

## 摘要

我国现行的税收体制于1994年得以确立，得益于分税制改革的顺利实施。这一改革不仅成功扭转了“两个比重”局势，还显著增强了中央政府宏观调控能力，有力推动了我国经济的迅猛发展。同时，分税制改革使中央与地方的税权配置不平衡，导致出现一些不利现象。如何进行彻底的分税制改革，在于构建完善的地方税体系，构建地方税体系关键在于税权的配置，选择一条合适的路径在中央和地方之间达成平衡，既满足地方分权的诉求，充分调动地方积极性，又保持中央宏观调控能力与国家治理能力是值得展开深入研究的。目前，对于税收立法权的研究成果累累，但就税收立法权项下更为具体的子权力却少有研究，在一定程度上存在研究空白，对此进行更为具体、深入细致的研究对于地方税收立法权的拓展同样具有重要意义。

本文对完善地方税基选择权进行研究，围绕我国有关地方税基选择权的法律规范与实践现状，分析目前完善地方税基选择权存在的问题，探讨如何完善地方税基选择权，如何最大程度提高赋权的实施效果以及在赋权之后如何开展合法性控制，全文分四部分。第一部分为地方税基选择权的理论概述。此部分阐述了地方税基选择权的法理基础，包括其概念界定、种类归纳、属性辨析及功能定位，从不同层面论述了授予地方税基选择权的必要性、在理论与实际层面论证了授予地方税基选择权的可行性。第二部分为地方税基选择权的立法现状及相应实践样态分析。此部分在法律规范层面，梳理中央的授权现状以及地方对于不同种类的授权的实施现状并进行相应分析，指出存在的不足；在实践层面，选取新疆油气资源税改革与沪渝房地产税改革两类实例，分别对相关改革进程梳理，并对相应的改革成果进行分析，从中提炼出有益启示及经验教训。第三部分为完善地方税基选择权的现存问题分析。此部分在对地方税基选择权的法律规范与实践分析的基础之上更为具体、详细地分析出中央完善地方税基选择权存在的问题：一是中央授权依据不足，具体体现为中央授权范围较窄、中央将税基选择权授予地方行政机关欠妥、中央授权内容与实际需求存在偏差以及中央无差别授权造成各地税收获取不公。二是地方行使税基选择权的积极性激励不充足，具体体现为央地事权与支出责任不匹配、转移支付制度对地方财政努力的反向激励、地方预算软约束的持续恶化。三是地方税基选择权的合法性控制机制不健全，具体体现为地方行使税基选择权程序多样与控制不完善、

中央对地方行使税基选择权的法律规制不完备。第四部分为完善地方税基选择权的法治对策。此部分针对第三部分分析出的问题一一提出法治对策，具体包括明确地方税基选择权的授权依据、激发地方行使税基选择权的积极性、补强地方税基选择权的合法性控制。这些合理化的建议将为我国央地税收分权，推进地方税收立法权的趋于完善提供一些有益的思考。

**【关键词】** 税基选择权 分税制 地方税权 房地产税

## **Abstract**

China's current tax system was established in 1994, thanks to the smooth implementation of the reform of the tax-sharing system. This reform has not only succeeded in reversing the situation of "two proportions," but has also significantly enhanced the central government's macroeconomic regulation and control capabilities, and has given a strong impetus to the rapid development of China's economy. At the same time, the reform of the tax-sharing system has caused an imbalance in the allocation of tax rights between the central and local governments, resulting in some unfavorable phenomena. The key to building a local tax system lies in the allocation of tax powers, and it is worth conducting in-depth research to choose an appropriate path to achieve a balance between the central and local governments, so as to meet the demands of local decentralization, fully mobilize local enthusiasm, and maintain the central government's macroeconomic regulation and control capabilities and national governance capabilities. At present, there are many research results on the tax legislative power, but there are few studies on the more specific sub-powers under the tax legislative power, and there is a research gap to a certain extent, and more specific and in-depth research on this is also of great significance for the expansion of local tax legislative power.

