

税收经济学

SHUISHOU
JINGJIXUE

李海莲 编著

SHUISHOU JINGJIXUE SHUISHOU JINGJIXUE SHUISHOU JINGJIXUE SHUISHOU JINGJIXUE
S H U I S H O U J I N G J I X U E

42

对外经济贸易大学出版社

税收经济学

李海莲 编著

对外经济贸易大学出版社

(京)新登字 182 号

图书在版编目(CIP)数据

税收经济学/李海莲编著. —北京:对外经济贸易大学出版社, 2004

ISBN 7-81078-396-3

I. 税... II. 李... III. 税收理论 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 109679 号

© 2004 年 对外经济贸易大学出版社出版发行
版权所有 翻印必究

税收经济学

李海莲 编著
责任编辑 王宁

对外经济贸易大学出版社
北京市朝阳区惠新东街 12 号 邮政编码: 100029
网址: <http://www.uibep.com>

唐山市润丰印务有限公司印装 新华书店北京发行所发行
成品尺寸: 140mm×203mm 9.625 印张 250 千字
2004 年 11 月北京第 1 版 2004 年 11 月第 1 次印刷

ISBN 7-81078-396-3/F·244
印数: 0 001—5 000 册 定价: 17.00 元

前 言

税收是一个很古老的财政范畴，已经有数千年的历史，并且随着世界经济的发展和社会的进步，税收也逐渐地被赋予了新的内容。税收不再仅是古代的租税、车马税、盐税，而是已经发展到现代的所得税、财产税、商品税；作为国家在经济上的存在和表现，税收也不仅仅是国家获得财政收入的基本手段，而是已经成为国家进行经济调控的工具之一。在市场经济的背景下，税收收入的多少不仅会影响国家的某些经济活动，而且更重要的是税收还会造成纳税人经济利益的调整或经济行为的改变，从而使税收通过对企业或家庭的生产、投资、储蓄、工作或消费行为及决策来影响一国经济的整体发展。

目前，随着我国改革开放政策的不断深入，以及我国建立社会主义市场经济体制进程的不断深化，人们逐步认识到税收对我国经济发展的重要意义。我们不仅要认识税收的职能作用和税收制度、税收政策等方面的内容，而且更重要的是还要对税收的经济影响及效应进行系统地分析和研究，帮助人们更清楚地认识到税收对企业、家庭的经济行为甚至国家的经济发展所产生的深远影响，从而有助于我国税制结构的优化和完善，并最终促进我国经济的发展和社会进步。

本书共分十章。从第一章的税收基本概念开始，到第二章的公用物品与外部效应，以及第三章的税收原则和第四章的税负转嫁，这几章基本属于原理性的阐述；第五章和第六章围绕有关的税收原理和经济学原理，又分别分析了税收与微观经济活动以及

税收经济学

税收的宏观经济效应；第七章分析了最适税收的理论及其应用，包括最适商品课税和最适所得课税的问题；第八和第九章则简要介绍了有关税收制度和税制结构的问题；最后，第十章分析了涉外税收的经济效应。

本书既可作为高等院校相关专业本科生的教材，也可供有关理论研究人员或实际工作者阅读和参考。对本书中的不当或不足之处，真诚地欢迎各位读者批评指正。

编者

2004年10月

前

言

目 录

第一章 税收的基本概念	(1)
第一节 税收的定义.....	(1)
第二节 现代西方主要经济学派的税收观点.....	(4)
第三节 市场失灵概述.....	(6)
第四节 税收要素	(10)
第五节 税收制度及税收分类	(20)
复习思考题	(22)
第二章 公用物品与外部效应	(23)
第一节 公用物品的涵义	(23)
第二节 公用物品的提供与效率准则	(26)
第三节 外部效应的涵义	(37)
第四节 外部效应的解决办法	(41)
复习思考题	(46)
第三章 税收原则	(47)
第一节 税收原则的历史发展	(47)
第二节 税收的财政原则	(51)
第三节 税收的效率原则	(55)
第四节 税收的公平原则	(64)
复习思考题	(70)

