

高等财经院校试用教材

西方税收思想

李九龙 主编

东北财经大学出版社

编 审 说 明

本书是全国财经类通用教材。经审阅，我们同意作为高等财经院校试用教材出版。书中不足之处，请读者批评指正。

财政部教材编审委员会

一九九一年六月三日

前 言

本书列入《1988—1990年财政部统编教材补充规则》，可作为高等财经专科学校国际税收专业学生的教材，也可作为在职干部的自学参考书。

本教材是在党的十一届三中全会以来的路线、方针和政策的指引下，为适应改革、开放的需要而编写的，贯彻了“教育要面向世界，面向未来，面向现代化”的要求。

西方税收思想异常纷杂，学派甚多，不可能面面俱到。我们根据教学的需要，选择了西方主要经济学派代表人物的税收思想观点进行简明扼要的介绍，以期使读者能够对西方税收思想有一个比较系统、概括的了解。

本书在编写过程中采取了将各学派的税收思想与其经济理论紧密联系的税收学说史的体例，阐述了西方主要学派的税收思想，使读者更易于掌握资本主义发展的各阶段西方税收思想发展的渊源及其相互关系的全貌。本书以介绍作为重点，同时对每一学派的税收思想也予以简要评述。在分析西方主要学派税收思想过程中，尽可能地避免过去那种一律否定的倾向，力求实事求是地揭示西方各种税收思想的错误部分，同时也指出某些可供利用、借鉴和参考的部分，便于读者能够正确掌握西方税收的基本思想，了解西方国家的经济

状况和制定税收政策、建立税制的理论依据，以便于建立我国社会主义税收理论体系，从改革和完善我国税制的角度出发，正确而妥当地借鉴其合理的因素，避免盲目地不适当地搬用可能给我国社会主义建设带来的弊端。

教材的导论和第三章由李九龙编写；第一、五、六各章由许建国编写；第二、四两章由喻雷编写；第七、八两章由罗晓林编写。李九龙担任主编。

编写《西方税收思想》对于我们来说是一种新的尝试，目前国内尚无相同著作出版，无可借鉴，同时，西方各学派的税收资料又比较分散，撰写起来难度较大，加之我们水平有限，本书无论在体系、观点、内容以及文字等方面，都可能存在不少缺点甚至错误，敬请读者批评指正，以便今后修改补充。

本教材承蒙国家税务局高级经济师兼职教授庞仁廉和中央财政金融学院税务系教授董庆铮主审，并对原稿进行了修改、补充。在此，特向他们致以衷心的感谢。

编 者

1990年7月

导 论

党的十一届三中全会以来，我国实行对外开放、对内改革的政策。对外经济工作的迅速发展和改革的不断深化，给我们税收理论和税收工作提出了新的要求，我们不但要健全和完善税制，而且还要建立科学的税收理论体系，以适应当前对内对外工作的需要。为此，我们应当了解、熟悉和研究外国的税收思想，包括资本主义国家的税收思想。当然，资本主义的税收思想属于资本主义上层建筑的范畴，是为资产阶级利益服务的，在本质上，它是同社会主义税收思想相对立的。但是，资本主义税收思想是从17世纪以来随着资本主义经济的发展、变化而产生和积累起来的，从它的产生到现在已有300多年的历史，在资本主义国家中发挥着重要作用。

《中共中央关于经济体制改革的决定》指出，我们应当在“认真总结我国的历史经验，认真研究我国经济的实际状况和发展要求”的同时，还必须吸收和借鉴当今世界各国包括资本主义发达国家的一切反映现代化生产规律的先进经营管理方法”。这就指明了了解、研究资本主义税收思想的必要性，这也就是说，我们应当从过去封闭式的禁锢中解放出来，面向现代化，面向世界，面向未来。要了解中国，也要了解外国。要真正掌握社会主义的税收思想，也要很好地

了解资本主义的税收思想。尽管社会主义生产方式与资本主义生产方式有本质的区别，但就其社会化生产和商品经济本身来说，仍存在着一定的共同规律。因此，在坚持四项基本原则的前提下，结合我国国情，我们可以对资本主义国家的某些税收措施和经验加以参考和借鉴。

