

财政部规划教材
全国财政职业教育教学指导委员会推荐教材
全国高等院校财经类教材

国家税收



谷义◎主编

GAODENG
JIAOCAI

CAIZHENGBU GUIHUA JIAOCAI
QUANGUO CAIZHENG ZHIYE JIAOYU
JIAOXUE ZHIDAO WEIYUANHUI TUIJIAN
QUANGUO GAODENG YUANXIAO
CAIJINGLEI JIAOCAI



经济科学出版社
Economic Science Press

财政部规划教材
全国财政职业教育教学
指导委员会推荐教材
全国高等院校财经类教材

国家税收

谷 义 主编

 经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

国家税收 / 谷义主编. —北京: 经济科学出版社,
2012. 8

财政部规划教材 全国财政职业教育教学指导
委员会推荐教材 全国高等院校财经类教材

ISBN 978 - 7 - 5141 - 2283 - 1

I. ①国… II. ①谷… III. ①国家税收 - 中国 -
高等学校 - 教材 IV. ①F812. 42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 189146 号

责任编辑: 刘殿和

责任校对: 王凡娥

版式设计: 代小卫

责任印制: 李 鹏

国家税收

谷义 主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

教材分社电话: 88191355 发行部电话: 88191537

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esbj3@ esp. com. cn](mailto:esbj3@esp.com.cn)

北京密兴印刷有限公司印装

787 × 1092 16 开 20 印张 480000 字

2012 年 8 月第 1 版 2012 年 8 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 2283 - 1 定价: 40.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 88191502)

(版权所有 翻印必究)

编写

说明

本书是财政部规划教材，全国财政职业教育教学指导委员会推荐教材，由财政部教材编审委员会组织编写并审定，作为全国高等院校财经类教材。

国家税收是我国高等院校经济管理类专业的一门主要课程。随着我国市场经济改革的深化，税收对经济生活的影响越来越大，它不仅是国家取得财政收入的主要方式，也是调节经济运行的重要手段。无论是政府公务人员、企业管理人员还是公民个人，都需要熟悉和掌握税收理论、税收法律法规及税收政策。普及税收知识，培养公民良好的纳税意识，对于我国经济的发展及税收工作的开展，具有十分重要的意义。因此，国家税收课程在高校的课程体系及人才培养中处于重要的地位。为了更好地了解和掌握税收理论及税收制度的内容，满足教学的需要，我们组织编写了《国家税收》教材。本书在编写过程中，立足于市场经济，较为科学、全面、系统地介绍了税收理论及我国现行的税收制度，力图反映税收领域的现时变革及最新成果。与同类教材相比，本书的主要特点是：

第一，逻辑体系完整。本书是按照税收运行过程中的逻辑关系安排课程体系，基本体系是税收基本理论——各税种基本法律规定——国际税收基本法律规定——税收管理制度基本规定。

第二，内容丰富。本书在内容上注重了理论与实践并重，税收理论部分与传统的国家税收教材相比较，对西方税收理论，包括税收原则理论、最优税收理论、税制结构理论等进行比较深入的研究和通俗易懂的解读，同时结合我国进行的税收制度及征收管理制度改革的实践，全面系统阐述我国目前各项具体税收制度，在一定程度上拓宽了本科层次的国家税收的课程内容。

第三，资料时效性强。本书关注了我国税收领域的最新立法情况，对于具体的税收制度，以国家颁布的最新税收法律、法规为主要编写依据，同时力求严谨，注重资料的时效性和准确性。

第四，编写形式新颖。本书根据具体内容的需要设计了本章要点提示、资料链接、案例解析、本章小结、思考与应用等栏目，进行了重要理论的探讨、典型案例的分析、相关资料的介绍，较好地将税收的基本理论、前沿知识和实践加以结合，增加了教材的可读性。

本书共 15 章，分为四个部分。第一部分为税收理论，包括第 1 章至第 3 章。主要阐述了税收的基本理论问题，包括税收概念、课税依据、税收职能；税收原则及最优税收理论；税收制度的构成要素、税制分类及税制结构。第二部分为现行税收制度，包括第 4 章至第 12 章。主要介绍目前我国开征的各税种的法律规定及税额的计算等主要内容。第三部分为国际税收，即第 13 章，阐述了国际税收概念与形成、税收管辖权、国际重复征税及其减除、国际避税与反避税以及国际税收协定等内容。第四部分为税收管理，包括第 14 章、第 15

