

[论文精粹](#)[法学理论](#)[部门法哲学](#)[学术书评](#)[法苑随笔](#)[您的位置>>首页>> 论文精粹 > 部门法哲学 > 阅读正文](#)[> 论文精粹](#)

叶姗：税权集中的形成及其强化（上）

fali2 发表于： 2013-01-12 19:29 点击： 343

内容提要：分税制改革确立了税权集中在中央的基本原则：按税种划分中央和地方的预算收入，因此，地方财力由地方自有财力以及上级政府的税收返还和转移支付构成，中央通过财政转移支付来促进全国的基本公共服务均等化。自此，税权持续向中央集中。税费改革后，非税收入也逐渐纳入预算管理，同时，事权却不断向地方分散。中央既要抑制地方要求分享税权的冲动，又必须在税收立法时适度兼顾地方税收利益诉求。考察国务院、中央财税主管部门和地方政府近20年制定的税收规范性文件，不难发现其中隐含的税权集中的形成及其强化轨迹。

关键词：分税制决定/税权集中/税权分散/税收规范性文件

我国几千年来都没有妥善地处理好中央和地方关系，而陷入集权与分权交替的治乱循环。要知道，“处理好中央和地方的关系，对于我们这样的大国大党是一个十分重要的问题”。[1]1908年，清末的《清理财政章程》就打算将财政收入划分为国家税与地方税，[2]可惜未付诸实施。1949年建国后，集权和分权的轮替仍旧继续，甚至出现经济集权但税收分权的新情势。1978年经济体制改革后，地方政府逐渐控制了大部分经济资源，这种模式既不同于发达的市场经济国家，也不同于其他由政府控制主要经济资源的国家，其独特性使得我国经济体制改革与众不同。尽管整个经济体制改革以财政体制改革为突破口，但是，我国经济权力的分散程度却明显超过了财政权力。一般认为，支持我国经济奇迹的逻辑正是政治集权下的经济分权，然而，“政府面临着挑战是很复杂的，它不是一个简单的分权或集权的问题”，[3]那么，对我国来说，财政分权制确实要比委托代理制更有效率吗？

事权或财权都可以用于衡量一国或地区的财政是集中抑或是分散。[4]至于财政集中还是分散更有效率，则无定论，无论是赞同还是反对的观点都未能令人信服，也没有确切证据能够证明财政分散就一定比集中更有效率。传统观点认为，“一个国家的财政结构是分散的或集中的，要视其政体是联邦制或单一制而定。”[5]但是，在过去几十年中，单一制国家也出现了事权和财权向地方转移的显著趋势，尽管后者的程度轻得多。有学者认为，中国在经济转轨过程中形成了“维护市场型”的经济联邦制，不同于俄罗斯“破坏市场型”的经济联邦制，分税制被称为“中国式的财政联邦制”；[6]也有学者认为，“准财政联邦制”是对现行财政体制比较合适的定位；[7]还有学者认为，分税制改革“表明了中央和地方的财政权力划分，地方政府不再如同计划经济条件下，没有财权了”；[8]在笔者看来，尽管分税制很有效率，但称不上是财政分权制，分税制决定有关中央与地方收入划分的规则表明，[9]这充其量是一种税收分成制：划分预算收入和税收立法的权力全部集中在中央。

一、分税制改革将税权集中在中央

1978年后，国家汲取财政资金的能力持续下降、财权极度分散，中央宏观调控能力不断下降，突出地表现为“财政收入占GDP和中央财政收入占全国财政收入”的比重严重下降，所谓“弱政府、弱中央”。到了20世纪90年代初，两个比重已经降低到接近财政分权的底线：中央财政难以为继、捉襟见肘。这一难题考验着政府的智慧，“改革开放以前的三十年分权和集权不断进行博弈，到1993年进行分税制改革的时候，我们已经避开分权和集权的说法，因为掉进去以后说不清楚，说我们要集权，地方一听就不干了。我们就说正确处理中央和地方的关系。这个话要最高领导人讲。”[10]更重要的是，税权集中在中央的改革是否会破坏经济增长趋势呢？“究竟有没有一种选择，可以既保持地方主义的兴起所带来的强劲经济发展动力，又保证中央政府能够有效行使全国治权，从而解决中央与地方之间日益加深的矛盾，化解危机，并推动中国进一步实现平稳的制度转型？”[11]

