

# 走向“税收国家”

——改革开放制度变迁的财政社会学视角

武靖国

(国家税务总局税务干部进修学院 科研所, 江苏 扬州 225007)

**摘要:**改革开放后,改革被视为社会发展的动力,但改革的动力又是什么?财政社会学认为财政压力与制度变迁之间存在密切联系。运用财政社会学理论对中国改革开放进程进行分析认为,计划经济体制下的财政收入紧缩与公共支出需求持续增加所导致的财政困局是倒逼改革的重要动因。经济制度的改革逐渐建立起了承认和保护个人产权的机制,使得市场主体承担纳税义务有了合理性。这是一个典型的“产权换税收”过程,也是政府通过放松控制力来换取财政成长性的过程。伴随着这一过程,中国由计划经济时期的“自产国家”逐渐演变为一定程度上的“税收国家”。

**关键词:**改革开放;制度变迁;税收国家;财政社会学

**中图分类号:**F810 **文献标志码:**A **文章编号:**1674-4543(2019)10-0003-10

## 一、引言:改革的动力从何而来

我国的改革开放是一个史诗般的宏大历史进程。经过40年的实践探索和潜移默化,人们在享受改革开放丰厚红利的同时,也形成了以改革为核心的话语体系。这种话语体系无论是在官方叙述还是民间认知中都已经根深蒂固、不可动摇。但稍加思考就能发现,对改革开放宏观语境的一致赞同,并不能遮蔽人们在理解方式和具体问题上的争论。比如人们普遍接受了“改革是发展的根本动力”这一观点,那么,改革的动力又从何而来?

改革开放被认为是一场“自我革命”,是国家(或执政党)主导的渐进式制度变迁。按照诺思的制度变迁理论,决定制度变迁的基本原因是相对价格(诺思,1994)<sup>[1]</sup>,制度的制定者之所以改变原来的制度,是因为他们认为借此获得的收益大于因此而产生的成本。因此,驱动执政者作出制度改变的原因,是执政者基于对当时社会结构、经济压力与未来预期等的综合判断,以及对执政集团执政目标的调整,从而对现行制度的成本收益评价发生了改变。故而改革开放虽可以被视为我国社会发展的动力机制,但还谈不上是“原动力”。在改革开放前,阶级斗争被视为社会发展的动力;改革开放后,改革被视为社会发展的动力<sup>①</sup>。这能够恰如其分地说明改革开放在我国经济社会发展中的划时代意义,但客观地说,改革开放与阶级斗争并不是同一层次的问题,阶级斗争是一种社会变迁的动力机制,而改革开放是一种制度选择。与阶级斗争能够形成对应的概念可能是“市场交换”,即由过去崇尚用“暴力革命”进行财富的平均化分配,改变为通过市场公平竞争下的自愿交换的资源配置方式。

学界一般把改革本身作为一种动力来研究,至于改革的动力从何而来,并没有形成令人满意的答

收稿日期:2019-06-01

作者简介:武靖国(1978-),男,河南台前人,国家税务总局税务干部进修学院科研所副研究员,博士,研究方向为财政税收基础理论、税收征收管理。

<sup>①</sup>一般认为,改革动力论是邓小平理论的有机组成部分。尽管在邓小平的谈话和文稿中,尚未见到把改革与动力直接连起来的表述,但根据他对改革的本质、功能和作用等方面的论述,可以总结出此结论。随后的历届中央领导人也经常在不同场合强调这一观点。

案。改革不同于革命。对于执政者来说革命是被动的,结果难以预知。那么改革动力论就隐含了一个假设,领袖人物出于政治理想、良治愿望以及历史使命感所作出的抉择,是改革得以启动的关键力量。从我国改革开放起始阶段和重要时期的事实看,这个判断似乎是符合实际的。

但按照唯物主义的观点,优秀人物仅仅是历史进步的促进者而不可能单独成为历史创造者。所以一些学者综合经济、社会和文化因素,试图提出改革动力更完整的解释框架。比如有学者认为,中国改革的真正动力,源自执政党上层的政治胆识与民间力量的推动和强力支撑(周瑞金,2009)<sup>[2]</sup>。有学者认为,中国的改革动力源于地方政府间的竞争(Qian and Weingast,1997;周黎安,2007)<sup>[3-4]</sup>,中央政府把地方成功经验通过适当的“顶层设计”上升为国家政策继而推广全国(郑永年、翁翠芬,2012)<sup>[5]</sup>,成为中国改革的一般路线图。实际上,这些学者都提出了“社会压力—政府回应”型的改革动力机制,即“问题倒逼改革”(龚培河、万丽华,2017)<sup>[6]</sup>。但必须看到,同样的压力并不必然导致“放权”“让利”“下放”之类的开放式政策取向,也有可能导致执政者出台“内卷化”<sup>①</sup>的措施加以应对。比如面对人口增长导致的青年失业现象,可以解禁个体经济加以消化,也可以通过号召“上山下乡”以缓解压力。从国际社会主义运动的经验教训来看,面对国家治理困境,拥抱商品经济的改革并不是必然发生的历史事件,与开放式制度取向相对应的内卷化动机不可避免地存在。这似乎仍然印证了领袖人物在关键时期的关键抉择,决定着一定时期国家的制度变革趋向。

