

普通高等教育“十二五”财政与税收专业规划教材

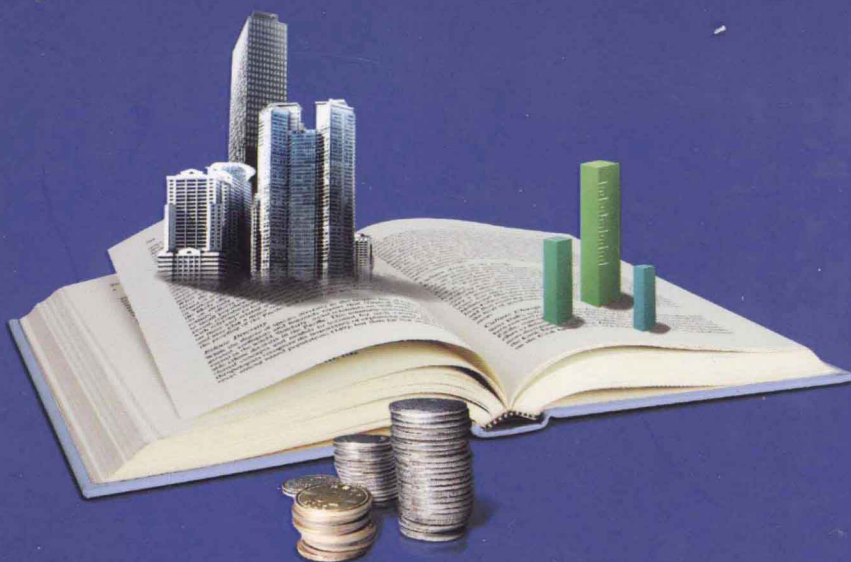
全国第九届优秀畅销书一等奖

陕西省普通高等学校优秀教材一等奖

税 收 学

【 第二版 】

主 编 铁 卫 李爱鸽



赠 送
电子课件



西安交通大学出版社
XI'AN JIAOTONG UNIVERSITY PRESS

普通高等教育“十二五”财政!

全国第九届优秀畅销书一等奖

陕西省普通高等学校优秀教材一等奖

税 收 学

【 第二版 】

主 编 铁 卫 李爱鸽

副主编 刘 明 娄爱花



西安交通大学出版社
XI'AN JIAOTONG UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

税收学/铁卫等主编. —2版. —西安:西安交通大学出版社, 2013. 9
ISBN 978-7-5605-5594-2

I. ①税… II. ①铁… III. ①税收理论-高等学校-教材 IV. ①F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 196837 号

书 名 税收学(第二版)
主 编 铁 卫 李爱鸽
责任编辑 魏照民 郑 伟

出版发行 西安交通大学出版社
(西安市兴庆南路 10 号 邮政编码 710049)
网 址 <http://www.xjtupress.com>
电 话 (029)82668357 82667874(发行中心)
(029)82668315 82669096(总编办)
传 真 (029)82668280
印 刷 陕西元盛印务有限公司

开 本 787mm×1092mm 1/16 印张 18.375 字数 435 千字
版次印次 2007 年 9 月第 1 版 2013 年 8 月第 2 版 2013 年 9 月第 5 次印刷
印 数 13 001~15 000
书 号 ISBN 978-7-5605-5594-2/F·363
定 价 34.80 元

读者购书、书店添货,如发现印装质量问题,请与本社发行中心联系、调换。
订购热线:(029)82665248 (029)82665249
投稿热线:(029)82668133
读者信箱:xj_rwjg@126.com

版权所有 侵权必究

内 容 提 要

税收学是一门有关税收理论、政策和管理科学。

本教材主要介绍了税收基本知识和基本理论、我国现行税收制度及其改革、税收管理及税收行政司法。本教材内容共为18章，分别是：税收基本概念、税收职能与效应、税收原则与税收负担、税制结构、国际税收概述、增值税、消费税、营业税、关税、其他流转课税、企业所得税、个人所得税、资源课税、财产课税与行为课税、中国税制改革展望、税收征收管理与税务信息化建设、税务代理、税收行政司法。

