

海峡

两岸税制与 世界税改趋势研究

On the Cross-Strait Tax System and
Trend of Global Tax Reform

| 山东大学公共经济与公共政策研究中心 编 |

 经济科学出版社

海峡两岸税制与 世界税改趋势研究

On the Cross-Strait Tax System and Trend of Global Tax Reform

山东大学公共经济与公共政策研究中心 编

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

海峡两岸税制与世界税改趋势研究/山东大学公共经济与公共政策研究中心编. —北京:
经济科学出版社, 2007. 11

ISBN 978 - 7 - 5058 - 6697 - 3

I. 海... II. 山... III. ①税收制度 - 中国 - 文集②税收制度 - 世界 - 文集 IV. F8 - 53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 170291 号

责任编辑：吕 萍 于 源 于海汛 张 辉

责任校对：徐领弟 杨晓莹 徐领柱

版式设计：代小卫

技术编辑：邱 天

海峡两岸税制与世界税改趋势研究

山东大学公共经济与公共政策研究中心 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：100036

总编室电话：88191217 发行部电话：88191540

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

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

汉德鼎印刷厂印刷

永胜装订厂装订

787×1092 16 开 46.25 印张 800000 字

2007 年 11 月第一版 2007 年 11 月第一次印刷

印数：0001—5000 册

ISBN 978 - 7 - 5058 - 6697 - 3 / F · 5958 定价：60.00 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

海峡两岸税制与世界税改趋势

——“2006 海峡两岸租税学术研讨会”观点综述

樊丽明 李齐云 李文 李华

(代序)

“2006 海峡两岸租税学术研讨会”于 2006 年 10 月 10 ~ 11 日在山东大学召开。此次研讨会由山东大学、台湾逢甲大学商学院财税学系、厦门大学经济学院共同主办，由山东省财政学会、山东省税务学会、山东省国际税收研究会协办。来自海峡两岸从事税收理论研究和实际工作的专家学者 110 余人参加了会议，收到论文 80 余篇。与会代表就世界税改动态与趋势、海峡两岸税收制度比较、大陆税收制度改革、财务理论与税收征管及相关财政问题等进行了深入研讨和广泛交流。

一、世界税制改革动态与趋势

(一) 世界税制改革的背景和原因

大陆与会学者指出，发端于 20 世纪 80 年代中期、90 年代继续发展的以“降低税率、扩大税基、简化税制、加强征管”为基本原则的税制改革浪潮是世界范围内第 5 次大的税制改革。进入 21 世纪以来，各国（地区）纷纷推出了新的减税计划和方案，掀起了新一轮的世界性减税浪潮。总体来看，降低税率、扩大税基的改革仍然是 21 世纪前 5 年世界税制改革的主旋律。税制改革的基本原因可以归纳为：

第一，经济全球化背景下的税收竞争使资本的跨国（地区）流动加快。中国大陆和中国台湾地区的学者都指出，经济全球化大大降低了投资与贸易障碍，促进了国际（地区）间资本、劳动和技术的转移，使得各国（地区）的税基受到冲击，造就了政府间的税收竞争。在这种税收竞争日益激烈的国际环境中，各国（地区）为吸引外国（地区）资本和保持本国（地区）资本，都力求使本国（地区）的税率低于或接近其他国家（地区）的税率，以在税基的争夺中处于有利地位。近期世界性税制改革的实践均已证实，为避免他国（地区）降低税率给本国（地区）

经济带来损失,许多国家(地区)相继进行了以减税为特征的税制改革。

第二,供给学派的减少政府对经济干预的主张得以贯彻实施。进入21世纪以来,世界性税改的指导原则仍延续了供给管理与需求管理相结合的思想,仍然以供给管理思想为主,主张政府要对经济进行适度干预,尤其在经济不景气时,政府应该减税,公司所得税边际税率的削减能够有效增加投资收益,强化人们的投资和创新冲动,从而形成“减税—增加投资—提高就业—经济增长”的良性循环。

第三,内生增长理论为经济增长提供了新的源动力。20世纪80年代中期以来,内生增长理论日益深入人心,成为20世纪90年代蓬勃发展的知识经济的理论基础。内生增长理论认为知识与技术不但是经济增长的内生变量,而且是促进经济增长的决定因素。基于这种认识,各国(地区)政府普遍对高科技产业提供税收优惠,鼓励人力资本投资,特别是鼓励新技术在本国(地区)的开发与利用,对跨国公司的研发(R&D)活动给予所得税优惠等特殊政策,以使其外部性在本国(地区)内在化。

