

对党的二十届三中全会财税体制改革部署的理解

◎罗志恒 晁云霞

摘要: 2024年7月21日,党的二十届三中全会审议通过的《中共中央关于进一步全面深化改革推进中国式现代化的决定》全文发布。其中,《决定》提出了“深化财税体制改革”,作为“健全宏观经济治理体系”章节的一个部分,从健全预算制度、健全税收制度和完善中央与地方财政关系等三大方面,详细部署了未来五年财税体制改革的重点任务和方向。总体来看,财税体制改革部署为解决财税领域重大问题、健全宏观治理体系、推动国家治理体系现代化指明了重要方向。

关键词: 二十届三中全会;财税体制改革;宏观治理体系

中图分类号:F832

文献标识码:A

一、三中全会财税体制改革相关内容的三条主线

自2023年12月中央经济工作会议提出“谋划新一轮财税体制改革”以来,财税体制改革备受社会各界关注,《中共中央关于进一步全面深化改革推进中国式现代化的决定》(以下简称《决定》)为财税体制改革指明了方向。深化财税体制改革,既是缓解当前财政收支矛盾、减轻地方财政运行压力、

重塑地方政府激励约束机制的重要举措,也是增强中长期财政可持续性、提升财税体制服务高质量发展效能的重要抓手,更是推动国家治理能力与治理体系现代化进而实现中国式现代化的重要途径。《决定》提出要“健全宏观经济治理体系”“统筹推进财税、金融等重点领域改革”“深化财税体制改革”,并从健全预算制度、健全税收制度和完善中央与地方财政关系等三大方面,详细部署了未来五年深化财税体制改革的重点任务和方向。整体看,《决定》关于财税体制改革相关内容有三条主线。

一是侧重解决地方政府和基层财政困难,增强地方财政可持续性。当前,我国房地产行业供需形势逆转并进入调整转型期,导致房地产相关税收和土地出让收入大幅下降,各地财政紧平衡形势加剧,特别是区县财政风险上升。在化债和“三保”压力下,地方政府发展经济和提供公共服务的能力受限,难以着眼长远推动经济发展和培育税源,于是可能出现短期问题长期化,即可能陷入“短期财政困难—无暇发展经济—长期经济压力—长期财政困难”的恶性循环。在这样的背景下,《决定》从下移财力和上移事权等方面提出要“增加地方自主财力,拓展地方税源,适当扩大地方税收管理权限”“适度加强中央事权、提高中央财政支出比重”“提升市

