我国税权划分存在的问题及改进措施

青海大学财经学院　李凤荣

所谓税权的划分,是指税收管理权限(包括税收的立法、执法权、司法权)在国家各级机构间(或各级政府间)的配置。税权是税收制度的核心,合理划分税权是建立公共财政体制的基础。我国的税权划分问题早在1994年就提上了议事日程,但十多年的时间过去了,税权划分问题并没有得到很好解决,这给地方政府实现其职能造成极大困难,也给地方政府的许多不规范行为留下了空隙。本文针对我国税权划分存在的问题进行分析,并相应提出完善我国税权划分的建议。

一、我国税权划分存在的主要问题

1994年实行的分税制财政体制改革,初步确立了我国各级政府间税权划分的雏型,向着公共财政的目标迈进了一大步,并已经在实践中显示出其积极作用。但也应该看到,由于当时的改革主要是出于加强中央宏观调控的考虑,在税权划分上具有过渡的性质,致使现行的分税制财政体制保留了旧体制的痕迹,存在着明显的缺陷和不足。

1.地方政府缺乏相应的税收立法权。在传统的中央集权型财政体制下,中央与地方政府的税收分配关系是:首先由政府统一征税,然后再将税款在上、下级政府之间进行分配,不涉及或很少涉及税权分配问题。而实行分税制财政体制,则不仅要求在中央与地方政府之间划分税种,还要求适度划分各自的税权,这是责任、权限、利益的有机结合和统一,是分税制财政体制对税收管理体制的基本要求。

但从现实情况来看,在分税制财政体制下,虽然中央税、地方税已大致明确,地方税的征管权也基本上下划到地方一级,但税权高度集中的状况尚未完全打破。这主要表现在税收立法权仍高度集中于中央。《国务院关于实行分税制财政管理体制的决定》明文规定:中央税、共享税以及地方税的立法权都要集中在中央,以保证中央政令统一,维护全国统一市场和企业平等竞争。按照这一规定,目前几乎所有的有关地方税税种的税法、条例及其实施细则都是由中央制定和颁发的,只是把屠宰税、筵席税的某些税权(如是否征收及征收额度)下划给地方。地方税的其他税权如税收优惠和减免政策的制定等也完全集中在中央。这样一种过度集中的税权管理模式很难适应我国各地复杂的经济情况和千差万别的税源状况,既不利于地方政府事权与财权的统一,也不利于地方政府利用税收杠杆调控地方经济的发展。

2.地方政府的收费权限和收费规模日益膨胀。从国外市场经济国家的情况来看,政府分配历来以税收分配为主、收费分配为辅,而且将政府收费纳入政府统一的预算管理。而我国当前的现实是:在税权高度集中、地方缺乏必要税权而且地方财政收支矛盾日益突出的情况下,地方的收费权限和收费规模快速膨胀。近年来,地方各级政府以各种行政性收费方式参与社会收入分配的现象日益严重,无论是收费种类还是收费数额,都已经超出了地方税收入规模。据了解,当前地方各级政府及其职能部门的收费项目繁多,以大项计在400项左右,按小项划分则高达几千项。按照部门分类,各种收费涉及近百个部门,其中主要集中于工商、交通、教育、城建、公安、土地管理及企业主管局。这些行政性收费从单项来看数额不大,但由于收取面广、周期短、重复次数多,总量十分可观。比如对于车船使用税的征收,规定凡在我国境内拥有并且使用的车船都是车船使用税的征税对象。但因这一税种的税率低,所征税款远远不能满足交通建设的需要,政府先后出台了养路费、车辆购置费、交通管理费、过路费、公路基金、交通基金等收费项目,据有关部门统计,这些项目一年费金之和比车船使用税一年税金之和超出50倍之多。这种非规范的政府分配行为,亦是国家分配政策权日益分散的表现。从某种程度上讲,地方收费权的扩张也是地方缺乏必要税权的必然结果。

