

## 导 论

本书是研究征收关税及进口环节税，包括增值税、消费税及船舶吨税的著作。为了深入研究和学习的方便，有必要先对税收的一般概念和有关问题作简要的阐述。

### 一、税与税收

#### (一) 税

1. 税的含义。汉语中的“税”字，最早见于孔子所修鲁国编年史《春秋》一书。书中记载：鲁宣公十五年（公元前 594 年）“初税亩”。

“税”字由“禾”与“兑”两字组成。其中，“禾”指谷物，泛指农产品。“兑”字有送达的意思，如中国古代的漕运制度直到清代仍然以“兑”相称，各地所解漕米直接运至北京的称“正兑”，运至通州的称“改兑”。由此可见，“税”字的本来含义是社会成员向国家缴纳一部分农产品，换个角度说，就是国家向社会成员取得一部分农产品。

随着历史的发展，“税”字的含义发生了变化。最初的“税”字仅与农产品有关，与田亩相联系，是一个动态概念。《春秋》三传之一的《公羊传》在解释“初税亩”时说：“初税亩者何？初者，始也。税亩者何？履亩而税也。”后来的

“税”字则与各种产品有关，是一个静态概念<sup>①</sup>

2. 税与赋、捐。在“税”字含义的演变中，“税”字经常与“赋”、“捐”等字连用，形成了“赋税”、“捐税”等语词。“赋”字的最初含义是君主向臣属征发的军役和军用品，与“税”有明显的区别：“税”对臣属土地课征，“赋”对臣属本身课征；“税”为农作物，“赋”为军用品；“税以足食，赋以足兵”。春秋后期，各国逐渐从田亩征赋，如鲁国“作丘甲”（公元前 590 年），郑国“作丘赋”（公元前 538 年），都规定方一里为井，十六井为丘，每丘出戎马一匹，牛三头。于是“赋”与“税”渐趋混合，形成了“赋税”一词。

“捐”字的本来含义是自由献纳。捐与不捐，捐多捐少，皆出于应捐者的意愿，既不像税收那样具有强制的性质，也不像税收那样一种长期的、普遍的收入形式。我国早在战国时期就有捐。以后各代，每遇筹措军饷、赈济灾民、举办工程等特殊需要，也往往靠募捐筹集财政资财。清朝末年，因财政极端困难而大开捐例，使捐成为长期的、普遍的形式，并且具有强制性，以致“捐”与“税”难以分清，最终形成了“捐税”一词。

## （二）税收

1. 税收的含义。在中国古代，虽然既有“税”字，也有“收”字，但却未将二者连缀成词。1916 年，贾士毅在《民国财政史》一书中首次使用“税收”一词。1985 年《辞

<sup>①</sup> 参见马国强：《税收学原理》，中国财政经济出版社 1991 年 12 月第 11 版，第 16 页。

海》（试行本）首次将“税收”列为专有名词并加以解释。此后，“税收”一词的使用范围不断扩大，为人们普遍接受。

“税收”一词的最初含义是税的收入。其中，“税”指社会产品中归国家支配的那一部分，“收”是收入的意思。所谓“税收”，就是国家向社会成员取得社会产品形式的收入。

随着实践的发展，“税收”一词含义也发生了变化，现在主要表示税的课征或征收，与“课税”、“征税”或“收税”具有相同的含义，是“课税”、“征税”或“收税”这类动宾词组的名词化。其中，“税”字仍指一部分社会产品，“收”字则表示国家对部分社会产品的课征或征收。因此，所谓税收，就是国家向社会成员取得一部分产品。

2. 税收的发展。税收是与国家执行社会公共事务有本质联系的产品分配，是在原始社会末期社会公共事务执行者发展演变为国家的过程中，为满足国家执行社会公共事务的需要而从社会产品分配中逐渐分化并独立出来的。

原始群时期，没有独立形态的社会公共事务，也没有专门执行社会公共事务的特殊集团，自然不存在与之相关的产品分配——税收。氏族公社时期，独立形态的社会公共事务已经出现，但在当时的情况下，社会的公共事务是由社会成员兼职进行的，与之相关的产品分配是与其他产品分配融为一体的，而没有从其他产品分配中分化和独立出来。原始社会向奴隶社会的转变时期，随着公共事务执行者的专职化，国家也逐渐地产生了。与此相适应，与执行公共事务有关的产品分配也从其他产品分配中分化和独立出来。这种产品分配就是税收。

