

中国财政理论与政策
——中南财经政法大学财政学博导文集

税收政策与管理

李大明 著



中国财政经济出版社

中国财政理论与政策
——中南财经政法大学财政学博导文集

税 收政策与管理

李大明 著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税收政策与管理/李大明著. —北京: 中国财政经济出版社, 2007.4

(中国财政理论与政策——中南财经政法大学财政学博导文集)

ISBN 978-7-5005-9744-5

I. 税… II. 李… III. ①税收管理-财政政策-研究-中国 ②税收管理-研究-中国 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 027718 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

北京中兴印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 16.75 印张 301 000 字

2007 年 5 月第 1 版 2007 年 5 月北京第 1 次印刷

总定价: 220.00 元 (共 8 册)

ISBN 978-7-5005-9744-5/F·8462

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

杨 灿 明

中南财经政法大学财政学科创办于1948年,是全国高等院校中最早设立的财政学科点之一。1978年,本学科点恢复招收本科生;1979年,获硕士学位研究生招生权;1993年,被批准为博士学位授予点;1995年建立博士后流动站;1997年,被批准为财政部部属院校首批重点学科。1999年,为了把这一部级重点学科建设好,并进一步申报成为国家级重点学科,本学科点在学科建设方面采取了一系列有效措施,而当时的八位博士生导师联袂出版的第一套博导文集就是这其中的一项重要举措。

光阴荏苒,一晃七个春秋已悄然而过。七年来,本学科点在全体师生的不懈努力下,学科建设方面取得了许多新的成绩:2002年被正式批准为国家级重点学科;2003年,成立了湖北省人文社科重点研究基地“湖北财政与发展研究中心”;2004年,荣获“湖北省高等学校有突出成就的创新学科”称号;2005年,《财政学》被评为国家级精品课程,《中国税制》被评为省级精品课程;2005年12月,财政学更是荣获《中国大学评价》经济学专业A++级。值此财政学国家级重点学科五年建设规划即将结束之际,作为一项重要的建设成果,也作为博导文集这一良好举措的历史延续,更为进一步推进国家级重点学科建设,我们继续推出中南财经政法大学财政学博士点第二套导师文集。

与第一套文集相比,本套文集有以下新的特点:(1)作者结构发生了较大变化。一方面,学科点博导数量由8位(其中还有三位还是相近学科的)增加到现在的10位,而且年龄结构、学历结构更为优化。另一方面,经过专业整合,与以前相比,我们现在的专业相对更为集中,方向更为清晰。(2)内容紧扣时代主题。过去的七年,是中国改革开放步伐较大,社会、政治、经济、外交等各方面发展较快的七年。特别是随着“三个代表”理论和“科学

发展观”、建设“和谐社会”等理念的相继提出以及 2001 年加入 WTO 和近年来我国国际影响力的不断提高，中国的发展呈现出了前所未有的大好局面。然而，在我国经济社会发展取得显著成就的同时，也存在较多亟需解决的问题。丛书的各位作者，始终以财税体制改革和完善为己任，努力使自己站在改革的最前沿，密切关注国民经济发展每个阶段的热点、重点、难点问题（如财政领域的五大改革等），以认真负责的态度，既注重财政经济基础理论的研究，又重视实地考察与调研，经过不断发展与创新，形成了大量新的学术成果。（3）进一步凝炼了本学科点自身的学科特色和学术特色。文集作者分别从财政基础理论与政策研究、税收理论与实务研究、地方财政研究、财政史研究等本学科的传统优势出发，经过深入挖掘，各自形成了自己的风格。而本套文集作为一个整体，又是一个完整的理论体系，进一步凸显了自身的研究特色。

