

The Construction of
Tax System during the Period of
Economic Transference
in China



中国经济

转型期的税制建设

李万甫 著



中国税务出版社



中国经济转型期的税制建设

The Construction of
Tax System during the Period of
Economic Transference
in China

李万甫 著

中国税务出版社

责任编辑 宋晓兰
责任校对 安淑英
技术设计 桑崇基

图书在版编目 (CIP) 数据

中国经济转型期的税制建设/李万甫著.
—北京:中国税务出版社, 1998
ISBN 7-80117-256-6

I. 中…

II. 李…

III. 税制改革-研究-中国

IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (98) 第 40193 号

中国经济转型期的税制建设

李万甫 著

中国税务出版社 出版发行

(北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮政编码: 100053)

各地新华书店经销

中央党校印刷厂印刷

850 × 1168 毫米 32 开 6.625 印张 169 千字

1999 年 1 月第 1 版 1999 年 1 月北京第 1 次印刷

印数 1 ~ 3000 册

ISBN 7 80117 256 6/F.204 定价: 15.00 元

如发现有印装错误 可随时退本社更换

目 录

1. 总论	(1)
1.1 政府与市场：寻求新体制的均衡	(1)
1.1.1 政府与市场：权衡两种不完善	(1)
1.1.2 政府与市场：发达国家市场经济 模式比较	(4)
1.1.3 中国经济转型期的政府与市场	(10)
1.2 回归主题：税制建设的政策取向	(17)
1.2.1 收入、公平与效率：税制建设的 指导原则	(17)
1.2.2 稳定与增长：税制建设的宏观目 标取向	(20)
1.2.3 税种配置与设计：税制建设的微 观目标	(23)
2. 收入提供与税收政策	(27)
2.1 宏观税负水平的决定机理	(27)
2.1.1 政府职能	(27)
2.1.2 税收：政府收入机制中的主力队员	(32)
2.2 宏观税负水平的数量分析	(36)
2.2.1 宏观税负水平的国际比较	(36)
2.2.2 最佳宏观税负水平的选择	(42)
2.3 宏观税负与经济增长	(50)
2.3.1 宏观税负与经济增长的相关机理	(50)

2.3.2	低税与经济增长	(55)
3.	公平、效率与税收政策	(59)
3.1	公平、效率与政策取向	(59)
3.1.1	公平与效率：社会发展的永恒 主题	(59)
3.1.2	税收分配领域中的公平与效率	(62)
3.1.3	税收政策取向中的公平与效率 的权衡	(66)
3.2	税收公平机制	(76)
3.2.1	税收公平机理	(76)
3.2.2	税收公平：机制设计	(79)
3.2.3	商品课税的累退性分析	(84)
3.3	税收效率机制	(89)
3.3.1	超额负担：课税效率的微观考察	(89)
3.3.2	税收的宏观效率机制分析	(96)
4.	走向市场经济的税制建设：回顾与反思	(101)
4.1	市场化目标取向下的税制改革：利改税	(101)
4.1.1	引言	(101)
4.1.2	改革初期国家与企业利润分配关系的简 要回顾：利润留成与盈亏包干责任制	(102)
4.1.3	利改税：政策原则和具体内容	(103)
4.1.4	利改税的成就	(106)
4.1.5	利改税的理论反思	(108)
4.2	承包制与税利分流	(111)
4.2.1	企业承包制：对“利改税”的部分 否定	(111)

4.2.2	税利分流：企业承包制的完善与对 “以税代利”的校正	(114)
4.3	1994 年的税制改革：效应评价	(117)
4.3.1	改革的背景及其对税制建设的要求	(117)
4.3.2	税制改革的基本内容	(120)
4.3.3	税制改革的成效与问题	(124)
4.4	反思：税制建设应协调处理的几大关系	(127)
4.4.1	税收改革与经济改革	(127)
4.4.2	组织收入与调节经济	(129)
4.4.3	税制建设与税收征管	(131)
4.4.4	中央税与地方税	(132)
5.	走向市场经济的税制建设：发展与展望	(134)
5.1	世纪之交税制结构格局	(134)
5.1.1	总结经验	(134)
5.1.2	立足完善	(135)
5.1.3	适时微调	(136)
5.2	走向规范化：增值税进一步发展的思考	(138)
5.2.1	模式转换：消费型增值税	(138)
5.2.2	课税范围的选择	(143)
5.2.3	零税率	(148)
5.3	两税合一：统一的企业所得税制的构建	(150)
5.3.1	两税合一已成共识	(150)
5.3.2	两税并存的弊端分析	(151)
5.3.3	两税合一：政策选择与制度建设	(153)
5.4	个人所得税	(157)
5.4.1	个人所得税在税制体系中的定位	(157)
5.4.2	个人所得税制建设	(160)

