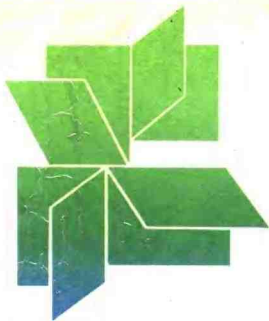


经济管理类专业
JINGJIGUANLILEIZHUANYEJIAOCAI



主编 王亘坚 副主编 武彦民

税收学

武汉大学出版社



中财 B0003920

全国高等教育自学考试教材

税 收 学

主 编 王 巨 坚

副主编 武彦民

1017-70

中央财经大学图书馆藏书

税务



435843

武汉大学图书馆

(鄂)新登字第9号

全国高等教育自学考试教材

税 收 学

◎主 编 王亘坚

副主编 武彦民

*

武汉大学出版社出版发行

(430072 武昌 珞珈山)

湖北省沙市印刷一厂印刷

*

850×1168 1/32 12印张 305千字

1993年4月第1版 1993年12月第3次印刷

印数:30301—50300

ISBN 7-307-01484-x/F·299

定价:5.90元

出版前言

高等教育自学考试教材是高等教育自学考试工作的一项基本建设。经国家教育委员会同意，我们拟有计划、有步骤地组织编写一些高等教育自学考试教材，以满足社会自学和适应考试的需要。《税收学》是为高等教育自学考试税收专业组编的一套教材中的一种。这本教材根据专业考试计划，从造就和选拔人才的需要出发，按照全国颁布的《税收学自学考试大纲》的要求，结合自学考试的特点，组织高等院校一些专家学者集体编写成的。

税收专业《税收学》自学考试教材，是供个人自学、社会助学和国家考试使用的。现经组织专家审定同意予以出版发行。我们相信，随着高教自学考试教材的陆续出版，必将对我国高等教育事业的发展，保证自学考试的质量起到积极的促进作用。

编写高等教育自学考试教材是一种新的尝试，希望得到社会各方面的关怀和支持，使它在使用中不断提高和日臻完善。

全国高等教育自学考试指导委员会

一九九二年十月

目 录

绪 论	1
第一章 税收一般理论	7
第一节 税收的概念	7
第二节 税收的产生和发展	11
第三节 税收分类	19
第二章 资本主义税收简说	24
第一节 资本主义税收制度的确立原则	24
第二节 资本主义税收对社会经济的影响	38
第三节 资本主义税收制度本身存在的矛盾	42
第四节 资本主义税收的本质	44
第三章 社会主义税收的性质与职能	49
第一节 社会主义税收的性质	49
第二节 社会主义税收的职能	53
第四章 社会主义税收在社会再生产中的地位	62
第一节 税收与社会再生产诸环节的相互关系	62
第二节 税收在国民收入分配中的地位	70
第三节 税收分配同其他分配形式的关系	75

第五章 社会主义税收的筹集资金职能	96
第一节 社会主义税收存在的客观必然性	96
第二节 社会主义税收在财政收入中地位的演化	104
第三节 社会主义国家必须以税收为主参与 全民所有制企业的纯收入分配	110
第四节 税收与财政赤字	116
第五节 税收与乱摊派	120
第六章 社会主义税收的经济调节职能	125
第一节 税收调节的概念、特征与地位	125
第二节 税收调节的具体方法	134
第三节 社会主义税收调节体系	138
第四节 影响税收调节效果的若干因素	149
第五节 税收调节与社会经济结构合理化	152
第六节 税收调节与国民经济结构合理化	158
第七节 税收调节与个人收入形成	162
第七章 社会主义税制及其建立原则	170
第一节 税收制度的概念	170
第二节 税制要素	170
第三节 社会主义税制建立的原则	171
第四节 我国社会主义税制的建立、演变和 发展趋势	178
第八章 社会主义税收体系	186
第一节 税收体系的涵义及其制约因素	197
第二节 社会主义初级阶段税收的任务	197
第三节 各种和各类税收可能发挥的作用	198
第四节 对我国税收体系的重新设计和分类	208