本教材主要供高等学校经济类各本科专业使用，也可作为硕士研究生的教学参考用书。

普通高等教育“十二五”财政与税收专业规划教材

编写委员会

学术指导：刘尚希

总 主 编：邓晓兰（西安交通大学经济与金融学院财政系教授，
博导，全国高校财政学教学研究会理事）

编委会委员（按姓氏笔画排序）：

王满仓	王俊霞	王建喜	申嫦娥	刘 明	李兰英
李社宁	李爱鸽	张思锋	张雅丽	宋丽颖	贺忠厚
徐 谦	胡克刚	铁 卫	段玉宽	昝志宏	温海红
谭建立					

策 划：魏照民

总 序

我国作为发展中国家,正处于由计划经济向市场经济转型的历史阶段。经济转型不只是经济体制的转变,而是整个社会结构的一场深刻变革,国家、社会、市场以及个人之间的复杂关系正在被重新诠释和构建。伴随着以市场经济为基础的我国新型社会结构的形成过程,必然衍生出新的财政关系,“公共财政”这一新提法便是我国特定语境下新型财政关系的概括。在中国大地上展开的公共财政建设,无疑是借鉴人类共同文明成果基础上的一种制度创新,因为中国从来没有过“公共财政”,而发达国家的“public finance”也难以照搬到中国来。中国公共财政的制度建设必将带有中国的特色,那就是地域广袤、人口众多的大国特征和经济社会发展阶段性的历史印迹。

中国的改革、开放、发展进入到一个新阶段,面临着经济全球化的新形势,我们如何从理论上对纷繁、复杂、多彩的财政经济现象进行更透彻的理解与把握,如何科学地解释、解决与面对经济社会发展和改革中的问题、矛盾与挑战,是理论工作者和实际工作者共同面对的重要任务。中国的发展,中华民族复兴伟业的实现,需要一代又一代人的努力。未来是不确定的,需要我们做好全方位的准备。人才的准备则是最重要的。作为培养各类高素质财经人才的财经类院系,其首要任务就是让学生——未来的财经理论工作者和实际工作者,能够得到科学、严格的专业训练,系统而深入地掌握财经学科的基本原理、基本方法,使之具备足够的能力,为他们将来能够科学地解释和有效地解决复杂的现实财经问题奠定扎实基础。

财经人才的培养,离不开财经教材的建设。这套财政学专业系列教材正是从这一宗旨出发,在这方面做了有益的探索。在阐述西方财政基本理论、基本方法的同时,该套教材紧密结合中国财经改革的实践,从理论与现实的结合中尝试形成对中国公共财政的科学诠释和合理的学科体系构架。要做到这一点,其实是很不容易的。其困难在于社会学科是介于科学与艺术之间的学科门类,尽量往“科学”一端靠,也只能是“软科学”。社会科学具有太多的不确定性,包括以价值判断为基础的假设前提、概念的语境变化,以及被观察对象的多变性和在时间维度上的随机性等等,使之难以“放之四海而皆准”和永远“正确”。财政学科自然也不例外。例如,自从“公共财政”这个概念提出以来,争议就没有停止过,一个重要的原因就是对其语境的理解不同。“公共财政”的中国语境和“public finance”的西方语境有很大差异,语境不同,那么,“公共财政”就不等于“public finance”;反之亦然。

抽象掉语境,这两个概念是可以互译的,但作为学术概念,则无法互译。因此,在教材建设中,要恰到好处地把中外学术成果融合起来,是相当困难的一件事情。

尽管如此,该系列教材还是尽可能地从“三个结合”上下工夫。

第一,中外理论与现实相结合。该系列教材尽可能地吸收了国内外同类教材的理论和方法,在此基础上,适当运用一些现实案例进行解读,以使读者有一定的感性认识,并和理性认识相融合。第二,中外已有成果与最新研究成果相结合。在一定意义上,教材是对“比较成熟”的理论和方法的系统梳理,比较稳定,而学术研究则是日新月异,教材很难处于理论前沿。该套教材在介绍已成熟理论与方法的同时,也尽力阐述相关理论、方法的创新点,以使读者感受学术研究的新动向。第三,写作范式上“国际规范”与“中国特色”相结合。学术界一直在讨论经济学在中国发展的“规范化”、国际化、现代化与“本土化”的关系问题。在没有“定论”以前,该系列教材尽力“土洋结合”,以适合国人容易理解的方式来阐述基本理论和方法,努力做到深入浅出,通俗易懂。

