

高等财经院校试用教材

国家税收

主编 李广舜 古丽娜



GUOJIA SHUI SHOU

新疆人民出版社

前 言

税收是国家财政收入最主要的来源,也是国家用以加强宏观经济调控的重要杠杆,对于国民经济与社会发展具有十分重要的影响。为了适应建立社会主义市场经济体制、深化经济体制改革的需要,更好地发挥税收的职能作用,从1994年1月1日起,我国的工商税制实行了全面改革。

工商税制的改革,使国家税收的教学内容有了较大变动。为了适应经济形势的发展和教学的需要,我们编写了《国家税收》一书,供财经院校教学之用,也可作为财政税务干部的培训教材。

《国家税收》由李广舜副教授负责结构设计和最后修改定稿,并担任主编。同时担任主编的还有古丽娜副教授。担任副主编的有周德峰、王东和曹志政三位讲师。

本书的编写人员为新疆财经学院财政系和新疆会计培训中心的专业课教师,具体分工是:周德峰(第一篇的第一、二章)、李广舜(第一篇的第三章)、吴艳芳(第二篇的第四、五、六、八、九章)、吾甫尔(第二篇的第七章)、王东(第三篇)、曹志政(第四篇)、古丽娜(第五篇)。

本书不妥之处,谨请读者批评指正。

编 著 者

1995年10月

目 录

第一篇 国家税收概论

第一章 税收的一般概念	(1)
第一节 税收的定义	(1)
第二节 税收的产生与演变	(4)
第三节 税收同经济的关系	(9)
第二章 税收的职能和作用	(12)
第一节 税收的职能	(12)
第二节 税收的作用	(14)
第三章 我国的税收制度	(19)
第一节 社会主义市场经济体制下税收制度建设的 原则	(19)
第二节 税收制度的构成要素	(23)
第三节 税制分类	(36)
第四节 我国税收制度的建立和演变	(41)
第五节 社会主义市场经济体制下税制全面改革的 主要内容	(52)

第二篇 对流转额的征税

第四章 对流转额征税概述	(61)
--------------	------

第一节	我国现行流转税的布局	(61)
第二节	流转税的特点和作用	(63)
第三节	流转税的税收要素	(65)
第五章	增值税	(67)
第一节	增值税的产生、概念、类型和特点	(67)
第二节	增值税的征收范围、纳税人和税率	(69)
第三节	增值税的计算方法	(73)
第四节	增值税的征收管理	(81)
第五节	增值税的税收优惠和出口退税	(86)
第六章	消费税	(90)
第一节	消费税的特点与作用	(90)
第二节	消费税的纳税人、征收范围和税率	(92)
第三节	消费税的计算与征收	(96)
第七章	营业税	(104)
第一节	营业税的征税范围和纳税人	(104)
第二节	营业税的计税依据	(108)
第三节	营业税的税目、税率	(109)
第四节	营业税的纳税环节及纳税地点和纳税期限	(110)
第五节	营业税的计算与征收	(111)
第六节	营业税的减免	(112)
第八章	关税	(114)
第一节	关税的一般概念	(114)
第二节	关税的征收制度	(117)
第三节	船舶吨税	(124)
第九章	城市维护建设税	(126)

第三篇 对收益额的征税

第十章 所得税概述	(129)
第一节 所得税的产生与发展	(129)
第二节 所得税的特点	(130)
第十一章 企业所得税	(132)
第一节 企业所得税的纳税人与征税范围	(132)
第二节 企业所得税的征税对象与计税依据	(134)
第三节 企业所得税的税率及税收优惠	(142)
第四节 企业所得税的计算与征收	(143)
第五节 资产的税务处理	(150)
第十二章 外商投资企业和外国企业所得税	(154)
第一节 外商投资企业和外国企业所得税的纳税人与征税范围	(155)
第二节 外商投资企业和外国企业所得税的征税对象和计税依据	(157)
第三节 外商投资企业和外国企业所得税的税率及税收优惠	(161)
第四节 外商投资企业和外国企业所得税的计算与缴纳	(163)
第五节 关联企业的避税防范	(165)
第十三章 个人所得税	(169)
第一节 个人所得税的纳税人和征收范围	(170)
第二节 个人所得税的征税对象与计税依据	(171)
第三节 个人所得税的税率及税收优惠	(175)
第四节 个人所得税的计算与缴纳	(177)
第十四章 资源税	(180)

