

全岛封关运作下海南自由贸易港 税制改革创新

李 猛¹ 赵若锦²

(1.山东科技大学,青岛 266590;2.商务部国际贸易经济合作研究院,北京 100007)

内容提要:随着 2025 年底前海南全岛封关运作日益临近,以“零关税、低税率、简税制”为核心的税制改革加速推进,目标是通过简化税制、减少税种、下调税率、降低税负,营建国际一流税收营商环境,赋予海南自由贸易港国际竞争新优势。但是,海南自由贸易港在税制深化改革中,面临着税收优惠政策落实困难、制度创新遭遇“上位法”体制障碍、税制转换与衔接机制尚未建立、市场监管体制建设相对滞后、风险防控体系亟待完善等问题。为此,需要积极借鉴中国香港、新加坡、迪拜等国际著名自由贸易港在国际竞争性税制建设中的有益实践经验,通过优化税制结构、完善“清单式”税收管理制度,建立健全税收法律法规、争取中央特殊授权立法、构建跨部门税收监管协调机制等方式,加快建立起与高水平对外开放相适应的税收政策制度体系,为海南建设世界一流自由贸易港奠定坚实基础,助力中国税收制度现代化建设。

关键词:海南自由贸易港 全岛封关运作 税收制度 高水平对外开放

中图分类号:F812 **文献标识码:**A **文章编号:**1672-9544(2023)12-0054-16

党的二十大报告明确提出“加快建设海南自由贸易港,实施自由贸易试验区提升战略”,在《海南自由贸易港总体方案》和《海南自由贸易港法》框架指引下,“零关税、低税率、简税制”是一项重要的政策创新和制度设计,作为海南自由贸易港制度集成创新的主要内容,在海南自由贸易港建设更高水平开放型经济新体制中发挥着关键作用。海南自由贸易港将在 2025 年底前适时启动全岛封关运作,届时与

内地在税制上会形成一定差异,如何通过“一线放开、二线管住”政策进行适度管制,防控走私、偷逃税款等风险发生至关重要。“境内关外”的特殊监管优势有利于在确保经济安全、社会稳定前提下,从更大范围、更深层次、更高水平开展税制改革创新,通过落实“零关税、低税率、简税制”,构建具有全球竞争力的税收政策制度体系,助推海南自由贸易港打造制度型开放新高地,加快形成全面开放新格局。

[收稿日期]2023-06-09

[作者简介]李猛,文法学院教授,山东省“泰山学者”青年专家,国际法学博士,理论经济学博士后,研究方向为自由贸易港政策创新;赵若锦,助理研究员,经济学博士,研究方向为服务贸易高水平对外开放。

[基金项目]国家社会科学基金青年项目“自由贸易港建设中的政策创新与市场风险防控问题研究”(项目编号:18CJY046)阶段性研究成果。

一、“零关税、低税率、简税制”政策实施现状评析

(一)“零关税”政策实施情况

“零关税”政策能够促进投资贸易自由化便利化,既是自由贸易港的主要特征之一,也是国际高标准经贸协定的主要内容。例如,中国香港除酒精、烟草、甲醇、碳氢油以外,其余过境商品均实行“零关税”政策;《全面与进步跨太平洋伙伴关系协定》(CPTPP)作为新一代国际经贸协定的代表,95%以上的商品实行“零关税”是其主要目标;《区域全面经济伙伴关系协定》(RCEP)生效后成员国之间90%以上货物贸易将逐步实现“零关税”。《海南自由贸易港总体方案》也规定在全岛封关运作前采取“一负三正”清单模式,对部分商品实施“零关税”政策,在全岛封关运作后全面实施简税制,通过“商品目录”方式对货物贸易实施“零关税”,以扩大“零关税”政策实施适用范围。截至目前,海南自由贸易港内,原辅料、交通工具及游艇、自用生产设备三张“零关税”清单已相继实施,“零关税”政策红利不断释放,货物贸易增长迅速,根据统计,2022年海南自由贸易港货物贸易进出口总额突破2000亿元,较2021年同比增长36.8%。^[1]

(二)企业所得税优惠政策实施情况

根据《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,以下简称“财税〔2020〕31号”文件)规定,港内有实质性运营的鼓励类产业企业可减按15%税率征收企业所得税。相对于间接税,企业所得税税负不易转嫁,这也是企业决定投资与否的关键因素之一。目前,除了开曼群岛、百慕大群岛等所谓的“避税天堂”以外,世界上几乎

所有国家和地区都征收企业所得税,且规定的税率通常高于15%。^[2]例如,新加坡企业所得税税率为17%,中国香港企业所得税税率通常为16.5%。所以,相对于国际上普遍高于15%的企业所得税税率,以及国内的25%企业所得税税率,海南15%企业所得税优惠税率具有明显优势。并且得益于较低的税负负担和运营成本,自15%企业所得税优惠政策实施两年多以来,有越来越多的国内外企业入驻海南,特别是一些国际知名大型企业陆续落户海南,例如晖致、艾昆玮、特斯拉、百胜餐饮集团、阿斯利康、丰田等,根据统计,企业数量增速已连续34个月位居全国第一。^[3]

(三)个人所得税优惠政策实施情况

根据《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,以下简称“财税〔2020〕32号”文件)规定,港内高端紧缺人才可享有15%个人所得税优惠税率。目前,个人所得税是各国政府利用税收调节收入分配的一种手段,^[4]一般实行较高的超额累进税率,例如中国香港实行2%—17%的超额累进税率;新加坡实行2%—22%的超额累进税率等。通过比较发现,海南自由贸易港的15%个人所得税优惠税率现具有一定的国际竞争优势。2023年海南省政府工作报告指出,自2018年自由贸易港战略实施以来,已引进各类人才超过50万。^[5]由此可见,以15%个人所得税为核心的人才优惠政策发挥了积极作用,海南自由贸易港人才聚集效应正在逐渐形成,这为海南建设国际一流自由贸易港奠定了人才基础。

(四)简税制改革创新进展

根据《中华人民共和国海南自由贸易港法》规

定,海南全岛封关运作后将简并现行增值税、消费税、车辆购置税、城市维护建设税及教育费附加等税费,改为在货物和服务零售环节征收销售税。简税制是海南自由贸易港对标全球最高水平开放形态的重大制度创新,以简税制为核心的税制体系将赋予海南自由贸易港新的国际竞争优势。^[6]具体而言,一是简税制是对我国现行税制的重构和再造,海南自由贸易港作为“先行先试”的制度创新“试验田”,可为我国全面深化税制改革探索路径、积累经验;二是我国现行税种共 18 个,税制设计整体较为复杂,存在着多重征税、纳税成本高、征税效率低等问题,无

形中增加了纳税者的税负负担。海南自由贸易港实行简税制,不仅可以使税收征管更加高效便捷,也能够有效减少企业和消费者的税负负担,有助于打造公平竞争的税收营商环境;三是简税制将征税环节后移至消费端,能够更好地调节居民消费行为,让消费者在购买商品时获得更多实惠,进而提升海南消费市场的活力和吸引力,增加地方财政收入。所以,简税制能够倒逼政府对税制环境的更深层次改革,促进海南自由贸易港率先构建现代税收制度,通过不断强化税收制度集成创新,为更高水平对外开放奠定税收基础。见图 1。

