

第一章 税收的本质及其特征

第一节 税收的定义

关于税收这一概念的正确表述历来是中外学者致力于探索和
研究的重要问题，那么，究竟什么是税收呢？

一、外国学者对税收定义的表述

从理论上系统研究税收问题，是在 17 世纪中叶至 20 世纪上半叶，由西方经济学者发起的，其中对什么是税收问题的研究大体分为两个阶段。第一阶段以 1662 年英国古典政治经济学的创始人威廉·配第的《赋税论》的出版为标志，研究的重点是国家为什么要征税或凭什么征税。而最早以定义形式回答什么是税收问题的是英国古典经济学家亚当·斯密。他在 1776 年发表的代表作《国富论》中说：国家经费的大部分必须取自于这种或那种税收，即“人民拿出自己一部分私的收入，给君主或国家，作为一笔公共收入。”^①第二阶段以 1832 年德国财政学家海因里希·劳的《财政学》的出版为标志，研究的重点主要是税收与“私经济收入”及其它“公经济收入”的区别。其中影响较大的还有英国财政学家巴斯特布尔和美国财政学家塞里格曼，他们对税收定义的表述分

^① 亚当·斯密：《国民收入的性质和原因的研究》简称《国富论》商务印书馆 1974 年版，第 383 页。

别如下：

海因里希·劳在他的《财政学》中说：“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。”^①

巴斯特布尔于 1892 年出版的《财政学》中说：“税收是人民或私人团体为供应公共机关的事务费用而被强制征收的财富。”^②

塞里格曼于 1895 年出版的《租税各论》中说：“赋税是政府对于人民的一种强制征收，用以支付谋取公共利益的费用，其中并不包含是否给予特种利益的关系。”

以上对税收定义的表述的共同点是：（一）税收是国家或政府向人民的一种课征，国家是课税的主体，但离开国家的阶级本质来谈论“公共机关”或“公共利益”的需要，掩盖了资本主义税收的剥削关系；（二）强调税收的强制性和无偿性，揭示了税收与其它分配形式的不同特征，但回避税收同国家职能作用之间的关系，不能揭示出税收的实质，因而不完善的。

20 世纪中叶以后，西方对税收问题的研究，已很少涉及什么是税收的问题。

在这里，还应谈到的是前苏联经济学界对税收定义的表述。前苏联一直是把劳动产品的所有权是否转移作为划分“税”与“非税”的标准，因此，把国营企业上交预算的周转税称为义务交款而实质上不是税，例如前苏联《大百科全书》第 29 卷税收条目注释说：“在苏联形式上存在着国营企业上交预算的税收，而实际上，这些收入就其经济本质来讲，并不是税收，因为它们的所有制形式并没有改变，国家不会自己向自己征税。”至于什么是税，前苏联《简明经济辞典》说：“税收是私人、企业和机关必须向国家预

^{②③} 转引自《中国税务百科全书》，经济管理出版社 1991 年版，第 1 页。

算或地方预算缴纳的款项。’^①上述对税收定义的表述把国家预算与其所应包括的地方预算并列很不科学，更重要的是，这种表述不仅模糊了税收是什么的问题，而且导致了社会主义税收消亡和税收无用。这种“非税论”和“无税论”曾对我国的税制建设产生了极其消极的影响。显然，按照这种观点表述税收的概念很难说是正确的。

二、中国当代学者对税收定义的表述

在我国，对税收的系统理论研究是从 20 世纪 30 年代前后开始的，对于什么是税收，我国古代的理财家并没有留下明确的定义，只有一些税收概念的解释，即类似于定义的表述。目前我国学术界对税收定义的表述方式很多，归纳起来，主要有：

1. 把税收归属为一种财政收入，认为：“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。”^②

2. 把税收称之为一种分配关系，认为：“税收是国家凭借政治权力，按照预定标准，无偿地集中一部分社会产品而形成的特定分配关系。”^③

3. 把税收称之为一种分配活动，认为：“税收是国家为了实现其职能，凭借政治上的权力，按照法律规定的标准，对单位或个人无偿地、强制地取得财政收入所发生的一种特殊分配活动。”^④

