

● 企业法人丛书 ●

企业与税收

QI YE FA REN CONG SHU

42 林大学出版社
字形 主编

《企业法人丛书》编委会

主 编 李振华

副主编 李新国 袁宇彤 于长春
安亚仁 邢东霖

编 委 朱万德 姚爱华 王 钊
邹一敏 高天振 刘晓杰
刘英杰 罗春国 王金兰
万鸿雁 刘 杰 黄问宇
徐 伟

编写说明

本书系“企业法人丛书”之一，是融知识性、实用性为一体的企业法人必备参考书。本书不仅适用于广大经济管理干部，还可作为税务和企业管理专业的培训教材或自学参考书。

随着经济体制改革的深入发展，我国的税收制度也发生了很大变化，为使企业领导和财会人员了解税收的基本法规和纳税知识，本书较为详细地介绍了税收的产生及发展；税收与企业的关系；我国的税收制度以及企业与流转税、收益税、财产税和行为税的关系。

本书由吉林财贸学院财政系副教授袁宇彤同志主编，吉林省工商行干部管理学院黄同宇同志和双辽县税务局长马天向同志任副主编。编写分工如下：第一章至第三章由袁宇彤同志编写；第四章由浑江税务局阎毅和朱明同志编写；第五章由黄同宇同志编写；第六章、第七章由双辽县税务局卜广和、马天向、韩世柱同志编写；第七章中的第十节由吉林财贸学院王淑云同志编写。全书由袁宇彤同志总纂。

鉴于作者水平有限，错漏之处仍属难免，恳请批评指正。

编 者

1990年10月

目 录

第一章 税收的产生、职能和作用	(1)
第一节 税收的产生及发展.....	(1)
第二节 社会主义税收的必要性.....	(11)
第三节 社会主义税收的职能作用.....	(18)
第二章 企业与税收的关系	(28)
第一节 税收与企业生产的关系.....	(28)
第二节 税收与企业交换的关系.....	(33)
第三节 税收与企业消费的关系.....	(36)
第四节 税收与其他分配杠杆的关系.....	(39)
第三章 我国社会主义税收制度	(48)
第一节 税收制度的构成要素.....	(48)
第二节 税收的分类.....	(58)
第三节 我国税收制度的变革.....	(62)
第四章 企业与流转税	(76)
第一节 企业与产品税.....	(76)
第二节 企业与增值税.....	(100)
第三节 企业与营业税.....	(116)
第四节 企业与盐税.....	(123)
第五节 中外合资企业、外国企业与工商统一 税.....	(126)
第五章 企业与收益税	(151)
第一节 国营企业与所得税.....	(151)

第二节	国营企业与利润调节税·····	(160)
第三节	集体企业与所得税·····	(163)
第四节	私营企业与所得税·····	(169)
第五节	城乡个体工商户与所得税·····	(175)
第六节	企业与资源税·····	(179)
第七节	中外合资企业与所得税·····	(182)
第八节	外国企业与所得税·····	(192)
第六章	企业与财产税·····	(197)
第一节	企业与房产税·····	(197)
第二节	企业与契税·····	(200)
第七章	企业与行为税·····	(202)
第一节	企业与土地使用税·····	(202)
第二节	企业与耕地占用税·····	(206)
第三节	企业与车船使用税·····	(210)
第四节	企业与城市维护建设税·····	(213)
第五节	企业与烧油特别税·····	(215)
第六节	企业与建筑税·····	(217)
第七节	企业与屠宰税·····	(223)
第八节	企业与奖金税·····	(225)
第九节	国营企业与工资调节税·····	(232)
第十节	企业与固定资产投资方向调节税·····	(235)

第一章 税收的产生、职能和作用

第一节 税收的产生及其发展

一、税收的产生及其一般概念

(一) 税收的产生过程

税收不是从来就有的，是社会发展到一定阶段的产物，是社会再生产过程中分配的范畴，也是一个历史的经济范畴。那么，税收在人类社会的发展过程中什么阶段才产生的呢？回答这个问题，就必须回顾人类社会发展的历史。

在原始公社制社会，由于生产工具极其落后，生产力水平很低，人类为了生存只有共同劳动，相互合作与自然作斗争，由于社会产品有限，劳动成果只能采用平均分配方式。当时人们共同劳动，共同得食，平均分配社会产品，因而没有私有制，没有阶级，也没有国家，也就没有满足国家需要的税收。

