

全国税务干部岗位职务专业培训统编教材

税收概论

国家税务局

SHUI SHOU GAI LUN

310.4

辽宁人民出版社

F810.42

54

3

BS45/24

全国税务干部岗位职务专业培训统编教材

税 收 概 论

国家税务局



辽宁人民出版社

1989年·沈阳

B 599080

税收概论
Shui Shou Gai Lun
国家税务局

辽宁人民出版社出版、发行

(沈阳市南京街6段1里2号)

沈阳市第十八印刷厂印刷

字数: 163,000 开本: 787×1092 1/32 印张: 7 1/2
印数: 1—20,000

1989年6月第1版

1989年6月第1次印刷

责任编辑: 孔 杰

版式设计: 任 和

封面设计: 姜润洲 逢吉庆

责任校对: 高 庆

ISBN 7-205-01036-5/F·200(ZF)

定价: 2.50元

前 言

教育是治国之本，教材是教育工作的重要组成部分。搞好税务教材建设，是做好税务干部培训工作不可缺少的主要环节。

为了适应税务系统对广大干部进行岗位职务培训的需要，我司在辽宁省税务局编写的税务干部系列教材的基础上，特邀请在税务岗位工作多年，具有一定工作经验、政策业务水平的专家和教育岗位的讲师、教授等多人，根据成人教育特点和理论联系实际、学用结合的原则，按照税制改革的新精神，进行了修改、补充、完善。全部教材分四科，即《税收概论》、《中国税制》、《税务管理》、《税务审计》。为便于学习和掌握教材的全部内容，又编写《税务干部岗位职务专业培训教材纲要》和《税务干部岗位专业培训教材习题解》。

本教材，由国家税务局有关司、处审定，作为全国基层税务干部岗位职务专业培训的统一教材，也可作为财、税院校的教學参考用书。

国家税务总局人教司

1988年12月

全套教材总纂

姜润洲

主要编著人员

姜润洲 张紫东 刘保林 罗日壮

于林锡 戴永南 王世荣 赫民安

金桂英 冯敬东

本书编著

张紫东 刘保林 姜润洲

参编人员

王成波 孙伟军 张喜良

目 录

前 言

第一章 税收的概念及其形成与发展	1
第一节 税收的概念	1
第二节 税收的性质	5
第三节 我国税收的形成和发展	10
第四节 我国税收存在的客观依据	14
第二章 税收与国民经济的关系	20
第一节 税收在社会产品分配体系中的地位	20
第二节 税收与生产的关系	25
第三节 税收与交换的关系	33
第四节 税收与消费的关系	36
第五节 税收分配与其他分配的关系	38
第三章 税收的职能和作用	45
第一节 税收的职能	45
第二节 我国现阶段税收的作用	47
第四章 税收的客观数量界限	60
第一节 税收收入数量界限的意义	60
第二节 决定税收收入数量界限的因素	62
第三节 税收收入的客观数量界限	65
第五章 税负转嫁与归宿	71
第一节 税负转嫁与归宿的概念	71

第二节	资本主义国家税负转嫁理论.....	73
第三节	社会主义的税负转嫁.....	76
第六章	税收法律关系.....	82
第一节	税法概念.....	82
第二节	我国税法的形式.....	85
第三节	税收法律关系的含义.....	87
第四节	税法在法律体系中的地位.....	93
第五节	以法治税.....	95
第七章	税收法制构成要素.....	101
第一节	征税对象.....	101
第二节	纳税人.....	109
第三节	税目.....	112
第四节	税率.....	115
第五节	纳税环节.....	126
第六节	纳税期限.....	129
第七节	税额计算.....	130
第八节	减税免税.....	134
第九节	税款缴纳.....	137
第八章	税制分类.....	139
第一节	税制分类方法.....	139
第二节	流转额课税.....	146
第三节	收益额课税.....	149
第四节	财产课税和行为课税.....	152
第九章	税制结构.....	158
第一节	影响税制结构的因素.....	158
第二节	税收在社会再生产过程中的分布.....	164

