

分税制改革三十年：回顾与展望

贾康¹ 刘薇²

(1. 华夏新供给经济学研究院, 北京 100142; 2. 中国财政科学研究院, 北京 100142)

内容提要:在1994年分税制改革三十年之际,本文概述这一改革对中国经济社会转轨全局而言从“行政性分权”到“经济性分权”的里程碑意义,以及分税制改革必要性的基本依据,其对开创公共财政转型新轨道的支撑,并考察了1994年改革的过渡色彩,后续深化改革的成效与不足,特别是对主要的突出现实问题——基层财政困难、地方隐性负债和“土地财政”短期行为的成因,作了重点辨析论述,强调必须坚持分税制大方向,对症下药标本兼治,最终使省以下分税制落实,进而系统化提出今后中国财政体制改革的基本思路与重点。

关键词:分税制改革 经济性分权 扁平化 分级预算管理

中图分类号:F812.4 **文献标识码:**A **文章编号:**1672-9544(2024)01-0004-22

我国1994年确立的分税制财政体制框架,至今运行已有30年时间,对当年这一举世瞩目的分税制改革举措所形成的制度创新建树,很有必要以历史眼光作出中肯和力求全面的梳理、总结;对相关的不同认识,也亟须深化研讨,以利于中国在改革深水区攻坚克难,构建党的二十大所要求的“高水平社会主义市场经济体制”。本文在此方面试作突出重点而寻求系统化认知的论述。

一、1994年分税制改革的里程碑意义

1994年分税制改革,结束了从中华人民共和国成立到进入改革开放新时期40余年间财政体制摇摆不定的多变格局,初步奠定了财政“以政控财、以财行政”分配体系以合理制度安排框架服务于中国

社会主义市场经济的运行基础,对于加强中央宏观调控,促进经济与社会发展,保证财政收入,调整优化税制结构,理顺政府与企业、中央与地方、公权体系与公民的分配关系,都起到了至关重要的作用,具有里程碑意义。但由于多种主客观条件限制,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30年间,多项后续改革得以推进,但未完成的改革任务仍需攻坚克难。

(一) 财政体制改革从“行政性分权”到“经济性分权”

在1992年邓小平南方谈话后,党的十三大确立社会主义市场经济目标模式的新形势下,我国于多年探索中推进财政分权改革,终于从“行政性分权”

[收稿日期]2023-12-15

[作者简介]贾康, 创始院长, 中国财政科学研究院研究员、博士生导师, 研究方向为财政理论与政策; 刘薇, 副研究员, 研究方向为财政理论与政策。

进入“经济性分权”。自1994年1月1日起,以极大魄力和高水平方案,实施与市场经济间接调控体系相匹配的以分税制为基础的分级财政体制,这是于“问题导向”下化解现实生活中已突出表现的与财政体制相关的矛盾、制约和挑战,积极服务以“生产关系自我革命”解放生产力对接中国现代化战略目标的大手笔。

1978年改革开放后,为充分调动地方政府和企业积极性,宏观层面以财政体制为突破口放权,由原有高度集权特征的财政“总额分成、一年一定”体制改为分权型“分灶吃饭”体制,以地方财政包干调动地方积极性;同时也开始对企业下放自主权,松绑让利,并在其后经“利改税”使国有企业由利润上缴改为依法缴纳企业所得税。扩大企业和地方政府财权财力的利改税和包干制财政体制改革,有效调动了企业、地方积极性,企业财力和地方财力明显增强。但在财力分配结构上,也随之出现了财政收入占GDP比重、中央财政收入占全国财政收入比重持续下降的问题。数据显示,1984年利改税至1994年分税制改革前,财政收入占GDP之比由22.57%降为12.19%,中央财政收入占全国财政收入之比由40.5%下降至22%。财税收入相对缩水和支出显著增加的双向挤压,导致财政赤字剧增,国家债务负担持续加重:国家的公债发行规模从1986年的138.25亿元扩大到1993年的739.22亿元,特别是中央财政捉襟见肘。时任国务院副总理朱镕基说:“‘两个比重’下降的情况如若继续下去,中央财政到不了2000年就会垮台,这不是危言耸听。”与此同时,“搞活企业”的努力却未能收到意愿中的效果,“减税让利”被评价为走到了山穷水尽地步,企业普遍反映“仍然活不起来”。地方政府扩权后较快表现出的市场封锁、低水平重复建设“诸侯经济”倾向,也成为“分灶吃饭”体制日益显露的弊端。

在1992年邓小平南方谈话后,党中央确立以建设中国特色社会主义市场经济为改革总体目标,于法治化轨道上打造多种经济主体公平竞争的市场和宏观间接调控体系势在必行,因而在反复研讨基础上,合乎逻辑地引出在1993年加紧准备、于1994年1月1日正式推出的“分税制”配套改革。分税制改革不仅是要提高“两个比重”,特别是还要保障新的财税制度适应建设市场经济的要求,这正是与中国经济社会历史性转轨中通盘资源配置机制再造相对应的重大制度变革。

1994年分税制改革实以“经济性分权”为内在改革逻辑、以走向规范的分税分级财政为改革目标。文件表述上强调“正确处理中央与地方的分配关系,调动两个积极性,促进国家财政收入合理增长”“合理调节地区之间财力分配”“以统一政策与分级管理相结合”并以“整体设计与逐步推进相结合”为操作要领。其实,这一重大改革解决的问题远不止中央地方关系,所产生的正面效应是全局性的。当时具体工作中总结的基本内容,概括归纳为“三分”(分权定支出、分税定收入和分机构建体系)、“一转”(转移支付配财力)、“一返”(税收返还保存量)、“一挂钩”(系数挂钩调增量)。其中,“分权定支出”“分税定收入”及“转移支付配财力”是主体内容,体现政府间财政关系三要素即“事权”“财权”“财力”的内在逻辑联系——以事权为核心进而寻求“财权与事权相适应”以及“财力与事权相匹配”,正是以此开先河。“分机构建体系”“税收返还保存量”“系数挂钩调增量”等,则属于辅助措施,旨在降低这一改革所引发的摩擦与阻力,保障分税制的顺利推行,以利预定改革目标的实现。

如果从全局眼光对改革开放后的财政体制变化做一最简要的总结,那么1994年之前可以称为“行政性分权”,而1994年后则可称为“经济性分

权”。行政性分权最基本的特征是继续在“条块分割”框架下依企业行政隶属关系组织财政收入和实施政府对企业的控制,与分权前的差异主要在于从“条条为主”,改变为“块块为主”,企业于市场竞争中进行生产经营决策,从决定性意义上说仍必须按照行政隶属关系体系,服从自己行政主管的意旨。1994年分税制改革,则终于在体制框架上冲破了“条块分割”局面,以适应市场经济发展客观要求来理顺间接调控体系中政府与企业、中央与地方、公权体系与公民三大经济关系,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”,里程碑式地达成了国家治理基础制度安排层面的框架锁定,这正是其重大而深远的、全局性的历史意义之所在。

(二)1994年分税制制度安排的实质及其必要性论证

许多场合人们谈及1994年分税制改革的意义和贡献,都说是正确处理了中央与地方的关系,这固然正确,但笔者认为这还远非全面。如实从财政看全局,从渐进看突变,应当强调:1994年分税制制度安排的实质,是以极大魄力和胆识、带有配套式突变特征、三位一体地正确处理政府与市场(企业)、中央与地方、公权体系(各级政府)与公民(作为自然人的纳税人)的关系,形成一套崭新的基本体制特征和机制性要领。这一改革是以制度创新为龙头的“政府职能走向现代化治理”,对接经济社会长治久安、转轨进步诉求,居功至伟。这一改革前承几十年财政体制变革摸索经验教训,特别是针对进入改革开放新时期后“分灶吃饭”式“行政性分权”弊端已日益显现的问题,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,是我国建设社会主义市场经济,必须走财政分税制

之路,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(所以分权也只是“行政性分权”)的体制痼疾,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。在这样有“突变”特征而进入的新境界下,企业跨隶属关系、跨行政区划和所有制性质的兼并重组,得以成为可能,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,各类企业可以基于我国前面已做出的财务规则、会计准则规范化改革举措之铺垫,决定性地得到公平竞争的“一条起跑线”,从而走向“真正活起来”的新局面。

关于中国选择财政分税制的必要性,贾康在20世纪80年代中期之后,有比较系统化的认识。鉴于几十年间对于这种必要性的肯定及其依据,社会上仍一直存在不同看法,故很有必要在此概括性地再做表述:

从整体配套的角度考虑财政体制改革的方向,应是使财政体制的目标模式适应社会主义市场经济的总体规定性,具备如下几方面的体制功能:第一,有效维护企业的商品生产经营者、法人主体地位和企业之间开展公平竞争的外部环境,贯彻国家宏观经济调控权、国有财产所有权收益权和国有企业经营权实行分离的原则,从而一方面使企业得到自主经营、发挥活力的广阔天地,另一方面使国家掌握必要的宏观调控能力和应有的国有资产产权收益。第二,正确地体现政府职能和正确地处理中央与地方间以及不同区域间的利益分配关系,建立起稳定的财权与事权顺应而协调的分级财政,从而