5.4.3	税率及税率结构·····	(163)
5.4.4	税收征管·····	(166)
5.5	地方税体系建设·····	(168)
5.5.1	分税制下国家税权、税源的划分·····	(168)
5.5.2	我国地方税运行的现状分析·····	(170)
5.5.3	完善地方税体系的若干构想·····	(172)
6.	税制建设中的若干政策主张·····	(176)
6.1	税收的中性与非中性·····	(176)
6.1.1	理性分析·····	(176)
6.1.2	政策选择·····	(179)
6.2	税制结构的转换问题·····	(181)
6.2.1	商品课税的主体地位不应动摇·····	(182)
6.2.2	商品课税不会导致政府规模扩张·····	(183)
6.2.3	根源在于对商品课税及其作用效应的 误解·····	(184)
6.3	促进经济增长方式转变的税收政策·····	(187)
6.3.1	企业技术进步与政府行为(税收政策) 的相关度分析·····	(188)
6.3.2	促进企业技术进步的税收政策选择·····	(191)

CONTENTS

1. General Exposition

- 1.1 Government and market: seeking for equilibrium of the new system.
 - 1.1.1 Government and market: weighing the two imperfections
 - 1.1.2 Government and market: a comparison among the market economy models of developed countries
 - 1.1.3 The government and market during the period of economic transference in China
- 1.2 Turning back to the theme: the policy orientation of the construction of tax system
 - 1.2.1 Revenue, fairness versus efficiency: the guiding principle of the construction of tax system
 - 1.2.2 Steadiness and growth: orientation of the macro-target of the construction of tax system
 - 1.2.3 The disposition and designation of the categories of taxes: the micro-target of the construction of tax system

2. The supply of revenue and the taxation policy

- 2.1 The determining mechanism of the macro tax burden level
 - 2.1.1 The functions of the government
 - 2.1.2 Taxation: the main item in the system of government revenue
- 2.2 A quantity analysis of the macro tax burden level

- 2.2.1 An international comparison of the macro tax burden level
- 2.2.2 The choice of the optimum macro tax burden level
- 2.3 The macro tax burden and the economic growth
 - 2.3.1 The relating mechanism of the macro tax burden and the economic growth
 - 2.3.2 Low-tax and the economic growth

3. Fairness, efficiency and the taxation policy

- 3.1 Fairness, efficiency and the policy orientation
 - 3.1.1 Fairness versus efficiency: a permanent theme of the development of society
 - 3.1.2 Fairness and efficiency in the field of taxation
 - 3.1.3 The balancing of fairness and efficiency in the policy orientation of taxation
- 3.2 The fairness mechanism of taxation
 - 3.2.1 The mechanism of the fairness of taxation
 - 3.2.2 The fairness of taxation: a designation of the mechanism
 - 3.2.3 An analysis of the regressiveness of the commodity tax
- 3.3 The efficiency mechanism of taxation
 - 3.3.1 Overload: a micro examination of the efficiency of taxation
 - 3.3.2 An analysis of the macro efficiency mechanism of taxation

4. The construction the tax system towards market economy: a review as well as an introspection

- 4.1 The reform of tax system under the target towards mar-

ketization; replace profits with taxes

- 4.1.1 An introduction
- 4.1.2 A brief review of the distribution relationship between the state and the enterprises at the beginning of the reform; profit-keeping system and the system of making enterprises responsible for their own profits and losses.
- 4.1.3 The replacement of profits with taxes; principle and concrete contents
- 4.1.4 The achievement of the replacing-profits-with-taxes policy
- 4.1.5 A theoretical introspection on the replacing-profits-with-taxes policy
- 4.2 Contracting out system and the practice of separating of profits and taxes
 - 4.2.1 Contracting out system; a partial negation of the replacing-profits-with-taxes policy
 - 4.2.2 The separating of profits and taxes; the consummation of the contracting out system and a rectification of the “replacing – profits – with – taxes”
- 4.3 The tax system reform in 1994: an evaluation of the effect
 - 4.3.1 The background of the reform and its demand for the construction of tax system
 - 4.3.2 The basic contents of the reform of tax system
 - 4.3.3 The achievement of the reform as well as the problems occurred.
- 4.4 Introspection: several important inter-relationships to be settled and coordinated in the construction of tax system.

