

中国税制

杜瑶莉 徐瑶晔 主编

复旦大学出版社

目摇摇录

前言	员
第一章摇税收制度的基础理论	员
第一节摇税收分类和税制要素	员
第二节摇税收效应	远
第三节摇税收原则	苑
本章习题	苑
第二章摇中国税收制度的历史沿革	苑
第一节摇计划经济体制下税收制度的演变	苑
第二节摇员怨愿—员怨怨年的税收制度改革	猿
第三节摇员怨怨年的税制改革	源
第四节摇员怨怨年以来的税制调整	源
本章习题	源
第三章摇商品、劳务税	缘
第一节摇商品、劳务税概述	缘
第二节摇增值税	缘
第三节摇营业税	缘
第四节摇消费税	愿
第五节摇关税	员
本章习题	员
第四章摇所得税	员
第一节摇所得税概述	员
第二节摇个人所得税	员

第三节 企业所得税	页 员
第四节 外商投资企业和外国企业所得税	页 源
本章习题	页 怨
第五章 财产税	页 苑
第一节 财产税概述	页 苑
第二节 房产税	页 圆
第三节 车船税	页 苑
第四节 土地税	页 苑
本章习题	页 元
第六章 其他税	页 园
第一节 资源税	页 园
第二节 印花税	页 猿
第三节 城市维护建设税	页 苑
第四节 屠宰税、筵席税、契税	页 怨
本章习题	页 源
第七章 行业和政策性税收制度	页 苑
第一节 金融税制	页 苑
第二节 房地产税制	页 员
第三节 环境税制	页 怨
第四节 科技税制	页 源
第五节 涉外税制	页 苑
本章习题	页 怨
第八章 新一轮税制改革简析	页 园
第一节 增值税制的改革	页 园
第二节 消费税制的改革	页 缘
第三节 个人所得税制的改革	页 苑
第四节 企业所得税制的改革	页 员
第五节 其他税制改革措施	页 缘

本章习题.....	猿
第九章 港澳台税制.....	猿
第一节 香港税制.....	猿
第二节 台湾税制.....	猿
第三节 澳门税制.....	猿
附录一 中国税收制度的沿革.....	猿
附录二 中华人民共和国税收征收管理法.....	猿
附录三 中国各项税收收入情况(猿—猿).....	猿
参考文献.....	猿
部分习题参考答案.....	猿

前摇摇言

《中国税制》一书是 1994 年 1 月与复旦大学出版社达成出版意向的 , 而到书稿正式交付出版 , 时光已过去了三年多。我们为什么用了三年多的时间完成此书 ? 究其原因 , 除了作者其他工作任务繁忙 , 使得写作经常被打断外 , 更重要的一点 , 是我们一直在思索怎样使这本书能够富有新意。毋庸讳言 , 国内已有不少优秀的介绍中国税制的著作 , 如果我们的书没有新的内容 , 没有自己的特色 , 那就没有必要出版。而这两个问题怎样解决呢 ? 不外乎有两个途径 : 一是国家税收制度的调整或改革赋予我们新的内容 ; 二是通过研究发现新的视角 , 形成自己的特色。

目前呈现在读者面前的这本《中国税制》, 我们认为至少已形成了两个较为突出的特点。

第一 , 本书反映了我国 1994 年以来税制调整的最新情况 , 特别是反映了 1994 年启动的新一轮税制改革的主要内容。其中比较重要的新内容包括新开征的车辆购置税制度、对合伙企业合伙人征收个人所得税的制度、东北地区扩大增值税抵扣范围的规定、个人所得税免征额和申报制度调整的规定、1994 年房地产税制调整的内容等。

第二 , 本书增加了对税收制度的细节的介绍和分析 , 这主要是通过第七章“行业和政策性税收制度”来体现的。一个国家的税收体系往往是为实现政府的多元化的政策目标服务的 , 而从每一个目标出发又会形成涉及多个税种的一系列的具體规定。我们认为理解这些体现政府特定政策目标的规定对于全面认识我国的税收制度是十分必要的 , 因此专辟了一章来介绍我国的金融税制、房地产税制、环境税制、科技税制和涉外税制这五个受到较广泛关注而又有一定复杂性的行业和政策性税收制度。

