2021 西财考研税务专硕红宝书-时事热点汇总

说 明

热点内容的大部分观点来自近几年著名专家学者的优秀论文，大家需要掌握的是不同观点的思考角度以及答题框架，切忌大段背诵原文，为了防止出现使用过热点整理的同学答题观点完全一致的情况，我们对每一部分内容都给予了其他相关论文（补充论文合集）作为不同观点的补充，大家可以自行选取感兴趣的内容进行梳理和使用。

由于去年的初试考题中出现了材料型论述题，所以今年我们也整理了一部分材料型热点问题，完整版的政策指引可参考附件。无论考试时材料给出的是什么具体政策，只要该政策和热点主题相关，均可参考热点整理中的相关答题思路。

此外，我们还整理了西财老师近几年的论文合集，时间充足的同学可作为初试及复试答题的参考资料。

西财考研网税务小分队

2020 年 11 月 8 日

西财红宝书 WWW.SWUFEKY.COM

通 知

目前红宝书课堂—冲刺班正在进行中，冲刺班主要是对知识框架的梳理、答题技巧讲解、时事热点的分析以及考点预测，冲刺班可以有效帮助大家提高分数。冲刺班正在拼团中，详询淘宝客服或者学姐 qq：839513669。

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

目录

材料热点 ..... - 3 -
热点一 税收与疫情防控 ..... - 3 -
热点二 税收与脱贫攻坚 ..... - 5 -
税种热点 ..... - 8 -
热点一 消费税 ..... - 8 -
热点二 资源税 ..... - 11 -
链接考点：水资源税 ..... - 14 -
热点三 环保税 ..... - 16 -
热点四 房地产税 ..... - 17 -
热点五 增值税 ..... - 20 -
热点六 个税 ..... - 22 -
热点七 城建税与契税（了解税制变化） ..... - 26 -
热点八 遗产税 ..... - 28 -
税制热点 ..... - 33 -
热点一 减税降费 ..... - 33 -
热点二 海南自由贸易港税收制度 ..... - 36 -
热点三 绿化税制 ..... - 40 -
热点四 社会保障费改税 ..... - 43 -
国际热点 ..... - 46 -
热带一 营商环境与税收 ..... - 46 -
热点二 数字化税收 ..... - 49 -
热点三 电子商务税 ..... - 53 -
热点四 特朗普税改 ..... - 56 -
其他补充 ..... - 59 -
何谓“银税互动”？ ..... - 59 -

西财红宝书 www.swufeky.com

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照**序言**提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 **邮箱：**SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

材料热点

热点一 税收与疫情防控

一、背景

2020年是中国决胜全面建成小康社会、决战脱贫攻坚之年，也是“十三五”规划收官之年。突如其来的疫情，给中国经济社会发展带来了严峻挑战。随着疫情在全球范围内蔓延，我国经济社会发展面临的挑战和不确定性进一步增强。税收在国家现代化建设中担负着重要使命。疫情防控期间，我国采取的一系列减税降费政策，对推动企业复工扩能、稳定经济运行发挥了积极作用。

二、现状（政策分析）

针对疫情防控和经济社会发展的要求，党中央、国务院陆续部署出台了一系列税费优惠政策，主要聚焦四个方面：

一是聚焦支持疫情防控工作。既注重直接支持医疗救治工作，又注重支持相关保障物资的生产和运输，还注重调动各方面力量积极资助和支持疫情防控。

二是聚焦减轻企业社保费负担。阶段性减免企业养老、失业、工伤保险单位缴费，阶段性减征基本医疗保险单位缴费，2020年社会保险个人缴费基数下限可继续执行2019年个人缴费基数下限标准，以个人身份参加企业职工基本养老保险的个体工商户和各类灵活就业人员2020年可自愿暂缓缴费，降低企业用工成本、增强其复工复产信心。

三是聚焦支持小微企业和个体工商户发展。对增值税小规模纳税人、个体工商户给予税费优惠，对小型微利企业和个体工商户延缓缴纳2020年所得税，延续实施普惠金融有关税收支持政策，增强其抗风险能力，助其渡过难关。

四是聚焦稳外贸扩内需。提高除"两高一资"外出口产品的出口退税率，促进稳定外贸；对二手车经销企业销售旧车减征增值税，将新能源汽车免征车辆购置税政策延长2年，促进汽车消费等。

三、应对措施

此次疫情发生时，我国经济正从高速增长阶段转向高质量发展阶段，处在经济结构调整和增长动力转换的攻关期，经济下行压力较大。对此，党中央国务院确定了“六稳”“六保”[1]的战略部署，并在今年的《政府工作报告》中作出进一步明确。在当前“六稳”“六保”的大政方针政策之下，如何更好地寻求税收政策的作为空间，有针对性地精准施税，从而进一步提升税收治理的效能，是值得关注的问题。

---

[1] 六稳”指的是稳就业、稳金融、稳外贸、稳外资、稳投资、稳预期，涵盖了我国目前经济生活的主要方面。“六保”指的是保居民就业、保基本民生、保市场主体、保粮食能源安全、保产业链供应链稳定、保基层运转。

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

一是要基于国家宏观政策抉择的视角相机选择税收政策。税收政策要根据国家宏观政策的统筹安排寻求自身的定位，要和国家的各项宏观经济政策，包括财政政策、金融政策、产业政策、消费政策等一系列政策深度融合、有效衔接，避免税收政策的孤军作战。同时税收政策与其他各项政策之间要联动发力、相向发力、协同发力，打好“政策组合拳”，更好地发挥税收职能作用。

二是要基于实施积极财政政策的视角相机选择税收政策。今年的《政府工作报告》强调“积极的财政政策要更加积极有为”，今年的赤字率拟按3.6% 以上安排，财政赤字规模比去年增加1万亿元，同时加大政府财政投入规模，发行1 万亿元抗疫特别国债。作为财政政策的重要组成部分，税收政策应积极配合积极财政政策的落地、落实，有效推进结构性减税，更加注重普惠性与结构性相结合的减税策略，促进积极财政政策更加积极有为。

三是要基于国家财力保障的视角相机选择税收政策。税收是国家财力保障最核心、最基本的手段。在新时期经济社会发展中，进一步强化税收的财力保障功能，是维持国家运转和经济社会稳定的重要前提。今年的《政府工作报告》把国债作为国家财力配置的一个重要途径，加大国债的筹款力度。未来税收政策应和国债机制有效配合、有机衔接，同时关注地方财力保障能力，加大地方税源建设，更好地发挥国家财力保障作用。

四是要基于税收改革发展的视角相机选择税收政策。一方面，税收改革发展的目标应该引领当期税收政策的选择，引导当前减税降费的节奏和步伐。减税降费政策的实施落地，要与整个税制改革的目标、方向保持协调一致。另一方面，税收政策的实施应助力税收改革发展的前行，助推改革向更广阔的空间发展。因此，税收政策的选择应注重做好阶段性、临时性政策和长期性、制度性安排的有机统筹、总体谋划。当前我国经济社会发展要走出疫情的困扰，进一步推进供给侧结构性改革，都需要用改革的思路和方法去解决。具体到税收政策的选择方面，除了一些地方税以外，主体税种如增值税、企业所得税、个人所得税、消费税的减税政策的实施，都应该与税收改革发展的方向相一致或匹配，进一步加大改革力度，助推税收机制的重塑。具体而言，增值税改革方面，需进一步简并增值税税率，未来三档并两档应是增值税税率改革的方向，同时尽快研究银行贷款利息的进项税抵扣问题，促进银行对实体经济的支持。企业所得税改革方面，适当降低企业所得税税率，规范企业费用税前列支办法。个人所得税改革方面，建立和完善综合与分类相结合的个人所得税制度，可以考虑适度降低边际税率，规范专项附加扣除办法。消费税改革方面，将部分税目征收环节后移，将部分税收留在地方，实现中央和地方共享。

此外，在未来的税收改革过程中，还要充分考量地方税体系的建设，健全地方税体系，调整完善地方税税制，培育壮大地方税税源，稳步扩大地方税管理权。要顺应信息社会的发展趋势，研究新兴技术、新型经济，包括共享经济、平台经济、互联网经济等数字经济发展的税收政策，增强税收政策的确定性。

五是要基于优化营商环境的视角相机选择税收政策。当前，政府大力推进营商环境改善，出台《优化营商环境条例》，优化营商环境已成为一项制度性的安排。税收政策应在优化营商环境方面发挥积极作用。要增强税收制度特别是税收优惠政策的确定性，加大力度确保“优惠红利”落实到位，推进“放管服”改革，推行“非接触式办税”，进一步推进税收营商环境的

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

优化，切实提高税收服务经济高质量发展水平。

四、结尾

新冠肺炎疫情发生以来，国家先后出台实施四批支持疫情防控和复工复产税费优惠政策。这些利好政策助力企业复工复产，特别是阶段性减免社保费等政策，对冲了企业前期增加的支出，增加了企业信心。同时，提率、提速、提质，出口退税利好不断，有力稳住了外贸基本盘。

附件 1：支持疫情防控和经济社会发展税费优惠政策指引汇编

热点二 税收与脱贫攻坚

一、背景

打好脱贫攻坚战是 2019 年中央经济工作会议部署的防范化解重大风险、精准脱贫、污染防治三大攻坚战之一。到 2020 年全面建成小康社会，实现第一个百年奋斗目标，是我们党向人民、向历史作出的庄严承诺。当前，脱贫攻坚到了一鼓作气、决战决胜的关键节点，更要凝心聚力、攻坚克难，坚持脱贫攻坚目标不动摇，如期兑现我们党的庄严承诺。税收政策作为精准脱贫政策的重要环节,对于各地区脱贫产业转型升级、吸引社会资本和外来投资具有明显的推动作用。

二、现状（政策分析）

我国现行支持脱贫攻坚的税收优惠政策可分为以下几类：

1、支持贫困地区基础设施建设类，主要包括基础设施建设、农田水利建设、农民住宅建设、农村饮水工程和易地搬迁五类税收优惠政策。

2、推动涉农产业发展方面类，主要包括优化土地资源配置、促进农业生产、支持新型农业经营主体发展、促进农产品流通和促进农业资源综合利用五类税收优惠政策。

3、激发贫困地区创业就业活力类，主要包括支持小微企业发展、促进重点群体创业就业等激励贫困地区创业就业活力的税收优惠政策。目前，农村建档立卡贫困人口已被纳入重点群体创业就业税收优惠适用人群。

4、推动普惠金融发展类，主要包括针对银行类金融机构贷款、小额贷款公司贷款、融资担保和再担保业务、农牧保险业务等出台的税收优惠政策，旨在推动普惠金融机构发展，调动社会资源为贫困地区提供脱贫资金。

5、促进“老少边穷”地区加速发展类，主要包括扶持欠发达地区和革命老区发展、支持少数民族地区发展两类税收优惠政策。

6、鼓励社会力量加大扶贫捐赠类，主要包括企业进行的公益性捐赠可进行企业所得税税前扣除、个人进行的公益性捐赠可进行个人所得税税前扣除等税收优惠政策。

三、存在问题

（一）脱贫税收政策不全面

精准扶贫主要包括产业脱贫、易地搬迁脱贫、就业脱贫、教育脱贫、健康脱贫。国家出台

助力脱贫攻坚的税收政策只含产业脱贫、易地搬迁脱贫、就业脱贫，而对各高校、科研单位、企业、社会力量及个人为提高贫困地区教学水平、民众技能、干部能力、医疗水平举办的培训取得的收入，为贫困学生设立的教育扶贫基金，社会各界向贫困地区教育捐献钱物、国家和社会机构为贫困地区学校提供各种资金以及贫困地区医疗机构实施疾病分类救治取得的医疗服务收入，为加强公共卫生服务而购买的医疗器械设备、房产、土地、车船等教育脱贫、健康脱贫没有税收优惠政策。

（二）产业脱贫政策不够

农林产业扶贫、电商扶贫、资产收益扶贫、科技扶贫是产业发展脱贫的重要内容。目前国家对职工食堂、产业化龙头企业、加工企业、食品企业、餐饮商超、电商企业等通过农企对接、农超对接、农校对接等方式，购买贫困地区特色农产品以及在集中连片贫困地区建设和改造一批直接服务农户的区域性农产品产地市场和田头市场等产业的税收政策支持力度不足，精准扶贫政策不够，致使脱贫攻坚税收政策的精准性和长效性不够，难以发挥助推贫困地区脱贫攻坚的作用。

（三）税收优惠政策面窄

现行易地扶贫搬迁税收优惠政策，只是对易地扶贫搬迁贫困人口按规定取得的住房建设补助资金、拆旧复垦奖励资金与易地扶贫搬迁相关的货币化补偿和易地扶贫搬迁安置住房，免征个人所得税、契税；对易地扶贫搬迁项目实施主体取得用于建设安置住房的土地及用地，免征契税、印花税、城镇土地使用税，而对承建单位缴纳的增值税、企业所得税、城镇土地使用税、印花税等没有税收优惠；对农民工进城置业的特殊异地搬迁形式，也没有免征契税或在契税额度上给予适当比例补贴优惠。

（四）就业脱贫政策不公

劳动就业服务企业、再就业、军队退役干部就业、吸纳下岗职工的企业税收优惠政策，没有体现农村与城市、农业与工业、农民与工人之间的平等。城市就业创业可享受税收优惠，而对贫困地区建档立卡贫困家庭、失地农民在城镇非农产业再就业、对农村退伍军人就业或自谋职业、贫困地区生源大学生和在外务工的创业致富能人回乡创业，不能享受企业所得税、个人所得税税收优惠。

四、深化脱贫攻坚税收政策建议

（一）释放稳定税收优惠政策预期，持续加大税收优惠政策力度

我国现行扶持欠发达地区、革命老区、少数民族地区发展的税收优惠政策大多时长有限，如西部大开发、新疆困难地区新办企业税收优惠等政策都将在2020 年左右到期，为巩固贫困地区经济社会发展成果、切实保障脱贫攻坚目标完成，建议将支持扶贫攻坚税收优惠的优惠期限延长至2030年。

同时，相关部门可适当放宽部分享受政策的限制性条件，如修改企业所得税税收优惠适用条件，将国家大力发展的行业企业主营业务收入规定降至占企业总收入的51%，扩大税收优惠覆盖面。对符合资源节约和环境保护要求的贫困地区企业，在建设职工安置周转房、文体活动中心等生活基础设施时，免征城镇土地使用税、房产税、耕地占用税等税费；对建设农村基础设施的，要求企业对相关项目进行单独核算，分年度（5 年内）减免自行运营企业的企业所得

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

税，对相关投资支出，按照50% 或100% 的比例进行加计扣除；对在贫困地区投建的符合国家产业政策、能够吸纳贫困地区劳动力就业的产业项目，建议企业吸纳贫困地区劳动力所支付的工资费用按100% 的比例进行税前加计扣除；对在贫困地区从事技术培训的教育机构免征增值税，并对企业所得税实行“三免三减半”的优惠，促进贫困地区教育事业的发展；对利用扶贫资金发展建设的小规模纳税人扶贫企业，在5～10 年的初创期，按照50%的比例减征城市维护建设税、印花税、土地使用税、耕地占用税及教育费附加、地方教育附加等税费，剩余部分按50%的比例先征后返，返还部分必须用于补充产业扶贫专项资金，或归还项目建设贷款。

（二）动态完善税收优惠内容，提高税收优惠政策的精准性和有效性

1、注重把握企业所得税与增值税有机一致性原则。比如完善初级农产品加工相关规定，将享受农产品增值税核定扣除中的农产品、农民专业合作社销售等规定中的初级农产品，与享受农产品加工企业所得税优惠中的初级农产品适用范围有效衔接，保持执行标准一致。

2、 对部分出台时间较长、不适应时代发展要求的政策内容进行修改。如尽快修改有关初级农产品的规定，扩大农产品税收优惠适用范围，对以贫困地区为主要生产基地的农产品部分精加工企业，给予与初加工企业相同的税收优惠。

3、调整企业汇总纳税模式下贫困地区税收收入分配方式。相关部门可以通过建立财政返还机制的方式，将总部企业从贫困地区获取的税收收入，通过100% 转移支付的方式返还给贫困地区。

（三）用足用活现行税收优惠政策，不断增强税收优惠政策的活力和生命力

相关部门可以通过多制定不违背上位税收优惠文件精神的具体实施办法的方式，增强税收优惠政策在形式多样的扶贫实践中的活力。如可以通过制定企业精准扶贫公益性捐赠税前扣除具体实施办法的方式，解决部分企业在开展精准扶贫实践中的捐赠支出扣除难问题。制定有关企业精准扶贫公益性捐赠税前扣除的具体实施办法，明确由各县（市、区）人民政府牵头，由当地扶贫办领导小组办公室及民政部门对企业当地精准扶贫捐赠行为进行统筹，开展精准扶贫捐赠行为的企业应向上述部门进行申报，相关部门审核属实后，由民政部门按实际发生情况向企业开具公益性捐赠票据（或加盖公章的《非税收入一般缴款书》收据联）。当然，扶贫办领导小组办公室及民政部门应当加强对实物捐赠的监管，杜绝“为处置残次品之实，行捐赠之名”等不良行为的出现。

五、结尾

精准扶贫是党中央做出的重大战略决策，是缩小贫富差距、补齐发展短板、让全民共享发展成果的务实之举。顶层设计好，决胜在基层。精准扶贫是一项长期性、系统性工程。税收作为精准扶贫政策的重要环节，对产业扶贫和贫困户创业脱贫都能够提供政策优惠，特别是对于各地区扶贫产业转型升级、吸引社会资本和外来投资具有明显推动作用。

在精准扶贫中，税收既可以通过政策的调整和自身的改革助力脱贫攻坚，也可以通过与其他相关部门、企业联动支持脱贫攻坚。税收扶贫的推进必将为精准扶贫、精准脱贫注入强大动力。

附件 2：《支持脱贫攻坚税收优惠政策指引汇编》

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

税种热点

热点一 消费税

链接考点：中央税与地方税关系/地方税体系/绿化税制

一、背景

在税收法定原则推进落实、现代税收体制加速建设的攻坚阶段，《消费税法（征求意见稿）》的发布标志着税制改革迈出重要步伐。纵观消费税数次修改调整，都与国家的经济形势、社会环境和宏观政策导向相关联。

当前，我国经济的发展速度与格局发生重大变化，改革进入深水区，消费税理应明确立法目的，建立更加精准的定位，与相关税种改革统筹协调，并服从、服务于整体税制改革要求。

二、现状（政策分析）

（一）规范相关条款的表述方式

此次《消费税法（征求意见稿）》没有对税制要素做出实质性改变，但一些表述方式的调整预示着后续改革的目标导向。例如对于纳税人，相较于现行规定的“生产、委托加工和进口”应税消费品的表述，《消费税法（征求意见稿）》将“生产环节”调整为“销售环节”，并对消费品自用情形进行单独表述。这一变化或为纳税环节后移等改革措施奠定基础。

关于计税依据的确定方法未做调整，但修改了销售额的定义，并在进口环节消费税的组价计算中，和《中华人民共和国增值税法（征求意见稿）》（以下简称《增值税法（征求意见稿）》）相关规定保持一致，将“关税完税价格”调整为“关税计税价格”，这一表述的变化可能涉及服务贸易的相关对价是否计入计税依据等立法问题。对已纳消费税的抵扣政策做了较大调整，在外购连续加工可抵扣消费税的范围新增了啤酒，减少了珠宝玉石和摩托车；而委托加工连续生产的抵扣范围保持不变，使得原来分布在多个文件、存在较多争议问题的政策更加明晰。

（二）降低纳税人的税收成本

同《增值税法（征求意见稿）》保持一致，《消费税法（征求意见稿）》取消了计税期限中“1 日、3 日和5 日”的规定，新增“半年”的计税期间，这意味着原适用较短计税期间的纳税人获得了更多准备时间，丰富了纳税人的权利事项，也体现着税收法定原则的基本要求。对纳税人而言，减少办税频次，不仅降低企业的税收管理成本和纳税成本，还可以减轻企业资金压力，进而增强其纳税遵从度。对税务机关而言，进一步深化落实“放管服”改革精神，便于税收征管工作的开展。因此，计税期限的改变一方面体现着消费税与增值税的联动改革，另一方面也推动着和谐税收征纳关系的演变。

（三）设置国务院授权条款

《消费税法（征求意见稿）》的最大亮点在于立法中授权国务院调整税率、税目以及征收环节等，几处授权规定引发了社会各界的广泛关注和热议。一种观点认为，既然实行税收法定，就不应仅仅是将消费税暂行条例换个名字，冠之以法律的称谓，更要将权利主体限定在全