第四章 税收负担与税负转嫁	(71)
第一节 税收负担与税负转嫁的概念及其形式	(71)
第二节 税收负担和税负转嫁理论的历史发展	(76)
第三节 税负转嫁的局部均衡分析	(79)
第四节 税负转嫁的一般均衡分析	(91)
复习思考题	(96)
第五章 税收与微观经济行为	(97)
第一节 税收对生产和消费行为的影响	(97)
第二节 税收与劳动力供求	(104)
第三节 税收与家庭储蓄行为	(115)
第四节 税收与私人投资行为	(122)
复习思考题	(131)
第六章 税收的宏观经济效应	(132)
第一节 税收与经济增长	(132)
第二节 税收与通货膨胀	(141)
第三节 税收与收入分配	(150)
复习思考题	(157)
第七章 最适税收	(159)
第一节 最适税收理论概述	(159)
第二节 最适商品税	(174)
第三节 最适所得税	(184)
复习思考题	(200)
第八章 税系各论	(201)
第一节 所得课税	(201)
第二节 商品课税	(210)

第三节	财产课税	.....	(225)
第四节	社会保险税	.....	(236)
	复习思考题	.....	(240)
第九章	税制结构与优化	.....	(242)
第一节	税制结构的影响因素	.....	(242)
第二节	税制结构的设计与模式选择	.....	(250)
第三节	我国税制结构的发展与完善	.....	(254)
	复习思考题	.....	(259)
第十章	涉外税收的经济分析	.....	(260)
第一节	涉外税收概论	.....	(260)
第二节	跨国商品课税的经济分析	.....	(262)
第三节	跨国所得课税的经济分析	.....	(285)
第四节	我国涉外税收体系的优化	.....	(293)
	复习思考题	.....	(296)
	主要参考文献	.....	(297)

第一章 税收的基本概念

第一节 税收的定义

一、税收定义的描述

税收是一个古老的财政范畴。早在 18 世纪，亚当·斯密在其所著的《国民财富的性质和原因》中就曾指出，税收是“人民拿出一部分自己私的收入，给君主或国家，作为一笔公共收入”。此后，又有许多经济学家对税收的定义进行过论述，如英国古典政治经济学家大卫·李嘉图、德国历史学派代表人物财政学家瓦格纳、美国财政学家塞里格曼及西方经济学权威人物美国著名经济学家萨缪尔森等。纵观各位经济学家对税收定义的描述，尽管在语言表达上不尽相同，但在本质内容上还是具有一致性的。这些定义都强调赋税是政府对于人民财产或收入的一种强制征收；税收是对国家支出的补偿，是国家支出的收入来源，并且这种国家支出是为了谋取公共利益，而非用于某种特定的利益关系。

有许多国家的经济学工具书也对税收定义进行了比较全面的描述，其中较有代表性的是英国的《新大百科全书》，它对税收做了如下概述：“在现代经济中，税收是国家收入最重要的来源。税收是强制的和固定的征收；它通常被认为是对政府财政收入的捐献，用以满足政府开支的需要，而并不是为了某一特定的目的。税收是无偿的，它不通过交换来取得。这一点与政府的其他

收入大不相同，如出售公共财产或发行公债等等。税收总是为了全体纳税人的福利而征收，每一个纳税人在不受任何利益支配的情况下承担了纳税义务。”

二、税收定义的理解

对税收定义的描述和理解应反映出税收如下的本质特征：

第一，税收是由国家（政府）征收的。也就是说，征税的主体必须是国家或政府（包括中央政府和地方政府），其他任何形式的社会团体、机构或组织（除国家赋予某些机构或组织有代征代缴的权利外）均无权征税。

第二，国家征税凭借的是政治权利。税收的征收，实质上是国家参与国民收入的分配，而国民收入的分配总是要依据一定的权利来进行的，如凭借资本的所有权取得利润、利息收入；凭借土地的所有权取得地租；凭借劳动力的所有权取得工资等等。而国家能取得税收收入，凭借的是国家的政治权利，即国家的行政管理权。不论社会主义国家还是资本主义国家，国家都可能对某些公共财产资源享有所有权，尤其是在社会主义国家，国家的财产所有权涉及的面会更广一些。但国家凭借其所有权取得的收入决不是税收收入，而是直接参与了企业（国有企业）的经营收益的分配，是对企业经营的一种直接干涉。在计划经济体制下，国家要求企业上缴利润，凭借的就是其所有者的身份。

第三，税收收入是政府的经济基础，是国家财政收入的主要来源。国家征税的目的是为了满足国家或政府经费开支的需要，以维持国家或政府的存在，实现国家的各种职能。几千年来，不论社会形态、国际形势发生了什么变化，税收始终是国家财政收入的主要来源。随着国家或者说政府职能的不断扩大，国家通过税收占有国内生产总值（GDP）的比重也将不断提高。