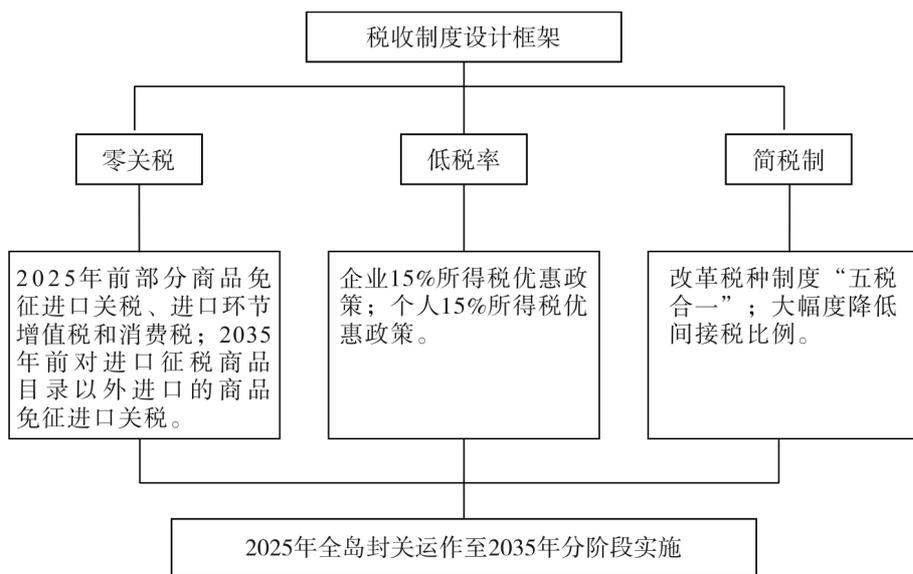


图 1 2025 年全岛封关运作后海南自由贸易港税收制度设计框架

二、“零关税、低税率、简税制”政策贯彻执行中的主要问题

(一)“零关税”政策推进实施中的主要问题

1.“零关税”目录清单仍需完善。一是根据《财政部 海关总署 税务总局关于调整海南自由贸易港自用生产设备“零关税”政策的通知》(财关税〔2022〕

4 号)规定,港内企业以及具有独立法人资格的事业单位对自用生产设备享有“零关税”政策,但是“通知”并未对生产设备所需的零部件是否同样享有“零关税”政策进行规定,所以当前企业进口自用设备零部件或零部件损坏需要更换时,仍只能按照货物贸易进出口一般规定进行报关,尚不能享有“零关税”

政策。二是根据《财政部 海关总署 税务总局关于海南自由贸易港原辅料“零关税”政策的通知》(财关税〔2020〕42号)规定,对于港内企业生产自用或者开展“两头在外”出口加工所消耗的原辅料实行“零关税”政策,但是从清单内容来看,其所涵盖的原辅料货品范围仍然较窄,原辅料关税正面清单还未有形成较为完备的货品配套体系,导致一些企业进口生产所需要的原辅料,部分享有“零关税”优惠政策,可按“绿色通道”报关进口,部分通过货物贸易一般流程报关进口,不同货品之间采取不同方式进行报关,在一定程度上导致报关程序繁琐,无形中增加了企业运营成本,抵消了“零关税”政策所带来的优惠便利。三是“零关税”目录清单与海南自由贸易港内企业的实际经营模式契合度还有待加强。从“零关税”目录清单中所列举的货物类型来看,虽然表面上符合海南自由贸易港产业发展特点,但与企业实际经营仍有一些矛盾的地方,使得部分政策难以贯彻落实。例如,车辆进口现分为平行进口和经销商进口,但是由于缺少直接进口渠道,许多企业需要通过经销商进口车辆,根据目前的交通工具及游艇“零关税”政策,经销商不属于“零关税”政策的适用主体,所以通过经销商渠道进口的车辆无法享有“零关税”政策,这在很大程度上削弱了“零关税”政策的实际效应。

2.加工增值超30%免关税政策实施受限。加工增值超30%免关税政策是海南自由贸易港“一线放开、二线管住”政策下进出口管理制度的重要内容,是海南自贸港最具“含金量”的税收优惠政策之一。^[7]但是,目前该税收优惠政策的实施效果与预期目标尚有差距:一是要求企业自主核算申报并承担相应

法律责任,但港内部分中小企业还未建立起较为完善的会计核算制度,享有该税收优惠政策存在一定实际困难;二是缺少对微小加工和处理标准的规定,企业难以准确判断是否属于享惠加工,影响到政策的实施适用;三是虽然该政策的实施范围现已扩展到海关特殊监管区域外的重点园区,但仍然难以涵盖储存、加工、进口、出口等在内的完整产业链体系,进口加工规模效应因此受到一定限制,政策红利未能得到充分释放。

3.“零关税”政策贯彻落实有待加强。一是海南自由贸易港“零关税”商品种类目前仅占全部进出口商品的20%左右,相较于CPTPP、RCEP等高标准经贸协定所要求的90%以上货物实行“零关税”还有较大差距;二是根据《海南自由贸易港总体方案》规定,2025年前对岛内居民消费的进境商品,实行“零关税”正面清单管理,允许岛内居民免税购买。然而,由于市场监管、风险防控、配套措施等方面尚不完善,该税收优惠政策至今仍在研究制定当中,这减弱了岛内居民对于“零关税”政策的预期和获得感,影响到“零关税”政策对消费的促进作用。

(二)企业所得税优惠政策实施适用中的主要问题

1.鼓励类产业目录运行机制不完善。根据“财税〔2020〕31号”文件规定,主营业务是否在鼓励类产业目录当中,决定了企业能否享有15%所得税优惠政策。2022年,海南省发展和改革委员会制定《〈海南自由贸易港鼓励类产业目录〉界定指引》(简称《界定指引》),对鼓励类产业目录进行通俗解读,有效解决了目录部分条目表述过于专业,企业自行判断存在难度等问题。但是,《界定指引》并没有建立起完备

的鼓励类产业目录运行机制,例如鼓励类产业目录判别争议时有发生,当判别争议发生时企业该如何通过行政裁决、司法诉讼、调解仲裁等方式解决,《界定指引》还没有做出相关规定,鼓励类产业目录判别争议解决机制亟待建立和完善。

