

税收理论与实践新论

沈玉平 主编

SSLYSJXL



中国税务出版社

税收理论与实践新论

周永卫 主审

沈玉平 主编

中国税务出版社

图书在版编目(CIP)数据

税收理论与实践新论/沈玉平主编. - 北京:中国税务出版社,
2002.10

ISBN 7-80117-533-6

I. 税… II. 沈… III. 税收理论-研究-中国

IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 077337 号

版权所有·侵权必究

书 名:税收理论与实践新论

作 者:沈玉平 主编

责任编辑:王迎新

责任校对:童玉玲 杨剑勇

技术设计:沈玉平

出版发行:中国税务出版社

北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮编:100053

<http://www.taxph.com>

E-mail:fxs@taxph.com

电话:(010)63182980(发行处)

经 销:各地新华书店

印 刷:浙江新中商务印刷有限公司

规 格:850×1168 毫米 1/32

印 张:15.75

字 数:393 千字

版 次:2002 年 10 月第 1 版 2002 年 10 月第 1 次印刷

书 号:ISBN 7-80117-533-6/F·456

定 价:25.00 元

如发现印装错误 可随时退本社更换

序 言

随着我国社会经济的改革发展,税收工作也进入了一个崭新的历史时期。在这一时期,税收工作面临着许多挑战,提出了许多新的任务。比如,随着经济体制改革的不断深入,对外开放领域的不断拓宽,一方面我国的经济获得了前所未有的增长,居民收入和生活水平有了大幅度提高,但另一方面也出现了收入差距不断拉大,基尼系数不断扩大的局面,这就需要我们探索改善税制和强化征管的新措施,加强税收对收入差距的调节,以全面实现政府的目标——社会的和谐发展。同时,随着我国加入世贸组织,融入世界经济一体化,在征税对象上产生了电子商务,在纳税人的管辖上不断出现新形式的组织实体,物流、信息流、人员流越来越多样化,这也迫切需要我们研究税收制度和征管措施方面的创新。又如,随着社会经济发展到一定阶段,可持续发展必然成为一个国家的重要目标,为此,也需要我们去探讨环境税收的建设与改革。再如,随着税收管理的社会人文环境的改善和电子技术及其运用的发展,以及税收管理任务的加重,必然要求我们探索运用新的征管模式、新的征管体系、新的征管手段。

为了迎接这些新的挑战,完成这些新的任务,就需要我们不断努力学习新知识,更新观念,勇于探索,研究治税思想,以实现税制改革和税务管理的创新,推进税务事业的发展。《税收理论与实践新论》的作者们是我省国税系统的一支新生力量,他们在理论研修方面有扎实的基础,对制度、体制、机制的改革和实践有锐意探索的精神,《税收理论与实践新论》是他们理论学习和实践经验提炼的结晶。《税收理论与实践新论》中的文章涉及到当前税收改革的许多前沿问题,包括税收负担与经济增长的关系、收入调节与税负

公平、税收稳定经济的职能与积极财政政策设计选择等税收基础理论问题;增值税类型、出口退税等环节的完善、内资企业和外资企业所得税的合并、个人所得税模式的改革、社会保障税、环境保护税的建设等税制改革完善问题;税收体系、税源监控、依法治税等税收管理的改革完善问题;电子商务税收的国际比较等;作者们的这些文章不仅从研究对象的内容到研究的方法颇有创新,更重要的是他们运用了创新的思维方法,提供了新颖的治税理念和见解,本人读后深受其益,故欣然为之作序。

目 录

第一部分 税收基础理论

运用税收调节个人收入的思考	朱迎晖(3)
经济全球化, WTO 与税制改革	金初霜(13)
论我国目前的宏观税收负担	屠国泰(23)
关于宏观税负水平的几点思考	张 斌(33)
提高税收占 GDP 比重及平衡地区间税负 ——关于促进经济发展社会稳定的几点思考	金莹亮(40)
我国税收公平原则的思考	李 耿(51)
公平与效率 ——对我国出口退税模式选择的探讨	兰丽莉(60)
浅谈我国近年来的积极财政政策	陈颖笑(68)
对继续实施积极财政政策的思考	许云标(76)
浅谈狭义的国内税收竞争	周士锋(83)

