

税收概论

主编： 於鼎丞 王 聿



学苑出版社

税 收 概 论

主 编：於鼎丞 王 聿

副主编：葛维义 刘忠益 王曙光

参 编：喻长庚 黄其正 李树林

刘文国 刘东久 沙镇龙

学苑出版社

新 燃 灯 录

李 王 金品华 : 主 主

朱御王 益忠校 文敬基 : 主 主

林国平 王其贵 黄文贵 : 主 主

张静如 天来校 国文校

税 收 概 论

学苑出版社出版发行

社址: 北京西四颁赏胡同四号

湖南省总工会机关印刷厂印刷

开本850×1168 1/32 印张11.718字数283.5千字

1990年8月第一版

1992年3月长沙第二次印刷

印数06101~10000册

ISBN7—5077—0156—5/F·11

定价5.50元

前言

本书写作目的在于提供税收基本理论知识。

税收不仅是国家取得财政收入的主要形式，而且是国家用来调控和管理社会经济的重要手段；另一方面，从税收的经济来源看，则始终表现为人民的负担，因此税收长期以来受到国家的重视和人们的关注。在现代商品经济条件下，几乎所有的经济行为都与税收发生联系，税收已成为社会政治经济生活的一个重要组成部分，能够促进或阻碍商品经济的进步与发展。税收理论是为税收实践服务的，正确的税收理论能够指导国家建立正确的税收制度，从而促进商品经济的发展；错误的税收理论，其效果恰恰相反。为了提供税收实践的理论指导，建立正确的税收理论体系，满足社会各界学习和财税院校教学之需，我们编著了这本旨在提供税收基本理论的《税收概论》。

税收理论研究具有十分深广的领域，以不同观点和从不同角度进行研究会得到不同的理论结论。本书以马列主义立场、观点与方法作指导，全面系统地阐述税收基本理论问题，既注意一般，又具有特色，博采众长，力求创新。内容包括税收概念、本质、性质、产生与发展，存在的必要性，税收职能作用，税收思想、原则、政策与制度，税收与经济运行及各经济杠杆的关系，税制结构，税收负担以及税收效应等一系列基础理论。注意洋为中用，介绍并吸取了西方税收理论的科学成分。在写作技巧上有所创新，章后均有小结并附有思考题。语言通俗易懂，只要稍具经济学知识即可阅读。

本书由中南财经大学、湖南税务专科学校、四川财贸管理干

目 录

第一章	绪论	(1)
第一节	税收的一般概念	(2)
第二节	税收本质与性质	(16)
第三节	税收的产生与发展	(26)
第四节	税收存在的必要性	(35)
第二章	税收职能作用	(50)
第一节	税收职能	(50)
第二节	税收作用	(53)
第三节	我国税收的作用	(61)
第三章	税收思想与原则	(78)
第一节	税收思想	(78)
第二节	西方税收原则	(93)
第三节	我国税收原则	(101)
第四章	税收政策	(108)
第一节	税收政策概述	(108)
第二节	西方国家税收政策	(120)
第三节	我国税收政策	(127)
第五章	税收制度	(138)
第一节	税收制度构成要素	(139)
第二节	税收法律关系	(162)
第三节	税收管理体制与征收管理制度	(177)
第四节	税收分类	(184)

第六章 税收与经济运行.....(196)

第一节 税收与社会再生产.....(196)

第二节 税收与宏观经济运行.....(209)

第三节 税收与微观经济运行.....(222)

第七章 税收与其他经济杠杆.....(233)

第一节 税收杠杆.....(234)

第二节 税收杠杆与价格杠杆.....(238)

第三节 税收杠杆与信贷杠杆.....(243)

第四节 税收杠杆与利润杠杆.....(246)

第五节 税收杠杆与工资杠杆.....(252)

第八章 税制结构.....(258)

第一节 税制结构与经济结构.....(258)

第二节 税系及主要税种功能.....(268)

第三节 税种设计.....(277)

第四节 我国税制结构.....(286)

第五节 税制结构比较.....(300)

第九章 税收负担.....(309)

