

# 地方税体系：理论逻辑与制度重构

廖明月(博士)

**【摘要】** 重构地方税体系是深化财税体制改革的核心内容,地方税体系包括地方独享税和共享税中由地方享有的部分。分权自治理论是地方税体系重构的基础,但在新时代,为破解“不平衡不充分”的发展矛盾,我国还应以税权倾斜配置理论作为地方税体系重构的有力支撑。重构地方税体系的具体措施主要包括:以财税法治推进地方税体系重构、赋予地方一定的税权、确定地方主体税种、增强共享税的横向调控功能、加快国地税合并进程。

**【关键词】** 地方税; 分权自治; 税权倾斜配置; 财政自主; 财力均衡; 国地税合并

**【中图分类号】** F810 **【文献标识码】** A **【文章编号】** 1004-0994(2018)18-0099-6

## 一、问题的提出

地方税体系的健全是深化财税体制改革乃至全面改革的核心内容。遗憾的是,当前我国地方税体系的建设与运行状况并不理想,尤其在全面启动“营改增”试点以来更是如此,具体表现为:其一,地方税体系法制化程度不高。目前,我国尚没有一部统领分税制实施或地方税体系构建的基本法律,由于立法混乱及位阶不高等原因,中央和地方财政关系的随意性较大,地方税体系并不规范、稳定。其二,地方税权不完整。我国分税制并非严格意义上的分税制,其实质是一种中央对地方的授权<sup>[1]</sup>。因此,地方税权并不完整,尤其是地方几乎没有税收立法权。其三,地方缺乏主体税种。全面“营改增”意味着地方唯一的主体税种“营业税”不复存在,现有地方税种都是一些小税种,自然无法及时补位。并且,主体税种的缺乏将进一步导致地方财政收入锐减。此外,党的十八届三中全会审议通过的《中共中央关于深化党和国家机构改革的决定》明确提出要改革国税与地税征管体制,将省级和省级以下国税地税机构合并。这意味着我国地方政府不再享有税收征管权,无疑会对地

方税体系产生深远影响。基于我国地方税体系“名存实亡”,党的十九大报告早已明确提出“健全地方税体系”的要求。据此,“进一步深化分税制改革,加快推进地方自主权力建设,形成央地之间合理的财力格局并保障地方政府履行财政事权和支出责任”成为我国的普遍共识。

然而,中国特色社会主义进入新时代,我国社会主要矛盾已经转化为人民日益增长的美好生活需求和不平衡不充分的发展之间的矛盾<sup>[2]</sup>。据此,主动适应社会主要矛盾的转化是新时期我国各项政府工作的基本要求,重构地方税体系也不例外。若将“不平衡不充分”的发展问题反映到地方税体系上,主要涉及两方面的问题:一是横向上各地方财力不平衡;二是纵向上地方财政自主性不充分。如果仅以“增强地方财政收入”为目的就事论事地推进地方税体系重构,只能解决地方税体系建设和运行中的基本问题,最终会因忽视地方财力分化而难以主动适应社会主要矛盾变化并最大限度地释放制度红利。是故,重构地方税体系须重视顶层设计的科学价值和时代背景,既要补充地方财源、均衡各地财力,又要确保地方税体系整体效应的良好实现。

**【基金项目】** 重庆市社会科学规划项目“财政分配法律调整体系的构建研究”(项目编号:2016PY56); 重庆工商大学校内项目“财政转移支付制度创新法治化研究”(项目编号:1551032)

## 二、地方税体系的内涵与构成

### (一)地方税的内涵

学者们尝试从不同视角对地方税进行阐释,但未能达成一致观点。大致的观点分为三种:其一,理论上的地方税,从税种属性出发,将地方税作为中央税的相对概念,认为其主要包括那些税源分散、收入零星、适合地方征收且与地方经济发展密切相关的税种;其二,法律上的地方税,要求地方政府实现“三权合一”,享有完整的税权,即地方政府享有税收立法权、征管权和使用权的税种为地方税;其三,体制上的地方税,以分税制确定的财政收入归属为依据,认为收入划归中央的是中央税,划归地方的是地方税,而由中央和地方政府共同享有的是共享税。

