

中国地方税研究

ZHONGGUO
DIFANGSHUI
YANJIU

主 编 王维国
副主编 孙翊刚
汤贡亮



中国财政经济出版社

F810.41

中国地方税研究

主 编 王维国

副主编 孙翊刚 汤贡亮

江苏工业学院图书馆
藏书章

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国地方税研究/王维国主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2002.2

ISBN 7-5005-5494-X

I. 中… II. 王… III. 地方税收-税收管理-研究-中国 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2001) 第 098181 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com>

E-mail: cfeph@dr.gov.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

兰州龙山广告印务有限公司印刷 各地新华书店经销

850 × 1168 毫米 32 开 12.625 印张 298000 字

2002 年 8 月第 1 版 2002 年 8 月第 1 次印刷

印数: 1—5000 定价: 27 元

ISBN 7-5005-5494-X/F·4859

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

《中国地方税研究》编辑委员会

主 任：王维国

副主任：曹明忠 廖永凯 贾发元

编委及撰稿人：

王维国 孙翊刚 汤贡亮

计金标 马海涛 文培东

桑自武 崔新乐 宋江成

前 言

中国之有地方财政，历史久远。地方税收的历史，也同样是发生在距今数千年前的夏、商、周时代。

由于中国最先建立的夏王朝是由众多小国和部落方国所组成。其财政分配也本着内重外轻原则而制定，即京畿地区的收入（主要是粮食和徭役）全部归中央；八州（或诸侯国）地区则以其财政收入的一部分上贡天子。从当时的实际情况看，各诸侯国财政（地方财政）具有很强的独立性，它可自订制度，自行征收，随意减免，不受中央的制约。特别是春秋、战国时期，各国为了自身的需要（维持本国生存或者扩大自己的势力范围），竞相变法，改革财税制度，中央财政处于无政无财地位。中国古代这种以诸侯国为主体、互不统属、地方割据式的财政体制，直到公元前 221 年，秦始皇最后兼并六国后才告终结。战国时期开创的新占土地后不再分封功臣，而辟为郡县的办法，正适应封建专制中央集权的需要。而郡县财政主要官员均由中央任命的结果，使得郡县财政从此处于有财无政局面，一直到清朝末年，前后长达 2000 余年。也有学者认为，中国在民国以前，从来也没有过地方税和地方财政，“地方财政之观念，系随近代政治思潮而生。昔者政尚简易，地方事业，多由人民自办，如筑道路，开沟洫，恤鳏寡，济孤贫，积谷、救济等之公共工程，卫生、慈善事业之经费，大多由人民捐助；教育事业，公家虽有庠序学制，实际仍由私人延师设塾。所谓地方经费，不外地方政府之行政费。至于

社教建设，及公营事业各项事业费，绝无仅有。征榷之权，集于中央；财政官吏之选择，亦操中央之手，地方听令受命而已。地方财政，成为中央之附庸，故只有中央之财源，并无地方之收入。”（朱博能：《地方财政学》，正中书局1942年12月版）朱文所言，虽然不完全对，但有一点可以肯定，财政税收分配，从古至今，是同经济发展、人类进步、社会分工等具有十分密切的关系。

自人类进入文明社会以来，人以群（族）分，物以类聚；有亲疏之别，有老幼之分；天子与诸侯、国与野，从来都是等级分明，利益分属。也就是说，纵有中央、地方之分，横有各经济部门、各阶级、阶层（权益）之别；既有全局与局部的协调，又有长远与近期的取舍；全国上下左右，静则江河分画，动则全国一盘棋；社会的稳与乱，政权的固与崩，经济的兴与衰，人民生活的好与坏，均在当时统治者如何把握社会发展的规律性，协调好各个方面的关系，调动各级、各部门（中央与地方、个人与集体、农业和工商各业、官与民等）的劳动热情和工作积极性。毛泽东同志曾指出：有两个积极性比只有一个积极性好得多。因近代社会，国家事务很多，如事无巨细，均集中办理，势兴难于办好，特别是在社会主义市场经济条件下，中央除了对关系全社会、难以由某一地区或某几个地区能办的，如国防、外交、邮政、电信、铁路、大型水电工程等等之外，其他有关国民经济发展的相关事务，则交由地方去办。与此相适应，国家也应给予地方以相应的财政税收支配权，如资源配置、经济开发、赋税征收等权，使其事权与财权相适应，就是一件十分自然而又紧迫的事了。