到了原始社会的末期，由于铁的出现，以铁制造的生产工具代替了石头和棍棒，使生产力有了很大发展，社会产品除满足人们的需要之外又有了剩余，剩余产品的出现，使社会成员占有社会产品的多寡有所不同，从而产生了私有制，产生了阶级，产生了压迫，出现了奴隶主和奴隶两大对立的阶级。阶级斗争的出现，导致“一个阶级压迫另一个阶级的工具”国家的产生。国家产生以后，必须拥有军队、警察、法庭、监狱等国家机器，在这些政府机器中的公职人员和军事人员，

虽然并不从事物质资料的生产，但是却要消费一定的物质资料，这些物资的取得只有凭借国家的政治权力，强制地、无偿地从创造社会产品者手里拿来，这就是税收。

（二）税收的一般概念

综合分析，我们给税收下的一般定义是：

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。是国家凭借政治权力参与国民收入分配和再分配的一种方式。

二. 税收的发展过程

（一）奴隶制国家的税收概况

奴隶制国家的税收，可分为如下几类：

1. 土贡和贡法。

土贡是夏朝对联盟所属部落和被征服的部落征收的贡物，一般皆属当地所出产的土特产品。到了商、周朝代依然存在。《周礼》记载周朝有“九贡”，主要是受分封的诸侯国按一定的规定向王室进献的贡物。

夏朝的贡物。夏朝把土地分给农民，每户五十亩，农民根据土地所产向国家交纳一定的贡物。这实质是一种定额征税制度。

2. 商代的助法。

助，就是国家把土地划分为等量的方块田，交由农民耕种，即把田分为井字，中为公田，其余为私田，实行“九一”税率。

3. 周代的彻法。

据《孟子·滕文公上》记载：“周人百亩而彻”。所谓“彻”，历史上并没有统一的想法，大多数人认为《孟子

注》的解释恰当，即耕百亩者取其十亩以为赋”。也就是说，将土地划分成一百亩为一块，每夫受田一块，年终按百亩产量的十分之一纳税。

4. 对商人和手工业者征收的赋税。

随着小商品生产的发展，逐渐出现了对商人和手工业者的征税，如周代的山泽之赋，关市之征，就是对山货、水产及商品贸易征税。

周代以前，山林池泽所出，可自由开采猎捕，后来国家颁布禁令，设官管理。征山泽之赋，是以渔夫和猎户为纳税人，征税对象是鱼、木材、皮张、水果等物。

关市之征。“关”系指设在国境要隘之处的检查机构。“市”指交易集中的场所。也就是对过关和入市交易者征税。

奴隶制国家税收的特点：

1. 以租代税，租税不分。

我国奴隶社会时期的贡、助、彻法，是建立在奴隶主分封制的经济基础之上，国王是最高政权代表者，又是最高土地所有者。《诗经》记载：“溥天之下，莫非王土；率土之滨，莫非王臣”足以说明当时的租税是不分的。

2. 采取古老的直接税形式。

随着土地私有制的发展，奴隶社会最早实行的履亩税和军赋等，都是最古老的直接税形式。征收办法简单，一般皆以课税对象的外部特征为标准，即按人丁、户口、田亩征收一定的税额。正如马克思所说：“直接税，作为一种最简单的征税形式，同时也是一种最原始最古老的形式，是以土地私有制为基础的那个社会时代的产物”。①

①《马克思恩格斯全集》第8卷第543页，人民出版社1961年版。

3. 税收形式基本上是实物和力役。

由于当时的商品货币经济不够发达，各种贡赋基本上皆采取实物形式，甚至还有力役形式。如当时的“布缕之征、粟米之征、力役之征”。

(二) 我国封建社会税收概况

封建社会的税收种类，主要有以下几类：

1. 对土地征收的赋税。

我国的封建社会时期很长，从秦汉至明清，历代封建政府都把对土地的征税，作为主要的课税对象。唐代对官田征“租”，对私田征“税”。宋代对官田征“官田之赋”，对私田征“民田之赋”。元明时期征收“税粮”。清代征“田赋”。以上都是以土地所产作为主要的征税来源。

