

新编



# 家庭税收

主编 张晓华 张贵 云宗元

0.42

版社

YAK 3452

96  
F810.42  
114  
2

# 新编国家税收

主 审 张巨林

主 编 张晓华 张 贵 云宗元

副主编 侯 岩 白 贵 梁新元 张庆丰



3 0116 2036 0

远方出版社



C

137034

(内蒙)新登字 7 号

责任编辑:胡 文

封面设计:戈力平

## 新编国家税收

主编 张晓华 张 贵 云宗元

远方出版社出版发行

(呼和浩特市新华大街 4 号)

内蒙古人民出版社印刷厂印刷

---

开本:850×1168 1/32 印张:9.2 字数:230 千

1994 年 5 月第 1 版 1994 年 5 月第 1 次印刷

印数:1—3000 册

---

ISBN7—80595—048—2/F·9 每册:12.00 元

---

## 序

奉献在广大读者面前的这本《新编国家税收》一书，是作者多年来从事税收教学、科研和实际工作的一项新成果。

税收是国家组织财政收入的重要手段，也是国家进行宏观调节的重要经济杠杆。它不仅在我国经济建设的每个历史时期发挥了重要作用，而且随着经济体制改革的不断深入，其重要性越来越突出。特别是在社会主义市场经济条件下，税收将会在更加广阔的领域内发挥作用。因此，深入地研究税收问题，对于更好地发挥税收这一经济杠杆的作用，不断提高税收征管水平和公民纳税意识，从而促进市场经济的健康发展，具有重要意义。

从今年1月起，我国税收制度进行了全面的、结构性的重大调整，并对原税制中存在的税种多、结构重叠、税负不平等诸多问题进行了改革。它标志着在经过不断地改革和完善之后，我国税制结构的基本框架已经确立，是我国税制改革的重要里程碑。为了使广大读者全面地学习和了解这次税制改革的重大意义和具体内容，作者编写了这本新书。

本书是从事税收教学、科研和实际工作者通力合作的结晶。它的突出特点有三个方面：一是内容新。作者依据这次税制改革的有关精神和颁布的税收法规、条例，对新的税收制度所涉及的每个税种进行了全面、系统地介绍，并从理论上进行了论证和阐述，深入浅出，通俗易懂，适用性强。二是全面系统。作者按照从一般到特殊的思维方式，系统地阐述了税收的基本理论、我国税制的建立与发展以及新的税制结构等，理实并茂。这无论对于广大财税干部、企业财会管理人员，还是大中专院校师生全面学习掌

握有关税收的理论和知识，都具有很大帮助。三是在内容编排上有所创新。作者根据自己多年的教学经验，从教学的一般规律出发，其内容安排由简到繁，由易到难，从理论到实践，详略得当，适用、易学，从整体上看具有新意，值得一读。

当然，本书也不是尽善尽美，还有一些值得斟酌的地方，并且随着我国经济体制改革的深入进行，将会出现一些新情况、新问题，这有待于作者作进一步的探讨。我真诚地期望他们在财税教学和科研领域里勇攀高峰，不断进取，为繁荣我国的税收事业作出更大的贡献。

内蒙古财经学院 张巨林  
副院长、副教授  
一九九四年四月

## 前 言

从1994年1月1日起,我国将全面推行新税制,这是继第一、二步利改税以来,我国税收制度的又一次重大改革。这对于进一步完善宏观调控体系,促进市场经济的发展,优化我国税制结构具有划时代意义,是我国税制建设的重要里程碑。

为了及时地学习、了解新税制,满足广大读者和大中专院校教学之需,我们编写了这本新书。为了便于学习和掌握,我们采用了深入浅出的方法,对新税制进行了系统、全面的介绍,并力求语言简练、条理清楚,使本书具有较强的可读性和知识性。该书既适用于广大税务干部和财会人员,也可作为大中专院校的教材、教参使用。

本书在编写过程中得到了内蒙古财经学院院、系领导和院教材编审委员会的重视和支持,学院副院长、副教授张巨林老师作为本书主审,在百忙中审阅了提纲及各章节的内容,并提出宝贵意见,还为本书作序,给予热情鼓励。在此一并表示诚挚的谢意!

