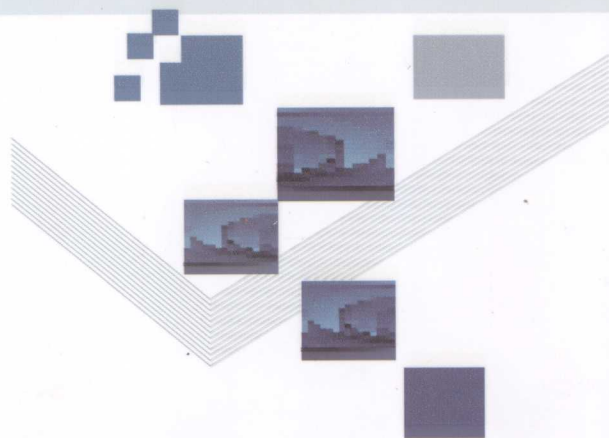


◎赵书博/编著

TAXATION TAXATION

税收学

TAXATION
TAXATION



 首都经济贸易大学出版社
Capital University of Economics and Business Press

014032039

F810.42
122

赵书博/编著

税收学

TAXATION TAXATION



首都经济贸易大学出版社
Capital University of Economics and Business Press

· 北 京 ·



北航

C1720059

F810.42

122

01030303

图书在版编目(CIP)数据

税收学/赵书博编著. —北京:首都经济贸易大学出版社,
2014.3

ISBN 978 - 7 - 5638 - 1849 - 5

I. ①税… II. ①赵… III. ①税收理论 IV. ①F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 029376 号

税收学

赵书博 编著

出版发行 首都经济贸易大学出版社
地 址 北京市朝阳区红庙(邮编 100026)
电 话 (010)65976483 65065761 65071505(传真)
网 址 www.sjmcb.com
E - mail publish@cueb.edu.cn
经 销 全国新华书店
照 排 首都经济贸易大学出版社激光照排服务部
印 刷 北京地泰德印刷有限责任公司
开 本 710 毫米×1000 毫米 1/16
字 数 264 千字
印 张 15.00
版 次 2014 年 3 月第 1 版 2014 年 3 月第 1 次印刷
印 数 1~3000
书 号 ISBN 978 - 7 - 5638 - 1849 - 5/F · 1257
定 价 28.00 元

图书印装若有质量问题,本社负责调换

版权所有 侵权必究

前 言

税收是国家为满足其行使职能的需要,依靠手中所掌握的行政权,按照事先确定的标准,强制地、无偿地向居民、公民或经济组织征收而取得财政收入,参与国民收入分配的一种形式。国家征税不仅涉及国家财政收入的多少,也对资源配置、收入分配和经济发展产生影响。

随着改革开放的深入,税收的作用日益显现出来,其对企业 and 居民个人的影响也越来越大,由此对税收立法和执法提出了更高的要求。因此,无论是制定、执行税收政策的政府管理人员,还是从事生产经营的企业管理人员,以及公民个人,都有必要了解税收的基本概念和基本理论。

税收学系统地讲解税收概念和税收理论,是我国财经类教学课程体系中的一门主要课程。本书共分为八章,分别介绍了税收的概念、税收的效应、税收原则、税收负担、税制基本理论、税收管理、国际税收等内容。

本书编著者一直从事税收原理等课程的教学工作,本书是作者多年教学实践的一个总结。作者在教学中发现,学生在刚接触税收知识时,往往觉得比较枯燥,不容易理解。这促使作者一直在思考:如何写一本税收学教材,通俗易懂地介绍税收基本概念和理论呢?为此,作者阅读了能够接触到的国内外相关教材,看人家怎样谋篇布局。

作者发现,国外的经济学、财政学、税收经济学等入门教材一般都写得风趣、幽默,使枯燥的经济学理论也变得有意思起来。比如,格里高利·曼昆著、梁小民等译的《经济学原理》;大卫·N.海曼著、张进昌译的《财政学理论在政策中的当代应用》;

前言

约翰·L.米克塞尔著,白彦锋、马蔡琛译,高培勇、马蔡琛校的《公共财政管理:分析与应用》;尼尔·布鲁斯著、隋晓译、崔军校译的《公共财政与美国经济》;约翰·斯罗曼著、郭庆旺译的《经济学》;西蒙·詹姆斯等著,罗晓林翻译,高培勇校译的《税收经济学》等,都写得深入浅出,读起来让人爱不释手。有的教材中穿插与所学章节的内容相关的专栏,帮助学生理解,使学习变得轻松。近年来,国内也有作者在教材的写作中借鉴了这些写法。

