

税收思想与税收政策的演变

——中国共产党一百年来的探索

□ 杨志勇*

内容提要：一百年来，中国共产党领导的税收事业适应不同时期党和国家事业发展全局的需要，为特定目标任务提供保障。这与一百年来中国共产党对税收作用的认识和税收思想不断演进有关。不同的税收思想，表现为不同的税收政策主张。从革命战争年代，到社会主义建设时期，伴随着社会主要矛盾的变化，税收在经济建设中的作用越来越凸显。进入新时代，税收要更好地在经济、政治、文化、社会、生态文明建设中发挥作用。

关键词：中国共产党 税收思想 税收政策 国家治理

DOI:10.19376/j.cnki.cn11-1011/f.2021.07.001

税收与政权有着密切的关系。历经百年，中国共产党的税收思想和税收政策主张逐步趋于成熟。本文分五个阶段研究中国共产党在税收领域的探索，找寻税收政策主张演进的依据，以反映党领导下的税收事业发展始终以人民为中心、服务于党和国家事业全局的过程。

一、1921~1949年新中国成立前党的税收思想和税收政策主张

建党初期，中国共产党人在马克思主义的指导下，立足我国实际，提出了一系列税收政策主张。其中，对外主要是争取关税自主，对内主要是主张实行累进税制、反对苛捐杂税。

土地革命战争时期，红色政权建设需要经费。虽然税收收入是经费来源之一，^①但是党认识到税收与经济的关系，实行累进税制，反对苛捐杂税，是这个时期党主要的税收政策主张。1931年11月成立的中华苏维埃共和国所颁布的《中华苏维埃共和国暂行税则》，对土地税、商业税等作了规

定。总体上看，《中华苏维埃共和国暂行税则》贯彻了累进税制的政策主张。1935年11月，毛泽东和朱德联名发布《中华苏维埃共和国中央政府、中国工农红军革命军事委员会抗日救国宣言》，倡议成立抗日联军与国防政府，并提出“废除一切苛捐杂税，发展工商业”。^②1937年2月，中共中央政治局会议听取秦邦宪关于西安事变中党与群众工作的报告，毛泽东六点发言中之第五点就是“关于取消苛捐杂税、加薪加饷问题”。^③

在新中国成立之前，党的税收思想有所发展。1942年12月，毛泽东在陕甘宁边区高级干部会议上所作的报告对财政和经济关系作了新的阐述。他指出：财政政策的好坏固然足以影响经济，但是决定财政的却是经济；财政困难只有从切切实实的有效的发展经济上才能解决；忘记发展经济，忘记开辟财源，而企图从收缩必不可少的财政开支去解决财政困难的保守观点，是不能解决问题的。^④因此，当时党面对财政困难，采取的是多路径解决问题的办法，而不仅仅靠税收。

* 本文作者是厦门大学闽江学者讲座教授。

① 当时主要有土地税、商业税等税种的收入。

② 中共中央文献研究室.毛泽东思想年编：1921~1975[M].北京：中央文献出版社，2011：134-135.

③ 中共中央文献研究室.毛泽东思想年编：1921~1975[M].北京：中央文献出版社，2011：657-658.

④ 毛泽东.抗日时期的经济问题和政治问题[M]//毛泽东选集：第3卷.北京：人民出版社，1996：891-896.

二、1949~1956年恢复国民经济与社会主义改造时期党的税收思想和税收政策主张

解放前，分散的解放区和革命根据地，导致红色政权在不同地区有不一样的税收制度。统一的国家要求税收制度统一。新中国成立后，各地税收制度不一致的现象需要改变。然而从旧税制到新税制需要一个过程。虽然从新中国成立初期的现实情况看，先按旧税制征税有其合理性，但这仅是权宜之计，必须在新税收思想的指导下，设计出适合当时经济状况的新税制。1949年9月，中国人民政治协商会议第一届全体会议通过的《中国人民政治协商会议共同纲领》第四十条规定：“国家的税收政策，应以保障革命战争的供给、照顾生产的恢复和发展及国家建设的需要为原则，简化税制，实行合理负担。”1949年11月，首届全国税务会议根据《中国人民政治协商会议共同纲领》制定了《全国税政实施要则》，列举了暂定的14个税种，大致构建了新中国税制结构的基本框架。后来确定薪给报酬所得税、遗产税暂不开征，房产税和地产税合并为城市房地产税，这样，税种实际上只有11个。仅用一年多时间，全国税政就统一起来，适应了多种经济成分并存的需要。此外，随着新中国成立后城市的经济地位上升，党提出了开辟城市税收的政策主张。由此，城市税收收入与公粮收入并驾齐驱，在财政收入体系中占据重要地位。同时，随着国营企业的发展，企业利润也成为财政收入的重要来源。

