**邓子基 唐文倩：我国财税改革与“顶层设计”**

作者：邓子基 唐文倩  时间：2012-10-26

|  |
| --- |
| 十七届五中全会通过的《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十二个五年规划的建议》(以下称《建议》)中提出一个全新的概念——“改革顶层设计”。“顶层设计”(top-down design)，出自系统工程学，本意是指自高端开始的总体构想，从最高层开始，站在一个战略制高点，先明确要实现的目标，而后一层一层地去设计。也就是说，“顶层设计”是一项工程整体理念的具体化，是一个系统论的方法。它要求从全局出发，对项目的各个层次、要素进行统筹考虑。把工程学概念引入政府统筹内外政策和制定国家发展战略层面，运用于社会改革领域，就是要全面落实科学发展观，改革全面系统的规划和设计，加强对改革全局的整体战略谋划，从而使我国沿着实现社会主义基本价值的目标迈进。如何将“顶层设计”的理念渗透到经济、社会、民生等领域中的实际行动，落到解决问题的实处，转化为基层动力？这是需要我们深入探究与思考的。  　　我国1994年实施的分税制财政管理体制改革，是财税领域制度性建设方面的重大突破。此后省以下分税制财政管理体制改革并没有实质性的进展，省以下政府间财政关系没能理清，这导致“财权上移、事权下移”，基层政府普遍存在着财政困难。“十二五”规划建议有关财税体制改革，提出了逐步健全地方税体系，赋予省级政府适当税政管理权限。要解决目前分税制改革中遇到问题，为地方政府建立长期、稳定的收入来源，就必须通过中央和地方事权与财权(力)相匹配的“顶层设计”。  **一、从“改革顶层设计”的战略高度考量我国政府间财政关系**  　　当前，我国政府间财政关系的突出问题是财权(力)与事权的不匹配。表现在：一方面，下级政府承担部分上级的事权和支出，同时上级政府也承担着部分下级事权和支出，事权交叉重叠；另一方面，随着分税制财政管理体制改革的推进，财政收入集中上收，支出责任下放，基层政府呈现财政困难。这要从“顶层设计”的高度把握政府间财政关系，以理顺目前混乱的财权事权分配关系。鉴于省以下分税制财政管理体制与我国行政体制的密切关系，首先应该改革我国政府间财政层级，打破现有行政管理层级框架，打好“顶层设计”的基础。我国宪法中虽然规定实行五级政府，但针对目前省以下财政体制的问题，我们可以先通过减少财政上的政府级次，实行三级财政，改革财政管理模式。具体来看：首先，我国实行“省管县”的体制，财政部2009年7月发布了《关于推进省直接管理县财政改革的意见》，到2012年各省(除民族自治地区以外)将全面实行“省管县”财政体制。改革的方向是让市级和县级政府在财政层面成为平等而独立的层级，形成中央、省、县(市)三级财力分配框架。其次，我国要改革乡镇级别政府的设置，将其作为县级政府的派出机构。国家正在不同地区试行的“乡财县管乡用”体制改革，正是为了处理好乡镇级别财权(力)与事权的分配关系。在改革的过程中，县级政府无疑会有改革的动力，而市级及乡级政府可能会缺乏相应的激励。怎样在改革中获得市级与乡级政府的支持，需要我们从“顶层”的视角和战略高度设计。第三，在实行“省管县”改革后，省级政府既要负责市级政府的财政收支，又要管理县级政府的财权分配，部分含有较多县市的省份难免顾此失彼，不符效率原则，有违改革初衷。因此，可考虑适当对某些地区进行行政划分上的调整，如对有些较大省份中经济联系比较紧密、具有相对独立性的地区予以升格，做好“省管县”的配套改革。  　　在做好政府层级架构的调整后，我们可先定事权以明确各级政府的支出责任，再依据事权大小及多少来划分财权，确定财力；同时，由于每项事权是由决策权、执行权、监督权与支出责任等要素构成的，因而应针对这些构成要素的属性，在各级政府之间进行合理界定。进行事权划分时，应从国家安全、宏观调控、降低行政成本、提高管理绩效的角度来综合考虑。一般而言，国家安全与宏观调控由中央政府主导，这需要相应的财权(力)配合；为提高管理效率、降低行政成本，各级政府应善于配备与其所负责任相当的资源与权力。依据以上原则，笔者认为：对涉及国家主权、安全、内政、外交、宏观调控、协调地区财力与发展、关系国民经济命脉的国有企业管理、全国性及跨地区的基础设施建设与环境保护等全国性公共产品应由中央政府安排财政支出。