

# 税收助力第三次分配的政策选择

林 权 陈媛媛

(扬州工业职业技术学院,江苏 225127)

**内容提要:**税收参与了三次分配的全过程,是实现共同富裕的基础性制度安排。第三次分配作为初次分配和再分配的有益补充,主要通过慈善捐赠形式对社会资源进行重新分配,是实现共同富裕更高维度的分配机制。基于慈善捐赠视阈,通过考察我国第三次分配发展面临的现实困境,解析税收促进第三次分配的作用机理,进而揭示我国税收激励第三次分配存在的制度短板,并从“疏”与“堵”两个方面探索税收助力第三次分配的政策选择,激励和引导我国第三次分配的良性发展。

**关键词:**税收政策 第三次分配 共同富裕

**中图分类号:**F810.45 **文献标识码:**A **文章编号:**1672-9544(2023)06-0064-10

伴随我国全面建成小康社会目标的如期实现,在高质量发展中促进共同富裕,让全体人民共享发展成果,已经成为新发展阶段的重要议题。<sup>[1]</sup>习近平总书记在党的二十大报告中指出,要加大税收、社会保障和转移支付等调节力度,引导、支持有意愿有能力的企业、社会组织和个人积极参与公益慈善事业。以慈善捐赠为主要形式的第三次分配是文明社会财富向善的一种制度创新,是实现共同富裕更高维度的财富分配机制<sup>[2]</sup>,已经引起社会各界的高度关注。助力第三次分配的健康发展,是社会和政府共同的责任。构建促进第三次分配的政策框架体系,应该包含公益慈善政策、社会保障政策和税收政策等一系列支持政策,通过政策协同效应,共同促进第三次分配的健康持续发展。其中,税收政策

作为重要的宏观调控工具,对第三次分配具有显著的激励和引导作用,是助力第三次分配的重要制度保障。

## 一、第三次分配发展的现实困境

第三次分配主要体现为慈善事业<sup>[3]</sup>。近年来,随着我国社会经济的快速发展,公众的社会责任感逐渐增强,慈善事业得到了较快发展,但同时也暴露出一些深层次问题。

### (一)慈善捐赠总体规模较低

从慈善捐赠绝对规模看,2010年-2020年间,我国慈善捐赠总额整体呈现增长态势。2010年由于我国出现了青海玉树地震等“十大自然灾害事件”,社会捐赠热情高涨,慈善捐赠总额达到

[收稿日期]2022-10-28

[作者简介]林权,教授,东北财经大学博士研究生,研究方向为宏观经济理论与财税政策;陈媛媛,讲师,硕士,研究方向为宏观经济理论与财税政策。

[基金项目]辽宁省社会科学规划基金项目(L20BJY003)。

1031.70 亿元,是 2009 年捐赠总额的三倍多,2011 年和 2012 年慈善捐赠总额趋于平稳,并在之后几年稳步增长。由于 2016 年我国出台了《慈善法》,给予慈善捐赠相当力度的政策支持<sup>[4]</sup>,2016 年-2019 年间慈善捐赠总额又上了一个新台阶。2020 年突如其来的新冠疫情,再度激发了社会捐赠热情,

慈善捐赠总额达 2253.13 亿元,较 2019 年增长 32.42%。从慈善捐赠相对规模看,2010 年-2020 年间,我国慈善捐赠总额占 GDP 比重整体波动幅度不大,除了 2010 年和 2020 年特殊情况分别为 0.25%和 0.22%之外,其余年份占比保持在 0.15%-0.20%区间内(详见图 1)。

