

DRC

国务院发展研究中心 研究丛书 2015
Development Research Center of the State Council

丛书主编 ■ 李 伟

完善我国地方税体系研究

陈国堂 童 伟 著

RESEARCH ON
CONSUMMATING
LOCAL TAX SYSTEM IN CHINA



中国发展出版社
CHINA DEVELOPMENT PRESS

DRC

国务院发展研究中心 研究丛书 2015

Development Research Center of the State Council

丛书主编 ■ 李 伟

完善我国地方税体系研究

陈国堂 童 伟 著

RESEARCH ON
CONSUMMATING
LOCAL TAX SYSTEM IN CHINA



中国发展出版社
CHINA DEVELOPMENT PRESS

图书在版编目 (CIP) 数据

完善我国地方税体系研究/陈国堂, 童伟著. —北京: 中国发展出版社, 2015. 8

(国务院发展研究中心研究丛书. 2015 / 李伟主编)

ISBN 978 - 7 - 5177 - 0360 - 0

I. ①完… II. ①陈… ②童… III. ①地方税体系—研究—中国 IV. ①F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 171868 号

书 名: 完善我国地方税体系研究

著作责任者: 陈国堂 童 伟

出版发行: 中国发展出版社

(北京市西城区百万庄大街 16 号 8 层 100037)

标准书号: ISBN 978 - 7 - 5177 - 0360 - 0

经 销 者: 各地新华书店

印 刷 者: 北京科信印刷有限公司

开 本: 710mm × 1000mm 1/16

印 张: 16

字 数: 190 千字

版 次: 2015 年 8 月第 1 版

印 次: 2015 年 8 月第 1 次印刷

定 价: 40.00 元

联系电话: (010) 68990642 68990692

购书热线: (010) 68990682 68990686

网络订购: <http://zgfcbs.tmall.com/>

网购电话: (010) 68990639 88333349

本社网址: <http://www.developress.com.cn>

电子邮箱: fazhanreader@163.com

版权所有·翻印必究

本社图书若有缺页、倒页, 请向发行部调换

DRC

2015

国务院发展研究中心研究丛书

编 委 会

主 编：李 伟

副主编：张军扩 张来明 隆国强 王一鸣 余 斌

编 委：（按姓氏笔画为序）

丁宁宁 马 骏 王一鸣 卢 迈 叶兴庆

包月阳 吕 薇 任兴洲 刘守英 米建国

贡 森 李 伟 李志军 李善同 余 斌

张小济 张军扩 张来明 张承惠 陈小洪

赵昌文 赵晋平 侯永志 夏 斌 高世楫

郭励弘 隆国强 葛延风 程秀生 程国强

总 序

推进高端智库建设 引领中国经济新常态

国务院发展研究中心主任、研究员

李伟

去年，中央提出我国经济发展进入“新常态”的重要判断。认识新常态，适应新常态，引领新常态，成为当前和今后一个时期我国经济发展的大逻辑。

一年来，面对错综复杂的国际国内环境，在经济下行压力加大、经济发展结构性矛盾凸显的形势下，党中央、国务院带领全国各族人民和干部群众，全面贯彻党的十八大和十八届三中、四中全会以及中央经济工作会议精神，坚持稳中求进的工作总基调，加强和创新宏观调控，深入推进改革开放，力求实现稳增长、促改革、调结构、惠民生、防风险的综合平衡。同时，重点推进“一带一路”、京津冀协同发展、长江经济带重大发展战略，大力推进“中国制造2025”的工业强国战略和“互联网+”行动计划，鼓励和促进“大众创业、万众创新”。这些战略部署和政策措施取得了积极成效，在一定程度上对冲了经济下行压力。从今年上半年各项经济指标看，经济增长与预期目标相符，结构调整继续推进，农业形势持续向好，发展活力有所增强。同时，经济下行压力依然较大，一些企业经营困难，经济增长新动力不足和旧动力减弱的结构性矛盾依然突出，需要我们继续保持战略定力，持之以恒地推动经济结构战略性调整；

