

个人所得税的经济分析

徐进著

中国财政经济出版社

说 明

一、中等师范学校语文课本《文选和写作》（试用本），是根据《中等师范学校教学计划试行草案》和《中等师范学校语文教学大纲（试行草案）》编写的，是供全国四年制中等师范学校教学试用的，也可以供三年制二年制中等师范学校教学和小学教师进修选用。

二、这册课本共选课文三十三篇，分编为六个单元，每个单元安排了作文练习一次，小型单项的写作练习一两次。

课文后边的“自学提纲”和“练习”，主要是为帮助学生自学安排的。开始使用这套课本时，如果学生根据这两项中的提示和要求独立地阅读理解课文和完成作业有困难，教师可以给予较多的指导。这两项中的思考题和练习题，有些不过是“举隅”，有不够的地方，教师可以作适当的调整或补充。

三、有些课文，我们作了一些删节或修改，来不及一一征得作者的同意，特在这里致歉。

四、这套课本是试用教材，希望各校在试用中随时提出意见，以便进一步修改。

五、这册课本是北京师范学院刘国盈同志主编，孙移山、吕桂申、李守青、陈金明、季馥兰、徐育民同志编写的。审阅者是刘国正，责任编辑是王少阁。

人民教育出版社中学语文编辑室

导 言

一、选题的意义

（一）问题提出：个人收入分配差距过大所引发的思考

改革开放以来，随着社会主义市场经济的不断发展，我国个人收入分配的格局发生了重大变化。个人收入来源多元化和表现形式多样化已经成为现实。随着个人收入取得的市场化程度提高，出现了个人收入分配差距的过大，并且这种趋势越来越显著。在市场经济条件下，个人收入分配出现一定的差距，是非常正常的。但是，目前我国个人收入分配差距拉大的成因，并非以市场因素为主，而是非市场因素起主要作用，这是很不正常的情况。在目前国有企业下岗工人比较多、贫困人口贫困程度加剧的情况下，收入分配差距过大，必然会在一定程度上形成社会的不安定因素，影响我国经济改革向纵深发展。同时也会在相当程度上抵消改革的成果。所以，对这一问题决不能掉以轻心。

据有关资料显示，在全国城镇居民中，占人口比重9.92%的高收入家庭的可支配收入是低收入家庭的3倍还要多、人均收入是其4倍多，比农村居民中的同种比例高出2.5倍和3倍；城镇高收入家庭和低收入家庭的收入差距比较大，可以通过支出结构中的储蓄进行比较，高收入家庭的储蓄是低收入家庭的14倍

多。同时，通过近几年家庭收入和金融资产数量的关系可以清楚地看到，金融资产在不同收入家庭的差距要大于收入差距。例如，2501—3000元的收入组与500元以下的收入组的收入差距最小为5倍，但其金融资产的差距却是7倍多。这说明，收入越高，居民收入中金融资产的比重就相应越大。

如何解决个人收入分配差距过大的问题？世界上采取的一般做法有：对低收入者进行补贴和实行最低生活保障线；对高收入者实行税收调节，即通过个人所得税、财产税、继承遗产税、赠与税、资本利得税、社会保障税等调节过高收入，其中个人所得税所起的作用最为主要。为此，国家在出台相应社会保障措施的同时，通过完善个人所得税，使其对调节收入分配差距和实现社会稳定起到“稳定器”的作用。

目前，在我国通过国家的工资分配政策来调节居民收入差距的作用越来越小。因为，改革开放后，政府打破了“大锅饭”和平均主义分配政策，鼓励并允许一部分人和一部分地区先富起来，对分配政策进行了重大调整：与此同时，伴随着经济结构的调整和就业机会的多元化，居民收入来源呈现出多样化和隐性化特征。在居民收入总量中，各种隐性和灰色收入呈现出上升态势。城镇居民新增工资占新增储蓄存款的比重，1985年高达76%，1989年则降为27.4%，1995年再降为21.42%。此外，城镇居民的福利收入超过了工资收入。有数据表明，1995年全国城镇居民人均获得福利收入3304元，占居民可支配收入的七

国务院发展研究中心：《调查研究报告》，1996年10月18日，第115号。

国家统计局城调队：《中国城市居民的金融资产》，《中国统计》1997年第2期。

成以上。这些表明，在对个人收入分配调节问题上，政府工资分配政策的行政调节越来越受到局限，所以在完善工资政策的同时，要用新的、更有力的调节工具来补充或强化对个人收入分配的调节。

