

# 社会公正视角下我国税制改革研究

陈 炜

(山东大学 政治学与公共管理学院, 山东 济南 250002)

[摘 要]实现社会公正是中国特色社会主义的重要任务,税收对于促进社会公正具有重要的作用。社会公正可分为起点公正、规则公正和结果公正,税收政策的作用也是沿着这三个方面展开。我国现行税制中还有许多不利于社会公正之处,应从起点、规则和结果三个角度完善我国税收政策,充分发挥其促进社会公正的作用。

[关键词]社会公正; 税制; 公平; 改革

[中图分类号]D63

[文献标识码]A

[文章编号]1003-8353(2015)05-0172-04

DOI:10.15981/j.cnki.dongyueluncong.2015.05.031

党的十八大报告提出“必须坚持维护社会公平正义。”把维护社会公平正义作为中国特色社会主义的重大任务,再次突出强调社会公正对于现代化建设的重要意义。维护社会公平正义的理念实际上就是要协调各种不同的利益关系,解决和控制好社会和经济的不平等问题。在目前我国现实社会中普遍存在的就业问题、教育问题、腐败、社会保障、收入分配差距、贫困等问题,说到底都是社会和经济不平等问题。要维护好社会公平正义,实现持续、协调发展,说到底也就是要妥善处理 and 限制这些不平等的问题。这不仅需要国家和政府有一个明确的战略目标,同时还需要有切实可行的政策杠杆和路径。作为能够直接调整国家利益和个人利益、宏观利益和微观利益、当前利益和长远利益及协调人与自然关系的税收,显然是解决上述问题的一个重要的路径。

## 一、社会公正和税收促进社会公正的作用机理

建立一个公正的社会是人类的理想,一部人类文明史就是一部追求社会公正的历史。对于社会公正问题的重视程度是衡量一个国家发展程度的重要指标之一。实现社会公正,是任何国家持续追求的目标。社会公正的实现与经济社会发展相辅相成,相互影响促进。社会公正问题解决得好,就能推动经济社会发展;反之就会阻碍经济社会发展。

### (一) 社会公正的内涵

目前,学术界对于社会公正的界定有许多,代表性的观点如下:吴忠民从罗尔斯的精神出发理解社会公正,并提出目前国内学界比较普遍认同的社会公正四规则,认为“公正是现代社会的首要价值和基本取向。公正是社会成员生存底线确保的规则、机会平等的规则、按贡献进行分配的规则和社会调剂的规则共同组成的一个完整的体系”<sup>①</sup>;景天魁则从发展观的角度来理解社会公正,认为“社会公正并不是发展以外的参照物,它就存在于社会发展过程之中”,所以公正是社会发展的“核心价值”、“根本动力”和“最佳状态”,也就是说发展是“作为公正的发展”<sup>②</sup>;任理轩认为,可以将“消灭剥削,消除两极分化,最终达到共同富裕”、“坚持发展为了人民、发展依靠人民、发展成果由人民共享”等看成是对社会公正直接而生动的表达<sup>③</sup>。常健认为,社会公正是社会成员评判社会运行体制和管理方式合理性的整体价值尺度。一个社会的运行体制和管理方式只有被评价为公正的,才能被其社会成员所接受,从而保证社会的健康和谐发展。社会公正是在维护社会公平和保持社会稳定基础上的社会效率提高,在保持社会效率和维护社会公平基础上的社会稳定,以及在保持社会效率和维护社会稳定基础上的社会公平<sup>④</sup>。也就是说,社会公正的实现过程就是如何平衡经济发展、社会稳定和收入分配平等三者之间关系的过程。