第三节	我国税制结构的设置·····	169
第十章	税制建立原则·····	177
第一节	税制原则的创立与发展·····	177
第二节	当代资本主义的税制原则·····	181
第三节	我国税制的建立原则·····	183
第十一章	我国税制的建立与发展·····	190
第一节	1950年统一全国税政, 建立新税制·····	190
第二节	1953年修正税制·····	192
第三节	1958年改革工商税制和统一 全国农业税制·····	194
第四节	1973年试行工商税·····	197
第五节	1979年以来税收制度的全面改革·····	199
第六节	我国税制的进一步完善·····	205
第十二章	国际税收·····	213
第一节	国际税收的意义·····	213
第二节	国际税收涉及的几个基本概念·····	215
第三节	国际税收负担原则·····	227
第四节	国际税收协定·····	229

第一章 税收的概念及其形成与发展

第一节 税收的概念

一、税收概念的探讨

税收是人类历史上最早出现的财政范畴，产生于国家出现之后。没有国家，也就没有税收。因此，作为阶级社会的一种表现形态，税收一方面随着国家的形成而形成，另一方面又将随着国家的消亡而消亡。

同时还应看到，税收也是历史范畴，它随着国家的发展而发展。基于此，不同社会形态下，税收的形式和内容，也不尽相同。税收概念应是对税收形式和内容，现象和本质以及其他基本理论问题的具体表述，是税收内在规定性的集中概括。由此说来，一个比较完整、准确的税收概念，首先应阐明税收与国家之间的本质联系；其次要抛弃其特性而取其共性；最后，要把税同那些似税非税的概念区别开。

综上所述，税收概念可作如下表述：税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照税法规定的标准，在社会产品中无偿地取得财政收入的一种工具。它体现着以国家为主体的特定分配关系。

共有以下三个基本点：

（一）国家是税收的主体

马克思指出：“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。”^①马克思的论述，深刻地阐明了国家与税收的本质联系。国家是阶级矛盾不可调和的产物，是经济上占统治地位的阶级进行统治的工具，具有对内维护统治阶级的利益，对外防范外敌入侵的职能，而要实现这些职能必然要耗费一定的财力，因而无偿征收的赋税就成为这一财力的重要来源。

（二）税收是凭借国家权力实现的

税收是国家凭借政治权力，依照法律在社会产品中进行分配，是国家权力的运行，凭借强制力实现的。任何纳税人都不得违法行事，必须遵章纳税，否则，国家就要运用国家机器（如法庭、警察、监狱等）进行制裁。

（三）税收体现特定的分配关系

马克思主义者认为，社会再生产是生产、分配、交换、消费的统一体。分配是把社会产品分为不同的份额，并决定各个份额归谁占有的重要环节。税收对社会产品的分配，就是把一部分社会产品强制地转变所有权。国家征税的多少，不仅涉及国家与纳税人之间的关系，同时也会直接引起各纳税人在社会产品中所占比例的变化，所以说税收是对社会产品进行分配的重要手段，体现特定的分配关系。

① 《马克思恩格斯选集》第1卷，人民出版社1972年版，第181页。

二、世界各国学者对税收概念的表述

(一) 交换论。典型代表是法国经济学家和社会学家蒲鲁东。他认为：赋税是交换的代价，国家以一定的成本产生勤劳，卖之于人民，故人民应偿付代价。这种观点把个人和国家相互之间的关系看成是为利益而对等的交换的关系。

(二) 保险论。典型代表是资产阶级启蒙思想家、法学家孟德斯鸠。他认为：租税者，市民欲求财产安全或欲由财产而享安乐，乃分割一部分供给国家，其目的是为了换取国家对其利益的保护。

(三) 公需论。典型代表是德国的柯劳克。他认为：租税如不是出于公共需要，公共福利者，即不得征收；如果征收，则不得称为正当的租税。所以，征税必须以公共福利及公共需要为征税的理由。这种观点把税收单纯地看成是公共需要的产物，认为税收的目的在于增加公共福利。

(四) 义务论，又称分担论，牺牲论等。典型代表是德国的劳吾。他认为赋税是根据一般市民的义务，按一定标准，向市民征收的公课。这种观点把赋税看成是市民为调整整个经济的发展，保护国民整体利益而尽的义务。

(五) 社会政策论。典型代表是德国的庸俗经济学家、财政学家瓦格纳。他认为：从社会政策意义上说，所谓赋税，就是在满足财政需要的同时，或不问财政上有无需要，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。这种观点竭力鼓吹通过资本主义国家推行某些社会政策干预经济生活，来矫正财富与