制度变迁背后的动力结构体系无疑是错综复杂的,路径依赖、意识形态、外部示范、内部压力以及领导人的意志等等都是影响制度变迁的变量。改革是执政者对制度的自我改良,执政者的政策抉择自然是推动改革的最直接因素。但是,执政者关于改变制度的决策并非随意而为,而是综合考量当时形势与各种压力后作出的理性选择。因此,研究改革开放的动力,需要了解促使当时的执政者作出改革决策的关键压力。

## 二、来自财政社会学的观点:财政压力与制度变迁

一个有代表性的观点,是财政压力导致了我国改革开放。实行计划经济的社会主义国家承担着为所有公民提供全套福利与就业岗位的责任,全民就业、终身福利曾被认为是计划经济的优点。但计划经济又是短缺经济,以国营企业利润为主要来源的财政收入无法满足庞大的公共支出需要。可以认为,计划经济体制中的政府会长期处于高度的财政紧张状态,这也是20世纪70年代中期我国经济状况的写照。在财政收支出现了难以克服的困难、计划经济与社会控制模式难以为继的情况下,政府通过“甩包袱”来卸掉一部分公共责任,然后“向新增财富征税”以获得较为稳定的财政收入就成为一种理性选择(何帆,1998)<sup>[7]</sup>。

把财政因素与制度变化联系起来,是制度经济学、公共选择理论等学科研究的重要路径。诺思、奥尔森等在探讨国家兴衰时都提到过类似的观点。希克斯在《经济史理论》一书中论述了财政压力带来的国家税收和举债技术的创新对市场经济发展所起的重要作用(希克斯,1987)<sup>[8]</sup>。不过,把财政压力与国家制度变迁之间的关系研究作为核心命题的,是“财政社会学”这一交叉学科。

学术界一般认为,财政社会学源于一战后鲁道夫·葛德雪与约瑟夫·熊彼特的一次争论。1917年奥地利在一战中失败后,巨大的战争债务使其陷入严重的财政危机。为化解危机,葛德雪在《国家

<sup>①</sup>“内卷化”是英文 *involution* 的中文意译。*involution* 在英文中的初始意义是“卷绕”“回旋”等,后来被广泛应用到文化、农业以及政治制度等领域,以形容一种边际效益递减接近于零甚至已经产生负收益时,仍然不停止成本投入的状态。黄宗智在《长江三角洲小农家庭与乡村发展》中,把 *involution* 这一概念用于中国经济发展与社会变迁的研究,中国学者通常将其翻译成“内卷化”。随后,杜赞奇在《文化、权力与国家——1900—1949年的华北》中又提出了“国家政权内卷化”,以形容一种“没有发展的增长”或勉强维持的状态。*involution* 与 *evolution* (进化) 和 *revolution* (革命) 具有同一词根,但体现了不同的发展方向。本文中提及的制度变迁“内卷化”路径,主要是指执政者在面对公共需求增加带来的社会压力时,不是采取发展生产力方式以满足这些需求,而是通过加紧社会控制来压低需求。社会需求被人为压制后,社会活力也进一步收缩,社会生产发展的动力不断处于削减状态,就像一个内卷的叶子一样,越卷越紧。

社会主义或国家资本主义》一文中提出,既然国家已经无法依靠税收方式来承担战争债务,那么就应该转向依赖营利收入,所以国家要有计划地控制私人经济,将“负债的税收国家”转换为“具有资本能力的经济国家”。随后熊彼特在《税收国家的危机》中对此进行了驳斥,认为税收国家与现代国家是同时诞生、一起发展的,私人部门缴纳的税收成为税收国家财政收入的主要来源,所以税收国家的政府必须依赖并保障个人利益以及私人经济的有效运转。国家财政支出越高,越需要鼓励和尊重个人追求自我利益,而不是以战争为借口对私人财产和生活方式进行行政干预(熊彼特,2018)<sup>[9]</sup>。虽然观点相左,但两人的争论催生了财政社会学这一边缘性学科。简言之,财政社会学关注以下几个问题:国家的角色应该在以营利生产者和产权保护者为两端的标尺上如何定位?国家应该在多大程度上干预私人经济行为?国家不同程度的干预行为分别体现了怎样的“国家—社会”关系,并对政治制度与社会变迁产生何种影响?迄今为止,财政社会学主要成果体现在以下三个方面:

第一,根据财政收入来源不同划分国家类型,进而定义不同的“国家—社会”关系。Tarschys 把历史上的国家划分为六种:贡赋国家(tribute - state)、领地国家(domain - state)、关税国家(tariff - state)、自产国家(owner - state)、贸易国家(trade - state)和税收国家(tax - state)(Tarschys, 1988)<sup>[10]</sup>。贡赋国家与领地国家多是前现代国家,财政汲取基于国王与诸侯、诸侯与贵族、贵族与农民之间的封建关系或人身依附来进行。中世纪后期,西欧一些邦国因海洋贸易而繁荣,国王把关税作为主要财政来源,或者直接参与经商活动,从而成为关税国家或贸易国家。在关税国家中,国王可以通过海关抽取税收从而维持经济的独立性,不必依赖来自于国内民间的税收。自产国家与税收国家是现代国家最常见的两种“国家—社会”关系形态。自产国家是执政者直接控制并经营大部分经济资源以攫取利润的国家类型。在自产国家,财政汲取一般较少涉及财产权从私人向国家的转移,因为国家是生产的组织者、生产资料的拥有者,利润自然归国家所有。自产国家中利润的生成过程其实就是财政资源的获取过程。税收国家是以来自于私人部门缴纳的部分利润为主要财政收入来源的国家。相比较而言,在税收国家,财政汲取过程本身是一个所有权转移过程,即执政者把本属于社会个体所有的部分利润征收为国家所有,故而税收国家存在的逻辑前提就是私人产权制度。为了研究方便,有学者还提出了其他国家类型,如依靠自然资源出口而获取租金收入的资源租金国家(Moore, 2004)<sup>[11]</sup>,由税收国家进化而成的、能够凭借良好信用获得大规模贷款的债务国家等等。资源租金国家本质上是自产国家,债务国家本质上是税收国家,因而并没有突破上述对“国家—社会”关系的定义。

