

全国税务系统公务员

培训和职业技术教育规划教材

税收概论

晏 鸣 主 编

HUISHOU
GAILUN

中国税务出版社



全国税务系统公务员培训和职业技术教育规划教材

稅 收 概 论

主编 晏 鸣

中国税务出版社

责任编辑：朱承斌

责任校对：于 玲

技术设计：桑崇基

图书在版编目 (CIP) 数据

税收概论/晏鸣主编.

—北京：中国税务出版社，1999.3

全国税务系统公务员培训和职业技术教育规划教材

ISBN 7-80117-275-2

I. 税…

II. 晏…

III. 税收理论-干部培训-教材

IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(1999)第 03387 号

税 收 概 论

晏 鸣 主 编

中国税务出版社 出版发行

(北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮政编码：100053)

各地新华书店经销

北京大地印刷厂印刷

850×1168 毫米 32 开 8.125 印张 204 千字

1999 年 3 月第 1 版 1999 年 3 月北京第 1 次印刷

印数：1~20000 册

ISBN 7-80117-275-2/F·217 定价：12.00 元

如发现有印装错误 可随时退本社更换

编 审 说 明

《税收概论》是国家税务总局职业技术教育和公务员培训“九五”规划教材,供全国税务系统公务员初任培训和中专税收专业使用。

参加本书编写的有:贵州省税务学校晏鸣、徐飞、周丽娟。全书由主编晏鸣同志总纂定稿。

本书经国家税务总局教材编审委员会审定通过,长春税务学院教授李万甫同志担任主审。书中如有不妥之处,请读者批评指正,以便再版时修订。

国家税务总局教材编审委员会

1999年2月

前 言

为适应社会主义市场经济发展的需要,提高税务干部的理论 and 业务素质,根据国家税务总局“九五”教材规划的要求,《税收概论》是由国家税务总局教育中心组织编写的全国税务系统公务员培训和中等税务学校税收专业的专门教材,也可供成人中专和干部培训使用。

本教材以马列主义、毛泽东思想和邓小平理论为指导,以社会主义市场经济理论为核心,力求完整地介绍社会主义税收的基本理论和基本知识。全书共分为九章,着重阐述了税收的概念及其存在的理论依据;税收的本质、职能和作用;税收与经济的关系;税收原则;税收制度的内容以及我国的税制建设、税收分类和税制结构、税收负担及其转嫁;税收管理体制及分税制的理论依据和内容;税收宏观调控的理论依据和调控手段;国际税收的基本理论和基本知识等等。全书各章节既相互独立,又相互联系,前后呼应,从抽象到具体,尽力反映和概括我国社会主义建设新时期的税收理论的发展变化和实践经验,并注意吸收税收理论研究的新成果,力求使教材体系结构合理,内容新颖充实,简明扼要,通俗易懂,并具有一定的

超前性,使培训(学习)者能够通过培训(学习)达到更新知识,更新观念,开拓视野的目的。

本教材由晏鸣主编、总纂和修改定稿,长春税务学院李万甫教授主审。参编人员及分担的内容为:贵州省税务学校晏鸣(第一、三、四、五、六、八章),徐飞(第二、七章),周丽娟(第九章)。

本教材的编写得到了国家税务总局领导和专家学者的悉心指导,得到了其他编审人员的大力帮助,还得到了贵州省税务学校各位领导和老师的大力支持,在此表示衷心的感谢。

由于编者的税收理论水平有限,加之时间紧,书中一定存在缺点和不足之处,敬请各位专家、学者、老师和读者批评指正。

编 者

1999年2月

目 录

第一章 税收存在的必要性	(1)
第一节 税收的概念和特征	(1)
第二节 税收的产生和发展	(6)
第三节 税收存在的必要性	(18)
第二章 税收的本质、职能和作用	(28)
第一节 税收的本质	(28)
第二节 税收的职能和作用	(32)
第三章 税收与经济的关系	(42)
第一节 税收与社会再生产诸环节的关系	(42)
第二节 税收与相关分配范畴的关系	(56)
第三节 税收与经济的关系	(82)
第四章 税收原则	(96)
第一节 税收原则及其制定依据	(96)
第二节 税收原则的内容	(98)
第五章 税收制度	(118)
第一节 税收制度的概念、特征和作用	(118)
第二节 税制要素	(122)
第三节 税制建设	(141)
第四节 税收分类	(155)

