

第一章

赋税概论

第一节 赋税的定义和赋税学的研究对象

一、赋税的定义

赋税是一个古老的范畴。我国历史上对赋税有多种称谓，除常用的“税”这个词外，还将其称作赋、租、捐、粮、课、厘、钱、榷布等，还有把其中的两个词叠用联称赋税、租税、捐税的，也有把其中的一个词与另一个相关的词叠用联称的，如：公粮、田赋等。

“税”字最早出现在《春秋》中所记载的鲁宣公十五年（公元前 594 年）的“初税亩”，是一项农业赋税改革制度。“赋”字则出现得更早，春秋时期，对臣属土地征收的称“税”，对臣属本身征收的军役和军用品称“赋”，所谓：税以足食，赋以足兵。后来各国军赋也从土地征收，特别是明中叶实行“一条鞭法”及清“摊丁入地”后，赋税合一。清末，“赋税”成为税课的统称，现代一般都简称为“税”。本书所以命题“赋税学”而不命题为“税学”，除了国内外历史上的称谓习惯和准确表达外，还从修辞角度考虑。对于书中的“赋税”或“税”的不同表达方式，都应该理解为在概念上是完全一致的。

什么是赋税（或税），如何定义？

《辞源》给“税”的定义是：“历代官府取于民者，……概称赋税，或省称税。”

《辞海》给“赋税”的定义是：“中国历代政府的强制征课。”

上述定义，都揭示了赋税的质的特征，是正确的。但是现代概念的

准确定义是：国家凭借政治权力，参与社会产品分配的一种特定分配方式。对于这个定义，可从以下几方面来理解：

(1) 现代赋税，是以国家为主体的特定分配关系，是国家的一种特殊分配手段。在现代社会，只有国家才具有运用赋税的强大政治权力，而不是任何社会组织都可以运用的分配手段。这也说明赋税是一个历史范畴。它不是与人类俱生的，是人类社会发展到一定阶段的产物。

(2) 赋税是一个特殊的分配范畴。所谓范畴，是人的思维对客观事物的普遍本质的反映和概括，指一定的类型或范围，赋税属于分配范畴。属于分配范畴的不只是税，如利润、规费、摊派、公债、利息、地租等。但赋税不同于其他分配方式。利润、利息、地租，是以经济资源的占有为前提，凭借其所有权，通过经营而获得的；规费是直接服务的收入；摊派一般都是临时性，以自愿为原则取得的；公债，既是自愿的，还要还本付息。而赋税的分配，则是国家凭借政治权力，用现代的方式来讲，国家通过立法，以法律规定的方式，强制性地分配一部分社会产品，不依法缴税，就要受到法律的制裁。这就是赋税这种分配方式的特殊性。

(3) 赋税是一个经济范畴，它分配的必须是社会产品，国家运用其参与分配的结果，一定是获得财政收入。不是社会产品，不能获得财政收入的分配，如单纯的力役之征，不是赋税。

综上所述，在现代社会界定是否叫赋税（或税），必须符合三个条件：①征税主体是国家；②凭借政治权力参与分配；③分配能实现财政收入。这三个条件必须同时具备，缺一不可，否则不能称为赋税，它们构成赋税三要件“三要件”把“税”和“非税”财政收入，以及名虽为税但实为“非税”的其他分配形式（如“版税”）区别开来。

严格地讲，应把“赋税”、“税”与“税收”区别开来。赋税是一种特殊的分配方式或手段，而税收则是通过这种分配手段集中在国家预算的收入，包括货币和实物。《辞源》对“税收”的定义就是：“国家对有纳税义务的组织和个人所征收的货币和实物。”但是，由于俗成的原因，人们常习惯于把税收、税或赋税等同称谓。本书为尊重习惯，也有这样的表述。

二、赋税学的研究对象

赋税学是一门新兴的经济科学，我国传统上把赋税方面的有关理论，分属于财政学。随着改革开放的纵深发展，特别是社会主义市场经济模式的确立，非公有制经济迅速发展，国际经济交往不断扩大与全面建设

小康社会的要求，赋税在国民经济以及社会发展中的地位越来越重要，作用越来越突出，对赋税有关问题的研究，就更加需要和迫切。因此，赋税学就逐渐从传统的财政学中分离出来，发展成为一门独立的经济科学。

赋税学是研究赋税规律的科学。赋税学研究的根本任务和研究对象是：赋税的内在规律，包括它的本质和特征，它的产生和发展，它的职能和作用，课税原则，以及赋税运动与经济运行、社会发展之间的关系，以便运用赋税为经济建设和社会发展服务。

