

分税百年沉思录

□付志宇

“折戟沉沙铁未销，自将磨洗认前朝”。如将分税这一“礼制”置于中国数千年历史长河中，从形式要件看最早可上溯到三代，《周礼》中的九赋九贡之礼明确了周王室与诸侯国之间的贡纳机制，可视为中央与地方收入分配之雏形。中唐时期因藩镇割据形成的“留州、送使、上贡”体制则被《剑桥中国隋唐史》的作者认为是一种原始的分税制。而真正意义的分税制乃是在晚清预备立宪时滥觞，北洋政府成立之初立法，国民政府奠都南京后定型，前后长达半个世纪之久。质言之，分税制的引入乃是近代中国遭遇三千年未有之变局作出的被动调整，是当时礼崩乐坏制度失范后国家“礼失而求诸野”的无奈之举。

晚清法务重臣沈家本对清季朝野学习西方制度的风气有过精要论述：“方今中国，屡经变故，百事艰难。有志之士，当讨论治道之原，旁考各国制度，观其会通，庶几采撷精华，稍有补于当世”。财政制度在“治道”之列，自然也是向西方学习的主要内容。1905年清政府预备立宪，派载泽等五大臣出国考察宪政，其中就包括财政制度。五大臣回国后于次年颁行《清理财政章程》，诏令京师及各省报送收支数据，用于建立财政制度。不久清廷又派唐绍仪等人出国考察财政，对西方的分税制和预算制度专事研究，回国后提出清理财政六项措施。1908年宪政编查馆与资政院公布了预备立宪的筹备事项，其中有“订颁国家税地方税章程”条款。该内容引起众

多舆论关注，这一方面是“师夷长技”的实用主义选择，另一方面也导致国人“以夷变夏”的情感失落。1910年度支部在基本清查各省财政收支的基础上奏请中央申飭各省督抚将“何项应入国税，何项应入地方税，详拟办法咨明度支部分别核定”。但在具体的地方税划分层级和范围问题上，各封疆大吏提出了不同意见。如后来编撰《清史稿》的四川总督赵尔巽建议“将国家地方两大部分划定，再就地方一部各按本省情况细为划分较为确当”；江苏巡抚程德全认为“现定税法似宜以行政纲目为标准，先分国家地方两级，地方税中只分官治自治两种”；两广总督张鸣岐则提出“有一级之行政即应有一级之税，分为省税、府厅州县税、城镇乡税三种”。也有人认为财政体制应与行政体制相吻合，如河南巡抚宝秦强调要“视将来督抚所处地位以为断，欲解决地方税之等级，必以此为前提”；东三省总督锡良也指出应“俟官制颁布后划分较有节次”。地方态度莫衷一是，中央只能体意屈从。近代以来督抚肆意截留税收，度支部对各省地方税划分根本无力干预，只得“令其自行删节，督抚以为可加则加之，以为可减则减之，以为不可加不可减则不加不减之”。分税制从倡行到清帝退位数年间只限于中央与地方文牒往还，形同画饼。

1912年北洋政府财政总长周学熙专门设置调查委员会，派员分赴各地调查财政状况，厘定税目，以划清两税界限。1914年财政部正式颁布《划分国家税地方税法》，中国历史上第一个现代意义的分税制正式建立，到今年正值

百年。此次分税有两方面意义：一是厘定税目，改良税制，“整理财政之道，首在改良税制。改良税制之方，首在厘定两税。前清末季，中央征税悉委各省代征，国家财政之基础已不巩固。军兴以来，旧章既已破坏，新制尚待筹议，中央乏接济之财源，益陷于困难之域。故非厘定税目，则国家与地方之财政永无划清之日”。二是奠定基础，以臻完备，“预定赋税系统之雏形，为将来施行之基础，调和贫富，酌剂盈虚。创新税，即所以去恶税；改旧税，即所以废复税。数年之后，两税之界限，以划分而愈明；赋税之系统，以改正而益备。庶足追各国之成规，而进于完备之境”。北洋政府时期的分税制是一种相对集中的财政体制，其中田赋等十七项为中央税，商税等十九项为地方税。当时主要的税源基本上都收归中央，地方不过一些杂细税种，这种划分无疑带有传统的重内轻外体制特征。不过，与前清高度集权的体制相比，显然是一种历史进步。