第四,反经济周期的需要。进入21世纪后,主导世界经济潮流的美国经济在长达10余年的稳定增长后增速急剧下降,经济强国日本未能摆脱泡沫经济破灭后的不景气,欧洲经济增长开始急剧降低,拉丁美洲、东亚经济增长趋缓,这意味着世界经济出现衰退。为扭转经济衰退局面,各国(地区)采取了一系列以战略性减税措施为主要内容的税制改革。战略性减税着眼于长期,其作用具有持续性,对熨平经济周期有显著的效应,因此已成为各国(地区)政府反经济周期的主要政策工具。

第五,税制自身需要不断完善和优化。各国(地区)税制尤其是所得税制本身存在诸多弊端:一是边际税率过高,不仅挫伤人们储蓄、劳动和投资的积极性,也会增加逃税激励,提高征管成本;二是税收优惠过多所导致的税制复杂化,增加了纳税人遵从成本的同时,也给逃税带来可乘之机。

(二) 世界税制改革的基本措施和特点

与会学者指出,各国(地区)税制改革采取的措施不尽相同,但也有近似的做法和特点。

1. 一般公司所得税综合税率表现出明显的下降趋势。首先,发达国家一般公司所得税最高边际税率下降明显。OECD的30个成员国中,2000~2006年一般公司所得税综合税率(综合考虑了中央税、地方税、利润附加等)呈现下降趋势的有25个国家,占83%,保持不变的有5个国家,占17%,没有呈现上升趋势的国家,所有成员国平均下降了5.2个百分点。其次,发展中国家(地区)感受到了发达国家减税带来的压力,也相应推出了自己的减税计划。中欧和东欧减税力度尤

其大,迄今已有9个国家对个人所得税和企业所得税实行了单一税制。目前,许多国家(地区)仍在酝酿继续下调公司所得税税率。

2. 各国(地区)公司所得税税率在较低的水平上达到了基本趋同。公司所得税税率明显出现全球趋同,欧盟25国公司所得税最高平均税率降至26.6%,东欧和西亚公司所得税最高平均税率降至19.1%。日益趋同的公司所得税税率必将产生积极的影响,大大缓解了国际重复征税的矛盾,可在相当程度上减弱跨国纳税人从事避税活动的动机,有利于贯彻税收中性原则,提高资源配置效率。

3. 调整一般公司所得税优惠,加大科技创新的税收优惠力度。各国(地区)减少税收优惠、拓宽税基的主要做法是,对存货的税务处理做出更加严格的规定,限制折旧率提高,减少或取消投资抵免等。同时,各国(地区)又有针对性地保留了一些重要的税收鼓励规定,突出表现在加强科技税收优惠政策的力度,对研发活动和科技成果应用等给予税收抵免、加计扣除、加速折旧、提取投资准备金等所得税优惠政策。

4. 所得税比重有所降低,增值税和消费税等流转类税收比重提高。许多欧盟国家和东欧国家或调低了个人及公司所得税税率,或者推出了单一税改革方案,实行低水平的单一税税率,借以提升劳动、资本需求。德国个人所得税税率从2003年的19.9%~48.5%降至2005年的15%~42%,欧盟25国个人所得税最高平均税率降至40.6%,公司所得税最高平均税率降至26.6%。在东欧和西亚实行单一税改革的9个国家,个人所得税最高平均税率降至18.8%,公司所得税最高平均税率降至19.1%。所得税税率降低,累进税率档次减少,加之部分国家实行单一且非常低的税率,使所得税“稳定器”和公平功能被明显弱化。商品税的作用和比重有所提高,如欧盟15国增值税平均税率从1975年的13.3%上升至1993年的19.4%、2002年的19.44%,德国、法国、葡萄牙与西班牙等国均调高增值税税率。然而,尽管所得税的重要性略有降低,但它仍是大多数国家(地区)最重要的税收。

5. 发达国家加快公司所得税和个人所得税一体化步伐。目前,大部分OECD国家都实行了公司所得税与个人所得税的一体化,以尽量消除或减缓经济性双重征税。1991~2000年间,约有一半的OECD国家采取完全或部分归集抵免制方法实现所得税一体化。2000年以后,OECD国家在所得税一体化方面发生显著变化:采用古典制的国家开始逐年减少,所得税一体化趋势不可阻挡;由于归集抵免制要求的税收征管等条件较高,近年来一些原实行归集抵免制的国家已转向部分计征制,21世纪以来采用部分计征制的国家大幅增加,发展态势良好,但归集抵免制方法仍是被采用最多的。

