

服务于高质量发展的税制改革^{*}

范子英^{**}

【摘要】税收不仅是政府筹集财政收入的工具,也是连接政府与市场、塑造地方政府行为和市场结构的重要制度安排。改革开放以来,中国以企业税收为主体、以生产地征收原则为核心、以增值税和企业所得税等共享税为支柱的税制结构,在相当长时期内与地方竞争、官员晋升激励和产业政策相互配合,推动了招商引资、基础设施建设、制造业扩张和产业集群形成。但在经济进入高质量发展阶段后,房地产市场收缩、价格水平低位运行、平台经济和灵活就业扩张、传统工业利润承压,使这一税制结构的激励效应出现扭曲。当前宏观税负持续下行,中央财政转移支付规模扩大,地方财政自主财力不足,而地方政府仍“重生产、轻消费”,主要围绕企业和生产环节配置资源,对公共服务、居民福利和消费环境投入的积极性不足,这会通过产能扩张、价格竞争和出口依赖影响宏观经济结构,表现为消费不足与内卷式竞争等经济现象。本文从当前财政运行压力的主要现象出发,分析税制结构背后的政府激励机制的宏观后果,据此提出下一轮财税改革的核心不只是财政收入从哪里来,更需要借此重塑地方政府的发展激励。未来改革应从企业单部门激励转向企业-居民双部门并重,稳步推进消费税征收环节后移并适度下划地方,改革地方附加税并增强地方自主财力,深化个人所得税综合化、家庭化和居住地化改革,构建适应平台经济、灵活就业和资金流征管的新税制,在改革中处理好效率、公平与财政可持续性之间的关系,推动有效市场与有为政府在新的发展阶段持续发力。

【关键词】税制结构;政府激励;地方自主财力;税制改革

^{*} 本文整理自作者2026年5月20日在“政府与市场经济系列讲座”第30讲所作演讲,感谢陈香博士的文字整理工作。

^{**} 范子英,上海财经大学财税投资学院,E-mail:fan. ziyang@sufe. edu. cn。

一、引言

政府与市场经济学强调,政府不是现代市场经济之外的旁观者,而是市场经济运行中极为重要的参与者。政府以预算支出、税收征管、产业政策、土地供给、监管规则和公共服务等方式持续参与市场过程,市场运行质量不仅取决于企业和消费者,也取决于政府行为是否与发展阶段相匹配。进一步说,政府行为并非外生给定,而是由财政体制、税制结构、干部考核、事权划分和预算约束等制度安排共同塑造。李稻葵和马斯金(2025)从政府与市场经济学的角度强调,理解中国经济运行需要把政府激励纳入经济学分析框架。若将这一理念应用于财税领域,就会发现税收既是政府获得资源的方式,也是政府与市场相互作用的制度接口。从财政学角度看,税收具有筹资、调节和再分配功能,但从政府激励角度看,税收还具有更深层的行为塑造功能。税基在哪里,地方政府的注意力往往就在那里;税收归属在哪里,地方政府提供公共服务和进行产业组织的动力就更可能围绕哪里展开。一个以企业生产地为核心的税制,会激励地方政府招商引资、建设工业园区、重视上游制造业和大企业;一个更能够把居民消费、人口流入和公共服务质量转化为地方财政回报的税制,则会激励地方政府投资于人、投资于城市生活和消费场景。正因如此,税制改革不只是税目、税率和征管程序的技术改革,更是政府目标函数的再设计。从税制演进看,分税制改革以来中国税制逐步从适应高速工业化和中央财政能力建设,转向现代税收制度和国家治理能力建设(高培勇,2019)。

改革开放四十多年来,中国地方政府在经济发展中发挥了突出作用。财政联邦主义和地区竞争文献早已指出,分权安排、地方财政剩余索取权和地方政府竞争能够为增长提供强激励。在中国的制度环境下,地方官员晋升锦标赛、辖区间横向竞争、官场与市场的互动机制,进一步解释了地方政府为何会积极发展经济、改善营商环境和培育产业集群(周黎安,2007)。以往文献揭示了中国增长经验中的地方政府积极性的来源,也说明地方政府并非简单的公共服务供给者,而是发展型政策的重要执行者。

然而制度激励具有阶段性,同一套制度在工业化、城市化快速推进时期可能促进增长,在需求结构变化、人口规模下降、房地产市场调整和新经济业态扩张时期则可能产生新的扭曲。以企业税为主体、以生产地原则为

基础的税制结构,在过去鼓励地方政府“办企业”^①,形成了强大的制造能力和出口能力;但当内需不足、部分行业产能过剩、企业价格竞争加剧时,这种结构可能使地方政府继续把资源集中投向生产端,而对居民消费、公共服务和消费环境的投入动力不足。

与此对应,中国财政学与财税研究文献大体形成了两个相互衔接的研究阶段。第一个阶段兴起于2000年前后,主要植根于转型经济学、财政联邦主义与地方竞争理论。该阶段的研究重点在于解释地方政府增长激励的形成机制,财政分权、税收分享、预算约束以及官员晋升激励被纳入同一分析框架,用以揭示地方政府在招商引资、基础设施建设和产业扩张中的积极作用。第二个阶段则与当前新发展阶段的财政经济环境密切相关。随着宏观税负持续下行、财政收支矛盾加深、土地财政边际弱化、地方债务约束强化以及平台经济和灵活就业等新经济形态快速发展,既有税制结构对地方政府行为的影响机制需要重新审视。相关研究的重心也由解释高速增长阶段的地方发展激励,转向解释高质量发展阶段中财政可持续性、增长结构转换、政府职能转型以及宏观经济稳定之间的制度关联。本文进一步把税制结构置于制度激励分析中,说明财政收入安排如何通过地方政府行为影响市场结构,并提出税制改革方向。

本文认为,当前财税体制改革需要同时回应财政运行压力和政府激励结构调整两类问题。一方面,宏观税负下行、中央对地方转移支付规模扩大、地方自主财力不足、非税收入增长以及债务融资压力上升,表明既有财政收支格局已难以充分适应新发展阶段的支出责任和治理需求。另一方面,以企业税为主体、以生产地原则为基础的税制结构,仍然使地方政府的资源配置重心主要集中于企业部门和生产环节,从而削弱了地方政府持续改善居民消费环境、提升公共服务质量和投资于人的内生激励。因此,下一轮税制改革不能仅被理解为财政收入筹集方式的调整,而应被置于政府激励机制重构的框架中加以考察。改革的关键在于推动地方政府激励由企业单部门导向逐步转向企业与居民双部门并重,使地方政府在保持发展产业和服务企业积极性的同时,形成促进消费、改善民生和吸引人口集聚的稳定财政激励。

