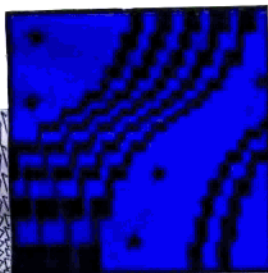


湖南省成人中专财会专业统编教材

税收基础知识

湖南省教育委员会成人教育处主编



湖南教育出版社

主 编 徐绍雄 黄红球
编 者 徐绍雄 黄红球
何克平 姜 良
主 审 朱天概

前 言

为了加强教学管理,提高教育质量,培养适应社会主义建设和市场经济需要的中等专门合格人才,我们组织编写了成人中专财务会计(含计算机财会及各种行业性财会)专业教材,包括《财经应用写作》、《企业管理基础知识》、《会计基础》、《工业企业会计》、《商业企业会计》、《审计基础》、《经济法基础知识》、《财政与金融基础知识》、《税收基础知识》、《统计基础》、《涉外会计》等11门教材。实行全省统一教材、统一教学计划、统一命题考试。财会专业统编教材由具有副高级以上职务和教学经验丰富的专家、教授担任主编和主审。教材体现了科学性、先进性、实用性相结合和成人教育的特点。这套教材适用于独立设置的各类成人中专和普通中专、干部中专成人班财会专业的教师和学生使用,还可以作为财会人员中等教育培训的教材和管理人员业务自学参考书。

湖南省教育委员会成人教育处

1994年4月

目 录

第一章 税收的概念、特征和性质	(1)
第一节 税收的基本概念	(1)
第二节 我国税收的起源与发展	(7)
第三节 我国社会主义税收存在的必然性	(17)
第四节 我国社会主义税收的性质	(20)
第二章 税收的职能、任务和作用	(24)
第一节 概述	(24)
第二节 我国社会主义税收的作用	(26)
第三章 税收制度	(33)
第一节 税种构成的基本要素	(34)
第二节 税收分类	(43)
第三节 我国社会主义新时期税制建设的原则	(46)
第四节 我国社会主义税制的建立和演变	(48)
第四章 对流转额的课税	(53)
第一节 增值税	(60)
第二节 消费税	(73)
第三节 营业税	(83)
第四节 关税和进口调节税	(90)
第五节 城乡维护建设税	(96)
第五章 对所得额的课税	(99)
第一节 企业所得税	(101)
第二节 外商投资企业和外国企业所得税	(113)
第三节 个人所得税	(120)

第六章	对资源的课税	(129)
第一节	资源税	(130)
第二节	城镇土地使用税	(136)
第三节	土地增值税	(139)
第七章	对财产和特定行为的课税	(145)
第一节	概述	(145)
第二节	房产税	(146)
第三节	车船使用税	(148)
第四节	遗产税	(150)
第五节	固定资产投资方向调节税	(153)
第六节	印花税	(155)
第八章	农业税收	(158)
第一节	农业税收的意义	(158)
第二节	农业税	(159)
第三节	农林特产税	(166)
第四节	耕地占用税	(169)
第五节	契税	(172)
第九章	我国税收管理体制与征收管理制度	(174)
第一节	税收管理体制的意义	(174)
第二节	我国税收管理体制建立的原则和现行税收管理体制	(176)
第三节	税收征收管理基本制度	(180)

第一章 税收的概念、特征和性质

第一节 税收的基本概念

一、基本概念

什么是税收？税收是国家为了实现其职能的需要，凭借政治权力强制地参与国民收入的分配，无偿地取得财政收入的一种形式。

税收的概念包含以下几层基本涵义：

(一) 税收属于分配范畴

社会再生产过程可分为生产、交换、分配和消费等四个环节，税收活动处于其分配环节。类似工资、地租、利润、利息等，税收分配是对国民收入进行分配和再分配的一种形式。

从社会再生产的过程来看，分配处于生产和消费的中介环节。社会产品只有经过分配，才能最后到达消费者手中。在商品经济条件下，生产者的劳动是经过交换才得到社会承认的。物质资料生产者和非物质资料生产者通过劳动创造使用价值，经过交换换取以货币或一般价值形式为代表的社会产品价值量，然后再通过交换换取其消费所需的使用价值。在此种条件下，分配居于交换和消费之中，或寓于交换环节之内。

