

地方政府视域下的地方税体系构建框架

李杰刚 | 李志勇 | 朱云飞

34

财政是国家治理的基础和重要支柱。推动国家治理体系和治理能力现代化，离不开地方财政职能的充分发挥，自然有赖于地方税收入的必要保障。对于地方政府而言，完善的地方税体系是科学、灵活、针对性实施地方治理的重要工具，事关全面深化改革开放和全面建成小康社会全局。

现行地方税体系引发的地方政府治理问题

税权配置高度集中，地方治理动力不足。目前，我国税权配置高度集中于中央政府，地方政府税权欠缺问题较为突出，继而导致地方治理动力不足。一是有限税权。地方政府仅有少数税种的实施细则制定权、一些税种的税额税率调整权和部分税种的收入减免权等有限税权，同地方政府千变万化的治理任务相比，这种有限税权难以有效满足地方政府财力保障需要，地方调控积极性主动性必然受到一定影响。二是制度缺位。我国政府间税权配置缺乏明确的法律规定，中央可以根据财政经济形势需要，调整中央和地方财政分配关系，致使地方税权调整频繁、缺乏稳定性。例如中央政府曾先后11次调整证券交易

印花税率及收入分享比例、5次调整出口退税负担机制、多次调整企业所得税分享办法。一些地方政府则通过先征后返、列收列支、财政奖励或补贴等违规政策，实质上拥有了一定的“地方税政管理权”，干扰了全国统一的市场秩序和竞争环境。总之，现有税权配置已不适应我国地域广袤、区域多样的现实，一刀切的配置方式极易导致地方政府治理行为一统就死、一放就乱，中央和地方利益博弈不可避免，不利于建立科学合理的政府间财政关系，一定程度上制约了国家治理目标的实现。

税种体系不太健全，地方治理行为失范。地方税种体系不太健全，地方政府缺乏必要的收入保障，为确保落实上级既定政策，往往导致治理行为脱离规范化轨道。一是部分重要税种缺失。如在社会保障方面，我国虽然征收了社会保险费，但同西方国家规范性较强的社会保障税相比，还存在覆盖范围小、地区差异大、统筹层次低、费用收缴难等诸多问题。又如在环境保护方面，西方国家普遍开征碳税、硫税、排污税等多种环境税，我国仅有污水处理费、排污费等收费项目，尚未转为规范的税种，因而以征代管、以罚代管等问题较

为突出，直接导致若干管理环节的政府缺位。二是现有税种零散交叉。仅与房地产相关的税种就包括房产税、契税、土地增值税、耕地占用税、城镇土地使用税以及增值税（销售不动产税目）、企业所得税、个人所得税等，消费税与车辆购置税、房地产所有权转移时的印花税与契税等都存在征税范围交叉问题。这种零散交叉的税种抬高了税收征管成本，不利于地方政府治理效率的优化。三是主体税种尚未成熟。现行地方税的税种数量不少，但大多是税源分散、税基较窄、征管较难的小税种，全面实施营改增使地方政府最大税种营业税缺失。若不及时补充主体税种，地方政府将面临较大收入压力，由此可能引发税外收费、规制滥用等治理问题。

税收依赖共享税种，地方治理难脱隐忧。我国地方税收高度依赖各共享税种，为千方百计壮大本地收入，地方政府必然会在人口、资源、环境、社会等各方面寻求平衡，不可避免带来一些治理隐忧。从全国情况看，我国目前征收的17个税种中只有7个税种收入完全归地方政府所有，且其收入不到全部税收的一成，仅能提供地方税收收入的两成，2014年地方税收收入的75.5%来源





地方政府负有具体管理职责,也可将其作为各级政府的共享税。具体设想,可将其中基本归属中央事权的养老保险、最低生活保障事项(作为两个税目)完全作为中央税收,将医疗、工伤、失业等保险税目主要由地方政府共享。二是环保税。除重大跨流域、跨地区事项外,一般性环保支出应该归属较低层级政府。若未来征收环境保护税,其税种归属也主要为较低层级政府,但环境治理