^① 这里的“办企业”并非仅指政府直接经营企业,而是指政府围绕企业进入、扩张和产业集聚提供土地、融资、基础设施、税收优惠、行政审批、人才服务和供应链协调。

本文试图在以下几个层面进一步展开讨论。第二部分从事实层面考察当前财政运行的几个重要新特征,包括宏观税负下行、中央财政全赤字运行与转移支付扩张、央地税源同构及其引致的地方财政脆弱性,并进一步分析土地财政退潮对地方财政的叠加影响。第三部分在机制层面从税制结构入手,分析企业税占主导和生产地原则如何塑造地方政府偏向生产端、制造业和企业部门的行为模式;同时讨论政府激励结构在宏观层面形成的结构性影响,重点包括消费相对不足、产能扩张、企业间价格竞争加剧以及对外部市场的依赖。第四部分从改革层面提出税制改革的总体框架,强调要在央地财政关系调整中增加地方自主财力,推动地方政府目标函数由单一企业部门扩展为企业与居民双部门,并围绕消费税改革、地方附加税改革、违规返税与开票经济治理、个人所得税改革、新经济税制适应、房产税定位以及事权与支出责任调整等方面展开具体分析。第五部分总结全文,并进一步说明税制改革在政府与市场关系重塑中的制度含义。

二、当前财税运行的几个重要新特征

(一) 宏观税负下行

当前中国财政运行中最值得关注的重要新特征,是税收收入增速长期低于名义 GDP 增速,宏观税负降至较低水平。财政学中常用瓦格纳法则描述财政支出和财政收入随经济发展而扩张的趋势,在名义价格口径下,如果税制能够较好覆盖经济活动,税收增长至少不应长期显著落后于名义 GDP 增长。然而,自 2014 年以来,除个别受基数影响的年份外,中国税收增速多数年份低于名义 GDP 增速,具体走势如图 1 所示。以 2025 年为例,全国一般公共预算收入 21.6 万亿元,其中税收收入 17.6 万亿元,税收收入占 GDP 的比重约为 12.58%,这一比例与 2013 年前后 18% 左右的高点相比下降 5.4 个百分点。如果以 140 万亿元左右的 GDP 规模估算,这一比重差值对应的税收规模约为 8 万亿元,这一资金量级足以改变财政收支平衡方式,也足以解释为什么近年政府债务融资规模明显上升^①。宏观税负下行的直接后果,是债务融资从主动政策工具逐渐变成收支缺口的被

^① 数据参考财政部 2026 年发布的《关于 2025 年中央和地方预算执行情况与 2026 年中央和地方预算草案的报告》以及国家统计局发布的《中华人民共和国 2025 年国民经济和社会发展统计公报》。

动填补项。2025 年,全国财政赤字 5.66 万亿元;政府性基金预算中,超长期特别国债收入 1.3 万亿元,中央金融机构注资特别国债收入 5000 亿元,地方政府发行专项债券筹集收入 4.4 万亿元。若将这些主要债务融资项目相加,规模约为 11.86 万亿元,而债务融资能否作为有效政策工具的关键在于债务对应的是未来有效收益还是当期刚性支出,如果债务越来越多地用于填补经常性收支缺口,财政可持续性就会面临更大挑战。

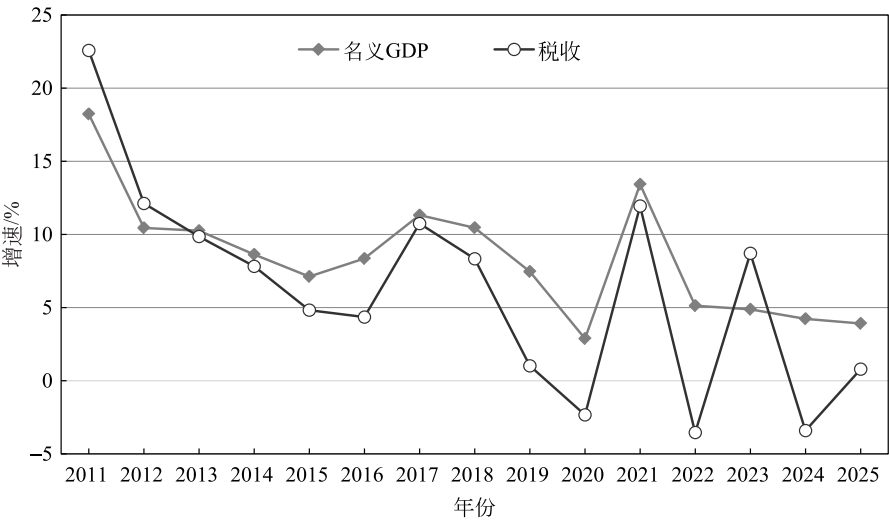


图 1 2011—2025 年中国名义 GDP 增速与税收增速

资料来源：历年《中国统计年鉴》。

税收收入下行还会推动非税收入上升。与税收相比,非税收入的规则稳定性、透明度和可预期性通常较弱,对企业和居民带来的不确定性更高。税收是制度化的财政收入,非税收入则更容易在财政困难时表现为临时性收费、罚没收入或准财政性安排。若地方财政压力长期化,地方政府可能更倾向于通过非税、土地、融资平台或补贴返还等方式维持运转,这会降低市场主体对规则的预期稳定性,也会削弱全国统一大市场建设。吕冰洋等(2024)研究发现,税收分成每下降 1 个百分点,地方非税收入规模约增加 1.27%,财政收入质量约降低 2.02%,揭示了财政收入分配体制对非税收入扩张和财政收入质量的制度性影响。

(二) 中央财政全赤字运行与转移支付扩张

第二个重要新特征是中央财政出现了全赤字运行。2025 年,中央一般

公共预算收入 93963 亿元,中央对地方转移支付 101925 亿元,后者已经超过前者;中央本级支出 43034 亿元,占全国一般公共预算支出的 15%左右。这意味着,中央从地方和相关税源集中形成的收入,几乎全部又以转移支付形式下达地方,中央本级支出在很大程度上依赖国债融资和其他调入资金支撑。图 2 通过中央政府本级支出和新增国债的对比展示了这一趋势。

