

对完善现代税收制度若干问题的思考

蒋 震

(中国社会科学院财经战略研究院,北京 100006)

内容提要:税收在国家治理中发挥着基础性、支柱性、保障性作用,应通过完善现代税收制度,主动推动税制变革,全面提升税收制度服务高质量发展的能力水平。具体来说,包括以下几个方面:充分发挥筹集税收收入的功能,以构建高水平社会主义市场经济体制作为核心导向,税制体系应有利于维护全国统一市场体系,更加强化在社会公平正义中的功能作用;在完善现代税收制度中,注重税收收入和其他类型财政收入的协调、配合,建立起宏观税负稳定、结构优化合理的财政收入体系;进一步激励各级地方政府根据自身的禀赋优势正确发挥积极性,更加全面促进消费,构建与国土空间布局相适应的地方税体系,优化区域间税收分配;顺应时代发展趋势,深化税收征管制度改革,全面提升税收资源配置的精准性、有效性。

关键词:现代税收制度 财政资源统筹 地方税 现代税收征管制度

中图分类号:F812 **文献标识码:**A **文章编号:**1672-9544(2021)07-0013-07

税收在国家治理中发挥着基础性、支柱性、保障性作用。时代在变,税收制度要随之而变。从人类发展历史来看,税收制度的重要突破往往会引领国家治理体系和治理能力的重大变革。党的十九届五中全会提出:“完善现代税收制度,健全地方税、直接税体系,优化税制结构,适当提高直接税比重,深化税收征管制度改革。”我们必须要坚持以人民为中心的发展思想,全面提高站位、牢牢把准方向,通过完善现代税收制度,主动推动税制变革,准确把握进入新发展阶段、贯彻新发展理念、构建新发展格局的内在规律,有破有立,全面提升税收制度服

务高质量发展的能力水平。基于此,本文就完善现代税收制度的若干重要问题作初步分析探讨。

一、更好发挥现代税收制度在国家治理中的基础性、支柱性、保障性作用

随着人类社会的不断发展,整个经济社会结构变得更加复杂,分工更加细化,税收制度的功能呈现不断丰富的趋势和特征,从充分筹集收入满足社会公共需要,不断转向在国家治理中发挥基础性、支柱性、保障性作用。正如高培勇(2014)指出:“财政绝不仅仅是一个经济范畴,而且是一个事关国家

[来稿日期]2021-06-27

[作者简介]蒋震,税收研究室副研究员,经济学博士,研究方向为财政税收理论与政策。

[基金项目]国家社会科学基金重点项目“完善直接税制度并提高其比重研究”(编号 20AJY021)、中国社会科学院财经战略研究院创新工程 A 类项目“加快建立现代财政制度研究”(编号 2018CJY01-A002)。

治理体系和整个经济社会事务,牵动经济、政治、文化、社会、生态文明和党的建设等所有领域的基本要素”。由此看出,现代税收制度的功能将更加多元,除了更好地激发全体人民积极性、主动性、创造性,在经济领域更好发挥调控作用之外,还要在促进社会公平、增进民生福祉方面更加发挥调节作用。

(一)充分筹集税收收入仍然是现代税收制度的基本功能

在历史上不同学者提出的税收经典原则中,充分筹集税收收入始终是公认的基本原则及功能,只有这项功能得到充分发挥,才能为税收的调控功能提供前提和基础,这也是衡量税制是否有效率的重要标准之一。在完善现代税收制度中,要根据不同发展阶段明确主体税种,其税基要普遍、宽广,针对社会价值创造的主体部门、主要环节来确定。同时,在出台税制改革措施时,应该将税收收入稳定性作为考量政策实施的重要因素,避免某一项税制改革措施的出台对税收收入增长带来过大的冲击,根据经济社会运行状况来确定最优税制改革策略,循序渐进推动改革。有时候还要不断“试错”“纠错”,实现经济与税收之间的关系均衡。

