

中国税制改革最新 读本

刘志城 刘心一 主编

中共中央党校出版社

中国税制改革最新读本

刘志城 刘心一 主编

中共中央党校出版社
·北京·

(京)新登字 100 号

图书在版编目 (CIP) 数据

中国税制改革最新读本/刘志城, 刘心一主编
北京: 中共中央党校出版社, 1994. 9
ISBN 7-5035-1082-X

I. 中… I. ①刘…②刘…Ⅱ. 税收制度-
经济体制改革-中国 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(94)第 09446 号

中共中央党校出版社出版发行

(北京海淀区大有庄 100 号)

中共中央党校印刷厂印刷 新华书店经销

1994 年 11 月第 1 版 1994 年 11 月第 1 次印刷

开本: 850×1168 毫米 1/32 印张: 9.5

字数 248 千字 印数: 1—3000 册

定价: 7.80 元

前 言

改革开放就是要从根本上改革高度集中统一的计划经济体制，建立起遵循价值规律、竞争规律和供求规律的社会主义的市场经济体制，以进一步解放生产力。在我国向市场经济体制转换的过程中，税收的作用将越来越重要。首先，税收是国家聚集财政收入的重要手段；其次，税收是国家调节经济的重要经济杠杆；第三，新中国成立四十多年的实践表明，什么时候重视税收，什么时候经济发展就顺利；第四，推进改革开放，也必须强化税收：税收必须为其他改革创造条件，而同时又要求其他改革必须支持税收改革，我们要像重视市场、培育市场一样，重视税收，强化税收。

党的十一届三中全会以来，我国的税制改革，无论是工商税收，还是关税和农牧业税的改革，都取得了重大进展，基本上适应了经济发展和经济体制改革的需要。特别是党的十四大提出建立社会主义市场经济体制的目标以后，为了使税制适应社会主义市场经济的要求，进行了一次全面的、结构性的改革，并从1994年1月1日起施行。为了使人民广为了解新的税收制度，运用税收政策，尽自己的纳税义务，以促进国民经济快速、稳定的发展，根据最新税收法规资料，我们编著了《中国税制改革最新读本》一书，与广大读者见面。

此书共十三章，包含三个方面的内容：一、第一章至第四章，介绍了税收基本理论知识和国内外税制改革的基本情况；二、第五章至第十一章，较详细地介绍了现在实用的各税种的规定，包括工商税收、关税和农牧业税；三、第十二、十三两章，介绍了

税收管理体制和税收征收管理。读完这本书，对我国最新适用的税收制度就有了一个全面的了解。

《中国税制改革最新读本》是在原财政部税务总局局长刘志城同志亲自指导下编著的。具体编著情况是：

第一、二、四、七、八、九章，刘心一；第三、五、十二、十三章，李本贵；第六章第一节，第十章，彭宁；第六章第二、三节，第十一章，龚辉文。全书由刘心一研究员总纂定稿。

税收改革是一件经常的事情，税收政策也在随经济发展而不断调整中，因此，本书不可能把以后的变化写进去，只能在相隔一段时间后予以修订，以不断满足读者的需求。此外，由于作者水平有限，本书定有不当之处，请读者批评指正。

作 者

一九九四年六月十八日

目 录

前 言	(1)
第一章 税收概述	(1)
第一节 税收的意义	(1)
第二节 税收的起源	(2)
第三节 税收的根据	(4)
第四节 税收的形式特征	(5)
第五节 税收的职能与作用	(7)
第二章 税收的原则、分类和税收制度构成要素	(11)
第一节 税收的原则	(11)
第二节 税收分类	(13)
第三节 税收制度的构成要素	(19)
第三章 税收政策理论	(29)
第一节 税收负担与税负转嫁	(29)
第二节 税收中性与弹性	(37)
第三节 税收与经济	(42)
第四章 税制改革	(46)
第一节 中国的工商税收改革	(46)
第二节 中国的关税改革	(53)
第三节 世界各国的税制改革	(56)

