

地方税体系研究

Research on Local Tax System

姚莲芳 著

李立华 主编

WUHAN CULTURE RESEARCH BASE

武汉出版社

地方税体系研究
Research on Local Tax System

姚莲芳 著

 武汉出版社

(鄂)新登字 08 号

图书在版编目(CIP)数据

地方税体系研究/姚莲芳著—武汉:武汉出版社,2012.12

(武汉文化研究基地学者丛书)

ISBN 978—7—5430—7366—1

I. ①地… II. ①姚… III. ①地方税体系—研究—中国 IV. ①F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 299148 号

著 者:姚莲芳

责任编辑:李纪毅 易迎青

封面设计:慧泽书业

出 版:武汉出版社

社 址:武汉市江汉区新华下路 103 号 邮 编:430015

电 话:(027)85606403 85600625

<http://www.whcbs.com> E-mail:zbs@whcbs.com

印 刷:武汉新鸿业印务有限公司 经 销:新华书店

开 本:700mm×1000mm 1/16

印 张:13.5 字 数:216 千字

版 次:2012 年 12 月第 1 版 2012 年 12 月第 1 次印刷

定 价:48.00 元

版权所有·翻印必究

如有质量问题,由承印厂负责调换。

总 序

文化和城市是人类进步的阶梯。著名城市学家刘易斯·芒福德在《城市发展史：起源、演变和前景》一书中，归纳了人类进步阶梯上的两大创造工具：一是文字，一是城市。无独有偶，2001年诺贝尔经济学奖获得者、世界银行原副行长斯蒂格利茨也说，21世纪将会有两件大事影响人类的进程：一是新技术革命；二是中国的城市化^①。人类凭借着文化和城市这两大阶梯，走向现代化，走向未来。

城市作为人类历史演进和文化展示的中心舞台，是人类物质精神财富生产和积聚的主要载体。“世界史就是人类的城市时代史。国家、政府、政治、宗教等等，无不是从人类生存的这一基本形式——城市发展起来并附着其上的。”^②人们在城市中生产生活，将无数精神智慧和劳动果实保存、融合、积累和集散于城市之中。“城市通过它集中的物质和文化的力量加速了人类交往的程度，并将它的产品变成可以贮存和复制的形式。城市通过他的许多贮存设施（建筑物、档案馆、纪念性建筑、石碑、书籍）能够把它复杂的文化一代一代往下传，因为它不但集中了传递和扩大这一遗产所需的物质手段，而且也集中了人的智慧和力量。这一点是城市给人类最大的贡献。”^③

文化是城市的灵魂。在经济全球化和区域一体化浪潮的冲击下，城市的差异化发展主要体现在城市所显现出的文化特色、文化品格和文化魅力；人们对一个城市感知与认同也主要不是其技术与经济，而是城市的文化底蕴和文化韵味；衡量一个城市的竞争力、吸引力，最重要的是看它的文化资源、文化气象和文化水平。也就是说，城市发展不仅要体现为硬实力，更要体现为软实力。在当代，文化的产业化与产业的文化化趋势已非常明显，正如美国著名未来学家托夫勒所言：“哪里有文化，哪里早晚就会出现经济繁荣，而哪里出现经济繁荣，文化就向哪里

① http://www.qstheory.cn/tbzt/shsbh/rwsb/201005/t20100506_28963.htm.

② 斯宾格勒：《西方的没落》，黑龙江教育出版社，1988年版，第106页。

③ 刘易斯·芒福德：《城市发展史》，宋峻岭、倪文彦译，中国建筑工业出版社，2005年版，第574页。

转移。”^①城市文化具有聚集性、辐射性、公共性、多样性等显著特征。城市文化对城市市民的思维、精神和行为具有强烈的感召、凝聚、同化、分化乃至解构作用。文化与城市、文化与经济的互动,使得文化成为城市科学发展、跨越发展的强大动力。城市文化建设不仅有利于推动城市经济社会发展,而且能够更好彰显城市的文化个性和品位,提升城市的功能与形象。

武汉是一座历史文化底蕴深厚的城市。历史上,武汉几度辉煌。悠久的历史赋予武汉“四大名镇”之首、“中国近代工业文明发源地”之一、辛亥首义之都、“两型”社会建设综合配套改革试点城市、武汉东湖国家自主创新示范区等历史责任与光荣使命,孕育了敢为人先、追求卓越的武汉精神。目前,武汉已进入发展新阶段。在经济社会转型发展、跨越发展的关键时刻,需要用先进的文化凝聚人心、鼓舞士气,需要用高尚的精神促进发展、引领未来。建设国家中心城市、复兴大武汉,需要经济大发展,更需要文化大发展。这已成为全市人民的普遍共识和热切期待。

