

# 税收基础

陈其主编

Shuishoujichu

天津人民出版社

2

F810.42

37

1045/07

# 税收基础

陈共 主编

天津人民出版社

**B**

464697

**税收基础**

陈共 主编

天津人民出版社出版

(天津市赤峰道130号)

香河延福屯印刷厂印刷 新华书店天津发行所发行

850×1168毫米 32开本 11·125印张 244千字

1987年12月第1版 1987年12月第1次印刷

印数：1—2,800

ISBN7—201—00050—0/F·4

定 价：2.30元

## 编著者的话

随着我国经济管理体制的改变，税收工作日益显示出它的应有地位。人们普遍感到，税收的理论和实践是每一个经济工作者必备的基础知识，如果说不懂得必要的税收知识就够不上一个合格的经济工作者，是不过份的。由于客观的需要，近几年税收读物逐渐多起来了，但仍不能完全满足广大读者的需要。一九八五年受《中国税务》编辑部之邀，由几位同志撰写了“税收基础知识”专题讲座，在《中国税务》1985年1~12期上连载。事后有人提议将这些专题汇集成册，供广大经济工作者阅读参考，也许是有益的。但考虑到当时的讲座，由于专题和篇幅所限，内容显得单薄，各专题也不可能充分展开，读后还不足以对税收有一个全面的了解；如果编辑成书，似乎有必要在原有内容的基础上加以扩充，既有基本理论，又能多介绍一些必要的税收知识，以及我国现行的税收政策、制度和管理等。本着这个宗旨，我们编写了这本书。目前这本书包括了有关税收概念的基本知识，税收的产生、发展和当前资本主义国家税收的基本情况，社会主义税收理论问题，我国税制的演变，我国现行的主要税种以及税收管理，最后还专门介绍了国际税收的基本知识。就是说，有中，有外，有古，有今，有理论，有实务，但大都是基础性的内容，因此，名之曰《税收基础》。本书也

有部分章节是属于理论探讨性的，针对当前税收理论中某些有争议的问题，阐述了编著者的观点，因而力求有一定的深度。

本书是为一般财税工作者提供的基础读物，也可以作为财经院校非财税专业及培训一般税务干部的教材。

本书由陈共等五人共同编写，由陈共主编并总纂。

### **各章分工如下：**

第一、二章陈共；第三、四章侯梦蟾；第五、六、九、十章袁振宇；第七、八、十一章杜峻峰；第十二章秦蕾。

1986年8月

# 目 录

## 第一章 税收的概念

- 第一节 税收的基本属性 ..... ( 1 )
- 第二节 税收的形式特征 ..... ( 7 )
- 第三节 税制的构成要素 ..... ( 12 )
- 第四节 税收的分类 ..... ( 18 )

## 第二章 税收的产生和发展

- 第一节 税收的起源 ..... ( 23 )
- 第二节 奴隶制和封建制国家的税收 ..... ( 27 )
- 第三节 资本主义国家税制的演变 ..... ( 31 )
- 第四节 当前发展中国家税制的特点 ..... ( 36 )
- 第五节 当前资本主义国家税收负担水平问题 ..... ( 40 )
- 第六节 资产阶级的税收理论 ..... ( 46 )
- 第七节 马格雷夫税制组成体系 ..... ( 52 )

## 第三章 社会主义税收的性质和作用

- 第一节 社会主义税收存在的客观必然性 ..... ( 57 )
- 第二节 社会主义税收和资本主义税收的本质区别  
..... ( 64 )
- 第三节 社会主义税收的调节经济的作用 ..... ( 71 )
- 第四节 社会主义税收的反映监督作用 ..... ( 78 )

