



经济与管理 战略研究

Economics and Management Strategies Journal

1

2011

主 编 吕志胜

直接税：中国的现实与趋向 高培勇

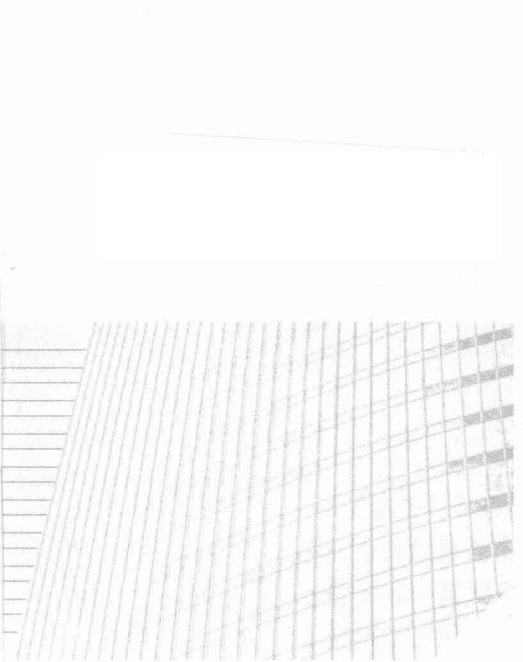
增值税扩围改革与中央和地方财政体制调整 贾 康 施文泼

论有利于经济发展方式转变的政府职能完善 欧文汉

当前的财政形势和“十二五”政策取向 苏 明



经济科学出版社
Economic Science Press



经济与管理 战略研究

Economics and Management Strategies Journal

1

2011

主 编 吕志胜



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

经济与管理战略研究. 2011 年. 第 1 期/吕志胜主编.
—北京: 经济科学出版社, 2012. 3
ISBN 978 - 7 - 5141 - 1543 - 7

I. ①经… II. ①吕… III. ①经济管理 IV. ①F2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 016933 号

责任编辑: 于 源
责任校对: 徐领柱
版式设计: 代小卫
技术编辑: 邱 天

经济与管理战略研究

主编 吕志胜

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销
社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142
总编部电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京汉德鼎印刷有限公司印刷

河北省三河市德利装订厂装订

787 × 1092 16 开 9 印张 170000 字

2011 年 12 月第 1 版 2011 年 12 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 1543 - 7 定价: 20.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

创 刊 词

改革开放以来，中国经济稳步快速发展，在全球经济体系中的重要性和影响力日益凸显。世界金融危机爆发后，国际经济格局发生了重大的变化，当前和今后一段时期，中国经济发展仍处于大有可为的重要战略机遇期，但同时面临着经济发展方式转变、社会结构深刻调整等严峻挑战，面临着世界经济复苏缓慢、国际分工调整及贸易纠纷加剧的复杂国际环境。

在过去三十年里，我国政府依据改革与发展的不同阶段，制定了不同的经济与管理发展战略，取得了辉煌的成就。随着经济社会的深入发展，深层次问题的逐渐显现，经济形势更加繁杂。这就要求我们有更加广阔的经济视野，更加科学的发展战略，更加成熟的驾驭经济的能力。加强新形势下经济与管理战略研究，是新的发展阶段对中国经济与管理科学提出的更深刻的任务和要求。

这一背景下，中国传媒大学与经济科学出版社合作创办《经济与管理战略研究》杂志。本刊以“建学术交流特色平台，创经管学界一流期刊”为宗旨，追踪世界经济与管理理论研究前沿，探索我国经济社会发展的内在规律性，重点刊发具有原创性的反映战略设计、体制改革及经济管理相关重大问题的学术文章，致力于促进理论研究与我国宏观经济、文化传媒等相关产业经济与企业经济管理实践的紧密结合。本刊将以推进我国经济学与管理学研究为己任，为学界搭建交流共勉平台，为社会各界服务。

《经济与管理战略研究》是一株幼苗，需要海内外社会各界人士的关心爱护与精心培育。在此创刊之际，我们也诚挚邀请经济学界和管理学界的专家学者不吝赐稿。

愿《经济与管理战略研究》与中国经济发展同行，不断谱写新的篇章。



目 录

宏观经济与政策

直接税：中国的现实与趋向	高培勇	3
增值税扩围改革与中央和地方财政体制调整	贾 康 施文波	14
论有利于经济发展方式转变的政府职能完善	欧文汉	26
当前的财政形势和“十二五”政策取向	苏 明	34
经济全球化背景下的金融危机成因分析	刘军国	42
税收与经济增长：来自中国省级面板数据的证据	池建宇 王树悦	53

