

# 我国宏观税负与税费改革方向探究

杨伟文, 宁洪涛

(中南大学商学院, 湖南长沙, 410083)

**摘要:** 依据统计数据和抽样调查资料对我国的宏观税负状况进行了历史趋势分析和国际间对比分析。我国的宏观税负总量稳定, 但结构不合理, 与其他发展中国家相比税负偏重。在此基础上, 提出了一系列税费改革方案和具体措施, 如精简机构, 合并国、地税机关; 中央适度放权, 允许地方政府制定与各地经济独特性关系紧密的税费政策, 允许地方政府出现一定程度的赤字财政; 调整税费比例, 提高规范性较强的正税在整个宏观税负中的比例, 降低收费和其他制度外收入的比重, 促进政府严格依法取得收入; 适应市场经济发展的新形势和加入 WTO 后国际市场激烈竞争的需要, 及时增开新税, 如遗产税、环境保护税; 统一内外有别的税费政策, 减轻国内企业经营负担等。

**关键词:** 税负; 税费政策; 税费改革

中图分类号: F253.9

文献标识码: A

文章编号: 1672-3104(2003)05-0626-05

宏观税负是指一个国家的总体税收负担水平, 一般通过一个国家一定时期内税收总量占同时期 GDP 的比重来反映。宏观税负的指标能从总体上反映政府在国民经济总量分配中占有的比例, 也可以表明政府对社会经济的宏观调控能力的强弱。宏观税负是由微观税负, 即各个具体税(费)种的具体税(费)率决定的, 但宏观税负又是制约和制定微观税率政策的依据, 因此, 对宏观税负的研究具有重要的理论价值。宏观税负可用三种口径的比值来衡量:

- (1) 狭义的宏观税负, 即税收收入(严格定义的税收)占 GDP 的比重。
- (2) 延伸义的宏观税负, 即税收收入和少量的其他收入(如国有企业收入等)占 GDP 的比重。
- (3) 广义的宏观税负, 即延伸的宏观税负和不纳入财政预算的预算外收入以及没有纳入预算外管

理的制度外收入之和占 GDP 的比重。

三种指标中, 前两种差别不大, 而且从后文的分析可以看到, 实际它们占 GDP 的比重也较小。要正确估价我国整体国民经济总量的宏观税负, 企业和个人税收负担的大小, 采用广义的宏观税负能更客观、合理地反映真实情况。

## 一、当前我国税负的现状分析

### (一) 我国宏观税负的基本情况

(1) 近年来我国国家财政收入占国内生产总值的比重(参见表 1)。

(2) 近年来株洲市财政收入占该市国内生产总值的比重(参见表 2)。

表 1 我国国家财政收入占国内生产总值的比重

年份	财政收入(亿元)	税收收入(亿元)	国内总产值(亿元)	财政收入占国内总产值的比重(%)	税收占国内总产值的比重(%)
1995	6 242.20	6 038.04	58 478.1	10.7	10.33
1996	7 407.99	6 909.82	67 884.6	10.9	10.18
1997	8 651.14	8 234.04	74 462.6	11.6	11.06
1998	9 875.95	9 262.80	78 345.2	12.6	11.82
1999	11 444.08	10 682.58	81 910.9	14	13.04

资料来源: 中国国家统计局网站

收稿日期: 2003-03-09; 修回日期: 2003-10-25

作者简介: 杨伟文(1947-), 男, 湖南道县人, 中南大学教授, 主要研究方向: 企业诊断, 市场营销战略。

表2 湖南省株洲市财政收入占该市国内生产总值的比重

年份	财政收入(亿元)	税收收入(亿元)	国内总产值(亿元)	财政收入占国内总产值	
				的比重(%)	的比重(%)
1995	13.94	8.07	175.96	7.92	4.59
1996	16.01	9.71	214.67	13.41	4.52
1997	17.72	10.97	239.70	7.39	4.58
1998	19.50	12.09	263.22	7.41	4.59
1999	20.03	12.83	280.99	7.13	4.57
2000	20.16	13.21	308.42	6.54	4.28

