

国家治理研究书系

中国社会保障税 税收设计研究

蒲晓红 / 著

国家治理

国家治理研究书系

中国社会保障税 税收设计研究

蒲晓红 / 著

中国人民大学出版社
· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

中国社会保障税税收设计研究/蒲晓红著. —北京: 中国人民大学出版社, 2016. 6

(国家治理研究书系)

ISBN 978-7-300-22698-9

I. ①中… II. ①蒲… III. ①社会保险税-研究-中国 IV. ①F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 059491 号

国家治理研究书系

中国社会保障税税收设计研究

蒲晓红 著

Zhongguo Shehui Baozhangshui Shuishou Sheji Yanjiu

出版发行 中国人民大学出版社

社 址 北京中关村大街 31 号

邮政编码 100080

电 话 010-62511242 (总编室)

010-62511770 (质管部)

010-82501766 (邮购部)

010-62514148 (门市部)

010-62515195 (发行公司)

010-62515275 (盗版举报)

网 址 <http://www.crup.com.cn>

<http://www.ttrnet.com> (人大教研网)

经 销 新华书店

印 刷 北京易丰印捷科技股份有限公司

规 格 160 mm×235 mm 16 开本

版 次 2016 年 6 月第 1 版

印 张 17.75 插页 1

印 次 2016 年 6 月第 1 次印刷

字 数 286 000

定 价 59.00 元

版权所有 侵权必究

印装差错 负责调换

国家治理研究书系

公共服务与社会治理丛书

编审委员会

主 编 姜晓萍

委 员 （以姓氏笔画为序）

范逢春 罗 哲 夏志强

郭金云 蒲晓红

制约我国社会保障制度可持续发展的一个长期未能解决的关键瓶颈，是现行社会保障筹资机制和社保基金投融资管理体制。社会保障费改税一直是一个争议很大的问题。我国社会保障制度近年来快速发展，覆盖人群增多，保障水平逐步提高，管理服务水平不断提升。同时，也呈现出制度多元化、筹资方式多元化、征缴方式多样化的制度运行格局，对社会保障制度的平稳运行带来程度不同的影响。另一方面，在经济增长下行压力和老龄化趋势加快的背景下，社会保障基金支出规模日益扩大，企业负担加大，基金收缴压力有所增大。在新的发展格局下，加快建立社会保障税收制度的改革问题再一次受到各界的关注。

在新一轮加快我国社会保障制度改革进程中，在推进基础养老金全国统筹和城乡医疗保险的改革方案中，需要强调实现统一的社会保障费征缴方式的改革措施，打破长期以来的部门分割、地方分制的征收格局，逐步实现社会保障费统一由税务部门征收。在此基础上研究实施征收社会保障税的总体思路、具体方案及实施路径，探索社会保障长期稳定的资金来源渠道，实现社会保障制度的可持续发展。应该说基础养老金全国统筹的改革方案，打下了由一个部门统一征收社会保障费的制度基础，是优化社会保障费征收管理的重要步骤，也是提高社会保障费用征缴效率的重要措施。如果医疗保险管理体制仍然处于多头管理的长期争执之下，必然会影响到社会保障费的征缴效果，因此应避免产生新的多头管理的诸多隐患。

从社会保障费用征收方式的改革到社会保障税的设计，应该是适应我国社会保障制度快速发展的客观需要。社会保障费征缴统一由税务部门征收，既符合我国社会保障改革的总目标和总方向，趋于实现基本统一的社会保障制度构建的总体目标，可以有效提升社会保障基金预算管理的绩效，同时，也有利于加快推进建立社会保障税的改革思路。我国

