

一九九三年我国财政改革综述

李京城

党的十四大提出把建立社会主义市场经济作为我国经济体制改革的目标模式以后,我国经济体制改革进入了一个新的阶段。在新形势下,根据党中央、国务院的要求和布置,1993年财政围绕建立适应社会主义市场经济发展的新型财政管理体制和运行机制总体改革目标,在理顺中央与地方、国家与企业分配关系,完善财政管理制度和企业财务会计制度等方面进行了重大改革。现综述如下:

一、设计分税制分级财政体制, 理顺中央与地方财政分配关系

根据发展社会主义市场经济的要求,借鉴外国的一些成功做法。从今年起将现行地方财政包干体制改为在合理划分中央与地方事权基础上实行分税制分级财政管理体制。所谓分税制分级财政体制,就是按照中央与地方的事权分工和调动两个积极性的原则,制定和划分中央财政,地方财政的固定收入和共享收入,划分财政支出范围,核定支出基数,合理确定上解与补助数额。对地方的既得利益基本维持或略作调整,增量部分中央适当集中,以合理地确定中央财政收入和地方财政收入的比例,健全和强化财政职能,形成良性的上下级财政分配机制。与现行财政体制相比,分税制分级财政体制的改革主要体现在以下几个方面:

1. 按照中央和地方政府的事权,划分各级财政支出的支出范围。中央财政主要承担国家安全、外交和中央国家机关运转所需经费,调整国民经济结构、协调地区经济发展的政策性支出,以及由中央直接管理的事

业发展支出。包括:中央统管的基本建设投资、技术改造和新产品试制经费、地质勘探费、国防费、武警经费、外交和援外支出、以及中央级的行政管理费、公检法支出和各项事业费。地方各级财政主要承担本地区政权机关运转所需开支,以及本地区经济事业发展所需经费。主要包括:地方统筹的基本建设投资、地方企业的技术改造和新产品试制经费、支农支出、城市维护和建设费、地方各项事业费和行政管理费、公检法支出、民兵事业费,价格补贴支出以及其他支出。

2. 根据财权与事权相统一的原则,合理划分中央和地方的收入。凡是关系到维护国家权益和实施宏观调控的税种,如关税、海关代征的消费税和增值税、消费税、中央企业所得税、铁路、银行、保险等部门集中交纳的收入,由中国人民银行总行批准发给金融业务营业执照的金融企业所得税,作为中央固定收入。凡与地方经济和社会事业发展关系密切、税源分散、适宜地方征管的税种,如营业税、地方企业所得税、个人所得税等划作地方固定收入。中央与地方共享税种为增值税、证券交易和资源税。其中与经济发展直接相关的主要税种增值税,中央地方按“七五、二五”的统一比例分享,证券交易税实行中央地方“五、五”分享,资源税则按资源品种的特殊性分别划为中央财政收入和地方财政收入。此外,为了调动地方发展经济,增加财政收入的积极性,划为中央财政的消费税和作为共享的增值税超过一定增长幅度后,中央再按一定比例返还地方。

3. 建立合理、规范的转移支付制度。中央对地方的返还和补贴,一是税收返还,

即中央将基期地方上划的税收全额，连同1994年以后增值税、消费税一定比例的增长部分给地方返还。二是一般补贴，即中央财政拿出一定数额的集中财力，采用因数法统一计算给予的补贴。三是专项补贴，即中央对地方经济建设和事业发展项目，有选择给予的补贴。四是特殊补贴。即中央对地方遭受特大自然灾害和其他意外重大事故给予的补贴。

4. 分设中央税务机构和地方税务机构，中央税种和中央地方共享税种由中央税务机构负责征收，其中共享收入按比例返还给地方；地方税种由地方税务机构征收。

二、改革税收制度，“统一税法、公平税负、简化税制、合理分权”

