

□ 彭志华

## 试谈实施分税制后地方税体系的建设

随着分税制的实施,地方税体系建设已成为各级政府特别是地方政府的重要任务,是地方政府完成其行政职能和经济职能的重要财力保证。但目前我国地方税体系还很不完善,已经适应不了形势发展的需要,必须根据国情进行改革。

### 一. 地方税的现状存在的问题

分税制财政管理体制是建立社会主义市场经济体制的基本要求,其主要内容是在明确界定各级政府事权的基础上合理划分财政支出范围,按税种划分财政收入,并建立各自的税收管理体系。按照国务院规定的管理原则,除中央税和中央、地方共享税外,属于省级和地县级财政收入的地方税种包括:税务部门征收的营业税、企业所得税、个人所得税、房产税、车船使用税、土地使用税、城市维护建设税(以下简称城建税)、印花税、固定资产投资方向调节税(以下简称投调税)、屠宰税、土地增值税等十一个税种;财政部门征收的农业税、农林特产税、耕地占用税、契税等四个税种;此外,还有计划开征遗产和赠与税、证券交易税等。在比重方面,按照地方财政预算收入占国家预算收入40%左右的目标,地方税收入占地方财政预算收入70%左右的目标,地方税收入应占全国税收收入的30%左右。目前地方税体系存在的问题主要是:

——现行地方税制与其当前越来越重要的地位和作用不相适应。我国的税权历来高度集中统一,各种地方税的立法权、开停征权、税率调整权和税法解释权基本上都集中在中央,尽管1985年重建地方税时,曾明文规定了几个税种的管理权限下放给地方政府,但多数管理权还没有到位。实行分税制的财政预算体制后,地方税收入已成为维持地方政府开支的最为重要的来源,地方税收入规模直接制约着地方政府的职能范围及职能行政力度。地方政府已失去了往日借助中央税调节地方经济及其他社会活动的职能,从而使地方税上升为地方政府行使调节职能的主要手段。但是,这种统得过多,集中得过死的税权模式,仅将原来的地方税种形式、税基、税负保留下来而不加调整和变动就划给地方政府所管辖,显然是同地方税成为地方政府的基本收入和地方政府必须具有相对独立性的要求不相适应,同社会主义市场经济下地方政府利用地方税实行区域内调节的要求不相适应,也同地方税越显重要的地位和作用不相适应。

——税负低,出现费多于税的现象。如对车船使用税的征收,凡在中国境内公共道路或航道行驶的车船除另有规定者外,都是车船使用税的征税对象,税款专用于交通设施建设,属于享用交通设施的补偿税。因税率低,征得的税款远远不能满足交通建设的需要,先后出台了养路费、车辆购置费、交通管理费、过路费、公路基金、交通基金等等。据统计一年收上述费金比车船使用税额超出50倍之多。发达国家公共建设基金是通过立法征税来解决的,他们是税种少、税率高、收费少。而我国从八十年代起实行的是税种多,轻税负,出现了税不够费来凑的现象。

——有的税种出台后要制定几批规定和办法,用来修修补补,且地方分配比例少。如投调税出台线条粗,许多政策界限不明,补充规定一个接一个。在地方分配比例上,全局与局部利益未得到理顺。所有这些致使偷漏税情况严重不说,以“合法”手段避税的情况亦屡有发生。又如投调税实施细则第二十条规定:为了保证投资方向调节税征管工作业务经费需要,可以从所收投资方向调节税税款中按比例提取,专项用于税务和计划部门征管工作经费开支。但时过数年也不知道是个什么比例。

——税种名不符实,纳税义务与受益对象相脱节,税负不平等。如城建税,一是名为独立税种,实为三税附加,税收要素不能独立存在,调节经济的作用不能得到充分发挥。二是纳税义务与受益对象相脱节。现行城建税收入专供城市维护建设使用,具有受益税的特点,但现规定在城市外的工矿区、建制镇、乡村随三税缴纳城建税,而他们很少享受市政公共设施利益。另外在城市不属缴纳城建税的单位和个人却直接享受市政公共设施利益,这显然是不合理的。三是中外企业负担不平等。三资企业不缴城建税同样享受市政设施利益,加之三资企业的投资环境、资金来源一般都优于内资企业,负担比内资企业轻,形成不平等的竞争局面。

——有的税法与国家的有关法规不衔接。如印花税与经济合同法,印花税暂行条例规定,技术合同或者具有合同性质的凭证必须纳税贴花。即“印花税法”是建立在“经济合同法”基础之上的,但经济合同法中却没有“不贴花的经济合同无效”的规定,致使各种经济合同征收印花税法的规定成为“纸上谈兵”,造成印花税法的大量流失。

