



# 减税降费与中长期税制优化

张 斌

**内容提要：**中国当前的减税降费政策承担着“逆周期调节”和促进供给侧结构性改革的双重任务，立足于结构性改革的永久性税费制度改革将从根本上重塑政府与市场的资源配置格局与配置方式，从而对中国中长期的政府职能、收入体系和税制结构产生重大影响。

**关键词：**减税降费 供给侧结构性改革 税制结构 税制改革 政府收入

**中图分类号：**F812.42 **文献标识码：**A **文章编号：**2095-6126(2019)09-0011-04

减税降费是具有中国特色的政策性表述，体现了现阶段中国政府收入结构和企业税费负担的特征。近年来，减税降费的力度不断加大，2018年全年减税降费1.3万亿元，2019年减税降费的规模将进一步扩大至2万亿元。<sup>1</sup>在中国目前的政策框架下，“减税降费”既是积极的财政政策的重要组成部分，同时也是供给侧结构性改革“降成本”的关键措施。这意味着减税降费政策实际上承担着双重目标，一是作为稳定总需求的政策工具，发挥“逆周期调节”的作用；二是作为结构性改革的一部分，着眼于根本性的制度变革以提高供给体制的质量和效率。

如果当前大规模减税降费的政策目标主要聚焦于需求侧的“逆周期调节”，那么，大量的减税降费政策就应属于临时性措施，减税降费导致的财政收支缺口可以通过增加政府债务或一次性处置国有资产进行弥补。而如果主要减税降费政策，如下调增值税税率和社保费率，是作为永久性制度变革的一部分发挥促进供给侧结构性改革的作用，则意味着当前的减税降费政策将对未来中长期的政府收支格局及税制结构产生重大影响。因此，研究减税降费与中长期税制优化的关系具有重要的理论和现实意义。

## 一、供给侧结构性改革视角下的减税降费

2008年国际金融危机爆发后，减税降费政策经历了从“结构性减税”（2009年）、“结合税制改革完善结构性减税政策”（2013年）、“定向减税和普遍性降费”（2015年）到“普惠性减税与结构性减税并举”（2019年）的演变过程。<sup>2</sup>积极的财政政策的重心也逐步由“大幅度增加支出和政府投资”转向收入端的减税降费。

2018年下半年，受中美贸易摩擦等因素的影响，我国经济面临下行压力。2018年12月召开的中央经济工作会议明确指出：宏观政策要强化逆周期调节，适时预调微调，稳定总需求。在财政政策方面，提出了积极的财政政策要加力提效，实施更大规模的减税降费，较大幅度增加地方政府专项债券规模的要求。<sup>3</sup>因此，2019年中国实施的高达2万亿元的减税降费首先是“逆周期调节”的宏观经济政策的重要措施，与营改增等结合税制改革推进的减税降费措施不同，增值税税率的进一步下调和社保费率的下调等普惠性减税降费政策的实施对政府与市场的资源配置格局产生了直接的影响。2019年1—5月，全国一般公共预算收入的增速由2018年同期的12.2%降至3.8%；税收收入

1 中研网. 2019 减税降费政策解读：2019 年 2 万亿减税降费流向哪里 [EB/OL]. <http://www.chinairn.com/news/20190305/152925176.shtml>. 访问时间：2019 年 8 月 2 日。

2 参见：相关年份政府工作报告，中国政府网：<http://www.gov.cn>。

3 人民网. 中央经济工作会议在北京举行 [EB/OL]. <http://politics.people.com.cn/n1/2018/1222/c1024-30481785.html>. 访问时间：2019 年 8 月 2 日。



的增速则由 15.8% 降至 2.2%；其中 2019 年 5 月国内增值税出现了 20% 的降幅。<sup>4</sup>

如前所述，如果将大规模减税降费视为“逆周期调节”、以稳定总需求为目标，就是具有“相机抉择”特征的宏观经济政策，大幅下调增值税税率等措施就属于临时性政策。在理论上，由临时性减税降费措施导致的财政收支缺口可以通过增加政府债务、一次性处置国有资产等措施解决，不存在中长期财政可持续性。但如果将减税降费视为供给侧结构性改革的一部分，立足于中国特色社会主义进入新时代后高质量发展阶段的要求，以推动创新驱动，实现社会生产力水平的整体跃升为目标，则减税降费政策就应当作为永久性的税费制度改革的一部分，这将从根本上重塑政府与市场的资源配置格局与配置方式（张斌，2019），从而对中国中长期的政府职能、收入体系和税制结构产生重大影响。

