

中国税收 理论与实践

(第一卷)

上

夏禹 温荣琨 主编



警官教育出版社

编者的话

元月伊始，税制改革已成为我国经济体制改革的主战场，《中国税收理论与实践》第一卷作为战斗的一支序曲与广大读者见面了。警官教育出版社适时隆重推出《中国税收理论与实践》丛书，旨在积极配合税制改革，给税收杠杆选择了一个有力的支点。

《理论与实践》丛书是反映近年来我国税收领域科研成果的一部专集，它的出版对于提高我国税收理论研究的学术水平，有一定的推动意义。该书编委会由全国各地四十五家税收理论研究机构协助组成，其中既有税收理论研究领域的专家学者，也有各级税务机关的领导同志，还有长期从事在税收实际工作的税务干部。全书不仅精选近期税收理论专家的重大研究成果，还收集全国各地基层税务工作者近年来的征管论著，具有理论性强、实用性强、可操作性强的特点。《理论与实践》丛书是建国以来系统反映我国税收理论与实践的大型工具书和资料集，是税收发展史上的巨幅画卷，是我国税收学术研究的历史备忘录。本卷在千余篇优秀论文中精选出 268 篇约百万字，分上下册，十二编。内容浩如烟海，选材涉及广泛，既有振耳发聩的精辟论著，又有可借鉴的海外税制介绍，更不乏古镜今鉴的税收史话等佳作以飨读者。

本书在编选工作过程中，得到了郭智武、吕宝林、罗彪、马耀明、彭志雄、熊家宝、刘廷喜、周利翔、余瑞海、陈越彪、肖明同、谢永清、罗鲁增、黄志奇、顾根兴、黄庆东、马俊明、罗天飞、陈晓龙、吴建国等同志的指导和帮助。承蒙中国人民大学出版社财务管理丛书编委会的支持与合作，在此一并表示由衷地谢忱。

本书编委会
1993 年 12 月

目 录

上 册

编者的话.....	(1)
-----------	-------

第一编 税收与市场经济

市场经济条件下依法治税问题的思考.....	刘景溪 汤 宏(2)
适应社会主义市场经济 加强对国(公)有私营 经济的税法征管.....	石喜璜 朱湘藩(12)
适应市场经济需要 强化税收征管工作.....	刘加坤(18)
贯彻公平税负原则适应市场经济要求.....	黄厚荣 王世波(24)
析现行“税”、“费”构成与市场经济的不协调性	朱永根 曹筱山(29)
论税收困难性减免对市场经济体制建成的阻碍作用	夏华官(32)
社会主义市场经济条件下两个税收问题的反思.....	罗天飞(37)
浅谈社会主义市场经济条件下税收征管改 革的方向与目标.....	耿新录 江海波(42)
促进市场经济的发展 必须强化税收的作用	陈景水 王振吉(45)
浅谈税收工作在促进社会主义市场经济 发展中的重要作用.....	薛正兴 王银亮(50)
建立税收征管新机制 适应市场经济新形势.....	韩锦秀(52)
加快税收改革步伐 促进市场经济发展.....	魏 晓(56)

社会主义市场经济下强化税收征管的必要性及对策

- 吴立岩(60)
- 坚持依法治税 强化税收法制建设是建立
社会主义市场经济的必然要求..... 孙思国(64)
- 改革现行税制 促进社会主义市场经济的发展..... 徐 勇(66)
- 以市场经济的要求谈谈如何加强我国的税收征管工作
..... 付年雄(70)
- 关于税收工作如何促进经济腾飞的思考..... 赵煜功(76)
- 发挥税收职能作用 促进市场经济发展
..... 廖海泽 裴仁彬(79)
- 关于税收与市场机制的双向运行及其促进作用..... 牛昌恒(84)
- 用足用好优惠政策 支持企业走向市场..... 程福生(89)
- 税收工作如何适应市场经济的要求..... 李国荣(92)
- 市场经济对依法治税的现实要求及其可行途径的探讨
..... 江大清(96)
- 社会主义市场经济与分税制..... 冯一江 赵一平(102)

