

210-43
764

MPA 必修核心课程

公共财政学

(下 册)

谢秋朝 侯菁菁 编著



A0963351

中国国际广播出版社

图书在版编目(CIP)数据

公共财政学/谢秋朝,侯菁菁 编著. —北京:中国国际广播出版社,2002.1

(MPA 必修核心课程)

ISBN 7-5078-2074-2

I.公… II.①谢… ②侯… III.公共经济学:财政学-研究生-教材 IV.F810

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 097353 号

公共财政学

编 著	谢秋朝 侯菁菁
责任编辑	李晓珍 沈炽锐
版式设计	唐德春
封面设计	刘海啸
出版发行	中国国际广播出版社(电话:68036519 传真:68033508)
社 址	北京复兴门外大街 2 号(国家广电总局内) 邮编:100866
经 销	新华书店
排 版	科鑫苑图文设计制作中心
印 刷	北京泽明印刷有限责任公司
装 订	北京泽明印刷有限责任公司
开 本	787×960 1/16
字 数	583 千字
印 张	41.75
版 次	2002 年 1 月北京第 1 版
印 次	2002 年 1 月北京第 1 次印刷
书 号	ISBN 7-5078-2074-2/F·237
定 价	59.00 元(上、下册)

国际广播版图书 版权所有 盗版必究

(如果发现图书质量问题,本社负责调换)

MPA 必修核心课程

编 委 会

主 编：甘华鸣

副主编：余兴安

编 委：(以姓氏笔画为序)

尹继卫 甘华鸣 余兴安

张学栋 苏祖勤 吴爱明

段尔煜 柏 华 唐 进

下册目录

第三节 税负的转嫁与归宿·····	(331)
一、税负转嫁与归宿理论的概念和发展·····	(331)
二、税负转嫁的方式·····	(333)
三、影响税负转嫁和归宿的因素·····	(336)
四、竞争市场条件下的税负转嫁与归宿·····	(342)
五、垄断条件下的税负转嫁与归宿·····	(347)
第四节 税收与效率·····	(349)
一、税收效应：收入效应和替代效应·····	(349)
二、税收的超额负担·····	(352)
三、税收效应分析·····	(354)
第十一章 税收制度·····	(366)
第一节 税收制度概说·····	(366)
一、税收制度的含义·····	(366)
二、影响税收制度的因素·····	(367)
三、税种设置、税种分布和税种归属·····	(368)
四、税制与税收法律体系·····	(370)
第二节 税收分类与税制结构·····	(371)
一、税收分类·····	(371)
二、税制结构·····	(376)
第三节 流转课税·····	(382)
一、流转课税的特点·····	(382)
二、增值税·····	(385)

三、消费税·····	(394)
四、销售税·····	(397)
五、关税·····	(401)
第四节 所得课税·····	(406)
一、所得税概述·····	(406)
二、个人所得税·····	(414)
三、企业所得税·····	(418)
四、社会保险税·····	(424)
第五节 财产课税·····	(427)
一、财产课税概述·····	(427)
二、一般财产税·····	(428)
三、特别财产税·····	(430)
四、财产转让税·····	(433)
五、我国的财产课税形式·····	(435)
第六节 国际税收·····	(438)
一、国际税收的概念·····	(438)
二、税收管辖权和国际重复征税·····	(441)
三、国际税收协定·····	(445)
第十二章 公债·····	(447)
第一节 公债概述·····	(447)
一、公债的含义·····	(447)
二、公债的种类·····	(450)
三、公债的功能·····	(454)
第二节 公债的规模和结构·····	(456)
一、公债的规模·····	(456)
二、衡量公债规模的指标及其控制·····	(459)
三、公债的结构·····	(462)
第三节 公债的经济效应和效率界限·····	(467)
一、公债的经济效应·····	(467)
二、公债的效率界限·····	(470)
三、公债的负担分析·····	(475)

第四节 公债制度·····	(479)
一、公债的发行·····	(479)
二、公债的偿还·····	(487)
三、公债市场·····	(491)
第五节 外债·····	(496)
一、外债的种类和结构·····	(497)
二、外债的规模·····	(499)
三、我国的外债·····	(502)