中国的经济在不断发展，各项改革也在继续推进，因此学科建设也应不断跟进。随着经济全球化、科学发展观和和谐社会建设的进一步展开，各种新情况、新问题会不断涌现，需要进一步探索，财政学的研究自然也要顺应这种潮流。今后，我们的研究应有更大的视野、更高的起点：一方面，紧扣中国的国情，了解中国的实际，解决中国的问题；另一方面，走向世界，充分借鉴与吸收国外最新的理论研究成果，使我们的研究范式、研究方法与国际接轨。

就财政学而言，在今后的教学研究上，我们会努力从以下三个方面去创新：（1）从财政理论研究的角度上创新。范仲淹在《岳阳楼记》中有一句名言，即“居庙堂之高，则忧其民，处江湖之远，则忧其君”。长期以来，我们对财政学的研究实际上一直是站在国家和政府的角度，因而称财政为“国家财政”或“政府财政”，这就是典型的“庙堂财政学”；今后，我们将尝试更多地站在“老百姓”的角度（即所谓“纳税人”或者“选民”的角度），用一种相反的逻辑来研究财政学，创建“纳税人财政学”，或称“江湖财政学”。通过两种角度的研究与比较，更深刻更全面地揭示财政学的本来面目。（2）从财政理论研究的深度上创新。今后我们将更好地做到跳出“财政”看“财政”。财政学，就其本身的特点而言，是一门典型的交叉学科，如果没有多学科的支撑，其理论研究的深化是很困难的。因此，充分发挥本学科点在财政史方面研究的优势，通过对财政学作历史的纵深了解，来找寻财政发展的客观规律及其与经济社会变迁的联系，以进一步拓展财政研究的深度，不断从理论上挖掘，夯实理论基础，构造真正的基础理论。此外，我们还要全面深刻地探寻财政学与政治学、法学、社会学、管理学、哲学、伦理学、数学、心理学等学科的内在联系，在多学科知识的交叉与碰撞中探求财政学的

真谛,丰富财政学的内容。(3)从财政理论研究的广度上创新。我们会继续走向国门,加强与已建立关系的国外诸大学之间的交流,并进一步拓宽交流的国家与地区。我们不但要吸收发达国家的理论成果,还要借鉴欠发达国家、发展中国家,甚至落后国家的成功做法。与此同时,拓展国内校际和学校与科研院所之间的学术交流。通过空间的横向拓展,通过对世界最新的财政经济理论与实务的跟进,使财政学的研究获得更新、更大的发展。

实际上,任何学问的研究都取决于对时间维、空间维和人类思维这三个维度的把握。就时间维来说,上下几千年的历史演进,有着丰富的史料供我们研究与参考。通过对人类历史的研究,对社会发展轨迹的探寻,我们会思考很多的问题,学到很多的知识,激发很多的灵感。对于空间维,世界上有两百多个国家和两千多个民族,几乎每个民族又都有自己的语言与文明,这也对我们获得资料提供了丰富的素材和广阔的空间。然而在这三个维度中,人类的思维对学问的研究起着最为关键的作用。这是因为,时间维代表着历史,就目前来看,我们不太可能去亲历过去,我们使用的信息主要是依靠间接的史料及对文物的研究获得的,因此我们完全可以对这些信息的可靠性产生质疑。同理,空间维代表着整个世界,由于我们的经历是有限的,我们对世界的了解大部分同样是间接的,因此我们同样可以质疑其可靠性。这就要求我们:一方面,“行万里路”,尽可能地去经历和了解真实的世界,另一方面,“读万卷书”,最大可能地获取各种间接知识。但要超越已有的理论与实践,最终还得通过自己对“时间信息”与“空间信息”的鉴别、判断与思考,经过加工与整理,形成自己的思想与成果,即我们所说的“学问”。

我国经济社会在高速发展,我们的研究也应不断跟进,不但要跟上时代的潮流,还应该有一定的前瞻性与预见性。今天将我们七年来的研究成果付梓,既是对七年来研究工作的一个交代,也是通过抛出一己之见而求教于各位同仁,更是为了给自己施加压力,以鞭策自己在未来的岁月里更好地去探求财政学的奥秘。由于作者的理论功底、知识结构、研究方法、价值判断等诸方面的原因,文集的缺点和错误在所难免,恳请各位读者不吝批评指正。