产业经济理论前沿

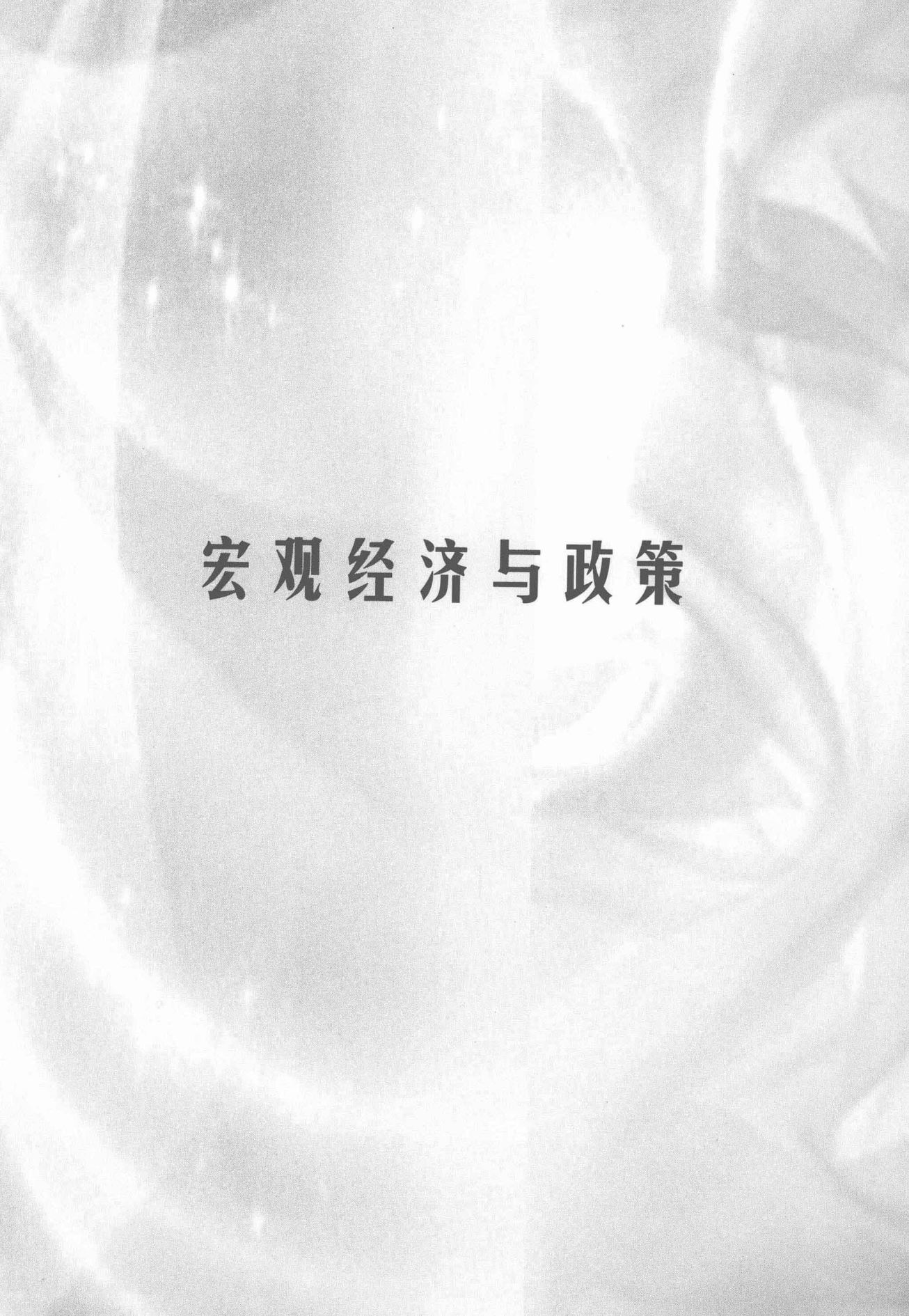
政府监管目标的经济学分析	阚凯力	67
我国区域广播电视产业竞争力的影响因素及非均衡差异研究	程静薇	73