(二)完善现代税收制度要以构建高水平社会主义市场经济体制为核心导向

税收制度与社会主义市场经济体制之间有着非常紧密的内在关系。改革开放以来的不同阶段,我国税制改革的重要线索之一就是确保税收制度始终与社会主义市场经济体制相适应。现代税收制度是社会主义市场经济体制改革不断深化的必然成果,必须要与高水平社会主义市场经济体制相适应。当前,市场经济体制仍然是激发全体人民积极性、主动性、创造性的核心机制,更重要的是社会主义市场经济体制始终做到“发展为了人民、发展依靠人民、发展成果由人民共享”,实现发展目标和手段的有机统一。从中长期经济发展趋势来看,我国当前处于从中等收入阶段向中高收入阶段升级的重大节点,夯实经济发展动力、转变经济发展

方式、优化经济社会结构成为我国安全度过这个阶段的重要保障,我们仍然需要从全面深化改革中去寻找发展空间以解决这个重大问题。党的十九届五中全会强调充分发挥市场在资源配置中的决定性作用,依托于强大国内市场来加快构建以国内大循环为主体、国内国际双循环相互促进的新发展格局。在当前和未来相当长的一段时期内,要统筹发展和安全、构建全国统一市场体系,坚持“全国一盘棋”,全面优化、提升国土空间布局效率,构建不同区域之间协调、衔接的分工机制,让各类生产要素和产品无障碍、低成本充分流动,让市场活力充分迸发。因此,完善现代税收制度应以构建高水平社会主义市场经济体制为核心导向,有助于维护全国统一市场体系。

具体包括:一是完善现代税收制度要坚持中性原则,最大程度上降低对全国统一市场体系产生的扭曲。我们通常理解的税制中性作用往往是从产业链分工的角度,强调同一产业链上不同环节之间的资源配置结构受到税制影响的效率损失最小化,而事实上随着全国统一市场体系的确立,生产地和消费地的空间分离也成为市场分工的重要方向,因此,税制从空间上也不能扭曲市场分工,充分尊重市场主体的行为选择,符合不同区域资源禀赋的比较优势原则,降低税制对空间分工布局带来的扭曲作用。但是要注意,税制中性并不意味着税制在引导市场分工布局优化中难以有所作为,恰恰相反,由于市场主体在行为选择时,往往也会存在失灵的问题,这种情况下,税制要更好发挥引导市场主体行为的作用,不断降低制度性交易成本,从全局、系统提升全国统一市场体系的分工效率。二是现代税收制度要充分顺应生产要素领域出现的新特征、新趋势,强化调节、引导功能。随着数字经济等领域的快速发展,新产业、新业态、新模式层出不穷,特别是在统筹疫情防控和经济社会发展中发挥了至关重要的作用,经历了“实战检验”。数字经济发展的核心要素在于数据,而数据算法背后凝结的还是人类智慧,所以说,数字经济发展的本质动力还是人

的复杂劳动,特别是人通过思考所产生的创意。随着数字经济等领域的进一步发展,生产要素呈现更加分化趋势:一方面,数据作为生产要素的新类型,在社会价值创造中发挥更大的作用,市场资源配置的空间正在从现实物理空间拓展到数字虚拟空间,围绕数据的确权、分工将成为高水平社会主义市场经济体制的重要内容。另一方面,劳动要素也在分化,思想和创意型要素独立出来,围绕思想和创意型要素的分工也成为市场体系的重要内容。如果说,工业社会中物质资本成为社会生产的核心要素,而到了数字社会,人力资本在激发市场效率方面将发挥更大的作用,这就要求税收制度要更多支持人力资本,特别是思想和创意型要素。