第二节 赋税的本质

本质，指事物本身所固有的，决定事物的性质、面貌和发展的根本属性。

赋税的本质，是指赋税所固有的，区别于其他事物（包括分配范畴）的特殊属性，是一种特殊的社会产品分配关系。

我们知道，分配问题，主要是解决社会产品归谁占有、占有多少的问题。征税，是对不同所有者占有权利的否定。征税的过程，是国家把一部分社会产品，以赋税的形式，改变原所有形态，转变为国家所有的分配过程。所以赋税不是一般的分配关系，而是一种特殊的分配关系。其特殊性，主要有以下三个方面。

一、赋税的产生和发展是公共费用的需要

人类社会在其生存、发展过程中，不断用自己的劳动和智慧，创造满足自己日益增长、日渐提高的物质和文化生活需求的東西。这个过程，即使是原始的采、摘、渔、猎阶段，也不是单纯的个体人与自然的关系，总是离不开人的社会关系，如家庭、氏族、部落、民族、国家等等。人们必须结成各种社会关系，这是人类生存和发展的客观需要。我们可以把这些社会关系的组织称为社会共同组织。显然，人类的生产劳动，除了满足劳动者自身的需要之外，还要一定的公共费用，以维持这些社会共同组织的存在和发展。因此，社会公共费用，随着社会的产生而产生，随着社会的发展而扩大。就以劳动力的再生产来说，在生产水平较低的社会阶段，生产对知识和技术的要求较低，劳动力的再生产基本上是由家庭来完成的。随着生产力的发展，生产对知识和技术的要求越来越

高，劳动力再生产中知识和技术的传授与开发，逐渐由以家庭为主，转变为以社会为主。教育的普及和提高，技能培训，以及新工艺、新技术的研发，已成为社会生产和社会发展的公共需要，这无疑会不断增加社会公共费用的需求。生产的社会化程度越高，对生产的外部条件的要求也越来越多，如对公路、铁路、航运、航空、邮电通讯、城市建设、环境治理等基础设施的费用；对社会维系、社会保障、社会安全、社会发展以及社会行政管理费用等等，都是客观的需求，必须要有强大的、不断的财源来进行补偿。而获取这种财源最可靠，最主要的手段，就是赋税。可以这样说，社会公共费用的需要，是赋税产生和发展的直接原因。在现代社会，赋税是社会公共组织——国家实现其职能的经济基础，是人民群众安居乐业、幸福生活的外部经济条件和社会条件。

二、赋税是对社会产品的分配

物质资料的生产，是人类最基本的实践活动。在生产、分配、交换、消费四个环节的再生产过程中，分配是将产品划分为若干份额，并确定各份额归谁占有的一种活动。市场经济条件下，分配的对象是社会产品，分配的功能主要是对社会产品的价值分割和其归属的确定。

社会产品的价值，是由 C 、 V 、 M 三个部分组成的。 C 是生产过程中被消耗掉的产品（生产资料）价值的补偿部分，称之为补偿基金； V 是必要劳动的价值，是消费基金的一部分； M 是剩余产品的价值，是积累基金和消费基金中社会消费部分组成的。从传统理论角度讲， C 和 V 不应是赋税的分配对象，因为对 C 征税以后，简单再生产都难以维持，而 V 又是必要劳动，是劳动力生产和再生产的必要消费，能够征税的就只有 M 部分。

但是，实践中并非如此。从“ V ”部分来说，由于劳动者及其家属各种消费需求的水平有较大的伸缩性，随着生产的不断发展，消费的内容和量都在不断地增长和提高，“必要”的界限难以量化，必要劳动和剩余产品之间，并无确定的数量界限，说“ V ”，不能征税不符合实际，把现实生活中对“ V ”的课税，说是从“ M ”转过来的，对“ V ”的追加的解释，难免有牵强之嫌。在现代社会，随着经济的发展，劳动者收入水平的不断提高，直接对劳动者的劳动报酬征收所得税，已是情理之中，日益普遍，并且这部分税收在税收总收入中的比重，日渐增大，个人所得税的地位日益重要。正确说法应该是：在生产不发达，劳动力水平低，劳动者收入少，仅能维持最低生活需要的条件下，不对“ V ”征税，

是正确的；随着生产力的发展，劳动力水平日益提高，劳动者收入也日渐增加，劳动所得，除维持生活必需之外，有纳税的能力，在这种情况下，对个人所得适度征税，对国家、对社会、对个人都是必要的，有利的，是每一个纳税人应尽的义务。

至于“C’”的部分，现实生活中并不少见征税的现象。如在某种条件对固定资产折旧的征税，特定的生产环节对生产过程中消耗的特指生产资料的征税，在流通环节中对某些生产资料的征税等等。对于这些征税，我们不能视而不见，也没有理由否认它是税。

