

“分税制”财政体制下中国地方税权问题的研究

<http://www.criifs.org.cn> 2007年11月20日 朱大旗

一、中国地方税权的现状及其存在的问题

税权，从广义而言，可分为纳税人（人民或国民）税权和国家（政府）税权；从狭义而言，税权仅指国家（政府）税权。国家（政府）税权，简而言之，是指国家（政府）依法享有的征税权（税收权力）和税收债权（税收权利），其内容大致可包含税收立法权、税收征管权、税收收益权（税种归属权）和税收司法权。前述税权内容，除税收司法权外，在市场经济体制国家的公共财政框架下，往往要依法（宪法、地方自治法、财政收支划分法等）在中央政府和地方政府之间进行比较明细的划分，从而形成中央（政府）税权和地方（政府）税权，以切实保障中央和地方各自的基本财力，更好地满足全国性公共产品（或服务）和地方性公共产品（或服务）的需要。

（一）中国地方税权的历史发展与现状

中国地方（政府）税权的形成与国家财政管理体制的演进存在密切关系。纵观新中国成立后50多年的历史，中国地方税权与中央税权的划分以1994年的分税制财政管理体制改革为标志，明显地分为两个阶段：

其一是在1994年以前传统的计划经济体制下，中国先后实行统收统支和财政包干体制，此一时期虽然也有中央税和地方税的划分，但除明确少数税种为地方税外，其余均为中央税。而且，在全国范围内开征的税种中，总的情况都是由中央立法，税收工作完全或基本上由中央统一管理，只是在不同时期，曾把一些较小税种的管理权和使用权下放给地方 [1]。这种中央高度集中税权、地方税权极其薄弱（税种极少、收入规模很小）的状况，一直持续了40多年。但由于国家在此一时期主要实施的是高度集权的计划经济，且国家税收收入在整体财政收入中的比重很小，故其对地方政府施政的负面影响并不十分明显。

其二是从1994年开始至今，中国适应建设社会主义市场经济体制的现实需要，对国家财政管理体制进行了重大改革。其最根本的内容，就是依据1993年12月25日国务院发布的《关于实行分税制财政管理体制的决定》，从1994年1月1日起改革地方财政包干体制，对各省、自治区、直辖市以及计划单列市实行分税制财政管理体制。其后，1995年1月1日起实施的《中华人民共和国预算法》第8条明确规定“国家实行中央和地方分税制”，从法律的高度肯定和确立了我国分税制的财政管理体制。2001年12月31日，国务院下发《所得税收入分享改革方案》，就中国个人所得税和企业所得税的分享范围、比例、征管、分配使用等进行了新的调整。2002年12月26日国务院批转财政部《关于完善省以下财政管理体制有关问题的意见》，就省以下各级政府的事权范围和财政支出责任、省以下各级政府财政收入的划分、省以下财政转移支付制度的规范等作出了原则性规定。这些法律和规

范的出台，使中国地方税体系建设进入了新的历史时期，地方税权也随之发生了一系列的变化。表现在：

1. 初步明确了地方政府的税收收益权范围，建立了地方的固定收入体系。按照国务院《关于实行分税制财政管理体制的决定》，从1994年起，在划分中央与地方事权和支出范围的基础上 [2]，根据事权与财权相结合的原则，在中央与地方间划分了税种，使中央和地方分别拥有了自己的税收收入体系。其中列入地方固定收入的税种包括：营业税（不含铁道部门、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的营业税），地方企业所得税（不含上述地方银行和外资银行及非银行金融企业所得税），个人所得税，城镇土地使用税，固定资产投资方向调节税，城市维护建设税（不含铁道部门、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分），房产税，车船使用税，印花税，屠宰税，农牧业税，农业特产税，耕地占用税，契税，遗产和赠予税，土地增值税等16种。列为中央与地方共享收入的税种包括：增值税、资源税、证券交易税等3种。其中，增值税中央分享75%，地方分享25%。资源税按不同的资源品种划分，大部分资源税作为地方收入，海洋石油资源税作为中央收入。证券交易税，中央与地方各分享50%。

2. 分设了国税、地税两套税务机构进行税收征管。其中，国税局负责中央税和共享税的征收，共享税中地方分享的部分，由中央税务机构直接划入地方金库；地税局负责地方税的征收。据此，地方税的税收征管权基本下放到了地方一级。