金融与贸易经济

寿险投保人的退保损失与退保决策	孙立娟 关君怡	87
银行、股票市场与经济增长关系的比较研究：文献综述	王锦慧	97

管理科学与管理战略

电信业务网间结算中资费独立政策的研究	戴建华 朱 阁	113
企业进口反倾销行为的决策模型初探	杨 悦	121



宏观经济与政策

直接税：中国的现实与趋向^{*}

高培勇^{**}

关键词

直接税
个税综合制
房地产税
税收征管

摘要

本文从揭示非均衡的中国现行税制体系格局入手，并将其与现实经济社会情势相对接，做出了中国需要启动直接税改革进而增加直接税在整个税收收入中比重的政策判断。以此为基础，重点论证了个人所得税实行综合与分类相结合和开征物业税（房地产税）的重要意义和现实难题。并且，立足于“十二五”期间完成上述两项改革规划的目标，提出了破解税收征管“瓶颈”、构建与现代税制体系相适应的现代税收征管机制的时代命题。

一、非均衡的现行税制体系格局

在中国的现行税制体系中，直接税占比低而间接税占比高，两者间的配置极不均衡，既是一个基本国情，也是一个基本矛盾（高培勇，2010）。

不妨以2010年的情形为例。在全国税收收入77389.85亿元的盘子中，来自企业所得税和个人所得税收入的占比，分别为18.8%和6.3%。两者合计，为25.1%。其余的份额，则为以增值税、消费税、营业税为代表的其他税种收入所分享。也就是说，直接税收入占全国税收收入的比重，仅在1/4左右。

这还不是问题的全部。进一步看，倘若使用严格的直接税的定义，以税负最终能否转嫁为判定标准，现行的企业所得税和个人所得税，也并不能算作完全意义上的直接税。

企业所得税，尽管是由企业直接缴纳的，但它的归宿，并不一定就是缴纳企业所得税的这个企业。作为一个经营主体，在其业务流程中，它既有

^{*} 本文系作者主持的国家社会科学基金重大项目《拉动内需的财税政策研究》（编号09&ZD031）阶段性研究成果之一。

^{**} 高培勇：经济学博士，研究员；现任中国社会科学院学部委员、财经战略研究院院长；研究领域：财税经济理论、财税政策分析。

“上家”——如原材料供应商和劳动力提供者，也有“下家”——产品和服务购买者或消费者。因而，从根本上说来，它所缴纳的包括所得税在内的所有税收，都是可以转嫁的。当然，在实际转嫁过程中，流转税的转嫁相对容易，所得税的转嫁相对困难，并且，转嫁的程度最终取决于其所生产或提供的产品和服务的供求。但是，就其可以转嫁、归宿并不确定这一点而言，它便带有一定的间接税性质。

个人所得税，尽管名义上直接以居民个人的收入为课税对象，并且，除了个体工商户等少许的例外，作为纳税义务人的，都是并非经营主体的自然人居民。但是，在实行分类计征和代扣代缴的现行个人所得税格局下，它的缴纳实质上是由纳税人的雇主或收入支付者来完成的。比如，工资薪金收入项下的个人所得税，由纳税人的供职单位代扣代缴；劳务报酬收入项下的个人所得税，由纳税人的受雇单位代扣代缴；稿酬收入项下的个人所得税，由纳税人作品的出版单位代扣代缴，等等。既属于间接征收，其表面上的纳税人与实际上的负税人并非同为一人，且有一个从代缴到代扣的归宿实现过程，它也只能称之为被“间接化”了的直接税。

还可提及的另一个重要事实是，除了上述专注于流量环节征收的直接税种之外，还应当有处于存量层面、针对居民个人征收的财产税。而这样的税种，在中国现行税制体系中，则属“空白”之地。

这实际上告诉我们，在中国的现行税制体系中，基本没有完全意义上的直接税。也正是因为如此，现实的中国税收尚不能担负起现代税收所应担负的使命。从而，陷入一种矛盾境地：一方面，今天的中国税收，已经越来越同市场经济体制紧密对接并越来越被推至破解一系列重大经济社会问题的前沿地带。另一方面，基本没有完全意义上的直接税的现行税制格局，一旦与现实的经济社会情势相遇且被寄予厚望，便一下子变得捉襟见肘，难有作为。这可以说是近些年来一直困扰着我们的一个躲不开、绕不过的“老大难”问题。

在理论上，现代税收的功能已经被高度概括为三个：组织收入、调节分配和稳定经济。税收的基本功能当然是为政府取得收入。但是，在它介入GDP分配并为政府取得收入的过程中，事实上亦改变着原有的GDP分配格局以及原有的国民财富分配格局，并由此对整个经济社会的运行产生影响。所以，税收的另外两个十分重要的功能，就是调节居民之间的贫富差距和熨平经济的周期性波动。

