

新中国60年税制改革的成就与展望

邓子基

内容提要：新中国成立60年来，我国税收制度改革经历了艰辛而又光辉、健康的发展历程，取得了举世瞩目的巨大成就，积累了正反两方面的丰富经验。但是，对于现实的经济社会发展需求来说，特别是按照完善社会主义市场经济体制的要求，我国现行税制仍有不尽完善之处，仍需进一步改革。本文提出我国税制改革主要取得了五大成就：（1）建立了新的税收制度；（2）发挥了税收聚财职能；（3）发挥了税收调节经济职能；（4）规范了中央和地方政府间的分配关系；（5）初步实现了与国际接轨。我国税制改革基本经验可以归纳为三大原则：（1）贯彻执行“立足国情、与时俱进、逐步接轨”原则；（2）贯彻执行效率原则与公平原则；（3）贯彻执行“适度集权”与“适度分权”原则。本文最后提出发展、建设与加强、创新的税制改革思路。

关键词：税制改革 效率原则 公平原则

新中国成立60年来，我国税收制度改革经历了艰辛而又健康的发展过程。它有力地支持了我国社会经济各项事业的发展，取得了巨大成就与丰富经验，然而，随着社会主义市场经济体制的发展，还须继续深化税制改革。值此新中国成立60周年大庆之际，我作为财税教育科研战线的“老兵”和税收制度改革的见证人，谨就我国税制改革的过去及未来谈一些粗浅的认识及想法，欢迎批评指正！

一、光辉历程

税收的本质是以国家为主体的“取之于民，用之于民”的分配关系。它是国家参与国民收入分配、组织财政收入的最基本形式，是调节经济的有效杠杆，但须以税收制度为载体，才能发挥其职能作用。税收制度是国家以法律或法规形式确定的税收征纳关系的总称，它是根据特定时期党和国家政策与经济发展需要而制定和相应改革调整的。从新中国成立之初到今天，我国税制改革大致经历了四个阶段。

（一）第一阶段：1950～1977年

第一阶段主要是指国民经济恢复时期与计划经济初期。新中国成立后，政务院于1950年1月，颁布了《全国税政实施要则》，彻底废除了国民党政府统治时期的旧税制，统一税政，建立新税制，全国设置了14个税种。从1953年我国实行第一个五年计划开始，到1956年生产资料私有制的社会主义改造基本完成，生产关系与经济状况发生了根本变化，确立了计划经济体制。与此相适应，我国对工商税也进行了改革，主要内容是简化税制。

在1966～1976年“文革”时期，极“左”思潮和“非税论”占主导地位，认为税收没有存在的必要或税制越简化越好。1973年，对税制进行了兼并、改革，税制趋向单一化。

（二）第二阶段：1978～1993年

1978年党的十一届三中全会后，我国实行改革开放，经济领域发生了深刻变化。过于简单的税制不适应发展商品经济的需要，如没有涉外税制，不利于引

进外资;不规范、不合理的税目、税率设计,不利于税收调节经济职能的发挥等。因此,对税制进行了以下改革:

1.初步建立涉外税制。本着“税负从轻、优惠从宽、手续从简”的原则,我国于1980~1981年先后颁布了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》、《中华人民共和国外国企业所得税法》和《中华人民共和国个人所得税法》,明确了对外资企业和外籍人员征税问题。

2.实行两步“利改税”。1983年实行第一步“利改税”:即对国营企业上缴的利润改为缴纳企业所得税,多数企业税利并存。1984年实行第二步“利改税”,在实现国营企业以税为主的同时,改革对内资企业征收的税种和开征了许多新税种。

(三) 第三阶段:1994~2002年

这是我国开始实行社会主义市场经济时期。党的十四届三中全会作出《中共中央关于建立社会主义市场经济若干问题的决定》,提出建立社会主义市场经济的目标和“积极推进财税体制改革”。按照“统一税法、公平税负、简化税制、合理分权”的原则,深化税制改革,初步同国际接轨。

我国于1994年进行了一次全面性、结构性、规范性的税制改革,在地方各级组建了国家税务局与地方税务局两套税务机构。这次全面性的税制改革,主要涉及流转税、所得税及大部分地方税种。