综上所述，赋税的分配，实际上是全部社会产品，大多数情况下，最低限度也是包括了社会产品中属于国民收入组成的 V 和 M 两大部分。

三、赋税是凭借政治权力实现的分配

赋税属于分配范畴，我们前面讲了，是对社会产品的分配。社会产品的分配同交换不一样，交换是使用价值的互换，遵循的是等价交换原则，交换双方在价值量上不存在得失问题，交换的结果双方利益上是均等的，互惠的。而分配就不同了。分配是解决社会产品归谁占有，占有多少的问题。分配的结果是社会产品价值归属单向的转移，一方从分配中有所得，另一方在分配中有所失，双方权利不平等，得失不公平。这就决定社会产品分配的实现，要依据一定的权力。现实生活中有两种权力：一种是社会资源占有权力，即资源所有者的权力；另一种是政治权力，即国家的公共权力。凭借社会资源所有者权力而进行的分配，是社会再生产过程中的一般分配，如：运用资源投资以获取利润、利息，出租资源以收取租金，让渡使用权以获取收益等等。赋税分配，不同于这类一般分配。它是一种特殊的分配方式。其特殊之处就在于不是凭借资源占有权力来实现分配，是凭借政治权力来实现分配。国家征税，不受所有权限制，也不受纳税人意愿的影响，应征的普遍征收。

在现代社会，作为社会公共组织的国家，是怎样凭借政治权力来参与社会产品的分配呢？国家是通过法律赋予的权力来依法征税的。我们知道，国家的运转（包括行政管理，社会维系，市场指导、组织与监督，外御内安以及国际关系交往与调节等等）需要大量的财力，于是就由立法机关，本着需要和可能的原则（当然还有其他原则），按立法程序制定税法。税法体现国家意志。也就是说，国家通过制定税法并依法征税，纳税人则按照税法的规定，依法纳税。不依法纳税，就会受到法律的制裁。国家机器、征收机构都要保证税法的实施。这样，国家的征税意志，

通过法律变成了课税权；抽象的课税权，通过征收机关、护法机关的付诸实施，而实现了赋税分配，把一部分社会产品集中到国家手中，形成国家的财政收入。这就是赋税分配的特殊性。

以上是从社会公共费用需要、赋税分配的经济实质和凭借政治权力参与分配三个方面，深入地揭示了赋税这种特殊分配关系的本质。本质是事物的根本属性，也是一种客观性，在一般情况下，本质是不变的。本质属性是赋税质的共性，而赋税的性质，则是随着社会制度而改变的社会属性。明确这两点，在赋税学的研究和实践中有重要意义。

第三节 赋税的形式特征

“特征”是事物特点的征象或标志。如果说“三要件”是赋税的质，形式特征则是质的外表征象。赋税的形式特征，是赋税区别于其他财政分配范畴（如：上缴利润、规费、公债、摊派等）的外表征象。同样，只有具备了这些形式特征的财政分配才叫作税，否则就不是税。

赋税的形式特征，就是一般认为的“三性”特征，即：无偿性、强制性和固定性。

一、赋税的无偿性特征

赋税的无偿性，是从直观的角度，对纳税人而言的。它指的是国家依法征税以后，课税征收的这部分社会产品，就由纳税人所有转变为国家所有，国家不付给任何报酬，也不直接归还给纳税人。

赋税的产生是社会公共费用的补偿要求决定的，赋税的无偿征收，是由社会公共费用支出的共享性与无偿性决定的。国家为了实现其职能，需要消耗大量的物质资料，国家机器本身不能创造财富，公共费用的共享性决定人人都有纳税义务，但这种共享受益又是无法直接计量的，所以只能通过征税来取得财政收入，以保障国家机器的正常运转。

无偿性和偿（返）还性是不同的。赋税的无偿性，指的是在征税过程中，国家与纳税人的关系，说的是一切赋税的共性。偿（返）还性指的是国家把集中起来的税收，用于社会公共事业，从这些开支的外在共享性来说的，表现为赋税的社会属性。通常所说的税收“取之于民，用之于民”，两个“民”字有不同的内涵，前一个“民”是指纳税人（也可理解为负税人），后一个“民”是指社会公众的“民”，当然也包括纳税

人(或负税人)。

无偿是征收的目的。通过无偿征收，把分散的资源集中于国家手中，集腋成裘，集中用于国计民生的重要和急需方面；通过无偿征收，可以贯彻国家政策，调节社会各阶级、阶层的收入，能在一定程度上改变社会财富分配不合理的状况，扶持社会弱势群体，缓和社会矛盾，充分实现国家职能。可见，赋税的无偿性特征，体现了赋税分配的本质，是“三性”之核心。

