

税收学

董文毅

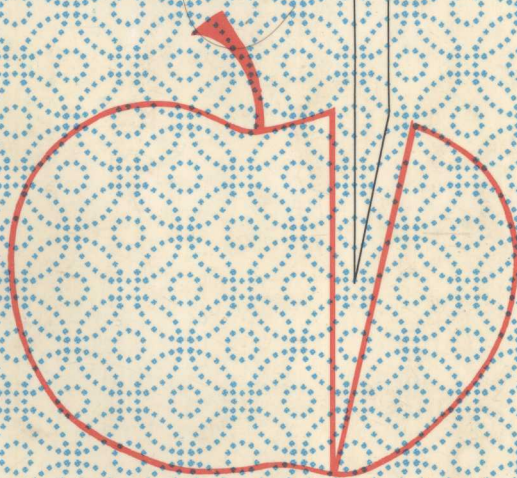
张贵宾

武守南

于凤华

编著

SHUI SHOU XUE



税收是国家为了实现其职能,按照法律规定,无偿地参与单位和个人资财的分配,以取得财政收入的一种方式。它尤如分割经济果实的一把利器,在为国家割取财富的同时,对社会经济产生重大而广泛的影响。

税收理论指导这把税收利器的方向;税收制度则具体操持着这把利器的运行。

本书将从理论和制度两个方面向人们介绍这把税收利器。试图告诫人们在经济果实分割中应履行的税收义务和享有的税收权利。

内蒙古人民出版社

税 收 学

董文毅 张贵宾 编著
武守南 于凤华

内蒙古人民出版社

税 收 学

董文毅 张贵宾 武守南 于凤华 编著

★

内蒙古人民出版社出版发行

(呼和浩特市新城西街 20 号)

赤峰沃德实业总公司印刷厂印刷

开本:850×1168 1/32 印张:12.5 字数:310 千

1999 年 3 月第一版 1999 年 3 月第 1 次印刷

印数:1-6000 册

ISBN7-204-04123-2/G·895 定价:19.90 元

编写说明

社会主义市场经济的理论和实践,要求建立与之适应的税收学说和税收制度;几乎关系到每个单位和个人切身利益的税收问题,正吸引着人们去全面、系统地了解 and 认识它;我国税收事业及税收教育、科研的迅速发展,又要求税收教材不断更新和充实。基于这些考虑,我们编写了这本《税收学》。

全书共分两篇十七章。第一篇主要阐述社会主义市场经济体制下税收的基本理论;第二篇较全面、系统地介绍我国最新税收制度。全书着重对现行各税种的构成和计算进行详细的讲解,以期增加其实用性,并对目前人们普遍关心的“费改税”问题进行了简介。

本书既可作为有关院校及相关专业的教材,也可以为有关单位和个人了解税收理论和制度、处理相关税收业务提供参考。

本书编写作者是:山东经济学院的董文毅、齐鲁石化公司研究院的张贵宾、淄博市临淄区审计局的武守南、内蒙古赤峰财经学校的于风华。全书由集体讨论编写,董文毅副教授负责修改总纂。

本书作为教材和有关单位及个人学习税收知识、了解税收基本理论和制度的参考书,在编写过程中参考了部分有关税收方面的书籍和资料,汲取了经济理论界的一些研究成果,由于比较零散,恕不一一列出,在此表示深切感谢。

由于处于税收制度进一步改革时期,国家不断对税收制度进行调整和修改,配合费改税将要开征的一些税种尚未出台,再加上我们掌握的资料、信息及具有的水平所限,书中难免出现欠妥之处,恳请读者批评指正。