该系列教材的作者来自全国十几所院校,他们接受过现代经济学、管理学的系统训练,大都是经济学博士,而且从事教学科研工作多年,他们对中外理论研究和我国的现实状况有较全面和深入的了解,为这套系列教材在融合中外学术成果的基础上再上新台阶提供了条件。教材建设是一个长期的动态过程,同样需要与时俱进。该套教材也许还有种种不足之处,甚至存有缺陷,但以发展的眼光来看,任何尝试都是值得的,都是对学界的一份贡献。

刘尚希

2007年3月于北京

第二版前言

本书第一版于2007年9月出版,是普通高等教育“十二五”财政与税收专业规划教材。自第一版出版以来,本书先后经过四次印刷,被全国许多高校作为本科生和研究生教科书使用。本书荣获2009年国家第九届优秀畅销书一等奖、2009年陕西省普通高校优秀教材一等奖,并被推荐参加教育部规划教材评选。在教材使用过程中,得到了任课教师和学生的肯定。随着我国税收制度和政策的发展变化,尤其是一些主要税种如增值税、营业税、资源税、个人所得税等的改革,亟需对教材中的税制实务和有关内容进行更新和补充,基于此,我们对《税收学》第一版内容进行了修订与编写。

在《税收学》修订过程中,我们秉承第一版教材编写的基本理论和思想,在理论阐述上以公共经济学和西方税收理论为基础,借鉴吸收古今中外的治税思想和方法,并具有一定的创新和发展;注重论述的系统性、概念的准确性、方法的可靠性和观点的新颖性,注意吸收近几年我国税收理论研究成果中的科学成分;密切联系我国国情和经济社会发展状况,以解决税收改革实践的现实问题为出发点,努力澄清有关税收的模糊认识,提供正确的分析和研究税收问题的思想方法。在税收制度和税收管理实务阐述上,力求综合权威、全面清晰、准确实用,以国家最新颁布的具有法律效力的税法、条例、实施细则等规范性文件为依据,解释现行各个税种的具体制度和政策规定,并及时反映近几年来我国税收制度改革的最新内容,具体包括企业所得税实施条例、增值税改型、消费税和个人所得税调整、营业税改增值税试点、资源税改革、房产税改革试点等情况。

在教学实践中,我们发现,税收学课程有两个特点:一是课程内容广泛,知识点多且较琐碎,涉及的法律规范多;二是课程涉及的内容更新快,且内容与相关职业资格考试范围有联系。针对这种情况,我们力图使第二版税收学教材成为一部综合、全面、实用的教材。为此,本书第二版在编写过程中,按照“基本知识+理论拓展+技能提升”的教学理念,使学生的学习可以循序渐进,逐步加深对知识的理解和掌握。与第一版相比,本书重点修订的内容有:第一,在税收理论部分,增补了最优课税理论,将“政府为什么要征税”改为“税收根据学说”,将“税收与其他主要财政收入形式的区别”改为“税收与非税收入的区别”。第二,在现行税制部分,根据最新税法变动修订补充了相关税制章节的内容。第三,在税制改革展望部分,增补了环境税、遗产税等我国在不久的将来有望开征的税种。第四,在篇章结构上,在现行税制各章节后,增加了税收实务练习题。经过修订,本书在以下方面的特点更加突出:

(1)内容全面。本书的内容涵盖系统的税收理论知识、现行税制各个税种的实务操作、基本的税收征管制度,通过本书学习,可以掌握税收基本理论知识和我国现行税收体系及其基本的实务操作技能。