使各级政府合理得到必要财力而有效地匹配于履行自身职责。第三,有力地推动社会主义市场经济中财政资金的筹集、使用过程进入“生财有道、聚财有度、用财有方”的轨道,充分调动各方面积极性和充分发挥资金效益,从而通过初次分配和再分配中国国家财力“取”与“予”的良性循环,卓有成效地为整个国民经济的良性循环、社会各项事业的蓬勃发展服务。

符合上述要求的财政体制形式,正是以分税制为基础的分级财政。所谓分税制,其真正含义在于作为财政收入主要来源的各个税种,原则上要分别划定为国税或地方税(可以有规范化的共享税),企业均按照法律规定,既向中央政府交纳国税,又向地方政府交纳地方税。在此格局中,各级政府可以主要根据以本级税收为主的收入,相应安排其支出,相对独立地组织本级预算平衡,做到“一级政权、一级事权、一级财权、一级税基、一级预算(更为全面的表述,还应涉及分级的资产权与举债权)”。同时,中央应保持必要的自上而下作转移支付的调控能力。

以分税制为基础的分级财政体制的关键内容和特点在于:一方面,它可以有效地淡化过去一向实行的各级政府对企业的“条块分割”式行政隶属关系控制,企业将不再把税款只交给作为自己行政主管的特定一级政府(再由地方政府与中央政府讨论如何分成),而是依法分别地把不同的税,交给不同的各级政府,从而有助于消各级除政府对“自己的企业”的过多干预和过多关照,促使各类企业自主经营,充分地展开公平竞争;另一方面,它可以清晰地划分中央、地方间的财源和财政收入,稳定地规范各级政府间的财力分配关系,在发挥中央、地方“两个积极性”的基础上形成各级预算各行其道的规范的分级财政,构建以稳定的预期来支持和匹

配的中央、地方合理的长期行为模式,优化国家治理。

为更具体地描述以分税制为基础的分级财政体制,可列举这一体制的要点如下:一是不再按照企业行政隶属关系,而是按照税种划分中央财政和地方政府各自收入,企业不分大小,不论级别,不看经济性质与行政隶属关系,依法向中央、地方政府分别纳税,自主经营、公平竞争。二是中央、地方政府通过财政对经济实行的分级调控管理,主要运用税收、债券、贴息等经济手段调整企业外部条件的措施。同时,健全国有资产管理体系,按产权规范,以适当方式(如授权委托于人格化专门机构)管理、运营企业中的国有资产。三是在中央、地方间划分税种的同时,各级政府要合理调整和明确各自的事权,重新核定各级财政支出范围。与保证中央集中财力和实现全国性的经济调节关系密切的税种,应划为中央收入;有利于地方发挥征管优势、宜于由地方掌握的税种,应划为地方收入。除中央政府要承担一些大型、长周期、跨地区的重点建设项目的投资外,大量的一般赢利性项目,应交给企业和企业联合体去办,地方财政则基本上不再承担赢利项目的直接投资任务,而把支出重点放在基础设施、公用事业、公共服务等优化宜业宜居环境的方面。四是中央财政承担调节各地区间差异的责任,主要方式是通过自上而下的转移支付实行对地方政府的财力补助。各地具体补助数额的确定方法,要改传统的基数法为比较客观、严密的因素计分法(公式法)。五是在各种配套条件基本到位之后,应使地方政府具有从本地实际出发在一定范围内选择税种、调整税率乃至设立、开征某些地方税种的权力,健全地方税、费体系,因地制宜地为地区非公用设施建设和各项公共服务、事业发展提供必要的资金来源。最后,以上述几方面为基础,中央财政与地方财政相互分离地形成相对独立、自求平衡的中

专题策划：分税制改革三十年

央预算和地方预算。中央预算中要掌握足够的转移支付资金。各级财政都要以法律形式强化其内部、外部的制度约束和责任约束。

以分税制为基础的分级财政体制,可以二位一体地处理好国家(政府)与企业、中央与地方两大基本经济关系,适应社会主义市场经济发展的内在要求,并随着个人所得税等直接税制的深化改革,亦能规范化地处理好政府与公民(作为自然人的纳税人)的分配关系。所以,它是深化财政体制改革的大方向,应成为财政改革与中长期整体改革相配套的轴心。

综合地看,财政分配是政府和市场(作为市场主体的企业)、中央和地方、公共权力体系和公民这三大基本经济社会关系的交汇点,“以政控财、以财行政”的财政分配,要使政府于履行职能中既不越位又不缺位,在市场发挥资源配置作用的同时,发挥好政府应该发挥的维护社会公平正义、让市场主体在公平竞争中释放活力、弥补市场失灵、扶助弱势群体、优化收入分配等作用,促进社会和谐和长治久安,就需要有以分税制为基础的分级财政这种系统化的制度安排。这一认识,是基于我国几十年反复探索财政体制改革的经验教训总结,并借鉴世界上市场经济体基本经验。这种体制的正面效应,已由1994年形成分税制框架之后中国经济社会发展成就给予了雄辩证明。1994年开始的分税制财政体制,在照顾地方财政包干既得财力前提下,增收部分提高中央分享比例、更多向中央财政集中,并用分税法治化形式将中央与地方财政关系稳定下来,从此使国家财政告别央地关系的“体制周期”与“互留后手”式不良博弈,在财力分配主渠道上排除了“跑部钱进”“鞭打快牛”“会哭的孩子有奶吃”等弊端,将财政分配纳入法治化、规范化轨道,较好兼顾中央与地方财政利益以同时调动中央

与地方积极性,在扭转两个比重持续下降困局、提高中央政府宏观调控能力方面,消除了原已十分明显的痛点。与此同时,各种类型企业的发展进入新的升级状态,跨行政隶属关系的存量重组,在走向公平竞争的状态下活跃展开,企业进一步体现出市场主体的积极作为,支持着中国进入经济起飞阶段。这些形成了政治决策视角上和亿万民众感受上都高度认同的显著成果,引出了对可持续推进现代化发展战略、完成中心任务的治理基础支撑力。

(三)以审时度势综合权衡下的局部突变,开创公共财政转型新轨道

1994年改革方案,在有“牵一发而动全身”高敏感度、高复杂性的多种制约条件下,以审时度势的综合权衡,既决定性地确立中央与省级为代表地方间的“分税分级”新制度框架,又“激励兼容”地设计顾全既得利益的折中过渡方案——以1992年为基数,实行财政增量1:0.3税收返还等措施,平稳实现渐进改革路径上的框架突变,从而成功开创了告别财政“体制周期”和“放乱收死”不良循环、乘势于深化改革中实行公共财政转型的新轨道。

1993年设计分税制改革方案时,恰逢我国经济过热,固定资产投资失控,金融秩序紊乱,通货膨胀严重。在经济环境并不宽松情况下,既要达到提高“两个比重”的目标,又要致力于改善宏观环境,获得地方、部门和企业界认可而控制、收敛大力度财税变革所伴随的操作风险。在划分税种时明确将维护国家权益和实施宏观调控所必需的税种划分为中央税;为鼓励地方发展第三产业、农业和效益型经济,将主要来源于这些领域的税收,如营业税等划为地方税;为淡化地方片面追求GDP,防止地区封锁,减少重复建设和盲目建设,对国家控制发展的一些消费品如烟、酒、高级化妆品实行消费税,而消费税100%归中央;当时最红火的加工制造

业的流转税,改革前主要属于地方税源的产品税,改为增值税以后实行共享,中央拿大头;同时,为体现资源国有,中央要保留对资源税的一定分享权,而考虑到大部分资源集中在中西部地区,资源大省一般都是财政穷省,大部分资源税全部留给地方,只将个别品种如海洋石油的资源税划归中央。

增值税是1994年税制改革后最大宗的流转税种,占整个税收收入的比重达到40%左右。因此,其改革可谓中央与地方利益博弈的焦点。在具体方案设计中,中央首先确定了增值税必须作为中央与地方共享税的基本原则,但在确定共享比例以及税收返还方案时曾颇费周折。为确保中央财力需要,同时避免取之过度,经过仔细测算和慎重考虑,决策上最终选择了75%:25%的中央与地方分享比例。在税收返还方面,财政部借鉴1980年“分级包干”和1985年“财政包干制”的做法,提出“基数加增长比例分成”的方案——基数全部返还给地方,增量按照固定比例予以返还。这一方案的核心参数在于基期、基数和增长比例的确定。最初提出按照通货膨胀率来确定增长比例,但经过讨论,改为按全国增值税平均增长率的1:0.3确定增长比例对地方分成。在基期和基数方面,开始时是倾向于以过去几年的情况作为参照。方案提出后遭到多数地方反对,其中以广东省的反对意见最为强烈。广东省曾明确要求继续实行财政包干制,为此中央多次派人赴广东省进行方案说明和解释工作,朱镕基同志带队赴广东商讨起到了决定性作用。最终,广东省同意实行分税制,但要求以1993年财政收入的决算数作为返还基数。由于当时还处在1993年9月间,全年财政收入的决算数只有到1994年上半年才能出来,地方很容易在之后的几个月内人为地将全年财政收入数推高,以获取更多的基数返还,因此,财政部对此坚决反对。但时任国务院副总理主持

