



21世纪高等院校研究生
精 品 教 材

税收理论 与政策

汤贡亮 主编

Taxation Theories
and Policies

Taxation Theories and Policies



经济科学出版社
Economic Science Press



21世纪高等院校研究生
精 品 教 材

税收理论 与政策

汤贡亮 主编

**Taxation Theories
and Policies**

Taxation Theories and Policies



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

税收理论与政策 / 汤贡亮主编. — 北京: 经济科学出版社, 2012. 8

21 世纪高等院校研究生精品教材

ISBN 978 - 7 - 5141 - 2282 - 4

I. ①税… II. ①汤… III. ①税收理论—中国—研究生—教材②税收政策—中国—研究生—教材 IV. ①F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 189140 号

责任编辑: 王 娟

责任校对: 徐领柱

版式设计: 代小卫

责任印制: 邱 天

税收理论与政策

汤贡亮 主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 88191217 发行部电话: 88191537

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京季蜂印刷有限公司印装

787 × 1092 16 开 32.25 印张 780000 字

2012 年 8 月第 1 版 2012 年 8 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 2282 - 4 定价: 60.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 88191502)

(版权所有 翻印必究)

21 世纪高等院校研究生精品 教材编委会名单

(按姓氏笔画排序)

马海涛 李俊生 李文斌 孙国辉 刘 扬 朱建明

汤贡亮 张礼卿 孟 焰 杨运杰 周卫中 赵丽芬

赵景华 郝演苏 郭 锋 唐宜红

总 序

改革开放三十余年来，中国经济发展取得了令世人瞩目的成就。2010年，中国国内生产总值超越日本，成为继美国之后的第二大经济体。不仅如此，包括中国在内的新兴经济体在抵御亚洲金融风暴、引领全球经济发展中做出了重要贡献，受到世界的关注和尊重。这些成绩的取得，得益于作为经济活动基本单位的各类企业的努力，但高等教育也同样功不可没。1981年《中华人民共和国学位条例》实施以来，我国的学位与研究生教育事业快速发展，尤其是1998年扩招之后，研究生培养规模迅速扩大，为经济社会发展提供了丰富的高层次专业人才。快速发展的高等教育，也使我国初步实现了从人力资源弱国到人力资源大国的转变。

当然，我们必须看到，进入21世纪以来，中国经济发展面临着更加复杂的外部环境，国际政治局势动荡，欧债危机愈演愈烈，贸易保护主义抬头等使得中国经济发展外部环境的不确定性日益增强。在国与国之间的竞争已经从产品的竞争、技术的竞争过渡到知识的竞争、人才的竞争的今天，中国需要更多具有良好的职业素养、掌握前沿经济理论、具备国际视野、通晓国际规则的财经管理人才，而研究生教育就肩负着培养高层次拔尖人才，实现从人力资源大国向人力资源强国转变这一战略目标的重任。为此，实施以提高培养质量为核心的研究生教育改革势在必行。

目前，中央财经大学实施的研究生培养机制综合改革涉及招生制度创新、培养方案和课程体系重建、师资队伍与实践基地建设、考核评价与学位授予管理等诸多方面。在研究生培养的各环节中，我们将课程体系、教材、案例库建设作为提高研究生培养质量的突破口，并于2010年启动了研究生教育质量工程项目，包括精品课程、精品教材和精品案例集三个部分。经过专家评审，14门精品课程、9部教材、12个专业学位案例集成为中央财经大学研究生教育质量工程的首批立项项目。

呈现在读者面前的首批5部精品教材涉及经济学、法学两个学科门类，所对应的课程均为我校各级重点学科和重点交叉学科的核心课程。在组织编写教材的过程中，编委会试图寻求三个方面的突破：一是在内容上实现与本科生教