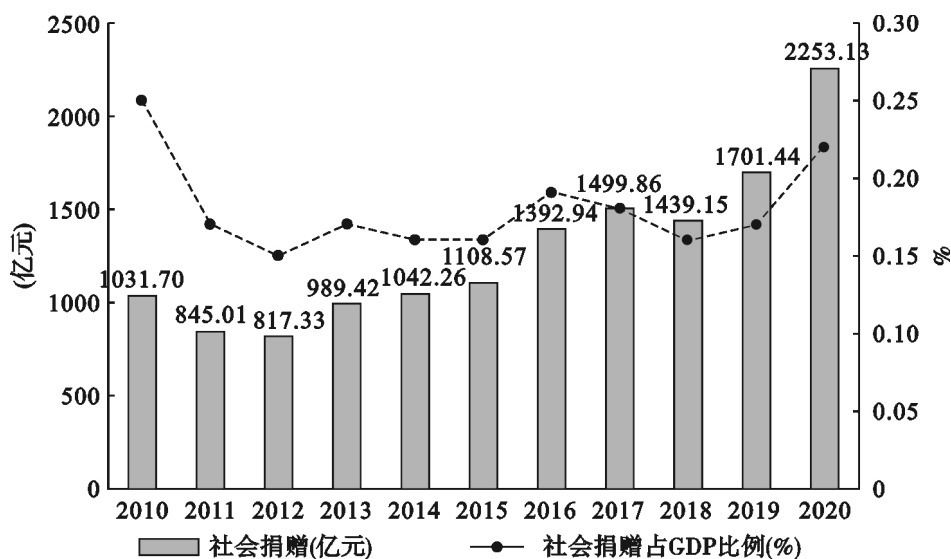


图 1 2010 年-2020 年我国慈善捐赠规模及占 GDP 比重变化趋势  
资料来源:历年《中国慈善捐助报告》。

根据《美国慈善捐赠报告(2020)》数据显示,尽管美国遭受经济衰退、新冠疫情和种族冲突等多重因素的影响,2020 年社会捐赠总额仍高达 4714.4 亿美元,是当年我国社会捐赠总额的 14.4 倍。图 1 显示,2010 年-2020 年间,我国社会捐赠总额占 GDP 比重保持在 0.15%-0.25%之间,且近年来呈上升趋势。2020 年我国社会捐赠总额占 GDP 比重为 0.22%,而 2020 年美国社会捐赠总额占 GDP 比重为 2.25%,是我国的 10.2 倍。中美两国慈善捐赠规模比较可见,不论是绝对规模还是相对规模,美国的慈善捐赠规模都远高于我国,这也说明我国第三次分配还有很大的发展

空间<sup>[6]</sup>。

## (二)慈善捐赠来源结构不合理

从慈善捐赠来源结构看,企业和个人捐赠占据慈善捐赠的绝大部分份额,其他部分来自事业单位、行业协会和商会等。图 2 显示,2010 年-2020 年间,我国企业是慈善捐赠的主力军,占慈善捐赠总额比重较大,每年均超过一半以上,且基本呈“倒 U 形”走势。其中,2011 年-2015 年企业捐赠占比增长迅速,2015 年达最高点 70.71%,2016 年《慈善法》的颁布逐渐扭转这一局面,来自个人和其他组织慈善捐赠占比不断攀升,企业捐赠占比开始逐年下降,2020 年降至 54.06%。根据《美国慈善捐赠报告

(2020)》数据显示,美国 2020 年企业捐赠只占捐赠总额的 5%,远低于个人捐赠占比的 68%。与美国相比可见,我国作为发展中国家,企业已经较好地履行了社会捐赠责任。图 2 显示,近年来我国企业慈善捐赠占比呈现逐年下滑态势,结合发达国家企业捐赠占比较小的经验,说明我国企业捐赠上升空间有限<sup>[7]</sup>。

个人慈善捐赠是公民履行社会义务、承担社会责任的重要表现,也是衡量公民社会发育度的重要指标。图 2 显示,2010 年-2020 年,我国个人慈善捐赠占比发展趋势与企业正好相反,呈“U 形”走势,近年呈现逐渐上升趋势,2020 年达近年最高点 22.67%。与此同时,美国 2020 年个人慈善捐赠占比 68%,远远高于我国个人慈善捐赠占比。可见,虽然近年来我国个人慈善捐赠占比持续上升,但相较于发达国家仍处于较低水平,这也说明我国个人慈善捐赠具有很大的上升空间<sup>[8]</sup>。

(三)具备税前扣除资格的社会组织占比较低

近年来,我国社会组织规模逐年扩大。根据《中国慈善捐赠报告(2022)》数据显示,截至 2021 年底,全国社会组织总量为 90.09 万个,同比增长 0.73%。其中,社会团体 37.1 万个,社会服务机构 52.1 万个,基金会 8885 个,分别同比增长-1.07%、1.96%和 5.96%。由表 1 可知,2010 年-2021 年,我国社会组织规模翻了两倍多,年均增长速度达 9.27%。社会组织规模的不断扩大,为强化第三次分配推进共同富裕提供了强有力的组织保障。从社会组织规模增长率来看,2013 年-2015 年增长较快,2014 年增速达到近年来最高点 9.74%,之后增速开始逐年放缓,说明我国社会组织发展已经由“规模扩张”向“质量提升”阶段转变<sup>[9]</sup>。

但是,从具备税前扣除资格的社会组织数量来看,2021 年全国具备税前扣除资格的社会组织数量为 190 个,较 2010 年的 104 个上升了 82.69%;从具

