



中国税法智库

财税体制改革

应以法律形式合理确定地方的税收立法权和收益权

2013年11月20日



对涉税法律服务市场的专注与深耕，是明税区别于其他综合型律师事务所和专业所的最终要特色之一。作为本土崛起的法律服务机构，明税专注于为企业和个人提供涉税政策咨询以及相关解决方案、为政府相关机构提供政策建议以及决策支持。

明税的专业人员主要来自于北京大学以及国内其它重点高校或研究机构，80%以上具有硕士及以上学历，主要成员大都具有律师、注册税务师或其他相关专业资格。

提供最优化的税务方案是明税的专业追求。依托北京大学等高校的财税研究专家以及受聘担任机构顾问的前财税机关业务官员等丰富的理论与实务资源，明税能够为企业、个人以及政府机关提供精准、详尽、务实的税务解决方案。

联系我们：

明税律师

电话：(8610) 59009170

传真：(8610) 59009172

邮件：service@minterpku.com

地址：北京市朝阳区东三环中路建外 SOHO 西区 11 号楼 2504 室

中共十八届三中全会公报提出：“财政是国家治理的基础和重要支柱，科学的财税体制是优化资源配置、维护市场统一、促进社会公平、实现国家长治久安的制度保障。”一个科学、合理、规范、法治化的财政体制足以涵盖国家治理的方方面面，正所谓“理财治国”。在“理财治国”的视野中，不仅包括横向维度政府与人大之间的财政权力划分，还包括纵向维度中央与地方间的财政收支划分。中央和地方关系是任何国家都要解决的结构性问题，在一收一支之间，财权与事权（进一步表现为支出责任）的分配关乎经济社会发展和公共产品的提供。其中，税收权力作为财政权力中的主要成分，更是深刻地影响着社会整体资源的配置、市场的统一化进程，进而决定社会公平与经济效率的实现程度，关系到国家的长治久安。

通常认为，税收权力包括税收立法权、税收收益权和税收征管权，在中国这样的大国中，税收国家课税权力的配置尤为复杂。自1994年分税制改革之后，我国的纵向税权格局发生了根本性变化，中央的税收汲取能力大大增强。但与此同时，由于地方税权薄弱、地方税体系建设滞后，再加上地方政府事权仍然繁重，导致体制内的财权与事权不匹配的矛盾日渐加剧，引发了基层政府财源匮乏和土地财政、税外收费扩张等财政乱象，阻碍了基本公共服务均等化的进程。另外，政府（尤其是省以下各级政府）间事权界定模糊、支出责任不明晰，导致体制外的“中央请客、地方买单”的情况时有发生，地方政府额外地承担了本不属于本级事权的支出责任。中共十八届三中全会公报特别强调“事权和支出责任相适应”可能正是出于此种考虑。

现阶段，“营改增”扩围、房产税改革试点等事件无不牵动着地方财税体制的未来走向。面对新一轮改革大潮，我们应当反思，如何保证中央和地方间的财权、事权、支出责任三者相适应，使得地方政府“有多少钱、办多少事、花多少钱”，从而“发挥中央和地方两个积极性”。具体到税收权力的层面上，目前重要的问题是：是否有必要赋予地方更多的税收立法权？如何保障地方政府拥有合理、规范的税收收益权？地方财政收入的整体规模和内部构造该怎样设置？

适度赋予地方税收立法权

1993年《国务院关于实行分税制财政管理体制的决定》指出：“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。”同年，《国务院

批转国家税务总局工商税制改革实施方案的通知》提出：“中央税和全国统一实行的地方税立法权集中在中央。”目前我国没有在宪法和法律中对地方税收立法权问题作出规定，但这两个行政文件显然明确表述，否定地方享有独立的税收立法权。