章，主要阐述了税收征收管理和税务行政法制等内容。

本书由谷义教授主编，负责全书的整体结构设计及全书的统稿、定稿工作。各章编写分工如下（按章节顺序）：谷义编写第1章；苑梅编写第2、3章；王晓军编写第4、5、6章；陈燕编写第7、11、12章；何霞编写第8、14、15章；胡盛东编写第9、10、13章。

本书在编写过程中，参考并借鉴了国内外学者已有的研究成果，在此表示深深的谢意。限于编者的水平，书中难免存在疏漏和不足之处，敬请读者指正。

编者
2012年7月

目

录

第1章 税收导论 / 1

- 第一节 税收的概念 / 1
- 第二节 税收的课税依据 / 7
- 第三节 税收职能 / 10
- 本章小结 / 12

第2章 税收原则 / 13

- 第一节 西方税收原则 / 13
- 第二节 我国税收原则 / 17
- 第三节 最优税收 / 20
- 本章小结 / 23

第3章 税收制度 / 24

- 第一节 税收制度概述 / 24
- 第二节 税收制度的构成要素 / 26
- 第三节 税收分类 / 31
- 第四节 税收制度结构 / 33
- 本章小结 / 36

第4章 增值税 / 37

- 第一节 增值税概述 / 37
- 第二节 增值税的征税范围、纳税人和税率 / 42
- 第三节 增值税应纳税额的计算 / 48
- 第四节 增值税的税收优惠和出口退（免）税 / 56
- 第五节 增值税专用发票的使用和管理 / 60
- 第六节 增值税的征收管理 / 63
- 本章小结 / 64

第5章 消费税 / 67

- 第一节 消费税概述 / 67
- 第二节 消费税的征税范围和纳税人 / 69
- 第三节 消费税的税目、税率和纳税环节 / 70
- 第四节 消费税应纳税额的计算 / 75
- 第五节 出口应税消费品退（免）税 / 81
- 第六节 消费税的征收管理 / 83
- 本章小结 / 84

第6章 营业税 / 86

- 第一节 营业税概述 / 86
- 第二节 营业税的征税范围和纳税人 / 88
- 第三节 营业税的税目税率 / 90
- 第四节 营业税的税收优惠 / 95
- 第五节 营业税应纳税额的计算 / 97
- 第六节 营业税的征收管理 / 101
- 本章小结 / 102

第7章 关税 / 104

- 第一节 关税概述 / 104
- 第二节 关税征税对象、纳税人和税则 / 109
- 第三节 关税的税收优惠 / 112
- 第四节 关税应纳税额的计算 / 113
- 第五节 关税的申报与缴纳 / 116
- 第六节 船舶吨税 / 117
- 本章小结 / 121

第8章 资源税类 / 123

- 第一节 资源税 / 123
- 第二节 城镇土地使用税 / 130
- 第三节 耕地占用税 / 135
- 第四节 土地增值税 / 139
- 本章小结 / 146

第9章 财产税类 / 148

- 第一节 房产税 / 148
- 第二节 契税 / 154
- 第三节 车船税 / 158
- 本章小结 / 165

第 10 章	行为目的课税	/ 166
第一节	印花税	/ 166
第二节	车辆购置税	/ 176
第三节	城市维护建设税	/ 181
第四节	教育费附加	/ 184
本章小结		/ 186
第 11 章	企业所得税	/ 187
第一节	企业所得税概述	/ 187
第二节	企业所得税的征税对象、纳税人和税率	/ 190
第三节	企业所得税的应纳税所得额	/ 194
第四节	资产的税务处理	/ 203
第五节	企业所得税的税收优惠	/ 207
第六节	企业所得税的特别纳税调整	/ 211
第七节	企业所得税应纳税额的计算	/ 214
第八节	企业所得税的征收管理	/ 217
本章小结		/ 220
第 12 章	个人所得税	/ 221
第一节	个人所得税概述	/ 221
第二节	个人所得税的征税对象、纳税人和税率	/ 224
第三节	个人所得税的税收优惠	/ 230
第四节	个人所得税应纳税额的计算	/ 231
第五节	个人所得税的征收管理	/ 244
本章小结		/ 246
第 13 章	国际税收	/ 248
第一节	国际税收的概述	/ 248
第二节	税收管辖权	/ 250
第三节	国际重复征税及其减除	/ 253
第四节	国际避税与反避税	/ 257
第五节	国际税收协定	/ 260
本章小结		/ 262
第 14 章	税收征收管理	/ 263
第一节	税收征收管理概述	/ 263
第二节	税务管理	/ 265
第三节	税款征收	/ 276