1950年6月，陈云在党的七届三中全会上的发言中指出：过去在税收工作中对税率的大小是否超过人民负担的能力，即轻重是否适度，没有过细考虑。关于税率，陈云指出：三五年内，税率一般情况下不提高，一部分产品的税率还可能略降，理由是经过多年战争，人民很苦。^①同时，为了让人民理解新中国的税收，党注重对税收工

作进行引导，营造税收工作同样是革命工作的氛围。这些都体现了这一时期党以人民为中心的税收思想。

三、1957~1977年与计划经济要求相适应的党的税收思想和税收政策主张

社会主义改造完成之后，国营经济、集体经济、公私合营合作社经济已占我国经济的绝大部分，而私营经济和个体经济几乎可忽略不计。税收制度适应计划经济的要求成为这一时期税收领域探索的主旋律。

（一）税收作用被持续淡化

这一时期，受苏联影响，“非税论”流行，税收作用被持续淡化。具体体现在：国民经济稳定和经济增长靠计划手段，导致税收调控经济的作用被忽略；居民收入差距较小，不用强调税收调节收入分配的作用；税收筹集收入的作用也被弱化，因为政府直接通过公有制企业取得收入。

（二）1958年和1973年以简化税制为特征的税制改革

1957年9月，财政部提出1958年在基本上保持原税负的基础上简化税制的改革方针。1958年9月，《中华人民共和国工商统一税条例（草案）》试行。为了保证国家社会主义建设，并有利于巩固农业合作化制度，促进农业生产发展，《中华人民共和国农业税条例》于1958年6月3日正式公布施行，对农业税的纳税人、征税对象和税率作了规定，规定全国的平均税率为常年产量的15.5%。

1973年工商税制改革与1958年的简化税制一脉相承。1973年1月1日，《中华人民共和国工商税条例（草案）》在全国范围内试行。改革后，工商统一税及其附加、对企业征收的城市房地产税、车船使用牌照税、盐税、屠宰税合并为工商税，工商税制由原来的11个税种简并为7个税种。在这样极其简单的税制下，国营企业只需要缴纳工商税一种税，集体企业需要缴纳工商税和工商所

^① 陈云.调整公私关系和整顿税收[M]//陈云文选：第2卷.北京：人民出版社，1995：92-110.

得税两种税。可见,这一时期,在税制结构上主要是以流转税为主体的格局。

四、1978~2011年与市场化改革相适应的党的税收思想和税收政策主张

1978年,中国共产党借鉴国际经验,包括东欧国家改革经验和西方国家发展经济的经验,开始了改革开放伟大事业。党的税收思想和税收政策沿着与市场化改革相适应的路径演变发展。

(一) 税收作用大受重视: 1978~1993年

党的十一届三中全会以来,党的文件多次强调税收的经济杠杆作用。党的十二大报告提出要建设有中国特色的社会主义,把二十世纪末的奋斗目标从实现“四个现代化”改为实现小康社会,要求自觉利用价值规律,运用价格、税收、信贷等经济杠杆引导企业实现国家计划。党的十二届三中全会通过的《中共中央关于经济体制改革的决定》指出:“在改革价格体系的同时,还要进一步完善税收制度,改革财政体制和金融体制。越是搞活经济,越要重视宏观调节,越要善于在及时掌握经济动态的基础上综合运用价格、税收、信贷等经济杠杆……”^①在第五届全国人民代表大会第五次会议上,《关于第六个五年计划的报告》提出:“在对价格不作大的调整的情况下,应该改革税制,加快以税代利的步伐。这不但可以更好地发挥税收在经济活动中的调节作用,而且将进一步改进国家与企业的关系。”^②以税代利,即“利改税”,旨在更好地发挥税收的经济杠杆作用。税收经济杠杆作用的发挥,需要改革税制。

税制改革在若干地区先行试点。湖北、广西、上海、重庆等地先后进行国营企业“利改税”试点工作。1983年和1984年的两步“利改税”既是规范国家与国营企业分配关系的改革,又是税