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

国人民代表大会及其常务委员会（以下简称人大），从保护纳税人的角度来看，要更好地规范政府的权力。毋庸置疑，这是对立法确定性和权威性的要求。但仔细审视此项规定，实则与以往的规定具有衔接性，是出于改革的需要，为推进后续税制改革奠定基础。目前消费税呈现出扩围、调节税率结构、调整征收环节等改革趋向，授权国务院立法能够发挥消费税的调控优势，根据经济发展和居民消费等因素，对消费税进行相机调整，从而充分发挥消费税的收入调节功能。

（四）推动消费税共同治理

《消费税法（征求意见稿）》中增加了消费税共治条款，明确相关部门需要配合税务机关的消费税征管活动，“征”的主体未变，“管”的部分增加了海关作为核定部门，对纳税人申报的计税价格明显偏低且无合理商业目的的计税价格和数量进行核定，这将加强消费税征收管理，有利于健全当前的税收征管体制，减少税收流失，营造公平、健康的税收法制环境，推动消费税立法进程。

三、存在问题

（一）消费税增进消费公益的立法目的不够明确

《征求意见稿》缺乏目的条款的设置，也没有征税对象的一般性规定，只能从附录中的税目中倒推出立法目的，进而再判断具体税目的设置是否适当以及税率是否合理。这种循环论证的方式难以完成自身逻辑的自洽性，减弱了对征税权的约束力度。因此，笔者建议在《征求意见稿》的第一条明确规定消费税法的立法目的，即为了引导消费行为，优化消费结构，改善消费环境，保障消费公益，根据宪法，制定本法。

立法目的条款可以开宗明义地表明设立消费税的正当性，确定消费税法制度规范的价值取向，建立于征税对象的对应关系，明确审查征税对象的抽象标准，保障负税人的财产不被随意分享。

（二）《征求意见稿》对征税对象的规定不够完善，可能误导消费行为

营改增之前的营业税阶段性地承担了对特殊服务差别征收的消费调节功能，契合了消费税的社会目的和调节方式。营改增后，营业税对服务普遍征收的税收中性功能已被增值税替代，其对特殊服务额外征收的消费调节功能则转化为消费税。营改增实现了货物与服务的一视同仁，作为在增值税基础上发挥特别调节作用的消费税也应进行相应的调整。消费税的特别征收体现的是对不同性质的消费行为的区别对待，而非对同样性质的消费行为的差别待遇。只要该消费行为与消费税所追求的社会目的背道而驰，不管其指向的对象是消费品还是消费服务都应征收消费税。目前，我国仅对奢侈性消费品征税，而没有对奢侈性消费服务征税，不当损伤了量能课税原则所倡导的税收公平价值。《征求意见稿》仍将征税对象界定为“应税消费品”，排除应税服务，限缩了消费税的调控范围，影响了相关市场的公平竞争环境。以高档消费为例，高档化妆品要缴纳15% 的消费税，高档美容服务和整形服务却无须缴纳消费税，忽视了相关产品和服务之间的替代性和同质性，可能误导消费者的消费行为。

（三）消费税作为价内税的定位不利于满足消费者知情权，减弱了调节消费的功能

消费税虽然属于间接税，但是却需要强化负税人的税痛感，让消费者深切地感知到其消费行为的税收成本，进而调整自己的消费行为，选择减少或不从事征收消费税的消费行为，以达

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

到改变消费行为的目的。消费税负税人的税痛感应建立在知情权的基础上。

《征求意见稿》仍将消费税视为价内税，使得消费者无法从自己支付的价款中得知因其为消费行为负担的消费税，税痛感因此被减弱，通过征税负面评价其消费行为的信号传导机制被隔断，使消费税本应强化的消费调节功能被财政收入功能所代替。

（四）部分领域在生产环节征收消费税可能增加企业生产经营成本

我国成品油消费税只在生产、委托加工和进口环节征收，而对汽油、柴油等成品油实行零售价格调控机制，生产企业无法通过价格调整将消费税转嫁给下游消费者，因此承担了绝大部分税负。如此税制安排大量占用了生产和进口企业的经营活动资金，加重其资金周转压力，一定程度上增加了企业生产经营成本，加大了企业偷逃税的动机。因生产环节的资金占用导致影响生产经营而有碍社会再生产的进程。在生产过程中，受到价值链分布环节的调整而导致的税负上升问题必然会影响创新驱动发展的创新效应和产业驱动效应，从而形成消费税制度与创新驱动发展的分歧。

四、改革措施

（一）完善《征求意见稿》中的征税对象，将奢侈性服务纳入征税范畴

建议将征税对象由应税消费品扩大到应税消费品和应税服务，以解决仅对“应税消费品”征税可能误导消费者消费行为、阻碍消费税立法初衷有效实现的问题。应税服务包含游艇、赛车、高尔夫球、美容整形和高档会所、俱乐部、酒店等提供的奢侈性服务，通过将应税消费品和应税消费服务统摄其中的方式，最小化对同类市场的干预。

（二）将价内税调整为价外税，满足负税人知情权

将消费税由价内税转变为价外税能够更好地保护负税人的知情权，畅通消费税信息反馈和消费者行为调整的关联机制，倒逼立法机关在不同调节手段中选择能够最为恰当地传递税痛感和表达社会价值判断的手段。销售价格和应纳消费税款分别计算和注明的价外税模式应当是我国消费税改革的方向，建议《征求意见稿》明确消费税的价外税性质，将消费税的调节目的通过公开有效的方式传递给消费者。

（三）将征税环节由生产环节后移至消费环节有助于最小化对市场的干预

将消费税征税环节后移至批发或者零售环节能够体现税收最小化干预市场主体的理念。虽然消费税是通过增加税负的方式使消费者的消费行为符合社会公益的预期，但并不意味着目的的适当性可以直接推出手段的适当性。手段是否适当，仍需权衡其能否最小化对相关市场的干预程度。相比在生产环节征收消费税，在批发或者零售环节征收消费税对相关市场的干预更小。消费税制度从生产环节征收转为零售环节征收是解决消费税制度与创新驱动发展的分歧、保证税收公平和生产分工体系创新的重要条件。消费税征税环节的后移可以消除该项税收成本对生产企业经营决策的扭曲，有助于减轻企业负担、优化行业分工、促进产业结构转型升级。

（四）建立兼顾税收法定与政策调节的消费税动态调整机制

具有社会目的属性的消费税规范需要寻求税法确定性和消费调节弹性之间的平衡。该平衡的基点是量能课税原则保障的负税人的基本权利，符合消费调节政策的消费品和服务应当“入税”，因社会发展消费调节功能减弱的应当“减税”，不再具有消费调节功能的必需品应当适时“出税”，保障消费者的基本生活需求和消费自由。消费税法兼具税法规范和政策调整的双

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

重性质，应当在遵循税收法定原则的前提下建立动态的调整机制，可在准确反映纳税人负担能力的同时，根据社会发展对政策变化作出回应。具体地，可对国务院或者地方人大进行法律授权，被授权主体应当在法律的授权范围内，按照法定的程序，进行适度的调整，并接受授权主体的审查。

《征求意见稿》仅规定了对国务院的法定授权，而没有对地方人大进行法律授权，在消费税征收环节逐步后移以及消费税收入逐步下放的政策导向下，应当尊重地方的自主权，调动地方的积极性，授权地方人大根据各地的消费情况，在法定的税率调整范围内进行合理的裁量。

五、结尾

总之，我国消费税改革的发展形势是越来越好的，经过20多年的不断调整和改革，我国的消费税正在经历从消费税制向消费税法方向转变。在未来，只要政府不断完善消费税相关方面的法律法规，消费税在促进我国经济、社会和生态方面将发挥越来越大的功效。

热点二 资源税

链接考点：水资源税/绿化税制

一、背景

2020 年 9 月 1 日，《中华人民共和国资源税法》（以下简称《资源税法》）开始施行。作为绿色税制的重要组成部分，《资源税法》在保持现行税制框架和税负水平总体不变的基础上，适应经济社会发展的新形势新要求，增强了资源税在促进资源节约集约利用、加强生态环境保护方面的功能。

二、现状（政策分析）

2020年9月，《资源税法》将正式实施。与立法之前相比，资源税制度主要有三方面的变化：一是统一了税目。对税目进行统一规范，将目前所有的应税资源产品在税法中一一列明，所列税目共164 个，涵盖了所有已经发现的矿种和盐。二是调整了具体税率确定的权限。继续采用固定税率和幅度税率两类税率，对实行幅度税率的资源，按照落实税收法定原则的要求，明确其具体的适用税率由省级人民政府提出，报同级人大常委会决定。三是规范了减免税政策。税法对现行长期实行而且实践证明行之有效的优惠政策做出了明确的规定，同时为了更好地适应实际需要，便于相机调控，税法授权国务院对有利于资源节约集约利用，保护环境等情形可以规定减免资源税，并报全国人大常委会备案。

三、存在问题及改进措施

（一）征税对象范围有限，需为其保留扩展空间

《资源税法》在一定程度上扩大了对自然资源的课税范畴，但仍存在两点问题。第一，应税资源覆盖面不全。《资源税法》通过建立资源有偿制度督促人们节约资源，同时实现资源公平共享，但现有规定的应税资源范围没有涵盖所有被开采的自然资源。2016 年发布的财税〔2016〕53 号文件提到将会“逐步将其他自然资源纳入征收范围”，但《资源税法》只新增了对水资源的相关规定，并未涉及其他资源。

第二，没有体现出应税资源动态发展的过程。自然资源的价值体现为“自在之物”转变为

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

“为我之物”的过程，这一过程是动态的日益丰富的过程，自然资源会随着世界经济的发展，人类对资源环境依赖程度的加深而逐渐被开发利用，因而自然资源作为生产资料具有历史性和时代性。人类社会不同历史时期对某些特定自然资源的开发程度和利用情况也有所不同。第一次工业革命加大了对煤等资源的使用量，而后越来越多的资源都被开发并加以利用。当下人们生活离不开电子产品，而用于制造触摸屏幕的铟等矿产资源将在一个世纪内枯竭。从可持续发展的角度看，未来紧缺型资源的种类会随人类社会的发展而愈加增多，应税资源范围也会随之扩大。此外，还有一些自然资源也可能在人类社会某个时期发挥了举足轻重的作用，但随着新资源（能源）的开发而逐渐被替代。

《资源税法》对应税资源的列举没有给未来应税资源的扩展预留空间，建议应加快立法补充财税〔2016〕53 号文件已涉及但现在仍未列入应税资源的自然资源以及其他稀缺资源，通过各种辅助性法律文件逐渐扩展资源税的课税范围。

（二）缺乏监督约束，应建立评估执法机构

资源税在实践中属于地方税种，法律规定了部分自然资源可以在法定的税率浮动范围内由地方权力机关决定具体的税率。税率决定权交给地方权力机关可以使财权事权相统一，同时尊重每个地区不同的实际发展条件。但是，地方权力机关在确定具体税率时，会出现三个问题。首先，每个地区所占有资源的总量和质量都不相同，地方权力机关很难在宏观的视角下设置税率，而资源税的社会价值取向是站在全局的角度去平衡不同地区的情况。这样一来，对统筹协调各地区资源配置的效果可能较差。

其次，《资源税法》所附的税率表中一些资源的税率幅度差距很大。例如，矿泉水的税率可以在1%～20% 或每立方1～30 元的范围内确定。水是人类生存的必需品，不同税率的决策会对当地的公众生活产生影响，很难预估地方权力机关会在幅度范围内选择何种税率，倘若水资源储量及分布情况类似的相邻地区分别选择了两端的极值，则容易引发社会关于用水公平的矛盾。最后，法律将权力下放但没有提到监督约束机制，难以避免地方政府为提高地方政绩而纵容过度开采的问题。

因此，在部分自然资源的具体税率确定权下放的同时，建议做好对权力行使的监督和约束工作。地方权力机关如何决定税率，决定前是否进行充分论证，程序上是否合法、公正，将会影响资源税调节效果。因而要做到对相关工作的跟踪调研、总结评价，建立科学的后续数据跟踪、效用评估体系。对地方上报税率实施后的征收情况建立评估机制，以资源节约、生态保护的实际效果来评价判断税率是否合理。如实践效果不理想，则应查找原因，对地方决策的不足之处加以改正和完善，也可在日后修法甚至收回具体税率决定权；如实践效果达到预期，促进了生态资源的可持续发展，则可继续探索观察。

（三）各项细化措施尚未出台，亟待完善配套法律文件

《资源税法》中有一部分属于原则指导性的法律条文，在具体实践时不能直接适用，需要起草各种配套文件加以解释，辅助其实施，而目前大部分细化措施尚未出台。例如，国务院的水资源税试点实施办法，税务机关与自然资源部门的工作配合机制以及各省、自治区、直辖市对部分税率的确定备案、减免情况的认定办法等都尚在形成中。

首先，水资源税征收虽已入法，但对水资源税征收范围种类、如何征收、减免情形，法律

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

并没有具体规定，只是授权国务院制定水资源税试点实施办法。目前，各省（自治区、直辖市）可供参考的相关文件都各具本土特色，对相同情形下水资源税的有关规定存在不统一和疏漏之处。比如，同是缺水地区的农业用水，河北省的水资源税征管办法中规定了限额，超额部分则要缴税；河南省、陕西省、天津市也规定对农业生产超过限额的水资源征税，但同时规定用于农业抗旱的应急必须则不缴税。同样是缺水地区，这就涉及对农业用水征税规则的重塑。再如，部分试点地区的水资源免征范围尚未涉及生态用水。

此外，在具体试点工作中仍存在不少问题，例如：部分地区计量难以区分终端用水性质，核量存在问题；水资源税标准分类和取水许可用途分类不对应，从而影响到纳税人的认定工作；等等。

建议应尽快出台配套的水资源税具体征收办法，在有区别的基础上做到对水资源各种分类标准等一般规定的和谐统一。生态用水、农业用水与人类的生产生活息息相关，应明确免征农业用水、生态用水等情形。同时，要加大对水资源税征管工作的财政支持力度，完善基层部门的工作内容和制度，以确保对水资源税改革工作的推进。

其次，《资源税法》第九条规定了职能部门之间的合作机制，“税务机关与自然资源等相关部门应当建立工作配合机制，加强资源税征收管理”。但是，建立工作配合机制的前提是明确各部门在资源税征收过程中的具体职责与分工。岗位明确、职责清晰是部门合作机制发挥各方专业优势、实现互相配合、提高自然资源税征管工作效率、解决征税中所遇困难和问题的前提。职责应如何分配、责任应如何承担、具体工作程序要如何开展、一些职责难以明确划分究竟应属于税务部门还是自然资源部门、由何机关来决定适用两个部门的不同意见，等等，以上问题《资源税法》中缺少进一步的规定和说明，为现实中资源税征管工作留下了缺口。

因此，建议税务部门与自然资源部门参考《环境保护税法》实施后，生态环境主管部门与税务部门具体工作配合机制的建立模式，并结合自然资源部门的工作特点，发挥各部门的专业优势，就建立工作配合机制尽早出台专门的工作制度，细化具体的协作义务，明确各方的责任，实现相关部门合作的规范化和法制化，减少部门之间职责分配中不必要的摩擦。

最后，目前各省（自治区、直辖市）关于实行法定幅度内的具体资源税率、具体计征方法，开采过程中出现非人为因素事件，开采共伴生矿、低品位矿、尾矿是否减免征税的相关制度都未出台。这些具体执行性制度作为对《资源税法》的重要补充，是资源税征管措施的细化和规范化，需要在《资源税法》正式实施前广泛征集意见，得到充分论证，再经过法定程序发布、报备，才能确保《资源税法》的顺利实施。建议各省（自治区、直辖市）根据实际情况，结合本地区的资源分布和使用情形，尽快出台具体实施方案和认定办法。

四、结尾

总之，在我国绿色税制大步前行，税改不断释放生态利好的前景下，我国首部资源税法的施行，标志着我国绿色税制和税收法定再迈出坚实一步，在保持现行税制框架和税负水平总体不变的基础上，资源税在促进资源节约集约利用、加强生态环境保护方面的功能将得到进一步增强，更有利于进一步彰显我国税收制度更加稳定的权威性。

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

链接考点：水资源税

一、现状

在我国决定对水资源税进行改革后，水资源需求量大但水资源十分匮乏的河北省被国家税务总局在2016年5月通过《财政部国家税务总局关于全面推进资源税改革的通知》确定为实行水资源税改革的第一个试点，并开始在河北省征收水资源税。在对河北省实行了为期一年多的考察与研究的基础上，2017年的11月份，财政部、国家税务总局、水利部联合印发《扩大水资源税改革试点实施办法》，把水资源税改革的试点从一个扩大为十个，即新增北京、天津、山西、内蒙古、山东、河南、四川、陕西、宁夏9 个省市自治区为改革试点。改革试点的扩大所也象征着我国水资源税的改革开始进入改革的“深水区”。

随着《中华人民共和国资源税法》（以下简称《资源税法》）的出台，在14条中对水资源税做出了规定，该条款也明确表明了我国将继续推行水资源税的改革，这也体现了我国的水资源税制度还不够完善。也正是因为我国水资源税制度不够完善，所以我国目前还没有把水资源税的征收在全国推行开来。

二、存在问题

（一）水资源税的法治程度不高

我国关于水资源以及水资源税的相关规定主要体现在以下法律行政法规中：《资源税法》、《中华人民共和国水法》（以下简称《水法》）、《中华人民共和国矿产资源法》（以下简称《矿产资源法》）、《取水许可和水资源税征收管理条例》、《矿产资源法实施细则》、《财政部国家税务总局关于全面推进资源税改革的通知》与《水资源税改革试点暂行办法》以及《扩大水资源税改革试点实施办法》等。从《资源税法》的第十四条以及《水法》的第二条的规定我们可以知道，我国水资源税之中的水资源包括了“地表水”和“地下水”，而纳税的主体则包括了使用和开发地表水以及地下水的个人和单位。从《矿产资源法实施细则》的第四十四条我们可以知道，在涉及地下水资源的勘察问题时，《矿产资源法》以及《矿产资源法实施细则》都可以被适用，而水资源的开发、利用、保护则适用《水法》以及相关行政法规。从这三部法律中我们可以发现，虽然对水资源做出了规定，但却没有一个明确的界定，比如对于地下水和地表水就没有一个明确的定义。同样，对于水资源税也没有一个明确地规定了，虽然在最新通过的《资源税法》有了水资源税的规定，但也只是在十四条中指出了水资源税征收的一些宏观规定，既不够明确也没有点明征收依据，这所导致的直接后果就是：“仅以暂行办法或实施办法等形式对水资源税改革进行指导。因此，水资源税的法治程度不高。”由于水资源税的法治程度不高，就使得水资源税在现实的执行过程中就显得执行刚性不足。

（二）水资源税征管体系的效率较低

首先，在纳税人进行纳税申报和税款缴纳时。由于水资源税的申报程序繁多以及目前水资源税存在异地征管的情形，这就导致了税务机关征税效率不高。其次，满足水资源税征收的相关配套制度还不够完善以及对使用水资源的计量体系还不够健全。相关配套制度还不够完善使得征收水资源税的税基标准确定难度大，从而增加了水资源税的征收难度。而计量体系的不健全主要体现在对不同行业的用水没能够设置好与之相匹配的计量方式，甚至在有的行业中还无

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

法对其用水量进行合理的计量，比如农业用水和采矿排水，计量体系的不健全也容易导致不合理的征税。最后，在进行水资源税的征收工作时，各个部门之间的协调工作还需要进行改进。和普通税种不同的是，对于水资源税的征收工作会涉及的部门较多，因而在征税工作中对于各个部门之间的协作程度要求较高，特别是税务、水利以及环境资源三个部门。但从目前各试点中的实施情况来看，各个部门之间长期有效的征税合作模式与监管模式仍未建立起来。

（三）税收分享机制不利于水资源税的长期发展

对于水资源税的归属问题，主要规定在财政部、国家税务总局发布的《关于全面推进资源税改革的通知》（以下简称《通知》）与《扩大水资源税改革试点实施办法》（以下简称《办法》）中。通过《通知》以及《办法》的相关规定我们可以知道，目前对于试点所征收的水资源税全部归属于试点省份。为了鼓励地方推进水资源税的改革将全部的水资源税的税款交由试点省份，从目前来说，是符合实际情况的，但从长远来看，这种分享机制也存在有很大弊端。一是“会影响到中央享有的水资源管理事权的有效实施。”二是会影响到全国范围内的生态文明建设的推进。中央和地方对于全国范围内的水资源的开发和利用都享有事权同时具有支出责任，而对于水资源开发和利用工作的进展需要大量物力和财力，征收水资源税的目的之一就在于促进资源节约以及生态环境的建设，如果长期将所征收的税款由地方专享的话，势必会对此产生不利影响。