在写作本书时,作者吸收了前人的研究成果,参考了其他教材的优秀写作方法,尽量使用较为通俗的语言,并在正文中设计了专栏以增加学生的阅读兴趣;在每章后面都附有小结,方便学生复习。另外,为了能够更好地展现现代税收管理的前沿知识、理论、方法,更好地贴近税收征管实践,特别邀请了国家税务总局征管与科技司的陈赤军博士撰写了第九章“现代税收管理”。

在内容编排上,本书在介绍基本概念、基本理论的同时,加入了税收领域最新的研究成果,以提高学生思考问题的能力。本书信息量大,资料丰富,适合本科、专科的财政、税收、会计、金融等专业的学生作为教材使用;适合财税研究生作为参考书使用;对财政、税务部门的实际工作者也具有一定的参考价值。

作者深知水平有限,设想的效果不一定能够完全达到,疏漏和错误也在所难免,真诚希望广大读者提出宝贵意见,以便我们进一步修订和完善。

本书的出版得到了首都经贸大学出版社潘秋华老师的大力支持,出版社的陈蔷老师是本书的责任编辑,她为本书的编写提出了很多有益的建议,在此一并向她们表示感谢。

目录

目 录

第一章 导言	1
第一节 税收的一般概念	1
第二节 政府征税的依据	4
第三节 税收的形式特征	6
第四节 税收的产生与发展	10
第二章 税收效应	21
第一节 税收的微观经济效应	21
第二节 税收的宏观经济效应	24
第三章 税收原则	32
第一节 税收原则概述	32
第二节 公平原则	36
第三节 效率原则	39
第四节 财政原则	46
第五节 法治原则	49
第六节 最优税制理论	53
第四章 税收负担	60
第一节 税收负担及衡量	60
第二节 税负转嫁与归宿	66
第五章 税制概论	82
第一节 税制构成要素	82
第二节 税制分类	90

目录

第三节 税制结构	98
第四节 税权配置及立法程序	104
第六章 流转税原理	119
第一节 增值税	119
第二节 消费税	132
第七章 所得税原理	140
第一节 个人所得税	140
第二节 公司所得税	153
第三节 社会保障税	163
第八章 财产税原理	171
第一节 财产税概论	172
第二节 静态财产税	176
第三节 动态财产税	183
第九章 现代税收管理	189
第一节 现代税收管理概论	189
第二节 战略层	191
第三节 运营层	193
第四节 工具层	197
第十章 国际税收	212
第一节 国际税收概论	212
第二节 国际重复征税	214
第三节 国际避税与反避税	221
参考文献	231

第一章 导言

第一节 税收的一般概念

让我们首先来想象一下,生活在一个没有政府的社会里会是什么样子?在这样的社会里,没有法律来维持公正,发生了纠纷无处解决,百姓无法正常地进行生活,市场主体无法正常地进行生产经营;没有中央政府进行国防建设,国民安全将面临威胁;没有社会保障制度,失业保险、社会救济无从谈起。这时候我们发现政府是多么重要!在许多情况下,政府为我们提供我们自己无法生产或无法通过市场从其他人手中购买的物品或服务,我们在日常的工作和生活中都从政府的活动和支出中获益。那么政府从事这些活动的资金来源于何处?它主要来源于税收。

对于税收,我们都有感性认识。比如,你到商店买商品,商品的价格里面会含有增值税(我国增值税在零售环节为价内税);假如你买的是化妆品、烟、酒等,价格里面还含有消费税;再假如这些商品是从海外进口的,可能还会含有关税。当国家的税收政策调整时,商品的价格可能会出现变化。另外,当你的工资、薪金、稿

酬、劳务报酬超过一定标准时,需缴纳个人所得税;当你卖掉现在居住的房子时,你可能需要交营业税、个人所得税、印花税;当你拥有私家车时,你要缴纳车船税;当你是一名财务人员时,可能工作中要涉及企业纳税的方方面面。所以,无论从生活角度还是工作角度,税收都与我们关系密切。那么到底什么是税收?