(三)更加强化现代税收制度在社会公平正义中的功能作用

随着社会分工的不断细化,不同群体之间的社会关系更加复杂化、多元化,这为税收制度的功能定位也提出了更高要求。社会公平正义目标的实现不仅要求充分保障全体人民群众的基本生存和发展权利、实现共同富裕,还要强调“幸福都是奋斗出来的”,有效激发人民群众的劳动积极性、创造性,让大家“各显其能”、“各尽其才”,让这个社会具有适度的流动性。社会公平正义和提升经济效率之间是互相促进、相互衔接的内在关系。只有广大人民群众的基本生存和发展权利得到充分保障,他们才能够免除后顾之忧,充分参与到社会价值创造,可以说,社会公平正义为全体人民提供了一个“缓冲器”和“保障网”;税收来源于经济,经济效率不断改善为税收收入的快速增长奠定基础,才能为实现社会公平正义目标提供坚实的财力保障,同时,还能强化税收在再分配环节的调节功能,将收入差距控制在合理范围内。

从社会公平正义角度,完善现代税收制度的重要内容包括:一方面,适当提高直接税比重,强化直接税调节收入分配的能力水平。扩大直接税的征收范围、拓宽税基是首要的改革方向,没有宽广的税基,直接税的调控能力将受到极大限制;另一方面,

税收制度要更加激发全体人民的劳动积极性,避免陷入“不劳而获”的境地,关于这一点,税制要更好地权衡劳动性收入和财产性收入的结构关系,既要坚持多渠道增加城乡居民财产性收入,又要以劳动积极性为导向合理设计税制,将财产性收入差距控制在合理范围内,有效增强社会的流动性。

二、确保宏观税负保持总体稳定,构建结构优化合理的财政收入体系

从世界各国经验来看,现代财政收入体系是涵盖税收收入以及各类非税收入的复合体系。结构决定功能!财政收入结构深刻反映出不同时期财政在支撑经济社会发展中的功能作用。进入新发展阶段后,需要注重税收收入和其他类型财政收入的协调配合,建立宏观税负稳定、结构优化合理的财政收入体系,更加提升财政收入在实现高质量发展目标中的支撑和保障性作用。

(一)确保宏观税负总体保持稳定

从世界各国实践来看,宏观税负一般是指全部财政收入占GDP的比重,其绝对数量高低并不存在一成不变的标准,并不是宏观税负越低越好,也不是越高越好,不同国家的历史传统、地理环境、社会结构等因素差异非常大,因此,宏观税负呈现出较为明显的差别。在判断一个国家宏观税负的最适度水平时,需要从经济社会运行状况与宏观税负的内在关系来判断,如果政府通过统筹财政资源能够有效激发广大人民群众的活力,同时又能够确保基本的社会公平正义,经济社会运行处于一个较为良好的状态,那么我们认为此时的宏观税负就是最适度水平。

从我国自身国情和当前所处的发展阶段来看,宏观税负保持总体稳定,是符合现实需要的必然选择。作为一个大国,我国切实推动国家治理现代化,在全面建成小康社会、实现第一个百年奋斗目标之后,乘势而上开启全面建设社会主义现代化国家新征程、向第二个百年奋斗目标进军,必须在党的全面领导下,推动有效市场和有为政府更好结合,既

要推动经济社会领域的分工不断细化、提升专业化生产水平，让各类要素在分工中竞相迸发活力，又要坚持以人民为中心统筹全局、协调各方，在高度复杂的国家治理体系中实现分工和集成的有机统一，形成发展合力，让经济社会具备自我转型发展的动力和能力。我国的现代化转型具有多元复合特征，不仅仅是经济体制转型，而且涵盖到社会、文化等多个方面，正确处理好转型过程中不同群体之间极为复杂的经济社会关系，必须要有一个强有力的组织体系来协调统筹各方、达成共识。中长期内，我国还要面临着一系列重大的支出需求，特别是应对人口老龄化、生态环境治理、新型基础设施建设、基本公共服务均等化等关系到广大人民群众切身利益的领域支出需求迫切。

