

饶立新 著

中国和平出版社

税

论

SHUI LUN SHUI LUN SHUI LUN

税 论

饶立新 著

 中国和平出版社

图书在版编目(CIP)数据

税论/饶立新著. —北京: 中国和平出版社, 2005.4

ISBN 7-80201-193-0

I. 税… II. 饶… III. 税法—中国—文集 IV.

D922.220.4-53

中国版本图书馆CIP数据核字(2005)第031488号

税论

饶立新 著

责任编辑: 何靖萍

设计制作: 傅廷煦

出版发行:  中国和平出版社

经 销: 各地新华书店

联系电话: 010-64461648、64461649

印 刷: 江西月兔丰华彩印有限公司

开 本: 880×1230毫米 1/32

印 张: 16.5

字 数: 380千字

版 次: 2005年5月第1版

印 次: 2005年5月第1次印刷

书 号: ISBN 7-80201-193-0/F·009

定 价: 49.80元

前 言

本书是我在赣学习与工作期间的学术总结。

不知是命运安排还是纯属巧合，我的人生之旅居然与北京结下不解之缘——1983年，作为临川二中这所省重点中学的文科尖子，竟然以可以上北京任何一所重点大学的高考分数，违校长之意遵父母之命留赣上学；1987年，作为全校十来名“优秀学生”之一，在被计划分配至北京某中央机关工作时，又违系书记之意遵父母之愿留赣工作。当时的理由是那么充分而现在看似又如此荒唐：瘦弱的我肯定不习惯北方艰苦的生活。在北京日益发达，江西相对落伍的过程中，在周围人对我的初始选择越来越表示不可理喻的神色里，自己也间或感到失落并从内心寻找安慰的理由：也许这辈子与北京无缘。不料的是，2003年底的那场竞争上岗考试又使我完全由组织安排到北京工作。

真是世事难料啊……

我要感谢物产丰饶、山清水美的赣抚平原，感谢渊远流长、底蕴浑厚的赣抚文化，感谢各学习阶段母校的老师、同学和各工作阶段的领导、同事及周围亲朋好友给予的帮助、支持与鼓励，感谢国家税务总局领导的厚爱。当然，更要感谢妻女，感谢一生清贫、胸怀壮志而无处施展的老教师——父母双亲。

这也是结集出版《税论》的动因。

二

书名《税论》乃税收论文集之意。其实，对出版此书我曾

犹豫再三，至今仍忐忑不安。我一直从事税收实际工作，虽偶兼任职教，但学非专攻，且未功成名就，何来资格？

然离赣赴京以来，整理出版此书以怀往昔岁月、激励日后发奋并以此作一学术总结之念犹如泉涌。最后敢下决心，得益于手足同窗曾耀辉和如山恩师漆权的支持与鼓励。

我知道，论文集凡非名家之笔也许阅者寥寥。就让这权当一种纪念与交流吧，若从中品位不出滋味，也请体察作者的诚恳。

三

我自大学四年级时开始公开发表论文，至今已 80 余篇，本书选录了在赣期间完成的 72 篇。由于时间跨度大（从 1987 年至 2004 年），有些文章所讨论的问题、所提出的观点，今天已被公认，如公平税负、税负转嫁、土地增值税的开征等。有些调研文章所反映的问题已经解决，所提的建议被采纳而成为现实，如印花税票改版、发行的研究，增值税起征点的调研，外商投资企业生存环境、经营状况、税收管理的调研，银行配合税收工作的调研，流转税政策执行情况的调研等。本书之所以将其收录，主要是为了真实反映我国税收理论与实践发展的历程，以及我在税收工作中，对某些问题的理论探索成果和观察、思考问题的角度、方法，这点是不会过时的。