第二,总结归纳出财政汲取博弈影响制度变迁的路径与模型。国家汲取和运用财政收入的方式对经济组织、社会结构、精神文化乃至国家命运产生影响(Campbell, 1993)<sup>[12]</sup>,是财政社会学的基本命题。但要详细解释和描绘整个影响过程,就需要将变量关系模型化。马骏将两者间的逻辑关系归纳为三种:征税→代议制模式,租金→国家自主模式,税收讨价还价→政治民主模式(马骏, 2011)<sup>[13]</sup>。不同的财政来源渠道之所以会对国家制度产生影响,是因为各种汲取方式中执政者的控制力与话语权不一样,汲取难度与成本也不一样,所付出的代价自然有所差别。比如国家运用强制手段可以很容易对土地、不动产等税基征税,但当对资本、收入等可移动物征税时,就不得不寻求纳税人的合作。为了达成这种合作,国家必须让纳税人在税收立法中发挥一定的作用,这最终导致了议会民主制度的发展(Bates and Lien, 1985)<sup>[14]</sup>。

第三,研究了不同财政来源与国家治理之间的关系。贡赋、领地收入等主要存在于封建时代。在现代国家,财政收入的主要来源是利润、租金、税收、债务等。如果前两者占较大比例,则为自产国家或租金国家;如果税收占较大比例,则为税收国家。按照财政社会学假设,税收国家与自产国家相比,政治制度应该更加民主,国家治理水平也更高。也就是说,只有真正的税收国家才能形成高质量的国家治理(Moore, 2004)<sup>[11]</sup>。一些学者的研究也证实,税收国家的特征越强,其治理质量就越高;反之,税收国家的特征越弱,或者租金国家的特征越强,其治理质量就越低(马骏、温明月, 2012; 张景华, 2014)<sup>[15~16]</sup>。有学者发现,在一些通过垄断自然资源出口而获取财政收入的发展中国家,政府会利用自然资源租金来平息不同政见者的反对、回避政治责任并减轻制度改革压力(Isham, et al, 2003; Sala

- I - Martin and Subramanian, 2013)<sup>[17~18]</sup>。执政者较高的财政自给性,降低了国家对公民或者社会的财政依赖,导致公民失去了政治参与的机会,从而出现“裙带政治”与政治腐败(Leite and Weidmann, 1999; Collier and Hoeffler, 2005)<sup>[19~20]</sup>。上述文献都假定自然资源租金和税收收入之间的替代效应(Bornhorst, et al, 2009)<sup>[21]</sup>,既然出卖自然资源更加便捷、约束更小,那么费尽心机去设计税收制度就没有必要了,税收制度所代表的国家与公民之间的互动关系自然不会产生。

上述财政社会学成果似乎说明:一个国家在多大程度上把税收作为财政收入来源,与其能否出现政治民主制度之间密切相关。这个判断有过于武断之嫌。首先,作为财政收入来源的税收是一个宽泛的概念。财政社会学研究者们已经把财政收入来源梳理得相当细致,但把税收作为一个笼统的大类仍然过于粗疏。现代国家都有一个复杂、多样、配套的税制体系,很少有国家过度依赖某一个税种。在整个税制体系中,从来源上说有财产税、行为税、流转税等等,从转嫁方式看有直接税、间接税等等,每一个税种的诞生都经历了不同的博弈过程,对政治经济制度的作用方式、层次也都存在差别。其次,人们对所谓民主的定义也不一致。对于最关键的问题——民主是不是等同于选票?很多人有不同的看法。即使是“选票民主”也经历了漫长的发展过程。西方国家早期的民主其实是“贵族民主”“精英民主”,或曰“大纳税人参与决策”的制度及“付费消费者主权机制”(宋丙涛, 2012)<sup>[22]</sup>。投票与民主之间无法简单地划上等号,投票民主与国家治理水平之间也很难建立起直接联系。最后,当代财政汲取技术与预算理念的发展,使两者之间关系进一步复杂化。在财政支出方面,最典型的的就是预算平衡理念的变化,由过去的年度平衡发展到周期平衡,后来又发展到结构性平衡。现在人们认为,只要预算赤字不超过年度GDP的一定比例就是安全的,而这一警戒线还在不断冲高。在一些西方国家,预算赤字总额已经超过GDP的100%甚至200%以上,并没有引起大的社会危机,这在过去是不可想像的。在财政收入方面,汲取方式呈现出多元化、隐形化的特点,比如通过货币增发来征收“通货膨胀税”,通过发行国债来提前征收“未来税”,通过代扣代缴来提高征收水平,通过累进税率来减小征税阻力等等。无论是预算理念变化还是汲取技术提升,都能够有效地延迟或规避财政汲取博弈过程中的摊牌时机。

