

LIAONING HONGGUAN SHUIFU YINGXIANG YINSU YANJIU

辽宁宏观税负影响 因素研究

吴桂梅◎著



沈阳出版社

7-812-7
65

辽宁宏观税负影响因素研究

吴桂梅 著

沈阳出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

辽宁宏观税负影响因素研究 / 吴桂梅著. — 沈阳:
沈阳出版社, 2014. 8

ISBN 978-7-5441-6135-0

I. ①辽… II. ①吴… III. ①税制改革—研究—辽宁省 IV. ①F812.731.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 192970 号

出 版 者: 沈阳出版社

(地址: 沈阳市沈河区南翰林路 10 号 邮编: 110011)

网 址: <http://www.sycbs.com>

印 刷 者: 中共沈阳市委机关印刷厂

发 行 者: 沈阳出版社

幅面尺寸: 145mm × 210mm

印 张: 11.875

字 数: 320 千字

出版时间: 2014 年 8 月第 1 版

印刷时间: 2014 年 8 月第 1 次印刷

责任编辑: 沈晓辉 张 晶

封面设计: Amber Design 琥珀视觉

版式设计: 鑫博慧

责任校对: 日 光

责任监印: 杨 旭

书 号: ISBN 978-7-5441-6135-0

定 价: 28.00 元

联系电话: 024-24112447 62564922

E-mail: sy24112447@163.com

凡购本书, 如有缺页、倒页、脱页, 请与本社联系调换。

目 录

第一章 绪论	1
第一节 研究的主要内容及目的、意义	1
第二节 税收的本质、原则、职能与效应	7
第三节 税收负担的基本理论	37
第四节 我国宏观税负的含义及衡量指标	42
第五节 专题思考	50
第二章 税收与宏观税负、经济增长	57
第一节 GDP 的含义	57
第二节 税收与经济增长	59
第三节 税收与经济稳定	64
第四节 宏观税负与经济增长	74
第五节 经济结构、经济增长与宏观税负的数理分析	87
第三章 辽宁省税收变动的定量分析	92
第一节 辽宁省税收收入与 GDP 相关性的计量分析	92
第二节 辽宁省税收的变动特点分析	96
第三节 协调税收与 GDP 关系的对策建议	100
第四节 关于做大做强辽宁地方税源的思考	107
第五节 税源管理与监控存在的问题及建议	112
第四章 影响辽宁宏观税负的产业结构分析	151
第一节 辽宁 GDP 产业结构的概况	151
第二节 产业结构对宏观税负的影响	154
第三节 专题思考	160

第五章 影响辽宁宏观税负的 GDP 项目结构分析	209
第一节 GDP 项目结构的内涵	209
第二节 GDP 项目构成对宏观税负的影响	212
第三节 GDP 项目构成的比较分析	217
第六章 影响辽宁宏观税负的所有制结构分析	220
第一节 各种所有制经济类型在总产值中的比重	220
第二节 各所有制经济类型的税收贡献	222
第三节 结论与建议	224
第四节 专题思考	225
第七章 辽宁省宏观税负的地区结构分析	230
第一节 辽宁省地区经济发展状况	230
第二节 辽宁宏观税负地区结构现状	233
第三节 各地区税负差异的原因分析	235
第四节 专题思考	242
第八章 税收征收管理对辽宁宏观税负的影响	260
第一节 税收流失的内涵及效应	260
第二节 税收黑洞及其治理	264
第三节 税收征管对辽宁宏观税负的影响	269
第四节 专题思考	274
后记	368
参考文献	369

第一章

绪 论

第一节 研究的主要内容及目的、意义

一、选题的背景

经济发展是当今世界的一个主题，而作为经济发展的基本内涵之一，经济增长是宏观经济的最根本目标。作为一个处于实行市场经济体制初级阶段的发展中大国，我国面临着非常紧迫的经济发展任务。在谋求经济发展的过程中，我国必须有效地运用各种经济手段，以实现国民经济的持续、快速、健康增长。在市场经济条件下，税收无疑是应当被有效运用的重要经济手段。如何运用税收手段促进经济增长，在我国还是一个有待进行深入系统研究的重要课题。尤其辽宁省是老工业基地，自 1994 年税制改革以来，税收在促进经济增长方面发挥了一定的作用，但是在 1999 年之前，税收增长速度低于经济增长速度，而 1999 年之后则出现了相反的情况。因此有必要结合我国经济发展的大环境，认真探究辽宁省影响宏观税负的因素，以促进辽宁省经济的快速发展。

