

中国税收 研究报告

国家税务总局税收科学研究所 / 编



YZLI 0890093218

2009 年

ZHONGGUO SHUISHOU
YANJIU BAOGAO



中国财政经济出版社

中国税收 研究报告

国家税务总局税收科学研究所 / 编

2002年

ZHONGGUO SHUISHOU
YANJIU BAOGAO



YZLI 0890093218



中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国税收研究报告. 2009 年/国家税务总局税收科学研究所编. —北京:
中国财政经济出版社, 2010. 9

ISBN 978 - 7 - 5095 - 2399 - 5

I. ①中… II. ①国… III. ①税收管理 - 研究报告 - 中国 - 2009
IV. ①F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 148876 号

责任编辑: 刘五书

责任校对: 黄亚青

封面设计: 邹海东

版式设计: 汤广才

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: 100142

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×960 毫米 16 开 36.25 印张 622 000 字

2010 年 10 月第 1 版 2010 年 10 月北京第 1 次印刷

定价: 89.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 2399 - 5/F · 1927

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

前 言

2009年，国家税务总局税收科学研究所（以下简称税科所）进一步落实国家税务总局领导关于加强税收科研工作的指示精神，紧密围绕国家税务总局中心工作，积极实施税收研究精品战略，取得了重要的税收研究成果。呈现给读者面前的这本文集，共收录了2009年发表的30篇税收研究报告，按照国家税务总局重点课题、部分地方税务机关重点课题和专题研究顺序排列。所选报告内容丰富、观点鲜明，较为集中地反映了当前经济运行和税收工作中的重点、焦点、热点问题的研究现状，充分表明全国税务系统税收科研水平的提高和税收科研工作取得的新成果。

本书由税科所所长刘佐担任主编，副所长靳东升、靳万军担任副主编，具体编辑工作由理论政策室石坚研究员、付广军研究员和陈文东副研究员承担。

在本书出版之际，我们谨向对税收科研工作给予大力支持的全国税务系统的领导和同志们，对本书的出版给予大力支持和帮助的中国财政经济出版社的领导和责任编辑，表示诚挚的谢意！

虽然编辑者已经尽了很大努力，但是错误之处仍然在所难免，恳请读者批评指正。

国家税务总局税收科学研究所

2010年6月

目 录

国家税务总局重点课题

借鉴国际经验 进一步优化中国中长期税制结构	国家税务总局课题组 (3)
中国增值税转型对经济影响的效应分析	国家税务总局税收科学研究所课题组 (28)
促进可持续发展的消费税政策研究	国家税务总局税收科学研究所课题组 (51)
完善企业所得税优惠政策问题研究	国家税务总局税收科学研究所课题组 (74)
中国个人所得税费用扣除标准问题研究	国家税务总局税收科学研究所课题组 (96)
非居民企业股息、利息和财产收益所得税收政策与管理	国家税务总局税收科学研究所课题组 (118)
税收征管模式在征管法中的体现	国家税务总局税收科学研究所课题组 (140)
税收执法风险成因和防范的探讨	国家税务总局税收科学研究所课题组 (163)
监管区设立不可过多 加工贸易政策须统一	国家税务总局税收科学研究所课题组 (182)
当前社会综合治税发展状况及长效机制研究	国家税务总局税收科学研究所课题组 (192)

中国税收专业化管理研究 国家税务总局税收科学研究所课题组 (209)
财税制度国际竞争力问题研究

..... 国家税务总局税收科学研究所课题组 (229)

部分地方税务机关重点课题

内蒙古国税系统税收信息化建设调研报告

..... 内蒙古国家税务局调研组 (251)

促进高新技术产业发展税收政策的国际借鉴研究

——基于上海层面的企业所得税政策研究分析

..... 上海市国家税务局课题组 (263)

个人所得税税制模式改革的基本条件研究 江苏省地方税务局课题组 (284)

国际金融危机形势下加强跨国税源监控有关问题的思考

..... 江苏省国际税收研究会课题组 (300)

完善“四位一体”税收管理互动机制调查

..... 宁夏回族自治区国家税务局课题组 (316)

专 题 研 究

新中国 60 年税制建设的简要回顾与展望 刘佐 (329)

若干国家应对金融危机的税收政策比较 龚辉文 (348)

税制结构的国际比较研究 李林木 韩霖 刘馨颖 (365)

烟酒消费税研究 刘馨颖 (388)