[作者简介]陈炜(1975—),女,山东大学政治学与公共管理学院博士研究生。

## (二) 税收促进社会公正的作用机理

### 1. 经济视角: 促进社会公正是税收本质属性的表现

西方经济学家对于税收的观点各异。主流观点认为,国家征税是指把部分资源从私人部门无偿转移到政府部门。税收在未成为税收以前,其本质属性是公民的私有财产,一旦转化为税收,它就不是为少数人和利益集团服务,而是为国民的公共福利服务。但怎么征又怎么用,如何在公平和效率之间,在穷人与富人之间,在地区与地区之间找到平衡,则是关系到每个国民公共利益的根本问题。税收对私人部门的经济决策会产生一定的影响,这就决定了税收不仅是政府财政收入的主要来源,而且是贯彻经济和社会政策得到有效实施宏观调控的重要工具。税收能兼顾国家、企业、个人收益分配的宏观税负和微观税负,很好地处理国家获取足够的财政收入与企业、个人留存充裕的发展资金之间的矛盾,做到国家能提供人们需要的公共产品和公共服务,而又不伤害企业和个人投资、经营发展的热情。税收也是国家有效调整人们收入,缩小贫富差距的一个政策杠杆,如个人所得税和遗产税即使不能使穷者更富,但可以使富者更穷,有利于缩小贫富差距,增加人们对收入悬殊的心理承受能力。税收还是国家协调人与自然关系的最公平、最有效的手段,如资源税和环境税,不仅可以调节级差收入,而且还可以体现“谁使用资源,谁付费;谁污染环境,谁付费”的公平正义之税收原则,这些措施不仅可以促进人与人、人与社会、人与自然的和谐,还可以达到建设节约型社会的目的。因此,科学合理的税收政策是公平竞争、资源高效配置的制度保证,是政治和谐、制度和諧、社会和谐的一个重要组成部分。

### 2. 政治视角: 促进社会公正是税收的基本职能

税收伴随着国家的产生而产生,经历了从古到今各个时代的锤炼。某种意义上说,一个国家的繁荣、富强与衰落,成也税收,败也税收,就看执政者如何认识它的规律及属性,正确运用它为自己的政治目的服务。税收是国家运转循环的血液,其职能必然体现着国家职能。国家的政治职能是维持政治、经济、文化各方面协调发展,保障国家的安全,维护法律的正常实施和社会秩序的有序安定。马克思指出:“赋税是政府机器的经济基础,而不是任何其他任何东西”<sup>⑤</sup>。因而,国家要通过税收集集中部分社会产品,以满足国防、法律和行政管理等支出的需要。马克思主义基本原理告诉我们,人的利益关系是社会关系中最本质的关系,社会矛盾和冲突主要表现为社会的利益差别和利益矛盾。由此,国家最重要的职责,就是通过其权威的力量,协调不同的社会利益,将社会成员的利益分化和差别限制在适当的范围内,以促成其各得其所、和睦相处,实现社会成员之间利益相对平衡。国家通过合理使用税收手段能起到组织财政收入、合理配置资源、公平分配收入和保障社会稳定的功能。税收与国家命运、社会生活息息相关,税收是影响经济社会稳定和发展,促进社会公正的重要因素。税收从来都不是单纯的经济问题,更多的是一个政治问题。

中国在很长一段时间是一个泛政治化的国家,什么事都能跟政治挂上钩,什么事都有政治意义。但是最具政治意蕴的税收却在一段时间被有意无意地遮蔽了本质。税收被局限在经济领域,在宪法中它只是公民的一项义务。它的法律性质,对政治的作用,纳税人在国家政治生活中的地位等,都缺乏深入的研究和阐发。税收是国家的提款机,它的作用只限于此,是一个没有多少技术含量的行业和门类。改革开放以来,学界和税务部门对微观税收的研究和宣传已经足够深入,但对宏观的税收,对政治的税收,其研究、认识还略欠深度。研究如何利用税收为政治服务,如何把握税收的内在规律,促进建立民主政治机制,如何对政治体制和行为进行影响和矫正。显然,它不仅对政治家有意义,亦可成为纳税人维护权益的有力武器。

### 3. 法律视角: 税收是促进社会公正的保障

税收作为民众的私有财产被政府征收,它凭借的法律建立在这样的契约之上,即民众委托政府用这笔钱为他们提供公共服务。为了保证税收的性质和用途不被扭曲,税收不被浪费,民众通过自己的代理人——各级人大(议会)选举政府官员和对政府进行监督,政府则对民众负责。因此,税收既是经济上履行义务的证明,又是政治上主张权利的依凭。比如,收入分配的过分悬殊会导致严重的社会问题,因此,公平收入分配成为各国政府追求的目标,而税收是国家调节收入分配的主要手段。通过税收的多

