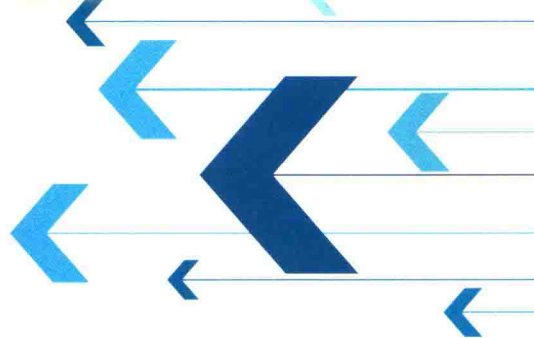




中国地方税体系改革研究

——基于“营改增”的背景



ZHONGGUO DIFANGSHUI
TIXI GAIGE YANJIU
JIYU YINGGAIZENG
DE BEIJING

◎ 刘济勇 著

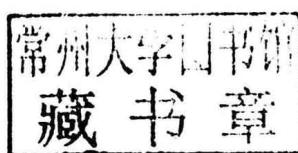


上海交通大学出版社
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

中国地方税体系改革研究

——基于“营改增”的背景

刘济勇 著



上海交通大学出版社
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

内容提要

本书分为6章,分别为:地方税体系理论分析,我国地方税体系的历史演进与现状分析,地方税体系建设的国际借鉴,我国地方税体系建设的构想,新型地方税体系的经济效应分析与政策评估,完善我国地方税体系的配套措施。

本书力求兼顾学术性和通俗易懂,对于相关领域的研究专家、高校教师和学生、对地方税改革感兴趣的读者等均有参考价值。

图书在版编目(CIP)数据

中国地方税体系改革研究:基于“营改增”的背景/
刘济勇著. —上海:上海交通大学出版社,2018
ISBN 978-7-313-19036-9

I. ①中… II. ①刘… III. ①地方税收-税制改革-
研究-中国 IV. ①F812.422

中国版本图书馆CIP数据核字(2018)第068761号

中国地方税体系改革研究——基于“营改增”的背景

著 者:刘济勇

出版发行:上海交通大学出版社

邮政编码:200030

出版人:谈毅

印 制:三河市华晨印务有限公司

开 本:710×1000mm 1/16

字 数:212千字

版 次:2018年4月第1版

书 号:ISBN 978-7-313-19036-9/F

定 价:42.00元

地 址:上海市番禺路951号

电 话:021-64071208

经 销:全国新华书店

印 张:11.75

印 次:2018年4月第1次印刷

版权所有 侵权必究

告读者:如发现本书有印装质量问题请与印刷厂质量科联系

联系电话:010-61370827

前言

税收政策的制定决定于一系列的经济、政治和社会因素，并且要不断适应和反映经济、政治和社会环境的变化。21 世纪的今天，全球化和数字化的发展使得各国之间的联系更为紧密，产品市场、要素市场面临的竞争越来越激烈。与此同时，人口老龄化与生态环境的恶化日益成为世界各国不得不关注的问题。技术创新、全球贸易以及跨国界的资本流动，使得中国经济社会发展面临越来越严峻的挑战。而持续、稳定的经济增长与社会发展依赖于有活力的宏观经济政策与金融体系的建立，政府财政与税收体制的效能将成为直接决定一国经济与社会发展的关键性因素。

新中国成立以来，我国税收体制经过不断修改和完善，为社会主义建设积累了大量资金，为实现国富民强和经济腾飞做出了巨大贡献。随着经济和社会的不断发展，地方财政收入与地方财政支出之间的资金缺口不断拉大，同时也加深了地方财政对中央财政的依赖。地方财政的这种收支格局对促进我国地方社会经济的稳定发展，产生了极其不利的影响。

首先，我国现行地方税收筹资功能有限，过弱的地方税收筹资功能，使得地方政府严重依赖与土地有关的收入等各种非税收入来筹集地方财政收入，导致“土地财政”以及各类税外收费泛滥，不仅加重了企业和纳税人负担，还扭曲了资源的配置，加剧了社会不公。同时，为解决地方财政资金不足，地方政府大规模举债，形成严重的地方债问题。快速发展的地方融资平台与现有财税体制存在许多不匹配、不相容的地方，在一定程度上也扰乱了财政秩序，给财政管理带来风险。

