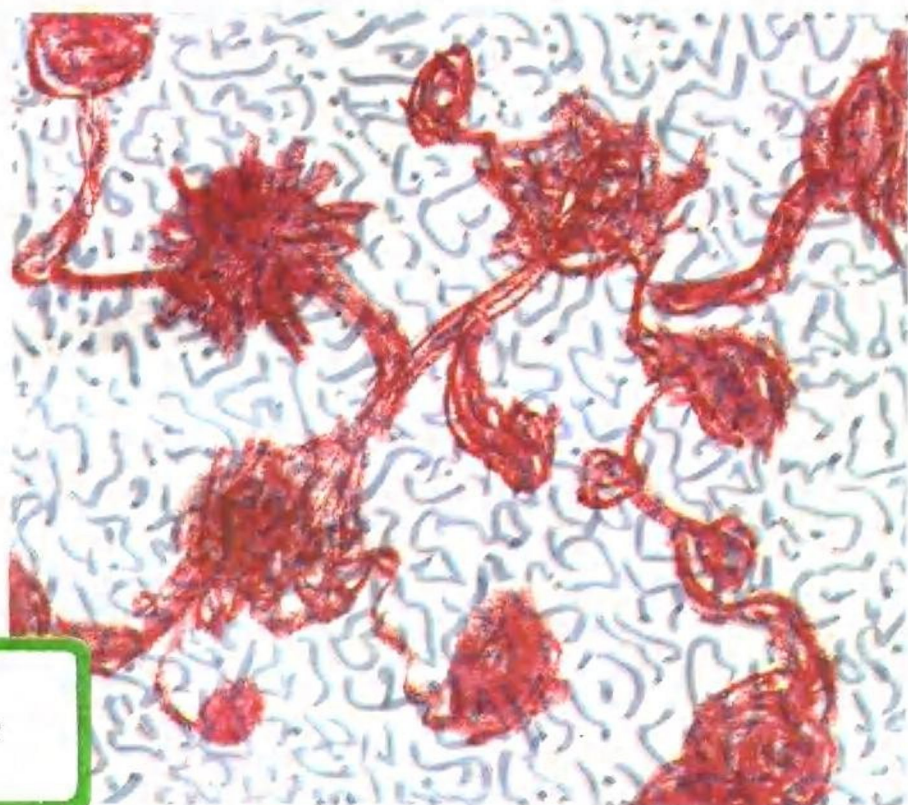


高等

高等财经专科学校试用教材

舒纪宣 主编

税收概论



0.42

96
F810.42
157
乙

高等财经专科学校试用教材

税 收 概 论

主编 舒纪宣

XAK35/22

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税收概论/舒纪宣主编. —北京: 中国财政经济出版社, 1995.

8

高等财经专科学校试用教材

ISBN 7—5005—2771—3

I. 税… II. 舒… III. 税收理论—高等学校: 专业学校—教材

IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (95) 第 10916 号

中国财政经济出版社出版

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

涿州新华印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 6.125 印张 144 000 字

1995 年 9 月第 1 版 1995 年 9 月涿州第 1 次印刷

印数: 1—10 100 定价: 6.00 元

ISBN 7—5005—2771—3/F·2625 (课)

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

编 审 说 明

本书是全国财经类通用教材。经审阅，我们同意作为高等财经专科学校试用教材出版。书中不足之处，请读者批评指正。

财政部教材编审委员会

1995年3月16日

前 言

本书是为全国高等财经专科学校税务专业《税收概论》课程编写的教材，也可作为在职税务人员培训、自学的参考书。

本书是1991年初版《税收概论》教材的修订本。由于从该书的初版至今，我国的政治、经济生活又有了很大的发展和变化，特别是党的“十四大”的胜利召开，标志着我国改革开放和现代化事业进入了新的发展阶段，并确立了经济体制改革的目标就是要建立社会主义市场经济新体制。与此相适应，税收工作实践有了新的变化，税收理论研究有了新的发展，税制的改革也加快了步伐。这些都从客观上要求我们对初版教材的内容进行必要的修订。在修订编写过程中，我们力求以党的建设有中国特色社会主义理论为指导，尽可能地吸收有关税收理论研究的新成果，并与我国的税制改革相适应。

