



普通高等学校税收精品教材

Putong Gaodeng Xuexiao Shuishou Jingpin Jiaocai




税收学原理



Shuishouxue Yuanli

主 编◎阮宜胜

副主编◎王国清 经庭如

 中国税务出版社

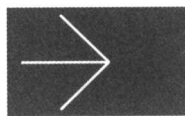


普通高等学校税收精品教材

Putong Gaodeng Xuexiao Shuishou Jingpin Jiaocai



税收学原理



Shuishouxue Yuanli

主 编◎阮宜胜

副主编◎王国清 经庭如

 中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税收学原理/阮宜胜主编. —北京: 中国税务出版社,
2007. 8

普通高等学校税收精品教材
ISBN 978-7-80235-063-2

I. 税… II. 阮… III. 税收理论-高等学校-教材
IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 112857 号

版权所有·侵权必究

书 名: 税收学原理

作 者: 阮宜胜 主编

责任编辑: 刘美英

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: **中国税务出版社**

北京市西城区木樨地北里甲 11 号 (国宏大厦 B 座)

邮编: 100038

http: //www. taxation. cn

E-mail: taxph@tom. com

发行部电话: (010) 63908889/90/91

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 787×1092 毫米 1/16

印 张: 19.25

字 数: 426000 字

版 次: 2007 年 8 月第 1 版 2007 年 8 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-80235-063-2/F·983

定 价: 29.00 元

如发现有印装错误 本社发行部负责调换

编 审 说 明

普通高等学校税收精品教材经税收教材建设专家委员会审批立项，全套7本，包括《税收学原理》、《中国税制》、《税收筹划》、《纳税检查》、《国际税收》、《税务代理实务》和《中国赋税史》，由中央财经大学、天津财经大学、长春税务学院、安徽财经大学、中南财经政法大学、西南财经大学等院校的专家、教授编写，供普通高等院校税务、财政等专业使用，也可供财经院校相关专业使用。

《税收学原理》由安徽财经大学阮宜胜教授担任主编，西南财经大学王国清教授和安徽财经大学经庭如教授担任副主编，中央财经大学汤贡亮教授担任主审。

本书经税收教材建设专家委员会审定通过。书中如有不妥之处，请读者批评指正。

税收教材建设专家委员会

2007年8月

前 言

税收学在理论上是财政学的分支。20世纪80年代之前,税收问题一般都是在财政学中加以研究。财政学专业或财经类专业通常开设一门《国家税收》课程讲授税收理论、税收制度和税收管理等内容。改革开放以后,全社会对税收问题越来越重视,税收理论研究也越来越深入,《税收学》也逐渐形成一门相对独立的学科。随着高等学校本科税务专业的设置,税收课程的设置也相对细化。这样,各种以《税收学》命名的教材内容各异,有的是专门的税收基础理论课程教材,有的不仅有税收基础理论,还有税收制度,甚至还有税收管理的内容。这次出版的税收精品教材《税收学原理》,主要阐述税收基础理论和基本知识。

本教材除导论外共设置十五章。导论主要是阐述税收问题研究的历史脉络,简介马克思恩格斯税收思想,中国社会主义税收理论体系构建的思路和税收学的研究方法。十五章的内容大体分为六个部分:第一部分是第一章至第四章,阐述税收一般理论,包括税收基本概念及其阐释,税收历史及其沿革,课税理论依据,税收原则。第二部分是第五章至第七章,阐述税收经济理论,包括税收与经济关系的相互原理,税收效应理论,税收负担和税负转嫁理论。第三部分是第八章至第十一章,阐述税收制度理论,包括税收结构,税收各论,税收支出理论,税收选择理论。第四部分是第十二章至第十三章,阐述税收政策理论(含税收竞争理论)。第五部分是第十四章,阐述税收法律理论。第六部分是第十五章,阐述税收关系理论,包括国家与纳税人之间的税收关系、上下级政权之间的税收关系和国与国之间的税收关系。从整体内容看,涉及的面比较宽,基本上适应了新世纪新形势下税收理论教学的需要。同时,使用者在教学中可以根据不同专业和不同教学对象,在章节和内容上进行取舍。

本教材有以下特点:第一,坚持以马克思主义基本原理、毛泽东思想、邓小平理论、“三个代表”为指导,体现党的十六大以来的方针政策尤其是科学发展观和构建和谐社会的论述。第二,立足中国国情,有鉴别地借鉴西方经济理论和税收理论中对我国有实际应用价值的理论和方法,为我所用。第三,理论联系实际,循序渐进,体系严密,内容丰富。基本体系是:税收一般理论—

