

SWGBZYHIC

主 编：冯 澍

副主编：江定洲 师新杰

税务干部专业化基础



江西科学技术出版社

B5K5127

F810.42

61

3

税务干部专业化基础

主 编 冯 澍
副主编 江定洲 师新杰
参编者 王 拓 杨晋安
蒋尧明 陈万龙



江西科学技术出版社

B 622463

税务干部专业化基础

冯 润等著

江西科学技术出版社出版发行

（南昌市新魏路）

江西新华印刷厂印刷

开本787×1092 1/32 印张14.125 字数33万

1989年8月第1版 1989年8月第1次印刷

印数1—5,000

ISBN 7-5390-0254-9/F·22 定价：4.80元



前 言

本书是为适应税务干部队伍不断扩大，税收工作不断强化的需要，根据党在社会主义初级阶段基本路线的要求，结合改革开放的新形势，采取理论与实践相结合的方法编写的。其特点是反映了目前税务工作中出现的新情况、新问题，阐明了税收工作的新特点、新要求，具有较强的实用性和指导性。

书中对目前一些有争论的税收理论和税制改革等问题进行了评述，并提出了自己的看法，目的在于推动税收理论的探讨和税制改革的深入发展，更好地为经济建设服务。在编写过程中，参考了有关书刊资料。在此，谨向有关同志深致谢意。

由于编者水平所限，疏漏之处，在所难免，敬请专家学者和广大税务干部提出批评意见。

编 者

1988年10月31日

目 录

一、税 收 篇

第一章 税收基本理论	(1)
第一节 税收的概念与形式特征	(1)
第二节 税收的职能与作用	(8)
第三节 税收制度的构成及分类	(13)
第四节 税制改革	(30)
第二章 现行税制——主体税	(42)
第一节 流转税类	(42)
第二节 所得税类	(82)
第三章 现行税制——辅助税	(119)
第一节 资源税类	(119)
第二节 特种税类	(129)
第三节 地方税	(144)
第四节 农牧业税	(160)
第五节 关税类	(165)
第四章 纳税检查	(174)
第一节 纳税检查的基本内容和方法	(174)
第二节 对工业企业的纳税检查	(177)
第三节 对商业企业的纳税检查	(188)
第四节 对涉外企业所得税的纳税检查	(197)

二、会 计 篇

第五章 会计基本理论	(207)
第一节 会计的定义	(207)
第二节 会计的职能	(210)
第三节 会计的对象	(212)
第四节 会计的方法	(214)
第五节 会计改革	(216)
第六章 工业会计	(221)
第一节 固定资产的核算	(222)
第二节 材料的核算	(228)
第三节 工资的核算	(235)
第四节 产品成本的核算	(239)
第五节 产成品销售和财务成果的核算	(246)
第六节 专项工程的核算	(250)
第七章 商业会计	(251)
第一节 批发商品流转的核算	(252)
第二节 零售商品流转的核算	(260)
第三节 农副产品流转的核算	(265)
第四节 费用的核算	(272)
第五节 税金和财务成果的核算	(275)
第八章 乡镇工业企业会计	(282)
第一节 固定资产的核算	(283)
第二节 材料的核算	(288)
第三节 工资的核算	(292)
第四节 产品成本的核算	(297)
第五节 财务成果的核算	(299)

第九章 中外合资经营企业会计	(308)
第一节 投入资本的核算	(309)
第二节 货币资金及往来款项的核算	(310)
第三节 存货的核算	(313)
第四节 固定资产、无形资产和其他资产的核算	(315)
第五节 成本和费用的核算	(321)
第六节 销售和利润的核算	(324)
第七节 解散与清算的核算	(326)