1928年中华民国国民政府奠都南京后随即召开了第一次全国财政会议，划分国家和地方收支，实行地方自治。财政部长宋子文在开幕式上指出划分宗旨是“中央集权与地方分权并重”。会议议决国家税包括盐税、关税等十五项，地方税包括田赋、契税等十二项。将来的新税中所得税、遗产税属于国家税，营业税、土地税则归地方。国民政府首次分税明确了中央和地方的财力关系，为地方自治奠定了基础。但是独立税制实行不彻底，县一级财力不足成了地方自治所遇到的瓶颈问题。有鉴于

此,1934年召开的第二次全国财政会议通过划分省县收支的五项原则,国家财政收支系统采用三级制,国家税包括关税、所得税、遗产税等税,省税包括营业税等税,县税包括土地税、房产税等税。从此地方财政的范围扩大到县,县级财政成为一级独立系统。孙中山主张地方自治,以县为基,这次调整对于促进地方自治作用明显。国民政府赋税司长贾士毅评价其“自国地两税划分,县属事业日广,收支日增,于是县地方财政乃渐独立,亦遂有预算决算之制定,而县地方财政遂与省地方财政同居重要地位”。

全面抗战开始后,1940年国民政府召开的第三次全国财政会议讨论并通过《改订财政收支系统实施纲要》,把全国财政分为国家财政和自治财政两大系统,国家税收包括土地税、营业税、所得税、遗产税等税,自治税收则包括土地改良物税、屠宰税、牌照税、行为取缔税等税。此次调整将省级财政并入国家财政之中,便于中央统筹分配;县级财政得以独立,利于推进自治,各地有

望实现均衡发展。马寅初肯定其“由于省级财政之归并于中央财政系统,原属地方之田赋与营业税,及契税收入列为中央收入之大宗,有助于抗战者至巨,确实收到相当成效”。但这种分税制属于战时财政政策,主要税收均归国家系统,地方自治系统收入与其庞大支出不相符合,带来地方征收苛杂之弊。

抗战胜利后,国民政府再一次对分税制进行调整。1946年还都南京后旋即召开第四次全国财政会议,通过修正的《财政收支系统法》,规定中央税包括关税、货物税、所得税、遗产税等税,省税包括营业税、土地税等税,县税包括土地改良物税、屠宰税、牌照税、筵席及娱乐税等税。财政收支系统仍分三级,并将主要收入划归地方,解决了地方财权的分配问题,尤其是重建省级财政。随后国民政府又于1948年重新制定《国税省税县税划分办法》,就要行宪政后三级财政所适用的税种做了明确划分。但当时内战正炽,行政院无力推行该法案,国民政府时期的最后一次分税制改革只能胎死腹中。

回顾中国自近代以来走过的百年分税史,总结其成败兴替之道对时下进行的改革实践不无参考价值。我们要尊重分税制自身的运行规律,不以一时一事之得失为标准,也不以一人一代之利钝为转移。反思分税百年,可以得出以下判断:第一,分税制历经长期演化发展。第二,分税制乃是西学为用之舶来品。第三,分税制乃一国行政之载体,应与政体若合符节。第四,分税制之要义在于规范分税行为,以期央地相谐,互不干涉。第五,分税制之症结在省以下之分税,尤以确保县级财力为难。认清这些基本规律,反观未来改革之关节,自然纲举而目张。一言蔽之,应把握中央集权之度,张弛有法;应规范税目独立之限,宽严有据;应考虑税负弹性之量,轻重适度;应注重培植远期之税,长短结合。“道之所在,虽千万人吾往矣”,相信只要认清方向,找准目标,分税制必能以光大! 

(作者为西南财经大学教授、博士生导师)

责任编辑 张蕊

[图片新闻]



陕西麟游： 支持现代农业发展

陕西省麟游县坚持“为民、利民、惠民”政策导向,2012年以来累计投入5600万元支持现代农业发展,目前已建成千亩核桃示范园3处,发展优质核桃2.2万亩。2014年计划安排支农资金2300万元,继续完善财政支农政策体系,壮大农业主导产业,为促进农业持续增效、农民持续增收提供财力保障。

(巨彩萍 摄影报道)