通过交换实现的社会产品，从其价值构成角度考察，可分为C、V、M三个部分。其中C部分用于弥补生产过程中物质资

料的消耗； $(V+M)$ 部分用于积累和消费。社会产品的价值量分割为以上三个部分并分别用到补偿、积累和消费三个方面，必须借助于一系列的分配活动来实现。并且，在社会产品价值量实现时，也往往有分配活动寓于交换之中。这一系列的分配活动，根据其不同的性质和目的，必然有不同的主体和形式。

社会产品价值量中的“C”部分，用来弥补物质资料的消耗。其分配主要在生产单位内部进行，以生产单位为主体，采用折旧、物料成本等形式；“V”部分，用于劳动者消费，或先积累后消费，其分配也在生产单位内部进行，以生产单位为主体，采用工资、奖金、福利基金等形式；“M”部分、用于积累和一般社会消费，其分配一部分可在生产单位内部进行，还有一部分必须通过社会再分配来解决。寓于交换环节之中的分配也不可能由生产单位本身来进行，必须通过社会分配和再分配。社会分配和再分配有集中性和非集中性之分。集中性分配一般由行使社会职能和经济管理职能的国家充当分配主体，采用财政、信贷、价格等分配形式。非集中性分配一般由局部性社会组织充当分配主体。在社会分配中，以集中性分配为主要方面；在集中性分配中，财政分配占主导地位。

财政分配是以国家为主体对社会产品实行集中性分配和再分配，就其过程来说可以分解成收入和支出两个阶段。在财政分配的收入阶段，依据国家的政治权力，为实现国家的职能，由国家强制地分割社会产品价值量的一部分，就构成了税收。因此，税收属于分配范畴，在社会再生产过程中处于分配环节。

(二) 税收分配是分配形式、分配活动和分配关系的统一

从上面分析可以得知，税收是社会再生产过程中的多种分配形式之一。税收分配形式的现象，或者说外在表现，在商品经济条件下，表现为社会产品价值量的转移。即由社会成员或

生产单位转移到国家财政。一方面是生产单位和社会成员按税法向国家财政缴纳税款；另一方面是财政税务机关代表国家向生产单位和社会成员征收税款。这种具体的征纳活动就构成了税收分配活动。税收分配形式总是以具体的税收分配活动而体现的。

税收分配活动属于社会实践，它引起了社会产品价值量在国家和其他社会经济组织、社会成员之间的运动，改变各社会成员对社会产品占有的份额。在特定的社会经济条件下，必然要从属于特定的社会经济关系。同时，税收分配活动反过来体现和影响这种关系，两者相辅相成。税收分配不纯粹是一种技术性的分配形式，必然具备一定的社会属性，体现一定的分配关系。

上述分析表明，税收分配是分配形式、分配活动、分配关系的统一，是从不同角度考察同一事物的不同理论抽象。说成分配形式是强调税收分配与其他分配形式的区别；说成分配活动是强调税收分配的表象；说成分配关系是强调税收分配的社会属性。

（三）税收分配的主体是国家，依据的是国家的政治权力

在阶级社会里，国家作为阶级统治的工具，充当全社会的代表，行使社会职能和经济管理职能。为行使职能，就必须集中一定数量的社会产品。税收就是因为这一客观需要而产生的。马克思曾经说过，国家存在的经济体现就是捐税。税收——一种集中性的社会分配的主体必然由国家来充当。国家与税收密不可分。