- 4.4.1 The taxation reform and the economic reform
- 4.4.2 Collecting revenue and adjusting the economy
- 4.4.3 The construction of the tax system and the administration of tax collection
- 4.4.4 The central tax versus the local tax

5. The construction of tax system toward market economy: development and prospect

- 5.1 The structure of the tax system during the “Ninth-Five-Year-plan.”
 - 5.1.1 Summing up the experiences
 - 5.1.2 Concentrating on consummation
 - 5.1.3 Fine – tuning at proper time
- 5.2 On the way to standardization: a reflection on the future development of VAT
 - 5.2.1 A transference of the model: the consuming VAT
 - 5.2.2 The choice of the scope of taxation
 - 5.2.3 Zero tax rate
- 5.3 The unification of the two tax items: the forming of a unified business income tax
 - 5.3.1 The unification of the two items: a consensus and a proper time
 - 5.3.2 An analysis of the shortcomings of the coexisting of the two items
 - 5.3.3 The unification of the two items: the choice of the policy and the construction of the system
- 5.4 Individual income tax
 - 5.4.1 The position of the individual income tax in the tax system

- 5.4.2 The construction of the system of individual income tax
- 5.4.3 The administration of the collection of taxation
- 5.5 The construction of the local tax system
 - 5.5.1 The classification of the taxation power and tax fund under the system of tax distribution: experiences of other countries
 - 5.5.2 The present situation of the operation of local tax in China
 - 5.5.3 Several tentative ideas on the consummation of the local tax system

6. The several policy suggestions on the construction of tax system

- 6.1 Neutrality and disneutrality of the taxation
 - 6.1.1 A rational analysis
 - 6.1.2 The choice of policy
- 6.2 The transference of the structure of tax system
 - 6.2.1 The dominant position of commodity tax shouldn't be changed
 - 6.2.2 Can Commodity tax lead to a "big" government?
 - 6.2.3 The reason lies in the misunderstanding of the commodity tax and its effect.
- 6.3 Tax policy facilitating the transition of the mode of economic growth
 - 6.3.1 Analysis of the relationship between the technological advancement of enterprises and the government behavior (tax policy)
 - 6.3.2. Options for tax policy facilitating the technological advancement of enterprises

1. 总 论

1.1 政府与市场：寻求新体制的均衡

中国经济体制正处于重大转轨时期，在由一个传统的高度集中的计划经济向市场经济体制转化的过程中，政府的职能面临着转换和调整，市场机制处在发育和完善阶段。如何改革建立在传统计划经济框架内的政府组织体系和政府职能，建设一套适应和服务于现代市场经济运作的公共机构和政策体系，是当今中国经济体制改革和经济转型期的重大课题之一。以政府职能调整和行为规范为基点，恰恰抓住了当前改革的主要矛盾。中国的经济改革，与其说是市场经济的塑造，不如归结成政府在经济发展中的定位问题。因为自改革之初到今日，经济改革的每一步前进和发展，都没有离开政府的督导和自身的行为调整，未来发展的最大压力也是面临着政府体系的改革与健全。经济转型期面临的主要矛盾及改革和发展中的若干难点，都直接或间接地与政府行为有关。从一定意义上说，经济改革及建立社会主义市场经济体制，实质上，是政府的改革及行为的调整过程。

1.1.1 政府与市场：权衡两种不完善

政府是一个集中决策、人为设计、分层管理的行政组织体系，而市场则是一种分散决策、自发形成、自由竞争的交换体系。这两种截然不同的体系如何相处结合，如何让政府在市场经济中发挥有益社会经济进步的作用，让市场在政府引导下得以健康发展，历来是经济学研究的重大课题，特别对于经济转型期的国家来说，论证和分析两者的关系，是至关重要的。而对两者关系进行必要的理性描述又是不可缺少的。