第九章 生产环节课税	211
第一节 生产环节课税的内容和特点.....	217
第二节 自然资源占用课税.....	217
第三节 经济资源占用的课税.....	219
第四节 智力资源占用的课税.....	228
第五节 生产环节课税与资源配置合理化.....	231
第十章 流通环节课税	233
第一节 流通环节课税的特点.....	237
第二节 流通环节课税的作用.....	237
第三节 流通环节课税的分类.....	241
第四节 流通环节课税范围和课税环节的确定.....	248
第十一章 分配环节课税	257
第一节 分配环节课税的特点.....	257
第二节 分配环节课税的分类.....	262
第三节 分配环节课税的作用.....	267
第四节 社会保险税属于分配环节课税.....	273
第十二章 消费投资和财产环节课税	278
第一节 消费环节课税.....	278
第二节 投资环节课税.....	282
第三节 财产环节课税.....	287
第十三章 社会主义税收负担	298
第一节 税收负担的概念与意义.....	298
第二节 税负总水平的确定.....	305
第三节 国有企业税负水平的确定.....	313

第四节	个人税负水平的确定·····	320
第十四章	社会主义条件下的税负转嫁·····	326
第一节	社会主义税负转嫁的概念·····	326
第二节	税收转嫁的条件与途径·····	335
第三节	税收转嫁与社会主义税收的经济调节功能·····	342
第十五章	社会主义税收管理体制·····	348
第一节	税收管理体制的概念和基本内容·····	348
第二节	社会主义税收管理体制建立的基本原则·····	352
第三节	我国税收管理体制的沿革·····	358
第四节	分税制的必然性及条件·····	366
后记·····		374

绪 论

税收是一个重要的财政范畴，又是最古老的财政范畴。古今中外，有关税收的史料浩如烟海，有关税收的理论学说连篇累牍。但是，真正形成一个完整的税收科学体系，确切地说，还是摆在我们面前的一项有待完成的任务。

1985年全国税务会议提出了有关税务建设的四大奋斗目标，即建设一个科学的税收理论体系，一个适应社会主义市场经济要求的税制体系，一个科学的严密的税收征管体系和一支有理想、守纪律的符合四化要求的干部队伍。这是一项重要而正确的决策，也是一项复杂而艰巨的任务。在这四大奋斗目标中，建设一个科学的社会主义税收理论体系居于特殊重要的地位。因为，不但建立科学的税制体系和征管体系需要理论依据，而且，建立一支符合四化要求的干部队伍，也需要科学的税收理论去武装。

所谓科学的税收理论体系，它决不是一本《国家税收》教材所能包括的，它应当是一套完整的税收科学体系。而税收科学体系是由税收学、税史学、税制学、税法学、税务管理学和国际税收学等学科组成的。其中，税收学是研究税收领域的一般规律，也是税收科学体系中的基础学科；税史学是研究税收这一财政范畴在各国的发展演变过程及其如何受制于当时当地的社会政治经济条件，又如何给予社会政治经济以影响，它不但包括赋税史，而且包括赋税思想史；税制学是研究各国的税收制度，包括当代中国税制和比较税制；税法学是经济法学和财政法学的分支，它研究税收领域的法权关系，为国家制定税收法律提供科学依据；税

务管理学专门研究税收征管工作过程中征纳双方的关系，揭示税收征管工作中的具体规律，为建立科学的征、管、查体系提供理论依据；国际税收学则是专门研究国际税制和国际间的税务关系，包括税收管辖权和国际间的双重课税问题，国际避税与反避税问题，国际税收协定问题等。由此可见，建设一个科学的税收理论体系本身，就是一项庞大的系统工程，它需要有计划地、逐步地完成，它需要广大税收理论工作者和实际工作者共同付出艰苦的努力。

如前所述，税收学是税收科学体系中的基础学科。这就是说，其它各税收学科都是以税收学作为自己的理论基石的。因为，税收学是揭示税收领域的一般规律的，而其它税收学科则是揭示各该领域的特殊规律的。可以这样说，税收学为其它各税收学科提供税收这一领域的一般指导思想和理论依据；而其它各税收学科则为税收学提供具体的理论说明和论据。可见，税收学在税收科学体系中居于首要和中心的地位。无论是财政专业和税收专业，都应当开设税收学这一门课程并把它作为专业基础理论课。

税收学的研究对象是国家依法、强制、无偿、定量取得财政收入中所发生的分配关系。

首先，税收是以国家作为主体的。古今中外，所有税收都是由国家作为征收者的，征税是国家独有的权利。因为，征税必须有政权作为依托。中国共产党领导的革命根据地政权，它作为国家的雏形，也曾经建立自己的税制，并借以筹集抗日战争和解放战争的经费。所以，一切真正意义的、名实相符的税收都是以国家的身份征收的。