税收经济理论—税收制度理论—税收政策理论—税收法律理论—税收关系理论。

本教材由主编提出编写大纲，教材初稿的编写分工为：安徽财经大学阮宜胜负责导论、第一、第二、第三、第十五章；西南财经大学王国清、周克清负责第四章；安徽财经大学吴菊负责第五章；西南财经大学王国清、张慧英负责第六章，安徽财经大学经庭如负责第七、第八、第九章；中南财经政法大学李波负责第十、第十一章；西南财经大学王国清、费茂清负责第十二章；安徽财经大学李永友负责第十三、第十四章。初稿完成后，由主编对各章节内容进行了审改，有的在内容上还进行了较大增删和改写。限于水平，不妥之处，请予指正。

本教材在编写中引用并参考了大量文献，在此一并说明并致谢！

编者

2007年7月

导 论

税收是最古老的财政范畴，是财政收入的主要形式。在现代社会，税收还是政府调节经济社会运行的重要政策手段。

(一)

税收的历史悠久。在我国古代，《禹贡》中就有“任土作贡”的田赋贡纳规定。孟子曰：“夏后氏五十而贡。”表明我国赋税制度随着第一个奴隶制国家——夏朝的建立就已经产生。公元前594年（鲁宣公15年）更有了“初税亩”的记载。早在公元前30~前27世纪，古埃及早期王国时期就有了租税。埃及古王国时期便明确规定向农民征收收获物五分之一的租税。但是，在漫长的奴隶社会和封建社会里，由于社会生产力水平低下和国家管理的简单化，也就没有税收的系统化和科学化。

税收的系统化和科学化，应该说是产生于资本主义社会。由于资本主义生产方式的建立和发展，带来了资本主义商品经济的大发展。为了维护资产阶级的利益，巩固和加强资产阶级国家政权，发展资本主义，许多资产阶级学者都对税收问题做过大量、深入的研究和探讨。资本主义国家税收制度也逐渐走向系统化和科学化。

从资本主义发展历史脉络看，不同时期有不同的经济学流派，资本主义国家也实行着不同的税收制度和政策。

16世纪后期和17世纪前期，重商主义认为，税收是一种紧急时期的临时性收入。重商主义税收理论涉及税收起源、课税权理论、税收原则、税收分类等广泛领域。它构成了西方税收理论的基本框架，并对后来的西方税收思想的发展产生了重大影响。在税收政策上，重商主义者主张实行保护关税政策，奖出限入，以发展对外贸易，争取出超，使国家富强。

17世纪中叶，英国重商主义学派杰出代表、古典政治经济学创始人威廉·配第，是最先著书专论税收闻名于世的。他于1662年匿名出版的政治经济学代表作《赋税论》，主要讨论国家税收问题。当进一步探究问题的根源时，就自然而然地涉及商品价格、工资、地租、货币和利息等政治经济学的基本理论问题。在《赋税论》中，配第提出了“劳动是财富之父，土地是财富之母”的名言，确立了自己的价值论。在这里，配第虽然只是触及了劳动价值论的一些基本命题，并混淆了价值和使用价值，但毕竟为古典政治经济学的创立奠定了基础，开创了劳动价值学说的先河。在这部著作中，配第详细分析了各种名目的税收：关税、人头税、什一税、彩票、罚款等；论述了人民不愿负担税收的原因；阐述了征收国内消费税的理由。

18世纪50~70年代,法国盛行的重农主义认为,政府课税,应以平等课征和量能课征为原则,反对税收包征制,主张实行直接税。重农学派倡导税收法制,为后来西方国家立宪征税提供了理论基础。

18世纪中、后期,古典经济学的代表人物亚当·斯密认为,财政收入的主要来源是税收,并提出了税收的四大原则,主张地租是最适宜征税的对象,资本收入和工资不是合适的课税对象。古典经济学派反对封建的税收特权,反对税收对经济的过多干预,主张以收入所得课税为主体,并初步建立了资产阶级税收理论体系。

19世纪初叶,英国古典政治经济学集大成者大卫·李嘉图的主要著作《政治经济学及赋税原理》出版,书名即将赋税与政治经济学相提并论。在这部共三十二章的书中,有十二章是运用他的政治经济学原理讨论政府各种税收对于国民产品的生产、商品价格以及对各阶级收入的影响。李嘉图说,赋税是一个国家的土地和劳动这两种原始生产要素的每年产品中由政府支配的部分。因此,赋税最终不是由工资、利润和地租这三种收入支付,就是由资本支付。他说,赋税并不因为课加在资本上面就一定是资本税,也不因为课加在收入上面就一定是所得税。由于政府征课的赋税并不总是由纳税人负担的,往往通过产品的销售价格而转嫁出去,因此,一种赋税最终由什么人负担,是由收入支付,还是由资本支付,不同的赋税会有不同的效果。就是这部结构奇特和谬误并存的著作,却较为科学地表述了资本主义经济发展的若干规律。可见,税收问题的研究,在资产阶级古典政治经济学的形成中起到了重要作用,并成为资产阶级古典政治经济学的重要内容。