同时加强危机应对和风险管控，及时发现和果断处理可能发生的各类矛盾和风险。

一年多来，国务院发展研究中心对我国经济进入新常态问题进行了深入研究。我们认为，新常态是我国经济运行度过增速换挡期、转入中高速增长后的一种阶段性特征。我国经济发展进入新常态，符合后发追赶型国家经济发展的一般规律，是后发优势的内涵与强度、技术进步模式发生变化后的必然结果，其实质是追赶进程迈向更高水平的新阶段。

新常态下的经济发展，增长速度已经不是核心问题，关键是要提质增效。只有做好认识新常态、适应新常态、引领新常态的大文章，才能实现我国经济向形态更高级、分工更复杂、结构更合理的阶段转换。而实现这一阶段转换的重要标志，一是经济体制改革的阶段性任务基本完成，二是结构调整及发展方式转变取得实质性进展，三是新的经济增长动力基本形成。如果不能完成这样的转换，我们的“两个一百年”目标将很难实现，也难以跨越类似一些拉美国家曾经遭遇的“中等收入陷阱”。

新常态下，风险、挑战与机遇并存。一方面，我们要看到，过去 30 多年中国经济在快速增长的同时，也积累了不少风险。在经济快速增长时期这些风险往往被掩盖，一旦速度降低后可能会逐渐暴露出来。制造业严重的产能过剩问题，面临资产重组和结构调整，不可避免地会引发产业更替、企业劣汰、员工转岗。在地方政府性债务、影子银行、房地产、企业互联互保等方面都潜伏着不少风险，“高杠杆、泡沫化”，最终都会向财政金融领域聚积。同时，当经济达到中等收入水平之后，不仅经济问题会更加复杂，政治、社会问题也会更加突出。人们的温饱问题基本解决之后，就会对公平、正义提出更高的要求，相应的政治诉求也会不断提升，过去长期存在

的贫富差距问题、腐败问题、环境问题、食品安全问题、社会信用缺失问题等，都有可能成为引发社会动荡的诱因。一旦社会稳定不能得到有效维持，追赶进程就会被迫放缓甚至中断。

在看到风险与挑战的同时，我们更应重视新常态下蕴藏着的新机遇。经济发展进入新常态，没有改变我国发展仍处于可以大有作为的重要战略机遇期的判断，改变的是重要战略机遇期的内涵和条件；没有改变我国经济发展总体向好的基本面，改变的是经济发展方式和经济结构。经济结构调整难免阵痛，但调整成功了就会提升资产质量，提升产业结构，并创造新的工作岗位和更大的价值。虽然一些传统产业需求饱和了，面临转产调整，但一些新兴技术、新的业态和新的需求正在涌现，供给创造需求的空间十分巨大。虽然国际市场对我国传统出口商品的需求增长放缓了，但我们利用装备能力、产业配套能力和资本输出等优势，在新一轮国际分工中，迎来向产业链中高端迈进的历史机遇。保护环境、治理污染表面看会增加成本，但提供需求快速增长的生态产品，走低碳、绿色发展道路，环保技术、新能源等领域则会带来新的增长动力。

总之，中国经济发展所处的新常态，既是由过去时发展而来的现在时，更是蕴含着巨大变革和创新活力，迈向历史发展新阶段的未来时。在这个演化过程中，认识新常态很重要，适应新常态也很重要，但更重要的是引领新常态，推动中国经济发展迈上新台阶。作为直接为党中央、国务院重大决策提供研究咨询服务的智库机构，国务院发展研究中心应该、也有信心能够对此发挥重要而独特的作用。

当前，国务院发展研究中心自身的建设与发展正在迎来一个新的历史机遇期。继2013年4月和2014年1月习近平总书记两次对国务院发展研究中心有关智库建设工作的报告作出重要批示之后，今

年1月中办、国办公布的《关于加强中国特色新型智库建设的意见》将中心列为第一批国家高端智库建设试点单位，同时又列为负责联系协调智库的党政所属政策研究机构。我们深感使命光荣、责任重大、前景广阔。

