

西方国家 财政税收论纲

XIFANGGUOJIACAI
ZHENGSHUISHOULUNGANG

樊丽明 主编



山东大学出版社

顾 问：胡乐亭 孟宪井

主 编：樊丽明

副主编：邓淑莲

前 言

在我国实行对外开放政策的今天，认识了解其他国家尤其是西方发达国家的财政税收理论和实务知识十分必要。本书正是为了满足这一需要而编写的。

本书具有如下特点：（1）内容丰富。与以往同类教材相比，本书增设了西方国家的税收征管、税收法治、国有资产管理、财政政策等四章，并在有关章节中加入了80年代西方国家的税制改革、西方国家的私有化浪潮、税收征管手段的现代化等内容。（2）突出可供借鉴的内容。在保持体系完整、全面介绍西方国家财政税收理论与实务的前提下，对税收法治、税收征管、国际反避税、税制改革、分税制等对我国有借鉴意义的内容详加评介。（3）材料新颖。介绍主要西方国家近期财税状况，运用最新数据，吸收理论界最新研究成果。（4）适用性强。本书内容涉及面广，它既可作为财政、税收、国际经济等专业的教材，又可作为其他经济类专业学生的学习参考书及其他经济工作者的学习用书。

本书由山东大学、山东财政学院、山东经济学院的专业教师集体编写。写作大纲由樊丽明、邓淑莲拟定，写作分工如下：樊丽明（序言、第一、三、九章），邓淑莲、樊丽明（第二章），邓淑莲（第十、十四章），张永政（第四、六章），时红秀（第五章），曹廷求（第七章），谢爱明、曹廷求（第八章），陈东（第十一章），李德全（第十二章），郝书臣（第十三章）。全书最后由主编修改定稿。

本书在出版过程中，得到了山东大学李武林教授、毛永林教授及吕萍等同志的大力支持和热情帮助，在此表示衷心感谢。

西方财政税收理论和实践在不断地发展和变化，加之我们的认识水平有限，书中难免出现疏漏甚至错误，敬请各位读者指教。

编 者

1993年4月于山东大学

绪 论

一、西方的“财政”与财政学

在西方，“财政”就是公共财政（Public Finance），也称政府财政（Government Finance），指包括各级政府在内的国家财政，既区别于公司财务，也区别于国际财政。财政学就是研究国家财政的科学。但究竟财政和财政学的内涵是什么？财政学的研究范围如何？自亚当·斯密创立了西方财政学体系至今，由于经济背景和财政职能作用的变化等原因，西方学者提出了多种看法。

（一）自由竞争阶段的财政和财政学

这一时期西方财政学者对财政和财政学的看法主要是，财政是政府收入和管理，财政学就是政府收支管理的科学。法国的西斯蒙第早在1819年就在其著作《政治经济学新原理》中谈了对财政和财政学的看法：“人类形成社会团体以后，就必须管理由自己财富所产生的共同利益。社会形成的初期，就有一部分公共财产必须用以满足公共的需要。于是，如何征收和管理这种不属于个人而属于公共所有的国民收入，就成为政治家的一门重要的科学知识。我们把这部分知识叫做财政。”^①西斯蒙第的认识在19世纪以至20世纪上半叶的西方财政学中一直占主导地位，被人们所普遍接受。比如，1892年，英国的巴斯塔布尔在其《财政学》中就谈过类似看法，“财政

^①西斯蒙第：《政治经济学新原理》，商务印书馆1964年版第24页

是关于公共权力机关的收入和支出并使其相互适应的事务。”也有的经济学家在这一观点的基础上做出了进一步的表述。曾担任过英政府财政大臣的财政学者道尔顿于1922年指出，“财政学系介于经济学与政治学之间的一门科学，亦即讨论公共机关之收入与支出及其相互调节之学问。……在现代文明各国中，所谓公共机关的收入与支出，几尽为货币的收入和货币的支付，‘财政’一词的意义即为‘货币事情’及其管理”。^①