当然，书中有些文章现在仍处学术前沿，如绿色税收、绿色理论的研究，印花税票历史、现状、功能的研究，增值税转型及管理的研究，金税工程的研究，避税与反避税的博弈研究，环保税、燃油税的研究等。有些文章在当时是前沿的，现在仍很有理论价值，如孙中山税赋思想研究、国内避税问题研究、税收罚则适用原则研究、税务执法随意性研究、地方税体系研究、国外税务服务研究等。还有一些文章是追踪当时的税收热

点,积极参与探讨的,至今并不过时。如 WTO 与中国税收问题、中性税收问题、新征管法问题、税收征管的一些操作问题等。书中关于税收与经济的文章,对当地经济发展产生过一些积极影响,如新消费税政策与江西白酒工业发展的研究等,就被省政府领导认为“有重大参考价值”,批示给有关部门认真研究。书中关于国外税收的考察报告,均系作者亲历亲为,对目前我国税制与征管改革仍具有借鉴作用。

值得说明的是,本书所收录的文章,都是在报刊上发表过的,其中一半多(37篇)是作者独立完成的,另一半为合作完成(其中29篇为第一作者)。为尊重合作者、编辑及报刊社的辛勤劳动和合法权益,本书在每篇起始页以脚注形式一一注明,同时也可让读者了解文章的写作背景。

作者

2005年4月

目 录

税收基础理论	1
绿色税收内涵研究.....	1
论社会主义市场经济与中性税收.....	8
浅议公平税负的意义.....	14
也谈税收的核心特征.....	20
对社会主义税负转嫁的认识.....	24
对社会主义税负转嫁的再认识.....	28
浅谈税收罚则的适用原则.....	34
初论“倾斜政策”的负效应.....	37
孙中山税赋思想初探.....	40
关于税法中“以上”等词义的使用问题.....	45
论纳税服务是税务机关的首要任务.....	48
增值税与金税工程	55
增值税转型：背景 功效 时机.....	55
商业增值税税负分析与政策调整建议.....	64
江西省增值税起征点的确定	74
Currents Status and Prospect of China' s Gold-Tax Project	78
Tax officials Plan Third Phase of VAT Management Project	89
增值税专用收购凭证使用管理问题不容忽视.....	92
关于增值税管理中两个问题的思考.....	96
增值税专用发票案发原因剖析及对策.....	99

规范负数增值税专用发票管理的对策·····	104
我国金税工程现状及展望·····	106
金税工程的数据采集问题·····	113
提高金税工程数据采集率的几点建议·····	117
印花税与印花税票·····	121
完善我国现行印花税制的历史借鉴·····	121
人事证凭开征印花税之探讨·····	129
Comments on Tax Stamps in the PRC·····	133
新中国印花税票评析·····	142
印花税票功能新论·····	151
印花税票集藏活动刍议·····	154
展示税轨迹 弘扬税文化·····	161
关于发行纪念印花税票的设想·····	164
税票展览刍议·····	168
附:《中国印花税与印花税票》作者访谈录·····	170
两个年轻税干的印花缘·····	175
税制建设·····	184
我国开征环保税研究·····	184
关于我国地方税体系研究·····	205
浅谈地方税的历史、现状与前景·····	253
财产税及其它税·····	258
浅谈开征土地增值税的看法·····	277
小议筵席税·····	283
车购税之 A、B、C·····	286
税收征管·····	289

制止税务执法随意性 规范税务执法行为·····	289
避税与反避税博弈分析·····	297
博弈论在税收实践中的两例应用·····	305
国内避税初探·····	310
税收征管的国际经验与启示·····	316
关于新《征管法》几个问题的探讨·····	327
当前涉外税收管理中的问题及对策·····	331
外资企业邮寄申报纳税存在的问题·····	335
税收与经济 ·····	337
税收与江西经济发展问题·····	337
促进我国高新技术发展和风险投资的税收分析·····	347
新消费税政策对江西白酒工业的影响及对策·····	356
实施绿色制造是提高企业市场竞争力的战略举措·····	363
企业产品绿色设计系统分析与评价·····	369
WTO 与中国税收 ·····	377
Tax System Changes in the P.R.C.After WTO	
Accession ·····	377
Trend Analysis of Tax system in the First year	
after China' s WTO Accession·····	383
WTO 与中国所得税制度改革 ·····	389
WTO 与中国税收的几个问题思考 ·····	402
加入 WTO 对江西主要产业及税收的影响·····	407
国外税务考察 ·····	412