据此，我国地方政府经过中央的授权，仅享有非常有限的税收立法权，其主要包括四个方面：第一，省级政府可以对一些地方税，如城市维护建设税、房产税、车船税和城镇土地使用税等，制定实施细则。第二，省级政府可以在特定情形下对部分税种予以减税、免税，比如对残疾、孤老人员和烈属所得减征个人所得税等。第三，省级或省级以下税务机关可以在其权限范围内制定适用于本管辖区域的有关税收征管的具体程序规则。第四，省级政府可以在相应的幅度内，对契税、车船税和娱乐业营业税等地方税种，自主确定本地适用的税率。

这种高度集中税收立法权的做法，在一定程度上削弱了公民参与本地区事务治理的权利，不利于发挥和调动地方的自主性和积极性。因此，有必要向地方下放部分税种的立法权，落实“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”。

因此笔者建议，应以法律形式赋予地方更多的税收立法权，并对其进行必要的限制和监督，从而实现统一税法与适度分权、全国市场统合与地方因地制宜的有机结合。但要关注以下几点：第一，地方税收立法权的赋权方式。考虑到我国的政体，地方税收立法权应由中央授权，但是，只能由全国人大及其常委会通过决定授权，不宜通过国务院的行政决定进行。第二，地方税收立法权的范围。中央税、中央地方共享税以及维护全国统一市场和公平竞争的地方税等主要税法的立法权仍应掌握在中央手中，地方仅有权在全国普遍征收的地方税以外，结合本地实际情况，单独开征某些税源分散的、具有地方特色的税种。同时，有条件地赋予省级乃至省以下各级政府对其管辖的地方税的税率调整权和税收减免权。第三，地方税收立法权的主体。地方税收立法权只能由地方各级人大及其常委会行使，不宜由地方政府实施。相应的，需重新界定税收法定主义的外延和内涵，这里所指之“法”应包括地方人大及其常委会制定的地方性税收法规。第四，地方税收立法权的约束。为了维护税法体系的统一性，地方税收立法权必须受到一定的限制，比如在程序上，地方税收立法不得与中央税收立法相抵触，地方税收立法应报中央备案，必要时报全国人大及其常委会审批等；在实体上，地方税收

专业团队

武礼斌 合伙人

电话：010-59009170-809

邮件：Libin.wu@minterpk.com

寇毅敏 合伙人

电话：010-59009170-801

邮件：Yimin.kou@minterpk.com

施志群 合伙人

电话：010-59009170-808

邮件：Zhiqun.shi@minterpk.com

夏聪 合伙人

电话：010-59009170-818

邮件：Xiacong@minterpk.com

明税律师公众微信平台：



立法不得加重纳税人的税负，不得妨碍既有税种的征收等。

依法保障地方税收收益权

保障地方的税收收益权刻不容缓。在法治国家，地方即便少有或者没有税收立法权，也应有法定的税收收益权，以确保地方拥有科学、规范的财源。保障地方的税收收益权，意味着要秉持税收法定原则，“完善立法、改革税制”，加快建立新形势下的地方税体系，制定“财政收支划分法”和“财政转移支付法”。只有这样，才能从根本上解决地方财政困难的问题。

1993年《国务院关于实行分税制财政管理体制的决定》就税收在中央与地方之间作出了划分。但是，分税制改革是在中央政府的主导下以行政命令的方式决定的，实际上加强了税权的集权程度，对地方的财政需求考虑较少。这导致在1994年后，中央曾多次出于增加本级财政收入的目的，将一些原本划为地方的收入收归己有。严格地说，分税制改革并没有确立地方的税收收益权，使地方面临较大的财政收入风险，成为地方财力吃紧的制度性根源。