第二编 税制改革

- 分税制初探..... 张兴华(110)
- 对深化税收征管体制改革的思考..... 毕洪利(117)
- 个人所得税负担界定的几点思考..... 徐雨南(122)
- 统一内资企业所得税制是当务之急..... 胡锁忠(132)
- 从税负不平谈如何健全对个人所得课税机制..... 崔作保(136)
- 统一企业所得税必须统一税前扣除..... 杨大学(142)
- 石化行业应尽快在降低整体产品税负的基
础上全行业实行增值税..... 李 波(147)
- 增值税实践中存在的问题及对策..... 周朝春(151)
- 现行增值税亟待改进..... 王鸿虎(155)

统一完善定期定率 规范小型企业增值税征收方法	高立峰(158)
浅谈市场经济条件下的契税改革	李惠树 时 晓(161)
高税负产品实行增值税和消费税双层次课征的可行性分析	陈伟岳 张建国(166)
适应市场经济特征 深化税收制度改革	张培生 刘定奎(171)
实行分税制后必须解决好的几个问题	汪广效 汪剑锋(178)

第三编 研究与探讨

现行税收秩序与管理的微观动态思考	戴 桐(186)
税收职能作用的分层思考	王国泉(194)
对税收调研工作几个问题的认识与思考	柳庆瑞(198)
从税收工作中哲学用哲学	区有文(203)
当前税收调控状况剖析及其对策	夏华官(207)
税收征管改革规范化及职责范围初探	臧长生 宋建廷 李 明(211)
税收保全刍议	郭 喆(214)
当今国税暗逝流失现象探微	申学贵 赵培玉(218)
核实产品销售成本办法初探	刘群祥(223)
关于税收促进科技进步的思考	孙雁峰 李荣凯(227)
深化税收征管改革要从强化“外控”入手	吕汉义 李永波(233)
当前企业负担较重的原因及解决对策	黄树均 段引明(238)
密切税收征纳关系之我见	黄奇志(245)
当前减免税存在的问题及对策	柳庆瑞(252)
浅议税务监督与审计监督的关系	张祖林(255)
减免税“软化”引起的逆效应及其对策	刘 辉(259)
谈谈当前税收工作的几个问题	萧耀洲(263)

“价税分流购进扣税法”试行中存在的问题及对策

- 付年雄(266)
- 完善工资与效益挂钩的几点意见..... 赵行泉(269)
- 论依法治税的预防原则..... 程亮东(275)
- 谈现行税收征管的超前意识..... 朱永根 曹筱山(282)
- 完善财税制度 优化产业结构..... 金永存(284)
- 浅谈纳税人自行申报纳税的意义..... 韩忠民(292)
- 关于实行企业自计自缴滞纳金制度的构想..... 汤武平(295)
- 浅谈税务核定权在实施中存在的问题及改进的思路
..... 蒋国湘 王晓莲(298)
- 对竞争边界税源现象的一点思考..... 仲崇文(300)
- 对税务机关代征“金、费”的一点看法 仲崇文(304)
- 略谈当前财政赤字与税收流失之关系..... 诸燕英 孙焕海(307)
- 困惑税官阻挠国税的“十帐”,亟待研究
走出困境的“信号”..... 曾凡茂 刘建林(310)
- 谈谈在新形势下有效地制止和查处偷抗税行为的对策
..... 杨世雄(313)
- 对偷税行为的定义浅析..... 伍振镛(315)
- 偷税抗税犯罪的剖析及对策..... 陈 涛(317)
- 税收如何促进民族地区产业结构调整的思考
..... 杨受镛 李树春(323)
- 民族地区分步推行多元化分税制模式设想..... 陈昌亮(329)
- 税收如何促进民族地区经济的发展..... 李志强(336)
- 建立具有民族特色的税收征管机制..... 毛国宏(340)
- 浅谈税收如何促进民族地区经济发展..... 贺德良 李正明(345)
- 关于完善和改革民族地区税收管理体制的研究
..... 鲁 沛 邱云富(349)
- 涉外税收征管模式的实践与探索..... 吴永林(354)

