

全国财政干部培训教学参考资料

财政部全国财政干部培训教材编审委员会办公室组编

贾康 主编

税费改革研究文集



经济科学出版社

178963

责任编辑：张意姜

责任校对：杨晓莹

版式设计：代小卫

技术编辑：战淑娟 李长建

税费改革研究文集

贾 康 主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址：北京海淀区万泉河路 66 号 邮编：100086

总编室电话：62541886 发行部电话：62568485

网址：www.esp.com.cn

电子邮件：esp@public2.east.net.cn

北京印刷一厂印刷

河北三佳集团装订厂装订

850×1168 毫米 32 开 11.75 印张 260000 字

2000 年 1 月第一版 2000 年 1 月第一次印刷

印数：0001—8000 册

ISBN 7-5058-1936-4/G·402 定价：20.60 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

图书在版编目 (CIP) 数据

税费改革研究文集/ 贾康主编. - 北京: 经济科学出版社, 2000.1

全国财政干部培训教学参考资料

ISBN 7 - 5058 - 1936 - 4

I. 税… II. 贾… III. ①税制改革-中国-文集②收费-体制改革-中国-文集 IV. F812.42 - 53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (1999) 第 50892 号

财政部全国财政干部培训教材编审委员会 成 员 名 单

主 任：项怀诚

副主任：金立群 高 强

委 员：（以姓氏笔划为序）

王 军 王保安 张玉泰 周秉建

秘书长：张玉泰（兼）

序 言

改革开放以来，我国财政改革取得了巨大的成绩，财政形势发生了可喜的变化。随着我国社会主义市场经济体制的逐步确立，建立公共财政已成为我国财政改革的目标和方向。为了更新财政工作者的理论知识，提高各级领导干部驾驭财政经济工作的本领和能力，遵照李岚清副总理的指示精神，财政部办公厅和全国财政干部培训中心组织编写了全国财政干部培训辅助教材《财政若干问题研究》一书及与之配套的教学参考资料“当前财政改革有关问题研究的系列论文集”。

《财政若干问题研究》一书共有九个专题，作者为我国财政界知名的专家、教授和博士生导师，内容涉及新的财政理论，当前财政改革焦点、热点、难点问题研究和具体业务探讨，是一本高层次的

财政培训教材。与之配套的有关问题研究系列论文集，是由各专题撰稿人收集的主要为 1993 年以后公开发表的反映主流观点的优秀文章，其中也收集了少量与主流观点不一致的文章，供大家参考借鉴，以便从各方面多角度思考问题，深入透彻地掌握新理论和新观念。

1998 年以来，党中央、国务院为应对亚洲金融危机，适时采取了积极的财政政策，保证了经济持续增长和社会稳定。在经济增长偏弱的情况下，财政政策显得更为重要。希望通过新理论、新观念的培训，使广大财政工作者能够更娴熟地掌握和运用社会主义市场经济条件下的财政理论和财政业务知识，更好地执行国家的财政政策，同时还能为今后积极探索行之有效的改革途径和措施提供理论支持和指导。这对于推进我国财政体制改革，充分发挥财政的职能作用，进一步促进国民经济和社会各项事业的健康发展，具有十分重要的意义。

A handwritten signature in black ink, appearing to be '陈云' (Chen Yun), written in a cursive style.

1999 年 10 月 11 日

前 言

税费改革是我国现阶段深化改革的一项重要内容。1998年春九届人大一次会议之后，国务院领导同志明确地把税费改革摆上了紧迫的工作日程。

围绕税费改革，理论界和实际工作部门的同志们做了大量的研究工作，从理论探讨、国情调研分析、国际经验借鉴、改革思路到政策要点和操作方案设计，产生了一系列的研究成果。这些成果对于搞好税费改革有决策参考价值，对于从事相关实际工作的同志也有启发和借鉴意义。

为了反映税费改革方面的研究文献和成果，我们选编了这本文集。论文或文章选入的标准是不求观点一致，但求有一定代表性，供读者参考评鉴。由于这方面的文献数量很大，散见于各种出版物，这本集子虽然力求作多角度的反映，仍难免挂一漏万，加之有编者的水平所限，不妥之处，敬请读者批评指正。

编 者

目 录

前言	(1)
市场经济条件下的中国税收与税制	高培勇 (1)
中国政府收入来源及其完善对策	
研究	贾 康 白景明 (25)
税费简论	吴俊培 (51)
“费改税”研究要着重探索治本之策	何振一 (60)
“费改税”应当成为下一步税制改革的	
突破口	刘 佐 (69)
“费改税”：利益关系调整中一个不轻松的	
话题	张培森 (79)
明租、正税、除费是国有企业制度改革的	
根本出路	刘福垣 (109)
地方政府非规范收费的制度分析	邱 彬 (118)
费改税：市场经济条件下规范政府收入	
形式的必然选择 国家税务总局科研所课题组	
.....	张培森 李 明 吴晓宇 付广军 (127)