国家参与社会产品分配的形式并不是单一的税收形式，还有信贷、价格、利润等。不同分配形式的性质和内容是不同的。区别分配依据是区分不同性质分配形式的重要标志。国家权力

大而言之，不外乎财产权力和政治权力两种。税收凭借的是国家的政治权力，是最为典型的一种以政治权力为依据的财政收入。

(四) 税收分配的对象是国民收入

前已述及，税收是一种社会分配，分配对象是社会产品。但不是全部社会产品。从社会总产品的价值构成角度看，只能是 $(V+M)$ 中用于积累和社会消费的一部分。在社会总产品的分配中，首先要由生产单位扣除用以补偿已经消耗掉的生产资料的价值(即 C 部分)，否则社会再生产难以为继。剩下的 $(V+M)$ 部分才能作为税收分配对象。在社会主义制度下表现为劳动者为自己劳动的价值和为社会劳动的价值，即国民收入。

税收以国民收入为分配对象，既可直接以当年的国民收入中的所得额、增值额课征；如所得税、增值税等。也可以对当年国民收入间接课征，如消费税、营业税等。这些税直接的征税对象是产品总价值，但实际课征的是包含在产品价值中的国民收入；还可以对过去积累下来的国民收入课征，如各种财产税等。税收可以采用不同的课征对象，但其最终来源仍然只是国民收入。因此，税收增长的根本出路在于生产的发展和经济效益的提高。

(五) 税收收入是财政收入的重要形式

税收分配处于财政分配的收入阶段。财政收入的形式在不同的社会形态下有所差异。在我国社会主义市场经济条件下，主要采用税收、利润、信用、规费等形式。在诸多收入形式中，税收是古今中外不同社会性质的国家都广泛采用的一种重要形式。

税收收入的重要性，首先可以见之于其在财政收入总额中所占的份额。我国“一五”时期税收收入占50%左右，利改税以后占绝大部分。随着税利分流的推广，税收收入比例将会有

所降低，但仍然占主要地位。其次可以见之于其运用的广泛性。从纵向看，税收几乎和国家财政同时产生，同时发展；从横向看，不论是社会主义国家，还是资本主义国家，均将税收作为一种重要的财政收入形式。

二、税收的形式特征

税收是财政收入的重要形式，是基于税收与其他财政收入形式的区别而提出的。如果仅从所代表的社会产品的价值量分析，税收与其他财政收入是没有质的差别的。之所以区分开来的主要原因是税收具有其独特的形式特征——通常概括为强制性、无偿性、固定性等“三性”。这三个形式特征是区分税收与其他财政收入的根本标志。

（一）强制性

税收强制性的确切含义应该理解为：国家征税的依据是政治权力而不是财产所有权，由于税收是凭借政治权力课征的，因此不受财产所有权的限制，对不同的所有者都可以行使征税权。

正是因为税收凭借的是政治权力，税收总是以法律、法令的形式规定的。税法是国家法律的组成部分，征收机关和纳税人都必须依法遵守。否则，就要受到法律制裁。税收之所以能成为不同社会形态国家广泛采用的财政收入形式，主要就在于其强制性和法律保证。

当然，税收凭借政治权力而具有强制性，并不是说可以脱离客观经济条件而无限度任意课征。政治权力也必须按客观经济规律而运作，不能违反或破坏客观经济规律。同时还应注意，不能把税收是否具有强制性作为判断税收性质的标准。在我国社会主义条件下，税收同样具有强制性，但其不再具有剥削性。不能把税收的一般形式特征与税收所体现分配关系两者混淆到

一起。

税收强制性特征是税收与向国有企业收取利润、采用财政信用而发行公债等其他财政收入形式区别的一个显著标志。利润收入和债务收入都不具备强制性特征。

(二) 无偿性

税收的无偿性是指国家取得税收收入既不需要直接偿还，也不需要向纳税人付出任何代价。就此点而论，税收收入与公债收入、国有企业上交利润收入、规费收入等有明显不同。国家发行公债，作为债务人与债券持有者即债权人之间有直接的债权债务关系，必须按期偿还，并支付利息。国家向国有企业收取利润，作为国有资产所有者即投资人与国有企业即经营者之间是所有者与经营者的关系，是对国有企业净资产增加额的一种索偿权。利润收入必须以对企业的资产投入为前提条件。规费收入也是以国家机关为居民提供某种服务为前提的。