不过，现代税收的上述三个功能，是分别由不同的税种来担负的。由诸个税种所构成的税制体系就像是一个交响乐队。虽然每个税种的共同任务都是取得收入，但相对而言，直接税较之间接税，具有更大的调节分配和稳定经济的作用。间接税较之直接税，则具有更大的组织收入的作用。在现代经济社会中，随着调节分配和稳定经济的税收功能日趋重要和愈益凸显，打造

一个融收入与调节、稳定功能于一身的“功能齐全”的税制体系，早已成为各国税制建设的共同目标。也正因为如此，迄今为止，可以观察到的人类税收发展的一个基本轨迹是，由简单原始的直接税到间接税，再由间接税过渡到发达的直接税。

认识到这一点非常重要。这意味着，现行税制格局下的中国税收，尚处于“功能单一”状态，还不能称之为现代税收。这样一种非均衡的现行税制体系格局，当然不适应于越来越趋于完善的社会主义市场经济体制。

二、久攻未了但亟待拿下的坚硬“城池”

改革开放以来，特别是从进入本世纪起，在我国，举凡牵涉重大税收改革事项的规划，几乎都将逐步提高直接税占比、相应降低间接税占比，从而实现税类或税种配置上的大致均衡，作为一个重要议题。但是，如果将直接税比喻为一座亟待攻破的“城池”，那么，迄今为止，在直接税这座坚硬的“城池”面前，我们几乎没有前行半步。

“十一五”规划便是一个突出的例子。在《中华人民共和国国民经济和社会发展第十一个五年规划纲要》第32章第2节中，有关税收改革的内容共涉及10个项目：

“在全国范围内实现增值税由生产型转为消费型；适当调整消费税征收范围，合理调整部分应税品目税负水平和征缴办法；适时开征燃油税；合理调整营业税征税范围和税目；完善出口退税制度；统一各类企业税收制度；实行综合和分类相结合的个人所得税制度；改革房地产税收制度，稳步推行物业税并相应取消有关收费；改革资源税制度；完善城市维护建设税、耕地占用税、印花税。”

按照上述规划，对发生在“十一五”期间的税收改革进程做一大致盘点之后，便会发现，包括增值税、消费税、燃油税、营业税、出口退税、企业所得税在内的几个税种的改革，或是已经全面完成，或是已经部分完成。资源税、城市维护建设税等几个税种的改革，或是已经开始试点，或是已经有了成型的方案，甚至可望于近期启动。但是，除此之外的两个税种——个人所得税和物业税——的改革，不仅至今尚无启动的时间表，而且尚未获得多少实质性的进展。现在看来，作为“十一五”时期税收改革的两个“未尽事项”，这两块儿重石，起码要被我们带到“十二五”，方有可能卸下。

颇有趣味的是，上述的两个税种，在税理上，都属于直接税。而且，按照其改革的目标，它们都属于以居民个人为纳税人的完全意义上的直接税。相对而言，已经全面或部分完成、有望于近期启动改革的税种，则属于间接税。或者，即便属于直接税，也系针对企业而非针对居民个人纳税人征收的直接税。

其实，前面说过，直接税改革“城池”的久攻不下，并非始于“十一五”，我们可以追溯至更早。但是，尽管艰难，它也始终没有脱离我们的改革视野，而一直在决意追求的改革目标之列。

不妨稍稍回顾一下迄今为止围绕个人所得税和物业税的改革轨迹。

个人所得税，早在2000年制定“十五”规划时，便确立了“实行综合与分类相结合的个人所得税制”的改革目标。鉴于现行的是分类所得税制，其改革的实质，就是由以分类制向综合制靠拢。此后，正如我们今天已经看到的，这项改革并未在“十五”期间启动，而是由“十五”规划被搬至“十一五”规划之中，从而经历了第一次“搬家”。接着，在“十一五”期间，尽管推动了让高收入者自行申报的尝试，但因其基础仍是分类所得税制，故而形成了“分类计税”和“综合申报”互不搭界的格局，既未收获多少实效，也并未由此向综合制靠拢，从而不得不经历第二次“搬家”——由“十一五”规划搬至“十二五”规划。时至今日，在《中华人民共和国国民经济和社会发展第十二个五年规划纲要》中，我们已经找到了“逐步建立健全综合和分类相结合的个人所得税制度”的条款。

