

# 我国所得课税与流转课税比较研究\*

熊名奇<sup>1</sup>, 谢鸿飞<sup>2</sup>

(1. 华南农业大学 经管学院金融系, 广东 广州 510642;  
2. 惠州学院 经管系, 广东 惠州 516001)

**摘要:** 所得课税和流转课税都会造成产出下降和社会福利损失, 对经济产生影响。通过实证分析结果得出: GDP 增加引起的流转税增加的绝对数量要大于所得税的数量, 而我国所得税的增长速度要大于流转税的增长速度; 所得税对就业的影响不显著, 但流转课税对就业产生负的影响; 两种税对储蓄的影响不显著。近期要实现以所得税为主体税或以所得税和流转税双主体税是不必要也不可能的; 另外, 所得税对经济的影响力度要比流转税少, 所以, 加强对所得税的征管是必要的。

**关键词:** 所得税; 流转税; 税收制度; 税制优化

中图分类号: F810.42

文献标识码: A

文章编号: 1008-6439(2007)04-0074-04

## Research into the comparison between income tax and sales tax of China

XIONG Ming-qi<sup>1</sup>, XIE Hong-fei<sup>2</sup>

(1. Financial Department, School of Economics and Management, South China Agricultural University, Guangdong Guangzhou 510642; 2. Department of Economics and Management, Huizhou College, Guangdong Huizhou 516001, China)

**Abstract:** Both income tax and sales tax can cause the output decrease and social well-beings losses to affect the economy. Empirical research indicates that the absolute amount of the increase of the sales tax caused by GDP growth is larger than the amount of income tax, however, the growth speed of income tax of China is bigger than the growth speed of sales tax, that the influence of income tax on employment is not obvious and the influence of sales tax on employment is negative and that the influence of the two taxes on bank deposit is not obvious. It is impossible for China to take income tax as the main tax or to take income tax and sales tax as the main tax in recent years, furthermore, the influence of income tax on economy is smaller than sales tax, as a result, it is necessary to consolidate the management on the collection of income tax.

**Key words:** income tax; sales tax; tax system; tax system optimization

### 一、研究背景

现行各国税收制度中的主体税种, 不是商品税就是所得税。发达国家以所得税为主, 发展中国家以商品税为主体。那么, 究竟孰优孰劣呢? 这在经济学界是有争论的。一般来说, 商品税以销售额或

营业额为税基, 征税简单, 所得税以纳税能力为根据, 而商品税税额多少与纳税能力不直接挂钩, 因而所得税优于商品税。英国著名经济学家希克斯(J·R·Hicks)认为, 即便从经济效率原则看, 所得税同样优于商品税。希克斯的观点通过图示, 表明

\* 收稿日期: 2007—03—08

作者简介: 熊名奇(1968—), 男, 湖南双峰人, 华南农业大学经管学院金融系, 副教授, 从事公共经济学、金融市场与投资研究。

谢鸿飞(1977—), 男, 江西兴国, 惠州学院经管系, 讲师, 从事计量经济学研究。



征收同样数量所得税给消费者带来福利水平的损失比商品流转税低。

另外, 所得税还具有以下几个优点:

(1) 所得税给纳税人带来的额外负担也就是经济效率的损害程度较商品税轻。

(2) 所得税是一种直接税, 一般不能像商品税那样可以通过调整价格的办法转嫁税负。政府可以针对性地利用税收手段调节收入分配。

(3) 所得税作为一种经济的内在稳定器, 可以起到较好的稳定经济的作用。

从以上的分析可知, 无论从公平原则还是从效率原则来看, 以所得为税基的税制被认为比商品流转为税基的税制要好。

可是, 现代经济学家的观点也不尽然。有些经济学家认为: 应计所得虽然真实地反映了纳税人的个人支付能力, 但对这种所得征税却不可行。由于管理上的原因以及其他方面的原因, 对这类所得不容易征税, 它们等于自动地被免税了。而且, 所得税对工作征税, 对闲暇不征税(当然对商品流转课税也不对闲暇征税)。最后, 所得和资本不易区别和管理。所有这些问题使得所得税制表现在公平和效率方面的优越性几乎丧失殆尽。

