

□ 中国税务学会 编

2011年全国税收理论研讨

文集

中国税务出版社

2011 年全国税收理论 研讨文集

中国税务学会 编

中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

2011 年全国税收理论研讨文集/中国税务学会编.

--北京: 中国税务出版社, 2013. 1

ISBN 978-7-80235-899-7

I. ①2… II. ①中… III. ①税收理论-中国-
学术会议-文集 IV. ①F812.42-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 283463 号

版权所有·侵权必究

书 名: 2011 年全国税收理论研讨文集

作 者: 中国税务学会 编

责任编辑: 王静波

实习编辑: 刘 菲

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: 中国税务出版社

北京市西城区木樨地北里甲 11 号 (国宏大厦 B 座)

邮编: 100038

http: //www. taxation. cn

E-mail: swcb@taxation.cn

发行中心电话: (010) 63908889/90/91

邮购直销电话: (010) 63908837 传真: (010) 63908835

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 787 × 1092 毫米 1/16

印 张: 39.5

字 数: 684000 字

版 次: 2013 年 4 月第 1 版 2013 年 4 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-80235-899-7

定 价: 110.00 元

如有印装错误 本社负责调换

编辑说明

中国税务学会（以下简称税务学会）始终以邓小平理论和“三个代表”重要思想为指导，认真贯彻落实科学发展观，深入开展税收调研工作。2011年，税务学会安排部署群众性税收调研课题4个：宏观经济与税收政策的研究；进一步完善税收制度的研究；深化征管改革的研究；优化纳税服务及税收队伍建设的研究。税务学会学术研究委员会承担研究课题3个：按照党的十七大提出的“到2020年实现全面建成小康社会”的奋斗目标，建立与之相适应的税制体系的研究；加快转变经济发展方式，促进经济结构战略性调整的税收政策研究；贯彻党的十七届五中全会关于“加快财税体制改革”精神，针对当前财税领域受到普遍关注的热点问题的研究。

各课题组牢固树立为税收工作和税收事业发展服务的理念，认真组织，精心安排，密切结合经济社会发展现状、趋势和税收工作的需要，广泛开展调查研究，按时完成课题调研任务，并分别召开了课题研讨交流会。为巩固税收研究成果，扩大学术交流，我们将群众性税收调研课题组推荐的优秀论文、课题组观点综述、学术研究委员撰写的专题研究报告和部分个人论文共34篇，汇编为此文集。这些优秀研究成果是通过各地层层筛选，经过课题组研讨交流后，再由专家评审推荐上来的，入选文章观点鲜明、内容丰富、论述翔实，与现实工作联系紧密，对指导税收工作和进一步开展学术研究，具有较大参考价值。

参加本书编辑工作的有郭奉滨、徐嘉彤、张木生、王瑾、罗力

勤、郭晋美、张美兰、苏海欧。全书由赵景华总纂，张英惠、董志林审核，崔俊慧审定。

由于编者水平有限，选编不妥之处，敬请读者指正。

编 者

2012 年 11 月

目 录

一、宏观经济与税收政策研究

加快转变经济发展方式,促进经济结构战略性调整税收政策研究报告	
..... 中国税务学会学术研究委员会第二课题组	1
结构性减税与我国制造业转型发展的研究	
..... 宁波市国家税务局课题组	33
税权配置改革与地方经济发展的关系研究	
——基于合理配置政府财力促进区域经济协调发展的视角	
..... 黑龙江省税务学会课题组	58
促进节能与新能源汽车产业发展的税收政策研究	
..... 湖北省税务学会课题组	95
振兴节能环保产业发展的税收政策研究	
..... 重庆市税务学会课题组	116
“十二五”规划背景下促进中小企业发展的税收政策研究	
..... 杭州市国家税务局、杭州市税务学会课题组	124
“宏观经济与税收政策研究”课题研讨会观点综述	
.....	143