This paper studies the improvement of local tax base choice, analyzes the current problems of improving local tax base choice around the current legal norms and practice of local tax base choice in China, discusses how to improve local tax base choice, how to maximize the implementation effect of empowerment, and how to carry out legitimacy control after empowerment. The first part is a theoretical overview of local tax base options. This part expounds the legal basis of the local tax base option, including its concept definition, type induction, attribute analysis and functional positioning, discusses the necessity of granting the local tax base option from different levels, and demonstrates the feasibility of granting the local tax base option at the theoretical and practical levels. The second part is the analysis of the legislative status and corresponding practice of local tax base selection. At the level of legal norms, this part sorts out the current status of authorization by the central government and the implementation status of different types of authorization by local governments,

analyzes accordingly, and points out the existing shortcomings. At the practical level, this paper selects two types of examples: Xinjiang oil and gas resource tax reform and Shanghai-Chongqing real estate tax reform, sorts out the relevant reform processes, analyzes the corresponding reform results, and extracts useful enlightenment and lessons from them. The third part is an analysis of the existing problems in improving the choice of local tax bases. On the basis of the analysis of the legal norms and practices of the local tax base option, this part analyzes the problems existing in the central government's improvement of the local tax base option in a more specific and detailed manner: First, the central government's authorization basis is insufficient, which is embodied in the narrow scope of the central government's authorization, the impropriety of the central government's delegation of the tax base option to local administrative organs, the deviation between the content of the central authorization and the actual demand, and the unfair tax collection caused by the central government's indiscriminate authorization. Second, the positive incentives for local governments to exercise the right to choose the tax base are insufficient, which is embodied in the mismatch between the central and local powers and expenditure responsibilities, the reverse incentive of the transfer payment system on local fiscal efforts, and the continuous deterioration of soft constraints on local budgets. Third, the legitimacy control mechanism of local tax base selection is not perfect, which is embodied in the diverse procedures and imperfect control of local tax base selection, and the incomplete legal regulation of the central government on the local exercise of tax base selection. The fourth part is the rule of law countermeasures to improve the choice of local tax base. This part proposes legal countermeasures to the problems analyzed in the third part, including clarifying the authorization basis of local tax base selection, stimulating the enthusiasm of local governments to exercise tax base selection, and strengthening the legitimacy control of local tax base selection. These rationalization suggestions will provide some useful thinking for the decentralization of tax power between the central and local governments in China and the improvement of local tax legislative power.

**【Key words】** Tax base option; Tax-sharing system; Local tax power; Real estate tax

# 目 录

绪论 .....	1
(一) 研究背景与研究意义 .....	1
(二) 研究现状及评析 .....	2
(三) 研究方法与框架结构 .....	8
(四) 研究创新与不足 .....	9
一、地方税基选择权的理论概述 .....	11
(一) 地方税基选择权的法理基础 .....	11
1、地方税基选择权的概念界定 .....	11
2、我国地方税基选择权的种类归纳 .....	11
3、地方税基选择权的属性辨析 .....	12
4、地方税基选择权的功能定位 .....	12
(二) 授予地方税基选择权的必要性 .....	13
1、由我国基本国情决定 .....	13
2、规范地筹集地方财政收入 .....	13
3、进一步完善分税制财政管理体制的内在要求 .....	15
(三) 授予地方税基选择权的可行性 .....	16
1、宪法法律上存有授权的空间 .....	16
2、地方具备行使税基选择权的能力 .....	17
二、地方税基选择权的立法现状及相关实践样态分析 .....	18
(一) 地方税基选择权的立法现状 .....	18
1、中央授权现状 .....	18
2、地方实施现状 .....	19
3、地方税基选择权的法律规范分析 .....	21
(二) 地方税基选择权的实践分析 .....	22
1、新疆油气资源税改革 .....	22
2、沪渝房地产税试点改革 .....	25
三、完善地方税基选择权的现存问题分析 .....	31
(一) 中央授权依据不健全 .....	30
1、中央授权范围较窄 .....	30

2、中央税基选择权授权给地方行政机关欠妥.....	30
3、中央授权内容与实际需求存在偏差 .....	32
4、中央无差别授权造成地方税收获取不公.....	32
(二) 地方行使税基选择权的积极性激励不充足.....	33
1、央地事权与支出责任不匹配 .....	33
2、转移支付制度对地方财政努力的反向作用.....	34
3、存在地方预算软约束 .....	35
(三) 地方税基选择权的合法性控制机制不健全.....	35
1、地方行使税基选择权的程序多样与控制不完善.....	35
2、中央对地方行使税基选择权的法律规制不完备.....	36
<b>四、完善地方税基选择权的法治对策.....</b>	<b>37</b>
(一) 明确地方税基选择权的授权依据.....	37
1、选定地方税基选择权的授权方式 .....	37
2、明确地方税基选择权的授权对象 .....	37
3、明晰地方税基选择权的授权内容 .....	39
(二) 激发地方税基选择权的行使积极性.....	40
1、推进央地事权与支出责任相适应 .....	41
2、优化转移支付制度 .....	42
3、加强地方债务管理以强化预算硬约束.....	43
(三) 补强地方税基选择权的合法性控制.....	45
1、规范地方税基选择权的行使程序机制.....	45
2、健全地方税基选择权的监督约束机制.....	47
<b>结 语 .....</b>	<b>50</b>
<b>参考文献 .....</b>	<b>51</b>
<b>致谢 .....</b>	<b>55</b>