本书是在财政部培训中心教材处的主持下组织编写的，由吉林高等财税专科学校舒纪宣同志任主编，湖南高等财经专科学校晏金平同志、广西高等财政专科学校李国淮同志、吉林财税高等专科学校鲁铁刚、杨莹莹同志参加了编写。

本书在修订、总纂过程中，得到了财政部培训中心教材处的同志、财政部教材编审委员会的有关同志的大力支持和帮助，我们表示衷心地感谢，对原教材总纂叶新同志表示诚挚的谢意！

限于时间和编者的水平，本书错漏不足之处定是必然，恳请读者批评指正。

编 者

1995 年 3 月

目 录

第一章 税收的本质及其特征.....	(1)
第一节 税收的定义.....	(1)
第二节 税收的本质.....	(5)
第三节 税收的特征.....	(8)
第二章 税收的产生和发展.....	(16)
第一节 税收的产生.....	(16)
第二节 税收的发展.....	(20)
第三章 税收在社会主义市场经济中的地位 and 作用.....	(30)
第一节 税收在社会主义市场经济中的地位.....	(30)
第二节 税收的职能及其在社会主义市场 经济中的作用.....	(34)
第四章 税收与经济的关系.....	(42)
第一节 税收与生产的关系.....	(43)
第二节 税收与交换的关系.....	(50)
第三节 税收与消费的关系.....	(53)
第四节 税收分配与其他分配形式的关系.....	(56)
第五章 税收原则.....	(63)
第一节 我国古代思想家和理财家的税收思想.....	(63)
第二节 西方学者的税收原则理论.....	(67)
第三节 我国的社会主义税收原则.....	(74)
第六章 税收制度.....	(79)

第一节	税制要素	(79)
第二节	税制结构	(90)
第三节	税制结构目标模式的选择	(96)
第四节	我国社会主义税收制度的建立与发展	(101)
第七章	税收分类	(106)
第一节	税收分类的方法	(106)
第二节	流转额课税	(110)
第三节	所得额课税	(115)
第四节	资源课税	(120)
第五节	财产课税和行为课税	(123)
第八章	税收负担与转嫁	(129)
第一节	税收负担及衡量的指标体系	(129)
第二节	影响税收负担的因素	(135)
第三节	税收负担的转嫁与归宿	(139)
第九章	国际税收	(147)
第一节	国际税收的概念	(147)
第二节	税收管辖权和国际重复征税	(152)
第三节	国际避税与反避税	(158)
第四节	国际税收协定	(163)
第十章	税收管理	(167)
第一节	税收管理概述	(167)
第二节	税收管理体制	(172)
第三节	税收征收管理	(177)

第一章 税收的本质及其特征

第一节 税收的定义

关于税收这一概念的正确表述历来是中外学者致力于探索和研究的重要问题，那么，究竟什么是税收呢？

一、外国学者对税收定义的表述

从理论上系统研究税收问题，是在 17 世纪中叶至 20 世纪上半叶，由西方经济学者发起的，其中对什么是税收问题的研究大体分为两个阶段。第一阶段以 1662 年英国古典政治经济学的创始人威廉·配第的《赋税论》的出版为标志，研究的重点是国家为什么要征税或凭什么征税。而最早以定义形式回答什么是税收问题的是英国古典经济学家亚当·斯密。他在 1776 年发表的代表作《国富论》中说：国家经费的大部分必须取自于这种或那种税收，即“人民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。”^①第二阶段以 1832 年德国财政学家海因里希·劳的《财政学》的出版为标志，研究的重点主要是税收与“私经济收入”及其它“公经济收入”的区别。其中影响较大的还有英国财政学家巴斯特布尔和美国财政学家塞里格曼，他们对税收定义的表述分

^① 亚当·斯密：《国民收入的性质和原因的研究》，简称《国富论》，商务印书馆 1974 年版，第 383 页。

别如下：

海因里希·劳在他的《财政学》中说：“税收并不是市民对政府的回报，而是政府根据一般市民的义务，按照一定的标准，向市民的课征。”^①

巴斯特布尔于 1892 年出版的《财政学》中说：“税收是人民或私人团体为供应公共机关的事务费用而被强制征收的财富。”^②

塞里格曼于 1895 年出版的《租税各论》中说：“赋税是政府对于人民的一种强制征收，用以支付谋取公共利益的费用，其中并不包含是否给予特种利益的关系。”^③

以上对税收定义的表述的共同点是：（一）税收是国家或政府向人民的一种课征，国家是课税的主体，但离开国家的阶级本质来谈论“公共机关”或“公共利益”的需要，掩盖了资本主义税收的剥削关系；（二）强调税收的强制性和无偿性，揭示了税收与其它分配形式的不同特征，但回避税收同国家职能作用之间的关系，不能揭示出税收的实质，因而不完善的。