税收理论与政策

材的衔接。在深度解读相关知识点的同时,增加思辨性,满足研究生进行专业学习和开展科学研究的需要。二是突出国际化、全球化的视角。试图通过相关内容的介绍,引导研究生思考全球化带来的影响,培养和拓宽其国际视野。三是理论与实践相结合。在介绍各专业领域前沿理论知识的同时,通过案例研究等形式对相关领域的实践进行深度剖析,以提升研究生运用理论知识解决问题、并尝试创造知识的能力。

研究生精品教材的出版得到了“211工程”三期建设资金的支持。我们希望教材的出版能够为相关课程提供基础素材,并启发研究生进行思辨,提高研究生教学质量和效果。

编写专用于研究生教育的精品教材,对我们而言还是初步尝试,其中难免会有需要进一步改进和完善的地方,殷切希望广大同行和读者不吝赐教。

21世纪高等院校研究生精品教材编委会
2012年8月于北京

前 言

为全面推进研究生培养体制机制改革,加强和改进研究生培养工作,改革教学内容和教学方法,充实高层次人才培养的基本条件和手段,促进研究生教育整体水平的提高,中央财经大学自2010年7月起启动了研究生精品教材建设项目。《税收理论与政策》即是中央财经大学第一批推出的研究生精品教材建设项目之一。

随着我国税制改革的深入推进,税收理论、税收思想、税收制度与税收政策及税收征管理论与实务都有了很大的发展变化。目前在教育部直属财经高校及综合性大学财政税务系、硕士研究生中均开设《税收理论与政策》课程。而在加入WTO后随着我国市场经济体制的不断发展,社会对税收理论、政策、知识和人才的需要日益增加,政府财税部门、大中型企业、中介机构等每年都需要更加专业的税收人才。税制改革、理论发展、政策调整与制度创新呼唤《税收理论与政策》教材的问世。

中央财经大学财政学科是国家级重点学科,税务专业是学校国家级特色专业之一。1986年中央财经大学经教育部批准在全国高校中首创了税务专业,成立了全国高校第一个本科税务系,1984年中央财经大学开始招收财政税务方向硕士研究生,至今已有28个年头。从1984年开始,在财政、税务专业硕士研究生中即开设《税收理论研究》课程,后在1994年税制改革发展过程中,该门课程更名为《税收理论与政策》,该门课程也是我校财政、税收专业必修的专业课,经济学、金融学、统计学、法学、会计学等专业也将其定为选修课。作为国家重点学科、国家级特色专业的重要课程,要求该教材课程能体现学科前沿和最新研究成果,反映本学科的新理论、新方法、新体系。

2001年3月,经财政部教材编审委员会审阅同意,由我校税务系董庆铮、汤贡亮、杨志清、计金标四位教授编著的《税收理论研究》被列入财政部“九五”重点教材建设规划,供财政、税收专业硕士研究生使用。这次由中央财经大学税务学院集全院之力编著的《税收理论与政策》教材在《税收理论研究》的基础上,尽可能汲取了国内税收理论界诸位专家学者的研究成果,涵盖了税收学总论与个论的最新研究观点,如对税收存在依据的论述,最优税收

21世纪高等院校研究生精品教材

税收理论与政策

的论述，税收原则、税收效应与税收政策的论述，税收能力与预测，中央地方税收分权，税收立法、执法、司法与监督，税收法治与税收宪治，税收征管的理论与实践，国际税收协调与合作的理论与政策，以及增值税、所得税、房地产税、资源税、环境保护税、社会保障税改革和税收管改革的理论与政策研究。本教材既包括税收范本原理范畴的深入阐发，又有主要税收流派税收理论与政策的评析，还有主要税种税制改革和税收征管改革的理论与政策研究，形成总论与个论相结合，理论与政策相衔接的新体系。

本教材包括理论与政策实践两部分。税收理论部分包括税收基本理论、税收根据、税收原则、最优税收、税收职能与效应、税负转嫁与归宿、宏观税负、税制结构、税收管理体制、税收法学；税收政策与实践部分紧密结合我国税制改革与征管改革实践的发展，为现行我国税种、税制改革及税收征管改革的理论、政策及实务的研究。