二、进一步完善税收制度的研究

关于进一步深化我国中长期税制改革的研究报告	
..... 中国税务学会学术研究委员会第一课题组	151
关于增值税改革中若干问题的探讨	
..... 张立忠	192
税制改革与国民收入分配格局调整	
..... 中国税务学会学术研究委员会第三课题组	207

关于促进收入合理分配、缩小贫富差距的税制改革思考	重庆市税务学会课题组	222
河北省钢铁行业税收状况的调研与思考	河北省税务学会课题组	240
关于扶持中小企业发展的税制研究	陕西省税务学会课题组	247
从分类到综合的中国个人所得税改革	黄凤羽 刘植才 刘 荣	263
低碳经济下的中国碳税制度设计研究	丁 芸	272
健全完善我国土地增值税制度探讨 ——基于广州市土地增值税政策实施效应的分析	广州市税务学会课题组	296
“进一步完善税收制度的研究” 课题研讨会观点综述		311

三、深化征管改革研究

税源专业化管理改革的实践与探索 ——武汉市地税部门以“三专八化”为特征的税源专业化管理探析	武汉市地方税务局课题组	326
关于税源专业化管理的思考与探索	山东省国税局课题组	347
税源专业化管理的实践与思考	宁夏税务学会课题组	362
税收风险管理机制下深化税源专业化管理的思考与探索	沈阳市国税局课题组	373
税源专业化管理模式设计 ——适合芜湖市国税特征的管理模式	安徽省国税局课题组	395
完善管理机制 全面提升税源专业化管理质效 ——无锡市国税系统深化税源专业化管理的实践与思考	江苏省无锡市税务学会课题组	430

税收专业化管理的国际借鉴研究

..... 宁波市税务学会、余姚市国家税务局课题组 438

我国纳税评估体系优化研究

..... 长春税务学会课题组 458

“管查协同”：哈尔滨市大企业税收管理新模式

——以××药业有限公司涉税风险点的确立与测试为例

..... 哈尔滨市税务学会课题组 481

会计信息失真条件下税收征管有效性的提高

..... 张 炜 509

“深化税收征管改革研究”课题组研讨会观点综述 521

四、优化纳税服务税收队伍建设研究

纳税服务作为核心业务与税收征管的六大差异与对策

..... 青岛市税务学会课题组 532

纳税人满意度评价指标体系的构建

..... 国家税务总局扬州税务进修学院课题组 546

基于纳税人满意度的纳税服务质量研究

——对河南、安徽、江西纳税服务调研情况的分析

..... 中南财经政法大学财政税务学院课题组 555

加强税务部门效能建设的研究

——基于浙江地税纳税人涉税服务的评价及需求分析

..... 杭州市税务学会课题组 567

纳税人需求与纳税服务供给基础情况调查分析

..... 河南省税务学会课题组 579

“优化纳税服务与税收队伍建设”课题组研讨会观点综述

..... 609

一、宏观经济与税收政策研究

加快转变经济发展方式，促进经济结构 战略性调整税收政策研究报告

中国税务学会学术研究委员会第二课题组

一、理性认识税收在促进经济结构调整中的作用

(一) 当前经济结构存在的突出问题

改革开放以来，我国经济在实现长期持续快速增长的同时，累积了一系列结构性问题，国际金融危机使我国经济发展中的不平衡、不协调、不可持续等问题更加凸显。在需求结构方面，内需和外需失衡，投资和消费不协调，消费率持续下降，消费对经济增长的贡献率偏低；在供给结构方面，三次产业发展不协调，农业基础薄弱、工业大而不强、服务业发展滞后、部分行业产能过剩；在要素投入结构方面，过度依赖物质资源投入，自主创新能力不足，资源要素投入与生产率提高不平衡，经济发展与资源环境不协调，资源环境硬约束持续强化；在空间结构方面，城乡发展不平衡，区域发展不协调。我国经济结构性失衡是长时期经济发展过程中深层次矛盾和问题逐渐累积形成的。同时，也与现行的体制机制不无关系：政府职能转变不到位，社会管理和公共服务与社会需求不相适应；反映市场供求关系、资源稀缺程度、环境损害成本的资源要素价格形成机制和环保收费机制尚未建立；财税结构体系不尽合理，中央及地方财力和事权不匹配；城乡二元体制依旧；收入分配制度改革滞后等。

