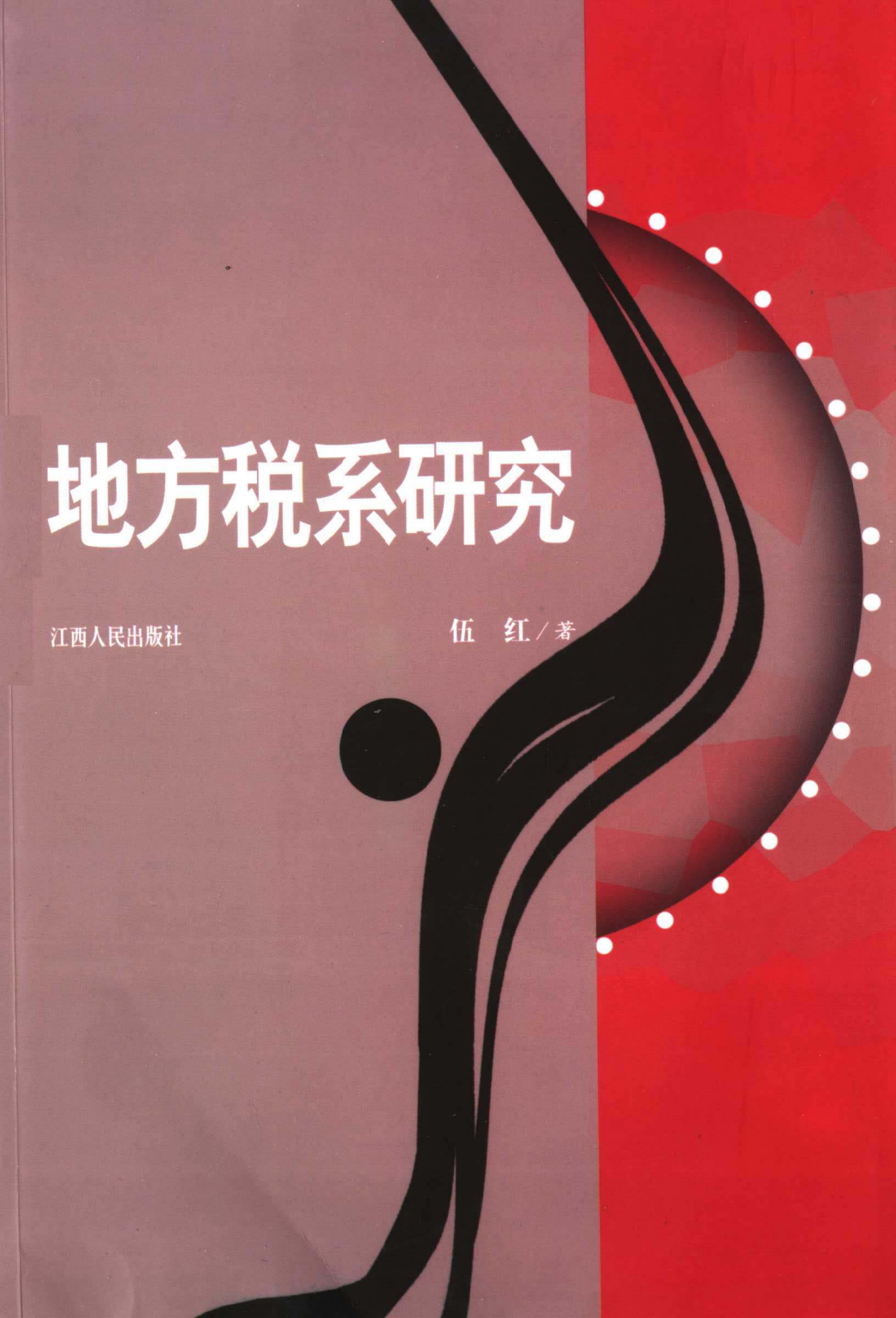


地方税系研究

江西人民出版社

伍 红 / 著



高
校
图
书
馆

江苏工业学院图书馆
藏书章

伍 红●著

地方税系研究

江西人民出版社

图书在版编目(CIP)数据

地方税系研究/伍红著. —南昌:江西人民出版社,
2006.9

ISBN 7-210-03475-7

I. 地... II. 伍... III. 地方税收—税收管理—中
国 IV. F812.7

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 117469 号

地方税系研究

伍红 著

江西人民出版社出版发行