再看物业税。它是从2003年10月中共十六届三中全会开始进入我们视野的。从那时起到现在，已历时8个年头外加一个季度。追溯起来，在当时，之所以选择物业税，首先是因为，它属于财产税类中的一个税种。财产税至少有三个系列：一般财产税、特种财产税和财产转让税。鉴于中国百姓所拥有的财产现状以及税收征管可能的考虑，从特种财产税——对居民所拥有的房地产征税——入手，然后逐步向其他财产税税种拓展，从而建立起中国的财产税体系，无疑是明智的选择。并且，当时之所以使用物业税而非房地产税的称谓，既有借鉴香港地区概念的因素，也是为了同现行税制体系中的房地产税——以企事业单位等所拥有的经营用房地产为征收对象的税——相区分，从而对“老税调整”与“新税开征”分而治之。也即是说，从一开始，物业税的功能定位就是立足于调节贫富差距的财产税，而非抑制房价；物业税所锁定的征税对象，就是居民个人所拥有的居住用房地产，而非企事业单位等所拥有的经营用房地产。

在积累了8年之久的“难产”经历之后，再来审视物业税的相关信息，却不无惊讶地发现，不仅其初衷在一片抑制房价的呼声中被淹没掉了，而且连物业税的称谓也在不少场合，特别是在《中华人民共和国国民经济和社会发展第十二个五年规划纲要》中被替换成了“房地产税”。这里固然有“老税调整”与“新税开征”相对接等税制设计方面的战略考虑，但从根本上说来，也同物业税开征过程中遭遇到的困难有直接的关系。正是由于在具体操作上始终突破不了各种难题的包围，一直未能撼动开征物业税道路上的种种障碍，“老税调整”与“新税开征”才有了彼此对接并相互融合的必要，也才有了围绕物业税的相关表述的变化——将“十一五”规划中的“稳步推进

物业税”改为“研究推进房地产税”。

三、“后危机”时代的改革诉求

如果说，直接税改革进程的迟缓以及由此造成的中国现行税制体系格局的失衡，始终是压在我们心头的一块儿重石，那么，伴随着我们迈入“十二五”的脚步，这块儿重石，变得愈加沉重了。

当前的国内外经济社会形势，带有典型的“后危机”时代特征。“后危机”不等于具有周期性意义的“危机后”，而旨在强调，经过了这轮前所未有的国际金融危机的洗礼之后，无论是中国，还是整个世界，都发生了一系列极其深刻的变化。所谓“旧患未除”、“新忧又至”（李扬，2010）便是对这种变化的一个生动刻画。一方面，造成这一轮百年不遇国际金融危机的主要因素比如结构失衡，依然存在，另一方面，危机中各国政府所采用的大量非常规措施的副作用如流动性过剩，正渐次显现。受此影响，世界各国都将面临一个极其痛苦的重大调整过程。而且，这一痛苦的调整过程，可能至少要持续5年以至更长时间。

具体到我国，在如此的国内外经济社会情势下，所面临的重大调整起码要包括经济发展方式转变、调节居民收入分配和推进城镇化进程等几个方面。这些调整，在税收愈益成为牵动经济社会发展全局的重大因素的条件下，当然要与现行税制体系相对接。而一旦涉及现行税制体系的改革诉求，便可发现，它们几乎剑剑指向直接税。

比如，经济发展方式转变。在今天的世界上，不仅各国已经倾向于把导致这轮危机的深层次原因归结于经济结构失衡或全球经济结构失衡，而且已经围绕调整经济结构悄然推出了一系列规模颇大的举措。在当前的中国，围绕着被拖入这轮危机的根本原因的反思，我们不仅已经将经济发展方式转变视作刻不容缓之举，而且，已经将其提升至“关系改革开放和社会主义现代化建设全局”和“深入贯彻落实科学发展观的重要目标和战略举措”的高度加以认识，甚至有了社会制度转型、经济体制转轨和发展方式转变等所谓三次决定中国现代化命运的重大抉择的历史定位。

伴随着以转变经济发展方式为主线而展开的我国经济社会领域的深刻变革，在分析由此而牵动的一系列体制性障碍时，人们总会把现行增值税制拎出来，当做现行税制体系制约服务业发展的一个例证，也总会把增值税“转型”之后所引发的制造业和服务业之间的税负失衡，当做启动增值税“扩围”行动的一个重要理由。鉴于增值税“扩围”遇到的难题之一便是其块头儿陡增，块头儿过大的增值税肯定会对税收收入或财政收入的安全性构成挑战，故而，增值税“扩围”，必须辅之以包括相应调减增值税税负、相应调增其他税种税负等相关的配套动作。在这一此减彼增的税制调整中，能够进