在市场化过程中，个人收入分配差距拉大是一种必然的反映，但是，问题的关键不在于个人收入分配差距拉大的本身，而在于收入拉大的因素中存在着不公平方面，这是引起社会大部分人强烈不满的原因。因此，在解决这些问题的重要手段中，个人所得税就首当其冲。个人所得税对收入的公平分配起着重要作用，这已被西方国家的实践所证明，这也是大部分西方国家将个人所得税作为主体税种的重要原因之一。

我国于1980年开征了个人所得税，当时并不是要使其发挥调解收入分配的作用，当时的纳税人基本上是外国公民。1986年和1987年分别开征了《城乡个体工商业户所得税》和《个人收入调节税》，这时，税收对个人收入分配才开始发挥作用。但是，长期以来，由于人们对税收缺乏正确的认识，加之纳税人相对比较少以及税务机关的征管力度不够，税收对个人收入分配的调节作用并没有体现出来。1993年实行的个人所得税的改革，将原来对个人开征的三个税种进行改革，合并为新的个人所得税，并从1994年开始实施。同时又由于分税制改革同步进行，个人所得税划为地方税种并在地方税种中占有比较重要的地位，伴随着个人所得税地位的提高和地方税务局对其征管力度的加强，其对个人收入分配的调节作用日见显著。

但是，要发挥个人所得税在解决个人收入分配差距问题中的

重要作用，就必须对如下问题进行深入细致的研究：我国个人所得税对个人收入分配的作用，是否具有理论上的各种调节功能；目前的个人所得税存在的主要问题；随着我国市场经济的不断发展，个人所得税的发展方向；其目标模式如何确定等。所以，正确看待和研究我国个人所得税的发展问题，是一个非常迫切的任务。

（二）研究的意义

个人所得税是关系到个人收入分配的一个重要的税种。它的发展变化不仅是一个税收收入的问题，而且还是一个个人收入分配的问题，同时也是一个由其征纳所引发出来的调节经济行为问题。所以，在我国目前对个人所得税研究还很薄弱的情况下，对其进行深入的研究，不仅具有实践意义，更有理论意义。

1. 理论意义。

对个人所得税的研究，如果说站在调节功能的角度看，其初衷是为了促进公平分配，但是在对问题的研究不断深入以后，就会发现个人所得税与市场经济条件下各种分配方式、分配关系之间有着十分密切的内在联系，尤其是站在分配理论的角度来认识其发展变化，其不能不成为我国今后相当长时期内的一个重要的税收理论课题。

本书试图通过对市场经济发展与个人所得税内在联系方面的分析，说明个人所得税不同于自然经济条件下的各种对人税，也不同于计划经济条件下形式上的对人“无税”，它是与市场经济的发展相伴生和发展的。随着社会主义市场经济体制的确立，对个人收入的课税就不可避免地产生和发展，而个人所得税是适应市场经济发展的一种调节个人收入分配和经济行为的比较理想的方式。由此而弥补我国对个人所得税发展条件问题的研究不足，

并推动这方面理论的研究。同时，通过对个人所得税发展理论依据的研究，得出个人所得税的发展是与分配理论的发展转换、尤其是与公平分配理论的发展联系在一起的结论，进一步丰富和发展我国个人所得税在此方面的研究。

本书通过对个人所得税调节功能的研究分析，尤其是我国个人所得税调节功能低效的研究分析，将我国个人所得税的调节功能理论加以补充和丰富，有助于推动我国个人收入分配调节理论的深入研究。通过对我国个人所得税在转轨时期不同发展阶段上研究分析，将我国个人所得税的发展轨迹进行理论上的描述，以弥补我国理论界对转轨时期个人所得税本质分析的理论不足，有助于推动所得税理论的深入研究。

2. 实践意义。

对我国个人所得税的研究，从现实的角度出发，我认为至少有四个方面的实践意义：

(1) 目前我国对个人所得税的研究，更多的是将问题集中于课征制度方面，本书则是集中于课征基础条件和配套条件方面的研究，尤其是在此基础上提出的个人所得税对策措施，对我国个人所得税在现阶段改革具有一定的实践意义。