综上所述,财政压力与制度变迁之间确实存在密切联系,但人类社会的复杂性以及发展的不确定性,意味着要得出任何一个具体的结论都必须十分谨慎。就财政压力与我国改革开放的制度变迁来说,两者之间存在关系是肯定的,但前者对后者的具体影响方式和路径是什么?在改革开放进程的整个动力系统中财政压力起到了什么作用?回答这些问题,需要结合我国改革开放进程进行具体分析。

### 三、构建分析模型:财政成长性与资源控制力的权衡

为了直观分析财政压力推动改革开放的作用机制,可以根据财政社会学原理构建一个模型。假定执政者的主要目标是长期执政,那么他需要维持足够的民众支持率与统治合法性。但支持率与合法性会经常面临威胁,比如对外战争、自然灾害、饥荒等意外事件,以及人口过度增长、族群冲突、经济危机等社会失衡问题。为了应对威胁,执政者既需要维持强大的国家机器,也需要提供足够的社会保障,这都需要大量财政收入作支撑。对执政者来说,比经济、社会和战争危机更可怕的,是面对危机时弹尽粮绝而陷入财政危机。因此,追求财政收入的最大化就成为执政者的一个关键目标。

执政者对财政收入的追求存在两个基本维度:资源控制力与财政成长性。控制力指的是执政者对经济资源的控制程度,它保证了在财政需求高度紧张时,能否比较顺利地汲取到财政收入;成长性指的是财政收入能否满足不断增长的公共支出需要。财政资源的控制力与成长性这两个维度之间存在着深刻矛盾,任何一种汲取方式都难以完全兼顾。比如税收会随着私人经济部门的发展而不断增长,但在税收立法与征税过程中执政者会受到代议机构与纳税人的讨价还价。执政者通过建立计划经济体制可以获得对经济资源及其利润的完全控制,但这也意味着经济活力与财政成长性的丧失。为了尽可能兼顾控制力与成长性,执政者会不断探索折中性的方式。比如在保有生产资料所有权的同时,把经营管理权让渡给私人,然后收取租金。与税收相比,租金兼顾了控制力;与利润相比,租金

看似能保证一定的成长性,是一个不错的选择。但租金作为财政汲取方式也有局限性,租金的缴纳依据主要是合同,合同各方会根据合同期限进行相机抉择,这影响了财政汲取的稳定性,也侵蚀了财政收入的增长性。

为了方便,把所有汲取方式抽象总结为四种:贡赋、租金、利润和税收(见图1)。低控制力、低成长性的“贡赋”是一种基于封建等级依附关系所建立的汲取体系。在此体系中,下级向上级层层承担贡赋义务,上级向下级层层提供保护责任。贡赋义务的问题在于缺少固定性,下级向上级缴纳的贡赋数量比较随意,有时仅仅是象征性义务;同样,上级对下级所承诺的保护多数情况下也仅仅是名义上的责任。正因如此,近现代国家不可能把贡赋作为汲取方式。这里的“租金”,指的是国家出租国有生产资料所获得的租金,“利润”指的是国家直接经营国有生产资料所获得的利润,“税收”指的是国家向私人或民间主体征收的经营利润的一部分。上述四种汲取方式基本上涵盖了所有财政汲取方式。比如一些国家存在的“王室领地收入”,如果以进贡方式实现则为贡赋,如果以地租方式出现则为租金。又如国家直接垄断某些资源的“专卖收入”,可看作是国营经济利润,如果允许私人参与其中某些环节的经营,这部分收益还可以看成租金。作为当代国家财政收入重要来源的政府债务,以未来的税收为担保,其实是税收的变体。通货膨胀税或铸币税是比较特殊的财政汲取方式,是对所有人征收的“隐形税收”,它赖以存在的前提是政府的货币发行权,在此不作重点讨论。

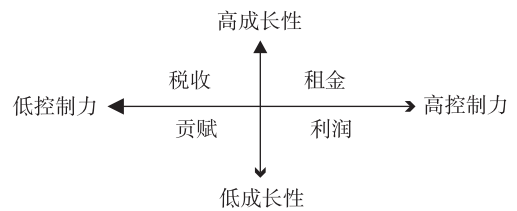


图1 主要财政汲取方式的分析模型

对于执政者来说,所有财政汲取方式都是利弊相生的(见表1)。一般来说,执政者最喜欢、也是优先选择的是控制力最强的汲取方式,即直接控制和经营生产资料。但当出现意外事件或重大变化、自产收入不足以应对时,执政者受形势所迫就会改变生产资料经营方式,比如向私人出租生产资料以获取租金,向民间组织或个人的财产收入征税。当执政者向民间汲取税收时,社会主体与个人的配合程度就成为影响政府成本收益的关键因素。执政者向民间汲取收入主要有两种方式:一种是不经同意强制汲取,这虽然节约了协商成本,但容易引起硬反抗(如武力对抗等)以及软反抗(如消极生产、逃跑等);另一方式是协商征收,这意味着执政者要让渡一部分政治权力。所以当发生财政危机时,执政者就面临艰难取舍:是让渡部分利益或者权力来换取税收,还是冒着社会动乱风险运用强制手段征收更多的税收?前者开始时付出的代价看似很大,但未来是稳定的;后者开始时付出的代价很小,但社会力量不合作可能带来巨大的隐性成本。从长远来看,前者更有可能带来开放型的制度变迁趋向,后者更有可能导致内卷化的制度变迁趋向。