从理论上讲，地方税收、中央税收，都属于国家的税收，征税的目的，是保证国家为实现其政治、经济职能的需要，划分中

央税、地方税，不过是征收方式的改变或者说是资金分配渠道的变化，其性质并无变化。只是由于明确划分中央税、地方税的时间还不长，不到百年的历史；而随着近代社会的发展，特别是实行社会主义市场经济体制后，地方经济建设和各项事业的举办日新月异，这就对组织地方收入提出了更多、更快的要求。问题在于经济的发展要受到来自各种因素的干扰；而财税的征收，又有一个不能逾越的界限，征收过量了，于人民不利；征收少了，又影响了国家建设的速度，过多过少均不行。而国家要发展，地方也要发展，这就有个谁先谁后的问题。自进入现代社会以来，国家所赋予地方的收入，无论是从范围上（税种、税目、公产收入等）或者数量上，乃至包括征收权力上，都明显不足。地方的需要时间急、数量大，而收入的面窄且量少，在这个矛盾困扰下，不能不依据以经济手段治理经济，即通过兴办建设事业和服务作为条件，向企业、事业单位、机关团体和所在居民收取一定的费用，以充所用。

目前，世界各国在中、地收支划分上，有不同的标准和形式。一般来说，实行集权制的国家，划归中央的收入多；实行分权制的国家，划归地方的收入多；实行“均权制”的国家，其收入划分力求适中。实际上，不管什么方式，都存有程度不同的问题，在理论上也并没有完全解决。从以往论说者所言，中地财税收支划分，一般可归纳为三种形式：一是按收入范围及收入数量划分，凡收入范围广、数量多者划归中央，反之则划归地方；二是按利益享受面及纳税能力（经济承受能力）划分；三是按征收便利与否划分。有的论者则把它称为收入划分三条件。上述划分法，如仔细推敲，于理并未充分，而操作则大有棘手之处，如以收入范围大小或收入数量多少为基准进行划分，那么，何者为大，何者为小；多少为多，多少为少？这个量难以确定准确、适

合。又如从受益面来讲，国家赋税，从千万人（单位）手中收上来，又用于各个方面（行政、国防、公共事业等），税收不属于专款，也难以专用，这又怎能知道获利者为谁？我国税收取之于民，用之于民，税收荫及之处，能分清是山东、山西，是张三或李四吗？再说，如以征收便利为基准进行划分，则当今之世，中央已无税可言！

从历史上考察，在中央、地方税收分配上，世界各国曾进行过多种尝试，如中央附加税制，地方税附加制，中央补助地方制，地方补助中央制，税收共分制，独立税制等。前一、二种方式，已被历史证明难于合理；而独立税制和税收共分制，操作难度又比较大，一般地说，以独立税制加中央补助地方制较为可行。我国目前是实行这种形式。