第二部分 税制改革与完善

浅谈地方税体系的完善	董 蕾(93)
加入 WTO 与我国企业所得税制度的完善	金 曦(99)
对增值税转型的思考	袁建平(107)
浅谈增值税类型的选择	陈再波(116)
生产型增值税转型的必要性及可行性研究	王 静(122)
增值税类型的选择及其问题思考	曹一瑾(130)

对现行增值税类型选择的研究	陈刚毅(136)
对增值税起征点的异议	谢金火(143)
浅析增值税小规模纳税人的税收效率损失	应茂熊(151)
青田县一般纳税人增值税税收负担浅析	孙雪芬(161)
对完善增值税进项税额抵扣制度的思考	韩雪莲(168)
加入 WTO 与出口退(免)税制度	范宜华(176)
统一内资企业和外资企业所得税法的若干思考	孙殊彦(184)
浅谈两法合一与企业所得税改革	戴海俊(192)
加入 WTO 后我国内资企业和外资企业所得税制改革的选择	沈 越(200)
统一后企业所得税优惠政策取向探讨	杨斌棋(208)
完善我国个人所得税制的政策设计	费晓华(214)
完善个人所得税 促进税收公平分配功能	季一婷(219)
试探新形势下我国个人所得税的优化及其完善	蒋飞平(228)
个人所得税 你要调节谁 ——对我国个人所得税调节收入分配功能的思考	钱五四(237)
开征社会保障税,以实现弱势群体的生活保障	童小怡(246)
试论中国环境保护税收制度	夏 伟(254)
试论促进出口增长的税收制度的选择	朱晓明(261)
从可持续发展角度确定我国生态税收征收范围	陈祝玉(269)
保护环境的财税对策	李米仙(275)
关于建立和完善我国环境税收制度的若干思考	汪新强(285)
论我国生态税收的政策选择	王仙梅(294)
开征环保税收 保护生态环境	吴挺欧(301)
关于农村税费改革的思考	周越丰(311)
鼓励中小企业技术创新的税收政策的思考	谢雁翎(318)

论优化产业结构的税收优惠政策	李灵娣(330)
----------------------	----------

第三部分 税收征收管理

税收逃避的博弈分析	陶清华(341)
WTO 与浙江国税系统税收管理工作的思考	袁 园(351)
运用博弈论构筑有效的税收管理行为	杨建龙(360)
关于税收评估的若干思考	张传俊(365)
从当前税收工作分析企业会计工作现状及对策设想	何莉芳(371)
浅析偷税及偷税罪的界定标准	陈国勇(377)
税收计划管理改革探讨	蒋尚长(384)
浅析税收工作中的信息化建设	刘永东(390)
个人所得税流失成因剖析与改革思路探讨	鲁国娟(395)
浅谈我国税收流失的成因及对策	童慧芳(403)
加速信息化建设 推进税收征管改革	王继红(409)
税收流失的界定	庄才佳(414)
浙江省“免、抵、退”税管理浅议	朱晔东(419)
完善私营企业会计控制之我见	赵乐秋(428)

第四部分 电子商务与税收

论电子商务对现行税收制度的挑战与对策	陈伟岳(437)
电子税务:构造税收科技的新领域	葛向红(446)
电子商务与税收对策	李建勇(455)
浅谈电子商务对税收的影响和对策	马一理(463)
关于我国电子商务税收问题的探讨	潘剑艳(471)
浅议网络经济时代的电子商务与税收	王以桃(478)
关于我国电子商务税收问题的思考	周丽萍(488)

