

本刊特稿

1993年拉开序幕的税制和分税制改革

楼继伟

DOI:10.19477/j.cnki.11-1077/f.2022.02.004

回首四十年的改革开放历程，在朱镕基主持下，1993年拉开序幕的持续十年的经济体制改革，是我国市场经济制度建设的重要里程碑。这一轮改革涉及价格、财税、金融、外贸、投资、企业、社会保险、住房、农业等多个领域，是“整体推进和重点突破相结合”，^①综合配套、整体性的改革。其中，1993年准备、1994年全面推开的税制和分税制改革作为这一轮改革的启动部分，奠定了符合市场经济基本要求的财政制度框架，对其后中国财税改革和国家治理体系的发展完善都产生了深远的影响。

一、税制改革是分税制改革的基础

1993年4月1日，朱镕基针对导致通货膨胀的各种乱象，明确提出要进行财税改革，相关方案开始准备。^②重点是改革税制和中央与地方财政体制，而且和金融改革相配套，既驾驭当时通胀的形势，也建立经济稳定和高质量发展的制度基础。

新中国建立之后，在财政收入领域学习苏联计划经济体制，经过约30年的调整改造，逐步转向主要依赖公有制企业利润上缴，税制极简化。最终，国内税只剩下多重税率的工商税和对集体企业征收的工商所得税，以及农（牧）业税、屠宰税等税种。财政收入中税收占比只有约50%。

改革开放之后，经过八十年代初期的两步“利改税”，1984年适应当时经济体制的税收体系初步建立，形成“以税代利”的财政收入体系，税收在财政收入的比重达到了约90%。作为财政收入主要来源的国营企业，按11个税种向国家缴税，主要是流转税和所得税。流转税中，产品税设置八十多个税目，从3%到60%设置26档税率，部分产品征收的增值税从8%到45%设置12档税率，主要目的是在征集收入的同时，尽可能矫正价格扭曲和体现计划体制的管控目标。^③当时没有出资者权益的概念，税后利润全部留给企业。国有企业利润并不都是自主经营的结果，因此考虑多种因素确定国有企业利润，在征收所得税之后，再对应“一户一率”，征收一道调节税。这时，国有、集体、民营、个体工商户和外资企业实行“多轨税制”，形成按企业的所有制性质设置税种的多重税制，适应多轨运行的经济体制和支持对外开放、吸引外资。但由于从计划价格占据主导地位，逐步增加市场价的作用，以税代价、赋予税收过多的价格调节功能和计划管控功能，很难实现。非国有企业发展非常快，以国有

作者简介：楼继伟，第十三届全国政协常委、外事委员会主任、中国财政学会会长。

本文为楼继伟同志2020年5月在清华大学《朱镕基经济管理理论与实践》课程的讲稿。

① 见中共十四届三中全会《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》，1993年11月。

② 《防止通货膨胀要始于“青藜之末”》，《朱镕基讲话实录》第一卷，人民出版社2011年版，第277页。

③ 吴波：《利改税第二步改革不会增加企业和群众负担》，《财务与会计》1984年第10期。

企业为主体建立的税制需不断“打补丁”，逐步形成了多轨税制，急需加快改革。但改革走了一段弯路，从 1987 年起推行财税大包干，在企业方面，国有、集体企业以各种形式同所隶属的部门签订税利承包合同，承包所得税和应交利润，实际上是倒退。不合理的税制再叠加税利承包，弊端很多。^①

一是税制不统一，税负不公平，不利于企业平等竞争。企业所得税按不同所有制分别设立税种，税率不一，各地区之间税收优惠政策也有差别，造成企业所得税税负不公。同时，以工商统一税（外资企业适用）和产品税为主的流转税，税率档次过多，高低差异很大。1993 年价格大多已经放开，存在少量价格管制的主要是部分能源、原材料产品，铁路运输等服务业。^②流转税如果不简并调整税率，也难以形成公平公正的竞争环境。

二是多轨税制，制度性的优惠和谈判形成的优惠政策交织，造成了寻租机会。企业所得税有 7 种，分别适用于内外资和不同所有制企业，个人所得税适用于外资企业职工，内资企业职工适用于个人收入调节税和奖金税等等。当时“假洋鬼子”盛行，在香港设立机构，并以其名义在境内返程投资设立外资企业，适用优惠税制，享受优惠政策。制度性的利益差别产生租金和寻租机会。

三是国家和企业的分配关系紊乱，内资企业所得税名存实亡。企业所得税税率高达 55%，应列入成本的项目不足，各种“一户一率”的调节基金，备受诟病，企业希望同所隶属政府部门的分配关系稳定。再因各地区竞争，发展出名目繁多的优惠政策，相互攀比。普遍推行税利承包制是有路径基础的，实际是“一户一率”连税带利一起包，从而内资企业所得税体系名存实亡。^③有的承包合同，是“投入产出总承包”，连流转税都包干了。税利承包，导致财政捉襟见肘和顺周期助推通货膨胀的机制，预算外资金加速膨胀，1989 年 2 月，再对除外资以外的所有企业利润征收预算调节基金，实际上说明包干是包不下去的。^④税利承包制必须破除，但承包破除后不能回到已过时的税制，当时主导的提法是“税利分流”。^⑤

四是税收征管薄弱，法制化程度不高。税收征管制度不严密，征管手段落后，收入流失严重。当时，各种调节基金由财政部驻厂员征收，没有报税、稽核、计算和检查等。税收法制体系不健全，没有形成税收立法、司法、执法相互独立、相互制约的机制。

1993 年着手准备，1994 年 1 月 1 日全面推出的税制改革以统一税制为主旋律，建立了以增值税为核心的新的流转税制，辅之以营业税、消费税和资源税，以实现引导消费行为、保护环境等目的，同时对所得税进行了规范。税制向宽税基、中性化迈出了一大步，主要包括以下几个方面：

一是企业所得税。取消按企业所有制性质设置税种的做法，设立分别统一的内资及外资企业所得税。将四个按所有制性质区分的内资企业所得税，合并为一个，税率为 33%，与外资企业所得税名义税率相当。外资企业优惠税率很多，如果继续简并，阻力太大，在当时不是重点，做了必要的缓冲。成本列支项目，按国际一般规范加以扩充，取消了各类调节基金，促进现代企业制度建设，也为 1995 年起以国企为重点的配套改革减少了制度羁绊。^⑥

① 田纪云：《八十年代经济改革十大措施一为纪念改革开放 30 周年而作》，《炎黄春秋》2008 年第 3 期。

② 《在 1992 年全国经济工作会议上的总结讲话》，《朱镕基讲话实录》第一卷，人民出版社 2011 年版，第 255 页。

③ 许善达：《我所经历的财税改革的回忆片断》，载吴敬琏等主编：《中国经济 50 人看三十年：回顾与分析》，中国经济出版社 2008 年版。

④ 《王丙乾论财政》下卷，中国财政经济出版社 1994 年版，第 41-101 页。

⑤ 财政部财税体制改革司：《税利分流：理顺国家与企业分配关系的正确方向》，《企业管理》1991 年第 2 期。

⑥ 王丙乾：《中国财政 60 年回顾与思考》，中国财政经济出版社 2009 年版，第 107-108 页。

二是个人所得税。将原来的个人所得税、个人收入调节税、个体工商户所得税统一起来。改革前,个人所得税主要针对外资企业雇员,个人收入调节税适用于非国营的其他国内企业职工,国营企业实行奖金税,还有城乡个体工商户所得税。个人所得税实现了多轨合一,其中对外籍雇员给予税基优惠扣除,是实事求是的。

