

石恩祥 著

税制创新论

四川大学出版社

石恩祥 著

99
F912.42-53
26
2

X4175/10

税制创新论

宋宝瑞



四川大学出版社



3 0005 9981 5

(川)新登字 014 号

封面题签：宋宝瑞

责任编辑：陈克坚

封面设计：唐利民

版式设计：陈克坚

责任校对：陈克坚

责任印制：李 平

税制创新论

石恩祥 著

四川大学出版社出版发行 (成都市望江路 29 号)

郫县犀浦印刷厂印刷

850×1168mm 32 开本 12.25 印张 2 插页 290 千字

1998 年 5 月第 1 版 1998 年 5 月第 1 次印刷

印数：0001—2000 册

ISBN 7-5614-1693-8/D·137 定价：20.00 元

序

党的十一届三中全会以来，在邓小平理论和改革、开放伟大方针的指引下，我国社会主义经济建设进入了由农业国向工业国，手工生产和半机械化生产向现代化生产，计划经济向市场经济迈进的新时期。经过近20年的艰苦奋斗，各方面的改革、建设和发展都取得了辉煌的成就，经济快速增长，综合国力大大增强，人民生活水平不断改善，各项社会事业兴旺繁荣，社会全面进步，充分显示了中华民族的精神和力量，充分证明了党的基本理论、基本路线、各项方针政策和改革开放的方向是完全正确的。

随着社会主义市场经济体制的确立和日渐完善，经济的发展和社会的进步，税收的领域不断扩大，税收的地位不断提高，税收工作日益得到社会的广泛重视，税收事业有了长足的发展，为国家财政预算平衡、宏观经济调控、社会稳定发展和社会主义市场经济体制的建立起了重要作用。实践证明，充分发挥税收集中财力、调控经济、调节分配、配置资源的职能作用，是国家发展经济、稳定社会的重要内容和重要手段。

从一定意义上讲，财税改革和发展是分配领域里的一场革命，是对计划经济体制下国民收入分配模式的否定，必然触及社会经济制度的各个层面和各个环节；同时，由于客观条件的制约和人们认识的局限，财税改革也是一个渐进的历史发展过程。我国现行财税体制还不够完善，税收法制不够健全，税收管理不够严密，在许多方面制约着税收职能作用的发挥，影响了财政收入占国民收入比重和中央财政收入占国家财政收入比重的提高。因此，迫切需要全社会特别是财税干部进行深入调查、全面分析、认真研

究，提出建设性的意见和制度创新的建议。正是在这样的情况下，四川省地方税务局副局长石恩祥同志从他多年来致力于税收政策和税收改革的20多篇文章中，选出部分汇编成书，并出版发行，我认为具有理论和实践意义的。

我和石恩祥同志相识多年，有过良好的工作关系。记得1988年我任四川省财政厅厅长不久，就发现他勤奋努力，才思敏捷。他的关于税收征管改革的文章，关于税收支持农村经济发展和个体工商户发展的文章，关于税收负担的文章，关于加强个人所得税征收管理的文章，都曾引起我的思考和重视。近年来，我还读到过他主持编写的《新税制实用指南》、《地方税收体系建设》、《画说税法》等几本书，感到很有新意，很有针对性；他写的《深化税制改革若干问题思考》、《新税制运行若干问题研究》、《地方税收体系构建基本思路》等文章，很有思想，很有理论政策水平，具有税收理论研究和实践运作的参考价值。我周围的同志对此反映也是相当好的。

今天，当我读到石恩祥同志这部论文集的时候，更强烈地感到作者紧紧把握时代脉搏，以邓小平理论为指导，坚持理论联系实际，在广泛调查研究基础上，对财政税收基础理论、财税体制改革、税收制度系统建设、税收重大政策举措、税收负担、税收管理、税收与经济等重大问题，长期坚持不懈地积极探索和缜密研究。据我所知，本书所选集的论述中，有5篇获得省、部级二、三等奖；有5篇被全国财税理论研究权威刊物复印收藏；多篇获得四川省税务学会税收科学研究成果奖。本论文集材料翔实，说理充分，论点鲜明，倾注了作者对财税事业的赤心和挚爱。我认为，这些文章阐明的许多新观点、新见解，对于推动财政税收理论政策研究，促进社会主义税收制度优化完善，强化税收管理和提高税收工作水平都有参考价值。当然，既是论文集而不是专著，就难免不够系统；个别文章的研究在超前性和长期性方面把握得