经济工作的朱镕基,以政治家决策的通盘考量,力排众议,同意了这一要求,获得广东省的支持,使得增值税改革方案得以最终确定。贵州、云南、广西等西部省区,对消费税完全划为中央税的做法意见很大,认为这极大损害地方利益。为了照顾地方,中央最终决定比照增值税返还方案对地方也进行消费税返还。两税返还方案的确定,标志着中央与地方在最为核心的利益上达成一致,从而为分税制改革的顺利推进铺平了道路。这样,经过中央与地方利益博弈,一个符合中国国情、中央与地方均能接受、并非完美但却充满智慧的分税制方案得以最终出台。

此后,中国步入财政收入和中央财政收入持续快速增长时代:1994年—2002年间,财政收入年均增长17.5%,财政收入占GDP的比重由1993年的12.6%提高到2002年的18.5%;2002年,中央财政收入占全国财政收入的比重为55%,比改革前的1993年提高了33个百分点。这一比重以后又缓慢回落为45%左右而相对稳定。

1994年确立的财税体制支撑整个中国市场经济间接调控的基本框架,走进一个新的分权境界:国家主要以预算、税收、国债等财政手段以及货币政策方面的经济手段为调控工具来实施宏观调控。市场的价格信号与这些宏观参数综合在一起,实现由国家调控市场、市场引导企业、有利于解放生产力的一整套间接调控运行机制。同时,财政体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,转入中央地方间能够稳定地主要依税种各自掌握主体财源状态,在不必要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,

专题策划：分税制改革三十年

纳入本级政府发展战略作统筹安排。1994年改革，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，开启自然人作为纳税人的规范化直接税新境界。

所有这些，也形成中国深化改革进程中，开创公共财政转型新局面的基本支撑条件。1998年，我国明确地提出建立公共财政框架的指导方针，打开公共财政新轨道上的一系列制度、管理与技术性的重点创新和综合创新事项。

二、1994年分税制改革方案具有其过渡色彩

1994年分税制改革的直接推动力与体制内决策层有共识的目的设定，是为了解决中央财政的困难。分税制改革之前，中央财政十分困难，已到了难以为继地步，如果不适当增加中央财政收入，日子过不下去，最终全国都要受害。其实际上触及的，却是前述三大基本经济关系“三位一体”合理化任务，具有系统工程特征，涉及除央地关系之外整个市场经济体制机制相关的多层次、多角度制度变革、机制创新。而当时即使在央地关系方面，也只来得及在以中央和省级为代表的“地方”之间确立分税制框架，省级以下还有几个层级，如何分税？只能留待其后渐进解决。多元目标与多重制约交织，使改革既有基本框架上的大手笔布局与基本方向的确立，又必然还有渐进性、妥协性、过渡性的内容安排。此种混合式内容诉求，通过最为简单的词语展现其处理，比如《关于实行分税制财政管理体制的决定》（国发〔1993〕85号）全文共5处直接出现“过渡办法”“过渡措施”“过渡一段时间”等语词，表现着改革的过渡色彩。

（一）对于“既得利益”的必要权衡与妥协

改革方案中的妥协，体现在适当照顾地方基数

利益，以及国有企业产权收益全部暂留用于企业扩大再生产和员工福利等方面。中央于1993年内决定以当年为基期年，按照地方实际财政收入核定税收返还数额。在此背景下，地方政府为了实现既得利益最大化，在1993年下半年加大征收力度，甚至采取“先征后返”“寅吃卯粮”等非常规手段以期将基数做大。这使得1993年三季度后地方财政收入出现激增：9月—12月间税收收入同比增长60%、80%、90%和120%，全年增长了39.9%，财政收入增收900多亿元。由于新增财政收入中直接对应了30%的地方返还，如果中央严格执行既定方案，1994年财政预算将会存在300多亿元的资金缺口。如何有效化解这种资金缺口就成为1994年分税制改革方案设计带给中央的第一个难题。财政部最初曾试图通过扣减地方基数做法来解决，但遭到地方强烈反对。经过广泛讨论和审慎考虑，中央最终认可了1993年的地方基数，但对“两税”返还方案进行补充完善，设立奖惩机制。具体而言，确定以1993年全国“两税”增长率的1/3即16%作为今后“两税”的增长任务，各地以本地区1993年“两税”增长率的1/3作为增长任务。对于不能完成“两税”增长任务的地方，中央要求以地方财政收入进行赔补，进行基数扣减；对于完成“两税”增长任务的地方，中央按当年该地区“两税”增长率的1:0.3进行基数返还。对于“两税”增长超过任务的地方，中央按照超额部分的1:0.6给予地方一次性奖励。增长返还系数1:0.3不再与全国“两税”平均增长率挂钩，而是与本地区上划“两税”增长率挂钩。

（二）所得税仍按行政隶属关系划分

1994年分税制改革时，为了减轻改革阻力，中央并没有决定进行大规模的所得税改革：将个人所得税划为地方税，企业所得税仍按企业隶属关系划分中央和地方收入，即中央企业所得税作为中央财

政收入,地方企业所得税作为地方财政收入。但随着经济体制改革尤其是企业改革逐步深化,这种沿袭行政隶属关系控制模式的划分方法的弊端日渐突出,一是助长地方政府对企业经营活动的干预以及企业对地方政府的行政依附,不利于现代企业制度的建立和健全,加剧地区间的恶性竞争以及地方保护主义,对正常的经济秩序产生不良冲击;二是随着现代企业股份制等的发展,企业隶属关系变得越来越难以准确界定,为地方钻空子提供了很大空间,导致企业所得税缴库混乱,中央税收收入流失;三是进一步拉大了地区间财力差距、严重阻碍生产要素的自由、高效流动,不利于区域经济协调发展。

为了有效解决上述问题,中央决定从2002年1月1日起实施所得税分享改革,将按行政隶属关系划分企业所得税收入,改为中央与地方按统一比例分享。这是1994年以后一次重大的税权划分改革,具体内容:一是除铁路运输、国有银行等少数特殊行业或企业外,对其他企业所得税和个人所得税收入实行中央与地方按比例分享,2002年中央与地方分享比例为50%:50%,2003年起为60%:40%;二是中央保证各地区2001年地方实际的所得税收入基数,实施增量分成,计算公式为:2003年所得税基数返还=2002年地方实际所得税收入×60%-2002年中央实际所得税收入×40%;三是中央财政因所得税分享改革增加的收入,用于增加对地方主要是中西部地区的一般性转移支付;四是跨地区经营企业集中缴纳的所得税中,地方分享部分按分公司(子公司)所在地的企业经营收入、职工人数和资产总额三个因素在相关地区间分配,权重分别为0.35、0.35和0.3。

2002年所得税分享改革总体取得了较好成效。一方面,这次改革较彻底地打破了遗留的企业行政隶属关系控制机制以及企业对特定政府的行政依

附,有助于深化企业改革,有效遏制地方政府对企业经营管理活动的干预,以及地方保护主义和重复建设之风,促进了全国统一市场的形成;另一方面,这次改革不仅有效遏制了所得税征管混乱的现象,也相配套地初步建立起我国一般性转移支付资金的稳定增长机制——2005年中央对地方一般性转移支付达到1121亿元,较2001年增加了近1000亿元——对于有效缓解中西部地区财政困难、促进地区间协调发展起到了重要作用。

(三)省级以下分税制未作具体设计

1994年分税制改革并未明确省级政府与市、县、乡镇政府之间的财政权力配置。各省级行政区大多比照中央与地方财政关系的制度框架,在名义上陆续实行了分税制(也有少数明确省级以下各级实行总额分成制)。虽在财政收支责任安排的具体做法上存在较大差异,但呈现出一个共同特点,即省级以下的多层级间,并没有实际形成分税制制度安排的可行解决方案。结果是较普遍地出现财权重心上移而事权重心下放。这使县乡基层政府普遍承担较重的公共支出事务,拥有的财力却十分有限。结果必然是基层财政困难,提供的公共产品或服务要么数量不足,要么质量不行,民众满意度欠缺。在分税制改革于省级以下尚难到位情况下,各税种的收入在省级以下政府间的分配,大多采用按比例共享模式,实为“讨价还价”式确定“一定X年不变”之五花八门的规则,但执行中易变而缺乏稳定性与规范性。每一级地方政府都缺乏独立的主体税种,各种收入来源都与上级政府共享,实际情况是原安排的过渡态,凝固为以分成制为基本特征、延续非分税制弊端的准稳定态。这当然会影响地方政府服务经济社会、推进财源建设而创造收入的积极性,伴随并加剧了财权中心以上移为最大可能、事权重心以下移为最大可能的“基层财政困