2.实质性运营判断标准尚不明确。根据“财税〔2020〕31号”文件规定,实质性运营是判断企业能否享有15%所得税优惠政策的前提要件。实质性运营能够有效遏制企业成立“空壳公司”,通过转移定价等方式非法套取税收利益,避免海南自由贸易港成为“避税天堂”。¹⁸2021年,《关于海南自由贸易港鼓励类产业企业实质性运营有关问题的公告》颁布实施,对实质性运营进行了阐释和解读,但是目前仅是做出原则性判断标准,在执行适用中还存在着一些问题:一是除了定量判断标准外,定性判断标准不明确,例如专利权、著作权等无形资产的认定等;二是除了企业日常行政管理工作数量判断标准外,还缺少企业运营过程中的质量效益判断标准;三是除了常住从业人员比例和居住天数判断标准外,对于员工从事的工作性质、工作内容以及是否具备相关工作资质和专业知能等情况均还未有规定;四是在企业财务方面,还未对企业经济活动中产生的实际支出和运营开支总额等进行规定;五是在企业经营方面,主要是以股权占比判断企业控制权,尚未采用国际通行的“实质性经济活动”“实质性商业活动”的判断标准,在瞬息万变的国际经济环境中缺乏灵活性和适应性。所以,海南自由贸易港15%企业所得税优惠政策中的部分实质性运营判断标准依然缺乏现实可操作性,在一些关键领域还存在着“法律空白”,亟待给予补充和完善。

3.新增境外直接投资所得免征企业所得税政策执行困难。根据“财税〔2020〕31号”文件规定,对于港内的旅游业、现代服务业、高新技术产业企业新增境外直接投资所得免征企业所得税,这将有效减少国际重复征税。当前,我国承认东道国优先征税权,对居民企业境外所得实行税收抵免制度,征收税款为国外已纳税款和国内应纳税款的差额,在保障本国税收利益前提下,在一定程度上缓解了国际重复征税问题。然而,税收抵免制度计算方法较为复杂,在税收优惠力度上也不及免除企业所得税政策。¹⁹海南自由贸易港对本地企业境外直接投资所得免征企业所得税,实质意义上是对跨境投资所得征税权的让渡,不仅能够减少“走出去”企业的税负负担,也有利于吸引总部企业入驻海南,加快海南总部经济建设步伐。不过,由于该税收优惠政策适用范围较窄、实施条件较为严格,加之近年来受到疫情影响以及境外投资投入多、周期长、风险高等因素制约,导致执行适用效果并不明显。一是在税收享惠范围上,还未将海南热带特色高效农业纳入免税范畴,无疑会影响到海南热带特色高效农业海外市场的开拓与发展;二是在税收享惠客体上,主要适用于企业海外经营所得和股息所得,不包括租金、利息、特许权使用费等其他所得,税收享惠客体范围依然较窄;三是在税收享惠条件上,规定境外投资参股比例不低于20%,这就要求港内企业境外投资需要付出较高的资金成本,大大提升了中小企业享有该税收优惠政策的难度;四是在税收享惠时间上,根据文件规定该税收优惠政策的截止日期是2024年12月31日,在2025年全岛封关运作后是否会发生改变目前尚不明确,这导致许多企业持观望态度,影响到企业境外投资的热情和积极性。

(三)个人所得税优惠政策贯彻落实中的主要问题

1. 人才引进功能未能有效发挥。根据“财税〔2020〕32号”文件规定,港内高端紧缺人才享有15%个人所得税优惠政策需要满足两个条件:一是依照文件规定能够被认定为高端紧缺人才,符合文件规定的人才认定标准;二是需要具有较高的收入。根据《关于进一步明确落实海南自由贸易港高端紧缺人才个人所得税优惠政策有关事项的通知》(琼财支财〔2022〕1211号)规定的减免税额计算方法:(1)居民个人综合所得减免税额=(综合所得应纳税额-综合所得应纳税所得额×15%)×海南自由贸易港综合所得收入额÷综合所得收入额;(2)居民个人经营所得减免税额=(经营所得应纳税额-经营所得应纳税所得额×15%)×海南自由贸易港经营所得应纳税所得额÷经营所得应纳税所得额。经过测算,个人年收入需超过47.02万元,或经营所得应纳税所得额超过31.92万元。也就是说,即便是被认定为高端紧缺人才,如果收入水平达不到享受税收优惠规定的最低标准,也将难以享有该税收优惠政策。目前,海南自由贸易港内只有少数高端紧缺人才符合税收享惠条件,个人所得税优惠政策仍以调节收入分配、缩小贫富差距、构建合理分配制度为主要内容,在吸引高端紧缺人才上作用相对较弱,未能充分发挥“人才税”的功能价值,在政策透明度、开放度、可预见度等方面还有待进一步加强。

2. 推进实施中面临制度性障碍。目前,海南自由贸易港对于15%个人所得税优惠政策采取“先征后返”,事先由纳税人依据税法预先缴纳,然后到第二年上半年再申请退税,由于时间跨度较长,手续和步骤均较为繁复,影响到该政策的推广实施。同时,根

据《海南自由贸易港享受个人所得税优惠政策高端紧缺人才清单管理暂行办法》(琼府〔2022〕31号,以下简称“琼府〔2022〕31号”文件)规定,纳税人享有个人所得税优惠政策,一是需要在海南累计居住满183天,但同时给予航空、航运、海洋油气勘探等行业人员以例外;二是符合海南省各级人才部门认定的人才标准,或一个纳税年度内收入达到30万元以上。值得注意的是,第一个约束性条件中的“等”字表述模糊不清,导致该政策适用的行业例外范围尚不明确。并且,“183天”的要求期限较长(缺乏灵活性),30万元以上收入的规定要求过高,均在一定程度上限制了个人所得税优惠政策的执行与适用。另外,由于海南各地区经济社会发展差异较大,各级人才部门对于人才判断的依据和标准也不尽相同,是否所有被认定的人才均可享有个人所得税优惠政策,需要进一步明确。总之,海南自由贸易港个人所得税优惠政策在实际执行中还存在着一些困难和障碍,部分规定缺乏合理性、确定性、可操作性和可预见性。

3. 缺少跨部门沟通协作机制。海南自由贸易港个人所得税优惠政策在贯彻执行中涉及财政、税务、人才、外事、公安等诸多部门,例如,根据“琼府〔2022〕31号”文件规定,纳税人需要连续缴纳社保六个月,方能享有个人所得税优惠政策,对于在内地和海南两处同时缴纳社保的纳税人,无疑需要多地社保部门之间信息共享,以准确掌握纳税人社保情况。又如,“琼府〔2022〕31号”文件要求纳税人在海南“累计居住满183天”,这也需要公安和外事部门与税务机关的全力配合,才能确定纳税人在海南的实际居住天数。所以,个人所得税优惠政策的有效实施需要各部门之间加强合作,加快建立起部门协作

机制和信息共享机制。一方面,力求做到“应惠尽惠”,让更多人才能够享有个人所得税优惠政策,增强海南自由贸易港对各类人才的吸引力;另一方面,进一步深化税收征管体制改革并加强税收市场监管,防止个人所得税优惠政策滥用,遏制偷税、逃税、漏税等不法行为,竭力避免税收流失风险出现。

(四)简税制规划设计中的主要问题

1.保障财政收支平衡问题。在2025年海南全岛封关运作后,如果销售税税率设定过高,将会影响海南自由贸易港的国际竞争力,并且可能引发偷逃税款等问题。但是如果销售税税率设定过低,无疑也会影响当地财政收入,可能无法满足新型基础设施建设的庞大资金需求。所以,销售税税率的设定应综合考虑财政收支平衡、税负率维持稳定、市场主体接受程度、能否有效促进消费等因素。

