

高等学校本科教学质量与教学改革工程项目精品课程建设教材



# STATE Taxation

# 国家税收

熊 萧◎编著

清华大学出版社



高等学校本科教学质量与教学改革工程项目精品课程建设教材



STATE  
Taxation

# 国家税收

熊 萧◎编著

清华大学出版社  
北 京

## 内 容 简 介

本书由税收理论、税收制度、征纳实践三部分组成。其中,税收理论涵盖了税收基本理论与最优税制理论。为适应经济全球化,除了中国税制外,本书还精心挑选了9个外国税制,以便对比学习。征纳实践部分以模拟纳税申报与税收检查为主,同时也介绍征管理论。另外,针对章节内容,本书设计了“案例”、“例题”、“深度思考”等栏目,以方便读者综合运用知识以及进行创新性思考。

本书基于福建省《国家税收》精品课程设计,以培养应用型高级国际性税收人才为目标。本书适合作为经济管理类专业本科学生的通用教材,也适合作为财政税务部门职员、单位财务人员、个体经营者和其他经济管理人才的税收专业读物。为方便讲授与学习,本书还配备了教案、Powerpoint 课件与练习题(含答案)。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

## 图书在版编目(CIP)数据

国家税收/熊萧编著. --北京:清华大学出版社,2010.6

ISBN 978-7-302-22664-2

I. ①国… II. ①熊… III. ①国家税收—中国 IV. ①F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 083732 号

责任编辑:梁云慈

责任校对:宋玉莲

责任印制:何 芊

出版发行:清华大学出版社

地 址:北京清华大学学研大厦 A 座

<http://www.tup.com.cn>

邮 编:100084

社 总 机:010-62770175

邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, [c-service@tup.tsinghua.edu.cn](mailto:c-service@tup.tsinghua.edu.cn)

质 量 反 馈:010-62772015, [zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn](mailto:zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn)

印 刷 者:北京密云胶印厂

装 订 者:三河市金元印装有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185×260 印 张:23.75

字 数:548 千字

版 次:2010 年 6 月第 1 版

印 次:2010 年 6 月第 1 次印刷

印 数:1~4000

定 价:38.00 元

---

产品编号:035187-01

## 一、“国家税收”课程概述

“国家税收”是一门理论与实践相结合的实用性很强的课程。这可以从3方面来理解:第一,国家税收理论博大精深,税收思想随着阶级的出现而诞生,并使税收最终成为现代政府的主要财政收入;第二,税收与理财、投资及生产、生活密切相关,几乎所有单位与个人的经济活动都与税收有关系;第三,“国家税收”既解释如何设计税收法律制度,同时又讲授如何维护纳税人权益,前者以帮助政府如何尽可能多地取得税收收入为出发点,后者以减轻纳税人超额负担为目标,二者的结合点是税收理论在税收征纳活动中的应用。

因此,学习“国家税收”这门课程有两层意义。第一,对国家来说,学习“国家税收”可以起到普及税法的作用。因为,对任何一个国家来说,税收都是这个国家的经济命脉,所以如何加强税收理论研究和税收法制教育,是每一个国家都迫切需要解决的现实问题。“只有死亡与纳税是不可避免的两件事”是税法宣传的重要成果之一。第二,对个人来说,不管是从事创业经营还是日常工作,不懂得本国税法将使其在国内寸步难行;不懂得国际税法,将使其在国外处处碰壁。所以,创业先驱者感叹:“税收为企业之大事,生死之地,存亡之道也。”

随着经济的全球化,中国经济与世界经济的关系越来越紧密。高校培养的经济管理人才不仅应当熟悉税收基本理论,也要掌握税收征纳的基本实务;不仅需要掌握本国税收征管知识,也要了解世界各国税收法律。只有这样,才能在风云变幻的世界经济大潮中做到进退有度、游刃有余,实现中国经济的崛起与强盛。

