

王道树 著

CHINESE TAX POLICY
DURING THE ECONOMIC TRANSITION

转轨
经济中的

税收政策

Chinese Tax Policy During the Economic Transition

以中国经济改革与发展实践为背景，
针对经济体制转轨和增长方式转型中的突出问题，
借鉴国际经验，
系统提出深化税制改革的建议，
力图构建适应社会主义市场经济要求的中国税收政策体系。

人民出版社

转轨经济中的 税收政策

王道树 著

人 民 出 版 社

责任编辑:李春生 魏海源

装帧设计:曹 春

版式设计:存来禄

图书在版编目(CIP)数据

转轨经济中的税收政策/王道树著.

-北京:人民出版社,1999.10

ISBN 7-01-003104-5

I. 转…

II. 王…

III. 税收管理-财政政策-中国

IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(1999)第 63358 号

转轨经济中的税收政策

ZHUANGUIJINGJI ZHONG DE SHUISHOUZHENGCE

王道树 著

人民出版社出版发行

(100706 北京朝阳门内大街 166 号)

江苏新华印刷厂印刷 新华书店经销

1999 年 10 月第 1 版 1999 年 10 月南京第 1 次印刷

开本:850 毫米×1168 毫米 1/32 印张:11.75

字数:242 千字 印数:1—5,000 册

ISBN 7-01-003104-5/F·685 定价:26.00 元

00 导 论

中国自 1978 年以来,市场取向的经济体制改革不断深化,由此带来至今 20 年的持续快速发展,使中国由一个不发达的国家逐渐迈上现代化的轨道,总体上开始进入工业化中期阶段。这一过程,可以理解为是“体制转轨”与“增长转型”的双重过渡:体制转轨是中国经济改革的主旋律,增长转型则是经济发展内在逻辑的必然演绎。双重过渡提出的诸多问题、出现的种种现象,具有极为丰富的内涵和鲜明的个性特征,对现代经济学提出了崭新的挑战。近年来国际经济学界热衷于研究所谓“转轨经济学”,中国经济的转轨与转型成为他们极富魅力的研究对象。在这一实践与理论背景下,中国经济理论工作者和实际工作者理当勇敢地接受挑战,利用自己置身其中、亲身体会的独特优势,为创立中国自己的转轨经济学、构建中国转轨时期的经济政策体系而作出独到的贡献。当然,这是一个极其浩大的系统工程。《转轨经济中的税收政策》课题研究,就是这一浩大工程中的一项。作者选择这一课题进行研究,试图在新的经济条件下重新理解税收政策,理解税收政策对促进经济增长、维持经济稳定、推动社会发展、实现分配公平等方面的作用,试图理性地把握新时期税收政策的走向,以求中国经济能够更加协调、更为持

续地向前发展。

0.1 体制转轨：中国经济改革的主旋律

一、中国 20 年经济体制改革的主要进展和深化改革的艰巨任务

20 年来，中国坚持以市场为取向，对各个领域的经济体制都进行了广泛而深刻的改革。主要表现在：一是初步形成社会主义市场经济体制，使市场作用机制逐步确立起来，商品市场、资本市场、劳务市场逐步建立和完善。据有关学者测度，目前中国经济的总体市场化程度已经达到 60% 左右^①。二是逐渐形成以公有制为主体、多种所有制经济共同发展的基本格局。三是农村经济体制改革取得巨大成功，为改革开放 20 年农业的稳定发展以及为整个经济体制改革的顺利推进提供了体制基础和物质保证。四是为国有企业改革确立了明确的目标和方针，即按照“产权清晰、权责明确、政企分开、管理科学”的原则，对国有大中型企业实行规范的公司制改革，使企业成为“自主经营、自负盈亏、自我约束、自我发展”的法人实体和市场竞争主体；同时坚持“三改一加强”，将改革与改组、改造、加强管理结合起来，实施“抓大

^① 南开大学经济研究所所长陈宗胜教授主持的一项课题研究结果显示了这样的结论：分领域看，商品市场的市场化程度较高，已达 85% 以上，其他领域较低；分部门看，农业部门的市场化程度较高，达 65%，其他部门较低；分地区看，东部和南部市场化程度较高，达到 70% 左右，中西部和北部较低。参见《经济日报》1998 年 8 月 17 日。