(2)重点突出。本书在修订过程中,对重点和难点知识进行了深入和透彻的分析,并通过例题将理论与实际相结合,强化理解。

(3)层次分明。本书在知识点的逻辑结构上,按照层次化、“基本知识+理论拓展+技能提

升”的教学理念,将知识由浅入深、由易到难、由理论到实务,循序渐进,以科学的逻辑体系全面介绍了税收知识。

(4)理论与实践相结合。本书强调知识与能力结合,理论与实践并重,各章都有复习思考题。在现行税制部分,配有精致例题和课后练习题,力图使读者在深化知识的理解中增强实践能力。本修订版由铁卫、李爱鸽担任主编,刘明、娄爱花担任副主编。各章的修订编写分工如下:第一章,西安财经学院铁卫;第二章,西安财经学院李爱鸽;第三章,西安财经学院刘育红;第四章,西安财经学院刘明;第五章,西安财经学院春岁勤;第六章,西安财经学院娄爱花;第七章,西安外国语大学王建喜;第八章,西安财经学院王静;第九章,西安财经学院毕晓惠;第十章,西安财经学院姜东升;第十一章,西藏民族学院刘爱菊;第十二章,西安财经学院李伟;第十三章,西安财经学院周宇;第十四章,西安财经学院姜东升;第十五章,西安财经学院兰永生;第十六章,西安交通大学宋丽颖、刘源;第十七章,西安财经学院潘华勇;第十八章,陕西省财政厅科研所赵彩虹。

第二版全书由铁卫、李爱鸽教授总纂、修改定稿,刘明、娄爱花教授分别对税收理论和税收实务部分进行了修改。

在本书修订过程中,我们参考了大量税收学教材和相关文献,汲取了大量有价值的观点和写作方法。在此,对上述文献的作者一并表示感谢。本书的出版得到了西安交通大学出版社的大力支持,特别是魏照民先生关注教材编写,全力协调一切事务,为本书顺利出版付出了大量心血,对此,特别感谢西安交通大学出版社及其各位编辑所付出的辛勤劳动。由于我们水平有限,缺点和错误在所难免,恳请各位专家、学者同仁和广大读者批评指正。

编者

2013年8月

第一版前言

本书是为高等院校经济类各专业编写的教材,可供国家税收、税收学、税收概论、中国税制、税法等课程作为教学用书。

本书在理论阐述上以公共经济学和西方税收理论为基础,注意借鉴吸收古今中外正确的治税思想与方法,并具有一定的创新和发展;注重论述系统性、概念准确性、方法可靠性、观点新颖性,注意吸收近几年我国税收理论研究成果中的科学成分;密切联系我国的国情和社会发展的状况,以解决改革实践中的现实问题为出发点,努力澄清有关税收的模糊认识,提供正确的分析、研究税收问题的思想方法。在税收制度和税收管理实务阐述上,力求资料权威、论述系统、全面清晰、准确实用,以 1994 年税制改革后正式公布的具有法律效力的税法、条例、实施细则、征税办法等规范性文件为主要依据,解释现行各个税种的具体制度和政策规定,并及时反映近年来我国税收制度改革的最新成果,具体包括“两税合并”、消费税和个人所得税的调整、车船使用税和车船使用牌照税的统一、印花税与耕地占用税税率的变动等情况。

本书中对有关法律、法规等的解释和展开仅供参考,具体详细的规定和执行应以官方新近的文件为准。

本书由铁卫、刘明教授担任主编,王建喜、李爱鸽教授担任副主编。具体编写分工如下:第一章,西安财经学院铁卫;第二章,西安财经学院李爱鸽;第三章,西安交通大学贺忠厚;第四章,西安财经学院刘明;第五章,西安财经学院春岁勤;第六章,西安财经学院娄爱花;第七章,西安外国语大学王建喜;第八章,西藏民族学院刘爱菊;第九章,西安财经学院毕晓惠;第十章,河南财经学院胡公启;第十一章,云南财经学院边曦;第十二章,陕西省财政厅科研所赵彩虹;第十三章,西安财经学院任芸力;第十四章,西安财经学院潘华勇;第十五章,西安交通大学宋丽英;第十六章,西安财经学院王静;第十七章,西安财经学院曾凡涛。全书由铁卫、刘明教授总纂、修改定稿。