20 世纪中叶以后，西方对税收问题的研究，已很少涉及什么是税收的问题。

在这里，还应谈到的是前苏联经济学界对税收定义的表述。前苏联一直是把劳动产品的所有权是否转移作为划分“税”与“非税”的标准，因此，把国营企业上交预算的周转税称为义务交款而实质上不是税，例如前苏联《大百科全书》第 29 卷税收条目注释说：“在苏联形式上存在着国营企业上交预算的税收，而实际上，这些收入就其经济本质来讲，并不是税收，因为它们的所有制形式并没有改变，国家不会自己向自己征税。”至于什么是税，前苏联《简明经济辞典》说：“税收是私人、企业和机关必须向国家预

① ② ③ 转引自《中国税务百科全书》，经济管理出版社 1991 年版，第 1 页。

算或地方预算缴纳的款项。”^① 上述对税收定义的表述把国家预算与其所应包括的地方预算并列很不科学，更重要的是，这种表述不仅模糊了税收是什么的问题，而且导致了社会主义税收消亡和税收无用。这种“非税论”和“无税论”曾对我国的税制建设产生了极其消极的影响。显然，按照这种观点表述税收的概念很难说是正确的。

二、中国当代学者对税收定义的表述

在我国，对税收的系统理论研究是从 20 世纪 30 年代前后开始的，对于什么是税收，我国古代的理财家并没有留下明确的定义，只有一些税收概念的解释，即类似于定义的表述。目前我国学术界对税收定义的表述方式很多，归纳起来，主要有：

1. 把税收归属为一种财政收入，认为：“税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照法定标准和程序，强制地、无偿地取得的财政收入。”^②

2. 把税收称之为一种分配关系，认为：“税收是国家凭借政治权力，按照预定标准，无偿地集中一部分社会产品而形成的特定分配关系。”^③

3. 把税收称之为一种分配活动，认为：“税收是国家为了实现其职能，凭借政治上的权力，按照法律规定的标准，对单位或个人无偿地、强制地取得财政收入所发生的一种特殊分配活动。”^④

① 前苏联《简明经济辞典》，人民出版社，第 377 页。

② 《财会知识手册》（财政分册），天津科技出版社 1983 年版，第 69 页。

③ 高等财经院校试用教材《国家税收》（第二次修订本），中国财经出版社 1988 年版，第 9 页。

④ 《税收与财务手册》，经济管理出版社 1987 年版，第 3 页。

4. 把税收称之为一种分配或分配方式,认为:“税收是国家为满足一般的社会共同需要,按事先确定的对象和比例,对社会剩余产品所进行的强制、无偿的分配。”^①

形式逻辑告诉我们,定义的任务是揭示概念的内涵,给一个概念下定义,必须既要揭示概念所反映的事物的本质属性(说明这一事物是属于哪一类的);同时又要能与同类的其他事物区别开(指出区别在哪里)。依据这一要求,比较上述几种定义,虽各在一定程度上揭示了税收属于分配范畴,税收分配的依据是国家的政治权力,强制性、无偿性、固定性是税收的形式特征等本质方面的属性,但对税收概念的归属和定义的表述方法又有所不同,按照古今中外给概念下定义最常用的“属概念加种差”的逻辑方法,把税收定义为一种财政收入形式要比定义为一种“财政收入”、“分配活动”、“特定分配关系”或“分配”更贴近一些,定义的宽窄也较为适度,基于上述认识和综合比较各种有关税收定义的表述,我们认为税收定义应作如下表述:

税收是国家为了行使其职能,凭借政治权力,按照法律规定的标准,对一部分社会产品进行无偿分配,以取得财政收入的一种形式。

上述定义表明:

1. 税收是一个分配范畴(具体为财政分配范畴),它既是社会再生产中分配环节的组成部分,也是国家取得财政收入的一种形式,使得税收必然成为国家取得财政收入的工具,调节经济的杠杆,监督管理经济的手段。

