

税收与市场经济

现代市场经济

税收不仅仅是「政府的奶娘」

更是国家宏观经济调控的重要杠杆

理顺国家、企业、个人的分配关系

理顺中央和地方的分配关系

税收的作用举足轻重

公平税负是市场经济公平竞争的先决条件

现

代市场经济知识丛书

董庆铮 汤贡亮 王冬生 编著

江西人民出版社



《现代市场经济知识》丛书·序

厉以宁

大约是在 1992 年底，江西人民出版社的同志告诉我，他们拟出版一套关于现代市场经济知识的丛书，并请我作序。系统地学习、研究、宣传现代市场经济知识、规则、观念，对于正在以建设社会主义市场经济机制为目标，进而全面深入地推进改革的我国来说，是极为必要，也是极其艰苦的。因此，我愿意也有责任为这套丛书的出版说上几句。

我们经过长期的理论与实践上的艰难探索，尤其是经过改革开放十多年来的历程，终于从根本排斥市场经济走到了承认市场经济并把市场经济机制作为经济改革的目标的道路上来了，党的十四大明确提出以社会主义市场经济机制作为目标体制，无疑是我国社会主义经济发展和体制改革的重要里程碑，因为，这一目标的提出，意味着我们经济、政治、文化生活将会逐渐发生根本性的变化，意味着我们的改革和建设面临着一系列前无古人的历史性命题，这一根本变化之深刻、之全面，这一系列历史性命题之复杂、之艰深，当人们未经充分展开实践之前，是

很难想象，也是难以充分理解的。

应当承认，对于我们这样一个有着几千年封建历史和长期集中计划经济传统的社会，对于市场经济，尤其是对于现代市场经济，在许多方面尚是陌生的，因此需要认真地学习；同时也必须承认，基于我们的过去和现实，恐怕没有哪种国外实现市场经济的模式可以解释并直接运用于我国的改革，因此需要果敢地创新。

市场经济当然首先是资源实现配置的一种社会方式和手段，因而它并不必然直接表明一定社会制度的本质，但使其植根并运用于中国现实，却不能不涉及我们社会一系列的深刻变化。

就财产制度而言，市场经济作为一种交易的经济，运动的并非物与物的关系，而是物之后的权利，因此，市场经济一定要求相应的财产制度。对于我们来说，需要探讨的一个根本问题，也是我们改革所面临的根本命题，便是如何使占主体的公有制经济与市场经济规则有机地统一起来，即在财产制度上满足市场经济的一般要求，又保证其不失公有的本质规定，否则便不可能存在中国特色的社会主义市场经济。重要的在于重塑企业产权制度。

就法律制度和法治精神而言，市场经济作为一种契约经济，必须有系统的法律制度来保障其契约关系的严肃性和稳定性，否则便不可能有有效的秩序，进而也就很难保证制度的经济效率；而法律制度的有效性重要的又在于整个社会法治精神的弘扬，特别是立法、司法、执法者的法治精神的确立，否则便不会有作为法治经济的市场经济秩序。

就经济运行机制而言，社会主义市场经济作为市场经济的一种类型，对于资源配置来说，市场应成为基础性的力量，能够由市场调节的应当尽可能由市场发挥作用，否则便不成其为市

场经济；但尽管市场经济是一种尽可能发挥企业竞争精神的经济，却不意味着个体分散的竞争能够替代总体的协调，当代经济实践和经济理论的进程表明，生活本身的复杂性使得现实中总是存在市场失灵的领域，这就需要政府从宏观上，甚至在一些微观方面进行调控，这种调控体现着对整个经济运动趋势的把握和引导。也就是说，现代经济总是市场调节与政府调节相互作用的过程，从某种意义上可以说，市场调节是第一次调节，政府调节是第二次调节，两类调节交织在一起，构成市场经济运行的完整过程。事实上，市场经济并不排斥政府调节，而是相反，越是竞争激烈，经济个体决策越是分散，越要求有相应的总体协调，并且要求有高质量、高效率的政府调节；同时，政府调节的客体是市场，是市场中活跃的个体，因而，若否定企业独立性，甚至取消市场，也就意味着取消了政府调节的对象，进而意味着取消了政府调节的必要，也取消了政府调节的严肃性及有效性。市场经济毕竟是分散决策的竞争经济，而市场经济毕竟又不是人的动物性自发竞争的经济。

