

我国地方税体系存在的问题及改革措施

贾晓俊

中国人民大学财政金融学院 中国财政金融政策研究中心

摘要：本文从寻求导致基层政府公共服务能力弱的原因出发，总结了我国现行地方税体系存在的六方面的问题，并针对存在的问题提出了具体的改革措施。

1994 年我国进行了分税制财政体制改革，根据事权与财权相结合的原则，将税种统一划为中央税、地方税和中央地方共享税，并建立中央税收和地方税收体系，初步规范了中央与地方财政的分配关系。但随着我国市场经济的深入发展，一些社会矛盾凸显，如公共产品供给不足便是其中之一，特别是基层政府公共服务能力较弱已成为阻碍当前经济社会快速发展的一大障碍，究其原因，地方税体系不完善便是其中重要的原因之一，所以现行地方税体系有待进一步改革完善。

一、当前我国地方税体系存在的问题

（一）为保证中央财政收入，中央与地方一些共享税种分享比例变动频繁，从而使中央与地方的财政分配关系处于不稳定状态中，这在一定程度上削弱了地方提供公共产品的能力。

1994 年实施的分税制财政体制改革对中央与地方的税收收入分配作了明确规定。作为中央与地方共享税的有增值税（中央分享 75%，地方分享 25%），资源税（海洋石油资源税归中央，其他资源税归地方），证券交易印花税（中央分享 50%，地方分享 50%），属于地方税的有营业税（不含铁道部门，各银行总行、各保险公司集中缴纳的营业税），地方企业所得税、个人所得税、城镇土地使用税、固定资产投资方向调节税（2000 年起已暂停征收，城市维护建设税（不含铁道部门、各银行总行、各保险公司集中缴纳的部分），城市房地产、城镇土地使用税、车船使用税、印花税、屠宰税、农牧业税、农业特产税、耕地占用税、契税、土地增值税等。

但在之后的实施过程中，为保证中央财政收入，国家对中央与地方的税收收入分配又先后作了一些调整，主要变化有：（1）将个人所得税和企业所得税（除铁路运输、国家邮政、中国工商银行、中国农业银行、中国银行、中国建设银行、国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行以及海洋天然气企业缴纳的所得税继续作为中央收入外）作为中央与地方共享税。从 2002 年 1 月 1 日起，以 2001 年为基期年，收入的增量部分（以 2001 年为基数）50%归中央，50%归地方，2003 年又改为增量部分中央得 60%，地方得 40%。（2）对地方

金融保险企业征收的营业税在 1997 年税率由 5%上调到 8%后,上调的 3 个百分点的收入归中央(2001 年后税率又下调,每年下调 1 个百分点,3 年共降低 3 个百分点,下降部分由中央承担)。(3) 证券交易印花税,在 1997 年作了调整,将中央与地方各得 50%改为中央得 80%,地方得 20%;同年证券交易印花税税率由千分之三调到千分之五,其中调高税率所增加的收入全部归中央,这样分享比例实际为中央 88%,地方 12%;证券交易印花税的分享比例分三年最终调整为中央分享 97%,地方分享 3%。即 2000 年中央 91%,地方 9%;2001 年中央 94%,地方 6%;2002 年中央 97%,地方 3%。(4) 从 2004 年起,将外贸企业的出口退税改为中央与地方分担,以 2003 年的出口退税数作为基数,对超基数部分的应退税额,地方分担 25%,中央分担 75%;2005 年又改为中央分担 92.5%,地方分担 7.5%。

目前,增值税(不含进口环节增值税)、企业所得税、个人所得和得税、证券交易印花税均成为共享税,且中央分享的比例在不断提高。营业税在 1994 年分税制改革时划为地方税,但铁道部门、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的营业税的收入归中央,实际上营业税也成为共享税。这样在我国现行的税收体系中收入较多或有较大增长潜力的税种都成为中央与地方的共享税,分税制共享规则频繁的变动的结果便是,中央与地方之间税收的划分已完全依据收入而非依据税收特点,这种做法不符合科学的分税制财政体制的要求,导致的结果便是在增加中央财政收入的同时减少了地方财政收入,使得地方税体系结构极不合理,一定程度上削弱了地方提供公共产品的能力。