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亚当·斯密指出:“人民必须拿出自己的一部分收入,给君主或国家,作为一笔公共收入。”^②小川乡太郎认为:“税收就是国家为了支付行政经费而向人民强制征收的财物。”^③西蒙·詹姆斯、克里斯托弗·诺布斯则认为:“税收是由政府机构实行不直接偿还的强制性征收。”^④侯梦蟾给税收下的定义是:“税收是国家为满足一般的社会公共需要,按照事先确定的标准,对社会剩余产品所进行的强制、无偿的分配。”^⑤另外,还有很多学者对税收给出了自己的定义。

虽然税收的定义不完全相同,但仍可从中获得一些共性的认识。总结其中的共性,我们给出税收的定义:税收是国家为满足其行使职能的需要,依靠手中所掌握的行政权,按照事先确定的标准,强制地、无偿地向居民、公民或经济组织征收而取得财政收入,参与国民收入分配的一种形式。

这一概念包含以下要点:

一、税收是国家取得财政收入的一种形式

从古到今,国家取得财政收入的形式多种多样,如国债收入、罚没收入、规费收入等,但使用时间最长、适用范围最广、最为有效的财政收入形式为税收。税收在一国财政收入中占有非常重要的比重。

二、国家征税的目的是满足社会公共需要

国家为了履行社会公共职能,必须建立军队、警察、法庭、监狱等机构;必须兴办公共建筑和公共事业,建立管理国家公共事务的行政管理机构。这些被称为公共物品或服务(Public Goods or Service)。

公共物品或服务是与私人物品或服务相对应来讲的。所谓公共物品或服务,它具有三大特征:

(一)受益的非排他性

一旦公共物品或服务提供出来,在技术上不可能将拒绝为之付款的个人或厂

① 《列宁全集》第32卷,人民出版社1958年版,第275页。

② 亚当·斯密:《国民财富性质和原因的研究》(下册),商务印书馆1974年版,第383页。

③ 小川乡太郎:《租税总论》,商务印书馆1935年版,第11页。

④ 西蒙·詹姆斯、克里斯托弗·诺布斯:《税收经济学》,中国财政经济出版社1988年版,第11页。

⑤ 侯梦蟾:《税收经济学导论》,中国财政经济出版社1990年版,第3页。

商排除在受益范围之外。即不论个人或厂商是否为之付款,都能从公共物品或服务的提供中获得利益。或者,任何个人或厂商都不能通过拒绝付款的方法,将其所不喜欢的公共物品或服务排除在其享用品范围之外。最典型的例子是国防,一旦提供出来,全体国民都可享受它所带来的好处——和平、安宁的生活和工作环境,任何个人都不可排除其他国民享受之。私人物品则不同,一件衬衫,甲买到它,消费它,则排斥乙拥有和消费它。

(二) 消费的非竞争性

对于公共物品或服务来讲,消费者的增加并不引起边际成本的增加:生产方面,不用追加资源的投入;消费方面,不会减少他人的满足程度。私人物品或服务则不同,对于绝大多数私人物品或服务来讲,增加消费者就意味着消费更多的私人物品或服务,从而引起资源投入的追加;同时,也可能造成消费者过多而引起供不应求,从而使后来者无法得到满足。公共物品或劳务具有消费的非竞争性。

(三) 效用的非分割性

公共物品或服务是向整个社会提供的,整个社会成员共同享用公共物品或服务的效用,而不能将其分割为若干部分,分别归属于某些个人或厂商享用。或者不能按谁付款谁受益的原则,限定只能为为之付款的个人或厂商享用。相比之下,私人物品或服务则是可以分割的——它被分割成许多可以买卖的单位,而且是谁付款谁受益。

公共物品或服务的以上三个特征,决定了私人部门不会提供它。如果由私人部门提供的话,就会出现“免费搭车者”。如果所有的社会成员都成为“免费搭车者”,结果便是没有一个人能够享受到公共物品或服务的好处。

很明显,公共物品或服务不同于私人物品或服务,其效用的非分割性使得消费者不愿为此付出价格,市场也无法通过供求关系显示其均衡价格,由此决定了市场不能按照有效的产量水平供给这类产品或服务,而需要由国家来提供。国家提供公共物品或服务的资金来自于何处?一般不能采取自愿出价的方式,而只能采取强制征税的方式,由居民和社会组织来承担。所以,国家征税的目的是为了满足社会公共需要。