第五节 税制结构·····	(168)
第六章 税收负担 ·····	(177)
第一节 税收负担的概念·····	(177)
第二节 税收负担的确定·····	(180)
第三节 税收负担转嫁·····	(191)
第七章 税收管理体制 ·····	(204)
第一节 税收管理体制的概念和内容·····	(204)
第二节 我国现行的税收管理体制·····	(209)
第八章 税收的宏观调控 ·····	(215)
第一节 税收宏观调控的目标·····	(215)
第二节 税收宏观调控政策及其运用·····	(225)
第九章 国际税收 ·····	(236)
第一节 国际税收的概念·····	(236)
第二节 国际重复征税及其消除·····	(239)
第三节 国际避税与反避税·····	(245)

第一章 税收存在的必要性

第一节 税收的概念和特征

自从国家产生以来，税收一直存在。在现实生活中，无论在任何国家，人人都必须依法纳税，否则就会受到法律的制裁。税收已经是现代社会中家喻户晓，人人皆知的经济范畴，是社会经济活动中非常重要的组成部分，是各国最主要的财政收入形式。尽管如此，什么是税收？这看似简单，但却并不是人人都能准确地回答的问题。

一、税收的概念

税收是国家为了满足社会公共需要，以国家为主体，按照法律预先规定的标准，强制无偿地参与社会产品分配以取得财政收入的一种形式。

税收的概念包涵了以下几方面的内容：

（一）税收是国家财政收入的一种形式

国家财政收入的形式除税收以外，主要还有企业收入、债务收入、规费收入、罚没收入等，其中，税收几乎是所有国家最主要的财政收入形式。

（二）税收分配的目的是为了满足不同社会公共需要

国家运用税收形式取得财政收入的目的，是保证国家的财政支出以满足社会公共需要，满足社会公共需要的物品称社会公共物品，它只能由社会公共权力机关——国家（或政府）来提供。税

收是国家提供公共物品最重要的财力保证。

（三）税收分配以国家为主体

税收分配以国家的存在为前提，由国家来组织，国家在税收分配中居于主导地位，纳税人只能服从国家的意志而依法纳税。在现实社会中，由于政府代表国家行使社会公共权力，因而税收分配的主体实际上是政府。

（四）税收分配遵循法律规定

任何规范的税收分配，都是以法律的形式先规定对什么征税、征多少税、如何征收等等，并公之于众，再依法强制无偿地征收，任何集团和个人都不得随意改变。依法征税、依法纳税是税收工作的准则。

（五）税收分配的对象是社会产品或社会产品的价值

从税收分配的实际情况看，历史上的税收分配曾以实物形式直接参与社会产品的分配，后来随着商品交换的不断发展，货币的出现及广泛使用，税收分配逐渐演变为先通过货币形态对社会产品的价值进行分配，再通过财政支出将货币实物化对社会产品的使用价值进行分配。税收分配的对象是社会产品或社会产品的价值，其中，主要是社会剩余产品或剩余价值。

税收概念包涵的主要内容将在以后各章节中进一步阐释。

二、税收是分配范畴和历史范畴的统一体

（一）税收属于分配范畴

社会再生产中的分配环节由财政、财务、工资、价格和信用等组成，税收是该社会再生产中财政分配环节的组成部分。任何税收的经济内容总是将一部分社会产品从纳税人手中转移到公共部门即国家（或政府）的手中。世界上几乎所有的国家，无论大小，社会制度如何，税收总是作为分配范畴，以满足社会公共需要为目的，以国家为主体，按照法律规定的标准、法定程序，进

行规范化的分配，将相应收入的所有权从纳税人手中强制、无偿地转移到国家手中，成为国家的主要财政收入。

（二）税收是一个历史范畴

我国历史上的税收又称赋税、租税和捐税等，它是人类社会发展到一定阶段的产物。税收是随着国家的产生而产生的，并随着国家的发展而发展。由于国家在不同历史阶段的政治经济形势不同，税收的具体内容也不同，税收制度经历了由简单到复杂，由不完善到完善的过程。随着国际经济一体化的加速发展，各国的税收制度也逐渐出现了相互借鉴，趋同化发展的现象。