首先,从理论上讲,第一种认识将由地方直接征收并组成地方可支配收入的税种均纳入地方税范畴,是符合地方税可持续发展规律的,但这种界定并不符合我国当前国地税合并的实际情况。其次,从严而论,第二种认识对地方税的界定是有偏差的,因为税权配置与国家政治体制密切相关,“三权合一”的要求并不适合所有国家,尤其是单一制国家,因而我国并不存在法律上的地方税。最后,第三种观点与我国实际最为契合,但将收入不完全归属地方的共享税视为与地方税绝对平行的概念,无法从收入角度展现地方税收的全貌。随着实践的推进,将一部分收入归地方支配使用的共享税列入地方税的范畴可以解决地方独享税税种数量不足以在地方各级政府间完全按税种划分收入的问题,为充实地方财力提供了现实途径<sup>[3]</sup>。基于对上述观点的梳理和整合,本文认为,地方税是以中央与地方财政分权为前提,为保障地方政府履行事权与支出责任,通过中央统一立法或授权地方立法向纳税人收取并划归地方政府的各种税的总称,包括地方独享税和共享税中由地方政府享有的部分。

### (二)地方税体系的构成

地方税体系并不是一个简单的税种结构或税收收入归属概念,而是财税体制与税收制度的统一体,即由地方税种、税收收入规模、税权划分和征管机构等要素组成的有机整体。其中,税权居于整个地方税体系的中心环节,因为税收制度设计、税收收入划分及税收征管安排,均需要以税权配置为基础。

通常认为税权主要包括税收立法权、税收征管权和税收使用权三个部分。税收立法权位居权力配

置链条的初始环节,依据“无代表不得征税”的古老宣言和税收法定的现代精神,该权力应由国家权力机关代表人民行使;税收征管权处于中间环节并受立法权的约束,由执行国家日常事务的行政机关行使;税收使用权依附于征管权,是政府将通过行使征管权筹集的财政收入用于支出活动的权力。随着国地税合并,地方政府的征管权也将退出历史舞台。由上述分析可知,地方税权的内部构成非常复杂,为了研究和行文的便利,除特别注明,本文将税权视为一个整体性概念。

## 三、地方税体系的理论逻辑

### (一)分权自治:地方税体系构建的理论基础

关于地方税体系存在的正当性,肇始于“地方分权自治”理论。分权是中央与地方的分权,自治是地方的自治,两者具有天然的契合性,分权是自治的前提,自治是分权的归属。

关于分权,蒂博特<sup>[4]</sup>曾提出两点假设:一是地方政府可以为辖区内居民提供公共物品;二是居民可以在不同地区之间自由流动。这样,居民可通过“用脚投票”机制选择自己满意的地区。同时,不同地区之间也可通过调整税率、提供公共物品的方式展开竞争、吸引居民,从而提高公共物品的供给效率并实现帕累托最优。奥茨<sup>[5]</sup>认为,人口的异质性使得地方居民的利益偏好存在差异,地方政府更能贴近自己辖区内的居民并了解他们的利益需求,故而相同的公共物品由下级政府提供更有效率。由于上述观点缺乏对政府激励问题的关注,新生代经济学家在强调分权治理的基础上,更加重视通过机制设计实现对政策制定者的激励。哈特菲尔德<sup>[6]</sup>认为,作出经济决策的并不是仁慈的社会规划者,而是有着连任愿景的政府官员,这些官员容易受政治目标的引诱而背离公共福利最大化的目标,因此,需要将激励相容与机制设计学说纳入分权框架下,通过财政激励的方式影响官员们的政策选择与财政行为。