## 二. 建立和完善地方税体系的设想

(一)合理划分税权。建立地方税体系,权限划分是一个重要的问题,税收管理权限包括:立法权、解释权、实施细则制定权、减免税权、税目税率调整权等。其中最关键的是税收立法权。

1. 地方税税权的国际状况。实行分税制后,客观上要求中央税系和地方税系都相对独立。毫无疑问,中央税系中的各税税权都应由中央政府掌握;地方税系中各税税权包括税收立法权、开停征权、解释权、税率调整权和减免税权等归属尽管不同类型的国家各不相同,但有一点是共同的,那就是地方政府具有相对的独立性,享有一定的税收立法权及其他税权。概括起来有两类:一类是将地方税的管理权限下放地方政府,包括地方有权立法开征新税、调整税率、计征或取消某项税收等;一类是地方税的立法权集中在联邦议会,地方只是在税法规定的范围内调整税率,开征停征。如实行彻底分税制的美国,各州和地方议会对税收的自主权最大,可规定各自征收的税种、税率和征收方法。就连实行集权型分税制的法国,地方也有一定的机动权力,可以制定地方税的税率,甚至开征一些小捐费,有权对纳税人采取减免税措施等。

2. 下放税权,建立有中国特色的地方税税权模式。在建立健全地方税体系的过程中,应遵循以下原则:一是让地方政府具有更多的自主、灵活地处理地方税务的权力,逐渐下放地方税种和税率调整权、开停征权,允许地方拥有开征部分小税种及规费的立法权。二是中央必须统筹规划,按照发展市场经济和建立与之相适应的政府体制的要求,正确划分中央政府和地方政府的职能范围,并保持相对的稳定。参照这两个原则,设计一套层次分明的,既能体现中央集中统一,又能体现地方政府相对独立性的地方税税权模式。这个模式,按税权层次的不同大致分为三类:一类是中央税权。在地方税中有一些主要税种,事关社会主义市场经济体系的统一性,事关地区间的平衡与协调,事关中央的税基,在中央的宏观调控中有着与中央税种同样的意义。这部分税的税权,主要是立法权、解释权、开停征权必须牢牢地操纵在中央政府手中。这样的税种在流转税类中居多,也包括一部分财产税。另一类是中央和地方共有的税权。有一部分地方税,

虽然也具有全国性影响,但运用上不及上述第一类税种的影响程度,同中央税基的关系小。对于这样一些税种,宜采用中央和地方共有税权和开停征权,地方政府拥有对这些税种在中央规定的税率幅度内自定税率的权力和部分减免税权。如开征社会保险税,若作为地方税,且有中央立法、解释,由地方政府决定何时在本地区开征,尤其是税率应允许地方政府根据本地区经济发展水平和一般消费水平,在中央规定的幅度内自行决定。还有一类是地方税权。对这一部分仅限于地方范围,不致影响全局,尤其不会对中央税基构成重大威胁的税种,原则上应完全放给地方,由地方政府根据地区的情况及特点,决定是否立法开征,也由地方政府自己解释,自定税率,自行决定减免税范围。这类税主要集中在地方政府为某项特定支出而开征的小捐费,以及各种特定行为调节税的范围内。

(二)扩张地方税,健全地方税体系。这种扩张不仅包含着税种的增加,且包含着税基的扩大和税负的调整,即合理地归并或废除一些已经不合时宜(如税源枯竭等)的旧税种,相应地开辟更多的适时、适情、适地(域)的新税种,并分别不同情况,以强化税收的调节功能和财政功能为宗旨,依据一定原则,在税基和税负的确定和把握,进行必要的改进和补充。从整体上讲,应把地方税体系真正建成一个集流转税、所得税、财产税和行为税于一体,对各行各业、各种经济成份和各种经济行为都能触及到的,有利于公平竞争的,完整而独立的税收体系。

1. 扩大资源税的征收范围。为充分利用我国资源,应继续扩大资源税的征税范围,提高税率。对一切国有或虽非国有但具重大生态环境价值的资源征税,具体范围包括所有的矿业资源、土地资源、水资源、森林资源、草原资源、动植物资源、滩涂资源、地热资源等,并对非再生性、非替代性、稀缺性的资源要课以重税。

2. 将现行城建税和教育税附加合并为城乡建设教育税。一是改为城乡建设教育税,税款收入用于城乡市政设施和教育事业。二是实施全面征收原则,即对正常经营除规定免税外,不分工业、商业、服务业,不分城市、乡村,不分内资企业、外资企业,都应征收城乡建设教育税。三是改变计税依据,实行统一比例税率。即原以三税缴纳金额改为以生产经营收入、其他收入、预算外收入为计税依据,税率为1%。