表1 主要财政汲取方式的利弊分析

| 财政汲取类型 | 优势          | 劣势                  | 国家—社会关系            |
|--------|-------------|---------------------|--------------------|
| 贡赋     | 无直接成本       | 随意性(低控制力);不稳定(低成长性) | 封建等级依附关系,不平等的契约化关系 |
| 国有资产租金 | 有一定的控制力和成长性 | 存在较严重的投机行为          | 合同关系               |
| 国有企业利润 | 强大的控制力      | 低成长性                | 行政层级或命令关系          |
| 税收     | 很高的成长性与稳定性  | 低控制力                | 纳税义务与公共责任的交换关系     |

由此可见,执政者在选择财政汲取方式时,与其说是在趋利避害,还不如说是在进行利弊权衡,因为对执政者来说,不存在没有代价的汲取方式。所以从一定视角看,财政汲取模型其实是一种“交换”模型,被汲取者会把政府的财政汲取行为视为权利与义务、权力与责任的交换。贡赋是弱者用进贡来换取强者的保护,租金是执政者用经营管理权换取租金收入,税收是执政者用产权保护、政治权力让

渡来换取公民纳税合作。每一种汲取权力都有相应的义务和责任相对应。即使执政者把所有生产资料都收归国有,仍然逃脱不了相应的责任,而且责任更重了,所以计划经济国家才要承担起所有人“从摇篮到坟墓”的社会福利。

#### 四、对改革开放动力的分析:利、租、税之间的选择

下面用模型来分析改革开放的制度变迁过程。为了更好地理解制度变迁,可以向前追溯更长的历史时期。在秦汉以前,我国是以贡赋为主要汲取方式的贡赋国家或领地国家。秦汉以后,私人土地产权得到一定程度的承认,但此时的土地制度是皇权专制下的层级土地所有制,农民获得的仅仅是有限的土地经营权,农民需要缴纳的土地税赋,更像是地租而不是税收。同时,皇帝还掌握着盐铁等重要资源的专卖权。所以皇权专制下的古代中国兼具自产国家和租金国家色彩。清朝末年,内忧患中的执政者被迫改变了财政收入过度依赖农业地租的局面,出现了关税、盐税、厘金和农业租金四分天下的财政格局<sup>①</sup>,并逐渐有了一些税收国家的特质。中华民国时期,关税、盐税和消费税性质的统税成为主要财政收入来源,中国已经初步成为税收国家<sup>②</sup>。

中华人民共和国成立后,根据当时人们所理解的马克思的设想以及苏联经验,我国要走计划经济道路,也就是说要成为纯正的自产国家。但在解放战争期间及中华人民共和国成立初期,由于农村土地改革的成功,在一段时间内我国税收国家的色彩反而有所强化。共产党在内战中获胜的重要原因,是拥有比国民党更强大的财政汲取能力。共产党推行土地改革的主要目标是“没收地主土地分配给农民”“将封建半封建的土地所有制改革为农民的土地所有制”。也就是说,土地改革要赋予广大农民土地产权,这是两千多年封建专制社会从未实现的壮举。农民获得了土地所有权后,自然承担起了缴纳农业税的义务,所以才有人说,三大战役的胜利是“农民用小车推出来的”。农村的这种“以土地产权换税收”,使得共产党在战争中获得了源源不断的财源支持,其代价是一定程度上失去了对土地的控制权。获得了土地的农民为了追求收益,会进行土地买卖、出租等等经营行为,土地向少数人集中以及贫富差距不可避免地出现,这也成为后来推行农业合作化和人民公社化的理由。

但这种苗头是短暂的,没有阻碍我国进入计划经济时代。二战后不但社会主义国家,连一些非社会主义国家也不同程度地走上了计划经济道路。各国向全面计划时代的转型其实是利润型财政制度的产物(刘志广,2007)<sup>[25]</sup>。计划经济能够帮助执政者获得资源的深度汲取,从而为国家主导的工业化进程提供支撑。所以从中华人民共和国成立到20世纪70年代中期近30年的时间,整体上看是我国走向纯自产国家的过程。人民公社制度的建立使得国家牢牢控制了农民和农业生产资料,工业的社会主义改造使得国家牢牢控制了工业生产资料,商业和手工业的社会主义改造使得国家牢牢控制了市场交易。按照熊彼特的观点,只有私人部门缴纳的税收才是真正意义上的税。公共部门向财政缴纳的税本来就属于全民所有,缴纳过程并不涉及产权转移。从这个意义上说,拥有产权是纳税义务存在的根本前提。所以在公有制一统天下的时代不存在纳税人,也没有严格意义上的税收。从财政博弈的角度看,计划经济消灭了商品经济下的市场主体,似乎意味着个人相对于国家汲取失去了所有议价能力,但按照拉弗曲线原理,当政府汲取了所有利润后,其获得的财政收入增量最终会降为零。计划经济与生产力发展之间的关系姑且不论,仅从财政收益看,政府在完全摧毁社会议价能力的同时,也不得不接受失去财政收入成长性这一高昂代价。

改革开放初期,生产组织形式的改革是在不触动生产资料公有制的前提下以“承包制”的形式进行的。农民承包土地后在缴纳公粮时,缴足国家的和集体的,剩下的是自己的。此时农业税的纳税人

<sup>①</sup>以清朝光绪末年为例子,四种财政收入规模分别如下:田赋3060万两,盐税2400万两,厘金1842万两,关税3390万两(陈光焱,2006)<sup>[23]</sup>。其中厘金是一种在产、运、销等环节征收的商税。