三是流转税。在价格大部分放开的基础上,废除多重税率的工商统一税和产品税,对商品生产、批发、零售和进口等实行增值税,对交通运输业、建筑业、邮电通信业、文化体育、金融保险业、转让无形资产、销售不动产服务业等征收营业税,对烟酒等11类产品叠加征收消费税。其中增值税税率为17%、13%两档。基本食品和煤炭等是13%。17%是价外税,如果折成价内税,相当于14.5%。流转税的改革,测算最为复杂,协调难度很大,经过艰苦努力,终于成功。^①此外,出台缓释措施减轻改革阻力。比如,外资企业废除工商统一税后,由于新税制与其原适用的工商统一税有差距,采取过渡措施,将差额部分退回给外资企业,最多退到1998年。对实行“投入产出总承包”的企业,承包额与新税制之间的差额,在分税制时两年之内返还给当地政府,再返还到企业。

当时增值税的范围和类型有一些讨论。最终,增值税扩展到生产和商业领域,其余服务业、不动产、无形资产等实行营业税,暂未纳入增值税范围,主要是考虑了在当时扩围,征管难度加大。在增值税的类型上当时有生产型和消费型之选,为了应对通胀,考虑到对不动产和设备不予抵扣有利于紧缩投资,选择了生产型增值税。改革前,部分行业也适用增值税,是按“加法”征收,即逐一累加应税企业的各项增值作为税基,再乘以本环节税率。改革后,税率简化,有条件按“减法”征收,即销项税额减去进项税额,作为应交税额,前后环节自动交叉稽核,有效发挥了筹集收入的功能,增值税成为主体税种,1994年国内增值税收入占税收总收入比重达到45%,税制向中性化迈出一大步。

四是其他税种的改革。随着调整并逐步放开能源和原材料价格,级差收益开始显现,改革以资源税参与调节,实行从量定额征税,扩大征税范围,并把盐税并入资源税。增设土地增值税、城建税、土地使用税、证券交易税。同时,对其他的税种进行调整,取消或并入已有税种的共10种。

五是征管制度改革。普遍建立纳税申报制度,积极推行税务代理制度,建立严格的税务稽查制度,组建中央和地方两套税务机构,中央税和全国统一实行的地方税的立法权集中在中央,加强税收法制建设。

税制改革首先是带来了财政收入的大幅度增长,中央预算除了保证原支出结构,还安排了支持改革所必要的支出,同时也产生了紧缩效应,有效地配合了各种纪律性措施和货币政策,经过三年时间成功实现经济“软着陆”。特别是取消了税利承包制,建立了新税制和有效的征管体系。税制改革后,我国税种由32个减少到18个,税制结构趋于合理,初步实现了简化和高效。

1994年税制改革,是新中国成立以来规模最大、范围最广泛、内容最深刻的一次税制改革,初步构建了社会主义市场经济的税制总体框架。^②此后,改革奠定的税制框架不断调整完善,2007年审议通过了企业所得税法,合并内外资企业所得税,2008年1月1日施行;2010年12月1日起,开始对外资企业征收城建税和教育费附加,最终实现了内外资税制统一;2009年1月1日起,将企业新购设备纳入抵扣范围,开始生产型增值税向消费型增值税的转换;2012年开始试点,2016年5月1日全面推开“营改增”,实现增值税全覆盖,并彻底转型为消费型增值税,营业税退出历史舞台,消除重复征税。税制更加中性化,促进公平竞争和配置优化。

① 朱振民:《“增值税”诞生记》,《中国财经报》2008年5月13日。

② 楼继伟:《40年重大财税改革的回顾》,中国财政经济出版社2019年版,第95页。

二、分税制改革背景

分税制改革的目标对象是财政体制。财政体制指政府间的财政关系，即各级政府之间的财政收支分配关系，包括政府间事权和支出责任划分、收入划分，以及作为政府间财力调节手段的转移支付等三方面要素。

新中国成立后，与计划经济体制相适应，总体上实行高度集中、统收统支的财政体制，并经过多次“上收”“下放”，始终“一收就死，一放就乱”。改革开放后，计划经济体制受到冲击，在 1987 年开始推行的全面包干的背景下，财政也引入包干体制，中央与地方之间实行财政大包干，共有收入递增包干、总额分成、总额分成加增长分成、上解额递增包干、定额上解、定额补助等六种不同的包干方法，全国 37 个省、市、区和计划单列市分别采取不同的方法，一直实行到分税制改革前的 1992 年。财政大包干从经济学上来看，是激励不相容的安排，包干体制下，地方利益越大，整体利益越受损。由于信息复杂性和不对称性，需要集中和分散决策相结合，各自决策的结果，使得整体利益最大，全社会所付出的信息成本最小，这样一种制度是激励相容的安排。财政大包干制度完全与之相反，其弊端明显。

一是扭曲了市场资源配置。行政性分配资源是自上而下的纵向信息传递，与行政性分权相适应的财政大包干按隶属关系划分收入和支出，实际就是按行政隶属关系分配资源，出于自身利益，行政部门常常干扰企业基于横向信息做出的经营决策。地方保护主义严重，难以形成统一市场。

二是导致顺周期的通货膨胀机制。当时财政收入占国民收入的比重整体上是下降的，但是紧缩的时候，下降得很慢，而通胀的时候下降得很快，因为无论是企业还是地方政府，在包干制下，其利益都在一定程度上同物价上涨连接在一起。从横向看，地方政府意识到，本地价格越低，商品就越会流到外地卖高价，相当于当地生产到外地去上税，对财政包干十分不利。在利益驱使下，各地竞相提高产品价格，甚至帮助企业变相提价，形成顺周期机制。

三是造成预算外资金膨胀。据统计估算，1992 年预算外收入约 3855 亿元，为预算内收入的 1.1 倍。包干体制下，财政收入如果都计入预算，就意味着要和中央分成，于是各地就千方百计采取措施将财政收入置于预算外管理。进而财政收支安排纪律性大幅度下降，也脱离了各级人大监督。长官随意性增加，并伴随着腐败。

四是造成各级财政行为无序化。包干基数几乎年年谈判。财政部年度工作会议差不多每年要开三个月，主要是就基数和各个地方讨价还价，还就中央财政向地方借钱的数额讨价还价，特别是因为“借钱”是还不上，反而进入了包干基数。中央和地方财政关系不能稳定，各级财政“一年预算，预算一年”，年度预算有时到了年底才编好，预算的规范性和严肃性缺失。

五是财政政策能力大幅弱化。在上述问题综合作用下，结果是财政收入占 GDP 比重逐年下降，从 1979 年的 28%，下降到 1993 年的 12%。其中 1987 年跳跃式下降 2.4 个百分点，这一年正是全面推行企业税利承包的年份。中央财政靠向地方借债，甚至直接向人民银行透支弥补赤字，无政策能力进行反周期调节，也无能力帮助欠发达地区，更谈不上基本公共服务能力均等化，出现了滑向类似南斯拉夫所谓“契约社会主义”“多中心国家主义”的不良倾向。^①