1. “看不见的手”与“市场失灵”

以亚当·斯密为代表的古典学派，揭开了经济自由主义理论和自由市场经济发展实践的新篇章。无论是亚当·斯密的自由放任，还是帕累托在对消费者效用和生产者产出的分析中所首创的无差别曲线，以及马歇尔从供给和需求两方面所作的均衡价格分析，都反对国家对经济运行的干预，主张经济的自由运行。他们认为，经济运行的行为主体在自身利益驱动下的自由选择会形成一种自然秩序，作为一个自由体系具有自发实现人类经济活动平衡的功能，即各种商品市场、资本市场、劳动力市场，通过完全的竞争，可以同时达到均衡状态，各种生产要素和经济资源得到充分利用和有效配置，并自动实现“帕氏最优”。这样，资源配置及至经济的长期均衡发展，都应由“看不见的手”自发引导和调节。自由竞争的市场机制是实现资源配置和调节社会经济活动的唯一手段，国家和政府基本上不介入经济运行，只履行“守夜者”的职责，维护市场秩序，提供公共服务。然而，随着社会化大生产的日益发展和经济商品化程度的不断提高，自由市场经济的缺陷与不足开始显露出来：竞争失效、公共产品、外部影响、昂贵的市场信息、市场的不完全性、分配的不公平、宏观效率的缺陷等。“市场失灵”宣布了完全自由竞争这一“美梦”的破灭，经济大危机更是一个实践的佐证。同时，这也为政府介入经济生活，调控经济运行让出了空间，提供了土壤。

2. “看得见的手”与“政府失败”

发生于20世纪30年代的空前经济大危机，动摇了市场自动实现均衡的传统理论，揭开了经济学发展史上新的一幕，以国家全面干预、调节经济为主要特征的凯恩斯主义应运而生，并由此开创了政府与市场相结合的现代市场经济发展的新阶段。“罗斯福新政”则是国家全面干预经济，用“看得见的手”直接调控市场经济运行过程的一次重大实践。以此为开端，其他西方工业国家纷纷推行国家干预经济政策，特别是在二战以后，各国政府都

在不同程度上运用计划、财税、货币等经济杠杆以及制定市场法规，全面调控经济运行。可以说，在现代市场经济体系中，政府与市场、宏观调控与微观规范，已经成为紧密相连、相互交织、缺一不可的重要组成部分。任何一个国家都不可能再实行一种完全市场竞争或完全政府计划的经济体制。以市场和政府相结合，自由竞争和宏观调控相交织的市场经济运行结构模式，已成为现代市场经济运行的基本态势。可是，西方工业国家 70 年代所出现的“经济滞胀”，同样也说明了政府在市场经济中扮演的角色，如干预过多、控制过死、代替市场等，并不像凯恩斯及其信徒们所描述的那样完全符合“理性”。现代市场经济发展的实践表明，政府行为并非在任何条件下都完全符合“理性”的。由于对经济规律的认识程度及运用程度的差别，即使政府主观上尽力想按经济规律办事，但受市场运行环境的制约，也会与预期有偏差。同时政府政策效应的滞后性和不平衡性，使得政府行为在弥补市场缺陷方面的作用大打折扣，政府不可能掌握社会经济运行变化的全部有关信息，也不可能对经济变动的前景和政策实施的后果有全面的把握，许多情况是难以预料和控制的。在这样一个充满不确定性的社会经济中，政府的力量和作用必然会受到一定程度的限制，体现为政府政策效力的递减。当然，政府本身的行为也并不一定完全符合“理性”。这种主客观因素的存在，导致了政府行为的非理想化，“政府失败”也就成为一种客观必然。

3. 政府与市场：两难选择与协调基准

从上述对政府与市场的理性分析，我们可以看出，政府与市场间的选择并非是一个在完善与不完善之间的选择，而是在不完善的程度和类型之间，在缺陷的程度和类型之间的选择，在许多情况下，它们仅仅只是一个在不合意和无法容忍之间的选择。在这两难选择中，寻求经济机制运行的均衡和妥协，如果选择的倾向主要是在市场一方的话，那么考虑到不可避免的市场缺陷及其广泛的影响，政府将要而且应该发挥重要的作用，以抵补“政府