至于地方税的征收政策、原则、征收制度、税收分类及税收转嫁等赋税原理，大都和国家税相同。适用于中央税者，也适用于地方税。目前最主要的区别，也是尚待解决的问题，就是省、县地方原则上没有税收制定权，包括税种税项的确定，税率的选择，征收对象的改变，税额的减免等，其权利均在中央，只有在特定的地区和在特殊的情况下，经由国家法令允许，可授予或让与地方某种征税权或对某种税收的减免权。如无国家批准，地方政府既不能擅自开证或停证，也不得根据本地需要任意给予减免，这就是说，税收的征免，税率的高低，都需国家确定，权在中央。这样做无疑是正确的。因为，作为中央政府来说，首先要考虑的是国家的整体布局，包括资源配置，经济发展，人民的经济承受能力，以及国家的政策导向（支持谁，限制谁）等，在支持地方经济发展的同时，要使有限的资源能得到充分使用，不致损失浪费；要使全国的各项工作能有序运行，宛如全国一盘棋；要使全国各级政府官员，服从大局，克服各自为政的弊病，防止

急功近利和地方主义思想的蔓延，从而达到经济迅速发展，人民生活水平逐渐提高，国防巩固，社会稳定的大好局面。所以，大权在中央是合理的。

但也必须看到，由于世界各国地质、气候不同，国土有大有小，经济发展有快有慢，国力有强有弱，在财税制度上也有同有异，对此难说好坏。不过，有一点可以认同，即各国都在选择适合自己政治经济特点和人民经济负担能力的税收制度，并根据变化了的情况而不时作出相应调整。如同 20 世纪三四十年代相比，不仅中国的税制（中央税、地方税）已发生了质的变化，就是西方发达大国，如美国、英国、德国以及亚洲的日本等，其税制也是随着经济的发展作了较大的调整。就我们国家来说，由于社会主义市场经济体制建设的时间还不长，按新体制而建立的中央税、地方税制度还处于不断探索和不断完善的阶段。根据统一领导、分级管理的原则、财权与事权相结合的原则、发挥中央和地方两个积极性的原则以及全国一盘棋的原则要求，今天的地方税制建设还任重而道远，还有待我们从理论上去研究，从实践上去充实、完善和提高；在中央税和地方税的关系上，也有待进一步磨合，使之协调发展。为适应社会主义市场经济体制改革的内在要求，为促进我国公共财政框架的建立，为确保在经济全球化的国际竞争中加快我国经济的发展，对我国地方税及其体系的改革和完善作深入研究显然具有重大的理论价值和现实意义。

《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》指出，财税体制改革的重点：一是把现行地方财政包干制改为在合理划分中央与地方事权的基础上的分税制，建立中央税收体系和地方税收体系；将维护国家权益和实施宏观调控所必需的税种列为中央税，同经济发展直接相关的主要税种列为中央、地方共享税，充实地方税税种，增加地方税收入。二是按照统一税法、

公平税负、简化税制和合理分权原则，改革和完善税收制度。上述决策有利于更好地调动发挥中央、地方两个积极性，有利于深化财税改革，符合社会主义市场经济发展和建立分税财政体制的客观要求。

国家税收制度体系是国家经济政治制度体系的重要组成部分，中央税收体系和地方税收体系也是国家税收体系的两个子系统。分税制财政体制要求中央与地方及地方各级之间就税种划分收入，地方税收收入成为地方政府收入的主要来源，为此，优化地方税体系是保证地方政府履行职责所需财力的需要，也是完善整个国家税收体系的需要。当前，从我国经济发展实际出发，按照社会主义市场经济框架的要求构筑规范和科学的地方税体系显得更为迫切。

为了对我国地方税理论与实践诸多方面的课题进行深入的探讨，以裨益于我国税制改革的深入发展和地方税体系的日臻完善，我们组织了一些长期从事财税工作、具有丰富经验的财税专家和长期从事财经教育事业的理论工作者，对地方税进行了多角度的探索和分析，既探讨了建立和完善地方税体系的理论依据、分析了关于地方税的若干理论问题，又考察了现阶段我国地方税收工作的实践；既从中国历史上的地方税收作了纵向考察，又对世界各国地方税问题有选择地作了横向比较，并着重对中国地方税的改革、地方税体系的完善和地方税源建设作了比较深入的论析；既看到过去，又分析现在；既肯定（总结）成功的经验，又剖析制度中的弊病和工作的不足，进而探求今后的发展途径和方法，目的在于使我国现今的地方税制更趋完善，更加成熟，更能适应社会主义市场经济发展的需要。