三、改革措施

（一）修订相关法律法规增强水资源税的法治程度

首先，对《水法》中有关内容进行修订，明确规定取消水资源费，开征水资源税，并在《矿产资源法》中对水资源做出明确的界定，理清地下水和地表水的判断标准，在《资源税法》中明确水资源税征收的依据以及对于征收制度的安排。这是做到水资源税有法可依的重要一步，能直接改变水资源税征收依据不明确的问题，同时将征收的依据以及制度安排以法律的形式加以规定更能够直接显示出我国对于水资源税征收的重视程度，由于法律的效力等级要比行政条例规章的效力等级要高，因而也能直接增强水资源税执行的刚性，为水资源税的实施打下坚实的法治基础。

其次，通过进一步的司法解释或者专门出台相关的水资源税执行的法规将水资源税涉及比如水资源的开发者、使用者、水资源税的征税主体与纳税人等主体所享有的权利义务做出明确的规定，以保障水资源税执行的刚性。

最后，为了使水资源税在全面推行的过程中能够有足够的法治保障，所以还应该进一步的对各部法律的实施细则、管理条例等具体保障水资源税实施的规章制度进行相应的修改。

（二）进一步改进水资源税的征管体系

水资源税的征收和管理是水资源费改税政策顺利实施的关键，应以地方税务部门为主，水行政主管部门和纳税人的积极合作联合组构。因此，完善税务征管体系可以从以下几方面进行：首先，简化纳税申报程序。简化纳税申报程序要通过对水资源税的征收进行专业化的管理来进行解决，根据纳税人的经营特点来对税务部门内部的征管资源进行优化，使之能够做到针对性的纳税服务，从而减少申报过程中的不必要程序。同时对于纳税人进行税款缴纳的地点可以明确规定纳税人的纳税地点为营业地而非使用水资源的水资源所在地，避免水资源税异地征

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

管提高水资源税征收效率。

其次，改进水资源税征收相关的配套制度，推进水资源计量体系的建设。对于水资源税征管的配套制度的完善可以分两步走，一是对于各个地区省份的相关部门如果能通过内部协调的方式解决，则可以采取出台相关的专项管理办法的方式进行。二是，如果地方无法解决，则应当及时的上报上级主管部门，通过国家层面对相关问题进行进一步深入的调查研究来进行相关工作的安排。对于用水计量体系的建设，要因地制宜并且根据不同行业的用水特点来进行相应的建设，对不同类型水资源的使用人采取不同的计量制度，以解决计量难的问题。

最后，加强各地区、各部门的协调联动机制，增强信息的共享共用，建立长期有效的合作与监管模式。明确水利与税务各部门的职责，通过合理的分工与协作，把水资源税的基础性的管理工作交由水利部门，税款的征管工作则由税务部门履行。同时通过利用现代信息科技，形成及时有效的信息共享交流促进水资源税的征管水平的提升。

（三）改进水资源税的税收分享机制

通过改进水资源税的分享机制，使得中央财政和地方财政关于水资源税税款的收入达到平衡合理的机制。只有这样才能更好地发挥水资源税的调控作用，使得区域之间的水资源分布不均匀而引发的矛盾的到切实的解决。由于中央和地方对于水资源的管理都有一定的事权以及相应的支出责任，所以在今后水资源税的继续改革与全国推行的过程中应当将其确定为共享税，即对水资源税所征收的税款由中央财政和地方财政共同分享，为了更好地调动地方对于水资源税改革与将来推行的积极性，分享的比例可以适当地向地方进行倾斜。

西财红宝书 WWW.SWUFEKY.COM

热点三 环保税

链接考点：绿化税制

一、背景

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。

二、改革原因

1、环保税改革是促进发展方式转型的有效途径

自改革开放以来，我国经济高速增长，但我国目前经济发展并开始转型，仍旧高度依赖高碳排放的大二产业。在经济高速发展的过程中如果不及时转型升级，就会导致社会经济发展陷入泥潭。当前我国的经济增长方式仍然处于“粗放型”，资源的产出利用比远低于发达

国家，总体呈现“高消耗、高排放”的经济发展模式，导致我国的环境问题日益严峻。尤其是近年来，由于大批工业企业的大气污染物排放，雾霾困扰了我国大部分地区，大气污染问题尤其突出。环保税的推出能够在一定程度限制工业企业的不正常排污，并同时提高其资源

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

利用率，助力我国产业结构转型。

2、环保税改革是消解我国相关法规矛盾的重要手段

国务院于 2014 年颁布《国务院关于深化预算管理制度改革的决定》，提出将逐步取消排污费专款专用的规定，并由财政部门统一分配全部资金。但根据《环保法》规定，“排污费用的收入应该全部专款专项地用于环境污染防治。”鉴于此，可以看出两项法律法规存在矛盾点，这将不利于税收费用的后期分配使用。前者规定排污费需要统一预算安排，后者却坚持排污费需要专款专用。鉴于《环保法》又同时规定“已经依法缴纳环保税的企业不需再缴纳企业排污费”，由此，环境保护税的征收是一个可以缓解此矛盾的有效方式。

3、环保税改革是应对绿色壁垒的重要举措

早在 20 世纪 90 年代开始，环境问题就一直受到全球的高度重视。以丹麦、荷兰、挪威、美国等发达国家为首，率先在上个世纪 90 年代开始征收碳税。同时，美国、德国、日本等国也相继开始征收水污染税。法国、美国等国家提出对没有征收环境税的国家的进口货品进行环境税课税，此次《环境保护法》的推出与施行，使得我国的避免了遭受其他国家的“绿色壁垒”。

三、深化改革建议

1、平稳过渡 ， 循序渐进

新推出的《环境保护法》并未大刀阔斧改革，相对于排污费 ， 无论是征收范围还是税率水平 ， 其变动都是小幅度的 ， 这样做的目的在于以循序渐进的方式保障企业的接受度 ， 以免过度增加企业税收负担造成企业经营困难 ， 进而影响新政策的推行。

2、征税范围应逐步扩大

为保障环保税开征后各个单位的接受度 ， 环保税可以针对污染排放物的严重度与治理紧迫度逐渐扩大征收范围 ,主要从不同污染物的分阶段开征 ， 进而逐步达到目的。当前 ， 我国的二氧化碳排放量位居全球前列 ， 全球已有部分国家开始征收碳税 ， 新的环境保护税并不包含相关污染税费 ， 其原因在于如果此次新政策直接将碳税列入征税范围会大范围大幅度地加剧企业负担 ， 不利于新政策推行。但是 ， 从长期而言我国终究应该将二氧化碳的排放列入征税范围。

3、征税标准应逐步提高

基于当前我国环境污染问题日益严重的现状 ， 在环保税推出前排污费的征收标准一直在在逐步调整,新颁布的《环境保护法》的征税标准与前期排污费的征收标准相比 ， 体现了我国针对相关税务法律改革的循序渐进的改革方式。当地政府可以在允许的税额标准中 ， 自行选择征收标准 ， 适当上浮应税污染物的适用税额。

热点四 房地产税

一、背景

党的十八大以来，党和政府高度重视房地产税的改革与立法工作。从2013 年党的十八届三中全会提出要“加快房地产税立法，并适时推进改革”，到2014年《政府工作报告》首提房地产税立法后，2018、2019 连续两年的《政府工作报告》再次强调要推进房地产税立法。然而，

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

对当下的实行情况而言，只对上海以及重庆两地试行房地产税，而且实施效果并不理想。为了更好推动我国房地产税改革，要结合我国当下国情，对我国房地产税改革过程中存在的问题进行深入探究，并为如何促进房地产税改革与发展提供建议。

二、现状

至今，沪、渝两地的房产税改革试点运行了九年，为我国房产税制度的改革积累了宝贵的经验，但总体来讲，改革试点效果并不理想，与预期存在较大差距。

首先，调节房价作用有限，尤其是在上海地区。2011 年开始实施房产税改革试点之后，上海市房价在短期内得到了有效控制，涨幅降至1. 44%，但从2012 年开始又呈现逐年上涨趋势，到2015 年房价飙升至19. 66%。此外，上海试点地区只向新增住房开征房产税，并没有将存量住房纳入征税范围，一方面短期内很难实现对房价的有效调控，另一方面也会加剧非本市户籍人群的生存压力，不利于社会的和谐与稳定。

其次，增加地方政府财政收入作用有限。与其他国家相比，沪、渝试点针对房产税的征收范围较小，且税率也处于较低水平，试点收入占地方财政收入的比重基本在1%—3% 左右，对地方财政收入的影响十分有限，根本无法成为支撑地方财力的主体税种。以重庆试点为例，房产税的征收对象主要为高档住宅，最初的目的是调节收入分配，限制住房资源向富有家庭过度倾斜。但实际上对于那些拥有本地户籍且占有多套既不属于独栋商品住宅也并非新购高档住房的房产，仍完全属于免征范围。如此狭窄的征税范围，既有悖于调节收入分配的初衷，也很难成为政府稳定而主要的财政收入来源。

最后，调节收入分配效果不佳。沪、渝两地试点地区的征收对象为增量房产，并不针对存量房产征收房产税，这本身来讲就存在一定的不公平性。从某种程度上来讲，这种政策保护了先富群体的利益，而抑制了后富群体的利益，反而会进一步拉大贫富差距。同时，两地试点地区房产税征收税率低，免征面积大，离调节收入分配、缩小贫富差距的理想效果存在较大差距。

三、存在问题

1、征税范围不合理

当下我国房地产税的征收范围是依据《房产税暂行条例》和《城镇土地使用税暂行条例》规定的，而且，当下我国征税标的物仅为经营性房屋，使得征税范围太过狭隘。房地产税没有将农村经营性房产以及企业房产规定在征税范围内，并且没有将城市中归个人所有的非经营性房产归纳在征税范围内。

(1)当下我国地域辽阔，人员众多，目前城市建筑用地多为住宅用地，而现在我国只能对经营性房产进行征税，使得现有的相关征税制度已经无法满足我国经济发展需求。并且房地产税是各个区域的主要税收来源，随着营业税被取缔，政府不能在房产中进行房地产税征收工作，致使我国房地产税以及土地使用税等税收比例过低。由于房地产税不能为当地财政带来大量财政收入，致使当地一些公共事业发展受到一定程度影响。伴随着我国当下社会飞速发展，使得每个区域内的房价呈现不断增长的趋势，在房产上更加体现出当地的贫富差距，若只将经营性房产归纳到征税范围内，无法调节当地贫富差距以及调整当地收入分配。

(2)当下我国农村非经营性房产数量在不断增加，而当下的税收

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

制度没有将其归纳到征税范围内，使得当地政府无法根据经济发展进行税收调控，并且因为企业自身处于农村区域，而不能对其进行征税工作，致使对城市发展的同类型企业有失公平。

2、计税依据不合理

(1)原值的余值：目前，我国房价处于不断增长的状态，当下房屋自身价值与原有购入价值产生较大差异，并且因为房屋周围设施以及环境影响，使得房屋自身增值空间巨大，因为没有对相应增值部分进行征税，致使当地财政收入无法得到明显提升。而且，先购买的房屋因为自身价格优势只需要交纳较少税费，而后来购买的房屋却不能具备这种优势。同一区域房产因为购房时间不同，致使缴纳的税费存在较大的差异，使得税法公平原则无法达成。

(2)面积：当下根据纳税人所在区域进行税率的选择，但并没有对土地用途进行合理的划分。当下我国城镇土地资源越来越稀少，致使城镇土地资源价值得到明显提升，而且一些繁华路段的土地价值增长更为迅猛，而只依据土地面积进行征税，使得当地政府无法获得更大的财政收入。并且繁华地段周围的房屋价值较高，周围居民也属于一些高收入人员，使得在周围区域出现“炒房”现象，并且没有相关规定需要缴纳高额税率，使得不能有效控制当地高房价问题。

(3)租金：目前以出租房屋的租金作为计税依据，需要相关的税务机构能够对租金进行有效控制，但当下房屋租赁市场过于杂乱无章，并且缺乏相应的租金标准以及租金评估体系，致使税务机构对其进行征税产生极大的阻碍。而且，当下我国租金征税制度需要纳税人自身进行申报，而在实际生活中经常出现纳税人逃避纳税义务的现象，制定虚假合同，并依据虚假合同上的资金向税务机构进行申报。

四、改革措施

1、增加征税范围

当下诸多国家开始将城镇以及农村的土地房屋等归纳在房地产税的征收范围内，并且土地以及房屋都可以作为房地产税的征收对象，房地产税征收范围适当增加将有利于房地产税改革的实施，为此要依据房屋自身特性将其分为经营性房产，非经营性房屋。

(1)将经营性房产归纳到征税范围。当下我国房地产税规章已将城镇经营性房产收入到征税目标内，但对于农村区域的经营性房产要进行科学考察，要将当地区域内的经济发展水准与经营内容进行有效结合，将一些经济较为落后的区域排除到征税范围外。

(2)非经营性房产。当下我国住房类型众多，其中包括：经济适用房、自建房、单位福利房以及集资房等等，而依据我国当下所拥有的征税范围，这些房屋均可以不进行纳税，只对拥有所有权的房屋进行征税，就会致使大量房屋无法进行征税工作，而征税公平原则要求进行平等课税，故而，要依据房屋使用权制定相应的房地产税征收范围。

2、应用适宜的计税依据

当下我国所应用的计税依据是租金价值与面积价值。而现在许多发达国家的房地产税计税依据是市场价值和租金价值。而租金价值不能有效的展现房地产自身实际的市场价值。在以房地产市场价值作为征税依据时，可以有效的展现税法公平原则，而且其评估价值可以有效反应当下房产自身价值，存在一定的可比性。房地产的评估价值能够直接展现房产自身价值。将评

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

估价值进行统一，使得计税依据得到更为详细的分类，进而体现出税收公平原则。市场评估标准要构建完整的不动产登记制度以及评估体系。目前我国已经着手建立不动产登记体系，以此为开展房地产税提供保障。要加强不动产评估体系建立工作，当下我国应该由国土资源部以及房屋管理部门开展评估工作，再由税务机构进行税务征收工作。对于一些发展状态良好的区域可以每年都进行评估工作，而对于一些发现较为缓慢的区域可以对其实施五年一次评估。

3、制定合理税率

当下被广泛应用的税率为比例税率以及累进税率。通过两种税率比较发现，累进税率在进行计算以及征收时都较为复杂。通过对我国当下国情以及房地产税改革目标而言，可以适当采用比例税率模式，也可以为其制定多档税率，根据房屋自身性质以及用途选择不同的税率，对于一些高档住宅选择较高税率，而一些自住房适当的降低税率。房地产税属于一种地方税，因为每个区域自身经济水平存有差异，使得房地产行业发展状况也存在一定的差异，故而可以将房地产税作为地方税，由当地政府依据自身区域发展状态制定相应税率。但是要防止地方政府拥有过大的权利，需要中央政府进行税务制度改革时，为其制定相应的税率范围，以此约束地方政府税收行为。

4、减免税收范围

(1)自住房屋。在进行个人住房征税工作时，要对当地经济发展进行全面考虑，并依据当地市场评估价值为其制定一个相应的税收起征点，进而减少纳税人自身的税务负担。

(2)农村经营性房产。要对农村经营性房产依据国家相关规定进行合理划分，为一些国家大力支持的项目减少税收，甚至免除税收，以此促进农村区域经济发展，对于一些规模较大的产业要征收房地产税。还要对当地经济发展实际情况进行全面考虑，对一些经济发展较为缓慢的区域可以适当的免税或者减税。

(3)经济适用房以及社会保障房，这种房屋是国家为低收入家庭提供的，故而要将其排除到房地产税的征收范围外。

五、结尾

完善的房地产税收体系对于增加政府财政收入，调节居民收入分配，优化房地产市场资源配置，推动房地产市场健康发展具有重要意义。然而从沪渝试点的改革现状可以发现我国现行的房地产税收制度在征收范围、计税依据、税率设置等方面都存在不合理之处，难以发挥税收政策的调控功能。因此，现阶段我国房产税制度改革应在分析现状、总结问题的基础上，借鉴其他国家和地区实施房产税制度的发展经验，通过各方的共同努力充分发挥税收的调节作用，从而推动我国房地产市场的健康发展和社会的和谐稳定。

热点五 增值税

一、背景

2019年11月27日，财政部、国家税务总局公布《征求意见稿》，向社会公开征求意见。这标志着我国在落实税收法定原则中又迈出了关键性的一步。增值税是我国第一大税种，税收收入占比高、征税范围广，对于我国经济社会的影响重大。

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

二、营改增以来我国增值税改革的主要内容

（一）以营改增试点开启现代增值税制度改革

我国自2012年开始实行营改增试点，采用分步实施的方式，不断扩大增值税的应税税目，并于 2016 年全面完成了营改增试点，初步建立了现代增值税制度。营改增打通了抵扣链条，消除了重复计税，拓展了专业化分工，对于促进我国经济发展具有重要积极意义。

（二）以结构性优化完善现代增值税制度

全面实行营改增之后，我国进一步优化增值税制度。一是降低增值税税率。2017 年将13%的税率调整为11% ；2018年将17% 的税率调整为16%，原来的11% 税率调整为10%。此轮降低及简并增值税税率达到了一定结构性减税的目标。二是推进增值税留抵退税制度改革。2018年首先将部分现代装备等先进制造业、研发等现代服务业以及电网企业纳入试行增值税留抵退税制度范围，减少了企业由于进项税金无法抵扣造成的资金沉淀。三是统一了小规模纳税人的标准。自2018年起增值税小规模纳税人标准全部统一为年应征增值税销售额500万元，涉及工业、商业等所有行业。加上增值税的小规模纳税人按照3%的征收率计征增值税，不但简化了税收征管制度，并且降低了小微企业的税收负担。

（三）以减税降费深化现代增值税制度改革

2019年我国实施了大规模减税降费，其中增值税的改革是核心内容，具体包括：一是降低实体经济的增值税税率。制造业等行业的增值税税率由16% 降至13%，交通运输业、建筑业等行业的增值税税率由10% 降至9%。通过降低增值税税率，降低成本及税收负担，确保主要行业税负明显降低，有利于深化供给侧结构性改革，振兴实体经济。二是增加了加计抵减制度。6% 一档的税率虽然不变，但通过加计抵减的方式增加抵扣金额，减轻服务业的税收负担。三是贯彻落实小微企业普惠性减税政策。由于小微企业数量众多，涉及社会影响面大，因此通过将增值税的起征点由原来的月销售额3万元提高到10万元使大量的小微企业免于缴纳增值税，减轻小微企业的负担，更大范围地激活市场活力，促进经济可持续发展。

（四）以税收立法巩固现代增值税制度改革成果

在以上增值税改革的基础上，为了全面落实税收法定，2019 年11 月我国公布了《征求意见稿》。不但统一了原有的适用于货物及加工修理修配劳务的增值税制度与营改增之后适用于劳务、不动产、无形资产的增值税制度，同时，将一些短期性的减税降费措施长期法定化，例如降低增值税税率、增值税留抵退税制度等。由此，基本形成了我国的现代增值税制度框架体系。

三、进一步优化措施

（一）完善起征点的相关规定

《征求意见稿》第五条规定，增值税的起征点为季度销售额三十万元，只有达到起征点的纳税人才构成增值税的纳税人，但是，如果销售方不构成增值税的纳税人，不对购买方开具增值税发票，则购买方难以取得合法凭证进行企业所得税的税前扣除。因此，建议对于没有达到起征点的纳税人允许其开具免税发票，这样购买方则可凭该免税发票所注明的成本、费用金额进行企业所得税税前扣除，从而形成完整的企业所得税扣除凭证链条。同时，还应考虑到没有达到起征点的购买方取得增值税进项发票的抵扣问题，建议其

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

可以使用企业纳税人的纳税登记号（即使其尚未构成增值税的纳税人）进行购进的登记并留抵，待其达到起征点之后进行留抵结转抵扣或退税。

（二）简并增值税税率

《征求意见稿》第十三条设置了13%、9% 及6%三档税率。从国际比较看，世界绝大多数国家在征收增值税时仅设置两档税率。由于在国际贸易中大多数国家采用消费地原则征收增值税，以维持税收中性，因此，从提升我国税制竞争力角度看，不适宜在增值税中设置过多的税率档次，也不适宜设置过高的税率，建议在财政可持续的前提下进一步简并税率至两档。