征、少征与免征,可以从多方面作用于微观经济活动,使之符合于宏观经济运行的目标。可以调节收入分配差距、促进社会公平,既纵向调节社会成员的级次收入差距,又横向调节地区间的收入差距,还可以从教育入手,根本性的调节现实收入与未来预期收入的差距,实现了公正的最高效用。通过间接税调节各类商品的相对价格,调节各经济主体的要素分配;通过直接的企业所得税调节各企业的利润水平;通过直接的个人所得税调节个人的劳动收入和非劳动收入,使之维持在一个合理的范围之内;通过资源税调节由于资源条件和地理条件而形成的级差收入;通过遗产税、赠予税调节个人财产分配等。国家正是通过征税,最大限度地实现着经济公平和社会公平,维护着社会发展的基本要义。税收调控的多重性,使得它成为集经济、法律、行政手段为一体的宏观调控;税收调控的动态性,让国家通过调控,引起纳税人收入、社会经济活动发生变化,使社会经济运行达到税收调控目标。

## 二、税收促进社会公正的具体路径

根据罗尔斯的理论,社会公平主要由三个部分组成,即起点公平、规则公平和结果公平<sup>⑥</sup>。因此一个国家社会公正的实现也是由三个相互联系、相互制约的部分组成:起点公正、规则公正和结果公正。起点公正又称为权利平等,也就是为社会中每个参与者提供平等的竞争机会,使其在同一起跑线;规则公正又称为程序公正,也就是为社会中每个参与者制定同一规则,不厚此薄彼,一视同仁;结果公正一般是指参与者参与社会活动之后获得的待遇、分配等具有公正性,结果公正是人们追求公正的根本目的。从财政学的角度来讲,税收政策、社会保障制度以及转移支付政策等,一方面可以减少富人的收入及财富,同时可以提升穷人的收入实际生活水准。因此,财税政策通过两个方向的作用,可以从精神到物质缩小贫富差距,从而较好地实现结果公正。

现代市场经济条件下的社会公正以起点公正、规则公正为基础和前提,以结果公正为目标。片面强调结果公正,而忽略起点公正和规则公正将是缺乏效率的,或者将是不可持续的。政策制定者对于规则公正的关注应该胜于对收入平等的关注,因为规则不公正正是社会不公正深层次的原因,而收入不平等只是经济发展的一个结果。税收促进社会公正的路径也可从三个角度实现:一是促进起点公正。税收的这一作用主要通过遗产赠予税和社会保障税实现,遗产赠予税可以优化财产的代际转移,社会保障税是保障居民基本生活、促进社会起点公正的重要资金来源;二是促进规则公正。税收促进规则公正的作用体现在各种税收政策的制定中,对所有的纳税人一视同仁;三是促进结果公正。税收政策是公平收入分配的重要工具,特别是所得税和财产税政策。

## 三、促进社会公正的我国税制改革路径选择

### (一) 开征遗产税和社会保障税,促进起点公正

遗产税是调节缩小贫富差距的必由之路。从国外的实践来看,遗产税一般采取累进税率,对高额遗产课以重税,从死亡者过多积聚的财产中取走一部分,使资本集中的趋势有所节制。将部分私有财产转化为国家所有,从而适当地限制个人资本,国家通过再分配的方式平均社会财富,缩小贫富差距。我国贫富差距日益扩大已成为不争的事实,开征遗产税有利于调节并消除我国现存的贫富差距,可参照英国的做法,按财产继承至死亡的年限数不同实行不同的税率,该年限数越低,税率越高。并对遗产转让给慈善、残疾等事业的,减免遗产税。

社会保障税的充足资金是公正社会的基本保障。社保税的用途本身就是为了促进社会的公平,西方国家有着丰富的经验可以汲取,实行社会保障税势在必行,由于我国人口众多,城乡差别较大,我国社会保障税模式比较适合采用混合型的社会保障税模式。对于城镇劳动者,根据不同的项目支出的需要,可按承保项目分项设置社会保障税,分别确定一定的比率从工资或者薪金中提取,本着循序渐进、逐步发展的原则,随着经济水平的发展,逐步增加其他的项目。

### (二) 提高立法层次、规范税收优惠政策,促进规则公正

目前,我国税收制度的构成中仅有《企业所得税法》、《个人所得税法》、《车船税法》等三部单行实体法和《税收征管法》一部程序法,其他众多单行税种都是以法规的形式颁布实施的。这一现状直接带来的后果为税法的变动过于频繁,经常出现对纳税人不一致的政策和规定。此外,存在着名目繁多的税收