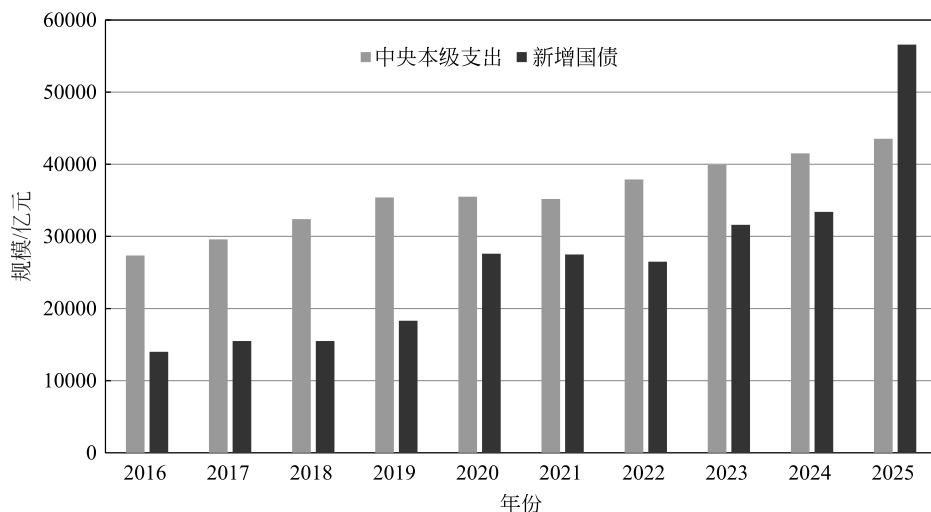


图 2 中国中央政府本级支出与新增国债规模

资料来源:历年政府预算报告。

当前转移支付虽具必要性与再分配功能,但其规模持续扩大会带来资金效率损失与激励扭曲,不能替代增强地方政府自主财力与积极性的税制改革。图 3 显示,转移支付规模和其占中央财政支出的比重总体处于高位,2023 年以来中央对地方转移支付持续超过 10 万亿元,其必要性在于基层“三保”、区域均衡、共同富裕和基本公共服务均等化都需要中央财政发挥再分配和兜底功能,但问题在于当转移支付规模持续扩大,并且在一般公共预算收入中占比不断提高时,财政会出现资金在途时间长、用途被部门化切割、地方预决算偏离、年底突击花钱等效率问题。另外,虽然统计口径上一般性转移支付占比较高,但大量一般性转移支付事实上仍带有指定用途,中央各部门倾向于固化专项资金和项目权力,真正完全由地方统筹使用的资金比例并不高,这种安排容易降低地方预算的真实约束力,使地方财政既缺钱又缺自主性。最后,转移支付过多也会产生公共池效应和软

预算约束,地方政府更重视争取上级资金,而不是形成稳定、透明、可持续的本地税源。范子英和王倩(2019a)发现上级转移支付会软化地方政府的预算约束,使其倾向于向低效率企业提供补贴,从而显著增加企业僵尸化的概率。换言之,当前问题不是中央是否应支持地方,而是转移支付不能替代地方自主财力,不能替代能够激励地方政府积极改善营商环境和公共服务质量的税制安排。

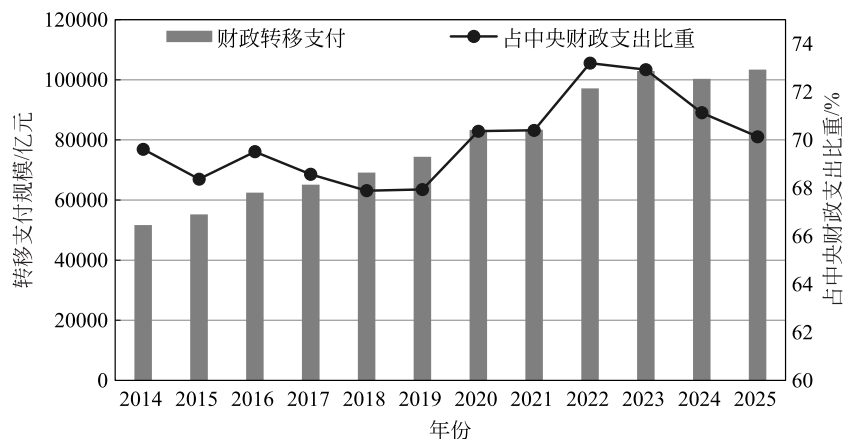


图3 中央对地方转移支付规模与占比

资料来源:历年政府预算报告。

(三) 央地税源同构、企业税源主导与地方财政脆弱性

第三个重要新特征是中央和地方税源高度同构,并且都高度依赖企业部门。中国18个税种中,增值税、企业所得税、消费税、个人所得税等构成税收收入主体,占全部税收的比重超过七成。消费税主要归中央,增值税、企业所得税和个人所得税则通过共享税安排在中央与地方之间分成。个人所得税虽然形式上由个人承担,但工资薪金部分主要由企业代扣代缴,税收归属通常与单位所在地相关,因此在地方政府的财政感知中仍带有很强的企业属性。图4和图5分别展示了中央税收结构和地方税收结构。可以看到,增值税、企业所得税和个人所得税在中央与地方收入中都占有重要地位,央地税源结构高度相似,这种同构性带来的问题是一旦产业结构调整、产品价格低迷、企业利润收缩或新经济业态导致主要企业税种收入下滑,中央和地方会同时受到冲击,而中央财政受到冲击后反而更需要

增加对地方的转移支付,地方财政受到冲击后又更依赖中央兜底,这使得冲击带来的风险被放大。

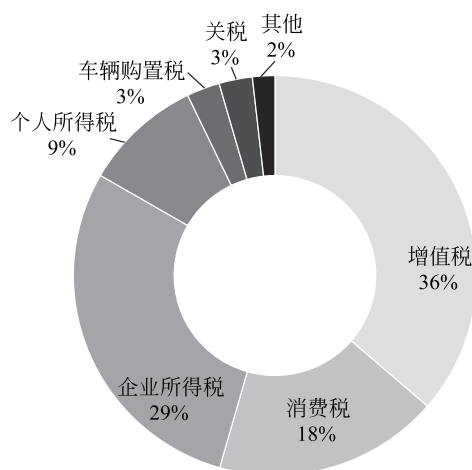


图4 中央税收结构

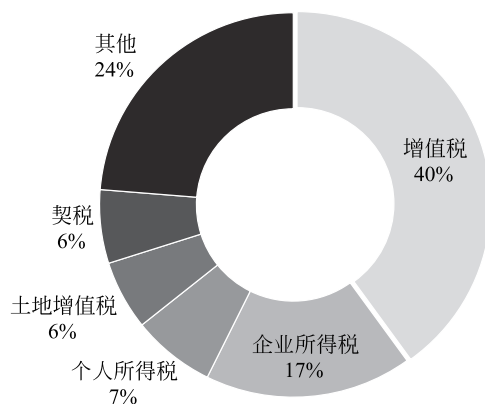


图5 地方税收结构

央地税源同构的影响不只在财政风险叠加,还在于地方政府激励趋同。地方财政越依赖企业税源,地方政府越会把企业作为最主要的服务对象和竞争对象。由于企业税源通常与企业所在地、生产地和开票地挂钩,地方政府自然会通过招商引资、产业园区、税收返还、财政补贴和土地政策争夺企业。这种竞争在中国工业化阶段曾经促进增长,但在产业同质化、统一大市场 and 高质量发展阶段,也可能演变为重复建设和税源争夺。