## 二、教材特色

与其他相近类型的教材相比,本书力求突出如下特色。

第一,突破传统《国家税收》教材局限。传统《国家税收》教材基本上等同于《中国税制》,只讲授中国税收制度,不讲外国税制;很少涉及税收理论;基本上没有征管实务。事实上,对于经管职业人才来说,税收征管实务是他们最为迫切需要的基础知识。而对国际化的经管人才来说,国际税收理论与实务是他们成为国际经管人才的必备基础知识。为此,本书将努力实现税收理论与税收实践结合、税收法律制度与征管实务结合、中国税收法律制度与世界主要国家税收法律制度的结合。

第二,涵盖范围较广。本书以培养应用型高级国际税收专业人才为目标,将税收学、外国税制、国际税收、纳税申报和税务管理综合引入实践教程,注重税收理论创新与学生

综合应用能力的培养。

第三,强调实践教学。本书将在第三部分“中外税收征管理论与实践”中,以较多篇幅讲授国内外税收征管与纳税申报知识,并配备实践课程,进行纳税检查与纳税申报的模拟操作练习。

第四,力求讲授最新理论与知识。各国税收法律变动较快,教材编著难以与之同步。为此,本书的理论部分主要以最新经典理论为基础,中国税制更新到2010年2月28日,外国税制以国外政府网站能查询到的税法为依据,努力做到把核心、权威、最新的理论与知识贡献给读者。

### 三、教材框架

本书分为3部分,共19章。第一部分为税收基本理论与税法,共5章,分别为:税收起源与发展、税收本质与原则、税收职能与效应、最优税制理论、税法与税制。第二部分为中外税收制度,共11章,其中第6~15章为中国税制,第16章是外国税制。第三部分为中外税收征管理论与实践,主要讲授税收管理体制、税收征管制度、纳税申报与检查。

由于课时与篇幅的限制,在理论选取方面,本书重点介绍国家税收制度的设计依据;在税收制度方面,重点介绍中国现行税收制度,同时也介绍发达国家及我国周边国家的税收制度;在税收征管理论与实践方面,主要介绍中国税收征管、中国纳税申报。

### 四、讲授与学习

对于教材的讲授来说,主讲教师可以结合课时总数及学生特点灵活安排。以总课时54课时为例,课时安排建议为:第一部分(1~5章),10课时;第二部分(6~16章),38课时;第三部分(17~19章),6课时。

对于《国家税收》的学习,建议读者要特别注意“摆正”两种姿态:一是站在国家层面去理解税收制度设计,即如何减少征税成本、减少避税逃税、增加税收收入;二是站在纳税人层面去理解税收制度,即如何维护纳税人合法权益、减少纳税成本。“摆正”两种姿态是学好本书的关键。另外,“国家税收”也是一门应用性很强的课程,因此在学习过程中必须进行一定的练习。为方便讲授与学习,本书配备了教案、Powerpoint课件,还有较为丰富的案例、思考题与练习题。

本书基于福建省“国家税收”精品课程设计,以培养应用型高级国际税收人才为目标,培养具备国内、国外税收知识及技能的税收专业人才。因此,本书适合作为经济管理类专业本科学生的通用教材。当然对于那些急需掌握中外税收知识及征管实务的企业财务人员、个体经营者和其他经济管理人才来说,本书也是一本较好的税收专业读物。

编者深知水平有限,设想的效果不一定能够完全达到,疏漏和错误也在所难免。在此,我们真诚地向读者表示歉意,并希望广大读者对本书提出宝贵的意见,以便今后做进一步的修订与完善。编者联系方式:(E-mail)xiong2009xiao@qq.com,(QQ)1036056578。

本书的出版得到了清华大学出版社的大力支持,在此表示诚挚的谢意!