随着中国人口老龄化导致的劳动力成本优势的逐步丧失，经济由高速增长阶段转向高质量发展阶段，迫切需要从要素驱动、投资驱动转向创新驱动。因此，2018 年中央经济工作会议指出：中国当前经济运行中的问题“既有短期的也有长期的，既有周期性的也有结构性的”，但“主要矛盾仍然是供给侧结构性的”。在供给侧结构性改革视角下，减税降费政策在实现短期“逆周期调节”作用的同时，应以降低全社会各类营商成本、增强微观主体活力为目标，真正落实“发挥市场在资源配置中的决定性作用，更好发挥政府作用”的要求。

## 二、减税降费、政府职能与中长期宏观税负

在现代经济体系“以支定收”的财政分析框架下，要分析减税降费政策与中长期税制优化的关系，首先要对中长期政府职能及为履行政府职能所需的宏观税负水平做基本的判断。实际上，近年来实施的减税降费政策已经对中国的宏观税负水平产生了影响，税收收入（不

含社会保险缴费）占 GDP 的比重在 2012 年达到 18.7% 的近期历史高位后就持续下降，到 2018 年降至 17.4%，下降了 1.3 个百分点；一般公共预算收入和广义政府收入<sup>5</sup>占 GDP 的比重在 2015 年达到近期历史高位后也开始下降，其中一般公共预算收入占 GDP 的比重由 2015 年的 22.2% 降至 2018 年的 20.4%，下降了 1.8 个百分点；广义政府收入占 GDP 的比重由 2015 年的 29.2% 降至 2017 年的 27.7%，下降了 1.5 个百分点。<sup>6</sup>2019 年更大规模减税降费政策的实施预计将使各口径宏观税负水平进一步下降。

如果减税降费政策是永久性的，在短期内考虑到稳定总需求的要求，财政支出的规模还要保持相对稳定，财政收支缺口的扩大可以通过增加政府债务发行和一次性处置国有资产进行弥补。而从中长期看，要保持财政的可持续性则需要控制赤字的规模。也就是说，永久性减税降费政策要配合以政府职能的调整，以相应降低财政支出占 GDP 的比重，这样才能真正起到优化政府与市场资源配置格局，促进市场在资源配置中决定性作用的发挥。

尽管 2018 年中国的人均 GDP 接近 1 万美元，与发达国家相比还有较大差距，但如果以发达国家作为参照系，从长期看，决定总体宏观税负水平的是政府职能的差异。根据 OECD《政府收入统计》的数据<sup>7</sup>，2015 年包括社会保险缴费在内的税收收入占 GDP 的比重，美国仅为 26.2%，日本为 30.7%，英国为 32.5%，韩国为 25.6%；而法国高达 45.2%，意大利为 43.3%，德国为 37.1%；法国的宏观税负比美国高 19 个百分点。因此，单纯以非加权的发达国家宏观税负平均水平判断中国宏观税负水平的高低缺乏政策价值。导致经济发展水平接近的发达国家宏观税负水平巨大差异的主要原因，是在公平与效率权衡中政府在社会服务和福利水平等方面职能范围的差别。

从世界政治经济格局演变来看，尽管存在着发展阶段与政府职能的巨大差异，但中美作为两个规模最

4 参见：财政部网站公布的相关时期财政数据：<http://www.mof.gov.cn/zhengwuxinxi/caizhengshuju/>。

5 按照 IMF 颁布的《政府财政统计手册》的口径，政府财政收入包括税收、社会保障缴款、赠予和其他收入（其他收入主要指财产收入、出售商品和服务收入、罚金罚款和罚没收入以及其他杂项收入）。据此计算的中国广义政府收入，是指一般公共预算收入、政府性基金收入（不含国有土地使用权出让收入）、国有资本经营收入、社会保险基金收入的合并数据，并剔除了重复计算部分。广义政府收入不包括国有土地使用权出让收入，2017 年如果以国有土地出让收入 53 074.48 亿元，土地出让净收益率 20% 测算，按国有土地使用权毛收入计算的宏观税负水平为 34.2%；按土地出让净收入计算的宏观税负水平为 29.0%。