第一部分

税收基础理论

运用税收调节个人收入的思考

浙江省国税局 朱迎晖

改革开放 20 多年来,随着经济建设的快速发展和综合国力的显著增强,我国人民生活发生了历史性的巨变。但是,与此同时,城乡之间、地区之间、行业之间、个人之间的收入差距急剧拉大,出现了比较严重的贫富分化。近年来,我国的基尼系数一直在 0.45 左右徘徊,超过了 0.4 这一国际警戒线^①。因此,采取切实可行的措施调节财富分配进而实现社会公平,从而确保政治稳定和经济的健康发展,是当前摆在政府面前的一项重要任务。在市场经济条件下,政府主要运用经济、法律手段来调节收入分配。而在税收杠杆中,个人所得税无疑是调节收入分配、缩小收入差距的最佳选择。

一、个人所得税税源结构

个人所得税具有两大功能:一是聚集财政资金,二是调节收入分配。这两大功能相互依存,不能偏废。但从运行的效果看,聚财功能是日益彰显,调节功能发挥欠佳。据统计,2001 年我国个人所得税收入 996 亿元,超过了消费税,成为我国第四大税种^②。在个人所得税收入大幅度增长的同时,个人所得税收入的结构也发生了根本性的变化,由过去的工薪所得、个体工商户的生产、经营所得占主体,逐渐转为工薪所得,利息、股息、红利所得,个体工商户的生产、经营所得占主要份额。从浙江省情况看,2000 年全省个人所得税收入 292068 万元。比 1995 年增长 2.55 倍,年均增长 51%,税源结构如下(见下表):

**浙江省 1995 年至 2000 年
个人所得税税源结构变化统计表**

单位:万元

	1995	1996	1997	1998	1999	2000
合计	82206	99807	130485	167753	219416	292068
工资、薪金所得	17186	29448	46546	73515	104721	149665
个体工商户生产经营所得	54764	57067	64896	68090	72564	84456
企事业单位承包承租所得	2891	4709	8090	10251	12458	15598
劳务报酬所得	2338	1462	2615	3819	5810	6963
稿酬所得	36	62	162	135	155	225
特许权使用费所得	14	5	8	39	36	28
利息、股息、红利所得	3748	5364	6131	8752	13848	24710
财产租赁所得	133	334	273	173	433	1243
财产转让所得	5	20	20	26	46	396
偶然所得	508	590	873	2953	7962	6781
其他所得	583	746	872		277	164
工资、薪金所得税占个人所得税总额的比重(%)	20.91	29.5	35.67	43.82	47.73	51.24
个体工商户所得税占个人所得税总额的比重(%)	66.62	57.18	49.73	40.59	33.07	28.92
劳务报酬所得占个人所得税总额的比重(%)	2.84	1.46	2.0	2.28	2.65	2.38

资料来源:《浙江省税务统计》(1995-2000)

可以看出,在个人所得税收入中工资、薪金所得占的比重逐年上升,1995 年为 20.91%,1996 年为 29.50%,1997 年为 35.67%,1998 年为 43.82%,1999 年为 47.73%,2000 年为 51.24%,工资、薪金所得逐渐成为个人所得税税收收入的主体;而个体户经营所得占个人所得税收入的比重 1995 年为 66.62%,1996 年为 57.18%,

1997年为49.73%,1998年为40.59%,1999年为33.07%,2000年为28.92%,呈逐年下降的趋势。这一方面反映了公民的工薪收入逐年递增,纳税层面越来越大,另一方面也说明个人所得税调节收入分配的功能正在减弱,个体户、私营企业主、建筑承包人等高收入者尚未得到有效的税收调节。主要反映高收入者纳税情况的劳务报酬所得项目收入不但增长缓慢,而且比重很小。2000年,浙江省劳务报酬所得项目收入分别占个人所得税各自总收入的2.38%,与高收入者的畸高收入不成比例。

高收入者没有得到税收的有效调节的现象说明现行个人所得税税制和征管机制、征管手段存在不少缺陷,高收入者偷逃税现象严重。加大对高收入者个人所得税的征管应该成为当前和今后一段时期内个人所得税征管的重点。