二、赋税的强制性特征

赋税的强制性，是指凭借政治权力，通过立法，依法征税，既不是等价交换，也不选择自愿交纳，纳税人必须依法纳税，否则就要受到法律的制裁。

分配的强制性，缘于分配的无偿性。赋税分配，使社会产品所有权发生单向转移。分配的结果，国家获得这部分社会产品的所有权，也不直接向纳税人提供任何报酬和服务，因此，纳税人是不自愿的，但是非接受不可。因为，国家制定了法律，对征纳双方都明确了规则，并运用国家机器的权力，来保证得到认真贯彻执行，纳税人必须依法纳税，否则就要受到法律的制裁。我国《刑法》第一百二十一条规定：“违反税法规定偷税、抗税情节严重的，除按照税收法规补税并且可以罚款外，对直接责任人员处三年以下有期徒刑或者拘役。”所以，在法律的制约之下，在税收“取之于民，用之于民”，共享了社会福利的情理之下，纳税人应把依法纳税作为自己对国家、对社会应尽的义务。

三、赋税的固定性特征

赋税的固定性，是说国家通过立法，预先对税法诸要素作了具体的规定，只要取得应税收入或发生了应税行为，都应依法征税。有以下几层含义：

首先是赋税收入的经常性和稳定性。在立法中，课税对象的收入或应税行为是普遍存在、经常发生的，征课尺度是法定的，因而能保证国家经常、稳定地获得财政收入，以满足其实现职能中经常性的物质消耗。

其次是征收限度与征纳程序的确定性，征纳双方都必须依章办事，依率计征与交纳，不能有随意性。

再次是税法规定的连续性和相对稳定性。国家的税法规定，是从时间上前后连续、相对稳定的，不能“朝令夕改”，否则，税法的权威性会

受到影响，政策的调节功能难于发挥，也难以保证国家收入的稳定。当然，这并不是说税法要一成不变。事实上，随着国家政治、经济形势的发展变化，赋税的课税对象、范围、税率、管理等，都应随着客观的需要而适时变化。税法的连续性和相对稳定性，并不排斥适时修订和完善税制；而且恰恰相反，只有适时地修订和完善了税制，才能充分保障税收的稳定性，才是赋税固定性的积极体现。

赋税的“三性”特征，是一个互相依存、互为条件的整体。其相互关系是：无偿性是目的，是核心；强制性是手段，是无偿获得社会产品的保障；固定性是要求。

为什么要研究赋税的“三性”特征？

(1) “三性”是赋税的共性，是赋税所独具的区别于国家其他财政收入形式的特性。从这个意义上来讲，研究“三性”特征，有利于从外表形象上把税同费、利、债等区别开来。在国家财政收入分配形式中，符合“三性”特征的是税，否则不是税，以免混淆概念，这样有利于正确认识税，正确处理赋税法规和征收管理中的各种问题。

(2) 赋税的“三性”特征，体现了赋税不同于其他财政收入形式的独特功能和作用，决定了适用范围广泛，存在时间长的优越性。所以古今中外所有国家，无一不运用赋税这一分配工具参与社会产品分配，来保障其实现职能所必需的财源供给。

第四节 赋税与其他财政收入形式的区别

为了更深入、更具体地认识赋税的特征，我们略举几种财政收入的其他形式，通过对比，简要说明。

一、赋税与货币发行

在一定的条件下，国家可以采用增加货币发行的办法来形成财政收入，以弥补预算收支中的赤字。

(一) 两者的共性

货币发行，是增加货币供应量，强制参与流通来实现的，是广大群众不愿意接受的，但这种强制性比较隐蔽，表面上难觉察，所以人们称之为“隐蔽的税收”；货币发行所形成的收入，没有具体的缴纳人，也不存在归还的问题，也具有无偿性，所以有人称之为“发行税”。

（二）两者的区别

税是以社会总产品作为基础征收的，是国民收入的一部分，是有物质保证的，因而能成为经常地、稳定地取得财政收入的手段，所以赋税有固定性特征。而货币发行则不然，一般而言，货币发行大都是为了弥补财政赤字。赤字是财政支出大于财政收入的差额，为弥补这个差额而发行的货币，是超过国民收入的虚空收入，没有与其相对应的物质保证，因发行货币而形成的购买力，是没有社会产品基础的虚假购买力。在商品数量和货币流通速度不变的情况下，货币量的多少与物价高低成正比关系，大量发行货币，会导致通货膨胀，货币贬值，物价上涨，经济紊乱和社会不稳定，因而不能经常地发行，不具固定性特征。

赋税分配，对谁征收，征多征少，有明确的目的性和选择性，对经济、对社会的政策调节作用体现充分；而货币发行除了形成虚假收入之外，没有选择性，调节作用难以体现。而且，正因为货币发行是一种虚假的购买力，对依靠劳动报酬维生的人，是一种隐蔽的掠夺；对有产者则是相对平衡的交易，他们可以相应地涨价，或适时把货币转化为实物、实物转化为货币，使其保持相对平衡的实物量，少受或不受损失；对富人和投机商，则成了发财的机会，他们可以推波逐浪，从中获利。滥发货币对经济发展、社会安定和人民生活影响很大。所以货币发行，只能在不得已的情况下，适度为之。