(三) 世界税制改革对我国的启示和影响

与会学者普遍认为,世界性税制改革的趋势必将对我国税制改革产生重要的启示和深刻的影响,促使我们反思我国现行税制的完善。

1. “两法合并”中企业所得税税率的确定,应充分考虑世界范围内公司所得税税率下降及趋同的趋势。我国正在加快推进的内外两套企业税法合并是一种制度创新,其效应如何,最核心的问题之一就是如何设置合并后的税率水平。与会学者认为,我国的企业所得税法定税率 33% 高于 2005 年 OECD 国家公司所得税税率(大企业)的算术平均数 29.08%, 更高于 OECD 成员国中发展中国家的税率水平。合并后企业所得税税率水平的选择应综合考虑我国内、外资企业的现行税负状况和企业减轻税负、增强活力、提高竞争力的需要,考虑我国财政的承受能力,考虑我国整体税制改革的进度,考虑世界范围内所得税制改革的发展趋势和国际税收竞争的压力。“两法合并”后我国企业所得税的基本税率设为 25% ~ 26% 是合适的。

2. 及时调整税收优惠政策,发挥税收优惠的政策导向作用。首先,全面清理区域性的和针对外商投资企业的普遍税收优惠政策;其次,更多地体现产业政策目标,加大鼓励基础设施、基础产业、高新技术产业、环保产业和资源综合利用项目的投资,体现经济结构调整与产业升级战略;再次,改变税收优惠方式,更多采用延期纳税、加速折旧、投资抵免、费用加计扣除、提取技术开发准备金等间接优惠方式。特别是应借鉴国外鼓励企业技术创新对研发支出实行的税收抵免优惠方式,允许企业按研发支出的一定比例从企业当年的应纳税所得额中扣除,以鼓励企业自主创新,提高竞争力。

3. 推进公司所得税和个人所得税一体化进程。我国长期实行的是传统的古典制所得税模式,存在着对股息、红利的经济性重复征税,有违税收公平原则和经济效率原则,并扭曲了企业的投资决策和资本结构。实现公司所得税与个人所得税一体化已成为当今发达国家的主流趋势,归集抵免制仍然在所得税一体化方法中占有主要地位,但 21 世纪以来部分计征制的发展态势良好。我国应在所得税一体化方面付出更多的努力。

4. 适当提高增值税税率。目前,欧盟 15 国 VAT 基本税率平均为 19.1%, 其中 2/3 的国家的 VAT 基本税率在 19% 以上。相比之下,我国现行增值税税率是低水平的。如果既要保持我国改革开放以及经济持续发展的势头,又能保证财政收入增长,应在降低所得税税率的同时,适度提高增值税税率。建议将我国转型后的 VAT 税率确定为 19%, 这既可使总体税制改革对财力不会产生太大影响,也可以为降低所得税税率提供更大空间。

5. 开展现金流量税研究。现金流量税是对纳税人的现金净流量征收的税。对

于个人，其计税依据是个人一定时期的总收入减净储蓄（投资）后的余额，即总消费额。对于公司，其计税依据是一定时期的现金总收入减现金总支出后的现金净流量。其计算以收付实现制为基础，投资支出可以一次扣除，因此又被称为消费所得税、消费支出税。现金流量税的主要优点：一是免除了对投资所得的税收，有利于促进储蓄和投资，进而推进经济的持续增长；二是该税以收付实现制确认收入与支出，避免了应收应付制下复杂的制度设计与管理问题。其主要缺点是公平功能弱化。现金流量税主要是针对复杂的所得税制度而提出来的，它所体现的思想已对世界税制改革产生了重大影响。我国应积极开展对现金流量税的理论研究，关注国外研究动态和实践发展，并服务于我国的税制建设。