作者简介:罗志恒,粤开证券首席经济学家、研究院院长;晁云霞,粤开证券研究院宏观研究员。

表1 二十届三中全会与十八届三中全会财税体制改革相关内容对比

| 内容 | 二十届三中全会 | 十八届三中全会 |
|------------------|--|--|
| 整体定位 | 科学的宏观调控、有效的政府治理是发挥社会主义市场经济体制优势的内在要求。必须完善宏观调控制度体系， 统筹推进财税、金融等重点领域改革 ，增强宏观政策取向一致性 | 财政是国家治理的基础和重要支柱 ，科学的财税体制是优化资源配置、维护市场统一、促进社会公平、实现国家长治久安的制度保障。必须完善立法、明确事权、改革税制、稳定税负、透明预算、提高效率，建立现代财政制度，发挥中央和地方两个积极性 |
| 预算制度 | 健全预算制度，加强财政资源和预算统筹，把依托行政权力、政府信用、国有资产资源获取的收入全部纳入政府预算管理。 完善国有资本经营预算和绩效评价制度，强化国家重大战略任务和基本民生财力保障。 强化对预算编制和财政政策的宏观指导。 加强公共服务绩效管理，强化事前功能评估。 深化零基预算改革。统一预算分配权，提高预算管理统一性、规范性，完善预算公开和监督制度。 完善权责发生制政府综合财务报告制度 | 改进预算管理制度。 实施全面规范、公开透明的预算制度。审核预算的重点由平衡状态、赤字规模向支出预算和政策拓展。 清理规范重点支出同财政收支增幅或生产总值挂钩事项，一般不采取挂钩方式。 建立跨年度预算平衡机制，建立权责发生制的政府综合财务报告制度，建立规范合理的中央和地方政府债务管理及风险预警机制 |
| 税收制度 | 健全有利于高质量发展、社会公平、市场统一的税收制度，优化税制结构。 研究同新业态相适应的税收制度。 全面落实税收法定原则，规范税收优惠政策，完善对重点领域和关键环节支持机制。 健全直接税体系，完善综合和分类相结合的个人所得税制度，规范经营所得、资本所得、财产所得税收政策，实行劳动性所得统一征税。 深化税收征管改革 | 深化税收制度改革，完善地方税体系，逐步提高直接税比重。 推进增值税改革，适当简化税率。 调整消费税征收范围、环节、税率，把高耗能、高污染产品及部分高档消费品纳入征收范围。 逐步建立综合与分类相结合的个人所得税制。 加快房地产税法立法并适时推进改革，加快资源税改革，推动环境保护费改税。 按照统一税制、公平税负、促进公平竞争的原则，加强对税收优惠特别是区域税收优惠政策的规范管理。税收优惠政策统一由专门税收法律法规规定，清理规范税收优惠政策。 完善国税、地税征管体制 |
| 中央与地方财政关系 | 建立权责清晰、财力协调、区域均衡的中央和地方财政关系。增加地方自主财力，拓展地方税源，适当扩大地方税收管理权限。 推进消费税征收环节后移并稳步下划地方，完善增值税留抵退税政策和抵扣链条，优化共享税分享比例。研究把城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加合并为地方附加税，授权地方在一定幅度内确定具体适用税率。规范非税收入管理，适当下沉部分非税收入管理权限，由地方结合实际差别化管理。 完善财政转移支付体系 ，清理规范专项转移支付，增加一般性转移支付，提升市县财力同事权相匹配程度。建立促进高质量发展转移支付激励约束机制。 合理扩大地方政府专项债券支持范围 ，适当扩大用作资本金的领域、规模、比例。 完善政府债务管理制度 ，建立全口径地方债务监测监管体系和防范化解隐性债务风险长效机制，加快地方融资平台改革转型。 适当加强中央事权、提高中央财政支出比例。 中央财政事权原则上通过中央本级安排支出，减少委托地方代行的中央财政事权。不得违规要求地方安排配套资金，确需委托地方行使事权的，通过专项转移支付安排资金 | 建立事权和支出责任相适应的制度。 适度加强中央事权和支出责任，国防、外交、国家安全、关系全国统一市场规则和管理等作为中央事权；部分社会保障、跨区域重大项目建设维护等作为中央和地方共同事权，逐步理顺事权关系；区域性公共服务作为地方事权。中央和地方按照事权划分相应承担和分担支出责任。中央可通过安排转移支付将部分事权支出责任委托地方承担。对于跨区域且对其他地区影响较大的公共服务，中央通过转移支付承担一部分地方事权支出责任。 保持现有中央和地方财力格局总体稳定 ，结合税制改革，考虑税种属性， 进一步理顺中央和地方收入划分。 完善一般性转移支付增长机制 ，重点增加对革命老区、民族地区、边疆地区、贫困地区的转移支付。中央出台增支政策形成的地方财力缺口，原则上通过一般性转移支付调节。清理、整合、规范专项转移支付项目，逐步取消竞争性领域专项和地方资金配套，严格控制引导类、救济类、应急类专项，对保留专项进行甄别，属地方事务的划入一般性转移支付 |

资料来源：粤开证券研究院根据两次会议《决定》整理
注：根据内容相关性和逻辑关系，对《决定》部分语句顺序有所调整。

县财力同事权相匹配程度”“优化共享税分享比例”，有利于缓解当前基层财政面临的困境，也有利于健全和完善地方财政收入体系，增强地方财政长期可持续性。《决定》延续了《“十四五”规划和2035年远景目标纲要》中“建立权责清晰、财力协调、区域均衡的中央和地方财政关系”的提法，但党的十八届三中全会中提出的“保持现有中央和地方财力格局总体稳定”没有再被提及。

二是财税体制不是为了改而改，突出为国家重大战略落地提供财税制度支持和财力保障。《决定》

将“深化财税体制改革”作为“健全宏观经济治理体系”的重要内容，服务于国家重大战略落地和宏观经济治理。第一，财税体制要增强服务宏观治理的能力，《决定》提出要“统筹推进财税、金融等重点领域改革，增强宏观政策取向一致性”“强化国家重大战略任务和基本民生财力保障”“强化对预算编制和财政政策的宏观指导”。第二，强调财税体制对高质量发展、共同富裕、发展新质生产力等重大任务的支撑作用，《决定》提出“健全有利于高质量发展、社会公平、市场统一的税收制度，

优化税制结构”“完善税收、社会保障、转移支付等再分配调节机制”“健全相关规则和政策，加快形成同新质生产力更相适应的生产关系”等。第三，突出财税体制对重点领域和关键环节（保障民生、鼓励科技创新、促进绿色低碳发展、鼓励生育等方面）的支持作用。《决定》提出了“完善国有资本经营预算和绩效评价制度，强化国家重大战略任务和基本民生财力保障”“加快建立租购并举的住房制度……完善房地产税收制度”“规范税收优惠政策，完善对重点领域和关键环节支持机制”“扩大财政科研项目经费‘包干制’范围”“完善绿色税制”“有效降低生育、养育、教育成本……加大个人所得税抵扣力度”等措施。

