

国家税收

GUOJIA

SHUISHOU

主编◎王晓红



.42

7061



经济科学出版社
Economic Science Press

高等财经院校成人教育系列教材

国家税收

主编 王晓红

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

国家税收/王晓红主编. —北京: 经济科学出版社,
2008.5

(高等财经院校成人教育系列教材)

ISBN 978 - 7 - 5058 - 7046 - 8

I. 国… II. 王… III. 国家税收—中国—高等教育, 成
人教育—教材 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 033270 号

序

当今世界，一切国家、民族、地区和群体单位经济社会发展程度的差别，除了自然资源和社会制度方面的原因外，其根本原因是由人力资本积累素质及运用效率的差别所造成的。就个人事业是否有成或成功程度的差别来说，根本原因也是如此。而人力资本积累素质及其运用效率的差别，说到底，又主要是由人所受到的教育状况所决定的。正因如此，当今世界各个国家都特别重视各类教育事业的发展，我国则提出了“科教兴国”的伟大战略。

在当今世界经济和社会发展中，随着科学技术第一生产力的不断升级换代，科学知识的更新周期越来越短，一般则是5年左右。而在人的教育中，即使一个普通大学本科毕业生，在学校学到的全部知识，也只是一生中所需要的知识总量的1/10左右。在这种情况下，仅靠普通学历教育所学到的知识，远远不能适应经济社会发展的实际需要。而终身教育，有的叫做成人教育、继续教育、推广教育或职业教育等，则是弥补普通教育自然缺陷的根本途径。第二次世界大战后联邦德国和日本等国的经济复苏和崛起，以及美国成为世界超级经济大国的重要原因之一，就是高度重视和发展了各种形式的成人教育，以人的终身教育作为提高人力资本积累素质及运用效率的根本途径。正因如此，中共“十六大”报告中强调提出，要全面建设小康社会，就要“形成全民学习、终身学习的学习型社会，促进人的全面发展”，同时，还特别强调要“加强职业教育和培训，发展继续教育，构建终身教育体系”。

在构建学习型社会中，学习的形式是多种多样的，而成人教育的形式也是多种多样的。就我国成人高校教育形式来说，有一个很

重要的特点,就是将学历教育与非学历教育于一体,既有非普通高等学校的非学历教育的特征,又有某些普通高等学校学历教育的特征。这样,在我国成人高校教育中,除了各类短期培训以外,几乎所有的教育形式都具有两年以上的学习周期。要办好这种形式的成人高等教育,不仅需要正确的办学理念和科学的管理模式,更需要有一支适应成人高等教育的好的教师队伍,特别是适应各个成人高等教育专业的好的系列教材。山东财政学院继续教育学院在长期教材建设的经验积累中,经过精心设计,特邀在中国海洋大学、中国石油大学、山东科技大学、青岛大学、山东农业大学、山东财政学院、山东经济学院、青岛科技大学、莱阳农学院、山东省经济管理干部学院等10所高校中多年从事成人教育教学工作的专家、教授和部分函授站教学一线专业骨干教师,编写了这套系列教材,就是适应这种需要体现山东省成人教育教学的特色,同时也是为提高成人教育办学质量出台的新举措和重要课题(该课题于2005年立项,项目编号为J05P06)。

综观这套教材,主要有以下几个特点:

一是系统性。作为一套系列教材,目前出版的教材主要是适用于会计学、金融学专业教学需要的系列教材。它从两个专业课程设置及教学大纲的要求出发,系统地涵盖了两个专业教学的基本内容,包括专业基础课、专业主干课课程教材,因而具有系统性,有利于指导和帮助学生获得本专业的系统性科学知识。

二是完整性。在这套系列教材中,不仅完整地体现了两个专业各自的课程设置结构,而且在每部教材中都力求完整地体现各门课程应有的全部教学内容。如在会计专业系列教材中,除专业基础课教材外,专业骨干课设有《财务会计》、《财务管理》、《成本会计》、《管理会计》等7部教材之多。有了这套教材,就可以指导和帮助学生获得本专业完整性的科学知识。

