

Review on Public Finance & Economics

財政經濟評論

中南财经政法大学财税研究所 编
湖北财政与发展研究中心

2015年·上卷



经济科学出版社
Economic Science Press

2015年·上卷

No. 1 2015

Review on Public Finance & Economics

財政經濟評論

中南财经政法大学财税研究所 编
湖北财政与发展研究中心

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

财政经济评论. 2015 年·上卷 / 中南财经政法大学
财税研究所, 湖北财政与发展研究中心编. —北京:
经济科学出版社, 2015. 6

ISBN 978 - 7 - 5141 - 5861 - 8

I. ①财… II. ①中…②湖… III. ①经济 - 文集
IV. ①F - 53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 137114 号

责任编辑: 白留杰
责任校对: 靳玉环
责任印制: 李 鹏

财政经济评论

2015 年·上卷

中南财经政法大学财税研究所
湖北财政与发展研究中心 编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

教材分社电话: 010 - 88191354 发行部电话: 010 - 88191537

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮箱: [bailiujie518@126. com](mailto:bailiujie518@126.com)

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http: //jjkxcbs. tmall. com](http://jjkxcbs.tmall.com)

北京密兴印刷有限公司印装

787 × 1092 16 开 10.5 印张 190000 字

2015 年 6 月第 1 版 2015 年 6 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 5861 - 8 定价: 32.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010 - 88191502)

(版权所有 侵权必究 举报电话: 010 - 88191586)

(电子邮箱: [dbts@esp. com. cn](mailto:dbts@esp.com.cn))

財政經濟評論

Review on Public Finance & Economics

编委会名单

学术顾问 (以姓氏笔画为序)

马国强	王亘坚	丛树海	许毅	许建国
刘邦驰	陈共	何盛明	何振一	吴俊培
张馨	姜维壮	贾康	高培勇	梁尚敏

编委会主任

杨灿明

编委会副主任

陈志勇 庞凤喜

编委会委员

陈光焱	王金秀	侯石安	叶汉生	刘孝诚
艾华	甘行琼	李大明	刘京焕	

编辑组成员

主 任:	庞凤喜 (兼)			
编 辑:	李波	李景友	高亚军	薛 钢
	程黎	王银梅		

目 录

税收理论

- “适应新常态、迈向现代化”：对当前税收工作的四点思考
..... 邓力平（1）
- 北京市区县间税源竞争问题研究
..... 中国社会科学院研究生院课题组（13）

财政经济

- 应对人口老龄化的财政政策思考
..... 杨良初 王淑梅（39）
- 论财政转移支付的法理基础
..... 李文沁 李波（49）
- 产权保护出现的决定因素
——兼论中国私有产权保护的演进及未来展望
..... 魏福成（61）

税制改革

- 顺应国际发展趋势 改革和完善我国个人所得税税制
..... 王春雷（73）
- 控烟视角下我国烟草消费税税制改革再探讨
..... 艾华 张延辉（82）

我国矿产资源税费制度改革：国际经验与优化选择

..... 薛 钢 蔡红英 施文波 (94)

税收管理

纳税服务的目标是提高税法的遵从度

..... 杨卫华 严敏悦 (111)

保有环节房地产税税基估价争议处理机制探讨

..... 程 黎 毛长任 (120)

“营改增”专题

“营改增”后地方财力构建的再思考

——以四川省为例 伍 红 袁 源 (131)

“营改增”对地方财力的影响研究

——基于投入产出表的模拟测算 张 迪 (151)

“适应新常态、迈向现代化”：对当前 税收工作的四点思考

邓力平

摘要：2014年，国家税务总局提出了“解放思想，改革创新，全面推进税收现代化”的目标设想，要求到2020年基本实现“税收现代化”，从而将税收发展与国家治理体系和能力现代化的战略目标有机地结合起来。2015年初，国家税务总局又在我国经济进入“经济发展新常态”的新时期中，使用了“税收新常态”提法，强调既要“深刻认识、主动适应、积极引领税收新常态”，又要“有效服务经济发展新常态”。据此，税收现代化与税收新常态就成为当前与今后一段时期我国税收发展的主旋律，理解这两个概念所反映的内涵，把握好两者之间的内在关系，是做好当前与今后一段时期我国税收工作的重要前提。