三是朝着建立现代财税制度的方向迈进。国家治理体系和治理能力现代化要求财税体制现代化。为形成更加全面、更加规范、更加透明的预算管理体系，《决定》提出“将政府所有收入纳入预算管理”“统一预算分配权，完善预算公开和监督制度”等举措；为提高税收制度与当前经济发展阶段的适配度、建立符合高质量发展要求的现代税收制度，《决定》提出要“研究同新业态相适应的税收制度”“全面落实税收法定原则”“健全直接税体系”；为形成更加合理、可持续的中央与地方财政关系、调动地方积极性，《决定》提出“增加地方自主财力”“建立促进高质量发展转移支付激励约束机制”等具体措施。

从写法看，不同于党的十八届三中全会财税体制改革部分预算、税制、中央与地方关系三大部分独立成段的表达，党的二十届三中全会各部分有交织。这主要是源于《决定》侧重突出解决地方和基层财政困难，要增加地方自主财力，这属于中央和地方关系的范畴，只是增加地方自主财力的具体方式如拓展地方税源、优化共享税分享比例、扩大专项债使用范围、非税收入下沉等不可避免地与其税收制度、预算制度等内容相关。例如，完善政府债务管理制度和扩大专项债使用范围不在预算部分，而在中央和地方关系部分；消费税征收环节后移并稳步下放地方、完善增值税留抵退税政策和抵扣链条不在税制改革部分，而在中央和地方关系部分。另外，“提升市县财力与事权相匹配程度”放在中央

和地方关系部分，没有单列省以下财政体制改革。

党的十八届三中全会中的“稳定税负”和“保持现有中央和地方财力格局总体稳定，结合税制改革，考虑税种属性，进一步理顺中央和地方收入划分”等内容，党的二十届三中全会没有提及。

总之，财税体制改革部署为解决财税领域重大问题、健全宏观治理体系、推动国家治理体系现代化指明了重要方向。

二、财税体制改革的主要内容及背后逻辑

（一）整体定位：突出财税体制改革对宏观经济治理的重要性

与党的十八届三中全会不同，“深化财税体制改革”不再作为单独的一个部分进行论述，“深化财税体制改革”作为《决定》“健全宏观经济治理体系”任务之下的第二条重要举措，紧随“完善国家战略规划体系和政策统筹协调机制”。这种安排着重突出财税体制改革对于宏观经济治理的重要性，以及侧重解决当前面临的财政经济问题，突出务实和问题导向。

《决定》强调了宏观经济治理的重要性，即“科学的宏观调控、有效的政府治理是发挥社会主义市场经济体制优势的内在要求”，然后给出了完善宏观调控制度体系的具体路径和目的，即“统筹推进财税、金融等重点领域改革，增强宏观政策取向一致性”。如何健全宏观经济治理体系？第一条就是“完善国家战略规划体系和政策统筹协调机制”，紧接着就是“深化财税体制改革”。因此，财税体制改革不仅要解决财税领域的突出问题，更要站在国家发展规划和重大战略的角度，与其他宏观经济治理领域的改革一道系统谋划、协调推进，而不是单兵突进、孤军作战。

（二）预算制度：所有收入纳入预算，统一预算分配权，预算体制更加全面、更加规范、更加透明

预算制度方面，《决定》提出要“健全预算制度，加强财政资源和预算统筹，把依托行政权力、政府

信用、国有资源资产获取的收入全部纳入政府预算管理”。这意味着我国的预算制度将更加全面、完整和规范。不同于大部分西方国家，我国政府不仅可以凭借政治权力取得税收收入，还因为是社会主义公有制国家，能够凭借国有产权取得收入，例如，土地出让收入。过去由于预算制度的不完善，还有部分公共资源，如国有独资企业、部分事业单位凭借行政权力或国有资产取得的收入，没有纳入预算管理，形成了“地方占有=地方所有”的事实格局。这一方面导致预算体系不完整，不利于统筹财政资源，另一方面导致了全民所有资源却因为管理问题仅在部分地区共享，并不公平。政府所有收入全部纳入预算管理，既规范了预算管理，也有利于强化财政资源的统筹能力，还有利于促进全民所有的资源在更大范围内实现更加公平的共享。

《决定》提出了深化预算制度改革的六项具体措施。一是统一预算分配权，提高预算管理统一性、规范性，完善预算公开和监督制度。预算分配环节是预算编制和贯彻财政政策的关键环节，通常是顶层统筹协调和部门利益均衡的结果。统一财政分配权，意味着从预算管理层面强化财政资源一盘棋的统筹和使用。这避免了财政资源的碎片化和撒胡椒面式的政策格局，减少了部门利益博弈和某些寻租行为，又有利于提高财政资源的规模效应和精准度，更好促进高质量发展。完善预算公开和监督制度，有利于充分发挥各级人大和社会各界对财政预算的监督作用，提高预算管理的透明度和科学性。

