

国家预算与税收

主 编 张振华
副主编 李香菊 贺忠厚
万 红



陕西科学技术出版社

前 言

本书是为高等财经院校金融专业开设“国家预算与税收”课程而编写的教材，也可作为银行干部培训和自学用书。

高等财经院校金融专业过去开设“财政学”作为一门专业基础课。90年代初，中国人民银行教育司决定把“财政学”改为“国家预算与税收”。由于“国家预算”和“国家税收”是财政专业的两门专业课，都有各自的体系和内容，因此，把二者合为一门课程，必然要在体系和内容上作较大的调整和压缩，只能反映它们的基本内容。

近年来，国家对财税体制进行了重大改革。在预算组织形式上由单一预算改为复式预算，在税收制度方面实行了新税制。这必将对发展我国社会主义市场经济和改革开放产生积极影响，也对财政税收教育提出了新问题和新要求。在此形势下，如何尽快学习新知识，更新教学内容，编写出新的国家预算与税收教材，已是摆在广大财经教育工作者面前的紧迫任务。为适应这一要求，我们组织编写了这本《国家预算与税收》。

本教材以国家颁布的新税制和新的预算制度为依据，注重理论联系实际，从我国实际出发，较系统、全面地论述了国家预算与税收的基本理论、基本知识和基本技能。全书分三大部分共十五章。其中第一部分（第一章）导论，讲述了税收和国家预算的产生与发展以及它们和财政之间的关系；

第二部分（第二至八章）论述了税收的基本理论和专业知识，分析了实行新税制的重大意义，详细讲述了新税制的结构体系；第三部分（第九至十五章）讲述了国家预算的基本理论和专业知识。

本书由张振华教授任主编，李香菊、贺忠厚、万红任副主编。参加编写的有：张振华（前言、第1章）、李香菊（第2、3、4、5、6章）、申常娥（第7章）、万红（第8、10、11章）、贺忠厚（第9、13、15章）、张亚莉（第12、14章）。最后由张振华、李香菊、贺忠厚总纂，张振华定稿。

本书在编写过程中，参阅了有关教材和资料，并先后得到陕西省财政厅、税务局、陕西财经学院财政系、金融系、成人教育学院的领导与有关同志的大力支持。陕西科学技术出版社的编辑同志为本书的出版也花费了大量心血。在此一并表示感谢！

由于我们水平有限，加之时间仓促，书中错误和不足在所难免，敬请读者批评指正。

作者

1994年11月

目 录

第一章 导 论	(1)
第一节 税收的产生与发展.....	(1)
第二节 国家预算的产生与发展.....	(13)
第三节 国家预算、税收与财政的关系.....	(18)
第二章 税收概论	(27)
第一节 税收的概念和特征.....	(27)
第二节 我国社会主义税收存在的客观必然性	(32)
第三节 社会主义税收的职能与作用.....	(38)
第三章 税收制度	(40)
第一节 税收制度的概念及建立原则.....	(46)
第二节 税制构成要素.....	(52)
第三节 税制分类.....	(63)
第四节 我国税制的建立与发展.....	(67)
第四章 流转课税(上)	(78)
第一节 增值税的概念与特点.....	(79)
第二节 增值税的征收制度.....	(88)
第三节 增值税的计算与征收.....	(96)
第五章 流转课税(下)	(107)
第一节 消费税.....	(107)
第二节 营业税.....	(121)
第三节 关税.....	(132)

第六章 收益课税	(143)
第一节 企业所得税	(143)
第二节 外商投资企业和外国企业所得税	(157)
第三节 个人所得税	(176)
第四节 农业税	(190)
第七章 资源课税	(195)
第一节 资源税	(195)
第二节 土地增值税	(201)
第三节 土地使用税	(208)
第四节 耕地占用税	(212)
第八章 财产、行为课税	(215)
第一节 财产课税	(215)
第二节 固定资产投资方向调节税	(221)
第三节 印花税	(227)
第四节 城市维护建设税	(232)
第九章 国家预算概论	(235)
第一节 国家预算的概念及特征	(235)
第二节 我国国家预算的特点	(246)
第三节 国家预算的职能作用	(250)
第十章 国家预算收入	(256)
第一节 国家预算收入概述	(256)
第二节 国有企业利润收入	(263)
第三节 债务收入	(271)
第四节 其他预算收入	(281)
第十一章 国家预算支出	(285)

