

分类号 _____
U D C _____

密级 _____
编号 10741

兰州财经大学

LANZHOU UNIVERSITY OF FINANCE AND ECONOMICS

硕士学位论文

论文题目 共同富裕背景下我国个人所得税法律制度优化研究

研究生姓名: 于来勇

指导教师姓名、职称: 史正保教授

学科、专业名称: 法学 经济法学

研究方向: 财税法学

提交日期: 2023年6月5日

独创性声明

本人声明所呈交的论文是我个人在导师指导下进行的研究工作及取得的研究成果。尽我所知，除了文中特别加以标注和致谢的地方外，论文中不包含其他人已经发表或撰写过的研究成果。与我一同工作的同志对本研究所做的任何贡献均已在论文中作了明确的说明并表示了谢意。

学位论文作者签名： 于来勇 签字日期： 2023.6.15

导师签名： 史正保 签字日期： 2023.6.15

关于论文使用授权的说明

本人完全了解学校关于保留、使用学位论文的各项规定， 同意（选择“同意”/“不同意”）以下事项：

1. 学校有权保留本论文的复印件和磁盘，允许论文被查阅和借阅，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存、汇编学位论文；
2. 学校有权将本人的学位论文提交至清华大学“中国学术期刊（光盘版）电子杂志社”用于出版和编入 CNKI《中国知识资源总库》或其他同类数据库，传播本学位论文的全部或部分内容。

学位论文作者签名： 于来勇 签字日期： 2023.6.15

导师签名： 史正保 签字日期： 2023.6.15

**Under the common rich background our
country individual income tax legal system
optimization research**

Candidate: Yu Laiyong

Supervisor: Shi Zhengbao

摘要

共同富裕是社会主义发展的本质追求。自建国以来，中国共产党始终坚持以共同富裕作为社会主义发展的最终目标，不断深化改革，取得了显著的成效。随着进入中国特色社会主义新时代，全面实现共同富裕已经成为重中之重。现阶段共同富裕的全面实现是建立在生产力高度发展以及部分人率先富裕的基础上，构建系统完备的法律制度以及政策体系，确保人民实现在物质上和精神上的双重富裕，同时由于新冠疫情以及动荡的国际形势，进一步发展生产力，实现高质量发展。为此，我们必须建立健全税收制度机制，完善相关的政策措施，有效地平衡收入与财富的差异，其中，个人所得税作为典型的直接税，在共同富裕的实现方面，作用尤为突出。

本文从个人所得税以及共同富裕的基础理论入手，分析了个人所得税概念和共同富裕含义，以及分析了二者关系以及目前税收要素，进而得出我国个人所得税法的调整重点存在问题，为此分析了个人所得税的税制模式存在的问题，进一步具体分析了我国个人所得税的实体法要素和程序法要素方面存在的问题。针对上述问题，本文主要研究了现行个人所得税法的调整重点、税制模式以及实体法要素和程序法要素。详言之，在个人所得税法的调整重点方面：一是强化对中低收入群体的保护力度，二是调整对高收入群体的税收管理力度，监管的同时也要注意对高收入群体的保护。在个人所得税的税制模式方面，一是提高税制综合程度，二是理清综合所得与分类所得的边界。在税收实体法要素方面：一是重新确定纳税单位，二是设置动态化免征额，三是差异化专项附加扣除等等，四是减少税率级次以及降低最高边际税率。在税收程序法要素方面：一是简化专项附加扣除申报流程，二是综合考量严防偷税漏税。

关键词：共同富裕 精神富裕 个人所得税法 区域性考量 税收征管

Abstract

Common prosperity is the essential pursuit of socialist development. Since the founding of the People's Republic of China, the CPC has always insisted on taking Common prosperity as the ultimate goal of socialist development, constantly deepening reform, and achieved remarkable results. As we enter the new era of Socialism with Chinese characteristics, achieving Common prosperity in an all-round way has become a top priority. At this stage, the comprehensive realization of Common prosperity is based on the high development of productivity and the fact that some people take the lead in getting rich. It is necessary to build a systematic and complete legal system and policy system to ensure that people can achieve both material and spiritual prosperity. At the same time, due to the COVID-19 epidemic and the turbulent international situation, it is necessary to further develop productivity and achieve high-quality development. Therefore, we must establish and improve the tax system and mechanism, improve relevant policies and measures, and effectively balance the difference between income and wealth. Among them, Personal income tax, as a typical Direct tax, plays a particularly prominent role in the realization of Common prosperity.

Starting with the basic theory of Personal income tax and Common prosperity, this paper analyzes the concept of Personal income tax and the meaning of Common prosperity, as well as the relationship between the two and the current tax elements, and then comes to the conclusion that there are problems in the adjustment of Personal income tax law in China. Therefore, it

analyzes the problems in the tax system model of Personal income tax, It further analyzes the problems of Substantive law elements and Procedural law elements of Personal income tax in China. In view of the above problems, this paper mainly studies the adjustment focus of the current Personal income tax law, the tax system model, and the elements of Substantive law and Procedural law. In detail, in terms of the adjustment focus of the Personal income tax law, the first is to strengthen the protection of low-income groups, the second is to adjust the tax management of high-income groups, and pay attention to the protection of high-income groups at the same time of supervision.

Key words: Common prosperity; Spiritual prosperity ;Personal income tax law ;Regional consideration; Tax collection and management

目 录

1 引 言	1
1.1 研究背景及意义	1
1.1.1 研究背景	1
1.1.2 研究意义	1
1.2 国内外研究综述	2
1.2.1 国外研究综述	2
1.2.2 国内研究综述	5
1.2.3 国内外文献评述	10
1.3 研究思路和研究方法	11
1.3.1 研究思路	11
1.3.2 研究方法	12
1.4 研究创新与不足	13
1.4.1 研究创新	13
1.4.2 研究不足	13
2 共同富裕与个人所得税法的概述和理论基础	14
2.1 共同富裕的概述	14
2.1.1 共同富裕的概念	14
2.1.2 共同富裕的特征	14
2.2 个人所得税法概述	15
2.2.1 个人所得税的概念	15
2.2.2 个人所得税法的概念	15
2.2.3 个人所得税法的构成要素	16
2.3 共同富裕下个人所得税法律制度的基础理论	18
2.3.1 收入分配理论	18
2.3.2 税收公平理论	19
2.3.3 量能课税理论	20
3 共同富裕与个人所得税法律制度的历史沿革	22

3.1 共同富裕与个人所得税法律制度的产生与发展	22
3.1.1 共同富裕萌芽阶段与个税法律制度空白阶段	22
3.1.2 共同富裕的发展阶段与个税法律制度的初步探索阶段	22
3.1.3 共同富裕的创新发展阶段与个税法律制度日趋完善阶段	25
3.2 共同富裕与个人所得税法律制度发展阶段的概况分析	27
4 共同富裕下个人所得税法律制度存在的问题	29
4.1 个人所得税法律制度调整重点有待进一步转变	29
4.1.1 对中低收入群体的保护力度有待加强	29
4.1.2 对高收入群体的税收管理亟需进一步调整	30
4.2 个人所得税的税制模式有待调整	31
4.2.1 税制综合程度有待进一步提升	31
4.2.2 综合所得与分类所得边界不清	31
4.3 个人所得税的实体法要素存在的问题	32
4.3.1 纳税单位不合理	32
4.3.2 税基选择不合理	33
4.3.3 税率设置不合理	35
4.4 个人所得税的程序法要素存在的问题	36
4.4.1 专项附加扣除申报流程繁琐	36
4.4.2 纳税人自行申报导致偷逃税现象频发	36
5 共同富裕下个人所得税法律制度的优化路径	38
5.1 微调个人所得税法律制度的调整重点	38
5.1.1 强化对中低收入群体的保护力度	38
5.1.2 调整对高收入群体的税收管理力度	38
5.2 完善个人所得税的税制模式	39
5.2.1 提高税制综合程度	39
5.2.2 理清综合所得与分类所得边界	39
5.3 个人所得税的实体法要素的优化路径	40
5.3.1 重新确定纳税单位	40
5.3.2 合理选择税基	42

5.3.3 优化税率设置	44
5.4 个人所得税的程序法要素的优化路径	45
5.4.1 简化专项附加扣除申报流程	45
5.4.2 综合考量严防偷税漏税	46
6 结语	47
参考文献	48
1.1 外文文献类	48
1.2 中文文献类	49
致 谢	52

1 引言

1.1 研究背景及意义

1.1.1 研究背景

2020年10月29日《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十四个五年规划和二〇三五年远景目标的建议》明确要求，到2035年“全体人民共同富裕取得更为明显的实质性进展”。习近平总书记在庆祝中国共产党成立100周年大会上发表重要讲话中也明确提出“推动人的全面发展、全体人民共同富裕取得更为明显的实质性进展”。2021年10月25日，习近平总书记发表重要文章《扎实推动共同富裕》，明确了促进共同富裕的原则、总思路和多方面部署，对如何推动共同富裕提出全局性战略谋划。2021年11月8日，党的十九届六中全会指出，要“全面深化改革开放，促进共同富裕”。实现共同富裕，势在必行。

税收作为初次分配的手段一直坚持“效率优先，兼顾公平”的原则，是实现共同富裕的重要手段。而个人所得税凭借其自身属性和内在特点，在推动共同富裕中起到了其他税种不可替代的重要作用。个人所得税在坚持按劳分配的基础上，提高劳动供给力度，以此平衡个人收入和其他税负之间的赋能效应。在鼓励劳动创新的同时，充分调动社会群体的积极性、主动性、创造性，奠定共同富裕实现的物质基础。我国个人所得税法自1980年颁布后，在三十多年内共对其进行了七次修改，修改内容包括税率、专项附加扣除等多个方面。但是目前我国的个人所得税仍然存在收入分配不公，同收不同税等情形，并不能很好的为共同富裕实现提供动力。因此本文立足于实现共同富裕的背景，研究个人所得税法的优化路径。

1.1.2 研究意义

本文以法学为视角，对共同富裕下个人所得税的改革方向与具体策略作系统的研究，具有理论和实践意义。

(1) 理论意义

第一，在实现共同富裕的背景下，构建更加完备的个人所得税制度的理论支撑。经济领域学者对这一理论研究较多，法学领域学者研究较少。因此本文研究力图借助经济

领域学者的数据测算，实现对我国个人所得税法律制度的法理基础、实体制度、程序制度的完善，为我国个人所得税法的完善提供具体可行的理论依据。

第二，丰富实现共同富裕的路径的理论体系。目前我国学者主要探讨财税对共同富裕实现的作用，单独从个人所得税角度探讨其与共同富裕关系的较少，因此本文试图从个人所得税的角度找到其与共同富裕的关系，为个人所得税助力共同富裕的实现提供理论支撑。

（2）实践意义

第一，以共同富裕为价值指向，构建更加完备的个人所得税制度体系。我国的个人所得税法仍然存在同收不同税、劳动者税负过高等税收不公平现象，尚不能很好助力共同富裕的实现。因此本文试图分析出现行个人所得税制度的不足，并从税收实体法以及税收程序法角度有针对性的给出建议，以期构建符合共同富裕价值目标的个人所得税制度体系。

第二，强化个人所得税的经济调节功能，促进共同富裕的实现。我国目前基尼系数过大，也折射出我国个人所得税的税收调节功能不能充分发挥作用，特别是我国目前正处于实现共同富裕的关键时期，如何发挥个人所得税的经济功能来助推共同富裕的实现是一个重点问题。

1.2 国内外研究综述

1.2.1 国外研究综述

（1）关于共同富裕内涵界定的研究

共同富裕的思想最早可以追溯到马克思在《1857-1858年经济学手稿》一文中，马克思认为当生产力发展到一定程度时，将摒弃个人利益而把实现大众利益作为发展目标，也即是共同富裕，而共同富裕的实现必须在共产主义的前提下才能实现。

介于本文研究背景是由社会主义下的共同富裕，考虑到其他国家经济制度、社会体制、文化构成以及价值导向与社会主义国家存在较大差异，而贫富差距、实现社会公平是各个国家的学者共同研究的课题，因此国外对共同富裕的研究主要体现在缩小贫富差距和实现社会公平的问题上。

第一，对于贫富差距的研究。美国人类学家 Oscar Lewis（1966）从“贫困文化”

的视角，试图从社会、家庭和个人三个维度解读贫富差距问题的由来。^①而 Amartya Sen (2008) 却认为人类是自由的生物，经济的飞速发展和社会财富的积累只是人类实现共同自由的手段。^②Irene Ferrari (2020) 运用数量匹配的方法来估算欧洲老年家庭的出生贫富差距，并得出欧洲土著居民和移民因为血缘和社会关系的不同，二者之间存在着显著的财富差距。^③

第二，关于公平和正义的研究。针对资本主义的内在矛盾和周期性经济危机所导致的社会两极分化严重等问题，西方的一些学者也希望通过制度改良，缩小收入分配差距，缓和阶级矛盾。Van Hootegem Arn 等 (2021) 结合社会学和计量学，通过评估基本社会正义取向量表的衡量质量，进而衡量公众对分配正义原则的支持程度。^④

虽然，资本主义社会同样奉行公平、正义、人人平等，但是社会化大生产和生产资料私人占有之间的矛盾决定了资本主义经济的发展是维护少数资本家的利益，劳动人民仍处于社会底层，无法真正享有社会发展带来的成果，所以在资本主义制度下，贫富差距只会继续扩大，社会公平正义真正无法实现。

(2) 个人所得税法的相关研究

第一，对纳税单位的研究。国外学者关于纳税单位的研究存在两种观点，即支持家庭申报制以及反对家庭申报制。其一，国外有些学者支持家庭申报制，认为家庭申报制能使家庭福利达到最大化。代表学者有 Piggott、Whalley (1996)^⑤、Henrik、Claus、Emmanuel (2006)^⑥ 他们认为选择家庭作为纳税申报单位可以降低主要劳动者的边际税率，同时再辅以相关税费扣除优惠政策，不仅更好的反映出社会赋税能力和消费能力，还能极大提高纳税申报额度，实现福利制度的最大化。其二，国外也有一部分学者认为从纳税效率的角度考量，个人申报制更能提高社会财富的积累。正如 Howell H. Zee (2005) 曾在他的文章中提到，在过去的 10 年纳税单位的选择上，许多发达国家都放弃了以家庭为纳税单位，转而以个人为纳税单位。^⑦

^①Indrè Gajdosikienė.Oscar Lewis' Culture of Poverty: Critique and Further Development[J].Sociologija Mintis Ir Veiksmas, 2004(1):9.

^②Amartya Sen, Cebula Richard, Boylan Robert.A Further Inquiry into Factors that Influence Federal Personal Income Tax Evasion in the U.S.[J].Applied Economics, 2008, 53(15).

^③I. Ferrari, and L. Salerno . Will Long-Run Health Trends in Europe Turn Negative?. SSRN Electronic Journal (2020).3(5)

^④Van Hootegem Arn, Personal income tax as a tool for implementing state social policy[J].Investment Management and Financial Innovations, 2021, 18(2).

^⑤John Piggott and John Whalley, The Tax Unit and Household Production[J]. Journal of Political Economy, 1996, 2(104).

^⑥Kleven H , Kreiner C T , Saez E .The Optimal Income Taxation of Couples[J].CEPR Discussion Papers, 2006.2(77).

^⑦Howell H.Zee, philosophical and political sources of the Marxism of comm on weal[J].Przegląd Filozoficzny.Now a Seria, 2005(4).