通过上述改革,我国税收制度基本上构成了以流转税与所得税双主体(并重)为主的多税种、多层次征收的复合税制体系。

(四) 第四阶段:2003年至今

这是新一轮税制改革阶段。按照党的十六届三中全会决定,我国进入了社会主义市场经济发展时期。针对现行税制同市场经济迅速发展出现的一系列不适应或矛盾,按照“简税制、宽税基、低税率、严征管”的原则,进行了深化改革。

二、巨大成就

新中国成立60年来,我国税制改革既经历过疾风暴雨式的革命性变革,又经历过风和日丽式的渐进完善;既经历过婉转曲折甚至反复倒退,又经历过一帆风顺、水到渠成。总结起来,我个人认为,我国税制改革主要取得了五大成就。

(一) 建立了新的税收制度,初步满足了建立社会主义市场经济体制的需要

经过努力建立的现行新的税收制度包括三个内涵:

1.以流转税与所得税为主体(并重)的多种税、多次征的复合税制。从税种结构看,这是一种优化税种结构的模式。(1)它符合中国国情,适应我国以公有制为主体、多种经济形式并存的所有制结构与社会主义市场经济的要求;(2)它能发挥流转税与所得税的各自优势,既能侧重发挥流转税的聚财职能,保证税收及时、均衡、可靠、稳定入库,又能侧重发挥所得税的调节经济、公平收入分配作用,做到“两优”结合;(3)它能相对稳定一个相当长时期。现阶段,我国每年流转税收入占全国税收收入的60%以上,所得税收入占30%左右。但是随着社会主义市场经济发展和国民收入分配格局变动,流转税与所得税之间占比会产生消长变化,而“双主体”(并重)的税制性质不会改变。

2.“简税制、宽税基、低税率、严征管”的税制。从税制效率看,这是一个高效的税制。这不仅符合当代世界各国税制发展趋势,也是我国设计建立新税制的原则,它能有效地发挥税收职能作用,降低征纳双方成本,提高征收效率,其本身就构成了我国现代新税制的基本要素。

3.“统一、公平、法治、开放”的税制。从市场经济要求看,这是一个最适税制。因为市场经济体制强调统一市场经济、竞争经济、法治经济和开放经济。与此相适应,税收制度必须要求“统一税法”,反对各自为政,自立章法;“公平税负”,促进竞争,提高效率;“依法治税”,用法律的形式规范征纳双方;“开放税制”,公开透明,遵循国际惯例。

(二) 发挥了税收聚财职能,为国民经济快速发展,提供了坚实的资金保障

经过60年的建设,我国的经济规模总量迅速递增,经济结构不断优化,经济技术指标不断提升,已从一个贫穷、落后国家发展成为初步经济繁荣和国力强盛国家。如近10年来,每年GDP增长率为两位数,“神州7号”上了天,外汇储备超过了2万亿美元,等等。经济建设的伟大成就让世人瞩目。尤其在国际金融危机爆发并迅速蔓延的2008年,我国GDP已达到30万亿元,增长率达到9%。更让世人惊奇!今天中国已被誉为“世界第二大经济体”。我们不应忘记,我

国经济、科技等方面的伟大成就就是在党中央和国务院的正确领导下,全国各族人民共同努力拼搏的结果,也同我国财政、税收为国民经济发展建设所提供的强大资金支持分不开。如在1950~2008年财政收入总量达到37.59万亿元,其中税收总收入达到33.49万亿元,占财政总收入的89.1%。

(三) 发挥了税收调节经济职能,促进了经济结构优化与持续平稳快速发展

在新中国成立后的各个时期,特别是在建立社会主义市场经济时期,我国税制发挥的调节经济职能是通过设置税种、确定税目、调整税率和实行税收优惠政策,配合国家产业政策,调节产业结构与进出口结构等措施来实现的。比如,调整消费税税目、税率,通过企业所得税优惠政策控制污染、保护环境,支持发展循环经济、绿色产业与新能源建设。又比如,通过征收个人所得税等,调节社会收入分配差距,缓解社会矛盾,促进国民经济持续平稳快速发展。其目的在于调节社会供需,达到总量平衡与结构平衡,调节社会收入分配的不公(差距),推动各项体制改革。