18世纪末至19世纪初,随着资本主义的发展,阶级斗争的尖锐化,西方经济学者在税收问题上一方面继承了古典学派的一些思想、观点;另一方面在税收理论上的思想又各有特点。英国学者马尔萨斯(1766~1834年)重要的代表作之一《政治经济学原理》就是为反对李嘉图的《政治经济学及赋税原理》而撰写的。他与李嘉图是同时代的人,但他作为统治阶级最保守的那个阶级的思想代表,一方面为整个剥削阶级辩护,反对工人阶级;另一方面在剥削阶级的内部斗争中,又站在日趋没落的土地贵族阶级立场上,反对代表新兴的产业资产阶级的李嘉图的经济理论。不过,他在《政治经济学原理》一书中,在论述财富的增长时,提出了一些税收的独创见解,认为由国家税收维持的非生产性消费,其特殊作用在于保持生产与消费的平衡,促进生产的增长。以斯密信徒自居的法国学者萨伊(1767~1832年),其最大贡献是首创了政治经济学理论的“三分法”,即把政治经济学体系划分为生产、分配、消费三个相互独立的部分,以及提出了“供给会自行创造需求”的理论。对于税收,他认为,所谓赋税,是指一部分国民产品从个人之手转到政府之手,以支付公共费用或供公共消费。他认为,税收一般使商品价格提高,使需求减少,而最终转嫁于消费者负担,并运用“供需弹性”来分析税负转嫁与归宿问题。

19世纪30年代,产生了以李斯特为代表的德国“国家经济学”,开创了“反古典”传统的德国经济学。李斯特认为英法流行的政治经济学是“世界主义的经济学”,而世界主义经济学只有在世界上一切国家经济发展状况都相同的情况下才有意义,然而实际情况

并非如此。世界各国的国情千差万别，各自都有自己的经济特点和自己的发展经济的道路，因而并不存在经济发展的普遍规律。因此，他反对古典政治经济学，主张建立国家经济学。李斯特认为，如果实行古典经济学的自由贸易政策，落后的国家就必然屈服于先进国家。只有实行关税保护政策，才能促进世界联盟及持久和平局势的出现。他在主张实行保护关税的同时，力主在国内废除阻碍资本主义工商业发展的国内关卡，实行国内贸易自由。

进入20世纪以后，对税收问题的研究更是通过各种学说和思想表现出来，呈现出一派繁荣景象。

被誉为福利经济学之父的英国经济学家庇古（1877~1959年），其税收理论，以其增进经济福利的思想为核心。他认为，应该通过课税来促进经济发展增加国民收入，以达到增进经济福利的目的。庇古根据边际效用递减原理，主张征收高额累进所得税和高额遗产税，以实现收入均等化，增进经济福利。庇古提出为扩大国民收入总量，必须实行社会生产各部门生产资源的优化配置。税收是优化资源配置的有效手段。为此，他提出了边际私人纯产值和边际社会纯产值的概念。边际私人纯产值指生产者每增加一个单位的投入所获取的纯产值。边际社会纯产值是从全社会来看，每增加一个单位的投入所增加的产品和劳务的价值。当边际私人纯产值与边际社会纯产值不一致时，表明资源配置不合理，需要用税收手段解决。当边际私人纯产值超过边际社会纯产值时，政府应课以较高的税实现资源优化配置，增进经济福利。这些就是所谓的庇古税。

20世纪30年代，凯恩斯主义产生，经欧美等西方学者的补充和发展，事实上已成为资产阶级经济思潮中影响最大、流传最广的一个流派。它的最大贡献是开创了当代资产阶级宏观经济理论和资本主义宏观经济政策的研究与分析。凯恩斯没有专门论述税收问题，而是把税收作为宏观经济分析中的一个重要内容。这是凯恩斯主义税收理论的特色。凯恩斯主义要求“改变税收体系”，建立以直接税为主体的税制结构，强调税收在实现充分就业、消除社会财富分配不公和防止经济危机中的作用。

拉姆齐于1927年最早研究最优商品税理论，提出了著名的“逆弹性法则”。1953年，科利特和黑格提出了对闲暇征税设想的“科利特-黑格法则”。1987年，斯特恩对拉姆齐法则进行了修正。1946年，维克雷首先提出了现代最优所得税理论。1971年，英国米尔利斯提出“倒U型”所得税率理论，完善了最优所得税理论。

