

教育部人才培养模式改革和开放教育试点教材

国家税收

第2版

杨秀琴 主编



中央广播电视大学出版社

教育部人才培养模式改革和开放教育试点教材

国家税收

第2版

杨秀琴 主编

中央广播电视大学出版社
北京

定价：31.00元

(如封面或内页有破损，本社负责退换)

图书在版编目 (CIP) 数据

国家税收/杨秀琴主编. —2 版. —北京: 中央广播电视
大学出版社, 2008.4

教育部人才培养模式改革和开放教育试点教材

ISBN 978-7-304-04040-6

I. 国… II. 杨… III. 国家税收-中国-电视大学-
教材 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 042788 号

版权所有, 翻印必究。

教育部人才培养模式改革和开放教育试点教材

国家税收

第 2 版

杨秀琴 主编

出版·发行: 中央广播电视大学出版社

电话: 发行部: 010-58840200 总编室: 010-68182524

网址: <http://www.crtvup.com.cn>

地址: 北京市海淀区西四环中路 45 号

邮编: 100039

经销: 新华书店北京发行所

策划编辑: 李 朔

版式设计: 袁 鹏

责任编辑: 李永强

责任校对: 王 亚

责任印制: 赵联生

印刷: 北京宏伟双华印刷有限公司

印数: 0001~15 000

版本: 2008 年 6 月第 2 版

2008 年 6 月第 1 次印刷

开本: 185mm×230mm

印张: 24.25 字数: 476 千字

书号: ISBN 978-7-304-04040-6

定价: 31.00 元

(如有缺页或倒装, 本社负责退换)

前言

在社会主义市场经济条件下,税收的地位和作用越来越重要。税收是国家财政收入的基础,而且税收分配会改变全社会的资源配置、收入分配和经济发展的格局,对企业经济活动、人民切身利益以及政府决策行为都有着重大影响。

“国家税收”是中央广播电视大学为经济管理类相关专业(财税、财会、管理等)学生开设的课程。为适应课程的教学需要,我们编写了《国家税收》(第2版)一书作为主教材。本教材包括税收理论、税收制度和税收征管三个部分,共12章。考虑到中央电大是培养实用型人才的学校,在教学方法上有着自己的特殊性,我们在教材的编写上突出了以下特点:一是对税收理论部分只作简单介绍,不占用大量篇幅;二是注重阐明税收制度的基本知识、基本理论和基本内容;三是对每一税种,特别是重点税种基本内容的阐述,尽量作到系统、具体和便于理解;四是注重分析、阐释现行税制及税收征管中的重点和难点问题,并举例予以说明;五是配合学生自学需要,在教材的体例上进行了改革与创新,即每一章的开篇都有“学习要求”和“内容提要”,结尾配合学生自学的需要分别编写了“本章小结”、“学习指导”(基本概念、思考题和练习题)。

这里需要说明两点:一是教材内容以2008年4月30日以前颁布的法律、法规为准;二是教材内容同不断变化的税收法律、法规

总会有一定脱节,所以教材内容不能直接作为征税和纳税的依据。不过,扎实地掌握教材的内容,对于正确理解税收政策和法规肯定会有很大益处。

本书的内容和特点决定了其适用范围比较广泛,既可作为高等院校的学生教材,又可作为广大在职人员特别是企业财会人员以及其他相关人员的学习参考用书及培训用书,尤其适合广大自学者使用。

本书由杨秀琴担任主编,各章的编写分工是(按章节次序):刘越,第一、五、六、七章;杨秀琴,第二、三、四章;王月华,第八、九章;王庆雯,第十、十一、十二章。本次修订工作主要由王庆雯老师负责。

在“国家税收”课程的建设过程中,我们自始至终得到了梅阳、张延波、戚晓红和吴铭磊等老师的帮助,同时得到了中央广播电视大学出版社李朔和李永强两位编辑的积极协助和支持。可以说,这本书是课程组、编写组、审定组成员以及编辑们心血的结晶。在此,向他们致以深深的谢意!