从上述西方学者的定义中可见，他们都是把财政看作是政府收入、支出及其管理，相应地，财政学就是研究政府收入、支出及其管理的科学。即便是道尔顿的阐述也未超出这一观点，只不过是又强调了在资本主义国家，财政表现为货币形式的政府收入、支出及其管理而已。这种财政定义的特点在于，突出政府的分配活动本身，既不强调财政与经济的关系，也不去揭示分配活动背后的经济关系。其原因有二，一是这种认识与该时期中财政不过是“夜警国家的帐房”这一历史事实相符合，二是西方财政学者从其资产阶级立场出发不会去揭示资本主义社会中涉及阶级性的财政分配关系。

自由竞争阶段西方财政学的研究范围基本上未超出亚当·斯密的研究框架。亚当·斯密1776年在其代表作《国民财富的性质及其原因的研究》的第五篇中，阐述了经费论、收入论、公债论，从而创立了西方财政学体系，使财政学从政治经济学中逐步分离出来，成为独立的学科。在这一时期西方财政学界占统治地位的观点也是亚当·斯密的理论。斯密把国家的职能限于抵御外来侵略，维护国内秩序和举办必须由政府举办的文化、教育、交通等公共事业。他认为，财政分配只要能保障国家机器的运转，保证国家成为资本主义生产方式的保护人就可以了。因此，他主张“廉价政府”，反对奢侈浪费，认为国家支出是

^①道尔顿：《财政学原理》，正中书局1969年版第1—2页。

非生产性的，因而应严格限制。他主张“量入为出”，反对增加赋税，反对举借公债，认为国家公债会加重人民的负担，是腐败、堕落、导致贫困的根源。

（二）垄断阶段的财政和财政学

本世纪30年代的经济危机，震动了整个西方世界，也对财政经济理论提出了挑战。1936年问世的英国经济学家凯恩斯的《就业、利息和货币通论》带来了西方经济学的深刻变革，也使西方财政理论发生了转折。现代西方财政学者对财政的认识已由原来的政府收支及其管理扩展到政府运用财政手段调节经济，认为财政包括政府一切经济活动，把财政看作是“公共部门的经济”。如，美国亚利桑那州立大学经济学教授哈布尔认为，“财政，就其本身而言，表示政府财政或预算程序对资金筹集和支出活动而体现的货币流动。这些货币流动是现代财政分析的组成部分。但公共部门最重要的基本经济任务是对资源配置、有效需求的分配、劳力的实际生产以及宏观经济业绩完成的研究。”^①R·A·马斯格雷夫在《财政理论与实践》1973年初版序言中说，“财政这一名词，传统地应用于包含税收和支出措施运用的那套政策问题。这不是一个好名词，因为根本问题不是资金方面的，而是涉及资源利用、收入分配和就业水平的。不过这个名词已为人们所熟知，而且称之为公共部门经济所引起的误会将不会更少。”可见，财政的内涵在最近几十年中已大大丰富了。

与之相适应，西方财政学的研究范围也大大扩展。原来西方财政学关于财政收支的讨论，即对于税收、公债、支出、预算等的讨论，现在只构成财政学主题的一部分，此外，还系统地论述国家运用财政政策手段干预经济，尤其包括政府实施财政政策对宏观经济数量增长、充分就业、物价稳定和国际收支

①B·P·哈布尔：《现代财政学》（英文版）1983年版第5页

平衡的宏观经济目标的作用。西方财政学书籍往往标明“财政学的原理、制度和政策”，政策被提到相当高的地位。因此，许多西方财政学者认为“财政学”一词已远不能囊括上述研究内容，现在应称之为“政府经济学”、“财政经济学”或“公共部门经济学”。