于各种共享税种。从各省情况看,2014年有20个省份的独享税(完全归属地方政府的7个税种)收入在整个地方税收中所占比重不足1/3,8个省占比不足1/5。为摆脱税收依赖局面,以买卖土地和资源生财、以牺牲环境为代价的不可持续发展等问题较为突出,或多或少与官商勾结、审批贪腐、道德沦丧、群体冲突等问题存在一定关联,导致地方政府治理存在隐忧。

重构地方税体系的主要影响因素

事权变动情况影响政府间财权划分及地方税构建模式。一方面,政府间事权划分变动影响地方税权配置。从中央与地方政府关系看,因省本级税收立法权受限,省级部分事权和支出责任上划中央对其税权配置影响不大,但会影响部分非税收入配置权限。比如,当中央进一步集中社会保障特别是养老保险的事权和支出责任后,就需要对全国范围

内的社会保障基金进行统筹管理,地方政府不能再自行制定本地区缴费费率、基数、标准政策等。从地方各级政府关系看,将市县承担的部分事权责任上划省级后,也对省本级提出了新要求。如为保证全省范围内基本公共服务均等化,切实做到不管是省级管理还是委托市县管理都由省级财政最后承担地方公共品的主要责任,就必须构建省级政府自身的主体税种;为适应不同区域的实际情况,必须对一些税源较为普遍、税基比较稳定的地方税种,赋予省级政府更多的税目选择权、税率调整权、税收减免权,甚至是税种立法权。

另一方面,政府间事权划分变动影响地方税种构成。一是社会保障税。在强化中央政府对养老保险等社会保障的事权责任后,应逐步提高各项保险的统筹层次,尽快将分散在各地区、各部门征收的社会保障资金改为全国统一征收的社会保障税。新社保税收入归中央,

具有一定的外溢性,可根据受益范围大小确定收入分享层级及比例。三是资源税。资源税属性上应为中央税,但为强化省级对全省资源和公共服务的统筹管理职责,同时避免因资源分布不均而导致的省内区域事权与财力分配差异,资源税宜划归省级政府。

区域发展状况影响地方税体系构成的区域特色。税种方面,应根据东中西部区域发展差距确定不同的构成体系。京沪等沿海发达地区因处于后工业化时代,经济产值及税收收入主要依赖各类服务业且人均收入水平高、税收遵从度也较高,未来需加快社会信用体系、非现金结算、财产登记申报等制度建设,使地方税更多依靠个人所得税、房地产税、社会保障税等直接税税种。广大中部地区因大多处于工业化初期或中期,工业建设及固定资产投资依然不可或缺,未来应更多依赖增值税、消费税等流转税税种,同时提高税收收入质量和

征管效率。西部贫困地区因大多处于工业化初期，地方税收主要来源于农产品初级加工或矿产品开采，财政收入高度依赖上级转移支付或地方非税收入，未来应将生产、加工、销售、服务一体化的完整产业链作为地方税源。

税权方面，对具有地方性特点的税源应该赋予地方政府税种调整权、解释权，甚至是立法权。如山西煤炭、湖北磷矿、云贵烟叶等本辖区内特有的大宗产物，可以允许地方课征特产税，或者在现有税种体系内赋予地方更大的税目、税率等解释调整权。对个别地区具有税收特征的收费或基金也可以率先推进“费改税”，改成地方税种，使之成为地方财源的重要补充。

地方政府和社会承受能力影响地方税负规模结构。构建地方税体系，应按照十八届三中全会“两个稳定”的税制改革要求，保持地区税负大体稳定、现有中央和地方财力格局的总体稳定。从政府与市场关系看，政府可以根据完善国家治理、加强和改善宏观调控的要求，对税负进行有减有增的结构性调整。但是，无论怎样调整，政府的资源配置职能应维持在一定范围和限度之内，而将配置社会资源的决定性作用回归市场，防范税收连续高速增长、税负不断提升所隐含的财政风险。从各级政府间的关系看，在保持全国税收收入与经济规模相适应的基础上，应对内部各级次政府间的税收分配关系予以适当调整，以保证各地区、各级次政府都有较稳定、可靠的地方财源，尤其是可作为财政收入主体的地方税种，这样才能使各级政府对上级的转移支付依赖维持在一定程度之内，保证地方财政运行的稳定。地方政府和社会承受能力还影响了地方收入的基本结构。地方税改革不仅仅是税收的改革，还必须统筹考虑非税收入、转移支付等各类可用财力。各地政府应彻底改变非税收入的“收支暗箱