所以, 现代税收学家强烈反对所得税制, 转而支持商品流转课税。他们指责所得税制不利于经济增长和发展, 主要表现在以下几个方面。第一, 劳动供给(包括劳动生产率)对税后工资并非完全无弹性。所得税影响劳动供给量、劳动质量和劳动生产率。第二, 储蓄的总供给和储蓄在各种用途之间的配置对于税后利息和其他形式的资本报酬是有弹性的。所得

税降低储蓄的激励, 影响储蓄的用途。事实上, 业已发现, 任何国家的现行所得税中个人所得税与公司所得税之间的相互影响非常复杂, 造成不同形式的储蓄和资本所得的有效税率差异很大, 对不同用途之间的储蓄配置产生明显扭曲效应。

## 二、所得课税与商品流转课税比较的实证分析

### (一) 数据整理

在本实证分析中, 采用的数据为 1994 年至 2005 年之间 14 年的年度数据。商品流转税包括增值税、消费税、营业税和关税, 所得税包括企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税。各种税收数据来源于国家税务总局网站。GDP、就业等数据来自国家统计局网站; 有关储蓄的数据来源于历年《中国金融年鉴》和中国人民银行网站。

### (二) 所得课税与商品流转课税与 GDP 的相关分析

我们知道, 无论是所得税还是商品流转税都是随着经济的增长而增长的, 但他们增长的幅度肯定是有差别的。为此, 对所得税和商品流转税与 GDP 的相关分析从两个方面进行, 一是直接进行线性分析; 二是建立对数模型。以 TOI 表示所得税, 以 TOG 表示商品流转税, 建立两个计量经济学模型:

$$(1) TOI = \alpha_1 + \beta_1 GDP + \mu \quad TOG = \alpha_2 + \beta_2 GDP + \mu$$

$$(2) \ln TOI = \alpha_3 + \beta_3 \ln GDP + \mu \quad \ln TOG = \alpha_4 + \beta_4 \ln GDP + \mu$$

上式中,  $\alpha$ 、 $\beta$  为系数,  $\mu$  为随机误差项。

利用大型统计软件 SPSS 进行回归分析, 得到表 1 结果:

表 1 流转税和所得税对国内生产总值的边际分析

	所得税	流转税
模型 (括弧内为 t 值)	$TOI = -1616.4 + 0.049GDP + \mu$ (-3.269) (8.306)	$TOG = -3247.725 + 0.141GDP + \mu$ (-3.973) (14.509)
检验	$R^2 = 0.862$ Adj. $R^2 = 0.850$ F = 69.0	$R^2 = 0.950$ Adj. $R^2 = 0.946$ F = 210.5

从上面两式有关的统计结果看,  $R^2$  较高, 说明线性关系很好, 拟合优度高, 由 t 检验和 F 检验可知, 显著性水平超过 99%。回归结果告诉我们: (1) 模型的常数项为负数, 说明无论是所得税还是流转税都有未能包括的国内生产总值部分, 或者说国内生产总值中有一部分是没有纳税的; (2) 所得税、商品流转税与国内生产总值 GDP 同向变动, GDP 增加, 所得税和流转税也会增加; (3) 所得税与 GDP 之间的关系系数为 0.049, 说明 GDP 增加 1 元人民币,

所得税增加近 5 分; 流转税与 GDP 之间的关系系数为 0.141, 说明 GDP 增加 1 元人民币, 流转税增加近 0.141 元。(4) 从所得税、流转税与 GDP 之间的系数关系来看, 我国的税收是以流转税为主。因为 GDP 每增加 1 元, 所得税只增加 0.049 元, 而流转税会增加 0.141 元。

下面对第二个模型进行回归, 得出的结果如表 2:



表2 流转税和所得税对国内生产总值的弹性分析

	所得税	流转税
模型 (括弧内为t值)	$\ln TOI = -8.621 + 1.437 \ln GDP + \mu$ (-3.993) (7.444)	$\ln TOG = -5.921 + 1.317 \ln GDP + \mu$ (-7.833) (19.475)
检验	$R^2 = 0.834$ Adj. $R^2 = 0.819$ F = 55.4	$R^2 = 0.972$ Adj. $R^2 = 0.969$ F = 379.3

上两式的  $R^2$  值较大,说明拟合优度较高,线性关系较好,由 t 检验和 F 检验可知,显著性水平同样超过 99%。上两式中自变量前的系数表示的是所得税和流转税相对于 GDP 的弹性系数,也就是 GDP 增长 1% 所引起的所得税和流转税增长的百分率。由回归结果可知:(1)所得税的国内生产总值弹性为 1.437,说明 GDP 增长 1%,所得税增长 1.437%;而流转税的国内生产总值弹性为 1.317,说明 GDP 增长 1%,流转税增长 1.317%。(2)所得税的国内生产总值弹性大于流转税的国内生产总值弹性,说明所得税的增长速度大于流转税的增长速度。(3)

无论是所得税还是流转税,其相对于国内生产总值的弹性系数都大于 1,说明所得税和和流转税的增长速度要大于国内生产总值的增长速度,说明这两种税相对于国内生产总值而言,都具有累进性,但所得税的累进程度要大于流转税。

### (三)所得税和流转税与 GDP 增长率的关系

为了检验税收是否对国民经济造成不利的影响,我们分别以所得税的增长率(RTOI)和流转税的增长率(RTOG)为自变量,以国内生产总值的增长率(RGDP)为因变量进行回归分析,得到表 3 结果:

表3 所得税和流转税与 GDP 增长率关系的回归结果

	所得税	流转税
模型 (括弧内为t值)	$RGDP = 9.527 - 2.344 RTOI + \mu$ (10.616) (-0.699)	$RGDP = 5.548 + 18.317849 RTOG + \mu$ (7.006) (4.641)
检验	$R^2 = 0.051$ Adj. $R^2 = -0.054$ F = 0.488	$R^2 = 0.705$ Adj. $R^2 = 0.673$ F = 21.54

从上面的回归结果可以看出:(1)流转税增长率对国内生产总值的增长率的回归模型中, $R^2$  值较高,说明拟合优度较好,t 检验和 F 检验也可达到 99% 的显著性水平。系数为正,说明流转税对经济增长没有负作用,当然我们也不能说流转税促进了经济增长。(2)所得税增长率对国内生产总值的增长率的回归模型中,各项计量经济学检验都不能通过。值得注意的是:系数为负,但由于模型不能通过计量经济学检验,我们也不能说所得税对经济增长具有反作用。

### (四)所得税和流转税与消费者行为(主要是就业和储蓄)的关系

著名财税专家柯尔贝尔说过:征税就像拔鹅毛,要想在拔鹅毛的时候鹅不发出叫声是不可能的。同样,政府在征税的时候不对消费者的行为造成影响也是不可能的。为了验证税收对消费者行为的影响,特选择就业率(EMP)和储蓄增长率(RDG)分别作为自变量,以所得税的增长率(RTOI)和流转税的增长率(RTOG)为因变量,分别进行回归,得到表 4 和表 5 的结果。

表4 所得税和流转税与就业的关系回归结果

	所得税	流转税
模型 (括弧内为t值)	$EMP = 0.544 + 0.071 RTOI + \mu$ (54.104) (1.815)	$EMP = 0.598 - 0.197 RTOG + \mu$ (59.389) (-4.348)
检验	$R^2 = 0.248$ Adj. $R^2 = 0.173$ F = 3.293	$R^2 = 0.654$ Adj. $R^2 = 0.619$ F = 18.9