三、审 计 篇

第十章 审计基本理论	(330)
第一节 审计的概念及审计与会计的关系	(330)
第二节 审计的任务和原则	(331)
第三节 审计机关的主要职权	(333)
第四节 审计的依据和种类	(333)
第五节 审计的方法和程序	(335)
第六节 会计监督与审计监督的关系	(637)
第十一章 内部控制制度审计	(339)
第一节 内部控制制度的基本原则	(339)
第二节 内部控制制度的审计方法和步骤	(340)
第十二章 企业业务审计	(342)
第一节 货币资金的审计	(342)
第二节 固定资产的审计	(346)
第三节 材料的审计	(353)
第四节 工资的审计	(359)
第五节 生产费用和产品成本的审计	(363)
第六节 产成品的审计	(371)
第七节 销售和利润的审计	(376)

第八节	结算业务和银行借款的审计	(384)
第九节	国家基金和专用基金的审计	(391)
第十三章	财经法纪的审计	(398)
第一节	财经法纪审计的目的和要点	(398)
第二节	财经法纪审计的特点和方法	(400)

四、计 统 篇

第十四章	税收计划	(402)
第一节	税收计划的意义和作用	(402)
第二节	经济税源调查研究	(404)
第三节	税收计划的编制	(408)
第四节	税收计划的检查分析	(415)
第十五章	税务统计	(421)
第一节	税务统计的对象、特点和作用	(421)
第二节	税务统计帐册和税收统计报表	(423)
第三节	税务统计资料的整理、分析与运用	(436)

一、税收篇

税收是随国家的产生而产生的。它的存在是为了维持国家机器的运行和现实国家的社会职能。它是国家调节、控制经济生活的一种有效手段。因此，现代各国无不高度重视税收工作。我国社会主义税收体系的发展经历了一个曲折的过程，至今已初步形成了一个以流转税，所得税为主体税，其他税为辅助税的复合型税制体系，顺应了当前有计划的商品经济的发展。在增加财政收入，加强政府对经济的间接调控方面，起到了积极的作用。

第一章 税收基本理论

第一节 税收的概念与形式特征

一、税收的概念

税收的概念（或称定义），是税收内在规定性的集中概括，一般包括如下要点：

（一）国家征税的依据是其社会职能。所谓社会职能是为了满足社会公共需要，保证社会整体利益、维持一定社会存在

而行使的职能。国家作为整个社会的正式代表，是行使社会职能的专门机关。它虽不直接从事物质生产活动，但也不远离社会生产，而是以其社会职能为社会生产创造必不可少的条件。因此，国家具有参与产品分配的资格。这就是说国家以税收形式参与分配的依据是国家的社会职能。而在有些书中，把国家政治权力当作征税依据，如“税收是国家凭借政治权力，对国民收入进行再分配所形成的特殊分配关系”。其实，权力永远不能超出社会的经济结构以及由经济结构所制约的社会的文化发展。在一定生产方式下，任何经济关系，对任何个人或社会集团来说都是一种客观必然，任何个人或社会集团都只能在这个一定的经济关系中生活和服从这个客观的经济关系的安排和支配，否则就要受到惩罚。所以说，国家征税的依据是其社会职能而不是政治权力。

（二）税收的实现以国家权力为保障。如上所说，税收不是由显赫的国家权力所赋予、所创造的，而是社会生产力发展引起社会经济结构变化的产物。然而，国家权力对经济关系也不是无关紧要的。国家权力是客观经济关系产生的上层建筑，是为经济关系的巩固和发展服务的。当一部分社会成员只顾局部利益或个人利益抗税不缴时，就必须动用政治权力加以制裁。所以，税收作为一种分配关系，它的实现和发展，必须借助国家权力的强制力量，并以法律形式把它规定下来，形成一定的税收法律制度。有一种观点认为：●“税收是国家为了实现其职能，按照法律预先规定的标准，强制地、无偿地取得财政收入的一种手段。”这种观点虽也强调了法律在税收分配关系实现过程中的重要性，但把税收的形式特征作为税收的定义，表达是不准确的。