关于“费改税”的三个话题	钱凤元 (168)
费改税：谁有权力收钱？	刘洲伟 (179)
加快“费改税”	丛 明 (185)
减负，寻求治本之策	
——关于农村税费改革的调查与思考	颜东程 (193)
中国农村统筹资金制度改革方案研究	
——兼论农村“费改税”	苏 明 (199)
关于税费改革的四点看法	邓力平 (224)
以财政为主体的政府资源配置	
——税、费改革的基本思路	温来成 (238)
国外税费分流的理论与实践	许建国 张 雄 (255)
关于开征车辆燃油税的思考	
..... 苏大财院“费改税”课题组	(264)
国外燃油税征免及公路交通基金管理	
——道路的商业化管理	财政部预算司 (271)
公路基金设立及运作的国际经验	财政部预算司 (304)
世界银行专家谈面向 21 世纪的中国公路	
融资和管理框架	财政部预算司 (312)
日本道路和车辆税收情况介绍	财政部预算司 (317)
部分国家燃油税收入的主要用途	财政部预算司 (321)
部分国家开征燃油税后对非车用油	
免征及补偿情况	刘剑文 邓联繁 (323)
关于“费改税”若干问题的研究综述	
..... 徐瑞娥整理	(332)
后记	(365)

市场经济条件下的中国税收与税制*

一、中国税收的现状与其应有的地位不相称

1994年税制改革以后，我国的税收形势很好，每年的税收增长额都达近千亿元（1994年为871.58亿元，1995年为911.16亿元，1996年为863.31亿元）。不仅实现了与GDP的同步增长，而且略大于GDP的增长速度。但是，国家的财政困难依旧，且还有不断加剧的趋势。严峻的财政形势要求我们进一步挖掘潜力，实现国家税收更大幅度的增长。与此同时，我们也听到了另外一种声音，这就是抱怨税负重。有人甚至将

* 本文系作者1997年4月16日，在中南海为国务院及各部委办领导同志作税法专题讲座的报告稿。在本报告的形成过程中，项怀诚部长、杨崇春副局长、卢仁法副局长、张伟主任、杨遂州副主任、陈杰司长、王秀司长、吴新联副司长、刘佐副所长和孟繁华总编辑等提出了许多建设性意见，在此谨致谢意。

国有企业的现时困难同税负问题联系起来，并由此引发了对1994年后所实行的这套新税制的怀疑。

从宏观层次上看，税收不是多了，而是少了。站在微观的立场上说，税负不是轻了，而是重了。这不能不说是一对难解的矛盾。如此的矛盾现象之所以会出现，其可能的答案在于：人们口中讨论的虽是同一件事情，但视野所及却并非同一个范围。

看起来，在当前，很有必要对我国税收的现状与其应有的作用和地位是否相称，作一番认真的检讨。在检讨的基础上，统一认识。

显而易见，一国税收的作用和地位怎样，不能仅看其绝对额的多少或增长幅度的大小，而要看它在经济社会生活中的相对重要程度。这又集中表现在税收收入占GDP的比重上。税收是作为政府收入的一种来源而存在的，政府收入占GDP的比重，就包括了税收收入占GDP的比重。我们的考察可以首先放在税收收入占政府收入的比重上。

（一）中外税收地位的比较

首先要指出这样一个事实：在现时的中国，财政收入（税收收入）不等于政府收入。

在国外，当你想了解财政收入有多少时，人们往往会告诉你，政府收入是多少。这是因为，政府收入都是要纳入预算的，也都是要拿到国会或议会去讨论审议的。纳入预算并交由立法机关审议、通过的政府收入，就是我们所说的财政收入。所以，在国外的经济文献中，政府收入与财政收入往往是一回事。而且，一般只有政府收入的概念。

