

个税新政之公平价值与经济效率的实证评估

宋丽颖, 崔帆

(西安交通大学经济与金融学院, 陕西西安, 710061)

摘要: 作为我国个税历史上的重要节点, 费用扣除标准的提高、综合计征模式的引入以及专项附加扣除的设置等, 成为2018年个税新政的改革亮点。借助CFPS2018数据库, 通过样本筛选和指标模拟, 从公平价值与经济效率两个角度对2018年个税新政进行实证评估。研究表明: 个税新政显著促进了经济效率的提高, 其效率倾向得到了较为充分的体现; 地区差别费用扣除虽然能够实现基尼系数的下降, 但不利于经济效率的提高; 东部、城镇地区更加凸显了个税政策对收入分配的调节作用, 中、西部以及乡村地区则更好地体现了其对经济效率的促进作用, 表明税制改革具有明显的地区异质性。政策启示: 税制要达到公平与效率的和谐统一, 首先, 应在保证经济效率的基础上推动社会公平的进一步发展; 其次, 要进一步优化专项附加扣除政策; 最后, 要以个人所得税为基础, 制订“量体裁衣”式配套措施。

关键词: 个人所得税; 社会公平; 经济效率; 专项附加扣除; 地区差别费用扣除

中图分类号: F810.2; F812.2

文献标识码: A

开放科学(资源服务)标识码(OSID)

文章编号: 1672-3104(2021)02-0094-15



一、引言与文献分析

众所周知, 公平与效率是个人所得税(简称个税)遵循的基本原则。公平的实现是效率提升的前提, 没有公平, 效率无从谈起; 效率的提升为更高层次的公平提供了物质基础, 没有效率, 公平毫无意义。作为社会稳定、和谐发展的重要保障^[1], 个人所得税只有在确保公平的前提下提升效率, 在提升效率的基础上实现公平, 才能缓解当今人民日益增长的美好生活需要和不平等不充分发展间的社会主要矛盾。2018年的个税新政, 采用了引入综合计征模式等多项改革措施。本文拟从实证分析角度, 对其进行公平价值与经济效率的综合评价, 以期对我国今后个税政策的进一步改革有所裨益。

个人所得税作为对初次分配进行调节的政策工具, 学术界对其与社会公平、经济效率的关系探讨已有了比较丰富的成果。

(一) 个人所得税与社会公平的关系研究

税收的公平原则是社会公平在个税中的具体体现。不以社会公平为圭臬, 税收公平的实现将为无本之木; 不以税收公平为基础, 社会公平的实现将为无源之水^[2]。立足于威廉·配第^[3]“公平、确实、便利、节省”的四项基本原则, 经过斯密^[4]、萨伊^[5]及庇古^[6]等对税收公平理论的补充和发展, 学者们利用基尼系数、P指数、Atkinson指数等^[7-13], 对个人所得税与社会公平、劳动收入份额的内在关系展开了深入探究^[14-18]。Kakwani^[19]、Hayes等^[20]通过P指数的构建和MT指数的分解, 对个人所得税的有效累进性进行了系统分析。在抽样调查数据的基础上, 岳树民等^[21]探究了税率结构和免征额对个税累进性的

收稿日期: 2020-07-25; 修回日期: 2021-03-08

作者简介: 宋丽颖, 北京人, 博士, 西安交通大学经济与金融学院教授, 主要研究方向: 财政税收理论与政策, 联系邮箱: songly@mail.xjtu.edu.cn; 崔帆, 河南开封人, 西安交通大学经济与金融学院博士研究生, 主要研究方向: 财政税收理论与政策

贡献程度,发现随免征额的提高,个税累进性呈先升后降的规律性变动。陈工、陈伟明^[22]通过对2011年个税政策税制设计、指导思想及征管约束等层面的分析,提出明晰目标、准确定位并适时跟进配套措施等对策建议。从应税收入的构成要素、征收门槛等方面入手,尚玮、王志杨^[23]发现,工资薪金采用的是超额累进税率,其他相关收入主要依靠比例税率,这种税率设置难以较好地体现个税政策的累进性。岳希明等^[24]、徐建炜等^[25]、杜莉^[26]以及费茂清等^[27]均利用微观住户调查数据进行个税改革收入再分配效应的模拟,发现较低的平均税率限制了个税政策发挥作用的有效空间。此外,还有研究表明,改革政策的效率取向^[28]、劳动分配份额的变动^[29]以及不同群体税负的较大差异^[30],也是阻碍个税政策促进公平提升的重要因素。

(二) 个人所得税与经济效率的关系研究

税收的效率原则包括经济效率和行政效率。经济效率是指个税政策不仅要促进资源的高效配置,更要有利于宏观经济的稳定增长(由于本文研究的是经济效率,故对行政效率不做过多阐述)。根据郑榕^[31]对税收经济效率思想由来的梳理,其大体经历了“征管费用和额外负担最小化——提升社会福利水平——促进国家宏观经济均衡发展”三个阶段。落脚至具体实践,个税政策变动下市场供求曲线移动幅度和效率变化的计算及推导,促进了税收效率从理论向实践的转化^[32]。基于劳动供给视角,余显才^[33]、叶菁菁等^[34]对我国2006年以来个税改革下劳动供给的动态变化展开分析,发现个税税负与特定人群的劳动供给反向变动。利用2005年个人所得税费用扣除标准改革提供的自然实验机会,刘怡等^[35]得出税制改革对女性劳动供给的促进作用大于男性的结论。借助双重差分法,刘蓉等^[36]运用2011—2015年三期CHARLS数据,分析了2011年个税改革对中老年劳动供给决策的影响。整体而言,相比于社会公平,学界对个税政策经济效率的探究相对较少^[37]。

从总体上看,上述研究似乎还存在着研究方法和研究内容的不足:要么停留在定性分析层面^[38-40],数据支撑力度略微薄弱;要么利用城镇

数据对税制改革下的收入分配和劳动供给进行探究^[24-26],研究视角稍显单一。为丰富文献素材,提供更多的方法选择,本文首先立足于全局,对税制改革的公平或效率倾向展开分析。探究旧税制(2011年税制)、无专项附加扣除新税制及新税制对我国总体和不同收入人群社会公平与经济效率的具体影响。其次,对比统一费用扣除与地区差别费用扣除的政策效果。与统一费用扣除形成对比,分析地区差别费用扣除下社会公平与经济效率的动态变化。最后,增加区域公平与效率等中观层面的研究视角。通过研究视角的进一步聚焦,对我国东、中、西部及城镇、乡村等地区的社会公平与经济效率展开剖析,探究并厘清个税政策的区域异质性特征。

二、指标选取与计算

本文使用的是中国家庭金融调查(CFPS2018)数据,来源于西南财经大学中国家庭金融调查与研究中心的“中国家庭金融调查”和浙江大学“中国家庭大数据库”。根据研究需要,以CFPS2018成人库为准,利用个人ID编码进行信息匹配,在32669个样本的基础上,剔除年龄不及18周岁、关键信息不详或缺失的样本。此外,为避免收入异常值的干扰,经截尾处理后共得到有效样本9915个。变量处理介绍如下。

(一) 综合所得

鉴于CFPS2018缺乏对工资薪金、劳务报酬等明细分类与登记,视受访者主要工作收入为税后年工资薪金,利用总收入与主要工作收入之差,近似替代税后年劳务报酬(由于经济体收入主要由工资薪金与劳务报酬构成,故对稿酬、特许使用费等不予以计算)。根据旧税制税率结构,倒推出受访者税前年工资薪金和劳务报酬的相关信息,并借鉴刘蓉和寇璇^[41]的研究经验,利用各省就业人员平均货币工资指数,将收入数据调整至2018年水平。为简化计算过程、增强数据可比性,本文以纳税年度为单位,按“综合所得=税前年工资薪金+税前年劳务报酬×80%”的公式,计算受访者于新政下的综合所得。