为进一步推动武汉文化大发展大繁荣,助推武汉国家中心城市建设,2012年初,我们成立了武汉文化研究基地。近一年来,基地在社会各界的广泛参与和支持下,紧紧围绕国家中心城市建设主题,组织动员武汉地区的专家学者联合攻关,取得了一系列成果。一批研究报告转化为决策实施,一批研究成果即将付梓出版。其中,《汉剧大师陈伯华评传》、《中心城市建设研究——城市功能、生活成本与城市规模》、《城市形象传播研究》、《建设武汉区域金融中心:战略思路与创新实践》、《农村公共品供给模式研究》、《地方税体系研究》、《农村金融:体制突破与机制改进》、《村社治理研究》等著作,围绕当代武汉改革发展,调研细致、观点鲜明、论证翔实,具有相当的理论与实践价值。我希望,武汉文化研究基地始终坚持基础研究和应用研究并重,坚持以重大现实问题为主攻方向,紧扣武汉国家中心城市建设主题,更加重视基础性、战略性、前瞻性问题研究,进一步发挥“辅助决策、服务社会”的重要作用,推出更多更好的科研成果,为武汉的现代化建设作出应有的贡献。

高良编

二零一二年九月

^①<http://www.people.com.cn/GB/news/37454/37459/3589258.html>.

地方税体系构建的理论探索

——序《地方税体系研究》

姚莲芳博士的《地方税体系研究》付梓之际,请我作序,我欣然应允。一方面是因为对地方税体系进行研究的选题具有重要的理论和实践意义,另一方面,我也希望通过用作序的方式,表达我对青年学者的鼓励和支持。姚莲芳博士主要从事公共经济与公共政策、金融创新与产业深化等问题研究,取得了一系列研究成果。近几年,她对与地方税体系相关的地方税收政策、地方税收状况、分税制、新税制改革等进行了探索研究,为她研究地方税体系奠定了基础。

—

众所周知,1994年税制改革以来,随着经济的发展和市场机制的完善,税制中的非中性现象不断涌现,宏观税负的扭曲,税制结构的不理想,税收征收管理体制的不完善,税权划分忽视中性原则等,导致了当前地方税体系不完全适应市场经济发展的要求,不利于政府发挥公平正义的职能。因此,对地方税体系进行较为系统的理论研究,一方面可以弥补国内在这方面理论研究的不足,另一方面也可以促进地方税体系的改革与优化。地方税体系作为实现地方政府职能的有效途径和财力保障,在地区经济、政治和社会发展中的作用也越来越重要,这使得地方税体系理论在整个财税理论体系中的地位也日益突出。

很多学者意识到地方税体系研究的重要性,并展开了一些研究,特别是1998年末的全国财政工作会议提出了构建公共财政基本框架后,中央与地方政府间的财政关系研究逐渐成为财政研究领域的重点,一些学者就地方税体系的某一方面进行了研究,有专门针对税制的,有研究税权划分的,也有论及地方税税收征管的。但总的讲,都是从我国地方税体系的现状入手,分析其存在的缺陷,再提出相关改革和完善的建议。对地方税体系进行全面、系统的研究并不多见,往往是就

税论税,并没有从地方与中央的关系、地方职能或就某一个具体的原则来分析地方税体系。

作者以地方税体系为研究对象,围绕“什么是”地方税体系、“为什么”要建立地方税体系以及“怎么样”建立地方税体系进行了系统的研究。并不以解决一些具体实践问题为满足,她同时也思索了地方税体系完善的深层次的问题,试图寻找到地方税体系的本质特征。这本著作的价值,在于它提出和论述了“公正正义的地方政府”这一观念。整个研究过程充分体现了作者的开拓创新精神和科学严谨的研究态度。翻看本著作的注释和参考文献,可以看出作者深入学习了地方税体系研究领域的代表作,进入了该领域的研究前沿,对理论资料的占有比较全面。在研究内容和研究方法上,注重当前国内外最新研究发展现状,并站在最新研究成果的基础上提出自己的观点,对现有研究进行了有益的补充和发展,研究成果具有一定的理论价值和现实意义。

