

中国 税收理论前沿

—— ZHONGGUO SHUISHOU LILUN QIANYAN

曾国祥 主 编
刘 佐 靳东升 副主编

 中国税务出版社

中国税收理论前沿

曾国祥 主编

刘佐 靳东升 副主编

 中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国税收理论前沿/曾国祥主编. —北京: 中国税务出版社,
2003.2 ISBN 7-80117-559-X

I. 中… II. 曾… III. 税收理论—中国—文集

IV. F812.42—53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2002) 第 105485 号

版权所有·侵权必究

书 名: 中国税收理论前沿

作 者: 曾国祥 主编 刘佐 靳东升 副主编

责任编辑: 王迎新

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: 中国税务出版社

(北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮编: 100053)

<http://www.taxph.com>

E-mail: fxc@taxph.com

电话: (010) 63182980 (发行处)

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京中科印刷有限公司

规 格: 850×1168 毫米 1/32

印 张: 23.5

字 数: 591000 字

版 次: 2003 年 5 月第 1 版 2003 年 5 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 7-80117-559-X/F·481

定 价: 41.00 元

如发现有印装错误 可随时退本社更换

序

1992年中国共产党第十四次全国代表大会在北京召开，会议明确提出要在中国建立社会主义市场经济体制。为了适应建立社会主义市场经济体制的需要，1994年我们进行了一场新中国成立以来规模最大、范围最广、内容最深刻的工商税制改革，建立了初步适应建立社会主义市场经济体制要求的新型税制体系。

税制改革前的1993年，税务部门组织的税收收入规模仅4118亿元，而且是在中央决定进行税制改革和分税制改革，带动税收收入超常增长得来的。税制改革以后，机制理顺了，中国的工商税收形势持续增长，每年的增加额都在1000亿元左右，到1997年，税收收入的规模已经达到8225亿元，恰巧比1993年翻了一番。2000年和2001年，税收收入当年增加均达到2000亿元以上，从而使得2001年税收收入达到15166亿元，在短短的几年时间里，实现了跨越式增长。这些成绩是在不增加企业负担的前提下获得的，说明1994年的税制改革取得了巨大成功。

我始终认为，一场成功的税制改革，离不开充足的理论准备和舆论准备。税制改革前后过程中，许多理论界的资深经济学家都倾注了大量的心血，为设计税制改革方案提供理论基础。1994年税制改革后，时间已经过去了8年，8年的实践，积累了无数的经验。8年以来的理论探索，使我们对现行税制的评价也越来越深刻、越来越客观，对进一步深化税制改革的方向也越来越明确。

金人庆局长指出：“税收在来源于经济的同时，亦积极影响经济。作为影响经济社会生活的一个经常性因数，税收是市场经济条件下政府介入GDP分配过程的最重要的手段。”税收工作要

有利于促进经济结构和产业结构的调整，要有利于调整好国家、企业、个人之间的经济利益，要有利于支持中国经济走向世界，进一步扩大对外开放。对照上述标准，现行税制仍然存在许多不尽人意之处，远不能称为理想的税制。比较突出的问题表现为：税费不分，相当比例的公共支出依靠收费提供资金，与公共财政制度相距甚远；中央以及各级地方政府税收立法权、执法权、司法权划分基本上没有实现向社会主义市场经济体制的转轨；我们仍然是国际上极少数实行生产型增值税的国家，税负偏重，而且只覆盖商品领域和个别劳务，与劳务领域的营业税并存，不能适应中国加入世界贸易组织以后的国民经济发展的需要；内外资企业实施两套税制，内资企业的工资支出、资本支出和科技开发支出的补偿不足，极大地损害了内资企业在国内、外市场的竞争力；个人所得税和地方税体系陈旧；具有强烈封建税制色彩的落后的农业税制亟待改革，以解放农村生产力；金字塔式的五级综合性机构支撑的税收征管制度的破除刚刚开始，以“金税工程”为代表的税务信息化建设刚刚起步。有关完善现行税制的许多问题需要我们去深入研究，积极探索。

《中国税收理论前沿》一书收集、整理出近几年来税收理论研究的优秀论文，汇集成书，方便读者了解税收理论研究的最新成果，深入研究税收理论和实践的各种问题，为完善税制提供理论准备，很有必要。我愿大家共同努力，深入实际，调查研究，多出成果，实施精品战略，共同为繁荣税收理论研究事业而努力工作。

