

含有负所得税的最优所得税再研究^{*}

聂佃忠^{1,2}, 李庆梅³, 睢国余¹

(1. 北京大学 经济学院, 北京 100871; 2. 中共甘肃省委党校 经济学部, 甘肃 兰州 730070; 3. 中共甘肃省委党校 工商管理部, 甘肃 兰州 730070)

摘 要:文章在借鉴已有最优线性和非线性所得税研究成果基础上, 结合中国国情提出含有负所得税的最优非线性所得税模型(有缓冲地带), 即修正的 Mirrlees 税收函数, 进而得出一些与以往研究不同的结论, 从而进一步发展和充实了最优所得税理论。这对于在我国日益扩大的收入分配差距尚未根本性扭转的背景下重新审视我国现有的税收政策, 通过实施负所得税制度重构收入分配政策具有重要的参考价值和借鉴意义。

关键词:负所得税; 线性所得税; 非线性所得税; 缓冲地带; 最优税率

中图分类号:F810.42 **文献标识码:**A **文章编号:**1001-9952(2011)05-0004-11

一、引言与文献综述

目前我国居民收入分配问题突出表现为“四大差距”(城乡差距、地区差距、行业差距和阶层差距)和“三个过低”(劳动报酬在初次分配中的比重过低、居民财产性收入在整个社会财产性收入分配中的比重过低和居民收入在国民收入分配中的比重过低)。时至今日, 上述问题尚未出现根本性扭转的迹象, 并有不断恶化的趋向。于是, 改革个人所得税制的呼声不断高涨, 同时要求政府加大对低收入者的转移支付力度。在此背景下, 本文将在已有研究基础上再次探讨最优所得税问题。

20 世纪 70 年代随着 Mirrlees(1971)对所得税理论的完善, 微观税收理论已经趋于成熟。关于宏观税收理论的研究, 20 世纪 70 年代 Arrow(1970)已经采用两部门增长模型进行了大量的探讨, 之后比较有代表性的研究包括: Chamley(1985、1986)在 80 年代给出均衡的资本所得税和劳动所得税为零的结论; Lucas

收稿日期: 2011-01-02

基金项目: 国家社科基金项目(09XJL012)

作者简介: 聂佃忠(1973—), 男, 山东沂南人, 北京大学经济学院博士生, 中共甘肃省委党校经济学部副教授;

李庆梅(1979—), 女, 甘肃会宁人, 中共甘肃省委党校工商管理部副教授;

睢国余(1946—), 男, 江苏扬州人, 北京大学经济学院教授, 博士生导师。

(1990)重新开始关注税收理论,他提出的关于宏观税收理论的许多猜想引发了人们的研究热潮;Jones、Menuelli 和 Rossi(1993)、Rebelo(1991)以及 Stokey 和 Rebelo(1995)分别研究了动态税收理论,得出初始税收可以充分大而均衡税收等于零的结论。这些税收理论研究采用的方法主要是古典的次优理论。值得一提的是,Barro(1990)首次在内生经济增长模型中引入政府公共开支,从而讨论了最优税收理论(龚六堂和邹恒甫,2002)。这表明,最优税收理论的研究已经在一定程度上发生了部分偏转,并衍生出了新的发展轨迹。

最优税收理论主要研究税收种类的组合搭配和税率的高低两类问题,具体包括最优商品税和最优所得税两部分。最优所得税分为最优线性所得税和最优非线性所得税。Sheshinski(1971、1972)、Ordover 和 Phelps(1975)、Phelps(1977)、Stern(1976)、Atkinson(1973、1995)曾经分析过最优线性所得税问题。Mirrlees(1971)、Seade(1977)、Brito 和 Oakland(1977)、Tuomala(1990)、Ebert(1992)、Atkinson 和 Stiglitz(1994)以及 Myles(2001)等对最优非线性所得税问题进行了分析。就后者而言,Hungerbühler 等(2006)的研究尤其引人注目。事实上,Mirrlees(1971)只关注了劳动供给,没有考虑税收对劳动需求的影响。Hungerbühler 等(2006)通过一个搜寻和匹配模型将劳动需求纳入最优所得税分析框架中,得出高收入水平的边际税率也为正的重要结论。

负所得税应是最优所得税的重要组成部分。“负所得税”(Negative Income Tax, NIT)是“向高收入家庭征税并给低收入家庭转移支付的税制”。^①它主要有线性和非线性两种形式。完整的负所得税制的构成要素包括适合的税率和最低保障标准。负所得税率的高低需要在工作激励和政府财力等多个维度进行取舍。正是基于此,许多学者对负所得税的最优税率进行了研究。