^① 吴敬琏：《当代中国经济改革教程》，上海远东出版社 2010 年版。

六是强化了企业行政附属地位，与企业改革方向相矛盾。财政包干的基础，是政府按行政隶属关系与企业进行税利包干，讨价还价。财政包干中广泛采取的操作预算内外收支的方式，就是操纵所属企业的利润。也正是在1994年财税改革后，弱化了国企对各级政府的行政依附，有利于创造公平竞争的环境，从而有条件从1995年起大力推进国有企业改革。

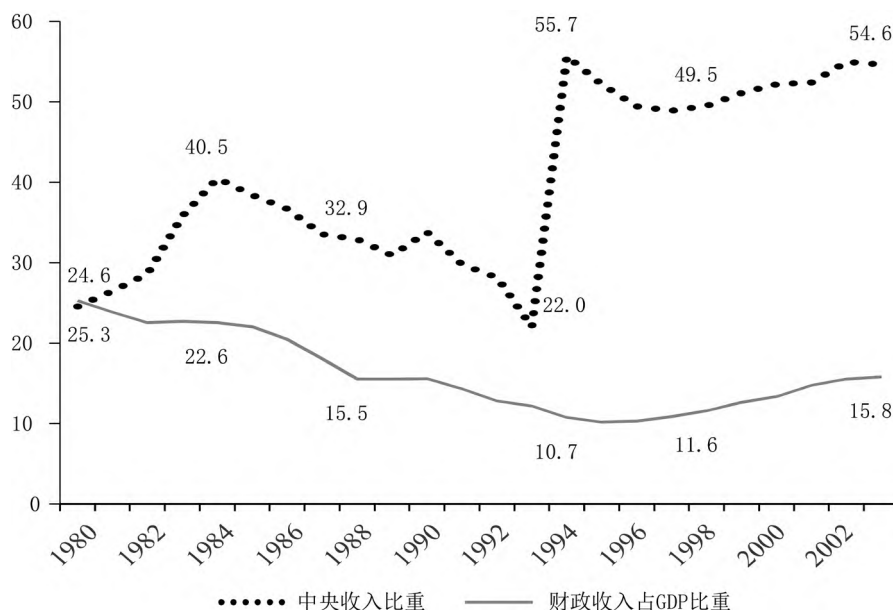


图1 1980—2003年“两个比重”变动情况(单位: %)

注: 图中财政收入占GDP比重的计算采用《中国统计年鉴》公布的年度GDP数, 2002年该比重为15.7%, 与《朱镕基讲话实录》(第四卷)相关章节引用的18%有一定差距^①, 主要原因是后者根据《2002年国民经济和社会发展统计公报》中的GDP初步统计数计算, 该统计数比2018年最终修订数少近2万亿元, 相应放大了财政收入占GDP的比重。

除上述改革外, 还有两点更为重要, 但当时没有改革的条件, 留做分税制改革成功之后逐步展开。

一是建立市场经济财政治理体制框架。我国计划经济反映在财政治理体制上是统收统支, 层层下达财政收入任务, 层层上报财政支出预算, 包括本级支出和收入上缴预算, 逐级批准后执行。中央政府直接征集的财政收入较少, 主要来自于所管理的中央国有企业, 还靠层层上缴。地方政府从所管理企业获得的收入, 除自用以外需部分上缴。这种体制是低效率, 难以切合实际, 缺乏激励机制的。1956年毛泽东同志《论十大关系》中就提出“发挥中央地方两个积极性”, 开始了改革探索。长期的多次反复, 无外乎中央多分一点, 还是少分一点, 让地方政府自主决定支出多一点, 还是中央批准多一点。

到改革开放之前, 中国形成了特有的计划经济财政体制。一是中央财政收入占比极低, 1979年只有20%, 随后逐年有所波动, 到1993年仍只有22%。而在同时期, 苏东国家基本上维持统收统支体制, 中央财政收入占比在80%以上。当时我国中央财政收入占比也远低于可资比较的大中型市场经济国家, 美国、日本约60%, 德国70%, 澳大利亚75%, 英国、法国都约90%。二是中央与地方财政支出占比大致相当, 中央财政收支差额反映了地方上缴的规模。中央财政支出占比逐步下降, 到1992年降到了31.3%, 1993年进一步滑落到28.3%。这反映了中央财政的窘迫, 更是事权安排不合理的体现。三是在

^① J. Lou, Macroeconomic Reform in China, World Bank Discussion Paper, No.374, 2013.

各级政府事权方面，国防外交等作为中央事权，由中央财政支出，其余都按机构的隶属关系安排预算，而隶属关系并没有考虑不同层级政府合理的职能划分。后两个问题有关事权和支出责任划分合理调整，当时没有解决的基础，重点是先解决第一个问题。

二是建立现代政府预算管理制度。当时，预算的完整性和可读性都不足，预算的编制和审批程序不规范，预算执行偏差很大，甚至存在挪用资金的漏洞，预算的法制化和公开性更是缺项，等等。这些问题需要解决，但不是最迫切，在合理分税的基础上，建立起新的中央地方财政关系，解决两个比重过低，即财政收入占 GDP 的比重和中央财政收入占总财政收入比重过低的问题最为迫切。解决了这个问题，才能确立起紧的财政政策应对通货膨胀，也才能使各级政府间财政关系基本稳定下来，着手规范预算管理。事实上，在分税制改革成功的基础上，从 1998 年起预算管理制度改革稳步推进，部门预算、全面预算、收支分类、规范转移支付、规范预算程序、“收支两条线”、国库集中收付、政府采购、预算监督、预算公开和管理信息化等等，改革宏大完整，内部外部制衡。经过大致 5 年时间，现代公共预算管理制度框架逐步建立起来，至今仍不断改进。^①

在财税改革的准备阶段，国家体改委和中央财税部门，基本认识是相当一致的，差距主要是步伐迈多大的问题。^②所得税名存实亡、流转税完全过时、中央财政度日如年、应履行的职能无力承担，不改革没有出路，形势逼人。1993 年春，江泽民同志组织专班在玉泉山开始起草十四届三中全会文件，主题是明确社会主义市场经济的体制框架，酝酿以“整体推进和重点突破相结合”的方式推进改革，目标催人。大家开诚布公讨论，认真对比方案，重要措施由朱镕基拍板决策，大步伐改革的措施在争论中基本达成一致。^③

三、分税制改革的主要内容

分税制改革以财政一般预算收入为重点，未涉及支出，也暂时未涉及预算外收入。抓住了一般预算收入，将正向激励机制建立起来，应纳入预算的收入就以比较小的阻力纳入了预算。分税制改革的目标是，建立起市场经济财政体系的框架。主要包括以下内容：

一是事权和支出责任划分基本保持稳定。改革基本没有触动这一方面，主要是沿袭了既定做法，当然也导致划分不清晰、不合理的弊端延续下来，特别是涉及全局性资源配置的事权和支出责任大量由省及省以下政府承担，未及规范。金融改革中，宏观管理事权向中央集中，主要体现在货币政策、外汇管理。这属于在部门内部将宏观管理权上收，与地方政府关系不大。结合税收征管、对外贸易等领域改革，对与之相关的中央地方事权做了调整。为治理通货膨胀，1993 年 6 月朱镕基提出的加强和改善宏观调控的“十三条”，^④取消了人民银行同分行的信贷包干，分行不再有再贷款的权力，只能提供信息和监管。改革之后，也取消了分层次的外贸包干和外汇包干以及出口补贴。