萨缪尔森作为凯恩斯的忠实追随者，继汉森提出“混合经济”的概念后，对“混合经济”理论作了系统分析，强调“内在稳定因素”在稳定经济中的作用，并认为税收是三大内在稳定因素之一。他认为，税收的经济性质是一种再分配，而且这种再分配对社会是有利的、公平的。萨缪尔森认为：“在税收中，政府实际上是在决定如何从居民和企业手中取得所需资源用于公共目标。通过税收筹集来的货币实际上只是一种媒介工具，通过税可以将那些实际的资源由私人品转化为公共品。”^①萨缪尔森广泛地分析了税收对经济

^① 萨缪尔森等著，《经济学》第十六版，第235页，华夏出版社1999年8月第一版。

的影响,包括:(1) 税收对劳动力的影响。在某些场合下,所得税可能刺激劳动者努力获得更多的收入;而在另一些场合,所得税则可能妨碍努力工作,因为累进的所得税会使人们不愿更多的工作而争取更多的闲暇。(2) 税收对投资的影响。累进税会给风险投资带来不利影响,累进程度越大,这种影响也越大。而亏损结转和减免税则会减轻纳税人的风险。同时,累进税可以把消费的力量保持在高水平,而消费水平高又对投资有利。(3) 税收对收入分配的影响。通过洛伦茨曲线说明,如果征税前收入是不平等的,即征税前的曲线距平等分配线所围成的面积较大,而在征税后,这个面积缩小了,社会收入分配就趋于公平了。(4) 税收对消费和国民收入的影响。税收对消费的影响是巨大的,进而影响国民收入。一般地说,税收的增长对消费产生不利影响,进而减少国民收入,等等。

20世纪中后期,货币学派、供给学派、公共选择学派等新自由主义学派都有自己的税收理论主张。以美国经济学家弗里德曼为代表的货币学派,反对凯恩斯主义国家干预经济的财政货币政策,主张取消所得税的累进税率,反对实行进出口关税保护政策,实行自由贸易。供给学派同样主张减少国家对经济的干预,在税收上主张减税,拉弗曲线是减税的基本理论依据。供给学派虽然没有形成成熟的理论体系,但其减税的政策主张却在20世纪80、90年代掀起了世界性的减税浪潮。公共选择学派最有影响、最有代表性的经济学家詹姆斯·麦吉尔·布坎南对税收的理解是:首先,税收是个人为支付由政府通过集体筹资所提供的公共物品和劳务的价格;其次,税收是社会必须满足的一种固定费用的体现,为了筹集由政府决定的支出所需的资金,这种筹款方式是必不可少的,而上述由政府决定的支出与个人的可推测的收益流量没有直接联系;第三,税收是一种强制征收的费用的集合,是社会个体必须承担的费用。

新制度学派,主张加强国家干预,主张运用税收调节经济,认为市场制度和政府制度都是各有优劣的配置资源的手段,可以在权衡中取舍。

20世纪末,阿尔文·拉布什卡为了取代复杂繁琐的美国联邦所得税制度,为对个人和企业征税提供一种高效、公平和简便易行的方法而提出的单一税方案,也引起人们的关注。

(二)

马克思主义产生于19世纪40年代,它是无产阶级的思想体系,是无产阶级和被压迫、被剥削人民大众解放斗争的科学。马克思、恩格斯在其毕生的理论研究和革命活动中,有170多处论述税收问题。其中大部分是在阐述哲学、政治经济学和科学社会主义中涉及和提出的,也有少量专著和文章,如《评艾米尔·德·日拉丹的“社会主义和捐税”》、《英国的新预算》等。马克思、恩格斯的税收理论思想十分丰富,主要有:

1. 税收的本质。税收是对社会剩余劳动的扣除,“税收的来源是国民劳动”,在剥削阶级社会,税收是国家参与剩余产品或剩余价值分配的一种经济形式。具体到资本主义社

会，税收是超经济的剥削。

2. 税收与国家的关系。税收是国家存在或政府机器的经济基础。国家是公共权力，是在社会分裂为阶级以后形成的特殊组织，它凌驾于社会之上，执行特殊的公共权力。这种权力包括军队、法院和全部政府机构。税收是这些机构存在的经济条件或称经济基础。“为了维持这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。捐税是以前的氏族社会完全没有的。但现在我们却十分熟悉它了。”^①“国家存在的经济体现就是捐税”。“捐税体现着表现在经济上的国家存在。官吏和僧侣、士兵和女舞蹈家、教师和警察、希腊式的博物馆和哥特式的尖塔、王室费用和官阶表这一切童话般的存在物于胚胎时期就已安睡在一个共同的种子——捐税之中了。”^② 税收能引起国家政权的更迭。马克思认为，在法国历史上，酒税的恢复和废除对法国政权的更迭产生过巨大的作用。他指出：“捐税问题始终是推翻天赋的国王的第一个原因。”^③