挂钩”问题，实行完全的“收支两条线”管理，将非税收入作为本地可支配财力的重要组成。应尽量减少专项转移支付及具有专项特征的一般性转移支付比重，按照标准收入、标准支出等因素合理测算均衡性转移支付，并不断提升其所占比重。

构建地方税体系的两大关键环节

完善地方税权配置体系。对中央税，中央享有专属立法权，包括税种的开停征权、税率的调整、税法的解释权、税收优惠政策等各项权利。对中央与地方共享税，中央应享有立法权、解释权，但可以赋予地方政府一定幅度内的税率调整权、税目选择权等。对地方税，区分税种和层次，赋予地方政府一定的税收立法权限。其中，对全国范围开征，税源具有普遍性，且对宏观经济有一定影响的地方主体税种，如城市建设维护税、城镇土地使用税等，其开停征权、减免权和解释权等应集中在中央，但可以将税率的调整权下放给地方；对税源比较分散且对宏观经济影响较小的地方小税种，如印花税、契税等，地方可以拥有比较完整的税收立法权；对区域特征明显、不具有普遍性，适合地方发挥区域优势的个别税种，地方在报请中央批准后，可以自行决定对该税种的开征与停征，地方享有完全的税收立法权。考虑到地方经济发展和法制现状，地方税收立法权的行使主体应为省级政府（人大），除法定幅度税额内的确定等少数事项外，不宜再将税权继续下放。

优化地方税种构成体系。一是确定增值税、消费税、房地产税、资源税等四个主体税种。营改增完成后，增值税已成为我国的绝对头号税种，地方政府享有50%的分成比例，必然成为各级政府的重要税种；消费税拓宽征收范围、转变征收环节后，通过调整收入归属，由中央税转为地方税（或共享税）；房

地产税改革是一个长期过程，首先通过立法将非经营性房屋纳入征收范围，未来逐步整合现有的房产税、城镇土地使用税等相关税费，成为地方政府（尤其是基层政府）的重要财源；资源税拓围、提标、从价改革后，有望成为资源富集但经济落后地区的重要地方税收入。二是改革企业所得税、个人所得税、城建税、车船税等四个现有税种。完善企业所得税优惠政策，加强税源专业化管理和风险管理，成为地方稳定税种；加快建立个人收入和财产信息系统，逐渐推行以“综合与分类相结合”为目标的个人所得税改革；转变城建税的附加税形式，取消专款专用规定，成为地方可统筹收入；适当扩充车船税征收范围，对车船等大型动产的财产价值课征保有环节的财产税。三是开征环保税、教育税、社保税、地方特产税等四个新税种。将现行的排污费、污水处理费等整合为环境保护税，选择防治任务繁重、技术标准成熟的税目先行开征，作为共享税；将教育费附加、地方教育费附加、教育基金等合并为教育税，改变其附加性质，专项用于教育事业发展；将分散在各部门的社会保障基金改为统一征收的社会保障税；在赋予地方对本辖区内特有资源（产物）独立课税权的基础上，开征类似烟叶等地方特产税，成为地方财源的重要补充。省级政府构建以增值税、消费税等流转税为核心的税种体系，市级政府构建以企业所得税、个人所得税等所得税为核心的税种体系，县级政府构建以房地产税、车船税等财产税为核心的税种体系。□

【本文为2014年度国家软科学研究计划《构建地方税体系：改革框架与实现路径研究》（批准号为2014GXS4D087）的阶段性成果。】

（作者单位：河北省财政厅 河北省财政科学与政策研究所）

责任编辑 刘慧娟