本教材由汤贡亮任主编，设计大纲，对全书进行总纂。编著者的分工如下：第一、二章汤贡亮，第三、四章行伟波，第五、七、十三章汪昊，第六章何杨，第八章汤贡亮、何杨、李俊英，第九章曹明星，第十章汤贡亮、刘爽，第十一章黄桦，第十二、十五章樊勇，第十四章高萍、计金标，第十六章李旭鸿、曹明星，第十七章梁俊娇，第十八章杨志清。曹明星、汪昊、何杨协助主编做了大量工作。李荣生、魏睿、王玥、黄丽玉参与了部分章节的资料整理工作。

对研究生精品教材的编著我们仍在探索之中，本教材尚有许多不足之处，欢迎读者批评、指正。

本书获中央财经大学研究生精品教材项目资助，在此深表感谢！

汤贡亮

于中央财经大学税务学院

2012年4月1日

目 录

第一章 税收根据理论	1
第一节 西方学者关于税收根据的学说	1
第二节 我国学者关于税收根据的理论观点	5
第三节 对税收根据理论主要观点的评析	9
第二章 税收原则理论	12
第一节 税收原则理论的形成与发展	12
第二节 现代税收原则	17
第三节 税收中性、税收调控与深化税制改革	22
第三章 最优税收理论	34
第一节 最优税收理论概述	34
第二节 最优商品税	35
第三节 最优所得税	41
第四节 直接税与间接税的最优均衡	50
第五节 最优税收理论与世界性税制改革	53
第四章 税收职能、税收效应与税收政策	59
第一节 税收职能与功能定位	59
第二节 税收的经济效应	64
第三节 税收政策与宏观调控	75
第四节 税收政策与财政货币政策	81
第五章 税负转嫁与归宿	85
第一节 税负转嫁与归宿概述	85
第二节 税负转嫁与归宿的局部均衡分析	88
第三节 税负转嫁与归宿的一般均衡分析	91
第四节 税负转嫁与归宿的动态一般均衡分析	97

税收理论与政策

第六章 税收收入能力与宏观税收负担	101
第一节 税收收入能力与税收预测	101
第二节 宏观税收负担水平的测算与衡量	104
第三节 我国宏观税收负担的比较和评价	107
第七章 税制结构理论	115
第一节 税制结构概述	115
第二节 影响税制结构的因素	120
第三节 发达国家与发展中国家税制结构比较	122
第四节 经济转轨时期中国税制结构的选择	126
第八章 中央地方税权划分与地方税体系建设	130
第一节 中国分税制改革与地方税规模	130
第二节 税权划分与地方税规模的国际比较	142
第三节 完善中国税权划分和地方税规模的政策建议	155
第九章 现代税收法治研究	161
第一节 现代化变迁中的宪法原则与财税民主宪制	162
第二节 阶级性立宪法治：现代化发展上升期的财税法体制	171
第三节 社会性衡平宪治：现代化转折成熟期的财税法体制	179
第十章 税收基本法问题研究	195
第一节 税收基本法的立法背景	196
第二节 税收基本法研究文献综述	199
第三节 税收基本法研究整体评述	208
第四节 税收基本法的国际比较研究	211
第五节 制定我国税收基本法的构想	218
第十一章 商品流转税制改革理论与政策研究	223
第一节 商品流转课税论析	223
第二节 增值税理论与制度设计	229
第三节 中国增值税转型、扩围改革的实践与发展	235
第四节 消费税原理及中国消费税制度设计与改革	247
第五节 营业税原理及中国营业税制度设计与改革	253
第六节 关税原理与中国关税制度设计、政策研究	255