本书由张巨林副院长担任主审,张晓华、张贵、云宗元任主编,侯岩、白贵、梁新元、张庆丰任副主编,并最后由张晓华、张贵总纂定稿。

各章编写分工如下:

张晓华、云宗元、白贵、梁新元、崔文秀、李志刚编写第一、二、三、八、九章,张贵、张庆丰编写第四章,姬彦丽编写第五章,李洪英编写第六章,郑鹏程编写第七章,张志杰、宋国轩编写第十章,刘晓忠、侯岩编写第十一、十三、十四章,潘英编写第十二、十五章,王生政编写第十六、十七章,贾谦编写第十八、

十九、二十章。

尽管每位作者都付出了巨大努力，但由于我们水平所限，书中不当之处恐难尽免，恳请广大读者批评指正。

作 者

一九九四年四月

# 目 录

## 第一篇 税收基本理论概述

|                           |      |
|---------------------------|------|
| 第一章 税收的概念及其历史演变·····      | (1)  |
| 第一节 税收的概念·····            | (1)  |
| 第二节 税收的历史演变·····          | (9)  |
| 第二章 税收的本质及其特征 ·····       | (14) |
| 第一节 税收的本质 ·····           | (14) |
| 第二节 税收的形式特征 ·····         | (26) |
| 第三章 税收的职能与作用 ·····        | (33) |
| 第一节 税收的职能 ·····           | (33) |
| 第二节 税收的作用 ·····           | (38) |
| 第四章 我国税收制度构成及其建立的原则 ····· | (46) |
| 第一节 税制与税法的概念 ·····        | (46) |
| 第二节 税收制度的构成要素 ·····       | (49) |
| 第三节 税收分类与税制结构 ·····       | (61) |
| 第四节 我国税收制度建立的原则 ·····     | (67) |
| 第五章 税收负担 ·····            | (71) |
| 第一节 税收负担的概念及意义 ·····      | (71) |
| 第二节 税收负担总水平的确定 ·····      | (76) |
| 第三节 企业及个人税负水平的确定 ·····    | (80) |
| 第六章 税负转嫁 ·····            | (85) |
| 第一节 税负转嫁的概念及意义 ·····      | (85) |
| 第二节 我国税负转嫁存在的客观必然性 ·····  | (88) |
| 第三节 税负转嫁的途径、形式及制约因素 ····· | (91) |
| 第四节 税负转嫁的社会效应 ·····       | (98) |

|                         |       |
|-------------------------|-------|
| 第七章 资本主义税收简说.....       | (100) |
| 第一节 资本主义税收制度.....       | (101) |
| 第二节 资本主义税收对社会经济的影响..... | (111) |

## 第二篇 流转课税

|                       |       |
|-----------------------|-------|
| 第八章 增值税.....          | (117) |
| 第一节 增值税的概念和特点.....    | (117) |
| 第二节 增值税在我国的建立和发展..... | (121) |
| 第三节 增值税的征收制度.....     | (126) |
| 第九章 消费税.....          | (140) |
| 第一节 消费税的概念.....       | (140) |
| 第二节 消费税的征收制度.....     | (142) |
| 第十章 营业税.....          | (150) |
| 第一节 营业税的概念.....       | (150) |
| 第二节 营业税的征收制度.....     | (151) |
| 第十一章 关税.....          | (159) |
| 第一节 关税的概念.....        | (159) |
| 第二节 关税的征收制度.....      | (164) |

## 第三篇 所得课税

|                                |       |
|--------------------------------|-------|
| 第十二章 企业所得税.....                | (170) |
| 第一节 企业所得税的概念.....              | (170) |
| 第二节 企业所得税的征收制度.....            | (171) |
| 第十三章 外商投资企业和外国企业所得税.....       | (183) |
| 第一节 外商投资企业和外国企业所得税的概念.....     | (183) |
| 第二节 外商投资企业和外国企业所得税的征收制度 .....  | (184) |
| 第三节 外商投资企业和外国企业所得税的计算和缴纳 ..... | (192) |
| 第十四章 个人所得税.....                | (203) |

|      |                      |       |
|------|----------------------|-------|
| 第一节  | 个人所得税的概念·····        | (203) |
| 第二节  | 个人所得税的征收制度·····      | (206) |
| 第三节  | 个人所得税的税收优惠与计算缴纳····· | (209) |
| 第十五章 | 农(牧)业税·····          | (213) |
| 第一节  | 农业税·····             | (213) |
| 第二节  | 牧业税·····             | (228) |

#### 第四篇 资源课税

|      |                  |       |
|------|------------------|-------|
| 第十六章 | 资源税·····         | (233) |
| 第一节  | 资源税的概念·····      | (233) |
| 第二节  | 资源税的征收制度·····    | (235) |
| 第十七章 | 土地使用税和耕地占用税····· | (242) |
| 第一节  | 土地使用税·····       | (242) |
| 第二节  | 耕地占用税·····       | (244) |

