

中国地方税体系研究

CHINESE LOCAL TAX SYSTEM RESEARCH

主 编 许建国

副主编 肖绪湖 张雪松



中国财政经济出版社

014033904

F812.422
104

中国地方税体系研究

主 编 许建国

副主编 肖绪湖 张雪松



中国财政经济出版社



F812.422
104

图书在版编目 (CIP) 数据

中国地方税体系研究 / 许建国主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2014. 3
ISBN 978 - 7 - 5095 - 5092 - 2

I. ①中… II. ①许… III. ①地方税收 - 税收制度 - 研究 - 中国 IV.
①F812. 422

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 028202 号

责任编辑: 杨 静

责任校对: 徐艳丽

封面设计: 彭 准

中国财政经济出版社出版

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

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 88190406 北京财经书店电话: 64033436 84041336

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 20.5 印张 345 000 字

2014 年 3 月第 1 版 2014 年 3 月北京第 1 次印刷

定价: 68.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 5092 - 2 / F · 4128

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

反盗版举报热线: 88190492、88190446

《中国地方税体系研究》课题组

组 长：许建国

副组长：罗 涛 肖厚雄 肖绪湖

子课题小组长：

第一组 徐正云 湖北省地方税务局

第二组 彭继旺 湖北省地方税务局

第三组 王 蓬 湖北省地方税务局

第四组 蔡红英 湖北经济学院

第五组 张雪松 湖北省地方税务局

第六组 汪应平 湖北省地方税务局

第七组 熊友春 武汉市地方税务局

第八组 朱国鑫 湖北省地方税务局

前言

2012年11月，党的十八大为税务部门送来了改革的春风。十八大报告明确指出：“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，完善促进基本公共服务均等化和主体功能区建设的公共财政体系，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。”这一重要论述，将构建中国地方税体系的历史任务提到政府决策的重要议事日程。

时隔一年，党的十八届三中全会再次将“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镁光灯下。全会通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》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，逐步提高直接税比重。其中直接涉及地方税改革的表述有：“逐步建立综合与分类相结合的个人所得税制。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。”“坚持使用资源付费和谁污染环境、谁破坏生态谁付费原则，逐步将资源税扩展到占用各种自然生态空间。”这些重大决策部署，为地方税体系研究提供了明确方向和重要指针。

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。作为分税制体制的一个重要基石，地方政府应当也必须有自己的税收体系。1994年实施分税制财政体制改革以来，经过近20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，这对于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，由于经济社会快速发展、市场化改革逐步深入和国际国内形势不断变化，现行地方税体系中的一些问题逐渐显现出来。比如：税收增长不可持续、税权配置不尽合理、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土地税收等等。尤其是2008年波及全球的金融危机发生后，我国持续加大以“营改增”为主要内容的结构性减税力度，地方税受到的削弱与日俱增。如按原定规划全面实施“营改增”，作为当前地方税主体税种、约占地方税收半壁江山的营业税将被增值税取代，随之而来的“以票控税”手段不复存在、地方税收收入锐减、地方财力难以为继的压力与挑战前所未有。

在这种形势与背景下，研究如何构建中国地方税体系，不仅成为各级政府和税务部门一个躲不过、绕不开的现实命题，而且比过去任何时候都更为迫切和重要。在国内，无论是理论界还是实践部门，要求重构地方税体系的呼声日益强烈，对这一课题的研究热情空前高涨，一些政府部门、科研机构、大专院校踊跃投入到构建中国地方税体系研究的热潮之中，一些知名专家学者针对这一课题频频发声，各种观点也是仁者见仁、智者见智。

2013年5月7日至8日，国家税务总局“构建地方税体系研讨会”在武汉召开，正式启动了由国务院发展研究中心、财政部等6家政府部门，中国人民大学、上海财经大学等6所高等院校，北京、湖北等9省（市）地方税务局共同参与的“构建地方税体系研究”课题。作为课题组成员单位之一，我们湖北省地方税务局在完成总

局安排的研究分报告之后，认为以省级地税部门的视角，从理论和实践的层面，对这一课题进行探索性、系统性、实证性研究，为构建中国地方税体系提供反映地方税务系统意见的建设性思路，无疑具有现实意义和参考价值。基于这一考虑，我们从全省地税系统抽调 30 多名业务骨干，借助中南财经政法大学、湖北经济学院等院校 10 名专家教授的力量，经过 6 个多月的研究，完成的《中国地方税体系研究》得以与读者见面。