在本书的编写过程中,我们力求避免已经过时的内容,但由于我国税制一直处于不断修订和完善中,因此,疏漏和不妥之处在所难免,敬请读者批评指正。

编 者

2008年4月于北京

课程组成员名单

主 审：梅 阳

审 稿 专 家：张延波 戚晓红 吴铭磊

主 编：杨秀琴

课程组成员：王庆雯 刘 越 王月华 徐向丹

史红星 李 朔 李永强

(108)	企业所得税税率	第二章
(112)	企业所得税应纳税所得额	第三章
(122)	企业所得税应纳税额	第四章

目 录

(127)	营业税税率	第五章
(128)	营业税应纳税额	第六章
(130)	企业所得税税率	第七章
(132)	企业所得税应纳税所得额	第八章
(141)	企业所得税应纳税额	第九章

(146)	第一章 税收概论	(1)
-------	----------	-----

(147)	第一节 税收的含义	(2)
(153)	第二节 税收的职能	(7)
(156)	第三节 税收的原则	(11)
(160)	第四节 税收的负担	(14)

(165)	第二章 税收制度概述	(18)
-------	------------	------

(167)	第一节 税收制度的概念	(19)
(168)	第二节 税收制度构成要素	(24)
(173)	第三节 税收制度的分类	(36)
(182)	第四节 税制结构	(42)

(186)	第三章 增值税	(50)
-------	---------	------

(191)	第一节 增值税概述	(51)
(196)	第二节 增值税纳税人、征税范围及税率	(60)
(204)	第三节 增值税的计算与缴纳	(67)
(205)	第四节 出口货物退(免)税制度	(83)
(205)	第五节 增值税专用发票	(91)

(211)	第四章 消费税	(103)
-------	---------	-------

(222)	第一节 消费税概述	(104)
-------	-----------	-------

第二节	消费税纳税人、征税范围及税率	(108)
第三节	消费税应纳税额的计算	(112)
第四节	消费税的缴纳与征收	(122)

第五章 营 业 税 (127)

第一节	营业税概述	(128)
第二节	营业税纳税人、征税范围及税率	(130)
第三节	营业税应纳税额的计算	(135)
第四节	营业税的缴纳与征收	(141)

第六章 关 税 (146)

第一节	关税概述	(147)
第二节	关税纳税人、征税范围及税率	(153)
第三节	关税应纳税额的计算	(156)
第四节	关税的缴纳与征收	(160)
第五节	行李和邮递物品进口税及船舶吨税	(162)

第七章 行为类税 (167)

第一节	城市维护建设税	(168)
第二节	印花税	(173)

第八章 财产类税 (185)

第一节	房产税	(186)
第二节	契税	(191)
第三节	车船税	(196)

第九章 资源类税 (204)

第一节	资源税	(205)
第二节	土地增值税	(211)
第三节	城镇土地使用税	(219)
第四节	耕地占用税	(223)

第十章 企业所得税	(231)
第一节 企业所得税概述	(232)
第二节 企业所得税纳税人、征税对象及税率	(235)
第三节 企业所得税应纳税所得额的确定	(237)
第四节 企业所得税资产的税务处理	(249)
第五节 企业所得税应纳税额的计算	(254)
第六节 企业所得税的税收优惠	(262)
第七节 企业所得税的缴纳与征收	(270)
第十一章 个人所得税	(276)
第一节 个人所得税概述	(277)
第二节 个人所得税纳税人、征税对象及税率	(279)
第三节 个人所得税应纳税所得额的确定	(285)
第四节 个人所得税应纳税额的计算	(289)
第五节 个人所得税的缴纳与征收	(306)
第十二章 税收管理	(313)
第一节 税收管理体制	(314)
第二节 征收管理制度	(322)
第三节 发票管理制度	(341)
第四节 税务代理	(346)
第五节 税务行政司法制度	(354)
附录 练习题参考答案	(363)
参考文献	(376)

。所以税收是一国财政收入的基本来源和主要形式。在本章中

税收理论 第一章

第一章

税收理论 第一章

税收概论

学习要求

重点掌握

- 税收的定义
- 税收的形式特征

一般掌握

- 税收的本质特征
- 税收负担分类
- 税收的定义
- 税收的产生与发展
- 税收职能的内容
- 税收原则的内容
- 税收负担的决定因素

内容提要

本章分四节对税收的概念以及税收分配活动的基本理论作了简单、概括的介绍和论述。第一节阐述了税收定义的具体含义，介绍了税收的产生与发展，分析了税收的形式特征；第二节论述了税收组织收入、收入分配、资源配置以及宏观调控的四大职能；第三节论述了税收作为一种分配活动应当遵循的原则；第四节简单介绍了有关税收负担的基本知识。通过本