优惠政策 经常造成事实上的规则不公正。因此,发挥税收促进社会公正的作用,必须提高税收立法层次、规范税收优惠政策。应以“营改增”为契机,加快增值税立法进程,尽快实现以立法机关正式立法形式为主的税制模式。对某些全国性税种,可以保留经全国人大及其常委会授权、国务院以法规的形式予以颁布,但要明确试行期限(比如5年),全国人大及常委会在法规试行期间要充分进行立法调研,尽快上升为法律。要清理过多过滥的税收优惠政策,尽量少出台或者不出台新的税收优惠政策,使所有市场主体享受同样的税收政策。同时,要规范税收减免政策,严格禁止各种越权审批。

### (三) 改革现有税制,实现结果公正

1、完善的流转税制度是提高税制公正性的重要保障。流转税是以商品流转额或者劳务收入额为课征对象的税种。它的主要特征在于:一是税收涵盖范围的广泛性。流转税是对商品生产、交易和消费的各个环节实施课税,能够根据需要合理设置税收要素,针对性比较强,涵盖范围十分广泛。二是税收收入的有效性。只要发生应税流转额就会发生纳税义务。三是税收负担的累退性。由于流转税采取比例税率,商品消费所导致的纳税额与消费规模和收入水平不成正比,政府税收的边际收入呈现递减趋势,税收负担与收入水平呈负相关。因此,税收负担累退性对社会造成的隐性不公应引起重视。而目前,流转税在我国的税制中占主导地位,要解决该税在公平性上的缺陷,就有必要对流转税进行完善的改革。一是调整增值税税率。从促进社会公正考虑,应继续降低低档税率,并将其适用范围扩大至包括食品、服装、药品等基本生活必需品方面。二是扩大消费税的征税范围。

2、个人所得税实现综合征收是缩小贫富差距的重要手段。个人所得税是以个人所得为课税对象的税种。它的主要特征在于:一是具有较强的收入功能。个税具有税基广泛、税源充足、涵盖普遍的特点。二是具有较强的再分配功能。个税能够根据纳税人的纳税能力量能负税,尤其是使用累进税率有效调节收入水平,实现社会公平效果明显。三是具有较强的宏观经济调节功能。个税的变化能够直接影响纳税人的可支配收入,对消费、投资、储蓄要素产生影响,调节经济能力较强。为实现合理负担,公平税负,我国应当大力改革个人所得税,将之改为综合税制。可考虑尽快推行综合与分项相结合的税种模式,以克服分类征管模式带来的不公平问题,合理确定个人基本生活和赡养人口的费用,保险、住房、医疗、教育(培训)等专门费用,儿童、老人、残疾人的特殊费用等费用的扣除标准。逐步减少累进税级、降低税率、缩小最高边际税率,从而刺激纳税人的工作热情,提升社会和谐指数。

3、开征房产税是促进社会公正的重要举措。目前,我国收入分配差距收入的主要原因之一是来自于财产分布的不均,居民的财产性收入特别是不动产收入差距越来越大。这显然需要一定的再分配机制进行优化调节和制约,房产税是其中重要的一环。对家庭二套及以上的房产或者家庭人均面积以上的房产定期征收房产税,增加房产保有环节税收,客观上可以起到降低房价、优化家庭住房结构、促进房地产市场健康发展的作用。房产税的开征可以均化家庭财产性收入,促进社会公正。

我国要最大程度地实现社会公正,共建共享和谐社会,应充分发挥税收的作用。在制定税收政策的过程中坚持在机会公正和规则公正的前提下促进收入结果公正。要加强顶层制度整体设计,确立税收在国家经济社会政策中的重要地位。政府还应对税制改革达到的各种目标加以权衡,对各税种的作用及其相互之间的关系加以协调,在进一步改善税制结构的前提下实现税制的简化。加快税收立法进程,规范税收管理机制。实施税制改革,优化税制结构。当然,在我国增进社会公正绝不能以牺牲效率为代价。要吸收国外的经验,用足用活用好税收政策,促进一切生产要素的合理流动和潜力释放。

#### [注释]

- ①吴忠民《社会公正论》,济南:山东人民出版社,2004年版。
- ②景天魁《社会公正理论与政策》,北京:社会科学文献出版社,2004年版。
- ③任理轩《理性看待当前的社会公正问题》,《视点》2011年第3期。
- ④常健《效率、公平、稳定与政府责任》,北京:中国社会科学出版社,2010年版。
- ⑤《马克思恩格斯全集》(第19卷),北京:人民出版社,1982年版。
- ⑥[美]约翰·罗尔斯《正义论》何怀宏译,北京:中国社会科学出版社,1998年版。