

国家税收

李志慧 主编



•42

中国经济出版社

96
F812.42
358
2

国内贸易部部编中等专业学校教材

国 家 税 收

李志慧 主编

XAK65/10

中国经济出版社

责任编辑:黄允成、张植信
特约编审:谭维英、李继英
责任校对:辛 铭
封面设计:志 龙

国 家 税 收

李志慧 主编

中国经济出版社出版发行
(北京市百万庄北街3号)

(邮政编码:100037)

各地新华书店经销

北京市四季青印刷厂印刷

787×1092毫米 1/32 11.25张 238千字

1996年5月第1版 1996年5月第1次印刷

印数:1—20,000

ISBN 7-5017-5017-3/568-9/F·2567

定价:14元

编审说明

国内贸易部部编中等专业学校教材,是适应社会主义市场经济发展的新形势,按着建立社会主义现代企业制度和“建立大市场、搞活大流通、发展大贸易”的要求,结合我国财税、金融体制、领导体制等改革情况,由国内贸易部教育司组织有关专家、教授和长期在教学第一线任教的教师编写的。经审定,可以作为国内贸易部系统中等专业学校教材,也可作为各类中等成人学校、在职业务干部岗位培训教材和广大企业职工自学读物。

《国家税收》一书,由山西省财贸学校高级讲师李志慧主编。参加本书编写的有:李志慧(第六、七、八、十五、十六章),河南省粮食经济学校讲师孙增顺(第一至五章),河南省物资学校讲师靳淑贞(第九至十四章),全书由李志慧拟定编写提纲并总纂定稿。由山西财经学院王宗杰教授主审。

该书在编写过程中,得到了许多学校领导和教师的大力支持,在此一并致谢。由于编写时间仓促,水平所限,缺点疏漏在所难免,请广大读者提出宝贵意见,以便今后进一步修订完善。

国内贸易部教育司

1996年5月

目 录

第一编 税收基本理论

第一章 税收的概念和特征	1
第一节 税收的概念	1
第二节 税收的特征	4
第三节 税收的发展	7
第四节 税收的性质	10
第二章 税收的职能和作用	15
第一节 税收的职能	15
第二节 税收的作用	18
第三节 税收职能和作用的关系	23
第三章 我国税收制度的构成要素	25
第一节 税收制度的建立原则	25
第二节 税收制度的类型	31
第三节 税收制度的构成要素	39
第四章 我国税收制度改革	51
第一节 十五年我国税制改革的回顾和总结	51
第二节 改革现行税制的必要性和紧迫性	60
第三节 现行新税制——分税制	63

第二编 现行各税

第五章 增值税	73
第一节 增值税概述	73
第二节 增值税的基本内容	81
第三节 增值税的计算	87
第四节 增值税的征收管理	94

第六章 消费税	98
第一节 消费税概述	98
第二节 消费税的基本内容	103
第三节 消费税的计算	108
第四节 消费税的征收管理	113
第七章 营业税	118
第一节 营业税概述	118
第二节 营业税的基本内容	121
第三节 营业税的计算	126
第四节 营业税的征收管理	131
第八章 企业所得税	134
第一节 企业所得税概述	134
第二节 企业所得税的基本内容	136
第三节 企业所得税的计算	139
第四节 企业所得税的征收管理	145
第九章 个人所得税	148
第一节 个人所得税概述	148
第二节 个人所得税的基本内容	151
第三节 个人所得税的征收管理	170
第十章 资源税	173
第一节 资源税概述	173
第二节 资源税的基本内容	179
第三节 资源税的征收管理	183
第十一章 土地增值税	198
第一节 土地增值税概述	198
第二节 土地增值税的基本内容	206
第三节 土地增值税的征收管理	214
第十二章 固定资产投资方向调节税	217