第一节	国家预算支出概述.....	(285)
第二节	基本建设支出.....	(297)
第三节	支援农业支出.....	(303)
第四节	文教科学卫生支出.....	(306)
第五节	国防、行政管理支出.....	(317)
第十二章	国家预算管理体制.....	(321)
第一节	国家预算管理体制的概念和原则	(321)
第二节	我国现行的预算管理体制.....	(329)
第十三章	国家预算编制.....	(336)
第一节	国家预算编制的原则.....	(336)
第二节	国家预算编制的准备工作.....	(340)
第三节	复式预算.....	(344)
第四节	国家预算的具体编制.....	(349)
第十四章	国家预算执行.....	(358)
第一节	国家预算执行概述.....	(358)
第二节	国家预算收入的执行.....	(361)
第三节	国家预算支出的执行.....	(366)
第四节	国家预算执行中的平衡.....	(371)
第十五章	国家决算.....	(374)
第一节	国家决算的意义与组成.....	(374)
第二节	国家决算编制的准备工作.....	(377)
第三节	国家决算的具体编制.....	(383)

第一章 导 论

第一节 税收的产生与发展

一、税收的产生

税收是一个经济范畴，又是一个历史范畴。虽然税收在人类历史上早就产生，但并不是从有人类社会起就有。税收的产生要有一定的社会条件和经济条件，并且经历了一个很长的历史发展过程。

（一）税收产生的条件

税收是国家凭借政治权力，按照预定标准，无偿地集中一部分社会产品所形成的特定分配关系，是国家取得财政收入的一种重要形式。因此税收的产生必然需要具备一定的社会条件和经济条件。第一，国家的产生和存在，是税收产生的社会前提条件；第二，私有财产制度的产生和发展，是税收产生的经济前提条件。这两个前提条件是相互联系和相互制约的。税收是国家和私有财产制度同时存在这样一种特定历史条件下的产物。

国家的产生是税收产生的前提条件。这可以从以下两个方面来认识。首先，税收的目的是为满足国家实现职能的物质需要，只有出现国家之后才会产生这种需要。因为国家作为公共权力不是抽象的存在，而是由军队、警察、法庭、监狱等专政机构以及各种行政管理机构所组成，这些机构的存

在是执行国家职能不可缺少的。要使这些机构存在和运转，就需要占有和消耗一定数量的社会产品。但国家机构并不直接从事物质资料的生产以满足自身的需要。解决这个矛盾的唯一办法，就是国家强制地无偿地占有一部分社会产品，即向社会成员征税。正如恩格斯指出的：“为了维持这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。捐税是以前的氏族社会完全没有的。”^①其次，税收是由国家征收的，只有国家才有征税权。税收是以国家为主体，凭借政治权力集中一部分社会产品。只有产生了国家，才有了征税主体，也才有了征税权，而征税权的后盾是国家政治权力。因而国家的产生才使税收的产生成为可能。上述两个方面是紧密联系、不可分割的，只有国家产生，才需要税收；也只有国家存在，才有权征税。前者是需要，后者是可能，需要与可能相结合，税收就现实地产生了。

私有财产制度的出现是税收产生的经济前提条件。国家是在私有制基础上阶级对立的产物。明确税收产生的前提条件是国家的产生，理所当然地包括了私有制这个前提，那么为什么还要单独提出私有制这个问题呢？这是因为国家取得财政收入有多种方式，究竟采用何种方式就要受客观经济条件的制约。税收是国家凭借政治权力而不是财产权力的分配形式。在古代社会，如果土地不是私有而是国家直接占有，国家可以直接支配土地的生产物，当然就不需要利用税收形式来取得财政收入。如果土地连同其生产物为私人占有，或

①《马克思恩格斯选集》第4卷，人民出版社1972年版，第167页。

土地虽然国有但经营权以及产品归私人支配，国家要取得固定收入，就要靠对土地占有者或经营者征税来解决。这就是说，只有社会上存在着私有财产制度，而国家又需要把一部分不属于自己所有或不能直接支配使用的社会产品转变为国家所有的情况下，才有必要采取税收这种方式。而那些本来就属国家所有或国家可以直接支配使用的社会产品，国家无需再采用税收方式来征收。因此，私有财产制度的出现是税收产生和存在的另一个重要前提条件。正如马克思所说的：

“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。”

（二）税收产生的历史过程

在人类历史上，税收从整个社会产品分配中分离出来，成为一种独立分配形式，是经历了一个从不完全形态到完全形态的漫长的发展演变过程。

在原始社会，生产力水平极其低下，人们过着原始群的生活，只能靠猎取自然界的天然物为生。在一个原始氏族公社内部，人们共同劳动，共同占有劳动成果，平均分配产品，只能维持最低的生存需要，没有剩余产品，也不存在社会公共需要。当原始社会发展到中期和后期阶段时，先后发生了两次社会大分工。第一次是畜牧业与农业的分工；第二次是手工业从农业中分离出来。这两次社会大分工，既是社会生产力发展的结果，又推动了生产力的进一步发展，出现了直接以交换为目的的商品生产。这时人们的劳动产品除了