除了 Mirrlees 的研究外,Fortin、Truchon 和 Beausejour(1993)主要关注各种收入保障水平和负所得税率之间的取舍,并报告了模拟结果。Auerbach 和 Hines(2002)对这类文献进行了综述并提出了其适用的假设条件(Moffitt, 2003)。正如 Moffitt(1992)所证实的,这类研究大多集中在对补贴领取者错误的工作激励上。当福利领取者面对多重公共计划的累积性补贴削减率时,工作挣得的额外一美元被一美元或更多的各项补贴所削减(Bryan, 2005)。还有一些学者从实施成本的角度对最优税率进行了研究。他们建议的税率范围与当今大多数人实际支付的总括所得税税率很相近(Generalised Income Tax, GIT)。

综上所述,上述研究者并没有在嵌入负所得税基础上专门研究一些特殊的最优非线性所得税问题。本文将在借鉴已有最优线性所得税和最优非线性所得税研究成果基础上,结合中国国情提出含有负所得税的最优非线性所得税模型(有缓冲地带),即修正的 Mirrlees 税收函数,进而得出一些与以往研究不同的结论和政策含义。

二、两个最优所得税模型

(一)含有负所得税的最优线性所得税模型。Sheshinski(1971)和 Stern(1976)曾经分析过含有线性负所得税的最优线性所得税问题。我们的分析从 Atkinson(1995)倡导的基本收入/单一税(Basic Income/Flat Tax, BI/FT)理论开始。在该系统中税收的特征可以描述为:在对每个人支付基本收入 G 的基础上,按税率 t (单一税)对收入 Y 征收比例税。税收函数是 $T(Y) = -G + tY$ 。在图 1 中,横坐标为收入 Y ,纵坐标为税收 T 。经过公式推导和计算,可以得到 $\frac{t}{1-t} = -\frac{\text{cov}(b, w_l)}{E(w_l \epsilon^c)}$, 其中: b 、 w 、 l 和 ϵ^c 分别表示收入的净社会边际效用、个人的能力水平、个人的劳动供给水平和劳动供给的补偿弹性。这个经典公式给出了最优线性所得税的税率。最优税率介于 0 和 1 之间。当劳动供给缺乏补偿弹性(ϵ^c 小)且政府更厌恶不公平(b 随 w 快速减少)时,最优税率会较大。

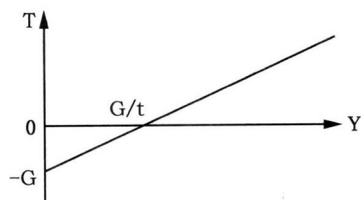


图 1 Stern 税收函数

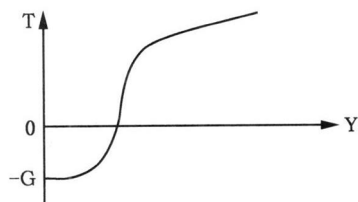


图 2 Mirrlees 税收函数

(二)含有负所得税的最优非线性所得税模型(无缓冲地带)。与最优线性所得税问题不同的是,在非线性所得税下,为了保证消费者效用最大化问题有解,必须将自选择约束条件考虑进来。对最优所得税的分析可以采用“一阶方法”或“二阶方法”。由于“一阶条件”较“二阶方法”相对容易,求解的技术性不强,并且在特定的假设下可以仅用一阶条件取代自选择约束(Atkinson 和 Stiglitz,1994),我们从简出发,采用 Atkinson 和 Stiglitz(1994)介绍的“一阶方法”。

1.基本问题。在线性负所得税中,我们假设消费者的能力水平集为 $(0, +\infty)$ 。为能突出最低能力消费者和最高能力消费者的最优税率特征,在非线性所得税中假设经济中存在能力上限和能力下限。为此,假设经济中消费者的能力水平集为 $[w_L, w_T]$, 其中 w_L 为最低能力水平, w_T 为最高能力水平。在“一阶方法”下自选择约束仅用一阶条件代替,最优所得税问题表述为:

$$\max \int_{w_L}^{w_T} \Psi \{U[x(w), l(w)]\} f(w) dw \quad (1)$$

$$\text{s.t.} \int_{w_L}^{w_T} [w l(w) - x(w)] f(w) dw = R_0 \quad (2)$$

$$U'(w) = -U_1' [l(w)/w] \quad (3)$$

2. 模型求解。根据 Pontryagin 最大值原理, 最优非线性所得税问题可以视为一个具有积分约束条件的最优控制问题。其中, $U(w)$ 为状态变量, $l(w)$ 为控制变量, 而 $x(w)$ 为由 $U(w)$ 和 $l(w)$ 决定的复合变量, 式(2)可视为最优控制问题的约束条件, 而式(3)可视为状态方程。令 $\Gamma(w) = \int_{w_L}^{w_T} (wl - x) f(w) dw$, 最大化问题的汉密尔顿函数可写为:

$$H = \Psi(U)f(w) + \lambda(-U'_1 \frac{l(w)}{w}) + \theta[wl(w) - x(w)]f(w) \quad (4)$$