我国税收制度经过十几年的改革和建设，取得了很大进展，一个以流转税、所得税为主体，其他税种配合发挥作用的复合税制初步建立，税收的财政职能和经济调节职能都得到了一定的加强。但在社会主义条件下发展市场经济，建立市场机制的现行税制在某些方面与市场经济体制还存在一些不适应之处，因此必须进一步深化税制改革。以现行复合税制结构为基础，统一税法、公平税负、简化税制、合理分权、规范分配方式、理顺分配关系、加强税收的宏观调控能力，促进国家产业政策的有效贯彻和经济结构的合理调整，促进平等竞争，保障国家财政收入的稳定增长，发挥税收在调节个人收入相差悬殊和地区经济发展差距过大的作用。

1. 改革企业所得税制。建立统一的企业所得税，所有内资企业，包括国有企业、集体企业和私营企业以及股份制企业和各种形式的联营企业，均实行统一的企业所得税，内资企业所得税实行33%的比例税率，对利润少的企业实行两档低税率，统一规范企业所得税前列支项目和标准，税前扣除以税法规定为准。在统一所得税的同时，建立

起新的规范化的企业还贷制度，取消以政企不分为主要特征的企业承包经营责任制，取消企业调节税和所得税后征集的能交基金和预算调节基金。在统一内资企业所得税的基础上，积极创造条件，实行内外资企业所得税制的统一。

2. 改革个人所得税制。将现行的个人所得税、个人收入调节税、城乡个体工商户所得税合并，建立统一的个人所得税制。不分纳税人的国籍，制定统一适用的费用扣除标准和税率，考虑到外籍纳税人生活水平高的实际情况，对外籍人员规定附加费用扣除标准，从我国国情出发，个人所得税实行收入分项计征的办法，设“工资薪金所得”、“生产经营所得”两个税目，参照国际通行做法，税率采用超额累进税制，建立个人收入申报制度，加强税源控制。

3. 改革流转税制。按照“公平、中性、透明、普遍”原则，建立增值税为核心，消费税、营业税互相协调整配套的流转税制。即增值税在工业生产环节和商业批发、零售环节普遍征收，消费税作为贯彻产业政策和调节消费的手段，配合增值税对某些较特殊的消费品进行特殊调节，对非商品经营继续实行营业税。形成以增值税为主体，消费税和营业税为补充，普遍和特殊多层次调节的流转税收体系。将全面推行的增值税制，简并税率档次，统一、规范增值税扣除范围，实行发货票注明税款，凭发货票扣税的制度。改革后的流转税制适用于内资企业和外国投资企业，取消对外商投资企业征收的工商统一税。

4. 改革和完善其他税制。（1）扩大资源税的征收范围，对所有金属矿产品和非金属矿产品开征资源税，并适当提高资源税的税负水平，完善资源税的计征办法。（2）对土地、财产等实行相应的税收制度。在房产和地产的交易环节，对开发经营房地产的增值部分开征土地增值税。对证券市场进行

税收调节、根据证券交易额的大小确定税率，开征证券交易税。对属于非劳动所得的继承收入加以限制，开征遗产和赠与税。

(3) 调整和兼并其他各税。取消筵席税、集市交易税、牲畜交易税、特别消费税、烧油特别税、盐税、奖金税和工资调节税。其中特别消费税和烧油特别税并入起特殊调节作用的消费税，盐税并入资源税。取消对外商投资企业和外籍人员征收的城市房地产税和车船使用牌照税，统一实行房产税和车船使用税。改革城市维护建设税，重新确定计税依据，扩大税基，适当调整税负。改革并下放屠宰税，该税种不再作为全国统一开征的地方税。

5. 改革税收管理体制，建立地方税体系。为适应分税制改革的需要，扩大地方财政收入规模，根据事权划分，把对宏观经济影响较小，与地方经济发展关系密切，宜由地方征收管理的税种划为地方税，作为地方固定收入。并相应授予地方更大的税收管理权和一定的立法权。

改革后我国工商税制的基本格局：1. 流转税类，包括增值税、消费税、营业税；2. 所得税类包括内资企业所得税，外国投资企业和外国企业所得税、个人所得税；3. 资源税类包括资源税，土地增值税，城镇土地使用税；4. 特定目的税类包括城市维护建设税、证券交易税；5. 财产行为税类，包括房产税、车船使用税、印花税、遗产和赠与税。新的税制是按照社会主义市场经济的客观要求构建的，它的建立将有利于发挥税收的经济杠杆作用。即有利于加强中央财政的宏观调控作用，理顺中央与地方的分配关系，有利于发挥税收的调节作用，促进经济的协调发展，有利于促进平等竞争，促进经济结构的有效调整。

