

doi:12.3969/j.issn.1672-0598.2012.03.016

论促进高校毕业生就业的税收政策*

张小军

(重庆工商大学 法学院,重庆 400067)

摘要:当前我国劳动力总供给大于总需求,高校毕业生人数却迅速增加,因而造成高校毕业生就业非常困难。我国政府将高校毕业生就业放在首位,出台了一些直接地和间接地促进高校毕业生就业的税收优惠政策。然而,这些税收优惠政策缺乏系统性和规范性,优惠的力度也不够大。我国政府应当制定《高校毕业生就业条例》,将税收优惠政策法律化。同时,政府必须加大税收优惠的力度以促进高校毕业生就业。

关键词:高校毕业生;就业;税收政策

中图分类号:F812.0 **文献标志码:**A **文章编号:**1672-0598(2012)03-0107-06

近年高校毕业生数量急剧膨胀,高校毕业生就业的难题似乎变得更加严峻和突出。在今年的全国人大十一届四次会议上,温家宝总理在其作的《政府工作报告》中就指出:要千方百计扩大就业,继续把高校毕业生就业放在首位^[1]。我国政府非常重视高校毕业生就业工作,先后出台了一系列促进高校毕业生就业的政策措施,其中税收政策是一个重要方面。本文将对这些税收政策进行分析,并提出一些促进高校毕业生就业的税收政策建议。

一、高校毕业生就业的严峻形势

(一)劳动力总供给大于总需求

国家发展和改革委员会宏观经济研究院常务副院长、研究员林兆木表示,2011年—2016年,15岁—64岁的劳动力人口将净增1 259万人,劳动力资源将达到峰值^[2]。城镇平均每年需要就业

的劳动力大约为2 400万人。而综合考虑继续保持经济平稳快速发展、城镇化加速、服务业加快发展等有利因素,以及出口趋缓、结构调整产生新的失业等不利因素,供求缺口还是将超过1 000多万。

(二)高校毕业生人数呈爆发式增长

自从1999年高校开始扩招,高校毕业生人数呈爆发式增长,年增长率在近几年达到20%~40%。据有关部门统计,2003年高校毕业生人数达到212万,2004年达到280万,2005年达到338万,2006年达到413万,2007年达到495万,2008年达到532万,2009年达到611万(见图一)^[3]。经调查,2010年高校毕业生规模为630万,2011年为660万人,再加上历届没有找到工作的高校毕业生约150万,今年需要就业的高校毕业生达到810万之多^[4]。据估计,十二五期间,高校毕业

* [收稿日期]2012-03-25

[基金项目]国家社科基金青年项目(09CFX045)“我国弱势劳动者群体的就业积极行动制度研究”

[作者简介]张小军(1974—),男,四川岳池人;重庆工商大学法学院讲师。

生人数在700万左右。

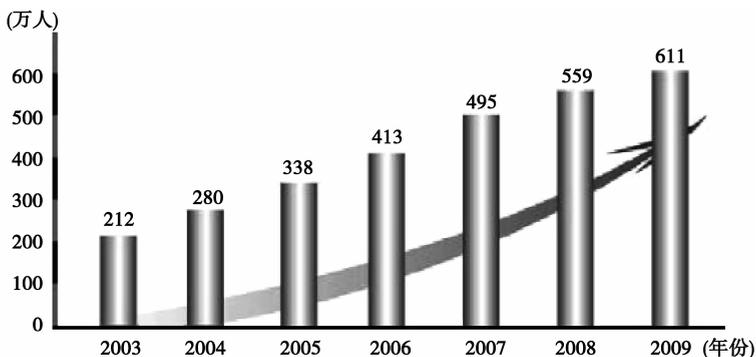


图1 全国高校毕业生人数变化趋势

(三) 高校毕业生成就业压力最大的群体

据有关统计数据显示,近几年我国高校毕业生就业率大约为70%左右(见表1)^[5]。我们知道,高校往往采取各种措施使毕业生签约,其中就会不可避免出现现代毕业生签约的现象。所以,对于这些就业率的数据,民众普遍表示怀疑,认为官方就业率数据有水分。实际就业率可能更低。有学者调查指出,甘肃省2007届、2008届、2009届和2010届毕业研究生签约率(截至每年的6月份)分别为:55.3%、34.2%、28.4%、33.6%^[6]。研究生就业率如此低,本科生、专科生的就业率肯定会更低。因此,不难看出,目前高校毕业生就业压力相当大,就业环境已处劣势。