应当说明的是，在社会主义条件下，税收具有“取之于民、用之于民”的性质，这是从整体上而言的。税收的无偿性是对具体的纳税人来说的。两种说法并行不悖，不存在矛盾，在认识上不能把两种说法混淆到一起。

(三) 固定性

税收的固定性是指国家通过法律形式事先规定对什么征税以及征收的额度。税收固定性的最典型体现是：作为课税对象的各种收入、财产或行为是经常、普遍存在的，而且课税对象一经法律预先确定，就普遍适用、反复适用、连续有效；课税对象数额与征收额度之间有固定的量的关系，并且此种量度也是预先由税法规定的；税收法律一经颁布执行，即具有相对稳定性，必须经过规定的程序才能变更。税收固定性也是其他财政收入所不具备的一种特征。

与对税收强制性、无偿性的理解一样，不能把固定性绝对化。不能把固定性理解为征税对象、课税范围、征收比例永远不变。事实上随着社会生产力和生产关系的发展变化，税收的征收对象是不断变化的。在不同社会形态下，课税范围、征收比例必然有差异。即使是同一社会形态下，具体的课税对象范围和征收比例也要因经济发展水平、国家的财政需要等原因而调整。

税收的上述三个形式特征是统一的整体，没有强制性就不能无偿地取得税收，也就没有无偿性和固定性了。税收的“三性”是税收区别于其他财政收入形式的基本标志。不论是奴隶社会、封建社会、资本主义社会还是社会主义社会，尽管税收体现的分配关系不同，但其形式特征是基本一致的。区别一种财政收入是否为税收，并不完全是看是否具有税的名称，而是要看其是否具有三个形式特征。比如，我国征收的能源交通重点建设基金和预算调节基金，虽未冠以税的名称，但实际是两种税收，而国营企业调节税，虽然有税的名称，但其实质却不是一种税。

第二节 我国税收的起源与发展

税收是一个历史范畴，是人类社会发展到一定历史阶段的产物。

一、税收产生的前提条件

一般地说，税收的起源，取决于相互制约的两个前提条件：一是国家的产生和存在；二是适当的客观经济条件，即私有财产制度的存在和发展。税收是国家政权和私有财产制度相结合的产物。

从税收与国家的关系看，国家的产生同税收的实现有着本质的联系。其主要表现为：税收是国家实现职能的物质基础，国家的出现才使征税成为必要并有可能。只有国家出现之后，才有了为满足国家行使职能而征税的客观需要，并且也只有国家政治权力的出现，才使税收这种以政治权力为依据的社会分配成为可能。国家的产生是税收产生必不可少的前提条件。

从税收与私有财产制度的关系看，私有财产制度的出现同税收的产生也有必然联系。私有财产制度包含两层涵义：一是存在剩余产品，二是剩余产品部分归社会成员私人所有，由私人支配。就第一层次而言，只有剩余产品的存在，才会使税收分配有了对象，反之税收分配就失去了分配对象；深入到第二层次，单纯有社会剩余产品，假如其全部由社会支配和所有，也不会产生税收。正是由于部分剩余产品归社会成员私人所有，国家凭借政治权力改变其所有权和支配权，通过征税将私有财产划归国家所有，所以税收的产生才会具备客观条件。因此，剩余产品的出现和私有制的产生构成了税收产生的客观经济条件。

二、我国税收的起源

（一）夏“贡”、商“助”、周“彻”是我国税收的初始形态

我国是一个历史悠久的多民族国家，自原始社会崩溃之后，于公元前21世纪，建立了第一个奴隶制国家——夏朝。以后奴隶制社会历经了商、周两代。

夏朝建立后，统治者为了维持国家政权的存在，除直接占有奴隶的劳动果实外，还凭借政治权力对其臣属和平民进行强制课征。课征主要采用贡的形式。其臣属和战败的部落必须以当地土特产品向朝廷纳贡，如果拒纳则要遭到王室的讨伐。同时，耕种土地的平民要以其农产品向贵族纳贡。前者一般不很