所得的不均，以调和阶级关系，实现“国家社会主义”。

（六）苏联学者对税收概念的表述：苏联《简明经济学辞典》（人民出版社，1962年版第377页）中解释说：税收是私人、企业和机关必须向国家预算或地方预算缴纳的款项。这个概念中，首先把税收的构成局限于“私人、企业和机关”，是一种不完全的表述；其次没有明确税收的法律性特点；最后，把税收看成是一种“款项”，只取其形式而舍其本质，是极不科学的说法。

三、我国学者对税收概念的表述

（一）《国家税收》（1984年修订本）教科书中提到：税收是国家凭借其政治权力，按照预定标准，无偿地征收实物或货币所形成的特定分配关系。这个概念虽然包含了税收的本质、特征等，但未强调税收的法律地位，并且把税收的形式单纯地归结为实物或货币而未包括古老的力役形式，所以这种表述也是不完全的。

（二）《经济大辞典》中称：税收是按照法律规定，向纳税人取得的那部分财政收入。这个概念缺乏深度，没有把税收的主体表述出来也是不完全的。

（三）《政治经济学辞典》中称税收是：国家按法律规定对经济单位和个人无偿地征收实物或货币。这个概念除了税收形式的表述不完全外，还把税收的征收范围局限于经济单位和个人也是不科学的。

总之，由于阶级立场及所处的时代或环境不同，各国学者对税收的认识程度也就有所不同，所以只有把税收同国家联系起来研究，才能不断丰富和完善税收理论，并借以指导

实践。

第二节 税收的性质

税收的性质应是在抛开各种不同社会形态下税收的不同点的基础上，研究税收这一特定经济分配关系区别于其他经济分配关系的特殊性。税收的性质具体包括两方面内容，一是税收的内涵本质；二是税收的外在表象。

一、税收的本质

税收既然是国家凭借政治权力对社会产品进行分配所体现的一种特定分配关系，那么体现这种特定分配关系的基本点，就是税收的本质。具体地讲，税收的本质包括以下几个方面：

（一）政治权力是国家征税的基础

国家征税是无偿地从纳税人手中取得一部分收入归国家所有。国家之所以有这种征税的权力，其凭借的不是财产所有者的权力，而是统治者的政治权力。这同利润、利息、工资等分配范畴是截然不同的。利润分配是凭借对生产资料的占有而取得的一部分国民收入；利息分配则是凭借对资产的占有而取得的一部分国民收入。简言之，这两者都是凭借财产所有权来参与分配的。工资是由于劳动消耗才取得的一部分国民收入，是属于劳动补偿性收入。它是凭借劳动力所有权（即财产所有权）参与分配的。国家凭借政治权力征税是一切国家税收的共性，在我国也同样。随着经济的发展，人们对税收在经济发展中所起的重要作用的認識也在逐步提高。

为了发挥税收职能作用，我国从新中国成立以来，曾对其进行了几次重大改革，强化了国家在国民收入分配中的政治权力。第二步利改税时，取消了企业上缴利润的办法，变行政手段为法律手段，从而保证了国家财政收入任务的完成。今后，随着政治、经济体制改革的深入发展，税收法制建设将逐渐得到完善和加强。总之，政治权力是国家征税的基础。

（二）剩余产品是税收存在的物质前提

税收是对社会产品进行分配。从社会总产品的价值形态上划分，可分为C、V、m三大部分。C是补偿生产过程中物质消耗部分的费用，是进行再生产所必备的物质条件；V是用于补偿活劳动消耗部分的费用，是劳动力再生产的生活资料的支出需要。这两部分社会产品价值，都有特定的用途，是维持简单再生产的必备之需，因而不能作为税收的来源；m是可供社会支配的剩余产品，既可用于积累，也可用于消费，这一部分才可以作为税收的来源。即社会剩余产品是税收赖以存在的物质前提。税收在不同社会或同一社会的不同时期，尽管在计税依据上存在着对C + V + m之和的征税，如产品税、营业税，也存在着对V + m之和的征税和单纯对m的征税（前者如增值税，后者如所得税）。但是，各种税收的最终源泉无非是m这部分价值。