3. 税收与经济的关系。税收是国家提供社会生产过程一般条件的扣除方式；税收是一种非经济形式。马克思把税、债和公共信用作为资产阶级社会在国家形式上的概括，加以考察。他认为税收也可能包括在商品价格之中，从而可能在一定程度上构成预付资本的一部分，但它属于生产上的非生产费用。

4. 征税的主要依据是国家所有制。恩格斯说：“纳税原则本质上是纯共产主义的原则。因为一切国家的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利，这样私有制就不是神圣不可侵犯的，国家所有制就高于私有制，而国家也就成了真正的主人。”^④ 国家所有制高于私有制，并使国家成为最高所有者，是因为在阶级社会中国家构成社会再生产的一般条件，并执行社会再生产所不可缺少的共同职能，体现了社会再生产的一般规律。

5. 关于税收的作用。认为税收促进了资本原始积累，加速了小生产者的破产；税收是资产阶级争取民主权利的手段，资产阶级在取得统治地位以后，税收变成国家干预经济、调节供求的手段；无产阶级夺取政权以后，税收具有打击私有财产的作用。此外，还认为现代分工和大工业生产促使直接税取代间接税，间接税制度同社会消费发生双重冲突：一是在国境上体现为保护关税，阻碍进出口；二是在国内“破坏各种商品价值的对比关系，损害自由竞争和交换”。

6. 关于税收负担与转嫁。税收负担是税收的核心问题，税负转嫁是税收的基本问题之一。马克思《在印度的捐税》等文章中论及了税收负担的比较方法和资本主义制度下税负转嫁的问题。马克思认为，税收负担的比较不能只看名义税负，而要按实际税负进行比

① 《马克思恩格斯选集》第4卷，第167页，人民出版社1972年版。以后未注明的均为此版本。

② 《马克思恩格斯选集》第1卷，第181页。

③ 《马克思恩格斯全集》第5卷，第511页，人民出版社1958年版。以后未注明的均为此版本。

④ 《马克思恩格斯全集》第2卷，第615页。

较，人口多少是重要因素。马克思在《英镑、先令、便士，或阶级的预算和这个预算对谁有利》等论著中科学地分析了资本主义制度下税负转嫁问题。他认为税负转嫁是客观存在的。不仅间接税能转嫁，而且直接税也可能发生转嫁。“那种认为所得税似乎不触及工人的说法，显然是无稽之谈；在我们目前的这种企业主和雇佣工人的社会制度下，资产阶级在碰到加税的时候，总是用降低工资或提高价格的办法来求得补偿的。”^①

7. 税收与政府预算的关系。在《菲格斯·奥康瑞尔。——内阁的失败。——预算》一文中，马克思阐述了税收与政府预算的关系。马克思认为，税收与政府预算之间存在着依存关系。首先，政府预算的基本问题就是“预算收支部分之间的对比关系，是编制平衡表，或者为结余，或者为赤字，这是确定国家或者削减、或者增加税收的基本条件。”^②其次，税收是预算的有机组成部分，是预算收入的主体。最后，在预算支出既定的情况下，税收收入的多少就成为制约预算平衡的关键因素。

8. 税收与货币的关系。马克思在《〈政治经济学批判〉导言》和《资本论》等著作中深刻阐述了税收与商品货币经济发展的关系。这种关系表现为两个方面：（1）税收形式的发展变化受商品货币经济发展程度的制约。“在商品生产达到一定水平和规模时，货币作为支付手段的职能就会越出商品流通领域。货币变成契约上的一般商品。”^③因此，使税收由实物缴纳转化为货币支付。这一转化只有在商品经济有了较充分的发展，并在社会生产中占据主导地位后，才能最终完成。罗马帝国由于不具备这种经济条件，两次企图用货币征收一切赋税，结果都告失败。（2）税收受货币支付期限调节。马克思认为，一旦税收从实物缴纳转化为货币支付后，税收这种不直接由商品流通产生的支付，就不仅受再生产的其他周期调节，而且直接受一国在一定时期内货币流通总的支付期限调节。

9. 征税成本。在《英镑、先令、便士，或阶级的预算和这个预算对谁有利》一文中，马克思提出了征税要计算税务费用的问题。他认为，英国当时制定的预算案把广告税从1先令6便士降低到6便士，实际上还抵不上征税的费用支出。“征收这6便士税的机构臃肿，花钱很多，它本身就会把从这种税收中所得到的全部收入消耗干净！其实，很可能是因为不愿意取消那些与这种税收有关的职务和位置。”^④这里，马克思实际上提出了课税应遵循尽可能减少征收费用的原则。如果征收一种税的费用超过了这种税的收入，那么，这种税就不要开征。