就道德秩序而言，市场经济作为信用经济，要求在道德上弘扬信任精神。市场经济中的货币、商品、买卖、支付、借贷等等制度手段，实际上都体现信用关系，这种客观存在的信用关系在道德上要求的是守信。这种信任精神并不是简单地对人品的信任，而是指负责任的能力的信任，这种能力包括，财产责任能力、商品质量能力、职业专长能力等等；这种道德秩序的形成，主要依靠制度规则的造就。一国在处于经济转轨的时期，很可能出现道德秩序上的混乱，在我国市场经济发育过程中，客观上也会产生许多不守信的道德混乱现象，这需要认真地引导和有力地制止。但必须明确的是，这些道德秩序上的混乱，与其说是由于改革，由于市场经济建设所招致，还不如说是由于改革不到位，由于市

场经济不够发达所导致。

总之，社会主义市场经济建设给我们提出的问题是尖锐而深刻的。这些命题不是哪一个学者可能单独解决的，也不是书斋中可以完成的，而是需要全社会的伟大历史实践，需要普遍的投入和探索。《现代市场经济知识》丛书是这一宏大探索洪流中的一束，祝愿她切实汇同整个改革大潮，推动我国社会主义市场经济建设的历史进程。

一九九三年七月三日
于北京大学中关园

《现代市场经济知识丛书》序
厉以宁

前 言 1

第一章 市场经济的运行与
税收的宏观调控作
用

- 一 市场经济及其运行 3
 - 二 税收是国家宏观调控的
重要经济杠杆 8
 - 三 税收术语和税收分类 15
-

第二章 市场经济国家的税
收原则及税制体系

- 一 市场经济的税收原则 21
 - 二 现代西方主要经济学
流派的税收思想 30
 - 三 税收对经济的影响 37
 - 四 市场经济国家的税制
体系 46
 - 五 发达的市场经济国家
的税制特点 51
 - 六 发展中市场经济国家
的税制特点 55
-

目 录

MU LU

第三章 市场经济国家的所得课税

一 所得税概述	59
二 个人所得税	63
三 公司所得税	67
四 社会保险税	70
五 发达国家和发展中国家所得课税的异同	72

第四章 市场经济国家的商品课税

一 商品课税概述	76
二 国内产品税与销售税	79
三 增值税	82
四 关税	87
五 发达国家和发展中国家商品课税的异同	94

第五章 市场经济国家的财产课税

一 财产课税概述	97
二 一般财产税	102
三 个别财产税	103

四 净值税	109
五 遗产税和赠与税	110

第六章 典型国家的税收制度

一 美国的税收制度	117
二 日本的税收制度	126
三 瑞典的税收制度	134
四 新加坡的税收制度	137
五 印度的税收制度	142
六 巴西的税收制度	147

第七章 国际税收

一 对外开放与国际税收	150
二 税收管辖权	159
三 国际双重课税及其免除	163
四 国际避税和反避税	171
五 国际税收协定	179

作者简介	190
------	-----

前 言

建立社会主义市场经济新体制是党的十四大明确提出的中国经济体制改革的目标模式,其实质是以市场机制为基础的资源配置方式去取代以行政命令机制为基础的高度集中统一的资源配置方式。中国经济体制改革的这个目标是多年来改革开放实践的理论升华和系统的总结,它必将推动改革开放的深入,进一步解放和发展社会生产力,也将推动我国财政税收理论的更新和发展。