(2) 通过对我国个人所得税主要问题分析和对策探讨，可以在一定程度上解决我国居民对税收尤其是对个人收入课税的逆反心理和扭曲认识，具有改变人们思想观念的社会实践意义。

(3) 从税制建设的角度看，研究个人所得税地位和优化税基的对策措施对分析我国税源的变化和税制结构的调整，具有实践上的指导意义。

(4) 加强个人所得税与收入分配内在关系的深入研究，对推动收入分配制度进一步改革与完善具有一定的指导意义；对调节现阶段收入分配差距具有积极的实践作用。

二、国内外研究状况

西方学者关于个人所得税的研究和探讨，是伴随着各国个人所得税的产生和发展而进行的。但是，一开始这种研究是融合在一般税收理论的研究之中的。因为，个人所得税产生之初，并不是主体税种，所以国外学者对个人所得税的研究不可能作为一个单独的领域来进行研究。此外，不同历史时期的西方经济学家，都在自己的著作中不同程度地、直接或间接地对税收问题有过论述，研究的领域涉及课税依据、征税原则、税负转嫁和税收作用等方面。

对个人所得税地位和调节职能的研究，主要是近代和当代经济学家所研究的重点，因为个人所得税成为主体税是20世纪初以来的事情。从西方学者对个人所得税调节功能的研究过程看，大致可分为三个阶段：

一是以效率准则为核心研究个人所得税调节功能的阶段，代表人物是古典经济学派亚当·斯密和李嘉图，他们设计了三大税系，即工资税系、利润税系和地租税系。由于他们对政府职能的认识局限在很小的范围内，所以所得税的功能仅仅确定在收入范围上。这一构想为现代所得税的发展和建立以所得税为主体税的税制模式奠定了理论基础。

二是以公平准则为核心研究个人所得税调节功能的阶段。19世纪中后期以瓦格纳、谢夫勒为代表的历史学派经济学家及后来的马歇尔和道尔顿等都主张所得税为主体税种。他们主张的理论基础是所得税具有调节分配、促进公平的功能，并提出实行累进所得税制来实现这一目的，如马歇尔站在边际效用递减的角度提

出累进所得税对公平分配作用的论点，以及道尔顿以自己所倡导的“纳税能力原则”为基础提出了所得税对经济的影响作用，主要是对工作及储蓄能力和工作及储蓄欲望等方面的影响。但是，这一时期对个人所得税调节功能的研究范围还比较窄，只注重单一的收入分配上的公平分配作用。

20世纪30年代，凯恩斯所主张的“所得税为主体税种”有了新的内涵，即在分析个人所得税调节功能中将公平分配与稳定经济联系在一起。凯恩斯认为，税收不仅是筹集财政收入的重要手段，而且是政府用来调节经济和收入分配的重要工具。凯恩斯针对当时的经济危机指出：“真正补救的办法，是用各种办法，例如所得的重新分配等来增加消费倾向，使得一个较小的投资量就可维持某种特定水准。”那么什么是“重新分配所得”的办法呢？就是提高所得税的比重，因为所得税可调节社会财富和收入的分配，从而促进消费倾向增长。另一凯恩斯主义的代表人物汉森明确指出累进个人所得税具有稳定经济的功能；萨缪尔森则更是强调所得税应作为干预经济的有力工具，他认为，当今所得税制度是经济中最有力的和作用迅速的“内在稳定器”。

至此，在凯恩斯学派以后的经济学者对所得税调节功能方面的研究，都未能突破原来的基本框架。

三是从20世纪80年代开始，西方学者对所得税的研究出现了一种新的动向，就是研究所得税调节功能的基点又回归到效率准则上。其主张表现在两个方面：一方面，诺贝尔奖获得者米尔利斯和维克利提出的优化税制理论，就是站在效率的基础来分析论证的。另一方面就是以美国经济学家比尔·阿彻、罗伯特·E·霍尔和阿尔文·拉布什卡等提出的统一税，即用消费税替代所得

税的著名论点。其理由是“设计税制应遵循一个基本的管理原则：所得应该只被征税一次，并尽可能地接近税源。”为此他们在其设计的税收方案中提出：“各种所得采用同一税率纳税。税率平等是统一税的一个基本概念。”由于目前西方国家的个人所得税税制太复杂，不仅纳税的直接成本增加，而且纳税的间接成本也大量增加。所以只有“广泛的税基和较低的税率，对于减少私人经济行为的扭曲是非常有意义的”。