第二,对个税累进性的考量。个税的累积性与收入分配的公平性有着直接关系,而实现共同富裕的前提就是保证税收的公平性,因此不少学者对个税的累进性进行研究。其一,关于税收累进性与社会公平程度的关系的研究。例如 Verbist (2004) 通过考察欧盟国的直接税制,认为有效强化收入分配效应的方式之一就是个税税率的设置。Li 和 Sarte (2005) 进一步深入研究了税制累进性和社会公平之间的关系,税制的累进程度下降,会增加社会的不公平,使社会动荡。Husman Ionut 和 Brezeanu Petre (2021) 通过版面数据分析的方法研究并分析了欧盟国家的累进税率对经济发展的影响,得出税收要素与以人均 GDP 为代表的经济增长之间存在正的直接关系。^①其二,国外学者通过实证的测算,认为当前个人所得税在发达国家有着较好的累进性和调节性,但在发展中国家稍弱。例如 Stefan and Steiner (2006)、Giacomo Corneo、Kees Goudswaard & Koen C-aminada (2001) 等学者考察了荷兰、德国等发达国家个税制度的收入再分配效应,并发现这些国家个税制度的累进性较好。

第三,关于个人所得税税基的研究。其一,关于免征额指数化的研究。Bruce (1981) 最早提出所得税指数化,他认为通货膨胀带来的负面影响可以通过所得税指数化得到有效解决。哈维·罗森 (2006) 则进一步提出了免征额的指数化,实施免征额指数化能够有效缓解通货膨胀带来的弊端。其二,对免征额高低的研究。CAGopal Prasad Agrawal 等 (2017) 认为与其他新兴和发达国家相比,印度的个人所得税税基很低。其分析了个人所得税、企业所得税、间接税与国内生产总值之间的关系和趋势,提出了扩大推定征税范围、对高净值个人多征税、征收财产税、逐步减少/取消各种补贴和减免、扩大税基等建议。^②

第四,对最优边际税率的研究。其一,对边际税率的影响因素的研究。Diamond (1998) 认为个人的经济能力对个人所得税边际税率的影响较大。他研究发现非线性所得税的最优边际税率的形状是敏感且易受外界因素影响,在充分考虑税收抵免政策和社会福利制度的前提下,个人经济能力的正态分布对非线性所得税边际税率赋能是决定性的^③。Yolande Jordaan 和 Nicholaas JSchoeman (2015) 通过构建微观模型,参考南非税收近年来税负参数,进而推算出边际税率的降低会使得税收赋能提高,无限接近最佳水平,

^①Husman Ionut, Brezeanu Petre, What Explains the Redistribution Achieved by the Italian Personal Income Tax? Evidence from Administrative Data[J]. Public Finance Review, 2021, 46(1).

^②CAGopal Prasad Agrawal, Trends in Personal Income Tax Progression in OECD Countries in the Context of Income Redistribution[J]. Acta Universitatis Lodzianae. Folia Oeconomica, 2017, 4(324).

^③DIAMOND P A. Optimal income taxation: an example with a U-shaped pattern of optimal marginal tax rates[J]. American Economic Review, 1998, 88(1).

因此，他们认为个人所得税的改革应充分考虑税收赋能，通过平衡征税和税收，达到税收效率的最大化。^①其二，对最优个人所得税状态下边际税率模型的研究。Seade（1977）以非线性所得税为研究切点，得出在“倒U型”边际税率曲线下，个人所得税处于最优状态。^②而 Saez（2001）通过福利函数做了模拟分析了影响最优税率的三种决定性因素，即收入和分配的曲线形状、弹性和收入效应以及各阶层收入比重，最终结果证明“U型”税率结构下个人所得税的状态最佳。^③在 Saez 研究的基础上，Beresteanu（2003）重点分析了巴拉圭与乌拉圭的个人所得税税率，在充分考虑收入和再分配因素后，得出了和 Saez 相同的结论。^④

1.2.2 国内研究综述

（1）关于共同富裕内涵的研究

国内第一次对“共同富裕”的概念探讨出现在《中共中央关于发展农业生产合作社的决议》中，该决议明确指出，农业合作社的建立是共产主义农业发展的雏形，在实现生产资料高度共有的前提下，从农业共同富裕过渡到共产主义的共同富裕。在我国学术界，不同学者从不同的角度对共同富裕的内涵进行了界定。

第一，从生产力和生产关系角度的研究。付文军（2022）认为共同富裕是社会主义独有的经济发展模式，在生产力和生产关系上都具有鲜明的共产主义特征，即共同富裕的实现需要建立在生产力高度发达且生产资料公有制的基础上。在生产力和生产关系的双重作用下，到达共同富裕的目标。^⑤

第二，分别从“共同”和“富裕”的角度研究。界定“共同”和“富裕”的含义，认为“共同”侧重时间和空间，“富裕”侧重范围和程度。其中的代表学者有郭瑞萍（2021）^⑥和蒋永穆等（2022）^⑦，他们都坚持“共同”是社会各阶层在时间和空间上的相对趋同，而“富裕”不光是财富的积累，还包括政治、经济、文化、社会和生态的高度发展。

第三，从内涵特征及发展过程角度的研究共同富裕。曹亚雄等（2019）^⑧和肖玉明

^①Yolande Jordaan, Impact of Personal Income Tax on Income Inequality[J]. Korean Society and Public Administration, 2015(5).

^②Seade J K. On the shape of optimal tax schedules[J]. Journal of Public Economics, 1977, 7(2).

^③Saez E. Using Elasticities to Derive Optimal Income Tax Rates[J]. Review of Economic Studies, 2001(1).

^④[1] Beresteanu A, Dahan M. An Optimal Shape of Income Tax: Evidence from Zero Income Tax Countries - Paraguay and Uruguay[J]. 2003(3).

^⑤付文军. 共同富裕的政治哲学阐释[J]. 思想理论教育, 2022(06):39-45.

^⑥郭瑞萍. 论中国共产党共同富裕思想的百年演变[J]. 陕西师范大学学报(哲学社会科学版), 2021, 50(06):26-34.

^⑦蒋永穆, 谢强. 在高质量发展中促进共同富裕[J]. 社会科学辑刊, 2022(04):97-105+2.

^⑧曹亚雄, 刘雨萌. 新时代视域下的共同富裕及其实现路径[J]. 理论学刊, 2019(04):14-21.

(2020)^①认为共同富裕的实现同样遵循事物运动发展的规律,呈现螺旋式上升状态,因为生产力和生产关系的发展不同步,我国经济发展的过程中要尊重“共同”在时间和空间上的差异性以及,同时从共同富裕的本质和实现路径挖掘中国特色经济发展业态。

(2) 关于共同富裕与个人所得税制度关系的研究

学界普遍认为税收尤其是个税对实现共同富裕至关重要,是实现共同富裕的重要手段,同时共同富裕也是财税法改革的价值指引。

第一,共同富裕是我国个人所得税改革的价值指向。我国部分学者认为共同富裕是我国个人所得税改革的指向。蒋震(2022)^②和李晓嘉(2022)^③认为以共同富裕的实现需要微观经济和宏观经济共同作用,现代税收制度的完善应以共同富裕为价值导向,通过全面深化税收体制改革,优化收入分配制度,助力共同富裕目标的实现。韩树煜和李士梅(2021)认为以公共性为原则的财税体制可以很好的实现共同富裕的目标,但是具体改革路径要着眼于区域经济平衡发展、社会保障体系以及税制改革。^④代志新、高宏宇和程鹏(2022)从问题的视角出发,发现我国目前的税收体制存在诸多问题,例如:直接税体系不完善、非法避税、税收征管体制漏洞等。^⑤杨志勇(2022)基于全球视野,充分考量国际税收、税收理论、税收政策,从个人所得税、财产税、第三次收入分配方面提出构建中国特色税收体系的路径。^⑥

第二,个人所得税是实现共同富裕的手段。罗志恒等(2022)^⑦和谭小平等(2022)^⑧以及李晓嘉(2022)^⑨认为个人所得税制度构建应以缩小收入差距,维护社会公平为目标,从缓解就业压力、提高劳动收入比重和支持创新等角度推动共同富裕的实现。认为需要增加财政投入、深化税制改革、优化支出结构等,助力共同富裕目标的实现。目前我国学者认为税收不仅发挥了调节功能,还发挥了政治功能,为共同富裕的实现助力,代表学者有刘剑文教授(2018)^⑩和陈旭辉(2022)^⑪,他们都认为个人所得税的功能包括经济功能、政治功能以及社会功能,对共同富裕的实现至关重要。税收在调节收入的同时,更要助力国家治理体系和治理能力的现代化,尤其表现在产业结构升级、营商环

^①肖玉明. 习近平生态文明思想十四论[J]. 党政干部论坛, 2020(Z1): 57-60.

^②蒋震. 以共同富裕为导向完善现代税收制度研究[J]. 国际税收, 2022(01): 13-22.

^③李晓嘉. 实现共同富裕的财税对策及展望[J]. 人民论坛, 2022(03): 50-53.

^④韩树煜, 李士梅. 共同富裕视角下的现代财税体制构建[J]. 财政科学, 2021(11): 60-67.

^⑤代志新, 高宏宇, 程鹏. 促进共同富裕的税收制度与政策研究[J]. 财政科学, 2022(01): 83-95.

^⑥杨志勇. 发挥积极财政政策稳增长作用[N]. 经济参考报, 2022-03-15(001).

^⑦罗志恒, 杨新, 万赫. 共同富裕的现实内涵与实现路径: 基于财税改革的视角[J]. 广东财经大学学报, 2022, 37(01): 4-13.

^⑧谭小平, 林学军. 促进共同富裕的财税政策探讨[J]. 财政监督, 2022(03): 20-25.

^⑨李晓嘉. 实现共同富裕的财税对策及展望[J]. 人民论坛, 2022(03): 50-53.

^⑩刘剑文, 胡翔. 《个人所得税法》修改的变迁评介与当代进路[J]. 法学, 2018(09): 135-148.

^⑪陈旭辉. 新时代促进共同富裕的税制改革路径研究[J]. 地方财政研究, 2022(01): 15-21+37.

境优化、发展成果共享等方面。

(3) 关于个人所得税法的相关研究

第一，关于税制模式的研究。目前我国学者关于征税模式并没有形成一致的认知，存在两种观点。第一种学者观点是认为现行税制模式合理。第二种观点认为现行税制模式不合理，应直接转变为综合征税模式。其一，认为现行税制模式不合理的研究。刘维彬（2020）认为我国以分类与综合相结合计征的个人所得税为跳板，待时机成熟后转变为综合计征的个人所得税计征方式会增加改革的成本。^①刘剑文（2019）结合我国现阶段税收征管体制和经济发展模式，认为以分类扣缴为基础的综合所得税制符合我国经济发展的大趋势。^②其二，认为现行税制模式合理的研究。胡志勇（2013）基于现阶段征纳双方的税收信息不对称、税务机关在目前尚无法有效的对税源进行管控等的考量，其认为综合与分类相结合的税制模式更为合理。^③李凌（2020）借鉴英国综合与分类相结合模式，构建我国的个人所得税制度。^④

第二，关于课税单位确定的研究。关于我国个人所得税纳税单位的研究。目前我国学界有三种观点。第一，以家庭为纳税单位。第二，以个人为纳税单位。第三，以家庭和个人为纳税单位。其一，关于支持以家庭为单位进行课税的研究。持该观点的学者认为以家庭为纳税单位更能体现量能课税的原则，这部分学者一直呼吁我国参考国外个税制度，建立以家庭为计征单位的综合所得费用扣除，代表学者有徐静、岳希明（2012）^⑤和武晓芬、耿溪谣（2019）^⑥。其二，关于支持以个人为单位进行课税的研究，郑春荣（2008）^⑦和刘尚希（2012）^⑧指出，家庭征收会对婚姻产生负面效应，会导致降低结婚率、生育率，同时也使税制复杂化。同时考虑到我国现有的征管水平，以家庭为纳税单位并不适宜。其三，关于以家庭为纳税单位以及以个人为纳税单位可以共存的研究。刘剑文（2018）^⑨和龚永丽（2020）^⑩都认为以家庭为纳税单位和以个人为纳税单位并不矛盾，两者完全可以共存于个税中，而且可以赋予纳税单位选择申报模式的权利，提高纳税遵从度。

^①刘维彬,黄凤羽.我国个人所得税的税收负担及其优化[J].税务研究,2020(09):32-40.

^②刘剑文.个税改革的法治成果与优化路径[J].现代法学,2019,41(02):22-34.

^③胡志勇.完善个人所得税制度 促进收入分配公平[J].涉外税务,2013(02):28-32.

^④李凌,张巍,刘燕花.我国个人所得税税负累进机制创新——对英国综合与分类相结合模式的借鉴[J].财会月刊,2020(06):139-143.

^⑤岳希明,徐静.我国个人所得税的居民收入分配效应[J].经济学动态,2012(06):16-25.

^⑥武晓芬,耿溪谣.我国个人所得税税制模式改革及其完善对策——基于实现税收公平的视角[J].税务与经济,2019(01):79-85.

^⑦郑春荣.个人所得税纳税单位选择:基于婚姻中性的视角[J].社会科学家,2008(02):55-58.

^⑧刘尚希.按家庭征个税会更公平吗[J].房地产导刊,2012(11):34.

^⑨刘剑文,胡翔.《个人所得税法》修改的变迁评介与当代进路[J].法学,2018(09):135-148.

^⑩龚永丽.我国个人所得税优化路径探析[J].中小企业管理与科技(上旬刊),2020(09):76-78.

第三,关于免征额的相关研究,对于免征额的思考,学界主要从免征额的高低、差异化考量以及动态调整机制角度进行研究。

其一,关于免征额高低的研究。免征额额度的是否需要提高一直存在争议,学术界存在三种观点,即应当提高免征额和应当降低免征额以及辩证的看待免征额的升降。首先是支持免征额提高,代表学者有安福仁、沈向民(2011)^①和张京萍、刘晶晶和李楠楠(2018)^②以及周克清(2021)^③,他们通过数据模型分析得出增加个税的免征额助于提升个税的累进性,辅以专项附加扣除制度可以缩小收入差距,促进社会公平。其次,反对提高免征额或认为免征额提高意义不大,代表学者有万莹熊惠君(2019)^④和王凯风、吴超林(2021)^⑤认为仅仅提高免征额的意义并不大甚至会产生逆调节。岳树民、卢艺、岳希明(2011)通过模型分析发现个人所得税累进性随着免征额的上升呈现规律性上线波动,这说明通过分析和研究我国国民收入的正态分布,结合我国现行税种改革,可以计算出令个人所得税累进性达到最优的免征额。^⑥

其二,关于免征额的差异化考量的研究,我国学术界存在三种观点,分别为应当实行全国统一的免征额、应当对免征额进行差异化考量以及辩证的看待免征额的差异化考量。

首先,部分学者认为不应当对免征额进行差异化考量,应当实行全国统一的免征额。岳树民(2005)从人才引进的角度分析,得出免征额区域性差异是导致收入差距扩大首要原因的结论。^⑦而石坚(2010)则认为,物价水平的区域性可以弥补收入分配的差异性,因此无需对地区间的免征额进行差异化考量。^⑧

其次,部分学者认为应当对免征额进行差异化考量。如孟鹰等指出我国“一刀切”的费用扣除制度不符合税负公平原则。周伟和武康平(2011)^⑨、汤贡亮和陈守中(2005)^⑩分别从家庭和区域的差异性角度,结合拉弗曲线,得出免征额差异化考量有利于缩小贫富差距的结论。

最后,也有学者提出辩证的看待地区差别费用扣除。宋丽颖和崔帆(2021)通过分

^①安福仁,沈向民.工资薪金个人所得税税前扣除额变化对收入影响的实证研究[J].税务研究,2011(03):46-50

^②张京萍,刘晶晶,李楠楠.个人所得税改革国际发展趋势研究[J].国际税收,2018(11):21-26. DOI:10.

^③周克清,郑皓月.平台经济下个人所得税纳税遵从研究——基于信息不对称的视角[J].税务研究,2021(01):67-7

^④万莹,熊惠君.2018年我国个人所得税改革的收入再分配效应[J].税务研究,2019(06):52-56.

^⑤王凯风,吴超林.个税改革、收入不平等与社会福利[J].财经研究,2021,47(01):18-31.

^⑥岳树民,卢艺,岳希明.免征额变动对个人所得税累进性的影响[J].财贸经济,2011(02):18-24+61.

^⑦岳树民.关于现行个人所得税税前扣除问题的探讨[J].财贸经济,2005(02):40-43+97.

^⑧石坚.关于改革我国个人所得税费用扣除制度的政策建议[J].涉外税务,2010(10):10-15.

^⑨周伟,武康平.个人所得税、政府转移支付与个体行为激励——基于拉弗曲线的统一讨论[J].南开经济研究,2011(5):98-112.

^⑩汤贡亮,陈守中.个人所得税费用扣除标准调整的测算[J].税务研究,2005(09):48-52.