关键词：税收现代化；国家治理体系；能力现代化；税收新常态

长期以来，笔者一直坚持在对“中国特色社会主义税收”发展的探索中把握不同阶段上税收面临的新任务与新挑战，今天对于税收现代化与税收新常态的理解也不例外，简言之，就是“一以贯之，推陈出新；立足今天，展望未来”。改革开放30多年来，我们是在建设中国特色社会主义税收体系的常态化进程中，通过持续不断的努力，初步建立了具有坚持社会主义方向、符合初级阶段基本国情、坚持市场经济资源配置决定性作用、全面参与全球化进程等重要特征的税收发展体系，我们是在历届国家税务总局领导工作思路与全国各级税务干部持续努力的基础上、在已有成就的前提下迈向现代化的，也是在

中国特色税收体系基本成型的条件下进入当前新常态的新阶段。在新时期中，我们要继续认识中国特色税收发展的基本要求与普遍规律，要探寻中国特色税收发展的现代化道路，要在“适应新常态、迈向现代化”的进程中，调整那些对应于经济发展“旧常态”的税收运作方式，改革那些不适应国家治理体系与能力现代化的税收治理模式，通过构建适应税收新常态的新平台，使税收能为国家经济社会发展持续做出新贡献，并在“两个一百年”奋斗目标与中国梦实现进程中“同步”实现现代化。正是立足于这样一种“昨天、今天与明天”的判断，“全面推进税收现代化”目标设想才能承前启后，继往开来，脚踏实地，趋向实现；对税收新常态的“深刻认识、主动适应与积极引领”要求也才能有的放矢，落到实处。基于此，笔者这里就税收“适应新常态、迈向现代化”进程中的四个问题谈一些认识。

一、在把握大局中实现“适应新常态、迈向现代化”

党的十八大、十八届三中、四中全会以来，以习近平同志为总书记的党中央带领我们进入了改革开放发展的新阶段。面对复杂多变的国际形势与艰巨繁重的国内任务，党中央提出了“全面建成小康社会，全面深化改革，全面依法治国、全面从严治党”的“四个全面”战略布局，这标志着我们党治国理政水平与能力在新历史条件下的又一次飞跃，必然对我国税收的持续发展实现新引领，提出新要求。而党中央对当前经济发展形势做出的新常态判定，更是做好各项工作的重要指导思想。当经济发展进入新常态后，不论我们是否使用税收新常态的提法，税收都已进入了新的常态化发展时期。我们要把握经济发展新常态对税收发展的影响，去研究税收职能作用的新发挥，持续推进并最终实现税收现代化目标。

笔者认为，站在服务当前国家战略大局的高度来看问题，对于税收战线而言，至少要努力做到三个方面，一是继续在国家治理体系与能力现代化进程中推进税收现代化，二是在把握经济发展新常态前提下认识税收新常态，三是当前要在“改革”与“法治”的旗帜下做好税收“适应新常态、迈向现代化”的工作。

1. 始终把税收现代化放在国家治理体系与能力现代化的大局中去把握。总体上看，国家税务总局按照中央“完善和发展中国特色社会主义制度，推进国家治理体系和治理能力现代化”的总目标提出的税收现代化，是将税收发展放在国家治理现代化进程中加以考虑，是在新形势下持续推进中国特色社会主义税收建设的重要举措。税收现代化由六个目标体系所构成，即完备规范的税法体系、成熟定型的税制体系、优质便捷的服务体系、科学严密的征管体

系、稳固强大的信息体系、高效清廉的组织体系，这是一个符合现代税收发展规律、适应国家治理现代化建设、发挥税收职能作用的发展目标与实践要求。应该说，税收现代化在2014年已经迈出了坚实步伐，有高度，有方向，有抓手，有落实，令人耳目一新，催人持续奋进。之所以说是有高度，有方向，是因为税收现代化提法连接着国家最高战略层面的要求，百年复兴中国梦，全面建成小康社会，推进国家治理现代化，税收在其中既要发挥作用，又要自我完善直至走向现代化。有抓手，有落实，就是始终紧紧围绕经济发展新常态的要求来推进税收现代化，而不是只有口号，没有结果。因此，在今后一段时期内，我们还应继续坚持这样一种战略高度与基本现实的结合。涉及税收现代化的所有工作与步骤，都要紧跟国家治理现代化要求，服从特定时期的中心工作与具体部署，在服务大局中探寻实现税收现代化的形式与载体。