与会学者还对最优宏观税收负担、创新税收激励、北欧国家的二元所得税改革、俄罗斯单一税改革、欧盟东扩后的税收政策等税收理论和实践问题提出了见解。

二、两岸税收制度比较

（一）两岸增值税税制比较

我国大陆增值税的法律由行政机关制定，属行政立法，制度变动较频繁；台湾地区增值税经立法机关制定，稳定性较强。大陆现行的增值税属生产型，征税范围是限于有形动产的应税货物和仅含加工、修理修配应税劳务，将纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人，小规模纳税人的数量很多，一般纳税人的税率分为17%、13%和0%。台湾地区的增值税属于消费型，将各种货物和劳务纳入征税范围，纳税义务人包括销售货物或劳务的营业人、进口货物之收货人或持有人、外国事业、机关、团体、组织在境内无固定营业场所销售劳务的买受人，一般纳税人构成加值型营业税的纳税人，而小规模纳税人与免于申报销售额营业人则为总额型营业税（相当于大陆的营业税）的纳税人，加值型营业税的现行税率为5%，具体执行税率由行政当局在5%~10%的幅度内确定，小规模营业人及免于申报销售额之营业人税率（相当于大陆增值税的征收率）为1%，比大陆税率低。税收征管方面，“两岸”都非常重视增值税发票管理，但大陆强调的是管理与惩罚，台湾地区则注重奖罚并重；在申报缴纳方面，大陆纳税人申报缴纳的期限分类多，纳税申报期限短，这有利于税款及时入库，但会增加税务机关的征税成本和纳税人的时间成本；在违章处理方面，台湾地区的处罚层次性强、力度较大。

（二）两岸个人所得税制比较

两岸个人所得税在税收立法层次上大体相同，都由税收法律、行政法规和税务

规章等构成,但台湾地区的个人所得税立法较早,不断修订,已能较好地适应经济社会;大陆立法较晚,征收历史较短,修订次数较少,需不断发展完善。在立法模式上,台湾地区采用将个人的综合所得税与营利事业所得税合并立法模式,在一个税法中体现两个税种,分别规定,表述简洁明了;大陆采用的是将个人所得税与企业所得税、外商投资企业与外国企业所得税分开立法的模式。大陆采用分类税制模式,台湾地区较早地采用了综合税制模式。大陆采用属人和属地原则,行使居民管辖权和所得来源地管辖权,台湾地区综合所得税采用属地主义原则,对“居住之个人”和“非居住之个人”都只对境内所得征税,但征税方式不同,对“居住之个人”适用源泉扣缴和申报纳税相结合的方式课税,在计税时享受免税额、扣除额等待遇,而对“非居住之个人”主要采取源泉扣缴方式征税,且不适用有关减免免税额和扣除额等规定。大陆实行分类所得分率课征税制,个人所得税税率按照所得的不同性质制定,适用税率多而复杂,工薪所得适用九级超额累进税率,最高边际税率达45%;台湾地区综合所得税实行简洁的综合税率课征制,采用6%~40%的五级超额累进税率,对个人收入的调节更为全面,法定个人免税项目范围宽于大陆个人所得税,体现了更明显的鼓励文化教育发展的政策意图。大陆个人所得税的费用扣除,根据个人所得的不同情况,分别实行定额、定率和会计核算三种扣除办法,过于简单化,非居民纳税人在减除费用标准上享有比居民纳税人更加优惠的待遇,尚缺乏适应经济社会变化的调节机制;台湾地区综合所得税的费用扣除分为免税额、扣除额两种,较为全面地考虑到了纳税人的经济负担能力和实际情况,构建了个人所得费用扣除的调整机制。征缴方式上,大陆以“源泉扣缴为主,自行申报为辅”,台湾地区则以“自行申报为主,源泉扣缴为辅”。

(三) 两岸企业所得税制比较

台湾地区营利事业所得税与大陆企业所得税相似,都是以企业的营利事业为课税对象,不同点有四个:一是台湾地区适用的主体税率为25%,而大陆为33%;二是台湾地区不区分境内外企业,大的内外资企业适用不同税法,外资企业税负普遍低于内资企业;三是台湾地区的税收优惠制不论其资金来源,以在台湾地区设立的所有企业为优惠对象,而大陆则是对外资企业提供“两免三减半”等税收优惠;四是在经济性重复征税问题上,台湾地区自1998年起实行两税合一,企业所缴纳的营利事业所得税可供企业股东或资本主自当年度综合所得税结算申报应纳税额中抵扣,以消除重复征税;大陆采取部分计征制,仅在一定程度上消除了企业所得税与个人所得税存在的重复课税问题。