在上面的分析中,我们将同时具备非竞争性、非排他性、非分割性三个特征的产品或劳务称为纯公共物品或服务;三个特征都不具备的称为纯私人物品或服务;但还有一些产品介于二者之间,我们将其称为“准公共物品或服务”,包括:(1)拥挤性的公共物品或服务。这类物品或服务的特征是,随着消费者人数的增加会产生拥挤,从而会减少每个消费者可以从中获得的效益。这些产品或服务的效用可以为整个社会成员所共享,但在消费上具有一定程度的竞争性——在该种产品或服务的消费者达到某一数值之后,消费者人数再增加,其边际成本不再是零。比

如,在公路上行驶的车辆达到一定数量之后,再增加车辆的话便会造成拥挤,甚至会增加交通事故。(2)价格上排他的公共物品或服务。这类物品或服务的特征是,名义上社会成员都可以享用,但是,由于其效益可以定价,从而在技术上是排他的,即受益排他——谁花钱谁受益。比如政府修建的公园,名义上国民都可以享用,但由于公园收费,只有那些付费的人才可以进入公园。

准公共物品或劳务的提供既可由政府进行,也可由私人进行。在私人提供的时候一般需要政府以补贴或其他方式出一部分资金,补贴同样来自于税收。

所以美国最高法院法官奥利沃·温德尔·霍尔姆斯(Olive Wendell Holmes, 1927)认为:“税收是文明的对价(Taxes are the price we pay for a civilized society.)。”

三、税收的征税主体是国家,国家征税凭借的是手中掌握的行政权

税收是一个历史范畴,它是随着国家的出现才产生的。只有产生了国家和国家权力,才有各社会成员认可的征税主体和依据,从而使税收的产生成为可能。税收的征税主体只能是国家,任何组织和单位均无权征税。

在实践中,国家参与社会产品分配则有两种权力,即财产所有权和行政权。根据财产所有权,国家可取得国有资产收益;根据行政权,国家有权要求其管辖范围内的个人和经济组织缴纳税收。国家征税凭借的是其手中掌握的行政权。

四、征税必须借助于法律形式进行

法律是体现国家意志、强制调整人们行为的规范。由于税收是将居民和企业的一部分归为已有,不存在直接的交换,所以对谁征税、征多少税、对什么征税必须以法律的形式明确,这样征税才比较顺利。如果没有法律规定,随意征收的话,极易引起老百姓的反对,国家便无法顺利征收税款。

五、税收是参与国民收入分配的一种形式

税收是强制地、无偿地向居民、公民或经济组织征收而取得财政收入。无论是商品和劳务的销售额、增值额征税,还是对财产、所得税,都是对国民收入的再分配。

第二节 政府征税的依据

国家征税从某种意义上讲是对私人财产权的一种剥夺。历史上国家政权的更

替,很多是以国家对其人民肆意课税为导火索。国家何以能够征得税收,这首先就涉及国家征税依据正当性的问题。

在税收理论发展过程中,关于税收经济本质的学说有“公需说”、“交换说”、“义务说”等。

一、公需说

该学说认为国家的职能在于满足公共需求,增进公共福利。国家为实现这些职能,必须要有经费来源,因此才要求人民纳税。政府在行使课税权时,必须经过民众承诺,不经过承诺,税法无效;税收征收上来后,必须用于满足社会公共需要;如果不是公共需要,就不应当征税,即使征税,也不能将之称为正当的税收。

二、交换说

也称买卖交易说、均等说、利益说或代价说。该学说以自由主义的国家观为基础,认为国家和个人是各自独立平等的实体,国民因国家的活动而受益,其就应当向国家提供金钱,税收就是这两者的交换。该学说主张实行累进税制,原因是,所得和财富多的人,其享受的国家保护和国家提供的各种服务的利益,比所得和财富少的人要多,因而就应多纳税。而只有采用累进税,才能达到这一目的。这种观点符合受益多多纳税、受益少少纳税的税负公平原则。但这种观点存在的问题是,每个人的各种收入和所拥有的财产中究竟各享受了多少国家提供的利益,往往是无法确定的,从而累进税率也难以设计。