第一节	资源税概述	(180)
第二节	资源税的纳税人和征税范围	(182)
第三节	资源税的征税对象与计税依据	(183)
第四节	资源税的税目、税率及优惠	(184)
第五节	资源税的计算与缴纳	(185)
第十五章	农(牧)业税	(194)
第一节	农业税的作用和特点	(194)
第二节	农业税的纳税人与征税范围	(196)
第三节	农业税的征税对象与计税依据	(197)
第四节	农业税的税率及税收优惠	(197)
第五节	农业税的计算与征收	(199)
第六节	牧业税	(200)

第四篇 对财产和行为征税

第十六章	财产税和行为税概述	(202)
第一节	财产税概述	(202)
第二节	行为税概述	(204)
第十七章	财产税的税种及征收制度	(206)
第一节	房产税	(206)
第二节	契税	(209)
第三节	车船税	(211)
第四节	土地增值税	(214)
第五节	遗产税与赠与税	(222)
第十八章	行为税的税种及征收制度	(224)
第一节	耕地占用税	(224)
第二节	土地使用税	(227)
第三节	印花税	(231)

第四节	固定资产投资方向调节税·····	(237)
第五节	城乡维护建设税·····	(246)
第六节	筵席税·····	(250)
第七节	屠宰税·····	(252)
第八节	证券交易税·····	(254)

第五篇 税 收 管 理

第十九章	税收管理概述·····	(258)
第一节	税收管理的基本内容·····	(258)
第二节	税务管理机构·····	(259)
第三节	税收管理的基本原则·····	(263)
第二十章	税收的征收管理·····	(268)
第一节	税收征收管理的形式和方法·····	(268)
第二节	税收管理制度·····	(273)
第三节	票据管理·····	(276)
第四节	违章处理·····	(280)
第二十一章	税收会计统计管理·····	(283)
第一节	税收会计、统计管理的任务和作用·····	(283)
第二节	经济税源调查研究·····	(284)
第三节	税收会计管理·····	(287)
第四节	税收统计管理·····	(292)

第一篇 国家税收概论

第一章 税收的一般概念

第一节 税收的定义

税收是一个古老的经济范畴,从它的产生到如今,经历了不同的社会形态。

什么是税收?国内外税收学界对此概念的表述历来众说纷纭,莫衷一是。以下是其中一些有代表性的观点:

英国的《新大英百科全书》给税收作了如下定义:“在现代经济中,税收是国家财政收入最重要的来源。税收是强制的和固定的征收,它通常被认为是对政府财政收入的捐献,用以满足政府开支的需要,而并不表明是为了某一特定的目的。税收是无偿的,它不是通过交换来取得。这一点与政府的其他收入大不相同,如出售公共财产或发行公债等等。税收总是为了全体纳税人的福利而征收,每一个纳税人在不受任何利益支配的情况下承担了纳税义务。”

日本的《现代经济学辞典》对税收的定义亦有较详细的表述:“税收是国家或地方公共团体为了筹集满足社会共同需要的资金,而按照法律的规定,以货币的形式对私人的一种强制性课征。因此,税收与其他财政收入形式相比,具有以下几个特征:(1)税收是依据课税权进行的,它具有强制的、权力课征的性质;(2)税收是一种不存在直接返还性的特殊课征;(3)税收以取得财政收入为主要目的,调节经济为次要目的;(4)税收的负担应与国民的承受能力