此外 , 由于 1994 年启动的新一轮税制改革是分步进行的 , 不少改革方案还处于讨论和研究之中 , 社会各界对此都十分关注。我们在第八章简要介绍了当前我国税收理论界对于新一轮税制改革的主要看法 , 为读者把握我国税制的未来发展方向提供参考。

总体上说 , 我们希望本书能完整地介绍中国的税收制度 , 全书不仅涵盖了现行的各个税种 , 还理出了其历史发展脉络 , 并补充了港澳台税制的内容。为

了使读者深入理解现行税制,我们在第三至六章介绍现行税制的部分几乎每个要点后都举了实例,并在章末附了大量习题。

我们还希望能以流畅简明的语言使有些烦琐的税制规定变得通俗易懂,当然这一点是否做到了,还有待读者进行评判。

我们写作的基本思路是:

第一章,简要概括关于税收制度的基础理论;

第二章,回顾中国税收制度的历史沿革;

第三至六章,介绍中国现代税收制度的具体规定;

第七章,介绍中国的行业和政策性税收制度;

第八章,简析中国新一轮税制改革的主要方向;

第九章,补充介绍港澳台税收制度。

参与本书写作的人员有:杜莉(第一、二章)、徐晔(第三、四章)、方倩(第五、六章)、宋芳(第七章)、侯志宏(第八章)、孙琳(第九章),由杜莉设计提纲,提出写作思路并将各章修改定稿。

本书写作中参考了不少专家学者的著作和文章,在此一并致谢。

限于作者水平,本书一定还有不少缺陷,敬请读者和专家批评指正。

编 者

2008年 10月于复旦

第一章 税收制度的基础理论

税收制度是在一个课税主权之下的各种税收组织体系,是国家以法律程序规定的征税依据和规范,税务机关依法征税和纳税人依法纳税的法律依据、工作准则和规程。它由国家的一整套税收法规组成,包括各税法规、税制结构、税收管理体制和征收管理办法。可见,广义地说,税收制度的具体内容是很广泛也很复杂的。而在一本书中,我们不可能面面俱到,本书所称的税收制度主要指对于各个税种的具体规定。如对纳税人、课税对象、课税依据、税率的规定等。在开始介绍中国的税收制度之前,本章将对关于税收制度的基础理论作一简要概括,以便于读者更好地理解下文的有关内容。

第一节 税收分类和税制要素

税收是国家为了实现其职能,按照法律预先规定的标准,强制地、无偿地取得财政收入的一种手段。根据多年来各国税收理论与实践的发展与完善,伴随着征税环节在国民经济运行发展中的逐渐渗透,税收从原先简单的单一税种日益发展成为一个集个人所得税、公司所得税、社会保险税、财产税、遗产和赠与税、一般消费税、特别消费税、增值税及关税等于一体的多税种的税收体系。

一、税收分类

税收是一个总的范畴,一个国家的税收是由许多不同的具体税种构成。构成一个完整税收体系的各税种根据不同的标准可以有不同的分类,比较重要的分类方法有:

根据课征对象的不同我们可以将税收划分为所得税、流转税、财产税等。

这是划分不同税种最主要的依据。所得税,也称收益税,是直接依据纳税人的所得额或收益额征收的税;流转税,也称商品税、货物税、营业税或销售税等,依各国具体税收制度而有不同的名称,这是依据商品或劳务买卖中的流转额或增值额课征的一种税;财产税,是对纳税人拥有或支配

的财产征收的一种税 ;资源税 ,是对从事资源开发的单位和个人就列举的应税资源课征的一种税 ;行为税 ,是以纳税人的某种特定行为作为课税对象的一种税。

圆产品税与要素税。

所谓产品税 ,指在产品货物市场上课征的税收。所谓要素税 ,指在要素市场上课征的税收。另外 ,依税负覆盖范围不同 ,这两类税又可分别细分为一般税与特定税。在要素市场上 ,如果不存在储蓄 ,对要素购买征收一般税和对要素收入征收一般税 ,具有等效性。了解这一点 ,有助于我们分析税收之间的相似性与差异 ,有助于我们分析纳税人对税收影响的反应。

