

转型期我国税收制度公平 目标的定位及其实现

王志强

(厦门大学 管理学院, 福建 厦门 361005)

摘要: 本文从分析经济转型期我国收入分配的现状和成因入手, 探讨我国税收制度的公平目标的定位和改革路径问题, 认为近期的公平目标是以规则公平为主, 远期目标是在兼顾规则公平的基础上, 重视结果公平; 为实现规则公平, 必须完善以增值税为主体税种的税制结构模式, 而结果公平的实现有赖于建立以所得税为主体税种的税制结构。

关键词: 收入分配不公; 规则公平; 结果公平; 税制改革

中图分类号: F810.422 **文献标识码:** A **文章编号:** 1001-9952(2000)06-0030-05

针对1994年税制改革的不足和经济发展出现的新问题, 如何完善我国税制, 强化税收职能, 已成为税收研究的重要课题。税收制度的变革和完善必须遵循效率、公平和财政三大公认的准则。本文从分析经济转型期我国收入分配的现状和成因入手, 探讨我国税收制度公平目标应如何合理定位, 提出最终达到收入分配结果公平的改革路径。

一、我国个人收入分配现状及其成因

要对我国税收制度的公平目标准确定位, 必须首先分析我国收入分配的现状和成因。统计数据显示, 改革开放以来, 我国居民个人收入迅速增长的同时, 社会成员之间的收入差距逐步扩大。根据一些学者的研究, 1988年和1995年全国的基尼系数分别达到0.382和0.452; 十等分组的分析结果同样表明这一趋势, 1988年最高收入组所占的收入比例相当于最低收入组的13.5倍, 而1995年这一比例高达17.7倍。这种差距主要表现在以下几个方面:

1. 城乡居民收入差距不断扩大。1978年、1984年、1990年、1993年、1994年、1995年我国城镇居民家庭人均收入分别是农村居民家庭人均收入的2.37倍、1.60倍、2.02倍、2.53倍、2.60倍、2.47倍。从全社会范围计算, 1996年我国城市中20%高收入户与农村中20%低收入户比较, 收入差距为13倍^①, 这在国际上绝无仅有。

2. 地区之间个人收入差距明显扩大。如果我们采用东、中、西三大“地区”的划分方法, 则三大“地区”城镇居民收入比较, 1985年为1.15:0.88:1; 1990年扩大为1.28:0.92:1; 1995年扩大为1.42:0.97:1^②。如果采用分省的办法, 从人均GDP看, 1997年全国人均GDP 6000元左右, 上海约2.5万元, 北京1.7万元, 而贵州最低仅2200元, 倒数前十位的基

收稿日期: 2000-03-06

作者简介: 王志强(1967—), 男, 福建厦门人, 厦门大学管理学院经济学博士。

本上全是西北、西南的省份。从农村居民人均纯收入看,1997年全国平均水平是2090元,上海为5200元,广东3400元,贵州1298元,甘肃最低仅1180元^③。

3. 不同所有制企业之间,不同行业之间收入差距迅速拉大。总体上,国有企业职工收入低于非国有企业职工的收入,其中三资企业职工、私营企业主及部分个体工商户收入水平大大高于全民所有制和集体所有制企业的职工,一些行业如邮政电信业、金融保险业、旅游业等职工收入较高,尤其是一些特殊行业从业人员收入更是畸高,而一些行业如纺织、机械制造、农林牧渔、地质勘探等收入偏低。

4. 个人收入差距的“马太效应”明显。1995年,我国年收入在5万元以上的有500万人,约占全国总数的2%,个人家庭财产在百万元以上的约有100万户,甚至有的资产积累已逾亿元。而大批职工的收入仍很低,全国约有1250万城镇居民处于人均月收入不到160元的贫困状态,占城镇居民总数的5%。广大的内地农村有6000余万人还没有解决温饱问题^④。特别是当前,随着改革的深入,一些老企业陆续被淘汰,大量职工下岗,生活极其困难,这已成为一个突出的社会问题。与上述贫富悬殊状况相交错并存的,是在一些市场化程度低的领域,物质分配仍存在严重的平均主义现象。

