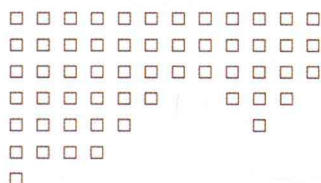


中国税收 研究报告

国家税务总局税收科学研究所 / 编



2010年

ZHONGGUO SHUISHOU
YANJIU BAOGAO



中国财政经济出版社

CHINA

中国税收 研究报告

国家税务总局税收科学研究所/编

2010年

ZHONGGUO SHUIYU
YANJIU BAOGAO

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国税收研究报告. 2010 年/国家税务总局税收科学研究所编. —北京:
中国财政经济出版社, 2011. 9

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3074 - 0

I . ① 中 … II . ① 国 … III . ① 税收管理 - 研究报告 - 中国 - 2010
IV . ① F812. 42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 174053 号

责任编辑: 刘五书

责任校对: 李 丽

封面设计: 邹海东

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×960 毫米 16 开 36.75 印张 612 000 字

2011 年 10 月第 1 版 2011 年 10 月北京第 1 次印刷

定价: 98.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3074 - 0/F · 2607

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

前 言

2010年，我所进一步落实国家税务总局领导关于加强税收科研工作的指示，紧密围绕国家税务总局中心工作，积极实施税收研究精品战略，取得了许多重要的税收研究成果。读者面前的这本文集，共收录了2010年发表的32篇税收研究报告，按照税制改革与经济发展、税收征管与纳税服务、税制比较与借鉴研究顺序排列。所选报告内容丰富，观点鲜明，较为集中地反映了当前经济运行和税收工作中的重点、焦点、热点问题的研究现状，充分表明全国税务系统税收科研水平的提高和税收科研工作取得的新成果。

本书由我所所长刘佐研究员担任主编，副所长、研究员靳东升、靳万军担任副主编，具体编辑工作由我所理论政策研究室主任石坚研究员、付广军研究员和陈文东副研究员承担。

虽然编辑者已经尽了很大努力，但是错误之处仍然在所难免，恳请读者批评指正。

在本书出版之际，我们谨向对税收科研工作给予大力支持的全系统税务系统的领导和同志们，以及对本书的出版给予大力支持和帮助的中国财政经济出版社的领导和责任编辑，表示诚挚的谢意！

国家税务总局税收科学研究所

2011年6月

目 录

税制改革与经济发展

税收分配在区域政府收入中应当有所作为

..... 国家税务总局税收科学研究所课题组 (3)

关于完善中国民营经济税收政策的建议

..... 国家税务总局税收科学研究所课题组 (32)

西部大开发税收优惠政策取向研究 贵州省地方税务局课题组 (53)

反避税工作的新思考——成本分摊协议税收管理研究

..... 广东省深圳市地方税务局课题组 (72)

中国个人所得税制度发展的回顾与展望——纪念《中华人民共和国个

人所得税法》公布 30 周年 刘 佐 (91)

试论市场经济条件下中国个人所得税制的完善与发展 丁淑芬 (116)

黑龙江省大项目投资税收经济效益分析报告 梁 平 曹洪臣 (132)

促进广西经济社会发展的税收政策研究

..... 广西壮族自治区地方税务局、
国家税务总局税收科学研究所联合课题组 (151)

税收支持甘肃经济社会发展研究报告 甘肃省国家税务局课题组 (171)

促进煤炭经济发展方式转变的税收制度变革研究——基于陕西省煤炭

经济发展的调查 陕西省国家税务局课题组 (195)

促进经济发展方式转变的税收政策研究——以浙江地税实践为例

..... 钱巨炎 (212)

增值税转型改革对浙江经济转型升级的影响分析 钱宝荣 (225)