(四) 土地财政退潮对地方财政的叠加压力

第四个重要新特征是地方财政还面临土地财政退潮的叠加压力。过去很长时间,地方财政不仅依赖共享税,也依赖房地产相关税费和土地出让收入。土地收入、融资平台、基础设施投资和产业招商之间形成了“土地—融资—投资—产业—税收”的循环。随着房地产市场进入调整期,政府性基金预算收入和地方国有土地使用权出让收入受到明显影响。土地财政退潮并不只是收入减少,更意味着地方政府过去支撑发展的融资和投资机制受到约束。当传统税基、土地收入和地方激励机制同时发生变化时,财政困难就具有长期性。宏观税负下行、转移支付扩张、债务融资上升、土地收入收缩和非税压力上升,最终都指向现有财政体制对新发展阶段的适应性下降这一问题,财税改革不能只从预算平衡角度讨论,更要从地方政府激励结构角度讨论。表 1 总结了 2025 年中国财政运行的主要经济现象相关指标。

表 1 2025 年中国主要财政运行指标

指标	2025 年数值	含义
国内生产总值	1401879 亿元	宏观税负计算基准
全国税收收入	176363 亿元	同比增长 0.8%
宏观税负	12.58%	税收收入/GDP
全国一般公共预算支出	287395 亿元	支出总量接近 30 万亿元
全国财政赤字	56600 亿元	一般公共预算口径
中央一般公共预算收入	93963 亿元	低于中央对地方转移支付
中央对地方转移支付	101925 亿元	超过 10 万亿元
地方一般公共预算支出	244361 亿元	占全国一般公共预算支出的 85%左右

资料来源：根据财政部《2025 年中央和地方预算执行情况与 2026 年中央和地方预算草案的报告》、国家统计局 2025 年 GDP 数据整理计算。

三、税制结构对政府激励与宏观经济的影响

(一) 税制结构背后的政府激励与行为：地方政府为何“重生产、轻消费”

中国税制以企业税收为主体、遵循生产地征收原则的核心特征,决定了地方政府财政收入的主要来源与企业生产活动紧密绑定。要增加税收,

最直接的方式是招商引资、培育企业和扩大企业交易规模。因此,地方政府会系统性地围绕企业需求配置资源,包括提供工业用地、完善基础设施、简化审批流程、给予人才和研发支持以及提供各类财税优惠。这种“办企业”的激励在过去工业化进程中推动了制造业扩张和产业集群形成,但也导致资源配置相对偏重生产环节,对居民消费环境、公共服务和民生改善的持续投入动力不足。而生产地原则进一步强化了这一导向。税收归属主要取决于企业生产地、销售开票地而非最终消费地,这使得即使消费需求源于本地,税收收益也更多归属于生产和销售主体所在地。地方政府因此更倾向于招商引资制造业,特别是上游制造业和大企业项目,而对培育本地消费市场、提升城市生活质量和吸引人口的财政动机较弱。虽然这种安排有利于提高征管效率(依托发票链条管理),但也使地方资源配置长期偏向生产端。图6展示了这一生产地原则下的税收归属示意图,企业A在上海生产中,卖给江苏的企业B,企业B再将制成品卖给安徽消费者。消费需求和全部的增值税来自安徽,但增值税收入并不归属于安徽,而是更多体现为上海和江苏的财政收入。

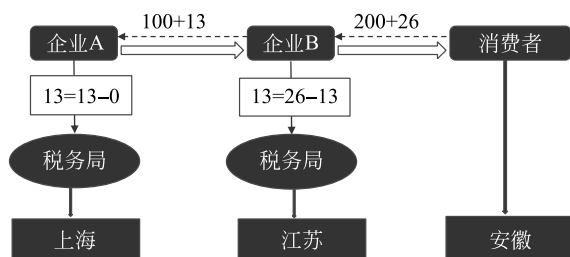


图6 生产地原则下的税收归属示意图

GDP核算(以生产法为主)与税收归属的叠加,则为地方政府提供了财政收入与经济政绩的双重回报。企业落地能同时提升税收和GDP指标,而改善消费和公共服务虽利于长期内需,却难以立即转化为地方财政收入和可见绩效。在财政约束和多任务目标下,地方政府自然优先配置资源到回报更直接的生产性活动,形成激励相容下的行为偏好。税制改革的关键,正是要改变这种收益结构,使居民端投入也能产生稳定的地方财政回报。地方政府之所以重生产,还与地方生产总值核算和干部考核体系有很大关系。省以下地区生产总值长期以生产法核算为主,企业落地不仅带来税收,也增加地区生产总值。地方政府引进一家大型制造企业,能够在

财政收入和经济指标两个维度获得回报;而改善居民消费体验、增加养老托育投入、提升社区公共服务,虽然有利于长期福利和内需形成,却不一定立即转化为地方财政收入和可见政绩。这就形成了发展类支出优先、生活服务和民生消费环境投入相对不足的制度倾向。这种倾向并不能简单理解为地方政府“不重视民生”。在财政约束下,地方政府也会进行成本收益比较。一项产业园基础设施投入可能带来企业投资、税收、就业和GDP增长;一项社区托育或公共文化投入则更多体现为居民福利和长期消费潜力。如果税制不能把居民端收益转化为地方财政回报,地方政府就缺乏持续追加投入的内生动力,税制结构因此在地方支出结构中留下了深刻印记。

从经济学角度看,这是典型的激励相容问题。地方政府作为多任务主体,同时面临发展经济、提供公共服务、维护社会稳定和落实上级政策等多重目标。若财政收入和考核体系更偏向企业与生产,地方政府就会把更多精力配置到能够带来财政和政绩回报的任务上。税制改革要改变地方行为,不能只要求地方政府“多重视消费”或“多重视居民”,而必须改变使地方政府重视这些目标的财政收益结构。

