

# 最优税收理论及其政策含义

卿定文 朱锡平

**摘要:** 最优税收理论包含两个基本原则——“税收原则”和“非税原则”。兰姆斯等在严格的假定条件下推导出了一个模型,认为政府为了保证开支对商品和劳务征税后,消费者对每一种产品的实际消费应等比例减少,然后以税收的形式将这一减下来的资源上缴给政府,可以最大限度地降低税收对经济效率所产生的破坏程度。鲍莫尔和布莱德福德则提出逆弹性规则,认为在最优商品税体系中,对各种商品征税应与应税商品的需求弹性成反比,即所谓的“反弹性原则”。最优税收理论尽管在实际操作中有很多的局限性,但其寻求权衡公平与效率的思想对我国税制改革仍有一定的启示作用。

**关键词:** 最优税收理论 政策 价值

## 一、引言

尽管税收问题是一个古老的话题,但直到20世纪人们才开始探究征税的优化、税制的优化问题。1927年兰姆斯(Ramsey,另译为拉姆齐或兰姆塞)在其论文《对税收理论的一个贡献》中首次探讨了税收优化的原理,提出了最优商品税。这是经济学发展史上的一种进步。兰姆斯的目标是如何设置商品税税率使“效用减少最小”即额外负担最小。他的论述把从休谟以来的经济学家对税收的认识——一项税收,如果是针对供给无法改变的生产活动或产品而开征,便可以最大限度地降低税收的扭曲效应——上升到了新的理论高度,真正开创了从理论上阐明税收优化的基本原理的新时期。

兰姆斯巧妙地将微观经济学在当时取得的成果如一般均衡、斯拉茨基替代矩阵、间接效用函数、罗尔恒等式等新的理论范畴与发现运用于税收理论的研究。他将规范经济学和微观经济学比较完美地结合了起来,解决了税收理论的分析 and 研究需要极强的抽象能力的问题。因为,如何征税是属于规范经济学的内容,而最优化的税收,又属于实证经济学的核心内容。这样,最优税制理论必然牵涉到微观经济学的基本内容。但兰姆斯天才式的论述在当时并

未得到人们的重视,经过近30年之后,到了20世纪50年代和70年代初其最优税收理论才被讨论过两次。20世纪50年代的讨论只是初级的,而70年代的讨论,是在60年代取得的不确定性、代理问题、信息经济学等初步成果的基础上,并在方法论上借用了最优增长理论的成果,由米尔利斯和代尔蒙这两位研究最优经济增长的理论家来突破的。正是20世纪70年代的讨论,使兰姆斯理论模型在深度与广度上都取得了重大突破,并使最优税收理论形成了体系。而这场讨论所产生的委托-代理理论、信息不对称条件下的契约理论、激励理论等等,反过来对当代微观经济学产生了革命性的影响(平新乔,2001)。这场讨论的理论成果在1996年获得了诺贝尔经济学奖。

目前,对税收与税制研究也成为了我国财政学研究的重要内容。改革开放以后特别是近几年伴随西方经济学传入我国,最优税收理论在我国也得到了许多的介绍。郭庆旺(1995、1999)、王雍君(1995)和刘宇飞(2000)等对最优税收理论基本内容作了概述;邓力平(1997)结合米尔利斯(1996)获得诺贝尔经济学奖,对这一理论的影响作了说明;许建国(1999)、王鹏和吴慧(2001)、邓力平(2003)等阐述了这一理论与信息不对称理论的关系和研究进展;

平新乔(2001)探讨了兰姆斯规则及其推广与引伸;还有的学者(刘建明、刘玉龙,1999;陈松青,2003;吴俊培、张青,2003)在介绍最优税收理论的同时结合我国的税制改革进行了探讨,并通过比较研究,试图建立以劳动价值学说为基础的最优税收理论;杨斌(2005)则对最优税收理论的实际可操作性提出了“质疑”。

但我们认为,到目前为止,我国政府和理论界对“优化”这一理念的认识还是不够深入和科学全面的。虽然政府已经从宏观上把征税作为一种手段来加强对收入分配的调控与调节,但我国理论界和实际部门对税制优化的问题缺少深入的研究和讨论,更是无从出台优化税收的规章制度。这是与我国经济体制改革的要求不相适应的。因此,我们仍感有研究最优税收理论并分析其价值的必要。