(二) 费用扣除标准

2018 年个税改革将纳税人的费用扣除标准调升至 60 000 元/年。

(三) 专项附加扣除

由于 CFPS2018 未涉及纳税人继续教育的相关信息,本文仅考虑子女教育、住房贷款利息及住房租金、赡养老人、大病医疗等附加扣除。

1. 子女教育扣除

根据 2018 年个税税法及 CFPS2018 的调查信息,视各家庭 3—22 岁的成员为处于学前或学历教育阶段,同时剔除该年龄范围内已工作的样本。经筛选后,用符合扣除条件的子女人数乘以扣除标准计算抵扣金额。

2. 住房贷款利息扣除

本文根据问题“您家现住房归谁所有”,筛选回答为“家庭成员完全/部分拥有”的样本。结合“除现有住房是否还有房产”及“待偿房贷本息总额”等问题,统计受访者回答分别为“否”且待偿房贷本息总额不为 0 的样本。视满足上述条件的样本可享受住房贷款利息附加扣除。

3. 住房租金扣除

对“您家现住房归谁所有”,回答非“家庭成员完全/部分拥有”的受访者,本文视其均可按统一标准享受年抵扣额为 13 800 元((最高扣除额 1500+最低扣除额 800)/2×12 得到)的住房租金扣除。

4. 赡养老人扣除

参照个税规定,对家中有 60 岁及以上老人的纳税人,独生子女可享受 2 000 元/月的附加扣除,否则兄弟姐妹平摊(每人分摊的额度不能超过

每月 1 000 元)。由于 CFPS2018 缺少受访者是否独生的相关信息,借鉴刘蓉和林志建^[18]的做法,根据成人库平均年龄 44.2 岁判断,需要赡养 60 岁及以上老人的独生子女样本量极少,故均按非独生处理。

5. 大病医疗扣除

根据 CFPS2018 数据信息,按照纳税人发生的与基本医保相关的医药费用支出,扣除医保报销后个人负担累计超过 15 000 元的部分,在 80 000 元的限额内据实扣除。

变量描述性统计见表 1。

三、实证结果与分析

(一) 旧税制、无专项附加扣除新税制与新税制的对比

1. 公平价值视角

个税不同税制条件下我国总体社会公平的测度结果^①如表 2 所示。

一方面,通过观察并对比个税不同税制条件下我国总体基尼系数及 MT 指数,发现引入综合计征模式、调整税率结构以及设置专项附加扣除等税制改革措施,未能充分发挥对社会公平的促进作用,总体基尼系数的改善并不明显。另一方面,横向公平指数均为负且接近于 0,意味着个税改革实际上破坏了税收的公平原则。结合纵向公平指数与反向变动的 K 指标可知,社会整体税负的大幅走低才是引发纵向公平数值下降的根本所在。为保证结论的可靠性,我们辅以太尔-T、泰尔-L 及其变动度量的社会公平发展趋势,均与

表 1 变量描述性统计

	样本数	平均值	标准差	最小值(元)	最大值(元)
工资薪金	9 915	33 549.655 0	33 424.004 9	0	500 000
劳务报酬	9 915	5 479.630 4	21 858.538 6	0	840 000
享受子女教育扣除的样本收入	3 953	43 632.923 9	42 014.981 5	1	840 000
享受住房贷款利息扣除或住房租金扣除的样本收入	1 655	48 275.662 2	41 275.956 7	240	840 000
享受赡养老人扣除的样本收入	2 119	45 866.916 5	39 726.878 2	1	581 000
享受大病医疗扣除的样本收入	215	40 136.604 7	41 280.750 6	600	300 000
不享受任何附加扣除的样本收入	4 166	32 467.216 8	31 816.336 8	1	653 000

注:数据来源为 CFPS2018 中的成人库和家庭关系数据库

表 2 个税不同税制条件下我国总体社会公平测度结果

	无税制	旧税制	无专项附加扣除新税制	新税制
基尼系数	0.428 0	0.413 2	0.420 4	0.421 7
MT 指数	—	0.014 8	0.007 6	0.006 3
横向公平	—	-0.000 1	-0.000 2	-0.000 2
纵向公平	—	0.014 9	0.007 8	0.006 5
K 指数	—	0.318 3	0.550 7	0.567 2
泰尔-T	0.347 4	0.312 5	0.326 1	0.328 7
泰尔-L	0.384 6	0.362 0	0.373 4	0.375 2
泰尔-T 变动值	—	0.034 9	0.021 3	0.018 7
泰尔-L 变动值	—	0.022 6	0.011 2	0.009 4

注：泰尔-T 和泰尔-L 的变动值与 MT 指数类似，均为税前收入相应指数与税后收入相应指数之差。此外，本文新税制均指统一费用扣除新税制

前述基尼系数、MT 指数的结果类似，结论具有稳健性。

此外，转换研究视角，采用国家统计局所用方法，按收入水平高低进行排序，处于最高 20% 的收入群体为高收入组，之后依此为中高、中等、中低和低收入组。对个税不同税制条件下的各组社会公平进行测度，结果如表 3 所示。

从各组收入数字特征看：第一，无专项附加扣除新税制明显提高了中低及以上收入组的组上限，专项附加扣除使得高收入组的组上限进一步增加。第二，无专项附加扣除新税制中，收入总量越大，税后收入增加的个体越多。第三，享受专项附加扣除的人数占比与收入水平反向变动，收入总量越大，人数占比越低。第四，为更加清晰地体现不同组组均值的变动和差异，本文绘制了折线图，如图 1 所示。发现不考虑专项附加扣除，各组组均值均在新税制下有所增长；引入专项附加扣除时，仅高收入组组均值的增长率大于 0。

进一步观察表 3，发现在低收入组和中低收入组中，尽管享有专项附加扣除的人群占比分别为 73.32%、63.29%，但该群体的公平境况并未得到明显改善。与之相比，反而是享有专项附加扣除人群占比较低的高收入人群，其收入上限、获益比例和组均值明显增加。

导致这一现象的原因可能是：个税新政下，由于年收入不及 60 000 元的较低收入群体无需缴纳税款，降低个税支出的专项附加扣除不会对

其产生影响。相反，对大于 60 000 元年费用扣除标准的高收入群体而言，若无专项附加扣除，其应纳税所得额为综合所得与 60 000 元的差值；享有专项附加扣除时，应纳税所得额为在综合所得减去 60 000 元的基础上，再减去专项附加抵扣后的数值，故高收入群体的组均值、收入上限有所扩大。由此我们得出以下结论：中、低收入群体的社会境况并不会在专项附加扣除下明显变动，与之相比，随收入水平的提高，该政策对高收入群体的纳税优惠效应越发显现。

从各组收入基尼系数等测度指标看：首先，无论旧税制还是新税制，无论是否引入专项附加扣除，与中间阶层(中低、中等及中高收入组)相比，高、低收入组的基尼系数始终较大。这一现象恰好与上述两组组均值及增长率相差较大的分析相互印证。其次，观察各纵、横向公平指数，发现各税制中横向公平指数均为负，表明税制改革通过改变样本收入排序，破坏了税收的横向公平。相反，各组大于零的纵向公平指数意味着其具有降低收入不平等、改善收入分配的积极作用。最后，对比引入专项附加扣除前后的相关指标，与其他群体相比，仅高收入组的基尼系数轻微上升，这一结论能够从图 1 新税制下各组组均值增长率趋势曲线中得到一定体现。取泰尔-T 和泰尔-L 对上述结论进行验证，可知分析是稳健的。

