

# 税收社会职能探析

白小平

(兰州理工大学 人文学院法律系, 甘肃 兰州 730050)

**摘要:**当前,我国学界对税收职能的认识比较统一,但仅局限于税收的财政职能和税收经济职能等,均没有突出或是强调税收的社会职能,我国的税收立法也未从制度上普遍体现这种职能,从而降低了税收的社会效用。这种缺憾既与国家职能的历史演进、社会公共政策的实施理念和客观的社会情况发展有所脱节,也与我国税制改革向人本性方向发展不相适应。而事实上,加强税收的社会职能,进而增加税收制度服务社会的功能,建立科学、合理、人本性的税制结构是我国今后税制改革的重点。

**关键词:**税收社会职能; 社会问题; 社会危机; 社会安全

**中图分类号:** F810.42 **文献标识码:** A **文章编号:** 1005-0892 (2008) 10-0040-06

税收的职能,属国家社会管理职能的重要内容,它是税收这种分配关系本身所固有的功能和职责,反映了税收在分配过程中所具有的基本属性。当前,我国学界对税收职能的认识比较统一,但仅局限于税收的财政职能和税收经济职能等,均没有突出或是强调税收的社会职能,我国的税收立法也未从制度上普遍体现这种职能,从而降低了税收的社会效用。这种缺憾既与国家职能的历史演进、社会公共政策的实施理念和客观的社会情况发展有所脱节,也与我国税制改革向人本性方向发展不相适应。而事实上,加强税收的社会职能,进而增加税收制度服务社会的功能,建立科学、合理、人本性的税制结构是我国今后税制改革的重点。

## 一、税收社会职能的提出

### (一) 对税收职能的认识

当前不论是经济学界还是税法学界对税收的财政职能(组织财政收入的职能、收入职能等)和经济职能(或称配置资源职能、调节经济的职能、宏观调控职能等)的认识是统一的,但有学者还提出了税收具有以下职能:

1. 监督职能,是指国家在征税的过程中,通过税收的征收管理,反映有关的经济动态,为国民经济管理提供信息。<sup>[1]</sup>

2. 稳定职能,是指税收制度本身能够对经济波动有较强的适应性,能减轻经济的波动。政府还可以根

据不同时期的经济形势运用税收政策有意识地调整经济活动的水平,消除经济中的不稳定因素。<sup>[2]160-161</sup>

3. 收入分配职能,包括两个方面,即获得财政收入和收入的再次分配。<sup>[3]</sup>

除此之外,有学者将税收的经济职能作扩大解释,不仅使其具有资源配置进行宏观调控的功能和职责,还具有调节收入分配的职能等。应该说,上述归纳均有可取之处,但都未独立提出税收的社会职能,将税收社会职能与其他职能混同,或被其他职能所掩盖,造成该职能不清、不突出的境况,从而影响其解决社会事务的能力。

### (二) 税收社会职能的概念与特征

税收的社会职能,是指税收是国家凭借政治权力,根据国家的社会职能,依法参与社会产品分配,通过税收收入的分配和资源配置来解决社会问题,抑制社会危机,最大程度地促进和实现社会公平和社会正义的职责和功能。税收的财政职能是最基本的,其经济职能和社会职能是从属、派生的。从属、派生的职能通常在实现财政职能的同时或不影响国家满足社会公共需要所需财政收入的前提下才能起作用,但它们是税收的更高层次的价值目标,决定着税收制度的宗旨、调整目标和税制结构构成。

我们认为税收社会职能具有以下几个特征:

