

厦门大学财政学者文库
国家自然科学基金资助项目

中国 税改 论辩

杨斌◎著

HONG GUO
SHUI GAI LUN BIAN

——文化差异对财税制度设计及其
运行效果的影响

 中国财政经济出版社

厦门大学财政学者文库

国家自然科学基金资助项目

中国税改论辩

——文化差异对财税制度设计及其运行效果的影响

杨 斌 著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国税改论辩：文化差异对财税制度设计及其运行效果的影响/杨斌
著. —北京：中国财政经济出版社，2007.7

(厦门大学财政学者文库)

教育部人文社会科学研究项目资助

ISBN 978 - 7 - 5095 - 0025 - 5

I. 中… II. 杨… III. 税制改革 - 研究 - 中国 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 092854 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码：100036

发行处电话：88190406 财经书店电话：64033436

北京新华印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1 092 毫米 16 开 15.25 印张 251 000 字

2007 年 8 月第 1 版 2007 年 8 月北京第 1 次印刷

定价：28.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 0025 - 5/F·0022

(图书出现印装问题，本社负责调换)

出 版 说 明

厦门大学财政学科是全国高等院校首批设立的财政学硕士点和财政学博士点。1987年，该学科成为全国首批唯一的财政学国家重点学科点，2001年又被评为财政学国家重点学科点。

厦门大学财政系师资力量雄厚，学术梯队完整、健全。现有专职教师30余人，师资年龄和知识结构合理，群体优势明显。几十年来，该系拥有一批具有全国性影响的教师，并且在财政基础理论、税收理论与政策及公共投资等方面形成了研究特色和优势，其中有些理论和观点，还产生了很大的影响。

近年来，该学科适应经济社会的需要，不断拓宽自己的研究领域，不断加深自己的研究内容，从原有的主要关注财政收支行为，延伸到与公共部门活动相关的多个领域，其中主要涵盖法律经济学、网络经济与政府管制、劳动与社会保障、国有资产管理与评估等多个方面。

厦门大学财政学科有着丰厚的历史积淀和不断传承的学术底蕴，科研成果不断涌现。为了充分反映厦门大

学财政系（特别是中青年教师）的科研状况，集中展示其科研成果，促进该学科的内外学术交流，厦门大学财政系与中国财政经济出版社联合推出“厦门大学财政学者文库”。该文库首批共 14 本，自 2005 年起两年内陆续出齐。

2005 年 4 月



20多年来，我国财税理论创造和制度改革实践有一个明显的特点，那就是大量地向西方（特别是英语国家）学习。作为一个发展中国家，在进行社会主义市场经济体制建设过程中，学习借鉴别国经验（包括理论和实践）是无可厚非的。但是在借鉴过程中理论和制度存在的环境（特别是文化）差异和历史发展阶段的特殊性往往被忽视了，以至于不论是理论还是市场经济制度建设实践照搬照抄的多，理性地分析批判然后结合中国国情的特殊性提炼创造的少，结果制度建设的实践往往达不到预想的成效。实践成效和制度设计的反差，促使笔者思考这样的问题，那就是作为社会科学的经济学和在其指导下的经济制度是否具有普世的价值？除了生产力发展水平的差异，文化的差异是不是也对经济制度的选择产生重要影响？^① 在一种文化环境中可以有效运行的制度在另一种文化中是不是还能一样有效运行？为了寻

^① 本书把文化定义为一个民族的、共同的，已经积淀成为传统习惯的主流价值观念和实际的处世规则。

求答案，作者不得不暂时离开经济学本身纯粹理论解析，^①而跳到社会学、历史、人类学、宗教、哲学等领域汲取养分。本书正是作者以其最熟悉的财政税收理论和制度建设实践为例子，通过对各种已经司空见惯的观点进行辨析，试图获得答案的尝试。