二是强化对预算编制和财政政策的宏观指导。预算编制直接体现了财政政策的意图和方向，是实施财政政策和宏观调控的重要工具。目前我国的预算编制采取“两上、两下”的方式即先由各个预算执行单位根据需要上报建议数（“一上”），再由上级下达控制数（“一下”），经预算执行单位确认后再次上报预算数（“二上”），汇总后经人大批复再下达预算批复数（“二下”）。整个预算编制流程以基层预算单位的“一上”数据为基础，容易导致基层预算单位仅考虑自身支出需求和部门利益，从而弱化了预算作为宏观调控政策实施工具的作用。强化对预算编制和财政政策的宏观指导，有利于加强预算制度对宏观调控政策尤其是财政政策顺利实施

的保障和支撑作用，有利于财政资源的统筹和有效利用。

三是完善国有资本经营预算和绩效评价制度，强化国家重大战略任务和基本民生财力保障。国有资本经营预算，是国家以所有者身份依法取得国有资本收益并对所得收益进行分配而发生的各项收支预算。加强国有资本经营预算管理是对国家资产实现有效管理最直接的方式，尤其是加强国有资本经营的绩效管理，对促进国有企业改革深化提升、提高国有资本经营效率、增强国有经济的战略支撑和安全保障具有重要作用。

四是加强公共服务绩效管理，强化事前功能评估。随着我国经济发展阶段和主要任务的变化，财政要从以往的重建设、重投资转向重民生、重消费，公共服务支出既要达到一定规模，占据一定比例，又要讲究效率，防止财政资源浪费。加强公共服务绩效管理，有利于提高民生财政理念要求下的公共服务支出效率，提升公共服务质量；强化事前功能评估，尤其是避免重复投入、盲目投入、低效投入，对于防止财政资金浪费、提升财政支出效率有重要作用。

五是深化零基预算改革。零基预算在中国的实践最早可以追溯到20世纪80年代末。实施真正意义上的零基预算是提高财政使用效率、避免财政资源浪费的有效途径。经过长期实践，零基预算的概念已被基层财政工作人员广泛接受。2021年3月，国务院发布的《关于进一步深化预算管理制度改革的意见》中提出“积极运用零基预算理念，打破支出固化僵化格局，合理确定支出预算规模”。截至2023年年末，大多数省级政府已宣布实施零基预算改革。然而，目前在国家层面仍然没有统一的零基预算编制框架，也未进行详细的零基预算改革实施情况的评估。与零基预算相关的配套制度（如项目库、预算绩效评价及反馈机制等）建设尚不健全，对零基预算编制的支撑不足，不利于提高财政资金使用效率、打破支出固化僵局。在财政紧平衡背景下继续深化零基预算改革，有利于进一步提高财政资金使用效率、促进积极财政政策提质增效。

六是完善权责发生制政府综合财务报告制度。政府经常性预算（目前的四本预算）是按照收付实

现制编制的，而按照权责发生制编制的综合财务报告是对政府收支活动、资产负债等财务指标的全面反映，更加具有经济和分析意义。由于早期制度不健全，大量政府投资形成的公共资产没有得到系统的盘点和记录，导致部分国有资产流失和难以被盘活。我国从2014年起要求各地试编政府综合财务报告并不断完善相关编制指南（见国发〔2014〕63号、财库〔2019〕58号文、财库〔2023〕23号等），但仍存在明显的不足。一是覆盖范围较窄，不利于全口径的预算管理和债务管理。目前的政府综合财务报告仅覆盖了政府部门，而理论上政府综合财务报告制度应全面反映地方政府的全部公益性活动，覆盖范围应不仅包括政府部门、相关事业单位，还应包括城投公司等公益性国有企业、PPP以及为政府投融资而设立的特殊目的公司等。二是公开制度不完善，透明度不高。目前仅少数地方政府披露了政府综合财务报告。继续完善权责发生制政府综合财务报告制度，有利于建立更加全面、更加透明的预算体制。

（三）税收制度：推动高质量发展、促进社会公平、加快市场统一

《决定》提出，要“健全有利于高质量发展、社会公平、市场统一的税收制度，优化税制结构”，并提出了研究同新业态相适应的税收制度、全面落实税收法定原则、健全直接税体系和深化税收征管改革等举措。其中，“研究同新业态相适应的税收制度”是首次提出。

一是“研究同新业态相适应的税收制度”，尤其是应对数字经济对税收制度带来的冲击，是下一阶段的重点任务。当前的经济统计制度和财税制度更多是基于工业经济时代，而目前服务业经济占比已超50%，同时数字经济占比逐步提高并将在未来成为主导。数字经济的蓬勃发展极大改变了传统经济形态，生产经营模式、财富创造和利益分配方式等发生巨大变化，对财税体制提出了诸多全新挑战。一方面，数字经济等新的经济形态对传统征管产生新的挑战，若税源、税基界定不及时，部分经济活动可能游离在征管之外；另一方面，数字经济尤其是平台经济的高度集中性，导致税源分布更加不均