三、税收的特征

税收的特征，也称税收的形式特征，通常概括为税收的“三性”，即强制性、无偿性和固定性。这是税收区别于其他财政收入形式的标志。

（一）强制性

税收的强制性是指单位和个人都必须依法纳税，否则就会受到法律的制裁。税收的强制性是由国家提供社会公共物品满足社会公共需要而拥有社会公共权力，从而拥有强制的征税权所决定的。国家是社会公共利益的代表，拥有社会公共权力，承担提供社会公共物品以满足社会公共需要的义务，自然地享有凭借社会公共权力取得收入以保证提供社会公共物品需要的权力。国家出现后，国家的政治权力和社会公共权力结合在一起，有一整套强制机关，包括军队、警察、法庭和监狱等，因而具有强制性。由于一个人不论是否纳税一般都可以机会均等地消费国家提供的社会公共物品，在人们的经济利益独立化的情况下，必然存在纳税人整体利益和局部利益的矛盾，出现公共物品消费中“免费搭车”的不公平现象。因此，国家只有凭借社会公共权力，运用法律形式，强制地进行税收分配，公民依法纳税，没有讨价还价的

余地，才能尽量做到分配的公平、公正，才能有利于及时、足额地取得财政收入以满足社会公共需要。税收的强制性是税收同公债收入、规费收入、国有资产收入等最显著的区别。

税收分配具有强制性，并不等于说税收具有惩罚性。现代国家征税，一般需要先征得公民或公民代表的同意（西方国家必须由议会通过，我国一般要由全国人大通过），再以法律形式发布实施，国家依法征税、公民依法纳税，只有当公民（即纳税人）违反税法时才受到法律制裁。再者，公民依法纳税，消费国家提供的社会公共物品，公民个人和整个社会的福利水平一般都会因此而得以提高。可见，税收不是对纳税人的惩罚，即具有非惩罚性。当然，这不是绝对的，如果“寓禁于征”，对某些特定商品或行为实行特别高的税率，以限制这些商品或行为的发生，最后达到禁止的目的时，税收就具有了惩罚性的性质。

（二）无偿性

税收的无偿性是指国家征税，既不需要偿还，也不需对纳税人支付任何代价。这正如列宁说：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得东西。”^① 税收的这种无偿性是针对具体的纳税人来说的，即缴纳税款后国家和纳税人之间不再有直接的返还关系，纳税人丧失了该财产的所有权和支配权。正因为税收具有这种价值单方面转移的特征，才会有纳税人为了自身的利益很不情愿缴纳的本能反应，也才派生出了税收强制性的特征。当然，纳税人纳税，并不是说他们不能获得任何好处，如前所述，他们消费国家提供的社会公共物品，但一般来说，纳税人消费的公共物品同他们缴纳的税款之间不一定相等，纳税多的人未必消费相应的社会公共物品，不纳税的人也不会被排除在社会公共物品的消费之外，有时甚至比前者消费还多。税收的无偿性，使税收收

^① 《列宁全集》第32卷，第275页。

入的使用不会像公债等收入那样给国家带来“额外负担”。

税收的无偿性是相对于具体的纳税人而言的，是“个别无偿性”。从整个社会的角度来看，国家征多少税，就有义务提供多少相应的社会公共物品以满足社会公共需要，税收也就具有“整体有偿性”，但不能以此否认税收的无偿性的特征。

（三）固定性

税收的固定性是指国家征税，是以法律形式预先规定的方法和标准，连续规范地定量课征。我们知道，国家开征某种税之前，有关该税种的征税对象、税目、税率、减免规定、纳税环节等，都要预先以法律、法令形式颁布，税务机关依法征税，不得随意多收或少收；纳税人依法纳税，不允许讨价还价，更不允许采用各种不正当手段偷税骗税。这样，在一定时期内，依法课征的税收收入，对于国家来说就是一个相对既定不变的量，对于纳税人来说，在一定时期的税收负担稳定不变，这便于征纳双方做到心中有数，有利于他们更好地进行税收分配活动，有利于国家比较准确地编制财政预算，及时、准确、稳定地组织税收收入以满足社会公共需要，也有利于维护纳税人的法人地位和合法权益。当然，税收的固定性是相对的，它要求税法相对稳定，不得朝令夕改，但并不是说税法一成不变，几十年一贯制，随着国家政治经济形势的发展变化，税法也应当进行相应的改革和调整。