在改革中，收入分享和支出能力的保障，实际上打破了“事权与财权相对应”的传统观念。简单

^① 项怀诚、楼继伟：《中国政府预算改革五年 1998—2003》，中国财政经济出版社 2004 年版。

^② 国家体改委宏观司：《关于配套进行价格 税收 财政 金融体制改革的意见》，《宏观经济改革——1992—1994 背景设想 方案 操作》，企业管理出版社 1995 年版。

^③ 刘仲黎：《1994 年财税体制改革回顾》，《财政科学》2018 年第 10 期。

^④ 《加强宏观调控的十三条措施》，《朱镕基讲话实录》第一卷，人民出版社 2011 年版，第 289 页。

强调事权与财权相对应是不正确的，财权是征集收入的权力，收入分享不是按满足履行事权所需财力确定财权，而是根据税种的经济属性确定财权和收入归属，按这样的原则确定各级次收入，再加上转移支付，形成了相应财力。实现“财力与事权相匹配”，是分税制改革和逐步完善措施所要争取的目标。

二是收入分享按照市场经济一般做法划分为中央地方收入。彻底打破包干制，中央地方按税种划分收入，形成中央税、地方税、共享税的收入划分体系。受多方面因素影响，收入划分还没有完全做到严格依据税种属性，当时比较多的税种采用了分级共享的办法。比如，企业所得税由中央和地方按照隶属关系分享，不利于公平竞争，但当时此项改革的难度太大，暂未改动。税制改革后增值税是主体税种，按其属性不应该由地方参与分享，但因适用于地方的税种很少，只好由地方分享25%。此外，增值税对资源配置的干扰比较小，当时增值税还没有转型扩围，主要面向工商业征收，所以也有一定的资源配置扭曲。但无论如何，增值税在实施范围中不带行业歧视，还是可以由地方小比例参与分享的税种。但进口增值税都属中央，增值税出口退税，地方不再承担20%，都由中央负责，有利于统一市场形成。

从中央税种看，关税原来有一小部分是地方承包的，都改为中央税，体现国家权力；消费税担负调节产业政策、消费政策和环境政策的功能，应该是全国统一的，所以也设定为中央税。为提高效率，消费税都在生产或进口环节征收，如果地方分享，会产生逆向政策效应。地方税种主要包括营业税、个人所得税、城镇土地使用税、房产税等。按照上述划分办法调整后，中央从地方集中了一部分收入，有利于提高中央财政收入比重，增强中央宏观调控能力。

三是建立税收返还机制并引入转移支付制度。为了保证省及省以下政府履行职责的能力，采取保基数的办法，建立增值税、消费税“两税返还”机制。所谓“保基数”是按照“存量不动，增量调整”的原则，保证地方政府上年的支出基数。换句话说，改革只对增量部分进行调整，存量部分按改革前的数额，通过税收返还留给地方。同时为调动地方积极性，分税制改革规定，中央对地方的两税返还采用1:0.3的增长机制，即地方上划中央的增值税和消费税收入每增长1%，中央对其税收返还增长0.3%。从实施情况看，税收返还制度的出台有利于减少改革阻力，确保新旧体制平稳转换。1995年中央对地方的公式化转移支付起步。

以上简要介绍了分税制改革的主要内容和一些政策选择。这些政策选择有其历史背景。选择生产型增值税，流转税和个人所得税的并轨统一，已做介绍。改革中，企业所得税由多轨并成了双轨，仍保留按隶属关系征集收入，并实行内外资两套税制，主要是为抓住主要矛盾，争取更多的支持，确保改革成功，次要矛盾逐步解决。2003年1月1日起，企业所得税中央地方五五分享，2008年1月1日新的企业所得税法生效，内外资税制统一，企业所得税终于完成了并轨，补上了这两个缺憾。

还有一些政策性选择，主要包括三项：一是对预算外资金的处理，二是有关“九三基数”问题，三是公式化规范转移支付问题。

第一，预算外资金的处理。

由于多种历史原因，预算外资金结构复杂、规模庞大，统计估算，1992年全国预算外资金与预算内资金之比达到1.1:1的水平，可见其规模。当时不是没有考虑解决，1993年8月，朱镕基在北戴河召开会议研究，权衡利弊还是先放一放，主要是因涉及面太广，结构性改革太复杂。当时的预算外资金大部分是本应归属企业的收入，如国有企业折旧基金、大修理基金等，1992年下半年刚刚发布了“两则”，^①明

① “两则”即《企业财务通则》和《企业会计准则》，1992年下半年由财政部分别发布实施。

确了归属，正在落实中，将其纳入改革，会增加协调的难度。预算外资金其余部分有的是各部门经商办企业的收入和各级政府有意不纳入预算的资金。对于前一部分，已布置各部门同所办企业脱钩，“收支两条线”，要全力落实。^①对于后一部分，则通过分税制建立起并入预算的激励机制加以解决。还有相当一部分是土地出让收入，并没有明确必须纳入预算。综合考虑，总体上没有预算外资金改革的提法，降低复杂性，确保主要改革成功。

随着国有企业改革和财政体制的持续推进，以及预算体制改革和全面清理各行政部门经商办企业改革的展开，应纳入预算管理的资金全部进入了预算。需要指出这两项改革内容，也列为中央纪委防范腐败的治本性措施，可见改革的艰巨复杂性。到 2011 年预算外资金不再存在，终于画上了历史的句号。

第二，“九三基数”问题。

1993 年 7 月财税工作会议，朱镕基到会讲话，宣布次年 1 月 1 日实行分税制。^②财政部就分税制改革初步方案向地方征求意见，绝大部分省份是持保留意见的，特别是一些沿海发达省份很抵触。是年 9 月，朱镕基亲自带队，到有关省份主要是沿海发达省份做工作。有的省份甚至引用邓小平同志南方谈话提出的一些要求，从政治角度质疑改革，进而提出“九三基数”的要求，就是以 1993 年的财政收入为税收返还基数。^③如前所述，这次改革是增量改革，对存量要税收返还。常规的做法是以 1992 年为基期做税收返还，再通过改革，大家共同努力，使财政收入都有足够增量。“九三基数”离预算日历年度到期还有 4 个月，地方完全有时间和空间在数字上弄虚作假，以此为基数做税收返还，这会把风险都留给中央财政。朱镕基权衡再三拟接受“九三基数”，还反复做体改委、财税部门随行人员的工作，并报经中央政治局常委会研究决定以 1993 年为税收返还基期年。

实际上，后四个月确实出现了异常情况，9—12 月地方财政收入增长 756.95 亿元，比上年同期分别增长了 51.8%、62.5%、86.1%、121.3%，特别在沿海发达地区表现更为明显。对于这种现象，朱镕基非常重视，那年四季度，他曾布置多次检查，还做出了凡违规操作不合理的基数可以扣除等政策。地方反映确有少数作假，但绝大多数是不再“税利承包”，改按当时的税制征收而增加的收入。既然如此，朱镕基决定 1994 年实行新税制和分税制后，财政收入必须保证有足够的增长，否则要扣基数。事实上 1994 年财政收入增长了 20%，到 1996 年实现与名义 GDP 增长基本同步。尽管中央财政承压很大，1994 年对地方的税收返还（1799 亿元）占当年收入总量（2907 亿元）的 62%，但经过必要的妥协，缓释了阻力，统一了思想，建立了财政收入稳定增长机制，保证了分税制改革的顺利推行，改革完全成功。