第十二章 所得税制的理论与政策	261
第一节 企业所得税原理与制度	261
第二节 我国企业所得税的实践与发展	272
第三节 个人所得税原理与制度设计	278
第四节 我国个人所得税的改革实践	286
第十三章 财产税理论与现实问题	293
第一节 财产税概述	293
第二节 财产税的归宿和经济影响	304
第三节 美国财产税制的现状与改革	307
第四节 我国的财产税制改革	309
第十四章 环境税与资源税理论与政策研究	325
第一节 环境税收相关理论基础与作用机制	325
第二节 我国开征环境税的相关政策研究	334
第三节 我国资源税改革实践与完善	346
第十五章 社会保障税的理论与政策	353
第一节 开征社会保障税的理论依据及可行性	353
第二节 社会保障税的经济效应	357
第三节 我国目前社会保障筹资现状	362
第四节 社会保障税的国际比较及其借鉴	365
第五节 开征社会保障税的主要设想	369
第十六章 税式支出的理论与税收优惠政策	374
第一节 税式支出的概念与形式	374
第二节 西方国家税式支出制度溯源与背景分析	385
第三节 中国税式支出制度的沿革、现状与完善	389
第十七章 税收征收管理理论与实务	403
第一节 税收征收管理理论分析	403
第二节 税收征管成本与效率	416
第三节 我国税收征收管理制度的历史演进及实施效果评析	422
第四节 深化税收征管改革的实践与《税收征管法》	426
第十八章 国际税收关系与国际税收合作	432
第一节 国际税收关系与税收管辖权	432

税收理论与政策

第二节	国际重复征税及其免除方法	441
第三节	国际避税与反避税问题研究	461
第四节	国际税收协定	477
第五节	国际税收协调与合作	487
参考文献		497

第一章 税收根据理论

税收是国家为社会提供公共品，按照法定标准，向经济活动主体（包括个人、企业、团体等）强制、无偿地征收取得的财政收入。国家征税的目的是满足国家提供公共品的财政需要，而国家征税须以税法为依据，受到提供公共品目的的制约，国家税收必须用于满足提供公共品的需要。税收的课征主体是政府。税收是政府最主要的财政收入形式。本章将论述税收根据理论，阐发关于税收本质的思想。

第一节 西方学者关于税收根据的学说

税收根据理论要回答的问题是，政府为什么要向所管辖的人民征税，或者说人民为什么要向政府纳税这个税收的基本问题。税收根据理论包括以下两个相互联系的侧面，一是征税或纳税的必要性问题；二是征税的可能性的问题。关于税收根据的理论，古今中外的学者有过多种论述。

17 世纪以来，西方国家的一些学者对国家根据什么向人民课税的问题提出各种不同的学说，归纳起来，可以分为三大类：（1）需要的分担。这类学说认为，国家为了实现其职能，需要经费开支，就要向人民征税，而人民是国家的一份子，有分担公共需要的义务。属于这类学说的有：公需说、义务说、牺牲说、掠夺说等。（2）劳务的报偿。这类学说认为国家对人民提供利益，人民向国家纳税作为交换和报偿。属于这类学说的有：交换说、保险说。（3）经济的调节。这类学说认为，国家课税不仅为取得必要的财政收入，而且可以对社会经济发挥调节作用。属于这类学说的有：社会政策说、边际效用说、调节杠杆说等。这些学者由于所处的时代不同，对税收的认识不同，因而对国家课税的根据提出了各种不同的理论，这些理论对研究探索税收的本质和税收的定义具有一定参考价值。

一、公需说

公需说认为国家征税是为了增进公共福利，而增进公共福利所需的财政资金，自然应由人民负担。公需说产生于 16、17 世纪资本主义初期的重商主义和德国官房学派，其主要代表人物是法国的波丹、德国的柯洛克和意大利的可塞等。柯洛克曾指出：“不经民会承诺，则租税法无效力。租税法即有效力，若其非出于公共需要公共福利者，亦不得征收