我国宪法没有使用单一制的概念，但规定了单一制的政体结构，《宪法》第3条规定：“中央和地方的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。”单一制国家的宪法通常不规定中央和地方的权力关系，也不限制中央的立法权。由于1978年经济体制改革几乎都是通过中央经济政策与规范性文件推动的，这使得中央和地方的权力关系变动的预期性大大降低，地方对中央的信任程度也大大削弱。有学者根据“中央授权经济发展速度较快的县升级为县级市作为激励”的实践，得出我国中央和地方的关系属于委托代理关系的结论，[12]也有学者认为，我国中央和地方的关系更接近财政联邦主义。[13]中央和地方财政关系的重心是税权的分配，我国的税权集中好还是分散更好呢？对这个问题的回答，有实然和应然两个层面。笔者更加关注实然的层面：分税制改革及以后，税收政策和法律都反复强调税收立法权集中在中央。

分税制改革确立了税权集中在中央的基本原则：按税种划分中央和地方预算收入。尽管分税制是一个“利益矛盾冲突的妥协方案，中央政府继续在改革中充当让利者的角色”，[14]然而，它试图从制度化和规范化的角度来规制中央和地方财政关系的努力是值得肯定的。分税制基本结束了此前财政体制频繁变动的状态，“一个稳定的制度不论是财政分权或集权皆优于一个不稳定的、不透明的财政制度”，[15]而且，它始终很有效率。[16]由于税收立法权集中在中央，中央可以决定开征某种地方税、对其课税要素进行设计，也可以授权地方选择某一课税要素的适用标准。通常来说，“单一制下的地方政府通常对于自己的收入和开支没有任何控制权，而是完全由中央政府规定”。[17]中央可以采取划分税种或测算地方财政需求的方法来分配财政资金。长期以来，我国都倾向于前一种方法，这就使得税权集中更具有正当性：只要中央能够解决财政资金的有效筹集和公平分配问题就可以了。

早在20世纪80年代初，中央就想实行分税制，1986年，中央安排了规模很大、为期很长的价格、税收、财政配套改革方案的设计，但遭到了几个省强烈反对，只好作罢。有学者提出了划分中央、地方和共享税的设想，[18]也有学者反对，“在行政性分权的总的格局下，建立中央与地方的分税制是不可能的，因为这样会使得地方掌握广泛的行政干预的权力，就会通过各种手段变动税基，减少中央财政收入。”[19]这两种观点明显对立，另外一个相关问题是，“从宪法上明确的分权和财政权力分散，能否有效地全部或部分替代对征税权的直接控制呢？”[20]20世纪90年代初，中央意识到地方财政包干制使得税权过于分散，《“八五”计划纲要》指出：“除了能够调动地方发展经济、增加收入的积极性，也产生了财力过于分散和地区封锁、市场分割等消极现象；进而指出，财政体制改革的方向，是在划清中央和地方事权范围的前提下实行分税制”，然而，当时地方和企业财力都不足，在全国范围内实行分税制的条件不成熟。因此，中央决定“八五”期间在有条件的城市和地区，积极进行分税制改革试点，此后，“中央各部门不要干涉有关地方财政的收支事项，未经国务院批准或财政部同意，不准擅自开减收增支的口子”。[21]

中央和地方的税权分配，不仅影响中央和地方的收入水平，而且牵涉到纳税人税收负担的轻重、经济资源配置的合理性以及社会财富再分配的公平性。根据经济体制改革“放权让利”的思路设计的财政包干制，其实是一种过渡性财政体制，它使得过去30年实行的统收统支制发生了根本性变革，也直接催生了分税制。行政性分权的财政包干制的特点在于：划分收支、分级包干，收支基数、上缴和补贴数额都是由中央和地方通过单独谈判来达成的。客观地说，财政包干制与地方经济发展挂钩，确实保障了地方税收收入、鼓励了地方的分配性努力。然而，“地方政府享有过多的财政权会造成中央税收减收，因此，采取财政权集中的改革，特别是税权集中，才能抑制税收减少的趋势”。[22]如果说经济分权是税权分散最主要的诱因，政治集权无疑是税权集中最重要的理由。