社会保障制度可持续发展的一个战略发展的关节点，在于合理界定政府责任，科学界定政府、市场的责任边界，明晰政府、企业和个人在各项基本社会保障项目上的责任分担。

受多种因素的制约，我国在 1991 年设计的构建多层次社会保障改革的目标模式，实际推进效果非常缓慢，第二、三层次强调发挥市场机制作用，强调个人担责的补充性社会保险长期以来未能得到充分发展。基本养老保险和基本医疗保险一直是最主要的经济保障和健康保障支柱，政府公共财政则是基本社会保障责任的最后承担者。如果说社会保障的覆盖人群在过去的几十年中保持在 20%~30%，而在过去的五年中，社会保险的覆盖人群，医疗保险已超过 90%，城乡养老保险接近 80% 并将以较快速度扩面，政府承担社会保障最终责任的范围和程度都在较大幅度增大，社会保障待遇的福利刚性原则，必然使老龄化压力下，我国社会保障财务的可持续面临相当大的风险。只有在推进基础养老金全国统筹方案的同时，通过多种激励措施大力发展各类补充性保险保障项目，大力提高补充性保险保障水平和保障程度，使城乡各类补充保险项目在政策激励下，保险保障水平有明显的提升，政府锁定基本社会保障责任的目标才具备推进和实现的条件，社会保障费改税才能由征收方式的简单调整变得具有实质意义，并且将成为影响我国社会保障长期可持续发展的重要战略举措。唯有立足于社会保障长期可持续发展战略目标兼顾现实与长远的改革方案，社会保障预算管理的科学价值才能够真正体现，社会保障税基和税率的确定方具备现实的可操作和实施基础，使社会保障税奠定于科学发展之基础上。

在社会保障实现制度全覆盖的现实背景下，社会保障税的推进只能锁定基本保障的政策目标，强调实现长期可持续发展的战略定位，才更具制度调整改革的政策价值。如果社会保障税的税基和税率政策不是基于保基本的保障待遇水平，而是隐含对现行制度基本认同和对未来待遇水平攀升的心理预期，那么现行社会保障费用征收政策将直接加于企业、单位和缴费群体，这不但导致政策推行阻力加大，而且对未来社会保障制度的长期可持续发展埋下政府公共财政承担无限责任的制度隐患。因此，社会保障筹资方式、筹资水平及社会保障税负担方式的改革思路，必须纳入社会保障顶层设计的改革方案，并基于长期战略考量，方能为制度的可持续发展创造条件。我国城乡社会保障制度的现有改革思路，必须是在总体思路和改革方向上，符合我国社会保障制度长期可持续发

展这一根本目标。如果改革思路和方案与总目标总方向上存在偏差，那么改革的推进则要慎之又慎，以避免我国社会保障制度长期发展陷入被动和出现失误。

蒲晓红教授的新著《中国社会保障税税收设计研究》是在她承担完成国家社科基金项目的基础上，几经修改而成的一项新成果。专著在理论分析、问卷调查分析、国际比较分析、制度设计及政策建议等方面都呈现出不少新颖性，值得关注。

其一，社会保障税的研究选题具有前瞻性和重要的理论价值与政策意义。学术界长期深入研究社会保障税的学者不多。尽管学术界曾经对社会保障费改税的问题有过激烈的争论，在当时的制度环境下，立论的双方各有其合理性，但随着社会保障制度的逐步完善，社会保障制度运行经济环境、社会环境的变化，在社会保障制度运行面临的压力日渐凸显的新的发展环境下，社会保障税的研究内容，已经从征收方式的调整上升到成为社会保障制度顶层设计需要考虑的重要内容。应该说对这一问题的研究变得更为重要和引人注目，不仅如此，社会保障税还是应当纳入国家社会保障“十三五”发展规划的重要议题。因此，作者在当时争议颇多的环境下，克服重重困难，坚持对这一课题进行深入研究并取得了富有价值的成果，具有难能可贵的学术探索精神。