税收的强制性、无偿性和固定性是相互联系的统一体，没有强制性就不能保证国家无偿地取得固定的税收收入，没有无偿性就不能派生出强制性，而固定性是强制性和无偿性的要求和结果。一种财政收入，只有同时具备了这三个形式特征，才是税收。这是一切税收的共性。

第二节 税收的产生和发展

一、税收的产生

从税收的定义我们知道，税收是国家参与社会产品分配以取得财政收入的一种形式。因此，税收是国家的产物。

（一）税收产生的条件

税收是人类社会发展到一定阶段的产物，它的产生必须具备一定条件。一般认为，税收产生的条件有两个，一是剩余产品的出现及大量增加；二是国家的产生。

1. 税收产生的经济条件是生产力的发展，剩余产品的出现及大量增加。在社会生产力水平非常低的条件下，生产的社会产品只能满足人们最基本的生存需要，没有任何剩余，如果进行强制无偿的税收分配，必然危及人们的生存，可见，税收缺乏存在的社会经济基础。只有当生产力水平不断提高，出现了剩余产品后，运用税收对剩余产品进行分配才成为可能。但是，有了剩余产品却很少，仍然不能产生税收。因为税收是以满足经常化、普遍化的社会公共需要为目的，而满足经常化、普遍化的公共需要又是以剩余产品的大量存在为前提。因此，生产力的发展，剩余产品的出现及大量增加是税收产生的物质前提。

应该指出的是，这里所说的剩余产品，并不是通常意义的剩余产品，仅指劳动者创造的满足最基本的生存需要后剩余的所有物品，即提高劳动者生活水平或享受的部分产品也属于剩余产品。只要社会产品满足了人们最基本的生存需要后还有大量剩余，就具备了税收存在的经济条件。

2. 税收产生的政治条件是国家的产生。税收分配的目的是为了

满足社会公共需要，这就要求有广泛的社会公共需要存在。谁

提供社会公共物品以满足广泛的社会公共需要，谁就拥有社会公共权力。在没有国家的情况下，尽管有大量的剩余产品和广泛的社会公共需要，也不可能产生强制性的税收分配。因为没有警察、监狱和法律等等，即没有强制性的社会公共权力，人们生活在这种原始的“自由”状态，满足社会公共需要的物品来源于人们自愿的贡献。只有当社会公共需要广泛存在，人们又为了自身的利益不愿贡献，只想“免费搭车”的情况下，才可能产生为提供社会公共物品而强制地取得收入的行为，这要求必须有军队、警察、法律等国家政治权力来保证。可见，没有国家，就不可能有强制无偿的税收。国家是社会公共权力和政治权力相结合的产物，是税收产生和存在的政治前提。

（二）税收的产生

税收是随着国家的产生而产生的。原始社会没有税收。在漫长的原始社会，由于生产力水平非常低下，人们生产的产品只能满足最基本的生存需要，而且极不稳定，没有剩余产品，也没有国家，不存在产生税收的前提条件，自然不会有税收分配活动。到原始社会末期，随着生产工具的进步，第二次社会大分工的出现，大大推动了社会生产力的发展，人们获得的劳动产品日渐丰富，在满足了自身的基本生存需要后尚有部分剩余产品，这为税收的产生准备了必要的物质前提。随着剩余产品的出现及大量增加，引起了人们为了自身的利益占有剩余产品的欲望，这也为私有制和国家的产生准备了物质前提。而且，发展了的生产力，使人们有可能单独同自然界作斗争而取得劳动成果，无需联合劳动，共同分享成果。但自原始社会以来一直存在的氏族成员的社会安全等社会公共需要依然存在，而且日益增大，这就形成了整体利益和局部利益的矛盾。为了解决这个矛盾，原始氏族公社的“领导成员”就只能运用社会公共权力，建立军队、警察等暴力机器，强制无偿地取得一部分社会财富以满足社会公共需要。而这运用社