中国内资、外资企业所得税的统一对外商直接投资影响

的实证研究 张旋 (406)

中国个人所得税收入分配效应分析 付广军 (424)

分步实施个人所得税征税模式改革的初步分析 陈文东 (443)

坚持与完善国地税分设体制

——税收管理中委托代理问题透视下的历史与逻辑 李光辉 (456)

社会化纳税服务的国际比较研究 陈琍 (478)

外国层级政府间税收分配制度及其启示 靳万军 付广军 (497)

中外企业(公司)所得税优惠政策比较研究 周华伟 (516)

中国企业承接国际服务外包税收政策研究 魏志梅 (536)

市场经济条件下中国非营利组织税收政策研究 丁淑芬 (558)

国家税务总局
重点课题

借鉴国际经验 进一步优化 中国中长期税制结构

国家税务总局课题组

1994年税制改革初步建立了适应社会主义市场经济发展要求的中国税制体系。经过15年的运行,说明中国现行税制是有生命力的,是基本适应中国建立社会主义市场经济发展需要的。但15年来,国内外经济形势发生了很大变化,对税制的内容和结构提出了诸多新的要求,如何借鉴国际经验,进一步深化税制改革,优化税制结构,已经成为当前重要的研究课题。

一、税制结构优化一般理论分析

税收研究和税收实践的一个永恒主题是不断追求理想的税制。那么,什么样的税制是理想的?又该如何实现?这实际上就是税制结构优化理论需要回答的问题。

(一) 税制结构优化与税制优化

关于税制优化与税制结构优化概念本身,在学术上有着不同的认识和叙述。但系统地看来,一般认为税制结构包括三个层次的内容^①:一是税种要素结构(有学者称之为“税种构造”),即每个税种内部各税收要素的组合。不同的要素组合构成不同的税种,或者虽税种相同但政策内容不同(如生产型

^① 岳树民、李建清等著:《优化税制结构研究》,中国人民大学出版社2007年版,第6页。

增值税与消费型增值税),它是税制的微观结构^①。二是税种结构,即每个税系——具有相同或类似特征的税种体系——内部的税种搭配,不同税种的主次搭配构成不同的税系,它是税制的中观结构。三是税系结构,即一个国家或地区的税制内部的不同税系的构建。税系可以有不同的分类,如按税种的性质,分直接税系与间接税系,并进一步分为货物和劳务税系^②、所得税系、财产税系和其他税系;按税种收入的归属分为中央税系、地方税系和中央与地方共享税系等。不同的税系组合构成了不同的税制结构模式,它是税制的宏观结构。这三个不同层次的结构,互为一体,构成完整的税制体系。税制结构优化,就是对税制的三个不同层次结构的全面优化。就此而言,税制结构优化,实际上就是税制优化,因为税制优化不可能只强调某个税种的改进,而是要求所有税种的优化,即税制体系的优化,在内容上既包括税种的完善(税种要素结构优化),也包括税制体系的完善(税种结构、税系结构的优化)。如果说税制结构优化与税制优化在概念上有什么区别的话,或许是着眼点存在差异:税制优化以税种的完善(税种要素结构优化)为出发点,但以合理、健全的税制体系(税种结构、税系结构优化)为目标,从而实现税制的“理想”状态;税制结构优化则相反,它以税系结构继而税种结构的优化为出发点,但以税种要素结构优化为前提,税种设计不合理,税制结构优化就无从谈起。因此,本书所称的税制结构优化,不仅包括税种的主次搭配的优化,还包括税种改进、税制完善的内容。

需要指出的是,研究税制结构时通常会以税收收入结构来反映。但税收收入结构只是税制结构的一种量的反映。从理论上说,税种的选择并由此形成的税制结构的状态,从客观上取决于经济发展水平和征管水平,而从各国实践看,我们通过对经济发达国家、经济发展中国家和经济转型国家税收收入结构的变化趋势所进行的比较分析^③,也说明税收收入结构存在明显的共性和客观性。我们认为,不顾经济发展的现实,人为地去“优化”税收收入结构是不科学的,也是不现实的。也就是说,以收入结构反

① 当然,税种的要素结构是否构成税制结构的内容是存在争议的,但可以肯定的是,合理的税制结构要以各税种的合理设计为前提,因此,税制结构优化首先要以税制的微观基础——税种自身内容的优化为基础。