第四节 税务检查	/	283
第五节 税收法律责任	/	285
本章小结	/	289

第 15 章 税务行政法制	/	291
第一节 税务行政处罚	/	291
第二节 税务行政复议	/	296
第三节 税务行政诉讼	/	303
第四节 税务行政赔偿	/	306
本章小结	/	311

参考文献	/	312
-------------	----------	------------

税收导论

本章要点提示

- 税收的概念
- 税收的课税依据
- 税收职能

第一节 税收的概念

一、税收是财政收入的一种方式

税收是一个古老的经济范畴，它是随着国家的产生而产生的，纵观人类社会的发展历史，可以发现，税收自产生以来与国家命运、人们的生活紧密地联系在一起。民之大命，谷米也；国之所宝，租税也。进入现代社会，税收更是成为社会生活中的一种普遍现象，与人们的生活息息相关，时刻相伴。一方面，人们享用政府提供的国防、治安、行政管理、基础教育、公共卫生和公共设施等公共产品和服务；另一方面，人们也在为享用政府所提供的公共产品和服务支付着费用。19 世纪美国大法官霍尔姆斯说：“税收是我们为文明付出的代价。”人们无论以支付价格付费，还是享受文明支付代价，其实质都是政府为提供公共产品和服务而取得财政收入的过程。从古到今，国家取得财政收入的方式是多种多样的，包括税收收入、地租收入、官产收入、规费收入、公债收入、罚没收入、专卖收入等，税收只是其中的一种方式。

文明之初，人们曾自发地向统治者贡献的一部分劳动或物品具有税收性质的胚胎。后来，由于政府职能的扩大和政治权力的扩张，这种形式演变为人头税、土地税等。在自给自足的自然经济条件下，由于农业的特殊地位，政府凭借着对土地的所有权向其使用者收取地租，同时也向工商业者征收一定的工商业税，地租和工商业税在财政收入中都

占有较大的比重。随着商品经济的发展，税收占财政收入的比重不断上升，逐渐成为财政收入的主要方式。在现代社会，随着市场经济的发展，税收这个古老的范畴也受到了前所未有的重视，税收不但是各国财政收入的主要方式，更成为其调节社会经济的重要手段。

目前，世界上大多数国家，其财政收入的 80% 以上都来自各种税收。我国 2011 年全国财政收入中税收收入为 89 720 亿元，非税收入（包括专项收入、行政事业性收入、罚没收入、其他收入）为 14 020 亿元，税收收入占财政收入的比例为 86.5%。历史上的数字或比例会有所不同，但是国内和国外的资料表明了税收是国家取得财政收入的主要方式，如表 1-1 和表 1-2 所示。

表 1-1 一些国家税收收入与非税收入比例

国 别	经常性收入	税收收入所占比重 (%)	非税收入所占比重 (%)
越南 (2000 年)	787500.0 亿盾	84.3	15.7
俄罗斯 (2000 年)	27592.8 亿卢布	83.1	16.9
泰国 (1999 年)	8001.8 亿泰铢	86.4	13.6
罗马尼亚 (1999 年)	1842640.0 亿列伊	87.8	12.2
巴西 (1998 年)	3275.5 亿瑞亚尔	82.9	17.1
波兰 (2000 年)	2742.5 亿兹罗提	85.0	15.0
韩国 (1997 年)	907400.0 亿韩元	86.4	13.6
南非 (2000 年)	2681.4 亿兰特	89.9	10.1
美国 (1999 年)	32535.0 亿美元	80.3	19.7
澳大利亚 (1999 年)	2230.7 亿澳元	80.6	19.4
加拿大 (2000 年)	4689.3 亿加元	82.4	17.6
德国 (1998 年)	17020.8 亿马克	82.8	17.2
法国 (1997 年)	39238.0 亿法郎	90.9	9.1
英国 (1998 年)	3406.7 亿英镑	91.5	8.5