其次，地方财政收入能力与财政支出责任之间的不协调，严重阻碍了地方政府基本公共服务供给能力的发展，使地方政府在地方公共产品和公共服务供给重要职能的发挥中受到严重抑制和影响，而这也正是长期以来致使地方政府广受批评的主要原因之一。

然而，地方税体系作为一个整体事项，在相当长一段时期内却未受到应有的重视。尽管“十一五”规划纲要和党的十七大报告指出，要做到“财力与事权的匹配”，但一直到“十二五”规划纲要明确提出应“逐步健全地方税体系，赋予省级政府适当税政管理权限”，才首次从政治高度将重视地方税体系建设纳入到改革的议事日

程。自此，我国的地方税体系开始有了逐渐清晰明朗的改革方向和发展目标。

此后，党的十八大报告进一步提出，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”。这是首次在党的报告中提出构建地方税体系的明确要求，给予了地方税体系建设以原则性的指导。在此背景下，对地方税体系的相关理论进行梳理，并考察和总结国际地方税体系建设的经验，构建适合我国国情的地方税体系，不仅具有极高的理论价值，也具有极其深刻的现实意义。

随着自2012年1月1日开始的营业税改征增值税（简称“营改增”或“增值税扩围”）的试点全面推进和铺开，1994年税制改革以来所确立的以营业税为地方主体税种的税制结构开始受到明显冲击，尤其在2016年“营改增”全部完成后，地方财政收支的失衡将更加凸显。这使得寻找新的主体税种建立合理的地方税体系，使地方财政拥有稳定可靠的资金来源以获得相对确定的公共商品的提供能力，成为一种紧迫的现实需要。牵一发而动全身，在“营改增”背景下，我国地方税体系固有的问题越来越凸显，“营改增”所涉及的不仅仅是营业税和增值税这两个具体税种，而是涉及整个税制结构的完善和优化，尤其是涉及地方税体系重构的重大问题。

基于此，本书在系统梳理、整合近年地方税制改革研究成果的基础上，结合当前新形势和新思考，对我国地方税体系存在的问题与制度构建进行了较为深入的探讨，并提出了框架式的解决思路，以期为我国地方税制改革的深化和地方税体系构建提供一定的决策参考和政策启示。

本书力图解决以下几个方面的问题：什么是地方税和地方税体系；地方税在整个税制体系中的地位与作用是什么；我国的地方税体系现状如何，存在哪些主要问题，“营改增”对我国地方财力带来怎样的冲击；如何完善和健全我国的地方税体系，尤其最核心和最关键的是地方税主体税种如何构建的问题。本书将在十八大和十八届三中全会精神的基础上，结合国际经验，立足我国实际，对我国地方税主体税种的选择以及地方税体系的构建进行较为深入的分析和探讨。

本书除导论外，共分为六章。主要内容和结构如下：

导论部分阐明了选题的背景与意义，指出了本书的研究思路与方法、可能的创新点以及存在的不足之处，并对本研究所涉及的文献资料进行了回顾和综述。

第一章对地方税体系的相关理论进行了梳理，界定了地方税和地方税体系的概念和内涵，介绍了影响地方税体系建立的主要因素以及地方税体系建设的基本原则。

第二章回顾了我国地方税制形成与发展的历史以及制度变迁,对分税制以来我国财政体制存在的问题进行了梳理和分析,指出了分税制改革对我国地方税体系建设的意义,并在此基础上,对我国地方税体系的现状进行了分析,评估了我国地方税体系的运行情况,测算了“营改增”对我国地方税体系的影响效应,并对我国地方税体系存在的问题和原因进行了分析与探讨。

第三章介绍了世界上不同类型国家地方税体系,通过比较分析各国地方税体系的特点,总结、归纳了不同类型国家地方税体系的共性和差异,为我国地方税体系的构建和完善提供了有益的借鉴和启示。

第四章在前文分析的基础上,提出了我国地方税体系改革的总体思路及地方税体系税制构建的总体框架,探讨了在“营改增”大背景下,我国地方税主体税种的几种可能方案,并对地方税主体税种及辅助税种的搭配进行了较深入的分析。

第五章在前文分析的基础上,对我国改革后的新型地方税体系进行了实证分析,重点分析了零售税和房地产税开征对我国地方财政收入的影响效应,并对新型地方税体系对地方政府财力的变化和经济发展影响进行了评估。