三是科学性。评价一套系列性教材的质量或水平,一方面要看教材的结构是否合理,另一方面要看每部教材是否具有科学性。而这里讲的科学性,既包括每部教材的导向性内容是否坚定正确,也

包括每部教材的专业性内容是否先进合理。而山东财政学院继续教育学院在长期教材建设实践经验积累基础上所产生的这套系列教材,既有明确的导向,又有合理的内容,因而具有较高程度的科学性。

四是创新性。党的“十六大”报告中提出:“创新是一个民族进步的灵魂,是一个国家兴旺发达的不竭动力,也是一个政党永葆生机的源泉。”同样,对于一个学校的发展或一部教材的建设来说,创新也是灵魂、动力和源泉。不仅本套系列教材的设计、编写和出版本身就是一种创新,而且更重要的是在每部教材中,都体现了创新的要求,力求把最新的时代信息,其中包括理论信息、专业信息、政策信息等纳入教材之中。其中有些内容,则是编者多年来从事科学研究,并获得多次省部级优秀成果奖的创新性成果。

五是实践性。成人教育的一个鲜明特点,就是对学习内容要求的实践性、应用性、针对性和对策性。本套系列教材在总结成人教育的教学及教材建设经验基础上,力求使每部教材体现这种教育要求,因而更加适应成人教育的实际需要。

六是范域性。山东财政学院的成人教育事业,是在财政部领导下发展起来的教育事业,因而在教学及教材建设上具有广泛的适应性。又由于山东财政学院成人教育的各个专业,均是面向全国招生的专业,并在新疆、广西、青海、内蒙古、天津等地设有分院或函授站,因而又具有广泛的地域性。也就是说,本套系列教材在范围和地域上,具有广泛的适应性。

七是可信性。山东财政学院继续教育学院之所以能够出版这套系列教材,除了社会各界、部分兄弟高校,特别是经济科学出版社的大力支持外,其主要原因之一就是山东财政学院坚实可信的办学实力,以及山东财政学院继续教育学院丰厚的办学经验。仅就山东财政学院在山东的招生而言,近年来,一直维持了省属普通高校成人招生录取的前几位,具有较高的可信度和社会声望。山东财政学院的成人教育是与本院的普通教育超常规同步发展的,不仅连年来维持了同类专业招生的最高录取分数线,而且是同类学校中专业规模最大的成人教育事业,同时,在教学管理及教学质量上,也是得

到教育管理部门评价最高的院校。正是这种坚实雄厚的办学实力,为这套系列教材的建设和出版提供了可信的基础。

八是适应性。由于本套系列教材的以上特点所在,使其不仅适应本院成人教育的教学需要,而且也适应全国各地成人教育的教学需要。同时,也适应相关专业人员的自学需要。

尽管这套系列教材具有适应成人教育的以上诸多特点,但在教学过程中使用该教材时,恳望教者和学者仍然要树立和强化符合时代要求的大学理念。对于教者来说,要善于结合自己的教学及科研实践,补充和丰富教学的新内容,善于了解和提出新问题、研究和解决新问题,把思维创新、理论创新、战略创新、对策创新贯彻到教学全过程;对于学者来说,要善于结合自己的学习及工作实际,在新的学习过程中总结过去、把握现在、规划未来,使新的专业知识成为自己事业有成的知识源泉。在此,所以要强调这个问题,意在说明一个大学教师和一个大学生,不能只是老师照本宣讲,学生照本考答,而是应当在教学实践中树立和强化创新、创业的大学理念,倡导思维创新、知识创新、理论创新、战略创新、对策创新、方法创新。只有这样,才能从根本上培养、开发和启动中国人的创新思维,为实现中华民族的复兴大业贡献更高能级的智慧和才干。

由于本套系列教材是一个系统工程,任务繁重,时间短促,经验不足,肯定存在诸多不足和缺陷,恳望教者、学者和读者提出宝贵意见和建议,以使这套教材进一步得到完善和提高。

吴希悦

2005年5月18日

前 言

本教材是山东省教育厅立项的“山东省成人高等教育教学评价与质量监控体系研究”课题项目（课题编号为 J05P06）中“财经专业主要课程及其主要教学内容研究与实践”子课题项目系列教材之一。