资本主义税收思想的形成和发展过程，是同资本主义制度的产生和发展过程相适应的，因而在资本主义发展的各个不同阶段，产生了各种不同的税收思想，但在本质上，它们则具有共同的目的，即通过税收手段来发展、巩固和挽救资本主义制度。

资本主义生产方式建立初期，资产阶级就曾利用税收作为反对封建制度和促进资本主义发展的一种手段。例如，对消费品课税和实行保护关税制度就对削弱封建势力，促进资本主义原始积累和资本主义工商业的发展起了一定作用。再如，废除封建贵族僧侣的免税特权，加强对大地主和教会的财富和收益的课税。同时，资产阶级为了保护国内产业，对国外制造和进口的工业品课以高额的关税。马克思曾经指出，消费税是资产阶级用以剥夺封建贵族财富的一种手段。

“保护关税成了它反对封建主义和专制政权的武器，是它聚集自己的力量和实现国内自由贸易的手段。”^①

在自由资本主义阶段，资产阶级古典学派强调“自由放任”、“自由竞争”，反对国家干预经济。他们认为，国家的活动并不能创造国民财富，有时反而会阻碍国民财富的形成和增长，因而主张缩小国家的职能。但是，资产阶级一方

① 《马克思恩格斯全集》第4卷，人民出版社1958年版，第459页。

面既要摧毁封建地主阶级的国家，另一方面也需要一个保护自己利益的国家，于是他们把国家的职能限制在一定的范围之内。对此，马克思曾经写道：“只是在总的方面留下一个为整个资产阶级所必需的最低限度的行政权，以便在对内对外政策上保障资产阶级的共同利益并管理资产阶级的共同事务；而就连这个最低限度的行政权也必须组织得尽可能合理而经济”。^① 因此，在财政上主张节约支出，把国家经费支出缩减到最低限度，建立所谓“廉价政府”。在税收方面，减轻税收负担，建立所谓“中性税制”。资产阶级国家利用税收这个工具，鼓励资本主义自由竞争和自由贸易，对资本主义的发展起了重要作用。

随着资本主义生产关系的巩固和生产力的发展，资本主义社会所固有矛盾进一步激化，阶级矛盾日益尖锐。19世纪70年代德国社会政策学派对德国无产阶级革命运动的迅速发展和科学社会主义在工人运动中的广泛传播的形势，认为国家已经由过去自由放任的资本主义“夜警国家”，发展到了扩大国家活动的阶段。国家不仅有维持国内法律秩序和防御外敌的任务，同时，还必须给予人民享受文化财富的机会，主张国家对经济活动进行积极的干预。在这种国家观的基础上，他们反对“中性税制”，强调国家通过高额累进所得税和财产税来“矫正”国民收入分配不公，缩小日益扩大的贫富差距，借以达到缓和阶级矛盾的目的。

到了垄断资本主义阶段，资本主义世界的各种矛盾日益尖锐化，企业开工不足和工人大量失业成为经常现象。特别

^① 《马克思恩格斯全集》第8卷，人民出版社1961年版，第389页。

是1929年至1933年爆发了大规模的世界经济危机以后，资本主义世界陷入了长期萧条，失业问题更加严重。30年代前，资产阶级庸俗经济学宣扬的关于资本主义可以借助市场自动调节达到充分就业均衡的理论彻底破产了。为适应垄断资本主义发展的需要，凯恩斯学派应运而生。他们放弃自由放任的原则，竭力主张国家对经济进行干预和调节，运用财政税收政策和其他政策刺激消费，增加投资，以保证社会有足够的有效需求，实现充分就业。凯恩斯学派认为，资本主义国家的现行税收制度特别是所得税制度，能够对资本主义经济的运行起到“自动稳定器”作用。由于公司所得税和个人所得税是对企业和个人的国民收入份额的直接课征，增加或减少公司所得税和个人所得税，可以直接调减或调增企业和个人的投资需求与消费需求，从而影响总需求量的变化，使之与总供应量相适应。同时，所得税采用累进税率，在经济萧条时期，个人收入和企业利润下降，税额减少，企业和个人减轻了税收负担，从而相应地扩大了投资需求和消费需求，促使经济从萧条走向复苏和繁荣；而在经济繁荣时期，个人收入和企业利润上升，平均税率提高，税额增加，使国家收入在国民收入中所占份额的比重增大，企业和个人所得份额所占比重缩小，从而相应地控制个人和企业的投资需求与消费需求，抑制经济过度繁荣，以免出现产品过剩而诱发经济危机。凯恩斯学派的这些税收思想和政策，曾经在资本主义国家广泛流行。