3. 统一了税收立法权。按国务院《关于实行分税制财政管理体制的决定》规定，划分税种以后，“中央税、共享税以及地方税的立法权都要集中在中央，以保证中央政令统一，维护全国统一市场和企业平等竞争”。2000年7月1日实施的《中华人民共和国立法法》明确规定，财政、税收基本制度是法律保留的事项，但经全国人大或全国人大常委会授权，国务院可根据实际情况对其中的部分事项先制定行政法规。被授权机关（国务院）应当严格按照授权目的和范围行使该项权力，并不得将该项权力转授其他机关 [3]。2001年4月28日全国人大常委会第二次修订通过的《中华人民共和国税收征收管理法》第3条明确规定：“税收的开征、停征以及减税、免税、退税、补税，依照法律的规定执行；法律授权国务院规定的，依照国务院制定的行政法规的规定执行。任何机关、单位和个人不得违反法律、行政法规的规定，擅自作出税收开征、停征以及减税、免税、退税、补税和其他同税收法律、行政法规相抵触的决定。”，前述系列规定，使中国税收无论是中央税、共享税，还是地方税的立法权都高度集中于中央，集中于国家法律、国务院行政法规的层面，在地方政府税权方面，除民族自治地方依法享有一定的税收减、免税外 [4]，总体而言，地方在税收立法方面处于的无权状态。

上述分析表明，分税制实施至今，中国地方税体系取得了重大的进展，地方政府不仅拥有自己的固定收入，还拥有地方税收入的征管权，这说明中国的地方税权与计划经济时期相比取得了较大的进步。

（二）当前中国地方税权存在的主要问题

近12年来，尽管经过分税制体制改革，中国已经初步奠定地方税体系的基础，地方政府也获得了一定的税权，但从建立规范的分税分级的财政管理体制的要求来看，中国有关地方税权划分方面仍然存在诸多问题，表现在：

1. 有关中央与地方税权的划分不科学、不规范，立法层次低，主观随意性大，国家财力尤其是地方财力缺乏稳定性的法律保障机制。

规范化的分税制财政管理体制要求在合理、科学地划分中央与地方事权的基础上，依法明确界定中央与地方财政支出范围，并按税种划分中央与地方预算收入，进而在基本公共服务均等化的原则指引下实行规范化的财政转移支付。而中国目前由于正处于经济、社会的改革与转型时期，政府与市场定位不清、中央与地方职责（事权）不明的现象还比较严重，因而实行分税制的基础较为薄弱，现行有关中央与地方事权、支出范围、税种分配的基本依据还主要是12年前国务院发布的《关于实行分税制财政管理体制的决定》，这与市场经济国家以法律、甚至以宪法就有关事项作出规定相去甚远，而这一决定的内容又不断受到新的决定、意见的修正，中央对地方、省级政府对其下各级政府的财权（包括税权）、财力侵蚀现象多发、普遍，地方财力保障缺乏稳定的法律基础。

2. 税权高度集中的坚冰尚未完全打破，远远不能适应分税制财政体制要求向地方适度分权的需要。

在传统的高度集权的财政体制下，国家财政统收统支，中央与地方的税收分配关系是国家统一收税，然后将税款在上下级政府之间进行分割，不涉及或很少涉及中央与地方的税权分配。而分税制财政体制，不仅要求在中央与地方之间划分税种，还要求适度划分各自的税权，这是责（任）、权（限）、利（益）的有机统一，是分税制财政体制处理中央与地方财政税收关系的必然要求。但从中国分税制新体制10多年的运行实践看，中国虽然从形式上看对中央税、地方税及共享税进行了比较明确的划分，地方税的征管权也基本上划分到了地方（省）一级，但从实质来看税权高度集中于中央的状况仍未打破。突出表现在：

（1）税收立法权高度集中于中央。不仅中央税、共享税的税收立法权集中中央，而且几乎所有地方税税种的税法、条例及其实施细则都是由中央制定和颁发的，地方税的其他税权，如税收减免和优惠政策的制定权也完全集中在中央，只把屠宰税、筵席税的某些税权（如是否征收及征收额度）下划地方；