2. 在对经济发展新常态的深刻认识中把握税收新常态。用我们常年坚持的“经济税收观”看问题，经济发展新常态与税收新常态的关系，就是经济税收观在新条件下的体现。税收新常态反映的就是经济新常态中经济与税收的辩证关系，一是经济发展新常态会给税收发展带来的影响与制约，这里强调的是经济对税收“有影响”；二是税收发展要服务于国家经济发展的新常态，这里强调的是税收对经济“可作为”。税收新常态就是“经济发展新常态决定税收发展，而税收发展又要反作用于经济发展新常态”。前半句强调的是对经济发展对税收发展的影响，而后半句强调的是对税收服务经济发展的要求。

对于税收新常态的把握，无论是从对税收“有影响”还是税收在其中“有作用”来看，都有很多内容需要研究。国家税务总局领导在谈到经济发展新常态与税收新常态关系时，首先是站在全局的高度来认识经济发展新常态对税收发展的影响，既要“深刻认识、主动适应、积极引领税收新常态”，又要“有效服务经济发展新常态”，这种辩证提法就是这种站位的体现。“深刻认识”就是要准确把握税收现代化发展进程中的新阶段性特征，“主动适应”就是要又快又好又稳地推进税收现代化，“积极引领”就是要不断开辟与持续推进税收现代化新前景；而“有效服务经济发展新常态”，就是要在服务国家发展大局的同时，“励精图治，改革创新，持续推进税收现代化”。进而，总局领导还就税收职能作用、税收收入组织、税务干部队伍等面临的机遇与挑战来加以论述，提出要求，体现了新常态下对“服好务、收好税、带好队”理念的新理解。

笔者认为，从经济税收观的角度看问题，还要从经济发展新常态的主要形态、特别是速度变化、结构变化、动力转换三大特点，消费需求、投资需求九个趋势性变化等重要标志来认识税收新常态。其中有些问题需要我们特别关注。一是经济发展速度带来的税收收入增长速度新常态。伴随着我国经济从高速转变为中高速发展，由经济发展速度所决定的税收发展速度也将发生变化。

连续多年的税收高速增长也将转入中速增长，连续多年的税收超 GDP 增长应该逐步成为过去。我们要探讨旧新转变期的税收收入增长新规律，把握影响这一转型的各种因素，力求一种与经济发展新常态相对应的税收增长模式。二是经济结构变化带来的税收结构变化新常态。经济结构调整在需要税收政策支撑的同时，首先体现的是经济新结构对税收结构变动的决定。这里不但有传统意义上三大产业的变动对税制变动的要求，更有网络新时代经济结构变化对税制结构的必然影响。因此，我们要从经济与产业结构变化调整上来重新看待直接税与间接税比重比例，看待相关税种的比例调整。三是发展动力转换带来的税收发展新常态。经济新常态从传统的要素驱动、投资驱动转为创新驱动，期待中的“大众创业、万众创新”渴望带来经济发展新的驱动力。这些变化一方面期盼着税收政策的支撑；另一方面，也决定了组织收入工作压力与难度更大，同样需要征管方式的创新驱动。四是消费需求变动带来的税收新变化。就消费需求而言，我们要研究新常态下的消费需求变化和资源环境约束的相匹配问题，将消费税等税种调整与适应新常态的消费需求结合起来。五是投资需求变动带来的税收新变化。通过对税制改革的推进来实施创新的税收政策。如何与新常态下投资需求变化、生产能力和产业组织方式、生产要素相对优势、市场竞争特点等相适应。应探讨鼓励新技术、新产品、新业态、新兴产业等创新型的税收优惠政策，促进相关支撑产业的发展。六是对外经济税收关系发生的新变化给涉外税收发展带来新变化。当前，世界经济仍处在艰难调整的过程，各国经济都以不同形式进入了各自的新常态，国际经济及由此决定的税收关系也呈现出新特点。从我国看，统筹内外两个大局的新税收作用正在持续体现。我们必须在国家税收主权维护与国际税收协调中，积极发挥大国税收作用，既保障我国税收的应有权益，又提升我国税收支持开放型经济发展的能力，并持续参与和逐步推动国际税收合作迈向新阶段。

