

公共经济管理系列

GongGong JingJi Guanli XiLie

财政税收理论与政策研究



CaiZheng ShuiShou LiLun Yu

ZhengCe YanJiu

王曙光 / 著



经济科学出版社
Economic Science Press

公共经济管理系列

财政税收理论与政策研究

王曙光 著

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

财政税收理论与政策研究 / 王曙光著. —北京: 经济科学出版社, 2015. 9

(公共经济管理系列)

ISBN 978 - 7 - 5141 - 6107 - 6

I. ①财… II. ①王… III. ①财政理论 - 研究 - 中国
②税收理论 - 研究 - 中国③财政政策 - 研究 - 中国④税收
政策 - 研究 - 中国 IV. ①F812

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 231639 号

责任编辑: 凌 敏 张惠敏

责任校对: 郑淑艳

责任印制: 李 鹏

财政税收理论与政策研究

王曙光 著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

教材分社电话: 010 - 88191343 发行部电话: 010 - 88191522

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [lingmin@ esp. com. cn](mailto:lingmin@esp.com.cn)

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http://jjkxcbs. tmall. com](http://jjkxcbs.tmall.com)

北京密兴印刷有限公司印装

710 × 1000 16 开 20.75 印张 360000 字

2015 年 10 月第 1 版 2015 年 10 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 6107 - 6 定价: 48.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010 - 88191502)

(版权所有 侵权必究 举报电话: 010 - 88191586)

电子邮箱: [dbts@ esp. com. cn](mailto:dbts@esp.com.cn)

前 言

党的十八大提出了“加快改革财税体制，健全中央和地方财力与事权相匹配的体制，完善促进基本公共服务均等化和主体功能区建设的公共财政体系，构建地方税体系，形成有利于结构优化、社会公平的税收制度”的政策目标；十八届三中全会报告也提出了深化财税改革的具体要求，并明确指出：“财政是国家治理的基础和重要支柱，科学的财税体制是优化资源配置、维护市场统一、促进社会公平、实现国家长治久安的制度保障”，由此明确了我国财税改革的方向及其理论与政策研究的重要性。为适应研究生学习与研究财政税收理论与政策的需要，笔者吸收了中西方财政税收理论研究的新成果，并结合近年来的授课内容及其研究，撰写了《财政税收理论与政策研究》一书。

本书注重财政税收体系的科学性、理论的学术性和内容的实践性的特点，旨在阐述与分析财政税收的基础理论及不同认识，探讨其政策、体制、机制、管理的内容及改革问题。全书分为上下篇共12章，上篇为财政理论与政策研究，包括财政基础理论研究、财政学科专业发展、财政收支规模效应、财政风险规避管理、财政管理体制改革的财政政策机制问题；下篇为税收理论与政策研究，包括税收基础理论辨析、税收原则理论探索、税收负担相关理论、税收效应理论分析、税收政策机制问题和税收制度改革研究。

为保证本书数据资料的可靠性、准确性，除书中非特殊说明和注明的数据，均来自《中国统计年鉴》和国家财政部等官方网站公布的资料，并截止到2013年年底；选用的财政税收法律制度，截止到2014年12月。

本书在撰写过程中，北京工商大学姜竹教授，上海海关学院李九领教授，哈尔滨商业大学财政与公共管理学院蔡德发教授、李兰教授、周丽俭副教授和李树林、金向鑫、张小锋、苏之涛老师，以及研究生杜宏颖、刘明吉、樊迪、王敢平和王鑫同学参加了部分内容的撰写或资料收集、文字校对工作。此外，本书参考了诸多的著述等资料（在参考文献和脚注中注明），在此一并表示敬谢！

因作者水平及资料所限，书中不当或错漏之处，敬请同仁志士惠教，更欢迎读者的批评指正。

王曙光

2015年3月

目 录

| 上篇 财政理论与政策研究 |

1	财政基础理论研究	(3)
1.1	财政的含义与争论	(3)
1.2	财政理论历史演进	(12)
1.3	公共财政问题探析	(24)
1.4	本章小结	(30)
2	财政学科专业发展	(31)
2.1	财政研究领域拓展	(31)
2.2	财政学科专业建设	(34)
2.3	财政专业能力的培养	(39)
2.4	本章小结	(45)
3	财政收支规模效应	(47)
3.1	财政收支基础理论	(47)
3.2	财政收支规模分析	(52)
3.3	财政投资激励效应	(65)
3.4	本章小结	(68)
4	财政风险规避管理	(70)
4.1	财政风险基础理论	(70)
4.2	财政风险成因分析	(73)

