

“入世”以来我国税制改革的主要成效

中国法学会财税法学研究会副会长 | 刘佐

2001年底我国加入世界贸易组织，对外开放的进一步扩大和经济体制改革的深入对税制提出了新的、更高的要求。根据社会、经济发展和改革开放的需要，我国不断加强税制建设，取得了多方面的重大突破，成效明显。

内外税制统一和城乡税制统一

内外税制统一和城乡税制统一是我国经济发展、改革深入和开放扩大的必然结果，符合完善社会主义市场经济体制的要求，有利于简化税制、公平税负和促进竞争，从而有利于促进对外开放和统筹城乡经济发展。

2006年12月29日，国务院公布《中华人民共和国车船税暂行条例》，自2007年起施行，此前对外适用的《车船使用牌照税暂行条例》和对内适用的《中华人民共和国车船使用税暂行条例》同时废止。

2006年12月31日，国务院公布修改以后的《中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例》，自2007年起施行，外商投资企业和外国企业从此开始缴纳城镇土地使用税。

2007年3月16日，十届全国人大五次会议公布《中华人民共和国企业所得税法》，自2008年起施行，此前《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》和适用内资企业的《中华人民共和国企业所得税暂行条例》同时废止。

2007年12月1日，国务院公布修改以后的《中华人民共和国耕地占用税暂行条例》，自2008年起施行，外商投资企业和外国企业从此开始缴纳耕地占用税。

2008年12月31日，国务院决定自2009年起废止此前《城市房地产税暂行条例》，按照1986年9月15日发布的《中华人民共和国房产税暂行条例》对外商投资企业、外国企业和外国人的房产征收房产税。

2010年10月18日，国务院发出《关于统一内外资企业和个人城市维护建设税和教育费附加制度的通知》，规定外商投资企业、外国企业和外国人自当年12月起缴纳城市维护建设税。

2011年9月30日，国务院公布修改以后的《中华人民共和国资源税暂行条例》，自当年11月起施行，从此中外合作开采海洋和陆上石油资源需缴纳资源税。

此外，2008年《中华人民共和国筵席税暂行条例》失效，2013年《中华人民共和国固定资产投资方向调节税暂行条例》废止。至此，基本实现了内外税制统一。

2005年12月29日，十届全国人大常委会第十九次会议决定自2006年起废止《中华人民共和国农业税条例》。同年，国务院取消了部分省、自治区征收的牧业税。2006年2月17日，国务院废止《关于对农业特产收入征收农业税的规定》和《屠宰税暂

行条例》。至此，基本实现了城乡税制统一。

税收立法逐步加快

根据全面依法治国方针和落实税收法定原则的要求，近年来我国税收立法的步伐明显逐步加快：

2011年2月25日，十一届全国人大常委会第十九次会议通过《中华人民共和国车船税法》，自2012年1月起施行。

2016年12月25日，十二届全国人大常委会第二十五次会议通过《中华人民共和国环境保护税法》，自2018年1月起施行。

2017年12月27日，十二届全国人大常委会第三十一次会议通过《中华人民共和国船舶吨税法》《中华人民共和国烟叶税法》，均自2018年7月起施行。

2018年12月29日，十三届全国人大常委会第七次会议通过《中华人民共和国车辆购置税法》《中华人民共和国耕地占用税法》，分别自2019年7月、2019年9月起施行。

2019年8月26日，十三届全国人大常委会第十二次会议通过《中华人民共和国资源税法》，自2020年9月起施行。

2020年8月11日，十三届全国人大常委会第二十一次会议通过《中华人民共和国契税法》《中华人民共和国城市维护建设税法》，均自2021年9

月起施行。

2021年6月10日，十三届全国人大常委会第二十九次会议通过《中华人民共和国印花税法》，自2022年7月起施行。

同年10月23日，十三届全国人大常委会第三十一次会议通过《全国人民代表大会常务委员会关于授权国务院在部分地区开展房地产税改革试点工作的决定》，试点期限为5年，条件成熟时制定法律。

此外，全国人大常委会先后修改了《中华人民共和国企业所得税法》《中华人民共和国个人所得税法》《中华人民共和国税收征收管理法》等税收法律，国务院修改了《中华人民共和国增值税暂行条例》《中华人民共和国个人所得税法实施条例》《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》等税收行政法规，财政部、国家税务总局和海关总署修改了《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》《中华人民共和国海关进出口货物征税管理办法》《税务行政复议规则》等税收部门规章。