2.与国内其他地区税制衔接问题。根据《中华人民共和国海南自由贸易港法》规定,2025年海南全岛封关运作后,由海南自由贸易港向内地输出的货物或者提供的服务,以及由内地输入至海南自由贸易港的货物,将按照进出口规定办理相关手续。届时,海南自由贸易港与内地的税制差异可能引发走私、偷逃税款等风险。所以,应当结合目前国内的加工增值货物免征进口关税政策、增值税和消费税退税政策等税收优惠政策,科学规划设计海南自由贸易港销售税与内地税收之间的转换与衔接机制,以落实好海南自由贸易港“境内关外”的特殊优惠税制,竭力避免由于税制差异所可能带来的走私、偷税、漏税等情况的发生。

3.旅客离岛购物和邮寄物品征税问题。目前,海南自由贸易港对离岛游客实行每人每年10万元的

免税购物额度限制,出于打造国际旅游消费中心的目标,该政策是否继续实施应当予以科学规划。为了推进实现更高水平对外开放,可以考虑在2025年全岛封关运作后,提高游客离岛免税购物额度上限(甚至是不限额),并扩大免税商品种类范围,以吸引更多游客来海南购物消费。^[10]同时,为了有效防止和控制走私商品、偷逃税款等不法行为,还需要对游客个人邮寄物品加强监管,加紧完善关于离岛游客邮寄物品的税收监管制度,例如通过立法要求入港游客邮寄物品时需凭真实票据或持有效身份证件,并依法缴纳相关税费等。

4.销售税征管中的税制转换与风险防控问题。由于销售税只发生在零售环节,整体上能够有效降低税收征管成本,但是这对于中小微企业而言,无论是执行效率还是实际运营都存在一定困难,也会增加中小零售商的经营成本,所以在实践中要求中小零售商作为代征机构值得认真研究,目前而言,简税制在制度设计方面过于理想化和简单化。另外,增值税在被合并为销售税后,其征收方式也由多个环节小额征收转变为零售环节一次性征收,这无疑会增加零售环节偷逃税款的法律风险。并且,由于简税制不再继续沿用“以票控税”“交叉稽核”等以往较为行之有效的税收管理手段,也在一定程度上也加大了增值税改征销售税中查处偷逃税款行为的难度。所以,在简税制改革创新中亟须完善各税种之间的转换和衔接机制,预先规划设计销售税税收监管制度和风险防控体系。

三、著名自由贸易港国际竞争性税制经验借鉴

(一)中国香港国际竞争性税制经验借鉴

中国香港作为国际公认的著名自由贸易港,良

好的税制安排是其成功的关键因素之一,中国香港的国际竞争性税制主要具有以下特点:一是采用简单税制。中国香港主要征收利得税、薪俸税和物业税,不征收增值税和营业税,除酒类、烟草、碳氢油类、甲醇四类物品外免征关税。其中利得税税率较低,但是占到全部税收总额的一半以上。薪俸税征收被划分为标准税率和累进税率两种计算方法,其中高收入者适用标准税率,低收入者适用超额累进税率,以达到有效调控社会收入分配的目的。^[1]二是奉行低税率制。中国香港考虑到法人机构与非法人机构的实际收入差异,对于法人机构和非法人机构采用不同的利得税税率,法人机构适用 8.25%和 16.5%的两级利得税税率,非法人团体适用 7.5%和 15%的两级利得税税率。同时,对于应纳税额不超过 200 万元的企业给予法定税率减半征收的优惠政策,对于鼓励类行业企业适用法定税率 50%的特惠税率。在薪俸税方面,中国香港对低收入者适用 2%—17%的超额累进税率,对高收入者适用 15%的标准税率,中国香港薪俸税税率整体较低,具有较强的国际竞争优势。^[2]三是征税范围较窄。中国香港实行税收属地管辖权原则,只针对产生于香港的所得进行征税,对于香港以外的所得不予征税,从根本上避免了国际双重征税。另外,为了吸引外商来港投资以及汇聚“高精尖缺”人才,保证本土经济社会发展和居民充分就业,中国香港不征收资本利得税。四是建立起较为完善的税收法律体系,制定出台了《税务条例》《遗产税条例》《印花税条例》等法律法规,其中《税务条例》及其附例《税务规则》作为实质意义上的税收“基本法”,在实务中兼具税收实体法和程序法功能,为营建一流税收营商环境奠定了法治基础。

同时,中国香港对于涉外税收等领域进行专门立法,例如制定出台了《2022 年税务(修订)(指明外地收入征税)条例草案》等。可以说,中国香港现已建立起较为完善的税收法律体系,有效保证了税收征管工作的依法规范有序进行。

(二)新加坡国际竞争性税制经验借鉴

新加坡作为国际著名自由贸易港之一,现已建设成为港城一体化的自贸港城市。近年来,新加坡在实行税收属地管辖的同时,注重加强国际税收交流与合作,与其他国家和地区签署了多个税收协定,以联合避免多重征税和共同打击走私、偷税、漏税等不法行为。^[3]在税收制度设计上,新加坡自贸区内所有商品免征关税,自贸区外除烟草、酒类、汽车以及石油四类商品外免征关税;新加坡对于个人所得税适用 2%—22%的超额累进税率,并设有一些税前扣除项,例如个人养老金、医疗保险、教育支出等,可以减少个人所得税负担;新加坡为吸引外商入境投资,将企业所得税标准税率设置为 17%,并针对不同类型企业规定了减免所得税优惠政策,特别是在自贸区内企业所得税税率为 5%—10%,并且只征收经营利得税,有效提升了本国自贸区的国际竞争力;新加坡自贸区内所有商品免征消费税,自贸区外消费税率为 7%;新加坡自贸区内所有商品免增值税,自贸区外增值税标准税率为 7%,出口货物和国际劳务税率为零。由此可见,新加坡现采取结构简单、税负较低的税收制度,借此吸引了来自世界各地的投资者和游客。

(三)迪拜国际竞争性税制经验借鉴

迪拜作为中东地区的经济、金融中心,拥有世界上最大的人工港口—杰贝阿里港 (Port of Jebel

Ali), 贯穿世界主要航线, 是阿联酋的重要港口之一。迪拜自贸港是以产业创新为主导的国际著名自由贸易港, 以本国石油资源为基础, 构建高新技术产业供应链创新链区, 拥有较为丰富的财政资源。^[4] 迪拜自贸港现拥有杰贝阿里、阿联酋迪拜机场等多个自贸区。在自贸区内, 货物贸易高度自由化便利化, 免征进口关税、企业所得税和个人所得税, 同时开放外汇管制, 允许外资 100% 控股企业。具体而言, 迪拜自贸区内所有商品免征关税, 自贸区外除酒类、烟草制品等特定商品关税税率为 50%—100%, 其余大部分商品关税税率为 5%; 迪拜免征个人所得税, 对属于阿联酋公民的迪拜居民征收 5% 的社会保障税; 迪拜自贸区内 50 年内免征企业所得税, 自贸区外外资银行企业所得税税率为 20%, 石油和石化公司企业所得税税率为 55%, 其余公司免征企业所得税; 迪拜自贸区内免征消费税, 自贸区外除烟草制品、碳酸饮料等特定商品, 大部分商品免征消费税; 迪拜自贸区内所有商品免征增值税, 自贸区外对于大部分产品和服务, 增值税税率为 5%。除此以外, 为了更好地促进国际投资贸易, 迪拜允许各自贸区根据实际发展需求制定特殊税收优惠政策, 赋予了自贸区较大的税制改革自主权限。