二、赋税与国债

国债，是国家以债务人的身份，用信用方式筹集财政资金的一种形式，包括内债和外债。内债通常是发行公债、国库券方式取得，外债是以发行国际债券、贷款方式取得。

赋税与举债，都是国家取得财政收入的不同方式，但两者有很大的不同。

1. 财政作用不同

国家用信用方式举债，虽然也反映为当期财政收入，暂时解决一定时期的财政困难，但最终要用以后时期的收入来偿还，实际上是税收的预支，所以它不是国家的真实财力。而税收，是国民收入的一部分，是当年的实际财力，不存在“寅吃卯粮”问题。

2. 国债不具有税的形式特征

首先，举债双方是一种债权债务关系，国家作为债务人，有偿取得财政收入，到期要还本付息，特别是外债，一般要用特种货币、硬通货

或指定物资偿还，附加条件较为苛刻，不具无偿性。其次，国债是一种信用关系，举债双方，在法律上处于平等地位，只能互利互惠，自愿认购或借得，不得强制施行；而赋税是国家凭借政治权力强制征收，国家与纳税人分别处于不同的地位，不自愿也得依法纳税，否则要受到法律制裁，所以国债不具强制性特征。认购国债或放款，既然出于自愿，双方只能互惠互利，协商办事，当然不可能作为经常性的、固定的收入来源，不具有固定性特征。

三、赋税与交利

赋税与交利，是国家参与国有企业纯收入分配的两种不同的方式。理解收税与交利的联系与区别，对于正确处理国家与国有企业之间的分配关系，深入推进我国经济体制改革，有重要的意义。

收税与交利，都能取得财政收入，都有一定的调节作用，但有很大的不同。

1. 分配依据不同

收税，是国家以管理者身份，凭借政治权力进行的分配；上缴利润，是国家以生产资料所有者的身份，凭财产权对国有企业进行的分配。赋税分配是无偿的，交利则不是无偿的。

2. 作用范围不同

赋税分配，只要是国家政治权力所及的范围，对不同经济性质的纳税人，都可以征税；但是上缴利润只适用于国有企业，而对集体企业、个体经营者、私营企业、外资企业及其他非国有企业，都不适用。赋税，特别是流转税、行为税，不论企业是盈是亏，只要发生应税收入和应税行为，都要依法纳税；而上缴利润是以国有企业实现的利润为依据，没有实现利润或实现利润很少，不够或只够企业必要提留的，都不上缴利润。上缴利润具有弹性大、适应性强的特点，可以根据不同企业的不同利润水平和不同的资金需要，分别确定上缴比例，因此，有一定的调节作用，但只适用于国有企业，而且不利于企业间公平竞争。赋税，可以通过不同税种、不同税率，对不同的产业，不同的经济结构，进行普遍调节；通过公平税负，促进公平竞争，其调节的范围和作用要大得多。

3. 取得手段不一样

上缴利润，是同一种所有制内部的分配，是国家与企业通过双方协商约定的契约方式进行分配的，交款时间和数额，没有法律保障，不存在强制性，也不具有固定性，而税的强制性、固定性特征体现得比较充

分，因而一般认为“税硬利软”。

四、税和费

费是指一方当事人向另一方当事人提供某种资源使用权或服务时，向受益方收取的代价。它有企业收费和国家机关收费两大类，后者是国家财政收入的一种形式。目前，国家机关对企业和居民的收费主要有三类：一类是事业费，包括公路部门收取的养路费，房管部门收取的房租，城建部门收取的地段租金，环保部门收取的排污费，工商管理部门收取的市场管理费等；二类是规费，包括公安、民政、司法、卫生、工商等部门收取的手续费、工本费、诉讼费、化验费、商标注册费等；三类是资源管理费，如石油部门收取的矿区使用费，矿业部门收取的矿山管理费、沙石管理等。这类的收费，不仅名目繁多，而有些税费之间还发生重复。许多人分不清什么是税，什么是费，只要交钱就认为是交税。这种税费混淆的情况，与社会上一些乱收费交叉在一起，对税收工作干扰很大。因此，分清税与费的基本界限很有必要。区分税和费主要有三点：

(1) 看征收主体是谁。属于代表政府的各级税务机关、海关及税务机关委托代征，出具税务凭证的是税，由其他部门或事业单位出据征收的，一般是费。

(2) 看是否具有无偿性。收费都是遵循有偿原则。国家给居民或单位提供了某种服务或资源使用权，向受益者收取的费，是有偿性质，而税是无偿征收的，不直接向纳税人提供什么服务或特别权益。这是税和费的根本区别。

(3) 看是否专款专用。税款征收以后，统一上缴国库，纳入国家预算，国家通过预算统筹安排，用于社会公共费用，一般不专款专用，而费则多用于满足收取部门本身的业务需要，具有专款专用性质。