放小”，从战略上调整国有经济布局和改组国有企业。五是逐步形成以按劳分配为主体、多种分配形式并存的分配体制。国家允许和鼓励一部分人通过诚实劳动和合法经营先富起来。随着改革的深化，在按劳分配的前提下，资本、技术等生产要素参与收益分配的份量不断提高。六是投融资体制有了较大的变化，进一步明确企业是市场经济的投资主体，同时结合证券市场的发展，扩大直接融资的比重，多方位引进外资。七是国家宏观调控体制取得突破性进展。主要表现在：计划调控逐步建立了间接性的宏观经济调控机制，并以制定发展战略、长远规划及重大方针政策为主要手段。财政调控在20年中先后推行企业基金制度、利润留成制度、财税包干制度等，党的十四大之后进一步实行分税制改革，建立转移支付制度等。金融调控方面，取消了贷款规模限额管理的做法，注重运用存款准备金、再贴现、再贷款等多种手段对货币供应量进行调节，灵活运用利率手段，积极试点公开市场业务等。在其他方面，如外贸体制、外汇体制、社会保障制度、教育科技体制、住房制度、医疗制度等等，改革都取得了相当的进展。

综观上述各个领域的体制改革，最实质性的内容就是“从计划走向市场”，经济体制由计划经济轨道转向市场经济轨道。20年的经济体制改革的过程，就是对传统计划经济体制革命的过程，是逐步创建新的符合中国社会主义初级阶段实际的市场经济体制的过程，市场化为改革的主导方向。

在充分肯定体制转轨取得巨大成就的同时，我们必须认识到，以市场为取向的体制改革并没有完成。要建立起完善

的市场经济体制，路程仍然十分遥远，艰难的攻坚阶段还在后面。目前，产权制度的改革，所有制结构的调整，国有企业的改革，政府职能的转换，市场体系的完善与统一，法制化程度的提高，每个方面都需要我们更加解放思想，把改革推进到更加深入的阶段。可以说，中国 20 年经济发展的成就得益于不断深化的市场取向的体制改革，中国要在下个世纪保持经济持续快速地发展，仍然需要坚持市场取向的改革，并将其不断引向深入。

二、中国经济体制改革方式的特征及其对改革的影响

以上就经济体制改革市场取向的实质内容作了描述和分析，为进一步理解改革的进程，我们还必须对改革的方式进行探讨，从而把握中国改革的基本特征。综合中外转轨经济学的研究成果，大多数学者认为，中国经济体制改革采取的是一种渐进的改革方式。它比较切合转轨时期中国的实际，因而取得了巨大的成功。概括起来说，中国渐进式改革呈现以下几方面特征：

第一，增量改革：特定初始条件下的明智选择。中国在改革之前是一个经济发展水平、现代化与城市化程度都比较低的国家。这一特殊的初始条件，使中国的改革得以在一个较大的增量空间里施展。农村家庭联产承包责任制的实行，极大地刺激了农民的生产积极性，农产品产量和农民收入都得以大幅度提高；乡镇企业的异军突起，个体、私营经济等非公有制经济的蓬勃发展，使经济增量不断扩大。改革着眼于增量部分，暂不对已有存量进行调整，减少了利益冲突，降低了改革成本，而且还有利于矫正旧有的不合理的经济结构，

保持稳定与速度之间的平衡。

第二，双轨制并行：特定阶段改革的基本策略。双轨制最初运用于价格改革领域，后来进一步扩展到外贸体制改革、劳动就业体制改革、所有制结构改革、社会保障制度改革、住房制度改革等许多方面。双轨制的实行，给新的市场经济体制的生长与发育提供了难能可贵的空间。虽然一开始这一空间是非常狭窄的，但是，由于新体制具有旺盛的生命力，只要允许它存在，即可以旧体制无法比拟的成长性迅速地发展起来，最终从总体上推进了整个经济体制改革向市场化方向迈进。实践中，由于旧体制之外存在一个竞争激烈的新体制，促进旧体制本身效率的提高，这不能不说是新体制正效应的又一表现。

第三，在试错过程中不断调整并逐渐明确改革的总体目标：务实的行为特征。改革从一开始就有“试错”的特点。中国转轨过程中的各项改革，都是先在局部地区进行试点，在取得成功之后总结经验，再在全国范围内进行推广。这一做法降低了改革的风险，提供了在哪些领域进行改革具有最大收益的信号，有利于改革的逐步推进。正是在不断试错的过程中，改革的总体目标才逐渐明确：“实行计划经济，利用商品交换价值规律”→“计划经济为主，市场调节为辅”→“有计划的商品经济体制”→“国家调节市场、市场引导企业”→“计划与市场的内在统一”，最终确立以建立社会主义市场经济体制为改革的总目标。邓小平同志的名言“摸着石头过河”，就是这一试错与调整目标过程特征的最好描述。