二

从地方税体系的相关理论基础进行分析的过程中,作者对地方税体系的概念进行了合理界定,并在这个范围内对地方税体系进行分析研究。地方税体系的建立应该是与地方政府的职能相对应的,因此,作者对主流经济理论的财政职能进行了反思,对斯密的伦理思想进行分析,在此基础上也建立了一个“正义之德”的承担者的政府模型。与具有公正正义的职能的地方政府相一致,地方税体系也应该是公正正义的,其实质就是要建立“中性”的税收体系。在得到这一具有核心意义的结论后,作者就“税收中性”的深刻内涵进行了探讨。以此为基准,对地方税体系的制度安排进行了研究。依据地方税体系的内涵,主要对地方税制、地方税权和地方税收征管三方面基于“税收中性”原则的制度安排进行了讨论,并结合地方税模式和税权划分的实践进行了总结。作者在分析我国地方税体系的现状和问题后,从税收中性的角度对我国地方税体系进行了审视,对我国地方税体系的改革和完善及其制度环境的优化提出了相关建议。

学者们往往将地方政府的存在作为地方税体系存在的理论依据,作者还从政府间事权和支出责任的划分来分析地方税体系存在的理由,因为“事权决定财权”,事权的划分是财权划分的前提。尤其值得一提的是,作者对政府间拨款进行

了相关分析,因为也存在地方政府完全依靠上级拨款而不需要自有收入的可能。分析表明,地方政府应该有自己的税收来源。地方政府要作出正确的财政决策,就必须衡量所建议的公共项目的成本和收益。如果存在地方税收之外的其他资金来源,这个联系便不复存在。仅仅依靠上级拨款,将会阻碍地方政府作出经济效率最大化的决策,普遍的“蝇粘纸效应”(即政府倾向于过多使用一次性拨款,而节约自己筹集的资金)证明与地方税收相比,拨款将让地方政府更加浪费。

作者认为,主流经济学以整个“社会”追求价值财富极大化为前提的思路概括财政职能有问题。因为财富不仅仅是价值财富,还有非价值财富。把价值等同于财富的作法,是主流经济学把财富极端化做法的必然结果。如果全社会都追求价值财富的极大化,那么这个社会必定是畸形的、反人性的。同时,主流理论把财政职能概括为政府的资源配置职能、收入分配职能和经济稳定职能,而实践中政府履行这三职能的前提条件是不一样的。由于地位的假设不一致,这使“政府”陷入两难境地,也就是所谓诺斯悖论的本质所在。政府的经济行为表现为财政活动,政府的经济职能通过国家的制度安排体现出来,因此涉及整个国家的制度安排问题。作者从整个国家的制度安排这个层次上讨论“财政职能”问题。对斯密的伦理思想的分析表明政府在更大程度上是作为非经济人理性而存在的,政府具有非经济人的特征或身份,是“正义之德”的承担者。从和谐社会的角度来看,公正正义是国家的基本职能。国家的制度安排既要有利于价值财富的增长,又要有利于非价值财富的增长,还要协调好两者的关系,因此国家必须是公正正义的。而财政是政府经济活动的形式,正是在这个意义上说,财政的基本职能是公正正义。

姚莲芳博士从税收中性思想发展过程中分析出,税收中性涵盖了税基、税种、税负和税率的选择、税收征管以及税收权限等内容。税收中性思想大力倡导市场的基础性配置作用,体现了市场机制的内在要求,包含有许多积极、合理的因素。但绝对的税收中性只不过是一种理论抽象,在现实的经济环境中,由于要受到各种外在条件的制约,税收中性原则的实现只能是相对意义上的。在更多的情况下,往往是“中性”与“非中性”的兼顾,真正的中性税制是适应经济发展的税收制度。同时,税收中性是宏观综合的判断,税收中性原则是就税收总体或主要税种而言的,而不是指所有的税种。

我认为,我国的地方税体系改革和完善是一项庞大的工程,无论是税种结构

的完善,还是税权的划分,以及改善税收征管的效率,都是如此。改革和完善中国地方税体系,首先是选择合适的地方税主体税。我国已经初步具备了实施财产税改革的基本条件,随着市场化进程的推进,我国财产税的发展具有广阔的空间,而社会财富总量的扩张和个人财产的累积迫切需要运用财产课税手段进行调节,财产税具有成为地方税主体税基的良好秉赋。运用税收中性原则改革和完善财产税制,按照“统一税法、公平税负、简化税制”的原则要求,贯彻“低税率、宽税基、少优惠”的中性税收思想。

作者通过对我国现行财产税制现状及存在问题的论述,在充分借鉴国际经验,符合国情原则的基础上,提出我国财产税制应以物业税作为财产税的基本税种,将契税同营业税与印花税相关部分合并,降低土地增值税的边际税率,并适时开征遗产税与赠与税,同时提升财产税收的立法层次并适度分权,建立完善财产评估制度等,这些建议都是建设性的和有意义的。