通过以上对比分析，我们对赋税的定义、本质和形式特征，会有进一步的认识，有利于加强税法宣传，提高全民的依法纳税意识，促进税收事业的健康发展。

第二章

我国赋税的起源与发展

第一节 赋税的起源说

我国赋税究竟起源于何时，初始的税制是什么样？至今意见不一。

有一种意见认为：鲁宣公十五年（公元前 594 年）的“初税亩”，初者始也，税亩是对土地课税，是我国最早的赋税制度。

有的人则不以为然，认为：“初税亩”是对私田课税的开始，在初税亩以前，还有更早的对公田（包括领主）课税的“贡、助、彻”制。《孟子·滕文公上》中说，“夏后氏五十而贡，殷人七十而助，周人百亩而彻，其实皆什一也”，说明夏、商、周三代都是按什一征税，即田赋税率为百分之十。贡的起年，虽无确切年代可考，但大体讲来，夏代立国于公元前二十一世纪，距今已四千多年，夏“贡”应比“初税亩”早一千多年。当然也有人认为，耕作公田的纳贡，特别是“助”法，是借奴隶或农民的劳动力耕作公田的一种力役剥削制度，不能叫税。其实否认“贡、助、彻”是课税制度的说法，不仅有悖古见，就以今天的现实来说，也是缺乏说服力的。

那么，还有没有比夏“贡”更早的税制呢？有研究资料表明，赋税的雏形还可以远溯至高辛氏时代。

高辛氏即帝喾，是“五帝”之一，相传为黄帝的曾孙，在颡顼之后，尧之前。据《中国历代食货典》卷一百十一赋役部的记载：“帝喾高辛氏正畎均赋。”“畎”与畎同，指田间的水沟。“赋”字古代有多种解释，但作为《中国历代食货典》列入赋役部与“正畎”相联系，用“均”字来修饰的宾语“赋”字，只能理解为《康熙字典》的“敛也”和“赋谓土

地所生以供天子”之义。我们可以用现代汉语简释为：帝尝高辛氏，正田亩，均赋税。如此看来，我国四千多年前就有了赋税的雏形。

为什么在人类社会的“原始”时期就有赋税呢？我们可以这样理解：人类社会，从原始到出现国家以至现代社会，是一个逐渐演变的、漫长的过程；在这个过程中，随着生产力的发展和社会公共组织共同费用的需要，赋税的雏形也随之孕育、衍生和发展；其实，早在黄帝时期或者更前一些，如传说中的神农氏时，农业已经发展，帝尝又是若干世纪以后了，农业生产更大有进步，其间，某个具有相当权力的社会公共组织，对其所辖农民生产的农作物征收赋税，也是很可能的事。对帝尝在这方面的记事，只不过是文字记事罢了。帝尝能“正畷均赋”，足见已有相当的赋税经验积累，绝非一日之功。

第二节 我国古代的几种重要税制

中华民族，是一个历史悠久，有着灿烂文化的伟大民族，在她闪着耀眼光辉的历史长河中，赋税制度也曾有过世人瞩目的亮点。下面简要介绍几种古代的重要税制。

一、“贡、助、彻”制

“贡、助、彻”是我国西周以前的一项租赋制度。“夏后氏五十而贡，殷人七十而助，周人百亩而彻，其实皆什一也”中的五十、七十、百亩，是计算租赋的土地单位，大体代表不同阶段每家所能耕种的土地面积。但也有人认为是三代量制不同，实际都是百亩，但租赋的征收大体是百分之十。

“贡”的起源较早，距今已有四千多年。《尚书·禹贡》中有“禹别九州，随山浚川，任土作贡”。其具体征收办法，《孟子》有“贡者，较数岁之中以为常”之说。“贡”即是以若干年土地收成的平均数作为征收标准，按十收其一的一种定额租赋制度。

“助”是什么？《孟子》说“助者，籍也”，籍即借，是借民力以耕种公田的一种土地制度。据传，殷周时代（或更早），实行一种叫井田制的土地制度。《国语·鲁语》中孟子说：“方里而井，井九百亩，其中为公田，八家皆私百亩，同养公田，公事毕然后敢治私事。”尽管在不同记载中，井田的规划不完全一致，但在那一段时间确有此制，至秦孝公十二