二、国内外研究现状

在国际财政界，关于宏观税负问题的研究已经取得了长足的发展，许多成果可为我国所用，最著名的是供给学派的代表阿瑟·拉弗提出的拉弗曲线。

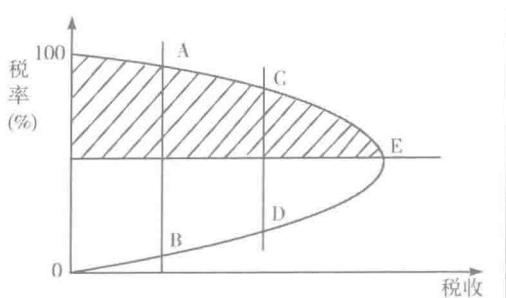


图 1-1 拉弗曲线

如图 1-1 所示，这是一幅平面坐标图，用一根函数曲线表示宏观税负与经济增长及政府税收收入之间的关系，纵轴表示宏观税负（即税率），横轴表示政府的税收收入。在税率为 0 时，政府税收收入也为零；如果税率升高到 100%，则意味着人们要把全部收入用来纳税，也就无人愿意工作或投资，因而政府的税收收入也为零。如果税率从 100% 降到 A 点，则生产开始恢复，政府也有少许收入；进一步降到 C 点，生产将进一步扩大，政府的税收也有较多的增加。同样，如果税率从 0 升至 B 和 D 点，政府收入逐渐增加却不影响生产。可产生最大限度生产量和税收收入的点是 E 点（但并不是 50%），超过 E 点，生产和政府收入都会下降。因此，E 线以上是税收“禁区”，政府税负不应高于此线。但在 E 线以下各点如 B、D 点，税率又显得过低，纳税人固然会得到一些好处，但政府收入却不足，从而入不敷出。因此，供给学派认为政治家的主要任务就是找到税负的最佳点。

从现有的文献来看，虽然国内研究经济增长的文献很多，但从税收层面专门系统研究经济增长却不多，大多数文献都停留在基本原理和简单的定性分析，缺乏利用数理方法分析；同时，在

实证方面,大多偏重分析税收政策中存在的问题和改革对策,而利用定量的方法分析税收与经济增长的文章较少;从研究范围看,大多数文献是从全国的视角研究,而有针对性地探究区域宏观税负的比较少。

对宏观税负的研究是分析税收与经济增长关系的重要内容。关于宏观税负,国内学者讨论得比较多,但还不够全面。例如童伟^[1]对我国宏观税负的合理区间的设定较为粗糙,忽视了宏观税负与总投资、民间投资等一系列经济变量之间的关系;马拴友^[2]的分析较为系统全面,但他以财政收入占 GDP 的比重(即中口径的宏观税负)作为宏观税负指标,不便于直接分析税收的作用。而本文将用说明政府财政能力强弱的小口径的宏观税负,全面考察辽宁省影响宏观税收负担的因素,解决区域经济发展中的实际问题。

三、研究的内容、目的意义

研究的主要内容:其一是将税收与经济增长的基本关系理论化;其二是总结辽宁省税收收入与经济增长关系的现状与特点,找出两者之间的线性关系,重点研究辽宁省影响宏观税负的各个因素;其三是对协调税收与经济增长的关系提出一些具体的对策建议。

现在世界各个国家都在进行不同程度的税制改革,而改革的侧重点也千差万别。因此,在当前条件下,结合辽宁省的现实,探索辽宁省的税制优化问题,促进经济的稳定增长,促进社会收入公平分配和资源的合理配置,实现辽宁经济发展的战略目标,都具有相当重要的现实意义。

