



金融研究简报

第五十一期

中国人民大学重阳金融研究院

2014 年 12 月 23 日

十八大后我国税制改革的走向及面临的问题

——人大重阳“对话人大名教授”讲座会议纪要

2012 年，党的十八大报告指出要“加快改革财税体制，健全中央和地方财力与事权相匹配的体制，完善促进基本公共服务均等化和主体功能区建设的公共财政体系，构建地方税体系，形成有利于结构优化、社会公平的税收制度”。在当前的中国经济及世界经济发展形势下，中国的税收制度面临许多问题，税制改革的方向也在进一步探索中。

12 月 10 日，中国人民大学重阳金融研究院系列讲座之“对话名教授”，

邀请到人大财政金融学院学术委员会主任、教授、博士生导师朱青做了题为“十八大后我国税制改革的走向及面临的问题”的讲座。朱青教授分析了当前我国税收制度存在的问题和改革的必要性，解析了下一步我国税制改革的大方向，同时还将发达国家与中国的税制进行了比较。

改革原因：税制落后，蛋糕分配不均

朱青（中国人民大学财政金融学院学术委员会主任、教授、博士生导师）：为什么要进行税制改革，原因有如下两方面：

第一，现行的税制已经不太适应当前中国的社会经济环境了。1993年党的十四届三中全会公布的《中共中央关于建立社会主义市场经济若干问题的决定》中，提出效率优先，兼顾公平。在这一大方针指引下，中国所有改革都是为刺激效率。而当时税制改革强调中性、效益和不干预，税制结构也以流转税为主。

我们有几大流转税：增值税、营业税、消费税、城建税、关税，其中消费税有一定的累进性。纳税人跟负税人合一的是直接税，背离的是间接税。中国目前间接税占税收总额的大约60%，而之前曾达到70%。我国流转税（间接税）所占比重太大，这种税制结构的优点在于：1、容易征收，易于管理；2、非常隐蔽，政治上可行，老百姓交了这个税后都不知道痛，如同“拔了鹅毛，鹅都不叫”。

西方国家从上个世纪80年代开始重返间接税。其税制主体从古老的直接税，发展到间接税，后来又转向以个人所得税为主体的直接税，再后来出现了向增值税、消费税为主体的税制转变趋势。以前的直接税，比如在英国，主要是烟卤税、灶台税、窗户税，人头税等，都属于最传统的直

接税，很不公平。所以亚当斯密曾经说过一句话，在一个最不关心人民疾苦的国家，人头税才十分普遍。从 18、19 世纪开始，西方国家工商业开始发达，有了关税，然后又有了消费税、商品税。二战后，西方国家重视社会公平，所以大力发展个人所得税，纷纷建立了直接税为主体的税制。但到了七八十年代后，国民经济不断出现波动，直接税比重过大容易挫伤企业和个人的投资和工作的积极性，这样很多国家又不得不重新回到以间接税为主的税制。

国际上，各个国家税收的方法也有所不同。间接税，像增值税、营业税是对衣食住行都要征的税，全世界有两种做法。第一种，如美国的做法是在商品上单独将税金标注出来，比如一个包零售价 108 美元，右上角可能会注明其中的 8 元为销售税；第二种，如欧洲则是只注明这只包的零售价是 108 欧元，不提税，这跟中国做法一样。零售价含不含税，标价方法有没有区别，都不能掩盖税收转嫁的实质。

还有一个问题是，低收入者的可支配收入有很大部分用于衣食住行，比如 100 块可支配收入中衣食住行的支出占了 93 块钱，我们把这个称作平均消费倾向，所以最穷的 10% 的家庭负担的增值税、营业税占他可支配收入的比例最高。反之，最富裕的 10% 的家庭如果有 100 块钱可支配收入，其消费还不到 60%，负担的税收占其收入的比例最低。我们把这种情况叫做税制具有累退性，富人买东西绝对量大，但是占他收入的比重低。

中国当前最大问题就是公平出了问题，蛋糕分配不公平。收入分配涉及到方方面面，不光是社会问题。现在最大问题是消费，走到历史最低点，投资也降到最低点。投资、消费不增长，就只有靠出口。现在出口对中国非常重要，尤其是对美国、欧洲的出口，所以我们对美国市场依赖非常大，一旦对美国的出口下降，中国经济就比较麻烦了。

