2019 西财税务专硕红宝书—税收热点

专题一、个人所得税改革

引言： 新一轮税收制度改革的政策背景。财政是国家治理的基础和重要支柱，中共十八届三中全会通过的《全面深化改革若干重大问题的决定》中，对深化财税体制改革要求下税收改革序列作出安排，指出了增值税、消费税、个人所得税、房地产税、资源税、环境保护税六大税种的改革方向，明确要“逐步建立综合与分类相结合的个人所得税制”。中共十九大报告指出，要加快建立现代财政制度，深化税收制度改革。2018 年政府工作报告中进一步提出，要改革个人所得税，“提高个人所得税免征额，增加子女教育、大病医疗等专项费用扣除，合理减负，鼓励人民群众通过劳动增加收入、迈向富裕”。中国个税规模扩大，地位提高。中国于 1980 年 9 月 10 日通过《中华人民共和国个人所得税法》，正式确立个人所得税制度。2000 年以来，中国个人所得税收入增长迅速，2017 年达到 11966 亿元，占全国总税收收入比重的 8.29%，并在 GDP 中占比达 1.45%，表明随着中国经济发展，居民收入增加，个人所得税收入规模不断扩大。同时，个人所得税在中国税收体系中的地位也在提高。财政部公布的财政收支数据显示，2017 年全国国内增值税收入为 56378 亿元，同比增长 8%；国内消费税收入为 10225 亿元，同比增长 0.1%；企业所得税收入为 32111 亿元，同比增长 11.3%；个人所得税收入为 11966 亿元，同比增长 18.6%。个人所得税已成为中国仅次于增值税、企业所得税的第三大税种，且收入规模增长迅速。在此基础上，加快推进个税改革，能更有效地发挥个税功能，实现改革目标。另外，今年是我国改革开放 40 周年，个人是直接关系到民众利益的税种，个人改革将有利于改革红利的释放，使人民共享改革开放的成果。

个人所得税改革的**原因**：①分类课征模式未能体现税收公平原则。税收的一个重要原则是实现社会的公平，公平的税收指的是对具有相同纳税能力的纳税人应该负担相等的税收，对不同纳税能力的纳税人应该承担不等的税收，即量能课税。然而，个人所得税的这一基本原则在我国仍未得到充分的体现。主要原因有：一、我国个人所得税采用的是分类课税的模式，这种课税模式将纳税人的全年收入分开计征税款，不能全面真实的体现纳税人的负担能力，不利于实现税收的横向和纵向公平。此外，由于不同来源的个人所得适用不同的税率，容易造成纳税人尤其是收入水平较高来源多样的纳税人通过转移收入，化多为少的方式隐瞒收入，多次扣除费用，使得适用高税率的

扫一扫关注“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

收入项目不需纳税或是少纳税,从而通过这种所谓的“合理避税”的方式造成我国个人所得税税款的流失，使得我国个税在一定程度上还会出现“逆向调节”的情况。

②费用扣除不合理，缺乏个性化调整。费用扣除标准设置缺乏整体的灵活性考虑仍是我国个人所得税所存在的一个棘手问题。随着全民收入的快速增长，物价飞涨，家庭间生活水平差距拉大，距离我国上一次个人所得税改革将工资薪金的免征额提高到 3500 元/月，已有七年，仍按 3500 作为生计费扣除，不符合国情。并且个税扣除额按全国统一、固定的费用扣除标准对不同家庭征税，即缺乏对纳税人家庭整体负担的考虑，也缺乏对不同地区经济发展存在差异的考虑。我国个人所得税制度仍以个人为纳税单位不能对特殊的项目采用因素扣除,难以实现个人所得税促进公平分配的功能。

③以个人为纳税单位，忽略了家庭负担。改革前我国个人所得税制以个人为纳税单位难以贯彻公平。以个人为纳税单位没有考虑到个人家庭情况的不同，同一个人因家庭成员关系等原因的不同会造成同收入而实际纳税能力不同的状况，未能真正体现量能纳税原则，因此以个人为纳税单位的税制存在瑕疵。

④征管机制落后，偷逃税现象严重。我国个人所得税对高收入者调节作用有限的根本原因在于，有很多高收入者的收入处于隐性状态，完全不体现在薪金收入上，而我国的征管机制较为落后，信息化不强。因此仅仅以薪金收入作为衡量收入状况的依据并不能真实反映高收入阶层的收入。因此，必须加强对高收入阶层的税收征管，强化个人所得税功能。

个人所得税改革的**重点内容及意义**：①按“建立综合与分类相结合的个人所得税制”的改革方向，将工资薪金、劳务报酬、稿酬和特许权使用费等 4 项劳动性所得适用统一的超额累进税率，首次实行综合征税。原来的分类模式不能全面衡量纳税人的真实负担，违背了税收公平，而综合征收则可以减轻对“劳务所得”的税收歧视，也终于建立起了与我国经济发展相匹配的综合与分类相结合的税制。并且，在综合与分类相结合的税制下，纳入综合范围的不同所得项目将合并计算纳税，税负的分配将更为公平，将有助于“提低、扩中、限高”，促进中等收入人群税收收入的增长。同时，这种混合征收的模式还有利于倒逼征管体制的转型，提高税务部门的征管效率。

②个税扣除标准由每月 3500 元提高至每月 5000 元（每年 6 万元）。扣除标准的提高将直接减少纳税人的税收负担，对低收入人群意义重大。通过提供劳务、撰稿获得稿酬等所得有不同的计算标准。改革方案将四类具有劳动性质的收入合并为一类综合计算，并将基本减除费用标准提高到 5000 元 / 月（也就是 6 万元/年）。每年 6 万元的标准调整是在综合考虑了人民群众消费支出水平增长等各方面因素之后提出的，尽管在大城市人群中略显偏低，但是如果从

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

全国范围来考察的话，可以发现其设置体现了合理性与时代性。加之我国部分国民纳税意识较为薄弱，个税的征收从某种角度上看是一种纳税教育，因此免征额不宜一次提升过高。根据这个标准来计算，以工资、薪金等为主要所得的纳税人群体，总体上来说税负会有不同程度的下降，中等以下收入群体税负下降程度尤为明显，这一调整必将有利于增加居民收入、增强消费能力、促进国民经济持续发展。

③首次增加子女教育支出、继续教育支出、大病医疗支出、住房贷款利息和住房租金等专项附加扣除；现行《个人所得税法》在综合扣除内容设置中，

规定了对于个人保险及住房公积金等支出的专项扣除项目，虽然还有一些其他扣除项目在同时进行，但是这些项目显然不足以包括基本日常开支，随着国民素质的提高，对于教育和健康的重视程度日益高涨；除此之外，在房价较高的情况下，具有住房刚性需求的消费者往往借助商业贷款以满足居住需要，这一系列的贷款支出已经构成每月开支的重要部分，理应在一定程度体现在个人所得税的综合扣除中，本次修订《草案》的设计便体现了这一思路，在征收个人所得税前充分考虑不同个人的经济负担情况，本修改建议就维持基本生活水平的开支进行综合扣除，通过制度保障生活质量，带给人们更多的幸福感。

④优化调整税率结构，扩大较低档税率级距。一是综合所得税率。在现行七级累进税率的基础之上，扩大三档低税率的级距，并将 3%税率的级距扩大一倍。这样的税率调整为中等及偏低收入群体带来了巨大的政策红利，这些群体对于个人所得税减负的敏感度较高，这样的调整必然给百姓以更多的获得感。二是调整经营所得税率。以现行税率为基础，保持五级税率不变，将最高档税率级距下限从 10 万元提高至 50 万。从这一系列调整中不难看出，本次改革希望通过个人所得税切实有效发挥出调节收入差距、减轻中等收入人群纳税负担的作用，带给百姓实实在在的优惠，充分体现了共享发展的理念。

除此以外，还对居民纳税人与非居民纳税人的界定重新做了调整，原来，将在中国境内居住时间为一年的个人定义为居民纳税人，现将居住时间标准缩短为 183 天，扩大了我国的税收管辖权、纳税人和征税范围，有利的维护了我国的税收利益。并且针对个人逃税现象，增加了反避税规定。

个税改革**面临的挑战**：①综合征收对征管条件要求更高。此次改革，预示着中国个人所得税由分类税制向综合与分类相结合税制迈出了重要一步。但同时，综合征收也对中国税收征管水平和能力提出了更高要求。一方面，中国个人所得税征收一直以来以代扣代缴方式为主，综合征收以后，需要纳税人按年度自行申报与汇算清缴，不仅对税务机关工作提出更高要求，也

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP “后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

要求纳税人具有自觉良好的纳税意识和较高的税务处理水平；另一方面，关于纳税人个人及其收入信息的真实性、准确性，需要公安、金融管理等部门协调配合，提供与核对相关信息，这对税务部门与其他相关部门间的协同机制也提出了更高要求。建议采取按期预缴，按年汇算的征管模式。

②确定合理的基本减除费用标准。基本减除费用标准，是指为保障人民基本生活需要允许的税前扣除，中国社会历年来都以“起征点”来表述这一概念，而个税历次起征点调整都受到社会极大关注与讨论。一方面，中国现行个人所得税中，工资、薪金所得税目的基本减除费用标准时隔七年才进行了调整。这一基本费用扣除额的调整很难适时的同我国经济发展水平的变化而变化，调整不具有弹性。另外，因为地区经济发展差异较大，运用全国的统一扣除标准难免有失公允。另一方面，考虑到税制改革“宽税基”的要求，个人所得税应逐步扩大覆盖的社会成员数。2011 年 9 月 1 日个税免征额提高后，个人所得税纳税人数由约 8400 万人减至约 2400 万人，略高于全国人口数的 2%，这可能导致个税“边缘化”效应。再考虑到在基本费用减除标准，以及基本养老保险、基本医疗保险、失业保险、住房公积金等专项扣除项目之外，新增的专项附加扣除项目，来减轻纳税人税负，基本减除费用标准也不应设置过高。因此，基本减除费用标准的合理确定，也是此次个税改革面临的一大挑战，要通过认真测算，综合考量，既保证税负合理，回应社会和人民关切，也要按改革方向，确保个税功能发挥。建议能够给把基本减除费用与物价变动指数相挂钩，实行动态的调整机制。

③专项附加扣除的具体实施。专项扣除是根据纳税人不同实际情况或社会发展变化，设计的特殊扣除，如住房支出、教育支出、赡养支出、医疗保健支出等费用的专项扣除。国际上大部分国家都实施分类与综合相结合的个人所得税制，并大都设有专项扣除项目。此次个税改革也正式明确，在划定综合所得征收的基础上，增加规定子女教育支出、继续教育支出、大病医疗支出、住房贷款利息和住房租金等专项附加扣除。若专项扣除能较好地落地实施，将有效减轻纳税人税负，根据个体差异，考虑其不同负担情况以及公平税负，并在教育、医疗、住房、养老等与人民群众生活密切相关的方面，体现人民群众需求。然而，专项附加扣除项目的信息提供，需要纳税人承担举证责任，也需要教育、卫生、社会保障、住房等众多部门的协调配合，操作与管理难度较大，实施成本较高，容易出现虚假申报和重复申报。并且，税法还需进一步明确专项扣除的细则，如赡养支出中的老年人是否是核心家庭成员等等。建议统一标准在以后能够向差异化标准过渡。

个人所得税作为我国得第三大税种，在我国的经济体制运行中有着特殊的意义，其直接将个人利益与社会公平公正相联系的特性，更要求政府和人民充分协作，共同促进个人所得税改

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

革的完善。在制定政策的过程中，要坚持混合税制的趋势推动下，科学合理地出台符合民生保持社会公正的各项配套措施，

细化专项附加扣除，建立免征额动态调整机制，深化反避税规则，加强税收征管，使个人所得税能更好地发挥其分配作用，改善民生并推动社会的公平公正。

李华、张楠、吕翠萍老师对个人所得税改革的一些看法（节选自西南财经大学公共经济与政策研究所）：

主持人：请评价本次个人所得税改革对减轻城乡居民负担的作用。

李华：2018 年 8 月份个人所得税改革在减轻城乡居民负担方面发挥作用的途径或者机制主要是三个渠道：

一是直接提高了费用扣除标准。在综合考虑城镇居民人均基本消费支出、就业人口负担人数、居民消费价格指数等因素后，我国将费用扣除标准从 3500 元提高到 5000 元。据统计，这一标准与 2018 年人均负担的消费支出约为每月 4200 元相比，不仅覆盖了人均消费支出，而且体现了一定的前瞻性。预估测算，修法后个人所得税的纳税人占城镇就业人员的比例将由现在的 44%降至 15%，纳税面大幅下降。

二是除提高基本减除费用标准、保留专享扣住外，还新增了六项专项附加扣除，包括子女教育、继续教育、大病医疗、住房贷款利息或者住房租金、赡养老人等支出等，充分考虑了人民群众反映强烈的子女教育、医疗支出、住房支出等项费用。

三是扩大了税率级距。以工薪阶层 3%税率为例，原适用范围是月应税所得 1500 元即年应税所得为 18000 元以下，现在是 36000 元。其他档次的税率级距也做了同方向的调整。因此广大纳税人都能够不同程度的享受到减税的红利，特别是中等以下收入群体获益更大。

总体估算，月收入在 2 万元以下的纳税人税负可降低 50%以上。

张楠：本次个税改革是自 1980 年个税开征以来的第七次修订，也是改革力度最大、涉及面最广的一次。税改有利于减轻居民负担，工薪阶层是最大获益者。引发社会热议的措施是将基本减除费用标准从每月 3500 元提高到 5000 元，大大减轻了城市中等收入家庭的税负，有利于增加其可支配收入。教育、医疗、住房、养老等问题已成为普通家庭主要负担，本次个税改革为此

扫一扫关注“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

增加专项附加扣除。增加赡养老人支出、子女教育支出、继续教育支出、大病医疗支出、住房贷款利息和住房租金等专项附加扣除，作为计算综合所得应纳所得额时的扣减项目。这是本次个税改革中的亮点与难点，如何识别个人的专项支出，真正使得专项附加扣除在减轻纳税人税收负担的情况下，还不会增加征税成本，需要在税收征纳的实践操作中不断尝试。此外，本次税改还进一步优化税率结构，调宽中低税率对应收入级距。这一系列措施都有助于减轻城市工薪阶层的税负。

但是，考虑到个税的纳税门槛，本次税改对农村居民的影响不大。农村居民更多承担的是隐含在商品价格中的间接税。因此，减轻间接税负是提高农村居民可支配收入的主要方式。目前，增值税税率主要为 16%和 10%两档，根据来自天津夏季达沃斯论坛的消息，增值税税率还将进一步下降，这将进一步有利于激发居民消费潜力。

吕翠萍：根据《全国人民代表大会常务委员会关于修改<中华人民共和国个人所得税法>的决定》规定，本次个人所得税改革将会大大减轻城乡居民负担。首先，本次修法将纳税人的工资、薪金所得的基本减除费用标准由原来的每月 3500 元提高到 5000 元，并且按决定给出的新的个人所得税税率表计算纳税，这不仅将大大降低个人所得税纳税人占城镇就业人员的比例，使广大纳税人都享受到减税的红利，而且新个人所得税法扩大了工资、薪金所得的 3%、10%、20%三档低税率的级距（3%税率的级距扩大一倍，现行税率为 10%的部分所得的税率降为 3%；大幅扩大 10%税率的级距，现行税率为 20%的所得，以及现行税率为 25%的部分所得的税率降为 10%；现行税率为 25%的部分所得的税率降为 20%），这将会大大降低广大中低收入群体的税收负担，增加他们的个人可支配收入，促进民生改善。为了让纳税人尽早享受到减税红利，这一改革将从 2018 年 10 月 1 日开始执行。第二，本次改革引入了专项附加扣除机制，即按照新个人所得税法，纳税人在扣除按照国家规定缴纳的社会保险费和住房公积金后，还可以进行专项附加扣除，具体包括子女教育、继续教育、大病医疗、住房贷款利息或者住房租金、赡养老人等支出，这将进一步大大减轻城乡居民的税收负担，直接促进民生的改善，让人民有更多的获得感，大大助力人民美好生活需要的实现。当然，实施专项附加扣除对我国个人所得税来说尚属一次全新的尝试，这一改革内容将从 2019 年 1 月 1 日起执行，因此当前急需国家税务总局对附加扣除的范围、标准和实施步骤及配套措施等作出相应的规定，以使改革政策得以真正落实。

主持人：请评价本次个人所得税改革在制度层面上的优点与局限。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

李华：这次个人所得税改革除了涉及的内容很多，我个人认为最有影响力的改革包括：

应税项目的界定。修改后的个人所得税应税所得包括九项，即工资、薪金所得；劳务报酬所得；稿酬所得；特许权使用费所得；经营所得；利息、股息、红利所得；财产租赁所得；财产转让所得；偶然所得。原个人所得税法中包括十一项所得，分别是工资、薪金所得；个体工商户的生产、经营所得；对企事业单位的承包经营、承租经营所得；劳务报酬所得；稿酬所得；特许权使用费所得；利息、股息、红利所得；财产租赁所得；财产转让所得；偶然所得；经国务院财政部门确定征税的其他所得。本次改革对应税所得项目进行了合并和取消，税目更加简洁、规范。

部分或者小综合税制的实行。我国原有的个人所得税采用的是分类所得税制，即对个人取得的各种不同性质的所得分别规定不同税基和税率，独立计算应纳税额进行课征。本次改革实行年度的综合计税，在九项应税所得中，把纳税人取得的工资薪金所得、劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得这四项综合所得按纳税年度合并计算个人所得税。

扣除项目的改革。一是直接提高了费用扣除标准，从原来的月 3500 元提高到年 60000 元；第二是明确和设置了专项扣除和专项附加扣除。专项扣除包括社会保障中的“三险一金”等；专项附加扣除主要包括子女教育、继续教育、大病医疗、住房贷款利息或者住房租金、赡养老人等支出等。

改革了税率。综合所得，适用百分之三至百分之四十五的超额累进税率； 经营所得，适用百分之五至百分之三十五的超额累进税率。虽然每一级的税率没有变化，但是提高了每一税档的适用范围。

加强部门合作。为了方便纳税人、提高税收征管效率，改革后的个人所得税要求公安、人民银行、金融监督管理等相关部门应当协助税务机关确认纳税人的身份、金融账户信息。教育、卫生、医疗保障、民政、人力资源社会保障、住房城乡建设、公安、人民银行、金融监督管理等相关部门应当向税务机关提供纳税人子女教育、继续教育、大病医疗、住房贷款利息、住房租金、赡养老人等专项附加扣除信息。

未来尚需深化的改革还有：

一是征收模式的改革。改革后的个人所得税实行小综合税制，剩余的利息、股息、红利所得、财产租赁所得、财产转让所得、偶然所得仍然分别计算个人所得税，即分类所得税制。今后仍然需要考虑扩大综合计征范围。

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

二是费用扣除标准确定的规范化和调整的动态化。随着经济社会的发展，5000 元的标准并不是固定不变的，今后还将结合深化个人所得税改革，以及城镇居民基本消费支出水平的变化情况进行动态调整。如何科学确定标准、调整的机制以及运作需要进行有序的设计。

三是关于专项附加扣除。专项附加扣除包括哪些内容、具体的标准是什么，也需要科学的确定，项目丰富、标准得当，有助于提高税制的公平性，也有利于解决民生问题，但是税制的复杂性也对税收征管能力和个人申报水平提出了进一步的要求。

四是税率的问题。在国际税收竞争和协调的大背景以及促进经济发展的现实要求下，是否需要调整高收入水平的边际税率，减少高收入阶层的税收负担，从而促进投资，也需要进一步考虑。

五是将个人所得税改革纳入整体的税制结构优化和制度完善中。本次改革，很显然会在一定范围和一定期限内缩小个人所得税的覆盖范围、减少个人所得税收入，按照优化结构、完善税制的思路，我们需要把个人所得税改革与流转税改革甚至财产税改革以及财税体制相统筹，从整体上完善我国的税制。

张楠：本次个税改革在制度层面更多的是体现出了优点。将工资薪金所得、劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得合并为“综合所得”，终于建立起了综合与分类相结合的税制。与此相配套的是征管方式的改进，主要有三点突破：引入了纳税人识别号制度，要求纳税人向扣缴义务人提供纳税人识别号；规定了纳税人自行办理汇算清缴退税与扣缴义务人集中办理汇算清缴退税相结合的模式；引入了“离境清税”制度。此外，本次税改还引入反避税机制，通过 CRS 进一步推动反避税条款的细化和落实。

局限可能有两点。一是税改增加了专项附加扣除，但是到底按个人征还是按家庭征还未达成共识。从理论上说，要想专项附加扣除真正起到减轻纳税人负担的作用，个税应以家庭为单位，但还缺乏相应的征纳技术去实施。二是基本费用扣除标准是否应该考虑地区差异，根据地区不同的生活成本设定不同的费用扣除标准，这也未达成统一共识。

吕翠萍：根据决定，自 2019 年 1 月 1 日起，将劳务报酬、稿酬、特许权使用费三项所得与工资薪金合并起来作为综合所得，以每一纳税年度的收入额减除费用六万元以及专项扣除、专项附加扣除和依法确定的其他扣除后的余额为应纳税所得额计算纳税（同时，为了鼓励创新，允许劳务报酬、稿酬、特许权使用费等三类收入在扣除 20%的费用后计算纳税，其中稿酬所得在允许扣除 20%费用的基础上，进一步减按 70%计算，也就是说实际上按 5.6 折计算纳税），从此我国

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

个人所得税制由分类所得税制转变为综合与分类相结合所得税制，这可以说是我国个人所得税制的一次历史性变革。我国一直以来实行的分类所得税制虽然征管上比较简便，但却无法充分发挥税收调节经济和贫富差距的作用，有时候会出现劳动收入相同的两个人因为收入来源不同而最终税收负担不同的情况。而本次改革将工资薪金、劳务报酬、稿酬、特许权使用费所得合并综合征收，实施综合与分类相结合所得税制，可以解决按次征收或按月征收所带来的因某次或某月收入偏高而带来的整体税负过高现象，更好发挥个人所得税进行收入分配调节的作用。

同时，本次个人所得税改革在制度层面上的改进还表现在以下几个方面：第一，新个人所得税法第八条给出了反避税条款，规定出现税法给出的相应情形，税务机关有权按照合理方法进行纳税调整，需要补征税款的，应当补征税款，并依法加收利息。第二，新个人所得税法第九条给出了纳税人识别号的相关规定。第三，新个人所得税法第十条给出了纳税人依法办理纳税申报和办理预缴、汇算清缴的相关条款。第四，新个人所得税法第十五条给出了公安、人民银行、金融监督管理等相关部门与税务机关协同管理的规定，还给出了教育、卫生、医疗保障、民政、人力资源社会保障、住房城乡建设、公安、人民银行、金融监督管理等相关部门与税务机关信息共享的规定，同时指出将纳税人、扣缴义务人遵守个人所得税法的情况纳入信用信息系统。这些制度上的改进将大大提高我国个人所得税的税收征管水平，更好地保护纳税人的权益，有利于综合与分类相结合的个人所得税制的进一步规范化。当然这些制度的真正落实还需要制定相应的配套征管制度和方法，尤其在部门信息共享、部门协同管理等方面更需要抓紧时间制定出详细可行的操作办法。

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

专题二、增值税改革

营改增：背景、动因、过程、效应、问题、对策建议

（一）营改增背景、原因：

1.政策背景（了解）

(1)国际背景

美国耶鲁大学教授亚当斯 1917 年提出增值税概念，增值税自 1954 年在法国开征以来，因其有效地解决了传统销售税的重复征税问题，迅速被世界其他国家采用。目前，已有 170 多个国家和地区开征了增值税，征税范围大多覆盖所有货物和劳务。从征税范围来看,增值税拥有充足的税源和广泛的纳税人,它的税基涉及各个行业和各类经济活动,覆盖经济运行的各个环节。从课征模式来看,增值税采取多环节征税、环环抵扣的方式,征收极为便利,使之具有很强的财政收入能力,能够给政府带来大量的收入。从收入规模来看,在实施增值税的国家里,增值税几乎都成为主要的收入来源。

(2)国内背景

从我国税制改革的历史来看，我国 1979 年引入增值税，又于 1984 年设立营业税。1994 年，我国通过分税制改革,确立了增值税和营业税两税并存的货物和劳务税税制格局。在 1994 年的税制改革中，将增值税征税范围扩大到所有货物和加工修理修配劳务，对其他劳务、无形资产和不动产征收营业税。2009 年，为了鼓励投资，促进技术进步，在地区试点的基础上，全面实施增值税转型改革，将机器设备纳入增值税抵扣范围。

从我国现实的情况来看，根据我国现行的增值税和营业税制度，我国增值税的税基主要是第二产业中的工业和第三产业中的批发零售业的增加值，营业税的税基是第二产业中的建筑业和第三产业中除批发零售业外的其他行业的流转额。因此，在我国，增值税和营业税的收入水平以及两者相对比重的变化都和我国的产业结构有着直接的关系。改革开放以来，随着经济的高速发展和产业结构的不断升级，服务业在国民经济中所占的比重也越来越大，尤其在经济发达地区，例如，2011 年，上海市第三产业占 GDP 比重为 57.9%;北京市第三产业占 GDP 比重为 75%。这就使得营业税和增值税在税收收入中的比重发生了重大变化。正如下图所示，2008-2011 年增值税的收入远远超过营业税的收入。

2、政策问题的确立（也就是改革的原因）

在我国之前税制结构中，增值税和营业税是最为重要的两个流转税税种，二者分立并

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

行。其中，增值税的征税范围覆盖了除建筑业之外的第二产业，第三产业的大部分行业则课征营业税。这一始于 1994 年的税制安排，适应了当时的经济体制和税收征管能力，为促进经济发展和财政收入增长发挥了重要的作用。然而，随着市场经济的建立和发展，这种划分行业分别适用不同税制的做法，日渐显现出其内在的不合理性和缺陷，对经济运行造成扭曲，不利于经济结构优化。

其一，从税制完善性的角度看，两税并行，抵扣中断，影响了增值税作用的发挥。为避免重复征税，我国对工商业采取增值征税方法，实施增值征税的基本要求是环环相扣而增值税和营业税两税并存，使**增值税抵扣中断**。具体表现在：第一，从工商业看，由于征收增值税时外购服务缴纳的营业税不能在产品增值税中抵扣，使抵扣中断。第二， 从服务业看， 由于征收营业税时外购产品缴纳的增值税不能在营业税中抵扣， 使抵扣中断。第三， 从产业流程看，当处于中间环节的服务业征收营业税时， 不但服务业从上一环节外购产品服务的增值税和营业税不能抵扣， 而且服务业为下一环节提供服务的营业税也不能抵扣， 使抵扣中断。**增值税具有“中性”的优点**，客观上有利于引导和鼓励企业在公平竞争中做大做强，但是要充分发挥增值税的这种中性效应，前提之一就是增值税的税基应尽可能宽广，最好包含所有的商品和服务。现行税制中增值税征税范围不全面，导致经济运行中增值税的抵扣链条被打断，中性效应便大打折扣。

其二，从产业发展和经济结构调整的角度来看，将我国大部分第三产业排除在增值税的征税范围之外，对服务业的发展造成了不利影响。这种影响主要表现在由于营业税是对**营业额全额征税，且无法抵扣**，不可避免地会使企业为避免重复征税而倾向于“小而全”（企业小也要业务完整，避免重复征税）、“大而全”（企业要做得又大又全，以避免营业税重复征税）模式，进而扭曲企业在竞争中的生产和投资决策。比如，由于企业外购服务所含营业税无法得到抵扣，企业更愿意自行提供所需服务而非外购服务，导致**服务生产内部化，不利于服务业的专业化细分和服务外包的发展**。同时，出口适用零税率是国际通行的做法，但由于我国**服务业适用营业税，在出口时无法退税，导致服务含税出口**。与其他对服务业课征增值税的国家相比，我国的服务出口由此易在国际竞争中处于劣势。

其三，从税收征管的角度看，两套税制并行造成了税收征管实践中的一些困境。随着多样化经营和新的经济形式不断出现，税收征管也面临着新的难题。比如，在现代市场经济中，**商品和服务捆绑销售的行为越来越多，形式越来越复杂，要准确划分商品和服务各自的比例也越来越难，这给两税的划分标准提出了挑战**。再如，**随着信息技术的发展**，某些传统商品已经服

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

务化了，**商品和服务的区别愈益模糊，二者难以清晰界定，是适用增值税还是营业税的难题也就随之产生**。

其四，从我国的发展战略上来看，我国当前的增值税制度与我国开发西部的地区发展战略不适应。从区域经济结构来看，由于内陆地区是资源等原材料的主要供应地，这些基础产业资本有机构成高，一般属于资本密集型企业，而沿海一些省份主要发展的是加工工业，资本有机构成低，属于劳动密集型企业，两者的增值税税负不平衡。税负的不平衡不利于缩小中西部内陆地区与东部沿海地区的差距。

其五，从全球经济发展的角度看，两套税制并行不利于进出口贸易的发展，阻碍了我国经济全球化的进程。出口适用零税率是国际通行的做法，但由于我国**服务业适用营业税**，在**出口时无法退税**，导致服务含税出口。由于绝大多数实行增值税的国家，都是对商品和服务共同征收增值税，与这些对服务业课征增值税的国家相比，我国的服务出口由此易在**国际竞争中处于劣势。**

其六，结构性减税的财政政策。财政政策工具包括政府支出和税收，**根据“十二五”税制改革规划，我国要实行结构性减税，重点是占税收收入比重大（约 75%）的间接税**而不是占比较小（约 25%）的直接税。间接税中几个主要税种是增值税、营业税和消费税，2012 年这三个税种收入占全部税收收入的比重分别为 39.8%、15.6%和 9.0%。其中增值税份额最高，最适宜作为减税对象。事实上，我国 2009 年实行的增值税转型本身就是一项减税措施。不过，增值税转型虽然扩大了内需，但也打破了增值税和营业税之间的税负平衡。当初在设定各自税率时已经慎重考虑到了两种税负的相对均衡关系，此时增值税单方减税，营业税的相对税负自然变重，由此导致交增值税的第二产业税负较轻、交营业税的第三产业税负偏重的结果，这显然与我国调整产业结构相背离。因此让增值税“吞并”营业税，从而在商品和服务领域统一征收增值税，便成为推动经济结构调整的自然选择。

上述分析无不说明，在新形势下，逐步将增值税征税范围扩大至全部的商品和服务，以增值税取代营业税，符合国际惯例，是深化我国税制改革的必然选择。

（二）营改增的过程：

2016 年政府工作报告中明确，2016 年全面实施营改增。从 5 月 1 日起，将试点范围扩大到建筑业、房地产业、金融业、生活服务业，并将所有企业新增不动产所含增值税纳入抵扣范围，确保所有行业税负只减不增。

营改增试点工作自 2012 年 1 月 1 日启动，到 2016 年 5 月最终完成，而改革的收尾则

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

务化了，**商品和服务的区别愈益模糊，二者难以清晰界定，是适用增值税还是营业税的难题也就随之产生**。

其四，从我国的发展战略上来看，我国当前的增值税制度与我国开发西部的地区发展战略不适应。从区域经济结构来看，由于内陆地区是资源等原材料的主要供应地，这些基础产业资本有机构成高，一般属于资本密集型企业，而沿海一些省份主要发展的是加工工业，资本有机构成低，属于劳动密集型企业，两者的增值税税负不平衡。税负的不平衡不利于缩小中西部内陆地区与东部沿海地区的差距。