难”。

就立法而言,主体税种应由中央立法,但在税率、征税范围、税收减免方面,给予地方一定的自主空间。市县主体税种可以考虑标准法立法模式即中央制定标准法,供地方选择执行,课税要素可以保持充分的弹性。这些都需要于配套改革、深化改革中解决。

三、1994年分税制改革后的深化改革成效与不足及问题成因辨析

(一)1994年分税制改革后的深化改革成效

1. 转移支付制度体系逐步建立健全

在保留改革前结算补助等转移支付项目的同时,1994年以后,以“过渡期”概念切入中央政府逐步建立与完善我国政府间转移支付制度。除税收返还外,我国政府间转移支付主要包括两类:一是—般性转移支付(原财力性转移支付),旨在缓解地方财力紧张、促进地方基本公共服务均等化,包括均衡性转移支付(原—般性转移支付)、民族地区转移支付、县乡基本财力保障机制奖补资金、调整工资转移支付、农村税费改革转移支付、义务教育转移支付以及定额补助(原体制补助)等;二是专项转移支付,旨在实现中央特定政策目标,包括一般预算专项拨款、国债补助等,重点用于教育、医疗卫生、社会保障和支农等民生领域。同时,我国政府间转移支付的资金分配方法也在逐步完善。

2018年鉴于“营改增”改革之后的新情况,在返还性转移支付中增设增值税“五五分享”税收返还,以提高地方政府财力水平。2019年,进一步将诸多专项转移支付改为中央与地方政府共同事权转移支付项目,并列入—般性转移支付管理;对央地共同承担的18项基本公共产品和服务的事权和支出责任做出明确规定与划分,同时界定了省级以下财

政事权和支出责任。

2012年—2021年,中央与地方政府财政收入格局大致保持在45%:55%左右,实现总体稳定,为落实国家重大发展战略和地方财政平稳运行提供相对稳定的财力来源。

2. 政府资金“三而二、二而—”地达于“全口径”框架

1994年分税制改革以来,分税制财政管理体制始终在中央和以省为代表的地方间得以维持。增值税、企业所得税、出口退税、全口径预算、政府采购制度、部门预算等诸多改革,都吸收了成熟市场经济国家的经验,并与国际规则接轨。如何全口径地确定财权和事权在中央和地方两级政府间的配置关系,并以全口径预算与其匹配,成为财政管理体制下的关键性问题之一。加强相关制度建设,如实行费改税、推行部门预算、完善收支两条线、建立政府采购制度、加强地方政府债务管理等一系列改革,都内含实施全口径预算管理的逻辑。对原行政性分权情况下由多种原因而来的“小金库”,作出清理整治;地方政府由于不再担心自己辖区财力“露富”而遭中央“平调”,于1996年自发形成将本地原各局委办控制的预算外资金纳入专户实施统一监管的变革热潮,中央顺势而为明确了清理取消“制度外”资金、规范管理预算内、外资金的一整套具体规定,从而达到财力格局的“三而二”;其后,又水到渠成地在推进全口径预算管理构建“四本账”复式预算体系进程中,于2012年正式发文取消“预算外资金”概念,达到预算完整性意义上“二而—”的规范化全口径框架。

中央政府和地方政府公共财政预算“四本账”覆盖的收入来源和支出范围,明确包括本级收入、上解收入、税收返还和转移支付在内的各类收入归属关系,确定包括本级支出、上解支出、税收返还和

转移支付在内的各类支出责任划定,从而进一步明确设定中央和地方的财权配置方式,也为其他细化的规范性文件的制定指明修订方向。

3. 从部门预算到综合性全口径预算和阳光化中期化预算规划

现代预算制度是现代财政制度的重要组成部分和运行载体。基于分税制框架,预算管理于20世纪90年代中后期的“部门预算”切入,把预算管理的规范化推进到全口径“综合预算”。党的十九大对此提出明确要求,即“全面规范透明、标准科学、约束有力,全面实施绩效管理”。

全面规范透明,落实于全口径框架下,统筹政府性基金预算、国有资本经营预算、社会保障基金预算与一般公共预算,推进统一预算分配权;致力于提高中期财政规划的科学性,增强对年度预算的指导作用,进一步完善跨年度预算平衡机制。同时,不断拓展预算公开的内容和范围(包括“在网上晒政府账本”),加强预算决算公开情况检查,全面提高预算透明度,加强社会监督。

1994年3月22日第八届全国人民代表大会第二次会议通过《中华人民共和国预算法》,于1995年1月1日起实施,是我国预算管理领域的第一部法律,以后又有与时俱进的修订。这奠定了推进预算项目支出标准体系建设、提高预算编制与管理科学化水平的法治化基础。

严格落实《中华人民共和国预算法》,在切实硬化预算约束的同时,基于政府行为在事前、事中、事后都要有严格绩效考评的原则,将绩效理念和方法深度融入预算编制、执行和监督全过程,注重成本效益分析和综合绩效分析,关注支出结果和政策目标实现程度,体现权责对等,放权和问责相结合。以全面实施强化绩效管理为方向,建立预算安排与

绩效目标、资金使用效果挂钩的激励和约束机制。这一套原则方法,将运用于从中期(三年)预算规划向中期滚动预算的发展进步过程中。

4. 政府采购制度建立与不断完善

1994年分税制改革促进财政收入的增长,在其所对应支持的支出方面,规范化的政府采购要求政府直接以市场交易人的身份进入市场购买商品和劳务,不随意占取或以有损厂家利益的方式获取商品或劳务。在政府收入基本充裕条件下建立和完善政府采购制度,表现为规范化政府采购的推行始于1999年,成为政府公共财政支出的重要组成部分。2003年1月1日正式实施的《中华人民共和国政府采购法》将政府采购分为采购货物、工程和服务三种模式。在已有显著进步的市场环境中,政府采购可以面对在众多市场主体竞争中提供的充足而可选择的商品,避免厂商垄断价格、操纵价格,而获得公平定价的机会,并使政府采购合同的履行得到法律保障,以实现规模化采购压低成本、以阳光化采购反腐倡廉、以时机选择型采购配合调控、以政策导向型采购优化结构的一系列正面效应,服务于综合绩效提升和公共利益最大化。

5. 建立国库集中收付形式的现代财政国库管理制度

根据分税制财政体制要求,一级财政对应建立一级国库。2000年6月,财政部成立国库司,2001年2月,国务院第95次总理办公会批准《财政国库管理制度改革试点方案》(财库[2001]24号),明确要求从根本上改变我国传统的预算执行管理方式,建立以国库单一账户体系为基础、资金缴拨以国库集中收付为主要形式的现代财政国库管理制度。这一改革,使预算支出更加规范透明。一是不断深化国库集中支付制度级次,在国库集中支付实现对

县级以上预算单位全覆盖的基础上,又从2015年开始推进乡镇集中支付。二是着力完善国库集中支付运行机制,深入落实“放管服”改革精神,进一步强化预算单位作为预算执行主体的责任,提高财政资金支付和使用效率。

6. 完善预算收支科目体系与预算会计制度

1997年6月25日,根据分税制财政体制及社会主义市场经济发展引起的财政资金来源和分配格局变化,财政部发布《财政总预算会计制度》(财预字[1997]287号),废止1988年制定的《财政机关总预算会计制度》(财库[2005]192号),将资金收付记账法改为借贷记账法。2015年10月10日,财政部修订《财政总预算会计制度》(财库[2005]192号),提出实现预算管理及财务管理服务双重目标,要求向社会提供政府财政收支明细情况,全面准确反映政府的资产、负债。在借贷记账法基础上,采用双分录的会计核算方法,在核算收支业务及预算执行情况的同时,反映随收支变化的资产负债增减财务情况。制度规定,一般业务采用收付实现制,对应付国库集中支付结余、应收股利、应收应付利息等部分业务,采用权责发生制核算,即两种会计核算基础并用。

7. 渐进形成中央地方事权一览表与支出责任明细单

合理的事权划分是建立规范化政府间财政关系的根本事项。分税制内含的制度建设基本逻辑需要适应政府分层基本前提,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目标。在我国改革40余年的进程中,政府职能的合理化被各

个方面反复研讨,并对接改革实践,财政随经济社会转轨,明确树立了由传统的“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。根据党的十八大、十九大以来改革指导和工作要求,有针对性地着力改进,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,逐步把政府各层级事权合理化,更清晰地落实到与支出责任紧密联结的可操作状态。

党的十八届三中全会通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》提出“建立事权和支出责任相适应的制度”,其实质蕴含了“财权与事权相适应、财力与事权相匹配”理念。根据政府与市场的关系合理化取向,从四个层面廓清政府事权清单:一是废止部分政府事权,使政府逐步从微观管理事务和市场机制能够自行调节的事项和竞争性领域中退出,最大限度地减少政府对微观事务的管理;二是转移部分政府事权,将社会、市场能够自主解决、行业组织能够自律管理和自我服务的事项,逐步转交给符合条件的社会组织、机构等承担;三是强化部分政府事权,突出政府在国家安全、外交军事、公共服务、市场监管、环境保护、社会管理等方面的职责,真正让财政回归公共本质;四是在从中央到地方各级政府的事权分工、共担与履行上,实现合理化、规范化与精细化。这一进程在分税制框架下,得到顺理成章的展开。