不仅如此，现代西方经济学的观点也较前有了相当大的变化。财政支出已不是被一概看作越少越好，而是认为由于国家传统职能的继续和新职能的出现，对财政资金的需求势必逐步增大，而经济的发展也为财政支出增长提供了条件，因此，财政支出不断增大被公认为是一条规律。在支出方面，西方财政学者更加强调的是效益原则、公平原则和稳定原则，使财政支出为实现宏观经济目标服务。收入方面，更加突出税收对经济的影响作用。对公债的认识与前相比也有很大不同，尤其是凯恩斯学派，认为公债不过是把左口袋钱放入右口袋而已，不必谈“债”色变。而且，只要把公债用于生产性用途，它就不会形成对后代的负担。在收支平衡方面，也突破了量入为出的原则，认为财政盈余还是赤字应根据经济发展状况而定，关键在于财政收支本身的状况如何，而在于经济总体的状况是否良好。如此等等，说明西方财政学的观点随着社会经济的变化而发展了。

我们在本书中将从较广泛的财政经济意义上介绍和分析西方国家的财政及其理论。

二、本书的内容体系

《西方财政》是以介绍和分析资本主义国家的财政理论、财政制度及财政实践为主要任务的。为便于分析问题，我们主要以发达的资本主义国家为研究对象。

本书内容分为八大部分：（1）总论。分析当代西方财政

的历史发展，说明自由竞争阶段和垄断阶段西方国家财政的不同特点，研究西方国家财政的职能和作用。（2）西方国家的财政支出。分析西方国家财政支出的范围界定、支出原则、支出规模和结构变化的规律，介绍西方国家财政支出的效果评价方法，并对主要西方国家的财政支出进行对比研究。（3）西方国家的财政收入。在介绍税收收入、国有财产收入、国有企业收入、行政司法收入等形式的基础上，着重研究税收原则、税制结构、税制改革、税收转嫁等问题，介绍西方国家的三大税系，并对税收征管和税收法治的理论与实践进行专题研究。

（4）国际税收。主要介绍国际税收的概念、国际重复课税产生的原因和消除的方法，以及国际税收领域中的逃税避税与反逃税避税。（5）西方国家的公债。介绍西方财政学者的公债理论和西方国家的公债制度，分析国家公债对西方国家经济的影响作用。（6）西方国家的预算原则、预算种类和预算周期，西方财政管理体制的理论和实践。（7）西方国家的国有资产管理。着重分析西方国家国有资产的成因、作用、经营管理的形式等，对80年代西方国家的私有化浪潮进行专题分析。

（8）西方国家财政政策的理论与实践。

三、学习目的

“睁开眼睛来看资产阶级科学，注意它，利用它，批评地对待它，不放弃自己完整的和确定的世界观。”^①这是马克思主义者对待西方科学的正确态度，也是我们在学习研究西方财政理论和实践问题时应采取的态度。

学习《西方财政》的目的，首先在于了解西方国家财政收入、财政支出、财政管理等方面的基本制度及其特点，认识指导西方国家财政实践的理论依据，分析西方国家财政对社会经

^①列宁《非批判的批判》，《列宁全集》第3卷，第581页注

济的影响。认识 and 了解西方国家财政理论和实践的状况，有助于我们从财政角度去客观地具体地认识当代资本主义，包括当代资本主义社会中存在的矛盾和问题，资产阶级政府如何依据一定的理论进行政策调整，缓和和解决矛盾以利于经济发展和社会安定。认识 and 了解西方国家财政理论和财政制度，还便于我们在对外开放中知己知彼，立于不败之地。在当今世界，国家之间的政治、经济、文化交往日益频繁，一国的财政制度对其他国家的影响越来越大，国家之间的税收制度协调等问题也日益突出。了解并熟悉西方国家的财政税收制度，使我国可以进行国际比较，在此基础上，制订有利于我国吸引外资、技术和人才，有利于对外贸易，有利于加快我国经济发展的财政政策。