当然，渐进式改革在保证体制改革顺利推进并取得巨大

成就的同时，也积聚了相当沉重的改革难题，甚至其本身也为下一步改革设置了障碍。第一，增量改革到一定阶段便无法继续，必须对存量结构进行调整，而长期渐进式改革势必将矛盾与问题后移，给后续的改革增加难度。第二，双轨制并存带来彼此的矛盾与摩擦，并可能产生“寻租”、“官商”等腐败行为。渐进式改革过程中产生新的既得利益者或利益集团，他们因试图维护其自身利益而可能成为进一步改革的阻碍因素。第三，渐进式改革对改革的组织者——政府，存有很高的依赖性，并要求政府廉洁、高效、富有权威，而且政府在这其中不仅是改革的组织者，同时也是改革的对象。所以有学者指出，渐进式改革必须与激进式改革相结合，在某些方面改革只能是总体性的，不能试验，也不能在局部展开。

目前理论界对这一问题仍在争论，作者无意在此展开这一讨论。作者认为，总体上以渐进式改革描述中国经济改革20年的过程是符合实际的，而且由于社会主义初级阶段的长期性，在今后较长一段时期内，这种改革的思路也将是继续有效的。同时，随着新体制成份的不断增加，为使改革方案能够更好地适应经济体制变革的新形势，在可能的情况下加大改革的力度，实行整体推进，也是渐进式改革的逻辑延伸，不能因循守旧，以免贻误改革的关键时机。

0.2 增长转型：中国经济发展的阶段特征

一、中国 20 年经济发展的主要成就

1978 年以来的 20 年是中国综合国力明显增强、人民生活显著改善的 20 年。在世界各转轨国家当中，甚至在世界经济发展史上，中国 20 年的持续快速发展都堪称一大奇迹。国内生产总值从 1978 年的 3624 亿元猛增到 1997 年的 74772 亿元，按可比口径平均每年增长 9.8%。农民人均收入由 1978 年的 133.6 元提高到 1997 年的 2090 元，城镇居民家庭人均可支配收入由 343.5 元增加到 5160 元，扣除价格因素，年均分别增长 8.1% 和 6.2%。居民人均消费水平从 1978 年的 184 元增加到 1997 年的 2677 元，按可比价格计算，平均每年增长 7.7%^①。20 年来，中国科技、教育、文化、体育、广播电视、新闻出版、环境保护、政法等各项社会事业也都在改革中取得了飞速发展。

二、中国经济增长面临的困境

（一）粗放型经济增长方式的弊端

我们在为 20 年经济发展的成就感到自豪的同时，又不能不清醒地看到经济快速增长背后所隐藏的问题，这就是经济增长的粗放型方式存在的弊端及其给经济持续增长带来的阻碍。

^① 引自国家统计局编：《成就辉煌的 20 年》，中国统计出版社，1998 年 8 月第 1 版。

粗放型经济增长的弊端表现在：第一，投入多，产出少，经济效益低下。第二，技术进步缓慢，生产工艺设备落后。据测算，中国目前技术进步对经济增长贡献率不到30%，不仅远低于发达国家目前的60%~80%的水平，也低于发展中国家35%左右的平均水平^①。第三，资源浪费严重，生态环境问题突出。第四，经济结构不合理，产品质量差，附加值低。第三产业和高技术产业比重小，一般加工工业生产能力过剩与基础设施、基础工业的“瓶颈”制约并存。

由上可见，多年来沿袭粗放型经济增长方式，虽然经济建设取得了巨大成就，但付出的代价实在是过于高昂。由于片面追求数量增加和产值速度，国民经济整体素质没有得到相应提高，结构没有适时地调整和优化。这种粗放型经济增长，既带来了当前国有企业困难、产业结构不合理、经济效益低下等诸多问题，也使经济增长缺乏后劲，持续快速增长难以为继。因此，大力推进经济增长转型，实现效益型、集约型经济增长，使经济增长转移到依靠科技进步和提高劳动者素质的轨道上来，已成为十分紧迫的任务。

（二）通货紧缩阶段保持经济持续快速增长的艰巨任务

现实的严峻挑战是不以人们的意志为转移的。当我们刚刚着力实现经济增长转型时，中国经济的发展已进入新的阶段。通货紧缩这一不速之客，在国人还没有多少思想准备的

^① 引自中央财经领导小组办公室课题组主报告：《加快转变经济增长方式，提高国民经济整体素质和效益》（1995）；参见曾培炎主编：《加快转变经济增长方式》，中国计划出版社，1995年10月第1版。