整体来看，无论基于全国总体，还是基于各组收入人群，个税政策对社会公平的正向提升、

表3 个税不同税制条件下各组社会公平测度结果

旧税制					
组别	低收入组	中低收入组	中等收入组	中高收入组	高收入组
收入范围	1—15 000	15 000—26 000	26 000—38 000	38 000—55 000	55 000—840 000
组均值(元)	7 846.526 5	20 766.108 9	31 935.084 2	45 703.120 0	88 895.587 0
基尼系数	0.307 2	0.084 3	0.056 5	0.059 8	0.229 2
MT 指数	0.002 9	-0.000 2	0.002 7	0.002 0	0.028 9
横向公平	-0.000 4	-0.000 1	-0.000 7	-0.000 1	-0.000 2
纵向公平	0.003 3	-0.000 1	0.003 4	0.002 1	0.029 1
泰尔-T	0.161 9	0.011 1	0.005 1	0.005 5	0.121 1
泰尔-L	0.240 1	0.011 4	0.005 2	0.005 6	0.093 0
无专项附加扣除新税制					
组别	低收入组	中低收入组	中等收入组	中高收入组	高收入组
收入范围	1—15 000	15 000—27 000	27 000—40 000	40 000—57 142.8	57 142.8—907 390.6
组均值(元)	7 902.249 4	21 169.617 7	32 590.942 7	46 607.706 0	93 179.042 2
税后收入增加 个体所占比重	0.178 5	0.597 1	0.620 3	0.834 1	1
基尼系数	0.310 1	0.084 1	0.059 2	0.061 8	0.240 1
MT 指数	0	0	0	0	0.0180
横向公平	-0.000 5	-0.000 4	-0.000 4	-0.000 1	-0.000 2
纵向公平	0.000 5	0.000 4	0.000 4	0.000 1	0.018 2
泰尔-T	0.164 2	0.011 0	0.005 4	0.005 9	0.130 9
泰尔-L	0.242 8	0.011 2	0.005 5	0.006 0	0.100 7
新税制					
组别	低收入组	中低收入组	中等收入组	中高收入组	高收入组
收入范围	1—15 000	15 000—27 000	27 000—400 00	40 000—57 142.8	57 142.8—920 550.6
组均值(元)	7 902.249 4	21 169.617 7	32 590.942 7	46 607.706	93 723.525 1
享有专项附加 扣除人数占比(%)	73.32	63.29	56.98	51.34	44.98
基尼系数	0.310 1	0.084 1	0.059 2	0.061 8	0.242 5
MT 指数	0	0	0	0	0.015 5
横向公平	-0.000 5	-0.000 4	-0.000 4	-0.000 1	-0.000 7
纵向公平	0.000 5	0.000 4	0.000 4	0.000 1	0.016 2
泰尔-T	0.164 2	0.011 0	0.005 4	0.005 9	0.132 8
泰尔-L	0.242 8	0.011 2	0.005 5	0.006 0	0.102 8

对收入分配的合理调节仍有发展、优化的较大空间。此外,收入水平不同,个税政策影响不同。虽然所有样本的组均值均在无专项附加扣除新税制的影响下有所增加,但高收入群体组均值的增幅最大。尤其是专项附加扣除,其降低税额支出、增加收入总量的经济红利在高收入阶层最为

明显。

2. 经济效率视角

一般而言,税负上升意味着纳税总额的增加和可支配收入的减少。对处于收入越多、边际效用越高阶段的低收入者而言,可支配收入的缩减易使该群体产生通过延长劳动时间以增加收入

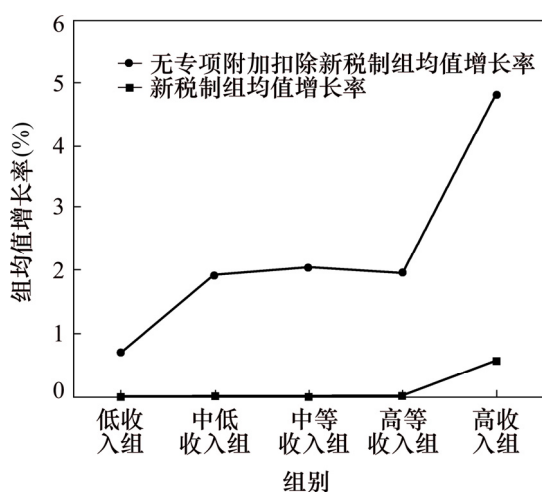


图1 无专项附加扣除新税制与新税制下各组组均值增长率

总量的强烈动机和意愿。就高收入群体来看, 根据边际效用递减规律, 收入总量越高, 减少的那部分收入的边际效用越低, 其结果是: 一方面, 高收入群体为维持收入不变的积极性相对较低; 另一方面, 税负提高降低了该部分群体的工作热情, 生产效率出现下降。总体而言, 当税负提高时, 低收入者更倾向于延长劳动时间努力工作, 积极性受挫的高收入者更倾向于消极怠工、降低生产效率。鉴于低收入者在劳动技能、受教育程度等方面存在较大局限, 其有限提升的生产效率可能无法弥补从事复杂劳动高收入者生产效率的下降, 生产效率间可能存在的负向缺口不利于效率损失的减少和经济总量的增长, 即税负上升, 经济效率下降。极端情况下, 若税负继续上升, 社会无法消化的税负压力会逐步恶化经济个体的生存环境, 由此导致经济效率在不同群体矛盾激化与排斥过程中迅速降低, 甚至为零。

相反, 税负下降意味着纳税总额的减少和可支配收入的增加。对低收入者而言, 由效率工资理论可知, 税负下降带来的收入红利有利于扩大人力资本投资, 实现体魄的强健、劳动技能的提高及竞争能力的强化, 在“收入增加——人力资本投资扩大——综合能力提升——收入增加”的闭环中良性发展。对高收入者而言, 更加富足的生活虽然可以增加闲暇时光, 但是, 消极怠工、更换工作的机会成本也在同步上升。为了能够在

激烈的市场竞争中维持岗位稳定、不被他人取代, 高收入者积极工作的潜在倾向可能更加明显。总体而言, 无论是基于增强综合实力、获得更高报酬的低收入群体, 还是基于长远考虑维持生活、工作稳定的高收入者, 税负降低确实有利于经济效率的不断提升。

以上分析从收入的边际效用递减规律、效率工资理论和机会成本等角度, 简单描绘了个税税负与经济效率的反向关系。虽然个税税负对经济增长的作用路径较为复杂, 但从一般意义而言, 个税税负的变化能够体现决策者对经济效率的取舍倾向: 税负越高, 经济效率损失越大^[42-44,37]。基于此, 本文分别从相对变动和绝对变动两个角度, 利用税负和税额的动态变化, 考察经济效率在个税改革下的趋势走向。