8. 基本实现税制的城乡统一和内外统一

1994年税制改革的主要内容是：第一，全面改革货物和劳务税制，实行以比较规范的增值税为主体，消费税、营业税并行，内外统一的货物和劳务税制。第二，改革企业所得税制，将过去对国有企业、集体企业和私营企业分别征收的多种企业所得税合并为统一的企业所得税。第三，改革个人所得税制，将过去对外国人征收的个人所得税、对中国人征收的个人收入调节税和城乡个体工商户所得税合并为统一的个人所得税。第四，大幅度调整其他税收，如扩大资源税的征收范围，开征土地增值税，取消盐税、烧油特别税、集市交易税等12个税种，并将屠宰税、筵席税的管理权下放到省级地方政府，增设了遗产税、证券交易税（这两种税后来没有立法开征）。当时，中国的税制中设有20多种税种，包括增值税、消费税、营业税、关税、企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税、土地增值税、房产税、城市房地产税、遗产税、城镇土地使用税、耕地占用税、契税、资源税、车船使用税、车船使用牌照税、印花税、证券交易税、城市维护建设税、固定资产投资方向调节税、屠宰税、筵席税、农业税和牧业税等。自1995年至2013年，为了适应建立完善的社会主义市场经济体制的需要，继续完善税制，分步实施了一系列重大改革，包括取消农业税，统一内外资企业所得税，基本实现了税制的城乡统一、内外统一。经逐步演变，税种数量减少到20种以下。

（二）1994年分税制改革后深化改革的不足

1. 地方税体系建设严重滞后，共享税分量越来越大

1994年分税制改革，为了维护公平竞争，保证政令统一，税收立法权集中在中央，只是将地方税

征管权和税款分配权下划给地方。地方政府在税法规定范围内，对部分小税种有制定实施细则和一定幅度内调整税率、税收减免等有限税权。多年来地方税主体税种缺乏，没有主体税种和稳定税源，这使省级以下地方各级政府的收入划分很难采用分税制模式。尽管不少地方在模仿中央与省之间的分税制作出体制文件的表述，但基本上还是各种分成制，乃至包干制，省级以下直接表述为实行总额分成或按税种分成。这是导致地方财政，特别是县和县以下财力不足，严重依赖中央与省级财政转移支付的重要原因。就国家治理而言，检验地方税种设置是否合理，应看地方政府能否较合理而充分地运用税收手段，依据各地的特定状况、经济发展水平和特色、资源禀赋、税源分布和税源条件及调控目标，因地制宜地依托地方税体系，施行合理税收政策，以协调和促进地方政治、经济、文化等各方面的发展。显然，我国地方税状况不能有效满足这一标准，地方税体系迟迟未能成型，妨碍分税制在省级以下的落实，不利于地方政府提升资源配置效率、发挥好调节收入分配、调控本地经济及保护环境等职能。

2016年后，原地方主体税种营业税改征增值税，地方政府高度依赖共享税。现在属于地方的主要税种都具有共享性质，国内增值税和所得税收入在地方税收收入中占60%左右，而纯地方税种收入在税收收入总额中的比重还不到1/3。从纯地方税收的结构上看，虽然有8个独享税种，但缺乏收入稳定且占绝对优势的税种，土地增值税和契税在地方税收收入中的比重仅有10%左右，多为税源布局零散、收入规模较小、征收成本高、征管难度系数大、税性分散、收入稳定性较差的税种，难以承担地方主体税种重任。

2. 省级以下一直未真正进入分税制状态

与地方税体系实际上远未成型等相关,省级以下迟迟没有真正进入分税制状态。人们所批评、抨击的“土地财政”的短期行为特征、这些年仍然未能很好缓解的基层财政困难,以及地方政府热衷于搞隐性负债等问题,与体制上的这种缺陷有内在关联。关于地方政府职能,早就强调应该使之专心致志做好公共服务,优化本地投资环境,让企业在市场公平竞争中充分发挥活力。那么政府如果真的这样做,它的财源怎么来?以适合归之为地方税的不动产(包括住宅)保有环节的房地产税而言,在一个地方政府辖区内,如果公共服务做得好,投资环境优化,随辖区不动产建设和保有量增加,经济繁荣,人气上升,当地不动产会进入升值使税基丰裕度提高轨道。加之在开征房地产税的情况下,每隔几年可重评一次税基,都是按照市场基准来做税基评估,于是每一次重评税基就都是地方政府尽职尽责、履行好自己职能而带来的财源建设的套现机会。这样,一个地方政府怎样完成职能转变和怎样实现财源建设的优化,就成为一个体系里可内洽地打通的制度建设问题,其正面效应的意义当然非常重大。这类制度建设在中国因难度甚大而受阻,是必须正视的落实省级以下分税制的重要堵点。

3. 与深化改革配套的“省直管县”等改革措施进展迟缓

20世纪90年代中期以后,我国逐步推行“小乡并入大镇、弱乡并入强镇”的撤乡并镇改革以期降低行政开支、减轻县乡财政负担。“千年之交”后随农村税费改革,普遍实行“乡财县管”,实际上是适应现实将乡财政处理为县级财政下管的预算单位,而不必再考虑其如何配税基成为实体财政层级的问题,消解了相关的一系列纠结与矛盾。2002年以

来,又进一步在全国范围内逐步推行减少财政管理级次、扩大县级财政管理权限的省直管县财政管理体制。市管县体制,要么造成与城市缺乏关联的县拖垮市财政的问题,要么形成市财政肆意挤占县财政的现象。实行财政省直管县,可望在增加上级政府包容能力与调剂作用发挥空间的同时,实现市县行政不同级而财政同级,在一个平台上与省级政府搭建财政体制,匹配“五级分税变为三级分税”的路径选择,可在扁平化的中央、省、市县三级框架内,使省级以下分税制由无解变有解。

财政部2004年借鉴浙江经验开始试点、2012年发文要求各地推开省直管县财政体制改革,核心内容是在收支划分、转移支付、资金往来、财政预决算以及年终结算等方面,省级财政与市、县级财政直接联系,加强省级财政统筹,减少与消除市级财政对县级财政的截留,提高基层的公共服务能力。经过近20多年实践,虽然大量研究认为省直管县有利于减轻县级政府财政困难,但是,省直管县改革仍遇到较大阻力,至今仍未达到原定2012后实施全面省直管县的改革目标。中央文件曾合乎逻辑地在肯定财政省直管县改革方向的同时,指出具备条件的地方也可以实行行政省直管县体制,内含最终达到财政的与行政的省直管县归一于稳定模式的远景诉求,但实践中仅有广东一个顺德县级市试行了这一改革,以后无疾而终。这表明先财政、后行政走向三级扁平化框架的复杂程度甚高,在原有体制转换过程中一些深层次的矛盾和问题还没有得到解决的情况下,省直管县改革相对困难。

(三) 基层财政困难、地方隐性负债和“土地财政”短期行为的成因

1994年后以分税制为基础的分级财政体制,在取得应当充分肯定的积极成效的同时,也显露和积

累了一些问题,引发一些诘难和怀疑。

面对县乡财政困难、地方隐性负债、“土地财政”短期行为等,有一种意见是认为分税制只适宜于中央和省级之间,而省级以下不宜提倡都搞分税制,同时主张区分发达地区和落后地区(非农业地区和农业地区),后者不搞分税制,可以不考虑财权与税基配置而区别对待地处理各地的体制方案,以达到“财力与事权相一致”为准。这种思路和主张,可简称为“纵向分两段、横向分两块(类)、一地一策”。实际上类似的主张,自1994年实施分税制改革后,特别是在县乡财政困难问题凸显之后,时常有所反映,地方工作的一些同志对此往往产生共鸣。但实际上,这是来理解市场经济新体制所要求的总体配套,背离配套改革后坚持的基本方向与原则,属于一种使财政体制格局重回“条块分割”“多种形式包干”的思维方向,十分不妥。在中国渐进改革中,采取种种过渡措施,包括以“分类指导”“区别对待”方式逐步完成省级以下分税分级财政体制的构建,可以是合理选择,但分类指导中,决不当把种种条件约束之下不得已的过渡安排,放大到否定分税制最基本的一体化制度框架的层面。

1. 跳出财政看财政:分税制为基础的分级财政,是市场经济新体制所要求的财政体制配套,需要在统一市场构建中,逐步使之上下左右贯通运行,过渡措施不应凝固为实现中长期目标的障碍

怎样构建一个合理的财政体制(就全局而言则是如何配套构建合理的经济管理体制),新中国成立之后已有几十年的探索。在20世纪50年代前期,就形成了财政“分级”概念和初步层级框架;1958年和1970年,都曾有过大力度下放财权的试验,由于多种原因,均表现为“放、乱、收、死”的循环而无法收功。改革开放后,改变“总额分成、一年一

