


中 税 出 版

杨 虹 著

调节居民收入分配的 税收制度研究

Research on Tax System for Regulation
of Resident Income Distribution

 中國稅務出版社

CS
中税出版

F126.2
16

杨虹著

调节居民收入分配的 税收制度研究

Research on Tax System for Regulation
of Resident Income Distribution

中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

调节居民收入分配的税收制度研究/杨虹著. —北京:
中国税务出版社, 2010. 6
ISBN 978 - 7 - 80235 - 518 - 7

I. ①调… II. ①杨… III. ①居民实际收入 - 收入
分配 - 研究 - 中国 IV. ①F126. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 090966 号

版权所有 · 侵权必究

书 名: 调节居民收入分配的税收制度研究

作 者: 杨 虹 著

责任编辑: 刘美英

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: 中国税务出版社

北京市西城区木樨地北里甲 11 号 (国宏大厦 B 座)

邮编: 100038

http: //www. taxation. cn

E-mail: taxph@tom. com

发行处电话: (010) 63908889/90/91

邮购直销电话: (010) 63908837 传真: (010) 63908835

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 787 × 1092 毫米 1/16

印 张: 12. 25

字 数: 202000 字

版 次: 2010 年 6 月北京第 1 版 2010 年 6 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 978 - 7 - 80235 - 518 - 7/F · 1438

定 价: 24. 00 元

如发现有印装错误 本社发行部负责调换

序

我国经济在经历了改革开放 30 多年的高速增长的同时，收入分配差距日益加大，并有继续扩大的趋势，基尼系数在 2000 年就已经超过 0.4，属于警戒线状态或收入分配差距偏大的状态。居民收入分配差距扩大，不仅会影响人们生产劳动的积极性，导致整个社会经济效率的下降，还会增加社会成员之间的矛盾，破坏和谐安定的社会环境。作为收入再分配的重要手段和市场经济发展的重要支柱，税收能够对国民收入分配格局、社会需求总量和结构产生影响，能够对个人拥有的收入和财富进行有效的调节，从而可以达到缩小收入分配差距、实现社会公平的政策目标。我国在解决收入分配领域的问题时，也应运用税收这一政策工具，充分发挥税收调节收入分配的功能，实现对社会财富的公平分配，从而促进经济的发展和社会的稳定。如何借鉴发达国家和发展中国家运用税收政策调节收入分配的有益经验，如何建立科学、合理的调节收入分配的税收制度以缓解或缩小收入分配的差距，是我国现阶段经济社会面临的非常重大而又迫切需要解决的问题。改革现行税收制度对于有效地调节收入分配差距、改善民生、推动经济增长、促进社会公平、维护社会稳定有着重要的理论意义和现实意义。

杨虹博士新著《调节居民收入分配的税收制度研究》一书，是在她写的博士学位论文基础上修改而成的。全书运用了规范分析、实证分析、历史分析和比较分析等方法，对税收调节收入分

配所涉及的重大理论与现实问题进行了全面、系统的探讨，以定性研究为主，以定量研究为辅，对进一步完善我国调节居民收入分配的税收制度，提出了具体可行的改革方案。具体来说全书主要在以下几个方面进行了探索：

第一，从分析税收制度架构的四要素及其相关关系入手，探讨了理想税收制度的标准，明确了理想税收制度应建立在兼顾税收效率与税收公平的基础上，无论是解决收入分配问题，还是解决经济增长问题，都应协调好税收公平与效率的协调统一。从税收制度对收入分配调节机制的内涵入手，逐一论证了税收制度架构四要素对收入分配的调节机制。税收制度对收入分配的调节机制，是税收制度在实施过程中，由税收负担、相关税种选择以及要素设计、税制结构的搭建和税收征管制度四个要素相互之间的联系、作用，共同构成的一个税收调节收入分配系统。在这个调节系统中，各个要素相互之间、各个要素与经济、政治、文化等外部环境之间共同作用，从而实现税收制度对收入分配调节的全过程。