21世纪高等院校研究生精品教材

税收理论与政策

租税。若必征收之，则不得称为正当租税。要之，公共福利及公共需要，乃为征税之理由。”^①

公需说产生于资本主义早期的君主专制时代，提出税收必须以满足公共需要为依据，应该说具有进步意义。公需说既肯定了税收的必要性是公共需要，也提出了征税的可能性是君主并经民会承诺的课税权（即国家权力）的观点。可见，公需说在税收基础理论方面有重要建树。

二、交换说

交换说认为国家的职能和活动是为所辖居民个人的利益提供服务，居民纳税是对这种服务所需费用的补偿，即用税收换取利益。交换说的根本观点是把税收视同商品或劳务的交换关系，既然是商品或劳务的交换则双方价值必须相等，故又可称为“均等说”或“等价交换说”。既然是以纳税换取保护和安宁，纳税与缴纳保险费无异，故也有人称其为“保险说”。此外，还有“利益说”、“享乐说”、“代价说”等类似说法，都可归入交换说的理论范畴。

交换说萌芽于17世纪，以英国人霍布斯为代表人物。他说：“主权者向人民征收的税不过是公家给予保卫平民各安生业的带甲者薪饷。”^②简言之即租税乃购买和平之代价。英国古典学派的代表人物亚当·斯密也说，租税当比例各人由国家保护所得之收入而纳之，实际上也承认交换说。亚当·斯密说：税收是“人民须拿出自己一部分私的收入，给君主或国家，作为一笔公共收入”。^③此后，交换说于18世纪盛行于欧洲，其倡导者有英国的栖霞和法国的巴斯德等。此种学说与社会契约说的政治思潮相呼应。如蒲鲁东说：“赋税是交换的代价，国家以一定成本产生勤劳，卖之于人民，故人民应于交税来偿付代价。”因此又称为利益说、代价说。交换说的理论基础是当时关于国家学说的民约论，以1762年发表的卢梭所著《社会契约论》为代表。交换说把国家与人民的税务关系，等同于私人或企业间的等价交换关系是当时资本主义贸易自由思潮的反映。

交换说与公需说相比较，一是关于税收的必要性由公共需要退而为私人利益的需要，强调税收是为取得私人利益而付出的报酬；一是关于税收的可能性由国家权力退而为等价交换的财产权力。

三、义务说

义务说不同意交换说的观点，认为税收是人民对国家的应尽义务。法国经济学家劳认为：“租税是根据一般平民的义务，按一定标准，向平民征收的公课。”^④

① [日] 小川乡太郎著：《租税总论》，萨孟武译，商务印书馆1933年版，第57页。

② [英] 托马斯·霍布斯：《利维坦》，黎思复、黎廷弼译，商务印书馆1985年版，第269页。

③ [英] 亚当·斯密：《国民财富的性质和原因的研究》（下卷），郭大力、王亚南译，商务印书馆1974年版，第383页。

④ 尹文敬：《财政学》，商务印书馆1935年版，第21页。

义务说的理论基础源于当时国家学说之发展。当时以黑格尔等人为代表的国家论者认为,国家乃历史发展的必然产物,是人类为了共同生活的需要而组织的社会生活的最高形式,它具有凌驾于社会力量之上的最高权力,绝不是通过缔结契约而建立的。国家既为国民共同生活的必要,所以国民应当供给国家所必要的经费,而割让属个人所有的财产的一部分,这就是税收,即国民的义务。

义务说关于征税依据在必要性和可能性两个方面都作了比较科学的论述:一方面它肯定了国民纳税义务的必要性,尽管这种义务构成了个人的牺牲(有人也把义务说称为牺牲说),但这种牺牲是必要的,因为税收能保证国家的生存和发展;而国家的生存和发展,又保证了人民的安全和福利。另一方面它认为征税是国家主权的体现,是凭借强制力量进行的,既不是人民对国家的自由献纳,也不是国家与人民的等价交换。