## 第四章 社会主义税收的若干理论问题

第一节	我国社会主义税制结构 .....	( 82 )
第二节	我国税收负担总水平问题 .....	( 88 )
第三节	税收负担的均衡问题 .....	( 93 )
第四节	国营企业税后利润的调节问题 ——兼论我国现行的利润调节税 .....	( 99 )
第五节	社会主义税负的转移和转嫁问题 .....	(104 )
<b>第五章 我国税收制度的建立和发展</b>		
第一节	一九五〇年统一全国税政，建立新税制 .....	(112 )
第二节	一九五三年修正税制 .....	(118 )
第三节	一九五八年的税制改革 .....	(121 )
第四节	一九七三年的税制改革 .....	(127 )
第五节	一九七九年以来的税制改革 .....	(130 )
第六节	国营企业“利改税” .....	(135 )
<b>第六章 流转课税</b>		
第一节	产品税 .....	(142 )
第二节	增值税 .....	(149 )
第三节	营业税 .....	(156 )
第四节	盐 税 .....	(163 )
<b>第七章 所得课税</b>		
第一节	国营企业所得税 .....	(167 )
第二节	国营企业调节税 .....	(175 )
第三节	集体企业所得税 .....	(179 )
第四节	城乡个体工商业户所得税 .....	(183 )
第五节	农业税 .....	(186 )
第六节	个人收入调节税 .....	(192 )
<b>第八章 涉外税收</b>		
第一节	我国涉外税收概况 .....	(196 )
第二节	中外合资经营企业所得税 .....	(199 )

第三节	外国企业所得税 .....	(203)
第四节	个人所得税 .....	(208)
第五节	关于经济特区和沿海十四个港口城市减、 免税的规定.....	(212)

## 第九章 关税

第一节	什么是关税 .....	(216)
第二节	关税的特点和作用 .....	(218)
第三节	我国关税制度的建立和发展 .....	(221)
第四节	现行关税制度的基本规定 .....	(226)
第五节	对入境旅客行李物品和个人邮递物品的征税 .....	(236)
第六节	船舶吨税 .....	(237)

## 第十章 其他税种

第一节	资源税 .....	(241)
第二节	奖金税(含国营企业工资调节税) .....	(244)
第三节	建筑税和烧油特别税 .....	(252)
第四节	地方各税 .....	(258)
第五节	国家能源交通重点建设基金 .....	(270)

## 第十一章 税收管理

第一节	税收管理概论 .....	(276)
第二节	税收管理体制 .....	(281)
第三节	税收的计划管理 .....	(287)
第四节	经济税源调查 .....	(293)
第五节	税收征收管理制度 .....	(298)
第六节	税款征收工作 .....	(303)
第七节	纳税违章处理 .....	(308)

## 第十二章 国际税收

第一节	国际税收的特殊性 .....	(313)
-----	----------------	-------



第二节	税收管辖权、居民和国际重复征税 .....	(317)
第三节	所得来源的确定 .....	(324)
第四节	单边避免和消除国际重复征税的方法 .....	(329)
第五节	双边避免和消除国际重复征税的方法 .....	(339)
第六节	关于避免双重征税协定 .....	(342)

# 第一章 税收的概念

## 第一节 税收的基本属性

税收是一个人们十分熟悉的古老的经济范畴，从它的产生到如今，经历了不同的社会形态，具有几千年的历史。奴隶制社会、封建制社会以及资本主义社会都存在税收，社会主义社会也仍然存在税收。社会主义税收这个概念是从历史上沿用下来的，一方面保留了旧的形式，另一方面又渗透了社会主义生产关系的新内容。税收的概念，同其它许多经济范畴一样，通常要从两方面来理解和剖释：一方面是税收不同于其它经济范畴的特殊规定性，即剖析构成税收内涵的基本属性，而舍象了不同社会税收所体现的生产关系的差别，即所谓“税收一般”；另一方面则是不同社会税收的特殊性，主要是社会主义税收和资本主义税收的本质区别。本章的第一节以及第二节，都是从前一个方面分析税收的基本属性的。

马克思说过：“赋税是政府机器的经济基础，而不是其它任何东西。”<sup>①</sup>“国家存在的经济体现就是捐税。”<sup>②</sup>列宁也

---

① 《马克思恩格斯全集》第19卷32页。

② 《马克思恩格斯全集》第4卷342页。

说过：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得东西。”<sup>①</sup>根据马克思和列宁的论述，可以断定：第一，税收历来是和国家的存在有直接联系的，是政府机器赖以存在的物质基础；第二，税收是一个分配范畴，是国家参与国民收入分配的一种形式，是国家取得财政收入的一种手段，第三，国家在征税过程中形成一种特殊的经济关系，即以国家为主体的分配关系。