6 广义政府收入数据来自财政部网站：<http://www.mof.gov.cn/zhengwuxinxi/caizhengshuju/>。税收收入、一般公共预算收入和 GDP 数据来自国家统计局网站：<http://data.stats.gov.cn/>。

7 OECD. OECD 数据库 [EB/OL]. <https://stats.oecd.org/>. 访问时间：2019 年 8 月 2 日。



大的经济体在推动经济增长和科技创新方面具有更多的可比性，而目前中国总体的宏观税负水平与美国接近，考虑到特朗普政府的减税政策及其影响，中国未来中长期有必要保持乃至适度下调宏观税负水平，以应对日益激烈的国际经济与科技竞争。正是在这种意义上，中国当前实施的普惠性与结构性并举的减税降费政策不仅是中国高质量发展阶段的内在要求，同时也是在“当今世界正面临百年未有之大变局”的背景下采取的结构改革和制度创新的重要组成部分。

### 三、减税降费与优化政府收入结构

中国政府收入具有复杂性和多样性的特征，在性质上可以大体分为凭借国家政治权力获取的收入和作为国有资产、资源所有者获取的收入。前者除税收、社会保险缴费、行政事业性收费和罚没收入外，还包括大量具有税收性质、无偿征收的专项收入和政府性基金；后者包括国有企业利润上缴、国有资源及国有土地相关收入，但其中基于行政性垄断导致的国有企业和国有土地的超额利润本质上也构成了社会负担，具有税收的性质。

上述两种类型的政府收入对经济运行是否有不同的影响，是否应不加区分地计入宏观税负是需要理论上进一步明确的问题。仅从政府履行职能筹集资金的角度看，任何税费制度改革都要以满足政府筹集资金的任务为前提，如果政府所需的资金总量一定，基于国家政治权力获取的收入<sup>8</sup>、基于财产权利获取的收入以及政府债务三者的结构决定了特定时期税费制度改革所需筹集的资金数量。在财政可持续的约束下，需要控制财政赤字和债务的规模，而下一步国有企业（含国有金融企业）、国有资源和国有土地相关的政府收入制度改革是影响当前永久性减税降费空间和未来中长期税费制度改革的重要因素。

需要特别注意的是，在大规模减税降费后，提高国家基于财产权利收入，尤其是提高国有企业利润上缴的制度安排，要以各类所有制企业基于公平开放透明的市场规则和法治化营商环境开展公平竞争为前提。否则，如果通过强化行政性垄断地位获取更大的超额

利润作为减税降费后政府收入的弥补渠道，不仅仍会造成社会负担的实质性增加，与税收没有本质的区别；更为重要的是这种收入机制将从根本上损害市场公平竞争的规则，与供给侧结构性改革的方向背道而驰。

在国家凭借政治权力获取收入的领域，要继续坚持“清费立税”的指导思想，将税收法定原则扩大到各类强制、无偿征收的专项收入和政府性基金项目，同时赋予地方人大对地方设立各类非税收入项目，包括行政事业性收费标准等事项审查批准的权力。从中长期看，按照全面推进依法治国的要求，推动政府收入体系的法治化、规范化是从根本上规范政府与市场的分配关系，落实减税降费政策，实现政府收入结构优化的制度保障。

### 四、减税降费与中长期税制结构优化

在经济面临下行压力的情况下，减税降费政策在短期内要发挥好“逆周期调节”的作用，而从中长期看，永久性减税降费政策将带来税制结构的重大调整。1994年税制改革以来，增值税一直是中国的主体税种，近年来随着增值税转型改革、“营改增”改革和留抵退税制度的实施，增值税的可抵扣范围扩大，税基已有显著缩小；同时增值税的税率由四档变为三档，其中17%、11%两档税率经两次下调后降至13%和9%。下一步增值税改革的重点是进一步简并税率档次，但在当前的宏观形势下，如果无法通过提高税率的方式实施改革，简并税率改革将导致税率的进一步下调。