国家征税，必须有法律依据，即必须依照法律来进行，它不象摊派那样随便；征税还不以纳税人的意愿为转移，即进行强制的征收；征税还是无偿的，即不象公债发行那样有借有还，也不象征收规费那样有代价的；税收的数量事先必须规定一定的比例或固定数额，这也不象别的收入那样可多可少。

国家依法、强制地、无偿地、定量地取得财政收入，必然会在国家与纳税人之间以及各不同纳税人之间发生分配关系，这些分配关系就是税收学的研究对象。税收学要研究这些分配关系的形成和发展，研究其形成和发展的内因和外因；研究这些分配关系在不同社会的特殊性和一般性；研究这些分配关系的各种表现形式及其不同作用；研究这些分配关系的发展过程和趋势，揭示税收分配关系的一般规律，以便为国家制定科学的税收政策和税收制度提供理论依据。

这里应当指出，在过去的漫长岁月里，无论中外历史上，都还不曾有过赋予税收学以科学对象的著述，更不曾有过对税收科学体系中各学科的明确分工。这种状况是与财政理论，尤其是税收理论建设有关的，是与税收科学的发展水平有关的。但是，这种状况也必然影响税收科学及其中各学科的发展历程。建国以来，虽有若干本《国家税收》和《税收业务管理》、《国际税收》等教材问世，但并未形成一套完整的、明确分工的税收科学体系。以致使一些教材之间内容重复，尤其是《国家税收》这门教材研究对象不清，它实际上包括了税收学、税史学、税制学、税务管理学等多学科的内容，但它又是很不完整的。因而既使税收研究缺乏理论的深度，又使税收理论缺乏系统性。近年来，国内财政学界陆续写出了类似税收学的几本专著，这是可喜的现象。但是，这些专著对税收科学体系中各学科的分工仍未说清。因此，科学地、明确地规定税收学的研究对象及其与其它税收学科的关系，是一项具有重要理论意义和学术价值的事。

研究税收学是要揭示税收领域的一般规律和在特定社会制度下的特殊规律。所谓规律，就是事物内部和事物之间本质的、内在的、必然的联系。税收学主要研究税收现象内部的必然联系，因为，事物发展的根本原因，不是在事物的外部而是在事物的内部，在于事物内部的矛盾性。税收现象内部的矛盾性，就是上述国家依法、强制、无偿、定量地取得财政收入中所发生的分配关系。但

是，一事物和其它事物的互相影响也是事物发展的原因，不过是第二位的原因。因此，研究税收学还必须从税收现象与其它社会现象的相互联系、相互影响中进行，即研究税收现象与其它社会现象的内在的、本质的、必然的联系。

税收现象与其它社会现象的必然联系，是由税收的内部矛盾性即税收本质决定的。税收的本质既然是国家依法、强制、无偿、定量地取得财政收入所发生的分配关系，这就决定了税收与其它社会现象的必然联系是：税收与生产的联系；税收与交换和消费的联系；税收与其它分配范畴的联系；税收与其它财政收入的联系；税收与国家的联系；客观的税收实践与主观的税收观点、税收理论、税收政策、税收制度之间的联系。

首先，税收既然是一种分配范畴，它就是处于社会再生产过程中的特定环节，它就必然与社会再生产的其它环节发生必然的联系。而物质生产是社会生活的基础，又是分配的前提。因此，研究税收与其它社会现象的联系，首先就要研究税收与生产的联系。税收与生产的联系，概括地说就是生产决定税收，税收影响生产；具体地说，生产包括生产力和生产关系两方面。从生产力来说，生产力的发展水平和生产的发展速度决定税收收入可能达到的规模，另一方面，税收又会积极作用于生产力，推动或延缓生产力的发展。在我国社会主义初级阶段，衡量税收政策和税收制度是否优劣的根本标准，就是要看它能否促进生产力的发展。促进生产力发展，首先是促进技术的进步和劳动生产率的提高，在这方面，要切忌片面促进生产力标准：只看产量与产值，忽视效益；只看微观效益面忽视宏观效益；只看经济效益而忽视社会效益。税收与生产力的关系，还包括税收与生产的产业结构和产品结构的关系。产业结构、产品结构决定税收的国民经济结构来源，另一方面，税收又必须积极作用于国民经济结构，按照国家产业政策的要求，促进急需发展的产业和产品的发展，为此必须实行必要的倾斜政策。从生产关系来说，国家税收的来源，首先决定于该