第一节 税收负担概述.....(311)

第二节 税收负担的度量.....(314)

第三节 影响税收负担的因素.....(321)

第四节 避税与逃税.....(325)

第五节 税负转嫁.....(337)

第十章 税收效应.....(349)

第一节 税收效应概念.....(349)

第二节 税收效应分析.....(352)

第三节 税收支出效应.....(360)

第一章 绪 论

《税收概论》是研究税收理论的教程。税收理论是用来指导税收实践的，具体地说，就是指导国家如何运用税收来取得财政收入和促进社会经济发展。本教程的目的在于提供一套严密科学的税收理论体系，以服务于当今的税收实践。

税收理论研究的内容极其丰富。本书研究的内容及结构是：第一章从研究税收定义入手，进而研究税收最基本的理论。第二章阐述税收职能和应有的作用。第三、四章探讨税收思想、原则与政策，介绍了西方一些经济学者的税收思想、原则政策主张，提出了我国现阶段的治税思想、税收原则和应采取的税收政策。第五章研究税收法制的构成及税收分类。以上几章是税收最基本的理论。第六、七章是探讨税收与经济运行及其他经济杠杆的关系。特别探讨了税收与宏观、微观经济运行的关系。第八章研究税制结构，对税系税种功能及税种设计作了重点论述。第九章分析税收负担，避税与逃税的研究占有重要位置。最后一章讨论了税收效应问题，也就是讨论国家征收的各种税收可能对社会或经济产生的影响。对于税收支出作了专门性的讨论。

本章是全书的序幕，研究的内容包括税收定义，税收形式特征，税收与其他财政收入形式的区别，税收本质与性质，税收的产生与发展以及税收存在的客观必然性等。学好这一章是学好以后各章的关键。

第一节 税收的一般概念

税收是什么？列宁说：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得东两。”^①小川乡太郎说：“税收就是国家为了支付行政经费而向人民强制征收的财物。”原苏联《简明经济学辞典》中说：“税收是私人、企业和机关必须向国家预算或地方预持续缴纳的款项。”英国西蒙·詹姆斯、克里斯托弗·诺布斯所著《税收经济学》中说：“税收是由政府机构实行不直接偿还的强制性征收。”^②税收究竟是什么？它有什么形式特征？这是税收最一般的概念，也是我们首先必须回答的问题，本节即要解决这个问题。

什么是税收？

税收是国家为了实现其职能，向经济组织、单位或个人强制、无偿、固定地取得财政收入的一种手段。

这一概念包含以下要点：

一、税收的主体

税收的主体包括征税主体和纳税主体。征税主体是国家。国家是指由经济上占统治地位的阶级在一定数量居民生存的一定领域建立的、凭借有组织的暴力，并以全社会的名义实行阶级统治

①《列宁全集》第32卷，人民出版社1958年版，第275页。

②小川乡太郎：《租税总论》商务印书馆1935年版，第11页。

③苏联《简明经济学辞典》，人民出版社1962年版，第377页。

④〔英〕西蒙·詹姆斯·克里斯托弗·诺布斯：《税收经济学》中文版第10页

的组织。主要由军队、警察、法庭、监狱等组成。是在社会经济发展到一定阶段，社会分裂为剥削阶级与被剥削阶级、且阶级斗争激烈时产生的。例古埃及、古罗马，现代的美国、英国、瑞士、日本等。纳税主体是经济组织、单位和个人。经济组织是指组织社会生产、分配、交换和消费的各种专业机构，例企业、专业公司、银行等；单位是指机关或团体；个人是指自然人。征税主体凭借政治权力向纳税主体征税。

征税主体和纳税主体的关系是：征纳双方中，征税主体处于主动地位，纳税主体处于被动地位，必须无条件服从征税主体；征税主体和纳税主体是一对矛盾，征税主体是矛盾的主要方面，纳税主体是矛盾的次要方面，解决矛盾的办法，关键是解决国家税收政策的制订及税收法制的健全与完善；征纳双方代表相应的利益，征税主体代表整体利益，纳税主体代表局部利益；征纳双方共同参与社会产品分配，征税主体不生产社会产品，但却参与纳税主体生产的社会产品的分配，征纳双方形成一种特殊的分配关系。