编 者

1999年2月

目 录

第一篇 税收基本理论

第一章 税收的概念及与社会再生产的关系·····	(2)
第一节 税收的概念·····	(2)
第二节 税收与社会再生产各环节的关系·····	(8)
第三节 社会再生产各环节的税源分布与税种设置 ·····	(18)
第二章 税收的职能与作用 ·····	(22)
第一节 税收职能和作用的基本内容 ·····	(22)
第二节 税收与财政收入 ·····	(32)
第三节 税收与调节经济 ·····	(35)
第四节 税收与反映监督 ·····	(44)
第三章 税收法律关系和税收制度 ·····	(47)
第一节 税收法律关系 ·····	(47)
第二节 税收制度及其构成要素 ·····	(59)
第三节 税收分类 ·····	(67)
第四节 我国税收制度建立的原则 ·····	(71)
第五节 我国税制的建立与发展 ·····	(76)
第四章 税收负担 ·····	(84)
第一节 税收负担的概念及衡量指标体系 ·····	(84)
第二节 影响税收负担的主要因素 ·····	(90)
第三节 确定税收负担的基本原则 ·····	(93)
第四节 税收负担的转嫁与归宿 ·····	(96)

第二篇 税收制度

第五章 增值税	(106)
第一节 增值税的基本原理及产生.....	(106)
第二节 增值税的优点和各国增值税制度比较.....	(112)
第三节 增值税的征收制度.....	(120)
第四节 增值税的计算.....	(129)
第五节 增值税的征收管理.....	(137)
第六节 增值税专用发票的使用.....	(139)
第六章 消费税	(147)
第一节 消费税的意义和特点.....	(147)
第二节 消费税的征收制度.....	(150)
第三节 消费税的计算和征收.....	(158)
第七章 营业税	(167)
第一节 营业税的意义和特点.....	(167)
第二节 营业税的征收制度.....	(169)
第三节 营业税的计算和征收.....	(176)
第八章 关 税	(182)
第一节 关税的概念、特点、作用和分类.....	(182)
第二节 关税的征收制度.....	(190)
第三节 关税的计算和征收.....	(196)
第四节 船舶吨税.....	(203)
第九章 企业所得税	(206)
第一节 我国内资企业所得税制度的沿革.....	(206)
第二节 企业所得税的特点和作用.....	(210)
第三节 企业所得税的征收制度.....	(212)
第四节 企业所得税应纳税所得额的计算.....	(220)

第五节	企业所得税应纳税额的计算和正收·····	(232)
第十章	外商投资企业和外国企业所得税·····	(240)
第一节	外商投资企业和外国企业所得税的意义·····	(240)
第二节	外商投资企业和外国企业所得税的征收制度·····	(243)
第三节	外商投资企业和外国企业所得税的计算和征收·····	(256)
第十一章	个人所得税·····	(266)
第一节	我国对个人所得征税制度的演变·····	(266)
第二节	个人所得税的特点和作用·····	(271)
第三节	个人所得税的征收制度·····	(274)
第四节	个人所得税的计算和缴纳·····	(282)
第十二章	农(牧)业税·····	(293)
第一节	农业税的特点和政策原则·····	(293)
第二节	现行农业税的主要内容·····	(297)
第三节	农业特产税·····	(303)
第四节	牧业税·····	(309)
第十三章	资源税、土地增值税和耕地占用税·····	(314)
第一节	资源税·····	(314)
第二节	土地增值税·····	(320)
第三节	耕地占用税·····	(328)
第十四章	固定资产投资方向调节税、印花税和契税·····	(332)
第一节	固定资产投资方向调节税·····	(332)
第二节	印花税·····	(339)
第三节	契税·····	(346)
第十五章	城市维护建设税、城镇土地使用税、房产税 和车船使用税·····	(352)
第一节	城市维护建设税·····	(352)

第二节	城镇土地使用税·····	(356)
第三节	房产税·····	(359)
第四节	车船使用税·····	(361)
第十六章	屠宰税和筵席税·····	(366)
第一节	屠宰税·····	(366)
第二节	筵席税·····	(369)
第十七章	费改税改革及燃油税和车辆购置税·····	(373)
第一节	关于费改税问题·····	(373)
第二节	为什么要征收燃油税和车辆购置税·····	(381)
第三节	燃油税和车辆购置税征收制度的设想·····	(386)