第一节	固定资产投资方向调节税概述	217
第二节	固定资产投资方向调节税的基本内容	220
第三节	固定资产投资方向调节税的征收管理	224
第十三章	外商投资企业和外国企业所得税	238
第一节	外商投资企业和外国企业所得税概述	238
第二节	外商投资企业和外国企业所得税的基本内容	242
第三节	外商投资企业和外国企业所得税的计算	254
第四节	外商投资企业和外国企业所得税的征收管理	263
第十四章	其他税种	267
第一节	房产税	267
第二节	车船税	272
第三节	印花税	275
第四节	土地使用税	282
第五节	城乡维护建设税	287
第六节	关税	290
第七节	农(牧)业税	302
	第三编 税收征收管理的理论与改革	
第十五章	税收征收管理的理论	312
第一节	税收征收管理概述	312
第二节	税收征收管理制度	319
第三节	税收征收管理形式	335
第四节	法律责任	339
第十六章	税收征收管理改革	344
第一节	我国税收征管改革的回顾与必要性	346
第二节	我国税收征管改革的目标及主要内容	346
附录:	国内贸易部部编中等专业学校教材书目	350

第一编 税收基本理论

第一章 税收的概念和特征

第一节 税收的概念

什么是税收呢？税收是国家为了实现其职能，凭借其政治权力，依据税法，强制地参与国民收入的分配和再分配而体现出的一种特定分配关系。它是国家取得财政收入的一种手段。是一个古老而悠久的历史范畴，同时也是一个经济范畴。理解税收的这个概念，至少应把握好以下三点：

一、税收是国家为了实现其职能而取得财政收入的一种手段

世界上任何一个国家都有两种基本职能，即对内管理社会和组织政治、经济、文化、教育、交通等建设，对外建立军队以抵御外敌侵略和破坏。国家为了实现其这个基本职能，就必须要有物质资料作保障，而国家本身并不从事物质资料生产。所以国家为了实现其职能所需的物质资料就只能从社会物质生产部门来取得。而社会物质生产部门创造的物质财富，又分别属于不同的所有者所有。因此，国家的这种取得就必须是凭借其政治权力，强制地、无偿地取得。这种

取得的形式或手段就叫税收，从而形成了国家的财政收入。

可见，国家的存在是税收存在的前提条件。在原始社会，由于生产力水平低下，没有剩余产品，没有私有财产，没有对立的阶级，也就没有国家。没有国家，也就不需要有为国家服务的税收存在。人类社会进入奴隶社会以后，随着生产力水平的提高，产生了私有制，形成了奴隶和奴隶主两大对立阶级，从而产生了国家。产生了国家，也就产生了税收。

历史上最早出现的税收就是捐税。正如马克思所说：“国家存在的经济体现就是捐税。”（《马恩选集》第1卷，人民出版社1972年版，第181页）“捐税体现着表现在经济上的国家存在。官吏和僧侣、士兵和女舞蹈家、教师和警察、希腊式的博物馆和哥特式的尖塔、王室费用和官阶表这一切童话般的存在物于胚胎时期就已安睡在一个共同的种子——捐税之中了。”（出处同前）恩格斯也曾经说过：“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。”（《马恩选集》第4卷，人民出版社1972年版，第167页）

综上所述，税收的产生是以国家的产生为前提，以社会经济发展到一定水平为条件的。税收的产生和存在是为了国家实现其职能的需要，而取得财政收入的一种主要手段。

二、国家征税凭借的是其政治权力

国家的权力有两种：一种是财产权力，一种是政治权力。正如马克思所指出的：“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。”（《马恩选集》第1卷，人民出版社1972年

版，第 170 页）国家要取得任何一种形式的财政收入，都要凭借国家的某种权力。如历史上的王室土地收入、官产收入、国有企业利润收入等，是凭借国家对土地和其他生产资料的所有权；特权收入是凭借国家对山川、河流、林木、矿藏等自然资源的所有权。国家要征税，唯有凭借其政治权力，而不能凭借其财产权力，否则国家的财政收入就难以保证，从而影响国家各种职能的实现。