这些税收政策虽然在战后对刺激资本主义经济增长，延缓经济危机和失业起了一定作用，但由于资本主义基本矛盾的进一步激化，失业和危机并未消除，赤字财政和通货膨

胀有增无减，到70年代初，终于出现了大量失业和物价高涨并存的“停滞膨胀”，凯恩斯学派思想和政策即告失灵。于是，供应学派随之产生。

供应学派反对国家干预经济，鼓吹自由放任的传统，认为市场自发力量有使资本主义自然地趋向均衡的作用，资本主义经济的动乱大都是由于政府采取了过多的干预市场经济的错误财政金融政策所造成的。供应学派还搬出萨伊的所谓“供给会自行创造需求”的理论，来反对凯恩斯学派所提出的“需求会给自己创造供给”的主张。从这一理论出发，供应学派认为，当需求大于总供给时，并不是由于需求过多，而是由于供给不足造成的，这时不应通过增税去抑制需求，而应当通过减税促使供应增加，即降低所得税税率，刺激个人工作、投资、储蓄和企业生产，扩大产品供应，以期达到总需求与总供应的平衡。凯恩斯学派用增加需求未能解决资本主义的“滞胀”问题，供应学派也不可能用增加供给的办法来解决这个问题。

自从70年代末以来，税收在资本主义国家中的地位与作用显得更为突出与重要，资本主义国家为了适应生产日益社会化和科学技术的飞速发展的要求，缓和国内各种经济社会矛盾，保证垄断资产阶级的最大利益，空前地扩大了国家的经济和社会职能。资产阶级国家从“夜警国家”一跃而成为“全能的统治者”。随着国家职能的扩大，政府用于政治、军事、经济各方面的支出日益膨胀。这些膨胀的巨额支出，资本主义国家一直是通过税收来筹集的。目前各主要资本主义国家税收收入在财政收入中占有绝大部分，一般都在90—95%之间，税收收入总额占国内生产总值的比重显著上升。

以几个主要资本主义国家1965年和1983年税收占国内生产总值的情况来看，美国从1965年的23.3%，上升到1983年的29%；英国从30.6%上升到37.8%；法国从35%上升到44.6%；西德从31.6%上升到37.4%；日本从18.3%上升到27.7%；意大利从27.2%上升到40.6%；加拿大从25.9%上升到33%。^① 税收以其财政职能保证了资本主义国家在各个领域中的庞大支出，如维持和加强其政治统治，保障军事需要，建设基础设施，开发科学技术，减少环境污染，提供社会保障，兴办社会福利等多方面的巨额款项，税收成为资本主义国家存在和发展的经济基础。

资本主义国家在强化税收的财政职能的同时，还特别重视税收的调节职能。除了运用所谓“自动稳定器”调节社会总需求与总供给的平衡外，还采取各种税收优惠和减免措施来促进资本主义经济的发展。如通过固定资产折旧和投资税收抵免，加速资本积累和鼓励私人投资；通过提供税收优惠和扣除，促进新兴工业的发展，加速传统工业的技术改造；通过调整商品税率，影响市场需求；通过调增或调减关税税率和退税措施，调整出口和进口等等。税收的经济调节职能不断地得到加强和完善，它的作用和范围涉及到国民经济的各个领域和部门，以及再生产过程的一切环节。

