



优化我国税制结构的建议

○ 侯博 吴华

税制结构的优化是税收制度不断完善的过程，这一进程是税制结构收入原则、公平原则和效率原则不断充实、平衡的过程。本文结合我国的国情，提出税制结构优化的政策建议。

我国税制结构的现状

1. 税负结构不合理。我国自1994年税制改革以来，税收收入呈现出迅速增长的态势，尽管宏观税负(税收收入占GDP的比重)由1995年的10.2%上升至2003年的18.6%，但这一比重同发达国家相比还是相当低的，甚至低于某些发展中国家的水平，而且税负结构极不合理，70%的税收由企业负担，这是造成企业效益普遍低下的原因之一。因此，需要在逐步提高宏观税负水平的前提下，通过所得税制的改革和完善，特别是合理协调企业所得税与个人所得税的关系，逐步调整税负结构，降低企业的税负水平。

2. 主体税种结构失衡。我国目前的税制结构中流转税占据绝对主

体地位，以增值税、消费税、营业税、关税为代表的流转税收入占全部税收收入的4/5左右，而所得税大约只占1/6，其余十多个税种约占5%。流转税比重过大，一方面不利于商品的流通，特别是在全球经济一体化的趋势下，其对商品流通的负面影响将日益明显；另一方面，也会加大财政风险，因为一旦该税种出口退税的数量过大，就会影响到财政收入的稳定。此外，流转税本身也不尽完善，存在比例失衡的问题。如生产型增值税，由于固定资产不能抵扣，存在较为严重的重复征税问题；消费税征税范围较窄，且征收环节单一，未把一些环境高耗消费品纳入征税范围，这对于资源的合理配置和市场经济的健康发展是不利的。

3. 税种功能结构不健全。税收的调节职能使税收成为政府宏观调控的重要政策工具，其调控目标与政府的总体经济目标相一致。当前税收的调控目标之一是解决收入分配不公的问题，而现行税种中能够体现调控功能的税种主要包括消费

税、土地增值税等，社会保障税和遗产税尚未开征，个人所得税不完善，这就弱化了税收对收入的调节功能，不能规范社会分配秩序，不利于实现经济和居民收入的公平增长，缩小收入差距，促进社会稳定。实现可持续发展的关键是保护环境，促使经济发展与环境保护相协调。而我国现行税种中没有保护环境的税种，税收的调节功能和监督功能也得不到充分发挥。

优化税制结构的几点建议

根据国外税制改革的一般经验，优化我国现行税制结构的总体思路是，完善现有税种，对增值税、消费税、内外企业所得税、个人所得税等税种的征税范围、税目、税率进行调整，实现税制构成要素的优化和税负结构的优化；开征新税种，如社会保障税、环境保护税，实现税种的优化。通过优化税制结构，合理调整直接税和间接税的比例，逐步加大直接税在税收总额中的比重，使所得税的功能、作用和地位得到充

分发挥,逐步建立我国以流转税和所得税为双主体的税制结构。

(一)调整宏观税负结构

1. 统一企业所得税,降低内资企业税收负担。统一后的企业所得税应当遵循国际惯例,以法人纳税人,凡有经营所得的企业、单位和个人,均视为纳税人;税率仍采用计算简便、透明度高的比例税率,具体比例可以根据企业的实际税负水平,暂定25%左右;统一税前扣除标准和范围、统一资产处理方法和标准、调整企业所得税的优惠政策,逐步缩小内外资企业税收优惠的差异程度。

2. 完善个人所得税制度,并协调好与企业所得税的关系。一是改进对“工资、薪金所得”课税的费用扣除办法,实行费用扣除标准“指数化”,使费用扣除标准与物价指数挂钩,同时,提高费用扣除标准,按纳税人生活费用支出内容不同分别设置基础扣除、赡养扣除、特定支出扣除等项目,充分照顾不同纳税人家庭状况的差别,使税收负担更公平合理。二是调整税率,简并“工资薪金所得”适用税率的级次,并适当调低其最高边际税率,以更好体现税收公平与效率原则;调整有关所得项目的适用税率,使非勤劳所得的税收负担重于勤劳所得的税收负担,更好地发挥个人所得税的调节功能。三是将个人所得税的改革与企业所得税的改革通盘考虑,使各种所得能有合理的归集,不是缴纳企业所得税便是缴纳个人所得税,解决漏征问题。同时应消除两税之间的重复课征部分,即企业所得税的已税部分在申报个人所得税时应能抵扣。