由于我们的知识有限，掌握的资料也不很全面，在工作经验和阅历方面，也明显存在着某种局限性。特别是地方税制问题，

它是发展运动的，它将随着社会的进步、经济的向前发展而不断改善、健全，从这点来说，本书的研究还仅是初步的。本书的目的作用，仅仅在于为社会的前进、税制的完善所作的某种努力，仅此而已。正是由于上述的种种难点所在，本书缺点、错误，在所难免，恳望广大读者不吝赐教。

编 者

2001年10月

目 录

1. 地方政府、地方财政与地方税：建立和完善地方税	
体系的理论依据	(1)
1.1 公共产品的受益范围与政府事权划分	(2)
1.2 关于“财政联邦主义”的分析、借鉴与地 方政府经济职能的探讨	(10)
1.3 地方政府与地方财政：关于财政分权理论	(18)
1.4 地方财政与地方税	(29)
2. 地方税的若干基本理论问题	(39)
2.1 地方税的含义和本质	(39)
2.2 地方税制、地方税法与地方税体系	(42)
2.3 地方税的立法权问题	(46)
2.4 关于地方税设计的基本原则	(57)
3. 中国地方税的历史考察	(59)
3.1 中国地方税的起源	(59)
3.2 旧中国地方税制的演变	(63)
3.3 新中国地方税实证分析	(111)
3.4 新中国地方税建立与发展的经验体会	(125)
4. 中国现行地方税收体系：主要制度规定和存在问题分析	(128)
4.1 我国现行地方税收构成及规模	(128)
4.2 地方流转税	(129)

4.3	地方所得税	(135)
4.4	地方资源税	(149)
4.5	地方财产税	(155)
4.6	地方行为税	(160)
4.7	农(牧)业税	(170)
5.	中国地方税的征收管理	(175)
5.1	中国地方税管理的内容与特点	(175)
5.2	中国地方税管理的目标和方法	(180)
5.3	中国地方税征收管理制度	(184)
5.4	中国现行地方税征管存在的主要问题	(199)
6.	地方税的国际比较	(207)
6.1	分税制的国际比较	(207)
6.2	若干发达国家地方税制度	(216)
6.3	若干发展中国家地方税制度	(237)
6.4	港澳台地区财税体制	(243)
6.5	分税制的国际比较和借鉴	(256)
7.	中国地方税的改革(一)	(260)
7.1	地方税改革的必要性与改革的原则	(260)
7.2	地方税体系改革的目标模式	(274)
7.3	若干具体税种的改革	(286)
7.4	地方税法律体系的建设问题	(313)
8.	中国地方税的改革(二)	(324)
8.1	确定合理的地方税规模	(324)
8.2	地方税制结构的优化问题	(331)
8.3	地方税的地区协调	(335)
8.4	建立促进科技发展的地方税政策	(343)
8.5	地方税征管的改革	(349)

9. 中国地方税的改革 (三)	(361)
9.1 地方税源的特点与构成	(361)
9.2 影响地方税源的因素分析	(365)
9.3 地方税源建设的原则	(367)
9.4 地方税源建设的对策探讨	(370)
主要参考书目	(383)
后记	(385)

1. 地方政府、地方财政与 地方税：建立和完善 地方税体系的理论依据

在现代市场经济条件下，建立完善的地方税体系是正确处理中央和地方财政分配关系的重要条件。经过 1994 年分税制改革，我国已初步奠定了地方税体系的基础，向着符合市场经济需要的方向前进了一大步。然而，我国目前的地方税体系就发达程度、调控力度、税种结构及运行成效等方面，尚未达到市场经济及分级财税管理体制的要求。进一步深化地方税改革和完善地方税体系是走向市场经济的中国税制改革的一个重要方面。