四、牺牲说

这种学说又称“义务说”、“分担说”,其代表人物是德国的瓦格纳和英国的巴斯特布尔和美国的亚当斯。如美国财政学的创立者亚当斯所说:“税收最初是人民向政府捐赠的贡物,随着国家职能的扩大和对财政支出需要的增加,税收就演变为政府求之于人民提供的资助,最后税收更进一步变为人民对国家的牺牲或应尽的义务。”这种学说认为,国家可以向人民强制课税,人民向国家纳税是一种应尽的义务,国家对人民课征无报偿可言,人民对国家纳税则纯为一种牺牲。因为国家的职责在于保卫和谋求全体人民的利益,所以经费开支必须取自全体人民,不过这种分担是国家凭借政治权力的税收形式规定的,是强制的、无偿的。这种学说与交换说相反,它明确提出了国家的课税权与税收的强制性、无偿性。

五、掠夺说

一种把税收说成是一个阶级掠夺其他阶级的手段的学说,认为税收分配是在特定社会条件下,在国家中占有统治地位的阶级,凭借国家的政治权力,支配其他阶级的一种方式。这种学说的倡导者是意大利的洛里亚。这种学说与“公需说”、“分担说”一样,认为税收是国家为实现其职能的公共需要,不过其性质不是义务的分担,而是强制性的掠夺。掠夺说源于德国,是在阶级学说的国家观念下产生的。掠夺说在分析阶级社会中剥削阶级占统治地位的国家税收的阶级性(即税收的特性)方面,与公需说、交换说相比较,义务说有其进步意义。但是,用“掠夺”来概括一切国家税收的本质(即税收的共性),则犯了以偏概全的错误,它既不能反映社会主义国家税收的性质,也不能全面反映剥削阶级国家的税收所包含的用于社会成员共同需要的那一部分。

六、保险说

这种学说也是交换说的一个分支,其代表人物是法国的梯耶和意大利的味利等。这种

学说认为国家如同一个保险公司，保护人民的生命财产安全，人民因受国家保护而向国家缴税，如同投保人向保险公司缴纳保险费一样是一种对等的交换关系。

七、社会政策说

一种认为税收不仅是筹集财政资金形式而且是矫正社会财富与所得分配不均的手段的学说。进入 20 世纪以后，为了缓和阶级矛盾，有些学者想通过社会改良来维持资本主义制度，因而试图运用税收作为矫正财富与所得分配不均的手段，特别是运用累进的所得税来防止贫富悬殊。其代表人物是德国柏林大学的瓦格纳教授，他说：“由社会政策意义上说，所谓赋税，就是在满足财政需要的同时，或不问财政有无需要，规定对国民收入和国民财产进行分配，借以矫正个人所得与个人财产的消费所征收的赋课物。”^①以后美国的塞里格曼、汉森等也都主张用累进的所得税来缓解收入与财产分配不均的现象，被称为社会政策学派。这派学说在肯定税收的财政职能的同时，从社会正义的角度提出了税收的目的。

八、调节杠杆说

一种把税收作为国家调节经济杠杆的学说。20 世纪 30 年代以后，为了医治资本主义国家严重的经济危机，凯尔斯学派的经济理论在欧美各国盛行。凯尔斯学派认为资本主义社会的失业与经济危机是由于“有效需求”不足所造成。他们反对古典经济学派的“自由放任”政策，倡导国家干预经济，主张政府通过税收和财政支出等政策刺激投资和消费需求，促进充分就业的实现。认为税收能在经济波动的各阶段起调节和稳定的作用，即在经济危机时通过减税以克服经济萧条，在经济高涨时增税以制止通货膨胀，把税收作为“自动调节器”和“内在稳定器”。如美国的萨缪尔森所说：“我们现行的税收制度含有一定程度的‘自动伸缩性’，税收在通货膨胀时趋于上升，而在经济萧条时期趋于下降，这是稳定经济活动和减轻经济周期波动的一个有利因素。”凯恩斯学派运用宏观的总量分析方法来研究税收，主张国家运用税收作为调节经济、稳定经济的杠杆的理论，在当代国家经济职能不断扩大的情况下，可以说是对资本主义税收根据学说的一个重大发展。