三、改革国家和企业利润分配制度，理顺分配关系、规范分配方式

我国的国家和企业利润分配改革经历了曲折的过程。为了适应社会主义市场经济发展的需要，增强国营企业的活力，提高经济效益，必须根据我国的国情，合理调整国家与企业的利益分配格局，理顺分配关系，规范分配方式，促进企业经营机制的转换，促进社会生产力的发展。

国家与企业利润分配制度的改革，是按两权分离原则，采用税利分流方法。即凭借国家对国有企业所具有的双重身份和双重管理职能，将企业实现的利润分别以所得税和利润的形式上缴国家一部分。盈利企业一律按国家统一规定33%的比例税率缴纳所得税，取消现行对大中型企业征收的调节税和企业的“两项基金”（能源交通重点建设基金和预算调节基金）。取消现行的“税前还贷”制度，所有企业的固定资产投资借款一律按《两则》及分行业的财务会计制度执行，即借款本金由企业自行归还，借款的利息，根据不同情况，分别计入资产价值和财务费用。企业所得税后的利润，应按照《两则》和分行业财务会计制度的规定进行提留后，向投资方进行分配。国家从企业税后利润分配的投资收益，列入国家建设性预算，有重点地用于基础设施和基础产业的再投资。对于政策性亏损企业，实行限期扭亏，在限期内由国家实行定额补贴或递减补贴办法。一般企业发生的年度亏损，由企业用下一年度的利润弥补。

改革国家与企业利润分配制度是我国财政管理体制改革的项基本内容，它具有以下重要意义：

1. 有利于实现政企职责分开和两权分离。企业的实现利润分别以所得税和税后交利的形式上缴国家，体现国家对国有企业具有的双重身份和双重管理职能，国家作为社会管理者，行使政治权力，以强制性手段向企业征税，用于保证政权的巩固和社会的共同需要；国家作为国有资产所有者，行使财

产所有者权力，参与国有企业的利润分配，用于全民所有制的巩固和发展，因此，只有在区别国家双重身份的基础上，处理好国家两种不同管理职能各自与企业之间的关系，才能充分利用和发挥国家双重职能对企业的调控作用，理顺国家与企业的分配关系。

2. 有利于增强国家的宏观调控能力和企业活力。实现社会主义市场经济体制，搞活微观的同时加强宏观调控。通过改革国家与企业利润分配制度，可以更充分地发挥税收的经济调节作用和所得税的弹性调节功能，实现国家与企业利益共享，风险共担，并加强投资约束机制，有利于在增强企业活力的同时，提高国家宏观调控能力，保证财政收入的稳定增长和企业通过努力使财力相应地增加。

3. 有利于企业公平竞争。我国社会主义市场经济下的所有制结构，是以所有制为主体，多种经济成分并存，共同发展。降低国营企业特别是大中型国营企业所得税率，统一各种不同所有制企业的所得税负，实现与其它所有制企业一样对国家承担交纳流转税和所得税的义务，适应新的经济环境，才能有利于不同所有制企业在平等互利基础上的联合经营和同等条件下的竞争，有利于全国统一市场的形成，促进经济的发展。

4. 有利于促进企业经营机制的转换。在市场机制下，企业转换经营机制，练好内功，优化管理，提高效益，适应市场经济发展的需要，必须理顺国家与企业的分配关系。通过规范分配制度，把增强企业的激励机制和建立自我约束机制统一起来，明确产权关系，才有利于社会主义市场经济的建立和促进企业经营机制的转换。

四、改革和完善复式预算制度，加强政府的宏观调控能力、健全财政职能

根据《国家预算管理条例》的规定，从1992年起我国的国家预算，中央预算和省级

预算由单式预算改按复式预算形式编制，但是现行的复式预算编制方法只是在原有收支规模的基础上，按收支性质和用途将预算分为经常性预算和建设性预算。预算管理范围没有拓宽，管理办法没有改变，财政职能和国家宏观调控能力没有加强，未能充分体现实行复式预算的目的和意义。