（三）税收是个动态过程。税收是一种国家活动，是国家

一种特殊的分配活动的过程，是国家依法无偿征收的客观过程。它包括税收法规的制定、施行及其执行结果等税收活动。从词意方面来看，税收是征税、课税、收税这类动宾词组的名词化。恩格斯说：“为了维持这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。”显然这里的捐税是指公民缴纳费用的整个过程，而不是费用。有一种观点认为：“税收是国家按照法律规定，向纳税人取得的那部分财政收入。”这里且不说在税收的定义尚未明确的条件下，就先提出“纳税人”概念的逻辑错误，仅就将税收简单定义为财政收入来看，就把税收概念理解成静态的物了，而且没有分清“税”和“税收”的区别。还有一些表述也很不科学，如“国家为了实现其职能，以法律形式向居民、经济组织征收实物或货币所形成的一种分配关系”。在这里税收又成了一种分配关系。事实上，这种分配关系是税收的本质。这种本质隐藏在物的运动的背后，看不见、摸不着，只能靠理性思维才能把握。所以，不能把税收的本质作为税收的定义。

根据以上分析，我们认为税收概念可以表述为，国家以其社会职能为依据，按照法定标准，对经济单位和个人无偿征收货币或实物的活动。

二、税收本质与形式特征

本质是客观事物本身特有的根本属性。任何事物都各有其本质，也就是都各有其本身所特有的根本属性，这就是一事物所以区别于另一事物的质的差异。税收的本质是指税收这一范畴内在的客观属性，即国家参与国民收入再分配所形成的分配关系。它是相对于国家征税的物的运动这一表面可为人们所感知的现象而言的。税收本质的外在表现即为税收分配。

税收本质是税收作为一般经济范畴区别于其他经济范畴的

基本特征，是税收分配不同于其他分配，如工资分配、价格分配等的重要标志。为进一步理解税收本质，应明确税收与其他经济范畴的质的区别，并从以下两个方面来考察税收本质的内容。

（一）征税权的主体是国家。税收分配形式是财政发展到一定时期出现的范畴。它是生产资料私有制或生产单位成为独立的经济利益实体，和社会中心（国家）不直接从事物质生产活动，这种特定的社会经济结构的产物。但这并不意味着国家与社会生产活动一刀两断了。社会生产活动的条件是十分复杂的，它除了需要物化劳动与活劳动的大量投入外，还需要和平的环境、稳定的秩序、便利的公用设施、发达的科学文化等为生产服务。国家作为行使社会职能的专门机关，必然成为为生产提供服务的承担者。但由于国家不直接从事物质生产活动，保证国家行使社会职能的经济基础则非税收莫属。税收作为一种分配形式，首先把剩余产品分成不同的份额，然后实现国家所有的那一部分产品。在这一实现过程中，采用何种具体方法，行使多大的公共权力，都是由国家根据行使社会职能的需要及剩余产品的约束条件以及法的规定来执行的。可见，在这个分配关系中，国家作为与纳税人相对应的一个方面是行使征税权的主体。

（二）分配层次属国民收入再分配。在税收分配关系中，国家是脱离了生产的，不再拥有或者直接经营生产资料。因此，国家就不能象工资分配关系中的工人一样，以创造国民收入的物质生产领域里的直接参与者的身份，参与国民收入的初次分配。换一个角度说，就是税收的来源只能是社会总产品中的剩余产品部分。在社会产品价值中，C是用于补偿生产过程中的物质消耗的，V是用于补偿活劳动的消耗的，它们是保证

社会生产的基本要素。税收为满足国家职能的需要，没有任何理由介入它们之中而破坏社会生产的基本条件。有的同志认为，不论是社会主义还是资本主义国家都对高收入的劳动者征收所得税，因此，税收参与了国民收入的初次分配。这种观点将现象当作本质内容来看待是不科学的。因为劳动力补偿不是就个别劳动者而言的，其费用是指在一般情况下社会平均必要的物质资料数额，个别劳动者以工资形式取得的收入可能超过或低于这个平均数，通常征收的个人所得税，都是对超过平均必要的物质资料数额的征收。从本质上说，这是对剩余产品的再分配。

