

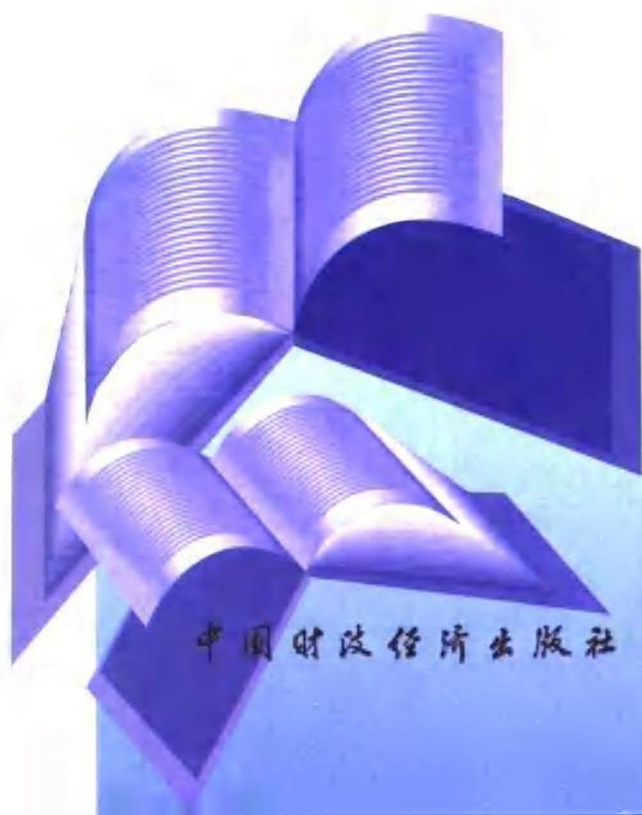
税 收 与 经 济 从 书



Taxation
Economics
Series

商品 课税经济分析

李万甫 著



中国财政经济出版社

99
F810.42
315
2

税收与经济丛书

商品课税经济分析

李万甫 著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

商品课税经济分析/李万甫著. —北京: 中国财政经济出版社, 1998.10

(税收与经济丛书)

ISBN 7-5005-3901-0

I. 商… II. 李… III. 商品流通税—基本知识 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (98) 第 18893 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com>

e-mail: cfeph@dr.c.go.cn.net

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

发行处电话: 64033095 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 7.75 印张 183 000 字

1998 年 11 月第 1 版 1998 年 11 月北京第 1 次印刷

印数: 1—2050 定价: 16.00 元

ISBN 7-5005-3901-0/F·3560

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

《税收与经济》丛书编委会

(按姓氏笔划排列)

于光远	马 洪	邓子基	王平武	王诚尧
厉以宁	白伊宏	许善达	许 毅	刘志城
刘国光	吴升文	陈 共	谷志杰	张卓元
邵明均	吴俊培	何振一	陈流明	杜萌昆
吴敬琏	周仁庆	胡中流	项怀诚	周菽莲
郑 琦	金 鑫	侯梦蟾	莫天松	唐腾翔
董辅初	解学智	葛惟熹	戴园晨	

策划：谷志杰

编者的话

《税收与经济》丛书在社会各界的关心、支持下，终于面世了。我们感谢为此付出辛勤劳动的作、译者，感谢参与丛书构思、组织、审校的工作人员，感谢热心支持、积极参与的税务部门各级领导和社会各界朋友。

早在 1992 年，我国经济界、理论界及财税部门的许多有识之士就纷纷指出，随着我国改革开放的深入和社会主义经济建设的不断发展，税收的运用及对税收的认识必然要有一个质的飞跃。党的十四大之后，随着社会主义市场经济模式的逐步确立，更进一步提出了建立和发展与之相适应的税收经济理论的迫切要求。尽管在 80 年代我国的税收理论建设有了相当的发展，冲破了一些理论研究的禁区，但税收经济理论作为经济学理论的重要组成部分在我国还比较薄弱，传统税收理论仍误导着人们把税收作为权力的依附物。人欲支配税收，武断、粗暴对待税收的社

会现象时有发生。显然，这种旧的税收理论不消除，新的税收理论不建立，社会主义市场经济及相应的税收制度就难以建立和完善，经济建设必然受到阻碍。正是基于这种思想，在我国税务部门各级领导的支持下，在老一辈经济学家的指导和帮助下，《税收与经济》丛书编委会成立了。编辑这套丛书的基本目的是：动员社会各界深入开展社会主义市场经济理论和税收理论研究，繁荣社会主义市场经济理论和税收理论，为我国税制改革和税收发展提供必要的理论基础。