年（公元前 350 年），商鞅“开阡陌”、“除井田”，井田制才最后崩溃。制中“公事毕然后敢治私事”也是事实。《孟子》记述了一位古代贤人叫龙子的说：“治地莫善于助，莫不善于贡，贡者较数岁之中以为常，乐岁粒米狼戾，多取之而不为虐，则寡取之，凶年糞其田而不足，则必取盈焉……不得以养其父母，又称贷而益之，使老稚转乎沟壑。”他的意思是说，贡法不分丰年荒年，取一个收成的平均数为常数，作为每年租赋的计算依据，丰年收获好，米粒狼藉，虽多征一点也能接受，却只能少征；可到饥荒的年岁，百姓的收获还补偿不了投入，可还得按常数计算交纳租赋，只得到处借贷补足，以致民不聊生，饿死在沟壑。助法八家共养公田，以公田收获作为八家的租赋，不另对私田征收，就没有贡法的那些弊端。

有一种观点认为，借民力以耕公田，是一种力役剥削，不能称之为税。其实，公田有收获，公田的收获是农民劳动价值的体现，也形成了国家或王室的财政收入。这种收入，符合赋税三要素的条件，也具有赋税的“三性”特征，所以《孟子》说“其实皆什一也”，同样是一种在兵役和徭役之外，十征其一的田赋制度。

“彻”法的具体含义有争论，“彻”有“通”的字义，因而有通公私负担，通丰歉收成，通贡和助两种形式等不同解释。

其实“彻”法是通“贡”和“助”法，在“助”法的基础上又前进了一步。即井田中不再有公田，把公田分给八家，农民通其田而耕，耕百亩地只缴纳十亩地的收获量就行了。这样，既克服了“较数年之中以为常”的不足，农民按实际收获量交纳十分之一的田赋，丰年国家能增加收入，歉年农民负担也能承受，又避免了“助”法时农民助耕公田不出力，收获量减少，国家收入不稳定的弊端，还便于农民适时安排耕作，能够使农民增产，国家增收，生产发展。不能不说这是古代赋税制度的一大进步。

西周的“彻”大概指的是“万民之贡”（《周礼》）的田赋，其他各行各业，干什么纳什么，无职业者按人头缴纳钱币，而各诸侯也要向周天子缴赋，可见在当时赋税交纳已相当广泛。

二、“初税亩”

春秋时（公元前 594 年），鲁国开始对井田以外的私人占有土地，实行按亩征税的制度。按《谷梁传》的说明，其税制也是“履亩十取一也”。

西周末和春秋时期，随着铁制农具的推广和改进，私人于井田之外开拓荒地者愈多，封建主也诱使农民替他们在受封的井田之外，开辟耕地。这部分土地便成了私田。鲁国公室为了增加国库收入，更为了抑制拥有私田的贵族经济势力的膨胀，于鲁宣公十五年，除用助法或彻法继续对公田征税外，开始以“履亩十取一”的办法向私田征税。至此，井（公）田和私田同样征税。

初税亩是适应当时社会经济变化所作的一项重大改革。它首次在法律上承认了土地的私有权，使各阶层占有的土地合法化，只要纳税，土地的分割、抵押、买卖和出租不再受官方干涉。它对于促进新兴的地主阶级的出现，起了很大的作用。

三、“租、庸、调”法

“租、庸、调”是唐代前期实行的赋役制度。早在三国时期，曹魏已推行田租、户调的税制，田租、户调以外，另征徭役。北魏实行均田制，对租、调和徭役做了规定。北周、北齐以至隋朝，仿行北魏制度，隋朝实行了拆庸代役的办法，基本上形成了租庸调制的雏形。唐初，进一步完善，确定了租庸调法。

租庸调法，以实行均田制授田为物质基础，以丁为征课对象的赋役制度。规定：男丁授田百亩，其中 80 亩为口分田，20 亩为世业田；租——每丁岁输粟 2 石；庸——每丁岁役 20 日，若不役则收其庸，每日交绢或布 3 尺；调——每丁岁输绢（或綾、绝）2 丈，绵 3 两，不输绢绵者，输布 2 丈 4 尺，麻 3 斤。

唐代的租庸调法，“有田则有租，有家则有调，有身则有庸”，达到了三征（即粟米之征、力役之征、布缕之征）的完整地步。在租庸调法中，重要的改革在庸。改革内容主要在三个方面：一是每丁岁役 20 日，较前大为减轻；二是不亲役者还可纳绢或布代役，使应役人不致中断生产，有利于农业和家庭手工业的发展，为以后货币代役开辟了道路；三是除 20 日岁役之外，“有事而加役者，旬有五日免其调，三旬则租调俱免”，这样，役 50 日，便可了结一年的租庸调负担，显示了充分的灵活性，于国于民都比较合理。

