

# 从国际比较视角看我国的分税制改革

朱 青

**内容提要:** 本文从国际比较的角度对当前我国分税制的一些热点问题进行了探讨,认为:在地方一般预算收入中,本级收入占的比重较低并不会影响地方财政的支出,关键是要有一个科学合理的中央对地方的转移支付制度;我国是单一制国家,不可能给地方政府税收立法权,但可以让地方在中央立法的框架内有一定的选择权,此外还可以通过发展中央地方共享税的路径完善地方税体系;下一步完善分税制应适当调整中央与地方的分税办法,并进一步加大均衡性转移支付的比重。

**关键词:** 分税制 地方财政 地方税 转移支付

**作者简介:** 朱青,中国人民大学中国财政金融政策研究中心教授,100872

**中图分类号:** F812.2

1994年我国分税制改革后,财力越来越向中央政府集中,而地方政府的支出责任越来越大。在这种情况下,许多地方出现了财政困难的现象。为了解决这种纵向财政不平衡的问题,有的学者提出应当对分税制进行改革,增加地方税收在全部税收收入中的比重,有人甚至还呼吁给省政府一定的税收立法权,以强化地方税体系。那么,当前国家应当如何解决地方财政的困难问题,下一步对分税制应当如何进行完善,本人对这些问题也有一些不成熟的看法。

## 一、关于扩大地方财权的问题

从1980年代中期开始我国出现了政府财力分散化的现象,中央政府集中的财政收入占全国财政收入的比重呈逐年下降的趋势。到1993年,中央财政收入占全国财政收入的比重已经从1984年的40.5%猛降到了22%,而同期地方财政收入的占比则从59.5%上升到了78%。<sup>①</sup>中央政府财力的弱化严重地影响了其各项职能的发挥,特别是通过“抽肥补瘦”对落后地区的转移支付功能大大地下降。针对这种情况,党的十四届三中全会提出要“合理确定中央财政收入和地方财政收入的比例。”1994年的分税制改革正是根据中央的这一精神实施的。分税制改革彻底扭转了政府财力过于分散的状况,中央财政收入占全国财政收入的比重在1994年当年就提高到了55.7%,而且自2002年以来这个比重一直保持在55%左右;相应地,地方财政收入(地方一般预算收入中的本级收入)所占的比重到1994年也由上年的78%猛降到了44.3%,近些年来一直维持在45%左右的水平。

在地方财政收入占比大幅度下降的同时,地方财政支出在全国财政支出中所占的比重却没有明显降低,甚至还有上升的势头。例如,地方本级支出占全国财政支出的比重,1993年为71.7%,1994年略降为69.7%,1996年则又回升到72.9%,到2008年该比重则高达78.7%。<sup>②</sup>这表明,在地方本级支出和本级收入之间出现了越来越大的缺口,很多对分税制改革的非议由此而生。那么,能否因为地方财政在国家财政中的支出占比与收入占比差距拉大而否定分税制改革?其实,地方

<sup>①</sup> 资料来源:《2005中国财政年鉴》,中国财政杂志社。

<sup>②</sup> 资料来源:相关年度的《中国财政年鉴》;2008年的数字见“2008年全国财政收支决算情况”,财政部网站。

一般预算的可支配财力除了本级收入外，还有来自于中央财政的补助收入（由中央财政的税收返还和转移支付支出形成）。中央财政在取得收入后，很大一部分并没有用于本级支出，而是用于了对地方政府的补助。这部分开支 1995 年占中央财政总支出的 56%，而到 2008 年则占到了 63.3%。<sup>①</sup>由于中央财政的税收返还和转移支付的力度逐年加大，来自于中央财政的补助收入目前已成为地方政府一般预算收入的重要资金来源，2008 年它已占到地方一般预算收入的 44.5%。<sup>②</sup>

