

# 面向共同富裕的税制改革： 挑战与路径

葛立宇 姚凤民 莫龙炯

(广东财经大学,广州 528100)

**内容提要:**共同富裕是社会主义的本质特征,也是全国人民的共同期盼。税收作为调节居民收入和财富分配的基础性制度,还存在流转税逆向调节、所得税覆盖范围较窄、财产税种类不健全、三次分配调节偏弱、非税收入负担较重等方面的改革挑战。当前,需要按照中央财经委第十次会议提出的“加大税收调节力度并提高精准性”的要求,健全地方税、直接税体系,优化税制结构,充分发挥税收在收入再分配中的基础作用。具体来说:一是要持续推进流转税改革,降低流转税占比。二是要进一步完善综合与分类相结合的个人所得税制度。三是要健全财产税体系,逐步提高财产税比重。四是要增强三次分配的税收激励作用。五是要理顺税费关系,严格规范非税收入。

**关键词:**共同富裕 税收制度 增值税 遗产税 赠与税

**中图分类号:**F812.4 **文献标识码:**A **文章编号:**1672-9544(2022)04-0066-08

## 一、引言与文献综述

2021年7月1日,在庆祝中国共产党成立100周年大会上,习近平总书记庄严宣告,经过全党全国各族人民持续奋斗,我们实现了第一个百年奋斗目标,在中华大地上全面建成了小康社会,历史性地解决了绝对贫困问题,正在意气风发向着全面建成社会主义现代化强国的第二个百年奋斗目标迈进。站在“两个一百年”的交汇点,实现共同富裕是全国各行各业的基本共识,也是各族人民的共同

期盼。

改革开放以来,我国破除了计划经济体制下平均主义的分配方式,初步确立了以按劳分配为主体,资本、技术、管理等生产要素按贡献参与分配,多种分配方式并存的基本分配制度。通过允许和鼓励一部分人、一部分地区先富起来,先富带动后富,极大解放和发展了社会生产力。党的十六大以来,按照构建社会主义和谐社会的要求,我国政府加大了民生和社会保障的财政支持力度。在城市,逐步提高了企业退休人员的基本养老待遇,大力加强保

[收稿日期]2021-09-27

[作者简介]葛立宇,财政税务学院、广东地方公共财政研究中心讲师,博士,研究方向为财税理论与实践等;姚凤民,财政税务学院、广东地方公共财政研究中心主任、教授,研究方向为财税理论与政策等;莫龙炯(通讯作者),财政税务学院、广东地方公共财政研究中心讲师,博士,研究方向为国企理论与政策等。

[基金项目]2019年广东省重点学科科研项目“广东农业财政支出对农业绿色全要素生产率影响的问题研究”(2019-GDXK-0003),广东省教育厅特色创新类项目“数字技术背景下纳税信用管理的国际比较与借鉴”(2020WTSCX028)。

障性住房建设,逐步提高最低工资标准。在农村,彻底取消农业税,大幅增加涉农补贴,扭转了城乡收入差距扩大的态势,农村居民收入增速开始快于城镇居民,农村居民收入占国民收入比重有所提高。党的十八大以来,以习近平同志为核心的党中央始终坚持把脱贫攻坚作为重中之重,在迎来中国共产党成立 100 周年的重要时刻,经过全党全国各族人民共同努力,我国脱贫攻坚战取得了全面胜利,现行标准下 9899 万农村贫困人口全部脱贫,832 个贫困县全部摘帽,12.8 万个贫困村全部出列,这些成绩的取得为我国新发展阶段推动共同富裕奠定了坚实基础。

在取得辉煌成就的同时,必须看到当前我国发展是不平衡、不充分的,在收入和财富分配领域也存在一些亟待解决的突出问题,主要体现为居民收入分配差距较大,收入分配制度、秩序、格局需要进一步健全和优化。从国民收入分配来看,居民部门占比明显偏低,企业部门和政府部门占比相对较高。从居民收入内部分配来看,2019 年我国基尼系数为 0.465,还是超过了国际警戒线 0.4,这也意味着我国收入分配差距问题依然未得到有效解决。