其五，从全球经济发展的角度看，两套税制并行不利于进出口贸易的发展，阻碍了我国经济全球化的进程。出口适用零税率是国际通行的做法，但由于我国**服务业适用营业税**，在**出口时无法退税**，导致服务含税出口。由于绝大多数实行增值税的国家，都是对商品和服务共同征收增值税，与这些对服务业课征增值税的国家相比，我国的服务出口由此易在**国际竞争中处于劣势。**

其六，结构性减税的财政政策。财政政策工具包括政府支出和税收，**根据“十二五”税制改革规划，我国要实行结构性减税，重点是占税收收入比重大（约 75%）的间接税**而不是占比较小（约 25%）的直接税。间接税中几个主要税种是增值税、营业税和消费税，2012 年这三个税种收入占全部税收收入的比重分别为 39.8%、15.6%和 9.0%。其中增值税份额最高，最适宜作为减税对象。事实上，我国 2009 年实行的增值税转型本身就是一项减税措施。不过，增值税转型虽然扩大了内需，但也打破了增值税和营业税之间的税负平衡。当初在设定各自税率时已经慎重考虑到了两种税负的相对均衡关系，此时增值税单方减税，营业税的相对税负自然变重，由此导致交增值税的第二产业税负较轻、交营业税的第三产业税负偏重的结果，这显然与我国调整产业结构相背离。因此让增值税“吞并”营业税，从而在商品和服务领域统一征收增值税，便成为推动经济结构调整的自然选择。

上述分析无不说明，在新形势下，逐步将增值税征税范围扩大至全部的商品和服务，以增值税取代营业税，符合国际惯例，是深化我国税制改革的必然选择。

（二）营改增的过程：

2016 年政府工作报告中明确，2016 年全面实施营改增。从 5 月 1 日起，将试点范围扩大到建筑业、房地产业、金融业、生活服务业，并将所有企业新增不动产所含增值税纳入抵扣范围，确保所有行业税负只减不增。

营改增试点工作自 2012 年 1 月 1 日启动，到 2016 年 5 月最终完成，而改革的收尾则

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

是一记“扣杀”。下面让我们一起来回顾一下营改增历程吧。

2012 年 1 月 1 日，国务院决定在上海交通运输业和部分现代服务业开展营业税改征增值税试点。

2012 年 8 月 1 日至 2012 年 12 月 31 日，国务院扩大营改增试点至 10 省市，内容上新增了广播影视作品的制作、发行、播放试点行业。

截至 2013 年 8 月 1 日，“营改增”范围已推广到全国试行。

2014 年 1 月 1 日，国务院将铁路运输和邮政服务业纳入营业税改征增值税试点，至此交通运输业已全部纳入营改增范围。

2014 年 6 月 1 日，国务院将电信业纳入营业税改征增值税试点范围。

2016 年 5 月 1 日，国务院决定将试点范围扩大到建筑业、房地产业、金融业、生活服务业，并将所有企业新增不动产所含增值税纳入抵扣范围。

（三）营改增效应（来自郝晓薇老师的论文）

一、税制完善效应：主要体现在消除对劳务的税收歧视、 更好体现税收中性原则、有效提高征管效率等方面

在制度设计上， 营业税与增值税的征税依据不同， 营业税以流转全额作为征税依据， 增值税以增值额为征税依据。 这导致两个后果： 一是对营业税征收范围内有关业务的税收歧视；二是增值税抵扣链条人为中断。而“营改增”能够从根本上解决这一制度问题，其对税制的优化主要体现在以下三大方面：

（一） 消除对劳务的税收歧视， 切实践行税收公平原则公平原则是现代税制设计中公认的基本原则之一，而我国税制中增值税与营业税并存的局面，不利于公平原则的落实。就营业税与增值税对比而言，营业税以流转额为征税依据， 且流转一次计征一次， 在分工不断细化的第三产业， 重复征税的程度也在不断加重； 而增值税以增值额为征税依据，有效避免了同一对象在多次流转过程中的重复征税。 因此， 对于增值税与营业税各自征收范围内的业务而言，营业税的重复征税在实践中背离了税收公平原则，不同情形的重复征税，导致了税制对不同应税对象的歧视。而“营改增”则可从根本上解决以上问题。

（二） 完善增值税抵扣链条， 更好体现税收中性思想，主张政府征税应当对市场资源配置保持中性作用。经济学角度，税收中性越强， 对税基的损害越小。增值税独特的制度设计是其税收中性得以落实的关键所在。而在我国，营业税与增值税并行，增值税制度的施行囿于有限的

扫一扫关注 “西财考研网” ←微信 微博→ 避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

范围， 使得其抵扣链条中断， 无法实现良好的税收中性。 对劳务主要征收营业税， 对货物主要征收增值税， 对于商业企业而言，导致其外购劳务所缴纳的营业税无法实现抵扣， 使得工业和商业企业之间的抵扣链条中断； 对于服务行业而言， 导致其外购商品所缴纳的增值税无法实现抵扣， 使得服务业和商业企业之间的抵扣链条中断。 以上情况将增值税在货物和劳务流转过程中本应严密完整的抵扣链条切割得支离破碎， 对在现实中落实制度本应具有的税收中性造成了极大的冲击，增值税的优越性难以体现。而“营改增”的施行， 从根本上解决了对货物和劳务征税的制度差别，确保增值税制度税收中性的较好实现。

（三）消除税种间业务交叉， 有效提高征管效率增值税的征收范围以货物流转为主， 涉及部分劳务（加工、修理修配）的流转。营业税征收范围以劳务流转为主， 涉及不动产及无形资产的流转。在税收制度中，由于有关界定采用了概括法进行描述， 看起来两者之间的边界很清晰。 但在征管实践中， 由于存在混合销售与兼营等特殊情形， 增值税与营业税之间的业务交叉普遍，给征管工作带来很大困难，从而增加征管成本。 同时，由于对混合销售与兼营行为的划分结果会直接影响税收归属，在具体工作中还会产生由部门利益引发的征管矛盾和冲突。“营改增” 则直接消除了这些问题产生的根源， 从征管的角度来看，有利于节省征管成本，提高征管效率。

二、减税减负效应：从税收视角与行业视角进行解读

“营改增” 减税效应可从两个视角解读：

一是从**税收**视角来看，减税规模颇大（减收），随着 “营改增” 试点地区和行业的不断扩大， 减收规模不断增大。

二是从**行业**视角来看，税负降低效果明显（减负） ，就减负而言， “双扩围”后新增的 6 个试点行业均为改革前适用营业税 5%税率的服务业， 通过简单计算可知各行业在 “营改增” “双扩围” 试点改革后税负的变化情况。对大部分试点企业来说， “营改增”后税收负担都不同程度地有所减轻。 从数据来看， 增值税 “双扩围” 后 “营改增” 整体减税面超过 90%，其中以中小企业为主体的小规模纳税人平均减税幅度达到 40%。原增值税一般纳税人进项税额抵扣范围扩大， 税负也相应下降。但由于“营改增”属于结构性减税，不等同于简单普惠式减税，故有部分企业税负会出现不降反升的情况。

三、经济优化效应：总结为深化专业分工、 优化产业结构、 增进贸易出口

1、对专业分工的深化效应，根源在于增值税的税收中性特点得到了更大范围的体现。增值税的课税对象是增值额，从理论上讲，增值额是企业在生产经营过程中新创造的那部分价值， 即货物或劳务价值中 V+M 部分。对一项特定的商品或劳务，无论其在生产过程中流转多少个环节，

扫一扫安装 “西财考研 APP” ←苹果 安卓→ 实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

总体所承担的税负都是各环节增值额之和与税率的乘积。而营业税则完全不同，营业税的课税对象是营业额全额，对一项既定的商品或劳务，流转环节越多，产业链条越长，重复征税越严重，从而给分工与协作带来制度性的否定。而“营改增”不仅在产业之间而且在产业内部都推动了专业化分工的深化，这有利于促进新技术的研发和应用， 从而提高生产效率，为经济发展提供原动力。

2、对产业结构的优化效应，主要表现为对第三产业发展的促进作用。 “营改增” 消除了对第三产业的税收歧视， 有利于拉动企业的投资意愿，加速设备更新，直接为第三产业的发展注入活力。在进一步打通、 延伸和拉长货物与劳务增值税抵扣链条的过程中， “营改增”还可促使第三产业整合业务资源、拓展业务范围、开拓市场渠道、创新服务领域， 实现发展模式和经营方式的转变与优化。并且还为生产性服务业解除了歧视性的税收束缚，为第二产业及第一产业的发展和结构优化提供助力。

3、对出口贸易的增进效应，主要得益于服务贸易出口退税政策的落实。随着 “营改增” 试点的逐渐铺开， 我国服务贸易出口规模迅速扩大。

四、改革促发展效应：表现为倒逼分税制改革、推进税收立法进程

1、倒逼分税制改革，改革初期， “营改增”后的税收收入仍归地方所有， 是改革平稳推进的权宜之计，如果长期如此，势必导致国家税务局与地方税务局在税收征管中的角色冲突； 而如果直接将“营改增”后的税收收入按照原增值税的归属规定处理， 则会将地方政府推至主体税种缺失的困境。

解决好这一问题，必须通盘考虑相关政策及制度的综合配套改革与优化：第一，必须进一步优化中央和地方财权与事权相匹配的财政机制，合理界定中央与地方的事权和支出责任，科学厘定中央税与地方税的划分及比例；第二，必须进一步优化税收制度本身， 不仅要着力重构地方税体系， 还要注意增值税 “一税独大” 问题，强化直接税在税收收入中的地位；第三，必须进一步加强税务征管机构之间的协同合作， 处理好新形势下国税部门与地税部门之间的全面协作关系，保证并提高税收征管效率。

2、推进税收立法改革，从我国税收立法现状来看，存在税收相关法律法规级次普遍低下的问题，不利于税法体系与税收制度的进一步规范发展。随着 “营改增” 的逐步深入，增值税立法问题被普遍关注。法学视角，将税收立法权切实收归全国人大的讨论也已经展开，并提出了税收法定原则入宪的建议。 作为税法原则中公认的首要原则， 税收法定原则在实践中的贯彻须注意以下问题： 首先，在宪法层面明确增加税收法定原则相关内容，为其实施提供法律依据；其

扫一扫关注 “西财考研网” ←微信 微博→ 避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

次，严格限制并规范税收立法授权，处理好原则性与灵活性之间的关系；最后，有效实现税收授权立法与全国人大立法的无缝衔接，确保税法体系的延续性与稳定性。处理好这一问题，不仅有利于税法体系的进一步优化， 也有利于为其他公共改革及公共事务治理的法治实践提供借鉴。

（四）问题和政策建议

文档一：

2016 年全面推开营改增试点以来，营改增成为全社会关注和热议的税收话题。营改增全面试点情况怎样、效果如何?营改增中企业还面临什么困难和问题、如何改进?在 3 月 9 日召开的全国政协十二届五次会议第二次全体会议上，中国注册税务师协会副会长、尤尼泰税务师事务所有限公司总裁蓝逢辉给出了答案和建议。

蓝逢辉表示，调研上海、深圳、四川 2016 年营改增减税情况，分别为：上海 700 多亿元、深圳 300 多亿元、四川 190 多亿元。行业平均税负下降情况：建筑业 3%、房地产业 7%、金融业 13%、生活服务业 26%。整体税负由 2015 年营业税的 3.9%下降到 2016 年增值税的 2.6%，下降 1.3 个百分点。**其中，小规模纳税人税负全面下降，是最大受益群体，一般纳税人税负呈下降趋势。总体看，营改增的减税效果明显，达到预期目标。后营改增时期，随着抵扣链条完善、市场规范、制度推进，减税效果将持续释放，总体税负有望继续下降。（效果）**

蓝逢辉表示，**目前存在的问题从宏观看，主要是营改增引起阶段性税负不均衡、部分企业税负上升;行业税负差异，生活服务业减税幅度最大;同业企业税负差异，上下游规范企业抵扣充分、受益较大，但各行业均有少量企业税负增加。**蓝逢辉说：“从微观看，营改增企业也面临一些问题：政府要求开发建设单位直接发放农民工工资，劳务公司受不了;加油站开票难，物流公司受不了;比起征点多收入 1 分钱，就得全额征税，小微企业受不了;‘一带一路’‘走出去’企业国外总包项目国内分包，如果资金来自国内，享受税收优惠就出问题了。”

为此，蓝逢辉建议：

简并增值税税率档次：减轻税收遵从和征管难度，简化征管流程，服务纳税人。

降低税率：针对交通运输业、物流业、现代服务业适度降低增值税税率，合理下调增值税收入规模，进一步提高小微企业增值税起征点，实行超额征税。

扩大营改增进项抵扣范围：结合行业资产结构、成本要素、经营特点，增加抵扣范围，确保税负公平，开启增值税改革和立法的新思路。

改进税务服务：全面开放申报接口，允许群申报，方便纳税人，降低制度性征管成本，节约支出。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

优化发票管理制度：修改发票管理办法，加快推进发票使用二维码、条码管理，延长发票认证和抵扣期限，规范市场秩序，完善抵税链条，防止税收流失。

配置专业社会服务资源，特别是税务师等专业力量，服务国家税收。

蓝逢辉表示，营改增改革整体目标效果还未完全呈现，优势发挥需要时间，既要肯定阶段性实施成效，又要正视过程中的问题并加以改进。随着改革的进一步深化和完善，呈现给全国企业的，一定是科学规范的消费型增值税制度。

文档二：

问题之一，“营改增”后相关税收法律法规修订相对滞后。“营改增”并不是简单的税种转换问题，它是税收制度的改革，是一个税种取代另一个税种。然而，“营改增”的依据却是财政部和国家税务总局联合印发的规范性文件。“规范性文件”级次低，假若在“营改增”过程中发生了征纳争议，就会给税收执法和税收征管工作带来一定的困难或麻烦。

对策一：基于此，如果将营业税的课税对象或征收范围全部纳入增值税的范畴，那就应尽快修订增值税暂行条例和实施细则，废除营业税暂行条例和实施细则，重新明确界定增值税的应税劳务。**应该加快增值税立法进程。**

问题之二，“营改增”后国税机关和地税机关之间税收征管衔接的问题。“营改增”并非管户一交接了事，看似简单，做起来相当复杂。在实践中，地税机关与国税机关之间管户清单移交了，而管户的历史资料、税源情况和欠税处理情况等，不一定完全移交。譬如，欠税的处理问题，结点前地税机关不可能完全把欠税追缴清，而结点后改为增值税，地税部门把管户移交给国税部门后也不再征管营业税，国税部门又不能征收营业税，从而造成了欠税追缴工作的困难，容易造成税收的流失。又如，增值税和营业税两个税种在税制的设置上差异性很大，两个税种的征管方式和税收政策大相径庭，该如何实现对接？显然，征管衔接的难度很大。营业税征管范围广泛，税目、税率设置较多，但不需要划分纳税人类别，而增值税还要划分一般纳税人和小规模纳税人。特别是营业税的免税范围、减免税项目和税收优惠政策极多，改为增值税后如何沿用，又怎样对接，**亟待研究解决**。

问题之三，“营改增”后地税机关主体税种缺失和税收收入调整的问题。“营改增”不光是税制的重大改革和调整，也给主管税务机关带来很大的影响。就地税机关而言，**随着“营改增”扩围逐步推进，地税机关目前唯一称得上或认可的主体税种——营业税就会逐渐消失，地税收入也会急剧下降。**从近几年全国营业税占地方税收收入的比重来看，大概占 1/3 还要强。

举例来说，湖北省营业税占地方税收收入达 4 成，2012 年实现营业税 472.4 亿元，占

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

地方税收收入 1172.7 亿元的 40.28%；2013 年实现营业税 521.6 亿元，占地方税收收入 1409.8 亿元的 37%。从湖北省地税系统“营改增”的情况来看，2012 年 12 月 1 日，第一轮交通运输业和部分现代服务业“营改增”试点，全省有 73405 户纳入试点范围；2013 年 8 月 1 日，第二轮广播影视服务业“营改增”试点，全省有 660 户纳入试点范围；2014 年 1 月 1 日，第三轮铁路运输和邮政服务业“营改增”试点，全省有 794 户纳入试点范围；2014 年 6 月 1 日，第四轮电信业“营改增”试点，全省有 1204 户纳入试点范围。“营改增”每年静态影响全省地税收入近 70 亿元。

从以上数据反映，一方面，随着“营改增”的扩围，**营业税收入会不断减少，直至消亡；另一方面，增值税收入会逐渐增多，一税独大。**但不难发现，“营改增”改革前后没有可比性，收入的关联度较差，国地税之间不能简单地用营业税减少多少、增值税就增加多少来考核或衡量。因为，两税的征收方式不同，制度设计还在摸索，加上减税等因素。因此，要尽快做好“营改增”后税收收入的预测和调整，加强国税和地税存量税源及税收收入情况比对分析，以及对纳税人税负增减变化比对分析。不能因改革导致税收收入急剧下降，也不能导致纳税人税负畸轻畸重。

笔者建议，**可以考虑将企业所得税作为地方税主体税种。（仅代表作者观点，现在也有建议将房产税作为地方主体税种的呼声）**“营改增”全面改革后，将企业所得税全部交归地税部门征管，彻底改变企业所得税“一税双主体”的征管格局，重新建立地方税主体税种，重构地方税收体系。这样，国税机关管理增值税，地税机关管理企业所得税，可以彻底解决企业所得税征管范围“划分难”和企业所得税“双主体”征管的问题，进一步提升增值税和企业所得税征管质效。

文档三：

一、“营改增”后出现的问题分析

（一）税法规定的抵扣范围过于狭窄

以交通运输企业为例，该类企业主营业务成本中保险费、过桥费占 40%左右，税法规定这些费用均不能抵扣，符合抵扣范围的项目较少，导致“营改增”后大多数企业税负不减反而加重。

（二）增量设备有限，抵扣优惠不明显

交通运输企业，正常运营中许多设备的投入与更新已经到位，而且作为企业的固定资产，使用期限较长，周期性明显，新增设备有限，“营改增”后，每期可抵扣的税额有限，抵扣优惠难以体现。

（三）增值税发票取得困难

部分企业如果上游企业多数是中小企业，比如交通运输企业，上游面向的企业大多数是

扫一扫安装 “西财考研 APP” ←苹果 安卓→ 实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

中小维修企业，会计核算又不规范，属于增值税的小规模纳税人，需要税务局代开增值税专用发票，而税务局对代开增值税发票的规定非常严格，手续繁杂，这类小规模纳税人取得增值税发票非常困难，导致其下游企业无法及时取得合法的抵扣凭证，本可以抵扣的增值税不能抵扣，导致“营改增”后，税负升高。

（四）税率偏高

“营改增”前，交通运输业的营业税税率为 3%，“营改增”后增值税税率为 11%，由于可抵扣范围狭窄，可以抵扣的增值税因无法及时取得合法的抵扣凭证而不能抵扣，加上税率提高，导致税负不减反增。

（五）起征点附近纳税人税负相差悬殊

根据我国现行税法规定，小规模纳税人应税货物和劳务的月销售额或营业额达不到规定的起征点（5000～20000 元，各省市大多确定为 20000 元）不用纳税，达到起征点，要就其营业额全额计税，对“营改增”纳税人继续实行这一起征点的税收政策。这就使得月销售额或营业额在 20000 元起征点附近区域纳税人的税收负担反差很大，呈现出明显的不合理性，违背了税收公平原则。在“营改增”带来大范围减税的背景下，起征点附近区域的纳税人对税收负担的过于悬殊更为敏感。

二、优化“营改增”的建议

“营改增”的试行，对优化产业结构，促进经济转型，增进就业，促进出口，实现结构性减税等方面的确起了重要的作用，但针对试行中存在的问题，同样不容忽视，尤其是交通运输业、物流业等一些税负增幅较大的行业，关系到整个行业能否持续健康发展的问题，笔者认为应当深入调查研究，针对上述部分行业企业存在的问题，可以从以下几方面优化“营改增”政策。

（一）扩大增值税抵扣范围

在规范增值税抵扣项目时，要结合企业的成本构成，充分考虑存量设备与增量设备的比例，同时可以参照 1994 年流转税改革时的做法，对“期初存货”实行抵扣，适当扩大增值税的抵扣范围。

（二）降低税率，规范税制

针对目前“营改增”试行中某些行业税负升高的情况，国家采取发放财政过渡性补贴的办法。这种做法既无法律依据，又非长久之计，同时有违税收的公平与效率。笔者认为与其在纳税人缴纳之后，国家再发放补贴予以补助，不如干脆就不要收那么多税，直接降低税率，建议将交通运输业增值税税率由现行的 11%降为 9%左右，企业的税负将会大大降低，同时减少财政优

扫一扫关注“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

惠，这样更有利于税制的规范化建设。

（三）**规范代开增值税专用发票的规定，优化增值税抵扣机制的运行环境**

“营改增”试行中，部分纳税人税收负担增加的原因之一，即无法从核算不规范的商品或劳务供应方取得合法的增值税抵扣发票，导致可以抵扣的增值税不能抵扣。因此，应该以“营改增”为契机，强化税收管理，形成一种倒逼机制，促使增值税纳税人规范管理，使增值税的抵扣机制形成一种牢固的闭环系统，以有效防止税收流失，提高税收管理效率，确保税收负担的公平。

（四）**完善企业税负测算**

结合企业的生产周期，尤其是增值税抵扣不均匀的企业，要研究更为科学的税负测算方法，准确测算“营改增”后企业实际的税收负担水平，为政策的制定提供科学的证据。

（五）**关注起征点附近增值税小规模纳税人税负不合理现象，进一步规范完善税制**

针对起征点附近区域增值税小规模纳税人税收负担出现不公平的情况，建议将增值税的起征点调整为免征额，小规模纳税人月销售额或营业额即使超过免征额，也仅对其超过的部分征收增值税。比如某小规模纳税人月营业额为 20100 元，按照现行的“营改增”政策，该纳税人月营业额超过了起征点，要全额计税，其本月应交的增值税为 603 元（20100X3%），若将现行的起征点改为免征额，则该纳税人本月应交的增值税为 3 元【（20100-20000）X3%】，这样能够使小规模纳税人的税收负担变化趋于平缓，体现税收公平。也有利于税收管理的实际操作，防止征管矛盾。

进一步深化增值税改革

进一步深化增值税改革的**内容**：①适当降低增值税税率。纳税人发生增值税应税销售行为或者进口货物行为，增值税税率从 17%降到 16%，原适用 11%税率的降到 10%；除此以外，纳税人购进农产品扣除率由原来的 11%降到了 10%。降低税率是最直接的减税措施。根据测算，此次税率下调 1%，预计全年可减税 2400 亿元，其中，制造业享受的减税占据大部分。如果考虑到 2009 年起实施的增值税转型改革（将机器设备等固定资产所含的增值税进项税额纳入抵扣范围），以及 2012 年起开始试点的营改增改革（将服务和不动产等所含的增值税进项税额逐步纳入抵扣范围）已经实现的减税，制造业等原增值税行业享受的减税红利更大。

②统一增值税小规模纳税人标准。统一增值税小规模纳税人标准为年应税销售额等于小于 500 万。并在一定时期内允许已登记为一般纳税人的企业转登记为小规模纳税人。应税销售额标准的提高，帮助更多的小微企业减轻了税负，转换措施也更好的照顾到了年应税销售额刚刚超过

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

原标准的纳税人，也解决了企业在纳税人资格认定方面的困扰和疑惑，有助于降低纳税人的遵从成本，使税制更加简洁、公平，规范经济和税收秩序。

③符合条件企业可退换留抵税额。2018 年起对纳税信用等级 A 级或 B 级的部分行业增值税期末留抵税额予以退还，具体包括了装备制造等先进制造业、研发等现代服务业和电网企业等。此举措施，有利于减轻该类企业的现金流压力，减少了对企业的资金占用，有助于提升其竞争力，还可能进一步促进其下游行业的发展，惠及更多企业。助力企业更好的发展。

深化增值税改革的影响：增值税改革对于建设现代化经济体系的促进作用，主要表现在两个方面：

一方面，降低了实体企业特别是制造业的税负，有利于推动企业科技创新，优化运营模式，助力“中国制造”向“中国创造”转型。据测算，此次增值税改革的各项措施全年减税超过 4000 亿元。若营改增试点 2018 年基本维持上年度减税规模 9000 亿元，两项改革措施叠加，全年减税约 1.3 万亿元，相当于 2017 年国内增值税收入 5.6 万亿元的 23%。可以说，增值税改革带来的减税和激励效应，对于推动高质量发展、增强经济韧性、促进新旧动能转换和产业结构升级，立下了“汗马功劳”。

另一方面，增值税改革消除了制约市场发挥资源配置决定性作用的税制障碍。增值税一直被认为是最为“中性”的税种，对资源配置的扭曲效应较小。它虽然是在生产和消费的各个环节征收，但通过抵扣机制，能够仅对流转额中的增值部分课税，从而有效避免了重复征税，实现税收中性。1994 年税制改革时，由于当时面临征管技术难题、重复征税问题并不突出等原因，我国暂时保留了营业税，在流转环节并行征收增值税和营业税，但随着以服务业为主体的第三产业发展，重复征税等问题日益凸显，这对服务业和制造业的发展都形成了制约和束缚，因此，我国适时推行了增值税转型、营改增、税率减并等改革措施，提升了税制中性化的程度，降低了税制对市场产生的扭曲性影响，使整个税制更加适应经济社会发展的需要。同时，深化增值税改革有助于提升我国治理能力，进而推动高质量发展。从表面上看，深化增值税改革是为了降低企业税负，但实际上体现了政府与企业、居民分配关系的优化调整，体现了“以人为本”的发展理念，这是在新时期解决制约经济社会发展深层矛盾的必然之举。

进一步深化增值税改革的建议：①“营改增”后相关税收法律法规修订相对滞后。“营改增”并不是简单的税种转换问题，它是税收制度的改革，是一个税种取代另一个税种。然而，“营改增”的依据却是财政部和国家税务总局联合印发的规范性文件。“规范性文件”级次低，假若在“营改增”过程中发生了征纳争议，就会给税收执法和税收征管工作带来一定的困难或麻烦。②

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

继续减并税率档次，朝着标准型流转税制发展。减轻税收遵从和征管难度，简化征管流程，服务纳税人。

③关注“营改增”后地税机关主体税种缺失和税收收入调整的问题。要尽快做好“营改增”后税收收入的预测和调整，加强国税和地税存量税源及税收收入情况比对分析，以及对纳税人税负增减变化比对分析。不能因改革导致税收收入急剧下降，也不能导致纳税人税负畸轻畸重。

西财考研网 WWW.SWUFEKY.COM

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

专题三、资源税改革，《财政部国家税务总局关于全面推进资源税改革的通知》(财税〔2016〕53 号)

全文：

各省、自治区、直辖市、计划单列市人民政府，国务院各部委、各直属机构：

根据党中央、国务院决策部署，为深化财税体制改革，促进资源节约集约利用，加快生态文明建设，现就全面推进资源税改革有关事项通知如下：

一、资源税改革的指导思想、基本原则和主要目标

（一）指导思想。

全面贯彻党的十八大和十八届三中、四中、五中全会精神，按照“五位一体”总体布局和“四个全面”战略布局，牢固树立和贯彻落实创新、协调、绿色、开放、共享的发展理念，全面推进资源税改革，有效发挥税收杠杆调节作用，促进资源行业持续健康发展，推动经济结构调整和发展方式转变。

（二）基本原则。

一是清费立税。着力解决当前存在的税费重叠、功能交叉问题，将矿产资源补偿费等收费基金适当并入资源税，取缔违规、越权设立的各项收费基金，进一步理顺税费关系。

二是合理负担。兼顾企业经营的实际情况和承受能力，借鉴煤炭等资源税费改革经验，合理确定资源税计税依据和税率水平，增强税收弹性，总体上不增加企业税费负担。

三是适度分权。结合我国资源分布不均衡、地域差异较大等实际情况，在不影响全国统一市场秩序前提下，赋予地方适当的税政管理权。

四是循序渐进。在煤炭、原油、天然气等已实施从价计征改革基础上，对其他矿产资源全面实施改革。积极创造条件，逐步对水、森林、草场、滩涂等自然资源开征资源税。

（三）主要目标。

通过全面实施清费立税、从价计征改革，理顺资源税费关系，建立规范公平、调控合理、征管高效的资源税制度，有效发挥其组织收入、调控经济、促进资源节约集约利用和生态环境保护的作用。

二、资源税改革的主要内容

（一）扩大资源税征收范围。

扫一扫关注“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

1．开展水资源税改革试点工作。鉴于取用水资源涉及面广、情况复杂，为确保改革平稳有序实施，先在河北省开展水资源税试点。河北省开征水资源税试点工作，采取水资源费改税方式，将地表水和地下水纳入征税范围，实行从量定额计征，对高耗水行业、超计划用水以及在地下水超采地区取用地下水，适当提高税额标准，正常生产生活用水维持原有负担水平不变。在总结试点经验基础上，财政部、国家税务总局将选择其他地区逐步扩大试点范围，条件成熟后在全国推开。

2．逐步将其他自然资源纳入征收范围。鉴于森林、草场、滩涂等资源在各地区的市场开发利用情况不尽相同，对其全面开征资源税条件尚不成熟，此次改革不在全国范围统一规定对森林、草场、滩涂等资源征税。各省、自治区、直辖市（以下统称省级）人民政府可以结合本地实际，根据森林、草场、滩涂等资源开发利用情况提出征收资源税的具体方案建议，报国务院批准后实施。

（二）实施矿产资源税从价计征改革。

1．对《资源税税目税率幅度表》（见附件）中列举名称的 21 种资源品目和未列举名称的其他金属矿实行从价计征，计税依据由原矿销售量调整为原矿、精矿（或原矿加工品）、氯化钠初级产品或金锭的销售额。列举名称的 21 种资源品目包括：铁矿、金矿、铜矿、铝土矿、铅锌矿、镍矿、锡矿、石墨、硅藻土、高岭土、萤石、石灰石、硫铁矿、磷矿、氯化钾、硫酸钾、井矿盐、湖盐、提取地下卤水晒制的盐、煤层（成）气、海盐。

对经营分散、多为现金交易且难以控管的粘土、砂石，按照便利征管原则，仍实行从量定额计征。

2．对《资源税税目税率幅度表》中未列举名称的其他非金属矿产品，按照从价计征为主、从量计征为辅的原则，由省级人民政府确定计征方式。

（三）全面清理涉及矿产资源的收费基金。

1．在实施资源税从价计征改革的同时，将全部资源品目矿产资源补偿费费率降为零，停止征收价格调节基金，取缔地方针对矿产资源违规设立的各种收费基金项目。

2．地方各级财政部门要会同有关部门对涉及矿产资源的收费基金进行全面清理。凡不符合国家规定、地方越权出台的收费基金项目要一律取消。对确需保留的依法合规收费基金项目，要严格按规定的征收范围和标准执行，切实规范征收行为。

（四）合理确定资源税税率水平。

1．对《资源税税目税率幅度表》中列举名称的资源品目，由省级人民政府在规定的税率幅度内提出具体适用税率建议，报财政部、国家税务总局确定核准。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

2．对未列举名称的其他金属和非金属矿产品，由省级人民政府根据实际情况确定具体税目和适用税率，报财政部、国家税务总局备案。

3．省级人民政府在提出和确定适用税率时，要结合当前矿产企业实际生产经营情况，遵循改革前后税费平移原则，充分考虑企业负担能力。

（五）加强矿产资源税收优惠政策管理，提高资源综合利用效率。

1．对符合条件的采用充填开采方式采出的矿产资源，资源税减征 50%；对符合条件的衰竭期矿山开采的矿产资源，资源税减征 30%。具体认定条件由财政部、国家税务总局规定。