猿对人税与对物税。

这是按是否直接依纳税人的纳税能力课税而划分的。对人税是根据人的纳税能力课税 ,对物税是根据经济活动 ,例如购买、销售或对财产持有而课税 ,不在于交易者或所有者的特性 ,而在于物的本身。根据这一标准 ,对物税可以对家庭 ,也可以对企业征收 ,对人税则必须对交易的个人或家庭征收。对人税与对物税的区分是很重要的 ,因为它涉及到税制的公平性。所有的税包括对物税的负担者都是人 ,考虑税制的公平性时必须考虑税收的最后负担者是谁。从这个角度看 ,对物税就不如直接根据纳税能力征自特定个人的对人税。

源直接税与间接税。

这是按税负是否可以转嫁来划分的。直接税指税负难以转嫁的税种 ,通常包括直接对纳税人(个人与家庭)课征的税收 ,如个人所得税、财产税等 ;而间接税是指税负相对比较容易转嫁的税种 ,主要包括对商品或劳务的交易课征的税收 ,如营业税、消费税、关税等。

缘按税收的计征标准可分为从价税和从量税。

凡是以课税对象的价格为标准 ,按一定比例计算征收的税为从价税 ;凡以课税对象的重量、容积、面积、数量等为计征标准的税为从量税。

远按税收与价格的关系分类 ,可分为价内税和价外税。

价内税的税金是作为价格的组成部分 ,如消费税 ;价外税的税金是作为价格以外的附加 ,如增值税。

苑按税收用途分类 ,可以划分为一般税和特定税。

一般税 ,是指满足一般性财政需要的税收。特定税是指满足特定财政需要的税收 ,如社会福利税。

愿按税收的归属关系分类 ,可分为中央税、地方税及共享税。

怨按税率分类 ,可分为累进税与比例税。

摇摇二、税收的要素

(一) 税收的基本要素

每一税种都离不开三方面的内容,即对什么征税、征多少、由谁缴纳,因此从法律角度而言,税收制度有三个基本要素,即纳税人、课税对象和税率。

员爰纳税人。

纳税人即纳税义务人,亦称课税主体,是税法规定的直接负有纳税义务的单位或个人,也称法定直接纳税人。纳税人可以是自然人,即指公民个人,也可以是法人,即依法成立并能独立行使法定权力和承担法律义务的社会组织。法律上的课税主体和经济上的课税主体是有区别的,经济上的课税主体是税收的实际负担人也称负税人。法定直接纳税人与负税人不一定一致,这涉及到税收负担的转嫁与归宿问题。只有当纳税人不能将所纳税款转嫁他人时,才成为负税人。

圆爰课税对象。

课税对象也称课税客体,是国家征税的基本依据,即对什么进行征税。课税对象规定着征税的范围,是确定税种的主要标志。不同的课税对象,决定着税收的不同种类以及各种税收的征税特点。如所得税的课税对象是所得额,财产税是以财产的数量或价值为课税对象。就像法定直接纳税人并不等同于负税人一样,课税对象也不同于税源。税源是税款的最终来源,所得税的税源就是所得额,流转税则虽以商品的销售额或增值额为课税对象,却部分或全部地以商品购买者的收入为税源。真正的税源只有在实际的负税人那里才能查明。从课税对象到税源,如同从纳税人到负税人中间有一个复杂的再分配过程。

课税对象量的表现称为课税基数或计税依据。所得税的课税对象是所得额,这只是一个质的规定。为了明确纳税人到底应交多少税,还必须依照税法规定计算出他的所得额到底是多少,这就是课税对象的量——计税依据。计量计税依据的单位有两种,一种是按财产或商品的自然单位来计量,另一种是按货币单位来计量。采用前一种计税单位来征税称为从量计征,采用后一种计税单位来计量称为从价计征。