## 绪论

### （一）研究背景与研究意义

#### 1、研究背景

1994 年分税制改革后，中央集中掌控了税收立法权，这解决了中央财政短缺的困境，对扭转“两个比重”起到根本性作用。但就改革的实际情况来看，呈现出“财权与事权的错位”的现象。中央政府曾多次将所授予的税收立法权转授给地方政府，这使得地方政府具备了调整部分税种基本税收要素的权限。由此，虽然从法律层面上看地方政府并不拥有直接决策权、立法权，但实际上其已经拥有一定的税收调整权，呈现出一种地方无权但实则有权的现象。有关税权划分的法律规定，均未对地方是否享有一定的税收立法权做出明确规定。从国务院 1993 年颁布的《关于实行分税制财政管理体制的决定》<sup>1</sup>到 2023 年修改的《立法法》，对全国人民代表大会及其常务委员会在税收领域享有的专属立法权力做出肯定性表达，将税收立法事项严格限缩为法律保留范围。

“理论”与“现实”“立法”与“实践”存在鲜明的冲突，一方面，中央明确提出要扩大地方税政管理权；另一方面，新修订的《立法法》未明确规定地方的税收立法权，同时，出现地方无权但实际有权现象。基于以上背景，如何扩大地方税政管理权，调整央地财政关系，解决怪异现象，值得论证，也迫在眉睫。本文提出授予地方税基选择权并完善，发挥地方积极性，因地制宜发挥各地特色筹集所需财政收入，从理论与实践当中进行授予地方税基选择权的正当性分析，并从目前的法律规范现状以及沪渝房地产税改革试点中分析完善地方税基选择权存在的问题，并提出完善地方税基选择权的法治对策以期解决。

#### 2、研究意义

##### （1）实践意义

“财权与事权的错位”导致地方财政困境：一是地方自有财力占全国财政收入比重显著降低；二是地方税收收入占全国税收收入比重降低。与此同时，其所承担的事权以及财政支出不减反增，其财政支出自 1993 年的 71.74% 逐步增加至目前的 85% 以上。地方不得已借助制度外渠道寻求“替代财源”，由此引发如“违规收费”规模膨胀、地方政府债务高企、对“土地财政+土地金融”的高度依赖等。这些非正规途径的财源获取渠道具有不可持续的特点，地方最终

---

<sup>1</sup> 《关于实行分税制财政管理体制的决定》中明确“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”。

还是需要回归到税收收入的汲取途径，从而产生对中央的分权诉求。本文意在为发挥地方积极性，提出授予地方税基选择权并进行完善，以期推进地方税体系的建设，为分税制的彻底改革提供帮助，以实现“建立权责清晰、财力协调、区域均衡的中央和地方财政制度”的法治目标。

## （2）理论意义

目前学术界有关地方税权的扩围、提高地方财力的办法的专著、课题、论文成果不胜枚举，有学者认为应该优化共享机制、调整共享方式，试图通过提高地方占有共享税的比重弥补其财力的不足；也有学者从转移支付着手，提出完善转移支付制度，通过减少专项转移支付、扩大一般性转移支付等的措施填补地方财力空缺；也有学者认为政府通过减列开支来做到节流。应该说，上述方案从收入端和支出端两个方向提出解决办法，确有一定的因应性，并已体现在中央的改革政策及其实践之中。然而，地方政府在共享税中的占比上升的同时导致中央的占比减低，这就直接影响到中央通过转移支付发挥宏观调控功能的财力，可以预见，其改革的空间将是有限的。并且，从长期来看，这会导致地方对分享比例以及转移支付形成过度依赖而降低自主增收的积极性。实际上，导致地方财力不足的更大原因在央地事权及其支出责任配置欠科学、不均衡。近年来，中央正紧锣密鼓地推动央地事权及其支出责任划分改革，与此相配合，从根本上解决地方财政困局，还是应从扩大地方税权、提高地方财政自主性上着手。有鉴于此，本文试图通过提出授予地方税基选择权并完善，分析当前存在的问题，提出相应的解决对策，为学界提供另一参考角度。