资料来源：摘自郭庆旺，赵志耘著．财政学．中国人民大学出版社，2002。

表 1-1 列示了世界上一些国家财政收入中税收收入和非税收入的规模和比例，这些国家税收收入占财政收入的比例均在 80% 以上；表 1-2 列示了我国近 10 年财政收入和税收收入的规模和比例，近 10 多年中，我国每年税收收入占财政收入的比重基本保持在 90% 左右。从表中不难得出这样的结论：税收不但是各国取得财政收入的一种方式，而且也是其主要方式。税收这种财政收入方式之所以从古至今被历代政府所推崇，并在财政收入中占据主要地位，是因为这种收入方式与其他收入方式相比较有其形式和本质的特殊性。

表 1-2

我国税收收入占财政收入的比重

年份	税收收入（亿元）	财政收入（亿元）	税收收入占财政收入比重（%）
2000	12 581. 51	13 395. 23	93. 9
2001	15 301. 38	16 386. 04	93. 4
2002	17 636. 45	18 903. 64	93. 3
2003	20 017. 31	21 715. 25	92. 2
2004	24 165. 68	26 396. 47	91. 5
2005	28 778. 54	31 649. 29	90. 9
2006	34 804. 35	38 760. 20	89. 8
2007	45 621. 97	51 321. 78	88. 9
2008	54 223. 79	61 330. 35	88. 4
2009	59 521. 59	68 518. 30	86. 9
2010	73 210. 79	83 101. 51	88. 1

数据来源：中国统计年鉴（2011），中国统计出版社，2011.

二、税收的形式特征

税收是凭借国家政治权力所进行的一种特殊分配，与国家取得财政收入的其他方式相比，具有无偿性、强制性和固定性三个特征，这也被称为税收的形式特征。

1. 税收的无偿性

税收的无偿性，是指国家征税以后，税款即归国家所有，不再直接归还给原纳税人，也不直接向其支付任何报酬或代价，是一种无偿征收。列宁指出：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得的东西。”^①

税收的无偿性可以从以下三个方面来理解：首先，消费者对公共产品并不表示偏好，国家提供的公共产品大多都是由社会成员共享的，但社会成员从中得到的利益无法直接计量，因而补偿公共产品的成本不能采取直接的价格形式，只能采取税收的形式来弥补，这就决定了税收是无偿的。其次，税收对某一具体纳税人而言是无偿的。国家向纳税人征税不是以提供具体的公共产品为依据，而纳税人向国家纳税也不是以具体分享多少公共产品为前提，二者之间不存在直接的征收与偿还关系。再次，税收对全体纳税人而言又是有偿的。虽然国家不对具体的纳税人进行直接的税收返还，但是，国家用税收为全体纳税人提供的公共产品和服务是由全体社会成员共同享用的，从这个意义上说，税收又具有有偿的特点。正如马克思所说的“从一个处于私人地位的生产者身上扣除的一切，又会直接或间接地用来为处于社会成员地位的这个生产者谋福利”^②，即我国的税收性质是“取之于民，用之于民”。

① 《列宁全集》第32卷，第170页，人民出版社，1972.

② 《马克思恩格斯全集》第19卷，第20页，人民出版社，1985.

2. 税收的强制性

税收的强制性，是指国家征税是通过制定法律加以规范的，这种法律规范的最直接表现就是税法。

税收的强制性可以从以下三个方面来理解：首先，以法律的形式规范了征纳双方权利和义务。国家作为征税人，具有向全体社会成员征税的权利，同时承担向全体社会成员提供公共产品的义务；而全体社会成员作为纳税人，具有分享国家提供公共产品的利益的权利，同时有义务补偿国家为提供公共产品付出的成本，其补偿方式就是向国家纳税。其次，国家征税依据国家法律强制执行，这种强制是社会成员先授权于国家，然后国家代表社会成员将社会成员的意志通过法律的形式颁布并实施。再次，征纳双方的关系是以法律形式确定的，这种法律规范对双方当事人都具有法律上的约束力，法律的权威性和严肃性要求国家依法征税，纳税人依法纳税，任何一方违反税法都要承担相应的法律责任。

3. 税收的固定性

税收的固定性，是指国家在征税之前，通过法律的形式，预先规定了每个税种的纳税人、征税对象、征收比例及违法处罚标准等基本内容，由征纳双方共同遵守。

税收的固定性可以从以下三个方面来理解：首先，以税法的形式明确并颁布各税种的纳税人、征税对象、征税标准等，任何单位和个人都不得擅自更改。其次，税收的固定性是财政收入稳定性的客观要求。税收的固定性使税收征纳关系具有时间上的连续性和稳定性，使税收收入具有可预期性，保证政府财政收入的稳定性。再次，税收的固定性是相对于某一时期而言的，并非永远固定不变。随着客观情况的变化，征税对象、征收标准等也要依照合法的程序进行适当的调整。