(二) 税制激励的宏观后果:消费不足、内卷竞争与外部市场依赖

1. 制造能力扩张与消费能力不足

税制结构对地方政府行为的影响,最终会反映到宏观经济结构上,最为突出的便是生产能力扩张快于消费能力提升。中国制造业增加值长期位居世界第一,形成了完整产业体系、强大供应链能力和全球竞争力,这是中国经济的重要优势,也是应对外部冲击的重要基础。中国制造业占全球制造业的份额在2010年前后超过美国,此后持续上升至30%左右。这一方面说明地方政府重视制造业和产业集群确实推动了中国制造能力提升,另一方面也反映了当所有地方都被激励去扩大生产,而居民消费和公共服务端激励不足时,宏观上容易形成生产能力扩张快于消费能力提升的结构。消费能力不仅取决于居民当期收入,也取决于公共服务、社会保障、养老、教育医疗、住房条件、城市宜居程度和消费环境。如果地方政府无法从居民消费增长和人口集聚中获得相应财政回报,就缺乏持续投资于消费环境和投资于人的财政动机。中国下一轮税制改革的关键,就是在保持制造业和企业发展激励的同时,为居民端、消费端和服务端建立更强的地方财政回报机制,培育居民消费意愿和能力。

2. 内卷式竞争与外部市场依赖

当生产能力扩张快于消费能力提升时,企业只能通过两种方式消化产能:一是扩大出口,二是在国内市场进行价格竞争。出口有助于扩大市场,但由于中国超大规模经济体的特征,也会带来外部贸易摩擦和全球产业竞争压力;价格竞争能够提高消费者福利,却可能压缩企业利润、降低研发投入,并诱发地方之间重复投资。近年来新能源汽车、光伏、锂电等行业的价格竞争,固然有技术进步、规模经济和企业战略因素,但也与地方政府围绕产业链和产能布局形成的竞争密切相关。所谓“内卷式竞争”并不只是企业行为,而是地方政府激励、产业政策、财政税源和市场竞争共同作用的结果。地方政府希望通过扶持本地企业赢得市场份额,企业希望借助地方政策降低成本并扩大产量。当每个地方都采取相似策略时,个体理性可能导致整体产能过剩和价格下行。税制激励导致的重复招商和同质化投资,可能成为资源错配的重要来源。

因此,解决消费不足和内卷竞争的问题不能简单否定地方政府发展经济的积极性。中国仍然需要地方政府在产业升级、基础设施、创新生态和营商环境等方面发挥作用。真正需要改变的是地方政府目标函数,既要让地方政府继续服务企业、培育产业,也要让地方政府从居民消费、人口集聚、公共服务改善和城市生活质量提升中获得财政回报。换言之,改革目标不是把地方政府从“只重企业”推向“只重居民”,而是从单部门激励转向双部门激励。

四、税制改革方向与对策

(一) 税制改革框架:增强地方政府自主财力并转向企业-居民双部门激励

从前文所揭示的财政运行事实和税制激励机制看,下一轮税制改革的基本任务,不应局限于弥补财政收支缺口,而应在稳定财政可持续性的同时重构地方政府行为激励。央地财政关系通常可从三类匹配逻辑展开:一是财权与事权匹配,即地方承担相应事权并拥有相应税权和收入来源;二是财力与事权匹配,即中央集中收入后主要通过转移支付补充地方财力;三是事权与支出责任匹配,即通过上收或重新划分事权降低地方支出压力。三种路径分别对应地方自主性、中央统筹能力与支出责任调整的不同

侧重。在中国制度条件下,单纯回到以地方财权扩张为主的模式,可能强化地区分割和税源竞争;过度依赖转移支付,则容易形成地方预算自主性不足、资金使用效率损失和软预算约束;而事权上收受部门职责、公共服务体系和治理能力约束,短期内难以完全解决地方财政压力。因此,较为可行的改革取向是在保持中央必要统筹能力的基础上,增加地方规范、稳定、可预期且与地方努力相联系的自主财力。

党的二十届三中全会提出“增加地方自主财力,拓展地方税源”,其关键在于“自主”与“激励方向”两个维度。地方财力可以来自转移支付、共享税分成或地方税种,但只有能够由地方相对稳定支配,并且与人口集聚、消费活跃、公共服务改善等地方治理努力相联系的财政收入,才可能转化为持续的行为激励。从收入结构看,地方完全自主的税种规模有限,地方支出责任却覆盖教育、医疗、社保、住房、城市治理、基础设施维护等多个领域。图7显示,各省区市财政自给能力存在明显差异,财政自给率较高地区主要集中于东部沿海和少数直辖市,多数地区仍高度依赖中央或上级财力支持。若地方长期缺乏稳定税源,财政运行将更容易转向转移支付依赖、土地收入依赖、债务融资依赖以及企业税源竞争。庞凤喜等(2026)以县级政府运转的底层逻辑为核心切入点,解构了税源竞争的双向驱动机制及其对公共资源配置的扭曲效应,提出通过重构地方自主财力体系推动县级政府从“生存型应对”向“发展型治理”转型。因此,增强地方自主财力并不等同于简单增加地方收入,而是要在收入来源、支配权限和激励方向之间形成制度一致性。

改革所追求的目标,应当是地方自主财力增加且激励方向正确。如果新增财力仍主要依赖企业生产地税源,地方政府可能继续强化招商引资、返税补贴和开票地竞争。所谓企业-居民双部门激励,并不是削弱地方政府服务企业和发展产业的积极性。企业投资、技术创新、制造业升级和产业链安全仍是中国经济高质量发展的基础,地方政府也仍需在营商环境、基础设施、产业协同和创新生态等方面发挥作用。问题在于,地方政府不能只从企业部门和生产环节获得财政回报,还应当从居民消费、公共服务改善和城市生活质量提升中获得稳定回报。双部门激励的制度含义,是使财政收入、公共服务供给与人口流动形成更紧密的反馈关系。Tiebout(1956)关于“用脚投票”的分析表明,居民会根据地方公共服务与税负组合选择居住地。若个人所得税地方分享、消费税地方归属和公共服务供给地