(四) 规范了中央和地方政府间的分配关系

党中央、国务院一贯重视事权与财权(财力)相匹配的原则,实行财税体制的改革。财政体制改革依赖于税收体制改革。比如,1994年实行的财政体制改革就是以分税制为基础的,故叫“分税制财政体制”。我国分税制财政体制就是以划分税种与税权为基本方式来确定各级政府的财权、财力范围和管理权限,处理中央与地方以及地方各级政府之间财政分配关系的分级财政管理体制。尽管我国的分税制体系建立不久,达不到规范合理的目的,然而分税制首次把全国税收分为中央税、地方税以及中央与地方共享税,从而有力地调动了中央与地方两个积极性,促进了中央与地方财政收入的迅速增加,初步规范了中央和地方政府间的分配关系。

(五) 初步实现了与国际接轨

改革开放后,我国按照“税负从轻、优惠从宽、手续从简”的原则,初步建立了涉外税制。优惠的涉外税制,对吸引外商、外国投资起到了重要的作用。

据统计,从1979~2007年我国共引进外商直接投资14794亿美元,实际使用外资额9545.65亿美元。众多涉外企业为我国提供了数量较大的涉外税收,如2007年涉外税收总额9972.6亿元,占税收总收入49451.8亿元的20%。

现在,我国税制不仅初步与国际接轨,而且在对外开放、引进外资、开展对外经济技术合作等方面作出了重要贡献。

三、基本经验

新中国成立60年来,我国税制改革的经验是非常丰富而珍贵的,可从不同角度去概括。我个人认为,我国税制改革基本经验可以归纳为三大原则。

(一) 贯彻执行“立足国情、与时俱进、逐步接轨”原则

我国税制改革60年,体现了“立足国情、与时俱进、逐步接轨”的思想,这也应是我国税制改革的第一个基本经验。“立足国情”就是税制改革结合我国这个最大发展中国家的实际,既不“闭关自守”,也不“崇洋媚外”。“与时俱进”就是税制改革按照我国从恢复国民经济、计划经济再到市场经济不同发展时期的国内政治、经济、社会发展与国外税制动态不断变化,在原有税制基础上逐步改革、发展过来的。“逐步接轨”就是税制改革按照经济全球化以及加入世界贸易组织的现实,逐步同国际接轨,既不“保守”又不“冒进”,而是积极稳妥、逐步接轨。当前面临国际金融危机,我国必须按照“简税制、宽税基、低税率、严征管”的世界税制发展趋势,相机抉择,如实行结构性减税,优化纳税服务等。

(二) 贯彻执行效率与公平相结合原则

结合我国经济社会发展实际,具体地说就是从“效率优先、兼顾公平”发展到“效率优先、注重公平”的原则。理论与实践都证明,现阶段,效率必须“优先”,因为发展是硬道理,效益是第一位的。我国税制强调“效率优先”原则,以流转税为主体,立足于发挥它的聚财职能,但又兼顾“公平”原则。“公平”是经济社会发展、税制设计和制定政策的“前提”,但“前提”不能理解为“优先”。因此,在改革

根据国家统计局综合司《新中国五十五年统计资料汇编》(中国统计出版社2005年版)以及国家统计局《中国统计年鉴(2008)》(中国统计出版社2008年版)有关数据计算整理。

数据来源:中国商务年鉴编委会《中国商务年鉴2008》,中国商务出版社2009年版。

开放初期,贯彻执行“效率优先”又要“兼顾公平”,以克服过去受极“左”思想的“绝对平均主义”、“绝对公平”思想影响带来的危害。

现在构建和谐社会,所以在“效率优先”的同时,必须从过去“兼顾公平”发展到“注重公平”,实行“效率优先、注重公平”原则。从“效率优先、兼顾公平”发展到“效率优先、注重公平”,这是经济发展和税制改革按照市场经济与构建和谐社会的要求,与时俱进的必然结果。今后,我国税制改革应努力构建“国民待遇”、“公平税负”而又能调节收入分配的税收环境。这就要求,必须遵循党的十七大关于“初次分配和再分配都要处理好效率和公平的关系,再分配更加注重公平”的要求,继续深化税制改革。可见,贯彻执行效率与公平相结合原则应成为税制改革的第二个基本经验。