1. 普遍性。税收社会职能具备税收职能的一般特征,蕴含于税收制度之中,反映了国家为满足社会公共需要,依据其政治权力参与社会剩余产品分配形成

收稿日期:2007-12-11

作者简介:白小平,兰州理工大学讲师,主要从事经济法、社会法研究。

的分配关系，它不以人的意志为转移客观存在，是人类社会发展到一定时期的产物。

2. 延续性。税收社会职能是国家的社会职能在税收领域的延续。国家的社会职能又称国家的公共服务职能，是指国家在一定历史时期内，根据国家、社会发展的需要所应承担的社会职责和应发挥的社会功能，包括向全体社会成员提供有利的社会公共服务、社会福利和社会可持续发展措施等。税收社会职能是国家为满足社会和谐发展和社会公众的基本需要而承担的社会职责。社会和谐发展以民生建设为重要内容，社会公众的基本需要包括社会成员的生存需要、社会救助需要、全民的基本福利需要等。

3. 社会性。税收社会职能以解决社会问题、平抑社会危机为存在基础，实施的目的在于最大程度地促进和实现社会公平、正义。

4. 相对独立性。税收社会职能相对独立于税收经济职能，税收的经济职能是国家通过理性的税收活动调节市场缺陷、确保供求总量和经济结构的均衡，提倡效率优先、兼顾公平，稳定和发展经济，实现经济安全，主要应用税率、税式支出、税种设计等手段进行宏观调控促成国家利益的实现；税收社会职能在于国家通过理性的税收活动调节社会分配，缩小两极分化的差距，保障基本人权，提倡公平优先、兼顾效率，稳定社会，实现社会安全，最终实现社会公平公正，主要通过税款的征收与使用增进社会利益的实现。

### (三) 我国调整税收职能的现实性

#### 1. 调整税收职能是为更好地适应社会经济的发展

改革开放三十年来，我国经济保持平稳快速发展，国内生产总值年均增长百分之十以上。2007年，财政收入达到5万亿元，增幅高达31%，比2002年财政收入翻了一番多。财税领域改革取得重大进展，取消了农业税、牧业税、特产税，提高个税起征点，统一了企业所得税等。但我们还面临不少困难和问题，如经济增长的资源环境代价过大，城乡、区域、经济社会发展仍然不平衡，农民持续增收难度加大，劳动就业、社会保障、收入分配、教育卫生、居民住房等方面关系群众切身利益的问题仍然较多，部分低收入群众生活比较困难等。根据国家统计局的数据统计，近五年来，我国城镇居民的可支配收入虽然年均增长达9.8%，农村居民的纯收入五年年均增长达6.8%，但在高速增长CPI面前，人民的实际购买力甚至是下降了。这意味着，在经济高速增长，国力显著增强的同时，全

国人民并没有同步分享到经济增长的果实，进一步制约着我国经济的发展。

随着我国社会主义市场经济体制的不断完善和各项事业的全面推进，国家必须进一步完善社会管理，履行公共服务职能，这也是继经济体制改革、政治体制改革后的一场社会体制改革。税收作为满足公共需要的主要形式，在这场变革中也应作出相应的调整，以满足社会经济发展之需要。政府不仅要求税收应随着经济发展保持稳定增长，提高税收收入占国内生产总值的比重，筹集更多的财政收入，使国家财政有能力增加公共支出，加强宏观调控，加大转移支付力度，更好地维护国家安全和社会稳定，促进科技、教育、文化、卫生等社会事业发展，而且要求在税款的使用上注重科学合理的再分配，解决突出的社会问题，增进全民福祉，使全体社会成员共享改革发展的成果，为经济持续发展提供“能源储备”。

#### 2. 调整税收职能是与民生建设相关的保障措施

加强税收社会职能是我国今后税制改革的方向，也是加快推进以改善民生为重点的社会建设的重要组成部分。当前民生问题已成为执政党和政府肩上一份沉甸甸、须臾不敢稍有疏忽的责任和重担。笔者认为，我国税制在经历了几次调整后，目前正向人本性的税制方向发展，即注重“以人为本”，突出税收公平原则，既考虑纳税人的实际综合负担能力，又考虑利用税收反哺社会的多重社会功效。这与“在经济发展的基础上，更加注重社会建设，着力保障和改善民生，推进社会体制改革，扩大公共服务，完善社会管理，促进社会公平正义，努力使全体人民学有所教、劳有所得、病有所医、老有所养、住有所居，推动建设和谐社会”<sup>[4]</sup>的民生建设目标相符。