税收征管与纳税服务

- 中国纳税人权益保护概略 靳万军 (245)
- 中国改革开放以来税收征收管理经验研究 伦玉君 (260)
- 流程再造理论视角下的我国税务稽查模式创新研究
..... 湖北省税务学会课题组 (275)
- 关于创新税务稽查体制的思考 杨道先 (294)
- 中国纳税服务渠道建设及其发展 唐学军 (306)
- 构建支持企业“走出去”税收服务体系的思考——对深圳“走出去”
企业税收服务现状及需求的调查报告
..... 广东省深圳市国家税务局课题组 (318)
- 实施制度创新 构建纳税服务标准化体系
..... 江苏省地方税务局课题组 (333)
- 建立纳税安全服务制度的探索与实践
..... 山东省青岛市国家税务局课题组 (349)
- 资源行业真实涉税信息视频集成管税模式的创建——广西壮族自治区
崇左市国家税务局资源行业税收专业化管理道路的探索
..... 广西壮族自治区崇左市国家税务局、
广西壮族自治区国家税务局税收科学研究所联合课题组 (364)
- 煤炭税收科学化精细化专业化管理研究——百里杜鹃风景名胜区煤炭税
费管控模式探析 贵州省地方税务局课题组 (383)

税制比较与借鉴研究

- 欧洲债务危机对世界税制改革趋势的影响 黄立新 张 旋 (401)
- 关于国际公约涉税问题的初步研究 龚辉文 刘 佐 (413)
- 后危机时代国际金融税制改革研究 徐为人 (439)
- 后危机时代日本财税政策趋向探析 刘馨颖 (458)
- 国外网络化电子报缴税款对金融机构经费补偿问题研究
..... 国家税务总局税收科学研究所课题组 (474)
- 德国汽车税制研究 魏志梅 (493)
- 借鉴国际经验 加强非居民企业所得税管理 魏东方 (522)
- 中国内地、台湾地区个人所得税制度比较研究 靳东升 庞 迪 (538)

以签署 ECFA 为契机 加强台海两岸税收协调

..... 福建省厦门市地方税务局课题组 (551)

后ECFA 时代两岸税收协调问题研究

..... 福建省厦门市国家税务局课题组 (569)

税制改革与 经济发展

税收分配在区域政府收入中 应当有所作为

国家税务总局税收科学研究所课题组

政府收入，一般是指国家（政府）所筹集的各项收入，包括税收收入、公共收费、公债收入以及政府资产营运收入等等。其中，税收收入是政府最一般、最经常性收入。

政府收入是国民收入重要组成部分，有广义和狭义之分。广义政府收入，指政府全部收入，包括财政收入（又称财政预算收入）、预算外收入以及制度外收入^①，是全口径政府可支配财力。狭义政府收入，仅包括政府财政收入，除制度外收入外，大体等于国家财政总收入或财政总支出。由于《中国统计年鉴》和《中国财政年鉴》中，只有财政收入统计数据较为详细，其他收入缺乏相应统计，除在本文特别说明外，政府收入是指狭义政府收入，亦即财政收入。

在现实经济生活中，政府收入统计和计算口径，一般有三种：小口径政府收入，仅包括财政收入；中口径政府收入，为小口径政府收入加上预算外收入；大口径政府收入，包括全部政府收入^②。分析政府收入，理论上应采用全部政府收入（大口径），但由于一些政府收入不够规范，甚至可能是灰色收

① 其他收入，不仅包括土地出让金收入，还包括上级政府税收返还和转移支付等等。

② 一些学者将大口径政府收入分为三块：预算内收入、预算外收入、制度外收入。

人,数据不易取得。因此,本文分析时,我们主要采用小口径政府收入,主要是因为这部分资料可以方便地采集。有时也用到其他口径,或者其他政府收入数据,但会加以说明。

政府收入(小口径) = 财政收入

政府收入(中口径) = 财政收入 + 预算外收入

政府收入(大口径) = 财政收入 + 预算外收入 + 制度外收入^①

按照《中国财政年鉴》统计,政府财政收入(简称财政收入)由税收收入和非税收入^②组成。

一、中国政府收入制度演变及构成分析

从政府收入发展格局来看,新中国成立以来大体可以分为三个阶段。

(一) 以统收统支为主要特征阶段(1950—1977年)

