

中国税收 与 税制改革研究

Studies of Taxes and Tax Reform of China

韩耀星 著



中国物价出版社

中国税收与税制改革研究

Studies of Taxes and Tax Reform of China

韩耀星 著

江苏工业学院图书馆
藏书章

中国物价出版社

北京

图书在版编目(CIP)数据

中国税收与税制改革研究/韩耀星著. - 北京:中国物价出版社, 2003. 6

ISBN 7 - 80155 - 583 - X

I. 中… II. 韩… III. ①税收管理 - 研究 - 中国 ②税制改革 - 研究 - 中国 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2003)第 051575 号

出版发行/中国物价出版社

[电话:68012468(编辑部) 68033577(发行部)]

地址:北京市西城区月坛北小街 2 号院 3 号楼

邮编:100837]

经销/新华书店

印刷/青岛人民印刷有限公司

开本/889×1 194 毫米 大 32 开 印张/10 字数/270 千字

版本/2003 年 7 月第 1 版 印次/2003 年 7 月第 1 次印刷

书号/ISBN 7 - 80155 - 583 - X/F·421

定价/30.00 元(软精装本)

序

《中国税收与税制改革研究》是韩耀星同志根据中国税收制度的不断创新而作的税收理论专著。这是作者近年来致力于税收理论、政策和制度研究过程中,对中国税收与税制改革的理论和实践问题进行探索、思考所取得的研究成果。

纵观全书,在坚持立足我国税收实际和经济发展的实际,借鉴国外的先进经验,理论与实际、宏观与微观相结合,国内与国外、定性与定量相结合,上层建筑与经济基础、生产力与生产关系相结合上,形成了以下4方面特点:

第一,研究层面的广泛性和理论的系统性。将经济发展、税收收入与税制改革这三个紧密联系相互作用的层面放在一起研究,实际是阐述论证了马克思主义关于生产力决定生产关系,生产关系反作用于生产力;经济基础决定上层建筑,上层建筑又反作用于经济基础的基本思想。正是基于这种观点,税制改革是必然的,因此制度创新、税制改革成为本书的主线。

第二,从理论上论证了存在最优税制的客观性。作者引用了新制度经济学诺思的“制度富国论”,如果“预期的净收益超过了预期成本,一项制度安排社会被创新”的基本原理,税制的变迁同样如此,潜在利润大于预期成本是税制改革的前提条件。另外,从税制改革中实现的帕累托改善型和福利改善型两个标准,引用社会福利函数伯格逊—萨缪尔森型、赫蒂奇和温纳1997年税制模型及拉格朗日函数,从公共选择理论上对最优税制改革进行分析,从上述定性定量两个方面来论证税制改革的必然性、客观性、紧迫性和长期性,科学地进行了最优税制的博弈。

第三,认真研究了新中国成立以来 50 多年税制改革演变的实际情况,科学地界定了每个时期改革的特征,提出了“五段论”的改革思路。将我国加入世界贸易组织后的税制改革,定义为第五阶段的改革。这一阶段改革将是 1994 年税制改革后的又一次突破性的发展,应验了我国税制约每 10 年一次突破性改革的规律。

第四,结合 20 世纪 80 年代以来西方最优税收实证,提出了具有可行性的 7 个方面的税制改革建议及与之相适应的改革配套措施。在提出的 7 大税种的改革建议和开征措施中,特别注重了税率、税目、纳税期限、减免税等内涵性建议。如企业所得税关于统一纳税人、统一所得税率、统一计税依据扣除标准、统一减免审批,个人所得税起征点设计、六级税率的级距、各种扣除项目,遗产税的起征点、扣缴方式、计税依据、税收减免等,社会保障税设置方式、纳税人课税对象适用税率、纳税期限、征收机构资金管理等,这些税种的改革措施,不仅具有前瞻性和理论基础,而且具有实践性和可操作性,勾画出我国新一轮税制改革及配套改革的蓝图,对今后的税制改革具有重要的参考价值。

韩耀星同志作为一名学者型的地方税务局的领导干部,工作十分繁忙,他能在百忙中抽出时间完成本书的写作,他的勤奋与执著给我留下了深刻印象。在本书出版之际,谨向他表示衷心的祝贺,并祝愿他将来在工作和学习中取得更大的成就。