(二)省以下政府间税收划分规则不规范,使得基层政府财政收入缺乏保障。

1994 年分税制改革只对中央政府和省级政府之间的财力和财权做了划分,而对省级以下各级政府之间事权和财权划分则没有做明确的规定,省以下政府税收划分没有稳定的划分依据,形式多样、差别较大。

在分税制实施过程中省以下收入划分具体情况大致如下:

1. 大部分地区将收入稳定且规模较大的税种确定为省与市县共享税种,主要包括增值税(25%部分)、营业税、企业所得税和个人所得税(地方分享的 40%部分),城镇土地使用税等。

2. 大部分地区将收入较少的税种划为市(县)独享税种。主要包括资源税、城建税、房产税、车船使用税、耕地占用税、印花税、契税、土地增值税等。

3. 部分省市在采取以上两种方式划分收入的同时,将主要行业或支柱产业的税收收入划为省级或市级独享收入。如天津市规定,交通及管线运输、邮政通信、石油石化、金融保险等行业的增值税、营业税、企业所得税、个人所得税、城建税、教育费附加、以及机场、港口、卷烟、汽车、天钢、天铁、钢管和创业环保公司的增值税、营业税、企业所得税、个人所得税等,划归市本级收入;河北省将石油、石化、有色、电力等四部门及省参与投资的电力企业缴纳的增值税、营业税划归省级收入;陕西省在 2004 年体制调整时明确,将全省电力企业(不含小水电)增值税,省级汇算清缴的电力增值税和西北电网有限公司过网费增值税附征的城建及教育费附加,金融保险(含非银行金融机构)营业税以及随同征收的城建税和教育费附加,全省高等级公路通行费营业税以及随同征收的城建税和教育费附加,作为省

级固定收入。此外，还有 20 个省将金融保险营业税全部作为省级固定收入。

4. 共享税的划分办法。依据共享税收入的划分形式，可以分为三种类型：第一种类型为按比例分享。目前，北京、天津、河北、山西、辽宁、吉林、黑龙江、河南、山东、湖北、广西、重庆、海南、陕西、甘肃等 15 个省采用这种方式划分省与市县共享收入。分成比例主要有“五五”、“五四”、“四六”、“三七”等。第二种类型为按隶属关系划分，目前，上海、浙江、江西、等 4 个省仍采用这种划分方式。如浙江省将增值税、营业税、和企业所得税按企业的隶属关系划分省级收入和市县收入。第三种为按比例和隶属关系交叉划分。目前，内蒙古、江苏、福建、湖南、广东、云南、贵州、西藏、青海、宁夏、新疆等 12 个省及自治区按这种方式划分共享税收收入。如广东省将增值税收入按企业的隶属关系划分，将企业所得税收入中来源于国有企业的所得税收入按企业隶属关系划分，来源于非国有企业的所得税收入由省与市县按“四六”比例分享，对营业税和个人所得税按“四六”比例分享。

（三）省以下各级政府主体税种结构趋同，特别是基层政府没有独立的税种来源并过分依赖于流转税，收入稳定性差。

下面具体分析省、地市、县及乡镇四级财政在主体税种上的财力分配格局，即探讨地方各级财政究竟主要依赖于哪些税种取得收入。2003 年以前，构成省、地市、县三级财政的主体税种完全相同，在各级税收收入中占比居前三位的税种依次均是营业税、增值税和企业所得税，而乡镇一级财政的主体税种组成略有不同，居于前三位的税种依次是营业税、增值税和农业税。以 1999 年为例，省级税收收入中，营业税占 39.4%、增值税占 20.5%、企业所得税占 20.5%，三税合计比重为 80.4%；地级税收收入中，营业税占 29.8%、增值税占 19.7%、企业所得税 16.4%，三税合计比重为 65.9%；县级税收收入中营业税占 27.7%、增值税占 22.4%、企业所得税占 15.5%，三税合计比重为 65.6%；乡镇级税收收入中营业税占 19.9%、增值税占 16.6%、农业税占 15.4%，三税合计比重为 51.9%。