二、个人所得税存在的问题及缺陷

目前,个人所得税存在的问题,既有税制本身的缺陷,也有征收管理方面的不足。

(一)税制本身的缺陷,主要表现在以下四个方面

1.采取分类征收方法违背了公平原则。个人所得税是以净所得为课征对象的一种税:所得包括营业所得、投资所得、劳务所得和其他所得。我国现行的个人所得税,共有11个征税项目,按差别税率分类征收,各项所得分类纳税、扣除额也不相同,这种计税方式可以借助差别税率对不同性质的所得区别对待,以实现特定的政策目标,但违背了公平原则,不仅不利于调节收入分配,也有损市场效率。

(1)对不同来源的所得区别对待,不能全面、完整体现纳税人的真实纳税能力,从而使那些所得渠道多、综合收入高的纳税人不纳税或少纳税;相反,所得渠道少、综合收入相对较低的纳税人却要多纳税,不能体现多得多征。

(2)对工资、薪金所得实行按月征收,难以有效调节个人收入

差距悬殊的矛盾,尤其是一些受季节性影响大的行业,如商业、建筑行业,效益好的月份员工工资、奖金高,要按规定缴纳个人所得税,而效益不好的月份,员工可能连生活保障费都拿不全。

(3)将劳动所得与资本所得区别对待,不尽合理。工资、薪金等劳动所得,实行九级超额累进税率,而对利息、股息等资本所得按 20% 比例税率征收。

(4)对资产所得与财产所得重复征税,在 33% 企业所得税的基础上又对股息、红利征收 20% 的个人所得税,造成资金收益税负偏高,不仅会影响纳税人的收入,而且不利于扩大投资和启动消费。

2. 费用扣除不合理。

(1)我国个人所得税的费用扣除不够科学、合理和规范,没有区分为取得收入所支付的费用和生计费用,造成费用扣除不能体现公平原则;个人所得税是社会产品分配的最后环节,现行税制采用分项征收的办法,对不同项目的所得规定了不同的扣除标准,实行不同的费用扣除,对拥有多项所得者实行多次扣除标准,违背了量能负担原则。

(2)扣除基数偏低,不考虑不同纳税人实际生活费用的差异,都按统一数额扣除,形式上公平,实际上存在着不公平。每月 800 元的收入实际上只能维持基本生活或略有节余,征收个人所得税无疑增加个人负担。

3. 税率种类繁多复杂,不利于征收管理。我国目前的个人所得税是 1993 年 10 月将原来的个人所得税、城乡个体工商户所得税和个人收入调节税三税合并而成的。三种税是在不同情况下出台的,存在着税基的确定方法不同、税率不同、调节的目的不同等问题,这使我国的个人所得税制显得十分繁杂、税制要素的确定很不规范,例如,实行分项征收,工资、薪金所得适用 5% 至 45% 的九级超额累进税率,个体工商户生产经营所得和对企事业的承

包经营所得适用 5% 至 35% 的五级超额累进税率,稿酬所得税率为 20%,并按应纳税额减征 30%,劳务所得税率为 20%,并按所得的增加实行加成征收办法,其他所得税率为 20%。这些税率既有比例税率,又有累进税率,种类繁多而复杂,比例税率又有加成和不加成之分。如此复杂的税率,对高收入个人的税收调节力度不足,不利于缓解社会成员间收入差距悬殊的矛盾。

4. 税率偏高,特别是边际税率偏高。纳税人负担过重,不利于培养纳税人纳税的自觉性,会使逃税、避税、偷税现象更加严重。另外,中国公民与外籍人员个人收入的纳税负担率相差极大,应纳税所得额的计算和税率均有不同规定,形成中国公民低收入、高税负;外籍人员高收入、低税负的状况。以工资薪金收入 5000 元人民币为例,中方人员按规定应纳税额为 395 元,而外籍人员应纳税额仅为 75 元。

(二) 征管手段落后,监管手段不先进,部门配合不到位,税款流失严重。主要表现在四个方面

1. 目前,我国个人所得税的征管手段比较落后,信息化程度低,税源监控能力弱。虽然出现了计算机代替手工管理的趋势,但利用计算机进行税源监控的程度还很有限,目前计算机管理也只能管到代扣代缴单位,还管不到面广量大的纳税个人。

