

21世纪财经学术文库

邢树东 著

TAX ELASTICITY:
An Empirical Analysis Based on China's Data

税收弹性

——基于中国数据的实证分析



经济科学出版社
Economic Science Press

21世纪财经学术文库

邢树东 著

TAX ELASTICITY:

An Empirical Analysis Based on China's Data

税收弹性

——基于中国数据的实证分析



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

税收弹性：基于中国数据的实证分析/邢树东著.

—北京：经济科学出版社，2011.12

(21 世纪财经学术文库)

ISBN 978 - 7 - 5141 - 1043 - 2

I. ①税… II. ①邢… III. ①税收管理 - 研究 - 中国
IV. ①F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 187793 号

责任编辑：柳 敏 王 娟

责任校对：康晓川 杨 海

版式设计：代小卫

技术编辑：邱 天

税收弹性——基于中国数据的实证分析

邢树东 著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100142

总编部电话：88191217 发行部电话：88191540

网址：www. esp. com. cn

电子邮件：esp@ esp. com. cn

汉德鼎印刷厂印刷

德利装订厂装订

880 × 1230 32 开 12.75 印张 330000 字

2011 年 11 月第 1 版 2011 年 11 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 1043 - 2 定价：21.00 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

总 序

摆在读者面前的这套丛书编辑收录了吉林财经大学部分优秀中青年教师的近年来在各自学术领域的研究成果。这套丛书的面世，前后经历了几年的时间，其间经过作者选题、专家论证和作者写作过程。文稿杀青后，又经过校外专家的匿名评审和学院学术委员会认真评议，方才最后入选。可以说，最后入选的著作基本上反映了我院部分优秀中青年学者的学术水平。

本套丛书冠之以“21 世纪财经学术文库”名目也颇费了一些思量。因为，丛书的名目既要具有某种表征意义，又要区隔已有的丛书名称，避免重复，同时还要做出品牌，的确不容易。

现在，回想起来，冠之以“21 世纪财经学术文库”丛书的名目，经得起推敲，也可以从中挖掘其特殊的意义。其一，21 世纪不仅仅是一个时间的标度，更是一个时代的象征。21 世纪人类社会迈入了一个新的历史纪元。新的世纪，无论对于世界，还是中国，都是极具挑战性的。伴随着中国、印度和巴西等新兴工业大国的迅速崛起，世界经济格局已经或正在发生着巨大的变化。

尤其是金融危机后，只要你随意翻阅西方国家的主要报纸杂志，几乎通篇都充斥着关于新兴国家的经济发展如何冲击世界经济格局的事件和相关评论。不论西方人基于什么样的信仰或是持有什么样的价值观，也不论他们愿不愿意看到或愿不愿意承认，中国以及其他新兴工业化国家的兴起，以及对世界经济乃至政治的革命性影响迟早会发生，而且正在发生。面对这样一个急剧变化的世界，作为身在变化中心的中国学者绝不能置身度外。中国学者要以自己的眼光观察、分析和描述这个我们既熟悉又陌生的世界。这是我们作为学者的好奇心使然，更是一种社会责任感的驱动。其二，经济学是一个学以致用的科学。它源于社会经济生活，同时又是社会经济生活的理性表达和反映。经济学如果不反映现实经济生活的需要，不去直面社会经济生活中出现的种种矛盾和问题，也就失去了经济科学的生命力。英国学者杰弗瑞·霍奇森在他的一篇题为《让经济学回到现实生活中来》的论文中，针对主流经济学偏离现实和片面追求形式化的倾向给予了深刻的批判和反思。国外的学者尚能理性地反思自己，作为国内的学者更不应该“与世隔绝”做学问，不去关注和倾听人民群众所关心的重大理论和现实问题，自我沉溺于形式化的公式推导和抽象的理论演绎。其三，与其他各类科学一样，经济学的研究是一个发现问题、界定问题、分析和解决问题的过程。依我之拙见，发现问题尤其是发现一个真实的问题（往往也构成真正的学术问题）并不容易。这不仅需要经济