关于自治,历史上有英美法系和大陆法系两大自治观:前者是一种人民自治,是一种政治上的自治和广义上的自治,强调“人民的自我实践”和“名誉职”;后者是一种团体自治,是一种法律上的自治和狭义上的自治,重视团体而非个人,致力于培育并加强团体自治精神,主张地方自治团体在法律框架下独立自主地处理地方行政事务<sup>[7]</sup>。然而,两大法系均将各自的自治观发挥到极致,导致理论与现实的悖

反:过于强调个人自治会导致其缺乏可以依托的团体平台;而过于注重团体自治又会忽视个人自治精神的培养,甚至还有诱发国家分裂的政治风险。在20世纪前后,一种折衷的自治观逐渐形成——人民自治与团体自治须臾不可分离,团体自治是人民自治的前提,人民自治是团体自治的保障。没有独立于国家的区域性团体存在,人民自治就会因缺乏载体而难以实现;同时,没有人民对团体自治的充分参与,团体自治也将因脱离人民意志而形同虚设。劳伦斯·普拉特车特<sup>[8]</sup>将地方自治概括为“免于中央干涉”“自由地产生特定的结果”“代表地方本身”三个方面。如果用最通俗的语言来表述,就是“本地地方的人,用本地方的钱,办本地方的事”,其实质就是保障地方居民处理本区域公共事务的自主权。可见,地方自治要求在坚持国家主权和统一的前提下,充分发挥地方居民的主体性,尊重他们的意愿,满足他们参与地方事务的愿望。

总之,“地方分权自治”在中央与地方关系下清楚地阐释了地方税体系赖以存在的经济和政治意义,其理论内涵可以概括为两个方面:其一,它涉及一个主权国家内部的权力纵向分配问题;其二,它绝非央地之间的分庭抗礼,两者在形式上只是一种分工合作关系,必要时地方政府应服从中央政府<sup>[9]</sup>。然而,这种二元分析框架无法回应地区财力分化问题。我国的现实问题是搭建并运行了20多年的地方税体系牢牢地扎根于我国的土壤,西方“舶来品”面对非均衡的中国社会经济和单一体制格局,呈现平行不交之轨迹<sup>[10]</sup>。受制于经济、地理、历史和人文等因素,各地在财政能力和公共服务水平方面尚有较大差异。因此在地方税体系的理论探索中,若没有一种新的理论进行补充,仍然对这种差异视而不见,无益于我国地方税体系的重构,也不利于化解“不平衡不充分”的发展难题。

## (二) 倾斜配置:地方税体系重构的理论支撑

税权配置是政府间财政关系的核心问题。针对我国地方税体系构建中“不平衡不充分”的问题,税权配置应突破所谓的形式公平,给予各财税利益关系中弱势一方更多支持,以优化权力和经济资源的初始配置,进而实现财政分配的实质公平,可将此理论称为“税权倾斜配置”理论。该理论主要包括如下两方面的内涵:

1. 税权倾斜配置下中央与地方政府关系。从发达国家的经验看,税权配置没有一个放之四海而皆

准的标准,各国呈现多样性的特点,主要有集权、分权以及相对集中、适度分权三种模式。各模式之间没有绝对的优劣之分,关键在于能否适应本国国情。总体上看:其一,集权模式以法国为代表,强调中央政府的宏观调控能力,旨在“举全国之力办大事”。但这种模式易造成地方财政对中央的路径依赖,地方事权的履行往往取决于中央政府巨额的转移支付,故而地方财政的积极性和自主性不强。其二,分权模式以美国为代表,强调中央和地方政府享有相对独立的财权,二者分别立法和征管、互不干扰,以此激发地方的积极性和自主性。地方还可以通过具体税制的设计在“用脚投票”机制中赢得胜利。不过,该模式对中央与地方之间的制衡机制和法律制度的要求较高。因为中央对地方控制力度的下降,会导致地方间差距剧增且难以通过转移支付进行调整,甚至还可能造成地方失控与分裂。例如,苏联解体在某种程度上与俄罗斯税权过大不无关系。其三,相对集中、适度分权模式以日本为代表,强调税收立法权的相对集中以及征管权和使用权的适度分散。该模式有机结合了集权和分权模式的特点,如果制度设计得科学、合理,能够有效地对两种模式进行摒弃。