从某种意义上说，这本专著是众多地税干部和专家学者辛勤研究，把地方税理论与地税征管实践探索有机结合的结晶。本书提出的地方税改革的目标和原则是：根据中国国情、税情，要以保持中央和地方税收分配格局总体稳定为前提，以优化税制结构为基础，坚持分级（省、县市两级）彻底分税、非流动性税源配置地方、税费配套联动改革的原则，构建能够稳定地保障地方各级政府公共基本支出需要、有利于加强地方税源控管、维护市场统一、促进社会公平、合理引导地方政府行为的具有中国特色的地方税体系。

全书共分八章，分别从地方税体系的内涵，中国现行地方税体系的形成发展及现状评估，地方税体系的国际比较与借鉴，以及构建中国地方税体系的总体思路、实证分析、征管体系、配套措施等方面进行全面论述。概括地说，这本书有以下三个特点：

一是系统性。从地方税体系基本理论入手，追溯新中国成立以来税收制度发展演进轨迹，科学评估现行地方税体系，比较分析和学习借鉴世界样本国家地方税体系的基本经验，详细论述了地方税体系的概念、内容和功能，以及税权与事权划分原则，地方税体系及其征管架构设计，在此基础上提出中国地方税体系建设的目标原则、总体思路、实施路径以及配套措施。

二是创新性。构建地方税体系，难点在于合理配置税权，核心在于培育主体税种。在权限配置上，我们建议应保持中央相对集中、给予地方适当分权，做到地方财力与支出责任相匹配。在主体税种选择上，我们提出两种思路：一是推行有限“营改增”，即只对交通

运输、邮电通信，以及文化体育、服务业中与工业产销链条联系密切、重复征税问题突出的部分行业推行“营改增”，继续维持营业税主体地位；二是推行全面“营改增”，近期以销售税（或消费税）和所得税为主体税种、远期加之以房地产税为主体税种。同时，针对主体税种和辅助税种提出了具体的创新改革方案，如对企业所得税实施同源分征、统一征收房地产税、改城市维护建设税为城乡建设发展税、简化完善土地增值税、资源税实行从价计征改革、车船税实施量价复合计税改革、将印花税并入契税、开征环境保护税等等。

三是实践性。早在2007年，湖北省就抓住武汉“两型”社会建设综合配套改革上升为国家战略的契机，积极争取支持，大胆先行先试，相继启动了一系列地方税制改革研究与试点探索，例如：以存量房评估为突破口的房地产税改革试点，以石油、天然气、磷矿石从量计征改从价计征为突破口的资源税改革试点以及征收环境保护费、推进费改税、健全地方税费征收保障体系等，为地方税体系构建的研究提供了鲜活的实践素材和例证。同时，按照上述对地方税主体税种的重构设计，我们基于全国和湖北省的情况进行了收入增减分析，运用科学方法对地方财力进行了模拟测算，印证了这一思路的可操作性。

我们深知，研究构建符合中国国情、适应地方政府合理需求、兼顾调动中央与地方两个积极性的地方税体系，最终形成权责明晰、结构优化、社会公平的税收制度，任务还十分艰巨。《中国地方税体系研究》只是湖北地税人的一次积极探索，一次抛砖引玉。所以，书中错误与缺憾在所难免，敬请读者提出宝贵意见。

编者

2013年12月

目录

第一章 地方税体系的基本理论	(1)
第一节 地方税的概念	(1)
一、地方税含义	(1)
二、地方税的本质特征	(3)
三、地方税的功能	(5)
第二节 地方税体系的概念和内容	(7)
一、地方税体系的界定	(8)
二、地方税体系的主要内容	(8)
三、地方税体系协调系统	(13)
第三节 地方税体系的理论分析	(17)
一、地方税体系存在的制度基础：分级政府和分级财政	(18)
二、地方税体系存在的效率基础：公共产品的分级提供	(20)
三、地方税体系产生的直接原因：分税制财政体制的存在	(23)
第四节 中央税与地方税的划分原则	(24)
一、税权划分的相关理论	(24)
二、国外学者对中央税与地方税划分原则的研究	(25)
三、中国中央税与地方税的划分原则	(26)
第二章 中国现行地方税体系的形成与发展	(31)
第一节 中国地方税体系的雏形	(31)
一、新中国成立初期的地方税收	(32)
二、传统计划经济条件下的地方税收	(35)