改进和完善后的复式预算制度是把国家预算分为政府公共预算，国有资产经营预算和社会保障预算三类预算，并相应建立财政投融资体系。

1. 政府公共预算。政府公共预算收入包括：各项工商税收、关税、农牧业税、企业所得税、经常性专项收入、国家预算调节基金和其他收入等。公共预算支出包括：国家公益性的文化、教育、科研、国防、行政机关等部门的基本建设投资、地质勘探费、科技三项费用、支援农村生产支出、支援不发达地区支出、城市维护费、各项事业费、国防支出、行政管理费、武装警察部队支出、公检法支出、价格补贴支出、对外援助支出、总预备费、经常性专项基金支出和其他支出等。

2. 国有资产经营预算。国有资产经营预算收入包括：公共预算结余、国有企业上缴的利润，股份制企业中国家股份分得的股息和红利，基本建设贷款归还收入、国家专项建设基金收入等。国有资产经营预算支出包括：国家经常性基本建设投资，简易建筑费，增拨国有企业流动资金，国有企业挖潜改造资金，国有企业亏损补贴支出，国有企业贷款财政贴息和国家专项建设基金支出等。

3. 社会保障预算。社会保障预算收入包括：社会养老保险基金收入、社会失业保险基金收入、社会医疗保险基金收入。社会保险预算支出包括：社会养老保险基金支出，社会失业保险支出和社会医疗保险基金支出。

4. 政策性投融资预算。政策性投融资预算收入包括：为国家重点建设需要增发的国内外债务收入、邮政储蓄收入、财政信用资金，政策性投融资收益和贷款归还收入及其他借款收入等。政策性投融资预算支出包括：政策性项目的贷款支出、国内外借款还本付息支出和其他借款支出等。

与原复式预算方案相比，新复式预算方案具有以下特点：

1. 将国家预算分为政府公共预算、国有资产经营预算和社会保障预算三类，并相应建立财政投融资体系，可以更好地全面反映政府的活动范围和方向，反映财政资金的性质、用途和效益情况，便于对国有资产经营情况进行效益分析。

2. 将一些在预算之外循环的专项建设基金纳入预算管理，有利于增强财政的分配职能，拓宽理财领域，加强财政的宏观调控能力，也有利于加强资金管理，提高资金使用效益。

3. 专门设置了社会保障预算，适应了建立社会保障体系的需要，增强了财政对各种社会保障基金的监督和管理。

4. 专门设置了财政投融资体系，有利于提高财政宏观调控能力，加大产业结构调整力度，有利于将银行的政策性贷款和商业性贷款分开，有利于人民银行的“中央化”和地方银行商业化，有利于加强对金融业的宏观管理和提高商业贷款的效益，也有利于促进企业经营机制的转换。

改进和完善复式预算制度，是当前我国财政管理制度改革的一项重要内容，它有以下的重要意义：

1. 符合建立社会主义市场经济体制的总目标。社会主义市场经济条件下，国家宏观经济的管理职能要相应转变。管理范围要由管理国有经济为主转为面向全社会。管理方式也要由行政手段为主变为经济手段为主。国家预算作为体现政府意志、反映政府

活动、对国民经济进行宏观调控的基本手段，必须相应转变，使国家预算在社会财力分配中发挥主导作用，促进社会主义市场经济的健康发展。

2. 有利于体现社会主义国家的双重职能。我国是公有制为主体的社会主义国家，国家除了具有社会经济管理职能外，还具有资产所有者的职能，这要求国家财政一方面要为保证国家机器正常运转、发展各项社会事业和提高人民生活水平筹集和分配资金，对国民经济实施宏观调控；另一方面要对国有资产进行管理，达到保值增值，有利于政府各项职能的加强。

3. 有利于理顺财政与其他部门的分配关系，拓宽理财领域。按照国际上通行的做法，凡属行政性的收支都应纳入国家预算，以集中财力，保证国家重点支出。改进后的复式预算制度，改变了目前大量的财政性资金游离于预算之外，脱离财政管理和监督的状况，实行财政性收支统一管理。