南昌市红星印刷有限公司印刷 新华书店经销

2006 年 10 月第 1 版 2006 年 10 月第 1 次印刷

开本:880 毫米×1230 毫米 1/32 印张:6.125

字数:160 千 印数:1-1000 册

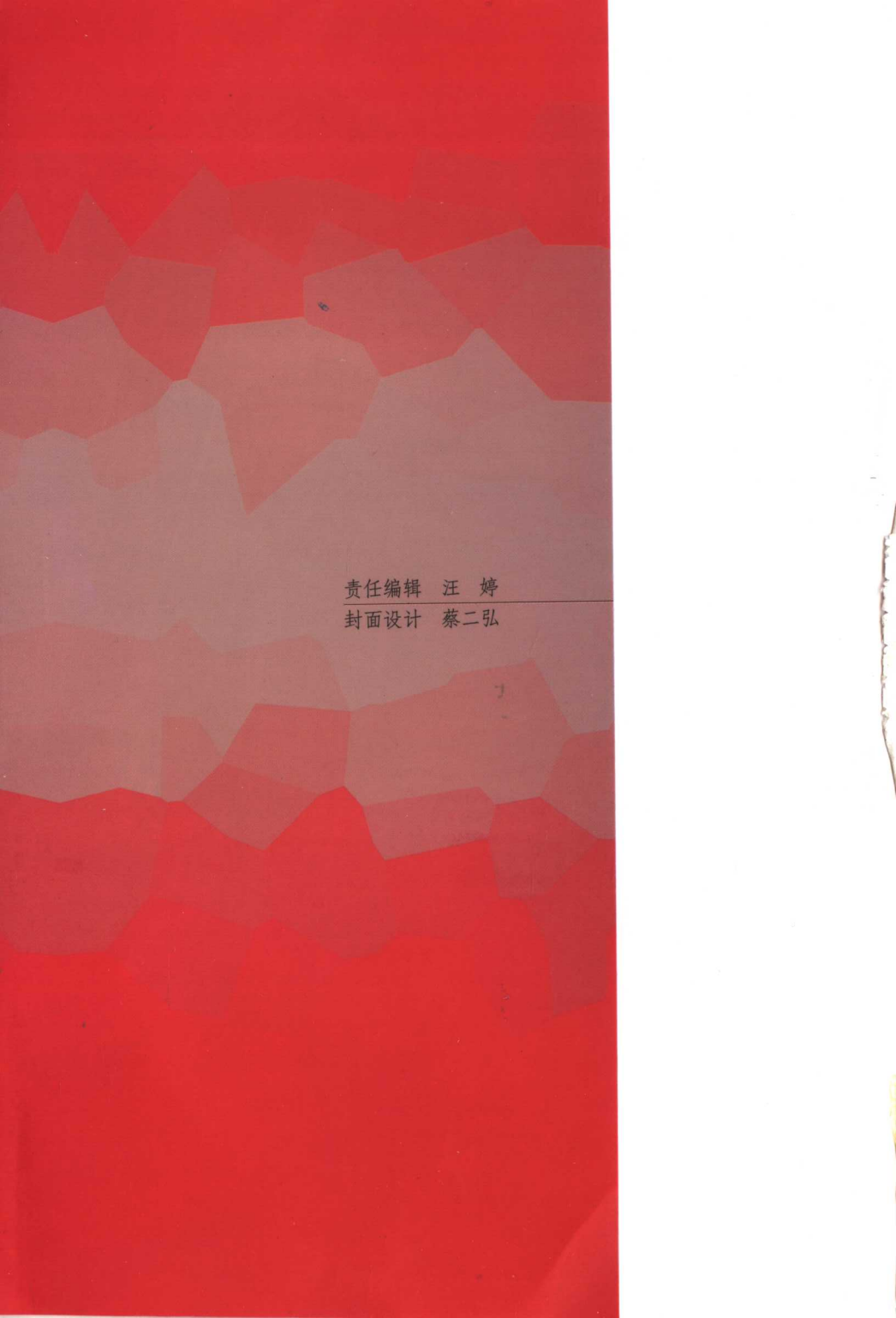
ISBN 7-210-03475-7/F·574 定价:12.80 元

江西人民出版社 地址:南昌市三经路 47 号附 1 号

邮政编码:330006 传真:6898827 电话:6898893(发行部)

E-mail:jxp-ph@tom.com web:jxp-ph.com

(赣人版图书凡属印刷、装订错误,请随时向承印厂调换)