衡、税收与税源背离更严重，这对于区域税收和经济均衡发展产生新的挑战。在新经济、新模式、新业态、新动能蓬勃涌现的背景下，税制缺位、税制适配性弱等问题较为突出。

二是《决定》提出要“全面落实税收法定原则，规范税收优惠政策”。构建统一大市场必然要求企业在不同区域间实现公平竞争，避免各地内卷式的招商引资所引发的种种不规范不合理的税收优惠；只有规范税收优惠政策，企业才能有更加稳定的预期，将更多的精力用于产品和服务研发、提高核心竞争力方面，同时也能降低企业适用税收优惠的成本。

党的十八届三中全会以来，我国税收法定的落实不断取得突破性进展。截至2024年4月底，我国18个税种已有13个完成立法，税收立法进程持续推进，但我国税收立法进度仍慢于预期。未完成立法的税种中，有第一大税种增值税、第三大税种消费税和土地增值税、城镇土地使用税等房地产相关税种，全面落实税收法定的任务还很重。除了各税种的基本法律外，还有部分与税法执行相关的规定以部门条例、规章、意见、通知等形式存在，缺乏权威性和稳定性。尤其是税收优惠较多，有些税收优惠不符合税收基本原理，弱化了税收制度对重点领域和关键环节的支持。

三是在全面落实税收法定、规范税收优惠的基础上，《决定》还提出要“完善对重点领域和关键环节支持机制”，意味着未来税收政策的精准度将进一步提高，对重点领域和关键环节的税收政策支持效果将得到提升。对于“重点领域和关键环节”，在《决定》的其他部分有所体现。例如，为鼓励科技创新和新质生产力发展，提出“健全相关规则和政策，加快形成同新质生产力更相适应的生产关系”；为促进绿色低碳发展，提出“完善绿色税制”；为鼓励人口生育、降低生育成本，提出“有效降低生育、养育、教育成本……加大个人所得税抵扣力度”；为促进实体经济和数字经济深度融合，提出“完善促进数字产业化和产业数字化政策体系”等。

四是《决定》提出要“健全直接税体系，完善综合和分类相结合的个人所得税制度，规范经营所得、资本所得、财产所得税收政策，实行劳动性

所得统一征税”。目前，我国直接税占比仍然偏低，2023 年对收入分配调节有重要作用的个人所得税占税收收入的比重仅为 8.6%，不利于经济发展方式转变、经济稳定和收入分配调节。健全直接税体系，逐步提高直接税在全部税收中的比重，有利于优化税制结构、增强税制的收入分配调节功能。特别是深入推进个人所得税改革对健全直接税体系有直接推动作用。当前的个人所得税尚未实现劳动性所得统一征税。一是个体工商户、个人独资企业、合伙企业的个人合伙人等取得的经营所得也具有劳动性所得的性质，尚未纳入综合所得，而是适用单独的税率，存在税率差异，导致部分避税行为；二是目前的综合所得中，工资薪金所得中的奖金收入仍单独计税，工资薪金所得、劳务报酬所得、稿酬所得和特许权使用费所得分别按照不同的方式预扣预缴，导致征管较为复杂。从长期看，无论劳动所得还是资本所得等，都应该一视同仁地征税，即从目前的综合与分类相结合征税彻底走向综合征收，这样更加公平，避免劳动与资本所得税率不同引发的对劳动的歧视。

五是深化税收征管改革。2021 年 3 月中共中央办公厅、国务院办公厅印发《关于进一步深化税收征管改革的意见》以来，我国税收征管改革稳步推进。未来还要继续完善税收征管制度，健全相关法律法规，不断完善税务执法制度和机制，继续推进纳税服务高效化和智能化，加强税务监管。

（四）中央与地方财政关系：增加地方自主财力、提高中央支出比重、完善转移支付

《决定》提出，要“建立权责清晰、财力协调、区域均衡的中央和地方财政关系”，并从增加地方自主财力、完善转移支付制度、优化专项债和地方政府债务管理、减轻地方支出责任等方面提出了优化中央和地方财政关系的具体措施。对于中央与地方财政关系的总体要求，延续了《“十四五”规划和 2035 远景目标纲要》中的提法，但《决定》将“增加地方自主财力，拓展地方税源”作为首要措施，突出了新一轮财税体制改革将重点解决当前地方财政收支矛盾突出、地方自主财力不足的问题，从而重塑对地方政府的激励机制，调动地方政府的积

极性。

第一，“增加地方自主财力，拓展地方税源，适当扩大地方税收管理权限”，相关的措施包括四项：一是推进消费税征收环节后移并稳步下划地方；二是完善增值税留抵退税政策和抵扣链条，优化共享税分享比例；三是研究把城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加合并为地方附加税，授权地方在一定幅度内确定具体适用税率；四是规范非税收入管理，适当下沉部分非税收入管理权限，由地方结合实际差别化管理。

