

高等财经管理干部院校试用教材

SHUI SHOU GAI LUN

税收概论

胡中流 主编

42

东北财经大学出版社

XHK33/07

92
F810.42
58
2

高等财经管理干部院校试用教材

税 收 概 论

胡中流 主编



3 0116 2029 5



东北财经大学出版社

918970

(辽)新登字10号

税 收 概 论

胡中流 主编

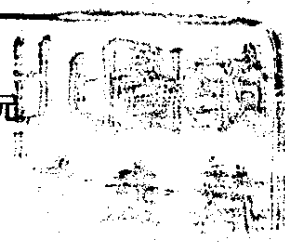
东北财经大学出版社出版 (大连黑石礁)
辽宁省新华书店发行 朝阳新华印刷厂印刷

开本: $787 \times 1092 \frac{1}{32}$ 印张: $8\frac{5}{8}$ 字数: 186 000
1992年6月第1版 1992年6月第1次印刷

责任编辑: 张剑宇 责任校对: 单振敏

印数: 1—3 000

ISBN 7-81005-596-8/F·447 定价: 5.80元

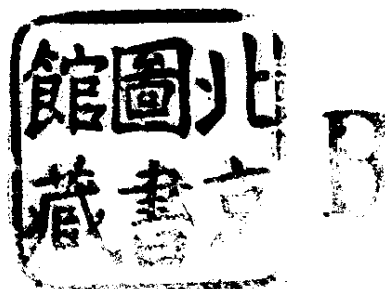


编 审 说 明

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管理干部院校试用教材出版。书中不足之处，请读者批评指正。

财政部教材编审委员会

1991年11月10日



编写说明

《税收概论》列入财政部1990年《全国财政系统成人高校统编教材补充规划》可供成人高校有关专业教学，也可作为在职干部自学参考书。

《税收概论》是在《国家税收》理论部分基础上，独立、充实、发展起来的一门新的专业理论课程。这本教材是专为具有一定实际工作经验的财税干部学习社会主义税收理论而编写的。编写本教材的指导原则是：

（1）在教材的体系和结构上，坚持继承与创新相结合，注重于理论的系统性和完整性。

（2）坚持理论、政策与税制深化改革的实践相结合，突出针对性。

（3）坚持以马克思主义的立场、观点和方法为指导，批判地扬弃资产阶级的税收理论，努力探索符合中国国情的社会主义税收理论体系。

（4）提高税收理论水平与传授专业实用技能相结合，突出实用性。

本书是在中央财政管理干部学院胡中流教授主持下编写的，全书共分十二章。编写分工为：第一、四、十、十一章，由中南财经大学许建国同志编写；第二、六、七、八

章，由中央财政、金融学院计金标同志编写；第三、五、九、十二章，由湖南税务专科学校王雍君同志编写，最后由胡中流教授负责全书的总纂。

本书经东北财经大学喻雷副教授审阅，提出许多宝贵意见在此表示感谢。

本书编写时间仓促，加之水平有限，错误和不当之处在所难免，敬请读者批评指正，以便今后修改补充，使本书日臻完善。

编 者

1991年10月

目 录

第一章 税收本质	1
第一节 税收的一般概念	1
第二节 税收的起源与发展	5
第三节 不同社会制度下税收的性质和特点	15
第四节 社会主义税收存在的客观必然性	19
第二章 税收形式特征	26
第一节 税收形式特征的意义	26
第二节 税收与其他财政收入形式的区别和联系	32
第三章 治税思想与税收原则	47
第一节 治税思想	47
第二节 资产阶级学者关于税收原则的论述	52
第三节 我国税收制度建立的原则	61
第四章 税制要素和税收分类	67
第一节 税制构成要素	67
第二节 税收分类	79
第五章 税法	84
第一节 税法的意义	84
第二节 税收法律关系的特征	90
第三节 税法与其他法律的关系	92