在市场经济条件下,税收既是国家财政最基本的收入来源,又是国家宏观经济调控的重要杠杆。税收调节经济的范围也将扩大到全部生产要素。税收制度将成为保证市场经济秩序的不可缺少的法律规范。在建立、完善、发展社会主义市场经济体制过程中,税收的地位越来越重要。理顺国家与企业的分配关系主要是税收关系,理顺中央与地方的分配关系,要通过实行分税制;能否做到公平税负,对于保证市场公平竞争具有决定性意义。当前,加快税制改革的步伐,进一步深化税制改革,对于加强和改善宏观调控,搞活企业,完善市场体系,理顺多方面的分配

关系,具有极其重要的意义。

税收又是最古老的财政范畴,随着社会经济的发展,社会制度和国家形态的更迭,税收的具体形式和社会属性也在不断发展变化。资本主义社会是人类历史上最先建立以市场经济调节社会发展的社会形态,研究资本主义税收理论和税收制度的基本情况,可以作为我们进行社会主义税收理论和税收制度研究的重要参照。

基于上述的考虑,我们编著了《税收与市场经济》一书,着重阐述了市场经济的运行和税收的宏观调控作用,论述了市场经济国家的税收理论和税制体系,并对典型市场经济国家的税收制度和具体税种作了较详细的介绍,以期对完善我国税制,加快税制改革有所裨益。

在本书编著过程中,王冬生同志作了大量的资料整理和编写工作,并得到江西人民出版社刘晓东同志的大力帮助。

中央财政金融学院税务系汤贡亮副教授审阅了全书,提出了宝贵的修改意见。

由于我们水平及资料有限,缺点和错误在所难免,欢迎读者批评指正。

第一章

市场经济的运行 与税收的宏观调控作用

一 市场经济及其运行

“市场经济”一词是 19 世纪末期新古典经济学兴起之后才开始流行起来的。在我国中共十一届三中全会前夕召开的中央工作会议上,领导层中就有人使用了这个词。几乎与此同时,学术界也有人从正面使用了这个词。此后,学、政两界不断有人反复提议采用,也不断招致批评,争论持续了十多年。1992 年初邓小平同志的南巡谈话公开后,我国经济学界许多学者开始论述市场经济。党的十四大把经济体制改革的目标确定为建立社会主义市场经济体制,市场经济成了全社会谈论的热门话题,它是我国经济体制改革中一个带根本性的理论和实践问题。

市场经济与商品经济是既有区别又相互联系的两个概念。正象没有商品生产和商品交换就没有市场一样,没有商品经济也就不会有市场经济,市场经济是一个高度社会化的商品经济

的概念。商品经济相对应的是自然经济和产品经济，商品经济回答的是在社会分工和经济主体之间存在各自物质利益的条件下，人们之间的劳动交换怎样实现，商品经济强调的重点在于以价值为基础实行等价交换。市场经济相对应的是“统制经济”，它回答的是资源配置的方式，市场经济强调通过市场机制来配置社会资源。我国经济体制改革的实质是用以市场机制为基础的资源配置方式取代以行政命令为主的资源配置方式。我们通过改革建立的社会主义商品经济是采用有宏观管理的市场配置方式的商品经济，即社会主义的市场经济。

市场和市场经济也是既有联系又有区别的。市场作为商品交换关系的总和，哪里有商品生产和商品交换，哪里就有市场。但是只有当商品生产和商品交换发展到高级阶段才能形成市场经济。市场经济必须具备两个条件：一是要有一个完善的市场体系。进入市场交换的不仅是生产资料、生活资料，而且资金、技术、人才、房地产、信息等生产要素也要进入市场，从而形成一个完整的市场体系；二是市场能发挥配置资源、调整产业结构的作用。在简单商品生产条件下，市场只是为生产者互通有无服务的，无力发挥资源配置的作用。只有市场担负起配置资源的重任才可以说形成了市场经济。