综上所述, 中国香港、新加坡、迪拜等国际著名自由贸易港均拥有良好的税收营商环境, 具有较强的国际经济竞争力和吸引力, 体现了国际竞争性税制的未来发展趋势以及一般规律和共性: 一是采用简单税制, 税制结构以直接税为主体, 间接税比重普遍较低, 注重发挥税收调节收入分配的作用; 二是实行较低的所得税税率, 给予企业和居民较多的所得税优惠政策, 注重减免企业和居民的税负负担; 三是

税收征收对象范围较窄, 税收优惠政策适用范围较宽, 致力于吸引优质外商投资和“高精尖缺”人才入驻; 四是制定了相对较低的消费税, 以吸引外来游客消费购物, 打造区域性消费购物中心; 五是奉行税收属地管辖原则, 尽力避免国际重复征税, 同时加强国际税收交流与合作, 联合打击跨境走私等违法犯罪活动; 六是根据经济社会发展需要, 不断完善税收相关法律法规, 为税收征管工作提供相应法律依据, 为税收营商环境建设奠定法治基础等。与之比较, 海南自由贸易港的“零关税、低税率、简税制”税收政策制度体系, 目前还在初始建设阶段, 与国际著名自由贸易港之间还有一些差距(参见表 1), 在税制设定、税制衔接、税收监管、风险防控、税收立法等方面亟须加强和完善。中国香港、新加坡、迪拜等国际著名自由贸易港在法律性质上与海南自由贸易港同属 FTP (Free Trade Port), 具备制度引荐上的理论和实践可行性, 其国际竞争性税制建设经验对于海南自由贸易港具有较强的启示和借鉴意义。

四、构建“零关税、低税率、简税制”政策制度体系的建议

(一) 完善“零关税”政策制度体系

1. 扩大“零关税”商品种类适用范围。根据海南自由贸易港产业优势特点和规划发展布局, 对“零关税”商品种类范围进行合理动态调整, 特别是 2025 年全岛封关运作后, 海南自由贸易港具有全面实施高水平对外开放的制度环境和基础设施。^[5] 因此, 应逐步提高货物贸易“零关税”比例, 将更多商品种类纳入“零关税”清单管理, 增强海南自由贸易港的国际市场竞争力。未来, 一是畅通终端用户“零关税”进口汽车等交通工具的方式和渠道, 扩大进口车辆“零

表 1 国际著名自由贸易港与海南自由贸易港税制比较

主要类型税收	中国香港	新加坡	迪拜	海南自由贸易港
企业所得税	利得税实行两级制：法人机构适用 8.25% 和 16.5% 两级利得税税率，非法人团体适用 7.5% 和 15% 两级利得税税率	企业所得税率为 17%，符合条件的企业可享受税收减免政策	自贸区内 50 年内免征企业所得税；自贸区内，外资银行企业所得税税率为 20%，石油和石化公司企业所得税税率为 55%，其余免征	2025 年全岛封关运作前，鼓励类产业企业所得税税率为 15%，对新增境外直接投资所得免征企业所得税；到 2035 年前减按 15% 征收
个人所得税	对低收入者适用税率为 2%—17% 的超额累进税率；对高收入者适用 15% 的标准税率	适用税率为 2%—22% 的超额累进税率	免征个人所得税；对属于阿联酋公民的迪拜居民征收 5% 的社会保障税	2025 年全岛封关运作前对高端紧缺人才适用 15% 优惠税率；2035 年前对在海南累计居住满 183 天的个人，按照 3%、10%、15% 三档超额累进税率征收
关税	除酒类、烟草、碳氢油类、甲醇四类物品外免征关税	自贸区内所有商品免征关税，自贸区内除烟草、酒类、汽车以及石油四类商品外免征关税	自贸区内所有商品免征关税，自贸区内除酒类、烟草制品等特定商品关税税率为 50%—100%，其余大部分商品关税税率为 5%	2025 年全岛封关运作前，对部分商品免征进口关税、进口环节增值税和消费税；2025 年全岛封关运作后，全面实行“简税制”，将增值税、消费税、车辆购置税、城市维护建设税及教育费附加等税费合并为销售税（五税合一），对进口征税商品目录以外的商品免征进口关税
消费税	不征收	自贸区内所有商品免征消费税，自贸区内消费税率 7%	自贸区内免征消费税，自贸区内除烟草制品、碳酸饮料等特定商品，大部分商品免征消费税	
增值税	不征收	自贸区内所有商品免增值税；自贸区内增值税标准税率为 7%，出口货物和国际劳务税率为零	自贸区内所有商品免增值税，自贸区内对于大部分产品和服务，增值税税率为 5%	

关税”的受惠主体适用范围；二是将进口设备易损耗零部件纳入自用生产设备“零关税”清单，减少企业运营成本压力，吸引更多企业入驻海南；三是对旅游业、交通工具及游艇清单进行必要动态调整，满足海南自由贸易港特色优势产业发展的现实需求，使“零关税”政策更好地赋能海南自由贸易港优势特色产业发展；四是在 2025 年全岛封关运作来临之际，根据海南自由贸易港建设发展的整体需求，扩大“零关税”正面清单范围，为港内加工制造业、现代服务业、高新技术产业、热带高效特色农业等关键行业领域

发展创造有利条件，加快推进“零关税”政策制度体系建设。

2.建设“零关税”消费购物体系。为增强岛内居民对海南自由贸易港优惠税收政策的获得感，提升海南自由贸易港免税购物的活力和竞争力，一是加快制定出台岛内居民消费品“零关税”清单，同时科学规划布局消费品免税店，努力实现海南市县区域全覆盖，充分发挥“零关税”政策在促进消费中的积极作用；二是加大对港内零售环节的“零关税”商品市场运行压力测试，并且完善与之相关的反走私法

律法规和市场监管制度,减少和避免借“零关税”商品之名走私货物之实等情况发生;三是借助“零关税”政策优势打造离岛购物中心,优化岛内消费营商环境,推动形成包括岛内居民消费品免税、离岛免税、跨境电商等在内的全方位、宽领域、多层次免税购物体系,不断扩大免税消费品贸易规模,力争到2025年离岛免税品贸易实现倍增;四是办好中国国际消费品博览会,打造全球消费精品展示交易平台,充分释放离岛免税、跨境电商、岛内居民消费品免税的“零关税”政策效应。

