

# 教育机会均等的必然选择： 高等教育税与教育税

周 波(厦门大学经济学院财政系, 福建 厦门 361005)

【摘要】在我国高等教育实行收费改革中, 存在两种最主要的批评意见——免费的高等教育实际上是“劫贫济富”, 以及收费制度下来自贫困生的教育机会均等问题, 对此本文提出开征高等教育税以应对, 同时为贯彻教育机会均等原则, 主张开征教育税为义务教育筹集经费。

【关键词】教育公平; 高等教育税; 教育税

【中图分类号】F810.422

【文献标识码】A

【文章编号】1006-3056(2004)12-0013-04

## 引言

自新中国成立之后, 我国高等教育一直实行免费制度。从1985年发布《中共中央关于教育体制改革的决定》开始到1997年全国范围内高等学校普遍“并轨”止, 我国高等教育完成了从免费制度向收费制度的改革。在

改革过程中, 对这两种不同的体制均存在批评意见。对高等教育的免费制度, 最主要的批评意见认为, 高等教育属于混合物品, 对个人收益有较大影响, 高等教育的毕业生往往收入水平较高, 将全体纳税人的钱用于为大学生提供免费的高等教育是不公平的, 有“劫贫济富”之嫌。对高

等教育的收费制度, 质疑意见集中于收费制度对贫困生所接受高等教育的机会与质量的负面影响。

针对教育的机会均等原则在收费教育条件下遇到的挑战, 人们提出的解决办法除了传统的包括助学贷款、奖学金、补助金、勤工俭学、社会捐赠等高等教育资助制度外, 还有开征教育税, 或高等教育人才税, 或高等教育保障税。顾天浩(1997)认为我国高教经费短缺以及高教个人收益率与社会收益率的巨大差距都要求学生和家庭增加投入, 但是我国城乡居民一般收入水平的家庭已难以再较大幅度地增加教育投入, 由此主张征收高等教育人

才税以达到不增收学费而增加投入的目的。该税的设想为：在征收个人所得税时，对超过一定经济收入的高教人才其超出部分按累进制形式征收高等教育人才税，直至退休。陈怀海（2001）提出开征以个人所得税为税基，实行比例税率，具有附加税性质的高等教育保障税以解决我国高等教育收费带来的贫困学生公平就学的问题。陈剑芬、陈云萍（2002）提出将目前征收的各种教育费附加改征教育税以确保教育经费足额发放、促进教育事业发展的需要，同时解决教育经费的地区差距过大的问题。吕道明和王韬（2002）就为解决现阶段地方教育经费的短缺问题而设立的教育税的税基进行了研究，认为唯一可行的途径是以流转额为税基开征教育税。上述文献或只就高等教育而论；或试图解决整个的教育经费问题，但没有对具有不同性质的不同阶段的教育区别对待；有的只是就经费论经费，没有从更广的视野来考虑问题。张伦俊（2003）针对我国教育经费投资的巨大缺口，提出开征两种不同的教育税的设想，一种以个人所得税为税基，另一种以产品销售收

年度	1999	2000	2001
高等学校经费收入(亿元)	764.64503	966.62212	1213.47494
个人所得税收入(亿元)	414.3118	660.3715	996.0239
个人所得税占税收收入的比重	4.28%	5.57%	6.51%

数据来源：税收收入数据来自<http://www.chinatax.gov.cn/data.jsp> 比重的数据是本人根据该网站数据计算的结果；高等学校经费收入数据来自《中国教育经费统计年鉴》

入、营业收入等为计税依据。这表明作者注意到了存在两种不同性质的教育税，但没有发现其与不同的教育阶段的内在联系，也没有发现两种不同性质的教育税之间的关系。

本文试图从高等教育的公平性出发，导出以高等教育毕业生个人所得税应税所得额为税基的高等教育税，再根据保证高等教育的机会均等和将机会均等原则贯彻于基础教育的需要提出以流转额为税基的教育税。这两税收入专款专用，由高等教育税供给非义务教育所需经费，由教育税供给义务教育所需经费，另外将高中教育所需经费划归教育税提供。

## 高等教育税

随着收费制度的推行，大学中的贫困生问题日益突出，越来越多的人开始关注教育的机会均等。以前相当多的文献运用公共产品理论来分析教育的属性，认为义务教育属于公共产品，非义务教育属于准公共产品，因而主张对于义务教育实行免费教育；对于非义务教育，特别是高等教