1993年底，中共中央决定“把现行地方财政包干制改为在合理划分中央与地方事权基础上的分税制，建立中央税收和地方税收体系。维护国家权益和实施宏观调控所必需的税种列为中央税；同经济发展直接相关的主要税种列为共享税；充实地方税税种，增加地方税收入。”[23]为进一步理顺中央和地方的财政分配关系，增强中央宏观调控能力，国务院决定对各省、自治区，直辖市和计划单列市实行分税制。“党的十四届三中全会的决定”是国务院作出分税制决定的依据，但只是内容依据而不是权力来源依据，《预算法》规定的“国家实行中央和地方分税制”也只是追认而不是授权。[24]需要强调的是，无论是全国人大的“八五”计划纲要、中共中央的市场经济体制决定，还是国务院的分税制决定，都不属于严格意义上的法律渊源，只是承载经济政策的政府规范性文件而已。

在“不损害地方利益、中央财政取之有度”的原则指导下，国务院和各省展开了艰苦的谈判，最后说服各省接受了“承认的地方税收基数全部返还，中央和地方按照75:25的比例分享增长增值税，按照1:0.3系数返还办法激励地方增收”的方案，而且，为了让地方更容易接受分税制改革，国务院还同意了广东提出的按照当年而不是前一年基数返还的意见。中央9月下旬决定以1993年为基数，9月—12月的税收同比上涨了60%、80%、90%和120%。不出所料，各省为增加基数不惜采取了各种增收手段，造成当年税收超常增长，全年29%的增长率，远远高于1992年的10.2%和1994年的19.2%。对于这种“为了增加地方既得财力，用不正当方法扩大今年收入”的现象，国务院发布了紧急通知：“严禁收过头税、搞寅吃卯粮，严禁用不正当的手段强制企业交纳历年死欠税款等”，[25]虽然很通

俗，却写出了地方政府的真实想法，但执行效果不甚理想。为了调动地方政府发展生产、培植财源的积极性，促进增值税和消费税的合理增长，根据各省、自治区、直辖市在 1994 年 8 月全国财政工作会议上协商一致的意见，国务院决定，中央财政对地方税收返还额的递增率“由按全国增值税和消费税的平均增长率改为按本地区增值税和消费税增长率”的 1:0.3 系数确定。[26]

中共中央、全国人大、国务院构成广义上的中央，温和的分税制改革实际上没有遇到真正的阻力。“中国的中央政府有足够的能量来对地方进行奖惩，地方政府官员因而不得不追随中央政府的政策导向。”[27]政治集中足以使地方为保护纳税人利益而对抗中央的积极性大大降低。出于中央对地方的领导权、地方对中央的服从义务和地方对法律法规的遵守义务，即使地方有税收利益诉求，也缺乏要求分享税权的动力。分税制不在税法规范体系内、却有着高于任何税法规范的约束力，其所确立的基本原则得到税收立法的遵循和细化。“中央不仅掌控了大部分财税资源的分配权，而且几乎垄断了全部财税规则的制定权，因而可以随时全面调整中央和地方的财权分配。”[28]分税制决定有关税源选择和税收划分的设计，不仅考虑要增强中央宏观调控能力，也适当兼顾了地方税收利益诉求。考察近 20 年的税收规范性文件，不难发现这样的遗憾：分税制已经逐渐异化成“各级政府必须完成上级政府下达的税收任务”的包税制；[29]税收集中在中央也不是集中在立法机关，而是集中在中央政府，特别是集中在中央财税主管部门。因此，能够完整呈现税收集中的形成及其强化过程的，莫过于中央财税主管部门制定的大量具有普遍约束力的税收规范性文件。