定”体制,前面的10余年中先后试行多种形式的“分级包干”办法(“分灶吃饭”可认为是其总称),在发挥了一定积极效应之后,其负面作用又很快放大。直至在明确树立了社会主义市场经济目标模式的20世纪90年代初,决策层下决心改“行政性分权”为“经济性分权”,即从走“包干制”之路改为走分税制之路,并于1994年的财税配套改革中得以实施。

所有的经验总结和理论分析都表明,财政体制如要适应市场经济的客观要求,除了分税制之外,别无他途。前已述及,许多同志谈到分税制时,往往只看到它处理的中央与地方关系。其实在一定意义上说,对于整体改革更具前提意义的,首先是凭借分税制正确处理政府与企业的关系,即以分税制来革除按照企业行政隶属关系组织财政收入旧体制症结,将企业置于不分大小、不论行政级别、依法纳税、公平竞争(该交国税的交国税,该交地方税的交地方税,税后利润按产权规范和在法治、政策环境制约下由企业自主分配,使企业在各级政府面前一视同仁、公平竞争)的地位,由此才解决了在我国打造市场经济微观基础的一个关键性难题,即“真正刷出让企业公平竞争的一条起跑线”。同时,分税制跳出了包干制下中央、地方“讨价还价”的“体制周期”,可以形成稳定、规范的中央地方间、政府各层级间的财力分配关系和地方政府长期行为。

分税制对于中央、地方关系的处理,密切关联市场经济全局,即在分税制体制框架下,各级政府的事权—财权—财力的配置,可望得到一种与市场经济逻辑贯通、顺理成章的安排:所谓事权,是要合理界定各级政府适应市场经济而既不“越位”也不“缺位”的职能边界;财权,是指在各财政层级上匹配与各级政府事权相呼应的税基,以及在统一税政格局中适当安排各地的税种选择权、税率调整权、

收费权等。比如,中央政府为履行宏观调控职能,应当掌握有利于维护统一市场正常高效运行、流动性强、不宜分隔、具有宏观经济反周期“稳定器”功能的税种(个人所得税),以及有利于贯彻产业政策的税种(消费税等);地方政府为履行提供区域性公共产品和优化辖区投资环境的职能,应当掌握流动性弱、具有信息优势和征管优势、并能和自身职能形成良性循环的税种(房地产税等)。所以,决不应像有些人的观点那样认为财权合理配置不重要,似乎可以跳过财权配置直接寻求“事权与财力的一致”。财权(广义税基)的配置,是配合各级政府事权方面在统一市场中的合理分工,进而总体形成政府体系与市场之间合理分工,使政府能够符合规律而稳定、规范地“以政控财、以财行政”的重要制度安排,这是不可回避和不可忽视的重大问题。当然,即使较好地做到了事权与财权的呼应和匹配,也决不等于做到了“事权与财力的一致”,因为同样的税基,在发达和欠发达地区的丰裕程度很可能大不相同,体制设计中,必须在尽可能合理配置财权之后,再配之以合理、有力的自上而下的转移支付,以求近似地达到使欠发达地区的政府,其财力也能与事权大体相一致的结果。但是,我们不能用财权设置之后转移支付的重要性,来否定“财权设置”的重要性,因为它是使转移支付能够长效、良性运转的前置环节,是分税分级财政制度安排中不可缺少的重要组成部分。其实欠发达地区在一定历史阶段上,不论怎样的税基配置,都不可能做到自身财力完全支撑事权,但这不是表明财权的配置不重要,而是表明仅有财权配置还不够,如同不能以吃药的重要性否定吃饭的重要性,不能以外援的重要性否定自力更生的重要性。

总之,对于1994年分税制改革的大方向和基本

制度成果,必须肯定和维护。当年,在中央与省级为代表的“地方”之间先搭成分税制框架,并要求和寄希望于其后在动态中逐步解决省级以下如何理顺体制、贯彻分税制的问题,是在正确的大方向之下合乎实际的过渡安排,意图是随着统一市场的逐步发育和完善,使分税制在省级以下也逐步进入较为规范和贯通运行的境界。但实际情况是,1994年之后,省级以下体制在分税制方向上却几乎没有取得实质性的进展,“过渡性”呈凝固之势,过渡中的一些负面因素在积累和放大,各种制约因素,迫使中央与地方在税种划分总体框架上,“共享税”越搞越多;在地方的四个层级之间,则实际上搞成了一地一策、各不相同、五花八门、复杂易变的共享和分成,越靠近基层,越倾向于采用“讨价还价”的各种分成制和包干制。不仅在欠发达地区,即使在发达地区,县、乡层级上也没有能够真正落实分税制。总体而言,直到目前,可以说我国省级以下的财政体制,并没有真正进入分税制轨道。

所以,如果我们以“跳出财政看财政”的全局思维和前瞻思维看问题,应当看到,在我国省级以下推行与事权相匹配的分税分级财政体制的大方向和按照市场经济客观要求使分税制逐步贯通的决心,不可动摇,问题的关键,是应努力解决如何过渡的问题,避免现行非规范状态的长久凝固化,抑制其负向作用的放大。

2. 基层困局剖析:过渡不顺矛盾积累,引致县乡财政困难凸显;地方四级财政框架,与分税制在省级以下的贯彻落实之间,存在不相容性质

1994年财税配套改革之后,由于省级以下体制的过渡不顺利,过渡状态中原有矛盾与新的矛盾交织、积累,引致财权的重心上移而事权的重心下移,在综合国力不断提升、全国财政收入强劲增长、地

方财政总收入也不断提高的情况下,中央和地方层级高端(省、区、市)在全部财力中所占比重上升,而县乡财政困难却凸显出来,欠发达地区的反映最为强烈。本来,使各级政府增强事权与财权、税基的呼应与匹配,并通过自上而下的转移支付使欠发达地区也大体达到事权与可用财力的一致,正是分税制财政体制的“精神实质”和优点所在,为什么在现实生活中却没能体现出来?前述关于过渡之中现实情况的勾画可以表明,由于省级以下还一直没有真正落实分税制,所以“事权重心下移、财权重心上移”造成的基层困难和问题,并不是分税制之过,恰恰是没有真正进入分税制轨道而使实际执行的“分成制”“包干制”等体制的负面作用累积和放大之过。不按划分税基模式而依照讨价还价的分成与包干模式处理省级以下四个层级的体制关系,地方高端层级上提财权、下压事权空间大,转移支付做不实(客观地说,中央财力比重提高是必要的;省级财力比重提高也并非全无道理,但应考察其后对县乡转移支付是否加强;“市管县”地区市级财力比重提高则有可能带有所谓“市卡县”“市刮县”因素,但似也不宜一概简单地作完全否定。关键问题是体制自身未能理顺,财权上提后,转移支付却跟不上力度,使最困难的状况出现在县乡基层)。当然,基层困难与中央层级转移支付力度虽在努力提高,但仍远远不够也有关,但如果省级以下体制不构建好,面对这么大的国家和如此悬殊的地区差异,光靠中央转移支付是力不从心的,不可能形成长效机制。

农村税费改革以来的实践表明,基层困难(农民和基层政府都困难)已“牵一发而动全身”,我国经济社会转轨中“三农”问题背景下县乡财政的困难,是

社会结构转型所要求的制度转型的有效支持不足和体制过渡不顺所积累的矛盾在基层政府理财上的集中表现。进而应当强调,省级以下分税制难入轨道而使县乡财政困难加剧,与现行财政与政府“五层级”的大框架有直接关系。

既然要实行分税制,不可避免要借鉴市场经济的国际经验,并立足中国国情找到实施方案。从前者说,在五级框架下搞分税制,无任何国际经验可循(国际经验的普遍模型是“三层级”);从后者说,30年的实践充分表明,在我国,把20个左右的税种在五个政府层级间按分税制要求切分,是“无解”的^①。问题的症结于是就表现在:五级财政、五级政府的框架,与分税制在省级以下的落实之间,存在不相容性质。且不说欠发达地区,即使是在发达区域,省级以下的四级如何分税?按现在的基本框架,是看不清方向和找不到摆脱“过渡态”路径的。因此,近年地方基层财政困难等问题,在很大程度上正是由于五级财政框架与分税分级财政逐渐到位之间的不相容性日渐明朗和突出所致。

山重水复疑无路,柳暗花明又一村。如果我们借鉴市场上主要市场经济大国大都实行三级框架的国际经验,并结合我国国情寻求在渐进改革中以“扁平化”为导向逐步实质性落实省级以下分税制,则前行路径就有可能豁然开朗。

3. 对症下药,治本为上:从积极推行“扁平化”改革切入,为分税制在省级以下的贯彻创造配套条件

现实生活中市场经济的发展,已越来越清晰地凸显实施进一步的配套改革以理顺省级以下财税体制的迫切性,应当抓住的主导因素其实也已明朗化。在采取一些调动基层积极性、挖掘潜力以增收和精简机构、缓解基层财政困难的可行措施之外,