萌芽阶段的税收具有自由贡献的特点。所谓自由贡献，首先表明这是一种由下敬上的关系。其中，下为社会的成员，上为国王君主，社会成员居于主动地位，由此发生的关系具有自发的性质。其次，在这种关系中，社会成员贡献何物，贡献多少以及何时贡献，都具有较大的随意性，并不是十分严格的。我国历史上，最初的税收也称为“贡”，是将产品献给国王或君主的意思。据传，早在夏代，贡就出现了。夏代的贡有两种，一种与土地相联系，即孟子所说的“夏后氏五十而贡”；另一种与人身隶属关系相联系，即臣属或藩属向君主的进献。二者的内容虽然不尽相同，但其特征却是大体相似的。

雏形阶段的税收具有请求援助的特点。它与萌芽阶段相比，不再是完全自发的由下敬上，而是先由上对下提出请求，然后再由下对上给予援助。由此所决定，下对上援助什么，援助多少以及何时援助，也不再是完全随意的，而是按照一定的标准进行的。每当国家遭遇紧急事变或发生临时需要，便向民会提出请求，民会承诺之后，便将税额分摊下去，把筹集上来的资财付给国家。我国殷商时期的税收也称为“助”。据史书记载，殷商时期实行井田制，即把土地划成井字形，中间一块为公田，周围八块为私田，在此基础上借助民力助耕公田，把公田的收获交给国家。

成熟阶段的税收是强制课征的。相对于自由贡献和请求援助而言，它是单纯的由上取下关系，取什么，取多少，何时取，都具有比较严格的规定。我国历史上，周代的税收称为“彻”。对于“彻”的含义，学术界存在较大分歧。但一

般认为，“彻”有强制和共通的意思，即“民耕百亩，彻取十亩以为赋”。可以认为“彻”这种特殊的税收形式，已经比较完备了。<sup>①</sup>

税收取得成熟形态后，又新的基础上开始了新的运动和变化，写下了自己的发展史。从经济形态看，最初的税收是自然经济税收，随着自然经济的解体，又出现了商品经济税收；从社会形态看，最初的税收是体现封建关系的税收，包括奴隶社会封建关系的税收和封建社会的税收，然后依次是资本主义税收和社会主义税收；从税收本身来看，它最初是对人身与土地课征的，其后又出现了商品的课征和对所得的课征……。现在，无论在哪个国家，税收都成了社会经济中的重要内容，成为人们十分熟悉的东西

## 二、税收的要素

### （一）课税主体

课税主体即税收的课征主体，也可称作课税人或征税人。在税收分配中，它具有如下性质：一是制定课税办法；二是组织征收活动；三是占有以税收形式筹集的社会产品。实际生活中，课税办法是由国家制定的，征税活动是由国家组织的，以税收形式筹集的社会产品也是归国家占有的。只有国家，才能成为课税主体。

国家有两重身份：一是财产所有者，二是公共事务执行

马国强：《税收学原理》，中国财政经济出版社，1991年12月第1版，第13页

者。任何财产所有者都只能以利润、租金等形式参与分配，而不能以税收形式参与分配。国家作为财产所有者同样不能以税收形式参与分配，从而也不能成为课税的主体。只有作为公共事务执行者，国家才具有征税的资格。因此，课税主体不是作为财产所有者的国家，而是作为公共事务执行者的国家。

作为公共事务的执行者，国家又由中央和地方各级政府构成。它所担负的公共事务职能也由中央和地方各级政府所行使。凡课税办法的制定，征税活动的组织，以及对税收形式筹集的社会产品的占有，都是中央和地方各级政府的事情。所谓税收以国家为主体，也就是以中央和地方各级政府为主体，二者之间没有根本区别。

## （二）负税主体

负税主体即税收的负担主体，也可称为负税人。在税收分配中，其基本性质是创造社会产品，占有社会产品并把其中的一部分付给国家，一方面增加国家的收入，另一方面直接减少可供自己支配的资财。实际生活中，社会产品是由社会成员创造的，也是首先归他们占有的，并且是由他们付给国家的。只有社会成员，才构成负税的主体。

社会成员可分为两类：一类直接从事产品的创造，当然也占有创造的产品；另一类则由于体力和智力的原因位于直接生产之外，依赖直接生产者的劳动成果维持生活。作为负税主体的社会成员不会是后一部分人，而只能是直接生产者。

