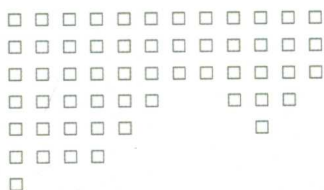


中国税收 研究报告

国家税务总局税收科学研究所 / 编



2007 年

ZHONGGUO SHUISHOU
YANJIU BAOGAO



中国财政经济出版社

中国税收 研究报告

国家税务总局税收科学研究所 / 编

2007年

ZHONGGUO SHUISHOU
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. 2007 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, 2008. 6

ISBN 978 - 7 - 5095 - 0679 - 0

I. 中… II. 国… III. 税收管理 - 研究报告 - 中国 - 2007
IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 063045 号

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: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

涿州市新华印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787 × 960 毫米 16 开 39.5 印张 633 000 字

2008 年 6 月第 1 版 2008 年 6 月涿州第 1 次印刷

印数: 1 — 2 500 定价: 93.00 元

ISBN 978-7-5095-0679-0 / F · 0549

(图书出现印装问题、本社负责调换)

前 言

2007年，国家税务总局税收科学研究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精神，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，取得了重要的税收科研成果。呈现在读者面前的这本文集，共收录了2007年发表的35篇税收研究报告，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、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。

本书由国家税务总局税收科学研究所所长刘佐担任主编，副所长靳东升、靳万军担任副主编，具体编辑工作由理论政策室石坚研究员、付广军研究员和陈文东博士承担。

虽然编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国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

2008年3月

目 录

税收与经济

促进经济增长方式转变的税收政策和征管改革研究

..... 北京市地方税务局课题组 (3)

中国宏观税负问题研究 国家税务总局税收科学研究所课题组 (17)

实行法人所得税制必须妥善解决收入分配问题 靳万军 付广军 (36)

规范区域横向税收分配 促进区域经济协调发展

..... 税收与税源问题研究课题组 (48)

辽宁省总部经济发展及税收对策研究 辽宁省国家税务局课题组 (75)

“两法”合并对浙江省国税收入及经济的影响分析

..... 浙江省国家税务局课题组 (87)

税 收 政 策

利用外资的税收政策分析及转型建议

..... “利用外资的税收政策分析及转型建议”课题组 (103)

电子商务环境下的避税与反避税 “电子商务与税收”课题组 (118)

促进就业再就业税收政策研究 魏志梅 (127)

实行工业反哺农业的税收政策建议 宁夏税务学会课题组 (145)

社会主义新农村建设有关问题与税收政策研究

..... 国家税务总局税收科学研究所课题组 (161)

房地产调控中的税收作用机制及政策取向

..... 浙江省地方税务局课题组 (185)

税 收 制 度

- 中国金融所得征税制度研究 刘 佐 (201)
- 社会保险相关所得税问题研究 龚辉文 刘 佐 (223)
- 中国社会保险费征缴体制改革调研报告
..... 广东省国际税收研究会课题组 (241)
- 新中国私营、个体经济税收政策与制度的变迁 刘 佐 (261)
- 现代物流业税收问题研究 国家税务总局税科所、流转税司课题组 (273)
- 江苏省房地产税收发展问题研究 江苏省地方税务局课题组 (302)
- 关于中国房地产税制改革问题的研究
..... 国家税务总局税收科学研究所课题组 (321)
- 关于完善中国出口退税制度的若干思考 周华伟 (340)
- 关于建立长效稳定的社会保险资金筹集机制的对策研究
..... 国家税务总局所得税管理司课题组 (359)
- 新《中华人民共和国企业所得税法》及其《实施条例》与新《企
业会计准则——基本准则》的差异分析 刘 磊 (378)