不是太好，缺乏现实可操作性；个别观点甚至偏执了一些。这非但不影响本书的价值，反而是作者执著追求个性的体现。

我一贯主张中青年干部尤其是在一定层次上的年轻领导干部要努力学习、勤奋工作、勇于创造，特别是要注意结合自己的工作实践，不懈怠地分析新情况、研究新问题、提出新建议，不断提高自己的理论水平、政策水平和实际工作能力。应当如实地讲，石慰祥同志在这方面是做得很有成效的，值得大家和我本人学习。正因为如此，他邀我为本书作序，我欣然应允。写上这些话，略表心意。

李达昌

一九九八年三月四日于北京五洲大酒店

目 录

一、以建设有中国特色社会主义理论指导税收工作	
——重温《邓小平文选》体会点滴	(1)
二、税收制度创新认识论	(12)
三、财税体制配套改革政策研究	(39)
四、深化财税改革问题研究	(65)
五、税权界定研究	(82)
六、深化税制改革若干问题思考	(94)
七、新税制运行若干问题研究	(107)
八、地方税收体系构建基本思路	(134)
九、税利分流之困境、难点与选择	(167)
十、所得税会计研究	(178)
十一、论税收负担	(187)
十二、税收负担理论分析与数量界定	(205)
十三、我国目前避税类型及其对策研究	(224)
十四、偷逃骗税动向及其治理对策探析	(230)
十五、论市场经济体制下的税收管理	(242)
十六、地方税收征收管理社会化思路	(257)
十七、试论我国社会主义市场经济发展与税收法制体系 建设问题	(265)
十八、充分发挥税收作用，为搞好国有大中型企业服务	(306)
十九、建设资源税系，保护利用资源	(313)
二十、对集体企业所得税负担下降的剖析	(331)

二十一、对税收杠杆促进个体经济健康发展的认识·····	(337)
二十二、税收工作如何扶持农村专业户的发展·····	(344)
二十三、德国税收考察报告·····	(349)
二十四、美国税收管理考察报告·····	(361)
二十五、加强税收科学研究，把税务工作提高到一个新 的水平·····	(372)
后 记·····	(382)

一、以建设有中国特色社会主义 理论指导税收工作

——重温《邓小平文选》体会点滴

《邓小平文选》内容丰富，博大精深，洋溢着鲜明的时代特征和不屈的民族精神，闪耀着马克思主义真理的灿烂光辉，集中阐明了邓小平建设有中国特色社会主义理论的主要观点，是中国社会主义改革开放和现代化建设事业胜利前进的科学指南。

解放思想、实事求是，是邓小平建设有中国特色社会主义理论的精髓。在中国社会主义改革开放和现代化建设全新事业发展中，只有以中国当代马克思主义者邓小平“建设有中国特色社会主义理论”为指导，才能真正解放思想，一切从国情出发，从本地区、本部门实际出发，在实践中学习、探索、总结、提高和不断前进。解放思想、实事求是，是辩证的统一体；只有解放思想，才能实事求是；只有实事求是，方能解放思想。实践无不证明，人们的认识随着历史前进、时代发展、实践深化而不断提高。因此，解放思想、实事求是，正确认识和全面把握邓小平“建设有中国特色社会主义理论”，对于加快我国社会主义改革开放和现代化建设，具有十分重要的现实意义和深远的历史意义。