是为序。

2006年10月于汤逊湖畔

目 录

第一部分 税制改革与税制建设思考	(1)
1. 论中国税制国际化与本土化改革思路	(1)
2. 论税制结构优化与税收征管的关系	(9)
3. 完善我国增值税制度的建议	(15)
4. 关于是否开征社会保障税之我见	(20)
5. 健全和完善我国绿色税收制度的思考	(25)
6. 视同销售行为应纳增值税的税基及会计处理的探讨	(32)
7. 关于地方税收立法权的研究	(38)
第二部分 经济发展中的税收政策探析	(45)
8. 产业组织结构调整与中小企业税收政策	(45)
9. 分税制与湖北地税发展战略	(51)
10. 论促进区域经济协调发展的财税政策	(54)
11. 进一步扩大内需的税收政策研究	(61)
12. 略论武汉城市圈建设中的财税政策保障	(72)
13. 新财税体制与江岸经济发展	(80)
第三部分 税收管理基本理论研究	(84)
14. 论税收有效管理的原则	(84)
15. 论权责利结合是税收管理体制改革的核​​心	(89)
16. 推行税收目标管理的若干问题探讨	(95)
17. 税收管理体系及其科学性评价	(100)
18. 试论税收管理与财政管理的关系	(105)
19. 税收管理体系研究	(110)
20. 试论税收管理的职能	(115)
21. 论税收管理现代化的内涵	(121)

第四部分 税收征管效率与征管改革探索	(126)
22. 税收征管模式理论选择的思考	(126)
23. 深化税收征管模式改革的整体设想	(130)
24. 税收征管制度设计的几个问题	(136)
25. 对新“三位一体”税收征管模式的思考	(142)
26. 税收征管效率与深化征管改革	(149)
27. 降低税收成本提高征管效率	(155)
28. 我国税收征管改革的回顾与评析	(160)
第五部分 依法治税与政府税收行为分析	(167)
29. 关于建立税收新秩序的几点看法	(167)
30. 论依法治税的原则	(171)
31. 地方政府税收犯罪的制度分析	(175)
32. “黑发票”的成因与防范对策	(183)
33. 浅议在新形势下如何搞好税务检查工作	(186)
34. 关于集中税务检查权的探讨	(191)
第六部分 建立和谐税收征收关系探讨	(195)
35. 税收征收关系的效率原则与公平原则	(195)
36. 试论诚信纳税利国利民	(200)
37. 依法诚信纳税与共建小康社会	(204)
38. 必须重视纳税人权利的宣传	(208)
第七部分 税务代理与税收筹划研究	(214)
39. 适度、稳健、充分——我国税务代理业的发展政策	(214)
40. 税务代理需求的产生及其规模的决定因素分析	(218)
41. 新税制与企业经济行为的调整	(225)
42. 论税收筹划的原理及其运用	(230)
43. 税收筹划的理论依据	(237)
44. 以科学发展观指导企业税收筹划	(244)
45. 税收筹划分类的研究	(251)
46. 当前税收筹划中存在的问题与对策	(256)

第一部分

税制改革与税制建设思考

1. 论中国税制国际化与本土化改革思路

一、问题的提出

在当代经济全球化条件下，如何适应国际经济与税制改革发展趋势，建立符合本国国情的税收制度，是中国也是所有发展中国家面临的重大问题。

20 世纪 90 年代以来，国外学者就发展中国家的税制改革与发展问题从理论到实践都进行了深入的研究，提出了经济全球化与税制国际化的观点。他们认为税制改革不仅要解决发展中国家国内的现实问题，更重要的是考虑如何有利于参与国际竞争，注意国际经济贸易交流方面税收关系的协调，提出要以强化国家间税收协调为改革重点。国内学者就经济发展中的税收理论及我国的对策也作了诸多研究，出版和发表了许多的相关著作或论文。国内许多学者认为，中国入世后，中国经济与世界经济的合作与交流更加密切，从而对税制建设的国际化提出了更高的要求^①。近年来国内外关于中国税制国际化的呼声也越来越高，认为只有走国际化发展道路才能解决中国税制的全部发展问题。