国有企业股份制改造后的必然趋向与若干问题的研究	胡泽生(358)
关于地方税规范管理配套问题的研究	胡先禄(364)
农民参与市场竞争后的税收问题	王廷本(369)

第四编 调查研究

国合商业四放开税收管理问题的探讨	
——来自武穴市浠水县的情况调查	
..... 盛少华 刘承启 高贵成	(374)
保定市企业办实体情况的调查与建议	
..... 李新建 马鸿雁 于光潜	(381)
襄都市场个体税收调查报告	王银堂(385)
湖口县水产品税收的调查与思考	周志和(389)
看到难点 抓住重点	
努力搞好征收工作	张子信 刘旭东(394)
摸清现状 找出问题 强化征管	
——射阳县合德地区新办企业的调查与思考	
..... 张子信 刘旭东 陈锦龙	(396)
加快步伐 积极试点	
——对宁波市国营企业推行“税利分流,税后承包”的可行性调查	何国强 张国均(401)
农村屠宰税征收管理情况调查	李固航(404)
新城税务所加强集贸税收征管的做法	
..... 刘光友 鲍洪礼 闫庆旺	(409)
内外结合 加强控管	
——对石横税务分局加强运输车辆税收征管的调查	
..... 李其胜 刘光友 王炳鑫 郭晓光	(415)

加强对股份制企业发展的引导和管理

——地直股份制企业情况调查

..... 韦红伟 徐 阳 张淑霞 王 蓓(419)

对开、杞两县设置城镇税务分局运行

情况的调查..... 林根正(424)

国有大中型企业负担的现状

——28户国有大中型企业税收负担和非税

负担的调查与分析..... 罗 彪 周 艳(430)

第五编 业务研究

硬化减免税约束刻不容缓..... 崔作保(438)

坏帐乎? 撤资乎? 王树人(444)

浅谈确保贯彻税收政策的途径

——取消纳税鉴定后的思考..... 卢 祥(445)

关于改进“税收完税证”设计的构想..... 周天柱(451)

交通部门代扣税亟需解决的几个问题..... 郝魁龙(455)

浅议“滞纳金”与“罚款”的适用..... 郭 喆(456)

外商投资开发房地产有关税收问题的意见..... 王树人(459)

谈谈税收计划执行情况的检查与分析..... 陈孝宏(460)

“价税分流购进扣税法”企业增值税结算及检查调帐

..... 湛晓华(466)

税利分流与税利分流试点方案..... 吕润奉(472)

浅论增值税扣税方法的运用与选择..... 刘安泉(475)

对部分增值税企业应实行预测预征率的方法..... 赵金铭(477)

关于增值税计算方法的进一步探讨..... 赵振利(479)

定期定额纳税户计税营业额测算方法

..... 贺云儒 裴文涛 马宝昌(484)

增值税征收方法的比较和选择..... 李学华(487)

我们是如何抓好印花税征管工作的..... 肖国林 徐为民(492)

怎样做好出纳工作·····	谢本琴(496)
从我县外商投资企业看工商统一税存在的问题·····	曾科明(498)
企业的避税手法与税务检查的对策·····	雷卫东(501)
浅议避税与反避税·····	郭兆荣(505)
合资企业中存在的几种偷避税行为及对策 ·····	赵洪华 李 强(507)
浅谈避税方法及反避税对策·····	李放茂(511)
对关联公司避税与反避税问题的探讨·····	白 萍(516)
探索征收管理新路抓好地方税规范化管理工作 ·····	谈 广 于万河(519)
遏制骗取出口产品退税的对策 ·····	郭思亮 刘晏稳 鲁达志(524)
怎样写好减免税请示·····	柴世钧(526)

第一编

税收与市场经济

市场经济条件下

依法治税问题的若干思考

刘景溪 汤 宏

社会主义市场经济的确立,使我国经济体制改革步入了新的历史时期。这种体制是以法治为基石的。配合向市场经济的转轨,重塑依法治税为主题的税收模式便成为理智的选择。因此,从理论和实践上加强对依法治税与市场经济的研究探索,对于促进社会主义市场经济的健康发展,具有重要的现实意义。