（三）扩大无偿赠送的免税范围

《征求意见稿》第十一条规定，单位和个人无偿赠送无形资产、不动产或者金融商品视同应税交易，但用于公益事业的除外，这意味着无偿赠送视同应税交易，但是公益事业的赠送不视同应税交易。首先，建议在实施条例中明确公益事业的范围，尤其是“三供一业”（企业的供水、供电、供热和物业管理）等由企业无偿转移给地方之后能够视同公益事业予以免税。此外在《财政部 税务总局 国务院扶贫办关于扶贫货物捐赠免征增值税政策的公告》（财政部、税务总局、国务院扶贫办公告2019 年第55 号）所规定的832 个国家扶贫开发工作重点县、集中连片特困地区县（新疆阿克苏地区6 县1 市享受片区政策）和建档立卡贫困村允许扶贫捐赠免征增值税的范围基础上，建议进一步扩大西部扶贫项目纳入免税的公益事业范围。

其次，对于个人赠送无形资产、不动产或者金融商品的视同应税交易，应该排除父母、子女、祖父母、外祖父母等直系亲属间的赠与以及法定继承人的赠与为视同应税交易。再次，还应该考虑到“处僵治困”的过程中有大量的资产处置行为，目前没有豁免视同应税交易，会增加企业改制的成本，建议予以免税。

最后，还应该考虑到交易行为的多样性，一些在销售货物的同时给予的赠送礼物或积分送礼，应根据销售货物的对价进行组合销售计税，不再额外对赠品予以视同交易计税，以促进消费。

四、结尾

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。总之，增值税改革下调税率，加大“让利”幅度，有利于优化经济社会诸多关系，推动社会有序运转。无论是在市场治理层面，让市场更好地发挥资源配置决定性作用，还是在政府治理、社会治理和生态文明治理等其他层面，都产生了诸多积极效应，有助于提升我国的治理能力。

热点六 个税

一、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

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

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，“提高个人所得税起征点，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”。

二、现状

中国现行个人所得税实行分类制的征收模式，税法规定有十一项个人应纳税所得，包括 ：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，其他所得。各项所得分别适用各自的费用扣除和征收标准。

三、改革原因

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。

四、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

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

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。

五、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


西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照**序言**提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 **邮箱：**SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

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。

六、结尾

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。


西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

热点七 城建税与契税（了解税制变化）

相关文件 1：

中华人民共和国契税法

（2020 年 8 月 11 日第十三届全国人民代表大会常务委员会第二十一次会议通过）

第一条 在中华人民共和国境内转移土地、房屋权属，承受的单位和个人为契税的纳税人，应当依照本法规定缴纳契税。

第二条 本法所称转移土地、房屋权属，是指下列行为：

（一）土地使用权出让；

（二）土地使用权转让，包括出售、赠与、互换；

（三）房屋买卖、赠与、互换。

前款第二项土地使用权转让，不包括土地承包经营权和土地经营权的转移。

以作价投资（入股）、偿还债务、划转、奖励等方式转移土地、房屋权属的，应当依照本法规定征收契税。

第三条 契税税率为百分之三至百分之五。

契税的具体适用税率，由省、自治区、直辖市人民政府在前款规定的税率幅度内提出，报同级人民代表大会常务委员会决定，并报全国人民代表大会常务委员会和国务院备案。

省、自治区、直辖市可以依照前款规定的程序对不同主体、不同地区、不同类型的住房的权属转移确定差别税率。

第四条 契税的计税依据：

（一）土地使用权出让、出售，房屋买卖，为土地、房屋权属转移合同确定的成交价格，包括应交付的货币以及实物、其他经济利益对应的价款；

（二）土地使用权互换、房屋互换，为所互换的土地使用权、房屋价格的差额；

（三）土地使用权赠与、房屋赠与以及其他没有价格的转移土地、房屋权属行为，为税务机关参照土地使用权出售、房屋买卖的市场价格依法核定的价格。

纳税人申报的成交价格、互换价格差额明显偏低且无正当理由的，由税务机关依照《中华人民共和国税收征收管理法》的规定核定。

第五条 契税的应纳税额按照计税依据乘以具体适用税率计算。

第六条 有下列情形之一的，免征契税：

（一）国家机关、事业单位、社会团体、军事单位承受土地、房屋权属用于办公、教学、医疗、科研、军事设施；

（二）非营利性的学校、医疗机构、社会福利机构承受土地、房屋权属用于办公、教学、医疗、科研、养老、救助；

（三）承受荒山、荒地、荒滩土地使用权用于农、林、牧、渔业生产；

（四）婚姻关系存续期间夫妻之间变更土地、房屋权属；

（五）法定继承人通过继承承受土地、房屋权属；

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照**序言**提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 **邮箱：**SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

（六）依照法律规定应当予以免税的外国驻华使馆、领事馆和国际组织驻华代表机构承受土地、房屋权属。

根据国民经济和社会发展的需要，国务院对居民住房需求保障、企业改制重组、灾后重建等情形可以规定免征或者减征契税，报全国人民代表大会常务委员会备案。

第七条 省、自治区、直辖市可以决定对下列情形免征或者减征契税：

（一）因土地、房屋被县级以上人民政府征收、征用，重新承受土地、房屋权属；

（二）因不可抗力灭失住房，重新承受住房权属。

前款规定的免征或者减征契税的具体办法，由省、自治区、直辖市人民政府提出，报同级人民代表大会常务委员会决定，并报全国人民代表大会常务委员会和国务院备案。

第八条 纳税人改变有关土地、房屋的用途，或者有其他不再属于本法第六条规定的免征、减征契税情形的，应当缴纳已经免征、减征的税款。

第九条 契税的纳税义务发生时间，为纳税人签订土地、房屋权属转移合同的当日，或者纳税人取得其他具有土地、房屋权属转移合同性质凭证的当日。

第十条 纳税人应当在依法办理土地、房屋权属登记手续前申报缴纳契税。

第十一条 纳税人办理纳税事宜后，税务机关应当开具契税完税凭证。纳税人办理土地、房屋权属登记，不动产登记机构应当查验契税完税、减免税凭证或者有关信息。未按照规定缴纳契税的，不动产登记机构不予办理土地、房屋权属登记。

第十二条 在依法办理土地、房屋权属登记前，权属转移合同、权属转移合同性质凭证不生效、无效、被撤销或者被解除的，纳税人可以向税务机关申请退还已缴纳的税款，税务机关应当依法办理。

第十三条 税务机关应当与相关部门建立契税涉税信息共享和工作配合机制。自然资源、住房城乡建设、民政、公安等相关部门应当及时向税务机关提供与转移土地、房屋权属有关的信息，协助税务机关加强契税征收管理。

税务机关及其工作人员对税收征收管理过程中知悉的纳税人的个人信息，应当依法予以保密，不得泄露或者非法向他人提供。

第十四条 契税由土地、房屋所在地的税务机关依照本法和《中华人民共和国税收征收管理法》的规定征收管理。

第十五条 纳税人、税务机关及其工作人员违反本法规定的，依照《中华人民共和国税收征收管理法》和有关法律法规的规定追究法律责任。

第十六条 本法自 2021 年 9 月 1 日起施行。1997 年 7 月 7 日国务院发布的《中华人民共和国契税暂行条例》同时废止。

相关文件 2：

中华人民共和国城市维护建设税法

（2020 年 8 月 11 日第十三届全国人民代表大会常务委员会第二十一次会议通过）

第一条 在中华人民共和国境内缴纳增值税、消费税的单位和个人，为城市维护建设税的纳税人，应当依照本法规定缴纳城市维护建设税。

第二条 城市维护建设税以纳税人依法实际缴纳的增值税、消费税税额为计税依据。

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

城市维护建设税的计税依据应当按照规定扣除期末留抵退税退还的增值税税额。

城市维护建设税计税依据的具体确定办法，由国务院依据本法和有关税收法律、行政法规规定，报全国人民代表大会常务委员会备案。

第三条 对进口货物或者境外单位和个人向境内销售劳务、服务、无形资产缴纳的增值税、消费税税额，不征收城市维护建设税。

第四条 城市维护建设税税率如下：

（一）纳税人所在地在市区的，税率为百分之七；

（二）纳税人所在地在县城、镇的，税率为百分之五；

（三）纳税人所在地不在市区、县城或者镇的，税率为百分之一。

前款所称纳税人所在地，是指纳税人住所地或者与纳税人生产经营活动相关的其他地点，具体地点由省、自治区、直辖市确定。

第五条 城市维护建设税的应纳税额按照计税依据乘以具体适用税率计算。

第六条 根据国民经济和社会发展的需要，国务院对重大公共基础设施建设、特殊产业和群体以及重大突发事件应对等情形可以规定减征或者免征城市维护建设税，报全国人民代表大会常务委员会备案。

第七条 城市维护建设税的纳税义务发生时间与增值税、消费税的纳税义务发生时间一致，分别与增值税、消费税同时缴纳。

第八条 城市维护建设税的扣缴义务人为负有增值税、消费税扣缴义务的单位和个人，在扣缴增值税、消费税的同时扣缴城市维护建设税。

第九条 城市维护建设税由税务机关依照本法和《中华人民共和国税收征收管理法》的规定征收管理。

第十条 纳税人、税务机关及其工作人员违反本法规定的，依照《中华人民共和国税收征收管理法》和有关法律法规的规定追究法律责任。

第十一条 本法自 2021 年 9 月 1 日起施行。1985 年 2 月 8 日国务院发布的《中华人民共和国城市维护建设税暂行条例》同时废止。

热点八 遗产税

链接考点：赠与税

一、背景

遗产税是以被继承人去世后所遗留的财产为征税对象，向遗产的继承人和受遗赠人征收的税。理论上讲，遗产税如果征收得当，对于调节社会成员的财富分配、增加政府和社会公益事业的财力有一定的意义。遗产税常和赠与税联系在一起设立和征收。

二、征收目的

1、遗产税的开征，除了可以开辟税源、增加财政收入外，也是对现有税收体系的补充与完善。就目前我国税收体系而言，直接税还有很大的提升空间。从个人所得税来看，工资性收入个税和经营性收入均具有较强的累进性，但财产性收入个税则表现出累退性；另一方面，目前尚缺

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

乏对财产继承和转让进行全面调节的税种。针对高存量资产征收的遗产税能有效改善这一局面，使税制趋于完善。

2、在调节收入差距的基础上，既可弥补第三次收入分配的失灵，又将有利于阶层流动性数据显示，我国当前贫富收入差距较大，富裕家庭控制财富集中。根据国家统计局的数据，21 世纪以来我国收入基尼系数一直高于 0.45;北京大学中国社会科学调查中心 2014 年发布的数据，认为 2012 年我国财富基尼系数达到了 0.73，顶端 1%的家庭占有全国三分之一以上的财产。而在国内，这些财富以子女继承为普遍，因而，一方面国内收入和财富的代际相关系数要高于部分发达国家，这可能意味着社会流动性在减弱；另一反面，社会慈善捐赠中个人捐赠比例也相当低。相较于国外慈善捐赠中个人捐赠占主导地位的情形，有观点认为，我国第三次收入分配失灵的主要原因可能与长时间以来家族代际财富传递的思想有关。可见，家庭财富是选择代际传递还是选择其他方式对社会福利结果有重大影响，需要审慎的制度安排加以限制和引导。

3、财产信息处于监管之下，在对腐败等不法行为形成震慑的同时，更是提高国家治理能力和治理体系现代化的内在要求从目前税务征管能力来看，个人涉税信息监管方面一直是我国税务机关履行征税职能的短板。这些短板有两方面，从国内看，已经存在一些财产实名制度如股票实名制、银行存款实名制、房地产实名制等为财产申报、评估等制度提供了前提条件，局限是这些信息处在各个部委管理之下，形成一个个信息孤岛；另一个局限是这监管尚无法全面监控个人财产。另一方面是，转移到海外的非法资产则更加难以监管和追缴。相比于欧美发达国家，我国税务机关履责能力还有极大提升空间，这对于构建现代财税体制、实现国家治理能力和治理体系现代化有重大意义。而开征遗产税，加强对个人和家庭财富的监管，对于税务机关而言，则有了坚实的法理依据和正向激励。

三、开征可能存在的困难

1、向海外转移资产

对开征遗产税最多的担忧莫过于担心富人向境外转移资产，加速资本外流。长期来看，遗产税对资本流动的影响是微弱的，毕竟到目前为止中国都没有开征遗产税，但没有一位评论家会认为中国资本净流入是因为没有开征遗产税，而那些选择移民国外的侨胞显然并未考虑遗产税在国别间的差别。就短期而言，部分人想通过将资产转移海外以期避税的可能是存在的，而随着非居民金融账户尽职调查落地、国际税收情报交换等国际税收合作的展开，通过转移资产到海外来达到漂白或避税的空间也将越来越小。但由于当前贸易战阴云和美联储加息在即，国际资本流动趋向尚不明朗，遗产税对资本终非利好消息，其短期影响仍然需要谨慎对待。

2、通过保险和信托避税

根据国际经验，选择向境外转移资产只是规避遗产税方式的一种，在国际加强税收合作的大趋势下，这种做法的吸引力可以预期会越来越弱，因而备选方案则会受到青睐，如购买人寿保险产品和设立遗产信托基金。根据保险法规定，保险不纳入遗产，除了保险本身确定的受益人，任何人无权分割，因而购买保险可将财产冷冻起来，并逐渐追加和组合。具体方式分为父母为自己投保和父母为小孩投保。如父母可在子女未成年时作为投保人给子女上生存险，期满后，保险金将归于子女而不用缴纳遗产税；或者投保以父母为被保险人而子女为受益人的终身寿险，这样也能规避遗产税而将财产转移到子女一方。而按照我国现行法律，任何保险金所得都是免税的，这


西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

也意味着通过保险实现遗产的代际转移有更大的空间。规避遗产税的另一个通行做法是设立遗产信托基金。根据信托财产独立性原则，税务机关无权对信托财产课证遗产税；而我国《信托法》则规定，在信托财产本身应负担税款的时候，可对信托财产强制执行。尽管信托资产在税权层面其独立性有所削弱，经过演化的新形式的遗嘱信托，如累积信托和慈善信托等，仍在一定程度上规避了遗产税。慈善信托的案例可谓耳熟能详。以美国为例，IRS 规定只要是慈善捐款，每年只需要使用慈善捐款的 5%，剩余的 95%捐款可以用来投资，投资盈利也不征税。因此，富豪可通过成立慈善信托基金，然后捐款给这个基金会即可避免巨额遗产税。这项制度安排部分解释了国外慈善捐赠个人占主导的现象，也为我国慈善事业的发展提供了经验。也有部分声音认为，遗产税的一个负面影响是打击民营企业家创造财富的积极性。然而，恐怕没有一个企业家会因为遗产税而抑制创造财富的内在动机，他们只会想方设法避税而已。

四、税制改革目标

（一）稳定宏观税负：遗产税与减税的权衡

如何正确处理好稳定宏观税负与减税的关系是税制改革的关键性问题。从宏观上看，稳定宏观税负的基本意蕴是税收收入占 GDP 的比例 （小口径宏观税负） 保持在大致平稳的水平。2007—2014 年间我国这一比例分别为 17. 00%，17. 10%，17. 20%，17. 90%，18. 50%，18. 80%，18. 80% 和 18. 70%，从其变化趋势看基本上符合稳定宏观税负的标准。从税制改革的视角，稳定税负是研究税收总量而非相对量的变化平稳程度，从静态来看就是既不增税也不减税，即税收收入增减冲抵后维持现有的税负不变或在总量规模上保持不呈现大幅度变化的态势。然而现实中的税制改革必然带来税种之间收入的增减变化以及企业和个人之间税收的增减调整。如 “营改增”会使有关税种的计税依据发生变化而产生连锁反应，“营改增”降低了企业成本，由此会增加企业利润，从而提高企业所得税收入，同时会降低个人间接税负担，因此要统筹考虑增减税改革的效应。

需要指出的是，新开设税种只是一项加税措施，并不一定就能增加税收总规模，减税或增税都是一种政策手段，目的是服从国家宏观经济调控的目标，以及与税制改革保持协调一致。遗产税税基受经济波动影响较小、以及税源相对集中的特性可以保证税收收入来源的相对稳靠性，同时作为地方固定收入，遗产税不仅可以应对 “营改增”对地方税源进一步收窄的困境，而且将直接关系到地方税体系的建设，而地方税体系建设也是未来税制改革目标的目标之一与财政体制改革的主要内容。因而遗产税制度既与减税政策不冲突，又能对稳定宏观税负起到积极的作用，这实际上也是遗产税最基本与最直接的收入职能的体现。

（二）提高直接税比重：遗产税与税制结构的平衡

理论上，直接税被界定为税负难以转嫁、由纳税人直接承担的税，在具体运用中学界一般都从广义的角度来阐释，认为直接税就是指所得税和财产税。实际上，直接税精确的定义和范畴应指自然人的所得税和财产税，主要由个人所得税、个人房地产税、个人社会保险税和遗产税构成。税制结构的核心是研究直接税与间接税的最优搭配与合理组合问题，税制结构在相当程度上决定了一个国家税收功能的发挥程度和特点，也直接关系到税制体系整体功能的配置。在复合税制的现代税制体系语境下，税收功能是多种税种共同作用的集合，各种税的功能定位与经济意义不同，直接税与间接税对效率、横向公平和纵向公平具有不同的影响，在相互作用中需要在各种目标中

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

进行权衡。同时最适课税理论认为，直接税与间接税在财政收入功能、资源配置效率及收入分配公平方面存在着相互补充而非替代的关系，因而一国直接税和间接税都有其存在的正当性。提高直接税比重是实现双主体税制结构模式的一个必要途径和条件，而能否提高直接税比重与可供选择的具体税种有关。提高直接税比重有两个路径：一是被动地提高，间接税比重下降，直接税比重自动提高；二是主动选择性措施，逐步增加个人所得税与个人财产税收入。间接税与直接税之间比重的调整不宜简单地通过二者存量之间的此消彼长方式实现，而应当从规范直接税税种、重构直接税体系的角度来调整税制结构，因为在现有可供选择的税种条件下，提高直接税比重的政策调整空间极为有限。在短期个人所得税收入不能显著增加及个人社会保险缴费率不能提高的情形下，增加个人特别是高收入群体的财产税收入就不失为一个合意的选择。

目前我国缺乏一个完整的个人财产税体系，随着房地产立法的推进，个人房地产税开征将是一个趋势，但房地产税属于静态财产税，动态财产税仍处于缺失的状态。作为动态财产税，遗产税应是未来财产税制度体系构建的长期取向，遗产税的开征将切实弥补财产税体系的不完整性；同时遗产税构成直接税体系的重要环节，遗产税对现行直接税体系的完善和直接税税种之间的协调能够产生积极的影响，可以促进直接税税种单中心结构向多中心结构的转变，增强直接税体系功能的整体性和统筹性，为拓宽直接税收入渠道提供税源支撑，从而更好地契合逐步提高直接税比重的税制改革意向。当然考虑到遗产税的税制运行成本及社会遵从、民意支持难度等因素，应随着经济发展和体制改革的进程采取循序渐进的方式来推进。

（三）税收规范公平：遗产税与分配差距的调节

个人间分配差距表现在收入流量和财产存量两个方面。在发达国家财产权利结构演变的过程中，收入差距拉大的直观表现就是社会成员间财产占有量的不均，而作为收入分配长期积累的结果，财产分布差距日益扩大反过来又对收入分配格局和社会结构产生影响，财产性收入、财产分布差距与居民收入差距互为因果，形成了 “正反馈”的相关性效应且不断自我强化，财产分布和收入分配不公不仅导致两极分化，也使收入流动性凝滞化，并进而导致社会利益关系失衡和社会结构的分化。由居民收入分配差距扩大与财产分布不均凸显导致的贫富差距较大，以及造成的社会流动性趋于减弱与社会结构渐趋凝固化依然是 “十三五”时期我国社会发展环境的基本特征。遗产税的核心功能是对遗产代际传承的负外部性的收费，其目的不在于调节传承行为，而是干预其负面影响，其中对市场收入分配的影响就是其负外部性的一个方面。遗产税是对在代际间财富转移过程中家庭资产跨期配置的干预，代际间的纵向财富转移无疑会影响代内间的横向公平，同时税收收入的使用又涉及到家庭和社会之间的资源内外配置。在这个意义上，遗产税是财富继承方式所产生的负外部性的矫正手段，可以在很大程度上提高财富在代际间转移的成本，切断财富代际间转让的传导链条，避免财富向少数人积累，因此构成良好的财富再生机制与建立规范有序的财富分配体制的必要条件。