①《马克思恩格斯全集》第3卷，人民出版社1961年版第543页。

维持自身的最低生活需要外，开始有了剩余，出现了剩余产品。剩余产品的出现，为私有制和剥削的产生提供了物质条件。生产力的发展使单个家庭成为独立的生产单位，产品归家庭所有。这就引起私有制的产生。而商品生产和交换的发展，又加速了私有制的形成。私有制的产生使人类社会出现了阶级：富人和穷人，剥削阶级和被剥削阶级。于是，

“整个氏族制度就转化为自己的对立物：它从一个自由处理自己事务的部落组织转变为掠夺和压迫邻人的组织，而它的各机关也相应地从人民意志的工具转变为旨在反对自己人民的一个独立的统治和压迫机关了。”^①国家产生了。但国家并不是突然产生的，它有一个由氏族制度的机关逐渐演变成国家的“萌芽”过程，与此同时，财政与税收也有一个“萌芽”过程。这就是，由包括在一般经济过程之内的用一部分剩余产品满足氏族组织公共的分配，逐渐独立为由国家对一部分剩余产品的集中性分配。

国家是阶级矛盾不可调和的产物，是阶级统治的机关。国家不同于氏族组织的一个重要特征，是“公开权力”的设立，而且国家是以“公共权力”的面貌出现而凌驾于社会之上。“这种公共权力在每一个国家里都存在。构成这种权力的，不仅有武装的人，而且还有物质的附属物，如监狱和各种强制机关，这些东西都是以前的氏族社会所没有的。”^②国家一经产生，就需要从社会产品的分配中占有一定的份额，

^①《马克思恩格斯选集》第4卷，人民出版社1972年版，第161页。

^②《马克思恩格斯全集》第21卷，第195页。

用于维持其存在和执行职能的需要。这就需要公民交纳费用——捐税。于是税收就产生了。捐税是历史上最早出现的，也是最典型的一个财政范畴。

在奴隶社会，世界各国的土地所有制不完全相同。在西方奴隶制社会，土地一开始就分割为私有财产。希腊从有成文历史时候起，就已存在土地私有制。在罗马土地私有制发展得更为充分。因此，西方奴隶制国家最初的财政收入主要是来自私有土地的税收。税收的独立形态比较明显。但在东方奴隶制社会，长期保留着土地国有制，那时地租和捐税难以划分清楚，或者说那时还不存在典型的税收形式。税收经历了一个从不完全形态到完全形态的发展过程。下面重点讲述一下我国古代税收产生的历史过程。

1. 税收的雏型阶段。我国夏、商、周三代，土地都为国家所有。国王既是国家最高统治者，又是全国土地所有者，即所谓“溥天之下，莫非王土，率土之滨，莫非王臣”。国王为了维持公共权力的存在和进行日常活动的需要，一方面凭借其对土地和奴隶的占有，在皇室经营的土地上，直接占有奴隶劳动成果取得收入；另一方面凭借其军事力量对外掠夺其他部落和国家的财物与贡物作为收入。此外，国王收入中还有一种原始形态的捐税。在我国夏、商、周三代，土地和奴隶并非全部集中在国王手中直接经营支配，而是把相当部分赐给诸侯臣下作为俸禄，还将一部分土地直接授给自由民耕种。他们虽然不拥有土地私有权，不能自由买卖，但却拥有土地使用权和土地产品私有权。这就是所谓公田。公田收获的一部分要上交国王形成财政收入。这就是捐税的原始形式。我国古代有夏“贡”、商“助”、周“彻”之说。

孟子说：“夏后氏五十而贡，殷人七十而助，周人百亩而彻，其实皆什一也”。“助”属于力役性质，“贡”与“彻”则属于实物形式的捐税性质。助者，即在井田制度下，八家平民共同耕种公田，公田的收获全部归国王所有。彻者，“民耕百亩者，彻取十亩以为赋”。这在一定程度上已带有定量定率的内容，已含有税收的固定性的某些特征，因而是税收的雏型。