经济结构调整必须要破除长时期形成的体制机制性障碍，这无疑是一项长期的、复杂的系统工程。加快转变经济发展方式是我国经济社会领域的一场深

刻变革,其意义和难度不亚于计划经济向市场经济的转型,不亚于改革开放。“十二五”规划纲要明确“把经济结构战略性调整作为加快转变经济发展方式的主攻方向”,把加快转变经济发展方式这条主线贯穿于经济社会发展全过程和各领域。强调将“积极构建有利于转变经济发展方式的财税体制”放在十分突出的位置。

(二) 在促进经济结构调整中,税收应有所为有所不为

作为政府参与国民收入分配主要形式的税收,是促进经济结构调整的有力杠杆和重要工具。深化财税改革,加快形成有利于科学发展的财税体制机制,对加快转变经济发展方式至关重要。由于税收调控具有作用直接、定点调控的特点,在调节社会总供求、经济结构和收入分配方面,税收理应有所作为。

目前,对税收的功能有一些模糊认识,既存在弱化税收在国民收入初次分配中的地位与作用的倾向,也存在将税收调控功能无限放大的“税收万能论”倾向。似乎经济和社会发展中遇到的所有问题比如公平个人收入分配、实现充分就业、抑制房价上涨等都可通过税收调控来解决。我们认为,弱化或过分夸大税收的功能都是不可取的。税收只是政府实施宏观调控的工具之一,税收调控工具自身还有一定局限性、时效性。要清醒地认识到,当前经济结构存在突出问题的成因是十分复杂的。实现总需求结构的调整,关键是扩大居民消费。而居民消费率的提高,是以居民收入增加为前提。当前国民收入分配格局不合理、收入分配差距过大,很大程度与产权制度不合理、存在行业垄断、政府收入体系不完善等深层次的制度和体制因素有关。较低的土地征用费用补偿与政府收取高额的土地出让金形成的“农民土地价格差”实际上是政府对农民土地的剥夺,它加剧了城乡间收入差距;国有企业产权制度不明晰,政府应当从国有企业分配的利润没有完全获得,反而为少数利益集团所侵占,加剧了分配不公;矿山等国有资源国家所有者权益也未得到充分体现,导致大量应由政府取得的租金却为少数人所独占。行业垄断影响企业自主创新,阻碍了技术进步。可以看到,上述制度和体制的问题若得不到解决,税收在促进经济结构战略性调整的作用的空间将十分有限,作用力度也大打折扣。因此,在促进经济结构调整中,必须理性认识发挥税收经济结构调控作用的路径、方式和力度,确保税收调控方向更明确、目标更清晰、手段更规范、力度更适当。税收应有所为、有所不为。

二、坚持扩大内需战略, 促进总需求结构调整的税收政策

(一) 我国总需求结构现状分析

当前我国经济结构最为突出的问题是总需求结构的失衡。我国总需求失衡是全方位的, 既表现为内需与外需的失衡, 也表现为投资需求与消费需求的失衡, 还表现为政府消费需求与居民消费需求增长的不协调。由于总需求结构失衡导致三大需求对中国经济的拉动作用极不平衡, 投资和净出口贡献率相对较高, 消费贡献率有所下降, 偏离了需求结构演变的一般趋势。

1. 外需与内需失衡

从外需与内需的结构看, 由高投入、高投资率支撑的粗放型经济增长方式引起产能过剩, 在国内消费率不高、消费市场相对狭小的背景下只能靠外部需求来消化。我国外贸依存度在 20 世纪 90 年代基本保持在 30% ~ 40%, 加入 WTO 后进入快速增长阶段, 2006 年高达 67%, 2007 ~ 2009 年有所下降, 见图 1。而同期, 美国、日本等发达国家的外贸依存度则基本保持在 20% 左右。