第六章分别从依法治税、税权配置、事权划分、转移支付、税收征管等方面探讨了进一步改革与完善我国地方税体系的有关措施,并提出了相应的政策建议。

在研究方法上,本书运用多种不同的方法,在地方税基本理论和形成机理的基础上,借鉴国际经验,立足我国国情,对我国地方税体系的改革进行了较全面和深入的分析与探讨。

本书尝试在以下几方面进行创新:

1. 研究视角的创新

“营改增”税制改革所涉及的不仅仅是营业税和增值税这两个具体税种,而是涉及我国整个税制结构体系的重构、完善和优化,尤其是涉及地方税体系构建的重大问题。因此,全文紧紧围绕“营改增”背景下我国地方税体系面临的问题与挑战以及我国地方税主体税种构建这一重大命题,从系统和全局的视角探讨和评估了构建以零售税、新型消费税、房地产税为主体税种,以资源税、环境保护税、城市维护建设税等为辅助税种的新型地方税体系的可行性。

2. 研究方法的创新

本书使用了不同的量化分析工具与方法对“营改增”后新型地方税改革方案对我国地方财政和经济方面的影响进行了实证研究。

(1) 使用投入产出法对“营改增”税制改革对我国地方税体系的影响与冲击

进行了测算分析。结果表明，增值税扩围改革最终会对我国地方财力带来一定的损害，而且也会改变营业税在地方财政收入中占主体地位的局面，从而极大影响地方财政利益。因此，构建和完善我国的地方税体系，有效降低“营改增”对我国地方税收的冲击和影响，就成为一种必然的路径选择。

(2) 运用 CGE 模型对零售税开征的政策效应进行了模拟研究，并评估了对地方财力的影响。测算结果显示，税制改革能够有效拉动经济增长，促进产业结构优化和调整，零售税的开征和合理设定能够确保地方政府有足够的、可预期的收入，满足地方政府财政支出要求，担当起地方税主体税种的重任。

(3) 运用模拟评税方法对我国房地产税开征的政策效应进行了模拟测算与研究。测算结果显示，新型房地产税的开征可以在保持原有税负水平基本不变的基础上，实现从交易流转环节课税为主向保有环节课税为主转变的政策目标，同时在税收收入上保证了房地产税作为地方主体税种的地位，并发挥了对经济的重要调控作用。

本书的主要结论有：

(1) 地方税体系的建设对完善税制改革至关重要，地方税体系的构建是一个动态和发展的系统工程，应该站在战略的高度以宏观的视野通盘考虑和综合设计。

(2) “营改增”对我国地方财力有较大冲击和影响，寻找新的地方税主体税种并构建合理的地方税体系已经成为当务之急。当前可行的替代方案为将零售环节增值税改造成为零售销售税；房地产税尽管不具备作为近期地方税主体税种的条件，但远期是成为地方税主体税种的必然选择。

(3) 要明确中央与地方的事权划分，大力推进依法治税，加快税收立法，赋予省级政府适当税收立法权，建立规范的财政转移支付制度，并构建与地方税体系相适应的征管机制。

目 录 CONTENTS

导 论	001
第一章 地方税体系理论分析	015
第一节 地方税与地方税体系概念界定	015
第二节 地方税体系的理论基础	021
第三节 地方税体系建设的基本原则	025
第二章 我国地方税体系的历史演进与现状分析	029
第一节 我国地方税体系的历史演进与制度变迁	029
第二节 我国地方税体系的现状分析	037
第三节 “营改增”对我国地方税体系的影响效应分析	049
第四节 我国地方税体系存在的主要问题和原因分析	055
第三章 地方税体系建设的国际借鉴	060
第一节 地方税体系的国际比较	060
第二节 各国地方税体系的共性	074
第三节 地方税体系的国际借鉴与启示	077
第四章 我国地方税体系建设的构想	080
第一节 我国地方税体系建设的总体框架	080
第二节 销售税改革	083
第三节 房地产税改革	095
第四节 地方辅助税种改革	107
第五章 新型地方税体系的经济效应分析与政策评估	117
第一节 零售税开征的效应分析	117