但是，当前我国税收社会功能表现还不突出，距离社会改革目标尚有差距。例如，个税制度、财产税制度无法有效缩小居民收入差距，缓解社会分配不公现象；环境污染、资源浪费无法通过税收得以有效治理；社会保障支出方面的财政需求压力巨大，公共产品和公共服务供给能力较弱且不均衡、不透明，社会福祉覆盖面窄等。种种社会现实表明，我国税收的社会功能亟待加强。

#### 3. 调整税收职能是我国税制改革之必然

我们认为这一问题包括两个方面：一是我国税收结构调整之必然；另一方面是税款使用的再分配调整之必然。

在西方税制结构的历史沿革中,形成由简单的直接税演进到间接税,然后再发展到发达的直接税的过程,直接税是其主体税种。在我国,间接税是主体税种,直接税占各项税收的比例不高,2005年,全国征收的个人所得税占各项税收的比例只有7.3%,占居民总收入的比例只有2.5%。<sup>[5]</sup>毋庸置疑,随着我国国民经济的发展和居民收入水平的提高,直接税的地位将逐步加强,形成与间接税并列的主体税种。而直接税中所包含的所得税、财产税,以及环境资源税、行为税等大多数税种的有效实施,都能充分彰显税收公平原则,在解决社会问题,应对社会危机中,均能直接发挥调控作用。但是,我国目前的税收结构内部存在着结构性失调、有缺漏,税种制度内部设计不科学等问题,影响了税收社会职能的发挥。

另一方面,传统税收理论不注重对税款使用的研究,认为税款的使用不属于税收学研究的范畴,然而,随着税收债权债务关系学说的提出,使税收行为延伸,已不仅仅局限于税款的征收行为。税款的使用行为是税收的再分配行为,也是社会财富的第二次分配行为。第二次分配讲求的是公平,是对第一次分配即市场分配过分追求效率所形成的贫富不均后果的矫治和补救。在市场经济体制健全的情况下,第二次分配对于调节抑制贫富差距扩大、解决社会问题、稳定社会、实现社会安全起着至关重要的作用。以2005年为例,在政府财政支出中,用于抚恤、社会福利救济和社会保障的补助支出的费用占居民总收入的比例只有3%<sup>[6]</sup>不足以平抑当前突出的社会问题,第二次分配的目的并未得以实现,加之第一次分配中由于存在体制性障碍、非市场性因素造成的收入差距,这不仅与社会公平背道而驰,而且也不能实现资源的合理配置和社会效率的提升,其后果只会造成公民权利的不平等和社会财富的分配不均,并由此带来弱势群体的被剥夺感和被遗弃感。我国在发展社会主义市场经济体制过程中已出现了很多社会问题,这些问题需要依靠稳定的、充足的财政加以解决。因此,在中国,调整税收职能、改革税制已是刻不容缓的重大议题。

## 二、税收社会职能的历史演进

我们认为,税收的社会功能起因于国家对私人经济的干预,正式形成于20世纪初。19世纪末20世纪初以前,资本主义国家在社会契约论思想指导下,建立起“夜警”国家与市民社会相对立的二元结构局面,适应了经济自由放任竞争的发展。这一时期既是资本

主义国家资本积累的扩张时期,也是经济危机、社会危机的严重时期。由于贫富分化严重,经济危机的周期性爆发,处于弱势方的劳动者生存状况恶化,贫困群体日渐扩大,劳动者处于“血汗工业”与“饥饿工资”的悲惨境地,劳资关系紧张,社会风险因素增多,社会安全和个人生存受到威胁,工人为了生存迫不得已团结起来进行抵抗,威胁着资产阶级国家安全,形成严重的社会危机。面对强势群体,弱者只有通过团结起来进行斗争。资本主义国家认识到经济危机、社会危机的极大危害,开始凭借公力干预私人经济,承担起一定的社会责任,便有了国家经济职能、社会职能向税收领域的延伸。