四、研究方法

基于目前关于我国宏观税负的研究还不够透彻,实证分析还有一定缺陷,还有理论挖掘的潜力,选择辽宁省影响宏观税负因素问题作为研究核心,其主要用意是对主要的税收问题进行较为系统全面的研究和阐述。为避免只有理论而没有实证计量,或只有统计分析而没有理论基础,本书将以理论分析和计量研究相结合为基本特色,侧重于进行数理分析,运用计量经济学进行经济现象的实证分析,同时还对经济问题进行横向的比较研究,找出值得借鉴的发展规律和政策建议。在总体上遵循理论框架、实证检验、结论和政策建议的研究范式。

五、辽宁宏观税负的现状

(一) 辽宁宏观税负的总体走势

辽宁的宏观税负自 1994 年税制改革以来总体走势是先降后升,与全国的宏观税负水平基本一致。从 1994 年~2010 年的 17 年间,辽宁的宏观税负水平是在不断的波动中上升,1994 年~1999 年、2005 年~2006 年呈下降的态势,2000 年~2004 年、2007 年~2010 年平稳上升。

(二) 辽宁宏观税负的具体情况

表 1-1 是全国与辽宁 GDP 增长速度、税收收入增长速度、税收弹性、边际税负与宏观税负的对照:一般来说,税收增长率高于经济增长率,税收弹性大于 1,边际税负大于宏观税负,宏观税负上升;税收收入增长率等于经济增长率,税收与经济同步增长,税收弹性等于 1,边际税负等于宏观税负,宏观税负保持不变;税收增长率低于经济增长率,税收弹性小于 1,边际税负

小于宏观税负，宏观税负下降。

表 1-1 全国与辽宁 GDP 增幅、税收增幅、税收弹性系数、
边际税负、宏观税负比较

年度	GDP 增幅%		税收收入增幅%		税收弹性系数		边际税负%		宏观税负%	
	全国	辽宁	全国	辽宁	全国	辽宁	全国	辽宁	全国	辽宁
1994	36.41	22.43	20.48	14.64	0.56	0.65	6.78	8.66	10.64	12.42
1995	26.13	13.47	17.78	12.85	0.68	0.95	7.23	11.85	9.93	12.35
1996	17.08	13.04	14.39	9.86	0.84	0.76	8.40	9.34	9.71	12.00
1997	10.95	13.45	19.16	15.66	1.75	1.16	16.99	13.98	10.43	12.24
1998	6.87	8.35	12.49	7.14	1.82	0.86	18.95	10.46	10.97	12.10
1999	6.25	7.47	15.33	7.14	2.45	0.96	26.92	11.57	11.91	12.06
2000	10.64	11.92	17.78	15.98	1.67	1.34	19.51	16.16	12.68	12.50
2001	10.52	7.80	21.62	19.73	2.06	2.53	26.05	31.63	13.95	13.88
2002	9.74	8.45	15.26	5.50	1.57	0.65	21.87	9.04	14.66	13.51
2003	11.89	9.97	13.50	19.78	1.14	1.98	15.37	26.78	14.74	14.71
2004	17.71	11.15	20.72	18.72	1.17	1.68	17.24	24.69	15.12	15.71
2005	15.67	20.61	19.09	18.70	1.22	0.91	18.41	14.26	15.56	15.46
2006	16.97	15.62	20.94	14.77	1.23	0.95	19.20	14.62	16.09	15.35
2007	22.88	19.99	31.08	23.71	1.36	1.19	21.86	18.20	17.16	15.82
2008	18.15	22.43	18.85	27.75	1.04	1.24	17.83	19.58	17.27	16.51
2009	8.55	11.30	9.77	15.45	1.14	1.37	19.73	22.58	17.46	17.13
2010	17.69	21.33	23.00	32.23	1.30	1.51	22.70	25.88	18.25	18.67
平均	15.54	14.05	18.31	16.45	1.35	1.22	17.97	17.02	13.91	14.26

注：资料根据《中国统计年鉴》、《辽宁统计年鉴》（1994~2011）计算得出。

从表 1-1 的数据可以看出：辽宁的税收增长速度从总体上高于 GDP 增长速度 2.40 个百分点，税收弹性系数大于 1，平均为 1.22。边际税负（17.02%）高于宏观税负（14.26%），因此，宏观税负总体水平是上升的。具体来看，辽宁 1994 年～1999 年（1997 年除外）税收增长主要靠经济增长推动，税收增长速度低于经济增长速度，税收弹性系数小于 1，边际税负低于宏观税负，宏观税负从 12.42% 下降到 12.06%。