收入本书的文章有13篇，大致上可分为三个部分。

第一部分包括第一篇至第四篇，是对整个税制改革的指导思想 and 方向所作的论辩。一般的观点认为我国要建立与社会主义市场经济体制相适应的税收制度，就必须以西方最优税收理论为指导，在加入世界贸易组织以后，还要与国际接轨，以适应经济全球化的新形势。作者系统分析评论西方最优税收理论对税制改革的局限性，指出西方最优税收理论的结论存在严格假定条件，它们是在严格假定条件下的推论，离开了假定的条件，结论就不成立，或者给予新的假定条件，将得出不同的结论。因此，这一理论的所有结论或定理均是特殊的、个别的，而不是普遍的、一般的，不能直接作为一个国家进行具体税制改革实践的指导思想。作者认为经济全球化具有大资本的利益驱动性、国际分工的技术等级性、利益分配的不公平性、生产要素流动的非对称性等基本特征，从而给发达国家带来的利益要远远大于发展中国家从中得到的利益。加入世界贸易组织并不意味着中国税制要全面国际接轨，国内税制没有与国际接轨的必要和必然。中国虽然面临着新世纪、新时代和新任务，但基本的社会经济结构并没有发生实质性的变化，中国人民就整体而言仍然按照其固有的生活规则生活在固有的文化氛围之中，这种文化也在变化但变化得很慢，按照西方理论和要求设计税制、实行西方模式的税制结构既不现实也不可行。为了在经济全球化进程中获得尽可能大的民族利益，必须实行国家主导型的市场经济模式，不断提高国家整体竞争力。中国的税制设计和税制改革应当以绝大多数人民的根本利益为出发点，根

^① 在经济学界被捧为主流的经济学家的普遍做法是用西方发展起来的模型和中国的数据，来概括个别经济活动的规律，而不考虑模型的使用背景和文化环境。

据我国国情，基于中国社会特有的运行规则和本民族文化特性，选择切实可行的税制模式。

第二部分包括第五篇和第六篇，论辩了单纯局限于农村，通过农村税费改革来解决农村财政问题的不彻底性。当前的农村税费改革取得一定成效，废除了农业税和对农民课证的税外收费，减轻了农民负担，是了不起的社会进步。但由于当前的农村税费改革仅仅在农民直接负担的税费范围内做文章，没有触及数额更大的间接税和“暗税”负担，难以从根本上解决乡村财政问题。作者揭示了农民过去承受的负担达7种之多，农村税费改革所改的只是其中不占最大比例的“农村税费”，而理论界往往忽视了农民与城市居民一样承担的主要是间接税以及对农民特有的“暗税”。正是由于农民不能通过公共产品的方式获得其负担的间接税，财富主要通过间接税和“暗税”方式从农村净流出，才出现农民负担持续沉重的社会经济问题。作者还揭示了财富从县乡村转移至城市特别是大中城市的非对称财政机制。在彻底取消对农民征收的农业税、农林特产税、“三提五统”和其他税外收费摊派以后，还必须通过对农村地区提供公共产品的方式，将农民负担的间接税“还给”农民，然后逐步解决加在农民身上的“暗税”负担，形成城乡统一的公共财政体制，并且消除非对称财政机制。也只有如此才能从根本上化解县乡村财政困境。

第三部分包括第七篇到第十二篇，作者分别就增值税、个人所得税、汽车相关税费改革（特别是燃油税）、房地产税（物业税）、地方税体系等税制改革中的难点热点问题，对学术界普遍观点作了辨析。作者进一步分析了一定模式税制（包括增值税、个人所得税、燃油税、房地产税和地方税体系）必须与建立其中的社会经济文化系统相容、与已经存在的社会经济情况相适应。如果不相容、不适应，如果实行的客观条件不完全具备，即使制度规定得很理想，实行中必然会在很大程度上走样。西方模式的增值税、个人所得税、房地产税等，理论上讲有许多优点，但不适

合于中国国情。必须按照中国的特殊国情来设计和改造税制，建立中国式的增值税、个人所得税、汽车相关税费体制、房地产税和地方税体系。作者还针对《个人所得税法》工资薪金所得费用扣除标准全国听证会所表现出来的各种观点，从理论上进行了全面辨析。认为用城镇居民年人均消费支出、发达地区职工基本消费支出、全国职工平均货币工资、农民工最高收入、不同地区的纳税人的实际收入等五个指标均不能作为确定个人所得税综合费用扣除标准的依据。作者提出了自己的确定原则和方法。

针对公路乱收费问题，人们提出开征燃油税，取代由各部门收取的养路费、公路客货运输附加费、公路建设基金、城市道路建设费等道路、车辆收费。但作者认为开征燃油税可能出现的矛盾无法得到妥善解决。例如征税环节选择问题，对农民因征收燃油税而加重的负担，采取财政补贴的办法实际操作很困难，对铁路机车、军队、武警、城市公共汽车等补贴也存在实施的困难。这些行业或部门的用油数量的核实需要花费很大的成本，需要建立专门的机构进行此项工作，如果用油量的核实被人情、面子、关系所左右，那么就会出现像出口退税、增值税凭发票抵扣进项税额制度那样成为严重“骗补”（骗取补贴）领域。此外实行燃油税后要变成中央税，先集中到中央，然后进行分配，如何分配也是难题。在上述问题没有妥善办法加以解决的情况下，燃油税出台可能造成的不良后果比维持现状更大。作者认为必须跳出单纯从公路领域费改税的思路，而要从整个收支系统和整体税制着眼来考虑解决问题的方案，提出了具体原则和思路。