二、税收的目的

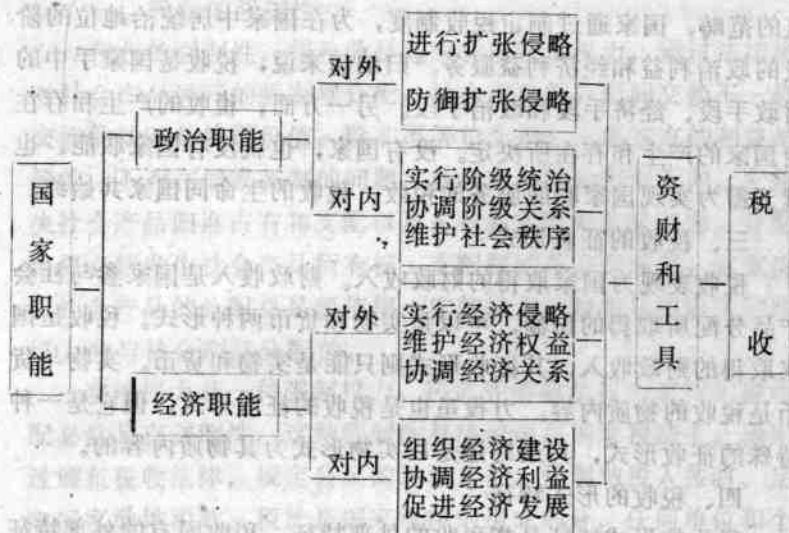
税收是为实现国家职能服务的，这是税收的目的，无论是用来取得财政收入，还是用来调节经济，税收都是为实现国家职能服务的。这是一切国家税收的共性，既是税收的始发目的也是税收的最终目的。

任何事物的存在都有一定的目的，税收也是一样。明确税收的目的才能明确什么是税收。我们先看如下的事实：当公元前3100年左右美尼斯统一埃及，建立世界上最早的奴隶制国家的时候，税收就产生了并为国家取得谷物、蔬菜、皮革等物品，供统治阶级享用。我国夏代向平民征收的贡，是豢养国家机器的物质来源，春秋时期向臣属征收的车马兵甲用于国家对内对外的战争，汉代向商人征收的缗钱税是国家为了贯彻重本抑末政策和缓解

财政困难才开征的。1799年英国开征的所得税是为了筹集英法战争经费，十八世纪西方各国征收的反倾销关税是为了抵制他国商品倾销，保护本国工农业生产和国内市场；美国现代征收的限制消费税是为了限制某些特定消费和行为的发生，伊朗对市街征收的未利用土地税是为了促使土地的有效利用，这一些也都是为实现国家职能服务。纵观世界历史的现实的税收，有哪一种离得开国家的职能，有哪一种不是为国家的职能服务？！你想举出一些不为国家职能服务的税收例子吗？徒劳！

税收既然是为实现国家职能服务，我们应当了解它是怎样为国家职能服务的。首先，我们应明白国家职能有哪些。概括地说，国家职能可分为政治的和经济的职能。政治职能主要是实行阶级统治，镇压被统治阶级的反抗，维护统治阶级的经济基础，另外对外侵略扩张和反侵略反扩张。经济职能是组织经济建设，干预经济生活，维持经济秩序，促进经济发展。也可分为对内和对外的职能，对内主要是实行阶级统治，维护社会秩序和组织经济建设；对外主要是推行侵略扩张，防御别国侵略，保护领土完整和维护本国权益。国家要实现这些职能，必须依赖于政府、军队、警察、法庭、监狱等一系列国家机器来完成，亦必须依赖于财政、信贷、罚没、价格和税收等一系列经济手段来完成。否则国家是无法生存的。