第四篇 政府预算与预算管理体制

第十三章 政府预算·····	(507)
第一节 政府预算的体系和原则·····	(507)
一、预算与政府预算·····	(507)
二、政府预算体系·····	(508)
三、政府预算的类别·····	(509)
四、政府预算的原则和预算立法·····	(513)
第二节 复式预算·····	(517)
一、复式预算的多元结构·····	(517)
二、复式预算的产生和发展·····	(518)
三、复式预算的特点·····	(518)
四、中国的复式预算·····	(520)
第三节 政府预算过程·····	(523)
一、政府预算的测算·····	(524)
二、政府预算的编制·····	(526)
三、政府预算的审查和批准·····	(531)
四、政府预算的执行·····	(533)
五、政府决算·····	(535)
六、美国的政府预算制度·····	(536)
第四节 预算外资金管理·····	(539)

一、预算外资金的含义·····	(539)
二、预算外资金的范围·····	(542)
三、预算外资金管理的原则和方法·····	(543)
四、中国预算外资金的历史和现状·····	(546)
五、预算外资金与财政体制改革的矛盾·····	(549)
第十四章 政府预算管理体制·····	(553)
第一节 政府预算管理体制概述·····	(553)
一、政府预算管理体制的内涵·····	(553)
二、政府预算管理体制的实质·····	(555)
三、政府预算管理体制的内容·····	(557)
四、政府预算管理体制的类型·····	(563)
第二节 中国预算管理体制的历史演变·····	(567)
一、改革开放以前的预算管理体制·····	(567)
二、改革开放以来的预算管理体制·····	(574)
第三节 中国的分税制改革·····	(578)
一、分税制·····	(578)
二、中国的分税制改革(1994年)·····	(582)

第五篇 财政政策

第十五章 财政政策·····	(593)
第一节 财政政策概述·····	(593)
一、财政政策的内涵·····	(593)
二、财政政策的基本特征和主要功能·····	(595)
三、财政政策的类型·····	(599)
第二节 财政政策的理论发展·····	(606)
一、自由资本主义时代的财政政策·····	(606)
二、凯恩斯主义时期·····	(607)
三、现代新古典主义经济学·····	(609)
四、新凯恩斯主义·····	(614)

第三节 财政政策的目标	(615)
一、财政政策的目标体系	(616)
二、财政政策各目标之间的冲突和协调	(625)
第四节 财政政策的工具	(628)
一、财政政策的工具	(628)
二、财政政策乘数效应	(635)
 参考文献	 (639)

第三节 税负的转嫁与归宿

税负的转嫁与归宿,是用来分析税收负担的转移过程及其结果的理论,税负的转嫁与归宿实质上是一个收入分配问题,也是税收公平问题。这是因为,在市场经济条件下,一个人的真实收入是指在其全部收入中减去各种税负以后的收入,而税负的多少并不完全取决于其在法律上所承担的税负(或是他向政府所缴纳的税),而是取决于他最终负担了多少税,即经济税负。在税负可转嫁的情况下,一个人有可能将其所缴纳的税,部分或全部转嫁给他人,同时也可能不得不承担别人转嫁给他的税负。因此,分析税负转嫁的目的,在于认清税负转嫁的过程及其最终归宿,认清税收的实际负担人,以便正确地衡量税收是否适当,是否符合税收原则,从而有助于研究各种税收对经济的影响,建立更好的税制结构。

一、税负转嫁与归宿理论的概念和发展

(一)税负转嫁与归宿的概念

税负的转嫁与归宿是一个过程的两个方面。应纳税者通过改变其经济行为将税收负担转移到他人身上,称为转嫁。税负在被转嫁之后,最终必然会归于某一个纳税主体,称为归宿。转嫁是行为过程,归宿是该行为的后果。

税负转嫁是指纳税人在市场交易过程中,通过变动价格的方式将其所缴纳的税款,部分或全部转由他人负担的过程。我们常常听到这样的说法:吸烟和喝酒的人对国家贡献大,因为烟酒税高利大,吸烟喝酒等于向国家纳税。这种说法事实上就是在说明税负转嫁问题。因为我们知道,烟酒税是对生产者和销售者课征的,但生产者与销售者通过一定的方式可以将他们负担的税收转移给消费者,即吸烟和喝酒的人,这就是税负转嫁现象。由于市场法则的作用,法定纳税人往往可以通

过经济交易过程将税收负担转移给他人,税收的最初缴纳者不一定是税收的负担者。税收的缴纳者,是负有纳税义务的人(自然人或法人),这是法律上的归宿;税收的负担者(即负税人),是实际减少收入的人,它是税收经济上的归宿。在市场机制的作用下,纳税人往往同实际负税人不一致。这种通过经济交易将税收负担转移给别人的过程,就是税负的转嫁。

