

税收负担的经济分析

钱晟 著

图书在版编目 (CIP) 数据

税收负担的经济分析/钱晟著.

北京: 中国人民大学出版社, 2000

ISBN 7-300-03468-3/F·1043

I. 税…

II. 钱…

III. 税收管理-研究-中国

IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字

税收负担的经济分析

钱晟 著

出版发行: 中国人民大学出版社

(北京海淀路 157 号 邮编 100080)

发行部: 62514146 门市部: 62511369

总编室: 62511242 出版部: 62511239

E-mail: rendafx@public3.bta.net.cn

经 销: 新华书店

印 刷: 中国人民大学印刷厂

开本: 850×1168 毫米 1/32 印张: 7

2000 年 4 月第 1 版 2000 年 4 月第 1 次印刷

字数: 172 000 印数: 1—4 000

定价: 12.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

导 言

在中国经济体制改革过程中，有两种截然不同又紧密相关的现象一直在困扰着我们，这就是：一方面我国财政的“两个比重”逐年下降，国家财力严重不足，宏观调控乏力；另一方面，我国企业总负担沉重，特别是国有企业效益下滑，增加税负的空间狭小。那么，财力究竟流向何处？本人在 80 年代攻读硕士学位期间，就开始关注我国税收负担问题，并选择了当时在全国蓬勃发展的乡镇企业税负作为研究的题目，以此作为切入点来研究我国的宏观税收负担水平和结构问题。1987 年留校以后，在教学和科研中，对于我国宏观税负逐年下滑的态势，一直予以密切关注，并围绕这个问题撰写了若干篇论文，阐明个人的观点。

从 80 年代起，我国理论界和有关决策部门就对此问题进行了广泛的调查和深入的研究，经过反复论证和分析后得出结论认为：若将中国各级政府凭借行政力量获得的各种收入均纳入财政收入统计范畴，中国的财政收入绝不止预算内所表现的数字。它还包括预算外资金、没有纳入预算外管理的制度外资金和财政收入退库等等。由此可见，中国实际财政收入占 GDP 的比重与发展中国家相比，并不算低，只是太分散。^① 由于税收是财政收入的主要形式，占全部财政收入的 90% 以上，因此研究提高财政“两个比重”问题，从另一个侧面也就是研究税收负担的限度问题，即如何将分散的财政收入以税的形式集中上来，集中多少适

^① 马洪、刘中一主编：《中国发展研究——国务院发展研究中心报告选》，北京，中国发展出版社，1997。

度，这不仅关系到纳税人的切身利益，而且会对整个经济的持续稳定地增长产生深刻的影响。因此，税收负担既是税收政策的核心问题，同时也是涉及国计民生的最尖锐、最敏感的问题。

税收负担是税收经济学中的一个重要概念，对其概念的界定，是与研究税收负担的根本目的密切相关的。政府在制定税收政策过程中，往往将实现税收负担的公平，作为其重要的政策目的之一。那么，何谓“公平”呢？这是研究中必须首先明确的概念，并在此基础上阐明衡量税收负担水平的公平与效率原则。改革开放以来，“效率优先，兼顾公平”已经成为我们这个社会广泛接受的共识，并作为制定政策的一个重要原则。然而，在税收负担水平的确定上如何正确的选择和运用税收公平与效率原则，即在税收负担政策取向中，应以多大的税收效率损失和牺牲来换得税收公平机制的充分实现，或以多大的税收公平的牺牲来促进税收效率的实现，以及两者的作用机理是否还存在着某些内在的相通之处等一系列问题，至今仍是一个未能划上句号的重大课题。在税收负担政策中，坚持公平税负的原则，是检验一国税制优劣的标准。这里公平税负，指的是社会的公平，即税收如何促使收入分配结果的均等化，防止和缓解个人收入的贫富悬殊，走共同富裕的道路。