相适应；(5)税收一般以货币形式课征。”《大日本百科事典》中也说：“税收又常称为税或税金，它是国家或地方自治团体为了维持其经费开支的需要而运用权力对国民的强制性征收。税收以这一强制性特点使同公共事业收入、捐款等区别开来。尽管税收也是财政收入的一种形式，但它并不像手续费那样具有直接的交换关系，它是无偿的。尽管当税收收入转化为财政支出以后又返还给国民，但是每一个纳税人受益的大小与其纳税额并不成比例。”

美国的《现代经济学词典》给税收下的定义是：“税收的作用在于为了应付政府开支的需要而筹集稳定的财政资金。税收具有强制性，它可以直接向居民或公司征收。”《美国经济学辞典》则认为：“税收是居民个人、公共机构和团体向政府强制转让的货币（偶尔也采用实物或劳务的形式）。它的征收对象是财产、收入或资本收益，也可以来自附加价格或大宗的畅销货。”

我国《辞海》(1980年版)对税收所下的定义是“国家对有纳税义务的组织和个人所征收的货币和实物”。1983年出版的《财会知识手册》对税收所下的定义是：“国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照法定标准和程序，强制地、无偿地取得的财政收入。”1981年出版的《政治经济学辞典》中所下的定义说税收是“国家按法律规定对经济单位和个人无偿征收实物或货币”。

综观中外税收学界关于税收概念的表述，可以明确税收的基本特点：

(1)税收是由国家或者是政府来征收的。也就是说，税收的主体是国家或政府，而不是其他别的什么机构或组织。征税权力只属于国家，包括中央政府和地方政府。除此之外，其他任何组织或机构均无征税权。

(2)国家征税凭借的是国家的政治权力。税收的征收，实质上是国家参与社会产品的分配，而社会产品的分配总是要依据一定的权力来进行。“在我们面前有两种权力：一种是财产权力，也就是

所有者的权力；另一种是政治权力，即国家的权力。”^①在资本主义条件下，依据资本的所有权，可以取得利润、利息的收入；依据土地的所有权，可以取得地租的收入；依据劳动力的所有权，可以取得工资的收入。而作为阶级统治机器的国家，显然只能依据政治权力来取得财政收入，即凭借国家的政治权力把私人占有的社会产品的一部分变为国家所有。

(3) 税收是强制征收的。这种强制征收的具体表现，就是国家以法律形式颁布税收制度和法令。不论纳税人是否愿意，都必须照章依法纳税，否则就要受到法律制裁。

(4) 税收是无偿征收的。国家征税之后，税款即为国家所有。国家既不需要任何偿还，也不需要向纳税人付出任何代价。正如列宁所说的：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得东西。”^②即使“从一个处于私人地位的生产者身上扣除的一切，又会直接或间接地用来为处于社会成员地位的这个生产者谋福利”，^③纳税人所缴纳的税款与其所可能享受的社会福利之间也无任何必然联系。税收的征收完全是无偿的，不存在任何等价交换或等价报偿的关系。它使税收明显区别于还本付息的国债等财政收入形式，也区别于其他行政管理部门为用于社会服务而收取的各种形式的规费。

(5) 税收的征收有固定限度。国家征税只能征收剩余产品的一定份额，而且，课征的数额也必须以法律形式预先确定下来，未经严格的立法程序，任何人都不得随意变更或修改。当然，对税收的固定性也不能绝对化，以为标准一定，永不更改。随着社会经济条件的变化，课税标准的改动是必然的，因为唯此才能使税收制度更为合理和科学。所以，税收的固定性实质上是指征税有一定的标准，而这个标准又具有相对稳定性。

① 《马克思恩格斯选集》第1卷，第170页。

② 《列宁全集》第32卷，第275页。

(6)税收是为了满足国家或政府经费开支的需要而征收的。国家为了维持它的存在和实现它的职能,需要耗费一定的人力、物力、财力,而所有这些经费开支的来源主要是税收。正如马克思所说:“国家存在的经济体现就是课税。”^①

税收的以上特点,可以集中概括为:税收征收的主体是国家或政府,税收的基本特点表现为税收的强制性、无偿性和固定性。即人们所说的税收“三性”。

由此我们可以归纳出税收这一经济范畴的比较全面而确切的简短定义:

税收是国家或政府为实现其职能的需要,凭借其政治权力,并按照特定的标准,强制、无偿地取得财政收入的一种形式。

第二节 税收的产生与演变

一、我国税收的产生

税收不是从来就有的,它是人类社会发展到一定阶段的产物。税收既是一个经济范畴,也是一个历史范畴。我国税收起源于奴隶制产生和发展的夏代,所谓“夏人五十而贡,殷人七十而助,周人百亩而彻,其实皆十一也”即是很好的说明。“贡”、“助”、“彻”就是我国奴隶社会税收的古老形式。

在西方,建立于公元前 1894 年的上古西亚古巴比伦王国留下的刻在玄武岩石柱上的汉穆拉比法典中,就有关于税收的记载,这也说明税收是随奴隶制国家的建立而出现的。

税,最早出现于春秋时代鲁宣公十五年(公元前 594 年)的“初税亩”。按照《说文解字》的解释:税,租也。租,田赋也。赋,敛也。这就是说,税、租、赋三字的古解是一致的,是通用的。三个字的共

^① 《马克思恩格斯选集》第 1 卷,第 181 页。

同含义就是“敛”。“敛”就是集中、取得、征收的意思。可见，古代税、租、赋的定义和现代税收的定义是一致的，即都是取得国家财政收入的一种形式。

税字从其构成看是由“禾”和“兑”两个字组成。“禾”指农产品，“兑”有送达和交换的意义，因而送交农产品的为税。当然，税的范围决不仅限于农产品的征收，它是国家对社会产品和国民收入进行再分配的一种形式。

赋，在古代有特定的含义。古代，“赋”是用来供应战争军费需要的，是有特定含义的一种税收。所以赋字由“贝”加“武”两字组成，即货币用于战争的意思。以后赋和税的这一区别逐渐消失。解放前除了对土地征收的田赋外，一般不用这个字了。

“初税亩”按土地数量征税，首次以法律形式承认土地私有权和地主经济的合法地位，是我国正式确立赋税制度的开始。

二、封建赋役制度的主要演变

我国历代封建王朝都把对土地征收的田租作为主税，同时还有按人丁征收的口赋、算赋、更赋等人头税和徭役。其中，唐代的租庸调和两税法、明代的一条鞭法和清代的摊丁入地等，是对封建赋役制度的重大变革。

1. 唐初的租、庸、调

唐代实行租、庸、调的赋役制度，规定田有租，户有调，身有庸，外加杂徭。田租，每丁纳粟二石。调，随乡土所产，每丁每年纳绢二丈，绵二两，或纳布二丈五尺，麻三斤。庸，就是力役，每丁每年为官府无偿服劳役二十天，不服劳役的，则以绢代纳，一天折绢三尺。

租庸调法的好处是在农民内部均田均税，对恢复与发展唐初的农业起了积极作用。国家财政有结余，国库日益丰实，出现了“贞观之治”和“开元之治”的盛世。但安史之乱后，豪强任意兼并农民的土地，均田制有名无实，农民赋役日重，租庸调制就被破坏了。

2. 两税法

公元780年，唐德宗建中元年，杨炎为相，确立了“两税法”的税制。

“两税法”，把原来的地税、户税及一切杂税，合并到夏、秋两次征收，简化了征管手续，不分主户、客户，同样纳税，扩大了征税面；按贫富等级征收，农商兼征，且明确规定了纳税时间、纳税数额、手续。这在当时是一项进步的措施和赋税制度上的一次重大改革。但后来战乱频繁，人户逃亡，两税法就名存实亡了。

3. 一条鞭法

明神宗万历九年（公元1581年），宰相张居正推行“一条鞭法”赋役制度。

“一条鞭法”原名“一条编”，是将地税和各种力役合而为一，按田缴纳的方法。

“一条鞭法”的特点在于赋役合一，按亩计税，以银缴纳，简化手续。

实行“一条鞭法”，对我国封建社会的赋税制产生了深远影响。计亩征银，实现了由实物税向货币税的重大转变。此法实施后，在一个时期内，出现了生产恢复、国库充裕的景象，但这项改革并不彻底，随着朝政的腐败，田赋加派的不断增加，“一条鞭法”也就难以发挥作用了。