1601年,英国政府颁布的《伊丽莎白济贫法》中规定的济贫税,开创了税收社会职能的先端,该法规定“从比较富裕的地区征税补贴贫困地区”。1789年的《斯宾汉姆莱法》规定:“每加仑面粉做成的面包重8磅11盎司价值1先令时,每个勤勉的穷人应每周有三先令的收入,”“如果家庭成员收入达不到此标准,则从济贫税中补足。”英国的济贫法是社会救助制度的开端,后为各国仿效,从此国家被推进了承担社会责任的历史阶段,如1889年德国通过的《老年和残障社会保险法》规定“工人和企业主各负担一半费用,国家对受益人补贴50马克,收入在3000马克以上的缴纳累进所得税,作为基金来源之一”。税收社会职能的成熟时期以1942年贝弗里奇向英国政府提出了《社会保险及有关福利问题》的报告(贝弗里奇报告)为标志。该报告主张用一种崭新的、更加完善的社会保障制度将英国变成一个“福利国家”,使社会保险和福利体系覆盖全体英国国民,对每个英国公民不分贫富,一律提供包括从子女补助、失业津贴、残疾津贴、生活困难救济、妇女福利以及退休养老等“摇篮到坟墓”的完备的保障项目。<sup>[9]</sup>1945年英国政府批准采用了贝弗里奇的报告,通过税收(保障资金主要来源于累进制的所得税及其他税收)帮助英国走向了“福利国家”道路。

通过分析,我们不难发现税收职能的历史演进中存在着这样一个历史轨迹:税收财政职能贯穿于税收活动的始终,这是为保证政府顺利执行各项公共事务之必然,而当人类社会步入商品经济时期,为应对市场经济的固有缺陷,解决经济危机和社会危机,才有了税收经济职能和税收社会职能之侧重。

我国虽然没有经历西方国家的经济发展轨迹,但是在计划经济时期,我国税收社会职能程度还是相当

高的（虽然在一段时期税收只是筹集财政资金的一种形式），在“低工资、高福利”的模型下，税收还是承担了太多的社会功能。然而，随着市场经济体制的逐步确立，我国的税制改革相对于经济社会发展而言较为滞后，我们虽然基本建立起与市场经济相适应的税收体制，但与经济社会发展的要求还有一定距离，尤其表现在税收社会职能出现转型时期的迷失，无法充分应对当前较为突出的社会问题。现阶段，税收社会调控乏力。因此，完善税收法律体系、改革流转税、完善所得税（包括制定社会保障税）、加强财产税法、完善税收征管法、税收使用制度已是新时期中国税制改革发展之趋势。

### 三、税收社会职能的理论基础与实践基础

严格、公平、合理的税收制度是协调社会阶级阶层关系的一个基本手段。市场能带来效率却未必能带来公平，直接促进阶级阶层关系的和谐。世界上一些国家的成功经验是：高度重视政府在二次分配中的作用，以税收为杠杆适度地调节收入差距，并且通过制度和政策引导高收入阶层投资慈善和公益事业，从而有效地协调阶级阶层关系，减少利益冲突。<sup>[7]</sup>就目前及今后一个时期而言，我们对税收社会职能需要从以下两个方面认真分析和研究，以增强其实效性。