为对比个税不同税制条件下的社会总体税负, 本文绘制了如图2所示的折线图。

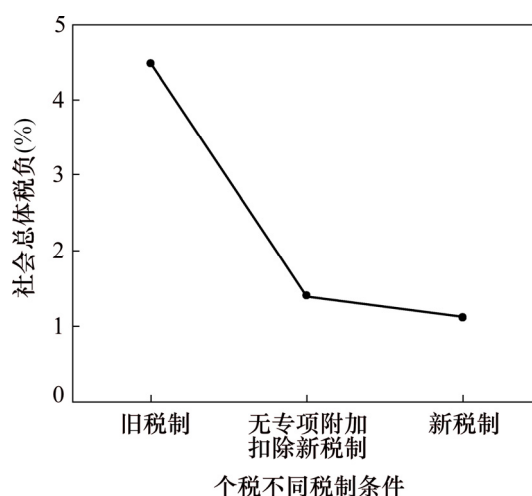


图2 个税不同税制条件下的社会总体税负
注: 本文所涉及的税负, 均按“税负=纳税总额/税前收入总额”计算得到

由图2可知, 我国总体税负呈下降趋势。引入综合计征模式、调整税率结构等政策措施, 使得无专项附加扣除新税制下的税负水平大幅下降, 表明个税改革有利于经济效率的正向提升。尤其是专项附加扣除下持续走低的总体税负意味着相比于体现公平原则的政策初衷, 其对我国经济效率的积极作用更加明显。

此外, 观察并对比个税不同税制条件下各组经济效率的计算结果, 由表4可知: 从平均税负

表4 个税不同税制条件下各组经济效率计算结果

	低收入组	中低收入组	中等收入组	中高收入组	高收入组
旧税制平均税负(%)	0.909 4	2.120 7	2.214 5	4.392 6	7.327 2
无专项附加扣除新税制平均税负(%)	0	0	0	0	2.971 0
平均税负变动	-0.909 4	-2.120 7	-2.214 5	-4.392 6	-4.356 2
税额下降样本量(个)	229	406	528	1 320	1 980
税额平均变化量(元)	-72.011 9	-449.930 8	-723.219 5	-882.603 1	-4 175.366 0
新税制平均税负(%)	0	0	0	0	2.404 0
平均税负变动(以无扣除新税制为参照,下同)	0	0	0	0	-0.567 0
税额下降样本量(个)	0	0	0	0	1 352
税额平均变化量(元)	0	0	0	0	-837.373 7

看,旧税制下,低收入组的平均税负为0.9094%,随收入上升,这一指标增长至高收入组的7.3272%。无专项附加扣除情况下,各组平均税负均有所降低,且收入水平越高,税负下降越多。考虑到专项附加扣除,仅高收入组的平均税负进一步下降。从平均税额来看,无专项附加扣除新税制下,样本收入水平越高,平均税额下降越多,受益人数总量越大。考虑到专项附加扣除,与收入水平并未改变的中高及以下各组相比,高收入组中税额下降样本总量共1 352个,所占比重高达68.18%,平均税额减少837.373 7元。

总体而言,各阶层平均税负在无专项附加扣除新税制的影响下显著下降,引入综合计征模式、调整税率结构等个税改革并未造成经济效率的损失。进一步考察专项附加扣除的政策效果,发现与平均税负明显下降的高收入者相比,中高及以下群体较低的收入水平限制了该政策促进效率提升的作用空间。

综合对比税制改革对我国社会公平与经济效率的具体影响:从社会公平角度看,个税新政保障中、低收入群体,促进更高程度社会公平的政策倾向有待进一步显现;从经济效率角度看,在引入综合计征模式、实施专项附加扣除等改革措施中普遍下降的税收负担,能够显著降低效率损失。总体而言,2018年个税新政对经济效率的促进作用更为明显。

(二) 统一费用扣除与地区差别费用扣除的对比

由于现行个税政策忽略了由经济发展带来

的生活成本及收入水平的不同,采用统一费用扣除的个税计算并未考虑地区差异。若将上述因素考虑在内引入地区差别费用扣除,社会公平与经济效益又会如何变动?为对比不同费用扣除方式的政策效果,本文展开了以下探讨。

1. 指标计算

为对地区差别费用扣除进行模拟,本文对发生变动的有关项目说明如下:

第一,费用扣除标准:按受访者户籍类型为准,以《中国统计年鉴(2018)》各省份城镇、乡村的人均消费支出为不同样本相应的费用扣除标准。

第二,专项附加扣除:鉴于信息有限,子女教育、住房贷款利息及大病医疗三项数据不做变动。赡养老人、租房租金扣除数据处理如下。

赡养老人扣除:借鉴香港有关做法,由于老年人消费水平偏低,若被赡养老人与纳税人同住,则该项扣除为纳税人基础扣除的50%,反之比比例减半。

租房租金扣除:地区经济发展水平越高,租房租金支出越多。利用《中国统计年鉴(2018)》各省住房平均销售额等相关数据,假设31个省份住房平均销售额均值的扣除标准为1 000元/月,以此类推,计算各省份相应的租房租金附加扣除。

2. 实证分析

(1) 公平价值视角。

一方面,从公平指标计算结果看,由表5可知,地区差别费用扣除下的基尼系数小于统一费

表 5 不同费用扣除方式下总体公平计算结果

	统一费用扣除 新税制	地区差别费用 扣除新税制
基尼系数	0.421 7	0.418 4
MT 指数	0.006 3	0.009 6
横向公平	-0.000 2	-0.000 4
纵向公平	0.006 5	0.010 0
K 指数	0.567 2	0.415 1
泰尔-T	0.328 7	0.323 7
泰尔-L	0.375 2	0.370 2

用扣除, 相应的 MT 指数大于统一费用扣除, 表明相比于统一费用扣除, 地区差别费用扣除能够更好地发挥调控收入分配的积极作用。此外, 地区差别费用扣除下较小的 K 指数意味着, 统一费用扣除更有利于体现税收的累进性特征。泰尔-T、泰尔-L 的度量结果与前述基尼系数类似, 可知结论是稳健的。

另一方面, 从收入特征出发, 由表 6 可知, 各组组均值和组上限(除低收入组)均在地区差别费用扣除下有所下降。结合基尼系数, 发现与变动较为明显的高收入组相比, 地区差别费用扣除对中高及以下收入组的积极影响相对较小。也就是说, 地区差别费用扣除主要通过降低高收入组的基尼系数, 实现了总体基尼系数在统一费用扣

除基础上的下降。需要注意的是, 地区差别费用扣除虽然有利于我国社会公平的正向提升, 但高、低两群体组内收入分配悬殊的现象并未得到实质性改善。

(2) 经济效率视角。

根据表 6 所示不同费用扣除方式下各组收入经济效率的测度结果, 从平均税负这一相对值来看, 地区差别费用扣除的引入提高了各组的平均税负, 且收入水平越高, 税负增量越大。从税额变动这一绝对值来看, 以统一费用扣除为参照, 受地区差别费用扣除的影响, 平均税额增量从低收入组的 4.879 0 元逐步增加至高收入组的 1 777.311 3 元, 表明地区差别费用扣除普遍加重了各阶层的缴税压力, 这一结论从各组组均值和组上限的下降中也能得到一定体现。经上述分析可知, 正是各群体税收负担的显著上升, 给经济效率带来了不可避免的损失。显然, 立足于经济效率的研究视角, 地区差别费用扣除并不利于社会的健康运转和经济的有序增长。

综合对比统一费用扣除与地区差别费用扣除, 从社会公平角度看, 地区差别费用扣除虽然不足以扭转统一费用扣除下的分配格局, 但该扣除方式能够实现基尼系数的下降和社会公平的提升; 就经济效率来看, 在地区差别费用扣除的影响下, 各阶层平均税负与平均税额的显著上升