入调增视野的，自然是目前份额偏低的直接税，特别是基本不存在的完全意义上的直接税。

再如，调节居民收入分配。可以看到，随着对这轮国际金融危机爆发特别是我国被拖入这轮危机原因的全面分析，上至决策层，下至普通百姓，一再发出尽快出台切实有效措施，在解决收入分配问题上取得实质性突破的强烈信号和呼吁。这不仅是因为收入分配差距过大已经被确诊为我国内需不足的深层根源之一，并且，拉动内需的希望已经在很大程度上寄托于收入分配差距的拉近。而且，日趋尖锐化的收入分配矛盾与日渐显著的通货膨胀压力一旦对接，便会在相当程度上威胁到社会的稳定。所有的这些挑战，都在强化解决收入分配问题的紧迫感，要求甚至逼迫政府在收入分配领域尽快拿出实招、狠招和有效招数。

每当谈到政府可以利用的调节居民收入分配的招数时，人们总会瞩目于税收，也总会提及存在于现行个人所得税身上的种种不尽如人意之处，也总会把调节居民收入分配的希望寄托于现行个人所得税的改革上。鉴于现行个人所得税的根本缺陷就来源于其所实行的分类所得税制，现行个人所得税的改革目标就在于变分类所得税制为综合与分类相结合制，一旦实行综合制便意味着直接针对居民个人征收且由居民个人直接缴纳时代的来临，故而，围绕个人所得税改革目标的谋划和追求，就在于让具有部分意义的现行个人所得税“变身”于完全意义上的直接税。

又如，城镇化。作为支撑经济增长的源泉之一，在中共“十七大”报告中，城镇化曾与工业化、信息化、市场化、国际化一起并称为“五化”。与之有所不同，在今天的中国，城镇化异军突起，已经被视为现实中国的最大内需和最雄厚的内需潜力之所在（李克强，2010）。这意味着，在当前以及今后很长的一个时期，城镇化将作为支撑中国经济发展的最重要的源泉而备受关注，人民群众的生活方式和经济社会结构也将随之发生一系列深刻变化。

在谋求加快城镇化发展进程的策略时，人们总会说到现行税制对于城镇化进程的种种制约作用，也总会把调整现行税制当做推动城镇化进程的一个重要举措。鉴于现时的税收收入主要来源于企事业单位而非居民个人的缴纳并由此隔断了外来人口与税收缴纳之间的必然联系，也鉴于城镇化的核心内容在于从农民到市民的身份转换以及相伴而生的人口在全国范围内的大规模流动，加快推进城镇化的一个关键之处，就在于让包括原有居民和外来人口在内的所有城镇居民所缴纳的税收与城镇基层政府所提供的公共服务相对接，从而还原人们的日常消费与税收缴纳之间、税收缴纳与公共服务消费之间的联系，故而，围绕城镇化与现行税制之间关系命题的讨论，也可归结于增加直接税，尤其是增加完全意义上的直接税在整个税收收入中的份额问题上。

还如，在遇到诸如遏制房价过快增长、拉近贫富差距等方面的命题时，人们总会指望开征以物业税为代表的财产税，寄希望于通过对财产存量的征

税来添加住房投资者的成本，并实现对包括收入、消费和财产等多个层面所形成的贫富差距的全面调节。鉴于物业税的开征便意味着中国财产税“缺失”状态的终结，物业税等财产税的计征，又只能建立在税务机关直接征收和居民个人直接缴纳的基础上，故而，开征以物业税为代表的财产税的过程，也就是让完全意义上的直接税融入于中国现行税制体系的过程。

这些情形，不过是其中的几个突出的例子。这也意味着，在后危机时代，特别是在“十二五”时期，中国的税收改革，应当也必须围绕着直接税这一线索而推进。

四、直接税改革的主要内容

说到这里，可以对中国的直接税改革任务做如下的概括：第一，直接税要增份额；第二，个人所得税要搞综合制；第三，以物业税为代表的财产税要开征；第四，以上述的改革行动为基础，构建适应中国国情的直接税体系，并由此实现中国税制体系格局的基本平衡。

如此看来，在“十二五”时期，中国直接税改革的主要内容或重心所在，可以也应当放在两个税种上——个人所得税实行综合与分类相结合和开征物业税（房地产税）。

先看个人所得税。个人所得税的综合制，在历经两个五年规划的追求，一再遭遇各种障碍且始终未能收获预期效果的背景下，仍被写入“十二五”规划。这一事实也说明，在中国，个人所得税制度走“综合与分类相结合”的道路，绝对不可逆转。正所谓“历尽艰辛，痴心不改”。无论前行的路有多么曲折和复杂，个人所得税要同综合与分类相结合制捆绑在一起，这样一个在全球范围内被反复验证的规律，迟早要在中国大地生根、开花。