这一阶段,属于计划经济体制下政府收入管理体制,其基本特征是“计划管理、统收统支”。在政府收入形式上,主要是国有企业上缴收入(主要表现为上缴利润)和各项税收。在1950年至1977年全部财政预算内收入中,国有企业上缴收入约占全部政府收入的51.6%,已经超过税收收入,居于主要地位;各项税收收入占47.1%;其他收入占1.3%。政府收入中,除了财政预算内收入外,基本上没有预算外收入,更没有制度外收入。

在政府收入划分上,中央收入占全部收入的50%以上,有些年份甚至达到70%。以统收统支为主要特征的政府收入体制,尽管在经济发展水平比较落后情况下,对集中财力、搞好重点建设起到了一定积极作用,但总体上可以说是一个僵化的、没有活力的、缺乏效率的体制,是一个主观性较浓、不符合经济发展规律的体制。

(二) 以财力分散为主要特征阶段(1978—1993年)

这个时期,在改革开放、搞活经济、发展有计划商品经济指导思想下,财政改革走了一条“放权让利、财政包干”的路子,于是,政府收入体制呈现出财力分散的总体特征。

在政府收入管理上,打破了计划经济体制下收支计划管理格局,实行预算

^① 分税制改革前一些学者称为制度外收入(也有人称为体制外收入)。此部分无法详细统计,虽有学者作过计算,但权威性不够。

^② 按照《中国财政年鉴》,预算内非税收入主要包括国有资产经营收益、国有企业计划亏损补贴、行政性收费收入、罚没收入、使用费收入、专项收入和其他收入。

内、预算外收入分别管理的办法。预算内收入，实行“利改税”，通过权力机关立法或者行政机关授权立法实施管理；预算外收入，有些是中央部委颁布部门规章管理，有些是省、市、县政府通过行政命令管理。在政府收入形式上，预算内收入主要体现为各项税收收入，预算外收入主要体现为各种收费。以1992年为例，当年预算内收入3483.37亿元，其中，税收收入占94.6%，企业上缴收入占1.7%，国家能源交通重点建设基金、国家预算调节基金、教育费附加和其他收入占18.9%；当年预算外收入为3854.92亿元，为预算内收入1.1倍，超过了预算内收入。其中，行政事业单位收入占23%，地方财政统筹占2.4%，国有企业和主管部门收入占74.6%^①。

这里，政府收入还不包括乡镇、街道自筹统筹收入和单位部门乱收费。当然，从实质意义上讲，这部分收入应为政府收入，因其基本处于失控状态，没有数据记载，只能称为制度外收入。从政府收入形式看，这个时期财力分散，已经到了无法再乱下去的地步了。

在政府收入划分上，这一时期，预算内收入体制变动非常频繁：1978年至1979年，试行固定比例包干；1980年至1984年，实行“分灶吃饭”，即“划分收支、分级包干、5年不变”；1985年至1987年，实行“划分税种、核定收支、分级包干”；1988年至1993年，继续实行“划分税种、核定收支、分级包干”。但是，分省实行了不同包干办法，例如，收入递增包干、总额分成、总额分成加增长分成、上解递增包干、定额上解、定额补助等等。由于递增比例、上解比例、分成比例等等，各不相同，几乎一个省就有一个体制。这种收入划分，虽然一定程度上调动了地方积极性，但严重影响了政府特别是中央政府调控能力。预算内收入占国内生产总值（GDP）的比重，1992年下降到13.1%，中央收入占预算内收入的比重也下降到28.1%。对于预算外收入，基本上是“谁出政策、收入归谁”，对于中央确定的收费项目，也给地方较小比例的留成。1992年预算外收入中，中央占44.3%，地方占55.7%。对于制度外收入，基本上控制在各级、各部门手中，处于无序状态。