三

为了完成这本著作,姚莲芳博士阅读了大量资料,处理了很多数据,力求论证翔实,言之有据,言之成理。通读全文,可以说作者达到预期目标。当然,地方税体系研究仍然有进一步拓展的空间。比如,目前地方税体系对地方经济社会的影响,作者关注不够充分,让人感到一丝缺憾。但从某种意义上说,本书的出版只是一个起点。“大不自多,海纳江河。唯学无际,际于天地。”我衷心期望作者以此书的出版为新的起点,更加努力地钻研学术,在将来能有更好的著作出版。

李立华

2012年9月于竹叶山

武汉文化研究基地指导委员会

主 任:唐良智

副主任:彭丽敏 刘英姿

成 员:唐良智 彭丽敏 刘英姿 郭胜伟

吴 清 周学云 李立华

办公室主任:李立华

《武汉文化研究基地学者丛书》编委会

主 任:唐良智

副主任:彭丽敏 刘英姿

委 员:郭胜伟 吴 清 周学云 陈元生

李立华 孙学光 黄红云 王开学

吴永保

主 编:李立华

目 录

引 言	1
一 研究背景及意义	1
二 国内外研究现状综述	3
(一)国外研究现状综述	3
(二)国内研究现状综述	6
三 本书重难点与创新点	7
(一)本书重点与难点	7
(二)本书创新点	8
第一章 地方税体系的理论基础	10
第一节 地方税体系的基本内涵	10
一 地方税的概念	10
二 地方税体系的内涵	12
三 地方税体系相关概念的界定	14
(一)政府间财政关系	14
(二)分税制	15
第二节 地方税体系存在的理论依据	16
一 地方税体系存在的现实依据:地方政府的存在	16
(一)地方政府的客观存在	17
(二)地方政府存在的解释:财政分权理论	17
二 地方税体系存在的制度前提:政府间事权、支出责任的划分	21
(一)政府间事权划分的依据:公共产品受益范围标准	21
(二)政府间财政支出责任的划分	26
三 地方政府需要自己的税收来源:对上级政府拨款的分析	30
第三节 地方税体系存在的现实基础:分税制财政管理体制	34
一 中央与地方之间税收权限的划分	34

(一) 税权划分模式特点的基本概括	34
(二) 中央税权的主导性与适当赋予地方税权相结合	35
二 中央与地方之间的税收收入划分	36
(一) 相关学者对税收收入划分原则的综述	36
(二) 税收收入划分的规范性和科学性相结合	39
第二章 建立公正正义的地方税体系	40
第一节 政府财政职能定位:公正正义	40
一 对主流经济学财政职能的反思	40
(一) 反思一:以整个“社会”追求价值财富极大化为前提	40
(二) 反思二:政府履行三职能的前提条件	42
二 重新认识财政职能	42
(一) 一个基本假设:政府是“正义之德”的承担者	43
(二) 从和谐社会的要求看财政职能	46
第二节 税收中性理论发展及对其基本理解	47
一 西方税收中性理论发展述评	47
(一) 西方税收中性理论发展过程	47
(二) 税收中性思想的理论贡献	55
二 对税收中性原则的理解	57
(一) 税收中性原则的内涵	57
(二) 税收中性的相对性	58
(三) 税收中性原则与效率和公平原则	59
(四) 税收中性原则与轻税政策	61
第三节 公正正义的地方税体系与税收中性原则	62
一 建立地方税体系应坚持公正正义	62
二 税收中性在地方税体系设计中的体现	64
第三章 地方税体系制度安排研究	67
第一节 地方税体系制度安排相关讨论	68
一 地方税收入规模安排讨论	68
(一) 关于地方税收入规模影响因素的讨论	68
(二) 关于地方税规模的合理界限的讨论	69

(三)衡量地方税收规模的指标体系	70
二 地方税税制安排讨论	71
(一)关于税基和税种的讨论	71
(二)对“一般税”税种和“精选税”税种的讨论	79
(三)关于税率的讨论	80
(四)关于税负的讨论	82
(五)关于税收优惠的讨论	83
三 地方税税权讨论	83
(一)关于税收立法权的讨论	83
(二)关于税收征收管理权的讨论	87
(三)关于税收政策制定权的讨论	88
四 地方税税收征管的讨论	89
第二节 国际地方税体系制度安排基本情况	90
一 地方税收体系制度安排的国际比较	90
(一)地方税收规模的国际比较	90
(二)地方税收模式国际比较	92
(三)地方税收中的财政自治国际比较	96
二 几个国家的地方税体系安排讨论	98
(一)加拿大	98
(二)美国	99
(三)北欧国家	100
(四)日本	100
(五)德国	101
三 世界各国税制改革中性化趋势	101
(一)发达国家税制改革	101
(二)发展中国家的税制改革中性化趋势	105
第三节 地方税体系制度安排:理论与实践的总结	107
一 地方税体系制度安排的基本方向	107
(一)效率优先的地方政府原理	107
(二)有效率的地方税体系制度安排	108
二 地方税体系制度安排国际经验的总结	109