中国税制应向何处去？新一轮税制改革的方向是什么？如何体现我国政府“从全球作想、从本地着手”^②的思想？值得进一步研究。笔者认为，中国是一个发展中的社会主义大国，在融入国际社会的同时，正在走有自己特

① 高强：《税制改革译丛》，中国人民大学出版社 2001 年 1 月版，第 1 页。

② 江泽民：2000 年在联合国千年首脑会议上的讲话。

色的发展道路，二十多年来中国的经济改革之所以能取得成功，充分体现了邓小平同志的中国有特色的社会主义建设与发展的思想。诚然，随着经济全球化，中国税制国际化的趋势是必然的，但是一定要从中国经济、社会实情出发。与所有发展中国家一样，中国也面临着如何处理税制的国际化与本土化的矛盾与选择问题。中国税制应既有别于发达国家的税制，也不同于一般发展中国家的税制，而应符合中国的国情，具备中国的特点。21 世纪中国税制改革的任务将更为繁重，需要研究、探索，冷静思考中国人世后如何坚持进一步扩大对外开放政策，适应经济全球化以及 WTO 的原则要求，走国际化与本土化相结合的发展道路，在新一轮改革中对税收制度作进一步的调整与完善，从而建设有中国特色的、与国际接轨的税收制度。

二、中国税制应走国际化与本土化相结合的发展道路

所谓中国税制的国际化是指中国税收制度的制定、施行与管理要充分考虑国际经济领域中税收制度的联系、运行规律和共同特征，与国际惯例接轨，要符合世界税制改革与发展趋势，有效地借鉴和运用各国税制改革的成功经验，为经济发展与经济增长服务。税制国际化包含两层含义：一是在 WTO 原则框架下设置税制；二是充分借鉴国外税制改革的成功经验。

当今世界各国相互依存、相互依赖，各国利用其比较优势进行竞争，极大地推动了各国之间的经济合作。虽然一些大国和富国在相互依赖的国际社会中处于优势地位，但是发展中国家在这种相互依赖的国际社会中如果能够把握好自己的机遇，是能够获得一定的利益的。对外开放是我国长期实行的一项基本国策，积极参与国际事务与国际合作是维护国家利益的重要保证。经济全球化使税收国际协调的程度向纵深发展，使税收国际协调的范围不断扩大，最终朝着趋同和一体化的税收迈进。我国加入 WTO 意味着我国开始加快融入经济全球化浪潮的进程。税收作为政府试图获得经济全球化利益和减少其消极影响的不可或缺的手段，只有与国际惯例接轨，才能适应经济全球化的客观要求，确保我国入世后获得经济发展与政治发展的双赢效果。税收制度是一项重要的经济政策，因而税制的国际化也是改革开放的一个重要内容。改革开放以来尤其是确立社会主义市场经济体制以后，中国税制改革的进程实际上就是一个不断借鉴各国税制改革成功经验、逐步实现国际化的过程。尤其是 1994 年进行的结构性的税制改革，从税制国际化的角度来说，就是一次具有初步接轨意义的改革。这次改革参照世界各国的成功经验，确