此外，“十二五”和“十三五”时期，我国连续实施了一系列减税降费政策，在全面激发市场活力、降低市场主体负担、有效应对疫情冲击、稳住经济基本盘等方面发挥了决定性作用，减税规模累计数以万亿计。同时，也给各级政府的财政可持续性带来了显著影响。为更好地适应新发展阶段，当前应该保持宏观税负保持总体稳定，全面巩固前期大规模减税降费成果，让政策更加精准、有效。

（二）构建结构优化合理的财政收入体系

全面强化财政收入资源统筹，更加促进财政收入结构的优化合理，不同类型收入之间在功能上保持衔接。我国财政收入体系有着自身特征，它总是适应于现代化转型的特定阶段。特别是政府性基金收入，在财政收入体系中占有着非常重要的地位，根据《政府性基金管理暂行办法》（财综[2010]80号）的定义，“政府性基金，是指各级人民政府及其所属部门根据法律、行政法规和中共中央、国务院文件规定，为支持特定公共基础设施建设和公共事业发展，向公民、法人和其他组织无偿征收的具有专项用途的财政资金”。我国在短短数十年的时间内，就建成了覆盖全国的基础设施体系，有效破除发展瓶颈，为全国统一市场体系提供了坚实的“硬件基础”，一定程度上归功于政府性基金发挥了出色的

财力保障作用。甚至在历次宏观经济波动中，政府性基金都担当了财政政策的重要工具，成为推动工业化和城镇化的重要动力。

进入新发展阶段后，我们需要更好地优化投资结构，不再实施“大水漫灌”，而是要“精准滴灌”，增强消费对经济发展的基础性作用。这种情况下，必然要建立与新发展阶段相适应的财政收入结构，特别是提高税收收入占全部财政收入比重，全面统筹财政收入体系，将更多的财政资源用于发展，用于培育人力资本，更好应对中长期的各项民生保障问题。

三、健全地方税体系，正确发挥各级政府积极性

健全地方税体系是完善现代税收制度的重要内容之一，做好这项工作，必须紧密围绕中央关于高质量发展的要求来“谋篇布局”，将地方税体系作为实现高质量发展目标的重要体制基础和政策工具，激励各级地方政府在国土空间布局下根据自身的禀赋优势，正确发挥积极性，特别是更加有助于“全面促进消费”。

（一）健全地方税体系要更加体现扩大消费需求的导向

改革开放之后，我国拉开了经济体制改革的大幕，生产力得到解放和发展，虽然我国经历了新中国成立以来近三十年的经济发展积累，在基础设施领域取得了显著进步，但是随着生产力的不断发展，基础设施短缺曾是我国供给侧和需求侧都面临的重要瓶颈，在相当长的时间内，我国各级政府将大量的财政资源用于基础设施投资领域，不断完善的基础设施条件为全国统一市场体系奠定硬件基础。时至今日，基础设施短缺状态大大缓解，甚至少数地区开始出现了基础设施过剩的问题，这种情况下，地方税体系在激发各级政府投资的积极性方面发挥了巨大的促进作用，帮助我国更好地利用人口资源和土地资源优势，我国成为名副其实的“世界工厂”。从广义角度来看，特别是土地出让相关收入主要划归给地方政府，对于推动工业化和城镇化的

激励非常显著。

进入新发展阶段之后，随着我国在全球价值链、分工链中的地位不断提高，广大人民群众的收入和消费增长非常快，我国逐渐从“世界工厂”向“世界商场”转变，从“生产地”向“消费地”转变，消费在拉动经济增长中的作用增强。消费水平成为衡量广大人民群众“美好生活需要”实现程度的重要指标，而且，消费增长背后关联着营商环境、产业发展、充分就业、投资增长等，能够反映出经济发展的成果。因此，在地方税体系中融入更多消费因素，将更多消费税基税收划归为地方税，包括最终消费环节增值税、消费税、车辆购置税等，引导各级政府更加关注消费增长、培育消费市场，成为健全地方税体系的重要方向。