① 前苏联《简明经济辞典》，人民出版社，第 377 页。

② 《财会知识手册》（财政分册），天津科技出版社 1983 年版，第 69 页。

③ 高等财经院校试用教材《国家税收》（第二次修订本），中国财经出版社 1988 年版，第 9 页。

④ 《税收与财务手册》，经济管理出版社 1987 年版，第 3 页。

4. 把税收称之为一种分配或分配方式,认为:“税收是国家为满足一般的社会共同需要,按事先确定的对象和比例,对社会剩余产品所进行的强制、无偿的分配。”^①

形式逻辑告诉我们,定义的任务是揭示概念的内涵,给一个概念下定义,必须既要揭示概念所反映的事物的本质属性(说明这一事物是属于哪一类的);同时又要能与同类的其他事物区别开(指出区别在哪里)。依据这一要求,比较上述几种定义,虽各在一定程度上揭示了税收属于分配范畴,税收分配的依据是国家的政治权力,强制性、无偿性、固定性是税收的形式特征等本质方面的属性,但对税收概念的归属和定义的表述方法又有所不同,按照古今中外给概念下定义最常用的“属概念加种差”的逻辑方法,把税收定义为一种财政收入形式要比定义为一种“财政收入”、“分配活动”、“特定分配关系”或“分配”更贴近一些,定义的宽窄也较为适度,基于上述认识和综合比较各种有关税收定义的表述,我们认为税收定义应作如下表述:

税收是国家为了行使其职能,凭借政治权力,按照法律规定的标准,对一部分社会产品进行无偿分配,以取得财政收入的一种形式。

上述定义表明:

1. 税收是一个分配范畴(具体为财政分配范畴),它既是社会再生产中分配环节的组成部分,也是国家取得财政收入的一种形式,使得税收必然成为国家取得财政收入的工具,调节经济的杠杆,监督管理经济的手段。

2. 税收是以国家为主体,以满足国家实现其职能的物质需要为目的,以一部分社会产品、主要是社会剩余产品为分配对象,因

^① 侯梦蟠:《税收概论》,中国人民大学出版社1986年版,第6页。

此税收同国家有着本质联系，同经济也存在密切联系。

3. 税收是国家凭借政治权力，按照法律规定的标准无偿地课征，因此，税收不仅与利润、利息、地租等所谓“私经济”收入形式相区别，而且也与利润上交、国家信用、财政发行、规费、罚没及摊派等所谓“公经济”收入形式相区别。

第二节 税收的本质

一、税收是一个分配范畴，是国家赖以存在和实现其职能而取得财政收入的主要形式

社会再生产是生产、分配、交换、消费的统一体，社会总产品的生产是整个社会生存和发展的物质基础，分配是联结生产和消费的中间环节，而税收就是这个环节上的一种分配形式。

社会总产品是指在一定时期内（通常指一年）社会各物质生产部门所生产的物质资料的总和。它的货币表现称为社会总产值。社会总产品生产出来之后，必须将其中的一部分用以补偿已消耗掉的生产资料的价值，这在任何社会形态下都是为了保证社会简单再生产顺利进行的必要条件。扣除补偿后的剩余即为国民收入，它是物质生产部门劳动者新创造的价值总和。通常所说的分配，就是指对国民收入的分配。国民收入首先必须在直接参与物质生产的各社会集团和成员之间进行初次分配，国民收入虽经初次分配，但还不是各社会集团和成员的最终收入，还不能完全用于消费，这是因为人类社会出现了国家以后，国家为了行使其“公共权力”，它必须建立一些专政机构、管理国家的机构，并常设公职人员。这些机构和人员虽然不从事物质生产，但他们的活动却是国家行使其职能和发展社会生产所必需的。这就要求国家必须凭借某种权