制改革。第一步“利改税”的主要内容是对有盈利的国营企业征收所得税,企业上缴的利润大部分改为所得税。对国营企业征收所得税,改变了原先对国营企业只征收工商税的做法。第一步“利改税”的税种较为单一,难以充分发挥税收的经济杠杆作用,于是产生了第二步“利改税”。第二步“利改税”把国营企业原来将利润上缴国家改为企业按十一个税种向国家缴税,由税利并存逐步过渡到完全以税代利。经过第二步“利改税”,大中型国营企业缴纳所得税之后的利润还要缴纳一户一率的调节税,产品税和增值税从原来的工商税中分离出来,恢复开征房产税、土地使用税和车船使用税。各税种在经济活动各领域发挥不同作用,体现有关经济政策,有利于经济发展。“利改税”通过税收把国家与企业的分配关系固定下来,可以更好地发挥税收的经济杠杆作用,增加企业活力和压力,为改革财政管理体制创造了条件。^③

党的十三大报告继续强调税收的经济杠杆作用,指出:“改革财政税收体制,根据公平税负、促进竞争和体现产业政策的原则,合理设置税种、确定税率;在合理划分中央和地方财政收支范围的前提下实行分税制,正确处理中央和地方,国家、企业和个人的经济利益关系……为了实现产业结构和企业组织结构合理化,达到资源优化配置,不仅要发挥市场和自由竞争的作用,而且要依靠国家制定正确的产业政策和企业组织结构政策,并运用价格、财政、税收、信贷等经济杠杆来进行干预和调节。”^④

改革开放以来,为了适应对外开放需要,体现国家税收主权,个人所得税、中外合资经营所得税、外国企业所得税等新税种陆续开征,形成涉外税制。

① 中共中央关于经济体制改革的决定[EB/OL]. (2008-06-26) [2021-05-25]. http://www.gov.cn/test/2008-06/26/content_1028140.htm.

② 赵紫阳. 关于第六个五年计划的报告——一九八二年十一月三十日在第五届全国人民代表大会第五次会议上[EB/OL]. (2008-03-11) [2021-05-25]. http://www.gov.cn/test/2008-03/11/content_916744.htm.

③ 王丙乾. 关于国营企业实行利改税和改革工商税制的说明——1984年9月11日在第六届全国人民代表大会常务委员会第七次会议上[EB/OL]. [2021-05-25]. http://www.npc.gov.cn/wxzl/gongbao/2000-12/26/content_5001563.htm.

④ 赵紫阳在中国共产党第十三次全国代表大会上的报告: 沿着有中国特色的社会主义道路前进[EB/OL]. (2008-03-11) [2021-05-25]. http://www.gov.cn/test/2008-07/01/content_1032279.htm.

(二) 推进与社会主义市场经济体制改革目标相适应的税制改革：1994~2011年

社会主义市场经济体制改革目标，大大释放了生产力。税收制度必须作相应改革，才能适应社会主义市场经济体制改革的需要。党的十四大报告要求，要逐步实行利税分流和分税制。党的十四届三中全会通过的《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》对财税改革作了部署，要求积极推进财税体制改革，按照统一税法、公平税负、简化税制和合理分权的原则，改革和完善税收制度。1994年税制改革是一次根本性的税制改革，所涉范围很广：全面改革流转税制，形成了以增值税为主体，内外统一的流转税制度；统一内资企业所得税制度；统一个人所得税制度，将个人所得税、个人收入调节税和城乡个体工商户所得税合并为个人所得税；大幅度调整其他税收，如扩大资源税征收范围，开征土地增值税，取消盐税、烧油特别税、集市交易税等12个税种，并将屠宰税、筵席税的管理权下放。

1994年税制改革确立了与社会主义市场经济体制基本适应的税制框架。但是其仍需完善。2003年党的十六届三中全会通过的《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》提出：按照简税制、宽税基、低税率、严征管的原则，稳步推进税收改革；深化农村税费改革，逐步降低农业税税率，切实减轻农民负担。

这一时期，党尤其重视税收调节收入分配的作用和促进经济增长（发展）方式转变的作用。第一，经济发展之后，社会目标会得到更多关注，税收的收入再分配作用被重视起来。党的十五大报告提出，调节过高收入，完善个人所得税制，开征遗产税等新税种。党的十五届五中全会通过的《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十个五年计划的建议》进一步提出，强化国家税收