4.3	财政风险规避策略	(75)
4.4	本章小结	(79)
5	财政管理体制改革	(81)
5.1	财政体制基础理论	(81)
5.2	财政体制主要内容	(83)
5.3	财政体制改革取向	(91)
5.4	本章小结	(95)
6	财政政策机制问题	(97)
6.1	财政政策基础理论	(97)
6.2	财政政策配合问题	(107)
6.3	财政政策实践分析	(112)
6.4	本章小结	(124)

| 下篇 税收理论与政策研究 |

7	税收基础理论辨析	(129)
7.1	税收基本概念界定	(129)
7.2	税收相关理论分析	(139)
7.3	税收学科体系构建	(155)
7.4	本章小结	(165)
8	税收原则理论探索	(166)
8.1	税收原则基础理论	(166)
8.2	当代西方税收原则	(176)
8.3	我国税收原则研究	(182)
8.4	本章小结	(187)
9	税收负担相关理论	(188)
9.1	税收负担基础理论	(188)

9.2	税收负担转嫁理论	(193)
9.3	税收负担最优量度	(204)
9.4	本章小结	(225)
10	税收效应理论分析	(226)
10.1	税收效应基础理论	(226)
10.2	税收经济效应理论	(229)
10.3	企业经营税收分析	(234)
10.4	本章小结	(241)
11	税收政策机制问题	(242)
11.1	税收政策基础理论	(242)
11.2	西方税收政策理论	(250)
11.3	我国税收政策研究	(257)
11.4	本章小结	(264)
12	税收制度改革研究	(266)
12.1	税制结构模式理论	(266)
12.2	税制改革主要取向	(279)
12.3	税制改革专题分析	(290)
12.4	本章小结	(319)
参考文献		(321)

财政理论与政策研究

财政一般是指政府资金收支或理财的活动。现代财政是指国家为实现其职能和满足社会公共需要，在参与社会财富分配与再分配过程中所形成的分配关系（经济活动）。它既是一个古老的经济范畴，又是现代经济发展不可或缺的重要工具。财政理论与政策研究篇包括财政基础理论研究、财政学科专业发展、财政收支规模效应、财政风险规避管理、财政管理体制改革的财政政策机制问题6章内容。

1 财政基础理论研究

财政基础理论研究主要阐述和分析财政的含义与争论、财政理论历史演进和公共财政问题探析3个问题。财政的含义与争论包括财政一词的由来、财政含义的界定,以及财政的历史考察、基本特征和职能;财政理论历史演进包括西方财政理论和西方财政理论的演进;公共财政问题探析包括公共财政的基本含义、基本特征、主要理念、总体框架和改革思考。

1.1 财政的含义与争论

1.1.1 “财政”一词的由来

“财政”英文为 Public Finance 中的 Finance。“Finance”一词起源于公元 13~15 世纪的拉丁文 Finis,有结算支付期限的意思;16 世纪形成法语 Finance,是指公共收入和公共理财活动;17 世纪后专指国家的理财活动;19 世纪后又泛指一切公共团体的理财活动;20 世纪初“Finance”一词由法国传入其他国家。可见,“Finance”是一个多义词,翻译成中文为“财政、财务、资金、金融、融资”等。为使词义明确,在 Finance 前加 Public 限制,这与中文“财政”的含义相同,否则会含混不清。

“财政”一词在我国的使用是近代的事情。综观我国几千年留存下来的古籍,可以看到国用、国计、度支、理财等用词,是关于现代财政即政府理财之道的记载;有治粟内史、大农令、大司农等用词,则是有关现代财政管理部门的记载。我国使用“财政”一词如今虽已习以为常,但出现在中文词汇中至今却只有百余年的历史。

据考证,我国的“财政”一词是日本在引进“Finance”一词后,采用汉字中“财”与“政”的含义,创立“财政”一词,并于 1882 年在清朝官方文件《财政奏折》中首次出现。清朝光绪二十四年(公元 1898 年)在戊戌变法《明定国事》诏书中有“改革财政,实行国家预算”的条文;光绪二十九年

(公元1903年),清政府设立财政处整顿财政,为官方用财政名称之始。可见,“财政”一词在我国属于外来词。

1.1.2 财政含义的界定

(1) 对财政含义的不同认识。长期以来,我国诸多专家和学者对财政的含义有着不同的认识,大体分为以下三种观点:

第一种观点认为,财政是由国家分配价值所产生的分配关系。这种价值分配,在国家产生前属于生产领域的财务分配,在国家产生后属于国家性质的财政分配。

第二种观点认为,财政是为满足社会共同需要而对剩余产品进行分配而产生的分配关系。它不是随国家的产生而产生的,而是随着剩余产品的产生而产生的分配。

第三种观点认为,财政是为满足社会共同需要而形成的社会集中化的分配关系。它是市场经济发展的产物,是为提供公共产品与服务、弥补市场失效的需要而形成的分配。

(2) 本书对财政含义的看法。在中国古汉语中,“财”与“政”是分开使用的。财为财宝、财富、钱财之意,是金钱和物资的总称,通“材”(原料、材料)、“才”(资质、才能)、“裁”(裁制、节制、裁断)等意。政的含义是指治理国家事务,可组成政治、政府、政党、政权、政纲、政策、政令和政绩等;或指国家某一部门主管的业务,如财政、邮政、民政等;或指家庭或集体生活中的事务,如家政等。因此,财政的字面含义,是指以钱财治理国家事务。

我们认为,财政是以国家或政府为主体的理财活动,是指国家为实现其职能和满足社会公共需要在参与社会财富分配与再分配过程中所形成的分配关系(经济活动),可称之为“财政一般”。与微观经济主体的企业财务和家庭理财相比,国家或政府的理财活动本身就具有公共性,所以财政、国家财政、政府财政和公共财政虽有不同之处,但总体上是有着相同的基本含义。

我国改革开放以后,国内一些学者将英文“Public Finance”直译成公共财政,刻意将财政与公共财政区分开来。他们认为,国家或政府理财活动适用于所有国家的财政。然而在不同的经济体制下,不同国家或政府的经济活动决定着不同的财政性质,从而形成不同的财政类型,可称为“财政特殊”。公共财政是适应市场经济要求的一种特殊财政类型,是建立在以市场机制作为社会

资源配置的基础上,以弥补市场失效、满足公共需要为目的,其活动范围限于市场失效的领域。

这里我们赞同陈共教授的看法,陈共认为:中文的“财政”与“公共财政”两个词都是从国外引入的,都是来自英文“Public Finance”一词,是含义相同的两种不同译法。有人提出,计划经济体制下的财政就是“财政”,市场经济体制下的财政应是“公共财政”,即对同一个来源的两个词赋予不同的含义。问题是 Finance 在中文中的用意十分广泛,含义不够确定,一般理解为金融,似乎只有加上一个定语才有确定的译法,如 Business Finance 译为企业财务,Public Finance 译为财政。如果将由“Public”和“Finance”组成的英文词译为“财政”,再将同一个英文词译为“公共财政”,那么从译法上说实际上是画蛇添足,“公共”两字是多余的。即使有两种译法,也不应当赋予两词以不同的含义。^①

1.1.3 财政的历史考察

对财政发展过程的历史考察,包括对家计财政、国家财政和公共财政的含义及其基本内容的分析,从而有利于真正认识财政的内涵和本质。

(1) 家计财政的考察。在自然经济状态下,财政主要是家计财政。家计与国计是相对应的概念,即个人和私人之意,因而家计财政是指个人的、私人的财政。古代各国是以拥有土地及特权为财源的“所有权者国家”。中国古代实行君主专制,“普天之下,莫非王土;率土之滨,莫非王臣”。皇帝“家天下”是典型的“家国同构”状态。整个国家都属于皇帝私人所有,财政作为国家的收支活动很自然地就具有了“家计”的性质。

中世纪的欧洲更是典型的“家计财政”。欧洲在中世纪的早期和中期,基本上只有领地而没有民族和国家的概念。美国历史学家汤普逊对欧洲中世纪的封建制度描述为:封建制度由地主贵族、俗人或僧侣、男爵或主教、主持在一定的领土范围内,对那里的居民办理行政、执行司法和征收赋税等的制度。西欧封建社会末期,伴随着自然经济向市场经济的过渡,财政的家计性质被逐步否定,其公共性得到逐步的确定。

(2) 国家财政的考察。一般认为,国家财政是国家需要的财政,是生产建设型的财政。尽管中国与西方都经历了家计财政阶段,但新中国成立后,中

① 陈共,财政学,中国人民大学出版社,2012:17-18.