资料来源:《株洲市统计年鉴》

## (二) 数据分析及其结论

如果仅从上列2表中的数据分析,我们可以得到这样的结论:无论是从全国的宏观情况还是地方抽样调查,我国的宏观税负是相当低的:1994~1999年,我国的财政收入占GDP最高14%,最低才10.7%;而株洲市就更低了:最高13.41%,一般在8%以下。从狭义的宏观税负或延伸的宏观税负来看,我国的宏观税负大大低于发达国家(通常为30%~40%)和一般发展中国家(通常为15%~25%)的宏观税负水平<sup>[3]</sup>。

但是,能否据此说明政府在国民经济总量中的分配比例很小,我国的企业和个人负担的税收很轻呢?不尽如此。就我国的实际国情而言,企业和个人要负担许多没有纳入“预算外收入”管理的政府及其各个部门收取的收入,甚至制度外收取的收入,如各种摊派、罚款等,只有综合了这部分税负的广义的宏观税负指标才能比较准确地反映我国宏观税负的全面情况。事实上,在政府预算内财政收入或税收总额占GDP比重较低的同时,政府税外收费的规模日趋庞大。也就是说,广义的宏观税负在加重(参见表3)<sup>[4]</sup>。

表3 湖南农民人均负担 单位:元

年份	上缴税款	提留摊派	上交承包费	非税比重(%)
1994	30.4	20.49	21.63	58.1
1995	39.71	32.45	33.16	62.3
1996	45.71	59.33	31.2	66.4
1997	47.69	51.68	25.07	61.7

资料来源:湖南省统计年鉴《湖南农民人均负担表》

从表3可以看出,湖南农村居民的主要税负实际上是非税收负担,非税负担是税收负担的1.2~2.0倍。而据调查,广东省1996年企业各种税费之和占GDP的比重为22.83%,其中税收占7.61%,收费占15.22%,费为税的2倍。据四川省的典型调查,1993~1996年平均税费负担占GDP的32.44%,其中税收占10.74%,非税负担占21.7%,费为税的

2.02倍。据西安市的典型调查,1993~1996年税收占净产值比例为12.91%,非税负担占净产值为26.39%,合计39.3%,费为税的2.04倍。再以湖南省株洲市的调查为例,个体工商户一般要缴纳10多种费用,多的有20多种,如工商管理费、卫生费、环保费、排污费、人防费、上岗费、治安费、消防费、防疫费等等。还有许多临时性收费,如各种报刊杂志费、摊派、捐款、集资等,并且收费标准不统一,随意性大。如株洲市市区某摄影店,月定税150元,税外收费1030元,费是税的6.9倍。

另外,按倒推法(从政府消费和投资的支出来推算)计算的宏观税负见表4<sup>[2]</sup>。

从以上数据可知,我国宏观税负呈如下特点。

(1) 总量基本稳定,大约在25%~30%之间。这说明随着我国国民经济的发展,政府通过多种形式集聚和支配使用的社会财富基本是同步增长的,宏观税负占国民经济总量的比例基本稳定。

(2) 在广义宏观税负中,税收的比例偏小,税外收费比例偏大,已经大大超过税收的规模。这说明,在目前的体制下,政府要承担的职能不发生大的改变,则政府所需要的可支配的财富就不会减少,而且会随着GDP同步增长,“正税”的收入不能满足要求,就会寻求税外收费解决,导致税外收费迅速增长。

## (三) 适度宏观税负的界定及我国宏观税负适宜性推断

合理的宏观税负目前还缺乏一种可靠而且普遍适用的理论标准来界定,但是,结合税收的一般原则,我们可以从以下几个方面对宏观税负的合理性进行推断。

### 1. 税收规模要与经济规模相适应

目前,我国的人均GDP大约在750~900美元,据世界银行1987年的调查报告(参见表5)可知,比

表4 中国宏观税负计算表

单位:亿元

年份	政府税外收费		政府税外收费占GDP比重(%)		宏观正税负担(%)	宏观税负总水平(%)
	总额	* 其中预算外	总额	* 其中预算外		
1993	4 764.94	4 563.9	13.8	13.2	12.2	26.0
1994	7 059.78	6 779.6	15.1	14.5	11.0	26.1
1995	8 112.71	7 716.52	13.9	13.2	10.3	24.2
1996	9 798.46	9 073.8	14.3	13.2	10.1	24.4