在这样的背景下，“国务院发展研究中心研究丛书”连续第六年与读者见面了。今年的中心研究丛书包括19部著作，集中反映了过去一年多中心的优秀研究成果。其中，《信息化促进中国经济转型升级》全面、深入地研究了新一代信息技术正在对产业结构产生的深刻影响，分析了信息化推动中国经济转型升级的有利条件与挑战，并提出了实施信息化推动经济转型升级的“2+2”战略及政策建议，有助于人们理解和落实2015年政府工作报告提出的“互联网+”和“中国制造2025”战略；《国家（政府）资产负债表问题研究》《支撑未来中国经济增长的新战略性区域研究》等10部著作，是国务院发展研究中心各研究部（所）的重点研究课题报告；还有8部著作是优秀招标研究课题报告。

不久前，国务院发展研究中心刚刚度过了35岁生日，正从“而立”走向“不惑”。根据我们已经上报中央的国家高端智库建设试点方案，中心将实施“政策研究与决策支持创新工程”，推进研究提质、人才创优、国际拓展、保障升级四大计划。我们真诚地欢迎读者朋友们对这套丛书不吝批评、指正，提出宝贵的意见和建议；并热切地期待在今后的工作中继续得到社会各界的关心、支持与帮助，使我们在建设国际一流的中国特色新型智库、服务于改革开放和经济社会发展、推动国家治理现代化的道路上不断进步，为国家、为社会作出更大的贡献。

2015年8月1日

与世界上绝大多数国家相比，中国地方政府在提供基本公共服务方面发挥着更为重要的作用：地方政府承担着为全国 80% 以上的居民提供 70% 基础教育、65% 医疗卫生、100% 社会保障的公共服务责任。近年来，随着经济的高速增长，地方财政规模呈现出不断扩张的态势，2012 年中国地方财政支出总额 10.5 万亿元，超过全国财政支出的 84%，比 1994 年所占比重提高了 15 个百分点，增长了 21.76%。

与此同时，地方财政收入占全国财政收入的比重却增长缓慢，1994~2012 年仅提高了 2.8 个百分点，增长幅度不到 8%。地方财政收入过低的增长速度，地方财政收支间不断拉大的资金缺口，使地方财政对中央财政的依赖不断加大，约 40% 的地方财政支出需要依靠来自中央财政的税收返还和转移支付。地方财政的这种收支格局对地方社会经济的稳定发展以及地方公共服务的供给均产生了极其不利的影响：地方税收筹资功能有限，导致地方财力过于依赖于经济增长，使地方的财政倾向于投资活动，削弱了地方政府提供基本公共服务的能力和意愿。地方税收筹资功能有限，还导致地方财政风险不断累积，使地方过多地依赖地方投融资平台以及土地财政。

为此，十八大报告提出，要“加快改革财税体制，健全中央和地

方财力与事权相匹配的体制……构建地方税体系，形成有利于结构优化、社会公平的税收制度”。十八届三中全会决定进一步提出，“深化税收制度改革，完善地方税体系，逐步提高直接税比重。推进增值税改革，适当简化税率。调整消费税征收范围、环节、税率，把高耗能、高污染产品及部分高档消费品纳入征收范围。加快房地产税立法并适时推进改革，加快资源税改革，推动环境保护费改税”。在此背景下，以地方税体系构建与完善为核心内容，对地方税的理论基础、地方税的国际经验，地方税的管理体制以及未来的主要税种构建等方面的问题进行研究，不仅具有深刻的现实意义，也具有极强的理论价值。

2014年国务院发展研究中心立项开展“完善我国地方税体系研究”重点课题，由国务院发展研究中心公共管理与人力资源研究所具体承担完成。本研究报告应该说是一个阶段性成果，受数据搜集范围、时效性限制，许多问题还有待进一步深入研究。中共中央政治局2014年6月30日审议通过的《深化财税体制改革总体方案》尚未公开发布，也使本课题的研究工作的开展受到一定的局限，带来一定的不确定性。本报告由课题组文责自负。

本书作者来自国务院发展研究中心公共管理部与人力资源研究所和中央财经大学。课题负责人：王佩亨所长；课题组组长：陈国堂所长助理；课题组副组长：童伟教授（中央财经大学）。本课题研究得到国家税务总局财产与行为税司曹聪副巡视员、刘剑雄副巡视员、刘炜杰处长、刘尊涛处长和政策法规司段志伟副处长，湖北省地税局许建国局长、肖绪湖副局长及北京、山西、江苏、山东、广东、广西、湖南、海南、陕西省（自治区、直辖市）地方税务局领导的大力支持和热忱帮助，在此一并表示诚挚感谢。