市场经济的特征大体可以概括为以下几点：第一，经济关系市场化。市场是全部经济关系的凝结点，所有经济活动主体都通过市场发生联系，所有经济行为都直接或间接地处于市场关系中，全部生产要素都进入市场，市场机制是促进生产要素流动和促进资源优化配置的基本运行机制。第二，企业行为自主化。所有企业，包括那些必须由国家掌握的企业，都具有作为商品生产者和经营者所应拥有的全部权力。所有企业都能自觉地根据市场状况，以获取最大利润为目标，自主开展生产经营活动。第四，

经营管理法制化。市场经济也是法制经济，所有经营活动尤其是企业之间的经营活动都是按照法规来进行的，政府管理部门对各种经济活动的控制和评价也都是依照有关法律进行的。

市场经济是资源配置的一种手段。所谓资源就是指一个社会在一定时间内所拥有的全部人力、物力、财力。资源又可分为自然资源和**经济资源**。自然资源是指自然界天然存在，未经人类加工的资源，如土地、水、空气、生物和矿藏等。经济资源是指经过投资、开发而积累形成的物质技术基础。任何一个国家的资源都是一个有限的量，都处于稀缺状态，因而如何把一个社会所拥有的全部资源配置到最符合社会需要的各个部门中去是任何一个社会都要解决的问题。在市场经济条件下，资源配置主要是由市场机制来完成的。市场机制的功能在于，在价值规律这只无形的手作用下，市场上各类商品价格会随着供求状况而高低变化，市场价格的高低又反映着资源的稀缺程度，进而引导着资源从经济效益低的部门流向经济效益高的部门，从供给过剩的部门流向供给不足的部门，从而达到资源利用的节约和资源在各部门的配置适应社会需要的目的，也就是达到资源配置的优化。市场之所以能发挥这样的功能，在于各市场活动主体都受到利益的激励和约束。市场经济条件下的各个商品生产者和经营者都具有各自的物质利益，他们生产经营的目的是获取最大利润。他们按照市场供求决定的价格在市场上进行交易活动，而市场上各种商品价格的高低又决定他们的物质利益。为了获得最大的经济利益，或者说，在经济利益的激励和约束下，他们不得不根据市场价格的变动调节自己的生产和经营。即他们一方面必须改进技术，降低成本，提高劳动生产率；另一方面必须将生产要素由亏损或获利少的部门转入获利的或获利多的部门。这样就促使了资源利用的节约以及供给结构和需求结构的相适应，从

而达到资源配置的优化。

市场之所以能够发挥这样的功能,关键在于竞争。市场竞争越完全、越充分,市场这种功能的发挥也越有效。竞争是市场的一种选择,起着优胜劣汰的作用。那些产品符合市场需要的生产者会获得利润,获得发展;而那些产品不符合社会需要生产者则可能亏损或破产。因而各个生产者为了求得生存、求得发展,总是根据市场价格信号所反映出的社会需求状况来调整自己的生产,展开激烈的竞争,正是为了谋求最大利益而展开的竞争推动资源配置的优化。

市场经济条件下,肯定市场机制对资源的配置作用,并不否定国家对经济的宏观调控,国家对资源配置仍然发生作用。传统的计划经济体制下,国家计划对资源配置起着决定性作用,所有经济活动都纳入国家计划轨道,整个国民经济的运行完全靠国家的指令性计划从外部推动。但是社会主义国家经济建设的实践证明了一种体制的不合理性。苏联、东欧国家发生巨变的重要原因之一就是传统的计划经济体制窒息了经济的发展。我国经济体制改革的实践也证明了在目前的经济条件下只有用社会主义市场经济体制代替传统的计划经济体制,才能达到资源配置最优化。但是,市场经济有其本身不可避免的缺陷。市场经济的缺陷大体表现在以下几个方面:第一,市场调节是事后调节,供大于求了,才去减少生产,缺少预见性,造成了资源的浪费。第二,经济主体从自身局部利益出发,当局部利益与社会利益发生矛盾时,各经济主体都往往只顾自己的利益而不顾全局利益。例如:一个湖泊,大家都去捕鱼,为多获利都想多捕捞,但是谁也不想为湖泊增加投入,结果会造成资源枯竭。第三,市场经济不能自动解决社会公平问题。市场机制会造成贫富两极分化,而两极分化又会影响社会安定,影响经济发展。第四,不能有