2. 对人丁征收的赋税。

人，即人头税。西汉时期即对人口征“口赋”、“算赋”和“更赋”，以后唐、宋、元、明历代皆有，清代实行“丁银摊入地亩”才终止了这种直接性的人头税形式。

3. 对物产品或手工业产品的征税。

这是一种在封建社会时期按商品性质的课征。由于商品经济的发展，交换不断扩大，各朝政府对物产品的征税也越来越多，秦朝时首征盐税，以后又有酒税、渔税、铁税等等，到了唐代又征茶税。

4. 对商业征收的赋税。

这是对商品流通的征税，我国较早的商税是汉武帝时期的“钱税”，以后又有东晋时期的“估税”，唐代的“牙税”、“间架税”，清代的“厘金”、“当税”等等。

封建社会国家税收的特点：

1. 封建社会一直把对土地的征税，即田赋作为主要的

税种。

自古以来，历代封建帝王把地税、丁税作为税收的主要形式，二者合称为田赋。唐代实行“租、庸、调”制，明代的“一条鞭法”，清代的“摊丁入地”，都是把赋役合一，无疑都是广大农民在田赋中的一项沉重负担。

2. 随着商品生产的发展，商业的繁荣，对商品的征税日益增多。

商品税的收入，随着商品生产和交换的扩大，逐渐增多。如唐代刘晏为宰相时期，据《新唐书》记载：“天下之赋，盐利居半。”刘晏曾说：“盐课官收厚利而民不知贵。”

3. 封建时代的赋税，仍以实物交纳为主，从宋代以后，逐渐向货币交纳转化。

一定的交换形式，决定了税收分配的形式。在商品生产的初级阶段，交换形式多为以物易物，因此税收分配的主要形式是实物，伴随着商品生产的发展和交换的扩大，货币交换取代了实物交换，作为财政分配形式的税收，自元代后逐渐转变为货币交纳了。

4. 封建王朝对官僚、贵族、大地主给予税收的优惠待遇，使阶级矛盾不断激化。

在封建社会时期，各朝代的封建君主为维护本阶级的利益，往往对官吏、地主、贵族给以减税的特权，而繁重的赋税必然落在广大农民身上，从而加剧了阶级斗争的尖锐化，促使农民起义不断爆发，这是导致反动的封建王朝走向崩溃的重要原因。

（三）资本主义国家的税收概况

资本主义各国的税收种类很多，课税制度极其复杂，按

课税对象的性质分类，可分为以下四类：

1. 直接税（对所得的课税）。

对所得的课税，就是对个人或企业在一定时期内纯收益征收的各种税。如个人所得税、公司所得税等等。从历史上看，直接税比间接税出现得更早。马克思指出：“直接税，作为一种最简单的征税形式，同时也是一种最原始最古老的形式，是以土地私有制为基础的那个社会制度的时代产物。”^①20世纪以前，直接税在国家财政收入中居于次要的地位，因为当时国家在很大程度上是用间接税的收入抵补政府的开支，后因长期的战争，国家开支越来越大，政府不得不采用直接税来满足政府的需要了。目前，帝国主义各国一个显著的特征就是扩大直接税的征税范围，诸如所得税、货币资本收入税、公司利润税、超额利润税等等。

2. 间接税（对商品的课税）。

间接税是以商品和劳务的价格为课税对象征收的各种税。列宁指出：“间接税就是对日用品征税，是用抬高商品价格的办法由买主来缴的税。”^②间接税在历史上比直接税产生的晚，最初体现为入市税，即当商品进行交易时，由商品所有者缴纳的一种税，以后国内关税开始流行，即由封建主按其领地对进出口货物征收关税。随着中央集权制国家和全国市场的确立，各国对外关税和其他类型的间接税逐渐发展起来。目前资本主义国家间接税的主要税种有消费税、国库专卖税、关税、营业税等等。

间接税给资本主义社会阶段之间关系蒙上了一层面纱，

①《马克思恩格斯全集》第8卷第543页，人民出版社1961年版。

②《列宁全集》第6卷第36页。人民出版社1959年版。

给人们造成一种假象，似乎间接税平等地分摊在国内所有居民身上，因为每一个人大致上消费同样数量的应税日用品。但是，间接税在各家族收入中所占的比重是很不相同的。列宁强调指出：“征收日用品的间接税是极不公平的，它把全部重担转嫁到穷人身上，给富人造成特权。人越穷，他越是要把自己更大一部分收入以间接税的形式缴纳给国家。①