第四节 加强以法治税	96
第六章 税收职能	100
第一节 税收职能的意义和内容	100
第二节 税收职能的演变及相互关系	106
第三节 税收作用一般	110
第七章 税收杠杆作用	116
第一节 税收经济杠杆作用的意义	116
第二节 税收杠杆和其他经济杠杆的关系	127
第三节 税收杠杆作用的主要表现	139
第八章 税收政策	148
第一节 税收政策的概念及分类	148
第二节 税收政策的制订与实施	151
第三节 资产阶级学者的税收政策观	155
第四节 我国的税收政策	159
第九章 税收负担	164
第一节 税收负担的意义与度量	164
第二节 影响税收负担的因素	171
第三节 税负转嫁与归宿	177
第四节 避税	183
第五节 我国税收负担分析和国际比较	188
第十章 税制结构与税制模式	196
第一节 税制结构的一般概念	196
第二节 税制结构的制约因素	202
第三节 税制模式的形成与发展	210
第四节 我国税制模式的选择	216
第五节 我国现行税制结构	223

第十一章	税收管理体制	228
第一节	税收管理体制的一般概念	228
第二节	我国税收管理体制的沿革	233
第三节	分税制	239
第十二章	国际税收关系	248
第一节	国际税收的概念和特点	248
第二节	国际税收关系的主要内容	254

第一章 税收本质

第一节 税收的一般概念

一、什么是税收

税收，是国家对部分社会产品法定进行的无偿分配。也就是说，税收是国家按照法律规定，对经济单位和个人无偿征收实物或货币的一种特殊分配。税收这一概念包含的内容十分丰富：

（一）税收是国家取得财政收入的一种形式

国家履行其职能需要有一定的财力、物力作保障。从古至今，国家取得财政收入的形式多种多样，如公产收入、债务收入、专卖收入、罚没收入、利润上交等。但使用时间最长，运用范围最广，积累财政资金最为有效的，则是税收这种财政分配形式。当今世界几乎所有国家财政收入的80%以上来自于各种税收。

（二）税收课征的权力依据是国家政治权力

社会产品分配必须依托于一定的权力。马克思曾指出：“在我们面前有两种权力，一种是财产权力，也就是所有者的权力；另一种是政治权力，即国家的权力”^① 根据分配的

权力不同，社会经济中众多的分配范畴可以划分为两大类：一类是凭借财产权进行的分配，如工资、利润、利息、租金等；另一类是凭借国家政治权力进行的分配，如规费、罚没、税收等。国家课税必须以政治权力为依据，是由政府机器的非生产性质决定的。税收分配的结果，必然导致被分配产品的所有权或支配权由企业和个人无偿地转入政府手中。

（三）税收体现国家为主体的集中性分配关系

不同分配范畴都是围绕一定分配主体而形成的。工资分配以劳动者为主体，分散在企业单位进行，利息分配以资金所有者为主体，在资金流通领域进行，价格分配以无数的经济行为者为主体，在商品交换领域进行。相反，税收分配的主体是国家，而不是任何其他单位或个人。税收对什么征税，征多少税以及如何征税等，都要体现国家的意志。换言之，在整个税收分配过程中，国家始终处于主导地位，起主导作用。

（四）税收的最终来源是国民收入

税收课征的对象是社会产品，但不是全部社会产品，只是社会产品扣除补偿生产过程中消耗掉的价值部分以后的余额，即社会新创造的国民收入。税收一般不得课及资本。作为税收来源的国民收入，既可以是当年生产的，如增值税、所得税、消费税等；也可以是过去年度累积下来的国民收入，如各种财产税、遗产税等来源便属此类。税收参与国民收入分配，是各种生产要素凭借其所有权在经济领域对国民

① 《马克思恩格斯全集》第4卷，人民出版社1958年版，第330页。

收入进行初次分配基础上进行的，即税收具有国民收入再分配的性质。

二、我国历史上的税收概念

税收是一个古老的财政范畴。在中国税收发展史上，历代使用的税收名称不尽相同。譬如，贡、助、彻、赋、租、捐、役、银、钱、课、调、税等，都是税收的别称。其中，对后世影响较大的概念是赋税、租税和捐税。

（一）赋税

封建国家早期的赋和税是有区别的，体现不同的征税目的和税款用途。“赋”字从“贝”从“武”，国家征发军赋主要供武装军队和打仗之用；“税”字从“禾”从“兑”，属于对耕种土地的农民征收的农产品，主要以实物形式“足国用”。这种区别正如《汉书·刑法志》记述的：“有税有赋，税以足食，赋以足兵”。后来，封建统治者实行按田亩征发年赋。赋与税的区别便逐渐消失，统称为赋税。