本套丛书从开始酝酿、组织实施到首批书问世历经三年多。三年来，国内许多经济学界老前辈不顾年事已高，积极参与，热心指导；许多中青年经济学专家发奋著书、译书，国外一些同行纷纷支持相助，甚至无偿转让著作版权。北京图书馆为我们提供了国内外有关税收经济方面的资料索引和书刊消息。各大财经院校、中国税务学会及各地社科院全力支持和协助。在此我们深表谢意。我们相信，随着我国社会主义市场经济的不断发展，在我国经济界、理论界的共同努力下，我国的税收理论建设必然迎来全面丰收的黄金季节。

《税收与经济》丛书编委会

1995年3月30日

目 录

1. 绪 论	(1)
1.1 问题的提出	(1)
1.2 前人的研究	(4)
1.3 分析角度的选择	(5)
2. 商品课税与价格	(7)
2.1 价格形成中的税收	(8)
2.2 税收价值补偿	(16)
2.3 价格与税收：回归现实的思考	(25)
2.4 评“价内税”与“价外税”	(35)
3. 商品课税的转嫁与转嫁机理	(39)
3.1 引 言	(39)
3.2 税收转嫁理论追溯	(42)
3.3 税收转嫁内涵的科学界定	(47)
3.4 税收转嫁的衡量标准	(52)
3.5 税收转嫁的运行机理	(61)

4. 商品课税的公平分析	(82)
4.1 引 言	(82)
4.2 公平课税机制	(85)
4.3 税基的选择	(91)
4.4 商品课税的累退分析	(99)
5. 商品课税的效率分析	(105)
5.1 资源配置与课税行为	(105)
5.2 税收中性与非中性	(114)
5.3 超额负担：课税效率的微观考察	(121)
5.4 课税的宏观效率分析	(129)
5.5 外部影响：课税与补贴	(137)
5.6 两难选择：第 4 章、第 5 章小结	(143)
6. 经济发展中的商品课税	(148)
6.1 政府规模扩张及效应分析	(149)
6.2 商品课税与通货膨胀的相关分析	(153)
6.3 分级财政体制下的商品税效应	(166)
6.4 开放经济下的商品课税	(175)
7. 增值税	(180)
7.1 引 言	(180)
7.2 增值税：销售税的现代形式	(182)
7.3 模式转换：消费型增值税	(191)
7.4 课税范围的选择	(197)
7.5 零税率与免税	(203)

8. 消费税	(211)
8.1 演变与发展	(211)
8.2 政策取向	(215)
8.3 课税范围的选择	(222)
8.4 从量征收与从价征收	(229)
中文（翻译）主要参考书目	(232)
英文主要参考书目	(235)
后 记	(237)

1

绪 论

1.1

问题的提出

在西方发达国家的税收发展史上，商品课税与要素课税（也称所得课税），相互间几经沉浮，交替发展，构成了较为完备的税收体系的基本框架。在资本主义制度确立初期及其发展的很长一段时间，商品课税一直占据着主导地位。第二次世界大战以后，各国普遍确立了被称之为“良税”的所得课税制度，并一度有独领风骚之势，在绝大多数国家商品课税只在极有限的范围和领域内实行，占税收收入的比重日益下降，表现在税收分配领域中其地位的明显降低。伴随着经济“滞胀”局面的出现，所得课税的地位及功能日益受到怀疑和攻击，

商品课税方日渐抬头，特别是增值税在绝大部分国家的普遍推行，使得商品课税占税收收入的比重日渐提高，使得一些一直笃信所得课税的国家纷纷转向了增值税。

尤其值得一提的是，在本世纪 80 年代掀起的世界性税制改革浪潮，对西方各个国家税制的发展有着极其重要的影响。以减税为核心的税制改革，主要还是体现在所得税上，而各国普遍性的“财政赤字”，又决定了既定税收收入的规模至少不能因税制改革而降低。这样，除美国等少数几个国家之外，其他国家在降低所得税率的同时，纷纷把希望寄托在商品税上，通过提高商品税的规模，以弥补所得税上的“欠收”，使得以增值税为代表的商品税获得了进一步发展，并逐步形成了与所得税“并驾齐驱”之势。

对于发展中国家来说，商品课税一直占有主导地位，尽管一些国家一度曾主张实行所得课税制度以代替商品课税，但都没有能够完成这种课税模式的真正转换，反而对其的依赖程度有日益加大之势。所得课税已不构成发展中国家税制发展的必然选择，相反，却在认真地研究和完善商品课税制度，特别是对增值税抱有很大的信心和希望。