2004 年后，由于我国实施农村税费改革，农业税及其附加收费一并取消。省、地市、县及乡镇四级财政的主体税种变得完全一致，在各级财政税收收入占比居前三位的税种依次均是营业税、增值税和企业所得税，三大税收构成各级财政的主体税种。以 2005 年为例，省级税收收入中，营业税占 38.6%、增值税占 20.2%、企业所得税占 22%，三税合计比重为 80.8%；地级税收收入中，营业税占 32.7%、增值税占 21%、企业所得税 13.7%，三税合计比重为 67.4%；县级税收收入中营业税占 32.4%、增值税占 22.9%、企业所得税占 10.6%，三税合计比重为 65.9%；乡级税收收入中营业税占 31.3%、增值税占 25.6%、企业所得税占 9.8%，三税合计比重为 66.7%。

下面分别以县及乡镇为例分析基层政府的税收收入结构。

表1 1999-2005年县级财政一般预算收入中税收收入结构 单位:%

年份	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
流转税小计	57.1	56.1	50.2	63.1	64.2	61.4	62.7
增值税	22.4	22.3	20.3	24.0	23.3	16.9	22.9
营业税	27.7	27.1	24.4	32.0	33.4	36.5	32.4
城市维护建设税	7.0	6.7	5.6	7.1	7.5	8.0	7.4
所得税小计	23.3	26.7	36.2	18.1	14.4	16.5	16.2
企业所得税	15.5	18.0	26.1	11.4	9.0	10.8	10.6
个人所得税	8.3	8.8	10.1	6.7	5.4	5.7	5.5
企业所得税退税	-0.5	-0.2	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
资源税小计	1.2	1.1	0.9	1.0	1.1	1.3	1.5
行为税小计	6.1	3.7	2.5	3.2	3.8	4.5	4.3
固定资产投资方向调节税	3.4	0.9	0.2	0.2	0.1	0.1	0.0
耕地占用税	1.4	1.4	1.2	1.7	2.3	2.7	2.5
印花税	0.8	1.0	0.9	1.2	1.4	1.7	1.8
屠宰税	0.3	0.4	0.2	0.1	0.0	0.0	0.0
筵席税	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
财产税小计	8.8	9.4	8.1	11.1	13.0	14.7	14.9
城市房地产税	5.1	5.1	4.1	5.4	5.2	5.1	4.7
城镇土地使用税	1.3	1.4	1.1	1.4	1.7	1.8	1.7
土地增值税	0.1	0.2	0.2	0.3	0.7	1.2	1.6
车船使用税	0.6	0.6	0.5	0.6	0.6	0.6	0.5
契税	1.7	2.2	2.2	3.4	4.9	6.0	6.5
农业类税收小计	3.5	3.0	1.9	3.4	3.4	1.6	0.4
农业税	1.4	1.1	0.6	2.0	2.0	1.1	0.1
农业特产税	2.1	1.9	1.3	1.4	1.4	0.5	0.4
牧业税	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
合计	100.0						

资料来源：根据1999-2005年财政部国库司 预算司编《地方财政统计资料》中有关数据计算

表1说明了我国县级税收收入中各个税种的相对地位、组成结构以及组成结构的变动情况。县级税收收入结构中依所占比重高低排序,依次是流转税、所得税、财产税、行为税、农业类税收和资源税。县级税收收入中的第一大类税种—流转税占税收收入的比重呈直线上升趋势,从1999年的57.1%上升至2005年的62.7%;第二大类税种为所得税,1999-2001年,所得税占税收收入的比重呈上升趋势,从1999年的23.3%增至2001年的36.2%,但由于受2002年中央与地方所得税收入分享改革的影响,当年这个比重猛降至18.1%,2003年最低,只有14.4%,随后的2004和2005年,这一比重虽有所上升,但到2005年这个比重也只有16.2%;第三大类税种是财产类税收,其占税收收入的比重均呈上升趋势,从1999年的8.8%上升至

2005 年的 14.9%, 行为类税收占税收收入的比重由于固定资产投资方向调节税、筵席税、屠宰税停征或免征呈下降趋势, 从 1999 年的 6.1% 降至 2005 年的 4.3%; 农业类税收占税收收入的比重呈下降趋势, 从 1999 年的 3.5% 降至 2005 年的 0.4%; 资源税占税收收入的比重变化不大 1999 年-2005 年在 1% 左右徘徊。