经济发展的历史经验表明适度的收入、财富差距可以激励劳动者的工作积极性,鼓励其通过努力追求较高的生活品质和社会地位,但如果收入分配差距过大就有可能起到适得其反的效果。特别是如果收入差距过大长期存在会引发社会代际不公平和阶层固化,这些现象不利于经济社会秩序的良好运作。当前,深化收入分配制度改革,优化收入分配结构,规范收入分配秩序,切实解决分配不公问题,是维护社会公平正义与和谐稳定的客观要求。

党的十八届三中全会赋予了财政“国家治理的基础和重要支柱”的特殊定位。税收作为财政的重要组成部分,在推进共同富裕中,能够发挥出重要作用。一方面,可以优化资源配置、调控经

济周期、促进经济繁荣、推动均衡发展,从而做大国民收入总规模;另一方面,也可以实现国民收入的再分配,持续缩小个体、行业、地区、城乡间的贫富差距。在现阶段,积极推进我国税收制度改革,利用税收再分配手段对居民收入、财富进行精准调节,有利于正确处理效率和公平的关系,促进社会公平正义,并使全体人民朝着共同富裕的目标扎实迈进。

在相关学术文献中,我国学者对于税制影响收入分配的理论 and 机制已经有较为丰富的讨论。例如郭庆旺认为现行税制不仅不利于提高劳动要素收入分配份额,而且对居民收入差距的缩小更是无能为力,要调整国民收入分配格局,遏制贫富两极分化,就不能忽视对一系列税收政策的调整。<sup>[1]</sup>岳希明等发现我国税制整体是累退的,个人所得税等累进性税收不足以完全抵消间接税的累退性,税收的累退性在农村较城镇更为明显。<sup>[2]</sup>葛玉御和安体富认为税收不仅仅是再分配的调节手段,而是贯穿于国民收入三次分配的各个阶段。<sup>[3]</sup>贾康等在研究如何优化收入分配时,认为需要明确各税种、各税目之间如何搭配,税制的要素如何组合匹配、如何施行等具体问题。<sup>[4]</sup>朱青认为党和国家关于收入分配问题的重大方针政策与加快形成“新发展格局”的总体战略是相吻合的,即通过强化税收的调节作用,矫正收入分配不公,从而有利于实现以内循环为主体的经济发展新格局。<sup>[5]</sup>以上文献从税制调节问题、功能、策略等多个角度讨论了收入分配和税制结构的关系,相关内容和理论观点给予了本文诸多启发。在当前新形势下,共同富裕成为两个“一百年”交汇点的国家施政重心,客观来看,共同富裕的内涵和外延要超出收入分配的范畴,因此相应的税制调整和改革也面临着新的任务和要求,目前学术界还缺乏从共同富裕角度系统研究当前我国税制面临的挑战以及对应改革路径的专门文献,这也就为本文的深入研究留下了较大空间。

## 二、共同富裕目标下税制改革面临的主要挑战

如前所述,税收作为调节居民收入、财富分配的基础性制度,在降低社会基尼系数中发挥的作用相当明显,发达国家普遍把税收调节作为主要的再分配手段,税制比较研究能够充分证实这一点。马斯格雷夫教授(Peggy·B·Musgrave)在《美国财政理论与实践》一书中提出税制设计的两条基本原则:一是量益原则,即纳税人根据从政府中享受到的公共服务利益缴纳相应的税收。二是量能原则,即税收的负担与纳税人的能力相关,收入、财富越多自然应该缴纳更多的税收。利用税制调节收入、均衡财富需要遵循这两条原则,实现对各类纳税主体的公平对待,从而促进经济效率和社会公平正义的良性共振。我国近年来的税制改革已经逐步致力于改善收入分配问题,但作用还不甚明显,财富分化尚未根本扭转,这和我 国现行税制一定程度背离了上述两条原则是直接相关的。

我国现行税制以流转税(间接税)为主体,所得税和财产税(直接税)比重较低。近年来,通过深化税收制度改革,直接税占比从2011年的28.4%逐步提高到2020年的34.9%<sup>①</sup>,但与经合组织(OECD)国家平均水平(60%)相比仍有较大差距,以流转税为主的税收制度筹集财政收入的功能较强,但调节收入差距的功能较弱,这在一定程度上影响了我国社会公平的实现。具体来说,在确立共同富裕目标的背景下,我国当前税制改革面临的主要挑战表现为:

### (一)流转税逆向调节

流转税主要是对货物或服务的交易额在生产或交易环节征收的税收,在我国主要包括增值税、消费税等税种。增值税是对货物或服务在交易环节

的增值额进行征税,由于居民日常生活所必需的商品和服务需求价格弹性较低,因此企业比较容易通过提高价格的方法将税收负担传导和转嫁给居民,由于占人口绝大多数的中低收入者基本生活开支占比相对较高,因此,其相对高收入者实际上承担了更多的流转税的税负转嫁,也就是说流转税实际上会造成高收入阶层缴税负担比例低、中低收入阶层缴税负担比例高的不公平局面。

聂海峰和刘怡此前利用投入产出表技术估算了增值税、消费税等间接税在城镇居民不同收入群体的负担情况,结果发现,我国各项间接税种都具有累退性<sup>②</sup>,实证研究表明增值税等间接税确实在居民收入分配方面发挥着“逆向调节”的功能。2019年,我国增值税和消费税之和为74908亿元,占总税收收入达到47.5%<sup>③</sup>,从数据上可以看出整体的税制结构仍然对居民收入分配起着逆向调节作用。

### (二)所得税覆盖范围较窄

在我国是直接税中,企业所得税的税收占比最高,但该税种只针对企业,旨在筹集政府收入并调节企业间盈利状况的差异,本身不具有直接调节个人收入的功能。<sup>④</sup>而个人所得税采用超额累进税率,可以使得高收入者负担更高比例的税款,因此具有调节收入分配、缩小贫富差距等功能。当前,发达国家普遍运用个人所得税进行收入调节,例如2018年,经合组织(OECD)国家个人所得税占税收总额比重为23.9%,美国这一比重更是达到40.7%<sup>⑤</sup>,在个税占比较高的税制结构中,累进制更能发挥出“抽肥补瘦”的功效。

相比发达国家,我国个人所得税目前尚难成为调节收入分配差距的主要税种,其原因有二:一是与世界主要国家相比,我国个人所得税占GDP及税收总收入比重明显偏低。2019年,在税收收入总额中,我国个人所得税占比仅有6.6%<sup>⑥</sup>。相比世界其他国家,个税覆盖面也较小,据披露,我国个税纳税人占城镇就业人员的比例大约只有15%<sup>⑦</sup>。在目前的收入水平条件下,我国个税超额累进的公平特性是

<sup>①</sup>“十四五”现代财税体制如何加快建设?——来自财政部的权威解读。[http://www.gov.cn/xinwen/2021-04/08/content\\_5598274.htm](http://www.gov.cn/xinwen/2021-04/08/content_5598274.htm)。

<sup>②</sup>2018年8月31日,财政部副部长程丽华在回答个税起征点的问题时表示,修法后个人所得税的纳税人占城镇就业人员的比例将由现在的44%降至15%。

无法在收入分配中发挥主导作用的。二是继 2018 年个人所得税法修订后,个税课征模式由分类计征转为分类与综合相结合。综合计征可以使得具有不同收入种类但收入水平一致的个人缴纳等额税收,达到所谓的横向公平。<sup>[10]</sup>但需要注意的是,目前我国尚未实现全面的综合计征,例如居民个人取得股票期权、股票增值权、限制性股票、股权激励等股权激励,还未并入当年的综合所得,全额单独计税。从这个角度来看,综合计征所起到的累进作用,还是受到了一定的限制。从数据上看,个税收入相当大比例来自中低收入群体,个人所得税天然具备的收入差距调节功能还具有较大的提升空间。

### (三)财产税种类尚不健全

财产税直接针对居民的财产征税,具有指向明确且不易转嫁的优点。纳税人的纳税能力和他拥有的财产正相关,财产多的纳税人理应承担更多税负,这是税收公平原则的体现。当前,我国居民财产性收入激增,而财产税在现行税收体系中的规模偏小,开征的财产税种类较为单一,房产税、遗产税与赠与税等主流财产税种还有较大的完善空间。