其二，成果取得了重要的分析结论和有价值的政策建议，深化了对社会保障税设计相关问题的研究。作者将社会保障筹资方式的选择同我国社会保障发展改革的大趋势相结合的研究思路，是基于社会保障统筹层次的提高、社会保障的可持续发展的研究视角；作者运用动态发展的分析视角，对我国开征社会保障税相关理论和政策进行了深入研究，提出了我国社会保障税制设计的总体思路、重要原则、主要障碍及克服路径；作者合理区分了实施社会保障费改税的“形式障碍”和“实质障碍”及不同的处理方式等，具有积极的理论探索价值。该成果还提出了我国现行法律体系下养老保险筹资方式的选择、征缴制度要素设计之间的关系等思路 and 观点，具有积极的决策参考价值。该项目成果被国家社科基金《成果要报》收录并得到国家财政部的积极肯定，也从一个侧面体现出该成果取得的重要决策价值。发挥了社会科学研究成果服务经济社会发展的重要智库作用。

其三，尤其是值得肯定的是，作者带领研究团队，坚持深入全国 13 个省区的实际部门、基层进行访谈及问卷调查，利用各种方式收集全国



多位知名专家的问卷调查。在大量调查研究的基础上，取得了积极丰硕的成果，非常值得肯定。社会保障创新性成果的取得，新观点新思路的形成，往往需要在实践创新的基础上进行理论概括。而在实践创新基础上提炼的理论成果，才有可能对社会保障制度科学运行产生某种指导作用。可以说在大量调研基础上形成的社会保障税制设计的数据分析、趋势判断和政策走向分析，是本项成果的重要特色和又一亮点。同时，社会保障有关部门面对社会保障税相关问题表现出的种种困惑，又使社会保障理论创新、政策创新及社保机构人员知识更新、能力提升显得格外重要。作者在此方面做出的努力和积极探索，是有重要价值的。当然，社会保障税税收设计，无论是理论上，还是实施层面都是一个有相当难度的课题，还需要学术界进行长期追踪研究，并需要财政部门、社保机构同学术界的通力合作。

衷心祝愿蒲晓红教授不断取得新的学术成果，为中国社会保障理论学术研究做出新贡献。

是为序。

西南财经大学老龄化与社会保障研究中心

林义

2015年10月8日



前言

本书是基于国家社会科学基金 2011 年项目“我国社会保障税税收设计”(11BGL071)的研究成果。我国社会保障基金采用的是收费形式,“缴费制”在运行过程中暴露出诸多问题,因此,通过实施社会保障“费改税”来完善社会保障筹资形式受到了高度关注。2010 年,前财政部部长谢旭人在《求是》杂志发文强调:要将完善社会保障筹资形式与提高统筹级次相配合,研究开征社会保障税。可见,进行社会保障税税收设计是推进我国社会保障征收体制改革的重要而急迫的课题。

本书就社会保障费改税问题,针对社保专家、参保个人、参保单位、社保经办机构 and 税务部门,设计了五类问卷。通过问卷调研和访谈,理论与实际相结合,找出了目前社会保障缴费制存在的问题,阐述了我国开征社会保障税的必要性和可行性;剖析了费改税的障碍,借鉴国际经验,提出了我国社会保障费改税的原则、步骤;以职工养老保险为例,对社会保障税进行了具体设计。

本书在研究视角、内容、方法和观点上都有创新之处。由于研究有着较高的理论价值和应用价值,2013 年 3 月,本项目阶段性成果“我国完全可以实施社会保险费改税”,被全国哲学社会科学规划办公室《成果要报》第 10 期采用,并获领导批示,财政部办公厅调用了全文,得到全国哲学社会科学规划办公室通报表扬,取得了较好的社会影响。

社会保障税是一个较新的研究课题,也是尚未实施的制度,研究中有困难,书中提出的观点或见解肯定会有不足,恳请各位专家学者和广大读者批评指正。谢谢!