2．对鼓励利用的低品位矿、废石、尾矿、废渣、废水、废气等提取的矿产品，由省级人民政府根据实际情况确定是否减税或免税，并制定具体办法。

（六）关于收入分配体制及经费保障。

1．按照现行财政管理体制，此次纳入改革的矿产资源税收入全部为地方财政收入。

2．水资源税仍按水资源费中央与地方 1:9 的分成比例不变。河北省在缴纳南水北调工程基金期间，水资源税收入全部留给该省。

3．资源税改革实施后，相关部门履行正常工作职责所需经费，由中央和地方财政统筹安排和保障。

（七）关于实施时间。

1．此次资源税从价计征改革及水资源税改革试点，自 2016 年 7 月 1 日起实施。

2．已实施从价计征的原油、天然气、煤炭、稀土、钨、钼等 6 个资源品目资源税政策暂不调整，仍按原办法执行。

三、做好资源税改革工作的要求

（一）加强组织领导。各省级人民政府要加强对资源税改革工作的领导，建立由财税部门牵头、相关部门配合的工作机制，及时制定工作方案和配套政策，统筹安排做好各项工作，确保改革积极稳妥推进。对改革中出现的新情况新问题，要采取适当措施妥善加以解决，重大问题及时向财政部、国家税务总局报告。

（二）认真测算和上报资源税税率。各省级财税部门要对本地区资源税税源情况、企业经营和税费负担状况、资源价格水平等进行全面调查，在充分听取企业意见基础上，对《资源税税目税率幅度表》中列举名称的 21 种实行从价计征的资源品目和粘土、砂石提出资源税税率建议，报经省级人民政府同意后，于 2016 年 5 月 31 日前以正式文件报送财政部、国家税务总局，同时附送税率测算依据和相关数据（包括税费项目及收入规模，应税产品销售量、价格等）。计划单

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

列市资源税税率由所在省份统一测算报送。

（三）确保清费工作落实到位。各地区、各有关部门要严格执行中央统一规定，对涉及矿产资源的收费基金进行全面清理，落实取消或停征收费基金的政策，不得以任何理由拖延或者拒绝执行，不得以其他名目变相继续收费。对不按规定取消或停征有关收费基金、未按要求做好收费基金清理工作的，要予以严肃查处，并追究相关责任人的行政责任。各省级人民政府要组织开展监督检查，确保清理收费基金工作与资源税改革同步实施、落实到位，并于 2016 年 9 月 30 日前将本地区清理收费措施及成效报财政部、国家税务总局。

（四）做好水资源税改革试点工作。河北省人民政府要加强对水资源税改革试点工作的领导，建立试点工作推进机制，及时制定试点实施办法，研究试点重大问题，督促任务落实。河北省财税部门要与相关部门密切配合、形成合力，深入基层加强调查研究，跟踪分析试点运行情况，及时向财政部、国家税务总局等部门报告试点工作进展情况和重大政策问题。

（五）加强宣传引导。各地区和有关部门要广泛深入宣传推进资源税改革的重要意义，加强政策解读，回应社会关切，稳定社会预期，积极营造良好的改革氛围和舆论环境。要加强对纳税人的培训，优化纳税服务，提高纳税人税法遵从度。

全面推进资源税改革涉及面广、企业关注度高、工作任务重，各地区、各有关部门要提高认识，把思想和行动统一到党中央、国务院的决策部署上来，切实增强责任感、紧迫感和大局意识，积极主动作为，扎实推进各项工作，确保改革平稳有序实施。

水资源税试点：河北，必要性与好处、开始时间、具体方案、问题及原因、对策建议设想等。

《财政部国家税务总局关于全面推进资源税改革的通知》（财税〔2016〕53 号）政策解读：资源税改革意义非凡试点河北一箭双雕

财政部和国家税务总局联合发布《关于全面推进资源税改革的通知》，自 2016 年 7 月 1 日起全面推进资源税改革。目的在于通过全面实施清费立税、从价计征改革，理顺资源税费关系，建立规范公平、调控合理、征管高效的资源税制度，有效发挥其组织收入、调控经济、促进资源节约集约利用和生态环境保护的作用。

对此，中国经济网评论员刘艳在《我财经》节目中表示，“这对各行各业都会产生一些新的影响。其实资源税并不是一个新的税种，之所以听起来这么陌生，就是因为在全面推行和改革过程当中，很多地方一直在针对资源的使用，采取征收费用等的方式收取，但是它出现了一些乱象，造成了本来是财政型的税种，但是把税和费进行了颠倒和混乱之后，导致地方形成了新的小金库，而且在形成新的小金库的同时，这笔费用又没有放到环境治理层面。”

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

刘艳认为，这一次营改增之后，全面推行改革资源税有两层意义。第一层意义，从短期来看，希望从现在普遍以降低企业负税所造成的财政短期增幅的下降，进行一个缺口的弥补，增加资源税在里头所占的比重。第二个从长期来看，资源税是发展绿色经济很重要的一个税种，毕竟是为了调节自然资源使用的过程。

此次通过资源税试点的推广，逐步向全国进行推广，为什么首选河北这些企业?对此，刘艳指出，河北省有很多老旧需要转型的钢铁、水泥的中型生产企业，它们对水的消费量是很大的。正是因为通过对于水资源的税费的调整，利用这样的杠杆，其实是在倒逼企业调整生产的模式和转型，所以从这一点上来讲，选河北省作为试点应该说是一箭双雕。既做到了新的改革试点的目的，同时更重要的是，能够督促河北企业快速的进行转型，所以资源税从长期来看，对于我们国家总体的经济调整，具有很大的促进作用。

2017 年 12 月 1 日起在北京、天津、山西、内蒙古、山东、河南、四川、陕西、宁夏等 9 个省（自治区、直辖市）扩大水资源税改革。

资源税改革七问

为深化财税制度改革，促进资源节约集约利用，加快生态文明建设，根据党中央、国务院决策部署，自 2016 年 7 月 1 日起全面推进资源税改革。财政部税政司、税务总局财产和行为税司负责人就改革有关问题回答了记者提问。

一、为什么要全面推进资源税改革?

答：资源税开征于 1984 年，对在我国境内从事原油、天然气、煤炭等矿产资源开采的单位和个人征收。1994 年国务院颁布了资源税暂行条例，确定了普遍征收、从量定额计征方法。经国务院批准，自 2010 起先后实施了原油、天然气、煤炭、稀土、钨、钼 6 个品目资源税从价计征改革，并全面清理相关收费基金。改革总体运行平稳，对调节经济、规范税费关系、促进资源合理利用发挥了积极作用。资源税从开征至今已有 30 多年，近十年来资源税收入增长较快，年均增长率约为 27%，成为资源富集地区重要税收来源。

随着我国经济社会发展，现行资源税制度已不能适应经济体制改革和“两型”社会建设的需要，主要存在以下突出问题：**一是计税依据缺乏弹性，不能合理有效调节资源收益。**目前大部分资源品目资源税仍实行从量定额计征，相对固化的税额标准与体现供求关系、稀缺程度的资源价格不挂钩，不能随价格变化而自动调整。在资源价格上涨时不能相应增加税收，价格低迷时又难以为企业及时减负，资源税组织收入和调节经济的功能下降，与矿业市场发展不

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

适应。**二是征税范围偏窄，许多自然资源未纳入征收范围。**现行资源税征收范围仅限于矿产品和盐，与生产生活密切相关的水、森林、草场、滩涂等资源未纳入征收范围，不能全面发挥资源税促进资源节约保护的作用。**三是税费重叠，企业负担不合理。**各地涉及矿产资源的收费基金项目较多，许多收费基金与资源税征收对象、方式和环节相同，调节功能相似，造成资源税费重叠，加重了企业负担。**四是税权集中，不利于调动地方积极性。**除海洋原油天然气资源税外，其他资源税均为地方收入，但地方政府仅对少数矿产品的具体适用税率有确定权，多数矿产品的税率均由中央统一确定，地方政府不能因地制宜、因时制宜完善相关政策，不利于调动其发展经济和组织收入的积极性。为解决上述突出问题，适应经济形势发展需要，有必要全面推进资源税改革，完善资源税制度。

二、全面推进资源税改革的重要意义是什么?

全面推进资源税改革，是党的十八届三中全会决定明确的一项重要改革任务，也是深化财税体制改革的重要内容。

一是有利于理顺政府与企业分配关系，促进资源行业持续健康发展。借鉴原油、天然气、煤炭等资源税改革试点成功经验，全面推开资源税从价计征改革，建立税收与资源价格直接挂钩的调节机制，当资源价格上涨、企业效益提高时相应增加税收，当价格下跌、效益降低时企业少纳税。这种制度机制调整和安排，可以体现税收合理负担原则，既有效调节资源收益，合理筹集国家财政收入，也有利于帮助企业走出当前生产经营困境，激发市场活力。

二是有利于规范税费关系，减轻企业不合理负担。目前资源税费重叠，一些地区仍存在擅自收费现象，加重了企业负担。按照国务院确定的“清费立税”原则，此次改革将矿产资源补偿费费率降为零，停止征收价格调节基金，取缔地方违规设立的收费基金项目，进一步规范税费关系，并从源头上堵住乱收费的口子，为企业改善生产经营状况、提高经济效益创造良好的政策环境。

三是有利于强化税收调节机制，促进资源节约和高效利用。针对我国资源短缺、开采利用效率低、消耗总量大、浪费现象突出等问题，此次改革进一步规范了征税品目，完善了征税政策，原则上对资源赋存条件好、价格高的资源多征税，对条件差、价格低的资源少征税，并对开采难度大及综合利用的资源给予税收优惠。同时扩大征税范围，在河北省开展水资源税改革试点，条件成熟后推广到全国，并授权地方政府对森林、草场、滩涂等，凡具备征税条件的可上报国务院批准后征收资源税。上述改革有利于建立有效的约束和激励机制，提高资源开发利用效率，增强全社会保护资源环境的意识。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

四是有利于调动地方发展经济和组织收入的积极性，努力做到因地制宜、精准施策。资源税是地方税体系的重要组成部分，对资源富集地区财政和经济发展影响重大。根据深化财税体制改革的总体要求，资源税改革在统一税政基础上实施适度分权，赋予地方政府确定部分资源税目税率、税收优惠及提出开征新税目建议等税政管理权，有利于地方政府因地制宜制定相关税收政策，兼顾处理经济发展与组织财政收入的关系，更好地发挥地方政府主观能动性，统筹和保障各方利益。

五是有利于统一规范税制，为资源税改革立法工作奠定良好基础。经国务院批准，自2010年起先后对原油、天然气、煤炭、稀土、钨、钼6个品目实行了清费立税、从价计征改革试点。此次改革推广到所有矿产品，与之前实施的相关品目改革实现了并轨，统一规范了资源税征收制度，全面提高了调控经济的作用，为下一步全面推进资源税改革立法工作创造了有利条件。

三、全面推进资源税改革的指导思想、基本原则及改革目标是什么？

答：此次改革的指导思想是：全面贯彻党的十八大和十八届三中、四中、五中全会精神，按照“五位一体”总体布局和“四个全面”战略布局，牢固树立和贯彻落实创新、协调、绿色、开放、共享的发展理念，全面推进资源税改革，有效发挥税收杠杆调节作用，促进资源行业持续健康发展，推动经济结构调整和发展方式转变。

改革主要遵循以下原则：**一是清费立税。**着力解决当前存在的税费重叠、功能交叉问题，将矿产资源补偿费等收费基金适当并入资源税，取缔违规、越权设立的各项收费基金，进一步理顺税费关系。**二是合理负担。**兼顾企业经营的实际情况和承受能力，借鉴煤炭等资源税费改革经验，合理确定资源税计税依据和税率水平，增强税收弹性，总体上不增加企业税费负担。**三是适度分权。**结合我国资源分布不均衡、地域差异较大等情况，在不影响全国统一市场前提下，赋予地方适当的税政管理权。**四是循序渐进。**在煤炭、原油、天然气等实施从价计征改革基础上，对其他矿产资源全面实施改革。积极创造条件，逐步对水、森林、草场、滩涂等自然资源开征资源税。

改革的主要目标是：通过全面实施清费立税、从价计征改革，理顺资源税费关系，建立规范公平、调控合理、征管高效的资源税制度，有效发挥其组织收入、调控经济、促进资源节约集约利用和生态环境保护的作用。

四、全面推进资源税改革的主要内容是什么？

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分VIP群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

答：全面推进资源税改革，是基于有效解决资源税制度存在问题，并围绕资源税改革目标而进行的一次重大政策调整，也是我国新时期深化财税体制改革的一项重要内容。具体改革内容如下：

一是逐步扩大征税范围。根据党的十八届三中全会决定关于将资源税扩展到占用各种自然生态空间的要求，逐步将水、森林、草场、滩涂等资源纳入征税范围。考虑到目前我国水资源短缺、部分地区地下水抽采严重、水资源费征收力度不足等状况，此次先在河北省开展水资源费改税试点，在总结试点经验基础上，财政部、国家税务总局将选择其他省份逐步扩大试点范围，条件成熟后在全国推开。考虑到森林、草场、滩涂等资源在各地区的市场开发利用情况不尽相同，对其全面开征资源税条件尚不成熟，此次改革不在全国范围统一规定对森林、草场、滩涂等资源征税，但对具备征收条件的，授权省级政府可结合本地实际，根据森林、草场、滩涂等资源开发利用情况提出征收资源税具体方案建议，报国务院批准后实施。

二是全面推开从价计征方式。从已实施的原油、天然气、煤炭等资源税从价计征改革情况看，将资源税与体现资源供需关系的市场价格直接挂钩，总体效果较好，有利于建立有效的税收自动调节机制。为此，此次改革对绝大部分矿产品实行了从价计征，但从便利征管原则出发，对经营分散、多为现金交易且难以控管的粘土、砂石等少数矿产品，仍实行从量定额计征。

三是全面清理收费基金。按照 2014 年国务院常务会议确定的清费立税原则，为解决企业税费重叠问题，此次改革将全部资源品目矿产资源补偿费费率降为零，停征价格调节基金，取缔地方针对矿产资源违规设立的收费基金项目，有效减轻企业负担。

四是合理确定税率水平。鉴于各地区存在资源条件、经济发展水平差异，为避免统一税率造成企业结构性负担增加，此次改革由中央统一规定了矿产品的税率幅度。在规定的税率幅度内，省级人民政府按照改革前后税费平移原则，并根据资源禀赋、企业承受能力等因素，对主要应税产品提出具体适用税率建议，报财政部、国家税务总局确定核准后实施。

五是合理设置税收优惠政策。为促进资源综合利用，此次改革对开采难度大、成本高以及综合利用的资源给予税收优惠，包括对符合条件的采用充填开采方式、衰竭期矿山采出的矿产资源，资源税分别减征 50%和 30%。同时，对鼓励利用的低品位矿、废石、尾矿、废渣、废水、废气等提取的矿产品，授权省级人民政府根据实际情况确定是否减税或免税，以便地方政府能够因地制宜地精准施策。

五、资源税税率是如何确定的?对资源企业负担有什么影响?

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

答：2011 年以来，受国际市场供求等多种因素影响，大宗商品价格呈现震荡下跌走势，矿业企业盈利水平下降，许多企业在生产经营上较为困难。资源税改革应充分考虑企业负担能力。

我们按照改革前后税费平移原则，统筹考虑以前年度矿产品市场价格因素，以及资源税、矿产资源补偿费征收金额，统一算账，合理确定了各类矿产品的税率幅度。在规定税率幅度内，授权省级政府提出或确定具体适用税率，并要求各省级政府在测算具体税率时，充分考虑本地区资源禀赋、企业承受能力和清理收费基金等因素，允许按不同资源条件、不同地区确定差别化税率。此外，为促进共伴生矿的综合利用，对共伴生矿仍维持原政策，除稀土等特殊情况外，对共伴生矿暂不征收资源税。在近几年资源价格持续低迷的情况下，实施资源税从价计征改革，并配合清费措施及税收优惠政策，总体上有利于减轻企业负担。

六、为什么选择在河北省先行试点征收水资源税?改革试点的主要内容是什么?

答：我国水资源严重短缺，用水浪费现象突出，水环境污染和水生态损害严重，已成为制约经济社会可持续发展的瓶颈。**河北省人均水资源量仅为全国平均水平的 1/7，地下水超采总量及超采面积均占全国 1/3，是超采最为严重的地区，造成地下水位下降、地面沉降和地裂等问题，严重威胁生态环境和可持续发展**，必须采取有效措施，加大水资源节约和保护力度。2014 年以来，国务院及相关部门在河北省开展了地下水超采综合治理，采取了调整种植结构、加强水利建设、推进农业综合水价改革等多项措施。**在河北省先行试点开征水资源税，可以有效发挥税收调节作用，并与其他政策措施相互配合、形成合力，有效抑制地下水超采和不合理用水需求，促进水资源高效利用，推动形成节约保护水资源的社会环境。**

河北省开征水资源税试点工作，采取水资源费改税方式，将地表水和地下水纳入征税范围，对一般性取用水按实际取用水量计征，设置最低税额标准，地表水平均不低于每立方米 0.4 元，地下水平均不低于每立方米 1.5 元，具体取用水分类及适用税额标准由河北省政府提出建议，报财政部会同有关部门确定核准。**为充分发挥税收杠杆调节作用，严格控制地下水过量开采，抑制不合理需求，对高耗水行业、超计划用水以及在地下水超采地区取用地下水，从高制定税额标准。**正常生产生活用水维持原有负担水平不变。

七、如何组织实施好资源税改革工作?

答：资源税改革涉及面广、企业关注度高、工作任务重，为确保改革平稳有序实施，财政部、国家税务总局已做出部署安排。一是加强组织领导。要求各省(区、市)建立由财税部

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

门牵头、相关部门配合的工作机制，及时制定工作方案及配套政策，统筹安排好各项工作。二是认真测算税率。各省级财税部门要对本地区资源税税源情况、企业经营和税费负担状况、资源价格水平等进行全面调查，在充分听取企业意见基础上，测算提出资源税税率建议。三是将清费工作落实到位。各地区、各有关部门要严格执行中央统一规定，落实取消或停征收费基金的政策，不得以任何理由拖延或者拒绝执行，不得以其他名目变相继续收费。四是切实做好水资源税改革试点工作。河北省要精心组织、周密安排，积极推进试点工作。河北省相关部门要深入基层加强调查研究，跟踪分析试点运行情况，对试点中出现的新情况新问题，研究采取适当措施妥善加以解决。五是加强宣传和培训工作。各地区和有关部门要充分利用广播、电视、报刊、网络等媒体媒介，做好资源税改革政策解读，回应社会关切和纳税人诉求，为改革顺利推进营造良好的舆论环境。要加强对纳税人的培训，优化纳税服务，提高纳税人税法遵从度。

西财考研网 WWW.SWUFEKY.COM

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动

本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

专题四、环境保护税的开征

新华社北京 12 月 25 日电（记者郁琼源）走过 6 年立法之路、历经两次审议，《中华人民共和国环境保护税法》25 日在十二届全国人大常委会第二十五次会议上获表决通过，并于 2018 年 1 月 1 日起施行。

据了解，**环境保护税法是党的十八届三中全会提出“落实税收法定原则”要求后，全国人大常委会审议通过的第一部单行税法，也是我国第一部专门体现“绿色税制”、推进生态文明建设的单行税法。**

环境保护税法全文 5 章、28 条，分别为总则、计税依据和应纳税额、税收减免、征收管理、附则。

环境保护税法的总体思路是由“费”改“税”，即按照“税负平移”原则，实现排污费制度向环保税制度的平稳转移。法案将“保护和改善环境，减少污染物排放，推进生态文明建设”写入立法宗旨，明确“直接向环境排放应税污染物的企业事业单位和其他生产经营者”为纳税人，确定大气污染物、水污染物、固体废物和噪声为应税污染物。

财政部税政司司长王建凡说，实行环境保护费改税是落实党中央、国务院决策部署的重要举措，有利于解决排污费制度存在的执法刚性不足、地方政府干预等问题；有利于提高纳税人环保意识和遵从度，强化企业治污减排的责任；有利于构建促进经济结构调整、发展方式转变的绿色税制体系；有利于规范政府分配秩序，优化财政收入结构，强化预算约束。

三大关键词读懂环境保护税法

“费”改“税” 实现税负平移

财政部税政司司长王建凡在新闻发布会上说，我国 1979 年确立排污收费制度，选择对大气、水、固体、噪声等四类污染物征收排污费，对防治环境污染起到了重要作用。

“但在实际执行中也存在一些问题，如执法刚性不足、地方政府和部门干预等，影响了该制度功能的有效发挥。”他说，“针对这种情况，有必要实行环境保护费改税，进一步强化环境保护制度建设。”

在环保税法制定审议阶段，费改税是否会加重企业负担一直是舆论关注焦点。全国人大常委会法工委经济法室副主任王清介绍，环保税法遵循将排污费制度向环保税制度平稳转移原则，主要表现将排污费的缴纳人作为环保税的纳税人;根据现行排污收费项目、计费办法和收费标准，设置环保税的税目、计税依据和税额标准。

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

她补充道，两种制度的一大不同点在于，环保税法增加了纳税人减排的税收减免档次，即纳税人排放应税大气污染物或者水污染物的浓度值低于规定标准百分之三十的，减按百分之七十五征收环保税。

部门联动　制度转换需时日

新通过的环保税法将于 2018 年 1 月 1 日起施行。必须看到，相比部分已有税种，环保税所涉技术性相对较强。正因如此，环保税法明确，费改税后，由税务部门征收，环保部门配合，确定“企业申报、税务征收、环保监测、信息共享”的税收征管模式。两部门将在税务登记管理、计税依据确定、纳税申报信息比对、优惠管理等方面开展协作。

实际操作层面，一套完整的征税流程将包括纳税人自行申报、环保部门与税务机关涉税信息共享、税务机关将纳税人申报资料与环保部门的监测数据进行比对、异常数据交送环保部门复核、税务机关依据复核意见调整征税等。

王建凡介绍：“由于是新开征的税种，涉及面很广，收费与征税两套制度要进行转换，政策上和征管上确需做许多前期准备工作。”

具体而言，准备工作包括起草税法实施条例，细化具体政策和征管措施;对授权地方决定的事项，包括确定具体适用税额、增加同一排放口应税污染物的项目数等，由各省区市按法律程序确定和报批;做好税收征管准备工作，包括建立税务与环保工作配合机制、调试征税信息系统、交接纳税人资料、建立信息交换平台等。

加大投入　助力生态文明建设

作为党的十八届三中全会提出“落实税收法定原则”要求后，全国人大常委会审议通过的第一部单行税法，环保税法不仅在依法治国层面意义重大，也将进一步推进生态文明建设。

此前，排污费征收后实行专款专用。以安徽省为例，环保部门把收缴的排污费以 75%、15%和 10%的比例分别划转至地方级、省级和国家级财政部门。省财政厅将所收到的排污费全部拨付给环保厅作为财政预算的一部分，用于污染防治等工作。

预算法规定，税收收入纳入一般公共预算管理，统筹用于保障和改善民生，推动经济社会发展。

王建凡表示，虽然环保税不采取专款专用的方式，但是不会降低污染防治和生态环境保护方面的投入力度。原来由排污费安排的支出纳入同级财政预算，按照力度不减的原则予以充分保障，“环保投入力度还会不断加大”。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

西财考研网
WWW.SWUFEKY.COM

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

专题五、税制绿化

税制绿化相较与税种来说，范围要大许多，不仅要考虑绿化性很强税种，比如资源税和环境保护税，还要考虑其他税种在设计上是否与环境保护有关。

2015 年 5 月，中共中央、国务院印发《关于加快推进生态文明建设的意见》，首次在中央文件中明确提出“绿色化”概念，要求协调推进新型工业化、城镇化、信息化、农业现代化和绿色化，加快推进生态文明建设。2015 年 10 月，中共十八届五中全会强调实现“十三五”时期发展目标，必须牢固树立并切实贯彻“创新、协调、绿色、开放、共享”五大发展理念。2017 年 10 月 18 日，

十九大报告强调要推进绿色发展，加快生态文明体制改革，建设美丽中国。与此相适应，在税收政策方面，自 2016 年 7 月 1 日起，全面推行资源税改革。12 月 25 日，人大常委会通过《中华人民共和国环境保护税法》（以下简称《环境保护税法》），自 2018 年 1 月 1 日起施行，中国税制绿化进程有了新的突破。不过，绿色发展不仅仅需要环境保护税（以下简称环保税），更需要全面体现绿色理念的绿色税收体系。

西财考研网 www.swufeky.com

一、绿色税收与绿化税制

绿色税收（Green Taxation）概念的提出，与自然环境恶化密切相关。二十世纪五六十年代严重的污染危机引起了人们对环保工作的重视，一些深具环保特点的经济概念，诸如绿色国民生产总值、绿色会计、绿色税收、绿色产品等被相继提出和使用。这些“绿色”概念，不仅从一个侧面反映了人们对环境保护的日益重视，更重要的是将环境资源的消耗与补偿纳入经济范畴，从而扩展了经济理论的研究领域，也促进了税收理论的发展。在国际财政文献局出版的《国际税收辞汇》(International Tax Glossary) 中，“绿色税收”是指对投资于防治污染或环境保护的纳税人所给予的税收减免，或对污染行业和污染物的使用所征收的税。可见，绿色税收的本意是环境税收（Environmental taxation）的一种形象说法，它不仅包括各国开征的各种环保税，还包括具有环保作用的各种税收措施。

伴随绿色税收实践的发展，绿化税制（Greening Tax System）的命题被提出。所谓绿化税制，就是使税制整体上利于经济发展的同时也符合环保要求，它通过对传统的以经济为中心的税制进行全面系统的“绿化”调整，来体现税收的环保功能。显然，“绿化税制”的提法是建

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

立在“绿色税收”概念的基础上，当我们将具有环保功能的环保税收形象地称为“绿色税收”时，对传统税制进行有利于环保的政策调整，自然就可以形象地理解为税制的“绿化”过程。这不只是单纯的概念游戏，而是反映了环保税收发展的深化 ：绿化税制是环境税收发展的新阶段，即从简单地征收环境税

转向全面系统的绿色税制，构建绿色税收体系。

二、中国税制绿化现状：绿化税制体系初步形成

中国绿化税制体系初步形成主要体现在两个方面 ：一是环保税的开征和资源税的完善 ；二是消费税、车船税、增值税、企业所得税都采取了相应的绿化调整措施，其他税种也实施了一些有利于环保的优惠措施，使中国税制总体上呈现适应绿色发展的要求。

（一）开征环保税

《环境保护税法》规定从 2018 年 1 月 1 日起，对境内直接向环境排放应税污染物的企业事业单位和其他生产经营者征收环保税。应税污染物包括大气污染物、水污染物、固体废物和噪声。环保税是在现行排污费制度基础上的“费改税”，以应税污染物的排放量为计税依据，税率是在排污费费率总体平移的基础上规定幅度税率。为鼓励治污减排，纳税人排放应税大气污染物或者水污染物的浓度值低于国家和地方规定的污染物排放标准 30% 的，减按 75% 征收环保税。纳税人排放应

税大气污染物或者水污染物的浓度值低于国家和地方规定的污染物排放标准 50% 的，减按 50% 征收环保税。

（二）资源税日益完善

中国资源税开征于 1984 年，对境内从事原油、天然气、煤炭等矿产资源开采的单位和个人征收。1994 年，国务院颁布《中华人民共和国资源税暂行条例》，确定了普遍征收、从量定额计征方法。自 2010 年起，先后对原油、天然气、煤炭、稀土、钨、钼 6 个品目实行了清费立税、从价计征改革试点 ；2016 年 7 月 1 日，全面推进资源税改革，对大部分矿产品实行从价计征，在河北省开展水资源税改革试点 ；2017 年 12 月 1 日起在北京、天津、山西、内蒙古、山东、河南、四川、陕西、宁夏等 9 个省（自治区、直辖市）扩大水资源税改革试点。

（三）消费税的绿化措施

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

中国现行消费税是对中国境内生产、委托加工、进口和特定销售应税消费品征收的。它是 1994 年税制改革的产物，此后又不断调整。其中，消费税的环保特征日益明显 ：

1. 逐步将污染性和资源性产品纳入消费税征收范围。1994 年 1 月 1 日对汽油、柴油、汽车轮胎①、摩托车、小汽车和鞭炮烟火征收消费税 ；2006 年 4 月 1 日新增游艇、木制一次性筷子、实木地板消费税税目 ；2015 年 2 月 1 日对电池、涂料征收消费税 ；2001 年 1 月 1 日对购置机动车辆的单位和个人开征具有消费税性质的车辆购置税代替原车辆购置费，税率为 10%。

2. 逐步提高污染性产品的消费税税率。主要体现在燃油消费税税率的逐步上调 ：1999 年 1 月 1 日，对汽油区分含铅量确定税率（额），含铅汽油的消费税税率由 0.2 元 / 升提高至 0.28 元 / 升② ；2009 年 1 月 1 日，实施燃油税费改革，取消养路费，提高成品油消费税税率。燃油（成品油）消费税税率分别于 2014 年 11 月 29 日、12 月 13 日和 2015 年 1 月 13 日三次上调：汽油、

石脑油、溶剂油和润滑油的消费税单位税额从每升 1 元相继提高至 1.12 元、1.4 元和 1.52 元，柴油、航空煤油和燃料油的消费税单位税额从每升 0.80 元相继提高至 0.94 元、1.1 元和 1.2 元。

3. 对低污染产品和资源综合利用产品实施减免优惠。2000-2003 年，曾经对低污染排放汽车实行减征 30% 消费税优惠政策 ；从 2009 年 1 月 1 日起，对利用废弃的动植物油生产纯生物柴油免征消费税 ；2013 年 11 月 1 日至 2018 年 10 月 31 日，对以回收的废矿物油为原料生产的润滑油基础油、汽油、柴油等工业油料免征消费税。对扫路车、洒水车、清洗车，垃圾车、消防车、

防汛专用车、森林消防专用车等设有固定装置的非运输车辆免征车辆购置税 ；对城市公交企业自 2012 年 1 月 1 日起至 2020 年 12 月 31 日止购置的公共汽电车辆，免征车辆购置税 ；自 2014 年 9 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，对购置列入规定目录的新能源汽车免征车辆购置税 ；对购置 1.6 升及以下排量乘用车，自 2015 年 10 月 1 日至 2017 年 12 月 31 日止，减按 5% 和 7.5% 的税率征收车辆购置税，2018 年恢复正常征税。

（四）**增值税的绿化措施**

1. 自 2007 年 7 月 1 日起，纳税人生产销售和批发、零售滴灌带和滴灌管产品免征增值税。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

2. 自 2015 年 7 月 1 日起，纳税人销售自产的资源综合利用产品和提供资源综合利用劳务，可按《资源综合利用产品和劳务增值税优惠目录》规定适用 100%、70%、50% 或 30% 的不同比例享受增值税即征即退政策。

3. 病虫害防治、植物保护和相关技术培训等，免征营业税，2016 年 5 月 1 日营改增以后，免征增值税。

（五）**所得税的绿化措施**

1. 鼓励资源综合利用的所得税优惠。企业以《资源综合利用企业所得税优惠目录》规定的资源作为主要原材料，生产国家非限制和非禁止并符合国家和行业相关标准的产品取得的收入，减按 90% 计入收入总额征税。