许善达

2002年9月1日于北京

目 录

第一章 税收经济

- 一、我国税收步入良性发展轨道…………… 金人庆 (1)
- 二、论社会主义市场经济税收理论体系…………… 曾国祥 (11)
- 三、重视和发挥新时期税收的双重功能…………… 刘溶沧 (22)
- 四、当前世界减税趋势与中国税收政策取向…………… 安体富 (31)
- 五、中国社会主义初级阶段税收理论构建刍议…………… 侯梦蟾 (40)
- 六、论完善我国税收调控经济周期…………… 樊丽明 (48)

第二章 税收政策

- 一、寻求更有效的税收政策——税率、预期利润与财政政策…………… 中国社会科学院经济所宏观课题组 (55)
- 二、实施积极的税收政策 合力拉动经济增长…………… 程永昌 (63)
- 三、论“税利有别”…………… 隋延文 (71)
- 四、欠发达地区理财治税策略论…………… 杨斌 邱慈孙 (79)
- 五、适度减税：我国目前税收政策的选择…………… 梁朋 (87)
- 六、开放经济下税收政策对跨国投资的效应分析
…………… 张文春 (94)

第三章 税收制度

- 一、论适应经济结构变化的税制结构…………… 陈共 匡小平 (106)
- 二、论社会主义市场经济条件下的中国税收与

税制	高培勇 (114)
三、关于中国开征遗产税问题的研究	刘佐 (127)
四、关于我国开征社会保障税的可行性研究	石坚 付广军 (137)
五、适应市场经济发展需要 强化所得税制度	李本贵 (148)
六、西部大开发与税收政策研究	国家税务总局税收科学研究所课题组 (159)
七、我国金融税制问题初探	国家税务总局税收科学研究所课题组 (169)
八、我国房产税税制改革研究	财政部财政科学研究所课题组 (175)

第四章 税制改革

一、中国税制改革方向	许善达 (184)
二、论 21 世纪世界税制发展的总趋势	靳东升 (203)
三、我国农业税改革思路	朱广俊 (213)
四、从河南省“九五”经济税收发展看我国税制 改革	黄仕明 (221)
五、公共品偏好表露与税制设计研究	阎坤 王进杰 (239)

第五章 分税制

一、建立和完善我国地方税体系的探讨	高世星 靳东升 (252)
二、中国地方税税权划分研究	苏明 (265)
三、合理的地方税规模：理论标准与经验分析	许建国 叶青 (273)
四、我国分税制分税办法中值得探讨的几个问题	

.....	朱青 (282)
五、改革我国政府收入制度的若干思考	
.....	安徽省税务学会课题组 (290)

第六章 财政税收

一、以收定支还是以支定收	邓子基 (296)
二、积极财政政策及效应评析	吴俊培 (305)
三、新时期财税风险问题研究	石恩祥 冉晓希 (317)
四、农民负担与农业税制改革	
.....	国家税务总局农业税征收管理局课题组 (326)

第七章 税收成本

一、中国税收成本与效率问题研究	张培森 潘亚岚 (349)
二、税收成本与效率理论分析	
——衡量税收成本与效率的指标体系选择	
.....	广东省国家税务局调研处课题组 (357)
三、税收成本与效率理论研究	
.....	浙江省国家税务局课题组 (363)
四、税收成本与税收效率理论分析	
.....	江苏省国家税务局课题组 (369)
五、中国税收征收成本格局的初步判断	
.....	广西壮族自治区国家税务局课题组 (376)

第八章 税收负担与税收预测

一、2001~2002 年我国税源结构与税收结构基本状况	
分析预测	《税源分析与税收预测》课题组 (390)
二、宏观经济均衡中的税收负担和税收收入决定	
因素	刘新利 (413)

- 三、税收收入增长的贡献及贡献率分析 付广军 (426)
- 四、我国各地区税负差异及其影响因素的实证
分析 潘贤掌 黄耀军 (439)
- 五、增值税转型方案的设计与测算
..... 李智祥 刘广仲 张宝婷 (450)

第九章 税收管理

- 一、多元申报 属地管理 集中征收 重点稽查
..... 曾国祥 (459)
- 二、税收管理机构设置的国际实践及其借鉴 秦泮义 (470)
- 三、税收管理中的信息不对称分析
..... 解宏 刘红艺 翟景明 (478)
- 四、中国的地下经济与税收流失及治理对策 秦汝钧 (486)