(三) 贯彻执行“适度集权”与“适度分权”原则

税制改革应本着“中央为主导,中央与地方合理分权”与“事权与财权(财力)相匹配”的原则,在我国税制改革过程中力争做到:税权既要适度集中,保证中央财政拥有强大、坚实的财权、财力,以保证国家重点发展,帮助落后地区,满足全国性公共产品和转移支付的需要,又要强调“地方适度分权”,使地方有足够财力满足地方性公共产品的需要,促进地方经济的蓬勃发展。可见,“适度集权”与“适度分权”应作为我国税制改革的第三个基本经验。当然,如何“适度”集权或分权,这里有一个政策界限问题,也有一个领导艺术问题,必须根据形势发展与政策的需要,进一步研究改革。

四、今后展望

我国新一轮税制改革实际上是在2003年开始启动的,现在已经6年了,新一轮税制改革取得了巨大进步。我个人认为,从2010年起,将进入进一步深化改革时期。下面,就今后的税制改革展望,谈一下个人的看法。

(一) 改革、巩固和发展2004~2008年税种改革成果

1. 增值税。我国首先在东北地区进行了增值税由生产型转向消费型的试点改革,取得了初步经验。然后又在中部26个城市推广。目前,增值税转型改革

已于2009年1月1日起,在全国推广。转型后的增值税有利于鼓励企业进行设备更新与技术改造,促进产业结构调整与技术升级,增强企业发展后劲与竞争力。今后改革的主要任务将是扩大增值税征税范围,对交通运输、建筑安装、销售不动产等行业,由现行的征收营业税改征增值税。此外,还要根据国内外经济形势变化、宏观调控与产业政策改革调整出口退税制度:控制“两高一资”产品出口;鼓励具有较高技术含量的产品出口,支持劳动密集型产品出口,优化出口产品结构。

2. 企业所得税。我国于1991年统一合并了外资企业所得税和外国企业所得税。接着于1994年统一合并了内资企业所得税,2007年3月16日通过《中华人民共和国企业所得税法》(以下简称“新《企业所得税法》”),统一合并了内外资企业所得税,并于2008年1月1日施行。新《企业所得税法》统一适用于所有内外资企业,统一并适当降低税率,统一并规范税前扣除范围和标准、税收优惠政策、税收征管要求,实行公平竞争。这样,既有利于提高企业的投资能力、研发创新能力,也有利于进一步引进外资,增加税收收入,支持国民经济发展。今后,应按照新《企业所得税法》的精神与规定,规范具体执行办法,积极支持、鼓励高新技术产业发展,支持、鼓励非营利组织和社会公益事业,支持、鼓励企业发展节能减排,落实有利于保护环境、发展绿色产业与新能源的优惠政策。

3. 个人所得税。我国于2008年调整了个人所得税中工资、薪金所得的费用扣除标准,从每月1600元提高到2000元。有的同志认为,现在个人所得税主要是工薪(中间)阶层缴纳,其缴纳的个人所得税约占个人所得税总收入的65%左右。为了增加这一群体的实际收入,提高他们的生活水平,建议个人所得税中工资、薪金所得的费用扣除标准从2000元提高到5000元。提高个人所得税中工资、薪金所得的费用扣除标准虽有一定道理,但我认为,根本的办法是要深化个人所得税的改革,实行综合与分类相结合的个人所得税制度,降低边际税率,减少税率档次,增加生计扣除。这样既有利于中间阶层的纳税人,也不至于使国家税收收入减少太多。

4. 消费税。2006年初,我国对消费税税目、税率做了调整。如“护肤护发品”,过去认为是“奢侈品”,

对其征收消费税,现在成为人民群众的生活必需品,所以取消了这个税目。再如,把过去没有征税的高尔夫球及球具和高档手表、游艇、木制一次性筷子、实木地板等纳入了消费税征税范围。此外,还对部分税率做了调整。今后,随着市场经济的发展和居民收入水平的提高,以及“奢侈品”与“必需品”的划分变化,应相应调整、增删消费税税目。