本书是一本以我国现行税制为对象，对税收的基础理论、法律、法规进行全面介绍的教材。本书分为三部分，第一部分为税收概论，重点阐述了税收、税制的基本理论；第二部分为现行税收制度，系统介绍了我国现行税制体系布局 and 各个税种的主要规定、计算方法；第三部分为税务管理，就税收管理体制、税收征收管理的基本内容做了简要介绍。本书既有理论概述，又注重实际分析。书中列举了许多运算实例，以帮助学员掌握主要税种的计算方法。

本课题项目负责人为山东财政学院硕士生导师韩庆华教授，教材编写组人员由中国海洋大学、中国石油大学（华东）、山东科技大学、青岛大学、山东农业大学、山东财政学院、山东经济学院、青岛科技大学、莱阳农学院、山东省经济管理干部学院等高校长期从事国际经济与贸易、会计学、金融学等专业教学实践的教授或副教授组成。

参加本教材编写的有：山东财政学院继续教育学院副教授王晓红，山东财政学院继续教育学院泰安分院高级讲师杨立福，山东财政学院继续教育学院威海分院高级讲师张伟杰、山东财政学院继续教育学院菏泽函授站高级讲师刘学俊。本教材由王晓红副教授担任主编，提出总体编写框架并总纂定稿。

本教材的编写参阅了大量的著作和文献，并得到了同仁的大力支持，谨此说明并致以诚挚的谢意。特别感谢山东财政学院继续教育学院院长韩庆华教授和经济科学出版社吕萍女士的大力支持。

由于编者水平有限，加之我国税制还处于不断改革和完善时期，书中难免有错误或疏漏之处，恳请专家、读者批评指正。

教材编写组

2007年12月

责任编辑：吕 萍 于海汛

责任校对：王苗苗

版式设计：代小卫

技术编辑：邱 天

参考文献

国家税收

主编 王晓红

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100036

总编室电话：88191217 发行部电话：88191540

网址：www.esp.com.cn

电子邮件：esp@esp.com.cn

汉德鼎印刷厂印刷

永胜装订厂装订

787×1092 16 开 18.5 印张 320000 字

2008 年 5 月第 1 版 2008 年 5 月第 1 次印刷

印数：0001—5000 册

ISBN 978-7-5058-7046-8/F·6297 定价：33.00 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

目

录

第1章 税收概论	(1)
1.1 税收的概念与特征	(1)
1.2 税收的起源与发展	(4)
1.3 税收的职能与作用	(8)
第2章 税制理论基础	(14)
2.1 税收制度与税法	(14)
2.2 税制构成要素	(18)
2.3 税收的分类	(25)
2.4 税收原则	(28)
2.5 我国税收制度的沿革	(32)
第3章 增值税	(41)
3.1 增值税概述	(41)
3.2 增值税征收制度	(46)
3.3 增值税的计算	(51)
3.4 增值税的征收管理	(58)
3.5 出口货物退(免)税	(61)
3.6 增值税专用发票的使用和管理	(66)
第4章 消费税	(74)
4.1 消费税概述	(74)
4.2 消费税征收制度	(76)
4.3 消费税的计算	(80)

4.4 消费税的征收管理	(87)
第5章 营业税	(92)
5.1 营业税概述	(92)
5.2 营业税征收制度	(94)
5.3 营业税的计算	(99)
5.4 营业税的征收管理	(104)
第6章 关税	(110)
6.1 关税概述	(110)
6.2 关税征收制度	(114)
6.3 关税的计算与征收	(118)
第7章 企业所得税	(127)
7.1 企业所得税概述	(127)
7.2 企业所得税征收制度	(130)
7.3 企业所得税应纳税所得额的计算	(134)
7.4 资产的税务处理	(143)
7.5 关联企业业务往来	(147)
7.6 企业所得税的计算与征收	(150)
第8章 个人所得税	(158)
8.1 个人所得税概述	(158)
8.2 个人所得税征收制度	(160)
8.3 个人所得税应纳税所得额的计算	(169)
8.4 个人所得税应纳税额的计算	(173)
8.5 个人所得税的征收管理	(185)
第9章 资源税	(193)
9.1 资源税概述	(193)
9.2 资源税征收制度	(195)
9.3 资源税的计算与征收	(198)