\* 指不纳入预算内管理的所有政府税外收费,与通常所说的“预算外资金”的“预算外”概念有所不同。

较理想的宏观税负比例为20%左右。而现实的25%~30%的宏观税负对我国国民经济的发展是不太有利的。

表5 世界银行最佳宏观税负比例调查表

人均GDP(美元)	最佳宏观税负比例(%)
< 260	13
260~ 750	20
750~ 2 000	23
2 000~ 10 000	30

2. 税收增长要与经济增长同步

由于边际消费倾向  $C$  通常小于1, 税收乘数  $K_t = -C/(1-C)$ , 其中:  $t$  为税率,  $T$  为税收<sup>[31]</sup>。因此, 税收( $T$ )是使经济规模收敛的经济量, 而且税收的收敛作用是放大的乘数效应。但在我国, 为了满足国家财政支出的连年不断地高速增长, 在广义宏观税负超出最佳比例较大的情况下, 税收继续以大大高于GDP增长的速度增长, 其中, 1997~2000年的税收弹性系数都超过了1.8(税收弹性系数= 税收增长率/GDP增长率  $\times 100\%$ ), 即税收的增长幅度大大超过了经济的增长幅度, 对经济发展的有一定负面影响。

3. 宏观税负的组成结构要符合政府税收对国民经济的宏观调控能力的要求

目前, 我国的实际宏观税负虽然已比较高, 但真正能用于对宏观经济进行调控、对基础设施、支柱产业进行投资的财政收入却很有限。大量的税外收费、制度外收费是在财政的“体外循环”, 财政难以控制其使用方向和效益, 不构成有效支配力。

## 二、我国税费机制运行中存在的问题

从税收的本质和最根本的出发点来说, 税收有三个主要目标: ①提供必要的财政收入以保证国家机器的运转; ②对经济主体行为的刺激; ③转移支付。后两个目标的具体体现是调节各地区经济发展差异的平衡, 引导促进国家产业结构的平衡, 平衡公

民个人收入差异的过度悬殊。事实上, 政府的纳入预算管理其他收费性质的收入也在部分地实践着税收的功能, 但是, 税外收费的调节作用与税收相比有局限性、特定指向性、非规范性等缺陷。一般对于那些具有长期性、固定性、收益不确定性的项目以税收形式收取为宜, 而对于那些与特定服务或产品相对应的项目以收费形式收取为宜。考察税收的主要目标, 目前我国的税费体系存在着以下主要问题。

1. 费大于税, 政府公正性原则受影响。过重的税负, 抑制了经济主体的经济扩张愿望

由于正税的不敷使用, 各种政府部门和权力机关出于各种目的纷纷自立名目收费, 除了用于必要的社会管理职能, 不小一部分是用于收费部门本身的小团体利益上了, 公众因此对收费的公正性产生了疑问。这不仅影响了“费”的收取, 而且, 必然波及到税的征管, 在经济上和政治上都有不良后果。最关键的是, 重税使得企业和个人缺乏发展经济的动力, 提高了开拓创业的门槛。

2. 税制设计有不合理之处, 尤其是地方税存在税种收入小而征收面广, 税收成本高等弊端

地税收入是地方政府收入的主要来源, 但在现有税制下, 税收政策几乎完全由中央决定, 地方政府无法根据自身具体情况调整, 客观上增加了地方政府“以费补税”的内在需求。开征的地方税收有16个, 但主体税种缺乏, 税源高度分散, 征收过程非常艰难, 征收工作的人力、物力消耗极大。如本应在今天我国城市化进程中起重要推动作用的城建税, 却一直是增值税、消费税、营业税的附加税, 税基小、税率低。同时, 地税收入只有营业税、城建税有随着经济发展同步增长的潜力, 而其他税种由于税制的原因, 增长速度远小于经济发展。