立了我国的增值税制度，统一了内资企业所得税和个人所得税，完善了外商投资企业和外国企业所得税，推行了征管查相分离的现代税收专业化管理模式，并逐步实现税收征管信息化。中国入世以后，经济全球化对我国经济的影响更为直接与深入，世界经济的每一个变化都会对中国经济产生影响。目前世界各国推行减税政策，尤其是与我国处于同等到地位的国家实施减税，将直接影响到我国市场对国际资本和人力资源的吸引力，使我国处于相对不利的竞争地位，因此对世界性的税制改革动态和减税浪潮视而不见的态度显然是不可取的。认真研究世界各国减税政策，对我国的经济运行现状及其税制和税负进行客观科学的分析，实施结构性减税，既是遵循税收国际化发展的需要，更是中国经济应对经济全球化挑战的政策选择。

所谓中国税制的本土化是指中国税制在遵循国际化的前提下，要从中国国情出发，从中国的现实改革与发展需要出发，建立有中国特色的税收制度。中国税制不仅要适应入世要求走国际化道路，而且要适应国内市场化改革进一步发展的现实需要，走本土化发展的道路。税收从来都是主权国家宏观经济政策运用的重要工具，税制的设置仍应基于一国经济发展水平、生产方式和产业结构状况，离开这种考虑片面追求税制国际化和趋同化、一味照搬发达国家的税制也是不现实的。中国是一个具有特殊国情的国度。将外来的、在许多国家应验的分析方法不加筛选的用来判定中国的事情，肯定有出入甚至较大出入，……把握好国情是对中国经济问题给出恰当分析的前提条件。^① 中国 2003 年税收收入在经历了“非典”强烈冲击后仍高速增长，打破了许多经济学家对中国经济及税收增速受“非典”影响必将下滑的预言，这充分说明了从中国国情出发研究中国税收问题的必要性，也是中国税制必须走本土化发展道路的重要原因。

从中国税制所面临的现实来看：第一，中国的税收制度建立在中国的经济基础之上。中国的区域经济发展极不平衡，经济发达的东部与落后的西部并存，2002 年东西部人均 GDP 分别为 12071 元和 4942 元；先进的现代高科技企业与落后的传统企业并存；大型企业集团与众多中小企业并存；代表先进生产力的城市与生产力水平低下的广大农村并存，小生产方式普遍存在；资源和环境问题突出，等等。税制改革、宏观税负以及税收政策的调整必须从这一现实出发，要有利于经济结构及其产业结构的合理化，有利于区域经济的协调发展，有利于农村经济发展和农民生活水平的提高。第二，中国现行的税制结构是以商品劳务税为主体的税制结构，即使商品劳务税与所得税的比重应作适当的调整，但从总体上来看，由于经济发展水平及政府税收管

^① 高培勇：“税收高增长与新一轮税改”，《涉外税务》，2004 年第 2 期。

管理能力等多种原因的制约，在今后一个相当长的历史时期内仍将维持这种格局，尚不可能马上建立西方发达国家那样一种以所得税为主体或所得税与商品劳务税为双主体的税制结构。这种以商品劳务税为主体的税制结构的特点决定了税收所具有的所谓“内在稳定器”作用在我国现实条件下发挥的有限性，而要更多地依赖于政府采取相机抉择的税收政策，熨平经济波动，促进经济稳定发展，发挥税收的宏观调节作用。第三，亚洲金融危机后中国宏观经济运行进入较快增长、温和紧缩的发展时期。近几年来虽然经济增长速度相比世界经济而言仍属一枝独秀，但全社会有效需求不足已成为经济发展的主要矛盾。因此必须制定适应扩大内需的税收政策。第四，随着国有企业改革和产业结构调整，特定人口背景下的失业问题及其他相关矛盾进一步突出。与之相适应，税制的完善与调整必须明确地以促进就业增加为目标，有效地配合解决下岗失业再就业问题。面对以上现实，中国的经济改革必须有利于改革开放、扩大内需、维护社会稳定、政治团结、人民税收负担合理，新一轮税收制度的改革不能是一揽子和一次性的全面改革，只能表现为渐进式、阶段性、完善性改革的特征。