在非均衡经济发展模式下,我国税权向中央高度集中,地方税权极其有限。因此,税权倾斜配置的第一层含义是指在地方税体系重构的过程中,应当向地方倾斜,赋予地方政府更多的税权。让地方政府享有更多的财政自主权,能够实现地方财力与事权的匹配,进一步释放地方经济活力,不致因财政压力而怠于发展经济。当然,这种倾斜配置应当以不危及中央调控力为前提,因为随着地方财政自主权的增大,地方政府间的竞争也势必加强,进而加剧经济社会发展的不平衡,如果中央政府的宏观调控力度不足,无法应对这种经济差异,就会诱发社会风险甚至政治风险。

2. 税权倾斜配置下财政富裕与贫困地区政府关系。非均衡经济发展导致我国地区间经济资源配置失衡。而中央和各地方政府间税权配置标准一致,或者说地方几乎无差别地享有相同税权的方式,看似公平却隐藏着实质不公,其结果必然是直接制约社会财富的公平分配,不仅无法矫正经济资源初始配置的失衡,反而会进一步拉大地方间的财政差距,引发更大范围和程度上的不公。简而言之,在已经失衡的资源配置状态下,如果只是单纯地强调通过公平的方式构建地方税体系,而不改变权力配置结构,

根本不可能让这种失衡状态回归平衡。因此, 税权倾斜配置的第二层含义是指从初始资源配置的现状出发, 在中央和地方税权配置中对各地方进行区别对待, 适度向财政贫困地区倾斜, 以缓解地区间经济资源分配的失衡。

更进一步分析, 税权倾斜配置须突破现有“中央——地方”二元结构的传统认识和分析框架, 不再将地方视为一个整体性概念, 而是依据经济发展程度的显著不同将其划分为若干个不同的地方, 毕竟等量齐观的制度设计无法改变“富者恒富, 贫者恒贫”的局面。以共享税为例, 如果只是单纯地提高地方政府整体层面的占有比例, 并不能改变财政富裕地区与贫困地区之间的财力差距, 反而可能导致中央政府财力受限, 丧失对地方政府提供财政补助的能力。总之, 税权倾斜配置应考虑地方之间的经济差异, 使财政贫困地区拥有更多的权重, 从而矫正资源配置不公并实现地区财政之间的相对中和。

#### 四、地方税体系的制度重构

健全地方税体系对完善中央与地方财政关系具有十分重要的意义。在社会主要矛盾转化的当下, 重构地方税体系既要坚持财税法定原则, 也要致力于实现保障地方财政可持续发展及缩小地区间经济发展差距的双重目标。

##### (一) 以财税法定推进地方税体系重构

财税法定是现代财政制度的基石, 其不是一种学理上的抽象概念, 更应在实践中得到具体落实, 这对地方税体系的重构具有重大意义。如果没有财税法定, 地方税体系就会缺乏稳定性, 地方政府就会更多地依赖土地、公债财政及行政收费等非正式财政来源, 不仅会影响地方财政资金的筹措和地方财政的规范, 还有违税收国家的基本要求。

针对当前税收立法混乱、位阶不高的状况, 我国应不遗余力地加快立法进程: 从整体上看, 重构地方税体系须以全国人大及其常委会的立法为载体, 因此, 我国应适时出台《税收基本法》和《财政收支划分法》, 明确中央和地方政府的财政关系, 切实保障地方税体系重构的正当性、稳定性和规范性。财税法定并不排斥授权立法, 其在客观上也有助于推进我国财税体制改革, 但过度的授权立法却容易导致行政权力不受约束, 继而滋生诸多问题。因此, 授权立法必须严格遵照法治精神以及《立法法》的一般规定和相关单行法的具体规定, 从实体和程序两方面进行