上述最优控制问题的一阶条件(部分)为:

$$\frac{\partial H}{\partial l} = \Psi'(U)[U'_x \frac{\partial x}{\partial l} + U_l]f(w) - \lambda \left(\frac{lU''_{ll} + U'_l}{w} \right) + \theta \left(w - \frac{\partial x}{\partial l} \right) f(w) = 0 \quad (5)$$

$$-\partial \lambda / \partial w = \partial H / \partial U = \Psi'(U)f(w) - \lambda \frac{1}{w} U''_{lx} (\partial x / \partial U) - \theta (\partial x / \partial U) f(w) \quad (6)$$

$$U(c)(\partial \theta / \partial w) = -\partial H / \partial \Gamma = 0 \quad (7)$$

$$\lambda(w_T) = 0 \quad (8)$$

$$\begin{aligned} \text{经推导得: } \frac{T'(w_l)}{1 - T'(w_l)} &= U'_x \left[\int_{w_L}^{w_T} \left(\frac{1}{U'_x} - \frac{\Psi'(U)}{\theta} \right) f(w) dw \right] \frac{\epsilon}{wf(w)} \\ \epsilon &= 1 + \frac{lU''_{ll}}{U'_l} \end{aligned} \quad (9)$$

3. 最优非线性所得税特征。式(9)给出了最优所得税边际税率的决定因素。最优非线性所得税特征为:^②(1)最低能力和最高能力的消费者的最优边际税率为零;(2)边际税率不小于 0 且不大于 1, 最优所得税非累进。

(i) $w \in [w_L, w_T]$ 时, 函数 $\phi(w)$ 的值即最优所得税的边际税率经历了先升后降的过程;(ii) $\phi(w) \geq 0$ 时, 表明最优所得税的边际税率不小于 0 且不大于 1。此时的税收函数见图 2。

三、含有负所得税的最优非线性所得税模型(有缓冲地带)

(一)基本问题。上述论证的是无缓冲地带的最优非线性所得税模型, 即“Mirrlees 税收函数模型”。在此基础上, 我们提出有缓冲地带的最优非线性所得税模型或称之为“修正的 Mirrlees 税收函数模型”。在该模型中, 缓冲地带的两个端点不妨用 w_1 和 w_2 表示, 显然, $w_1, w_2 \in [w_L, w_T]$ 。其中, $[w_L, w_1]$ 为负税区域, $[w_2, w_T]$ 为正税区域, $[w_1, w_2]$ 为缓冲区域, 该区域既不用缴税, 也不能享受转移支付(负税)。为此, 最优所得税问题表述为:

$$\max \int_{w_L}^{w_1} \Psi\{U[x(w), l(w)]\} f(w) dw + \int_{w_2}^{w_T} \Psi\{U[x(w), l(w)]\} f(w) dw \quad (10)$$

$$\text{s.t.} \int_{w_L}^{w_1} [wl(w) - x(w)] f(w) dw + \int_{w_2}^{w_T} [wl(w) - x(w)] f(w) dw = R_0 \quad (11)$$

$$U'(w) = -U'_1[l(w)/w] \quad (12)$$

(二)模型求解。同样根据 Pontryagin 最大值原理,上述最优非线性所得税问题可以视为一个具有积分约束条件的最优控制问题。其中, $U(w)$ 、 $l(w)$ 和 $x(w)$ 意义同前,式(11)可视为最优控制问题的约束条件,而式(12)可视为状态方程。令 $\Gamma(w) = \int_{w_L}^{w_1} (wl - x)f(w)dw$ 。