(四) 两岸农税改革比较

台湾地区实行废税与统税相结合的双轨模式,大陆实行的是先废税、再统税的

单轨模式。台湾地区支农的侧重点更在于对农民的支持，大陆现阶段支农的侧重点只能放在对农业的支持而非农民的支持。台湾地区农会作为相关利益集团，维护了台湾地区农民的地位、权利和社会其他阶层的平等，巩固了台湾地区的土地改革的成果，打造了台湾地区特色的现代化“小农”农业模式；在大陆，由于没有合法的、独立化的维护农民利益的团体组织，没有形成有影响的社会力量，农民很难在制度变革的道路选择中发挥集体的影响。大陆进一步推进农税改革，必须面对以下环境约束因素：农业发展落后，缺乏改革的经济基础；工商税制不完善，影响与农业税制的对接；中央与地方事权与财权不对等，基层财政压力较大；户籍、土地制度、就业状况等阻碍城乡人口流动。因此，在改革过程中大陆既要借鉴台湾地区农税改革的成功经验，同时也要考虑自身条件，结合地区现实、适应农村特点分步推进城乡税制一体化。

（五）两岸证券税收制度比较

在证券发行环节，大陆不管是股票还是各种债券均不征税，台湾地区按照股票（或债券）发行额征收1.5‰的印花税。在证券交易环节，大陆目前开征证券交易印花税，根据上市交易的A、B股的成交金额按1‰的税率向交易双方征收，其他交易品种免税；而台湾地区的股票交易税率为3‰，债券为1‰，“政府”债券免税，由卖方支付。在收益环节，大陆现行证券投资所得税主要体现在对股息、红利征税上，台湾地区在此环节的税收为股利所得税，但对于股利所得，台湾地区规定有新台币36万元的定额免税，超过部分则并入个人所得税，适用累进税率申报个人所得税。对于证券交易所得，海峡两岸皆暂不征收个人所得税。关于财产转移，大陆目前关于证券财产转移方面的税收是一个空白，台湾地区的公债、公司债、股权或出资以及信托财产等的转移均需课征遗产税和赠与税。关于税收归属，大陆证券市场税收收入归属几经变化，趋向于中央集中；台湾地区的证券交易税收收入则明确划归“中央收入”，而遗产与赠与税为“中央”与地方共享税。

当前海峡两岸的证券税收制度都不够完善，都需要不断健全，以应对不同种类的证券、不同的交易环节，建立一套结构完整、合理的税收体系，谨慎调整证券交易环节的税收制度，充分估计开征证券所得税和资本利得税对证券市场的冲击力。大陆要完善证券税收体系，可借鉴台湾地区的做法，适时将企业债券、金融债券、投资基金、法人股转让交易、未公开上市股票交易、期货交易及国债交易等全部纳入税收政策之中，并将证券财产转移行为纳入课税范围，建议证券交易印花税收入全部划为中央收入，未来建立的遗产税和赠与税收入划归收入所在地政府或实行中央与收入所在地政府共享。

（六）房地产税和遗产税制度比较

台湾地区的房地产税具有宽税基、低税率，房地产分设税种，对土地课以重税，采用从价计征办法，计税依据科学，重视保有环节征税，严格土地价格管理制度等特点。台湾地区房屋税制在纳税人、课税对象、征税地区范围、税率、计税依据、减免税、违法（章）处罚等方面的规定较大陆的相关规定更为适当。在房地产税的征收管理方面两岸有一些共同特点，但有一些具体做法不尽相同，台湾地区的部分规定对于防止逃税、提高征管效率具有更好的效果。

有的学者对拟议中的大陆遗产税与台湾地区遗产税之课税要素和课征管理等进行了详细的比较，提出中国大陆的遗产税应当实施总遗产税制，并对遗产税的课税对象、免税额、各项扣除额、财产估价、税率、申报及缴纳、征收管理等进行了探讨。有学者认为，鉴于开征遗产税能够缓解社会财富分配不公现象，同时有利于国家控制社会财富流向，维护国家主权和经济利益，使我国税制与国际税制保持同步，并可协调中国大陆与港、澳、台地区的税收和财产继承关系，遗产税应当尽早开征。但也有的学者认为基于遗产税促进公平的作用有限，财产实名制度、财产登记和申报制度、完善的财产评估体系等遗产税有效征管的前提条件我国尚不具备，开展遗产税可能会导致我国在与周边国家的税收竞争中处于劣势等原因，我国目前应当暂缓开征遗产税。

（七）激励创新税收政策比较

大陆和台湾地区都把支持企业研发作为激励创新的重点领域，在所得税上采用加速折旧、加计扣除、税收抵免等方法，在流转税上免征某些设备的进口环节税收。但是对研发设备的加速折旧，大陆主要采用允许企业在设备使用初期提取较多折旧的办法，台湾地区主要采用缩短设备的正常折旧年限的方式；对研发与培训费用的扣除，大陆采用税前加计扣除，台湾地区采用税收抵免。两岸都对技术成果转让给予了减免税优惠，但大陆主要采取减免税方式，免征有关所得税和营业税；台湾地区除了减免税外，还采取延迟纳税的方式减免所得税。台湾地区对企业投资于特定先进设备或技术的支出主要采取所得税抵免法；大陆对企业购置的先进设备主要采取加速折旧法。