^①笔者和合作研究者曾在一些文章中对这些作过探讨分析,主要文章与专著篇目列于本文后面“参考文献”中,在此不赘述。

专题策划：分税制改革三十年

从中长期看,我们特别需要把握“治本为上”的要领,积极、稳妥、系统地改造省级以下体制安排。其中有所作为的要点,正如党的十六届五中全会《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十一个五年规划的建议》中指出的,“理顺省级以下财政管理体制,有条件的地方可实行省级直接对县的管理体制”,并要“巩固农村税费改革成果,全面推进农村综合改革,基本完成乡镇机构、农村义务教育和县乡财政管理体制等改革任务”。

“省管县”和“乡财县管”等改革试验,基本导向是力求实现省级以下财政层级的减少即扁平化,其内在逻辑是进而引致政府层级的减少和扁平化。改革中,以市、县行政不同级而财政同级开始,不会发生实质性的法律障碍;“乡财县管”后何时考虑变乡镇为县级政府派出机构,也可与法律的修订配套联动。我们如在“地市级”和“乡镇级”这两层级的财政改革上“修成正果”,则有望进一步推进到贯彻落实党的十六届五中全会“减少行政层级”的要求,实现中央、省、市县三级架构,即乡镇政权组织变为县级政府的派出机构;地级能不设的不设,如需设立则作为省级政府的派出机构。这可以使省级以下的分税制,由原来五级架构下的“无解”,变为三级架构下的柳暗花明、豁然开朗,从而有力促使事权的划分清晰化、合理化和构建与事权相匹配的分级财税体制,明显降低行政体系的运行成本,更好地促进县域经济发展,再配之以中央、省两级自上而下转移支付制度的加强与完善,必将有效地、决定性地缓解基层财政困难,形成有利于欠发达地区进入“长治久安”的机制。按照三级架构和“一级政权、一级事权、一级财权、一级税基、一级产权、一级举债权、一级预算”的原则,塑造与市场经济相合的分税分级财政体制,是使基层财政真正解困的治

本之路。

4. 如何把握分类指导,因地制宜:合理区别对待之中,渐进走向总体的规范化制度安排

我国各地情况千差万别,“省管县”和“乡财县管”的改革,都不宜“一刀切”地简单硬性推行,而应强调因地制宜、分类指导。管理半径过大的省份,省管县需要更多的行政区划变革配套因素;发达地区工商业已很繁荣的乡镇,显然不宜照搬“乡财县管”办法;边远、地广人稀区域的体制问题,应作专门研究而与内地区别对待;等等。

但笔者认为,所有这些分类指导、区别对待,是绝对不宜归之于“纵向分两段、横向分两块”思路的。

从纵向说,如主张“省级以下搞分税制”,这不正是1994年来一直存在的真实情况而导致基层财政困难、隐性负债和土地财政三大问题的成因吗?省级以下体制的方向,绝对不应是“不宜提倡都搞分税制”,而应是创造条件在配套改革、制度创新中力求逐步脱离30年来实际上滞留于非分税制的困局,争取实质性地贯彻分税制,其要点除了推进“扁平化”改革之外,还包括逐渐构建各级,特别是市县级的税基,使各级政府都能在合理事权定位上依托制度安排取得相对而言大宗、稳定的收入来源。对现行的“共享税”,也应积极创造条件逐步分解到国税、省税、基层地方税三个方向上去(但在多种制约因素下,可以在较长时期内维持增值税的“共享税”地位)。市县级的财源支柱,可考虑顺应工业化、城镇化、市场化的大趋势,通过房地产税等来逐步塑造。党的十六届三中全会《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》(国务院公报2023年第34号)中“实施城镇建设税费改革,条件具备时对不动产开征统一规范的物业税,相应取消有

关收费”的要求,和已启动的物业税初期试点及后来上海、重庆两地“房产税”试点,都表示这个制度创新空间要渐进打开。

从横向说,如以“发达地区和落后地区”或“农业依赖型县乡和非农业依赖型县乡”为划分,选择性地走分税制与非分税制的不同路径,既不符合培育统一市场要求消除“块块”制度壁垒和党的十六届三中全会“创造条件逐步实现城乡税制统一”的取向,也无法具备实际工作中合理的可操作性:一旦想依靠某些指标作为实行不同体制的依据,实际上就极易陷于“讨价还价”的陷阱和发生较严重的扭曲变型。一个可类比的例子是:试想如接受不少欠发达地区同志提出的“增值税中央地方分享比率应一地一率”的建议,那么分税制基本框架可能就出现“突破口”而一步步演变为支离破碎之状,重回中央与地方间五花八门的“分成”与“包干”。那将要付出多高的,而且无休无止的谈判成本?如何防止“会哭的孩子有奶吃”“跑步(部)前(钱)进吃偏饭”的弊病再次严重起来?实际工作中,如果试想以一街之隔、一河之隔或一线之划而分别定成分税与不分税的两个“板块”(且不说划分的依据难以精准),还会有统一市场建设的任何可能性吗?

从纵向与横向的协调来说,最重要的是积极发展和强化自上而下的“因素法”转移支付,同时也包括发展适当的“横向转移支付”(在我国这早已经以“对口支援”等方式存在),来动态地调控地区间差异,扶助欠发达地区。

总之,因地制宜、差别化分类指导就其原则本身,永远是成立的,就其表述而言,永远是正确的,但就财政体制改革而言,这一表述应主要是指处理好渐进改革中的过渡问题,是分税制推进中的“策略”和“操作”层面的要领,而从“基本框架”和“战略

大方向”层面来说,还是要首先把握好市场经济体制所要求的总体目标模式,使策略的掌握服从于、服务于战略取向,逐步打造一种合理、规范、稳定、长效、内部贯通的制度安排,逐步接近社会主义市场经济所要求的高水平状态。

制度建设中如要把配套改革、政策优化、管理优化结合好,带头的还是制度安排,要在改革的轨道上“动真格”。防范地方政府债务风险要标本兼治,且“治本为上”,有治本这方面的进步,才能达到长效机制的境界。强调政府债务管理、土地管理等机制的优化,首要是制度框架上要能够真正在中央和地方之间,把适应市场经济客观需要的分税分级财政体制通过深化改革“横向到边、纵向到底”地落实。

四、深化改革的基本思路与重点

(一)总体思路

按照党的十九大报告“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。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。深化税收制度改革,健全地方税体系”和党的二十大报告“健全现代预算制度,优化税制结构,完善财政转移支付制度”的要求,响应2023年中央经济工作会议“谋划新一轮财税体制改革”的指导精神,在此对深化分税制改革的基本思路和重点内容作如下建议。

我们认为,分税制财政体制改革的总体思路应是:在合理定位政府职能、实现其转变的前提下,配合政府层级的扁平化和“大部制”取向下的整合与精简,建立“扁平化”财政层级框架,合理划分中央、省、市县三级事权和支出责任,改进转移支付制度,在这种三级框架下,按“一级政权,一级事权,一级财权,一级税基,一级产权,一级举债权,一级预

专题策划：分税制改革三十年

算”的原则，配之以中央、省两级自上而下的转移支付与必要、合理的横向转移支付，建立内洽于市场经济体制的财权与事权相适应、财力与支出责任相匹配的财税体制，深化预算管理制度改革，实行促进“调结构、转方式”的税制改革，同时强化优化全面预算绩效管理。

(二)改革重点

1.以政府“扁平化”改革为框架

积极稳妥地推进省级以下分税制改革，主要通过省直管县、乡财县管和乡镇综合配套改革等措施，推动扁平化改革。这项改革的主要意义在于推动1994年以后始终不能贯彻落实的省级以下分税制改革继续向纵深发展。我国省级以下实为五花八门、复杂易变、讨价还价、弊病明显的分成制和包干制，其重要原因就是省级以下政府层级过多，无税可分。一旦扁平化后，分税制可以在省级以下贯彻，其他的配套改革都可望有实质性的推进。

2.以合理调整事权为匹配逻辑

按照国家总体改革的基本方向和思路，调整、理顺中央与地方事权划分的具体安排，主要包括中央事权、地方事权、中央与地方共同事权、中央委托事权、中央引导与鼓励事权等方面，在此基础上，按照政府事务的逻辑体系和办理规则，对政府间支出责任进行清晰、合理的划分，尽快启动中央、省、市县三级事权与支出责任明细单的编制工作，可由粗到细逐步深化，并通过动态优化和加强绩效考评，强化激励与约束。建议尽快将基础养老金、经济案件审理的司法体系、食品药品安全、边防、海域、跨地区流域管理等，划为中央事权。地方政府应退出一般竞争项目投资领域，同时规范省级以下政府的事权划分。