从国际货币基金组织的统计材料，可以大致反映出商品课税的地位及其在经济发展中的作用（表 1-1、1-2）。

表 1-1 不同组别国家各类税收占总税收收入的比重（%）

估计的人均国民生产总值（美元）	抽查的国家数	直接税		间接税（商品税）		
		所得税	财产税	关税	销售税	消费税
350 以下	24	24.9	2.8	27.8	18.3	14.9
351—800	20	32.8	1.2	33.6	18.4	15.6
801—3000	39	38.8	2.6	23.2	12.7	15.5
3001—8000	18	57.8	2.8	17.3	8.8	10.4
8001 以上	19	60.5	2.8	6.5	15.0	14.7

资料来源：国际货币基金组织：《政府财政统计年鉴 1985》。

表 1-2 按区域考察商品税占税收收入的百分比

估计人均 国民生产 总值(美元)	所有国家		非 洲		亚 洲		欧 洲		北美与 中美洲		南美洲	
	国家 数	所占 百分比	国家 数	所占 百分比	国家 数	所占 百分比	国家 数	所占 百分比	国家 数	所占 百分比	国家 数	所占 百分比
350 以下	24	61.0	18	55.3	5	80.5	—	—	1	66.3	—	—
351—800	20	59.6	10	64.8	5	56.0	—	—	3	56.6	2	46.7
801—3000	39	51.3	12	51.8	7	54.7	2	38.6	11	51.4	7	50.7
3001—8000	18	36.5	1	35.4	4	26.0	6	35.7	4	44.9	3	41.4
8001 以上	19	36.4	—	—	4	42.2	13	36.4	2	24.3	—	—

资料来源：国际货币基金组织：《政府财政统计年鉴 1985》。

我国在十一届三中全会以后，掀开了经济发展的新一页，为了适应改革、开放的进一步发展，税收制度也进行了重大改革，将原来的利润上缴制度改为课税的形式，规范国企关系，又称为“利改税”。第二步利改税奠定了我国税收体系及结构的基本框架，确立了商品税在税制结构模式中的主体税地位。而在长期的税制演变和发展中，商品课税一直是统领着我国税制发展的主流，1994 年的全面性税制改革，更进一步确立了商品课税在税制结构中的地位。

纵观商品课税的发展史，我们可以看出，商品课税已经成为政府财力的主要支柱，也是政府职能在市场经济运行中贯彻的一个重要手段和基本前提，其地位已不容忽视。然而，发展中也存在着诸多困惑，如商品税是价格的组成部分，抑或是价格外的附加、商品税与价格的关系如何，是否构成企业的税收负担，是否必然违背课税的公平原则，是否会损害资源配置效率，是否一定是通货膨胀的根源。这些问题需要对商品课税制度进行全面、系统的分析，才有可能得出科学的结论。

1.2

前人的研究

商品课税制度的发展，为其理论分析提供了广阔的天地。在西方，对商品课税理论进行系统分析和阐述的当首推古典经济学派的代表人物斯密和李嘉图，而他们限制政府活动的主张，同时也限制了其对课税的分析，仅局限于课税能否转嫁的论证上，并持绝对转嫁说。之后，以马歇尔为代表的均衡理论分析，掀开了商品课税易于产生“超额负担”的微观效率分析的框架，塞力格曼运用价格理论分析商品课税的转嫁问题，穆斯格雷夫从均衡角度分析商品课税产生的效率代价。可见西方经济学家对商品课税的分析和研究，都局限于转嫁和超额负担两个方面，虽然在这两方面有了不同程度的发展，但由于缺乏科学的经济理论作基础，往往也只是对商品课税运行的某一断面的分析。

相比较而言，所得课税一旦占据上风，立即就成为西方财税理论研究的热点，并取得了较丰硕的成果。一些有关税收理论与实践的基本结论都只适用于所得税，或与所得课税直接相关，从某种意义上来说，西方税收理论的经济分析变成了所得税的经济分析，税收理论变成了所得税理论，研究商品课税好像已成为不合时尚之举。近期商品课税的普遍推行，理论分析上仍继承已有的观点，并没有多大的突破，更多的是从税制建设本身去做文章，形成了理论落后于实践，并难以解释实践中的一些问题的窘迫境地。

中国商品课税的研究，从总体上看也缺乏一定的经济理论为基础或在运用的过程中没能始终如一。更多侧重的是政策分析，

理性分析较为薄弱，这种缺乏一定规范分析框架作为基础的实证研究，其结论难以具有科学性，况且实证分析只是简单数字或资料的对比，还没有从计量经济的角度去探求。另一方面，是盲目引进西方的商品课税研究的某些既成理论，去分析我国商品课税的实践，而商品课税立论基础的差异，使得对中国商品课税分析的结论不能符合中国实际。可以说，中国利改税所确立的商品课税制度，从一开始就与价格机制的运行分不开，通过商品课税的税率形式的选择以维持价格机制的正常运转，并在逐步理顺价格机制中规范商品课税制度。实际上，这已为我们进行商品课税理论分析提供了一个良好的思路，可惜的是，我国的财税理论界并没有在这方面深入下去。