3.探索制定实施“零关税”负面清单。根据《海南自由贸易港总体方案》规定,在2025年全岛封关运作后将采取“零关税”商品清单管理,除少数的禁止性、限制性进口商品以外,其他货物进口到海南自由贸易港均予以免征关税。为此,需做好以下准备:一方面,国家各部委应根据海南自由贸易港高水平对外开放战略实施的具体情况,动态优化调整“零关税”商品清单,在海南加大“零关税”政策创新压力测试,进一步扩大“零关税”商品种类比例和范围,率先落实RCEP中90%以上货物贸易“零关税”的目标;^[16]另一方面,借鉴国际著名自由贸易港“零关税”负面清单管理模式,以及对标CPTPP、RCEP中的“零关税”规则,在海南探索“零关税”负面清单制定实施的可行路径,不断缩减《“零关税”自用生产设备负面清单》,为全岛封关运作后实行“零关税”负面清单管理积累经验、创造条件。

4.扩大加工增值超30%免关税政策实施范围。海南自由贸易港加工增值超30%免关税政策能够有效降低企业生产经营成本,让岛内消费者购买到更加优惠的商品,进而激发潜在市场活力,助力构建

“双循环新发展格局”。^[17]所以,建议在符合海关监管制度的前提下,扩大加工增值超30%免关税政策的适用范围,可以封关运作为有利契机,适时在全岛范围内予以实施,而不仅限于保税区等海关特殊监管区,充分释放加工增值超30%免关税政策红利。同时,为了保障该税收优惠政策的贯彻落实,还需要完善与之相关的海关监管制度、海关监管信息系统、加工增值认定标准等,尽快形成加工增值超30%免关税政策保障体系。在政策宣传方面,积极引导岛内企业充分了解并合法利用加工增值超30%免征关税政策,争取让更多企业能够享有该税收优惠政策,进而有效降低运营成本、提高经济效益,助力海南自由贸易港产业健康可持续发展。

(二)建立健全企业所得税优惠政策体系

1.试行“清单式”企业所得税管理模式。目前,《〈海南自由贸易港鼓励类产业目录〉界定指引》对可以享有15%企业所得税优惠政策的鼓励类产业目录进行了细化,对行业定义和认定标准等关键事项做出了规定,在此基础上可以完善与《界定指引》相配套的“服务清单”管理制度,通过“清单”方式明确可享受该税收优惠政策的企业类型和范围。具体而言,一是税务机关对于完全符合法律规定,即依法享有15%企业所得税优惠政策的企业列入“白名单”,并对其权利行使给予支持和帮助;二是将根据现有法律规定不具有税收受惠资格的企业纳入“黑名单”,以明确该类企业尚无法享有15%企业所得税优惠政策,对于具体原因应予以公开说明,保证政策实施的透明度和公正性;三是对于存在税收受惠资格争议的企业纳入“灰名单”,并转入争议解决程序,由权威机构作出裁判,以将其最终纳入“白名单”或“黑名

单”进行管理,确定其是否可享有 15%企业所得税优惠政策。通过“清单式”管理模式能够增强海南自由贸易港 15%企业所得税优惠政策实施适用的规范性、确定性、可预见性,给予港内企业更大的政策获得感和投资信心。

2.建立企业所得税争议协调机制。完善企业所得税争议协调解决机制是优化海南自由贸易港税收营商环境,保障企业所得税优惠政策贯彻落实的关键举措。一是通过立法明确鼓励类产业企业的法律主体地位及其拥有的合法权益,包括享有企业所得税优惠政策、寻求争议解决和司法救济等;二是确立企业所得税争议解决的具体方法和程序规则,建立起包括调解、和解、仲裁、司法诉讼等在内的“一站式”多元化争议解决机制,为企业所得税争议提供经济、专业、高效的法律服务;三是成立企业所得税鼓励类产业目录工作委员会,承担鼓励类产业目录的修订完善、适用界定、专业解释等工作,力求减少和避免企业所得税争议发生,提高鼓励类产业目录贯彻执行效率;四是加强各部门之间的协作联动,明确各部门在落实企业所得税优惠政策中的工作内容,包括强化跨部门涉税信息共享力度,畅通企业争议解决诉求渠道,确定诉求反馈期限和各部门处理争议的具体环节与职责等。总之,通过建立健全企业所得税争议解决协调机制,更好地贯彻落实海南自由贸易港鼓励类产业目录,保障港内企业充分享有所得税优惠政策。

3.制定鼓励类产业目录负面清单。《海南自由贸易港建设总体方案》(简称《总体方案》)已明确要求在 2025 年全岛封关运作前,探索拟制企业所得税鼓励类产业目录负面清单,不断扩大企业所得税优惠

政策适用范围。所以,海南自由贸易港应以《总体方案》为指引,适时制定出台与海南自由贸易港外商投资准入负面清单相匹配的企业所得税鼓励类产业目录负面清单,逐步建立起企业所得税鼓励类产业目录负面清单管理制度。将来,借助企业所得税鼓励类产业目录负面清单大幅度放宽企业所得税优惠政策适用条件;便利企业所得税税收征管工作;减少企业和税务部门之间的纳税纠纷;更好地以税制改革创新推进更高水平对外开放。

4.明确企业实质性运营判断标准。针对海南自由贸易港企业所得税优惠政策中的实质性运营标准不明确等问题,应建立和完善企业实质性运营评判标准体系。一是确立企业管理机构所在地评判标准。企业管理机构所在地是评判企业实质性运营的重要指标之一,海南自由贸易港现主要是根据企业主营业务和实际控制判断企业管理机构所在地,但是由于缺乏具体的评判规则,尚无法清晰地界定和解释企业的主营业务及其实际控制,导致对企业管理机构所在地判断困难。对此,可以借鉴中国香港、新加坡等国际经验,确立评判管理机构所在地的法定依据,例如规定企业负责人居住地、企业股东大会开会地、企业账簿保管地等企业重大经营决策所在地应在海南自由贸易港,从而使企业管理机构所在地评判标准更加明确具体,更具现实可操作性。二是设立企业运营评估报告制度。对于有意申报企业所得税优惠政策的企业,港内税务部门应加强指导、沟通和交流,要求企业定期提供必要的资料用以证明其实质性运营,对于提交的相关资料应由税务部门或者引入第三方专业机构进行评估和监督,通过建立健全企业实质性运营评估报告制度,保证企业实质

性运营评判的客观公正。三是适用有关企业实质性运营的国际准则。海南自由贸易港实施高水平对外开放,致力于吸引全球企业,而不仅限于国内企业,所以未来应积极对接国际准则,适用国际通行的企业实质性运营评判标准,对此可以参鉴《税基侵蚀和利润转移行动计划》(BEPS)以及《OECD 税收协定范本及注释》中的企业实质性运营规定,打造与国际接轨的实质性运营评判标准体系。^[18]