表1 中国高校毕业生就业率统计表

毕业时间	就业率
2003年	75%
2004年	75%
2005年	76%
2006年	77%
2007年	70%
2008年	68%
2009年	68%

国家培养大学生需要大量的人力、物力资源,国家对教育资源的投入一般按照国民经济发展的比例配置,在一个国家总资源有限的情况下,用于培养大学生的资源越多意味着对其他领域的投资就相应减少。而大学生毕业后一旦处于失业状态下,作为高层次人力资源其专用性的人力资本就

处于闲置状态,国家教育资源的投入没有获得相应的回报和社会效益,教育投资效益降低,造成社会资源的浪费。对于个人和家庭而言,高等教育的高额投资没有回报。由于现代社会知识更新迅速,大学生如果长期处于失业状态就会使其人力资本的优势逐渐丧失,造成人力资源的巨大浪费,影响社会的发展^[7]。

促进高校毕业生就业,是《就业促进法》规定的政府的法定义务。如何促进高校毕业生就业,是政府必须解决的一个难题。

二、我国促进高校毕业生就业的税收政策现状

高校毕业生是宝贵的人才资源,党和政府非常重视高校毕业生的就业问题,为此,政府出台了一系列宏观调控的经济政策,其中包含一些税收优惠政策。这些税收优惠政策分为两类,一类是直接优惠政策,通过税收优惠或者鼓励高校毕业生自主创业,或者鼓励企业雇佣高校毕业生,这样都直接扩大了对高校毕业生的需求;另一类是间接税收优惠政策,运用税收政策促进某些产业的发展,间接扩大对高校毕业生的需求。本文讨论的重点是前者。

(一) 直接税收优惠政策

目前,直接促进高校毕业生就业的税收政策主要是财政部和国家税务总局在2010年10月22日联合发布的《关于支持和促进就业有关税收政策的通知》(财税[2010]84号),其主要内容包括:

1. 对毕业年度内的高校毕业生创业的税收优

惠政策。毕业年度内(指毕业所在自然年,即1月1日至12月31日)的高校毕业生从事个体经营(除建筑业、娱乐业以及销售不动产、转让土地使用权、广告业、房屋中介、桑拿、按摩、网吧、氧吧外)的,在3年内按每户每年8000元为限额依次扣减其当年实际应缴纳的营业税、城市维护建设税、教育费附加和个人所得税。纳税人年度应缴纳税款小于上述扣减限额的,以其实际缴纳的税款为限;大于上述扣减限额的,应以上述扣减限额为限。

2. 为享受最低生活保障且失业1年以上的高校毕业生创造更多就业岗位。对商贸企业、服务型企业(除广告业、房屋中介、典当、桑拿、按摩、氧吧外)、劳动就业服务企业中的加工型企业和街道社区具有加工性质的小型企业实体,在新增加的岗位中,当年新招用持《就业失业登记证》(注明“企业吸纳税收政策”)的享受最低生活保障且失业1年以上的高校毕业生,与其签订1年以上期限劳动合同并依法缴纳社会保险费的,在3年内按实际招用人数予以定额依次扣减营业税、城市维护建设税、教育费附加和企业所得税优惠。定额标准为每人每年4000元,可上下浮动20%,由各省、自治区、直辖市人民政府根据本地区实际情况在此幅度内确定具体定额标准,并报财政部和国家税务总局备案。按上述标准计算的税收扣减额应在企业当年实际应缴纳的营业税、城市维护建设税、教育费附加和企业所得税税额中扣减,当年扣减不足的,不得结转下年使用。

(二) 间接税收优惠政策

另外,还有一些税收政策对于高校毕业生就业也有一些间接的促进作用。其中比较重要的有:

1. 2009年4月24日,财政部、国家税务总局、商务部、科学技术部、国家发改委联合发布《关于技术先进型服务企业有关税收政策问题的通知》(财税[2009]63号),明确规定:将苏州工业园区技术先进型服务企业税收试点政策推广到北京、天津、上海、重庆、大连、深圳、广州、武汉、哈尔滨、成都、南京、西安、济南、杭州、合肥、南昌、长沙、大庆、苏州、无锡等20个中国服务外包示范城