3. 财产税。

财产税是指对纳税人的动产或不动产为课税对象征收的各种税。当前资本主义国家对财产征税的主要税种有土地税、房屋税、遗产税、赠予税的。

4. 其他税。

主要包括印花税、娱乐税、机动车税、交易所税、登记许可税、环境污染税等等。

资本主义国家税收的特点：

1. 对劳动者进行的税收剥削尽量采取隐蔽的形式，课税制度规定越来越复杂和繁琐。

在当代资本主义世界中，税收有三大基本特征：一是大量采取间接税形式，即大量征收消费税；二是采用较为复杂难懂的所得税形式；三是实行累进税率制度。上述三个特点表面上似乎公平合理，其实质是剥削形式更加隐蔽，以此缓和阶级矛盾，为维护资本主义制度服务。

2. 以间接税为基础逐渐转变为以直接税为基础的课税制度。

20世纪以前，多数资本主义国家以间接税作为主要税种，成为国家财政收入的主要手段。进入20世纪后，随着资

①《列宁全集》第6卷第398页。人民出版社1959年版。

本主义的发展，对商品课税日益受到无产阶级的抵制和反抗，因为经营商品生产和交换的工商业资本家，完全可以通过提高商品价格把税收转嫁到消费者负担，使纳税人和负税人分离。同时，这种间接税制度也严重地阻滞着打开资本主义市场。因此，第二次世界大战以后，各资本主义国家先后广泛地采用了直接税制度。以美国1988年联邦财政的税收为例，在联邦预算的全部税收中：

个人所得税占	45.1%
社会保险税占	32.2%
公司所得税占	13.8%
消费税占	4%
关税占	1.8%
财产税占	1.4%
其他税占	1.5%

从上述税种的分布情况可以看出，直接税所占比重已达90%以上。

3. 税收形式完全达到货币化。

资本主义目前的货币税完全代替了实物税。马克思指出：“商品生产发展到相当的高度和范围以后，货币充作支付手段的职能，会扩大到商品流通的领域之外，它构成了契约上的一般商品租税等等，会由实物支付变为货币支付。①资本主义社会把一切物资的，甚至精神的东西，都实行商品化、货币化，所以税收由实物形式变为货币形式，也就成为必然的规律了。

4. 税收被资本主义国家广泛利用作为调节经济的杠

①《资本论》第一卷第139页1975年版。

杆，用于延缓经济危机的发生。

危机—萧条——复苏——高涨——衰退——危机，资本主义世界经济运转的周期性，是资本主义的痼疾。30年代以来，根据凯恩斯主义的理论资产阶级政府把累进所得税制，当作是内在的稳定调节器。当经济繁荣时期，生产上升国民收入增加，社会购买力增长，政府就调高税率，提高纳税人的负担，用以抑制社会消费和投资，并利用该时期的财政盈余，来弥补经济萧条时期财政收入的不足。当经济发生危机时，生产停滞，国民收入减少，政府就调低税率，减轻纳税人负担，以刺激社会消费和投资，防止出现有效需求不足。美国经济学教授萨缪尔森多次宣称：“这些神秘的稳定器是什么？是自动改变的税收。”^①

凯恩斯的萨缪尔森的经济理论，都把税收当作调节经济的稳定杠杆，70年代以前运用税收杠杆调节经济的运转，对美国经济的稳定发展起了很大的作用，于是各资本主义国家也相继采用，视其为稳定经济的法宝。但是，进入70年代以后，美国经济开始陷入“滞胀”的困境，而税收作为自动调节器对于稳定经济已根本无济于事。少量的减税，远远不能刺激投资，通货膨胀又会使税收自然上升。由此可见，利用累进税制度来自动调节经济的方法已经不灵了，因为任何税收也无法解决资本主义经济的痼疾，即生产的社会化和生产资料私人占有的矛盾。税收调节，只能使资本主义经济在一定程度上得到暂时的缓和，并不能从根本上消除危机，其根本原因是资本主义社会制度的性质决定的。