税 收 管 理

- “两税合并”后完善汇总与合并纳税管理的探讨 邓远军 (403)
- 税源管理创新研究 国家税务总局税收科学研究所课题组 (414)
- 社会保障筹资模式及其税式管理问题的研究 王文童 (429)
- 成品油增值税纳税评估指标体系和评估方法研究
..... 国家税务总局流转税管理司课题组 (439)
- 苏州工业园区税收结构变化及税收管理的基本经验
..... 国家税务总局税收科学研究所课题组 (448)
- 税收信息化建设与税收征管流程管理协同发展问题研究
..... 国家税务总局税收科学研究所课题组 (469)
- 税收信息化与征管流程优化研究
..... 国家税务总局税收科学研究所课题组 (489)

外 国 税 收

- 关于法国个人所得税的系统研究 靳东升 (517)

社会保障缴款征收管理的国际比较研究	靳东升 陈 琍 (528)
中国与东盟 10 国税制比较研究——CAFTA 框架下税收协调探析	刘馨颖 (54)
中国—东盟税收协调研究	国家税务总局税收科学研究所课题组 (564)
中国企业对外投资合作税收问题研究	国家税务总局税收科学研究所课题组 (585)
有关税收协调的理论研究	陈 琍 (607)

税收与经济

促进经济增长方式转变的税收政策和征管改革研究

北京市地方税务局课题组

近年来,随着经济的快速增长,我国经济发展中存在的诸多潜在矛盾不断显现。我国究竟应该走什么样的工业化道路,经济发展中如何转变经济增长方式等问题日益成为社会各界关注的话题。在第十届全国人民代表大会第五次会议上,温家宝总理在政府工作报告中提出,要把“着力调整经济结构和转变增长方式,着力加强资源节约和环境保护”作为政府工作的基本思路 and 任务,并强调要充分运用包括财税政策在内的经济手段来完成上述任务。

一、问题的提出与经济增长方式转变的内涵

长期以来,我国经济增长呈现“高投入、低效率”的粗放方式,引起了一系列问题,资源、环境越来越不堪重负。一方面,我国资源人均占有量大大低于世界人均水平,与此同时,资源利用效率却十分低下,每创造 1 美元 GDP,消耗的煤、电等能源是世界平均值的 3—4 倍。另一方面,生态环境急剧恶化,土地沙漠化、水土流失、森林草地退化、江河断流、湖泊萎缩、生态系统失衡、城市环境污染等一系列生态环境问题日益突出^①。

^① 中国税务学会学术研究委员会第一课题组:“支持企业自主创新的税收政策研究”,《税务研究》,2007 年第 4 期。

粗放型的增长方式在实践中面临巨大挑战,促使我国探求转变经济增长方式这一重大战略问题。“九五”计划时期,我国正式提出实现增长方式的根本转变。“十五”计划时期,我国提出了以结构调整和结构优化为主线,本质上反映了经济增长方式转变的要求。“十一五”规划进而明确要求:“必须加快转变经济增长方式。要把节约资源作为基本国策,发展循环经济,保护生态环境,加快建设资源节约型、环境友好型社会,促进经济发展与人口、资源、环境相协调。推进国民经济和社会信息化,切实走新型工业化道路,坚持节约发展、清洁发展、安全发展,实现可持续发展。”

我国著名经济学家吴敬琏根据许多经济学家的研究,把先行工业化国家现代经济增长中效率提高的主要源泉大致归纳为三个方面,即科学技术的广泛应用,服务业超越工业的迅猛发展和信息化,并认为这也是我国经济增长模式调整的努力方向所在^①。

总的来看,当前我国经济增长方式转变主要应该包括如下几方面:一是科技创新,这样既能够提高科技进步对经济增长的贡献率,又可以促进经济结构优化升级;二是生态环境保护,当前我国能源消耗高和环境污染重是经济增长方式粗放的突出表现^②;三是产业结构优化升级,关键是促进服务业、特别是现代服务业的发展。

二、税收促进经济增长方式转变的经济分析

纵观世界各国税收实践,税收对经济增长方式的影响主要是通过其激励作用和抑制作用实现的。激励作用是指国家分别对不同的课税对象征税或不征税、多征税或少征税的方式,来激励引导微观经济主体的行为或活动。抑制作用是指国家对某些行为或活动征收惩罚性的税收以抑制该行为或活动,从而发挥税收的杠杆作用。