第 10 章 土地增值税	(200)
10.1 土地增值税征收制度	(200)
10.2 土地增值税的计算与征收	(205)
第 11 章 城镇土地使用税、耕地占用税	(209)
11.1 城镇土地使用税	(209)
11.2 耕地占用税	(212)
第 12 章 房产税、车船税和契税	(217)
12.1 房产税	(217)
12.2 车船税	(220)
12.3 契税	(225)
第 13 章 印花税、城市维护建设税和车辆购置税	(229)
13.1 印花税	(229)
13.2 城市维护建设税	(236)
13.3 车辆购置税	(239)
第 14 章 税收管理体制	(243)
14.1 税收管理体制概述	(243)
14.2 我国税收管理体制的沿革	(246)
14.3 1994 年税收管理体制改革	(248)
第 15 章 税收征收管理	(253)
15.1 税收征收管理法概述	(253)
15.2 税务管理	(256)
15.3 税款征收	(264)
15.4 税务检查	(271)
15.5 法律责任	(273)
主要参考文献	(281)

第1章

税收概论

本章要点

◇ 税收的概念

◇ 税收的特征

◇ 税收产生的基本条件

◇ 税收的职能

◇ 社会主义市场经济条件下税收的作用

1.1 税收的概念与特征

1.1.1 税收的概念

税收是国家为了向社会提供公共品，凭借政治权力，按照法律规定，强制、无偿地对社会产品进行的一种规范性分配。它是国家取得财政收入的主要形式。

1. 税收是国家财政收入的主要形式。在现代经济社会，国家财政收入包括税收、国债、费用、国有资产收益等多种形式。税收依据国家法律规定，强制、无偿地征收。在筹集财政资金方面，税收优于其他财政收入形式，因此，税收成为各国财政最主要的收入来源。

2. 税收属于分配范畴。社会再生产是生产、分配、交换、消费的统一体。其中，分配是把社会在一定时期内新创造出来的产品或价值分为不同的份额，并决定各个份额归谁占有的一个重要环节。从国家征税的过程来看，税收就是把一部分社会产品强制地、无偿地转为国家所有，归国家支配使用；从征税的

结果来看,既没有增加也没有减少当年的社会总产品或总价值,只是使国家占有的社会产品从少到多,使社会成员占有的社会产品从多到少,改变了原有的分配结构,形成一种新的分配结构。因此,税收属于社会再生产过程中的分配范畴。

3. 税收分配的依据是政治权力。税收与利息、利润、地租和工资等分配方式同属于分配范畴。社会产品的分配总是要以一定的权力为依据。分配的权力有两种,一种是财产权力,也就是所有者的权力;另一种是政治权力,即国家权力。广义地讲,财产权力还包括劳动力所有权。利润、利息凭借资本所有权取得;地租凭借土地所有权取得;工资凭借劳动力所有权取得。即利息、利润、地租、工资是以财产所有权为其分配依据,税收则不同。国家征税是把一部分原本属于社会成员所有的产品无偿地转归国家所有,其分配实现的依据既不是生产资料所有权,也不是劳动力所有权,只能是国家的政治权力。

4. 税收分配的目的是满足国家履行其公共职能的需要。税收是以国家为主体对一部分社会产品进行的集中性分配。国家利用税收这一分配方式取得财政收入,其目的是为了履行其公共职能的需要。社会再生产的正常运行必须具备一定的外部条件,如和平安定的环境、良好的社会秩序以及各种便利的公共设施等。这种外部条件表现为全体社会成员的共同需要,属于公共品。这些公共品不是某个经济组织或个人能够提供的,它必须依赖于社会的公共权利机构来提供。在阶级社会里,国家就是以“公共权力”面目出现的,执行公共事务,提供公共品,满足社会公共需要是國家的主要职能。为了满足这种共同需要,社会产品的一部分就必须集中到国家手中,由国家统一安排使用。

税收作为一个分配范畴,与其他分配方式一样,都体现着一定主体之间的分配关系。税收分配关系是在国家征税与社会成员纳税过程中形成的利益分配关系。与利息、利润、地租等以财产所有权为基础形成的一般分配关系不同,它是国家凭借政治权力在参与社会产品分配过程中形成的特殊分配关系。