刘 佐
2003 年 3 月

注:刘佐同志为国家税务总局科学研究所所长,研究员。

摘要

税收与经济发展及税制改革是世界各国发展经济中普遍关注和研究的问题,尤其在中国,由社会主义计划经济转向社会主义市场经济后,市场经济规律每时每刻都在影响着我国经济的发展。税收作为调节经济发展的重要杠杆正在发挥着越来越重要的作用。然而,单纯研究税收是没有出路的,只有将税收放在经济发展的大环境中,紧密结合税收制度的不断创新,联系国际国内经济发展与税制改革的实际,进行历史地、辨证地、广泛深入地研究,抓住其本质和规律,才能寻求这三者之间的内在联系,提出深化税制改革的具体建议。

《中国税收与税收制改革研究》以马克思主义“生产力决定生产关系,经济基础决定上层建筑和生产关系反作用于生产力,上层建筑反作用于经济基础”的基本理论为指导,借鉴了国际上几个世纪以来和国内改革开放以来关于经济、税收、税制改革的有关理论,重点研究了经济如何决定税收,哪些经济变量影响税收问题,建立了预测我国税收变化的一元和多元回归数学模型。同时运用重要篇幅进行税制改革机理分析和国际国内税制改革的实证分析。这不仅奠定了税制改革、制度创新的理论基础,而且还在借鉴国际税制改革基本经验上,提出了我国新一轮税制改革的基本指导思想、基本思路和 8 个方面的具体建议及配套措施。这些建议和措施有理论基础、前瞻性、现实性和可操作性,对指导税制改革具有重大意义。

全书共分 7 章。第 1 章是导论部分,阐述了课题研究背景及选题意义,介绍了国际和国内研究的基础理论及基本概念,交代了文章的基本思路、篇章结构,要解决的重点问题及文章的创新点。第 2 章

是经济与税收的关系,详细分析了我国国民生产总值及相关经济指标同税收收入的联系以及经济结构对税收的影响,阐述了几个重要税种与相关经济技术指标的对应关系。建立了经济发展总量及有关经济指标与税收总量之间的一元和多元回归预测模型,并进行了实证预测。第3章是税制改革的机理分析,主要用新制度经济学理论论证了制度变迁的客观性、长期性及对中国经济改革的重要意义。用柏格逊—萨缪尔森型社会福利函数论证了最优税制改革的存在性定理,借鉴和改善赫蒂奇和温纳的税制模型提出了最优税制改革的路径选择,同时介绍和评价了公平课税论、最适课税论和财政交换论,为深化我国税制改革提出了理论依据。第4章用四段论介绍了我国解放以来的税制沿革,重点分析了1994年以来税制改革的成绩及不足。从实证角度论述了我国税制改革的重要性、紧迫性和必要性,并对我国目前宏观税负的不适应性问题进行了重点分析研究。第5章在分析20世纪80年代以来的全球性税制改革特征、原因和各国税制结构的同时,重点研究了美国等经济发达国家进入21世纪新一轮的税制改革情况,使我国深化税制改革有了国际借鉴。第6章是在研究了税制改革理论,分析了国际、国内税制改革成功经验和丰硕成果的基础上,作者运用马克思主义的基本理论,大胆做出税制改革是经济发展的助推力的科学判断,并提出了我国第五阶段税制沿革(改革)的基本对策。这主要包括入世后中国税收体制要适应全球经济一体化的要求,进一步深化税制改革。在总体思路指导下,围绕理顺分配关系,调节社会分配不公,提出企业所得税和个人所得税的改革对策及开征遗产税和社会保障税的具体建议;围绕完善主体税种,强化税收职能,提出了增值税的改革方向和消费税改革措施;围绕绿色税收环境促进经济可持续发展,提出了开征环境税建议。第7章是配套改革的6项措施。这主要包括依法治税、税收信息化建设、税收征管、电子商务、税费改革和合并国地税等方面的建议,并对今后我国税制改革趋势进行了展望。

Abstract

The relationship of taxes, economic development and tax reform is generally noticed and studied all over the world for developing economy. Especially, when China turns from socialist planned economy to socialist market economy, the law of market economy is always influencing our economic development. As a significant lever in adjusting economic development, taxes are playing a more and more important role here. However, there is no way out if studies on taxes are merely made. Only when we link the taxes with the wide environment of economic development which is tightly connected with tax innovation, and when we connect it with the reality of internal and external economic development and tax reform, on which basis we make a general and deep study historically and dialectically, shall we find out the inner relationship of the three aspects, take hold of their essence and law, and finally offer some specific suggestion to deepen tax reform.