3.地方税务机关在行使税收执法权方面存在种种困难。征、管、查方面的诸多因素阻碍了地方税务机关充分执法。从税务管理的角度来看:①现在对95%以上的个体户采取定额征税的办法,执法上难免有一定的弹性。个体户缴纳增值税由国家税务机关征收,就意味着地方税务机关对定额中属于地方税收的部分难以实施有效管理。②地方税务机关只对单纯缴纳地方税的纳税人具有税务登记权,而对既缴纳增值税又缴纳地方税的纳税人没有税务登记权,从而造成征税权与管理权的脱节,地方税务机关难以有效地控制地方税源。③对普通发票的管理按流转税的归属划分,造成了地方税务机关对所管辖的多数纳税人没有发票管理权,失去了"以票管税"的有效手段。

从税款征收的角度来看,依据《税收征收管理法》的规定,对逃避纳税义务的纳税人税务机关可以依法采取暂停支付、查封、扣押等手段予以税收保全;对欠缴税款的纳税人税务机关可以依法采取划缴、查封、扣押、拍卖、变卖等手段强制其缴纳税款。但由于法律没有给予相应的权力保障,也没有税务警察的协助,税务机关(包括地方税务机关)要真正实行税收保全措施和税收强制执行措施将十分困难。

从税务检查的角度来看,依据《税收征收管理法》的规定,进行税务检查时税务机关只有法定的六项权利。

从实践来看,基层税务机关普遍感到实施税务检查的手

段十分有限,进行税务检查时困难重重。纳税人、扣缴义务人时常刁难、阻挠、拒绝税务检查,拒绝开启存放账簿、记账凭证、会计报表和其他有关偷、欠、骗税资料的箱柜等,而税务机关又没有搜查的权力,从而难以收集到有关税收违法行为的证据,难以及时有效地打击税收违法行为,从而影响了税收执法的刚性。

4.税权的纵向划分缺乏法律依据。在法制化水平较高的国家,税权的纵向划分一般通过最高法律予以明确规定,或至少有由最高立法机构通过的法律作为依据。而我国税权的纵向划分一直没有一个统一、稳定的规则,缺少统领整个税收体系的税收基本法,难以从法律高度对我国地方税收的性质、作用、立法原则、管理体制、税收法律关系主体的权利与义务、中央与地方的税收立法权和解释权、各级税务机关人事权等做出科学、明确的规定,这就使地方税收体系乃至整个税收体系建设缺乏法律依据和规范,中央与地方政府之间税权的划分缺乏法律依据,抑制了地方政府加强税收管理的积极性。目前,有关税收立法权限、立法程序等方面的内容由中央政府即国务院通过颁布行政法规来加以规定,这就使得税权划分的过程成为中央与地方博弈的过程,从而使集权——放权——收权的循环变得不可避免。

此外,在税收司法权方面也存在一定的问题。当前,我国的税收刑事司法权主要由公检法机关行使,公安机关办理的涉税刑事案件主要是税务机关移送的案件,检察机关审理起诉和人民法院审理判决的涉税刑事案件则由公安机关移送。由于我国税务机关与司法机关在税收司法权上缺乏适当的分权,使得具有办理涉税案件人力、物力等便利条件的税务机关因法律没有规定其享有司法权而无权行使这一权力,从而在办案过程中经常出现“司法机关有权无力、税务机关有力无权”的局面。

二、完善我国税权划分的主要措施

1.选择合适的税权划分模式。税权划分的本质问题在于解决税权集中还是分散以及集中或者分散的程度问题。一国税权划分模式的选择,客观上说是由其生产力发展水平、政治经济制度、宏观经济管理水平决定的。从我国的具体情况来看,一方面我国是单一制集权国家,客观上要求中央宏观调控要有主动权,必须确保相当的税权集中,同时我国正处于向市场经济转轨的时期,中央一定程度的税权集中有利于在全国范围内实现税负公平,消除地方之间税收的恶性竞争和攀比。另一方面,我国各地自然条件及经济发展水平很不平衡,财政能力和税源情况也有很大差别,在这种情况下,只有适度分权,将必要的税权赋予地方,才能促使地方政府根据本地资源情况,挖掘税收潜力,改善财政状况,促进经济发展,实现地方政府职能。