上述税收的三个形式特征，是相互联系、不可分割的统一体，税收的无偿性是由财政支出的无偿性决定的，是税收这一特征分配形式的本质体现；税收的强制性是实现税收无偿征收的强有利保证；而税收的固定性，则是税收无偿性和强制性得以实现的必要条件。税收的三个形式特征是古今中外一切税收的共性，是税收区别于其他财政收入形式的基本标志，只有同时具备以上特征的财政收入形式才是税收。

【资料链接】

税收与其他财政收入方式的区别

1. 税收与财政发行的区别。

(1) 税收是真实和有物质保证的，税收取得货币，都有一部分物质与其相对应。而货币的财政发行没有物质保证的，它是在社会商品总量不变的情况下，额外增加了货币流通量，其结果必然导致货币贬值，物价上涨。

(2) 税收是事先由税法规定了各税种的纳税人、征税对象和税率，并在固定的时间征收，其目的是为了维持政府日常开支需要。财政发行一般是在经济形势极其困难的情况下被迫使用的，它不采取规范化的正式立法来确定发行数额，所以，财政发行不能成为一个稳定的财政收入来源。

2. 税收与国有企业利润的区别。

(1) 税收是国家依据政治权力，凭借法律形式进行的强制分配。而在国有企业中，国家是以生产资料

所有者的身份，依据财产权利对国有企业利润进行分配，凭借的是财产权利，所以国有企业利润的上缴不具有强制性。

(2) 税收是按照预先固定的标准和公平税负的原则向一定的纳税人征收，体现了国家强制扣除一部分社会产品和国民收入的分配关系。而国有企业上缴利润是以实现的利润为依据，不具有固定性和强制性。

3. 税收与政府性收费的区别。

(1) 税收是向社会成员强制征收的，征税时不遵循利益对称性原则，税收的缴纳者不一定是利益的直接受益者，所以税收是无偿的。收费是遵循利益对等的原则，费是向受益者收取的代价，是提供某种服务或准许某种权力的使用而获得的补偿，费的支付者就是利益的直接受益者，所以收费是有偿的。

(2) 税收的征收主体是国家或各级政府，行使征税权的部门是税务机关、财政机关和海关。而收费主体是多元化的，行使征税权的是各级政府机关、事业单位或经济部门。

(3) 税收是具有固定性的，税法一经颁布对全国具有统一的效力和相对稳定性。收费具有相对的灵活性，一般由不同部门、不同地区根据实际情况灵活确定。

(4) 税收收入是由政府预算统一安排使用，主要是为了满足社会的公共需要。而收费一般都有专门的用途，实行专款专用，一般是用于满足公共产品的提供需要。

三、税收的本质特征

从本质上看，税收是一个特殊的分配范畴。它是以国家为主体，以政治权力为依据在承认和保护私人产权的前提下参与社会产品分配而形成的特殊的分配关系。

(一) 税收分配的主体是国家

税收分配与其他财政收入相比，其本质上的差别是分配主体不同。在国家产生以后，税收总是同国家紧密地联系在一起，国家为了履行其向社会提供公共产品和服务的需要，就要占有一定的经济资源，而为了获得这些资源，就需要向社会成员征税。同时政府向社会成员提供公共产品和服务，为人们创造了生产与消费的共同外部条件，保护并增进了经济活动主体的利益，由此获得了社会成员赋予的征税权利。这种征税的需要和征税权利的统一，使得国家成为征税的主体。税收随着国家的产生而产生，并随着国家的消亡而消亡。因此，税收分配的主体必然是国家，即征税办法由国家制定，征税活动由国家组织进行，税收收入由国家支配管理。没有国家就没有税收分配的主体，也就没有了税收这种分配范畴。

(二) 税收分配的依据是国家的政治权力

虽然行使征税权的主体是国家，但国家征税凭借的是政治权力，税收属于分配范畴，但税收并不是一般的分配，而是国家凭借政治权力实现的一种特殊的社会产品分配。一般来说，社会产品的分配要依托一定的权力。正如马克思所言：“在我们面前有两种权力：一种是财产权力，也就是所有者的权力，另一种是政治权力，即国家的权力。”^①任何一种权力都要在经济利益上得到体现。依据所有者的权力在经济利益上则表现为所有者的地租、利