三、社会主义商品经济条件下的地方税收	(39)
第二节 中国地方税体系的建立与完善	(44)
一、中国的分税制改革与税制改革	(44)
二、实行分税制体制后地方税体系的调整与完善	(49)
第三节 分税制财政体制对现行地方税体系的挑战	(53)
一、中国分税制财政管理体制的总体评价	(53)
二、当前分税制实施中所面临的主要问题	(56)
第四节 各级政府间财政管理及收入划分	(58)
一、分税制以来多级政府支出责任划分情况	(58)
二、中央与地方税收收入的划分情况	(59)
三、省级以下地方各级政府财政管理体制及地方税收收入 分配办法	(60)
第五节 财政转移支付制度的建立和发展	(62)
一、中国财政转移支付制度的历史发展	(62)
二、分税制体制下的财政转移支付方式	(64)
三、中国财政转移支付制度的积极意义	(65)
四、财政转移支付制度存在的问题及改革构想	(66)
第六节 中国政府非税收入情况及其对地方税体系的影响	(67)
一、非税收入的构成及其作用	(68)
二、中国非税收入的产生和发展	(68)
三、中国非税收入与税收收入规模的比较分析	(70)
四、中国非税收入管理目前存在的问题及完善建议	(72)
第三章 中国现行地方税体系运行情况评估	(75)
第一节 现行地方税构成	(75)
一、现行地方税税种	(75)
二、现行地方税功能	(75)
第二节 地方税收收入结构与规模	(77)
一、地方税分税种收入规模	(77)
二、地方税收收入结构	(78)
第三节 共享税地方分成部分收入规模	(79)
一、增值税	(79)
二、企业所得税	(80)

三、个人所得税	(81)
第四节 地方税在地方财政中的地位和作用	(81)
一、地方税在地方财政收入中的地位	(81)
二、地方税在调控国民经济中的作用	(82)
三、地方财力与事权匹配度分析	(84)
第五节 现行地方税体系存在的问题和原因分析	(86)
一、税权配置不合理,不利于地方行使职能	(86)
二、税制体系不合理,不利于地税部门征收管理	(87)
第四章 地方税体系的国际比较与借鉴	(90)
第一节 分权型发达国家地方税体系	(90)
一、美国地方税体系	(90)
二、加拿大地方税体系	(95)
第二节 分权型新兴经济体国家的地方税体系	(98)
一、俄罗斯地方税体系	(98)
二、印度地方税体系	(100)
三、巴西地方税体系	(108)
四、南非地方税体系	(111)
第三节 适度分权型国家的地方税体系	(114)
一、法国地方税体系	(114)
二、德国地方税体系	(120)
三、日本地方税体系	(124)
第四节 各国地方税体系的国际比较	(128)
一、税权划分的国际比较	(128)
二、地方税税种构成与设置的国际比较	(130)
三、地方税收入规模的国际比较	(132)
四、地方税征管机构的国际比较	(133)
第五节 各国地方税体系的借鉴和启示	(134)
一、适合国情的税权划分是地方税体系运行的基础	(134)
二、科学合理设计地方税制和选择主要税种是地方税 体系运行的核心	(135)
三、合理确定中国地方税收入规模是地方税体系运行的目标	(136)

四、严密完善的税收征管是地方税体系运行的保障	(136)
五、完善的财政转移支付制度是地方税体系运行的重要补充	(136)
第五章 构建中国地方税体系的总体思路	(137)
第一节 总体目标、指导思想和基本原则	(137)
一、总体目标	(137)
二、指导思想	(138)
三、基本原则	(140)
第二节 中国地方税体系的构建框架	(142)
一、增值税改革对构建中国地方税体系的影响	(142)
二、全面“营改增”与地方税种体系建设的思路	(144)
第三节 销售税(消费税)改革	(146)
一、方案一:取消零售环节增值税并设立销售税	(146)
二、方案二:对现行消费税进行扩围改革	(157)
三、销售税改革应充分考虑的几个难点	(163)
第四节 所得税改革	(164)
一、企业所得税的改革	(164)
二、个人所得税的改革	(168)
第五节 房地产税改革	(175)
一、房地产税作为地方税主体税种的理论依据	(175)
二、房地产税成为县(市)级政府地方主体税种的可行性 分析	(175)
三、房地产税改革思路及实施步骤	(177)
四、房地产税制设计	(178)
五、推进房地产税制改革的几点建议	(182)
第六节 地方辅助税种改革	(183)
一、改革资源税	(183)
二、开征环境保护税	(186)
三、改革城市维护建设税	(188)
四、其他地方税种的完善	(190)