1.1.2 税收的形式特征

税收的形式特征是税收的基本标志,是不同的社会形态下税收所具有的共性,是税与非税的重要区别。与其他财政收入形式相比,税收具有无偿性、强制性和固定性三大基本特征。

1. 无偿性。税收的无偿性是指国家征税以后,税款即归国家所有,既不需要再直接归还给纳税人,也不需要向纳税人支付任何报酬或代价。税收的无

偿性是由社会费用补偿的性质决定的。由于公共需要的设施和服务大多是共享的，社会成员从中得到的利益无法直接计量，这就决定了国家对社会成员提供的公共服务只能是无偿的。相应的，国家要筹集满足公共需要的社会费用也只能采取无偿的形式。

税收无偿性的特征是针对具体纳税人而言的。也就是说，国家征税不是与纳税人进行利益的等量交换，国家不需要对某个纳税人提供相应服务或给予其某种特许权利，而是纳税人无偿地向国家缴纳。税款交纳之后，即转归国家所有，不再直接归还给某个纳税人，是一种所有权的单方面转移。但从国家与全体纳税人的一般性利益关系来看，国家在履行其职能过程中为全体纳税人提供了和平安定的环境、良好的社会秩序和便利的公共设施等各种服务，由社会全体成员共同享用，从这个意义上讲，税收又具有整体有偿的特点，即税收是国家对全体纳税人的一般利益返还，不是对某个纳税人直接、个别的利益返还。

2. 强制性。税收的强制性，是指国家凭借政治权力并以法律形式确立和保证税收分配的实现。

税收的强制性包含两层含义：一是税收分配关系是一种国家和社会成员必须遵守的权利义务关系。国家履行了社会职能，提供了社会成员共同需要的生活和生产条件，以维持社会的发展和社会再生产的正常进行，而享受或消费国家提供的公共产品，是每一个社会成员的平等权利。作为这种权利的对应，就是每一个社会成员有义务向国家缴纳一部分社会产品，分担一部分社会公共费用。社会成员承担公共需要的社会费用只能由国家规定社会成员义务缴纳的办法来解决。所以征税是国家的权利，纳税是每一个社会成员应尽的义务。税收的强制性就是由客观规律所产生的强制性权利义务关系。二是税收的征收具有强制性，即国家借助税法形式来保证税收分配的实现。就征税者而言，法律规范是国家征税权力的后盾，当出现税务违法行为时，国家就可以依法进行制裁；就纳税人而言，一方面要依法纳税，另一方面纳税人的合法权益将得到法律的保护。税收征收的强制性是以其客观分配关系的强制性为基础，没有税收分配关系的强制性，当然也就不存在以税法为表现形式的强制性。

值得注意的是，人们常常把税收的强制性仅仅解释为纳税人必须依法纳税，否则要受到法律制裁。这种理解是不全面的。因为，在现实经济活动中，任何合法的经济交往都必须在国家法律允许范围内进行。例如，各种公司的经济活动必须遵守国家的公司法，股份公司法人必须依照规定支付股东的股息，否则，就要受到国家法律的制裁，但不能由此得出股息的支付也具有税收的强制性。只有全面地理解税收强制性的内在形成机制及其表现形式，才能准确地

掌握其全部含义。

3. 固定性。税收的固定性是指国家通过法律形式，预先规定了征税对象、纳税人和征税标准等征纳行为规则，征纳双方都必须遵守，不能随意改变。

税收的固定性包含两层含义：一是税法具有相对稳定性。税法一经公布实施，征纳双方都要共同遵守。纳税人只要取得了应税收入，发生了应税行为或者拥有了应税财产，就必须按照预定标准如数缴纳税款。同样，国家对纳税人也只能按预定的标准征税，不能任意降低或提高预定的征收标准。并且，作为征税主体的国家有义务保证税法在一定时期内相对稳定，不能朝令夕改。二是税收征收数量具有有限性。国家税款不能随意征收，征税对象的数额和税款数额之间的数量关系是有一定限度的。在无偿性、强制性存在的前提下，税收只能按照事先规定的、国家与纳税人在经济上都能接受的标准有限度地征收。