理论工作者体验生活和深入生活，也需要运用所学知识以自己的视角去观察生活，并运用现代经济学分析工具从中找出某些带有规律性的东西。所谓规律性的东西不外是指在社会经济生活中普遍大量和持续出现的现象。经过经济学训练的专业人士与未经过训练的非专业人士的差别不在于他们能否发现问题，而在于他们是否能把它作为问题提出来并加以研究。研究的过程其实就是追问的过程。伴随着追问的不断深入研究也就在不断深化，由表及里直至回归上升到本原的基本问题。所以问题意识是经济学研究的一个重要的基本前提，也是经济理论工作者必备的素质。作为一门科学，经济学又是一个批判的科学。经济学理论的产生和发展的过程是各种理论观点相互交锋，各种学派彼此争鸣的演进过程。批判是学术发展和理论创新的原动力。敢于质疑权威，勇于面对他人的批判，才能将理论研究不断推向前进，使理论体系更趋完善。其四，与任何艺术作品一样，学术著作出版后作者总会留有种种程度不同的遗憾。这种遗憾可能源于环境和事件的本身变化超出了作者的预期，或者超出了作者知识能力，也可能源于写作时思考不周导致的概念范畴界定不清晰或体系构建不完善，还可能是出自引文、注释或文字上的瑕疵。但不论是事后自己意识到了还是被读者发现了，并不是件坏事情。因为，这会给作者继续深入研究提出更高要求，有助于作者修改自己的观点和完善自己的理论，有助于作者真正感悟科学研究中的“真善美”。

赫胥黎在《科学与文化》一书中写道：“新的真理的通常命运是以异端邪说开始，以迷信告终”。其实，回顾一下经济学说产生、发展的历史就会发现，赫胥黎所说的情况同样出现在经济学说史的发展进程中。一种新的经济学理论和学说往往都是在争议和非难中提出，又以主流经济学的权威迷信而陷入僵化。我们期望新理论在争议中萌生，不愿意看到它在盲目迷信中消亡，更不愿意看到它在平庸中消失。

作为这套丛书的组织者，无论在选题方面或是作者组织方面，我们还缺乏经验，作者的学术水平也有限，丛书中的观点肯定会存在种种不周的地方和问题，因而真诚地希望读者批评指教。

感谢经济科学出版社各位编辑和领导的热心指导，感谢吉林财经大学科研处的精心组织，感谢各位作者的辛勤劳动。

宋冬林

2010年3月于长春

前言

税收增长超过经济增长究竟是经济的内在供给还是政府的外在需求？目前的税收弹性系数是正常还是畸高？这种状况可能会对经济社会产生何种影响、增长能否持续？作者带着这样的疑问，从研究税收弹性这一命题开始，试图破解中国税收增长之谜。

如果政府拟进行税制改革或作出税收决策，以形成合意的公共物品——税收组合或有效地调控宏观经济，那么，在超额负担避免不可避免的前提下为降低税收对经济社会的扭曲程度和减轻政治压力，需要知道：在税收函数中，税收对各个变量变化的反应程度如何。税收弹性是税收函数的一种。

税收弹性（系数）是税收收入增长率与经济增长率之比。其所描述的经济学意义是：GDP 每增长 1% 的时候，税收增长百分之几。以 2009 年为例，2009 年税收弹性为 1.80，说明经济每增长 1%，税收增长 1.80%。

如果对本书的特点做一下总结，可作以下概括：一根主线、两条思路、三重属性、四层因素、五大作用、七点认识、八种效应。当然，这种数字关系并不构成本书执笔的逻辑顺序。

一根主线

全书的一条规范性主线——税收弹性是否合适的价值判断标准——量能原则和幸福原则。作者认为，规范性分析与实证性分

析不应该截然分开，只要在布局行文中有所侧重即可，也可为冷冰冰的实证分析（因为不加入价值判断的分析结果常常让人们无法接受^①）加入一丝温暖、注入一点人性。实证分析的结果需要人们、政府加以判断，然后进行人性化的选择，才会让世界丰富多彩。

两条思路

将税收弹性作为因变量，探求影响税收弹性高低或系数大小的决定因素；将税收弹性作为自变量，在于研究税收弹性改变后，投资、消费、进出口和技术进步是否会相应发生改变。

将税收弹性作为因变量。如果以 E_T 表示税收弹性， J 表示经济因素， Z 表示政治因素， D 表示制度因素， S 表示技术因素，随机变量用 ε 表示，则有 $E_T = f(J, Z, D, S, \varepsilon)$ 。

将税收弹性作为自变量。税收作为自变量意味着税收的增加或减少、税收弹性的高低对投资、消费、进出口贸易和技术进步会产生什么样的影响（具有何种效应）。如果说投资、消费和进出口构成“三驾马车”，那么，加上技术进步对经济增长而言就是“四轮驱动”。

税收对储蓄的影响存在着一个替代效应和两个收入效应。对消费支出征税比对所得征税更有利于居民储蓄的增长。货物与劳务税具有提高储蓄倾向的功能。对企业利息征收所得税，其直接影响是会减少企业的税后留利，对企业的扩大再生产产生不利影响。政府税收直接减少了居民储蓄、企业储蓄。可以认为，在一