课税对象很笼统,为此还需要将课税对象进一步划分,在税法中具体规定应当纳税的项目,以明确征税的具体范围、界限和类别,还可以确定不同的税率,这就是税目。比如,所得税的对象是所得额,这个所得额可以划分为工资收入、租金收入、利息、股息等。规定税目,一方面是课税技术上必需,另一方面面对不同税目可以区别对待,有目的地贯彻执行税收政策。

税率。

税率是税额与课税对象数额之间的比例。在课税对象既定的条件下,税额和税负的大小就决定于税率的高低。税率的高低,直接关系到国家财政收入和纳税人的负担。因此,税率是税收政策制度的中心环节,被称为“税收的眼睛”。税率可分为三种。

(一) 比例税率。它是不论课税对象的数额大小,只规定一个比例的税率。一般运用于课征流转税,如营业税、关税等。

(二) 累进税率。它是按课税对象数额大小,规定不同等级的税率。课税对象数额越大,税率越高。累进税率又分全额累进税率和超额累进税率两种。全额累进税率是课税对象的全部数额都按照与之相适应的等级的一个税率征税,课税对象数额越大,所适用的税率越高。超额累进税率是把课税对象按数额的大小划分为若干不同等级部分,对每个等级部分分别规定相应的税率,分别计算税额。一定数额的课税对象可以同时使用几个等级部分的税率,每一等级部分都有相应税率,分别计算的税额加在一起,即为应纳税额。与超额累进相类似的还有超率、超倍累进税率等。

全额累进计算比较简单、取得税收多,但全额累进税负担不尽合理,主要表现在累进分界点上下负担相差悬殊。超额累进的幅度比较缓和,一定程度上克服了全额累进的缺陷。在超额累进的情况下,要采用平均税率的概念来反映纳税人的真实负担。平均税率等于实际缴纳税款与应税所得额的比率。容易看出,超额累进的平均税率往往要低于全额累进的平均税率。目前各国所使用的累进税率,主要是超额累进税率。累进税率由于具有很强的再分配效应,所以多用在所得税上。

与累进税相反,累退税率也是按课税对象数额大小,规定不同等级的税率。但是,课税对象数额越大,税率越低。在各国财政中,严格符合定义的累退税是比较少的,所以累退税通常也指一些具有累退性质的税。比如某些比例税,如与纳税人的净收入相比,则为累退税。以盐税为例,穷人和富人盐的消费量一样多,因此要纳同样多的税。但是,盐税占穷人净收入的比重较大,且越穷所占比重越大;它占富人净收入的比重较小,且越富所占比重越小。

(三) 定额税率。它是按单位课税对象直接规定一个固定税额,实际上是比例税率的一种特殊形式。定额税率同价格没有直接联系,一般适用于从量税的征收。如一辆汽车缴纳一定的牌照税,一个个体业主缴纳一定的营业执照税,每进口一立升酒缴纳一定的进口税等等。

(二) 税收的其他要素

除以上三个最基本的要素外,具体的税法中通常还包括以下的一些基本

内容。

员附加或加成。

这是税率之外调整纳税人负担的措施。附加是地方附加的简称,是地方政府在正税以外,附加征收的一部分税额。税制上通常把按国家税法规定的税率征收的税款称为正税,而把正税以外征收的税款称为副税。例如,我国的城市维护建设税就是由地方财政在增值税、营业税等流转税的税收收入基础上,附加一定比例征收的。

加成,是加成征税的简称,它是对特定纳税人的一种加税措施,加一成等于加正税税额的 员缘。例如,我国个人所得税法中规定,劳务报酬所得,适用比例税率,税率为 圆缘。对于劳务报酬所得一次收入畸高的,可以实行加成征收。超过 圆万元至 源万元的,按税法规定计算的税额,加征二成;超过 源万元至 远万元的,加征五成;超过 远万元的,加征十成。