效地提供公共需要的产品和劳务。象公共工程、环保、教育等,这些部门是社会发 展所必需的,但是又是个别生产者无力承担或不愿承担的。第五,市场经济会造成外部不经济或者不利的外溢因素。在市场经济条件下,各个单位的费用和社会费用之间,各个单位的利益和社会利益之间往往是不一致的,而且往往是前者大于后者,从而引起外部的不经济。例如:一个厂家为了节约自己的费用而将污染物排放出去,使得其他厂家或社会付出额外的费用甚至更大的费用。第六,市场经济会形成垄断。在市场竞争的过程中,必然伴随着生产资料的集中,从而形成垄断。而垄断又会妨碍自由竞争,导致价格信号失真,阻碍资源的合理流动。

市场本身具有的这些缺陷使市场机制难以独立承担起优化资源配置的重任,必须有国家的宏观调控。市场经济发展的历史已证明了这一点,现代市场经济已不是那种由“看不见的手”自发调节的市场经济形式了,国家宏观调控这只“有形的手”时刻参与调控市场经济。西方发达国家和二次大战后新兴工业化国家都在搞市场经济。搞得成功的国家,有一条共同的经验,就是他们都有一个强有力的宏观调控体系。以英美为代表的市场经济国家运用财政金融手段调节总需求,实施反周期的“新古典主义市场经济”;以日本、韩国为代表的市场经济国家以指导性计划和产业政策引导经济发展实施“政府主导型市场经济”;一些欧洲国家则偏重总量调节和社会保障实施“混合改良型市场经济”。政府可以在以下几个方面对经济施加影响,克服市场经济的缺陷。第一,制定各种市场运行的法规,反对垄断,维护公平竞争。第二,为公众提供必要的公共产品和劳务,兴办社会所必需而个人又不愿或不能承担的事业,如公共工程、基础科学研究等。第三,通过财政政策、货币政策、产业政策来引导经济的发

展,保持经济稳定,防止大的经济波动。第四,保持必要的指令性计划,在特殊情况下为了特殊目的,可以对企业下达指令性计划。可以肯定地说,不搞宏观调控,经济能够正常运行的先例是没有的。

在国家对经济实行宏观调控的各种手段中,税收依其独有的特性发挥着重要作用。

二 税收是国家宏观调控的重要经济杠杆

我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制。市场经济的正常运行要求国家对经济实行宏观调控。但是这种调控不是传统经济体制下那种直接的行政手段调控,而是主要运用经济手段,利用经济杠杆对经济实行间接调控。在国家可以掌握的经济杠杆体系中,税收是一个十分重要的经济杠杆。

所谓经济杠杆,就是通过调节经济组织或个人的物质利益关系,影响人们的行为活动,达到一定社会和经济目的的手段。市场经济中的经济组织和个人从事经济活动的目的是为了获取最大的物质利益,因而国家可以利用经济手段,通过调整经济活动当事人的经济利益,调节他们的经济活动,来实现国家宏观调控的目的。经济杠杆的作用是和物质利益规律的作用分不开的,经济杠杆的作用是建立在物质利益规律基础之上的,只有与物质利益有关的范畴才有可能成为国家利用的经济杠杆。如,价格、税收、财政补贴、利率、工资等都可以成为经济杠杆。各种经济杠杆都有各自的作用的范围和程度,对经济运行发挥着不同的作用。税收是国家可以直接掌握的最重要的经济杠杆,依其独有的特性发挥着其他经济杠杆所不能替代的作用。