1. 求解 $[w_L, w_1]$ 上的优化问题。不妨先假设在 $[w_2, w_T]$ 上已经实现最优,令 $\int_{w_2}^{w_T} \Psi\{U[x(w), l(w)]\}f(w)dw = \bar{\Psi}_2$, $\int_{w_2}^{w_T} [wL(w) - x(w)]f(w)dw = \bar{R}_2$, 则 $[w_L, w_1]$ 上的优化问题:

$$\max \int_{w_L}^{w_1} \Psi\{U[x(w), l(w)]\}f(w)dw + \bar{\Psi}_2 \quad (10^*)$$

$$\text{s.t.} \int_{w_L}^{w_1} [wl(w) - x(w)]f(w)dw = R_0 - \bar{R}_2 \quad (11^*)$$

$$U'(w) = -U_l'[l(w)/w]$$

同样地,最大化问题的汉密尔顿函数可写为:

$$H = \Psi(U)f(w) + \lambda \left(-U_l' \frac{lw}{w} \right) + \theta [wl(w) - x(w)]f(w) \quad (13)$$

其中, λ 和 θ 是共态变量,都是 w 的函数。 λ 表示增加一单位个人效用水平,相应地增加 λ 单位的社会福利水平; θ 表示增加一单位税收收入,相应地增加 θ 单位的社会福利水平(θ 为负数意味着减少社会福利水平)。

上述最优控制问题的一阶条件(部分)为:

$$\partial H / \partial l = \Psi'(U) [U_x' \frac{\partial x}{\partial l} + U_l']f(w) - \lambda \left(\frac{lU_{ll}'' + U_l'}{w} \right) + \theta \left(w - \frac{\partial x}{\partial l} \right) f(w) = 0 \quad (14)$$

$$-\partial \lambda / \partial w = \partial H / \partial U = \Psi'(U)f(w) - \lambda (l/w) U_{lx}'' (\partial x / \partial U) - \theta (\partial x / \partial U) f(w) \quad (15)$$

$$\partial \theta / \partial w = -\partial H / \partial \Gamma = 0 \quad (16)$$

$$\lambda(w_T) = 0 \quad (17)$$

$$\lambda(w_1) = 0 \quad (18)$$

$$\lambda(w_2) = 0 \quad (19)$$

将式(14)整理、推导和计算得:^③

$$\begin{aligned} \frac{T'(wl)}{1 - T'(wl)} = U_x' \left[\int_w^{w_1} \left(\frac{1}{U_x'} - \frac{\Psi'(U)}{\theta} \right) f(w)dw \right. \\ \left. + \int_{w_2}^{w_T} \left(\frac{1}{U_x'} - \frac{\Psi'(U)}{\theta} \right) f(w)dw \right] \left(\frac{\epsilon}{wf(w)} \right), \epsilon = 1 + \frac{lU_{ll}''}{U_l'} \quad (20) \end{aligned}$$

2. 求解 $[w_2, w_T]$ 上的优化问题。同理,不妨先假设在 $[w_L, w_1]$ 上已经实现最优,令 $\int_{w_L}^{w_1} \Psi\{U[x(w), l(w)]\}f(w)dw = \bar{\Psi}_1$, $\int_{w_L}^{w_1} [wl(w) - x(w)]f(w)dw = \bar{R}_1$,

则 $[w_2, w_T]$ 上的优化问题为：

$$\max + \bar{\Psi}_1 \int_{w_2}^{w_T} \Psi\{U[x(w), l(w)]\} f(w) dw \quad (10^{**})$$

$$\text{s.t.} \int_{w_2}^{w_T} [wl(w) - x(w)] f(w) dw = R_0 - \bar{R}_1 \quad (11^{**})$$

$$U'(w) = -U'_1[l(w)/w]$$

同理，根据汉密尔顿函数求解上述最优控制问题的一阶条件，经整理、推导和计算得：

$$\begin{aligned} \frac{T'(w_l)}{1 - T'(w_l)} = & U'_x \left[\int_{w_L}^{w_1} \left(\frac{1}{U'_x} - \frac{\Psi'(U)}{\theta} \right) f(w) dw + \right. \\ & \left. \int_w^{w_T} \left(\frac{1}{U'_x} - \frac{\Psi'(U)}{\theta} \right) f(w) dw \right] \left(\frac{\epsilon}{wf(w)} \right) \end{aligned} \quad (20^*)$$

(三) 最优非线性所得税特征。

1. 求解 $[w_L, w_1]$ 上优化问题时最优非线性所得税的特征。式(20)给出了最优所得税边际税率的决定因素。首先，能力水平为 w 的消费者的最优边际税率取决于政府的所得税政策变动对能力水平不低于 w 的消费者影响的净效应，由式(20)右边积分项表示，代表政府减税导致的能力水平不低于 w 的消费者效用增加而产生的社会净效应。该净效应取决于社会评价 $\Psi'(U)$ 和能力水平大于 w 的消费者人数。其次，最优边际税率还取决于式(20)右边项中的 ϵ 和 $wf(w)$ 。如果受影响的潜在劳动较少，则边际税率可能较高。这表明 $wf(w)$ 较小的消费者的边际税率可能较高。