（一）计划和市场都是经济手段

计划和市场都只是国家经济运行的手段，与经济制度性质没有必然联系。近20年来，邓小平领导全党和全国人民解放思想，实事求是地总结中国和其他国家的发展经验，对计划和市场以及这两种经济体制的运行绩效作了符合实际的认识和评价，突破了把计划和市场作为区分社会主义和资本主义重要标准的传统观念，

消除了对计划经济的迷信和对市场经济的禁忌。邓小平指出，“计划和市场都是经济手段”，“社会主义和市场经济不存在根本矛盾”，“计划多一点，还是市场多一点，不是社会主义与资本主义的本质区别。计划经济不等于社会主义，资本主义也有计划；市场经济不等于资本主义，社会主义也有市场。”这一理论观点，解决了市场经济与社会主义是否相容的世界性难题，从而为充分调动全党全国人民认同并投身建立社会主义市场经济体制，发展社会主义市场经济奠定了理论基础和准备了思想条件。

发展市场经济，必须健全法制。健全的法制基础和完备的法律制度，是实现经济关系、经济运行、经济管理、市场行为规范化、制度化的先决条件。税收法制是社会主义法制的重要组成部分，对规范市场行为，发展市场经济具有重要作用。健全税收法制，一要提高税收法律层次。现行税收以法律形式颁布行使的只有《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》、《中华人民共和国税收征收管理法》，其他税种及重大税收政策均以行政法规、规章及规范性文件形式颁布实施。税收是利益分配的矛盾焦点，直接触及各市场主体的切身利益。实践证明税收法律层次不高，效力有限，既不利于依法治税，也不利于市场有序运行。有计划、有步骤地提高税收法律层次，形成以法律为主，行政法规、行政规章为辅的税收法制体系意义重大。二要规范立法。彻底消除税权不清、政出多门、越权行政等损害税法尊严的行为；尽快制定颁布《中华人民共和国税收基本法》，明确界定立法原则、立法机关、立法权限、法律责任以及税种量限等重大问题，确保依法治税顺利推行。

发展市场经济，必须公平竞争。市场经济机制是竞争机制，公平竞争是最重要的市场规则。我国经济成分多元化，各市场主体的政治、经济、法律、社会地位平等，不应牺牲某些市场主体的利益去保护另一些市场主体的利益。随着市场经济的发展，税收

成为国家凭借政治强力参与市场主体利益分配的主要形式，税收公平是市场主体平等竞争的重要外部条件。因此税制设计应当遵循公平原则，切不可实行企业间、行业间、所有制间、地区间、不同国籍纳税人间的税收歧视政策；税收执法当严格、公开、公正，维护税法尊严，营造有利于市场主体平等竞争的税收环境。

发展市场经济，必须充分运用经济杠杆。市场经济主要依靠市场这只“看不见的手”实现生产要素合理流动、资源优化配置和国民经济持续、快速、健康发展。但市场失灵的现象客观存在，国家必须运用经济杠杆对市场进行调节，校正市场运行偏差。税收不仅是国家收几个钱的工具，而且是国家宏观调控的重要经济杠杆。在计划经济体制下，一切按照计划运作，税收聚财功能弱化，调节经济作用基本丧失。在市场经济条件下，税收作用领域十分广阔。一是发挥组织收入作用，为我国政治稳定、经济发展、社会进步、国家安全提供主要财力保障。二是发挥社会稳定器作用，通过征税或免税，轻税或重税，抑制或刺激投资和消费，实现社会总供求的总量平衡，实现经济的稳定增长。三是发挥调节作用，通过课税形成利益差别，引导生产要素的合理流动和重组，促使资源流向国家鼓励发展的产业和重点的地区，达到产业结构、产品结构、企业组织结构、地区布局 and 消费结构等的合理化。四是发挥监督作用，通过税收收入、税源状况、税收征管等税收信息及时反映企业生产经营状况和宏观经济运行情况，为国家运用经济的、法律的、行政的手段提供决策依据。五是发挥巩固社会主义公有制主体作用，通过税收集聚国家建设资金，投向国计民生重点产业、行业和产品，满足社会公共需要，巩固公有制主体地位。