对收入分配的调节功能，完善个人所得税税法，开征遗产税。党的十六届三中全会通过的《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》继续强调税收的收入再分配作用，要求推进收入分配制度改革、健全个人收入监测办法、强化个人所得税征管。党的十七大报告要求深入分配制度改革，增加城乡居民收入，强化税收调节。党的十七届五中全会通过的《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十二个五年规划的建议》要求逐步建立健全综合与分类相结合的个人所得税制度。第二，在促进经济增长（发展）方式转变方面，出台了企业所得税研发费用加计扣除政策。该政策在1996年开始施行时，只是针对国有、集体工业企业，且规定：研究开发新产品、新技术、新工艺所发生的各项费用，增长幅度在10%以上的，经主管税务机关审核批准，可按实际发生额的50%抵扣应纳税所得额。^①2006年，对享受研发费用加计扣除政策的主体进行扩围，在工业企业基础上，扩大到“财务核算制度健全、实行查账征税的内外资企业、科研机构、大专院校等”。^②2008年实施的《企业所得税法》，使得研发费用加计扣除政策以法律形式得到确认。可以说，1994年以来，对市场经济条件下税收作用的再认识，促进了税制改革和税收政策的调整。此外，2006年取消农业税，2008年内外资企业所得税制度统一，使得城乡税制和内外资两套税制的统一迈出重要一步。

五、2012年以来与国家治理体系和治理能力现代化相适应的党的税收思想和税收政策主张

党的十八大以来，中国特色社会主义进入了新时代。党的十八届三中全会通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》赋予财政新的定位，明确财政是国家治理的基础和重要支柱。这就要求建立现代财政制度。党的十九大

① 《财政部 国家税务总局关于促进企业技术进步有关财务税收问题的通知》（财工字〔1996〕41号）。

② 《财政部 国家税务总局关于企业技术创新有关企业所得税优惠政策的通知》（财税〔2006〕88号）。

报告要求加快建立现代财政制度，深化税收制度改革，健全地方税体系。

（一）深化税制改革

2012年1月1日起，营改增在上海的交通运输业和部分现代服务业先行试点。2016年5月1日起，营改增全面试点，营业税退出我国历史舞台，增值税制度得到进一步优化。2019年，综合与分类相结合的个人所得税制度正式启动，个人所得税收入再分配职能作用更加凸显，税收促进社会公平正义的作用得到进一步发挥。

税制改革的重要内容之一是税收法治化。进入新时代，税收立法明显加快。现行税制的18个税种中，个人所得税、企业所得税、车船税、烟叶税、车辆购置税、船舶吨税、耕地占用税、环境保护税、资源税、契税、城市维护建设税、印花税法12个税种已完成立法任务，增值税法、消费税法等征求意见稿已向社会公布，税收立法工作稳步推动。

总体上看，当前的税制改革促进了税收在国家治理体系和治理能力现代化中作用的更好发挥。

（二）税收征管现代化

《深化党和国家机构改革方案》要求改革国税地税征管体制，构建优化高效统一的税收征管体系。由此，国税地税合并，节约了税收征管成本和遵从成本，使得营商环境进一步优化。2021年3月公布的《关于进一步深化税收征管改革的意见》表明“智慧税务”建设已在加快推进。

（三）助力“六稳”“六保”

减税降费有助于减轻包括民营企业在内的各类企业的成本，助力“六稳”和“六保”，促进宏观经济稳定。税收政策之所以能够做到这一点，与税制改革的推进不无关系。不少减免税举措属于制度性减免税，税收政策与税制改革有机协调。

“六稳”“六保”是在特定时期服务国家治理目标而提出来的重要政策目标。“六稳”“六保”政策目标的实现，需要多种政策工具合力作用。助力“六稳”“六保”，税收的作用表现在三个方

面。一是税收制度的作用。随着税收制度的不断完善，税收在经济、政治、社会等方面的作用不断增强。二是税收政策的作用。减税降费政策是一揽子政策。落实落细减税降费政策，让政策更具有针对性和有效性，更好地助力了“六稳”“六保”。三是优化办税服务的作用。优化办税服务，有利于降低纳税人缴费人的遵从成本，从而促进“六稳”“六保”政策目标的实现。

（四）支持脱贫攻坚和乡村振兴

税收政策特别注重服务党和国家政策任务的落实。为完成脱贫攻坚任务，相关的税收政策陆续出台，如在支持贫困地区基础设施建设、推动涉农产业发展、激发贫困地区创业就业活力、推动普惠金融发展、推动老少边穷地区加快发展、鼓励社会力量加大扶贫捐赠等诸多方面，出台了一系列税收政策。这些政策有的在2012年之前就已经出台，多数在2012年之后出台，共同构成了新时代支持脱贫攻坚的税收政策体系。这些政策在乡村振兴战略的落实中将进一步发挥作用。