2000 年我国成功实现软着陆后，经济发展逐步恢复，税源持续扩大，税收增长速度加快，2000 年～2004 年税收增长速度高于 GDP 增长速度 6.08 个百分点，税收弹性系数平均为 1.64，平均边际税负高于宏观税负，宏观税负水平迅速从 12.5% 上升到 15.71%，在此期间，税收弹性系数波动极大，在 2001 年出现了 2.53 的最高值及 2002 年 0.65 的最低值，这与当年的经济发展和税收政策变化关系密切。

2004 年我国开始了新一轮税制改革，辽宁税收收入以高于 GDP 6.57 个百分点的速度增长，2005 年～2006 年本应延续这样的增长势头，由于受 2004 年 7 月 1 日开始在东北地区进行增值税转型改革试点的影响税收增长速度明显放缓，低于 GDP 增长速度，税收弹性系数分别为 0.91 和 0.95，边际税负低于宏观税负，宏观税负出现从 2004 年的 15.71% 降到 2006 年 15.35% 微降的局面。

受国际金融危机影响，2008 年下半年开始，经济发展从持续上升状态转入调整阶段，但辽宁经济持续较快发展的基本格局并没有改变，2009 年继续保持 11.30% 的增长速度，税收仍以 15.45% 的速度增长。2007 年～2010 年出现税收增长速度超过 GDP 增长速度，税收弹性系数大于 1，边际税负高于宏观税负，宏观税负从 15.82% 上升到 18.67% 的情况。

（三）辽宁与全国宏观税负趋势比较

辽宁的宏观税负与全国的走势基本相同。1999 年前辽宁宏观税负高于全国水平，从 2000 年开始，与全国的宏观税负水平处于交替上升的状态，2005 年后低于全国的水平。但从 1994 年 ~ 2010 年宏观税负的平均值来看，辽宁的宏观税负略高于全国 0.35 个百分点；从表 1-2 的数值可以看出，全国宏观税负水平在平稳中上升，而辽宁宏观税负则是在波动中上行。

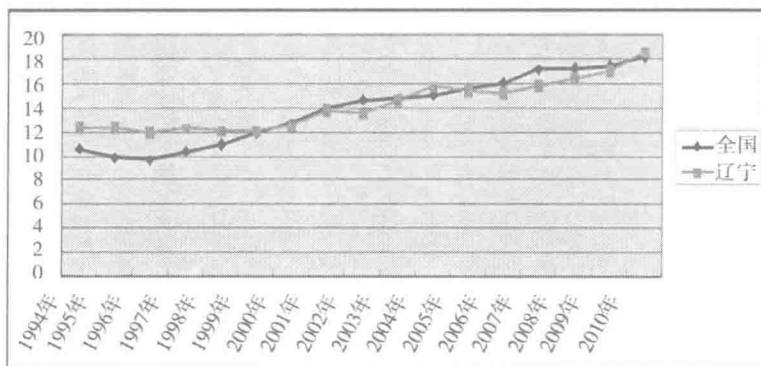


图 1-2 辽宁与全国宏观税负比较图

第二节 税收的本质、原则、职能与效应

一、税收本质

（一）税收本质的认识

税收本质，即税收是什么。当前，主要有以下关于税收本质的观点：税收负担说、利益交换说、国家主体说、公共需要说等。

1. 税收负担说

税收负担说是指税收加重了人民的负担。税收来自纳税人收入的一部分,国家征税不仅使纳税人减少了消费、做出了牺牲,而且也是政府强加在纳税人身上的负担。特别是超出纳税人负担能力的税负,对纳税人本人、对整个国家的经济都将产生严重的影响。税收负担说主要强调税收是纳税人负担,税收具有掠夺性和阶级性。