（三）

马克思主义原理与中国实际相结合是中国革命和建设成功之路。中国的税收建设也

① 《马克思恩格斯全集》第9卷，第73~74页。
② 《马克思恩格斯全集》第9卷，第67页。
③ 《马克思恩格斯全集》第23卷，第161页。
④ 《马克思恩格斯全集》第9卷，第74页。

是如此。例如，根据马克思主义原理，提出税收是“取之于民，用之于民”的性质；税收政策是按照兼顾的原则，实行合理负担；运用税收调节收入水平和产业结构等。诚然，在改革开放之前，由于我国经济体制照搬原苏联的模式，从而也使我国税收理论与实践经历过曲折的发展过程。

改革开放以来，随着西风渐进，西方经济学、公共财政论和公共经济学进入了我们的视野。在确立建立社会主义市场经济体制以来，特别是1998年财政部宣布在我国构建公共财政模式以来，公共财政税收理论在我国得到广泛而又深入的研究。应该说，改革开放以来我国的税收理论建设和税收改革取得了举世公认的、令人瞩目的成就。当然，其中包括着对西方税收理论研究成果的引进和借鉴。

当前，随着我国经济体制改革不断深入和公共财政框架的建立，特别是党的十六届五中全会以来，提出“以人为本，全面协调和可持续发展”的科学发展观和构建社会主义和谐社会的总目标，构建与之相适应的税收理论体系无疑是摆在我们面前的重要课题。《税收学原理》就是想在这方面作点努力。

那么，如何构建中国的税收理论体系呢？我们总的认为应该是：“马学为本，西学为用”，继承和发扬优良传统，从当今中国国情出发，按照科学发展观和构建和谐社会的要求，构建中国的税收理论体系。

首先，“马学为本”，就是要以马克思主义基本原理为指导，以发展了的马克思主义经济学为根本。具体地说：第一，因为税收是一个历史的经济范畴，要全面、准确地把握税收的起源和税收的本质，就必须坚持辩证唯物主义和历史唯物主义。第二，现代社会，税收说到底是对社会产品价值的分配，所以必须坚持马克思主义的劳动价值学说。否则，我们就可能会陷入“没有价值的创造而有价值的分配”的误区。第三，税收的分配属性，要求我们坚持马克思的分配理论和再生产理论。

其次，“西学为用”，就是要借鉴西方税收理论。西方税收理论是西方财政理论和西方经济理论的重要组成部分。西方税收理论是在市场经济大背景下对税收方方面面问题研究的成果。我国要完善社会主义市场经济体制，发展市场经济，完全有必要借鉴西方成熟的市场经济税收理论和做法，为我所用。比如，公共品理论、公共选择理论、税收的效率与公平的理论、税收效应理论、税收竞争理论、税收宏观调控理论等等，都是我们应该借鉴的。诚然，借鉴不是照搬，我们不能把西方的东西全部照搬过来。因为根植于西方土壤的东西不一定适合于中国。不要说那些在西方已经被否定、被抛弃、过时的理论和政策主张，就是需要借鉴的也有一个消化和嫁接的过程。

“西学为用”中还有一个多学科综合运用问题。多学科包括法学、政治学、行政学、信息经济学、计量经济学、博弈论等，其中法学在税收上的应用具有重要的理论意义和现实意义。这是因为现代税收基本上都是以法律形式存在的，因而使得税法和税收法律关系成为税收理论研究的重要内容。在税法的发展历史上，对于税收法律关系的性质问题有两种比较典型的学说。一是“税收权力关系”说。权力关系说是以德国行政法学家奥托·梅耶为中心的传统学说。该学说把税收法律关系理解为国民对国家课税权的服从关系，

而国家总是以优越的权力主体的身份出现，因此体现为典型的权力关系。另一种是“税收债务关系”说。这一学说同样产生于德国。它是以1919年《德国租税通则》的制定为开端而产生的一种与传统理论截然不同的新理论。这种理论把税收法律关系定性为国家对纳税人请求履行税收债务的关系，国家和纳税人乃是法律上的债权人和债务人的关系。因此，税收法律关系是一种公法上的债务关系。可见，我们必须认真研究我国的税收法律关系。