2. 鼓励环保和节能节水的所得税优惠包括两个方面 ：一是对购买环保和节能节水专用设备的企业给予投资抵免。为了鼓励环保产业的发展，中国原先专门编制了《当前国家鼓励发展的环保产业设备（产品）目录》，对目录所公布的 8 类环保产业设备（产品）给予投资抵免、加速折旧或免税等税收优惠。2008 年 1 月 1 日，新企业所得税法实施以后，改为对企业购置并实际使用《环境保护专用设备企业所得税优惠目录》、《节能节水专用设备企业所得税优惠目录》规定的环境保护、节能节水专用设备的，按专用设备投资额的 10%予以抵免企业所得税，不足抵免的，可以往后结转 5 年。二是对企业从事符合条件的环境保护、节能节水项目，包括公共污水处理、公共垃圾处理、沼气综合开发利用、节能减排技术改造、海水淡化等实现的所得，自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起，第一年至第三年免征企业所得税，第四年至第六年减半征收企

业所得税。

3. 清洁发展机制项目的所得税减免。自 2007 年 1 月 1 日起，中国清洁发展机制（CDM）基金取得的 CDM 项目温室气体减排量转让收入上缴国家的部分，国际金融组织赠款收入，基金资金的存款利息收入、购买国债的利息收入，国内外机构、组织和个人的捐赠收入，免征企业所得税。

4. 符合鼓励类产业目录要求的优惠。制定的多种类型的引导产业发展的产业目录，如《国家重点支持的高新技术领域》、《外商投资产业指导目录》、《西部地区鼓励类产业目录》等，都是以引导产业结构发展经济为根本目的，这些目录中无论是鼓励性还是限制性产业的制定，环保都已成为一个重要标准。如高新技术企业享受 15% 企业所得税优惠所适用的《国家重点支持的高新技术领域》（2016）涉及八大技术领域，其中就包括新能源与节能、资源与环境

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

两大领域。因此，以鼓励性产业目录作为税收优惠的依据在一定程度上有助于环保目标的实现。

此外，在鼓励科技发展的税收优惠措施中也能体现一定的环保目的。中国现行税收政策中存在大量鼓励科技发展的优惠措施，它们对经济发展和环境保护都有着重要的意义。但严格地说，技术有时也存在经济目标与环境目标的矛盾，有些技术的发展正是加剧环境污染的直接原因，如工业革命的技术突破可以说是引发二十世纪五六十年代污染危机的直接因素。因此，技术发展要考虑环境效果，在政策引导上应该侧重于鼓励发展环境友好型技术的发展。不过在现行科技税收政策中，这一点不是很明显。

（六）车船税的绿化调整

2012 年 1 月 1 日，《中华人民共和国车船税法》实施，规定对车辆、船舶的所有人或管理人按年从量定额征收车船税，同时明确规定对节约能源、使用新能源的车船可以减征或者免征车船税。

（七）其他支持环保事业的税收措施

1. 由国家财政部门拨付事业经费的环保单位自用的房产、土地免征房产税、土地使用税。

2. 林业系统林区的有林道、运材道、防火设施用地，水利设施及其管护用地（如水库库区、大坝、堤防、灌渠、泵站等），免征土地使用税。

3. 经批准开山填海整治的土地和改造的废弃土地，从使用的月份起免缴土地使用税 5-10 年。

4. 直接为农业生产服务的农田水利设施用地，免征耕地占用税。

5. 纳税人承受荒山、荒沟、荒丘、荒滩土地使用权，用于农、林、牧、渔业生产的免征契税。

此外，税收也支持鼓励有助于环保的行为，如个人向中华环境保护基金会的公益性捐赠可在个人所得税前全额扣除；省级人民政府、国务院部委和中国人民解放军军以上单位，以及外国组织、国际组织颁发的环境保护方面的奖金，免征个人所得税等。

三、中国税制绿化进程：存在的问题

虽然中国绿色税收体系已初步形成，但与税制的整体绿化要求来看，仍存在一定差距。

（一）新开征的环保税没有将碳排放纳入征收范围，而对四大类应税污染物的税率设计，原则上是原排污费费率水平的平衡，虽然兼顾了企业负担，但从节能减排角度看，调节力度仍然偏弱。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

（二）现行税收政策仍然以经济发展为主要目标，缺乏经济与环境相协调的考虑。以下两个领域的政策比较突出 ：一是能源领域的税收政策。由于能源在国民经济和生活中具有战略性地位，因此从经济角度历来存在众多保障和鼓励能源发展的财税政策。但从环境角度看，化石能源是重要的污染源，因此对化石能源的激励措施面临绿化调整的需要。二是农业领域的税收政策。基于农业在产业结构中的特殊性和发展农村经济的现实需要，从经济角度需要为农民减负，需要鼓励农业发展的优惠政策。但从环境角度看，化肥、农药、农用薄膜等是造成土地污染、水污染的重要因素，有必要加以绿化调整。

（三）部分环境税收优惠措施的内容设计不尽合理。主要表现在 ：一是增值税优惠不合理，综合利用产品和劳务的增值税优惠政策复杂。增值税环环相扣机制和税收中性特征，理论上决定了中间环节免征增值税没有实际意义，反而会中断抵扣链条 ；中间环节的增值税先征后返政策，实际上是对优惠环节的一种财政补贴，却并不影响最终环节的税负。总之，增值税优惠理论上没有意义，实践上却使税制复杂化，增加管理难度，并造成新的不公平。二是在鼓励科技发展方面的优惠措施中，没有突出对环境友好型技术的重点支持。三是一些税收政策不断延期，临时性特征明显，如鼓励资源综合利用的税收政策、小排量汽车的税收减免政策等，不利于企业长期决策。

（四）消费税和有关的机动车税“绿化”程度不够。一是仍有不少污染性产品如煤、化肥、塑料袋等还没有纳入消费税征收范围，或者以行政收费形式存在，如废弃电器电子产品处理基金等，纳入消费税征收范围的机动工具只包括小汽车和摩托车，没有包括大型机动车、除游艇以外的船、飞机等。二是 2014 年取消轮胎、小排量摩托车消费税，从环保角度看是一种政策倒退。三是机动车消费税、车辆购置税、车船税基本税率设计缺乏考虑环保因素，机动车按排气量大小设计税率并不能完全反映污染水平。四是机动车消费税缺乏对环保型机动车的优惠设计。

四、**构建绿色税制体系的政策建议**

党的十九大报告提出要引导应对气候变化国际合作，成为全球生态文明建设的重要参与者、贡献者、

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

引领者，从全球的高度强调生态文明建设的意义。因此，在今后的税制改革和政策设计中，应全面树立绿色发展理念，将绿化税制作为税收政策调整的一项重要任务，并根据社会承受能力和技术发展，分步推进税制的绿化进程，以促进生态文明的建设与发展。

（一）**树立和践行绿色发展理念，逐步采取措施全面绿化税制**。一是绿化税制应立足于鼓励环保型技术投入、研发和应用。技术落后是造成中国环境问题的主要原因之一，而污染净化、废物回收、能源替代以及环保产业的发展都有赖于环保技术的发展。因此，环保税收必须立足于促进环保技术的进步。对此，建议在规范合理制订环保技术标准的基础上，对高新环保技术的研究、开发、转让、引进和使用各环节给予更加优惠的税收鼓励。二是按照全面“绿化税制”的思想，全面评价、审查和清理现行税收政策，减缓并逐步消除税收政策中经济环境目标的矛盾，即逐步清理取消现行不利于环保的优惠政策，并从不同角度、环节增加有利于环保行为的支持力度，逐步使税制在总体上体

现环保要求。

（二）**实施和完善环保税**，有效促进节能减排《环境保护税法》2018 年 1 月 1 日开始实施，当前

的主要任务是发挥税务部门的征管优势和环保部门的技术优势，积极推动该法的实施。在此基础上进一步研究完善《环境保护税法》，其中有两个方面值得着重考虑 ：一是研究将碳排放纳入环保税征收范围，更好地发挥税收引导低碳经济发展的作用 ；二是建立逐步提高环保税税率的预期机制，从长远角度引导企业在节能减排中的投入。

（三）**优化环保税收措施**，针对现行环保税措施存在的不足，在具体政策调整方面建议考虑以下做法 ：1. 伴随着增值税制度改革的不断深化，控制和规范增值税优惠政策，将环保方面的优惠政策明确限于资源综合利用项目和节能、环保型产品，合并简化先征后返的比例档次。

2. 合并规范各种产业目录，从整体上考虑环保因素，明确目录编制的程序、原则，从严控制鼓励类项目、产品并适当提高优惠力度 ：一是提高企业所得税的扶持力度，即对购置使用《环境保护专用设备企业所得税优惠目录》、《节能节水专用设备企业所得税优惠目录》规定的专用设备的，其投资抵免额从 10% 提高到 40%，对其他列入国家产业鼓励目录的环保设备按投资额的 10% 给予抵免 ；二是加速折旧方面，允许普通环保设备实行加速折旧，对关键设备甚至可以考虑像法国、荷兰等国家那样允许当年 100% 税前扣除，同时，将生产环保设备的企业纳入加速折旧的范围 ；三是资

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

源综合利用产品，减计 10% 的收入优惠程度偏低，建议提高到 30% ；四是制定环保产业政策，除现有鼓励措施外，对生产目录内环保设备（产品）的企业，建议适用 15% 低税率征收企业所得税，切实鼓励环保产业的发展。

3. 消费税的绿化调整。逐步扩大污染产品的消费税征收范围，如将煤、电子产品、一次性包装物等有选择性地纳入消费税征收范围，并对低污染的相关产品（如节能型电子产品、可降解或可回收利用的包装物等）予以免税或减税。随着农村税费改革的深入和农村经济的发展，可逐步考虑将化学农药、化学肥料等纳入消费税征收范围，而对生物农药、肥料实施鼓励。

4. 机动车税收的绿化调整。一是建议对包括轮船、飞机、大型机动车在内的所有机动工具征收消费

税，税率按排气量大小有所区别，同时规定对使用清洁能源的机动工具予以一定的减免优惠 ；摩托车在排放标准的基础上增加噪音标准，符合低污染标准的予以税收鼓励。在此基础上，尽快恢复对低污染型小汽车减征 30% 消费税的鼓励政策，并扩大到所有机动工具。二是可以考虑将车辆购置税合并到机动车消费税，统一改按零售环节征收，并考虑按机动车百公里的碳排放标准设置税率。三是在机动车拥有和使用环节征收的车船税应该考虑环保因素，并同上述消费税一样，在规定期限内对排放标准达到新标准的给予减免优惠。

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

专题六、国地税合并

下面附国务院办公厅印发的《深化国税、地税征管体制改革方案》的解读及原文

政策解读

改革大幕拉开 征税体制将“质变”

——解读《深化国税、地税征管体制改革方案》

今天，中办、国办印发的《深化国税、地税征管体制改革方案》正式向社会公布，我国税收征管体制改革的大幕正式拉开。

这份方案于今年 10 月中央全面深化改革领导小组第十七次会议审议通过，为今后一段时间我国征税体制改革做出顶层设计。

改革直指“痛点” 征税体制将“质变”

这份改革方案开宗明义，直指目前我国税收征管体制中的“痛点”，包括职责不够清晰、执法不够统一、办税不够便利等。

在问题导向下，改革方案共提出 6 大类 30 多项具体举措，包括“厘清国税与地税、地税与其他部门的税费征管职责划分”“最大限度便利纳税人、最大限度规范税务人”等。

“作为全面深化改革的‘先行军’，财税改革已经往纵深迈进，这需要税收征管体制改革支撑，实现质变，二者是相辅相成、互相促进的。”中国财税法学研究会会长刘剑文说。

刘剑文举例，改革方案中称“顺应直接税比重逐步提高、自然人纳税人数量多、管理难的趋势，从法律框架、制度设计、征管方式、技术支撑、资源配置等方面构建以高收入者为重点的自然人税收管理体系”，这一体系的建立正是个人所得税等直接税改革的基础。

根据方案，2020 年建成与国家治理体系和治理能力现代化相匹配的现代税收征管体制，降低征税成本，提高征管效率，增强税法遵从度和纳税人满意度。

适应分税制财政体制 深化国税地税合作

我国目前的征税体制确立于 1994 年的分税制改革，实行按税种把收入划分为中央税、地方税以及共享税，并同时设立国税、地税两套税务机构进行征管。

可以说，分税制对调动中央和地方两个积极性、建立和完善社会主义市场经济体制上发挥了重要作用。但经过 20 多年的时间，税制改革步伐不断加快，一些瓶颈与问题也逐渐暴露。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

2012 年起，我国开始推行营业税改征增值税，由于营业税是地方税第一税种，改革后增值税由国税征收，虽然收入仍归属地方，但地税的功能就存在重新定位的问题，国税、地税征管体制改革更加迫切。

“营改增以来，的确出现了国税部门征管工作量加大而地税部门减少的现象，但随着环境保护税和个人所得税改革的推进，地税部门征管工作量将会呈明显增加的态势。”国家税务总局局长王军说。

一些专家也指出，营改增是推进税收征管改革的一个契机，国税、地税恰恰在这个过程中加深了合作。

“分税制财政管理体制是国税、地税机构分设的基础，分税制基础没有改变，机构分设也宜继续坚持。”王军说。

改革内容：2018 年 3 月 21 日公布的《深化党和国家机构改革方案》规定，改革国税、地税征管体制，将省级和省级以下国税地税机构合并，具体承担所辖区域内各项税收、非税收入征管等职责。将基本养老、医疗、失业等社会保险费交由税务部门统一征收，并实行以国家税务总局为主与省（自治区、直辖市）政府双重领导管理体制。此次改革将对我国的经济发展起到良好的促进作用，是新时代背景下征管体制的一次优化调整，象征着分税制将从 1.0 版进阶到 2.0 版。

国地税合并对经济发展的深远影响：

实施国地税合并不仅是税务系统内部的改革，更是对国家分税制财政管理体制的改革及完善，将对我国的经济发展产生深远影响。

第一，**有利于增强政府的行政效率和服务质量**。自全面“营改增”之后，国税局的业务量和工作强度明显加大，而地税局的业务范围减少。国地税合并后，新税收征管体系可以对人员进行更好的配置，提高税收征管和纳税服务的整体质效，相应的行政配套设施、办公经费、人员费用都将减少,有利于发挥规模效益。通过整合原有的税务机构网络，加快构建统一的税收电子信息系统，将进一步扩大信息资源共享范围。这些举措的实施不仅有利于优化征管资源配置，提高资源利用率，实现征管互助、信息共享，还有利于减轻税务机关办税负担，增强政府的行政效率和服务质量。

第二，有**利于降低纳税人的遵从成本**。推进国税、地税合并，主要任务就是要优化资源配置，拓宽纳税服务领域，解决纳税人关心的焦点问题。合并前，纳税人有时要国税、地

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

税两头跑并重复报送涉税资料。合并后，纳税人只需接受一家税务局的征收管理、纳税服务，可以百分百实现办税事项“最多跑一次”和“全程网上办”等举措，实现全国范围内的办税服务厅一厅通办所有税收业务，办税更加方便，减少了纳税人的纳税成本，有利于改善营商环境，让纳税人真正分享国税、地税合并带来的红利，减少办税时间、简化办税流程，增强纳税人获得感。

第三，**为合理扩大地方税权提供新机遇**。中共十九届三中全会公报要求，赋予省级及以下机构更多自主权，增强地方治理能力。因此，我国应利用好国地税机构合并这一契机，在以中央统一立法为核心的前提下，合理扩大地方税权，以地方专享税为对象，在税目、税率、税收优惠的确定方面赋予省级政府适当的税收管理权限。这不仅有利于提高地方政府培育财源的主动性，而且有利于政府治理能力的增强。

第四，**为提高税收征管水平提供了新的体制机制保障**。税制改革在很大程度上取决于税收征管水平，其中，直接税的改革一直是税制改革的重点和难点。我国应牢牢抓住国地税合并这一机遇，促进税收征管方向转变，从当前的间接税为主转变为直接税与间接税并重、从主要面向企业纳税人向个人纳税人与企业纳税人并重转变，为深化财税体制改革创造更有利的条件。

国地税合并面临的困难及对策：

由于国地税还处于合并初期，具体的方案细则还未完善，仍面临一些亟待解决的困难。首先是在职人员职业发展问题。2015 年全国国地税在职人员总数超过 80 万人，占整个公务员队伍比例超过 10%。国地税合并后，会涉及一些税务人员分流及人员岗位余缺的问题，科级干部及基层优秀税务人员的晋升竞争将更加激烈，可能会一定程度地影响税务人员的积极性。其次是征管制度需要进一步完善。在国地税分设时期，国地税都从各自的角度出发建立了自己的税收管理系统，税种繁多且侧重点不同，从而导致管理上出现差异。在合并之后应及时完善税收征管制度，建立统一有效的具体标准。

为解决上述问题，优化国地税合并，加速分税制改革，**建议如下：**

第一，**建立健全征管制度**。法律制度是根本基础，税收是国家财政收入的主要来源，而完整的税收法律制度是税务机关合理开展工作的保证，可以有效地调节国民收入再分配问题，提高国家的经济收入与宏观调控能力。国地税机构合并初期，地税局划归国税系统，省级以下统称税务局，实行垂直管理，并制定和完善税务体系及征管法，将各个职能权限及人员规章制度

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

以要式的形式进行规定，从而实现机构和人员管理的法定化和法制化，进一步规定税务行政程序，充分发挥我国法律制度的规范和监督作用。

第二，**加强税务人员心理角色融入感**。合并到新的税务局后，国税及地税工作人员容易带有原单位的角色心理，对工作分工安排需要一定的适应期。因此，可以通过加强党建等形式，以刚性的制度增强税务人员的工作忠诚度和责任感。同时，可以丰富税务文化活动，以柔性的氛围来陶冶税务人员的情操，提升他们的荣誉感，激发他们的工作活力。当然，也要定期对税务人员进行专业培训，指导他们尽快熟悉新的工作流程、工作内容，明确各级人员的工作重心及任务，增强其融入感。

第三，**加强相关部门的协调配合**。在国地税合并后，应积极争取地方政府的配合，进一步完善税收法律制度。在与工商部门的协作方面，要认真落实税务登记信息、工商登记信息的互通与共享；在与金融机构的沟通方面，要在日常工作中加强协作，进一步深化查询账户信息、冻结、扣缴税款等方面的“银税合作”，实现金融机构、税务部门的互动共赢；在与公安部门的合作方面，要加强警税在打击和防范涉税犯罪中的协作，深化“公安+税务”工作模式；在与海关等部门的联系方面，要推动涉税信息共享，提高税源控管能力。通过加强与各部门的协作，整合资源，强化管理，提高效率

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

专题七、减税政策的选择（方向）

中国减税政策选择 / 减税方向

一、减税的总体思路与政策主张：降低边际税率来降低生产要素供给的机会成本，改善企业的技术创新与生产经营环境，从而实现生产要素的增加及其在经济部门中的高效合理配置

1. 供给学派减税理论的中心思想是**经济供给是实现经济增长的决定性力量，减税是增加并改善经济供给的根本性工具**。

2. 我国目前减税的政策目标：**解决经济增速下滑**

造成此次经济增速下滑的因素主要出在**供给侧**，但也应当注意解决**居民消费能力不足**以及**收入分配差距扩大**等问题。

——具体政策：借鉴供给学派降低边际税率的做法，但是与美国以直接税为主体税种的税制结构不同，我国税制结构是直接税与间接税并重，因此降低税率时也要考虑间接税的税率

二、激励企业部门增强自主创新与资本投入的减税政策

1. 在增强企业自主创新与投资方面，可以借鉴供给学派理论支持下的**降低企业所得税边际税率**的政策。

➨从整体上降低企业的创新成本，缓解当前生产要素成本上升的压力

➨为企业自主创新提供资金（边际税率削减会**增加企业税后利润**，而税后利润的增加首先可以增加企业的**盈余公积用于技术研发**）

➨税率降低会提升税收收益率从而**吸引投资**，为企业带来更多资金。

2. 抵免性税收优惠政策作为“事后”激励政策不能解决企业初始创新阶段资金压力大的问题，企业创新动力不能很好被激发，激励作用有限；并且还会引发企业寻求扶持的逆向动机，造成财政资源浪费。

——就具体税收政策制定而言，我国减税政策实施对象应重点放在中小企业，尤其是**科技创新型中小企业**。目前我国对应纳税所得额低于 30 万元的小型微利企业予以 20%的低税率优惠。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

这在一定程度上缓解了企业压力，但是惠及面较为狭窄，可适当放宽标准，使更多中小企业可以享受优惠政策。

三、制度性成本是中国减轻企业负担的关键

1.信息不对称——削弱市场结果的可预期性，交易成本提高（经济、时间或机会成本）；

2.税收成本：**以建设现代财税体制为依托，回归税收本质，尽量避免税收影响市场价格机制造成超额负担**

➨非税成本是重点

项目征收必要性，收费标准，需要统一的指南

（清理和规范地方涉企收费，包括不合理的、不必要的、违规设立的政府性基金收费和行政事业性收费项目等。/ 名目繁多的费与税一同构成了企业的沉重负担，而且更具随意性，企业感受不到公平，也很难对未来的收支做出准确判断，不利于做出决策。/ 对于政府性收费，**不合理的应当取消，收费标准偏高的应降低，合理的则予以保留，并将其中具有税收特征的收费改为税的形式来征收**）

➨精简政府机构

政府机构设置过多——派生明的收费权和暗的设租权——行政成本过高——抬高企业负担

优化政府规模——解决财政“三元悖论”（减税、控制赤字债务、加大公共支出）

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

专题八、征管

“金税三期”全覆盖

1 月 15 日至 16 日，全国税务工作会议在北京召开，总局王军局长大会发言，2016 五项重点工作的第三项就是金税三期”全覆盖。

讲话指出：三要大力推进信息管税。全面完成金税三期工程建设，深入实施“互联网税务”行动计划，全面推行增值税发票管理新系统，力争实现全覆盖。

金税三期，主要做的就是统一全国国地税的征管系统，实现全国征管数据应用大集中。和现有的各省征管系统比较，“金三”做了两大改进：

1、第一次在征管系统中建立了自然人税收管理体系，将征管系统划分为面向组织的核心征管系统与面向自然人的个人税收管理系统。这一点为以后个人所得税的大改革做了技术准备。

2、将数据利用分析系统独立划分出来，作为单独的决策支持系统。这一点将大大提升数据分析使用系统的位置重要性，信息化大数据管税也会逐渐发挥出巨大作用。

特别是，咱们当前大家俗称的“以票管税”也将发挥更大的威力，因为“金三”实现了“建立统一的网络发票系统”。

这样的话，全国统一的网络发票管理、查询等系统将实现，不用在各地的税局网站来查询了，各地税局数据打通之后，普通发票的真伪跨地查询的瓶颈被突破，虚假发票空间将被大大压缩，假发票猖獗的现象有可能被彻底改变。

“电子发票”逐渐发挥巨大威力

国家税务总局公告 2015 年第 84 号《关于推行通过增值税电子发票系统开具的增值税电子普通发票有关问题的公告》这样描述“税务总局在增值税发票系统升级版基础上，组织开发了增值税电子发票系统，经过前期试点，系统运行平稳，具备了全国推行的条件。”

这段话看似套话，文件也没有进一步解释，带来的影响却是巨大深远的。影响巨大主要体现在两个方面：

1、普通发票如果纳入增值税电子发票系统，票面全要素采集、实时监控上传、增值税纳税人全部覆盖，这像是对税收最大漏洞的的彻底清剿。

2、相比于现行的增值税发票，新的增值税电子发票系统又进行了升级，几乎堵塞了虚开发票的漏洞。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

增值税专用发票，采集七方面的数据，具体包括发票代码、发票号码、开票日期、销货方纳税人识别号和购货方纳税人识别号、金额、税率、税额。

新的系统与原来相比，新系统是全要素采集，除了包括上面的七方面数据，还增加了销售货物或提供服务的汉字名称，这样“张冠李戴”虚开发票的空间瞬间消失大半。

从上面两点可以看到，如果把普通发票纳入新的电子发票系统、发票信息的全要素采集，对于虚开发票的打击将是是致命的。

西财考研网 WWW.SWUFEKY.COM

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

专题九、税基侵蚀和利润转移（BEPS）

国际税收

BEPS

税基侵蚀与利润转移(Base Erosion and Profit Shifting)，是指由于跨国纳税人利用各国间税制差异的漏洞和错配而制定的税收筹划策略，其目的是使应税利润“消失”或者将利润转移到没有实际经营活动的地方，从而获得一方（或多方）免征（或减少征税）的避税行为。

1）BEPS 形成要素

关于造成税基侵蚀与利润转移的原因，本文主要根据目前 OECD 的相关规定，将其归纳为以下主要几点：

（1）税收管辖权不对称

由于各个国家（或地区）财其税收管辖权的界定不同，例如部分国家（或地区）在对税收管辖权进行相关界定时采用的是属地原则，即只要该笔所得是来源于该国（或地区），则对其进行征税；还有一部分国家（或地区）则通过属人原则来进行界定，即对该国（或地区）的税收居民就其在全球的所得进行征税；此外，还有一些国家（或地区）同时采用了属地和属人的原则，因此，为了避免跨国纳税人就同一笔所得需要在两个国家进行纳税，即我们通常所说的双重征税问题，OECD 等国际组织便大力推动各个国家之间签订了避免双重征税的相关协定，然而，由于此类协定并不十分完善，各国缺乏有效机制对税收管辖权进行相关协调，因而使得跨国企业充分利用税收协定存在的缺口进行 BEPS 活动，最终导致跨国企业 BEPS 的行为越发严重。

（2）反避税规则存在漏洞

针对跨国公司的避税问题，各国政府在其所得税制度中都采取了相关政策措施进行反避税，其中包括转让定价规则、资本弱化规则、受控外国公司规则（CFC 规则）及一般反避税规则等。另外，为了防范跨国公司利用国际税收协定的漏洞进行相关的避税活动，各国政府签订的双边及多边税收协定中包括了反避税规则。此外，各国在其反避税规则中还制定了一系列 " 安全港 " 条款从确保反避税规则的确定性和可操作性。然而，正是由于这些 " 安全港 " 条款以及各国反避税规则之间的差异性，使得跨国企业仍旧可通过一些手段规避此类条款，从而进行 BEPS 活动。

（3）滥用税收协定及优惠政策

目前全球各国之间签订了大量的国际税收协定防止重复征税。然而，由于税收协定还并不

扫一扫安装 “西财考研 APP” ←苹果 安卓→ 实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

十分成熟，其中的有关规定也极易被跨国纳税人所利用，从而进行国际避税活动。例如利用常设机构的国际相关规定进行避税的行为。通常，缔约国一方只能对另一方国家的企业在其国家设立了常设机构的情况下，对此企业就其从本国获得的经营利润进行征税；那么，根据此规定，当企业所从事的跨国经营活动所涉及的两个缔约国的税率不同时，企业就会避免在高税国（或地区）设立常设机构，从而规避了大量的税收。

因此，国际税收协定的大量存在使得国际税收协定得以滥用，例如第三国企业通过在参与税收协定的国家设立中介或者导管公司，以获取其本不应享有的税收协定优惠。随着跨境电子商务模式的发展，跨国公司对转移利润的导管公司的设计越发复杂多变，然而，关于确定导管公司中＂受益所有人＂的准则还需进一步实践发展，如何解决导管公司滥用税收协定的问题是当前监曾及防范 BEPS 行为工作的一大难点。

（4）应用融资杠杆效应

当前大多数国家（或地区）在所得税中关于债务性工具W及权益性工具所支付利息的计算处理方法均不一举，即借债支付的利息可ㄴ乂史行税如扣除，而权溢巧股息则不可扣陈；另外，混合金颗工具的演变、发展逐渐缩小了债务性工具和权益性工具的差异，此外，关于混合金融工具债务和股权性质的定义各国规定又不相同，最终使得跨国企业通过组合变化不同的融资工具达到了减少其全球整体税负的目的。

2）BEPS 造成的危害

BEPS 造成了财政收入的流失，这些收入政府原本可以用于经济复苏和可持续发展。据 2013 年开始的 BEPS 危害研究表明，全球每年 4%-10%的企业所得税因此流失，每年损失约为 1000 亿至 2400 亿美元。相比较发达国家而言，发展中国家在财政收入方面对企业所得税的依赖更为严重，因此受到的影响也更为显著。

数据：基督援助组织的调查数据显示，即使阿根廷、巴西、中国、印度、印度尼西亚、墨西哥和南非等反避税规则相对完善的发展中国家，在2005年到2007年期间，其外逃资本达1195亿欧元；国际金融一体化组织(Global Financial Integrity，GFI) 估算，发展中国家所遭受的由于非法金融交易的税收损失为8590亿—10600亿美元；依据2008年的Christian Aid报告，发展中国家转让定价税制的不完善以及执法不力，使其每年大约遭受1600亿美元的税收损失。

从根本上来说，一个综合全面的方法对于妥善解决 BEPS 问题是必需的。政府的行动应该具有全面综合性，并且应该处理到问题的方方面面。这些方面包括：来源国税收和居民国税收的平

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

衡，集团内部金融交易的税务处理，反协定滥用条款的实施，受控外国公司立法，以及转让定价规则等。

1）BEPS15 项行动计划

税基侵蚀与利润转移(Base Erosion and Profit Shifting)，是指由于跨国纳税人利用各国间税制差异的漏洞和错配而制定的税收筹划策略，其目的是使应税利润“消失”或者将利润转移到没有实际经营活动的地方，从而获得一方（或多方）免征（或减少征税）的避税行为。

BEPS一揽子行动计划含有15 个项目，除数字经济（第一项行动）涉及增值税问题以外，其余主要涉及所得税，基本涵盖了所得税国际方面的全部内容。通过转让定价和滥用税收协定等形式转移利润是税基侵蚀的主要形式，也是该行动计划的主要针对对象，其中的11 项行动都与此有关。BEPS 行动计划根据其性质和特点分为5 大类，具体见下表。

类 别	行动计划
应对数字经济带来的挑战	数字经济
协调各国企业所得税税制	混合错配、受控外国公司规则、利息扣除、有害税收实践
重塑现行税收协定和转让定价国际规则	税收协定滥用、常设机构、无形资产、风险和资本、其他高风险交易
提高税收透明度和确定性	数据统计分析、强制披露原则、转让定价同期资料、争端解决
开发多边工具促进行动计划实施	多边工具

各项行动的具体内容包括：

1. 数字经济：根据数字经济下的商业模式特点，重新审视现行税收协定和转让定价规则存在的问题，并就国内立法和国际规则的调整提出建议；

2. 混合错配：针对利用同一实体、所得或交易在不同国家税收处理不同，以及滥用协定进行的税收筹划，提出对税收协定范本和国内法的修改建议；

3. 受控外国公司规则：在强化受控外国公司税收规则，防止利润滞留或转移境外避税方面提出政策建议；

4. 利息扣除：在制止利用利息支出和金融工具交易避税方面提出政策建议；

5. 有害税收实践：在OECD 发起的有害税收竞争论坛的基础上，审议包括非OECD 成员国在内的各国优惠税制，提出解决有害税收竞争问题的建议；

6. 税收协定滥用：针对各种违反协定立法意图套取优惠待遇的现象，补充完善协定条款，

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

并辅以必要的国内法修订或多边法律工具的开发，防止协定滥用行为；

7.常设机构：修订税收协定常设机构条款相关内容，以防止通过人为规避常设机构以逃避来源地纳税义务；

8 ～ 10.无形资产、风险和资本以及其他高风险交易：通过制定规则遏制集团内部和关联企业间通过无形资产、风险和资本的人为分配从而转移利润逃避税收的行为；

11.建立方法论来收集和分析BEPS 的数据以及采取相应的行动：研究并确定针对BEPS 行为的数据收集体系，构建分析指标体系，设计监控及预警指标，开展分析研究以估算BEPS 行为的规模和经济影响；