遗产税具有累进性，使得较多遗赠的人面临较低的净收益，同时遗产税的不易转嫁、定向直接明确及瞄准性强的特点使得其在调节个人财富分配方面具有其他税种难以比拟与替代的独特优势与功能，对财富差距分配调节需求的回应也是现代遗产税的内在发展逻辑。针对我国高收入阶层迅速形成，收入分化加大的现实，以及通过依靠权力和垄断的不规范分配路径和不公平的财富分配模式形成的社会财富的高度不均衡性，遗产税将起到一定的再调节和纠偏校正作用。遗产


西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

税可以在很大程度上避免将这些因素导致的不平等传递到后代，充分体现财富来源的社会性，对于提高代内收入流动性，降低代际间流动性，构建正向激励的收入纵向流动及增强个体创造潜能与社会创新动力都会产生积极的社会效应。此外，遗产税作为财产再分配制度和政府的二次分配，从机会公平的维度，遗产税可以为同代人创造相对公平的社会环境，在相当程度上矫正机会不均等，并激励受益人增加劳动供给能够保障社会资源分配的起点公平。基于我国现实数据的实证研究也表明遗产税的提高将起到抑制收入分配差距的作用。

五、结尾

纵观各国税收实践，任何一个新税种的诞生都不是一帆风顺的，必然带有许多争议，涉及到必要性和可行性问题的研究。我国政府应打消开征遗产税的疑虑，并立足我国国情，从社会的各个角度出发分析我国开征遗产税的必要性和可行性，为日后遗产税的具体法律制度设计做好铺垫。

西财红宝书
WWW.SWUFEKY.COM

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照**序言**提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 **邮箱：**SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

税制热点

热点一 减税降费

链接考点：税收与疫情防控

一、背景

党的十九大报告明确指出，中国特色社会主义进入新时代。我国社会主要矛盾发生了历史性的变化。为解决新时代社会的主要矛盾，我国必须推进国家治理体系和治理能力现代化。财政是国家治理的基础和重要支柱。2018年12月召开的中央经济工作会议提出实施积极的财政政策，并进一步指出积极财政政策要加力提效，实施更大规模的减税降费。2019年政府工作报告为确保减税降费政策落实到位，进一步明确了减税降费的具体举措、配套措施、目标等内容。

二、减税降费主要内容

1、降低增值税税负

一是降低税率，增值税一般纳税人税率原适用16%的调整为13%，原适用10%的调整为9%；二是扩大抵扣范围，购进国内旅客运输服务进项允许抵扣，不动产或在建工程进项不再分两年抵扣；三是实行加计抵减，一定时期内生产生活性服务业纳税人按照当期可抵扣进项税额加计10%计算抵扣。

2、加大小微企业税收优惠

一是小规模纳税人增值税起征点由月销售额3万元提高到10万元；二是大幅放宽可享受优惠的小型微利企业标准，年应纳税所得额不超过100万元的部分，减按25%计入应纳税所得额，年应纳税所得额100万元至300万元的部分，减按50%计入应纳税所得额；三是由各省市对增值税小规模纳税人在50%的税额幅度内减征资源税、城市维护建设税、房产税、城镇土地使用税、印花税（不含证券交易印花税）、耕地占用税和教育费附加、地方教育附加。

3、改革个人所得税

一是基本减除费用标准从每月3500元提至5000元，累进税率前三档低税率范围大幅扩大；二是实施子女教育、继续教育、大病医疗、住房贷款利息或住房租金、赡养老人等6项专项附加扣除。

4、降低社会保险费费率

降低养老保险单位缴费比例至16%，继续阶段性降低失业保险、工伤保险费率，调整平均工资计算口径降低社会保险缴费基数。

三、疫情期间减税降费主要内容

2020年，为应对新冠肺炎疫情冲击，我国加大减税降费力度，并实施财政、税收、金融、投资政策组合，旨在有效控制疫情、促进经济增长、维持社会稳定，具有短期性、精准性、阶段性的特点。

（一）加大减税降费政策力度

2020年，为应对疫情冲击，我国实施了更大规模、更有力度的减税降费政策。一是新出台政策。包括免征中小微企业养老、失业和工伤保险单位缴费，减免小规模纳税人增值税，免征公共交通运输、餐饮住宿、旅游娱乐、文化体育等服务业增值税，减免民航发展基金、港口建设费。二是延续性政策。继续执行2019年出台的下调增值税税率和企业养老保险费率政策。三是延缓性政策。允许小微企业、个体工商户延缓缴纳2020年所得税，至2021年首个申报期内一并缴纳。上述三大类减税降费政策预计全年为企业新增减负高达2.5万亿元以上，并呈现出以下特点：

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

1、力度加大。不同于以往实施的减税降费政策，2020年减税降费规模、力度进一步加大。2020年，继续执行2019年出台的下调增值税税率和企业养老保险费率政策，新增减税降费约5000亿元，是历年减税降费中规模、力度最大的1年。

2、方式多样。根据疫情影响面、影响力和影响时间的不同特点，我国出台了方式多样的减税降费政策，主要涉及增值税、消费税、关税、企业所得税、个人所得税、社会保险费等多项税费。既有持续性减税降费政策，又有应对疫情阶段性税费减免政策，综合使用了增值税留抵退税、固定资产一次性扣除、延长亏损结转年限、扩大税前扣除范围、延期缴税等多样化政策工具，更好地体现了应对复杂多变经济环境的税费政策导向。

3、施策精准。疫情期间出台的税收优惠政策分别针对不同对象，并注重在不同时间施以不同的政策。政策支持涵盖防护救治、物资供应、公益捐赠和复工复产四个方面，体现了疫情防控和经济社会发展的共同需要。从政策制定出台顺序看，第一批减税降费政策主要针对疫情防控工作，第二批减税降费政策主要针对减轻企业社保缴费负担，第三批减税降费政策主要针对减轻小微企业和个体工商户负担，第四批减税降费政策主要针对提高出口退税率稳定外贸。这些政策皆是根据疫情发展的不同阶段和企业的不同需求，有计划、有步骤、有重点，层层递进。

（二）提升减税降费惠民效果

1、着力防控疫情冲击，确保医疗物资充分供应。自疫情暴发以来，在延续2019年度普惠性减税降费政策的基础上，我国新推出了二十一项针对疫情防控的税费优惠政策，其中包括支持医疗救治、鼓励公益捐赠、保障医疗物资供应等系列政策，确保医疗物资充分供应。

2、着力减轻企业负担，帮助企业渡过难关。针对受疫情冲击影响较大的公共交通运输、餐饮住宿、旅游等服务性行业，实施税收优惠政策。通过减税降费等一系列政策措施，有效降低了企业生产经营成本，减轻了企业资金压力，助力企业尽快恢复正常运转。

3、着力保障劳动就业，有效拉动消费投资。2020年，我国千方百计稳定和扩大就业。保居民就业已成为“六保”之首，工作的重中之重。中小微企业数量众多，是劳动就业的主渠道。为此，在2019年对小微企业实施普惠性税收优惠的基础上，2020年进一步实施了更大力度的阶段性税费减免，重点减轻中小微企业、个体工商户的税费负担，帮助中小微企业渡过难关，以稳定就业基本盘。

四、存在问题

1、减税力度亟待深入推进

目前，减税已初见成效，但企业的感受没有那么明显，主要原因如下：首先，企业用工成本不断攀升、原材料成本逐步提升以及外部环境明显变化等多种因素交叉共振，直接导致减税力度还不足以对冲企业成本上涨和外部环境变化的压力，减税效果有限。

其次，增值税留抵退税政策门槛过高，享受该优惠政策的中小企业较少。《财政部税务总局海关总署关于深化增值税改革有关政策的公告》（财政部税务总局海关总署公告 2019 年第 39 号）规定，“连续六个月（按季纳税的，连续两个季度）增量留抵税额均大于零，且第六个月增量留抵税额不低于 50 万元”的企业可享受留抵退税，不少中小企业都达不到标准，减税政策大打折扣。

最后，减税政策需要与其他政策配合使用，打好组合拳。经济变化受多重因素共同影响，减税政策的落地需要协调好其他宏观调控政策，否则将事倍功半，背离减税政策的初衷。

2、财政赤字率明显攀升

根据国家统计局官方数据测算，2012年财政赤字率为1.62%，2019年财政赤字率上升为4.89%，短短8年间财政赤字率增加了3.27个百分点。由此可见，财政收支不平衡性问题愈发凸显，财政赤字率明显攀升。财政赤字率的不断攀升会逐步增加我国的财政风险，不利于经济平


西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照**序言**提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 **邮箱：**SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

稳健康持续发展。

3、支出压力骤然加大

2019年，全国一般公共预算收入190382亿元，全国一般公共预算支出238874亿元，财政收支缺口为48492亿元，财政缺口较大。在经济下行背景下，财政支出压力陡增，财政可持续性面临极大挑战，财政风险增加，不利于经济社会的稳定。

4、非税负担显著增加

2019年，非税收入32390亿元，占全国一般公共预算收入的比重为17.01%，远高于2012-2018年的非税收入占比，原因在于各级财政部门为应对减税降费带来的财政压力，采取措施大力盘活国有资金和资产，导致非税收入增长加快。其中国有资本经营收入和国有资源（资产）有偿使用收入增长较快。加之国有金融机构和央企上缴利润等方面的影响，最终导致非税收入占比急剧增加

五、进一步优化措施

（一）为实施减税做好各种制度性安排

1、克服财政收支矛盾

减税政策实施以来，中央财政面临着自身增收放缓和对地方转移支付增加的双重压力。要摆脱这种局面，应当多措并举增收节支。增收可以考虑增加奢侈品消费税、适当提高国有企业上缴利润比例，还可以考虑适度增发国债。因为我国中央政府负债比例远低于发达国家，在减税中适当增加债务融资，债务资本可以替代税收融资（即以税收形式汇集的财政资金）做好财政资金杠杆的作用。

在节支方面，一是要继续压缩一般性支出，特别是“三公”经

费支出；二是要重视财政资金的绩效考核，提高财政资金使用效率。这两项措施直接关联的是今后还要持续推进政府职能转变，不仅要以缩减机构规模和提高效率来减少开支，还要根据职能定

位履行财政支出责任，避免过度的“兜底”。

对于地方财政收支，虽然矛盾和问题由来已久，但是在减税中也要注重避免已有问题演变成风险。中央和地方事权的划分涉及体制问题，现阶段应当首先处理的是，稳定地方政府收入，也就是要重塑地方税体系。房地产税被普遍认为是未来地方税体系的主体税种，要推动其尽快立法和实施。

2、加大清费力度

长期以来，企业经营还要面临大量收费、基金和社会保险缴费的压力，甚至比重超越了税收的负担。这导致实体经济在宏观税负降低的情况下仍感负担沉重。为了切实降低企业的这些负担，需要进一步分析纳税人全部来源于政府的财政性负担，把各类非税收费和基金再梳理、再归并、再减少，也为实施减税政策挖掘空间。

3、全面推进税收法治

推进税收法治不仅是财税体制改革的题中之义，也是当前优化营商环境的重要抓手。2020年对改革后保留的所有税种进行立法是刚性要求。当然在程序上，公开征求意见也是税收法治必不可少的环节。另外，在税法执行层面，要加强对税务机关自由裁量的约束，尤其是用依法、公开、透明的税收执法，让纳税人感受到减税福利，创造更加和谐的营商环境。

（二）做好普惠性减税和结构性减税的配合

2019年《政府工作报告》提出，要“实施更大规模的减税，普惠性减税与结构性减税并举”。结构性减税侧重重点行业或者特定对象，能够推动经济结构转型升级和经济增长方式转变。

当前，结构性减税还是应瞄准中小企业，激发其投资活力和发展后劲。一是中小企业风险

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

高、融资难，可以从民间资本或银行机构向其贷款方面进行减免。比如：对中小企业投资的民间资本，可以对利息收入免税；借款给中小企业的银行机构，可以对损失进行税前扣除；等等。二是总结新冠肺炎疫情期间出台的帮助小规模纳税人复工复产的税收优惠政策，部分减征政策可以在疫情结束后继续实施。例如：增值税小规模纳税人适用3%预征率的预缴增值税项目、减按1%预征率预缴增值税等。除了中小企业，结构性减税政策还应当惠及科技创新及节能环保等产业的企业，用充分的费用扣除和加速折旧等政策，鼓励企业在相关行业中扩大经营，并促成产业结构调整。

普惠性减税政策应当聚焦增值税税率的合并以及企业所得税率的降低。多档增值税税率，容易造成不同企业的税收负担不同。循序渐进地归并增值税税率档次，可以有效降低企业负担和营造公平性的税收环境。对于企业所得税，由于2008年之后未有调整，虽然设计了大量的税收优惠，但是名义税率还是高达25%，这是未来普惠性减税可以着力的切入点。

六、结尾

实施更大规模减税降费是应对当前经济下行压力的关键之举，调整中央与地方收入划分改革是落实减税降费政策的重要保障。各地区各部门要更加紧密地团结在以习近平同志为核心的党中央周围，坚持以习近平新时代中国特色社会主义思想为指导，增强“四个意识”、坚定“四个自信”、做到“两个维护”，抓好本方案的贯彻实施工作，建立权责清晰、财力协调、区域均衡的中央与地方财政关系，为减税降费政策落实创造条件，确保让企业和人民群众有实实在在的获得感，为全面建成小康社会收官打下决定性基础，以优异成绩庆祝中华人民共和国成立 70 周年。

热点二 海南自由贸易港税收制度

相关文件 1：

财政部税务总局

关于海南自由贸易港高端紧缺人才个人所得税政策的通知

财税〔2020〕32 号

海南省财政厅，国家税务总局海南省税务局：

为支持海南自由贸易港建设，现就有关个人所得税优惠政策通知如下：

一、对在海南自由贸易港工作的高端人才和紧缺人才，其个人所得税实际税负超过 15%的部分，予以免征。

二、享受上述优惠政策的所得包括来源于海南自由贸易港的综合所得（包括工资薪金、劳务报酬、稿酬、特许权使用费四项所得）、经营所得以及经海南省认定的人才补贴性所得。

三、纳税人在海南省办理个人所得税年度汇算清缴时享受上述优惠政策。

四、对享受上述优惠政策的高端人才和紧缺人才实行清单管理，由海南省商财政部、税务总局制定具体管理办法。

五、本通知自 2020 年 1 月 1 日起执行至 2024 年 12 月 31 日。

财政部 税务总局

2020 年 6 月 23 日

相关文件 2：

财政部税务总局

关于海南自由贸易港企业所得税优惠政策的通知

财税〔2020〕31 号

海南省财政厅，国家税务总局海南省税务局：

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

为支持海南自由贸易港建设，现就有关企业所得税优惠政策通知如下：

一、对注册在海南自由贸易港并实质性运营的鼓励类产业企业，减按 15%的税率征收企业所得税。

本条所称鼓励类产业企业，是指以海南自由贸易港鼓励类产业目录中规定的产业项目为主营业务，且其主营业务收入占企业收入总额 60%以上的企业。所称实质性运营，是指企业的实际管理机构设在海南自由贸易港，并对企业生产经营、人员、账务、财产等实施实质性全面管理和控制。对不符合实质性运营的企业，不得享受优惠。

海南自由贸易港鼓励类产业目录包括《产业结构调整指导目录（2019 年本）》、《鼓励外商投资产业目录（2019 年版）》和海南自由贸易港新增鼓励类产业目录。上述目录在本通知执行期限内修订的，自修订版实施之日起按新版本执行。

对总机构设在海南自由贸易港的符合条件的企业，仅就其设在海南自由贸易港的总机构和分支机构的所得，适用 15%税率；对总机构设在海南自由贸易港以外的企业，仅就其设在海南自由贸易港内的符合条件的分支机构的所得，适用 15%税率。具体征管办法按照税务总局有关规定执行。

二、对在海南自由贸易港设立的旅游业、现代服务业、高新技术产业企业新增境外直接投资取得的所得，免征企业所得税。

本条所称新增境外直接投资所得应当符合以下条件：

（一）从境外新设分支机构取得的营业利润；或从持股比例超过 20%（含）的境外子公司分回的，与新增境外直接投资相对应的股息所得。

（二）被投资国（地区）的企业所得税法定税率不低于 5%。

本条所称旅游业、现代服务业、高新技术产业，按照海南自由贸易港鼓励类产业目录执行。

三、对在海南自由贸易港设立的企业，新购置（含自建、自行开发）固定资产或无形资产，单位价值不超过 500 万元（含）的，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧和摊销；新购置（含自建、自行开发）固定资产或无形资产，单位价值超过 500 万元的，可以缩短折旧、摊销年限或采取加速折旧、摊销的方法。

本条所称固定资产，是指除房屋、建筑物以外的固定资产。

四、本通知自 2020 年 1 月 1 日起执行至 2024 年 12 月 31 日。

财政部 税务总局

2020 年 6 月 23 日

相关文件 3：

财政部海关总署税务总局

关于海南离岛旅客免税购物政策的公告

财政部 海关总署 税务总局公告 2020 年第 33 号

为贯彻落实《海南自由贸易港建设总体方案》，经国务院同意，现将海南离岛旅客免税购物政策（以下称离岛免税政策）公告如下：

一、离岛免税政策是指对乘飞机、火车、轮船离岛（不包括离境）旅客实行限值、限量、限品种免进口税购物，在实施离岛免税政策的免税商店（以下称离岛免税店）内或经批准的网上销售窗口付款，在机场、火车站、港口码头指定区域提货离岛的税收优惠政策。离岛免税政策免税税种为关税、进口环节增值税和消费税。

二、本公告所称旅客，是指年满 16 周岁，已购买离岛机票、火车票、船票，并持有效身份证件（国内旅客持居民身份证、港澳台旅客持旅行证件、国外旅客持护照），离开海南本岛但不离境的国内外旅客，包括海南省居民。

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

三、离岛旅客每年每人免税购物额度为 10 万元人民币，不限次数。免税商品种类及每次购买数量限制，按照本公告附件执行。超出免税限额、限量的部分，照章征收进境物品进口税。

旅客购物后乘飞机、火车、轮船离岛记为 1 次免税购物。

四、本公告所称离岛免税店，是指具有实施离岛免税政策资格并实行特许经营的免税商店，目前包括：海口美兰机场免税店、海口日月广场免税店、琼海博鳌免税店、三亚海棠湾免税店。

具有免税品经销资格的经营主体可按规定参与海南离岛免税经营。

五、离岛旅客在国家规定的额度和数量范围内，在离岛免税店内或经批准的网上销售窗口购买免税商品，免税店根据旅客离岛时间运送货物，旅客凭购物凭证在机场、火车站、港口码头指定区域提货，并一次性随身携带离岛。

六、已经购买的离岛免税商品属于消费者个人使用的最终商品，不得进入国内市场再次销售。

七、对违反本公告规定倒卖、代购、走私免税商品的个人，依法依规纳入信用记录，三年内不得购买离岛免税商品；对于构成走私行为或者违反海关监管规定行为的，由海关依照有关规定予以处理，构成犯罪的，依法追究刑事责任。

对协助违反离岛免税政策、扰乱市场秩序的旅行社、运输企业等，给予行业性综合整治。

离岛免税店违反相关规定销售免税品，由海关依照有关法律、行政法规给予处理、处罚。

八、离岛免税政策监管办法由海关总署另行公布。

离岛免税店销售的免税商品适用的增值税、消费税免税政策，相关管理办法由税务总局商财政部另行制定。

九、本公告自 2020 年 7 月 1 日起执行。财政部公告 2011 年第 14 号、2012 年第 73 号、2015 年第 8 号、2016 年第 15 号、2017 年第 7 号，及财政部、海关总署、税务总局 2018 年公告第 158 号、2018 年第 175 号同时废止。

特此公告。

财政部 海关总署 税务总局　　2020 年 6 月 29 日

附件 3：《海南自由贸易港建设总体方案》

一、背景

2020年6月，中共中央、国务院印发了《海南自由贸易港建设总体方案》（以下简称《总体方案》）。支持海南逐步探索、稳步推进中国特色自由贸易港建设，分步骤、分阶段建立自由贸易港政策和制度体系，是习近平总书记亲自谋划、亲自部署、亲自推动的改革开放重大举措，是党中央着眼国内国际两个大局，深入研究、统筹考虑、科学谋划作出的战略决策。海南自由贸易港的建设目标是到本世纪中叶，全面建成具有较强国际影响力的高水平自由贸易港。为了实现这个目标，《总体方案》提出要“按照零关税、低税率、简税制、强法治、分阶段的原则，逐步建立与高水平自由贸易港相适应的税收制度”。准确理解这一精神需要将研究视角延伸至历史和国际，动态把握我国不同时期对外开放的重点方向。