三、保险说

该学说与交换说同属于一个体系,认为国家保护了人民财产安全和社会公共秩序,人民应当向国家支付报酬。国家类似于保险公司,人民向国家纳税就如同向保险公司交纳保险。

四、义务说

该学说源于19世纪初期盛行于欧洲的国家主义。国家主义认为,人类为了共同生活,必须组织国家,国家是人类社会组织的最高形式。人民是国家共同体的成员,个人的生活有赖于国家的存在。在国家主义思潮的影响下,德国的一些学者在税收理论上反对以社会契约说为基础的交换说、保险说,提出国家为实现其职能,就应该具有征税权,这种征税权是国家生存的条件。纳税是人民应尽的义务,任何公民不得例外。该学说强调的是国家的权力与人民的义务,明确地提出税收的强制性与无偿性,把税收看作是个人被动的义务。

五、牺牲说

该学说认为,国家凭借政治权力向公民强制无偿地课税,以满足其实现职能的需要;从公民方面看,无偿缴纳是一种利益的牺牲。这种学说把税收仅仅看作是纳税人单方面利益的牺牲,并没有说明国家征税与人民纳税之间的联系,是一种片面的消极的理论观点。

六、掠夺说

该学说将税收看作是掌握政权的统治阶级掠夺其他阶级财富的手段。税收是国家实现其职能的公共需要,不过其性质不是义务的分担,而是强制性的掠夺。这一学说是 19 世纪空想社会主义者欧文·圣西门以及历史学派的人物提出来的。这种学说与“公需说”的相同之处是,都把税收看作是国家为了实现其职能的公共需要;不同之处是其认为,税收是国家中占统治地位的阶级凭借国家的政治权力,对其他阶级的一种强制性掠夺。

七、经济调节说

该学说认为,西方社会的自发市场经济机制失灵,不能实现资源的有效配置、社会财富的公平分配和经济的稳定与增长,因此,需要社会政策予以矫正。税收是国家社会政策的重要手段,是完善市场机制、调节国民经济运行的重要工具之一,政府有必要运用包括税收在内的手段调控经济运行。

第三节 税收的形式特征

当前绝大多数国家的财政收入主要来自于税收。那么,税收和其他财政收入形式有何不同?从理论上讲,一个事务必须同时具备三个特征才是税收,否则不称其为税收。这三个特征被称为税收的形式特征。

一、税收的形式特征

(一) 强制性

税收的强制性是指,政府凭借行政权,以法律形式来确定政府作为征税者和个人、社会组织作为纳税者之间的权利和义务关系。

强制性是国家的权力在税收上的法律体现,是国家取得税收收入的根本前提。延续了几千年的税收,之所以能成为国家取得财政收入的主要形式和调控经济运

行的重要工具,成为实现国家职能的强有力手段,其根本原因就在于它有法律保证,具有强制性。

税收的强制性具体表现在税收是以国家法律的形式规定的。作为国家法律的组成部分,税收法律对不同的所有者都是普遍适用的,任何单位和个人都必须遵守,不遵守者要受到法律的制裁。税收的强制性说明,依法纳税是人们不应回避的法律义务。国家通过颁布税收法律,规定公民的纳税义务,强制纳税人按时、足额向国家缴纳税款。我国宪法就明确规定,我国公民“有依法纳税的义务”。正因为税收具有强制性的特点,才使之成为国家取得财政收入的最普遍、最可靠的一种形式。

(二) 无偿性

税收的无偿性是指,对于具体纳税人来讲,在纳税的时点上,税收是国家向纳税人进行的无须偿还的征收。国家征税以后,税款即成为国家所有,不再归还给纳税人,也不向纳税人支付任何代价或报酬。

税收无偿性的根本内容在于,国家凭借行政权无偿地参与社会产品的分配,纳税人必须将自己所有或属于自己支配的一部分社会产品,无偿地缴纳给国家。它也是国家财政无偿拨付的客观要求和前提。

但对于全体纳税人来讲,税收又具有整体有偿性。即国家的税收收入是取之于民,又用之于民的,国家用取得的税收收入来向社会提供公共品,满足人民的物质文化生活需要。

(三) 固定性

税收的固定性是指,税收是国家通过法律形式预先规定了对什么征税、对谁征税及其征收比例,在实际征纳中,国家和纳税人双方都必须共同遵照执行。纳税人只要发生了法律规定的纳税义务,就必须按照预定的标准如数纳税,不得不纳、少纳或迟纳。同样,国家对纳税人也只能按预定的标准征收,不得多征、少征、迟征或早征。