市(以下简称服务外包示范城市),即自2009年1月1日起至2013年12月31日止,在上述20个服务外包示范城市实行以下政策:1. 对经认定的技术先进型服务企业,减按15%的税率征收企业所得税。2. 对经认定的技术先进型服务企业,其发生的职工教育经费按不超过企业工资总额8%的比例据实在企业所得税税前扣除超过部分,准予在以后纳税年度结转扣除。3. 对经认定的技术先进型服务企业离岸服务外包业务收入免征营业税。从事离岸服务外包业务取得的收入,是指技术先进型服务企业根据境外单位与其签订的委托合同,提供本通知附件中所界定的信息技术外包服务、技术性业务流程外包服务和技术性知识流程外包服务,从上述境外单位取得的收入。而技术先进型服务企业认定条件之一,是大专以上学历员工占企业职工总数必须达到50%以上。这项税收政策对于促进高校毕业生就业也有很大帮助。

2. 企业所得税的税收优惠政策。《中华人民共和国企业所得税法》第二十八条第二款规定:“国家需要重点扶持的高新技术企业,减按15%的税率征收企业所得税。”《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第93条规定,国家需要重点扶持的高新技术企业的条件之一是“科技人员占企业职工总数的比例不低于规定比例”,这对于大学生就业也有一定促进作用。

《中华人民共和国企业所得税法》第三十条规定:“第三十条企业的下列支出,可以在计算应纳税所得额时加计扣除:(一)开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用;(二)安置残疾人员及国家鼓励安置的其他就业人员所支付的工资。”研究开发费用的加计扣除,也有利于鼓励企业聘用更多的高校毕业生。

除上述税收优惠政策之外,还有一些优惠政策散见于国务院、财政部、国家税务总局等政府文件之中,在此不一一列举。

三、我国现行促进高校毕业生就业的税收政策的不足

中国现行促进高校毕业生就业的税收政策对扩大高校毕业生就业有一定的作用,但是尚不能较好地解决当前高校毕业生就业难的问题,存在

一些有待改进和完善的地方。

(一) 促进高校毕业生就业的税收政策缺乏明确指导思想,缺少系统性和规范性

尽管我国现在已经把高校毕业生就业工作放在政府工作的首位,但在目前的法律法规和政策文件之中,看不到国家对促进高校毕业生就业税收优惠政策的专门规定。在制定税收政策的时候,也缺乏对促进高校毕业生就业的全面考虑。不难发现,促进高校毕业生就业的税收政策条文零散、割裂。大部分优惠政策表现为红头文件,出现在国务院、财政部、国家税务总局发布的通知、规定中,在政策内涵和总体规划上缺乏统一性和长远性。

(二) 促进高校毕业生就业的税收政策优惠不够

促进高校毕业生就业的税收政策的效果,取决于高校毕业生就业能得到多少优惠^[8]。现行税收优惠政策中,税收优惠税种有限,减免的税种主要是营业税、城市维护建设税和所得税等。增值税作为目前企业负担较重的税,就没有税收优惠政策。鼓励高校毕业生创业对所得税的减免意义不大。所得税属于收益税,而据教育部一项报告,全国97家成立比较早的学生企业中,盈利的仅占17%。减免所得税对高校毕业生创业的激励作用和吸引力不大。

四、完善促进高校毕业生就业税收政策的设想

为了强化政府促进高校毕业生就业职能,做好高校毕业生就业工作,发挥税收促进高校毕业生就业的作用,现就我国促进高校毕业生就业的税收政策的完善,提出以下一些初步的设想:

(一) 制定《高校毕业生就业条例》,建立完备的促进高校毕业生就业的法律制度

《中华人民共和国就业促进法》第十七条规定:“国家鼓励企业增加就业岗位,扶持失业人员和残疾人就业,对下列企业、人员依法给予税收优惠:(一)吸纳符合国家规定条件的失业人员达到规定要求的企业;(二)失业人员创办的中小企业;(三)安置残疾人员达到规定比例或者集中使用残疾人的企业;(四)从事个体经营的符合国家

规定条件的失业人员;(五)从事个体经营的残疾人;(六)国务院规定给予税收优惠的其他企业、人员。”根据这条规定,国务院可以在法律规定的权限范围内,制定相应的法规,给予特定群体税收优惠政策。地方出台的法规已经把高校毕业生作为一个重要的给予税收优惠的群体加以保护。例如,2010年3月26日重庆市第三届人民代表大会常务委员会第十六次会议通过的《重庆市就业促进条例》第十三条就明确规定,毕业两年未就业的高校毕业生属于符合税收优惠政策或者免除行政事业性收费政策条件的人员。