圆爱减税与免税。

减税是减征部分税款,免税是免交全部税款。减免税是为了发挥税收的奖限作用或照顾某些纳税人的特殊情况而作出的规定。

猿起征点或免征额。

起征点是税法规定的开始征税时课税对象应达到的一定数额。课税对象的量未达到起征点的不征税,达到起征点时全部课税对象都要征税。免征额是税法规定的课税对象数额中免于征税的数额。免征额部分不征税,仅就超过免征额部分征税。

我们可以运用实例进一步说明起征点和免征额的区别。比如如果所得税法规定 愿元为起征点,愿元以上征收 圆缘的所得税,则员元应税所得额须缴纳 圆元的所得税。而如果税法规定 愿元为免征额,愿元以上征收 圆缘的所得税,则如果某人的应税所得额是员元,他的应纳税额仅为 (员元-愿元)伊圆缘=越元。在各国税收实践中,一般多在所得税中规定免征额,在流转税中规定起征点。

源纳税环节。

这是指税法规定的商品从生产到消费的流转过程中缴纳税款的环节。工业品一般要经过生产、批发、零售等环节。同一税种只在一个环节征税的,称一次课征制;在两个环节征税的,称两次课征制;在每个环节都征税的,称为多次课征制。正确确定纳税环节对于平衡税负、保证收入、便于管理有重要意义。我国 员源年以来实行的新税制中,增值税是在生产、批发、零售、进口四个环节课征,而消费税只在生产和进口两个环节课征。

缘违章处理。

需要完整PDF请访问: www.ertongbook.com

这是对纳税人违反税法行为的处理。纳税人的违章行为通常包括：偷税，即纳税人有意识地采取非法手段不交或少交税款的违法行为；欠税，即纳税人拖欠税款，不按规定期限交纳税款的违章行为；抗税，即纳税人对抗国家税法拒绝纳税的严重违法行为；骗税，指企、事业单位采取对所生产或者经营的商品假报出口等欺骗手段，骗取国家出口退税款。对上述现象根据情节轻重可分别采取限期缴税、加收滞纳金、罚款、扣押或查封财产、通知纳税人开户银行暂停付款等惩罚措施直至追究刑事责任。

第二节 税收效应

税收究竟使私人经济部门的各种行为以及重要的经济变量造成怎样的影响，这是政策当局和纳税人都十分关心但也非常复杂的一个问题，本节就将简要介绍关于税收效应的理论和实证研究的一些基本结论。

一、税收的转嫁与归宿

政府课税最直接的效应就是给纳税人造成税收负担，但是某一种税的最终负担者，往往并不是法定直接纳税人，这就需要研究税收的转嫁与归宿，找出税收负担的最终归着点，从而分析各种税收对于收入分配的最终影响，为进行最优的税制设计提供依据。

（一）税收转嫁的类型^①

前转（向前转嫁）。

前转亦称“顺转”。这是指在经济交易过程中，纳税人通过提高其所提供的商品或生产要素价格将所纳税款向前移给商品或生产要素的购买者或最终消费者的一种形式，即由卖方向买方转嫁。

一般认为，前转是税收转嫁的最典型和最普遍的形式。例如，在产制环节对消费品课征的税款，产制厂商就可以通过高商品出厂价格，把税负转嫁给批发商，批发商再把税负转嫁给零售商，最后零售商再把税负转嫁给消费者。这样，消费者必须付出包括部分税收或全部税收在内的价格购得商品或劳务，名义上纳税人是商品或劳务的出售者，实际的税收负担者是商品或劳务的购买者。

后转（向后转嫁）。

^① 一些文献中还提到消转（消转），又称“税收的转化”。这是指纳税人通过改善经营管理或生产技术降低成本，补偿纳税损失，从而使税收负担自行消失。然而，在“消转”的情况下，税收本质上还是纳税人自己负担的，所以并未发生税收的转嫁。