（二）构建与国土空间布局相适应的地方税体系

在我国工业化和城镇化走向更高水平的过程中，整个国土空间布局进一步得到优化，产业资源、生产要素等的空间聚集和专业化分工仍然是经济发展的重要动力，伴随其间的是人口的大规模流动。有些地区的人口仍然在流出，而有些地区的人口在不断膨胀。人口、生产要素的流向往往取决于国土空间布局以及各个主体功能区对产业发展的功能定位。地方税体系的核心功能在于服务地方的经济社会发展需要，那么健全地方税体系要更好地适应于国土空间布局，以各个区域所在的主体功能区为基础，构建与之相适应的地方税体系，特别是在优化地方税权方面，根据各个主体功能区的功能定位进行区别对待、精准施策。在强化基本公共服务均等化的属地保障的同时，地方税体系支持构建具有主体功能区自身特征的更高标准公共服务体系，特别是在与构建全国统一市场体系相关的公共服务体系建设方面发挥保障作用。

（三）优化区域税收分配机制，有效解决区域发展不平衡问题

数字经济等新产业、新业态、新模式的快速发展，对不同区域间税收分配产生了非常显著的冲击，区域税收分配出现了新问题、新特征。工业社会

下的产业链分工通常以实体分支机构作为依托，社会分工的进一步细化往往也伴随着实体分支机构数量的不断增加而拓展，实体分支机构作为社会价值创造的重要依据，是不同区域间税收分配的核心因素之一。然而，数字经济的快速发展改变了这种分工模式。由于数字平台的出现，实体分支机构在分工中的地位逐渐弱化，数字企业甚至不需要在外地设立实体分支机构，仅仅通过互联网就能够向全国各地甚至全球各国销售商品或服务。特别是在线服务的快速发展，数据在互联网中的流转正在替代传统服务者的流动。这些分工模式变化的必然结果是以往实体分支机构所在地税款向平台所在地转移，加剧了平台所在地与消费地之间税收分配的不平衡。从这个角度看，数字经济的快速发展对国际税收秩序带来的冲击和影响也有同样的结果。长此以往，必然会导致区域发展新的不平衡，因此，必须要在健全地方税体系的过程中，构建与数字经济等新产业、新业态、新模式相适应的地方税体系，将消费所在地和价值创造地有机结合，探索创新劳动价值创造原则，以此作为区域间税收分配的重要因素。

四、深化税收征管制度改革，税收资源配置更加精准、有效

深化税收征管制度改革是完善现代税收制度的重要组成部分，税收征管和税制设计之间是相互影响、相互协同的关系。再理想的税制体系目标，没有税收征管作为支撑，也是“无本之木”、难以实现。而税制设计又会显著影响税收征管的方式和方法。随着直接税比重的适当提高，直接面向自然人的税收征管模式成为深化税收征管制度改革的重要方向。时代在变，税收征管模式必须随之改变，深化税收征管制度改革就是要顺应时代发展趋势，全面提升税收资源配置的精准性、有效性，让税法执行更加具有确定性，让人民得到更加切实的纳税服务。2021年3月，中共中央办公厅、国务院办公厅印发了《关于进一步深化税收征管改革的意见》，对于指导当前及未来一段时间的深化税收征管制度改革

专题策划：现代税收制度

工作,具有纲领性和里程碑的意义。

(一)深化税收征管制度改革要着眼于维护全国统一市场体系

按照依法治国原则,全面落实税收法定目标,成为深化税收征管制度改革的核心理念,依法提升税收征管的确定性,促进纳税遵从、降低遵从成本,也成为优化营商环境、激发市场活力的关键举措。随着社会主义市场经济体制的更加完善、成熟,大量市场主体的经营范围分布全国甚至全球,完善现代税收制度不仅要求全国统一税制,还要求各地在执行税收征管制度时,对相关征管事项和环节也要依法实现全国统一、标准化,最大程度避免执行税收征管制度的区域差异给市场主体带来的制度性交易成本,这显然会极大提升跨区域甚至跨国经营主体的市场效率。当然,税收征管的标准化和个性化要有机结合,绝大多数征管事项是可以标准化的,只有少数事项必须按照纳税人的个性需求来进行“量身订做”,甚至“一对一”执法,这符合税收法定的实质正义原则。在此基础上,对于某些税收征管事项(比如从基础事项管理领域先行先试),可以探索尝试全省通办、甚至全国通办,通过全国税务系统内部高效的信息协同、流转,为畅通国民经济循环、促进生产要素充分流动提供重要支撑。