主要税种改革取得重大突破或者明显进展

经过20年来的税制改革，增值税、消费税、企业所得税和个人所得税4个税种逐步成为我国税制的主体税种(2020年上述4种税收收入合计117719.9亿元，占全国税收收入的比重为76.3%)，这些税种的改革和与加入世界贸易组织直接相关的关税改革都有重大突破或者明显进展：

1. 增值税。为了减少货物和劳务销售中的重复征税，促进经济发展、产业结构优化和简化税制，分步改革了增值税制度：

第一步：增值税“转型”(即生产型转为消费型)自2004年7月起试点，2008年11月10日，国务院公布修订以后的《中华人民共和国增值税暂行条例》，自2009年起施行，从此企业购入机器设备时缴纳的增值税可以抵扣进项税额。

第二步：“营改增”(即营业税改征增值税)的试点自2012年起步，自2016年5月起全面推行，2017年废止《中华人民共和国营业税暂行条例》。此外，调整了增值税的税率、征收率(其中基本税率已经从17%降至13%)和进项税额抵扣范围，统一了小规模纳税人的标准，提高了小规模纳税人的征税起点。

2. 消费税。为了调节消费，保护资源和环境，促进节能减排，配合税费改革，不断调整优化消费税的税目、税率和征税环节。例如，自2006年4月起，新增了高尔夫球及球具、高档手表、游艇、木制一次性筷子和实木地板税目，修改了成品油税目，取消了护肤护发品税目，调整了小汽车税目、税率，粮食白酒、薯类白酒实行了复合计税方法。2008年11月10日，国务院公布修订以后的《中华人民共和国消费税暂行条例》，配合成品油税费改革调整了成品油的税率，自2009年起施行。自2009年5月起，提高了卷烟、雪茄烟的税率，同时在卷烟批发环节加税。自2015年2月起，对电池、涂料征收消费税。自2016年10月起，化妆品中的中低档产品停止征税，高档产品税率降低一半；自同年12月起超豪华小汽车在零售环节加税。

3. 关税。为了适应加入世界贸易组织的需要和进一步发展对外经济技术合作，关税制度作了下列重要调整：

第一，降低税率。关税总水平从

2001年的15.3%降至2010年的9.8%，兑现了加入世界贸易组织时的承诺；目前已经降至7.4%，比2001年降低了7.9个百分点，降幅为51.6%，在世界贸易组织中低于发展中成员的平均水平，接近发达成员水平。

第二，修改关税条例。2003年11月23日，根据《中华人民共和国海关法》，并与世界贸易组织的有关规则衔接，国务院公布修订以后的《中华人民共和国进出口关税条例》，自2004年起施行，并陆续修改。

第三，完善反倾销税、反补贴税和保障措施关税制度。2001年11月26日，国务院公布《中华人民共和国反倾销条例》《中华人民共和国反补贴条例》《中华人民共和国保障措施条例》，分别作出了关于征收反倾销税、反补贴税和保障措施关税的措施，自2002年起施行，2004年修改。

4. 企业所得税。2008年内资企业所得税与外资企业所得税合并以后，实现了纳税人、税基、税率、税收优惠和征收管理的统一，简化了税制，配合产业政策和区域发展政策的导向明确，不仅法定税率比此前大幅度降低，企业的实际税负也普遍降低，有利于促进中外企业的发展和平等竞争。

近年来，为了鼓励企业更新设备、改进技术和促进小型微利企业发展，陆续允许部分重点行业实行固定资产加速折旧，2019年已经扩大到全部制造业；购进单位价值不超过500万元的设备、器具，允许一次性扣除；将企业研究开发费用税前加计扣除比例从50%提高到75%，制造业提高到100%；将职工教育经费支出扣除比例的上限从2.5%提高到8%；逐步扩大小型微利企业减半征收企业所得税的范围，2019年已经扩大到年应纳税

所得额300万元以下的小微企业，其中应纳税所得额100万元以下的企业2021年的实际税率仅为2.5%。

5. 个人所得税。为了减轻个人的所得税负担、改善民生、促进消费和完善税制，个人所得税制度陆续调整：

2005年10月27日，十届全国人大常委会第十八次会议修改《中华人民共和国个人所得税法》，决定自2006年起将工资、薪金所得的费用扣除额从每月800元增加到每月1600元。