## 二、最优税收的基本原则

征税操作是简单的,但税收理论是极其复杂的。在最优税收理论中有许多基本定理,因而最优税收也就有许多原则。然而,米尔利斯(1994)从复杂的最优税收理论和众多的原则中,从一般意义上归纳出了两条最基本的最优税收原则,平新乔在《微观经济学十八讲》中对此也进行了介绍:

第一,“税收原则”,即在信息不完全和不对称的情况下,作为管理者的政府就需要对市场交易进行征税。这一原则以信息不对称为前提,强调了信息不完全或不完美对于征税的限制,同时也指出了在这种限制下征税的基本途径。米尔利斯(1971)指出,在不考虑跨时问题时,一个具有行政管理方面优点的近似线性所得税方案是合意的;但所得税并不像我们通常所想象的那样,是一个缩小不平等程度的有效工具;我们要设计与所得税互补的税收,从而避免所得税所面临的困难。在分析过程中,他按照信息经济学的传统,把观察不完美的行为变量称为“私人变量”。比如在典型的委托-代理框架中,纳税人作为代理人,对于自己的行为具有完全信息;而政府作为委托人,对于代理人的特征的信息是不充分的,因而存在道德风险,纳税人(代理人)可以进行选择,于是“私人变量”就产生作用;但即使是代理人,对于其私人选择所带来的后果也是不确知的,他们可以欺君,但要承担这种私人选择所带来的风险。

既然对于私人行为的观察不完美,政府征税就只能按行为的结果,那就是可以观察的交易额来收税。这便是对产品与劳务的交易所征收的税。斯特恩(1986)则进一步将米尔利斯的相关成果概括为:(1)边际税率处在0和1之间;(2)对最高收入的个人的边际税率应为0;(3)如果具有最低工资率的人正在最优状态下工作,那么对他们的边际税率也应为0。

第二,“非税原则”,即当人们对一组商品中不同商品之间的偏好独立于私人变量时,则关于该组商品的相对价格就不应被税收扭曲。这一原则是以私人变量与个人偏好相分离为前提的,即它承认私人信息、私人变量的存在,但假定它们不改变人们对不同商品的偏好。比如,在一个一般均衡模型中,私人变量就是个人的特征,但若考虑总体生产的有效性,就要撇开这些私人变量,专门研究税收与生产者之间的关系。按照这一原则,对生产者之间的交易就不应该征税。又比如,如果已知在纳税-征税关系中存在信息不对称,但如果个人之间对于任一组商品的偏好是相同的,那也相当于偏好独立于私人变量。这时,按第一原则,信息不完全要求对交易征税,从而税是免不了的;但按第二原则,征税在偏好独立于私人变量时不应扭曲人们的偏好,那么一旦征税,也应该对消费者偏好相同的不同物品或劳务开征税率相同的税。在这里,兰姆斯的目标是如何设置商品税税率使“效用减少最小”即额外负担最小。后来的学者将此概述为所谓“等比例减少”规则,指出要使税收的额外负担最小,税率的设置应当使各种商品的生产数量以相等的百分比减少。而要达到这样的目的,就必须将税收课于预期需求不受价格变动影响的商品。也有的学者将此命名为“逆弹性规则”。鲍莫尔和布莱德福德(Baumol and Bradford,1970)在兰姆斯成果的基础上对逆弹性规则作了更加明确的研究,说明在最优商品税体系中,对各种商品征税应与应税商品的需求弹性成反比,即应对需求弹性大的商品征低税,而对需求弹性小的商品征高税。

## 三、兰姆斯的贡献

在兰姆斯之前,在经济学界占统治地位的税收原则是埃奇沃思原则。埃奇沃思的税制设计基于以下四个假定:(1)社会福利是个人效用函数的简单加总(未加总);(2)所有的个人效用函数是相同的;(3)

效用是收入的增函数,但收入的边际效用递减;(4)社会总收入为固定常数。这四个假定表明,只有当每个人在消费上所花费的最后单位货币的边际效用都相等时,社会福利才最大。但由假定(2)与(3),要使每人边际效用相等,便要求每人可支付的收入相等。这样,通过一种累进的所得税制将富人收入转移给穷人,实现收入均等,便是满足社会福利极大的最优税收。显然,埃奇沃思的税收原则,在效率与公平两者中明显地倾向于公平。