第二节 房地产税开征的效应分析 /	126
第三节 新型地方税体系的政策评估 /	148
第六章 完善我国地方税体系的配套措施	151
第一节 推进税收法治化建设 /	151
第二节 赋予省级政府适当的税收立法权 /	154
第三节 进一步明确中央与地方的事权划分 /	157
第四节 建立规范的财政转移支付制度 /	159
第五节 构建与地方税体系相适应的征管机制 /	162
结 语	168
参考文献	170
索 引	177
博士论文评审意见	178
致 谢	180

导 论

一、选题的背景与意义

（一）选题背景

理论和实践都不难证明，一个国家一般需要存在多级政府。从管理的角度来看，由于地方政府比中央政府更加接近民众，在了解地方的社会状况和民众需求方面，具有更大的信息优势。因此，较之中央政府统揽一切，地方政府一旦具有足够财力保证经济和社会管理能力，就可以为民众及时提供更优质的公共产品和服务，满足民众需求。

新中国建立以来，与世界上绝大多数国家相比，我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居民提供 70% 以上基础教育、65% 以上医疗卫生和 100% 社会保障的公共服务责任。^①随着社会的不断发展以及经济的高速增长，地方财政支出规模呈现出持续扩张的势头，2014 年中国地方财政支出达 12.92 万亿元，占全国一般公共财政支出的 85%，是中央财政支出的 5.7 倍。^②与此同时，地方财政收入只有 7.59 万亿元，占全国财政收入的比重只有 54%，且增长缓慢，近 10 年间增长幅度只有约 8%。^③这使得地方财政收入与地方财政支出之间的资金缺口不断拉大，同时也加大了地方财政对中央财政的依赖。

地方财政收入能力与财政支出责任之间的不协调，严重阻碍了地方政府自我协调能力、基本公共服务供给能力的发展，使地方政府在地方公共产品和公共服务供给方面重要职能的发挥受到严重抑制和影响，而这也正是长期以来致使地方政府广受批评的主要原因之一。

① 据国家统计局网站数据测算。

② 同上。

③ 同上。

众所周知，地方税作为公共财政体制的重要组成部分，在我国社会主义市场经济的建立、发展和完善过程中，一直扮演着不可替代的角色。1994年实施分税制财政体制改革以来，经过二十多年的探索实践与发展完善，我国初步形成了一套包括税收收入体系、税权管理体系、税收制度体系、税收征管体系等构成要素在内的地方税框架体系，这在规范中央与地方的税收分配关系、推动区域经济社会发展、充分调动地方积极性、促进税收收入整体快速增长等方面都发挥了极其重要的作用。

但是，随着市场化改革的逐步深入以及国际国内形势的不断变化，现行地方税体系中的一些问题逐渐显现出来，如税收增长的不可持续、税权配置的不尽合理、主体税种比较单一、地方税制建设相对滞后、地方税征管难度大、基层财政困难且过度依赖与土地有关的税收等。1994年的分税制改革导致财权过分集中在中央政府，在地方财政收入增长缓慢的同时，与地方政府所要承担的事权相关的地方财政支出规模却并没有相应减少，甚至有扩大的趋势，这直接导致了我国分税制改革后地方政府事权与财力的不一致。地方的财权和事权不对称，地方政府不得不另辟财源，于是许多地方政府热衷于土地经营开发，搞“土地财政”。同时，中国地方政府债务近年急剧膨胀令市场担忧触发信贷泡沫甚至导致金融危机。国家审计署统计显示，截至2014年底，中国地方政府债务占GDP的比例高达32%，且过半地方政府举新债用于偿还旧债，反映偿付压力巨大。

我国经济发展的另一个日益严重和突出的问题是营业税和增值税共存所带来的重复征税，对我国经济的可持续发展和产业结构转型产生了不利影响。为减轻企业税负，提振我国经济，政府提出了结构性减税的发展战略，而落实结构性减税的重要举措之一就是营业税改征增值税的税制改革。

首先，从税制完善的角度看，货物和劳务税制中增值税与营业税两税并行，不仅破坏了增值税的抵扣链条的完整性，不符合最优税制的要求，影响了增值税作用的发挥，而且使得税制更加复杂，不符合现代税制简化的要求，不仅有损税收征管效率，也破坏了税收的公平性。增值税对经济主体“一视同仁”的对待使其具有“税收中性”（neutral taxation）的特点——由于只对商品和劳务的价值增值普遍征税，也就是对所有经济活动按统一税率普遍征税，增值税不会引起商品相对价格发生变化从而不改变纳税人的行为。增值税的这种特点，有利于构建公平竞争的市场环境。

