

新一轮个人所得税改革的收入再分配效应研究

——基于 CHIP 2018 的测算分析*

张 玄 岳希明

内容提要:个人所得税是重要的再分配工具,其再分配效应一直受到各界的关注。本文使用 CHIP 2018 数据库,对 2018 年个人所得税改革方案的收入再分配效应进行测算分析,研究发现:综合课征有利于提高个人所得税的平均税率、累进性和再分配效应;基本减除费用标准提高、专项附加扣除和税率级距改变均在不同程度上提高了个人所得税的累进性,降低个人所得税的平均税率,从而削弱个人所得税的收入再分配效应;综合课征会增强基本减除费用标准、专项附加扣除和税率结构改变对个人所得税收入再分配效应的影响;在各项改革措施的共同作用下,此次税改整体上提高了个人所得税的累进性,但导致个人所得税的平均税率和收入再分配指数大幅降低 50% 以上。本文使用改革当年的住户调查数据,全面考察个人所得税改革的收入再分配效应,丰富了有关新一轮个人所得税改革再分配效应的研究。

关键词:个人所得税 综合课征 专项附加扣除 税率结构 收入再分配

作者简介:张 玄,中国人民大学财政金融学院博士研究生,100872;

岳希明,中国人民大学财政金融学院教授,100872。

中图分类号:F812.42 **文献标识码:**A **文章编号:**1002-8102(2021)11-0005-15

一、引 言

收入分配是以人民为中心的发展思想不可忽视的问题,是缩小收入差距、实现共同富裕的重要手段。2021 年 8 月 17 日召开的中央财经委员会第十次会议指出:“要坚持以人民为中心的发展思想,在高质量发展中促进共同富裕,正确处理效率和公平的关系,构建初次分配、再分配、三次分配协调配套的基础性制度安排,加大税收、社保、转移支付等调节力度……”^①个人所得税是重要的再分配手段,具有缩小收入差距的功能(岳希明等,2014)。完善个人所得税制度及其再分配功能,是优化我国收入分配制度的必然要求。2018 年 8 月 31 日,我国开启了新一轮个人所得税改革(简

* 基金项目:国家社会科学基金重大项目“健全再分配调节机制研究”(20ZDA048)。作者感谢匿名审稿专家的宝贵建议,文责自负。岳希明电子邮箱:yue@ruc.edu.cn。

① 新华社:“习近平主持召开中央财经委员会第十次会议”,中华人民共和国中央人民政府门户网站,2021 年 8 月 17 日。

称“税改”),^①具体方案为:基本减除费用标准由 3500 元/月提高至 5000 元/月;在基本减除费用的基础上,对六类专项支出(子女教育、继续教育、大病医疗、房屋贷款利息、房屋租金、赡养老人)进行税前附加扣除(简称“专项附加扣除”);扩大 20% 及以下税率的级距(简称“低税率级距扩大”);对工资薪金、劳务报酬、稿酬和特许权使用费进行综合课征(简称“综合课征”)。这些措施必然影响到个人所得税的平均税率和累进性,进而改变个人所得税的收入再分配效应。^② 本文使用 CHIP 2018 住户调查数据测算此次税改对个人所得税收入再分配效应带来的影响,具体内容安排如下:第二部分回顾税收收入再分配效应的相关研究;第三部分介绍本文使用的数据和测算方法,阐述数据中可能存在的一些问题和本文的处理方法;第四部分着重阐述如何使用 CHIP 2018 中的相关信息,识别专项附加扣除信息;第五部分具体测算分析此次税改对我国个人所得税收入再分配效应带来的影响;第六部分是本文的研究总结。

二、文献回顾

早期有关税收收入分配效应的研究,多通过征税前后基尼系数的变化来评价税收的收入分配效应(Musgrave 和 Thin, 1948; Pechman 和 Okner, 1974)。后经学者证实,仅依靠基尼系数分析税收的收入再分配效具有一定的误导性(Steuerle 和 Hartzmark, 1981)。Kakwani(1984)将税收的收入再分配效应分解为平均税率和累进性的影响,这一方法迅速成为研究税收等再分配手段的再分配效应的主要方法。我国个人所得税制度虽然建立较晚,但其收入再分配效应一直备受关注。岳希明和徐静(2012)认为,我国个人所得税具有微弱的缩小收入差距的功能。岳希明等(2012)对我国 2011 年个人所得税改革的收入再分配效应进行研究,发现平均税率是决定我国个人所得税收入再分配效应的主要因素,税改大幅降低了个人所得税的平均税率,导致个人所得税的收入再分配效应显著降低。徐建伟等(2013)研究了 1997 年以来我国个人所得税的收入再分配效应的变化趋势,发现 2006 年及以后的税改虽然提高了个人所得税的累进性,但显著降低了个人所得税的平均税率,从而导致个人所得税的收入再分配效应大幅降低。岳树民等(2011)指出,个人所得税的累进性和收入再分配效应随着免征额(基本减除费用标准)的提高而呈现“倒 U 型”变化,能够使个人所得税累进性和收入再分配效应达到最优的免征额随收入变化而改变。2018 年的税改方案提出后,部分学者对个人所得税收入再分配效应受到的影响也进行了研究:黄晓虹(2019)认为综合课征削弱了个人所得税的收入再分配效应,而万莹和熊惠君(2019)的研究得到了相反的结论;刘蓉和寇璇(2019)的研究表明,专项附加扣除削弱了个人所得税的收入再分配效应,但提升了社会的整体福利;王钰等(2019)以及 Zhan 等(2019)均测算了整个税改方案对个人所得税收入再分配效应的影响,发现税改显著弱化了个人所得税的收入再分配效应。

虽然已有学者对 2018 年税改的收入再分配效应进行了研究,但使用的均是 2018 年以前的收入数据(前文提到的研究中用到的数据有 CHIP 2013、CFPS 2014 和 CGSS 2015)。居民的收入分布随时间而改变,不同的收入分布下,税制变动对收入分配的影响不同。因此,使用 2018 年以前的收入数据测算税改的影响并不完全准确。此外,已有研究几乎没有考虑不同改革措施之间的相互作用,单独测算评价某一项改革措施的政策效果不能全面反映此次税改的影响。本文就以上问题对

^① 新华社:“中华人民共和国主席令(第九号)”,中华人民共和国中央人民政府门户网站,2018 年 8 月 31 日。

^② 平均税率指个人所得税总收入与居民税前总收入的比值。

相关研究进行完善:本文使用的 CHIP 2018 数据库提供了税改实施当年居民的收支和生活状况等信息,据此测算税改对个人所得税收入再分配效应的影响更加准确。此次税改对每一项专项附加扣除都规定了详细的扣除条件,对是否享有专项附加扣除资格的识别,也是影响测算结果准确性的重要因素。本文对如何使用 CHIP 2018 数据库中的信息识别专项附加扣除进行了详细的介绍,并计算在不同扣除标准的假设下,个人所得税收入再分配效应受到的影响,从而对本文结论的稳健性进行检验。因此,本文从数据和专项附加扣除的识别两个方面,对相关研究的准确性进行了改善。本文还考虑到不同改革措施之间的相互作用,分析了综合课征对基本减除费用标准提高、专项附加扣除和税率结构变化等政策效应的影响,更全面地考察税改对个人所得税收入再分配效应的影响。