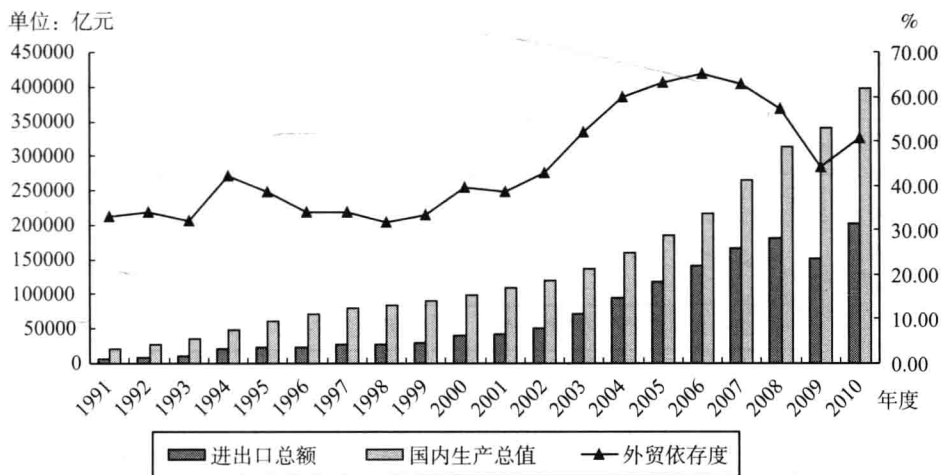


图 1 1991 ~ 2010 年中国外贸依存度变化情况

资料来源: 根据中经网统计数据库计算整理。

过高的外贸依存度导致我国国际收支资本项目和经常项目顺差越来越大, 巨额外汇储备使得人民币面临越来越大的升值压力。人民币升值的预期, 又导致外资的进一步流入, 国际收支顺差随之扩大, 人民币升值压力进一步增强。