从经济全球化的负面效应来看，在经济全球化过程中发达国家处于主导地位，发展中国家处于劣势，发达国家总是期望把所有发展中国家都置于可控制的水平。国际规则制定的不平等，各市场主体的原始起点不同，最终导致的结果也不一样。所以发展中国家必须坚持国家主权及税收主权，不能因为对国际社会全面开放而自动放弃国家主权和税收权益。WTO的例外条款和对发展中国家的特殊优惠的存在是中国税制本土化建设的有利条件。因此正如任何一个国家推行的税制改革方案都是为了解决自身问题一样，中国税制的建设与发展也必须首先是解决中国自己的问题，诸如进一步扩大内需和促进就业，扩展农村市场与解决“三农”问题，更好地适应全方位对外开放格局，深化有关体制改革，完善和统一市场机制，促进经济结构调整和产业升级，推进市场化改革进程，等等，都是极具中国特色和必须解决的问题，无法从任何其他国家现成经验中照搬的。

我国政府关于“从全球着想，从本地着手”的观点精辟地概括了国际化与本土化的关系。笔者认为，税收制度的国际化与本土化，是经济发展中的中国必须正确解决的问题，两者从根本上来说并不矛盾。中国税制的国际化不等于放弃国家税收权益和盲目照搬西方国家的税收政策与制度，本土化也不是排斥国际税收惯例和拒绝学习发达国家税制改革的成功经验。因此走国际化与本土化相结合的发展道路是中国税制改革的方向，从某种意义上来说最具中国本土特色的税收制度同样也是具有国际化意义的税收制度。

三、改革与完善税制的基本思路

1994 年的中国税制改革在由计划经济向市场经济转变的初期阶段发挥了重要作用,建立了社会主义市场经济体制下税收制度的基本框架,被称为是中国税收发展史上具有里程碑意义的一次改革。进入新世纪,我国宏观经济环境和经济运行特征发生重大变化,对税收制度提出了进一步完善的要求。一是我国市场化改革不断深入,要求建立更为统一的国内市场,营造更为公平的竞争环境及税制;二是我国经济对外开放和国际化的程度显著提高,税制改革必须适应经济全球化的新形势,遵循和利用相关规则,进行政策制度的调整与完善。面对国内外经济形势的变化,中国新一轮税制改革要体现国际化与本土化发展相结合的基本思路,围绕党的十六届三中全会提出的完善社会主义市场经济体制的目标和任务要求,贯彻“简税制、宽税基、降税率、严征管”的税制改革的基本原则,通过结构性的税制改革,优化税制结构,保持税收收入的适度稳步增长,进一步发挥税收宏观调节作用,为建立完善的社会主义市场经济体制,实现全面小康社会的目标,发挥更加积极的作用。按照上述指导思想和原则,笔者认为下一步改革与完善税制的基本思路是:

(一) 促进市场经济体制的完善和全国统一大市场的形成

必须实现内外税制的统一,包括统一内外资企业所得税制、统一内外资地方税制,将现行只针对内资企业和中国居民的税收征收范围扩展到包括外资企业和外籍居民在内的所有纳税人。应统一城乡税收制度,按照对商品和所得征税的原则,改革现行与自然经济相伴而生、歧视农业和农业生产者的税收制度,从税收制度上消除对城乡市场的分割。要建立与现代企业制度相适应的税收制度,建立统一的公司法人所得税制,对不同所有制性质、不同区域的企业实行统一的企业所得税政策;根据产权重组的实际需要,对企业并购的所得税问题参照国际惯例作出科学规定。要进一步强化增值税、营业税的中性特征,减少税收对价格信号的扭曲。扩大增值税征收范围,消除由于增值税和营业税分别设置而对经济运行和税收征管产生的负面影响;在暂时不能取消营业税的情况下,应统一营业税税目税率。要进一步统一税政、统一税权,通过立法明确划分中央与地方税权,使不同层次的政府依法行使法律赋予的税权,把区域间的税收竞争纳入法制化的轨道。