编者



# 目录

## 第一部分 税收基本理论与税法

|                    |    |
|--------------------|----|
| 第1章 税收起源与发展 .....  | 3  |
| 1.1 国家的起源与本质 ..... | 3  |
| 1.2 税收与国家的关系 ..... | 6  |
| 1.3 税收的产生与发展 ..... | 8  |
| 第2章 税收本质与原则 .....  | 13 |
| 2.1 税收本质 .....     | 13 |
| 2.2 税收原则 .....     | 17 |
| 第3章 税收职能与效应 .....  | 23 |
| 3.1 税收负担与转嫁 .....  | 23 |
| 3.2 税收职能与效应 .....  | 26 |
| 3.3 税收与经济发展 .....  | 29 |
| 第4章 最优税制理论 .....   | 33 |
| 4.1 税制优化概述 .....   | 33 |
| 4.2 税制优化路径 .....   | 36 |
| 4.3 优化税种设计 .....   | 37 |
| 第5章 税法与税制 .....    | 42 |
| 5.1 税法概述 .....     | 42 |
| 5.2 税收制度 .....     | 48 |

## 第二部分 中外税收制度

|                 |    |
|-----------------|----|
| 第6章 增值税 .....   | 59 |
| 6.1 增值税概述 ..... | 59 |

# 国家税收

Guojia Shu

|             |              |            |
|-------------|--------------|------------|
| 6.2         | 我国增值税制度      | 65         |
| 6.3         | 我国增值税的计算     | 67         |
| 6.4         | 我国增值税减免及申报缴纳 | 74         |
| <b>第7章</b>  | <b>消费税</b>   | <b>80</b>  |
| 7.1         | 消费税概述        | 80         |
| 7.2         | 我国消费税制度      | 82         |
| 7.3         | 我国消费税税额的计算   | 85         |
| 7.4         | 我国消费税减免及申报   | 90         |
| <b>第8章</b>  | <b>营业税</b>   | <b>94</b>  |
| 8.1         | 营业税概述        | 94         |
| 8.2         | 我国营业税制度      | 95         |
| 8.3         | 我国营业税税额计算    | 98         |
| 8.4         | 我国营业税减免及申报   | 101        |
| <b>第9章</b>  | <b>资源税</b>   | <b>106</b> |
| 9.1         | 我国资源税制度      | 106        |
| 9.2         | 资源税计算及申报     | 109        |
| <b>第10章</b> | <b>关税</b>    | <b>112</b> |
| 10.1        | 我国的关税制度      | 112        |
| 10.2        | 关税计算及申报      | 116        |
| <b>第11章</b> | <b>企业所得税</b> | <b>122</b> |
| 11.1        | 企业所得税概述      | 122        |
| 11.2        | 我国企业所得税制度    | 125        |
| 11.3        | 计税依据的确定      | 128        |
| 11.4        | 资产的税务处理      | 134        |
| 11.5        | 税收优惠         | 138        |
| 11.6        | 纳税调整         | 141        |
| 11.7        | 税额计算         | 147        |
| 11.8        | 纳税申报         | 149        |
| <b>第12章</b> | <b>个人所得税</b> | <b>153</b> |
| 12.1        | 个人所得税概述      | 153        |
| 12.2        | 我国个人所得税制度    | 155        |
| 12.3        | 我国个人所得税计算    | 159        |