## （二）研究现状及评析

### 1、研究现状

截止至 2013 年 1 月 11 日，以“地方税基选择权”为关键词在中国知网搜索并未有结果，以“税基选择”为关键词在中国知网搜索，所呈现出的结果大多集中于一个税种的税基选择，诸如“房地产税税基选择”<sup>2</sup>、“个人所得税税基选择”<sup>3</sup>、“财产税税基选择”<sup>4</sup>等等，并未有关地方税基选择权这一地方税收立法权的具体研究，而以“地方税收立法权”为关键词搜索共 173 篇学术期刊、

<sup>2</sup> 详见何杨、满燕云、刘威：《房地产税国际比较文章（二）房地产税税基选择的国际比较》，《国际税收》2014 年第 11 期，第 50-54 页；张自悦：《房地产税立法中的税基与税率选择研究》，《北方经贸》2020 年第 1 期，第 97-99 页；寇娅雯：《我国新房地产税税基选择与因求——基于评估征税的现实检验》，《甘肃联合大学学报（社会科学版）》2011 年第 5 期，第 12-15 页。

<sup>3</sup> 详见周金荣：《我国个人所得税税基选择研究》，《学术论坛》2006 年第 4 期，第 104-106 页；赵杰：《论个人所得税税基的选择》，《黑龙江对外经贸》2009 年第 7 期，第 148-149 页。

<sup>4</sup> 余英：《财产税税基选择的国际比较》，《地方财政研究》2008 年第 4 期，第 61-64 页。

93 篇学位论文，以“税收立法权”为关键词搜索共有 1514 篇学术期刊、485 篇学位论文。本文所研究的地方税基选择权系税收立法权的子权力之一，从上述文献中并未有对具体税收立法权的研究，基于以“地方税基选择权”及相关关键词搜索出文献的有限且与本文研究相关度低，故借用其上位概念作引，进行相关搜索以引出本文研究对象而开展研究。此外，税收法治作为资产阶级国家法治体系的重要组成部分，早已深度融入整个法治制度之中。在现代西方国家，关于税收如何实现法治的问题研究相对较少，这可能与其相对成熟的税收法治实践有关。相比之下，税收立法权的相关研究在我国则具有鲜明的“中国特色”，虽说国外在此方面的研究资料相对较为陈旧，最新的直接资料较为匮乏，但这为我国提出中国式解决方案的研究和探索提供了广阔的空间和可能性。

### （1）有关税收立法权及税基选择权概念界定的研究

国家税收编写组（1979）通常在税收管理体制暨税收管理权限时界定税收立法权，并将税收立法权限定为税法制定权，而将税法解释权、税种开征停征权、税目税率调整权与税收减免权归纳为税收管理权。<sup>5</sup>戴海先（1997）认为，税法制定权、税法解释权、税种开征停征权、税目税率调整权与税收减免权均属于税收立法权，税收管理权则包括税收执法权与税收收入归属权。<sup>6</sup>赵长庆（1998）认为中央立法权和地方立法权、税法的解释权、调整权、修改权、废止权、税收的减免权，是指国家政权机关依照法定程序制定、解释、调整、修改、废止税收法律、法规的特定权力。<sup>7</sup>张守文（2000）认为税收立法权主要包括税法的初创权、税法的修改权和解释权、税法的废止权。其中尤为重要的是税种的开征权与停征权、税目的确定权和税率的调整权、税收优惠的确定权等。<sup>8</sup>经庭如（2002）则将国家税收编写组界定的税收立法权称为狭义的税收立法权，将戴海先等界定的税收立法权称为广义的税收立法权。<sup>9</sup>刘剑文（2003）认为税收立法权是指特定的国家机关依法享有制定、修改和废止税法的权力，即特定的国家机关依法享有进行税收立法的权力。<sup>10</sup>许善达（2003）认为税收立法权是有关机关制定、修改、补充、解释和废止税收法律法规规范，配置和调整税收资源，明确涉税各主体方权力、责任关系，实现国家税收职能作用的权力。<sup>11</sup>叶

<sup>5</sup> 国家税收编写组：《国家税收》，中国财政经济出版社 1979 年版。

<sup>6</sup> 戴海先：《试论我国税收管理权限的划分问题》，《财经问题研究》1997 年第 1 期，第 38-43 页。

<sup>7</sup> 赵长庆：《论税权》，《政法论坛》1998 年第 1 期，第 75-82 页。

<sup>8</sup> 张守文：《税权的定位与分配》，《法商研究（中南政法学院学报）》2000 年第 1 期，第 43-49 页。

<sup>9</sup> 经庭如：《合理划分税权税种优化地方税体系》，《经济问题探索》2002 年第 1 期，第 97-101 页。

<sup>10</sup> 刘剑文：《税法学》，人民出版社 2003 年版，第 154-155 页。

<sup>11</sup> 许善达：《中国税权研究》，中国税务出版社 2003 年版。

金育（2016）将广义的税收立法权分为三个层次，第一层次为税收“主立法权”，关乎税收法律、法规的立、改、废；第二层次，聚焦税收法律、法规系统性落实和解释；在既定框架内对税收法律、法规进行的局部调整，属于第三层次，第二、三层次总体属于税收的附属性立法活动。<sup>12</sup>