章的学习，应该对税收的基本理论问题有一定的认识。

第一节 税收的含义

一、税收的定义

税收是国家为了实现其职能和任务，凭借政治权力，按照法定标准，向单位和个人无偿地征收实物或货币，以取得财政收入的一种方式。税收的定义，有以下几方面的内容：

1. 明确了税收的目的

税收是为实现国家的职能和任务服务的，这是所有国家税收的共性。国家是履行社会公共职能的权力机构，国家在履行其职能的过程中，必须要有相应的人力和物力消耗，形成一定的支出。国家履行的公共职能的特征是使社会成员普遍受益，因此，国家由于履行公共职能所形成的支出一般不能采取等价交换或自愿出价的方式获得，而只能采取强制征税的方式获得。税收的目的就是满足国家履行公共职能的财政需要。

2. 国家征税凭借的是政治权力

国家一般具有双重身份，能够同时行使两种权力——政治权和财产权。国家凭借这两种权力，可以取得不同类型的财政收入。在财产归国家所有的条件下，国家凭借其所拥有的财产所有权参与社会再生产中的一般分配，可以要求国有企业上缴利润，可以要求使用国有土地和矿产资源的单位和个人支付土地或资源的使用费；而凭借政治权力，国家可以对社会产品进行特殊的分配，即利用税收形式从各种性质的经济组织和个人那里依法取得财政收入。

3. 税收必须按照法定标准，借助法律形式实施

调整经济关系是法律规范的重要作用之一，法律调整与其他规范调整相比，具有体现国家意志、强制执行、普遍适用的特点，这就决定了税收必须借助于法律这一形式来实施。征税会引起经济组织或个人一部分利益的减少，因此必然会使国家与纳税人之间发生利益冲突。国家只有运用法律的权威性，才能把税收秩序有效地建立起来；也只有通过法律形式，才能保证国家及时、足额地取得税收收入。

4. 税收是国家财政收入的最主要形式

在现代经济社会，国家财政收入除了税收之外，还有债务、收费、利润等多种形式。其中，债务是指国家作为债务人，以债券的形式向国内外居民或经济组织发行，有偿使用，到期必须还本付息的公共债务；收费是指国家在向社会提供各种服务的过程中收取的工本费或

服务费；利润是指国家从国有企业或国有资产经营收益中获得的利润。在上述各种财政收入形式中，税收是取得财政收入最主要、最普遍和最可靠的形式，也是各国财政最主要的收入来源。

5. 税收的物质内容是实物和货币

税收分配的物质内容包括实物税和货币税。在商品经济条件下，税收分配基本上表现为货币税形式。实物税是在税收产生的初级阶段以及以自然经济为主的封建社会存在的税收分配形式。目前，实物税一般存在于对农业收入的征收中。

二、税收的产生与发展

税收是一个历史范畴，它是人类历史一定发展阶段的产物。税收随着国家的产生而产生，随着国家的发展而发展，也将随着国家的消亡而消亡。

（一）税收的起源

税收并不是人类社会一开始就有的，而是社会生产力发展到一定历史阶段的产物。在原始社会，生产力水平极其低下，人类为了生存，就必须联合起来同自然界作斗争，共同劳动，共同分配。在漫长的原始公社阶段没有剩余产品，因此也没有产生阶级和国家的前提条件，税收也不可能产生。

随着生产工具的改进和生产力的发展，原始氏族社会出现了剩余产品，出现了私有制，进而产生了阶级和国家。随着国家的产生，以国家权力为依托，为国家政权服务的税收就产生了。

（二）税收的发展

税收产生以后，随着社会的发展，从自然经济下的奴隶社会税收、封建社会税收发展到商品经济下的资本主义税收和社会主义税收，从形式到内容都处于不断发展的过程中。

1. 税收形式的发展变化

税收是奴隶制国家出现以后的产物，但中国奴隶社会的税收并不以税的名称出现，而是采用了贡、助、彻的形式。奴隶制国家的收入主要来自于纳贡，也称为土贡、贡赋、贡献等。各地的奴隶主庄园必须按事先规定的内容和数量向国家缴纳贡品的制度，就是一种原始的税收形式。所谓“助”是指，在实行井田制的背景下，中间的一块田是公田，其余八块田分给八家，公田由八家合力耕种，先耕种公田，再耕种私田，公田的收获归国家，这是对奴