第十章 电子商务与税收

- 一、面对电子商务冲击的中国税制选择 李永恒 (496)
- 二、电子商务的发展和税收对策 余家金 (503)
- 三、电子商务与税收 李雪若 (511)
- 四、跨境电子商务国际税收协定适用问题
——对所得定性问题的思考 蔡庆辉 (526)

第十一章 可持续发展与税收

- 一、环境保护、资源合理利用与税收政策
..... 国家税务总局科研所课题组 (538)
- 二、促进可持续发展的环境税收政策 ... 安体富 龚辉文 (561)
- 三、建立完善我国环境保护税收制度问题研究
..... 徐守勤 刘植才 (576)
- 四、资源课税与可持续发展 计金标 (585)

第十二章 WTO 与税收

- 一、我国加入世界贸易组织与深化税收改革 卢仁法 (594)
- 二、21 世纪税收协定展望 王裕康 (612)
- 三、论加入 WTO 后我国的税收建设 韩绍初 (625)
- 四、中国加入 WTO 后税收竞争对策研究：
 税收优惠与税收负担的调整 邓力平 (636)
- 五、应对加入 WTO 形势、拉动经济增长的税收
 政策取向 张如力 陈霖 李林木 (648)

第十三章 税收法治

- 一、关于依法治税的理论思考 曾国祥 魏志梅 (665)
- 二、市场经济条件下的中国税收法制建设 汤贡亮 (679)
- 三、税收法律复杂性的影响研究 郭庆旺 罗宁 (693)
- 四、论依法治税的目标、理论和途径 刘隆亨 (702)
- 五、完善我国税法的若干思考
 安徽省地方税务局课题组 (721)
- 后记 (735)

第一章 税收经济

一、我国税收步入良性发展轨道

※金人庆

如何步入良性发展轨道

应当说，我国税收步入良性发展的轨道，是从1994年新税制出台以后开始的。在此之前，税收的运行可谓步履维艰。记得1992年，也就是酝酿、实施税制改革的前1年（为此次改革的筹备运作可追溯到上世纪80年代），我国的税收收入总规模不过3164亿元。同1991年相比，增加282亿元。当时我在财政部任副部长，王丙乾同志是部长。王部长在部党组会上说，什么时候咱们的财政收入能够1年增加四五百亿元，日子就会好过些了。

1993年是个转折点——中央决心推进税制改革和分税制改革，以适应蓬勃发展的社会主义市场经济的需要。为了顺利推行财税改革，时任国务院常务副总理的朱镕基同志领着一班人到几个重点地区调研。第一站是广东，广东同志提出分税制方案要以1993年财政收入为基数。为了推进改革，争取地方支持改革的

积极性，中央政治局常委经过讨论，决定同意这个意见。当时是4月份，这个方案一经宣布，税收收入就像那个魔灯里的妖怪一样，即刻飞了出来。年底一算账，当年一下子增收了954亿元，总规模达到4118亿元，比我们原先预计的数额大大冒出了一块。这显然不完全是经济增长的结果，其中一大部分是各地为了“抬基数”，挖地三尺，变预算外为预算内，甚至寅吃卯粮，弄虚作假的结果。所以，是有相当水分的。

怎么办？任何事情都有正反两个方面。抬基数固然违背了中央的意图，增大了合理解决分税制基数的难度。但从另一角度看，它亦调动了地方政府组织收入的积极性，把不少预算外的收入变成了预算内的收入。问题是，被抬上去的基数如何消化？从1994年年初到6月份，中央先后派出了十几个检查组分赴各地核实基数，企图挤出不合理的收入成分。但困难重重，半年的时间过去了，依然没有什么结果。为了统一认识，寻找对策，当年7月份，部党组决定在北京的德宝饭店召集有10个省市财政厅局长参加的座谈会——这个座谈会因其在中国财政体制改革历史上的特殊意义，后来被冠之于“德宝会议”之名。大家关起门来，就解决抬基数问题带来的困难共商良策。

一位来自沿海地区的财政厅长出了个好点子：与其“争”基数，“砍”基数，不如“同心同德向前看”。我很受启发。看起来，解决财政税收问题，还得从做大蛋糕入手。于是，大家的注意力转向如何做大蛋糕保基数上来了。到会议结束时，一致同意将当年的财政收入增长率由原来的8%调高至16%——相当于1993年增长率48%的1/3。此后不久，10月份举行的全国预算处长会议又拿出了保证当年财政收入增长16%的三条政策。这就是，完成当年增收计划的省市，保上年基数；完不成当年增收计划的省市，按未完成数字大小相应扣除上年基数；超额完成增收计划的省市，当年给予一次性奖励。国务院批准了这三条政

