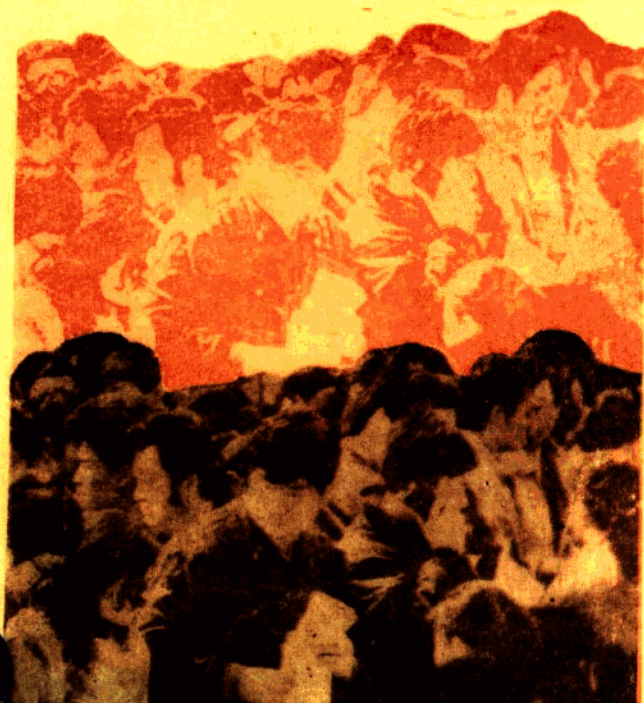


GONGMINNASHUIYISHIYANJIU

公民纳税意识研究

主编 赵治法 李青燕

河南大学出版社



前 言

随着我国经济体制的改革，财税体制也发生了很大变化，税收经济活动已渗透到社会生活的各个方面。特别在社会主义市场经济条件下，税收的地位和作用更加重要，它既是国家组织财政收入的主要工具，又是实现宏观调控的重要经济杠杆，同时也构成了社会各方面利益矛盾的焦点。但是，目前公民纳税意识淡薄，偷漏税甚至暴力抗税现象严重存在，远远不能适应市场经济发展的要求，提高公民纳税意识愈来愈成为全社会关注的一个重要问题。

本书运用马克思主义观点，结合我国国情，借鉴国外经验，主要研究了公民纳税意识的产生和发展，影响公民纳税意识的因素，公民纳税意识的内容、本质和特性；阐述了依法纳税是社会主义公民应尽的义务；分析了我国公民纳税意识的现状，从而寻求培养公民纳税意识的有效途径、手段和方法；明确了培养公民纳税意识的目标；同时还研究了对公民纳税意识的考核和评价，提出了培养公民纳税意识的规范化和制度化等问题。此项专题研究是一个新的尝试，许多问题还需进一步深入探索。该书可用于对社会公民的纳税意识教育，也可作为财税院校以及科研单位的教学科研参考书。

本书作者有（以姓氏笔划为序）：于启山、邓国富、付念之、孙超峰、刘文凯、李青燕、李冬松、李瑞甫、杨清彩、杨耿、张国祥、谷兆红、余克言、岳玉增、赵治法、徐玉德、焦常锐、董志超。全书由河南大学财金系副教授赵治法进行总纂。

本书在编写过程中参考了其他同志的有关研究成果，并得到了河南大学财金系、河南省税务局、河南大学出版社、长垣县税务局的顶力协助，同时也得到了河南省税务局王连清副局长的热情关心和大力支持，在此一并表示感谢。

由于作者水平有限，不足之处在所难免，诚恳希望读者批评指正。

作者

1993年7月16日

目 录

第一章 公民纳税意识概述	(1)
一 公民纳税意识的概念.....	(1)
二 公民纳税意识的内容.....	(5)
三 公民纳税意识的分类.....	(7)
四 培养公民纳税意识的意义.....	(9)
第二章 公民纳税意识的产生和发展	(14)
一 公民纳税意识产生的基础.....	(14)
二 对公民纳税意识的历史考察.....	(19)
三 公民纳税意识发展的一般规律.....	(28)
四 社会主义公民纳税意识的本质.....	(30)
第三章 影响公民纳税意识的因素	(33)
一 社会制度的性质.....	(33)
二 税收管理体制的变化.....	(34)
三 税收负担的水平.....	(39)
四 税收秩序的稳定.....	(42)
五 税收法制的完善.....	(46)
第四章 公民纳税意识的特性	(51)
一 公民纳税意识的主观性.....	(51)
二 公民纳税意识的能动性.....	(53)
三 公民纳税意识的广泛性.....	(66)