税收就是国家运用的一种重要的经济手段。它一方面通过无偿强制的征收，取得资财，形成国家的财政收入，象石油使机器得以运转一样使国家机器持续、顺利地运转；另一方面，它通过参与社会产品的分配，调节各方面的经济利益，维护社会经济秩序，对社会经济施加影响和干预，象杠杆使物体得以平衡一样使国民经济得以长期有效地运行，促进社会经济的发展。税收就是这样为实现国家的政治、经济职能服务的，下列图式能帮助你理解这个问题。



从税收的目的上可以看出税收同国家的关系。税收同国家的关系主要表现在两个方面：一方面，税收是实现国家职能的重要手段。具体体现在：首先，税收是构成国家存在的物质基础。马克思说：“赋税是官僚、军队、教士和宫廷的生活源泉，一句话，它是行政权力整个机构的生活源泉。强有力的政府和繁重的赋税是同一个概念。”^①其二，税收为国家经济的稳定和发展起了重大作用。马克思说：“捐税体现着表现在经济上的国家存在。”^②只有经济的稳定和发展；国家才能巩固和强大。税收虽然表现为国家取得财政收入，实际上国家通过税收取得财政收入，能够贯彻国家的经济政策，对国民经济发挥调节、控制和促进作用，为稳定和发展国民经济服务。第三，税收为实现国家政治职能服务。税收通过税收制度加以规定，税收制度属于上层建

①《马克思恩格斯选集》第一卷，人民出版社1972年版，第679页。

②《马克思恩格斯选集》第一卷，人民出版社1972年版，第181页。

筑的范畴，国家通过制定税收制度，为在国家中居统治地位的阶级的政治利益和经济利益服务。归纳起来说，税收是国家手中的财政手段、经济手段和政治手段。另一方面，税收的产生和存在由国家的产生和存在所决定。没有国家，也就没有国家职能，也就无需为实现国家职能服务的税收。税收的生命同国家共始终。

三、税收的征收形式

税收表现为国家取得的财政收入。财政收入是国家参与社会产品分配所取得的份额，可以是实物和货币两种形式。税收是国家取得的财政收入，其征收形式则只能是实物和货币。实物与货币是税收的物质内容。力役虽也是税收的征收形式，但它是一种特殊的征收形式，其最终还是以实物形式为其物质内容的。

四、税收的形式特征

税收的形式特征是指税收的外部特征。税收固有的外部特征是强制性、无偿性、固定性。它是税收概念中的一个十分重要的问题，在本节后面我们将要详细谈到。

五、税收的本质

税收虽然是取得财政收入的手段，但从本质上看则体现一种分配关系。取得财政收入是税收的表象，实际上国家运用税收取得财政收入，必定发生同经济组织、单位和个人之间对社会产品的征纳关系。这种征纳关系是一种利益分配关系，是税收的本质。下一节对此将作详细论述。

回答什么是税收，应当把握以上几个要点。

税收的形式特征

任何事物都有其固有的形式特征。税收固有的形式特征就是：凭借政治权力强制征收，取得剩余产品不再偿还，固定征收比例或数额，这三点通常称为税收的强制性、无偿性和固定性。简称为“三性”。

一、税收的强制性

税收的强制性，指税收是国家凭借政治权力，通过法律形式对社会产品进行的强制性分配。社会产品的分配同交换不一样。交换的动因是使用价值，除非不等价交换，交换双方的利益是均等的，不存在国家强制的问题。社会产品的分配则不同，它是解决社会产品归谁占有和支配以及占有和支配的数量问题，分配的结果必然发生社会产品所有权、支配权的单方面转移。这就决定了社会产品的分配总是要依据一定的权力，税收是国家凭借政治权力参与社会产品分配的。

政治权力是一种强制权力，因此凭借政治权力进行的税收分配必然具有强制性。这种强制性具体表现在国家税法上。国家通过颁布税收法律，规定公民的纳税义务，强制纳税人按时、足额向国家缴纳税款。税法是国家法律的组成部分，任何单位和个人都必须遵守，否则就要受到法律的制裁。延续了几千年的税收，之所以能成为国家取得财政收入的主要形式和促进经济发展的重要杠杆，成为实现国家职能的强有力手段，其根本原因就在于它有法律保证，具有强制性。