（2）地方税收收益权难于确保。分税制改革中划分给地方的16个税种多为收入零散的小税种，且其中遗产和赠予税一直未立法开征，屠宰税、农牧业税、农业特产税（烟叶除外）现已基本上取消，固定资产投资方向调节税被停征，特殊行业的营业税、地方企业所得税、城市维护建设税又划为中央收入，原来为地方税的个人所得税、地方企业所得税按2001年12月国务院下发《所得税收入分享改革方案》又和中央实行比例分享，且中央分享比例较高。

（3）在税收征管权方面，地方税权也时常受到限制和剥夺。在这次分税制改革中，中国虽然建立了专门的地方税务局专司地方税的征管，但国税局和地税局的征管权限的划分仍然有待进一步明晰。首先，从税款征管权看，国税局与地税局的征管权限交叉，部分属于地方性的收入，如个体税收、集体税收及涉外税收中的地方税收等仍由国税局代征，地方政府对属于自己的收入不能充分行使税收征管权；其次征税权与其他执法权脱节，部分地方收入由国税局代征后，其他执法权如税务管理权、税收检查权、税务行政复议权如何与征税权统一，存在诸多矛盾；又次，现在中国对95%以上的个体户采取定额征税办法，执法上难免有弹性，而个体户税收由国税局代征，就意味地方政府对定额中属于地方税收入的部分难于实施有效的征管，实践中很容易和国税局产生矛盾。再次，从税务管理权来看，按现行规定，地税局只对单纯缴纳地方税的纳税人具有税务登记权，而对既纳增

值税又纳地方税的纳税人则没有税务登记权，造成征税权和管理权的脱节，致使地税局难于有效控制地方税源 [5]。

这种过度集中的税权管理模式，很难符合中国各地复杂的经济情况和千差万别的税源状况，不利于地方政府事权和财权的统一，也不利于地方政府利用税收调控地方经济的健康发展，相反，在很大程度上刺激了地方政府和中央的博弈行为，税法、税政在地方上很难严格、规范的执行。

3. 由于地方税权，特别是地方的税收立法权的高度缺乏，在财政支出的硬约束下，地方政府的收费项目和收费规模日益膨胀，隐性债务不断增多，这与市场经济公共财政框架中规范化的政府分配方式相悖，也潜伏着巨大的财政危机。

在国外市场经济国家，政府分配历来以税收为主、收费分配为辅，而且将政府的一切收支都纳入政府统一的预算管理，政府的财政行为十分规范。而中国现今实是：在税权高度集中于中央，地方缺乏必要税权而又存在日益突出的财政收支矛盾的情况下，地方的收费项目和规模却在不断膨胀，且收支活动缺少预算和法律的制约，违法举债也比较普遍，与国外市场化国家较为规范的财政分配格局形成鲜明对比，既易损害人民的合法权益，也极易孳生政府腐败，危害国家财政的健全。据初步统计，当前中国地方政府及其所属部门的收费项目，以大项计在400项左右，以小项计则高达数千项；而且其收费种类、收费的规模都已经超过地方税收入规模。根据《2000中国财政年鉴》的统计，地方政府非税收入与其预算内收入的占比，已从1983—1992年的60%左右，上升为1993—1995年的85%左右，1997年的94.6%，1998年的95.2%；另据有关资料，省以下政府部门和事业单位的收费和基金数额许多都是超过当地税收收入的，且这些收费和基金等收入主要由地方有关部门自收自支，在财政体制外循环。1998年后，虽然进行了较大规模的税费清理，但根据《中国统计年鉴》、《中国财政年鉴的统计》，从1998年—2002年5年间，地方税收收入与地方财政收入的占比依次为59.21%、59.20%、58.28%、60.23%、62.48%，总体上略有增加，但其与地方财政支出之比，却仍逐年下降（依次为38.46%、36.66%、36.02%、35.91%、34.61%）[6]，此说明地方财政对非税收入和中央的转移支付的依赖性在逐年增加。这种地方收费大于收税、地方收费权扩张的现象的产生，固有多方面的原因，但地方缺乏必要税权无疑是非常重要的因素之一。

二、国外有关地方税权划分的比较分析与借鉴

分税制财政体制对中国来说是舶来品，研究分税制重要内容——中国地方税权的改革和完善不能不借鉴国外市场经济国家的有关做法和经验。从国外情况看，因受经济、政治、法律以及历史文化等诸多因素的影响，各国对税权的划分并不一致，甚至存在很大的差别。目前国际上典型的税权划分模式主要有：