责任编辑 汪 婷

封面设计 蔡二弘

前 言

世界银行在其 1999/2000 年《世界发展报告》中指出,经济全球化的趋势和地方化力量的增生构成了 21 世纪的两大主题,并汇集为人类 21 世纪制度变迁的主导潮流,各国政府只有顺应这一潮流制订或修改本国政策与发展计划,才有可能在新世纪走上成功的发展道路。从世界各国近几十年的发展来看,世界各国地方财政支出一直在稳步地增长。在美国,联邦政府的支出大约占整个政府支出的 $\frac{1}{3}$,州和地方政府占 $\frac{2}{3}$;日本的情况也大致相同,中央政府财政支出占 $\frac{1}{3}$,地方政府占 $\frac{2}{3}$;据统计,世界其他的国家地方财政支出的比重也都存在长期增长的态势。我国地方财政支出的比重近 20 年来一直保持上升的势头:从 1980 年的 45.7% 上升到 2000 年的 65.30%,1995 年至 1998 年支出比重甚至都在 70% 左右。上述情况表明,地方财政已经构成各国财政的一个重要的组成部分。随着地方政府职能的不断扩大,地方事务逐渐增多,要保证地方政府职能的实现,必须建立相应完善的地方税系,为其提供有力的财力支持。

1994 年我国实行的“分税制”财政体制改革,奠定了中央税和地方税的基本框架,这为规范中央政府与地方政府的关系,调动中央与地方政府的积极性起到了积极作用。但从严格意义而言,我国目前的分税制只是从经验的层面上吸收借鉴了国外分税制的经验,只分了财权,并未分事权。而在财权的划分中又以提高财政收入占国民生产总值,中央财政收入占全部财政收入

的比重为目的,没有在中央与地方政府之间进行更深层面的事权划分和财政支出责任划分。中央政府与地方的关系没有理顺,政府间分配秩序混乱。在税种划分上,将一些税源分散,零星税种小,征收管理难度大的税种划归地方;在税权的划分上,将税收立法权、解释权、减免权等高度集中在中央,地方政府既没有税收立法权,也没有税种的开征和停征权,地方政府运用税收杠杆调控地方经济的灵活性受到极大的限制,影响地方职能的实现,阻碍了地方经济的发展,也影响了国家税收职能的充分发挥。构建完善的地方税系,是市场经济发展的需要,是进一步规范政府行为,建立公共财政体制的需要,更是进一步深化改革,促进经济发展、构建和谐的中心与地方财税关系的需要。

本书是在本人研究生论文研究的基础上,经过多年资料收集、整理、分析研究而成,地方税系的研究工作是一项系统工程,非本人一人之力可完成。本书借鉴和参考了大量相关研究论著,在参考文献中将一一列举。但由于参考资料数量巨大,遗漏之处还望多多包涵。

本书得以付之以梓,要感谢我的导师刘汉屏教授的悉心指导,还要感谢好友吴社田、程岚、杨玉凤、罗晓华及江西人民出版社编辑汪婷的大力支持,在此对他们无私的帮助表示深深的谢意。由于本人的知识水平和研究能力的限制,书中不足之处在所难免,敬请读者批评指正。

伍 红
2006年7月
于蛟桥园

目录

1	前 言
1	第一章 地方税基本理论研究
1	一、什么是地方税(The Local Taxes)
3	二、什么是地方税系(The Local Tax System)
4	三、地方税的特征
6	第二章 构建地方税系的理论基础
6	一、公共产品的层次性决定应由不同级别的政府提供
9	二、地区性公共产品的有效供给
10	三、从历史的角度看,一国通常要设置地方政府,实行必要的地方分权
11	四、西方关于分权的其他理论
13	五、我国学者关于分权的理论
19	第三章 地方税系的现实基础
19	一、区域经济发展不平衡,要求构建完备的地方税系
20	二、构建完备地方税系是新财税体制正常运行的内在要求

21	三、政府职能的层次性要求构建完备的地方税系
23	四、构建完备的地方税系是和谐社会的需要
24	第四章 我国现行地方税系
24	一、地方税系的历史沿革
45	二、现行地方税系的剖析
90	第五章 国外地方税系的比较与借鉴
90	一、各国地方税制简介
104	二、各国地方税制度的启示
116	第六章 完善我国地方税系的构想
116	一、完善地方税体系的指导思想和原则
118	二、完善我国地方税税权的构想
124	三、完善地方税税制体系
146	三、构建完善地方税制体系应注意的几个问题
167	四、完善地方税源的构想
171	五、完善地方税征管体系
182	六、完善地方税保障体系
184	参考文献