从国际比较的角度看，按照OECD的税种分类，对商品和服务普遍征收的一般流转税主要包括增值税和美国模式的销售税。在宏观税负水平普遍较高的欧盟国家，一般流转税承担着重要的筹集收入功能，其占GDP的比重也相对较高。2015年，法国、德国、意大利一般流转税（增值税）占GDP的比重分别为7.1%、7.0%和6.1%；而美国、日本、韩国的比重分别为2.0%、4.2%、3.8%。<sup>9</sup>在很大程度上，发达国家宏观税负水平的差异导致了一般流转税（增值税）占GDP比重的差异，在增值税占GDP比重较高的国家标准税率也相对较高，如欧盟对成员国增值税标准税率的要求是不低于15%。

8 国家垄断货币发行获取的“铸币税”也属于凭借政治权力获取的收入。

9 OECD. OECD数据库[EB/OL]. <https://stats.oecd.org/>. 访问时间：2019年8月2日。





而宏观税负水平相对较低的非欧盟发达国家实行的货物劳务税（GST）的税率则相对较低。

2019年，中国增值税税率下调至13%、9%和6%后，就税率而言已接近非欧盟国家货物劳务税（GST）的水平，在税基趋同而税率显著低于欧盟国家增值税的情况下，预计未来增值税占税收收入和GDP的比重将有显著下降，由此将导致税制结构的重大调整。

从总体上看，这种调整符合“逐步提高直接税比重”的方向，具有累退性的增值税比重的下降不仅有利于降低消费的税负，促进内需的扩大，同时也有助于改善收入分配状况。此外，尽管增值税具有“中性”的特征，但在多档税率和道道课征的情况下对企业征收的流转税仍不可避免对企业的经营产生影响，在国民经济循环中税收应尽可能减少在生产环节对企业的征收才能避免对市场配置资源机制的扭曲（吕冰洋，2017）。

从短期看，减税降费政策导致的财政收入下降的冲击可以采取有针对性的临时性措施予以应对。而从中长期看，如果增值税税率的下调是永久性的税制改革措施，即使考虑未来经济增长、结构优化和税收征管能力提高等增收因素，增值税占GDP的比重预计仍会有明显的下降。如果增值税占GDP比重下降的幅度大于未来中长期政府职能决定的总体宏观税负能够承受的幅度，而且国家凭借财产权利获取的收入增幅无法弥补这一缺口，这就需要采取主动的税制改革措施以相应提高其他税种的收入规模及其占GDP的比重。

未来中长期可能采取的有增收作用的税制改革主

要包括以下几个方面：一是“绿色税制”建设方向下提高环境保护税、消费税等具有调节作用的税收收入；二是在时机成熟时对居民住宅征收房地产税的改革；三是在综合与分类税制框架下继续推进个人所得税改革。而从收入规模和税制结构优化的角度分析，以“逐步提高直接税比重”为目标的税制改革的重点是大幅提高个人所得税的收入规模和比重。

目前，中国企业所得税的比重已相对较高，而在人口老龄化对社会保险筹资带来越来越大压力的情况下，在继续推进社保基金全国统筹和征管改革的同时，考虑到现行社会保险缴费机制的累退性和数字经济、人工智能等新技术应用对以雇佣劳动为主的就业模式带来的巨大冲击，是否要继续维持现行的基于工业社会生产方式，以雇佣劳动收入为主的社会保险筹资机制是值得认真研究的重大问题。因此，无论从发达国家经济发展进程中税制建设的经验，还是从当前促进税制结构优化、提高税负分配公平的必要性，以及未来数字经济时代自然人在经济运行中地位的提升和征管数据的可获得性等方面，以加强征管为基础的个人所得税改革应是未来中长期中国税制改革的重点。🌐

#### 参考文献：

- [1] 吕冰洋. 税制结构理论的重构：从国民收入循环出发[J]. 税务研究, 2017(8).
- [2] 张斌. 减税降费的理论维度、政策框架与现实选择[J]. 财政研究, 2019(5).

## Tax Cuts and Fee Reductions in Association with Medium and Long Term Tax System Optimization

Bin Zhang

**Abstract:** China's tax and fee cuts policy is undertaking the dual tasks of adjusting against cyclical recession and promoting supply-side structural reform. The permanent tax and fee system reform based on structures will fundamentally reshape the pattern and mode of resource allocation between the government and the market, which will have a significant impact on China's medium and long-term government functions, revenue system and taxation structure.

**Key words:** Tax cuts and fee reductions Supply-side structural reform Taxation structure Tax reform Government revenue

作者单位：中国社会科学院财经战略研究院  
(责任编辑：高阳)