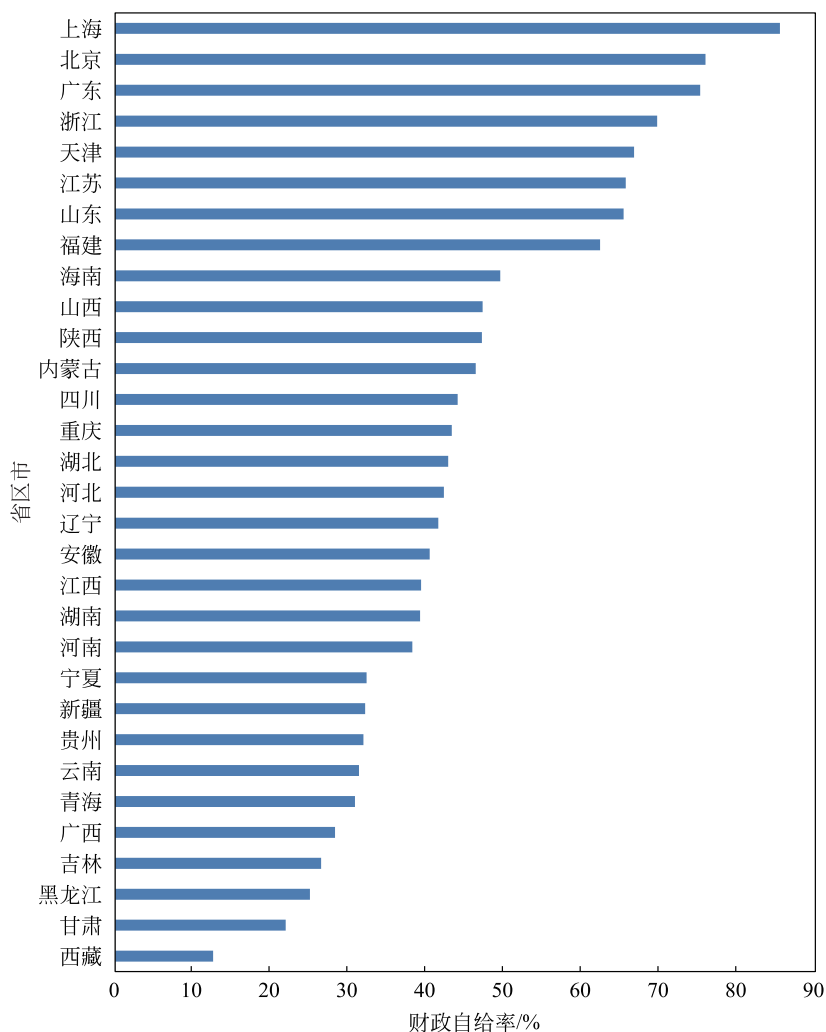


图7 2024年省级财政自给率

资料来源:各省区市政府预算报告(不包括港澳台)。

能够更好衔接,地方政府就会更有动力吸引人口、改善教育医疗、优化城市治理并培育消费场景。因此,如果新增财力更多与居民居住、消费活动、人口流入和公共服务质量相联系,地方政府就将从单纯“办企业”扩展到“办服务”“办生活”“办城市”。

(二) 重点税制改革方向

1. 消费税改革:把地方政府从“办企业”引向“促消费”

消费税改革是重构地方政府激励的重要切入点。现行消费税主要在

生产、进口或批发环节征收,收入全部归中央。2025年国内消费税收入约1.7万亿元,是中央税收的主要来源之一,但总量小于增值税和企业所得税。由于消费税以特定消费行为为课税对象,其制度属性更容易与消费地原则衔接,推进消费税征收环节后移并适度下划地方,旨在使居民消费、游客流入和服务消费活跃度能够转化为地方财政回报,从而增强地方政府改善商业环境、文旅服务、城市交通、消费权益保护和公共服务供给的激励。

消费税后移并下划地方,应与征税范围和税目结构调整统筹推进。现行消费税收入主要集中在烟、油、车、酒等少数品目,这四个品目占全部消费税收入的99%。未来可在保持税制平稳的前提下,逐步研究将与健康、绿色和奢侈消费相关的品目,如与公共健康外部性相关的含糖饮料、与环境外部性相关的塑料制品,以及具有较强调节功能的高端消费和部分奢侈服务,纳入消费税制度。扩大或优化税目并不意味着简单增加税负,而是要把外部性治理、消费结构引导和地方政府促消费激励结合起来。

另外,相较于直接将增值税从生产地原则改为消费地原则,消费税改革具有更强的渐进性和可操作性。增值税依赖发票链条、进销项抵扣和企业间相互制衡机制,若全面改按买方所在地或最终消费地分配,将涉及跨地区清算、抵扣机制和税务稽核的系统性重构;若仍按生产地征收再按消费额分配,又可能诱发地方夸大消费数据。消费税可先从少数零售环节清晰、消费地易识别的品目启动,制度风险相对可控。

总体来看,在消费税改革的具体推进中,应重点处理三方面关系。第一,处理品目选择与改革节奏的关系,优先选择流通链条清晰、零售环节可监管、消费地识别明确的品目试点。第二,处理存量财力与增量激励的关系,可通过设定基数、过渡性上解或增量留地方等方式,避免对中央既有财力造成过大冲击。第三,处理数字化征管与地方财政纪律的关系,充分利用发票、支付、物流、平台和实名消费等数据,同时防止地方围绕消费税形成新的补贴竞赛。

2. 地方附加税改革:增强地方自主财力但避免加重企业负担

地方附加税改革是增强地方自主财力的另一条现实路径。将城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加等制度安排整合为地方附加税,并授权地方在全国统一规则和一定税率幅度内确定具体税率,有助于在既有征管基础上形成更加规范的地方税种。由于地方附加税依附于流转税征收,征管成本相对较低,地方可操作空间也较大。根据现有税基测算,若附

加税税率在合理区间内提高,将具有一定的增收潜力。另外,需要注意的是,地方附加税改革必须坚持增强地方自主财力与稳定企业预期并重。因而,地方附加税改革应在税率区间、税基范围、减免规则和预算用途上设置全国统一约束,防止其演变为新的地区竞争工具。最后,地方附加税还应与主税种规范征收协同推进。由于附加税与增值税、消费税等流转税税额相挂钩,主税种征管质量直接影响附加税合规基础,更为重要的是,合理设计附加税制度既可以增强地方收入稳定性,还可以促进企业更规范地缴纳主税种,提升主税种的征收效率。数电发票、平台信息报送和资金流水管理的发展,为地方附加税与主税种协同治理提供了技术条件。

