

税收与社会

许建国 著

中国财政经济出版社

税收与社会

许建国 著

中国财政经济出版社

税 收 与 社 会

许建国 著

*

中国财政经济出版社出版

(北京东城大佛寺东街 8 号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售

通县西定安印刷厂印刷

*

787×960毫米 32开 7.375印张 113 000字

1990年10月第1版 1990年10月北京第1次印刷

印数: 1—5100 定价: 3.00 元

ISBN 7-5005-1087-X/F·1020

目 录

第一章 一个深奥的哲学命题:

人民为什么要向政府纳税.....(1)

- 1.1 税是什么(1)
- 1.2 来自神坛的回答(3)
- 1.3 西方世界的启蒙(5)
- 1.4 炎黄子孙的先知(10)
- 1.5 现代税收的本质观(12)
- 1.6 历史的实证(15)
- 1.7 强权苛税下的呐喊(19)
- 1.8 纳税与自由的关系(24)
- 1.9 人民为着自身的利益而纳
税(27)

第二章 历史的轨迹:

古往今来话赋税.....(32)

- 2.1 谁决定政府课税的意志(32)
- 2.2 不只是侮辱人格的税种(34)
- 2.3 农民交纳的“皇粮”(38)
- 2.4 “居者有其税”(40)

2.5	死人也要纳税吗	(41)
2.6	主体税制的历史性转折	(44)
2.7	“包装”在商品中的税金	(46)
2.8	海盗与关税	(50)
2.9	税收发展的“否定之否定”	(54)
2.10	战争孕育出的税种	(57)
2.11	重金求税与美国独立战争	(60)

第三章 效率和公平：

课税原则的困难抉择

3.1	“熊掌和鱼”的矛盾	(63)
3.2	普遍纳税与税收效率	(65)
3.3	税收中性与税收效率	(69)
3.4	维持效率的两条课税规则	(73)
3.5	税收公平观的历史差异	(76)
3.6	税收横向公平	(77)
3.7	税收纵向公平	(81)
3.8	中国的选择	(85)
3.9	现实的政策	(90)

第四章 “拔鹅毛的艺术”：

税收负担的社会效应

4.1	纳税者最为关切的问题	(94)
4.2	水能载舟，亦能覆舟	(96)
4.3	课税的艺术	(100)
4.4	画在餐巾上的“规律”	(106)

4.5 “鹅”为什么叫(112)

4.6 消费者的税收负担(118)

第五章 偷税与反偷税:

社会的一场无声较量.....(124)

5.1 社会的一股“黑潮”(124)

5.2 法不责众乎(125)

5.3 胆大妄为之徒(129)

5.4 “道高一尺”(132)

5.5 角色冲突与行为越轨(133)

5.6 “权大于法”与“拳大于法”(137)

5.7 体制缺陷与税收漏洞(139)

5.8 偷税受益与查处受罚的权
衡(141)

5.9 权力约束与约束权力(144)

5.10 祸国殃民的偷税“黑潮”.....(146)

5.11 “告缗令”的启示.....(148)

5.12 “魔高一丈”.....(150)

第六章 依照法律纳税:

公民如何履行对社会的神圣

义务.....(155)

6.1 一项陌生的义务(155)

6.2 生产、销售工业产品应如
何纳税(157)

6.3 生产销售农林牧水产品的

- 如何纳税(159)
- 6.4 经营商品批发和零售业务
的如何纳税(160)
- 6.5 经营交通运输、建筑安装、
娱乐业以及各种服务行业
的如何纳税(162)
- 6.6 纳税人如何交纳城市维护
建设税(164)
- 6.7 纳税人取得利润所得如何
纳税(165)
- 6.8 纳税人在税后利润使用环
节如何纳税(173)
- 6.9 单位和个人占用或使用土
地如何纳税(179)
- 6.10 企业和个人拥有和经营使
用房产的如何纳税.....(181)
- 6.11 企业和个人书立或领受经
济凭证时如何纳税.....(182)
- 6.12 公民取得个人收入后如何
纳税.....(183)

第七章 迎接新世纪的社会工程:

- 建立社会主义税收新秩序.....(188)**
- 7.1 无规矩难以成方圆(188)
- 7.2 税收新秩序的“硬件”(190)

7.3	税收新秩序的“软件”	(199)
7.4	奠定税收新秩序的基础	(209)
7.5	心中的太阳	(216)
结束语		(224)

第一章 一个深奥的哲学命题： 人民为什么要向政府纳税

纳税原则本质上是纯共产主义的原则，因为一切国家征税的权利都是从所谓国家所有制来的。

——恩格斯

1.1 税是什么

生活在社会主义制度下的每一位中国公民，当其踏着改革的旋律，行将步入21世纪时，不仅将会更多地享受着改革带给每一个人的合法权益，同时也将发现，他们需要依法履行一项全新的社会义务，即向国家缴纳税收。

税或税收，是一个十分古老的财政范畴，其历史同国家一样久远。早在数千年前的古希腊、古罗马和古埃及，它就作为国家取得社会财富的一个重要工具而产生和发展起来。在中国，即使以春秋时代的鲁宣公（公元前594年）实行“初税