第六章 新型地方税体系实证分析	(194)
第一节 实施背景及假设条件	(194)
一、实施背景	(194)
二、假设条件	(195)
三、“营改增”对财力影响的测算方法	(196)
第二节 增值税全面扩围对财政收入和行业税负的影响	(197)
一、对财政收入的影响	(197)
二、对行业税负的影响	(201)
第三节 主要税种税源评估及测算方法	(205)
一、增值税部分扩围	(205)
二、地方税主体税种的选择	(206)
三、与事权匹配的所得税	(207)
四、房地产税	(208)
五、资源税	(208)
六、城乡建设发展税	(208)
第四节 财力构成及影响	(209)
一、增值税部分扩围对财力的影响	(209)
二、主体税种对财力的影响	(211)
三、新型地方税体系的财力变化评估	(213)
第五节 对区域经济影响的实证分析	(214)
一、湖北省社会经济发展基本情况	(214)
二、湖北省财政收支基本情况	(216)
三、“营改增”对湖北省地方财政的影响	(221)
四、新型地方税实施对湖北省财力影响	(222)
第七章 地方税征管体系建设	(225)
第一节 建立与地方税体系相适应的征管机制	(225)
一、进一步优化现行税收征管制度	(226)
二、调整和修订现行税收征管法	(233)
第二节 建立与地方税体系相适应的国、地税关系	(240)
一、认清国、地税征管机构分设的必要性	(241)
二、现行国、地税征管中的主要问题	(242)
三、正确处理国地税征管范围与关系	(243)

第三节	建立与地方税体系相适应的地税职能	(246)
一、	地方税体系下地税部门与外部职能部门的关系	(247)
二、	地方税体系下地税部门内设机构与岗位职责	(250)
第四节	建立与地方税体系相适应的税收服务	(255)
一、	完善现行税收服务机制	(256)
二、	构建服务与管理协同机制	(258)
三、	优化办税服务模式	(259)
第五节	保障地方主体税种征管的制度措施	(262)
一、	建立地方政府主导的征收保障制度	(262)
二、	建立统一的税收行政协助制度	(265)
三、	完善地方主体税种征管的具体措施	(267)
第八章	改革和完善地方税体系的配套措施	(278)
第一节	进一步明确中央与地方政府的事权划分	(278)
一、	事权的概念及其特点	(278)
二、	事权与财权的一致性	(279)
三、	中央与地方政府事权划分的意义	(280)
四、	中央与地方政府事权划分现状及存在的问题	(281)
五、	根据政府职能范围合理划分中央与地方各级政府的事权 范围	(282)
第二节	尽快出台《税收基本法》	(284)
一、	《税收基本法》应该明确中央与地方政府的税权和收入 划分原则	(285)
二、	统领税收实体法和税收程序法	(286)
第三节	赋予省级政府适当的税收立法权	(287)
一、	赋予省级政府适当税收立法权的必要性分析	(287)
二、	赋予省级政府适当税收立法权的可行性分析	(289)
三、	赋予省级政府适当立法权的改革思路	(290)
第四节	建立规范的财政转移支付制度	(292)
一、	当前中国财政转移支付制度存在的主要问题	(292)
二、	世界发达国家财政转移支付制度的构成及经验借鉴	(293)
三、	建立规范财政转移支付制度的原则	(294)
四、	健全和完善财政转移支付制度的思路	(296)

第五节 构建与分税制相衔接的财政预算制度	(298)
一、中国分级财政预算与分税制的衔接问题	(298)
二、构建与分税制相衔接的分级财政预算制度	(300)
第六节 积极推进费改税	(302)
一、中国税费现状分析	(303)
二、实施清费立税的原则和思路	(304)
三、完善清费立税的配套条件	(305)
主要参考文献	(307)
后记	(312)