综合以上分析可知,我国个人收入在公平分配上存在的问题是相当突出的。个人收入分配差距悬殊不仅有悖于社会主义分配原则,也不符合市场经济要求,不利于国民经济的稳定、健康发展,更不利于社会的安定。江泽民总书记在中共十五大报告中提出“要调节过高收入,完善个人所得税制,开征遗产税等新税种,规范收入分配,使收入差距趋向合理,防止两极分化”。调节收入分配已成为我国改革和发展的一项重要任务。

要从根本上解决收入分配悬殊问题,首先必须分析我国收入分配不公的原因。我国目前正处在经济转型期,对收入差距变动的原因的解釋只能从整个社会经济的发展与变迁过程中寻找答案。首先,我国收入差距是随着经济的发展而扩大的,特别是非国有经济的发展以及由此带来的财产积累效应。其次,我国正处于从计划经济向市场经济的转变,市场发育不成熟,企业之间进行平等竞争的外部条件尚未真正形成,市场分配机制不够完善,一方面,一些企业和个人利用立法上的空白或疏漏、及行业垄断等非正常因素获得高额收入,另一方面,有相当一部分企业在向现代企业制度转轨过程中遇到许多困难,企业活力不足,效益低下,甚至停工、破产,导致职工收入水平下降或待业、失业,这使市场意义上的收入分配公平很难实现。第三,我国采取的各项政策和其他社会因素导致了收入差距扩大,具体有:

1. 国家宏观经济政策不平衡导致不同地区、不同行业、不同所有制企业之间收入分配不公平。东南部沿海地区,特别是经济特区和开放城市,享受国家给予的特殊优惠政策,这在推动经济发展,创造改革经验的同时,也导致了地区间个人收入差距扩大。对外资企业实行的优惠政策,鼓励非国有经济成份发展的政策,一定程度上也导致了收入分配悬殊。

2. 法制建设不完善,对非法收入查处不严、打击不力,加深收入分配不公的矛盾。另外,当前我国国有资产产权约束软化,导致国有资产流失并为少数人攫取就是显著现象之一。

我国目前分配不公带有很强的经济转型期的特点,是与改革过程相伴随的。这决定了解决我国目前收入分配不公的根本是通过完善市场竞争的外部环境,健全社会主义法制,严厉打击走私、以权谋私,抑制垄断,逐步培育市场分配机制,达到初次分配领域依靠市场机制来决定为“谁生产”的问题。

二、我国税收制度公平目标定位

收入分配的理想状态是公平,公平有两层涵义。一是规则公平,二是结果公平。

规则公平主要是竞争环境的公平或者机会的均等,即竞争规则对各社会成员应当统一的,一视同仁的,既不偏袒某些人,也不压抑某些人,所有成员都必须遵循同一规则参与市场竞争。这一规则承认个人对生产要素的所有权,承认他所拥有的体力、智力和财富,各人以自愿的方式进行交换,禁止抢劫、盗窃和欺骗;反对由于出身、特权、垄断等经济条件的差别而引起的收入分配结果的差别。各人按自己在生产中的贡献大小取得属于自己的收入份额。由于各人的自然禀赋不同,努力程度不同,在生产过程中所作出的选择不同,因此,按各人在生产中的贡献取得的收入份额必然不同。但从规则公平的角度来讲,只要竞争的规则是公平的,则完全竞争的结果就是公平的。因此实现规则公平的主要途径是建立完善的市场经济体制。

结果公平强调收入分配的结果,强调各社会成员之间所拥有收入份额的相对关系。即强调各人收入份额均等。社会主义的最终目标是共同富裕,所以,结果公平必然成为我国经济发展和政策制定的终极目标。要达到结果公平只有通过某种补偿和再分配政策,改变市场分配的结果,从某种意义上说,这是对市场机制的否定,追求结果公平,可能以效率为代价,过度追求结果均等,必然极大损害效率,西方“福利国家”政策已严重损害了经济效率,人们已逐渐认识其弊端,20世纪80年代末以来,以降低最高边际税率,减少税率档次为特征的税制改革,其目的就是以公平换效率。