当前,我国经济增长中的一个突出问题是科技进步对经济增长的贡献率较低。比如,首都北京在“十五”期间的发展主要依靠投资推动,科技进步和消费对经济增长拉动力不足。美国经济学家纳尔森和阿罗在分析技术创新领域的经济特征后认为,技术创新领域存在着“市场失灵”现象,因为技术创新具有三个特征:创新收益的非独占性、创新过程的不可分割性和创新结果的不

① 吴敬琏:“中国应当走一条什么样的工业化道路?”,《管理世界》,2006年第8期。

② 温家宝:《政府工作报告》,人民出版社2007年版,第15页。

确定性^①。由上述特征可知,技术创新具有公共产品的属性,需要政府介入。另一方面,技术经济学认为,自主创新的主体应该回归企业,因为企业内部存在着自主创新的源动力和驱动力^②。税收政策在引导企业生产经营活动过程中发挥重要作用,比如根据发达国家的经验,多数国家在企业所得税中以研发费开支抵免应纳税额等方式给予企业研发开支一定的税收优惠,以促进企业从事科技创新活动。因此,技术创新领域需要政府介入,且税收优惠或税收支出是经常为政府所采用的介入方式。

在环境保护领域,通过对破坏生态环境的行为或活动征收惩罚性的税收来发挥税收的抑制作用,已经为各国所认同并在实践中广泛使用。1920年,英国经济学家庇古在《福利经济学》一书中首先提出对污染征收税或费,并建议应当根据污染所造成的危害程度对排污者征收税或费,以弥补私人成本与社会成本之间的差距。通常,我们把这种针对污染物排放所征收的各种税费统称为“庇古税”。开征与环境相关的税收,一方面可以抑制人们对环境的破坏;另一方面还可以为政府筹集一定的财政资金,用于治理环境污染。

一般来说,税负的高低会影响资源在不同产业之间的配置,而激励导向性的税收政策则有助于吸引企业投资于特定产业,逐步实现产业结构的调整。有鉴于此,很多国家都通过一定的税收政策来发展包括旅游、会展、金融、信息、咨询等在内的服务业,以推动产业结构优化升级。

三、国外促进经济增长方式转变的税收实践

当前,已经有越来越多的国家开始积极主动地运用税收工具来促进经济增长方式转变,相应的税收政策措施也不断完善,所发生的税式支出规模也相当可观。

(一) 促进科技创新和高新技术产业发展的税收政策

通常,为了促进科技创新和高新技术产业的发展,各国税收政策的主要着力点在于支持企业的研发活动。

1. 直接减免。直接减免主要是指对与科技创新有关的项目或来源不予课税或适用较低税率,以促进科技创新。美国和加拿大将科研机构视为非盈利机构,免缴科研机构的所得税。英国对新创办的高新技术小企业免100%的资本

① 王保平:“基于自主创新战略下的税收激励思考”,《税务研究》,2007年第4期。

② 王保平:“基于自主创新战略下的税收激励思考”,《税务研究》,2007年第4期。

税,并降低公司税和印花税税率,提高起征点,取消投资收入附加税。

2. 税收抵免。目前,税收抵免政策以其针对性强、力度较大等特点,在促进科技创新时被各国广泛采用。据统计,欧盟有 2/3 的国家对企业的 R&D (即研发) 开支给予税收优惠,其中多数国家采用税收抵免的办法。在美国,企业支付给大学或研发机构的研究费用的 65% 可用于抵免所得税。英国对亏损中小企业的 R&D 开支实行可退款的税收抵免办法,即企业每开支 1 英镑的 R&D 支出,可以得到 24 便士的退款。加拿大允许企业 R&D 开支的 20% 抵免联邦所得税,如果是加拿大私人公司,其 R&D 开支的 20% 如果超过了当期应缴纳的所得税,政府还可以向其退款。在墨西哥,企业在会计年度发生的 R&D 开支可以冲抵以后 10 年的所得税,直至全部冲抵为止^①。从 2006 年起,比利时对企业 R&D 开支实行可退款的税收抵免,如果 5 年内 R&D 开支的 13.5% 还没冲抵完应纳税款,则可以将结余部分退给纳税人。