加拿大税收考察报告·····	412
赴奥、德参加 OECD 转让定价税收管理培训班的学习报告 ·····	428
美国燃油税征收政策及对我国的启示·····	436
美国各州燃油税政策及借鉴·····	443
德国的税收审计·····	451
新加坡、香港税制考察报告·····	458
新加坡个人所得税税前个人扣除·····	468
新加坡的税务服务·····	474
漫话海湾战争与税收·····	477
附：香港的税务服务·····	479
国内税收调查·····	486
关于江西省重点白酒企业生产与税收情况的调查报告···	486
对自制建筑材料并负责施工的行为征收流转税问题的调查 ·····	490
原因与对策：崇仁县屠宰税的调查·····	496
江西省外商投资企业经营状况调查·····	503
江西省外商投资企业软环境情况调查·····	509
关于银行配合税收工作的调查·····	514

税收基础理论

绿色税收内涵研究^①

自1920年英国经济学家皮古(Pigou)提出环境外部性理论后,西方经济学家、环境管理学家对绿色税制理论的研究已有80余年,形成了一些经典性理论。我国环境税理论研究始于上世纪九十年代初期,至今约10年,而提出“绿色税收”概念是近几年的事(据笔者从中国期刊网和google网上搜寻,最早讨论绿色税收的文献始于1996年,对绿色税收内涵进行理论探讨的文献始于1999年),且几乎无人对其内涵进行系统的理论探讨。本文从可持续性发展理论入手,在总结可持续性发展理论成果的基础上对绿色税收内涵进行系统的理论探讨,并对国内各种关于“绿色税收”的表达(包括不直接以“绿色”命名的绿色税收内涵的表述,如环保税、生态税),以及国外关于绿色税收内涵的定义进行整理、归纳和评述。

一、绿色税收的理论基础

绿色税收的理论基础是绿色理论。绿色理论是对绿色文明和文化的研究和总结,虽然目前尚未有权威的定义,但比较统一的观点是,可持续发展是绿色理论的研究基础。

①原载《价格月刊》2003年第9期,略有删改。

可持续发展的基本概念是：“既满足当代的需求，又不危及后代满足需求能力的发展。”（英文原文是“Sustainable Development, that meets the needs of the present without compromising the ability of future generations to meet their own needs”）这是1987年，以挪威首相 Brundtland 为首的世界与环境委员会在向全球发表的《我们共同的未来》（Our common future）研究报告中，正式向世人提出的。这一概念被提出后，立即得到了各国政府、科学家与公众的普遍认可，管理学家、经济学家、社会学家、环境学家、农业学家等从各自的领域对可持续发展的概念、意义与应用进行了大量论述与研究，并形成了狭义、中义、广义三种解释。与可持续发展的定义和内涵相对应，绿色理论也有不同的理解。狭义的绿色理论（或称浅绿色理论）从科技的角度认识可持续发展，认为可持续发展应是废物排放量的减少或不排放，绿色意味着环境的净化。中义的绿色理论（或称为中绿色理论）考虑的是生态与经济的协调关系。而广义的绿色理论（或称为绿色理论）认为可持续发展是社会、经济与环境的协调发展，可持续发展是谋求在经济发展、环境保护和生活质量的提高之间实现有机平衡的一种发展。广义的绿色理论包含人与自然的共同进化思想，尊重自然的思想；当代与后代兼顾的伦理思想；效率与公平目标兼容的思想。可持续发展的核心是发展；关键是综合决策机制和管理机制的改善。