3. 规范招商引资、治理违规返税与开票经济

增加地方自主财力,必须与规范地方招商引资和税源竞争同步推进。过去一些地方通过违规返税、财政补贴、税源搬迁等方式吸引企业,短期内可能做大税收、GDP 和市场主体数量,但从全国层面看,可能造成资源错配、财政资金循环返还和公平竞争受损。首先,地方政府收取的税收若大量以补贴或返还形式重新回到企业,其可用财力将被削弱,税制规则的统一性也将被破坏。范子英和王倩(2019b)从税收超收视角揭示了财政补贴低效率的制度根源。他们发现,地方政府存在“列收列支”操作:先对企业进行超额征税(即“过头税”),再以财政补贴形式将部分资金返还,这一机制导致补贴规模虚增且配置效率低下,但若扣除超收部分,补贴对企业全要素生产率的提升作用会明显增强。其次,开票经济也是税制激励扭曲的典型表现。部分企业在缺乏真实交易基础的情况下,通过循环开票做大交易流水,一方面可以满足融资和信用评价需要,另一方面也可以迎合地方政府吸纳外地税源、扩大经济规模的目标。范子英和田彬彬(2016)关于政企合谋与企业逃税的研究表明,地方政府与企业之间的互动会影响税收执行效果。治理违规返税和开票经济,不能仅依赖事后稽查,还应减少地方通过挖掘外地税源和虚增交易获取收益的制度空间。

因此,地方自主财力改革应当与全国统一大市场建设统一推进。一方面,要为地方政府提供稳定、规范、可预期的收入来源,降低其对土地财政、返税招商和开票经济的依赖;另一方面,要严格执行招商引资负面清单,防止地方以税收优惠和财政返还破坏公平竞争。地方政府应主要依靠营商环境、公共服务和城市生活质量吸引企业与人口。

4. 个人所得税改革：把税收贡献与公共服务获得感连接起来

提高直接税比重，是优化税制结构和完善再分配功能的重要方向。2025 年中央一般公共预算中个人所得税收入 9712.17 亿元，增长 11.5%；由于个人所得税实行中央与地方分享，全国个人所得税总规模已接近 1.6 万亿元，占全部税收收入的 9% 左右。图 8 显示，中国个人所得税占税收收入比重近年来总体上升，我国个人所得税的筹资和再分配功能仍有提升空间。

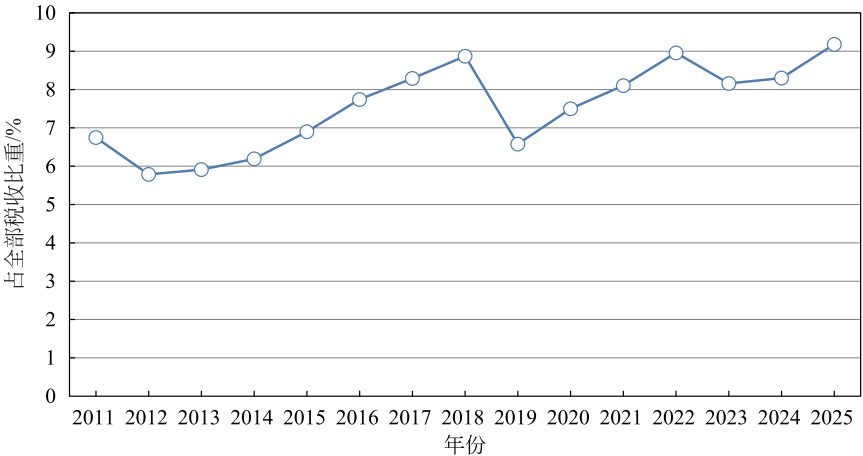


图 8 中国个人所得税占全部税收比重

资料来源：历年政府预算报告。

个人所得税改革不宜简单理解为提高税负，而应围绕公平、激励和公共服务获得感进行制度重构，个税改革需要在税基范围、扣除机制、申报单位、征管信息和公共服务匹配之间形成整体方案。

第一，扩大综合所得范围。2018 年个人所得税改革将工资薪金、劳务报酬、稿酬和特许权使用费纳入综合所得，并引入年度汇算清缴，提高了个税制度的综合性。未来可在保持中低收入群体实际税负稳定的前提下，逐步推动更多劳动性所得纳入综合所得，并研究资本所得、财产所得和经营所得之间的规范衔接，以减少不同收入形式之间的套利空间，使高收入群体和资本性收入承担更合理的再分配责任。

第二，优化扣除和申报模式。当前中国个税纳税人群体相对较窄，起征点相对于平均工资处于较高水平。在此背景下，改革重点不宜只是简单提高起征点，而应完善专项附加扣除、探索家庭联合申报，并在条件成熟时引入负所得税或可退税抵免，使个税制度这一再分配工具从单纯“削峰”逐

步扩展到兼具“填谷”效应。家庭联合申报有助于更充分反映家庭内部劳动分工和照护责任,促进人口高质量发展。在一方就业、另一方承担育儿或赡养责任的家庭中,单个纳税人的边际税率可能偏高,而家庭整体负担未能得到充分体现。专项附加扣除也应从“可扣除”走向“可享受”,使中低收入家庭在扣除规则和税收抵免中获得更直接的政策支持。

第三,调整个人所得税归属地,建立居民“用脚投票”的财政机制。当前工资薪金个税主要由单位代扣代缴,地方分享部分往往与单位所在地联系更紧密,而居民实际享受教育、社区、交通、养老、治安等公共服务的地点通常是居住地。这种错配削弱了居住地政府改善公共服务的财政激励。未来可探索将个人所得税地方分享部分逐步转向居住地归属,并优先在都市圈内部、城市行政区之间和人口流动信息较完善地区开展试点。个税改革还应将纳税与公共服务获得感连接起来。提高个人所得税筹资功能的前提,是居民能够感受到教育、医疗、养老、住房和城市治理等公共服务质量的改善。居住地归属、公共服务匹配和人口流动机制相结合,有助于把个人纳税、居民福利和地方政府激励纳入同一制度框架。

5. 新业态税制与数字化征管:从发票链条走向平台信息和资金流

平台经济、人工智能和灵活就业正在改变传统税基结构。传统税制以工业经济的生产模式为基础,将税制嵌入产品的生产—流通—消费等环节,税务部门依托企业和发票链条即可掌握相当部分税基。随着平台用工、自由职业和自然人交易扩张,一部分劳动者不再稳定隶属单一企业,而是通过平台接单或直接向消费者提供服务和商品,传统的 B2B 模式逐步被 C2C 取代,传统税制的基础逐步瓦解。如果税制仍完全依赖企业组织形态,税基覆盖和税收公平都将面临挑战。

新经济业态应实行分类治理。对于网约车、外卖、直播、电商等平台型交易,应以平台为重要信息节点,要求平台依法报送涉税信息,并承担必要的代扣代缴或代办申报义务。国家税务总局 2025 年关于互联网平台企业报送涉税信息以及为平台内从业人员办理扣缴申报、代办申报的制度安排,体现了税制对平台经济发展的适应。对于缺乏明确平台承载的自然人分散交易,则需要小额免征、简易申报、资金流核验和纳税服务之间形成平衡。