本书是在陕西高等教育面向 21 世纪教改项目“财政学系列课程及其主要教学内容改革研究与实践”成果基础之上,经过几年课堂教学实践,形成的主要适用大学本科经济类财税等专业培养方案要求的教材。在教材编写过程中,虽然我们尽了很大努力,但书中谬误亦在所难免,恳请读者批评指正。

编写者
2007 年 7 月

目 录

1	第一章 税收基本概念
1	第一节 税收的概念
4	第二节 政府征税的依据
8	第三节 税收的产生和发展
12	第四节 税收的形式特征
16	第二章 税收职能与效应
16	第一节 税收职能与效应概述
17	第二节 税收职能
21	第三节 税收效应
24	第三章 税收原则与税收负担
24	第一节 税收原则概述
27	第二节 税收原则内容
37	第三节 税收负担与税负转嫁
44	第四章 税制结构
44	第一节 税制构成要素
48	第二节 税收分类
50	第三节 税制结构概述
53	第四节 新中国成立以来我国的税制建设
58	第五章 国际税收概述
58	第一节 国际税收与国际双重征税概述
62	第二节 国际重复征税的免除
68	第三节 国际避税与反避税

71	第六章 增值税
71	第一节 增值税的概述
76	第二节 增值税的基本规定
81	第三节 增值税的计算
86	第四节 出口货物退(免)税
89	第五节 增值税的征收管理
90	第六节 营业税改征增值税试点
94	第七章 消费税
94	第一节 消费税概述
96	第二节 消费税的基本规定
103	第三节 消费税应纳税额的的计算
110	第四节 出口应税消费品的退税
111	第五节 消费税的征收管理
114	第八章 营业税
114	第一节 营业税概述
115	第二节 营业税的基本规定
120	第三节 营业税的计算
125	第四节 营业税的征收管理
129	第九章 关税
129	第一节 关税概述
132	第二节 关税的基本规定
133	第三节 关税的计算
135	第四节 非贸易性进口物品的征税
136	第五节 关税的缴纳和减免
140	第十章 其他流转课税
140	第一节 城市维护建设税和教育费附加
142	第二节 烟叶税

144	第十一章 企业所得税
144	第一节 企业所得税的概述
145	第二节 企业所得税的基本规定
147	第三节 企业所得税应纳税所得额的确定
158	第四节 企业所得税应纳税额的计算
161	第五节 企业所得税的征收管理
165	第十二章 个人所得税
165	第一节 个人所得税概述
167	第二节 个人所得税的基本规定
174	第三节 个人所得税的计算
182	第四节 个人所得税的征收管理
187	第十三章 资源课税
187	第一节 资源税
191	第二节 土地增值税
200	第三节 城镇土地使用税
203	第四节 耕地占用税
206	第十四章 财产课税与行为课税
206	第一节 财产课税
214	第二节 行为课税
221	第十五章 中国税制改革展望
221	第一节 个人所得税的改革与完善
222	第二节 房产税制度的改革设想
223	第三节 其他税种改革和开征的设想
227	第四节 完善我国税收立法权的制约机制
229	第十六章 税收征收管理与税务信息化建设
229	第一节 税收征收管理概述
231	第二节 税收征管制度的主要内容
243	第三节 税务检查

245	第四节	税务信息化建设
255	第十七章	税务代理
255	第一节	税务代理概述
258	第二节	税务代理的范围与形式
260	第三节	税务代理的法律关系与法律责任
264	第十八章	税收行政司法
264	第一节	税务违章处理
269	第二节	税务行政复议
273	第三节	税务行政诉讼
278		参考文献

第一章 税收基本概念

税收,历史上又称“赋税”、“租税”,也简称税,英文 taxation,含有负担、重负之感。税收是一个古老的财政范畴,它是生产力发展到一定阶段,随着国家的产生而产生的。税收既是一种延续了几千年的财政收入形式,又是现代世界各国共有的社会经济现象。数千年前的古希腊、古罗马和古埃及就已存在税收。我国从夏代开始便建立了“任土作贡”的制度,即按土地好坏分等征税。在汉语中“税”字最早见于春秋时期鲁宣公十五年(公元前 594 年)“初税亩”的记载。