(二) 以扩大社会有效需求、促进经济发展为中心

税制改革要消除税收政策障碍,促进全社会投资尤其是民间投资的增加。要进行增值税转型、消除股息重复征税、降低企业所得税税负、取消土地增值税、优化营业税等。要进一步优化税收政策,促进国内消费的增加。对汽车、商品房、旅游、保险、教育等消费热点,制定和完善有关消费税、营业税以及相关地方税的税收政策。要调整直接税与间接税的比例,适度加大直接税在整个税收中的比重,优化税制结构,减轻出口退税对国家财政收入的影响。通过综合调整税收政策,如增值税转型和扩大征收范围、取消农业税和农业特产税、城市维护建设税改革等,为我国对外贸易的发展创造一个良好稳定的税收政策环境。必须改革农业税制度,启动农村市场。取消农业税,按照对商品和所得征税的原则,实行农产品增值税制度,对农民和农业企业征收个人所得税和企业所得税,并参照国际惯例,对农产品和农业生产者实施税收优惠。

(三) 以促进科技进步、保护生态环境为重点

要建立与“深化科技体制改革”^①、“统筹人与自然和谐发展”^②的目标相适应的税收政策制度体系。统一科技税收优惠政策,打破部门、行业、区域的界限,只要是高新技术项目、符合一定的技术标准,就应享受公平的税收优惠政策。进一步调整科技税收优惠政策,将科技优惠政策的重点放到补偿和降低高新技术投资风险上来。改变目前以商品劳务税的优惠为主为更多的以所得税为主的税收优惠。可率先在高科技企业实施增值税转型,扶持高科技企业发展。要制定对高新环保技术的研究、开发、引进和使用的税收优惠政策,征收环境污染税。完善现行资源税制度,扩大征收范围。

(四) 按照“统筹区域发展”^③的要求改革税制、调整税收政策

进一步消除现行税制中对中西部地区经济发展不利的因素,对采掘业实行增值税转型、减轻水电业税负,将森林资源、水资源纳入资源税征收范围。逐步取消东部沿海地区的税收优惠政策,减少地区性税收优惠政策。

① 中国共产党十六届三中全会:“中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定”,2003年10月14日。

② 同上。

③ 同上。

（五）进一步完善促进再就业和保障失业人员基本生活的有关税收政策

根据“深化劳动就业体制改革”^①、“加快建设与经济发展水平相适应的社会保障体系”^②的要求，完善税收制度。首先在税收政策上对资本含量不高但技术含量较高的劳动密集型企业给予一定的税收优惠，以鼓励提供更多的就业机会。其次应开征社会保障税，规范社会保障基金的筹集方式，完善社会保障制度。还应对中小企业在税收政策上给予更多的税收优惠，积极扶持中小企业发展，增加就业机会，扩大就业门路。同时对提供新的就业岗位和吸纳下岗失业人员再就业的企业给予税收政策支持。

（六）优化调节个人收入分配的税收制度与政策

进一步完善个人所得税，发挥个人所得税在再分配环节调节收入分配的主力作用。在税制上要完善立法，改变现行单一分类所得税制的模式为分类综合所得税制的模式；调整课税范围、税率结构、税前扣除项目和扣除标准；完善纳税申报制度、建立个人收入信息的归集报告制度。进一步完善财产税制，在个人财产积累和转让环节加大税收调节力度，发挥财产税在调节收入分配方面的重要作用。通过商品劳务税的政策设计，充分体现对低收入者的优惠、对高收入者的收入调节，充分发挥商品劳务税调节个人收入分配的积极作用。

（七）适应经济全球化和入世要求，加强国际税收协调

遵循 WTO 涉税规则尤其是国民待遇原则、反补贴原则，调整现行税收政策中不符合这些原则的内容。积极利用 WTO 规则，调整和优化我国的税收政策，包括出口退税政策、促进国内幼稚产业发展的政策、西部大开发的税收政策、对技术改造的扶持政策、支持农业发展的税收政策、内外资企业的税收政策等。应认真清理现行税收政策，规范管理程序，增强我国税收制度的透明度和统一性，为中国企业实施“走出去”发展战略创造有利的税收环境。