三、研究方法 & 数据介绍

(一) 研究方法

Kakwani (1984) 将税收的收入再分配效应 (Redistributive Effect, RE) 分解为横向公平效应和纵向公平效应,并将纵向公平效应进一步分解为 P 指数和平均税率的影响,具体分解公式如下:

$$RE = G_Y - G^* = (C_d - G^*) + \frac{t}{1-t}P$$

其中, G_Y 为税前收入基尼系数, G^* 为税后收入基尼系数, C_d 为按税前收入排序计算的税后收入集中度。 $C_d - G^*$ 为横向公平效应, $tP/(1-t)$ 为纵向公平效应, t 为平均有效税率,等于居民缴纳的个人所得税总收入与居民税前总收入的比值。^① P 为税收累进性指标 (P 指数),按照 Kakwani (1977) 提出的度量税收累进性方法计算如下:

$$P = C_T - G_Y$$

其中, C_T 为按照税前收入排序计算的税收集中度。P 指数大于 0 的税收是累进的, P 指数小于 0 的税收是累退的, P 指数等于 0 的税收是不会改变居民收入分配的比例税。Kakwani (1984) 的分解方法被很多学者借鉴,用于测算再分配手段的再分配效应。本文也使用 Kakwani (1984) 的分解方法,对税改前后我国个人所得税的收入再分配效应进行测算分析。

(二) 数据来源和数据处理

本文使用的数据为中国家庭收入调查 (CHIP) 项目 2018 年的数据 (CHIP 2018)。CHIP 数据库提供了从国家统计局住户调查中过录的居民收支数据 (简称“过录数据”),和通过问卷调查收集得到的家庭成员的基本情况、生活状况以及收支等信息 (简称“调查数据”),最终的数据是根据个人和家庭的相关信息对过录数据和调查数据进行匹配合并得到的。CHIP 2018 包含 20451 户共 71480 个样本的信息,其中农村住户为 9076 户共计 35002 个样本,城镇及流动住户为 11375 户共计 36478 个样本。CHIP 2018 中的居民收入被划分为四大类 (工资性收入、经营性收入、财产性收入和转移性收入),每一大类按照来源划分出更为详细的收入项目。工资性收入中的工资收入对应《中华人民共和国个人所得税法》(简称“税法”)中的工资薪金,其他收入包括自由职业者劳动所

① 横向公平效应和纵向公平效应对应税收的横向公平原则和纵向公平原则,具体分析见岳希明等 (2012)。

得、辞退金和安家费等;自由职业者劳动所得对应劳务报酬所得和稿酬所得;自由职业者劳动所得以外的其他收入包括“因裁员得到的一次性辞退金;股份制企业派发或奖励给员工的股票和期权;调动工作的安家费;根据国务院发布的有关规定颁发的创造发明奖、自然科学奖和科学技术进步奖以及支付给运动员、教练员的奖金”等,该部分收入几乎都属于免税收入。财产性收入包括利息所得、红利所得以及财产租赁所得,其余的财产性收入可以作为财产转让所得的估计值。经营性收入对应税法中的经营所得,转移性收入为免税收入。

CHIP 数据中包含样本受访时提供的个人所得税信息,但调查得到的个人所得税通常因漏报或低报而被低估。^① 因此,本文根据 CHIP 2018 中的收入项目和税法的相关规定,模拟计算每一位家庭成员在税改前后(有时称税改前为旧税制,税改后为新税制)实际应缴纳的个人所得税。^② 旧税制下,工资薪金所得、经营性所得和其他所得的个人所得税分别按月、年和次征收,而 CHIP 2018 中的收支信息是年收支数据。因此,在实际测算中,本文借鉴岳希明和徐静(2012)的做法,对 CHIP 2018 的收入数据做如下处理:工资收入除以 12 得到月均收入,经营性收入不做处理,假定股息红利的收入为每年 1 次,房屋出租收入和其他财产收入为每年 12 次。^③ 税改后,对工资薪金、劳务报酬、稿酬和特许权使用费实施综合课征,并按年累计累进征收。因此,在计算税改后居民的实际应纳税额时,对工资性收入和经营性收入不做处理,对其他收入做与旧税制下同样的处理。

根据国家统计局住户调查制度的定义,自由职业者劳动所得与税法中的劳务报酬和稿酬所得相对应。但过录数据中并没有提供准确的自由职业者劳动所得数据,也没有对劳务报酬和稿酬进行区分。为了测算综合课征对个人所得税收入再分配效应的影响,本文首先以其他收入减去辞退金和其他劳动所得作为劳务报酬的估计值^④,据此估算得到工资薪金所得税和劳务报酬所得税占个人所得税总收入的比重分别为 60.91% 和 10.87%。根据《中国税务年鉴》(2008—2019 年)中个人所得税的收入构成可以发现:2008—2018 年,在个人所得税总收入中,工资薪金所得税占比在 61% 上下波动,劳务报酬所得税占比自 2008 年以来缓慢增加,2018 年的占比为 4.33%。由此可见,本文估算的工资薪金所得税比较准确,但劳务报酬所得税明显高估。

为解决劳务报酬所得税高估的问题,本文结合调查数据中样本的就业信息对劳务报酬所得估计值进行校正,具体做法为以下方面。(1) 就业身份为雇主、自营劳动者和家庭帮工的样本,若只有一份工作,劳务报酬所得为 0;^⑤ 若在主要工作外还有其他工作,其他工作带来的收入总额为 0 的

① 根据岳希明和徐静(2012)的做法,CHIP 数据库中住户提供的个人所得税信息往往由于漏报、低报等而导致与实际缴纳的个人所得税不符。因此,计算个人所得税的收入再分配效应时,可根据收入数据模拟计算纳税人实际应当缴纳的税收,本文沿用这一做法。

② 虽然农村住户几乎不缴纳个人所得税,但本文对所有的样本都按照收入来源模拟计算实际应缴纳的个人所得税,农村住户亦是如此。例如,若农村样本收入来源中有工资性收入,则按照税法相关规定计算实际应缴纳的工资薪金所得税额,即本文假定所有纳税人(包括农村居民)按税法全额缴纳了个人所得税,据此评价个人所得税对包括农村样本在内的全部样本收入分配的影响。

③ 岳希明和徐静(2012)发现,在总收入一定的情况下,假定取得收入的次数越少会导致费用扣除增加,应纳税所得和应纳税额减少,个人所得税的收入再分配效应减弱,但是这种影响很小。