二、税收的无偿性

税收的无偿性，指税收是国家向纳税人进行的无需偿还的征收。国家征税以后，税款即成为国家所有，不再归还给纳税人，也不向纳税人支付任何代价或报酬。可从两方面来认识：先从国家方面看，国家并不创造社会产品，通过征税，却取得一部分社会产品的所有权或支配权，并无需向对方承担任何偿还的义务，是“有所得而无所失”。再从纳税人方面看，他们创造或占有社会产品，但却必须依照税收法律向国家纳税，失去一部分社会产品的所有权或支配权，并不能要求国家有任何方式的偿还，是“有所失而无所得”。列宁说：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得东西。”这句话形象地说明了税收的无偿性。

税收的无偿性是税收本质的体现。其根本内容在于，国家凭借政治权力无偿地参与社会产品的分配，纳税人必须将自己所有或属于自己支配的一部分社会产品，无偿地缴给国家。它也是国家财政无偿拨付的客观要求和前提。因为只有无偿地征收，国家才能得到社会产品的永久所有权和使用权，才能无偿地为实现国家职能拨付财政支出。税收的无偿性，还能在一定程度上，改变国民经济各部门、各行业的积累水平，改变社会财富分配不公的现象，以贯彻国家各项分配方针政策和使税收对国民经济发生实质性的调节作用。

三、税收的固定性

税收的固定性，指税收是国家通过法律形式预先规定了对什么征税及其征税比例。它具体体现在税收构成要素上，即体现在对谁征税、依据什么征、征收数额或比例是多少、怎样征、纳税人不缴怎样处理等方面。这些方面国家都以法律的形式事先予以明确规定，实际征纳中，国家和纳税人双方都必须共同遵照执行。纳税人只要发生了法律规定的纳税义务，就必须按照预定的标准如数纳税，不得不纳、少纳或迟纳。同样，国家对纳税人也只能按预定的标准征收，不得任意多征、少征、迟征或早征。

固定性虽然是税收的一个形式特征，但我们不能把税收理解为永远固定不变。事实上税收构成要素的内容，会随着社会生产力和生产关系的变化而不断变化。例如自然经济时期和商品经济时期，课税对象就不可能一样，以土地为主要课税对象必然要过渡到以商品或商品利润为主要课税对象。即使在同一社会形态下，税制要素的具体内容也会因经济发展水平、国家政治经济政策的变化而进行必要的改革和调整。但是这种改革和调整总是要通过法律形式事先规定，而且改革调整后要保证一定时期的相对稳定。因此，基于法律的税收固定性始终是税收的固有形式特征。

上述税收的三个形式特征，是相互联系、缺一不可的统一整

体。从“三性”之间的辩证关系来看，税收的强制性是前提，是征税的直接依据，它解决“征之有保”的问题，没有强制性就保证不了国家取得足够的财政收入，就不能保证国家对经济活动的强行调节，会使税收变得疲软无力，也就谈不上税收的存在。税收的无偿性是征收的目的，税收只有是一种无偿征收，才能体现其为国家取得财政收入的特殊作用。同时，只有是一种无偿征收，才能使税收促进经济的作用发挥实质性的效力，因此，无偿性是解决“征之有用”的问题。税收的固定性是强制性和无偿性的要求和必然结果。因为税收涉及国家同纳税人的经济利益分配关系，要使税收易为纳税人接受，就须预先对税制要素的内容作出具体规定，以利征纳双方不偏不倚地遵照执行，所以说固定性是解决“征之有度”的问题。在税收“三性”当中，无偿性是核心。因为出自于征税的目的，税收必须是一种无偿征收，而无偿征收必须以法律作保障，正由于税收要采取法律形式，随之就必须明确税收的广度和深度，也就有固定性，所以说无偿性是“三性”的核心。