第五章	流转额课税	(66)
第一节	增值税	(67)
第二节	消费税	(87)
第三节	营业税	(101)
第六章	所得额课税	(113)
第一节	企业所得税	(113)
第二节	外商投资企业和外国企业所得税	(134)
第三节	个人所得税	(146)
第七章	资源课税	(154)
第一节	资源课税概述	(154)
第二节	资源税	(156)
第三节	城镇土地使用税	(164)
第八章	特定目的课税	(171)
第一节	特定目的课税概述	(171)
第二节	土地增值税	(173)
第三节	固定资产投资方向调节税	(175)
第四节	城市维护建设税	(183)
第九章	财产及行为课税	(187)
第一节	财产及行为课税概述	(187)
第二节	房产税	(189)
第三节	车船使用税	(194)
第四节	印花税	(199)
第五节	屠宰税	(205)
第六节	筵席税	(207)

第十章	关税·····	(210)
第一节	关税的一般概念·····	(210)
第二节	我国关税的历史沿革·····	(214)
第三节	我国关税的主要内容·····	(216)
第十一章	农业税类·····	(226)
第一节	农业税·····	(226)
第二节	牧业税·····	(238)
第三节	农业特产税·····	(241)
第四节	耕地占用税·····	(244)
第五节	契税·····	(248)
附录:		
	税收管理体制·····	(250)
	我国的税收征收管理制度·····	(260)

第一章 税收概述

第一节 税收的意义

税收是一个财政分配的范畴，也是一个历史的范畴，其意义随时代的变迁而不同。税收过去又称赋税、租税或捐税，它是在国家出现以后产生的。

作为国家税收，既具有财政的作用，又具有经济与社会的政策作用，其内涵应包括以下六点：

- 一、强制征收；
- 二、供财政上一般支出；
- 三、依国民的经济能力课征；
- 四、定期继续征收；
- 五、一般报偿，而非个别特殊报偿；
- 六、施行经济政策及社会政策的作用。

对税收概念的表述有多种，如公需说、分担说、牺牲说、掠夺说、交换说、保险说、社会政策说、支付能力说等，这些都是在一定社会经济条件下的产物。在中国的现阶段，把税收定义为：

国家为满足社会公共需要，依据其社会职能，按照法律规定，参与国民收入中剩余产品分配的一种规范形式。

税收的征收，就国家而论，是主权的行使，以法律规定，强制行之，纳税人没有自决的权利；就人民而言，是其义务，无论是本国人民，抑或是侨居国内的外国人民，都有纳税的义务，不过政府应视其经济能力，以其所能负担为度。

第二节 税收的起源

税收的起源，就是税收在社会产品分配中发展成为一种独立分配形式的过程，从理论上说，这个过程取决于相互制约的两个前提条件：

一、国家公共权力的建立是税收产生的政治条件。税收是国家出现以后的产物。恩格斯指出：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，但是现在我们却十分熟悉它了。国家的出现同税收的产生二者之间的必然联系，集中地表现在两个方面：第一，国家出现以后，才产生了国家政权为行使其职能而征税的客观需要。国家政权为了行使其职能，必须建立军队、警察、法庭、监狱等专政机构，建立管理国家事务的行政机构。这些国家机构和常设公职人员，并不直接从事物质生产，但却要耗用一定的物质资财，为了维持这种公共权力的需要，就需要向社会成员征税。第二，国家的出现为税收的产生创造了必不可少的社会条件，使税收的产生成为可能。因为税收是以国家为主体，以国家政治权力为依据的分配，只有国家政权出现以后，才有税收分配的主体——国家，也才有国家征税的依据——国家的政治权力，从而才能使税收的产生成为可能。

二、私有制的存在和发展，是税收产生的经济条件。众所周知，国家征税凭借的是政治权力，而不是财产权力，只有对那些不属于国家所有或者国家不能直接支配使用的剩余产品，才有必要运用税收形式转变为国家所有。从这个意义上说，国家征税就是对私有财产行使支配权，是对私有财产的一种“侵犯”。这就是说，税收的产生和存在，必须具备这样的经济条件：一是私有制的存在；二是私有制并不是神圣不可侵犯的。如果没有私有制，对本来就属于国家所有或者归国家直接支配使用的社会产品，国家