3. 税前扣除。税前扣除有时适用于政府为鼓励企业从事人力资本投资的活动,比如,美国允许企业每年为职工支付 5 250 美元的教育补助金,可在税前扣除列支,教育支出对于职工则不计入应税所得。韩国企业研究人员的人员经费、技术研发费及教育培训费等,可在所得税前扣除,并允许在 5 年内 (资本密集型企业为 7 年) 逐年结转。在有些国家,税前扣除还采取了加计扣除的方式,即除了企业 R&D 开支的全部费用在税前列支外,还可以以开支的一定比例增加税前列支。比如,英国大企业按照 R&D 开支的 100% 进行税前扣除外,还可以在税前再扣除 25%,但不能进行税收抵免。

4. 加速折旧。对企业在研发活动中使用的机器设备和固定资产,通常允许其进行加速折旧。韩国企业购置用于技术研发的试验设备,可按投资金额的 5% (国产设备则为 10%) 享受税金扣除或按照购置价款的 50% (国产设备则为 70%) 实行加速折旧。日本对企业购置用于特定高技术开发的机械设备和建筑及附属设施,价值在 10 亿日元以内的实行 5 年期特别折旧,第一年折旧率可达 50%。

5. 风险投资。一般来说,风险投资是指以高科技与知识为基础,生产与经营技术密集的创新产品或服务的投资。显然,风险投资的发展会有力地促进科技创新和产业结构优化升级。美国是风险投资业发展比较完善的国家,主要通过降低风险投资的税率,即资本收益税从 49.5% 降至 28%,再进一步降至

^① 中国国际税收研究会:《世界税收信息》,2006 年第 12 期。

20%，并且规定风险投资额的 60% 免于征税，40% 减半征收^①。例如，新加坡政府规定，风险投资最初 5—10 年完全免税。

（二）促进环境保护的税收政策

1. 在现行的税收制度框架内进行政策调整，形成激励性政策导向。为了鼓励使用节能设备，美国 2005 年颁布的《能源税收优惠法》规定，居民在 2006 年 1 月到 2007 年 12 月之内购买和使用节能产品，可以享受联邦的税收优惠，最多可以享受 500 美元的税收抵免^②。加拿大对生产可再生能源的设备可按购置费的 30% 加速折旧。

2. 对破坏环境的行为或活动征收惩罚性的税收。一方面是旨在通过限制对自然资源的开发速度来保护环境而征收的税收，包括自然资源开发税、森林资源开发税、矿产资源开发税、地下水资源税等。另一方面是对破坏生态环境的行为或活动征收的税收，比如，美、德、日、挪威等国开征的二氧化硫排放税。

（三）促进产业结构优化升级的税收政策

由于国情不同，各国以税收政策支持服务业发展的具体政策措施呈现多样化，涉及的税种也比较多。在这方面，国外一些较发达国家或地区积累了丰富的经验，值得借鉴。例如，在新加坡，享受新兴产业的优惠待遇规定服务业可与制造业同等享受新兴产业的各种优惠待遇，凡固定资产投资在 200 万新元以上的服务业企业，或营业额在 100 万新元以上的咨询服务、技术指导服务等企业，所得税可减半征收，并规定对服务贸易出口收益只征收 10% 的所得税。又例如，美国、日本、德国等国家主要通过加速折旧等税收优惠来促进金融租赁业的发展，均取得较好效果。再例如，为了促进旅游业的发展，不少国家除了对旅游行业的营业税及所得税给予一定的税收优惠外，还可以通过货物和劳务税退税鼓励旅客对本国商品的购买。

（四）促进经济增长方式转变的税收征管措施

充分发挥信息共享的作用，加强税源监控和税务稽查，是很多国家提高税收征管能力的重要途径。

1. 税源监控。

① Christian Keuschnig: *Taxation of a venture capitalist with a portfolio of firms*, Oxford Economic Papers, Oxford: Apr. 2004. Vol. 56, Iss. 2; p. 285.