4. 有利于规范预算收支，加强财政监督，强化预算约束机制。复式预算编制清晰反映出不同性质财政资金的流向和流量以及各类资金的来源和运用情况，同时对不同性质的财政资金实行不同的管理办法。

5. 有利于推动相关的经济体制改革。实行复式预算制度，涉及投资、金融、税收、行政管理和社会保障体制等诸方面的改革以及各部门职权和利益的调整，将促进相关改革的深化。

五、改革企业财务会计制度，实施《企业财务通则》和《企业会计准则》

企业财务会计制度改革是财政乃至整个经济体制改革的重要组成部分。从1993年7月1日起开始，国务院批准发布的《企业财务通则》（简称《通则》）和《企业会计准则》（简称《准则》）在全国范围内施行。根据《通则》和《准则》而建立的新企业财务

会计制度，是我国企业改革过程中的制度性变革。新实行的《通则》和《准则》，是根据建立我国社会主义市场经济体制的目标，以转换企业经营机制为目的，彻底放弃计划经济体制，建立符合市场经济要求的企业财务制度。新财务制度打破了企业所有制的界限，对各种企业的财务会计制度进行了统一规范，有利于企业的公平竞争。与旧制度相比，新制度在内容上主要发生如下变化：

1. 企业财务会计的核算基础发生了变化。旧的企业财务会计的核算，是通过“资金来源=资金占用”的平衡公式，有什么样的资金来源才可以有什么样的资金占用，体现了计划经济体制下企业资金来源的单一性和资金使用方向上严格的计划控制。而新的企业财务会计制度采用了“资产=负债+所有者权益”的平衡公式，彻底改变了核算的基础，适应市场经济体制的要求。同时，也克服了过去资金平衡表上反映不出某些企业盈亏真实情况的弊端。

2. 建立了资本保全制度。新的企业财务会计制度中设立了法定资本金，即企业登记注册的资金。企业经营活动中的固定资产盘盈、盘亏、转让、报废、毁损发生的净损益，以及折旧的提取等内容，都不再随意地增加或减少企业资本，这与旧制度中相同的经营活动内容要增减国家基金的做法完全不同，保证了企业资本和所有者权益的完整性。

3. 取消了企业内部营运资金中各类资金的界限。旧的财务制度中，把企业内的资金分为国家固定基金，国家流动基金，企业固定基金，企业流动基金和各项专用基金，各类资金用途分明，专款专用、专户存储，不能相互调用。这些内容主要体现了政府部门对企业的直接管理，抹杀了企业独立商品生产经营者的地位。新财务制度打破这些界限，不再区别各类资金的性质和用途，把资金运用的自主权真正赋予企业，有利于企业根据经营活动灵活运用和调度资金，提高资

金的使用效益。

4. 改变了企业成本的核算办法。旧制度中，我国企业所使用的是完全成本法，成本管理过细，内容庞杂，容易产生潜亏。新制度采用国际上通行的制造成本法，计算范围只相当于原来的车间成本。企业产品成本只包括直接材料、直接工资和制造费用，而将企业销售费用和管理费用，直接计入当期损益。同时，允许企业按上年应收帐款余额的一定比例，计提坏帐准备金。体现了国际通行的稳健的原则。这既有利于企业增强市场和风险意识，也有利于克服企业的虚盈实亏，使企业真正面向市场，从根本上转变企业的经营机制。

5. 确立了符合国际惯例的企业会计报告体系。旧制度中的企业财务报表，主要服务于国家宏观经济管理的需要，而忽视了企业投资人和债权人的利益，指标过多，信息无法横向比较。新制度采用了资产负债表、损益表，财务状况变动表等内容为企业会计报表体系，这与国际通行的会计报表体系是一致的，有利于充分利用企业财务会计信息，满足多方的需要。