处于制度转型期的我国经济,市场竞争的外部环境尚不公平,并阻碍了市场机制的发展与完善。由此决定我国收入分配的目标是社会主义市场经济条件下效率基础上的公平,是坚持效率优先的同时,对收入差距悬殊及由此可能产生的后果予以重视,把收入差距控制在一定范围内,保持社会公平,与此目标相适应,调节我国收入分配,必须完善市场机制,一个健全规范、机会均等、公平竞争的市场环境,是市场机制充分发挥作用,促使初次分配领域效率提高、分配规范的必要条件;但市场机制不能自行产生公平分配的机制,因此必须充分发挥政府宏观调控的作用,对我国,必须建立起有中国特色的社会再分配机制。

据此,我们认为我国税收制度公平目标是:近期目标是以规则公平为主;远期目标是在兼顾规则公平的基础上,重视结果公平。

(一)目前,税收制度应首先为市场机制的培育和完善提供公平的环境。根据上面的分析,我们知道,我国分配不公有相当大一部分是由于竞争规则不平等造成的,比如政策倾斜,其中的政策就包含税收政策,即税收制度对一部分群体优待而对另一部分群体歧视。至于非正常和非正义手段的广泛采用引致的收入,这些活动多属于地下经济的范围,而税收对地下经济是课及不到的。目前的不公平主要表现为规则不公平造成结果不公平,这样,税收制度的设计应着眼于规则公平,着眼于为企业和个人参与市场竞争创造公平的机会,为市场机制的建立和完善提供有利的外部条件。

(二)我国税收制度公平的终极目标是适度的结果公平。当我国社会主义市场经济秩序已经建立,初次分配主要依据市场机制进行分配,由于市场有效竞争的最终会导致贫富悬殊,并激化社会矛盾。市场在解决分配结果公平方面存在天然的缺陷,政府此时采用税收等经济政策对初次分配结果进行调整,这不仅有利于缓和社会矛盾,稳定社会秩序,而且也是社会主义的必然要求。

因此,我国最终实现结果公平的改革路径应该是:第一步,根据规则公平原则,完善以增值税为主体税种的税制结构,为市场竞争提供公平的外部环境;第二步,假以时日,在有利于市场机制生长和发育的环境下,培育市场力量,使初次分配主要依靠市场机制进行分配;第三步,在市场高度发达的情况下,逐步建立以所得税为主体税种的税制结构,强调税收的结果公平。

三、税制公平目标的实现

税收职能的实现有赖于税收制度的完善。税收规则公平目标的实现要求我们完善以增值税为主体税种的税制结构,结果公平目标的实现则要求建立以所得税,特别是个人所得税为主体税种的税制结构。可以预测我国税制结构的发展模式是从以增值税为主体税种的税制结构发展到以所得税为主体税种的税制结构。

为实现我国税制改革的近期目标,实现税收制度的规则公平,有必要进行一系列配套的税制改革:

1. 增值税的改革。生产型的增值税虽然在取得财政收入方面功能较强,但是,生产型增值税由于购入的固定资产不能扣税,存在着重复征税的问题,造成技术资本密集型的企业的税负重于劳动密集型企业,这与我国的科教兴国的战略是背道而驰的。另外,一些企业为了偷逃税款,变相将固定资产拆零作为零配件或低值易耗品入帐,增加了增值税的征管难度,也破坏了税法的严肃性。所以,从规则公平的角度考虑,有必要将生产型增值税改为收入型增值税。我国目前的增值税还不是全面型增值税,这样造成课征增值税的行业与课征营业税的行业税负不均,我们暂且不论谁重谁轻,总之是不公平的。非全面型增值税的另一个弊端是造成增值税抵扣链条的中断,为了弥补这个缺陷,只好规定开具专用运输发票以抵扣税款,这样做,一方面不规范,另一方面又为偷逃税款创造一个机会,所以,有必要逐步扩大增值税的征收范围,可考虑先扩大到建筑业、交通运输业、销售不动产、邮电通信业。