税收本质是不变的，不论是社会主义税收还是资本主义税收，它们的本质都是一种分配关系。就象我们说国家的本质一样，无论是社会主义国家还是资本主义国家，其本质都是行使社会职能以满足公共需要的特殊机关。这种国家的本质就决定了国家与民族公社的根本区别。只有谈到性质时，才区分什么是社会主义国家，什么是资本主义国家。同样税收的性质是税收所代表的那部分剩余产品最终归谁所有，为谁服务。不同性质的国家，税收的性质是不同的。为了说明税收的本质，而把社会主义税收的性质混同于资本主义税收的性质是不妥当的。为了说明社会主义税收的性质不同于资本主义税收的性质而否定税收的本质，同样也是不科学的。

税收是财政收入的一种主要形式。如果从税收所代表的剩余产品来看，它和其他财政收入（如利润上缴收入，国债收入等）在本质上是无差别的。税收作为特定的分配形式之所以与其他财政分配形式存在区别，就在于税收具有独特的形式特征。决定税收本质的形式特征可以概括为强制性、无偿性和固定性。

强制性主要是就税收的法律而言的，是指国家为实现其社会职能，借助法律形式向纳税人义务征税。纳税人必须依法纳税，否则就要受到处罚，甚至法律制裁。我们知道，税收分配要解决的是剩余产品价值量归谁占有、支配以及占有多少、支配多少的问题。分配的结果要发生剩余产品所有权或支配权的转移，虽然国家通过实现其社会职能，满足公共需要而取得了参与国民收入再分配的资格，但是由于这种分配涉及到所有权与支配权的问题，想要顺利实行，还不可避免地要借助国家政治权力作保障，这种保障就是以法律形式颁布的税收制度和法令。由于这种强制性，使税收明显区别于利润等分配形式。

有一种观点认为，税收作为公民应尽的义务是自愿的，不是强制的。这种观点是很难成立的。纳税是每个纳税人应尽的义务，并不等于税收不具有强制性。自觉性的前提条件就是有某种约束条件的存在。对于守法的人来说，可能感觉不到法律的强制性，对于不守法的人来说，法律就会强制他们守法。税收的强制性的特征并不因为多数纳税人能自觉缴纳而失去意义。

无偿性是指国家取得税收收入不需要对纳税人直接地、等价地偿还和付出代价。它表明了税收是所有权的永久转移，而不是暂时的让渡。无偿性与强制性紧密相连，如果不是无偿缴纳，而是有借有还，甚至还支付利息，也就毋须借助法律形式采用强制手段了。

税收的这个形式特征是相对于具体纳税人而言的，就这一点而论，税收与国债收入及规费收入等有明显不同。后者要么需要直接偿还，要么直接付出代价。税收收入即使在用途上最终通过国家的社会职能的实现使社会成员受益，但这一则已成为财政支付的内容，与税收收入的过程不是一回事；二则这种

受益既不象信贷需要直接偿还，也不象商品交换遵守等价原则，由此可见，税收具有无偿性。

目前，有人提出用税收的整体有偿性取代税收的无偿性，认为整体有偿性可避免社会主义税收的无偿性与“取之用民、用之于民”的还原的矛盾。其实无偿性是对具体纳税人而言的，不是对社会整体而言的。就算国家支付的全部费用同全体公民的受益是等量的，具体纳税人的受益与纳税额是否等量呢？整体有偿性既欲取代无偿性，又欲包罗税收性质的内容，显然扩大了税收特征的内涵。

固定性是指对什么征税和征多少税是通过法律形式事先规定的，不经国家批准不能随意征收和随意改变。对同一类征税对象必须用同一个比例，也就是说不能一个单位一个比例，一个人一个比例。同时，固定性也包含有连续性的意思，即多次征，只要纳税人取得应该纳税的收入或发生应纳税行为，就需要按税法规定的固定比例纳税。税收的固定性的特征使税收明显地区别于罚没收入等一次性收入。