第四，税收必须借助法律的形式进行。在许多国家，私人财产都是受本国法律保护的，因此，国家或政府要想获得公民的部

分私人财产或收入，以获得补偿国家支出所必须的税收收入，就必须依据宪法，以法律的形式颁布税收制度，明确规定纳税人、课税对象、课税范围、税率、征收方法等征税的基本要素。从这种意义上来说，税收是具有强制性的，税收制度是由国家按照其意志和需要而强制纳税人必须接受的一种制度，任何纳税人，不论其是否愿意，都必须按照法律规定纳税，否则将受到法律的制裁。

第五，税收是对社会公共产品和国家劳务成本的补偿。国家征税的目的是为社会提供公共品，同时还要满足国家或政府经费开支的需要。国家作为行使行政权利的机关，在履行其公共职能的过程中，必定要有相应的人力和物力消耗，形成一定的支出，而这些支出就需要国家通过征税获得的税收收入来加以补偿，否则国家或政府就无法维持其正常的职能。此外，社会公共品（注：这里的社会公共品是指纯公共品）是为整个社会成员普遍受益的，对社会公共品的享用与特定的社会成员个体间不存在一一对应的关系，某个特定社会成员对社会公共品的享用并不能排斥或剥夺其他公民对同一社会公共品的享用，即社会公共品具有受益的非排斥性和享用的非竞争性的特点。这一特点决定社会公共品不可能按照市场规律，采用自愿出价的方式来提供，而只能由国家通过强制征税，利用取得的税收收入来供给。当然，非纯社会公共品和非公共品的供给不必一定用税收收入来提供，也可以采用其他方式来解决，如行政费用、国家债务或市场供给等。

从国家为社会提供公共品的角度而言，国家征税并不是无偿的，因为国家要将其税收收入在满足国家行政机关必要开支后的其余部分，做到“取之于民，用之于民”。但问题是，这一点对于国家来说并非强制和必须，并没有法律明文规定国家需要向纳税人通过提供公共品的方式来对其征收的税收收入加以偿还。同时，纳税人所缴纳的税款与其所能承受的社会福利之间并无任何必然联系，即使国家通过提供社会公共品的方式对全体纳税人提

供了一般性的返还，但这种返还不是对每个纳税人的分别返还，不具有一一对应关系。而且国家征税无需向纳税人支付任何报酬和承诺任何偿还。所以，从这个意义上来说，税收又具有无偿性。

第六，税收是政府实施宏观经济调控的手段之一。由于国家征税使一部分经济资源从私人经济部门向政府部门转移，因而政府的税收政策会对私人部门的经济决策产生一定的影响；同时，税收收入和政府支出还会影响一个国家的经济发展和经济增长；此外，政府运用税收收入进行的转移支付，也会影响私人的收入水平和消费决策。这些都会在一定程度上影响国家的经济运行和发展。在后面分析税收的宏观经济效应时，还会对这一部分的内容作更为详细的阐述。

第二节 现代西方主要经济学派的税收观点

在税收理论的发展过程中，税收的定义与征税的理论依据学说一直是密切相关的，对国家凭什么征税，百姓凭什么纳税问题，自 17 世纪以来就是讨论的重点，形成了许多学说，如：公需说、义务说、牺牲说、掠夺说、交换说、保险说、社会政策说和经济调节说等。其中至今仍有指导意义的是经济调节说，它产生于 20 世纪 30 年代，主要代表人物是凯恩斯学派的经济学家。

一、凯恩斯学派的税收观点

在 20 世纪 30 年代，资本主义社会发生了一场世界范围内的严重经济危机，这次危机严重损害了资本主义经济发展，而凯恩斯随后提出的经济理论被认为是解决经济危机的“良药”，曾被称为“凯恩斯革命”。凯恩斯学派的理论从 20 世纪 30 年代到 60 年代一直居统治地位，它认为市场经济可以通过自由竞争而自动保持均衡的理论已经过时，国家应担负起调节经济生活的重要职

能。国家征税除了为筹集公共需要的财政资金外，更重要的是全面运用税收政策，调节经济运行，即调节资源配置，实现资源的有效利用；再分配国民收入与财富，提高社会福利水平；调节有效需求，稳定经济发展。