第一节 税收的概念

一、对税收概念的不同理解

千百年来,古今中外的政治家、经济学家围绕着税收问题争论不休,他们代表着本阶级的利益,从各自的角度对税收进行定义和表述,较具代表性的定义有如下几种:

18 世纪,古典经济学派的代表人物亚当·斯密就曾指出,税收是“人们拿出自己一部分私人的收入,给君主或国家,作为一笔公共收入。”^①

英国的财政税收学者道尔顿认为,税收乃公共团体所课之强制捐输,不论是否对纳税人予以报偿,都无关紧要,但它不是因违法所征收的罚金。

德国财政学家海因里希·劳认为,税收并不是市民对政府的回报,而是政府根据一般市民的义务,按照一定的标准,向市民的课征。

日本财政税收学者小川乡太郎认为,税收是国家为支付一般经费需要,依据其财政权力而向人民强制征收的财物或货币。

美国财政学者塞里格曼认为,税收是政府对人民的一种强制征收,以供支付谋取公共利益所需要的费用。但此项征收究竟能否给予被强制者以特殊利益,则并无关系。

英国的《新大英百科全书》给税收作了如下定义:“在现代经济中,税收是国家财政收入最重要的来源。税收是强制的和固定的征收;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,它不是通过交换来获得。这一点与政府的其他收入大不相同,如出售公共财产或发行公债等等。税收总是为了全

^① 亚当·斯密,国民财富的性质和原因的研究·下册[M].北京:商务印书馆,1974:383.

体纳税人的福利而征收,每一个纳税人在不受任何利益支配的情况下承担了纳税义务。”^①

美国《现代经济学词典》给税收下的定义是:“税收的作用在于应付政府开支的需要而筹集稳定的财政资金。税收具有强制性,它可以直接向居民或公司征收。”“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)。它征收的对象是财产、收入或资本收益,也可以来自附加价格或大宗的畅销货。”^②

日本的《现代经济学辞典》认为:“税收是国家或地方公共团体为筹集满足社会共同需要的资金,而按照法律的规定,以货币形式对私人的一种强制性课征。因此,税收同其他财政收入形式相比,具有以下几个特征:税收是依据课税权进行的,它具有强制的、权力课征的性质;税收是一种不存在直接返还性的特殊课征;税收以财政收入为主要目的,调节经济为次要目的;税收的负担应与国民的承受能力相适应;税收一般以货币形式课征。”^③

我国经济学界对税收概念的表述也不完全相同。我国学者一般立足于税收区别于其他分配范畴的基本特征给税收下定义。具有代表性的观点是:

第一,“税收是国家为了实现其职能,凭借政治权力,按照法定标准和程序,强制地、无偿地取得的财政收入。”^④这种说法的核心是把税收看成是“财富”、“货币和实物”、“财政收入”,即把税收看成是一种物。这种观点与其说是给税收下定义,不如说是给税收收入下定义。这种看法只说明税收是财政收入的一种形式,但没有反映税收作为取得财政收入的工具,也没有反映出税收作为对市场经济进行宏观调控主要手段的特性。

第二,“税收是国家为了实现其职能,凭借政治权力,按预定标准,无偿地征收实物或货币所形成的特定分配关系。”^⑤这一定义的核心是把税收看做国家参与国民收入分配所形成的一种分配关系。所谓分配关系实际上是在国民收入分配过程中形成的社会各阶层、国家与社会成员个人、政府各级部门间的社会关系。它是一定社会中生产关系的主要部分。由于上述定义只体现了不同社会制度下税收所体现的生产关系,未能回答不同社会制度下税收的共性问题,即税收概念内涵的质的规定性,因此是不恰当的。

第三,“税收是国家为了实现其职能,制定并依据法律规定的标准,强制地、无偿地取得财政收入的一种手段。”^⑥这个定义的核心是作为征税主体的国家制定并依据税法行使征税权,从而使税收成为具有强制性、无偿性、固定性特征的法律手段。

第四,“税收是国家按法律规定,向经济单位和个人无偿征收实物或货币。”^⑦这种观点认为:既不能把税收理解为抽象的分配关系,也不宜只从静态考察,把税收看做是国家取得的收入或取得收入的形式,而应从动态上把税收看做是国家依法无偿收税的客观过程。它包括税收法规的制定、实施及其执行结果等税收活动的全过程。这种观点并没有抽象出税收这一经济范畴的内涵,而实际上是描述了税务工作的含义。

第五,“税收是政府为了满足社会公共需要,凭借政治权力,按法定标准向社会成员强制无

① 邓子基.比较财政学[M].北京:中国财政经济出版社,1987:177.