这两方面的含义:第一,向谁征税,对什么征税,征多少税,必须事先明确,不可因人、因时而异;第二,税收法律、制度一旦确定下来,应相对稳定,不可随意变动,否则纳税人会感到无所适从。比如,市场经济条件下,市场主体在做每一项投资决策之前,都要做相应的市场调研,包括一个项目所需的投资数目、投产后的销售情况、成本估计,以及应缴纳的税收情况,由此来推算项目投资可能获得的收益。如果税收法律随意变动的話,市场调研等于白做,会影响企业投资的积极性。

但是,我们也不能把税收理解为永远固定不变。随着一国社会经济情况的变化,税收制度也要相应地进行改革和调整,但这种改革和调整要通过法律形式事先规定,改革调整后要保持一定时期的相对稳定。因此,基于法律的税收固定性始终是税收的固有形式特征。

上述税收的三个形式特征,是相互联系、缺一不可的统一整体。

从“三性”之间的辩证关系来看,税收的强制性是前提,没有强制性就保证了国家取得足够的财政收入,就不能保证国家对经济活动的强行调节,会使税收变得疲软无力,也就谈不上税收的存在。

无偿性是税收的特质,只有是一种无偿征收,才能体现税收为国家聚财的特殊作用。

税收的固定性是强制性和无偿性的要求和必然结果。因为税收涉及国家同纳税人的经济利益分配关系,要使税收易为纳税人接受,就须预先对税制要素的内容作出具体规定,以方便征纳双方遵照执行。

二、税收与其他财政收入形式的区别

国家取得财政收入有许多形式,税收只是其中的一种。将税收同其他财政收入形式进行比较,有助于加深对税收的认识和理解,有助于国家正确运用税收为实现国家职能服务。税收与其他财政收入形式区别的基本标志是税收的“三性”。

(一) 税收与公债的区别

公债是政府举借的债务,按照举借债务的对象的不同,可分为内债和外债;按照举借债务主体的不同,也可分为国债和地方债务。公债属于一种信用关系,有借有还,必须按时支付利息。在发行公债的年份,表现为财政收入;而在还本付息的年分,则表现为财政支出。而税收既不需要偿还,更不需要支付利息,它一经征收,就成为国家当年的实际财政收入。因此,当今世界各国普遍采用税收形式取得财政收入,只是在某些特殊情况下,才有限度、有节制地采用公债形式。

公债同税收之间的区别表现在:

1. 公债的自愿性。即公债的认购是建立在认购者自愿承受的基础上;买不买国债,买多少,完全由认购者视自身情况而定。
2. 公债的有偿性。即公债必须按期还本付息,否则政府难以再次举借债务。除非垮台,一般情况下政府都注意及时还本、付息,以维护政府信誉。由于公债的风险小,因此又被称为“金边债券”。
3. 公债的灵活性。即公债发行多少及发行与否,一般由政府依据自身情况来定。在大多数国家,政府每年发行的公债数额常常出现起伏。

(二) 税收与罚没收入的区别

罚没收入是政府对某些行为罚款没收而取得的收入,也是国家的一种财政收入形式。但它与税收不同:

1. 罚没收入的强制性和无偿性比税收更加明显。罚没的目的在于禁止,为达到该目的,罚没的力度必须大。
2. 罚没收入不具有固定性的特征。由于罚款没收是对当事人的一次性处分,

不存在时间上的连续性。因此,它不能作为财政收入的经常性手段和主要手段,只能作为行政管理和财政管理的辅助手段。罚没在维护法律的严肃性、保证税制的顺利实施等方面,具有特殊的作用。但在保证财政收入的及时、稳妥、可靠方面,罚没收入与税收收入有很大差别。因而,应严格区别它们,不能相互替代。

(三) 税收与费的区别

政府收费包括规费和使用费两种。前者是政府部门为公民个人或单位提供某些特定服务,或实施特定行政管理时所收取的工本费和手续费,如工商执照费、商标注册费、户口证书费、结婚证书费、商品检验费等。后者指政府部门对其所提供的公共设施的使用者按一定标准收取的费用,如高速公路使用费、桥梁通过费等。