边际税率的决定公式给出一些最优非线性所得税的特征：

(1) 最低能力和最高能力的消费者的最优边际税率为零。若 $w = w_L$ ，则有：

$$- \int_{w_L}^{w_1} \left[\frac{1}{U'_x} - \frac{\Psi'(U)}{\theta} \right] f(w) dw = \int_{w_2}^{w_T} \left[\frac{1}{U'_x} - \frac{\Psi'(U)}{\theta} \right] f(w) dw \quad (21)$$

其中，公式左边为政府向能力水平介于 w_L 和 w_1 之间的消费者转移支付的总额，右边为政府向能力水平介于 w_2 和 w_T 之间的消费者征收的税收总额。式(21)的经济含义是政府向能力水平低的消费者转移支付的总额应该等于向能力水平高的消费者征收的税收总额。此时，政府改变所得税政策不会带来任何好处，所得税制度没有改进余地。若式(21)的左边小于右边，即转移支付的总额小于征收的税收总额，则政府有必要进一步减税，同时增加转移支付；反之，政府应该增税，同时减少转移支付。令：

$$\phi(w) = \int_w^{w_1} \left[\frac{1}{U'_x} - \frac{\Psi'(U)}{\theta} \right] f(w) dw + \int_{w_2}^{w_T} \left[\frac{1}{U'_x} - \frac{\Psi'(U)}{\theta} \right] f(w) dw \quad (22)$$

当 $w_1 = w_2$ 时， $\phi(w_T) = 0$ 。显然， $w_1 \neq w_2$ ，但我们仍可以推出该式。又由式(21)可知， $\phi(w_L) = 0$ 。将这两个等式分别代入式(20)可得 $T'(w_L) = 0$ 和 $T'(w_T) = 0$ ，这意味着最低能力和最高能力的消费者的最优边际税率皆为零。

同理,可得 $\phi(w_1) = \phi(w_2)$ 。显然, $w_1 \neq w_L$, 因此, $\phi(w_1) = \phi(w_2) \neq 0$ 。这意味着缓冲地带的两个端点(能力水平为 w_1 和 w_2)的消费者的最优边际税率皆不为零。

(2) 边际税率不小于 0 且不大于 1, 负税区最优所得税率累进, 而正税区最优所得税率非累进。根据式(20), 要确定最优边际税率的范围, 则要确定右边三项的符号。我们可以证明以下各式成立:

$$\epsilon = 1 + \frac{1U_{11}''}{U_1'} > 0, \partial \left(\frac{\Psi'(U)}{\theta} - \frac{1}{U_x'} \right) / \partial w < 0, \phi(w_L) = 0, \phi'(w_L) > 0, \phi(w_1) \neq 0, \phi'(w_1) \geq 0, \phi(w_2) \neq 0, \phi'(w_2) \geq 0, \phi(w_T) = 0, \phi'(w_T) < 0。$$

根据以上各式可知: (i) $w \in [w_L, w_1] \cup [w_2, w_T]$ 时, 函数 $\phi(w)$ 的值即最优所得税的边际税率经历了先升后降的过程。 $w \in [w_L, w_1]$ 时, 函数 $\phi(w)$ 的值经历了单调递增过程; $w \in [w_2, w_T]$ 时, 函数 $\phi(w)$ 的值先经历了单调递增和单调递减的过程。 (ii) $\phi(w) \geq 0$ 时, 经推导可知, 最优所得税的边际税率不小于 0 且不大于 1。此时的税收函数见图 3。其中, Y_1 和 Y_2 分别表示与能力水平 w_1 和 w_2 相应的收入水平。