早在春秋战国时期,孔子就提出“苛政猛于虎”,这是对税收加重人民负担的最早认识。英国古典经济学家亚当·斯密承认:“税收是人民拿出自己一部分私人收入给君主或国家。”^① 19世纪欧洲的税收牺牲说提出“税收是纳税人所做出的牺牲”。税收牺牲说的代表人物有法国的萨伊、英国的穆勒和巴斯泰尔等。萨伊认为“租税是一种牺牲,其目的在于保存社会与社会组织”。^② 穆勒发展萨伊的观点,提出依据纳税人的能力来负担税款的均等牺牲理论。巴斯泰尔进一步发展了穆勒的观点,认为均等牺牲与均等能力是一致的,提出只有社会福利最大化的税收才是全体纳税人牺牲最少的观点。^③ 税收牺牲说对最优税制理论的发展起了重要推动作用。19世纪的德国学者及法国的空想社会主义学者圣西门提出税收掠夺说。他们认为“税收是居于统治地位的阶级掠夺其他阶级财产的手段”^④。税收掠夺说揭示了税收的阶级性,为社会主义国家“取消”税收制度提供了理论依据,妨碍了社会主义国家税收科学的发展。

① [英] 亚当·斯密:《国民财富的性质和原因的研究(下卷)》[M],郭大力,王亚南译,北京:商务印书馆,1997, P383

② [法] 萨伊:《政治经济学概论》[M],郑学稼译,北京:商务印书馆,1997, P509、P510

③ 董庆铮:《税收理论研究》[M],北京:中国财政经济出版社,2001, P35

④ 林江,温海濯:《税收学》[M],大连:东北财经大学出版社,2009, P10

2. 利益交换说

利益交换说认为,国家给人民提供保护,作为交换,人民向国家缴纳税收。利益交换说主要强调纳税主体之间的平等关系,税收具有自愿性、有偿性和平等性。

交换说产生于17世纪,盛行于18世纪的欧洲。其代表人物有重商学派霍布斯和古典经济学家亚当·斯密。

霍布斯提出:“人民为公共事业缴纳税款,无非是为了换取和平所付出的代价。分享这一和平的福利部门必须以货币或劳动之一的形式,为公共福利做出自己的贡献。”^①洛克发展了霍布斯关于利益交换说的思想,他认为“税收是政府为人民提供利益而获得的报偿;人民纳税是因为从政府提供的服务中得到利益的代价”。他指出,政府没有巨大的经费就不能维持。当然,如果有人凭借自己的权势,主张有权向人民课税而无须取得人民的同意,那么他就侵犯了有关财产的基本规定,违背了政府的目的。

利益交换说与资产阶级主张民主的思想关系密切,对西方税收理论的发展产生了巨大影响。亚当·斯密的最小政治理论一直到现在仍然是西方市场经济理论的基础。

3. 国家主体说

国家主体说把国家看做一个独立的主体。这个主体具有独立的,有时甚至与居民没有关系的需求。国家需要论成为国家主体说的核心。国家需要论认为,“税收是以国家为主体,以满足国家需要为目的,凭借政治权利,强制地、无偿地与国民收入或社会剩余产品分配的一种活动,国家取得税收的依据是国家需要^②”。

① 马斯·霍布斯,利维坦[M],北京:商务印书馆,1936, P56

② 董庆铮,谈谈税收的本质及其本质属性[J],中国税务,1993(10):20.

国家主体说为政府按国家意志征税提供了理论支持。但是如果国家意志受少数人控制,那么国家需要会沦为少数人的需要,国家征税会沦为少数人掠夺多数人财富的工具。税收负担说主要强调税收是纳税人负担,税收具有掠夺性和阶级性。

4. 公共需要说

公共需要说基于公共财产理论,认为税收是为了满足公共需要而采取的分配形式。国家征税的依据是政府给居民提供了满足公共需要的公共服务。税收是国家凭借公共权力(而不是政治权力)、按法定的程序和标准、有偿地取得公共产品的价格。而公共需要说则以公共需要与公共事务为基础,认为税收具有公共性、有偿性。

公共财产理论认为,税收是公共产品价格(简称为税价)。作为公共产品价格的税收,选民通过用手或“用脚”投票或其他形式以达到市场均衡。税收的公共需要说不仅有助于抑制政府滥用公共权力征税,而且有助于居民理解税收,增强居民的纳税意识。因此公共需要说推动了税收的民主化和科学化。特别是对构建公共财政框架的我国来说,坚持税收的公共需要性,有助于建设和谐社会社会主义税收制度。