策。由此，1993年的抬基数问题终于解决了，并且落到了实处。当年——即1994年——的税收收入达到5070亿元，比1993年增长了953亿元。既消化了抬基数的水分，又保住了各省区市的基数，中央和地方皆大欢喜。

回过头来看，尽管当时的做法是中央财政向地方财政让了“利”，但同由此换回的效益相比，付出的成本还是值得的。毕竟新税制在1994年顺利出台了，机制理顺了，把预算外的钱搞到预算内来了。而且，从那时起，中国的税收收入形势一年比一年好。此后的3年，每年的增长额，都保持在1000亿元左右的规模上。到1997年，税收收入的总规模为8234亿元，占当年GDP的比重为11.8%。

我国税收发展的转折点

1998年，是中国税收发展史上的又一个转折点，之所以说它是一个转折点，倒不是因为这一年的税收制度和税收政策作了怎样的调整，而是中国的经济税收形势发生了巨大的变化。

就税收而言，从1994年到1997年，税收收入之所以能够连续4年平均增收1000亿元，除了新税制统一了税法之外，取消一事一议的个案减免税从而扩大和充实了税基，以及地方税务局单设，使得过去不被重视、未下力量征管的地方税种管理工作得到空前加强，从而变“芝麻”为“西瓜”，变预算外为预算内，地方税收和财力有了长足的进步。然而，取消个案减免税和加强地方税收管理，终归还属于挖“浮财”的范畴。开始的时候效果突出，但随着时间的推移，其潜力便变得越来越小了，甚至逐步见“底”。就经济来看，在此之前，我们很少谈到通货紧缩趋势，经常挂在嘴边的是如何抑制通货膨胀。1997年亚洲金融危机的爆发以及它向中国的迅速蔓延，使得中国的经济发展骤然降温。

出口下降，需求不足，投资低迷，一下子成为困扰全国上下的难题。这对刚刚步入稳步增长轨道的税收收入是个严峻考验，我和税务部门的全体同志感受到了从未有过的压力和挑战。

为了从理论和实践上充分认识变化了的经济形势，为新形势下的税收工作理出一条比较清晰的线索，税务总局先后在浙江、北京和四川分片召集了由各个地区国、地税局长参加的座谈会。座谈会的主题，集中于经济形势和税收工作。此后，又在北京召集了由来自税收和经济理论界的几位专家学者以及税务系统的几位司、局长参加的座谈会。这次座谈会的主题，由实践延伸至理论层面，从理论与实践的结合上探讨中国经济的走势、亚洲金融危机的影响、税收工作面临的任务等许多令人关注的问题。

这几个座谈会上，大家达成的共识是，在市场经济条件下，作为一个专司征税之职的政府职能部门，如何给自己“定位”非常重要。如果把整个政府部门的职能视作一盘棋，税务部门就是其中的一个棋子。这个棋子的摆布或运作，不能只盯着其本身，而须着眼于整个棋局。所以，税务部门不能为收税而收税，不能就税论税，而要将税收置于整个经济社会发展的宏观背景下作“一般均衡”分析——放眼宏观，统揽全局，从税收同其他相关要素的彼此联系和相互作用中，确立税务部门的工作思路。

经济是税收的根本，也是源源不断的税源基础。只有把发展经济、服务或服从于经济作为税收工作的出发点和归宿，才能保证税收工作永远立于不败之地。税收收入是衡量税收工作的重要标志，但不是惟一的标志、根本的标志。根本的标志，还是税收对经济发展的促进，是经济与税收之间持续不断的良性循环。税收工作要有利于促进经济结构和产业结构的调整，要有利于调整好国家、企业、个人之间的经济利益，要有利于支持中国经济走向世界，进一步扩大对外开放。上述理解或认识，可以称作“税收经济观”。

依法治税 从严治队

进入 1999 年以后，随着稳定增长的税收收入机制的逐步确立，我们开始将工作的重点转移到税务干部队伍建设上。税务系统号称有 100 万大军，但是，人们都知道收税难，殊不知带收税的队伍更难。

为了总结以往税务系统队伍建设方面的工作经验，并适时提出新的形势下带好队伍的新的工作思路，2000 年 7 月份我们在四川成都召开了一次专门研究税务队伍建设的全国税务局长会议。在此之前的全国税务局长会议，虽然也会不时提到队伍建设问题，但将其作为一个专门的课题，单独研究，部署队伍建设问题，自新中国成立以后还从来没有过。在这次会议上，大家对于队伍建设的重要性以及加强队伍建设的工作思路取得了完全一致的意见。这就是，要收好税，首先要带好队；要带好队，首先要治好班——领导班子；以往的“收好税，带好队”口号需要充实、完善和深化，可进一步明确为“依法治税，从严治队”。