税负归宿是与税负转嫁密切相关的概念,税负归宿是指税负转嫁的最终归着点。税负转嫁往往不是一次的,如同一笔税款,厂家转嫁给批发商,批发商转嫁给零售商,零售商再转嫁给消费者,从而形成一个经济过程;但税负转嫁也并不是无穷尽的,总存在一个不可能再转嫁而要自己负担税款的阶层,如消费者,这一阶层即为税收归宿。税收归宿是税收负担转移的最后结果。由于税收转嫁可能发生,也有可能不发生,所以把税收归宿分为直接归宿和间接归宿两种。所谓“直接归宿”是纳税人所纳税款无法转嫁,完全由自己负担;所谓“间接归宿”是纳税人把税收负担转嫁给他人,纳税人和最后负担税收的人不一致。税收归宿是一种理论抽象,如果分析具体的企业、个人之间的税负转嫁过程,它等同于负税人。

不能把税负转嫁与逃税相混淆。逃税指个人或企业以不合法的方式逃避纳税义务,包括偷税、漏税和抗税等。逃税与税负转嫁不同,税负转嫁是通过市场手段进行的,只是税负的转移,导致纳税人与负税人的不一致,税收总量并不会因此而减少(不考虑效率损失)。但逃税是直接逃避政府税收部门税收征管的行为,其结果是无人承担纳税义务,即无负税人,这必然造成税收总量的直接减少或损失。因此,逃税是一种不正常的违法行为。

(二)税负转嫁与归宿理论的发展

作为一种分析税收负担的转移过程及其结果的理论,税负的转嫁与归宿理论在公共财政学中有着极其重要的地位。早在18世纪,法国的重农学派就对这个问题进行了系统的研究,以后形成了各种不同的学说,形成了两派的观点:即绝对论和相对论。绝对论认为,一切税种都可以转嫁,或者认为某些特定的税种,无论如何是不能转嫁的。相对论则认为,税负转嫁能否实现及转嫁的程度要受多种因素影响,如商品

的种类及供求弹性、税种、课税范围以及其他经济条件等。从时间上看,绝对说的出现是要早于相对说的。

现代意义上的税负转嫁与归宿理论始于纯经济学派的研究。与传统学派不同,他们在研究税负转嫁及归宿问题时,更加重视税负转嫁与归宿的意义,将其视为现代税收制度的核心问题。从这个角度出发,设计税收制度,如尽量采用直接税的原则就是税负转嫁与归宿理论的一个应用。不仅如此,纯经济学派还把研究税负转嫁与归宿的重点放在分析它的社会、经济效应方面,用该理论来解决现实的经济问题。该派学者把税收视为影响经济运行的一个重要的参量,注重税收的经济效应,研究税收与生产、消费、储蓄、投资、工作等的相互关系,注重从技术的角度来分析研究税负转嫁与归宿问题,他们的研究脱离了传统学派的纯理论探讨,更加重视税收负担与转嫁对资源配置效率产生的影响。如道尔顿的影响税负转嫁的供需弹性论,以边际效用递减规律为依据,论证税收负担分配原则。沙格斯则把税收看成财富转移所发生的较大边际效用的分配形式,即税收的价值要以个人价值判断为转移。这些思想或方法构成现代税收转嫁理论的重要内容。

美国后凯恩斯主义经济学家斯蒂格利茨认为,在税负转嫁归宿问题广泛存在的现代市场机制当中,不论是商品课税,或是所得课税,其归宿都是可以转嫁的。影响税收负担最终归宿的原因很多,但是最主要的有两个:一是供求关系;二是市场性质,即垄断还是竞争。他认为,“需求弹性越大和供给弹性越小,由生产者负担的税负越大;反之,需求弹性越小和供给弹性越大,由消费者负担的税负越大”。

二、税负转嫁的方式

税负的转嫁有以下几种方式。

(一)前转

也称顺转,即前向转嫁,是纳税人将其所纳的税款通过经济交易转嫁给他人,即由卖者通过提高商品售价的办法把税收转嫁给消费者。在社会生产过程的生产、分配、流通和消费四个阶段中,凡税收负担从前一阶段向后一阶段转化,就叫做前转。前转是税负转嫁中最基本、最