第二，对中国调节居民收入分配的税收制度进行了实证分析，这也是税收制度改革的主要背景所在。从城乡居民收入差距、地区间收入分配差距、行业间收入分配差距以及城乡居民基尼系数四个方面进行分析、考察，研究结论是我国城乡各收入阶层的收入差距不断扩大、地区间行业间收入差距不断扩大、基尼系数超过警戒状态并逐年上升。同时对税收在国民收入分配中的作用以及税制结构、所得税、流转税对收入分配的调节效应逐一进行了实证研究。研究表明，政府在国民收入初次分配领域征收的生产税占 GDP 的比重以及在再分配领域征收的收入税占 GDP 的比重都是逐年增加的，这就降低了居民在国民收入分配中的份额；以流转税为主体的税制结构，制约了税收调节功能的发挥；个人所得税在税收总收入中比重较低，加之累进程度不高，对调节高收入者的作用极为有限；流转税的累退性，在一定程度上助推了居民收入差距的扩大。

第三，以税收制度是政府调节收入分配的重要手段为切入点，分析论证了在我国要实现收入公平分配，政府必须靠多种政策工具共同发挥作用。税收制度要做到有效地发挥对收入分配的调节作用，必须纳入到政府的政策制度体系中，与其他政策工具一起，服务于政府的社会公平目标。同时，税收制度的安排还要结合税收自身具备的调节功能的特点，遵循“公平与效率并重”、“大胆推进与循序渐进相结合”和“简税制、宽税基、低税率、严征管”的原则。为强化税收制度的调节功能，对税收制度施行整体的战略性设计与调整是至关重要的，也就是说从税收制度架构的四要素，即宏观税负水平、税种及其要素、税系和税制结构以及税收征管制度四个方面，进行“全方位”、“分阶段”、“分步骤”的改革与完善。

《调节居民收入分配的税收制度研究》一书的问世，为我们进一步深入研究中国税收制度改革的一系列问题提供了一个新的研究视角。当然，此书还存在一些不足之处，有些地方还有待深入思考与进一步研究。值此新书问世之际，作为导师深感欣慰，同时，衷心祝愿她在自己的工作岗位上继续努力，取得更好的成绩。

李保仁

2010年6月6日

目 录

第一章	导论	1
	第一节 研究背景和意义	1
	第二节 核心概念的界定	4
	第三节 国内外文献综述	9
	第四节 研究内容和研究方法	17
第二章	税收制度对收入分配调节的基础理论	20
	第一节 税收制度内涵	20
	第二节 税收制度对收入分配的调节机制	28
	第三节 税收制度调节收入分配的理论依据	37
第三章	中国税收制度调节居民收入分配的实证研究	49
	第一节 收入分配差距现状分析	49
	第二节 税收制度调节居民收入分配实证分析	67
	第三节 缩小居民收入差距税收制度的制约因素	90
第四章	调节收入分配税收制度的国际经验与借鉴	103
	第一节 调节收入分配的税种设计	103
	第二节 调节收入分配的税制结构	112
	第三节 调节收入分配的税收征管制度	114
	第四节 启示与借鉴	116
第五章	完善调节居民收入分配税收制度的总体构想	121
	第一节 完善调节居民收入分配的政策思路	121
	第二节 调节居民收入分配税收制度的总体设计	127

第六章	调节居民收入分配的税收制度安排	144
第一节	所得税制度安排	144
第二节	财产税制度安排	159
第三节	流转税制度安排	169
第四节	其他税制度安排	171
参考文献		174