其实，国外地方政府的自有财源与支出之间存在缺口是很普遍的现象，许多国家地方政府的收入来源严重依赖中央（联邦）政府的补助收入。例如，2005 年，在丹麦、挪威、葡萄牙等国，中央财政的补助收入占地方政府（中央或联邦以下政府）财政收入的比重都在 40%以上；该比重在匈牙利、韩国和波兰等国在 60%以上；而在荷兰、希腊等少数国家，该比重甚至高达 80%以上。<sup>③</sup>从上述情况看，一个国家的中央财政在多大程度上依赖中央（联邦）政府的补助收入并没有一定之规，它取决于许多因素，其中之一是政府体制。一般来说，联邦制国家的地方政府对联邦补助的依赖性较小，其收入主要靠独享税或共享税；而在单一制国家，由于中央政府的财政集中度较高，地方政府的很大一部分收入要靠中央对地方的转移支付。例如，澳大利亚和德国是联邦制国家，两国地方财政对联邦政府补助的依赖度都不超过 25%；而卢森堡、波兰和韩国都是单一制国家，其地方政府对中央财政补助的依赖度均超过了 50%。但也有一些例外，例如：奥地利和墨西哥是联邦制国家，但其地方财政对联邦补助的依赖度也超过了 45%。<sup>④</sup>

我国属于单一制国家，目前地方财政对中央政府补助的依赖度为 44.5%，与国外相比这个比例并不是很高，即使与奥地利、墨西哥等联邦制国家比也不算高。所以，如果仅以当前地方财政严重依赖中央补助筹资为由来否定分税制的改革恐怕是站不住脚的。更何况，由于有中央对地方的转移支付，近些年地方财政总体上看是收支平衡并略有结余的，国家的财政赤字主要表现在中央预算上。当然，也不能否认，目前确实有一些地区存在着财政困难，财政纵向不平衡的问题比较突出，但这个问题可以通过完善中央对地方的转移支付制度来解决，并非一定要一味地强调增加地方政府的财权和自有税源。实际上，近些年来，中央财政已不断加大对困难地区的转移支付力度，而且确有一定的成效。例如，自 2005 年实施县乡财政奖补转移支付后，全国财政困难县已经从 791 个减少到 27 个。<sup>⑤</sup>实际上，如果在大幅度提高宏观税负的前提下增加地方政府的自有税源，则就要调整当前的分税办法，让中央财政在分税制中少得一部分收入，但这样势必减少中央对地方的转移支付力度。而理论和实践都表明，如果一个国家要强调地区之间的财力均衡和社会公平，则必须要有一个强大的中央对地方的转移支付制度。<sup>⑥</sup>特别是如果一个国家要在全各地推行均等化的公共服务，则更需要中央政府有效运用其手中的转移支付工具。研究表明，欧洲一些国家中央政府的转移支付之所以占地方财政收入的很大比例，就是因为在 1960 年代和 1970 年代人们对地方政府公共服务的需求越来越大而与此同时地区之间的财力差异又十分巨大，所以中央政府只能借助转移支付手段参与地方政府的筹资活动，实施所谓的财力均等化战略。<sup>⑦</sup>正是出于这个原因，目前国外一些学者比较推崇社会福利搞得较好的斯堪的那维亚国家的模式，即财

<sup>①</sup> 资料来源：“补助地方（地方上解）后的中央财政收支”和“2008 年全国财政收支决算情况”，财政部网站。

<sup>②</sup> 资料来源：“2008 年全国财政收支决算情况”，财政部网站。

<sup>③</sup> Hansjorg Blochliger and Oliver Petzold, Tax and Grants: on the Revenue Mix of Sub-central Governments, COM/CTPA/ECO/GOV/WP(2009)7.

<sup>④</sup> Hansjorg Blochliger and Oliver Petzold, Tax and Grants: on the Revenue Mix of Sub-central Governments, COM/CTPA/ECO/GOV/WP(2009)7.

<sup>⑤</sup> 《中央对地方转移支付效果明显 困难县减少到 27 个》，中央政府门户网站，2007 年 12 月 16 日。

<sup>⑥</sup> Robin Boadway and Jean-Francois Tremblay, A Theory of Vertical Fiscal Imbalance, IFIR Working Paper No.2006-04.