三、税收是对国民收入的分配和再分配，体现一种特定的分配关系

社会再生产过程包括生产、分配、交换、消费诸环节，税收作为取得财政收入的一种手段，属于分配范畴，它与工资、利润、地租、利息等收入一样，都是对国民收入进行分配和再分配，所不同的是其他分配形式是凭借财产所有权进行分配，而税收则是凭借国家的政治权力进行分配。征税的过程，就是强制地把一部分社会产品和国民收入从社会成员手中取得变为国家所有，并由国家通过财政支出再分配出去的过程。在这个分配过程中，必然形成一种特定的分配关系。它能使社会成员之间占有社会产品和国民收入的比例发生变化，在部分人取得社会产品和国民收入的同时，必然伴随着另一部分人对社会产品和国民收入占有的减少。

税收是与其他分配方式不同的一种特殊的分配方式。它是以国家为主体，凭借国家的政治权力对社会产品和国民收入进行分配和再分配，社会成员在这个分配过程中对于社会产品和国民收入占有比例的变化处于从属地位。因此，税收这种分配关系具有强制性和不平等性，体现了税收所特有的分配关系。

社会产品和国民收入的分配关系是社会生产关系的组成部分。所以，在不同的社会制度下，税收体现着不同性质的分配关系。在以生产资料私有制为基础的社会制度下，税收体现着剥削关系，是剥削阶级及其国家剥削劳动人民的工具。在以生产资料公有制为基础的社会主义制度下，税收不体现剥削关系，而是体现社会各成员之间在根本利益一致基础上的整体与局部、眼前与长远的分配关系。

第二节 税收的特征

税收作为一种分配形式，同其他分配形式相比，具有强制性、无偿性和固定性的特征。这是由税收要素之间的内在联系所决定的，是税收本质的外在表现。

一、税收的强制性

税收的强制性，是指税收的征收是凭借国家的政治权力，并以法律的形式确定征税人和纳税人的权利和义务关系。这种强制性包含两层含义：首先对于纳税人来说，税收是强制的课税。这是因为，税收分配是一种利益关系。国家所代表的是社会整体利益，各社会成员所追求的是局部利益，其间存在着矛盾。在社会成员看来，社会整体或共同利益只是一种虚幻的东西，具有异己性质。在这种情况下，国家要实现其职能，维护社会整体利益，就必须利用政治权力来保障税收分配的顺利实现，从而使税收具有强制性。这种强制性表现为，无论什么单位和个人，都必须依法纳税，否则就会受到法律制裁。其次，对于国家来说，税收也是强制的。这种强制性表现为，作为课税主体的国家不能随意改变

征税规定，必须按法定程序行使课税权力，并且这种权力范围也不能超出税法规定的范围；作为代表国家的征税机构或人员，必须依法办事，依率计征，既不能多征，也不能少征。否则亦应受到法律的制裁。

可见，税收的强制性，是基于法律上的强制性。强制性是税收区别于其他分配形式的基本特征之一，非强制性的收入均不是税收。

二、税收的无偿性

税收是国家对纳税人的一种无偿征收。税款一经征收，即成为国家所有，国家对此既不需偿还，也不需付出任何代价。纳税人缴纳税收只是履行法定义务。正如列宁所说：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得东西。”（《列宁全集》第32卷，人民出版社1972年版，第275页）这是对税收无偿性的高度概括。税收的这一特征，使税收同国债、银行信用、货币发行收入等分配形式加以区别开来。后者是以偿还为条件的。

应当注意，税收的这种无偿性，是针对具体的纳税人来说的，即税款缴纳后国家与纳税人之间不再有直接的返还关系。但国家征收税款后，要在全社会各个方面根据需要加以利用，如建立军队、法庭、架桥修路、建公园、盖电影院等，从而为全社会每个单位和个人提供和创造了和平的环境、安定的秩序、便利的设施和文化生活条件。从这个意义上说，税收又是有偿的。但社会每个单位和个人得到的和平环境和安定秩序等是归他们全体享用的，不能分成各个份额并使每个份额归各个单位和个人分别享用，因此，税收的这种有偿性又显现出其整体有偿的特点来。