可以说,我国已出现较为严重的长期性内外失衡^①。

2. 投资与消费失衡

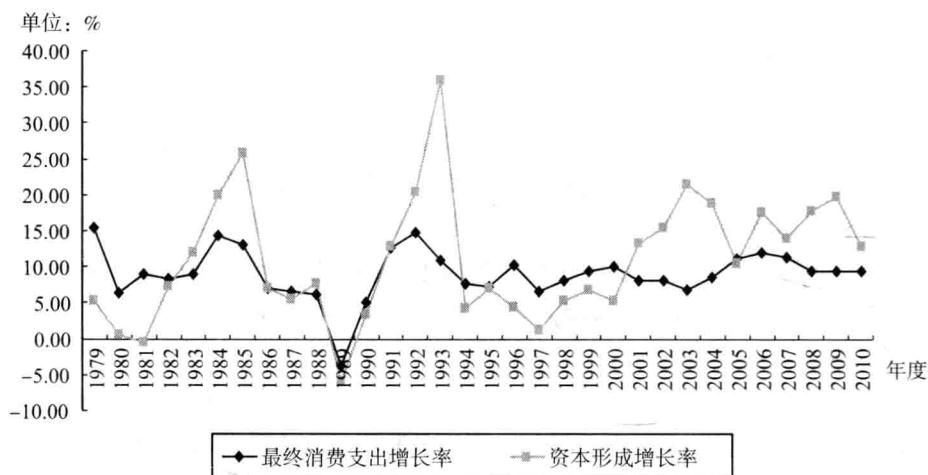


图2 1979~2010年最终消费支出和资本形成增长率

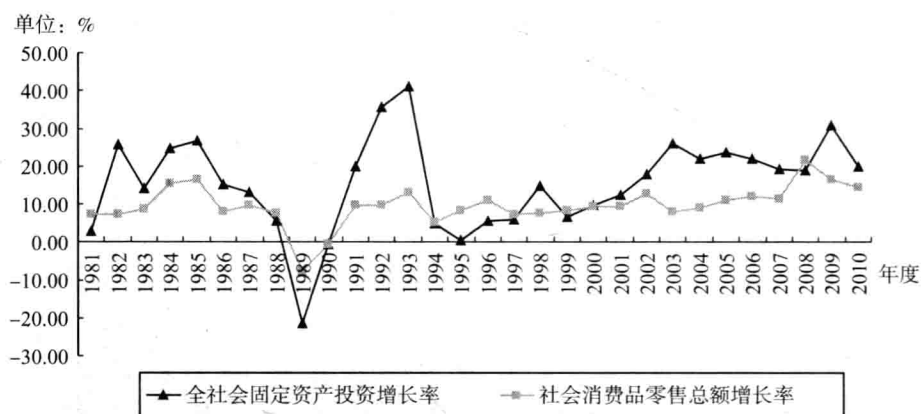


图3 1979~2010年全社会固定资产投资和社会消费品零售总额增长率

改革开放以来,按可比价计算的我国最终消费支出和资本形成增长率、全社会固定资产投资和社会消费品零售总额增长率变动轨迹基本一致(见图2、图3),但在不同时期呈现不同特征:

20世纪80年代初期至90年代初期,除个别年份外,我国资本形成增长

^① 卫兴华,武靖州.我国经济结构与发展方式的突出矛盾及缓解途径[J].中共中央党校学报.2010(2).

率快于最终消费支出增长率、全社会固定资产投资增长率高于社会消费品零售总额增长率。在这一时期,国内商品短缺、劳动力“无限供给”、资本相对缺乏、土地供给相对宽裕、没有市场需求约束,我国实行了投资主导型发展战略。各级政府以扩大投资作为加快经济建设的着力点,实行了包括税收在内的多方面优惠政策促进经济发展。投资对经济增长的拉动作用得到了充分发挥,有力地支撑了中国经济的快速起飞。

20 世纪 90 年代初期,以邓小平同志南巡讲话为契机,中国进入了改革开放以来以投资迅速扩张为先导的国民经济快速发展时期。1993 年资本形成增长率达到 35.8%、全社会固定资产投资增长率达到 41.1% 的峰值。在这一时期,特别是 1997 年东南亚金融危机后,中国短缺经济时代终结,产能过剩和需求约束问题凸显。“高投资、低消费”的需求结构和粗放型经济增长方式面临转变。但由于社会发展滞后,社会保障制度不完善,教育、医疗和住房实行市场化取向改革等,居民预防性储蓄意愿强烈,扩大消费没有取得实质性突破。

进入 21 世纪后,中国以加入 WTO 为契机,大力开拓国际市场,实施了投资主导、出口导向型发展战略。统计数据显示,自 2000 年以来,投资增长始终快于消费增长,成为我国经济增长的主要动力。与高投资率相伴随的是我国最终消费率和居民消费率持续走低。最终消费率由 2000 年的 62.3% 下降至 2010 年的 47.4%, 低于世界 61% 的平均水平和发展中国家平均线。其中,居民消费率由 2000 年的 46.4% 下降至 2010 年的 33.8%, 下降了近 13 个百分点,见图 4。