规范。从局部上看, 一些具体税制的改革可先以试点方式推进, 再逐步完善税收实体法。但在此过程中, 必须处理好试点与立法之间的关系与衔接, 既发挥试点的纠错性功能对税制确立的积极效应, 又避免试点工作的常态化。

当然, 财税法定并不局限于财税法制, 即应以法律形式推进地方税体系重构。在整个过程中, 都要坚持“法治思维”, 以约束中央政府权力, 保障地方尤其是财政贫困地区政府权力。同时, 我国还应建立完善的地方税收司法保障体系。此外, 国地税合并也有利于财税法定的落地, 形成一个稳定、规范和高效的税制体系。由于地税系统征管水平不高, 企业在纳税过程中与地方政府讨价还价的现象非常普遍, 地税和企业都无法对纳税程度做出准确判断, 其实质是对税法权威的挑战与冲击。国地税合并后将在很大程度上规避这一问题, 以增强地方税体系重构的稳定性和规范性。

##### (二) 赋予地方政府一定的税权

针对目前税权高度集中于中央的现状, 我国应适度向地方放权, 以提高地方政府的财政自主能力。国际上, 税权分散已是大势所趋, 即使是税权高度集中的法国, 地方也在宪法和法律的框架内也享有一定的立法权, 诸如开征一些零星税、制定某些地方税税率以及出台一些税收减免政策等。可以认为, 只有地方政府享有独立、稳定的财政收入, 重构地方税体系才可能在真正意义上实现。而对地方税权的整体剥夺, 不仅会削减地方居民参与区域事务治理的权利, 还会降低地方政府的财政努力程度, 甚至诱发政府的财政懈怠行为, 增加逃税、避税发生的可能。诸如面对流动性税基的争夺, 为获取这部分税权, 地方政府可能在税收执法方面展开竞争, 而执法力度的降低会在事实上增加企业的避税行为<sup>[12]</sup>。从根本上讲, 适度下放税权不仅符合《宪法》确立的立法体制, 而且也有助于宪法人民主权和民主集中制原则在税法领域的落实<sup>[12]</sup>。

同时, 国地税合并为赋予地方税权带来了新希望。针对地区间禀赋的现实差距, 中央政府统一设置的税收法律法规并不能完全满足所有地区的实际需求<sup>[13]</sup>。尤其是机构合并后, 全国税收“一刀切”的现象愈加明显, 故而税权配置更需因地制宜, 充分考虑这些客观差异。根据《中共中央关于深化党和国家机构改革的决定》, 要求“赋予省级及以下机构更多的自主权”“增强地方治理能力”。该表述可视为赋予地

方政府一定税权的基本依据。据此,我国应充分发挥地方税权的调节功能,以税种开征权为例,日本“课税否决制度”为我国提供了可资借鉴的经验<sup>[1]</sup>。我国应以中央统一立法和税种开征权为基础,立足机构合并新形势,通过立法授权赋予地方政府适当的税收管理权限。更进一步分析,除中央政府统一立法确立开征的地方税外,中央还应提供一份地方自主开征税种的正面清单,由各地根据实际情况选择征收。在清单之外,若地方政府认为还有必要开征新的税种,可建议中央并由其决定是否纳入清单范围。此外,我国还应在财税法定原则的统筹下,明确地方政府在税率税目调整权以及税收减免权等方面的调控作用,从而提高地方培育财源的积极性,并增强地方治理能力。

### (三)确定地方税主体税种

地方税主体税种,是指在地方税体系中对组织财政收入和发挥调节功能等起主导作用的税种。通常,培育地方税主体税种是一个漫长的过程,但由于“营改增”倒逼地方税体系重构,其所造成的地方财政空缺亟待新的主体税种来填补。是故,我国地方税主体税种的确立可以“分步走”,采用短期和长期两套方案。