二、为什么说分税制是税收集中体制

《预算法实施条例》第 6 条将分税制定义为：“在划分中央与地方事权的基础上，确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的财政管理体制。”分税制决定要求：“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。各地区、各部门都不得超越权限擅自制定或解释税收政策”，可见，分税制决定采取划分税种的思路来调动中央和地方的积极性。划分税种的实质是划分税源——即由税本产生的收益，税收来自于收益，因此，选择税源和保护税本同等重要。“鉴于一国之内，税源共同，所以事实上中央与地方并不能分别独立自主，对其居民或发生在境内之可税事实任意各课各的税捐，而必须有所协调。”[30]我国《宪法》没有规定税收的概念，也没有规定税收立法权如何分配，依权能而言，税收立法权可以分为创制权、修正权、解释权和废止权。国务院《全国税政实施要则》（1950）规定，税收立法权和税种开征与停征权、税目税率调整权都归中央，税收优惠的确定权大部分也由中央掌握。

税收立法权和收益权、征管权共同构成税收这一复合型权力，其中，税收立法权决定了中央和地方分别享有哪些税种带来的收入。“财政权在本质上属立法权”，“有关国家和地区之间分配税权的问题，不单纯是财政政策论的问题，而是涉及宪法中的自治体财政权的问题。”[31]中央税和共享税由国家税务系统征管，共享税中地方分享部分由国家税务系统直接划入地方国库，地方税由地方税务系统征管。“财政权中以收益权最为重要，惟财政收益须依法为之，故其前提为立法权。”[32]地方分享的收益权是由中央直接决定的，而地方分享的征管权属于中央委托地方代理部分行政管理事务。税收立法权集中在中央就意味着税收集中在中央，税收分散强调的是税收立法权向地方分配。中央授权地方决定是否开征、减征、免征或停征某一税种，或授权地方在中央制定的课税要素幅度内选择适用于当地的标准，都称不上是税收分散。除非中央在行使划分权时就直接将地方税的立法权确定给地方，否则，地方分享的收益权和征管权都只是中央授权而已。

“准确地说，中国的分税制并不是一种严格意义上的财政分权，而实际上是一种中央对地方的授权”，[33]地方的税收立法权近乎于零。尽管屠宰税、筵席税和牧业税等地方税的开征权曾下放到地方：“屠宰税和筵席税下放地方管理后，各省、自治区、直辖市人民政府可以根据本地区经济发展的实际情况，自行决定继续征收或者停止征收”，[34]该授权已随着这几个税种废止而结束。笔者认为，中央开征屠宰税和筵席税就不是为了筹集收入，而下放到地方的决定实际上是中央放弃了这两种收入微薄的税种。屠宰税于 2006 年 1 月废止，[35]其收入一直很有限。[36]牧业税收入也不多。筵席税自 1988 年起开征，但开征地区和收入都不多，1994 年后更是越来越少，很多地方都停征了。[37]开征筵席税的政治和经济目的都没有达到，各方评价也很低。国家税务总局 1991 年就建议停征或撤并该税；财政部 1993 年向国务院请示停征该税，但有关领导认为公款吃喝盛行，担心取消此税引起误解，暂缓废止；1993 年 8 月，国家税务总局税制改革方案再次建议取消该税，先后经国务院总理办公会议、常务会议和中共中央政治局常委会议同意，但中共中央纪律检查委员会出于党风廉政建设考虑提出了异议，直到 2008 年 1 月，筵席税才因调整对象消失被宣布失效。[38]

分税制决定规定“中央税、共享税以及地方税的立法权都要集中在中央”，《立法法》进一步明确：“基本经济制度以及财政、税收、海关、金融和外贸的基本制度只能制定法律”；同时，又规定，“尚未制定法律的，全国人民代表大会及其常务委员会有权作出决定，授权国务院可以根据实际需要，对其中的部分事项先制定行政法规”；但禁止概括

性授权：“授权决定应当明确授权的目的、范围。被授权机关应当严格按照授权目的和范围行使该项权力。被授权机关不得将该项权力转授给其他机关。”现行税法体系中，法律仅有4部，行政法规20余部，部门规章50余部，涉税细则、公告和通知等税收规范性文件不计其数，中央财税主管部门不仅解释和适用税收法律法规，而且创制了大量税法规范。税收立法权集中在中央异化为集中在中央财税主管部门，现行财政体制充满令人难以理解的逻辑悖论。