一是“消费税征收环节后移并稳步下划地方”，这早在 2019 年《国务院关于印发实施更大规模减税降费后调整中央与地方收入划分改革推进方案的通知》（国发〔2019〕21 号文）中就有部署安排。《“十四五”规划和 2035 远景目标纲要》也提出要“调整优化消费税征收范围和税率，推进征收环节后移并稳步下划地方”。《决定》再次提出征收环节后移和下划地方，但未提及调整征收范围，从未来看消费税扩围到高端服务业和高污染高耗能行业是有必要的。消费税改革要注意以下几个问题。目前，国内消费税为第三大税，2023 年国内消费税收入 1.6 万亿元，占全国税收收入的 8.9%，占中央税收收入的 16.8%。如果一次性下划给地方政府，那么中央财政收入占全国财政收入比重将低于 40%，因此只能逐步而不是一下子下划给地方，避免对中央收入的冲击，同时充实地方收入、扩展地方税源。征收环节的后移还需要解决征管能力的问题，生产环节的纳税人是烟、酒、油、汽车等生产企业，零售环节纳税人数量众多，征管难度明显提高。同时，消费税下划地方后，各地增加的收入并不均衡，因此转移支付也要作相应调整。

二是“完善增值税留抵退税政策和抵扣链条”，意味着可能会加大对不规范的增值税优惠政策的清理力度，增强税收中性和增值税第一大税种筹集财政收入的功能。“优化共享税分享比例”虽并未明确共享税分享比例的优化方向，但若从增强地方自主财力的角度出发，中央很可能根据税收制度调整、事权和支出责任调整后的地方收支矛盾缓解情况，动态调整共享税分享比例。高质量发展阶段，优化共享税比例在兼顾中央财力格局、财力与支出责任

相匹配的同时，要更多地从调动地方积极性、促进区域协调发展、促进全国统一大市场建设等角度出发，寻找多重目标下的合理平衡。否则，如果一味降低中央的共享比例，解决了地方的问题将产生宏观调控能力不足的新问题。

三是研究将相关税费合并为地方附加税并授权地方一定的税收管理权限，这是《决定》提出的新思路，有利于简化征收、稳定地方收入、提高地方税收管理积极性。历次财税体制改革经验表明，增加地方积极性最有效的方式是给予地方足够的财政激励。财政激励包括两个方面：一是要增加地方直接的财政收入；二是增加地方财政的自主性或者自由度。将城市维护建设税、教育费附加（少数归属中央）、地方教育附加三税（费）合并，并赋予地方一定的自主管理权限，可以实现三个目标：一是增加了地方财政的自主性，有利于调动地方积极性；二是将长期以来按费的形式征收的教育附加改为以地方附加税的形式征收，有利于增强地方财政收入的稳定性；三是简化了征收，城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加的计税（费）依据均是纳税人缴纳的增值税和消费税税额之和，合并之后税制更简单，方便征收管理，有利于纳税遵从。

四是“规范非税收入管理，适当下沉部分非税收入管理权限”，也有利于增加地方财政收入自主性，调动地方组织财政收入的积极性。近年来，地方非税收入规模持续增加，是地方财政收入的重要来源。2023年地方一般公共预算收入中，27.2%的收入来自非税收入；若考虑其他预算，广义的非税收入（含土地出让收入）在地方全部财政收入中的占比超过50%。规范非税收入管理，增强非税收入的稳定性和透明性，有利于稳定市场预期、稳定地方财政收入；在此基础上增加部分非税收入的地方管理权限，既有利于增加地方自主财力，又有利于调动地方规范非税收入、优化政府与市场关系的积极性。

第二，《决定》提出的与减轻地方支出责任相关的举措包括：适当加强中央事权、提高中央财政支出比例；中央财政事权原则上通过中央本级安排支出，减少委托地方代行的中央财政事权；不得违规要求地方安排配套资金，确需委托地方行使事权

的，通过专项转移支付安排资金。2016年事权和支出责任划分改革启动以来，地方政府一般公共预算支出占比仍然较高，甚至还略有上升，主要源于配套的收入划分改革、转移支付制度改革等不到位，改革必须是系统的改革。

一是地方政府不仅要承担地方事权的支出责任，还要承担中央委托的部分中央事权以及大部分共同事权的支出责任，加上中央对地方的多元考核和经济社会风险财政化，导致地方政府实际支出责任范围不断扩大、支出刚性程度不断上升。虽然中央对地方转移支付解决了部分资金问题，但将执行相关的事务留给了地方政府，难以从根本上缓解地方政府实际支出责任过多、事务繁重、支出效率下降等问题。