2007年6月29日，十届全国人大常委会第二十八次会议修改《中华人民共和国个人所得税法》，决定储蓄存款利息所得征税事宜由国务院规定。同年7月20日，国务院修改《对储蓄存款利息所得征收个人所得税的实施办法》，规定自当年8月15日起储蓄存款利息所得减按5%的税率征税。2008年10月9日，经国务院批准，财政部、国家税务总局规定自当日起储蓄存款利息所得暂免征收个人所得税。

2007年12月29日，十届全国人大常委会第三十一次会议修改《中华人民共和国个人所得税法》，决定自2008年3月起将工资、薪金所得的费用扣除额从每月1600元增加到每月2000元。

2011年6月30日，十一届全国人大常委会第二十一次会议修改《中华人民共和国个人所得税法》，决定自当年9月起将工资、薪金所得的费用扣除额从每月2000元增加到每月3500元，减少此类所得适用税率的级数，降低了最低适用税率，同时调整个体工商户生产、经营所得的适用税率。

2018年8月31日，十三届全国人大常委会第五次会议修改《中华人民共和国个人所得税法》，自2019年起实施（其中部分规定自2018年10月

起实施）。这是1993年以后个人所得税法第一次“大修”，修改的主要内容一是完善有关纳税人的规定，明确引入居民个人和非居民个人的概念，并调整了居民个人和非居民个人的判定标准。二是将工资、薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得，特许权使用费所得合并为综合所得，按年征税；将个体工商户的生产、经营所得调整为经营所得，将对企事业单位的承包经营、承租经营所得分别并入综合所得和经营所得。三是优化税率结构，综合所得税率以工资、薪金所得税率为基础调整，经营所得税率以个体工商户的生产、经营所得和对企事业单位的承包经营、承租经营所得税率为基础调整。四是规定综合所得的基本减除费用标准为每年6万元，另设专项附加扣除。五是完善了有关的征收管理制度。

2022年3月19日，国务院印发《关于设立3岁以下婴幼儿照护个人所得税专项附加扣除的通知》，规定纳税人照护3岁以下婴幼儿子女的相关支出，按照每个婴幼儿每月1000元的标准定额扣除，自2022年1月1日起实施。该项扣除政策有利于减轻人民群众抚养子女负担，体现了国家对人民群众生育养育的鼓励和照顾。

税收制度和税收结构不断优化

2021年底，我国开征18种税收，比2001年的25种减少了7种，即取消了营业税、外商投资企业和外国企业所得税、城市房地产税、车船使用牌照税、车船使用税、固定资产投资方向调节税、屠宰税、筵席税、农业税、牧业税10种税收，增加了车船税、烟叶税 and 环境保护税3种税收，税制明显简化和优化。

2020年，全国税收收入达到154312.3亿元，比2001年的15301.4亿元增加了9.1倍，这得益于经济发展、税制改革和税收管理加强。全国税收收入占全国财政收入的比重为84.4%，比2001年的93.4%降低了9个百分点；全国税收收入占国内生产总值的比重为15.2%，比2001年的13.9%提高了1.3个百分点，但是大大低于2012年达到的峰值18.7%，处于近年来的最低水平。

从入世20年来我国税收结构的变化看，也有很多亮点：一是来自第三产业的税收占全国税收的比重从2001年的43%上升到2020年的58.1%，提高了15.1个百分点；来自第二产业的税收占全国税收的比重则从2001年的56.9%下降到2020年的41.8%，降低了15.1个百分点，由此可见产业结构的优化特别是第三产业的快速发展趋势。二是来自股份制企业的税收占全国税收的比重从2001年的23.7%上升到2020年的48.6%，提高了24.9个百分点；来自个体经济和私营企业的税收占全国税收的比重从2001年的10.6%上升到2020年的23%，提高了12.4个百分点，由此可见多种所有制经济的共同发展特别是民营经济的快速发展趋势。三是商品税、所得税和财产税三类主要税收中，所得税收入占全国税收的比重从2001年的23.7%上升到2020年的35.3%，提高了11.6个百分点；财产税收入占全国税收的比重从2001年的2.9%上升到2020年的10.4%，提高了7.5个百分点；商品税收入占全国税收的比重则从2001年的65.9%下降到2020年的49.1%，降低了16.8个百分点，由此可见税收结构的优化趋势。□

责任编辑 吕怡慧