力，对社会产品初次分配中各有关社会成员所占有的社会产品进行再分配，并占有一定份额形成国家可以支配的集中性财政收入，以满足这些非物质生产部门及其人员的需要。这就出现了一种由国家直接参与的对国民收入的再分配，税收就是国家参与其再分配的一种形式。正如恩格斯所指出的：“为了维持这种公共权力，就需要公平缴纳费用——捐税。”国民收入按照各种需要进行再分配，最终形成社会集团或成员的收入，才能最终用于社会消费和个人消费。当然，历史上不同社会制度的国家取得财政收入有多种形式，如奴隶制国家的王室土地收入；封建制国家的官产收入、特权收入、专卖收入；资本主义国家的债务收入等等，税收同这些收入一样都是国家取得财政收入的一种形式，而且是古今中外不同社会制度国家普遍采用的一种形式，就是以生产资料公有制为基础的社会主义国家也不例外。在社会主义制度下，国家的经济建设、国防行政开支、文化教育、科学研究等各项活动和提高人民生活等费用支出，需要通过税收对社会总产品进行必要的“社会扣除”来取得。什么是社会扣除？马克思在《哥达纲领批判》中指出，在一个集体的、以共同占有生产资料为基础的社会里，劳动者的所得并不是“不折不扣”的，而是有折有扣的。社会总产品在进入劳动者个人消费资料分配之前，必须进行一系列扣除：第一，用来补偿消耗掉的生产资料部分；第二，用来扩大再生产的追加部分；第三，用来应付不幸事故及自然灾害的后备基金或保险基金；第四，和生产没关系的一般管理费用；第五，用来满足共同需要的部分，如学校保健设施等；第六，为丧失劳动能力的人设立的基金。从现在的情况看，还要扣除马克思没有提到的国防费用、援外费用等。通过这些社会扣除，形成社会集体需要的生产补偿基金、社会消费基金以及援外基金。只有保证这些社会扣除的实现，社会的生产和人民的物质文化生活，才有可

能正常地进行和发展，国家职能的实现才有可靠的物质保证，在以上这些扣除中，除第一项外，其余部分大都是要通过国家来集中进行的。长期实践证明，税收由于它固有的特征，是社会主义国家进行“社会扣除”的一种重要形式，社会主义国家这种扣除的必要性和长期性，决定了社会主义税收也必然要长期存在。

二、税收的本质体现着以国家为主体的特定分配关系

国家征税，从现象上看是改变了社会成员在初次分配中各自占有的社会产品份额，强制地把一部分社会产品从社会成员手中转变为国家所有，形成国家的财政收入。实质上，它反映的是一种利益分配关系，这种利益分配关系不仅是国家与纳税人之间的关系，同时也包括纳税人之间的关系。因为征税的结果，必然会引起各个纳税人之间占有社会产品比例的变化，这实际上就是社会产品在纳税人之间的一种分配，只不过这种分配不是纳税人相互间直接发生的分配关系，而是通过国家与纳税人之间的分配关系体现的，国家征税过程所反映的这种分配关系又都是国家凭借政治权力以法律形式确定的。社会产品的分配，总是要以一定的权力为依据的，或者是依据生产资料所有权，或者是依据国家的政治权力。与地租、利润和利息等以财产所有权为依据所进行的分配不同，税收是以国家的政治权力为依据的分配。恩格斯曾经指出：“纳税原则本质上是纯共产主义的原则，因为一切国家征税的权利都是从所谓国家所有制来的。的确，或者是私有制神圣不可侵犯，这样就没有什么国家所有制，而国家也就无权征税；或者是国家有这种权力，这样私有制就不是神圣不可侵犯的，国家所有制高于私有制，而国家也就成了真正的主人。”^①可见，国家

^① 《马克思恩格斯全集》第 2 卷，人民出版社，第 615 页。

凭借政治权力征税，可以不受生产资料所有权归属的限制，通过税收可以把分别属于不同所有者的一部分社会产品转变为国家所有，供国家行使其职能的集中性需要，国家凭借政治权力并以法律形式规定，使税收分配关系具有了与一般分配关系相区别的特有属性，所以说，税收的本质体现的是国家为主体的特定分配关系。