首先,在房产税领域,征收范围较窄,目前只对个人营业用的房产征房产税,自住房产征税暂时只在上海市、重庆市进行试点,房产税作为一种对财富存量征税的税种还未能充分发挥均衡财富分配的作用,房产的增值收益也没有得到适当的调节。其次,我国遗产税与赠与税尚未有立法规划。托马斯·皮凯蒂在《21 世纪资本论》曾提出,当一个人财富的多少不仅由劳动所得决定,而且由继承的财富决定,那么在社会资本收益率持续高于经济增长率

的情况下,收入不平等将会不断加剧。近年来,我国家庭财产的数量差异和增值收益已经成为收入差距扩大的主要因素之一。富裕家族巨额的遗赠财产可以在家族内部进行财富积累和代际转移,将其自身财富、收入优势通过遗产继承或赠与的方式传递给子女,而相应税收调节的缺位导致了我国代际流动性<sup>①</sup>呈现逐步下降趋势,一定程度上造成了阶层固化和贫困的代际传递现象<sup>②</sup>。

### (四)三次分配调节偏弱

2021 年 8 月 17 日,中央财经委员会第十次会议提出要“构建初次分配、再分配、三次分配协调配套的基础性制度安排”,这是中央文件在收入分配政策领域首次出现第三次分配的提法。所谓三次分配最早是由我国经济学家厉以宁教授在其 1994 年出版的《股份制与市场经济》一书中提出来的。厉以宁表示,通过市场实现的收入分配,被称为“第一次分配”;通过政府调节而进行的收入分配,被称为“第二次分配”;个人出于自愿,在习惯与道德的影响下把可支配收入的一部分或大部分捐赠出去,可称为“第三次分配”。

针对第三次分配的税收调节作为收入分配政策领域配套的基础性制度安排,主要指的是与公益性捐赠相关的财产税、所得税等优惠政策。从税收相关法律规定来看,一方面,主要体现为遗产税与赠与税的促进作用;另一方面,主要表现为对特定捐赠事项及限定途径的慈善捐赠行为给予个人所得税或企业所得税的费用扣除或减免优惠。此前,社会各界对第三次分配的关注程度并不高,完善税收激励政策相对不足,相关的税制安排也未形成体系化、标准化。

### (五)非税收入负担较重

目前,国际和国内计算宏观税负有多种口径,据相关学者计算,2019 年我国小、中、大口径的宏观税负分别为 15.9%、19.2%、34%<sup>③</sup>,与 OECD 国家平均水平相比,我国中、小口径的宏观税负在世界范围内并不高,但横向比较,我国政府性基金(土地出

①代际流动性指的是代际之间——即父母与子女之间——教育或者收入的弹性或者相关性。

②2010 至 2015 年,根据调查子女与父母职业收入的关联性,得出当父辈是农民时,约 47%的子女未来从事的职业仍是农民。当父辈是高新技术人员时,其儿女从事与父辈相同职业占比 43.2%。相较于处于中间收入群体的职业,最低收入群体和最高收入群体家庭的子女的职业会更集中于与父母相同的职业(Yaojun Li, 2020)。参见:任泽平. 中国收入分配报告 2021. [https://m.thepaper.cn/baijiaohao\\_14122074](https://m.thepaper.cn/baijiaohao_14122074)。

③小口径是指税收收入占 GDP 比重,中口径是指一般公共预算占 GDP 比重,大口径是指四本预算收入之和扣减重复计算部分占 GDP 比重。参见:刘尚希等. 中国政府收入全景图解(2020)[M]. 北京: 中国财政经济出版社, 2021。

让金)、社会保障费等非税政府收入的占比相对较高。2019年全国非税收入占到了税收收入的20.5%。<sup>[7]</sup>税外各种收费其实是触发社会“税负痛感”的主要原因。具体来看:

一是社会保障缴费率较高。我国“五险一金”的缴费比例一般占到员工基本工资总额的43%左右,而美国仅为13.65%。我国五险占比大约为基本工资的31.1%,加上住房公积金12%,合计为工资的43.1%;美国企业缴纳的养老遗属及残疾保险税率为6.2%、医疗保险税率1.45%,失业保险为6%,合计承担13.65%。<sup>[11]</sup>社保缴费已经成为压低我国居民工资性收入的主要原因。二是政府性基金、行政性事业性收费缺乏规范制约。各类收费项目名目繁多、种类复杂,涉及到行政管理类收费、资源补偿类收费、鉴定类收费、考试类收费、培训类收费等各种类型,各种收费项目涉及到众多权力部门和利益主体,尽管中央政府加大了对乱收费的整治力度,但还是不能彻底根治;在“放管服”改革过程中,仍有部分收费项目转移到了关联性的中介服务机构,居民获得各类公共服务的成本还有较大下降空间。<sup>[12]</sup>