12.强制披露原则：为加强税收遵从风险防控，针对纳税人应披露的交易内容、披露方式、相关惩罚措施和信息使用等提出建议性规则框架，以帮助各国设计税收筹划方案披露机制；

13.转让定价同期资料：在考虑企业遵从成本的基础上，制订转让定价同期资料通用模板，提高税收透明度并减轻纳税人负担；

14.争端解决：在现有大量双边税收协定还不包括仲裁条款，部分国家对纳税人申请相互协商程序有不少限制性规定的情况下，建立更为有效的争端解决机制，切实避免双重征税；

15.多边工具：开发一个可快速落实行动计划成果的法律工具，例如签署多边协议，以替换和实施现有双边和多边协定条款中部分相关内容。

我国参与和应对BEPS计划的情况：国家税务总局成立了以国际税务司各相关处为主体，收入规划核算司、政策法规司、征管和科技发展司等部门参与的BEPS 局内工作小组，积极、全面跟进BEPS 项目指导组和工作组的会议讨论、专题研究和意见反馈等工作。截至今年5 月底，国家税务总局共参加BEPS 项目相关会议29 次，向OECD 提供立场表态16 次。这一切不仅体现了我们的税收专业水准，提升了我国的影响力和话语权，而且为建立公平合理的税收规则体系做出了重要贡献，得到OECD 和其他参与方的重视和赞赏。

五、政策建议

1.完善相关税收法律规定。

2.发挥各类审计作用。

3.建立税收信息库，提高反避税能力。

4.建立一支高素质的反避税队伍。

5.加强横向相关部门的合作，形成社会反避税的气氛。

6.加强反避税立法。

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

7. 强化税收征管。

8. 大力加强对涉外企业的税务稽查，切实维护国家税收秩序。

9. 加强国际间的税收协作。

如何应对？

跨国企业应当注意，有些行动计划将很快实施，具体实施时间表依不同行动计划和涉及国家有所不同：

1. 有些措施要求修改各国国内税收立法。这些措施包括混合错配、受控外国企业规则、利息扣除、强制披露原则、无形资产优惠税制规则以及国别报告的工作成果。
面对这些新规则，一些国家和税务机关积极行动并已经颁布了单边措施。

2. 有些措施要求修订双边税收协定，这一目的可以通过第 15 项行动计划下预计于 2016 年底可供各国签署的多边协议来实现。

3. 大量措施可能被各国当地的税务机关直接、立即进行应用，比如通过修改后的转让定价指引（第 8 至第 10 项行动计划）。

跨国企业应针对这些新措施在其开展经营活动的所有国家重新检查自身情况，并根据这些国家已实际采纳的建议做好调整其商业安排和结构的准备。

BEPS 对中国的影响

2015 年 9 月 17 日，中国国家税务总局公布了《特别纳税调整实施办法》（国税发【2009】2 号，简称“2 号文”）的修订草案以征求公众意见，该修订草案在考虑了中国国情的同时，在很多方面反映了 2015 年 BEPS 报告中所提出的建议。特别需要提到的是，2 号文的修订草案引入了转让定价同期资料报告的三层文档要求（即，主文档、本地文档和适用于某些特定类型交易的特殊事项文档），并且以国别报告要求作为辅助；同时加强了对于股权转让、无形资产和关联劳务交易的转让定价管理。BEPS 行动计划无疑已经并且会继续对中国税收规则的形成产生重大影响，因此所有在中国或者与中国从事经营活动的公司都应密切、全面地关注相关进展。预计 2 号文的修订草案会在 2015 年底定稿，并且可能自 2016 年 1 月 1 日生效。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

西财考研网
WWW.SWUFEKY.COM


扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

专题十、最优税制

基本原则：税收的基本原则主要为效率与公平，最优税制应该是同时兼顾效率原则与公平原则的税制。税收的效率原则要求税收不干预资源的配置，保持一种中性，以免造成对纳税人的行为的扭曲。税收的公平性应该是在收入的分配中体现，横向公平为同等福利水平的纳税人应同等纳税，纵向公平为不同福利水平的纳税人应不同纳税。

最优税制理论的基本假设条件：

1、市场状态假设：个人偏好、生产技术(一般可获得连续规模收益)和市场结构(完全竞争市场)要明确表示出来。

2、政府的行为能力假设：政府必须通过一套交易成本较低的、有限的税收工具体系来筹措既定的收入(工具的选择与个人的消费相关，纳税义务与经济政策无关的一次总负税不予考虑)；

3、标准函数假设：多人的模型中，以社会福利函数作为标准函数，计算各种结果，以此来作为选择税收工具的标准。

（一）最优商品税理论（主要掌握拉姆齐）：

拉姆齐提出最优商品税

目标：如何设置商品税税率使“效用减小最小”即额外负担最小。

假定：（1）货币的边际效用是常数（忽略分配问题）；

（2）经济体系为没有对外贸易时的完全竞争状态，生产总是等于消费，不存在外部性，不考虑国家干预；

（3）不考虑用税收进行财政支出而产生的影响。

重要结论：（1）等比例减少规则（拉姆齐规则）（2）逆弹性规则

（一）等比例规则：要使税收的额外负担最小，税率的设置应当使各种商品的生产数量以相等的百分比减少。

直观意义：征税前人们的消费已经达到帕累托最优，在偏好相同和不存在收入差距的假设下，只要征税造成的消费数量等比例下降，征税后消费者损失的仅仅是因课税而损失的消费额，而没有改变消费者的选择，就不会造成额外负担。

（二）逆弹性规则

“在有两种商品的情况下，应当对需求弹性小的商品征税；如果劳动供给绝对无弹性，那么就应当对所有商品平等征税。……税收应当主要来源于供给弹性较小的商品。如果我们要使商品

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

间的生产比例保持不变，那么这种做法是必要的。”——拉姆齐

鲍莫尔和布莱德福德（Baumol and Bradford,1970)在拉姆塞成果的基础上对逆弹性规则做了更加明确的研究。

在最优商品税体系中，对各种商品征税的税率应与应税商品的需求弹性成反比。即应对需求弹性大的商品征低税，对需求弹性小的商品征高税。完全需求无弹性的商品应当承当无穷大的税收。

直观意义：扭曲性影响小的税收,由于其对经济主体的有效率决策干扰小,所以福利损失小，效率高。而商品需求弹性越低，意味着被税收干扰的可能性小，税收所造成的扭曲性就小，从而效率就高，极端情况下对没有弹性的商品课税，就不会造成效率损失。

（三）拉姆齐规则的贡献和缺陷

贡献：为寻找使税收额外负担最小化的路径提供了开创性的启示。

缺陷：上述两规则是建立在非常严格的假定前提下的，这些假定条件过于理想化。

（1）消费者并不具有同一性，个人的消费偏好很不相同。

（2）原有的经济由于存在外部性、垄断等市场失灵现象，因而不是最优的。拉姆塞认为不改变原来经济状态的税收就是额外负担最小的税收，这显然不现实。

（3）即使等比例规则是正确的，但实际上难以安排一套税率制度实现生产或消费数量的等比例减少。

（4）公平缺失：需求弹性小的商品通常都是生活必需品，穷人负担的税收远高于富人。

（二）最优所得税理论（主要掌握埃奇沃斯和斯特恩）：

1、埃奇沃思超额累进所得税理论

埃奇沃思以边际主义社会福利学说为基础,认为最优税收的目标就是使社会福利即个人效用之和达到最大。

假定:(1)每个人的效用函数完全相同；

(2)效用的大小仅仅取决于人们的平均收入；

(3)收入的边际效用是递减的，效用递减的比例超过收入递增的比例；

(4)可获得的收入总额是固定的，即使税率达到100%对产出也没有影响。

由于个人的效用函数完全相同,所以只有当收入水平完全相同时,收入的边际效用才会相同。这就要求所涉及的税制能够使税后收入完全平等。这样就应当对富人所得课以高税，因为富人损失的边际效用比穷人的小。如果收入分配已达到完全平等，那么政府如果要增加税收收入，增加

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

的税款应该平均分配到各个人。所得税要实行多级次高税率的累进税率，高所得者的边际税率应为 100%。

2、斯特恩线性所得税模型

斯特恩将所得税对劳动供给的影响加以考虑，并结合负所得税设想，提出了一种具有固定边际税率和固定截距的线性税收模型：T=-G+tY

上式中 G 代表政府对个人的总额补助，T 为税收收入，t 为税率，Y 表示个人全部所得。上式表示，当 Y=0 时，税收为负值，即政府提供 G 元的补助；当 G/T≥Y＞0 时，纳税人每获得 1 元所得，必须向政府缴纳 t 元的税收。因此，t 是边际税率。

斯特恩认为，劳动的供给弹性越大，t 应当越小。

（补充）最优税收理论对我国税制设计的启示：

税收工具的可行性：最优税收研究了消费者的选择如何被运用到税制设计中来，这取决于政府可获得的信息。即使政府消除了市场失灵、保证了竞争行为从而保证了生产效率，但政府也不可能拥有关于每个人的能力、秉赋、偏好以及生产可能性的信息。因此，政府只能根据消费者在选择他们的工作时间、职业以及收入、消费方式的过程中所显示的信息，设计最优税收工具。所以税制设计灵敏地依赖于可获得的信息，进一步地讲，依赖于具体可行的税收工具。也就是说，政府可获得的信息的微小变化对于可使用的税收工具、税制设计都具有深远的影响。在我国关于个人收入的信息很少而且不可靠，非货币工资性的收入所占的比重过大，工资以外还有各种福利性分配，这些都游离于所得税的税基之外，所得税的功能受到很大的限制。

理论前提条件：最优税收理论标准模型是在严格的假设条件下得出特殊的结论，不能被当作一般规则，实际运用到税制设计时要谨慎。这些假定非常严格，在我国现实经济生活中几乎不存在。在标准最优税收理论中，税制设计的唯一约束条件是有关偏好和禀赋的资料，但我国的制度、政治、行政管理、组织结构和文化方面与西方发达国家存在着较大的差别，这些因素都会对最优税收理论在我国的运用产生极大的影响。

税收对消费者福利和政府收入方式的影响：最优税收标准模型假定：所得税必须对所有纳税人的全部所得课税，商品税能够对所有的商品课税。但在我国许多税种只有局部或特定的覆盖面，这可能极大地改变了税收归宿。如我国的个人所得税只覆盖总人口的小部分，主要局限在城镇地区，基本上没有涉及到我国发达地区的农村，这可能使税收归宿明显区别于西方的所得税，所以在我国个人所得税是个相对低效的税收工具。我国的国情或者限制了税收工具的范围，或者改变了税收工具的作用，因此我们在税制设计时应该修改最优税收理论的标准模型，拓展这一理论以适应我国不同于西方国家的国情。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

一带一路

2013 年我国提出“一带一路”发展战略

“一带一路”战略将充分依靠中国与有关国家既有的双多边机制，借助既有的、行之有效的区域合作平台，积极发展与沿线国家的经济合作伙伴关系，共同打造政治互信、经济融合、文化包容的利益共同体、命运共同体和责任共同体。丝绸之路经济带战略涵盖东南亚经济整合、涵盖东北亚经济整合，并最终融合在一起通向欧洲，形成欧亚大陆经济整合的大趋势。21 世纪海上丝绸之路经济带战略从海上联通欧亚非三个大陆和丝绸之路经济带战略形成一个海上、陆地的闭环。“一带一路”战略是**我国参与区域经济一体化的重要部分**。

（一）自从“一带一路”战略提出以来，国家税务总局出台了落实“一带一路”十项措施，争取通过税收政策激励越来越多的企业与沿线国家开展经贸合作。总的来说，税收政策服务“一带一路”战略主要体现在以下方面：

（1）税收协定

税收协定实质上是一部法律，它是由贸易往来密切的两国谈判后签订，并且经过两国各自的法律程序之后产生效力，并对签署协定的双方政府形成法律约束力。当出现税收协定与本国的税法规定不一致时，遵循税收协定优先原则和孰优原则，即本国税率高于税收协定时，按税收协定规定执行，若本国税率比税收协定约定的税率低时，按照本国的税率执行。因此，税收协定可以帮助企业走出国门后降低其在东道国的税负、减少税务争端等，主要表现在营业利润、利息、股息、特许权使用费和财产收益方面的优惠待遇，简单介绍如下：营业利润方面，规定只要企业在境外从事工程作业或提供劳务的时间未超过协定规定的天数且无常设结构的，其营业利润所得在境外国家免征所得税；利息、股息、特许权使用费方面，企业从境外取得的股息、利息及特许权使用费（含设备租赁），都可依据相关税收协定享受优惠税率；财产收益方面，当企业在境外进行投资时，不可避免会取得财产收益，可以根据税收协定的相关条款决定签署另一方是否有征税权，在没有征税权的国家，企业在其当地获得的财产收益不缴纳所得税。

截止 2015 年，我国已与沿线 64 个国家签订了税收协定，未签订协定的重要国家也都在谈判过程中，而且早期签订的协定也根据当前情况做了修订。据不完全统计，2015 年新签订的税收协定或谅解备忘录，将为我国金融机构节省境外预提税额 96 亿元人民币。

（2）增值税

增值税是流转税的主体税种之一，是企业纳税的一个重要方面，尤其在营业税改征增值税

扫一扫关注“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

之后，增值税更对企业的行为产生举足轻重的影响。提出“一带一路”战略以来，国家税务总局出来了一系列增值税的税收优惠政策鼓励企业到沿线国家发展国际业务，主要包括：

① 差额征税政策。“《财政部、国家税务总局关于将铁路运输和邮政业纳入营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2013〕106 号）附件 2 明确，试点纳税人中的一般纳税人提供国际货物运输代理服务，以其取得的全部价款和价外费用，扣除支付给国际运输企业的国际运输费用后的余额为销售额”。

② 免税政策。财税〔2013〕106 号文件附件 3 和附件 4 中明确了一系列免征增值税的劳务，例如：试点纳税人在离岸服务外包业务中提供国际货物运输代理服务；工程或矿产资源在境外的工程勘察服务；境外的会议展览服务；为出口国务提供的邮政业服务；向单位提供的技术方面、信息系统方面、鉴证方面、无形资产转让以及一系列的租赁服务等。

③零税率政策。零税率的优惠政策主要体现在财税〔2013〕106 号文件附件 4、财税〔2014〕50 号文件、国发〔2014〕10 号、15 号文件和财税〔2014〕43 号五个文件中，主要包括的服务有：向境外提供的研发和设计服务、取得《国际班轮运输经营资格证》或《水路运输许可证》的水路运输服务、向境外提供的文化服务和电信业服务；包括的出口产品有国家重点鼓励的文化产品。

（3）营业税

已经退出历史舞台，不再赘述。

（4）出口退税

出口退税是税收政策鼓励企业对外贸易和对外投资的又一重要手段之一，此前的出口退税只涉及到增值税和消费税应税产品的出口，但 2012 年出台的财税〔2012〕39 号文件第一条第（二）规定，对外承包工程属于视同出口业务，可以按规定申请退税；除此之外，《财政部、海关总署、国家税务总局关于在全国开展融资租赁货物出口退税政策试点的通知》（财税〔2014〕62 号）还规定，“对融资租赁企业、金融租赁公司及其设立的项目子公司（以下统称融资租赁出租方），以融资租赁方式租赁给境外承租人且租赁期限在 5 年（含）以上，并向海关报关后实际离境的货物，试行增值税、消费税出口退税政策”。

（5）纳税服务

企业“走出去”过程中，很多企业由于对“一带一路”沿线国家的税制缺乏了解，且对我国的税收优惠政策不甚清楚，因此无法合理判定并有效控制国际业务的税收风险和税负。税务机关为了帮助企业了解“一带一路”沿线国际的税制和税收政策，将国别税收信息的研究工作全面覆盖到“一带一路”的沿线国家，并专门开设了税收服务“一带一路”战略专题网站，实时发布税

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

务部门关于“一带一路”的工作动态，以及相关政策的发布和解读、相关案例分析、国际税收咨询等等。除此之外，各级税务部门还在税务咨询 12366 平台设置专岗解答“走出去”企业的政策咨询，回应服务诉求，并且定期开展各种专题讲座帮助“走出去”企业了解税收协定及各项优惠政策，提高企业的维权能力和防范税收风险意识。

西财考研网 WWW.SWUFEKY.COM

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

是一记“扣杀”。下面让我们一起来回顾一下营改增历程吧。

2012 年 1 月 1 日，国务院决定在上海交通运输业和部分现代服务业开展营业税改征增值税试点。

2012 年 8 月 1 日至 2012 年 12 月 31 日，国务院扩大营改增试点至 10 省市，内容上新增了广播影视作品的制作、发行、播放试点行业。

截至 2013 年 8 月 1 日，“营改增”范围已推广到全国试行。

2014 年 1 月 1 日，国务院将铁路运输和邮政服务业纳入营业税改征增值税试点，至此交通运输业已全部纳入营改增范围。

2014 年 6 月 1 日，国务院将电信业纳入营业税改征增值税试点范围。

2016 年 5 月 1 日，国务院决定将试点范围扩大到建筑业、房地产业、金融业、生活服务业，并将所有企业新增不动产所含增值税纳入抵扣范围。

（三）营改增效应（来自郝晓薇老师的论文）

一、税制完善效应：主要体现在消除对劳务的税收歧视、 更好体现税收中性原则、有效提高征管效率等方面

在制度设计上， 营业税与增值税的征税依据不同， 营业税以流转全额作为征税依据， 增值税以增值额为征税依据。 这导致两个后果： 一是对营业税征收范围内有关业务的税收歧视；二是增值税抵扣链条人为中断。而“营改增”能够从根本上解决这一制度问题，其对税制的优化主要体现在以下三大方面：

（一） 消除对劳务的税收歧视， 切实践行税收公平原则公平原则是现代税制设计中公认的基本原则之一，而我国税制中增值税与营业税并存的局面，不利于公平原则的落实。就营业税与增值税对比而言，营业税以流转额为征税依据， 且流转一次计征一次， 在分工不断细化的第三产业， 重复征税的程度也在不断加重； 而增值税以增值额为征税依据，有效避免了同一对象在多次流转过程中的重复征税。 因此， 对于增值税与营业税各自征收范围内的业务而言，营业税的重复征税在实践中背离了税收公平原则，不同情形的重复征税，导致了税制对不同应税对象的歧视。而“营改增”则可从根本上解决以上问题。

（二） 完善增值税抵扣链条， 更好体现税收中性思想，主张政府征税应当对市场资源配置保持中性作用。经济学角度，税收中性越强， 对税基的损害越小。增值税独特的制度设计是其税收中性得以落实的关键所在。而在我国，营业税与增值税并行，增值税制度的施行囿于有限的

扫一扫关注“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

范围， 使得其抵扣链条中断， 无法实现良好的税收中性。 对劳务主要征收营业税， 对货物主要征收增值税， 对于商业企业而言，导致其外购劳务所缴纳的营业税无法实现抵扣， 使得工业和商业企业之间的抵扣链条中断； 对于服务行业而言， 导致其外购商品所缴纳的增值税无法实现抵扣， 使得服务业和商业企业之间的抵扣链条中断。 以上情况将增值税在货物和劳务流转过程中本应严密完整的抵扣链条切割得支离破碎， 对在现实中落实制度本应具有的税收中性造成了极大的冲击，增值税的优越性难以体现。而“营改增”的施行， 从根本上解决了对货物和劳务征税的制度差别，确保增值税制度税收中性的较好实现。

（三）消除税种间业务交叉， 有效提高征管效率增值税的征收范围以货物流转为主， 涉及部分劳务（加工、修理修配）的流转。营业税征收范围以劳务流转为主， 涉及不动产及无形资产的流转。在税收制度中，由于有关界定采用了概括法进行描述， 看起来两者之间的边界很清晰。 但在征管实践中， 由于存在混合销售与兼营等特殊情形， 增值税与营业税之间的业务交叉普遍，给征管工作带来很大困难，从而增加征管成本。 同时，由于对混合销售与兼营行为的划分结果会直接影响税收归属，在具体工作中还会产生由部门利益引发的征管矛盾和冲突。“营改增” 则直接消除了这些问题产生的根源， 从征管的角度来看，有利于节省征管成本，提高征管效率。

二、减税减负效应：从税收视角与行业视角进行解读

“营改增” 减税效应可从两个视角解读：

一是从**税收**视角来看，减税规模颇大（减收），随着 “营改增” 试点地区和行业的不断扩大， 减收规模不断增大。

二是从**行业**视角来看，税负降低效果明显（减负） ，就减负而言， “双扩围”后新增的 6 个试点行业均为改革前适用营业税 5%税率的服务业， 通过简单计算可知各行业在 “营改增” “双扩围” 试点改革后税负的变化情况。对大部分试点企业来说， “营改增”后税收负担都不同程度地有所减轻。 从数据来看， 增值税 “双扩围” 后 “营改增” 整体减税面超过 90%，其中以中小企业为主体的小规模纳税人平均减税幅度达到 40%。原增值税一般纳税人进项税额抵扣范围扩大， 税负也相应下降。但由于“营改增”属于结构性减税，不等同于简单普惠式减税，故有部分企业税负会出现不降反升的情况。

三、经济优化效应：总结为深化专业分工、 优化产业结构、 增进贸易出口

1、对专业分工的深化效应，根源在于增值税的税收中性特点得到了更大范围的体现。增值税的课税对象是增值额，从理论上讲，增值额是企业在生产经营过程中新创造的那部分价值， 即货物或劳务价值中 V+M 部分。对一项特定的商品或劳务，无论其在生产过程中流转多少个环节，

扫一扫安装 “西财考研 APP” ←苹果 安卓→ 实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

总体所承担的税负都是各环节增值额之和与税率的乘积。而营业税则完全不同，营业税的课税对象是营业额全额，对一项既定的商品或劳务，流转环节越多，产业链条越长，重复征税越严重，从而给分工与协作带来制度性的否定。而“营改增”不仅在产业之间而且在产业内部都推动了专业化分工的深化，这有利于促进新技术的研发和应用， 从而提高生产效率，为经济发展提供原动力。

2、对产业结构的优化效应，主要表现为对第三产业发展的促进作用。 “营改增” 消除了对第三产业的税收歧视， 有利于拉动企业的投资意愿，加速设备更新，直接为第三产业的发展注入活力。在进一步打通、 延伸和拉长货物与劳务增值税抵扣链条的过程中， “营改增”还可促使第三产业整合业务资源、拓展业务范围、开拓市场渠道、创新服务领域， 实现发展模式和经营方式的转变与优化。并且还为生产性服务业解除了歧视性的税收束缚，为第二产业及第一产业的发展和结构优化提供助力。

3、对出口贸易的增进效应，主要得益于服务贸易出口退税政策的落实。随着 “营改增” 试点的逐渐铺开， 我国服务贸易出口规模迅速扩大。

四、改革促发展效应：表现为倒逼分税制改革、推进税收立法进程

1、倒逼分税制改革，改革初期， “营改增”后的税收收入仍归地方所有， 是改革平稳推进的权宜之计，如果长期如此，势必导致国家税务局与地方税务局在税收征管中的角色冲突； 而如果直接将“营改增”后的税收收入按照原增值税的归属规定处理， 则会将地方政府推至主体税种缺失的困境。

解决好这一问题，必须通盘考虑相关政策及制度的综合配套改革与优化：第一，必须进一步优化中央和地方财权与事权相匹配的财政机制，合理界定中央与地方的事权和支出责任，科学厘定中央税与地方税的划分及比例；第二，必须进一步优化税收制度本身， 不仅要着力重构地方税体系， 还要注意增值税 “一税独大” 问题，强化直接税在税收收入中的地位；第三，必须进一步加强税务征管机构之间的协同合作， 处理好新形势下国税部门与地税部门之间的全面协作关系，保证并提高税收征管效率。

2、推进税收立法改革，从我国税收立法现状来看，存在税收相关法律法规级次普遍低下的问题，不利于税法体系与税收制度的进一步规范发展。随着 “营改增” 的逐步深入，增值税立法问题被普遍关注。法学视角，将税收立法权切实收归全国人大的讨论也已经展开，并提出了税收法定原则入宪的建议。 作为税法原则中公认的首要原则， 税收法定原则在实践中的贯彻须注意以下问题： 首先，在宪法层面明确增加税收法定原则相关内容，为其实施提供法律依据；其

扫一扫关注 “西财考研网” ←微信 微博→ 避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP “后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

次，严格限制并规范税收立法授权，处理好原则性与灵活性之间的关系；最后，有效实现税收授权立法与全国人大立法的无缝衔接，确保税法体系的延续性与稳定性。处理好这一问题，不仅有利于税法体系的进一步优化， 也有利于为其他公共改革及公共事务治理的法治实践提供借鉴。

（四）问题和政策建议

文档一：

2016 年全面推开营改增试点以来，营改增成为全社会关注和热议的税收话题。营改增全面试点情况怎样、效果如何?营改增中企业还面临什么困难和问题、如何改进?在 3 月 9 日召开的全国政协十二届五次会议第二次全体会议上，中国注册税务师协会副会长、尤尼泰税务师事务所有限公司总裁蓝逢辉给出了答案和建议。

蓝逢辉表示，调研上海、深圳、四川 2016 年营改增减税情况，分别为：上海 700 多亿元、深圳 300 多亿元、四川 190 多亿元。行业平均税负下降情况：建筑业 3%、房地产业 7%、金融业 13%、生活服务业 26%。整体税负由 2015 年营业税的 3.9%下降到 2016 年增值税的 2.6%，下降 1.3 个百分点。**其中，小规模纳税人税负全面下降，是最大受益群体，一般纳税人税负呈下降趋势。总体看，营改增的减税效果明显，达到预期目标。后营改增时期，随着抵扣链条完善、市场规范、制度推进，减税效果将持续释放，总体税负有望继续下降。（效果）**

蓝逢辉表示，**目前存在的问题从宏观看，主要是营改增引起阶段性税负不均衡、部分企业税负上升;行业税负差异，生活服务业减税幅度最大;同业企业税负差异，上下游规范企业抵扣充分、受益较大，但各行业均有少量企业税负增加。**蓝逢辉说：“从微观看，营改增企业也面临一些问题：政府要求开发建设单位直接发放农民工工资，劳务公司受不了;加油站开票难，物流公司受不了;比起征点多收入 1 分钱，就得全额征税，小微企业受不了；‘一带一路’‘走出去’企业国外总包项目国内分包，如果资金来自国内，享受税收优惠就出问题了。”

为此，蓝逢辉建议：

简并增值税税率档次：减轻税收遵从和征管难度，简化征管流程，服务纳税人。

降低税率：针对交通运输业、物流业、现代服务业适度降低增值税税率，合理下调增值税收入规模，进一步提高小微企业增值税起征点，实行超额征税。

扩大营改增进项抵扣范围：结合行业资产结构、成本要素、经营特点，增加抵扣范围，确保税负公平，开启增值税改革和立法的新思路。

改进税务服务：全面开放申报接口，允许群申报，方便纳税人，降低制度性征管成本，节约支出。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

优化发票管理制度：修改发票管理办法，加快推进发票使用二维码、条码管理，延长发票认证和抵扣期限，规范市场秩序，完善抵税链条，防止税收流失。

配置专业社会服务资源，特别是税务师等专业力量，服务国家税收。

蓝逢辉表示，营改增改革整体目标效果还未完全呈现，优势发挥需要时间，既要肯定阶段性实施成效，又要正视过程中的问题并加以改进。随着改革的进一步深化和完善，呈现给全国企业的，一定是科学规范的消费型增值税制度。

文档二：

问题之一，“营改增”后相关税收法律法规修订相对滞后。“营改增”并不是简单的税种转换问题，它是税收制度的改革，是一个税种取代另一个税种。然而，“营改增”的依据却是财政部和国家税务总局联合印发的规范性文件。“规范性文件”级次低，假若在“营改增”过程中发生了征纳争议，就会给税收执法和税收征管工作带来一定的困难或麻烦。

对策一：基于此，如果将营业税的课税对象或征收范围全部纳入增值税的范畴，那就应尽快修订增值税暂行条例和实施细则，废除营业税暂行条例和实施细则，重新明确界定增值税的应税劳务。**应该加快增值税立法进程。**

问题之二，“营改增”后国税机关和地税机关之间税收征管衔接的问题。“营改增”并非管户一交接了事，看似简单，做起来相当复杂。在实践中，地税机关与国税机关之间管户清单移交了，而管户的历史资料、税源情况和欠税处理情况等，不一定完全移交。譬如，欠税的处理问题，结点前地税机关不可能完全把欠税追缴清，而结点后改为增值税，地税部门把管户移交给国税部门后也不再征管营业税，国税部门又不能征收营业税，从而造成了欠税追缴工作的困难，容易造成税收的流失。又如，增值税和营业税两个税种在税制的设置上差异性很大，两个税种的征管方式和税收政策大相径庭，该如何实现对接？显然，征管衔接的难度很大。营业税征管范围广泛，税目、税率设置较多，但不需要划分纳税人类别，而增值税还要划分一般纳税人和小规模纳税人。特别是营业税的免税范围、减免税项目和税收优惠政策极多，改为增值税后如何沿用，又怎样对接，**亟待研究解决**。

问题之三，“营改增”后地税机关主体税种缺失和税收收入调整的问题。“营改增”不光是税制的重大改革和调整，也给主管税务机关带来很大的影响。就地税机关而言，**随着“营改增”扩围逐步推进，地税机关目前唯一称得上或认可的主体税种——营业税就会逐渐消失，地税收入也会急剧下降。**从近几年全国营业税占地方税收收入的比重来看，大概占 1/3 还要强。

举例来说，湖北省营业税占地方税收收入达 4 成，2012 年实现营业税 472.4 亿元，占

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

地方税收收入 1172.7 亿元的 40.28%；2013 年实现营业税 521.6 亿元，占地方税收收入 1409.8 亿元的 37%。从湖北省地税系统“营改增”的情况来看，2012 年 12 月 1 日，第一轮交通运输业和部分现代服务业“营改增”试点，全省有 73405 户纳入试点范围；2013 年 8 月 1 日，第二轮广播影视服务业“营改增”试点，全省有 660 户纳入试点范围；2014 年 1 月 1 日，第三轮铁路运输和邮政服务业“营改增”试点，全省有 794 户纳入试点范围；2014 年 6 月 1 日，第四轮电信业“营改增”试点，全省有 1204 户纳入试点范围。“营改增”每年静态影响全省地税收入近 70 亿元。

从以上数据反映，一方面，随着“营改增”的扩围，**营业税收入会不断减少，直至消亡；另一方面，增值税收入会逐渐增多，一税独大。**但不难发现，“营改增”改革前后没有可比性，收入的关联度较差，国地税之间不能简单地用营业税减少多少、增值税就增加多少来考核或衡量。因为，两税的征收方式不同，制度设计还在摸索，加上减税等因素。因此，要尽快做好“营改增”后税收收入的预测和调整，加强国税和地税存量税源及税收收入情况比对分析，以及对纳税人税负增减变化比对分析。不能因改革导致税收收入急剧下降，也不能导致纳税人税负畸轻畸重。

