# 对优化我国现行税制一些问题的研究

来源：网络 作者：青灯古佛 更新时间：2025-04-14

*对优化我国现行税制一些问题的研究 对优化我国现行税制一些问题的研究 对优化我国现行税制一些问题的研究 1994年我国工商税制的改革取得了令人瞩目的成就，达到了“统一税法、公平税负、简化税制、合理分权”的预期目标，为此得到了国内外广泛的肯定...*

对优化我国现行税制一些问题的研究 对优化我国现行税制一些问题的研究 对优化我国现行税制一些问题的研究

1994年我国工商税制的改革取得了令人瞩目的成就，达到了“统一税法、公平税负、简化税制、合理分权”的预期目标，为此得到了国内外广泛的肯定。经过四年的运行实践，新税制需要进一步完善之处也已越来越清晰，对此理论界和实际部门也基本上没有异议，因而各种优化完善方案纷纷出台。本报告并不想对目前税制存在的问题进行赘述，也不准备提出整套的优化完善方案，而只打算对与税制优化完善有关的几个问题提出我们的一些看法。

一、优化税制的目标与原则

（一）优化理论与我国的实际

随着优化税制理论的代表人物米尔利斯（J.Mirrlees）和维克里（C.Wickley获得1996年度的诺贝尔经济学奖，税收优化成为人们谈论的热门话题。优化税制理论成熟于七十年代，它从政府运用“扭曲性”税收工具的不可避免性和市场信息的不对称出发，提出了税收可使市场效率损失达到最小的条件和假定，指出税制的改革和优化必须从现实基础出发，而不是从纯粹的理想状态出发。进入九十年代后，西方税制改革理论出现新动向，其中之一便是不片面强调税制的最优化，而通过对各种特定的约束条件（包括信息的不充分、不对称和管理的限制等）的研究，寻求次优状态的税制。

优化税制理论已经和正在对中国税收的理论和实践产生影响。不仅理论界，而且许多实际部门的同志也开始按照优化模式设计现行税制的完善方案。但是有些方案过于理想化，例如在完善增值税的讨论中，就有不少主张实行“消费型”增值税的观点。我们不否认该类型增值税在理论上的优越性，但是离中国的现实恐怕还很遥远。我们认为，我国正处于体制转轨时期，社会主义市场经济体制的真正建立尚需时日，因而市场的失效不仅经常而且普遍存在。在这种情况下，追求最优税制恐怕是很难行得通的。相比之下，从次优目标出发，总体稳定，局部调整，巩固税基，简化税制，改善征管，可能更符合我国的实际。

（二）公平原则

市场经济的基本法则是公平竞争，而公平竞争的要素之一是公平税负。世界上大多数国家都把公平原则作为税制设计应当遵循的普遍原则。

公平原则包含两个相互联系的方面：一是经济公平，也称横向公平，即纳税能力相同的人负担相同的税收。因为市场经济的核心是竞争，维持正常竞争的前提在于对各市场主体实行公平的税负，使得税收作为相同的外生变量而不至于影响竞争本身。二是社会公平，也称纵向公平，即纳税能力不同的人负担不同的税收。也就是对过高的收入进行调节，以缩小收入差别，实现公平分配。这样有利于保持社会的稳定。

从目前新税制的运行实践来看，在实现社会公平方面有所进展，而在实现经济公平方面尚嫌不足。其最突出的表现是工商企业增值税税负的不等，使得产、销分离的趋势加重。就所得税而言，这一问题的表现也很明显，如内外企业的税负不同；个人收入中不同类型收入的税负不同等。经济的不公平会直接导致经济效率的丧失，因而现行税制的优化要在实现经济公平方面加大力度。

（三）效率原则

税收的效率原则也表现在两个方面：一是经济效率。一般而言，税收作为对经济总量的获取，总会给市场效率带来一定的损失。但是不同的税制，对市场效率损失的影响是不同的，有的会加大效率损失总量，有的则减少损失总量。强调效率原则，就是要在选择税制优化方案时，通过仔细比较，选择更为合理的税制，特别是能够发挥产业导向作用的税制，可使课税对市场经济的正常运转带来的效率损失达到最小。二是行政效率，也称征收效率，即如何以尽可能低的征税成本来取得所需的税收收入。衡量行政效率，既可以采用取得每百元税收收入所支付的费用这一指标，也可以用税务人员人均征税收入来比较。

