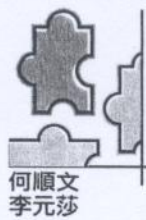


從私產權看內地個人所得稅制修改

企業管治



內地立法機構近日在國務院動議下啟動了《個人所得稅法》修改程序，修正案的核心理念是把個人工資、薪金所得每月的減除費用標準，由原來的八百元（人民幣，下同）上調到一千五百元，還要求高收入者自行申報，強化稅收徵管。

對於此項已進入立法機構審議階段的修正案，因直接涉及普通大眾的個體利益，較以往的有關稅法修改，受到社會各界前所未有的關注，角度各異、意見紛繁的相關討論充斥各種媒體，儼然已成為社會熱點之一。

內地個人所得稅（下稱個人稅）是把納稅人的所得，按不同來源劃分為包括工資薪金所得、勞務報酬所得、紅利和利息所得等在內的十二類具體課稅項目，實行分別制徵收，並主要採取由支付機構代徵代繳的徵收制度。內地去年的個人稅稅額一千多億元，佔總額百分之六左右，其中三分之二來自於城市工薪階層。與歐美國家以所得稅為主的稅收結構不同，內地採取的是以商品稅為主的模式，主要的稅收來源依然是由企業負擔的商品流轉稅，即增值稅和營業稅等以企業營業收入為納稅基礎的間接稅。

只屬調整並非修改

就內地「疊床架屋」的個人稅體系而言，僅個人工資、薪金所得就有九級累進稅率，邊際稅率最高達百分之四十五。所以此番費用扣除標準的調整，嚴格來說，根本算不上個人稅的修改，充其量只是就個人稅的一個徵收類別的構成進行數量上的變動，所蘊含的政策意義和社會意義，也不像官方聲稱和輿論宣傳的那樣影響重大。或者說，這是一個被有意或無意炒作出來的，實質內容遠遠不能與其被放大的注意力相匹配的泡沫。

內地個人稅存在的深層次問題，不是簡單調整費用扣除標準就可以涵蓋，更多的是應該從內地經濟和社會發展的現狀和方向出發，針對個人稅主要環節，綜合平衡及通盤設計。比如，應該對不同稅目間的不合理關係進行調整，降低工資薪金的稅負，增大對於資本利得的稅收調節力度；降低工資薪金的稅負，更為根本的是簡化目前所實行的九級累進稅率，根據內地實際情況改為五級或七級，有效降低邊際稅率，從而實質地降低稅負。

同時，對於實行分類徵收方式，造成收入管道多樣、隱性收入較多的強勢群體承擔的納稅義務較少，從而導致個人稅調節社會分配功能的弱化，稅收正義缺失的問題。應逐步轉向綜合徵收模式，合理界定不同群體的稅收負擔，把納稅主體確定以家庭為單位，以及賦予納稅人在家庭和個人中可以選擇的自由等。

這些更為根本的改革措施，在這次個人稅修改都沒有絲毫的涉及，且在官方確定的未來稅改藍圖中，也沒有給予恰



個人稅佔內地稅收入的比重不高

當的位置。從這一點來看，這次個人稅法律修正案中明確規定高收入者的主動申報義務，似乎積極意義更大一些。

僅就調整費用扣除標準而言，目前的修正案試圖用整齊劃一的數額體現法律的普遍性，也是用形式合理性掩蓋實質合理性，把法治精神庸俗化的一種倒退。因為在目前各地「良性違法」下形成的不同費用扣除標準，就是用實踐和事實證明僵化的統一標準，無法適應各地經濟發展和個人收入水準。相反，在這種具體實行層面的細節制度設計應該保持適

不失豐富的生活」，並在一個確定的數量範圍內，輔之以適當的聽證程序限制即可。

稅收法治化尚無成效

稅收是國民為了文明所必須負擔的代價，同時稅收法治化是國家法治的基本內容，而內地稅收法治化進程遠遠不足。僅就目前內地的稅收法律的效力而言，可以稱為稅收法律的法律規範並不多，除去涉及個人稅和企業所得稅的少數幾部法律外，其他絕大多數現行稅種，賴以存在的法律基礎只是由最高行政當局頒布的行政法規，根本未經過正式的立法程序由立法機構通過。這其中就包括佔據內地稅收半壁江山的增值稅，也只是在立法機構的立法授權下，由國務院通過的一個條例所設立。

就堅持不懈地頒布大量具體行為規範的稅務行政部門而言，其對於法律基本精神和原則的違反和背離更不罕見。不同機構、相同機構不同時間頒布の規定，內容衝突、彼此抵銷的現象不一而足。

行政法規屢有矛盾

比如近期內地最高稅務當局分別於今年四月和七月，就同一問題出台的兩個內容截然相反規定，居然同時從五月一日開始生效，其視法律基本理念兒戲可見一斑，由此造成的稅收管理和企業資源浪費，也似乎超出了有關政策制定機構所考慮的範圍。而對於此類問題的司法審查缺位和司法訴訟不足，也昭示了法治化尚未破題。

在這樣的大背景下，如此大張旗鼓地討論個人稅的費用扣除標準問題，似乎不無轉移視線、掩人耳目、愚弄大眾之嫌。

從更深遠的意義上分析，現代法治國家是建立在私有財產權的基礎之上的，保護個人財產權是憲政的核心內容之一，有限政府就首先體現在對政府徵稅和用稅的限制上面。稅法因此也是財產法，只是不同於一般財產法積極保護個人財產，而是消極地保護個人的財產。所以，樹立憲政的旗幟，稅法應先行一步。尤其是個人稅，它從稅收的角度把憲法中公民與國家之間的關係具體化，所蘊涵的法治精神更應善加挖掘。

何順文 漫會大學工商管理學院院長兼教授
李元珍 漫會大學工商管理學院博士研究生