|               |               |            |
|---------------|---------------|------------|
| 12.4          | 税收减免及申报       | 167        |
| <b>第 13 章</b> | <b>印花税</b>    | <b>172</b> |
| 13.1          | 我国印花税制度       | 172        |
| 13.2          | 印花税计算及申报      | 175        |
| <b>第 14 章</b> | <b>土地增值税</b>  | <b>178</b> |
| 14.1          | 我国土地增值税制度     | 178        |
| 14.2          | 土地增值税计算及申报    | 180        |
| <b>第 15 章</b> | <b>其他各税</b>   | <b>184</b> |
| 15.1          | 我国房产税         | 184        |
| 15.2          | 我国城镇土地使用税     | 187        |
| 15.3          | 我国契税          | 189        |
| 15.4          | 我国耕地占用税       | 193        |
| 15.5          | 我国车船税         | 195        |
| 15.6          | 我国城市维护建设税     | 199        |
| 15.7          | 我国车辆购置税       | 200        |
| <b>第 16 章</b> | <b>外国税收制度</b> | <b>205</b> |
| 16.1          | 外国税制概述        | 205        |
| 16.2          | 美国税收制度        | 209        |
| 16.3          | 日本税收制度        | 221        |
| 16.4          | 英国税收制度        | 234        |
| 16.5          | 法国税收制度        | 241        |
| 16.6          | 德国税收制度        | 247        |
| 16.7          | 印度税收制度        | 252        |
| 16.8          | 韩国税收制度        | 256        |
| 16.9          | 新加坡税收制度       | 262        |
| 16.10         | 俄罗斯税收制度       | 267        |

### **第三部分 中外税收征管理论与实践**

|               |               |            |
|---------------|---------------|------------|
| <b>第 17 章</b> | <b>税收管理体制</b> | <b>275</b> |
| 17.1          | 税收管理概述        | 275        |
| 17.2          | 税收管理体制        | 277        |
| 17.3          | 分级分税制度        | 279        |



|                             |            |
|-----------------------------|------------|
| <b>第 18 章 税收征管制度 .....</b>  | <b>284</b> |
| 18.1 税收征管概述.....            | 284        |
| 18.2 税收征管理论.....            | 287        |
| 18.3 我国税收征管.....            | 291        |
| <b>第 19 章 纳税申报及检查 .....</b> | <b>300</b> |
| 19.1 涉税票证概述.....            | 300        |
| 19.2 纳税申报实践.....            | 306        |
| 19.3 税收检查概述.....            | 315        |
| <b>练习题 .....</b>            | <b>319</b> |
| <b>练习题答案 .....</b>          | <b>366</b> |
| <b>参考文献 .....</b>           | <b>371</b> |

# 第一部分

## 税收基本理论与税法



- ★ 税收起源与发展
- ★ 税收本质与原则
- ★ 税收职能与效应
- ★ 最优税制理论
- ★ 税法与税制

# 第 1 章

# 税收起源与发展

## 本章要点

- ※ 国家的起源与本质
- ※ 税收与国家的关系
- ※ 税收的产生与发展

据《圣经》记载,以色列各部落长期生活在没有中央政府的状态下。公元前 1030 年,人们祈求先知塞缪尔:“像所有的国家一样,请赐给我们一个能统治我们的国王吧。”先知塞缪尔告诫以色列人:“在国王统治你们的时候,他会夺走你们的儿子,安排在他自己的身边,做他的战车的马夫,跑在战车的前面;他会夺走你们的女儿,替他喷洒香水、做厨娘、烤面包;他会夺走你们的土地、葡萄园、橄榄园,赏赐给他的仆人;他会强征十分之一的羊群;你们将会成为他的奴仆……总有一天,你们会因选择了国王而痛苦不已。”以色列人并没有被这一令人沮丧的告诫所吓退,人们不听塞缪尔的劝告,说:“不,我们应该有一个国王,那样我们才能像其他国家一样,国王会统治我们,走在我们队伍前面,带领我们去战斗。”<sup>①</sup>

也就是说,国家的产生有其历史的必然,国家与税收之间也存在着必然的联系。探讨国家与税收的产生、它们之间的关系及其发展历程具有重要的理论与实践意义。

## 1.1 国家的起源与本质

### 1.1.1 原始社会与公共权力

#### 1. 原始社会初期及公共权力

原始社会为人类历史发展的第一个阶段。原始社会始于人类的出现,终于国家的产生。由于人类最初使用的工具主要是石器,所以考古学上把使用石器的原始社会称为石器时代。根据石器制作技术的演进和生产水平的发展,考古学家把石器时代分为旧石器时代、中石器时代和新石器时代。新石器时代是母系氏族公社的全盛时期。母系氏族最高权力机关是氏族议事会,参加者是氏族全体成年男女。氏族内一切重大事务都由氏族议事会决定,族长由议事会选举产生,担任族长的一般是年长的妇女。