第一篇 税收基本理论

税收

第一章 税收的概念及与社会再生产的关系

第一节 税收的概念

世界各国都存在税收。税收是人们在日常生活中经常接触到的一种财政现象,它不但是国家取得财政收入的重要方式,而且是国家干预经济活动,调节控制经济运行的重要手段。那么,什么是税收呢?这是认识和研究税收这一事物,首先遇到的问题。

什么是税收?税收是国家为了实现其职能,按照法律规定,向单位和个人无偿征收实物或货币,以取得财政收入的一种方式。

对税收的基本概念,可以从以下四个方面来认识和把握:

一、税收的征收者是国家,缴纳者是单位和个人,物质内容是实物或货币

税收活动是由征纳双方构成的,那么它的征收者是谁呢?我们说它是国家。从古至今税收都是由国家掌握的。税收由国家来征收,也只有国家才能征税,其他任何单位和个人都不能征税,他们虽可以取得多种形式的收入,但都不是税收。国家不但是税收的征收者,而且在整个税收活动中占主导地位。税收制度、法令、征收管理方法等都是由国家来制定、颁布和组织实施,国家占统治地位的阶级的意志体现在税收制度之中。正因为税收与国家密切相连,国家是税收活动的主持、掌握和支配者,所以,一般称税收时,往往冠以国家二字,称为“国家税收”。

国家征税向谁征呢?这就涉及到了税收的缴纳者。税收的缴

纳者是谁呢？我们说他是单位和个人。因为，国家征税就是把一部分社会产品或国民收入转变为国家所有，那么社会产品或国民收入由谁生产出来和由谁掌握呢？就生产来说是物质生产领域的单位和个人，如各生产企业和从事物质生产的个体经济。就掌握来说，包括国家、单位和个人。物质生产领域的单位和个人，通过社会产品的初次分配掌握一部分社会产品；非物质生产领域的单位和个人，通过社会产品的再分配掌握一部分社会产品，而国家掌握的这部分社会产品，则是参与物质生产领域的单位和个人创造的社会产品的初次分配和非物质生产领域的单位和个人取得收入的再分配而形成的。所以，国家要掌握一部分社会产品或国民收入，必须向生产和掌握社会产品或国民收入的单位和个人来收取，包括用税收形式来收取，而税收的缴纳者也只能是单位和个人。

税收的物质内容是指税收收上来的东西，从物质上看是什么，是什么呢？无非两种：一种是实物。如粮食、布匹、牲畜、土特产品等等。另一种是货币。税收的物质内容与商品货币经济发展的程度有关。在自然经济占统治地位，商品货币经济不够发达的古代社会，税收的征收形式必然以实物形式为主，货币为辅，即所谓“布缕之征”、“粟米之征”等。在商品货币经济高度发达的近代社会和现代社会，社会产品或国民收入的价值主要由货币形式来表示，税收的征收形式也必然转为以货币形式为主，实物形式为辅，甚至完全货币化。

二、税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，取得财政收入的一种方式

从最简单、最直观的现象看，税收首先是国家的一种财政收入，是国家取得财政收入的一种方式。历史上不同社会制度的国家取得财政收入有多种方式。如奴隶制国家的王室土地收入；封建制国家的官产收入、专卖收入和特权收入；资本主义国家的债务

收入、发行纸币收入；社会主义国家的国有企业利润收入，等等。税收同这些收入一样是财政收入的一种方式，而且是古今中外不同社会制度的国家普遍采用的一种主要方式。我国近年来税收收入占财政收入的比重一直在 90% 左右，税收成为财政收入的主要支柱。