原因主要有三点：一是改革建立的新机制促使中央和地方共同努力，增加财政收入。二是新的税制和征管体制有效。三是有大量收入藏在预算外，“九三基数”有将其转入预算内的激励作用。

第三，公式化规范转移支付问题。

就改革方案向地方征求意见的时候，相当一部分中西部欠发达地区也有保留。主要是因为虽然在方案中规定，中央将加大对地方的转移支付，但地方担心，一是规模够不够？二是能否规范，会不会“跑部钱进”？针对此问题，国家体改委宏观司借鉴澳大利亚的做法，提出了公式化的转移支付模型。这

① 《实行真正的政企分离》，《朱镕基讲话实录》第一卷，人民出版社 2011 年版，第 269 页。

② 《整顿财税秩序，加快财税改革》，《朱镕基讲话实录》第一卷，人民出版社 2011 年版，第 317 页。

③ 《分税制改革有利于中西部地区发展》，《朱镕基讲话实录》第一卷，人民出版社 2011 年版，第 374 页。

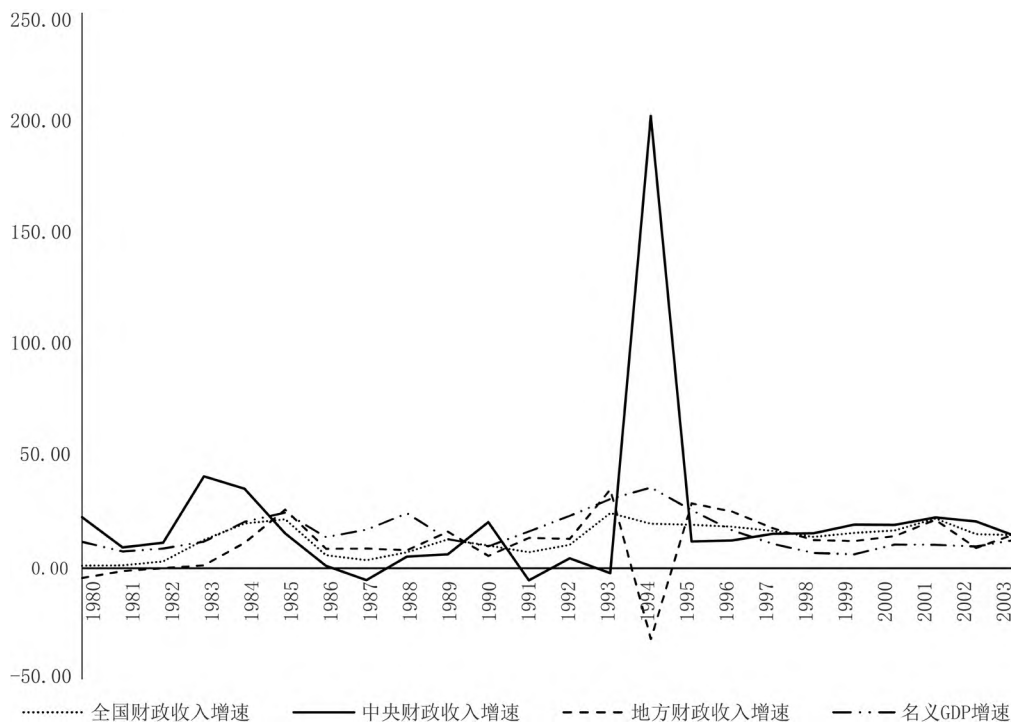


图2 1980—2003年财政收入与名义GDP增长情况(单位: %)

资料来源:《新中国60年统计资料汇编》,中国统计出版社2010年版。

个模型以人口密度、地理状况、气候冷暖、地处边境等客观因素为变量,代入各省实际财政支出数据,回归标定模型参数。模型用于测度支出成本客观差异,指导公式化的转移支付。

财政部接到朱镕基批示后,参考此模型广泛征求地方财政部门意见,进一步改进公式,形成了一般性转移支付的规范。随后,每年征求地方的意见进行改进,建立了基于因素法和公式化分配的均衡性转移支付制度,1995年安排了21亿元资金规模作为起步。21亿元的规模确实不大,但由于“九三基数”,中央新增收入大量返回地方。再有就是支持外汇改革,需要额外增加支出。在外汇改革之前,不少中央部门都分配外汇额度,额度的价格为官方汇率和市场价之差,并轨时为3元/美元,差额部分需要财政安排预算予以抵补,1994年通过专门设立的“外汇价差补贴支出”科目安排85亿元,1995年28亿元,合计要多安排113亿元支出。这在当时可不是小数目,1994年中央本级支出才1995亿元,与1993年相比增量仅241亿元,外汇价差增支占了35%。在从紧财政政策时期,因上述因素,中央财政赤字已大幅增加,不宜增加过多。均衡性转移支付起步规模不大,虽然初始两年,个别西部省份财政相当困难,但是大家能够理解,重要的是各个地方都参与讨论转移支付公式,打消了对“跑部钱进”的顾虑。后来每年都请地方财政部门讨论公式修改,均衡性转移支付逐步增加到2018年的1.53万亿元,有力推动了地区间基本公共服务的均等化。

此后又增设了各类专项转移支付,一般都针对性地设置相对简化的分配公式,加强规范化操作,辅助于基本公共服务均等化。一段时间后者甚至超过了前者,主要是因为,一些本应由中央行使的事权和支出责任放到地方,需给专项补助,还有一些纯属地方事权和支出责任,中央部门有意愿干涉。后经清理合并,解决了部分问题,真正要规范这一问题,还需事权和支出责任划分的改革到位。