（一）以美国为代表的税权向地方高度分散模式

美国是联邦制国家，其政府机构分联邦、州、地方三级，联邦、州、地方均有各自相对独立完备的税收体系，并享有各自相对独立的税收立法权和征管权。各级政府都有明确的事权、财权，实行以分别立法、财源共享、自上而下的政府间转移支付制度为特征的分税制。联邦政府的主体税种是个人所得税，州政府的主体税种是销售税和货物税，地方政府的主体税种是财产税。美国联邦、州、地方三级政府虽然各有相对独立的税收立法权和征管权，但实际上是受到上级法律的监督和制约的，即它既可以控制下级政府税收权限的范围，又可以使下级政府在一定幅度内较为灵活地行使

必要的职责 [7]。在税权分散模式下，地方政府拥有较充裕的本级税收固定收入来源，对中央财政的依赖性较小。

（二）以日本为代表的税权向地方适度分权模式

日本是实行单一制的国家，其政治体制是实行中央、都道府县和市町村三级自治，后两者称为“地方自治团体”，税收权限亦相应分为中央、都道府县和市町村三级。日本税制的突出特征之一是税款征收上的中央集权和税收权限上的地方分权，或称税收立法权、征收权相对集中，管理权、使用权相对分散。原则上日本的中央税和地方税均由国会统一立法，其中地方税是以《地方税法》的形式加以确定的。地方政府根据国会颁布的法律制定属于地方税种的条例，并拥有决定开征一些法定外普通税种的权力、税率拟定的自由权和权宜课税的权力。日本税权划分的另一个特点是中央对地方实行较严格的管理，即“课税否决制度。”该制度可以在一定程度上限制地方政府擅自开征税种，同时对地方税率给予适当限制。在税收收入划分方面，中央政府征收国税，地方政府分别征收各自的地方税收，各级政府均有自己的固定收入。在税收总额中，地方政府的固定税收收入占35%。从事权和财权相对统一的角度看，日本地方政府税收收入仍相对不足，需要中央政府实行再调剂制度，但对中央政府的依赖性较弱。

（三）以德国为代表的税权相对集权模式

德国是联邦制国家，政府分为联邦、州和地方三级，与此相应，在财政管理上实行三级分税体制，各自享有不同的税收收入，还有一些共享税收入。德国税权划分制度颇具特色，属于相对集权型。表现在：（1）在税种划分方面，德国按照税源大小和便于征收的原则，把税种划分为各级政府固定税和三级政府共享税。各级政府除由各自的固定税外，凡属重要的大宗的税收，包括个人所得税、公司所得税、增值税、营业税作为共享税（约占全国税收总额的72%），由三级政府按不同比例分成。三级政府各自的收入（包括固定税收入和共享税收入）占全国税收总额的比例，联邦为48.7%，州为34.7%，地方为13.6%。显然联邦税收占据主体地位。（2）税收征管权相对集中于州。德国联邦政府只对很少一部分专享税进行管理，其共享税委托州政府管理；州政府管理的税收包括州的专享税和全部共享税。（3）税收立法权基本上控制在联邦政府手中。按照《德意志联邦共和国基本法》的规定，德国的立法权分为单独立法权和共同立法权。前者是联邦政府的专有权力，在此立法事项范围内各州无权进行立法；后者又可称优先立法权，是指联邦在联邦和州都可以进行立法的范围内享有优先立法的权力。即如果联邦尚未行使立法权制定某项法律，各州有权进行立法；如果联邦已经立法，则州无权立法；在州已经立法后，联邦仍有权根据需要重新立法，且在适用上以联邦法律为准。《德意志联邦共和国基本法》规定：联邦除对关税享有单独立法权外，其他联邦专享税以及联邦、州和地方的共享税也由联邦立法。各州和地方的专享税虽然属于共同立法权的范围，州有权立法，但为了保持各州税收制度的基本一致，避免在制定税法上的相互干扰和矛盾，实际上联邦在行使单独立法权的同时，还在很大程度上行使共同立法权，从而州的税收立法空间十分有限，一般仅能对地方性小税（如狗税）行使立法权，或对某些地方税的税率、减免等作出规定。德国州以下的地方当局则无税收立法权。

（四）以法国为代表的税权高度集权模式

法国是单一制国家，长期以来实行中央集权的管理体制，政权分为中央、省和市镇三级，而且省级地方首脑由中央任命。在财政体制上实行的是较为明显的集权式分税制，其税收权限主要集中在