其次，从促进我国产业发展和经济结构转型与调整的角度来看，营业税改征增值税的改革，直接关系到产业结构升级和经济发展方式的转变。目前，我国增值税的课税主要针对加工制造业，营业税的课税主要针对服务业。由于增值税有抵扣机制只对商品的增值额课税，然而营业税不存在抵扣，对服务全额课税，导致服务业承担的税

负比工业要高，扭曲了资源配置，不利于促进我国服务业的良性发展。因此，目前两税并存的格局不利于我国三大产业的均衡与稳步发展。营业税重复征税的特性加大了第三产业的税负不公，导致服务业行业税负水平过重，扭曲了企业在竞争中的生产与投资决策，阻碍了产业专业化分工，不利于第三产业企业的分工细化和服务外包的发展，挤压了第三产业的生存空间。同时，适用于营业税的我国服务业，由于不能像增值税那样办理出口退税，导致出口的服务价格含税，在国际市场上缺乏价格优势，制约了我国产品和劳务的国际竞争力，限制了我国服务业向国际市场的拓展和扩张。

最后，从税收征管的实践层面来看，随着多样化经营和新的经济形式不断涌现，两套税制并行增加了政府的征税成本与纳税人的遵从成本，税务部门的税收征管实践也面临着新的难题。尤其在信息化的大环境下，商品和服务的形式越来越复杂，二者的区别与界线也愈益模糊，准确界定和划分商品和服务各自的比例也变得越来越困难，增值税与营业税两税并存条件下的混合销售行为以及兼营行为的税基难以准确区分和衡量，这给税务部门的征管工作提出了挑战。此外，由于营业税是地方税，营业税发票没有像增值税那样纳入全国防伪税控系统，对发票的违法犯罪行为管理难度较大，导致税务部门征管成本增加。

从国际经验和实践看，增值税或类似性质税种已经成为全球绝大多数国家或地区开征的一个成熟税种。

可见，无论从理论上还是从实践经验来看，我国营业税改征增值税是具备可行性的。也正因为如此，我国自2012年起逐步试点实施“营改增”，并已于2016年全面完成。

分税制财政体制下，按照目前我国税制结构的税种划分，营业税是地方税，并且是我国地方政府税收收入中的主体税种，而增值税是中央与地方共享税，并且是国税的主要税种，目前按中央75%、地方25%的比例进行划分^①。按目前的分配比例，“营改增”后营业税将有3/4上缴中央，地方财政收入占全国财政收入的比例将大幅下降，地方税收将受到很大影响，地方财政收入将大幅减少，收支缺口进一步扩大，地方政府面临的财政压力将会陡增。这将直接导致地方经济增长阻力增大、公共产品和公共服务的投入不足程度扩大，产业政策实施弱化，地方财政风险增加，财政风险规模扩

① 根据国发〔2016〕26号文件《全面推开营改增试点后调整中央与地方增值税收入划分过渡方案》，中央分享增值税的50%；地方按税收缴纳地分享增值税的50%；中央上划收入通过税收返还方式给地方，确保地方既有财力不变。自2016年5月1日起执行。过渡期暂定2—3年，届时根据中央与地方事权和支出责任划分、地方税体系建设等改革进展情况，研究是否适当调整。

大。为弥补“营改增”后地方财政收入的下降，地方政府将会寻求预算外、制度外收入，给本不完善的地方税体系造成很大冲击。用增值税取代营业税将是继我国1994年分税制改革后又一次大规模的税制改革，必将对中央与地方之间财政体制产生影响，成为我国财税体制改革的突破口。

营业税改征增值税是我国经济发展到一定历史阶段的必然产物，也是大势所趋。目前，在增值税全面扩围的大趋势下，我国主要以营业税为主体税种，以资源税、房产税、耕地占用税和契税等零星税种为补充的地方税制结构体系受到严重挑战，地方财政的压力前所未有，现有的地方税体系难以为继。必须尽快对现有的税制体系进行改革，对我国的地方税体系进行优化和重构。