在这一时期的原始社会,生产力水平十分低下,人们主要依靠集体的力量来求得生

<sup>①</sup> 引自《塞缪尔记》第 8 章,转引自[美]哈维·S. 罗森. 财政学[M]. 赵志耕译. 北京:中国人民大学出版社, 2003.

存。这种情况决定了原始社会生产资料的公有制,人与人之间的关系是平等的,包括神灵也无高低贵贱之分。所以,在原始社会初期,没有剩余产品,没有剥削,没有大群的部落,没有大首领,没有政府,没有国家,当然也没有国家的公共权力。

## 2. 原始社会后期及公共权力

公元前 3000—前 2000 年,人类进入了青铜时代。公元前 1000 年至公元初年,铁被广泛使用,原始社会开始解体,阶级社会开始形成。世界各地阶级社会的出现几乎都和金属出现的时代相关,唯一例外的是美洲的玛雅文明。

这一时期,生产有了较大发展。在农业方面,出现了专门从事畜牧业的游牧部落,形成了第一次社会大分工。农业和畜牧业的发展,使手工业日趋复杂和专门化,导致手工业和农业分离,出现了第二次社会大分工。随着原始货币的流通,出现了一个不从事生产而只经营产品交换的商人,恩格斯把商人的出现称为第三次社会大分工。

由于男子的劳动在农业和畜牧业中占据了主导地位,改变了他们在氏族中的地位。母系氏族被父系氏族公社所取代。父系氏族首领改由男子担任,氏族议事会由各大家族族长组成,氏族议事会改由全体成年男子参加。

由于生产的发展,产品出现了剩余,随之产生了私有制和阶级。在阶级社会中,穷人和富人、奴隶和奴隶主、一般氏族成员和氏族贵族之间的斗争越演越烈,最后达到不可调和的程度,这时作为阶级统治工具的国家就产生了。在国家产生过程中,军事民主制度起到了重大作用。军事民主制度包括民众会、氏族酋长议事会和后来获得王权的军事首长。掠夺战争加速了私有财产的积累和贫富的两极分化。氏族制度从人民意志的工具转变为掠夺邻人和压迫自己人民的统治机关,最后成为国家<sup>①</sup>。

也就是说,在原始社会末期,出现了剩余产品、阶级、大部落和大首领。大首领利用公共权力为本氏族或本人谋利益。公共权力所到之处,大家都必须向大首领纳贡。

## 3. 部落与税收

部落既与血缘有关系,又是人类最早的聚居形式,更是人类为维护共同的利益而结成的联盟。部落“共同利益”的核心是安全与生存。为使部落更加安全和获得更多的生存机会,部落需要发展,部落需要专门的管理人员与管理机构。这些专门处理公共事务的管理人员与管理机构逐渐演变成为“部落政府”,即最早的国家。

“部落政府”被部落居民赋予在部落范围内行使公共权力,部落政府的收入与支出构成部落财政。部落财政主要以贡赋为基础,但随着“贡赋”的常态化,“贡赋”逐渐演变为“税收”。可以说,税收是固定化、常态化的贡赋,而使贡赋固定化与常态化的基础是贡赋背后的公共权力——国家。

以中国内陆关税产生为例,据记载,早期的通关是不需要交纳关税的,士兵查验货物和过关人员的目的只是防止奸细。也许是因为士兵的“服务”太周到,也许是因为某些不法商人做贼心虚,总之是过往商人对查验货物士兵的“友好”献纳,使通关官员与士兵看到这里面的利益,于是“献纳”逐渐成为惯例,然后又逐渐演变成为具有法律约束力的关税。