蒲晓红

2015 年 10 月 1 日

目 录

第一章 导论	1
第一节 选题背景及意义	1
第二节 文献综述	4
第三节 基本概念界定、问卷和访谈说明	49
第四节 研究思路与方法	53
第五节 创新与不足	54
第二章 我国社会保障基金征收方式	57
第一节 我国社会保障基金缴费制的发展历程	57
第二节 我国社会保险基金缴费制的具体实施	61
第三节 我国现行社会保障基金缴费制存在的问题	76
第三章 我国实施社会保障费改税的客观必然性	97
第一节 我国实施社会保障费改税的必要性	97
第二节 实施社会保障费改税的可行性	111
第三节 对我国农民征收养老保险税的可行性	128
第四章 我国实施社会保障费改税的障碍	146
第一节 社会保障费改税的形式障碍	146
第二节 社会保障费改税实质性障碍的表现	149
第三节 规避社会保障费改税实质性障碍的策略	155
第五章 国际社会保障税收实践经验借鉴	158
第一节 部分发达国家社会保障税收体制及其借鉴	159
第二节 国外的农民养老保险制度及对我国的借鉴	171
第六章 实施社会保障费改税的总体思路	182
第一节 实施社会保障费改税的原则	182
第二节 实施社会保障费改税的步骤	184
第三节 实施社会保障费改税应注意的问题	185



第七章 我国社会保障税的制度设计	192
第一节 我国职工基本养老保险基金收支预测	192
第二节 我国职工基本养老保险税收制度要素设计	209
结语	219
附录一 附表	222
附录二 调查问卷	239
附录三 访谈提纲	259
参考文献	261
后记	271

第一节 选题背景及意义

一、选题背景

社会保障基金^①的征缴方式，在很大程度上决定了基金能否按时足额征缴，以保证社会保障制度的顺利运行。在国际上，社会保障基金的征收有两种方式，一种是征税，一种是缴费，绝大多数国家选择了征税方式。21 世纪初期，在全世界 170 多个实施了社会保障制度的国家中，至少有 132 个国家实行社会保障税制度，其中 108 个国家正式实行含有工资税、社会保险税、社会税、社会保障捐赠在内的社会保障税。^②而且，在社会保障制度建立较早、制度较完善的国家，其社会保障税收收入一般在该国的财政收入中占有较高的比重，有的已经是该国的第一、第二大税种。

我国社会保障基金的征收采用的是缴费制，这种筹资方式，已经暴露出征收效率低、征收成本高、基金监管隐患较多等弊端。同时，我国社会保障基金还存在征缴机构不统一的问题，有的地方由税务部门征收，有的由社会保险经办机构征收。^③此外，尽管明确了社会保险费的费基、

^① 社会保险是社会保障制度的核心，社会保险基金是社会保障基金的一部分，但人们通常习惯性地等同使用这两个概念。除社会保险基金外，其他社会保障项目基金主要通过一般税收进行筹资。因此，严格地说，本书中的“社会保障基金”应该表述为“社会保险基金”；“社会保障税”应该表述为“社会保险税”。但为了与既往文献统一，本书也沿用“社会保障基金”和“社会保障税”。

^② 参见胡鞍钢：《利国利民、长治久安的奠基石——关于建立全国统一基本社会保障制度、开征社会保障税的建议》，载《改革》，2001（4）。

^③ 参见《社会保险费征缴暂行条例》，见 http://www.gov.cn/banshi/2005-08/04/content_20250.htm，1999-01-22。



费率依照有关法律、行政法规和国务院的规定执行^①，但各地实际执行结果五花八门，这使得各地在征缴制度要素设计上存在明显差异。征缴制度要素设计的不科学很容易给征缴对象带来负向激励，影响征缴工作的开展；另外，征缴制度要素的差异不利于区域间的公平竞争，更不利于社会保障统筹层次的提高。上述情况表明，我国社会保障基金的征缴方式急需进行改革。

从表面上看，社会保障基金征缴制度要素相对独立于筹资方式的选择，调整征缴制度要素比变更筹资方式给基金征缴带来的影响更为明确。事实上，筹资方式的选择直接决定了征缴制度要素的立法层次和表现形态。如果社会保障基金的筹资方式是税收，那么征缴制度要素就只能由全国人大及其常务委员会制定法律来规范^②，即使立法条件尚不成熟，也只允许授权国务院制定行政法规来规范^③，且征缴制度要素在全国范围内必须统一。如果社会保障的筹资方式是收费，那么只需要法律或行政法规来保障征缴的强制性，征缴制度要素则可以由地方法规或行政规章来规范，允许地方差异的存在。可见，完善社会保障基金征缴制度要素，就不能忽略筹资方式这一前提。