分配关系是社会生产关系的组成部分，在不同的社会制度下，由于生产关系的性质不同，税收所体现的分配关系的性质也不同，在以私有制为基础的剥削制度下，税收体现的是阶级剥削关系，在以公有制为基础的社会主义制度下，税收体现的不再是剥削关系，而是国家与社会成员之间，在根本利益一致基础上的整体与局部的关系。

第三节 税收的特征

一、税收的特征

税收作为国家为实现其职能，而参与社会产品分配，以取得财政收入的一种形式，其所体现的以国家为主体的特定分配关系的本质，决定了税收这种财政收入形式，具有强制性、无偿性、固定性三个形式特征，税收的形式特征是税收区别于其他财政收入形式的基本标志。

(一) 强制性

税收的强制性表现在国家税收以法律形式规定征纳双方的权利与义务，具有法律的权威性。在税法规定的范围内，任何单位和个人都必须依法纳税，否则，就会受到法律的制裁。

国家征税的依据是政治权力，而不是凭借财产所有权，国家

征税不受财产直接所有权归属的限制，国家对不同所有者都可以行使征税权，这种征税权是凌驾于生产资料所有权之上的占有和支配剩余产品的权力，也是对不同所有者都可行使的公共权力。即使在社会主义市场经济条件下的国有企业，作为实行企业所有权与经营权分离的自主经营、自负盈亏的经济实体，在对国家担负着一定的经济责任的同时，也享有本身相对独立的局部经济利益，国家对国有企业征税，同样体现一部分产品分配权和使用权的转移，而征多少也会影响企业单位和职工的经济利益，仍然存在着征税与纳税的矛盾。因此，国家和国有企业的税收关系也具有强制性特征。

（二）无偿性

税收的无偿性是指国家取得的税收收入，既不需要偿还，也不需要向纳税人付出任何代价，正如列宁所说：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得东西。 无偿性是税收的关键特征，它不仅使税收成为组织财政收入的主要手段，而且使税收成为调节经济和矫正社会分配不公的有力杠杆。因为，只有无偿征收才能保证国家实现其职能作用，就是税收调节经济和调节分配的职能作用实际上也是以税收的无偿性为前提的。否定了税收的无偿性，事实上也就否定了强制性，不但税收的职能作用无从谈起，而且也就无所谓税了。

有人认为，社会主义税收“取之于民，用之于民”，不存在税收的无偿性特征，这是把社会主义条件下的税收“特征”与作为税收范畴的一般形式特征的“共性”混淆起来了。诚然，建立在生产资料社会主义公有制基础上的社会主义税收，最终必然会通过财政支出用于发展社会主义经济，用于科学、文化、教育，用

于国防，为全国人民谋福利，但社会主义税收这种“返还性”是就整个社会而言，有人据此认为社会主义税收具有“整体返还性”，也未偿不可，但对具体纳税人来说，却是无偿的，因为国家征税以后，税款也就不再直接返还给纳税人，也不向他支付任何报酬。

（三）固定性

税收的固定性是指国家征税必须通过法律形式，事先规定征税对象、纳税人和征税额度，征税对象和征税额度经法律规定以后，征纳双方都要共同遵守，不能随意变动。由于作为征税对象的各种收入、财产或行为是经常、普遍存在的，征税对象和征收比例是相对固定的，这样，税收的固定性特征就包含税收在时间上的连续性和征收比例上的限度性两层含义。这对纳税人来说，它明确了纳税义务，避免了对纳税人无规则的干扰和苛敛，保证了纳税人的利益，使其能预测自己的生产经营成果和有稳定的可支配的收入用于发展经济，所以也容易被纳税人所接受；对国家来说，可以保证取得稳定可靠的财政收入，特别是在我国社会主义市场经济条件下，税收之所以是正确处理国家、企业、个人之间分配关系的重要形式和调节经济的有力杠杆，实际上都是与税收的固定性特征有直接联系的，如果离开了税收固定性特征，税收的作用以及税收征管中的各种问题也就无从谈起，否定税收的固定性特征，实际上也就否定了税收这个分配范畴。