析基尼系数、地区差别费用扣除和经济效率,认为地区差别费用扣除可以降低基尼系数但也降低了经济效率。^①可见,我国目前对于免征额是否应当进行差异化考量并未形成统一的观点,学者们各抒己见,都有其合理依据。

其三,关于免征额的动态调整机制的研究。曹桂全(2021)指出免征额的区域化并不能完全实现个人所得税调节功能,要放大免征额的属人性,根据不同收入群体,建立附加免征额并对税收进行指数化调整。^②

第四,关于专项附加扣除的研究。其一,关于我国个税专项附加扣除的完善建议主要集中在细化扣除项目、扩大扣除范围等等。例如李树楠(2019)基于关于赡养老人的专项附加扣除提出完善扣除对象的范围、分类以及明确扣除的具体项目等。^③马念谊(2019)提出增加无收入配偶赡养其父母的扣除,按照赡养老人的人数享受扣除,以及每年限由一个子女享受赡养老人扣除三个方面改进赡养老人扣除项目内容。^④其二,关于我国专项附加扣除对收入再分配效用的影响。刘蓉和寇璇(2019)认为,专项附加扣除额度和了个人所得税的收入再分配效应呈反向增长,而和社会的整体福利程度为正相关。^⑤张德勇和刘家志(2020)发现免征额与增加专项附加扣除在消除贫富差距、实现共同富裕方面收效甚微。^⑥

第五,关于税率的研究。

其一,关于最高边际税率的研究。国学界存在三种观点。即应当降低最高边际税率、保持最高边际税率不变以及应当提高最高边际税率。首先有学者认为应当降低最高边际税率,例如张京萍等(2018)基于国际视野,结合OECD国家个人所得税改革历程,得出在个人所得税综合课税的前提下,可以通过降低工资薪金的最高边际税率来实现税收公平。^⑦李升、刘振亚和杨武(2014)通过构建模型和定量分析,认为在最优税制的前提下,结合高收入者的帕累托分布情况,得出工资薪金所得的最高边际税率为34.68%,相较于我国现行税率明显较高。^⑧其次,我国也有部分学者认为应当保持最高边际税率不变,例如刘怡等(2010)认为最高税率不变以增加高等收入的税负。^⑨最后,我国也

^①宋丽颖,崔帆.个税新政之公平价值与效率的实证评估[J].中南大学学报(社会科学版),2021,27(02):94-108.

^②曹桂全.个人所得税免征额规则的理论探讨——兼论我国个人所得税免征额规则存在的不足[J].经济研究参考,2021(05):36-52.

^③李树楠.浅析新个人所得税法专项附加扣除制度[J].法制与社会,2019(23):31-32.

^④马念谊,靳友雯.个人所得税流失估算研究——基于发现-控制模型的实证分析[J].经济经纬,2019,36(04):149-156.

^⑤刘蓉,寇璇.个人所得税专项附加扣除对劳动收入的再分配效应测算[J].财贸经济,2019,40(05):39-51.

^⑥张德勇,刘家志.新个人所得税对劳动收入再分配的影响[J].中国社会科学院研究生院学报,2020(02):52-64+145.

^⑦张京萍,刘晶晶,李楠楠.个人所得税改革国际发展趋势研究[J].国际税收,2018(11):21-26.

^⑧杨武,刘振亚,李升.试议我国工薪所得个人所得税最高税率[J].税务研究,2014(03):54-57.

^⑨刘怡,胡祖铨,胡筱丹.工薪所得个人所得税税率的累进设计:问题与改进[J].税务研究,2010(09):25-28.

有部分学者认为应当提高最高边际税率。例如岳希明, 范小海(2022)认为降低最高边际税率会进一步扩大高收入人口收入份额。^①

其二, 关于税率的级次的研究。在财产所得税率方面, 学术界已经达成共识, 一致同意对财产所得实行超额累进税率。代表学者有余倩影(2021), 他通过研究发现, 对财产性所得采用超额累进税率可以更好的发挥个人所得税的调节功能。^②在综合所得的税率级次方面, 国内大多学者都认为现行的七级累进税率过多, 建议降低税率级次。贾康等(2011)认为我国个人所得税超额累进税率要控制在五档以下。^③陈建东等(2014)通过构建城镇劳动者的收入函数正态分布图, 得出四级超额累进税率有利于推动经济发展的结论。^④也有学者认为在降低税率级次的基础上, 还应该区别对待低、中、高收入者的税率级次, 代表学者有袁建国等(2017)^⑤和张念明(2021)^⑥。他们认为考虑到劳动要素在经济发展中所占比重以及生产要素赋值不对等的情况, 应提高高收入群体的税率级次, 降低中低收入群体的超额累进税率, 以此达到平衡个人所得的目的。

第六, 关于纳税方式和纳税单位监督的研究。目前, 我国的纳税方式主要是代扣代缴方式。但我国部分学者认为此纳税方式并不合理。代表学者有徐祖跃(2013)^⑦和李伟娜(2021)^⑧, 两人分别从纳税人的纳税遵从度和纳税人多元化管理的角度分析了代扣代缴方式的弊端, 即割裂税纳税人和税务机关的直接联系, 而且使得纳税遵从度降低。而国内对纳税单位监督的研究主要体现在对高净值人员的监管问题。马念谊等(2017)认为监管要从源头入手, 建议我国成立专门的高收入高净值个人税务管理部门, 通过专项审计、信息披露等方式实加强对高净值人群的税收征管。^⑨张守文(2019)也认为个税的避税能力在高净值人群中表现的更为突出, 建议我国从意识、技术、制度三个层面完善高净值人群个人所得税征管。^⑩

1.2.3 国内外文献评述

可见, 国外学者对个税具体税收要素的研究起步较早, 研究也比较系统, 但主要集

^①岳希明, 范小海. 共同富裕: 不同的收入分配目标需要不同施策[J]. 国际税收, 2022(01): 3-12.

^②余倩影. 调节性功能视角下的消费税立法检视[J]. 税务研究, 2021(07): 72-77.

^③贾康, 梁季. 我国个人所得税改革的回顾与展望[J]. 中国财政, 2011(20): 39-41.

^④陈建东, 许云芳, 吴茵茵, 姚涛. 个人所得税税率及级次设定探究——基于收入分布函数的视角[J]. 税务研究, 2014(03): 34-40.

^⑤袁建国, 胡明生, 陶伟. 国外个人所得税改革趋势及借鉴[J]. 税务研究, 2017(07): 54-58.

^⑥张念明. 基于调节视角的个人所得税改革探析[J]. 税务研究, 2021(10): 43-47.

^⑦徐祖跃. 我国个人所得税征管现状与改革趋势[J]. 税务研究, 2013(08): 74-77.

^⑧李伟娜, 马丽. 新个人所得税法下代扣代缴问题探讨[J]. 纳税, 2021, 15(36): 26-28.

^⑨马念谊. 高收入高净值个人税收征管: 国际经验与启示[J]. 税务研究, 2017(08): 78-81.

^⑩张守文. 改革开放、收入分配与个税立法的完善[J]. 华东政法大学学报, 2019, 22(01): 6-16.

中在经济学领域。我国学者对个税具体税收要素的研究起步较英美等国家晚，但我国的研究也较为全面，学者各抒己见。第一，对共同富裕内涵的界定。学界虽然没有对共同富裕的含义达成共识，但就共同富裕背后的生产力和生产关系性质解读和其发展的差异性和过程性特征意见一致。第二，关于共同富裕与个人所得税制度关系的研究。学者主要从财税与共同富裕的关系的角度进行分析，单独从个人所得税角度分析其与个人所得税关系的学者较少。第三，关于我国个人所得法的分析。对征税模式、纳税单位、税率、免征额、专项附加扣除等涉及的具体问题没有形成一致意见。例如我国学者普遍认为现行个税征税模式适当、但是由于征税模式的改变引发了诸多问题。又如我国学者目前对现行个税免征额的数值是否需要提高存在不同的观点，但是学界认为应当提高的占少数，充分考虑收入再分配、社会福利等等，我国大多数学者认为不应当继续增加个税免征额，甚至现行的个税免征额也过高，不利于“橄榄枝型”社会的形成。再如对于税率的级次问题，对于需要降低税率级次这一认知，我国学界已经形成普遍共识，但是在对高收入群体的税率设置方面，部分学者认为应当增加高收入群体的税率级次，并没有形成共识。另外，我国学者对于目前的征税模式合理与否没有达成共识。最后，我国学者普遍认为由于我国征税模式的转变，而税收征管落后难以适应征税模式的转变，以及偷税漏税情况频发，对共同富裕的实现造成一定的危害。

由以上文献综述可知，对于个人所得税实体法要素和程序法要素等诸多方面，我国学者都没有达成共识，并且学者们的研究并没有与共同富裕的背景联系在一起。因此本文将以共同富裕为价值指向，斟酌国内外学者的观点，在征税模式、纳税单位、税率、税基以及税收征管等方面提出优化建议。

1.3 研究思路和研究方法

1.3.1 研究思路

全文一共五个部分，具体内容如下：

第一部分：绪论，主要包括：选题背景、目的、意义，文献综述，研究思路和方法及创新和不足。

第二部分：首先，针对本文涉及的相关法律概念进行分析与界定并对共同富裕下我国个税的现状进行介绍，现状主要通过对现有的个税相关法律法规进行梳理以及学术观点等来进行展示；其次，阐述了共同富裕与个人所得税的关系。主要从共同富裕是个人

所得税的价值指向以及个人所得税是共同富裕的实现手段两个方面来阐述。最后，阐述共同富裕下个税构建的理论基础，为构建具体制度提供法理基础。

第三部分：个人所得税法关于实体要素和征税模式的规定。分析现行个人所得税法的立法现状，为下文问题的提出做铺垫。

第四部分，共同富裕下我国现行个人所得税的存在的问题。通过税收实体法和税收程序法两个层面，从个税的价值取向到具体税收要素最后到税收征管分析现行个税存在的不足。

第五部分，分析得出共同富裕背景下个人所得税的改革方向以及具体完善策略。在分析出现行个税存在问题的基础上，结合国外个税改革优秀经验以及我国学者的部分观点找出能够促进共同富裕实现的个税改革路径。

1.3.2 研究方法

研究对象和研究目的决定了研究方法的选择。本文以共同富裕背景下个人所得税法律制度为研究对象，以法律制度设计及完善为研究目的，决定了本文将综合运用规范分析法、比较分析法、文献分析法进行研究。

（1）文献分析法

本文“1.2 国内外文献综述”部分运用了文献分析法，通过收集并归纳分析国内外学者针对共同富裕背景下个人所得税的研究成果，发现国外学者对个人所得税的研究较为系统全面，但这些研究并未基于实现共同富裕这一背景下。而国内经济学领域学者对个人所得税的研究较多，法学领域的学者研究的较少，并且国内学者研究财税对共同富裕作用的较多，也多集中在经济学领域，仅从个人所得税角度研究个税对共同富裕作用的较少。因此，本文在探究共同富裕背景下个人所得税法律制度的理论基础上，结合国内外学者的完善建议以及国外的个税优化路径，从法学的视角针对具体制度问题提出解决方案。

（2）规范分析法

本文“2.2.3 个人所得税法律规范的构成要素”部分、“4. 共同富裕下个人所得税法律制度存在的问题”部分运用了规范分析法，在系统梳理我国个人所得税的法理基础以及法律规定基础上，分析出共同富裕下个人所得税法律制度存在诸多问题，例如税率设置不够完善、免征额过高以及专项附加扣除的适用上存在不公平现象等问题。

（3）比较分析法

通过对比我国与国外个人所得税的具体规定，发现其中的普遍性、规律性的特征，结合我国当下正处于实现共同富裕的关键时期，要好的实现法律移植的本土化，因此本文致力于构建助力共同富裕实现的个人所得税制度。

1.4 研究创新与不足

1.4.1 研究创新

《个人所得税法》自 2018 年修改以来，我国学者的研究重点放在个人所得税的税收实体法要素以及税收程序法要素方面。但是并没有把个人所得税法与共同富裕结合起来，因此本文试图基于共同富裕背景下，找出个人所得税实体法和程序法方面的突出问题，同时借鉴国外个人所得税法的规定以及我国学者的相关研究，结合我国国情研究个人所得税法的改革方向。

1.4.2 研究不足

由于笔者专业的限制，对于税收专业的具体测算方法掌握不到位，对于某些具体数值的测算无法给出分析与结论。

2 共同富裕与个人所得税法的概述和理论基础

2.1 共同富裕的概述

2.1.1 共同富裕的概念

二十大报告中，习近平将共同富裕作为中国式现代化的特征之一。共同富裕的概念我们可以分开理解，“富裕”指的是物质上的经济繁荣，以及精神方面的富足，是小康水平的进一步延续。“共同”则是指所有社会成员都应该参与到财富的获取中来，并且一起分享成果。“共同”的实现一种具有时间序列上的非同步性的过程，它既反映了同一性，又体现了多样性，它关注整体发展的数据指标，同时又不忘记考量地区特质与差异，充分实现区域特色的最大化。

深入探究共同富裕的内核，可以理解为三个层面：第一层，社会成员在精神、物质生活等方面达到的“富足”水平，这种水平受外部生产要素的制约，随着发展阶段的不同而有所差异；第二层，社会成员对财富的共有程度，主要表现在权利、机遇、发展等方面的公平性，是社会协调发展的直接写照。第三层，在以上两个层面的基础上，达到全体社会成员自由发展的状态。共同富裕不仅体现在国家发展的方方面面，更涉及到每个人的共同利益，全面、均衡的发展才是共同富裕的核心所在。

共同富裕覆盖人口、区域、领域各方面。在人口上，是不落下一人的人口规模巨大的共同富裕；在区域上，是逐步缩小东、中、西部之间以及城乡间的区域发展差异，允许合理适度差异存在的共同富裕。在领域上；是政治、经济、文化等多方面内容全覆盖的共同富裕。

2.1.2 共同富裕的特征

新时代的共同富裕，高质量发展是前提，全体人民是主体，共享成果是关键，扎实推动是保障，主要围绕逐步缩小全体社会成员维度上，共同富裕是普遍富裕与适度差距的统一。在此基础上，完整理解共同富裕概念，既要理解其实现层次的递进性，还要着重把握以下两方面特征。

第一，在时间维度上，共同富裕是普遍富裕与适度差距的统一。“共同”并不意味着“同时”和“同步”，发展存在差异性，共同富裕在实现的过程中允许存在合理性差

异，这种差异主要体现在个体和地域间的特殊性，这是生产力和生产关系的固有矛盾所决定。而且适度差距有利于形成良性竞争，助推经济发展。

同时，普遍富裕与适度差距的统一已经成为我国新时代发展的必然趋势，这正是对以往均平思想的升华，这种适度的差异性也将随社会主义市场经济的发展不断缩小。^①

第二，在富裕程度上，共同富裕是民富全面性与国富综合性的统一。作为实现共同富裕的重要手段，全面小康为实现共同富裕提供了坚实的基础，面对新的发展环境，我国社会主义现代化建设的核心任务是达到国富和民富的统一。唯有全体人民达到富足，方可使国家走向富强。只有国家富强才能在变局中防范和化解危机，保障人民的财富，二者相辅相成、有机统一。

2.2 个人所得税法概述

2.2.1 个人所得税的概念

个人所得税作为一种直接税，在调节收入分配、促进税收公平方面具有巨大作用，对于共同富裕的实现，个人所得税的作用更是尤为重要。个人所得税是主要以自然人取得的各类应税所得为征税对象而征收的一种所得税。具有以下特点：一是个税是直接税。个人所得税对自然人的收入进行一系列扣除后，按照相应的法定税率计算税款，个税无法像间接税一样转嫁给他人，就算是由代扣代缴义务人进行纳税申报，个税税负的最终承担者仍然是纳税人。二是有利于实现量能课税，实现同收同税，实现个人所得税的横向公平和纵向公平，通过让收入高的群体缴纳更多的个人所得税，从而实现收入的公平分配。三是个人所得税能够助力共同富裕的实现。个人所得税的法律制度设计理念就是使高收入者多纳税以及低收入者不纳税或者少纳税，因此个人所得税的立法理念中就一以贯之共同富裕的理念，在当前全面实现共同富裕的关键时期，个人所得税的作用不言而喻。

2.2.2 个人所得税法的概念

个人所得税法律规范是调整征税机关与自然人（居民、非居民人）之间在个人所得税的征纳与管理过程中所发生的社会关系的法律规范的总称。这一法律关系具有如下特

^①付文军. 论中国特色社会主义共同富裕的科学思维[J]. 社会科学辑刊:1-10[2023-01-05]

征。第一，主体具有不平等性，税务机关在纳税过程中行使行政职权，而纳税义务人的地位远低于税务机关的地位。第二，发生在纳税过程中，个人所得税法律关系一定发生在纳税过程中，在日常生活中税务机关也可能与纳税义务人发生其他法律关系，例如在采购办公用品时发生的民事法律关系。第三，个人所得税法的范围广泛，我们这里的个人所得税法是广义上的概念，不仅包括《个人所得税法》，还包括《税收征管法》、《个人所得税专项附加扣除暂行办法》等，包括一切调整个人所得税法律关系的法律、法规、规章等。

2.2.3 个人所得税法的构成要素

(1) 个人所得税的纳税单位

《中华人民共和国个人所得税法》中对纳税人进行了明确的定义：享有税法规定的权利，执行税法规定的义务的主体。个人所得税纳税单位的分类主要有两种形式：一是以“个人”为纳税单位的个人课税制；另一种以“家庭”为纳税单位的家庭课税制。个人课税制仅就自然人个人的所得纳税，不将其他家庭成员的收入情况、支出情况等考虑在内，代表国家有中国、芬兰、加拿大等国家。而以每个家庭为纳税单位的则是家庭课税制。家庭课税制的主要特点为汇总家庭各个成员的收入，再对家庭总收入法定的费用减免，最后将纳税所得额对应法定的税率级次来计算应纳税额。当下代表国家为美国、法国、西班牙等国家。