(二)完善主体税种

1. 扩大增值税课税范围,尽快实现增值税转型。将现行增值税课税范围扩大到劳务领域,把便于操作实施的交通运输业和建筑安装业

先纳入课税范围,再将增值税的课税对象扩大到全部商品和劳务的销售;尽快实现增值税类型的转换,将“消费型”增值税当成产业政策来利用,实行有限制的或定向的消费型增值税。具体设想是在关系国计民生的高新技术、交通、能源等基础产业中采用“消费型”,将抵扣的资本物限定为技术、设备,促进企业转换机制,并抑制投资扩张。转型期的收入缺口可以通过一些过渡性的安排予以缓解或弥补。比如,对固定资产的存量和增量可分别按年度分比例抵扣。

2. 调整消费税的征税范围,提高能源消费品税率。将普通消费品逐步从消费税税目中剔除,将一些高档消费品纳入消费税征税范围;提高能源、水等资源消费品、环境高耗消费品、奢侈消费品、高档消费品的税率。如对石油、柴油燃料、含铅汽油、摩托车征税、机动车辆的销售及使用征收高额消费税;或者通过给消费者使用清洁替代品以激励来改变消费模式,以保持一个相当大并且比较稳定的税基。

(三)开征新税种

1. 开征社会保障税。我国直接税收收入比重偏低的主要原因是所得税收入占税收总额的比重偏低,社会保障税缺位。实际上,2003年全国税务机关共征收社会保险费1691.74亿元,如果将这部分收入和其他部门征收的各类保险费改为社会保障税,那么我国直接税收收入占比将达45%左右,直接税与间接税基本持平。借鉴国际社会的基本做法,社会保障税的课税对象主要是雇主支付的工资薪金额、雇员取得的工薪收入额及自营业主的纯收益额;社会保障税实行分项比例税率,针对退休、失业、伤残、医疗等具体项目需要的社会保险支出量,规定高低不等的差别比例税率。雇员税款大多实行源泉扣缴法,即由雇员所在公

司负责扣缴,雇主应纳的税款由公司直接缴纳;而对于自营业主及其社会成员应纳的社会保险税,则实行纳税人自行申报缴纳的方法。

2. 开征环境保护税。目前我国应列入环境保护税征收范围的首先是排放各种废气、废水和固体废物(包括工业生产中产生的废渣及各类污染环境的工业垃圾)的行为。因为,此类行为对我国环境的污染最为严重,仅工业废物排放就构成我国污染源的70%。其次应把那些用难以降解和再回收利用的材料制造、在使用中会对环境造成严重污染的各种包装物品纳入征收范围。此类物品对环境污染比较严重,且不易消除,而对其课税在操作上又比较简便。根据国际通行的“污染者付费”的原则,环境保护税的纳税人可暂定为从事应税排污行为和产生应税包装物的企业、企业性单位和个体经营者,对行政事业单位和居民个人暂不征收。对应税排污行为,应以污染物的实际排放量为计税依据,采用定额税率,实行从量定额课征。对实际排放量难以确定的,可根据纳税人的设备生产能力及实际产量等相关指标测算排放量,作为计税依据。为鼓励纳税人积极治理污染,应制定出各种废水、废气和固体废物的排放质量标准,对未超过标准的,允许免税排放;对超过标准的,则应根据其不同类别设置税目,视其对环境的污染程度,确定高低不同的税率。对同一类污染物,也有必要根据其有害成分的不同含量,确定差别税率;对应税包装物可根据纳税人的应税销售收入按比例税率课征,也可以按销售数量采用定额税率课征。

(作者单位:吉林省白城市洮北区烟叶公司 中南财经政法大学成人教育学院)