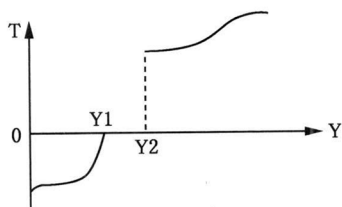


图 3 修正的 Mirrlees 税收函数

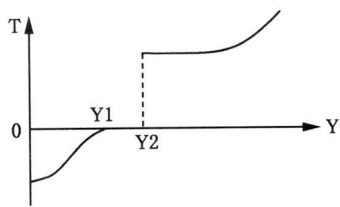


图 4 修正的 Mirrlees 税收函数

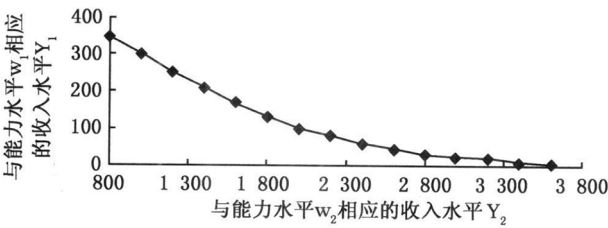
2. 求解 $[w_2, w_T]$ 上优化问题时最优非线性所得税的特征。同理, 我们将根据式(20*)给出一些最优非线性所得税的特征: (1) 最低能力和最高能力的消费者的最优边际税率都不为零, 缓冲地带的两个端点(能力水平为 w_1 和 w_2)的消费者的最优边际税率皆为零; (2) 边际税率不小于 0 且不大于 1, 负税区最优所得税率非累进, 而正税区最优所得税率累进。

同理可知: (i) $w \in [w_L, w_1] \cup [w_2, w_T]$ 时, 函数 $\phi(w)$ 的值即最优所得税的边际税率经历了先升后降的过程。 $w \in [w_L, w_1]$ 时, 函数 $\phi(w)$ 的值经历了单调递增和单调递减过程; $w \in [w_2, w_T]$ 时, 函数 $\phi(w)$ 的值经历了单调递增过程。 (ii) $\phi(w) \geq 0$ 时, 经推导可知, 最优所得税的边际税率不小于 0 且不大于 1。此时的税收函数见图 4。其中, Y_1 和 Y_2 分别表示与能力水平 w_1 和 w_2 相应的收入水平。

四、个人所得税、负所得税与综合税率的模拟

以上是理论分析, 下面将结合中国国情对第三部分的主要变量进行模拟。

首先,个人所得税的模拟(见图 5)旨在研究个税起征点提高后政府向高收入者征税(进而影响税基)对低收入者补贴数量的影响;其次,线性负所得税的模拟(见表 1)旨在研究税率与调节收入分配差距的效果等不同维度之间的关系;最后,个人所得税、负所得税与社会保障税三税统筹下的全国城乡综合税率模拟(见表 2),主要基于三税统筹可能是中国未来所得税制的发展方向。



注:图 5 根据郝朝艳等(2009)的模拟结果绘制而成,其研究是在 Hungerbühler 等(2006)模型的基础上结合中国的实际情况完成。郝朝艳等(2009)的社会福利函数和约束条件与本文不完全一致,但是基本思想如出一辙。由图 5 可见,随着起征点(相当于本文中的 Y_2)的提高,对低收入者(相当于文中与 w_1 相对应的消费者)的补贴数量在逐步减少。若将起征点定为 800 元,则每人可以获得补贴 350 元/月;若将起征点提高到 1 600 元,则每人可以获得补贴 170 元/月左右。相应地,在现行个税起征点(2 000 元)下,每人获得的补贴为 100 元/月左右。若将个税起征点提高到 2 800 元,则每人获得的补贴为 30 元/月左右;若提高到 3 200 元,则只有 20 元/月左右。另外,若将个税起征点由 800 提高到 1 600 元,社会福利水平将获得较大提高。但是,起征点超过 2 000 元后,社会福利的变化趋于平缓。准确地说,起征点超过 3 200 元后,提高起征点几乎不会增加任何社会福利。因此,在现有收入结构下,我国将个税起征点设定在 2 800—3 200 元比较恰当。换言之,本文中的 Y_2 在 2 800—3 200 元之间,而与 w_1 相对应的消费者每月获得的补贴在 20—30 元之间。与此同时, w_2 和 Y_1 的值也随之确定。

图 5 起征点与补贴数量之间的关系

表 1 全国线性负所得税模拟(2006 年数据)

	城镇	农村
资金(万元)	8 807 038.784	5 056 333.803
覆盖人数(万人)	11 523.9	18 302.765
年标准线(元)*	2 360,6 450	860,1 970
税率(%)	36.59	43.65
调节收入差距**	7.31 : 1	30.26%
	3.25 : 1	45.97%

注:年标准线前一个数字为低保线,后一个数字为相对贫困线。调节收入差距上面数字分别为城镇最高收入户收入与最低收入户收入之比和农村低保者收入占人均纯收入比重,下面数字分别为城镇高收入户收入与低收入户收入之比和农村低收入者收入占人均纯收入比重。

表 2 三税统筹下的全国城乡综合税率模拟(2006 年数据)