再次，要继承和发扬优良传统。历史总是传承的。在构建中国社会主义市场经济税收理论体系中，我们绝不能数典忘祖，中国有数千年的税收文明。从传说中的夏贡、商助、周彻，到管仲的相地衰征、关市讥而不征，晋文公的薄敛政策，孔子记载“初税亩”，主张敛从其薄，商鞅的赋税对经济的反作用的思想、根据富国强兵的需要决定赋税轻重的思想和重农抑商的税收政策主张，托名《管子》中的予而后取、藏富于民和取之有度、用之有止的税收思想，赵奢的以法治税思想，桑弘羊的限制赋税、主张专卖的思想，王莽的王田什一税和对蓄奴行为寓禁于征的政策主张，曹操的赋税均平和轻税主张，唐太宗李世民的薄赋轻徭的思想和政策主张，杨炎的“量出制入”的政策主张，王安石的“因天下之力以生天下之财，取天下之财以供天下之费”的赋税改革思想，明代丘浚的轻税、均税的思想，庞尚鹏的并役于赋为一条的政策主张，张居正的厚商利农兼顾、轻关市之征的主张，李自成的“均田免粮”（农业税）的主张，严复关于税收与国家的关系的论述和税负适度、关税自主的思想，再到孙中山的平均地权和开征地价税的赋税思想，等等。所有这些，无不体现着那个时代的思想光芒，有些甚至还能“古为今用”。

毛泽东的税收思想是毛泽东财政经济思想的重要内容。毛泽东的经济决定财政税收，财政税收影响经济的思想；取之于民，用之于民的思想；合理负担的税收思想，等等。应该说对我们今天的税收理论的构建有着重要的指导意义。

新中国成立以来，我国经济学界和财税理论界对税收的研究，应该说是硕果累累。20世纪50、60年代，我国学者就批判了前苏联的“非税论”，并逐步建立起中国“国家税收”理论。80年代，我国学者提出了“税收杠杆论”，初步触及了税收效应理论。无疑，这些都为我国税收理论体系的建立奠定了基础。

最后，就是要从当今中国国情出发，按照科学发展观和构建和谐社会的要求，构建中国的税收理论体系。当今中国国情：一是社会主义政治经济制度；二是中国是一个发展中国家，人口多，人均收入水平低。当前，我国正处在经济体制转变的关键时期，我们必须按照科学发展观和构建和谐社会的要求，为全面建设小康社会，开创中国特色社会主义事业新局面而努力。诚然，这需要在不断深化改革中逐步转变政府职能，建立以间接手段为主的完善的宏观经济调控体系，促进社会主义市场经济的发展，保证国民经济的健康运行。税收作为直接掌握在政府手中的重要经济杠杆，是宏观调控体系的重要组成部分，无疑将发挥重要的功能作用。那么，当前我国税收如何适应建立社会主义市场经济体制的要求，在保持经济总量的基本平衡，促进经济结构的优化，引导国民经济持续、快速、健康发展，推动社会全面进步等方面发挥其应有的作用，显然是摆在我们面前的重要课题，需

要我们去研究、去探索。

(四)

西方有一句名言：死亡和税收是人人都不可避免的。文明社会中，税收对人民的影响可以说是无处不在，无时不有，就如同空气对人的影响一样。1820年英国《爱丁堡评论》杂志所载的斯·斯密士所写的文章中曾作了一个生动的介绍，他说：“对嘴中吃的或身上、脚上穿的物品均课税；能快感地看到、听到、感到、嗅到或尝到的所有物品也课税；对燃料、光线和迁移都课税；地上或地下的、来自国外和在国内制造的一切物品亦课税；对原料和附有人们劳动的新有价物均课税；满足人们食欲的调味品、恢复人们健康的药品、法官装饰用的貂皮、绞死罪犯的绳索、贫民吃的食盐和富人用的香料、棺材上的铜具和新娘的饰漆：这一切都课税。当我们无论躺在床上或坐在餐桌旁吃饭时，都必须纳税。学生用课过税的粉笔写字，没有胡子的青年执着课过税的马勒，骑在课过税的马上，沿着课过税的大街行走；临死前的英国人把课过7%税率的药品注入课过15%税率的匙子中，躺在用课了22%税率的印花布制成的卧床上，在缴纳过100镑执照捐的药剂师服侍下死去，然后他的财产立即课以2%~10%的遗产税，为了埋葬他则还要缴纳很多税。为了使他的功德能流传后世，就得用课过税的大理石刻起来，以后，他便列入先人之列而不再纳税。”

当代中国，随着改革开放的不断深入和社会主义市场经济体制的建立和完善，税收对人们的影响就如同空气对人们的影响一样。当一个人通过诚实劳动和合法经营取得收入的时候，就需要缴纳相关的所得税和商品税；当工商企业销售商品或提供服务取得收入的时候，就需要缴纳相关的商品税；当一个人购买自己所需的消费品时，实际上就成了该消费品的负税人。当一个人拥有一定价值的财产时，就需要缴纳财产税。当一个人死亡的时候，其遗产在有些国家要缴遗产税。在市场经济环境中，可以说人们的衣、食、住、行，工商企业的生产经营和劳务服务，都不可避免地要直接或间接地与税收打交道。至于国防、外交和政府行政管理，那更是用税收收入垒成。可见，现实生活中，税收是个十分普遍的现象。