二是中央政府在一些事关全局利益的领域承担的事权和支出责任不足。一般而言，经济越发达，越需要中央政府发挥宏观经济调控、收入分配调节、区域协调等职能，中央政府在集中更多财力的同时，其支出责任也应相应增加。但我国中央政府支出占比不足15%，远远低于大多数经济体。特别是在区域外溢性较强的公共服务领域（例如，跨区域司法管辖、大江大河治理、跨区域污染防治等）、风险统筹要求较高的社会保障领域、社会公平性要求较高的教育和医疗领域等，中央政府承担的支出责任仍显不足，不利于基本公共服务均等化及区域协调发展。《决定》明确提出“提高中央财政支出比例”“减少委托地方代行的中央财政事权”，有利于加强中央支出责任，切实减轻地方财政支出压力，从根源上缓解当前地方财政收支矛盾。

第三，《决定》提出的与完善转移支付制度相关的举措有两项：一是完善财政转移支付体系，清理规范专项转移支付，增加一般性转移支付，提升市县财力同事权相匹配程度；二是建立促进高质量发展转移支付激励约束机制。完善转移支付体系，要避免“鞭打快牛”和逆向激励。转移支付在过去的主要目标是促进区域财力和基本公共服务均等化，讲究公平，但是目前形势下不能只讲公平，也要讲效率，否则逆向激励将导致净贡献省份数量逐步下降，这不利于调动地方积极性和稳定宏观税负。

目前中央对地方转移支付规模较大，2023年为

10.3万亿元，超过中央一般公共预算收入的10万亿元。如此规模之下，转移支付制度的合理性和有效性尤为重要。但目前转移支付制度存在明显的不足，落后于其他领域的改革：转移支付制度与政府间事权与支出责任划分缺乏衔接，共同财政事权转移支付定位不清；对于调节地区间财力差距有关键作用的均衡性转移支付在全部转移支付中占比较低（2023年为27.8%），不利于区域协调发展和保证困难地区基层政府财力与事权相匹配；考虑了带有“专项性”的共同事权转移支付后，专项转移支付的占比仍然较高（2023年为58.3%）；对地方推动高质量发展的激励约束机制不健全，不利于调动地方推动经济发展方式转变的积极性；转移支付资金使用的监督评价机制不健全等。继续完善转移支付体系，要尽快明确共同财政事权转移支付的定位和性质，逐步提高均衡性转移支付比重，建立以绩效评价和结果导向为核心的促进高质量发展转移支付激励约束机制，有利于调动地方提高资金使用效率、提高公共服务质量、推动区域高质量发展的积极性。

第四，《决定》提出的与优化专项债和地方政府债务管理相关的举措有三项：一是合理扩大地方政府专项债券支持范围，适当扩大用作资本金的领域、规模、比例；二是完善政府债务管理制度，建立全口径地方债务监测监管体系和防范化解隐性债务风险长效机制；三是加快地方融资平台改革转型。其一，目前教育、医疗等民生领域获得的地方专项债券额度相对有限。合理扩大地方政府专项债券支持范围，有利于挖掘符合要求的项目，促进债券资金更广泛地发挥带动作用；尤其是向公共服务领域倾斜，有利于缓解地方教育、医疗、基本养老等公共服务资金不足、公共服务质量不高等问题。其二，目前防范地方政府隐性债务风险的长效机制仍未形成，制约了地方政府债务管理措施的实施效果，地方政府隐性债务风险可能会周而复始地出现。建立全口径地方债务监测监管体系和防范化解隐性债务风险长效机制，一要健全政府综合财务报告制度，扩展其覆盖范围，为全口径债务监测体系提供财务基础；二要依托全口径地方政府债务监测体系加强地方政府债务长期可持续性的评估，并根据评估结果按照一定规则调整地方政府投资规模、其他财政

收支规模；三要提高全口径地方政府债务信息公开度和透明度，推动隐性债务“显性化”，合理借助市场力量建立起防范化解隐性债务风险的长效机制。其三，加快地方融资平台改革转型，尤其是彻底剥离其政府融资属性，分类推进融资平台改革转型，持续压减融资平台数量，对加强地方政府债务管理、防范化解地方隐性债务风险、提升地方财政可持续性具有重要意义。

三、关于下阶段要进一步推动的改革以及构建配套措施的思考

《决定》在深化财税体制改革方面指出了明确的方向，但仍有一些改革措施需要细化和进一步研究。财税体制改革事关全局，“牵一发而动全身”，需要系统谋划、稳步推进，配套改革措施也应尽快到位，才能保证改革实施效果能够达到预期，并且有效回应社会各界对于改革的期待。

第一，进一步厘清政府与市场的边界，优化中央对地方的多元目标考核机制，避免政府支出责任无限扩张，可以更好发挥财税体制对宏观经济治理的作用。近年来财政形势的核心症结在于有限财力与无限支出责任的矛盾。这一定程度上源于政府与市场的边界不清晰，“底”的标准与界限不清，政府的“兜底”责任过多，具体体现为经济社会风险财政化，包括房地产风险财政化、金融风险财政化、社会风险财政化、超前承诺财政化等。地方政府对市场运行干预过多，仍存在地方政府过多干预地方国有企业和金融机构、利用不规范减税降费制造税负洼地等现象，造成地方隐性债务风险积累和资源配置效率下降等问题。进一步厘清政府与市场的边界，建立与政府财政承受能力相适应的政府与市场关系：一是持续推动政府职能转变，减少不必要的行政干预，优化营商环境；二是根据经济发展状况动态优化政府职责范围，合理控制政府规模，避免政府兜底责任无序扩张；三是深化行政事业单位改革，强化绩效管理；四是对人口持续流出的区县实施合并，减少财政供养人员。