时候, 仿佛一夜之间突然降临。刺激有效需求、保持经济以较快速度增长与促进经济增长转型、提高经济效益这两大任务, 同时落在中国人的肩上。

在 1996 年中国成功地实现了经济“软着陆”之后, 经济发展开始进入一个新的阶段。其特征主要表现在: 一是告别“短缺经济”, 进入“过剩经济”, 社会总供给大于总需求, 产品积压严重, 生产能力大大过剩, 企业开工不足。二是国内市场由“卖方市场”转为“买方市场”, 居民消费不振, 市场销售不旺。三是国内投资增长率大幅下滑, “钱往哪里投”成为人们关注的焦点之一。四是出口增速下降, 东南亚等周边国家在遭受金融危机冲击后进口需求下降, 由于货币大幅度贬值而使其出口竞争力提高, 直接影响中国产品的出口。以上各方面因素综合作用, 中国经济增长率近年来不断下降, GDP 增长率 1993~1998 年分别为 13.5%、12.6%、10.5%、9.6%、8.8%、7.8%。所以, 如何刺激有效需求、促进经济增长, 已经成为中国经济工作的首要任务。

还需要指出的是, 中国经济发展还面临着一系列亟待解决的问题。诸如: 个人收入分配公平问题, 劳动力就业问题, 巩固农业在国民经济中基础地位问题, 城乡经济发展的差距问题, 东部和中、西部地区经济协调发展问题, 生态环境保护问题, 等等。

综上所述, 中国经济在发展的过程中, 既面临着继续保持适度快速增长的任务, 又面临着促进增长转型、提高经济效益、优化经济结构的挑战, 同时还有诸多社会发展问题无法回避。所以, 一切经济发展战略的制定与实施、所有经济

政策的选择与推行，都必须正视这些问题的复杂性，根据中国经济转轨的实际，抓住主要矛盾，作出科学的抉择。

※ ※ ※

以上两节对中国经济体制转轨和经济增长转型的过程与特征进行了简要的描述与分析，目的是为本课题的研究提供一个相对宽广的现实背景。作者认为，任何时候讨论税收政策的作用，都不能不把它放在体制改革的大框架内进行；任何时候确定税收政策的具体目标，都不能不结合经济增长、经济发展的现实难题。否则，我们就不能给税收政策一个科学的定位，不能对税收政策的作用有一个辩证的把握，不能准确地确定税收政策的目标并保证其政策效应的发挥。就税收论税收，于税收政策实践是有害的，会导致实际工作的失误；于税收政策研究是狭隘的，会导致理论生命力的枯萎。

0.3 税收政策：政府干预市场的重要工具

中国以市场为取向的经济体制改革的过程，从某种意义上理解，就是政府与市场、政府与企业之间边界不断明晰、职能不断转换的过程。政府的行为逐渐被定位于向社会提供公共产品、实现其社会管理职能，并对宏观经济运行进行必要的调控。市场的作用逐渐为人们所认识，市场机制的覆盖范围逐渐扩大，市场配置资源的基础性功能也大大增强。以市场为基础的非公有制企业不断涌现，国有企业开始由政府的附属物向真正意义上的现代企业转变，并逐渐适应市场的竞

争环境。由此，整个社会部门也分为公共部门与非公共部门两个方面，并形成以市场为基础的两大类经济活动：政府经济活动与企业（包括私人）经济活动。政府与企业之间的关系也改变了计划经济条件下的直接从属关系，转为政府借助于市场机制而对企业进行间接调控的关系。政府对市场的调控，不再主要采取行政命令手段，而学会较多地运用经济手段和法律手段；企业也逐渐摆脱对政府机构的依赖，其决策的主要取向逐渐由政府转向市场，同时对政府通过经济政策表现的调控信号也更加敏感。

在体制转轨的过程中，税收政策扮演了十分重要的角色。税收政策的主体——政府在转变职能的进程中更能准确地定位，更为自觉地重视税收政策工具的运用；税收政策的客体——以市场为基础的企业，更为密切地关注税收政策的调控方向与调控力度，其中尤其是国有企业，在改革进程中逐渐明确自身的性质和功能，对市场信号及政府税收政策的变化逐渐学会作出恰当的反映；税收政策的工具也适应政策目标的需要而更为多样化，更为自觉地借助于市场机制而发挥作用。税收政策正逐渐成为政府干预市场、调控企业的重要政策工具之一，这一工具的作用还将越来越引人注目。