如上所述,我国现有的税收制度结构已经难以承担调节收入分配差距的重任,下一步应该尽快按照中央“十四五”规划纲要要求,健全地方税、直接税体系,优化税制结构,充分发挥税收在收入分配中的基础作用。当然,不同税种发挥的调节作用也是各不相同的,单独的税种难以担当全部重任,因此在税制改革方面,需要建立系统性思维,通过建立统一的税收制度体系,实现税种之间互相补充、互相配合,才能更精准地完成收入、财富再分配的调节任务。

### 三、税制促进共同富裕的路径分析

按照中央财经委员会第十次会议的最新要求,我国收入分配调节方向是逐步扩大中等收入群体比重,增加低收入群体收入,合理调节高收入,取缔非法收入,并逐渐形成中间大、两头小的橄榄型分

配结构。税收制度改革应以此为目标,做好顶层设计,协调好支持经济发展、筹集财政收入、调节收入分配这三大职能的关系。<sup>[4]</sup>在此基础上,税务部门还需要设计各税种、税目、税率在调节收入分配、均衡财富中的具体功能和作用,细致搭配好税种结构、规划好税制要素、平衡好税收负担,从而形成一个有利于实现共同富裕的税收制度体系。具体来说:

#### (一)持续推进流转税改革,降低流转税占比

流转税改革的目标应是减少中低收入者消费生活必需品的税收负担,适当扩大对高收入者奢侈消费的征税范围,尽量降低流转税逆向调节效应的影响。

##### 1.推进增值税实质性减税

在现阶段,有必要在“营改增”基础上,进一步深化增值税改革,逐步降低增值税在税收总额中占比。一是简化增值税层级,统一税率。现有的三档税率可以适时合并成两档,并考虑继续实行一档税率的可行性,逐步解决由于不同行业税率差异带来的不公平问题。<sup>[12]</sup>二是考虑取消小规模纳税人分类。小规模纳税人和一般纳税人都应按同一标准、办法、系统缴税,尽快实现增值税抵扣链条的统一。三是适时调整增值税的优惠税率,可以优先对关系到民生保障的医保类药品、公用事业的水电煤、家庭生活必需品等实施优惠税率甚至零税率。

##### 2.调整优化消费税征收范围和税率

由于不同收入群体需求价格弹性有差别,因此针对特定具有奢侈属性的商品或服务征收消费税可以起到调节收入分配的作用。当前,我国消费税可以在以下几个方面采取改革措施:一是根据经济形势变化,及时调整征税范围。首先将部分高耗能、高污染产品和高端消费产品或服务及时纳入征税范围。其次,适应生产和消费的变化,适时剔除一些不适合继续征收消费税的应税产品,增强消费税针对家庭差异化支出的调节功能。二是将部分消费税品的征税行为后移至批发或零售环节。目前,我

国消费税主要是在生产环节征收,部分企业可能会通过设立销售关联公司、压低销售价格的方式逃避税收,这就会削弱消费税调节高端消费的功效。征税环节的后移可以有效防止这种情况的发生,增强消费税的调节作用。三是适时调整消费税的税率结构,扩大不同商品的税率差距,提高调节精准性。例如对于高档化妆品、贵重首饰及珠宝玉石、高尔夫球及球具、高档手表、游艇等可以考虑适度提高税率。

(二) 进一步完善综合与分类相结合的个人所得税制度

在当前国际税收竞争环境下,我国企业所得税的计税依据、税率设置、税额优惠等税制要素应根据国际协商或条约适时作出调整,力图保持国际竞争力、避免国内税源流失。在收入分配的所得税调节领域,未来应主要通过加快提高个人收入水平的方式逐步让个税自然成长为调节收入分配的主力税种。

