

# 城乡税制一体化改革的理论分析

谭佳明 朱润喜(教授)

(内蒙古财经大学 呼和浩特 010051)

**【摘要】** 本文认为统一城乡税制不能一蹴而就,而应该分阶段、分梯次进行。本着税负公平和合理负担的原则,在不增加农民整体负担的基础上提高税收政策的调控作用,优先对农业生产中的大户实现城乡统一税制,通过税收政策缩小农村内部的收入差距。同时,必须加大对农业的优惠补贴力度,促进农村经济发展,以缩小城乡差距。

**【关键词】** 城乡统一税制 税负公平 税收优惠

自2006年国家取消专门针对农业征收的农业税后,学术界针对是否继续统一城乡税制展开了讨论,不同学者所持观点不同:有的学者认为我国已经基本实现城乡税制的统一,现行主要税种及其他多数税种均适用于城乡,所以废止农业税后已不存在典型的二元税制,所谓的不同是因为有对农业税收优惠政策的存在;也有一部分学者认为我国还没有实现真正意义的城乡税制统一,像个人所得税、增值税都需要进一步深化税制改革,才能最终实现城乡税制一体化。笔者基本赞同第二种观点,认为我国现行的城乡税制结构仍然没有统一,没有做到税收公平。同时笔者认为,目前农民整体负担较重,为了保护大多数农民的利益,应该分梯次逐步推进税制改革,可以先将农民中的生产大户作为税改的改革对象,这样既保护了大多数农民的利益,又缩小了农村内部的收入差距,也为今后进一步统一城乡税制打下基础。

## 一、城乡税制一体化的动因及效应

税收公平有两层含义:一是税收负担公平,即税收负担要公平地归着在每个纳税人身上,做到公平合理。二是税收分配结果公平,即税收作为一种财富再分配的手段,应该起到调节收入的功能。之所以要统一城乡税制,也是因为现行税制在城乡之间存在着诸多不公平之处。统一城乡税制可以为我国农村地区带来以下效应:

1. 税收可以充分发挥公平收入的重要职能。我们在制定税收政策时不仅要重视纳税人之间形式上的公平,更应该重视实质公平。由于我国农村地区的就业、社会保障、教育、医疗以及纳税的监督管理制度的不完善,即使做到了现行税制的全覆盖也是没有效率的,这既增大了税收征管难度,也增加了农民的负担,造成资源浪费。税收政策在二次分配中可以有效地调节居民收入,按照我们的设想,优先对农业生产中的大户统一征税,鼓励农村规模化、产业化经营,通过税收政策提高劳动要素在财富分配中的比重,尽量减少初次分配环节的不合理因素,保证大多数农业生产者的利益,缩小农民内部的收入差距,当农村经济发展到一定规模,城乡税制一体化便是水到渠成的事情,这也是量能原则的体现。

2. 完善税制结构,增加财政收入。税收的主要目的是增加财政收入,而政府取消农业税后,基层政府财力减少,出现财政困难的现象,而这又加重了这些地区居民的负担。据研究显示,愈是贫穷的地方,其当地居民的负担愈重。同时,税收调节资源配置的作用也逐渐被削弱,政府只能采用除税收之外的其他调控手段对农业进行干预,这违背了市场经济规律。我们对大户征税,可以将征收的这部分资金归地方政府所有,增加地方政府的财力,以应对不断增长的刚性支出。另外,统一城乡税制以后,税收作为调节社会经济的手段,就会延伸到社会经济生活的各个领域,税收对农村的调节能力提高,这有利于我国产业结构的调整,改变对农村中从事农林牧渔业的农民中的高收入者无税可征的局面,同时也可以避免某些人利用国家优惠政策到农村地区逃避税收的行为。

3. 有利于城乡经济可持续发展。从长期来看,农民不能游离于我国的税收体制之外,打破城乡二元结构,实现城乡统筹发展只是时间问题,城乡税制统一是经济发展的必然。税制的设计应随社会的发展而发展,而且应有预见性和超前性,统一城乡税制就是为我国今后经济社会的发展铺好路。

## 二、统一城乡税制的建议

统一城乡税制要按照公平、效率的原则,改革完善现行税制,最终建立城乡统一税收制度,实现公平税负、精简税制,实现城乡协调发展的目标。

在改革过程中不能偏离建立统一税制的目标,但同时我们也要清晰地认识到我国经济的二元结构现状,即农村和城镇的发展水平、农民和市民的收入水平以及农民内部的收入水平不在同一水平线上,农民也没有健全的会计核算能力,所以实施一步到位的税制改革是不科学的,必须分阶段、分梯次逐步统一城乡税制。

1. 将从事农业生产的大户作为征税主体。本文提到的大户是指从事农业生产的农民当中占用生产资料较多、发展规模较大、拥有较好的会计核算能力、年收入较高的一类人群或组织。大户可以是村民个体,也可以是投资农业生产的组织。将来进行税制改革过程中要对大户生产规模和盈利水平做出

具体的界定。分阶段、分梯次实现统一城乡税制的目标具体来讲大致分两步走:第一步,实现对农业生产大户的税制改革;第二步,待农村经济发展到一定规模,城乡差距缩小时,完成全国范围内的税制一体化。