④ 这一估计值包括劳务报酬和稿酬,劳务报酬和稿酬以收入减除 20% 的费用后的余额为收入额,稿酬所得的收入额减按 70% 计算,即两者在计税时,收入额的确定不同。但近几年我国稿酬所得税在个人所得税总收入中的占比基本在 0.06% (根据《中国税务年鉴》(2008—2019 年)计算),因此本文将根据其他收入估计得到的收入全部作为劳务报酬处理。

⑤ 根据 CHIP 2018 问卷说明手册,将仅领取劳动报酬的自由职业者或灵活就业者,如自由撰稿人、自由模特、打零工人员等的就业身份界定为雇员。因此,就业身份为雇主、自营劳动者和家庭帮工且没有其他就业的样本认定为没有劳务报酬所得。

样本,劳务报酬所得为0,其他工作带来的收入总额小于其他收入减去辞退金和其他劳动所得的,劳务报酬所得为其他工作带来的收入总额。(2)就业身份为非股份制企业的雇员,若只有一份工作,且2014年以来主要工作未发生变动,以其他收入减去辞退金和其他劳动所得后的全部收入为劳务报酬所得;^①若有其他工作且带来的收入总额小于其他收入减去辞退金和其他劳动所得的,劳务报酬所得为其他工作带来的收入总额。(3)就业类型为签订长期合同或为固定职工的雇员,若主要工作外没有其他工作,劳务报酬所得为0;若有其他工作且带来的总收入为0的,劳务报酬所得为0。(4)其余样本的劳务报酬所得不进行调整。^②根据以上方法对劳务报酬所得进行校正后,得到的劳务报酬所得税在个人所得税总收入中的占比为5.53%,这一比重已相对接近《中国税务年鉴2019》中劳务报酬和稿酬所得税的总占比(4.33%+0.06%)。虽然并不完全相等,但是一方面,本文在模拟计算应纳税额时未考虑实际情况中的逃税、避税等税收流失情况,得到的税收收入可能会在一定范围内大于官方统计值。另一方面,根据以上方法校正后的劳务报酬估计值,是在数据允许的情况下能够得到的,最接近于真实劳务报酬的估计值。因此,我们按照这一劳务报酬估计值对此次税改的收入再分配效应进行测算。^③

四、专项附加扣除信息的识别

CHIP 2018 中有两个信息来源可用以确定专项附加扣除信息:一是过录数据中的支出信息,二是调查数据中的支出及家庭成员的相关信息。为了更准确地对专项附加扣除进行识别,本文综合使用了这两个信息来源,具体做法如下。

1. 子女教育支出的识别

根据《个人所得税专项附加扣除操作指引》(以下称《操作指引》)可知,“子女满三周岁以上至小学前,无论是否在幼儿园学习,均可享受专项附加扣除,正在接受小学、初中、高中及高等教育的,每个子女每月可扣除1000元,若有多个符合扣除条件的子女,每个子女均可享受扣除。”调查数据中的在校子女信息包含了16周岁以下子女和16周岁以上仍在校子女的相关信息,据此进行识别:子女年龄在3—7周岁的,无论是否在校,均按每月1000元的标准进行扣除;年龄在7周岁以上的在校和休学子女,按照每月1000元的标准进行扣除。^④该模块中还包含子女父母的编码信息,据此可以确定享受子女教育支出扣除的家庭成员:若子女父母中一方是本户成员,由该成员进行扣除;若父母双方均为本户成员,父母各自扣除一半,本文识别出父母均为本户成员的共105人。^⑤

① 根据国家统计局发布的《住户收支与生活状况调查方案》对收入的分类,其他收入扣除辞退金和其他劳动所得后的收入为包括自由职业劳动者所得、股份制企业派发或奖励给员工的股票和期权、调动工作的安家费在内的收入。因此,若就业身份为雇员,在非股份制企业中工作,并且2014年以来一直从事同一份工作的,认定为没有调动工作的安家费和股份制企业派发给员工的股票和期权收入。

② 在其余的样本中,劳务报酬所得大于0的样本量为499人。

③ 本文在对劳务报酬所得进行估计时发现,不同的劳务报酬估计值会在一定程度上影响此次税改收入再分配效应的测算。本文的方法不能完全准确地对真实的劳务报酬进行估计,只是在目前数据允许的情况下,能够得到的最接近于真实值的估计结果。

④ 新税法规定:全日制学历教育支出扣除的享受期限包括因病或其他非主观原因休学但学籍继续保留的期间,因此将休学子女也纳入可扣除范围。

⑤ 正文中报告的是父母均为本户成员的子女教育支出由父母各自扣除一半的计算结果,本文也计算了由父母中一方全额扣除的情况,发现几种情况下的计算结果几乎没有差异,详细结果未列出,如有需要,请与作者联系。

2. 继续教育支出的识别

根据《操作指引》可知,继续教育支出的扣除条件为:“在境内接受学历继续教育的每月扣除400元,纳税年度取得技能人员或者专业技术人员职业资格证书的当年扣除3600元,除接受本科以下学历继续教育支出可由父母扣除外,继续教育支出一般由本人扣除。”遗憾的是,无论是过录数据还是调查数据,都无法对继续教育信息进行准确识别。但根据调查数据中样本接受教育的院校类型以及年末在学情况,可以对本科以上继续教育信息进行识别,具体做法是:2018年仍在校且院校类型为成人教育(包括函授/远程教育等)的,则认定为在接受学历继续教育。据此识别出接受继续教育的有22人,在总样本中占比不足1‰。但这一方法无法识别接受本科以下继续教育和职业技能培训的人,低估了享受继续教育支出扣除的人数。过录数据提供了各阶段教育支出信息,根据国家统计局住户调查制度的定义,可将其中的其他教育和培训与税法中的学历继续教育对应,据此识别出有继续教育支出的样本为189人,占全部样本的比重不足1%。但过录数据中的教育支出是家庭层面的数据,无法识别出接受继续教育的家庭成员。过录数据识别出的继续教育支出也有可能是职业技能继续教育支出,但职业技能继续教育支出的扣除需要满足纳税年度取得证书,且证书要在人力资源和社会保障部公布的国家职业资格目录范围内,这两个条件也无法使用过录数据进行识别。因此,无论将过录数据识别出的继续教育支出作为学历继续教育支出还是职业技能继续教育支出都会产生一定的误差。^①