凯恩斯学派认为累进制征收的所得税是调节经济的一个“内在稳定器”，其作用在于：当经济处于萧条时期时，如果没有“内在稳定器”的作用，政府必须减税，以提高总需求水平；当经济处于通货膨胀时期时，则必须增税来压低总需求水平。若有了“内在稳定器”的作用，政府减税或增税的幅度就不必过大，从而有利于保证税收负担相对稳定。

二、货币学派的税收观点

货币学派亦称“现代货币主义”，是20世纪50年代至60年代在美国出现的一个经济学派，其创始人是美国芝加哥大学的经济学教授弗里德曼，它是以反凯恩斯学派的面貌出现的。自60年代起，特别是70年代以来，随着美国等西方国家通货膨胀的加剧和凯恩斯主义的破产，货币学派开始广为流行。货币学派以现代货币数量论为理论基础，以制止通货膨胀和反对国家干预为主要目标。货币学派主张降低个人所得税，减少对投资收入、土地开发和公司利润的征税，并加强对间接税的征收；同时它主张实行“负所得税制”，即通过转移支付，对低收入者进行补助。

三、供应学派的税收观点

供应学派是20世纪70年代后半期才形成的一个经济学派，它也是在凯恩斯主义破产的情况下产生和发展的。供应学派的理论是围绕如何使市场经济摆脱滞胀的困境这一问题而产生和发展的。它把滞胀的原因归咎于凯恩斯主义的需求管理政策，主张市场自由调节，反对国家干预。在税收方面，它认为税率是经济活动的最有效刺激，反对高税率，特别是累进税制的高税率。供应

学派认为，高税率会严重挫伤劳动热情，缩减个人和企业储蓄，使商品成本增加，物价提高，促使某些人从事“地下经济活动”，从而使生产要素得不到合理有效的利用。因此，减税成为供应学派税收经济理论的中心环节。供应学派还主张取消劳动收入和非劳动收入的税率差别。

第三节 市场失灵概述

一、市场失灵概念

20世纪60年代以来发展起来的“公共部门经济学”侧重从“市场失灵”(market failure)的角度来阐明税收存在的客观性和必要性。

经济体系的目的是要把经济中的稀缺资源配置于供社会所用的商品和劳务的生产上，以最大限度地满足人类自己的需要。一般来说，经济学家认为有两种机制，一是计划管理机制，二是市场价格机制。在20世纪30年代世界范围的经济危机发生之前，西方经济学家普遍信奉自由市场经济，认为市场是完全有效的，依靠市场价格就完全可以实现资源的有效配置。但是经济危机的发生和凯恩斯主义的兴起，让经济学家们认识到仅依靠市场进行资源配置是不够的，市场是有其内在缺陷的，于是计划管理和国家干预也成为了促进资源有效配置的辅助手段之一。目前可以说，世界上的多数国家都是混合经济，即既有市场经济，同时也存在政府干预，只不过有的国家偏重市场的资源配置作用，而有的国家侧重政府的计划管理和干预。无论如何，当前的经济学家已普遍认为市场失灵是存在的。若要市场更有效果和有效率的发挥其资源配置作用，就必须认识市场是如何运行，及市场在何种条件下会出现失灵，从而避免市场无效性的发生，以最大限度地利用市场的调节作用。

古典经济学派认为，市场是自由竞争的，所有消费者和生产

者都将按竞争规则行事，且当市场处于均衡状态时，资源配置就达到帕累托最优状态，即没有人能够在同时不使至少另外一个人的境况变坏的情况下变好。当情况不符合这项定理时，即市场在资源配置方面是低效率的时候，就出现了市场失灵。那么市场失灵为什么可以解释税收存在的客观性和必要性呢？因为经济学家们认为当市场处于良好运行状态时，人们没有必要对市场进行干预，市场可以很有效率的对资源进行配置；但是若市场失灵出现时，政府就必须通过财政或货币手段对市场进行干预，以矫正市场失灵，帮助市场重新恢复到正常的有效性上来。而当政府干预市场价格，运用财政或货币手段重新引导经济资源配置时，政府就必须运用税收手段或由此获得的税收收入来保证政府干预的有效性。

二、市场失灵的原因

一般来讲，经济学家们认为市场失灵主要是由三个原因引起的，即公用物品（public goods）、外部效应（externalities）和信息不充分（information asymmetry）。除此之外，经济学家还提出了其他一些原因，如著名经济学家斯蒂格利茨就认为市场失灵的原因除了公用物品和外部效应外，还包括垄断、风险与不确定性、失业和通货膨胀、收入再分配等原因，而上述现象的发生本质上正是由于市场各方信息不充分引起的。这里先简要描述垄断、风险与不确定性、失业和通货膨胀、收入再分配这几个原因，至于与税收联系最密切的公用物品和外部效应，将在第二章作详细阐述。