（二）租税

现代意义上的租与税，其性质明显不同。前者是土地所有者凭借产权向土地租用者收取的租金。后者则是国家依据政治权力向土地所有者的强制课征。但在中国早期社会，两者是混同的。因为我国奴隶制国家实行土地王有制。《诗经》上说：“溥天之下，莫非王土，率土之滨，莫非王臣”。国王此时一身而二任，即国家取得的财政收入既有税的特征，又有租的性质。唐代后期，国家对官田课征的称为租，对私田课征的称税，租与税的名称才逐渐分离开来。

（三）捐税

捐亦称捐纳、捐输，最初是国家授爵的一种方式，也是

自愿的，临时性的财政收入。以后历代政府将捐常扩大用于特定用途征集财源如筹措军饷、赈济灾民、兴办公共工程等，使捐助逐步由自愿而变成强制，由临时性变为固定性，带有明显的税收特征。封建国家征收的所谓苛捐杂税，更使捐税难分。

三、近代资产阶级的税收本质观

近代西方税收思想史上，一些西方学者提出的多种税收定义，反映了不同时期资产阶级对税收本质的不同认识。著名启蒙学者霍布斯提出，所有税收“无非是人民为了换取和平而付出的代价”，“分享这一和平的福利部门，必须以货币或劳务之一的形式，为公共福利作出自己的贡献。”^①这种“税收交换说”的实质是把国家和人民之间的税收征纳关系喻为商品交换关系；资产阶级古典学派的代表人物亚当·斯密倡导“税收利益说”，他把税收看作人们享受政府提供利益而向国家支付的报酬；法国庸俗经济学者^②萨伊则主张“税收牺牲说”，提出税收在本质上是“国民所作的牺牲”国民所牺牲的产品用于政府非生产性的公共费用和消费。在德国，早期学者尤斯蒂主张“税收强制说”，认为，税收是在国家最高权力之下，“人民不得不就其私有财产和收益，按一定比例作出的支付”。另一位学者克劳克则认为，税收是人民向政府缴纳的，以应付政府活动经费的公共需要，倡导“税收公需分担说”。

资产阶级税收本质观，都是为资本主义国家的税收政策

① 霍布斯：《利维坦》，商务印书馆1930年版，第22页。

② 萨伊：《政治经济学概论》，商务印书馆，第320页。

服务的。以“利益说”和“牺牲说”为例，当新兴资产阶级初登历史舞台时，他们便将税收尊奉为国家机器的“第五位天神”，他们以税收“利益说”为武器，要从根本上剥夺封建贵族、僧侣阶层享有的免税特权，为资本主义的发展扫清道路。十九世纪末，当资本主义制度的根本缺陷暴露无遗，周期恐慌，工人失业，贫富悬殊等纷至沓来的条件下，“利益说”已无力解释人民纳税后，其生存和工作权利难以得到保障的残酷现实。为此，资产阶级学者提出“牺牲说”、“义务说”，有的财政学者，如瓦格纳，出于缓和阶级矛盾的考虑，也提出过“纳税能力说”。然而，不论这些税收理论作何解释，都不能改变资本主义国家税收的本质。

第二节 税收的起源与发展

一、税收产生的条件

税收既是一个经济范畴，也是一个历史范畴。也就是说，税收不是从来就有的，而是当人类社会发展一定阶段、国家、剩余产品和私有制产生以后所出现的一种特定分配形式。

（一）国家出现及其职能需要是税收产生的前提条件

社会经济发展史表明，税收和国家有着本质联系。在原始氏族社会里，由于社会生产力发展水平极端低下。人类为了生存，必须共同占有生产资料，共同劳动，平均分配劳动成果。在这种生产方式下，没有剩余产品，没有私有制，就不可能设想一部分人占有他人劳动为主的剥削现象，更不可能设想为了维持某一阶级的统治地位而建立的国家机器。氏

族社会经历了漫长的岁月发展到末期，社会出现三次大分工，劳动生产力大幅度提高，商品交换逐步兴起，使剩余财富有可能集中到少数民族领袖或军事首领手中。另一方面，部落间连年战争中的俘虏不再被杀掉。而变成了被他们驱使的奴隶。久而久之，社会的生产关系也开始发生变化，部分人逐渐脱离生产劳动，依靠直接占有别人的劳动来维持自己的生活；另一部分人则成为被剥削被压迫的工具，结果，人类社会便开始分裂成为两大利益根本对立的阶级——奴隶主阶级和奴隶阶级。奴隶主阶级为了维持其利益和统治地位，镇压奴隶阶级的反抗，就需要建立专门的暴力机关，这就是国家。