（二）发展才是硬道理

发展是人类社会得以延续的前提，也是当今世界的主旋律。邓

小平以伟人的胆识，敏锐地意识到我国正处在特别需要调动一切积极因素加快发展的环境中。他反复强调，“中国的主要目标是发展”，“发展才是硬道理”。他从国情出发，提出我国经济发展“三步曲”的战略目标。邓小平多次强调，“抓住时机，发展自己，关键是发展经济”；“我们要利用机遇，把中国发展起来”。“现在，周边一些国家和地区经济发展比我们快，如果我们不发展或发展得不快，老百姓一比较就有问题，所以能发展就不要阻挡，有条件的地方要尽可能搞快点，只要是讲效益、讲质量，搞外向型经济，就没有什么可担心的。低速度就等于停步，甚至等于后退。”在“建设有中国特色社会主义理论”中，发展理论是马克思主义发展观在当代中国卓越的理论创新。

随着我国社会主义改革开放的推进，综合国力积蓄了巨大的能量，市场经济体制开始建立，整个国民经济进入新的发展阶段。可以说，整个80年代改革开放和发展的“量”之积累，为90年代改革开放和发展实现新的飞跃奠定了坚实基础。党的十四届三中全会决定建立社会主义市场经济体制，十四届五中全会提出我国“九五”发展规划和2010年远景目标，勾画出世纪之交的宏伟蓝图，正是邓小平发展理论的具体运用。

经济兴，税源丰，只有经济根深叶茂，才有税收源远流长。经济增长离不开发展，发展离不开税收作用；国家综合实力离不开发展，发展离不开财力的增强。税收是国家财政稳定的基础，国家宏观经济调控能力增强需要税收的财力保障，而税收作用充分发挥又依靠经济发展。因此，“发展才是硬道理”的科学论断必然要求税收服从于和服务于发展。

“九五”期间，我国发展面临两个具有全局性意义的根本转变，一是经济体制从计划经济体制向社会主义市场经济体制转变；二是经济增长方式从粗放型向集约型转变。税收因其特质和功能，对促进“两个转变”，特别是国民经济增长方式的转变有着极其重要

的作用。一是完善税法，诱导资源合理高效配置，经济结构优化组合。集约型经济增长的前提是社会资源合理、高效配置和经济结构优化组合。公平税负可促使市场主体平等竞争，差别税收政策可促使生产要素向国民经济发展急需的产业和地区转移，诱导市场主体改变经济战略，面向市场，调整产品结构和企业组织结构，转变生产经营方式，实现社会效益和经济效益最大化。二是监督企业加强经济核算，实施科学管理，促进现代企业制度建立。企业是国民经济的细胞，也是实现经济增长方式转变的主体，搞好企业改革是实现经济增长方式转变的基础。税收可以为建立现代企业制度创造有利的外部条件，并在监督企业依法纳税的过程中，帮助企业提高素质、科学管理、有效经营。

（三）解放生产力和发展生产力

生产力是社会发展中最活跃的因素，这是历史唯物主义的基本原理。邓小平指出，“革命是解放生产力，改革也是解放生产力”；“社会主义的首要任务，就是解放生产力，发展社会生产”；“社会主义优越性最终要体现在生产力能更好地发展的基础上”。显而易见，邓小平把生产力的发展作为中国发展最根本的目的。

发展生产力，首先要发展科学技术。“科学技术是第一生产力”。当代生产力发展，科学技术发展当居首位。运用现代科学技术，可使若干产业发展由主要依靠外延扩大转变为主要依靠挖掘内涵；发展高科技产业，增加产品技术含量，可带动改造传统产业，其发展态势和绩效必将反映一个国家和民族的综合实力，也是国家兴衰的标志。故当依靠科学技术，为人口、环境、资源协调发展服务，形成良性循环，保证社会稳定发展。

提高科学技术水平，税收作用应当充分发挥。一是为科学技术发展筹集足额资金。税收是国家增大科技投入的主要资金来源，是“科教兴国”的财力基础。通过扩大税收规模增加科技投入总