四、两税法

两税法，是唐代后期的一项赋税制度。

唐初的租庸调，是以均田制为基础的。由于均田制实行不彻底，许

多农民未分到应得的土地，却要承担足额授田的税负，而贵族官僚则占有大量土地不需提供赋役，导致土地兼并现象日益严重，加上藩镇之乱，农民大量流亡，使在授田基础上“以丁为本”的租庸调法，无法继续实行。许多地区就将唐初推行过的户税和地税加以扩展，后来各种附加、杂税同时并征，人民不堪重负。由此，唐德宗建中元年（公元 780 年），宰相杨炎奏请改行两税法，即地税和户税。地税每亩征粮，户税按民户资产分级划等征钱。地税亩额，以大历十四年垦田之数为准，实行分等税率，新垦土地划等列入税册。户税的户，一律按现居地点定籍，阻止户口浮动，按各家资产情况，分属于各个等级，配定不同的税额。现任官吏，按品列入户级，一同纳税。至于两税的具体税率，采取量出制入原则，即以州、县为单位，总括当时（大历十四年）各种开支总额，以确定两税总额，分别配于各等地亩和各等人户而定。

两税法把按人丁课税转变为按各户财产课税，体现了赋税发展的规律，简化了税制，扩大了税面，削弱了大户的特权，官民一同纳税，也体现了公平税负原则。这是赋税发展的一大进步。

五、一条鞭法

一条鞭法，是明代后期的一项重要赋役改革。明代中期以后，田赋拆征银两，各项附征日益增多，地方贪污舞弊成风，更为甚者，徭役繁多，下层居民不堪重负，或因供应徭役而荒废生产，或因迫交银而倾家荡产，逃亡日重，生产受到破坏，赋税也不能保证。针对这种情况，各地为了整理赋税，已试行各种改革办法。一条鞭法就是在总结这些试行办法的基础上制定的。自嘉靖十年（1513 年）至崇祯十年（1637 年）的一百年间，各地先后推行。其重点如下：

（1）各项复杂的田赋附加和各种性质的徭役，一律合并征银，结束了历史上的三征体系，税制化繁为简。

（2）徭役银不由户丁分派，而由地亩承担，是唐两税法以来，人头税改财产税的进一步发展。

（3）以县为单位，将全部徭役银分配于田额上，改变了原来按里分摊的办法，使负担比较平均，较为公平。

六、推丁入地

摊丁入地，又称“地、丁合一”，是清雍正年间，将丁银并入田赋的一次重要的赋役制度改革。

我国历代封建王朝，地、户、丁都是赋役征调对象，征法不一，十分混乱，特别是丁役，杂派丛生，民不堪其苦，虽经唐两税法、明一条鞭法的改革，丁役折银，将徭役银并入地亩，但每有反复，丁役又起，而且愈派愈杂，愈派愈多。特别是开征三饷（辽饷、练饷、剿饷）以后，人民更不堪赋役重负，以致生产荒废，财政困难。清政府于康熙五十一年（1712年）规定以康熙五十年的人丁数（2 462万）作为以后征收丁银的标准丁数，把丁银 359 万两固定下来，以后“添生人丁，永不加赋”。各省丁银的固定化，为新的赋役制度改革创造了条件。广东省于康熙五十五年率先将全省固定的丁银摊入地赋。雍正元年至七年（1723—1729）逐步推行于全国。各地丁银和田赋比数不同，每两田赋所摊加的丁银也各异，大约在一厘多到二厘三钱不等。从此，田赋一般称为地丁钱粮。

摊丁入地较之一条鞭法的重大改革在于：固定丁银，永不加赋和比较普遍地推行，特别是雍正二年（1724）实行所谓“耗羨归公”，完全取消了人头税和地方勒索，完成了赋役制度的重大改革。

清代田赋为正税，摊丁入地后，地丁钱粮即正税。除了地丁钱粮之外，还有其他各税，统称杂税，主要包括：盐税、茶税、关税（常关税）、货物税（又称落地税）、酒税、矿税、牙税、当税、契税、机织税等。其实杂税各代都有。《周礼·天官大宰》记载有九赋，即：邦中之赋、四郊之赋、邦甸之赋、家削之赋、邦县之赋、邦都之赋、关市之赋、山泽之赋、弊余之赋。如果说前六赋具有收益税田赋的性质；后三赋的关市之赋是征收商旅税，其中是否有过境税呢？恐怕难以排除；山泽之赋是征矿业、渔业、林业等的税；弊余之赋是除上述之外，征收的其他杂税。按照古人的划分，严格说来，后三赋基本上是杂税。

第三节 我国近代税制概况

公元 1840 年鸦片战争，帝国主义的大炮轰开了闭关自守的大门，我国的封建经济，开始向半殖民地半封建经济演变。帝国主义列强，多次的侵略战争；满清统治者贪图苟安，卖国投降。帝国主义列强，仗着他们的洋枪洋炮，一方面要求割地赔款，一方面利用特权在我国开商埠、划租界、修铁路、设银行、开矿办厂、控制航运、把持海关，使清政府丧权辱国，让人民不堪重负。难忍国耻，民不聊生，矛盾尖锐，农民起义风起云涌，特别是太平天国起义，席卷大半个中国，震撼了清王朝的统