(二)以税收风险为基本导向引导税收征管资源精准、有效配置

随着社会主义市场经济体制改革不断深化,税收征管模式也在变革。从早期“一员到户、各税统管”的税收专管员模式,到上世纪90年代“征、管、查”三分离模式,再到上世纪90年末和本世纪初期“30字方针”和“34字方针”^①,不同时期税收征管模式变革的主线索之一是分工和协作,税收征管流程不同环节的分工不断细化,税务组织体系内部的征管岗位更加专业化,彼此之间的协作效率不断提

高,经过数十年的探索、磨合,形成了以行政区域为基本单元、以税收征管流程为支撑、以专业化岗责体系为依托的税收征管模式。简言之,现行税收征管资源的分配以行政区划为基本导向,适合于工业社会下产品和要素的流动性水平,税收征管的绝大部分事项还是依托于属地税务机关进行妥善处理应对。然而,数字经济的快速发展,使得商品和要素在全国甚至全球的流动性大大提高,现行税收征管模式逐渐与其不相适应,属地税务机关的信息优势在逐渐弱化,必须要由更高层级的税务机关来统筹相关涉税信息。大数据、云计算、人工智能等新兴技术的发展,需要围绕数据要素实施税收风险管理,特别是最大程度上降低纳税遵从风险和税务执法风险,以此推动税收征管流程不断深化分工协作,成为深化税收征管制度改革的重要方向。不仅要构建税收风险管理的横向征管流程,还要合理划分不同层级税务机关在税收风险管理中的法定权责关系。哪些区域、哪些领域税收风险更高,那么税收征管资源要随之倾斜,甚至整个税收组织体系、人员编制以及技术开发等方面都需呈现柔性化的特征,与税收风险管理相匹配。

(三)树立以纳税人、缴费人为中心的税收征管理念

进入新发展阶段后,广大人民群众对税收征管的要求更高、需求更加多元化,任何税收征管措施都应在税收法定前提下最大可能地让纳税人、缴费人感受到便利,税务机关也要主动利用大数据等技术手段主动捕捉纳税人的个性化需求,将标准化和个性化的纳税服务需求相分离,使得纳税服务更具有确定性、精准性。在为纳税人、缴费人服务的同时,还要依法明晰税务机关和纳税人、缴费人之间的法定权责关系,纳税人、缴费人必须依法履行税费申报以及相关法定事项的义务和责任,税务机关依法为其提供更加确定性的税务服务,以充分保障纳税人、缴费人的各项法定权利。因此,在深化税收征管制度改革中,应该树立以纳税人、缴费人为中心的税收征管理念,依法更加明晰征纳双方的法定权责关系。当然,强调纳税服务,并不代表它能完全

^①“30字方针”是指,1997年1月,《国务院办公厅转发国家税务总局深化税收征管改革方案》(国办发[1997]1号)提出,税收征管改革的任务是建立“以申报纳税和优化服务为基础,以计算机网络为依托,集中征收、重点稽查”的新的征管模式。进入21世纪初期,上述“30字方针”进一步扩展为“34字方针”,即“以申报纳税和优化服务为基础,以计算机网络为依托,集中征收,重点稽查,强化管理”,资料来源于:《国家税务总局关于进一步加强税收征管基础工作若干问题的意见》(国税发[2003]124号)。