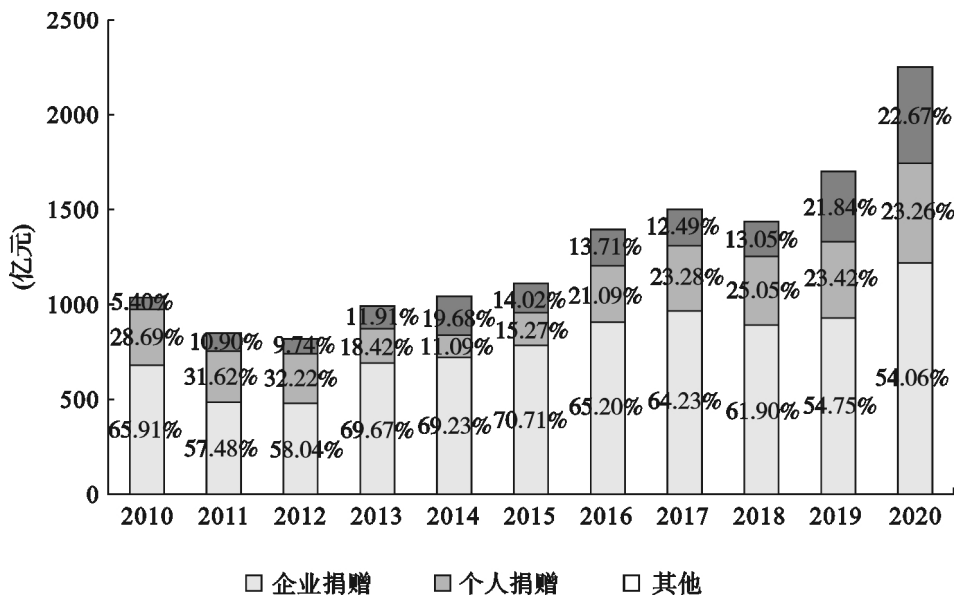


图 2 2010 年-2020 年我国慈善捐赠来源结构变化趋势

资料来源:历年《中国慈善捐助报告》。

表 1 2010 年-2021 年我国社会组织及具备税前扣除资格占比情况

年份	社会组织数量(万个)	社会组织增长率(%)	具备税前扣除资格社会组织数量(个)	具备税前扣除资格社会组织增长率(%)	具备税前扣除资格社会组织占比(‰)
2010 年	44.6	3.48	104	16.85	2.33
2011 年	46.2	3.59	120	15.38	2.60
2012 年	49.9	8.01	157	30.83	3.15
2013 年	54.7	9.62	170	8.28	3.11
2014 年	60.6	9.74	186	9.41	3.07
2015 年	66.2	9.24	200	7.53	3.02
2016 年	70.2	6.04	179	-10.5	2.55
2017 年	76.2	8.55	177	-1.12	2.32
2018 年	81.6	7.09	185	5.95	2.27
2019 年	86.7	6.25	196	5.95	2.26
2020 年	89.44	3.11	186	-5.10	2.08
2021 年	90.09	0.78	190	2.15	2.11

资料来源:历年《中国慈善捐赠报告》和《公益性社会组织捐赠税前扣除资格名单的公告》。

备税前扣除资格的社会组织增长率来看,2010 年-2012 年增长较快,2012 年增速达到近年来最高点 30.83%,之后增速有所放缓,有些年份甚至出现负增长现象。虽然具备税前扣除资格的社会组织整体上逐步增加,但是相对于数量庞大的社会组织而言,占比明显偏低。由表 3 可知,2010 年-2021 年,具备税前扣除资格的社会组织占比基本保持在万分之二至万分之三左右。可见,目前我国绝大多数社会组织还不具备税前扣除资格,这将严重影响我国第三次分配作用的进一步发挥<sup>[10]</sup>。

## 二、税收促进第三次分配的作用机理

第三次分配是由社会机制主导的自愿性分配,

主要通过慈善捐赠形式来帮助低收入群体,因此,税收促进第三次分配作用主要是通过相关税收政策调整,激励和引导捐赠者的慈善捐赠意愿,推动慈善事业发展。<sup>[11]</sup>

### (一)税收促进第三次分配的作用原理

#### 1.理论层面

与普通商品类似,可以将慈善捐赠行为视为一种特殊的商品<sup>[12]</sup>。一方面,由于政府给予慈善捐赠一定的税收优惠,会使慈善捐赠的成本下降,并会导致慈善捐赠与消费的相对价格下降,从而引起捐赠者选择增加慈善捐赠数额,这可称之为税收促进慈善捐赠的“价格效应”。另一方面,税收优惠导致慈善捐赠价格降低的同时,也会引起捐赠者可支配