<sup>①</sup> 资料来源:中国百科网([http://www.chinabaike.com/article/1/2/76/Article\\_076\\_1.html](http://www.chinabaike.com/article/1/2/76/Article_076_1.html))。

## 1.1.2 国家的本质

### 1. 国家的本质观点

税收是国家的经济基础。那么什么是国家？国家的本质是什么？税收如何成为国家的主要收入手段？这些是需要探讨的学术问题。

正如克烈逊和斯卡尔尼所指出：“根本不存在为整个学术界所公认的国家定义。”<sup>①</sup>有人认为：国家是利益冲突的产物。在《家庭、私有制和国家的起源》一书中，恩格斯指出：“国家是社会在一定发展阶段上的产物。”<sup>②</sup>“实际上，国家无非是一个阶级镇压另一个阶级的机器。”<sup>③</sup>列宁说：“国家是阶级矛盾不可调和的产物和表现。”<sup>④</sup>“国家是维护一个阶级对另一个阶级的统治的机器。”<sup>⑤</sup>也有人认为，国家是一个调节社会各部分关系的机构，具有对社会进行管理的职能。萨姆纳和凯勒认为：“政府的基本职能就是作为社会协调的保障，在其权力范围内维持和平与秩序。”<sup>⑥</sup>

针对国家的本质，还有人提出了一些其他的观点。例如，有人认为，国家本质是人类利益博弈的一个合作均衡。

### 2. 国家是部落的联盟

本书坚持以人为本的观点，以“国家居民观”作为税收的理论基础。我们认为，从历史发展角度看，国家首先是部落的联盟。以中国为例，中华民族是各民族融合的结果，中国是许多民族（部落）联合结成更大的部落的结果。

部落联合是国家强大的原因，也是国家强大的结果。与部落相比，国家更有能力调和各小部落的关系，维护大部落内居民的生产生活和生命财产安全；同时国家也具有更大的公共权力。

显然，国家具有强大的公共权力的结果并不能改变国家是部落联盟的事实，更不能改变部落联盟的重要目的之一是为了更好地维护部落居民的生命财产安全。

### 3. 国家是一定范围内人的集合

随着社会的发展，原始部落的痕迹已经消亡。国家已经不再是部落的联盟，但国家仍然是各消亡了部落的居民的集合。也就是说，作为部落联盟的国家，国家与居民之间的关系需要通过部落首领体现出来，国家与居民之间不发生直接关系。当部落消亡之后，国家直接表现为这个国家范围内的居民的集合。

作为一定范围内居民集合的国家，其重要职能是：调和国家范围内居民之间的关系，维护公共秩序，确保国家范围内居民的生命财产安全等。

### 4. 国家是阶级压迫的工具

随着阶级社会的出现，国家逐渐沦为阶级统治的工具，成为一个阶级压迫另一个阶级

① H. J. M. Claessen & P. Skalnik, ed., “The Early State”, p. 3.

② 恩格斯. 家庭、私有制和国家的起源[M]. 北京：人民出版社，1972，p. 167，p. 169.

③ 马克思，恩格斯. 马克思恩格斯选集（第2卷）[M]. 北京：人民出版社，1972，p. 336.

④ 列宁. 列宁选集（第3卷）[M]. 北京：人民出版社，1958，p. 175.

⑤ 列宁. 列宁选集（第4卷）[M]. 北京：人民出版社，1958，p. 48.

⑥ [美]乔纳森·哈斯(Jonahan Haas). 史前国家的演进[M]. 罗林平等译. 北京：求实出版社，1988，p. 51.