② Jay Romano, *New York Times*. (Late Edition (East Coast)). New York, N. Y.: Oct 30, 2005. pp. 11 - 14.

(1) 统一纳税人登记编码。美国将税务编码和社会保障号码合二为一;意大利凡年满16岁的公民均须到当地税务机关登记并领取税务编码卡,所有与纳税人取得收入有关的活动都离不开这一编码。

(2) 普遍实行源泉预扣税制度。如日本,凡是工资、薪金、利息、股息以及所得税法特别规定的其他所得,都必须由支付者在支付时预扣所得税,并在预扣次月的10日内向政府缴税。

(3) 运用第三方信息。注重利用银行、海关、雇主等第三方信息。许多国家在法律中明确第三方义务。如在所有OECD国家中,雇主都必须向税务机关提供资料说明其支付雇员工薪的金额,多数OECD国家要求银行和其他金融机构提供向特定纳税人支付利息的信息。

(4) 控制现金交易。如美国规定在银行存入一定数额以上的现金必须提供现金来源的合法证明,美国国内收入局装有一套“货币—银行—企业”的检查系统,储存着来自银行、企业和货币使用者的流动信息,税务局能及时发现数额1万美元以上的现金交易。

2. 税务稽查。

(1) 稽查力量强。发达国家税务稽查人员占全部税务人员的比例一般在40%左右。美国分区税务局稽查人员的比重达50%,稽查人员分为一般稽查人员、高级稽查人员、质量检查人员、管理人员和其他人员。税务稽查人员必须具备大学毕业或商务学士资格。

(2) 通过计算机选择稽查对象。由计算机根据参数分类筛选,综合各渠道信息,并根据其异常情况打分,其综合分值超过一定标准,选定10%的纳税人,然后人工挑选其中的10%正式发放通知稽查^①。如美国规定税务稽查面大约为5%,国内收入局大约只审计所得税、遗产和赠与税申报表的2%。

(3) 稽查方式多样。如美国,采用办公室审计、信函审计、现场审计、大纳税户的小组审计等方式稽查。注重分行业专业稽查和不同税种交叉审计,注重增值税与所得税的交叉审计。实现各地与不同部门之间的税务信息共享,如纳税人银行信息的采集、核对、函证等。

此外,国外较充分地调动了社会力量协税、护税,如税务代理机构和社会志愿者服务。例如,日本现有税务代理人员5万多人,大约85%的纳税人通过税务代理进行纳税和办理涉税事务。加拿大税务部门则在申报高峰期,在不

^① 胡孝伦:“对美国税收管理经验的借鉴”,《涉外税务》,2007年第3期。

同的社区建立纳税人税收咨询会,免费发放纳税指南,帮助填写申报表。^①

四、我国促进经济增长方式转变的税收政策现状

近年来,我国积极发挥税收政策的杠杆作用,有力地促进了经济增长方式的转变和自主创新能力的增强。

(一) 直接减免

自2001年1月1日起至2010年底,一般纳税人销售其自行开发生产的计算机软件产品,可按法定17%的税率征收后,对实际税负超过3%的部分实行即征即退,所退税款由企业用于研究开发软件产品和扩大再生产。在国务院批准的高新技术产业开发区内的高新技术企业,减按15%的税率征收企业所得税;开发区内新办的高新技术企业,经严格认定后,自获利年度起2年内免征企业所得税,2年后减按15%的税率征收企业所得税。企事业单位进行技术转让,以及在技术转让过程中发生的与技术转让有关的技术咨询、技术服务、技术培训所得,年收入在30万元以下的,暂免征收所得税。企业利用废水、废气、废渣等废弃物为主要原料进行生产的,可在5年内减征或者免征企业所得税。新企业所得税法规定,对企业从事符合条件的环境保护、节能节水项目的所得,以及从事符合条件的技术转让所得,可以免征、减征企业所得税;对国家需要重点扶持的高新技术企业,减按15%的税率征收企业所得税。