（五）服务开放型经济新体制

党的十八大报告指出，合作共赢就是要倡导人类命运共同体意识。习近平就任总书记后首次会见外国人士就表示，国际社会日益成为一个你中有我、我中有你的命运共同体。税收是一个与人类命运共同体密切相关的问题。随着经济全球化趋势加强，税基侵蚀和利润转移问题变得更加突出，国际税收分配问题的重点从过去的如何防止国际重复征税转移到如何防止双重不征税或少征税。已经运行一百多年的国际税收秩序正面临变局。随着对外开放度的不断提高，我国国际税收管理工作取得了新进展。如我国积极促进“一带一路”税收征管合作机制的建立，旨在打造一个增长友好型的税收环境；我国积极参与国际税收新规则的制定，和其他国家一起落实税基侵蚀和利润转移行动计划等。

六、未来展望

“人民对美好生活的向往，就是我们的奋斗目

标。”^①美好生活的基礎是經濟發展，只有經濟真正發展了，各項事業的發展才有必要的物質基礎。從國家治理視角看稅收，就是稅收要服務好經濟、政治、社會、文化、生態文明建設。

社會主要矛盾已經轉化為人民日益增長的美好生活需要和不平衡不充分的发展之间的矛盾。一方面，稅收應該在解決社會主要矛盾中發揮作用。人民日益增長的美好生活需要，在消費上的表現就是消費升級換代。不利於此的稅收制度需要改革，不利於此的稅收政策需要調整。消費稅是在普遍徵收增值稅的基礎上選擇一部分商品進行課征的一種稅。消費稅的部分稅目在設定時有其合理性，但已經不能適應當前人民生活水平提高的現實需要，需要改革。另一方面，稅收在改變不平衡不充分發展狀況上可以發揮一定的調節作用。收入分配是困擾高質量發展的一個重要問題。國際金融危機和新冠肺炎疫情加劇了全球收入分配問題的嚴重性，稅收應該在促進社會共同富裕上發揮更大作用。生態文明建設關乎人類未來。稅收無疑需要適應生態文明建設的需要。現代稅收制度同時是綠色稅制。環境保護稅的開征、資源稅的改革等，都是稅制“綠化”的重要內容。應對環境和氣候變化，環境保護稅、資源稅等具體稅種需要作進一步改革。適應碳達峰、碳中和目標的實現，碳稅開征的緊迫性已擺在面前。

現代國家的稅制基於法治。稅收法治化是政治文明達到一定高度的重要標志。稅收法治建設按照社會主義法治國家建設的總體要求已取得重大進展。海南自由貿易港將形成一套與內地不一樣的稅制。零關稅、低稅率、簡稅制為特征的稅制，是中央支持海南的實實在在舉措。如何處理好海南稅制與內地稅制之間的關係，是我國稅制建設中的新問題。

經濟數字化還是一個國內稅制建設的問題。現行稅制是適應工業經濟時代需要而建立起來的，如何對接數字經濟，建立起適應數字經濟時代需要的稅制，是迫在眉睫的問題。如何有效課稅才能平衡稅收徵管和產業發展是個難題。一些國家開征數字服務稅，是對稅源流失的一種簡單化的補救舉措。數字經濟條件下，稅源流動更加便利，區域間的稅源流動，導致地方稅收體系需要重塑。稅收從實質上看，就是為公共服務融資。未來稅制何去何從，不能不多考慮數字經濟的影響。另外，經濟數字化進一步凸顯國際稅收規則重塑的必要性。

回首百年路，中國共產黨領導的稅收事業一直以人民為中心，從早期的反對苛捐雜稅，到紅色政權建設中處理稅收與經濟的關係，再到社會主義建設中不斷探索，一直到與國家治理體系和治理能力現代化緊密聯繫，都充分體現了這一點。新時代，立足新發展階段，貫徹新發展理念，構建新發展格局，黨領導的稅收事業可能會遇到這樣那樣的挑戰，但將始終服務黨和國家事業全局，在為國聚財的同時，更好地承擔起在國家治理現代化中的責任。

參考文獻：

- [1] 中共中央文獻研究室.毛澤東思想年編：1921~1975[M].北京：中央文獻出版社，2011.
- [2] 毛澤東選集：第3卷[M].北京：人民出版社，1996.
- [3] 陳雲文選：第2卷[M].北京：人民出版社，1995.
- [4] 中共中央文獻研究室.十八大以來重要文獻選編（上）[M].北京：中央文獻出版社，2014.
- [5] 李萬甫.疫情紓困下稅收政策策略抉擇的多維分析[J].財經智庫，2020（4）：20-32，140.
- [6] 楊默如.中國稅制改革70年：回顧與展望[J].稅務研究，2019（10）：29-35.

作者單位：中國社會科學院財經戰略研究院
（責任編輯：于嘉音）

^① 習近平.人民對美好生活的嚮往，就是我們的奮鬥目標[M]//十八大以來重要文獻選編（上）.北京：中央文獻出版社，2014：69-71.