于中央，地方只享有有限税权。表现为：（1）中央税与地方税划分彻底，无共享税，50多种税中主要税种（增值税、个人所得税、公司所得税、消费税、关税）全归中央，零星税源归地方。（2）中央对全国税收拥有立法权，并对中央税行使征收权；地方在中央立法的范围内只能对属于本级政府的地方税行使征收权，并对其拥有一定的税率调整权和税收减免权。（3）在中央授权的范围内，地方也可以开征某些零星的税种。由于中央集权程度较高，地方政府的税收管理权限十分有限，收入份额较小，财政支出规模取决于中央政府的补助规模，地方对中央政府的依赖性较强。

（五）启示与借鉴

从上述分析比较可知，由于各国国情不同，世界上并不存在一个统一的地方税权划分模式，关键是要从自身国情出发，选择与自身国情相适应的分税制体制和税权划分模式。尽管如此，前述国家的税权划分中仍然有一些带有共同规律的东西，可供我们参考和借鉴：

1. 税权划分应努力做到规范性和科学性相结合。前述考察表明，各国严密、健全的法律体系是维持税权划分顺利进行的有力保障，美国、德国更是在宪法、基本法中对税权划分多有规定。同时，各国税权划分的形式、结构等也不是一成不变的，而是按照一定的条件进行调整，从而使税权划分的法制化和弹性化实现有机的结合。

2. 税权划分应努力做到中央税权的主导性与适度赋予地方税权相结合。虽然各国从自身国情出发选择的税权划分模式存在较大差异，但都无例外地、不同程度地赋予地方一定的税权。而且无论强调税权集中，还是强调税权分散的国家，大致上都将中央税权置于地方税权之上，在有关税种分配、税收征管和税收立法各方面，使地方税权受到中央税权的制衡或控制，从而确保中央政府的宏观调控能力。

3. 税权划分应充分考虑地方政府的事权与财政支出需求。政府分权的重要方面是财政分权，政府提供公共产品的过程也就是财政承担支出责任的过程，只有在中央政府与地方政府之间合理划分税权，才能使财权与事权相匹配，才能保证地方政府提供地方性公共产品的可能性和可行性。因此，无论采用哪种模式都必须充分考虑各级政府提供公共产品的范围及其财政能力。换言之，事权的划分是税权划分的基础和前提。

4. 税权划分应注重调动地方政府征税的积极性，应给予地方以一定的主体税种，应赋予地方一定的征税权限甚至一定的立法权限，使之能形成相对健全的地方税体系，为地方政府履行职能提供重要的财力支持和保障。只有让地方政府拥有一定的财力自主权，才能既有利于强化中央政府的宏观调控能力，又有利于分清政府之间的财力分配范围，使各级政府各司其职，发挥资源配置的最佳效率。

三、改进和完善中国地方税权的几点对策建议

针对中国地方税权划分存在的问题，结合市场经济国家在地方税权划分方面的普遍经验和共同做法，对改革和完善中国地方税权提出以下对策建议：

1. 应当在推进行政体制改革和财政预算体制改革的基础上，以法律的形式明确界定中央和地方的事权和支出范围，以此为基础合理、科学地划分税种、税权，建立更加权威、稳定和规范的地方税权与地方财力保障机制。

如前所述，中国现行有关中央与地方事权、支出范围、税权划分的基本依据仍然是1994年1月1日开始实施的《关于实行分税制财政管理体制的决定》，这一规范性文件无论是内容的科学性、规范性，还是效力的稳定性、权威性都存在较大的问题，而且它是由“分税”的主体一方中央政府（即国务院）单方面制定的。而在法治化水平较高的国家，税权的纵向划分一般通过宪法予以明确规定，或至少由最高立法机构通过的基本法律予以规范。况且，有关中央和地方分配税权、划分税种的制度，显然是属于财政、税收方面的重大基本制度，依据中国《立法法》的规定应属于法律保留的事项。而中国目前的做法显然与《立法法》相违背。改进之法，就近期而言，笔者以为可借《中华人民共和国预算法》修订之机，明确分税制财政体制的基本原则、预算级次，并对中央与地方各级预算的收、支范围加以明确的划分，也即藉以明确中央与地方的支出范围、税种归属。同时，可借《中华人民共和国税收基本法》制定之机，对税收的立法权、征管权等问题在中央与地方间作出划分。而从更长远而言，似应在未来中国修改《宪法》时，对重大的税收问题，包括税权的纵向（中央与地方）、横向（同级政权各机构之间）划分问题在宪法中作出一定程度的规定。进而真正从法律的高度保障中央与地方之间税权的相对稳定。