的工具。因为掌握有国家公共权力的统治阶级,可以凭借其军队、警察、法院等公共权力机构达到压迫其他非统治阶级的目的。

显然,国家的阶级统治职能与阶级的出现密切相关,必然随着阶级的消亡而退出历史舞台。但作为居民集合的国家,其协调国家范围内居民之间的关系、维护公共秩序、确保国家范围内居民的生命财产安全等重要职能将继续下去。

## 1.2 税收与国家的关系

### 1.2.1 国家的主要组成

国家,作为一个存在的实体,必然有相应的机构,并履行相应的职责。国家主要由居民、政府和国土组成。

#### 1. 居民

“居民”是指依法属于该国公民的自然人,是国家的主要元素。各种具有法人地位或不具有法人地位但依法成立的组织,例如企业、社会团体,它们都是居民的延伸,这些组织的利益其实就是相关居民的利益。坚持“国家居民观”符合以人为本的思想。

#### 2. 政府

自政府产生以来,人们一直在探索政府的本质问题。《圣经》中曾把国王和政府看做保护居民利益、公正仲裁的组织。17世纪的英国政治学者约翰·洛克则在其著作《政府论》中认为,政府是权力交换的产物。18世纪,法国思想家卢梭认为:政府是人们通过社会契约方式,在完全平等的基础上自愿结合起来的社会组织。

作为政治经济实体的国家,其存在的标志就是政府。政府是国家范围内处理公共事务的机关。亚当·斯密在其名著《国民财富的性质和原因的研究》中认为,政府公共事务包括三个方面:“一是保护社会使不受其他独立社会的侵犯;二是尽可能地保护社会上各个人,使其不受社会上任何其他人的侵害或压迫;三是建设并维持某些公共事业及某些公共设施。”

国家存在的状态是政府公共管理的结果。这里的政府是一个广义的政府,是整个历史长河中各届政府的总和。政府活动的目的是实现国家职能,财政是以政府为主体的理财活动。

#### 3. 国土

国土是指国内居民所赖以生存的各种物质资料和生活资料,包括陆地、海洋、天空及其他动植物资源。国土是人类生存和发展所必需的基本物质资源,所以才有居民为了一寸国土而愿意牺牲自己的生命。

国土需要保护,成为一国的国防。确保国防安全是居民的职责,也是政府的职责。用于国防的支出来自居民义不容辞的、固定的、经常性的“贡赋”(税收),用于国防的支出成为国家的重要公共支出。

### 1.2.2 主权国家的基本特征

作为一个具有主权的国家,应当具有以下基本特征:公共性、地域性、代表性。



### 1. 公共性

国家是由国内全体居民所组成的集合,国家不仅是一个地域概念,而且是那些具有共同利益个体的集合。国家是全体居民共同的国家,“国家兴亡,匹夫有责”是每一位居民的常识。

同样,民主国家存在的原因或居民需要民主国家的唯一目的是国家应当保护国家范围内每一位居民的合法利益。国家的公共性包含以下内容:第一,这是公共的国家;第二,国家负责处理公共事务;第三,国家必须为公共利益服务。

国家的公共性是所有真正民主国家的基本特征。国家的公共性赋予国家具有强大的公共权力,征税权是国家公共权力的重要内容。

### 2. 地域性

由于国土仍然是居民赖以生存的重要资料,因此所有的国家都以保护国土安全作为第一责任。国家以一定的地域范围作为重要标志,超出这个范围就不属于这个国家。世界上可以有土地没有国家,但不允许有国家没有国土。国家的地域性不仅是国家公共权力的边界,也是主权国家的基本标志。当然,如果存在不以国土作为生存资料的居民,那么国家就可以突破地域的限制。

### 3. 代表性

国家的代表性是指国家代表居民,即国家是居民的国家;同时,政府又代表国家处理内外公共事务,政府成为居民利益代表。

现实中,民主政府是由居民选出的代表所组成的机构。人民的代表应当代表人民的利益,否则政府就不会受到选民的拥护,政府就会垮台,国家也不会赋予政府管理国家的公共权力。

## 1.2.3 税收是政府的经济基础

### 1. 政府的职能

政府代表国家行使公共权力,政府具有维护国家安全、维护居民利益等基本职能。维护国家安全包括维护国家的领土安全、经济安全、资源安全、信息安全等职责。维护居民利益包括维护居民的生存权、发展权、公平权等基本权利。