2. 部门间缺乏有效配合。在个人信用体系不健全、现金交易大量存在的情况下,要全面了解一个人的收入、纳税情况,有赖于诸多部门的配合。比如,了解演艺界名人的收入情况需要演出地的文化管理部门配合,了解外来人员的收入需要人口管理部门配合,了解建筑承包商的收入情况需要城建部门的配合。由于有关部门与税务部门缺乏有效的配合措施,形成了外部信息来源不畅,税务部门无法准确判断税源、组织征管,出现大量税收漏洞。同一纳税人在不同地区,不同时间取得的各项收入,在纳税人不主动申报的情况下,税务部门无法统计汇总,催其纳税。

3.偷逃个人所得税现象大量存在。企业偷逃税的手法主要有如下几种:

(1)企业故意将工资表外的各类“补助”不按规定计入工薪收入纳税。

(2)个人消费支出由企业报销而不计入工薪收入纳税。

(3)企业违反税收政策将收入化整为零计算纳税额,以达到少缴税的目的。

(4)企业发放实物时没有将实物折合成现金计入工薪收入纳税。

个人偷逃税也“高招”叠出。

(1)就是把个人收入转入个人所开的公司,个人的生活费用从公司开支。

(2)就是取得收入直接要现金,而对方在支付现金的时候,往往也不愿扣缴税款,税务部门无从查证。

(3)就是在多家银行开设多个账户,把自己的收入分散打入这些账户,但在申报纳税时,只向税务机关提供一个账户,仅就这个账户里的个人收入申报纳税。

在这3种形式中,又以现金交易最多,成为个人所得税流失的主要渠道。

4.地方政府违规出台自定税收优惠政策,使应收税款大量流失。有的地方政府自定个人所得税政策,对高收入单位采取包税的办法;有的地方政府超越全国统一规定,擅自提高工资、薪金所得费用扣除标准,提高起征点;有的地方政府或部门甚至规定对个人所得税实行先征后退等。

三、正确运用税收手段调节个人收入的思考

(一)税收调节个人收入应遵循的原则

为了规范和强化税收对收入分配的调节,缓解社会分配不公的矛盾,税收调节个人收入应当遵循以下原则:

1. 统一性原则。在保持政策连续性的基础上,进一步完善我国的个人所得税制度。重点在于统一税法,统一税率,统一费用扣除标准,统一计征办法。另外,通过完善立法,提高个人所得税法的权威性,为强化个人所得税的执法奠定基础。

2. 公平合理原则。在总结实践经验和调查研究的基础上,适当照顾低收入者,有效调节个人收入,把征税重点放在高收入者身上,以体现多得多征、少得少征、量能负担、公平税负合理负担政策。

3. 简便高效原则。从我国实际情况出发,个人所得税制度既要注意吸收外国有益的经验,注意和国际通行做法接轨,又要适应我国公民纳税意识和征收管理水平的现状;既具有可操作性,方便纳税人依法缴税,又有利于税务机关的征收管理。

(二) 修订完善现行个人所得税制度

目前我国个人所得税的政策规定应在以下几个方面进一步修订和完善:

1. 转变课税模式,实行综合税制。从世界税制发展史看,个人所得税制模式经历了一个由分类所得税制到综合所得税制的演变过程。出于调节纳税人的收入考虑,根据纵向公平的原则,目前,多数国家实行综合税制,采用超额累进税率。这种税制模式最大的优点是在巩固源泉代扣代缴的基础上,对工资薪金、劳务报酬、经营收入等经营性所得实行综合课税,其他所得仍实行分类课税,这样,既可以在一定程度上预防利用劳务报酬进行偷税的行为,又能够全面、完整地体现纳税人的真实纳税能力,使所得来源多、综合收入高的纳税人多缴税,而所得来源少、综合收入低的人不缴税或少缴税,有利于实现公平收入分配的目标。

2. 扩大课税范围,加大对各项收入调节力度。主要是将投资收益,如各种补贴、奖金、实物福利全部纳入应税所得,使个人所得税充分发挥调节收入差距的作用。同时,应尽快开征遗产税和赠