第一章

地方税基本理论研究

一、什么是地方税(The Local Taxes)

研究地方税系建设问题,首先应明确什么是地方税这一概念。目前,我国的税收理论界和实际工作部门对地方税尚未形成一致的意见。《财政百科全书》定义:“地方税,中央税的对称,属于地方财政固定收入的税收,一般是将税源分散,收入零星,又与地方经济联系密切的税种划为地方税。”《新税务大辞典》认为:“地方税,中央税的对称,由地方负责征收管理和支配的税收。”除此之外,理论界对地方税还有以下几种认识:1. 地方税是属于地方政府管理的税种;2. 地方税是一国地方税收管理体制中划分为地方固定征收的税;3. 地方税是由地方支配使用的税;4. 地方税是历史上一直作为或者习惯性作为地方性的税收。因此,概括起来,目前对于地方税的定义无外乎三个因素:1. 收入归属权,2. 征收管理权,3. 立法权。立法权和征收管理权同属于国家税收管理权限,其中税

收立法权包括税法制定权、审议权、表决权、批准权以及公布权,它属于法律范畴,其职权属于国家立法机构;征收管理权则是一种行政权力,它包括税法解释权,税种开征、停征权,税目税率调整权,税收减免权以及征税权,属于政府及其职能部门的职权范围。很显然,收入归属地方政府应当是地方税的必要条件,但它并非充分条件。因为,假设某个税种,其收入全部或部分归属地方政府,但其征收管理权属于中央政府,地方对于该税种的征收、管理无法产生直接的影响力,从某种程度上说,这部分收入对于地方政府而言无异于中央政府的补助。因此,地方政府拥有一定的征收管理权应是地方税的另一重要条件。对于立法权,从世界各国的实践来看,大多数发达国家都赋予地方政府一定的机动权,地方政府有权决定开征或停征某个税种,调整一个或几个税种的税率。但大多数发展中国家,主要税种和税基都是由中央政府统一制定,地方政府无权设置税率,地方政府的机动权力相对较小。如果将立法权也作为地方税的一个必要条件,那么对于世界上的大多数国家,不论是单一制还是联邦制,都会因为“地方税”的税种数量及收入规模过小而失去研究意义,对于我国尤其如此。因此,可以说,地方税的立法权可以归属中央政府,也可以归属于地方政府。故此,以上对地方税的几种认识应该说还是具有一定的片面性和局限性,与分税制条件下的地方税的概念还有一定的距离,笔者认为,所谓地方税是相对于中央税而言的,是根据国家财政管理体制的规定,由中央统一立法或地方独立立法开征,地方政府负责征收管理,税款为地方财政固定收入的税种。

此外,要正确理解地方税这一概念,我们应把其放入一个更广的视野去思考。首先,地方税不仅是地方政府收入的重要来源,而且还是国家税收的一个重要组成部分,反映的是中央与地

方税收权益的分配关系。其次,地方税属于财政管理体制的范畴,不仅仅是简单的地方政府收入问题,而是适应分税制财政管理体制的要求而产生的,是分级政府和分级财政的要求。

二、什么是地方税系(The Local Tax System)

对于什么是地方税系,理论上也有许多争论。有些观点认为地方税系就是我国现行地方税种组成结构,即根据我国现行分税制体制的规定划分为地方税的各种税,包括由地方税务机关征收的税种和由地方财政部门征收的税种,由地方所得税、地方流转税、地方财产税和其他地方税四大类构成。还有一些观念认为地方税系应该包括地方税税制体系,地方税征管体系、地方税税源体系、地方税保障体系等内容。另外也有人认为,地方税系应包括地方税管理体制、地方税法规体系和地方税征收体系。笔者认为:地方税系应包括地方税税权体系、地方税税源体系、地方税税制体系、地方税征管体系以及地方税保障体系(见表1-1)。因而,概括而言,地方税系是多种地方税种组成,具有一定税源基础和收入规模,明确的税权划分,相对独立的征收管理机构的统一体,是由多个子系统构成的大系统。

表 1-1 地方税系构成一览表

地方 税系	地方税税权体系	地方税的立法权限
		地方税的执法权限
	地方税税制体系	主体税种
		辅助税种
	地方税税源体系	固定税源
		共享税源
		潜在税源
	地方税征管体系	机构组织体系、管理服务体系、征收监控体系、税务稽查体系、税务代理
	地方税保障体系	司法保障体系,其他协税护税网