全国人大常委会1984年“根据国务院的建议，决定授权国务院在实施国营企业利改税和改革工商税制的过程中，拟定有关税收条例，以草案形式发布试行，再根据试行的经验加以修订，提请全国人大常委会审议”，属于专项授权；而1985年决定“授权国务院对于有关经济体制改革和对外开放方面的问题，必要时可以根据宪法，在同有关法律和全国人大及其常委会的有关决定的基本原则不相抵触的前提下，制定暂行的规定或条例，颁布实施，并报全国人大常委会备案。经过实践检验，条件成熟时制定法律”，[39]属于综合授权。根据这两次“几乎把所有税收立法事项都授权给国务院”的概括性授权或称空白授权，国务院制定了大量税收暂行条例，实际行使着税收立法权。甚至分税制改革这一调整中央和地方税收关系的重大变革，都是由国务院负责制定政策的，而改革的权力显然不在这两次“授权国务院先行制定调整税收征收关系的行政法规”的范围内。此后的授权都是具体授权，如《个人所得税法》授权国务院规定储蓄存款利息所得开征、减征、免征个人所得税及其具体办法。

分税制确定的制度模式稳定延续至今，据此，地方财力由地方自有财力以及上级政府的税收返还和转移支付构成，中央通过财政转移支付来促进地区间基本公共服务均等化。中央有税收集中的需要，地方也有财力充足的诉求。由于地方政府在经济发展中起主导作用，在失去税权的同时，地方政府获得了更多的经济权力，几乎可以说是合法拥有了本地国有企业和土地的控制权。地方政府通过私有化和出让土地使用权获得的收入与税收相当，土地财政就是财权分散的典型。[40]“拥有土地控制权使得地方政府在制定经济政策促进地方经济发展方面具有非常重要的影响力。”[41]除此，地方政府还享有解释和适用税收法律法规的行政权。这些权力可以弥补地方政府不享有税收立法权的缺陷。另外，地方官员对本地事务享有广泛的权力，人事组织权集中在中央，地方官员由上级乃至中央任命，拥有考核权的上级政府可以通过这个途径控制下级政府官员。“中央可以通过地方领导人的人事任命保证地方经济行政权力的配置和地方利益诉求符合国家的宏观经济规划和宏观调控目标。”[42]

地方有权在税收法律法规规定幅度内，根据实际情况决定、确定或核定本地区的适用标准，如车船税中车辆的适用税额、纳税人经营娱乐业适用的税率、契税的适用税率、耕地占用税的适用税额、增值税和营业税的起征点、个人所得税减征幅度和期限或车船税定期减征或免征的对象等。被授权的省级政府要报授权的国务院或财政部、国家税务总局备案。“为适当公平分配国家与地方的税源，维持人民生活条件的统一性以及全国整体经济秩序的统一性，以维持课税的公平以及竞争中立性，地方税的立法权，原则上也宜由国家统一立法，而只在一定的限度内，赋予各地方自治团体某种程度的税捐立法权。”[43]分税制决定没有具体规定省级及以下政府的税收关系，只是要求：各省、自治区、直辖市以及计划单列市人民政府要根据本决定制定对所属市、县的财政管理体制。《预算法实施条例》要求县级以上地方各级政府应当根据中央和地方分税制的原则和上级政府的有关规定，确定本级政府对下级政府的财政管理体制。“各地区要参照中央对省级分税制模式，结合本地区的实际情况，将分税制体制落实到市、县级，有条件的地区可落实到乡级。”

[44]然而，省级及以下政府的税收关系始终没有理顺：省级、地市级政府根据各自的省情、市情决定其与下级政府的税收关系，造成了地方税收收入过多集中于省级、地市级财政，县乡财政却日益困难的结果。