（二）研究意义

十八届三中全会将“构建中国地方税体系”这一课题聚焦于新一轮财税体制改革的聚光灯下。全会提出要按照“完善立法、明确事权、改革税制、稳定税负、透明预算、提高效率”24字原则，深化财税体制改革，完善地方税体系和税收制度，建立事权和支出责任相适应的制度。这些重大决策，为地方税体系研究提供了明确方向和重要指针。

党的十八大报告提出，要加快转变经济发展方式，而深化改革是加快转变经济发展方式的关键。税收制度、税收政策作为经济体制改革的重要措施和政策工具，在国民经济未来发展和转型的关键时期，对经济发展方式的加快转变具有至关重要的推动作用。如何通过税制改革促进经济的均衡发展，实现节能环保，调节收入分配，促进科技创新，就成为我国未来税制改革的主要方向和重点领域。

在此背景下，以地方税体系构建为核心内容，对地方税的理论基础、地方税制度的完善、地方税的国际经验、地方税的管理体制以及未来的主体税种等方面的问题进行探讨，已经成为当前一项十分紧迫的任务。

地方税体系是公共财政体制的重要组成部分，构建与完善地方税体系的重要现实意义主要表现在：

1. 进一步改善地方财力

从地方财政目前的运行状况来看，地方税体系已无法满足地方财政的支出需要，使地方政府的财政风险不断累积。近年来，在中央与地方的纵向财力配置中，中央政府凭借税源丰富的中央税和共享税，在税收收入中所占比重不断增加。在地方税体系中，与中央分享的共享税比重也在不断提高，地方自有税种的筹资能力明显不足，地方税体系相对被动，难以支撑地方所承担的支出责任。

与此同时，地方财政支出占全国财政支出的比重逐步提高，地方政府承担着

越来越多的支出责任，尤其是在基础设施建设、社会保障、民生服务等方面的社会经济职能和责任在不断扩大。但地方财政支出占全国财政支出的比重与地方财政收入占全国财政收入的比重之差不断拉大，地方自有财力与其承担的支出责任之间不匹配问题日渐突出，地方自有财力不足，需要依靠中央财政的税收返还和转移支付。

完善我国的地方税体系有助于提高地方政府的财力以应对不断增长的支出责任。

2. 转变地方政府职能

地方财政职能的不规范、地方财政困难的实际存在、地方各级政府提供基本公共服务能力有限等问题的出现，都与地方财政收支不匹配，尤其是与存在着尚不成熟的地方税体系密切相关。

目前，在我国广泛存在着地方财政倾向于投资活动的现象，这与地方财力依赖于经济增长的财源结构密不可分。地方财政困难、提供基本公共服务能力不足，也与地方税制筹资功能不足密切相关。地方财政缺乏健康的投融资体制更使地方财政风险不断累积。

在目前我国的地方财政体制下，集中反映支出责任与地方财力不匹配的众多事项中，对基础设施建设的投资就是其中关键的一环，由于目前的财政体制并未给予财政投资较多的资金配置，因此，地方政府较多地依赖于地方投融资平台。

不断完善的地方税体系可有效改善地方政府的行为模式。地方税体系的构建和完善，有助于解决困扰地方财政的投融资问题，有助于构建稳健的地方财政，化解地方财政风险。研究和推广房产税、资源税等税收制度改革，确保地方财政有稳定可靠的税源，可使地方政府摆脱对“土地财政”的依赖，矫正地方财政的扭曲行为。

3. 规范政府间财政关系

构建和完善地方税体系有利于规范政府间财政关系，促进财力与事权相匹配。

由于事权规定过于笼统，中央和地方以及不同级别政府之间的权责关系不明确，导致相互推卸责任的状况，影响财政体制的效率。进一步完善和重构地方税体系能够使地方政府获得相对独立的、能基本维持本级政府职能需要的税收收入，以满足不断增长的地方财政支出要求。

完善的地方税体系有利于按照财权、财力与事权相匹配的原则，确定中央和地方财政关系，围绕推进基本公共服务均等化和主体功能区建设，健全中央和地方财力与事权相匹配的体制，促进区域协调发展。