四	公民纳税意识的阶级性·····	(73)
第五章	社会主义税收的本质·····	(82)
一	税收的一般概念·····	(82)
二	正确认识社会主义税收本质的重要意义·····	(87)
三	社会主义税收的特征·····	(92)
四	社会主义税收取之于民·····	(94)
五	社会主义税收用之于民·····	(107)
第六章	公民应树立正确的税收职能作用观念·····	(114)
一	公民树立正确的税收职能作用观念的 重要意义·····	(114)
二	社会主义税收的必然性·····	(118)
三	社会主义税收的职能·····	(124)
四	社会主义税收的作用·····	(126)
第七章	依法纳税是我国公民应尽的义务·····	(138)
一	公民的权利和义务·····	(138)
二	公民纳税与国家权力的关系·····	(141)
三	我国公民必须自觉申报纳税·····	(148)
四	建立自觉申报纳税制度·····	(153)
第八章	我国公民纳税意识的现状·····	(158)
一	正确评价当前公民纳税意识的意义·····	(158)
二	正确评价公民纳税意识的原则和方法·····	(161)
三	对我国公民纳税意识现状的分析·····	(166)
四	普遍提高公民纳税意识当务之急·····	(177)

第九章 提高公民纳税意识的途径	(180)
一 规范税收立法,完善税法体系	(180)
二 加强税务管理,提高征管水平	(187)
三 搞好促产增收,协调征纳关系	(192)
四 开展税法宣传,普及税法教育	(196)
五 依靠社会力量,建立护税网络	(201)
六 培养公民纳税意识与爱国主义教育相结合	(204)
第十章 培养公民纳税意识的手段和方法	(209)
一 培养公民纳税意识的手段	(209)
二 培养公民纳税意识的方法	(223)
第十一章 培养公民纳税意识的目标	(237)
一 使税法和税收知识家喻户晓、人人皆知	(237)
二 使国家征税的强制性同公民纳税的自觉性 有机地结合起来	(243)
三 普遍做到纳税人主动上门申报纳税	(248)
四 形成偷抗税违法,依法纳税光荣的风尚	(252)
五 强化协税护税人人有责的观念	(255)
第十二章 依法治税是提高公民纳税意识的保证	(260)
一 税收法律与公民纳税意识	(260)
二 完善税收法制,巩固纳税意识	(266)
三 认真施行《税收征管法》,进一步强化公民 纳税意识	(280)

第十三章 公民纳税意识的组织考核和表彰…………… (293)

- 一 设置培养公民纳税意识的机构…………… (293)
- 二 规范公民纳税意识的考核方法和形式…………… (305)
- 三 开展公民纳税意识表彰活动…………… (311)
- 四 不断总结经验, 进一步提高公民纳税意识…………… (313)

第十四章 培养公民纳税意识是长期的历史任务…………… (317)

- 一 培养公民纳税意识的长期性…………… (317)
- 二 培养公民纳税意识的艰巨性…………… (320)
- 三 要深入持久地培养公民纳税意识…………… (322)

第一章 公民纳税意识概述

一 公民纳税意识的概念

(一) 意识和社会意识

1. 什么是意识

研究公民纳税意识，必须首先搞清什么是意识？马克思主义认为：意识是标志人脑对物质的复写、摄影和能动反映的哲学范畴，它是人脑的机能和属性，是人所特有的对客观世界的主观映象。意识的内容是客观物质的，而形式是主观的。意识是在劳动的基础上和语言同时出现的，一开始就是社会物质运动的产物。人脑作为思维的器官，具有复杂的生理、物理、化学过程，但这还不是意识的源泉，人们只有在社会实践中同客观世界发生联系，才会产生意识。它包括感觉、知觉、表象等感性形式和概念、判断、推理以及形象思维等理性形式，在感性形式的基础上产生理性形式。相对于物质而言，意识是第二性的，但它对物质的反映不是消极被动的，而是能动的。在社会实践中形成的意识，能够用来指导自己的行为，有目的、有方向、有预见地去改造客观世界。符合客观实际的意识对物质发展进程起巨大的促进作用，错误的意识则起阻碍作用。