① 如，面对越来越严峻的公共发言环境，部分学者——“官员是改革中相对利益受损最大的群体”、“目前中国穷人之所以不上大学，是因为收费太低”（张维迎语）；“仍坚持春运火车票应涨价”（吴敬琏语）；“为富人说话、为穷人办事”（茅于軾）等——言论或观点常常遭遇口诛笔伐。

定程度上，政府储蓄和居民储蓄、企业储蓄之间存在着互为消长的关系。

中国目前针对资本市场的课税主要体现在对有偿证券的发行、交易和转让等方面，主要税种包括印花税、个人所得税、企业所得税和营业税等。

政府税收是构成投资成本的因素之一。鼓励投资的税收政策包括加速折旧和亏损抵补等方式方法。

在税收实务中，世界各国都对一般货物和劳务采取低税，对奢侈消费品采取高税，后者通常属于特殊消费税的范畴，以此区别于普通意义上的消费税。符合科利特—黑格法则。所得税对消费的影响是间接的。

外国投资者的资本投向哪个国家，是根据他们在不同国家投资所获得的税后利润的多少来决定的。

对技术进步要给以税收优惠，是税收弹性的减项。

三重属性

税收至少有三重属性：政治属性、法律属性和经济属性。由于税收弹性本身是在征税事实形成后的税收分析以利政府在采取税收手段时进行科学判断，所以说税收弹性属于经济运行环节，从属于税收的经济属性。基于上述考虑，本书为税收从这样三个视角给以不同的简易定义。

税收经济学视角下：税收是国家/政府根据其职能而取得资源/财富的一种财政形式。

税收法律（制度）学视角下：税收是国家/政府依法对资源/财富进行分配而形成的一种法律制度（或制度性规范）。

税收政治学视角下：税收是宪政制度下国家/政府确定资源/财富的一种公共选择方式。

四层因素

国外学者对税收与经济增长的关系可以简单地概括为税收的紧缩效应、税收的中性效应和税收的扩张效应三个方面。国内学者对税收弹性即税收增长与经济增长之间关系的关注与研究主要是从影响因素、经济结构、税收制度与政策、征管水平、税收计划、统计差异、投资、价格、总量与增量、协调与否等角度展开论证的。

作者认为，税收弹性的大小由经济因素、政治因素、制度因素和技术因素决定。

(1) 经济因素。税收弹性问题实质是研究税收增长与经济增长的关系。在所有可供分析的因素中，经济因素是最主要的。这一部分是对 GDP 的注解。无论是总量、结构、效益还是竞争力都是经济增长的不同表现形式，所以说，经济增长对税收有决定作用。但是，并不是所有的经济增长都是真实的、可税的，或者说，有些 GDP 并不能对税收弹性产生实质影响。

通货膨胀或通货紧缩本身仍会直接增加或减少税收收入，同样会使弹性值增大或减少。从实践观察到的事实更多的是，通货膨胀提高税收弹性，通货紧缩却不一定降低税收弹性。通货膨胀税和铸币税构成“准税收”，将推高税收弹性，尽管无法量化，却是无法绕开的事实。

(2) 政治因素。政府的职能与规模是政治因素之一。政府职能决定了政府的质量（公共物品—税收组合），政府规模决定了政府的数量（税收支撑），政府对税收的偏好决定了税收弹性的高低。在政府体系中，政府职能是政府一切活动的逻辑与现实起点。生产公共物品和提供公共服务是政府最基本的职能。政府规模测量的国际通用指标是政府财政支出比率。政府规模中的政

府行政成本问题是政府职能转变和确定政府职能边界的经济本质。从税收弹性居高不下的引发因素看，可以说，政府职能扩大“倒逼”税收收入增长是税收增长的一个难以排除的原因所在。

(3) 制度因素。税收制度的变迁、创新虽然与 GDP 无关，但会影响税收收入，对税收弹性仍然会产生影响。而且，税收制度的改革，也只是和当年的 GDP 无关，但从长期看，有利于经济税源的增长，即引发投资、消费等因税收而调整。改革也必将导致税制结构的进一步优化，激励经济继续平稳增长，进而形成较高的税收弹性。税收收入弹性 + 非税收收入弹性 = 政府收入弹性，也许，这又是一个科研课题。

(4) 技术因素。技术因素包括课税技术、统计技术、税收计划和虚增问题等。其中的征管因素具有阶段性，原因在于：当一项重大的征管措施出台后，税收征管水平在这一时期内会有一个质的提高，这不能不说是税收超过经济增长的一个重要原因。但随着征管水平达到更高的平台后，征管对税收增收的边际效益会逐渐减小。