量；通过征收特定目的税等，为科技发展筹集专项资金；通过税收政策导向，发展高新技术产业和高新技术企业，鼓励企业建立科技发展基金，增加科研投入。二是减轻科技发展负担。对发展科技投入的要素产品（科技人员、科研成果、科研设备）提供必要税收优惠，降低科技开发成本。三是增加科技投入收益，通过所得税优惠，降低科技投入风险，增加相对收益和预期收益；通过加速折旧，鼓励推广新产品，提高科技投入产出率。

发展生产力，必须深化企业改革。企业是市场的基本单元，是经济体制改革的中心环节。在构建现代企业制度中，应当坚持税收中性、税制统一、治税严密。确定税政方针，应当立足减少对企业重组、转轨、扩张、嫁接、扭亏、改制的影响，合理确定税负，为调整企业组织结构、优化资源配置，提供良好竞争环境。坚持治税严密是市场经济的内在要求，也是体现国家产业政策，体现税收公平，发挥税收杠杆推进企业改革作用的必然要求。

发展生产力，必须尊重知识，尊重人才。邓小平高瞻远瞩地指出，“我们的国家，国力的强弱，经济发展后劲的大小，越来越取决于劳动者的素质，取决于知识分子的数量和质量。”“尊重知识，尊重人才”的战略性思考，为我国科教事业发展和人才培养确立了指导思想。纵观我国人才现状，一方面人才特别是科技人才和高级管理人才大量短缺，另一方面人才又大量闲置。受现有体制束缚，人才相对集中在党政机关和大中型国有企业。而在众多的乡镇企业及新兴的第三产业中，真正缺乏一大批技术力量和管理人才。解决办法在于转换国有企业经营机制，抓紧搞好党政机关机构改革，实行人才分流，鼓励部分有专业技术特长的人员到经济建设主战场，到乡镇企业、私营企业开拓新的事业，施展才能。为此，通过税收立法，诱导知识分子多出成果，出好成果；促进科技人才合理流动和最佳配置；支持科技人才到乡镇、到新兴行业安居创业，促进经济更快更好发展。

（四）应该把农业放到一个恰当位置上

农业是国民经济发展的基础，农业发展状况关系国民经济全局。在拥有12亿人口、农村人口占80%以上而又处于急需加快发展的中国，农业基础地位不可动摇。邓小平指出，“我们从宏观上管理经济，应该把农业放到一个恰当位置上。要避免过几年大量进口粮食的局面。如果那样，将会影响我们经济发展的速度。”绝大多数人口在农村，这是我国的基本国情，在相当长时期内不可能有根本的改革。稳定农业就是稳定全局。以市场经济体制逐步替代计划经济体制，并没有改变工业和国民经济对农业的依存关系。只有农业稳定发展，农产品供应充裕，整个国民经济的快速发展才有稳定的基础。由此，必须高度重视农业、农村和农民问题。

农业发展出路在于产业化经营，包括农工商一体化、种养加一体化、贸工农一体化等。税收支持农业产业化经营，应从规范税制，稳定负担，适度优惠，加强征管入手。对从事粮食作物生产的，继续坚持轻税政策，总税负控制在农业总收入5%以内，以3%为宜；对从事经济作物生产的，从轻确定税负，以略高于粮食作物为宜；对农副产品加工和从事垦荒、农业科研及其他为农业服务产业的，给予适度税收优惠。通过农业税收政策的有效实施，稳定粮食产量，保护粮农生产积极性，促进经济作物发展，稳定农村经济；同时引导农业走商品化、产业化道路，适应市场经济发展要求，夯实社会主义市场经济发展的基础。在确定农村税收负担上，必须克服单纯财政观点，切实防止和纠正“以支定收”、包税、摊税加重农民负担的行为。