2. 什么是社会意识

马克思主义哲学把物质第一性和意识第二性的唯物主义原理

推广到社会领域，认为社会存在是第一性，社会意识是第二性。社会存在指的是社会的物质生活过程，主要指物质资料的生产方式。社会意识是指社会的精神生活过程，即政治、法权、道德、宗教、艺术、哲学等观点，也包括科学以及各个民族和部族的心理素质，在阶级社会中又包含着一定的阶级属性。

社会存在决定社会意识，社会存在是客观的，而社会意识则是主观的。作为人们的社会意识，离不开人们的社会实践活动。从总体上看，人的社会意识是知、情、意统一。“知”是对世界的知识性与理性的追求，它与认识的内涵是统一的；“情”是情感，是指人类对客观事物的感受和评价，它表现为热爱、仇恨、向往、遗憾、满意、不足以及对自身喜、怒、哀、乐的体验；“意”指意志，是人类追求某种目的和理想时所表现出来的自我克制、毅力、信心和顽强不屈的精神状态。社会意识是作为人类知、情、意的高度精神结晶而存在的。

社会意识不仅反映社会存在，而且反作用于社会存在，腐朽的思想对社会的发展起阻碍作用，先进的思想对社会的发展起促进作用。社会意识的反作用，在一定条件下可以是十分巨大的。

社会意识和个人意识既有区别又有联系。社会意识的发展变化受社会存在发展变化的制约，受社会发展规律的支配。个人意识是个体实践的产物，是对个人独特的社会经历和社会地位的反映。在其他社会条件相同的情况下，个人的特殊发展道路决定着每个人思想意识的特点。而反过来，个人意识的特点，对各个人的生活态度和行为有着直接影响。社会意识和个人意识是经常互相作用、互相补充的。为了生存和生活，每个人的一生，在同别人交往、接受教育和训练的过程中，必然要接受社会意识中的某些准则、观点或学说，否则，他将无法生活在人间。因此，社会意识是个人意识形成的重要条件，同时，社会意识又是个人意识的综合。个人所创立的思想、观点和学说一旦超出个人生活的

范围而取得社会的公认，变成其他人的信念和行为准则，就成为社会的精神财富，纳入社会意识之中。而在阶级社会中，每一阶级的社会意识形态和社会心理，都是直接或间接地反映一定的经济基础，是代表一定阶级的利益的。

（二）公民纳税意识的概念

公民纳税意识属于社会意识的范畴，与意识具有本质上的共性。通俗讲，公民纳税意识，就是公民对税法、税收征管体制以及征纳行为所产生的观点、情绪、意志、愿望、兴趣和信念等。由于税收活动的复杂多样性，作为意识活动主体的人来说，必然会对此产生多种多样的反映。但纳税意识归根到底就是税收法制观念，是人们对税法的认识，也就是人们常说的税收法律意识。

法律上的主体与客体的关系，并非在一切社会形态中始终都是一样的，它们是历史的，它们发展的决定性因素是社会经济关系。在每一个社会形态中，在不同的社会政治条件下，客体的范围，客体的结构和要素，都是由时代背景、不同社会集团的经济能力和对社会关系的认识能力决定的。由于法律实践的完善和法律意识的发展，使法律的客体 and 主体的内容得到了深化，法律主体在完善对社会关系的调节和加深对社会关系的认识时，也使本身发生变化。法律主体是法律意识的承担者，是实现统治阶级意识的法律能动性的源泉。法律主体的形成取决于阶级关系的出现，正如马克思所说：“在这种关系中占统治地位的个人除了必须以国家的形式组织自己的力量外，他们还必须给他们自己的由这些特定关系所决定的意志以国家意志即法律的一般表现形式。这种表现形式的内容总是决定于这个阶级的关系。”^①在阶级集团关系还没有由统治阶级进行调节以前，税收是不存在的，当然也就不可能有纳税意识。随着私有制和商品经济的发展，当国家