② 本书中,在流转或交易环节对货物和劳务提供征收的各种税收,如销售税、增值税、消费税、营业税、关税等等,统称为货物和劳务税。

③ 具体的分析见下面“税制结构的国际比较”部分。

映的税制结构的优化，其核心应是税制的优化，只有税制合理，与经济发展水平和征管水平相适应，其所形成的税制结构和所反映的收入结构才可能是合理的。

（二）判断税制结构优化的标准

税制结构优化的标准，实际就是“理想税制”的标准。事实上，税收原则的发展演变，就从一个侧面反映了人们对“理想税制”抑或税制结构优化标准的认识的改进和提高。不同时期，人们对税收原则有不同的理解，而且作为人们对税收认知的一种反映，税收原则仍在不断发展^①，但在众多的有关税收原则的论述当中，公平原则和效率原则是认识最为一致的，这也说明，税制结构优化最为公认的基础标准就是公平和效率。但税制优化理论的兴起并不久远，不少学者对税制（结构）优化的标准从不同的角度进行了研究和探讨。如1981年维托·坦兹（当时任国际货币基金组织财政事务主任）就主张用高的集中性、低的分散性、低的税基侵蚀性、低的征收滞后、低的从量性、高的客观性、适当的罚则和低的征收成本等指标作为衡量有效税制质量特征的标准^②。

从实践角度看，由于税收行为涉及征纳双方的利益，一个理想的税制结构应该能够满足征纳双方的共同要求。现代税收博弈分析也表明，政府税收政策目标的实现不仅取决于政府税制设计中的策略选择，还取决于纳税人的策略行为选择，税收制度及政策实施将在多方面受到纳税人行为的影响。因此，只有满足征纳双方共同利益和要求的税制结构才是真正优化的税制结构，也只有这样的税制结构才能在现实生活中更好地发挥税收筹集收入和调节经济的功能。因此，在探讨税制结构优化的标准时，往往从征税人（政府）和纳税人的角度出发，并已逐步形成以下共识：

1. 征税人（政府）的标准。主要包括以下三个方面：（1）能够为政府取得充足的财政收入，满足政府支出的需要；（2）能够促进收入的公平分配；（3）能够有效调控宏观经济，促进资源的有效配置，实现经济的稳定增长；（4）能够方便征管，税收征管成本较低。

2. 纳税人的标准。主要包括：（1）税负较低；（2）税负公平；（3）纳税简便，纳税遵从成本较低。

① 曾国祥、龚辉文：“论税收四原则”，《财贸经济》，1999年第12期。

② 岳树民、李建清等著：《优化税制结构研究》，中国人民大学出版社2007年版。

(三) 影响税制结构优化的因素

税制结构优化的标准隐含了改进税制的目标。但税制的调整并不是可以随人意愿,任意为之的,因为税制的存在与发展,受多方面的制约和影响,最主要的有以下三个方面:

1. 经济发展水平。经济决定税收,一国的税制结构取决于一国当前的经济发展水平。进一步说,税制结构的演进不能超越现实经济发展水平,不能超越现实经济环境提供的条件;税制结构也不能滞后于经济发展水平和经济环境的变化,否则将对经济的发展产生损害。

2. 税收征管水平。税收征管是保证税制有效运行的手段,税制的目标有赖于税收征管来实现。税收征管的难易程度和征管成本直接影响到优化制度的建立。一方面优化税制的建立必须便于税收征管,有利于降低税收征管成本,有利于防止偷税、避税;另一方面,征管水平的提升也会促进税制的逐步优化,两者的关系应该是相辅相成、共同发展的。

3. 税制的法制环境与人文环境。良好的法制环境是税制得以贯彻落实的根本保证,而较强的国民纳税意识则有助于税制的优化。一国如果不考虑自己的法制建设水平,盲目地追求税制结构的优化,结果极有可能适得其反。税制的人文环境是指人们关于税收的价值观念、道德规范、纳税意识和行为习惯等,属于税收制度中的非正式约束。人文条件表明,一定时期内人们对税收的认识程度决定了人们在一定时期对税收的遵从程度。现行税制属于国家规定的正式约束,它必须与税收制度的非正式约束相容,否则税收制度的正式规则也难以有效实施。税制的先进不能超越现实的人文条件,例如,在一个纳税意识淡薄的国家,实行简便的税制应是明智的选择。