3. 当前特别要在“改革”与“法治”的旗帜下做好税收“适应新常态、迈向现代化”的工作。在“四个全面”战略布局中，在全面从严治党引领下，全面深化改革与全面依法治国，正如“车之两轮，鸟之两翼”，持续地给全面建成小康社会目标予新动力。“党领导人民，扬改革旗帜，崇法治精神，走中国道路”，已经成为鲜明的时代特征。在当前税收战线“适应新常态、迈向现代化”进程中，我们要高扬“改革”与“法治”旗帜，针对当前税收职能发挥、税收收入组织、税收队伍提升等重要课题，围绕适应新常态对税收提出的新要求，通过深化税制改革与建立法治税收之结合，寻求既立足于中国国情又符合改革与法治精神的收税方式方法，坚定不移且又实事求是地迈向税收现代化。

改革与法治要求应如何作为“车之两轮，鸟之两翼”来体现在税收“适应新常态、迈向现代化”道路上呢，这需要我们持续地去探索。笔者的基本

观点是，税制改革的核心就是持续地处理好市场与政府的关系，而这一关系的处理必须在法治框架中进行，必须将改革与法治要求紧密结合起来，这是我们这个时代的鲜明特色，是将税收适应新常态与迈向现代化结合起来的关键。笔者认为，现代税收关系从来都是在处理好市场与政府关系的发展中前进的，回顾过去，中国特色税收发展之路就是在探寻对市场与政府关系的把握中实现的。长期以来，在我们坚持市场经济导向的税收改革发展进程中，事实上始终坚持税收中性（市场经济对税收基本要求）与税收非中性（税收体现的政府作用）的辩证统一。在十八届三中全会提出“市场在资源配置中起决定性作用和更好发挥政府作用”后，我们探讨的是在新要求下对税收中性和税收非中性的再平衡，探讨的是通过持续税制改革来促进现代税收制度的建立。而在十八届四中全会提出“全面推进依法治国”新要求后，税收中性与税收非中性的结合、市场决定性作用与政府更好发挥作用的统一、税制新一轮改革的持续推进，就都在法治的框架下赋予了更为全面丰富的内涵。因此，今天在“适应新常态、迈向现代化”过程中，就是要在改革与法治的旗帜下继续把握好市场与政府的关系，并不断赋予新的要求。

遵循这一思路，以下将讨论“适应新常态、迈向现代化”下税收发展的三个问题，或者说新时期税收发展的三种常态化形式。一是在当前宏观调控新思路中发挥税收作用，通过政策运用、税制改革与法治税收的结合来增强动力与释放红利。二是探索新常态下税收收入组织的新形式，研究依法治税与税收任务并存的可能新形式。三是探索新常态下的税收征管与纳税服务并存的可能新形式。

二、“政策运用、税制改革与法治税收的统一”： 宏观调控中的税收作用

无论在任何经济发展形态中，税收都具有收入与调控两大职能，其中对调控职能的运用体现着决策者对市场与政府关系的判断。党的十八大以后，根据变化的宏观形势，本届政府在宏观调控方面有了新的思路，运用了宏观调控的新模式，并在经济发展进入新常态后继续成功加以运用，而税收在这一宏观调控新模式中发挥了有效作用，并在实践中不断体现出税制改革与法治税收的精神。

2013年，本届政府提出“定力把握、区间调控”的宏观调控新模式，只要经济不滑出以防通货膨胀为上限，以稳增长、保就业为下限的区间，就不要过分干预。在区间内，则放开“看不见的手”，让市场发挥作用，并用好“看得见的手”，包括税收政策在内的政策导向以“增信心、稳预期”为目标，包

括“营改增”与减税在内的各项税制改革措施也是为了激活微观主体。因此，把税收政策运用与税制改革放在新调控模式运用下审视，税收职能的新作用就凸显了。2014年，我国政府又实行了“在区间调控基础上实施定向调控”的模式，在这“区间基础、定向调控”的改进型调控思路中，税收在中央《深化财税体制改革总体方案》的统领下，平稳有序推进税制改革，持续释放税收改革红利，积极提出和认真落实税收优惠政策，较好地发挥了税收对转方式、调结构、惠民生的促进作用，在诸如扶持小微企业发展、鼓励创新创业等“定向”支持调控方面展示了税收的新作为。与此同时，税务部门在发挥职能与推进改革时，更加注重对税收法律制度建设的推进（如加快税收征管法修订稿起草工作）和在税收征收管理等方面的依法力度。实践证明，新时期税收职能作用在改革与法治旗帜下发挥的特色已经越来越明显。