月人均收入(千元)	0—0.134	0.134—0.35	0.35—3	3—5	5—8	8—20	20—60	60—100	100—
正所得税率(%)	/	/	/	5	10	15	20	30	40
负所得税率(%)	40	40	/	/	/	/	/	/	/

续表 2 三税统筹下的全国城乡综合税率模拟(2006 年数据)

月人均收入(千元)	0—0.134	0.134—0.35	0.35—3	3—5	5—8	8—20	20—60	60—100	100—
社会保障税率(%)	/	30	30	30	30	30	30	30	30
综合税率(%)	40	70	30	35	40	45	50	60	70

注:关于最低标准线,2006 年全国城镇低保线月人均收入为 196.67 元,农村为 71.67 元,取值得到城乡低保线月人均收入为 134 元;关于相对贫困线,国际公认的贫困标准在人均收入 50%—60%处设立一条相对贫困线,根据 2006 年全国城镇人均可支配收入和农民人均纯收入数据,我们分别得到城镇相对贫困线月人均收入为 537 元,农村为 164 元,取值得到城乡相对贫困线月人均收入为 350 元。关于个人所得税的起征点和税率,上面模拟的起征点在 2 800—3 200 元之间,取中间值 3 000 元/月,并将原来的九级税率降为六级;关于负所得税率,根据 2006 年最低标准线和相对贫困线,我们得出城乡负所得税率为 40%;关于社会保障税率,综合国内学者的研究,社会保障税应实行比例税且税率一般在 30%以内,我们不妨取上限 30%。

五、主要结论、政策含义和未来研究方向

综上所述,我们可以从上述三个模型中得出如下一些重要结论:第一,当劳动供给缺乏弹性且政府更厌恶不公平时,最优税率就较大;第二,最优所得税边际税率的变化范围介于 0 和 1 之间,这是三个模型得出的一致结论;第三,无缓冲地带的最优非线性所得税模型和有缓冲地带的最优非线性所得税模型都得出最低能力的消费者的最优边际税率为零的结论。

进一步地,我们还可以从有缓冲地带的最优非线性所得税模型中得出不同于以往的结论或政策含义:

第一,若我们仅分析缓冲地带的左边(负税区),即一种可能类似现实中由能力水平较低的消费者组成的“草根社会”,则该部分是无缓冲地带的最优非线性所得税模型的“缩微版”,即呈“S 型”的 Mirrlees 税收函数;同样,若我们仅分析缓冲地带的右边(正税区),即一种可能类似现实中由能力水平较高的消费者组成的“准精英社会”,则该部分也是无缓冲地带的最优非线性所得税模型的“缩微版”。

第二,在一定条件下,如果政府除了调节收入分配以外没有其他的财政目标,即政府追求的目标是社会福利最大化,那么政府向能力水平低的消费者转移支付的总额应该等于向能力水平高的消费者征收的税收总额。此时,政府改变所得税政策不会带来任何好处,所得税制度没有改进余地。若转移支付的总额小于征收的税收总额,则政府有必要进一步减税,同时增加转移支付;若转移支付的总额大于征收的税收总额,则政府应该增税,同时减少转移支付。实际上,这与负所得税、至少是纯粹形式意义上的负所得税的作用机理非常相似。作为调节收入分配差距的重要举措,负所得税的魅力在于将传统意义上相互割裂的起“调高”作用的税收与起“兜底”作用的转移支付制度合二为一,实现了有机整合。负所得税为解决收入分配差距的传统路径——“调

高”、“扩中”和“提低”——注入了新鲜空气，并针对其不足之处，提出如下政策建议：按照对中国未来税制的设计与构想，个人所得税、负所得税和社会保障税要统筹考虑，并要求个人所得税专款专用、资金封闭运行。

第三，在整个区间上，最优所得税的边际税率经历了单调递增的过程，最优所得税为累进的。一方面，在缓冲地带的左边区间（负税区），从求解区间 $[w_2, w_T]$ 上的优化问题可见，边际税率经历了单调递增的过程；在缓冲地带的右边区间（正税区），从求解区间 $[w_L, w_1]$ 上的优化问题可见，边际税率同样经历了单调递增的过程。另一方面，在整个区间上，就右边区间（正税区）的上端而言，在“准精英社会”中，最低能力（端点 w_2 ）的消费者的最优边际税率为零；就左边区间和右边区间的上端而言，在“准精英社会”和“草根社会”中，负税区最高能力（端点 w_2 ）和正税区最高能力（端点 w_T ）的消费者的最优边际税率皆不为零。其政策含义是：从中国国情出发，高收入群体应该缴纳更多的税收，给予工薪收入阶层更多的减税甚至免税空间，从而尽量避免工薪收入阶层成为纳税主体，这个目标可以通过提高高收入群体的税率、降低工薪收入阶层的税率和提高个税起征点等措施得以实现；我国引入负所得税制对低收入阶层进行转移支付时，给予较高能力（较高的劳动性收入）的消费者较高比率的转移支付（如通过税款抵免等），而给予较低能力（较低的劳动性收入）的消费者较低比率的转移支付，以调动低收入阶层寻找工作机会（对无工作者而言）和增加工作时间（对有工作者而言）的积极性。