二、海南自由贸易港税收制度设计基本原则

1.、税收制度设计应当“向前走”而不是“向后退”。即应将海南作为我国税收制度改革的“试验田”，推动我国未来税收制度改革已成共识的内容率先在海南落地，走出一条制度创新之路，而不能走税收优惠、税收“洼地”的老路。

2、基于流量征税。一般而言，自由贸易港主要功能是为人员、货物、资金等要素的自由流动提供最大便利，是在大流量中发展而有别于一般意义上的要素沉淀。在全球化以及全面开放

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照**序言**提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 **邮箱：**SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

的背景下，基于流量征税的模式优于对存量征税的模式，更能在国际税收竞争中占据优势。

3、货物贸易与服务贸易并重。《总体方案》指出，海南的战略定位是全面深化改革开放试验区、国家生态文明试验区、国际旅游消费中心和国家重大战略服务保障区，聚焦发展的产业是旅游业、现代服务业和高新技术产业。从这三大产业的构成上看，服务业比重很大。因此，税收制度设计要同时考虑生产与生活、货物与服务之间的统一。

三、海南自由贸易港税收制度应有的基本特征

1、要以规范的税收为主

税收之外，要严格控制费与基金。《总体方案》规定：“授权海南根据自由贸易港发展需要，自主减征、免征、缓征除具有生态补偿性质外的政府性基金，自主设立涉企行政事业性收费项目。”这相当于将设立或者不设立行政事业性收费、政府性基金的权力下放给了海南。理论上讲，今后海南的费与基金应当是“非必要、不设立”。

2.、税收种类适量

当前我国共有18 个税种，海南自由贸易港要在此基础上大幅度精简。精简的方向就是要将国内税收制度改革中已形成共识但囿于某种原因暂时无法实施的改革措施在海南先行一步做起来。《总体方案》中提到了“销售税”，这既不是增值税也不是消费税，而是两者的一个结合。对所有交易（不论是商品还是服务）均应征收统一的销售税，从而有效克服增值税中商品和服务适用税率不同而产生的一系列问题。

3、低税率、低税负

根据《总体方案》，海南自由贸易港的企业所得税税率为15%，略低于新加坡和我国香港。同时，《总体方案》规定，对在海南自由贸易港设立的旅游业、现代服务业、高新技术产业企业，其2025 年前新增境外直接投资取得的所得，免征企业所得税。所有享受以上优惠政策的企业必须符合“在海南实质性经营”这一前提条件，目的就是要防止在一些地方出现过的大量空壳企业仅仅因低税率虚假集聚的乱象。对在海南自由贸易港工作的高端人才和紧缺人才，其个人所得税实际税负超过15% 的部分，予以免征。按税收惯例，享受这一政策应附加在海南居住或生活183 天的前提条件，同时对税负在15%以内的收入应当实行3%、10%、15% 三档超额累进税率。

4、税收法治程度高。

要达到很高水平的税收法治水平，一方面取决于税收制度本身简明清楚，税收遵从成本低；另一方面也取决于实际的管理质量。这就要求税收法律文字清楚、意思明白、无歧义、无繁琐的解释补充说明，而且要通过清单管理、大数据、区块链等手段，在减少对企业打扰的同时，实现有效监管。

四、未来发展方向

《总体方案》对海南自由贸易港提出了“分阶段”建设要求，主要建设时间节点有两个：一个是2025 年，一个是2035 年。与此相适应，自由贸易港税收制度建立也有短期与中长期之分。

1、短期而言，新税收制度主要在各个指定园区内执行

2025 年以前海南自由贸易港建设将主要在各个指定园区内执行，从一定意义上讲，这相当


西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

于新设和扩大海关特殊监管区域。因此，这一时期，海南自由贸易港的各类税收政策应当主要在各个指定园区内实行。各个指定园区基于“境内关外”“自由通行”“免关税”这三个原则，对特殊商品之外实行零关税。园区之间的商品互为原料和中间品的商品往来，也不涉及相关的交易税。但如果商品离开园区进入岛内或内地市场，则需要征收相关税收。所得税方面，15% 的企业所得税税率主要适用于园区内企业和鼓励发展的三类企业，税负不高于15% 的个人所得税仅适用于政府明确界定的高端和紧缺人才。销售税方面，应当有一个对商品和服务共同适用的单一税率，但原则上应略低于新加坡的货物与劳务税税率。

2、中长期而言，新税收制度要在海南岛全面落地

《总体方案》指出，到2035 年，海南要全面实现贸易自由便利、投资自由便利、跨境资金流动自由便利、人员进出自由便利、运输来往自由便利和数据安全有序流动。与之相适应，第一阶段主要应用于各个指定园区的税收政策在经过十年左右的运行之后已经十分成熟，具备了在海南全岛实施的条件。关税方面，应当主要以负面清单列明几种不免税的特殊商品，除此之外一律进出自由。但当商品离开海南进入内地市场时，应当按进口商品征收关税。所得税方面，只要是注册在海南且实质性经营的企业，均可享受15%的低税率。个人所得税优惠的适用对象不限于高端紧缺人才，而是扩大到只要在一个纳税年度内在海南自由贸易港累计居住满183天的所有个人。销售税方面，对所有商品和服务实行统一的单一税率。到这一阶段，海南自由贸易港“零关税、低税率、简税制、强法治”的特征应全部具备。

五、结尾

总之，建设海南自由贸易港既是我国新时期对外开放的一个标志性事件，同时也是我国改革开放的延伸与深化。海南自由贸易港的税收制度安排，一方面要对标世界一流自由贸易港，另一方面也要植根于我国财税实践，致力于克服和消除我国现行税收制度的一些缺陷，并将我国税收制度得到共识的良好做法落实于斯。

热点三 绿化税制

一、背景

党的十八大以来，以习近平同志为核心的党中央，推进生态文明建设的决心之大、力度之大、成效之大前所未有。党的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”的发展理念。其中，绿色发展理念的落实要求同时使用约束性和激励性的税收政策“绿化”我国税制。

二、现状

我国绿色税收体系的建设进程：1984年实施资源税条例，并于1994年将盐税并入资源税；1987年实施耕地占用税暂行条例，并在2016年对该条例进行了调整；1988年为节约城镇土地使用，实施城镇土地使用税暂行条例，并分别于2006年、2011年、2013年对条例做了相应的调整、修订；1990年实施了中外合作开采陆上石油资源缴纳矿区使用费暂行规定，并于2011年废止；1994年为有效规制矿山开采，实施矿产资源补偿费征收管理规定，并于1997年对其进行修订；2001年实施车辆购置税暂行条例，并于2018年废止；2003年为加强环保，实施排污费征收

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

使用管理条例；2008年修订了《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》；2012年实施车船税法；2017年实施扩大水资源税改革试点实施办法；2018年实施环境保护税法，以规制污染，保护环境；2018年实施《关于节能新能源车船享受车船税优惠政策的通知》，鼓励节能和新能源车船使用；2019年颁布、将于2020年9月1日实施资源税法，目的在于有效节约资源、保护环境。我国绿色税制正处于不断建设发展的过程中。相对发达国家绿色税制体系，我国现行绿色税制体系，还有许多方面需进一步改革和完善。

三、存在问题

1、绿色税制体系建设不完善，税收政策统一性有待加强

2018年1月1日实施的环保税法，解决了我国绿色税制中主体税种缺失问题，搭建了绿色税收的框架体系，但新的环境保护税除自身有待进一步完善外，新的环境保护税与消费税、增值税、所得税等相关税种还存在政策统一性的不足问题。现行税制中对土地资源课征的相关税种也存在各自独立，政策统一性有待加强问题。

2、现有税收体系调节范围较窄、规制力度有限

新的环保税法没有涵盖诸如碳排放、居民生活污水排放、光污染、电子污染、破坏生态行为等领域，覆盖范围仍然相对较窄。2019年已经颁布，即将于2020年9月1日实施的《中华人民共和国资源税法》相对原《中华人民共和国资源税暂行条例》，在税目上进行了调整，征税范围相应扩大，但覆盖范围仍然较窄。从消费税中涉及环境保护方面的税目没有包括“光污染”“白色污染”等项目。2019年7月1日起开始实施的车辆购置税法是对《中华人民共和国车辆购置税暂行条例》的修订，但仍然没有把车辆污染物排放纳入征税范围。由于绿色税收征税范围狭窄，政策规制力度有限。

3、绿色税收税负低，弱化污染治理动机

如果环保税负低于企业污染治理成本，排污企业会选择缴纳环保税而放弃污染治理，弱化了排污企业污染治理动机。相反，如果环保税率较高，排污企业会因排污而付出较大代价，以至于大于其排污生产所获得的收益，这样就会约束企业污染排放，强化污染治理动机。但我国绿色税收普遍存在税负偏低问题。2018年1月1日实施的环保税法，环保税税率标准也基本与原来收取排污费标准相当，这样使新的环保税对环境保护与改善政策效果有限。

4、征管制度缺失，相关部门配合难度大

一是地方政府或部门因追求地方利益或部门利益最大化，干扰绿色税收的有效实施；二是我国绿色税收征管制度不完善，部门间协调机制不健全，常常导致税务机关与环保机关之间协调协调困难，影响绿色税收制度作用的有效发挥。

5、绿色税收优惠缺陷，有效激励不足

我国的绿色税收政策缺乏对节能环保行为长期有效的支持，多数优惠政策是有期限的难以形成长效激励。激励措施多以税收减免为主，缺少对节能减排实施优惠税率，对环保企业加速折旧等灵活多样的措施，有效激励不足。

四、改革措施

(一)全面践行绿色发展理念，全面推进绿化税制体系建设

绿色发展理念是新时期我国社会经济发展的核心理念之一。我国绿色税收体系的建设，必

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

须全面践行绿色发展理念，全面审查和清理现行税制体系，消除税收目标间的矛盾，统一到绿色发展理念上来，全面推进绿化税制体系建设。

(二)构建多税种、广覆盖，利率差别化，效能协同化的绿色税制体系

税种多、覆盖广是发达国家绿色税制的一个普遍特征。我们要借鉴发达国家的有效经验，构建和完善我国的目标绿色税制体系。发达国家绿色税收的实践证明，完善的绿色税制，是由多税种相互配合、覆盖广泛、税率差别化、约束与激励协调作用的税收制度体系。因此，基于我国实际，我国绿色税制体系应是：以环境保护说、资源税为主体，消费税、增值税、所得税、车船税、关税等其他税种相协调的税收体系。

(三)扩大范围、提高税率，完善主体税种环境保护功能

建设完善的绿色税制体系，首先要有效发挥主体税种环境保护功能，针对主体税种的现状，税制完善的主要工作：一是扩大征税范围。将白色污染、电子垃圾污染、光污染等纳入环保税征税范围；扩大资源税的征收范围，如将动植物资源、海洋资源、森林资源、湿地资源、草地滩涂资源等纳入征税范围；二是适度提高税率。消除环保税“税费平移”的不足，适当提高环保税税率，使排污企业的污染排放成本高于其排污生产所获得的收益，约束企业污染排放，强化污染治理动机。

(四)实现协同效应，有效发挥辅助税种的环保作用

绿色发展理念统御绿色税制体系建设，多项辅助绿色税种必须协调统一，相互配合，有效发挥环保作用。一是消费税在有效发挥收入分配调节作用的基础上，要更加有效地发挥对绿色消费的引导作用；二是增值税对环保行为给予优惠激励。对从事废弃物回收利用、环境治理技术开发、绿色产品开发等企业给予税收减免和优惠；三是企业所得税的建设上要进一步规范产业目录，对环保节能产品的生产和使用企业给予税收优惠，扩大对环保型企业税收优惠范围；四是进口关税应对环保节能设备、技术进口给予关税减免。

(五)推动绿色税制征管协作体系建设

实现环境保护目标，税收并非唯一手段，还需加强课税与收费之间、个职能部门之间的协调配合。首先,在征管体制上理顺各部门的职责。在制度上明确税务部门是绿色税收的征管主体,其他职能部门需积极配合。其次,环保部门要积极履行职责，在保障资金合理需求的基础上，为环境税征管提供技术支持。

(六)深化财税体制改革

通过深化财税体制改革，有效界定权责及利益关系。根据绿色税收的理论特征，其立法权应归属中央,这样可以规避地方间税收的不当竞争；税收的收益权、征管主要归地方政府，同时，明确各级政府在环境保护、节约能源方面的职责，使政府的支出范围与事权范围想统一。使各级政府能够有效履行职责，实现环境保护和绿色发展目标。

五、结尾

绿化税制是贯彻绿色发展新理念的必然要求，是对我国经济新常态下经济发展的理念安排。绿色税收制度作为针对环保领域的制度体系，其对企业的税收减免、征收管理和投资贷款优惠等绿色税收制度作为针对环保领域的制度体系，其对企业的税收减免、征收管理和投资贷款优惠等


西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照**序言**提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 **邮箱：**SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

热点四 社会保障费改税

一、背景

社会保障费改税是社会保障体系健康发展的必然选择，只有以税收代替收费，中国社会保障才可能充分发挥社会保障功能，真正起到"社会安全网"和"社会稳定器"的作用，中国各级政府才能切实发挥职能，履行好"扶贫济困"职责. 走中国特色社会主义市场经济的发展道路，离不开坚实的社会保障基础，而完善社会保障体系的关键是确定合法、规范、固定的筹集资金手段，中国社会保障只有实施费改税，尽快开征中国社会保障税，方能有效解决这一关键问题。

二、社保费存在的问题

（一）社会保险覆盖面偏低，不利于就业形势改善

《社会保险法》规定，对于基本养老保险和基本医疗保险，职工应当参加，无雇工的个体工商户、未在用人单位参加基本养老保险和基本医疗保险的非全日制从业人员以及其他灵活就业人员可以参加；对于工伤、生育和失业保险，职工应当参加。可见，社会保险缴费缺乏强制性，而只有职工应当参加工伤、生育和失业保险的规定，也不利于社会保险覆盖面的扩大。此外，因社保缴费缺乏强制性，个人往往在缴费前会在当前与未来的收益间作出选择，而且存在增加当前收益的冲动，导致个人降低缴费基数，甚至放弃缴费来换取当前收益的最大化，从而导致我国整个社会保险覆盖面偏低。按照社会保险的制度设计，覆盖面偏低会导致费率偏高、单个劳动者雇佣成本增加等问题，导致企业会被迫通过减少就业岗位来降低成本。

（二）统筹层次低，进一步加剧了地区间就业的不平衡

《社会保险法》规定："基本养老保险基金逐步实行全国统筹，其他社会保险基金逐步实行省级统筹。"一方面，基本养老保险如能实行全国统筹，意味着不同地区间收缴政策、基金运行、信息管理、待遇享受等实现完全统一，目前政策"碎片化"的局面得到改变，使得缴费与待遇保持稳定的对应关系，保障不同地区间的横向公平和不同时期的纵向公平。此外，全国统筹后的基金可以在全国范围内归集使用，避免当前不同地区间基金结余与赤字并存的局面，同时改变资金分散不利于投资的弊端，提高资金运作收益，增强保值增值能力。另一方面，虽然《社会保险法》并未强制要求医疗保险等其他险种实行全国统筹，但以经济社会长远发展和促进就业的现实需要考虑，如果能实现全国统筹，必将推动医疗等资源的有效利用，提高劳动者的抗风险能力，增强人民群众的获得感和幸福感。

（三）阻碍了人才的自由流动

社会保险"费"政策和信息系统在全国范围内无法实现完全统一和有效衔接，在一定程度上割裂了统一的劳动力市场，阻碍了人才的自由流动。当人才跨区域流动时，需要分别在转出地和转入地提出申请、提交材料，等待双方审核同意、相关基金余额成功划转后，社保待遇才可以连续计算。劳动者及用人单位不但需要耗费巨大的精力和时间成本，而且一旦中间出现断缴问题，可能导致待遇重新计算，劳动者异地就业面临着较大的风险。另外，即使在同一地区，以身份界定险种降低了居民收入二次分配的效率。以养老保险最为明显，机关事业单位人员参加机关事业单位养老保险，企业职工以及自由职业者、个体工商户等灵活就业人员参加企业职工养老保险，绝大部分城乡居民则参加城乡居民养老保险，虽然国家对居民养老实行补


西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

贴，但仍改变不了收入差距不断拉大的事实。从机关和企业看，参保险种在缴费比例和待遇计算方式上目前仍有差距，而且转移接续的具体办法尚不明确。政策不统一，导致待遇水平存在差距且可能进一步拉大，违背了社会保险互助共济的应有之义，也阻碍了人才在不同行业、不同性质单位之间的自由流动。

三、改革措施

（一）保持平稳过渡，兼顾差异性与统一性

目前我国的社会保险类别比较复杂，相互之间的转移接续办法尚未完全明确，如2014 年10月机关事业单位养老保险建立后，2017 年人社部下发了《机关事业单位基本养老保险关系和职业年金转移接续经办规程(暂行)》，明确了机关事业单位养老保险与企业职工养老保险间的接续思路，但对视同缴费期间的工资基数如何计算、跨区域的接续如何办理等并没有作出详细解释，而且机关事业单位养老保险改革尚有10 年过渡期，这加大了社会保险“费改税”的复杂程度，同时也倒逼社会保险尽快“费改税”，将未解决的历史遗留问题纳入税收的框架下统一解决。由国家统一制定税制，可以彻底扫清社会保险基金全国统筹面临的制度性障碍，提高社会保险基金运营收益，保障收入的可持续性，解决部分地区收不抵支的问题，同时，将对地区间就业的不平衡起到持续的缓解作用，增强经济欠发达地区对企业和人才的吸引力。社会保险“费改税”后，人员身份将不再是参与社会保险的凭证，参保政策、待遇享受、负担水平、信息系统完全统一，将有力促进不同职业、不同地区间的人才流动，在全国范围内最大限度地使就业的供需相互匹配，提高我国整体就业水平和质量。

（二）扩大覆盖面，兼顾效率性与公平性

扩大社会保险特别是职工各项保险的覆盖面，是促进社会保险制度可持续发展的根本途径。扩大社会保险覆盖面是民生的必然要求，也是多渠道发展灵活就业的重要保障。应以税收的强制性，推动社会保险覆盖面的提高。在社会保险“费改税”后，需要分别设置养老保险、医疗保险（含生育保险）、工伤保险、失业保险等税目，同时参照其他国家的经验做法，建议不设应税收入上限，避免形成个人收入上的税收累退，影响收入二次分配的作用发挥。同时，规定不可以自由选择具体税目，只能选择一并缴纳并享受相应待遇，以避免当前选择性参加个别险种的问题。在计税依据上，应该以收入总额为依据而不是与个人所得税的计税依据趋同，原因在于目前社会保险费是以收入总额为计算缴纳依据的，有利于维持政策的稳定性。

（三）多层次参保，兼顾强制性与返还性

在当前的社会保险费框架下，实行的是统筹账户与个人账户相结合的模式，这有利于激发劳动者主动积极参与社会保险，同时避免了现收现付制带来的代际转移支付风险，也有利于避免基金积累制所带来的资金运作弊端。这些制度优势可以延续。社会保险“费改税”后，不同税目的返还应当基于不同的理念。在养老保险上，为了鼓励大家多缴多得、长缴多得，个人退休后的待遇应当与个人账户余额、缴税年限、当地平均工资水平、退休年龄等挂钩，激励更多劳动者特别是灵活就业劳动者缴纳税收。而在医疗保险（含生育保险）、工伤保险上，待遇标准则应当一视同仁，如医疗保险是给予基本的医疗保障，如果劳动者本人有更高的医疗需要，可以采取补充医疗保险、商业保险、自我负担等手段解决。社会保险与商业保险并行，兼顾保基本与个性化的需要，为劳动者本人提供了可供选择的保障方式，也为企业根据自身实力为不


西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

同层次的就业人员提供差异化的待遇、集中财力吸引高层次人才提供了制度基础。

（四）全面提供保障，兼顾常态性与应急性

社会保险“费改税”后，将扮演专项基金筹集、收入分配调整、社会保障托底等重要角色，同时也将成为宏观经济调控的重要工具。在税制设计中，应当对特殊时期、特殊群体的减免税政策予以考虑。一方面，在正常时期，为了与当前社会保险费的部分减免政策相衔接，可以对城乡低保人员、贫困人员等实行差别政策。另一方面，为应对流行性疾病、自然灾害等突发事件所引起的企业无法正常经营、收入下降、人员失业等社会问题，应当提前设置特殊时期的延缓缴纳、税率降低、免于缴纳等政策内容和时长，并加强对政策的宣传，以便在出现突发事件时迅速启动，第一时间帮扶企业渡过难关、保障劳动者的利益。