典型的方式。

在商品经济的条件下,很多税种与商品的价格密切相关,作为从事特定经营活动的纳税人,往往可以抬高负税商品的价格并把这类商品销售出去,从而把该商品所负税收转移给下一个环节的经营者或消费者。例如,当政府向汽车配件的生产企业征税时,生产汽车配件的企业可提高其价格,用增加的收入来抵补因课税而造成的损失,而汽车配件的购买者则需花费较多的钱来购买汽车配件。这时,虽然该税的纳税人是生产企业,但真正承担税收负担的则是消费者。又如,对企业雇员的劳动收入征收所得税,劳动者可以通过要求雇主增加工资(劳动力的销售价格)将税负转嫁给雇主;向利息征税可以通过提高利息率(资本的价格)来把税负转嫁给债务人。

前转又可分为三种情况:如果价格上升的幅度等于卖方负担的税收,税负完全转嫁;如果价格上升的幅度小于卖方负担的税收,税负只能部分转嫁;如果价格上升幅度大于卖方负担的税收,卖方不但全部转嫁税负,而且还有额外利润,谓之超额转嫁。

(二)后转

亦称逆转,即向后转嫁,是指纳税人在无法实现前转时,通过降低购买价格的方式将税收负担转嫁的行为。例如,一个批发商纳税后,税款难以加在商品售价之上转移给零售商,批发商的利润就会减少,迫使他减少向生产者的进货,生产者由于产品需求量的减少不得不降价出售以增加销售。这样,批发商所缴纳的税款就转嫁给了生产厂家,发生了税负的后转嫁。在现实生活中,后转往往是通过厂商和销售商以谈判的方式解决的。

后转同样也有三种情况:价格下降幅度等于买者所承担的税负,买者实现税负的完全转嫁;小于买者承担税负,只有部分税负转嫁;大于买者承担的税负,则买者的税负超额转嫁。

前转和后转是税负转嫁的两种最基本的形式,两种转嫁方式的重复和叠加又能产生辗转转嫁和混合转嫁两种衍生的转嫁方式。

从进行课税后一直到实现最后归宿的这一过程中,税负的转移可以只发生一次,也可能发生数次。前转和后转都可能不止一次的转嫁,称为辗转转嫁。前转和后转均有可能发生数次,具体分为向前辗转

转嫁(如木材加工商—家具厂商—消费者)和向后辗转转嫁(如家具厂商—木材加工商—林木生产者)。

混合转嫁,又称为散转,同一税额一部分前转,另一部分后转。例如对糖零售商征税,一部分可以通过抬高售价,将税收前转嫁于消费者;另一部分可以通过压低进价,将税收后转嫁给批发商或生产者。

此外,还有消转之说。消转亦称转化或扩散转移,是一种特别的转嫁现象。它是指纳税人交纳税款之后,税负既不前转,也不后转,税负在国民收入的增量中自行消化,因而没有特定的负税人。消转应具备一定的条件,包括生产成本递减、商品销量尚有扩大的弹性、生产技术与方法尚有发展与改进的余地,以及税负不重等。但是从税收转嫁的本意上说,消转并不成为一种税负转嫁方式。

(三)税收资本化

税收资本化,又称为资本还原,主要特征是:向资产的收益征税,在一项资产出售时,买主会将此后应纳的税款折成现值,从所购商品的资本价值中预先扣除;商品交易发生后,名义上由买主按期纳税,而实际上税款已通过税收资本化由卖主负担了。从税收拆入资本的结果观察,税收资本化具有后转的性质,只是转嫁的方法不同而已。因此,税收资本化是一种特殊的后转嫁。这种情况,以土地或其他能产生长久收入的资产较为显著。例如增加土地税,地价必将下降。税收资本化是将累计应纳税款做一次性转嫁。

以下是税收资本化的计算方法:

(1)首先计算资产的税前现值,计算公式为:

$$\begin{aligned} PV_0 &= \frac{R_1}{1+r} + \frac{R_2}{(1+r)^2} + \cdots + \frac{R_n}{(1+r)^n} \\ &= \sum_{i=1}^n \frac{R_i}{(1+r)^i} \end{aligned}$$

其中, $R_1, R_2, \cdots, R_n$ 为资产在 n 期中的各期收益, r 为贴现率。

(2)其次计算对资产收益征税后,资产的现值,计算公式为:

$$\begin{aligned}
 PV &= \frac{R_1 - T_1}{1 + r} + \frac{R_2 - T_2}{(1 + r)^2} + \cdots + \frac{R_n + T_n}{(1 + r)^n} \\
 &= \sum_{i=1}^n \frac{R_i - T_i}{(1 + r)^i}
 \end{aligned}$$