国的所有制结构，以公有制为基础的社会主义经济结构，决定了我国税收的主要来源是国有经济和集体经济，在多种所有制并存的条件下，税收的一部分来自各种私有制经济，包括个体经济、资本主义经济、中外合资经济等。另一方面，税收又能积极影响生产关系，首先是所有制结构。税收应当按照国家的政治路线和方针政策，根据生产关系一定要适合生产力性质的规律，适当地支持公有制经济的发展，并照顾作为公有制补充的个体经济、私人经济和中外合资经济。

税收既然是分配范畴，它也必然与流通和消费这两个再生产环节有着内在的联系。商品流通范围的扩大，流通量的增加，会使税收收入量也随之增加；消费水平的提高和消费结构的改变，也会影响税收收入的规模；另一方面，税收又必须积极促进商品流通的顺畅和发展，积极调节流通的方向和渠道，积极调节消费的规模和结构，以利于社会主义市场经济的发展。

税收既然是一种分配范畴，它也必然与其它分配范畴有着必然联系。税收是最重要的经济杠杆，它自然与那些属于经济杠杆的其它分配范畴联系密切、相互制约并相互影响。税收学应当深入研究税收杠杆与其它经济杠杆的联系，其中包括工资杠杆、价格杠杆、信贷杠杆、财政补贴杠杆、国家收费杠杆等。税收杠杆是掌握在国家手中的最重要的物质利益诱导手段，但是，它的作用的发挥，离不开其它经济杠杆的配合。虽然税收杠杆与其它经济杠杆有着任务和作用的区别，但是，它们在调节国民经济运行、调节社会经济生活中应当方向一致，协同动作，配套运用，以收到异曲同工之妙。这就象各种乐器虽然有各自不同的音响，但只有它们和谐地配合起来，才能演奏出有声有色、优美动听的音乐。税收学的任务之一就是要从税收与其它分配范畴的相互联系中进行研究。

税收既然是一种财政收入，它就必然与其它财政收入发生联系，如税收与利润上缴、税收与公债收入、税收与国家收费等之

间的联系。税收学的研究应当分析税收与上述其它收入形式之间的区别和联系，研究它们各自的特殊性质、任务和作用，研究税收为什么成为国家财政的基本来源，研究税收在保证财政收入的可靠和调节社会经济生活中的独特作用。

税收既然是以国家作为主体的，它就必然与国家有着本质联系。税收学应当研究国家为什么要以税收形式才能取得财政收入，税收怎样随国家的产生而产生，又怎样满足国家的需要并促进国家政权的巩固与国家职能的实现；研究不同类型国家的税收所具有的不同性质和作用；还要研究税收如何随国家职能的变化而变化，如国家从直接调控经济为主向间接调控为主转变，税收的任务也从取得收入为主向发挥经济杠杆作用为主转变。

研究税收学，必须从税收的实践出发，但是，税收实践与税收观点、税收理论、税收政策、税收制度之间又有着必然的联系，它们之间也是互相制约和互相影响的。因此，税收学还必须从客观的税收实践与主观的税收观点、税收理论、税收政策、税收制度之间相互联系中去揭示税收运动的规律。在这方而，要切忌停留于党和政府所制定的税收政策和税收制度的复述，或是仅仅对现成的税收法令条例作一些解释。必须明确，不是税收政策和税收制度为税收学提供指导原则和依据，恰恰相反，是税收学应当为税收政策和税收制度提供指导原则和科学基础。这就是说，税收学的研究不能把税收政策和税收制度作为对象和出发点，而是应当从税收实践与上述诸主观因素的联系中去进行。它们的关系是：人们在税收实践中积累经验，在总结实践经验的基础上形成税收观点，在税收研究中形成税收理论，税收理论引出税收政策，税收政策指导着制订税收制度，税收制度又作为税收实践的依据和规范；然后，再在新的税收实践中总结经验、形成新的观点……如此循环往复，逐步加深对税收规律的认识，逐步提高税收理论的水平。

综上所述，就是税收学的研究对象和研究方法。

第一章 税收一般理论

第一节 税收的概念

税收是最古老的财政范畴，自从人类社会进入阶级社会，产生国家以来，税收一直存在至今，并且随着社会经济的发展，社会制度和国家形态的更迭，税收的具体形式和社会属性也在不断发展变化着。现在，税收已经是现代社会中家喻户晓、人人皆知的经济范畴，是社会经济生活中十分重要的组成部分，税收也是存在最普遍的财政范畴，当今世界几乎所有国家，不论国家大小，社会制度如何，都有税收存在，并以税收作为最主要的财政收入形式。

