

三十年税制改革的回顾与发展趋向

■ 刘邦驰 马 韵

1978年底,十一届三中全会确立的全国各项工作重心向经济建设转移以及改革开放的战略决策是我国近30年来经济、社会高速发展的起点,在此之后,我国以超过10%的年经济增长率高速发展。在经济体制转变和发展完善的过程中,税收制度作为经济体制的一个重要组成部分也在不断地调整。回溯改革开放30年来的税制演变历程对指导现阶段新一轮的财税体制改革有其特殊的理论意义和实践价值。

一、三十年税制改革的历程及其成就

(一) 有计划商品经济时期的税制改革(1978~1993年)

1978年以来,随着对内改革、对外开放政策的实施,我国开始进入经济管理体制重构时期,原有的单一税收制度难以适应多种经济成分和多种经营方式并存的新形势,因此,“利改税”以及工商税制大规模恢复和重建被提上议程。1983年开始第一步“利改税”,主要内容是凡有盈利的国营大中型企业按55%的税率纳税,税后利润以1982年为基数采取递增包干上缴、定额上缴等办法将税后利润部分上交国家;国营小企业按8级超额累进税率缴纳所得税。第二步“利改税”从1984年开始,这次税制改革健全了所得税制度,进行了增值税改革的试点工作,调整了财产税和资源税并针对某些特定行为开征了建筑税、国营企业工资调节税和城市维护建设税等新税种。同时为适应对外开放的需要建立健全了涉外税制,对涉

外企业的企业所得税、个人所得税、工商统一税、城市房地产税和车船使用牌照税等做了详细的规定。农业税也在这一时期开始发展并不断完善。这一时期税制改革的指导思想是利用各税种的不同功能充分发挥税收杠杆对有计划的商品经济的调节作用。到1992年,我国已初步建立起了一个由20多个税种组成的多税种、多环节课征、适应有计划商品经济体制发展要求的税制体系。

(二) 社会主义市场经济体制下的税制改革(1994年至今)

前一时期的税制改革由于保留着计划经济体制的某些特征而存在税制不统一、税负不公平、名义税率高而实际税率低、税收法制体系不健全、税收流失严重、国家与企业分配关系不规范以及中央和地方税收管理权限划分不合理等缺陷。随着社会主义市场经济体制的建立和逐渐完善,原有税制在一些新兴产业领域已无法发挥作用,为适应市场经济的发展和加快改革开放步伐,税制改革的必要性和紧迫性得到了普遍的认同。这期间税制按照社会主义市场经济体制的要求,统一税法、公平税负、简化税制、合理分权、理顺分配关系和保障财政收入的思路不断完善。改革的重点是流转税和所得税。在流转税改革中,建立了在生产和流通过程普遍征收增值税、对少数产品征收消费税、对劳务供给、无形资产转让和不动产销售征收营业税的流转税体制,并统一应用于内外资企业。取消了对内资企业征收的产品税和对外资企业征收的工商统一税。在企业所得税的改革中,规范了国家和企业的分配关系,取消了按所有制

形式设置所得税的做法,2007年企业所得税“两法”合并改革实现了对企业所得税的“四个统一”。在个人所得税改革方面,合并了外籍人员和城乡个体工商户个人所得税,建立起统一的个人所得税制。在财产税改革方面也对内外资企业统一执行新的房产税征收制度,开征土地增值税。对资源税和行为税类也进行了相应的改革和调整。在税收管理的形式上实行了中央和地方税收分级管理的体制,建立中央税、地方税和中央地方共享税收收入体系。加强了税收征管和监控的力度,进一步提高了税收制度的效率和分配水平。1994年以来的一系列改革使税制更加简化,税收结构和税率设计得到改进,税收筹集财政收入和宏观经济调控的功能得到了增强,对社会主义市场经济体制的建立和促进社会生产力的发展发挥了重要作用。

我国的税制建设经历了一个漫长的探索和不断完善的过程,目前已基本形成了适应社会主义市场经济发展要求的以流转税和所得税为主体、其他税种辅助配合、多税种、多层次、多环节调节的复合税制体系。事实证明,改革开放30年来,我国税收制度的重构、突破和发展为各个时期的财税工作和经济社会发展取得令人瞩目的成就提供了一种制度性的保障力和推动力。我国税收收入从1978年的519.28亿元增长到2007年的49442.73亿元,税收规模增长了95倍,年平均增长率为29%,税收收入占国家财政收入的比重从1978年的45%增长到2007年的96%。税收占GDP的比重逐年增加,1994年我国税收收入占GDP的10.84%,2007年

为20%。税收征管不断加强与优化缩小了名义税负与实际税负间的差距,据估算我国因为加强税收征管而带来的管理性税收增长占税收增量的比例在1998年达到了51.4%,2001年这一比例降为26.6%,这使得整个税收制度的效率得到了极大的提高。从总体来看,改革后的税制体系在结构上更趋完整,税负公平得到改善,税收在实现资源配置、公平分配和宏观经济调控方面的功能得到增强,有力地促进了社会主义市场经济体制的建立和发展。