(2) 个人所得税的税基

税基也称为应纳税所得额是收入扣除各项支出以后的余额。规范的税基应有明确的收入来源并根据所得税的计税原理从收入中扣除与之相关和配比的各项费用。个人所得税税基的扣除主要包括四类：基本减除费用、专项扣除、专项附加扣除、依法确定的其他扣除。基本减除费用，适用于所有纳税人，将个人基本生活支出充分考虑在内，是最为基础的一项生计扣除。专项扣除，是对包括大病医疗等在内的法定扣除项目达到一定的数额标准后进行的扣除，充分体现人权保障观念。专项附加扣除，是在基本减除费用的基础之上，在教育、医疗、住房、赡养老人等方面运用专项附加扣除标准进一步的扣除，是我国2018年《个人所得税法》修改后增加的一大亮点。依法确定的其他扣除，是指除上述基本减除费用、专项扣除、专项附加扣除之外，由国务院决定以扣除方式减少纳税的其他优惠政策规定。

(3) 个人所得税的税率

税率是税收制度的核心因素，它影响着纳税人的税费承担和收入分配效率。累进税率的设置能够有效地减小差距，促进社会公正。个人所得税率是指私人所得税收入与应纳税收入之间的比例，它影响到财政收入和纳税人的税负，科学合理的征税能够使征收更为公正、效率。个人所得税率的级次分布与税收征纳效率关系密切，级次越多，征税设置越繁杂，征收效率也就越高；而级次越少，超额累进税率的作用就越小。因此，《中华人民共和国个人所得税法》第三条规定，综合所得适用百分之三至百分之四十五的超额累进税率；经营所得适用百分之五至百分之三十五的超额累进税率；利息、股息、红利所得，财产租赁所得，财产转让所得和偶然所得，适用比例税率，税率为百分之二十。

（4）个人所得税的征税模式

第一，分类征税模式。分类所得课税模式是将个人所得的全部收入，按照不同所得的来源和性质进行划分，依据个人所得税法的规定扣除法定允许的相关费用，再适用不同税率进行计征的一种税制模式。英国开创了分类所得课税模式的先河，同时发展中国家采用分类所得课税模式的较多。从世界范围来看，采用分类所得课税模式的国家主要有老挝、黎巴嫩等极少数国家，这些国家的共同特点都是经济较为落后，收入水平不高，并且个人所得税占据税收比例较低，采取这一征税模式的原因大多是处于对税收征管效率的考量，在税收公平与税收效率的权衡下，选择了后者。

第二，综合征税模式。综合所得课税模式是将法定范围的收入种类统一汇总计算总收入额，在进行相应税收减免与一系列扣除后，计算应纳税所得额，再适用法定税率来课税的模式。^①总而言之，综合所得课税模式区别于分类征税模式，其更能体现税收公平，但在税收效率方面逊色于分类征税模式，综合所得课税模式将收入统一计算应纳税所得额，更能防止同收不同税情况的出现。综合所得课税模式最早起源于范·香兹提出的应税所得的“净资产增加说”。^②目前美国等发达国家大多采用此种税制模式。

第三，分类与综合征税模式，分类综合所得课税模式是从分类所得课税模式向综合所得课税模式过渡阶段的税制模式，其兼具分类所得税制模式和综合所得税制模式的优点，可以减少税收征管的压力，同时也可以平衡税收效率与税收公平的关系，目前我国采用的征税模式就是此种征税模式。

^①陈红国. 个人所得税法律制度的演进路径[D]. 西南政法大学, 2013.

^②樊丽明:《西方国家财政税收论纲》，山东大学出版社1996年版，第169页。

2.3 共同富裕下个人所得税法律制度的基础理论

2.3.1 收入分配理论

2021年8月17日，中央财经委员会第十次会议强调要构建初次分配、再分配、三次分配共同作用下的收入分配制度，在这过程中要充分发挥个人所得税在收入再分配中的调节作用，个人所得税作为直接税可以直接作用于对个人的初次分配，相对于间接税而言作用更加显著。

初次分配是国民总收入直接与生产要素相联系的分配，能够起到提高生产力的作用。而共同富裕的内涵不仅包括“共同”也包括“富裕”，即仍然需要进一步发展生产力，虽然我国GDP位居世界第二，但是我国人均收入仍然不高，仍然需要发展生产力，促进经济发展，而个人所得税作为调节收入分配的重要手段，能够调节劳动所得在收入所得中的比重，进而激发劳动者的积极性，从而创造更多的生产资料，促进经济发展。再分配阶段是在初次分配的基础上，实现对要素收入的二次分配，调节收入分配差距。个人所得税的特殊性使其在这一阶段充分发挥着至关重要的功能，我国区别与资本主义国家的特征之一就是我国可以全面实现共同富裕，共同富裕强调并不是完全无差别的富裕，而是强调先富带动后富，允许合理差别的存在，而先富带动后富这一过程需要国家公权力法介入，基于人利己性的本质，仅仅试图依靠人的自觉性去实现先富带动后富这一目标是不现实的，由此共同富裕的实现，离不开国家对收入的二次分配、三次分配。三次分配阶段是对以上两次分配的补充，主要体现在政府助力公益事业的发展和社会福利制度的构建。在此阶段，费用扣除作为国家基于弱势群体的税收优惠，就是三次分配的体现，而共同富裕的内涵包括先富带动后富这一目标，需要国家在二次分配对高收入群体多纳税的同时，再进行三次分配，对弱势群体再进行一定的税收优惠，对其少征税，从而实现带动后富的目标，为全面实现共同富裕助力。

个税是调整贫富差距、实现共同富裕的重要手段，个人所得税法律制度可以有效调节收入分配格局，但是目前我国居民收入呈现出的“金字塔型”导致分配结构失衡加剧。随着经济发展的加快，居民收入的分配格局发生了巨大变化，资产收入的比重逐渐增加，导致人均收入差异拉大。中低收入群体依赖劳动收入，而高收入阶层则依靠自己产业从而获得更多利益，使得收入分配格局失衡加剧。在税收体系中，个人所得税在调解收入分配过程中有着不可替代的作用，但是目前我国个人所得税法制度仍然不够完善。因此

在个人所得税制度改革时，应当充分考虑个人和地区收入差异，并将“共同”理念纳入考量范围，加大对人均收入较低地区的税收优惠，同时对低收入的地区的税率进行差异化考量，以此调整收入分配格局，缩小贫富差距。

2.3.2 税收公平理论

税收公平原则作为税法的核心原则，是宪法中平等原则在税法中的直接体现，它要求国家在征税时必须全面考虑税法的财政作用和调节功能，以确保税收的公正性和合理性，并使全体纳税人纳税保持相对平衡。

传统的税收公平理论包括横向公平和纵向公平两个方面，横向公平要求税收制度在调节个人收入时确保经济能力和收入能力相当的人缴纳相同的税款，而后者则是指根据经济能力设立不同收入群体的纳税额度。共同富裕内涵界定中的“共同”与这一理论不谋而合，共同富裕是指在先富带动后富的基础上，运用国家公权力对财富分配的基础上，最终实现全体人民的富裕，在这一过程中，就需要对高收入者多缴纳个人所得税，对低收入者少缴纳个人所得税，这也是纵向公平的内涵要求，而在这基础上有一个更为基础的要求就是“同收同税”，这不仅是共同富裕的要求，也是横向公平的体现，更是我国个人所得税法最基本的要求。

李森提出了一种全新的税收公平理论，他认为，“一刀切”模式下设立的免税额是对税收公平狭义的理解，并不能代表真正的平等。而广义的税收公平应该涵盖政府、纳税人以及其他主体的综合利益。^①可以看出李森的税收公平理论将更多的主体纳入保护的范畴，传统的税收理论主要考虑纳税人这一单一的主体，缺乏对政府以及其他主体的保护。共同富裕的实现不仅需要宏观方针政策以及法律的支持，也需要政府执法的保障，因此需要考虑政府在税收公平中地位，至于是保护还是监管有待进一步商榷，同时也要考虑到政府虽然在税收法律关系中处于优势地位，但是政府的权力来源于人民的授权，如果政府的权益无法得到保障，是否也说明了人民的利益无法得到保障。同时共同富裕是全体人民的共同富裕，税收法律关系不同于民事法律关系，还需要考虑税收相关人的利益，因此税收公平原则也应当充分考量纳税相关人的利益。

无论是从哪个角度论证税收公平理论，其与共同富裕都具有密切关系，共同富裕的实现一定是建立在税收公平基础上的，尤其是作为直接税的个人所得税，税收公平不仅可以保护纳税人的合法权益，也可以鼓励纳税人的纳税积极性，提高生产力，实现高质

^①李森, 刘亚林. 税收公平新论[J]. 税务研究, 2016(01):32-37.

量发展，从而促进共同富裕的实现。

2.3.3 量能课税理论

直接税和间接税的划分主要是以纳税人是否可以将税收负担转嫁给他人作为标准，而两者的征收则分别基于量能负担原则和受益原则。量能课税原则强调税收应当遵循适当性、必要性和狭义比例的原则，以确保税收的公平性和合理性。量能课税原则旨在通过衡量纳税人的税负能力来实现收入分配公平，这一原则的核心要义在于，它能够有效地反映出纳税人之间的负担情况，从而为政府制定税收制度、出台税收优惠政策助力共同富裕的实现提供指引。这一原则具有双重含义：首先，国家和纳税人之间的税收征管行为应以纳税人的纳税能力为界限，其次，应根据纳税人的纳税能力来确定所缴纳的税额，实现纳税能力相同的人缴纳相同的税额，而当纳税能力不同时，则应根据实际情况进行调整，以确保税收对我国宏观方针政策的支持，比如税收对共同富裕实现的助力。因此根据国民的经济能力来分担税收负担的课税原则符合社会主义经济发展的根本规律，有利于实现共同富裕。

每个纳税人真实的能承受的税收负担是量能课税的唯一标准，对实际纳税能力进行“量能”才是实现税收公平的唯一途径。承担水平是评价税务公正的重要标准，“量能”规定了纳税人的税收承受能力应当与其真实承受的负荷相符，以确保税收不会给纳税人造成过大的负担，税收反而是缩小了高收入群体与中低收入群体之间的收入差距，为共同富裕的实现提供助力。只有当税法的承担水平得到充分考虑，税收制度才能发挥其应有的作用，从而为国家的长期战略目标提供支撑。量能课税理论与共同富裕理论实质上具有统一性，在初次分配存在较大差距的情况下，通过国家强制力的实施，尽可能地保证再分配过程的公平性。在税收制度中，当纳税人的负担能力与其现实承受的税收负担相匹配的时候，我们才能说这一税收制度在实现课税公平和分配正义上发挥了其应有的作用。而量能课税原则也与共同富裕的理念相吻合，在初次分配有较大差距的情况下，运用国家强制力最大可能性的实现再分配过程中的公平性，缩小贫富差距，实现全体人民的共同富裕。

个人所得税作为直接税的代表，个人所得税法的制定和实施应当充分体现量能课税原则，同时量能课税原则也是进一步在共同富裕背景下完善个人所得税法的理论原则，在确定纳税人应缴纳的个人所得税的数额时，应当充分考虑纳税人的收入情况、家庭生活条件、物价水平等多种社会因素，以便更准确地评估纳税能力，从而为中低收入群体提供更多的税收优惠，对高收入群体缴纳按照税率缴纳较高的税费，同时加强对高收入群体的税收监管，同时加强对税收执法的监督，国家运用公权力合理缩小二者之间的差距，从而实现全体人民的富裕，即共同富裕。

3 共同富裕与个人所得税法律制度的历史沿革

3.1 共同富裕与个人所得税法律制度的产生与发展

3.1.1 共同富裕萌芽阶段与个税法律制度空白阶段

这一阶段指我国建国之初到改革开放之前这一时间段。在我国早在毛泽东时期就提出了共同富裕的字眼，由于毛泽东所处的历史环境以及家庭环境，这一阶段共同富裕主要体现在农民群众的共同富裕。1953年12月，《中共中央关于农业生产合作社决议》中提出了使农民群众取得共同富裕的生活，共同富裕的表述首次出现在中国共产党的文件中。^①虽然毛泽东指出要按需对物质进行分配，反对绝对的平均主义，但在实践探索中也出现了一些失误，但这些都不能否认早在毛泽东时期，我国就开始了共同富裕的探索。这一时期由于在财富创造和分配方面采取绝对平均主义以及生产资料的绝对公有制，极大打击了生产积极性，我国在这一时期还未制定《个人所得税法》。

建国以来直到20世纪80年代，个税立法处于停滞状态，但是这个时期我国的政治经济体制、收入分配模式以及生产力和生产关系的较窄为改革开放后个税立法奠定了坚实的基础。一方面是内在因素，公有制为主体多种所有制经济共同发展的经济制度的确立丰富了生产资料，生产要素的多样性引发了社会群体间的收入差异，社会问题的产生为个税的立法提供契机；另一方面是外来因素，社会主义市场经济初步成型的吸引外资进入中国市场，外来经济因素冲击我国财政税收文化。这一阶段，个人所得税法律规范还未出台，但是在内外双重因素的作用下，促使加快个人所得税法律规范立法。

3.1.2 共同富裕的发展阶段与个税法律制度的初步探索阶段

这一阶段指我国改革开放至十八大召开前的阶段，这一阶段相关国家机构共通过了478部法律法规及其他法律规范，如表3.1所示，这一时期个人所得税法律规范立法的特点就是立法权限归属于中央，但是全国人民代表大会制定的基本法律只有两部，即实体性法律《中华人民共和国个人所得税法》和程序性法律《中华人民共和国税收征收管理法》。同时我国主要将个人所得税、个人调节税以及个体工商户所得税法律化，三

^① 仲德涛. 毛泽东共同富裕思想及其当代启示[J]. 中共石家庄市委党校学报, 2022, 24(02): 26-30.

大税种在性质上都属于个人所得税，并规定了相应配套实施的税收征管法以及规章，具体规定如表 3.1。

1978 年邓小平提出改革开放的基本国策，提出把党和国家的工作重点转移到社会主义建设上来，改革开放使中国人民用更加开阔的视野看世界，吸引了大批外籍职工来华工作，为我国生产力的发展提供了动力。同时为了处理外籍来华职工的对所得征税问题，以达到引进人才、维护国家权益的目的。^①1980 年我国出台的《中华人民共和国个人所得税法》，但是其并未实现实质意义上的税收公平，也没有专项附加扣除等规定。

1985 年，邓小平同志逐步把发展生产力作为国家发展的首要任务，我国经济发展转向社会主义市场经济体制改革，从解放和发展生产力入手，最终实现共同富裕。^②1986 年邓小平指出，我们允许一部分人先富起来，允许一些地区先发展起来，先富带动后富，最终实现全体人民的共同富裕。国家为了防止收入差距扩大，防止两极分化，为了维护社会的稳定，1986 年出台了《中华人民共和国个人收入调节税暂行条例》，和 1980 年《个人所得税法》相比，个人调节税并没有将纳税人范围限定某种特定的主体，其所针对的纳税人范围是普遍和广泛的，具有抽象意义的一般性，和共同富裕的理念不谋而合。

1992 年邓小平南方谈话提出社会主义的本质是解放和发展生产力，最终实现共同富裕。同时 1992 年我国出台了《中华人民共和国税收征收管理法》，对个人所得税征管的程序问题进行规制，严防偷税漏税，保护纳税人的合法权益，实现税收公平，进一步激发纳税人的劳动创造热情，从而促进生产力的发展，为共同富裕的实现提供程序上的保障。至此，我国个人所得税同时有实体法和程序法进行规制。

1993 年召开的党的十四届三中全会上提出，税收制度的构建要“效率优先，兼顾公平”，从出发点来看要遵循以人为本，关注人的根本利益和富裕领域；从实现方式来看，要推行“多种分配方式并存”的分配制度；从最终目的来看，全面协调可持续的实现共同富裕。而我国 1993 年《中华人民共和国个人所得税法》的首次修改就是共同富裕“质”的升华在分配领域的体现。

从 1993—2016 年，我国又先后对个人所得税法进行了六次修正，从纳税单位、纳税征管模式、计税依据、税率、税收优惠等多个方面完善了相关征税规定。虽然我国的个人所得税法经过了六次修改，越来越能体现税收公平与量能课税原则，但是仍然存在

^①刘佐. 中国个人所得税制度发展的回顾与展望——纪念《中华人民共和国个人所得税法》公布 30 周年[J]. 税务研究, 2010(09):3-8.

^②萧冬连. 目标与路径——重温邓小平共同富裕构想的思考[J]. 中共党史研究, 2022(02):25-31.