失败”所形成的“真空”。这说明政府和市场两方面都有机会来促进和改善对方的管理，弥补对方的内在缺陷，使“混合经济”的运行得以协调进行。也就是说，政府政策的实施可以用来改善市场功能，同样，把市场力量的一些规律和动因注入政府行为及管理之中，也可以用来改善政府的功能，缩小政府缺陷的影响范围。但有一点需要明确，政府与市场间难以形成替代关系，进一步讲，政府调控对弥补市场缺陷的作用及市场机制对缩小政府缺陷的力度都是有限的。只有政府与市场的内在功能的回归，才能为两者的协调奠定坚实的基础，任何背离这一协调基础的经济运行，都不可能步入良性发展的轨道。我国的经济改革与发展，同样也是在政府和市场间程度上的选择。经济体制的转轨，一方面要调整政府职能，规范政府行为；另一方面就是加大市场机制的作用领域，拓展市场功能和作用空间。转型期的经济运行，要注重市场在国家宏观调控下对资源配置的基础性作用，这就为政府与市场、宏观调控与微观规范的有机协调指明了方向。

1.1.2 政府与市场：发达国家市场经济模式比较

在现代市场经济体系中，市场与计划、企业与政府、微观搞活与宏观调控，已经成为紧密相连、相互依存、相互溶合的重要组成部分。事实上，在商品经济已经高度社会化、国际化的现代社会经济生活中，任何一个社会形态的存在都不可能实行一种完全市场竞争，也不可能实行一种完全政府计划的经济体制。市场机制与“市场失灵”、政府行为与“政府失败”，都充分表明了社会经济的运行是“混合经济”制度。按照某些西方学者的解释：混合经济是这样一种经济，它的资源分配一部分由私人和私营企业（私有部分）决定，一部分由政府 and 国营企业（公有部分）决定。也就是说，现代市场经济是市场机制和政府共同决定资源的配置。进一步来说，以市场和政府相结合、自由竞争和宏观调控相交织的现代市场经济，是世界各国通往现代化的必由之路。

如果以政府在经济运行中的宏观调控程度为主要标准来划

分，现代市场经济可分为三种主要类型：

1. 以美国、英国为代表的市场经济模式

该模式的主要特征是追求理想目标，对市场依赖程度较高，政府的调控作用被限制得很小。美国所实行的是垄断主导型现代市场经济体制。在美国经济中，私人经济与政府的公共经济并存，同时受竞争与垄断的影响，美国一直崇尚自由竞争，笃信私人自由企业制度的效率，因此，政府的政策主要在于为市场机制的运行提供良好的环境。比如，运用财政货币政策保持经济稳定，制定法律反对垄断和不公平竞争等，政府很少干预企业的微观经济活动，也没有制定统一的国家经济计划。与其他发达国家不同，美国对经济的宏观调控或干预主要通过市场来实现，宏观调控机制是建立在发达市场机制基础上的。表现在：在生产领域，倾向于不用任何计划约束垄断资本的手脚，也不倾向于实现国有化和计划化；在分配领域，虽然也通过税收对收入进行调节，但充分注意不伤害企业家的积极性；虽然也发展福利事业，但不像西欧一些国家无所不包。政府主要立足于通过立法，消除垄断资本发展过程中所造成的封锁市场、排斥竞争、垄断价格、坑害消费者、污染环境、扰乱正常经济秩序、损害公众利益的不良行为的后果等。

英国是以传统模式为主要特征的市场经济体制国家。市场经济模式最初源于亚当·斯密在英国产业革命时期所提出的经济自由思想，即“自由放任”原则。它所信奉的是一种以古典经济学理论为基础的新自由主义。主张政府尽量避免干预经济，国民经济任由市场机制，即一只“看不见的手”来调节，让经济的稳定和进步完全依赖于生产者和消费者个人的能力。虽然自大危机之后，政府干预为主要特征的凯恩斯主义对英国经济复苏也产生了很大影响，但政府调控机制的作用仍很有限，主要体现在国有化、财政货币政策以及产业政策等几个方面。

2. 欧洲模式或称莱茵模式