一、制导:市场经济需要依法治税

社会主义市场经济以摒弃传统经济靠行政手段调解经济运行变为靠法律手段和以法律作保障的经济手段调解经济运行的本身,不容置疑地印证了市场经济的“法治”内涵。可以说,市场经济实质上就是“法制经济”,法治是经济秩序的内在要求和有机组成部分。而税收作为以国家为主体的分配关系,从来都与法有着不可分割的联系,并靠法律来加以规范和体现,税收置于市场经济中塑造法律威信,为其发展开辟道路是其“法治”内容的应有之意。因此,强化依法治税与发展社会主义市场经济是同向上的统一。

(一)社会主义市场经济生存和发展的财力基础的莫立,需要依法治税的保证。纵观国家产生及其发展的全过程,它除了具备一般的社会职能外,都具有一定的经济职能。不论是资本主义税收还是社会主义税收,在维护统治阶级自身利益的同时,都要为经济的发展开创一般的生产条件和外部环境,特别是在现代商品经济的今天,随着以电子计算机和核能为主的第三次高科技浪潮的冲击,

使得以市场为主要配置资源基础的现代经济生活的全方位领域日益社会化,高速发达的市场经济赖以生存和发展的社会经济环境在拓展和创新的时候,更加青睐于税收之光的照耀,也更需要国家依法征税集中财力为其发展开辟道路。马克思曾说过:“赋税是政府机器的经济基础,而不是任何其他东西”,西方著名经济学家萨缪尔森也说过:“现代政府的一个重要作用在于控制难于收拾的通货膨胀,避免长期失业和经济停滞”。这意味着市场经济越发达,生产社会化程度越高,越需要凝聚法律威严的税收承担起推动经济发展的助力器的重任。从世界各国来看,税收已成为国家为经济发展提供财力基础的主要源泉,一些发达资本主义国家如美国、法国、日本、联邦德国等其税收收入都占国家财政收入的90%以上,我国从1983年以后也达到90%以上,成为国家财政及调解社会再生产和社会经济运行的巨大物质力量。从国外到国内,从中央到地方,从宏观到微观,税收作为支撑推进经济发展的财力柱石已成为无可争辩的事实。当前,在我国向市场经济新体制转轨过程中,税收将会一如既往并且日益发挥其强大的威力,而强化依法治税,铸硬税法刚性,再造税收威信,保证以法律为载体的国家税款依法、及时、足额地收缴入库,为发展社会主义市场经济奠定财力基础,就成为客观的必然和不可缺少的前提条件。

(二)社会主义市场经济发展的公平竞争环境需要依法治税来创造。市场经济的一个重要特点是商品在公开市场上自由竞争,商品价格随行就市,并在竞争过程中,自然而然地形成竞争外部环境的趋同,即公平、公正、公开,既要求各个商品生产者和经营者处于同一起跑线上,又要求他们不许偏离规范的跑道,这种平等竞争的市场秩序是靠法律的形式来加以确立和维系的。而税收的法律灵魂——公平税负则天然地适应市场经济运行秩序的要求,与其融为一体并为其开辟崭新的生存空间。因此,在我国确立市场经济新体制的今天,强化依法治税,既是税收法律灵魂的客观展现,又是税收公平税负原则为市场经济创造公平外部环境的主观追求。一

是以税收关系明晰多元化经济主体之间的同一性。在市场经济中,存在着多元化经济主体之间的复杂关系,国有企业倚恃“拥有”的血缘纽带而形成的“亲子关系”已被浓缩法律公平性的税收关系所取代,它体现着高度的社会整体与长远利益的要求,具有天然拒绝任何代表局部利益的部门来调整的排他性,以独一无二的单一主体地位明晰多元化经济主体之间在税收法律权威下的同一性,为其开辟施展平等竞争的天地,实现等同条件下的优胜劣汰。二是以税收监督铲除扭曲公平的怪圈。国家在依法征税中,要求每个纳税人必须履行税务登记、纳税申报、接受纳税检查和违章处理等一系列法定义务的本身,就完整地体现了税收监督的法定内容。但颇令人沮丧的现实状况却是,一年一度的税收大检查仍未从根本上遏制偷抗税怪圈对公平的扭曲,这导致人们对公平税负的怀疑和失望。故强化依法治税、严密税收监督将会重新唤回人们对公平税负的期望并增强税收造就公平环境的信心。三是以税收约束矫正社会财富的分配不公。社会主义市场经济的目标是实现社会财富分配公平,即达到共同富裕,但在近期转轨过程中,收入差距和贫富悬殊仍将是一种现实的存在。这就需要运用税收约束对同类收入同等征税和对不同类收入区别征税纵横两方面体现分配公正和公平,限制两级分化,实现以公平为内核的全社会长远目标。而离开了依法治税,这一目标便会模糊。