确定一国税负水平的制约因素众多，主要因素包括：经济发展水平、政府职能范围、税收制度类型、产业结构等等。它们不仅在发达国家与不发达国家中表现各异。而且，在不发达国家间也往往表现出不同的特点。因此，在宏观税负水平上简单地进行国际比较是不恰当的，特别是对于中国这样一个人口众多，资源紧缺，文化水平较低的国家来说，更是如此。

对于宏观税收负担进行量化研究，是一件十分复杂和困难的工作。由于宏观税收负担决定因素众多，涉及面广，特别是涉及到税收负担转嫁与归宿问题，往往令人感到十分棘手，这即便在

崇尚量化研究，论著中大量充斥数学公式的西方经济学领域，对于该论题也常常采取回避的态度，或一带而过，难见较为系统化，其结果贴近现实的量化分析体系。即使在西方税收理论中，能够查寻到的某些量化分析也仅仅是利用一些可以预测和推断的因素加以计算，结果往往不够理想。我在撰写本书过程中曾试图利用国内外近期有关确定宏观税负量化研究成果，结合中国税收负担的实际，对当前我国宏观税负的适度水平及其发展趋势做一个更加准确、具体地分析预测，但终因某些因素的不确定性及其资料的缺乏而难以进行下去。尽管这是一个缺憾，但为了今后的进一步深入研究，本书对近年来国内外宏观税负量化研究的主要方法进行了一个介绍和评价，以期日后将这项研究深入进行下去。从研究税收负担的角度，宏观税负总规模与宏观税负结构往往是相辅相成，密不可分的两个方面。在宏观税负水平一定的条件下，税负结构的确定，除应遵循公平税负的原则，保持结构间的税负相对平衡以外，还要考虑国民经济诸方面的要求和税收自身的特点。宏观税收负担的结构正是在权衡了诸多主客观因素之后形成的。本书从所有制结构、地区结构、产业结构等方面，对中国目前的税收负担构成，着重进行了实证性分析，力图表明当前中国宏观税负水平下降的实质性原因和解决的途径。本书的第6章、第7章在前面对宏观税负总量和结构充分论述的基础上，专门对于我国居民的税收负担问题进行了较为详尽的分析研究，这是在计划经济的传统体制下，理论和实践领域的空白点，也是我国跨入21世纪具有巨大收入潜力的新的税源。

本书最后以我国经济转型期的体制特征为背景，在上述分析研究的基础上，提出了一系列的政策建议，并对今后需要进一步研究的问题表明了作者的观点。

尽管税收负担问题的分析研究，一直是本人所关注的课题，但真正将其进行系统化研究，仍然存在很大的难度。由于这一问

题不仅涉及经济领域，同时还涉及到我国政治体制及社会文化背景，在分析时往往是挂一漏万，特别是在我国经济改革的大背景下，各种因素复杂多变，总感到书中所阐述的问题不够深入透彻，某些问题的分析还显粗糙。尽管如此，本人仍然愿意将自己对这一当前重大现实课题研究的感想写出来，与有识之士共同探讨，以期能够对于推动我国经济转型时期的财税理论与对策研究作出一点点自己的贡献。

本书共分8章，第1章主要对税收负担的基本概念和分析框架，进行了界定和阐述；第2章对衡量税收负担的公平与效率原则进行了阐述，这是贯穿全书的一条主线，是分析和研究税收负担问题的指导思想；第3章较全面地分析了税收负担水平的制约因素，突出了中国自身的特点；第4章着重介绍了近年来国内外关于宏观税负量化分析的最新成果及其评价；第5章是对税收负担构成的分析。从税收负担构成的角度，分析其利弊，力图对当前我国宏观税负水平偏低的现状，作出更全面、深入的分析；第6章、第7章专门分析探讨了我国城镇居民和农民的税收负担，从理论与实践的角度，论述了当前我国居民税负的状况及其发展趋势，并指出了今后应采取的对策；第8章，在前面对税收负担进行理论与实证分析的基础上，提出了提高我国宏观税负水平的政策性建议，并指出了今后需进一步研究的问题。