五大作用

(1) 税收弹性可使税制改革公平化

许多经济学家曾将公平原则置于税收诸原则之首。因为税收公平不仅仅是个经济问题，同时也是一个政治、社会问题。就税收制度本身来看，税收公平对维护税收制度的正常运转是不可缺少的，无论是横向公平，还是与之一脉相承的纵向公平，皆构成税收弹性控制的最优尺度。

(2) 税收弹性可使宏观调控科学化

政府实施宏观调控，有利于培育和完善市场及其内在机制，有利于国民经济的协调运行。在政府对宏观经济进行调控过程

中，调控手段与政策工具的选择对实现调控的目的十分重要。仅就税率而言，税收弹性比税率能更精确地描述税收与经济的关系：税率牵一发而动全身；税收弹性的微小变化是牵动全民，应该作为税率改变的预警指标及政府决策的参数之一。

(3) 税收弹性可使政治情商人本化

情商是指有效地管理自我以及处理人际关系的能力，即情感沟通能力。以人为本是社会的哲学基础和伦理标准，是一个国家管理理念的核心与灵魂。如果税收弹性过高导致政治压力过大，极易引发政治危机，那么，寻求一个合适的税收弹性取值尤为关键。历史上由于税收导致政变、变革的事件无不深刻说明税负沉重、弹性过高所引发的教训。此时，政治家以其政治情商根据税收与经济的关系，利用税收弹性作为决策参数，可化解由税收引发的矛盾或政治危机。

(4) 税收弹性可使税收增长持续化

实现税收可持续发展要求税收体系自身的健全、税收运转的有序、有效及其良性循环。从经济学角度讲，在税率水平不变的条件下，GDP 的增长可能引起税收增长。或者说，更为准确的表述是，在税制不变的前提下，GDP 的增长并不必然引起税收增长。事实是，如果可税 GDP 增长，税收才能增长；如果可税 GDP 不增长，税收则无法增长。描述二者之间变量关系之一的税收弹性反映了税收对经济变化的灵敏程度。在一国财政收入主要依赖税收的情况下，为保证财政收入的正常增长，税制应当具有较好的弹性。

(5) 税收弹性可使税收计划理性化

如果税收计划导致非正规经济（地下经济）的持续增长和正规经济的持续下降，则表明此时的税收政策是不可持续的。以税收弹性为依据适时调整税收计划可保持税收增长的可持续性。

因此，税收计划应当以税收弹性为基础，确立对宏观经济运行趋势的科学预测、对税源和市场变化情况客观分析和对征管手段与方法不断完善与合理控制。既要防止由于缺乏激励机制与控制手段而出现的征管不力，又要防止过分强调任务杠杆的作用而导致脱离实际，违背经济增长客观规律的现象。计划应当是动态的，而不应当是僵化的、一成不变的，要根据经济社会发展和税源变化的实际情况及时调整，实现税收计划由静态向动态的转变，控制依据上实现由静态的宏观税率向动态的税收弹性转变。

七点认识

(1) 对税收要从大视野的角度去认识，以往只是过多地关注和探讨税收与经济的关系，这是不够全面与深刻的。税收至少有三重属性：政治属性、法律属性和经济属性，从而形成三门边缘学科：税收政治学、税法（或税收制度学）、税收经济学。

(2) 税率决定政府从经济中能抽取多少资源/财富；宏观税率表明政府从经济中已经抽走多少资源/财富；税收弹性用来衡量应该抽取多少以及抽走多少资源/财富最为合适，可作为政府最精确的决策参考。

在税收分析中，边际税率、平均税率和税收乘数等概念也经常被使用。要素意义上的税率是从税法上确定纳税人的税基中需要支付政府税收的份额；宏观税率与宏观角度的平均税率从总量上显示税收与 GDP 的关系；税收乘数从增量上解释 GDP 与税收的关系；边际税率从增量上解释税收与 GDP 的关系，但与税收乘数的解释方向相反，即互为倒数；税收弹性从相对量（增长率）上解释税收与 GDP 的关系，即其结果从相对量（增长率）上得到。税收乘数与税收弹性都可以被描述成倍数关系，但税收乘数反映的是经济增长额（增量）几倍于税收增长额（增量），

其结果从增量上得到。

经验检验：中国 1978 ~ 2009 年平均税收弹性为 1.5；1979 ~ 2008 年的边际税率均值为 15.02%；1979 ~ 2008 年平均税率的均值为 10.83%；宏观税率的均值为 15.94%。