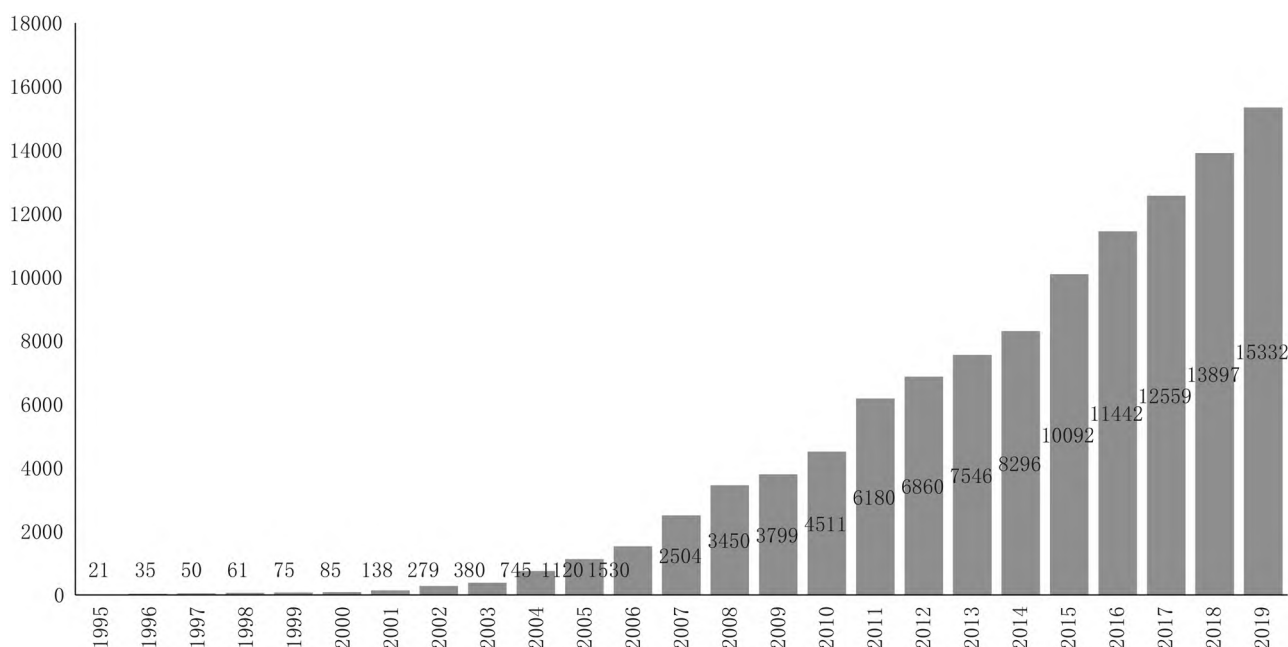


图3 1995—2019年中央对地方均衡性转移支付规模(单位:亿元)

四、这一轮财税体制改革的成效

1993年启动的持续十年的财税体制和政府预算管理制度改革,按照“整体推进和重点突破相结合”的改革路径,大致可以分为两个阶段。1993年和1994年是“重点突破”,税制和分税制改革,同其他重点领域的改革紧密配合,奠定了新体制的基础。随后直至2003年是“整体推进”,确立公共财政理念,保障义务教育体系,支持社会保障制度、住房制度、国有企业改革等,推进农村税费改革,并大力度全面开展政府预算管理制度改革,成效明显。^①

一是基本实现了财政收支的规范化、制度化,建立了稳定的收入增长机制。财政收入占GDP比重和中央财政收入占全国财政收入的比重逐年提高,宏观调控能力显著增强,全国统一市场加速形成。改革当年,中央财政收入比重迅速提升到55.7%,全国财政收入占GDP的比重也开始向合理区间回升。

二是建立了逆周期财政政策调节的基础。在1994年“软着陆”中发挥了从紧财政政策的重要作用,并为1998年转为扩张性财政政策奠定了制度基础。1994年改革完成后,当年财政收入增加900多亿元,相当于年度财政收入总量增加了20%。尽管因各种因素,中央财政赤字增加两倍之多,但这是表观数字,改革之前财政特别是地方财政,有大量的预算外支出,表观数字不可比,总的看还是产生了财政紧缩效用,有效应对了当时的经济过热。

三是大幅提高了地区间公共服务均等化的水平。以2018年为例,如果将东部地区的人均GDP和人均财政收入作为100,中、西部地区仅相当于东部的50%左右,表明地区间差异较大。经过中央转移支付后,虽然各地人均财政能力还有差距,但幅度已经远远小于人均GDP和人均财政收入的差距,这就是转移支付的均等化作用。

^① J. Lou, *Macroeconomic Reform in China*, World Bank Discussion Paper, No.374, 2013.

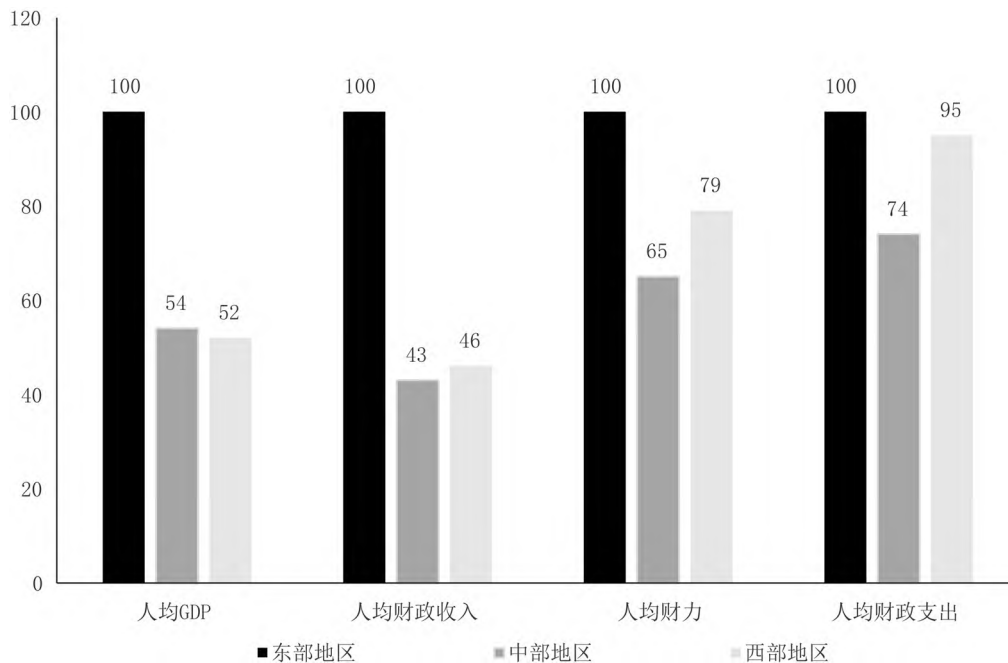


图4 2018年东、中、西部地区财政指标情况

注：东部地区=100，按常住人口计算。

四是预算管理规范化、完整化、透明化，确立了公共财政的理念和现代政府预算管理的框架。预算外资金规模大幅减少，2011年起，应纳入预算的预算外资金全部纳入预算管理，一部分进入一般公共预算，大部分进入了政府性基金预算，预算完整性的问题得到了根本解决。

五是支持公平竞争，要素流动。所有企业统一税制和财务会计制度。财政政策缓解社会保险代际补偿。在住房制度改革中，解决公共部门住房货币化问题。不再保留针对农业农村的农业税和各种收费，等等。在其他领域整体推进的改革中，财税做了应有的配合。

税制和分税制改革，任务艰巨，时间紧迫，协调困难，但张弛有度，大获成功。其中也反映出广大财税干部的责任担当和专业能力。这是一场社会主义市场经济奠基性的改革。1993年11月25日，朱镕基讲到：“我确实感觉到这次财税体制改革是国家长治久安的基础，诚如江泽民同志讲的，是有历史意义的。”甚至还讲到：“如果还是以前那一套就要吃大亏，最后就要崩溃。”^①

二十多年过去了，所奠定的基础基本没有变动，而是不断地改进。更为重要的是，与金融、价格等其他领域改革相配套，从根本上解决了经济宏观稳定能力不足和资源配置效率低的问题，基本建立了市场配置资源和以此为基础的宏观调控体制新框架。这轮“整体推进和重点突破相结合”的整体配套改革，成为确立社会主义市场经济方向以来，我国财政制度甚至是市场经济制度建设的里程碑。

2002年12月25日，朱镕基接见全国财政工作会议代表，在回顾和总结1994年税制和分税制改革、1998年积极财政政策、预算管理制度改革各项工作之后，讲到：“可以说，这些年的财税体制改革，是新中国成立以来力度最大、成效显著、影响深远的改革，是决策科学、设计周密、实施有力、运行平稳的改革。