1. 费不具有强制性。无论是规费还是使用费,都是因社会组织或居民自愿的行为而发生的,不是国家强制的。

2. 费不具有无偿性。规费与使用费,或者是因为政府部门为公民个人或单位提供了某些特定服务或实施了特定行政管理而收取,或是因公民个人或单位使用政府的公共设施而收取的,均是有偿的。

3. 费不具有固定性。收费的标准虽然是固定的,但居民或社会组织发生应该收费行为不具有时间上的连续性。因此,费不能作为财政收入的主要来源。

(四) 税收与专卖的区别

专卖是国家对某些特定产品的生产、运销实行垄断经营。这种垄断经营所获得的高额利润,就是专卖收入。

1. 专卖不具备税收的强制性。专卖反映的是商品交易中通常所奉行的买卖关系。

2. 专卖是有偿的。在专卖中,国家得到收入,但要售出商品,因此专卖是有偿的。而在课税中,国家只得到收入,并不付出任何东西,它是无偿的。

3. 专卖不具有固定性。专卖虽然可以取得高额利润,但它要受到专卖物品种类和价格以及成本的限制,并不像税收那样基于法律可以固定地取得财政收入。

(五) 税收与国有资产经营收益的区别

国有资产经营收益是国家凭借其对国有资产的所有权所获得的经营利润、租金、股息(红利)等收入。在现代企业制度下,国家与国有企业(包括拥有国有股份的企业)之间的分配关系,除依法征税之外,还有资产收益分配关系,即国家以资产所有者的身份通过企业上缴利润和国家股分红等形式取得一定的收益。

税收与国有资产经营收益之间是有区别的,表现在以下方面:

1. 国有资产经营收益不具备税收的强制性、无偿性。税收是以国家行政权为依据而进行的分配,而国有资产经营收益则是以国家财产权为依据而进行的分配,这就从根本上决定了两者具有质的差别。

由于分配依据不同,两者适用的范围也就各不相同。税收分配凭借的是行政

权,只要是国家行政权所能涉及的范围,都可以征税,它适用于社会上一切经济成分。具体表现在,凡纳税人在本国辖区内取得的收入,不论是本国人还是外国人,均要征税;凡本国居民在本国和世界各地取得的一切收入均要征税。而国有资产经营收益凭借的是国家财产权,国家只能以所有者的身份参与国营企业纯收入的分配,而不适用于对其他经济成分,例如集体经济、中外合资经营企业、外国企业、个体经济和居民个人收入的分配。因为国家对国有资产拥有所有权,当然要求取得国有资产经营收益,但与税收的强制性不同;国有资产经营收益不具备无偿性。

2. 国有资产经营收益不具备固定性。由于税收是按预定标准进行征收,具有明显的固定性特征,有利于国家稳妥可靠地取得财政收入。而国有资产经营收益则是以企业实现的经营成果为依据,数额不稳定,影响国家及时均衡地取得财政收入。

三、税收是政府取得财政收入的最佳形式

从上面的分析可以看出,税收实际上是将纳税人所实现的收入的一部分无偿转移给政府支配,这样一来,不会像货币发行那样引起货币购买力的扩大,引起通货膨胀;政府也不必还本付息,不会给政府带来额外的经济负担;还有,税收是强制征收,政府可以对其管辖范围内的所有人或行为收税,具有广泛性。因而,税收成为世界各国政府取得财政收入的最佳形式。

第四节 税收的产生与发展

税收是一个历史范畴,它是人类历史发展到一定阶段的产物。税收随国家的产生而产生,随国家的发展而发展,并将随着国家的消亡而消亡。

一、税收随国家的产生而产生

恩格斯说:“捐税是以前的氏族社会所完全没有的。”^①氏族社会属于原始社会。原始社会的基本单位是一个个独立的氏族组织,生产资料公有,人们共同劳动,按照年龄、性别自然分工,简单协作,有限的劳动成果归集体所有,平均分配,共同消费。由于生产力水平极其低下,没有剩余产品,因此也就没有私有制,没有阶级,也没有作为阶级压迫的国家,自然也就不可能产生和存在税收。

到了氏族社会晚期,劳动生产率有了较大的提高,先后产生了三次社会大分

^① 《马克思恩格斯选集》第4卷,人民出版社1972年版,第162页。