什么是税收呢？税收是国家凭借政治权力，按照法律规定的规范和方法，强制地、无偿地、定量地取得财政收入的方式。对于税收概念，可以从两方面去阐释。

一、税收的形式特征

一般情况下，一国的财政收入形式除了税收外，还有其他收入形式，比如公债收入、行政收入（规费收入）、专项收入、特许权收入、公有财产收入、国有企业上缴利润收入、专项基金收入，以及其他收入等等。同这些财政收入形式相比，税收具有如下特征：

（一）强制性

税收分配，是不依纳税人的意志为转移的。依法计征，违法必究，是其主要表现形式。强制性是人们感觉到的税收最明显的特征，是税收同公债收入、规费收入、公有财产收入等收入形式的最显著的区别。在任何社会形态中（包括社会主义社会），对于纳税人来说，税收分配都是一种不太情愿，被动服从的过程。对于征税机关来说，税收分配又都是一种强制获取的过程。上述税收定义明确指出，税收是国家凭借政治权力分配社会产品的方式，国家征税的直接根据则是有关税收的各项法律、法令和规章制度。纳税人一旦发生应税行为（如销售应税产品、获得利润、个人取得应税收入等），必须按照税法规定，履行纳税义务，决无讨价还价可讲。当然，同其他分配范畴一样，税收分配也是由两种社会主体——纳税人和征税人共同参与构成的分配过程，两者缺一，税收将没有存在的可能。但税收同一般分配过程相区别之处主要在于，征税双方在税收分配过程中所处的地位和拥有的权力不一样。国家作为征税一方，总是处于主导地位，税收分配诸要素，如税种、税目、税率、课税环节、税收优惠、违章处理等，都由国家规定，纳税人基本上处于从属地位。

（二）无偿性

国家征税，既不需要偿还，也不需要支付代价。可以说，税收无偿性是强制性存在的较深层原因，也是经济原因。列宁指出：“所谓赋税，就是国家不支付任何报酬而向居民取得东西。”^①正因为纳税人明白，只要自己的一部分收入由国家以税收形式取走，这项收入将一去不复返，因为税收分配过程同时是该项收入所有权转移的过程，纳税人已经丧失了对它的所有权和支配权。因此，才会有纳税人很不情愿交纳的本能反应（这同到银行存款时的心理状态恰成鲜明对照），也才派生出国家征税的强制性。诚然，人们纳税，并不是说他们从税收使用中，不能获得任何好处，但这同

^① 《列宁全集》第32卷，人民出版社，第275页。

直接意义上的商品交换有明显不同。商品交换是一手交钱，一手交货（或提供劳务），商品的消费具有排他性。但国家尽管通过税收分配和使用，能够为社会提供安全、公正、秩序、创造有利于经济运行的外在环境，甚至其中一部分会给一些企业和公民的直接补偿或补助。但一般来说，纳税人从国家获得的服务同他支付的税款之间不一定相等，即二者不存在直接的对等关系。付出较多税款的人，未必会获得相应多的公正、安全或经济补偿；不付任何税款的人，也不会因此就被排除在国家提供公正、安全和经济补偿的对象之外，有时二者正好相反。收入较低的人，不仅不能纳税，反而会获得较多的财政补助；收入丰厚的人，不仅需较多地付出税款，反而不会领得任何财政补助。

应当指出的是，税收的无偿性是相对的。它是就具体税收分配过程，相对于具体纳税人而言的。如站在全社会的角度，相对于税收分配整体来说，税收也具有“有偿性”，国家通过税收使用，为社会提供了特殊服务。“个别无偿性”并不否认“整体有偿性”，而“整体有偿性”也不能否认税收有“无偿性”的形式特征。

（三）固定性

国家征税，是按照预先由法律规定的方法和标准，连续定量课征的。国家开征某项税种之前，有关该税种的征收对象、税目、税率、减免规定、纳税环节、处罚办法等，都要预先以法律、法令形式颁布，而且要有相对稳定性，不能朝令夕改，使税收分配出现随意性。这样做，首先可以规范征税机关的行为。尽管从整体上说税收分配具有强制性、无偿性的特征，但具体的征税机关和征税人员决不具有任意摆布纳税人和税收分配过程的权力，他们必须根据应税行为的性质及其规定的征收比例，遵章征税。其次，这样做也可以规范纳税人的行为。国家公布的税收法规和施行细则中，详细说明了应税行为的范围、课征办法征收比例，违章处理方式等。公民（或法人）应税行为发生以后，必须按规定履行纳税义务，不允许讨价还价，更不允许采用各种不正当手段，