#### 第五篇 行为课税与财产课税

|      |                   |       |
|------|-------------------|-------|
| 第十八章 | 固定资产投资方向调节税·····  | (247) |
| 第一节  | 投资方向调节税概述·····    | (247) |
| 第二节  | 投资方向调节税的征收制度····· | (249) |
| 第十九章 | 印花税·····          | (269) |
| 第一节  | 印花税的概念·····       | (269) |
| 第二节  | 印花税的征收制度·····     | (270) |
| 第二十章 | 财产课税概述·····       | (276) |
| 第一节  | 土地增值税·····        | (276) |
| 第二节  | 房产税·····          | (279) |
| 第三节  | 车船税·····          | (281) |

## 第一篇 税收基本理论概述

# 第一章 税收的概念及其历史演变

## 第一节 税收的概念

### 一、什么是税收

税收是个古老的分配范畴,其存在的历史同国家一样久远。从税收产生以来至今,它已走过了一条漫长的发展历程,并且随着人类社会的发展和进步,社会制度的更迭,税收的具体形式和社会属性也在不断发展变化着。如今,税收已成为现代社会中家喻户晓、孺妇皆知的经济范畴,是社会经济生活中非常重要的组成部分。当今世界所有国家,不论大小,地位高低,社会制度如何,都存在税收,并都把税收作为本国最主要的财政收入形式。

那么,究竟为什么税收在世界各国倍受青睐?什么是税收?公民为什么要向国家缴税?对于这类深奥的命题,它不仅一直困扰着古今中外众多的政治家和经济学家们,如今它依旧困扰着我们,有待于我们作进一步的深入探讨。

的确,在西方社会看来,纳税和死亡被并列为人生不可避免的两在现实,缴税如同死亡一样不可避免。而在伊斯兰国家里,税收甚至被写进伊斯兰教的最高经典——《可兰经》。在信教穆斯林看来,纳税是他们应尽的五大宗教义务之一,完纳“天课”是真主的旨意,是一种神圣的宗教职责和义务,它和礼拜、斋戒、朝

觀等一样，必须严格遵守，自觉缴纳，不容置疑。

东西方文化虽然存在着明显的差异，但在对税收的认识上却有着惊人的一致。被公认为中国 17 世纪启蒙思想主要代表的王夫之，就将纳税视为“五民之职”，是臣民应尽的义务。反映了古代先哲们对税收的深刻认识。

那么，究竟什么是税收呢？

所谓税收，是国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照预定标准，强制地、无偿地参与社会产品分配的一种特殊形式。

这一定义至少表明了以下四个方面的含义：

(1) 税收是国家参与社会产品分配的一种特殊形式，其目的是为了取得财政收入，实现国家职能。

国家取得财政收入的形式可以有多种，除税收外，还有利润上缴、货币发行等。这些形式不是源于财产权力，就是通过通货膨胀来进行，不与政治权力搭界。而税收则不然，它依据的正是政治强权，并以法律的形式加以规定，强制征收，纳税人必须遵照执行，否则，将受到严厉制裁。国家以此种方式取得收入并作为其实现职能的重要保证，其特殊意义不言而喻，这也与其他收入形式具有明显的区别。

国家利用税收形式的重要目的是为取得财政收入，实现其职能。众所周知，国家具有多种职能，而其中任何一项职能的实现，都必须有相应的财力作保证，否则将一事无成。正如马克思所指出的那样：“在一个一无所有的地方，皇帝也会丧失他的权力”。马克思又说：“税收是政府机器的奶娘”。因此，国家利用税收形式的第一需要就是取得财政收入，而不是其他。的确，税收在筹集资金方面是无与伦比的，这不仅因为它及时、稳妥和可靠，而且也易于被人接受。

(2) 税收具有双重属性，一方面，税收以国家政治权力作为征税依据，同国家有着本质的联系；另一方面，税收又内在于社

会产品分配，与社会经济有着直接的关系。

我们认为，税收是随着国家的产生而产生，并随着国家的发展而发展。只有存在国家，税收才有征税的依据，只有存在国家，税收才有坚强的后盾。税收首先是作为国家的第一需要而存在的，这种需要无论从政治上，还是经济上都对国家有着特殊意义。因此，离开国家而谈论税收是毫无意义的。