## （2）有关中央对地方税收立法权分权的正当性及法律空间研究

对是否授予地方一定税权的研究。李大明（1998）<sup>13</sup>、许善达，杨文利，许建国等（2001）<sup>14</sup>、傅红伟（2004）<sup>15</sup>、汤贡亮（2005）<sup>16</sup>、朱大旗（2007）、<sup>17</sup>吕冰洋（2014）<sup>18</sup>、陈少英（2014）、<sup>19</sup>刘剑文（2016）<sup>20</sup>、熊伟（2019）<sup>21</sup>、翁武耀，刘奇超（2022）<sup>22</sup>等都主张要授予地方一定的税权，其中包括授予地方一定程度的税收立法权、规范地方财政自主权等等。而如张继民，全胜奇（1997）<sup>23</sup>、水治文（2006）等认为目前还不具备授予地方税收立法权的条件，授予地方税收立法权不足以成为解决经济发展失衡的有效办法。<sup>24</sup>

对中央赋权地方的正当性研究。傅红伟（2002）认为授予地方税收立法权是有效配置资源的需要、是规范地方收入行为的需要等方面论证了必要性，同时从《宪法》《税收征收管理法》《立法法》等有关规定论证了可行性。<sup>25</sup>许建国（2014）从我国基本国情、资源配置效率性原则、规范地方收入行为、进一步完善分税制财政管理体制、法律层面、过往经验等方面论证适当授予地方税收立法权的必要性与可行性。<sup>26</sup>刘尚希（2018）从信息和竞争优势两大经济理由，认为地方财政存在有其必要，并从掌握信息优势、竞争优势两方面为此提供了

<sup>12</sup> 叶金育：《法定原则下地方税权的阐释与落实》，《苏州大学学报（哲学社会科学版）》2016年第5期，第60-73页。

<sup>13</sup> 李大明：《税收集权管理与分权管理的权衡》，《经济研究参考》1998年第35期，第17-18页。

<sup>14</sup> 许善达、杨文利、许建国等：《关于税权划分问题的研究》，《税务研究》2001年第3期，第2-7页。

<sup>15</sup> 傅红伟：《对税收立法权划分制度规定的理解与评价》，《税务研究》2004年第12期，第33-35页。

<sup>16</sup> 汤贡亮：《合理划分税收立法权与税收管理权》，《法学杂志》2005年第3期，第56-58页。

<sup>17</sup> 朱大旗：《“分税制”财政体制下中国地方税权问题的研究》，《安徽大学法律评论》2007年第2辑。

<sup>18</sup> 吕冰洋：《现代政府间财政关系的构建》，《中国人民大学学报》2014年第5期，第11-19页。

<sup>19</sup> 陈少英：《可持续的地方税体系之构建——以税权配置为视角》，《清华法学》2014年第5期，第51-67页。

<sup>20</sup> 刘剑文：《地方税立法的纵向授权机制设计》，《北京大学学报（哲学社会科学版）》2016年第5期，第113-120页。

<sup>21</sup> 熊伟：《分税制模式下地方财政自主权研究》，《政法论丛》2019年第1期，第64-77页。

<sup>22</sup> 翁武耀、刘奇超：《我国地方财政自主权体系化建构的法治路径》，《税收经济研究》2022年第5期，第79-87页。

<sup>23</sup> 张继民、全胜奇：《关于合理划分中央税权与地方税权的思考》，《河南税务》1997年第7期，第6-9页。

<sup>24</sup> 水治文：《厘清我国税权划分思路——专家学者谈中央与地方税权划分》，《中国财政》2006年第8期，第35-37页。

<sup>25</sup> 傅红伟：《论授予地方税收立法权的必要性与可行性》，《行政法学研究》2002年第2期，第28-32+39页。

<sup>26</sup> 许建国：《中国地方税体系研究》，中国财政经济出版社2014年版，第287-290页。

以上内容仅为本文档的试下载部分，为可阅读页数的一半内容。如要下载或阅读全文，请访问：<https://d.book118.com/987146146104010006>