三、地方税的特征

地方税除了具有税收的一般特点以外,与中央税及共享税相比,它还有自己的特点。

(一) 税源的分割性和区域性。

由于大多数实行分税制的国家将与社会资源配置,宏观经济发展密切相关的主要税种划为中央税和共享税,而把一些税源零星、分散,税种较小的划为地方税。又由于不同地方的地理位置,经济来源,经济发展程度和产业结构不尽相同存在差异,导致各地的地方税税种呈现出区域性特征和分散性的特点。

(二) 基于受益原则课征。

某些税种的征收比例的高低与当地政府提供的公共服务的优劣息息相关,因而此类税种若税负较重则意味着该征税对象处于较好的公共服务环境中,较重的税就会被较好的公共服务所抵消,从而不会出现税基向税负较低的地方转移的现象,适合

地方征收。而基于能力原则课征的税种则不存在这种机制,在地方拥有相应税权时,地区之间税负的差异会导致人员和资金的流动,因而不适合地方征收。

(三) 税基的非流动性。

从效率角度出发,地方税税基应该是非流动的,或者是难以流动的。因为税基具有流动性的税种由地方征收,在地方拥有相应税权时,就可能引起税基以税收负担的高低为标准而不是以经济效率的高低为标准流动,从而造成资源配置的扭曲。同时,也易导致地方政府为了吸引投资而进行低税竞争,造成国家税收大量流失,也使税收调控目标无法实现。因此,根据这一特点,把财产作为地方税税基较为理想。可以诱导地方政府重点投资于交通、邮电、科研、教育、公共事业、环境保护等市场资源配置失灵的领域,加强地方基础设施和地方基础产业的建设,改善投资环境,增加地方财富,从而扩大地方税收收入规模。

(四) 由地方征收效率更高。

某些税种,由于自身的特点,由地方征收较为适当。如税源分散,税种较小,计税依据和税率的确立较为复杂,由地方征收有利于调动地方积极性,有利于培植税源,有利于降低税收征管成本,提高税收效率。

(五) 收入不易发生周期性波动。

由于外溢性的存在,地方政府实行反周期财政政策的能力受到很大制约,在政府的配置、分配、稳定三大职能中,稳定职能主要由中央政府承担较有效率。收入易发生周期性波动的税种应划为中央税。同时,由于地方政府筹集收入的途径与能力远较中央政府为差,收入易发生周期性波动的税种若划为地方税则可能导致地方政府的收入呈现不稳定状态。

第二章

构建地方税系的理论基础

研究地方税系的构建,必须从研究财政合理分权入手。财政分权(Fiscal Decentralization)是指一国的收入、支出和责任在各级政府间进行分工。以三权分立政权组建模式为主的西方国家在中央与地方政府税权划分的理论研究上强调更多的是分权。特西里认为:过度的中央集权会导致政府提供公共产品的低效率,而一个适度分权的政府结构可以降低公共产品提供的成本并提高公共服务的质量,而且分权化的决策更能满足居民多样化的需要偏好。^①