4. “地丁合一，摊丁入地”

清朝雍正初年推行了“摊丁入地，地丁合一”的办法，即把康熙五十年的丁银三百三十五万余两固定下来，平均摊入各地的田赋银中，统一征收。

这种制度废除了人头税，同时取消了地主豪绅的特权，促进了农业生产，增加了田赋收入。但乾隆以后，各种苛征又不断增加，加剧了阶级矛盾。

三、税收形式的发展

以自然经济为主的奴隶社会处于税收产生的初期，由于商品

经济尚不发达,税收形式以实物与力役为主,即所谓“布缕之征”、“粟米之征”、“力役之征”。税收种类较少,征收简便,税收在国家财政收入中不占主要地位。奴隶社会的税收主要有以下几类:

1. 土贡。即被征服的藩属和分封的诸侯国向王室进贡土特产品、珍宝、财物的一种贡纳。它是税收的一种特殊形式,产生于夏代,到了周代有了很大发展。土贡是奴隶制国家的重要财政收入。

2. 向土地课征的农产物。夏、商、周三代的贡、助、彻均属这一类课征,它们既有地租的因素,也有赋税的因素。

3. 对商人、手工业者征收的赋税。如“关市之赋”与“山泽之赋”均属于对商人、手工业者征收的赋税。

到了封建社会,社会经济有了很大的变化,封建社会已经确立了土地私有制,商业和手工业有了进一步发展,并且出现了国际间的商业往来。这些变化使课税领域扩大了,赋税的种类也随之增多,征收形式也不仅局限于实物和力役,货币形式逐渐出现,赋税在财政上已占重要地位。封建社会的税收主要有以下几类:

1. 田赋。即封建社会对土地征收的赋税的总称,是历代封建王朝的主要税收。

2. 对人丁课征的赋税,即人头税。人丁课税是对人身课征的,它是一种原始的古老的税收。

3. 对商业、手工业课征的赋税。

4. 捐纳。亦称捐输,是各级封建政府以捐献方式取得财物的一种方式,是税收的特殊形式。最初带有自愿性,后来带有强制性。

5. 杂税。封建社会除上述赋税外,尚有多种杂税。

6. 土贡。封建社会仍然存在土贡,只是由于其他财政收入增多,进献土贡已经居于次要地位。

在资本主义社会,由于私有制度和商品经济的高度发展,捐税在国家财政收入中居于主要地位,成为国家政权机构赖以存在和进行正常活动的物质基础。

资本主义国家税收税种多，课征制度复杂。主要有以下几类：

1. 流转课税。流转课税是对商品(劳务)的生产和销售征收的各种税收。

2. 所得课税。主要包括对纳税人在一定时间内的收益课征的各种所得税。目前为多数资本主义国家的主要税收。

3. 财产课税。即对纳税人的各种财产课征的税收。

4. 杂税。

税收在奴隶社会、封建社会和资本主义社会的发展表明，税收是适应各不同社会的政治经济情况发展而演变的。主要归纳为以下几方面：

1. 国家行使课税权程序的发展

奴隶社会和封建社会初期，税收制度不完善、赋税主要依赖臣属、藩属自由贡献。封建国家确立了中央集权的专制制度后，实施政府强制课税。资本主义制度确立以后，废除了封建专制制度，实行资产阶级法制、国家征税均需依据税法，而各项税法必须由议会制定，君主不能擅自决定征税。

2. 税制结构的发展

从税制结构的类型看，经历了三个阶段。第一，以直接税为主的税收制度。比如人头税、土地税等。第二，以间接税为主的税收制度。比如销售税、消费税等。第三，以所得税为主的税收制度。目前已成为许多资本主义国家的主要税收。