两岸均重视税收激励在推动技术创新上的“加速器”作用，两岸应该互相借鉴、取长补短。从台湾地区方面来看，其激励创新的税制体系有不少方面值得大陆借鉴，包括：在税法权威上，由立法机关制定或修订条例，以“总统”令形式公布；在税法体系上，相关激励政策系统、集中，便于纳税人掌握；在激励政策上，统一内外资和科技园区内外企业的优惠政策，注重产业结构的调整升级，激励重点

比较明确，特别是重视对企业人才培养投资和先进技术购置的鼓励。从大陆方面来看，在激励政策上不仅注重所得税优惠，而且也重视增值税、营业税等其他税种的优惠，激励方式比较多样，等等，也值得台湾地区参考。

此外，与会学者还就台湾地区非营利组织的税收制度、台湾地区创业投资事业的税收政策、台湾地区税制异化与重构、两岸经贸合作中的税收协调、台湾地区各项主要税种的税收收入预测模型等问题进行了探讨。

三、大陆税收制度改革研究

（一）城乡税制统一

有的学者认为二元税制的根本特征在于农村存在独特的不同于城镇的税制，而大陆现阶段专门针对农村或农民的税种实际上已不存在，所以按照“实质重于形式”原则，大陆城乡二元税制的基本特征已经消失，正处于向一元税制转变的过渡之中。学者们均同意消除城乡二元经济结构是统一城乡税制的前提条件，还有学者认为城乡统一的公共服务体系的建立、省以下分税制财政体制的进一步完善、全国统一的税收征管体系的建立也是统一城乡税制的前提。对于统一城乡税制的时机，有的学者认为基于促进农业发展的需要及目前统一税制的财政意义并不充分，当前统一城乡税制尚不具有迫切性，但也有学者认为当前应当遵循公平、效率、创新原则，有步骤地促进城乡税制的一体化。对于城乡一体化的涉农税制框架，有学者认为应当对农产品的生产和销售实行统一的增值税；特殊农产品实行消费税的二次调节；全面建立农业企业所得税制和个人所得税制；逐步开征农村社会保险税；适时开征农村财产税；对农村土地课征土地资源税等。

（二）物业税改革

对于大陆房地产税制的完善，有的学者认为应当单设一个财产税种，再按财产的形态和类型以正列举法有选择性地制定若干个税目，但大部分学者认为应当开征物业税。对于物业税的具体课税要素，学者们则有不同的看法。（1）涵盖范围。一种观点是应将现行的城市房地产税与房产税统一为物业税，而将城镇土地使用税取消；另一种观点是将现有对房屋、土地征收的房产税、城市房地产税以及政府对开发商凭借政治权力征收的费，如绿化费、防洪费、人防设施费等合并为物业税。也有的学者认为房产税与土地税是否合并课征，还需要进行进一步的分析和论证。（2）计税依据。学者们均认为物业税应当从价计征，有的学者认为将不动产的评估价值作为物业税的计税依据既较为科学合理，又能保证房产税制的累进性；有的

学者则认为虽然将不动产的评估价值作为计税依据的主张,其改革方向是正确的,但由于目前大陆资产评估的法律体系、评估机构设置及其管理等均不健全,同时不动产数量多、规模大,评估机构及评估人员不足,因此,将不动产评估价值作为物业税计税依据目前难以实现,较为可行的过渡办法是将房产原值一次扣除一定比例后的余值作为计税依据。(3) 税率。学者们认为物业税应实行差别比例税率,至于差别税率的区分标准,有按照生产经营用房、自住用房、出租住房划分和按照普通住宅和一般企业房产、高级别墅和娱乐场所房产划分等建议。(4) 免税。有的学者认为应对居民自用房产免税,有的则认为法定人均免税面积可定为 25 平方米。

(三) 耕地占用税和土地增值税改革

有的学者认为耕地占用税应改为农地占用税,扩大其征税范围至耕地之外的所有农地,并根据农地类型制定不同的税率;有的学者认为应当将耕地的评估价值作为耕地占用税的计税依据,并实行差别税率。有的学者认为应当扩大土地增值税的课税范围,将“有偿转让”之外的能够导致房地产增值的途径均包括在内,并科学地确定税率;还有学者认为应当降低土地增值税的名义税率。