^①《马克思恩格斯全集》第3卷，第378页。

出现以后，法律主体以自己的社会经济活动使社会关系变成作为国家法律固定下来的法律调节的客体。

法律意识是社会主体思想结构的最重要的因素。社会科学所研究的任何问题都是人——社会历史过程主体的本质问题。没有人的意识和人的活动，社会的发展是不可思议的。纳税意识问题的研究就是对纳税活动的性质和趋向的研究，揭示其行为和活动的本质，归纳人们在国家税法限定范围内活动的主观因素，划分出人们纳税行为的结构。这样做的目的，可以给理解社会征纳关系的性质提供一把钥匙。纳税意识反映社会税收经济活动的现实存在，是全社会公民参与税收经济活动的前置调节器。

税收征管工作直接影响公民的纳税意识。纳税意识的职能在于确保社会经济组织和个人同一定的社会经济关系相适应，反映国家税收的本质原则的观点和观念。另一方面，法律一般都是依靠国家权力机器才能得以实现，这种保障具有阶级倾向性，它们同国家权力和政策的性质有着紧密的联系。

纳税意识是经济与税法之间的中间环节。因为经济事实为了得到税法的承认，必须采用一定的法律规定形式。经济事实由于整个社会意识体系的活动才得以形成，社会意识体系作为用以实现经济事实为政治服务的特殊心理机制，也含有需要、利益、目的、主张等。

社会主义公民的纳税意识是社会主义的社会意识形态的组成部分，它体现着全体公民关于社会主义条件下税收法制及税收实践活动的本质和性质的观点、信念、情绪和情感等。税法是国家根据社会发展的客观需要而确立的法律手段，它所要求的纳税意识就是促进征纳双方协同一致，促使税收经济活动规范化，保证税法的全面贯彻实施。

二 公民纳税意识的内容

公民纳税意识是一个复杂的整体，它包括各种各样的内容。概括起来，公民纳税意识可分为三个系统：

（一）纳税意识的认识系统

在纳税意识的认识系统中，又可分为两种既相互区别、又相互联系的形式：感性认识和理性认识。纳税意识中的感性认识是纳税意识的低级形式，它只能反映税收经济活动的现象、片面和外部的联系，是知其然而不知其所以然的意识形式。例如只知道税收是国家向纳税人要钱，但不知道为什么纳税；只知道纳税是纳税人的利益损失，而不知道纳税人能否和怎样得到补偿。纳税意识的感性认识又包括三种相互区别又相互联系的形式：即对纳税的感觉、知觉和表象的认识。纳税意识的理性认识是纳税意识的高级形式，它把握税收经济活动的本质及其规律性。例如不但知道纳税人应该纳税，而且也知道为什么纳税；不但知道税收取之于己，而且也知道税收用之于谁，甚至于也知道税收是一种调节社会经济活动的分配手段；作为社会主义国家公民能懂得社会主义税收与资本主义税收的本质区别等。这些对税收本质的、规律的认识，就是纳税意识的理性认识。这种理性认识，也包括三种既相互区别又相互联系的形式：即对纳税的概念、判断和推理的认识。

（二）纳税意识的情感系统

纳税意识的情感是对外界税收经济活动的一种特殊反映形式，它不同于纳税意识的认识，不反映纳税活动本身的特点，只反映纳税活动与人们之间的关系。这种关系使人们产生一种主观感受，例如由税收产生的喜、怒、哀、乐、悲，这就是对税收所产生的情感意识。可见，对纳税的情感意识是一种主观体验，这

种主观体验决定于税收活动能否满足人们的需要，以及彼此之间的利害关系。在纳税意识的情感系统中，可区分为三种既相互区别又相互联系的形式：即对纳税所产生的心境、激情和热情。

（三）纳税意识的意志系统

纳税意识的意志是作出决策的能力。纳税意识的意志系统，可区分为两种相互联系的形式：纳税意向和意志。纳税意向是一种比较初级的纳税意志形式，是人们对纳税活动的需要或机体内部活动而形成的一种注意的纳税意识。纳税意向总是以纳税活动作为自己的对象的。在纳税意向中，又区分为三种既相互区别又相互联系的形式：纳税需要、动机和兴趣。纳税意志是一种比较高级的纳税意识形式，是一种有计划自觉地指向调节自己参与税收活动并达到一定目的的纳税意识形式，这种纳税意识直接决定着纳税人是积极主动纳税、消极被动纳税还是公开抗拒税收的行为。