西财红宝书 WWW.SWUFEKY.COM

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

国际热点

热带一 营商环境与税收

链接考点：税收征管法改革

一、背景

营商环境体现了一个国家或地区的经济软实力。2019年10月23日，李克强总理签署国务院令，公布《优化营商环境条例》自2020年1月1日起施行。国家力求从制度层面增强各级政府及社会各方对优化营商环境的意识，为优化营商环境提供有力的政策保障和支撑。

二、我国税收营商环境现状

为应对国内外经济形势的变化，近年来国家实行积极的财政政策，陆续出台一系列减税降费新政，让纳税人、缴费人切实享受政策红利。涉及全行业的增值税深化改革政策，全面下调增值税率、放宽小规模纳税人年销售额标准、希望为我国税收营商环境的改善提供帮助。随着减税降费多项举措的出台落实，我国政府越来越重视税收营商环境问题，但与多数国家相比，我国的税收营商环境仍存在差距。据《2020年世界纳税报告》披露，我国2018年度总税收和税费率为59.2%，尽管已比上一年度下降4.8个百分点，但仍高于世界40.4%的平均水平，表明我国企业税负偏高。我国的报税后流程指数评分为50分，未达到世界59.6分的平均水平，该指标主要衡量的是增值税退税与企业所得税审计完成程度，作为企业的两大主要税种，税制设计欠缺，退税与更正申报程序不够简单清晰，都在一定程度上影响了该项指标的评分。

三、存在问题

（一）我国税费制度建设不完善

我国税费制度不完善重要体现在以下几个方面；首先，我国的社会保险缴费制度还存在一定的问题。一方面，我国老龄化比较严重的国家，我国的保险费用支出主要是在职职工进行的补缴费。另一方面我国的社保制度不完善体现在对于社保费用收取和管理工作控制不全面上，在进行社保管理过程中，虚报、少报现象还比较多。其次，对于企业所得税收取制度不完善，我国的企业所得税收取较高。据数据显示，我国的企业所得税收入占总税收收入的22.1%，所得税税率定位为25%，同整个亚洲的所得税税率相比较，我国的所得税税率高出5个百分点，而与全世界的所得税税率比较高于将近3个百分点。最后，增值税退税制度不完善，留抵税款的存在对高进低销和初创型企业发展不利，变相占用了企业的运营资金，比起欧洲国家的即时退税制度存在差距。

（二）我国的税收管理水平较低

导致我国的税收营商环境出现问题的另一项原因就是税收管理水平较低。一方面，我国的税费信息获取能力还比较低，我国正在建设第三方涉税信息获取，但是目前而言，我国的第三方税务信息共享平台还不完善。例如，交通部门、银行机构的税务费用信息不能实现完全共享，导致我国税务部门信息监管执行能力较差。另一方面，我国在税收环节上监管力度较差，在税收过程中，纳税主体存在虚报财务信息问题、私自开设虚假增值税发票现象也比较常见，

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

从而导致我国的税收出现纰漏。

（三）我国纳税服务质量不高

我国纳税服务质量不高体现在以下方面。一是我国的税款缴纳业务流程较复杂，申报税表过多，纳税期限涉及按次、月、季、年等多种方式，加之税款本身计算较为繁杂，在一定程度上都影响了纳税人的缴税效率；二是我国电子税务局系统开发应用较为滞后，纳税服务操作系统功能不完善，信息数据集成度不高，无纸化业务办理覆盖面有限，税款缴纳渠道较为单一。

四、改革措施

（一）完善我国的税费制度

针对我国税收营商环境的短板，我国要想优化税收营商环境，首先要对税费制度进行完善。在进行税费制度改革的过程中，可以从以下几个方面做起；

1、降低社会保障费率，在17-18年度我国的社保费率已经达到了40%左右，明显偏高，而在社保费用缴纳中，基本养老保险缴纳是社会保险缴纳中占比最高，所以可以先从基本养老保险缴纳环境入手，降低基本养老保险缴纳费率，制定相应的目标，并让税务部门根据目标进行管理。例如，在本年度将基本养老费率降低3个百分点。同时也要对社保缴纳制度进行完善，建立统一完善的缴纳制度，将征收制度、管理制度以及查询制度协调统一制定，从而提升社会保险征收工作的效率。

2、对企业所得税制度进行改革，降低企业所得税率。我国的企业所得税率高于亚洲地区以及全世界平均水平，所以针对这一短板，我国要对企业所得税率进行适当的调整。例如，将中小企业的所得税率降低到15%左右，从中小企业做起，逐步完成我国企业所得税制度整改。

3、对我国的增值税制度进行改革，减少增值税税收。适当降低增值税率，以减少企业财务成本，使企业获得更大竞争优势；适当增加税收补贴，简化增值税退税流程，落实普及全行业留抵退税制度，使我国的增值税退税更加合理，通过增值税退税的优化，促进我国税收指数分数的提高。

（二）优化税务管理模式

引起税收营商环境短板的另一个主要原因是我国的税收管理水平较低，针对这一问题，笔者认为税务部门应加快建立“放管服”一体的现代税务管理模式。一是落实税收优惠，对减免税备案进行规范化管理，使企业轻松享受政策红利；二是完善信用评估体系，通过税收信用等级的确定实施差异化管理，合理安排税收监管力量；三是提升税务信息获取质量和应用效率，协同治税，资源融合，加快推进政府各部门横向层面的企业信息数据共享平台建设；四是规范税收执法，运用风险管理理念，预警为主惩戒为辅，无风险不打扰，给企业创造公平公正的投资经营氛围；五是完善个性服务，优化大企业涉税服务，为重大项目提供涉税事项税收事先裁定服务，推行办税容缺承诺制等。

（三）提升税收服务质量

税收服务质量代表着我国税收工作的效率，也是纳税人进行纳税过程中应该获得的权益。提升税收服务质量也是提升我国税收营商环境的重要途径。首先，减少纳税人的缴纳次数，减少复杂重复的资料收取，减少审批事项，简化办税流程，加强办税事前提醒、事中跟踪、事后反馈服务，从而提升纳税人对税收服务的满意程度。其次，针对我国电子税务执行不力以及执


西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

行不够全面的问题，对我国的电子税务进行改良，全国范围内规范电子税务业务处理办法，电子税务终端做到电脑与手机的双覆盖，完善网上税务局业务功能，除了申报缴纳外，增加全天候的税务咨询、举报投诉、政策链接等功能，拓展申报缴纳渠道，支持转账、刷卡、手机银行、支付宝、微信支付等缴纳方式，实现网上办税与实体办税相统一，让纳税人多走“网路”，少走“马路”。最后，积极探索税务申报系统与企业财务系统对接软件的开发，将财务报表的数据与申报表自动关联，避免人工填报的重复性与差错率，提升申报效率。

五、结尾

随着中国税收法定的进程加速、“减税降费”措施持续发力、税收征管信息化和便利化改革不断深入，未来，中国纳税人的获得感将进一步提升，稳定、公平、透明、可预期的中国税收营商环境指日可待。

链接考点：税收征管法

一、面临的挑战

1、纳税人延期申报和延期缴纳税款申请数量增加

《税收征管法》及其实施条例规定，延期申报需要经税务机关核准。但我国税法并未对延期申报的具体期限作明确规定，仅要求纳税人“应当在不可抗力情形消除后立即向税务机关报告。”此外，经核准延期办理前款规定的申报、报送事项的，应当在纳税期内按照上期实际缴纳的税额或者税务机关核定的税额预缴税款，并在核准的延期内办理税款结算。换言之，申请延期申报的纳税人实际需要完成提交申请和预缴税款两项涉税业务，而税务机关需要对具体申报延长期和预缴税款进行审核。我国税法允许有特殊困难、不能按期缴纳税款的纳税人，经批准延期缴纳税款，但是最长不得超过三个月。本文认为，税务机关如何依法高效合理地对大量企业的延期申报或延期缴税申请进行审核是我国税收管理面临的挑战。

2、企业生产经营不确定性加强，税收风险管理难度有所增加

疫情的突然暴发给企业资金、物流、人员等方面带来了较大困难，导致企业经营状况不确定性激增。从税收风险管理的角度看，税务机关将面对三个方面的巨大挑战：一是企业前期经营数据可比性大打折扣，预判企业税收收入的难度有所增加；二是延期申报缴税的企业数量有所增加，核实企业经营情况的工作难度上升；三是经营困难导致企业逾期申报、错误申报和逃避纳税情况的增加，税务机关对企业纳税评估和风险管理的压力增加。

二、改革方向

1、出台延期申报和缴税的指导性意见，制定应急税收征管法律法规

从目前企业反映的情况看，各地税务机关对于延期申报和延期缴纳税款的判定存在一定差异。可由国家税务总局牵头出台与延期申报和延期缴纳税款申请审核相关的指导性文件，统一延期申报和延期缴纳税款申请的审核和判定标准，完善延期申报缴税的制度体系，同时在在统一规范的框架下，允许各地根据实际情况进行一定幅度的弹性调整。下一步可根据疫情防控和复工复产的具体情况，制定针对应急突发事件的税收征管法律法规，在对特殊困难企业进行明确界定的同时，对延长申报和延长缴税规定相应的地方管理权限，对特殊情况下的企业税收征管简化办税事项进行明确规定。

2、充分利用税收数据分析疫情对我国经济的影响，进一步优化大数据税收风险管理平台


西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照**序言**提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 **邮箱**：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

尽管突然暴发的疫情对我国企业生产经营造成了一定的困难，加大了税务机关防控税收风险的难度，但也为税务机关充分利用大数据分析经济运行提供了机遇。利用疫情期间收集的困难企业申报信息，税务机关可以充分利用税收数据覆盖面广、及时性强、颗粒度细的优势，细致梳理产业链上下游企业面临的复工复产问题，为地方政府科学决策提供建议。结合对疫情期间企业生产经营状况的分析，税务机关应当进一步提高对以大数据为代表的先进技术手段的运用水平，全面优化税收风险管理平台：一是建立统一规范，对发票信息、税务检查、纳税评估、执法全过程记录信息等文本、视频、音频模式的非结构化数据进行统一预处理，提高信息数据的完整性和标准性；二是加强对数据挖掘技术的应用，提高对发票票面上的商品和劳务名称、计量单位等非结构化数据以及企业合同、商业银行信息、个人信用记录等信息的挖掘和使用效率；三是重构税收风险管理框架体系，充分利用企业发票票面信息、合同信息、第三方交易信息构建税收风险的大数据分析框架，打破以票管税的传统管理模式。

热点二 数字化税收

链接考点：互联网+税收

一、背景

数字技术引发了国家治理的深度变革，对已有的治理理念、政策措施、制度规则和技术手段产生了巨大影响。税收作为国家治理的重要组成部分，在数字技术的冲击下也面临着制度调整与革新。面对数字经济带来的新机遇和新考验，我们既需要以包容审慎的政策措施来积极助力数字经济发展，更需要调整政府监管的体制，加快税收治理体系的数字化转型，着力构建更加一体化、法治化、信息化的数字经济税收体制。

二、现状

数字经济的迅速发展， 使得经济数字化、智能化程度以及各经济体之间的联结度不断加深， 数字经济的没有实体（或没有显著实体存在）、高度依赖无形资产、数据和用户参与价值创造的三大特征使得传统国际税收规则和各国国内税法越来越不适应经济数字化的发展。同时可以统计到， 数字经济的经济地理主要分布在中美两国， 最显著的表现是中美两国占全球70个最大数字平台市值的90%，而欧洲的份额为4%，非洲和拉丁美洲的总和仅为1%。七个“超级平台”———微软， 其次是苹果、 亚马逊、谷歌、脸书、腾讯、阿里巴巴———占据了总市值的三分之二。

三、数字经济对税收治理的挑战

（一）税收治理结构不平衡

1、数字经济流动性与税收管理属地性之间的矛盾

当前，税收管理体系是针对单一纳税主体经济活动而设计构建的。单一纳税主体经济活动的主要特点是生产经营区域在空间上比较固定，同时，企业员工数量、经济交易规模与生产经营空间规模是相配比的。而数字经济的发展改变了传统经济模式，其突破了空间限制并且使得生产要素流动更加迅速。总体而言，当前税务机关提供的是有限的管理服务，无法适应数字经济流动性强、生产要素高效整合的特点。


西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

2、数字经济的协同性与动态性和税收管理的分散性与静态性之间的矛盾

当前，税收管理与服务更加强调专业与细化，这不但导致经济活动主体的信息分散在各个管理环节，也使得相关信息隐匿在海量的信息海洋中。在数字经济发展驱动下，分散的信息需再次重组与整合才能发挥效能并支持税收治理决策。同时，税务机关需要不断更新管理理念与方法，以适应数字经济带来的纳税人行为模式发生的巨大变化。

（二）税收治理制度不完善

1、数字经济背景下国内税收政策出现空白

一是由于当前数字经济催生的新型业态中，呈现出合同签订模式多、服务形式杂糅混合、产业价值链条更加复杂等特征，新型业态下增值税税率如何确定以及发票管理政策都存在空白。如以平台经济为名从事人力资源外包服务，其合法性在当前的税收政策中没有明确界定。同时，增值税税率选择和发票适用的政策上存在混淆人力资源外包服务、劳务派遣和劳务外包的争议。二是当前我国个人所得税实行的是综合与分类相结合的税制模式，需要明确纳税人的收入来源和性质。而数字经济背景下，人员流动性更灵活、取得报酬的方式更多样，所以在实际操作中界定纳税人获取收入的来源与性质面临巨大挑战。如平台经济中的“网约工”便是一种新型就业形态，其与平台方既可能形成劳动关系，也可能是劳务关系或合作关系。由于“网约工”与平台关系的不确定性并且个人所得税目前也尚无针对性政策，以致在税收管理上存在盲点与风险。

2、数字经济中全球价值链管理对国际税收规则的挑战

一是数字经济时代，在“来源地征税原则”作为分配指导原则下，市场需求并未在确定征税权的原则中得以体现，以致高度数字化的企业在其用户和客户所在国仅缴纳很少的税收甚至不纳税。二是当前的独立交易原则下，依据全球价值链内不同活动的设定附加值来分配各国所属利润。但是大部分价值分配给了知识产权所有者，而跨国企业在发展中国家的常规制造活动被视作低附加值活动，只分配到全球利润的小部分。当前的国际税收规则低估了常规制造环节的价值，因此，发展中国家没有获得全球利润和税收收入的合理份额。

3、以发票作为税收治理的数据载体已经不能适应数字经济的发展要求

一是发票管理系统存在分散化现象。当前，全国并存着税务部门增值税发票管理系统、其他政府部门的行政事业单位票据管理系统以及列车、飞机等票务管理系统。多个发票管理系统的存在，形成了数据“孤岛”，影响了税收治理的效率，与数字经济高效的发展现状不相适应。二是以纸质发票作为数据载体已经慢慢退出历史舞台，税收治理逐步高度依赖数据，而当前《税收征管法》的修订工作仍在进行中，针对涉税信息管理和发票数据安全等问题的法律条款存在空白，导致实际操作中面临挑战。

（三）税收治理方式单一

1、基础信息管理方法落后影响数据质量

当前，税收治理的基础信息的来源主要依赖于税务登记、纳税申报以及税款征收等环节。由于初始数据采集方式仍是以人工录入为主且多个平台具有多个输入端口，导致数据存在分散性与无序性。另外，由于数据输入端口由各部门负责，数据录入标准不统一且更新不及时，从而出现大量无用数据和垃圾数据，影响后续的风险识别与分析的效果。

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

2、日常管理和风险管理中缺少应对数字经济的针对性手段

一是税收日常管理手段包括数据采集、户籍管理、审查核实、税源调查、外部协作等，其管理方法的局部性和新商业模式产生矛盾。仅仅依赖于当前日常管理的手段，数字经济模式下的业务真实性难以核实且无法__准确掌握交易量。如在平台经济中提供劳务与服务的交易分散在全国各地，平台的属地税务机关仅仅掌握资金流水以及交易的电子合同，而业务开展情况、执行情况、法律诉讼情况、投诉解决情况等信息均无法核实监控。再如网红直播中到底有没有广告收入和销售商品收入，税务机关缺乏直接有效的手段去采集证据数据用以支持纳税义务的履行。二是风险管理的方法中缺少针对数字经济新型业态的模型。当前，税收风险管理中的风险特征模型是根据历史商业模式所构建的，主要以行业模型为主，其底层逻辑是土地、资本、劳动力和技术这四个要素的驱动发展。但数字经济背景下新业态中呈现出长尾经济、协同经济等特点，并且数据也成为驱动经济发展的新型要素，现有的风险特征模型中针对新业态的风险识别度不高，不能有效发挥风险管理的高效性。

四、应对措施

（一）平衡税收治理结构

1、整体化治理思维作为平衡税收治理结构的基础

整体化治理思维要求将分散的经济活动信息整合还原或重塑为纳税人相关经济活动的系统信息。整体化治理思维是在科学分析纳税人分散化行为信息的基础上，寻找纳税人散乱的经济行为的核心因素，将其作为连接点予以整合，形成动态的、系统的“纳税人画像”数据库，并纳入税收治理体系，从而解决数字经济流动性与税收管理属地性之间的矛盾。

2、数据技术作为平衡税收治理结构的手段

为了解决数字经济的协同性与动态性和税收管理的分散性与静态性之间的矛盾，税务部门应充分借助“云计算”实现对分散化的经济活动信息的全面整合。针对数字经济的动态化和流动快等特点，对跨区域、跨境的经济活动通过全覆盖的“税务云计算”的组织管理，可以形成广域范围的、跨部门的、高效率的税收治理基础网络，从而实现数字经济活动与税收管理的协同。

（二）完善税收治理制度

1、进一步加快税制改革

一是因应数字经济的发展进一步推动国内税制改革，确保税收公平与公正。首先，数字经济的业务多样化、分散性与流动性特征，不断推进增值税简并多档税率的改革。同样，个人所得税改革也应继续深化与细化，需制定明细规范助力准确划分自然人收入的来源与性质，比如明确“劳务报酬所得”和“经营所得”的界定标准。二是在全球税制改革背景下，我国应注重强调区位特定优势（LSA）。区位特定优势概念的核心是认为我国提供了两种特定优势：一种是“选址节约”优势，即在特定地点生产可以节约成本并能提高效率；另一种是“市场溢价”优势，即存在特别有价值的地方市场。基于区位特定优势的概念，跨国企业在我国经营而产生的“超额利润”的一部分应该归属于中国子公司。当前，经济合作与发展组织（OECD）在国际税收规则中逐步认同了在本地子公司利润评估时考虑选址节约的条件。未来，我国要继续推进区位特定优势在国际税收规则中的适用，保障中国子公司有权获得与其对跨国集团价值创造整体


西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

贡献相匹配的集团利润的份额，促进国际税收规则向更为合理均衡的方向发展。

2、逐步构建适应数字经济发展的数据治理分析模式

一是从《税收征管法》的立法过程看，2015 年1 月公布的《中华人民共和国税收征收管理法修订草案（征求意见稿）》增加了关于数据披露、数据分析与数据安全等相关条款，一旦落地实施，将会弥补数字经济背景下涉税信息管理以及数据安全等问题的法律空白，也从法律层面确立了利用大数据思维进行税收征管的基本思路。同时，为了确保数字经济活动以最低遵从成本用于包括登记、纳税申报、税收救济等涉税行为，税收征管流程需进一步优化和简化，以适应数字经济背景下企业组织模式的新特征。二是构建一体化的数据平台，并对数字经济的涉税业务所形成的海量数据实施高效管理。首先，要充分利用大数据与区块链等__技术实现对碎片化信息的有机整合。其次，要建立专项信息管理制度以涵盖所有业务链，实施全程管理和全税种管理。再次，要强化数据共享，在既有征管系统中完善信息交换模块，并利用“云计算”方式实现将跨区域经营活动信息自动收集、交换、分配与分析预警。最后，构建“互联网+ 政务服务”体系以加快政府各部门的信息一体化聚合进程，打造“整体服务”的政府服务模式。