我国现时使用的财政收入概念，只是国外所使用的政府收入概念的一个部分。如果以政府收入的概念为统计口径，目前我国可以列入其中的，至少有这样几个类别：第一，预算内收入。预算内收入就是每年财政部长向全国人民代表大会做预算报告时所公布的政府收入，也就是我们所说的财政收入。按照1996年的统计数字，预算内收入占GDP的比重为10.9%；第二，预算外收入。预算外收入是计划经济年代沿袭下来的一个经济范畴，本来是作为预算内收入的补充性财源来使用的。除了十年动乱时期预算外收入的规模较大（1976年，曾相当于预算内收入的35.5%）之外，其余的年份，一般在15%~20%左右。但是，70年代末以来，随着以放权让利为主调的改革进程，预算外收入的规模出现了急剧扩张。到90年代初，预算外收入已经和预算内收入大体持平。1993年，我们对统计口径作了一下调整，国有企业所掌握的专项基金和税后留利不再计入预算外收入的范围。现在所说的预算外收入，只包括财政部门 and 行政事业单位所掌管的预算外资金两个部分。即使就这个口径而论，1996年，预算外收入也要占到GDP的6%~7%；第三，制度外收入。如果将预算内收入称作“依法而征”的收入，将预算外收入称作“依规而收”的收入（尽管放在预算外，但征收管理以国务院、国家计委和财政部等部门颁发的行政性文件为依据），制度外收入则是由各部门、各地区“自立规章、自收自支”的收入。这部分收入的渠道较乱，很难得到精确的统计数字。根据1996年的有关数据推算，制度外收入至少要占到GDP的5%。除此之外，还有大约占到GDP的4%的财政收入退库和占到GDP的3%的债务收入，可以算作政府收入的第四类和第五类。上述几类收入相加，目

前我国政府收入在 GDP 中的占比，实际已达到 30% 左右。其中，税收收入在政府收入中的占比，仅为 1/3 多一点（1996 年，全国各项税收占 GDP 的比重为 10.2%）。

再来看一下世界各国税收在政府收入中的占比情况。根据国际货币基金组织《政府财政统计(1995)》所提供的数字，各国中央政府税收占中央政府收入(含债务收入)的比重数字分别为：美国 80.35%(1994 年)，加拿大 73.42%(1992 年)，法国 81.05%(1994 年)，德国 87.0%(1993 年)，英国 79.76%(1993 年)，意大利 75.04%(1994 年)，韩国 85.06%(1995 年)，印度尼西亚 87.19%(1991 年)，菲律宾 81.53%(1993 年)，阿根廷 83.79%(1990 年)。可以看出，国际上的通行情况是，无论发达国家还是发展中国家，税收收入往往都要占到政府收入的绝大比重。特别在中央财政一级，税收收入的占比更大。

相比之下，我国税收在政府收入中的占比是明显偏低的。

(二) 税收在世界范围内倍受重视

事实上，税收在世界范围内是倍受重视的。特别是在市场经济发育水平较高、实行市场经济制度历史较长的国家，不仅立法机关和历届政府都把税制建设和税收立法列入重要的议事日程，普通百姓亦出自本身利益的考虑而关注税制的一举一动。

更有意思的一个情况是，这些年，西方世界对税收的重视已上升到对税制优化理论研究的重视。1996 年的诺贝尔经济学奖便授予了两位对税制优化理论的研究做出奠基性贡献的经济学家——英国剑桥大学教授詹姆斯·莫里斯 (James Mir-

rilees) 和美国哥伦比亚大学教授威廉·维克里 (William Vickrey)。在诺贝尔经济学奖 27 年的历史上, 由两位主要研究税收理论的经济学家分享诺贝尔奖, 这还是第一次。它表明, 税收理论研究已经在西方经济学的发展史上占据了重要地位。

那么, 税收为什么会受到如此的重视? 并且, 为什么对税收的重视程度又同市场经济的发育水平正相关呢? 这是必须做出解答的问题。

(三) 税收是市场经济下政府财政收入的基本来源

税收之所以成为市场经济条件下政府财政收入的基本来源, 是由政府财政支出和税收本身两个方面的性质所决定的。

无论哪一种形式的财政收入, 从根本上说来, 都是用于满足财政支出的需要的。财政支出的性质, 自然决定和制约着与其对应的财政收入的性质。改革以来, 伴随着市场化的进程, 我国财政支出的格局发生了翻天覆地的变化。其中, 最为显著的是, 基本建设支出的占比, 由 1979 年的 40.4% 一路下滑至 1996 年的 9.6% [$= 885.88 \text{ 亿元} / (7914.38 \text{ 亿元} + 1314.3 \text{ 亿元})$]。这说明, 我国的财政支出格局已经越来越带有“公共财政”的性质。那么, 怎样看待这个变化呢?

就大的方面说, 这是符合市场经济发展规律的一个变化。因为, 市场经济与计划经济的根本区别就在于, 资源的配置主要依赖于市场, 政府的任务则是拾遗补阙。凡是可以通过市场解决或通过市场可以解决得更好的事项, 政府就不去介入。凡是不能通过市场解决或通过市场解决得不能令人满意的事项, 政府才必须涉足。具体而言, 在市场经济条件下, 政府的职能事项, 大体可以概括为提供公共物品或服务、调节收入分配和

促进经济的持续稳定发展三个方面。只要稍加分析，便不难发现，政府用于履行这三个方面职能而花费的财政支出，具有一个共同性质：它们都是处于“满足社会的公共需要”这一层次的。它们通常只有投入，没有产出（或几乎没有产出）。这就意味着，用于弥补市场经济条件下的财政支出的资金，基本上是“有去无回”的。