表 6 不同费用扣除方式下各组收入特征与经济效率测度结果

组别	统一费用扣除				
	低收入组	中低收入组	中等收入组	中高收入组	高收入组
收入范围	1—15 000	15 000—27 000	27 000—40 000	40 000—57 142.8	57 142.8—920 550.6
组均值	7 902.249 4	21 169.617 7	32 590.942 7	46 607.705 9	93 723.525 1
基尼系数	0.310 1	0.084 1	0.059 2	0.061 8	0.242 5
平均税负(%)	0	0	0	0	2.404 0
组别	地区差别费用扣除				
	低收入组	中低收入组	中等收入组	中高收入组	高收入组
收入范围	1—15 000	15 000—26 850	26 850—39 141.48	39 141.48—56 658.2	56 658.2—909 742.2
组均值	7 897.370 4	21 106.788 6	32 393.090 4	46 170.527 8	91 943.839 1
基尼系数	0.309 8	0.084 0	0.059 0	0.061 4	0.240 9
平均税负(%)	0.061 7	0.297 4	0.620 5	0.933 4	4.254 9
税额平均增量(元)	4.879 0	62.966 3	202.263 8	435.004 0	1 777.311 3

注: 指数变动为地区差别费用扣除指数与统一费用扣除指数之差

造成了效率的下降和损失,该扣除方式并不利于我国经济总量的增长。

(三) 稳健性检验

上文分析中,除了基尼系数和MT指数,我们使用泰尔-T和泰尔-L对本文结论进行了稳健性检验。为了进一步确保所得结论的可靠性,我们采用CGSS2015数据库,对税制改革下的社会公平与经济效益进行指标计算和对比分析,结果如表7所示。

观察表7,稳健性分析中更换数据库的计算结果虽与前文主检验不同,但各指标的数值差异较小,且税制改革下,社会公平与经济效益的变动走向均与前文分析一致,即2018年个税新政对经济效益的促进作用得到了更为充分的体现。此外,观察地区差别费用扣除下社会公平与经济效益的具体变动,与统一费用扣除相比,该扣除方式在改善社会公平的同时,并不利于经济效益的提高。总体而言,以上分析表明文章结论是稳健的。

(四) 拓展性分析:区域公平与效率的动态探究

1. 我国东、中、西部公平与效率的变动

在个税不同税制条件下,我国东、中、西部社会公平与经济效益的计算结果如表8所示。

观察表8,立足于公平,可知:一方面,我国东、中、西部基尼系数变动趋势基本一致,新税制下,各地区基尼系数的改善并不明显,MT指数不断减小。受地区差别费用扣除的影响,三大地区的基尼系数出现下降,MT指数反向上升。此外,东部基尼系数、MT指数始终大于中、西部,且随个税政策的调整,在中、西部基尼系数逐渐趋近的同时,东部与中、西部地区基尼系数之差明显增大。尤其是在地区差别费用扣除的影

响下,东部与中、西部收入分配的不平等程度进一步上升。另一方面,在个税不同税制条件下,我国东、中、西部的横向公平指数始终为负,纵向公平指数显著为正,且以统一费用扣除为参照,相比于横向公平的改善,地区差别费用扣除更有利于纵向公平的提升。

综上所述,与全国整体情况类似,个税政策促进我国东、中、西部区域公平的积极作用存在较大的发挥空间。此外,税制改革提升社会公平的政策效果具有明显的地区异质性:相比于中、西部,个税政策改善东部地区社会公平的力度最大。

立足于效率,可知:第一,虽然三大地区的平均税负随个税政策的调整不断下降,税制改革(尤其是专项附加扣除的实施)有利于减少区域经济的效率损失,但东部平均税负与平均税额为中、西部2至3倍的实际情况并未得到本质改善。第二,地区差别费用扣除下各区域的税收负担普遍上升:东部平均税负与平均税额出现了统一费用扣除基础上近1.6倍的增长,中、西部更是在统一费用扣除的基础上增长了近3倍。

整体来看,个税政策通过降低各地区的平均税负与平均税额,能够起到提高经济效益的积极作用,且这一作用在中、西部体现得更加明显。此外,地区差别费用扣除下普遍上升的税收负担并不利于区域经济效益的提高,相比于东部,中、西部在该扣除方式下的经济损失可能更大。

2. 城镇、乡村公平与效率的变动

个税不同税制条件下我国城镇、乡村社会公平与经济效益的计算结果见表9。

观察表9,立足于公平,可知:第一,在税制改革过程中,城镇、乡村基尼系数的下降并不明显,且与统一费用扣除相比,地区差别费用扣

表7 个税不同税制条件下社会公平与经济效益的计算结果

	无税制	旧税制	无专项附加扣除新税制	新税制	地区差别费用扣除新税制
基尼系数	0.481 5	0.458 3	0.467 7	0.469 8	0.468 1
MT指数	—	0.023 2	0.013 8	0.011 7	0.013 4
横向公平	—	-0.000 4	-0.000 4	-0.000 7	-0.000 5
纵向公平	—	0.023 6	0.014 2	0.012 4	0.013 9
个税税负(%)	—	8.413 7	3.154 5	2.556 0	3.394 9

表8 我国东、中、西部社会公平与经济效率计算结果

	无税制	旧税制	无专项附加扣除新税制	新税制	地区差别费用扣除新税制
东部地区					
基尼系数	0.430 8	0.412 7	0.420 9	0.422 5	0.420 0
MT 指数	—	0.018 1	0.009 9	0.008 3	0.010 8
横向公平	—	-0.000 1	-0.000 1	-0.000 3	-0.000 5
纵向公平	—	0.018 2	0.010 0	0.008 6	0.011 3
K 指数	—	0.345 1	0.532 9	0.561 3	0.442 2
平均税负(%)	—	0.050 1	0.018 42	0.015 09	0.024 92
平均税额(元)	—	2 347.612 7	862.547 7	706.828 3	1 166.971 0
中部地区					
基尼系数	0.414 3	0.402 5	0.409 1	0.410 2	0.405 6
MT 指数	—	0.011 8	0.005 2	0.004 1	0.008 7
横向公平	—	-0.000 3	-0.000 1	-0.000 1	-0.000 3
纵向公平	—	0.012 1	0.005 3	0.004 2	0.009 0
K 指数	—	0.308 9	0.570 8	0.587 3	0.409 6
平均税负(%)	—	0.037 7	0.009 2	0.007 1	0.021 5
平均税额(元)	—	1 370.997 8	333.588 3	259.867 2	783.665 3
西部地区					
基尼系数	0.414 8	0.403 8	0.409 9	0.410 9	0.406 3
MT 指数	—	0.011 0	0.004 9	0.003 9	0.008 5
横向公平	—	-0.000 2	-0.000 3	-0.000 1	-0.000 3
纵向公平	—	0.011 2	0.005 2	0.004 0	0.008 8
K 指数	—	0.268 1	0.592 5	0.575 7	0.389 8
平均税负(%)	—	0.040 1	0.008 7	0.006 9	0.022 1
平均税额(元)	—	1 403.481 7	303.508 1	240.561 6	772.699 3