(三)社会主义市场经济运行中的宏观调控需要依法治税来推进。社会主义市场经济的运行完全依赖于市场这只“看不见的手”来操纵是不行的,它要求国家给予必要的干预。而税收的法律特性则使其在众多的调控杠杆中成为佼佼者而倍受青睐,并且在依法治税的保证前提下,它的调控更为有力和有效,因为它通过税种、税目、税率、减免税、纳税环节和纳税期限等多种手段更能敏锐地体现国家对经济运行实施宏观调控的战略意图。在税收杠杆调节支点的定位上,一是通过构造设计税目税率和实施减免税等手段,体现和坚持贯彻国家产业政策。以本溪市为例,近两年,税收杠杆

重点着力于本溪重型汽车制造厂的高吨位矿用自卸大汽车,给予减免税收 200 多万元,“68”吨和“108”吨大汽车被国家批准为替代进口产品,并于 1991 年 12 日首次出口巴基斯坦 12 台“68”吨大汽车,填补了我国重型矿用大汽车不能大批量出口创汇的空白,从而体现了税收杠杆作用点与国家产业政策的双向一致。二是通过级差弹性的税负及冻结减免等手段促进资源合理配置。例如,采用幅度税率征收资源税,分割级差收入,鼓励珍惜资源;对烟酒产品实施重税,限制不良消费;对小炼油厂、小毛纺厂、小油漆厂等“八小”企业严禁减免照顾,制约其低水平浪费生产等,从而实现资源的最优配置。三是通过税收杠杆内部诸要素的多重组合倾斜效应,支持外向型企业、“三资”企业、经济开发区及转换企业经营机制等,以适应改革开放、经济上新台阶的要求。所有这一切,都需要税收法律体系的制导,即在强化依法治税的条件下,才能保证税收杠杆调控社会主义市场经济运行的卓有成效。

二、困惑:市场经济转轨中依法治税面临挑战

(一)传统税收法律体系的残缺不整面临挑战。市场经济的“法治”特性决定了必须有一套完整、规范、统一的税收法律体系与之相适应,而传统体制下税法的名存实亡和税法约束力软化的僵死状态已很难与之相适应。一是税法在我国法律体系中的地位偏低。我国《宪法》仅在第 56 条规定:“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务。”从这里看出,并没有明确外籍人员的纳税义务,而对外开放和国际经济交往的日益扩大,迫切需要一个建立在宪法基础上的税收基本法统领和囊括税收法律的所有领域,从而塑造税法的崇高地位。二是税收立法行为短期化。目前,真正由全国人大及常务委员会制订公布的正式税法仅有几个涉外税法和刚刚颁布的征管法,而绝大部分仍以条例、暂行规定等形式停留在过渡阶段,这势必导致税收法律效力的丧失和行政权力的扩张。譬如,两步利改税时,由于隐藏着幕后等级行政权力的分配角逐,引起操作