第 1 章 税收负担的基本 概念和分析框架

税收负担问题，尤其是宏观税负的高低、轻重问题，是改革开放以来，我国税收理论界和实际工作者探讨最多也是争论最大的一个话题。特别是近 20 年来，伴随着我国财政“两个比重”不断下滑的现实状况，党中央提出了“振兴财政”，这标志着我国政府对这一问题的密切关注和高度重视。但是，现有的研究成果在税收负担适度性问题上，对税收负担内涵、统计口径及其基本理论往往自成体系，尚缺乏统一的认识，甚至在某些结论上大相径庭，难以达成共识。因此，科学地界定税收负担的内涵及其相关概念，就成为研究税收负担问题的关键所在。

本章将通过税收负担内涵的科学界定以及对税收负担经济分析框架的一般性描述，试图为下一步从理论与实证的角度系统地研究税收负担作必要的铺垫和说明。

1.1 税收负担的基本概念

从最直观的字面意义理解，税收负担指的是纳税人缴纳税款后，自身可支配收入减少的一种经济现象。西方人将纳税描述为与死亡一样为人生不可避免的两种现象。然而，从经济学的角度分析，税收负担不仅关系到纳税人的经济利益，同时，它直接决定着政府在一定时期内对本国国民财富可支配程度的大小，以及对整个宏观经济的调控力度。由于对税收负担观察与分析的角度

不同，因此，研究者或决策者们常常根据各自研究税收负担的不同需要，将税收负担区分为宏观税负与微观税负、绝对税负与相对税负、名义税负与实际税负、直接税负与间接税负、平均税负与边际税负、隐性征税与超额负担、税收能力与税收努力等等，试图从不同的侧面对税收负担这一复杂的经济现象，作一个全面地、透彻地剖析，以期得到更加贴近实际、正确的结论。

本书是以中国的国情及经济发展实际为背景，分析税收负担的一般经济原理，特别详尽剖析了关于宏观税负决定因素及其适度水平、结构等诸要素，因此，这里主要针对与本文分析有关的宏观税负与微观税负、税收能力与税收努力等概念进行界定，以利于以后各章的分析。

1.1.1 宏观税负与微观税负

所谓宏观税负，是指在一定时期内一国税收总额与社会产出总量或经济规模的对比关系。其量度指标主要有国民生产总值或国内生产总值税收负担率和国民收入税收负担率。由于国民收入在物质产品平衡表体系（简称 MPS）和国民经济帐户体系（简称 SNA）下的内涵不同，所以，以国民收入税收负担率进行国际比较时，应换算国民收入，并且需注意估价标准和价格水平问题。这样，多数国家经常采用国民生产总值或国内生产总值税收负担率进行税收负担的国际比较，特别是发展中国家更多的是采用国内生产总值税收负担率，我国也是如此。

在西方，宏观税负，又被称为税收比率（Tate Rate），它一般是指一定时期内税收收入（有些国家不包括社会保障收入）占国民生产总值（GNP）或国内生产总值（GDP）的比率。由于在西方国家，政府的收入形式以税收为主，其他形式的收入较少，且较规范，因此，税收比率基本上可以近似地反映政府集中和支配国民财富的规模，并且，从另一方面反映纳税人税收负担的轻重。

微观税负，是指某微观主体在一定时期内实纳税额与某相应的经济个量之间的对比关系。由于微观税负是宏观税负的基础，它直接关系到企业与个人税收负担的轻重，因此，国家既可以利用各经济主体之间微观税负的差异，发挥税收调控经济的目的，又可以将微观税负作为研究和制定税收政策的出发点，以实现宏观税负的适度性、合理性。必须指出的是，尽管微观税负构成宏观税负的基础，并对宏观税负结构起着一定的制约作用，但宏观税负不是微观税负的简单加总。宏观税负既表现为众多微观税负主体互相作用、税负交叉运动的结果，又处于整个国民经济运行的大背景之中，特别是受到政府职能范围大小的制约和影响，从这个意义上讲，宏观税负又反过来制约着微观税负。由于存在着税收负担转嫁的因素，微观税负的计量在真实性上往往会令人产生疑义，但微观主体之间的税负差异，作为税收调节经济的支点却是客观存在的。