省级、地市级财政莫不效仿中央财政，“不断集中自己的税权，下放和推诿事权，最终导致了县乡基层财政的普遍吃紧和普遍困难，事权的重心基本上都压到了基层。”[45]为配合2002年所得税收入分享改革，财政部再次要求：“合理界定省以下各级政府的事权范围和财政支出责任、合理划分省以下各级政府财政收入、进一步规范省以下转移支付制度。”[46]与发达国家相比，我国社会保障事权基本上都由地方承担，这是极不合理的：基本养老保险基金刚刚实现了省级统筹，其他社会保险基金由省级以下统筹。“当面对财政压力时，各级政府都试图把支出责任转移给下级政府，而尽可能保留更多的收入。各级政府间成本的分摊更多的是由其相对权力决定的。结果，较低级次政府倾向于不履行支出责任，剩余收入按其意愿支配。”[47]要改变事权过于向地方分散的现状，首先应当集中的是社会保险，《社会保险法》第64条第3款规定：“基本养老保险基金逐步实行全国统筹，其他社会保险基金逐步实行省级统筹。”另外，由于各省的发展阶段和省情差别很大，如广东省和湖北省同时对本省的分税制进行了调整，方向却南辕北辙：广东省调高省级财政分享税收的比例、增强省政府的宏观调控能力，湖北省下划省级共享税收收入、适当下移财力。[48]

注释:

- [1]《毛泽东选集》(第5卷),人民出版社1977年版,页275。
- [2]《清理财政章程》第10条规定:“将来划分税项时,何项应属国家税,何项应属地方税,分别性质,酌拟办法,编订详细说明书,送部候核。”转引自陈锋:“晚清财政预算的酝酿与实施”,《江汉论坛》2009年第1期,页83。
- [3]钱颖一著:《现代经济学与中国经济改革》,中国人民大学出版社2003年版,页219。
- [4]财政收入权,简称财权,包括税权、政府非税收入权和公债发行权等。在我国,税收大约占财政收入的90%左右,税权是最重要的财权。
- [5](美)理查德·A. 马斯格雷夫著:《比较财政分析》,董勤发译,上海三联书店、上海人民出版社1996年版,页325。
- [6]See Jin Hehui, Qian Yingyi, B. R. Weingast, “Regional Decentralization and Fiscal incentives: Federalism, Chinese Style”, *Journal of Public Economics*, 89 (9 - 10), 2005, p. 1719.
- [7]参见冯兴元著:《地方政府竞争:理论范式、分析框架与实证研究》,译林出版社2010年版,页356。
- [8]苏力:“当代中国的中央与地方分权——重读毛泽东‘论十大关系’第五节”,《中国社会科学》2004年第2期,页52。
- [9]国务院《关于实行分税制财政管理体制的决定》(国发[1993]85号),简称分税制决定。
- [10]当时的财政部部长项怀诚称:江泽民、邓小平和陈云等领导都赞成适当集权,认为中央财政确实太困难了。参见马国川著:《共和国部长访谈录》,生活·读书·新知三联书店2009年版,页258。
- [11]郑永年、吴国光:“论中央——地方关系:中国制度转型中的一个轴心问题”,《当代中国研究》1994年第6期,页3。
- [12]See Lixing Li, “The Incentive Role of Creating Cities in China”, *China Economic Review*, Mar. 2011, 22 (1), p. 172.
- [13]参见王守坤、任保平:“财政联邦还是委托代理:关于中国式分权性质的经验判断”,《管理世界》2009年第11期,页29。
- [14]何帆著:《为市场经济立宪——当代中国的财政问题》,今日中国出版社1998年版,页189。
- [15]邹继础著:《中国财政制度改革之探索》,社会科学文献出版社2003年版,页80。
- [16]2011年全国税收收入比1992年增长26.21倍,年均增长19.13%,税收增长率是同期GDP增长率近2倍。数据来源:国家统计局编:《中国统计年鉴(2010)》, <http://www.stats.gov.cn/tjsj/ndsj/2010/indexch.htm>,下文的数据如无特别说明,均源于此。
- [17]张千帆:“主权与分权——中央与地方关系的基本理论”,《国家检察官学院学报》2011年第2期,页83。
- [18]参见吴敬琏、周小川、李剑阁:“关于各级政府职能和分层管理的思考”,《经济管理》1986年第12期,页11。
- [19]楼继伟:“解决中央与地方矛盾的关键是实行经济性分权”,《经济社会体制比较》1991年第1期,页17。
- [20]Geoffrey Brennan & James M. Buchanan, *The Power to Tax: Analytical Foundations of a Fiscal Constitution*, New York: Cambridge University Press, 1980, p. 175.
- [21]财政部《关于实行分税制财政体制试点办法》(1992)。
- [22]Rajiv Lall & Bert Hofman, “Decentralization and the Government Deficit in China”, *Macroeconomic Management and Fiscal Decentralization*, Jayanta Roy ed., Economic Development Institute of the World Bank, 2005, p. 195.
- [23]中共中央《关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》(1993)。
- [24]参见叶必丰:“经济宪法学研究的尝试:分税制决定权的宪法解释”,《上海交通大学学报(哲社版)》2007年第6期,页8。
- [25]国务院《关于实行财政分税制有关问题的通知》(国发明电[1993]18号)。
- [26]国务院《关于分税制财政管理体制税收返还改为与本地区增值税和消费税增长率挂钩的通知》(国发[1994]47号)。
- [27]Olivier Blanchard & Andrei Shleifer, “Federalism with and without Political Centralization: China versus Russia”, *Transition Economies: How Much Progress?* IMF, 2001, Vol.