^①《经济学》萨缪尔森著，上册506—507页。商务印书馆1979年版。

三、税收的形式特征

税收同其他财政收入形式相比较，具有下列三个基本形式特征：

第一，强制性。税收的强制性体现为国家征税凭借国家的政治权力，通过颁布税收法令进行的，是依法强制地征收。税法是国家法律的组成部分，任何单位或个人都必须遵守税法，只要纳税人发生了应税行为，取得了应税收入，就必须依法纳税，否则就要受到法律的制裁。这种依法征税是不以纳税人的个人意志为转移的。税收这种政治上的强制性，是其他财政收入形式，如上交利润、国家公债等收入形式所不具备的。税收的强制性可以保证财政收入的稳定和可靠。

第二，无偿性。税收的无偿性是指国家征税以后，税收就成为国家财政收入，变为国家所有，不再直接归还给纳税人，也不向纳税人支付任何代价或报酬。列宁曾指出：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得东西。”^①税收的无偿性同国家财政收入中的债务收入形式是完全不同的。

第三，固定性。税收的固定性是指在纳税以前，税法就预先规定了征税的对象以及征税的比例或数额，按规定标准征收。税法所规定的标准，国家和纳税人双方都必须遵守。纳税人只要取得了税法上规定的应纳税的收入，发生了应该纳税的行为，拥有应该纳税的财产等，就必须按税法预先规定的标准如数纳税，不得任意降低或提高预定的征收标准。税收的这种固定性同其他财政收入形式相同，都是不同的。

① 《列宁全集》第32卷第275页。人民出版社1959年版。

上述税收的三个形式特征，反映了税收的共性，是任何社会制度下税收所具有的共同特征。或者说是税收所具有的自然属性。但是，税收除了共性之外，由于社会制度的不同，还有不同的社会属性。

第二节 社会主义税收存在的必要性

从税收的产生和发展过程说明，税收历来同国家有本质的联系。社会主义国家税收的存在，同样也是由国家的存在所决定的。因为税收是国家实现其职能的物质基础。恩格斯指出：“为了维护这种公共权力，就需要公民交纳费用——捐税。”①马克思也曾指出：“赋税是政府机器的经济基础，而不是其他任何东西。”②列宁也曾指出：“我们的财政机关必须用全部力量，在最短时间作到靠税收来保证工农国家的一切国家机关为进行应办的事业所需的资金。”③上述领袖和导师的言论，都说明一个问题，那就是国家的存在是税收存在的前提条件。

一、社会主义国家税收存在的必要性

（一）社会主义国家税收是国家执行职能对社会产品进行的必要扣除

社会主义国家为执行专政和组织经济建设的职能，就必须有经济建设投资、文化教育支出、科学研究和国防战备等

①《马克思恩格斯选集》第4卷第167页，人民出版社1972年版。

②《马克思恩格斯选集》第3卷第22页，人民出版社1972年版。

③《列宁全集》第32卷第287页，人民出版社1958年版。

支出，对于上述的各项开支，国家必须依靠税收等形式从社会产品中进行必要的扣除。

马克思在《哥达纲领批判》一文中，阐明了共产主义第一阶段，即社会主义阶段社会产品分配的一般原理。在社会主义阶段，生产劳动者的所得不能“不折不扣的平均分配”，而必须是在社会产品进行按劳分配以前，首先必须由国家进行社会共同需要的各种扣除：“第一，用来补偿消费掉的生产资料部分；第二，用来扩大再生产的追加部分；第三，用来应付不幸事故、自然灾害等后备基金和保险基金。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设立的基金。”^①上述马克思所说的各项扣除，除第一项用来补偿已消费掉的生产资料部分和为劳动者丧失劳动能力的养老退休金的一部分由企业财务进行分配之外，其余的各项扣除，皆属国家组织财政收支的内容。国家为执行其职能，就必须主要利用税收分配手段来进行社会公共需要的各项扣除，这种社会扣除的必要性和长期性，决定了社会主义国家必须有税收。因为税收的形式特征，即强制性、无偿性和固定性是满足国家财政需要的最好形式，是其他各种财政收入形式无法相比的。

（二）多种经济成分并存决定了税收是取得财政收入，参与社会产品分配的最好形式

中共十三大会议，从理论上说明我国仍处于社会主义的

① 《马克思恩格斯全集》第19卷第20页。