3. 住房贷款利息支出的识别

根据《操作指引》的规定,住房贷款利息支出的扣除条件为:“在境内购买的享受首套或者首次贷款利率的住房贷款利息支出,在实际发生贷款利息支出期间按每月1000元的标准扣除,且本人及配偶只能享受一次住房贷款利息支出扣除。”调查数据中住户资产与债务模块提供了住户年末购建房贷款余额的信息,本文将购建房贷款余额大于零的家庭认定为存在住房贷款利息支出,并且由户主享受这一扣除。^② 过录数据提供了住户购建房时的贷款以及现在是否还在还款的信息,本文据此在调查数据的基础上对住房贷款利息支出信息进行补充:调查数据中,年末购建房贷款余额为零的家庭,如果过录数据中显示仍在还款,则认定为有住房贷款利息支出。但需要注意的是,家庭中的住房贷款利息支出未必是户主购买住房产生的,也未必满足首套住房贷款利息的要求。根据过录数据和调查数据综合识别出的有住房贷款利息支出的人数为3318人,占总样本的4.6%。

4. 住房租金支出的识别

《操作指引》给定住房租金支出扣除的条件为:“夫妻在主要工作城市没有自有住房,可在住房贷款利息和住房租金支出中择一扣除。根据租房城市不同,每月可按照1500元、1100元或800元的标准进行扣除。”调查数据中,家庭住房信息提供了现住房的产权情况,过录数据也提供了房屋

① 根据国家统计局发布的《住户收支与生活状况调查方案》中的定义,过录数据中的教育支出按阶段分为学前教育、小学教育、初中教育、高中教育、中专职高教育、大专及以上教育、其他教育和培训7个阶段。虽然并未给出其他教育和培训的详细定义,但按照分类的标准,本文认为其他教育和培训更符合继续教育中的学历继续教育支出。因此,将有其他教育和培训支出的家庭认定为有学历继续教育支出更合理。本文也计算了将这一部分继续教育支出作为职业技能继续教育支出和不考虑这一部分继续教育支出的结果,发现不同情况下的计算结果之间差异很小。限于篇幅,具体的计算结果未列出,留存备案。

② 调查数据中,这一模块的信息是向户主或者户主配偶进行询问获得的,户主和户主配偶对自身支出的住房贷款利息有比较清楚的认知,但对其他家庭成员的住房贷款利息支出可能并不了解。因此,本文认为由户主进行扣除更加合理。本文也计算了住房贷款利息由家庭收入最高的成员扣除的情况,计算结果在不同的扣除方式下无明显差异。限于篇幅,具体的计算结果未列出,留存备案。

来源的信息(租赁、自有和其他)。本文将调查数据中现住房产权为租赁房的家庭,认定为可以享受住房租金支出扣除,由户主进行税前扣除。同时,使用过录数据进行补充识别:根据调查数据确定为没有住房租金扣除的家庭,若过录数据中房屋来源为租赁,也认定为有住房租金支出。根据国家税务总局公布的《按市辖区户籍人口分的城市名单》和调查数据中 2018 年的居住地信息进行匹配,本文确定了每月可扣除的租金标准。在住房贷款利息和住房租金只能择一扣除的问题上,本文的做法是:对同时有住房贷款利息和住房租金支出的家庭(本文识别出同时有这两项支出的共 215 户),住房租金扣除标准大于 1000 元的家庭选择扣除住房租金,住房租金扣除标准小于 1000 元的家庭选择扣除住房贷款利息。

5. 赡养老人支出的识别

《操作指引》中明确赡养老人支出的扣除条件为:“赡养的老人年满 60 周岁,独生子女每月扣除 2000 元,非独生子女分摊扣除且每人每月不得超过 1000 元。”根据调查数据中家庭成员的年龄、与户主关系以及是否有兄弟姐妹等信息,可以对赡养老人支出进行识别:根据户主父母和祖父母的年龄、兄弟姐妹的个数确定户主赡养老人支出的扣除额;^①根据户主配偶父母的年龄、兄弟姐妹的个数来确定户主配偶赡养老人支出的扣除额;根据户主年龄以及户主子女的个数确定其子女赡养老人支出的扣除额;独生子女每月扣除 2000 元,非独生子女每月扣除 1000 元。^② 根据本文的方法,识别出享受赡养老人支出扣除的非独生子女人数为 9267 人,占总样本的 12.96%。^③

6. 大病医疗支出的识别

《操作指引》中明确大病医疗支出的扣除条件为:“纳税人、配偶或未成年子女一个纳税年度个人支付的,与基本医保相关且累计超过 15000 元的医药费用支出,可在 80000 元内据实扣除。”调查数据中的健康状况信息提供了家庭成员全年实际自付医疗费用,据此可对家庭成员的大病医疗支出进行识别。大病医疗支出可由本人扣除,也可由配偶扣除,未成年子女的大病医疗支出可由父母中的一方扣除。本文的做法是未成年子女的大病医疗支出由户主扣除,户主和配偶的大病医疗支出由本人扣除。^④ 本文识别出享受大病医疗支出扣除的人数为 855 人,占全部样本的 1.1%。

由于数据限制,无论是过录数据还是调查数据都无法准确识别专项附加扣除额。本文在数据允许的条件下,尽可能对专项附加扣除进行准确识别,但仍不得不对一些情况做出假设。例如,假定住房贷款利息和未成年子女的大病医疗支出由户主进行扣除等,^⑤这显然并不完全符合现实。

① 首先根据户主父母的信息进行识别,如果认定为没有赡养老人支出扣除,继续根据祖父母的信息进行识别。但户主配偶祖父母的赡养支出扣除信息无法识别,因此可能会低估赡养支出的专项扣除。

② 根据《个人所得税专项附加扣除操作指引》,非独生子女分摊扣除赡养老人支出时,可以由兄弟姐妹平均分摊,也可以约定分摊或由老人指定分摊,但每人每月最高扣除额不能超过 1000 元。本文选择非独生子女扣除 1000 元是在考虑税负最小化情况下,收入较高的子女可能选择最高的扣除额。本文也计算了非独生子女均摊扣除赡养老人支出的结果,发现差异很小,详细计算结果未列示,如有需要,请联系作者。

③ 虽然享受赡养老人支出扣除的非独生子女人数占总样本的比重较高,但在专项附加扣除前,可以先扣除 60000 元的基本减除费用,如果居民的收入不高于 60000 元,那么税负就不受专项附加扣除的影响,识别专项附加扣除过程中产生的误差也可以不用考虑。文中识别出享受赡养老人支出扣除且年收入在 60000 元以上的非独生子女人数为 1183 人,占总样本的比重为 1.66%。

④ 这一做法没有考虑基于税负最小化目的而采取的子女的大病医疗支出由配偶扣除,或配偶的医疗支出由户主扣除的情况,可能低估大病医疗支出扣除。另外需要注意的是,可享受大病医疗支出扣除的医药费用支出必须与基本医保相关。但根据 CHIP 2018 无法确定医疗支出是否与基本医保相关,也就无法剥离出与基本医保不相关的医药费用支出。因此,可能会高估大病医疗支出扣除。