5.落实新增境外直接投资所得免征企业所得税政策。针对该税收优惠政策执行困难、适用范围较窄等问题,一是扩大政策适用范围,将海南热带高效特色农业纳入免税范畴,促进海南热带高效特色农业的境外投资与市场开拓;二是除海外经营所得和股息所得以外,将租金、利息、特许权使用费等其他所得纳入免税范围,充分释放新增境外直接投资所得免征企业所得税政策效应;三是遵循国际通行标准,即免税参股比例要求一般低于10%的规定(部分欧盟成员国已将该比例下调至5%),将企业境外投资免税参股比例由20%下调至10%以内,降低中小企业享有该税收优惠政策的难度,鼓励更多港内企业“走出去”开拓海外市场;四是明确2025年全岛封关运作后该税收优惠政策将继续实施,并将在更大范围内推广适用,以此提振港内企业境外投资的信心和预期,吸引更多总部企业入驻海南,促进跨境资本双向均衡流动。

(三)推进个人所得税优惠税收制度建设

1.破除个人所得税优惠政策中的制度性障碍。为了有效发挥该税收优惠政策的人才引进功能,一是要适当降低人才税收享惠的年收入要求,对于符

合文件规定的高端紧缺人才,即使其个人年收入相对较低,也应保证其享有15%个人所得税优惠政策,以减少高收入要求对15%个人所得税优惠政策推广实施的阻碍;二是根据海南自由贸易港开放发展的实际需要,合理动态调整高端紧缺人才目录,让更多类型的海内外高端紧缺人才能够享有15%个人所得税优惠政策,扩大15%个人所得税优惠政策的主体适用范围;三是提高15%个人所得税优惠政策申报便利度,建议由“先征后返”转变为“直接扣除”方式,同时简化申报程序、步骤和流程,建立健全个人所得税网上申报审核机制,将“零跑动”政务服务改革落实到个人所得税申报之中,使15%个人所得税优惠政策实施越加标准化、规范化、便利化、数字化;四是提高15%个人所得税优惠政策的适应性、灵活性,减少执行适用中的制度性障碍,包括调整或取消“累计居住满183天”的硬性规定,采取更加灵便的累计居住计算方法,同时对于航空、航运、海洋油气勘探等行业中的“等”字进行释义,增强15%个人所得税优惠政策实施的透明度和可预见性;五是针对海南区域经济发展不平衡,各地人才认定标准各异等问题,应加强顶层制度设计,根据海南各地经济社会发展水平和对人才的实际需求,制定更加科学合理的人才分级分类办法和认定标准,并对各类人才跨区域互认等问题予以规范。

2.完善个人所得税优惠政策执行机制。一是专门成立人才纳税综合服务办公室,加大对15%个人所得税优惠政策的宣传力度,让企业和人才充分了解15%个人所得税优惠政策的核心要义和具体办法,为港内人才提供专业、优质、高效、便利的税务服

务,使 15%个人所得税优惠政策真正落地见效。二是建立个人所得税协调联动工作机制。15%个人所得税优惠政策的有效实施需要多个部门之间的协调联动和信息共享,为此港内税务部门应加强与其他部门的职能对接,尽快建立起跨部门联动协作机制,破除个人所得税征管服务中的业务壁垒,为纳税人提供“一站式”便利化服务。

3.强化个人所得税前瞻性制度设计。根据《海南自由贸易港建设总体方案》规定,全岛封关运作后对于一个纳税年度内在海南累计居住满 183 天的个人,按照 3%、10%、15%三档超额累进税率征收个人所得税。为此,海南自由贸易港应及早规划设计个人所得税税收制度,为全岛封关运作后个人所得税优惠政策的落地实施做好准备工作。一是优化“183 天”的累计时间计算方法,避免该时间计算执行中可能出现的争议问题,使税收享惠的时间计算执行更加公正合理;二是明确 3%、10%、15%三档税率的计税依据,根据海南自由贸易港的战略定位和发展需求,科学设置 3%、10%、15%三档税率的应纳税所得额;三是根据海南自由贸易港经济、财政、收入分配等情况,确定综合所得和经营所得中的扣除项目及其标准,探讨是否可将综合所得和经营所得进行综合设置,以提高个人所得税征管效率,吸引更多人才入驻海南,加快建设创新人才集聚高地。

(四)加强简税制法治保障和风险防控

1.确立销售税基本立法原则。为了更好地发挥销售税高效、便捷、富有竞争力等优势特点,在海南自由贸易港完善销售税立法中,应当明确简化税种结构、有效降低税负、便利税收征管、财政收支平衡等基本原则,并在此框架下健全相关法律法规,加快建立起与海南自由贸易港高水平对外开放相适应的

销售税法律体系。在具体制度设计上,应在符合我国税制改革方向的基础上,积极对接 CPTPP、RCEP 等国际高标准经贸规则,学习借鉴中国香港、新加坡等国际著名自由贸易港有益实践经验,通过构建集中高效的税收征管体制,优化税收政务服务环境,完善税制转换与衔接机制等,为我国全面深化税制改革“先行先试”,积极发挥引领示范作用。

2.规划设计销售税基本税收制度。一是明确销售税纳税义务人。在全岛封关运作全面实施简税制后,如果选择零售环节的消费者作为纳税人,无疑“税源”会比较分散,纳税义务人数量和范围较广,不利于销售税征管的高效化便利化。所以,建议选择销售方(提供货物或服务的一方)作为纳税义务人,如此一来税收征管将更加集中高效,能够有效减少税收征管难度,提高税收征管效率。二是明确销售税征收范围。根据《海南自由贸易港总体方案》规定,在 2025 年全岛封关运作后,销售税征收范围包括零售环节销售的货物、服务、不动产等,且原则上对公益性服务不征税。对此,海南自由贸易港在现行征收消费税商品的基础上,应尽早明确零售环节征收销售税的货品种类和服务范围,可以通过清单列表等方式予以规定,充分发挥销售税对于调节消费导向、平衡财政收支、收入再分配等方面的积极作用。三是科学合理设置销售税税率,既要保证海南自由贸易港的国际竞争力,也要避免对海南自由贸易港财政收入带来不利影响,力求实现税制改革与经济利益的平衡。^[9]为此,可以参鉴新加坡消费税制度设计,在全岛封关运作初期将销售税税率设置在 7%—10% 左右,对于烟、酒、油、车等商品单独设置高税率,将来随着港内销售税相关配套措施和监管制度的完善,以及岛内离岸消费市场的成熟稳定,再逐渐下调

销售税税率,并扩大销售税减免适用范围,以增强海南对全球消费者的吸引力,打造全球最大的免税消费市场。

3.完善销售税法律制度与税收监管。目前,关于海南自由贸易港的税收法规仅有2015年出台的《海南省税收保障条例》,这显然已无法满足海南自由贸易港简税制改革创新的需要,在缺少法治保障和监管制度的情况下,税基侵蚀和利润转移等税收风险依然存在。所以,需要加强海南自由贸易港税收法治建设和市场监管,为简税制改革创新保驾护航。一是适时将《海南省税收保障条例》升级为《海南自由贸易港税收条例》,通过完善简税制法律法规,变革与简税制不相适应的法律规定,为贯彻落实简税制提供相应法律依据。二是构建“一揽子”特殊授权立法制度。根据《立法法》规定,税收属于国家事权范畴,是我国法律的绝对保留事项,海南自由贸易港如果实行与现行“上位税法”不同的税收规定,则必须经过全国人大及其常委会特殊授权立法。但是,简税制改革创新涉及诸多事权和部门,如果逐一申请特殊授权立法,无疑程序繁复且效率较低,与海南自由贸易港推进高水平对外开放和加快税制改革的实际情况不相适应。^[20]所以,海南省人民政府需向中央积极争取与简税制实施适用相匹配的“一揽子”特殊授权立法,以有效破除固有的“上位法”体制障碍,提升简税制改革创新效率。三是建立健全简税制税收监管体系,严厉打击借海南自由贸易港特殊优惠税制实施离岛免税“套代购”走私、通过寄递等渠道转卖倒卖离岛免税商品、为避税成立空壳公司等违法违规行,注重防范和化解潜在重大税收风险。