对这种偏重公平、忽视效率的税收原则,一些经济学家(如庇古、凯恩斯)持有异议。但是,如何按效率原则来设计税制?人们并没有给出理论的证明。针对这一问题,兰姆斯作出了极为天才的贡献。兰姆斯的出色之处在于他从现实中提炼出一个简单而又有穿透力的问题:设一个竞争性的经济,其中有  $n$  种商品,但劳动的形式只有一种;劳动是唯一的投入品。又设每一生产部门只生产一种产品,且生产的规模报酬不变;又假设经济中的人口由相同的家庭构成,即家庭间偏好相同,这样,可以假定经济中只存在一个家庭。在此,生产的规模报酬不变的假定具有边际成本(等于平均成本)都不变的含义,即对于每一类产品  $i$  的产出,为了每一个单位产出品,便需要  $c^i$  的劳动投入量。设工资率为  $w$ 。这样,在完全竞争条件下,由价格等于边际成本的原理,就是税前价格的决定公式: $p_i = c^i w (i = 1, 2, 3, \dots)$ 。在考虑政府财政开支为  $R$ ,它必须通过对商品开征商品税来实现,这样,对消费者支付的含税价格(记为  $q_i$ )就等于税前价格  $p_i$  与税额  $t_i$  之和,即: $q_i = p_i + t_i (i = 1, 2, 3, \dots, n)$ 。设家庭(这里只有一个)对商品  $i$  的消费量为  $x_i$ ,则政府必须维持的财政总收入  $R$  对于经济来说便是一个必须遵从的约束,称为岁入约束。该岁入约束可以写为: $R = \sum_{i=1}^n t_i x_i$ 。政府拿  $R$  干什么呢?兰姆斯假定政府用  $R$  去雇用一部分劳动,从事不提供任何消费品的服务(如国防)。由于社会中只有一个家庭,因此社会福利就由该家庭的效用函数表达。但是,值得注意的是,兰姆斯巧妙地运用了间接效用函数  $U = V(q_1, q_2, q_3, \dots, q_n, w, I)$ ,在这一函数中,间接效用  $U$  是税后价格( $q_1, q_2, q_3, \dots, q_n$ )、工资率  $w$  与收入  $I$  的函数。由于生产呈规模报酬不变,利润为零,因此家庭无利润收入。只有工资收入,它由  $w$

决定。但由于工资又全部用于购买自己生产的产品,交易发生于一家之内,最后总额的工资收入也为零。

有鉴于此,兰姆斯的问题就是,设计出一种最优的税制,即  $t_i (i = 1, 2, 3, \dots, n)$  等于多少时,才既可以保证政府财政收入  $R$  得以实现,又使社会福利极大。

事实上,任何政府都会面临兰姆斯所提出的问题。我国政府也不例外。在 1993 年进行税制改革时,就曾思考在保证现有的财政总收入不减少的前提下,如何将现行的建筑安装业的营业税改为增值税,但如何确定恰当的增值税税率成为了研究的重点。而这也正是兰姆斯提到的问题。因为  $R$  是不能变的,而选择  $t_i$  却有讲究。因此,对中央政府而言,在保证财政总收入不下降的前提下,如何选择税率  $t_i$ ,使  $R = \sum_{i=1}^n t_i x_i$ ,是必须进行深入研究和认真考察的。

对兰姆斯的上述表述,也许有人会质疑经济中只有一个家庭的假设能否成立。1986 年萨缪尔森在其发表的《最优税收理论》一文中对此予以解释。萨缪尔森认为,在下列两种情况下“一个家庭”的假设是合理的:(1)如果税收项目对于全体公民的效应是方向相同的,这时,不同的家庭实质上会相当于同一个家庭来对税收作出反应;(2)这种“一个家庭”的假设是以现存的收入分配已达到了合理为前提的,即它实际上假定个人之间的公平问题在征税以前就已经按某一社会准则达到了最佳,从而不考虑税收在个人之间的公平问题,社会相当于一个联合体,即一个家庭。由此看来,“一个家庭”的假设事实上没有考虑“收入公平”的问题。所以,兰姆斯所提出和研究的最优税收原则,实质上是对效率原则的探讨。这与埃奇沃思强调公平正好相反。因而同样是片面的。由此我们可以推断出:西方学界与政府之所以在 20 世纪 30 - 70 年代前期长期忽视兰姆斯的《对税收理论的一个贡献》的论文,极可能的原因是由于当时西方国家正在致力于构建强调公平的福利国家。而到 70 年代后,整个西方社会认识到改革片面追求公平的福利国家体制,讲求经济效率才能更快地推动社会经济发展,由此也引起了人们对兰姆斯论文的重视与青睐。

