权—事权—财权—税基—产权—举债权—预算”的全要素体制链条。

我国地方政府以有偿方式取得债务资金来源，曾有一段时期实际上是主要借助地方融资平台的隐性负债方式，属于经济社会转轨中“潜规则”强制替代“明规则”的利弊共生现象：其利，在于调动地方政府体外资金支持贯彻各地方辖区经济社会发展战略；其弊，在于以隐性负债方式易形成融资风险的过度积累而触发危机。法治化建设轨道上“疏堵结合”的应对方略，引出了修订《预算法》而“开明渠、堵暗沟”的地方债阳光化运作新机制。这一规范化管理机制，也合乎逻辑地纳入了十九大报告所要求的“建立全面规范透明、标准科学、约束有力的预算制度，全面实施绩效管理”的重点任务之内。

“国办发20号”文件对于规范省以下财政管理，有两点指导意见是紧扣地方债务管理问题的。其一，是规范管理专章的第一条，要求“各地区要加强开发区政府性债务管理，保持与财政管

理体制适应，强化开发区管委会等政府派出机构举债融资约束，坚决遏制地方政府隐性债务增量，合理控制政府债务规模，切实防范债务风险。”显然，这体现了中央管理层对于地方层面各类开发区所形成的政府债务如何规范管理的高度重视，对应于各地以“国土开发”为底盘往往形成本地政府债务负担主要组成部分的现实，形成相关的财政预算绩效管理的一大重点。其二，是文件“压轴”位置的最后一条，要求“坚持省级党委和政府对本地区债务风险负总责，省以下各级党委和政府按属地原则和管理权限各负其责。落实省级政府责任，按属地原则和管理权限压实市县主体责任，通过增收节支、变现资产等方式化解债务风险，切实降低市县偿债负担，坚决查处违法违规举债行为。健全地方债务限额分配机制，一般债务限额应与一般公共预算收入相匹配，专项债务限额应与政府性基金预算收入及项目收益等相匹配，促进融资规模与项目收益相平衡，完善专项债资金投向领域禁止类项目清单，和违规使用专项债务处理处罚机制”。这段内容丰富的文字表述，可大体按四层要领来掌握：一是地方各级加强地方政府债务管理的领导责任，按“属地原则”由省到市县的压实；二是以多种手段、方式降低债务风险与偿债负担，坚决查处违法违规；三是明确了地方政府债务限额分配机制的“两匹配”原则；四是强调完善专项债资金投向的负面清单和处罚机制。

世事并无万全之策，公共事务领域里财政分配的举债机制，必有利、弊两端。所以通观现代市场经济体，无一例外都必须面对市场，处理公债机制“兴利抑弊”的相关问题。我国地方公债阳光化登堂入室的法定框架，是以《预算法》等法规为依据的“怎么发、怎么用、怎么还”的一套规范性准则，实践中还需与时俱进的动态优化这套法规、准

则及相关的政策与管理体系。在分税制深化改革路径上总结各级政府举债机制的已有经验，值得指出的是，地方政府债务方面发挥其利、防抑其弊，有一条非常值得重视的要领，是援引大禹治水的古老智慧：“疏堵结合，堵不如疏，疏导为上”。地方公债作为投融资概念下政府对接市场的一种运作机制，必然伴随风险因素和可能的风险过度之弊，防范、抑制其风险因素，在中国仍处于经济社会转轨期、市场经济完善期的现实场景中，尤其需要注重以制度建设、机制创新，疏导公债资金债权方、债务方和资金使用相关各方基于利益考量的“驱动力（积极性）”和合理形成“制约力”两方面因素，以规范化的“明渠”来开前门，关好后门、修好堤坝（围墙），堵住“暗沟”，以实现公债、地方债机制的兴利防弊动态过程中的可持续发展。与地方财力，特别是与公债、专项债资金关联紧密的各地方辖区的重点建设项目，以及与之“守正创新”地结合的政府与社会资本合作（PPP）、产业引导基金等的投融资，都需要以制度创新为龙头，打开管理创新、技术创新的潜力空间，掌握好绩效预算框架下债务资金运用中“兴利防弊”的高水平思路和工作要领。

至此，文本依财政体制内含的“政权—事权—财权—税基—产权—债权—预算”制度优化建设逻辑链条，结合新近的“国办发 20 号”文件，作了重点问题的讨论分析，并提出了研究者的认识与建议。至于预算管理优化方面的阳光化、绩效考评和数字信息体系建设等重大问题，则需另作专文探讨了。

### 参考文献：

[1] 贾康.深入进行财政体制改革的设想[J].中国经济体制改革,1986(10):16-18.

- [2] 贾康.对财政体制改革方向的思考[J].财政,1987(2):35-36.
- [3] 贾康.近中期财政体制改革思路的探讨[J].中国经济体制改革,1988(4):33-35.
- [4] 贾康.美国财政体系的特点及其对我们的启示[J].改革,1990(2):173-180.
- [5] 贾康.分税制改革与中央、地方政府间关系[J].改革,1990(4):84-88.
- [6] 贾康.逐步建立以分税制为基础的分级财政[J].经济导刊,1994(1):6-8.
- [7] 贾康,白景明.中国政府收入来源及完善对策研究[J].经济研究,1998(6):48-56.
- [8] 贾康.我国财政体制改革的回顾与评析[J].财经科学,1999(5):25-28.
- [9] 贾康,白景明.县乡财政解困与财政体制创新[J].经济研究,2002(2):3-9.
- [10] 贾康,白景明.中国地方财政体制安排的基本思路[J].财政研究,2003(8):2-5.
- [11] 贾康,冯俏彬.中国财政管理体制改革的 10 年回顾[J].经济研究参考,2004(2):20-28.
- [12] 贾康,白景明.关于中国分税分级财政体制安排的基本思路[J].经济学动态,2005(2).
- [13] 贾康,刘军民.非税收入规范化管理研究[J].税务研究,2005(4):24-31.
- [14] 贾康,阎坤.完善省以下财政体制改革的中长期思考[J].管理世界,2005(8):33-37.
- [15] 贾康.正确把握大思路 配套推进分税制——兼与“纵向分两段,横向分两块”的主张商榷[J].中央财经大学学报,2005(12).
- [16] 贾康,刘微.注重民生、优化结构、创新制度、促进发展——中国公共财政的转型之路[J].经济与管理研究,2007(10).
- [17] 贾康,赵全厚.财政改革 30 年的基本经验和未来展望[J].经济研究参考,2009(2):61-66.
- [18] 贾康,梁季.配套改革取向下的全面审视:再议分税制[J].中共中央党校学报,2013,17(5):63-71.
- [19] 贾康,梁季.我国地方税体系的现实选择:一个总体架构[J].改革,2014(7):57-65.
- [20] 贾康.中国财税配套改革的基本问题是什么[N].证券时报,2016-11-28.
- [21] 贾康.走向“现代国家治理”的财税配套改革[J].财政监督,2018(2):15-23.

（下转第 91 页）