收入的增加,可支配收入的增加也会促使捐赠者选择增加慈善捐赠数额,这可称之为税收促进慈善捐赠的“收入效应”。因此,税收促进慈善捐赠就是在价格效应和收入效应的共同作用下,激励捐赠者的慈善捐赠意愿。对于企业而言,给予企业慈善捐赠一定的税收优惠,如允许捐赠企业税前按照一定比例扣除或全额扣除等,将会使该捐赠企业所得税减少、税收负担下降,从而激励企业倾向于慈善捐赠。对于个人而言,其可以在慈善捐赠和消费之间进行权衡,并获得最大满足。因此,可以通过给予个人慈善捐赠一定的税收优惠,在个人所得税前予以扣除或抵免,从而降低慈善捐赠的成本(或价格),加之个人的助人为乐偏好,将会激励个人选择增加慈善捐赠数额,尤其是在所得税施行累进征收的情况下,这种激励作用会更加显著。与个人所得税调节收入流量不同,遗产税与赠与税是以调节财富存量来影响慈善捐赠。征收遗产税与赠与税,改变了个人的可支配收入和商品(或慈善捐赠)价格,通过价格效应和收入效应的共同作用来影响个人直接受益和公益偏好,从而引导个人选择慈善捐赠。<sup>[13]</sup>

### 2.政策层面

一般来说,慈善捐赠的主体是企业和个人,其在各种动机的驱使下,向需要帮助的人提供帮助。因此,实践中税收激励政策主要是激励和引导企业和个人进行慈善捐赠,具体可分两个方面:一是针对企业和个人慈善捐赠行为的税收优惠政策。这类税收激励主要体现为企业所得税法和个人所得税法中的相关税收优惠政策,通过对捐赠企业和个人的捐赠支出进行所得税税前扣除或抵免,以降低捐赠企业和个人

的应纳税企业所得税和个人所得税,来激励企业和个人的捐赠意愿。另外,还有部分跟企业或个人慈善捐赠相关的特定环节流转税和行为税的税收优惠政策。二是针对遗产税与赠与税的慈善捐赠税收减免政策。遗产税与赠与税均属于财产税范畴,主要是针对富人财产进行征收,根据国际经验,遗产税与赠与税税率通常较高。对于开征遗产税与赠与税国家的富人而言,其财产将面临两个选择,或者被动缴纳高额遗产税与赠与税,或者主动进行慈善捐赠。因此,通常政府在为遗产税和赠与税设置高税率的同时,会规定若将遗产用于慈善捐赠,可免征遗产税与赠与税,以鼓励和引导富人生前主动将其更多财富用于慈善捐赠。<sup>[14]</sup>

### (二)税收促进第三次分配的作用方式

税收促进慈善捐赠的激励方式多种多样,其中主要以纳税扣除、税收抵免和税收减免三种激励方式为主。<sup>[15]</sup>这三种税收激励方式主要涉及到企业所得税、个人所得税、遗产税与赠与税。由于所得税与财产税均属于直接税,其税负不易发生转嫁,因此,无论税收采取上述哪种激励方式,都可以直接降低捐赠者的捐赠成本(或捐赠价格),从而起到激励捐赠者捐赠积极性的作用。上述三种税收激励方式对捐赠者的激励方法与优惠力度有所不同,对捐赠者捐赠决策的影响也不同。

纳税扣除是将慈善捐赠部分从捐赠者的税前应纳税所得额中进行扣除,是一种通过降低计税依据从而减少应纳税额的税收激励方式。纳税扣除包括限额扣除和全额扣除两种扣除方式。其中,限额扣除是将捐赠者的慈善捐赠部分按照税法规定的扣除比例,从其税前应纳税所得额中进行扣除,从而降低捐赠者的税收负担;而全额扣除

可以将捐赠者的慈善捐赠部分,从其税前应纳税所得额中全部扣除,其税收激励力度较限额扣除大,并且在累进征收条件下,这种扣除对于捐赠者的实际价值将会更大。

税收抵免是用捐赠者的慈善捐赠部分直接冲抵其应纳税额,从而达到直接降低其税收负担的目的,是一种较纳税扣除激励力度更大的税收激励方式。根据扣除慈善捐赠部分是否允许超过捐赠者的应纳税额,税收抵免可分为有剩余的抵免和没有剩余的抵免两种形式。其中,有剩余的抵免是允许扣除的慈善捐赠部分不能超过其应纳税额,超过扣除部分的应纳税额照常纳税;没有剩余的抵免是扣除慈善捐赠部分允许超过其应纳税额,超出部分的捐赠额结转以后年度扣除。