在我国经济发展进入新常态后，2015年，我国确定的宏观调控模式是“继续实施在区间调控基础上更加注重定向调控”。在这一模式中，从目前已经布置的包括税收政策运用与税制改革在内的各项措施来看，我们期待的必然是税制改革与税收法治时代特征在新条件下的进一步展现，总体来看，税收正在继续适应宏观调控的新思路，正在顺应新常态下市场与政府作用重新定位的要求，成为释放改革红利的积极参与者。有几个方面是必须特别注意或强调的。

1. 在“区间中把握定向、定向中不忘区间”的统一部署下加大税收政策的作用范围与力度。例如，适当调高频率、加大力度地释放针对小微企业的税收优惠政策，再如持续加大对新兴业态与创新战略等的税收扶持。

2. 持续加快税制改革的步伐，按照总体方案的要求逐步推进，首当其冲的是不断深化与扩围的“营改增”进程，还有消费税、资源税改革的实施，房地产税与环境税等立法与改革进程的协调，逐项都在扎实推进。

3. 税收政策在参与宏观定向调控时，既努力提高精准性、指向性和实效性，同时也注重与其他政策的配合，注重政策合力协调性、外溢性、持续性的发挥。

4. 在国家自由贸易试验区战略中发挥税收作用。我们要深刻理解中央建立自贸区的构想，是为了在新常态中更好理顺市场与政府的关系，通过试点寻求可复制可推广的政策做法，给予经济发展新动力。在这样的构思下，自贸区当然不是“税收洼地”，而是“改革高地”、“压力测试场”，但这绝不是说税收就不能发挥作用。税收要努力在自贸区这一改革新平台上发挥作用，要研究并试点可复制、可推广的税收新做法。2014年，国家税务总局为支持上海自贸区发展出台的十项创新税收服务，各地当前为“走出去”企业制定专门的税收服务指南、各地税务与工商等部门推出的“三证合一”、“一证三号”乃至“一证一号”便民措施等，都是典型事例。目前广东、天津、福建自贸区

已设立，上海自贸区也扩围，我们应该结合各自片区的独特优势与办区要求，加强税收政策探索，结合税制改革和简政放权，不断释放改革红利。

5. 全面认识与贯彻税收法定原则，稳步推进税收法制化与税收法治化进程。税收法制化是指用立法形式推进的税收制度建设，我们要遵循先立后改、改革与立法同步、成熟改革经验要上升为法律等原则，稳步推进税收法制化进程，并将该进程与用现代法治税收理念来发挥税收职能的税收法治化进程结合起来。当然，和税制改革的渐进性相对应，法治税收构建也必然是渐进过程。要用这样的理念来看待立法层次的提升，例如只有通过“营改增”进程的加快，只有扩围到一定程度，增值税条例才能上升为立法。只要抱着这样实事求是的态度，就能力争在2020年完成税收立法层次的提升。而在当前过渡期中，政府与财税部门在调整税种要素与运用税收政策方面，都要在法治的框架内展开，熟悉法治要求，小心谨慎运作，更好地发挥税收职能作用。

总之，回顾这几年已经进行并在不断完善的宏观调控实践，可以欣喜地看到，在经济发展的新常态中，我国税收在参与宏观调控、释放改革红利方面已经初步具备了新的常态化特征，笔者将其归纳为始终注重“税制持续改革、税收职能发挥和法治税收要求”这三个方面的结合与统一，这既是税收适应新常态与迈向现代化的本质要求，也必然成为新时期发挥税收职能作用的重要载体与前提条件。

