

# 优化税制改革的几点建议

胡昌宏 | 刘薇

近年来,在财税体制改革深入进行、税收制度不断完善的大背景下,我国税率和税负有关情况成为公众的热点。通过与一些国家的增值税、企业所得税、个人所得税3个主要税种进行比较分析,笔者认为,我国税率和税负水平总体是适宜的,但也需要适当借鉴国外经验,结合国情完善税种和税率结构档次,进一步优化税制改革方案,推进减税降负。

## 我国主要税种税率在国际上处于中等水平

从增值税看,我国增值税标准税率低于欧盟成员国,高于周边国家,与拉美国家大体相当。我国增值税是第一大税种,标准税率为17%,有些行业税率为11%和6%。欧盟28个成员国增值税标准税率平均值约为21.5%。我国周边国家中除俄罗斯和塔吉克斯坦为18%以外,其余国家均在17%以下。拉美国家中,有5个国家高于17%,最高的乌拉圭为22%,最低的巴拿马为7%。美国开征的销售税与增值税类似,该税是州和地方政府税种,联邦政府并不征收,各地税率水平不一样。税率最高的加州达到18.5%,也有少量州低于5%,有的甚至为零。

从企业所得税看,我国企业所得税法定税率低于大部分发达国家和部分金砖国家,处于发展中国家平均水平。目

前我国企业所得税的法定税率为25%,小微企业、高新技术企业享受20%和15%两档优惠税率。对应应纳税所得额50万元以内的小微企业减半征收,实际税率相当于10%。发达国家的企业所得税率普遍高于我国,美国、日本、法国、德国等国家明显高于我国,丹麦、以色列、荷兰、芬兰等国与我国相当,只有瑞典、新加坡等少部分国家低于我国。在金砖国家中,我国处于中等水平。印度企业所得税税率为40%,南非为28%,俄罗斯为20%,巴西为15%。大部分发展中国家企业所得税税率在25%左右,和我国相当。高的如菲律宾达到30%,低的如罗马尼亚为16%。进入新世纪后,不少国家采取了降低企业所得税率的措施。但2008年以后,为了应对国际金融危机所带来的财政压力,各国对降低税率采取了审慎态度,全球企业所得税税率相对稳定。

从个人所得税看,我国最高边际税率处于较高水平,扣除标准相对较低。从最高边际税率看,国家税务总局收集的138个国家和地区的个人所得税率中,最高边际税率在50%以上的有17个,主要是欧美发达国家。其中最高的法国达到75%,美国为56%、加拿大为55%、日本为50%、荷兰为52%。最高边际税率在40%~50%的国家有19个,七成左右的国家和地区最高边际税率在40%以下。我国工资薪金所得适用

的最高边际税率为45%,与大多数国家和地区相比,处于较高水平。

## 我国增值税和个人所得税的税率档次偏多

增值税税率档次过多。我国增值税有17%、11%和6%的3档税率和零税率,还有适用于小规模纳税人的3%征收率,档次偏多。目前,大多数国家(地区)以“单一税率”或“标准税率加1至2档低税率”为主。OECD的34个成员国中,51%的国家实行1档或者2档税率,40%的国家实行3档税率,只有法国、爱尔兰和卢森堡3个国家实行4档税率。税率档次过多容易扭曲增值税抵扣链条,与增值税中性特征相背离。对企业来说,生产经营行为有可能受到干扰,不利于公平竞争,还会增加纳税成本;对行业来说,由于税率高低不同,有的行业受到歧视;对财税部门来说,不同税率留下了行业避税的漏洞,加大了政策风险和征管难度。

个人所得税累进税率级次过多、级距过窄。我国的个人所得税,将个人来源不同、性质各异的所得税分11类,实行分类计征,税率结构复杂。工资、薪金所得又实行7级超额累进税率,但多数人位于前三个级次,收入差距不大,调节收入分配作用难以有效发挥。OECD的34个成员国中,25个国家的累进税率不超过5级,其中,英国、挪威、