国家产生与税收之间的本质联系表现在以下几方面：一是国家履行专政及公共职能。形成了以国家为主体的集中性、经常性的公共需要，这种需要要求有固定性特征的税收分配形式予以满足；二是作为非生产性的政权机构，既不直接占有生产资料，也不从事物质产品生产。需要有无偿性的税收直接占有和支配一定的社会产品；三是在私有制条件下，国家要在不支付报酬的情况下，将一部分私有产品转化成国家所有，需要有带法律强制性的税收来保证所有权转换的顺利实现。所以，只有国家出现，才有可能产生征税的需要、征税的主体和征税的权力。也正是“为了维持这种公共权力就需要公民缴纳费用——捐税。捐税是以前氏族社会完全没有的”。^①

（二）剩余产品出现是税收产生的必要条件

^① 《马克思恩格斯选集》第4卷，人民出版社1972年版，第167页。

在任何社会中，人类剩余劳动创造的剩余产品总是推动社会向前发展的物质力量，也是税收得以产生的基本条件。剩余产品与税收之间的决定关系表现在：一是剩余产品是满足国家公共需要的物质基础，如果将税收喻为国家机构及其非生产人员得以生存的胚胎或种子，那么，社会剩余产品便是母体或土壤。没有剩余产品，就不会有国家，也就不会产生国家征税的需要；二是剩余产品构成税收的直接源泉。在原始社会，由于人们劳动生产率很低，他们的劳动物品基本上是满足自身生存需要的必要产品，不要说这部分产品不可能提供大规模的公共需要，即使是在部落内部，一个成员违背平均分配原则多占有另一人的必要产品，那么，这后一人就会饿死。当然，在原始社会后期，部落也会出现某些劳动产品剩余，但充其量不过是临时性的，主要用作补歉的储备，在生产不足或遇有其他需要时，仍然要平均分配给氏族成员满足基本生活需要。因此，只有当人类劳动能够提供超过自身生活必需品以外的剩余产品时，税收的出现才成为可能。

（三）社会出现私有制是税收产生的充分条件

仅有国家和剩余产品两方面条件，还不能产生完全意义上的税收。例如，在东方社会的小亚细亚生产方式下，实行土地王有制，就会派生出带有租税双重性质的贡赋等。只有在出现私有财产制度后，才会分裂为私有财产权和国家政治权力的对立，对于归私人占有的社会产品，国家若不采取强制性的税收进行课征，就不可能将私有剩余产品的一部分转化为归国家支配的物质财富。税收赖以产生的这种矛盾，正如恩格斯所指出的：“或者是私有制不可侵犯，这样就没有

什么国家所有权，而国家就无权征税；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。^①所以，税收产生是国家政权干预私有财产权的必然结果。

二、税收产生的历史进程

现代完整意义上的税收，就其起源看，大都经历了一个由低级到高级，由不完善到逐步完善的历史过程。在中国，这一历史过程大致可以划分为三个阶段。

（一）夏商周三代的“贡、助、彻”法，这是我国税收的雏型阶段。

夏王朝是中国的第一个奴隶制国家，夏朝统治者为满足其财政需要，除了凭借对土地和奴隶的占有，直接剥夺奴隶的劳动成果外，还凭借其军事实力，进行强制课征。贡，就是这种强制课征的最初形式。贡赋的种类很多，主要可以分为两大类，一类是夏朝对联盟所属部落和被征服部落征收的土贡，即土特产品；另一类是由耕种土地的平民向贵族的贡纳。到周代，这种贡纳发展成为受分封的多个诸侯国向王室的进贡。

商代实行助法。助即“借民力而耕之”。这是和商朝井田制相联系的一种力役税形式。“方里而井，井九百亩，其中为公田，八家皆私百亩，同养公田。公事毕，然后敢治私事”。其中，农户助耕公亩上的收获物上交国家，成为国王的租税收入。

周朝的土地课征制度是彻法。“彻”有彻取或提取之

① 《马克思恩格斯全集》第2卷，人民出版社1957年版，第615页。