应该指出的是，对税收的固定性特征决不能简单地理解为课税对象、范围和征收比例固定不变。事实上，随着社会生产力的发展和政治经济条件的变化，税收的征收对象和纳税人是会不断变化的，征收的比例也是可以调整的。但是税收制度的改革和调整，总是要通过法律程序进行事先规定，因此，在一定时期内还是要求相对稳定的，税收的固定性特征并不会因改革和调整而改

变。

税收的三个形式特征是一个统一的整体，没有强制性就不能保证无偿地取得固定的财政收入，而没有无偿性、固定性，税也就不成为税了。

二、税收与其他财政收入形式的区别

税收的三个形式特征是税收本质的具体体现，尽管在不同的社会制度下，税收体现的分配关系不同，但其形式特征却并没有很大差别而具有“共性”，它是税收区别于其他财政收入形式的标志。总之，区别一种财政收入形式是税非税，不取决于它叫什么名称，而主要看它是否同时具有这三个形式特征。

（一）税收与利润上交

税收和利润上交是国家参与国有企业纯收入分配，以取得财政收入的两种形式，他们的区别在于：

1. 分配的层次不同

社会主义国家既是社会的管理者，又是国有资产的所有者。国有企业实行所有权和经营权相分离，是社会主义市场经济的内在要求，也是理顺国家同国有企业分配关系，实行政企分开的客观必然。有什么样的产权关系，就有什么样的分配关系和分配形式。国有企业的两权分离，必然要求两个不同层次的分配：一是国家作为社会管理者，以所得税形式参与国有企业纯收入的分配，这同所有企业一样，体现国家与企业的税收分配关系；二是国家作为资产所有者，以利润上交（或缴纳租赁费、上缴承包利润和投资分红等）形式参与国有企业纯收入的分配，体现所有者同经营者之间的收益分配关系，留归企业的一部分税后利润，则体现作为企业经营权的报偿。

2. 分配的刚性不同

税收是国家凭借高于生产资料所有权的政治权力参与企业纯收入的分配，并把税收的这种分配关系用法律形式固定下来，使税收具有很强的刚性，纳税人必须按期、足额交纳税款，否则就要加收滞纳金或罚款。利润上交是国家依据生产资料的所有权参与企业收益分配，由于任何生产资料所有权都必须服从国家的征税权，因此利润上交在保证国家财政收入方面远不如税收那样及时、稳定和可靠，相对刚性弱化。

3. 分配的规范性不同

不论企业有无盈利或获利多少，税收总是按照法律事先规定的比例或数额进行征收而具有法律的规范性，使得税收具有固定性特征，从而保证国家稳妥、可靠地取得财政收入。而利润上交则以国有企业实现的利润为依据，也就是说，企业实现利润多的多缴，少的少缴，无利或亏损的企业不缴，而且上缴的比例和数额还经常调整，利润上缴数额很不固定，由于缺乏法律的规范性，国家与企业之间的利润分配也难以稳定。

（二）税收与国债收入

国债一般称公债，又叫国家信用，它是国家按照信用原则取得财政收入的一种形式，国债是紧随着税收而产生的又一个古老的财政范畴。恩格斯指出：“为了维持这种公共权力，就需要公民缴纳捐税了。……随着文明的发展，甚至捐税也不够了，国家还发行期票、借债，即发行公债了。”^①当然，国债是有借有还，并要支付利息，它不能从根本上改善国家财政收支状况，所以在我国只是作为国家取得财政收入的辅助形式。我国的国债分内债和外债两部分，国家发行的各种公债和国库券等都属内债，而外债，主要包括外国政府、国际货币基金组织、世界银行、国际开发协