三、“预算确定的税收收入任务”：依法治税 与税收任务共存的新形式

在无论是适应税收新常态，还是迈向税收现代化，坚持做大“税收蛋糕”始终应该是税务机关的首要职责。国家税务总局在总结2014年工作成绩时，首先提的是“组织税收收入在克难奋进中迈上新台阶”，讲的是面对经济下行压力，克服了前所未有的收税难度，努力完成“预算确定的税收收入任务”，税收收入首次突破十万亿元大关，来之不易，可喜可贺。看到这里，笔者脑海里首先浮现的是我国税收战线长盛不衰、耳熟能详的口号“收好税、带好队”，税务局是干什么的，归根结底就是干好“收税带队”这两件事，就是在不同的历史时期、在不同的时代要求下创造条件办好这两件事，就是在“队伍带好”的同时，做好“税要收好”这件本分之事。本届国家税务总局领导上任伊始所提出的口号也是“提升站位、依法治税、深化改革、倾情带队”，强调的也是在新形势下的收税带队。而当我国经济发展进入新常态后，首要特征就是经济发展由高速换挡为中高速，对税务部门而言，直接影响的就是组织税收收入遇到了前所未有的难度。因此，税收新常态的第二个重要特征必然是

如何在中国国情条件下、在税收现代化进程中、在新常态条件下把税收好，具体而言，关键仍然是如何处理好依法治税与税收任务的关系。税收在现代化，税都是要收的，收不上税的税收现代化只能是一句空话，同样，收不上税的税收新常态也绝不可能是符合经济发展新常态要求的。

在研究新常态下税收收入组织问题时，有四个重要影响因素必须考虑。一是经济发展新常态的决定；二是短期经济下行压力的因素；三是市场与政府关系的持续把握；四是法治精神的要求与制约。首先，经济发展新常态对税收收入的影响众人皆知。形象地看，处在“经济起飞”阶段的我国经济，犹如一架现代化大型客机，已经从过去的“快速攀升”逐步过渡或显著接近于“巡航平飞”阶段，对应的速度变化是必然的。因此，我们要接受并适应这种税收中速发展的新常态。其次，我们还要看到，在当前复杂多变形势下，经济下行压力所带来的税收收入短期下行压力是显而易见的。而将这两个方面结合起来，我们既要看到经济从“快速攀升”到“巡航平飞”转换对税收收入发展带来的长期影响，又要把握长期影响与短期经济下行压力叠加时对税收收入增长的压力，过去那种税收“自然增长”、“不愁增长”乃至有时增长“压不住”的状况将很难再现，这是我们在新常态下“收好税”的重要客观背景与挑战。再次，我们要把握新常态下市场与政府关系对税收收入发展带来的影响，包括结构性减税与税制改革带来的减收挑战。面对经济与收入下行压力，要通过减负来增加微观活力，这是税收优惠政策不断出台的重要动因。最后，在全面依法治国的新时期里，还要正确全面理解法治财税要求对税收收入实现带来的影响，特别是正确把握新《预算法》改进预算控制方式带来的影响和对依法治税提出的明确要求。

正是在这样的税收新常态下，国家税务总局看到了组织税收收入工作面临许多新机遇新挑战，也看到了收税这一税务部门永恒的任务必须在“改革”与“法治”新旗帜下去完成。因此，必须要从理论与实践上去探讨一个新的收税载体，这就导致了“预算确定的税收收入任务”新概念的出现。从组织收入的必然性、组织收入的制约性与组织收入的合法性来看，“预算确定的税收收入任务”都是在新常态下依法治税与税收任务共存的新形式，符合税收职能的体现，符合改革与法治的精神，应该理直气壮地予以坚持，当然也必须在实践中总结经验，克服不足，予以完善。

这里的核心意思就是两点，一是在中国特色税收的体制内，无论采取何种形式，税收任务实质上都是必须存在的；二是依法治税与税收任务必须且可以在法治的框架内得以共存。笔者认为，在我国特有的“经济决定税收、税收反作用于经济”之“经济税收观”与“集中力量办大事”等体制特征下，税收任务不是可有可无，无论采取何种形式，无论是预期的还是强制的，税收任务的存在都是必然的、长期的。笔者曾经提出依法治税与税收任务在我国并存