笔者建议，**可以考虑将企业所得税作为地方税主体税种。（仅代表作者观点，现在也有建议将房产税作为地方主体税种的呼声）**“营改增”全面改革后，将企业所得税全部交归地税部门征管，彻底改变企业所得税“一税双主体”的征管格局，重新建立地方税主体税种，重构地方税收体系。这样，国税机关管理增值税，地税机关管理企业所得税，可以彻底解决企业所得税征管范围“划分难”和企业所得税“双主体”征管的问题，进一步提升增值税和企业所得税征管质效。

文档三：

一、“营改增”后出现的问题分析

（一）税法规定的抵扣范围过于狭窄

以交通运输企业为例，该类企业主营业务成本中保险费、过桥费占 40%左右，税法规定这些费用均不能抵扣，符合抵扣范围的项目较少，导致“营改增”后大多数企业税负不减反而加重。

（二）增量设备有限，抵扣优惠不明显

交通运输企业，正常运营中许多设备的投入与更新已经到位，而且作为企业的固定资产，使用期限较长，周期性明显，新增设备有限，“营改增”后，每期可抵扣的税额有限，抵扣优惠难以体现。

（三）增值税发票取得困难

部分企业如果上游企业多数是中小企业，比如交通运输企业，上游面向的企业大多数是

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

中小维修企业，会计核算又不规范，属于增值税的小规模纳税人，需要税务局代开增值税专用发票，而税务局对代开增值税发票的规定非常严格，手续繁杂，这类小规模纳税人取得增值税发票非常困难，导致其下游企业无法及时取得合法的抵扣凭证，本可以抵扣的增值税不能抵扣，导致“营改增”后，税负升高。

（四）税率偏高

“营改增”前，交通运输业的营业税税率为3%，“营改增”后增值税税率为11%，由于可抵扣范围狭窄，可以抵扣的增值税因无法及时取得合法的抵扣凭证而不能抵扣，加上税率提高，导致税负不减反增。

（五）起征点附近纳税人税负相差悬殊

根据我国现行税法规定，小规模纳税人应税货物和劳务的月销售额或营业额达不到规定的起征点（5000～20000元，各省市大多确定为20000元）不用纳税，达到起征点，要就其营业额全额计税，对“营改增”纳税人继续实行这一起征点的税收政策。这就使得月销售额或营业额在20000元起征点附近区域纳税人的税收负担反差很大，呈现出明显的不合理性，违背了税收公平原则。在“营改增”带来大范围减税的背景下，起征点附近区域的纳税人对税收负担的过于悬殊更为敏感。

二、优化“营改增”的建议

“营改增”的试行，对优化产业结构，促进经济转型，增进就业，促进出口，实现结构性减税等方面的确起了重要的作用，但针对试行中存在的问题，同样不容忽视，尤其是交通运输业、物流业等一些税负增幅较大的行业，关系到整个行业能否持续健康发展的问题，笔者认为应当深入调查研究，针对上述部分行业企业存在的问题，可以从以下几方面优化“营改增”政策。

（一）扩大增值税抵扣范围

在规范增值税抵扣项目时，要结合企业的成本构成，充分考虑存量设备与增量设备的比例，同时可以参照1994年流转税改革时的做法，对“期初存货”实行抵扣，适当扩大增值税的抵扣范围。

（二）降低税率，规范税制

针对目前“营改增”试行中某些行业税负升高的情况，国家采取发放财政过渡性补贴的办法。这种做法既无法律依据，又非长久之计，同时有违税收的公平与效率。笔者认为与其在纳税人缴纳之后，国家再发放补贴予以补助，不如干脆就不要收那么多税，直接降低税率，建议将交通运输业增值税税率由现行的 11%降为 9%左右，企业的税负将会大大降低，同时减少财政优

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分VIP群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

惠，这样更有利于税制的规范化建设。

（三）规范代开增值税专用发票的规定，优化增值税抵扣机制的运行环境

“营改增”试行中，部分纳税人税收负担增加的原因之一，即无法从核算不规范的商品或劳务供应方取得合法的增值税抵扣发票，导致可以抵扣的增值税不能抵扣。因此，应该以“营改增”为契机，强化税收管理，形成一种倒逼机制，促使增值税纳税人规范管理，使增值税的抵扣机制形成一种牢固的闭环系统，以有效防止税收流失，提高税收管理效率，确保税收负担的公平。

（四）完善企业税负测算

结合企业的生产周期，尤其是增值税抵扣不均匀的企业，要研究更为科学的税负测算方法，准确测算“营改增”后企业实际的税收负担水平，为政策的制定提供科学的证据。

（五）关注起征点附近增值税小规模纳税人税负不合理现象，进一步规范完善税制

针对起征点附近区域增值税小规模纳税人税收负担出现不公平的情况，建议将增值税的起征点调整为免征额，小规模纳税人月销售额或营业额即使超过免征额，也仅对其超过的部分征收增值税。比如某小规模纳税人月营业额为 20100 元，按照现行的“营改增”政策，该纳税人月营业额超过了起征点，要全额计税，其本月应交的增值税为 603 元（20100X3%），若将现行的起征点改为免征额，则该纳税人本月应交的增值税为 3 元【（20100-20000）X3%】，这样能够使小规模纳税人的税收负担变化趋于平缓，体现税收公平。也有利于税收管理的实际操作，防止征管矛盾。

进一步深化增值税改革

进一步深化增值税改革的**内容**：①适当降低增值税税率。纳税人发生增值税应税销售行为或者进口货物行为，增值税税率从 17%降到 16%，原适用 11%税率的降到 10%；除此以外，纳税人购进农产品扣除率由原来的 11%降到了 10%。降低税率是最直接的减税措施。根据测算，此次税率下调 1%，预计全年可减税 2400 亿元，其中，制造业享受的减税占据大部分。如果考虑到 2009 年起实施的增值税转型改革（将机器设备等固定资产所含的增值税进项税额纳入抵扣范围），以及 2012 年起开始试点的营改增改革（将服务和不动产等所含的增值税进项税额逐步纳入抵扣范围）已经实现的减税，制造业等原增值税行业享受的减税红利更大。

②统一增值税小规模纳税人标准。统一增值税小规模纳税人标准为年应税销售额等于小于 500 万。并在一定时期内允许已登记为一般纳税人的企业转登记为小规模纳税人。应税销售额标准的提高，帮助更多的小微企业减轻了税负，转换措施也更好的照顾到了年应税销售额刚刚超过

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

原标准的纳税人，也解决了企业在纳税人资格认定方面的困扰和疑惑，有助于降低纳税人的遵从成本，使税制更加简洁、公平，规范经济和税收秩序。

③符合条件企业可退换留抵税额。2018 年起对纳税信用等级 A 级或 B 级的部分行业增值税期末留抵税额予以退还，具体包括了装备制造等先进制造业、研发等现代服务业和电网企业等。此举措施，有利于减轻该类企业的现金流压力，减少了对企业的资金占用，有助于提升其竞争力，还可能进一步促进其下游行业的发展，惠及更多企业。助力企业更好的发展。

深化增值税改革的影响：增值税改革对于建设现代化经济体系的促进作用，主要表现在两个方面：

一方面，降低了实体企业特别是制造业的税负，有利于推动企业科技创新，优化运营模式，助力“中国制造”向“中国创造”转型。据测算，此次增值税改革的各项措施全年减税超过 4000 亿元。若营改增试点 2018 年基本维持上年度减税规模 9000 亿元，两项改革措施叠加，全年减税约 1.3 万亿元，相当于 2017 年国内增值税收入 5.6 万亿元的 23%。可以说，增值税改革带来的减税和激励效应，对于推动高质量发展、增强经济韧性、促进新旧动能转换和产业结构升级，立下了“汗马功劳”。

另一方面，增值税改革消除了制约市场发挥资源配置决定性作用的税制障碍。增值税一直被认为是最为“中性”的税种，对资源配置的扭曲效应较小。它虽然是在生产和消费的各个环节征收，但通过抵扣机制，能够仅对流转额中的增值部分课税，从而有效避免了重复征税，实现税收中性。1994 年税制改革时，由于当时面临征管技术难题、重复征税问题并不突出等原因，我国暂时保留了营业税，在流转环节并行征收增值税和营业税，但随着以服务业为主体的第三产业发展，重复征税等问题日益凸显，这对服务业和制造业的发展都形成了制约和束缚，因此，我国适时推行了增值税转型、营改增、税率减并等改革措施，提升了税制中性化的程度，降低了税制对市场产生的扭曲性影响，使整个税制更加适应经济社会发展的需要。同时，深化增值税改革有助于提升我国治理能力，进而推动高质量发展。从表面上看，深化增值税改革是为了降低企业税负，但实际上体现了政府与企业、居民分配关系的优化调整，体现了“以人为本”的发展理念，这是在新时期解决制约经济社会发展深层矛盾的必然之举。

进一步深化增值税改革的建议：①“营改增”后相关税收法律法规修订相对滞后。“营改增”并不是简单的税种转换问题，它是税收制度的改革，是一个税种取代另一个税种。然而，“营改增”的依据却是财政部和国家税务总局联合印发的规范性文件。“规范性文件”级次低，假若在“营改增”过程中发生了征纳争议，就会给税收执法和税收征管工作带来一定的困难或麻烦。②

扫一扫关注“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP “后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

继续减并税率档次，朝着标准型流转税制发展。减轻税收遵从和征管难度，简化征管流程，服务纳税人。

③关注“营改增”后地税机关主体税种缺失和税收收入调整的问题。要尽快做好“营改增”后税收收入的预测和调整，加强国税和地税存量税源及税收收入情况比对分析，以及对纳税人税负增减变化比对分析。不能因改革导致税收收入急剧下降，也不能导致纳税人税负畸轻畸重。

西财考研网 WWW.SWUFEKY.COM

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动

本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

专题三、资源税改革，《财政部国家税务总局关于全面推进资源税改革的通知》(财税〔2016〕53 号)

全文：

各省、自治区、直辖市、计划单列市人民政府，国务院各部委、各直属机构：

根据党中央、国务院决策部署，为深化财税体制改革，促进资源节约集约利用，加快生态文明建设，现就全面推进资源税改革有关事项通知如下：

一、资源税改革的指导思想、基本原则和主要目标

（一）指导思想。

全面贯彻党的十八大和十八届三中、四中、五中全会精神，按照“五位一体”总体布局和“四个全面”战略布局，牢固树立和贯彻落实创新、协调、绿色、开放、共享的发展理念，全面推进资源税改革，有效发挥税收杠杆调节作用，促进资源行业持续健康发展，推动经济结构调整和发展方式转变。

（二）基本原则。

一是清费立税。着力解决当前存在的税费重叠、功能交叉问题，将矿产资源补偿费等收费基金适当并入资源税，取缔违规、越权设立的各项收费基金，进一步理顺税费关系。

二是合理负担。兼顾企业经营的实际情况和承受能力，借鉴煤炭等资源税费改革经验，合理确定资源税计税依据和税率水平，增强税收弹性，总体上不增加企业税费负担。

三是适度分权。结合我国资源分布不均衡、地域差异较大等实际情况，在不影响全国统一市场秩序前提下，赋予地方适当的税政管理权。

四是循序渐进。在煤炭、原油、天然气等已实施从价计征改革基础上，对其他矿产资源全面实施改革。积极创造条件，逐步对水、森林、草场、滩涂等自然资源开征资源税。

（三）主要目标。

通过全面实施清费立税、从价计征改革，理顺资源税费关系，建立规范公平、调控合理、征管高效的资源税制度，有效发挥其组织收入、调控经济、促进资源节约集约利用和生态环境保护的作用。

二、资源税改革的主要内容

（一）扩大资源税征收范围。

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP “后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

1．开展水资源税改革试点工作。鉴于取用水资源涉及面广、情况复杂，为确保改革平稳有序实施，先在河北省开展水资源税试点。河北省开征水资源税试点工作，采取水资源费改税方式，将地表水和地下水纳入征税范围，实行从量定额计征，对高耗水行业、超计划用水以及在地下水超采地区取用地下水，适当提高税额标准，正常生产生活用水维持原有负担水平不变。在总结试点经验基础上，财政部、国家税务总局将选择其他地区逐步扩大试点范围，条件成熟后在全国推开。

2．逐步将其他自然资源纳入征收范围。鉴于森林、草场、滩涂等资源在各地区的市场开发利用情况不尽相同，对其全面开征资源税条件尚不成熟，此次改革不在全国范围统一规定对森林、草场、滩涂等资源征税。各省、自治区、直辖市（以下统称省级）人民政府可以结合本地实际，根据森林、草场、滩涂等资源开发利用情况提出征收资源税的具体方案建议，报国务院批准后实施。

（二）实施矿产资源税从价计征改革。

1．对《资源税税目税率幅度表》（见附件）中列举名称的 21 种资源品目和未列举名称的其他金属矿实行从价计征，计税依据由原矿销售量调整为原矿、精矿（或原矿加工品）、氯化钠初级产品或金锭的销售额。列举名称的 21 种资源品目包括：铁矿、金矿、铜矿、铝土矿、铅锌矿、镍矿、锡矿、石墨、硅藻土、高岭土、萤石、石灰石、硫铁矿、磷矿、氯化钾、硫酸钾、井矿盐、湖盐、提取地下卤水晒制的盐、煤层（成）气、海盐。

对经营分散、多为现金交易且难以控管的粘土、砂石，按照便利征管原则，仍实行从量定额计征。

2．对《资源税税目税率幅度表》中未列举名称的其他非金属矿产品，按照从价计征为主、从量计征为辅的原则，由省级人民政府确定计征方式。

（三）全面清理涉及矿产资源的收费基金。

1．在实施资源税从价计征改革的同时，将全部资源品目矿产资源补偿费费率降为零，停止征收价格调节基金，取缔地方针对矿产资源违规设立的各种收费基金项目。

2．地方各级财政部门要会同有关部门对涉及矿产资源的收费基金进行全面清理。凡不符合国家规定、地方越权出台的收费基金项目要一律取消。对确需保留的依法合规收费基金项目，要严格按规定的征收范围和标准执行，切实规范征收行为。

（四）合理确定资源税税率水平。

1．对《资源税税目税率幅度表》中列举名称的资源品目，由省级人民政府在规定的税率幅度内提出具体适用税率建议，报财政部、国家税务总局确定核准。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

2．对未列举名称的其他金属和非金属矿产品，由省级人民政府根据实际情况确定具体税目和适用税率，报财政部、国家税务总局备案。

3．省级人民政府在提出和确定适用税率时，要结合当前矿产企业实际生产经营情况，遵循改革前后税费平移原则，充分考虑企业负担能力。

（五）加强矿产资源税收优惠政策管理，提高资源综合利用效率。

1．对符合条件的采用充填开采方式采出的矿产资源，资源税减征 50%；对符合条件的衰竭期矿山开采的矿产资源，资源税减征 30%。具体认定条件由财政部、国家税务总局规定。

2．对鼓励利用的低品位矿、废石、尾矿、废渣、废水、废气等提取的矿产品，由省级人民政府根据实际情况确定是否减税或免税，并制定具体办法。

（六）关于收入分配体制及经费保障。

1．按照现行财政管理体制，此次纳入改革的矿产资源税收入全部为地方财政收入。

2．水资源税仍按水资源费中央与地方 1:9 的分成比例不变。河北省在缴纳南水北调工程基金期间，水资源税收入全部留给该省。

3．资源税改革实施后，相关部门履行正常工作职责所需经费，由中央和地方财政统筹安排和保障。

（七）关于实施时间。

1．此次资源税从价计征改革及水资源税改革试点，自 2016 年 7 月 1 日起实施。

2．已实施从价计征的原油、天然气、煤炭、稀土、钨、钼等 6 个资源品目资源税政策暂不调整，仍按原办法执行。

三、做好资源税改革工作的要求

（一）加强组织领导。各省级人民政府要加强对资源税改革工作的领导，建立由财税部门牵头、相关部门配合的工作机制，及时制定工作方案和配套政策，统筹安排做好各项工作，确保改革积极稳妥推进。对改革中出现的新情况新问题，要采取适当措施妥善加以解决，重大问题及时向财政部、国家税务总局报告。

（二）认真测算和上报资源税税率。各省级财税部门要对本地区资源税税源情况、企业经营和税费负担状况、资源价格水平等进行全面调查，在充分听取企业意见基础上，对《资源税税目税率幅度表》中列举名称的 21 种实行从价计征的资源品目和粘土、砂石提出资源税税率建议，报经省级人民政府同意后，于 2016 年 5 月 31 日前以正式文件报送财政部、国家税务总局，同时附送税率测算依据和相关数据（包括税费项目及收入规模，应税产品销售量、价格等）。计划单

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

列市资源税税率由所在省份统一测算报送。

（三）确保清费工作落实到位。各地区、各有关部门要严格执行中央统一规定，对涉及矿产资源的收费基金进行全面清理，落实取消或停征收费基金的政策，不得以任何理由拖延或者拒绝执行，不得以其他名目变相继续收费。对不按规定取消或停征有关收费基金、未按要求做好收费基金清理工作的，要予以严肃查处，并追究相关责任人的行政责任。各省级人民政府要组织开展监督检查，确保清理收费基金工作与资源税改革同步实施、落实到位，并于 2016 年 9 月 30 日前将本地区清理收费措施及成效报财政部、国家税务总局。

（四）做好水资源税改革试点工作。河北省人民政府要加强对水资源税改革试点工作的领导，建立试点工作推进机制，及时制定试点实施办法，研究试点重大问题，督促任务落实。河北省财税部门要与相关部门密切配合、形成合力，深入基层加强调查研究，跟踪分析试点运行情况，及时向财政部、国家税务总局等部门报告试点工作进展情况和重大政策问题。

（五）加强宣传引导。各地区和有关部门要广泛深入宣传推进资源税改革的重要意义，加强政策解读，回应社会关切，稳定社会预期，积极营造良好的改革氛围和舆论环境。要加强对纳税人的培训，优化纳税服务，提高纳税人税法遵从度。

全面推进资源税改革涉及面广、企业关注度高、工作任务重，各地区、各有关部门要提高认识，把思想和行动统一到党中央、国务院的决策部署上来，切实增强责任感、紧迫感和大局意识，积极主动作为，扎实推进各项工作，确保改革平稳有序实施。

水资源税试点：河北，必要性与好处、开始时间、具体方案、问题及原因、对策建议设想等。

《财政部国家税务总局关于全面推进资源税改革的通知》（财税〔2016〕53 号）政策解读：资源税改革意义非凡试点河北一箭双雕

财政部和国家税务总局联合发布《关于全面推进资源税改革的通知》，自 2016 年 7 月 1 日起全面推进资源税改革。目的在于通过全面实施清费立税、从价计征改革，理顺资源税费关系，建立规范公平、调控合理、征管高效的资源税制度，有效发挥其组织收入、调控经济、促进资源节约集约利用和生态环境保护的作用。

对此，中国经济网评论员刘艳在《我财经》节目中表示，“这对各行各业都会产生一些新的影响。其实资源税并不是一个新的税种，之所以听起来这么陌生，就是因为在全面推行和改革过程当中，很多地方一直在针对资源的使用，采取征收费用等的方式收取，但是它出现了一些乱象，造成了本来是财政型的税种，但是把税和费进行了颠倒和混乱之后，导致地方形成了新的小金库，而且在形成新的小金库的同时，这笔费用又没有放到环境治理层面。”

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

刘艳认为，这一次营改增之后，全面推行改革资源税有两层意义。第一层意义，从短期来看，希望从现在普遍以降低企业负税所造成的财政短期增幅的下降，进行一个缺口的弥补，增加资源税在里头所占的比重。第二个从长期来看，资源税是发展绿色经济很重要的一个税种，毕竟是为了调节自然资源使用的过程。

此次通过资源税试点的推广，逐步向全国进行推广，为什么首选河北这些企业?对此，刘艳指出，河北省有很多老旧需要转型的钢铁、水泥的中型生产企业，它们对水的消费量是很大的。正是因为通过对于水资源的税费的调整，利用这样的杠杆，其实是在倒逼企业调整生产的模式和转型，所以从这一点上来讲，选河北省作为试点应该说是一箭双雕。既做到了新的改革试点的目的，同时更重要的是，能够督促河北企业快速的进行转型，所以资源税从长期来看，对于我们国家总体的经济调整，具有很大的促进作用。

2017 年 12 月 1 日起在北京、天津、山西、内蒙古、山东、河南、四川、陕西、宁夏等 9 个省（自治区、直辖市）扩大水资源税改革。

资源税改革七问

为深化财税制度改革，促进资源节约集约利用，加快生态文明建设，根据党中央、国务院决策部署，自 2016 年 7 月 1 日起全面推进资源税改革。财政部税政司、税务总局财产和行为税司负责人就改革有关问题回答了记者提问。

一、为什么要全面推进资源税改革?

答：资源税开征于 1984 年，对在我国境内从事原油、天然气、煤炭等矿产资源开采的单位和个人征收。1994 年国务院颁布了资源税暂行条例，确定了普遍征收、从量定额计征方法。经国务院批准，自 2010 起先后实施了原油、天然气、煤炭、稀土、钨、钼 6 个品目资源税从价计征改革，并全面清理相关收费基金。改革总体运行平稳，对调节经济、规范税费关系、促进资源合理利用发挥了积极作用。资源税从开征至今已有 30 多年，近十年来资源税收入增长较快，年均增长率约为 27%，成为资源富集地区重要税收来源。

随着我国经济社会发展，现行资源税制度已不能适应经济体制改革和“两型”社会建设的需要，主要存在以下突出问题：**一是计税依据缺乏弹性，不能合理有效调节资源收益。**目前大部分资源品目资源税仍实行从量定额计征，相对固化的税额标准与体现供求关系、稀缺程度的资源价格不挂钩，不能随价格变化而自动调整。在资源价格上涨时不能相应增加税收，价格低迷时又难以为企业及时减负，资源税组织收入和调节经济的功能下降，与矿业市场发展不

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

适应。**二是征税范围偏窄，许多自然资源未纳入征收范围。**现行资源税征收范围仅限于矿产品和盐，与生产生活密切相关的水、森林、草场、滩涂等资源未纳入征收范围，不能全面发挥资源税促进资源节约保护的作用。**三是税费重叠，企业负担不合理。**各地涉及矿产资源的收费基金项目较多，许多收费基金与资源税征收对象、方式和环节相同，调节功能相似，造成资源税费重叠，加重了企业负担。**四是税权集中，不利于调动地方积极性。**除海洋原油天然气资源税外，其他资源税均为地方收入，但地方政府仅对少数矿产品的具体适用税率有确定权，多数矿产品的税率均由中央统一确定，地方政府不能因地制宜、因时制宜完善相关政策，不利于调动其发展经济和组织收入的积极性。为解决上述突出问题，适应经济形势发展需要，有必要全面推进资源税改革，完善资源税制度。

二、全面推进资源税改革的重要意义是什么?

全面推进资源税改革，是党的十八届三中全会决定明确的一项重要改革任务，也是深化财税体制改革的重要内容。

一是有利于理顺政府与企业分配关系，促进资源行业持续健康发展。借鉴原油、天然气、煤炭等资源税改革试点成功经验，全面推开资源税从价计征改革，建立税收与资源价格直接挂钩的调节机制，当资源价格上涨、企业效益提高时相应增加税收，当价格下跌、效益降低时企业少纳税。这种制度机制调整和安排，可以体现税收合理负担原则，既有效调节资源收益，合理筹集国家财政收入，也有利于帮助企业走出当前生产经营困境，激发市场活力。

二是有利于规范税费关系，减轻企业不合理负担。目前资源税费重叠，一些地区仍存在擅自收费现象，加重了企业负担。按照国务院确定的“清费立税”原则，此次改革将矿产资源补偿费费率降为零，停止征收价格调节基金，取缔地方违规设立的收费基金项目，进一步规范税费关系，并从源头上堵住乱收费的口子，为企业改善生产经营状况、提高经济效益创造良好的政策环境。

三是有利于强化税收调节机制，促进资源节约和高效利用。针对我国资源短缺、开采利用效率低、消耗总量大、浪费现象突出等问题，此次改革进一步规范了征税品目，完善了征税政策，原则上对资源赋存条件好、价格高的资源多征税，对条件差、价格低的资源少征税，并对开采难度大及综合利用的资源给予税收优惠。同时扩大征税范围，在河北省开展水资源税改革试点，条件成熟后推广到全国，并授权地方政府对森林、草场、滩涂等，凡具备征税条件的可上报国务院批准后征收资源税。上述改革有利于建立有效的约束和激励机制，提高资源开发利用效率，增强全社会保护资源环境的意识。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

四是有利于调动地方发展经济和组织收入的积极性，努力做到因地制宜、精准施策。资源税是地方税体系的重要组成部分，对资源富集地区财政和经济发展影响重大。根据深化财税体制改革的总体要求，资源税改革在统一税政基础上实施适度分权，赋予地方政府确定部分资源税目税率、税收优惠及提出开征新税目建议等税政管理权，有利于地方政府因地制宜制定相关税收政策，兼顾处理经济发展与组织财政收入的关系，更好地发挥地方政府主观能动性，统筹和保障各方利益。

五是有利于统一规范税制，为资源税改革立法工作奠定良好基础。经国务院批准，自2010年起先后对原油、天然气、煤炭、稀土、钨、钼6个品目实行了清费立税、从价计征改革试点。此次改革推广到所有矿产品，与之前实施的相关品目改革实现了并轨，统一规范了资源税征收制度，全面提高了调控经济的作用，为下一步全面推进资源税改革立法工作创造了有利条件。

三、全面推进资源税改革的指导思想、基本原则及改革目标是什么？

答：此次改革的指导思想是：全面贯彻党的十八大和十八届三中、四中、五中全会精神，按照“五位一体”总体布局和“四个全面”战略布局，牢固树立和贯彻落实创新、协调、绿色、开放、共享的发展理念，全面推进资源税改革，有效发挥税收杠杆调节作用，促进资源行业持续健康发展，推动经济结构调整和发展方式转变。

改革主要遵循以下原则：**一是清费立税。**着力解决当前存在的税费重叠、功能交叉问题，将矿产资源补偿费等收费基金适当并入资源税，取缔违规、越权设立的各项收费基金，进一步理顺税费关系。**二是合理负担。**兼顾企业经营的实际情况和承受能力，借鉴煤炭等资源税费改革经验，合理确定资源税计税依据和税率水平，增强税收弹性，总体上不增加企业税费负担。**三是适度分权。**结合我国资源分布不均衡、地域差异较大等情况，在不影响全国统一市场前提下，赋予地方适当的税政管理权。**四是循序渐进。**在煤炭、原油、天然气等实施从价计征改革基础上，对其他矿产资源全面实施改革。积极创造条件，逐步对水、森林、草场、滩涂等自然资源开征资源税。

改革的主要目标是：通过全面实施清费立税、从价计征改革，理顺资源税费关系，建立规范公平、调控合理、征管高效的资源税制度，有效发挥其组织收入、调控经济、促进资源节约集约利用和生态环境保护的作用。

四、全面推进资源税改革的主要内容是什么？

扫一扫关注“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分VIP群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

答：全面推进资源税改革，是基于有效解决资源税制度存在问题，并围绕资源税改革目标而进行的一次重大政策调整，也是我国新时期深化财税体制改革的一项重要内容。具体改革内容如下：

一是逐步扩大征税范围。根据党的十八届三中全会决定关于将资源税扩展到占用各种自然生态空间的要求，逐步将水、森林、草场、滩涂等资源纳入征税范围。考虑到目前我国水资源短缺、部分地区地下水抽采严重、水资源费征收力度不足等状况，此次先在河北省开展水资源费改税试点，在总结试点经验基础上，财政部、国家税务总局将选择其他省份逐步扩大试点范围，条件成熟后在全国推开。考虑到森林、草场、滩涂等资源在各地区的市场开发利用情况不尽相同，对其全面开征资源税条件尚不成熟，此次改革不在全国范围统一规定对森林、草场、滩涂等资源征税，但对具备征收条件的，授权省级政府可结合本地实际，根据森林、草场、滩涂等资源开发利用情况提出征收资源税具体方案建议，报国务院批准后实施。

二是全面推开从价计征方式。从已实施的原油、天然气、煤炭等资源税从价计征改革情况看，将资源税与体现资源供需关系的市场价格直接挂钩，总体效果较好，有利于建立有效的税收自动调节机制。为此，此次改革对绝大部分矿产品实行了从价计征，但从便利征管原则出发，对经营分散、多为现金交易且难以控管的粘土、砂石等少数矿产品，仍实行从量定额计征。

三是全面清理收费基金。按照 2014 年国务院常务会议确定的清费立税原则，为解决企业税费重叠问题，此次改革将全部资源品目矿产资源补偿费费率降为零，停征价格调节基金，取缔地方针对矿产资源违规设立的收费基金项目，有效减轻企业负担。

四是合理确定税率水平。鉴于各地区存在资源条件、经济发展水平差异，为避免统一税率造成企业结构性负担增加，此次改革由中央统一规定了矿产品的税率幅度。在规定的税率幅度内，省级人民政府按照改革前后税费平移原则，并根据资源禀赋、企业承受能力等因素，对主要应税产品提出具体适用税率建议，报财政部、国家税务总局确定核准后实施。

五是合理设置税收优惠政策。为促进资源综合利用，此次改革对开采难度大、成本高以及综合利用的资源给予税收优惠，包括对符合条件的采用充填开采方式、衰竭期矿山采出的矿产资源，资源税分别减征 50%和 30%。同时，对鼓励利用的低品位矿、废石、尾矿、废渣、废水、废气等提取的矿产品，授权省级人民政府根据实际情况确定是否减税或免税，以便地方政府能够因地制宜地精准施策。

五、资源税税率是如何确定的?对资源企业负担有什么影响?

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

答：2011 年以来，受国际市场供求等多种因素影响，大宗商品价格呈现震荡下跌走势，矿业企业盈利水平下降，许多企业在生产经营上较为困难。资源税改革应充分考虑企业负担能力。

我们按照改革前后税费平移原则，统筹考虑以前年度矿产品市场价格因素，以及资源税、矿产资源补偿费征收金额，统一算账，合理确定了各类矿产品的税率幅度。在规定税率幅度内，授权省级政府提出或确定具体适用税率，并要求各省级政府在测算具体税率时，充分考虑本地区资源禀赋、企业承受能力和清理收费基金等因素，允许按不同资源条件、不同地区确定差别化税率。此外，为促进共伴生矿的综合利用，对共伴生矿仍维持原政策，除稀土等特殊情况外，对共伴生矿暂不征收资源税。在近几年资源价格持续低迷的情况下，实施资源税从价计征改革，并配合清费措施及税收优惠政策，总体上有利于减轻企业负担。

六、为什么选择在河北省先行试点征收水资源税?改革试点的主要内容是什么？

答：我国水资源严重短缺，用水浪费现象突出，水环境污染和水生态损害严重，已成为制约经济社会可持续发展的瓶颈。**河北省人均水资源量仅为全国平均水平的 1/7，地下水超采总量及超采面积均占全国 1/3，是超采最为严重的地区，造成地下水位下降、地面沉降和地裂等问题，严重威胁生态环境和可持续发展**，必须采取有效措施，加大水资源节约和保护力度。2014 年以来，国务院及相关部门在河北省开展了地下水超采综合治理，采取了调整种植结构、加强水利建设、推进农业综合水价改革等多项措施。**在河北省先行试点开征水资源税，可以有效发挥税收调节作用，并与其他政策措施相互配合、形成合力，有效抑制地下水超采和不合理用水需求，促进水资源高效利用，推动形成节约保护水资源的社会环境。**

河北省开征水资源税试点工作，采取水资源费改税方式，将地表水和地下水纳入征税范围，对一般性取用水按实际取用水量计征，设置最低税额标准，地表水平均不低于每立方米 0.4 元，地下水平均不低于每立方米 1.5 元，具体取用水分类及适用税额标准由河北省政府提出建议，报财政部会同有关部门确定核准。**为充分发挥税收杠杆调节作用，严格控制地下水过量开采，抑制不合理需求，对高耗水行业、超计划用水以及在地下水超采地区取用地下水，从高制定税额标准。**正常生产生活用水维持原有负担水平不变。

七、如何组织实施好资源税改革工作?