#### （一）理论基础

##### 1. 税收社会职能实现前提——国家在抵御社会风险中的定位与作用

当前，国家在抵御社会风险中应当发挥主导作用的认识已为各国所共识。国家在应对贫困、贫富分化、劳动风险、社会保障风险、公益事业投资不足等各种社会风险中，既是规则的制定者，又是该规则的参与者，但限于各国国情和经济发展水平不一，各国政府只是参与的程度有所不同而已。然而，这个认识过程也经历了很长时期。如，17世纪以前的英国政府认为：“贫穷是个人的罪恶，是社会所不能容忍的”，还有人认为“贫困是穷人生育太多”，经济大危机之前的美国也认为“每个人应对自己的命运负责，没有足够生存能力的人失败或贫困是应该的”等。可后来的巨大社会危机给社会造成的破坏使人们认识到依靠传统力量已不能抵御工业社会中的社会风险，国家有义务有责任采取各种手段，来调整市场制度造成的不公正，不论是早期的费边社会主义和新自由主义的福利主张，还是庇古的《福利经济学》、凯恩斯的《就业、利息和货币通论》中，都对此进行了充分说明。

作为应对社会风险的主要制度——社会保障制度，在发展过程中呈现出不同的模式，而该模式的划分主要以国家承担社会责任程度、资金来源不同作为标准。当前有三种社会保障模式：自保公助型、国家福利型、自我积累型。(1)自保公助型，主要以德国、美国、日本、中国等为代表，这种社会保障制度遵循效率与公平相结合的原则，在资金筹集方面多体现自我保障，辅助以国家财政补偿机制，税收社会职能较高。(2)国家福利型，主要以英国、瑞典、丹麦等北欧国家为代表，这种社会保障制度由国家充当社会保障制度的主体角色，由财政负担主要资金来源，实行收入所得再分配，用累进税办法解决所需资金，福利开支基本上由企业和政府负担，税收社会职能很高。(3)自我积累型，主要以新加坡、智利为代表，在一些新兴工业国家和发展中国家实行，该型体现效率和激励原则，由国家立法强制雇主和雇员的一方或双方必须缴纳社会保障费用，通过强制储蓄，形成基金积累应对社会风险。在此模式中，税收社会职能不高，但是后来的发展中，有关国家已开始注重税收社会职能作用。如，2006年智利规定在不改变现有积累模式下，再增加一个非缴费性的基本养老保险，每个人大约100美元，资金来自一般的税收。

综上所述，我们不难看出一国的税收社会职能水平的高低，不仅取决于一国的社会政策理念目标和对人的关怀程度，而且取决于国家对抵御社会风险的认识程度和一国的经济发展状况。就目前我国而言，由于社会保障制度和税收制度的双重缺漏，我们的税收社会职能尚未充分实现。

##### 2. 税收社会功能应用基础——税收债权债务理论

传统理论认为，税收是凭借国家政治权力实现的特殊分配，这个分配只涉及国家为何征税、如何征税问题。而税收债权债务理论的提出，使得税收这种特殊分配有了新的内涵——如何使用（第二次分配）。

税收债权债务理论的代表人物是德国法学家阿尔伯特·亨塞（Albert Hensel），他把税收关系定性为国家对纳税人请求履行税收债务的关系，国家和纳税人之间的关系乃是法律上的债权人和债务人的关系，权力在该关系中居于次要地位。债，作为民法上的概念，是指特定当事人之间可以请求为一定给付的民事法律关系，债的主体地位是平等的，在债的关系中以等价交换为基本存在形式。税收的债权债务思想的核心首先是确定纳税人与国家之间的平等关系；其次是将税

收征收关系（该关系中，国家依法征税，国家是债权人，纳税人是义务人）和税收使用关系（该关系中，国家依法使用税款，国家是债务人，纳税人或全体社会成员则是权利人）作统一建构。该说对认识税收关系的性质提供了全新的视野，实质上是“社会契约精神和平等原则”、国家与纳税人之间是“合作与服务”关系等思想在税收关系中的体现，这也是人民主权国家税收制度与专制国家税收制度的根本区别。