税收既然是一个分配范畴，那么，为了更好地理解税收的基本属性，有必要从社会产品的一般分配过程以及税收在其中的地位进一步说明上述的论断。

社会产品的再生产过程，在自给自足的自然经济条件下，是由生产、分配和消费等环节构成的，在商品经济条件下，中间多一个交换环节。不论什么社会，从社会再生产过程看，分配总是处于生产和消费之间的中介地位，社会产品只有经过分配，才能最后进入消费，再生产才算最后实现。不同的是，在自然经济条件下，分配既是解决社会成员对社会产品量的需要，同时也解决对社会产品质的需要，质和量的解决是统一在分配过程之中。而在商品生产的条件下，上述分配过程分解为二：一是解决社会产品价值量的分割，一是解决使用价值的转移，前者为分配，后者就成为交换。社会成员要满足消费的需要，首先要取得无差别的以货币或一般价值形态为代表的社会产品价值量，然后再去交换所需要的使用价值。因此，在商品生产条件下，分配就是专指社会产品价值量的分割，只解决社会产品归谁占有、支配问题以及占有和支配多少的问题。我们知道，社会产品价值量的分割最终总是以社会产品最后进入消费（包括生产的消费）为目的的。社会产品按最后用途来

<sup>①</sup>《列宁全集》第32卷275页。

划分，概括地说可以分为补偿、积累和消费三个部分。补偿是弥补生产过程中生产资料的消耗部分，这是简单再生产连续进行的保证。积累是以社会财富的形式用于扩大再生产的追加部分，包括生产性积累和非生产性的积累，它是社会发展和进步的物质前提。消费，一部分是劳动者个人及其家属的消费，另一部分是社会消费，它也是社会再生产赖以进行的内在的和外在的前提条件。

但是，社会产品最终分为补偿、积累和消费并不是停留在观念上的，从实践的角度说，必须最后落实到具体单位和个人，这就需要经过一系列的分配过程。首先看补偿部分，即社会产品中C的价值部分，这部分价值既然是用于弥补生产过程中的物质资料的消耗，那么在一般情况下，这部分价值的分配是在生产单位内部进行的，即生产单位直接从所生产的社会产品价值中扣除，归生产者自己支配。当然，也有个别情况下的补偿如特大自然灾害的损失和重建要通过社会再分配来解决。再看劳动者个人及家属的消费部分，即社会产品中V的价值部分，在商品生产的条件下，这部分价值或者是由劳动者直接从他所生产的社会产品中扣除，或者是通过劳动报酬形式付给劳动者个人。因此，这部分价值的分配，一般地说也是在生产单位内部进行的。社会产品扣除了上述C + V两部分价值之后剩余部分就是剩余产品的价值，即M部分。这部分价值的最终用途不是用于积累就是用于一般的社会消费。就积累部分来说，除一部分可以在原生产单位直接进行外，相当部分要在地区之间，部门之间、单位之间进行再分配来解决。就社会消费部分来看，由于这些部门是不直接从事物质生产的，它们的需要更是只能通过社会分配来解决。既然积累和社会消费的大部分需

要通过再分配来解决，那么“M”的大部分必然需要有一个集中的过程，先集中起来然后再分配到各单位以至于个人，最后才能用于积累和社会消费。社会产品价值的这种集中性分配尽管存在不同的渠道，如资本主义条件下的银行信用以及证券市场等，但相当部分特别是社会消费部分是必需由国家来进行的。在社会主义公有制的有计划的商品经济条件下，由国家进行这种集中性的分配更是占重要地位。不仅社会消费，非生产积累的主要部分要通过国家集中分配，而且扩大再生产的积累，主要是基本建设投资的相当大部分要通过国家集中分配。这种以国家为主体所进行的社会产品集中性的分配就构成财政。财政分配就其过程来看又分解为两个阶段，一是收入阶段，一是支出阶段，税收就是财政收入的一种最主要形式。