#### 四、基本模型

根据兰姆斯规则的基本内涵,兰姆斯问题可以由下列数学规划表示:

$$\max_{\{t_1, t_2, \dots, t_n\}} V(q_1, q_2, \dots, q_n, w, I) \dots\dots\dots (1)$$

$$\text{s. t. } R = \sum_{i=1}^n t_i x_i \dots\dots\dots (2)$$

其相对应的拉格朗日函数为：

$$L = V(q_1, q_2, \dots, q_n, w, I) + \left[ \sum_{i=1}^n t_i x_i - R \right] \dots\dots\dots (3)$$

从(3)式出发,如对商品 K 选择一个税率,则最优税率  $t_k^*$  的一阶条件为：

$$\frac{\partial L}{\partial t_k} = \frac{\partial V}{\partial t_k} + \left[ X_k + \sum_{i=1}^n t_i \frac{\partial x_i}{\partial t_k} \right] = 0 \dots\dots\dots (4)$$

这里,由于含税价格  $q_k$  的变化只是由于税率  $t_k$  变化而引起,所以：

$$\frac{\partial V}{\partial q_k} = \frac{\partial V}{\partial t_k} \text{ 并且 } \frac{\partial x_i}{\partial q_k} = \frac{\partial x_i}{\partial t_k} \dots\dots\dots (5)$$

$$\text{所以, } \frac{\partial V}{\partial q_k} = - \left[ X_k + \sum_{i=1}^n t_i \frac{\partial x_i}{\partial q_k} \right] \dots\dots\dots (6)$$

(6)式对任何一种商品征税都是成立的。即若对所有产品中任一产品 K 开征一道税,则其引起的效用成本是与其他产品所分担财政负担比例相同。也就是说,不管对哪一种产品征税以增加一单位的财政收入,消费者要放弃相同的效用。

如果用 Roy 恒等式与斯拉茨基公式可以更清楚地表达上述思想。引用 Roy 恒等式,可知：

$$\frac{\partial V}{\partial q_k} = - \frac{\partial V}{\partial I} X_k = - X_k \dots\dots\dots (7)$$

这里, I 为家庭的一次性总额收入,  $\frac{\partial V}{\partial I}$  是收入的边际效用。I 中没有利润收入, I 只代表劳动收入与出售禀赋后的收入。如果将(7)式代入(6)式,就可以得到：

$$X_k = \left[ X_k + \sum_{i=1}^n t_i \frac{\partial x_i}{\partial q_k} \right] \text{ 或 } \sum_{i=1}^n t_i \frac{\partial x_i}{\partial q_k} = - \left[ \frac{-}{-} \right] X_k \dots\dots\dots (8)$$

引入斯拉茨基公式： $\frac{\partial x_i}{\partial q_k} = S_{ik} - X_k \frac{\partial x_i}{\partial I}$  (其中,  $S_{ik} = \frac{\partial x_i^h}{\partial q_k}$  是斯拉茨基公式中的替代效应项) 并将此代入(8)式,便有：

$$\sum_{i=1}^n t_i \left[ S_{ik} - X_k \frac{\partial x_i}{\partial I} \right] = - \left[ \frac{-}{-} \right] X_k \text{ 或 } \sum_{i=1}^n t_i S_{ik} = - \left[ \frac{-}{-} \right] X_k + \sum_{i=1}^n t_i X_k \frac{\partial x_i}{\partial I} \dots\dots (9)$$

经整理可得：

$$\sum_{i=1}^n t_i S_{ik} = - \left[ 1 - \frac{-}{-} + \sum_{i=1}^n t_i \frac{\partial x_i}{\partial I} \right] X_k \dots\dots (10)$$

$$\text{即: } \sum_{i=1}^n t_i S_{ik} = - X_k \dots\dots\dots (11)$$

$$\text{其中, } \frac{-}{-} = \left[ 1 - \frac{-}{-} + \sum_{i=1}^n t_i \frac{\partial x_i}{\partial I} \right]$$