国实行计划经济并经历了一个非常特殊的国家财政阶段。财政作为国家直接计划配置社会资源的财力手段,是为满足国家实现自身职能的需要而进行分配的手段。企业是政府的行政附属物,个人是企业或单位的行政附属物,整个社会和国家以政府为中心形成一个大企业,财政也就自然地成为这个大企业的总财务。社会经济活动的实质就是国家和政府的活动,企业和个人的活动只是服从于国家和政府的计划,财政也只是服从于国家需要,这就是国家财政。

国家财政分配的主体是政治权力行使者、生产资料所有者和生产经营组织者“三位一体”的政府,这种分配主体同时承担着三种不同的任务:作为政权行使者要履行社会经济管理任务,作为生产资料所有者要承担整个国家的经济建设任务,而作为生产经营组织者则要对企业生产经营活动进行计划安排和指挥控制。财政需要同时兼顾三种不同职责的财力需要,属于生产建设型财政。这是因为,不仅国家财政支出的一半以上是直接或间接投入生产建设,而且很多政府机构尤其是庞大的各经济主管部门,都是围绕着组织和指挥企业的生产建设而设置的,所以其经费也具有生产建设费用的性质。

(3) 公共财政的考察。西方财政理论认为,市场经济大致经历了自由放任、国家干预和混合市场经济三个时期,因而政府经济职能特别是财政内容就有不同的体现。在自由放任的市场经济时期,政府财政是与“夜警国家”相一致的形态,“看不见的手”发挥着资源配置的主要作用,这一时期的财政特点是职能单一、规模较小、实行严格法治。

20 世纪 20 年代震撼世界的经济大危机到来,罗斯福“新政”的成功极大地鼓舞了人们对政府的信心,凯恩斯主义的国家干预理论几乎得到了所有西方国家的青睐,西方财政发展到一个新阶段,其特点是职能复杂、规模较大、法治得到修正。

公共财政是区别于自然经济时期的家计财政和计划经济时期的国家财政的一种财政模式,是与市场经济相适应的,并为市场提供公共产品和服务的民主法治财政,是一种依托于市场经济体制和个人价值理念的仍在塑造过程中的新形式,混合市场经济时代的公共财政,实际上是自由放任和国家干预市场经济时代的财政在一定程度上的“中和”,表现在财政职能趋于稳定、规模逐渐适中、财政管理得到一定恢复、强调法治又不失其弹性。

1.1.4 财政的基本特征

第一,阶级性和公共性。由财政或政府的关系产生了财政的阶级性和公共

性两个并存的鲜明特征。阶级性强调财政为统治阶级服务；公共性突出财政的公共性质。

第二，强制性和有偿性。强制性是指财政运行是凭借国家政治权力，通过颁布法令来予以强制实施；有偿性是指国家征税后税款归国家所有，按预算支出使用。

第三，收支性和平衡性。收支性是指财政运行过程中有收入与有支出；平衡性是指财政支出等于财政收入，即财政收支平衡、略有结余或不平衡时的财政赤字。

1.1.5 财政的基本职能

1.1.5.1 学界对财政职能的争论

关于“职能”一词，在中文和英文中是一个多意词。如我国《现代汉语词典》中解释为：“人、事物、机构应有的作用”；多数人认为，职能是事物的客观固有功能，事物内部所固有的属性。因此，我国财税学术界和教育界对财政职能的认识也有较大的分歧，这里从财政属性入手，来阐述分析财政职能和财政范围的问题。^①

(1) 财政属性的争论。20 世纪 60 ~ 80 年代我国财政学界探讨了财政属性的问题，即财政是上层建筑和经济基础的属性。主要包括以下 3 种观点：

第一，财政上层建筑的属性。任何社会形态下的财政是国家上层建筑的组成部分。因为财政是以国家为前提，具有强烈的阶级性和历史性；它以实现国家职能为目的，以国家政治权力为依据；由于国家属于上层建筑并决定财政的性质，故而财政属于上层建筑的范畴。

第二，财政经济基础的属性。任何社会性质下的国家财政是都经济基础的范畴。因为财政本质是一种分配关系，形态是货币和实物，且分配本身就属于经济基础的范畴；财政性质最终取决于生产资料所有制的性质，财政的收入与支出与管理等活动都体现了分配的特征。

第三，财政双重属性的问题。财政具有上层建筑和经济基础的双重性，但对社会主义与资本主义的财政属性有着分歧，即前者有双重性；两者均有；前者是经济基础，后者是上层建筑。应当说，财政从根本上是经济基础、又含上

^① 张鑫等著，当代财政与财政学主流 [M]，东北财经大学出版社，2006：423 - 445.