以上所述纳税认识系统、纳税情感系统和纳税意志系统是相互依赖、相互作用、相互影响、相互联系的，是一个不可分割的纳税意识统一体。

第一，纳税认识、纳税情感和纳税意志相互依赖。没有纳税意向和纳税意志，就根本不能有纳税认识，也无所谓情感；没有纳税认识，就无法产生纳税情感和纳税意志。恩格斯指出：“意志自由只是借助于对事物的认识来作出决定的那种能力。”^①没有纳税情感，就根本不可能对税收活动采取这样或那样的态度，也不会有纳税认识和纳税意志。也正如列宁所说：“没有‘人的感情’，就从来没有也不可能有人对于真理的追求。”^②

第二，纳税认识、纳税情感和纳税意志的相互影响。正确的

^①《马克思恩格斯选集》第3卷，第154页。

^②《列宁全集》第20卷，第255页。

纳税认识，使人们产生健康的纳税情感，也会使人们形成坚强的纳税意志；错误的纳税认识，会使人们产生不健康的纳税情感，也会伤害纳税意志的积极性。有良好的纳税情感，会促使人们产生积极的纳税认识和良好的纳税意志；不愉快的纳税情感，会影响正常的纳税意识，也不会产生好的纳税意志；纳税意志的顽强与薄弱，直接影响纳税认识的能力和纳税情感的好坏。

第三，纳税认识、纳税情感和纳税意志之间相互渗透。在纳税认识中，渗透着纳税情感和意志的成分，形成某种纳税认识后，总是伴随着一定的纳税情感的色彩，并有某种纳税意志孕育其中。在纳税情感中，总是蕴藏着一定的纳税认识和意志。在纳税意志中，也总是伴有一定的纳税认识和某种纳税情感。对于每一个具体的纳税人来说，既没有所谓脱离纳税情感和意志的纯纳税认识，也没有所谓脱离纳税认识和意志的纯粹的纳税情感，更没有所谓脱离纳税认识和情感的纯纳税意志。

总之，纳税认识、纳税情感和纳税意志是不可分割地联系在一起。因此，从纳税意识概念的内涵来说，它是纳税认识、纳税情感和纳税意志构成的综合体。

三 公民纳税意识的分类

公民纳税意识可以从不同的角度进行不同的分类。

（一）从纳税意识主体的角度考察，可区分为公民个人纳税意识和社会纳税意识

个人纳税意识是具体到某个公民关于税收法律及实践活动的观点、感觉、情绪和信念等。社会纳税意识是指多数人也即可称整个民族所具有的税收意识。在二者的相互关系上互为依赖，其中社会纳税意识观念居于主导地位，它把基本的税收法律原则和税收运动规律灌输到个人意识中去，因而它对依法治税，对公民纳

税观念的培养起着重要的作用。

确立公民的纳税意识，应以培养公民的税收法律意识为主要内容。税收法制观念是公民依法纳税的重要保证，税法的执行效果在很大程度上取决于广大纳税人税法意识的强弱，取决于他们对税法本质及作用的认识程度以及对税法的看法和评价。税法是我国法律体系的一个重要方面，是一种具有强制性的社会行为规范，是调整税收经济关系的行为准则。依法纳税是每个公民的法律义务。如果这种税法意识在每个公民头脑中形成观念，从而具备这方面的法律知识，具有较强的纳税意识，也就能够自觉地守法纳税，积极地履行自己应尽的义务，自觉地同违法行为作斗争。这样做的结果必将带来社会整体纳税意识的良性发展，对税收违法行为可以起到积极的抑制作用，为税收法规的正确执行提供更大的可能性。