税收减免是根据捐赠者的慈善捐赠部分直接减少税款或直接免交税款的激励方式,如遗产税和赠与税中,对慈善捐赠部分给予减免税收的规定,是一种较纳税扣除和税收抵免更为直接、激励力度更大的税收激励方式。<sup>[16]</sup>

此外,税收促进慈善捐赠还有部分涉及流转税和行为税的减免,但相比所得税和财产税而言激励力度要弱很多。如目前我国流转税中只对境外向境内捐赠用于慈善事业的特定商品免征进口环节增值税、消费税、关税等;行为税中只对用于慈善事业的房产产权、土地使用权等捐赠免征土地增值税、契税、印花税等。

### 三、税收激励第三次分配的制度短板

目前,我国已经通过多个税种设立了慈善捐赠相关税收优惠政策,激励和引导第三次分配,但尚未形成促进第三次分配的完整税制体系,相关的税收激励政策还有待进一步完善。

#### (一)所得税慈善捐赠税前扣除比例偏低

根据《企业所得税法》第九条规定,企业发生的公益性捐赠支出,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,超出部分准予结转以后三年内扣除。<sup>[17]</sup>对于企业捐赠而言,税前12%的扣除比例较世界大多数发达国家低

表2 世界主要国家企业慈善捐赠税前扣除比较

国家	扣除基数	扣除比例	国家	扣除基数	扣除比例
美国	应纳税所得额	10%	中国	年度利润总额	12%
英国	公益性捐赠金额	100%	日本	期末资本金×0.25%+收入额×2.5%	50%
法国	公益性捐赠金额	60%	韩国	应纳税所得额	50%
德国 <sup>①</sup>	应纳税所得额或年营业收入	20%或0.4%	新加坡	公益性捐赠金额	250%
加拿大	应纳税所得额	75%	菲律宾	应纳税所得额	5%

资料来源:普华永道《2020年世界纳税报告》。

很多。表2显示,这些国家税前扣除比例设置在5%—250%区间,其中,只有美国和菲律宾扣除比

例低于我国。其次,我国扣除基数为年度利润总额,与大多数国家以应纳税所得额为扣除基数也存在差异,而且实践表明,大多数企业年度会计利润通常低于其应纳税所得额,这相当于无形中又

<sup>①</sup>德国根据捐赠企业应纳税所得额20%与年营业收入0.4%的较低者进行税前扣除。

降低了扣除比例。此外,三年的结转年限无论是较其他国家,还是对企业财务管理来说,时间上都偏短。<sup>[18]</sup>

根据《个人所得税法》第六条规定,个人将其所得对教育、扶贫等公益慈善事业进行捐赠,未超过纳税人应纳税所得额 30% 的部分,可以税前扣除。对于个人捐赠而言,我国税前 30% 的扣除比例较日本的 40%、美国的 50%、加拿大的 75% 以及澳大利亚和英国的 100% 等,仍然是偏低的。此外,大部分发达国家对超出扣除限额部分,允许在未来 5-7 年内结转,而目前我国仍然缺少结转扣除的相应配套制度。<sup>[19]</sup>

### (二) 流转税慈善捐赠激励政策不完善

根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》(财税〔2008〕50号)第四条规定,单位或者个体工商户将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人,视同销售货物,参照市场价格缴纳增值税。这样虽然捐赠货物的进项税额可以进行正常抵扣,但是捐赠企业在没有获得收入的情况下却仍然需要按照名义上的增值额缴纳增值税。<sup>[20]</sup>诚然,这样规定可以防止以慈善捐赠名义隐蔽销售行为逃避税款,但却不利于鼓励真实捐赠企业的捐赠积极性。如果对捐赠货物免征增值税,则对应的进项税额需作转出处理,结果捐赠企业不但没有对应的经济利益流入,还要承担之前所有环节的增值税,从增值税纳税人变为增值税税负的最终承担者,这将会削弱企业的捐赠积极性。同时,我国现行消费税税法中尚无直接针对慈善捐赠的相关税收优惠规定,根据《中华人民共和国消费税暂行条例实施细则》(财税〔2008〕51号)第六条规定,纳税人将其生产的消费税应税消费品用于馈赠和赞助等非生产应税

消费品行为,视同销售计征消费税。与增值税类似,如果捐赠的货物属于消费税征税范围,则不但要缴纳上述增值税,还要视同销售缴纳消费税,这势必会极大打击捐赠者的捐赠积极性。