0.4 渐次优化：转轨经济中税收政策的策略选择

税收政策的优化，是任何国家都在努力追求的理想目标。但是，实际上所谓“最优”税收政策是不存在的，并不存在

一种固定不变的“最优”税收政策模式。税收政策的优化，只能结合一国经济发展水平、经济体制状况以及历史文化传统来进行具体的设计。国情不一，税收政策优化的方案也不可能完全一致。按照这一指导思想，当前中国税收政策的优化，应当采取渐次优化的策略，使之更好地为实现转轨时期的政策目标服务。

从税收政策适应体制转轨的要求来分析，中国税收政策的优化，需要借鉴西方市场经济发达国家的成熟经验，但必须针对中国经济体制转轨和经济增长转型的具体实际，实行一种渐次优化的税收政策策略。应该明确，由于社会主义初级阶段的长期性，决定了这一过程亦可能是长期的。我们不必再犯“大跃进”式的愚蠢的错误，但也要切实防止每一个具体的税收政策方案设计及实施过程中的体制复归现象，要确保这一进程的市场取向不能动摇。

改革开放以来，中国税收政策的演变与经济体制改革是紧密联系的。中国体制转轨的独特方式在税收政策上也得以体现。比如，改革开放初期着眼于增量的改革并维持双轨制并行运作，税收政策上也与之相适应：内资企业与外资企业实行两套不同的所得税制和流转税制；国有企业、集体企业和个体、私营企业也实行两套不同的所得税制。时至1994年税制改革，才完全统一了流转税制，但给1994年以前成立的“三资企业”还以五年内流转税超税负返还的政策；对内资企业则彻底统一了所得税制，但仍保留“三资企业”独立的所得税法。又如，国家还出台了一系列针对经济特区、沿海开放城市、经济技术开发区等特定区域的税收优惠政策，并一

直沿用至今。

从税收政策适应经济增长转型的要求来分析,中国经济增长转型过程中面临的种种问题及对经济政策的要求,也直接反映到税收政策上来,影响税收政策目标的确定以及政策目标之间的协调。经济增长所要求的储蓄增加、投资扩大、产业结构调整、技术进步等目标,与社会公平所要求的收入分配公平、地区经济协调发展、缩小城乡差别等目标,以及与社会发展相联系的国民教育发展、劳动力充分就业、生态环境保护等目标,都对税收政策提出相应的要求。有些时候,这些具体目标的方向又并非完全一致。比如,推动技术进步,在一个较短的时期内就会影响劳动力的就业水平;鼓励私人投资以扩大国内需求,在推动经济增长的同时势必进一步扩大贫富差距;强调资源的有效配置,在目前区域经济格局下,势必会进一步加大中西部与东部之间的差距,如此等等。在转轨时期,中国经济发展从总体战略上选择了效率优先、兼顾公平的原则。税收政策在实现上述各项具体目标时,在协调各个具体目标之间的矛盾与冲突过程中,也一直是按照这一总原则进行权衡与取舍的。

应当说,税收政策这种渐次优化的方式在改革开放 20 年中发挥了积极的效应,今后中国税收政策的优化在相当长的一段时期内仍然需要坚持这种思路。当然,面对新时期改革和发展的新形势,需要对这种渐次优化的方式作相应的调整,并要求具体地发挥,灵活地运用。

0.5 《转轨经济中的税收政策》的总体思路和主要内容

一、研究的总体思路

《转轨经济中的税收政策》一书，以中国经济体制转轨和经济增长转型为背景，重新阐释市场经济条件下税收政策的概念，以反映市场经济对税收政策的本质要求，试图增强税收政策理论对转轨经济中税收政策实践的解释能力。在此基础上，作者归纳出转轨经济中的税收政策的若干主要目标，并就税收政策对实现这些目标的作用机制和政策方案进行了探讨。研究过程中，作者尤其注意转轨时期中国税收政策问题的特殊性，既注意由中国经济体制转轨决定的税收政策特征，又注意中国经济处于特定发展阶段对税收政策的制约，以期所提税收政策建议有更强的针对性，对于问题的解决有更实际的启发。

二、本书的结构安排与主要内容

本书除“导论”部分之外，共12章，其主要内容如下：

第1、2、3章是对税收政策若干基础理论问题的阐述。第1章专门阐释税收政策的概念，以帮助人们重新理解社会主义市场经济条件下税收政策的涵义。作者认为税收政策是政府为实现其一定时期的社会或经济目标，通过一定的税收政策手段，调整市场经济主体的物质利益，给以强制性刺激，从而在一定程度上干预市场机制运行的一种经济活动及其准则。第2章借助于“市场缺陷论”和“公共选择理论”对税