Directed by the basic theory of Marxism: "Productivity determines production relations as well as economic base determines superstructure, at the same time, production relations reacts on productivity as well as superstructure reacts on economic base", this paper takes the theories for reference that talk about taxes, economy and tax reform formed in other countries for centuries and in China since reform and opening. Then the author focuses on how will economy decides taxes and what kind of economic variables

will influence taxes. Moreover, the author builds unitary and multiple regression equation models for forecasting the changes of our tax revenue. We also have large space on mechanism and positive analysis on external and internal tax reforms. We not only lay a theoretic foundation for tax reform and taxation innovation, but as to our newly-circled tax reform, on the ground of using the elementary experience of external tax reforms, we put forward the main directive idea and train of thought, specific suggestion on seven aspects and six sets of relative measures. With the characteristic of theoretic basis, foresight, reality and operability, the suggestion and measures will have significant meaning to direct out tax reform.

This paper consists of eight chapters. The first chapter of the paper is about the background of our study and its meaning, the external and internal fundamental theories and concepts, the basic thinking, structure of this paper, important problems to be solved and the innovative points of this paper. The second chapter of the paper analyzes the relationship between economy and taxes. Here, we analyze in detail the relationship between our Gross National Product (GNP) as well as other relative economic targets and tax revenue. Then we analyze the corresponding relations of categories of taxes and relative economic targets. At last, we set up unitary and multiple regression models for forecasting the relationship of total amount of economic development, relative economic targets and the total amount of taxes, which has been verified in practice. The third chapter of the paper studies the mechanism of tax reform. We mainly employ the theory of new institutional economics to testify the objectivity and protracted nature of the institutional evolution and the significant meanings to China's economic reform. We also employ Berkson-samuelson's social welfare function to testify the existence of optimal tax reform, and with improving Hettich-Winer's tax model, we put forward the route choice for the optimal tax reform. Meanwhile, with an introduction and evaluation to theory of equitable taxation, theory of optimal taxation and theory of fiscal exchange, we establish a

theoretic base for deepening our tax reform. The fourth chapter of the paper introduces our tax transformation since liberation in four paragraphs, and emphasizes the achievements and lacks since tax reform in 1994. After discussing the importance, emergency and necessity of our tax reform, we stress on the problem of the inadaptability of our macro tax at present. With an analysis on the characters and reasons of the global tax reforms since 1980s' and the tax structure in each country respectively, the fifth chapter of the paper stresses on the situation of the newly-circled tax reforms in such developed countries as U. S. A. on entering the 21st century, which is a helpful reference for us to deepen our tax reform. Then, On the basis of a study on the theory of tax reform and on analysis on the successful experience and abundant achievements we dare to utilize the basic theory of Marxism to make the scientific judgement-Tax reform is the great force to push economy forward and we further to promote the basic counter measures for our tax reform of the fifth stage, which mainly include that China has to deepen tax reform to adapt to the demand of global economic integration. With general thinking on nine aspects, regarding to the problems of putting distributing relations in good order and adjusting unfair social distribution, we offer reform measures on corporation income tax and personal income tax as well as concrete suggestions on levying heritage tax and social security tax; Regarding to fulfilling the main category of taxes and intensifying the tax function, we define the reform direction of value-added tax and reform measures on consumption tax; Regarding to establishing green-tax environmental economy to promote a continuous development, we put forward a piece of advice on levying environment tax. The seventh chapter of the paper involves in six sets of reform measures, that is, tax supervision by laws, tax-informationizing building, tax collection and administration, e-business and tax payment etc. The eighth chapter of the paper gives a general conclusion to the whole paper. And lastly, we prospect the tendency of our tax reform in the future.