<sup>⑦</sup> Janice Caulfield, Local Government Finance in OECD Countries, <http://scholar.google.cn/scholar?cluster=3553941514900240953&hl=zh-CN>.

政支出高度分散而财政收入高度集中。

当前我国政府也确立了“基本公共服务均等化”的目标。党的“十七大”报告要求“围绕推进基本公共服务均等化和主体功能区建设，完善公共财政体系”，其中一个具体任务就是要“加快形成统一规范透明的财政转移支付制度，提高一般性转移支付规模和比例。”需要强调的是，“十七大”报告并没有提出通过增加地方财权和自有税源来解决地方收入能力和支出责任不平衡的问题，只是提出要“健全中央和地方财力与事权相匹配的体制”。这一提法表明，解决地方财力纵向不平衡问题并不一定要给地方财权和自有税源，通过合理的转移支付制度同样可以达到目的。其实，发达国家的经验早已表明，如果扩大地方政府的财权和自有税源，反而可能会加大地区之间的财力差异，有害于地区之间公共服务均等化的进程，因为这时中央政府可能会没有足够的财力用于对欠发达地区的转移支付，或将转移支付的重点转到财力均等化以外的目标。<sup>①</sup>

## 二、关于健全地方税体系的问题

目前人们提到健全地方税体系，主要有两方面的含义：一是要给地方政府一定的税收立法权，让地方政府有权根据自己的实际情况开征或减免一些税种；二是将一些税源较大的税种划给地方，让这些大税种成为地方的独享税。其实，这两种思路都出于一种考虑，即当前地方独享税（又称小口径的地方税）所筹集到的收入过少，不能担当起为地方公共支出融资的重任，因此应当给地方政府再开辟出一块独享的税源。

对于要不要给地方政府一定的税收立法权特别是税收开征权和减免权的问题，我国财税学界争论已久。这里有一个很关键的问题需要明确，即我国是单一制国家，地方政府是中央政府的派出机构，因此不能享有充分的税收立法权，这与联邦制国家有很大的不同。不过，地方政府没有税收立法权，并不意味着不可以有一定的税收自主权。国外许多单一制国家在中央政府税收立法范围内允许地方政府有一定的税率选择权，这个经验很值得我国借鉴。例如，2005年，希腊地方政府税收收入中有53.9%来自于地方对税率有一定自主权的税种，该比例在匈牙利、日本、韩国、荷兰、挪威、瑞典分别为87%、84%、75.7%、100%、98%、100%。<sup>②</sup>其实我国的税法中也有一些税种给予地方政府一定的税率选择权，如营业税暂行条例允许省级政府在规定的幅度内决定娱乐业的适用税率，车船税暂行条例允许省级政府在规定的子税目税额幅度内确定车辆的具体适用税额等等，但与国外相比适用范围过小。我国地广人多，各地的社会经济情况千差万别，为了贯彻《宪法》提出的“遵循在中央的统一领导下，充分发挥地方的主动性、积极性的原则”，今后中央政府应赋予地方政府在独享税的课征上更多的自主权和灵活性。即使是中央地方共享税，也可以仿照《企业所得税法》第二十九条的规定给予地方政府一定的自主权。

关于提高地方政府独享税在收入结构中的比重，这个问题也值得深入研究。目前我国共设有19个税种（其中有两个税种处于停征状态），其中关税、消费税和车辆购置税属于中央独享税，剩下还有14个税种，其中的增值税、企业所得税和个人所得税属于中央、地方共享税，而其余的11种税则可以划为地方独享税。<sup>③</sup>2008年，地方政府通过这11种独享税取得的收入占地方一般

<sup>①</sup> OECD, Growing Unequal? Income Distribution and Poverty in OECD Countries, 2008.

<sup>②</sup> Hansjorg Blochliger and Josette Rabesona, The Fiscal Autonomy of Sub-Central Governments: an Update, COM/CTPA/ECO/GOV/WP(2009)9.