- [28]张千帆：“中央与地方财政分权——中国经验、问题与出路”，《政法论坛》2011年第5期，页47。
- [29]包税制曾经是一项历史悠久但备受批评的税制，此处特指下级政府必须保证完成上级下达的税收任务。
- [30]黄茂荣著：《法学方法与现代税法》，北京大学出版社2011年版，页23。
- [31]（日）北野弘久著：《日本税法学原论（第五版）》，郭美松、陈刚译，中国检察出版社2008年版，页252。
- [32]葛克昌著：《税法基本问题（财政宪法篇）》，北京大学出版社2004年版，页167。
- [33]刘剑文、熊伟著：《税法基础理论》，北京大学出版社2004年版，页47。
- [34]国务院《关于取消集市交易税、牲畜交易税、烧油特别税、奖金税、工资调节税和将屠宰税、筵席税下放给地方管理的通知》（国发〔1994〕7号）。
- [35]“国务院令 第459号”文件宣布《屠宰税暂行条例》废止。
- [36]全国最高收入是2000年的31.77亿元，2005年仅剩16万元。
- [37]北京、天津、上海、广州、深圳始终没有开征，全国最高收入是1989年的800万元，21世纪初仅剩几十万元。
- [38]“国务院令 第516号”文件宣布《筵席税暂行条例》失效。
- [39]2009年，全国人大常委会废止1984年授权，因其内容已被1985年授权覆盖。
- [40]依据《2010年中央和地方预算执行情况与2011年中央和地方预算草案的报告》，2010年全国国有土地使用权出让收入29109.94亿元，完成预算213.2%，财政收入超过1/3来自土地财政。
- [41]许成钢：“政治集权下的地方经济分权与中国改革”，载吴敬琏主编：《比较》（总第36辑），中信出版社2008年版，页12。
- [42]吴越著：《经济宪法学导论——转型中国经济权利与权力之博弈》，法律出版社2007年版，页330。
- [43]陈清秀著：《税法总论》，台湾元照出版有限公司2010年第6版，页85。
- [44]财政部《关于完善省以下分税制财政管理体制意见的通知》（财地字〔1996〕24号）。
- [45]刘丽著：《税权的宪法控制》，法律出版社2006年版，页174。
- [46]国务院《关于完善省以下财政管理体制有关问题的意见》（国发〔2002〕26号）。
- [47]（美）阿瑟·侯赛因、尼古拉斯·斯特恩：《中国的公共财政、政府职能与经济转型》，王桂娟译，吴敬琏主编：《比较》（总第26辑），中信出版社2006年版，页34。
- [48]广东省《调整完善分税制财政管理体制实施方案》（粤府〔2010〕169号）；湖北省《关于进一步调整和完善分税制财政管理体制的决定》（鄂政发〔2010〕64号）。
- 出处：《中外法学》2012年第4期
- 来源：中国民商法律网