2.春秋时期鲁宣公的“初税亩”。春秋时期是我国奴隶社会向封建社会的转变时期，伴随着土地国有制的瓦解和土地私有制的确立，税收制度也发生了重大变化。我国奴隶社会，土地属国王所有，并由国王分授给诸侯臣下，即所谓“公田”。“公田”要向国王交纳赋税。由于生产力的发展，诸侯贵族在公田之外大量开垦荒地，即所谓私田。私田不属于国王所有，不向国王交纳赋税。私田的增多，影响着奴隶制的经济基础。鲁国在鲁宣公十五年（公元前594年）为了增加财政收入和抑制开垦私田，开始对井田以外的私田征收赋税。即不分公田、私田都按土地面积大小征收一定数量的农产品。这实际上等于废除了井田制，合法承认公田和私田的私有权。随后一百年间，各国都仿照鲁国的办法改革了赋税制度。实行“初税亩”后，土地所有者只要纳税，全部收获归自己支配，土地的买卖和出租不再受王室干涉。土地私有制的确立，表明地主经济制度的正式形成。以土地面积为依据定量征税，则表明我国赋税制度从雏型阶段进入了成熟阶段。

二、税收的发展

税收产生至今，人类社会经历了奴隶社会、封建社会、

资本主义社会和社会主义社会几个不同的历史发展阶段。在不同的社会发展阶段，由于生产力发展水平不同以及社会经济状况不同，税收也经历了一个发展演变过程。在奴隶社会，税收处于雏型阶段，封建社会税收才进入成熟时期。到了资本主义社会，由于商品经济高度发展，税收制度也日益健全，流转税、所得税、财产税等日臻完善。下面主要从税收名称、征收形式、制度结构、课税权范围等四个方面说明税收的历史发展演变过程。

（一）税收名称的演变

在历史上税收的名称很多。我国有贡、助、彻、赋、租、税、捐、课、调、庸、役、银、钱等，其中使用较广的有贡、赋、租、税、捐几种。由于这些名称在同一时期往往混用或连用，于是便形成了贡赋、赋税、租税、捐税等名称。

早期的税收名称是同征税目的和用途相联系的。如贡与赋在周代以前同时存在。藩属和臣下向王室交纳的物品称为贡；王室向臣属征发的军役和军用品称为赋。二者统称为贡赋。春秋战国以后，赋和税则成为主要税收名称。税的名称最早出现于“初税亩”。君主对臣属土地征收的财物称为税，为满足军事需要而征发的兵车、武器、衣甲等军用品和军役称为赋，赋者也称军赋。《汉书·刑法志》中记述：“有税有赋，税以足食，赋以足兵”。后来军赋也逐渐改为按土地征收，赋与税逐渐混用，统称赋税。以后各代，以土地为课征对象的称为田赋，以户、丁、资财等为课征对象的称为税。明中叶行一条鞭法，将赋税逐渐归并，用银折纳。清末，赋税成为税课的统称。

租与税的含义在历史上也有演变。我国古时，对土地的课征称为租，对工商货物的课征称为税。但从秦汉至隋唐，租税不分，合称租税，与税收同义。唐代后期，对官田的课征称为租，对私田的课征称为税，租与税的名称又逐渐分开。到近代，租与税的含义又严格区分。租是土地所有者对租用者的收取；税则是国家向土地所有者或使用者的强制征收。

捐与税的含义在古代也不同。捐也称捐纳、捐输，是指中国封建政府授予官职爵位收取捐款的一种办法。以后各代封建政府常因筹饷、赈灾、举办工程等，用捐纳作为取得经费的来源。明代以后，捐纳盛行，逐渐成为政府经常性财政收入。另外，历代封建政府常在正税之外另加特捐，称之为捐。到清末，政府为了搜刮民财，巧立名目，有车捐、房捐、地捐等，逐渐捐税不分，以后统称为捐税。

（二）征收形式的演变

在历史上，税收的征收形式也有一个发展演变过程。其征收形式基本有三种：实物形式、力役形式和货币形式。

在奴隶社会至封建社会中期，自然经济占统治地位，商品经济不发达，税收的征收形式以实物形式和力役形式为主，即所谓“粟米之征”、“力役之征”和“布缕之征”。对土地征收的田赋，长期以征收农产品为主，王室征调的军役、力役、差役、杂役，则是力役之征。这一时期，对商业、手工业征收的商税和物产税以及各种杂税，也采取货币征收形式，但不占主要地位。