隶制社会自由民采用的纳税措施。“彻”是指贡和助的混合，即针对不同的人口、耕地和地区，可以采取贡或助的纳税方法。随着小商品生产的发展，逐渐出现了对商人和手工业者征收的税，根据《周礼》记载，周有“九赋”，其中的“关市之赋”是对商人征收的税，“山泽之赋”则是对砍柴、捕鱼、煮盐等经营者征收的税。

公元前 594 年，鲁国实行了“初税亩”的农业税制，这是中国历史上最早以“税”的名义征税。“初税亩”就是对农民实行按土地面积来征税，它表明当时鲁国的农奴制度已经为封建制度所取代。

封建社会的税收比奴隶社会时期增加了许多，国家强制、无偿地课征取得的收入除了税之外，还有租、赋、捐等。对土地征收的赋税，一般统称为租税，唐后期对官田征收的赋税叫租，对私田征收的赋税叫税；宋代对官田征收的赋税叫官田之赋，对私田征收的赋税叫民田之赋；元到明初对土地征收的赋税称为税粮；明、清两代不论公私田，统称田赋。这一时期，对人丁征收的赋税（如口赋、算赋和更赋、丁税等）、对手工业产品征收的赋税（盐税、酒税、铁税、茶税等）和对商业征收的赋税（厘金、估税、牙税、当税等）都有所发展。

在商品经济下的资本主义社会和社会主义社会，税收普遍采用了税的名称，而且税种很多，名称各异，课征制度也极其复杂。按课税对象分类，一般可分为商品课税、所得课税和财产课税三类。但在中国香港和台湾地区，仍习惯把税收称为赋税、租税或捐税。

2. 征税依据的发展变化

在自然经济条件下的奴隶社会和封建社会，税收主要来自于农业收入，并以实物形式为主。因为，自然经济社会是以农业经济为主体的社会，这就决定了那时国家税收的征收对象主要是农民，税收征收的形式主要是实物。在漫长的封建社会里，农民不仅要负担沉重的土地税，还要负担按人摊派的人头税和徭役，徭役也是一种强制性的税收。在封建社会里，虽然有对商业的课税，也有货币形式的征收，但比较起来，它们在税收总收入中比重很小。

随着商品经济的发展，货币和信用已经成为社会经济关系的纽带，货币关系已经深入到社会经济生活的各个方面。与之相适应，货币也成为商品经济社会税收的征收形式和结算形式。税收收入的货币化是社会进步的重要方面，它不仅便利了税收的征管和缴纳，而且对社会生产关系的完善起到了有力的推动作用。

3. 税制结构的发展变化

在自然经济条件下的奴隶社会和封建社会，由于农业经济的特点，只能实行以古老的直接税为主的税制结构。古老的直接税征收办法极其简单，一般都是以征税对象的外部特征为标志，如人丁、户口、田亩等，而不考虑纳税人的负担能力。

随着资本主义工商业的发展，税制结构逐渐从以古老的直接税为主向以间接税为主转

变,即人头税向商品税转变。商品税也不考虑纳税人的负担能力,它以商品销售额或商品销售量为依据征税。

随着现代经济的发展,税制结构又进一步由以间接税为主向以直接税为主转变,即由商品税向所得税转变,特别是向充分考虑个人负担能力的个人所得税转变。

当前,世界各国的税制结构正在进一步向建立以增值税为主的间接税和以个人所得税为主的直接税的方向发展。增值税和个人所得税在税收体系中逐步占据主导地位,形成了相对合理的税制结构,适应了市场经济对税制的要求。