诸多不足之处,例如此时仍然采取分类征税模式以及税率级距过小等,并不能很好助推共同富裕的实现,这一阶段我国共同富裕内涵也逐渐丰富起来,江泽民提出“三个代表”重要思想,提出发展是我们党执政兴国的第一要务。胡锦涛提出了科学发展观,要坚持以人为本,坚持以经济建设为中心,实现社会的全面发展。这一阶段,个人所得税法律规范的修改未能适应共同富裕内涵的发展,具有一定的滞后性,但是此时个人所得税法律规范与共同富裕理论都逐步完善。

表 3.1 1978-2012 年代表性个税法的立法统计表^①

序号	立法机构	法律文件名称	立法时间
1	全国人大	中华人民共和国个人所得税法(已被修改)	1980/09/10
2	财政部	中华人民共和国个人所得税法实施细则(失效)	1980/12/14
3	国务院	中华人民共和国城乡个体工商户所得税暂行条例	1986/01/07
4	国务院	中华人民共和国税收征收管理暂行条例	1986/04/21
5	国务院	中华人民共和国个人收入调节税暂行条例	1986/09/25
6	财政部	中华人民共和国个人收入调节税暂行条例施行细则——财税字(86)331号	1986/12/10
7	国务院	关于征收私营企业投资者个人收入调节税的规定	1988/06/25
8	税务总局	个人收入调节税应税收入申报暂行办法——国税集字(1988)第041号	1988/09/22
9	税务总局	关于对个人收入调节税几个政策问题的批复——国税所字(1989)第171号	1989/09/19
10	全国人大	中华人民共和国税收征收管理法	1992/09/04
11	税务总局	关于第二十五届奥运会获奖运动员及有关人员取得奖励收入免征个人收入调节税的通知——国税发(1992)第208号	1992/09/07
12	全国人大	中华人民共和国个人所得税法	1993、1999、2005、2007、2011年共六次修正
13	全国人大	中华人民共和国税收征收管理法	1995、2001年二次修正
14	国务院	中华人民共和国个人所得税法实施条例	1994年立法,

^① 数据来源于:北大法宝

			2005、2008、2011年共三次修正
15	国务院	中华人民共和国税收征收管理法实施细则	1993年立法，2002年修正
16	税务总局	个人所得税代扣代缴暂行办法——国税发第（1995）65号	1995年
17	税务总局	个人所得税自行申报纳税暂行办法——国税发（1995）第77号	
19	税务总局	关于加强个人所得税代扣代缴工作的通知——国税发（1997）第70号	
20	税务总局	关于进一步加强高收入者个人所得税征收管理的通知——国税发（2001）第57号	2001年
21	税务总局	关于明确个人所得税若干政策执行问题的通知——国税发（2009）第121号	2009年
22	税务总局	关于切实加强高收入者个人所得税征管的通知——国税发（2011）第50号	2011年

资料来源：北大法宝

3.1.3 共同富裕的创新发展阶段与个税法律制度日趋完善阶段

十八大提出深化财政体制改革，加快完善个人所得税征管配套措施，逐步建立健全综合与分类相结合的个人所得税制度，加强对税收优惠特别是区域税收优惠政策的规范管理。在步入全面建成小康社会时期以后，以十八大为起点，标志全面深化改革新时代的开启，奠定了共同富裕初步实现的生产关系基础。以习近平为核心的中国共产党人在共同富裕实践取得成就的基础上，独创性地提出了一系列新理念、新思想、新论断，逐步形成了习近平共同富裕观。习近平共同富裕观深刻把握我国社会主要矛盾发生变化的国情，主要体现为发展不平衡和精神文明不平衡，同时深刻把握我国新时代面临的新挑战。^①习近平第一次把精神生活共同富裕纳入共同富裕理论体系，并为精神生活共同富裕的实现提供了一系列的举措，习近平共同富裕观是对以往共同富裕内涵的守正和创新。

2012年到2023年我国个人所得税法律规范出台较多，共有100部，主要包括部门规章和其他规范性文件，这一阶段并没有出台基本法，表格3.2选取其中具有代表性的

^①常庆欣,王腾.试论习近平共同富裕观的原创性理论贡献[J].山东社会科学,2023(02):12-20.

进行列举。这一阶段值得关注的主要是 2018 年个人所得税法的修订和《个人所得税专项附加扣除操作办法（试行）》（以下简称《办法》）。

2018 年 6 月,这是我国个人所得税的第七次修正,被称之为“力度空前的个税改革”。具体表现在:征收模式上^①、税率和级距上^②、基本减除费用标准^③、新增专项附加扣除项目^④、强化反避税功能。^⑤虽然我国个人所得税法此次修改力度空前,效果显著,但是在税率、税基以及纳税单位上仍然存在一些问题。而新出台的《办法》共有 9 章 32 条,明确了专项附加扣除的原则、扣除范围、扣除标准、扣除方式以及保障措施等内容。虽然办法进一步确立了纳税人享有专项附加扣除的权利,但是强化了政府的行政监管职能,从侧面弱化了对纳税人权利的保护。

这一阶段,我国个人所得税法律规范较为完善,充分体现了税收公平原则,同时我国的共同富裕理论逐渐完善。但是个人所得税法律规范在修订与制定过程中仍然未充分贯彻共同富裕理念。另外需要注意的是,我国个人所得税法律规范领域的规章和其他法律规范数目过多,将更多的权力下放给行政机关以及地方机关,存在立法层级过低的问题,这不利于纳税人权利的保护,而共同富裕的内核就包括纳税人权利保护,我们现行个人所得税法律规范的部分立法与共同富裕的目标存在冲突。

2021 年 6 月 10 日,出台了《中共中央国务院关于支持浙江高质量发展建设共同富裕示范区的意见》,在近期的发展中,浙江共同富裕示范区为我们完善个人所得税法提供了参考和借鉴,在推进精神生活共同富裕方面以及扩大中等收入人群比例方面提供了参考。

2021 年 8 月,习近平总书记在中央财经委员会第十次会议上首次提出精神生活共同富裕这一表述,共同富裕不仅包括物质生活方面,也包括精神生活层面的富裕,这就要求每个人都均衡的享有精神资源,但同时也要注意均衡不等于绝对的不同,而公民享有文化的均衡又是精神生活共同富裕的一大表现形式,需要对公民的教育文化资源进行重新调配与均衡分配。而个人所得税法律规范作为调节公民收入分配的直接税,可以对不同地区的公民进行合理的差别对待,例如对贫困落后地区进行专门的教育费用扣除,从而使相同收入下,不发达地区的纳税人缴纳的税款少于经济文化发达地区的纳税人,

^① 由分类分项征收变为综合与分类征收相结合

^② 在原工资薪金所得 3%-45%七级超额累进税率的基础上,将综合所得 3%、10%、20%。等三档低税率的级距拉大,降低了中低收入者的应纳税额。同时对经营性所得,在维持原 5%-35%五级超额累进税率的基础上,也适当扩大各档次税率级距,减轻了广大经营业主的税负。

^③ 提高基本减除费用标准至 6 万元/年。

^④ 明确赡养老人、子女教育、继续教育、房贷利息、租房支出、大病医疗六大项支出扣除项目,涉及老百姓最关心的住房、医疗、养老、教育等民生问题。

^⑤ 增加反避税条款虽然此次我国个人所得税。

增加落后地区家庭的文化支出。

表格 3.2 2012—2023 年个税法的立法统计表^①

序号	立法机构	法律文件名称	立法时间
1	全国人大	个人所得税法	2018 年第七次修改
2	国务院	个人所得税专项附加扣除暂行办法——国发〔2018〕41 号	2018 年
3	国家税务总局	个人所得税专项附加扣除操作办法（试行）——国家税务总局公告 2018 年第 60 号	2018 年
4	国务院	中华人民共和国个人所得税法实施条例（2018 修订）——中华人民共和国国务院令（第 707 号）	2018 年
5	国家税务总局	广告市场个人所得税征收管理暂行办法（2018 修正）——中华人民共和国国家税务总局令第 44 号	2018 年
6	国家税务总局	修订 个人所得税专项附加扣除操作办法（试行）——国家税务总局公告 2022 年第 7 号	2022 年
7	国务院	国务院关于设立 3 岁以下婴幼儿照护个人所得税专项附加扣除的通知——国发〔2022〕8 号	2022 年

资料来源：北大法宝

3.2 共同富裕与个人所得税法律制度发展阶段的概况分析

共同富裕的内涵非常丰富，我国自古以来包括“大同”在内的思想均对共同富裕的内涵有所体现，早在毛泽东时期就提出过共同富裕这一表述，并且同一时期提出的农民的共同富裕也是我国现行共同富裕理论的应有之义，只是这一时期我国并没有关于个人所得税的立法，可以说共同富裕的理论出现在先，个人所得税法律规范出现在后。1980 年我国出台了《个人所得税法》，同时在这一时期，邓小平也提出了先富带动后富，大力发展生产力等一系列举措，助力共同富裕的实现，其后我国出台了一些配套的规章以及其他规范性文件，对个人所得税法律制度进行完善，但是这一阶段，我国个人所得税法律规范中只有两部基本法，存在立法层级较低等一系列问题，亟需完善。进入江泽民、

^① 数据来自于：北大法宝

胡锦涛时期，江泽民提出继续大力发展生产力，胡锦涛提出和全面协调可持续发展的科学发展观，强调经济发展的协调性，也属于共同富裕内涵的应有之义，我国共同富裕的理论进一步充实，同时我国《个人所得税法》进行了多次修改，并且对应的制定了一系列配套的规章以及其他规范性文件，这一阶段我国共同富裕理论以及个人所得税法律制度都逐渐完善。

进入新时代，习近平总书记进一步诠释了共同富裕的内涵，提出了精神富裕这一表述，是对共同富裕理论的巨大突破，将共同富裕理论推向了一个新的高峰，意义非凡。但是我国现行《个人所得税法》是2018年修改的，尚没有把习近平总书记提出的共同富裕的新内涵纳入进立法进程中，以及面对新冠疫情以及动荡的国际形势，如何在这一不利情况下实现共同富裕，如何应对新问题、新挑战，我国个人所得税法律制度需要作出回应，适当的修改个人所得税法，最后对于学者长期研究的话题，例如税率级次、纳税单位等老生常谈的问题，我国现行个人所得税法律制度也没有很好的回应，这些问题也关乎缩小贫富差距以及共同富裕的实现，亟需解决，因此通过上述梳理，可以更好的理解新时代共同富裕的内涵以及个人所得税法律制度存在的问题。新时代的共同富裕是包括物质层面和精神层面在内的全体人民的富裕，新时代的共同富裕不仅要求缩小贫富差距，同时还要求实现高质量发展，激发劳动热情，积极应对各种挑战。

4 共同富裕下个人所得税法律制度存在的问题

4.1 个人所得税法律制度调整重点有待进一步转变

4.1.1 对中低收入群体的保护力度有待加强

共同富裕的理论内涵中包括“共同”的应有之义，要实现全体人民的共同富裕，走先富带动后富的路径，就要加强对中低收入群体的税收优惠等保护措施，缩小贫富差距，体现在税制模式的选择、税收实体法要素和税收程序法要素上。我国现行个人所得税法对中低收入群体给予了一定的税收优惠，但是忽略了以下几点：第一，中低收入群体的范围界定因地区不同存在差异，共同富裕不是每个人的收入与支出完全相同，而是注重物质享有和精神享有上的均衡，因此需要区分不同地区的收入情况与物价情况等，这就要求个人所得税法中税收优惠的规定也要考虑地区差异，主要体现在免征额、专项附加扣除等方面。第二，优化税收优惠的适用条件，税收优惠是个人所得税法给予中低收入群体的税收减免措施，因此税收优惠的享有主体应当是中低收入群体，我国现行个人所得税法的部分税收优惠并非仅仅由中低收入群体享有，例如专项附加扣除的适用条件过于简单，仅仅规定四项收入计入综合所得后，超过一定数额就可以进行专项附加扣除，就有可能使资本所得、股息红利所得较多但是四项综合所得较少的群体也想有专项附加扣除，从而使一些高收入群体享受国家的税收优惠。

我们需要激发中低收入群体的劳动热情，对中低收入群体的税收调控不能仅仅停留在一味给予税收优惠层面，还要激发中低收入群体的劳动积极性，让中低收入群体树立劳动光荣的意识，避免中低收入群体过分依赖税收优惠的情况出现。新冠疫情以及动荡的国际形势给我国经济形势带来了一定的冲击，如何在当前不利的发展环境下实现我国全体人民共同富裕的目标是一大难题与挑战，为此我们将研究重点聚焦到作为直接税的个人所得税上来，我国《个人所得税法》经过数次修改已经逐渐趋于完善，并且近年来相继出台了配套的规章以及其他规范性文件，但是我们发现我国个人所得税法律规范仍然存在对中低收入群体保护不当的地方，主要体现在专项附加扣除、免征额、税率等方面，下文进一步展开研究。

以专项附加扣除的申报为例进行分析。2018年12月，在《个人所得税法》的基础上《个人所得税法实施条例》、《个人所得税专项附加扣除暂行办法》（下称《扣除暂

行办法》)、《个人所得税专项附加扣除操作办法(试行)》(下称《操作办法》)等规范性文件相继出台。这些规范性文件从专项附加扣除申报的角度规定了纳税人申报的时间、需要提交的材料等其他内容,在强化税收征管的同时却忽略了纳税人的自主选择权和涉税信息的保护。例如《个人所得税法》第六条第一款第(一)项^①和《个人所得税专项附加扣除暂行办法》关于纳税人保障提供专项附加扣除信息真实性的规定^②,从行政权力的角度对纳税人自由选择申报专项附加扣除的权利加以限制。^③专项附加扣除是国家旨在给予中低收入群体的税收优惠,纳税人出于自身利益的考量去申报属正常现象,但是《扣除暂行办法》却忽略了纳税人的自主选择权,存在部分纳税人不愿意去申报专项附加扣除,原因在于可能存在税务转嫁的情况,例如中低收入者多存在租房的情况,中低收入纳税人在申报专项附加扣除时,房屋出租人的相关信息需要提交给税务机关,就会导致部分房屋出租人逃税的目的落空,此时房屋出租人会用提高租金的方式将税收负担转嫁到房屋承租人身上,不仅加大了承租人的税收负担,而且增加了税务机关的征税成本。如此得不偿失的结果是对中低收入群体权益保护不当的体现,对于专项附加扣除的申报,应当赋予纳税人更多选择的自由,回归个税法立法的宗旨,切实保护中低收入群体的合法权益,缩小贫富差距,助力共同富裕的实现。

4.1.2 对高收入群体的税收管理亟需进一步调整

虽然我国 GDP 位居世界第二,但是我国人均收入并不理想,加之当下新冠疫情以及微妙的国际形势对我国生产力的发展带来了一定的冲击,因此实现共同富裕这一目标不仅要缩小贫富差距,同时还要继续发展生产力,两者有机统一。而高收入群体作为共同富裕理论中的“先富群体”,目前我国的个人所得税法律制度设计对高收入群体的调控存在一些问题,按照超额累进税率对高收入群体缴纳较高的税负毋庸置疑,但是考虑到我国高收入群体偷税漏税严重,以及考虑到我国高净值人群的收入往往不是工资薪金等劳动收入,同时考虑到我国目前仍需要提高生产力这一目标需要依靠高等收入群体,因此需要调整对高收入群体的税制设计,防止出现“杀富济贫”的情形,也要注重对高等收入群体的保护,避免打击到高等收入群体的劳动积极性,同时也要严防高等收入群体

^① 《个人所得税法》第六条第一款第(一)项规定:“居民个人的综合所得,以每一纳税年度的收入额减除费用六万元以及专项扣除、专项附加扣除和依法确定的其他扣除后的余额,为应纳税所得额”。

^② 《个人所得税专项附加扣除暂行办法》规定:“纳税人首次享受专项附加扣除,应当将专项附加扣除相关信息提交扣缴义务人或者税务机关,扣缴义务人应当及时将相关信息报送税务机关,纳税人对所提交信息的真实性、准确性、完整性负责。专项附加扣除信息发生变化的,纳税人应当及时向扣缴义务人或者税务机关提供相关信息。”

^③ 刘剑文. 个税改革的法治成果与优化路径[J]. 现代法学, 2019, 41(02): 22-34.