波兰、瑞典、冰岛、希腊等国为3档，加拿大、新西兰、奥地利等国为4档，法国、德国、意大利为5档。档次过多增加税制的复杂性，给税收征管和源泉扣缴带来挑战。同时，随着我国经济发展，纳税人取得多项所得的情况越来越普遍，对不同所得项目采取不同税率和扣除的办法，难以全面反映真实纳税能力，而且容易造成纳税人分解收入、享受多次费用扣除而逃漏税收，导致税负不公。

### 优化税制改革的有关政策建议

税制改革直接关系国家、企业、个人利益调整，既要统筹协调，也要分类推进，既要着眼当前实施阶段性减税，也要着眼长远完善现代税收制度。

第一，适时简化增值税税率结构，改革完善增值税制度。营改增后，增值税占全部税收收入比重将超过40%。建议逐步分批减少档次，最终降至2档，实施“1档标准税率+1档优惠税率”的模式，并推动大部分行业实行单一税率。同时，适度调低标准税率，合理拉

开优惠税率与标准税率距离，把优惠对象集中于食品、药品、农林渔业产品等民生福祉行业和小微企业。

第二，完善企业所得税优惠政策，切实发挥好导向作用。我国高新技术企业享受15%的优惠税率，符合条件的研发支出可以享受加计扣除，小微企业享受20%甚至相当于10%的税率优惠。这种税率水平和档次结构总体适合我国国情，在相当长一段时间内应该予以保持。建议适当降低鼓励研发和科技创新的优惠政策门槛，使政策适用标准更加合理和宽松。完善小微企业所得税优惠政策，进一步扩大减半征收范围，让更多企业享受政策红利。

第三，加快推进个人所得税改革。一是实施综合与分类相结合。从国际看，采用纯粹分类计征的国家很少。我国要加快分类计征模式改革，逐步过渡到综合计征模式。二是科学合理设计税率体系。建议适当调低最高边际税率，与同等收入国家水平基本相当。同时，增大较低税率覆盖面，减轻较低收入群体税负，鼓励普通大众和中产阶层创新

创业。进一步规范现行税率级距，减少税率档次。三是拓宽课税对象。工资薪金所得纳税是我国个税的主要收入来源，占比逐步上升，2016年达到66.5%。美国1%的最富有者缴纳了1/4左右的个税，20%的最低收入者只缴纳了0.4%左右的个税，可以说是“富人税”。我国高收入群体收入来源日益多元，要加强税收征管，有效调整相关政策，防止富人偷逃税的问题发生。四是合理制定扣除标准，考虑家庭负担、地域发达程度、物价变动等因素。

第四，处理好直接税与间接税的关系。从国际经验看，直接税（剔除社会保障税后）和间接税收入比重基本相当的国家，如德国、法国等，财政收入稳定性较强，在受到国际金融危机冲击后，修复较快。我国目前直接税比重偏低，税收收入严重受制于企业生产经营状况，也不利于提升企业在全球的竞争力，还使其调节功能难以有效发挥。要逐步提高直接税比重，逐步建立起直接税和间接税并重的税制体系。

第五，引导社会客观认识我国税负水平。由于各国税制差异较大，企业税负自然存在差距。以中美两国为例，美国以直接税为主，个人是纳税主体，除了个人所得税外，住房要缴纳房产税，购物要缴纳销售税，富人还要缴纳遗产税，但企业不用缴纳增值税，企业税负较轻。我国是间接税为主，90%左右的税收由企业缴纳。从纳税人角度看，企业缴税比美国多是一个客观事实，但从税收的最终负担者看，还会转嫁到消费者，这是税制结构特征决定的。应引导社会公众对税负问题应有客观理性的理解和认识，应对税费体系特别是费的问题进行深入研究，进一步完善我国的税费制度。□

（作者单位：北京市怀柔区地方税务局  
中国财政科学研究院）

责任编辑 喻胜强