陈国堂

2015年4月17日

总报告

- 一、我国地方税体系现状 / 2
- 二、现行地方税体系存在的问题 / 3
- 三、地方税体系的国际比较 / 4
- 四、地方税体系构建的主要思路 / 8
- 五、新型地方税体系可行性实证分析 / 14
- 六、若干思考及对课题进一步完善的思路 / 18

第一章

地方税体系构建的基本理论

- 一、地方税和地方税体系的概念 / 23
- 二、地方财政职能 / 29
- 三、地方税存在的理论基础 / 44
- 四、中央税、地方税的划分原则 / 51

第二章

中国现行地方税制度发展

- 一、中国分税制财政体制的建立和发展 / 63
- 二、中国地方税制度现状、问题及发展 / 100

第三章

地方税体系的国际比较

- 一、地方税体系的国际比较 / 148
- 二、各国地方税体系的共性 / 168

第四章

地方税体系主要构成税种设想

- 一、消费税改革设想 / 176
- 二、房地产税改革设想 / 185
- 三、城乡维护建设税（或建设教育税）改革设想 / 198
- 四、资源税改革设想 / 202
- 五、环境税改革设想 / 208
- 六、企业所得税改革设想 / 216
- 七、地方税主体税种改革与培育的线路图与时间表 / 223

第五章

新型地方税体系实证分析

- 一、营改增收收入测算 / 225
- 二、地方税主要税种收入测算 / 228
- 三、地方税收收入缺口测算 / 238

地方税体系是分税制财政改革的重要基础，是处理中央与地方财政关系的重要制度安排。

1994 年的分税制改革，在构建财政收入稳定增长机制、规范财政收入分配秩序、提高中央财政占全国财政收入的比重方面，发挥了重要作用。但随着近 20 年来我国经济社会体制改革的逐步深入，经济发展程度的不断提高，国民财富的日益增长，税收来源渠道的不断丰富，1994 年分税制改革的内在合理性以及长期有效性受到越来越多的质疑，特别是其对地方税体系建设的效率安排、地方税体系的经济调控能力、地方政府征税积极性的保护等方面的负激励效应，已引起多方关注。

针对这一问题，十八届三中全会《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》特别指出，要“深化税收制度改革，完善地方税体系，在保持现有中央和地方财力格局总体稳定的情况下，理顺中央和地方收入划分”。有鉴于此，培育新的地方主体税种，完善地方税体系建设，提高地方财政自主能力，就成为当前亟须关注并予以解决的现实问题之一。

在此背景下,国务院发展研究中心“地方税体系构建”课题组协同 11 省市地方税务局,以地方税体系构建为核心,通过理论与实证相结合的方法,在中国地方税体系的现状、存在的问题以及引发问题产生的原因等进行深入分析的基础上,借鉴地方税体系构建的国际经验和理论,提出了营改增背景下中国地方税体系构建与完善的初步设想和改革思路,针对地方税体系的主要构成税种,提出了具有可操作性的、分阶段实施的改革路径,并对新型地方税体系的收入汲取能力进行了实证分析。

一、我国地方税体系现状

在我国现行税收体制中,除共享税种外,可以归为地方税的包括营业税、城镇土地使用税、房产税、资源税、耕地占用税、土地增值税、城市维护建设税、印花税、车船税、契税、烟叶税。虽然税种较多,但收入筹集能力十分有限。2013 年,不含共享税的地方税收收入 3.6 万亿元,约为地方财政收入(6.9 万亿元)的 51.7%,地方财政支出(12.1 万亿元)的 29.5%。“营改增”改革的推开,以及预期 2015 年的全面完成,还将使地方税收收入进一步减少,地方税对地方财政支出的保障程度将降低到 19%。

地方自有财力与支出责任之间的收支缺口虽可通过中央财政转移支付予以弥补,但转移支付通常只限于保障经常性支出,地方发展还需要依靠其他收入。其结果是:地方政府倾向于能带来更多经济收益的投资活动,提供基本公共服务的能力和意愿下降;地方税收乏力,建设与发展依赖投融资平台及土地财政,使债务风险集聚,房地产价格失调。与此同时,规模庞大的转移支付更带来了一定规模的经济损失和效率损失。