改革方向：完善国地税征管体制

十八届三中全会提出了下一步改革的总体方向，要求形成一个结构优化、社会公平的税收制度，而针对结构优化，提出逐步提高直接税比重。

直接税在中国有三大税，企业所得税、个人所得税和土增税。土增税只对房地产企业征收，我们目前征的直接税主要就是企业所得税和个人所得税。

三中全会提出逐步提高直接税比重。直接税中，企业所得税比重不能再提高了。世界多数国家的企业所得税负担都没有我们重，从企业所得税占 GDP 的比重来看，发达国家占 2% 到 3%，中国去年是 3.9%。西方国家已经开始降低企业所得税税率。美国苹果、星巴克公司都利用爱尔兰避税。关于这个问题，习主席 2014 年 11 月 16 日在澳大利亚 G20 峰会上也谈到，要加强全球税收合作，打击国际逃避税，帮助完善发展中国家税收征管制度。中国的企业所得税较高，会带来两大问题：第一，外国资本不来中国了，都去企业所得税低的地方了。东盟很多国家企业所得税降到了 20% 或以下，中国和东盟之间有自由贸易区，比如越南的产品出口到中国是零关税，外资在越南投资一个厂，再将产品卖到中国来，在这个情况下就只有一点运费成本了，这也是为什么外资大量流向东盟的重要原因。

过去中国国税局和地税局都对征收流转税有分工，虽然规模不一样，但是各司其职、各征各税。但是“营改增”动了地税局的奶酪了。营业税的“七寸”在建筑业和房地产。现在动的也就是营业税的百分之二三十收入，还没有动到营业税的“七寸”。按照中央的要求，明年完成营改增，那时就可能导致地税局没多少事做了。

在管理体制上，中国企业所得税的征管比较复杂。最开始是中央的国有企业，比如中石油的企业所得税交给国税局，北京市的国有企业所得税交给地税局。2009年以后，营业税交给地税局，企业所得税也交给地税局。按照现在“营改增”的路子，以后新成立的企业没有营业税了，都是增值税了，企业所得税也都交给国税局了，那地税局企业所得税征管任务也就萎缩了。

城建税在过去八九十年代是为了专门筹集城市道路桥梁建设的资金而设立的，但现在已不再专款专用了。它按照企业缴纳的增值税税款计征，目前由地税局征收，但计税依据是国税局征收的增值税，所以从逻辑上说，这个税交给国税局征收比较顺。从2015年起，北京就实行一项改革，城建税由地税局交给国税局代征，这可能成为未来税收征管的一个趋势。

再看美国联邦政府的征管体制。美国州和市县镇一级的个人所得税，交由联邦税务局代征。因为地方政府不知道本地区公民在各国实际取得多少所得，必须通过联邦税务局了解这个信息，联邦税务局可以通过税收协定机制与其他国家进行情报交换。中国人目前在海外的所得很多都不交税。今后如果按照中央的要求，逐步提高直接税比重，那就得考虑个人的海外收入了，那时候地税局可能就无法胜任了。因此从总的改革方向来看，必须完善国地税征管体制。

改革影响：改变中央和地方关系

税制改革也改变了中央和地方的关系。“营改增”之后，新增值税怎么办？如果归中央，地方不乐意。“营改增”之后采取了过渡性办法，即新的增值税由国税局征收，但收入归地方，如地方财政金库。这样就出现

了问题：第一是国税局在替地税局收税，国税局有没有这个积极性？它了解不了解地税局过去的管户？我们从征管上看，所有国税的管户，地税局很清楚，而地税局的管户，国税局过去连碰都不碰。现在地税局的管户突然间交给了国税，国税根本应接不暇，甚至都不知道管户在哪儿，这会造成税款的大量流失。第二，老增值税中央与地方是“七五”与“二五”分成，但新增值税 100% 给地方，而一笔合同可能会同时涉及新增值税，这样企业通过不同业务的定价就可以影响中央与地方的财政关系。

目前新增值税 100% 留给地方只能是权宜之计，以后拿什么替代占税收总量 17% 的营业税给地方？目前还没有新的政策出来，但有一个思路，那就是三中全会提出的改造消费税，然后再把它划分地方。

这次汽油的消费税提高了，老百姓有意见。跟世界各国比，我们国家汽油的消费税只高于美国，远远低于欧洲国家。中国的汽油消费税每升 0.18 美元，德国每升 0.84 美元，土耳其每升 1.44 美元，都比中国高。此外，中国烟酒、汽油消费税都比国外低。提高消费税是未来税制改革的方向。