(四) 可持续发展的税收政策

对于可持续发展的税收政策,学者们从公众节能的税收调节、最优环境税及促进循环经济发展的税收政策等方面进行了探讨。有的学者认为,公众节能行为的动机有二,即自身利益最大化和代际利益公平化,而税收政策能够通过提高能源的市场价格、提高单位污染费用、改变节能与不节能产品(技术)的价格比等提高能源消费成本,减少能源需求;能够通过减免等优惠措施降低与能效投资有关的成本,鼓励公众参与能效投资。我国目前应同时采用激励性税收政策和限制性税收政策以促进公众的节能行为。有的学者从经济学角度对国外关于最优环境税的经典理论——庇古法则及近 10 年来研究的前沿内容——一般均衡模型等做出阐释,并在外部性理论的基础上通过一个一般均衡模型考察了环境税的效率特性和在次优情形下最优环境税的决定因素。

还有学者探讨了我国现行税制中有利于循环经济发展的税收政策及其不足,认为我国的税收优惠政策本身没有充分体现循环经济的税收理念;现行涉及循环经济的主要税收的调节力度不均衡、不到位甚至缺位,不利于资源的节约、综合利用和环境保护,进而提出我国应当按照循环经济基本思路完善现有优惠政策,增强现有税种包括资源税、消费税及其他税种的资源保护和环境保护功能,开征有利于循环经济发展的限制性税种。

(五) 税收制度的其他问题

有的学者对东北地区增值税改革试点的现状 & 问题进行了分析,并提出了提高进项税额抵扣范围、严格转型试点地区的税收征管、扩大增值税转型试点范围、将增值税转型试点同优化地区产业结构紧密结合等改进试点的对策。有的学者分析了中国社会捐赠与税收政策的关系,认为中国当前的捐赠税收政策体系存在捐赠税式支出力度过小、形式单一,部分与捐赠鼓励有关的税种缺失,税收管理不善,税收优惠政策宣传不力等弊端,对社会捐赠造成了负面影响,中国应借鉴其他国家的经验,对存在的缺陷进行相应完善。还有学者对金融衍生工具应税所得的确定进行了分析,认为应当对金融衍生工具的所得税税目进行完善,并以法律实质为基础,实行收益实现和盯市相结合的收入确定规则,并对期权合约、期货和远期合约、互换合约等应税所得的确定进行了探讨。

四、财务理论与税收征管

(一) 税收征收管理

有的学者从税收的性质、纳税人的法律地位和政府职能转变三个角度论述了为纳税人服务的理论依据。从政府提供公共品角度分析,税收不是无偿的,强制性即是法律的制约性,固定性的实质则是税收征收的规范性;从政府经济角度看,纳税人向政府交税是纳税人向政府购买公共品的一种特殊交换关系,纳税人是“顾客”;从税收与政府的关系来看,纳税人是公务员的衣食父母;从税收法律关系来看,征纳双方的法律地位是平等的,且纳税人主体是基础、前提。同时,政府职能应当由“管制型”向“服务型”转变。因此,为纳税人服务是应当的。为纳税人服务的措施包括,提供必要和优质的公共品与服务,优化税收政策,完善税收制度,并从服务机构、管理模式、服务机制、服务手段、队伍素质等方面健全纳税人服务的具体措施。

有的学者探讨了税收自由裁量权制度控制体系的完善,指出税收自由裁量权制度控制的目标是合法性控制和合理性控制,而大陆税收自由裁量权运行控制存在制度缺失,应当对税收自由裁量权制度控制体系进行完善,包括:建立规定裁量基准的税务行政机关内部行政规则、建立以税务行政行为说明合理性理由为核心的理性的行政程序制度、完善税务行政复议制度、创新税收行政自由裁量权的司法审查制度等。

有的学者探讨了财务报表分析在微观税收分析中的应用,针对我国目前税收分

析工作的缺陷,构建了一系列指标体系,从最具综合性的指标——所有者权益税收负担率入手,对分析指标进行了层层分解,得出了影响微观税负的各个因素。有的学者通过对台湾地区彰化县记账业者的抽样调查,研究了“记账士法”的通过对记账业服务品质的影响,指出,稽征效率与网络申报及电脑化、记账业者的素质及其服务企业的数量有关。有的学者指出基于企业成本管理和征税成本管理的共性,应当将企业成本管理方法引入征税成本管理之中,以降低征税成本,提高税收征管效率。税收成本管理对企业成本管理的借鉴包括,加强成本管理的基础条件建设、树立与市场经济相适应的成本管理观念、建立现代成本管理模式及制度、优化成本结构等。