从新税制的运行状况来看，两个效率方面的问题都比较突出。从经济效率来看，现行税制的产业导向不明显，特别是一些高科技产业的税负偏重，影响了这些产业发展的积极性，增加了这些行业的效率损失。从行政效率来看，效率损失更为明显，特别是两套机构的分设，扯皮现象甚多，造成征收成本猛增而征收效率下降。行政效率的下降会直接或间接地影响经济效率。不少企业反映，如今征税机构多，报表多，检查多，不但增加了工作量，也增加了企业成本。因此在制定优化税制的方案时，提高税收的经济效率和行政效率应是一个不可忽视的方面。

（四）国民待遇原则

国民待遇，是指一国政府对本国境内的外国人或外国企业在经贸政策上与本国人或本国企业一视同仁，实行同一标准。现广泛引入税收领域，主要是指对本国境内的外国纳税人不得实行歧视性的税收政策。国民待遇并不是一项独立的税收原则，而是一国税收的效率原则和公平原则在一定条件下的体现，属于国家主权的范围。我们之所以强调国民待遇原则，是想指出对外商的优惠政策应如何看待和把握。

我国在改革开放初期，由于当时经济发展水平较低，投资环境较差，为了吸引外资，采取了各种税收优惠措施，主要是一定期限的税收减免。随着十多年来我国经济的快速发展，产业格局和技术水平都有了很大的变化，当年外商投资的一些领域已经由短线变为长线，或者其技术的先进性已经消失，继续保留这些领域对外商的优惠政策不但会造成与内资企业竞争的不平等，也不利于产业结构的调整，给国家利益带来损失。因此需要对优惠政策进行重新评价，并对过多过滥的优惠政策进行清理。另外，对外商普遍实行税收优惠也导致各种假合资、假外资企业的产生。在这种情况下，国民待遇原则被提了出来，这既是一国主权的要求和体现，也是一个国家的外商投资政策步入成熟的标志。

实行国民待遇原则，调整优惠政策，会不会影响外商的投资热情？我们认为不会。外资愿否投资，远看市场前景，近看投资环境，而税收优惠与否并不是决定性的因素。许多外商也反映，他们看重的与其说是税收优惠，不如说是税收政策的稳定。随着社会主义市场经济体制的建立，随着汇率并轨、价格放开、会计制度一步步与国际惯例靠拢，外商的投资环境已大大改善。在这种情况下，实行国民待遇的条件已经基本成熟了。

当然，实行国民待遇原则并不排斥必要的税收优惠政策，特别是在一些特殊的行业和部门，继续给予外商税收优惠，既是结构调整的需要，也是税收公平的需要。因此，强调国民待遇原则，并不是简单地取消各种优惠政策，而是要对现行的优惠政策进行一番清理和调整，使其成为产业导向的手段和工具，促进我国产业结构的优化。比如对一般加工工业，特别是劳动密集型产业和技术含量低的产业，应实行国民待遇原则，内资外资一视同仁，以体现公平竞争。而对于亟需发展的农林水利、能源交通、新型材料、环境治理和高科技等产业，则应继续给予程度不同的税收优惠。从区域来看，也应通过税收上的差别政策，引导外商投向中西部地区。

（五）渐进原则

一些优化税制的方案提出我国的税制改革应向现代税收靠拢，应该参考、吸收当今世界各国税制的长处和经验，如主张“纳税链条”的完整和彻底的税负公平；再如本着“长痛不如短痛”的观点，主张税制优化能够“一步到位”。

上述观点应该说不无道理。实现税收的现代化，作为改革的目标无疑是正确的，但要求马上做到则值得商榷。因为税收作为一种分配方式和上层建筑，不可能脱离经济基础而单独存在。小平同志建设有中国特色社会主义的理论告诉我们，无论是经济的、政治的、社会的抉择，都必须从中国的国情实际出发。江泽民同志在党的十五大报告中也指出：“我们讲一切从实际出发，最大的实际就是中国现在处于并将长期处于社会主义初级阶段”。这一国情特点也决定了中国税制的完善和优化必领采取渐进的原则。那种想迅速与现代税制接轨，甚至要求一步到位的想法是不切实际的。

二、增值税：巩固税基是当务之急

关于增值税的完善问题，当前各方面的讨论焦点多集中在增值税的“扩容”和“转型”问题上，理由是只有“扩容”和“转型”才能进一步增强增值税“链条”的完整性。我们则认为，我国增值税的主要问题，一是税制本身存在缺陷，导致税负不公平；二是征管方面的问题更为突出，无论是对纳税人还是对征收机关来说，增值税都是一个新生事物，对其缺乏足够的认识，导致增值税在运作中漏洞百出。因此，调整税制加强征管，巩固税基才是增值税完善的当务之急。现有“链条”尚已残缺不全，何谈‘链条“的进一步加长？正所谓”皮之不存，毛将焉附“？在这里，我们想着重对税基的巩固问题提出一些看法。