育，实行成本补偿，收取学费。但在家庭收入差距悬殊和实行收费教育的情况下，支付能力将对教育的机会均等产生重大影响。但要保证教育的机会均等，必须以学生的学习能力为依据分配获得高等教育的机会，不会以支付能力来分配。而让全体纳税人为少数人提供个人收益率较高的免费高等教育是不公平的。这样问题就出来了，免费的高等教育因不能使个人承担相应成本而被认为是不公平的；使个人进行成本补偿的收费的高等教育将获得高等教育的机会与支付能力相联系，而不同家庭的支付能力差距极大，部分家庭不具有支付能力，在资本市场不完全及高等教育资助体系作用有限的情况下，教育机会均等的目标就不能实现。于是，对于高等教育的延迟付费制度——高等教育税，或称为毕业生税，即用高等教育税为高等教育筹集经费，所有获得高等教育入学资格的学生无须缴纳学费即可接受高等教育就是一个可行的办法。让政府在其中承担起资本市场所起的作用。

对高等教育税的设想如下：

1. 纳税人和税基的确定。在中华人民共和国境内接受高等教育的毕业生都是高等教育税的纳税义务人。税基为其参加工作后的个人所得税应税所得额。这一税基体现了毕业生的收入水平。

一般认为获得更多教育的人其收入水平会得到提高, 尽管高等教育对毕业生效用水平具有多方面的影响, 但是收入水平无疑是最重要的一个方面, 而且相对于其他对毕业生效用水平产生影响的方面而言, 收入水平是易于测度和具有可操作性的。同时, 该税基还意味着不同收入水平的毕业生为高等教育的付出并不一致。这一方面体现了对收入水平较低的毕业生的照顾, 另一方面体现了国家对基础学科和具有较大公益性的职业的支持和鼓励, 因为基础学科和具有较大公益性的职业往往正的外部效应较大, 收入水平较低。

2. 税率的确定。高等教育税采用比例税率, 这是与目前我国较低的税收征管水平相适应的。具体税率的确定是极为关键的, 税率的确定应使该税能满足我国高等教育对经费的需求。从表一所示的1999—2001年的个人所得税的绝对数额和迅速增长趋势及同期的高等学校教育经费总额来看, 目前立即征收高等教育税虽不能完全满足高等教育的经费需求, 但在未来数年内应可满足该需求。西方发达国家包括个人所得税和社会保险税在内的广义个人所得税占全部税收收入的比重达51% (杨斌 2002), 这也使得我们对用高等教育税来满足高等教育的经费需求完全可以持乐

观态度。

3. 税收管理权限。高等教育税作为对公平产生重大影响的税种, 同时由于个人所得税应税所得额及高等教育毕业生在地区间的分布是不均衡的, 因而该税应作为中央税由中央统一征收管理支配使用。高等教育税的税收收入应作为专项资金管理, 专用于高等教育, 这有利于保证教育资金的公平分配、充足供应和及时到位。

另外, 我国实行高等教育税相对于其他很多国家而言具有一个优势, 我国自1949年以来的高等教育大部分实行免费教育, 现在若征收高等教育税应是理直气壮的, 人们也容易接受些, 推行该税所遇到的阻力应会小些。对近年来已缴纳了学费的大学生可考虑在税率上给予一定优惠。

## 教育税

在高等教育税所支持的高等教育制度下, 高中毕业生获取高等教育机会的唯一依据是其高中阶段的学业成绩, 假定标准化的考试分数能准确反映学生的学习效果, 则高等教育阶段的公平似乎得到了保证。但是这实际上只解决了高等教育成本负担不公平的问题, 而没有解决教育的机会均等问题。尽管高等教育的入学机会是根据反映学生学习效果

的标准化考试的分数来决定的, 但是学生的天赋并不是固定的, 学校的质量和机会的分布会对其产生影响 (Mark R. Behrman, Mark R. Rosenzweig, and Paul Taubman 1994; Paul Glewwe 2002)。这意味着如果在中等教育、基础教育中不能为所有学生提供相同数量和质量的教育, 那么在高等教育税所支持下的高等教育制度依然不能实现教育的机会均等。这也在相当程度上解释了为什么在免费的高等教育制度下, 富裕阶层的子女上大学的机会远高于贫困阶层的子女上大学的机会。