层建筑，而不是纯粹的“经济基础”。

(2) 财政职能的争论。主要包括以下4种观点：

第一，财政职能的使命论。该观点主要是引入了20世纪50年代苏联的财政职能论的基本观点，其理论来源是马克思的货币职能论。一般表述为：财政职能就是财政本质在作用中的表现和财政的社会使命的表现，具有分配和监督2个职能。这种使命论观点与我国学界后期所研究的财政职能的内容，有着较大的或本质上区别。

第二，财政职能的作用论。认为财政职能是指财政能动的主观作用，回答财政是“干什么”的问题，只强调财政作用而不去研究财政职能的问题。该观点认为，我国社会主义财政职能具有分配（分配资金）、建设（支持生产建设或周转）和监督（监督管理）3种职能。这种作用论观点在20世纪60~70年代的财政学界有所体现，但影响较小。

第三，财政职能的功能论。认为财政职能是指财政本质的客观反映、内在要求和固有功能，与财政作用既有联系又有区别，如发挥财政的职能作用指的是发挥财政职能的能动作用。该观点认为，财政职能包括分配、调节和监督3种职能，或筹集资金、供应资金、调节平衡和反映监督4种职能。这种功能论观点在20世纪70~80年代的财政学界影响较大。

第四，财政职能的职责论。认为财政职能指财政的职责和任务，是财政客观的固有功能，是“财政应干什么”和“财政如何干”的问题。它是一定程度上的财政职能使命论、作用论的回归和内含功能论之意，从而形成了财政的职责论。该观点认为，财政职能包括效率、公平和稳定3种职能。这种职责论观点在20世纪90年代以后的财政学界影响较大。

(3) 财政范围的争论。财政范围有时也称为财政体系，我国财政学界从20世纪60年代至今有着不同的认识，主要区分传统的和现代的财政范围：

第一，传统的财政范围。我国20世纪60~80年代对财政范围的研究主要包括3类观点：一是“大财政”观，即凡是反映以国家为主体的、具有强制性和无偿性特征的分配都是财政的范围，如社会主义财政的范围（体系）包括国家预算、银行信用和国营（国有）企业财务；二是“中财政”观，即社会主义财政的范围包括国家预算和国营企业财务，且后者仅指与国家预算发生相互关系的那一部分；三是“小财政”观，即社会主义财政的范围包括国家预算和预算外资金，其中前者是主导、后者是补充。

第二，现代的财政范围。从20世纪80年代至今，主要包括5类观点：一

是政府经济职能视角,即财政提供公共产品或满足公共需要、安排财政收支等经济活动;二是政府财政职能视角,即财政的资源配置、收入分配和经济稳定等政府行为;三是财政本质视角,即财政本质及其分配规律,或财政分配关系及其规律,或财政分配活动及其管理等;四是财政分配对象视角,即财政参与国民收入或社会产品等分配活动;五是财政内容视角,即财政学说(财政思想或财政认识)、分配活动、财政管理、财政政策和财政制度等。

第三,我们的基本认识。我国社会主义市场经济条件下的财政研究对象或范围是政府提供的公共产品及其法律规范,主要包括财政学说与理论、公共需要与服务、财政收支与规范、财政政策与管理等。其中财政学说与理论主要包括财政、财政学基础理论,公共产品与服务主要包括市场经济效率、公共产品与服务的提供、政府财政基本职能,财政收支与规范主要包括财政收支的基础理论、规模、结构、形式、绩效、制度与分析等,财政政策与管理主要包括财政政策机制、财政管理体制、财政预算管理和财政监督管理等。

1.1.5.2 我们对财政职能的认识

一般认为,财政职能是指财政在社会经济生活中所具有的职责和功能,它是财政这一经济范畴本质的反映。从我国社会主义市场经济财政宏观调控的角度看,财政具有资源配置、收入分配和稳定经济3个基本职能。

1.1.5.2.1 财政资源配置的职能

(1) 财政资源配置的实质。财政资源配置是指通过对现有的人力、物力和财力等社会经济资源的合理调配,以实现资源结构的合理性和有效性。它是国家经济职能的体现和财政职能的核心,主要影响社会生产中生产什么和怎样生产的问题。

高效配置资源实质上是对社会劳动和各种生产要素的合理分配和有效使用。在不同的经济体制下资源配置的方式不同:计划配置在计划经济下,包罗一切并起着主导作用,也包含着财政配置;市场配置在市场经济下起主导作用,总体上市场配置是有效率的,每个经济活动主体根据市场需求不断调整其对资源的配置,使自己获取最大的利润。

然而,单靠市场经济机制并非在任何情况下都能实现资源的合理配置,即存在着市场缺陷或失灵。因此,在市场经济条件下需要政府从全社会的整体利益出发,将市场配置与财政配置相结合,运用财政配置等手段对资源进行必要的分配和调节,以达到整个社会资源优化配置的目标。