关于地方税体系问题，作者认为目前理论界流行的几种关于地方税体系存在依据的观点（包括“福利改进说”、“国际借鉴说”、“一级事权一级财权一级税权说”、“地方无税权导致收费泛滥说”）均不能有力说明我国目前地方税体系存在的必要性、必然性，调动地方积极性（激励相容）是解释我国地方税体系存在的惟一有说服力的依据。在有中国特色的非对称型分税制条件下，

地方税体系收入只占地方支出一定比例。相应的地方税体系以多元多层、地区差别为特征，并且以县（市）、乡（镇）村，而不是以省为主要设置平台。其中的主体税也不一定就是房地产税。房地产税要成为合适的地方税，即体现受益原则，需要许多严格的前提条件。包括适用区域范围足够小，存在民主决策机制和“用脚投票”自由迁移的条件，特殊的地方政府体系和治理结构。在我国目前还不具备这些条件的情况下，以并税、清费、明租，并建立统一的房地产税为方向改革房地产税费体制，并不一定能够提高福利水准。因此要十分谨慎地对待将财产税列为地方财政的主体税的说法和做法。房地产税费改革的方向未必就一定是费改税，地方政府承担的某些职责，采用使用费更有优势。

第四部分即第十三篇，研究了税收征管改革问题。作者认为纳税人自行申报、以计算机网络为依托、集中征收、重点稽查新征管模式，尽管从理论上讲具有进步性，但其本质上是属于西方特别是美国针对以个人所得税为主体税制结构而采用的征管模式。这种单一的征管模式难以达到节约、高效前提下使税收法律规定与实行结果尽可能一致的征管目的。税收征管改革也要充分考虑中国现实文化，从中国国情出发寻找节约高效的模式。

总的观点是我们进行经济体制改革和税制改革的根本目的应当是我国最大多数人民的最大福利，而不是为了市场而市场、为了国际化而国际化、为了规范化而规范化，一切都应当考虑如何使征税成本最小化（其结果也就是人民福利最大化）、如何维护国家和民族的根本利益、如何按照中国的国情特别是实际的文化特征，设计切实可行的制度。作者这些年被选做一个本科大学的校长，在中国当校长首要的使命之一是建新校园，而建新校园遇到的一个普遍问题就是树木少，快速绿化的一个通常的办法就是去他处购买已经长成的大树，就是移栽，结果这些移栽的树木因为根浅不牢固，经不起风刮雨刷，生命力反不如那些从树苗开始生长的小树，它们虽然长得慢，但根深叶茂，将来的参天大树非它

们莫属。自然界与人类社会的制度何其相似！只有本土化的制度才是有生命力，与本国主流文化相容的制度才能茁壮成长。

要跳出经济学之外来研究经济问题，使得作者要广泛涉猎多学科的知识和方法，体会到了学科间的相互关联和本质上的无界性，真正感到人生有限、知识无涯，实实在在地经过了越学越无知的过程，正是彻底无知之时才真正有了入门的感觉。希望在未来的岁月里，对文化差异给经济制度造成的影响有更深入的认识，从而进一步总结适合于中国国情的理财治税理论和方法，在经济学和财政学大厦中植入更多、更精彩的中国化的原理和方法。为此希望读者对本书所做的初步尝试可能留下的漏洞、不足甚至错误给予谅解、指正。

作者

2006年10月11日

于美国马萨诸塞州的北安普敦市菲利浦路24号



第一篇 关于按照西方最优税收理论进行税制设计和税制改革的论辩	(1)
一、我国学术界对西方最优税收理论的误读和误解	
.....	(1)
二、最优商品税理论正义.....	(5)
三、最优所得税理论的正义.....	(10)
四、不能用西方最优税收理论指导税制改革.....	(17)
第二篇 我国税制设计和税制改革的原则：坚持国情为第一原则还是完全与国际接轨	(21)
一、国情原则应为税制设计和税制改革的第一原则	
.....	(21)
二、中西文化差异和税制与国际接轨的不可行性.....	(26)
第三篇 关于加入世界贸易组织与国内税收关系的九大错误认识的论辩	(39)
一、错误认识之一：入世后中国税制与征收管理必须与国际接轨.....	(39)
二、错误认识之二：给予外商的税收优惠不符合国民待遇原则或属于超国民待遇.....	(41)
三、错误认识之三：鼓励出口和使用国产设备、鼓励国内特定产业或企业发展的税收优惠政策均要废止.....	(44)
四、错误认识之四：中国税法均要通过人大立法、红	