厉以宁先生指出,解决中国的就业问题应当有长期的思想准备^[9]。高校毕业生就业难不是一个暂时性的问题,必将在我国长期存在,因此不能仅仅依靠临时性的政策来解决。笔者认为,政府应当制定法律法规来解决高校毕业生就业难题。高校毕业生作为目前就业压力最大的群体,政府应当通过制定单行法规来加以规范。地方人民政府已经出台了关于高校毕业生就业的规章。2009年3月2日辽宁省第十一届人民政府第18次常务会议通过《辽宁省促进普通高等学校毕业生就业规定》,这为国务院出台《高校毕业生就业条例》积累了经验。但地方人民政府无权出台税收优惠政策,因此,笔者建议应该由国务院制定《高校毕业生就业条例》,把给予高校毕业生的税收政策法制化。针对高校毕业生就业出台单行法规,也符合目前我国把高校毕业生就业作为就业工作中之重的现实情况。

制定《高校毕业生就业条例》,就可以把促进高校毕业生的税收政策法律化,解决目前税收政策缺乏系统性和规范性的问题。

(二) 加大促进高校毕业生就业税收优惠力度的具体建议

笔者认为,目前我国税收收入增加较快,国家有经济实力来加大促进就业的财政支持力度。政府促进高校毕业生就业的税收优惠政策力度有必要适当加强,从而解决目前高校毕业生就业难的问题。以下是笔者提出的一些具体建议:

1. 对高校毕业生个人为社会提供劳务的,适当减免营业税、增值税和个人所得税。这里的个

人仅指自然人,不包括个体经营户在内。高校毕业生在毕业两年之内没有就业,但以个人名义为社会提供劳务的,应当适当减免营业税、增值税和个人所得税。目前大学生就业非常困难,创业又缺乏资金、经验,以这种为社会提供劳务的方式来谋生,国家应在税收方面给予一定的优惠。具体优惠金额可以考虑营业税、增值税和个人所得税总的优惠限额在每人每年8 000元以下。

2. 对高校毕业生自主创业的税收优惠政策按前述财税[2010]84号文件规定只有从事个体经营的毕业年度的高校毕业生才能享受每户限额扣除营业税、城建税、教育费附加和个人所得税的税收优惠。笔者认为,应从以下四方面增加税收优惠力度。

首先,高校毕业生不能只是毕业年度的高校毕业生自主创业才能享受税收优惠。我国目前地方政府给予政策支持的高校毕业生通常是指毕业两年未就业的毕业生。笔者认为,毕业两年未就业的毕业生享受税收优惠较为合理,不能限制在毕业年度内才能享受自主创业的税收优惠。目前高校毕业生失业的较多,毕业两年内未就业的都享受自主创业的税收优惠,才能鼓励更多高校毕业生自主创业,从而带动就业。

其次,只要是自主创业的毕业生,不论是从事个体经营,或者投资设立有限责任公司、合伙企业或者个人独资企业,都应该享受税收优惠政策。高校毕业生自主创业,有从事个体经营的,但也有很多投资设立合伙企业、个人独资企业、公司。为什么同样是自主创业,选择个体形式才能享受税收优惠呢?出台税收优惠的目的是促进就业,只要是自主创业,都应该享受税收优惠。再说,目前公司是最规范最普遍的企业形式,很多大学生也选择开办公司来创业。如果现行税收政策仅仅规定从事个体经营才享受税收优惠政策,对于促进高校毕业生创业的激励作用就大大降低。因此,笔者建议,对于高校毕业生自主创业的,不论采取什么样的经济组织形式,都应该享受相同的税收优惠政策。

再次,高校毕业生自主创业享受优惠的税种应该扩大,首先应该包括增值税在内。目前对自

主创业税收优惠主要涉及营业税、城建税、教育费附加,这些基本上是地方税种,而地方政府财力有限,可能对这些税收优惠政策的执行心有余而力不足。作为目前第一大税的增值税,可能是高校毕业生创业时候负担较重的税种。增值税对销售货物普遍征收,高校毕业生创业多会选择从事商贸行业,较重的税收负担就应该是增值税。因此,如果税收优惠只限于营业税、城市维护建设税、教育费附加和个人所得税,税收优惠的力度就非常有限。笔者建议,对高校毕业生自主创业的,应当减免增值税。减免增值税的方式可以参考现行规定,在一定限额内减免。

最后,笔者认为,高校毕业生自主创业的,不能把一些特定的行业,如建筑业、娱乐业以及销售不动产、转让土地使用权、广告业、房屋中介、桑拿、按摩、网吧、氧吧排除在外。因为只要是高校毕业生自主创业的,都享受自主创业的税收优惠。要限制某些行业的发展,可以在其他税收政策中加以规定。高校毕业生创业的时候,自然会考虑国家对相关行业的规制,但那些限制性的政策应该通过其他税收政策加以规范。

