

# 当前税制改革方式与实施步骤

□文/刘 林

我国的税收制度从建国至今大致经历了四个阶段。第一阶段为1950-1957年,内容为统一全国税收,建立调整新税制。第二阶段为1958-1978年,主要改革工商税制和统一全国农业税。第三阶段为1979-1993年,国家对税收制度又逐步采取了一系列改革和调整措施,特别是进行了两次利改税。第四阶段为1994年至今实行的税收制度,主要是把各类企业的税制基本统一起来,尤其是企业所得税和个人所得税。1994年实施的税制改革使得我国的税收形势日益好转,取得了有目共睹的成绩,但实施近十年来,经济社会环境发生了很大变化,现行税制同其赖以依存的经济社会环境之间出现了诸多摩擦。因此,新一轮税制改革势在必行。

## 一、实行渐进式税制改革的必要性

(一)渐进式改革可以防止财政危机的出现。我国税制改革中存在财政风险集中,缺乏风险分担机制的特征。财政风险远不仅仅是财政账上记录的财政赤字本身。由于存在那些在众多财政文件中没有被记录的负债,使得许多政府面临着严重的宏观经济不稳定问题。我国的财政风险集中表现在以下三个方面:(1)国有企业和国有金融机构亏损与破产风险;(2)地方债务风险;(3)社保支付能力风险。中国在改革的过程中贯彻放权让利的政策,却没有建立起来相应的风险分担机制。这种局面的出现,使得对税制改革本身方式的选择上提出了约束。保持财政运行稳定,防止财政危机出现成为税制改革必须首要考虑的问题。所以,在此约束下,渐进式改革可能成为实现推动制度演进与优化目的的现实选择。

(二)渐进式改革符合我国市场化进程。我国经济体制改革的目的是在中国建

立完善的社会主义市场经济体制。市场化过程,首先是个人经济自由权利的逐步确立、有效实施和切实保障的过程。个人的经济自由权利既包括财产的个人所有权,也包括劳动力的个人所有权。在计划经济条件下,这些权力是不完整的,有的甚至是虚幻的,市场化就是要使其逐步完整,变成真正可实施和可让渡的权利。无论是来自我们自己的测度还是国外研究机构的结论,经过综合分析,对我国市场化改革的总体判断是:市场化水平动态提升,但总体市场化程度仍然处于较低的水平,并且地区间存在明显的不平衡问题。税收制度同样面临着逐步市场化、规范化的过程,在我国总体市场化进程逐步推进的环境下,我们的税收制度安排也必须立足我国国情,以渐进方式逐步推进税收制度改革。

(三)目前的经济和财政状况不具备实施激进式改革的条件。近年来,我国在面对国内有效需求不足、通货紧缩、外部经济压力,以及洪水等自然灾害的不利情况下,采取了扩张性的财政政策和较为稳健的货币政策,保证了较高的经济增长速度,同时缓解了经济体制运行中许多潜在危机的恶化,也为进一步深化改革争取了时间和机会。改革要得以推进,最为重要的是获取民众支持。无论是从GDP衡量的经济增长率,还是财政自身增长率,以及城乡居民家庭人均纯收入等指标看,近十年来我国经济虽然受到了各种不利因素的影响,增长速度在上个世纪九十年代后期出现了较大回落,但总体而言,这些指标都表现了一定的增长能力,并且在2000年后呈现明显回升的态势。正是宏观经济形势、财政运行情况和居民生活水平处于一种相对稳定的增长过程,使得在

这样的经济环境下实施激进式改革不太可能。

## 二、新一轮税制改革具体实施步骤

实施渐进式改革既然是保持我国经济增长、维持财政自身稳定与可持续性的现实选择,那么对于新一轮税制改革的方案策划能否由此延伸至具体税种与改革步骤的安排,就需要做出更为具体的分析。如果按改革实施的顺序排列,根据当前具备的条件和税改的轻重缓急程度,建立在税法先行改革的基础上,新一轮税制改革在时间顺序的选择上可以遵循以下步骤。

(一)实行增值税转型改革与农村税费改革。流转税的改革将带来巨大的经济和社会效应,因此应置于税制改革之首。在流转税中,增值税改革的条件相对比较成熟,任务也比较紧迫,应置于流转税改革之首。增值税转型改革将在总结东北老工业基地改革试点的基础上,研究在全国推行的实施方案,但由于增值税转型对宏观调控、财政收入、固定资产投资、税收征管手段等问题都是考验,能否经得起考验,一年多的试点结果并不能说明问题,因此,增值税转型在全国推行的时间表会向后推移。由于“三农”问题是我国经济社会发展中的突出问题,所以与之相关的税制改革应优先进行。目前我国已经有8个省市区先后宣布免征农业税。2005年农业税改革继续推行,农民税负进一步降低。温家宝总理在2003年曾有“农业税税率平均每年降低1个百分点以上,五年内取消农业税”的承诺,按中国现行的对“上”负责的政治体制及行政官员“上有所好下必甚焉”的行为作风,农业税税负降低和取消的速度肯定会大大加快。