本文的不足之处有：一是没有考虑税收对劳动需求的影响；二是只研究了最优所得税，没有提及最优商品税和最优所得税的组合搭配，而且在最优所得税中也仅研究了最优边际税率问题，没有探讨个人所得税、负所得税和社会保障税（费）等的不同组合及税负问题；三是尽管我们结合中国的实际进行了数据模拟，但是考虑到求解过程中假设缓冲地带的两个端点（ w_1 和 w_2 ）是内生的，从而没有进一步证明它们与在三税统筹中选定的上限（相对贫困线）和下限（低保线或绝对贫困线）是否吻合，也没有进一步探讨决定两个端点位置（进而免税区间的大小）的因素和两个端点是否存在互动关系。这些都是今后需要进一步研究的问题。此外，对最优税收理论的一些批评（包括严格的前提条件）同样适用于本文。

* 本文是 2009 年第九届中国经济学会年会入选论文，作者感谢日本福岡大学藤本浩明教授、西南财经大学冯俏彬教授、浙江大学王志凯副教授等专家的评论，感谢北京大学光华管理学院龚六堂教授、北京大学经济学院尹志峰博士、中央财经大学王忬博士在本文写作过程中提供的无私帮助。当然，文责自负。

注释：

①参见曼昆：《经济学原理》，德里顿出版社，1998 年，第 779 页。

②关于最优所得税制的一些研究似乎与 Mirrlees 的结论背道而驰。Diamond、Saez 和 Tuomala 都得到了一个“U”型税制，也就是说，在较低和较高的收入水平上有最高的边

际税率,中间的边际税率最低。参见 Mirrlees:《关于所得税率的最新观点》,http://www.docin.com/p-50036066.html。

③囿于篇幅,本文的推导与计算均略去,读者如有兴趣可以向作者索取。

参考文献:

- [1](法)伯纳德·萨拉尼(陈新平,王端泽等译).税收经济学[M].北京:中国人民大学出版社,2005.
- [2]毛程连.中高级公共经济学[M].上海:复旦大学出版社,2006.
- [3]龚六堂,邹恒甫.多级政府框架下的税收理论[J].中国科学基金,2002,(5):292—297.
- [4]陈松青.西方最优税收理论对我国税制设计的启示[J].财经研究,2003,(1):42—47.
- [5]郝朝艳,毛亮,梁爽等.关于个税起征点的研究[R].北京大学国家发展研究院财税课题组工作论文(No.C2009004),2009.
- [6]Hungerbühler M, Lehmann E, Parmentier A, et al. Optimal redistributive taxation in a search equilibrium model[J].Review of Economic Studies,2006,73:743—767.
- [7]Mirrlees J A. An exploration in the theory of optimum income taxation[J].Review of Economic Studies,1971,38:175—208.
- [8]Moffitt R A.Incentive effects of the U.S. welfare system: A review[J].Journal of Economic Literature,1992,30:1—61.

Restudy on Optimum Income Taxation Embedded with Negative Income Tax

NIE Dian-zhong^{1,2}, LI Qing-mei³, JU Guo-yu¹

(1. School of Economics, Peking University, Beijing 100871, China; 2. Department of Economics, Gansu Provincial Committee Party School of CPC, Lanzhou 730070, China; 3. Department of Management, Gansu Provincial Committee Party School of CPC, Lanzhou 730070, China)

Abstract: Based on foreign theoretical researches on optimum linear income taxation and non-linear income taxation, this paper establishes an optimum non-linear income taxation model embedded with negative income tax (with buffer zone), namely revised Mirrlees taxation function. Then it reaches some unprecedented conclusions and further enriches the literature on optimum income taxation. Without a fundamental reversal of gradually increasing income distribution gap in China, the theoretical research provides important lessons for reviewing current tax policies and reconstructing income distribution system by the implementation of negative income taxation.

Key words: negative income tax; linear income tax; non-linear income tax; buffer zone; optimum tax rate

(责任编辑 许 柏)