作为 WTO 成员国，我们必须积极研究国际经济发展的新情况新问题，参与国际竞争规则的制定，加强国际税收协调，从不同层面维护我国的税收权益。

^① 中国共产党十六届三中全会：“中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定”，2003年10月14日。

^② 同上。

(八) 在深化税制改革的同时, 进行税费同步改革

要进一步完善农村税费改革试点的各项政策, 取消农业特产税, 逐步降低农业税率, 切实减轻农民负担。进一步确立税收在政府收入中的主导地位, 加快税费改革, 规范政府收入形式和机制。重新审视目前各类收费项目的合法性和合理性, 保留部分有偿服务的事业性收费项目, 将部分具有税收性质的收费项目改为税收, 坚决取消不合法、不合理的收费。

参考文献:

- [1] 锡德里克·桑福德:《成功税制改革的经验与问题(第4卷)》, 北京, 中国人民大学出版社, 2001年版。
- [2] 刘军等:《世界税制改革理论与实践研究》, 北京, 中国人民大学出版社, 2001年版。
- [3] 安体富:“当前世界减税趋势与中国税收政策取向”, 《经济研究》, 2002年第2期。
- [4] 刘溶沧:“我国加入WTO后的税收政策调整”, 《税务研究》, 2002年第7期。
- [5] 高培勇:“加入WTO后中国税收制度的被动与主动调整”, 《财政与税务》, 2003年第2期。
- [6] 高培勇:“税收高增长与新一轮税改”, 《涉外税务》, 2004年第2期。
- [7] 中国共产党十六届三中全会:“中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定”, 2003年10月14日。

原载《税务研究》2004年第7期。

2. 论税制结构优化与税收征管的关系

在深化税制改革中，我们面临着税制结构优化和税收征管模式的选择问题。以往的研究主要是从政策目标、经济结构与税收工具之间的优化关系，来探讨我国税制结构的选择，而往往忽略了税制结构与税收征管相互联系、相互制约的关系，进而影响到在确立税收征管模式时又脱离我国税制模式的现实，企图改革一步到位，欲速而不达。国外学者新近研究成果表明，作为规范经济理论，优化税收理论未来的发展应着眼于将重点转向对税收征管技术及影响税收征管因素的研究，使优化税收理论能够解决诸如税收工具的选择、税收征管的优化等问题。因此笔者认为，我国税制结构的优化与选择必须与税收征管改革配套进行，决不能割裂它们之间存在的内在联系，并将税收征管因素作为衡量税制结构是否优化的标准之一。

税制改革的内容既包括税制结构的优化，也包括税收征管的改善，两者相互联系、相互制约、互为促进。一方面，一定的税制结构要求与之相适应的税收征管模式，税制结构的预期政策目标只有通过有效的税收征管机制来实现；另一方面，一定时期的税收征管水平制约着税制结构的选择和税制效率的高低，脱离现实征管基础的税制结构是难以实现其政策目标的。

税制结构的两大主要问题是税制模式和税种的要素配置。税收征管的三大主要问题是：政府的征管能力、税收征管效率、税收征管模式。税制结构与政府征管能力、税收征管效率、税收征管模式之间的关系集中反映了税制结构与税收征管的关系，是本文研究的重点。

一、税制结构与政府征管能力

政府征管能力是税制结构选择和调整的重要约束条件。所谓政府征管能力是指政府及其职能部门对税收进行征管的主观能力和客观环境的综合反映，主要体现在：税收征管的技术手段、税收征管队伍的素质、政府及政府部门对税收的支持、税收法制环境等方面。在短期内，一国政府的税收征管能力总是有限的，税制结构的选择与调整不能超越这个限度。发展中国家税