固定，后者一般根据土地若干年的收获量确定一个较为固定的平均数，以此作为贡纳的比例。关于夏代可靠的历史资料较少，《尚书·禹贡》中有“禹别九州，随山浚川，任土作贡”的记载。《孟子·滕文公上》中指出：“夏后氏五十而贡”、“贡者，较数岁之中以为常”。这些记载都是战国时期留下的，战国至夏代有一千多年，因此税收史专家对这些史料尚有不同的认识。

商朝建立于公元前17世纪。商朝建立以后，贡逐渐演变为助法。助法是借助农奴耕种公田的力役课征。实行助法就是把土地划分为“井”字型方块田，中央一块为公田，周围八块为私田，每户农奴耕种一块私田，八家共同耕种中间一块公田，公田收获全部归贵族或王室所有。即所谓“方里而井，井九百田，其中为公田，八家皆私百亩，同养公田。公事毕，然后敢治私事”。商代助法实质上是一种力役形式的租税。

公元前11世纪，建立周朝，西周开始。周代对耕种土地的课征制度，从夏代的贡、商代的助，演变为彻法。彻法大体上就是说每户农奴耕种的土地，收获以后，要以一定的产品交纳给王室，即所谓“民耕百亩者，彻取十亩以为赋”。

总的来说，夏、商、周三代的“贡”、“助”、“彻”，都是较为简单的课征形式。《孟子·滕文公》中记载：“夏人五十而贡，殷人七十而助，周人百亩而彻，其实皆什一也。”由于缺乏当时确凿的史料，这三代课征制度的内容和性质尚不完全清楚。但是，夏“贡”、商“助”、周“彻”是我国税收的初始阶段，亦即我国税收的雏形，这一点是无庸置疑的。

(二) “初税亩”制度标志着我国农业赋税制度的正式形成

西周末年，周朝的奴隶制生产关系经过长期发展，成为阻碍生产力发展的主要因素。社会矛盾尖锐，诸侯争战，王室衰微，周朝统治行将就木。公元前770年，周平王迁都洛邑，自此

东周开始。东周分为春秋、战国两个时期。春秋时期从公元前770年至公元前476年，是我国奴隶制社会向封建社会的转变时期。到春秋末期，生产力进一步发展，铁制农具广泛使用，土地产量提高很快。“井田制”日趋瓦解，“私田”数量迅速增加。私田不属国君所有，不缴贡赋，王室收入相对减少。各诸侯国为了挽救危亡，纷纷顺应历史潮流，进行一系列的改革。鲁国为了开辟财政收入的途径，在公元前594年，开始实行对井田以外的私田征税的制度，宣布不论公田、私田，一律“履亩而税”，称为“初税亩”。

“初税亩”制度，首先以法律形式承认土地的私有权和地主经济的合法地位，冲破了春秋以前“溥天之下，莫非王土，率土之滨，莫非王臣”的框框。实行“初税亩”后，土地所有者只要纳税，全部收获可以归自己支配，土地的买卖和出租不再受王室的干涉，地租剥削随之合法化了。“初税亩”制度顺应了土地私有制这一历史发展的必然趋势，是我国历史上一次重要的经济改革。同时也是我国农业赋税制度从雏形阶段进入成熟阶段的标志。

（三）我国工商税收的起源

周代以前，我国商业、手工业已有一定发展，但因为当时大多官营，所以没有征税。据《礼记》记载，周代以前“市廛而不税，关讥而不征”。到西周中叶，开始有了“关市之赋”、“山泽之赋”。“关市之赋”是指对进出关卡的货物和市廛的商人征税；“山泽之赋”是指对山上的伐木、采矿、狩猎、水中出产的鱼、盐征税。《礼记》据说是秦汉以后儒家的托古之作，所载内容尚需进一步考证，但是对商业和手工业征收的工商税收起始于周代，应该说是比较可信的。