认识到税收关系的平等性并将其贯彻到税收立法、执法过程中具有重大意义。税收中的权利义务是双向的、对等的，人民依法纳税则国家就必须满足人民的基本需要，这包括贫困者的生存问题、公益事业增加投入以及全民的基本福利需要的解决等。立足于税收债权债务关系理论来构造具体的实践问题，对维护纳税人的权益、实现一国社会政策目标有重大的意义。作为社会主义中国更应坚持聚财为国、用财为民的宗旨，充分发挥税收的社会功能，促进社会主义和谐社会建设。

## （二）实践基础

税收社会功能的实践基础包括两个方面：一是体现税收社会职能的税种设计及制度完善；二是体现税收社会职能的分配使用措施。

### 1. 体现税收社会职能的税种设计及制度完善

体现税收社会职能的税种主要以直接税类中的税种为主，涉及所得税、财产税，以及部分环境资源税、行为税。现行税制与经济需求的客观需求不够协调，出现了一系列有碍社会公正、公平的问题，需要从以下几个方面加以解决：

#### （1）完善个人所得税制度

个人所得税的实质是，将高收入阶层的一部分收入转移给低收入阶层。通过向高收入阶层征收个人所得税，可以在一定程度上缩小高收入阶层与低收入阶层的收入差距，缓解社会矛盾。然而，我国的个税以工薪阶层为个税主要来源，没有很好地实现征收个人所得税的初衷。在个税改革中，一方面要向分类综合所得税制转化，另一方面要考虑个税的人性化和纳税人的实际负担能力向家庭所得税制转换。

（2）适时开征社会保障税。开征社会保障税是社会保障体系的最终完善。<sup>[8]</sup> 社会保障税是国家为应对社会风险，筹集社会保险基金，由税务机关依法征收，一般由雇主和雇员分别缴纳的税种。该税属所得税类，有专用性特征。在发达国家，它是非常重要的税种，

占国家税收收入总额的比重多在30%~50%之间。在我国适时开征社会保障税是社会主义市场经济发展的内在需要。通过以税代费，可强化纳税人的纳税义务，为应对社会危机提供安全的资金保障，同时也可解决我国当前社会保障中“城乡社会保障发展不平衡，社会保障覆盖面少、统筹层次低，社保基金运营管理制度不健全”的突出问题。

（3）改革财产税制，开征不动产税、遗产税、赠与税等。与个人所得税一样，上述税种的征税对象也是富人阶层，用来调节财富存量造成的贫富差距，在一定程度上弥补了所得税不能对资产增值和存量财富课税的缺陷。通过改革财产税制，一方面运用税收的调节功能，鼓励富有者积极为社会多作贡献；另一方面可以有效地限制社会财富集中在少数人手中，控制社会成员收入和财富过于悬殊，防止两极分化，促进社会安定，逐步实现共同富裕的目标。

此外，我们还应在增值税、消费税、环境资源税、证券交易税、契税、车辆购置税、耕地占用税等税种中体现税收社会职能。

### 2. 体现税收社会职能的分配使用措施

这一问题涉及税收收支划分、税收转移支付、财政预算制度等重要内容，除有些税种（社会保障税、附加税等）收入有专用特性外，其他税收收入都必须依法通过科学合理的再分配体系完成税收社会职能的落实。政府财政支出范围中围绕社会公共服务、社会福利、社会救助、优抚安置等社会项目的开支，向来是各国政府财政预算的重要内容，我们称此为公共财政转移性支出。<sup>[9]</sup> 各国根据本国国情依法均对各级政府财政支出范围、税收分割的方法、政府间转移支付制度等都作了明确的规定。我国目前的税收收支划分体系尚不合理，应结合国情，针对具体社会事务，分清各级政府所应承担的责任，划分税收支出范围和比例，理顺课税与分配的关系，建立新的财税体制，从而增进全民福祉，使全体社会成员共享改革发展的成果。我们认为有以下几种措施可供实践参考：