^① 《马克思恩格斯选集》第4卷，第176页。

会、私人银行等的援助和贷款，它与税收的区别在于：

1. 国债作为一种信用关系，其发行者与认购者在法律上是处于平等地位的，因此只能坚持自愿认购的原则，而不能强制推销，它不同于税收具有强制性特征。

2. 国债的认购者与国家是一种债权债务关系，国债的认购者作为债权人，总是以到期能收回本息作为贷款条件，这与税收的无偿性特征显然不同。

3. 国债的认购数额，完全由认购者自主决定，或由债权人与债务人双方本着协商原则来确定，因此它不可能具有税收那种固定性特征。

（三）税收与财政发行

财政发行是国家为弥补财政赤字而通过增加货币发行取得财政收入的一种形式。用财政发行来弥补财政收支差额是国家在税收来不及或者满足不了国家支出的需要时所采取的一种最简单的取得财政收入的方法。这种方法也能够无偿地分配一部分国民收入，并且也具有无偿性，所以也叫它“通货膨胀税”或“通货税”。它也具有强制性不过这种强制性不象税收那样明显所以又称它为“隐蔽的税收”。税收与财政发行的最主要区别就在于税收是以社会总产品作基础，是国民收入的一部分，有物质保证；而财政性的纸币发行则没有物质保证，是超过商品流通正常需要的一种在商品交换中不能实现的有支付能力的需求，是对依靠货币工资收入过活的广大劳动人民一种最野蛮的掠夺，其后果是通货膨胀，货币贬值，物价上涨，经济紊乱，民不聊生。旧中国曾长期实施恶性通货膨胀政策，对社会生产力造成了巨大破坏，也给劳动人民带来了深重灾难，对此，人们至今记忆犹新。社会主义国家除在极其特殊情况下，一般不能采用这种办法。

（四）税收与规费收入

规费收入是国家机关为居民或组织提供某些特殊服务时所收取的一种费用，它是财政收入的一种形式，包括公安、民政、司法、卫生和工商管理部门，向有关单位和个人收取的工本费、诉讼费、检疫费、商标注册费和市场管理费等各项费用。尽管我们在这里主要是研究作为财政范畴的税收与规费收入的区别，但是，目前社会各种收费名目繁多，在现实经济生活中税费不分的问题并不限于税收与规费之间，事实上已是税收与整个社会诸多收费如何区别的问题。这一问题不仅给税收征收管理工作增大了难度，而且也影响到社会各种服务部门正常业务活动的开展，因此，正确区分税收与收费的界限，不仅是学习和掌握税收基础理论的需要，而且在实践上也具有重要意义。

税与费的区别在于：

1. 征收主体不同

税务部门 and 海关代表国家按各自分管的税收范围进行征收的一般是税；由其他经济部门和事业单位收取的一般是费。

2. 遵循的原则不同

税收是纳税人对国家应尽的义务，是按照无偿的原则征收的，费是向受益者收取的一种代价，是按照有偿的原则征收的，如规费收入等。

3. 款项的使用方法及用途不同

税收收入由国家支配，列入中央预算或地方预算统一安排使用；而各种收费一般不列入财政预算，是用于部门的业务支出需要或地方专款专用。例如学校的学杂费收入，公路部门收取的养路费，环境保护部门收取的排污费等等。由此可见，从税收的“三性”来看，无偿征收的是税，有偿收取的是费，这是二者的主要区别。

（五）税收与罚没收入

罚没收入是指行政、公安、司法、工商管理管理和海关等部门依法判处的罚款、追回赃款赃物等收入。它也是国家取得财政收入的一种形式。由于罚没比税收具有更明显的强制性和无偿性，因此，在特定的历史条件下，它可以发挥独特的政治经济作用。例如，早在井冈山革命根据地初创时期，就实行“打土豪筹款”的财政方针，用罚没收入作为筹集红军供应和打击土豪劣绅的重要手段；在后来的抗日战争时期，解放战争时期，对汉奸、卖国贼的财产以及官僚买办的资本也都实行“没收”的财政方针，为完成新民主主义革命任务发挥了重要作用。