农业税的取消并不代表城乡差距缩小,只是拉开了城乡税制一体化进程的序幕,而此时再对农业全面开征新的税种农民会产生抵触情绪。并且我国实行的是家庭联产承包制,即使确定了纳税依据也很难对单个家庭做出准确核算。而大户则不同,大户的会计核算能力强,无论是个人所得税的收入核算还是增值税的进项税额核算都容易做到规范,而且大户的数量相对较少,便于监督管理。

(1)所得税改革。我国农民的收入来源包括工资性收入、家庭经营性收入、财产性收入和转移性收入。其中工资性收入属于工资、薪金所得,财产性收入和转移性收入类似财产租赁和财产转让所得,根据我国现行税法规定,这三种收入都属于所得税的征收对象,城乡所得税的不同在于对家庭经营性收入的规定。本文提到的所得税改革主要针对免税的家庭营业收入。下表列出了2000年至2010年农民收入结构情况(单位:元)。

2000~2010年农民人均收入变化

来源 年份	工资性收入	家庭经营收入	财产性收入	转移性收入
2000	702.30	1 427.27	45.04	78.81
2005	1 174.53	1 844.53	88.45	147.42
2006	1 374.80	1 930.96	100.50	180.78
2007	1 596.22	2 193.67	128.22	222.25
2008	1 853.73	2 435.56	148.08	323.24
2009	2 061.25	2 526.78	167.20	397.95
2010	2 431.05	2 832.80	202.25	452.92

从表中可以看出,近十年虽然农民工资性收入增长迅速,但家庭经营性收入占50%左右,依然是农民收入的主要来源。而且由于生产规模等因素的影响,农民之间经营性收入差距悬殊,针对大部分农民收入偏低的现状,为了不增加农民负担,同时弥补税制中的税收空白,因此只对其中大户的经营性收入进行征税,又因为家庭经营性收入是生产者靠劳动得来的工资,所以可以参考现行所得税中的工资、薪金所得政策征收经营性收入的所得税。值得注意的是,在制定针对大户的所得税时应考虑到农业这个特殊产业承受的自然风险比其他行业大的特点,所以应允许扣除项目的范围更宽、税率更低、减免税的优惠项目更多。

(2)增值税改革。增值税本身就适用对农产品的征收,但由于之前农业税的存在,为避免重复征税,我国税法规定农业生产者销售的自产农业产品免征增值税。农业税取消以后,增值税理应延伸至农业领域,这是税收公平原则和量能原则的体现,又可以使增值税链条保持完整。增值税的开征对经营者的会计核算能力要求比较高,因此农业大户自然而然成为首选的税改对象。虽然开征增值税会使农业大户的税收负担加

重,但却保证了增值税链条的完整。另外,由于允许抵扣进项税额和国家可以实行补贴或加计扣除等优惠政策,农民的实际负担可以大大减轻,而且为鼓励农业产业化、规模化生产,鼓励农民参加农村合作社,政府甚至可以采取一种负税率的激励政策,即对开征增值税的大户或合作社的返还税额大于税收征收额。

2. 加大对农业的扶持力度。农业作为基础产业,由于它受自然条件的影响较大,其利润空间较小,价格受市场影响较大。农业的这些特点决定了政府需要对农业的发展提供支持,这也是世界上大多数国家通行的做法。我国目前的税制改革中要保持对农业的补贴政策,并且还要加大力度以缩小城乡差距。统一城乡税制是税收公平的需要,但不能成为农业发展的负担,要做到统一税制下的区别对待。我们可以采取差别税率的方法或者采用统一税率下实行大量的农业优惠政策的方法来降低税收政策对农业的影响。从欧洲发达国家的经验来看,这样做表面上农民的负担会加重,但实际在这些优惠政策的作用下,农民整体负担不增反降,而且国家通过税收可以实现对农业、农村的宏观调控。

3. 加快城镇化和农村产业化建设。城镇化和农业产业化的建设可以为税收一体化的改革起到有效的支撑作用,农业产业化经营根据市场经济运行的要求,以农户为单位、以市场为导向、以经济效益为中心、以农业资源开发为基础,依托龙头企业,把分散经营的农民组织起来,整合资源,解决农业生产过度分散化和非组织化的问题,全面提高劳动生产力。

城镇化建设应当是泛指加快我国广大农村地区的城镇化,是以县级城市为核心,以乡镇集市为重点的城市化和城镇化,并以工业带动为主。

从国际经验看,城镇化和农业产业化能够大幅提高农民收入,并且农村产业化过程中释放的农村劳动力可以通过城镇化过程来吸收,既提高了农民的经营性收入,又增加了工资性收入,农民会逐渐融入到我国现行税制的调控之下,为全面统一城乡税制创造条件。另外,从目前我国农业发展的现状来看,我国农业出现了生产成本逐年增高的问题,农业产业化可以有效地把分散的农民组织起来,整合资源,降低生产资料的购入成本。并且,农业合作社健全的会计制度也为增值税改革铺平了道路。

【注】本文系国家社科基金项目“统一城乡税制研究”(项目编号:07BJY152)的阶段性研究成果。

#### 主要参考文献

1. 王卫彬.农村居民收入差距分析及财税对策建议.财税纵横,2011;9
2. 朱润喜.县乡财政困难对农村发展的制约及解决对策.农村财政与财务,2010;3
3. 张玮.农村税费改革后建立城乡一体化新农业税制的基本思路.经济研究参考,2005;50
4. 蔡芝儿.发达国家涉农税收制度比较研究及启示.税务与经济,2004;30
5. 税杰雄.简析涉农税制的完善.财政与金融,2006;8