从短期看,我国可以将个人所得税税权下放。由于我国采用分类所得税制,个税的调节作用并不突出,尤其在提高免征额之后,它对大多数人的可支配收入没有较大影响。此外,我国个人所得税的改革方向是逐步建立混合所得税制,在中国特色户籍制度背景下,从个人收入信息收集和对税务机关的征收激励两方面看,个人所得税更应归属地方税<sup>[14]</sup>。是故,我国可突破既有理论的限制,将个人所得税作为地方主体税种,使“营改增”得以顺利度过“换挡期”。

从长期看,我国可逐步培育“房地产税”,以之作为地方税主体税种。主体税种的培育通常与经济发展程度相关。从世界范围看,当一国经济发展到一定水平时都会全面开征房产税。相较于其他税种,房产税具有属地性强、税基较广且无流动性、符合受益原则、与地方基础设施建设形成良性循环等特征。是故,随着我国经济实力的逐步增强,应着手改革房产税,将现行房产税与土地使用税合并为“房地产税”,调整房地产资源开发、市场交易和房地产占有与使用三个环节的税种与税负。其实,2011年重庆、上海房产税改革试点已为房产税改革打下了坚实基础,我国应争取在“营改增”结束后全面开征房产税,以发

挥其组织财政收入的作用,增强地方财政自主性。

此外,我国疆域辽阔,税源在全国的分布并不均衡,在一些贫困地区,房产税的财政筹集功能恐受到限制。据此,应进一步挖掘这些地区的特色税源,以增强税制对特定地区的适应性及财力分化的调控力。例如,对资源税进行改革,实现由从量定额征税向从价计征的转变。由于财政贫困地区多为资源性地区,资源税改革能够将资源优势转为财政收入,既起到支撑地方财政收入的作用,又有利于合理调节地区财力差距,促进社会公平。

### (四)增强共享税的横向调控功能

增值税和企业所得税是我国最大的两个税种,两者均为共享税,故而地方税体系的重构无法绕开共享税分配规则的重塑。在纵向层面,我国应当调整中央与地方政府的分配比例——下调中央比例、上调地方比例,以期确保地方获取更多的财政收入。此外,针对当前显著的横向财力失衡,在共享税规模较大的情形下,如果共享税收入都无法平抑地区之间的差距,那其他手段的效果就更微乎其微了。是故,我国应当在共享税分配规则的设计中融入差异性分配的理念,以调节地区之间的不平衡。

一方面,拓展增值税的功能层次。我国在全面“营改增”试点下采取的“五五分成”的增值税分配方案,实为过渡时期的权宜之计,从长远看,还有待进一步完善。国际上,德国增值税预先平衡机制对我国具有重要启示。就我国而言,首先,应在中央和地方之间建立增值税的有效分配机制,保障地方政府的增值税收入。其次,拓展地方增值税的功能,将其分为保障地方财力充分和实现各地财力平衡两个具体功能:前者按税收来源地返还各地;后者则根据标准化公式在各地之间进行差异性分配,保障财政贫困地区获得更多的财政收入。当然,作为一种间接税,效率是增值税的主要价值倾向,故而两个功能之间具有主次之分,切不可本末倒置,为了均衡各地财力而影响财政筹集。

另一方面,确立企业所得税分区域的差别共享比例。差别共享比例,是指财政收入在中央与地方政府之间分配时,各地享有的分配比例并不一致。是故,针对当前财政富裕和贫困地区之间的差距,我国可依据各地财政需求、能力、缺口以及收支情况等方面存在的差异建立一套指标体系,并按照一定的公式在各地区之间确立有差别的企业所得税分享比例。且差别共享比例是一种动态调整比例,这也使得

企业所得税的分配具有弹性,能够发挥其调控功能并保障财政贫困地区地方税体系的稳定性。此外,差别共享比例的确定与调整都必须纳入法制框架,避免各财税利益主体围绕企业所得税进行制度外博弈,进而对地方税体系产生强烈冲击。