资本主义的经济危机和失业，导源于资本主义制度本身的基本矛盾。马克思说：“捐税最多只能在一些次要方面改变直接以资产阶级生产为基础的分配关系”。^② 所以，在实

① 经合组织国家税收统计资料（1965—1983年），《涉外税收》1982年第4期，第56页。

② 《马克思恩格斯全集》第7卷，人民出版社1959年版，第335页。

践中，资产阶级国家运用税收手段并未能从根本上解决其经济中存在的问题。但他们十分重视税收在国民经济中的重要地位和作用这一点对于我国的经济改革和建设不无借鉴意义。

目 录

导 论

第一章 重商主义税收思想	1
第一节 重商主义产生的历史条件及其经济理论	1
第二节 英国重商主义税收思想	3
第三节 法国重商主义税收思想	12
第四节 德国重商主义税收思想	15
第五节 重商主义税收思想评述	22
第二章 重农学派税收思想	26
第一节 法国重农主义学说及其产生的历史背景	26
第二节 布阿吉尔贝尔的税收思想	32
第三节 魁奈的税收思想	38
第四节 重农学派税收思想评述	44
第三章 英国资产阶级古典学派税收思想	51
第一节 英国资产阶级古典政治经济学的产生和发展	52
第二节 威廉·配第的税收思想	57
第三节 亚当·斯密的税收思想	68
第四节 大卫·李嘉图的税收思想	82
第五节 英国古典学派税收思想评述	96
第四章 资产阶级庸俗经济学派税收思想	107
第一节 庸俗经济学的产生及其特点	109

第二节	萨伊的税收思想·····	114
第三节	约翰·穆勒的税收思想·····	121
第四节	资产阶级庸俗经济学派税收思想评述·····	127
第五章	德国资产阶级历史学派税收思想 ·····	132
第一节	德国历史学派产生的时代背景及特点·····	132
第二节	李斯特的税收思想·····	133
第三节	史泰因的税收思想·····	136
第四节	瓦格纳的税收思想·····	138
第五节	德国历史学派税收思想评述·····	144
第六章	纯经济学派税收思想 ·····	150
第一节	马歇尔的税收思想·····	150
第二节	巴斯泰布尔的税收思想·····	156
第三节	亚当士的税收思想·····	158
第四节	道尔顿的税收思想·····	163
第五节	塞力格曼的税收思想·····	173
第六节	沙格斯的税收思想·····	187
第七节	纯经济学派税收思想评述·····	190
第七章	凯恩斯学派税收思想 ·····	194
第一节	凯恩斯及“凯恩斯革命”·····	194
第二节	凯恩斯的税收思想与政策·····	199
第三节	汉森的税收思想·····	208
第四节	萨缪尔森的税收思想·····	215
第五节	凯恩斯学派税收思想与政策评述·····	226
第八章	供应学派税收思想 ·····	232
第一节	供应学派的产生及其对凯恩斯学派的批判·····	232
第二节	供应学派的税收思想·····	237
第三节	供应学派的税收政策·····	244
第四节	供应学派税收思想与政策评述·····	255

第一章 重商主义税收思想

第一节 重商主义产生的历史 条件及其经济理论

重商主义是西欧封建社会进入瓦解时期，资产阶级古典经济理论产生之前，资产阶级最初的经济学说。

15世纪初至17世纪，西欧封建自然经济日趋衰落，商品货币关系迅速发展，城市和农村出现了手工业者和农民的急剧分化。但是，在这一时期，资本主义生产方式尚处于萌芽阶段，经济生活中居统治地位的还是处于流通过程中的商业资本和高利贷资本，它们在促进封建自然经济解体，推动国内外贸易发展，实现资本原始积累和满足封建国家日益增长的货币需求等方面，发挥着极其重要的作用。国王需要商业资本为之积累金银货币，缓解封建国家财政困难；商业资本家也要求国家采取一系列重商主义的政策和措施，保证其在国内市场不受限制地进行商业活动和在国外贸易中的有利经营。正是这种历史条件，促成了封建国家和商业资本的联盟关系。

重商主义学说及其税收思想就是在阐述国家保护商业资

本的政策和措施的过程中，在封建社会内部逐步形成的一种资产阶级观点。正如马克思所说的，它是对资本主义生产方式的最早的理论探讨。

重商主义从商业资本的运动形态：货币——商品——货币（ $G-W-G'$ ）出发，将货币看作财富的唯一形态，认为国家经济活动的目的，就是为了攫取金银，增加国家的货币积累。由于对采取何种方式来增加货币的政策主张不同，重商主义可分为早期重商主义和晚期重商主义。