从表 4 的结果可以看出:流转税与就业之间的回归方程的 t 值和 F 值能通过显著性水平为 99% 的

检验, $R^2$  值较大,说明拟合优度较好,RTOG 前的系数为 -0.197,意味着流转税增加 1%,就业率会降



低0.197%。也就是说,流转税增加会使就业率下降,这与前面的分析正好相反。其实这在中国也是正常的,因为我国的劳动力市场是一个买方市场,就业完全由买方决定。当政府增加流转税时,会使厂商的利润下降,厂商会减少投资,从而降低对工人的雇佣数量,降低就业率。

表5 所得税和流转税与储蓄的关系回归结果

	所得税	流转税
模型 (括弧内为t值)	$RDG = 0.267 - 0.226RTOI + \mu$ (5.703) (-1.235)	$RDG = 0.102 + 0.590RTOG + \mu$ (1.649) (2.133)
检验	$R^2 = 0.132$ Adj. $R^2 = 0.046$ $F = 1.525$	$R^2 = 0.313$ Adj. $R^2 = 0.244$ $F = 4.550$

从表5的结果可以看出:所得税和流转税与储蓄之间的统计检验都不能通过高水平的检验,说明所得税和流转税与储蓄率之间关系不大。这在我国也是可以理解的,影响我国储蓄的主要因素是预防性动机(如子女的教育、医疗、就业等),不是利率,当然与税收的关系就更少了。

### 三、结论和讨论

1. 理论上,无论是所得税还是流转税,都会造成产出的相同下降,会造成相同的社会福利损失,对经济产生不利的影响。

2. 从我国的实证分析结果可以看出:(1)所得税和流转税都随着国内生产总值的增加而增加,但增加的程度是有区别的,GDP每增加1元,所得税只增加0.049元,而流转税增加0.141元,说明我国是以流转税为主体税的;两种税相对于GDP的弹性也是不同的,GDP增长1%,所得税增长1.437%,而流转税增长1.317%,说明所得税的增长幅度要大于流转税。(2)所得税和流转税对国内生产总值的增长率没有负作用或负作用不明显。(3)流转税减少了就业率,而所得税对就业率的影响不明显;两种税对储蓄的影响都不明显。

3. 在我国要建立与西方国家一样以所得税为主体税的税制或者以流转税和所得税双主体税的税制既无必要也不可能。没有必要的理由是所得税并不比流转税优越,所得税唯一比流转税优越的地方是能解决财富公平分配的问题,但这一点在我国表现得并不明显。我国1995年的所得税为958.8亿元,占税收总额的16.05%,2001年所得税为3630.5亿元,占税收总额的23.94%,所得税无论从绝对量还是相对量都是增长的,而同期的基尼系数却由0.415上升到0.45,即财富分配的不公平程度

反而上升,说明我国的税收并没有很好地解决公平问题。当然,没有可能是指在近期不可能,我国2004年所得税占税收总额的比例为22.6%,而流转税占税收总额的比例为68.9%,而按照前面分析的所得税和流转税增长幅度来看,所得税要赶上和超过流转税是需要相当长的时间的,除非进行税制改革。

4. 我国所得税并没有很好地发挥作用,应加强所得税的征管。我国新一轮税制改革的方针“简税制、宽税基、低税率、严征管”特别适合于所得税的改革。

### 参考文献:

- [1] Hicks J R. Value and Capital [M]. Oxford University Press, 1939.
- [2] 刘军,郭庆旺.世界性税制改革理论与实践研究[M].北京:中国人民大学出版社,2001.
- [3] 刘溶沧,赵志耘.中国财政理论前沿[M].北京:社会科学文献出版社,2001.
- [4] 岳树民.中国税制优化的理论分析[M].北京:中国人民大学出版社,2003.
- [5] 张馨.比较财政学教程[M].北京:中国人民大学出版社,2004.
- [6] 胡庆康,杜莉.现代公共财政学[M].上海:复旦大学出版社,2001.
- [7] 王亮.1992~2003年我国流转税与所得税的发展[J].改革,2004(6):41-46.
- [8] 刘荣.论主体税种的确立与完善[J].经济纵横,2001(7):10-12.
- [9] 周祖德.构建和谐税制[J].重庆工商大学(西部论坛),2005(6).

(责任编辑:周祖德)