### 2. 税收的作用

税收是政府筹集财政资金的最重要的手段。政府可以使用其他方式筹集财政资金,例如借债、政府经营、政府收费等方式,但任何一种方式都没有税收那样具有固定性、强制性与无偿性。税收以国家公共权力作为后盾,在筹集财政资金方面具有其他方式所没有的优越性,因此税收逐渐成为政府筹集财政资金的主要手段。目前,世界上绝大多数国家的税收占财政收入的比重都在90%以上。

另外,由于税收可以直接调节纳税人的收入水平,因此国家也经常通过税收政策实施国家政策,以实现促进经济发展、维护社会稳定、公平收入分配等政策目标。

## 1.3 税收的产生与发展

### 1.3.1 税收的起源

#### 1. 税收产生的一般条件

从来源来看,税收必然是纳税人劳动成果的一部分,因此税收产生的物质条件是剩余产品的出现。虽然税收的课税对象不一定是剩余产品,例如必要产品也可以成为课税对象,但剩余产品的出现为税收的产生奠定了深厚的物质基础。

税收产生的制度条件是社会私有财产制度的建立。因为如果劳动者劳动的成果都是公共的,那么就不需要征税。“从本质上说,税收是对私有财产的侵犯。”所以马克思说:“直接税,作为一种最简单的征税形式,同时也是最原始、最古老的形式,是以土地私有制为基础的那个社会制度的时代产物。”<sup>①</sup>

税收产生的社会条件是公共需要的出现。公共需要,即公众对生存、发展、生活、交往、安全等方面的共同需要。公共需要产生公共事务。据历史记载,早在政府产生以前的原始社会,氏族组织内部就已经产生了社会分工,形成了公共事务,如防务、水资源的管理和分配、调解内部纠纷、占星、巫医、祭祀以求丰年、文字研究、历法研究、历史、算术,以及道路、桥梁的建设和维护等。公共事务属于全体居民的共同利益,必须有专人来管理。管理公共事务需要耗费一定的资源,形成原始财政,税收逐渐成为取得财政收入的主要手段。

税收产生的政治条件是国家作为公共权力中心的出现。强大的部落联盟具有强大的公共权力。征税权,即国家依法向国家范围内的居民征税成为国家是否具有主权的重要标志。

#### 2. 我国早期的税收

##### 1) 夏贡

夏是我国第一个有历史记载的奴隶制国家。夏代财政以贡赋收入为主,但夏代贡赋已经实现常态化,因此,夏贡具有税的基本特征。《尚书·禹贡》说道:“禹别九州,随山浚川,任土作贡。”<sup>②</sup>为治水的需要,大禹把全部的土地划分为九州,依据九州的土质、地貌、物产的不同,把土地分为九等,按等级缴纳贡赋。

夏贡包括土贡、盐贡、丝贡等九贡。

##### 2) 商助

我国奴隶制度经过夏代五百余年的发展,到了商代已经基本成熟。商代沿袭夏代贡赋制度,以田赋作为国家的主要财政收入。商助,即井田制的助耕是具有特色而十分重要的田赋制度。

商代工商业比较发达,并开征了“关市之赋”。

##### 3) 周彻

到了西周,我国奴隶社会进入全盛时期,奴隶制经济高度发达。西周以井田制为主要土

<sup>①</sup> 马克思,恩格斯. 马克思恩格斯全集(第8卷)[M]. 北京:人民出版社,1972,p. 543.

<sup>②</sup> 转引自黄天华. 中国税收制度史[M]. 上海:华东师范大学出版社,2007,p. 22.