头文件的存在不符合世贸组织关于透明度的基本原则·····	(48)
五、错误认识之五：入世后为了国际接轨要推行以所得税为主体的税制结构·····	(49)
六、错误认识之六：入世后只能实行消费型增值税·····	(50)
七、错误认识之七：出口退税率要达到征多少退多少·····	(52)
八、错误认识之八：入世后要新设置反倾销税和反补贴税·····	(54)
九、错误认识之九：入世后税收立法、政策、征管方法不能完全自主决定·····	(55)
第四篇 认清经济全球化过程的不公平性和实施国家利益至上的税收策略·····	(58)
一、经济全球化的实质、运动规律及基本特征·····	(58)
二、我国应对经济全球化的总体策略·····	(62)
三、应对经济全球化的治税策略·····	(65)
第五篇 农村税费改革的局限性和建立“四进一出”的财政机制·····	(72)
一、现行农村税费改革的困境和原因·····	(72)
二、建立“四进一出”的财政机制向农村地区提供公共产品·····	(77)
三、为建立上述“四进一出”的公共经济机制提供条件·····	(86)
第六篇 只有认识到财税体制大问题采用系统策略才能化解县乡财政困难·····	(88)
一、县乡财政的突出矛盾·····	(88)
二、造成县乡财政困难的直接原因分析·····	(89)
三、县乡财政困难的深层次原因分析·····	(91)
四、解决县乡财政问题的理财新策略·····	(94)
第七篇 西方模式增值税的可行性和中国式增值税的制度设计·····	(101)
一、西方模式增值税的主要特征及有效运行的社会经济文化基础·····	(101)
二、我国当前社会经济文化基础决定了西方模式增值税的不可行性·····	(106)

三、中国式增值税制度：未来的改革方向·····	(110)
四、结论·····	(114)
第八篇 西方模式个人所得税的不可行性和中国式个人所得税的 制度设计·····	(116)
一、西方模式个人所得税的主要特征及有效运行的社会经济 文化基础·····	(116)
二、我国当前社会经济文化基础决定了西方模式个人所得税 的不可行性·····	(122)
三、中国式个人所得税的制度设计·····	(129)
第九篇 对确定个人所得税工薪所得综合费用扣除标准的原则和 方法不同观点的论辩·····	(138)
一、综合费用扣除的国际实践·····	(138)
二、对我国个人所得税工薪所得综合费用扣除标准确定原则 和方法不同观点的辨析·····	(145)
三、确定我国个人所得税工资薪金所得综合费用扣除标准的 原则和方法·····	(149)
第十篇 关于汽车工业的发展战略和推出燃油税弊大于利的分析·····	(156)
一、入世后有关汽车的主要政策变化·····	(156)
二、入世后的关税和国内税费政策变化对汽车消费与生产的 影响·····	(157)
三、我国汽车工业的发展战略选择·····	(162)
四、汽车税费改革方向：汽车消费税和汽车财产税并重·····	(166)
五、推行燃油税改革设想弊大于利·····	(167)
第十一篇 我国地方税体系存在依据的论辩·····	(173)
一、关于地方税体系存在依据的论辩·····	(173)
二、非对称型分税制下的多元多层地方税体系设计·····	(181)
三、多元多层的 地方税体系框架设计·····	(185)

第十二篇 对房地产税费改革方向和地方财政收入模式的论辩 ·····	(188)
一、理论界研究房地产税费改革和地方财政收入模式的方法 论缺陷·····	(189)
二、设计中模式的不可行性分析·····	(192)
三、设计中的模式并不能使房价下跌·····	(197)
第十三篇 深化税收征管改革需要着力处理的几个主要关系 ·····	(200)
一、税收征管模式的演变·····	(201)
二、当前税收征管模式面临的主要问题·····	(203)
三、选择税收征管模式的原则·····	(207)
四、深化税收征管改革需要着力处理的几个主要关系·····	(209)
五、深化税收征管改革可供选择的几种思路·····	(214)
参考文献 ·····	(219)