⑤ 本文也计算了这些支出由收入最高的家庭成员进行扣除的结果,发现同由户主进行扣除的结果之间并无明显差异,因此在正文中并未报告。如有需要,可向作者索取。

因此,本文尽可能计算对每一项专项附加扣除所做不同假设情况下的结果,以及每一项专项附加扣除都按照可能产生的最大影响和最小影响的标准进行扣除的结果,从而给定由专项附加扣除识别导致的个人所得税再分配效应所受影响的误差范围。^①

五、税改对个人所得税收入再分配效应影响的测算分析

(一)各项改革措施的独立影响

综合课征、基本减除费用标准提高、专项附加扣除和低税率级距扩大都会对个人所得税的平均税率、累进性和收入再分配效应产生影响,但各自的影响并不相同。本文首先假设此次税改的几项改革措施分别单独实施,从而测算各改革措施的独立影响。^② 表1是此次税改实施前和各改革措施单独实施后收入十等分组的平均税率。^③

表1 单项改革措施实施后十等分组的平均税率 单位:%

| 收入分组 | 旧税制 | 综合课征 | 基本减除费用标准提高 | 专项附加扣除 | 低税率级距扩大 |
|------|------|------|------------|--------|---------|
| 1 | 0.03 | 0.02 | 0.01 | 0.02 | 0.03 |
| 2 | 0.01 | 0.01 | 0.00 | 0.01 | 0.01 |
| 3 | 0.08 | 0.08 | 0.03 | 0.04 | 0.07 |
| 4 | 0.15 | 0.15 | 0.03 | 0.05 | 0.12 |
| 5 | 0.34 | 0.32 | 0.11 | 0.17 | 0.25 |
| 6 | 0.62 | 0.63 | 0.24 | 0.35 | 0.41 |
| 7 | 1.00 | 1.00 | 0.48 | 0.61 | 0.64 |
| 8 | 1.72 | 1.74 | 0.95 | 1.18 | 1.08 |
| 9 | 2.73 | 2.76 | 1.72 | 2.00 | 1.69 |
| 10 | 6.95 | 7.04 | 5.72 | 6.11 | 4.44 |
| 总样本 | 3.42 | 3.44 | 2.60 | 2.84 | 2.19 |

注:本表以及下文表3中,个人所得税平均税率最低的不是最低收入组,原因在于分类课征使得个人所得税的平均税率同时受到收入水平和收入来源(构成)的影响。举例来说,两个人的收入分别为1000元和900元,如果1000元是工资薪金所得,则税负为0元,900元是劳务报酬所得,税负则为20元。此时,虽然取得工资薪金所得的收入水平更高,但是税负更低。税改后虽然对部分不同来源的收入进行综合课征,但并非对全部来源的收入实施综合课征,税负依然受到收入来源的影响。

资料来源:根据CHIP 2018整理计算。

此次税改首次将工资薪金、劳务报酬、稿酬和特许权使用费纳入综合所得,适用七级超额累进税率。综合课征对个人所得税平均税率的影响,取决于税改前后工资薪金所得、劳务报酬所得、稿

① 当专项附加扣除项目都按照最高额扣除时,计算结果同正文中的结果非常接近,但当专项附加扣除都按照最小的扣除标准扣除时,计算结果有明显不同:专项附加扣除的独立影响以及和综合课征的共同影响下,个人所得税的RE指数从0.0117提高至0.0125,新税制的RE指数从0.0060提高至0.0063。之所以会产生这么明显的差距,是因为将专项附加扣除做最小值处理时,假定所有的样本都不存在根据过录数据识别出的继续教育支出以及房屋贷款利息支出和住房租金支出扣除,非独生子女没有赡养老人支出扣除、父母双方都为本户成员的家庭没有子女教育支出扣除,这显然会低估专项附加扣除的影响。完全没有专项附加扣除的个人所得税改革方案实施后的RE指数为0.0069。由于篇幅限制,计算结果未在文中报告,如有需要可向作者索要。

② 计算某一改革措施的独立影响时,假设仅实施该改革措施而其他税制因素不变。如计算综合课征的影响时,假设基本减除费用依然是3500元/月、保持旧税制的税率结构不变且没有专项附加扣除,仅分析是否实施综合课征的影响。

③ 根据税前收入对CHIP 2018中的样本进行十等分,每组的样本量和平均收入未列出,如有需要,请与作者联系。

酬所得和特许权使用费的边际税率的相对高低:如果税改前工资薪金所得税的边际税率较高,综合课征后,个人所得税的平均税率将提高;如果税改前工资薪金所得税的边际税率较低,综合课征后,个人所得税的平均税率将较低。表1中的数据显示,综合课征整体上使个人所得税的平均税率略有提高。但分组来看,不同收入组的平均税率受到的影响不同,第5收入组及以下的平均税率因综合课征而有所降低,第5收入组以上的平均税率因综合课征而有所提高,尤其是最高收入组,平均税率显著提高。由此可见,综合课征有利于降低低收入者的平均税率,同时更有可能提高高收入者的平均税率。基本减除费用标准提高和专项附加扣除均属于个人所得税的税前扣除提高,会降低部分人的个人所得税平均税率。^①对比表1中基本减除费用标准提高和专项附加扣除实施前后各收入组的平均税率可以看出:两项措施实施后,所有收入组的平均税率均有所降低。

3%、10%和20%三档税率级距的扩大,理论上会降低个人所得税的平均税率。表1的结果也显示:低税率级距扩大整体上使个人所得税的平均税率显著降低,且降低的幅度超过了基本减除费用标准提高和专项附加扣除的影响。分组来看,低税率级距扩大对最低两个收入组的平均税率没有影响,但其余8个收入组的平均税率明显降低;尤其是最高收入组,低税率级距扩大对其平均税率的影响明显超过了基本减除费用标准提高和专项附加扣除的影响。由此可见,低税率级距扩大似乎更有利于降低高收入者的税负。扩大低税率级距对最低的两个收入组的平均税率没有影响的原因在于:这两个收入组的收入水平本就处于个人所得税最低的税率级距内,扩大低税率的级距不会改变他们的边际税率,也不会对他们的税负产生影响。高收入者平均税率降低更显著则是因为:高收入者的边际税率较高,低税率级距扩大以后,导致收入中原本适用更高边际税率的部分收入落入较低的税率级距,平均税率更容易受到影响。

表2是各项改革措施单独实施后个人所得税的RE指数及其分解。从RE指数来看,综合课征略微提高了个人所得税的收入再分配效应,但影响非常小。分解结果显示,综合课征对个人所得税的横向公平效应几乎没有影响,但使个人所得税的平均税率和累进性都略有提高。基本减除费用标准提高、专项附加扣除和低税率级距扩大均降低了个人所得税的平均税率,提高了个人所得税的横向公平效应和累进性,但各自的影响程度有明显差异。基本减除费用标准提高比专项附加扣除更显著地提高了个人所得税的累进性,也更显著地降低了个人所得税的平均税率,从而导致个人所得税的收入再分配效应被削弱程度加大。低税率级距扩大对累进性的影响不如基本减除费用标准提高和专项附加扣除那样显著,但更显著地降低了个人所得税的平均税率,对个人所得税收入再分配效应的削弱程度是最强的。