（三）税收是一种特定的社会产品分配关系

税收作为社会产品分配的一种形式，不仅仅是国家支配和占有的一部分社会剩余产品的一种手段或方法，同时还是以国家为主体的一种特定的分配关系。因为在国家征税过程中，必然会发生国家同各类纳税人之间的经济利益关系，这种经

济利益关系即为分配关系。分配关系是体现着社会产品归谁所有和支配,以及在数量上如何在国家、企业和个人之间分配的问题。这在表面上看是人和物的关系,而实质上是人与人之间的关系,是社会产品占有权或支配权的转移,所以说分配关系是社会生产关系的重要组成部分。税收则是一种特定的分配关系,它同其他一般社会分配关系是有区别的。一般经济活动中的分配关系,不论其具体表现形态如何,其主体都是各种类型的经济单位。分配关系的发生是通过等价或不等价的交换来实现的,而税收则不然,它是一种具有自身特殊性质的分配关系,它是以国家为主体通过法律规定强制征收的。同时,就分配关系形成的历史看,一般的社会分配关系,早在原始社会就已经产生了,而税收这种分配关系则是随着国家形成而形成,逐步从一般分配关系中分离出来,并在分配关系中逐渐增强形成主体。所以说税收是社会产品的一种特定分配关系。

二、税收的表象

税收性质的外在表现,就是税收的表象,通俗地讲就是税收的形式特征。税收的形式特征就是税收区别于其他分配手段的基本特征,是划分“税”与“非税”的基本尺度。税收的表象主要有以下三点:

(一) 强制性

税收的强制性,主要有两方面的含义,一方面是针对税收分配关系是以什么作为征税依据而言的,另一方面是就税收的法律关系而言的。所谓强制性是指税收这种分配是以国家的政治权力为直接依据的,而不是以生产资料的直接所有

权作为依据的。税收是对社会产品的分配，而社会产品分配是解决社会产品归谁支配和占有以及在数量上支配和占有多少的问题。由于分配结果是社会产品所有权的单方面转移，因而这种分配不是人们能够自觉自愿进行的，而是靠一定的强制性约束才得以实现的。这就决定了社会产品的分配，必须依据某种权力。或是依据生产资料的所有权，或是依据政治强制权。例如，在资本主义社会，资本家是凭借对资本的所有权，把利润和利息收入攫为己有的，土地所有者是凭借对土地的所有权榨取地租收入的。而国家则是以政治权力把一部分社会产品转为国家所有，归国家支配和使用的。税收就是国家以政治权力作为依据而进行的一种分配。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力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，国家所有制就高于私有制，而国家也就成了真正的主人。”^①这就告诉我们，国家征税的直接依据是国家的政治权力，而不是生产资料所有权。

税收强制性的具体表现是国家颁布的具有明确规范性的国家税法。在国家税法规定的限度内，纳税人必须依法纳税，否则就要受到法律的制裁。任何社会形态下的税收，之所以能成为国家财政收入的强有力的和稳定的形式，其根本原因在于有法律保证。

① 《马克思恩格斯全集》第2卷，人民出版社1957年版，第615页。

（二）无偿性

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”。这句话精辟地阐述了税收无偿性的特性。税收的无偿性是指国家征税以后，纳税人交纳的税款，其所有权随之发生转移，国家不向纳税人付任何报酬，也不需直接归还给纳税人。

无偿性与强制性相互制约，紧密相连。无偿性对强制性来说是目的，强制性是无偿性实现的有力保证条件。同时，只有无偿征收，才能体现税收的财政职能作用，改变社会财富分配的不合理状况，把社会分散的财力集中起来归国家统一安排使用。为此就须辅之以一定的法律保证。无偿性是税收“三性”的核心，占有极为重要的地位。

（三）固定性

税收的固定性，是指在征税前，国家通过法律形式把每种税的课征对象及征收数额或征收比例都规定下来，便于征纳双方共同遵守。税收的固定性主要体现在纳税人、课税对象和税率三要素相对的固定不变。税收的固定性是无偿性和强制性的必然要求。税收带有强制性或无偿性，它同纳税人的经济利益有直接联系，如果没有一个预定的法律标准，任意征收或随便缴纳，必然会影响征纳双方的利益，而且易产生税负不平的现象，从而影响经济发展。税法规定的标准一经确定，就具备了固定性，而且也具有法律上的连续性。