(二) 税收特征

人们对税收本质的认识是不断演进的,由此导致对税收特征的认识也不断修正。我国在新中国建立初期,以税收负担说为基础,认为税收具有阶级性和掠夺性,把税收理解为阶级压迫的工具。显然,社会主义国家不应当存在税收压迫,所以我国曾一度取消税收制度。改革开放后,随着税收本质的认识由税收负担说转向国家主体说,我国又开始建立与国家主体说相适应的税收制度,并把税收特征归纳为强制性、无偿性与固定性,我们称之为税收旧“三性”。而与公共需要说相适应的是税收的新“三性”,即公共性、法定性与有偿性。

1. 税收旧“三性”

(1) 强制性。税收的强制性，指税收依据国家政治权利参与社会物品分配，国家通过法令、行政手段或者其他强制手段，强制进行征收，任何单位和个人都必须遵守，否则就可能受到国家政治权利的制裁。

税收的强制性表现在三个方面：一是税收以国家政治权利做后盾，没有人敢于反抗这种权利及税收征收；二是国家以法律形式体现出税收的强制性；三是不考虑纳税人是否愿意，任何单位和个人都必须按照预定的方法、程序进行纳税，否则就要受到法律的制裁。例如，我国《宪法》第56条规定：中华人民共和国公民有依法纳税的义务。同时在各个单行本的税法中具体规定，纳税人应当如何纳税及在违法情形下将会受哪些处罚。

(2) 无偿性。税收的无偿性，是指国家征税后税款即为国家所有，并不存在对纳税人的偿还问题。也就是说，对每一个具体的纳税人来说，纳税人纳税后并未获得任何报酬，税收不具有偿还性和返还性。

(3) 固定性。历史上的税收都是以税收法令的形式出现的，因此课税对象、征收比例或征收数额都用法律形式事先规定下来，这就是税收的固定性。税收的固定性有两层含义：一是同一课税对象的纳税数额不会因为时间的差异而有所不同。也就是说，税法是提前颁布的，并在一定时间之内不会变化，因为人们对税法及其纳税数额可以进行预期。二是相同的课税对象不会因为纳税人的不同而存在差异。也就是说，税法是公平的，非歧视的。税收的固定性要求税法的相对稳定，不易经常变化，同时在征税层面做到“法律面前人人平等”。

2. 税收新“三性”

(1) 公共性。指国家征税凭借的是公共权力，目的是满足公共需要，结果是提供公共服务。税收的公共性要求征税机关必须

提供纳税服务,倡导纳税人主权论,提高征税效益,降低征税成本,降低纳税人的牺牲度。

(2) 法定性。指国家征税必须以法的形式预先规定,无法不得征税。任何不具有法律效力的征税行为,例如,行政命令、各种通知都不能成为征税的依据。即使有时颁布的税收法律存在一些漏洞,在没有修改法律之前,国家税务机关不得凭自己的解释或部门通知,在征税中实施与税法不一致的行为。税收的法定性要求由“依法征税”转向“以法征税”,这样才能既维护国家的征税权,同时又维护纳税人的纳税权。

(3) 有偿性。税收的有偿性,是指国家征税以满足公共需要的形式返还给纳税人。由于政府给纳税人提供公共产品,纳税人所缴纳的税收即公共产品的价格(税价),因此税收是有偿的。现实中,纳税人在没有交税之前就已经享受了政府提供的公共服务,例如公共安全、公共秩序、公共卫生等。虽然纳税人不能像消费者在市场上购买商品那样,以一手交钱一手交货的形式进行交易,但从总体来说,纳税人所交的税款是有偿的。这种有偿性表现为:一是就纳税人全体来说,纳税人所缴纳的税款应当等于同一时期政府提供的公共产品价格;二是就纳税人一生来说,纳税人所缴纳的税款应当与纳税人所享受的公共服务等价。

对税收的有偿性的理解有助于规范政府的征税行为,同时也能增强纳税人自觉纳税的意识,并真正理解税收是“取之于民,用之于民”的真谛^①。

(三) 相近概念的区别

税收诞生以来,与税收相关的名词很多,例如贡赋、捐、公债、收费、基金等。

1. 税收与政府公债

^① 熊箫:《国家税收》[M],北京:清华大学出版社,2010,P15-16