2. 在税权划分的模式选择上，根据中国的现实国情，笔者认为，总体上中国应实行中央集中税权的模式，但应向地方有一定程度的分权，而不能继续维持高度集权的状态。

中国1994年开始的分税制改革，是在国家财政能力、尤其是中央财政能力不断削弱的背景下进行的，改革的目的是要提高“两个比重”，特别是要提高中央财政在国家财政中的比重，因此，各方面的制度设计是以向中央高度集权为出发点的，这从当时看是有其现实必要性的。但是，这种高度集权的分税制体制运行10多年以后，虽然在集中中央财力、加强中央调控能力方面起到了非常积极的作用，但其给地方财政带来的困难及由此而产生的诸多社会问题，也不能不引起我们反思。笔者认为，作为分税制核心内容的税权划分，究竟是集中还是分散，并不是就谁的主观愿望来选择，从根本上来讲，是由各国经济、政治、和历史文化传统决定的。就中国的国情来看，改革的思路可从两方面看：

首先，在税权的划分上中国仍然需要从总体上实行税权由中央集中，高度分权的美国模式行不通。理由是：（1）中国在传统上一个中央集权制的国家，而且中国现行《宪法》第3条也明确规定：“中央和地方国家机构职权的划分，遵循在中央的统一领导下，充分发挥地方的主动性、积极性的原则。”中国划分中央与地方税权当然也应遵循这一根本原则。（2）中国地方大、人口多，地区差别、城乡差别、贫富差别大，协调经济社会的稳定发展、实现收入公平分配的任务很重，而按照公共财政的原理，这方面所涉及的事权和财权应主要归于中央。在税权上向中央集中，使中央具有较大的财力，对于确立中央的主导地位和权威，确保中央进行宏观调控的主动权，实现经济、社会、区域协调、稳定发展无疑具有很大的意义。（3）当前，中国正处于进一步完善和深化市场经济体制时期，市场经济的实质是公平竞争，而公平竞争不仅需要自主经营的经济个体，同时也需要有统一的宏观政策和法律制度环境，其中税收法制和税收政策的统一是极其重要的一个方面。只有中央集中较多的税权，把国家税收（包括主要的地方税）的基本政策和重要法律、法规的制定权、调整权控制在自己手中，才能在全国范围公平税负、避免各地进行恶性税收竞争，进而创造公平的市场竞争的税制环境。（4）“财权服务事权、以事权定财权”是分税制改革的铁律，当然也是划分税权必须遵循的规律。随着中国政府财政从一些竞争性经济领域逐步退出、随着一些公共基础设施任务的完成，从对内完善市场、对外进一步开放以应对经济全球化发展的需要来看，笔者认为政府事权有向中央政府集中的趋势。[8]而这也当然要求财力、财权（包括税权）向中央集中。即

使分权如美国，中央税收收入的占比这些年来也超过地方，就说明这种趋势的客观存在。(5) 从前述对国外的税权划分情况来看，虽然各国情况不同，税权下放的程度有别、方式方法各异，但绝大多数国家中央税权对地方起支配性作用，这可以说是一条普遍规律。

其次，中央需要集中相当的税权，但传统的过度集权的模式则行不通，未来中国的税权划分改革应走适度分权的道路，特别是应赋予地方一定的税收立法权。这是因为：(1) 中国是大国，各地自然条件和经济发展水平很不均衡，财政能力和税源情况亦有很大差别。在此情况下，赋予地方以适度的税权，如对一些地域性的、较为零散的税源通过地方立法课税，不仅不影响国家税政的统一实施，反有利于促使地方因地制宜，积极采取某些税收措施，挖掘税收潜力，改善地方财政状况，促进经济发展。(2) 适度分权是有效实现地方政府职能的必要条件。目前，中国地方政府仍然客观上担负着调控经济的重要职责，包括兴建地方公共基础设施，支持经济发展和结构调整，调节本区域范围内的地区平衡等。要实现这些任务，需要赋予地方相应的财权，这既包括财力支配权，更应包括必要的税权。因为从某种程度上讲，税权比财力支配权还要重要。因为税权，尤其是税收立法权是原生性权力，它会“创造”源源不断的财力。因此，将必要的税权下放地方，并加以引导和监督，将有利于更好地发挥地方政府组织并调控区域经济发展的作用，完善国家宏观调控体系。(3) 适度分权有利于增强地方税收收入，减少地方收费项目和隐性发债，实现地方财政收支的规范化、透明化。