3.以税制改革为配合，完善政府间收入划分改革

深化税制改革，打造地方税体系，逐步实现以税种配置为主体的分级收入划分制度。针对目前直接税比重偏低的情况，应进一步完善直接税制度，降低间接税比重，逐步实现间接税为主向直接税为主的过渡。完善个人所得税制度，健全综合与分类相结合的个人所得税制度，完善专项附加扣除范围和标准，优化个人所得税税率结构。大力推进资源税改革，在现有能源矿产、金属矿产和非金属矿产等税目基础上，逐步把资源税征收范围拓展至覆盖水资源、森林资源、海洋资源等兼具生态和经济价值的自然资源。扩大消费税征收范围、调整部分税目的消费税征收环节，将部分消费税税目收入划归地方。适时启动房产税改革试点扩围，积极稳妥推进房地产税立法。进一步完善增值税改革，减少其税率档次。

4.以规范的转移支付制度体现事权优先原则

完善一般转移支付稳定增长机制，逐步将一般性转移支付中属于中央委托事权或中央地方共同事权的项目转列专项转移支付，属于地方事权的项目归并到均衡性转移支付，建立以均衡性转移支付为主体、以老少边穷地区转移支付为补充并辅以少量体制结算补助的一般性转移支付体系。完善优化转移支付的均等化公式，对服务成本、功能区定位、人口、地理等支付因子构成和权重，进行适时重检和调整，保障欠发达地方政府公共事务开支需要；逐步减少专项转移支付所占比重，归并、整合专项转移支付中的相似或可归并项目；原则上取消转移支付中“地方配套资金”要求，将中央的年度转移支付计划下达时间提前，以便地方政府统筹编制本地区预算收支计划。此外，还应积极探索“对口支援”和“生态补偿”等地区间横向转移支付制度的进

一步完善。

5. 以建立现代公共财政预算管理制度为基础性支撑

按照建立现代财政制度的要求,从中央级开始,试编3—5年全口径中期滚动预算;深化单一账户国库集中收付制改革,实现“横向到边、纵向到底”;以“金财工程”“金税工程”为依托,充分发挥现代化管理信息系统的数据分析处理作用,为优化预算编制方案,提高社会公共资源配置的效率提供决策支撑;贯彻新《中华人民共和国预算法》关于地方债管理的相关规定,加快推动地方阳光融资的公债、市政债制度建设,稳妥地置换和替代规范性、透明度不足且风险防范难度大、成本高的各类地方债务;结合国有资本经营预算制度建设,积极推进地方的国有资产管理体制改革。

按照“渐进改革”模式和“建设法治国家”“强化公众知情权和参与权”的要求,切实增强服务改革大局的意识,积极、稳妥、理性地推进财税法治建设,处理好“在创新、发展中规范”与“在规范中创新、发展”的关系,既要强化优化顶层规划,又要继续鼓励先行先试,及时把成熟、稳定的规则以立法形式固定下来,不断提高财税管理的科学化、法制化水平。

6. 以举债权和产权管理为组成要素

地方适度举债权,是市场经济条件下分税分级财政体制的必要组成部分,也是各级政府应有财权之一。多数市场经济国家都有较为成熟和完善的地方政府债券市场,这是地方政府融资的重要途径和资本市场的有机组成部分,在国家的经济社会发展中发挥十分重要的作用。新《中华人民共和国预算法》赋予地方政府适度举债权,允许地方政府在有透明度和受监督的条件下,通过规范的法定程序,以适当规模的举债,筹集必要的建设资金。这可以使地方政府应对市政建设等方面的高额支出,

把支出高峰平滑化分摊到较长时段中,并借力社会资金和市场机制发挥提供准公共产品的职能,有效弥补地方政府收入的不足。现行的仅省级地方政府代表整体地方概念发行地方债的规定,有利于风险控制,但不排除未来在一些条件成熟的市县,也赋予有约束的地方债发债权。

产权管理是中央和地方政府之间事权划分的重要内容。混合所有制是“现代国家治理”的市场体系产权制度基石,为国有经济部门改革和国有资产管理体制改革创新打开了空间。基于“现代国家治理——现代市场体系——现代企业制度——混合所有制”的基本逻辑,在现代国家治理法治化背景下,各层级的国有资产管理,应与企业改革主打的混合所有制并行不悖,使任何一个市场主体内部的产权可以按照股份制框架下的混合所有制来处理,实现最大包容性和共赢、多赢,实质性地推进综合改革。

7. 推进地方税体系(财源)建设

党的十九大报告明确要求:“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。中国未来的地方税体系中,可形成大宗、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,都是符合就外溢

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。有待创造适宜条件启动试点扩围方案,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,其他资源税一般都可依属地原则,无争议地成为地方税体系的组成部分。

《国务院办公厅关于进一步推进省级以下财政体制改革工作的指导意见》(国办发〔2022〕20号,以下简称“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“合理划分省级以下各级财政事权”和“明晰界定省级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“自治性”要求,该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,省级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级以下两级共享的,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。紧随其后,该文件又专述了“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,在深化省级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,则有关于完善省级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,已具体表现在“国办发20号”文件的收尾部分。

8. 加强和优化地方分级预算管理,对地方债“兴利防弊”

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,终于在渐进过程中通过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。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《中华人民共和国预算法》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党的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”文件对于规范省级以下财政管理,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，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”由省级到市县压实；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“兴利防弊”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动态优化这套法规、准则及相关的政策与管理体制。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健康发展。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，以及政府与社会资本合作（PPP）、产业引导基金等，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。

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. 关于中国分税制分级财政体制安排的基本思路[J]. 经济学动态, 2005(2): 9-15.
- [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. 完善省级以下财政体制改革的中长期思考[J]. 管理世界, 2005(8): 33-37.

（下转第32页）

专题策划：分税制改革三十年

(三)进一步探索中央和地方的事权和支出责任划分

在“分税制”财政管理体制的讨论中,税收的划分只体现在收入端,支出端的划分更为复杂(王振宇,2015)。在财政联邦主义的国家如美国,联邦政府需要做宪法规定的事情,而各州保留处理自己公共服务清单的权力。在像我国这样的单一制国家,地方事权和支出责任更像是以正面清单的方式出现。

随着时间的推移,政府间事权和支出责任是会发生变化的。在财政实践中,需动态明确哪些事情由上级政府买单,并亲自实施;哪些事情虽然由上级政府买单,但是,把财政资源转移给地方,由地方政府具体落实;哪些事情地方政府买单,地方政府具体落实(马海涛等,2013)。我国在处理收入和支出划分上,有集中统一的优势,需要继续把握效率和公平的协调,不断深化探索。

参考文献:

[1] 高培勇.将分税制进行到底——我国中央和地方财政

关系格局的现状与走向分析[J].财贸经济,2023,44(01):5-17.

[2] 吕冰洋.政府间税收分权的配置选择和财政影响[J].经济研究,2009,44(06):16-27.

[3] 郭庆旺,吕冰洋.中国分税制[M].北京:中国人民大学出版社,2014.

[4] 刘克崧,贾康编.中国财税改革30年:回顾与展望[M].北京:经济科学出版社,2008.

[5] 杨志勇.重新认识中央和地方财政关系[J].地方财政研究,2017(10):54-60.

[6] 孙成芳,任强,邵磊.房地产税收收入模拟测算及稳定性分析——基于中国家庭追踪调查数据[J].地方财政研究,2023(06):74-88.

[7] 王振宇.事权划分:最难啃的一块硬骨头[J].地方财政研究,2015(05):1.

[8] 马海涛,任强,程岚.我国中央和地方财力分配的合意性:基于“事权”与“事责”角度的分析[J].财政研究,2013(04):2-6.

【责任编辑 韩旭光】

(上接第25页)

[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):1-4+35.

[16] 贾康,刘徽.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):5-11.

[17] 王丙乾.中国财政60年回顾与思考[M].北京:中国财政经济出版社,2009年.

[18] 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.

[19] 楼继伟.中国政府间财政关系再思考[M].北京:中国财政经济出版社,2013年.

[20] 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.

[21] 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.

[22] 贾康,苏京春,梁季,等.全面深化财税体制改革之路:分税制的攻坚克难[M].人民出版社,2015年.

[23] 贾康,刘徽.财政体制转型[M].杭州:浙江大学出版社,2015年.

[24] 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.

[25] 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.

[26] 贾康.财政与国家治理现代化——基于学理和实践的多维认知[J].财政监督,2019(6):34-43.

[27] 贾康,刘徽.构建现代治理基础:中国财税体制改革40年[M].广州:广东经济出版社,2017年.

[28] 贾康.中国财税体制改革的经验和愿景展望[J].中国经济报告,2019(1):24-31.

[29] 贾康.供给侧改革主线上的未来财税[M].北京:商务印书馆,2019年.

[30] 冯俏彬.加快构建新发展格局的财税制度与改革研究[J].地方财政研究,2021(10):4-9.

[31] 贾康.论中国省级以下财政体制改革的深化[J].地方财政研究,2022(9):4-13+91.

[32] 贾康.财政本质与财政调控(修订版)[M].北京:商务出版社2022年.

【责任编辑 王东伟】