答：资源税改革涉及面广、企业关注度高、工作任务重，为确保改革平稳有序实施，财政部、国家税务总局已做出部署安排。一是加强组织领导。要求各省(区、市)建立由财税部

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

门牵头、相关部门配合的工作机制，及时制定工作方案及配套政策，统筹安排好各项工作。二是认真测算税率。各省级财税部门要对本地区资源税税源情况、企业经营和税费负担状况、资源价格水平等进行全面调查，在充分听取企业意见基础上，测算提出资源税税率建议。三是将清费工作落实到位。各地区、各有关部门要严格执行中央统一规定，落实取消或停征收费基金的政策，不得以任何理由拖延或者拒绝执行，不得以其他名目变相继续收费。四是切实做好水资源税改革试点工作。河北省要精心组织、周密安排，积极推进试点工作。河北省相关部门要深入基层加强调查研究，跟踪分析试点运行情况，对试点中出现的新情况新问题，研究采取适当措施妥善加以解决。五是加强宣传和培训工作。各地区和有关部门要充分利用广播、电视、报刊、网络等媒体媒介，做好资源税改革政策解读，回应社会关切和纳税人诉求，为改革顺利推进营造良好的舆论环境。要加强对纳税人的培训，优化纳税服务，提高纳税人税法遵从度。

西财考研网 WWW.SWUFEKY.COM

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动

本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

专题四、环境保护税的开征

新华社北京 12 月 25 日电（记者郁琼源）走过 6 年立法之路、历经两次审议，《中华人民共和国环境保护税法》25 日在十二届全国人大常委会第二十五次会议上获表决通过，并于 2018 年 1 月 1 日起施行。

据了解，**环境保护税法是党的十八届三中全会提出“落实税收法定原则”要求后，全国人大常委会审议通过的第一部单行税法，也是我国第一部专门体现“绿色税制”、推进生态文明建设的单行税法。**

环境保护税法全文 5 章、28 条，分别为总则、计税依据和应纳税额、税收减免、征收管理、附则。

环境保护税法的总体思路是由“费”改“税”，即按照“税负平移”原则，实现排污费制度向环保税制度的平稳转移。法案将“保护和改善环境，减少污染物排放，推进生态文明建设”写入立法宗旨，明确“直接向环境排放应税污染物的企业事业单位和其他生产经营者”为纳税人，确定大气污染物、水污染物、固体废物和噪声为应税污染物。

财政部税政司司长王建凡说，实行环境保护费改税是落实党中央、国务院决策部署的重要举措，有利于解决排污费制度存在的执法刚性不足、地方政府干预等问题；有利于提高纳税人环保意识和遵从度，强化企业治污减排的责任；有利于构建促进经济结构调整、发展方式转变的绿色税制体系；有利于规范政府分配秩序，优化财政收入结构，强化预算约束。

三大关键词读懂环境保护税法

“费”改“税”　实现税负平移

财政部税政司司长王建凡在新闻发布会上说，我国 1979 年确立排污收费制度，选择对大气、水、固体、噪声等四类污染物征收排污费，对防治环境污染起到了重要作用。

“但在实际执行中也存在一些问题，如执法刚性不足、地方政府和部门干预等，影响了该制度功能的有效发挥。”他说，“针对这种情况，有必要实行环境保护费改税，进一步强化环境保护制度建设。”

在环保税法制定审议阶段，费改税是否会加重企业负担一直是舆论关注焦点。全国人大常委会法工委经济法室副主任王清介绍，环保税法遵循将排污费制度向环保税制度平稳转移原则，主要表现将排污费的缴纳人作为环保税的纳税人;根据现行排污收费项目、计费办法和收费标准，设置环保税的税目、计税依据和税额标准。

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信　微博→
避免错过重要信息
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码　订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

她补充道，两种制度的一大不同点在于，环保税法增加了纳税人减排的税收减免档次，即纳税人排放应税大气污染物或者水污染物的浓度值低于规定标准百分之三十的，减按百分之七十五征收环保税。

部门联动　制度转换需时日

新通过的环保税法将于 2018 年 1 月 1 日起施行。必须看到，相比部分已有税种，环保税所涉技术性相对较强。正因如此，环保税法明确，费改税后，由税务部门征收，环保部门配合，确定“企业申报、税务征收、环保监测、信息共享”的税收征管模式。两部门将在税务登记管理、计税依据确定、纳税申报信息比对、优惠管理等方面开展协作。

实际操作层面，一套完整的征税流程将包括纳税人自行申报、环保部门与税务机关涉税信息共享、税务机关将纳税人申报资料与环保部门的监测数据进行比对、异常数据交送环保部门复核、税务机关依据复核意见调整征税等。

王建凡介绍：“由于是新开征的税种，涉及面很广，收费与征税两套制度要进行转换，政策上和征管上确需做许多前期准备工作。”

具体而言，准备工作包括起草税法实施条例，细化具体政策和征管措施;对授权地方决定的事项，包括确定具体适用税额、增加同一排放口应税污染物的项目数等，由各省区市按法律程序确定和报批;做好税收征管准备工作，包括建立税务与环保工作配合机制、调试征税信息系统、交接纳税人资料、建立信息交换平台等。

加大投入　助力生态文明建设

作为党的十八届三中全会提出“落实税收法定原则”要求后，全国人大常委会审议通过的第一部单行税法，环保税法不仅在依法治国层面意义重大，也将进一步推进生态文明建设。

此前，排污费征收后实行专款专用。以安徽省为例，环保部门把收缴的排污费以 75%、15%和 10%的比例分别划转至地方级、省级和国家级财政部门。省财政厅将所收到的排污费全部拨付给环保厅作为财政预算的一部分，用于污染防治等工作。

预算法规定，税收收入纳入一般公共预算管理，统筹用于保障和改善民生，推动经济社会发展。

王建凡表示，虽然环保税不采取专款专用的方式，但是不会降低污染防治和生态环境保护方面的投入力度。原来由排污费安排的支出纳入同级财政预算，按照力度不减的原则予以充分保障，“环保投入力度还会不断加大”。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

西财考研网
WWW.SWUFEKY.COM

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

专题五、税制绿化

税制绿化相较与税种来说，范围要大许多，不仅要考虑绿化性很强税种，比如资源税和环境保护税，还要考虑其他税种在设计上是否与环境保护有关。

2015 年 5 月，中共中央、国务院印发《关于加快推进生态文明建设的意见》，首次在中央文件中明确提出“绿色化”概念，要求协调推进新型工业化、城镇化、信息化、农业现代化和绿色化，加快推进生态文明建设。2015 年 10 月，中共十八届五中全会强调实现“十三五”时期发展目标，必须牢固树立并切实贯彻“创新、协调、绿色、开放、共享”五大发展理念。2017 年 10 月 18 日，

十九大报告强调要推进绿色发展，加快生态文明体制改革，建设美丽中国。与此相适应，在税收政策方面，自 2016 年 7 月 1 日起，全面推行资源税改革。12 月 25 日，人大常委会通过《中华人民共和国环境保护税法》（以下简称《环境保护税法》），自 2018 年 1 月 1 日起施行，中国税制绿化进程有了新的突破。不过，绿色发展不仅仅需要环境保护税（以下简称环保税），更需要全面体现绿色理念的绿色税收体系。

一、绿色税收与绿化税制

绿色税收（Green Taxation）概念的提出，与自然环境恶化密切相关。二十世纪五六十年代严重的污染危机引起了人们对环保工作的重视，一些深具环保特点的经济概念，诸如绿色国民生产总值、绿色会计、绿色税收、绿色产品等被相继提出和使用。这些“绿色”概念，不仅从一个侧面反映了人们对环境保护的日益重视，更重要的是将环境资源的消耗与补偿纳入经济范畴，从而扩展了经济理论的研究领域，也促进了税收理论的发展。在国际财政文献局出版的《国际税收辞汇》(International Tax Glossary) 中，“绿色税收”是指对投资于防治污染或环境保护的纳税人所给予的税收减免，或对污染行业和污染物的使用所征收的税。可见，绿色税收的本意是环境税收（Environmental taxation）的一种形象说法，它不仅包括各国开征的各种环保税，还包括具有环保作用的各种税收措施。

伴随绿色税收实践的发展，绿化税制（Greening Tax System）的命题被提出。所谓绿化税制，就是使税制整体上利于经济发展的同时也符合环保要求，它通过对传统的以经济为中心的税制进行全面系统的“绿化”调整，来体现税收的环保功能。显然，“绿化税制”的提法是建

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

立在“绿色税收”概念的基础上，当我们将具有环保功能的环保税收形象地称为“绿色税收”时，对传统税制进行有利于环保的政策调整，自然就可以形象地理解为税制的“绿化”过程。这不只是单纯的概念游戏，而是反映了环保税收发展的深化 ：绿化税制是环境税收发展的新阶段，即从简单地征收环境税

转向全面系统的绿色税制，构建绿色税收体系。

二、中国税制绿化现状：绿化税制体系初步形成

中国绿化税制体系初步形成主要体现在两个方面 ：一是环保税的开征和资源税的完善 ；二是消费税、车船税、增值税、企业所得税都采取了相应的绿化调整措施，其他税种也实施了一些有利于环保的优惠措施，使中国税制总体上呈现适应绿色发展的要求。

（一）开征环保税

《环境保护税法》规定从 2018 年 1 月 1 日起，对境内直接向环境排放应税污染物的企业事业单位和其他生产经营者征收环保税。应税污染物包括大气污染物、水污染物、固体废物和噪声。环保税是在现行排污费制度基础上的“费改税”，以应税污染物的排放量为计税依据，税率是在排污费费率总体平移的基础上规定幅度税率。为鼓励治污减排，纳税人排放应税大气污染物或者水污染物的浓度值低于国家和地方规定的污染物排放标准 30% 的，减按 75% 征收环保税。纳税人排放应

税大气污染物或者水污染物的浓度值低于国家和地方规定的污染物排放标准 50% 的，减按 50% 征收环保税。

（二）资源税日益完善

中国资源税开征于 1984 年，对境内从事原油、天然气、煤炭等矿产资源开采的单位和个人征收。1994 年，国务院颁布《中华人民共和国资源税暂行条例》，确定了普遍征收、从量定额计征方法。自 2010 年起，先后对原油、天然气、煤炭、稀土、钨、钼 6 个品目实行了清费立税、从价计征改革试点 ；2016 年 7 月 1 日，全面推进资源税改革，对大部分矿产品实行从价计征，在河北省开展水资源税改革试点 ；2017 年 12 月 1 日起在北京、天津、山西、内蒙古、山东、河南、四川、陕西、宁夏等 9 个省（自治区、直辖市）扩大水资源税改革试点。

（三）消费税的绿化措施

扫一扫关注“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

中国现行消费税是对中国境内生产、委托加工、进口和特定销售应税消费品征收的。它是 1994 年税制改革的产物，此后又不断调整。其中，消费税的环保特征日益明显 ：

1. 逐步将污染性和资源性产品纳入消费税征收范围。1994 年 1 月 1 日对汽油、柴油、汽车轮胎①、摩托车、小汽车和鞭炮烟火征收消费税 ；2006 年 4 月 1 日新增游艇、木制一次性筷子、实木地板消费税税目 ；2015 年 2 月 1 日对电池、涂料征收消费税 ；2001 年 1 月 1 日对购置机动车辆的单位和个人开征具有消费税性质的车辆购置税代替原车辆购置费，税率为 10%。

2. 逐步提高污染性产品的消费税税率。主要体现在燃油消费税税率的逐步上调 ：1999 年 1 月 1 日，对汽油区分含铅量确定税率（额），含铅汽油的消费税税率由 0.2 元 / 升提高至 0.28 元 / 升② ；2009 年 1 月 1 日，实施燃油税费改革，取消养路费，提高成品油消费税税率。燃油（成品油）消费税税率分别于 2014 年 11 月 29 日、12 月 13 日和 2015 年 1 月 13 日三次上调：汽油、

石脑油、溶剂油和润滑油的消费税单位税额从每升 1 元相继提高至 1.12 元、1.4 元和 1.52 元，柴油、航空煤油和燃料油的消费税单位税额从每升 0.80 元相继提高至 0.94 元、1.1 元和 1.2 元。

3. 对低污染产品和资源综合利用产品实施减免优惠。2000-2003 年，曾经对低污染排放汽车实行减征 30% 消费税优惠政策 ；从 2009 年 1 月 1 日起，对利用废弃的动植物油生产纯生物柴油免征消费税 ；2013 年 11 月 1 日至 2018 年 10 月 31 日，对以回收的废矿物油为原料生产的润滑油基础油、汽油、柴油等工业油料免征消费税。对扫路车、洒水车、清洗车，垃圾车、消防车、

防汛专用车、森林消防专用车等设有固定装置的非运输车辆免征车辆购置税 ；对城市公交企业自 2012 年 1 月 1 日起至 2020 年 12 月 31 日止购置的公共汽电车辆，免征车辆购置税 ；自 2014 年 9 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，对购置列入规定目录的新能源汽车免征车辆购置税 ；对购置 1.6 升及以下排量乘用车，自 2015 年 10 月 1 日至 2017 年 12 月 31 日止，减按 5% 和 7.5% 的税率征收车辆购置税，2018 年恢复正常征税。

（四）增值税的绿化措施

1. 自 2007 年 7 月 1 日起，纳税人生产销售和批发、零售滴灌带和滴灌管产品免征增值税。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

2. 自 2015 年 7 月 1 日起，纳税人销售自产的资源综合利用产品和提供资源综合利用劳务，可按《资源综合利用产品和劳务增值税优惠目录》规定适用 100%、70%、50% 或 30% 的不同比例享受增值税即征即退政策。

3. 病虫害防治、植物保护和相关技术培训等，免征营业税，2016 年 5 月 1 日营改增以后，免征增值税。

（五）**所得税的绿化措施**

1. 鼓励资源综合利用的所得税优惠。企业以《资源综合利用企业所得税优惠目录》规定的资源作为主要原材料，生产国家非限制和非禁止并符合国家和行业相关标准的产品取得的收入，减按 90% 计入收入总额征税。

2. 鼓励环保和节能节水的所得税优惠包括两个方面 ：一是对购买环保和节能节水专用设备的企业给予投资抵免。为了鼓励环保产业的发展，中国原先专门编制了《当前国家鼓励发展的环保产业设备（产品）目录》，对目录所公布的 8 类环保产业设备（产品）给予投资抵免、加速折旧或免税等税收优惠。2008 年 1 月 1 日，新企业所得税法实施以后，改为对企业购置并实际使用《环境保护专用设备企业所得税优惠目录》、《节能节水专用设备企业所得税优惠目录》规定的环境保护、节能节水专用设备的，按专用设备投资额的 10%予以抵免企业所得税，不足抵免的，可以往后结转 5 年。二是对企业从事符合条件的环境保护、节能节水项目，包括公共污水处理、公共垃圾处理、沼气综合开发利用、节能减排技术改造、海水淡化等实现的所得，自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起，第一年至第三年免征企业所得税，第四年至第六年减半征收企

业所得税。

3. 清洁发展机制项目的所得税减免。自 2007 年 1 月 1 日起，中国清洁发展机制（CDM）基金取得的 CDM 项目温室气体减排量转让收入上缴国家的部分，国际金融组织赠款收入，基金资金的存款利息收入、购买国债的利息收入，国内外机构、组织和个人的捐赠收入，免征企业所得税。

4. 符合鼓励类产业目录要求的优惠。制定的多种类型的引导产业发展的产业目录，如《国家重点支持的高新技术领域》、《外商投资产业指导目录》、《西部地区鼓励类产业目录》等，都是以引导产业结构发展经济为根本目的，这些目录中无论是鼓励性还是限制性产业的制定，环保都已成为一个重要标准。如高新技术企业享受 15% 企业所得税优惠所适用的《国家重点支持的高新技术领域》（2016）涉及八大技术领域，其中就包括新能源与节能、资源与环境

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP “后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

两大领域。因此，以鼓励性产业目录作为税收优惠的依据在一定程度上有助于环保目标的实现。

此外，在鼓励科技发展的税收优惠措施中也能体现一定的环保目的。中国现行税收政策中存在大量鼓励科技发展的优惠措施，它们对经济发展和环境保护都有着重要的意义。但严格地说，技术有时也存在经济目标与环境目标的矛盾，有些技术的发展正是加剧环境污染的直接原因，如工业革命的技术突破可以说是引发二十世纪五六十年代污染危机的直接因素。因此，技术发展要考虑环境效果，在政策引导上应该侧重于鼓励发展环境友好型技术的发展。不过在现行科技税收政策中，这一点不是很明显。

（六）车船税的绿化调整

2012 年 1 月 1 日，《中华人民共和国车船税法》实施，规定对车辆、船舶的所有人或管理人按年从量定额征收车船税，同时明确规定对节约能源、使用新能源的车船可以减征或者免征车船税。

（七）其他支持环保事业的税收措施

1. 由国家财政部门拨付事业经费的环保单位自用的房产、土地免征房产税、土地使用税。

2. 林业系统林区的有林道、运材道、防火设施用地，水利设施及其管护用地（如水库库区、大坝、堤防、灌渠、泵站等），免征土地使用税。

3. 经批准开山填海整治的土地和改造的废弃土地，从使用的月份起免缴土地使用税 5-10 年。

4. 直接为农业生产服务的农田水利设施用地，免征耕地占用税。

5. 纳税人承受荒山、荒沟、荒丘、荒滩土地使用权，用于农、林、牧、渔业生产的免征契税。

此外，税收也支持鼓励有助于环保的行为，如个人向中华环境保护基金会的公益性捐赠可在个人所得税前全额扣除；省级人民政府、国务院部委和中国人民解放军军以上单位，以及外国组织、国际组织颁发的环境保护方面的奖金，免征个人所得税等。

三、中国税制绿化进程：存在的问题

虽然中国绿色税收体系已初步形成，但与税制的整体绿化要求来看，仍存在一定差距。

（一）新开征的环保税没有将碳排放纳入征收范围，而对四大类应税污染物的税率设计，原则上是原排污费费率水平的平衡，虽然兼顾了企业负担，但从节能减排角度看，调节力度仍然偏弱。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

（二）现行税收政策仍然以经济发展为主要目标，缺乏经济与环境相协调的考虑。以下两个领域的政策比较突出 ：一是能源领域的税收政策。由于能源在国民经济和生活中具有战略性地位，因此从经济角度历来存在众多保障和鼓励能源发展的财税政策。但从环境角度看，化石能源是重要的污染源，因此对化石能源的激励措施面临绿化调整的需要。二是农业领域的税收政策。基于农业在产业结构中的特殊性和发展农村经济的现实需要，从经济角度需要为农民减负，需要鼓励农业发展的优惠政策。但从环境角度看，化肥、农药、农用薄膜等是造成土地污染、水污染的重要因素，有必要加以绿化调整。

（三）部分环境税收优惠措施的内容设计不尽合理。主要表现在 ：一是增值税优惠不合理，综合利用产品和劳务的增值税优惠政策复杂。增值税环环相扣机制和税收中性特征，理论上决定了中间环节免征增值税没有实际意义，反而会中断抵扣链条 ；中间环节的增值税先征后返政策，实际上是对优惠环节的一种财政补贴，却并不影响最终环节的税负。总之，增值税优惠理论上没有意义，实践上却使税制复杂化，增加管理难度，并造成新的不公平。二是在鼓励科技发展方面的优惠措施中，没有突出对环境友好型技术的重点支持。三是一些税收政策不断延期，临时性特征明显，如鼓励资源综合利用的税收政策、小排量汽车的税收减免政策等，不利于企业长期决策。

（四）消费税和有关的机动车税“绿化”程度不够。一是仍有不少污染性产品如煤、化肥、塑料袋等还没有纳入消费税征收范围，或者以行政收费形式存在，如废弃电器电子产品处理基金等，纳入消费税征收范围的机动工具只包括小汽车和摩托车，没有包括大型机动车、除游艇以外的船、飞机等。二是 2014 年取消轮胎、小排量摩托车消费税，从环保角度看是一种政策倒退。三是机动车消费税、车辆购置税、车船税基本税率设计缺乏考虑环保因素，机动车按排气量大小设计税率并不能完全反映污染水平。四是机动车消费税缺乏对环保型机动车的优惠设计。

四、**构建绿色税制体系的政策建议**

党的十九大报告提出要引导应对气候变化国际合作，成为全球生态文明建设的重要参与者、贡献者、

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

引领者，从全球的高度强调生态文明建设的意义。因此，在今后的税制改革和政策设计中，应全面树立绿色发展理念，将绿化税制作为税收政策调整的一项重要任务，并根据社会承受能力和技术发展，分步推进税制的绿化进程，以促进生态文明的建设与发展。

（一）**树立和践行绿色发展理念，逐步采取措施全面绿化税制**。一是绿化税制应立足于鼓励环保型技术投入、研发和应用。技术落后是造成中国环境问题的主要原因之一，而污染净化、废物回收、能源替代以及环保产业的发展都有赖于环保技术的发展。因此，环保税收必须立足于促进环保技术的进步。对此，建议在规范合理制订环保技术标准的基础上，对高新环保技术的研究、开发、转让、引进和使用各环节给予更加优惠的税收鼓励。二是按照全面“绿化税制”的思想，全面评价、审查和清理现行税收政策，减缓并逐步消除税收政策中经济环境目标的矛盾，即逐步清理取消现行不利于环保的优惠政策，并从不同角度、环节增加有利于环保行为的支持力度，逐步使税制在总体上体

现环保要求。

（二）**实施和完善环保税**，有效促进节能减排《环境保护税法》2018 年 1 月 1 日开始实施，当前

的主要任务是发挥税务部门的征管优势和环保部门的技术优势，积极推动该法的实施。在此基础上进一步研究完善《环境保护税法》，其中有两个方面值得着重考虑 ：一是研究将碳排放纳入环保税征收范围，更好地发挥税收引导低碳经济发展的作用 ； 二是建立逐步提高环保税税率的预期机制，从长远角度引导企业在节能减排中的投入。

（三）**优化环保税收措施**，针对现行环保税措施存在的不足，在具体政策调整方面建议考虑以下做法 ：1. 伴随着增值税制度改革的不断深化，控制和规范增值税优惠政策，将环保方面的优惠政策明确限于资源综合利用项目和节能、环保型产品，合并简化先征后返的比例档次。

2. 合并规范各种产业目录，从整体上考虑环保因素，明确目录编制的程序、原则，从严控制鼓励类项目、产品并适当提高优惠力度 ：一是提高企业所得税的扶持力度，即对购置使用《环境保护专用设备企业所得税优惠目录》、《节能节水专用设备企业所得税优惠目录》规定的专用设备的，其投资抵免额从 10% 提高到 40%，对其他列入国家产业鼓励目录的环保设备按投资额的 10% 给予抵免 ； 二是加速折旧方面，允许普通环保设备实行加速折旧，对关键设备甚至可以考虑像法国、荷兰等国家那样允许当年 100% 税前扣除，同时，将生产环保设备的企业纳入加速折旧的范围 ； 三是资

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

源综合利用产品，减计 10% 的收入优惠程度偏低，建议提高到 30% ；四是制定环保产业政策，除现有鼓励措施外，对生产目录内环保设备（产品）的企业，建议适用 15% 低税率征收企业所得税，切实鼓励环保产业的发展。

3. 消费税的绿化调整。逐步扩大污染产品的消费税征收范围，如将煤、电子产品、一次性包装物等有选择性地纳入消费税征收范围，并对低污染的相关产品（如节能型电子产品、可降解或可回收利用的包装物等）予以免税或减税。随着农村税费改革的深入和农村经济的发展，可逐步考虑将化学农药、化学肥料等纳入消费税征收范围，而对生物农药、肥料实施鼓励。

4. 机动车税收的绿化调整。一是建议对包括轮船、飞机、大型机动车在内的所有机动工具征收消费

税，税率按排气量大小有所区别，同时规定对使用清洁能源的机动工具予以一定的减免优惠 ；摩托车在排放标准的基础上增加噪音标准，符合低污染标准的予以税收鼓励。在此基础上，尽快恢复对低污染型小汽车减征 30% 消费税的鼓励政策，并扩大到所有机动工具。二是可以考虑将车辆购置税合并到机动车消费税，统一改按零售环节征收，并考虑按机动车百公里的碳排放标准设置税率。三是在机动车拥有和使用环节征收的车船税应该考虑环保因素，并同上述消费税一样，在规定期限内对排放标准达到新标准的给予减免优惠。

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP “后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

专题六、国地税合并

下面附国务院办公厅印发的《深化国税、地税征管体制改革方案》的解读及原文

政策解读

改革大幕拉开 征税体制将“质变”

——解读《深化国税、地税征管体制改革方案》

今天，中办、国办印发的《深化国税、地税征管体制改革方案》正式向社会公布，我国税收征管体制改革的大幕正式拉开。

这份方案于今年 10 月中央全面深化改革领导小组第十七次会议审议通过，为今后一段时间我国征税体制改革做出顶层设计。

改革直指“痛点” 征税体制将“质变”

这份改革方案开宗明义，直指目前我国税收征管体制中的“痛点”，包括职责不够清晰、执法不够统一、办税不够便利等。

在问题导向下，改革方案共提出 6 大类 30 多项具体举措，包括“厘清国税与地税、地税与其他部门的税费征管职责划分”“最大限度便利纳税人、最大限度规范税务人”等。

“作为全面深化改革的‘先行军’，财税改革已经往纵深迈进，这需要税收征管体制改革支撑，实现质变，二者是相辅相成、互相促进的。”中国财税法学研究会会长刘剑文说。

刘剑文举例，改革方案中称“顺应直接税比重逐步提高、自然人纳税人数量多、管理难的趋势，从法律框架、制度设计、征管方式、技术支撑、资源配置等方面构建以高收入者为重点的自然人税收管理体系”，这一体系的建立正是个人所得税等直接税改革的基础。

根据方案，2020 年建成与国家治理体系和治理能力现代化相匹配的现代税收征管体制，降低征税成本，提高征管效率，增强税法遵从度和纳税人满意度。

适应分税制财政体制 深化国税地税合作

我国目前的征税体制确立于 1994 年的分税制改革，实行按税种把收入划分为中央税、地方税以及共享税，并同时设立国税、地税两套税务机构进行征管。

可以说，分税制对调动中央和地方两个积极性、建立和完善社会主义市场经济体制上发挥了重要作用。但经过 20 多年的时间，税制改革步伐不断加快，一些瓶颈与问题也逐渐暴露。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

2012年起，我国开始推行营业税改征增值税，由于营业税是地方税第一税种，改革后增值税由国税征收，虽然收入仍归属地方，但地税的功能就存在重新定位的问题，国税、地税征管体制改革更加迫切。

“营改增以来，的确出现了国税部门征管工作量加大而地税部门减少的现象，但随着环境保护税和个人所得税改革的推进，地税部门征管工作量将会呈明显增加的态势。”国家税务总局局长王军说。

一些专家也指出，营改增是推进税收征管改革的一个契机，国税、地税恰恰在这个过程中加深了合作。

“分税制财政管理体制是国税、地税机构分设的基础，分税制基础没有改变，机构分设也宜继续坚持。”王军说。

改革内容：2018年3月21日公布的《深化党和国家机构改革方案》规定，改革国税、地税征管体制，将省级和省级以下国税地税机构合并，具体承担所辖区域内各项税收、非税收入征管等职责。将基本养老、医疗、失业等社会保险费交由税务部门统一征收，并实行以国家税务总局为主与省（自治区、直辖市）政府双重领导管理体制。此次改革将对我国的经济发展起到良好的促进作用，是新时代背景下征管体制的一次优化调整，象征着分税制将从1.0版进阶到2.0版。

国地税合并对经济发展的深远影响：

实施国地税合并不仅是税务系统内部的改革，更是对国家分税制财政管理体制的改革及完善，将对我国的经济发展产生深远影响。

第一，**有利于增强政府的行政效率和服务质量**。自全面“营改增”之后，国税局的业务量和工作强度明显加大，而地税局的业务范围减少。国地税合并后，新税收征管体系可以对人员进行更好的配置，提高税收征管和纳税服务的整体质效，相应的行政配套设施、办公经费、人员费用都将减少,有利于发挥规模效益。通过整合原有的税务机构网络，加快构建统一的税收电子信息系统，将进一步扩大信息资源共享范围。这些举措的实施不仅有利于优化征管资源配置，提高资源利用率，实现征管互助、信息共享，还有利于减轻税务机关办税负担，增强政府的行政效率和服务质量。

第二，有**利于降低纳税人的遵从成本**。推进国税、地税合并，主要任务就是要优化资源配置，拓宽纳税服务领域，解决纳税人关心的焦点问题。合并前，纳税人有时要国税、地

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分VIP群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

税两头跑并重复报送涉税资料。合并后，纳税人只需接受一家税务局的征收管理、纳税服务，可以百分百实现办税事项“最多跑一次”和“全程网上办”等举措，实现全国范围内的办税服务厅一厅通办所有税收业务，办税更加方便，减少了纳税人的纳税成本，有利于改善营商环境，让纳税人真正分享国税、地税合并带来的红利，减少办税时间、简化办税流程，增强纳税人获得感。

第三，**为合理扩大地方税权提供新机遇**。中共十九届三中全会公报要求，赋予省级及以下机构更多自主权，增强地方治理能力。因此，我国应利用好国地税机构合并这一契机，在以中央统一立法为核心的前提下，合理扩大地方税权，以地方专享税为对象，在税目、税率、税收优惠的确定方面赋予省级政府适当的税收管理权限。这不仅有利于提高地方政府培育财源的主动性，而且有利于政府治理能力的增强。

第四，**为提高税收征管水平提供了新的体制机制保障**。税制改革在很大程度上取决于税收征管水平，其中，直接税的改革一直是税制改革的重点和难点。我国应牢牢抓住国地税合并这一机遇，促进税收征管方向转变，从当前的间接税为主转变为直接税与间接税并重、从主要面向企业纳税人向个人纳税人与企业纳税人并重转变，为深化财税体制改革创造更有利的条件。

国地税合并面临的困难及对策：

由于国地税还处于合并初期，具体的方案细则还未完善，仍面临一些亟待解决的困难。首先是在职人员职业发展问题。2015 年全国国地税在职人员总数超过 80 万人，占整个公务员队伍比例超过 10%。国地税合并后，会涉及一些税务人员分流及人员岗位余缺的问题，科级干部及基层优秀税务人员的晋升竞争将更加激烈，可能会一定程度地影响税务人员的积极性。其次是征管制度需要进一步完善。在国地税分设时期，国地税都从各自的角度出发建立了自己的税收管理系统，税种繁多且侧重点不同，从而导致管理上出现差异。在合并之后应及时完善税收征管制度，建立统一有效的具体标准。

为解决上述问题，优化国地税合并，加速分税制改革，**建议如下：**

第一，**建立健全征管制度**。法律制度是根本基础，税收是国家财政收入的主要来源，而完整的税收法律制度是税务机关合理开展工作的保证，可以有效地调节国民收入再分配问题，提高国家的经济收入与宏观调控能力。国地税机构合并初期，地税局划归国税系统，省级以下统称税务局，实行垂直管理，并制定和完善税务体系及征管法，将各个职能权限及人员规章制度