亩”作为税收正式形成的标志，税收也有二千四百岁高龄了。贡、助、彻、役、银、钱、课、赋、租、捐等，都曾是税的别称。这些税名的演变，真实地记录了税收发展的历史过程。

在漫长的奴隶社会和封建社会里，税收不仅供养着帝王君主们奢侈靡烂的宫廷生活，驱动着千百万将士投入血与火的拼搏和杀戮；它也曾构筑起绚丽多姿的人类文明，从埃及的金字塔、中国的万里长城到欧州的哥特式尖塔……。而且，税收还是社会一切非生产性阶级、阶层赖以生存的物质源泉。“官吏和僧侣、士兵和舞蹈女演员、教师和警察，……这一切童化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

税收是什么？人民为什么要向政府纳税，政府为何向人民征税？对于这类深奥的哲学命题，我们善良的祖辈和习以说经论道的儒生们，似乎不屑一顾。然而，它一直困扰着古今中外众多的政治家、哲学家、经济学家、伦理学家，乃至神学家。今天，这个命题仍旧困扰着我们年轻的一代。

① 《马克思恩格斯全集》第4卷，人民出版社1958年版，第342页。

1.2 来自神坛的回答

当欧州的无政府主义者赫伯特公开宣称：“赋税在道德上是永远讲不下去的”时候，人类社会关于税收本质的争论已历时数百年，乃至上千年。在中亚和欧洲的封建社会早中期，君权神授的观念笼罩着整个社会，国家征税或人民纳税自然被看作体现神的意志。

在伊斯兰国家里，早期的税收便是根据伊斯兰教的最高经典——《可兰经》来执行的。伊斯兰为阿拉伯语的译音，意为服从，即信仰真主，顺从真理的旨意。伊斯兰教的创始人穆罕默德在公元610年至632年传教过程中，借真主的启示而陆续颁发经典，经后人整理而成《可兰经》。它规定信教徒穆斯林负有五大宗教义务，其中之一是必须完纳“载卡”，汉译为“天课”，即税收。其第二章第八十三节曰：“你们应当只崇拜真主，……谨守拜功，完纳天课。”

在伊斯兰教徒看来，完纳天课是真主的旨意，是一种神圣的宗教职责和义务。它和礼拜、斋戒、朝觐等一样，必须严格遵守，自觉缴纳，不容置疑。

诞生于公元一世纪中叶的基督教，同税收也

是相兼容的。基督教颂扬怯懦自卑、顺从驯服的观念。《圣经》号召“在上有权柄的，人人应服从他。因为没有权柄不是出于神的。所以，抗拒掌权的，就是抗拒神的命令”。显然，在阶级社会里，这种权柄的最高形式只能是国家权力，其中包括征税权。

基督教声称：它是由耶稣基督及其门徒在巴勒斯坦所创立。耶稣则是由他母亲玛利亚因圣灵降孕，而生于犹太伯利恒的一个木匠家庭。相传，他从三十岁起，开始宣传上帝的“福音”，并招收了十二个门徒，其中就有一名是政府的税吏。公元八世纪后，基督教会的政治权力不断扩大，罗马教会成为无界之国。教会凭借其神权和政权力量，开始广为直接地征收什一税，其中分作大什一税（征粮食）、小什一税（征蔬菜）和血什一税（征牲畜）。

十五世纪初，被罗马教庭判处火刑的捷克宗教改革家胡斯曾愤怒揭露教会以征税盘剥人民的行径，指出“这是告解费，这是弥撒费，这是圣体费，这是赎罪费，这是传教费，这是埋葬费，这是圣水费，这是祈祷费。甚至于老太婆为避免强盗和窃贼的偷盗，而藏在头巾里的最后一枚铜元，也被他们夺去”。

透过神的“灵光”，人们不难从中看到税收对

于维持世俗权力和神坛权力的意义。

1.3 西方世界的启蒙

十五世纪前的西欧各国，不乏才华横溢的著名思想家，如古希腊的色诺芬、亚里士多德、柏拉图等。他们在各自的哲学、经济学著作中，对税收本质问题均有零星涉猎，但其中或是基于神学式的伦理见解，或徒托空论，不能为人民提供现实的答案。

从十五世纪末至十八世纪后期，资本主义生产关系开始在西欧封建社会的母体内孕育、成长。资本主义经济发展的原始积累过程是充满了征服、压迫、劫掠，乃至屠杀的历史；另一方面，它也为人类社会发展拨开了新世纪的曙光。在这一曙光的照耀下，一大批富有远见卓识和献身精神的资产阶级学者，以向皇权抗争的大无畏精神，挣脱宗教锁链的桎梏，以全新的政治思想提出了对税收本质的全新认识。

英国近代著名思想家霍布斯率先探究了国家建立和人民向政府纳税的内在原因。他吸收了古希腊先哲伊壁鸠鲁关于社会契约论的思想，将政治契约行为与商品契约行为相对置，使契约成为一种法律事件：人们转让自己的权利如同售出商