二、税制结构的国际比较^①

税制结构优化理论为税制调整提供了理论路径,而各国税制发展的实践,特别是发达国家税制结构的变迁,为中国完善税制,优化税制结构提供了现实经验。

(一) 发达国家的税制结构

发达国家税制结构的基本特点,从总体上看,目前发达国家的税制结构体

^① 限于篇幅,笔者只反映国外税制结构比较的主要结论。

现了以直接税（尤其是个人所得税和社会保障税^①）为主体的明显特征（见表1）。在经济合作与发展组织（OECD）成员国税制结构中，直接税收入（包括个人所得税、公司所得税、社会保障税、工薪税和财产税）所占比重2005年平均为68.1%；其中，以所得为税基的三个税种——个人所得税、公司所得税和社会保障税的收入之和占税收总收入的比重平均超过60%。相比之下，对货物和劳务的消费（流转）课征的间接税在发达国家的税收收入结构中，目前所占比重平均只有30%多。

表1 OECD国家主要税种在全国税收收入中所占平均比重 单位：%

年 份	1965	1975	1985	1995	2005
主要税种名称					
货物和劳务税	38.4	32.8	33.7	32.4	31.9
增值税*	13.6	14.5	16.4	17.7	18.9
所得税	35.0	37.4	37.7	35.1	34.9
个人所得税	26.2	29.8	29.7	27.1	24.6
公司所得税	8.8	7.6	8.0	8.0	10.3
社会保障税	17.6	22.0	22.1	24.7	25.6
工薪税	1.0	1.3	1.1	0.9	0.8
财产税	7.9	6.3	5.2	5.5	5.6

注：* 美国为销售税。

资料来源：OECD, Revenue Statistics 1965-2006.

从单个税种看，目前发达国家的税收收入中，社会保障税、个人所得税和增值税是收入比重最大的三个税种，三者之和占税收总收入的比重接近70%，其他税种所占比重相对较小。特别是增值税在税收收入中的比重稳步提高：从20世纪60年代的不到14%上升到2005年的18.9%。

（二）转型经济国家的税制结构

经济转型主要是指前苏联、东欧国家以及中国等在20世纪后期所进行的

① 关于社会保障税、费，各国的称谓并不统一，主要差别有两个方面：一是称“社会保障”（Social Security）还是“社会保险”（Social Insurance）；二是称“税”（Tax）还是“费”（Charge），或者统称“缴款”（Contribution）。由于社会保障税、费的称谓和征缴方式等不是在此讨论的问题，而且无论如何，它已经成为许多国家筹集社会保障资金的重要方式，因此，为了便于叙述，除在涉及国内时仍用原名“社会保险基金”外，其他地方通称为“社会保障税”。

转变以国有制为基础的中央集权计划经济体制,从而让市场在经济发展的过程中发挥更大驱动作用的一场大变革。这场变革涉及欧洲和亚洲的30多个国家和地区,涵盖了全球将近四分之一的人口。^①

1. 经济转型初期(20世纪80年代末到90年代中期)税制结构的特点。在经济转型之初,这些国家就进行了大刀阔斧的税制改革,内容主要包括取消周转税、产品税,改征增值税和消费税;引进公司所得税、个人所得税、社会保障税等。经过改革,税制结构呈现了以下特点:

(1) 从税制结构的总体格局看,转型国家在经济转型初期的税收收入中,所得税和社会保障税所占比重普遍超过货物和劳务税,两者约呈6:4的比例。如同“激进式”经济转型一样,在税制改革和税制结构方面,俄罗斯和东欧国家也采取了“一步到位”的方式,即从一开始就全面移植了西欧发达国家的税制结构模式。除克罗地亚外,俄罗斯和东欧绝大多数国家在经济转型初期均选择了以所得税和社会保障税为主体的税制结构。

(2) 在主体税种的选择上,转型初期的税收收入中90%以上来自5大税种(即社会保障税、个人所得税、公司所得税、增值税和消费税)。

2. 经济转型国家近年税制结构的特点。在经济转型初期,转型经济国家面临的最重要的税制改革任务就是初步建立符合市场经济要求的税制体系,即引入个人所得税、公司所得税、增值税等税种。但刚开始建立的税制体系都过于繁杂,不符合效率、公平原则的要求。同时,所得税系税种因征管困难而带来的税收收入下降或者不稳定,也成为转型经济国家下一步税制改革考虑的重点。因此,从20世纪90年代中后期开始,转型经济国家普遍对其税制进行了新一轮的改革。经过改革,税制结构发生了较大的变化:

(1) 在税制结构的总体布局上,经过20世纪90年代中后期的税制改革之后,转型国家货物和劳务税在税收收入中的地位得到了显著提升,而所得税和社会保障税的地位则相对下降。多数独联体国家的税制结构开始表现为所得税和社会保障税与货物和劳务税并重的格局:两者所占比重之比变为43.3:49.9,所得税和社会保障税所占比重大幅下降;中东欧及巴尔干国家的税制结构中,虽然所得税和社会保障税所占比重(54.1%)仍然明显高于货物和劳务税所占比重(42.2%),但所得税和社会保障税所占比重已明显下降。

(2) 在主体税种的选择上,尽管转型国家税收收入中约90%仍然来自于

^① 景维民、孙景宇等编著:《转型经济学》,经济管理出版社2008年版。

5 大主要税种,但同转型初期相比,各税种的地位有较大的变化:公司所得税所占比重大幅下降:中东欧及巴尔干国家从 12.6% 降为 6.5%;独联体国家从 24.6% 降为 12.6%。个人所得税所占比重略有上升:中东欧及巴尔干国家从 14.7% 提高到 15.6%;独联体国家从 7.7% 提高到 9.8%。社会保障税(包括工薪税)所占比重,中东欧及巴尔干国家基本没有变化,经济转型初期和后期分别为 31.5% 和 31.6%;独联体国家则有较大幅度的下降,从 23.9% 降至 19.4%。国内增值税和消费税所占比重则都有所提高:中东欧及巴尔干国家分别从 24% 和 6.5% 提高到 26.6% 和 10.3%,独联体国家分别从 28.1% 和 9.7% 提高到 31% 和 11.6%。

3. 近期税制结构进一步优化的方向。在经济全球化趋势下,转型国家受到世界税改浪潮的影响,自 20 世纪 90 年代以来的税制改革至今仍方兴未艾,呈现了不断改革、调整的特点。

(1) 从总体的税制结构看,随着增值税等货物和劳务税所占比重的迅速提高,许多转型国家的税制结构由所得税和社会保障税为主体逐渐转变为所得税和社会保障税与货物和劳务税并重的格局,以增加收入的稳定性,减少资源配置方面的扭曲。

(2) 在税收制度的改革取向上,更加倾向于效率原则,“降低税率、拓宽税基、简化税制”的改革走向在转型国家尤为明显。如在个人所得税上,许多转型国家纷纷放弃了多级累进的个人所得税制,转而实行效率色彩浓厚的单一税制——2007 年在全球实行个人所得税单一税率的 19 个国家和 3 个地区中,转型国家占了 12 个^①。

继 1994 年爱沙尼亚和立陶宛实行单一税率后,拉脱维亚、俄罗斯等 10 多个国家迅速步其后尘,保加利亚政府也已于 2008 年实施单一税制:所有个人和企业纳税人均按 10% 的税率缴纳所得税。在公司所得税方面,许多转型国家不仅废除了多档税率,改为单一税率,而且不断降低税率,以促进企业的发展。

(三) 发展中国家的税制结构

我们通过比较近 30 年来发展中国家与发达国家和经济转型国家的税制结构演变,发展中国家的税制结构具有如下特点:从总体布局看,发展中国家税

^① Carone, G., J. H. Schmidt and G. Nicodeme, 2007, Tax Revenues in the European Union: Recent Trends and Challenges Ahead, European Communities, <http://mpira.ub.uni-muenchen.de/3996/>.

制结构以货物和劳务税为主体的格局并没有改变:货物和劳务税仍然约占税收收入的60%左右,所得税和社会保障税所占比重约为40%,这与经济发达国家相比正好相反。从主体税种看,货物和劳务税尤其是其中的增值税普遍是发展中国家最大的税收收入来源,并且占税收总收入的比重呈现上升趋势:20世纪70年代国内货物和劳务税所占比重约为25.2%,但到了2000年上升到了40.1%。同时,随着国际贸易自由化,国际贸易税由20世纪70年代的32.4%下降到了2000年的19%。另一方面,尽管所得税也是发展中国家的重要税种,但其在税收总收入中的比重并没有显著变化——实际上,从20世纪70年代到90年代,由于不断降低税率的改革,其在税收总收入中的比重呈现了轻微下降趋势。不过,随着人均国民收入水平和税收管理水平的提高,可以预见发展中国家从经济效率与社会公平的权衡考虑,税制结构将会逐渐向直接税与间接税并重的方向发展。