3. 内外有别的税制不符合WTO的要求, 也不利于国内外企业的平等竞争

我国目前实行的税收优惠政策是以经济性质和区域导向为主的, 侧重于从总量上吸引外资, 但却造成了不同所有制企业的税收负担不平衡。以株洲市

2000年为例,外资企业的所得税为1 611万元,城建税、城市房地产税、土地使用税、车船使用牌照税却一直为零,而对应的内资企业的城建税、房产税、土地使用税、车船使用税等税收占株洲市地税收入的25.28%。而且由于所得税的减免政策,外资企业的所得税不到内资企业的50%,外资企业的竞争优势是不言而喻的,更不用说由于对外资企业的一路绿灯造成的政府收费上的大量减免。这种税费制度的差异不仅造成了内外资企业的不公平竞争,在许多地方还出现了大量的假外资企业,影响了整个税法的严肃性。

4. 现有的税制留有计划经济的痕迹,有许多方面不适应市场经济的发展变化

目前我国开征的16个地税税种中,有10个税种都是在我国市场经济体制建设之前制定的,计税依据、税目、税率和征管方式都不太适应市场经济的发展变化。另外在市场经济下,政府必须完成一些新的社会管理职能,这就需要有新的收入来源。如社会保障机制的建立,现在是用收费的办法,但是没有用法律的形式固定为税收。这样,养老保险费的征收面窄、量小,欠费缺乏强力制约。另外,随着经济的发展,一些新的税源已经形成,如遗产税、环保税已经具备开征的条件。

### 三、我国税费改革的思路与措施

#### (一) 基本思路

##### 1. 控制宏观税负,总量稳中有降

目前,虽然我国的宏观税负确有必要降低,但是在近期内,为了维持政府的正常运转和保证积极的财政政策的继续实行,大幅度降低宏观税负实际是不可行的。日趋庞大的财政赤字目前主要通过发行国债来平衡,但国债的迅速增长提高了我国中央财政的债务依存度(1994年后,中央财政的债务依存度都超过了50%),偿债风险已经很大,这也限制了减税的可能性。今后,如何界定、平衡中央与地方的事权是决定在宏观税负总量稳定的限制下税费比例走向的关键。

2. 理顺税费关系,适度增加规范性较强的“税”,相应减少不合理的部分收费

从根本上来说,宏观税负的降低有赖于政府机构的精简、政府职能的转变,只有在这两个方面有了大的改革,那些最有消极影响的所谓“吃饭财政”“养

人部门”现象才能有效改善,同时,政府政企不分、行政管理权与收费利益纠结的情况才能得到约束。但是,通过界定理清税费的范围,扩大税收的调节范围,强化收费的规范性也是当前化解税费矛盾的一个治标之策。

#### 3. 税收政策有必要完成与国际接轨的改造

与WTO相适应的税收制度的制定有许多工作要做,其中内外税制的统一是极其重要的一点。外资企业要享受国民待遇,在我国主要就是要清理规范原有的各种税收优惠政策,统一税法,公平税负,使中外企业在一起跑线上竞争。

#### (二) 具体措施

##### 1. 精简机构,国、地税机关理当撤并

解决“吃饭财政”唯一的办法就是“减人增效”。仅就税务部门而言,目前,我国的税务机关是国税、地税两套系统,人员众多,成本巨大,矛盾纠结。1994年税务机构的分设,在当时对理清中央与地方的财政关系起过一定作用。但这是在当时法律、法规不健全的特定条件下的作用。今天,随着以新《中华人民共和国税收征收管理法》为代表的一系列法律、法规的相继出台,公民、地方政府的法律意识的加强,继续使用两套人马做几乎完全重复的工作是根本不必要的。