### (三) 财产税中遗产税与赠与税缺失

我国曾在《国民经济和社会发展“九五”计划和 2010 年远景目标纲要》中提出,要逐步开征遗产税与赠与税,但考虑到影响资产价格波动、引发资本外流和征管成本较大等原因,至今仍未开征。征收遗产税与赠与税,能够迫使纳税人将财富在代际传递与慈善捐赠之间进行抉择,可以为第三次分配提供可持续的资金来源。国际上开征遗产税与赠与税的国家,通常会给予慈善捐赠等公益活动较大的税收优惠。例如,美国遗产税适用超额累进税率 18%-50%,同时规定个人通过特定组织的捐赠支出,可以在税前全额扣除;英国遗产税适用比例税率 40%,同时规定纳税人遗产用于慈善捐赠或用于其他公益支出部分,免征遗产税;德国根据遗产类别不同,分类征收遗产税,适用税率为 7%-50%,同时规定纳税人遗产捐赠部分免征遗产税。<sup>[21]</sup>近年来我国居民财富代际传递愈发显著,贫富差距越拉越大,我国应及早进行遗产税与赠与税的探索,逐渐完善税制体系。<sup>[22]</sup>

### (四) 慈善捐赠税前扣除管理流程复杂

相对于其他国家,我国慈善捐赠税前扣除要求严格、管理流程复杂。如企业捐赠,需取得省级以上财政部门印制的抵扣凭证,手续比较繁琐,耗时较长;具备税前扣除资格的公益性社会组织数量少之又少,近 10 年每年均不超过 200 个,约占公益性社会组织总量的万分之二至万分之三左右;对于非货币性捐赠,还未形成科学的价值评估体系,相关标准和流程有待进一步规范等。<sup>[23]</sup>同

时,个人捐赠税前扣除也存在类似问题。国际上一些发达国家慈善捐赠税前扣除管理流程相对简单、形式灵活多样。如美国对于货币性捐赠,只需提供银行相关流水或受赠人手写信函,对于非货币性捐赠,只需提供受赠人出具的证明即可;英国则更为便捷,只要在个人工资或者所在单位财务中存在捐赠记录,即可在其应纳税所得额中全额扣除。可见,复杂的税前管理流程加大了捐赠成本,严重打击了捐赠积极性。

#### 四、税收助力第三次分配的政策选择

第三次分配是缩小贫富差距、推进共同富裕的重要制度保障,应在充分解析税收促进第三次分配作用机理基础上,从“疏”与“堵”两个方面充分发挥税收对第三次分配的激励和引导作用,实现“调整税收政策——激励第三次分配——推进共同富裕”的良性发展。

##### (一)加大所得税慈善捐赠优惠力度

《企业所得税法》中规定 12% 的税前扣除比例,与大多数发达国家 50% 以上的扣除比例相比有较大差距,建议相应提高企业所得税税前扣除比例。同时,为充分发挥慈善捐赠作用并体现公平,可以根据慈善捐赠的领域、灾难或突发公共卫生事件的级别、捐赠企业所属行业、规模和盈利能力等差别,设立差异化扣除标准。其次,作为扣除基数的年度会计利润会随着企业财务的调整而发生变化,使处于不同发展阶段的企业无法进行税前合理扣除,且大多数企业年度会计利润低于应纳税所得额。因此,可以借鉴国际上大多数

国家做法,以更加稳定的应纳税所得额作为税前扣除基数,以统一税法与会计口径。另外,企业捐赠超过扣除限额部分结转年限为 3 年,时间过于局限,建议将结转年限延长至 5-7 年,使捐赠企业能够真正享受到完整的税收优惠政策。《个人所得税法》规定的 30% 的税前扣除比例,较美国、日本和英国等国家 40%-100% 的扣除比例同样偏低,并且我国与大多数发达国家相反,个人慈善捐赠总额远低于企业慈善捐赠总额,建议提高个人捐赠的税前扣除比例,以激励广大人民群众的慈善捐赠热情。其次,由于个人所得税实行源泉扣缴,个人在捐赠时并不知道应纳税所得额是多少,也就无法准确估计捐赠扣除额,建议对于个人慈善捐赠可以考虑按照捐赠额一定比例税前直接抵免。此外,应将扣除结转制度纳入个人所得税中,对个人慈善捐赠超出扣除限额部分,结转扣除年限设定为 3-5 年。