(二)改革个人所得税、统一企业所得

# 完善我国个人所得税制

□文 / 周 艳

现行我国个人所得税制,是在1993年10月合并原对外籍居民征收的个人所得税和对中国籍居民征收的个人收入调节税及城乡个体工商户所得税三个税种的基础上建立起来的。在十多年的贯彻实施中,取得了重大成果。随着个人收入的上升,个人所得税收入相应快速上升。原来三个个人所得税种都已开征的1987年收入7.17亿元,占同期税收收入总额只为0.34%,而2002年已达1211亿元,占同期税收收入总额的7.08%,该项比重更为1987年的20.82倍。2003年上半年个人所得税收入已达730亿元,又比上年同期增长23.4%,增收138亿元。现个人所得税在我国已跃升为收入仅次于增值税,企业所得税,营业税的第四大税种,并在个人收入分配的宏观调控中,发挥重要作用。但是,随着国内外经济形势的发展和收入分配体制结构的变化,现行个人所得税也出现了一些与形势发展不相适应的矛盾问题。

## 一、我国个人所得税制现状

继流转税改革之后,个人所得税及特定目的行为税改革应大体同步进行。近年来,随着经济的发展和人均GDP的增长,个人所得税已经成为一个大税种。与此同时,中国居民收入分配的差距不断扩大,贫富分化加剧。鉴于在税收政策中个人所得税是调节收入再分配的主要手段,因此个人所得税的改革是当务之急。2004年中国税收总额的比上年增长25.7%,为标准的提高奠定了物质基础。所以,当前正是个人所得税改革的有利时机。企业所得税的改革,首先要统一税法,公平税负。针对我国现状,在内外资企业所得税问题上,首先就是取消、简化各种所得税方面的优惠,从而扩大税基,在此基础上按照产业和地区来给予优惠。两税合一在具体操作上将会有一个过渡性的安排。在今年乃至未来一段时间内“两法合并”只会研究方案而不可能实行,原因是“两法合并”虽然会带来内、外资企业税负公平和法制上规范统一的好处,但同时也会带来对外开放的风险。

(三)财产税改革。随着个人财产的积累,收入差距的扩大,住房商品化的完成,应该增加对财产、尤其是不动产的税收。

1、税制模式难以体现公平合理。我国现行个人所得税制采用分类税制模式,对不同来源的所得,用不同标准和方法征收,这种税制模式不能全面完整地体现纳税人的真实纳税能力,从而会造成所得来源多且综合收入高的纳税人反而不用交税或交较少的税,税负较轻,而所得来源少且收入相对集中的人却要足额交税,税负较重的现象。在总体上难以实现税负公平的目的,从而与个人所得税的主要目标产生严重的冲突。

2、税源隐蔽分散难以监控。我国改革开放

目前我国的税制在调节个人收入分配方面过于注重货币收入的调节,相对忽视对财富的调节,调节个人财富分配的税几乎没有。这种模式在一定程度上促成了高收入阶层通过把现金转为财富来避税。因此,改革和完善我国现行的财产课税制度,确立并巩固财产税的地方主体税种地位,对于完善我国预算管理体制有重要意义。对于财产税的改革,中国将制定将现行房产税、城市房地产税、城镇土地使用税,以及土地出让金等税费合并的物业税,把车船使用税和车船使用牌照税合并为统一适用的车船使用税,开征遗产和赠与税。

(四)开征社会保障税、燃油税。在新一轮的税制改革中,对一些条件成熟的税种应予以开征。1、开征社会保障税。市场经济越发达的国家,社会保障制度越是成熟和完善。我国社会主义市场经济尽管还处于发育阶段,但发展速度很快。中国市场经济的快速发展和现代企业制度的建立,都要求尽快建立社会保障制度。2、开征燃油税。以往对于尚未出台的燃油税的设计主要着眼于征收公路养路费。这是不够的,还应考虑环保的因素,因为汽车尾

及市场经济的发达,使得个人收入来源渠道增多,收入水平显著提高,收入结构日趋复杂,除税法上列举的十一项内容外,有些收入如某些单位将抵债物资不作账务处理用于发放职工福利个人的财产转让所得财产租赁所得等许多隐蔽性收入及灰色收入等,使税务机关无法进行有效监控。

3、费用扣除不合理。我国个人所得税的费用扣除分别按不同的征税项目采用定额和定率两种扣除方法,这一方面造成计算上的繁琐,给征纳双方都带来计算上的困难;另一方

气排放和噪音是重要的污染源。考虑环保因素,不仅有利于环境保护,而且有利于鼓励使用清洁能源。对轮船、拖拉机、飞机等使用燃油的领域,在征收燃油税时也应考虑环境的因素。

(五)统一城乡税制。“统筹城乡经济社会发展”是“十六大”提出的一项重大任务。在现代经济社会中,严重畸形的二元城乡形态已经成为中国现代化进程中一大突出障碍。随着市场经济步伐和中国城市化速度的加快,城乡经济融合,客观上要求统一城乡税制,统一税收征管,使农民享有同城镇居民同等的税收待遇。农村税费改革只是农业税制改革的一个阶段性目标,并不是农业税制改革的最终目标模式。从长远看,我国农村税费改革要和城市乃至全国整体的税制改革统筹考虑,以公平、城乡一体化、农民和城市居民享受同等待遇为目标,实行城乡统一的税收制度。具体来说,可以在全国农村税费改革完成后,逐步降低农业税的征收重量。争取在3-5年内废除农业税。农产品增值税和农业税改革同步进行,在3-5年内到位。而由土地税制向所得税制的过渡,需要的时间比较长。■