在这个时候，重申一下个人所得税实行综合计征的好处，或许是十分必要的：

其一，进入其调节视野的居民收入，不再限于单一项目，而是综合性收入。人与人之间的收入差距，本来是综合而非单一项目的收入差距。在不计算综合收入水平的条件下，分别就居民的每一个单项收入征税，其所能达到的调节作用，至多只限于单一项目收入本身。除非人们的收入来源单一化，否则，针对单一项目而非加总求和之后的综合性收入的调节，无异于瞎子摸象。鉴于收入来源日趋多元化的现实背景，建立在综合性收入基础上的个人所得税调节，无疑是更贴近居民收入分配差距现实的调节。

其二，先算账、再征税，不再是一句空话。即便在单一项目收入如工薪收入的视野内，由于不同纳税人的负担状况不同，扣除负担之后的经济境遇有很大的差异。在不计算差异颇大的负担账的条件下，仅着眼于居民的工薪收入账并随之征税，只会加剧既有的不公平而不会有助于社会公平目标的实

现。在个人所得税改行综合制并计算纳税人综合收入账之后，由于赡养人口不同、居住区域不同、身体状况不同而形成的负担差异，便有了据实核算、相应扣除并再予征税的可能。

其三，个人所得税计征中的扣除额，有了实行差异化的可能。作为个人所得税中的扣除额，其最重要的特征，应当是差异化——不同经济境遇的人适用不同的扣除规定，从而体现净所得征税原则。在中国，人们之所以习惯于将扣除额误读为起征点，恰是因为，现行个税实行了标准化的扣除额——让不同经济境遇的人适用了统一的扣除标准。在忽略人与人之间的费用开支差异条件下所进行的个税调节，当然不符合净所得征税的原则，有悖于社会公平。实行个人所得税的综合计征，综合不同经济境遇的人，便可以脱出标准扣除额的局限而适用差异化的扣除规定，从而使得按净所得征税成为现实。由此，扣除额也就不再会被人们误读为起征点。

接下来看物业税（房地产税）。无论继续称作物业税，还是基于“老税调整”与“新税开征”彼此对接并相互融合的考虑而改叫房地产税，这一税种都是特指对居民个人所拥有的居住用房地产征收的财产税。开征这一税种的基本着眼点，都在于拉近贫富差距而非抑制房价或给地方政府寻找主体税种。也正是因为 we 握有其他税种无法替代的这一定位和基本理由，开征物业税（房地产税）才会在一再“难产”的背景下几番进入党和政府的议事日程，并仍被写入“十二五”规划。

在此特别重申一下财产税的基本定位，显得十分必要。生活中的常识早就告诉我们，人与人之间的贫富差距是通过三个层面上的因素表现出来的。一是收入，你取得的收入比我多，你比我富。二是消费，你消费的规模比我大，消费的档次比我高，消费的魄力比我足，你比我富。三是财产，你拥有的财产比我多，你比我富。其中，前两个因素属于流量，后一个因素属于存量。存量是基础性的，在相当程度上决定着流量。将这样一种贫富差距同中国现行的税制格局相对接，可以发现，在收入取得层面，我们有个人所得税的调节。在消费支出层面，我们有增值税、消费税和营业税的调节。在财产保有层面，我们则基本处于无税状态。放着对贫富差距具有基础性效应的存量因素——财产——不去实施税收调节，而仅着眼于流量因素——收入和消费——的税收调节，中国税收的调节贫富差距作用可想而知。

一旦物业税（房地产税）获得开征并由此为遗产税以及其他属于财产税系列的税种铺平道路，那么，结束中国现行税制格局中的财产税缺失状态，从而建立起从收入、消费、财产等各个环节全方位调节贫富差距的现代税制体系，便会成为中国的现实。

五、到了必须攻破征管“瓶颈”的时候

现在的问题是，以个人所得税和物业税（房地产税）为代表的直接税改

革，被再次放入了“十二五”规划。在未来的几年内，我们又能够拿出并实施怎样的举措来确保既有的改革规划不再经历另一次“搬家”？这当然要涉及到与此相关的各种难题的破解。诸如既得利益格局阻碍、纳税人税收意识淡薄、现金交易量庞大、房地产价值评估困难等等，都是人们常常挂在嘴边的内容。但是，本着宜粗不宜细、先简后繁、先易后难等被历史证明行之有效的原则，并脱出上述这些表面因素的局限而深入到问题的实质层面，便会发现，在综合计征个人所得税和开征物业税（房地产税）问题上，真正不易跨越且躲不开、绕不过的一道坎儿，还在于个人所得税和物业税（房地产税）的征管机制。