就无需征税；同样，如果私有制是神圣不可侵犯的，当然也就不可能存在税收。

因此，可以说国家政权和私有制相结合，是税收产生的两个前提条件，二者互相制约，互为影响，缺一不可。

可见，国家是税收存在的“因”，税收是国家存在的“果”，这种决定与被决定的关系，因和果的关系是不能任意颠倒的。

税收随经济与社会的发展而演进，大体可分为七个时期：

一、捐赠时期：古代人民对国王或酋长的需要，出于自由贡献或赠与。

二、供给时期：国家如有特殊事件，要求人民提供财务，以供需要。

三、牺牲时期：人民牺牲个人利益，以谋取国家利益。

四、资助时期：人民以财力、物力援助政府。

五、义务时期：国家保护人民，人民纳税，以应国家需要，尽其应尽的义务。

六、强制时期：国家强制人民，依法纳税，以供政府公共需要。

七、征课时期：国家制订税法，政府依法向人民课征，乃税收权的运用，勿须得到纳税人的同意。

如就税收要素的转变来看其演进，亦有七种情形：

一、由任意的提供，变为强制的义务。

二、由私的或半公私的课征，变为依法普遍征收。

三、由临时或非常的课征，演变为经常的主要财源。

四、由某种特定目的的课征，演变为供财政上一般需要的课征。

五、由特定范围的课征，演进为普通的纳税义务。

六、支付手段由劳役或实物，演变为货币。

七、由补充地位，演变为国家的主要财源。

就财政的历史变迁来看，基于社会经济关系的变化，大致经

历了三个阶段：远古时代，以土地收入为其主要财源的财政，可谓之公地经济；其后的时代，国家以独占矿山开采权、货币铸造权，及部分企业经营权，以其收入为主要财源，可谓之特权独占经济；继后的时代，国家依税收为主要收入，可谓之税收经济。

中国税收的产生时间，一般认为，夏、商、周三代的贡、助、彻，均是税收课征的较早形式。它们既有“地租”的因素，亦有“税收”的因素。而周代开始征收的“关市之赋”、“山泽之赋”，对经过关卡或上市交易的物品，以及伐木、采矿，狩猎、捕鱼、煮盐等等，都要征税。这是中国出现最早的工商税收。

第三节 税收的根据

税收发生的原因：国家为何要向人民征税，人民为何要向政府纳税？此一问题，各异其说：

一、交换说。是指政府的行动，有益于个人，而人民对政府行动所支付的交换代价即为税收。

二、保险说。国家保障人民的生命财产，如保险公司，人民为被保人，所缴纳之税收即为保险费。

三、牺牲说。指国家为求生存，不论国民是否享受利益，均须缴纳税收。对国民而言，此乃牺牲，其征收也是强制的。

四、能力说。指人民纳税，充国家之用，应按各人的负担能力，作为分配的标准。此处所谓能力，为忍耐牺牲之力，而牺牲则指不便或损害而言。

五、分担说。指税收乃国民为支持政府所需费用，而支付的分担金，亦可谓强制负担或公需说。

六、社会政策说。税收除专供财政外尚有社会政策作用，如公平分配、稳定社会等。

还有一些说法，在此就不一一列举了。

至于社会主义国家要课征税收，是基于人民的需要。马克思

在《哥达纲领批判》一书中指出：作为集体劳动所得的社会总产品，在进行个人分配以前，首先必须进行如下的扣除：第一，用来补偿消费掉的生产资料的部分；第二，用来扩大生产的追加部分；第三，用来应付不幸事故，自然灾害等的后备基金或保险基金。剩下的部分是用来作为消费资料的，在把这部分进行分配之前，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等设立的基金。马克思指出的这个著名的社会产品分配公式，是建立在生产资料公有制基础之上的。马克思的分配公式既是政治经济学的基本原理，也是社会主义财政学的基本原理。我们将此二次六项扣除简列如下：

一次：经济需要（社会发展费用）1. 补偿基金；2. 扩大再生产基金；3. 生产后备基金。二次：社会消费需要（社会维持费用）1. 国家行政管理经费用；2. 共同需要；3. 社会保险。

社会总产品通过财政做上述扣除之后，剩余部分才可以在集体中的个别生产者之间进行“按劳分配”。

人必须存在社会之中。要维持社会的存在，就要有社会维持费用。社会要不断发展，于是要有社会发展费用。马克思的各项扣除，说的正是这些内容。税收就是社会维持费用和社会发展费用的强制分担。