三、税收的固定性

税收是国家对纳税人的固定征收。这种固定性表现在两个方面：一是征收标准的固定性。国家在征税之前，以法律形式对每种税预先规定了其征税对象、征收范围和征收比例或征收数额，成为国家和纳税人必须共同遵守的标准。纳税人只要取得了应该纳税的收入或发生了应该纳税的行为，就必须按照法定标准如数缴纳，不能随意改变。二是征收时间的固定性。国家为了及时取得财政收入，在税法中规定了纳税人的纳税期限，纳税人必须在规定的期限内把应缴的税款缴给国家，否则要受到法律制裁。

税收的这一固定性特征具有重要意义。它一方面能保证国家财政收入及时稳定，另一方面可以使纳税人事先明确税收负担，对生产经营心中有数。

当然也不能把税收的固定性理解为永远不变。从历史发展看，随着社会生产力的发展，税收的征收对象、征收范围、征收比例和数额仍要按照经济发展水平、国家需要程度以及利用税收杠杆调节经济的必要性等而进行必要的改革和调整。但税收的改革和调整必须通过法律法令形式进行，因而在一定时期内是相对稳定的。

税收的上述三个特征是密切联系的。税收的强制性，决定着征收的无偿性，因为如果是有偿的话就无需强制征收。而税收的强制性和无偿性又决定和要求征收的固定性。否则，如果国家可以随意征收，那就会侵犯、剥夺现存的所有制关系，使正常的经济活动无法维持下去，从而会危及国家的存在。税收的强制性、无偿性、固定性是缺一不可的统一整体，是税收与其他分配形式区别的基本标志，也是鉴别一

种财政收入是否是税收的基本尺度。只有同时具备这三个特征的才构成税收。例如，没收和罚款也可以构成财政收入，也是强制的和无偿的，但对缴纳人来说却不是固定的。

还应当指出，尽管在不同的社会制度下，税收体制的经济关系是不同的，但其特征并没有区别，这些特征是一切社会形态下的税收共同具有的。

第三节 税收的发展

关于税收的产生如前所述，它是当人类社会发展到一定的阶段，即出现了剩余产品，出现了私有制，进而出现了阶级，出现了国家之后，随着国家的出现而产生的。因为只有国家才使征税成为必要和可能——税收是实现国家职能的物质基础；只有产生了国家，才有了征税的主体；只有产生了国家，也才有了征税的依托——国家政治权力。

税收产生以后，经历了奴隶社会、封建社会、资本主义社会和社会主义社会。在不同的社会制度下，税收的本质特征也不尽相同。奴隶社会的税收是建立在生产力水平极低的基础之上，税收尚处于雏形阶段。在漫长的封建社会制度下，税收建立在自给自足的自然经济基础之上，税收主要是对土地和人身课税。在这一时期，税收也从雏形阶段逐步走向成熟期，税收制度及征收管理方法也较为完善起来。到了资本主义社会，随着资本主义商品经济的高度发展，税收制度就相适应地建立起来。在这一时期，对商品交换课征的流转税，对各种收益课征的所得税，以及对私有财产课征的财产税，是税收的主要形式。成为资本主义国家取得财政收入

的主要手段。在社会主义制度下，税收建立在以生产资料公有制为主的基础之上，税收的性质与私有制社会制度下税收的性质截然不同。这一时期的税收制度既有直接税也有间接税，税收制度较为完善，征收方法更为合理。税收是国家取之于民而用之于民。可以说，随着社会生产力的发展，社会制度的更替，社会经济情况的发展变化，税收也经历了一个从简单到复杂，从不完善到逐步完善，从盲目到科学的发展过程。