综合预算内、预算外收入分析，政府收入占GDP比重，1992年为27.6%，与计划经济时期相比并无明显下降，关键是财力分配发生了重大变化，中央收入占全部收入的比重（包括预算内和预算外）下降为36.7%。以财力分散为主要特征时期的政府收入体制，对于打破计划财政的坚冰、调动各

^① 资料来源：《中国财政年鉴1993年》，中国财政杂志社，1993年。

方面积极性、搞活经济等都起到了重要作用。但这一时期政府收入体制变化过频、无序失范,负面影响日渐凸显,迫切需要进行调整和完善。

(三) 以分税制为主要特征阶段(1994年至今)

面对政府收入体制混乱、中央调控能力不断下降这种局面,中央政府决定采取措施改革政府收入管理体制。1993年分税制财政管理体制改革,按照“统一税法、公平税负、简化税制、合理分权”这一指导思想,重塑了国家税收制度。对预算外收支,明确收费立项权限,只有中央和省级人民政府有权确定收费项目及标准,省级各部门,市、县及乡镇均无权确定收费项目。中央、省两级也大力清理、取消了有关收费项目或者降低有关收费标准。在政府收入形式上,继续采取预算内、预算外两种体制,同时积极推进“费改税”,大力清理制度外收入。对于预算内收入,继续强化了税收在预算内收入中的主导地位,并将工商管理费等13项收费划入预算内管理。对于预算外收入,采取收支两条线管理,实行财政专户管理。进行了“费改税”试点,将车辆购置附加费改为车辆购置税,大力推进农村税费改革,取消乡村“三提五统”。经过清理调整,政府收入形式发生了重大变化。1996年,预算内收入7404.99亿元,其中税收收入占93.3%;预算外收入3893.34亿元,相当于预算内收入比重为52.6%。1999年,预算内收入11444.08亿元,其中税收收入占93.3%;预算外收入3385.17亿元,相当于预算内收入比重为29.6%,比1996年又下降23个百分点,预算对政府收入约束进一步得到强化,税收在政府收入中的主体地位相对更加突出。

在政府收入划分上,改变了财政包干办法,从1994年开始实行分税制。尽管分税制还有许多地方不够完善,但基本上实现了预期目标,在尽量不挫伤地方积极性情况下,提高了“两个比重”^①,实现了中央改革预期。如果不考虑体制外收费,1999年预算内、预算外收入占GDP的比重达18%,比1994年提高了近3个百分点。1999年预算内收入中,中央政府收入占51.1%,比实行分税制前1993年提高29.1个百分点。预算外收入中,中央政府收入占6.8%,比实行分税制前的1993年下降6.6个百分点。随着2002年起所得税收入分享改革,企业所得税由原来按隶属关系划分收入改为中央地方共享,个人所得税由地方收入改为共享收入,中央地方共享比例2002年为5:5,2003年6:4,2004年以后中央政府收入比重均在52%以上,2008年预算内收入中

^① 即财政收入占GDP的比重和中央财政收入占全国财政收入的比重。

中央政府收入占 53.3%。

通过近几年清理调整,政府收入体制中一些突出问题得到了初步遏制,也进一步明确了政府收入体制发展方向。但从总体上讲,这一时期的政府收入体制,具有明显过渡性、双重性,是摆脱计划经济传统影响、克服计划经济向市场经济转轨混乱并向现代市场经济公共财政的过渡,既有计划财政旧体制痕迹,又有计划经济向市场经济转轨的新问题,也有按照市场经济公共财政框架建设的积极进展。

二、现行政府财政收入分配格局分析

(一) 政府财政收入构成分析

1. 中国政府财政收入及构成分析。中国现行政府财政收入,主要由两部分构成:一是税收收入;二是非税收入(表1)。

表 1 中国政府财政收入及其构成表 单位:亿元

年 份		2004	2005	2006	2007	2008	2009
项 目							
税收收入	绝对数	24165.68	28778.54	34804.35	45621.97	54223.79	59514.70
	占财政收入比重(%)	91.5	90.9	89.8	88.9	88.4	86.9
非税收入	绝对数	2230.79	2870.75	3955.85	5699.81	7106.56	8962.18
	占财政收入比重(%)	8.5	9.1	10.2	11.1	11.6	13.1
财政收入		26396.47	31649.29	38760.20	51321.78	61330.35	68476.88