税收是国家为了实现其职能,制定并依据法律规定的规范

和方法,强制地、无偿地取得财政收入的一种手段。税收的本质是国家凭借政治权力,参与国民收入再分配所形成的特殊的分配关系。税收具有强制性、无偿性、固定性的特征。税收可以通过对纳税人经济利益的调整,诱导纳税人的经济活动,达到国家宏观调控的目的。

税收在对经济的宏观调控过程中,无论是调节的力度、广度,还是调节的灵活性方面,都是其它经济杠杆无法比拟的。

1. 调节方式的强制性、依法性和有效性

税收是税务机关依照税法规定的标准向纳税人强制征收的。税收调节的直接依据,是国家预先规定的各项税法,比较详细地规定了各种应税行为的适用税种、税率、纳税环节、违章处理办法等。凡是有纳税义务的单位和个人都必须依法纳税,否则就应受到法律的制裁,因而税收的经济杠杆作用具有刚性,可以有效地对经济活动发挥调节作用,实现国家的意图,税收这种依法调节的规范性、刚性是其他任何一种杠杆所不具备的。价格杠杆只有交换行为发生时才能发挥作用,而交换双方在交换过程中都是自主的,自愿的,不具有强制性。利率杠杆只有在信贷关系发生时才能发挥作用,而且借贷双方的行为也是自主的,银行不能强迫企业贷款,而且利率高低主要是受资金市场供求关系影响,利率杠杆作用有很大弹性。税收的第二个特点是无偿性。税收是国家取得财政收入的主要手段,取得收入后,税款即为国家所有,不必归还给纳税人。现在我国每年的财政收入 90% 以上是靠税收取得的,税收为国家对经济实行宏观调控提供了强有力的财力保证,如果没有税收为国家提供收入,国家就会失去宏观调控的经济基础。近几年国家宏观调控能力有所消弱,与财政收入占国民收入比重下降有很大关系。国家财力的削弱直接影响了利率、财政补贴等经济杠杆作用的发挥,因为这些杠杆发

挥作用是以国家财力为基础的。税收的固定性是无偿性和强制性的必然要求。固定性是指税收的纳税人、课税对象、税率或税额等征纳行为规则须通过税法明确规定下来,税法不变,这些征纳行为规则也不变。税收的固定性使用国家与纳税人之间的分配关系在一定时期内固定下来,这不但有利于规范国家与纳税人之间的分配关系,而且也有利于用税收杠杆有效地发挥调节作用。

2. 调节范围的广泛性

任何一种经济杠杆都有自己发挥作用的范围,税收杠杆的作用范围是十分广泛的。市场经济的正常运行要求既要保证经济效率又要维持社会公平。社会主义市场经济更应该也更可能做到这一点。税收杠杆依其在经济生活中广泛的调节作用使自己既可以成为提高经济效率的推进器,又可以成为保持社会这架天平公平合理的正确支撑点。税收调节的触角能触及到社会经济生活的各个方面,伸入到社会再生产各个领域,几乎没有人不直接或间接地受税收的影响,税收的调节范围是十分广泛的。

通过对税收总额及其在国民收入中所占比例的控制,可以从宏观上调节商品供应总量和需求总量的关系;积累和消费的比例关系;国家、集体、个人的分配关系。通过区别对待,合理负担的税收政策,可以从宏观上影响国民经济在不同地区、不同部门、不同产品的构成和不同的发展速度。

通过税种和税目的选择,可以对物质生产领域再生产过程中,生产、分配、消费、交换四个环节的任何环节为课税对象,直接进行必要的调节。也可将非物质生产领域的某些活动或收入为课税对象,进行必要的调节。通过税率设计的高低以及税收优惠和税收减免的合理安排,指导投资结构、经济结构、产业结构的合理调整及其调整方向。在国际经济交往中,国家还可以利用