其实，20世纪90年代末，在第八届全国人民代表大会第四次会议通过的《关于国民经济和社会发展“九五”计划和2010年远景目标纲要的报告》^④中，已经提出我国应该“逐步开征社会保障税”^⑤。2000年，时任财政部部长的项怀诚在“国企改革——资本市场发展——完善社保体系国际研讨会”上表示：“适时开拓社会保障新的筹资渠道，研究开征社会保障税。”2010年，时任财政部长谢旭人在《求是》发文提出，完善社会保障筹资形式与提高统筹级次相配合，研究开征社会保障税。^⑥可见，社会保障税的研究是政府部门一直重视的问题。十多年来，学者们也对我国是否应该开征社会保障税做了不同的阐述和论证，但没有对我国可能开征的社会保障税进行全面系统的研究。

① 参见《社会保险费征缴暂行条例》，见 http://www.gov.cn/banshi/2005-08/04/content_20250.htm，1999-01-22。

②③ 参见《中华人民共和国立法法》，见 http://www.gov.cn/xinwen/2015-03/18/content_2835648.htm，2015-03-15。

④ 参见《关于国民经济和社会发展“九五”计划和2010年远景目标纲要的报告》，见 http://www.gov.cn/test/2008-04/21/content_950407.htm，1996-03-05。

⑤ 这里的“开征社会保障税”，就是指“社会保障费改税”。全书同。

⑥ 参见谢旭人：《坚定不移深化财税体制改革》，载《求是》，2010（7）。



养老保险是社会保障制度的核心。通常,养老保险基金征缴方式,对其他社会保险项目的征缴方式有重要影响。泽维尔·萨莱·马丁(Xavier Salai Martin)通过研究139个国家的公共养老保险体系,发现大部分国家以征收收入税或工薪税来筹集养老保险基金。^①也就是说,在征缴养老保险基金的方式上,国际上的普遍做法是征税。我国《社会保险法》已明确提出,要逐步提高各项社会保险统筹层次,尤其是职工基本养老保险基金全国统筹已经被立法所确认^②,如果沿用“六个统一”的标准^③,那么势必要求征缴制度要素全国统一,而在地方立法权的影响下,这将面临巨大的阻力。因此,对职工基本养老保险征缴制度要素进行再设计和“社会保障费改税”(以下简称“费改税”)并不完全独立,是一个相辅相成的过程。在职工基本养老保险基金面临未来较大财务压力的状况下,慎重考虑基金筹资方式、优化征缴制度要素,是稳定基金收入的必然选择,短期内完成基金的全国统筹也要求职工基本养老保险在制度上实现突破。因此,以费改税为突破口,对职工基本养老保险税收制度要素进行研究和设计,就显得尤其紧迫和重要。

其他各项社会保险项目的发展趋势,也会逐步提高统筹层次,直至全国统筹。因此,以职工基本养老保险为龙头,研究其税收设计要素,有利于整个社会保障税收制度的建立。

总之,研究开征社会保障税,是推进我国社会保障征收体制改革的重要而急迫的课题。我国实行社会保障费改税,是社会保障征收改革的一个突破口,是保证社会保障基金能够按时足额征缴的最有效方式^④,既能消除现行收费方式中的许多问题,又符合大多数国家的做法。

二、选题意义

(一) 理论意义

进行社会保障税税收设计研究,是对长期以来我国社会保障税费之

^① Xavier Salai Martin, "A Positive Theory of Social Security," CEPR working paper, 1995 (5).