参考文献:

[1] 海南着力推进高水平对外开放.海南省人民政府网[EB/

OL].(2023-04-12)[2023-05-28].<https://www.hainan.gov.cn/hainan/gdxw/202304/3b7ab49b2bad4213b01d1f36420516aa.shtml>.

- [2] 张健,钱震.企业所得税改革的国际趋势研究与借鉴[J].国际税收,2018(05):69-72.
- [3] 以更优营商环境推动高质量发展.海南省人民政府网[EB/OL].(2023-03-01)[2023-06-02].<https://www.hainan.gov.cn/hainan/zmgysbj/202303/51b8ee9058474fa8b24db9ba9dda4c4a.shtml>.
- [4] 黄朝晓.借鉴国际经验完善我国个人所得税减除费用制度[J].税务研究,2022(12):81-85.
- [5] 海南坚持“引育留用”并举,持续优化人才服务.海南省人民政府网[EB/OL].(2023-03-21)[2023-06-05].<https://www.hainan.gov.cn/hainan/rcyjk/202303/010372a70e354942a2742bbacd0e1780.shtml>.
- [6] 曹胜新,梁军.海南自由贸易港销售税制度研究[J].税务与经济,2022(01):26-33.
- [7] 自贸港加工增值30%免关税政策持续释放红利.海南省人民政府网[EB/OL].(2023-02-10)[2023-06-10].https://www.hnftp.gov.cn/xwzx/ywsd/202302/t20230210_3358210.html.
- [8] 王岚岚.从比较法视域看海南自贸港实质性运营标准[J].南海学刊,2021(04):31-40.
- [9] 周梅锋,杨昌睿.关于完善我国企业境外所得税收抵免政策的探析[J].税收经济研究,2021(02):16-20.
- [10] 迟福林,郭达,郭文芹.构建新发展格局下的海南自由贸易港[J].行政管理改革,2022(01):15-19.
- [11] 彭文华,杨咏梅.新个人所得税与香港特别行政区薪俸税的比较分析[J].商业会计,2019(17):111-113.
- [12] 陈镜先,周伟信.香港低税政策:演进、挑战与前景[J].港澳研究,2023(02):60-73.
- [13] 缪慧星,何璐伶.东盟税收协调的演变及未来税收合作展望[J].税务研究,2017(12):57-60.

- [14] 曹晓路,王崇敏.建设自由贸易港的国际经验与海南路径[J].国际贸易,2020(04):48-55.
- [15] 周密,王雷.海南全面深化改革开放的进展、成效与战略取向[J].改革,2023(03):32-45.
- [16] 袁波,王蕊.RCEP 正式实施对中国经济的影响及对策研究[J].国际经济合作,2022(01): 3-13.
- [17] 李猛,黄庆平,翟莹.论海南自由贸易港与国内国际双循环新发展格局的战略对接[J].经济体制改革,2021(04): 58-65.
- [18] 卢颖昇.国际税收争议解决机制的新发展及其应对[J].法学,2023(04):174-191.
- [19] 杜爽,汪德华,马珺.海南自由贸易港销售税制度设计建议:基于最小化征纳成本的考量[J].国际税收,2022(09): 12-19.
- [20] 苏海平,陈秋云.法治视野下的自由贸易港立法权研究——基于央地立法权限互动的视角[J].上海对外经贸大学学报,2022,(05):70-88.

【责任编辑 王东伟】

(上接第 53 页)

结合数据共享互利,实现税收激励与惩戒效应的外部溢出,将税收遵从、贷款增信、教育购房、医疗养老等形成合力,共同促进全社会信用意识的增强,最终形成全社会的诚信纳税共识,进而有效促进税收在规范财富积累、调节收入分配及国家治理中积极作用的真正落实落地。

参考文献:

- [1] 托马斯·皮凯蒂.21 世纪资本论[M].巴曙松等,译.北京:中信出版社,2014:49-50.
- [2] 岳希明,胡一凡.规范财富积累机制:现状、途径与对策[J].国际税收,2023(01):10-22.
- [3] 张家平,尹晋,张清森.收入分配不平等对刑事犯罪的影响问题研究 [J]. 河北工程大学学报 (社会科学版), 2013,30(04):50-53.
- [4] 王晓娟,石智雷.从收入到资产:财富不平等与居民生育意愿[J].经济评论,2022(01):114-126.
- [5] 伊曼纽尔·赛斯,加布里埃尔·祖克曼.不公正的胜利[M].薛贵,译.北京:中信出版社,2021.
- [6] 韩学丽.共同富裕视角下个人所得税的作用机理及优化路径[J].地方财政研究,2022(01):7-14.
- [7] 张平,侯一麟.房地产税的纳税能力、税负分布及再分配效应[J].经济研究,2016,51(12):118-132.
- [8] 张平,侯一麟,任强,等.房地产税与财政治理:对八个问题的回答[J].国际经济评论,2023(01):53-71+5.
- [9] 庞凤喜,李欣.多目标决策下个人所得税综合课征制选择及实施路径分析[J].税务研究,2023(03):82-89.
- [10] 黄宗晔,赵晶晶.如何享有平等的晚年?——养老金与老年人的城乡收入差距[J].人口与经济,2022(02):74-86.
- [11] 庞淑芬,陆静波,杜秀玲.存废之争:遗产税全球发展走势[J].国际税收,2015(10):78-81.
- [12] 高皓,何静.共同富裕视角下遗产税的国际比较研究[J].税务研究,2022(06):77-82.
- [13] Saez E, Zucman G. Wealth Inequality in the United States Since 1913: Evidence from Capitalized Income Tax Data [J]. The Quarterly Journal of Economics, 2016, 131(2): 519-578.
- [14] Fagereng A, Guiso L, Malacrino D, et al. Heterogeneity and Persistence in Returns to Wealth[J]. Econometrica, 2020, 88(1): 115-170.
- [15] Stantcheva S. Understanding Tax Policy: How Do People Reason? [J]. The Quarterly Journal of Economics, 2021, 136(4): 2309-2369.
- [16] López-Luzuriaga A, Scartascini C. Compliance Spillovers Across Taxes: The Role of Penalties and Detection[J]. Journal of Economic Behavior & Organization, 2019, 164: 518-534.

【责任编辑 王东伟】