偷税漏税。

4.2 个人所得税的税制模式有待调整

4.2.1 税制综合程度有待进一步提升

2018年,我国个人所得税的税制模式由分类征收转变为分类与综合相结合的征收模式,将工资薪金、劳务报酬、稿酬和特许权使用费四项合并为综合所得,按年度计算应纳税额,可以适用费用扣除的相关规定,使个人所得税更能体现出调节收入分配的作用,不仅是税制模式上的改革,也对个人所得税税收制度产生深远影响。但是也存在一些不足。第一,由于新冠疫情以及微妙的国际形势的影响,加之社会资本的不断积累,我国居民的收入结构产生了变化,由原先的以劳动收入作为主要来源,逐渐演变成资本所得为主要收入来源,这一现象在高等收入群体中的体现尤为突出,但是目前我国对于资本所得以及财产所得仍然统一实行百分之二十的税率,这就使个人所得税在调节收入分配的过程中的作用受阻,在缩小贫富差距上的作用不是特别明显,不能很好的助力共同富裕的实现。^①第二,仅仅将四类收入并入综合所得,对资本所得、股息红利所得等仍然实行分类征收,会造成相同的收入由于收入性质的不同,而产生不同的税收负担,税负的承担与纳税人收入的来源多少有关联,这显然存在横向的税收不公平现象,使纳税人存在逃税避税的的侥幸心理,共同富裕内涵中的“共同”二字与横向税收公平的含义不谋而合,横向公平无法实现,共同富裕的实现也十分渺茫。

4.2.2 综合所得与分类所得边界不清

目前我国个人所得税的税制模式存在综合所得与分类所得分界不清的情况,我国目前将四类所得纳入综合所得,综合计算所得额,并可以进行专项附加扣除,体现了国家对劳动所得的税收优惠,但是也存在一些问题,我国现行分类所得中也存在可能是纳税人劳动所得的情况,存在以下几种。第一,股息红利所得统一纳入分类所得存在不妥之处,现行个人所得税法将股息红利所得完全归入分类所得,使纳税人没有享受到综合与分类所得税制模式下的税收红利。股息红利由于情况的不同,收入的性质可能存在变化,在特定情况下,公司的股东可能参与公司的生产运营,股东的劳动可以影响到公司的收

^①侯卓,吴东蔚.目标融通、利益均衡与个税征税模式革新[J].经济体制改革,2022(01):150-156.

益，从而影响到股息红利所得，如果将股息红利所得统一纳入到分类所得，会变相的打击公司股东的劳动积极性，不利于我国生产力的发展，共同富裕的内涵中也包括发展生产力、实现高质量发展的应有之义。同时将股息红利所得统一纳入分类所得，也会使股东产生将公司股息红利转变成自己工资薪酬的念头，从而享受更多税收优惠，反而起到适得其反的作用。第二，特许经营权使用费被纳入综合所得有待商榷。特许权使用费是纳税人将自己的知识产权授予他人使用时所得的报酬，对于这一所得的性质究竟是否属于劳动所得存在争议，将特许经营权使用费纳入综合所得可以激励纳税人继续发明创造，但是也存在一些问题，当特许经营权由于授权过多而导致使用费收入过高时，是否存在着财产所得的属性。而且也存在知识产权的所有人并非发明创造人的情况，知识产权的所有人支付高额价款买得知识产权，并利用特许经营权获得高额利润，并且还可以纳入综合所得，享受国家的税收红利，是否存在不合理之处。

4.3 个人所得税的实体法要素存在的问题

4.3.1 纳税单位不合理

根据《个人所得税法》的规定，目前我国的纳税单位仍然是个人，以个人为纳税单位减少了税务机关的征税成本，同时也使征税流程更加简化，但是也存在不容忽视的缺陷，那就是税收公平原则无法得到体现。由于未将配偶收入、抚养赡养人口等家庭因素纳入考虑范围内，造成同收不同税的现象。以三口之家的大病医疗专项附加扣除为例，双方的收入均为工资薪金并月收入都为五千元到五千五百元之间，并不符合其他扣除，如果以个人为专项附加扣除主体，那么只能以其中一方的收入进行扣除，另一方的收入超过起征点的部分还是会缴纳相关的税费。相反如果以家庭为专项附加扣除的主体，双方都会因专项附加扣除而免于缴纳个税。而月收入在五千元到五千五百元之间的群体为中等收入群体，是共同富裕需要着重扩大的中低收入群体，也是税法着重给予税收优惠的群体，出现了“同收不同税”的现象，税收的横向公平无法得到体现，更谈不上实现税收纵向公平的问题，无法缩小贫富差距，促进共同富裕的全面实现。

另外，以个人为纳税单位在收入再分配方面也存在公平性不足问题。通过对当前我国居民收入差距对比分析，个人收入差距远远低于家庭收入差距，因此，缩小家庭收入差距是调节居民收入分配的关键发力点。但在我国现行纳税单位体制下，个税对家庭收入差距是无法直接调节的，其主要通过调节个人收入差距的方式调节收入分配。而共同

富裕一定是建立在以家庭为单位上的,按照个人收入以及纳税等个人支出来计算是否达到共同富裕是不科学的,缺乏了对抚养子女、赡养老人等家庭因素的考量,因此以个人为纳税单位是不合理的。

4.3.2 税基选择不合理

(1) 免征额设置缺乏灵活性

2020 年全年东部地区生产总值 525752 亿元,比上年增长 2.9%;中部地区生产总值 222246 亿元,增长 1.3%;西部地区生产总值 213292 亿元,增长 3.3%;东北地区生产总值 51125 亿元,增长 1.1%。全年京津冀地区生产总值 86393 亿元,比上年增长 2.4%;长江经济带地区生产总值 471580 亿元,增长 2.7%;长江三角洲地区生产总值 244714 亿元,增长 3.3%。可见,虽然各地区国内生产总值都较 2019 年有不同程度的提高,但是各地区生产总值的差距仍然不可忽视。^①

鉴于区域间经济发展差异带来的物价水平不同,在忽略物价因素的前提下,个税免征额度按照统一标准设置明显不符合经济发展的常态化规律,即市场化导向。举例来说,由于区域间经济发展的差异性,东部地区居民收入远远高于中西部地区,若全国按照 5000 元的免征标准来进行个税征收,就会导致东部地区居民承担比中西部地区居民更高的个税负担。尽管如此,在遵循比例累进制原则的前提下,东部地区居民收入仍然高于中西部地区。在考虑通货膨胀和为价上涨的情况下,5000 元的个税免征额对于东部地区居民并不算高,而对于中西部地区反而有些偏低。假设东部地区居民平均收入为 10000 元,中西部居民平均收入为 8000 元,按照 5000 元的个税免征额标准计算,东部地区居民应纳税收入为 5000 元,而中西部地区居民应纳税收入为 3000 元。在如此巨大的税前人均收入差异的前提下,有累进税制的制约,但是税后的区域间居民收入的差异不会有太大变化,因此对共同富裕的助力作用也不会很明显。可见,在全国设置一刀切的个税免征标准,而忽略区域经济发展差异对共同富裕的实现不会产生有多大的实质性效应,灵活性较差。

(2) 专项附加扣除缺乏针对性

第一,专项附加扣除未进行差异化考量。首先,我国《个人所得税专项附加扣除暂行办法》规定了子女教育等的专项附加扣除适用标准,但存在范围不当之嫌,例如《个人所得税专项附加扣除暂行办法》三岁以下子女游离于专项附加扣除范围之外,为贯彻

^①刘智勇,雷明全. 人才激励视角下我国个税改革的思考[J]. 湖南社会科学, 2022(05):73-79.

落实《中共中央国务院关于优化生育政策促进人口长期均衡发展的决定》，在《个人所得税法》的授权下，国务院 2022 年 3 月 22 日发布通知将三岁以下子女照护费用纳入个人所得税专项附加扣除，按照每月 1000 元的定额方式扣除。自此我国税收给予三孩政策极大的全面的支持，涵盖了子女从出生到受教育阶段，覆盖面较广，但是却忽略了地区差异化的考量，南方发达地区比北方地区物价高，子女照护费用和教育费用自然也不相同，实行统一的扣除数额会造成不公平的现象。而教育费用的差异化考量恰恰是共同富裕在文化层面的体现，共同富裕不仅包括物质上的共同富裕，也包括精神上的共同富裕，而精神文化建设就是精神上的共同富裕的一种表现形式，需要格外注意。其次，在赡养老人方面。我国现行《个人所得税专项附加扣除暂行办法》区分了独生子女和非独生子女专项附加扣除的数额，但是却忽略了地区差异的考量，经济较发达地区物价较高，赡养老人的支出也相对较高，实行全国统一的扣除数额，难免会造成不公平的现象。另外，对于经济实力相同的家庭，赡养一位老人与赡养两位老人的专项附加扣除数额相同，也有失偏颇，个税相关规定应当充分考量赡养老人数目不同所带来的专项附加扣除的差异，避免出现“同收不同税”现象。最后，在住房贷款利息方面。纳税人本人或者配偶单独或者共同使用商业银行或者住房公积金个人住房贷款购买中国境内住房，发生的首套住房贷款利息支出，在实际发生贷款利息的年度，按照每月 1000 元的标准定额扣除，扣除期限最长不超过 240 个月。但是却同样忽略了对住房贷款利息的差异化考量，南方发达地区房价较高，贷款产生的利息也相应越高，实行全国统一的专项附加扣除难免会引发不公的现象。

第二，专项附加扣除的适用条件过于简化。《个人所得税法》规定只有综合所得才能进行专项附加扣除，这一规定充分考虑了中等以下收入的工薪阶层的利益。目前我国居民个人收入的形式呈现出多元化趋势，收入较高的群体往往不是仅仅依靠劳动的工薪阶层，更多的是依靠财产转让、经营活动等获得收入的群体。对工资、薪金所得、劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得四项收入实行综合所得后扣除专项附加扣除，排除财产转让、经营所得等进行专项附加扣除，充分体现了《个人所得税法》对中等收入以下群体的考量，但是也存在着一一定的不足。对于以特许权使用费等多种来源为收入的高等收入群体，如果该类群体的工资薪金等综合所得扣除其他扣除后，还可以扣除专项附加扣除，此时该高等收入群体就会享受一定的税收优惠。相反仅以五千元以下工资薪金为收入来源的居民群体，却因为未达法定免征额，而未享受到专项附加扣除，这存在着极大的不公，违反了《个人所得税法》专项附加扣除设定的初衷。由二者的对比可

以看出目前我国的专项附加扣除仍然存在一些问题，究其根源是在专项附加扣除的准入群体方面存在一些问题，换句话说也就是专项附加扣除的适用条件存在一些问题。

4.3.3 税率设置不合理

(1) 税率级次过多

2013年《威科国际税务数据库》的相关数据显示，目前世界上发达国家平均税率级次大多为3—5级，而发展中国家平均税率级次大多为6—7级。而目前我国学界的主流观点仍然是减低税率级次。通过对不同税率及级距设计的对比分析后发现，现行的七级超额累进税率与四级超额累进税率虽然在级次上相差级，但是两种设计的理论税后基尼系数几乎是相同的，并且对不同收入群体的税负也是相近的。^①（陈建东，2016）相反现行七级超额累进税率增大了税收征管成本，降低了税收征管的效率，反而得不偿失。

(2) 最高边际税率过高

目前，我国最高边际税率明显超出国际平均水平，这使得我国在国际市场份额分配中处于弱势地位。第一，过高最高边际税率使得企业在招商引资、吸引外来人才处于劣势。2018年OECD的税收报告显示，2018年OECD各国的最大边际税率平均水平为38.54%，当中大约一半的发达国家的最大边际税率低于中国。而且目前国际上的个人所得税改革就方法上基本达成共识，即在本国个人所得税制度基础上，通过削减税率级次和调低最高边际税率来实现个税的现代化和国际化。远不止于此，当今各国对高端人才展开了激烈的争夺，甚至掠夺，争相推出税收优惠政策以吸引人才，如土耳其、斯洛文尼亚、瑞典等国针对高技术人才实施了额外扣除措施（孙红梅等，2019）。相比之下，我国45%的最高边际税率阻碍了对高端专业人才的吸引力，不利于创新驱动战略的实施。第二，调节收入分配的作用有限。我国当前国民收入水平仍普遍偏低，过高的边际税率设置适用人数极少，适用45%税率的人数约占总人口数的0.03%^②，使得高税率的设置形同虚设，调节高收入的作用机制难以有效发挥。高税率还滋生了纳税人逃税避税的动机，加大了税收征管难度，容易造成税款流失，破坏税收公平。第三，高边际税率调节的目的出现错误。目前，实现共同富裕的主要手段是缩短贫富差距，高边际税率主要作用于高劳动收入群体而不是高收入群体。从综合所得的角度去看，高边际税率主要针对的是劳动所得，并不适用于经营所得和资本所得。从调整对象上来看，其所调节的人群多以各行业

^①陈建东,夏太彪,李江. 工资薪金所得个人所得税税率及级距设定探究——以2013年中国家庭金融调查数据为例[J]. 税务研究, 2016(02):38-43.

^②陈龙,刘杰. 我国个人所得税税率结构设计理念、实践及改进空间[J]. 地方财政研究, 2020(10):49-58.

高、精、尖人才为主，这些人才是高劳动收入群体的主力军，是国家创新发展的核心力量，在个税制度设置上应该予以倾斜。

（3）财产所得、资本所得的比例税率适用不当

对劳动者而言，税负水平决定了其劳动的积极性。根据现行的个税所得税法，劳动所得和生产经营所得都是采用超额累进税率，而且对于劳务所得还要加收税款，但对于利息、股息、红利、中奖等所得按照 20% 的固定税率征收税款。就是在这种税率结构下，会出现人们劳动所得税负高于非劳动所得税负的不合理情况。举例来说，如果一个人在选购体育彩票时中奖了 500 万元，他的偶然所得按照 20% 的百分比纳税，应纳税额为 100 万元。而以为普通的工薪阶层，在年薪 500 万的情况下，剔除专项附加扣除等附加条件，其税负大约在 180 万左右。劳动所得的税负高于偶然所得或资本所得，这明显不合理。可见我国的个人所得税法对财产收益和资本所得的税率设计存在明显的漏洞，这不但妨碍了税收公平的实施，而且也不利于实现共同富裕。

4. 4 个人所得税的程序法要素存在的问题

4. 4. 1 专项附加扣除申报流程繁琐

根据《个人所得税专项附加扣除暂行办法》的规定，纳税人首次申报专项附加扣除时必须主动向税务机关提供相关个人信息，虽然《个人所得税专项附加扣除操作办法（试行）》进一步细化了纳税人申报的流程和时间，但操作过于复杂和繁琐。专项附加扣除制度是《个人所得税法》及相关规范给中等收入以下群体的税收优惠措施，但是在具体实施过程中以纳税人自行申报为主，无形中增加了纳税人的时间成本，不利于对中等收入以下群体的保障，在助力共同富裕的实现上也作用有限，和《个人所得税法》的本意和初衷背道而驰。《个人所得税法》给予的税收优惠不仅包括实体上的优惠，即减少纳税数额，也包括程序上的优惠，如税务机关建立数据信息平台简化纳税人的申报程序。

4. 4. 2 纳税人自行申报导致偷逃税现象频发

实现共同富裕的关键在于“调高”，即调节高等收入群体的收入，首要的就是防止出现“空中楼阁”，打击高收入群体的逃税现象。由于我国的税收政策，对于收入越高的人缴纳的税费也就越多，特别是对于工资薪金、劳务报酬等综合所得实行累进税率，

收入越高税费所占的比重也就越多，因此越来越多高收入者铤而走险挑战《个人所得税法》及相关法律法规的权威，使个人所得税调节收入分配的目的落空，不利于共同富裕的事项。例如“直播带货一姐”薇娅逃税案以及范冰冰逃税案，逃税数额巨大，严重危害了税收政策对于收入分配的调节作用。逃税现象频发的背后，也折射出税收征管的不足，是否可以考量对逃税者的打击过轻，才会使逃税者在权衡之后仍然选择逃税呢，这是税收征管法急需考量和完善的所在。

5 共同富裕下个人所得税法律制度的优化路径

5.1 微调个人所得税法律制度的调整重点

5.1.1 强化对中低收入群体的保护力度

中低收入群体作为实现共同富裕目标下的弱势群体，需要重点保护和关注，要处理好税收优惠和激发中低收入群体劳动热情之间的关系，不能对中低收入群体的税收优惠过大，从而促使中低收入群体产生劳动上的惰性，同时也不能减少税收优惠，使个人所得税法不能充分起到调节收入分配的作用，需要注意以下几点，第一，低收入群体的范围界定因地区不同存在差异，计算各地的居民平均收入以及物价情况，按照地区划分中等收入群体，而不是全国统一确定中等收入群体范围。第二，优化税收优惠的适用条件，尤其是专项附加扣除的适用条件。第三，优惠税率、免征额、税收征管等要素。

以专项附加扣除为例，专项附加扣除作为2018年新修《个人所得税法》的一大亮点，充分体现了税法对税收调节的经济功能，也体现了国家对处于弱势地位的群体的特殊优惠，彰显了共同富裕的价值目标。目前专项附加扣除显示出的义务属性过强，不利于中低收入群体的权益保护，有违专项附加扣除设立的初衷。多数学者认为源于《个人所得税法》第六条的规定内容，该条款直接规定了居民综合所得的应纳税所得额的确定方法，未充分给予纳税人选择的自由，权利与义务最关键的区别也在于此。建议从以下几个步骤进行修改，第一，修改《个人所得税法》尤其是第六条的规定，对于个人所得税的征收效力最高的依据就是法律的规定，只有在根源上体现权利本位，下位规范的设计上才能充分贯彻权利本位的思想。^①第二，修改暂行规定、操作方法的相关规定，二者是对《个人所得税法》的细化，具体规定了专项附加扣除的范围、申报流程等内容，二者的具体规定也应当充分贯彻专项附加扣除的权利属性，更多给予纳税人充分选择的自由以及纳税申报流程上的便利，基于纳税人的利己性特征，纳税人会合理选择于已有利的专项附加扣除申报方案，从而起到缩小贫富差距的效应，促进共同富裕的全面实现。

5.1.2 调整对高收入群体的税收管理力度

虽然我国个人所得税法律规范体现了国家运用公权力对收入进行调整的理念，但是

^①刘剑文, 胡翔. 《个人所得税法》修改的变迁评介与当代进路[J]. 法学, 2018(09):135-148.