在当前中国的经济改革进程中，地区经济发展的不平衡性以及现行的税收政策对不同所有制企业优惠程度的差异，导致了微观主体的税负有失公允，不仅影响了资源的有效配置，阻碍了某些地区、行业经济的快速发展，而且，影响了我国宏观税负水平与结构的合理性。

本书通过对微观税负的分析，力图从税收负担结构的角度，说明当前我国宏观税负水平不合理的内在原因，并且通过对微观税负政策的调整，使我国宏观税负有一个更加合理的水平和构成。

1.1.2 税收能力与税收努力

一国的宏观税负直接取决于三个因素：一是政府支出的需要，即政府职能范围的大小；二是非税收资金来源（包括举债和货币创造）的可利用率和意愿；三是该国的税收能力。税收能力

取决于经济的发展水平，它是由人们的支付能力和政府的税收能力两方面组成的，而税收努力则是这种税收能力的利用程度。

近年来，西方的一些学者如劳兹和莫斯（Lotz and Morss, 1967），在研究宏观税负领域内，开始注重探讨税收努力对宏观税负的影响。他们利用已取得的税收比率分析和统计结果进行税收努力的比较研究，在税收比率传统研究的基础上，做了大量有益的开拓性工作。这项研究目前已从严格的实证分析步入规范应用，其重点也开始从以往仅仅考虑各国税收能力的差异转移到对各国税收努力方面的分析比较。

他们将一国的税收比率视为该国税收能力和税收能力的函数，并通过建立随机模型，来分析和确定宏观税负的适度水平。西方学者的上述分析方法，特别是将税收努力作为影响税收比率的一个重要因素加以认真地分析和研究，对于我们具有一定的启示意义，并且，对于分析和确定我国的税收负担政策，特别是对于当前费税改革的分析，又增加一个分析角度和侧面。

1.1.3 税收负担的统计口径

在研究税收负担时，究竟如何界定“税收”的性质与范围，目前在理论界与实践部门尚未达成共识。尽管各国都很重视对税收负担问题的研究，但由于对税收性质范围的不同界定，使税收负担在统计口径上存在歧义。例如，被许多国家称为“社会保险税”或“社会保障税”的收入，在统计宏观税负时，就常常因为它所具有的“受益性质”、“专款专用性质”，而被排除在外。有的国家干脆将其称为“社会保障费”，如奥地利就分别征收社会保障费和工薪税两种。^① 对于矿产资源，有的国家征税，而有的

① 财政部财政科学研究所编：《现实财经重大问题的思考》，263页，北京，经济科学出版社，1996。

国家则收费。那么究竟应如何划分“税”与“费”，并科学合理地计算与确定宏观税负规模，这是我们研究税收负担问题必须解决的一个重要课题。

一、税收负担内容的界定

税收负担内容的界定，关键在于正确区分税收收入与非税收入的差别。首先从理论上将属于税收性质的收入划归税收范畴，同时，将一些不属于税收性质的收入归为其他费用范畴。这实质上涉及到对税收本质这一重大理论问题的分析与探讨。

在我国长期存在着利与税，费与税混淆的问题。有时以利润代替税收，有时以税收代替利润，近年来又出现了大量“费挤税”的现象。这造成我国统计年鉴中不同阶段、不同时期税收总额内涵的不一致。如果对此不加以说明和调整，即将本质上是税，而形式上被称为“利”或“费”的收入纳入税收总额中去，同时，将虽称为税，但却不具备税的性质的费或利从税收总额中剔除，那么，就不能对宏观税负总水平的变化状况作出科学的分析研究，并难以进行国际比较。