西方商品课税理论研究的缺陷在于缺乏科学的理论基础，简单地把商品税作为价格机制之外并强加其上的一个要素看待，从而使其某些结论带有很大程度的庸俗成分，但它把商品课税纳入整个经济理论体系中去分析，的确是我们进一步展开对商品课税的分析提供了思路。而我国的商品课税分析还只是停留在对某些现象的判定上，诸如商品税是否是价格组成部分，税收能否转嫁、课税的累退性等等，还缺乏从经济理论出发去阐述商品课税的运行状况这一基本点。这样，如何继承前人的研究成果，并在此基础上，选择科学的分析研究角度，建立起系统地分析商品课税的理论框架，是商品课税研究的基础性而又具有实质性的工作。

1.3

分析角度的选择

从商品课税最具本质属性的特点，即与价格的内在联系出

发，构建商品课税经济分析的理论框架。因为商品课税作为价格的组成部分，其运行依附于价格的运动，是与价格运动不可分割的一个经济范畴。以价格为研究起点，才能把握商品课税运行的全貌，使得与商品课税相联系的诸多问题有一个科学的结论，也才能使对商品课税的经济分析建筑在坚实的基础上。而科学的价格理论的确立，成为问题的关键。在这里，我们仍然坚持马克思主义的劳动价值论，及其以此为基础的科学的经济理论，同时适当借鉴并吸收西方价格理论研究的科学成分。尽管西方价格理论及其分析带有极大的庸俗化成分，但其对价格运动的揭示具有一定的合理因素，这样有助于对商品课税分析的进一步展开。更为重要的是我国的经济理论仍然是以马克思主义的科学理论为指导，离开了这一点，就不可能对包括商品课税在内的经济现象的具体运动态势、发展状况及其效果有科学的解释。

本书遵循的研究方法是从抽象——一般——具体这样一个思维定式，以价格为主线，把商品课税涉及的诸多问题贯穿起来，为商品课税制度的建设提供科学的依据。需要特别指出的是，本书的商品课税，仅指国内商品课税，不包括关税。

2

商品课税 与 价 格

商品课税的一系列理论与实践问题，都与价格有关。以价格作为商品课税研究的逻辑起点，是商品课税分析的必要前提，离开这一前提，对商品课税的任何研究都是盲目的，也不可能得出科学的结论；价格作为价值的表现形式，也是商品课税的根源所在，价格的任何调整 and 变化，都会对商品课税的税负运动及课税行为效应产生影响；尽管商品课税与价格所属范畴不一致，但其基本功能却有许多相同或相似之处，从而决定了政府课税行为导向上，与价格运行机制相结合，才有可能产生积极的效果。本章正是基于这样的前提，以价格理论为研究的突破口而展开的。

2.1

价格形成中的税收

2.1.1 价格理论的历史考察

(1) 西方价格理论

古典政治经济学为人类揭开价格之谜作出了重大贡献，它经历了从配第到斯密再到李嘉图整整一个半世纪的艰苦探索。配第作为英国古典政治经济学的创始人，首先提出了古典政治经济学劳动价值论的一些基本命题，如劳动时间决定商品价值的原理。布阿吉尔贝尔作为法国古典政治经济学的创始人，提出了“比例价格”，即已认识到，自由竞争能使社会总劳动以正确的比例分配于各部门，这样一切商品价格之间会有一定的比例，使商品按其各自所包含的劳动量进行等价交换。斯密是资产阶级古典政治经济学理论体系的创立者，《国富论》是其创立的标志。斯密沿着配第等开辟的道路继续探索价格之谜，并做出了新的贡献。他揭示出价格波动的中心，价格形式的真实基础是劳动创造的价值，第一个系统地论述了劳动价值论，特别是关于“市场价格”以“自然价格”为中心而上下变动的思想，实际上是看到了价值规律及其作用形式。李嘉图作为英国资产阶级古典经济学的完成者，将劳动价值论在资产阶级视野里发展到了最高程度。李嘉图一方面继承和发展了斯密的劳动价值论，认识到使用价值是交换价值的物质承担者，并把价格的研究只限于由人类劳动无限制地生产的商品的价值，生产商品时投下的劳动量决定商品的价值，这是李嘉图对劳动价值论的主要贡献。但由于李嘉图受到历史的