在地方政府中，省级财政主要负责省内社会管理、市场的监管、地区性法治建设、省级交通道路、水利枢纽等工程支出，以及社会保障项目和公共卫生等；县级财政的事权范围则包括县内社会治理、公共事业发展等具体支出事宜，主要包括本级行政与司法部门经费、县级支持和安排的基建投资、城市维护建设经费以及支农社保项目，这些是改善公共设施、直接服务群众，面对各种琐碎繁杂的辖区具体事务。此外，一些具有外部性的公共产品的提供，例如基础教育以及环境保护等方面的支出，应该由中央与省县共同负责。  　　在每项事权中，决策权一般由高层政府拥有；执行权则应当给予基层政府；监督权更多体现于上级政府和本级人大。决策权所需成本较小，执行则需要大量的资源与之配套，而为使上级政府的监督权具有权威性和可信性，财政收入总体应适当向上集中，以体现社会主义集中力量办大事的优势；同时，在分权和制衡各级政府拥有的决策权、执行权与监督权后，财政支出的大部分应该在地方政府安排；而财政收入与支出之间的差额，势必要通过上级政府对下级政府的转移支付弥补。在各级政府的财权(力)与事权得到匹配、财政收支得到合理安排后，地方政府才能有效执行中央政府的决策，使公共产品的提供达到帕累托改进状态。  **二、用“改革顶层设计”的理念深入探索我国地方税体系的构建**  　　地方公共财政得以存在的理论基础是财政联邦主义，财政联邦制是处理政府间财政关系的一种规范制度，强调各级政府在财政支出上的独立性和自主性。这个理论的核心就是财政分权，现代财政学之父马斯格雷夫认为，适当财政分权有利于经济效率，并且从效率和受益的角度考虑，提出财政的基本职能分配，并且将税种在各级政府间做粗略划分：中央政府适合征收所得和支出税；地方政府适合征收财产税。综观国外分税制实践，各国十分注意地方税制在整个税制建设中的重要地位。在我国，1994年构建的分税制财政管理体制，虽将税种分为中央税、地方税和共享税，但在实践中，不断增加的共享比例，使一些地方税比重降低。在现行税制中，完全属于地方固定收入的税种有10个，但有共享性质的税种就有7个。如何为地方政府建立长期的稳定的收入来源，亟须进行地方事权与财权(力)匹配的“顶层设计”：在统一税政的前提下，积极培育地方支柱税源。中央集中管理中央税、共享税的立法权、税种开征停征权、税目税率调整权、减免税权等，以维护国家的整体利益。对于一般地方税税种，在中央统一立法的基础上，赋予省级人民政府税目税率调整权、减免税权，并允许省级人民政府制定实施细则或具体实施办法。  　　笔者认为，为地方政府择其一两个主体税种培养税源，并辅之以相对合理的辅助税种，乃是“顶层设计”的关键所在。依据税种划分的原则，能作为地方收入主体的税种应该具备如下几个基本特征：一是税基的固定性，如把税基具有流动性的税种作为主体税种，则易导致各地区竞相优惠的低税竞争以及税源的规避性流动；二是税源的稳定性，税基应该较宽，并具有一定的税收弹性，才能拥有充裕的税源；三是征管的便捷性，即地方政府拥有信息方面的优势，应将那些中央不便于征管的税收划归地方，同时，地方税制体系中要尽量减少开征各种零散的、遵从成本高的地方税；四是税收收入和产业结构的调节性，以使地方政府能运用税收杠杆达到一定的调控效果。其他税种应作为辅助税种。要树立“小税种大财源”的理念，加强对地方小税种的管理。根据上述四条原则，并考虑各税种自身的性质特点，我们绘制了地方政府税收划分的基本构架(见表1)。  　　从总体看，地方政府的主体税种应包括营业税、房地产税和城市维护建设税等。地方有必要增加新税种，如社会保障税等。具体说来：(1)从省级政府的角度看，当前以营业税为主体税种是切合实际的。当前营业税在地方财政收入中独占鳌头，税基足够宽，税源稳定而有弹性。营业税作为主体税源，必须发展第三产业。这也是我国产业结构转型的路径。随着我国经济发展方式的转变，营业税作为主体税种的地位在短期内还会加强。但随着将来增值税征税范围的扩大和房地产税制的改革，其征税范围将逐步缩小，收入地位也会逐渐减弱。因此，未来省级政府需有“双管齐下”的双主体税源。我们可借鉴国外的销售税或货物税的经验，将现在就消费征收的各项税费加以整合，形成税基独立的流转税，使消费成为真正的税源，而不是生产。这不仅可以避免现行税制下，各地政府争相上马建设项目，不顾环境损害招商引资，更可以刺激和改善消费环境，增强消费对于经济的带动作用，扭转我国经济发展对投资过度依赖的局面。(2)从县级政府的角度看，我们可以借鉴美国等发达国家的做法，以财产税作为主体税种。