

# 新一轮财税体制改革的总量维度与结构维度<sup>\*</sup>

◎马光荣 杨恩艳

**摘要:**党的二十届三中全会提出要深化财税体制改革。本文从总量和结构两个维度,对新一轮财税改革所涉及的预算制度改革、税收制度改革、央地财政制度改革、债务管理制度改革进行分析解读,认为新一轮财税体制改革有利于财政可持续性,有利于促进社会公平,有利于激发地方政府的积极性,有利于推动高质量发展。

**关键词:** 财税体制改革; 预算制度; 债务管理; 总量维度; 结构维度

**中图分类号:** F832      **文献标识码:** A

党的二十届三中全会通过的《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》(以下简称《决定》)提出,要深化财税体制改革,并就健全预算制度、健全税收制度、完善央地财政体制、完善债务管理体系等方面改革作出重要部署,指明了改革方向。财政是国家治理的基础和重要支柱,是政府与市场关系、中央与地方关系的重要交汇点。因此,财税体制改革在进一步全面深化改革中具有“牛鼻子”的重要作用。

财政是国家对社会资源的分配,分配就涉及总量和结构。总量是指财政总盘子的大小,包括收入、支出及债务规模。结构是指财政收支的结构,包括税制结构、支出结构、央地事权与财权划分比例,

以及债务结构。财税体制改革就是围绕总量和结构两个维度的改革。《决定》部署的预算、税收、央地体制、债务四个方面的新一轮改革,都可以从总量和结构这两个维度来理解。

## 一、预算制度改革

### (一) 总量维度: 加强统筹

《决定》提出“加强财政资源和预算统筹”“统一预算分配权”,要求政府所有类型的收入都纳入预算进行管理,扩大财政部门可以统一进行预算分配的资金规模,指明了大财政、大预算的改革方向。这一改革举措是应对当前财政收支紧平衡、加大资源盘活之必然之举,有利于更好统筹用好公共资源保障国家战略和政策的落实。这一改革举措也有利于落实预算完整性原则。完整性是预算制度的基础性原则,只有将政府所有资金收支都纳入预算,预算才能发挥规范政府行为、优化财政资源配置的基本职能。从世纪之交开始,我国实施收支两条线改革,并将预算外财政收入纳入预算管理,逐步建立起包括一般公共预算、政府性基金、社会保险基金和国有资本经营预算在内的“四本账”预算制度,预算完整性不断提升。但时至今日,仍然有一部分依托行政权力获得的非税收入,或者是依托国有资

作者简介: 马光荣, 中国人民大学财政金融学院教授; 杨恩艳, 中国邮政储蓄银行战略发展部。

\* 基金项目: 本文获中国人民大学科学研究基金(中央高校基本科研业务费专项资金资助)(项目编号: 24XNQZ03)资助。

产获得的收入还没有完整纳入预算。

围绕加强财政资源和预算统筹,《决定》提出“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”。这一表述在2024年年初《国务院关于进一步完善国有资本经营预算制度的意见》中也有涉及,重点在于落实以下几个重要方面:一是对于依托政府行政权力获得的收入,重点是将全部行政事业性收费纳入预算管理。二是完善国有资本经营预算,重点是进一步扩大国有资本经营预算所覆盖的国有企业范围,不仅包括国有独资企业,也包括国有控股和国有参股企业的国有股份部分所对应的收益。加强国有资本经营收益的预算统筹,一个关键点是要合理确定不同类型国有企业的利润上缴财政的比例。比例过低,就未真正实现预算统筹。比例过高,又不利于调动国有企业的积极性。因此针对不同行业的国有企业,应该有适中的上缴比例。三是依托政府信用获取的收入,主要指国有金融机构的利润,包括国有银行、证券基金、保险公司,以及中国人民银行。针对国有金融机构,同样要建立制度化的利润上缴财政机制,合理确定分红比例。四是要求对中央和地方各级政府的行政事业性资产进行有效盘活,将资产管理和处置的收益完整纳入预算。

围绕统一预算分配权,改革重点是要加强“四本账”之间的有效衔接,进一步提高财政部门在预算分配当中统一的、基本的权限。现在尽管名义上预算的分配权是在财政部门,但是部分非税收入、政府性基金和国有资本经营预算资金仍然存在着专款专用,没有真正落实收支两条线的基本要求。统一预算分配权就是要更加彻底地落实收支两条线,从系统、全局的角度分配好所有资金,确保将每一分财政资金用到刀刃上。