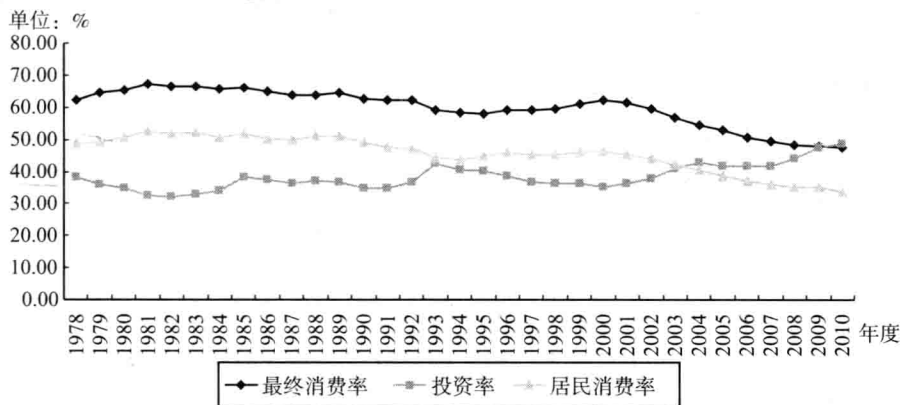


图 4 1978 ~ 2010 年中国最终消费率、居民消费率与投资率

在这一时期,中国加入 WTO 为过剩产能打开了巨大的国外消费市场,大量企业趁机转向国际市场,用市场结构调整代替产业结构升级,缓解了收入分

配调整和扩大消费内需的压力,逐步形成了投资和出口主导型经济增长模式,中国经济也由此陷入了“投资增长过快导致产能过剩,产能过剩导致出口过大和外汇储备过多,外汇储备过多导致货币增发过快,又导致投资增长过快”的“怪圈”^①。

3. 政府消费与居民消费增长不协调

20 世纪 90 年代以来,我国最终消费支出中居民消费和政府消费呈现出此消彼长的趋势。政府财政收入占 GDP 比重不断提高的同时,居民消费占比却不断下降。在最终消费中,居民消费由 1990 年的 78.2% 降至 2010 年的 71.3%;政府消费由 1990 年的 21.8% 提高至 2010 年的 28.7%,见图 5。

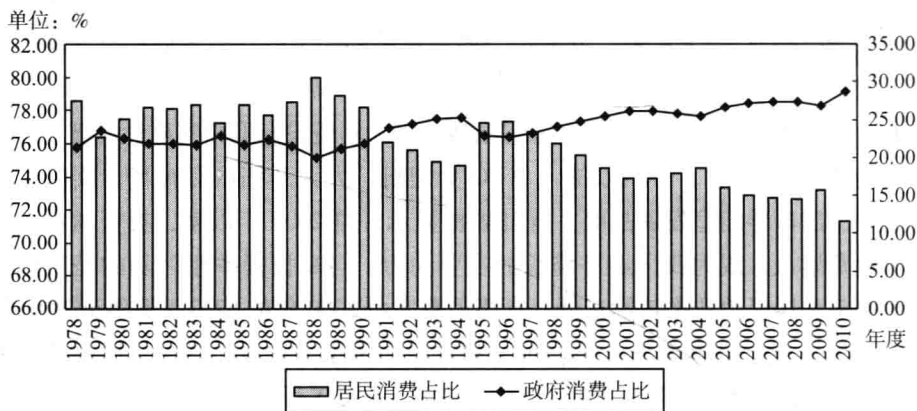


图5 1978~2010年中国最终消费中居民消费与政府消费占比

根据 2009 年世行《世界发展报告》的数据,2000~2007 年,居民消费率世界平均水平为 61.5%。低收入国家居民消费率平均为 75%;中等收入国家居民消费率平均为 57.5%;高收入国家居民消费率平均为 62%。2010 年中国居民消费率仅为 33.8%,远低于中等收入国家居民消费率平均水平,也低于中低收入国家居民消费率平均水平。

4. 三大需求对中国经济增长拉动不平衡

改革开放以来,由于总需求结构失衡导致三大需求对中国经济增长的拉动作用极不平衡。2001 年以前除个别年份外,消费对 GDP 增长的贡献率一直大于投资,可以说在这一时期支撑我国经济高速增长的引擎主要是消费;2002 年以后,消费对经济增长的贡献率持续下降,2003 年跌落至谷底 35.8%,消

^① 史晋川,黄良浩.总需求结构调整与经济发展方式转变[J].经济理论与经济管理,2011(1).