上述西方国家的一些学者关于税收根据的诸种学说，其共同点都是试图为国家课税寻找理论根据。公需说把税收看成了超国家的社会共同需要；交换说把人民纳税与国家征税看成商品交易关系；利益说把税收说成是人民获取国家利益的代价；保险说把国家比作一个保险公司，把人民向国家纳税当作投保人向保险公司缴纳保险费；牺牲说或称义务说，把税收说成是一种人民向国家应尽的义务；掠夺说把税收当作统治阶级向被统治阶级进行掠夺的工具；社会政策说把税收作为社会改良的工具；等等。对这些观点，我们应将其放在当时的历史背景下进行客观分析，探析其历史进步性和历史局限性。

^① [日] 小川乡太郎著：《租税总论》，萨孟武译，商务印书馆 1933 年版。

第二节 我国学者关于税收根据的理论观点

近些年来,随着社会主义市场经济体制的不断完善和发展,经济改革不断深入,随着整个税收理论研究的发展,对税收根据问题的研究也有了新的发展。我国一些学者对此提出了许多理论观点,分析研究这些观点对于深入理解政府征税的依据和税收的本质具有重要意义。对于税收根据,我国理论界比较有代表性的观点主要有以下几种。

一、国家政治权力论

这种观点认为,税收是凭借国家的政治权力向纳税单位和个人进行征收的。国家的权力,归根到底不外乎两种:一是财产权力;二是政治权力。国家征税所凭借的不是财产权力,而是典型的以政治权力为依据取得收入,然后再转化为支出满足国家职能的需要,所以税收的根据是国家的政治权力。

二、国家需要论

这种观点认为税收是以国家为主体,以满足国家需要为目的,凭借政治权力通过对国民收入的再分配,以取得财政收入的手段。国家为取得实现其职能所必需的费用,只能凭借其政治权力,即只有国家才具有的,并且是独占的征税权。国家可以凭借其财产权力取得一部分收入,也可以用向公民提供各种直接服务而收取费用的方式取得一些收入,但这些都不是税收。只有凭借政治权力取得的收入才是税收。纵观人类历史,任何一个国家、任何一个时代的税收都是同国家连在一起的,不存在没有国家的税收,也不存在没有税收的国家,而税收都是通过国家政治权力,制定法律实现的。

这种观点认为,税收的产生与存在理由在于国家实现职能的需要。因为国家不论古今、不论大小,一旦建立起来后都具有政治、经济和社会三方面的基本职能。国家的政治职能对外大都体现为抵御外来侵略和干扰;对内体现为保护既定的财产制度,防止被推翻阶级的反抗和颠覆,维护阶级统治。国家的经济职能一般体现为组织、领导甚至直接参与国民经济活动。现代国家的经济职能通常比其他职能更重要,具有主宰国家命运的性质,其他的职能都要受到经济职能的制约,服从经济发展的需要。国家的社会职能体现为社会成员的共同需要,包括科技教育,文化卫生,环境保护,新闻通讯,基础设施,立法、司法、国务活动,等等。站在世界范围看问题,无论是何种性质的国家,为了维护其政治统治地位,都必须执行社会职能。正如恩格斯所说:“政治统治到处都是以执行某种社会职能为基础,而且政治统治只有在它执行了它的这种社会职能时才能继续下去。”^① 尽管在具体的国家里,国家的职能范围有大有小,国家执行职能的目的和性质也各不相同,但如

^① 《马克思恩格斯选集》第3卷,人民出版社1972年版,第219页。