三、我国封建社会税收的主要演变

东周时期，经过春秋各诸侯变革图强进入战国时代，诸侯各国自立政权，互相兼并，我国历史开始进入封建社会。公元前221年，秦王嬴政吞并六国，建立了我国历史上第一个封建制王朝——秦朝。此后漫长的封建王朝统治一直持续了一千多年，直至清朝的覆灭。从秦汉至明清，我国历代封建王朝都把对土地征收的田租作为主税，同时还按人丁征口赋、算赋、更赋等人头税和征徭役。

（一）秦汉的赋税制度

秦代的赋税制度，据《汉书·食货志》记载，分为田租、口赋和力役三种形式。田租按亩征收实物，颁布“黔首自实田”的法令，强令平民如实呈报实有耕田，按亩征税。口赋按户征收实物或货币。力役按人头计算，定期服各种劳役。税赋繁重，“男子力耕不足粮饷，女子纺绩不足衣服”。秦王朝统治仅仅16年就被农民起义所推翻。

汉代建立初期，沿袭秦制，推行了一系列轻徭薄赋、重农抑商的休养生息政策。汉代的赋税主要有田赋、算赋、口赋和更赋，对田亩和人头征收，税赋规定为“什五而税一”、“三十而税一”，其中有几年全部免除田租。值得一提的是，汉代曾实行过对商人征收的所谓“算缗钱”、“算商车”。“算缗钱”是就商人财产数额征收的，“算商车”是就商人拥有车辆征收的，类似现今的对财产课税。“算缗钱”和“算商车”是汉代重农抑商政策的重要体现。

（二）唐代的赋税制度

东汉末年，农民起义，汉王朝没落，经过三国、两晋、南北朝，直至公元前589年，隋文帝杨坚代周灭陈，建立隋王朝，历史以分裂割据、群雄混战的局面为主。隋王朝很快又被推翻，李渊于公元前618年建立唐朝。唐朝恢复中央集权，建立了较为

稳定的统治基础。

1. 唐初的“租”、“庸”、“调”制 唐初在沿袭北魏以来的均田制计口受田的基础上，实行租、庸、调制度。规定田有租、户有调、身有庸，外加杂徭。田租，每丁纳粟二石^①。调，随乡所产，每丁每年纳绢二丈^②，棉二两^③，或纳布二丈五尺^④，麻三斤^⑤。庸，就是力役，每丁每年为官府无偿地服劳役二十天，不服劳役的以绢代纳。实行租庸调制，实行均田均税，农民税赋减轻，促进了生产的发展。出现历史上倍受推崇的“开元之治”、“贞观之治”。

2. 中唐时期的“两税法” 唐朝中叶，经历安史之乱后，社会经济遭受严重破坏，藩镇割据，豪强兼并农民土地，租庸调制名存实亡。当时，为了加强中央集权，解决国库空虚的困难，宰相杨炎于建中元年(公元780年)向唐德宗提议实行“两税法”取代租庸调制，得以采纳并颁行天下。

两税法主要是将租庸调合并为户税和地税。规定不论主户和客户，一律在现任地立户籍按财产多少划分等级缴纳赋税；没有固定住所的商人在经营所在地纳税；纳税时间分夏、秋两次征收，以货币计算，可折成实物；征收总额按“量出为入”的原则确定，然后分配至各州道。“两税法”较之于租庸调制，有明显的优点：一是合并了租庸调及杂税，废除了徭役，统一按人丁、田产多寡划分等级，分夏秋两季征收，简化了手续；二是不论主户客户、农民商人均按贫富等级征收，扩大了征税面；三是征收时间固定；四是按州分摊税收任务，确保了财政收入。

① 石：容量单位。1石=10斗=100升。

② 丈：市制长度单位。1丈=3.33米。

③ 两：此处为旧市制重量单位。1两=31.25克。

④ 尺：市制长度单位。1尺=0.33米。

⑤ 斤：市制重量单位。1斤=500克。