4. 税收地位的发展变化

在自然经济条件下的奴隶社会和封建社会,实行专制制度,法律制度不健全,国家凭借专制政权实行专制课税,国家的征税权同贡献者的自由贡献结合在一起,地方政府根据需要任意加税,封建贵族、僧侣享有税收特权。这个时期,虽然税收本身具有调节经济的功能,但税收对经济的调节影响功能比较小。在商品经济条件下的资本主义社会,废除了封建专制制度,实行了资产阶级民主制度,建立起了较为健全的法律制度。国家通过法律程序逐步建立起了税收实体法和程序法,废除了税收特权。国家依据税收法律行使征税权。同时,资本主义社会进入自由竞争时期,市场竞争和价值规律像一只无形的手,自动地支配和调节社会经济运行,国家一般采取不干预的政策。随着社会经济由自由竞争向垄断竞争发展,市场在资源配置、收入分配和经济稳定方面的缺陷和矛盾越来越突出,经济危机频繁出现,使得越来越多的人认识到市场经济的局限性,因而,自觉运用财政、税收和信贷等手段来调节、干预经济就成为必然。税收经历了由专制课征到法制课征的发展过程,税收在经济运行中的地位也越来越重要。

三、税收特征

税收是国家一种重要的财政收入。它体现了以国家为主体,凭借国家政治权力对社会产品进行分配的特殊分配方式。税收作为收入分配方式,既是一个经济范畴,又是一个历史范畴。作为经济范畴,税收具有区别于其他分配形式的特点;作为历史范畴,税收具有一个时期的税收区别于其他时期的税收的特点。前者我们称之为税收的形式特征,后者我们称之为税收的本质特征。

(一) 税收的形式特征

税收作为凭借国家政治权力所进行的特殊分配,具有自己鲜明的特征。税收同国家取得

财政收入其他方式相比,具有无偿性、强制性和固定性的形式特征。这三个形式特征通常被称为税收“三性”,是税收本身所固有的,是一切社会形态下税收的共性。

1. 税收的无偿性

税收的无偿性是指国家征税以后,这些收入就为国家所有,不再直接归还纳税人,也不给纳税人支付任何报酬。从税收产生以来,它就是为了满足国家行使其职能的需要而对社会产品进行分配的活动。众所周知,国家机器本身并不进行物质资料的生产,不能创造物质财富。但是,为了保证国家机器的正常运转,国家要消耗大量的物质资料,即需要大量的财政支出。这种国家财政的支出只能是无偿的,国家不能偿还公民缴纳的税收,因此,国家征税也只能是无偿的。税收的无偿性体现了财政分配的本质,是税收“三性”的核心。

2. 税收的强制性

税收的强制性是指国家凭借政治权力,以法律形式确定政府作为征税人和社会成员作为纳税人之间的权利和义务关系。这种权利和义务关系表现为以下几点:

(1) 政府作为征税人,有向社会成员征税的权力,并同时承担向社会成员提供公共产品和公共服务的义务;社会成员作为纳税人,有分享政府所提供的公共产品和公共服务的权利,同时承担向政府纳税的义务。

(2) 政府征税是凭借政治权力强制执行的,而不是凭借财产权力协议解决的。

(3) 税收征纳双方关系以法律形式来确定,对双方当事人都具有法律上的约束力。纳税人不管是否自愿,都要依法纳税,否则就要受到法律的制裁。

国家征税的方式之所以是强制的,是由税收的无偿性所决定的。

3. 税收的固定性

税收的固定性是指国家通过法律形式,预先规定实施征税的标准,以便征纳双方共同遵守。这种固定性首先表现为国家通过法律,把对什么征税、征多少税和向谁征税等问题在征税之前就明确下来,而不是任意确定;其次,征税的标准必须是统一的;最后,税收征纳关系以法律为依据,并且在一定时期内是相对稳定的。税收的固定性是国家获取稳定财政收入的需要。国家的存在、国家机器的正常运转以及国家行使其职能都需要稳定可靠的财政收入,财政收入要求的这种固定性,必然要求财政收入的重要来源——税收也必须具有固定性。

税收无偿性、强制性和固定性的特征是税收这种特殊分配形式的重要特征,也是税收区别于其他财政收入形式的主要标志。如利润上缴是国家凭借财产权力向国有企业取得的所有权收益,相当于投资回报或股权分红,在投资和回报之间存在着利益的对等关系;公债作为财政收入的补充形式,具有自愿认购、到期还本付息、灵活多样的形式特征;规费收入是国