第

一

篇

关于按照西方最优税收理论进行 税制设计和税制改革的论辩

我国面临着经济全球化、加入世界贸易组织、建立市场经济的新时代，在这样的时代，如何设计税制、进行新一轮税制改革，理论界众说纷纭。比较流行的观点认为，中国税制要遵循西方最优税收理论，要按照世界贸易组织的规则进行改革、实现税制的国际接轨，要建立与市场经济相适应的税收制度等等。本篇系统分析评论西方最优税收理论对税制改革的局限性。

一、我国学术界对西方最优税收理论的 误读和误解

最优税收理论是公共经济学（或财政学）最重要的基础理论之一，英国经济学家米尔利斯因对这一理论以及不对称信息理论的杰出贡献而获得 1996 年诺贝尔经济学奖。改革开放以后特别是近几年伴随西方经济学全面引进到我国，西方税收理论其中包括最优税收理论在我国也得到系统的介绍，除了翻译出版的著作（如纽伯里和斯特恩编《发展中国家的税收理论》、《新帕尔格雷夫经济学词典》、斯蒂格利茨《政府经济学》、阿特金森和斯蒂格

利茨《公共经济学》、迈尔斯《公共经济学》等)外,我国不少学者对最优税收理论也作了介绍,有的学者(郭庆旺,1995、^①1999;^②王雍君,1995;^③刘宇飞,2000)对西方最优税收理论基本内容作了概述;^④邓力平(1997)结合米尔利斯获得诺贝尔奖,^⑤对这一理论的影响作了说明;一些学者(许建国,1999;^⑥王鹏、吴慧,2001;^⑦邓力平,2003)阐述了这一理论与信息不对称理论的关系和研究进展;^⑧平新乔(2000)主要讨论拉姆塞规则与该规则在20世纪70年代初的推广与引伸。^⑨一些学者(刘建明、雷振,^⑩1999;陈松青,^⑪2003;吴俊培、张青,^⑫2003)试图将这一理论应用于指导我国的税制改革;刘玉龙(2002,2003)则不仅较为系统地翻译了西方最优税收理论的主要经典著作,^⑬收集整理了这一领域的最近进展,对西方最优税收理论进行了较为系统的评论,指出其缺陷所在,还通过比较研究,就建立以劳动价值学说为基础的最优税收理论作了尝试。

纵观文献,我国多数学者对西方最优税收理论的研究存在一些值得注意的现象:

第一,很少从原著把握这一理论的基本内容和精神实质,大多数学者根据词典、教科书进行转述,不免在转述过程中使理论失真。

第二,仅仅从正面接受这一理论,没有能了解并反映西方学者对这一理论的批评性论述,更不能从理论的假定前提出发,弄清这一理论的特殊性、非普遍性,而是简单地将西方最优税收理论的结论作为普遍原理加以接受,

① 郭庆旺:“最适商品税论”、“最适所得税论”,《财经问题研究》1995年第7期、第8期。

② 郭庆旺等编著:《公共经济学大辞典》,经济科学出版社1999年版。

③ 王雍君:《税制优化原理》,中国财政经济出版社1995年版。

④ 刘宇飞:《当代西方财政学》,北京大学出版社2000年版。

⑤ 邓力平:“诺贝尔经济学奖与优化税制理论”,《税务研究》1997年第3期。

⑥ 许建国:“优化税收理论释义”(上、下),《涉外税务》1999年第4期、第5期。

⑦ 王鹏、吴慧:“米尔利斯最优税收理论模型的一种非数学表述”,《成人高教学刊》2001年第2期。

⑧ 邓力平:“不对称信息和税收理论研究:回顾与展望”,《税务研究》2003年第5期。

⑨ 平新乔:“最优税收理论及其政策含义”(上、下),《涉外税务》2000年第11期、第12期。

⑩ 刘建明、雷振:“论优化税制理论与中国税种结构优化”,《财经理论与实践》1999年第1期。

⑪ 陈松青:“西方最优税收理论对我国税制设计的启示”,《财经研究》2003年第1期。

⑫ 吴俊培、张青:“我国税制改革的优化途径——最优税收理论模型及政策分析”,《税务研究》2003年第5期。

⑬ 刘玉龙:“最优税收理论研究——劳动价值论观点”,厦门大学博士论文2002年;刘玉龙:“最优税收理论概述”,载杨斌主编《税收学》,科学出版社2003年版。