的“左右手”观点。和西方发达国家税务部门只有“依法治税”的左手不同，我们的税务部门是必须有左右手并存的。“经济决定税收”，强调的是在经济发展的前提下必须依法治税，这是我们的左手；而“税收反作用于经济”，强调的是税务部门必须要完成的围绕中心、服务大局、促进发展、维护稳定，乃至支持小微企业发展等重要任务，长期以来，税务部门这些职能发挥的主要载体就体现为税收任务，这是我们的右手。在财税体制改革的新条件下，我们要改革的只是税收反作用于经济的形式，而不是改变或取消税收反作用于经济的职能。税收任务可以在收入预算由约束性转向为预测性的前提下，由刚性转变为预测性，但任何时候都不能忘记，预测性的任务也是任务，因为这是经济税收观与中国特色税收的立足之本，本质内容是长久不变，与体制共存。今天，在同时考虑税制改革与法治税收的条件下，我们的任务是把税收任务纳入法制的框架，赋予法治的精神，就是采用必要的载体让依法治税与税收任务在法治框架内并存，税收任务必须在依法治国、依法治税的前提下加以完成。就这点而言，笔者认同总局领导的观点，“新修订的预算法明确指出，预算经本级人大批准后，按照批准的预算执行。预算收入征收部门和单位必须依照法律、行政法规的规定，及时、足额征收应征的预算收入”，因此，落实预算确定的税收收入任务就是贯彻执行预算法，也就是落实国务院依法制定的《关于深化预算管理制度改革的决定》，据此提出的“预算确定的税收收入任务”新提法，源于实践，富有新意，有法律依据，也有现实需要。在参与新《预算法》的修订过程中，笔者注意到，新《预算法》提出了“各级政府不得向预算收入征收部门和单位下达收入指标”的要求，三审稿时是置于“第四章 预算编制”，最后通过的修改稿则将其调整至“第六章 预算执行”，列为第55条第二段，而原来第一段正是前面列举的“预算收入征收部门和单位必须依照法律、行政法规的规定，及时、足额征收应征的预算收入”。同时还强调“不得违反法律、行政法规，多征、提前征收或者减征、免征、缓征应征的预算收入，不得截留、占用或者挪用预算收入”。这样一种调整其含义是明确的。一是预算编制定下的预算收入任务，就是依法治税下的税收任务，那是必须依法依规完成的。二是在预算执行中，税务征收部门既要依法依规应收尽收，也不可以违法违规“收过头税”和“少收税”，同样也不可以违法违规、超越预算编制的范围在执行中任意变动收入指标。应该说，对新《预算法》第55条的全面解读，我们看到了依法治税与税收任务并存的法律依据。

在理论上认识“预算确定的税收收入任务”后，国家税务总局在实践中采用的对税收收入任务的确定、分解、调整与考核等做法，就是合法合规的。国家税务总局提出的“客观确定、科学分解、合理调整、准确考核”的新型税收收入征管体系，2014年是这样做的，2015年当然还将继续。我们也要在实践中继续关注依法治税与税收任务的协调统一，在改革与法治的框架中解决

两者可能出现的矛盾，按照新《预算法》等法律法规的要求执行，既要把握依法组织收入的主动权，也必须关注税收收入与经济发展的可持续，在新常态中完善经济税收观的实现方式。

四、“具有服务保障的税收征管”：税收征管 与纳税服务并存的新形式

国家税务总局对2014年工作成绩总结的第三点是，“纳服征管在规范发展中开创新局面”，这里讲的是坚持纳税服务与税收征管统筹推、交错抓，互为支撑，相互促进，既提高了税法遵从度，又提升了税收形象，开启了税收征管改革的新征程。国家税务总局对这一进程的把握与工作的推进，的确是做到了“纳税人叫好、学者们称赞、国际上好评”，许多经验做法值得研究推广。这里的核心依然是税收征管与纳税服务的关系，纳税服务与税收征管究竟是两个体系还是依法治税下的不可分割的有机组成部分，这是一个重大的理论与实践问题，必须在税收适应新常态、迈向现代化的进程中不断加以研究探索。

在较长的一个时期中，税务部门考虑较多的是税收征管，考虑的是征税人对纳税人的要求，而对纳税人的需求考虑较少，对给予纳税人必要的服务考虑也较欠缺。随着改革开放发展的深化，我们对税收征纳关系的理解也在不断深化。在时代的呼唤下，上届国家税务总局领导提出“服务科学发展、构建和谐税收”的重要理念，突破性地使用了“服务税收”、“纳税服务”等概念，在纳税服务方面做了大量行之有效的工作，最终将纳税服务提升到了与税收征管同样的高度，成为税务部门的两大核心任务之一。面对这一发展进程，笔者认为，“坚持依法治税，倡导（优化）服务税收”的基本观点，依法治税（税收征管）是前提，是基础，是目的，始终是第一性的，而纳税服务是依法治税（税收征管）的必然延伸，是扩展，是手段，应该是第二性的。在中国特色税收发展过程中，各地在税收征管与纳税服务中做了很多探索，取得了很多可喜的进展，我们对税收征管与纳税服务的认识则也应与时俱进，持续提高。