笔者认为，应当依法保障地方的税收收益权，使地方政府享有得以履行职能的物质基础。一方面，地方税收收益权的依据，应该是全国人大及其常委会制定的法律，而非国务院制定的行政法规或者行政决定。在法治国家，权力是法律的产物。只有通过法律将地方的税收收益权固定下来，才能对中央政府形成有效的约束，更好地保护地方政府的预期收益和长期规划。而且，借助开放、统一、透明的法治平台，各地方可以在法律系统内表达自己的诉求、参与税收收益的决定过程。这能够将地方政府的合理财政需要吸纳进划分税收收益的考量之中，有利于防止某些谈判力量较强的地方政府在现有体制外创设寻租途径，造成实际上地区间的不公平待遇。另一方面，地方税收收益权的内容，应该侧重地方税体系的分级分层建设，地方税制结构和税收规模的优化。

通常认为，比较适宜划归为地方税的税种应具备以下特征：课征于非流动性生产要素；征收的社会经济效应具有明显地域性，较少影响国家宏观调控；税源比较零星，地方征管税务行政效率更高；税源稳定并具有适度弹性。当前的“营改增”改革使营业税很可能在未来不复作为地方的主体税种。这就要求我们在税制整体设计的过程中，重新安排地方税税种的位置，为省级和市县各级政府分别开辟出以零售环节销售税、房产税为主要组成部分的地方税体系，保证地方获得规范、稳定、科学的税收收益。

地方财权、事权、支出责任的整体思考

无论是上述适度赋予地方税收立法权，还是保障税收收益权、构建地方税体系，抑或是完善财政收支划分和转移支付制度，其根本目的都是为地方政府筹措充分的财政资金，进而保证地方政府在自身事权的范围内履行相应的支出责任。所以，地方税收的数量多寡，应以地方所负的事权及支出责任作为判断标准，即对地方事权的划定和厘清是决定地方财权（税权）的基础性前提。

1994年的分税制改革，主要侧重于改变我国税收的结构，对事权划分关注不够，支出责任混乱的现象在实践中频频出现。随着现代给付行政的发展，经济建设和民生福利都需要政府给予更多的财政扶持。但是，现阶段我国地方政府（特别是基层政府）承担了较重的政府职能，各级政府财权与事权、支出责任不相匹配，影响了公共生活的质量和水平。因此，要想合理配置中央与地方的财权，首要一步是对中央与地方的事权进行系统的梳理和调整。具体说，应当确定中央事务、地方事务、中央与地方共同事务、中央委托事务、中央引导和鼓励性事务的边界，适当上收部分事权（包括基础养老金、食品药品安全等

基本民生保障项目和流域管理等跨地区项目),并以事权为限确定地方政府的支出责任,防范上级政府加重下级政府支出负担的摊派行为。这不仅有利于中央与地方发挥自身优势,各负其责,各尽其职,还能在保证基本公共品供应的前提下,促进地方间的竞争和自我提升。以明晰和调整事权为逻辑起点,接下来需思考财权的重新分配,即对各级财政收入的规模作出适应于事权的调适,对税收、财政转移支付和政府债等诸种收入来源的比例加以平衡。

综上所述,在财税法治进程中,中央与地方间财权与事权的配置占据着辐射全局、关乎根本的地位。直面历史遗留和实践中的种种问题,我们应当遵循法治化的改革思维,全面反思地方税收权力的建构,以法律的形式合理确定地方的税收立法权、税收收益权。强调“财权与事权相匹配”,就是指“地方政府有多少事,就应获得多少钱”,强调“事权与支出责任相适应”,就是指“地方政府有多少事,就应花多少钱”,只有将财权与事权、支出责任三者串联起来,才能准确把握财政体制的全貌。依循中共十八届三中全会公报的指引,将财权适当下放、事权适当上收、支出责任清晰和固定化,进而保证财权与事权、支出责任相挂钩、相匹配,是一种可资尝试的整体方案。

本资讯由[明税律师事务所](#)整理或撰写,仅供一般参考之用,并非具有严格法律约束力的正式意见、建议或方案。如有专业需求,敬请联络明税律师资讯撰写团队:newsletters@minterpk.com或者致电010-59009170