（1）职能转移拨款，指为弥补制度转型、职能转型而发生的历史性、社会性债务而给予的补贴。如，为弥补基本养老保险的“空账”问题，必须有计划、逐年进行财税填补。

（2）贫富调节基金，指将一些比较富裕地区的税收直接转移给贫穷地区的基金调剂。<sup>[2]58-59</sup>

（3）社会救助拨款，指政府依法向因自然灾害或其

他经济、社会原因而无法维持最低生活水平的社会成员给予财税补贴。

(4)社会福利津贴,指政府向弱势群体、劳动者或全体社会成员,提供的在生活、教育、医疗卫生、文体娱乐、住房等项目的额外补贴。

(5)特殊津贴,指政府对老弱病残、妇孺幼稚、呆傻弱智、孤寡者提供的基本生活、医疗补贴。

(6)社会津贴,指政府应对通货膨胀、经济社会危机,而向社会成员提供的物质帮助,如副食补贴、物价补贴、全民分红等。

#### 四、实现税收社会职能应注意的问题

实现税收社会职能应以依法治税为根基,使税制具有鲜明的公平性、效率性和透明性。我们既要使税制结构科学合理、各税种间功能互济,又要注意二次分配所涉及的社会福利水平高低适度、强调个人责任;既要着力改革完善既有税收体制,增强间接税的税收社会职能,又要着力建构以直接税为主体的新型税收模式,有效进行社会调控;既要依法加强税收征管,维护国家利益,又要依法使用税收分配措施,增加税收使用的透明度,实现社会利益;既要坚持不懈地发挥税收促进经济发展和效率提高的作用,又要强

化税收在实现社会收入公平分配方面的功能;既要加强税收基本制度建设,又要着力考虑税收制度与社会保障制度、社会政策的目标衔接。只有这样,税收社会职能才能真正发挥出它应有的作用。

#### 参考文献:

[1]陈少英. 税法教程[M]. 北京:北京大学出版社, 2005: 6.  
 [2]刘剑文. 财政税收法[M]. 北京:法律出版社, 2003.  
 [3]张守文. 税法原理[M]. 北京:北京大学出版社, 2001: 10.  
 [4]胡锦涛. 在中国共产党第十七次全国代表大会上的报告[R]. 2007-10-15.  
 [5]国家发改委. 中国居民收入分配年度报告[2006][R]. 2007-02-01.  
 [6]和春雷. 社会保障制度的国际比较[M]. 北京:法律出版社, 2000: 3-29.  
 [7]朱光磊,等. 当代中国社会各阶层分析[M]. 天津:天津人民出版社, 2007: 578-580.  
 [8]张旭伟. 浅论税收公平分配功能的弱化[J]. 税务研究, 2001, (8): 7-11.  
 [9]胡庆康,杜莉. 现代公共财政学[M]. 上海:复旦大学出版社, 2001: 163-165.

责任编辑:清元

(上接第39页)标,政府间财政关系要具备自我执行功能,还需以宪政制衡为要,配套实行人事权方面的调整。

#### 注 释:

①这也是为何部分学者对分税制结果持怀疑态度的原因所在,如李佩克认为,分税制在提高两个比例的核心目标以及其它相关问题上,并不算成功。

②张乐银甚至认为,分税制中包含了大量对地方的妥协,如中央承诺用税收返还的方式来弥补地方的税收损失,而且,从中央整合能力来看,不同地区的税收分配不但没有缩小,反而有继续扩大的势头。

#### 参考文献:

[1]马金华. 外债对晚清中央与地方财政关系的影响[J]. 现代财经, 2007, (5): 76-81.  
 [2] [清]朱寿朋. 光绪朝东华录(四) [M]. 北京:中华书局, 1998: 4370.  
 [3]许煜,等. 中国式的财政分权与宏观经济绩效[J]. 当代经济科学, 2007, (6): 88-95.  
 [4]张永生. 政府间事权与财权如何划分[J]. 经济社会体制比较, 2008, (2): 71-76.

责任编辑:清元