传统的计划体制下，在我国“非税论”曾盛行一时。这种观点认为，在社会主义全民所有制内部，税收本质上已不是税，它可以被利润上缴所代替。与此同时，在实践中也出现过不同形式的税、利合一。如在我国 80 年代（准确地讲是 1983 年“利改税”之前）以前，对国有企业采取利润上缴形式，而不课征所得税。同一时期内所进行的几次重大税制改革，也均以简化税制为主线，使税收活动的空间愈来愈狭小，这是我国早期的税利合并形式，也可以称作“以利代税”；80 年代我国进行的“利改税”改革，是在学习和参考了东欧经济改革经验之后，国家与企业分配制度的一项重大改革措施，即将原来国有企业利润上缴为主改为向国有企业征收 55% 的国营企业所得税及利润调节税，取消了国营企业利润上缴形式。利改税改革改写了国有企业以利润形

式上交国家的历史，第一次在国家与国有企业利润分配关系中引进所得税的形式，这在我国国有企业利润分配制度改革的历史上具有划时代的意义，功不可没。然而，利改税改革同样存在着税利不分，在重视税收作用的同时，又忽视了利的作用，模糊了税利界限。国有企业实现利润完全以税的形式上交国家，否定了上交利润形式的存在，失去了理论上的合理性。国家作为社会管理者和资产所有者双重身份，具有双重职能，对国有企业既应征税，也应分利，二者不可偏废。在利改税改革中，调节税税率一户一谈、一户一率，从其性质上看，名为税，实为利，调节税这种似税非税，似利非利，在实践上引起了混乱，进而影响了所得税作用的发挥。人们将其称作“以税代利”。80年代中后期实行的承包制，又一次将国家与企业的收入分配形式定位在利润上交上。承包制下，处理国家与国有企业利润分配关系的原则是：“包死基数、确保上交、超收多留、欠收自补”，承包的主要内容是包上交国家利润（实际上是包上交企业所得税）、包技术改造任务，实行工资总额与经济效益挂钩。包税的做法使税收的地位与作用再次受到动摇。90年代的税制改革，取消了原来承包上交所得税办法，并依照“税利分流”的原则，税归税，利归利，规范了企业所得税制，国有企业同其他所有企业一样向国家缴纳企业所得税，使税收在国家与企业利润分配中的作用得到了进一步的巩固和加强。至此，我国宏观税负的规模才初步达到稳定，并且，对于国家与企业利润分配关系的形式有了一个较为科学、正确的认识。

二、税收负担的统计口径

按照国际货币基金组织的分类，税收收入应包含以下几项内容：（1）所得税，包括个人所得税、公司所得税；（2）社会保险税，包括社会保险税（费）、工薪税（费）；（3）财产税；（4）国内货物和服务税，包括增值税、特别消费税等；（5）关税；（6）

其他税。

根据国际货币基金组织的分类标准，我国目前因尚未开征社会保障（险）税，而是采取向企事业单位收取社会保障费办法，筹集社会保障基金，因此，宏观税负中缺少社会保障（险）税的内容。此外，在我国经济转型期，由于国民收入分配渠道的多元化与非规范化同时并存，政府的收入形式名义上以税收收入为主，但实际上各种形式的费、预算外资金、制度外资金占有相当比重。政府收入形式的不规范使得一定时期内我国税收收入占 GDP 的比重，不仅不能真实地反映政府支配财力的全貌，而且难以进行宏观税负的国际比较。因此，为了研究问题的需要，有些学者将我国的宏观税负定义为大、中、小三个口径。

小口径的宏观税负，是指一定时期内，税收收入占 GDP 的比重；中口径的宏观税负，是指财政收入占 GDP 的比重。这里的“财政收入”包括税收收入和少量的其他收入（如企业收入、国有资产管理收入、规费收入、罚没收入等）；大口径的宏观税负，则是指政府收入占 GDP 的比重。这里“政府收入”，不仅包括“财政收入”，而且包括各级政府及其部门向企业和个人收取的大量的不纳入财政预算的预算外收入，以及没有纳入预算外管理的制度外收入等等。