国家征收税收，是为了维持国家自身的存在和满足实现其职能的物质需要。大家知道，国家是阶级斗争的产物，是阶级统治和行政管理的工具。国家政权为了行使它的职能，维持它的正常活动，必须耗用一定的物质资财，因而必须通过一定的途径，采取适当的方式，取得这些物质资财，这就是国家集中支配的财政收入，而税收就是国家取得财政收入的一种方式。至于国家的职能，其基本的可以说是维护统治阶级的利益和已存在的生产关系、经济基础。对外防御外敌入侵以维护本国安全，对内实施行政管理以维护统治阶级利益。国家为了对经济实行有效的管理，除了采取行政手段外，还必须采取一系列经济手段，而税收则是最有效、最灵活的经济手段。国家利用税收形式参与社会产品分配，一方面可以取得国家所需要的物质资财，为国家存在和行使其职能提供物质保证；另一方面还可以处理各类纳税人之间的利益关系，在取得收入的过程中起到调节经济、实现有效管理的作用。这是因为国家对纳税人征税的结果，不仅会改变国家与纳税人占有国民收入的份额，而且会改变各类纳税人之间占有国民收入的比例，引起各类社会成员经济力量的相互消长，使其在社会经济中所处地位发生变化，影响其经济发展和整个国民经济状况，从而关系到社会生产力能否正常发展和社会的稳定。由此可见，税收这种以国家为主体的分配形式，不但取得的收入为国家行使职能提供资财，而且取得收入的过程也是国家实现社会管理职能的表现形式。

国家参与社会产品的分配，要使一部分社会产品的所有权或支配权发生转移，必须凭借某种权力。在国家具有的两种权力中，

我们说征税凭借的是政治权力,而不是财产权力。因为,国家向纳税人征税,是按照法律规定进行的。法律体现了统治阶级的意志,是国家政治权力集中的和最高的表现。同时,税收不仅向生产资料所有权归国家所有的国有企业征收,而且对各种经济成份、对不同的社会集团和个人征收,如果不凭借政治权力,对生产资料所有权不归国家所有的非国有单位和个人将无法进行,税收的无偿性也难以体现。所以,税收是一种以政治权力为依据的分配形式,征税是国家权力机制运行的表现。

三、税收具有强制性、无偿性和法律标准性的形式特征

税收是建立在各种社会制度上的国家普遍采用的一种财政收入形式。但它与其他财政收入形式比较,有其固有的形式特征。这些形式特征是:

(一)强制性。税收的强制性,是指国家征税,是以国家法律、法规的形式加以规定的,是国家凭借政治权力依照法律的强制课征。凡是有纳税义务的单位和个人,都必须依法纳税,否则就会受到法律制裁。所谓“协商办税”,在任何社会制度下的任何国家里都是行不通的。

(二)无偿性。税收的无偿性,是指国家征税以后,税款即成为国家所有,不再直接归还给纳税人,也不向纳税人直接支付任何报酬和代价。我国社会主义税收,虽然不以直接方式偿还给每个纳税人,但由于生产资料所有制和国家的性质决定,它是“取之于民,用之于民”的,国家将包括税收方式在内的各种财政收入,主要用于发展社会生产力,逐步提高人民的物质文化生活水平,全体人民共同享受着国家行使其职能过程中所提供的各种利益。

(三)法律标准性。税收的法律标准性,是指在征税之前,以法律形式规定了征税对象及统一的征收比例或数额,并按照预定标准征收。由于税收通过法律形式规定了纳税环节、征税范围、征税

对象和征收比例等构成税收制度的各种要素,因此,各单位和个人应不应该纳税、纳什么税、纳多少税、应在什么时间纳税等等,都是明确和固定的,不可以随意变更。当然,国家规定的征税标准并不是一成不变的,有时由于客观情况变化,或者实行某些政策的需要,国家可以修订税法,更改某些征收标准。但这只是变动征收标准,而不是取消征收标准,因而同税收的法律标准性并不矛盾。对税收的法律标准性,一些人称之为税收的“固定性”,但从解释来看仍然是指税收征收的法律标准,这样我们认为:不如就直接称为法律标准性,更易于人们理解和明确,可以避免不必要的但又易产生的误解。称法律标准性,可以从字面上直接表达两层含义:一是税收征收要有一定标准,不能任意征收或交纳;二是这一标准是由法律规定的,违背了这一标准是属于违法行为。