由于税收是无偿征收，征税主体——国家与纳税人的经济利益关系极大。如果没有一个预先由法律规定的标准，任意征收或随意变动，其结果不是产生税负失平，就是难以确保财政收入任务的完成。为了公平税负、有利于组织财政收入，也就要求税收必须具有固定性的特征。税收的固定性不能理解为课税对象的范围，种类以及征收比例永远固定不变。随着经济的发展，公共需要的深度与广度的变化，税收的征税对象的范围、税种以及征收比例也要进行必要的调整。但这种调整也必须通过法律形式事先规定，而且在一定时期是相对稳定的。有人因此把固定性称为稳定性，这是有一定道理的。

当前，由于承包制广泛推行，税收按比例征收变成了税额

承包，这实际上否定了税收的固定性特征。

上述税收的形式特征是由税收的本质决定的，不因社会制度的不同而不同。任何社会里，只要是税收，就有税收的三种特征。也可以说，只有同时具备三个特征的财政收入形式才能成为税收。承认不同社会制度下税收形式特征的共性，并不混淆资本主义税收和社会主义税收的界限。也只有承认这种共性，才能根据我国的经济现状，吸收西方资本主义国家税收制度和征管办法的某些有益的东西。

第二节 税收的职能与作用

一、税收的职能

税收职能一般是指税收本身所固有的、长期起作用的功能和职责。研究税收职能的意义在于为进一步发挥税收作用和完善的我国税制提供理论基础和指导原则。一般地讲，税收有三个职能。

（一）财政职能，即组织收入的职能。税收作为国家强制地、无偿地取得财政收入的一种手段，能够把纳税人应缴纳的税款及时足额地征收入库，保证国家的财政收入。这是税收这个经济范畴的基本属性。古今中外的税收莫不如此。如果税收不能履行财政职能，就会逐渐消亡而由其他财政收入形式所代替，也就不可能成为当代各国财政收入的主要支柱。

税收的财政职能主要表现在征税范围广、征收及时、征收数额稳定等方面。由于税收既具有征收的强制性，又具有缴纳的无偿性，同时也具有税额的固定性，以法律为后盾参与国民收入的再分配，不允许“讨价还价”，因而税收的财政职能成为税收的基本职能。

(二) 经济职能, 即对经济的调节职能。国家征税, 取得财政收入, 必然要改变各社会利益集团纳税人收入的分配, 改变各经济部门、单位、个人以及地区间收入的分配, 进而对经济产生某种影响, 国家通过这种影响, 来贯彻经济政策, 达到一定的目的。从历史的发展来看, 随着税收的产生并履行财政职能, 税收的调节职能也随之表现出来。

税收的调节职能是广泛的, 它能够通过国家征税, 渗透到国民经济活动的各个领域, 为实现国家一定时期的经济目标服务。税收的调节是多层次的, 每一类税, 每一种税, 都区别征税对象, 对各类经济活动进行直接的或间接的调节, 如流转税同商品销售及劳务实现有直接关系, 收益税只对纳税人的收益水平发生调节作用, 财产税对纳税人的收入有间接调节作用等。从世界税收现实来看, 无论是社会主义国家还是资本主义国家, 税收的调节职能都是越来越大。

(三) 监督职能。国家在征税过程中, 必然要掌握税源, 了解情况, 发现问题, 指导纳税人正确履行纳税义务, 并同违反税收法令的行为作斗争, 这就是税收的监督职能。税收无论是筹集资金, 还是调节社会经济, 要想达到预期的目的, 就不能不行使监督职能。同时要反映有关的经济动态, 为国民经济管理提供依据。

税收的三个职能是紧密联系、相互制约的。财政职能是基本的, 调节经济职能和监督职能是派生的。税收的财政职能一旦执行, 不论有意无意和成效如何, 其调节经济的职能总在发挥作用, 而要取得一定收入和发挥调节作用, 又离不开监督管理这一基本手段。

二、社会主义条件下税收的作用

税收作用就是税收职能在一定经济条件下所具体表现出来