## (二) 结构维度:在财政资金配置上提质增效,优化支出结构

提质增效、优化支出结构是财政过“紧日子”背景下的必然要求。《决定》提出要深入实施零基预算改革,加强预算绩效管理,加强预算公开和预算监督等改革举措。

首先,零基预算要求所有预算支出均以零为基

点,一切从实际需要与可能出发,逐项审核预算年度内各项支出的必要性、合理性及开支标准,有利于打破支出固化格局,提高资金的配置效率和使用效益。2014年以来,国家预算编制开始运用零基预算理念,重点支出不再同财政收支增幅或GDP增幅挂钩,而是根据推进改革的需要和确需保障的内容统筹安排。近年来,安徽、陕西、广西、云南等省份也开始探索实施零基预算改革。在《决定》部署下,零基预算改革有望向纵深推进。

其次,加强预算绩效管理,重点在于加快建设全过程的预算绩效管理体系,将绩效理念和方法融入预算编制、执行和监督全过程,构建事前、事中、事后绩效管理闭环系统。加强绩效评价结果应用,建立以绩效为导向的预算分配体系。在预算编制中,实现零基预算理念与绩效预算理念深度融合,将预算资金安排与事前绩效评估、绩效目标以及上年预算执行绩效情况等挂钩,大力削减或取消低效无效支出,充分发挥绩效指挥棒作用,提升财政资金使用效益。

最后,要加强预算公开和预算监督。近年来,我国不断拓展预算公开范围、细化公开内容,预算透明度有了大幅度提升,下一步应该在以下几个方面进一步推进:一是加大专项转移支付的公开力度,细化到地区和项目;二是加大对政府债务信息,尤其是地方专项债的公开力度;三是推进政府投资基金、收费基金、国有资本收益等信息公开。

预算改革的上述结构性举措是相互联动的。加强预算绩效管理是零基预算编制的重要基础。只有实施好预算绩效管理,才能以绩效评价为基础,审核预算年度内各项支出的必要性,实施好零基预算。加强预算公开与监督是落实好零基预算、提高绩效的制度保障,只有预算全过程公开透明,才能有助于加强对政府各部门花钱的监督和约束,才能真正树立起绩效理念、落实好零基预算。

## 二、税制改革

### (一) 总量维度:保持财政收入规模和增速处于合理水平

近年来,我国财政收入占GDP比重呈现总体

下降趋势。2013—2023年，税收收入占GDP的比重从19.4%降至14.4%，一般公共预算收入占GDP比重从22.7%降至17.2%。财政收入占GDP比重下降，是导致财政收支矛盾加大，地方债务风险高企的直接原因。财政收入占GDP比重应该保持在一个合理水平，它不能太高，否则实体经济部门税负过重，企业活力下降；但是也不能太低，否则就会影响财政可持续性。未来一段时期，随着经济发展水平进一步提高，全社会对公共服务水平和质量的要求也将随之提高，财政支出存在刚性增长的压力。人口老龄化程度的持续加深也给社会保障可持续性带来挑战。《决定》没有再部署实施大规模减税降费举措，而是要求规范税收优惠政策，规范地方招商引资法规制度，严禁违法违规给予政策优惠行为，这些举措有助于发挥好税收在组织财政收入上的基本职能，确保财政收入占GDP比重处于合理水平。

## （二）结构维度：健全有利于高质量发展、社会公平、市场统一的税收制度

一是税收制度要促进高质量发展，核心要求是建立与新业态相适应的税制。数字经济和新兴服务业是新的税源增长点，税制结构要与新业态发展相适应，一方面税收制度要有利于新业态的发展，另一方面新业态发展又要为税源扩大提供基础。因此，改革核心在于合理确定新业态的税负水平。在促进高质量发展上，税收还应该发挥好资源配置的杠杆作用，引导资源流向新质生产力领域。《决定》提出，鼓励科技型中小企业加大研发投入，进一步提高研发费用加计扣除比例，有利于进一步促进科技创新与产业创新融合发展。

二是税收制度要促进社会公平，核心要求是健全直接税体系，提高直接税比重。我国个人所得税收入在税收中占比仅约为8%，而发达国家平均为24%。我国个税规模偏低，导致调节收入分配的功能较弱。我国个税法定税率并不低，综合所得最高档税率为45%，与欧洲发达国家接近，但是个税筹集到的收入规模偏少，这主要是由两方面原因所致。原因之一是，相比劳动所得，资本所得的税率偏低。各种类型的资本所得税率最高均是20%，而且其中很多类型还享受各类优惠政策。资本所得税率明显

低于劳动所得，也使部分纳税人出于逃避税目的，将劳动所得转换为资本所得，既导致财政收入流失，也弱化了收入分配调节作用。原因之二是，对于高收入、高净值人群，个税征管还存有不少薄弱环节。近年来，部分演艺明星、网红主播等暴露出的偷税漏税现象，反映出个税征管上仍然存在短板。针对上述问题，《决定》提出的规范经营所得、资本所得、财产所得税收，将缩小劳动所得和财产所得之间的税负剪刀差；提出的深化税收征管改革，重点领域也是加强个人所得税，尤其是高收入人群的资本所得、财产所得税收征管力度。