第四节 税收的形式特征

税收的形式特征是税收本质的外在表现，是税收的表象。它是税收区别于其它分配手段的基本特征，是划分“税”与“非税”的基本尺度。税收的形式特征是由税收的本质所决定的。税收同国家取得财政收入和其它形式相比，具有以下三个基本特征：

一、强制性。税收的强制性是指国家以社会代表身份凭借国家权力以法律形式确定征税人和纳税人的权利和义务关系。这有

三层含义：首先，税收法律是一种国家和社会成员必须遵守的权利和义务关系，税收是社会费用的强制分担；其次，税收是国家与生产经营者之间依法进行的一种剩余产品分配关系；第三，税收是一种由国家法律加以规范、制约、保护和巩固的分配关系，具有法律的约束力和强制作用，违背这种分配关系，不仅要受到客观规律的惩罚，还会受到法律的严厉制裁。

二、无偿性。税收的无偿性是指税收一经征收，即转为国家所有，不再归还给纳税人，也不需要向纳税人付出任何代价。既国家对具体纳税人没有直接的偿还关系。税收的这种无偿性是对国家（征税人）和具体纳税人对剩余产品的占有关系来说的。而就国家与全体纳税人即社会整体的利益关系而言，税收是有偿的。如前所述，税收是社会维持费用和发展费用（社会成本）的强制补偿和分担。从微观经济和直接过程看，纳税人没有得到报偿，税收是无偿的。但从宏观经济和间接过程看，国家为纳税人提供了各种服务和成果，满足了人民的物质文化需要，必须要有税收收入来补偿：国家有收有支，收支相当；纳税人有利得有付费（缴税），得失相当。因此，国家有权力依法征税，纳税人有义务缴税，这是天经地义的事。税收不是额外负担！

三、规范性。税收的规范性是指国家通过法律形式和税收制度事先规定课税对象、纳税人和征税标准。这是税收最重要的形式特征。首先，税法一经立法和实施，税制各要素不但有了质的规定性，而且有了量的规定性，征税人和纳税人之间于是就有了共同遵循的标准，无论何方均不能任意为之；其次，由于税收有了质和量的规定性，就使其成为国民生产总值的一个函数，依国民经济的变化而变化，依国民经济的发展而发展，呈现出税收收入的连续性和规律性，因而能保证国家及时占有和支配剩余产品，及时补偿社会费用。

税收的三个基本特征是辩证统一的。税收的无偿性是税收这种特殊分配手段本质的体现，税收的强制性是实现税收无偿性征

收的强有力保证,税收的规范性是其无偿性和强制性的必然要求。税收的形式特征只是税收在形式上与其他财政收入的区别,并不反映税收在不同社会制度下所体现的经济关系,也不因税收体现的经济关系不同而有所区别。税收产生以后的漫长历史表明,在不同社会制度下税收体现的经济关系是不同的,但税收的形式特征并不因此而有所区别。无论是奴隶社会、封建社会、资本主义社会,还是社会主义社会,作为税收都同时具备强制性、无偿性和规范性这三个基本特征。因此,判别一种财政收入是不是税收,主要看其是否同时具备税收的三个基本特征,只有同时具备这三个特征的才是税收,否则就不称为税收。

第五节 税收的职能与作用

一、税收的职能与作用的概念。税收的职能是指税收本身内在的、固有的、客观存在的功能。它所回答的是税收能够干什么的问题,它内在于税收本质之中,又是税收本质属性的最集中体现。税收的作用则是税收职能的外在表现即外化,是税收与客观经济矛盾的对立统一运动过程的反映。税收的作用在静态上表现为税收职能的客观效果,在动态上表现为税收职能的客观效应。由此可见,税收的职能是内在抽象的,税收的作用是现实具体的;税收的职能是固有不变的,税收的作用则随着社会制度、政治经济等条件的变迁而不断发展变化。税收的职能决定税收的作用,税收的作用体现税收的职能;税收职能反映税收的本质属性,税收的作用则是对税收的职能在一定历史条件下的综合反映。因此,税收的职能与作用并不是对应的关系,税收的每一项具体作用,可能是由一个、两个或几个职能共同外化出的;税收的一种职能也可能外化出多种作用。