表9 城镇、乡村社会公平与经济效率计算结果

	无税制	旧税制	无专项附加扣除新税制	新税制	地区差别费用扣除新税制
城镇地区					
基尼系数	0.418 3	0.401 0	0.409 5	0.411 1	0.408 1
MT 指数	—	0.017 3	0.008 8	0.007 2	0.010 2
横向公平	—	-0.000 2	-0.000 4	-0.000 4	-0.000 1
纵向公平	—	0.017 5	0.009 2	0.007 6	0.010 3
K 指数	—	0.383 0	0.565 8	0.581 5	0.449 5
平均税负(%)	—	0.043 7	0.016 0	0.012 9	0.022 4
平均税额(元)	—	1 973.761 1	720.268 0	582.572 9	1 009.744 3
乡村地区					
基尼系数	0.431 9	0.419 8	0.426 1	0.427 2	0.422 6
MT 指数	—	0.012 1	0.005 8	0.004 7	0.009 3
横向公平	—	-0.000 1	-0.000 6	-0.000 3	-0.000 1
纵向公平	—	0.012 2	0.006 4	0.005 0	0.009 4
K 指数	—	0.248 5	0.609 0	0.590 2	0.360 7
平均税负(%)	—	0.046 8	0.010 4	0.008 4	0.025 4
平均税额(元)	—	1 631.972 9	361.371 6	292.746 9	886.160 0

除有利于城镇、乡村社会公平的提升。第二,与前述研究相同,横向公平指数虽为负但十分接近于0,纵向公平指数虽不断减小但始终为正。第三,个税不同税制条件下的城镇MT指数均显著大于乡村,表明在乡村不平等程度较高的情况下,税制改革对缩小城镇收入分配差距、提升社会公平的力度更大。

总体而言,个税政策改善城镇、乡村社会公平的积极作用有待进一步发挥。此外,需要看到的是,税制改革缩小了两地区基尼系数间的数值差异,且基尼系数逐渐趋近的这一态势在地区差别费用扣除下更为明显。

从效率角度看:第一,城镇、乡村的平均税负和平均税额均在税制改革过程中不断下降,个税政策有利于地区经济效率的提高。与城镇相比,税制改革对经济效率的助推作用在乡村地区得到了更为充分的体现。第二,进一步引入地区差别费用扣除,发现城镇平均税额在统一费用扣除的基础上上浮了73%,乡村地区更是上浮了203%,这一数据说明,地区差别费用扣除大大加重了研究样本的税收负担,该扣除方式并不利于两大地区经济效率的正向提升,尤其是乡村,其效率损失相对更大。

整体来看,上述分析平均税负与平均税额的变动表明,税制改革对经济效率的提升具有显著的积极作用,且这一作用在乡村地区尤为明显。此外,地区差别费用扣除下城镇和乡村普遍加重的税收负担,并不利于两地区经济社会的良性发展。

四、结论与对策建议

(一) 结论

立足于全国与区域等不同研究视角,本文在微观数据的基础上通过宏观与中观层面的有机结合,对个税不同税制条件下社会公平与经济效率的具体变动进行探究,结果发现:①经济效率在税制改革过程中的实质性提高更加明显。②考虑到生活成本、收入水平等不同,地区差别费用扣除虽有利于社会公平的改善,却不利于经济效

率的提升。③从东、中、西部来看,一方面,个税政策改善东部社会公平的力度最大,另一方面,税制改革更能促进中、西部经济效率的提高;从城镇、乡村来看,城镇更有利于凸显税制改革的收入调节作用,乡村则更好地体现了其对经济效率的促进功能。

(二) 对策建议

为达到公平与效率的和谐统一、实现经济社会的健康发展,上述结论为个税改革提供了以下思路。

第一,要在保证经济效率的基础上推动社会公平的进一步发展。基于个税改革更有利于发挥其对经济效率促进作用的实际效果,今后个税政策的调整与变动,应在不损失效率的基础上以实现更高层次的社会公平为基本目标。尤其是中、低收入人群,其较低的收入水平限制了个税政策发挥作用的有效空间。基于此,相关部门应从中、低群体收入状况、生活状况等出发,通过有针对性、目的性的税收政策的制定及民生项目的开展,真正保障并切实维护中、低收入群体的经济利益,减少或避免该群体因收入过低而无法享有个税政策改革红利等情况的发生。此外,在改善较低收入群体社会境况的同时,政府应对高收入群体的收入水平进行合理调控。通过不同政策间的协调与合作,形成“削高”与“补低”的作用合力,进而实现改善高、低收入群体收入悬殊、贫富分层的目的。

第二,要进一步优化专项附加扣除政策。根据本文结果可知,公平原则并未在专项附加扣除的实施中得到充分体现。该政策仍然存在优化、发展的较大空间。鉴于此,按照统一扣除标准实施的专项附加扣除政策,应进一步考虑不同经济个体的特性问题。例如,赡养老人附加扣除中并未依据赡养老人人数进行差异化处理。在其他情况相同的条件下,赡养两位老人纳税人的生活压力虽然大于赡养一位老人的纳税人,但二者在赡养老人扣除中得到的经济红利完全相同。再如,赡养老人扣除并未考虑纳税人赡养对方父母、或因对方父母过世赡养对方祖父母等实际情况。也就是说,承担赡养义务的该群体并不在专项附加扣除的政策范围。这就意味着,政府可在现行专

项附加扣除政策的基础上, 进一步考虑经济个体的现实情况和切实需求。通过社会共性与个体特性的有机结合, 对专项附加扣除的覆盖范围和扣除条件进行扩展和细化, 从而充分体现减轻税收负担、惠及广大人民的政策初衷。

第三, 以个人所得税为基础, 制订“量体裁衣”式配套措施。由本文研究可知, 东部基尼系数显著高于中、西部, 乡村基尼系数显著高于城镇。个人所得税政策效果的这一区域异质性特征意味着, 要缩小区域间收入分配的不平等、实现总体基尼系数的下降和社会公平的改善, 东部和乡村是个税政策发挥收入调节作用的关键地区。也就是说, 根据地区特性, 通过差异化、有针对地为不同地区提供“量体裁衣”式的配套措施, 能够弥补“一刀切”“同质化”政策带来的弊端, 即如何在统一的个税政策基础上, 制定并实施具有区域异质性特征的配套措施, 实现重点地区社会公平的改善和经济效率的提高, 应当引起政府重视。

注释:

① 本文所用指标说明如下。

基尼系数: 反映收入差距、不平等的常用指标, 取值在 0-1 之间。越接近 0, 收入分配越平等; 越接近 1, 收入差距越大。计算公式为: $G = \frac{\sum_{i=1}^n X_i Y_i + 2 \sum_{i=1}^n X_i (1 - V_i) - 1}{n}$, 其中, X : 各组人口比重, Y : 各

组收入比重, V : 各组累积收入比重, n 为组数。

MT 指数: 等于税前收入基尼系数(G1)与税后收入基尼系数(G2)之差。MT 指数大于 0, 个税政策对收入分配的调控效果越强; MT 指数等于 0, 个税改革对改善居民的收入分配无效果; MT 指数小于 0, 个税改革弱化了居民的收入分配。公式表示为: $MT = G1 - G2$ 。

K 指数: 衡量税收的累进性, 等于税收集中度(CT)与税前收入基尼系数(G1)之差。K 指数为正, 税制是累进的; K 指数为负, 税制是累退的。公式为: $K = CT - G1$;

结合 K 指数, MT 指数可分解为: $MT = \frac{t}{1-t} K + (CY - G2) = V + H$ 。其中, t 为平均税率, CY 为按税前

收入排序的税后收入集中度。 $V = \frac{t}{1-t} K$ 表示纵向公平, V 大于 0, 税制是累进的; $H = CY - G2$ 为横向公平, H 总为负且接近于 0, 表示税收对横向公平的负面影响。