费、投资与出口需求的结构性矛盾已非常严重；2010 年达到改革开放以来第二低值 36.8%。从出口来看，2004 年以前的一段时期，出口对 GDP 增长的贡献率均在 10% 以下，2005 年超过了 20%，2008 年下半年受国际金融危机影响开始加速下滑，2009 年为 -40.6%。我国三大需求对 GDP 增长的贡献率情况，见表 1。

表 1 1978 ~ 2010 年三大需求对中国 GDP 增长的贡献率、拉动率

年份	最终消费支出		资本形成总额		货物和服务净出口	
	贡献率 (%)	拉动 (百分点)	贡献率 (%)	拉动 (百分点)	贡献率 (%)	拉动 (百分点)
1978	39.4	4.6	66.0	7.7	-5.4	-0.6
1980	71.8	5.6	26.4	2.1	1.8	0.1
1985	85.5	11.5	80.9	10.9	-66.4	-8.9
1990	47.8	1.8	1.8	0.1	50.4	1.9
1995	44.7	4.9	55.0	6.0	0.3	—
2000	65.1	5.5	22.4	1.9	12.5	1.0
2001	50.2	4.2	49.9	4.1	-0.1	—
2002	43.9	4.0	48.5	4.4	7.6	0.7
2003	35.8	3.6	63.2	6.3	1.0	0.1
2004	39.5	4.0	54.5	5.5	6.0	0.6
2005	37.9	4.3	39.0	4.4	23.1	2.6
2006	40.0	5.1	43.9	5.6	16.1	2.0
2007	39.2	5.6	42.7	6.1	18.1	2.5
2008	43.5	4.2	47.5	4.6	9.0	0.8
2009	45.4	4.1	95.2	8.7	-40.6	-3.7
2010	36.8	3.8	54	5.6	9.2	0.9

资料来源：根据中经网统计数据库计算整理。

消费需求的持续低迷，一方面使得我国经济持续增长后劲不足，经济增长不得不更多地依靠投资需求和出口需求拉动，进而加重产能过剩问题、加剧国际贸易摩擦；另一方面也使得我国居民消费水平长期得不到应有的提高，影响了国民生活质量的提升。

（二）税收对总需求结构失衡及矫正的影响分析

投资、消费和出口非均衡状态的成因是多方面的。高投资率与长期以来形成的投资主导、出口导向型发展战略有关。而居民消费率偏低则更多是由国民收入分配失衡所致。从税收角度来看，政府收入的超高速增长、以间接税为主体的税制结构以及现行财税体制是影响国民收入分配失衡、导致居民消费率偏

低的原因之一。

1. 政府财政、税收收入高于同期人均 GDP 和居民收入增速

20 世纪 90 年代以来,我国城镇居民人均可支配收入和农村居民人均纯收入增速缓慢,远低于同期人均 GDP 和财政收入、税收收入的增长速度。“十一五”期间,我国财政收入年均增长 21.3%^①;而城镇居民人均可支配收入和农村居民人均纯收入年均实际增长分别为 9.7%、8.9%。财政收入、税收收入增速大大高于同期居民收入增速,见图 6。