<sup>②</sup>1936年,国民政府关税、盐税和统税实收数额分别为6.36亿元、2.47亿元和1.31亿元,分别占税收总额的60.1%、23.4%和12.4%(刘孝诚,2006)<sup>[24]</sup>。但农民的田赋负担仍然很重,地方政府将治安、卫生、教育、交通、水利等公共支出摊入田赋,农业领域的税赋成为地方政府的重要收入来源。

其实是“村集体”而不是农民个人,因为农村土地归集体所有,只不过村集体在土地发包时顺便把农业税纳税义务也包出去了,农民缴纳的公粮是代替村集体缴纳的承包给自己的那一部分。与农村土地经营权相类似,在国营或集体企业中推行“承包制”也提高了经营效率,所以20世纪80年代承包制开始从农村向城市扩展。在企业与个人之间的承包关系中,承包人向企业上缴的利润或管理费,其性质是国有生产资料的租金。对于政府来说,无论是利润还是租金,作为汲取方式都存在严重不足。国营企业上缴利润的前提是必须有盈利,企业亏损就没有必要承担财政义务;租金的主要问题是,承包人会根据承包年限调整经营行为从而使政府利益受损,而且承包主要表现为企业与个人间的具体合同行为,政府作为第三人的财政收益难以得到保障。相比之下,具有固定性、强制性的税收优势很明显。与上缴利润相比,政府通过税收制度设计,可以不把企业亏损与否作为承担财政义务的前提条件,即使企业亏损仍然需要缴纳某些税种;与承包关系相比,税收征纳关系中政府是主要参与方,消除了企业与承包人通过承包合同绕开政府的可能。1983—1984年的两步“利改税”的目的,就是方便政府向国营企业汲取财政资源。因此,改革开放之初,在不能突破生产资料所有制红线的情况下,通过出租公有生产资料来获得租金,成为一种过渡性的汲取方式。

随着改革开放的深化以及社会主义市场经济的完善,我国经济制度出现了一系列重大变化。非公有制经济从公有制的“有益补充”升格为“社会主义市场经济的重要组成部分”,而且“非公经济依法受保护”“公民合法私有财产不受侵犯”写入宪法,这为我国现代税收制度的建立和完善提供了基本前提。备受关注的国有企业改革,特别是以民营化为特征的地方国有企业改制,也体现了交换逻辑。地方政府把经营不善的地方国企变卖给民营企业,一方面可以甩掉包袱,另一方面也能从盘活后的资本盈利中以税收的形式收获财政资源。从承包制到企业所有权转移,是一个从租金向税收转化的过程,政府的财政来源增长性、稳定性有了更大保证。

表2的数据揭示了1970年后不同阶段我国财政收入的来源结构。1971—1975年间,企业上缴利润占财政收入的比重超过50%,1976—1980年间稍降至不足50%。随着利改税的推行,企业上缴利润在财政收入中的比重急剧下降,到1986—1990年间已经微不足道。由于利改税后不再把企业盈利与否作为承担纳税义务的条件,这也使得国营企业的亏损无法得到弥补,因此,在税收中拿出一部分作为国有企业亏损补贴就成为过渡办法。1986—1990年间,国企亏损补贴占财政收入的比重将近20%,成为沉重负担。随着国企改革的推行,大量亏损国企要么进行了民营化改制,要么破产重组,剩下的国有企业也推行了现代化企业制度,国有企业亏损情况逐渐减少,亏损补贴也退出历史舞台。到目前为止,剩下的国有企业主要存在于垄断经济命脉的基础性行业,国有企业据此获得了大量的垄断利润,这些垄断利润本应归属全民所有。所以在社会强大呼声中,自2012年开始财政部出台规定,中央企业按一定比例上缴利润,这体现在表2的“国有资本经营及国有资产有偿使用收入”一栏中。

表2 1970年后我国不同阶段财政收入来源结构简表 单位:亿元

| 年份        | 财政收入  | 税收收入  | 上缴利润 | 国企亏损补贴 | 非税收入              |      | 土地出让金 |
|-----------|-------|-------|------|--------|-------------------|------|-------|
|           |       |       |      |        | 国有资本经营及国有资产有偿使用收入 | 其他收入 |       |
| 1971—1975 | 3920  | 1742  | 2139 |        |                   | 39   |       |
| 1976—1980 | 5090  | 2505  | 2243 |        |                   | 342  |       |
| 1981—1985 | 7403  | 5093  | 1211 | -507   |                   | 1605 |       |
| 1986—1990 | 12281 | 12171 | 278  | -2325  |                   | 2157 |       |
| 1991—1995 | 22442 | 21707 | 184  | -2060  |                   | 2611 |       |
| 1996—2000 | 50774 | 47672 |      | -1607  |                   | 4722 |       |
| 2001      | 16386 | 15301 |      | -300   |                   | 1384 |       |
| 2002      | 18904 | 17636 |      | -260   |                   | 1527 |       |

|      |        |        |  |      |       |       |       |
|------|--------|--------|--|------|-------|-------|-------|
| 2003 | 21715  | 20017  |  | -226 |       | 1924  |       |
| 2004 | 26396  | 24166  |  | -218 |       | 2449  | 5900  |
| 2005 | 31649  | 28779  |  | -193 |       | 3063  | 5500  |
| 2006 | 38760  | 34810  |  | -180 |       | 4131  | 7700  |
| 2007 | 51322  | 45622  |  |      |       | 5700  | 12800 |
| 2008 | 61330  | 54224  |  |      |       | 7107  | 9700  |
| 2009 | 68518  | 59522  |  |      |       | 8997  | 15900 |
| 2010 | 83101  | 73211  |  |      |       | 9891  | 27100 |
| 2011 | 103874 | 89738  |  |      |       | 14136 | 31500 |
| 2012 | 117253 | 100614 |  |      |       | 16639 | 26900 |
| 2013 | 129210 | 110531 |  |      |       | 18679 | 42000 |
| 2014 | 140370 | 119175 |  |      | 7543  | 13652 | 33400 |
| 2015 | 152269 | 124922 |  |      | 11544 | 15803 | 29800 |
| 2016 | 159605 | 130361 |  |      | 12822 | 16422 | 35600 |