早期重商主义者主张采取法律手段，严格禁止货币输出国外和私人积累货币，并在对外贸易上实行多卖少买或不买，以便将更多的货币留在国内。

晚期重商主义则认为，国家应当允许将货币输出国外，以便扩大对国外商品的购买。但是，购买国外商品的货币总额必须小于输出本国商品所取得的货币总额，以保证有更多的货币流回本国，即实现外贸出超。

重商主义在西欧各国盛行的时间较长，各国或不同时期的重商主义者虽然在具体政策和措施上不尽相同，但围绕着如何增加国家的货币财富这一共同目标，都主张积极运用税收手段，保护本国对外贸易，促进国内商品生产和商品交换的发展。重商主义者在提出和阐述各自的税收政策措施时，必然会从早期资产阶级的利益出发，广泛涉猎国家税收理论的许多基本问题和税收课征方法的诸多方面。尽管这些理论、观点、方法尚显零乱，不成体系，有的还较为肤浅，但其中不乏一些闪光的思想，有些还对近现代资本主义税收制度的发展产生过重大影响。

第二节 英国重商主义税收思想

英国是重商主义的发源地。在英国重商主义者中，对资产阶级税收思想发展贡献较大的主要代表人物有托马斯·孟、霍布斯、洛克和詹姆斯·斯图亚特等。

一、托马斯·孟的税收思想

托马斯·孟（1571—1641年）是英国重商主义的先驱者和集大成者。他的重商主义理论及其税收思想主要集中在《英国得自对外贸易的财富》一书中。这本书是在托马斯死后的23年，即1664年由其子约翰·孟出版的。它是阐述重商主义原则的一部重要著作，不仅成为英国，而且成为实行重商主义政策的国家在政治、经济等方面的基本准则。

托马斯·孟重商主义理论的核心，是国际贸易差额论。认为，对外贸易是增加财富和现金的通常手段。因此，必须谨守这一原则：在价值上，每年卖给外国人的货物，必须比我们消费他们的为多。为了实现国家外贸出超，增加本国货币积累的目的，他建议国家采取有效政策和措施，其中主要是实行保护关税政策，奖励输出，限制输入。保护关税政策，在早期重商主义时期就已被重视，当重商主义处于鼎盛时期时，这一政策就成了重商主义的一条重要原则。托马斯·孟主张，当商品输出时，国家全部或部分地退还资本家原先已纳的税款；同时，对输入本国的外国商品课以高额关税或禁止性关税，保护本国工业发展；当进口商品经过加工重新输出时，国家则应退还这些商品在输入时所纳的关税。

托马斯·孟在其所著的《英国得自对外贸易的财富》一

书中，详尽阐述了重商主义关于保护关税政策的基本原则、主张和意义。他写道：“国家如果对于一切用外国原料制成的工业品……免去关税，乃是明智和有利的。那样，很多贫民便可以受雇就业，并且还可以大大增加我们每年输出到别的国家里去的货物价值”。“这样免得使外国人嫌这些商品价格昂贵而影响了销路。尤其是输入的外国货物，凡是又要再运出去的，就应当予以照顾……。但是这种外来货物，如果是要在本国消费的，那就可以征课得重一些，因为这在贸易差额上会使王国处于有利地位，并且由此也可使国王，从他的每年入款里，积累更多的财富。”^①

托马斯·孟将国外贸易差额看作是一国财富的标准，就必然导致“财富是战争的命脉”的“国防财政论”和“重税无害论”。他认为，由于国土的大小、贫富的程度和贸易差额多寡等因素存在差异，政府获得收入的方法也随国家宪法、政府、法律和民俗的不同而大有差别，国王想要改变这些制度是非常困难的、危险的，即使国王以重税发财致富，国民却会因此而贫乏。但是，由于各国情况特殊，征课重税不仅是不得已的、是正当的，还是有利于国家的。“因为幅员不大的国家，靠经常性收入是不足以蓄积抵御外国侵略所需的财富的。所以，这些国家不得不在平时课征重税，来积存现金和军火充当国防之用。而非象一般所想象的那样，有害于人民的幸福。”^②

托马斯·孟从国防费用的税收论转而论述税收负担问

① 《早期经济思想》，商务印书馆1985年版，第152—153页。

② 《英国得自对外贸易的财富》，商务印书馆1978年版，第62—74页。