学习《西方财政》，更重要的还在于借鉴西方国家财政理论和财政制度中对我有用的东西。我国与西方国家在社会制度上有本质差别，因此在财政的根本目的、评价财政分配效应的标准、决策的出发点等问题上有所不同。但这并不排斥我国在财政管理的一些具体问题上可以借鉴西方国家积累的经验。比如，我们可以分析西方国家二次大战后设立社会保险税、创立和推广增值税、消除股息的双重课税、降低所得税税率和扩大税基等税制改革的经验和教训，从中得到启发，并可借鉴其中的一些做法，完善我国税制。又如，西方国家在处理中央与地方财政分配关系中采取的“分税制+补贴”的模式对我国也有借鉴意义。西方国家在税收法治、税收征管方面的一些经验也值得我们学习。“它山之石，可以攻玉。”通过学习和借鉴西方国家财政理论和财政制度中科学的、先进的东西，丰富和发展我国的财政经济理论，完善我国的财政税收制度，更好地运用财政工具调节社会经济活动，正是我们最重要的目的。

目 录

绪 论	(1)
第一章 西方资本主义国家财政的历史发展	(1)
第一节 西方资本主义国家财政的形成	(1)
第二节 自由竞争阶段的西方国家财政	(6)
第三节 垄断阶段的西方国家财政	(11)
第二章 西方国家财政的职能和作用	(16)
第一节 西方学者的政府经济作用论	(16)
第二节 西方学者的财政职能论	(21)
第三节 西方国家财政的作用	(30)
第三章 西方国家的财政支出	(35)
第一节 西方学者的财政支出范围论和支出原则论	(36)
第二节 西方国家财政支出的分类和内容	(43)
第三节 西方国家财政支出发展趋势	(53)
第四节 西方国家财政支出效益分析	(65)
第五节 主要西方国家财政支出比较	(76)
第四章 西方国家财政收入概论	(83)
第一节 西方国家财政收入的内容	(83)
第二节 西方国家的国有财产收入	(91)
第三节 西方国家的国有企业收入	(95)
第四节 西方国家的行政司法收入	(100)
第五章 西方国家税收总论	(104)
第一节 西方学者的税收原则理论	(104)

第二节	西方国家税制概说·····	(114)
第三节	主要西方国家税制特点·····	(125)
第四节	西方国家的税制改革·····	(137)
第五节	西方学者的税收转嫁理论·····	(143)
第六章	西方国家的三大税系·····	(152)
第一节	所得税概说·····	(152)
第二节	所得税主要税种·····	(157)
第三节	商品税概说·····	(176)
第四节	商品税主要税种·····	(179)
第五节	财产税·····	(192)
第七章	西方国家的税收征管·····	(201)
第一节	西方国家的税收征管机构·····	(201)
第二节	西方国家的税收征管制度·····	(208)
第三节	西方国家的税务审计·····	(215)
第四节	西方国家的税务违章处理·····	(220)
第五节	西方国家的税收征管手段的现代化·····	(223)
第八章	西方国家的税收法治·····	(226)
第一节	西方学者的税收法治论·····	(226)
第二节	西方国家的税收立法·····	(231)
第三节	西方国家的税务诉讼制度·····	(245)
第九章	国际税收·····	(250)
第一节	税收管辖权和国际税收·····	(250)
第二节	消除国际双重课税·····	(256)
第三节	国际税收协定·····	(263)
第四节	国际避税和国际逃税·····	(268)
第五节	国际相关企业的收入和费用分配·····	(279)
第六节	国际反避税逃税·····	(286)