<sup>③</sup> 其中的营业税和印花税也有一部分属于中央收入，例如铁道部、各银行总行、各保险公司集中缴纳的营业税和证券交易印花税。

预算收入的 46.3%，而通过三大共享税取得的收入占地方本级一般预算收入的 34.9%，<sup>①</sup>地方独享税和共享税占地方总税收收入的比重分别为 57%和 43%。与其他国家相比，我国地方政府的独享税在税收收入中的占比并不算很低。例如，2005 年，州或省一级政府的独享税在本级税收收入中的占比，奥地利为 18.6%，比利时为 47.2%，捷克为 9.6%，德国为 18.6%，墨西哥为 13.8%，波兰为 30%，土耳其为 9.6%。<sup>②</sup>许多国家重视共享税，是因为它在保持中央（联邦）政府对税源总体控制的前提下，可以给地方政府提供适量的财源。特别是共享税可以把地方的税收利益与中央（联邦）政府的税收利益绑到一起，从而对各级政府都可以产生一定的激励机制，可以让各级政府对某一行业或事业的发展都给予充分的关注。所以，我国当前地方税体系的建设不应当是缩小共享税的比重，而是要进一步完善共享税制度，让这一制度更为科学合理。

### 三、关于完善分税制的若干建议

1994 年我国分税制改革在总体方向是正确的，但有一些制度设计还有缺陷，需要进一步完善。

#### （一）明确中央财政在基本公共服务领域的支出责任，加大相关领域的支出力度

分税制的一个重要内容是中央与地方之间事权和支出责任的划分。2008 年，我国地方支出占全国财政总支出的比重为 78.7%，这个比重高于 1995-2005 年期间 OECD 国家 33%的平均水平，甚至也高于分权程度较高的美国（50%）和加拿大（68%）。<sup>③</sup>从这个角度看，国外有学者认为中国是世界上财政最分权的国家。<sup>④</sup>其实，地方支出占比过高所带来的问题主要还不是地方的财力不足，它反映出中央财政在教育、医疗、社会保障等基本公共服务领域的支出责任不够明确，使一些本应由中央政府承担的职责转移给了地方。而在现实中，地方政府由于种种原因并没有能承担起这部分职责。例如，医疗卫生服务属于全国性的公共产品，其费用应由中央财政负担大头，但 2008 年中央财政仅负担公共医疗卫生支出的 30%，其余 70%都由地方财政负担；而 2007 年中央（联邦）财政在公共卫生支出中的占比，澳大利亚为 59.4%，法国为 99.8%，德国为 96.4%，荷兰为 96.2%，挪威为 75.6%，新西兰为 100%，美国为 69.5%。<sup>⑤</sup>除了医疗卫生领域之外，目前中央财政在教育、社会保障等基本公共服务方面的支出占比也比较低。尽管中央财政通过转移支付将很大一部分财力转移给了地方，但除了专项转移支付外，其对地方财政的支出结构并不能有效加以控制。2008 年，地方财政支出中用于教育的占 17.8%，社会保障和就业占 13.1%，医疗占 5.5%，这些基本的民生支出只占地方总支出的 36%，<sup>⑥</sup>远低于 OECD 国家 62%的平均水平。<sup>⑦</sup>可见，中央财政在基本公共服务领域的支出责任过小不利于基本公共产品的有效提供，更不利于公共服务的均等化。

#### （二）改进分税办法

目前税种的划分存在的最大问题是增值税作为中央地方共享税。增值税的税基十分流动，企业可以通过转让定价将税基（增值额）在地区之间进行转移。一些地区以补贴的形式鼓励企业对区外高价销售货物，从而导致购进货物的企业“零申报”。这些问题实际上都跟增值税成为共享

<sup>①</sup> 资料来源：“2008 年全国财政收支决算情况”，财政部网站。

<sup>②</sup> Hansjorg Blochliger and Josette Rabesona, *The Fiscal Autonomy of Sub-Central Governments: an Update*, COM/CTPA/ECO/GOV/WP(2009)9.

<sup>③</sup> Steffen Bach, Hansjorg Blochliger and Dominik Wallau, *The Spending Power of Sub-Central Governments: A Pilot Study*, COM/CTPA/ECO/GOV/WP(2009)8.