在经济发展过程中,随着劳动力成本逐步上升,国民收入分配格局会逐步向居民倾斜,这就为个税税源的快速增长奠定了良好基础。如前所述,由于我国目前大部分居民收入还处于较低水平,导致个税的覆盖面过窄、占比过低,限制了其收入分配的正向调节作用。当前,为了更有效地发挥个税调分配、缩差距、降基尼系数的主力作用,应在以下几个方面继续做出调整:一是适当简化税率级次,降低边际税率。根据国际经验,综合所得税率级次简化为5档较为合适,最高边际税率降低为40%为宜。二是扩大综合所得计征的范围。考虑到高收入阶层主要通过股权等资本权益获得收入,因此需要逐步将四种劳动收入之外的非劳动收入统一纳入到综合所得进行计征,进一步提高高收入阶层在个人所得税中的纳税占比。三是扩大税收优惠力度鼓励劳动所得。扩大对工薪所得的税收优惠力度,扩展工薪收入的抵免范围,针对困难家庭的劳动所得

应当实施税收返还政策。四是可以考虑由纳税人自主选择以家庭或个人为单位进行纳税申报,实行自选申报的纳税方式。制定更合理的家庭费用扣除标准,科学设计各类标准扣除和分项扣除,应重点将家庭教育支出、抚养和赡养支出、大病医疗费用支出等作为税前扣除项目,同时注意与我国住房、教育、社会保障制度的配合和衔接。五是增强税制设计的弹性。建议借鉴OECD国家的经验,建立个人所得税的税率级次、税收优惠、费用扣除标准等与物价联动的动态调整机制,避免物价变动引起的税负分担不公。六是加强和改善个人所得税征管手段。建立完善的个人收入和家庭财产信息系统,健全支付和收入的数据监测体系,实现对线上线下各收入群体资金流动的管理和监控,推动我国第三方信息报告制度尽快立法,重点防范高收入群体利用信息漏洞进行逃税避税。

(三) 健全财产税体系,逐步提高财产税比重

财产税天然具有“取自于富,用之于贫”的功效,可以遏制财富两级分化的趋势。当前,我国财产税改革需要披荆斩棘、开拓进取的推进气魄。财产税的改革也需要和健全地方税体系结合起来,赋予地方政府承担更多的税制设计、管理、调整方面的权限,因地制宜调节地区财富差距。

1. 积极稳妥推进房地产税的立法和改革

首先,我国征收房产税已经具有较为充足的税源基础。中国人民银行对2019度中国城镇居民家庭资产调查显示,我国城镇家庭住房拥有率约为96%,其中41.5%的家庭拥有多套(二套及以上)住房。家庭资产中住房占比高达70%,住房已经成为家庭最重要的资产<sup>①</sup>。其次,经过上海、重庆两地房产税改革多年试点后,我国不动产登记、房产信息联网、房地产价值评估等配套制度体系不断完善,税收征管技术上已经不存在障碍。

在当前推动实现共同富裕的宏观背景下,我国房产税的税制设计需要贯彻中央“房住不炒”精神,坚决抑制住房过度投机的趋势,核心目标是在调

<sup>①</sup>2019年中国城镇居民家庭资产负债情况调查.<https://baijiahao.baidu.com/s?id=1664830535681198027&wfr=spider&for=pc>.

节和均衡房产存量财富基础上充实地方税源。在具体推进策略和设计原则上:一是大体实现房地产领域的税负平衡。房产税改革应当与地方政府土地出让金改革结合起来,通过改革征地制度、推动土地要素市场化,减少出让增量土地获取的政府性基金,降低对于土地出让金的依赖程度,逐步转向依靠存量土地获取稳定税收,优化地方政府收入结构。现存房地产保有、交易环节的税费也需要进一步的归并、简化,取消城镇土地使用税和原有的房产税,降低交易环节的增值税、土地增值税和个税。二是稳步实施。从发达国家的实践来看,房产税普遍采取的是“宽税基、低税率”的税制,考虑到我国房屋产权的复杂性,房产税在开征初期应限定在城市商品房较为合适,未来结合房屋产权改革,逐步拓宽至所有存量房产。在税率设置方面,也需要精准考量,核心是不能对房地产市场产生过大冲击,守住不发生系统性金融风险的底线。三是公平正义。房产税的税收负担应该与纳税人拥有的房产价值正相关,在房产价值评估方法上,采用市场比较法较为适宜,即通过比较在市场上出售的类似房产进行估价。在税率形式方面,应采取相对简单且易于操作的比例税率,各地也可综合考虑家庭收入、人均住房面积等相应设计具体的税率优惠规则。