##### (二)强化流转税慈善捐赠优惠政策

按照国际惯例,对于慈善捐赠的增值税应税项目通常给予免征增值的税收优惠。我国 2008 年为支持汶川地震灾后恢复重建<sup>①</sup>、2020 年为应对新冠疫情<sup>②</sup>均实施了对捐赠货物免征增值的税收优惠政策。我国在特地区、特定事项和特定时间范围内实施的慈善捐赠免征增值税优惠政策,取得了较好的政策效果。因此,建议将上述优惠政策扩大到全国范围一般捐赠事项,实现慈善捐赠免税政策全覆盖。同时应注意到,捐赠货物实行免征增值税就不能视同销售,即不能计提销项税额,则其对应的进项税额需做转出处理,这样捐赠者仍然要为捐赠行为承担一定程度的税负,不能达到充分激励捐赠者捐赠积极性的目的。建议在免征增值的同时,对慈善捐赠免税项目的

①《财政部 海关总署 国家税务总局关于支持汶川地震灾后恢复重建有关税收政策问题的通知》(财税[2008]104号)第四条第1项。

②《财政部 税务总局关于新型冠状病毒感染的肺炎疫情防控有关捐赠税收政策的公告》(财税[2020]9号)第三条。



进项税额仍然进行全额抵扣,让捐赠者承担较低或零增值税税负,真正享受到彻底的税收优惠。此外,由于目前我国消费税税率相对较高,捐赠消费税应税消费品的同时还要承担高额消费税,势必会影响捐赠积极性。可以借鉴增值税对慈善捐赠的免税政策,免征捐赠应税消费品的消费税即可实现消费税零税负。

### (三)适时开征遗产税与赠与税

遗产税既能够直接调节居民贫富差距,又能够形成“倒逼机制”,促使富人群体更加热衷于慈善事业,为社会公益事业的长远稳定发展提供充足动力。从国际比较来看,慈善事业比较发达的国家,绝大部分开征了遗产税。我国应充分借鉴国际成功经验,及早开启遗产税的论证与设计,进一步延伸税收调节居民贫富差距的链条,防范收入不平等的代际传递。在遗产税税收要素设计中,应着重确定合理的纳税人、课税对象、税率结构,以及扣除项目、免征额和申报流程。遗产税的开征可以先选择部分易于估值的财产进行试点,然后逐渐扩大征收范围,同时应加强遗产税征收宣传,进行正面引导,扭转“子承父业”的传统思想,增强人民群众的社会责任感。赠与税是对纳税人生前赠与他人的财产进行征税,是遗产税的补充税种,以防止纳税人为逃避遗产税,而在生前将财产赠与子孙。应充分借鉴国际上大多数国家的经验,同时征收遗产税与赠与税,逐渐完善税制体系,为第三次分配提供充裕的资金来源。

### (四)简化慈善捐赠税前扣除管理流程

应简化慈善捐赠税前扣除管理流程,探索建立财政、税务和民政等多部门联动的管理平台,实现信息共享,使纳税人在申报缴纳所得税时

直接享受捐赠扣除。随着网络平台捐赠和电子化票据的兴起,相对传统慈善捐赠方式具有效率高和成本低等优势,应积极鼓励和引导社会各界通过网络进行慈善捐赠,并将网络平台捐赠纳入税收优惠范围,同时应加强对互联网募捐平台的管理。由于是否通过具有税前扣除资格的社会公益组织进行捐赠,关系到纳税人慈善捐赠成本的高低,因此,应适当降低社会公益组织税前扣除资格筛选条件,增加具备税前扣除资格社会公益组织的数量,给予政府设立的社会公益组织和民间成立的社会公益组织平等的税收待遇。对于非货币性捐赠,建议针对不同类型的非货币资产捐赠规定不同的扣除方法:对于资本性捐赠,按照公允价值计算扣除;对于非资本性捐赠,按照公允价值与历史成本较低者扣除。此外,对于临时性、突发性事件的慈善捐赠,为避免出现“一事一议”现象,应进一步规范税前扣除管理程序,同时建立科学的退出机制,防范滥用税收优惠逃避税款风险。

### 参考文献:

- [1] 郑功成.以第三次分配助推共同富裕[N].中国社会科学报,2021-11-25(1).
- [2] 李实.中国特色社会主义收入分配问题[J].政治经济学评论,2020,11(1):116-129.
- [3] 梁季.税收促进第三次分配与共同富裕的路径选择[J].人民论坛,2021(28):34-39.
- [4] 何黎.完善慈善捐赠税收政策和管理的思考[J].税务研究,2022(12):111-114.
- [5] 傅昌波,游海霞,魏璞祯.关于完善新时代慈善事业制度环境的思考[J].中国行政管理,2022(11):152-154.
- [6] 李慧.新冠肺炎疫情下公益性捐赠税收优惠政策探析[J].税务研究,2020(4):123-126.
- [7] 王硕,杜兰英,余宜珂.税收对企业自利性动机下慈善捐