表 2 1999-2005 年乡级财政一般预算收入中税收收入结构 单位:%

年份	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
流转税小计	39.6	40.4	39.9	44.7	48.7	54.6	63.2
增值税	16.6	17.5	17.5	18.8	20.1	19.3	25.6
营业税	19.9	19.5	19.0	21.6	23.7	29.5	31.3
城市维护建设税	3.1	3.3	3.4	4.3	4.9	5.9	6.4
所得税小计	20.9	22.3	27.6	12.8	10.9	14.3	15.3
企业所得税	10.0	11.4	15.8	7.0	6.2	8.8	9.8
个人所得税	10.8	10.9	11.8	5.8	4.7	5.5	5.5
企业所得税退税	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
资源税小计	1.1	1.1	1.1	1.4	1.6	2.1	2.7
行为税小计	6.1	4.6	3.3	2.4	2.6	3.3	4.1
固定资产投资方向调节税	2.1	0.5	0.1	0.1	0.0	0.0	0.0
耕地占用税	0.9	1.0	0.8	1.1	1.6	2.0	2.4
印花税	0.5	0.5	0.5	0.7	0.9	1.3	1.6
屠宰税	2.6	2.6	1.8	0.6	0.1	0.0	0.0
筵席税	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
财产税小计	5.1	5.6	5.2	6.6	7.9	9.9	11.6
房产税	2.3	2.5	2.3	2.9	3.1	3.6	3.9
城镇土地使用税	0.7	0.8	0.8	1.0	1.3	1.5	2.0
土地增值税	0.0	0.1	0.1	0.2	0.4	0.8	1.3
车船使用和牌照税	0.8	0.9	0.8	0.8	0.7	0.7	0.6
契税	1.1	1.3	1.3	1.7	2.4	3.3	3.8
农业类税收小计	27.2	26.1	23.0	32.1	28.3	15.8	3.1
农业税	15.4	15.1	13.8	25.3	23.4	13.3	0.7
农业特产税	11.6	10.7	9.1	6.8	4.8	2.5	2.4
牧业税	0.3	0.2	0.0	0.1	0.1	0.0	0.0
合计	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

资料来源: 同上

从表 2 中可以看出, 乡级税收收入结构中依所占比重高低排序, 依次是流转税、农业类税收、所得税、财产税、行为税和资源税。乡级税收收入中第一大类税种是流转税, 且县级收入中流转税占税收收入的比重呈直线上升趋势, 从 1999 年的 39.6% 上升至 2005 年的 63.2%; 第二大类税种为农业类税收, 1999 年占税收收入的比重为 27.2%, 之后几年呈增长态势, 到 2002 年最高 32.1%, 但 2002 年后随着农村税费改革步伐的加快, 农业类税收占税收的比重呈下降

趁势, 2005年, 这个比重只有3.1%;排在第三位的税种是所得税, 1999-2001年, 所得税占税收收入的比重呈上升趋势, 从1999年的20.9%增至2001年的27.6%, 但由于受2002年中央与地方所得税收入分享改革的影响, 当年这个比重猛降至12.8%, 随后几年, 这一比重虽有所上升, 但到2005年这个比重也只有15.3%;财产税、行为税和资源税也是税收收入中组成部分, 其中财产类税收占税收收入的比重呈增长趋势, 从1999年的5.1%上升至2005年的11.6%, 而行为类税收由于其中固定资产投资方向调节税、筵席税、屠宰税停征或免征, 其占税收收入的比重占下降趋势, 从1999年的6.1%降至2005年的4.1%, 资源税占税收收入的比重呈上升趋势, 从1999年的1.1%上升至2005年的2.7%。