其中, $T_1, T_2, \dots, T_n$ 为资产在 n 期中各期应缴纳的税款。

(3) 最后计算税收的资本化, 即买主后转给卖主的税负:

$$PV_0 - PV = \sum_{i=1}^n \frac{T_i}{(1 + r)^i}$$

税收资本化还体现在税收对资产的资本价值的影响上, 这是因为可带来收益的资产的价值, 反映在预期能产生的收入(现金收入和非现金收入)上。如证券的价格, 在证券市场上, 影响证券价格的主要是利率, 因此证券价格随利率的升降而起伏不定。但在税收资本化的影响之下, 某项资产的预期收入还要考虑到税收带来的影响, 税负的变化会改变证券的市场价格。换言之, 税收已资本化了。

税收资本化是一种特殊的税负转嫁, 必然要使税收的最终归宿发生改变, 这使一些税收政策, 特别是公平政策, 变得更加复杂。如抵押贷款利息救济的目标和实际效果常常就会有一些背离。这种救济的初衷是帮助无房的平民购买自己的住宅。但是, 这种优惠使得对住宅需求增加, 因而房屋的价格上涨。即税收优惠已经资本化, 这使得抵押贷款利息救济的受益者变成那些已经购买了房屋的人, 而还未购买房屋的人享受不到这种利益。但是, 在某种税收已经确定并资本化了之后, 如果这时候想要废除这种政策就可能带来进一步的不公平, 使那些已经以“救济膨胀价格”购买了房屋的人不仅没有得到抵押贷款利息救济带来的好处, 而且还将蒙受更大的损失。

三、影响税负转嫁和归宿的因素

税收负担是否能转嫁以及多大程度上能够转嫁主要取决于三个因素: ①产品、服务和生产要素的供求弹性; ②价格决定模式(是完全竞争或近于完全竞争、垄断还是处于二者之间的寡头竞争); ③税收的具体

形式。

(一) 税负转嫁与供求弹性

在市场经济中,价格是由供给与需求的均衡点所决定的,取决于边际效用与边际成本的数量关系。课税由于会破坏原有的均衡关系,因此会使价格发生变动。税收所引起的价格变动是由供给和需求决定的,其变动幅度取决于供给弹性和需求弹性。

供给弹性是供给曲线上某点产品数量变动的百分比与产品价格变动的百分比之间的比率,即:

$$\text{需求(价格)弹性系数} = \frac{\text{需求量变动的百分比}}{\text{价格变动的百分比}}$$

当供给曲线是一条通过原点的直线时,不论曲线的斜率如何,供给曲线上的任意一点的弹性都是1。然而,曲线的斜率对税负的转嫁与归宿有直接影响,在分析税负转嫁时,起决定作用的是供给曲线的斜率,这里说到供给弹性时指的就是供给曲线的斜率。一般来说,供给弹性与税负转嫁呈反向运动,即供给曲线越平坦,供给弹性越大,购买者压价以实现后转嫁的能力就越小,反之则相反。

决定商品供给弹性的大小因素有两个:时间和该商品的性质。一般来说,商品的长期供给弹性大于短期供给弹性,因为就供给方而言,短期内产量对价格的反应能力有限,要改变供给量只能依靠调整可变投入,例如,劳动力、原材料等;而从长期看,供给方通过改变生产计划和固定投入,如所占的土地、厂房建筑物、机器设备等,可以极大的增强产量变动能力。但是在不同行业之间调整固定投入的难易程度也是不同的。所以,通过长期的调整,卖方可以更多地将税负转嫁给买方(假设需求不变的情况下)。因此,技术含量较低的劳动密集型行业,如服装,食品等行业,固定投入的调整较容易,转嫁税负的能力强,而对于技术含量较高的资本密集型行业,如冶金、机械等行业,固定投入调整则较困难,因而供给弹性也就相对小,税负的转嫁比较困难。

需求弹性是影响税收所引起的价格变化的另一因素,指的是需求曲线上某一点产品数量变动的百分比与产品价格变动的百分比之间的比率,即:

$$\text{供给弹性系数} = \frac{\text{供给量变动的百分比}}{\text{价格变动的百分比}}$$

在分析税负转嫁时,需求曲线的斜率是关键性因素,这里的需求弹性也是专指需求曲线的斜率。需求弹性与税负转嫁也是呈反向运动,需求曲线斜率的绝对值越大,曲线越陡直,需求弹性就越小,转嫁越困难。反之,需求曲线越平坦,需求弹性越大,税负越是趋向由卖方负担。