公式(11)就是著名的兰姆斯规则。这一规则的含义有两个方面(平新乔, 2001)：

第一,开征商品税后最小的扭曲效应为多少? 由于斯拉茨基公式中的替代效应,所以公式(11)说明,若政府对所有产品的税率为  $t_i$  ( $i = 1, 2, \dots, n$ ), 这全部的征税活动对于购买消费品  $x_k$  的扭曲效应如加总起来,则相当于税前消费者对 K 的购买量减少了一个常数为  $\frac{-}{-}$  的比例。由于  $x_k$  任意给定的, 对每一种商品 K 是相同的,所以,兰姆斯规则实质上是说,若政府对所有商品征了税,又假定个人的纳税损失经过了补偿,则最优税收便要求税后消费者减少对于任一种商品 K 来说都是同比例的。

第二,兰姆斯规则并不要求税后使每一种价格同比例上升,却要求每一种商品的消费同比例下降。关于这一点,我们只要将公式(11)稍作改进就一目了然：

$$\text{在公式(11)两边同除以 } X_k, \text{ 便有 } \sum_{i=1}^n \frac{t_i S_{ki}}{X_k} = - \frac{-}{-} \dots\dots$$

在这里,左端的分母是一个实物量  $X_k$ ,即商品 K 的税前购买量,左端的分子也是实物量,这个分子只是度量所有的商品税 ( $t_1, t_2, \dots, t_n$ ) 对于商品 K 的希克斯需求量的替代效应,也是以购买量变化来衡量的。因此,在这里,公式的左端只是表达征税后商品 K 的消费量所发生的相对比例变化,而决不是 K 的价格所发生的相对变化。这一点必须加以澄清,因为在经济学文献里,有人认为兰姆斯规则只要求税后价格变动相同;而且我们在实际税务工作中,也往往认为对税前价格加一个比例相同的税率会容易操作。但这不符合兰姆斯规则的原意。实质上这里说的是,在最优商品税时,消费者在每一种商品 K 的

$$\text{消费上的比例下降应该相同,即: } d_k = \frac{\sum_{i=1}^n t_i S_{ki}}{X_k} = - \frac{-}{-} \dots\dots$$

其中,  $d_k$  中的 d 表示比例“下降”。为什么用“d”? 那是由于米尔利斯(1976年)用它来表示“沮丧指数”,即征税给消费者所带来的沮丧程度。因此,兰姆斯规则是说,一种税制若是最优的,则它给消费者带来的沮丧指数在每一种商品上都应当相同。那么,是否会负? 不会。为什么? 因为在公式(11)两边同

乘上  $t_k$ , 然后再对  $K$  加总, 使得等式的左端相当于将斯拉茨基矩阵的每一项都相加, 由于  $S_{ik} < 0, t_i > 0$  (同理  $t_k > 0$ ), 所以, 等式的左端为负, 于是  $-R < 0$ , 即与  $R$  同向; 但已知  $R > 0$  (政府财政收入必为正), 所以  $< 0$ 。

由此可知, 兰姆斯规则是对竞争性的经济中最优商品税必备的必要条件的探究。其基本含义是, 在政府为了保证其开支  $R$  而不得不对商品和劳务征税后, 消费者对每一种产品的实际消费应等比例减少, 然后以税收的形式将这减下来的资源上缴给政府, 这样就不会改变消费者的消费结构以及资源配置的初始结构, 最大限度地降低了税收的扭曲作用, 从而也使经济效率的破坏程度降到了最低。从这个意义上说, 兰姆斯规则其实就是效率准则。

更进一步地说, 兰姆斯规则考虑到了对一种产品征税之后所涉及到的全部相关效应, 实际上是构筑在一般均衡基础上的。因为在公式 (8) 中, 商品  $K$  的含税价格变化 (由  $t_k$  变化所导致的) 会引起其他商品  $i$  的需求量的变化, 从而就有  $\sum_{i=1}^n t_i \frac{\partial x_i}{\partial q_k}$  这一加和项。加和项就是考虑征税后的一般均衡效应的结果。

### 五、反弹性原则

“反弹性原则”是由鲍莫尔和布兰福特 (1970) 推导出来的。这个原则指出, 如果商品需求只对自身价格变动作出反应, 而不对别的商品的价格变化作出反应, 即如果不存在商品需求之间的交叉效应, 那么就有  $\frac{\partial x_i}{\partial q_k} = 0$  (只要  $i \neq k$ ), 把它代入公式 (8), 公式 (8) 就变为:

$$X_k = [X_k + t_k \frac{\partial X_k}{\partial q_k}] \dots\dots\dots (12)$$

然后, 把  $t_k$  从 (12) 式中解出来, 再在其等式两边除以  $q_k (= p_k + t_k)$ , 就可得到:

$$\frac{t_k}{p_k + t_k} = [ \frac{-}{\frac{q_k}{x_k} \frac{\partial X_k}{\partial q_k}} ] \frac{1}{\dots\dots\dots} (13)$$