二、当前税制存在的主要问题

税收制度有效运行的前提是必须与其赖以存在的经济环境和经济制度体系相适应。我国现行的税制从1994年税制改革后一直沿用至今已有14年,其间,在基本框架不变的前提下也做过一些调整,但相对于新的经济环境仍然存在一些问题。

(一) 税制结构尚欠合理性

首先,流转税类在整个税制结构中占据主导地位,2005年流转税的比重为57.88%,而增值税在流转税中的比重为64.78%,所得税比重从2001年起才开始超过20%。这种状况使得所得税功能被弱化,不利于税收公平的实现。当前世界各国税制改革的实践证明选择流转税和所得税为主体税种的双主体税制是优化税制结构、兼顾税收公平与效率的有效途径,我国现阶段的税制结构与此目标尚有差距。

其次,现行税制结构的功能不健全。我国现阶段的税制结构无论是从绝对数量还是从相对比例来说都侧重于体现财政收入的汲取和经济调控功能,即侧重于体现税收的效率原则,而能够着重体现公平和稳定职能的社会保障税和财产税尚处缺失状态。

(二) 现有各税种的功能有待强化

当前,我国的个人所得税在调节收入分配差距的过程中效果不显著,分类个人所得税制尽管便于实现源头扣除,但可能存在应税所得项目的遗漏和税基覆盖不全面等方面的问题,不利于全面地对综合收入差距进行调节,弱化了所得税对高收入阶层的调节力度,累进税率的档次相对复杂增大了征税成本。个人所得税和企业所得税存在重复课征现象。

流转税是我国现行税制体系中的主体税种,但其覆盖面窄,课税环节单一,动员财政收入和调节经济活动的功能都没有得到充分发挥。而从发达国家近期的税制改革走向来看,流转税类特别是增值税的税率有明显的提高趋势,相较我国增值税仅有一个税率档次17%而言,在向消费型增值税的转变过程中可以考虑适当提高名义税率。

我国目前还没有实际意义上能在财富持有环节征税以公平财富分配的财产税,被归为财产税的房地产税并非直接针对个人,这种财产税的缺失与现阶段抑制财富分配差距拉大、促进社会和谐的政策取向不相匹配。

三、完善中国特色税制的思考

从当前我国税制运行的状况可以看出,税收制度要充分发挥其功能、促进经济稳定增长就必须进行相应的调整和完善,这已经成为中国特色的社会主义市场经济持续发展的内在要求。

(一) 确立双主体税制结构。兼顾公平和效率是我国经济进一步健康发展的前提,这一原则也必须在税制结构设计中得以体现。在这个过程中,所得税和增值税制度的完善是关键。个人所得税的改革方向是低税率、广税基和减少税率档次以强化对高收入群体的收入调节力度。在条件具备的情况下,可考虑采用综合的个人所得税制。

企业所得税在税制合并后应改革税收优惠制度。在针对性地设计对科技创新的鼓励性税收制度的同时避免税收优惠的滥用,防止税基侵蚀。在增值税向消费型转变的过程中应注意扩大覆盖面和征收环节,以强化对经济和产业结构的调节作用和汲取财政收入的功能。

(二) 开征和完善辅助性税种,健全税种功能结构。当前,税制结构中的辅助性税种应包括社会保障税、财产税和资源环境税。社会保障税既体现了明显的公平原则,又是经济运行与发展过程中的自动稳定器,与全社会公民的福利直接相关,将对建设和谐社会发挥重要作用。社会保障税应作为中央一级税收,体现全社会范围内的互助共济。为应对收入分配差距持续拉大,应该尽快开征在财富保有环节的物业税,在时机成熟的情况下开征遗产与赠与税,这将对公平社会财富分配和确立地方税制体系中的主体税种起到关键性作用。在现有资源税的基础上建立和完善资源环境税制度,通过税收促进成本内化以有效控制环境污染和资源浪费以保证税制的可持续性。

(三) 加快税收的法治化建设、完善税收的征收、监督体系以提高税收征管的效率。税收征管的低效率造成的税收流失妨碍了国家财政收入的实现,与之相伴随的税基侵蚀、税负不平等、费挤税等现象损害了市场经济的公平竞争原则,扭曲了经济主体的行为决策。因此,要从根本上提高税收征管的效率,必须健全税收法制、依法治税,从立法层面合理界定中央与地方的税收权结构并建立完善有效的征收管理监督体系,同时将高科技的管理手段引入到税收征管当中,努力创建一个法治化、公平、高效率的税收环境是我国经济持续健康发展所迫切需要的。

(作者单位:西南财经大学)

责任编辑 常嘉