正由于西方国家个人所得税在不同时期的差异，即在税制结构中地位的突出性、制度的完善性、征管手段与条件的完备性、观念与法制的成熟性等等方，使其对个人所得税的研究在不同时期的侧重也不同。总的来说，这方面的研究融在整个税收体系或所得税体系的研究之中，相对比较全面和深入。需要明确的是，西方国家每一个新的经济政策出台，都要或多或少地体现税收的内容，而这当中又首推个人所得税政策。这又从一个侧面说明，西方国家对个人所得税的研究并不是孤立的，常常是伴随着对经济理论和政策的整体研究而进行的。

我国学者对个人所得税的研究起步比较晚，这主要与我国经济发展水平有直接的关系。因为，所得税在某种意义上来说，就是市场经济的产物。在自然经济时期，国家对个人课税直接体现在人头上和实物上，基本没有时间价值的概念，只有单一的货币价值和数量概念，这是与人们对财富价值的简单认识相对应的，也可以说，是与经济发展的阶段直接相联系的。当社会经济发展到商品经济阶段的时候，时间价值的观念开始形成，人们对收入

（美国）迈克尔·J·博斯金主编：《美国税制改革前沿》，第68、66页，经济科学出版社1997年6月版。

（美国）迈克尔·J·博斯金主编：《美国税制改革前沿》，第3页，经济科学出版社1997年6月版。

和所得的关系开始明确，意识到所得与所费的关系不仅有直接的换算，并且还有间接的计算。所以，国家采用取得财政收入的手段和方式时，对个人纳税能力的衡量标准就不可能象自然经济条件下那种以人头或实物来体现。因此，对个人的课税必然以价值形式来表现，所得税由此才会存在和发展。

我国对个人所得税的认识，从近代讲，是从西方经济著作中得到的，也可以说，是从西方国家的理论和实践中得到的。早在北洋政府时期，就曾借鉴西方国家的税收实践，拟定开征所得税，后因种种原因未能开征。到了民国时期，于1937年开征了个人所得税。旧中国的个人所得税，名义上是有，实际上不可能对官僚有产者进行大量征收，只是一种形式而已。所以，在这种前提下，学者们对个人所得税的研究，不可能广泛和深入，只是在教科书中将西方的理论加以介绍而已。

新中国成立以后的很长一个时期内，由于当时思想认识上的僵化和教条，在实行计划经济和推行“一大二公”的基础上机械地照搬马克思关于社会主义社会产品分配原理，并且将税收当作资本主义的产物来认识 and 对待，所以要对个人课税就不可思议了。因此，长期以来我国一直缺乏对税收特别是个人所得税的研究。经济体制改革以后，随着税收逐步成为我国组织财政收入的主要工具和国家调节经济的重要杠杆，理论界和业务部门加强了对税收的研究工作，并取得了丰硕的成果。但是，对个人所得税的研究严重滞后于对其他税种的研究。在我国，对个人所得税的研究基本上是从80年代中后期开始的，并且理论工作者的研究主要是侧重制度比较和调节分配；而业务部门则侧重于组织收入和征管稽查的研究。所以，站在我国从计划经济向市场经济转轨的角度，来研究个人所得税产生和变化的原因，探索我国个人所得税发展的轨迹，还是一个薄弱的方面。同时，把个人所得税作

为系统体系研究，目前还是相当不足。此外，目前我国对个人所得税的研究与西方国家税制改革比较研究的情况比较多，尤其是强调与国际接轨的意图很明显。但是我国个人所得税发展的主要问题是什么，在我国理论界还不是十分清楚，尤其是对问题的原因和表现特征，站在制度变迁的角度如何认识等问题在我国尚属空白。这也是本书力图要解决的目标问题。

经济体制改革以来，我国公民逐渐开始接触纳税事宜，尤其是1994年以来，纳税人越来越多，人们正在逐步认识税收对个人行为的影响，但是，个人所得税既没有像人们所想象的那样发挥调节收入分配差距作用，也没有表现出理论工作者所设计的各种调节功能。为什么这样，许多人将其归结为我国选择的课征制度不合理和征税起点不合理以及征管力度问题。对我国个人所得税调节功能是否具备或是否充分发挥，其深层次原因是什么，这也成为本书所力图解决的问题。