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

以要式的形式进行规定，从而实现机构和人员管理的法定化和法制化，进一步规定税务行政程序，充分发挥我国法律制度的规范和监督作用。

第二，**加强税务人员心理角色融入感**。合并到新的税务局后，国税及地税工作人员容易带有原单位的角色心理，对工作分工安排需要一定的适应期。因此，可以通过加强党建等形式，以刚性的制度增强税务人员的工作忠诚度和责任感。同时，可以丰富税务文化活动，以柔性的氛围来陶冶税务人员的情操，提升他们的荣誉感，激发他们的工作活力。当然，也要定期对税务人员进行专业培训，指导他们尽快熟悉新的工作流程、工作内容，明确各级人员的工作重心及任务，增强其融入感。

第三，**加强相关部门的协调配合**。在国地税合并后，应积极争取地方政府的配合，进一步完善税收法律制度。在与工商部门的协作方面，要认真落实税务登记信息、工商登记信息的互通与共享；在与金融机构的沟通方面，要在日常工作中加强协作，进一步深化查询账户信息、冻结、扣缴税款等方面的“银税合作”，实现金融机构、税务部门的互动共赢；在与公安部门的合作方面，要加强警税在打击和防范涉税犯罪中的协作，深化“公安+税务”工作模式；在与海关等部门的联系方面，要推动涉税信息共享，提高税源控管能力。通过加强与各部门的协作，整合资源，强化管理，提高效率

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

专题七、减税政策的选择（方向）

中国减税政策选择 / 减税方向

一、减税的总体思路与政策主张：降低边际税率来降低生产要素供给的机会成本，改善企业的技术创新与生产经营环境，从而实现生产要素的增加及其在经济部门中的高效合理配置

1. 供给学派减税理论的中心思想是**经济供给是实现经济增长的决定性力量，减税是增加并改善经济供给的根本性工具**。

2. 我国目前减税的政策目标：**解决经济增速下滑**

造成此次经济增速下滑的因素主要出在**供给侧**，但也应当注意解决**居民消费能力不足**以及**收入分配差距扩大**等问题。

——具体政策：借鉴供给学派降低边际税率的做法，但是与美国以直接税为主体税种的税制结构不同，我国税制结构是直接税与间接税并重，因此降低税率时也要考虑间接税的税率

二、激励企业部门增强自主创新与资本投入的减税政策

1. 在增强企业自主创新与投资方面，可以借鉴供给学派理论支持下的**降低企业所得税边际税率**的政策。

➨从整体上降低企业的创新成本，缓解当前生产要素成本上升的压力

➨为企业自主创新提供资金（边际税率削减会**增加企业税后利润**，而税后利润的增加首先可以增加企业的**盈余公积用于技术研发**）

➨税率降低会提升税收收益率从而**吸引投资**，为企业带来更多资金。

2. 抵免性税收优惠政策作为“事后”激励政策不能解决企业初始创新阶段资金压力大的问题，企业创新动力不能很好被激发，激励作用有限；并且还会引发企业寻求扶持的逆向动机，造成财政资源浪费。

——就具体税收政策制定而言，我国减税政策实施对象应重点放在中小企业，尤其是**科技创新型中小企业**。目前我国对应纳税所得额低于 30 万元的小型微利企业予以 20%的低税率优惠。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

这在一定程度上缓解了企业压力，但是惠及面较为狭窄，可适当放宽标准，使更多中小企业可以享受优惠政策。

三、制度性成本是中国减轻企业负担的关键

1. 信息不对称——削弱市场结果的可预期性，交易成本提高（经济、时间或机会成本）；

2. 税收成本：**以建设现代财税体制为依托，回归税收本质，尽量避免税收影响市场价格机制造成超额负担**

➨非税成本是重点

项目征收必要性，收费标准，需要统一的指南

（清理和规范地方涉企收费，包括不合理的、不必要的、违规设立的政府性基金收费和行政事业性收费项目等。/ 名目繁多的费与税一同构成了企业的沉重负担，而且更具随意性，企业感受不到公平，也很难对未来的收支做出准确判断，不利于做出决策。/ 对于政府性收费，**不合理的应当取消，收费标准偏高的应降低，合理的则予以保留，并将其中具有税收特征的收费改为税的形式来征收**）

➨精简政府机构

政府机构设置过多——派生明的收费权和暗的设租权——行政成本过高——抬高企业负担

优化政府规模——解决财政“三元悖论”（减税、控制赤字债务、加大公共支出）

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

专题八、征管

“金税三期”全覆盖

1 月 15 日至 16 日，全国税务工作会议在北京召开，总局王军局长大会发言，2016 五项重点工作的第三项就是金税三期”全覆盖。

讲话指出：三要大力推进信息管税。全面完成金税三期工程建设，深入实施“互联网税务”行动计划，全面推行增值税发票管理新系统，力争实现全覆盖。

金税三期，主要做的就是统一全国国地税的征管系统，实现全国征管数据应用大集中。和现有的各省征管系统比较，“金三”做了两大改进：

1、第一次在征管系统中建立了自然人税收管理体系，将征管系统划分为面向组织的核心征管系统与面向自然人的个人税收管理系统。这一点为以后个人所得税的大改革做了技术准备。

2、将数据利用分析系统独立划分出来，作为单独的决策支持系统。这一点将大大提升数据分析使用系统的位置重要性，信息化大数据管税也会逐渐发挥出巨大作用。

特别是，咱们当前大家俗称的“以票管税”也将发挥更大的威力，因为“金三”实现了“建立统一的网络发票系统”。

这样的话，全国统一的网络发票管理、查询等系统将实现，不用在各地的税局网站来查询了，各地税局数据打通之后，普通发票的真伪跨地查询的瓶颈被突破，虚假发票空间将被大大压缩，假发票猖獗的现象有可能被彻底改变。

“电子发票”逐渐发挥巨大威力

国家税务总局公告 2015 年第 84 号《关于推行通过增值税电子发票系统开具的增值税电子普通发票有关问题的公告》这样描述“税务总局在增值税发票系统升级版基础上，组织开发了增值税电子发票系统，经过前期试点，系统运行平稳，具备了全国推行的条件。”

这段话看似套话，文件也没有进一步解释，带来的影响却是巨大深远的。影响巨大主要体现在两个方面：

1、普通发票如果纳入增值税电子发票系统，票面全要素采集、实时监控上传、增值税纳税人全部覆盖，这像是对税收最大漏洞的的彻底清剿。

2、相比于现行的增值税发票，新的增值税电子发票系统又进行了升级，几乎堵塞了虚开发票的漏洞。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

增值税专用发票，采集七方面的数据，具体包括发票代码、发票号码、开票日期、销货方纳税人识别号和购货方纳税人识别号、金额、税率、税额。

新的系统与原来相比，新系统是全要素采集，除了包括上面的七方面数据，还增加了销售货物或提供服务的汉字名称，这样“张冠李戴”虚开发票的空间瞬间消失大半。

从上面两点可以看到，如果把普通发票纳入新的电子发票系统、发票信息的全要素采集，对于虚开发票的打击将是是致命的。

西财考研网 WWW.SWUFEKY.COM

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

专题九、税基侵蚀和利润转移（BEPS）

国际税收

BEPS

税基侵蚀与利润转移(Base Erosion and Profit Shifting)，是指由于跨国纳税人利用各国间税制差异的漏洞和错配而制定的税收筹划策略，其目的是使应税利润“消失”或者将利润转移到没有实际经营活动的地方，从而获得一方（或多方）免征（或减少征税）的避税行为。

1）BEPS 形成要素

关于造成税基侵蚀与利润转移的原因，本文主要根据目前 OECD 的相关规定，将其归纳为以下主要几点：

（1）税收管辖权不对称

由于各个国家（或地区）财其税收管辖权的界定不同，例如部分国家（或地区）在对税收管辖权进行相关界定时采用的是属地原则，即只要该笔所得是来源于该国（或地区），则对其进行征税；还有一部分国家（或地区）则通过属人原则来进行界定，即对该国（或地区）的税收居民就其在全球的所得进行征税；此外，还有一些国家（或地区）同时采用了属地和属人的原则，因此，为了避免跨国纳税人就同一笔所得需要在两个国家进行纳税，即我们通常所说的双重征税问题，OECD 等国际组织便大力推动各个国家之间签订了避免双重征税的相关协定，然而，由于此类协定并不十分完善，各国缺乏有效机制对税收管辖权进行相关协调，因而使得跨国企业充分利用税收协定存在的缺口进行 BEPS 活动，最终导致跨国企业 BEPS 的行为越发严重。

（2）反避税规则存在漏洞

针对跨国公司的避税问题，各国政府在其所得税制度中都采取了相关政策措施进行反避税，其中包括转让定价规则、资本弱化规则、受控外国公司规则（CFC 规则）及一般反避税规则等。另外，为了防范跨国公司利用国际税收协定的漏洞进行相关的避税活动，各国政府签订的双边及多边税收协定中包括了反避税规则。此外，各国在其反避税规则中还制定了一系列＂安全港＂条款从确保反避税规则的确定性和可操作性。然而，正是由于这些＂安全港＂条款以及各国反避税规则之间的差异性，使得跨国企业仍旧可通过一些手段规避此类条款，从而进行 BEPS 活动。

（3）滥用税收协定及优惠政策

目前全球各国之间签订了大量的国际税收协定防止重复征税。然而，由于税收协定还并不

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

十分成熟，其中的有关规定也极易被跨国纳税人所利用，从而进行国际避税活动。例如利用常设机构的国际相关规定进行避税的行为。通常，缔约国一方只能对另一方国家的企业在其国家设立了常设机构的情况下，对此企业就其从本国获得的经营利润进行征税；那么，根据此规定，当企业所从事的跨国经营活动所涉及的两个缔约国的税率不同时，企业就会避免在高税国（或地区）设立常设机构，从而规避了大量的税收。

因此，国际税收协定的大量存在使得国际税收协定得以滥用，例如第三国企业通过在参与税收协定的国家设立中介或者导管公司，以获取其本不应享有的税收协定优惠。随着跨境电子商务模式的发展，跨国公司对转移利润的导管公司的设计越发复杂多变，然而，关于确定导管公司中＂受益所有人＂的准则还需进一步实践发展，如何解决导管公司滥用税收协定的问题是当前监曾及防范 BEPS 行为工作的一大难点。

（4）应用融资杠杆效应

当前大多数国家（或地区）在所得税中关于债务性工具W及权益性工具所支付利息的计算处理方法均不一舉，即借债支付的利息可レ乂史行税如扣除，而权溢巧股息则不可扣陈；另外，混合金颗工具的演变、发展逐渐缩小了债务性工具和权益性工具的差异，此外，关于混合金融工具债务和股权性质的定义各国规定又不相同，最终使得跨国企业通过组合变化不同的融资工具达到了减少其全球整体税负的目的。

2）BEPS 造成的危害

BEPS 造成了财政收入的流失，这些收入政府原本可以用于经济复苏和可持续发展。据 2013 年开始的 BEPS 危害研究表明，全球每年 4%-10%的企业所得税因此流失，每年损失约为 1000 亿至 2400 亿美元。相比较发达国家而言，发展中国家在财政收入方面对企业所得税的依赖更为严重，因此受到的影响也更为显著。

数据：基督援助组织的调查数据显示，即使阿根廷、巴西、中国、印度、印度尼西亚、墨西哥和南非等反避税规则相对完善的发展中国家，在2005年到2007年期间，其外逃资本达1195亿欧元；国际金融一体化组织(Global Financial Integrity，GFI) 估算，发展中国家所遭受的由于非法金融交易的税收损失为8590亿—10600亿美元；依据2008年的Christian Aid报告，发展中国家转让定价税制的不完善以及执法不力，使其每年大约遭受1600亿美元的税收损失。

从根本上来说，一个综合全面的方法对于妥善解决 BEPS 问题是必需的。政府的行动应该具有全面综合性，并且应该处理到问题的方方面面。这些方面包括：来源国税收和居民国税收的平

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

衡，集团内部金融交易的税务处理，反协定滥用条款的实施，受控外国公司立法，以及转让定价规则等。

1）BEPS15 项行动计划

税基侵蚀与利润转移(Base Erosion and Profit Shifting)，是指由于跨国纳税人利用各国间税制差异的漏洞和错配而制定的税收筹划策略，其目的是使应税利润“消失”或者将利润转移到没有实际经营活动的地方，从而获得一方（或多方）免征（或减少征税）的避税行为。

BEPS一揽子行动计划含有15 个项目，除数字经济（第一项行动）涉及增值税问题以外，其余主要涉及所得税，基本涵盖了所得税国际方面的全部内容。通过转让定价和滥用税收协定等形式转移利润是税基侵蚀的主要形式，也是该行动计划的主要针对对象，其中的11 项行动都与此有关。BEPS 行动计划根据其性质和特点分为5 大类，具体见下表。

类 别	行动计划
应对数字经济带来的挑战	数字经济
协调各国企业所得税税制	混合错配、受控外国公司规则、利息扣除、有害税收实践
重塑现行税收协定和转让定价国际规则	税收协定滥用、常设机构、无形资产、风险和资本、其他高风险交易
提高税收透明度和确定性	数据统计分析、强制披露原则、转让定价同期资料、争端解决
开发多边工具促进行动计划实施	多边工具

各项行动的具体内容包括：

1. 数字经济：根据数字经济下的商业模式特点，重新审视现行税收协定和转让定价规则存在的问题，并就国内立法和国际规则的调整提出建议；

2. 混合错配：针对利用同一实体、所得或交易在不同国家税收处理不同，以及滥用协定进行的税收筹划，提出对税收协定范本和国内法的修改建议；

3. 受控外国公司规则：在强化受控外国公司税收规则，防止利润滞留或转移境外避税方面提出政策建议；

4. 利息扣除：在制止利用利息支出和金融工具交易避税方面提出政策建议；

5. 有害税收实践：在OECD 发起的有害税收竞争论坛的基础上，审议包括非OECD 成员国在内的各国优惠税制，提出解决有害税收竞争问题的建议；

6. 税收协定滥用：针对各种违反协定立法意图套取优惠待遇的现象，补充完善协定条款，

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

并辅以必要的国内法修订或多边法律工具的开发，防止协定滥用行为；

7.常设机构：修订税收协定常设机构条款相关内容，以防止通过人为规避常设机构以逃避来源地纳税义务；

8 ～ 10.无形资产、风险和资本以及其他高风险交易：通过制定规则遏制集团内部和关联企业间通过无形资产、风险和资本的人为分配从而转移利润逃避税收的行为；

11.建立方法论来收集和分析BEPS 的数据以及采取相应的行动：研究并确定针对BEPS 行为的数据收集体系，构建分析指标体系，设计监控及预警指标，开展分析研究以估算BEPS 行为的规模和经济影响；

12.强制披露原则：为加强税收遵从风险防控，针对纳税人应披露的交易内容、披露方式、相关惩罚措施和信息使用等提出建议性规则框架，以帮助各国设计税收筹划方案披露机制；

13.转让定价同期资料：在考虑企业遵从成本的基础上，制订转让定价同期资料通用模板，提高税收透明度并减轻纳税人负担；

14.争端解决：在现有大量双边税收协定还不包括仲裁条款，部分国家对纳税人申请相互协商程序有不少限制性规定的情况下，建立更为有效的争端解决机制，切实避免双重征税；

15.多边工具：开发一个可快速落实行动计划成果的法律工具，例如签署多边协议，以替换和实施现有双边和多边协定条款中部分相关内容。

我国参与和应对BEPS计划的情况：国家税务总局成立了以国际税务司各相关处为主体，收入规划核算司、政策法规司、征管和科技发展司等部门参与的BEPS 局内工作小组，积极、全面跟进BEPS 项目指导组和工作组的会议讨论、专题研究和意见反馈等工作。截至今年5 月底，国家税务总局共参加BEPS 项目相关会议29 次，向OECD 提供立场表态16 次。这一切不仅体现了我们的税收专业水准，提升了我国的影响力和话语权，而且为建立公平合理的税收规则体系做出了重要贡献，得到OECD 和其他参与方的重视和赞赏。

五、政策建议

1.完善相关税收法律规定。

2.发挥各类审计作用。

3.建立税收信息库，提高反避税能力。

4.建立一支高素质的反避税队伍。

5.加强横向相关部门的合作，形成社会反避税的气氛。

6.加强反避税立法。

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

7. 强化税收征管。

8. 大力加强对涉外企业的税务稽查，切实维护国家税收秩序。

9. 加强国际间的税收协作。

如何应对？

跨国企业应当注意，有些行动计划将很快实施，具体实施时间表依不同行动计划和涉及国家有所不同：

1. 有些措施要求修改各国国内税收立法。这些措施包括混合错配、受控外国企业规则、利息扣除、强制披露原则、无形资产优惠税制规则以及国别报告的工作成果。
面对这些新规则，一些国家和税务机关积极行动并已经颁布了单边措施。

2. 有些措施要求修订双边税收协定，这一目的可以通过第 15 项行动计划下预计于 2016 年底可供各国签署的多边协议来实现。

3. 大量措施可能被各国当地的税务机关直接、立即进行应用，比如通过修改后的转让定价指引（第 8 至第 10 项行动计划）。

跨国企业应针对这些新措施在其开展经营活动的所有国家重新检查自身情况，并根据这些国家已实际采纳的建议做好调整其商业安排和结构的准备。

BEPS 对中国的影响

2015 年 9 月 17 日，中国国家税务总局公布了《特别纳税调整实施办法》（国税发【2009】2 号，简称“2 号文”）的修订草案以征求公众意见，该修订草案在考虑了中国国情的同时，在很多方面反映了 2015 年 BEPS 报告中所提出的建议。特别需要提到的是，2 号文的修订草案引入了转让定价同期资料报告的三层文档要求（即，主文档、本地文档和适用于某些特定类型交易的特殊事项文档），并且以国别报告要求作为辅助；同时加强了对于股权转让、无形资产和关联劳务交易的转让定价管理。BEPS 行动计划无疑已经并且会继续对中国税收规则的形成产生重大影响，因此所有在中国或者与中国从事经营活动的公司都应密切、全面地关注相关进展。预计 2 号文的修订草案会在 2015 年底定稿，并且可能自 2016 年 1 月 1 日生效。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

西财考研网
WWW.SWUFEKY.COM

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息

本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

专题十、最优税制

基本原则：税收的基本原则主要为效率与公平，最优税制应该是同时兼顾效率原则与公平原则的税制。税收的效率原则要求税收不干预资源的配置，保持一种中性，以免造成对纳税人的行为的扭曲。税收的公平性应该是在收入的分配中体现，横向公平为同等福利水平的纳税人应同等纳税，纵向公平为不同福利水平的纳税人应不同纳税。

最优税制理论的基本假设条件：

1、市场状态假设：个人偏好、生产技术(一般可获得连续规模收益)和市场结构(完全竞争市场)要明确表示出来。

2、政府的行为能力假设：政府必须通过一套交易成本较低的、有限的税收工具体系来筹措既定的收入(工具的选择与个人的消费相关，纳税义务与经济政策无关的一次总负税不予考虑)；

3、标准函数假设：多人的模型中，以社会福利函数作为标准函数，计算各种结果，以此来作为选择税收工具的标准。

（一）最优商品税理论（主要掌握拉姆齐）：

拉姆齐提出最优商品税

目标：如何设置商品税税率使“效用减小最小”即额外负担最小。

假定：（1）货币的边际效用是常数（忽略分配问题）；

（2）经济体系为没有对外贸易时的完全竞争状态，生产总是等于消费，不存在外部性，不考虑国家干预；

（3）不考虑用税收进行财政支出而产生的影响。

重要结论：（1）等比例减少规则（拉姆齐规则）（2）逆弹性规则

（一）等比例规则：要使税收的额外负担最小，税率的设置应当使各种商品的生产数量以相等的百分比减少。

直观意义：征税前人们的消费已经达到帕累托最优，在偏好相同和不存在收入差距的假设下，只要征税造成的消费数量等比例下降，征税后消费者损失的仅仅是因课税而损失的消费额，而没有改变消费者的选择，就不会造成额外负担。

（二）逆弹性规则

“在有两种商品的情况下，应当对需求弹性小的商品征税；如果劳动供给绝对无弹性，那么就应当对所有商品平等征税。……税收应当主要来源于供给弹性较小的商品。如果我们要使商品

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

间的生产比例保持不变，那么这种做法是必要的。”——拉姆齐

鲍莫尔和布莱德福德（Baumol and Bradford,1970)在拉姆塞成果的基础上对逆弹性规则做了更加明确的研究。

在最优商品税体系中，对各种商品征税的税率应与应税商品的需求弹性成反比。即应对需求弹性大的商品征低税，对需求弹性小的商品征高税。完全需求无弹性的商品应当承当无穷大的税收。

直观意义：扭曲性影响小的税收，由于其对经济主体的有效率决策干扰小，所以福利损失小，效率高。而商品需求弹性越低，意味着被税收干扰的可能性小，税收所造成的扭曲性就小，从而效率就高，极端情况下对没有弹性的商品课税，就不会造成效率损失。

（三）拉姆齐规则的贡献和缺陷

贡献：为寻找使税收额外负担最小化的路径提供了开创性的启示。

缺陷：上述两规则是建立在非常严格的假定前提下的，这些假定条件过于理想化。

（1）消费者并不具有同一性，个人的消费偏好很不相同。

（2）原有的经济由于存在外部性、垄断等市场失灵现象，因而不是最优的。拉姆塞认为不改变原来经济状态的税收就是额外负担最小的税收，这显然不现实。

（3）即使等比例规则是正确的，但实际上难以安排一套税率制度实现生产或消费数量的等比例减少。

（4）公平缺失：需求弹性小的商品通常都是生活必需品，穷人负担的税收远高于富人。

（二）最优所得税理论（主要掌握埃奇沃斯和斯特恩）：

1、埃奇沃思超额累进所得税理论

埃奇沃思以边际主义社会福利学说为基础，认为最优税收的目标就是使社会福利即个人效用之和达到最大。

假定:(1)每个人的效用函数完全相同；

(2)效用的大小仅仅取决于人们的平均收入；

(3)收入的边际效用是递减的，效用递减的比例超过收入递增的比例；

(4)可获得的收入总额是固定的，即使税率达到100%对产出也没有影响。

由于个人的效用函数完全相同，所以只有当收入水平完全相同时，收入的边际效用才会相同。这就要求所涉及的税制能够使税后收入完全平等。这样就应当对富人所得课以高税，因为富人损失的边际效用比穷人的小。如果收入分配已达到完全平等，那么政府如果要增加税收收入，增加

扫一扫关注“西财考研网”←微信 微博→避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分VIP群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

的税款应该平均分配到各个人。所得税要实行多级次高税率的累进税率，高所得者的边际税率应为 100%。

2、斯特恩线性所得税模型

斯特恩将所得税对劳动供给的影响加以考虑，并结合负所得税设想，提出了一种具有固定边际税率和固定截距的线性税收模型：T=-G+tY

上式中 G 代表政府对个人的总额补助，T 为税收收入，t 为税率，Y 表示个人全部所得。上式表示，当 Y=0 时，税收为负值，即政府提供 G 元的补助；当 G/T≥Y＞0 时，纳税人每获得 1 元所得，必须向政府缴纳 t 元的税收。因此，t 是边际税率。

斯特恩认为，劳动的供给弹性越大，t 应当越小。

（补充）最优税收理论对我国税制设计的启示：

税收工具的可行性：最优税收研究了消费者的选择如何被运用到税制设计中来，这取决于政府可获得的信息。即使政府消除了市场失灵、保证了竞争行为从而保证了生产效率，但政府也不可能拥有关于每个人的能力、秉赋、偏好以及生产可能性的信息。因此，政府只能根据消费者在选择他们的工作时间、职业以及收入、消费方式的过程中所显示的信息，设计最优税收工具。所以税制设计灵敏地依赖于可获得的信息，进一步地讲，依赖于具体可行的税收工具。也就是说，政府可获得的信息的微小变化对于可使用的税收工具、税制设计都具有深远的影响。在我国关于个人收入的信息很少而且不可靠，非货币工资性的收入所占的比重过大，工资以外还有各种福利性分配，这些都游离于所得税的税基之外，所得税的功能受到很大的限制。

理论前提条件：最优税收理论标准模型是在严格的假设条件下得出特殊的结论，不能被当作一般规则，实际运用到税制设计时要谨慎。这些假定非常严格，在我国现实经济生活中几乎不存在。在标准最优税收理论中，税制设计的唯一约束条件是有关偏好和禀赋的资料，但我国的制度、政治、行政管理、组织结构和文化方面与西方发达国家存在着较大的差别，这些因素都会对最优税收理论在我国的运用产生极大的影响。

税收对消费者福利和政府收入方式的影响：最优税收标准模型假定：所得税必须对所有纳税人的全部所得课税，商品税能够对所有的商品课税。但在我国许多税种只有局部或特定的覆盖面，这可能极大地改变了税收归宿。如我国的个人所得税只覆盖总人口的小部分，主要局限在城镇地区，基本上没有涉及到我国发达地区的农村，这可能使税收归宿明显区别于西方的所得税，所以在我国个人所得税是个相对低效的税收工具。我国的国情或者限制了税收工具的范围，或者改变了税收工具的作用，因此我们在税制设计时应该修改最优税收理论的标准模型，拓展这一理论以适应我国不同于西方国家的国情。

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果　安卓→
实时与高手互动
本书版权所有　（Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835　E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

一带一路

2013 年我国提出“一带一路”发展战略

“一带一路”战略将充分依靠中国与有关国家既有的双多边机制，借助既有的、行之有效的区域合作平台，积极发展与沿线国家的经济合作伙伴关系，共同打造政治互信、经济融合、文化包容的利益共同体、命运共同体和责任共同体。丝绸之路经济带战略涵盖东南亚经济整合、涵盖东北亚经济整合，并最终融合在一起通向欧洲，形成欧亚大陆经济整合的大趋势。21 世纪海上丝绸之路经济带战略从海上联通欧亚非三个大陆和丝绸之路经济带战略形成一个海上、陆地的闭环。“一带一路”战略是**我国参与区域经济一体化的重要部分**。

（一）自从“一带一路”战略提出以来，国家税务总局出台了落实“一带一路”十项措施，争取通过税收政策激励越来越多的企业与沿线国家开展经贸合作。总的来说，税收政策服务“一带一路”战略主要体现在以下方面：

（1）税收协定

税收协定实质上是一部法律，它是由贸易往来密切的两国谈判后签订，并且经过两国各自的法律程序之后产生效力，并对签署协定的双方政府形成法律约束力。当出现税收协定与本国的税法规定不一致时，遵循税收协定优先原则和孰优原则，即本国税率高于税收协定时，按税收协定规定执行，若本国税率比税收协定约定的税率低时，按照本国的税率执行。因此，税收协定可以帮助企业走出国门后降低其在东道国的税负、减少税务争端等，主要表现在营业利润、利息、股息、特许权使用费和财产收益方面的优惠待遇，简单介绍如下：营业利润方面，规定只要企业在境外从事工程作业或提供劳务的时间未超过协定规定的天数且无常设结构的，其营业利润所得在境外国家免征所得税；利息、股息、特许权使用费方面，企业从境外取得的股息、利息及特许权使用费（含设备租赁），都可依据相关税收协定享受优惠税率；财产收益方面，当企业在境外进行投资时，不可避免会取得财产收益，可以根据税收协定的相关条款决定签署另一方是否有征税权，在没有征税权的国家，企业在其当地获得的财产收益不缴纳所得税。

截止 2015 年，我国已与沿线 64 个国家签订了税收协定，未签订协定的重要国家也都在谈判过程中，而且早期签订的协定也根据当前情况做了修订。据不完全统计，2015 年新签订的税收协定或谅解备忘录，将为我国金融机构节省境外预提税额 96 亿元人民币。

（2）增值税

增值税是流转税的主体税种之一，是企业纳税的一个重要方面，尤其在营业税改征增值税

扫一扫关注“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com

之后，增值税更对企业的行为产生举足轻重的影响。提出“一带一路”战略以来，国家税务总局出来了一系列增值税的税收优惠政策鼓励企业到沿线国家发展国际业务，主要包括：

① 差额征税政策。“《财政部、国家税务总局关于将铁路运输和邮政业纳入营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2013〕106 号）附件 2 明确，试点纳税人中的一般纳税人提供国际货物运输代理服务，以其取得的全部价款和价外费用，扣除支付给国际运输企业的国际运输费用后的余额为销售额”。

② 免税政策。财税〔2013〕106 号文件附件 3 和附件 4 中明确了一系列免征增值税的劳务，例如：试点纳税人在离岸服务外包业务中提供国际货物运输代理服务；工程或矿产资源在境外的工程勘察服务；境外的会议展览服务；为出口国务提供的邮政业服务；向单位提供的技术方面、信息系统方面、鉴证方面、无形资产转让以及一系列的租赁服务等。

③零税率政策。零税率的优惠政策主要体现在财税〔2013〕106 号文件附件 4、财税〔2014〕50 号文件、国发〔2014〕10 号、15 号文件和财税〔2014〕43 号五个文件中，主要包括的服务有：向境外提供的研发和设计服务、取得《国际班轮运输经营资格证》或《水路运输许可证》的水路运输服务、向境外提供的文化服务和电信业服务；包括的出口产品有国家重点鼓励的文化产品。

（3）营业税

已经退出历史舞台，不再赘述。

（4）出口退税

出口退税是税收政策鼓励企业对外贸易和对外投资的又一重要手段之一，此前的出口退税只涉及到增值税和消费税应税产品的出口，但 2012 年出台的财税〔2012〕39 号文件第一条第（二）规定，对外承包工程属于视同出口业务，可以按规定申请退税；除此之外，《财政部、海关总署、国家税务总局关于在全国开展融资租赁货物出口退税政策试点的通知》（财税〔2014〕62 号）还规定，“对融资租赁企业、金融租赁公司及其设立的项目子公司（以下统称融资租赁出租方），以融资租赁方式租赁给境外承租人且租赁期限在 5 年（含）以上，并向海关报关后实际离境的货物，试行增值税、消费税出口退税政策”。

（5）纳税服务

企业“走出去”过程中，很多企业由于对“一带一路”沿线国家的税制缺乏了解，且对我国的税收优惠政策不甚清楚，因此无法合理判定并有效控制国际业务的税收风险和税负。税务机关为了帮助企业了解“一带一路”沿线国际的税制和税收政策，将国别税收信息的研究工作全面覆盖到“一带一路”的沿线国家，并专门开设了税收服务“一带一路”战略专题网站，实时发布税

扫一扫安装
“西财考研 APP”
←苹果 安卓→
实时与高手互动
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
电话：13880577835 E-mail: 65359027@qq.com
“APP—我的—红宝书认证”对红宝书进行正版认证
登录 www.swufeky.com 可快速查询更多西财考研信息

务部门关于“一带一路”的工作动态，以及相关政策的发布和解读、相关案例分析、国际税收咨询等等。除此之外，各级税务部门还在税务咨询 12366 平台设置专岗解答“走出去”企业的政策咨询，回应服务诉求，并且定期开展各种专题讲座帮助“走出去”企业了解税收协定及各项优惠政策，提高企业的维权能力和防范税收风险意识。

西财考研网 WWW.SWUFEKY.COM

扫一扫关注
“西财考研网”
←微信 微博→
避免错过重要信息
本书版权所有 （Copyright © swufeky.com）
请查看红宝书前言部分 VIP 群号码 订单号验证
认证后补充资料及服务从 APP“后续资料”栏目获取
红宝书：淘宝 xcky.taobao.com 官网 shop.swufeky.com