^② 参见《中华人民共和国社会保险法》,见 http://www.gov.cn/jrzq/2010-10/28/content_1732870.htm, 2010-10-28。

^③ “六个统一”是指基本养老保险制度统一、缴费统一、待遇统一、基金使用统一、预算统一、业务经办统一。详见《关于推进企业职工基本养老保险省级统筹有关问题的通知》,见 http://www.mohrss.gov.cn/gkml/xxgk/201407/t20140717_136193.htm, 2007-01-18。

^④ 参见蒲晓红:《我国社会保障税的征缴模式及税率选择》,载《经济理论与经济管理》,2000(6)。



争的一次总结,也是对我国社会保障理论体系的一次补充。在研究过程中,涉及管理学、经济学、社会学、政治学、法学等诸多学科的交融,对于运用交叉学科研究社会保障税制,推动理论创新具有积极意义。

虽然我国学者们研究社会保障税费改革已有十余年,但很少有学者站在操作层面对我国现行的社会保障基金征缴制度要素进行梳理,并根据制度设计中的基本理念进行评估;更少有学者从兼顾职工基本养老保险制度需求和改革可行性的角度对征缴制度要素进行修正。因此,学者们的成果虽然丰富,但时效性和实效性均显不足。

因此,用务实的态度去分析评价社会保障基金现行的征缴制度要素,立足于操作层面去设计相应的税收制度要素,是将学术应用于实践的有益尝试,也是应用性学科理论研究的归宿。

(二) 现实价值

进行社会保障税税收设计研究,对于推进当前我国的社会保障制度发展具有重要的现实意义。首先,社会保障税税收设计研究,有利于解决当前社会保障基金筹集过程中暴露的诸多问题;其次,社会保障税税收设计研究,有利于确保基金征缴工作稳定高效;再次,社会保障税税收设计研究,有利于提高基金征缴效率,保障未来基金安全;最后,统一的税制要素设计,也是从根本上提高社会保障统筹层次的前提。



第二节 文献综述

社会保障税是随着社会保障制度的建立而逐步产生和发展的。对于社会保障税的起源,萧明同认为,其始于19世纪初普鲁士铁血宰相俾斯麦建立的社会保障制度,但其真正发展始于“二战”之后。^①而李建平等认为,社会保障税起源于1935年美国联邦政府通过立法开征的工薪税或工资税,现在已成为西方国家的主要税种之一。^②

一、社会保障税的定义

关于社会保障税的定义,我国学者给出了以下几种解释。唐腾翔认

① 参见萧明同:《世界各国社会保障税的现状与发展趋势》,载《涉外税务》,2001(1)。

② 参见李建平:《社会保障“费”改“税”的制度性约束》,载《中央财经大学学报》,2005(7)。



为,社会保障税,亦称社会保险税,或称社会保障缴款,有的国家把薪给税与社会保障税作为一个税种征收,前者与后者的性质相通。^①周连奇等认为,社会保障税是为了筹集特定的社会保障款,对一切发生工薪收支的雇主、雇员,就其取得的工薪为课征对象征收的一种税。^②傅京燕认为,社会保险税是国家为确保用于各种社会保险所需资金对雇主或企业及受益人征收的一种税。^③刘植才等认为,社会保障税是一种按受益原则,主要是对于薪金和工资所得(劳动所得)课税,专项用于社会保障方面的直接税种。^④赵志坚认为,社会保障税是用于筹集社会保障体系所需资金的一种税收或税收形式的缴款。^⑤陈诚等认为,社会保障税指以企业的工资支付额为课征对象,由职工和雇主分别缴纳,税款主要用于各种社会福利开支的一种目的税。^⑥

有学者将是否具有强制性作为定义社会保障税的重要标准。如庞凤喜认为,税收具有强制性、规范性及非直接偿还性。^⑦社会保障缴款无论称“费”或称“税”,都具备税收的所有基本特征,其本质都是税收。大卫·威廉姆斯(David Williams)认为,强制性是社会保障税的本质特征,所以,如果一种社会保障缴款是自愿的,那么这种缴款就不是税收。如果它是强制性的,那么它就是税收。所以他认为,新加坡强制性的社会保险储蓄也是税收。^⑧迪尔洛特(Dilont)认为,政府所运营的所谓“保险般的”“公平的”社会保险方案,其缴款性质在某种程度上像是一种缴费。而在实际操作中,该方案几乎都有再分配性质,所以这种社会保险制度其实是社会再分配的一部分。因此,任何社会的“缴款”看起来更像是税收。^⑨