(二) 税收与会计的关系

有的学者分析了我国商业银行会计所得和计税所得之间的差异。认为计税所得大于会计所得是我国商业银行会计所得与计税所得差异的主要表现,这种差异的形成主要是我国的呆账损失税收政策过于严格所致,差异的存在使国家对商业银行提前或者过度征税,影响了银行的稳健经营和竞争力,因此,应对相关税收政策进行调整,调整的具体措施包括,改变呆账损失的税收处理方法并允许商业银行按照财务制度计提的贷款损失准备全额在税前扣除,修订呆账的认定和核销条件等。还有学者对会计准则与税收制度在长期股权投资收益方面的差异进行了分析,指出税法与会计在长期股权投资收益的确认时间和确认金额方面均存在差异,从而可能导致税款的延迟征收或重复征收,且使长期股权投资及其投资收益的税务会计处理变得复杂化,因此,应对税收制度进行适当的调整。

有的学者探讨了税务会计的范式、模式及其选择,指出根据税务会计与财务会计的关系,逐步形成了税务会计与财务会计完全统一、各自独立和相对独立三种范式,进而具体构成了三种税务会计模式,而我国正处于财税混合模式阶段,从长远看,我国应当努力实现财务会计与税务会计的完全分离。有的学者以上市公司盈余管理为例分析了税收、会计监管与企业会计准则执行的关系,指出,税收与会计的密切关系决定了税法对会计准则执行效率和结构具有不可忽视的影响;保持会计准则与税收的适度分离,加强会计监管与税收治理的协作有助于提高会计准则的遵从率;会计监管的两种手段——查获概率和处罚率一方面存在着替代性关系,另一方面互为条件;依靠国家正式实施制度的威慑机制保证会计准则的高效执行需要高额的成本。

(三) 财务问题

有的学者以台湾地区公司股东股利、员工红利及员工认股制度为中心,对公司

治理与公司盈余分配制度进行了探讨，指出，台湾地区现行规定将员工红利作为盈余分配而不作为费用，与美国财务会计准则及国际会计准则相悖，势必影响国际资本市场筹资，修改势所难免；员工股票红利和现金红利的发放会侵害股东权益，员工股票股利应当区别股票面额、每股权益净值超出面额部分、每股市价超出每股权益净值部分实行差别税收待遇；员工薪资结构是否纳入“劳基法”所认定之工资，将影响退休金给付及公司盈余分配——员工红利政策。有的学者以台湾地区上市公司为例研究了投资与融资行为之间的长、短期关系，并对其关系是否符合融资顺位理论和自由现金流量假说进行了验证。该研究以1994年第2季度至2002年第3季度共30个时间序列观察值为样本，采用了向量误差修正模型等时间序列分析法进行了实证研究。有的学者探讨了健康保险财务经营与总额预算制度方面台湾地区的发展经验，指出台湾地区未来应努力落实总额预算支付制度与财务扣连制度；提升医疗费用分配效率以增加医疗费用成长的合理性。

五、财政问题研究

（一）民主财政、地方财政收入和地方税权划分

与会学者提出，一方面应当通过建立有效的民主决策监督机制，实现纳税人对政府的根本约束和监督；另一方面要规范政府间的财政分配关系，抑制政府间的过分自利倾向，实现政府间的合理分权与制衡。有的学者认为，政府间财政收入划分最主要的是税收分享，税收分享包括依税种本身属性和受益原则确定税权两种思路，税收分享的选择应更多地基于各国国情，有关我国地方政府收入，应该制定适合我国国情的税收基本法，以此为指导进行合理的税权划分，在形成地方主体税种的基础上构建地方税系。有的学者提出，应通过让地方政府分享更多的税权，包括赋予地方必要的税收立法权，来加强地方税收体系，应寻求更好的方法来界定与分割税基归属权以及税收收入归属权，另外，地方税权亦需加以必要限制，并建立有效的协调机制以确保税权不被滥用。但是，改进政府间收入划分一定要重视“制度多样性”原则。

（二）公共品供给问题

与会学者指出，最优公共产品供给方式的选择和主体边界的确定，取决于公共产品供给过程中发生的交易费用，并通过测算发现，我国公共部门供给公共产品所发生的交易费用要高于私人部门供给私人产品发生的交易费用，因此，在一定条件下将公共产品的供给交给私人部门可以节约交易费用，提高公共产品供给的效率。