### 2. 积极开展遗产税与赠与税的研究和设计

遗产税是一种税负不能转移的直接税,实践中通常要与赠与税一起设计、配套实施。由于两个税种的纳税人与负税人相统一,征税对象精准定位,被认为是社会财富再分配的可选调节手段之一。<sup>[4]</sup>目前,全球有100多个国家和地区开征遗产税或者对遗产征收其他税收,OECD90%以上的国家和地区都在征收遗产税。<sup>[13]</sup>开征遗产税符合社会公平正义的价值追求。

根据托马斯·皮凯蒂(2019)等的估算研究,

2015年,我国顶层10%人口的收入份额约占国民总收入的41%,最顶层1%人口的收入份额约为国民总收入的14%,底层50%人口的收入份额约为15%;而财富的集中程度显著高于收入:顶层10%人口的财富份额为67%,其中最顶层0.001%人口拥有的财富份额约为5.8%,相当于底层50%人口(5.31亿成年人)的财富份额。<sup>[14]</sup>据瑞信《2021年全球财富报告》显示,在2020年我国财富排名前1%居民占总财富的比例为30.6%。2020年我国总计有527.9万“百万富翁”(家庭财富在一百万美金以上),排名全球第二,较2019年上升5.1%<sup>①</sup>。上述调查数据可能存在误差,但一定程度上还是能够说明我国财富集中度已经处于国际较高水平,具备了开征遗产税和赠与税的基本条件,应该及早进行前瞻性研究,争取尽快进行立法规划。开征遗产税的益处:一是可以降低财富代际转移的集中程度,增强代际流动性,促进下一代人的起点公平。二是有利于社会福利捐赠事业的发展,公益性基金会与慈善福利事业会得到更多的捐助资金的支持,形成良性的三次分配调节。

当前,推进我国遗产税和赠与税的规划设计一方面需要深入研究纳税主体、征税对象、累进税率、管辖原则以及费用扣除标准、税款用途等税制要素细节,另一方面也需要加快配套制度的改革和建设,相关部门需尽早颁布个人财产申报与公开制度、评估制度以及不动产登记法规,建立全国统一的住房信息公示平台,依法实现个人财产公开透明,为以后遗产税和赠与税的顺利出台奠定基础。

### (四) 增强三次分配的税收激励作用

第三次分配的基础是公益性捐赠。按照我国现行的企业所得税法,企业发生公益性捐赠支出,在年度利润总额12%以内的部分,准予在计算应纳税所得额时扣除;超过12%的部分准予结转以后三年内在计算应纳税所得额中扣除。2019年12月30日,财政部、国家税务总局发布的《关于公益慈善事业捐赠个人所得税政策的公告》也明确个人向教育、扶贫、济困等公益慈善事业的捐赠,也可以在计

<sup>①</sup>任泽平. 中国收入分配报告2021. [https://m.thepaper.cn/baijiahao\\_14122074](https://m.thepaper.cn/baijiahao_14122074).

算应纳税所得额时全额扣除。当前,按照中央提出的完善三次分配基础制度的指示精神,税务部门应在现有税法基础上,进一步研究加大税收优惠力度,积极鼓励和激发三次分配的正面作用。笔者建议:一是在企业公益性捐款方面,放宽年度利润总额12%以内的扣除标准,在当年就可以准予据实扣除。在个人公益性捐款方面,可以运用捐款总额加计扣除的方式调动个人慈善捐款积极性。二是适当加大公益性社会组织企业所得税的税率优惠力度,扩大公益性社会组织的认定范围,鼓励更多的民间团体组建或参与公益性社会组织。三是在财产税、流转税中设计公益性捐款、捐物的扣除或优惠条款。我国增值税暂行条例规定,单位或者个体工商户将货物无偿捐赠给目标脱贫地区的单位和个人,免征增值税,可以进一步将“目标脱贫地区的单位和个人”扩展至“符合标准的贫困家庭或个人”,扩大免征范围。另外,还可以合理简化慈善捐赠的免税、退税的程序,让企业和社会各界爱心人士切实感受到慈善捐赠带来的税收优惠好处,提高其开展慈善事业的积极性,发挥道德力量改善收入和财富的分配格局。