到了封建社会末期，商品经济日益发展，税收的征收形式也逐步过渡到货币形式为主。我国从明代后期起，田赋开

始实行折银征收，使货币征收形式逐步扩大。到了资本主义社会，商品经济高度发展，货币征服了一切领域，于是，税收征收和财政收支实现了全面货币化。

这里要明确两点：第一，税收征收形式由实物、力役形式向货币形式发展，是社会经济发展的结果，也是人类社会进步的表现。第二，在当代，税收的征收形式虽然主要采取货币形式，但实物、力役形式并未完全取消。如在战争时期政府征调各种力役；许多国家农业税仍然征收农产品。

（三）税收制度结构的发展

随着社会经济不断发展，税收制度结构也在发展变化。其类型大体可分为三种，即以古老的直接税为主的税收制度、以间接税为主的税收制度、以现代的直接税（所得税）为主的税收制度。

1.古老的直接税为主的税收制度。在奴隶社会和封建社会，商品货币经济不发达，税收只能主要是对土地和人丁课征的直接税。马克思说：“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制度的时代产物。”^①在封建社会对土地的征税始终是财政收入的主要来源，此外还对入丁征收名目繁多的人头税。这些都是古老的直接税。

2.间接税为主的税收制度。到了资本主义社会，商品货币经济高度发展，社会产品都要通过交换环节，这就使对地

^①《马克思恩格斯全集》第8卷，人民出版社1961年版，第543页。

^②直接税是指直接对纳税人的收益和财产课征的税，如土地税、所得税、房产税等，这种税一般被认为税负不能转嫁。

丁课征的古老的直接税逐渐退居次要地位，对商品课征的间接税^②上升到主要地位，并形成了以间接税为主的税收制度。

对商品课征的间接税制度虽然在封建社会已开始形成（那时也征收少量的商税、物产税、关税等），但到了资本主义社会才得到了充分发展并取得统治地位。这是因为，首先，商品经济的迅速发展，为课征商品流转税（间接税）提供了丰富的税源条件；其次，对商品课税的间接税可以把税负转嫁到消费者身上，有利于减轻资产阶级的税收负担和促进资本主义工商业发展。

随着资本主义经济的发展，各国逐步形成了种类繁多的间接税体系。主要税种有：消费税、销售税或营业税、关税、盐税等。另外还征收少量的直接税，如土地税、财产税等。

3. 现代的直接税为主的税收制度。如果说在资本主义发展前期，间接税是主要税种，那么到了资本主义发展后期，所得税（现代的直接税）则逐渐成为主要税种。首先，普遍实行对商品课税，对资本主义经济发展并不有利。从国内来讲，对商品流转课税会发生税负转嫁，流转次数越多，所征税额越大，从而抬高商品价格，就会干扰和破坏各种商品的比价关系，损害自由竞争和交换；从国际上看，这种税收制度使各国采取保护关税政策，不利于国际自由贸易。其次，所得税是对社会各阶级包括资产阶级在内普遍征收的，不仅能满

^②间接税是指以商品和劳务价格为课税对象的税，如消费税、营业税、流通税等，这种税一般被认为税负可以转嫁。

足资产阶级国家财政支出的需要，而且能缓和阶级矛盾，对资本主义发展和维护资产阶级统治在总体上是有益的。

最早实行所得税的是英国。1798年正值英法战争，英国政府为筹措军费首次开征所得税。但当时只作为一种临时税，以后时征时停，直到1842年才转化为永久税。十九世纪中叶以后，许多国家相继采用。廿世纪初，所得税已经成为现代资本主义国家的主体税收。英国1922年所得税收入已占税收总额的45%，七十年代已达60%以上。美国1913年正式确立所得税制度，到1922年所得税收入占税收总额的65%，到七十年代末已达90%。

当今西方经济发达国家基本上都实行以现代直接税——所得税为主体的税收制度。开征的所得税的税种主要有：个人所得税、公司所得税、社会保险税等。但也有少数经济发达国家如法国等，则仍实行以间接税为主体的税收制度。发展中国家，由于经济发展和人均收入水平低，虽然也征收所得税，但在税收中占主导地位的还是对商品课税的间接税。

（四）国家课税权范围的发展

在奴隶社会、封建社会以及资本主义社会前期，由于国际间经济往来不很发达，国家行使课税权只限制在本国领土范围之内，而不能超越本国领土范围课税。关税的课征虽然会涉及到国家间的利益关系，但国家的课税权仍然没有超越本国领土的范围。进入垄断资本主义以后，世界经济日趋国际化，国际贸易和资本输出日益发达，还出现了跨国经营。跨国经营必然会给投资者或经营者带来跨国收入。在此情况下，一些国家为了维护本国主权和经济利益，就对跨国收入课税。这就是说，国家不仅对本国公民和企业在本国境内取