注:税收收入、上缴利润、国企亏损补贴和非税收入之和等于财政收入总额。数据除土地出让金外均来自历年《中国统计年鉴》,土地出让金数据来自国土资源部的《中国国土资源公报》

综上所述,改革开放前我国是典型的自产国家,改革开放后我国经过租金国家的短暂过渡,开始成为一定程度上的税收国家。这一过程是我国经济腾飞的过程,也是财政收入高速增长的过程。1951—1981年这30年间,我国财政收入仅增长了9.3倍。而1981—2011年这30年间,我国财政收入增长了88.3倍<sup>①</sup>。1985年以前,税收在财政收入中的比重仅在五成左右,利改税后的1986年上升到九成,近年来这一比重保持在80%以上。但必须看到,我国从自产国家向税收国家过渡是一个渐进过程。与其他国家特别是西方国家相比,我国财政收入中的自产部分仍然占据较大比例。这是因为在税收中,来自国有企业或者国有资本的税收占比较大。根据不同的统计,国有企业税收在全部税收中的比重在30%~50%之间。国有企业税收实质上是国企利润的一部分,国有企业税收其实是上缴利润的一种方式。另外,在地方政府收入中占重要地位的土地出让金,也是典型的土地租金而非税收。所以我国从自产国家走向税收国家的历程虽然漫长,但并不意味着我国现在就是严格意义上的税收国家。

## 五、进一步的讨论

财政压力驱动的改革开放除带来了经济制度变化外,还带来了执政思路、思维方式的变化。过去在意识形态上对马克思主义的教条化、片面化理解,以及受苏联计划经济思维的影响,执政者在政策选择上形成了强烈的资源控制与支配意识。比如认为财政是“国家为实现其职能,并以其为主体无偿地参与一部分社会产品,或国民收入的分配所形成的一种分配关系”<sup>②</sup>,把税收定义为国家凭借政治权力,无偿地征收实物或货币,以取得财政收入的一种工具,甚至认为走向共产主义之路就是国家控制所有资源,然后在所有个体间进行重新配给的过程。这种把共产主义理想与“一大二公”等同起来的、过度看重分配(这里的“分配”其实是国家主导的全部产品的再分配)的片面理解,忽视了真正的社会主义公有制分配方式所赖以形成的高度发达生产力前提条件。

<sup>①</sup>财政收入增长倍数按照《中国统计年鉴》中的相关数据计算得出。

<sup>②</sup>1957年,许廷星教授在《关于财政学的对象问题》一书中,最早对财政的“国家分配论”进行了系统化论述(许廷星,1957)<sup>[26]</sup>,此后,“国家分配论”成为我国理论界对财政本质的主流观点。



从财政来源方面看,我国显然还不是完整意义上的税收国家。而且“税收国家比自产国家更有可能形成高水平治理”这一命题并不等于说,在任何情况下税收在财政收入中的比重都是越高越好。改革开放是渐进式改革,我国从自产国家走向税收国家是一个长期的过程,如何定位各类所有制结构之间的关系,何时对财政汲取方式进行调整,取决于未来的形势、条件或博弈情况。不过,深入理解财政压力对于制度变迁的内在作用,有助于执政者更科学地理解经济社会发展规律,更全面地权衡各种改革措施的成本收益,从而作出更加符合时代要求的决策。

财政压力对于现代国家来说是一个无法摆脱并将长期存在的问题。因此,财政压力是我国改革开放的重要动力,也将是未来我国继续深化改革的重要动力。沿着本文的思路,可以对我国未来的制度改革提出一些建议。首先,深入理解财政汲取的性质。国家的所有汲取行为都是有代价的,这符合“鱼与熊掌不可兼得”“天下没有免费的午餐”“有舍才有得”等一些朴素道理。改革开放之初的果断放开与舍弃,换来了一片全新的天地;改革开放40年来有序渐进的放开与调整,仍然不断地释放着红利。在改革进入深水区之后,要实现改革事业的再次突破,需要与以往一样果断地进行新的抉择。其次,深入理解市场经济的优势,推动关键领域改革。市场经济本质上是一种扩展的合作秩序,市场交换行为既是资源走向优化配置的过程,也是人际关系不断演化的过程。只有在反复的交换中,契约精神、合作精神、共赢精神以及作为社会信任的社会资本(social capital)才能深化、固化。而且市场交换是国家财政永不枯竭的源流。政府存在的一个重要理由,就是为市场交换调解纠纷,为市场主体进行产权保护和认证。市场上产权每交易一次,政府就可以在交易环节征税一次,产权交易越频繁,政府的税源越充裕。因此,不但要明确农民承包地、宅基地的财产权利,也要明确国有土地、国有企业等生产资料和经济组织的产权,并使产权流转起来。最后,不断深化对外开放,为国家治理能力提升创造条件。全球化是防止国家制度内卷化的一个外在条件。资本、人才等生产要素在国际间的流动成本越来越低,意味着人们“用脚投票”权利的增长,也意味着政府权力能够受到更有效的制约。全球化背景下的国际竞争,其实是各国治理模式的竞争。从逻辑上讲,只要不断深化开放,我国历史上长期存在的制度变迁内卷化的惯性就能够被约束。