直接生产者可以是劳动者个人，也可以是由多个人结合而成的经济单位。税收以直接生产者为负担主体，也就是以

经济单位及个人为主体，其间同样没有根本区别。

### （三）税收客体

税收客体是税收分配的对象。

从国家角度看，可将其称为课税客体；从社会成员角度看，可将其称为负税客体；大多数情况下，一般则将其称为税源。常识表明，社会成员付给国家的，只能是由它们创造的社会产品，国家所能取得的，也只能是一部分社会产品。只有社会产品，才能成为税收的客体。

社会产品的价值包括两大部分：一是消耗掉的生产资料的转移价值；二是新创造的价值。前者必须用于补偿消耗掉的生产资料，重新投入生产过程，以保证生产的连续进行。一般情况下，它是不进入分配领域的，自然也不构成分配的对象。通常所说的分配，主要指新创造价值的分配，只有这部分价值，才能成为分配对象，进入分配领域。税收的分配对象也是新创造的价值。

新创造的价值属于产出范畴，要在直接生产者之间进行分配，形成直接生产者的各自收入，如工资收入、利润收入、地租收入等，它们的总和就是国民收入。只有在这一过程完成后，才能发生税收的分配。因此，更确切地说，税收的客体是国民收入。

### （四）税收比率

税收比率是由税收所分配的社会产品占全部社会产品的比率。它包括两个不同的方面：一是社会成员付给国家的社会产品占全部社会产品的比率，也叫税收负担率。在着眼于社会成员整体时是宏观税收负担率，当着眼于社会成员个人

时则是微观税收负担率。二是国家占有的社会产品占全部社会产品的比率，也叫税收课征率。一般地说，社会成员付出的就是国家收到的，因而，宏观税收负担率与税收课征率是相等的。

课税主体、纳税主体、税收客体与税收比率四大要素的结合，构成了税收分配关系及税收分配运动。其中，税收客体居于基础地位，是国家与社会成员之间税收分配关系和物质承担者。

### 三、税收的特点

在谈到税收的特点时，传统的观点认为税收有强制性、无偿性和固定性。随着改革开放政策的深入实施和市场经济的发展以及西方财政理论、税收理论不断引进，我国税收理论研究也取得了新的进展和成果，提出了一些新观点。其中，对税收的特点就有了新的认识。

#### （一）整体的有偿性

税收分配的整体有偿性包括两方面含义：其一是说税收是有偿的，不是无偿的；其二是说这种有偿不是个别的有偿，而是整体的有偿。税收分配首先是有偿分配。根据马克思主义经典作家的论述，分配是形成和改变产品所有权的过程，它能使社会成员永久地占有有一部分产品，以满足生产和生活需要。

广义的形成和改变产品所有权的过程分为有偿和无偿两大类。有偿是在占有有一部分社会产品的同时为社会或他人提供某种益处；无偿是只占有有一部分社会产品而不为社会或他

人提供任何益处。例如，劳动力所有者一方而在生产中付出劳动，一方面以工资形式占有一部分社会产品，他们的工资就是有偿的，相反，盗窃者通过盗窃以占有一部分社会产品，但其未在占有产品的同时为社会或他人提供益处，所获得的产品就是无偿的，再如，生产资料所有者一方面在生产中使用生产资料，一方面以利润或地租等形式占有部分社会产品，他们的利润所得和地租所得就是有偿的。相反，强盗持械抢劫也可以获得一部分社会产品，但由于未同时给社会或他人带来益处，由此形成的所得就是无偿的。同样道理，国家一方面在执行公共事务中为社会提供了和平的环境、安定的秩序、便利的设施等生产和生活的必要条件，一方面从社会成员手中集中一部分收入。这种收入也是有偿的，而不是无偿的。

各种有偿分配还可以分为整体有偿与个别有偿两个类别。前者以为社会整体提供益处为依据，后者以为个别单位或个人提供益处为依据。例如，劳动力所有者在同一时间内只能为某一企业付出劳动，而不能使同一劳动给其他企业带来益处，他们获得的劳动报酬就是个别有偿的；生产资料所有者在同一时期内只能使其生产资料为某一企业所利用，而不能将它们同时投入其他企业，他们的利润所得和地租所得也是个别有偿的。相反，国家执行公共事务所带来的益处是和平的环境和安定的秩序等，它是面向全体社会成员的。由此产生的益处不仅每一个人都可以享受，而且任何一人的享受都对他人没有影响。以这种益处为依据的税收分配就不是个别有偿的，而是整体有偿的。