- 赠的影响分析[J].税务研究,2019(7):96-100.
- [8] 任国保,周宇.公益性捐赠扣除个人所得税制度国际比较[J].国际税收,2021(10):68-73.
- [9] 李健,成鸿庚.慈善组织参与社会救助:功能价值与效用机制[J].中州学刊,2023(1):70-78.
- [10] 李实.共同富裕的目标和实现路径选择[J].经济研究,2021,56(11):4-13.
- [11] 厉以宁.论共同富裕的经济发展道路[J].北京大学学报(哲学社会科学版),1991(5):3-13+128.
- [12] 曲顺兰.税收激励慈善捐赠:理论依据、作用机理与政策体系构建[J].财政经济评论,2017(1):91-113.
- [13] 吕鑫.从慈善事业到第三次分配:理论解析、实践现状与规范重构[J].社会保障评论,2022,6(5):102-118.
- [14] 高皓,何静.共同富裕视角下遗产税的国际比较研究[J].税务研究,2022(6):77-82.
- [15] 江亚洲,郁建兴.第三次分配推动共同富裕的作用与机制[J].浙江社会科学,2021(9):76-83+157-158.
- [16] 刘尚希.促进共同富裕:应从流量和存量两个维度入手[J].地方财政研究,2022(1):4-6.
- [17] 孙佑海.论构建和完善促进共同富裕的法律体系[J].中州学刊,2022(1):45-54.
- [18] 周波,张凯丽.促进慈善捐赠的企业所得税政策探析[J].税务研究,2020(5):49-55.
- [19] 许建标.英国慈善捐赠的税收激励政策及其对我国的启示[J].财政科学,2022(6):83-92.
- [20] 孙玄,顾建光.基于税收政策对慈善捐赠和非营利组织筹资的效应分析[J].上海对外经贸大学学报,2017,24(3):59-69.
- [21] 王晓洁,尤梦莹.完善慈善捐赠税收优惠政策:国际经验与启示[J].税务研究,2022(12):67-73.
- [22] 董琦,袁娇,王敏.促进共同富裕的税收政策选择与机制保障[J].税务研究,2022(4):27-33.
- [23] 杨志勇.实现共同富裕的税收作用[J].税务研究,2021(11):5-7.

【责任编辑 陆成林】

(上接第 51 页)

- [13] 张歌.居家养老服务资金的政策效果分析——以上海为例[J].河南大学学报(社会科学版),2015,55(2):75-82.
- [14] 张艳芳.促进养老服务供求均衡的中国政府购买养老服务政策研究[J].西北人口,2016,37(1):87-93.
- [15] 胡业飞,崔杨杨.模糊政策的政策执行研究——以中国社会养老政策为例[J].公共管理学报,2015,12(2):93-105.
- [16] 王军强,李兵.城市养老服务政策基层实践偏差、困境及其治理——以北京市为例[J].社会保障研究,2018(3):15-23.
- [17] 陈皓阳,葛鹏楠,刘易昕,张梦楠,陈志全,曹志辉.我国智慧康养政策执行困境及服务推进策略——基于史密斯模型[J].卫生经济研究,2020,37(12):40-44.
- [18] 宗晓丽,肖江波.民族地区机构养老服务政策执行影响因素探析——以甘南藏族自治州为例[J].北方民族大学学报,2021(2):120-128.
- [19] 邹东升,陈达.公共政策执行困境的解决之道:宏观逻辑与微观机制的统一[J].探索,2007(2):59-63.
- [20] 詹国彬.需求方缺陷、供给方缺陷与精明买家——政府购买公共服务的困境与破解之道[J].经济社会体制比较,2013(5):142-150.
- [21] Smith T B.The policy implementation process[J].1973.
- [22] 宁骚.公共政策学[M].高等教育出版社,2018.
- [23] 甄小燕,刘立峰.我国养老政策体系的问题与重构[J].宏观经济研究,2016(5):23-27.
- [24] LEJANO R.Frameworks for Policy Analysis:Merging Text and Context[M].New York:Routledge Press,2006.
- [25] Liu,X;Chau,K.-Y;Liu,X;Wan,Y.The Progress of Smart Elderly Care Research:A Scientometric Analysis Based on CNKI and WOS.Int.J.Environ.Res.Public Health 2023,20,1086.

【责任编辑 寇明风】