^① 《马克思恩格斯选集》第1卷，第170页，人民出版社，1972。

润、利息、工资等；依据国家政治权力在经济利益上则表现为罚没收入、税收等。国家征税所凭借的不是所有者的权力，而是国家的政治权力。因为国家作为一种公共权力并不是抽象的存在，而是由军队、警察、法庭、监狱等政权机构和行政机构组成的。要维持国家政权机构和行政机构的正常运转，就需要占有和消耗一定数量的社会产品，而国家机构本身并不直接从事物质资料的生产，所以只能凭借其所拥有的政治权力，强制地去占有的一部分社会产品，即形成了一个特殊的分配方式——税收。税收的强制性表明国家征税与生产资料的占有无关，它可以超越所有权的限制，对不同的所有者均可行使其征税权。

（三）税收分配的结果是经济利益从社会成员向国家单方面转移

税收在社会再生产过程中处于分配环节，征税的过程就是一部分社会产品从纳税人手中转变为国家所有的分配过程。国家征税的结果，是一部分社会产品的所有权无偿地转变为国家所有，经济利益从社会成员向国家单方面转移，形成国家的财政收入，同时纳税人对社会产品的占有数量相应减少。因此，税收是一个分配范畴，它属于以国家为主体的社会产品分配形式，税收体现了国家与纳税人之间纵向的经济利益分配关系。

四、税收的概念

在对税收的形式特征与本质特征进行分析之后，就可以对税收下一个完整的定义。

（一）西方学者对税收的定义

自从税收产生以后，古今中外的许多学者在对税收问题进行着不断的研究，在不同的社会发展阶段，由于生产力发展水平、社会制度性质以及国家职能的差异，人们对税收的认识也不同。直到资本主义生产方式确立之后，才从理论上比较系统地研究税收问题。下面简要介绍西方财政税收学界对于税收概念的一些有代表性的论述。

古典经济学派的代表人物亚当·斯密对于税收概念表述为，“公共资本和土地，即君主或国家所特有的两项大收入源泉，既不宜用以支付也不够支付一个大的文明国家的必要费用，那么，这必要费用的大部分就必须取决于这种或那种税收，换言之，人们必须拿出自己的一部分私收入，给郡主或国家，作为一笔公共收入”^①。

美国学者塞里格曼认为，“赋税是政府对于人民的一种强制性征收，用以支付谋取公共利益所需的费用，其中不包含是否给予特种利益的关系”^②。

日本学者金子宏认为，“税收不是作为国家对特别支付的一种报酬，而是国家以实现提供公共服务而筹集资金这一目的，依据法律规定向私人所课的金钱给付”^③。井手文雄认为，“所谓租税，就是国家依据其主权（财政权），无代价地、强制性地获得的收入”^④。

在现代西方国家的一些有重要影响的辞书中也有对税收概念的阐释。

① [英] 亚当·斯密：《国民财富的性质和原因的研究（下卷）》，商务印书馆，1997。

② [美] 本·巴鲁克·塞里格曼：《租税各论》，商务印书馆，1934。

③ [日] 金子宏：《日本税法》，法律出版社，2004。

④ [日] 井手文雄：《日本现代财政学》，中国财政经济出版社，1990。

英国的《新大英百科全书》指出,“在现代经济中,税收是国家收入最重要的来源。税收是强制的、固定的征收,它通常被认为是对政府财政收入的捐献,用以满足政府开支的需要,而并不表明是为了某一特定的目的。税收是无偿的。它不通过交换来取得。这一点与政府的其他收入不大相同,如出售公共财产或发行公债等。税收总是为了全体纳税人的福利而征收,每一个纳税人在不受利益支配的情况下承担了纳税的义务”^①。

美国的《现代经济学词典》中指出,“税收是居民个人、公共机构和团体向政府强制转让的货币(偶尔也采取实物或劳务的形式)。其征收对象是财产、收入或资本收益,也可以是来自附加价格或大宗的畅销商品”^②。