### (五)加快国地税合并进程

国地税机构分设并非分税制或地方税体系的必然内涵,国地税合并也并非要重回“统收统支”时代,合并表明我国分税制改革步入新阶段。当前机构分设导致的税收行政成本过高、纳税成本过高、税收流失、税法权威受损等弊端,都会给地方税体系带来不良影响。例如,我国地税系统激励机制扭曲。理论上,地税应当按照国家要求做到应收尽收,但基于其需向同级地方政府负责并兼顾促进地方经济发展的重任,导致理论与实践的背离,最典型的例子就是法定税率和实际税率的脱节。由于我国税权高度集中,地方没有调整税率的权限,一些违规的税收优惠往往只能通过征管手段来促成,诸如放松税收稽查。这在本质上是对地方税体系的一种侵蚀。国地税合并后,地方优惠乱象等无序税收竞争有望被遏制,税务机关将严格按照法律规定对各税种进行征收,税收收入也将按规定分别划归各级政府,以避免国家税收流失,实现地方财政的预期并保障地方财政收入增长的稳定性和可持续性。当然,地方政府税收征管权的废除不等于使用权的消灭,在地税征收效率低、纰漏多等情形下,国地税合并更有利于保障地方财政收入及其自主性。

此外,国地税合并能够打破征管体制上的壁垒,统一政府财政收入体系,降低中央和地方政府间的交易成本并促进信息对称,推进拓展增值税的功能层次及确立企业所得税分区域的差别共享比例等措施的落地,为规范财政收入分配秩序、实现财政分配实质公平创造条件,以期加速破解“不平衡不充分”的发展难题,推进国家治理现代化。总之,我国应当加快推进国地税合并进程。重构地方税体系也理应主动适应这种征管体制改革带来的特殊性、复杂性和挑战性,它既是深化改革的迫切需要,也承载着地方税体系重构的更高期盼。

### 主要参考文献:

- [1] 刘剑文,熊伟. 税法基础理论[M]. 北京:法律出版社,2006:47.
- [2] 习近平. 决胜全面建成小康社会夺取新时代中国特色社会主义伟大胜利——在中国共产党第十九次全国代表大会上的报告[M]. 北京:人民出版社,2017:11.
- [3] 张德勇. 国地税合并开启 深化财税体制改革新棋局[N]. 经济参考报,2018-05-02(5).
- [4] Charles Tiebout. A Pure Theory of Local Expenditures[J]. Journal of Political Economy, 1956(5): 416~412.
- [5] Wallace E. Oates. An Essay on Fiscal Federalism [J]. Journal of Economic Literature, 1999(3): 1120~1149.
- [6] John William Hatfield. Federalism, Taxation, and Economic Growth[R]. Stanford Graduate School of Business Working Paper, 2006.
- [7] 陈邵方. 地方自治的概念、流派与体系[J]. 求索, 2005(7): 45~47.
- [8] Lawrence Pratchett. Local Autonomy, Local Democracy and the New Localism[J]. Political Studies, 2004(2): 358~375.
- [9] 徐阳光. 论财政转移支付法与地方分权自治[J]. 安徽大学法律评论, 2007(2): 74~87.
- [10] 廖明月. 全面“营改增”背景下差异性地方税体系的构建[J]. 现代经济探讨, 2017(1): 38~42.
- [11] 范子英,田彬彬. 税收竞争、税收执法与企业避税[J]. 经济研究, 2013(9): 99~111.
- [12] 叶金育. 法定原则下地方税权的阐释与落实[J]. 苏州大学学报(哲学社会科学版), 2016(5): 60~73.
- [13] 高培勇. “营改增”将引领税制改革三大变革[J]. 党政论坛(干部文摘), 2013(1): 5~6.
- [14] 陈少英. 可持续的地方税体系之构建——以税权配置为视角[J]. 清华法学, 2014(5): 51~67.

作者单位:重庆工商大学社会与公共管理学院,重庆400067