以上三种口径的宏观税负，实际上是对宏观税负广义与狭义的区别。就依法征税与依法纳税而言，似乎小口径的宏观税负，更能反映现实社会中，应征税收与实征税收之间的比例关系，在税收制度为一定的前提下，小口径的宏观税负可以反映纳税人纳税能力与实纳税额之间的一种关系。而在税收收入形式不再完整地体现为政府可支配财力全貌的情况下，这种小口径的宏观税负就不再完整地代表政府的财政能力，也不能真实地反映纳税人全部的实际负担。在这种情况下，只有考察大口径的宏观税负才能说明政府的财政能力以及纳税人的负担轻重。由此可见，对宏观

税负不同口径的划分，是为了分析问题的需要，特别是进行税收负担的国际比较时更是如此。

本书在进行税收负担一般理论性分析时，主要是以政府规范化的收入形式为前提，分析宏观税负的一般运行规律。而在结合当前中国税收负担水平进行实证分析时，通常以大口径的宏观税负来定义其内含，以便于进行一般性的理论描述和国际比较。

1.1.4 研究税收负担的重要意义

一、一般意义

税收负担水平历来是涉及国计民生最尖锐、最敏感的问题。各国政府为了本国的经济发展和社会稳定，无一不对税负的高低、轻重问题予以充分的重视。

在现代社会，税收负担水平主要表现为税收与经济的关系问题。一方面，根据税收的财政原则，税收应保持与国民生产总值成比例的增长态势，以谋求收入的充裕；另一方面，根据税收的国民经济原则，又要避免征税过度对经济造成的负面影响。这期间存在着一个税收负担的适度性问题。

在税收活动过程中，税收负担居于核心地位，税收制度和政策的设置、调整变化最终要落实到税收负担上来。合理的税收负担既是税收制度和政策调整和改革的出发点，同时又是评价其科学性的基本尺度。我们通常所说的利用税收杠杆对经济发挥调节作用，无非是通过税种、税目的设置，税率的升降，税收减免或加成等手段达到一定的经济目标，而这些手段的运用，必然最终归结为税收负担的变化，否则，税收对经济的调节作用就只能是一句空话。因此，税收负担设计合理与否是税收能否有效发挥其职能作用的前提，是税收经济杠杆的实质所在。此外，通过对税收负担总水平的研究，可以为政府有关职能部门确定税收课征的强度提供重要的数量依据，正确处理课征税款与培植税源的辩证

关系，正确处理眼前利益与长远利益的相互关系，以保证国家财政收入能够稳定、持续地增长，保证国家管理社会经济活动职能的有效运转，保证国民经济的持续发展和人民生活水平的逐步提高。

二、特殊意义

在我国，有关税收负担的研究不仅具有深刻的理论意义，而且具有重要的现实意义。改革开放以来，有两种截然不同而又紧密相关的现象一直在困扰着我们，这就是：一方面，我国财政的“两个比重”逐年下降，国家财力严重不足，宏观调控乏力；另一方面，我国企业总负担沉重，特别是国有企业效益下滑，增加税负的空间狭小。那么，财力究竟流向何方？从 80 年代开始，我国理论界和有关决策部门就此问题进行了广泛的调查和深入的研究，经过反复论证和分析后得出结论认为：若将中国各级政府凭借行政力量获得的各种收入均纳入财政收入统计范围，中国的财政收入决不止预算内所表现出的数字。它还包括预算外资金，没有纳入预算外管理的制度外资金和财政收入退库等等。由此可见，中国实际财政收入占 GDP 的比重与发展中国家相比并不算低，只是太分散。为此，中央采取了一系列的重大举措，力图提高财政“两个比重”。

由于税收是财政收入的主要形式，占全部财政收入的 90% 以上，因此，研究提高财政“两个比重”问题，从另一个侧面也就是研究税收负担的限度问题，即如何将分散的财政收入以税的形式集中上来，集中多少适度，这不仅关系到纳税人的切身利益，而且会对整个经济的持续稳定地增长产生深刻的影响。因此，税收负担是税收政策的核心问题。