表 目 录

表 3 - 1	1994 ~ 2008 年全国城乡居民收入对比	50
表 3 - 2	1994 ~ 2008 年全国城乡居民人均收入 与人均 GDP 对比	51
表 3 - 3	1994 ~ 2008 年全国城镇居民各收入户人均 可支配收入变化	52
表 3 - 4	1994 ~ 2008 年全国城镇居民各收入户人均 可支配收入比重变化	53
表 3 - 5	2000 ~ 2008 年全国农村居民收入户 人均纯收入变化	54
表 3 - 6	2000 ~ 2008 年全国农村居民各收入户 人均纯收入比重变化	55
表 3 - 7	1994 ~ 2008 年省际间城镇居民 可支配收入差距	56
表 3 - 8	1994 ~ 2008 年省际间农村居民纯收入差距	57
表 3 - 9	2003 ~ 2008 年全国各行业平均工资变化	60
表 3 - 10	2003 ~ 2008 年全国平均工资最高 行业与最低行业比值	61
表 3 - 11	2003 ~ 2008 年全国行业平均工资排序	62
表 3 - 12	2003 ~ 2008 年全国 18 个典型垄断 行业平均工资情况	63

表 3-13	2003 ~ 2008 年全国各行业工资 与其平均工资比值	64
表 3-14	1994 ~ 2008 年全国城乡居民基尼系数	65
表 3-15	1994 ~ 2007 年我国政府、企业、 居民初次分配结构	69
表 3-16	1994 ~ 2007 年我国政府、企业、 居民再分配结构	70
表 3-17	1994 ~ 2007 年我国政府、企业、 居民收入增长率	72
表 3-18	1994 ~ 2007 年我国生产税和收入税增长率	73
表 3-19	1994 ~ 2008 年税收与基尼系数变化表	75
表 3-20	1994 ~ 2008 年全国主要税种收入占税收 收入总量比重变化	78
表 3-21	2001 ~ 2008 年全国个人所得税各 项目收入构成变化	80
表 3-22	2001 ~ 2008 年全国工资薪金所得税 实际税率变化	81
表 3-23	1995 ~ 2008 年全国城镇各收入户 个人所得税实际税率	82
表 3-24	1994 ~ 2008 年全国城镇居民个人 所得税前和税后基尼系数	83
表 3-25	我国居民八大类消费性支出及其 适用的流转税税率	84
表 3-26	2004 ~ 2008 年全国城镇各收入户 流转税实际税率变化	85
表 3-27	2004 ~ 2008 年全国城镇居民各收入户 增值税实际税率变化	87

表 3-28-1	2004 ~ 2008 年全国城镇居民各收入户消费税实际税率	87
表 3-28-2	2003 ~ 2007 年全国城镇居民各收入户消费税实际税率	88
表 3-29-1	2004 ~ 2008 年全国城镇居民各收入户营业税实际税率变化	88
表 3-29-2	2004 ~ 2008 年全国城镇居民各收入户营业税实际税率变化	89
表 4-1	美国调节收入分配税种设计	104
表 4-2	日本调节收入分配税种设计	105
表 4-3	德国调节收入分配税种设计	105
表 4-4	英国调节收入分配税种设计	107
表 4-5	法国调节收入分配税种设计	108
表 4-6	瑞典调节收入分配税种设计	108
表 4-7	巴西调节收入分配税种设计	109
表 4-8	俄罗斯调节收入分配税种设计	110
表 4-9	印度调节收入分配税种设计	111
表 5-1	调节居民收入分配税收制度改革路线图与时间表	143
表 6-1	个人所得税税率表 (适用分类课征)	151
表 6-2	个人所得税税率表 (适用综合课征)	153
表 6-3	社会保障税税目税率表	157

图 目 录

图 2 -1	拉弗曲线	22
图 3 -1	全国基尼系数变化	66
图 3 -2	政府、企业和居民 GDP 平均贡献	71
图 3 -3	政府、企业和居民在初次分配总收入中 所占平均比重	71
图 3 -4	政府、企业和居民在再分配可支配总 收入中所占平均比重	72
图 3 -5	税负与基尼系数变化趋势	76
图 3 -6	2008 年全国主要税种构成	78
图 3 -7	1994 ~ 2008 年个人所得税占税收收入总量比重	79
图 3 -8	2004 ~ 2008 年流转税年平均实际税率变化	89