第一章 地方税体系的基本理论

地方税是我国公共财政体制中的重要组成部分。1994 年实行分税制改革以来,中国地方税体系在发展中不断得到完善。从近 20 年的运行实践来看,地方税体系对促进地方经济持续、健康、快速发展发挥了重要作用。但分税制改革至今,中国地方税制度建设却长期滞后,导致地方政府财力不稳定,加之营业税改征增值税改革(以下简称“营改增”)之后,地方政府的收入较以前大为减少,造成地方政府财权与事权不相匹配,不能充分发挥地方政府在地方经济建设中的积极作用。党的十八大和十八届三中全会通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》(以下简称《决定》)明确提出了“构建地方税体系”和“完善税收制度,建立事权和支出责任相适应的制度,并充分发挥中央和地方两个积极性”的要求。因此,对地方税体系的构建、地方税制度的完善、地方税为地方政府提供财政收入功能的发挥等相关问题的研究已经成为当前一项十分紧迫的任务。这些问题将在本书中逐步进行讨论研究,本章重点研究地方税及地方税体系的概念、内容、功能等基本理论问题。

第一节 地方税的概念

一、地方税含义

世界各国对于地方税(Local Tax)管理权限的划分大体有三种类型:立法权与管理权完全属于地方,地方政府可以决定课征地方税收;立法权属于中央,地方政府有较大的机动权限;立法权和基本管理权均属于中央,地方政府只负责征收管理。一般而言,在主要西方国家,地方税在全国税收收入

总额中的比重一般不高,通常由一些收入零星且不稳定的税种构成。在美国财政联邦制的税收体系中,州与地方政府所依赖的税收与联邦政府大不相同,其税收主要来源于销售税、财产税、个人所得税、公司利润税及其他间接税,地方税的比重约占40%;英法两国的地方税征管权则更小,地方税比重仅占20%左右。

在中国,尽管明确划归地方管理和支配的地方税份额较小,而且存在税源不集中等问题,但对于调动地方政府组织收入的积极性和保证地方政府因地制宜地解决地方特殊问题仍然具有重要意义。因此,健全中国地方税体系,首先要对地方税的概念有清晰的认识和合理的界定。我国学术界对地方税的认识在不同时期不尽相同,以1994年分税制改革为分界点,大致可划分为分税制改革之前和分税制改革之后两个阶段。

实行分税制改革之前,在我国相关理论文献中,地方税是指地方政府可以支配的税收收入。这一时期对地方税含义的界定以章炜和何盛明为代表。章炜在其1989年主编的《税务词典》中对于地方税的认定上说,地方税就是“中央税”的相对称呼,是税制分类的一个标准,以税收管理的权限作为划分依据,作为地方财政收入主要来源的税收收入的总称^①。何盛明在其1990年主编的《财经大词典》中则将地方税定义为,根据财政管理体制的有关规定,凡是划归为各个地方政府固定收入的税种统称为地方税,对地方税来说,地方政府拥有相对较大的管理权^②。这两种对地方税概念的表述虽然不尽相同,但是内涵却基本一致,大致都将地方税的概念定义在税收收入归地方政府所支配的税种,对于税收的司法权、政策制定权和立法权等都没有强调。

1994年实行分税制改革以后,我国学术界对地方税的界定有了较大变化,其不再仅仅局限于税收收入划归地方政府所有,而是更深入地涉及税收的其他权力,核心内容就是税收的立法权。比如,前财政部长金人庆在其2000年主编的《中国税务词典》中对地方税概念的概述,就能看出这一变化趋势。该词典认为,地方税是“中央税”的对称,是由地方政府负责征收、管理和支配的税收。2002年,王维国在其主编的《中国地方税研究》中则认为“地方税应是与地方经济密切相关,属于地方财政收入且由地方负责组织征收管理的各种税的统称”^③。2004年,易运和在其出版的《最新税务百科词典》中对地方税的定义是:地方税,中央税的对称,由地方政府负责征收管理和支

① 章炜主编:《税务词典》,中国财政经济出版社1989年版。

② 何盛明主编:《财经大词典》,中国财政经济出版社1990年版。

③ 王维国:《中国地方税研究》,中国财政经济出版社2002年版,第40页。