替代执法,税务机关在开展执法活动时,仍要以税收法定作为基本原则,注重税收执法的刚性和人性化,宽严相济,促进纳税人、缴费人主动遵从税法。

(四)构建社会共治体系,提升税收征管效能

深化税收征管制度改革,还要推动税收征管的配套体制机制建设,发挥社会共治的活力和能力,利用社会共治体系,为提高税收征管效能奠定坚实基础。税收征管制度是国家治理体系和治理能力的核心部分之一。深化税收征管制度改革也不仅仅是财税部门的事,它必须依托于社会共治才能充分实现征管目标、发挥效能。特别是,税收大数据来源的丰富程度和维度将成为制约税收征管效能提升的关键因素,要推动不同部门、不同领域与税务部门之间的数据共享体制机制改革,完善相应的法律体系,从根本上打破数据壁垒。

参考文献:

[1] 高培勇.论国家治理现代化框架下的财政基础理论建

设[J].中国社会科学,2014(12):102-122+207.

- [2] 蒋震.“十四五”时期完善现代税收制度的分析与思考[J].财政监督,2021(02):11-15.
- [3] 李万甫,赖勤学,张民.拓展“非接触式”办税缴费服务的思考——以泉州市税务局为例[J].税务研究,2020(05):13-18.
- [4] 滕祥志.抓住时机推进税收管理现代化改革[N].中国税务报,2016-05-25(B01).
- [5] 王建凡.建立现代税收制度的科学指南——学习习近平总书记系列讲话精神的体会[J].预算管理与会计,2014(07):11-13.
- [6] 杨志勇.以国内大循环为主体背景下促进消费的税收政策优化[J].税务研究,2020(11):11-16.
- [7] 张斌.数字经济对税收的影响:挑战与机遇[J].国际税收,2016(06):30-32.
- [8] 中国社会科学院财经战略研究院课题组,高培勇,马珺.现代税收管理的国际经验及对中国的启示 [J]. 国际税收,2013(10):31-35.

【责任编辑 寇明风】

(上接第 12 页)

- [30] 刘守刚.判断税负轻重的关键在于是否物有所值[EB/OL].<http://mini.eastday.com/a/180131114928054.html>, 2018.1.31.
- [31] 刘守刚.财政经典文献九讲——基于财政政治学的文本选择[M].上海:复旦大学出版社,2015:182.
- [32] [美]查尔斯·亚当斯.善与恶——税收在文明进程中的影响[M].北京:中国政法大学出版社,2013:1.
- [33] [美]理查德·A.马斯格雷夫,艾伦·T.皮考克.财政理论史上的经典文献[M].上海:上海财经大学出版社,2015:160-179.
- [34] 高培勇.论国家治理现代化框架下的财政基础理论建设[J].中国社会科学,2014(12):102-122+207.
- [35] 贝多广.大变革时代的中国经济[M].北京:中国人民大学出版社,2015:120.
- [36] 俞可平.沿着民主法治的轨道推进国家治理现代化[J].求是,2014(8):151-153.
- [37] 詹姆斯·M.布坎南,理查德·A.马斯格雷夫,公共财政与

公共选择两种截然对立的国家观[M].北京:中国财政经济出版社,2000:10.

- [38] Dennis, C. Mueller. 1989. Public Choice [M]. New York: Cambridge University Press, 1-30.
- [39] Feldstein, Martin 1976. On the Theory of Tax Reform[J]. Journal of Public Economics 6.1:77-104.
- [40] Holcombe, Randall G. 2002. The Ramsey Rule Reconsidered [J]. Public Finance Review 30.6: 562-578.
- [41] Joseph A. Schumpeter. 1958. “The Crisis of the Tax State” [N]. International Economic Papers, New York: Macmillan, 17-19.
- [42] Mankiw, N. Gregory, Matthew, C. Weinzierl, and Danny Yagan. 2009. Optimal Taxation in Theory and Practice [J]. Journal of Economic Perspectives 23.4:147-174.

【责任编辑 张经纬】