同时，我们要清楚地看到，面对西方国家对个人所得税研究的发展动向，结合我国的经济现实，如何改革和发展我国的个人所得税，这不能不是本书所要思考的问题。西方国家学者对个人所得税调节功能的理论观点，其变化轨迹为：从以效率为主要准则到以公平为主要准则再到以效率为主要准则。我国个人所得税开征时间不足20年，目前我国收入分配所体现的主要矛盾是公平问题，而不是效率问题。同时，我国目前收入分配的公平问题又不同于西方国家30年代到70年代所体现的公平问题。因此，在西方国家已经对个人所得税的调节功能纷纷转向效率准则方面时，我国的情况却恰恰相反，应突出个人所得税调节功能的公平分配作用，这不能不说是现阶段研究我国个人所得税所表现不足的方面，这也是本书研究角度上的鲜明特点。

三、研究方法

本书对个人所得税的研究所采用的方法，主要是马克思主义的唯物辩证法和规范与实证相结合的方法。研究社会科学，马克思主义的唯物辩证法是根本方法。本书运用唯物辩证法分析市场经济条件下个人所得税的基本原理与特征以及对社会经济的调节作用，在此基础上研究影响我国个人所得税作用发挥的主要问题以及解决的方法。

研究问题，规范和实证相结合的方法是不可缺少的。规范的方法可以说明个人所得税在市场经济条件下应该是什么样。实证的方法就是要通过各种资料和分析，来论证个人所得税在我国发展过程中调节功能低效的表现和原因。

此外，本书还将采用定量分析和定性分析的方法。社会事物的发展在一定的社会经济条件下有其特有的本质和功能，同时随着社会经济的变化也相应地发生变化，不可能是静止不变的。个人所得税的发展变化也是如此。所以，只有采用定性分析的方法，才可以使对个人所得税的发展有一个相应的匡定。运用定量分析的方法，可以通过数据资料对比来论证我国个人所得税的发展与国外的差距，尤其是个人所得税经济效应上的不可比性，进而论证我国个人所得税在不同社会经济条件下的发展模式的差异。

四、本书的特点与创新

总的来看，本书的特色可以归纳为以下几点：

1. 注重了理论联系实际和现实针对性。

本书紧紧围绕个人所得税的三个重要理论问题即主体税地位、课征制度选择和调节功能发挥，结合我国经济体制改革以来个人所得税发展的实际状况进行对比分析，明确判断出我国转轨时期个人所得税的实质特点是，在旧体制惯性作用下和现实经济结构拖累下所体现为“跛型”性。并且通过翔实的数据论证了我国个人所得税调节功能低效表现和原因。

2. 注重了理论上的多视角考察分析。

本书从收入分配与个人所得税的关系进行切入分析，作为全篇的逻辑起点，并以个人所得税调节功能的发挥为主线，在个人所得税调节功能与主体税地位的关系、调节功能与课征制度的关系方面进行多角度的深入分析。在坚持马克思辩证唯物主义基本观点的基础上，吸收、借鉴西方经济学的一些理论观点和方法，将个人所得税作为我国非常有潜力的税种来进行分析研究，对收入分配与个人所得税、市场经济与个人所得税、经济结构与个人所得税等方面的内在关系有更新、更深层次的认识和触及。本文对个人所得税的分析突破以往只是就某一问题分析的框架，从理论的角度对个人所得税的主要问题进行深入和系统地分析，突出对个人所得税研究的理论性和系统性。

3. 注重了研究方法的多样化。

选题的性质决定了本书的研究必须规范分析与实证分析相结合、定性分析和定量分析相结合。通过一定的分析工具和一些数

据的适当处理，力求在一定模型上对我国个人所得税调节功能低效的现象及成因给予比较准确的描述和解释，在此基础上提出相关对策和建议。通过规范分析和定性分析，对我国转轨时期个人所得税的特点进行比较符合合理性的解释和概括。同时，在对比分析我国个人所得税的地位和课征制度选择以及目前主要的问题方面，用唯物辩证的分析方法论证我国现实条件下应选择的定位。