2. 放权地方,制定因地制宜的税收政策,允许地方预算赤字,确保合法收税,消灭虚假税收

首先,部分与各个地方经济独特性关系紧密的税费,可以将政策的制定权下放或部分下放给地方,如资源税、屠宰税等。这样有利于调动地方政府因地制宜培养税源、平衡地方财政预算、规范税费机制的积极性。

其次,税收要严格依法征收,不得多收也不可少收。要依法严惩“买税卖税”“假税空转”“强迫预征”的行为;要改变现在对地方政府及税务部门的收入计划考核制度,取消给税收收入、收费收入,甚至罚款收入下计划的做法;特别是应大胆改革,吸收发达国家通行做法,允许地方政府出现预算赤字,允许地方政府借贷运转,中央政府只要控制其赤字或借贷规模即可。

##### 3. 强税正费,优化制度结构

(1) 具有基本税收特征的收费应立法规范成税收,如教育附加费、文化事业建设费等可以合并为文化教育税,中央与地方共享,税率设置以保持纳税人的总负担水平不超过现有收费水平为宜。

(2) 开征一些新的税种。如社会保障税、遗产

税、环境保护税等。随着市场经济的发展,税收制度也应该与时俱进,不断改进。目前,大多数省市的养老金征收已经达到较高的水平,地税部门也介入了养老金的征收,养老金的征收普遍性、受益普遍性的税收特征明显,应该及时立法,规范为税收。这对于加强社会稳定、实践税收的转移支付目标都是十分必要的。同样,在西方国家普遍征收的环境保护税也应及早开征,这对从根本上、源头上消灭污染很有必要。

尽快开征燃油税是对付公路“乱收费”“诸侯割据”等收费弊端的强有力的手段。目前,燃油税之所以迟迟未能出台,主要还是各方利益分割难以协调,但无论如何,全国的汽车消费者都在期待,这不应该是无法解决的死结,要推动消费、实现全国一盘棋的经济战略部署,燃油税应尽早出台。

(3) 取消一些不适应当前经济发展形势要求的税费政策。如,农林特产税、土地增值税、固定资产投资方向调节税等税种理应取消。而在20世纪80年代末90年代初为限制“高消费”而出台的税费政策,如与小汽车、电脑、空调等有关的抑制性收费应及时取消。

(4) 统一内、外资企业税收政策。将单独的外

商及外国投资企业的所得税、城市房地产税、车船牌照使用税等税种,统一合并到对应的内资企业税种。特别是我们应该按照WTO的非歧视性原则,尽快取消全国范围内的各种区别地区、区别投资来源(所有制性质)的各个税种的税收优惠政策,而这其中所得税的优惠政策是重点。

#### 4. 依托高科技,完善税费监管体制

日新月异的计算机网络技术使得建立一个全国一盘棋的税费监管网络成为可能。我国应该尽快建立一个以公民代码、法人代码为基础的全国税费管理系统,让公民和法人的纳税情况在全国范围内得到监控,便于有效地打击偷漏税、费的不法现象,同时,又可以让政府的税费征管工作被置于阳光之下,接受所有公众的监督,遏制乱收费。

#### 参考文献:

- [1] 漆玲琼. 我国费税收入症结治理[J]. 湖南地税, 2000, (4): 4.
- [2] 杨斌. 宏观税收负担总水平的现状分析及策略选择[J]. 财政与税务, 1998, (12): 66.
- [3] 梁东黎. 宏观经济学[M]. 南京: 南京大学出版社, 1998. 97.

## On macro tax burden and reform of tax and charge in China

YAN Weiwei, LING Hongtao

(School of Business, Central South University, Changsha 410083, China)

**Abstract:** On the basis of the statistical data and spot check information, this paper analyses the historical trend of Macro Tax Burden in China, and compares the tax burden in China with those in other countries. Macro tax burden in China is normally stable, but its structure is immoderate. It is heavier than those in other developing countries. In this paper, the authors put forward a series of plans for the reform in tax and charge and give some concrete measures.

**Key words:** tax burden; policies on tax and charge; reform of tax and charge