1. 垄断（monopoly）

这里的垄断主要指的是自然垄断（natural monopoly）。完全竞争的市场要求每一个市场都有数量众多的交易者，每个行为主体都不具有控制市场供求和价格的能力。但在现实的经济生活中，有很多因素会影响市场的完全竞争性，自然垄断就是其中之

一。大多数生产部门，其产品成本随着产量的增加而提高，且边际成本总是高于平均成本。但在某些产业中，产品的平均成本随着产量的增加而递减，这就意味着在这个产业中由一个大企业集中经营会比由众多小企业分散经营更有效率，从而把较小的企业排斥在竞争之外，形成经济学中所谓的自然垄断。这类产业一般具有两个特征，即产品成本中固定成本所占比重较大，可变成本的比重很小，且具有较强的地域性。城市公共事业就是典型的自然垄断行业，如自来水、电力、公共交通等。因此，在多数国家这类产业都很难形成竞争，而且开始时多是由政府进行经营的。而且这类行业即便是由私人部门进行经营，也需要政府一定程度上的补贴。

2. 风险与不确定性 (risk and uncertainty)

完全竞争市场的价格竞争体系的有效性是建立在生产者和消费者都确切知道所有商品和生产要素的现在和将来价格的基础上的。而在现实经济生活中，将来的事件是不确定的，将来的价格也是不确定的，生产者和消费者必须依靠对将来价格的理性预期来决定生产和消费决策，市场价格信号就通过预期价格来传递，而预期价格的正确与否直接关系到市场机制能否正确引导经济资源的配置。当不确定性存在时，预期价格与实际价格就很有可能存在不一致，从而使市场存在风险。这样市场主体就会对这种风险进行估价，并把这种风险溢价计入价格，使得实际市场价格信号无法与预期价格保持一致，结果最终导致市场资源配置的无效或低效。很明显这种风险与不确定性的存在，正是由于市场信息揭示的不充分而导致的。当然，保险及期货市场等或有市场 (contingency market) 的存在，会在一定程度上减少商品和生产要素市场的风险和不确定性，但一则这些或有市场并不可能完全消除其他市场的不确定性，二则这些或有市场本身也存在风险和不确定性，因此竞争失效仍然存在。

3. 失业和通货膨胀

失业、通货膨胀和经济危机是宏观经济不稳定的典型表现，它们主要是从有限资源的利用程度来衡量经济效率的，与微观经济主体的市场竞争效率无关。而高失业和高通货膨胀是市场失灵的最显著、最有说服力的证据。现在的经济学家一般认为，市场保持温和的失业率和通货膨胀率是可以接受的，即使是在充分竞争的状况下，它们也是不可避免的。但无论如何，当失业和通货膨胀出现时，政府都会通过一定的手段进行调节，如调节总需求或总供给、调控工资或物价水平等，其中包括利用所得税或消费税等来调节人们的收入水平和消费决策，或利用税收收入来增减政府支出或转移支付等。

4. 收入再分配

有很多原因可以导致收入再分配的出现，但这里主要是与社会上存在收入分配不公平现象有关。帕累托最优是一种市场效率的最优，它与公平无关，而现代社会寻求的是一种既有效率又公平的最优，因此收入分配不公仍然被认为是市场失灵的又一种表现。当政府利用税收为公共支出进行融资，或通过转移支付将部分收入转移给低收入者时，就会直接影响由市场力量进行的资源和福利配置，从而不可避免的影响社会不同成员之间的相对效用水平。但也有的经济学家指出，个人间的相互依存的效用函数是外部性的一种形式，个人的效用不仅取决于其自身的消费而且还依赖于他人获得的消费或所得。比如，出于善意，如果穷人的效用增加了，那么富人也可能会觉得好受些。这样，通过把某人的所得转让给他人，会有可能使所有人的福利提高，这被称为“帕累托最优所得再分配”。如果“甲”从其所得转让给“乙”中受益，则这种转让是自愿的，如私人的慈善捐款，政府就无需影响这种帕累托最优再分配。但是，若“甲”不考虑其从所得转让中获得的外部利益，而只考虑其自身利益，那么他就没有动力提供足够的转让数量，这时，政