个人所得税法律规范也体现了对纳税人的权益保护理念，因此高收入群体作为我国纳税单位的一部分，要求其缴纳较高税费的同时，也要注重对其的权利保护，主要包括以下几个方面，第一，要对高收入群体进行进一步细化，在个人所得税法律制度方面的体现就是对税率进行调整，包括重新设计税率级次和降低最高边际税率，我国现有关于税率的研究主要体现在减少税率级次上，但是这存在一些问题，首先我们赞同减少税率级次，降低税收成本，但是对于高收入群体的税率级次建议进行重新设计，增加高收入群体的税率级次，对高收入群体进一步细化，这一税率设计的初衷也是基于目前高收入群体偷税漏税严重，是否也反射出我国现行对高收入群体的税率设计存在一些问题。同时减小最高边际税率，过高的边际税率不利于人才的引进等。第二，对资本所得以及财产所得的税率重新设计，适用固定的税率是否会助长高资本所得以及财产所得纳税人偷税漏税的想法，可以考虑适用累进税率。

5.2 完善个人所得税的税制模式

5.2.1 提高税制综合程度

综合所得更加符合税收公平原则和量能课税原则，使收入相同的人缴纳相同的税费，但是综合所得并不符合我国的国情，我国尚缺综合所得适用的配套税收征管措施，为此，我国目前采取分类与综合征收模式可以缓解我国税收征管存在的不足，同时也可以起到更好调节收入分配的作用，待我国经济发展成熟以及配套税收征管完善之时，可以进一步考虑是否采取综合征收模式。但是目前我国的分类与综合征税模式仍然可以进一步提高税制综合程度，运用数据统计的方式绘制图表，确定目前我国中低收入群体的主要收入来源，判断其除了目前四项综合所得是否有其他收入来源，然后进一步将这部分其他收入纳入综合所得，享受国家税收给予中低收入群体的税收优惠。同时完善我国相关税收征管措施，为我国实行综合征收的税制模式提供有力支撑，目前发达国家多采取综合征收模式，综合征收在调节收入分配的作用上有明显的优势，可以实现“同收同税”，充分贯彻落实税收公平原则和量能课税原则，为共同富裕的实现提供有力支撑。

5.2.2 理清综合所得与分类所得边界

目前我国税制模式仍然存在综合所得与分类所得边界不清的问题，主要集中在股息

红利和特许经营权使用费方面。第一，在确定股息红利属于综合所得还是分类所得时，首先要明确股东是否参与生产经营，并对参与生产经营决策的股东所得的股息红利纳入综合所得，尊重参与智力劳动的股东的权利，将其纳入国家税收优惠的范围，但是需要注意这一建议的实施前提一定是公司股东成员以及公司决策人员进行登记的情况下，防止公司股东滥用这一权益，同时也要加强税务部门对公司登记信息的监管。第二，区分特许经营权的发明人和所有权人是否为同一个人，如果特许经营权的所有权人并非发明创造人，而此时所有权人的目的就是利用特许经营权赚取高额的使用费，那么国家就不应当让其享有税收优惠，将其特许经营权所得纳入分类所得。如果特许经营权的发明人与所有权人为同一个人，那么国家为了鼓励发明创造，可以将特许经营权所得纳入综合所得，享有专项附加扣除等税收优惠，但是也要注意对特许经营权使用人与所有人的身份的审查，防止其滥用这一措施，偷税漏税，同时完善相关税收征管措施。

5.3 个人所得税的实体法要素的优化路径

5.3.1 重新确定纳税单位

目前对于纳税单位有三种模式选择。第一，以家庭为个税的纳税单位。对于家庭成员整体的综合所得进行专项附加扣除，这种做法可以更好的考虑到家庭整体的收入情况，毕竟夫妻的收入实际上由夫妻共同支配，属于夫妻共同财产，在纳税时也应该作为一个纳税整体。这种观点目前属于主流观点，众多学者建议以家庭为纳税单位，他们认为可以借鉴美国以及英国的做法，其一，美国个人所得税是以家庭作为纳税单位对家庭综合收入征税，充分考虑了赡养老人、抚养子女等增加生活成本的要素，对家庭的总体收入和支出进行估量，以期在收入相同的家庭，虽然成员人数不同、家庭结构不同，但仍能够实现同收同税的理念。美国个人所得税的具体计算方法为：将所得收入相加汇总为家庭收入，在此基础上进行经营性费用扣除，依据差异化的法定税收申报模式，扣除非经营性费用和基本生活费用扣除额，再对相应的个人宽免额进行扣除，最后按照夫妻单独申报、夫妻联合申报、户主申报等具体情况适用对应的累进税率表，从而计算出应纳税所得额。^①其二，英国依据每年物价指数的变动从而对个人各类所得的扣除项目进行调整，同时还会将纳税人的家庭情况考虑在内，如子女抚养教育，是否赡养老人，老

^①刘佐.中国个人所得税制度发展的回顾与展望——纪念《中华人民共和国个人所得税法》公布30周年[J].税务研究,2010(09):3-8.

人的健康程度，等等。这样的个人所得税制度能够真实反映出纳税人能够实际承担税收能力，对于英国中低收入群体而言，能有效减轻其税负压力，也不会对高收入群体产生大的影响，有利于调节分配收入、实现税负均衡。^①但是也存在一些弊端，以个人为纳税单位的现状已经持续多年，要考虑当前以家庭为纳税单位的时机是否成熟。以家庭为纳税单位又会对税收体制的一场重大变革，有配套制度难以适应纳税单位模式的转变之嫌。例如，关于逃税的处罚主体究竟是个人还是全体家庭成员，因为以家庭为纳税单位，难以区分逃税属于个人意志还是家庭成员的整体意志。第二，以个人为纳税单位，也是目前我国个税法采纳的纳税单位模式，以个人为纳税单位存在优点，例如可以简化税收征管措施，减少征税成本，但其未充分考虑到家庭整体的收入水平，难以做到税收公平，对于共同富裕的实现也是一项阻碍。因此目前学术界对于纳税单位的改革呼声很高。第三，目前学者提出，对于专项附加扣除的扣除主体完全可以家庭与个人两种形式共存。例如刘剑文教授指出：“个税的发展趋势要在家庭整体负担的背景下进行讨论，对全部家庭成员所取得的收入进行综合计税。有必要指出，这里所倡导的夫妻合并纳税课税模式，与目前以个人为纳税单位的课税模式之间并不是谁取代谁的关系，而是可以两种模式并存，同时赋予纳税人以选择权。”^②但是刘剑文教授并未指出，二者是如何共存的也就个人所得税专项附加扣除主体的具体结构。

基于此本文建议纳税单位的确立以个人为原则，以家庭为纳税单位为补充，逐步过渡到以家庭为纳税单位。以家庭为纳税单位有其独特的优势，可以充分考虑到家庭这一整体。以三口之家的子女教育费用为例，家庭成员的个人收入为夫妻共同财产，而专项附加扣除是国家对于关乎人民生计的最基本事项的税收优惠。如果没有专项附加扣除事项，那么对于子女教育的费用支出也会以夫妻共同财产的形式支出，可见子女教育的专项附加扣除实际上是给予某一家庭的税收优惠，而非给予某一个人的，同时以家庭为纳税单位也与共同富裕的理念不谋而合。但是目前直接以家庭为纳税单位确实困难重重，会导致许多税收征管措施、税收立法、税收政策从根本上改变，因此不建议全面否定以个人为纳税单位，而是采取非常缓和的方式，先寻求两者的共存，最后逐步过渡到以家庭为纳税单位，现行暂行办法也充分体现了这一点。

^①陈国文.量能课税的探寻:英国 19 世纪所得税法对“所得”的驯服——兼论对我国完善《个人所得税法》的启示[J].税法解释与判例评注,2018,10(02):106-120.

^②刘剑文,赵菁.税收法律体系的优化——以个人所得税为例[J].东岳论丛,2021,42(02):59-69+191-192.

5.3.2 合理选择税基

(1) 灵活设置免征额

免征额是在确定应纳税所得额时扣除的具有生计费用性质的基本减除费用，是国家给予低收入群体的优惠措施，但是权衡考虑各地区的物价以及收入情况，不同地区差异较大，而共同富裕不仅仅要考虑人们的收入情况，更要考虑人们对物质的占有和交换使用情况，例如同样是五千元的工资，同样免征个人所得税，落后偏远地区使用五千元的满足感和获得感可能远远高于发达地区，这种情况是否实质意义上实现了共同富裕呢？首先精神层面的共同富裕就没有达到，更不必谈物质上的共同富裕。

对于免征额的确定我国学者有不同观点，我们认为应当灵活设置免征，即免征额不应当是一个确定的数值，而是会随着相应数值变化。免征额标准调整应当考虑如下因素。第一，适应物价变化的调整。在物价上涨的条件下，扣除的免征额对于整体物价水平杯水车薪，存在税负过重的情况，称为“通货膨胀税”。加之个人所得税适用累进边际税率，物价上涨导致适用较高一档税率，无形中又加重了纳税人的负担。为此，免征额标准应当适应物价变化进行调整，称为税收指数化。^①第二，适应经济体制改革的调整。社会保障制度规定了某些基本生活费用在国家、单位和个人之间的分担方式，如果经济体制改革导致分担方式改变，免征额标准应当进行相应调整。第三，适应经济发展阶段变化的调整。随着经济增长和社会发展，尤其是从温饱型社会向小康社会转变，居民基本生活需求水平有所提高，免征额也应有所提高，这对发展中国家来说尤其重要。

(2) 针对性设置专项附加扣除

专项附加扣除是我国给予中低收入群体的税收优惠，因此有必要完善现行专项附加扣除制度，使其作用发挥至最大化，从而起到缩小贫富差距，助力共同富裕实现的目的。下文主要从三个方面优化专项附加扣除制度，区分不同情况进行细化。

第一，将专项附加扣除项目的差异化考量和纳税人自主选择相结合。无论是乡村差距还是各城市收入差距都表明我国存在各地收入不均衡的情况，实行统一的个人所得税专项附加扣除标准，难以充分贯彻落实税收公平原则，也更谈不上全面实现共同富裕。因此，我国许多学者建议实行地区差别标准，由各地根据本地区的居民收入水平、物价水平等实际情况相应的标准。但是宋丽颖，崔帆^②对于差异化专项附加扣除带来的社会效应进行数据测算并且分析得出如下结论：“地区差别费用扣除虽然会提升我国社会公

^①沈一凡. 我国个人所得税免征额制度的再分配效应研究[D]. 中国财政科学研究院, 2022.

^②宋丽颖, 崔帆. 个税新政之公平价值与经济效率的实证评估[J]. 中南大学学报(社会科学版), 2021, 27(02):94-108.

平程度，但高收入群体和低收入群体两个群体内部的收入分配仍然未得到明显改善。”因此仅仅依靠差异化专项附加扣除并不能有效缓解高、低收入组的收入差距，对中低收入群体影响不大，不能直接助力于共同富裕的实现，但是我们并不能忽视地区差别费用扣除的积极作用，我们在此基础上进行完善。我们建议在实行地区差别专项附加扣除的基础上，可以进一步借鉴美国，再给予纳税人一定的自主选择权，以此来弥补差别化专项附加扣除的不足。美国在个人费用扣除上存在两种方式，即标准扣除和分项扣除，纳税人可以自主选择使用。标准扣除规定了固定的扣除额，将纳税人的实际支出排除在考虑范围之外，考量申报者的纳税身份。另外，还可以进行附加标准扣除，将纳税人身体残疾、智力障碍等特殊状况都充分考虑在内。分项扣除只扣除纳税人的成本费用。一般而言，美国选择标准扣除的主要是的中低收入者，而高收入者则选择另一种标准^①。上述做法更能体现量能课税原则的精神。

第二，优化专项附加扣除适用条件。现行《个人所得税法》规定居民个人的综合所得，以每一纳税年度的收入额减除费用以及专项扣除、专项附加扣除和依法确定的其他扣除后的余额，为应纳税所得额。只要纳税人收入的综合所得达到五千元就可以进行专项附加扣除，并没有设置其他专项附加扣除的适用条件。为此我们建议可以从以下几点考虑，设置专项附加扣除的适用条件。首先，综合考虑居民的所有收入，如果收入过高属于高等收入群体，则个税法可以考虑不给予专项附加扣除或者给予较少数额的专项附加扣除。专项附加扣除的数额对于高等收入群体来说，相当于杯水车薪，但对于低收入者来说却是雪中送炭。如果低收入者享受不到专项附加扣除，高收入者却可以享受到专项附加扣除，不仅不利于贫富差距的缩小，还从根本上违背了税收公平原则。其次，建立全国税务信息共享系统。随着网络大数据的发展，居民的收入逐渐呈现多元化和不透明化的趋势，这也为居民不申报税务以及逃税提供了可能，因此第一步实施的关键是纳税人如实申报以及税务机关掌握纳税人收入的全面性。最后，增强纳税人主动申报的意识。我国税务信息共享系统的设立需要一定的时间以及技术上的支持，在未完全达成全国信息系统的过程中，着重要做的就是提升纳税人自主申报的意识，将纳税人的自觉与税务机关的税收监管职责结合起来，以保证纳税人如实申报，保障国家税收对收入分配的调节作用，助力共同富裕的实现。

第三，进一步细化专项附加扣除。我国《个人所得税法》规定了包括子女教育、大病医疗在内的六项专项附加扣除。但是这些专项附加扣除需要进一步细化，还应充分考

^① 曹琪. 美国联邦个税制度研究[J]. 中外企业文化, 2020(04):99-101.

虑纳税个体的个性特征。例如，子女教育附加扣除中并未依据子女人数进行差异化处理。在其他情况相同的条件下，抚养两个子女纳税人的生活压力明显大于抚养一个子女的纳税人，但二者在子女教育扣除中获得的扣除完全相同。再如，赡养老人扣除并未考虑纳税人赡养父母的身体状况以及父母的医保等具体情况。立法部门应当在现行专项附加扣除政策的基础上，进一步考虑经济个体的具体情况和差异。通过纳税单位共性与个性的有机结合，对专项附加扣除的适用主体和扣除标准进行细化，使纳税单位深刻感受到个税专项附加扣除的红利。

5.3.3 优化税率设置

(1) 优化税率级次

目前我国采取的七级超额累进税率，税率级次过多，为此我们建议在整体上减少税率级次，同时也要充分考虑个人所得税的价值取向，充分考虑以下几点。第一，继续扩大中等收入群体比例，消除两极分化，形成橄榄枝型社会收入分配格局，虽然2018年新修的个人所得税法对税率结构进行了一定程度的完善，但是仍然有改进的空间，仍然需要扩大中等收入群体的比例。第二，对高等收入群体的税率级次过少，由于我国实践中高等收入群体偷税漏税现象频发，为此需要重新审视个人所得税的相关规定，可以看出由于针对高等收入群体的税率级次过少，一刀切的对其税率进行统一规定，助长了高等收入偷税漏税的不良现象，因此有必要增加高等收入群体的税率级次，对高等收入群体的纳税额进一步进行划分，实现税收公平，进一步实现共同富裕。

(2) 降低最高边际税率

从最高边际税率调整的方式来看，主要有三种。一是直接调整最高边际税率，如爱尔兰（2001年、2007年、2015年）、芬兰（2005年和2006年）、韩国（2002年和2004年）、法国（2001年、2002年、2003年）；二是通过增减税率级次的方法来调整最高边际税率，如德国（2007年）、韩国（2012年）、法国（2012年）、英国（2010年）、美国（2001年和2003年）等；三是同时使用这两种方式，如日本（2007年）、以色列（2002年）、西班牙（2003年、2007年、2011年）、智利（2002年）。^①参考国际经验以及考虑到我国的实际情况，可将最高边际税率下调至35%并相应削减税率级次。35%的税率与原经营所得的边际税率持平，可以有效缩小综合所得和其他所得的税负差距，

^①杨昭,周克清.对下调我国个人所得税最高边际税率的思考[J].税收经济研究,2020,25(05):28-38.