(二) 税收抵免

凡在我国境内投资于符合国家产业政策的技术改造项目的企业,其项目所需国产设备投资的40%可从企业技术改造项目设备购置当年比前一年新增的企业所得税中抵免。新企业所得税法规定,企业购置用于环境保护、节能节水、安全生产等专用设备的投资额,可以按一定比例实行税额抵免。

(三) 税前扣除

具备条件的软件开发企业发放的工资总额,在计算应纳税所得额时准予据实扣除。允许企业按当年实际发生的技术开发费用的150%抵扣当年的应税所得。内资企业资助非关联的科研机构 and 高等学校研究开发新产品、新技术、新工艺所发生的研究开发经费,经主管税务机关审核确定,其资助支出可以全额在当年年度应税所得中扣除。从事软件开发、集成电路制造及其他业务的高

^① 周虹、谢波峰、谷显璇:“从发达国家税收征管经验看我国税收征管机制的改革”,《税务研究》,2006年第6期。

新技术企业,互联网站、从事高新技术创业投资的风险投资企业,自登记成立之日起 5 个纳税年度内,经主管税务机关审核,广告支出可据实扣除。新企业所得税法规定,企业开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用,可以在计算应纳税所得额时加计扣除;创业投资企业从事国家需要重点扶持和鼓励的创业投资,可以按投资额的一定比例抵扣应纳税所得额。

(四) 加速折旧

在我国,可以享受加速折旧政策的固定资产范围包括:促进科技进步、环境保护和国家鼓励投资项目的关键设备,集成电路生产企业的生产设备。用于研发的设备仪器允许加速折旧,具体来说,单位价值在 30 万元以下的,允许一次或分次摊入管理费用;单位价值在 30 万元以上的,允许采取缩短折旧年限或加速折旧的政策。新企业所得税法规定,企业的固定资产由于技术进步等原因,确需加速折旧的,可以缩短折旧年限或者采取加速折旧的方法。

(五) 其他促进环境保护的优惠政策

我国没有专门的环境税,关于保护生态环境的税收政策主要分散在诸税种之中,大体上可以分为两类:一是激励保护生态环境的活动,主要是在增值税和企业所得税中有利于环境保护和资源回收利用的一些减免税优惠政策。比如,在新企业所得税法的有关条款里,就对企业购置用于环境保护、节能节水、安全生产等专用设备的投资,规定可以享受一定比例的税收抵免。二是对破坏生态环境和开采资源的行为征税,主要是目前实施的消费税和资源税。

(六) 其他促进产业结构优化升级的优惠政策

新企业所得税法明确规定,国家对重点扶持和鼓励发展的产业和项目,给予企业所得税优惠。目前,我国有关服务业的税收政策大多分散在各税种的补充规定之中。比如,为了支持现代物流业的发展,对物流企业技术改造中购置的国产设备给予投资抵免。为了培育促进会展业的发展,对展览馆、会展中心专门用作会展活动的房产减免房产税,对举办展览活动向参展者收取的价款在扣除相关费用后的余额按“服务业—代理业”征收营业税。

(七) 加强税收征管

为了加强税收征管,近年来我国各级税务机关进行了不断的探索和创新。一是采用税务约谈来为纳税人提供深层次的服务,实现税收征收管理由事后向事前转变,提高税务机关的工作效率、质量和服务水平。二是优化办税流程,推行“一窗式”服务;针对房地产交易市场税收征管难问题,对在房地产交易中心办理房产产权交易中涉及的契税、营业税、个人所得税、土地增值税、