以此为基础，根据变化了的形势和从严治队的思想，我们又提出了队伍建设的具体努力目标和长期发展战略。概括起来，就是以“三个代表”重要思想为指导，坚持“两手抓，两手都要硬”，以人为本，大力加强思想政治工作，深化改革，真抓实干，全面提高队伍整体素质，充分调动税务干部的积极性、主动性、创造性，增强税务干部队伍的凝聚力、向心力、战斗力，确保圆满完成各项税收任务，更好地发挥税收职能作用。

令人鼓舞的是，党中央、国务院高瞻远瞩，在明确将“依法治国”先后写进党的“十五大”文件、修改后的宪法和“十五”计划纲要的同时，又不失时机的肯定了我们“依法征税，

应收尽收，坚决不收过头税”的工作原则，并提出税务干部要具有“四铁精神”——“铁石心肠，铁面无私，铁的手腕，铁的纪律”。这实际上为我们在新形势下的依法治税工作指明了方向。

在这样的大背景下，2001年的8月份，我们召开了全国税务系统依法治税工作会议，明确提出了新形势下的依法治税总体要求、阶段性目标和当前的主要任务。我们将其归结为“一个灵魂，四个机制，五个目标”。这就是，把依法治税作为税收工作的灵魂贯穿始终，通过建立健全规范化的税收行政立法机制，科学、高效的税收征管机制，以执法责任制为核心的考核管理机制，严密的内部执法监督机制，实现税收法制基本完备、执法行为全面规范、执法监督严密有力、执法保障明显改善、队伍素质显著提高的目标。

经过这几年的努力，我们的依法治税工作取得了明显成效。第一，初步建立了与社会主义市场经济体制相适应的税法框架。第二，初步建立了符合法治精神、规范税收执法行为的税收征管模式。第三，明显改善了税收法治的外部环境。第四，大大提高了广大税务干部的税收法治意识。

依法治税，从严治队，是税收工作的根本。但是，如果找不到一套好的机制、制度和措施，便很可能成为诱人的口号。多年的实践经验启示我们，依法治税，从严治队，不能满足于人管人、人盯人。我们必须走科技兴税的路子，依靠现代化的技术手段，实施规范化管理。

在国务院领导的亲自关怀下，从1995年开始在部分省市实施了金税工程。金税工程不是一个单纯的技术性工程，金税工程采用新的科学技术将带来整个税收管理观念的大转变，将带来整个税收征管乃至整个税收管理的大革命。新的科技手段将会给依法治税、从严治队插上飞翔的翅膀。

一个观点 三篇文章

回顾我们走过的这段不平凡的历程，似可用如下八个字来概括其间的体会。这就是：“一个观点，三篇文章”。可以简称为“1+3”思路。这个思路是落实党中央、国务院关于税收工作一系列指示的体现，是百万税务大军工作实践的总结，是集体智慧的结晶。

一、所谓“一个观点”，就是指的“税收经济观”。它的基本要点是：

——在任何时候、任何情况下，都不能忘记税收来源于经济，经济是税收的基础。不仅经济的发展水平和增长速度决定税收收入的规模和增长速度，而且，经济结构亦决定着税收收入的结构和税收制度的结构。税收是财政收入的主要来源，是政府一切活动的物质基础。中央和地方政府在税收收入的利益关系上是根本一致的，共享税的建立更使税收收入在中央和地方之间你中有我，我中有你。维护税法的统一、完整和公正执法是中央政府和地方政府共同的职责。所以，从经济到税收应当是税务部门确定税收政策和其他相关制度的一条基本线索。稳定增长的税收收入机制，必须建立在经济持续、快速发展的基础之上。

——税收在来源于经济的同时，也积极地影响经济。它的变动，牵涉到国民经济的几乎所有部门，作用于再生产过程的几乎所有环节。历史和现实的经验一再证实，税收是政府掌握的一个作用显著的宏观调控工具。所以，税收的征收中有政策，税务部门的工作中有关调控。税收政策必须积极介入宏观调控，税务部门应当积极致力于促进经济的发展。

——作为影响经济社会生活的一个经常性的因素，税收是市场经济条件下政府介入 GDP 分配过程的最重要的手段。几乎所