<sup>④</sup> Era Dabla-Norris, *Issues in Intergovernmental Fiscal Relations in China*, IMF Working Paper, WP/05/30.

<sup>⑤</sup> 资料来源：“2008 年全国财政收支决算情况”，财政部网站；IMF, *Government Finance Statistics Yearbook*, 2008.

<sup>⑥</sup> 资料来源：“2008 年全国财政收支决算情况”，财政部网站。

<sup>⑦</sup> Steffen Bach, Hansjorg Blochliger and Dominik Wallau, *The Spending Power of Sub-Central Governments: A Pilot Study*, COM/CTPA/ECO/GOV/WP(2009)8.

税有关。其实，国外增值税很少有划归中央地方共享税的情况。即使有一些国家将增值税划到了共享税，也是将其作为中央（联邦）对地方的转移支付来处理的。例如，德国的增值税是共享税，但联邦与州的分成比例是经常变的，在确定转移支付时要考虑增值税的分成比例。还有一种情况，即增值税分成不按实际收入计算。例如，西班牙的地方政府可以分享 35%的增值税，但分享的基数是“消费指数”，而不是本地企业实际缴纳的增值税，这样就使一个地区可以分享的增值税收入与本地的家庭消费额挂钩，从而避免了地区之间的增值税竞争。<sup>①</sup>当然，增值税如果划为中央税，地方的本级税收收入就会大大降低，但这个问题可以通过调整其他税种的收入划分比例来解决。

### （三）进一步完善转移支付制度

转移支付制度与分税办法一样都是分税制的核心。经过 15 年的发展，我国的转移支付制度有了很大的改进，转移支付的规模(不含税收返还)从 1994 年的 590 亿增加到了 2008 年的 18708.6 亿；在此期间，均衡性（财力性）转移支付所占的比重也从 38.8%提高到 46.8%。但也应当看到，目前转移支付还存在一定的问题。比较突出的是，专项转移支付所占的比重过大，而均衡性转移支付所占的比重还比较低。转移支付重要的任务是平衡地区之间的发展，所以 OECD 国家均衡性转移支付一般都占到 50%以上，如奥地利为 69%，墨西哥为 78%，西班牙为 67%，瑞士为 80%，葡萄牙为 81%，土耳其为 82%。<sup>②</sup>此外，2008 年，在专项转移支付中，支出相对刚性和透明的教育、科学、社会保障和就业、医疗、环保和农林水事务方面的转移支付只占 65%，其他零星项目的转移支付占到了 35%。这部分零星项目的转移支付监管起来比较难，应当适当压缩。

### 主要参考文献：

1. Hansjorg Blochliger and Oliver Petzold, Tax and Grants: on the Revenue Mix of Sub-central Governments, COM/CTPA/ECO/GOV/WP(2009)7.
2. Steffen Bach, Hansjorg Blochliger and Dominik Wallau, The Spending Power of Sub-Central Governments: A Pilot Study, COM/CTPA/ECO/GOV/WP(2009)8.
3. Hansjorg Blochliger and Josette Rabesona, The Fiscal Autonomy of Sub-Central Governments: an Update, COM/CTPA/ECO/GOV/WP(2009)9.
4. Hansjorg Blochliger and Oliver Pedzold, Finding the Dividing Line between Tax Sharing and Grants, COM/CTPA/ECO/GOV/WP(2009)10.
5. Robin Boadway and Jean-Francois Tremblay, A Theory of Vertical Fiscal Imbalance, IFIR Working Paper No.2006-04.
6. Jonathan Gruber, *Public Finance and Public Policy*, Worth Publishers, 2005

<sup>①</sup> Hansjorg Blochliger and Oliver Pedzold, Finding the Dividing Line between Tax Sharing and Grants, COM/CTPA/ECO/GOV/WP(2009)10.

<sup>②</sup> Hansjorg Blochliger and Oliver Petzold, Tax and Grants: on the Revenue Mix of Sub-central Governments, COM/CTPA/ECO/GOV/WP(2009)7.