5. 房产税(物业税)。我国有关房产的税费较多,应借鉴西方发达国家开征房产税的经验,将现行涉及房地产开发和保有环节的各税种和相关收费,合并、调整、统一。对内外资企业、经济组织按统一的房产税(物业税)征收。对房地产实行按评估价征税,征收环节后移,由拥有或使用房地产的单位和个人缴纳。

(二) 税制应改革和完善的两个方面

1. 完善地方税制。1994年分税制建立了中央税、地方税、中央与地方共享税制度,增强了中央宏观调控能力,缩小了地区差别。但是,随着市场经济的发展,我国地方税制还存在不少矛盾和问题。如地方税种的收入规模小、税源分散,缺乏长期而稳定的主体税种。因此,在地方税制改革中,应从国情出发,由中央赋予地方一定的税收立法权,选择培育、确定以房产(物业)税、营业税为地方主体税种。同时,应适当调整、处理好与中央分成的共享税的分成比例,从而促使地方有足够的财力、财权,做到地方事权与财权(财力)相匹配,保证地方经济发展与地方性公共产品供给的需要。

2. 统一城乡税制。近几年来,我国对农村实行了“多予、少取、放活”的方针,进行了农村税费改革。2006年取消了农业税,这是英明举措。不过,现阶段一方面农民从事工商业仍是有关工商税收的纳税人,如农民从事农业生产也负担增值税;另一方面许多高附加值、规模生产的特色农业产品不纳税,产生了新的不公平。为了实现城乡公平纳税,待时机成熟时应探索逐步统一城乡税制的改革、建设,最终统一城乡税制。

(三) 创造条件,开征新税种

1. 环境保护税。经济发展繁荣,不能以污染环境、高能耗为代价。我国应以科学发展观为统领,实现人与自然的和谐发展。当前,急需用规范的经济

手段抑制污染环境的行为,必须积极创造条件开征环境保护税,以促进节能减排、绿色产业和经济可持续发展。

2. 社会保障税。我国现行社会保障模式是从1986年开始以养老保险费、社会统筹为突破口,后逐渐扩大到失业、工伤和医疗等社会统筹缴费形式,并随着市场经济迅速发展和居民社会保障需求的提高而形成的,但目前其缺陷日益显现。因此,应针对时弊,建立城乡居民社会保险体系,扩大覆盖范围,实行省统筹并过渡到全国统筹,制定全国统一社保转续办法,探讨加快建立城乡居民社会保障体系;同时,要创造条件,从征收社会保障费过渡到开征社会保障税。因为社会保障资金,从其特征与使用范围看,都具有社会保障税的性质。

(四) 其他税种改革

1. 城市维护建设税。今后,应改革对增值税、营业税、消费税附属征收城市维护建设税的做法,而独立开征城市维护建设税,使之成为独立的地方税种。

2. 证券交易税与印花税。改革现行证券交易印花税,实行证券交易税与印花税并存的税制。证券交易税是在资本市场对证券交易额征收的一个税种,具有调节股票交易和取得财政收入的作用。证券交易税率应随市场发生的变化及时进行调整。印花税是对经济活动中书立、领受有关合同或合同性质的凭证征收的一个税种,宜采取比例税率与定额税率相结合的办法征收。

3. 取消过时税种。对那些由于经济环境发生变化已明显不适用或税收收入很少,或再没必要开征的税种应予以取消,并及时宣布废除。如,土地增值税和固定资产投资方向调节税等。

参考文献

- (1) 楼继伟《稳步推进新一轮税制改革》,《财政与税务》2004年第10期。
- (2) 邓子基《对新一轮税制改革的几点看法》,《税务研究》2005年第3期。
- (3) 刘佐《中国税制改革30年》,中国财政经济出版社2008年版。
- (4) 靳东升《我国工商税制改革30年历程及基本经验》,《中国财税改革30年:回顾与展望》,中国财政经济出版社2009年版。

作者单位:厦门大学

(责任编辑:窦清红)