品一样，应当获得相应的等价补偿——国家对人民生命财产安全的保障。

霍布斯认为，国家是由人民创造的。在国家未成立前的自然状态下，“人和人的关系象狼一样”，“人类进行着一切人反对一切人的战争”。人民为了保卫自己，必须依靠自己的宝剑。国家诞生后，原来自由人民的自然权利让渡给了主权者——国家，后者拥有绝对权威，同时，也承担起保卫人民生命财产安全的责任。为了协调统治者拥有课税权的绝对性与人民自主纳税道德之间的矛盾，他提出了关于税收本质的“利益交换说”。

这种理论认为，人民为公共事业缴纳税款，无非是为了换取和平而付出的代价。因为国家取代人民进行防卫，在一旦爆发战争时，人民仍可以正常地从事劳作和生活。国家作为这种人民主权保护者的力量，正是靠人民勤奋劳动所缴纳的赋税得以维持的。

霍布斯倡导的税收“利益交换说”，对封建税权神授观的冲击和资本主义初期商品经济发展的影响，都是巨大的，它启迪着整整两代思想家。

英国“光荣革命”时期的思想家洛克，在他1690年所著的《政府论》中，基于社会契约学说，特别是关于人民主权的国家论，考察了国家征税

权与国民财产权、议会赋税赞助权与市民纳税道德之间的关系。认为，人民建立政府的目的，是要求政府保护私有财产，但政府若没有巨大的经费就不能维持。因此，凡享受国家保护的公民，都应当从他的产业中支出自己的一份，用于维持政府。国家征税不外乎是保护私有财产的代价。

十八世纪法国小资产阶级思想家卢梭对这种思想极其赞赏。他说，国家的各种活动，都对人民有利，人民应当按各人享受利益的多寡，缴纳赋税。

法国另一位唯物主义思想家孟德斯鸠在税收“利益交换说”基础上，进一步分析了国民纳税与拥有财产及经营自由的关系。提出纳税人缴纳赋税的数额，通常与其享得自由的程度成正比，“给税收负担者以代价，那就是自由”！

十八世纪后期至十九世纪初期，英国完成产业革命。资本主义生产方式在创造出空前的社会生产力，生产关系逐步走向成熟的同时，资本主义制度内在的根本缺陷也暴露无遗：周期恐慌、工人失业、贫富悬殊、城乡对立。加之当时社会主义运动的广泛兴起，资本主义的“丧钟”似乎行将敲响。显然，在这样的历史条件下，税收“利益交换说”无法解释人民纳税后，其生活或生存的基本权利都难以得到保障的残酷现实。

生活于这一时代的英国古典经济学派理论的完成者约翰·穆勒，于1848年发表了代表作《政治经济学原理》。它虽然较其同期发生的一系列重大历史事件，如法国二月革命、《共产党宣言》问世等，显得微不足道，但他在这本书中，提出了人民向政府纳税的“牺牲说”理论，无疑又开创了“柳暗花明又一村”的境地。

穆勒批判了税收“利益交换说”，指出保护人民的生命财产安全，不是政府的唯一目的。政府的责任极为广泛，包括直接或间接地为社会谋取一切福利，免除灾害。“利益交换说”企图给予政府均等提供给人民的财货和劳动以确定的价值，即将政府和纳税人的关系用价格关系表现出来，既是不现实的，也是错误的，因为这种交换的价格是很难测定的。他从边沁的功利主义思想出发，将人民纳税看作是对国家所作的牺牲，对社会应尽的义务。主张按照平等牺牲原则，求得课税平等与最小牺牲。他说：“课税的公平作为政治格言，意味着牺牲的公平。因而，意味着各人对所支付的赋税感到痛苦，与其他人对他那一部分的体验，是不大也不小”。

其实，早于穆勒近半个世纪，出生于法国里昂大商人家庭的资产阶级庸俗经济学者萨伊，就在其1803年发表的《政治经济学概论》中，首先倡

导过税收“牺牲说”：“所谓赋税，是指一部分国民产品从个人之手转到政府之手，以支付公共费用和公共消费。课税在本质上是国民所作的牺牲。这些牺牲的价值或来源于国民劳动、土地与资本的年产品，或来自于以前储蓄和贮积的资本”。

比穆勒晚近半个世纪的英国学者巴斯泰布尔则发展了穆勒的税收“牺牲说”。认为“赋税即个人和团体为履行公共的权力而进行的公共活动，在财富方面被强制分担的贡献”。他对这个定义作了两点重要说明：

(1) 所谓赋税的强制性，指的是法律规定了缴纳的税额、方式、时间，以及课税主体，而没有接受纳税人意见的余地。

(2) 赋税为强制性的公课，它意味着纳税人的牺牲。这种牺牲既使可通过政府提供的公共财物而获得利益，也不是因为纳税人纳税的结果，而是由于赋税的作用，它不属于直接与个别的牺牲（赋税）相比较而得到的报偿。

早期资产阶级关于税收本质问题的理论是如此的丰富多彩，以至于我们不能不介绍对近现代国家征税理论发生较大影响的另一学说，即税收的“公需分担说”。这种理论将国家看作是一个公共集合体，人民是其中的组成分子。因此，对于