第一章 导 论

作为最重要的收入再分配手段之一，税收在促进收入公平分配方面的作用无可替代。因此，强化税收制度的调节收入分配功能，从而有效调节收入分配差距，实现社会和谐稳定具有重要的意义。本章对研究背景和意义、核心概念的界定、国内外文献综述、研究内容和研究方法以及主要创新和不足等问题一一做出阐述。

第一节 研究背景和意义

一、研究背景

自改革开放以来，我国经济得到快速发展，居民收入水平大幅增加，这一成绩的取得要得益于“效率优先，兼顾公平”的指导思想。在这样的指导思想主导下，市场的作用给予广泛重视并得以充分发挥，经济以前所未有的速度增长。1978 年我国国内生产总值为 3645 亿元，2008 年这一数据达到了 300670 亿元，是 1978 年的 82 倍。2008 年全国人均 GDP 达到了 22698 元，比 1978 年的 381 元增加了 60 倍。与此同时，我国的收入分配制度也由原来单一的按劳分配发展为按劳分配和按生产要素分配相结合，居民收入水平得到快速提升。1978 年我国城镇居民人均可支配收入为 343 元，到 2008 年达到 15781 元，比 1978 年增长了 46 倍。1978 年，我国农村居民人均纯收入只有 134 元，到 2008 年达到 4761 元，比 1978 年增长了 35 倍。

但我们也要看到，在我国经济取得一系列成果的同时，居民收入差距也逐步扩大，并有继续扩大的趋势。国家统计局公布，2000 年全国居民收入的基尼系数达到 0.417，首次突破 0.4 这一国际常用的警戒线标准，此

后各年这一指标继续上升。世界银行公布,2004年我国基尼系数达到0.465,2005年达到0.47。联合国开发计划署2005年12月发布的《中国人类发展报告2005》公布,目前中国的基尼系数很可能已经达到0.45,不同群体之间发展差距过大,中国的收入分配不均状况已大大高于美国。该报告引用的2002年中国家庭调查数据显示,尽管被列为绝对贫困的人口数量已显著降低,但中国10%的最富有人口占有41%的财富。我国学者的相关研究还显示,我国收入分配的差距表现为城乡、地区收入差距持续扩大,行业收入差距明显扩大。有的学者提出中国经济陷入怪圈,收入分配不均是“经济怪圈”的根源。据全国总工会近期进行的一项调查显示,有75.2%的职工认为当前社会收入分配不公平。而新华网2010年2月举行的“今年两会,你最关心的话题”的调查中,“收入分配”问题位居榜首。无论是权威数据或研究报告的结论,还是普通百姓的切身感受,都表明我国居民收入分配呈不断扩大的趋势。居民收入分配差距扩大,不仅会影响人们劳动的积极性,导致整个社会经济效率的下降,还会增加社会成员之间的社会矛盾,破坏和谐安定的社会环境。当然,我国经济领域出现的收入分配不公问题,是我国在追求经济增长过程中、在创造极大的国民财富过程中产生的。但这一问题如果不及时采取措施加以解决,不仅会威胁我国经济的可持续增长和整体效率的提高,甚至会影响社会的和谐与稳定。居民收入分配差距的扩大,早已引起党和政府的高度重视,党的十六大在制定全面建设小康社会的宏伟目标时,就谈到要解决贫富差距过大的问题。党的十七大报告中更是进一步明确指出:“合理的收入分配制度是社会公平的重要体现。要坚持和完善按劳分配为主体、多种分配方式并存的分配制度,初次分配和再分配都要处理好效率和公平的关系,再分配更加注重公平。”