二、绿色税收的内涵

绿色理论是绿色税收的依据。如果立足于浅绿色理论基础上，绿色税收可以定义为：为实现环境保护目标和可持续发展战略，筹集环保资金，对破坏环境的行为进行调节而征收的税，

如排污税。这比较符合词义上的一般理解,这是浅绿色税收。中绿色税收则立足生态与经济协调发展,不仅仅要求事后的调节,更重要是利用税收对环境、生态的保护进行事前的引导和调控。不论其是单独开征的税种还是某一税种当中的几项特殊规定,都属于绿色税收的范围。因此中绿色税收等同于生态税收。而绿色税收不仅研究如何利用税收对生态环境进行保护以及生态与经济的协调发展,而且从环境、经济、社会三维发展角度,研究税收如何在发挥其保护环境作用的同时,减少其对经济、社会发展的负干预(发挥税收零干预或正干预),实现经济、社会、生态的可持续发展及税制本身“绿化”问题。绿色税收是由浅绿色、中绿色税收研究发展而来,绿色税收自然不是对浅绿色、中绿色税收的否定,而是继承和发展。

与绿色税收的概念相对应,绿色税制即关于绿色税收的各种制度,包括税制各要素及税款征收(前期征收与后期检查)管理的各种法令、办法,内容包括:绿色税收法律制度及税款征收(前期征收和后期检查)管理制度和税收考核评价制度。

浅绿色的税制实际上是中绿色税制研究的起点,而中绿色税制又是绿色税制的起点,绿色税制也是中国税制现代化的起点。可以说绿色税制作为税制建设的模式,是对传统税制的革命。在传统的税制中体现税收根本原则的效率和绿色税收要求的效率是不完全相同的。传统的效率目标就是体现为国民生产总值或人均国民收入的提高,而可持续发展税制要求的效率不仅体现经济的增长,而且体现生态的平衡、税制的优化。另外,公平的要求也是如此。传统的公平主要考虑当代人之间的利益均衡,而从可持续发展要求来看,公平还要考虑代际之间的利益均衡。可持续发展的效率与公平的要求,通过市场机制不可能完全解决,必须辅以非市场机制的手段,其中税收的作用是

不可替代的。这就必须以绿色税制模式取代现行的税制模式。如果说 20 世纪的税制是以经济发展为核心的税制,那么 21 世纪的税制将是以可持续发展为核心。这个论断是符合社会经济发展的大趋势的,对我国来说也不例外。

三、国内外关于绿色税收内涵的研究

据目前所能查阅的文献来看,关于绿色税收含义尚未有比较公认的、统一的认识。下面列举一些文献的观点来阐述这个问题。

(一) 国内关于绿色税收内涵的研究

1、绿色税收,又称“环境税收”,是旨在提高环境质量,通过税收制度来控制危害环境行为的一种税收。^①

2、绿色税收是环境税收的一种形象说法,所谓环境税收是指以保护环境为目的而采取的各种税收措施或征收的各种税。^②

3、到目前为此,关于绿色税收组成问题的讨论还没达共识,但现有的定义至少都包括以下一个或几个方面的内容:①根据排放量和对环境的损害程度来决定税率以计算排放税;②对生产出来能危害环境的商品或使用这种商品的消费者征税(如对汽油征收消费税);③在其他税收上采取与环境相关的备抵;④对于能够节约能源或减少污染的设备和生产方法给予采用加速折旧备抵法或降低税率的优惠。^③