② “The American Dictionary of Economics”. Facts on File Inc.1983:311.

③ 邓子基.比较财政学[M].北京:中国财政经济出版社,1987:177.

④ 王亘坚.财会知识手册[M].天津科技出版社,1983:53.

⑤ 王诚尧.国家税收[M].北京:中国财政经济出版社,1988:9.

⑥ 曹庆铮.税收理论研究[M].北京:中国财政经济出版社,1991:5.

⑦ 许涤新.政治经济学词典[M].北京:人民出版社,1981:131.

偿地征收而取得的一种公共收入。”^①这是《公共财政学》教材的编著者的一般说法。

二、税收概念的表述与理解

尽管中外税收学界对税收概念众说纷纭,各有特色,但仔细分析,税收概念的基本内容却大同小异,有许多相同之处。理论界和实务工作者对税收概念的认识正从以往的“国家分配论”税收观向“公共需要论”税收观转变,其转变以我国经济模式转变为背景。我们认为,对税收可以作如下定义:税收是国家或政府为了满足社会成员的公共需要,凭借政治权力,或称公共权力,按照法律规定的标准,强制、无偿地取得财政收入的一种形式。税收概念的这种表述,可以明确以下几点:

1. 税收的主要目的是满足社会公共需要

所谓社会公共需要是同个人消费需要相对应的,它指不能或不能完全通过市场提供用于满足全体社会成员共同的需要。

社会公共需要分为三个层次:一是国家保证执行其职能的需要,包括国家执行某些社会职能的需要,诸如国防、外交、司法、行政管理,以及普及教育、卫生保健、基础科学研究和生态环境等。这类需要是典型的社会公共需要。二是介于社会公共需要和个人需要之间在性质上难以严格划分的一些需要。三是大型公共设施,甚至包括基础产业和自然垄断产业。由于社会公共需要具有消费的非排他性、效用的不可分割性和受益的不可阻止性,它们不能由市场来提供,只能由国家及其各级政府来提供。而税收正是满足公共需要的一种手段。

2. 税收是由国家或政府来征收的

税收是由国家或者说是政府来征收的,不是税务机关或其他别的什么机构和组织。税收的主体只能是代表社会全体成员行使公共权力的政府,而其他任何社会组织或个人无权征税。征税权作为国家主权的一个组成部分,它只属于国家。税务机关、海关等对日常税收负责征管,只说明它们代表国家,行使国家赋予的征税权力。

3. 国家征税凭借的是政治权力或称公共权力

国家征税,实质上是国家对一部分社会产品的无偿分配,这种强制地将一部分社会产品从社会成员手中转变为国家所有,必然会改变社会成员各自占有社会产品的份额,必须依据一定的权力来进行。马克思指出:“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。”^②税收对社会产品的分配,不同于地租、利息、利润等以财产所有权为依据进行的分配,它是以国家的政治权力为依据的。在财产私有制存在的条件下,只有依据政治或公共权力才能把分别属于不同所有者的一部分社会产品变为国家所有。这种公共权力是全体社会成员集体让渡或赋予政府的,凭借这种公共权力,政府可以征税。而与此相对应的是政府应履行对公共产品的提供和管理义务。

4. 税收是强制、无偿征收的

公民依法向国家纳税是应尽的义务。在私有制条件下,征税是国家对私有财产的侵犯。税收对社会产品的分配,如不实行强制,国家就不可能在国民收入已分解为工资、利润、利息、地租的情况下实行再分配,就不可能把属于不同所有者的一部分社会产品转变为国家所有,供

^① 谢秋朝,等.公共财政学[M].北京:中国国际广播出版社,2003:306.

^② 马克思恩格斯选集[M].第1卷.北京:人民出版社,1972:170.