2. 税收是以国家为主体,以满足国家实现其职能的物质需要为目的,以一部分社会产品、主要是社会剩余产品为分配对象,因

^① 侯梦麟:《税收概论》,中国人民大学出版社1986年版,第6页。

此税收同国家有着本质联系，同经济也存在密切联系。

3. 税收是国家凭借政治权力，按照法律规定的标准无偿地课征，因此，税收不仅与利润、利息、地租等所谓“私经济”收入形式相区别，而且也与利润上交、国家信用、财政发行、规费、罚没及摊派等所谓“公经济”收入形式相区别。

第二节 税收的本质

一、税收是一个分配范畴，是国家赖以存在和实现其职能而取得财政收入的主要形式

社会再生产是生产、分配、交换、消费的统一体，社会总产品的生产是整个社会生存和发展的物质基础，分配是联结生产和消费的中间环节，而税收就是这个环节上的一种分配形式。

社会总产品是指在一定时期内（通常指一年）社会各物质生产部门所生产的物质资料的总和。它的货币表现称为社会总产值。社会总产品生产出来之后，必须将其中的一部分用以补偿已消耗掉的生产资料的价值，这在任何社会形态下都是为了保证社会简单再生产顺利进行的必要条件。扣除补偿后的剩余即为国民收入，它是物质生产部门劳动者新创造的价值总和。通常所说的分配，就是指对国民收入的分配。国民收入首先必须在直接参与物质生产的各社会集团和成员之间进行初次分配，国民收入虽经初次分配，但还不是各社会集团和成员的最终收入，还不能完全用于消费，这是因为人类社会出现了国家以后，国家为了行使其“公共权力”，它必须建立一些专政机构、管理国家的机构，并常设公职人员。这些机构和人员虽然不从事物质生产，但他们的活动却是国家行使其职能和发展社会生产所必需的。这就要求国家必须凭借某种权

力，对社会产品初次分配中各有关社会成员所占有的社会产品进行再分配，并占有一定份额形成国家可以支配的集中性财政收入，以满足这些非物质生产部门及其人员的需要。这就出现了一种由国家直接参与的对国民收入的再分配，税收就是国家参与其再分配的一种形式。正如恩格斯所指出的：“为了维持这种公共权力，就需要公平缴纳费用——捐税。”国民收入按照各种需要进行再分配，最终形成社会集团或成员的收入，才能最终用于社会消费和个人消费。当然，历史上不同社会制度的国家取得财政收入有多种形式，如奴隶制国家的王室土地收入；封建制国家的官产收入、特权收入、专卖收入；资本主义国家的债务收入等等，税收同这些收入一样都是国家取得财政收入的一种形式，而且是古今中外不同社会制度国家普遍采用的一种形式，就是以生产资料公有制为基础的社会主义国家也不例外。在社会主义制度下，国家的经济建设、国防行政开支、文化教育、科学研究等各项活动和提高人民生活等费用支出，需要通过税收对社会总产品进行必要的“社会扣除”来取得。什么是社会扣除？马克思在《哥达纲领批判》中指出，在一个集体的、以共同占有生产资料为基础的社会里，劳动者的所得，并不是“不折不扣”的，而是有折有扣的，社会总产品在进入劳动者个人消费资料分配之前，必须进行一系列扣除：第一，用来补偿消耗掉的生产资料部分；第二，用来扩大再生产的追加部分；第三，用来应付不幸事故及自然灾害的后备基金或保险基金；第四，和生产没关系的一般管理费用；第五，用来满足共同需要的部分，如学校保健设施等；第六，为丧失劳动能力的人设立的基金。从现在的情况看，还要扣除马克思没有提到的国防费用、援外费用等。通过这些社会扣除，形成社会集体需要的生产补偿基金、社会消费基金以及援外基金。只有保证这些社会扣除的实现，社会的生产和人民的物质文化生活，才有可

能正常地进行和发展，国家职能的实现才有可靠的物质保证，在以上这些扣除中，除第一项外，其余部分大都是要通过国家来集中进行的。长期实践证明，税收由于它固有的特征，是社会主义国家进行“社会扣除”的一种重要形式，社会主义国家这种扣除的必要性和长期性，决定了社会主义税收也必然要长期存在。