可是，究竟什么是税收，为什么要有税收；政府为什么要征税，老百姓为什么要纳税；税收有什么功能和作用；政府征税应遵循什么原则；税收负担应该怎样安排；纳税人纳税后能否转嫁税负，怎样转嫁税负；政府要征哪些税，怎么征，怎么管；各类税收都有哪些特点、优点和缺点；各级政府间税收关系如何处理；国家与国家间的税收关系如何处理，等等。这些问题显然都需要弄个清楚明白。本书作为普通高等院校财政、税务专业的专业基础课教材，正是以这些问题为研究对象的。

我国改革开放以前，税收问题都是在财政学或经济学中研究的。改革开放以后，高等财经院校相继单独开设了《国家税收》课程，20世纪80年代中、后期，随着税制的不断改革和税收作用的不断增强，《国家税收》一门课程已经不能满足财税专业的教学需要，于是便出现了《税收学》和《税收制度学》或《中国税制》及《税务管理学》等，取代

了原《国家税收》。其中许多同样冠以《税收学》名称的教材，其内容却大不相同：有的与原《国家税收》教材框架内容差不多；有的既有税收理论，又主要有现行税制的内容；还有的仅是税收基本理论和基础知识。为了克服这种现象，避免选用教材的差错，本教材定名为《税收学原理》。它的基本任务是阐述税收基础知识和基本理论，包括税收原则理论、税收与经济相互关系含税收效应的理论、税收制度理论、税收竞争与协调的理论、税收法律理论和税收分配关系的理论等。

(五)

《税收学原理》的研究方法，是实证分析和规范分析相结合，以实证分析为主。

实证分析，就是要解决“是什么”和“为什么”的问题。其目的是确认事实，弄清因果关系。比如，政府每年的税收收入是多少？各种税收收入占整个税收收入的比重是多大？某种税的税负是不是转嫁的？为什么说它是转嫁的？政府为什么要开征增值税？又为什么要征收消费税？等等。

实证分析，在方法上又有理论实证分析和经验实证分析之分。理论实证分析是通过逻辑推理从一个基本假定前提推导出结论。理论实证分析只能定性，不能定量。有时它能作出方向上的判断，但却不能得出确切的变化幅度。有时甚至连定性的结论都是模棱两可的。例如在讨论税收对劳动时间的影响时，理论实证分析的回答是：如果收入效应占支配地位，个人的劳动时间会增加；如果替代占支配地位，个人的劳动时间就会减少。然而在某个具体的情况下，究竟是收入效应还是替代效应占支配地位呢？理论实证分析就无法给出明确答案，只能依靠经验实证分析。

经验实证分析是以观察到的事实来论证因果关系的。对于上面那个问题，经验实证分析可以通过当面调查的方式得到结论。此外，在某种能控制的情况下进行试验也是一种方法。例如，对一组人的收入不征税或者征轻税，而对另一组人征税或者征收较重的税，从观察这两组人群工作时数的差别来回答上述问题。还有一种方法是观察以往的统计资料，通过经济计量模型来揭示税收与劳动时间的关系。

经验实证分析比起理论实证分析能够给出更清晰的答案，但也有一定的局限性。收集哪些经验证据，统计资料是否真实、准确，收集的资料是否具有代表性以及人们对于这些资料的解释都会影响分析的结果。

规范分析，其目的是分清是非。它回答的问题是“该怎样”？是好还是不好？比如，政府税收收入规模是大了还是小了？税收负担是重了还是不重？是公平还是不公平？回答这类问题，就要有一套评价或判断的标准。这是规范分析的前提。如果没有一套评价或判断的标准，就无从作出判断，就不能回答“该怎样”的问题。显然，评价或判断标准涉及价值判断和伦理观念。对此，不同的人有不同的看法。要制定一套所有人都能接受的是非判断标准是十分困难的，但这又是必不可少的。否则，那就只能是解释政府税收行为，而不能指导政府的税收活动。

目 录

导 论	1
第一章 税收基本概念	1
第一节 税收的概念	1
第二节 税收的形式特征	6
第三节 税收术语	10
● 名词解释	19
● 复习思考题	19
第二章 税收的起源和历史发展	20
第一节 税收的起源	20
第二节 我国税收的历史发展	23
第三节 我国社会主义税收的建立和发展	31
第四节 西方国家的税收发展简况	36
● 名词解释	42
● 复习思考题	42
第三章 税收的本质和课税的理论依据	43
第一节 税收与国家	43
第二节 税收与社会剩余产品价值	48
第三节 课税的理论依据	52
● 名词解释	57
● 复习思考题	57
第四章 税收原则理论	58
第一节 税收原则概述	58
第二节 税收的财政原则	63
第三节 税收公平原则	65
第四节 税收效率原则	72
● 名词解释	75