上税负差距的磨擦矛盾,最终使得国营企业所得税条例在各地竞相提倡并推行的所得税包干争斗中,未经过立法程序废除就名存实亡了。再譬如,以抑制消费基金膨胀为目的的奖金税,以控制石油资源耗量过大的烧油特别税,以缓解高档消费品供需紧张矛盾的特别消费税及以纠正用公款大吃大喝不正之风应运而生的筵席税等,都由于其实施效应的逐渐递减而多侧面地印证了税收立法行为的幼稚、轻率和短期化。三是税法处罚规定模糊化。税法是由国家制定并保证其强制执行的,因此,不仅要切忌空泛的道义性的说教性的劝阻,而且更主要的是对违反税收法规和偷抗税行为的处罚来严密、确切。可是税法中常见的如“数额较大的”、“情节严重的”、“必要的情况下”、“5000元以下(无下限)的”……等不确切的模糊用语,则使我们在处罚定性、数量界限及处罚标准等方面陷入困惑,造成税务行政机关不适当地自由裁断权力,不利于严厉打击违法犯罪行为。

(二)集中税权再次受到新一轮经济转轨的冲击。纵观我国经济体制改革的艰难历程,几乎每一个蹒跚的脚步都留下了“减税让利”的阴影。大凡经济转轨、改革举措的出台,都把注目的焦点投向税收,要求减免税的呼声很高,似乎税收是限制改革搞活的一个阻碍因素。地方政府在策划本地区经济发展战略时,往往要税收放一块,让一块;企业一有困难,就从税收上打主意,寻求减免“救济”,形成企业对减免税的惰性依赖,造成税收调控的负效应。这不仅未能增强企业“造血”机能,反而起到了保护落后的消极作用,与市场经济优胜劣汰”的法则大相径庭。造成这种评价导向错位和实际运行扭曲的根本动因,在于我国税法中减免税条款面广、量大、数频与地方行政权力意志不断扩张的双重结合,以致经过无约束力的可塑性极大的实际操作,各种越权减免、擅自减免以及林林总总的变通土政策均“顺理成章”。目前,在加快改革开放步伐,经济跃上新台阶的诱惑下,各地纷纷粉墨登场的投入产出总承包、建立经济技术开发区、流通领域四放活等改革新举措,都以获取税收庇护和

倾斜为追求目标,并在愈演愈烈的税收优惠的竞相攀比中,形成了新一轮经济转轨对集中税权的空前绝后的冲击波。你优惠,我比你优惠,你免一减二,我免三减五,还有的免七减八,造成饥不择食的“政策大拍卖”。仅本溪市在建立石桥子经济技术开发区、水洞温泉旅游开发区以及支持企业内部改革、转换经营机制、“三资”企业、第三产业、股份制试点企业、流通领域四放活等方面就出台了近百余条的税收优惠政策。在这种严峻的形势下,集中税权已经面目全非,依法治税面临着前所未有的挑战。

(三)税收征管面对着全新的课题。税收征管的运行过程是税收执法活动的具体表现形式,征管力度的强与弱决定着依法治税的深度和广度。发展市场经济要求轻税严管,这就给依法治税中的税收征管提出不同以往的新课题。从几年来征管体制改革实践看,应该说,在抛弃“一员到户,各税统管”的传统征管模式,探求“查管”分设或“征管查”三分离的新的征管模式方面取得了积极进展。但是也应清醒地认识到,不论两者孰优孰劣,必须把握一个基本点,那就是必须与各地的具体征管工作实际和经济体制改革的进程相切合,而超前和滞后只会导致税收执法活动的负效应。那种不从整体性、系统性和动态性角度出发,游离于执法人员素质的塑造,只津津乐道于征管内部各要素间的单向制约或者申报率提高并以此炫耀征管改革大功告成的观点,是一种认识上的短视。在这种指导思想下征管执行系统紊乱扭曲的结果,显现出来的只能是“华丽”的征管模式外表和“苍白”的税收漏洞现实之间的极大反差。随着市场经济的全面启动与开放,出现了多元化经济成份,包括国有企业、私营企业、个体经济和“三资”企业的竞相发展;每层次产权制度,包括股份制、租赁制和承包经营责任制的拓展创新;多样化经营形式,包括嫁接式经营、模拟“三资”企业经营、集团经营和税利分流的初试锋芒;多要素市场,包括金融技术、劳务、信息、房地产、现货、期货、生产资料 and 消费资料等市场的发育成熟以及打破一切地区和国家界限的国内市场与国际市场的对接循环。