二、税收的本质体现着以国家为主体的特定分配关系

国家征税，从现象上看是改变了社会成员在初次分配中各自占有的社会产品份额，强制地把一部分社会产品从社会成员手中转变为国家所有，形成国家的财政收入。实质上，它反映的是一种利益分配关系，这种利益分配关系不仅是国家与纳税人之间的关系，同时也包括纳税人之间的关系。因为征税的结果，必然会引起各个纳税人之间占有社会产品比例的变化，这实际上就是社会产品在纳税人之间的一种分配，只不过这种分配不是纳税人相互间直接发生的分配关系，而是通过国家与纳税人之间的分配关系体现的，国家征税过程所反映的这种分配关系又都是国家凭借政治权力以法律形式确定的。社会产品的分配，总是要以一定的权力为依据的，或者是依据生产资料所有权，或者是依据国家的政治权力。与地租、利润和利息等以财产所有权为依据所进行的分配不同，税收是以国家的政治权力为依据的分配。恩格斯曾经指出过：“纳税原则本质上是纯共产主义的原则，因为一切国家征税的权利都是从所谓国家所有制来的。的确，或者是私有制神圣不可侵犯，这样就没有什么国家所有制，而国家也就无权征税；或者是国家有这种权力，这样私有制就不是神圣不可侵犯的，国家所有制高于私有制，而国家也就成了真正的主人。”^①可见，国家

^① 《马克思恩格斯全集》第2卷，人民出版社，第615页。

凭借政治权力征税，可以不受生产资料所有权归属的限制，通过税收可以把分别属于不同所有者的一部分社会产品转变为国家所有，供国家行使其职能的集中性需要，国家凭借政治权力并以法律形式规定，使税收分配关系具有了与一般分配关系相区别的特有属性，所以说，税收的本质体现的是国家为主体的特定分配关系。

分配关系是社会生产关系的组成部分，在不同的社会制度下，由于生产关系的性质不同，税收所体现的分配关系的性质也不同，在以私有制为基础的剥削制度下，税收体现的是阶级剥削关系，在以公有制为基础的社会主义制度下，税收体现的不再是剥削关系，而是国家与社会成员之间，在根本利益一致基础上的整体与局部的关系。

第三节 税收的特征

一、税收的特征

税收作为国家为实现其职能，而参与社会产品分配，以取得财政收入的一种形式，其所体现的以国家为主体的特定分配关系的本质，决定了税收这种财政收入形式，具有强制性、无偿性、固定性三个形式特征，税收的形式特征是税收区别于其他财政收入形式的基本标志。

（一）强制性

税收的强制性表现在国家税收以法律形式规定征纳双方的权利与义务，具有法律的权威性。在税法规定的范围内，任何单位和个人都必须依法纳税，否则，就会受到法律的制裁。

国家征税的依据是政治权力，而不是凭借财产所有权，国家

征税不受财产直接所有权归属的限制，国家对不同所有者都可以行使征税权，这种征税权是凌驾于生产资料所有权之上的占有和支配剩余产品的权力，也是对不同所有者都可行使的公共权力。即使在社会主义市场经济条件下的国有企业，作为实行企业所有权与经营权分离的自主经营、自负盈亏的经济实体，在对国家担负着一定的经济责任的同时，也享有本身相对独立的局部经济利益，国家对国有企业征税，同样体现一部分产品分配权和使用权的转移，而征多少也会影响企业单位和职工的经济利益，仍然存在着征税与纳税的矛盾。因此，国家和国有企业的税收关系也具有强制性特征。

（二）无偿性

税收的无偿性是指国家取得的税收收入，既不需要偿还，也不需要向纳税人付出任何代价，正如列宁所说：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得东西。”^① 无偿性是税收的关键特征，它不仅使税收成为组织财政收入的主要手段，而且使税收成为调节经济和矫正社会分配不公的有力杠杆。因为，只有无偿征收才能保证国家实现其职能作用，就是税收调节经济和调节分配的职能作用实际上也是以税收的无偿性为前提的。否定了税收的无偿性，事实上也就否定了强制性，不但税收的职能作用无从谈起，而且也就无所谓税了。

有人认为，社会主义税收“取之于民，用之于民”，不存在税收的无偿性特征，这是把社会主义条件下的税收“特征”与作为税收范畴的一般形式特征的“共性”混淆起来了。诚然，建立在生产资料社会主义公有制基础上的社会主义税收，最终必然会通过财政支出用于发展社会主义经济，用于科学、文化、教育，用

① 《列宁全集》第32卷，第275页。