3. 为鼓励用人单位吸纳高校毕业生,笔者认为,应采取更多的税收优惠,以提高企业聘用高校毕业生的积极性。

首先,目前企业只有聘用那些享受最低生活保障且失业1年以上的高校毕业生才享受税收优惠。笔者认为,为促进毕业生就业,应该规定企业只要聘用毕业两年以内没有就业的高校毕业生,都可以享受税收优惠。目前一些地方政府对于聘用应届毕业生的企业已经在采取一些财政补贴措施。笔者认为,与其地方政府采取财政补贴方式,不如国家通过统一税收优惠政策来鼓励更多的企业聘用高校毕业生。

其次,对于吸纳高校毕业生的企业都应该享受税收优惠政策。我国目前只对商贸企业、服务型企业(除广告业、房屋中介、典当、桑拿、按摩、氧吧外)、劳动就业服务企业中的加工型企业和街道社区具有加工性质的小型企业实体吸纳符合一定条件的高校毕业生才给予税收优惠。现在有些地方已经对只要吸纳高校毕业生的企业都给

予补贴。因此,只要吸纳高校毕业生的企业,都应该享受一定税收优惠。这样才能达到促进高校毕业生就业的目的。

再次,对于吸纳高校毕业生的企业税收优惠的税种应适当扩大。理由同上述自主创业高校毕业生税收优惠税种扩大的理由一样。

最后,笔者建议,对于吸纳高校毕业生的企业,在计算缴纳企业所得税的时候,对于当年新增增加的高校毕业生的工资加计扣除。建议加计50%。

4. 解决大学生就业的根本出路在发展经济,特别是发展适合大学生就业的智力劳动密集型产业,如:设计创意、软件及IT服务、服务外包等。这些产业的迅速发展既有利于规模解决大学生就业问题,也能够促进我国的产业升级和经济发展方式转变。对需求高校毕业生较多的产业给予税收优惠,在流转税方面,可以减免增值税或营业税;在企业所得税方面,可以执行15%的高新技术企业所得税税率。

促进高校毕业生就业是一个系统工程,税收优惠政策涉及方方面面,因此,笔者以上建议只是初步设想,还需要更进一步的思考和研究。

[参考文献]

- [1] 政府工作报告要点[J]. 时事资料手册,2011(2):20.
- [2] 冯淑婷. 今年就业莫喜莫悲[J]. 中国大学生就业, 2011(3):18-20.
- [3] 刘佳. 政府促进大学生就业的公共政策研究[J]. 经济研究导刊,2010(14):244-245.
- [4] 张培德. 2011年:大学生就业形势喜多忧少[J]. 成长与就业,2011(2):8-11.
- [5] 历年高校毕业生就业率统计与中国人口金字塔图[EB/OL]. 中国大学生创业网,(2009-12-21). [2011-03-30]. [http://ha.studentboss.com/html/news/\(2009-12-21\)/44894.htm](http://ha.studentboss.com/html/news/(2009-12-21)/44894.htm).
- [6] 孙百才. 高欣秀. 徐敬建. 甘肃省研究生就业状况调查报告(2007-2010年)[J]. 中国高教研究,2011(2):29-32.
- [7] 袁宁. 我国知识失业现象及其负面效应解析[J]. 四川理工学院学报(社会科学版),2008(2):26-30
- [8] 秦建国. 促进大学生就业的税收政策探析[J]. 高教与经济,2008(3):29-32.
- [9] 厉以宁. 探究当前就业压力形成的深层次原因[N]. 文汇报,2009-03-11(10).

(责任编辑:杨 睿)

On Tax Policies for Promoting the Employment of College Graduates

ZHANG Xiao-jun

(Law School, Chongqing Technology and Business University, Chongqing 400067, China)

Abstract: The current total labor supply is more than the total demand, because the number of college graduates is increasing rapidly, the employment of college graduates is very difficult. Chinese Government attaches great importance to the employment of college graduates, promulgates some preferential tax policies to promote college graduates' employment directly and indirectly. However, these tax preferential policies are not systematic and normative and they are not enough to promote college graduates' employment. The government should formulate "Regulations of the People's Republic of China on Employment of College Graduates" to legalize the preferential tax policy. Meanwhile, the government must enlarge preferential tax policy to promote the employment of college graduates.

Key words: college graduates; employment; tax policy