税收的整体有偿性也表现在社会成员方面。社会成员把一部分收入以税收形式付给国家，成为国家的收入。单就这一过程来看，他们的支付是无偿的。但是，社会成员把收入付给国家后，使国家有能力执行公共事务。从这种公共事务中，社会成员得到了和平环境、安定的秩序和便利的设施。从这个角度看，他们的支付又是有偿的，而不是无偿的。同时社会成员得到的和平环境和安定秩序等是归他们全体享用的，不能分成各个份额并使每个份额归各个成员分别享用，因此，这种支付的有偿性质又是整体有偿的。

在我国理论界，差不多所有的人都认为税收是无偿的，并说这种无偿性具有表现为取得收入不再归还，在取得收入时也不付任何报酬。这是值得商榷的。首先，任何分配形成的收入都需要归还，不能把归还与否作为判断有偿与无偿的标准。例如，劳动者取得工资收入后，不把工资归还给什么人；生产资料所有者取得利润收入后，也不把利润归还给什么人；税收作为分配范畴，自然也不存在归还给谁的问题。我们不把工资、利润等“不归还”的分配说成是有偿的，为什么单独将税收这种“不归还”的分配说成是有偿的呢？反过来，既然税收这种“不归还”是无偿的，那么工资、利润等“不归还”的分配岂不都是无偿的了么？进一步说，既然“不归还”是所有分配的共性，又怎能说它是税收分配的特征或特点呢？在财政收入中，一类是不需要归还的，如利润、税收等；另一类是需要归还的，如公债、国库券等，当把“归还”称作有偿时，“不归还”就变成无偿了。我们已经说过，税收属于分配范畴，在揭示税收特征时，只能将税

收与其他分配相比。在生产发展的一定阶段上，分配先与从其中分裂出去的交换区别开来，最后也与从其中分解出去的信用区别开来。在这个阶段上，公债、国库券等属于信用范畴，不再属于分配范畴，至少是不再属于改变所有权的那种分配范畴。将改变所有权的税收分配与不改变所有权的信用相比较，超出了与分配范畴相比较的范围，因而是不合逻辑的。其次，从是否“支付报酬”看，国家是公共事务的執行者。它提供的和平环境和安定秩序以及公共设施和公共事业等都是社会生产和生活不可缺少的。如果缺少了它们，人民就无法安居乐业，生产就无法顺利进行，社会产品的创造就会流于空谈。既然如此，这些公共事务就是国家付出的“报酬”。它可证明税收是有偿分配，而不是无偿分配。对于这一点，只能实事求是地作出判断，不能以主观好恶或其他因素为转移。

## （二）规范性

税收分配的规范性首先意味着它是正当的。从国家方面看，它之所以能够征税，是因为执行了公共事务，拥有了征税权利，因而是正当的。从社会成员角度说，他们之所以要向国家纳税，是因为享受了国家执行公共事务带来的益处，具有纳税的义务，因而也是正当的。相对而言，罚款、没收等是由于干扰或破坏了社会秩序而承受的，这种破坏或干扰社会秩序的行为则不是正当的。其次，税收分配的规范性还意味着它是按着预定标准进行的，而不是随便课税或缴纳的。国家在课税之前，总要以法的形式将课税标准确定下来，包括对何物征税、对何人征税以及征多少税等。纳税人

只要取得了应当纳税的物件或发生了应当纳税的行为，就应当按照规定的标准缴纳税款。国家的征税机关在确定向谁征税，按什么征税，征多少时，也是以这一标准为依据的。这和各种捐献与摊派是有明显区别的。再次，税收分配的规范性意味着它是按着统一标准进行的。在一个国家里，由于社会经济情况比较复杂，可能同时存在着许多税种，但无论哪一税种，对应当纳税的经济单位或个人都是统一的。如果在征税中发生了一个地区一个标准，一个单位一个标准，或一个征税机关一个标准的情况，这种征税方法实际已经不再是税收了。最后，税收分配的规范性也意味着它是连续不断进行的。在征税标准确定后，只要征税的物件或行为连续存在或连续发生，征税过程也是连续进行的。如果对某种物件或事实征税一次以后便停止征税，这种办法也不属于真正的税收。