（三）优化税收治理方式

1、利用数据技术，完善数据采集与分析

一是更加突出税务登记的基础地位。首先，要成立税务登记信息管理的专门机构，负责登记信息管理、异地经营管理以及信息跨区域交换，并通过设定各数据库的相同关键字段，构建“登记信息管理—税种管理—发票管理—征管系统信息管理”的数据链，将海量数据整合成可分析的大数据库。另外，要确保税务登记信息的透明度，提高税务登记信息的辨识率以及数据可视化。二是落实“云计算”管理方式。纳税人履行纳税义务的各个流程可以通过“云计算”方式实现跨空间操作，即海量的经济活动主体可以在全国统一的“税收管理云平台”实时办理全部涉税事项。同时，该平台也可实现管理交易合同、监管交易过程和收集海量交易票据等功能，还可以处理跨区域的用工数据和社保缴纳数据等一系列棘手事项。

2、创新具有针对性的风险管理方法

一是强化分类管理，利用“观察期”制度来监管新型业态的合法性。税务机关可按照“两个区分”原则实施包容审慎监管，对规范运作、符合发展方向的企业给予支持，而对不具有合理商业目的的“开票平台”予以坚决扼制。此外，针对短期内无法识别的企业，税务机关可实行不少于3 个月“观察期”制度，在此期间实施发票限量和限额的措施，实时监控开票量异常增长等指标，并及时对合同及协议等交易数据进行采集与分析。二是动态更新税收风险特征模型。根据数字经济下新型业态呈现出的长尾经济、协同经济等特征，进一步完善现有指标体系，利用人工智能、区块链和爬虫技术，采集更多非结构性数据并将其转化为可利用的结构化数据。同时，在税收风险特征模型构建过程中加入实时分析指标，实现对纳税人交易业务、资金流以及应纳税额的及时识别和立即预警，提高风险识别的效率和应对质量，充分利用数据技术完善日常管理的时效性、强化风险管理的针对性，通过全面优化税收治理方式来积极应对数字经济的挑战。

五、结尾

数字技术引发了国家治理的深度变革，对已有的治理理念、政策措施、制度规则和技术手

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

段产生了巨大影响。税收作为国家治理的重要组成部分，在数字技术的冲击下也面临着制度调整与革新。面对数字经济带来的新机遇和新考验，我们既需要以包容审慎的政策措施来积极助力数字经济发展，更需要调整政府监管的体制，加快税收治理体系的数字化转型，着力构建更加一体化、法治化、信息化的数字经济税收体制。

热点三 电子商务税

链接考点：区块链技术与纳税遵从

一、背景

20世纪末，互联网在世界范围内迅速普及，电子商务作为一种新型的贸易形式亦取得了良好的发展，极大地促进了全球经济的发展。作为一种崭新的商务交易形式，电子商务对现代经济活动必将产生深远的影响。

二、现状

近年来，国家分别制定了《电子签名法》和《电子商务法》两部电子商务领域基本法。《电子签名法》的实施使得全社会信用体系逐步完善，对我国电子商务的发展起到了重要的促进作用。但该法案主要解决了信息流方面的问题，对于税收监管，电子发票，纳税义务等方面均没有涉及。

《电子商务法》对电子商务平台和经营者的法律责任和义务，电子商务合同的订立与履行规则作出了细致规定。但涉及到电子商务平台或经营者的税收法律问题却极为简略，法案仅三条谈及税收问题，分别就电子商务经营者纳税义务、发票、纳税申报等做了简单说明，而对于争议最大的电子商务平台纳税征管，是否享受减免退等税收优惠的一系列税收实体和程序问题均未作出规定获委任性说明，说明电子商务税收法律问题上的局限性。自然也就不能期望该法案能够为解决困扰我国已久的电子商务税收法律问题给出答案。

当前，产生于电子商务平台的国家税款大量流失，主要原因是电子商务平台税收无法可依。各级税务行政机关没有可依循的法律法规，缺失必要的手段，通过立法规范电子商务经营者依法履行纳税义务，刻不容缓。

三、存在问题

1、电子商务自身特点方面。电子商务的零散性和虚拟性特点，使得税务机关与经营者的联系中断。无实体的经营模式为税务机关对经营者的监督也大大增加了难度。

2、税制建设不完善，缺乏稳健经验。纳税主体和课税对象不明晰，容易出现逃税漏税的问题。

3、税收征管管辖权争议。由于电子商务不具体依附于门店，也无具体的交易场所，而是通过虚拟的互联网进行交易，实际的经营场地可随意变更，税收管辖权难以确定。

4、税收监督监管难度大。信息共享程度较弱，纳税人通过采取先进的技术手段篡改交易内容等相关信息，第三方平台也不予配合的情况下偷税漏税严重。

5、电商立法规范杂乱，征管有待规范。2018年人大通过电子商务法，2019年开始实施，但是对具体的税收征收事项并不明确，对征管监督也有待加强。除此之外，已有的电子商务法律

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

法规中多是部门规章，效力较低，使用范围和力度不足。

四、改革措施

1、完善电子商务税收实体法律法规

征税主体可考虑电子平台作为电商经营者纳税义务的代扣代缴者，依法向税务部门报送平台内经营者的身份信息和交易信息，完善征税对象。

2、完善电子商务税收征管法

（1）税务登记。电子商务法规定，电子商务经营者应当依法履行纳税义务，电子商务平台经营者应当提示依法需要办理市场主体登记。

（2）账簿和凭证管理。可以考虑的做法是从网络支付体系和平台提供者入手，将网上支付系统作为稽查追踪和监控交易行为的手段，协同推行网上发票元、电子发票等制度。

（3）纳税申报。可以考虑延长相关期限或者电商平台代为申报，甚至利用系统自动申报等。

3、加强电子商务国际税收合作

利用BEPS建设，打造电子商务税收跨国联络和协调机制，对跨境电商业务进行征收以及监管。

五、结尾

针对电子商务的带来的挑战，加快税收征管法立法进程，修改、完善现行的税收体制和征管模式，以适应电子商务的发展已然刻不容缓，否则将形成极大的税收漏洞，对国家财政和电子商务自身的可持续发展都将带来极为不利的影响。

链接考点：区块链技术与纳税遵从

一、区块链技术原理

区块链是一种大型、分布式、多方共享的数据库。它基于密码学技术，通过特定的算法记录每一个交易事项，交易的每一个后续变化都可在连接和可追溯的链条下游创建另一个数据区块，并且在交易的每一个环节都实时复制一定时间内全部的交易数据，具有无与伦比的可靠性和安全性，使交易数据几乎不可能被伪造或销毁。

二、区块链技术促进纳税遵从的应用

（一）纳税信用公示系统

纳税人通常以追求自身利益最大化为行为目标。因此，纳税人选择纳税遵从还是不遵从，主要是依据纳税不遵从成本和风险与所获取利益之间的比较。应纳税额越高，纳税人选择逃避纳税义务的利益动机就越大，选择纳税不遵从的概率就越大。纳税不遵从成本包括税收滞纳金、罚款和声誉损失成本。税收滞纳金和罚款使用货币衡量，纳税人很容易将其与应纳税额进行比对，如果税收滞纳金和罚款与纳税人应纳税额相比很小，纳税人很可能选择作出纳税不遵从行为。与此同时，声誉损失成本往往无法使用货币衡量，传统的税收征管模式对声誉损失成本采取的主要方法是纳税信用公示和重大税收违法案件信息公示，但由于信息不对称问题，纳税人往往无法得知交易对方的全部纳税信用信息，声誉损失成本的惩罚程度很低。区块链技术能够搭建一个全方位、数据更为详细的纳税信用公示系统。具体而言，区块链网络将给予纳税人唯一的纳税人识别号，并加盖时间戳记。每一次产生纳税信用信息和重大税收违法案件信

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

息，都将被实时记录进区块链网络，并且不可篡改。该系统具有以下特点：

1、可追溯性。区块链网络可以保证每一笔纳税失信记录都可以追溯到唯一纳税人及其关联方，保证了纳税信用公示系统的全面性。

2、不可篡改。每一笔失信记录都不可删除和更改，保证了失信记录的完整性。

3、信用公示针对性强。通过运用公有密钥与私有密钥的合理配置，可以实现失信记录的有效公示。一是仅将失信记录查询权限授予失信纳税人交易相关方，合理保护了失信纳税人的隐私和商业机密；二是通过私有密钥，可以保证纳税人信用恢复时，及时全网屏蔽失信记录，鼓励失信纳税人恢复信用。

4、自动化与智能化。通过智能合约机制，可以实现失信记录一旦产生，就及时自动记录在区块链网络中，从而防止因时间差而导致的信息不对称给交易相关方带来损失。区块链技术可以真正实现“让守信者一路畅通，让失信者寸步难行”，提高了纳税不遵从的声誉损失成本，进而促进纳税遵从。

（二）增值税管理系统

区块链技术与增值税管理系统具有高度的契合性。它通过使用加密技术和由防篡改分布式记账启用的分布式信任系统来记录和验证交易，可以实现对某一商品从生产到最终到消费者手中的全部过程中所有交易事项的所有信息的详细记录。该交易记录不可以篡改，且不可逆。因此，区块链技术天然地会使增值税管理系统更加透明和高效、增值税抵扣链条更加准确和完整，进而促进纳税遵从。

1、增值税发票电子化。增值税电子发票可以说是区块链技术最为直接的应用。首先，它的分布式账本技术可以直接实现跨省市、跨纳税人的电子交易信息记录，通过智能合约机制自动判定纳税义务是否发生，进而自动产生增值税电子发票。这种电子发票直接与真实的交易记录挂钩，可以通过电子发票查询到该笔交易的商业背景和交易双方真实身份。其次，它可以推进电子发票的普及速度。尤其是在中小规模业务中，交易双方仅需要记录交易数据，就可以自动生成电子发票，极大地方便了纳税人。再次，区块链技术可以整合现有的电子发票信息孤岛。目前，我国的电子发票存储仍散落在几个不同的服务商中，区块链技术可以实现数据的统一和整合，在现有基础上建立几大服务商之间的数据链条，实现增值税电子发票的数据整合。与此同时，基于区块链技术去中心化的特点，可以实现对所有电子发票数据的透明、防篡改的分布式存储。最后，通过对数据链条的整合和处理，电子发票具有准确性高、不可篡改、可验证性强等特点。

2、防止虚开增值税发票。由于利益的驱使，一些纳税人常常为不存在的交易虚开大额增值税发票，骗取增值税抵扣。区块链技术可以有效防止虚开增值税发票问题。首先，区块链技术的分布式账本技术实现了交易记录的去中心化，即单个主体无法篡改交易记录，保证了交易记录的准确性。其次，区块链技术保证交易的每一个后续变化都在连接和可追溯的链条下游创建了另一个数据区块，并且在交易的每一个环节都实时复制交易数据，提供了可信任的事后审计途径，使税务机关监管的成本大大降低。最后，区块链的智能合约机制可以实现将增值税发票监管规则直接写入区块链数据链条，实现增值税发票管理的全链条自动覆盖。此外，区块链技术可以实现增值税发票根据交易记录自动开具，减少了人为因素导致的增值税发票错开问题。

西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

3、 区块链技术与会计和税务处理要求高度重合。区块链技术的去中心化特点导致交易记录一旦生成，就不可更改。这个特殊的属性在会计和税务事宜上具有极其重要的意义：可以通过反向交易来重新记录它，但不能更改以往的交易记录。这与会计准则的要求和税法规定高度重合，即若发生交易退回，只能再记录一笔反向交易，同时自动生成红字会计分录和红字发票。此外，区块链技术去中心化和智能合约的特点保证了财务会计原始资料的不可篡改，实现了会计信息和财务数据的公开透明、安全准确。因此，区块链技术可以大幅度降低财务风险和税务风险，使人为主观因素对财务数据的影响大幅下降，会计计量更为公允。更为精准、公允的财务数据保证了税务处理的准确，有助于提高纳税遵从。

4、区块链技术有助于识别骗取出口退税。目前我国骗取出口退税的方法主要有：（1）非法获取出口单证、代理出口业务；（2）非法获取虚开、代开的增值税专用发票；（3）串通不法商人与外贸企业非法调汇；（4）行贿或欺骗手段非法获取盖有海关验讫章的出口货物报关单。这些骗取出口退税的方法，都是通过票证单据与实体货物和交易的信息不挂钩，即信息不对称实现的。区块链技术可以实现货物信息从诞生到出口全部详细信息的记录，区块链的智能合约机制可以实现将增值税出口退税规则直接写入区块链数据链条，从而快速识别票证单据与交易记录相关数据的不匹配，快速识别骗取出口退税。此外，若交易真实发生，通过区块链技术也可以得到快速的验证，从而实现出口退税的快速办理。在大幅度减少增值税退税扣留期限的同时，也能有效缓解纳税人运营资金的压力，进而提高纳税遵从。

热点四 特朗普税改

一、背景

在美国的国际绝对影响力和竞争力相对下降后，特朗普政府强调“美国优先”，并且在政治、经济、国际事务上多重收缩。所谓“收缩”政策，一种是在降低在国际政治等事务上的干预程度，降低国际公共服务和产品的提供，比如美国宣布退出“巴黎协定”，明确表示不愿意在全球环保事业上再做承诺、做贡献；一种是加大国内经济、贸易保护力度，加大与其他国家之间的交往、交易沟壑、壁垒，比如美国号称要增加贸易关税，进行"双反"等调查。这些都是比较负面的“收缩”方式，旨在通过不让自己的“肥水”流出去，不让别人对自己“占便宜”，来实现国内经济的“挤入"效应。特朗普税改是美国当前进行一系列收缩政策的一部分。相较而言，减税本身更注重减小政府对企业和居民的干涉，加强对企业的吸引力，增加居民消费能力。

二、主要目的：

1、降低中产家庭和工薪阶层税负

2、简化税制，使税法简单、公平、易懂

3、降低公司税负，增加就业和收入

4、鼓励海外利润回流美国

三、具体措施

1、公司税方面：

（1）将联邦公司所得税最高边际税率从 35%降至 21%；

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

（2）废除公司最低替代税制度；

（3）企业资本性投资费用化，允许企业除了不动产之外的投资当年就可以在公司所得税前全额扣除，该政策持续 5 年,5 年以后可扣除的比例逐年降低；

（4）规定企业亏损结转的限额，规定企业的利息支出税前扣除的限额。

2、自然人税收方面：

（1）大幅提高个人所得税税前标准扣除额，个人申报标准扣除额由 6500 美元提高至 12000 美元，夫妻联合申报标准扣除额由 13000 美元提高到 24000 美元，税前标准扣除额提高将近一倍；

（2）降低个人所得税税率，保留七档税率，调整个别档次税率水平,最高边际税率降低了 2.6 个百分点；

（3）提高个人最低替代税制度的门槛,个人申报应税所得由 55400 美元提高至 70300 美元,夫妻联合申报应税所得由 86200 美元提高至 109400 美元，加大子女和抚养人口的税收抵免,子女税收抵免额由每人每年 1050 美元提高至 2000 美元，抚养人口税收抵免额每人每年 500 美元；

（4）取消大部分税收优惠政策，仅保留房贷利息和慈善捐赠等税收优惠政策；

（5）提高遗产税的免征额，个人申报免征额由 560 万美元提高至 1120 万美元，夫妻联合申报免征额由 1120 万美元提高至 2240 万美元。

3、国际税收方面：

（1）实行属地征税制度,对美国企业控股超过 10%的海外企业的股息红利所得免税；

（2）对跨国企业的海外滞留利润汇回美国的按照低税率一次性征税，现金及现金等价物适用税率为 15.5%,非现金资产适用税率为 8%；

（3）对美国企业向海外关联企业支付的有关费用征收税基侵蚀与反滥用税,2018 年税率为 5%,2019 年至 2025 年税率为 10%,2026 年以后税率为 12.5%；

（4）对企业的海外无形资产收入按照一个较低的税率征税。

四、税改措施评价

1、公司所得税名义税率大幅下调，对企业降低税负无疑会产生积极的促进作用。但是，税率只是决定税负水平的一个因素，公司所得税的收入规模及其占税收总收入的比重都比较低，尽管特朗普税改法案中公司所得税税率的降幅很大,但由于公司所得税的收入规模和比重较小，减税的数额和效果都会大打折扣。其对社会的轰动效应远远大于对企业减税的实际效果。公司所得税名义税率的降低对企业投资无疑有吸引和刺激作用。但是，美国税改后的综合所得税税率为 25%左右,与当前 OECD 成员国 24%左右的公司所得税平均税率和我国 25%的企业所得税税率大体相当，相比而言优势并不明显。

2、特朗普税改的一些具体的措施有的具有减收的效应,有的则具有明显的增收目的。(投资费用化减税明显，而亏损结转、利息扣除设置限额等措施具有增税的效果；透性实体实行所得减征 20%的优惠政策,相对于 37%的最高边际税率而言，税率将降至 29.6%。对于穿透性实体而言,无疑将降低其税收负担)。

3、个税方面：总体上看，个人所得税是特朗普税改法案中减税规模最大的税种。但是，由于税改法案中又包括了诸如取消了个人免税额、降低了州和地方税扣除限额、降低房贷利息扣除标准等措施，使得个人所得税在减税的同时又增加了不少增税的因素,个人所得税的减税效果也


西财考研网（红宝书原创团队）
网址：WWW.SWUFEKY.COM
微信：SWUFEKY（微博同号）
扫描关注公众号获取重要信息

大打折扣。而且，由于高收入纳税人涉及减税措施更多，个人所得税改革明显利于降低富豪阶层税负，会加剧美国社会的贫富分化程度。

4、属地原则政策效果分析：

（1）正面：可以鼓励美国跨国企业将境外利润汇回美国，还会提高美国税制的国际竞争力，吸引国外资本到美国投资。

（2）负面：在当今经济全球化的背景下，一个国家如果放弃企业海外所得的征税权，跨国企业可以通过在全球的价值链配置而将国内利润和全球利润转移到任何一个国家或地区，从而能产生税基侵蚀和利润转移的效果。这样，不仅跨国企业国外的利润不用缴税，其国内的利润也将因税基侵蚀与利润转移而逃避纳税，从而加剧国际税收的矛盾。

5、对海外滞留利润一次性征收低税率的效应分析：这一改革措施的实际效果有极大的不确定性。

五、对我国的影响

1、美国制造业的回流和发展涉及产业链、市场、营商环境等诸多因素，税收并不是唯一的决定因素,其未来前景如何也很难预料。与美国相比，我国 25%的企业所得税不算太高，且劳动力优势较为明显。但我国目前由于行政性收费较多、流转税负较重等问题造成企业普遍反映税负较重、成本不低的情况，可能会面临美国税改的冲击。需要进一步优化税制结构，减轻企业税费负担。

2、当前美国财政赤字增长迅猛，债务规模庞大，贫富差距日益增大，但减税带来的正效应还不够明确，这是我国在应对美国税改冲击时应该警惕的，我们应该综合财政收支情况，在财力允许的基础尽量减轻企业税负，但不应该为了应对美国税改冲击而盲目减税。

3、特朗普税改法案在国际税收领域征收的税基侵蚀与反滥用税、对境外无形资产收入征税等措施，是保守主义、单边主义做法，违背了世界税改的大趋势、大潮流,将对国际税收合作产生消极影响,大大削弱国际社会加强国际税收合作的努力,不利于建立公平合理的国际税收新秩序。我国应该加强国际税收合作,鼓励我国企业“走出去”,优化我国企业资本输出的税收环境,同时加大国际避税力度，保障税收收入，也加强不同纳税人之间的税收公平程度。

4、但对我国走出去企业来说是一个“利好”,我国企业在美国投资能获得一定的减税优惠,增强我国资本输出能力。

西财红宝书（版权所有@SWUFEKY）
按照序言提示认证红宝书、加入 VIP 群
电话：13880577835 邮箱：SWUFEKY@QQ.COM
扫描安装 APP 一站查询西财信息

其他补充

何谓“银税互动”？

“银税互动”是税务和银保监部门于2015年联合推出的一项工作，即税务部门向银行业金融机构推送纳税信用评价结果，并在依法合规、企业授权的前提下，向银行业金融机构提供部分纳税信息，银行利用这些信息，优化信贷模型，为守信小微企业提供无抵押信用贷款，缓解小微企业融资难题。

“银税互动”能解决什么问题？

通过深化“银税互动”，能够助力小微企业解决融资难题。在2019年以前，能够申请“银税互动”贷款的企业范围为纳税信用A级、B级企业。在今年，进一步将范围拓展至了M级企业，使得纳入“银税互动”范围的企业数量扩大了一倍。与此同时，很多省也建起了线上的“银税互动”平台，并实现了贷款申请、受理、审批、放贷的“一站式”完成，不仅纳税人可以足不出户申请贷款，贷款的审批时间也大大缩短，有的甚至只需要几分钟。因此，有贷款需求的**小微企业**，可以及时向各大银行业金融机构咨询，符合条件的可以提出申请。

西财红宝书 WWW.SWUFEKY.COM