大家知道，税收主要是参与国民收入（即 $v + m$ 部分）的分配，同时国民收入分配又分为初次分配与再分配两个过程，而国家征税一般又主要是再分配过程，以资本主义社会税收最为典型。在资本主义社会，资本家以资本所有权取得利润，地主以土地所有权取得地租，工人以劳动力所有权取得工资，国家则以政治权力取得税收，显然，税收不同于其它分配范畴的一个特点，是属于在初次分配已经形成利润、地租和工资的前提下进行的再分配。因此，在资本主义社会国家征税所形成的分配关系，主要是以作为集体资本家的国家为主体一方的国家与资本家、地主和工人阶级的关系。社会主义则有所不同。在社会主义社会，全民所有制企业是国家所有，因而国家不仅以国家的政治权力为依托参与国民收入的再分配，而且以生产资料所有的身份参与国营企业的初次分配。在社会主义社会，国家征税所形成的分配关系，主要是在根本利益一致基础的国家与国

营企业、集体和居民个人之间的分配关系。国家在征税过程所形成的分配关系的性质的不同，是社会主义税收区别于资本主义税收的主要标志（这个问题留在本章的第三节专门研究）。

明确税收的基本性质及其在整个社会产品分配中的地位有重要的理论意义和实践意义。

首先，从税收的最后用途来看，它是维持社会存在和保证社会发展绝对必需的。只有从社会产品分配的全局出发，对社会主义来说，特别要从“社会扣除”的角度来认识税收的性质，才能从理论上高屋建瓴正确认识税收的重要性。马克思在

《哥达纲领批判》中曾经对社会主义社会产品的分配作了著名的科学概括，指出：“如果我们把‘劳动所得’这个用语首先理解为劳动的产品，那末集体的劳动所得就是社会总产品。现在从它里面应该扣除：第一，用来补偿消费掉的生产资料的部分。第二，用来扩大生产的追加部分。第三，用来应付不幸事故、自然灾害等的后备基金或保险基金。……剩下的总产品中的其他部分是用来作为消费资料的。在把这部分进行个人分配之前，还得从里面扣除：第一，和生产没有关系的一般管理费用。……第二，用来满足共同需要的部分，如学校、保健设施等。……第三，为丧失劳动能力的人等等设立的基金。……”<sup>①</sup>

在这里马克思没有预见到在特定情况下国防费用的需要。但从现阶段社会发展的情况看，在世界上还存在帝国主义和霸权主义的情况下，国防费用是绝对必需的，而且少了还不行。在社会主义条件下，上述马克思所指出的社会总产品在按劳分配之前所作的各项扣除，除补偿基金外，大部分都是需要由国家来集中进行的。社会主义税收存在的必要性，首先就要从满足社

<sup>①</sup> 《马克思恩格斯全集》第3卷9~10页。

会共同需要的角度去理解。从这个意义上说，税收也可以说就是社会维持费用和发展费用的筹集形式。需要指出的是，即使在阶级社会里，税收是为统治阶级利益服务的，也不能因此就否定社会一般需要的客观存在。应该看到，在社会主义社会化大生产的条件下，每个生产者，不论是个体还是集体，从生产、交换到其他经济活动都需要一系列的外部条件，从直接的能源、交通、通讯、环保等到间接的科学、教育、卫生、以至于上层的文化、艺术、国家机器等，缺一不可。而要保证这些事业的发展就需要庞大的费用和投资。因此，从微观角度来说，作为社会成员的生产者负担国家税收。实际上也是维持他本身的存在与发展的需要。生产者以自己创造的社会产品价值的一部分向国家纳税绝不是额外的负担。在经济体制改革中，有一些单位和个人往往把由社会提供条件而创造的剩余产品看成完全是自己劳动的成果，因而不愿负担国家的税收。这当然是不对的。从税务部门来说，如果只强调单纯的“仁政”观点，实际上也是没有真正把社会主义税收看成是一种必要的社会扣除。因为在社会主义条件下，税收用于社会的公共需要是名符其实的，不是带引号的，对纳税人来说。税收的轻重只是宏观与微观、局部与整体的关系问题，而不是什么“仁政”不“仁政”的问题。