4. 深化分税制改革

分税制的内在要求是在合理划分支出责任的基础上，通过税种的划分形成中央和地方两级税收体系。但是，由于我国的分税制财政体制在支出责任、财力和税权的划

分上，中央和地方之间尚未构建起长期、稳定的博弈规则，使中国的纵向财政失衡问题较为严重，集权化的财力划分格局与分权化的支出模式使政府间转移支付面临巨大压力。由此，如何在中国这样一个幅员辽阔、地区差异显著、政府级次众多的发展中国家进行地方税体系建设，具有现实的迫切性。

然而，地方税体系的构建与完善虽然在1994年的分税制改革中被列为改革事项，但由于各种原因被搁置至今，地方税体系的改革在后来的分税制运行中也未得到足够的重视，无法形成稳健的地方财政运行架构，分税制关于“一级政府、一级财政”的目标更是无法真正实现。尤其是在“营改增”不断推开的情况下，只有通过地方税体系的重构，才能使地方财政体制得到进一步的完善。

5. 加快经济发展方式的转变

税制改革在加强自身的改革、调整和完善的过程中，也应立足于市场经济不断成熟的体制要求，服务于体制转型、发展方式转变，实现社会公平、节能环保等政策目标。税收除了具有筹资功能之外，还具有重要的调节收入分配、调控经济运行的功能。地方税体系作为整体税制的组成部分，也同样具有这些功能。比如，房产税在调节收入分配、改善地方政府的行为模式、促进税制的结构优化等方面具有重要的作用；资源税有助于鼓励节能环保，转变政府、企业和个人的行为模式。

完善我国的地方税体系，不仅能够进一步理顺财政体制，建设与壮大地方财源，同时，也可以有效发挥税收对地方经济的调控作用，促进地方经济持续、稳定健康发展。此外，通过地方税体系的进一步改革和完善，推进基本公共服务均等化，有利于健全我国中央和地方财权与事权相匹配的财税体制，促进区域间经济协调发展。

二、文献综述

国内外学者和专家对地方税体系的研究与探讨，为我国地方税体系的建设与完善提供了系统的理论基础，与地方税有关的研究主要包括以下几个方面：

（一）关于财政分权和分税制的研究

地方税源于财政分权或分税制财政体制。

在财政分权体制下中央与地方关系方面，Seok-Kyun Hur（2003）探讨了韩国政府间税基的分配问题，指出财政分权的主要目标是通过自治和问责机制提高资源分配的效率，韩国当前的地方财政体制的特点是中央税收收入的比例过高和地方财政转移支付规模过大，导致巨大的地区差异以及地方政府对中央政府的较大依赖。因此，应该将财权下放以减轻地区不平等。Breuss 和 Eller（2004）建议政府的分权决策主要应在实现规模经济、内在化外部性和考虑地方偏好主要因素之间进行权衡，但同时也

要考虑其他方面的因素。将政治因素及地理和人口条件引入分析,推动了传统财政分权理论的发展,并且在很大程度上可以用来解释实际分权模式为什么千差万别并且与规范的建议有出入。Era Dabla-Norris (2006) 则研究了转型国家的财政分权,指出财政分权的制度环境,包括经济发展的总体水平、持续的经济与政治改革、地方政府既有的技术与管理能力、地理、人口与其他因素,决定政府财政体制的设计,并最终影响财政分权改革进程的结果。总体上,最小化逆向激励与促进透明度、可预测性、责任感的制度改革对有效的分权体制至关重要。Paolo Liberati (2011) 对财政联邦主义下的分税制进行了探讨,认为地方受益税的非适当性使得分税制理论在传统的财政联邦制框架下失灵,并同时指出财政联邦主义理论所强调的政治家的处理不当会导致地方税体系制度设计方面的失误。