3. 税收形式的发展

奴隶社会和封建社会初期，税收的征收形式主要是实物形式和力役形式。到封建社会后期以及资本主义社会，税收征收形式逐渐以货币为主。

4. 国家课税权范围的发展

在奴隶社会、封建社会及资本主义前期，由于国际间经济往来不发达，各国行使课税权仅限于本国领土范围之内；到了资本主义

中期以后由于资本输出的广泛发展,国际间的贸易不断扩大,而且出现了跨国经营的跨国公司,国家的课税权,逐渐跨越了本国领域的范围。课税权由国内延伸到国外,从而出现了国际税收问题。

第三节 税收同经济的关系

税收同经济的关系可概括为两个方面:一方面是经济决定税收;另一方面是税收影响经济。

经济,通常是指包括生产、分配、交换和消费四个环节在内的整个再生产活动,其中,生产是一切经济活动的基础,是再生产过程中的主导环节。税收作为一个分配范畴,是社会经济活动的一个组成部分,因此,税收从属于经济,依存于经济,这是一个方面;在另一方面,税收政策和税收制度是根据国家法律制定的,它又是一种建立于经济基础上的上层建筑,它对于经济可以产生一定的反作用。正确的税收政策可以促进国民经济协调的发展,错误的税收政策则将影响经济发展,对国民经济的发展起阻滞与破坏的作用。

一、经济决定税收

经济是基础,只有生产发展了,流通扩大了,经济繁荣了,税收才会有丰裕的来源,离开了经济的发展,税收就成为无源之水,无本之木。经济决定税收,首先是指生产的发展速度和经济效益决定税收的规模和增长速度。

生产是社会生活的基础,也是税收分配的基础。没有物质资料的生产,就没有税收的分配;没有生产的增长,税收也就没有增长的源泉。所以,国家税收增长的规模和速度,归根到底要受生产的制约。但是,税收所分配的并不是全部社会产品,而是社会总产品中的国民收入部分,因此,国家税收的规模和增长速度更重要的是取决于社会生产的经济效益。经济效益是生产数量、生产耗费、产品质量等方面的综合表现。如果生产发展水平较高,不仅产量多且

质量好,生产中耗费的人力、物力、财力少,所创造的国民收入多,经济效益高,税收的规模才能随之提高;反之,生产水平低,生产中的消耗多,成本高、效益低,或者产品不适销,价值无法在流通过程实现,通过税收可以集中的纯收入少,税收的增长就必然受到影响。此外,社会生产的产业结构和产品的盈利水平,也制约着税收的总规模。国民经济中各个部门、各类产品的盈利水平总是有高有低的,在同一生产发展规模中,如果盈利水平高的部门和产品所占比重较大,税收的总规模就会大;反之,如果盈利水平较低的部门和产品所占比重较大,税收的总规模会相应缩小。因此,生产发展水平和经济效益的大小,对税收的规模和增长速度,在一定程度上起着决定作用。

其次,经济决定税收,还反映在社会经济结构决定税收收入的结构和税制结构。

社会经济结构,包括生产资料所有制结构、产业结构、产品结构、生产组织结构等。社会产品是分别在不同的社会经济形式和经济部门中创造的,税收要分别从不同的经济形式、经济部门中提取收入,因此,一个社会的生产资料所有制结构、产业结构、产品结构怎样,税收收入来源的结构必然与之相适应。同时,税收制度的建立,也必须与经济结构的实际情况相适应。税收制度属于上层建筑,上层建筑必须适应经济基础的要求,一个国家建立什么样的税收制度,必须适应这个国家的实际经济情况和客观要求。即使在一个国家里,在不同的历史时期,由于政治经济情况不同,国家赋予税收的任务不同,在税收制度上也必然要作相应的修正与改革。

二、税收影响经济

税收作为一种国家取得财政收入的重要分配形式,同样在连接生产和消费、保证社会再生产的不断进行中居重要地位。税收不仅是作为社会再生产过程中一个不可缺少的环节而存在,而且它对社会生产的各个方面也有着积极的影响。