

第三节 税制与税制结构

【知识点】税制结构和税制改革

一、税制结构模式

税制结构是指税收制度中税种的构成及各税种在其中所处的地位。税制结构模式是指由主体税特征所决定的税制结构类型。

1. 以所得税为主体的税制结构

指在整个税制体系中，**所得税作为主体税**，占比较高并起主导作用。当前，主要发达国家的税制结构大多呈现以所得税为主体的特点。

优势：（1）所得税作为直接税的一种，税负相对不易转嫁。通过所得税累进税率的设置，有利于实现税收的公平原则，对收入再分配具有重要的调节作用。

（2）税收收入弹性较高，具有自动稳定器功能，有利于一国宏观经济的稳定。

局限性：（1）所得税会抑制劳动者的工作积极性和投资者的投资热情，促使其更多地选择闲暇和消费，从而对经济产生扭曲。（2）所得税的计算和征管相对复杂，征税成本相对更高。

2. 以货物和劳务税为主体的税制结构

指在整个税制体系中，**货物和劳务税作为主体税**，占比较高并起主导作用。当前，一些发展中国家的税制结构大多呈现以货物和劳务税为主体的特点。

优势：① 征税对象普遍、税源丰富，对经济扭曲较小；

② 征管相对容易，征收成本较小；

③ 税负容易转嫁。

局限性：① 货物与劳务税与价格关系密切，一旦提高税率往往会导致价格上涨，抑制需求，从而使税收减少；

② 具有一定的**累退性**，不利于税收公平目标的实现。

3. 以所得税与货物和劳务税为双主体的税制结构

是指在整个税制体系中，所得税与货物和劳务税占有相近的比重，在**财政收入和调节经济**方面共同起着主导作用。

优势：既能确保财政收入的稳定可靠，又能使税收的刚性与弹性相结合，充分发挥税收的宏观调控作用。

二、税制结构的影响因素

1. 经济因素

（1）经济发展水平。经济发展水平是制约税制结构的根本因素。若国经济发展水平较高，则企业利润及个人收入就较高，具备广泛征收所得税的基础；若一国经济发展水平较低，所得税税基与税源相对有限，而商品与劳务的流转额相较于所得更为稳定，因而货物和劳务税在税收总额中的占比就较大。

（2）经济结构。

在以**农业经济**为主体的自然经济条件下，形成了以农业为基础的生产要素及生产成果作为主要课税对象的**直接税**为主体的税制结构；在以工商经济为主体的商品经济条件下形成了以**商品流转额**为课税对象的**间接税**和以所得为课税对象的**直接税**为主体的税制结构。

2. 政策因素

税收是国家筹集财政收入的重要手段，也是宏观经济调控的主要工具，国家的各项宏观调控政策目标需要通过税收制度来实现。对大部分**发达国家**而言，其人均收入已经达到一定水平，缩小收入分配差距的需求更强烈，这就决定了这些国家选择具有较强的收入分配调节职能的所得税为主体的税制结构。对**发展中国家**而言，发展经济的任务更为迫切，对稳定的财政收入需求更高，这就决定了这些国家选择税基税源更为稳定、征收相对容易的**货物和劳务税作为主体税种**。

3. 征管因素

相对而言，所得税的征管较为复杂，对征管水平要求较高。发达国家先进的税收征收管理手段有助于实现对税源的监控和征收，这为所得税成为其税制的主体税种提供了条件。而发展中国家税收征管水平相对落后，大规模征收所得税在技术上存在困难，因此更倾向于选择以货物和劳务税为主体的税制结构。

三、深化税制改革

1. **完善直接税体系**（完善个人所得税征管配套措施，完善企业所得税制度，提升国际竞争力，推进房产税立法）
2. **健全间接税体系**（推进增值税改革，优化税率结构，完善出口退税政策，推进增值税立法）
3. **积极稳妥推进地方税体系改革**（合理确定地方税税种，继续拓展地方税范围，完善城市维护建设税）
4. **全面落实税收法定原则**：新开征税种，一律由法律进行规范；将现行由国务院行政法规规范的税种上升为由法律规范，同时废止有关税收条例。