税收的强制性、无偿性和固定性是一切社会税收的共性，是税收与其他财政收入形式区别的根本标志。社会主义税收同样具有“三性”。研究和认识税收的“三性”，有利于正确运用税收手段为实现国家政治经济职能服务。第一，明确税收的形式特征才能区别税与非税。判断国家运用的经济手段或取得财政收入的形式是不是税，不是看其名称，而应看其是否同时具备强制性、无偿性和固定性。凡是同时具备“三性”特征的就是税，否则就不是税。例如我国汉代的算缗、晋代的户调、清代的厘金，虽然名称上不叫税，而实质则是一种税收。第二，明确税收的形式特征，有利于深刻认识税收存在的原因。税收同其他财政、分配手段相比，之所以运用的范围广、存在的时间长，就是因为税收具备三个形式特征，而其他的财政、分配手段则不完全或根本不具备这三个特征。第三，明确税收的形式特征，才能自觉运用税收

为实现国家职能服务。税收“三性”充分显示税收的优点和长处，只有充分认识税收的“三性”，才能建立真正具有“三性”特征的税收制度来为实现国家政治经济职能服务。

税收与其他财政收入形式的区别

国家取得财政收入有许多形式，税收只是其中的一种。将税收同其他财政收入形式进行比较，有助于加深对税收的认识和理解，有助于国家正确运用税收为实现国家职能服务。税收与其他财政收入形式区别的基本标志是税收的“三性”。

一、税收与公债的区别

公债是国家举借的债务，可分为内债和外债。内债是匡家在国内举借的债，通常以发行公债的方式募集，或由政府委托银行代募。外债是国家在国外举借的债，包括在国外发行或推销的公债和向外国政府、经济组织和私人的借款。公债虽然也是国家取得财政收入的一种形式，但一般不能从根本上改善国家的财政收支状况。因为它属于一种信用关系，有借有还，必须按时支付利息。在发行公债的年份，表现为财政收入；而在还本付息的年份，则表现为财政支出。马克思曾把公债称为“税收的预征”，他说：“募债的方法，在政府有额外开支时，固然使纳税人可以不立即感到负担，但结果总有增加赋收的必要。”^①而税收既不需要偿还，更不需要支付利息，它一经征收，就成为国家当年的实际财政收入。因此，当今世界各国普遍采用税收形式取得财政收入，只是在某些特殊情况下，才有限度、有节制地采用公债形式。至于公债同税收之间的区别，则须从“三性”方面进行对比。

①《资本论》第1卷，人民出版社1958年版，第834页。

第一，从强制性特征看：国家发行公债，国家与认购公债者之间是一种信用关系，是自愿认购，不能强迫推销。至于税收则是一种强制征收，不管纳税人是否自愿，都必须依国家法律规定纳税，违法者要受到法律制裁。

第二，从无偿性特征来看：国家发行公债，它与公债认购者是一种债务与债权的关系，国家作为债务人，到期要偿还本息，公债认购者作为债权人，以到期后能收回本息为认购条件，到期要收回本息。而税收则是一种无偿征收，根本不存在需要偿还的问题。

第三，从固定性特征看：国家发行公债，一般在某些特殊情况下才发行，不是经常取得财政收入的形式；同时，公债以有偿、自愿为原则，债权人与债务人之间协商办事，发行与认购多少，很难固定。而税收则在法律上规定了征收标准或数额，具有法律固定性特征。

此外，公债和税收产生的历史条件和时间也各不相同。税收是随着国家的产生而产生的，而公债则是到中世纪才在欧洲出现的。马克思说：“国债制度，在中世纪的热那亚和威尼斯就已产生，到工场手工时期流行于整个欧洲。”^①在我国，内债起源于清光绪二十年（1894年）的“息借商款”，而正式发行内债，则为光绪二十四年（1898年）发行的“昭信股票”。外债始于清同治四年（1865年）清政府向英格兰银行的借款。恩格斯指出：“随着文明时代的向前发展，甚至捐税也不够用了；国家就发行期票借债，即发行公债。”^②可见，公债是商品货币经济发展到一定时期的产物，是国家在一定条件下对税收和其他财政收入不足的年度补充。

①《马克思恩格斯全集》第33卷第322页。

②《马克思恩格斯选集》第四卷上册，第167页，人民出版社1976年版。