三是税制结构要与优化央地关系相适应，核心要求是拓展地方税源，增加地方自主财力，使地方财力划分与支出责任更匹配。由此可见，税制改革是央地财政体制改革的重要先导条件。

以上三个方面的税制结构性改革，不仅是着眼于结构的，而且对财政收入总量产生影响。扩大直接税规模、拓展地方税源、加强数字经济税收，都能够增加财政收入，因此有助于缓解财政收支矛盾。当然，当前宏观经济复杂性、严峻性、不确定性仍然较大，有效社会需求较为疲软，因此改革税制、增加财政收入的举措需要审时度势、循序渐进。宏观经济恢复向好的趋势更为稳固时，税制改革才有良好的大环境。

## 三、央地财政体制改革

央地财政体制改革属于结构性改革，核心是优化中央与地方的事权与财权划分比例。1994年分税制改革后，随着财力上移、事权下沉，地方政府就面临财力与事权不匹配问题。21世纪以来，土地出让收入规模不断扩大，在地方财力结构中占有较大比重，既缓和也掩盖了地方财力与事权不匹配问题。但是近年来，受房地产市场波动影响，土地财政大幅滑坡，地方财力与事权不匹配问题开始显现。财力与事权不匹配是导致地方政府债务规模扩张、风险加剧的重要体制性原因。同时，地方财力自主度低，高度依赖转移支付，也弱化了地方政府发展经济、培植税源的积极性，不利于发挥中央与地方两个积极性。针对上述问题，《决定》为央地财政

体制改革指明了方向：上移事权、下移财权。

第一，事权划分改革方面，要加强中央事权，提高中央财政支出的比重。央地事权划分长期存在两个大的问题：一是划分不合理，一些事权受益范围是跨地区甚至是全国性的，本应由中央直接负责，却交给地方承担，这不仅导致财力难以与事权匹配，也导致各地区政策碎片化，地方保护主义盛行，不利于国家政令统一与市场统一。二是划分不清晰，中央和地方职责交叉重叠的事项较多，容易造成职责不清和无从问责的现象。中央委托地方代行的事权过多，而且一些事权委托地方代行，却未安排专项转移支付，支出责任全部由地方承担，进一步加重了地方财政压力。

针对上述问题，下一步改革重点是，根据信息优势、受益范围、激励相容等原则，合理划分中央与地方的事权。一是对于受益范围较广、地方管理优势不明显的事权，应该上移中央，尤其是要加强中央在知识产权保护、养老保险、跨区域生态环境保护等方面的事权。二是清晰界定中央与地方事权，中央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。确需委托地方行使事权的，通过专项转移支付安排资金。

党的十八届三中全会以来，事权划分改革已经取得了一定进展。2016年，国务院《关于推进中央与地方财政事权和支出责任划分改革的指导意见》出台，明确了划分财政事权和支出责任的基本原则、主要内容和要求。此后，又明确了8大类18项共同财政事权事项的支出责任分担方式，出台了外交、医疗卫生、科技、教育、交通运输等领域事权划分改革方案。未来进一步推进改革还需要认识到，事权划分不仅是财政问题，更是国家治理的基本问题，改革具有高度复杂性。事权划分改革的要义在于各级政府根据事权属性，通过本级政府的机构队伍，实行实体化方式直接承担事权。部分事权上移至中央，中央需要建立垂直管理机制进行行政管理。因此，事权划分改革需要与行政管理体制改革相配套。《决定》在深入推进依法行政章节，提出要完善垂直管理体制和地方分级管理体制，这一举措对于协同推进事权划分改革也是必要的。

第二，在下移财权方面，要拓展地方税源，增

加地方自主财力，扩大地方税收管理权限。我国政府间财权划分存在三个基本问题：一是地方财力比重大幅低于支出责任比重，导致地方财力缺口大，转移支付依赖度高，债务风险加剧。二是税权高度集中于中央政府，一定程度上导致地方难以根据支出和债务情况灵活调整收入，难以兼顾地区差异，不利于发挥地方灵活性与积极性。三是地方财政收入主要依赖增值税与企业所得税的地方分享部分，增值税和企业所得税均按照生产地进行分成，导致地方政府在税收激励下，盲目追求数量型增长，忽视高质量发展。