（一）税基松动不可等闲视之

我国实行的是生产型增值税。按理讲，这是税基最宽的一种增值税。但是目前的实际情况是，零申报、负申报企业日益增多，税基日益受到侵蚀，己呈萎缩之势。

（二）零申报、负申报产生的原因分析

零申报、负申报现象产生的原因是多方面的，归纳起来大致有以下几方面：

1.税制本身存在漏洞

一是多档税率的并存导致低征高扣的出现。如出版行业的出版物的销项税率为13%，而购进纸张的进项扣税率为17%，有的出版社因此而没有应交税金，税负为零。二是抵扣项目日益增多，导致税基被侵蚀。《增值税条例》规定的扣税凭证本来只有三种：增值税专用发票、海关完税证和农产品收购凭证。但随着各种补充规定的下达，目前实际执行的抵扣凭证和计算抵扣的依据又陆续增加了废旧物资收购凭证、运输发票、期初存货已征税款等，这些因素的抵扣不能说没有道理，但抵扣的结果是直接缩小了税基。三是随着经济结构的调整，出现了一系列新情况、新动向，如资产重组导致企业组织形式和经营范围的多样化；各种跨地区跨行业经营行为的普遍化；关联企业内部定价的隐蔽化；银行帐户设置和财务核算的多头化等。对这些新情况《增值税条例》都缺乏明确的法律规定，使得税务部门查无所依，管无所据。结果征收防不胜防，税制改不胜改。

2.征管工作量增加，面对问题无可奈何

为核定应缴增值税税额，既要审核销售发票，又要审核采购发票，工作量增加了数倍。尽管目前税务部门扩充了人员，装备了微机，但由于尚未联网，微机只解决了申报、记录等技术问题，而对于稽核这一关键的工作仍无能为力。因而对相当数目的纳税人来说，仍只能申报多少认可多少。在发票管理上也存在漏洞，目前税务部门对增值税专用发票控制较严，而对其他发票的管理相对松些。如运输发票种类繁多，且自行印制多，税务部门监管不力，因此运输发票虚开滥开的现象很普遍，不少企业的成本中运费陡增，造成抵扣数额的异常。另外，增值税所带来的许多新的工作尚未入轨。如低价价认定的问题，由于搞市场经济，价格随行就市，如何审核企业的定价正常与否，操作难度极大。再如兼营和混合销售行为使得扣除项目和扣除金额复杂化，容易造成税基的转移。由于税务机构分设，相互扯皮或不配合，增加了交叉项目审核的难度。

3.发票约束力减弱，“链条”开裂

4.纳税人的避税意识增强，搞增值额体外循环

增值税的税基是增值额，尽管《增值税条例》上详细规定了确定增值额的种种方法，但是，“道高一尺，魔高一丈”，许多企业采取直销、分销、代销、折让的方式，或通过返利、分利、补贴的办法，有意降低售价，提高进价，把增值额搞到体外。以至税务部门知企业的销售额月月增加，但面对送来的零申报、负申报却束手无策。

（三）完善增值税的思路与方案

完善增值税的关键是通过对税制的修订来加强征管。应该承认，增值税的征管是一项新的工作，需要有一个适应的过程。根据中国的国情特点，我们认为在增值税推行初期，应采取规范的征收方式与非规范的征收方式并举的方针，并且规范的征收方式一开始范围不宜过大，实行的对象主要是少数大企业。随着税务部门征管力量的增强和征管经验的取得再逐步扩大规范征收方式的范围。因此，完善增值税、加强征管的基本思路是：先易后难，先大后小、集中力量，稳步前进。为此，我们有两个方案可供选择：

方案之一：对工业企业和商业企业实行不同的征收办法

对工业企业仍按目前的“扣税法”征收，即销项税额减进项税额为应纳税额。对商业企业则改为“扣税法”征收，即以进销差价作为课税对象，再乘以税率即为应纳税额。也就是对商业企业的毛利征税。

方案之二：调整纳税人的分类

目前使用的小规模纳税人的概念不准确。不同的行业和部门，无论是按资产额还是按营业额，企业规模大小的划分标准是不同的，难以用一个尺度去衡量。因此我们建议不如将目前一般纳税人与小规模纳税人的划分改为标准纳税人与非标准纲纳税人两类。对标准纳税人继续实行税额抵扣的办法，对非标准纳税人则按销售额征税，不予抵扣。标准纳税人的认定条件，一是年销售金额在1000万元以上，二是财务核算健全，三是两年之内未发生故意的偷漏税。不符合上述条件的一律认定为非标准纳税人。同时加大对标准纳税人异常申报的稽查力度，一旦查出有偷漏税行为即取消其标准纳税人的资格。