根据我国的国情,我国宜实行分权与集权相结合的税权划分模式,即中央集权与地方适度分权相结合的模式。这种模式符合现代市场经济运行的特点和现代政府分级管理的要求,能够区别公共产品的层次,最终建立起相对独立运行的中央税收体系与地方税收体系。

2.赋予地方政府一定的税收立法权。从我国的实际情况来看,经过多年的改革,分税制财政体制已经初步建立,并确定了公共财政的发展模式,公共财政要求各级政府至少掌握一种税基以满足本级公共支出的需要。因此,税收立法权的下放已成为一种必然趋势。我国税权的划分既要体现全局利益的统一性,又要在统一指导下兼顾地方的局部利益,充分考虑地方政府运用税收调控经济的需要,赋予地方政府一定的地方税立法权。具体设想如下:①部分对国民经济影响较大且税基流动性较强的地方税,如营业税等,其开征停征权、税目税率的调整权、减税免税和加税的权力都应由中央掌握,地方拥有在中央既定的税率浮动范围内确定本地区适用税率的权力。②部分税基较固定的地方税,如土地使用税、房产税等,应赋予地方在中央制定的较大税率浮动范围内确定本地区不同地域的适用税率以及在中央限定的条件下减税免税和加税的权力。③部分具有特定性用途的地方税,如城建税等,其开征停征权由中央掌握,税目税率的调整权、减税免税和加税的权力归地方所有,但其征收方案须报中央备案。④允许地方开征部分地方色彩浓厚的地方税。这些税种的开征停征权、税目税率的调整权、减税免税和加税的权力属于地方,其征收方案亦须报中央备案。对地方立法开征的地方税,中央应有建议权或指导权乃至最终的否定权。

3.整顿规范地方的收费权。研究我国地方税的税权划分,不能就税论税,必须拓宽视野,将地方的收费权限问题一并纳入考虑。当前的问题在于,地方没有税收立法权,就在收费权上打主意,以致出现随意收费、费大于税的状况,不仅加重了企业和个人的负担,而且扰乱了政府分配秩序,侵蚀了国家税基。这从本质上讲是不符合市场经济要求的非规范的政府分配方式。国外财政分配历来以税收为主、收费为辅,并按照国家预算统筹性和统一性的原则,将政府的收费纳入政府预算统筹安排使用,这是很值得我们研究借鉴的。

因此,在下一步地方税的改革过程中,应该一方面向地方下划必要的税权,另一方面整顿规范地方的收费问题,从而使整个地方政府的分配行为纳入法制化、规范化轨道。总体思路是:要按照现代市场经济的导向,将现行各种名目的收费按其性质类别分流归位,还其本来面貌,使其各自发挥特有的功能作用。对不合法、不合理的收费(基金)要尽快予以取消;对体现政府职能且属于税收性质和具有税收功能的收费,要实施“费改税”;对不再体现政府职能但仍需存在的部分收费,可以通过市场形式将其转为经营性收费,并依法征税;对符合国际通行做法又属必要的少量收费仍予保留,但收费标准要适当,并要有严格的制度规定。

4.通过法律制度保证地方税权的实现。从市场经济的要求来看,市场经济是法制经济,有效的政府间财政关系的正常运转必须有健全的法律保障。当前,我国的税法存在着立法层次低、税收立法权行政化的趋势,针对我国税收法律体系特别是地方税收法律体系有待完善的现状,我们必须加快立法进程,建立以《税收基本法》为统帅和指导的结构合理、层次分明、相互协调、便于操作的地方税收法律体系。就地方政府对税收应有的立法权、解释权、征收权、管理权、税收调整权、税收减免权以及税务稽查、司法、监督管理等权限,运用法律形式使之固定化、规范化,以明确地方事权,确保地方利益。○