一、国家课税权的发展

国家课税权是国家政治权力的具体表现，一般来说，国家政治权力行使的范围越大，课税权限就越大。在奴隶社会，国家赋税主要来自被征服部落和民族献纳的“贡”。“贡”具有明显的强制性和无偿性，但固定性并不十分严格。国家行使课税权是和献纳者的进贡相结合的。因而贡赋是税收的雏形阶段。

封建阶级确立统治地位后，国家活动范围扩大，依靠贡赋已不能满足统治阶级的需要，于是封建统治阶级通过设立新税种，并征临时税等措施，增加财政收入。但当时君主的权能是有限的，这些措施往往需要得到贵族、豪强、地主、僧侣等社会统治阶级的支持和承认方能得以实现。可见，当时国家课税权的发展是有一定限度的。

封建国家建立了中央集权制度以后，形成了王权至高无上的封建专制制度。封建国家为了增加财政收入，凭借其封建专制特权，实行专制征税。不受约束地任意增加税收，对人民实行横征暴敛。我国封建社会长期实行的就是这种专制征税制度。

到了资本主义社会，实行了立宪征税，国家课税权是通过制定宪法和法律来实现的。国家各项税收权都要经过立法程序，完成立法手续后才能贯彻实施。税法一经颁布，每个社会成员都要遵守，依法履行纳税义务。资本主义税收的这种表面上的平等虽然有其虚伪性和欺骗性，但是立宪征税比封建社会的专制征税，无疑是一个进步。

二、税收征收形式的发展

从历史上看，税收的征收形式有三种：即实物形式、力役形式和货币形式。由于社会经济的发展，总的趋势是由实物形式、力役形式向货币形式发展。

奴隶社会和封建社会初期，自然经济占主导地位，商品经济不够发达，这时国家主要采取征收实物的形式取得财政收入。例如，我国夏、商、周三代征收的贡赋，多以珠宝、土特产品、兵甲等实物为主。特别是对土地的课征，历代政府都是以收取农产品为主。在这时期，同时也存在对力役征税的形式。商“助”，就是把土地划为“井”字型的方块，其中央一块为公田，周围八块为私田，这八户农户要首先把公田耕种好才能耕种私田。这种管理公田的方式就是一种力役形式的课征。正如孟子所说的“布缕之征，粟米之征，力役之征”，就是对这一时期税收征收形式的基本概括和总结。

封建社会末期，由于商品经济的进一步发展，税收也逐步过渡到以征收货币为主。例如，我国明清时期银纳占主导地位，田赋也开始实行折银征收，逐渐增加了货币征收形式。到了资本主义社会，商品货币经济高度发展，各项税收基本上均以货币形式课征，以货币纳税成为占统治地位的征收形式。即便如此，这时实物形式和力役形式也并没有完全

取消，就是当今许多国家的农业税收也仍然采取实物征收的形式。

三、税收制度结构的发展

在奴隶社会和封建社会，由于商品货币经济不够发达，统治阶级只能采用直接对土地和人丁课征的直接税。这种以古老的直接税为主的税收制度，其征收办法极其简单，一般都是以课税对象的外部特征为标志，如按人丁、户田、田亩征税等。

对商品流转额课征的间接税，在封建社会经济制度下业已出现，但是间接税的广泛发展却是在资本主义社会。资本主义取代封建主义后，税收制度结构便从直接税逐步过渡到以间接税为主，使间接税和直接税相结合的税收制度。

资产阶级国家长期广泛实行间接税制度的结果，给资本主义经济的发展和资产阶级的利益带来了一些不利的影响，因此，现代资产阶级国家又逐步实行了以所得税为主的现代直接税税制结构。十八世纪末，在英国首先出现了所得税制度，随后在世界各国逐步推广开来。

第四节 税收的性质

税收的性质，是指税收所体现的特定分配关系。不同社会形态，其税收性质是不同的。

税收的性质，从根本上说，是由生产关系性质以及与之相适应的国家性质决定的。在不同社会经济制度的国家里，由于生产资料所有制的性质不同，国家的阶级本质不同，税收征纳双方利益关系不同，税收体现的分配关系不同，税收