4. 注重研究思路的宏观性。

本书虽然选择我国的一个小税种作为研究选题，但是，不拘泥于个人所得税本身的狭窄空间进行研究，而是以国民经济发展变化和经济体制的变迁为研究背景，通过大背景的变化来研究我国个人所得税的发展轨迹和特点。本文对我国个人所得税的研究既没有用历史时序的思维模式去定位，也没有用横向截面的研究思路去对接，而是站在我国经济体制改革的发展进程和经济结构变化的现状基础上来定位研究。在这样一个指导思想下，对我国个人所得税的地位、课征制度选择、调节功能发挥、现实主要矛盾问题进行判断和定位研究中，始终与经济发展、体制改革以及分配理论和分配制度的变化联系在一起，充分体现了研究思路的宏观性。

本书在对个人所得税主要理论和主要问题的研究中，其观点创新主要体现在以下几个方面：

1. 用马克思观点论证个人所得税与市场经济内在联系方面，相对于以前学者的研究比较丰富和完善。在注重个人所得税调节功能效率性的历史条件下，政府政治职能的扩大是个人所得税发展的需求动因，而市场经济的发展则是个人所得税发展的条件基础。在注重个人所得税调节功能公平性的阶段，弥补市场机制缺陷的政府社会职能扩大成为个人所得税发展的需求动因，以经济发展支持下的高工资高收入成为个人所得税发展的可能基础。

2. 对个人所得税调节功能效应分析的正激励替代效应与负激励替代效应的数学解释方面，其方法比较独到，即用微分中值定理论证替代效应在两个区域的变化特点和规律。

3. 在个人所得税与人力资本投资关系方面进行了一定的分析探讨，以抛砖引玉的方式在这一空白领域进行了有益的尝试。

4. 对我国个人所得税地位的分析，站在不同历史阶段下经济和制度背景的差异的角度，对目前我国个人所得税地位进行定位论证，弥补了过去这方面分析方法的不足，即单一地局限于税制结构和收入比重来看待个人所得税地位。

5. 对我国转轨时期个人所得税的实质特征的定性分析方面，以我国经济体制改革的发展变化为背景进行分析，突破以往就现象或形式分类的分析模式，并对特征作以比较形象的概括和分析，具有自己独到的见解。

6. 在判断和分析我国转轨时期个人所得税调节功能低效方面，对其表现和原因分析方面以及分析方法上，都有自己的独到之处，弥补了以往对此问题分析的缺陷和不足。

7. 对我国目前个人所得税的主要问题的判断与分析以及对策思路等方面，突破就税收论税收的局限，站在制度变迁和经济结构变化的角度进行分析论证，有自己独到的见解和创新。

五、几点需要说明的问题

对个人所得税的研究，必然要遇到所得、应税所得合法性、个人所得税与个人所纳税关系等问题，因此，在这里予以说明。

（一）对所得概念的说明

关于所得的内涵，目前主要有两个学说，一个是古老的来源说，一个是现代的净增值说。来源说，是着眼于每年发生所得的源泉。代表人物弗里茨·纽马克表述为：“只有从一个可以获得固定收入的永久性‘来源’中取得的收入才应被视为应税所得。”认为只要获得收入的来源具有永久性，那么从这一来源获得的不固定收入也纳税。按这种理论，只有在每年的社会再生产中所继续不断产生的工资、利润、利息和地租才是所得，而转让所得和临时所得均不应包括在所得概念之中。

净增值说认为，不论所得产生的原因为何，在一定期间内净资产的增加，即一定期间内的期末资产额减去负债后的净资产额，若大于该期间的期初资产额减去负债后的净资产额，则认定具有所得产生，无论是经常所得，或是偶然所得。这个学说的主要代表人物是范·尚茨（G·Vonschnz）和两位美国经济学家海格（G·Haig）、西蒙（H·Simons），特别是后两人，共同创立了“纯资产增加说”，并以此为基础确定了“海格—西蒙概念”（Haig—Simons Concept）。

一般来说，对所得课税的研究更重视有关国家的“税法所得”，即政府以法律形式规定的征税范围。而有关政府在确立“税法所得”时主要从现实出发，没有哪个国家真正按“海格—西蒙概念”选择征税范围。通常的情况下，课税对象或范围的选择以交易为基础，把一定期限内（通常为一年）所完成了的交易

《对所得的分类、综合及二元课税模式》，第39页，中国财政经济出版社1993年版。

《各国税收制度选择》，第6页，中国财政经济出版社1981年版。