总之，合理的、公平的确定税收负担，是评价一国税收制度优劣的核心，也是政府制定税收政策的灵魂。它不仅关系到国家经济的稳定和发展，而且关系到政权的巩固。因此，深入的研究

税收负担问题，及时地调整税收负担政策是理论研究领域和实际部门一项长期的、艰苦的工作，同时，也是一项具有重大理论与实践意义的工作。

1.2 研究税收负担的主要方法及分析框架

1.2.1 研究税收负担的主要方法

目前在国内外学术界，专门研究税收负担的专著并不很多，然而这并不妨碍人们对税收负担问题的研究与探讨。凡从事税收负担问题研究的人们，都会发现有关税收负担的论文及其散布于经济学或财政学、税收经济学的有关章节，极为丰富。这是因为多数关于税收问题的政策分析往往最终都会归结为税收负担问题。

在研究税收负担的方法上，不外乎规范分析与实证分析两大类。在我国税收负担的研究中，绝大多数是以理论分析为主，建立在实证分析基础上的数量分析方法则刚刚进入起步阶段，要使得税收负担的研究真正步入科学的量化领域尚有差距。相比之下，西方国家有关税收负担的理论研究和实证分析，虽然已进入了量化研究阶段，并且为政府的经济决策提供了重要的参考依据，但单独建立的分析税收负担水平的经济数量模型并不很多，它们大多被作为宏观经济模型中的一个重要参数（或因子）加以考虑，这是由于税收负担决定因素的复杂性造成的。尽管如此，我们在税负确定中，仍可以借鉴西方学者建立起的有关税收负担的经济数学模式，结合本国的一些参数，对宏观税负及微观税负进行有效的分析和研究，并从中得到有益的启示。如以劳兹和莫斯（Lotz and Morss, 1967）为代表的学者，对税收能力与税收努力关系的研究以及巴尔（Bahl, 1971）利用税收努力估计的回归方法，所建立的巴尔模型；国际货币基金组织的专家戴维·

达 (David Dunn) 和安东尼·普莱修 (Anthony Pellechio) 研制编辑的公司所得税边际有效税率分析模型 (ANALYZING TAXES ON BUSINESS INCOME WITH THE MARGINAL EFFECTIVE TAX RATE MODEL)^① 这些模型在分析宏观税负适度水平以及单个税种, 如公司所得税负担水平和比较各国公司所得税负担水平及其结构方面, 均具有重要的参考价值。

1.2.2 本书的思路及分析框架

本书的思路, 是力图从不同的角度较为系统、全面地分析和阐述税收负担的经济性质, 并通过对中国税收负担的实证分析, 就当前宏观税负的高低、轻重问题从理论上加以剖析, 以期能够从中得出具有参考价值的研究成果。

本书由两大部分, 共 8 章组成。第一部分主要讨论了决定税收负担水平的指导思想, 即公平与效率原则, 并具体地分析了主要经济因素对税收负担政策的制约作用; 第二部分是对税收负担自身量与质的分析。通过对税收负担适度水平的量化研究以及税收负担结构的分析, 反观, 税收对经济的影响, 并对我国税负的现状作进一步的深入研究。本书的主要内容如下。

第 1 章内容是关于税收负担的基本概念和分析框架。着重从理论上界定了本书进行税收负担分析时所选择的观念, 如宏观税负与微观税负、税收能力与税收努力等概念, 以便于本文研究税负的目的。本书采取了规范分析与实证分析相结合的方法, 在对税收负担进行一般性经济分析的同时, 密切结合中国税收负担的实际, 并尝试着对其中存在的问题及原因进行更加深入的剖析, 以寻求有效地解决途径。

^① 许善达主编:《中国税收负担研究》, 10 页, 北京, 中国财政经济出版社, 1999。