后转亦称“逆转”。这就是纳税人将其所纳税款,以压低商品或生产要素进价或压低工资、延长工时等方法向后转移给商品或生产要素提供者的一种形式。

税收的转嫁表现为后转,一般是由于市场供求条件不允许纳税人以提高商品销售价格的办法,向前转移税收负担。例如,在零售环节对某商品课税,但该商品市场价格因供求关系难以提高。这时零售商不能通过提高商品售价把税负转移给消费者,只有设法压低进货价格把税负逆转给批发商,批发商再逆转给产制厂商,产制厂商又通过压低原料价格、劳动力价格(工资)或延长工时等办法,把税负转嫁给原料供应者和工人。

转嫁是课税后归宿前发生的一种经济现象,前转或后转均可有一次或数次。如果一笔税款从纳税人到最后负税人即税收的归宿,其转嫁运动只发生一次,可称为一次转嫁;而发生两次或两次以上的转嫁称为辗转转嫁。

此外,在现实经济活动中,有时税收的转嫁表现为纯粹的前转或后转,但更多的情况是一笔税款,只有一部分转嫁出去,或者一部分前转,另一部分后转。因此,对税收在形式上的前转或后转,必须根据具体情况作具体的分析。

~~课税的资本化(悦美重福出果特曾福也)。~~

它又称资本还原,实际上是后转的一种特殊形式,多发生在土地等能产生长期收益的资本品出售时。政府如向土地的收益征税,在土地出售时,买方会将以后应纳的税款折成现值,要求将其从土地价格中预先扣除,造成土地的价格下降。此后名义上虽由买方按期缴税,实际上税款是由卖方负担的。与一般意义上的后转不同之处是,税收资本化是将未来多次应纳税款作一次性转嫁。

(二) 供求弹性与税收转嫁

在产品(或要素)市场,政府课税时,税收最终由谁负担,和名义上由谁纳税无关。税收的转嫁和归宿情况事实上是由税后的均衡价格决定的。税后均衡价格(需求方支付的价格)比税前均衡价格提高的部分就是需求方承担的税收,税收的其余部分则必须由供给方向后转嫁或自行承担,这也就是供给方实际得到的价格比税前均衡价格降低的部分。购买者为单位产品(或要素)支付的价格永远比销售者实际得到的价格多出一个单位税额。

需求和供给弹性是决定税收转嫁和归宿状况的关键,更确切地说,在完全竞争市场,税负由买方与卖方分担的比例与供给、需求弹性之间的关系如下式所示:

供给弹性 $\times$ 需求弹性 $\times$ 买方负担份额 $\times$ 卖方负担份额

容易看出,这意味着某种产品需求弹性越大、供给弹性越小,则税收负担越难以向前转嫁给需求方,而只能由供给方自行负担或向后转嫁;反之,需求弹性越小、供给弹性越大,则税收负担越容易通过提高价格的方式向前转嫁给买方。更通俗地说,买卖双方在价格变化时产量的调整能力越强,越是容易处于较有利的地位,可以承担较少的税负。

由以上结论我们可以推断出税收归宿的两种极端情况。

粤) 税收全部由需求方负担:需求完全无弹性或供给完全有弹性。

月) 税收全部由供给方负担:需求完全有弹性或供给完全无弹性。

当然,在现实生活中,绝大多数产品的需求和供给弹性是介于完全有弹性和完全无弹性两个极端之间。所以,较为常见的情况是,一部分税收向前转嫁给购买者,一部分税收向后转嫁给生产者或要素的提供者。

(三) 垄断条件下的税收转嫁和归宿

在完全竞争的情况下,均衡价格和产量由供给曲线(代表卖方边际成本)和需求曲线(代表买方边际效用)的交点决定。而在垄断情况下,由于垄断者具有左右价格的能力,为了达到利润极大,他将在使其边际成本与边际收益相等的条件下决定其产量,而价格则由在这一产出水平上的边际效用来决定。这样,即使边际成本和边际效用曲线相同,垄断条件下的均衡价格有别于完全竞争条件下的均衡价格,从而税收对价格变动的影响和税收负担的归宿也会有所不同。