二、税收的职能与作用的决定。(一) 职能的决定。税收是税收职能的客观载体,二者共同生存,不可分割。由于客观经济条

件决定了税收的产生和存在，因此也就决定了税收职能的产生和存在。但由于税收的职能是内在于税收的本质之中的，是税收本质属性的最集中体现，所以，税收具有什么样的功能，就不可能由外在的客观经济条件来决定，而要由其内在的本质去决定。外在的客观经济条件只能在税收产生以后，决定税收职能的外化以及外化的形式。

（二）作用的决定。从前述税收的职能与作用的相互关系可以看出，税收发挥作用必须具备内因和外因两个条件：内因即税收的职能，外因即客观经济条件。税收具有什么样的功能，这是它发挥作用的根据或必要条件；客观经济条件成熟与否，是它发挥作用的外部条件或充分条件。

当然，由于税收是国家掌握的一个分配工具，是以国家为主体参与社会产品和国民收入的分配，因此，国家及其政府部门的意愿如何以及所采取的税制模式、税收管理体制、税收征管模式等的科学与否都会影响税收发挥作用的广度、深度及自觉程度。

三、税收职能的基本内容。税收的本质告诉我们，税收具有两个基本职能，即组织财政收入的职能和调节社会经济的职能。

（一）组织财政收入的职能。通常也叫做税收的财政职能，是指税收作为国家掌握的一种分配手段，具有能够从社会再生产的分配环节为国家筹集财政收入的功能。

税收是以国家为主体进行的一种超经济分配，它涉及的当事人始终是国家和纳税人。国家通过立法对纳税人征税，把纳税人的一部分支付能力无偿地强行转移到国家手里，形成国家的财政收入，以满足实现其职能的财政支出之需要。

（二）调节社会经济的职能。通常称为税收的经济职能，是指税收作为分配形式，具有能够从社会再生产的分配环节影响社会经济活动的功能。这是由税收分配与社会再生产其它几个环节之间的必然联系决定的。

国家通过征税，把一部分社会产品转归国家所有，客观上必

然会改变社会各个成员占有社会产品的原有份额，改变社会产品在各部门、各单位以及各经济成份、各阶层和个人之间的分配状况，这就会对纳税人的经济活动产生影响，从而影响生产结构、消费结构、生产关系结构等社会经济的各个方面。

（三）两个基本职能之间的关系。税收的这两个基本职能是客观存在的，两者相辅相承，不可分割。不论是哪个国家，也不论它实行何种社会制度，只要存在税收，只要有税收活动发生，税收的这两个基本职能就会存在，就会发生作用，只是这两个职能在实践中外化发生作用的程度、范围、特点方式及结果有所不同而已。因为它们是税收参与社会产品分配这一过程的二个不同方面，税收参与社会产品分配的结果必然会形成财政收入，同时也必然会对经济产生影响。

四、税收作用的基本内容。税收的作用是税收职能在现实的经济和历史条件下的具体化。税收具有多方面的作用。

（一）组织财政收入的作用。税收的这一作用是从税收组织财政收入的职能直接外化出来的，税收一产生，这种作用就自始至终存在着。只不过由于经济条件的变化、财政收支平衡状况及财政需要的变化，税收的这种作用发挥的程度也有所不同。

（二）调节经济的作用。税收的这一作用是从税收调节社会经济的职能直接外化出来的，自从税收产生以来，这一作用就始终存在着，只是其自觉程度不同而已。在自然经济状态下，由于国家及其政府不注重发挥税收调节经济的作用，税收的这种作用一度非自觉地客观存在着；在商品经济状态下，由于国家及其政府十分重视发挥税收调节经济的作用，才使税收这种作用的发挥达到了高度自觉的充分程度。

（三）维护和巩固上层建筑的作用。随着国家的产生及其上层建筑的建立，税收才成为被国家掌握的为上层建筑服务的工具。一方面，税收能够削弱对立阶级的经济基础，从而为新的上层建筑服务；另一方面，国家通过征税，既可以贯彻其政治策略，又