（二）从纳税意识的自觉性程度看，可区分为潜在纳税意识与自觉纳税意识

潜在纳税意识又叫无纳税意识，指潜在于深处未被唤起或不自觉反映的意识，可以说是一种没有意识的意识。由于我们过去税法宣传不够，税收实践不多，使得中国有相当多的公民没有意识到税收的存在，普遍存在税收法律观念淡薄，税收意识模糊，纳税知识缺乏，甚至税盲和税收法盲普遍存在，税法的严肃性也并不为社会所确认，突出表现为无视税法尊严，藐视税法，践踏税收，甚至肆无忌惮地偷税，明目张胆地抗税。自觉纳税意识是公民有目的进行自我调节和控制的纳税意识。现实生活中的确也有不少纳税人了解社会主义税收的性质和用途，能够做到积极依法纳税，在他们的头脑中已经形成了依法纳税光荣，偷、漏、抗税违法的税收法制观念。在这两种纳税意识并存的社会生活中，必须依靠良好的纳税行为，对那些后进的纳税意识进行教育，转变观念，为公民树立学习的榜样。

(三) 从纳税意识的发展角度看, 可区分为传统的纳税意识、现实的纳税意识和未来的纳税意识

传统纳税意识是从税收出现以来整个历史发展和民族发展中继承下来的意识内容, 具有某种强大的惯性作用。例如我国农民现在“交公粮”就是从“交皇粮”的历史习惯中沿袭下来的, 不论现在情况如何, 在广大农民心目中这是天经地义的, 因而农业税的征收历年完成得都比较顺利。现实纳税意识是公民在现实税收经济活动中和社会交往中形成的纳税意识和税收观念。未来的纳税意识则是公民依据社会和经济发展的趋势和状况, 而形成的面向未来的纳税观念。这三种纳税意识是每一位公民都能够感受和体会的, 为了正确地引导公民的纳税意识, 必须对传统的纳税意识采用扬弃的方法, 汲取其精华, 抛弃其糟粕, “古为今用”。并结合现代社会生活培养公民正确的纳税观念, 逐步探索税收的科学规律, 完善税法和征管体制, 使每一位公民具有超前的规范的纳税意识。

四 培养公民纳税意识的意义

税收是国家存在的经济基础, 不论任何国家, 要想通过税收取得足够的财政收入, 必须对社会公民征税。但是, 公民的纳税意识如何, 直接影响着国家的财政收入, 同时也影响着税收其他职能作用的发挥。因此, 每一个国家都希望公民能有较强的纳税意识。但是在不同社会性质的国家, 培养公民纳税意识的意义是不完全相同的, 就是在同一国家的不同时期, 公民纳税意识也有不同的重要性。从我国现阶段来看, 培养公民纳税意识具有更重要的意义。

(一) 培养公民纳税意识有利于社会主义市场经济的发展和完善

党的十四大用邓小平同志建设有中国特色的社会主义理论统一了全党思想，确立了社会主义市场经济体制的目标模式，从而对税制建设提出了更高的要求，也为税收工作开辟了更广阔的发展前景。今后市场在国家宏观调控下对资源配置起基础性作用。市场是统一的，而不是分割的；市场是开放的，而不是封闭的；市场是竞争的，而不是垄断的；市场是按照客观经济规律运行的，而不是按照行政命令和指令性指标运行的。我们要适应社会主义市场经济的要求，必须强化和不断改善国家对宏观经济的间接调控，从而实现产业结构的优化和保持经济总量的平衡。因此，税收作为重要的经济杠杆，在建立和发展社会主义市场经济中的地位和作用将更加重要。在市场经济条件下，国家与企业的分配关系主要是税收关系，所以税收的聚财作用也将大大增强。市场经济是法制经济，完备和有效的经济规则秩序是市场经济正常运行的重要条件，其中统一的税法和合理的税制是一个必不可少的组成部分，依法治税原则将得到更好的贯彻。但是要真正做到依法治税，不但要做到有法可依，有法必依，还要做到执法必严，违法必究，在全社会公民中树立良好的税收法制意识。要改变过去那种计划经济观念，树立新的市场经济观念；要改变过去那种非税思想观念，树立社会主义税收思想观念；要改变过去那种不知税为何物，税收与我无关的无税思想观念，树立人人依法纳税，人人协税护税，税收带来祖国美的新思想、新观念。只有这样才能适应市场经济发展的要求，让税收更好地为社会主义经济建设服务。

（二）培养公民纳税意识有利于建立社会主义税收新秩序，充分发挥税收的职能作用

随着我国经济体制改革的不断深入和发展，经济机制不断由旧模式向新模式转换，税收已经成为人们日常生活中不可缺少的东西，国家财政收入的90%以上都是来自税收，它把国家、企业