针对上述问题，新一轮财税体制改革在下移财权方面，提出了四个方面的举措：一是消费税征收环节后移并稳步下划地方。二是把城市维护建设税、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。三是优化共享税的比例。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。这些改革举措具有以下意义：一是有助于增加地方财力规模。二是有助于扩大地方政府的税收管理权限，允许地方政府能够根据当地实际情况调整地方税税率，以更好地满足当地经济发展和公共支出的需要。例如，如果地方附加税的税率上限范围大，地方政府可以选择提高附加税税率，增加自主财力。三是有助于纠正地方政府重生产、轻民生的激励扭曲。运用“激励相容”的原则，通过合理设计央地税收划分方式，可以调动地方政府推动高质量发展的积极性。例如，消费税征收环节后移并稳步下划地方，既可以有效补充地方收入来源，也有助于引导地方政府改善当地消费环境。当然，消费税征税环节后移将带来纳税人数量大幅度增加且高度分散的问题，需要更高水平的信息化税收征管作为政策支撑，应考虑分品目、分步骤稳妥实施。

#### 四、债务管理制度改革

针对完善债务管理制度，《决定》提出，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。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。

完善债务管理制度的上述举措也可以从总量和结构两个维度来理解：一是在总量上，要合理控制债务增速，平衡稳增长与防风险的关系，保持财政可持续性。二是在结构上，要开前门、堵后门，支持地方政府通过合法的政府债券融资，严控隐性债务。2014年以来，中央采取一系列“开前门、堵后门”的举措，用纳入预算管理的法定债券取代以城投为主要载体的隐性债务，开启了地方债务治理的新时代。但是地方城投公司市场化转型总体进展缓慢，城投债务仍然是地方隐性债务的主要组成部分。很多城投公司仍然在地方政府行政指令下承担城市建设业务，其获取融资主要背靠政府信用，城投债务风险尽管是企业风险，但是政府承担很大救助责任。2014年以来，地方政府虽然能够自主发行政府债券，但债务限额规模事实上无法满足基建需求，限额过低使得地方政府在现实中仍然通过城投平台大规模举借高成本、不透明的隐性债务。根据Wind数据库统计，2015—2019年地方城投债务增速曾有所放缓，但是2020年以来又出现大幅增长。城投有息债务余额已从2015年的19万亿元增加到2023年的57万亿元。

完善政府债务管理制度，防范化解地方债务风险，核心在于进一步开好前门和堵好后门。在堵好后门上，一是逐步化解债务存量，通过债务置换、展期、借新还旧等手段，优化期限结构，延长举债期限，以时间换空间。二是严格遏制债务增量，通过建立全口径地方债务监测监管体系，对地方新增隐性举债保持零容忍态势。将政府债务、隐性债务和城投债务实行统一监管，并适当延伸至产业类国有企业债务，防止地方政府将城投改头换面为产业类国企，以此逃避监管。要实质性剥离地方融资平台的政府融资职能，加快地方融资平台改革转型，推进城投公司转型成为自主经营、自负盈亏、自担风险的市场化经营主体。

在开好前门上，一是合理测算、适度增加地方债务限额，使地方政府能够根据本地的财政经济状况和建设需要进行一定程度上的灵活举债，合理满足地方政府的融资需求。二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。通过上述改革，促使地方政府用低成本、长期限的显性债代替高成本、短期限的城投债，促进基建项目投融资成本收益匹配、期限匹配，从而使城投卸下为政府基建项目融资的负担，专注于市场化、有充分经营收益的项目。

## 五、结论与启示

新一轮财税体制改革直面四个问题：一是财政收入放缓导致的收支紧平衡问题。二是直接税比重偏低导致的收入分配调节作用弱化问题。三是地方财力与事权不匹配导致的地方财政可持续性问题。四是税制与新业态不相适应，在推动高质量发展上杠杆作用不够有力问题。

新一轮财税体制改革直面以上问题，从总量和结构两个维度指明了改革的方向。从总量上，加强预算统筹，推动实现“大财政、大预算”，加大各类资源盘活力度；保持财政收入规模合理增长，保持债务规模可控。从结构上，通过预算改革促进财政支出结构提质增效，通过税制改革扩大直接税、地方税和新业态税收的规模，通过央地财政体制改革上移事权、下方财政，通过债务管理体制的改革，促使地方政府用低成本、长期限的法定政府债券代替高成本、短期限的融资平台债务。在进一步全面深化改革中，抓住财税体制改革这一“牛鼻子”，将实现四个“有利于”：有利于财政可持续性，有利于促进社会公平，有利于激发地方政府的积极性，有利于推动高质量发展。

### 参考文献：

- [1] 罗志恒、晁云霞. 对党的二十届三中全会财税体制改革部署的理解[J]. 国际金融, 2024(8): 26-34
- [2] 马光荣、霍梦琪. 健全有利于高质量发展的税收制度[J]. 税务研究, 2024(11): 16-20

(责任编辑: 辛本胜)