既然税收与国家有着本质的联系，是以国家的政治权力作为依据的，当然税收与社会经济也并不是毫无关系的。从税收以国家政治强权作为征税依据的最终结果或目的看，是要形成一定的收入，而收入的形成须有一个过程，这个过程就表现为，税收直接参与社会产品的分配。这种分配，是整个社会产品分配与再分配的有机组成部分，是其他分配形式所不能替代的。关于税收参与社会产品的分配，这是一个极其复杂的过程，我们将在第二章第一节中作专门的探讨，此不赘言。

(3) 税收的征税主体是国家，只有国家才享有课税权。

国家征税具有唯一性或排他性。纵观整个征税过程，是以国家为一方，纳税人为另一方的价值（税款）的单方面转移的过程。国家征税，纳税人缴税，国家是征税主体，纳税人是纳税主体。纳税人将税款缴给国家，直接表现为国家与纳税人之间的关系，而非其他关系。当然，国家的课税权（或征税权）可由其职能部门（如税务机关、海关等）代为行使，但这并不能改变国家征税的主体地位，它仍然体现为国家与纳税人之间的征纳关系。国家征税具有排他性，它不允许任何人侵犯这种权利，更不允许任何单位或个人私自开征或在国家之后附加征收任何一种税，这在国家法律上都有明确的规定。

课税权对于一个国家来说是极其神圣和崇高的，它是国家权力的重要组成部分，不允许任何人去沾污。关于国家课税权的意义，美国最高法院曾在 1899 年作过极其精辟的解释：“课税权是

一种伟大的权力，整个国家组织就是以它为基础，正如空气对于自然人的重要一样。课税实为国家存在和繁荣所必需，它不但是破坏的权力，同时也是一种保持生存的权力”。

(4) 税收具有强制性、无偿性和固定性的特征。

强制性、无偿性和固定性，这是税收最明显的特征，也是区别税与非税的重要标志。关于税收的“三性”，将在第二章中列专节予以讨论，此不赘述。

## 二、税收是分配范畴和历史范畴的统一

税收是分配范畴和历史范畴的统一体。作为分配范畴，任何社会的税收都是该社会再生产过程中分配环节的组成部分，税收总意味着一部分社会产品从纳税人手中向国家手中的转移，都是由国家直接参与进行的分配。只有通过税收参与社会产品的分配，才能形成财政收入，才能满足社会各个方面的需要。税收作为分配范畴参与社会产品的分配，这是其最基本的属性，是与生俱来的。的确，不论社会制度和国家的性质如何不同，税收都是按照法律标准、法定程序进行的规范化程度很高的分配，这种分配具有不同于其他分配形式的特性，这在税收“三性”中都有具体体现。虽然这种分配形式与其他分配形式有着明显的不同，但这并不能否认它仍然属于分配范畴，仍是社会再生产过程中分配环节的组成部分。

作为历史范畴，税收具有两方面的含义。一方面，税收具有深刻历史渊源，它是人类社会发展一定历史阶段的产物，不是伴随人类社会始终的。从人类社会发展的历史进程看，只有在进入了阶级社会，产生了国家以后，税收才有了产生和存在的可能性和必要性。即使在原始社会，税收也没有产生的可能性。只有在社会上出现了剩余产品，产生了私有制，人类社会分裂为两大对抗阶级——奴隶和奴隶主阶级，产生了国家，才出现了税收。税

收的出现不仅对国家具有十分重要的政治意义和经济意义，而且对维持人类社会的存在和发展繁荣，都具有特殊的意义。另一方面，在人类社会发展的不同历史阶段，由于社会制度和国家性质的不同，税收所反映的分配关系的性质也不尽相同。有什么样的社会和国家，就会有什么样的税收，或者说，客观存在的税收都具有鲜明的阶级性，具有不同的本质，都打上了深深的历史烙印。

作为税收范畴，它是分配范畴和历史范畴的统一体，这是理解税收概念的不可分割的两个方面。作为分配范畴，参与社会产品的分配，是其最基本的属性。作为历史范畴，它与人类社会发展的不同历史阶段相联系，是国家用来筹集资金的重要工具，具有不可取代性。我们强调税收既是分配范畴，又是历史范畴这一点，是因为它具有重要的现实意义。只有我们加深对它的认识和理解，才能更好的运用税收，才能更好的为社会主义建设服务，而不是削弱它或取消它。

### 三、关于税收概念的不同观点

对于税收的概念，中西方学者各有不同的理解和表述，这些观点都从不同的角度表达了他们对税收的认识，反映了他们的立场和方法，对于我们全面的学习和了解税收具有积极的意义。由于观点众多，不能一一列述，在此，只择其要点，分述如下，以拓宽思路，全面理解和掌握。