3. 在明确税权划分的基本模式后，在目前高度中央集权的情况下，究竟该如何向地方适度分权？笔者认为应从税收立法权、税种归属权和税收征管权三方面予以思考，而其重点是税收立法权与税种归属权。

在税收立法权划分方面：(1) 为保证全国税政和法制的统一，维护全国统一市场和公平竞争，中央税、共享税和地方税中的主要税种，其税收立法权要集中在中央，不得向地方分散。在此前提下，可考虑对那些影响宏观经济较小的地方税税种（如车船使用税、契税、农业特产税、耕地占用税、屠宰税、牲畜交易税、集市贸易税等），向地方适当分权。具体做法可以是中央只制定这些地方税税种的基本税法，而其实施条例或实施办法、税目税率调整、税收减免及其征收管理等权限应赋予地方。也即这些税收，地方不仅拥有征管权，还应具有一定程度的税收立法权。(2) 地方政府可结合当地经济资源优势，经全国人大或其常委会立法授权，对具有地方性特点的税源开征新的税种，并制定具体征税办法。但地方税的新征应受一定限制，如不得挤占中央税源或影响宏观调控；不得形成地方税收壁垒等。(3) 地方的税收立法权只限于省一级，不宜层层下放。

在税种归属（即地方税收收益权）的确定方面。中国近年来地方税税收收入与地方财政收入和财政支出的占比分别约为60%和35%，如果实行全口径预算管理则比重势必更低，显见中国地方财政收支对税外的非规范收入的依存度很高。而造成这一现象的重要原因之一，是中国现行地方政府缺乏自己独享的能够形成一定规模的主体税种。1994年的分税制改革，虽然将多达16种税划为地方固定收入，占全部税种数量的2/3，但它们多为零星、小额税种；且12年来，这些税种中，有一种税（遗产和赠与税）自始未征，有4种税或停征或废止。而地方税收中较具规模的税种中，营业税的发展趋势是征税对象范围趋小（改征增值税），地方企业所得税和增长幅度较快个人所得税则自2002年起改为中央和地方比例分享而成为共享税。因此，税权向地方适度分权，则要求我们对现行税种的配置进行全面检讨，适当提高现行共享税（所得税、增值税、资源税和证券交易印花税）的地方分成比例。同时，应对现行城市房地产税、城镇土地使用税、城镇土地使用费、土地增值税等加以改革，建立较为规范的不动产税（或称物业税），使之和营业税一起共同成为地方的主体税

种。此外，应注意适时推出遗产和赠与税。从而完善地方税收收入体系，保障地方公共服务所需的基本财力。

4. 设计中国地方税的税权划分，不能就税论税，必须拓宽视野。因为税权的划分实际上是一个庞大的系统工程。它有一些基本的前提和基础，如政府和市场职能的基本定位（涉及整个政府事权的大小）、中央与地方事权的明确界分、国家预算级次的确定（是否一级政府必有一级财政、可否实行地方政府间财政统筹）等；它应有一些相关配套的改革和完善措施，如费税清理、撤费变税，全口径预算管理，建立规范的转移支付制度等。而其最根本的问题，乃是行政体制、政治体制、宪政体制的改革，因为纵向税权的划分，不单单是上下间的问题，它同时也与横向的同级税权的配置和制衡密切关联。