泰尔值数: 衡量不同群体收入不平等的另一常用指标。可分为对高收入阶层收入变动较为敏感的泰尔-T, 及对低收入阶层收入变动较为敏感的泰尔-L。公式分别为: 泰尔-T = $\sum_{i=1}^n Y_i \log n Y_i$, 泰尔-L = $\frac{1}{n} \sum_{i=1}^n \log \frac{Y_i}{\bar{Y}}$, 其中,

$$\bar{Y} = \sum_{i=1}^n Y_i / n。$$

参考文献:

- [1] 马发骥, 王顺安. 市场经济条件下的税收公平与效率原则[J]. 税务研究, 2005(8): 94-95.
MA Faji, WANG Shunan. The principle of tax fairness and efficiency under the condition of market economy[J]. Taxation Research, 2005(8): 94-95.
- [2] 叶青, 吕阳. 浅谈税收如何促进社会公平[J]. 税务研究, 2018, 401(6): 98-103.
YE Qing, LU Yang. How to promote social equity by taxation[J]. Taxation Research, 2018, 401(6): 98-103.
- [3] 配第. 赋税论[M]. 马妍, 译. 北京: 中国社会科学出版社, 2010: 65-70.
PETTY W. A Treatise of taxes and contributions[M]. Trans. MA Yan. Beijing: China Social Science Press, 2010: 65-70.
- [4] 斯密. 国富论[M]. 北京: 商务印书馆, 1974: 59-67.
SMITH A. The wealth of nation[M]. Beijing: The Commercial Press, 1974: 59-67.
- [5] 萨伊. 政治经济学概论[M]. 陈福生, 陈振骅, 译. 北京: 商务印书馆, 1997: 400-410.
SAY J B. A treatise on political economy[M]. Trans. CHEN Fusheng, CHEN Zhenhua. Beijing: The Commercial Press, 1997: 400-410.
- [6] 庇古. 福利经济学[M]. 北京: 商务印书馆, 1999: 400-410.
PIGOU A C. The economics of welfare[M]. Beijing: The Commercial Press, 1999: 400-410.
- [7] 苍玉权. 论基尼系数的局限及调整[J]. 数量经济技术经济研究, 2004, 21(4): 59-66.
CANG Yuquan. The research on the limitation and adjustment of Gini coefficient[J]. The Journal of Quantitative & Technical Economics, 2004, 21(4):

- 59-66.
- [8] 胡祖光. 基尼系数理论最佳值及其简易计算公式研究[J]. 经济研究, 2004(9): 60-69.
HU Zuguang. A study of the best theoretical value of Gini coefficient and its concise calculation formula[J]. Economic Research Journal, 2004(9): 60-69.
- [9] 雷根强, 郭玥. 地区差别费用扣除与个人所得税制改革——基于微观数据的评估[J]. 财政研究, 2016(6): 28-41.
LEI Genqiang, GUO Yue. Heterogeneous deductions and personal income tax reform in China—An assessment based on micro survey data[J]. Public Finance Research, 2016(6): 28-41.
- [10] 程永宏. 改革以来全国总体基尼系数的演变及其城乡分解[J]. 中国社会科学, 2007(4): 45-60, 205.
CHENG Yonghong. China's overall Gini coefficient since reform and its decomposition by rural and urban areas since Reform and Opening-up[J]. Social Sciences in China, 2007(4): 45-60, 205.
- [11] 陈昌兵. 各地区居民收入基尼系数计算及其非参数计量模型分析[J]. 数量经济技术经济研究, 2007, 24(1): 133-142.
CEHN Changbing. Calculation of various Gini coefficients from different regions in China and analysis using the nonparametric model[J]. The Journal of Quantitative & Technical Economics, 2007, 24(1): 133-142.
- [12] 林平, 郭继强, 费舒澜. 中国城乡综合基尼系数测算的一种新改进[J]. 数量经济技术经济研究, 2013(11): 108-124.
LIN Ping, GUO Jiqiang, FEI Shulan. A new approach for calculating China's overall Gini coefficient[J]. The Journal of Quantitative & Technical Economics, 2013(11): 108-124.
- [13] 戴平生. 基于回归方程的基尼系数分解[J]. 数量经济技术经济研究, 2013, 30(1): 150-160.
DAI Pingsheng. Decomposition of Gini coefficient based on regression equation[J]. The Journal of Quantitative & Technical Economics, 2013, 30(1): 150-160.
- [14] 王亚芬, 肖晓飞, 高铁梅. 我国收入分配差距及个人所得税调节作用的实证分析[J]. 财贸经济, 2007(4): 18-23, 126, 128.
WANG Yafen, XIAO Xiaofei, GAO Tiemei. An empirical analysis of urban households' income distribution inequality and the adjustment effect of individual income tax in China[J]. Finance & Trade Economics, 2007(4): 18-23, 126, 128.
- [15] 刘小川, 汪冲. 个人所得税公平功能的实证分析[J]. 税务研究, 2008(1): 42-46.
LIU Xiaochuan, WANG Chong. An empirical analysis of the fair function of individual income tax[J]. Taxation Research, 2008(1): 42-46.
- [16] 个人所得税改革方案及征管条件研究课题组, 高培勇, 杨志强, 等. 个人所得税改革方案及征管条件研究[J]. 税务研究, 2017(2): 38-44.
Research Group of the Individual Income Tax Reform Scheme and Collection and Management Conditions, GAO Peiyong, YANG Zhiqiang, et al. A research on the individual income tax reform scheme and collection and management conditions[J]. Taxation Research, 2017(2): 38-44.
- [17] 杨斌. 论中国式个人所得税征管模式[J]. 税务研究, 2017(2): 30-38.
YANG Bin. On the Chinese-style individual income tax administration model[J]. Taxation Research, 2017(2): 30-38.
- [18] 刘蓉, 林志建. 个人所得税新政对劳动收入分配效应的影响[J]. 财政研究, 2019(4): 63-74.
LIU Rong, LIN Zhijian. The effect of individual income tax policy on labor income distribution[J]. Public Finance Research, 2019(4): 63-74.
- [19] KAKWANI N C. Measurement of tax progressivity: An international comparison[J]. Economic Journal, 1977, 87(345): 71-80.
- [20] HAYES K J, LAMBERT P J, SLOTTJE D J. Evaluating effective income tax progression[J]. Journal of Public Economics, 1995, 56(3): 461-474.
- [21] 岳树民, 卢艺, 岳希明. 免征额变动对个人所得税累进性的影响[J]. 财贸经济, 2011(2): 18-24, 61.
YUE Shumin, LU Yi, YUE Ximing. The influence of the change of tax exemption on the progressiveness of individual income tax[J]. Finance & Trade Economics, 2011(2): 18-24, 61.
- [22] 陈工, 陈伟明. 当前我国个人所得税改革的若干问题探讨[J]. 税务与经济, 2011(6): 96-99.
CHEN Gong, CHEN Weiming. A discussion on China's current personal income tax reform[J]. Taxation and Economy, 2011(6): 96-99.
- [23] 尚玮, 王志扬, 孙全民. 个人所得税累进性的影响因素及度量方法[J]. 财政研究, 2013(4): 34-37.
SHANG Wei, WANG Zhiyang, SUN Quanmin. The influencing factors and measuring methods of the progressiveness of personal income tax[J]. Public Finance Research, 2013(4): 34-37.