#### （一）西方学者关于税收概念的观点

（1）公需说。此种学说是由17世纪德国旧官房学派柯劳克等人倡导的，后又经过19世纪庸俗经济学家的鼓吹，时至今日，仍为不少西方学者所信奉和推崇。公需说认为，税收的目的在于增加公共福利。他们把增加公共福利作为国家的行政目的，把公共需要视为达到公共福利之前提。而税收则是满足公共需要的物质条件。租税如不是出于公共需要、公共福利者，即不得征收；如

果征收，则不得称为正当的租税。所以征税必须以公共福利及公共需要为征税理由。虽然这种观点把税收单纯地看成是公共需要的产物，把资产阶级压迫和剥削劳动人民的职能美化为“增进公共福利”，但是在资本主义早期专制时代能提出增进公共福利作为税收根据，这是比较进步的理论。

(2) 分担说。产生于 19 世纪后期，这种学说的典型代表是德国的蒙吾。分担说认为，满足公共需要是人民应尽的义务。国家是公共集体，人民是其组成分子。人民既是国家的组成分子，对公共需要就不能不分担一定的份额。他们认为，租税是根据一般市民的义务，按一定标准，向市民征收的公课。这种观点把租税看成是市民为调整整个经济的发展，保护国民整体利益而应尽的义务，把税收看成是一种“义务分担”。尽管没有明确所谓“义务”是自愿履行的道德上的义务，还是强制履行的法律上的义务，但它能从纳税人一方提出税收的根据，应该说比公需说前进了一步。

(3) 牺牲说。产生于 19 世纪后期。这一学说的代表人物是德国经济学家瓦格纳。他认为租税是国家的强制无偿行为，对人民来说这是一种牺牲。国家的职能在于保卫和谋求全体人民的利益，所以，国家的经费开支必须取自于全体人民，由人民分担，不过这种分担是法律上的强制义务，而不是道德上的自愿义务。这种学说的贡献在于提出了税收的强制性和无偿性，在当代税收理论中颇具影响，比起公需说无疑前进了一大步。

(4) 掠夺说。这种学说认为，税收是一个阶级掠夺其他阶级财产的一种手段。税收分配是依据特定的国家、特定的时代，由掌握政治权力的统治阶级支配其他阶级财产的一种方式。这种学说仍然认为税收是为了资本主义国家的公共需要，只不过其性质不是义务分担，而是强制掠夺。这种学说的代表人物是意大利经济学家洛里亚。

(5) 交换说。产生于 19 世纪初，这种学说的典型代表是法国经济学家和社会学家蒲鲁东。交换说认为，税收即人民对国家提供的利益所付的交换代价。国家以一定的成本产生勤劳，卖之于人民，故人民应偿付代价。这种学说来源于 18 世纪的人权主义思潮，与社会契约说政治思想相呼应，错误地把国家和个人看成相互独立的个体，把个人向国家缴纳的赋税说成是契约上的一种等价交换关系，这是不能成立的。

(6) 保险说。这种学说的典型代表是法国资产阶级启蒙思想家、法学家孟德斯鸠。保险说是交换说的引伸，认为国家是保护人民利益的，人民纳税犹如向保险公司交付保险费。如法国梯埃耳就说过，税收当比例于受自国家的利益而为给付，犹如保险其当比例于投保金额而为决定。

(7) 社会政策说。这种学说的典型代表是德国经济学家、财政学家瓦格纳。社会政策说认为，税收应是矫正财富与所得分配不均的手段。从社会政策意义上说，所谓租税，就是在满足财政需要的同时，或不同财政上有无需要，规定对国民收入和国民财产进行分配，借以矫正个人所得与个人财产的消费所征收的赋课物。这种观点竭力鼓吹通过资本主义国家推行某些社会政策干预经济生活，来矫正财富与所得的不均，以调和政治关系，实现“国家社会主义”。

(8) 支付能力说。这种学说认为，人民应按各人的负担能力缴纳租税，能力大者多纳，能力小者少纳，无能力者不纳。实际上，资产阶级国家在税法上必然维护资产阶级的利益，而且资产阶级还能多方面进行税收转嫁，因此税收绝大部分总是由负担能力弱的广大劳动人民负担。这种学说企图掩盖税收的阶级实质。其代表人物为庸俗经济学家如英国的约翰·穆勒和美国的赛里格曼。

(9) 前苏联学者对税收概念的观点。前苏联《简明经济学辞