我国学者对财政分权和分税制也有较深入的探讨。

张晏等(2005)认为,分税制改革后各级政府之间政策协调能力的加强是促进财政分权积极作用的重要原因之一。同时,体制变革的因素、转移支付的设计和政府财政支出的构成也影响了财政分权与经济增长之间的关系。杨斌(2006)认为我国应建立具有中国特色的非对称型分税制,即中央税占全部税收总额的大部分,地方支出占全部财政支出大多数。这样的分税制既能保证中央有较强的宏观控制能力,又能充分调动地方积极性。温娇秀(2010)则从分税制与我国财政分权体制下经济增长效应的跨区差异角度进行了研究,发现1994年分税制改革后,我国财政分权总体上扩大了地区差距。而分税制改革所导致的基于不同地区产业结构以及所有制结构的差异所导致的不同地区间地方政府行为的差异,造成了我国财政分权体制下经济增长效应跨区的差异与地区差距的扩大。刘洪铎(2011)利用实证分析研究了财政分权是否导致我国地方政府财政赤字规模膨胀的问题。结果显示,我国财政分权对地方政府财政赤字规模的膨胀具有非常显著的影响。刘尚希(2012)肯定了1994年分税制改革对我国经济改革与市场经济建设的作用与意义,但反对用财政联邦主义的视角看待我国的分税制,认为我国当前分税制财政体制存在的弊端主要表现在:中央权力过大,地方权力过小;省以下财政体制不健全;转移支付体制不健全等问题。孙秀林和周飞舟(2013)利用实证模型检验和研究了土地财政与分税制两者之间的密切关系,认为分税制财政体制是形成土地财政的根本原因,要解决土地财政,必须对现有的分税制进行改革。田红宇、严宏、祝志勇(2015)使用空间计量的方法利用面板数据分析和检验了我国财政分权和地方政府规模之间的内在关系。研究发现,我国财政分权和地方政府规模均表现出较强的空间集聚效应,并有不断增强的趋势,同质政府财政竞争激烈且重点在支出一端,控制空间效应后,财政分权对地方政府总规模具有显著的抑制

效应。为此，应在财政分权体制下，有效控制地方政府规模无序和无限扩张。方文全（2012）则对中国与 OECD 国家的财政分权模式进行了比较分析，发现中国中央与地方政府的财政分权程度远远高于发达国家，中国的财政支出分权程度促进经济增长和财政均等化，结构偏向的经济性支出推动了地方政府财政支出和地区经济增长，不断扩张的预算外支出成为增加政府财政收入的重要途径。政府公共职责边界不清晰以及政府预算软约束制度环境下的地方政府收支扩张是我国中央和地方政府“事权与财权匹配”问题的实质。因此，我国财政分权未来的改革方向应该是在进一步明确和规范地方政府公共职责以及预算约束的硬化基础上的适度财政集权化。

（二）关于地方税体系的理论研究

对于地方税体系的构建，学者们基于不同的出发点和侧重点，也有不同的看法。

许建国（1993）基于我国特殊的国情和税收体制的现状，建议在地方税体系的重构方面，应适当扩大地方政府税收管理权限，提高地方税收比重，同时强化中央的宏观调控职能，兼顾中央和地方利益，实现共赢。高世星和靳东升（2002）认为，我国地方税制存在的主要问题是税权划分不清、主体税种不明确、税种老化、内外税制不统一。他们通过对国外一些国家地方税的税制结构、税权和税收比重的分析，结合我国国情，提出了税收合理分权、设立 11 个地方税种、培养主体税种以及统一征管机构、完善征管手段的设想。Kai-yuen Tsui（2005）从政府间转移支付与地方财政差异方面研究了中国县级财政的差异，同时设立了一个连贯的框架来评估分税制实施后地方税体系和转移支付体制对地区间财政差异的影响。研究发现，1994 年的分税制改革并没有明显缩小地区间财政差异，与非农业部门密切相关的税收是引起财政收入差异的主要原因，由于农业部门的不景气，使得欠发达地区的农业税减少，这进一步加剧了地区财政差异。这种税制安排导致税收空间分布的扭曲，加剧了地方税体系所引发的地区财政差异。在转移支付方面，研究发现，总体上中国的政府间转移支付没有实现自 2000 年以来的财政均等化目标。2000 年以来取代预算外收入的费改税改革削弱了很大程度上依靠预算外收入支撑的地方基础教育等公共服务。而且，中国目前的五级政府架构体制下，转移支付资金在从高一级政府向下一级政府划拨的过程中存在扭曲和稀释，当前的五级政府架构降低了财政转移支付资金向县级政府转移的有效性。为此，作者建议，应该引入基于地方需求的教育和医疗保健转移支付，同时压缩当前的政府层级，提高地方财政体制的有效性以实现财政均等化的目标。周国川（2004）认为，构建和完善公共财政框架下的地方税体系，必须以弥补“市场缺陷”为标准，以为市场提供公共服务、满足公共需要为目标。要在科学划分税种的基础上，合理确定地方税主体税种，使地方税收入保持适当的规模，同时要赋予地方更