- [24] 岳希明, 徐静, 刘谦, 等. 2011 年个人所得税改革的收入再分配效应[J]. 经济研究, 2012, 47(9): 113-124.
YUE Ximing, XU Jing, LIU Qian, et al. Evaluation of redistributive effects of the personal income tax reform in 2011[J]. Economic Research Journal, 2012, 47(9): 113-124.
- [25] 徐建炜, 马光荣, 李实. 个人所得税改善中国收入分配了吗——基于对 1997—2011 年微观数据的动态评估[J]. 中国社会科学, 2013(6): 53-71, 205.
XU Jianwei, MA Guangrong, LI Shi. Has the personal income tax improved China's income distribution? —A dynamic assessment of the 1997-2011 micro data[J]. Social Sciences in China, 2013(6): 53-71, 205.
- [26] 杜莉. 实行单一个人所得税制不利于调节收入分配吗——基于 2012 年城镇住户调查数据的模拟分析[J]. 财贸经济, 2015(8): 12-24.
DU Li. Will flat tax dampen the redistribution effects of individual income tax system in China?—A simulation analysis based on 2012 urban household survey data[J]. Finance & Trade Economics, 2015(8): 12-24.
- [27] 费茂清, 杨昭, 周克清. 公平视角下我国新一轮个人所得税改革评价[J]. 财经科学, 2020(7): 66-78.
FEI Maoqing, YANG Zhao, ZHOU Keqing. The evaluation of the new round reform of individual income tax in China from the perspective of equality[J]. Finance & Economics, 2020(7): 66-78.
- [28] 董志强, 林文炼, 汤灿晴. 改革取向与收入份额: 对我国劳动收入份额变化的政治经济解释[J]. 学术研究, 2016(1): 85-92, 177-178.
DONG Zhiqiang, LIN Wenlian, TANG Canqing. The reform orientation and income share: an explanation of labor income share in China from a political economy view[J]. Academic Research, 2016(1): 85-92, 177-178.
- [29] 郭庆旺, 吕冰洋. 论税收对要素收入分配的影响[J]. 经济研究, 2011, 46(6): 16-30.
GUO Qingwang, LU Bingyang. The influence of tax on factor income distribution[J]. Economic Research Journal, 2011, 46(6): 16-30.
- [30] 李铭, 李立. 优化个人所得税税负、级次与级距的设定——基于基尼系数的分解和组间基尼系数变动[J]. 中央财经大学学报, 2019, 378(2): 26-32.
LI Ming, LI Li. Optimize the setting of personal income tax rates, levels and brackets — Based on the decomposition of Gini index[J]. Journal of Central University of Finance & Economics, 2019, 378(2): 26-32.
- [31] 郑榕. 论我国税收效率原则的理论和实践[J]. 税务与经济, 1998(4): 4-6.
ZHENG Rong. The theory and practice of efficiency principles of taxation in China[J]. Taxation and Economy, 1998(4): 4-6.
- [32] JENKIN F. On the principles which regulate the incidence of taxes[J]. Proceedings of the Royal Society of Edinburgh, 1872(7): 14.
- [33] 余显才. 所得税劳动供给效应的实证研究[J]. 管理世界, 2006(11): 28-40.
YU Xiancai. A case study of the effect of income tax upon labor supply[J]. Management World, 2006(11): 28-40.
- [34] 叶菁菁, 吴燕, 陈方豪, 等. 个人所得税减免会增加劳动供给吗?[J]. 管理世界, 2017(12): 20-32.
YE Jingjing, WU Yan, CHEN Fanghao, et al. Will individual income tax cut increase labor supply? [J]. Management World, 2017(12): 20-32.
- [35] 刘怡, 聂海峰, 邢春冰. 个人所得税费用扣除调整的劳动供给效应[J]. 财贸经济, 2010(6): 52-59.
LIU Yi, NIE Haifeng, XING Chunbing. Labor supply effect of individual income tax expense deduction adjustment[J]. Finance & Trade Economics, 2010(6): 52-59.
- [36] 刘蓉, 汤云鹏, 赵岭晓. 个人所得税改革对中老年劳动力供给的影响研究——基于 CHARLS 的面板数据[J]. 北京大学学报(哲学社会科学版), 2019, 56(5): 87-100.
LIU Rong, TANG Yunpeng, ZHAO Lingxiao. The effect of personal income tax reform on the middle-aged and elderly labor supply: based on panel data of CHARLS[J]. Journal of Peking University(Philosophy and Social Sciences), 2019, 56(5): 87-100.
- [37] 李文. 公平还是效率: 2019 年个人所得税改革效应分析[J]. 财贸研究, 2019, 30(4): 41-55.
LI Wen. Equity or efficiency: On effects of personal income tax reform in China in 2019[J]. Finance and Trade Research, 2019, 30(4): 41-55.
- [38] 余显财. 个人所得税税制模式: 公平与效率的权衡[J]. 中南财经政法大学学报, 2011(2): 3-9, 142.
YU Xiancai. The pattern of personal income tax: Tradeoff between equality and efficiency[J]. Journal of Zhongnan University of Economics and Law, 2011(2): 3-9, 142.
- [39] 蔡昌. 公平与效率视角的个人所得税改革[J]. 中国财政, 2017(5): 42-45.
CAI Chang. Individual income tax reform from the perspective of fairness and efficiency[J]. China State Finance, 2017(5): 42-45.
- [40] 谷成. 从理论研究到制度优化: 现实约束下的中国个人所得税改革[J]. 经济社会体制比较, 2014(1): 16-23.

- GU Cheng. From theory research to system optimization: Personal income tax reform with realistic constraints in China[J]. *Comparative Economic & Social Systems*, 2014(1): 16–23.
- [41] 刘蓉, 寇璇. 个人所得税专项附加扣除对劳动收入的再分配效应测算[J]. *财贸经济*, 2019, 40(5): 39–51.
- LIU Rong, KOU Xuan. Calculating the impact of special expense deduction on income distribution[J]. *Finance & Trade Economics*, 2019, 40(5): 39–51.
- [42] DACEHAG M, HANSSON A. Taxation of income and economic growth: an empirical analysis of 25 rich OECD countries[R]. *Land University Working Paper*, 2012.
- [43] 刘元生, 杨澄宇, 袁强. 个人所得税的收入分配效应[J]. *经济研究*, 2013(1): 99–109.
- LIU Yuansheng, YANG Chengyu, YUAN Qiang. The income distribution effects of personal taxes[J]. *Economic Research Journal*, 2013(1): 99–109.
- [44] GEMMELL N, KNELLER R, SANZ I. The growth effects of tax rates in the OECD[J]. *The Canadian Journal of Economics*, 2014, 47(4): 1217–1255.

Research on the equity and efficiency evaluation of the new individual income tax

SONG Liying, CUI Fan

(School of Economics and Finance, Xi'an Jiaotong University, Xi'an 710061, China)

Abstract: As an important node in the history of individual income tax in China, the improvement of basic expense deduction standard, the introduction of comprehensive tax collection mode and the setting of special additional deduction have become the highlights of the 2018 new personal tax policy. With the help of CFPS2018 database, and through sample selection and indicator simulation, this paper makes an empirical evaluation of the 2018 new personal tax policy from the two perspectives of fair value and economic efficiency. The conclusions are as follows. First, the 2018 new individual income tax has significantly promoted the improvement of economic efficiency, and its efficiency tendency has been more fully reflected. Second, tax reform has obvious regional heterogeneity in that the regulating function of individual income tax policy on income distribution has been more highlighted in the eastern and urban areas, while its promoting role has better been manifested in the central, western and rural areas. The policy implications are that in order to achieve the harmonious unity of equity and efficiency, we should, first, further develop social equity on the basis of ensuring economic efficiency, second, further optimize the special additional deduction policy, and finally formulate the "tailor-made" supporting measures which are based on individual income tax.

Key Words: individual income tax; social equity; economic efficiency; special additional deduction; regional difference expense deduction

[编辑: 何彩章]