4、所谓绿色税收,就是为了保护环境,合理开发利用资

①阎河等,绿色税收的概念,《税收与社会》1996,05。

②张中辉,构建我国“绿色税收”调控体系探讨,《税务研究》,1, 2001。

③张颖,绿色税收的启示,天润财经<http://www.forunce.com/czss>。

源,推进清洁生产,实现绿色消费而征收的税收。绿色税收政策的理论依据在于国际贸易中环境成本的内部化。^①

5、绿色税收可能会引发一场税制改革。绿色税收多发生在国际贸易领域,通过税收手段来调节外资企业的环境保护行为将是必然趋势。^②

6、绿色税,是环境税和生态税的代名词,是一切有益于环境保护与生态建设的各种税费的形象表达。^③

7、绿色税:一种对工业化彻底否定的思维。^④

国内文献中还有一些不直接以“绿色”命名的绿色税收的概念,如环境税、环境保护税、生态税。从内涵上看,可分为狭义、中义、广义三种。^⑤

狭义的环境税,认为环境税就是环境污染税,即国家为了限制环境污染的范围、程度,而对导致环境污染的经济主体征收的特别税种。

中义的环境税,认为环境税是对一切开发、利用环境资源(包括自然资源、环境容量资源)的单位和个人,按其对环境资源的开发、利用强度和对环境的污染破坏程度进行征收或减免的一种税收。这种观点认为,环境税主要包括自然资源税和环境容量税或环境污染税。

广义的环境税,认为环境税是税收体系中与环境资源利用

①汪素芹,绿色税收与我国对外贸易发展,《税务研究》,1,2001。

②苗文龙,国际贸易中的环境问题对我国环境法的影响及应对措施,
<http://hom.jlu.edu.cn>。

③梁本凡著,《绿色税费与中国》中国财政经济出版社,2002:P88。

④王玲一,绿色税:一种对工业化彻底否定的思维,中华读书报,
2001.12.26。

⑤武亚军,“环境税经济理论及对中国的应用分析”,北京大学博士论文,2001。

和保护有关的各种税种和税目的总称。这种观点认为,环境税不但包括污染排放税、自然资源税等,还包括为实现特定的环境目的而筹集资金的税收,以及政府影响某些与环境相关的经济活动的性质和规模的税收手段。因此,甚至可以将其统称为生态税。

(二) 国外关于绿色税收内涵的研究

1、绿色税收是指对投资于防治污染或环境保护的纳税人给予的税收减免或对污染行业或污染物的使用所征收的税。^①

2、绿色税收是为了保护环境而向任何消费行为征收新的这一税种,由国家机构获取后再投入环境的改良。这并不是为了迫使公司提高商品的售价,其内在目的是为了消除无节制地追逐更低价格而造成的扭曲,并为买主揭示真正的成本。^②

3、关于绿色税收,经济学家通常只是简单建议政治家们,必须对污染征统一的税收。如果不是这样的话,污染的减少将不会以最低的成本发生。因为社会通常是通过从高税收污染者向低税收污染者转换责任,以节约环保成本。统一形式的绿色税收收入将像所得税一样,被用来减少经济扭曲,提高生产。用这种方式,绿色税收能够以最低成本改善生态,并且降低其他税收的扭曲性,以达到双赢。^③

4、绿色税收是个收入中性的税种,从中可以发现三项潜在优势:提高环境质量;降低税制成本;提高劳动就业率。^④

①国际财政文献局,《国际税收辞汇》第二版。

②保罗·霍肯,《商业生态学》。

③Svendsen.G.T et al. "consumers, industrialists and the political economy of green taxation:co2 taxation in OECD", Energy Policy 29,2001:489-497.

④Goulder.L.H.;Green tax reform:theoretic issues,empirical results,and future challenges.2001.

(三)小结:通过比较和分析上述有关绿色税收内涵的研究成果,可以看出:

1、国内学者对绿色税收内涵的研究,到目前为止还只是初步展开,总体上尚处于起步阶段,认识上处在“浅绿”或“中绿”层次。但对征收绿色税的理论依据的认识趋同,基本上都认可的原因是环境资源价值化和外部不经济性内部化。

2、国外学者对绿色税收内涵的研究,已从单纯的环保角度,深入到经济、社会(劳动就业率),明显处于“绿色”层次。