造成我国居民收入分配差距扩大的原因很多,其中没有充分发挥税收调节收入分配的功能,是一个重要的原因。各国税收理论与实践证明,随着经济的快速发展,税收在社会经济生活中发挥着越来越大的作用。税收作为政府宏观调控的重要手段,特别是政府调节收入分配的最重要工具之一,对政府矫正和补充市场分配起着不可替代的作用。西方市场经济国家非常重视税收对居民收入分配的调节,并广泛运用税收这一政策工具,收到了非常显著的效果。税收调节收入分配的功能到底有多大?作用的范围又如何?我国税收在收入分配中的作用效果如何?如何借鉴发达国家和发展中国家运用税收政策调节收入分配的有益经验?特别是收入分配是一个

随着经济社会发展、制度的变迁、社会主体地位和关系的变化而不断呈现新内容的问题,如何适应收入分配领域出现的新情况、新变化,完善调节收入分配的税收制度,从而有效地缓解或缩小收入分配的差距?这些都是我国现阶段经济社会中遇到的非常重大而又迫切需要解决的问题。

正基于此,本书选择调节居民收入分配的税收制度作为研究对象,通过对我国税收调节收入分配涉及的诸多问题进行深入研究,试图从理论上和实践上对上述问题做出解答。

二、研究意义

(一) 理论意义

1. 丰富和充实了我国的税收调节收入分配理论

西方发达国家广泛运用税收政策工具调节收入分配差距,取得了显著的效果,这其中得益于理论研究对实践提供的指导,同时,税收调节收入分配理论在实践的基础上又得到进一步的丰富和完善。但发展中国家,特别是像我国这样的经济体制转轨国家,在经济发展中出现的收入分配不公问题有其自身的特点,并非能完全照搬西方国家的理论成果就可以解决的。中国调节收入分配的税收理论必须建立在符合我国现阶段经济发展的特点、立足于我国国情的基础上。本书对税收调节收入分配理论进行了系统的总结和论述,根据西方经济学理论,并结合我国的国情,系统研究了税收调节收入分配的机制。这有助于深入认识税收的再分配功能,丰富和完善我国的税收调节收入分配理论。

2. 提供国外税收调节收入分配的理论方法

随着市场经济的发展,收入分配差距扩大成为各国收入分配领域普遍存在的问题,对于处在市场经济发展成熟阶段的西方发达国家来说,在运用税收理论指导实践,从而实现缩小收入差距方面积累了丰富的经验。这些国家获得的无论是成功经验还是教训,都是我国税收制度改革可以借鉴的宝贵财富。通过本书的研究,可以为正确认识国外的收入分配理论与政策主张提供理论方法,为我国进一步深入研究税收调节收入分配理论提供经验借鉴。

(二) 现实意义

1. 有助于理性认识税收对收入分配的调节作用

税收具有收入再分配功能,可以在一定程度上调节收入分配差距,为经济的可持续发展、为社会的和谐稳定发挥其应有的作用。但税收并非是万能的,国民收入的再分配环节不能只依靠税收这一个政策工具来发挥作

用,国民收入的初次分配环节产生的收入分配的巨大差距,更不是税收所能及的。通过本书的研究,有助于理性地认识税收的再分配功能,防止“过度”使用或“缺位”使用,真正发挥税收对收入分配的调节作用。

2. 有助于完善我国调节收入分配的税收制度

我国现在正处于构建社会主义和谐社会的关键阶段,政府关于收入分配的政策要求同时追求效率和公平两个目标,加之我国正处于经济加速转型期,经济的市场化程度较低、经济发展不平衡,传统的税收原则和最优税收理论在我国的税收制度建设中受到挑战。本书在充分考虑我国当前的经济发展状况、经济改革的总体目标以及社会文化特征和经济体制等诸多因素的前提下,通过对宏观税负水平的确定、税种的选择、税制结构的搭建以及税收征管制度的完善做出总体设计,特别是对调节收入分配的具体税种做出制度安排,力求提出一套完整、科学、有效的调节收入分配的税收制度,以推进我国税收制度的不断完善。