从微观经济学的知识我们可以知道,商品的需求弹性主要取决于两个因素:

(1)它的替代品的数量和相近程度。如果某商品存在较多的替代品,其功能较为近似,该商品的需求弹性就会较大,转嫁就较困难。如一个市场上生产的面包种类很多,而且一般消费者对面包的味道并没能太多的挑剔,因而,如果一种面包的价格提高了,人们就会转而去消费其他种类的面包,这时候,面包生产厂商就不可能通过提高面包价格的方式来转移税负;反之,某商品的替代品较少,或功能不相似,这一商品的需求弹性就较小,转嫁就较容易。

(2)商品在消费者预算中的重要程度,即该商品对消费者而言是必需品还是非必需品。如果某商品对于消费者来说很重要,如基本生活必需品,价格上升就不会对该种商品的需求量产生太多的影响,这时的需求弹性就相对较小,卖方转嫁税负就比较容易;反之,某商品并不十分必需,收入多时可以多买些,少时则可以少买或不买,价格的变化就会引起需求较大幅度的变化,因而需求弹性会较大,转嫁较困难。应当指出的是,产品是否必需有时候来源于消费者的一种主观判断,没有统一的客观标准,所以在实际应用过程中应当作更加具体的分析。

(二)税负转嫁与价格决定模式

由于税负转嫁主要是通过税收改变产品、服务和要素的既定价格来实现的,因此税负能否转嫁以及转嫁的程度与不同的价格决定模式有很大的关系。现代国家的价格决定模式主要有两大类:市场定价和计划定价(或者说公共定价)。而在市场定价模式中,根据市场竞争状况,又可分为两种类型:完全竞争与垄断。

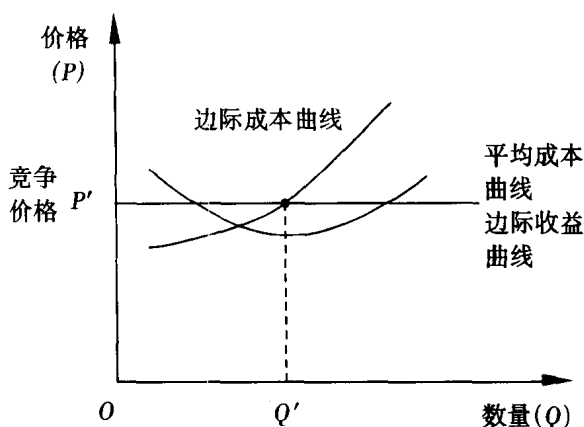


图 10-2 完全竞争条件下的价格决定

在完全竞争的条件下,市场价格由边际效用与边际成本相等的那一点决定,即需求曲线和供给曲线的交点(如图 10-2 所示)。征税引起的价格变动幅度由二者的斜率(或者说供求弹性)的关系共同决定。

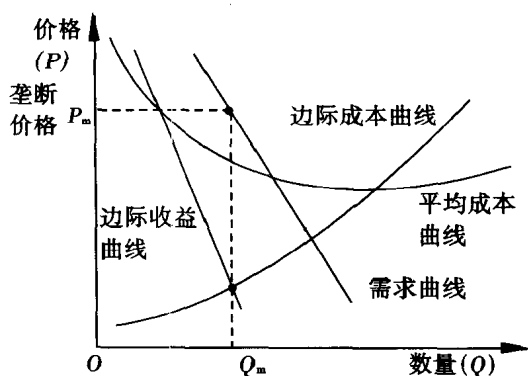


图 10-3 垄断条件下的价格决定

在垄断条件下,价格是由垄断者给定的,而不是由市场决定的。垄断产量将由边际成本等于边际收益的那一点决定,因为这时候的垄断利润达到最大。而垄断价格便是需求曲线(消费者的边际效用)上与这一产量相对应的点(如图 10-3 所示)。可见在垄断条件下是由边际成本曲线、边际效用曲线和边际收益曲线三个因素共同决定价格。因此,即使在边际成本曲线与边际效用曲线的斜率相同(即供给与需求弹性相同)的情况下,两种定价模式所形成的均衡价格也是不同的,从而征等量的