第二，加强中央事权、提高中央财政支出占比，要配合中央行政机构改革同步实施。我国长期实施

“上级决策+下级执行”，容易导致“上级点菜，下级买单”和“上面千条线，下面一根针”的情形。在考核的约束下，下级政府尤其是基层政府的支出责任无形中加大。未来，中央有必要在促进区域协调发展、促进社会公平、促进全国统一大市场建设等方面发挥更大作用。共同事权仅限于既需要发挥中央政府宏观调控和跨区域协调能力，又需要地方政府发挥信息优势的领域，例如，基本公共服务均等化、跨区域重大基础设施建设、环境保护与治理等。确定为中央事权的部分，中央政府有必要强化垂直管理和推动相关管理和执行部门的实体化，推动职能转变，落实中央各部门的直接支出责任，才能真正避免以转移支付的形式将中央事权和共同事权转嫁给地方执行。

第三，稳定宏观税负仍然有必要作为下一步改革的重要考量，大国必须确保一定的宏观税负水平，否则难以应对方方面面的风险挑战。我国各大口径的宏观税负水平持续下降，宏观税负水平既不是越高越好，也不是越低越好；没有一定的宏观税负，要么就同步削减支出，要么就推升赤字和债务，这都可能产生相应的风险。未来的减税降费要更加具有针对性，而且有法律依据，从数量规模型减税降费转到效率效果型减税降费。

第四，改革可以采取渐进、试点的方式推进，要避免引发收缩效应，设定清楚的时间表、路线图。例如，规范税收优惠是非常有必要的事情，但是部分地方政府已对企业作出了税收优惠的承诺甚至签订协议，一刀切地清理可能会造成对企业的冲击以及产生政策不稳定不连续的影响。可以考虑通过协议自然到期终止的方式或新老划断的方式实施，不溯及既往。

第五，要提前研究社保对财政的压力。延迟退休是其中的办法之一，三中全会已有部署；同时，还要进一步系统地考虑财政、金融、土地、社保、国资的改革，建立“大财政”的思维和视角，避免就财政谈财政。

第六，要进一步优化支出结构，提高财政支出效率；明确基本公共服务在不同区域的支出标准，既实现大致均等，又能避免层层提标扩围引发的支出责任过分扩张。

第七，认真研究百年未有之变局背景下财政理念和财政调控逻辑基础是否应该有新的变化，财政哲学、理念和逻辑要有新的变革，要未雨绸缪地研究和应对经济下行期结构调整的一般规律。积极财政政策的衡量标准等有必要进一步形成各方共识。没有理念的突破，必然将长期纠结在“赤字率要不要突破3%”“支出结构能否从投资物到投资人”“货币赤字化”“化债与化险区分”等问题的争论上，通过研究和多方面考虑，最后形成公约数乃至达成共识。

第八，深化财税体制改革要实现的目标较多，要区分轻重缓急和平衡多元目标，结合财税领域面临的问题、国家重点发展战略规划、国内外经济形势变化、税收征管能力、社会可接受程度等情况制定可操作的实施路径，并在必要的情况下及时调整。目前财税体制改革要解决的问题和要达到的目标是多元的。一是要解决财政本身的问题，如财政短期紧平衡、长期财政可持续等；二是要服务国家发展战略，如共同富裕、区域协调发展、高质量发展、绿色发展、发展新质生产力、统一大市场建设等；三是要加强治理体系和制度建设，建立现代财税制度，推进国家治理体系和治理能力现代化。改革是为了解决当前及未来面临的问题，但不是为了改革而改革，而是要综合考虑短期和中长期的目标，区分轻重缓急，制定清晰的实施路径，并根据形势作出必要的调整，适时推出符合经济发展、社会进步的改革举措。

参考文献：

[1] 罗志恒. 城投公司转型的可能方向与风险；城投公司转型的分类处置 [EB/OL]. <https://opinion.caixin.com/m/2024-05-07/102193577.html>

[2] 罗志恒. 城投公司转型的实质与前提 [EB/OL]. <https://opinion.caixin.com/2024-05-15/102196548.html>

[3] 罗志恒、马家进. 资产负债表衰退：理论缺陷与适用性分析 [J]. 国际金融, 2023 (9) : 41-44

[4] 吕冰洋、胡深. 中国央地财政关系的演进：一个理论框架 [J]. 经济研究, 2024 (6) : 69-87

(责任编辑：冯天真)