对税收固定性的理解不能绝对化，随着国家政治经济形势的发展变化，税收的征税对象、范围和征收标准不可能是固定不变的。不过，税制的改革和调整必须通过一定法律程序，以法律、法规的形式予以确定。新的税制应在一定时期内稳定不变。

税收的上述三个特征是一个密切相联、不可分割的统一体。社会费用补偿的性质决定了税收的无偿性，税收的无偿性决定了税收的强制性，因为税收的无偿性必须以税收的强制性作保障。税收的无偿性和强制性又决定了税收的固定性。如果税收仅有无偿性和强制性，不具有固定性，国家就可能随意地征税，就会侵犯、剥夺现存的所有制关系，使正常的经济活动无法维持下去，进而会危及国家政权本身的存在。可见，税收的强制性、无偿性和固定性是统一的，缺一不可的。一种财政收入形式是否为税收，决定于它是否同时具备上述三个基本特征，而不是取决于它的名称。

1.2 税收的起源与发展

1.2.1 税收的起源

1. 税收产生与存在的基本条件。税收既是一个分配范畴，也是一个历史范畴。税收的产生和存在，取决于相互制约着的两个条件：一是国家的产生，这是税收产生的社会条件；二是私有财产制度的产生，广泛的私有财产制度的

存在和发展是税收产生的经济条件。这两个条件互相制约，互相影响。

国家的产生和存在是税收产生的社会条件。首先，税收是国家实现其公共职能的物质基础，只有出现了国家之后，才产生了为满足国家履行其职能而征税的客观需要。其次，税收是以国家为主体，以国家政治权力为依据的特定产品分配。只有产生了国家，才有征税的主体——国家，才有征税的依据——国家的政治权力，从而使税收的产生成为可能。没有国家的存在就没有税收，国家是税收产生的必要条件。

税收的产生，除了取决于国家的产生这一前提条件以外，还取决于一定的客观经济条件，即普遍的财产私有制度。税收是社会再生产中的一种分配形式，属于经济范畴，它的产生必然有其内在的经济原因。税收是国家凭借政治权力而不是财产权力进行的分配，在生产资料全部归国家直接占有的情况下，国家就可以凭借财产所有权而不是利用税收这种强制、无偿的分配形式来取得财政收入。当社会上广泛地存在着土地及其产品归私人占有制度时，每个财产所有者都是独立的经济利益主体，国家不能直接参与其产品的分配，而拥有政治权力的国家又需要将一部分不属于自己所有的社会产品转变为自己所有、归自己支配，在这种情况下国家才有必要采用税收这种分配方式，从而普遍的财产私有制成为税收产生的经济条件。

2. 我国税收产生的历史过程。我国自夏代开始进入奴隶制社会以后，在夏、商、周三代，土地均归王室所有，即所谓“普天之下，莫非王土，率土之滨，莫非王臣”。当时的国王不仅是全国的最高统治者，也是全国土地的所有者。国王对其所拥有的土地，除了一小部分由王室直接管理外，大部分分封给诸侯和臣属，也有一小部分授给平民耕种。在这样的土地所有制下，我国税收的产生经历了一个历史演变的过程。

早在夏代，我国就已经出现了国家凭借其政权力量进行强制课征的形式——贡。一般认为，贡是夏代王室对其所属部落或平民根据若干年土地收获的平均数按一定比例征收的农产物。到了商代，贡逐渐演变为助法。助法是建立在井田制基础之上的贡赋制度，它是指借助农户的力役共同耕种公田，公田上的收获全部归王室所有，私田不纳税。所谓“助者借也”，即借助民力以治公田，实际上是一种力役之征。到了周代，助法又演变为彻法。彻法是指每个农户耕种土地，将一定数量的土地收获量缴纳给王室，即“民耕百亩者，彻取十亩以为赋”。夏、商、周三代的贡、助、彻，都是对土地原始的强制课征形式。在当时的土地所有制下，地租和赋税还难以严格划分，贡、助、彻既包含有地租的因素，也具有赋税的强制性和固定性特征。从税收起源的角度看，