#### (五)理顺税费关系,严格规范非税收入

在今后一段时间,考虑到财政风险等制约因素,我国宏观税负继续大幅下降的空间并不大。<sup>[15]</sup>据统计,2019年我国政府收入约为34.3万亿元,其中税收收入为15.8亿元,占全部政府收入的比重为46%<sup>[7]</sup>,占比偏低,未来“减税降费”政策的重点应放在降低非税收入、适当提高税收收入上,即通过税费结构性调整,有增有减,将优化政府收入结构和减轻纳税人负担结合起来统筹考虑。具体来说:

一是切实继续降低社保缴费率。2019年公布的《降低社会保险费率综合方案》提出要降低城镇职工基本养老保险单位缴费比例至16%,并按省一级行政区就业人员的平均工资统一社保个人缴费基数计算口径,办法还要求加快推进企业职工基本养老保险省级统筹。建议在此办法基础上,通过提高养老保险基金中央调剂比例的方式,尽快在全国实

行统一的养老保险单位缴费比例和社保缴费基数,进一步均衡各省之间养老保险基金负担,降低企业和居民的社保缴费压力。二是实行政府职能负面清单制度,正税清费,推行费改税,要按照《关于深化收入分配制度改革的若干意见》的要求,进一步清理整顿各种行政事业性收费和政府性基金,行政性、事业性收费应该明确不收费为常态,收费为非常态,坚决取消不合法、不合理的收费和基金项目。

#### 参考文献:

- [1] 郭庆旺. 构建社会公平的税收制度[J]. 经济研究, 2013, 48(3): 16-18.
- [2] 岳希明, 张斌, 徐静. 中国税制的收入分配效应测度[J]. 中国社会科学, 2014(6): 96-117+208.
- [3] 葛玉御, 安体富. 税收如何影响收入分配: 文献述评[J]. 经济研究参考, 2014(56): 56-68.
- [4] 贾康, 程瑜, 于长革. 优化收入分配的认知框架、思路、原则与建议[J]. 财贸经济, 2018, 39(2): 5-20.
- [5] 朱青. 论“新发展格局”下的财税改革[J]. 财贸经济, 2021, 42(5): 31-42.
- [6] 聂海峰, 刘怡. 城镇居民的间接税负担: 基于投入产出表的估算[J]. 经济研究, 2010, 45(7): 31-42.
- [7] 刘尚希等. 中国政府收入全景图解(2020)[M]. 北京: 中国财政经济出版社, 2021.
- [8] 贾康, 吴园林. “十四五”时期我国财税体制改革问题及对策[J]. 全球化, 2020(5): 5-17+134.
- [9] 刘克崧, 张斌, 姜春力, 等. “十四五”国民收入分配结构优化与税费制度改革的建议[J]. 中国改革(1): 11.
- [10] 李旭红. 新个税法开启分类与综合相结合模式[N]. 上海证券报, 2018-09-04(8).
- [11] 葛立宇. 减税降费深化路径研究[J]. 环渤海经济瞭望, 2021(4): 14-16.
- [12] 任泽平. 特朗普税改: 主要内容、影响、全球减税竞争与中国税改——供给侧改革系列研究[J]. 发展研究, 2018(2): 42-52.
- [13] 庞淑芬. 调节居民收入分配的财税政策研究[D]. 中央财经大学, 2018.
- [14] 托马斯·皮凯蒂, 杨利, 加布里埃尔·祖克曼, 刘欢. 中国资本积累、私有财产与不平等的增长: 1978—2015[J]. 财经智库, 2019, 4(3): 5-46+139.
- [15] 于海峰, 葛立宇. 积极财政政策下的财政风险研究——基于新冠疫情背景的分析[J]. 广东财经大学学报, 2021, 36(1): 4-14.

【责任编辑 王东伟】