二、现行地方税体系存在的问题

目前,我国地方税体系存在的问题较为集中,也较为突出,主要表现在以下几个方面。

(一) 地方税收收入占地方财政收支的比重过低

1994 年分税制改革后,政府财力出现了向中央集中的趋势。地方税种的数量虽然较多,但税种规模偏小,收入能力偏低,使地方税收收入占地方财政支出的比重不到 30%,占地方财政收入的比重不超过 55%。

(二) 地方税体系缺乏主体税种

一直以来,营业税都是地方税体系最为核心的收入来源,其收入最高时超过地方税总收入的 36% (2011 年)。随着营改增的全面推开,营业税在地方税收收入体系中的地位将不断趋弱并最终消失,使地方税体系失去最为重要的收入来源与支撑。

(三) 地方税种设计不尽科学与合理

近 20 年来,我国税制改革主要集中在货物劳务税和所得税等方面,房产税、土地使用税、耕地占用税、契税等地方税种的税制明显老化,税制要素设计不科学的问题逐渐凸显。

以房产税为例,征税范围仅限于生产经营用房,对居民居住用房不征税,使房产税对保有环节的调节缺位;计税依据以房产余值课征,背离房产市场价值,调节功能弱化;以租金作为计税依据,税种定位不清晰。

（四）税权配置有待进一步完善

在我国，税收征管权限的划分一直问题重重，突出表现在企业所得税、营业税、城市维护建设税等税种上。企业所得税征管范围的划分标准，有行业、隶属关系、开业时间、应纳的流转税税种等多个方面，多重标准导致征管关系混乱，管理不统一。营业税、城市维护建设税则将部分行业、企业划归中央，使得税种属性模糊，影响了管理的效率与公平。

此外，由于税收立法权集中于中央，地方既无税法的初创权、修改权和解释权、废止权，也无税种开征权、停征权，以及税目确定权、税率调整权、税收优惠确定权。不考虑地方差异的税权过度集中，在一定程度上影响了地方因地制宜及独立自主性的发挥。

三、地方税体系的国际比较

西方税制发达国家在各级政府间的税收权限、财力配置、税种选择等方面存在着较为明显的差异，但总体来看，具有如下几个方面的共性与特点。

（一）集权与分权的有机结合

近年来，各国越来越倾向于集权和分权的糅合，但中央税权占主导地位基本相同。无论是联邦制国家还是单一制国家，在财政体制、政府间事权划分、财政转移支付、税收权限的划分（各层级政府税种、税率、税收征管）等方面，都有着明确、具体的法律规定，这是市场经济体制不可或缺的基础。

（二）具有相对独立的地方税体系

各国的地方税体系日益成为整个国家税制不可缺少的重要组成部分，虽然各国税收制度和税种的构成有所不同，但普遍都设有中央固定税和地方固定税，且地方一般都具有若干主体税种，形成相对独立健全的地方税体系。

（三）有明确的主体税种

OECD 国家多选择财产税为地方主体税种。其中，澳大利亚、加拿大、墨西哥、美国、法国、希腊、荷兰、英国、葡萄牙等国都对财产税表现出较高的依赖性，财产税收入在这些国家的地方税收中平均占到 69.6%。各国以财产税为地方主体税种的原因在于：财产税税基分布均衡，透明度高；体现受益原则；以市场价格评估税基，税收增长具有稳定预期。

除财产税外，国际发展的一个新动向是将所得税作为地方主体税种，尤其是在以瑞典、芬兰、丹麦、挪威为代表的北欧福利国家，以及瑞士、捷克、德国、比利时等国家中，所得税占到地方税收收入 70% 以上的比重，形成了以直接税为主体的地方税收体系。

（四）有清晰的税收权限划分

纵观世界，税权划分大致可分为三种类型：一是以德国、法国为代表的中央集权型，即各项税权高度集中于中央，地方只有少量的税权；二是以美国为代表的税权分散型，即中央与地方分别行使独立的税收权限，互不交叉与干扰；三是以日本为代表的适度分权型，中央、地方均享有一定的税收立法权，但中央对地方税收立法权的行使有一定的限制，即税收立法权相对集中，税收管理权相对