中国的税收征管，在过去的30多年中，无论从人员素质看，还是从技术装备和操作手段看，都取得了显著的进步。税收的实际征收率，由十几年前的50%左右跃升至75%上下，便是一个可以立刻拿出且值得称道的例子。不过，尽管如此，就总体而言，它还不属于可与现代税制对接的税收征管。

倘若要给现实的中国税收征管机制画一幅素描，那么，其基本的线条，可能只有四个字。那就是，间接+截流。

所谓“间接”，指的是，它基本上只适于征收间接税，而不能适于征收直接税。观察一下税务机关的现实征管工作格局，便会发现，除了少许的例外，它往往是隔着一个人（法人）向另外一个人（自然人）收税，或者，通过一个人（法人）向另外一个人收税。占全部税收收入70%左右的流转税的征收自不待言，事实上，即便是被称之为直接税的企业所得税和个人所得税，也跳不出如此的格局。企业所得税，从根本上说来，是可以转嫁的。既可以向“上家”——原材料供应商和劳动力提供者——转嫁，也可以向“下家”——产品和服务消费者——转嫁。只要发生了转嫁，哪怕是部分的转嫁，它便带有一定的间接税性质。个人所得税，在实行分类计征和代扣代缴制的条件下，实质上属于间接征收，系被“间接化”了的直接税。

所谓“截流”，指的是，它基本上只能征流量环节的税，而不能征存量环节的税。观察一下现行税制体系中的18个税种的税源情形，便会发现，除了少许的例外，几乎所有税种的税源都是同现金流绑在一起。有现金流，则有税源；有税源，则有税收。没有现金流，则没有税源；没有税源，当然也就没有税收。若打比方，在如此的税源格局下，税收征管所做的最主要的工作，就是寻找一个有利地形——征税环节，当诸种现金流从身边“通过”之时，便挥动手中的分流工具截下一块儿并输送国库。换言之，操用现实的税收征管机制，税务机关尚难以触动存量环节的税源。也正因为如此，存量环节的税源，还属于现行税制体系的“空白”地带。

可以说，现实税收征管机制所形成的“瓶颈”制约，恰恰是“十一五”税制改革规划的两个未尽事项——个人所得税实行综合与分类相结合和稳步推行业务税（房地产税）——的基本成因。建立在综合计征基础上的个人所

得税，无疑是真正意义上的直接税，而非以“代扣代缴”方式被“间接化”的直接税。拟议开征的物业税（房地产税），既是真正意义上的直接税，又是脱离了现金流支撑的存量税。一旦触及到真正意义上的直接税，现实的税收征管机制便力不从心了；只要脱出流量而深入到存量环节的税源，现实的税收征管机制便难有作为了。难不在税制安排，而在征管实现。正是这一瓶颈，绊住了“十一五”税收改革前行的“马腿”。

但不管怎样，今天的中国税收，已经越来越同市场经济体制紧密对接并越来越被推至破解一系列重大经济社会问题的前沿地带。鲜有直接税或基本没有完全意义上的直接税的现行税制格局，已经不适应于当前的经济社会形势，更不适应于越来越趋于完善的社会主义市场经济体制。既然税务机关能征真正意义上的直接税和脱离了现金流支撑的存量税，是启动上述直接税改革的基本条件，并且，个人所得税实行综合与分类相结合和稳步推行物业税（房地产税）的时间表，将直接取决于税务机关突破现实税收征管机制“瓶颈”制约的进程，那么，面对着后危机时代的重重压力和种种挑战，我们没有别的选择，只能以攻破税收征管“瓶颈”的努力，来破解并消除前行道路上的一系列重大经济社会问题。

参 考 文 献

- [1] 高培勇：《什么是中国现行税制的软肋？》，载《中国财经报》2010年2月2日。
- [2] 谢旭人：《坚定不移深化财税体制改革》，载《求是》2010年第7期。
- [3] 李扬：《调控可能更倾向于阻止经济下滑》，载《中国证券报》2010年8月23日。
- [4] 李克强：《关于调整经济结构促进持续发展的几个问题》，载《求是》2010年第11期。