目 录

序	1
摘要	3
Abstract	5

第一章 导 论

§ 1.1 问题的提出	8
§ 1.2 理论基础	10
§ 1.3 命题的研究状况	13

第二章 经济与税收的关系

§ 2.1 经济决定税收	30
一、GDP 与税收收入的关系	30
二、GDP 的结构对税收收入的影响	31
三、GDP 对税收收入的影响	37
四、相关其他经济指标对税收收入的影响	39
§ 2.2 几个重要税种与相关经济指标的对应关系	49
一、增值税与增加值的关系	49
二、消费税与应税产品的销售关系	52
三、营业税与相关 GDP 的关系	53
四、所得税与利润总额的关系	55
五、劳动者报酬与个人所得税的关系	56
§ 2.3 经济指标与税收指标的预测	58
一、一元线性回归预测法	58
二、多元回归模型预测法	59

§ 2.4 关于我国经济增长与税收增长的深入研究	62
一、理论问题	63
二、观念问题	64
三、现实问题	66

第三章 税制改革机理分析

§ 3.1 制度变迁理论	70
一、制度变迁理论的内涵	70
二、制度变迁理论的可应用性	72
三、制度变迁理论对中国经济的意义	75
§ 3.2 税制改革理论	76
一、公平课税论	77
二、最适课税论	78
三、财政交换论	80
四、三种理论所蕴含的税制改革建议	80
五、三种规范课税理论的评价	82
§ 3.3 最优税制改革理论	85
一、最优税制改革的存在性定理	86
二、最优税制改革存在性证明	88
三、最优税制改革的路径选择	89
四、公共选择理论对最优税制改革的分析	91
五、简要结论	93
§ 3.4 税制优化的博弈分析	95
一、税收博弈分析	95
二、税制变迁的博弈分析	97
三、税收博弈与税制优化	99

第四章 我国税制改革实证研究

§ 4.1 中国税制的沿革	103
一、统一税政、建立社会主义的新税制阶段	103

二、简化税制阶段	104
三、“利改税”和工商税制初步改革阶段	104
四、建立社会主义市场经济税收新体制阶段	105
§ 4.2 1994 年中国税制改革述评	107
一、1994 年中国税制改革的成就	107
二、1994 年中国税制改革的不足	109
§ 4.3 面向 21 世纪中国现行税制的不适应	113
一、税制结构不合理, 税收体系不健全	113
二、主体税种不完善, 作用未能得到充分发挥	113
三、在税收管理方面, 税收收入的计划管理 存在诸多方面的问题	114
§ 4.4 我国税负水平的不适应	115
一、对我国宏观税负水平的分析判断	115
二、对我国微观税负水平的分析判断	116
三、对我国目前税负水平的判断结论	118

第五章 税制改革的国际化趋势

§ 5.1 税制改革呈全球性趋势	120
一、全球税制改革的特征	121
二、全球税制改革的原因	124
§ 5.2 全球税制结构分布规律	128
§ 5.3 税制结构模式	131
一、以商品劳务税为主体的税制结构模式	131
二、以所得税为主体的税制结构模式	132
三、商品劳务税和所得税双主体的税制结构模式	133
四、“避税港”式税制模式	133
§ 5.4 世界各国的税制结构	134
一、主要发达国家的税制结构	134
二、主要发展中国家的税制结构	139

§ 5.5 发展中国家和世界主要发达国家的税制改革	142
一、发展中国家的税制改革	142
二、世界主要发达国家的税制改革	145
三、发展中国家税制改革及主要发达国家 税制改革对我们的启示	147
§ 5.6 世界发达国家新一轮税制改革的启示 以及我们的借鉴	150
一、新一轮税制改革的趋势	150
二、新一轮税制改革对我们的借鉴	154