通过分析发现, 地方税收收入结构呈现以下特点:第一, 目前, 构成省、地市、县及乡镇四级财政的主体税种完全一致。第二, 县乡税收收入对流转税依赖性较强, 尤其是营业税, 县乡税收收入中的近三分之一来自于营业税, 营业税成为这两级财政的第一大税收来源。第三, 2002年所得税分享改革以前, 所得税收入占县级财政收入的比重在30%左右, 所得税收入占乡镇级财政收入的比重也在20%左右, 但2002年之后, 所得税收入在两级财政收入的比重均降至10%左右。第四, 在县及乡镇两级税收收入中财产税、资源税和行为税在收入中的比重均较低, 所占均没有超过10%。

总体来看, 基层政府与较高级政府的主体税种结构完全一致且税收收入中流转税的比重过大, 且适合地方征收的财产税以及个人和企业所得税所占比例仍然太小, 会造成基层政府收入不稳定。

(四) 现行地方税体系中税种结构不合理, 再加上近年来税种的变化使得地方税收收入规模增长的空间非常有限。

在地方税体系中, 除营业税、企业所得税、个人所得税外, 其他税种规模都不大, 收入来源分散, 在税收体系中属于小税种, 如2005年营业税占税收总收入的13.7%, 企业所得税占14.1%, 个人所得税占6.8%, 城市维护建设税占比2.6%, 房产税、印花税、土地使用税等小税种对税收总收入的贡献度不到1%。

另外再加上1994年以后出台一系列改革措施:如2000年1月1日起停止征收固定资产投资方向调节税;2001年1月1日起将车辆购置附加费改为车辆购置税, 并作为中央税;2001年各省均已停征筵席税;屠宰税于2004年在农村税费改革中取消;从2006年1月1日起废止了农牧业税、农业特产税和屠宰税, 将农业特产税中的烟叶税目改为烟叶税;2007年1月1日开始起将车船使用税和车船使用牌照税合并改为车船税;遗产税在我国目前还没有开征。

上述各方面的原因使得地方税收收入规模增长的空间非常有限。

(五) 乡级财政收入税源基础薄弱, 农业税所占比重较高, 另外, 由于基层财政财力和事权不对称, 导致乡财政维持正常运转的资金有很大部分要依赖非税收入。

如表2所示乡级税收结构中农业类税收占有较大比重, 在农村税费改革前, 乡一级财政

收入中近三分之一的税收收入来自于农业类税收。受自然灾害和市场波动双重风险影响的农业收入本身极不稳定,以此为主要税基的税收收入自然也是缺乏稳定保障,农业税取消之后,乡一级财政收入自然受到极大冲击

另外,由于基层财政财权和事力不对称,导致乡财政维持正常运转的资金有很大部分要依赖非税收入。

表 3 乡镇财政收入结构变动情况 单位: %

年份	预算内收入			预算外收入			总计
	税收收入	非税收入	合计	乡镇自筹	乡镇统筹	合计	
1999	68.7	4.3	73.0	13.9	13.1	27.0	100
2000	67.9	4.0	71.8	14.5	13.6	28.2	100
2001	69.8	3.6	73.4	14.7	11.9	26.6	100
2002	78.0	2.8	80.8	16.2	3.0	19.2	100
2003	78.7	2.8	81.5	17.9	0.6	18.5	100
2004	81.5	3.8	85.3	14.2	0.6	14.7	100
2005	84.3	4.1	88.4	11.2	0.4	11.6	100

资料来源: 同上

1. 非税收入规模分析: 乡级财政收入中, 预算外收入(由于预算外收入数据不完整, 在此只包括乡镇自筹和统筹资金, 这两项资金占到预算外收入的 70%以上份额)占有极为重要的地位, 如表 3 所示, 1999-2001 年, 预算外收入占乡镇财政收入的比重均接近三分之一, 成为乡一级政府供给公共产品的重要资金来源渠道。2001 年后, 随着农村税费改革步伐的加快, 统筹资金被取消, 乡镇预算外收入逐年大幅度减少, 预算外收入占乡镇财政收入的比重从 2001 年的 26.6%下降到 2005 年的 11.6%。

表 4 乡镇自筹资金结构 单位: %

年份	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
乡镇办企业收入	40.3	38.5	31.4	28.2	25.6	24.2	25.2
乡镇办事业收入	17.5	13.9	12.0	12.8	9.2	8.5	7.1
土地征用费收入	10.4	10.8	15.6	17.3	17.0	21.1	23.3
其他收入	31.7	36.8	41.0	41.7	48.2	46.2	44.4
合计	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