当前可以把针对房地产征收的房地产税作为培育县级政府的支柱税源。在培育过程中，应先对目前与房地产有关的税费进行整合，把房产税、契税、土地使用税与增值税、土地出让金等调整为统一的房地产税。这样，一方面能改变目前地方政府“土地财政”的混乱形势，使地方政府拥有稳定可靠的税源，缓解财政困难；另一方面，能够统一税制，使地方政府真正称为管理者而非经营者，合理调控房地产市场，促进楼市的健康稳定发展。(3)随着我国经济的发展，一旦时机成熟可考虑开征由地方管理的遗产与赠与税，使其作为房地产税的重要补充。在具体操作上，对个人继承和获赠的各类财产和存款，可参照个人所得税的税率模式，采用超额累进税率，并由各省根据其自身经济发展情况确定。(4)在省与县两级财政均有了自己的主体税种的前提下，还必须利用好其他税种作为主体税种的辅助。有些税种虽不适合作为主体税种，但却是地方财政收入的重要源泉，应该开拓并认真把握，以免税收收入的转移与流失。辅助税种的设计，也应该在一定程度上遵循前面说到的原则，以资源税和环境税为主。其中，资源税作为省级政府的辅助税源，环境税则应承担起县级补充财源的角色。这就要求：首先，我国应着手改革资源税。资源税因其“级差地租”的特性，不适合作为地方性主体税种的选择对象，却是地方财力的重要来源。要调整资源税的管理归属，各地区有权按照实际情况保留资源税，并由中央与地方共享税变为地方税；扩大资源税的征税范围，适当提高税率，将某些资源费改为资源税，将水、土地、森林资源等列入资源税的征管对象。其次，开征环境保护税。主要是基于目前国内环境污染严重的现实，环境保护税由地方税务系统征管，作为地方政府财力的来源，可按照“专款专用”的原则，由环保部门用于当地环境修复与保护工作。环境保护税的开征是转变发展方式的必然，也是使外部性内部化的必要手段。  　　另外，“顶层设计”，还需要我们做好相关的配套制度革新。在“十二五”规划建议中，还强调继续推进费改税，这有利于扩大地方税的收入规模。收费一直以来都是地方筹集资金的重要渠道，但收费也带来一些问题，应因势利导，将某些收费改为税，以便让其受到法律的监管。目前相当一部分收费本身就具有税收的性质，例如资源费、排污费等。这种收费和基金都应纳入到税收分配范畴。  **三、以“改革顶层设计”的目标要求改进我国转移支付制度**  　　前已述及，我国各级政府间财政收入与支出责任之间的不匹配，必然要求上下级政府间做好财政资金的流动，以实现财政支出总需求大致等于财政收入总供给，这种流动机制就是财政转移支付制度。转移支付是对政府间事权、财权(力)划分不完全对等的一种纠偏和矫正。在1994年分税制改革后，我国财政收入的“两个比重”得以提升，使中央掌握的公共资源越来越集中；而地方也效仿中央做法。在此种情况下，财政转移支付为基层政府的活动提供了血液，发挥了巨大的作用。但随着时间的推移，目前转移支付制度的各种问题也逐步显现。  　　(一)目前转移支付制度中存在的问题。  　　1.难以确定转移支付规模，总体力度不足。  　　在我国目前各级财政间的转移支付中，普遍存在着“讨价还价”方式。转移支付的规模是中央政府和各级地方政府间博弈的结果，中央和地方政府的目标往往存在偏异，因而支付额度与实际所需经常不相一致。当前普遍存在的基层政府财政困难，说明转移支付力度总体而言是不足的。这与我国转移支付长期实行的“基数法”计算是分不开的。在“基数法”下，转移支付照顾基数大的东部地区，而广大中西部地区则只能得到较少的转移支付。当前我国在某些转移支付项目上已经采用“因素法”，但仍有一些不够科学合理之处，有待进一步完善。  　　2.财政转移支付内部结构不尽合理。  　　如税收返还比重较高，专项转移支付所占比重过大，一般性转移支付比例过小。2010年中央对转移支付预算中，专项转移支付所占全部转移支付比例的52%。较多地采取专项转移的方式，其中固然满足地方的专门需要，也包含了中央防止地方政府挪作他用的意图。但专项转移支付的随意性较大，很大程度上取决于地方政府的“讨价还价”能力，而且支付范围过大容易导致资金使用分散化。专项转移支付只能用于指定项目，并且需要地方财政配套，加大地方财政负担。一般性转移支付是通过测算标准收入与标准支出之间的缺口，再考虑财力因素而确定的。从实现均等化的角度而言，一般性转移支付是更好的选择。  　　3.财政转移支付分配结构不合理。  　　从纵向看，市级政府人均财政转移支付数高，而县市级比重少；从横向看，东部地区转移支付比重大，财政困难的西部地区比重小。