### （三）法治性

税收的法治性首先在于法定性。税收是整体有偿的，不能用契约的形式来确定，只能采取法定的形式。税收又是规范的，客观上要求以法的形式确定下来；只有采取法定的形式，才能真正使税收具有规范性。

税收的法治性还在于强制性。首先，对于纳税人来说，税收是强制的。这是因为，税收分配是一种利益关系。国家一方所代表的是社会整体利益，经济单位及个人所追求的是特殊的局部利益，其间存在着矛盾。在经济单位及个人看来，社会的共同利益只是一种虚幻的形式，具有异己的性质，为了保护自身的局部利益，它们就要同这种共同利益进

行斗争。在这种情况下，国家要维护社会整体的利益，就必须利用政治权力保障税收分配的顺利实现，从而使税收具有强制性。正如马克思所说：“正因为各个个人所追求的仅仅是自己的、特殊的、对他们说来是同他们的共同利益不相符合的利益（普遍的东西本来就是一种虚幻的共同体形式）。所以他们认为这种共同利益是‘异己的’，是‘不依赖’于他们的，这仍旧是一种特殊的‘普遍’利益，或者是他们本身应该在这种分离的界限里活动，这种情况也发生在民主制中。另一方面，这些特殊利益始终在真正地反对公共利益和虚幻的共同利益，这些特殊利益的斗争使得以国家姿态出现的虚幻的‘普遍’利益对特殊利益进行实际的干涉和约束成为必要。”<sup>①</sup>这种强制表现为，无论什么单位与个人，都必须遵守税法的有关要求，如果违背了税法的要求，就要受到相应的制裁。其次，对于具体的征税机构来说，税收也是强制的。这是因为，具体的税收机构由人所构成。他们同其他人一样具有个人的物质利益。在征税过程中，受个人利益的影响，他们有可能使征税活动不按法律要求来进行。在这种情况下，无论是多征了，还是少征了，都要受到相应的制裁。

#### 四、税收的职能

##### （一）收入职能

税收的收入职能是税收所具有的将一部分社会产品由社

<sup>①</sup> 《马克思恩格斯选集》，第1卷，人民出版社1972年版，第38—39页

会成员手中转移到国家手中，形成国家的财政收入，以满足国家执行公共事务物质需要的能力。

税收之所以具有收入的职能，是因为税收具有形成财政收入的功能，国家具有取得财政收入的需要，二者在实践中获得了统一。税收是一种分配形式，能将一部分社会产品由社会成员手中转移到国家手中，形成国家的财政收入。国家是社会公共事务的執行者。它在执行事务中必然要耗用一部分物质资財，从而就需要采取一定的手段取得财政收入。国家取得财政收入的手段多种多样，如货币发行、借债以及直接兴办企业等。用货币发行的方式取得财政收入最为方便，成本也最为低廉，但却会改变货币与实物的对比关系，使流通中的货币量多于需要量，导致货币贬值、物价上涨和国民经济的波动。运用借债的方式取得财政收入会改变货币与实物的对比关系，可以克服货币发行的弊端，但却在很大程度上取决于公民的意愿，使财政收入的多少缺乏可靠的保证。用兴办企业的方式取得财政收入，既不改变货币与实物的对比关系，也使财政收入具有一定保证，但国家毕竟是社会公共事务的专门執行者，主要应从事保证和平、维持社会秩序、兴建公共工程、举办公共事业等项活动，如果把过多的精力投在兴办企业方面，将无法更好地执行应执行的公共事务。并且，国家是驾于社会之上的力量，直接由国家兴办企业，也无法收到应该收到的效果。相反，动用税收的形式取得财政收入则具有较多的优点。它与货币发行相比，具有内容的实在性，不会导致物价的普遍上涨和经济的剧烈波动；与借债相比，具有形成的稳定性和占有的长久性，不会导致

财政收入的波动和困难；与兴办企业相比，不受财产占有的限制，具有来源的广泛性，也有利于国家更好地完成本身任务。因此，国家在取得财政收入时必然要运用税收，并把税收作为一种主要形式。税收也因此成为国家取得财政收入的重要手段。