政府的哪一种财政收入形式能够和财政支出的这种性质相对应呢？政府的财政收入形式，按大类说，主要有三块儿：税收、国债和收费。我们不妨做一下比较分析。

先说税收。税收的性质（或说税收的形式特征）通常被概括为“三性”：第一，强制性。它表明，税收是政府依据法律强制征收的，纳税人只要有了应纳税的收入，发生了应纳税的行为，就必须依照税法的规定如数把该缴的税缴上来。所以，政府通过税收所组织的收入的量，是稳定可靠的。第二，无偿性。它表明，政府通过税收所取得的收入，既不需要偿还，也不需要支付任何代价。所以，税收收入的利用，一般不会给政府带来“额外负担”。第三，数额的相对固定性。它表明，政府在征税之前，要以法律形式预先确定征税对象与征税数额之间的数量比例。除非变动税法。否则，在经济发展水平一定的前提下，政府通过税收组织的收入，便是一个既定不变的量。可以看到，能够给政府带来稳定可靠的收入，并且，可无偿使用、征收比例既定的税收，同市场经济条件下的政府财政支出的性质恰恰是一种对应关系。正因为如此，它可以且应当成为政府财政收入的主要形式。

国债和收费就不是这样了。比如国债，它的性质是自愿性、有偿性和灵活性。自愿性表明，国债的发行要建立在认购

者自愿承受的基础上。认购者买与不买或购买多少，完全听凭其个人或单位的意愿而定。所以，政府通过举债取得的财政收入的量，就不那么稳定可靠。有偿性表明，通过发行国债取得的财政收入，不仅到期要作为债务偿还，而且要按认购者持有时间长短加付利息。所以，国债的利用，肯定要给政府带来“额外的负担”。灵活性表明，国债的发行额度一般无规范化的法律规定，而基本由政府根据财政收支的状况灵活加以确定。所以，以国债形式取得的财政收入，对于政府是一个可以灵活调节的量。

再看收费。需要回答这样一个问题：什么是政府收费？收费和税收的区别究竟在哪里？政府收费是以交换或提供直接服务为基础的收入形式。收费同税收的根本区别在于，前者以交换或提供直接服务为基础，后者则以政治权力为基础。世界上几乎所有国家的政府部门都有收费。不过，从总体上说，在市场经济条件下，规范化的政府收费只有两类：一是规费（fees）；另一是使用费（user charges）。规费是政府部门对公民个人提供特定服务或实施特定行政管理而收取的工本费和手续费。如行政规费（护照费、商标登记费、律师执照费等）和司法规费（民事诉讼费、刑事诉讼费、结婚登记费等）。使用费是政府对公共设施的使用者按一定标准收取的费用。如高速公路通行费、桥梁通行费、汽车驾驶执照费。可以看出，无论规费，还是使用费，都不能成为市场经济条件下的政府支出的主要收入来源，而只能在政府收入体系中居补充或辅助地位。这是因为，规费的收取：（1）需限定在政府部门提供或实施的特定服务或行政管理的领域，其收取范围狭窄。（2）要限定在工本费和手续费的额度内，其收取标准不高。使用费的收取：

(1) 需以公共设施为依托，不是所有的公共物品或服务都可收取使用费。(2) 要贯彻受益原则，谁使用谁交费，不使用不交费。(3) 要实行基金化管理，专款专用。其收入只能用于公共设施的维修与建设。(4) 收取标准不能高于提供公共设施的平均单位成本。

由此不难认定，税收是市场经济条件下政府财政支出的最佳资金来源，必须作为财政收入体系中的“主力队员”而居于主导地位。至于其他的财政收入形式，如国债和收费，只能作为“替补队员”而担负起拾遗补阙的职责。也许正因为如此，历史上的许多人都对税收的特殊地位和作用给予了高度的评价。马克思曾经形象地讲过：“赋税是喂养政府的奶娘。”丘吉尔也说过：“世界上只有两样东西是永恒的。一是死亡，另一就是税收。”

(四) 税收是市场经济下政府执行经济社会政策的主要手段

税收之所以成为市场经济条件下政府执行经济社会政策的主要手段，是因为税收天然地具有调节收入分配和促进经济持续稳定发展的功能。

先说税收的调节收入分配功能。在市场机制作用下，收入分配状况是由每个人所提供的生产要素的数量以及这些生产要素在市场上所能获得的价格决定的。所以，它所决定的收入初次分配状况极不公平。在市场机制的框架之内，又不存在以公平分配为目标的再分配机制。改革以来，我国城乡居民收入分配水平的差距已经在逐步拉大。据测算，1996年，我国10%的最高收入者与10%的最低收入者之间的收入差距，为4倍