「注释」

[1]如1958年6月5日经全国人大常委会第97次会议批准、同月9日国务院公布试行的《关于改进税收管理体制的规定》，根据当时我国生产资料所有制的社会主义改造已基本完成，财政管理体制和工业、商业管理体制已经有了改进的现实情况，决定对国家的税收管理体制也作相应的改进。改进的原则是：凡是可以由省、自治区、直辖市负责管理的税收，应当交给省、自治区、直辖市管理；若干仍然由中央管理的税收，在一定的范围内，给省、自治区、直辖市以机动调整的权限；并且允许省、自治区、直辖市制定税收办法，开征地区性的税收。这样，就有利于省、自治区、直辖市在中央的统一领导下，根据当地的实际情况，更好地运用税收这一工具。该《规定》的总体内容是扩大了地方税权，包括：一是明确规定将印花税、利息所得税、屠宰税、牲畜交易税、城市房地产税、文化娱乐税、车船使用牌照税等七种税划为地方固定收入，并把这些税的部分税权也交给地方（即地方有权在中央统一制定的征税条例的基础上，根据当地实际情况，采取减税、免税或加税的措施，及对这些税收的税目、税率作必要调整）；二是规定商品流通税、货物税、营业税、所得税等四个主要税种，在划分为调剂分成收入、管理权限基本上归中央集中掌握的同时，仍然允许省、自治区、直辖市在规定范围内，根据实际情况，实行减税、免税或加税的措施；三是在有关农业税负担、盐税税额调整、税收管理权限等方面都给予省、自治区、直辖市人民委员会（尤其是自治区）以灵活机动的调整、处理权。这一规定一直执行到1960年底。又如1977年11月13日国务院批转发布的《财政部关于税收管理体制的规定》，明确规定对城市房地产、车船使用牌照税、牲畜交易税和集市交易税的减税、免税、变更税率、税额或停征的政策、对屠宰税确定征税范围、调整税额的政策和采取某些减税、免税措施，划归省一级掌握审批。这一规定大体执行到1993年。

[2]依《决定》，中央与地方事权和支出的划分如下：根据现在中央政府与地方政府事权的划分，中央财政主要承担国家安全、外交和中央国家机关运转所需经费，调整国民经济结构、协调地区发展、实施宏观调控所必需的支出以及由中央直接管理的事业发展支出。具体包括：国防费，武警经费、外交和援外支出，中央级行政管理费，中央统管的基本建设投资，中央直属企业的技术改造和新产品试制费，地质勘探费，由中央财政安排的支农支出，由中央负担的国内外债务的还本付息支出，以及中央本级负担的公检法支出和文化、教育、卫生、科学等各项事业费支出。地方财政主要承担本地区政权机关运转所需支出以及本地区经济、事业发展所需支出。具体包括：地方行政管理费，公检法支出，部分武警经费，民兵事业费，地方统筹的基本建设投资，地方企业的技术改造和新产品试制经费，支农支出，城市维护和建设经费，地方文化、教育、卫生等各项事业费，价格补贴支出以及其他支出。

[3] 参见该法第8~10条。

[4] 2001年2月28日第九届全国人民代表大会常务委员会第20次会议修订通过的《中华人民共和国民族区域自治法》第34条规定：“民族自治地方的自治机关在执行国家税法的时候，除应由国家统一审批的减免税收项目以外，对属于地方财政收入的某些需要从税收上加以照顾和鼓励的，可以实行减税或者免税。自治州、自治县决定减税或者免税，须报省、自治区、直辖市人民政府批准。”

[5] 参见苏明：《中国地方税权划分的理论分析和改革方向》，载《财政经济评论》2004年卷下（总第4辑），第80页。

[6] 资料来源转引自高亚军：《中国地方税收收入规模探析》，载于载《财政经济评论》2004年卷下（总第4辑），第125页。

[7] 如美国州和地方政府的税收立法权在以下几个方面要受到联邦的限制和制约：一是禁止任何州征收进出口关税；二是不得歧视非本州居民；三是不得对来自其他州的货物征税；四是不得对联邦的债券征税；五是规定当州和地方政府出现不当课税时，联邦最高法院有权作出停征的决定。

[8] 因为从对内来看，要消除地方封锁、形成全国统一公平竞争的市场及监管高级市场（银行、证券、保险及衍生品市场）等，需要加强或设立越来越多的中央垂直领导机构，如反垄断机构、金融监管机构、产品质量检验检疫机构、土地督察机构等；而从对外来看，经济全球化、区域经济一体化的发展，一方面使国与国之间的合作与协调越来越频繁，但与此同时，贸易摩擦、领土争端、经济主权维护（如税权）、外层空间的拓展等方面的问题也必将日益增多。而这些合作与问题的解决，更多地只能在中央层级加以解决。

文章来源：北大法律信息网 （责任编辑： zfy）