^① 《精心组织分税制改革》，《朱镕基讲话实录》第一卷，人民出版社2011年版，第399页。

通过改革,财政收入大幅增长,为经济和社会发展提供了强大的财力支撑。”“总之,在党中央、国务院的正确领导下,这些年是财政体制改革力度最大的时期,是财政实力显著增强的时期,也是财政宏观调控作用发挥最好的时期。广大财政战线的干部、职工艰苦努力所取得的成绩,必将被载入财政事业的光辉史册。”^①

五、相关思考

1993 年拉开序幕的财税改革,奠定了中央地方财政税收关系的基础,持续推进的预算管理制度改革,确立了公共财政的理念和相关的基本制度。但改革的路还很长,有关的道理先要讲清楚。

(一) 有关“土地财政”的讨论

一个时期以来,社会上对分税制改革有一些质疑,主要是认为改革造成地方财力大幅度下降,逼出了“土地财政”。这种质疑根据不足。

第一,有的是不了解情况。实际上 1993 年以前地方就有所谓“土地财政”。“今年(1992)头 8 个月,房地产业有偿出让土地约 2000 宗,面积达 1000 平方公里以上。”^②当时的预算外收入,就有一部分土地出让收入,还有一些连预算外都没有列入。分税制改革形成的将预算外收入逼入预算的机制,以及近年来预算管理制度改革的不懈努力形成了复式预算体系(目前预算外收支已经不复存在),土地收入作为基金收入摆在明处。将政府处于各级人大和社会的监督之下,否则隐性的“土地财政”不知要增加多少腐败的机会。

第二,有的是因为没有深入研究问题的关键所在。2018 年我国中央财政收入占比为 46.6%。这是一般公共预算口径,如果按复式预算口径,加上政府性基金和社保基金等,占比将进一步下降。市场经济国家,中央全口径收入占比一般为 60% 以上。从国际比较来看,我国中央财政收入占比严重偏低,现在地方税种缺乏,房地产税推出后,如不调整其他税种收入分配现状,中央财政收入占比还会下降。

第三,地方财政收入中土地出让收入占比偏高,最重要的原因是城乡土地制度二元化,是特殊的土地出让制度造成的,这已严重扭曲了土地资源配置和妨害社会公平正义,应是下一步改革的重点。^③香港大量土地为政府所有,土地类收入占比也偏高,但由于其房地产税健全,依赖土地出让收入要小。

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,“保持现有中央和地方财力格局总体稳定”。在今后相当一个时期要坚持这个原则,着力点在增加中央财政支出占比,也就是落实《决定》提出的“适度加强中央事权和支出责任”。

(二) 我国中央与地方财政治理体制的状况

我国中央与地方的治理关系,借鉴于苏联,少量事务,如国防、外交等,作为中央事权,其他方面,从中央到地方都行使类似的功能,“上下一般粗”,由中央通过文件和指示,要求部门和地方贯彻执行,层层下发文件,直至基层,部门机关化。国家治理体系中央和地方事权和支出责任划分上的不合理,在财政上综合表现为中央财政支出占比过低,2018 年约 12% (加计政府性基金等按可比口径匡算),而成熟市场经济国家普遍在 50% 以上,OECD 国家平均约 61%。

① 《朱镕基讲话实录》第四卷,人民出版社 2011 年版,第 456 页。

② 《关于当前经济形势和宏观调控的意见》,《朱镕基讲话实录》第一卷,人民出版社 2011 年版,第 233 页。

③ 楼继伟:《破除城乡二元结构,推进供给侧结构性改革》,《比较》2019 年第 5 辑。

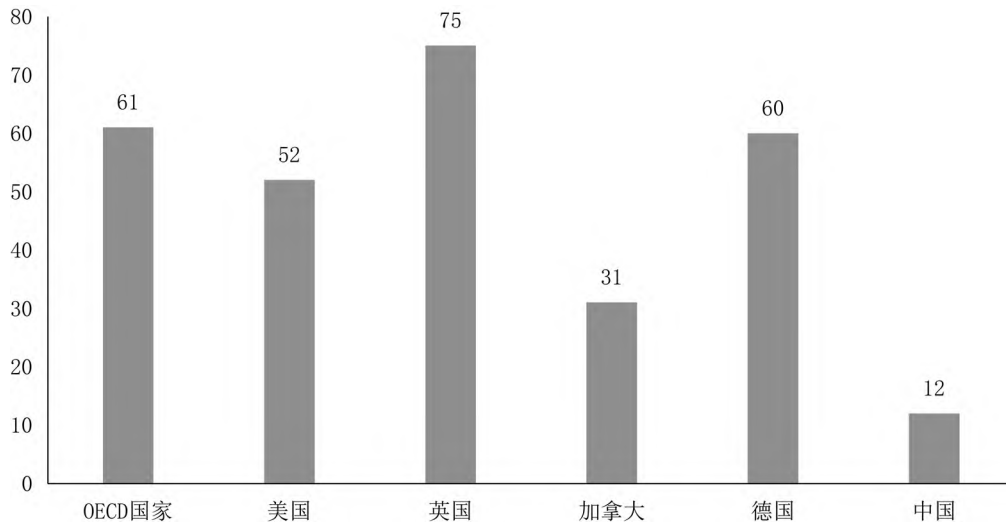


图5 中国与成熟市场经济国家中央财政支出占比(单位:%)

注:中国为2018年数据,其他各国为2015—2016年全口径支出数据。

资料来源:国际货币基金组织《政府财政统计年鉴》。

我国中央与地方关系治理体制的不合理,还表现在中央公务员占比上。剔除军人及涉及国家安全部门人员的不可比因素,我国中央公务员占公务员总数仅为6%,如果计入公立学校教工则更有国际可比性,我国仅为4%(2011年)。经合组织成员国的平均值为41.41%,最为分权的是美国,中央公务员占比超过12%。

从上述两组数据看,我国是全世界“最小”的中央政府。我国除税务、海关、金融监管机构和近年来适度改革的机构是实体化的以外,绝大多数部门都是机关化的。各领域事务大都报经党中央、国务院统一决策,各部门分解,层层下达,由对口的地方部门去执行,直到基层,方法一般是将文件细化,有的还附加报表,隐含形式主义、官僚主义的可能性。再通过各种形式的巡视、督导、督查,层层检查落实的情况。从这个角度说,又是全世界“最大”的中央政府。督察组抽调各方面干部,进行短期培训,再增设格式标准,由于组成人员专业性不足、各自的经验理念不同,检查中难免叠加形式主义、官僚主义。

(三) 适度加强中央事权和支出责任

划分各级政府的职责(我国称为事权),应遵循“外部性范围”“信息复杂性”和“激励相容”三原则,而且可由低级政府承担的职责,尽可能下放。按这样的框架分析,总体上看,我国应由中央政府直接承担的职责不适当地下放了。

国家整体安全是全域外部性的职责,应由中央管理并作统一协调。例如,缉私原由多部门参与,以地方公安为主管理,造成明目张胆的走私,1999年改为海关总署设立直属缉私警察部队。再如,“海岸警卫”长期是“五龙治海”,多部门共同管理,而且多依赖地方对口部门。直至党的十八届三中全会,把事权和支出责任划分列为改革的重点,并提出适当增强中央事权后,党中央高度重视,经过数年协调,才实现了海警部门统一管理的格局。还如,武警部队原为“央地双管”,弊病很多,现在列入军队序列,实现了“中央垂管”。这些职能还实现了中央部门实体化管理。