垄断条件下,若向供给方征收数量为 t 的从量税,则边际成本上升 t 个单位,决定新的均衡产量和与之相对应的价格。垄断者一般可以通过涨价,将一部分税收负担转嫁给消费者,但税额的其余部分他只能自行承担。至于税负转嫁的程度则取决于边际成本曲线和需求曲线的形状,边际成本线越陡峭,则税后产出的变化越小,从而价格的提高也越少,税负越难以向买方转嫁。但是,水平的边际成本曲线并不意味着买方将承担全部的税收,可以证明,垄断条件下,边际成本为常数,需求曲线为线性,从量税引起的价格上升是单位税额的 $\frac{1}{2}$ 。与之相对照,在完全竞争的情况下,边际成本为常数意味着供给完全有弹性,税负将完全由买方承担,因此,认为垄断者可以比竞争市场中的厂商更方便地将税负转嫁给买方是没有根据的。

垄断情况下征收从量税与从价税的效应不同,在取得同样税收收入的前提下,与征收从量税相比,征收从价税时垄断者只能将较少的税收负担转嫁给消费者。

为实现利润极大化,垄断厂商的产量和价格是边际收益与边际成本相等时的产量和价格。对垄断者的利润课税时,边际收益和边际成本不受影响,从

而价格也不会改变,这说明税收不需买方承担,垄断者承担全部税负。

垄断竞争市场和寡头垄断市场是介于完全竞争市场和垄断市场之间的市场结构,这些市场结构下的税前均衡状况是不确定的,因此其税收归宿也不明确,还有待进一步的研究。

(四) 税收的转嫁与归宿的一般均衡分析

上述分析说明一种税在某一产品或要素市场中的归宿,在现实经济生活中,各种产品和生产要素的市场是相互作用、相互影响的,对某一商品或生产要素的征税可能会在整个经济中引起一系列的连锁反应,为全面把握税收转嫁和归宿状况,就需要进行一般均衡分析。

根据著名经济学家哈伯格(Harberger)提出的一般均衡模型,假设整个经济体系中只有食品、制造品两种产品以及资本、劳动力两种生产要素;家庭部门没有储蓄。当市场为完全竞争市场,生产要素供给总量不变,不同部门使用两种要素的比例和替代率不同,要素可以在部门间自由流动时,对一种产品征税及对一个部门的一种要素收入征税的效应如下。

对一种产品征税的直接效应是该产品的买卖双方将承担税负,这又会引发进一步的影响:在消费方面,课税后购买力转向非课税产品,引起非课税产品价格的提高,税负就扩展到非课税产品的消费者身上。在生产方面,被征税的产品生产中使用较多的生产要素的收益将下降,下降的程度取决于征税产品的需求弹性、部门间生产要素比例的差异、非征税部门的要素替代弹性等因素。

对一个部门的一种要素收入征税的直接效应是该要素的价格上升,供求双方都承受税收负担,而进一步的效应是:在产品市场上,要素价格的上升引起产品价格的上升,税收负担扩散到此类产品的消费者以致更为广泛的消费者人群中;在要素市场上,由于对所课税要素需求的减少和要素在部门间的流动,所有部门的该要素所有者都承担税负。

因此,总体上说,选择性税收的影响不仅限于某一局部市场的供需双方而是广泛蔓延于其他市场的参与者之中。

二、税收的宏观经济效应

(一) 税收与经济稳定

社会总产出水平(从而就业水平)和价格水平是由社会总需求和总供给的均衡点决定的。从动态角度讲,社会需求总量与供给能力都不是静止的,但是在一定时期内,需求量的变动要比供给能力的变动更为活跃,更具弹性。因此,税收影响宏观经济稳定主要是通过影响总需求实现的。