注:1. 非税收入主要包括国有资产经营收益、国有企业计划亏损补贴、行政性收费收入、罚没收入、使用费收入、专项收入、其他收入。

2. 财政收入等于税收收入加上非税收入。

资料来源:2004—2008 年数据,来自历年《中国财政年鉴》。2009 年数据来自财政部网站。

从表 1 可以看出:

第一,税收收入占中国政府财政收入绝对比重,一般占 90% 左右,但是呈现逐年下降趋势,从 2004 年的 91.5% 下降为 2009 年的 86.9%,下降了 4.6 个百分点。第二,非税收入在中国政府财政收入中所占比重较小,但呈现逐年上升趋势,非税收入占财政收入比重从 2004 年的 8.5% 上升到 2009 年的 13.1%,上升了 4.6 个百分点。

2. 中国政府财政收入中中央与地方结构分析。在中国,政府分为不同层级^①,政府财政收入是全国各层级政府财政收入的总和,税收收入也同样是全部各层级政府税收收入的总和。财政收入要在各个不同层级政府间划分,亦即进行财政收入分配(简称财政分配),税收收入也同样要在不同层级政府间划分,亦即进行税收收入分配(简称税收分配)。税收分配格局直接影响和决定着政府财政收入格局,同时也影响着政府财力大小。因此,其效率高低关系到政府有效履行公共服务职能的程度和质量(表2)。

表2 中国政府财政收入中中央收入与地方收入结构表

单位:亿元

项 目 \ 年 份		2004	2005	2006	2007	2008
财政收入		26396.47	31649.29	38760.20	51321.78	61330.35
其中:中央	绝对数	14503.10	16548.53	20456.62	27749.16	32680.56
	占财政收入比重(%)	54.90	52.30	52.80	54.10	53.30
其中:地方	绝对数	11893.37	15100.76	18303.58	23572.62	28649.79
	占财政收入比重(%)	45.10	47.70	47.20	45.90	46.70
税收收入		24165.68	28778.54	34804.35	45621.97	54223.79
其中:中央	绝对数	14166.09	16051.81	19576.14	26369.85	30968.68
	占税收收入比重(%)	58.60	55.80	56.20	57.80	57.10
其中:地方	绝对数	9999.59	12726.73	15228.21	19252.12	23255.11
	占税收收入比重(%)	41.40	44.20	43.80	42.20	42.90
非税收入		2230.79	2870.75	3955.85	5699.81	7106.56
其中:中央	绝对数	337.01	496.72	880.48	1379.31	1711.88
	占非税收入比重(%)	15.10	17.30	22.30	24.20	24.10
其中:地方	绝对数	1893.78	2374.03	3075.37	4320.50	5394.68
	占非税收入比重(%)	84.90	82.70	77.70	75.80	75.90

注:中央财政收入为本级收入,地方财政收入为地方本级收入,不包括中央税收返还和转移支付。

资料来源:历年《中国财政年鉴》。

从表2可以看出:

第一,在中国政府财政收入格局中,中央政府财政收入一般占大头,地方

^① 在中国,政府分为五个层级,除中央政府外,地方政府分为省级(省、直辖市、自治区),地级(市、地区),县级(县、市、区)和乡级(乡、镇)。

政府本级财政收入占全部财政收入不到 50%，这种格局近几年基本维持不变。第二，在中国政府税收收入格局中，中央政府税收收入（或称中央级税收）同样占大部分，地方政府税收收入（或称地方级税收）占小部分，而且这一比重低于地方政府财政收入占全部财政收入的比重。第三，在中国政府非税收入中，中央政府只占小部分，地方政府则占非税收入的绝大部分，特别是 2004 年地方政府非税收入占全部非税收入的 84.9%，但是，中央政府非税收入占全部非税收入的比重呈现不断上升的趋势，从 2004 年的 15.1%，上升到 2008 年的 24.1%，5 年间提高了 9 个百分点。