跨区域外部性职责,也应作为中央事权。我国相应的中央部门是机关,地方各级对口部门做实质性管理,办法是“压实属地责任”。这种职责划分不符合“外部性范围”和“激励相容”原则,低级

政府有利于处理“信息复杂性”，但有可能损害整体利益，是不合理的治理体制。例如，近年发生的非洲猪瘟疫情，对我国养猪业造成了毁灭性打击，疫情输入地或是不重视或是瞒报、不报，疫情蔓延开来，已经找不到源头，无法追责。又如，当年发生的毒奶粉事件，也对奶业造成了毁灭性打击，经过近十年才恢复信誉，事后调查处理，在牛奶中加三聚氰胺，当地的质检部门是知道的，但为了保当地的利益，明知不管。再如，长春疫苗案，也是当地主管部门放松质检，国家食药监局建立了“飞检”制度，在“飞检”中发现了问题，未及时处理，有害疫苗已对接种者造成损害，严重影响政府公信力。还如，鸿茅药酒案，该药酒确有毒性，却大做广告广为销售，被外省医生公开质疑，被药厂所在县警察跨省抓捕，事件影响恶劣。所列举的事件有共同的特点，监控跨区域销售的食品、药品质量和会造成跨区域传播的疫情，应由中央部门及分支机构垂直管理，并俱有要求地方有关部门配合的权利，以加强对“信息复杂性”的处理。

这类事务，市场经济国家无一例外都由中央垂管。例如，美国食品药品监管署（FDA）有约 2 万人的队伍，研究和检测部门设在马里兰州，有数千人，其他人员驻在各地的分支机构，负责就地监管，并指导地方机构协助溯源。跨州、跨国销售的食品、药品，都必须向 FDA 送检，无验证码不得销售。实际上绝大部分食品、药品都由 FDA 监管。对饭馆和地产地销食品的监管，由基层政府负责，有利于处理“信息复杂性”。为监督各分支机构，FDA 建立了“飞行检查”制度，由专业人员随机抽检，我国的“飞检”就借鉴于此。我国对食品药品安全监管等跨区域外部性领域，涉及的中央部门应加快实体化改革，并建立协调机制。在此类领域还有如公共卫生应急管理、跨地区环境保护等。

在地区之间公平正义的领域，党的十八大以来也做出了一系列改革。例如，由于中国法院、检察院行政体系属地方，存在司法地方化的问题，甚至地方党委、政府的领导干扰办案，法院不受理涉嫌行政违法的诉讼，或者插手案件，在涉及地区之间的案件中“拉偏架”，党中央审议通过了“设立跨行政区划人民法院、人民检察院试点方案”，从最高人民法院设立巡回法庭着手试点。目前的“庭”，可以一定程度上纠正地方法院的“拉偏架”，但一审还在地方法院，效率不高，存在漏洞，目前高级官员贪污案件，采用指派管辖权的方式，降低了属地影响，也有其他问题。“庭”改为“院”，排他性负责跨区域民事和重大刑事案件的一审，接管当地法院不受理的涉嫌行政违法诉讼，以及审判高级官员贪腐案件，更有效地解决此类问题。与此相关联还有侦查权的配套，可以建立公安部直属、派驻全国的警察队伍，类似 FBI。再如，社会养老保险，关乎劳动力的跨区域流动，我国为地方管理，在可比国家中是唯一的，从 2018 年起，开始了向全国统筹过渡，但实现中央统一管理还有漫长的路要走。

处理好“信息复杂性”是必须面对的问题。如前所述，食品药品监管等需要以中央实体化管理为基础，指导地方政府协助处理相关事务。还有一些职责，因高信息复杂性同跨区域外部性交织，适合于中央和地方分工负责。例如，社会医疗保险，信息复杂性超过社会养老保险，我国是地方管理为主，中央整合了多部门管理职能，成立国家医保局，指导跨地区医保衔接，建立医保药物负面清单等。再如，义务教育也有类似的性质，以地方管理为主，可应对信息复杂性，中央给予专项转移支付，并建立专项转移支付随人口流动可携带制度。大量信息复杂性高的事务具有域内外部性，应为地方管理，自主决策，这方面我国中央政府各部门干预过多，设立的一些专项转移支付是不必要的。

（四）结语及事权和支出责任改革的实现方式

党的十八届三中全会提出“财政是国家治理的基础和重要支柱”，并将事权和支出责任划分作为

改革重点。从国家治理的角度提高了财政定位。财政一半是“财”，一半是“政”，财政改革与政治制度高度相关，重大政府职能调整也都与财政相关，我国如此，各国无一例外。^①

美国在“进步时代”，由社会舆论推动政治共识，产生现代预算制度，有效防范了腐败。FDA也是在那一时期建立，结束了联邦多部门监管不能统一、各城市分散监管、标准不一致、假冒伪劣食品药品横行、人民备受痛苦的局面。“进步时代”还推动了“修宪”，将含混的“州际贸易条款”加以明确，为联邦管理跨区域经济事务提供宪法支撑。这一时代及以后陆续建立的现代治理体系，在全球范围产生了广泛影响。^②

战后日本中央和地方政府的职能配置具有高度集权化和机关化色彩，主要体现在中央政府通过机关委任事务制度，大量介入地方政府事务，约有600余项。通过专门立法等方式，中央政府将事权委托地方执行，但保留最终决策权，地方在具体执行时必须接受中央的指导和监督，地方议会不得干预。据统计，都道府县事务的80%、市町村事务的40%，属于中央政府委托的机关委任事务。这种体制效率低下，在景气时代还可以容忍，但自20世纪90年代开始，经济陷入了衰退，需加大财政政策扩张力度，低效率体制广受批评，改革的共识增强。90年代中期执政党抓住机会，开始分权化改革，撤销了几百部法律，取消机关委任事务，按照事权属性将其重新配置。其中，约300项划归地方政府，改为地方自治事务；约250项改为法定委托地方事务，并明确中央的干预限于“改善劝告”或“代理执行”；其余约50项改为中央事务，由中央政府机构自行实施。

我国政治体制的显著优势是党中央集中统一领导。党的十九届四中全会将“坚持和完善中国特色社会主义制度、推进国家治理体系和治理能力现代化”作为主题，并强调“理顺中央和地方权责关系，加强中央宏观事务管理，维护国家法制统一、政令统一、市场统一”。遵照这一总要求，宜全力推进相关改革，对公共卫生应急管理、食品药品安全、国家安全、跨地区司法公平公正、跨地区环境保护等领域所涉及的中央部门，加快实体化改革，明确中央地方共管事务和分工机制，对明确属于地方管理的事务坚决放权。通过事权和支出责任改革，助推国家治理体系和治理能力现代化。

党的十八届三中全会通过的《决定》提出“适度加强中央事权和支出责任”，党的十九届四中全会再次做了强调。我们要加深学习理解，对于我国现存不符合市场经济一般规律的中央地方事权和支出责任划分，要坚定又可控地不懈推进改革。

（责任编辑：高小萍）

① 楼继伟：《中国政府间财政关系再思考》，中国财政经济出版社2013年版。

② 王绍光：《美国“进步时代”的启示》，中国财政经济出版社2003年版。