由于  $\frac{q_k}{x_k} \frac{\partial X_k}{\partial q_k}$  是关于商品  $K$  的需求价格弹性, 记为  $\epsilon_k^d$ , 所以:

$$\frac{t_k}{p_k + t_k} = [ \frac{-}{\epsilon_k^d} ] \frac{1}{\dots\dots\dots} (14)$$

公式 (14) 表示“反弹性原则”。它表明, 如果商

品之间不存在交叉效应, 则税收与含税价格之比就应该与需求的价格弹性成反向变动; 需求的价格弹性越高,  $\epsilon_k^d$  (绝对值) 越大, 则税率  $(\frac{t_k}{p_k + t_k})$  就越低; 反之, 税率越高。

需要指出的是, 鲍莫尔 - 布兰福特的“反弹性原则”没有考虑商品需求之间、价格之间的相互影响, 只是在极端条件下对兰姆斯规则作了引申。实质上它将兰姆斯的一般均衡分析降为局部均衡分析。但这种分析却将商品税税率的高度与商品本身的需求弹性的大小联系起来, 从理论上阐明了千百年来政府对需求弹性低的物品 (如盐、烟、酒等) 反而开征高税的政策。然而, 这种“引申”是应该非常谨慎的。正如平新乔 (2001) 所指出的, 因为: (1) 商品需求之间完全互相独立这种情形是不大可能的, 土地、酒、烟等物品看上去与别的商品在需求或供给上关系不大, 但事实上仍是有关系的。撇开对这种商品征税会产生的间接的交叉效应, 是片面的。(2) 兰姆斯规则的本意并不在于找出税额与含税价格之间的相对比率, 而只是找出征税后在实物量的相对损伤程度, 并且, 他强调的不是弹性, 而是替代效应的作用, 但鲍莫尔 - 布兰福特的引申就转向了税率, 而且不谈替代效应、只谈弹性, 这在分析层次上是更为粗糙的, 由此可能发生分析失真。(3) “反弹性”原则在实践上的应用会引起一国的税基过窄, 即政府岁入主要依赖于几个主要的消费税。

### 六、最优税收理论对我国税制改革的理论价值

如上所述, 税收理论本身就是一个十分复杂的问题, 到目前为止, 还需要对其进行更深入的理论研究, 虽然如此, 其对我国税制改革的理论价值也还是显而易见的, 这主要表现在两个方面:

一方面, 最优税收理论运用寻求权衡公平和效率的原则和方法, 提供了让税收扭曲最小化的途径, 它是一个严格的推理, 是一个严密的理论体系; 最优税收理论是在一定假定下, 以减少税收抑制性效应的分析体系。从方法论上讲, 最优税收理论是数学中最优化方法应用于经济问题的结果, 是在一定假设条件下求极值而得出的规则。这对于我们设计“优化税制框架”和优化税制结构是有一定的理论指导意义的。

另一方面,最优税收理论发现了人们传统思维以外的观点(杨斌,2005),纠正了某些曾被视为普遍真理的原则,促使人们在进行决策时更加理性。现实中,正确的决策要考虑所有可能出现的情况,根据每一种情况,选择因时制宜、因人制宜的最优方法。最优税收理论(如最优商品税理论)揭示的等比例规则和逆弹性规则,说明统一的简单的、单一比例规则并不是最理想的,这促使人们加深认识如何提高商品税效率也是有启发性的。它告诉我们,在可行的情况下,应当对需求较缺乏弹性的商品课以较重的税收以减少税收的额外负担,但如果这些商品主要由低收入者所消费,那么出于公平考虑,应当对其以较低的税率课税。同时,最优税收理论还告诉我们,必须格外慎重地看待“公平意味着递增的边际所得税税率”这一传统原则。最优所得税必须在较高的边际税率所产生的公平收益和较低的边际税率所导致的效率损失之间进行权衡。同时,最优税收理论在考察选择税收制度要素以使税收造成的额外负担最小化或抑制性效应最小化,从而使社会福利最大化的思路是具有重要的学术价值的。