《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》指出，财税体制改革的重点，一是把现行地方财政包干制改为在合理划分中央与地方事权的基础上的分税制，建立中央税收体系和地方税收体系；将维护国家权益和实施宏观调控所必需的税种列为中央税，同经济发展直接相关的主要税种列为中央、地方共享税，充实地方税税种，增加地方税收入。二是按照统一税法、公平税负、简化税制和合理分权原则，改革和完善税收制度。毫无疑问，这一改革有利于我国税制与国际惯例的接轨，有利于更好地调动、发挥中央、地方两个积极性，有利于推进“费改税”和财税改革的进一步发展，符合社会主义市场经济和分税财政体制的客观要求。

为了进一步深化财税体制改革，将中央建立中央税收体系和地方税收体系的重大决策付诸实施，对中国地方税问题的深入研究在当前具有重大的理论和实践意义。

1.1 公共产品的受益范围 与政府事权划分

地方税问题的理论依据重要方面在于公共产品的层次性、政府事权的划分和财政分权的理论。

在市场经济条件下，研究和探讨政府财政税收的层次性及其相互关系，应该从分析公共产品的受益范围入手，才有助于得出正确的结论。因为具有不同受益范围的公共产品的属性在很大程度上影响着政府间预算管理体制的设置，进而影响着中央政府和地方政府财政税收关系的协调方式，影响着中央税收体系与地方税收体系的建立和发展。

1.1.1 公共产品受益范围的划分：全国性公共产品与地方性公共产品

公共产品具有非排他性与非竞争性的特征，但多数公共产品和服务都有其特定的受益区域，而没有绝对无限的受益区域。也就是说，社会成员对公共产品的享用程度，要受到来自地理和空间等因素所产生的不可忽视的影响。

根据受益范围的划分不同，我们可以大致可将公共产品分为全国性公共产品和地方性公共产品两种类型。地方性公共产品内部，还可以依据效应覆盖区域的大小，再进一步细分为不同层次的地方性公共产品。

从纯理论的意义讲，全国性的公共产品应该具有三个方面的显著特征：第一，公共产品的受益范围被限定在整个国家的疆域之内，无论国土面积大小，都是如此；第二，公共产品的受益在整个国家的疆域内散布得相当均匀，无论何种内容的公共产品及国土面积的大小，都是如此；第三，全国性公共产品的提供者为中心政府，而不是某一级地方政府。^① 地方性公共产品是公共产品的重要组成部分，地方性公共产品是指由各级地方政府提供、只能满足某一特定区域（而非全国）范围内居民公共消费需求的产品和服务，其显著特征：第一，地方性公共产品的受益范围基本上被限定在某一区域之内，并且这种受益在本区域内散布得相当均匀，这也就是说地方性公共产品具有受益上的地方性。某些公共产品可能不具有空间的限制（例如，从研究开发中获得的纯收益），但对于其他公共产品来说，尽管新来的居民无需耗费更多的成本便可获得其收益。然而这种收益却是局限在一个地区中（可能会溢出某些利益到邻近地区）。^② 交通、道路、治安、水利、电视节目等都有存在着受益上的区域性特点。例如，水利设施和防洪工程的受益范围是受地域限制的，超过这一范围的居民就无法获得相应的利益。正是由于地方公共产品存在着地域上的限制性，所以它适宜由地方政府来管理。第二，这类公共产品的受益者主要是本辖区内的居民；第三，地方性公共产品的提供者是各级地方政府，而不应是中央政府。由于各个地区居民之间对一定的地方性公共产品的偏好程度是各不相同的，而各地方辖区内的居民人数也会有差异，因此，不同地区之间对这种地方性

① 参孙开著《多级财政体制比较分析》，中国经济出版社1999年4月第1版，第11—15页。

② A·阿特金森，J·斯蒂格里茨：《公共经济学》，上海三联书店1994年版，第865页。