运用税收手段取得财政收入，是通过规定何物应纳税、何人应纳税以及按照什么基数和比率计算税款来实现的。凡被指定应当纳税的物件或事实，它的所有人、持有人或从事者就必须把一部分收入付给国家，否则便会受到法律制裁。他们将多少收入付给国家，也是在计税的基数和比率中确定下来的。不按照这一基数和比率缴纳税款，同样会受到法律制裁。

历史上，税收的收入职能是随着税收的产生而产生的。在税收存在的漫长过程中，它也始终作为国家取得收入的手段而存在。直到有一天社会不再需要国家，从而也不需要税收时，税收的收入职能才会丧失。

## （二）调节职能

税收的调节职能是指税收具有引导经济活动和社会生活，使其朝预定方向与规模发展变化的能力。

税收的调节职能是由税收影响社会经济的内在功能与国家贯彻社会经济政策的需要相结合所决定的。税收属于国民收入分配中的再分配，它将社会成员的一部分收入集中到国家手里，必然减少可由社会成员支配使用的数额，影响社会成员的物质利益。受此影响，社会成员必然要调节自己的生活开支和生产开支，致使社会生活和社会生产发生一系列变

化。国家在执行公共事务中，为了对经济活动和社会生活实施有效的管理，必然要制定各种政策。而要保证这些政策的贯彻执行，又必须采取相应的手段。国家的政策手段多种多样，如法律手段、行政手段、经济手段等。用法律手段贯彻社会经济政策可以划定合法与非法的界限，一方面保护合法活动，一方面打击非法活动，但若在合法活动内实施鼓励和限制，则是无法办到的。用行政手段贯彻社会经济政策可以在合法的范围内鼓励一些活动，限制一些活动，弥补法律手段的不足或缺陷，但它是通过直接规定活动的目标和方式来实现的，容易压制社会成员的主动性，束缚他们的积极性，使整个社会经济缺乏活力。相对而言，用经济手段贯彻社会经济政策具有较多的优越性。它通过物质利益的诱导发生作用，而不直接规定社会成员必须干什么和干到什么程度，有利于发挥社会成员的主动性和积极性，使社会经济充满活力。国家在贯彻社会经济政策时，除了运用必不可少的法律手段和行政手段外，还必须广泛地运用各种经济手段，如财政手段、金融手段、价格手段、税收手段等。税收与其他各种经济手段相比，也具有许多特殊的优越性首先，税收以国家为课征主体，除了国家之外，任何单位和个人都无权征税。这种税收手段的操作主要具有统一性，有利于保证社会经济政策的严肃和一致。其次，税收以社会产品为客体，既涉及再生产的总过程，也涉及总过程的各个环节，同时还涉及与经济运行没有直接联系的社会行为。这种税收手段的作用具有广泛性，有利于全面地理顺各项社会纵向关系，对社会成员之间横向关系没有直接影响，不会产生连锁反应。这

种税收手段的运用具有灵活性，有利于实行各种形式的区别对待，充分体现社会经济政策的要求。因此，国家在贯彻社会经济政策时，除运用其他经济手段之外，还必须把税收作为一个重要的经济手段。

国家对税收调节职能的运用是从变动税收分配办法开始的，包括变动何物纳税、何人纳税以及何物何人纳税多少等项规定。随着税收分配办法的变动，社会成员的物质利益必然发生某种特定形式的变动。凡占有某种按照规定必须多纳税的物件或从事某种按照规定多付税的活动时社会成员自身的物质利益就受到较大的损失，反之，则会相对地增加。受这种物质利益变化的影响，社会成员必须调整自己的活动，包括放弃对某物的占有而转为占有其他物件，终止某种活动而从事其他活动等。

与收入职能不同，税收的调节职能不是随着税收的产生而产生的，而是社会经济发展到一定阶段的产物。自然经济条件下，一家一户是一个生产单位，自给自足占主导地位，整个经济不会出现大的比例失调，财富分配不会出现大的不公平，不需要国家制定广泛的经济政策并运用各种手段保证政策的贯彻落实，税收不可能成为一个调节手段。简单商品经济中，社会分工初具规模，除了占主导地位的农业之外，手工业和商品经济也有一定的发展，随着分工和交换的发展，财富也较多地集中在一部分社会成员手中，出现了分配不公的现象。在这种情况下，国家普遍实行了重农政策和限制商贾巨富政策，并把税收作为一个政策手段，使税收具有调节手段的职能。发达商品经济中，生产结构日趋复杂，各