《企业财务通则》和《企业会计准则》的实施，对于转换企业经营机制，建立符合社会主义市场经济体制的现代企业制度，具有如下的作用：

1. 明确了资产关系，所有者的权益受到保护，有利于企业成为真正的市场经济主体。新制度明确了资本金的概念、筹资方式和管理原则，建立了资本金制度。在企业经营的任何状态下，所有者的权益总是等于资产减去负债，就是说，企业的每一笔资产内容，不是属于债权人权益，就是属于企业所有者权益，资产关系非常清楚。这样，有利于资产所有者监督企业的资产保值和增值，保障所有者的合法权益，同时也有助于建立起对国有资产保值、增值的有效管理体制。

(下转第42页)

民从事国内金融业务不加限制。在岸业务与离岸业务平等共存，对内对外统一，没有居民和非居民之分。又可称为一体型。香港金融市场也属此类。2、纽约IBF(International Banking Facility,1981年6月创立)型。其特点是离岸金融市场与国内金融市场完全隔开，是专为进行非居民交易而人为创设的市场。不论是税收还是外汇管制，都比国内市场宽松得多。新加坡的亚洲货币单位、巴林的离岸银行单位均属此类。3、避税港型。其特点是多为岛国或中小发展中国家所设，偏离战乱和政治动荡地区，经济虽不发达，却以低税或免税吸引大量投资者把资产存放于此。这种市场只是记帐中心，不具有实际业务功能，如巴哈马、开曼群岛。

上海建立离岸金融市场的模式选择，就目前条件和国情看，现阶段应采用纽约IBF型，即创建一个与国内金融市场完全隔离的离岸金融市场。因为离岸金融市场要求非常宽松的政策，相当于金融自由区，我国目前的金融体系还比较脆弱，若一开始就建成内外一体型的金融市场，国内金融市场受的冲击太大。因此，首先建立纽约IBF那种隔离型的离岸市场至少在现阶段是可行的。至

(上接第64页)

2. 企业自负盈亏有了切实可行的内容。新制度建立了企业资本注册制度，这既是企业取得法人资格的必备条件，同时又是企业实现自负盈亏的前提。企业盈利时，所有者依其权益的多少而分享自己的应得的利益；企业亏损时，则相应地减少所有者的权益；企业资不抵债发生破产清算时，企业投资人仅就企业的法定资本金承担有限责任。这就为国有企业以国家授予其经营管理的财产承担民事责任提供了前提条件。

3. 从制度上落实了企业的各项财权。落实企业的自主权，主要的内容之一就是资金使用权，即财权。新的财务会计制度彻底

于这种市场发展后，是否转向伦敦一体型模式或其他适合中国届时经济发展状况和需要的模式，要到时看情况而定。

上海建立这种隔离式离岸金融市场的步骤大致可为：

1、确立浦东外高桥保税区为上海离岸金融市场的主战场。加快其金融硬件和软件设施建设，使银行在其区内进行离岸金融业务成为可能。

2、制定优惠政策，鼓励境内中资银行分行到该区内从事离岸业务。同时，引导中国境内已有的外资银行和其他金融机构到该区经营外汇业务。

3、经营的外币先以亚太地区几大货币为主，如港币、日元、台币等，并在该时期注意吸引亚太地区各大银行前来设置分行。

4、待该市场发展达到一定阶段，再进行更多种外币的存贷款和投资活动。

5、如果这种隔离型市场发展顺利，且国内经济实力在此过程中已大有增强，并且国内金融体制改革得到成功，金融体系的竞争能力得到强化，可与国际金融界匹敌，则可逐步让离岸金融市场向内渗透，逐步形成一体化市场。

取消了对企业使用资金的限制，只要企业有钱，就可以用于企业认为有必要开支的领域。从制度上保证了企业有权自主确定税后留用利润中各项基金的比例和用途，体现了企业作为独立商品生产者和经营者的地位。

4. 对企业经营效果的评价标准更客观。由于新制度实行国际通行的制造成本法，产品成本只包括直接材料、直接工资和制造费用，而销售费用、管理费用和财务费用都直接作为当期损益处理，不再计入产品成本。不论产品销售与否，当期盈亏结果都能准确真实地反映出来，便于企业经营者及时掌握盈亏的状况，增强其降低成本的紧迫感和危机感。