其次，明确税收在社会产品分配中的地位，我们还可以看到，从税收的价值构成看，税收所代表的社会产品价值主要是M部分。尽管不同社会税收的具体对象和课征方法如何多样和差别，但税收的价值实体主要是剩余产品这一点则是共同的。马克思曾经说过：“在任何社会生产中（例如，自然形成的印度公社，或秘鲁人的较多是人为发展的共产主义）中，总是能

够区分出劳动的两个部分，一部分的产品直接由生产者及其家属用于个人的消费，另一部分的始终是剩余劳动的那个部分的产品，总是用来满足一般的社会需要，而不问这种剩余产品怎样分配，也不问谁执行这种社会需要的代表的职能。”<sup>①</sup>明确税收的价值实体是剩余产品对于理解税收的产生和存在的条件是极为重要的；因为只有社会存在剩余产品，税收才可能产生。同时，只有明确税收的价值实体是剩余产品，才能正确处理税收和促进生产、提高经济效益的关系，才能正确地贯彻税收的原则和政策；因为只有生产发展了，经济效益提高了，社会的剩余产品多了，税收的增长才有坚实的基础。

## 第二节 税收的形式特征

上一节曾指出税收是财政收入的重要形式，然而从税收所代表的社会产品价值来看，它和其他财政收入一样，在质上是无差别的。税收作为特定的财政收入形式和其他财政收入形式如国营企业上交利润、公债收入、发行货币等所以存在区别，就在于税收的形式特征。因此，要解决税收范畴的性质问题，还要进行第二个层次的剖释，即进一步从税收的形式特征来说明。税收的形式特征是从上述税收的基本属性派生出来的。构成税收的形式特征，通常是概括为强制性、无偿性和固定性，即所谓“税收三性”。

所谓强制性，是指税收这种分配就其本原来说是以国家的政治权力为依托的。社会产品的分配和交换不一样。交换是解决具体的使用价值问题，在价值量上不存在此得彼失的问题，

<sup>①</sup> 《马克思恩格斯全集》第25卷992~993页。



因而交换双方的利益本质上是均等的。分配则不同。分配是解决社会产品价值量归谁占有、归谁支配以及占有多少、支配多少的问题，分配结果要发生社会产品所有权或支配权的单方面转移。就分配过程本身来看，一方之所得即是另一方之所失。这就决定了社会产品分配的实现总是要依据一定的权力：或者依据生产资料和劳动力的所有权，或是依据非经济的政治强制权。国家作为阶级统治的机器则可以依据政治强制权取得财政收入，即通过国家的政治权力把私人占有的国民收入的一部分变为国家所有，税收就是国家以政治强制权为依据所进行的一种分配。恩格斯曾经指出过：“纳税的原则本质上是纯共产主义的原则，因为一切国家的征税权利都是从所谓国家所有制来的。的确，或者是私有制神圣不可侵犯，这样就没有什么国家所有制，而国家也就无权征税，或者国家有这种权利，这样私有制就不是神圣不可侵犯的。国家所有制就高于私有制，而国家也成了真正的主人。”<sup>①</sup>这就是说国家征税的直接依据是政治权力而不是生产资料的直接所有权，国家征税是不受所有权的限制的，对不同所有者都可以使用。税收强制性的具体表现就是以法律形式颁布税收制度和法令。

需要指出的是，我们说国家征税是直接依据国家的政治权力，并不是说国家政治权力可以脱离经济关系而为所欲为。还应指出，这里说的税收强制性的形式特征只是说明国家征税的直接依据问题，即国家征税是以生产资料直接所有者身分，还是以超越生产资料直接所有者的政治权力身分来进行的。因而国家和纳税人是不是剥削被剥削关系，纳税人向国家纳税是自愿的还是被迫的，等等，诸如此类的问题都是和这个问题无关

<sup>①</sup> 《马克思恩格斯全集》第2卷615页。