第六章 进一步深化税制改革的对策

§ 6.1 我国新一轮税制改革综述	158
§ 6.2 规范分配关系,完善企业所得税	167
一、企业所得税优化的理论依据	167
二、现行企业所得税对市场和效率 产生约束效应	170
三、统一内外资企业所得税	173
§ 6.3 分析居民收入分配现状 推进个人 所得税制改革	176
一、对当前我国居民收入分配现状的认识	176
二、我国个人所得税调节收入现状分析	178
三、当前我国居民收入分配现状的原因分析	185
四、我国现行税收调节居民收入分配存在的问题	187
五、完善收入分配税收调控体系的对策	189
六、完善个人所得税制的对策	193
§ 6.4 遗产税的公平价值分析及开征建议	199
一、遗产税对于政府和社会的公平价值	200
二、遗产税对于个人的公平价值	200
三、遗产税的公平所涉及的效率的价值判断	202
四、香港行政特区遗产税制度借鉴	203

五、我国开征遗产税的建议	205
§ 6.5 关于我国开征社会保障税的可行性研究	208
一、各国社会保障制度改革的趋势及其 筹资方式的特点	208
二、我国现行的社会保障制度必须改革	209
三、必须优化社会保障的筹资模式	211
四、开征社会保障税的必要性	213
五、开征社会保障税具有可行性	215
六、社会保障税的国际比较与借鉴	217
七、我国开征社会保障税的基本思路	222
§ 6.6 增值税的转型及改革方向	224
一、我国现行增值税制存在的主要问题	224
二、我国实行增值税转型改革的可行性分析	226
三、我国增值税转型改革的基本构想	228
四、增值税转型后的影响及对策	230
§ 6.7 消费税制存在的问题及对策	234
一、我国消费税制度存在的问题	235
二、现阶段完善消费税制度的对策	238
§ 6.8 开征环境税,促进经济可持续发展	239
一、环境税的理论基础	240
二、环境税在实际应用中的难点	241
三、近期目标——初步建立中国环境税制	245
四、远期目标——建立规范的环境税收调控体系	248
五、环境税的配套实施	251

第七章 深化税制改革的配套措施

§ 7.1 关于推进依法治税	254
一、观念为先——着眼于牢固树立依法治税的观念	254
二、机制为本——致力于建立依法治税的监督机制	255
三、环境为重——着力营造良好的依法治税环境	257

§ 7.2 关于深化税收征管改革	260
一、深化税收征管改革的目标	261
二、深化税收征管改革应遵循的原则	263
三、深化税收征管改革的主要内容	265
四、深化税收征管改革遇到的现实问题及思考	273
§ 7.3 推进税收征管信息化建设	277
一、税收征管信息化必须与税收征管改革 有机结合	277
二、推进税收管理信息化必须着力解决 税源信息失真的问题	278
三、税收征管信息化要有税收管理法治化的保障	279
四、合理划分税收管理职权和职能	280
§ 7.4 电子商务的税收问题	281
一、电子商务的特点	281
二、电子商务对现行税制的主要影响	283
三、适应电子商务的遵从原则和具体对策	285
§ 7.5 深化公共财政框架下的税费改革	288
一、背景分析	288
二、按公共财政要求进行税费改革的具体 方案设计	290
§ 7.6 国、地税机构分设存在的问题及对策	291
一、国、地税机构分设的积极意义	291
二、国、地税机构分设存在的问题	292
三、今后应采取的对策	294
结束语：对我国税制改革趋势的展望	296
主要参考文献	298
后记	304

第一章

导 论

伴随着经济的发展,国内生产总值的快速增长,人们惊奇地发现,中国的税收近几年几乎年年增长上千亿元,继 1999 年税收收入突破 10 000 亿元大关后,2000~2001 年又先后增收 2 350 亿元和 2 501 亿元,从而使得全国税收迈上了 15 000 亿元的台阶,达到 15 166 亿元。这个数字是 1994 年实行税制改革第一个年头——全国税收收入(5 071 亿元)的 3 倍。照这个势头发展,按每年税收增幅 10% 左右计算,到了 2004 年,全国税收规模可达到 20 000 亿元。“十五”计划结束,中国税收收入可达 30 000 亿~35 000 亿元的规模。税收对国家建设的保障能力不断提高,有力地促进了国民经济和社会各项事业的发展,支持了国家重大改革开放措施的出台和重要方针政策的实施,并为我国战胜各种困难和风险提供了重要的经济基础。