一、公共产品的层次性决定应由不同级别的政府提供

在市场经济条件下,市场机制通过价格杠杆使资源在不同部门间自由流动,达到“帕累托最优”,由于公共产品具有效用不可分割性

^① 平新乔:《财政原理与比较财政制度》(1992年第1版),上海人民出版社。

(non-divisibility), 消费的非竞争性(non-rivalness)和受益的非排他性(non-excludability)的特征, 难以通过市场机制达到帕累托最优。市场的提供会导致公共产品的有效供给不足, 于是政府就充当起提供公共产品和劳务的角色以弥补市场失灵。根据公共产品和服务的受益范围, 可以对公共产品做出层次上的划分: 全国性公共产品和地区性公共产品。全国性公共产品(National Public Goods): 指该种公共产品在全国范围内具有可分享性和非排他性; 地区性公共产品(Local Public Goods)指受益范围局限在某一个特定区域内的公共产品。西方理论认为, 地方性公共产品通常应由地方政府提供, 原因有二: 一是作为公共产品由于存在“免费搭车”现象, 理应由政府提供; 二是由于信息不对称, 中央政府对地方公共产品的了解远不及地方政府, 正如区域性公共产品理论认为, 全国性公共产品应当由中央政府提供, 而范围大小不同的地方性公共产品则由不同层次的地方政府提供。因此中央政府提供公共产品不可能走向社会福利极大化。^① 因而根据经济效率原则, 不同级别的公共产品应当由不同级别的政府提供。这一理论可以通过图 2-1 来说明: 图中横轴代表中央政府统一提供公共产品的数量, 纵轴代表政府因提供公共产品而向当地居民收取的价格(即税收 T)。为了分析简便, 假设只有两个不同的地区即地区 1 和地区 2, 地区 1 对公共产品需求曲线为 D_1 ; 地区 2 对公共产品需求曲线为 D_2 , 而中央政府统一提供的公共产品, 数量为 Q 。如果按公共产品的提供成本平均分担, 税收为 T_1 时, 第一个地区的居民在缴纳税收 T_1 时, 希望得到的公共产品服务数量为 Q_1 ; 第二个地区的居民则希望得到的公共产品服务数量为 Q_2 。但现在由中央政府统一

① 李齐云:《分级财政体制研究》(2003 年第 1 版), 经济科学出版社。

提供 Q_0 数量的公共产品后,对第一个地区而言公共产品提供明显不足,效用未达到最大化,产生的效率损失为即图中三角形 ABC 部分。而第二个地区却出现了公共产品的提供量过多也产生效率损失的情况,即图中三角形 CEF 部分。如此一来,若中央政府统一提供公共产品,福利损失为图中 $\triangle ABC + \triangle CEF$ 部分。如果公共产品,改由地方政府提供,地区 1 的提供量将上升到 Q_1 ,而地区 2 的提供量将下降到 Q_2 。由此,两地居民的境况者将得到改善,并消除效率损失。

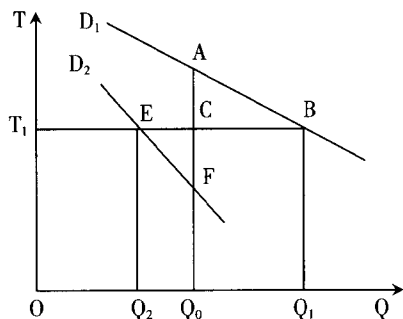


图 2-1 中央统一提供公共产品的效应

所以,只有中央政府和地方政府分别作为不同的公共产品提供主体,才能适应公共产品的多层次性的需要,才能更有效地满足全社会的公共需要,才能达到公共产品配置的帕累托最优状态。根据特里西(Ricard W. Trench)偏好误识理论认为,中央政府了解居民偏好不如地方政府,且其对居民边际消费替代率的认识具有随机性,其提供公共产品过程中的不确定性也破坏了完全知识的假定,因此,中央政府提供公共产品不可能达到

社会福利极大化。^①

二、地区性公共产品的有效供给

总体上讲,中央政府和地方政府都可以提供地区性公共产品。但是,如果从效率角度考察,中央提供和地方提供有没有区别?这是政府间财政关系中的一个重要问题。

例如,两个不同的地区由于所处的地理位置、自然条件、经济发展不尽相同,对同一公共产品则表现出不同的消费偏好。如水的問題,缺水地区可能是政府考虑如何充足提供用水,而丰水地区可能表现如何建设防洪工程以有效抵御洪水。因此,如果由中央政府提供地区性公共产品,首先要求能够有效地掌握各地公众的偏好和需求,以便有区别有针对性地提供。但是,出于需掌握大量的信息及传递中对信息的扭曲。事实上中央政府很难准确掌握各地信息,所以,最有可能的是中央政府以某种统一的标准提供地区性公共产品,图 2-2 说明了这种状况。图中横轴表示居民数量,纵轴表示居民对公共产品的偏好数量,设有 A、B、C 三个地区,他们对地区性公共产品的需求曲线分别为 U_A 、 U_B 、 U_C 。设三个地区居民数量一样都是 Q_1 时,其对公共产品 P 的需求量分别为 P_A 、 P_B 、 P_C 。如果现在由中央政府统一提供,由于信息的约束,中央政府最有可能把三个地区的需求加以平衡,取三个地区需求量的平均数 P_0 为其准。从图 2-2 中可见, P_0 距 P_B 的距离最近,说明这一数量对 B 区居民的满足程度较为适合;但是 PD 距 P_A 很远, A 区居民的需求远未满足;而 PD 距

^① 李齐云:《分级财政体制研究》(2003 年第 1 版),经济科学出版社。