3. 修改有关法规,使各项配套法规与税法相衔接。如修改“经济合同法”,使其与“印花税法”相衔接。

4. 改革土地使用税。一是将现行土地使用税税率提高三倍,取消政策性减免,实行内、外资企业统一征税标准,并把税款收入划归地方财政预算收入。二是扩大征税范围:①征税范围扩大到乡村的单位和个人的非农业生产经营用地。②对个人自有房屋院落用地恢复征税。③对有预算外收入的行政事业单位用地应规定征税。

5. 扩大车船使用税收入规模,将车船使用税更名为车船税。一是减少收费,并规定凡未缴纳车船税的车船,交警、航管部门不得办理入户和年审。二是恢复对非机动车船征税。三是对有预算外收入的行政事业单位车船征税。

6. 理顺投资方向调节税。一是将投调税收入划归地方财政预算收入。二是落实计委、税务共管投调税业务经费,对提取比例应从速行文明确。

7. 开征和完善交易税。交易税在国际上普遍实行,我国对证券交易征税是形势发展的需要。对证券交易应向卖方征税,税率设两档:股票1%,债券0.5%,规定证券代理单位为代扣代缴义务人,对证券交易征税后,不宜再征印花税。另外,我国房地产交易也很活跃,对其征税非常必要,并将其列入交易税属下的一个税目。按交易收入额为计税依据,按10%计征,规定国土、房管部门为代扣代缴义务人。(下转第38页)

工作“要更加注重城市管理水平的提高和城市生态环境的改善”的指导思想,开征环境保护税,顺乎民心,合乎民意。

#### 四、建立具有上海特点的地方税征收管理体系,保证地方税应收尽收

地方税体系是地方税收政策体系、地方税征收管理体系所组成的有机统一体。其中,地方税收政策体系是整个地方税收体系的核心,它的目标、调节力度和基本框架以及与中央税收政策体系的衔接,直接影响地方财力的适度增长与地方经济的良性发展,而地方税收征管体系则是保证地方税收政策全面贯彻、地方税收调节力度充分实现的重要手段。具体地讲,地方税收经营体系应具有两方面的内容,一是要建立具有上海特点的、完善的税收征管制度和办法。地方税作为税收范畴,它和中央税在征管的基本规则上是相通的,因而地方税的征管制度和办法总体上应和中央税协调一致,体

现税收的整体公平性,但同时,地方税有其自身的特点,其征管措施也应具有其特定的色彩,在有些方面采取区别于中央税征管的特定方式。二是要设置科学合理的组织机构并建立一支有较高政治和业务素质的干部队伍。既然分税制已经明确,地方税务部门理应采取一切必要的措施,无条件地承担起对地方税的管理职责,使地方税的调节方向和力度得以实现。机构设置可以在实践中不断完善,既要适应税收工作的一般规律,又要体现上海特点,以保证地方税收政策的全面贯彻和地方税收的及时足额入库。同时,税务干部队伍建设要紧紧跟上,地方税务干部不仅要熟谙地方税的特点,而且要对本地区的经济发展状况有比较全面透彻的了解,树立经济发展第一的观念,摆正经济和税收关系,能动地做好上海的地方税收工作。

---

(上接第 35 页)8. 扩大房产税征收范围。将房产税的征收范围扩大到农村地区,实行城乡统一。计税依据由现在的按房产原值一次性扣除 10—30% 后的余额或租金收入计算改为按每一时期的房产评估价值(即市场价)计算,税率由 1.2% 改为 1—3%,实行内、外资企业统一标准。

9. 完善个人所得税。针对城乡居民的个人收入占国民收入的比重逐年提高这一趋势,应该逐步提高个人所得税的税负,扩大税基。尤其是应该大幅度提高个体工商业户收入、承包经营收入、财产转让收入和高薪收入的税负。

10. 改进屠宰税。进一步完善屠宰税法规,扩大屠宰税征收范围,把现行对生猪征收增值税、屠宰税合并征一道屠宰税,同时适当提高个人宰杀自养自食牲畜的屠宰税额。

11. 开征社会保险税。随着社会保障制度的不断规范,社会保险税也应及时出台,其税基可分为两部分:一部分由投保人自行缴纳,另一部分由投保人所在单位(如公司、雇主等)交纳。税款收入可以全部归属地方政府纳入预算,作为社会保险专项支出,也可以作为共享税,按比例一部分由地方政府纳入预算,作为地方保险专项支出,另一部分上缴中央预算,作为中央政府用于保险专项支出。

12. 及时推出遗产和赠与税。遗产和赠与税的财政意义虽不大,但它们的调节功能却十分显著,对激励上进和调整社会财富的分配具有重要作用和意义。随着个人收入和财产申报制度的逐步健全,遗产和赠与税在条件成熟的时候应及时推出。