会公共权力建立军队、警察等暴力机器的过程，也就是国家产生的过程；国家运用政治权力强制无偿地取得的收入，就是税收。当然，从历史上看，原始氏族公社的“领导成员”在建立国家的过程中，强制地取得税收以满足社会公共需要的同时，都走上了假公济私，成为统治者，压迫劳动者的道路，国家也就成了统治者的暴力机器，人类社会进入了残酷的奴隶社会。无论是古埃及、古巴比伦，还是古中国，都无一例外。“强有力的政府和繁重的赋税是同一概念。”^① 捐税是最早的财政范畴之一。

二、税收的发展

税收随着国家的产生而产生，并随着国家的发展而发展。自从人类社会产生以来，随着生产力的不断发展，社会形态依次经历了奴隶社会、封建社会、资本主义社会和社会主义社会的发展变化过程，税收也随着以上社会形态的发展变化而存在相应社会形态的税收。由于我国历史进程的特殊性，我国历史上的税收先后经历了奴隶社会国家税收、封建社会国家税收、半封建半殖民地社会国家税收和社会主义社会国家税收。在不同社会形态，税收的存在形式、税种结构、税收在财政收入中的地位等等都有所不同，就是在同一社会形态的不同发展阶段，税收的具体内容也有所不同。税收经历了由简单到复杂，从低级到高级的发展演变过程。现将税收的发展演变情况简要介绍如下：

（一）我国税收的发展演变

1. 我国奴隶社会国家税收

奴隶社会是人类历史上的第一个剥削社会，奴隶主占有绝大部分生产资料，并直接占有劳动者——奴隶本身，“溥天之下，莫非王土，率土之滨，莫非王臣。”正因为如此，奴隶制国家的财政

^① 《马克思恩格斯选集》第一卷，第 697 页。

收入并不以税收为主，主要是以直接占用奴隶劳动取得收入为主。能够与奴隶制国家发生税收分配关系的主要是一些自由民，其征收方法较为简单，征收形式以实物为主，辅以力役形式。奴隶社会是我国税收的雏形阶段。

我国的奴隶社会从夏朝开始，直到春秋末期，产生了税收的雏形——贡、助、彻。据《孟子·滕文公》记载：“夏后氏五十而贡，殷人七十而助，周人百亩而彻。”夏“贡”具有强制性，臣属或藩属如果不按期纳贡，就要受到王室的讨伐。夏“贡”有两种，一种是臣属、藩属以当地土特产品纳贡，称“土贡”。另一种是平民因耕种贵族的土地而必须缴纳的农产品，也称“贡”，实际上是一种农业定额税。《孟子·滕文公》中说：“贡者，较数岁之中以为常”，就是要根据土地若干年的收获量，定出一个平均数，按平均数贡纳农产品。商代实行的“助”，是一种力役之征，是与井田制相适应的田赋制度。具体是把土地划分为井字型方块田，中央一块为公田，周围八块为私田。纳税的形式是耕种私田的八户人家，共同耕种中间的公田，以公田的收获缴给国家。周代的“土贡”共分为九类，包括祭祀用的牲畜、皮革、宗庙用品、彩绘丝织品、木材、珠玉龟贝、服饰、羽毛、土特产品等，称为“九贡”。周代在贡、助之外，还通行“彻”。“民耕百亩者，彻取十亩以为赋”，意思是说农户将一定数量的土地收获交给王室，这实际上是一种课之于土地的实物税制度。夏、商、周三代实行的贡、助、彻，既有地租因素，又有赋税因素，可以说是租税的统一体，虽然具有强制无偿的特点，但固定性并不突出，因而很不规范，只能说是税收的雏形。

我国奴隶社会的税收除了以上三种主要的形式以外，还有主要实行于周代的“关市之赋、山泽之赋”。“关市之赋”是诸侯各国对经过边界关卡或上市交易的物品征税。“山泽之赋”是对山林、园泽出产征收的实物税。这是我国历史上最早的工商税收。