在我国经济发展与税收发展进入新常态后，在改革与法治旗帜下持续推进税收现代化的新条件下，我们有必要在努力做好税收征管与纳税服务工作的同时，进一步思考如何在深化改革与依法治税的前提下将两者统一起来。应该看到，国家税务总局的政策导向实际上已经体现了这一方向。“纳服征管在规范发展中开创新局面”这一归纳性提法本身就表明了这一发展趋势。与此同时，2014年，税务部门有目的地在纳税服务与税收征管两个方面开展了一些突破性的规范发展工作。在纳税服务方面，有效地进行了“便民办税春风行动”，全面试行《全国县级税务机关纳税服务规范》，版本也在实践中不断升级。在

税收征管体系建设上，已经全面实施税收风险管理，还在拟定《全国税收征管规范》。

现在值得进一步研究的是，伴随着税收征管与纳税服务各自规范的实施，伴随着两个方面各自版本的提升，两者如何在事实上衔接，有些关系如何在理论上说透，都值得加强研究。例如，税收前台与后台的关系应该如何处理，服务与征管的连接应该如何把握。此外，在与国际税收同行的交流中，在我们将纳税服务的标准版本翻译后向外宣传时，国外税务部门同行似乎没有搞懂服务与征管的区别，因为在他们看来，服务与征管只是相互依存的两个方面，各国在税收实践中也没有刻意强调两者的区分。基于这些原因，笔者认为，作为我国特定历史阶段税收发展的产物，我们在一定的历史阶段上先后提出与分别强调税收征管与纳税服务是可以的，也是必要的。但随着时间的推移，特别是当我们在改革与法治的旗帜下进入新常态、推进现代化时，可以逐步且应该更加强调整两者的统一性，至少先在理论上，在深化改革与依法治税的框架内，对于税收征管与纳税服务这两方面，应多强调其统一性，并在实践中多注重协调。

基于此，可以提出在依法治税大前提下“具有服务保障的税收征管”的理念，这与前述“预算确定的税收收入任务”的提法相类似，都是适应新常态、迈向现代化的必然要求。希望此类既有理论依据又有现实需要的新提法，能成为中国特色税收现代化的标志性提法而形成一种新常态，不要人为割裂，而要始终有所侧重，始终有机统一。特别强调的是，“具有服务保障的税收征管”理念，必须坚持在改革与法治理念下实施。在税收的两大核心业务中，无论是税收征管还是纳税服务，共同的依据都是依法治税，最终指向的也都是依法治税。依法征管首先是有良法可依，其次是依法征收和管理，最后是对违法的纳税人或者执法人的责任追究。纳税服务同样指向的是依法治税，在“具有服务保障的税收征管”新理念中，这两者应该是统一的，而在我们对纳税服务突出宣传多年以后，现在应该重点考虑两者的统一性，重点考虑两者规范上的协调性。

国家税务总局领导在2015年纳税宣传月启动的座谈会上指出，纳税服务需要“真情、规范、创新”，而其中的规范讲的就是依法办事，要有一套科学的工作规范，要用税务人的规范换来纳税人的更多方便，这实际上也是体现了在依法治税前前提下协调税收征管与纳税服务的发展趋势。2015年5月1日起国家税务总局在全国试行《全国税收征管规范》，为纳税人提供统一的管理标准和操作指南。国家税务总局还在研究制定国税部门与地税部门的合作，研究税收数据等方面的协调规范。通过制定实施一系列税收工作规范，来提高税收工作规范化、法治化水平，让纳税人享受到便捷高效、公平公正的服务，同时依法认真抓好税收征管工作。总之，经济与税收发展新常态对依法治税与纳税服务提出了新的要求，而国家税务总局推出的一系列新措施新方法赋予了这两