但是，罚没不同于税收，税收也代替不了罚没。罚不具有税收的固定性特征是它们的主要区别。由于罚没是对被处罚人的一次性处分，不存在固定连续取得财政收入的特性，对取得财政收入缺乏稳妥可靠的保证，因此它只能作为行政管理和财政管理的辅助手段，而不宜作为取得财政收入的经常的主要形式。另一方面，税收也代替不了罚没，因为税收的强制性和国家对违法行为的罚款、没收是有严格区别的，国家对违法行为不能用征税办法来解决，否则就等于从税法上承认违法行为，使违法行为合法化。尽管从保证财政收入的意义来说，罚没不能与税收相比，但是它在维护国家各项法律的严肃性，保证税法的贯彻执行等方面仍有其独特的作用，特别是在我国改革开放，建立社会主义市场经济的条件下，在经济领域打击经济犯罪活动方面，罚没手段具有一定威力，发挥了重要的作用。

第二章 税收的产生和发展

第一节 税收的产生

一、税收产生的前提条件

税收是个分配范畴，同时又是一个历史范畴，作为一种以国家政治权力为前提的分配形式，它是人类社会发展到现在一定历史阶段的产物。

在人类社会发展的历史长河中，原始社会经历了漫长的时期。那时劳动工具简陋，生产力水平极低，人们共同劳动，共同消费，没有私有财产，没有阶级，由氏族成员公推的酋长负责处理公共事务，国家没有产生，捐税也还没有必要产生。直到原始社会末期，由于生产力的发展，特别是金属工具出现以后，原来以氏族或部落为单位的大集体生产逐渐为以家庭为单位的个体生产所代替，随之劳动产品和劳动工具变成了个体家庭的私有财产。以后，分工与交换的发展，进一步破坏了生产和占有的共同性，私有制逐渐占了优势，社会出现了贫富分化，不仅原来在部落战争中得到的俘虏成为奴隶，而且在氏族公社内部由于借债等原因破产的贫民也沦为奴隶，社会开始分裂为对立的阶级——奴隶主与奴隶，剥削者与被剥削者。在阶级矛盾不可调和的条件下，国家应运而生。国家和旧氏族组织不同的地方，第一是按地区来划分它的国民，第二是公共权力的设立。构成这种公共权力的，不仅有武装

的人——军队，而且还有物质的附属物，如监狱和各种强制机关。这种公共权力的存在，一方面使税收的产生成为必要；另一方面，公共权力的存在也为税收的产生提供了可能的条件，即国家的征税权，公共权力靠征税权取得赖以存在的物质基础，而征税权则以各种强制性的公共权力为后盾。可见，税收的产生与国家的出现有着必然的联系，国家是税收产生的前提，而税收的产生正是为了维持国家这个公共权力的存在和实现其职能的需要。

税收的产生不仅要以国家公共权力的存在为前提，而且要以财产私有制的产生和发展作为经济条件。这是因为国家是上层建筑，我们说税收的产生要以国家权力为前提，是以上层建筑对经济基础的作用说的。税收作为一种经济现象，它产生的条件还应该从经济基础本身去探索，这就是财产私有制的产生和发展。一方面由于国家本来就是在私有制基础上的。阶级矛盾不可调和的产物，没有私有制，没有阶级，就没有国家；另一方面，即使有了国家，倘若在奴隶制国家直接占有全国土地收获物的条件下，当然就不依赖税收这种形式来取得收入；只有对那些不属于国王所有或者国王不能直接经营，因而不能直接占有的社会产品，才有必要通过征税来使之转为国家所有。从这个意义上说，国家征税就是对私有财产行使了支配权，就是对私有财产的一种“侵犯”，可见，私有制的存在，是税收产生必不可少的经济条件。

综上所述，税收的产生，取决于两个相互制约的前提条件，一是国家公共权力的建立，二是私有制的存在。税收是国家和财产私有制存在的产物。

二、税收产生的历史过程

世界各国的历史条件不同，税收产生的过程也不尽相同。

在西方奴隶制国家，如公元前 8 世纪至 6 世纪的古希腊，在