2. 完善消费税制,针对社会经济生活中已发生变化的消费行为,及时调整消费税税目,以达到开征消费税应有的调节目的。此外,应扩大消费税范围,可以考虑对消费者在高尔夫球场、跑马场、歌舞厅、桑拿按摩和高级美容等支付的费用征税,以加强消费税的调节力度。在消费税扩大征收范围、营业税缩小范围的情况下,改营业税的行业差别税率为单一税率,而将调节的任务交给消费税,这不仅使征收营业税的行业之间相对公平,而且降低了征管难度。

3. 改革企业所得税的征收制度。首先,改企业所得税的地区优惠为行业优惠,将对经济特区、经济开放区、国家高新技术开发区等的优惠,改变为对高新技术产业等国家鼓励发展的产业的优惠,并在取消地区优惠的基础上合并内外资企业所得税。企业所得税的地区优惠政策是在特定的历史条件下形成的,是为改革首先在局部地区取得突破重,并产生示范作用而给予特区的优惠政策之一。当我们的改革已由局部转向全局时,它的负面影响日渐凸显,造成地区之间的税收竞争和资源配置的扭曲,不利于企业之间的公平竞争。目前我国正在加快中西部的的发展,以缩小地区差距,继续保留所得税的地区优惠政策显然与我国的西部开发战略相悖。当然,发展西部经济也不应走税收优惠这条老路,而应依靠西部的自然资源优势和劳动力优势。税收制度的建立必须经过一整套严格的立法程序,因此制定税法是应从长计议,以保持税法的相对稳定性,税收政策应为政府的中长期目标服务,而不应服务于短期目标,在我国税制改革的历史上,曾经有过这方面的教训,比如,为制止乱发奖金而开征奖金税;为制止公款吃喝而开征筵席税;为抑制房地产热而开征土地增值税;为抑制投资膨胀而开征固定资产投资方向

调节税,实践已经证明,这些改革都不能适应多变的经济环境,都达不到预期的目标。其次,重视解决企业所得税与个人所得税的重叠征税问题,消除重叠征税对资本结构的扭曲效应,促进我国现代企业制度的建立和股票市场的健康发展。

4. 尽快开征遗产税和赠与税。开征遗产税和赠与税有利于抑制个人财富的积聚,不仅有经济意义,而且有政治意义,一是补充个人所得税对高收入调节的不足,对个人所得税课征不到的地下收入在最后给予“掠夺”;二是有利于提倡劳动致富,限制不劳而获;三是有利于发展公益事业和光彩事业,鼓励富人向公益部门捐赠;四是有利于增加财政收入;五是有利于按国际通行标准完善我国税制,增强公民税法观念。

除上述税制改革外,我们必须着力建立严密有效的税收征管机制,强化对偷逃税分子的惩处和打击力度。要强化法律责任,完善各项相关配套措施。

注释:

①数据来源:根据《中国统计年鉴》1996年计算。

②数据来源:《中国民航报》,1997.2.3。

③数据来源:《中国统计年鉴》,1998年。

④数据来源:《中国改革》1996.4。

主要参考文献:

[1]李实,赵人伟.中国居民收入分配再研究[J].经济研究,1999,(4).

The Positioning and Realization of the Fairness Goal of Taxation System in Transitional China

WANG Zhi-qiang

(Management school of Xiamen University, Xiamen, Fujian, 361005)

Abstract: Starting from analyzing the status quo and underlying causes of China's income distribution in transition, this paper explores the positioning of the fairness goals in taxation system and the reform path, concluding that the near-term goal should be rule fairness, and the long-term goal be result fairness. To realize the former goal, China must perfect the taxation structure with value-added-tax as the main tax source, and the realization of the latter must rely on setting up the taxation structure with income taxation as the main tax source.

Key words: unfair income distribution; rule fairness; result fairness; taxation system reform