三、个人所得税：前途与困难并存

（一）税额增加与增幅减缓

尽管许多人对“双主体税”在我国的前景并不看好，但一般都不否认个人所得税在我国是具有快速成长性、充满活力的税种，因为个人所得税是一个与市场经济有着天然内在联系的税种。随着我国市场经济体制的建立和发展，特别是改革开放以来，收入分配向个人的倾斜，使得一方面人们的总体收入水平有了大幅提高，另一方面随着平均主义被打破，个人收入的差距也在拉大。因而无论是从适应税源结构的变化。增加财政收入的需要来看，还是从调节收入分配。缓解收入差距悬殊的需要来看，个人所得税都被赋予极大的期望而受到各方面的瞩目。

&nbs; （二）税制完善的思路与评价

对个人所得税制的完善，人们提出了许多方案和对策，不少颇具可行性和建设性。在此，我们不作全面的评价，只对某些问题提出我们的看法。

1.关于模式选择

个人所得税制基本上有三种模式：分类课税制、综合课税制和分类综合课税制。我们同意目前实行的分类课税制缺乏税收公平的观点，也同意综合课税制是比较理想的模式。但是综合课税制的建立至少需要具备以下条件：一是个人收入的完全货币化，二是有效的个人收入汇总工具，三是便利的个人收入核查手段。上述条件近期内在我国还难以实现。考虑到目前我国个人所得税的征收主要依靠源泉代扣代缴，这是分类课税制之所以在我国采用的基本国情；考虑到我国目前的征管力量也还不具备对个人的各类收入进行综合的能力。而通过纳税人的自行申报来进行综合，也需要一个不短的过程。因此近期较佳的选择是分类综合课税制，即在继续普遍实行源泉代扣代缴的基础上，对工资、薪金、劳务报酬、经营收入等经常性的所得实行综合申报征收，对其他所得仍进行分类征收。同时，有计划、有步骤地建立储蓄实名制、社会保险号码制、工资信用卡制和全国个人收入数据中心等相关系统，为将来实行综合课税制做准备。

2.关于税基

在发达的市场经济国家，个人所得税之所以能够成为主体税种，一个重要原因在于税基较宽。如美国，个人所得税的起征点为1000美元，因而三分之二的有收入者都是纳税人。相比之下，我国个人所得税的税基较窄，这是个人所得税的比重至今较低的一个重要原因。因此，能否拓宽税基成为个人所得税今后发展趋势的一个决定性因素。一般来说，税基的扩大会受到几方面的阻力：一是个人的收入水平，当多数人处于低收入水平时，扩大税基会受到普遍的抵制。二是收入的差距，当收入差距趋于扩大时，对高收入者的重点调节比对中下收入者的普遍调节更为重要。三是征收力量和征收成本，如果征收力量不能适应因扩大税基而增加的工作量，或征收成本过高，那么扩大税基的效果会很差，甚至得不偿失。四是人们思维观念的障碍，当一种税由“少数人的税”变为“多数人的税”时，这“惊险的一跃”能否成功取决于人们对纳税必要性的理解。我们认为，阻碍税基扩大的上述因素并非一成不变，如果税制设计合理，并且善于把握时机的话，是可以削弱不利因素而实现税基的扩大的。一是与世界上多数国家相比，我国确实是低收入国家。但从收入的实际购买力来看，已经相当于中等收入国家的水平。因此收入水平不应该成为扩大税基的现实障碍。加上我国经济发展平稳，人们的收入水平稳步提高，物价涨幅比较小，保持起征点不变应该是可行的，这即意味着税基会随着人们收入的提高而扩大。二是通过税率的调整和征管的加强，如果能对高收入者实施有效的调节，那么对中低收入者征收低税也是容易被接受的。三是随着各项基础制度的建立和征管手段的现代化、便利化，征管能力不应该成为扩大税基的障碍。四是通过自觉纳税的舆论宣传，特别是各级领导干部带头纳税，使纳税成为一种新的时尚的话，人们思维观念的转变并不是办不到的。总而言之，拓宽税基是优化个人所得税制的一项重要内容。当然要做到这点不能一蹴而就，应该分阶段有步骤地进行。

3.关于税率

税率设计是个人所得税发挥调节功能的核心。现行个人所得税制的税率种类繁多而复杂，既有累进税率，又有比例税率。累进

本文档由028GTXX.CN范文网提供，海量范文请访问 https://www.028gtxx.cn