家因提供公共服务而向受益者收取的工本费或服务费，国家与受益者之间存在着直接的利益对等关系；罚没收入是指国家主管部门和机关对违反有关法规的单位和个人课处的罚款及没收财物的惩罚性措施，是国家财政收入的来源之一，罚没收入同税收一样具有强制性和无偿性，但是不具有固定性。由此可见，除税收以外的其他财政收入形式都不具有或不同时具有无偿性、强制性和固定性的特征。

（二）税收的本质特征

从本质上看，税收体现的是一种凭借国家政治权力实现的特殊的分配关系。税收是一个特殊的分配范畴，它的特殊性表现为它是凭借国家政治权力实现的分配。分配解决社会产品归谁占有、归谁支配以及占有多少、支配多少的问题。分配的结果必然发生社会产品所有权或支配权的单方面转移，一方有所得，另一方必有所失。这就决定了社会产品分配的实现要依据一定的权力。依据财产权力进行的分配，是社会再生产中的一般分配，是以生产资料的占有为前提条件的；税收分配不同于这种一般分配形式，而是凭借国家政治权力实现的特殊分配。国家征税不受所有权的限制，对不同所有者普遍适用，因此国家税收能够成为财政收入的最普遍形式。

第二节 税收的职能

税收职能是指由税收本质所决定、内在包含于税收分配过程中的功能，具体说就是税收所具有的满足国家需要的能力。税收的职能可以概括为组织收入职能、收入分配职能、资源配置职能和宏观调控职能。

一、组织收入的职能

税收组织收入的职能是指税收作为参与社会产品分配的方式，能够将一部分社会产品从社会成员手中转移为国家所有，形成国家财政收入，以满足国家行使权力的需要。税收组织收入的职能是税收最首要、最基本的职能。它随着税收的产生而产生，在税收漫长的发展变化过程中（税收经历了由实物税到货币税的演变），始终作为国家取得财政收入的重要职能而存在。税收组织收入的职能有以下特点：

1. 收入来源的广泛性

由于税收是国家凭借政治权力向纳税人进行的强制征收，因此，在国家主权管辖范围内的一切企业、单位和个人，凡有应税收入的都是纳税人，没有所有制的限制。此外，征税范围也十分广泛，既包括对流转额和所得额的征税，也包括对财产额的征税，还包括对某些特定目的和行为的征税。所以，税收具有广泛的收入来源。

2. 收入数额的稳定性

税收收入的稳定性是由多方面的因素决定的：首先，税收来源广泛，即使存在一些不确定因素，对税收的影响也比较小；其次，由于税法明确规定了各税种的纳税人、征税对象和税率，确定了各税种在国民收入分配中的相对比例，所以，只要有稳定的收入，就有稳定的税收；最后，税收受法律制度保护，强制征收，从而有效保证了税收收入的实现。以上因素决定了税收组织财政收入的稳定性。

3. 收入获得的连续性

税法明确规定了纳税义务的发生时间和纳税期限，因此可以保证税收收入及时、均衡地入库。只要社会再生产连续不断地进行，国家就能持续不断地取得税收收入。税收的固定性使税收在征收时间上具有连续性。

二、收入分配的职能

税收收入分配的职能，是指税收影响社会成员收入再分配的功能。税收收入分配职能主要体现在调整不同收入阶层的收入水平上。一般性的社会收入分配是由生产要素的占有决定的。由于人们对生产要素占有程度的不同，收入的分配必然是贫富悬殊、极不公平。这种不公平会造成严重的社会问题，因此国家必须对此加以调整，以使社会收入的分配公平一些。但是，公平分配社会收入不能采用剥夺的办法，过激的方法对生产、就业会产生不利影响，所以国家只能采取比较温和的办法进行社会收入的再分配，这种办法就是税收。利用税收制度来影响分配是世界各国比较普遍的做法。

税收通过采用高低不同的税率，可以对社会收入分配产生不同的影响。当今世界各国大多实行多税种并存的复合税制，以发挥各税种对社会收入分配的不同影响。一般认为所得税、财产税等直接税，由于具有累进性质，适用税率随着纳税人收入的提高而递增，具有促进公平分配的作用；对商品课税只要对必需品、非必需品和奢侈品分别设计合理的差别税率，也可以起到均衡财富、缩小收入差异的调节功能。