但我们也必须清醒认识到,目前的西方最优税收理论的许多结论是在严格的假定条件下所得出的推论,离开了这些假定条件,其结论也就未必成立。例如,在推导“逆弹性规则”和“等比例减少规则”中,假定了一个没有对外贸易的完全竞争的封闭型经济体系,不存在外部性问题,而仅考虑了单一消费者或把消费者看成同质性的等,这些离现实是有一定距离的。同时,在将其理论转化为政策结论时,更要考虑其理论的特殊性。因为,政策的实施必须充分考虑信息和行政问题,当理论上最优税收的实行所需要的信息获取和行政成本过高时,就没有什么可行性。特别是在我国市场经济还不发达的情况下,由于信息披露的有限性、经济的市场化程度不高、经济发展呈多元性和不平衡的情况下,我们更应该慎重行事。

#### 注释:

一次是1951年法国经济学家布尔塔克斯在设计法国国有铁路的运输定价时遇到了国有企业向政府财政的上缴问题,他发现国有企业的产品价格实质上包含了税收,国有企业通过向广大消费者收取含税价格,可以为政府筹措财政岁入,但问题是,含税价格会引起资源配置的扭曲。于是,布尔塔克斯发现了兰姆斯论文的价值,他研究的题目是价格如何分摊政府的财政岁入从而使扭曲程度最低?这实质上给

出了一个关于国有企业产品定价的理论模型,这直到今天对我国相当部分的国有企业定价仍有启发意义。几乎同时,美国经济学家萨缪尔森从一般均衡理论出发,解出了兰姆斯提出的问题,给出了最优税收的一般形式,并以此为基础,就征税向美国财政部提出了9条具体意见。

希克斯需求量替代效应指价格与需求量之间的反向关系。

#### 参考文献:

1. 平新乔:《微观经济学十八讲》,北京,北京大学出版社,2001。
2. 陈松青:《西方最优税收理论对我国税制设计的启示》,载《财经研究》,2003(1)。
3. 刘建明、雷振:《论优化税制理论与中国税种结构优化》,载《财经理论与实践》,1999(1)。
4. 刘玉龙:《最优税收理论概述》,见杨斌主编:《税收学》,北京,科学出版社,2003。
5. 米尔利斯:《最优所得税理论探索》,见张维迎主编:《詹姆斯·莫里斯论文精选——非对称信息下的激励理论》,北京,商务印书馆,1997。
6. 杨斌:《对西方最优税收理论之实践价值的质疑》,载《管理世界》,2005(8)。
7. 吴俊培、张青:《我国税制改革的优化路径——最优税收理论模型及政策分析》,载《税务研究》,2003(5)。
8. 邓力平:《不对称信息和税收理论研究:回顾与展望》,载《税务研究》,2003(5)。
9. 王鹏、吴慧:《米尔利斯最优税收理论模型的一种非数学表述》,载《成人高教学刊》,2001(2)。
10. 郭庆旺:《财富转让税的立法精神与税制模式选择》,载《涉外税务》,1999(3)。
11. 许建国:《优化税收理论释义》,载《涉外税务》,1999(4)、(5)。
12. Atkinson, A. B. and Stiglitz, J. E., 1976. "The Design of Tax Structure: Direct Versus Indirect Taxation." *Journal of Public Economics*, No. 6.
13. Diamond, P. A., 1998. "Optimal Income Taxation: An Example with a U-shaped Pattern of Optimal Marginal Tax Rates." *American Economic Review*, Vol. 88.
14. Selim, S. T., 2005. "Optimal Taxation with Commitment in a Two-Sector Neoclassical Economy." *Royal Economic Society Annual Conference*, Nottingham.
15. Tait, A. A., 1989. "Not So General Equilibrium and not So Optimal Taxation." *Public Finance*, No. 2.
16. Stern, N. H., 1976. "On the Specification of Models of Optimum Income Taxation." *Journal of Public Economics*, No. 6.
17. Baumol, W. J. and Bradford, D. F., 1970. "Optimal Departures From Marginal Cost Pricing." *American Economic Review*, Vol. 60, pp. 265 - 283.
18. Diamond, P. and Mirrlees, J., 1971. "Optimal Taxation and Public Production: Production Efficiency." *American Economic Review* Vol. 61, pp. 8 - 21.
19. Samuelson, P. A., 1986. "Theory of Optimal Taxation." *Journal of Public Economics*, Vol. 30, pp. 137 - 143.

(作者单位:长沙理工大学 长沙 410076  
湖南第一师范学院 长沙 410205)  
(责任编辑:Q)