第十章 西方国家公债	(293)
第一节 西方学者的公债理论.....	(293)
第二节 西方国家公债制度.....	(301)
第三节 西方国家公债管理与公债调整.....	(312)
第四节 西方国家公债的经济影响.....	(317)
第十一章 西方国家的预算	(323)
第一节 西方学者的预算理论.....	(323)
第二节 西方国家预算形式.....	(334)
第三节 西方国家预算周期.....	(343)
第十二章 西方国家的财政管理体制	(354)
第一节 西方学者的财政体制理论.....	(354)
第二节 西方国家的财政体制.....	(362)
第三节 西方国家的财政体制.....	(372)
第十三章 西方国家的国有资产管理	(378)
第一节 西方国家国有资产的形成与作用.....	(378)
第二节 西方国家国有资产的管理体制.....	(387)
第三节 西方国家国有资产的经营方式.....	(394)
第四节 西方国家国有资产的私有化浪潮.....	(401)
第十四章 西方国家的财政政策	(412)
第一节 西方国家财政政策理论及政策主张.....	(412)
第二节 西方国家财政政策的实践.....	(426)
主要参考书目	(434)

第一章 西方资本主义国家 财政的历史发展

要深刻地认识当代西方国家财政，必须了解它的历史。本章的任务就是从历史发展的角度，说明西方资本主义国家财政的形成过程，分析资本主义自由竞争阶段和垄断阶段国家财政的不同特点。

第一节 西方资本主义国家财政的形成

一、封建国家财政是资本主义国家财政的基础

西方资本主义国家财政是在古代封建国家财政的基础上发展而来的。西方封建国家财政区别于其他社会形态财政的特征是，第一，财政收入的经济基础是以自然经济为特征的，封建君主、贵族和地主阶级占有绝大部分生产资料，并且不完全地占有生产者的封建生产关系和落后的生产力。与之相适应，封建国家财政收入的主要项目是官产收入（其中，王室领地收入占首位）、赋税收入、专卖收入、特权收入等。到封建社会后期，因国家对内、对外职能扩大，支出增加，仅靠上述收入形式难以满足需要，就出现了国家公债。第二，财政权掌握在封建统治者手中，财政支出服从于封建君主、贵族和地主阶级的利益。财政支出主要用于皇室和贵族的生活支出、军事支出、官僚支出、封建宗教文化方面的支出、国债支出等。

二、西方资本主义国家财政的形成过程

资本主义国家财政取代封建国家财政经历了一个过程。这一过程同时就是在资本主义生产方式逐步确立的同时，新兴资产阶级夺取财政权的过程，也就是财政由为封建统治者服务的工具转变为资产阶级服务工具的过程。

西方资本主义财政得以存在的、特有的生产方式是在封建生产方式内部形成的。“在14和15世纪，在地中海沿岸的某些城市已经稀疏地出现了资本主义生产的最初萌芽。”^①这些城市是指在中世纪靠垄断近东贸易兴起的意大利北部的威尼斯、热那亚、比萨、佛罗伦萨和米兰。这些地区都是欧洲与近东之间的贸易中心，商品经济发展较早，封建统治比较松弛，因而在传统的毛织业中较早地冲破了封建行会的束缚，产生了由商人控制的分散的和集中的资本主义手工工场。但这些城市出现的资本主义生产关系，从整个欧洲来说是点滴的，不足以标志一个新时代的开始。“资本主义时代是从16世纪才开始的。”^②16—18世纪，是欧洲封建制度迅速瓦解、资本原始积累和资本主义手工工场大发展时期，也就是从封建社会向资本主义社会过渡的时期。在这一时期中，对农民土地的剥夺，是资本原始积累全部过程的基础。英国“羊吃人”的原始积累在整个西欧最为典型。美洲的发现、绕过非洲的航行使世界市场骤然扩大，英国的地主贵族和资产阶级为了适应国内外市场对羊毛、谷物日益增长的需要，连续三个世纪用暴力和欺诈的手段圈占农民的公有地和份地，变为大牧场和大农场，出租给大租佃农场主经营，使农民成批地背井离乡，并在国家血腥法律的强制下，被迫成为资本主义的雇佣劳动者。在西欧的其他国家，