表2 单项税改措施实施后个人所得税的RE指数及其分解

| 指标 | 旧税制 | 综合课征 | 基本减除费用标准提高 | 专项附加扣除 | 低税率级距扩大 |
|-----------------|--------|--------|------------|--------|---------|
| 税前基尼系数(G_t) | 0.4414 | 0.4414 | 0.4414 | 0.4414 | 0.4414 |
| 税后基尼系数(G^*) | 0.4281 | 0.4280 | 0.4302 | 0.4296 | 0.4328 |
| RE指数(RE) | 0.0133 | 0.0134 | 0.0112 | 0.0118 | 0.0086 |

^① 基本减除费用和专项附加扣除都属于税前扣除,因此文中将基本减除费用标准提高和专项附加扣除统称为税前扣除增加。月收入水平低于3500元的人,基本减除费用标准提高前后个人所得税税负均为零,税负不受基本减除费用标准提高和专项附加扣除的影响。而不具备享受专项附加扣除资格的人,个人所得税税负不受专项附加扣除的影响。

续表 2

| 指标 | 旧税制 | 综合课征 | 基本减除费用标准提高 | 专项附加扣除 | 低税率级距扩大 |
|------------------------|---------|---------|------------|---------|---------|
| 横向公平效应 ($C_d - G^*$) | -0.0003 | -0.0003 | -0.0002 | -0.0003 | -0.0001 |
| 纵向公平效应 [$tP/(1-t)$] | 0.0136 | 0.0137 | 0.0114 | 0.0121 | 0.0087 |
| 税收集中率 (C_T) | 0.8256 | 0.8261 | 0.8664 | 0.8536 | 0.8264 |
| Kakwani 指数 (P) | 0.3842 | 0.3847 | 0.4250 | 0.4122 | 0.3850 |
| 平均有效税率 (t) | 0.0342 | 0.0344 | 0.0260 | 0.0284 | 0.0219 |

资料来源:根据 CHIP 2018 整理计算得到。

岳希明等(2012)将个人所得税的累进性分解为工资薪金所得税集中率、其他所得税集中率、工资薪金所得税在个人所得税总收入中的占比以及税前收入基尼系数的影响。^①基本减除费用标准提高、专项附加扣除不影响其他所得税的集中率和税前收入基尼系数,但基本减除费用标准提高使工资薪金所得税更加集中于工资薪金收入水平较高的人,降低工资薪金所得税在个人所得税总收入中的占比。专项附加扣除也会降低工资薪金所得税占个人所得税总收入的比重,但由于专项附加扣除并不像基本减除费用一样对每个人都是统一的扣除标准,因此,对个人所得税累进性的影响不同于基本减除费用。对累进性受基本减除费用标准提高和专项附加扣除的影响做进一步分析可以发现:基本减除费用标准提高后,工资薪金所得税的集中率由 0.8219 提高至 0.8739,在个人所得税总收入中的占比由 60.91% 降至 49.47%;对六项支出进行扣除后,工资薪金所得税的集中率由 0.8219 提高至 0.8590,在个人所得税总收入中的占比由 60.91% 降至 49.66%;^②两者使工资薪金所得税在个人所得税总收入中的占比下降的幅度非常接近,但基本减除费用标准提高使工资薪金所得税更加集中于高收入者。因此,更显著地提高了个人所得税的累进性。

(二)综合课征模式下实施其他改革措施的影响

此次税改首次对四种不同来源的所得进行综合课税,理论上有利于提高个人所得税的收入再分配效应。前文对综合课征独立影响的分析也证实,综合课征模式下个人所得税的收入再分配效应更高。但此次税改同时实施了多项改革措施,各改革措施对个人所得税收入再分配效应的影响并不独立。根据前文的分析,除综合课征外,其余几项改革措施都在一定程度上削弱了个人所得税的收入再分配效应。那么综合课征与其他改革措施之间的相互影响如何?表 3 是在综合课征模式下,分别实施基本减除费用标准提高、专项附加扣除和低税率级距扩大后收入十等分组的平均税率。对比表 1 中的结果可知:税前扣除增加和低税率级距扩大单独实施后各组的平均税率小于综合课征模式下实施相应改革措施后各组的平均税率。由此可见,虽然相对于分类课征,综合课征更有利于提高个人所得税的平均税率,但就此次税改而言,其他改革措施的减税效应抵消并超过了综合课征的增税效应,并且综合课征会强化其他几项改革措施的减税效应。可能的原因在于:税前扣除增加和低税率级距扩大降低了工资薪金所得税的边际税率,当工资薪金所得税的边际税率降低至比劳务报酬所得税的边际税率低时,综合课征会使更多收入(劳务报酬等)适用低税率。

^① 具体公式和分析见岳希明等(2012),个人所得税中除工资薪金所得税以外的其他个人所得税统称为其他个人所得税。

^② 工资薪金所得税的集中率及其在个人所得税总收入中的占比根据 CHIP 2018 中的数据计算得到。

表 3 综合课征与其他改革措施配合实施下十等分组的平均税率 单位: %

| 收入分组 | 综合课征 + 基本减除费用标准提高 | 综合课征 + 专项附加扣除 | 综合课征 + 低税率级距扩大 |
|------|-------------------|---------------|----------------|
| 1 | 0.00 | 0.01 | 0.02 |
| 2 | 0.00 | 0.01 | 0.01 |
| 3 | 0.03 | 0.04 | 0.06 |
| 4 | 0.03 | 0.05 | 0.12 |
| 5 | 0.09 | 0.14 | 0.23 |
| 6 | 0.24 | 0.35 | 0.41 |
| 7 | 0.46 | 0.59 | 0.62 |
| 8 | 0.92 | 1.15 | 1.05 |
| 9 | 1.68 | 1.98 | 1.65 |
| 10 | 5.76 | 6.17 | 4.35 |
| 总样本 | 2.58 | 2.83 | 2.13 |

资料来源:根据 CHIP 2018 整理计算得到。

表 4 是综合课征模式下,税前扣除增加和低税率级距扩大后个人所得税的 RE 指数及其分解。结合表 2 中各改革措施的独立影响可知,综合课征模式下,税前扣除增加和低税率级距扩大对个人所得税的平均税率、累进性和 RE 指数的影响都比税前扣除增加和低税率级距扩大的独立影响显著。平均税率所受的影响前文已做分析,此处不再赘述。综合课征模式下累进性受到的影响更大的可能原因在于:分类课征模式下,低收入者,尤其是工资薪金收入较低的人,工资薪金的边际税率较低,税前扣除增加和低税率级距扩大可能使其降低至比劳务报酬所得税的边际税率低;而收入较高者,尤其是工资薪金所得较高者的边际税率可能依然高于劳务报酬所得;综合课征使收入较低者的劳务报酬适用低税率,税负降低,收入较高者的税负可能未受到影响或受到的影响较小,因而使个人所得税税负更加集中于高收入者,导致税收累进性提高更多。