资料来源: 同上

2. 乡镇自筹资金内部结构分析：如表4所示，乡镇自筹资金来源于四个部分，包括乡镇办企业收入、乡镇办事业收入、土地征用费收入和其他收入。其中，乡镇办企业的收入的比重呈持续下降趋势，从1999年的40.3%下降到2005年的25.2%，而土地征用费收入的比重则呈持续上升趋势，从1999年的10.4%上升到2005年的23.3%。土地征用费收入上升与农村城市化进程加快有关，而乡镇办企业收入比重持续下降则主要有以下两方面的原因：一是20世纪90年代以来各地所进行的乡镇企业改制，使集体与政府对乡镇企业的控制力减弱甚至于不再有产权关系，导致了乡镇企业上缴利润的减少；二是1994年所实施的税制改革，取消了对乡镇企业的税收优惠，降低了乡镇企业的获利水平，从而对乡镇企业上缴收入造成了一定的影响。^①

表5 乡镇自筹资金与统筹资金的区域结构 单位：%

地区	年份	乡镇自筹资金					乡镇统筹资金
		乡镇办企业收入	乡镇办事业收入	土地征用费收入	其他收入	合计	
东部	1999	26.1	10.7	6.0	20.7	63.6	36.4
	2000	25.1	8.0	6.4	22.9	62.3	37.7
	2001	21.3	8.2	10.6	27.8	67.9	32.1
	2002	24.5	11.1	14.0	36.1	85.7	14.3
	2003	24.7	8.9	16.0	47.0	96.6	3.4
	2004	23.3	8.8	21.1	43.3	96.4	3.6
	2005	24.0	7.5	24.8	39.8	96.1	3.9
中部	1999	12.7	6.6	3.0	8.8	31.0	69.0
	2000	12.2	6.6	3.3	11.1	33.1	66.9
	2001	11.8	3.7	3.9	11.4	30.8	69.2
	2002	28.8	13.0	12.0	35.6	89.3	10.7
	2003	33.0	11.9	12.6	42.2	99.7	0.3
	2004	30.8	3.3	6.2	52.5	92.8	7.2
	2005	29.7	3.2	8.0	58.2	99.0	1.0
西部	1999	10.4	5.2	7.2	10.0	32.8	67.2
	2000	7.7	4.4	5.4	13.4	31.0	69.0
	2001	6.8	3.5	6.8	15.8	32.9	67.1
	2002	10.9	6.1	24.2	26.3	67.5	32.5
	2003	16.7	4.9	28.6	47.8	98.0	2.0
	2004	7.7	2.5	31.5	57.5	99.3	0.7

^① 朱钢 贾康：《中国农村财政理论与实践》，山西经济出版社，2006年1月第1版 第200页。

2005	4.1	1.2	22.4	62.4	90.1	9.9
------	-----	-----	------	------	------	-----

资料来源：同上

3. 乡镇自筹与统筹资金的区域结构：如表 5 所示，为了方便分析，在此将全国 31 个省、直辖市和自治区按惯例划分为东、中、西三个区域进行分析。1999-2001 年乡镇自筹与统筹资金的区域结构呈现如下特点：在东部地区，两类资金中 60% 以上来自乡镇自筹资金；而中部和西部地区则相反，两类资金和 60% 以上来自乡镇统筹资金。分析其原因，由于东部地区经济较发达，自然乡镇企业也较发达，乡镇企业收入也就成为乡镇自筹和统筹资金的主体，而中西部地区则经济欠发达，故这两个地区的两类资金中主要来自于乡镇统筹资金。2002 年后，东、中、西三个地区乡镇自筹统筹资金中统筹资金所占比重均呈快速下降趋势，而自筹资金所占比重则呈快速上升趋势。这主要是由于 2002 年后，乡镇统筹资金在我国实施的农村税费改革中被取消。因此，收入结构不合理再加上转移支付制度不健全，所以 2000 年税费改革以来，随着预算外资金纳入预算内步伐的加快以及非税收入的取消，使得对农业类税收及预算外有较高依赖性的乡镇财政倍受打击，而更为严重的是对统筹资金有着巨大依赖性中西部地区乡镇财政。统筹资金取消所导致的直接后果便是乡镇财政提供的公共产品的资金来源大大减少。因为统筹资金主要用于教育经费支出、民兵训练费支出、优抚经费支出五保户、困难户补助支出、社会公益事业建设支出、计划生育支出及其他支出，乡财政收不抵支的矛盾凸显出来，提供农村公共产品的资金缺口增大。