第二节 核心概念的界定

本书研究的是调节居民收入分配税收制度的理论及实践,因而对于税收制度、税收调节、收入分配和收入分配公平等核心概念首先给予界定。

一、税收制度

在界定税收制度概念时,首先要明确制度的概念。《辞海》对制度做出的注释是,制度是指要求成员共同遵守的,按一定程序办事的规程。新制度经济学对制度的理解主要是从规范和约束的功能出发的,他们认为,制度就是结构和游戏规则,是一系列被制定出来的规则、秩序和行为道德、伦理规范,它旨在约束主体福利或效用最大化利益的个体行为。^①

关于税收制度,有代表性的表述是:(1)于光远主编的《经济大辞典》(1991)中将税收制度定义为:税收制度是国家征收税款的各种准则和办法的总称。内容包括税种、每种税的征税依据、课税对象、纳税义务人、征税范围、税目、税率、纳税环节、纳税纪律、减税、免税、征收方法、违章处理、税收管理体制等。是国家征税的法律依据和工作规程。(2)项怀诚、黄可华主编的《当代中国经济大辞库》(财政卷,1993)中将税收制度解释为:税收制度,简称税制,是国家以法律或法令形式确定

^① 诺斯:《经济史的结构和变迁》,上海三联出版社1991年版,第226页。

的各种课税办法的总和。它是国家向纳税单位和个人征税的法律依据和工作规程。税收制度体现了统治阶级的意志,规定国家与纳税人之间的征纳关系。税收制度是由税制要素构成的,内容包括税种的设置,各种税的具体内容如纳税人、课税对象、税率、税目、纳税环节、纳税期限、减免税、违章处理等。广义的税收制度还包括税收管理体制和税收征收管理制度。(3)刘树成主编的《现代经济辞典》(2004)中将税收制度定义为:税制是“税收制度”的简称。广义的税制指税收管理体制,狭义的税制主要指有关税收的法律、法规。此外,税制还常指税收种类的结构体系。税收种类的结构体系是一个重要问题,是各个税收种类之间形成的一种相互协调、相互补充的关系,简单地说就是税收体系的布局问题。税收体系的布局决定了税收作用的范围和深度。只有结构合理了,才能从总体上保证税制合理,才能发挥税收的作用。

本书对税收制度下的定义是:税收制度,又称税收制度安排,是在税收领域约束和规范征纳双方涉税行为的一系列规则,这些规则支配着征税人和纳税人之间采取一种合作的方式。税收制度包括四个要素,即宏观税负水平、税种及其要素、税系配置和税制结构以及税收征管制度。

税收制度具有如下性质:(1)税收制度是政府再分配形式之一。市场和政府是配置资源的两大手段,从市场失灵的角度可以将政府的职能界定为资源配置、经济稳定和收入分配三个方面。政府干预经济主要体现在对收入初次分配结果上,也就是对国民收入再分配环节的干预,税收制度就是其中的一个重要的干预手段。(2)税收制度主要是指税收的正式规则。作为制度的税收总是与国家强制权力联系在一起,因此,它往往是与法律规范联系起来的。体现在税收制度的实体内容以及惩罚机制都是通过法律的形式出现。通过借助法律的强制力量,把主要的制度规则通过法律的形式向社会公开,从而具有普遍约束力的行为规范。税收制度的非正式规则主要包括税收的价值观念、纳税的道德观念、涉税的风俗习惯和税收文化及意识形态等。(3)税收制度内容反映的是国家及其委托代理人(税务机关)与纳税人三者之间的关系,是征税人和纳税人之间形成的“契约形式”。通过契约的形式,将处于分配关系中的双方关系固定下来。具体表现为它既约束纳税人的纳税行为,也约束征税人的征税行为。

二、税收调节

目前在学术界,学者们在研究税收调节功能时,有使用“税收调控”一词的,也有使用“税收调节”一词的,甚至还有混用两词的现象,可以