表 4 综合课征与其他改革措施配合实施下个人所得税的 RE 指数及其分解

| 指标 | 综合课征 + 基本减除费用标准提高 | 综合课征 + 专项附加扣除 | 综合课征 + 低税率级距扩大 |
|------------------------|-------------------|---------------|----------------|
| 税前基尼系数 (G_y) | 0.4414 | 0.4414 | 0.4414 |
| 税后基尼系数 (G^*) | 0.4303 | 0.4297 | 0.4331 |
| RE 指数 (RE) | 0.0111 | 0.0117 | 0.0083 |
| 横向公平效应 ($C_d - G^*$) | -0.0002 | -0.0002 | -0.0001 |
| 纵向公平效应 [$tP/(1-t)$] | 0.0113 | 0.0119 | 0.0084 |
| 税收集中度 (C_T) | 0.8692 | 0.8762 | 0.8276 |
| Kakwani 指数 (P) | 0.4378 | 0.4145 | 0.3862 |
| 平均有效税率 (t) | 0.0258 | 0.0283 | 0.0213 |

资料来源:根据 CHIP 2018 整理计算得到。

表 1 和表 3 中不同收入组的平均税率反映了同样的情况,尤其是从税前扣除对不同收入组平均税率的影响来看更为直观:基本减除费用标准提高或者增加专项附加扣除后,表 3 中最高收入组的平均税率大于表 1,但其他收入组的平均税率仍低于表 1,即综合课征模式下低收入组的平均税率降幅更大,高收入组的平均税率降幅更小,税负更加向高收入者集中。因此,综合课征模式下,基本减除费用标准提高和专项附加扣除对累进性的影响显著大于各自的独立影响。RE 指数由平均税率和累进性决定,虽然综合课征使其他几项改革措施更显著地提高了个人所得税的累进性,但也使平均税率降低幅度更大,平均税率降低削弱 RE 指数的效应超过了累进性提高带来的效应,从而导致综合课征模式下 RE 指数的降幅更大。

(三) 税改总方案对个人所得税收入再分配效应的影响

如前文所述,个人所得税的各项改革措施对收入再分配效应的影响并不独立。此次税改对个人所得税收入再分配效应的影响是各项改革措施共同作用的结果,仅分析各项改革措施的独立影响或某几项措施的共同影响不能完全反映此次税改对个人所得税收入再分配效应的影响,还应当进一步计算分析此次税改方案整体对个人所得税收入再分配效应的影响。表 5 是整个税改方案实施后各收入组的平均税率,对比表 1 中旧税制下各收入组的平均税率可以发现:税改后,各收入组的平均税率大幅降低,且相较于各项改革措施的独立影响要大得多。整体来看,此次税改使我国个人所得税的平均税率降幅在 60% 以上,根据前文个人所得税 RE 指数的分解公式可知,这对我国个人所得税的收入再分配效应非常不利。

表 5 新税制下十等分收入组的平均税率 单位: %

| 收入分组 | 平均税率 |
|------|------|
| 1 | 0.00 |
| 2 | 0.00 |
| 3 | 0.02 |
| 4 | 0.02 |
| 5 | 0.03 |
| 6 | 0.01 |
| 7 | 0.19 |
| 8 | 0.38 |
| 9 | 0.73 |
| 10 | 3.10 |
| 总样本 | 1.34 |

资料来源:根据 CHIP 2018 整理计算得到。

表 6 是税改总方案实施后个人所得税的 RE 指数及其分解,结合表 2 中的结果:税改前,我国个人所得税的 RE 指数为 0.0133,占税前基尼系数的 30.13%;税改后,我国个人所得税的 RE 指数大幅降至 0.0060,占税前基尼系数的 13.59%,RE 指数的降幅在 54.89% 左右。从 RE 指数的分解项来看,税改前,个人所得税的横向公平效应为 -0.0003,税改后,横向公平效应提高至 -0.0001,税改明显改善了对居民收入排序改变给个人所得税收入再分配效应带来的负面影响,税改后的个

人所得税制更加符合税收的横向公平原则。税改还使个人所得税的 P 指数由 0.3824 提高至 0.4478,P 指数的增幅达 17.10%。虽然横向公平效应和累进性提高有利于增强个人所得税的收入再分配效应,但由于税改后个人所得税的平均税率显著降低,由 3.42% 降低至 1.34%,降幅高达 60.82%,最终导致个人所得税的收入再分配效应被显著削弱。

表 6 新税制下个人所得税的 RE 指数及其分解

| 指标 | 新税制 |
|-----------------------|---------|
| 税前基尼系数(G_y) | 0.4414 |
| 税后基尼系数(G^*) | 0.4353 |
| RE 指数(RE) | 0.0060 |
| 横向公平效应($C_d - G^*$) | -0.0001 |
| 纵向公平效应[$tP/(1-t)$] | 0.0061 |
| 税收集中率(C_r) | 0.8892 |
| Kakwani 指数(P) | 0.4478 |
| 平均有效税率(t) | 0.0134 |

资料来源:根据 CHIP 2018 整理计算得到。

对比个人所得税的平均税率、P 指数和 RE 指数的变化幅度可以看出:个人所得税 RE 指数和平均税率降低的幅度非常接近,这表明,当前我国个人所得税的收入再分配效应受到平均税率的影响可能更大。岳希明等(2012)在研究我国 2011 年个人所得税改革方案对个人所得税收入再分配效应的影响时就发现:我国个人所得税的收入再分配效应主要由平均税率决定,累进性的影响是次要的,2011 年的个人所得税改革在提高个人所得税累进性的同时大幅降低了个人所得税的平均税率,最终导致个人所得税的收入再分配效应被显著弱化,个人所得税的平均税率过低是阻碍我国个人所得税发挥收入再分配功能的主要因素。

我国此次税改同 2011 年的个人所得税改革方案有很多相似之处:都提高了个人所得税的基本减除费用标准,对税率结构进行调整,并在一定范围内扩大了低税率的级距。不同的是,此次税改将部分来源的收入纳入综合所得进行课税,实现了个人所得税税制从分类课征向分类综合课征转变的重大突破,并且引入了专项附加扣除制度。就这两项新的突破而言,综合课征有利于提高个人所得税的收入再分配效应,专项附加扣除相较于基本减除费用标准提高更能从消费的角度提高个人所得税的公平效应。但从整体来看,此次税改的收入再分配效应同 2011 年非常接近:增强了个人所得税的累进性,但导致平均税率大幅下降,个人所得税的收入再分配效应被显著弱化;税改后个人所得税能够发挥的收入再分配效应变得非常微弱,主要原因在于税改后,个人所得税的平均税率降至很低水平;目前个人所得税的平均税率依然是我国个人所得税收入再分配效应的主要决定因素,平均税率过低是阻碍我国个人所得税发挥收入再分配效应的主要因素这一事实仍未发生改变。