第四章 中国地方税体系的发展状况 113

第一节 中国地方税体系变迁历程 113

一 1994 年分税制改革前中国地方税体系的形成和发展 113

(一) 新中国地方税体系的初步确立 113

(二) 改革开放前新中国地方税制的演变 114

(三) 改革开放初期中国的地方税体系 116

二 中国现行地方税体系的形成 117

(一) 分税制财政管理体制的建立 117

(二) 1994 年后的地方税制改革 119

(三) 现行地方税税种 120

第二节 对中国地方税体系的审视 122

一 地方税收入规模的分析 122

(一) 地方税收入规模的总量分析 122

(二) 地方税收入税种结构分析 125

二 地方税税制的分析 126

(一) 商品劳务税 126

(二) 财产税 135

(三) 其他税类 140

(四) 中国地方税税收优惠分析 141

三 地方税税权的分析 143

(一) 税收立法权高度集中的状况尚未完全打破, 远不适应分税制

财政管理体制 143

(二) 地方税收入征收管理权中的问题不容忽视 144

(三) 地方政府的事权、财权、税权划分不明确 145

(四) 缺少转移支付的法律规范 146

四 地方税税收征管分析 147

第五章 改革和完善中国的地方税体系 149

第一节 地方主体税种的选择 149

一 地方税主体税种的基本特征 149

(一) 税基具有非流动性 149

(二)基于受益原则课征	149
(三)税基较广,税收规模较大	150
(四)收入相对稳定,不易发生周期性波动	150
(五)对经济的发展具有适度的弹性	150
(六)由地方征管效率较高	150
二 地方税主要税基——财产税	151
(一)对财产税的基本理解	151
(二)中国以财产税为地方税主要税基的基本理由	153
三 改革和完善财产税制的思路	155
(一)以物业税作为财产税的基本税种	155
(二)将契税同营业税与印花税相关部分合并	158
(三)降低土地增值税的边际税率	158
(四)适时开征遗产税和赠与税	158
第二节 其他地方税种的结构优化	159
一 完善现有税种	159
(一)调整营业税	159
(二)改革资源税制	160
(三)改革印花税制	162
(四)改革和完善城市维护建设税	163
二 开征新税种	164
(一)开征社会保障税	164
(二)研究开征环境保护税	167
(三)开征燃油税	169
第三节 改革和完善地方税体系的其他制度安排	170
一 建立税式支出预算管理制度,提高税收优惠的效益	170
二 改革和完善地方税收征管	171
(一)要理顺国、地税两家税收征管关系	171
(二)统一地方税征管机构,优化地税机构内部征管运行机制	171
(三)简化征管体制,降低遵从成本	172
三 赋予地方政府一定的税权	172
(一)中央需要保持相当的税权集中,高度分权的模式行不通	172

(二)摒弃传统的税权过度集中模式,赋予地方政府一定的税权	173
(三)明确赋予地方适当的税收立法权和税收管理权	174
第六章 完善地方税体系的制度环境	176
第一节 正确处理使用费和税收的关系	176
一 政府收费与地方税收的关系	176
(一)性质方面的关系	176
(二)用途的关系	177
(三)征收管理的关系	177
二 地方政府收费权限和收费规模日益膨胀	177
三 规范收费是市场经济法制化、各主体行为规范化的必然要求	180
四 税、费、捐分流治理是规范收费的治本之策	181
(一)部分收费转化为税的理由和条件	181
(二)确立“捐”的形式	181
(三)保留部分收费的必要性	182
五 规范地方政府的收费	182
第二节 统一地方政府预算	183
一 统一地方预算——市场经济体制的必然要求	183
二 改革预算编制办法	185
第三节 建立有利于展开效率竞争的转移支付制度	186
一 转移支付与地方税的逻辑关系	186
二 改革转移支付制度,促进地方政府效率竞争	188
三 完善转移支付制度,消除区域间地方税收收入规模的不均衡	188
四 建立有效的转移支付制度	189
(一)提高中央财政的汲取能力,这是建立有效的中央财政转移支付制度的前提条件	189
(二)合理确定转移支付目标	189
(三)选择合适的转移支付模式	189
(四)创造条件,逐步实现全国基本公共服务大致均等化	190
总结	191
参考文献	195