税收没有一个是好税，对经济都有影响，但是作为一个现代化国家，又不可能没有税收，所以我们提出“最优税收”的概念。怎样才能达到最优税收，这是我们要研究的。所以“营改增”改变了中央地方的关系，也改变了企业的税负（税收负担率）。原来营业税是 3% 的那些行业，比如建筑业、邮电通讯业，营改增后有的可能税负要增加。上海从 2012 年 1 月 1 日开始实行“营改增”，交通运输企业由 3% 的营业税改为 11% 的增值税，但它们买卡车、买汽油、买维修服务都有增值税，可以用于抵扣自己要缴纳的销项税。但有很多企业已经买过了卡车，不需要再买了；有的企业司机很节油，又不经常在外面修车，这些企业一下子流转税的税负就重了。上海搞补贴制度，税负增加 1 万元以上的给补贴，而我们不提倡

搞补贴，因为这样管理成本太大。而下一步，银行、房地产、建筑业都面临这个问题。

改革三个点：增值税、消费税和个人所得税

“营改增”导致我们下一步不得不进行税制改革，三中全会提出了税制改革的几个点：

1、增值税的改革将进行下去，但是要适当减少税率档次。我们的增值税率太高。拉姆齐定理认为税率应该无限档次才好。比如弹性较小的食盐，再高的税、再高的价格人们都不能不购买，这样的商品就应当对它征收很高的税；而需求价格弹性大的商品就应当征收低税。这样设计税率，可以使商品税的征收不影响人们的需求结构，所以它需要无限档次的税率。但这样的话，国家就要掌握各个商品的需求弹性，因弹性而制定税率，这是没法操作的。所以，实践中，各国商品税的税率并不多，有的甚至一档税率。我们现在的税率偏多，三中全会提出要适当简化。

2、调整消费税，缓解税率，把高污染、高能耗纳入征收范围。

3、改革个人所得税。总结一下中国的税制，有纳税人、负税人、交税人。纳税人只是纳税义务人，不是拿现金、银行卡去交税的人，纳税人只是有纳税义务。以我个人为例，像个人所得税中纳税人是我自己，负税人是负担税款的人也是我，但交税人是我所在的单位中国人民大学。未来房产税是“三人合一”，即纳税人、负税人、交税人都是老百姓，这样一来这个税就会很难征。中国的房产税一旦出台，大规模地征收，将是税收征管体制的一次革命！

问答部分

问：去年开始全国 27 个省市都有做房地产登记，从税制角度看，房地产税立法会执行下去吗？

朱青：我国现在正在启动个人收入和房产登记全国联网，本人也参与了这项工作，但这个建设不是一两天能够完成的。没有收入的监控，没有全国联网，不可能对个人在全国范围内的收入征收个人所得税。这个系统如果不建成，下一步房地产税的改革也无法进行。

问：现在中西部因为“营改增”，地方债比较突出，地方收入比较少，而中西部地区的地方资源比较丰富，请问资源税下一步怎么改？

朱青：资源税改革已经启动，资源税 1984 年开征，是定额税。后来我们把石油和天然气的资源税改为比例税率，煤炭的今年 12 月也要改。过去煤炭资源税也是定额税，各煤矿的税率不同，大同煤矿一个税率，淮北煤矿又是一个税率。今后都将改为比例税率。

问：企业所得税明年会降吗？

朱青：明年降不了。第一，三中全会有一个重大变化，中国现在不提结构减税，提出“稳定税负”的概念；第二，中央地方财力不变；第三，落实税收法定。税负，不能大幅度增加，也不能大幅度减少。去年的宏观税负占 GDP19.4%，如果考虑 27000 亿的社保税，就是 24%，这绝对是很低的。高福利高税收目前在中国也不可行。十七大以后我们大量搞福利，似乎要走西方那条路，但是最近好像不准备这么搞了。因为我们发现中国搞高福利不具备条件，税不能提，你给老百姓承诺的东西拿什么去实施？最近出台的“国十条”，提出大力发展商业保险，也就是要控制社会保险

的规模，而商业保险是市场行为。“国十条”第十条提出要通过税收鼓励商业保险的发展。政府现在尽量不要挺身而出，因为没这个财力。中国政府很难办，所以我们搞财政的要一收一支通盘考虑。