注：①②见《资本论》第1卷，人民出版社1975年版第784页

对农民的土地剥夺虽逊于英国，但都在不同程度上，以不同方式，先后经历了这个过程。利用国家权力，以最残酷的暴力方式进行掠夺，是资本原始积累的重要因素。对外与殖民掠夺紧密联系的奴隶贸易，也是西欧资本原始积累的重要来源。这一时期对内的国债制度、税收制度客观上也起到了破坏封建生产基础、促进原始积累的作用。在原始积累的强力作用下，西欧各国的封建制度逐渐解体，资本主义生产关系逐步发展。这就为封建财政向资本主义财政过渡提供了经济前提。

在封建社会后期，社会的阶级关系十分复杂。农民和农村中的其他劳动者身受封建主经济、财政的重重剥削；城市的手工业者和小商人、小业主也受到层层限制和压榨；资产阶级正在兴起，尚未成为社会的决定性力量，经济实力日益增强，在经济地位提高的同时努力争取政治上和财政上的权力；封建主虽然掌握政权，但国家财政经常出现困难，其经济地位日益沦落。财政的困难迫使封建君主凭借金融贵族的力量来维持自己的统治，金融贵族则利用封建国家的财政负担和巨额债务，与封建君主狼狈为奸，谋求财富。因此，当时操纵国家财政权的是封建君主和金融贵族。金融贵族与封建君主的联盟只是使封建财政在性质上发生了一定变化，但并未使它变为资本主义财政。这种变化表现为，国家因举债而依赖金融贵族，金融贵族则利用国家来谋利，沉重的国债负担均落在劳动群众头上。

资本主义国家财政是资产阶级经过不断争取政权、财政权的斗争逐步建立起来的，是以资产阶级专政政权的建立为前提的。

16—18世纪欧洲资本主义生产关系的发展，遇到了封建制度对它的种种束缚。新兴的资产阶级同封建统治阶级的矛盾日益尖锐。同时由于王室和贵族的奢侈浪费、教会的高薪制度、以及行政司法机构臃肿庞大等原因，使得国家非生产性支出不

断增加。各国的封建君主为弥补日益增长的财政支出，任意开征捐税，肆意剥削人民，特别是一些君主把租税征收权交给租税承包商，承包商贪污税款，中饱私囊，对人民敲诈勒索，苛求无已，沉重的财政经济剥削使农民反封建的斗争也激烈起来。农民的不断起义给封建统治者以严重打击。资产阶级利用农民的力量，通过革命推翻封建统治，夺取了政权。资产阶级革命最早发生在荷兰。1572年以荷兰省为首的尼德兰北部诸省在资产阶级领导下，摆脱西班牙哈布斯堡王朝的统治，宣布独立，并在1579年建立联省共和国。但第一个具有世界历史意义的资产阶级革命是1640—1648年的英国资产阶级革命。英国资产阶级革命的胜利和资产阶级政权的建立标志着人类社会开始从封建主义时代进入新的资本主义时代，标志着世界近代史的开端。继英国革命以后，美国和法国先后在18世纪的下半叶也取得了资产阶级革命的胜利。德国在1848年资产阶级革命失败后，资产阶级向封建主阶级妥协，进行资产阶级改革，建立了地主贵族与资产阶级联盟的政权。日本也于1868年通过“明治维新”进行了资产阶级改革。

资产阶级革命的胜利、资产阶级政权的建立标志着国家财政权的转移，财政成为资本主义国家财政。

当然，资本主义国家财政的形成也非一朝一夕所能完成的。财政权力的转移也经历了复杂的过程。英国的情况比较典型。早在13世纪，英国贵族和大地主阶级就同当时掌握政权的封建君主展开了争夺财政权的错综复杂的斗争。最初的斗争集中在争夺课税权上。到1215年，英国国王约翰签署了“大宪章”，规定议会拥有课税的立法权，从而剥夺了国王的任意课税权。以后，争夺财政权的斗争又转移到财政支出权上。1689年通过的“议案权力法”规定了议会表决国家预算的权利，国王签署的支出总额必须由议会批准，从而剥夺了国王任意挥霍