一般而言，在市场机制的作用下，各种税源容易流向具有集聚作用的东部地区和城市地区，因而使发达地区自我供给能力较强。当前的转移支付体制使地区发展差距加大，基层政府无法有效履行职能。此外，对于具有区域性外部效应的项目，财政转移支付无法进行及时有效的保障，地方政府则可能推诿扯皮，导致跨省公共产品的供给不到位。  　　4.财政转移支付缺乏监督机制。  　　我国现行财政转移支付制度的立法层次较低，且我国没有专门机构对转移支付进行统一安排和管理。1995年财政部制订了《过渡期财政转移支付办法》，到2002年改为《一般性财政转移支付办法》。我国现行的财政转移支付制度依据的主要是政府规章，并没有专门的或者相关的法律，客观上降低了转移支付制度决策和运行的民主性和规范性。不仅如此，转移支付资金的执行缺乏人民群众的直接监督，人大和审计部门对转移支付也缺乏有效的监督、审计和绩效评价机制。  　　(二)深化转移支付制度改革的措施。  　　“十二五”规划中提出，“增加一般性转移支付规模和比例，加强县级政府提供基本公共服务财力保障”的建议。综合考虑以上情况，笔者认为，深化改革我国财政转移支付制度，应从以下方面入手。  　　1.改革原体制“残余”，推广并完善“因素法”的计算方法。  　　在分税制改革中“残余”的原体制的解取、税收返还和原体制补贴，目前给财税制度的进一步改善造成了一定障碍，应予取消，应严格按照转移支付制度的规定进行。鉴于“基数法”的各种弊端，以及“因素法”的不完美，我们在推广“因素法”的计算方法时，也应结合实际情况合理改进。可以借鉴国外的均等化公式，以人均标准财力为依据，而非按财政供养人口计算。凡是人均财力水平低于标准财力的省份，中央对其给予财政补贴。同时，要结合各地方各层级政府的实际情况，考虑其提供基本公共服务的成本差异以及增收的努力程度等因素。还要建立一种上下级财政体制之间的信息反馈和互动机制，上级财政部门可提前告知下级财政部门转移支付指标，而下级财政部门也需要按照国家政策要求和地方实际，提前向上级财政部门编报符合地方经济社会发展方向的项目，实现上级政策与地方特色的结合，使转移支付的额度符合地方需求。  　　2.调整政府间转移支付的内部结构。  　　由于一般性转移支付制度存在“负激励”效应，在测算标准收入时应融入更多的激励，考虑更多的财政努力因素。专项转移支付制度目标明确，在未来转移支付中举足轻重，应尽力做到决策公开透明，并在一定范围内引入竞争机制。改革内部结构的方向是缩小经常性专项补助所占比例，逐步提高一般财力补助的比重。要将专项补助的覆盖范围缩小到基础教育、社会保障、环境保护、社会治安、基本交通等项目上，腾出空间留给更具规范性的一般性补助，余下留给临时性自然灾害补助。  　　3.优化转移支付资金分配格局。  　　要适当降低市级人均财政转移支付数，提高县级人均财政转移支付水平。防止市级政府截留拨付给县级政府的转移支付资金，使转移支付真正起到促进均等化的功效。要增加对人均支出水平低、发展后劲不足的欠发达地区的转移支付力度，缓解区域发展不平衡现状。同时，针对传统的省级行政区划的划分未能充分考虑到人口流动性的变化以及基本公共服务的外部性问题，应更加注意跨区域公共产品供给。可以通过建立区域性组织，将外部性予以内部化，并配套相应的转移支付财力，确保具有外部性的基本公共服务的有效供给。  　　4.强化政府间转移支付的组织和监督。  　　在目前我国财政体制缺乏足够规范的法律基础的情况下，转移支付的操作中缺乏组织和监督。所以，仅仅依靠上级政府的监督是远远不够的，应该制定并完善相关法律、法规。笔者认为，我国应推动财政分权立宪，确认目前财税体制改革的成果，并赋予法律效力。同时，应推进转移支付的法制化进程。对各项转移支付应建立一套标准的申请程序，依法申请，并应要求项目执行者进行反馈。只要上了法律轨道，政府间转移支付才能得到合理的监管。  　　【参考文献】  　　[1]于长革.中国财政分权的演进与创新[M].北京：经济科学出版社，2010年，第一版。  　　[2]呼显岗，常云昆.完善省以下分税制财政体制需要的几项配套改革[J].财政研究，2005(6).  　　[3]许国云，郭强，李今是，伍克胜.重构我国地方税主体税种的设想[J].税务研究，2006(3).  　　[4]王德样，袁建国.地方分税制改革与地方税制的完善[J].财经科学，2010(6). |
|  |
| 来源:中国改革论坛网 |