有利于促进不同所得的税负公平。^①过高的边际税率不仅不利于个税功能的发挥，对于吸引人才、拉动消费以及提高国际竞争力也产生一定的阻碍。如今我国已经进入高质量发展阶段，

告别了资本稀缺的年代，转向技术要素稀缺与高质量人才稀缺，个人所得税也应与时俱进，鼓励更多的劳动所得而非资本所得，以促进新时代共同富裕的实现。

（3）对资本所得以及财产所得实行累进税率

可以考虑对资本所得、财产所得实行超额累进税率。高收入群体的主要收入来源并不是工资薪金，而更多是资本所得、财产所得，但我国个人所得税对于这两种所得统一按照 20%的比例税率征收，并没有对设置累进税率等，这削弱了个人所得税的经济调节功能，无法体现国家运用公权力对收入进行分配，缩小贫富差距的作用减弱，不利于共同富裕的全面实现。因此，可以考虑将超额累进税率运用到资本所得、财产所得上，对于目前我国个人所得税法规定的资本所得、财产所得进一步细分，将其中具有劳动性质的资本所得划入综合所得后，对剩余的资本所得、财产所得部分，根据高收入群体的收入所得情况，设置多个税率级，并且充分考虑边际税率和最高边际税率的设置。

5.4 个人所得税的程序法要素的优化路径

5.4.1 简化专项附加扣除申报流程

专项附加扣除是国家给予中等收入以下群体的税收优惠，不仅包括实体上的优惠，也包括程序上的优惠。在程序上应当适当简化专项附加扣除的自主申报程序，逐步建立全国税务信息共享系统。^②建立信息共享系统需要依靠大数据的支撑以及纳税人自主申报相结合，难度较大，但在我国大数据飞速发展的今天，全国税务信息共享系统的建立只是时间问题，实现步骤主要分为以下几点。第一，首先在纳税人纳税区域内建立税务信息共享平台，强化税务机关的职责，促使纳税人全面申报，严防偷税现象。第二，构建全国性的税务信息共享系统，实现各地区税务系统的联动。第三，加强对税务信息共享系统的监督，及时更新相关税务信息，防止税务信息的滞后。综上所述有望早日建立全国税务信息共享系统，助力税收实体性规范，防止其成为空中楼阁，防止规范制度无法落地，早日缩小贫富差距，实现共同富裕。

^①韩学丽.共同富裕视角下个人所得税的作用机理及优化路径[J].地方财政研究,2022(01):7-14.

^②穆泉伶.基于智能无线网络平台的税务申报管理系统的设计及实现[J].轻工科技,2015,31(12):93+126.

5.4.2 综合考量严防偷税漏税

近年来薇娅、范冰冰等高收入者偷税问题严重，严重损害了我国税收的权威，破坏了税收对收入分配的调节作用，税务机关要严防偷税漏税现象，尤其是网络带货直播、个人经营的网店等的税收问题要特别重视。偷税漏税现象频发，要充分考虑是否是偷税受益与偷税处罚的不匹配，要综合考虑税收、人权、社会稳定等多方面的因素综合确定，做到处罚的适当，即不能处罚过重侵犯纳税人权益，也不能处罚过轻使逃税漏税现象频发。对于处罚适当性的考量也可以参照今年来偷税漏税发生的概率进行评定，具体可以运用大数据的形式对每年的偷税漏税案件数目进行统计，观察近几年偷税漏税案件的数目是呈现上升、下降还是持平趋势，当然实现这一建议还需要强大的技术的支撑以及掌握税务信息的全面性，需要逐步实现。

6 结语

我国个人所得税法经过 2018 年修改有了实质性的进步，集中体现在税率、专项附加扣除等方面，但是进入新时代，近两年习近平总书记对共同富裕的内涵提出了一些全新的见解，尤其在精神富裕层面，而精神富裕在本文的体现主要是文化享有程度上的富裕，体现在个人所得税专项附加扣除中关于子女教育问题的扣除问题上。本文首先提出为了实现共同富裕这一目标，个人所得税法律规范在宏观上应该确立怎样的调整对象以及调整力度，本文不同于以往的文章，提出不仅要加大对中低收入群体的保护力度，同时也要注意对高收入群体的权益的保护，防止“杀富济贫”现象的出现。其次本文分析了目前我国税制模式存在的问题，一是税制综合性不够，二是理清综合所得与分类所得收入的界限，提高个人所得税的收入分配功能，实现共同富裕。再次本文从税收实体法要素方面进行分析，第一，虽然同以往研究观点一样，不赞同以个人为纳税单位，但是也并不赞同以家庭为纳税单位，而是提出一个合理的过渡过程。第二，在税率问题的研究上，虽然也同现有研究一样认为现行税率不合理，但是本文并没有简单的提出减少或者增加税率级次，而是提出重构税率级次，减少中低收入群体的税率级次，增加高收入群体的税率级次。第三，在免征额以及专项附加扣除问题的研究上，也结合现有研究，更多进行差异化考量，同时提出增加专项附加扣除的适用条件等。最后在税收实体法方面，提出专项附加扣除的申报问题以及偷税漏税问题。但是因为诸如税率问题需要税收方面的知识进行具体测算，由于专业的限制，本文在某些问题上没有精确到具体数值，在日后希望通过学习税收知识，进一步完善本论文。

参考文献

1.1 外文文献类

- [1]Davis Malissa, Cebula Richard, Boylan Robert. A Further Inquiry into Factors that Influence Federal Personal Income Tax Evasion in the U.S.[J]. Applied Economics, 2021, 53(15).
- [2]Barannyk L., Dobrovolska O., Taranenko V., Koriahina T., Rybalchenko L.. Personal income tax as a tool for implementing state social policy[J]. Investment Management and Financial Innovations, 2021, 18(2).
- [3]Z A Oleksich, Scientific Educational Institute of Business Technologies «UAB» of Sумы State University, R O Naumenko. Analysis of the Global Principles of Personal Income Taxation[J]. Business Inform, 2020, 3(506).
- [4]Andrei OSTROVSKY. The Law on Individual Income Tax in China[J]. Far Eastern Affairs, 2019, 47(002).
- [5]Simone Pellegrino, Guido Perboli, Giovanni Squillero. Balancing the equity-efficiency trade-off in personal income taxation: an evolutionary approach[J]. Economia Politica, 2019, 36(1).
- [6]Moll Łukasz. Philosophical and political sources of the Marxism of common weal [J]. Przegląd Filozoficzny. Nowa Seria, 2019(4).
- [7]박승식, Sangyun Park. A Study on the Improvement of the Individual Income Tax Rate System[J]. Korea International Accounting Review, 2018, null(78).
- [8]Sattinger Michael. Double limit analysis of optimal personal income taxation[J]. Oxford Economic Papers, 2018, 70(1).
- [9]Gerber Claudia, Klemm Alexander, Liu Li, Mylonas Victor. Personal Income Tax Progressivity: Trends and Implications[J]. IMF Working Papers, 2018, 18(246).
- [10]Bimo Wijayanto,Yogi Vidyattama. Revenue and Distributional Impact Analysis of Indonesian Personal Income Tax Reform in 2008[J]. Economics and Finance in Indonesia,2018,63(2).
- [11]Barbetta Gian Paolo,Pellegrino Simone,Turati Gilberto. What Explains the Redistribution Achieved by the Italian Personal Income Tax? Evidence from Administrative Dat

- a[J]. *Public Finance Review*,2018,46(1).
- [12]Taxation and distribution of income in Brazil: new evidence from personal income tax data[J]. *Revista de Economia Política*,2017,37(2).
- [13]Inequalities on Tax Effort of Personal Income Tax[J]. *Sequência (Florianópolis)*,2017,s/v(76).
- [14]Félix Domínguez-Barrero,Julio López-Laborda,Fernando Rodrigo-Sauco. Tax evasion in Spanish Personal Income Tax by income sources, 2005–2008: from the synthetic to the dual tax[J]. *European Journal of Law and Economics*,2017,44(1).
- [15]Daniela PIRVU,Carmen Mihaela MOGOIU,Claudia STANCIU-TOLEA. TAXATION OF PERSONAL INCOMES IN ROMANIA: PRESENT AND PERSPECTIVES[J]. *Buletin științific: Universitatea din Pitești. Seria Științe Economice*,2017,16(1).
- [16]Małgorzata Mazurek-Chwiejczak. Trends in Personal Income Tax Progression in OECD Countries in the Context of Income Redistribution[J]. *Acta Universitatis Lodzianis. Folia Oeconomica*,2016,4(324).
- [17]. Impact of Personal Income Tax on Income Inequality[J]. *KOREAN SOCIETY AND PUBLIC ADMINISTRATION*,2016,26(4).
- [18]Sanz-Sanz,Castañer-Carrasco,Romero-Jordán. Consumption tax revenue and personal income tax: analytical elasticities under non-standard tax structures[J]. *Applied Economics*,2016,48(42).
- [19]Stojković Aleksandar,Gligorijević Milica. The place of personal income tax in the structure of Serbian tax system[J]. *Bizinfo Blace*,2016,7(1).

1.2 中文文献类

- [1]马洪范,毛劼.共同富裕目标下完善个人所得税制度及征管配套措施探析[J].*经济纵横*,2022(04):30-37.
- [2]吕冰洋,郭雨萌.税收原则发挥与共同富裕——基于国民收入循环框架分析[J].*税务研究*,2022(04):12-18.
- [3]孙佑海.论构建和完善促进共同富裕的法律体系[J].*中州学刊*,2022(01):45-54.
- [4]韩学丽.共同富裕视角下个人所得税的作用机理及优化路径[J].*地方财政研究*,2022(01):7-14.
- [5]国家税务总局厦门市税务局课题组,黄英,陈志阳,付景红.进一步优化综合与分类相结

- 合个人所得税的对策建议[J].税务研究,2022(02):67-71.
- [6]刘剑文,赵菁.高质量立法导向下的税收法定重申[J].法学杂志,2021,42(08):95-112.
- [7]刘剑文,赵菁.税收法律体系的优化——以个人所得税为例[J].东岳论丛,2021,42(02):59-69+191-192.
- [8]肖磊,王亚萍.共同富裕导向下的税制结构:从间接税到直接税[J].改革与战略,2021,37(12):33-43.
- [9]钱诚.以实现共同富裕为目标加快我国收入分配改革[J].重庆理工大学学报(社会科学),2021,35(11):11-19.
- [10]景帅,高玲.新个人所得税法的分析及税制模式选择研究[J].云南开放大学学报,2021,23(04):121-125.
- [11]王冉冉,程钰敬.个人所得税大病医疗专项附加扣除的国际经验借鉴及制度优化[J].税务研究,2021(03):65-71.
- [12]李为人,王明世.完善我国个人所得税税款追缴制度路径探究[J].中国社会科学院研究生院学报,2021(06):85-92.
- [13]张翔.“共同富裕”作为宪法社会主义原则的规范内涵[J].法律科学(西北政法大学学报),2021,39(06):19-30.
- [14]叶姗.经营所得个人所得税纳税义务之构造[J].环球法律评论,2021,43(04):54-70.
- [15]冯俏彬.促进共同富裕要发挥好税收的调节作用[J].税务研究,2021(11):11-13.
- [16]石坚,费茂清,陆进.我国个人所得税年度汇算情况及国际比较[J].国际税收,2021(08):46-53.
- [17]欧阳天健.个人所得税一般反避税规则研究[J].法律科学(西北政法大学学报),2020,38(05):150-158.
- [18]侯卓.个人所得税法的空筐结构与规范续造[J].法学家,2020(03):85-99+193-194.
- [19]蒋遐维.个人所得税税前扣除的概念厘清与制度完善——以混合所得税制改革为背景[J].法商研究,2020,37(02):44-56.
- [20]赵艾凤,姚震.进一步完善我国个人所得税扣除制度的构想[J].税务研究,2020(09):41-45.
- [21]张德勇,刘家志.新个人所得税对劳动收入再分配的影响[J].中国社会科学院研究生院学报,2020(02):52-64+145.
- [22]刘鹏.中国个人资本所得税的收入再分配效应——实证测算与方案模拟[J].北京社会

科学,2020(01):91-107.

[23]伍红,郑家兴.不同国家(地区)个人所得税专项扣除特点及启示[J].税务研究,2019(03):30-34.

[24]黄朝晓.个人所得税赡养老人专项附加扣除制度建议[J].税务研究,2018(11):43-48.

何锦前.个人所得税法分配功能的二元结构[J].华东政法大学学报,2019,22(01):39-52.

[25]张守文.个人所得税的立法完善[J].华东政法大学学报,2019,22(01):5.

[26]刘剑文.个税改革的法治成果与优化路径[J].现代法学,2019,41(02):22-34.

[27]刘剑文,胡翔.《个人所得税法》修改的变迁评介与当代进路[J].法学,2018(09):135-148.

[28]张京萍,刘晶晶,李楠楠.个人所得税改革国际发展趋势研究[J].国际税收,2018(11):21-26.

[29]盛常艳,薛兴华,张永强.我国个人所得税专项附加扣除制度探讨[J].税务研究,2018(11):48-52.

[30]许多奇.美国联邦个人所得税制度之历史嬗变、基本特征及其借鉴[J].东方法学,2017(06):129-136.

[31]陈茂国,袁希.我国个人所得税课税单位改革探究[J].法学评论,2013,31(01):132-138.

[32]汤洁茵.个人所得税课税单位的选择:个人还是家庭——以婚姻家庭的保障为核心[J].当代法学,2012,26(02):112-119.

[33]陈业宏,曹胜亮.个人所得税法实质正义的缺失考量——以纳税人家庭经济负担为视角[J].法学杂志,2010,31(05):28-34.

[34]王小鲁.市场经济与共同富裕.[M].北京:中译出版社.2022.1,89-105

[35]周弘.促进共同富裕的国际比较.[M].北京:中国社会科学出版社.2021.2,115-159

[36]张守文.财税法疏议[M].北京:北京大学出版社,2016.2,58-79

[37]刘剑文,熊伟著.税法基础理论[M].北京:北京大学出版社,2004.1,15-26

致 谢

时光荏苒，白驹过隙，一转眼在兰州财经大学的研究生生涯即将告一段落。在这里的学习生活期间，我遇到了很多令人尊敬的老师们，遇到了很多可爱的同学们，感受到了善意和温暖，他们的帮助不仅使我具备了更多的专业知识，更加坚定了我战胜困难的决心。

感谢我的导师史正保教授，您不仅在学术上为我答疑解惑，而且教会了我看问题的角度和做事的态度，您的做人、做事、做学问的准则一直影响着我們，使我们在人生路上不再迷茫，师门团结、和谐的氛围也使我倍感温暖，是我前进路上的强大后盾。还记得研一时候，老师就带我们走进律所，进行实务学习和探讨，从最基础的档案归档做起，逐步进入到实务案例探讨阶段，使我们对文书的写作、争议焦点的归纳、证据的收集和整理等都有了一定的认识，使我们自课堂上学习到的知识有了用武之地。同时，老师也时常参加各种学术会议，与学界优秀学者进行探讨学习，让我们了解学术前沿观点，学习到的知识不再限于课本。最重要的是老师的人生态度影响着我們，老师对待每一件事都一丝不苟、端正，老师用实际行动教会我们要不断奋斗、学习，拥有活到老、学到老、奋斗到老的信念。感谢史老师和师母三年来对我的照顾与关怀，让我虽然身处他乡，却也不是温暖。

感谢研究生阶段给我授课的专业课老师，是你们在课堂上深入浅出的讲解夯实了我的法学基础知识，谢谢你们的倾囊相授，我也不会忘记张佳老师以及院里各位领导、老师的辛勤耕耘，正是因为你们的无私奉献，使我的研究生生活更有意义。

感谢我的父母，感谢你们在生活上对我无微不至地照顾，你们在精神上和物质上的无私支持，让我坚定了人生目标与战胜困难的决心。

感谢我的室友们、同学们、同门师兄弟们以及我的其他朋友们，是你们的关心与帮助，使我摆脱困境。

感谢我的男朋友徐尚，是你的陪伴让我身处他乡也感受到了温暖。

感谢答辩组的各位专家学者给我的论文提出宝贵的修改意见，您的“不吝赐教”令我受益匪浅。