六、结 论

2018 年的税改从多个方面对我国个人所得税制度进行了完善:综合课征在一定程度上缓解了

分类课征导致的不同收入项目税负不平等;专项附加扣除不仅可以改善民生,还同基本减除费用和低税率级距扩大显著降低了居民的个人所得税负担。但同时,此次税改也从多个方面对个人所得税的收入再分配效应产生了影响。本文基于最新的住户调查数据,通过对个人所得税的RE指数进行测算分解,全面考察了此次税改对我国个人所得税收入再分配效应的影响,得出以下结论。

首先,不同改革措施的独立影响大不相同。综合课征对个人所得税的平均税率、累进性和收入再分配效应均有非常微弱的正向影响。基本减除费用标准提高、专项附加扣除和低税率级距扩大均降低了个人所得税的平均税率和收入再分配效应。相较于低税率级距扩大,基本减除费用标准提高和专项附加扣除更显著地提高了个人所得税的累进性,但低税率级距在降低个人所得税平均税率和收入再分配效应方面的影响大于基本减除费用标准提高和专项附加扣除。

其次,不同改革措施的影响并不独立。综合课征对个人所得税收入再分配效应微弱的正向影响完全被其他三项改革措施的负向影响所抵消,并且综合课征强化了其他三项改革措施对个人所得税平均税率、累进性和收入再分配效应的影响,使个人所得税的收入再分配效应被弱化的程度更高。

最后,此次税改整体上显著提高了个人所得税的累进性,但导致个人所得税平均税率和RE指数大幅降低,显著削弱了个人所得税的收入再分配效应。

基于本文的研究结论不难理解,在评价此次税改对个人所得税收入再分配效应的影响时应当谨慎,不能根据各项改革措施的独立影响或者某几项改革措施的共同影响,片面地判定其对税改的收入再分配效应的贡献度。例如:从独立影响来看,低税率级距扩大导致个人所得税的平均税率和收入再分配效应降低的幅度最大;但当居民综合所得收入较低,甚至低于税前扣除额时,居民的税负就不受低税率级距扩大的影响;当大部分居民的税负都因此而不受低税率级距扩大的影响时,它对个人所得税的平均税率、累进性和收入再分配效应的影响就很有有限。此时,不能根据低税率级距扩大的独立影响最大就断言其在此次税改的各项改革措施中,对个人所得税的收入再分配效应的影响最大。我们能确定的只是此次税改各项改革措施对个人所得税收入再分配效应的独立影响和综合影响的大小,却很难判定各项改革措施对整个改革效应的贡献度。此外,从个人所得税累进性、平均税率和收入再分配效应的变化幅度来看,个人所得税的收入再分配效应受到平均税率降低的影响更大,在当前的税制结构和收入分布下,平均税率是我国个人所得税收入再分配效应的主要决定因素,累进性的影响相对次要。要解决目前我国个人所得税收入再分配效应不高的困境,应当从提高个人所得税的平均税率入手。

参考文献:

1. 黄晓虹:《分类综合个人所得税制改革效应的测算研究——基于2018年个税改革方案》,《华东经济管理》2019年第9期。
2. 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》,《财贸经济》2019年第5期。
3. 王钰、田志伟、王再堂:《2018年个人所得税改革的收入再分配效应研究》,《财经论丛》2019年第8期。
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》,《税务研究》2019年第6期。
5. 徐建炜、马光荣、李实:《个人所得税改善中国收入分配了吗——基于对1997—2011年微观数据的动态评估》,《中国社会科学》2013年第6期。
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》,《财贸经济》2011年第2期。

7. 岳希明、徐静：《我国个人所得税的居民收入分配效应》，《经济学动态》2012 年第 6 期。
8. 岳希明、徐静、刘谦、丁胜、董莉娟：《2011 年个人所得税改革的收入再分配效应》，《经济研究》2012 年第 9 期。
9. 岳希明、张斌、徐静：《中国税制的收入分配效应测度》，《中国社会科学》2014 年第 6 期。
10. Kakwani, N. C. , On the Measurement of Tax Progressivity and Redistribution Effect of Taxes with Applications to Horizontal and Vertical Equity. *Advances in Econometrics*, Vol. 3, 1984, pp. 149 – 168.
11. Kakwani, N. C. , Measurement of Tax Progressivity: An International Comparison. *The Economic Journal*, Vol. 87, No. 345, 1977, pp. 71 – 80.
12. Musgrave, R. A. , & Thin, T. , Income Tax Progression, 1929 – 48. *Journal of Political Economy*, Vol. 56, No. 6, 1948, pp. 498 – 514.
13. Pechman, J. A. , & Okner, B. A. , *Who Bears the Tax Burden?* . Washington D. C.:Brookings Institution, 1974.
14. Steuerle, E. , & Hartzmark, M. , Individual Income Taxation, 1947 – 1979. *National Tax Journal*, Vol. 34, No. 2, 1981, pp. 145 – 166.
15. Zhan, P. , Li, S. , & Xu, X. J. , Personal Income Tax Reform in China in 2018 and Its Impact on Income Distribution. *China & World Economy*, Vol. 27, No. 3, 2019, pp. 25 – 48.

The Impact of China's 2018 Personal Income Tax Reform on Income Redistribution

ZHANG Xuan, YUE Ximing (Renmin University of China, 100872)

Abstract: The personal income tax is an important redistribution tool, and its redistribution effect concerns all walks of life. Using CHIP 2018, this paper calculates and analyzes the income redistribution effect of the personal income tax reform launched in 2018. The findings are as below. First, the comprehensive tax can raise the average tax rate, progressivity and redistribution effect of personal income tax. Second, a higher threshold for basic deduction, six special additional deductions, and the change in the tax rate structure raise the progressivity of personal income tax, but reduce its average tax rate, thus weakening its income redistribution effect. Third, the comprehensive income tax will enhance the impact of basic deduction of expenses, six special additional deductions and the change in the tax rate structure on the redistribution effect of individual income tax income. Under the joint influence of these measures, the progressivity of individual income tax has risen as a whole, but its average tax rate and redistribution index have declined sharply by more than 50% . Using the household survey data of the year when the reform was launched, this paper comprehensively investigates the income redistribution effect of the personal income tax reform, and adds to existing research on this topic.

Keywords: Personal Income Tax, Comprehensive Tax System, Special Additional Deductions, Tax Rate Structure, Income Redistribution Effect

JEL: H23, H24

责任编辑：汀 兰