#### 参考文献:

- [1] 道格拉斯·诺思. 制度、制度变迁与经济绩效[M]. 杭行,译. 上海:三联书店,1994.
- [2] 周瑞金. 中国改革动力的历史考察[J]. 中国改革,2009,(9):28-31.
- [3] Qian Y Y, Weingast B R. Federalism as a Commitment to Preserving Market Incentives[J]. Journal of Economic Perspectives, 1997, 11(11):83-92.
- [4] 周黎安. 中国地方官员的晋升锦标赛模式研究[J]. 经济研究,2007,(7):36-50.
- [5] 郑永年,翁翠芬. 为什么中国的改革动力来自地方[J]. 团结,2012,(2):53.
- [6] 龚培河,万丽华. 全面深化改革的动力解析[J]. 中国特色社会主义研究,2017,(4):58-62.
- [7] 何帆. 为市场经济立宪:当代中国的财政问题[M]. 北京:今日中国出版社,1998.
- [8] 约翰·希克斯. 经济史理论[M]. 厉以平,译. 北京:商务印书馆,1987.
- [9] 约瑟夫·熊彼特. 税收国家的危机[M]//哈罗德·格罗夫斯. 税收哲人:英美税收思想史二百年. 刘守刚,等译. 上海:上海财经大学出版社,2018.
- [10] Tarschys D. Tributes, Tariffs, Taxes and Trade: The Changing Sources of Government Revenue[J]. British Journal of Political Science, 1988, 18(1):1-20.
- [11] Moore M. Revenues, State Formation, and the Quality of Governance in Developing Countries[J]. International Political Science Review, 2004,(25):297-319.
- [12] Campbell J. The State and Fiscal Sociology[J]. Annual Review of Sociology, 1993, 19(4):163-185.
- [13] 马骏. 中国财政国家转型:走向税收国家?[J]. 吉林大学社会科学学报,2011,(1):18-30.
- [14] Bates R H, Lien D D. A Note on Taxation, Development, and Representative Government[J]. Politics Society, 1985,(14):53-70.

- [15] 马骏,温明月. 税收、租金与治理:理论与检验[J]. 社会学研究, 2012,(2):86-108.
- [16] 张景华. 税收与治理质量:跨国实证检验[J]. 财贸经济, 2014,(11):13-22.
- [17] Isham J, et al. The Varieties of Resource Experience: Natural Resource Export Structures and the Political Economy of Economic Growth[J]. Middlebury College Working Paper, 2003, 19(2):141-174.
- [18] Sala-i-Martin X, Subramanian A. Addressing the Natural Resource Curse: An Illustration from Nigeria [J]. Journal of African Economies, 2013, 22(4):570-615.
- [19] Leite C A, Weidmann J. Does Mother Nature Corrupt? Natural Resources, Corruption, and Economic Growth[Z]. IMF Working Papers, 1999, (7).
- [20] Collier P, Hoeffler A, Collier P, et al. Democracy and Resource Rents[J]. Economics, 2005, (8):1-25.
- [21] Bornhorst F, Gupta S, Thornton J. Natural Resource Endowments and the Domestic Revenue Effort[J]. European Journal of Political Economy, 2009, 25(4):439-446.
- [22] 宋丙涛. 公共财政、民主财政与经济危机——一个公共经济学视角的分析[J]. 河南大学学报:哲学社会科学版, 2012, 52(3):65-73.
- [23] 陈光焱. 中国财政通史 清代卷[M]//北京:中国财政经济出版社, 2006.
- [24] 刘孝诚. 中国财政通史 中华民国卷[M]//北京:中国财政经济出版社, 2006.
- [25] 刘志广. 财政社会学视野下的财政制度变迁与社会经济转型——兼论 20 世纪末社会经济转型的实质及其发展趋势[J]. 经济与管理研究, 2007, (2):27-31.
- [26] 许廷星. 关于财政学的对象问题[M]. 重庆:重庆人民出版社, 1957.

责任编辑、校对:刘玉屏

## Developing into “Tax State”: A Fiscal Sociology View to Institutional Change since the Reform and Opening Up

WU Jing-guo

(Department of Scientific Researches, National Tax Institute of State Taxation Administration, Yangzhou 225007, China)

**Abstract:** After China's reform and opening up, reform is regarded as the driving force of the social development, but what is the motive force of the reform? Fiscal sociology believes that there is a close relationship between financial pressure and institutional change. Based on the theory of fiscal sociology, this paper analyzes the process of China's reform and opening up. The paper finds out that the fiscal revenue contraction under the planned economy and the fiscal dilemma caused by increasing public expenditure are important reasons of the reform. The reform of economic system has gradually established the mechanism of acknowledging and protecting personal property rights, which makes it reasonable for the market subjects to shoulder the responsibility of paying taxes. This is a typical process of “using property rights to exchange taxation” as well as a process for the government to exchange fiscal growth through relaxing control. With this process, China has gradually evolved from an “owner state” in planned economy period into a certain “tax state”.

**Key words:** Reform and Opening Up; Institutional Change; Tax State; Fiscal Sociology