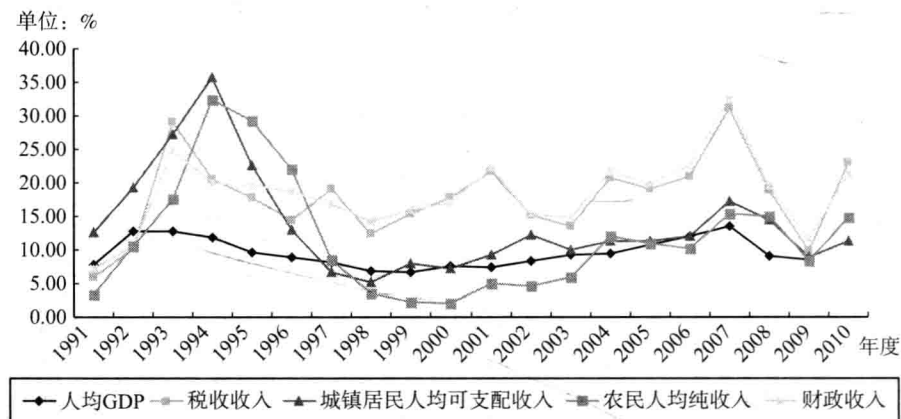


图 6 1991~2010 年我国财政收入、人均 GDP、居民收入增长率

2. 国民收入分配结构中“两个比重”不断下降

在特定历史条件下,我国遵循效率优先、兼顾公平的原则,实行偏向企业和资本的分配制度,导致国民收入初次分配中劳动者报酬比重不断下降。90 年代以来,我国 GDP 以平均 10% 左右的速度增长,各级政府的财政收入也以年均 20% 的速度增长,但在 GDP 初次分配结构中,劳动者报酬比重由 1990 年的 53.4% 降至 2007 年的 39.7%;而企业盈余比重由 1990 年的 21.9% 提高到 2007 年的 31.3%;生产税净额由 1990 年的 13.1% 提高到 2007 年的 14.2%。

为提高财政收入占国民收入中比重,1994 年分税制财税体制时确立了偏向政府的分配体制。运行多年以后,在国民收入最终分配格局中居民收入比重持续下滑。我国政府、企业、居民三者的分配比例为由 1996 年的 17.1:13.6:69.3 到 2007 年变化为 24.1:18.4:57.5,居民收入比重下滑了 11.8 个百分点,而政府

^① 国家统计局.“十一五”经济社会发展成就系列报告之一:新发展 新跨越 新篇章 [EB/OL].
http://www.stats.gov.cn/tjfx/zfx/sywcj/t20110301_402706119.htm.

收入占比提高了7个百分点,企业收入占比提高了4.8个百分点。

3. 居民收入分配差距扩大,税收调控乏力

国民收入分配失衡另一方面是居民收入内部分配失衡,主要表现为居民收入内部分配差距拉大。从基尼系数不断提高可以看出,目前我国居民财富及收入分配极不均衡,贫富分化现象比较严重。

近年来,由于制度和征管不到位等原因,税收对个人收入分配和财富占有调控功能未得到充分发挥,甚至出现逆向调节现象。以个人所得税为例,目前个税收入总额中来自工薪所得的收入超过60%,致使中国的个人所得税实际上已沦为“工薪税”,在收入来源多样化的时代,这一个人所得税收入结构极不合理。我国个人所得税对工薪收入起到一定调节差距的作用,但富人和穷人在资本所得上的差距比工资上的差距大得多,财产所得与经营所得个人所得税存在较为严重的“逆向调节”问题。

4. 现行税制结构不利于公平,对居民消费产生抑制

目前,我国是以商品税为主体税的税制结构,税收收入的70%以上来源于间接税,而在占比不足30%的直接税中,个人所得税只占6%左右,企业所得税超过20%,而对居民征收的财产税在现行税制体系中几乎处于空白。2010年,我国税收总收入中74%是由企业以增值税、消费税、营业税等间接税形式缴纳的,而这些间接税无论是采取价内税还是价外税模式,都要摊派到商品或劳务的价格上,最终由消费者承担。间接税的转嫁性和负担的累退性,加重了低收入者的负担,且不利于缩小收入分配差距。在我国现阶段普遍存在“对生产者保护过度,对消费者保护不足;对资本要素收入保护过度,对劳动要素收入保护不足”的情况下,这种税收结构显然并没有发挥应有的社会财富均等分配的功能,相反,还加剧了社会财富的两极分化,特别是城乡收入差距较大,从而抑制了整体居民的消费意愿。因此,当前在我国调整直接税与间接税的结构迫在眉睫。

5. 现行出口退税机制不利于外贸发展方式转变

近年来,我国的汇率制度和出口退税机制对实施出口导向战略起到了重要作用。相关研究表明:我国出口退税与出口贸易之间存在长期稳定的均衡关系,且呈相同方向变动;出口退税对产业结构与地区经济结构也会产生十分明显的影响^①。我国数次提高对纺织服装等产品的出口退税率,虽然起到了增加出口的制度激励作用,但也延续了劳动密集型低附加值出口战略,为改变外贸

^① 张伦俊,祝遵宏.我国税收对出口贸易的影响分析[J].国际贸易问题,2005(4).