二、改革措施

（一）按照科学的分税制财政管理体制的要求处理中央与地方之间的分配关系，建立稳定的中央与地方政府之间的收入分配关系。

分税制是根据市场经济的原则和公共财政理论确立的一种分税分级财政管理制度，是处理中央与地方财税分配关系的一种较为规范的分配方式，科学的分税制模式应该合理配置中央与地方政府的税种，使其都拥有主体税种和较为充足的税源，分配关系一旦确定，应避免频繁变动，以保证各级政府有稳定的收入来源来完成相应事权范围内公共产品的提供。

（二）优化地方税主体税种，保证地方财政有稳定的收入来源，要有利于增强基层政府提供公共服务能力。

美国、加拿大、法国、英国、澳大利亚等国家的地方税主体税种均为财产税，其次为所得税，再辅助以其他地方税种，构成相对独立的地方税体系。因为财产税具有以下优点而适合于地方政府征收：其一，税基固定，不易流动，地方政府征收不会使税源流失；其二，财产税的税基较广，税收收入稳定。从我国目前的地方税制来看，营业税是地方税的主体税种，而财产税体系很不完善，房产税、城镇土地使用税、土地增值税、车船使用和牌照税及契税等不动产税方面的收入十分有限，但从长远来看，应整合现有财产类税收，适时开征新的财产类税收。比如改革现有的房地产税制，目前，我国在房地产的保有环节有三个税种，即在

城市、县城、建制镇和工矿区范围内对内资企业、单位和国内公民征收房产税，对外商投资企业、外国企业、外国人和港澳台企业和个人征收城市房地产税和城镇土地使用税。房产税计税依据的基础是房产的原值或房产出租的租金，分别适用1.2%税率和12%的税率；城镇土地使用税的计税依据是占用土地的面积。因此，现行房地产税的主要问题是税基窄、计税依据不合理。改革完善的方向是将上述三个税种合并，建立房地产税或物业税。

（三）在合理划分事权的前提下，合理划分财力，特别是省以下各级政府的收入划分，以保证基层政府的收入来源。

目前，农村税费改革以来，特别是免征农业税后，乡一级财政在很大程度上要靠上级财政转移支付来维持正常运转，加大了基层财政对上级财政的依赖程度。特别是有的乡镇采取“乡财乡用县管”的模式，笔者认为，这种模式对于解决我国目前乡镇财政困境只能是暂时的选择，乡一级政府作为我国五级政权机构的最低一级负担着大部分农村公共产品供给的重任，在现有状况下，如果所有开支都靠转移支付来解决，就会失去财政独立性，再者，这种做法也与分税制建立的初衷相悖，等于是向统收统支财政体制的回归。从长远来看，我国分税制应在合理划分各级政府之间收入的基础上，进一步完善地方税体系建设，通过开征新的税种，如物业税、遗产税、赠与税等来开辟财源，另外，应赋予地方政府对地方税种的部分税收立法权和征税权从而保证使省以下地方政府有稳定的、可持续的、并与其提供公共产品与服务相适应的税收收入来源。

参考文献

1. 朱钢 贾康：《中国农村财政理论与实践》，山西经济出版社，2006版。
2. 李萍主编、许宏才副主编：《中国政府间财政关系图解》，中国财政经济出版社，2006年版。
3. 田发 周琛影：《完善政府间税收划分研究》，《税务研究》2007年第2期。
4. 李万甫 韩庆玲：《地方税制改革发展问题研究》，《税务研究》2006年第11期。
5. 袁振宇：《关于进一步改革和完善税制的几点思考》，《税务研究》2007年第2期。