数字化征管为消费税后移、个人所得税居住地归属和新经济税制提供了技术条件。移动支付、电子发票、平台数据、物流信息和数字身份能够为

识别消费地、收入来源和交易真实性提供线索。但技术可行不等于制度边界可以无限扩张。税务数据获取和使用必须以法定授权为前提,并处理好隐私保护、部门数据共享、数据安全和纳税人救济之间的关系。

因此,新业态税制有两个主要的改革模式:一是夯实平台企业的税务责任,将传统由税务部门征收的制度,与平台经济的信息集成能力相结合,强化信息共享与扣税责任。二是跳过价值创造的认定环节,构建基于资金流动的新税制,依托移动支付和数字货币的便利化,提升税制与新业态的适配度。

五、结论与启示

本文从政府与市场经济学视角出发,讨论了税制结构如何通过地方政府激励影响市场运行和宏观结构。研究表明,税收并非单纯的财政收入筹集工具,而是连接政府行为、市场主体决策和区域发展格局的重要制度安排。改革开放以来,以企业税为主体、以生产地原则为核心的税制结构,与地方竞争、干部考核和产业政策相互配合,有效激励地方政府发展企业、建设基础设施、培育产业集群和扩大制造能力,构成中国经济快速增长的重要制度基础。进入高质量发展阶段后,既有激励结构面临新的约束条件。宏观税负下行、土地财政退潮、转移支付规模扩大、地方自主财力不足以及平台经济和灵活就业扩张,使原有以企业和生产环节为中心的财政激励机制适应性下降。若地方政府仍主要围绕生产端配置资源,而居民消费、公共服务和城市生活质量难以转化为地方财政回报,就容易形成消费端激励不足、生产端竞争加剧和外部市场依赖上升等结构性问题。

因此,下一轮财税改革的关键,不只是“收入从哪里来”,更是“地方政府应被激励去做什么”。改革应在保持中央统筹能力和企业发展激励的同时,增加规范、稳定、可预期且激励方向正确的地方自主财力,推动地方政府目标函数由企业单部门导向转向企业-居民双部门并重。消费税后移并适度下划、地方附加税改革、个人所得税综合化和居住地化、新业态税制与数字化征管等,均应服务于这一制度重构。只有将税制改革理解为政府激励改革,并在效率、公平和财政可持续性之间形成动态平衡,才能促进有效市场与有为政府在新的发展阶段更好结合。

参考文献

- 范子英, 田彬彬. 2016. 政企合谋与企业逃税: 来自国税局长异地交流的证据[J]. 经济学(季刊), 15(4): 1303-1328.
- 范子英, 王倩. 2019a. 转移支付的公共池效应、补贴与僵尸企业[J]. 世界经济, 42(7): 120-144.
- 范子英, 王倩. 2019b. 财政补贴的低效率之谜: 税收超收的视角[J]. 中国工业经济, (12): 23-41.
- 高培勇. 2019. 中国税制改革四十年: 从分税制到现代税收制度[J]. 中国社会科学, (4): 4-27.
- 李稻葵, 埃里克·马斯金. 2025. 什么是政府与市场经济学? [J]. 政府与市场经济研究, 1(1): 1-46.
- 吕冰洋, 李昭逸, 戴敏. 2024. 省以下财政收入体制与财政收入质量: 针对非税收入的研究[J]. 经济理论与经济管理, 44(5): 93-110.
- 庞凤喜, 杨家欢, 涵默. 2026. 重构地方自主财力体系 推动县级政府向“发展型治理”转型[J]. 税务研究, (1): 39-48.
- 周黎安. 2007. 中国地方官员的晋升锦标赛模式研究[J]. 经济研究, 42(7): 36-50.
- Tiebout C M. 1956. A pure theory of local expenditures[J]. Journal of Political Economy, 64(5): 416-424.

Tax Reform for High-Quality Development

FAN Ziying

(College of Public Finance and Investment, Shanghai University of Finance and Economics)

Abstract: Taxation serves not only as an instrument for governments to raise fiscal revenue but also as a critical institutional arrangement linking the state and the market, shaping the behavioral patterns of local governments as well as market structures. Since the reform and opening-up, China has established a tax system centered on corporate taxation, grounded in the source-based taxation principle, and underpinned by

shared taxes including value-added tax (VAT) and corporate income tax. For decades, this tax structure has coordinated with inter-local competition, official promotion incentives and industrial policies to fuel investment promotion, infrastructure development, manufacturing expansion and the formation of industrial clusters.

Nevertheless, as the economy shifts toward high-quality development, emerging shifts including a downturn in the real estate sector, subdued price levels, the boom of platform economy and flexible employment, and shrinking profitability in traditional industries have distorted the incentive effects embedded in the existing tax regime. At present, the macro tax burden keeps declining alongside expanding central fiscal transfer payments, leaving local governments with insufficient autonomous fiscal resources. Constrained by the incumbent institutional setup, local authorities remain biased toward production over consumption, prioritizing resource allocation for enterprises and production links while lacking incentives to invest in public services, resident welfare and consumption-friendly environments. Such behavioral bias further distorts the macroeconomic structure via redundant capacity expansion, cutthroat price competition and overreliance on exports, manifested as inadequate domestic consumption and cutthroat intra-industry rivalry.

Starting from prevailing strains in current fiscal operations, this paper dissects the incentive mechanism for local government behavior inherent in the existing tax structure and its ensuing macroeconomic repercussions. It argues that the core agenda of the next round of fiscal and taxation reform extends far beyond revenue sourcing; more importantly, the reform is designed to restructure developmental incentives for subnational governments. Looking ahead, the reform shall shift from the single-track incentive framework focusing solely on enterprises toward a dual-track system balancing corporate and household interests. Concrete measures include gradually shifting the collection link of consumption tax downstream and appropriately transferring relevant

tax proceeds to local governments, overhauling local surtaxes to boost subnational autonomous fiscal capacity, further advancing the comprehensive, household-based and residence-oriented reform of individual income tax, and developing a modern tax governance system adaptable to platform economy, flexible employment and capital-flow-based tax administration. Throughout the reform process, policymakers shall strike a sound balance among efficiency, equity and fiscal sustainability, enabling well-functioning markets and proactive governments to jointly bolster high-quality economic development in the new era.

Keywords: tax structure; government incentives; local autonomous fiscal capacity; tax reform