在税收的三个形式特征中,其无偿性是最主要的,它是税收“三性”中的核心。因为只有无偿征收,才能体现税收保证国家行使其职能而提供物质资财的职能作用,同时,无偿征收,就同纳税人的经济利益关系极大,作为纳税人来说,往往有着一种尽量保护自身经济利益的本能,因此,由无偿征收所决定:一方面须辅之以一定的法律保证,离开强制性,税收这种分配活动就无法进行;另一方面须规定一定的征收标准,如果没有一个预定标准,任意征收,苛求不已,必然受到纳税人的反对,有了法律规定的征收标准,即限制了国家不能无限度地任意征收,也限制了纳税人不能随意改变这个标准少缴税款,征纳双方都必须按法律标准来办事。

上述税收的三个形式特征是同时具备的统一的整体,是税收区别于其它财政收入的基本标志,也是鉴别一种财政收入是不是税收的基本尺度,其它财政收入不具备或不完全具备税收这“三性”。

四、税收是一个分配范畴，体现着特定的分配关系

税收作为一种财政收入，是通过参与社会产品或国民收入的分配取得的。国家税收无论征收实物还是货币，都代表一部分社会产品或国民收入。征税过程，就是一部分社会产品和国民收入从纳税人手中转变为国家所有的分配过程。这样，把税收放在社会再生产过程中来看，在生产、交换、分配、消费这四个环节中，税收就是分配环节上的一种分配形式。税收分配与价格分配、信贷分配、工资分配、企业财务分配等共同构成社会再生产分配环节的分配体系。

税收既然是一种分配，就要和分配的对方发生关系，即分配关系。如国家与社会各阶级、阶层、单位及个人之间的分配关系等。在这些分配关系中，有两个重要的特征：一是国家始终居于分配关系的主导地位上，分配政策、分配方式、分配比例或数额等等，都是由国家确定，受国家意志支配，纳税人处于服从的被动地位，这在任何社会制度下都是如此。二是，这种分配关系在不同社会制度下体现着不同的性质。这是因为，税收分配关系是社会产品分配关系的一部分，社会产品分配关系又是社会生产关系的组成部分，所以，税收作为一个分配范畴，在不同的社会制度下，必然与该社会生产关系的性质相适应，体现着性质不同的分配关系。

在我国社会主义条件下，国家代表人民的利益行使管理社会的权力，与人民的利益是一致的，国家不可能单纯地为了加强政府的力量而不顾人民的利益来征税。在我国社会主义条件下，税收体现着国家与纳税人之间在根本利益一致基础上的整体与局部的分配关系，体现着“取之于民、用之于民”的社会主义财政分配关系。

第二节 税收与社会再生产各环节的关系

社会再生产是由生产、交换、分配、消费四个环节构成的不断循环往复的过程。分配是指一定量的社会产品归谁占有,表现为社会成员取得对一定量社会产品的所有权和支配权。在社会再生产中分配处于中间环节,生产、交换、消费的状况如何,对分配具有不可忽视的作用,而分配得当与否,又对生产、交换、消费有着明显的影响。税收作为社会再生产过程中分配环节的一种形式,也必然与社会再生产各环节存在着相互联系、相互制约的关系。充分认识它们之间的这种关系,是我们确立税收在社会再生产中地位和研究税收与经济关系的基本方法。

一、税收与生产的关系

在生产、分配、交换、消费这个统一体中生产居于支配地位,起着决定和主导的作用。同时分配、交换和消费又积极地影响生产。税收作为社会再生产分配环节的一种分配形式,它与生产有着必然的、内在的联系。这种关系可以概括为两个方面,即生产决定税收,税收影响生产。

大家知道,物质资料的生产是人类社会存在和发展的基础。而生产总是社会的生产。为了生产能够进行,在生产过程中必然结成一定的生产关系,形成一定的生产力。生产关系的内容包括三个方面:①生产资料所有制形式;②各社会成员在生产中的地位和相互关系;③产品分配形式。其中生产资料所有制是起决定作用的,是生产关系的基础。生产力是人们征服自然、改造自然的能力。生产力的要素包括:①劳动者;②劳动资料;③劳动对象。生产力和生产关系是社会生产不可分割的两个方面。因此,税收与生产的相互关系应该从以下几方面去认识。