为在中等教育、基础教育中贯彻教育的机会均等原则, 引入教育税是必要的。目前在我国的九年制义务教育中, 不同地区间的小学 and 初中入学率和教学质量间存在巨大差异, 这种差异与家庭经济能力和地方财力密切相关, 与我国长期坚持“城市财政”政策以及义务教育地方化密切相关 (黄佩华, 迪帕克等, 2003)。因而通过教育税为义务教育筹集资金并在全中国范围内统一使用就显得十分迫切。

教育税可以在对现行的教育费附加、农村教育事业费附加和地方教育发展费等各种教育性收费进行整合的基础上推行。由教育税支持的基础教育和中等教育将实行免费教育。该税初步设

想如下：

1. 纳税人与税基的确定。在中华人民共和国境内所有从事生产、经营活动的单位和个人都应该是教育税的纳税人。其税基可设定为与增值税和营业税的税基相同。这样教育税的负担主体将是所有商品消费者和生产要素的所有者，而非特定的人群，其税收收入的使用也是面向所有应接受基础教育和中等教育的儿童和青少年。

2. 税率的确定。基于目前教育费附加以“三税”为征收依据，对不同的产品和劳务而言其税负水平是不同的，因而可在考虑税收征管简便的基础上，对教育税实行幅度比例税率，对于原来税负水平较高的产品和劳务可将税率定高些，如对征收消费税的产品就是如此。张伦俊（2003）认为可实行0.1—0.3%的幅度税率。

3. 税收收入归属和征收管辖权限。在征收管理上，可按现行的增值税和营业税征收管理权限在国税局和地税局之间的划分来将教育税的征收权限在国税局和地税局之间作相应的划分，以降低征管成本。税收收入归属可设为与征收权限的划分相同，这一方面是考虑到基础教育和中等教育是由地方管理的；另一方面，更重要的是，中央掌握大部分的收入是在不同地区提供足够数量的受教育机会和相同质量的

教育的需要。

对于高中教育，尽管目前在我国尚未普及，但从美国、法国、德国等的义务教育的发展过程来看，我国在未来的二三十年内完全可能普及高中教育。因此对于现阶段仍属于非义务教育的高中教育的经费改由供给义务教育的教育税来供应是具有前瞻性和合适的。

## 结束语

鉴于目前世界上征收教育税和高等教育税的实践经验甚少，因而其具体税制设计和实践中可能遇到的困难有待进一步研究。目前我国若开征高等教育税，该税恐难以为高等教育提供全部经费，故只提供部分经费应是现实的选择，研究如何在这种选择下最大限度地发挥高等教育税的作用，减少收取学费的高等教育所带来的负面影响是具有重大现实意义的。在取得两税税收收入之后，要通过转移支付制度对其进行分配，这也是两税成功实施的关键之一，因而对此进行深入研究是必须的。

参考文献：

- [1] 陈怀海. 关于我国开征高等教育保障税的设想[J]. 教育与经济, 2001(3).
- [2] 陈剑芬和陈云萍. 浅议在我国

开征教育税的可行性[J]. 教育与经济, 2002(2).

[3] 顾天浩. 征收“高等教育人才税”探究[J]. 辽宁高等教育研究, 1997(3).

[4] 黄佩华, 迪帕克等. 中国：国家发展与地方财政[M]. 北京：中信出版社, 2003.

[5] 吕道明和王韬. 关于教育税税基的选择研究[J]. 税务与经济, 2002(3).

[6] 王康平. 高校学费政策的理论与实践[M]. 厦门：厦门大学出版社, 2001.

[7] 王蓉. 我国义务教育投入之公平性研究[J]. 经济学(季刊), 2003—2—2.

[8] 杨斌. 西方模式个人所得税的不可行性和中国式个人所得税的制度设计[J]. 管理世界, 2002年(7).

[9] 赵忠. 勤工助学对毕业生收入的影响[J]. 经济学(季刊), 2003—2—3.

[10] 张伦俊. 开征“教育税”是保证教育投资的根本选择[J]. 中国教育学刊, 2003(5).

[11] Behrman, Jere R, Mark R. Rosenzweig, and Paul Taubman, 1994 “Endowments and the Allocation of Schooling in the Family and in the Marriage Market: The Twins Experiment.” Journal of Political Economy, 1994, 102(6), 1131-1174.

[12] Glewwe Paul. Schools and Skills in Developing Countries: Education Policies and Socioeconomic