(二) 我国对税收定义的研究

正如西方财政税收学界对于税收概念的表述众说纷纭一样,我国财政税收学界对于税收的认识也不尽一致。对于税收的概念,从不同的角度,有不同的理解。

徐孟洲、谭立的《税法教程》认为,税收是以实现国家职能为目的,基于政治权力和法律的规定,由政府专门机构向居民和非居民就其财产或行为实施的强制、非罚与不直接偿还的金钱课征,是一种财政收入的形式。

胡怡建的《税收学》认为,税收在历史上也称为税、租税、赋税或捐税,它是国家为向社会提供公共品,凭借行政权力,按照法定标准,向居民和经济组织强制地、无偿地征收而取得的财政收入。

《税收经济学导论》认为:税收是国家为了满足一般的社会共同需要,按事先预定的标准,对社会剩余产品进行的强制、无偿的分配。

《中国税务百科全书》认为,国家为满足社会公共需要,依据其社会职能,按照法律规定,参与国民收入中剩余产品分配的一种规范形式。

我国学者在对税收概念的研究中,有的突出了国家分配,有的突出了满足社会公共需要,还有的把税收的范围限定在对私人部门的征收等。但是我们仍然可以从中看到一些共同性的认识,这就是:税收是由国家征收的,国家征税凭借的是政治权力,国家征税的目的是为了满足社会公共需要,税收的实现必须依法进行等。

综上所述,可以给税收下一个简单而明确的定义。即税收是国家为了满足社会公共需要,凭借政治权力,按照法律规定,强制、无偿地参与社会产品分配以取得财政收入的一种方式。

第二节 税收的课税依据

一、西方国家的课税依据理论

税收是人类社会发展到一定阶段,即出现私有制和国家后才出现的。国家为什么要征

^① The New Encyclopaedia Britannica, Vol. 17, p. 1076, New York, Facts on File Inc. 1983.

^② The American Dictionary of Economics, p. 311, New York, Facts on File Inc. 1983.

税？国家根据什么征税？这是认识税收本质的核心内容。对此，不同学者持不同的观点，代表不同阶级利益的国家倡导不同的理论。但是有一点是共同的，只要向人们征税，无论是什么性质的国家，都必须确立国家的课税依据。具有代表性的课税依据学说主要有以下几种：

（一）公需说

公需说产生于17世纪资本主义初期，主要代表人物是德国重商主义的官房学派学者K·克洛克。公需说认为，国家职责在于满足公共需要和增进公共福利，而国家要尽其职责必须有各种必要的物质资料，这就产生了政府的公共需要，税收即是满足公共需要的物质条件。克洛克认为：“租税倘非出于公共福利需要者，即不得征收，如果征收，即不能认为是正当租税。所以，征收租税必须以公共福利需要为理由。”^①

（二）交换说

交换说产生于17世纪，盛行于18世纪的欧洲，主要代表人物有重商主义学者霍布斯和古典主义的亚当·斯密。交换说认为国家征税和公民纳税是一种权利和义务的交换活动，税收是国家保护公民利益时所应获得的代价。从这个意义上说，税收也可以被认为是交换的一部分，这种交换是自愿进行的，通过交换，不仅社会资源得到充分、有效的利用，而且交换双方都认为其利益会因为交换而得到满足，从而在对方的价值判断中得到较高的评价。而且在这种交换活动中，从数量关系上看，相互交换的权利总量和义务总量总是等值或等额的。霍布斯提出：“主权者向人民征收的税不过是公家给予保卫平民各安生业的带甲者的薪饷”^②。

（三）保险说

保险说产生于18世纪，主要代表人物是法国的财政大臣梯埃尔。保险说是交换说的变形，两者实际上属于同一个理论体系。保险说认为国家行使职能保护了人民的生命财产和社会公共秩序，人民因此应当向国家支付报酬；国家与国民之间的关系如同保险公司与投保者的关系，税收便是国民向国家缴纳的保险费。

（四）义务说

义务说产生于19世纪初期欧洲的国家主义盛行时期。主要代表人物是法国的劳吾。义务说认为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。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。将税收看作是人民对国家应尽的一种义务。劳吾曾指出“租税是根据一般市民的义务，按一定标准向市民征收的公课”^③。

（五）牺牲说

牺牲说产生于19世纪，主要代表人物是法国的莎伊、英国的穆勒等。牺牲说认为，国

①③ 郭庆旺等编：《当代西方税收学》，东北财经大学出版社，1994。

② [英] 霍布斯：《利维坦》，商务印书馆，1985。