(四) 结论

通过上述对经济发达国家、转型国家和发展中国家税制结构的比较分析可以看出,一方面,税制结构的变化与经济发展阶段相关,具有客观性,即:经济越发达,经济增加值和人均财富也越高,直接税的税源也就越丰裕,为直接税的主体地位提供了经济基础;同时,经济发达国家,税收的征管手段相对先进和成熟,征管效率也相对较高,使对征管水平要求较高的个人所得税等直接税成为主体税种有了现实可能。另一方面,税制改革对税制结构的变化具有重要影响,其根本原因在于税制改革也是主要基于经济发展要求的结果。也就是说,适应经济发展要求的税制改革是促进税制结构优化最直接的力量。但这不等于说我们可以不顾经济的发展现实人为地通过税制改革来改变税制结构。经济转型国家税制改革的反复就是一个明证。此外,随着经济全球化的发展,国家间的税收竞争与协调已成为当今税制发展的一个重要影响因素,使各国税制呈现一定的趋同现象,发达国家与发展中国家的税制结构也因此呈现趋同的态势。

三、中国税制结构现状与评价

中国税制的发展历程是中国经济由计划经济逐步向市场经济转轨过程的一种反映。党的十一届三中全会以后,中国实行改革开放,开始了由计划经济向市场经济转轨的步伐,中国税制也呈现出从不规范到逐步规范的转型税制的特

点,直至1994年税制改革,初步奠定了符合市场经济发展要求的税制框架。此后,税制又不断调整和完善,特别是近两年以来,加快了税制的改革步伐。因此,对中国税制结构的现状分析,就以1994年改革以后的税制为起点。

(一) 中国税制结构的现状

为了统一比较口径,我们对税收的分类作适当的调整:首先,货物和劳务税除增值税、营业税、消费税、车辆购置税和关税5个税种以外,还纳入城市维护建设税,原因是该税实际上是增值税、消费税和营业税(以下简称“流转三税”)的附加税^①;其次,土地增值税属于对土地转让实现的不动产利得征税,在性质上属于所得税范畴,因此纳入所得税计算;再次,在其他税收中,单列财产税,并比照国际货币基金组织的统计口径,把现行的房产税、原房地产税(以下合称房地产税)和城镇土地使用税、契税、车船税5个税种纳入财产税范畴;最后,同国际比较部分一样,税收总收入包括社会保障税收入,中国目前没有开征社会保障税,因此以社会保险基金(包括基本养老保险、失业保险、城镇基本医疗保险、工伤保险和生育保险,以下简称“五险”)的征缴收入的数据计算^②。这样,我们得出1994—2007年各项税收的构成情况(见表2)。

从表2中可以看出,自1994年税制改革以来,中国税制结构具有以下几个特点:

1. 货物和劳务税收入所占比重逐步回落,从1994年的65.99%下降到2007年的51.73%,下降了14.26个百分点,但在中国税制中仍居主体地位。

2. 所得税和社保收入所占比重逐步提高,分别从1994年的13.6%和10.73%提高到22.65%和16.44%,提高了9.05和5.71个百分点,两者的比重合计已接近40%,已初步呈现与货物和劳务税平分秋色的格局。

① 其实,烟叶税具有消费税性质,也应纳入货物和劳务税范畴。但鉴于烟叶税是由原来对烟叶征收的农业特产税改征的,而后者一直纳入农业税范畴统计,因此在此暂不考虑,不过在后面我们仍建议将其纳入消费税。

② 由于目前公开的统计数据中除基本养老保险外,其他四险并没有征缴收入的数据,而只有社会保险基金总收入。有的学者在进行宏观税负比较分析时就是直接引用该总收入的数据,但它实际上除征缴收入外,还包括财政补贴收入、基金利息收入等其他多项收入项目,直接使用该数据无疑扩大了社会保险基金征缴收入的规模,因此,这里根据基本养老保险基金征缴收入占基本养老保险基金总收入的比例(2002—2007年约为83%)进行折算,作为社会保险基金征缴收入(以下简称“社保收入”)的近似值。此外,严格地说,在征缴收入中,直接列入参保者个人账户的部分也应该剔除。但由于数据的不可得,只好不予考虑。