（二）中央政府、区域政府（省级）收入分配格局

在中国，政府包括中央政府和地方政府^①，政府财政收入同样分为中央政府财政收入和地方政府财政收入，本文主要论述省级（区域）政府财政收入。下面我们分别分析中央政府和区域政府财政收入及其构成。

1. 中央政府财政收入及构成分析（表 3）。

表 3 中央政府财政收入状况表 单位：亿元

年 份		2004	2005	2006	2007	2008
项 目						
税收收入	绝对数	14166.09	16051.81	19576.14	26369.85	30968.68
	占财政收入比重（%）	97.70	97.00	95.70	95.00	94.80
非税收入	绝对数	337.01	496.72	880.48	1379.31	1711.88
	占财政收入比重（%）	2.30	3.00	4.30	5.00	5.20
财政收入		14503.10	16548.53	20456.62	27749.16	32680.56

注：中央政府财政收入为本级财政收入。

资料来源：历年《中国财政年鉴》。

从表 3 可以看出：

中央政府财政收入构成中，税收收入占绝对比重，一般高于 90%，但呈现不断下降趋势，从 2004 年的 97.7% 下降为 2008 年的 94.8%。非税收入占政府收入的比重很低，一般低于 5%，但近年非税收入比重呈现上升趋势，从 2004 年的 2.3% 上升到 2008 年的 5.2%，提高了 2.9 个百分点。尽管如此，总体上看，中央政府财政收入仍以税收收入为主，非税收入占很小部分。

^① 地方政府包括省级以下政府。

2. 地方政府财政收入及构成分析(表4)。

表4

地方政府财政收入及构成表

单位:亿元

项 目 \ 年 份		2004	2005	2006	2007	2008
地方本级 财政收入	绝对数	11893.37	15100.76	18303.58	23572.62	28649.79
	占财政收入比重(%)	53.30	56.80	57.50	56.50	55.50
其中:税 收收入	绝对数	9999.59	12726.73	15228.21	19252.12	23255.11
	占本级财政收入比重(%)	84.10	84.30	83.20	81.70	81.20
	占财政收入比重(%)	44.80	47.90	47.90	46.20	45.00
其中:非税 收入	绝对数	1893.78	2374.03	3075.37	4320.50	5394.68
	占本级财政收入比重(%)	15.90	15.70	16.80	18.30	18.80
	占财政收入比重(%)	8.50	8.90	9.70	10.40	10.40
中央税收返还 和转移收入	绝对数	10407.96	11484.02	13501.45	18137.89	22990.76
	占财政收入比重(%)	46.70	43.20	42.50	43.50	44.50
地方财政收入合计		22301.33	26584.78	31805.03	41710.51	51640.55

注:地方财政收入合计,为本级财政收入与中央税收返还和转移收入之和。

资料来源:历年《中国财政年鉴》。

从表4可以看出:

地方政府本级财政收入构成中,税收收入占较大比重,一般高于80%,但呈现不断下降趋势,从2004年的84.1%下降为2008年的81.2%。非税收入占财政收入比重呈现上升趋势,从2004年的15.9%上升到2008年的18.8%。非税收入所占比重上升,表明地方政府财力仅靠税收收入已不能满足其实际需要,其不得不开辟新财源,非税收入和预算外收入项目成为其重要选择。

按照中国现行财政管理体制,地方政府财政收入,除本级外,还有中央对地方税收返还和转移支付,这两部分共同构成地方政府财政收入合计^①。

地方政府财政收入构成中,本级财政收入占55%左右,且存在波动状态,从2004年的53.3%上升到2006年的57.5%,又下降为2008年的55.5%。中央对地方税收返还和转移支付占地方政府财政收入的比重一般在45%左右,

^① 地方政府财政收入构成其可支配财力。