(3) 可将税收的各类弹性作为干预经济或进行税制改革的税收指标。这些指标主要有：税率弹性、税收收入弹性、税收支付弹性、税类弹性等。

(4) 提出宪政税收的概念。宪政税收是宪法上对税收核心规则（或最高原则）的创设与运用的制度性法典。税收上应首先以宪法理念或精神指导税收法律体系或制度的构建，因为宪政税收并不是对税法层面的制度性解释，而是集中对宪法层次的税收核心规则进行探讨：在宪法上界定税收的权力与权利、责任与义务的关系并使国家与人民的基本关系税收化就是宪政税收。

(5) 1994 年，中国税收制度做了根本性的调整或改革，是制度性创新。但中国自 1994 年之后到 2009 年，税收弹性一直持续大于 1。可见，税收弹性问题与税收制度的巨大改变不无关系，这也进一步说明 1994 年的税制改革是个增税举措，具有增税效应。

(6) 这是本书的最重要的结论与创新。进行各变量的 ADF、PP、KPSS 及协整检验之后，对税收、税收弹性进行了绝对量与相对量的实证分析，并建立模型。实证分析结果显示：GDP 每增加 1 亿元，税收收入增加 0.16 亿元；GDP 每增长 1%，税收弹性增长 21.8%；价格指数每提高 1%，税收弹性提高 3.2%；税收弹性每提高 10.9%，将使人们的消费水平降低 1%；税收弹性每提高 9.5%，将导致资本形成降低 1%；税收弹性每提高 0.05%，净出口将降低 1%，税收对净出口影响不明显；税收收

入每降低1%，则税收弹性提高3.6%；政府支出每增长1%，税收弹性将增长2.5%；解出中国税收弹性的最适区间：1.17 ~ 1.70。

(7) 在税收弹性的控制手段上，提出税收弹性的自适应控制和前馈控制。税收弹性的自适应控制依赖于累进税制成就的“自动稳定器”自发地发挥影响；税收弹性的前馈控制在税收理论方面主要利用非累进税制成就的“人为稳定器”发挥作用。具体来说，包括人为降低税收弹性的扩张性税收政策、人为提高税收弹性的紧缩性税收政策和保持合意的税收弹性的中性税收政策。

八种效应

(1) 税收的收入效应

税收收入效应是指由于政府课税减少了居民—负税人的可支配收入，从而产生的激励居民—负税人增加收入的效应。

(2) 税收的替代效应

税收替代效应是指政府课税影响某种货物和劳务的相对价格或相对收益时，居民—负税人会选择以一种消费或投资（行为或决策）来替代另一种消费或投资（行为或决策）。税收收入效应与替代效应的大小由税收负担与超额负担来衡量。税收负担，简称“税负”，指居民—负税人承受政府税收的量度（数量）或状况（百分比），体现税收分配的流量。超额负担，又称额外负担或税外负担，是指由于课税引起的相对价格的改变，从而引起私人对工作、消费和投资动机的改变，因而减少了课税以前私人选择所能取得的经济福利。

(3) 税收的中性效应

税收中性效应则是指税收不扰动市场对资源配置的基础性作

用，或不对消费者的选择和投资者（提供者）的决策产生影响。税收中性即由市场配置资源。

（4）税收的非中性效应

税收非中性效应则是指课税行为是政府干预社会经济活动的有力工具，政府通过课税直接参与社会资源的配置，以求资源配置的效率最大化所产生的影响。税收非中性即由政府配置资源。

（5）税收的激励效应

税收激励效应是指政府课税（包括增税或减税）使得居民—负税人更热衷于某项活动。

（6）税收的约束效应

税收的约束效应则是指政府课税使得居民—负税人更不愿从事某项活动。但政府的课税究竟是产生激励效应还是产生约束效应，取决于居民—负税人对某项活动的需求弹性。

（7）税收的正效应

某些税种的开征或税收要素的改变必定使居民—负税人即经济活动主体作出某些反应。如果这些反应与政府课征该税时所希望达到的目的相一致，税收的这种效应谓之正效应。

（8）税收的负效应

如果课税实际产生的经济效果与政府课税目的相违背，税收的这种效应则谓之负效应。

通过系统分析，作者认为，目前的税收弹性偏高，已经超过最适区间的上限，所以，有必要对其进行控制。

税收弹性的控制要有阶段性和层次性：阶段性保证税制改革或制度创新要适应经济形势，在经济系统中处于最佳位置；层次性保证税收弹性的控制有主有次。而保证税收弹性得以控制的前提条件之一是税收在政府收入中占据绝对主体地位及政府与人民