① 参见唐腾翔:《外国社会保障税的比较研究》,载《海外税制》,1989(4)。

② 参见周连奇、王拥志:《开征社会保障税对我国经济生活的影响》,载《财经问题研究》,1994(7)。

③ 参见傅京燕:《我国社会保障筹资方式的选择与社会保险税的效应分析》,载《税务与经济》,2002(2)。

④ 参见刘植才、杨文利:《开征社会保障税的理论依据及现实意义》,载《税务研究》,2011(2)。

⑤ 参见赵志坚:《关于我国开征社会保障税的分析》,载《重庆工商大学学报(社会科学版)》,2004(5)。

⑥ 参见陈诚、邓茜:《对社会保障费改税的一些思考——从社会公平正义角度浅析我国社会保障费改税的优越性》,载《交流与思考》,2008(6)。

⑦ 参见庞凤喜:《论社会保障缴款的性质》,载《中南财经政法大学学报》,2008(2)。

⑧ 参见[美]大卫·威廉姆斯:《社会税收的发展趋势》,载《税收译丛》,1998(3)。

⑨ Dilnot, "A Reforming National Insurance Contributions," *Fiscal Studies*, 1988(4)。



二、社会保障税的性质

萧明同认为,社会保障税在征收中普遍具有强制性和固定性,虽有偿还性,但事实上与税收“三性”无异。^① 谭泰乾认为,社会保障税是属于特定目的的专项税种,兼有财政税和费双重性质。^② 黄瑞芹等认为,社会保障税的性质定位是一种对物税和直接税。^③ 于团叶等认为,社会保障税在对收入变化上有累退性,在资金使用上有有偿性,在功能上有再分配性,在所得税的组合上有公平性和效率性。^④ 龙卓舟认为,政府征收的税款的本质是有偿的,只不过这种偿还是非对应性的,因而具有有偿性质的社会保险缴款与一般税收无本质上的区别。^⑤

三、我国现行社会保障缴费制存在的问题

(1) 社会保障费征收缺乏刚性。向贤敏提出,我国现行的社会保障基金的筹集,是由各地政府制定标准和办法进行,征收因缺乏应有的法律保障而刚性不足。^⑥ 再加上依靠行政手段进行征收,征收力量不足,手段软化,对征收对象的约束力较差,使征缴相当困难。这种不规范、不统一、缺乏刚性的筹资方式,使社会保障基金不能及时筹集到位,影响了社会保障作用的发挥。

(2) 社会保障基金管理存在很大的不规范性。邓爱红等认为,我国现有社会保障制度无论是在征收经费方面抑或是在资金管理方面均缺乏系统性及规范性。^⑦ 刘文波等解释道,由于采取行政方式,各地按具体情况征收统筹基金,而统筹的范围层次以市县为主,省、地、县各种层次均有。因此,交纳统筹基金的比例和计算办法,不同地区、不同所有制性质均存在差异,这导致了一个突出问题,即各地各自为政,各地方财政和企业的

① 参见萧明同:《世界各国社会保障税的现状与发展趋势》,载《涉外税务》,2001(1)。

② 参见谭泰乾:《社会保障税的重复征税问题研究》,载《税务与经济》,2001(5)。

③ 参见黄瑞芹、张广科:《社会保障税定位研究》,载《财经研究》,2003(1)。

④ 参见于团叶、陈方正:《社会保障税的特点及经济效应分析》,载《科技与管理》,2006(4)。

⑤ 参见龙卓舟:《试论社会保险制度的筹资工具》,载《税务研究》,2008(4)。

⑥ 参见向贤敏:《我国开征社会保障税的再思考》,载《华北水利水电学院学报(社科版)》,2002(8)。

⑦ 参见邓爱红、张淑芳:《对我国社会保障“费”改“税”的理性思考》,载《南方论刊》,2011(1)。