（五）要扩大对外开放

邓小平强调，“中国要谋求发展，摆脱贫穷和落后，就必须开

放。开放不仅是发展国际间的交往，而且要吸收国际的经验。”“要扩大对外开放，现在开放得还不够。要抓住西欧国家经济困难的时机，同他们搞技术合作，使我们的技术改造能够快一些搞上去。同东欧国家合作，也有文章可做，他们有一些技术比我们好，我们的一些东西他们也需要。中国是一个大的市场，许多国家都想同我们搞点合作，做点买卖，我们要很好利用”。“我国现阶段的‘三资’企业，按照现行的法规政策，外商总是要赚一些钱。但是国家还要拿回税收，工人还要拿回工资，我们还可以学习技术和管理，还可以得到信息、打开市场。”邓小平关于扩大对外开放，吸引外资，积极兴办外商投资企业的远见卓识，为中国扩大开放扫清了思想障碍。

扩大对外开放和大力吸引外资，税收当有独特作为。深化税制改革，逐步降低关税标准，消除国际间商品货物流通税收障碍意义重大；统一流转税制、所得税制及财产税制等，有利于公平税负，鼓励国内外市场主体在平等税收条件下开展竞争，保护和民族经济；在一定时限内有条件地运用适度税收优惠吸引外商投资我国，特别是投资我国中西部内陆地区和国家急需发展的重点产业很有必要。目前有人根据国民税收待遇原则，提出外商投资企业和内资企业税收政策应完全一致，事实上既不符合扩大对外开放方针也不具有实践的可操作性。发展中国家建设发展资金短缺与急需的矛盾普遍存在，牺牲部分市场和短期财政增量争夺国际游资已是通行做法，实施涉外税收优惠政策引资可谓重要手段，我国扩大开放应当借鉴国际经验和遵循国际惯例。

（六）最终达到共同富裕

邓小平指出，“社会主义本质，是解放生产力，发展生产力，消灭剥削，消除两极分化，最终达到共同富裕。”“走社会主义道路，就是要逐步实现共同富裕。”“如果富的愈来愈富，穷的愈来愈

愈穷，两极分化就会产生。”那么“民族矛盾、区域间矛盾、阶级矛盾都会发展，相应地中央和地方的矛盾也会发展，就可能出乱子。”邓小平的科学论断，为税收调节社会分配指明了方向。

我国地域辽阔，人口众多，由于地区间经济基础、地理位置、交通条件等差异较大，生产力发展水平具有层次性。根据国情，邓小平指出，“一部分地区有条件先发展起来，一部分地区发展慢点，先发展起来的地区带动后发展的地区，最终达到共同富裕。”避免两极分化，“解决的办法之一，就是先富的地区多交点利税，支持贫困地区的发展”。改革开放之初，国家给政策，给资金，支持有条件发展的部分地区先富起来是必要的，亦是完全正确的。但部分地区富裕只是手段，共同富裕才是目的。随着先富的地区经济实力的增长，地区间发展差距拉大，国家当运用税收手段，多征集财政收入，充裕国家财力，建立起规范的、政府间财政转移支付制度，援助贫困地区，帮助脱贫致富；增加国家对能源、交通等基础设施投资，带动贫困地区发展。通过改革税制，将加工环节税收大规模向资源开发环节转移，使不发达地区资源优势转化为经济优势和财政优势，促进不发达地区经济实力增长，缩小地区间经济差距，最终达到共同富裕的目标。

实现共同富裕，税收还应当充分作用个人收入分配，防止和消除两极分化。允许一部分人先富起来，有利于激励竞争，调动人的能动性，但这不是最终目的，而是激励手段。如果个人间收入分配过分悬殊且长期未能得到有效解决，必然影响经济、政治和社会的稳定发展。近年来随着我国经济体制向市场经济模式转轨，个人收入差距日益拉大。在不发达贫困地区的部分人尚不得温饱的同时，发达地区出现了为数不少的千万元户乃至亿元户。对这些先富起来中的较多数人的非劳动所得财富，现行个人所得税制只能适当调节其增量，却无从作用于其资本的存量，且依据现行税制应征税收亦未收起征足。消除两极分化，实现共同富裕，可