税收乘数。

在封闭经济中(若不考虑进出口),社会总需求(粤)是由私人经济部门的消费需求(悦)投资需求(陨)与政府部门的购买支出(鄢)三部分组成,即

$$\text{粤} = \text{悦} + \text{陨} + \text{鄢}$$

其中消费需求(悦)是国民收入(再)与税收(栽)的函数,即

$$\text{悦} = \text{悦}(\text{再}, \text{栽})$$

因此社会总需求公式可进一步表示为

$$\text{粤} = \text{悦}(\text{再}, \text{栽}) + \text{陨} + \text{鄢}$$

由此可见税收(栽)是影响社会总需求的重要变量,若减少政府税收(栽)因为悦是栽的减函数,所以私人经济部门的消费需求将扩大,如果陨与鄢均不变,社会总需求也将扩大。

在实行比例所得税的社会,设贼为税率,糟为边际消费倾向,葬表示基本消费水平,则当总供求平衡时,

$$\text{再} = \text{再}(\text{再}, \text{再}, \text{再})$$

将上式对贼求导,则

$$\frac{\text{再}}{\text{再}} = \text{再} \left[\text{再}(\text{再}, \text{再}, \text{再}) \cdot \frac{\text{再}}{\text{再}} + \text{再}(\text{再}, \text{再}, \text{再}) \cdot \frac{\text{再}}{\text{再}} \right]$$

从而

$$\frac{\text{再}}{\text{再}} = \text{再}(\text{再}, \text{再}, \text{再}) \cdot \frac{\text{再}}{\text{再}} + \text{再}(\text{再}, \text{再}, \text{再}) \cdot \frac{\text{再}}{\text{再}}$$

所以

$$\frac{\text{再}}{\text{再}} = \frac{\text{再}}{\text{再}} \cdot \frac{\text{再}}{\text{再}} + \frac{\text{再}}{\text{再}} \cdot \frac{\text{再}}{\text{再}}$$

其中 $\frac{\text{再}}{\text{再}} \cdot \frac{\text{再}}{\text{再}} \cdot \frac{\text{再}}{\text{再}}$ 就是所得税的乘数。即政府税收减少将导致产出的扩张,而且产出第一轮增长以后,消费支出(悦)会随之扩大,从而引起产出进一步多倍扩张。

圆爱所得税的自动稳定作用。

税收的自动稳定作用是指税收制度具有自动调节经济、缓和经济波动,从而稳定经济的特性。

所得税是最重要的一个自动稳定器。在税率给定不变的条件下,税收随经济周期自动同方向变化。在经济繁荣阶段,随着生产扩大,就业增加,收入增加。在累进所得税制下,人们进入更高的纳税级次,税收占收入的百分比上升,税收的增长快于收入的增长,人们税后的可支配收入上升幅度小于收入增加的幅度,从而税收的增加具有自动抑制消费需求增长及经济过热的作用;当经济处于萧条阶段,国民收入下降,税收自动减少,从而减小了消费支出的下降幅度,缓解了经济紧缩。

若用公式进行推导,我们能较准确地测出自动稳定器缓和经济波动的作用。

没有税收制度时,均衡产出水平

$$Y = C + I_0 + G_0$$

若 Y 由于某种原因自发变动 ΔY 则

$$\Delta Y = \Delta C + \Delta I + \Delta G$$

而在实行比例所得税制度的情况下,

$$Y = C + I + G = C + I + G_0 + \Delta G$$

若 Y 仍然自发变动 ΔY

$$\Delta Y = \Delta C + \Delta I + \Delta G + \Delta T$$

因为 $\Delta C = \alpha \Delta Y$, 显然由于所得税制的存在,经济的波动幅度减小了。

自动稳定器作用的大小可通过内在稳定性指数 α 来衡量:

$$\alpha = \frac{\Delta T}{\Delta Y} \cdot \frac{Y}{T}$$

可以看出 α 的大小取决于边际消费倾向 α 和税率 T 。税率越高,稳定机制的力度越大,即自动稳定器使由私人经济部门变动引起的产出波动幅度越小。

对于累进税制来说,还要多考虑一个因素,那就是平均税率对税基变动所作的反应,即税率的税基弹性。只要弹性为正值,自动稳定器就发挥作用,而无需弹性大于 1。

个人所得税实行的是累进制,收入上升时,人们进入更高的纳税等级,税