

高等财经院校试用教材

税收概论

张振华 丁芸 主编

42

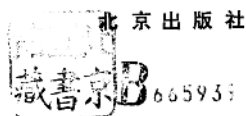
北京出版社

99
P810.42
270
2

税收概论

张振华 丁 芸 主编

XAK38/35



税 收 概 论
张振华 丁 芸 主编

• • •

北 京 出 版 社 出 版
(北 京 三 环 中 路 6 号)
北京财贸学院印刷厂印刷

• • •

787×1092毫米32开本8.25印张176000字
1989年9月第1版 1989年9月第1次印刷
印数1—10,000册
ISBN 7-200-00946-6/G·395
定 价: 2.65元

编写说明

本书是为北京财贸学院非财税专业开设《税收概论》课程编写的大专函授教材，也可以作为在职干部自学国家税收基础知识的参考书。

本书在编写过程中，力求做到简明扼要，突出基本理论、基本知识、基本法规和有关的政策精神，并注意适应成人教育和自学的特点。但由于编写时间仓促，加之我们的水平有限，难免存在一些缺点和错误，恳切希望得到广大学员同志和其他读者的批评与指正。

本书第一章至第四章由张振华同志编写。第五章至第十章由丁芸同志编写。

编写过程中，编者参阅了一些专家学者的著作，听取了有关专家的意见，在此表示衷心的感谢。

编者

1988年12月

目 录

第一篇 总 论

第一章 税收的本质和性质	(1)
第一节 税收的一般概念.....	(1)
第二节 我国税收的起源和发展.....	(8)
第三节 我国社会主义税收的性质.....	(18)
第四节 我国社会主义税收存在的必要性.....	(25)
第二章 我国社会主义税收的职能和作用	(32)
第一节 我国社会主义税收的职能.....	(52)
第二节 我国社会主义税收的作用.....	(36)
第三章 我国社会主义税收制度的构成	(47)
第一节 税法构成的基本要素.....	(49)
第二节 税收分类.....	(63)
第三节 我国社会主义税收制度建立的原则.....	(74)
第四章 我国社会主义税收制度的建立和发展	(81)
第一节 国民经济恢复时期和社会主义改造时期 税收制度的建立与改革.....	(82)
第二节 开始全面建设社会主义时期和十年动乱 时期税收制度的改革.....	(88)
第三节 社会主义建设新时期税收制度的逐步调	

整和全面改革.....	(93)
-------------	------

第二篇 我国现行税制

第五章 对流转额的课税.....	(114)
第一节 产品税.....	(114)
第二节 增值税.....	(123)
第三节 营业税.....	(135)
第四节 关税.....	(141)
第五节 集市交易税.....	(153)
第六节 牲畜交易税.....	(154)
第七节 城市维护建设税.....	(155)
第六章 对资源的课税.....	(158)
第一节 资源税.....	(158)
第二节 盐税.....	(159)
第三节 土地使用税.....	(163)
第四节 耕地占用税.....	(166)
第七章 对收益额的课税.....	(168)
第一节 国营企业所得税.....	(168)
第二节 国营企业调节税.....	(174)
第三节 集体企业所得税.....	(176)
第四节 私营企业所得税.....	(181)
第五节 城乡个体工商户所得税.....	(184)
第六节 中外合资经营企业所得税.....	(187)
第七节 外国企业所得税.....	(190)
第八节 个人所得税.....	(194)

第九节 个人收入调节税.....	(199)
第十节 农牧业税.....	(202)
第八章 对财产的课税.....	(208)
第一节 房产税.....	(208)
第二节 契税.....	(210)
第九章 对特定行为的课税.....	(212)
第一节 烧油特别税.....	(212)
第二节 建筑税.....	(215)
第三节 屠宰税.....	(218)
第四节 车船使用税.....	(220)
第五节 奖金税.....	(222)
第六节 国营企业工资调节税.....	(231)
第七节 印花税.....	(235)
第八节 筵席税.....	(238)

第三篇 税收管理

第十章 税收管理.....	(240)
第一节 税收管理的机构、形式、方法.....	(241)
第二节 税收管理基本制度.....	(246)
第三节 税收管理体制.....	(249)

第一篇 总 论

第一章 税收的本质和性质

第一节 税收的一般概念

税收是一个古老的财政范畴，又是一个历史范畴。税收的历史可以追溯到国家和财政的起源。人类社会自从有了国家就有财政，有了财政就有税收。在国家和财政产生以后，随着社会生产的发展和社会制度的变革，税收始终存在并发挥着日益重要的作用。

什么是税收？概括地说，税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照法律规定，无偿地取得财政收入的一种形式。

对税收的上述概念，可以从以下五个方面具体分析论述：

一、税收的产生是国家实现其职能的物质需要

税收不是从来就有的，它是人类社会发展到一定历史阶段，即国家出现以后的产物。在原始社会，生产力极其低下，人们在氏族公社内共同劳动，共同消费，共同占有和平

均分配劳动成果，没有私有制，没有阶级，没有国家，也没有财政和税收。到了原始社会末期，随着社会生产力的发展，剩余产品和私有制的出现，社会逐渐分裂为奴隶和奴隶主两个对立的不可调和的阶级，从而产生了奴隶制国家。国家是阶级统治的工具。国家产生后，要存在，要行使自己的职能，就要耗用一定的物质资料。但物质资料是社会生产领域中的劳动者所创造的，国家作为凌驾于社会生产之上的管理机构，本身不直接从事生产、创造财富，也不大量拥有生产资料，它所需要的那部分物质资料又只有参与社会产品的分配才能获得。所以，国家必须运用自己特有的政治权力，从社会产品的分配中占有一定的份额，以满足自己的物质需要。由于国家凭借政治权力占有一部分社会产品，使这部分社会产品必然转化为另一种固定形式，这种固定形式就是税收。从我国历史上看，第一个奴隶制国家夏代为了获得它所需要的物质资料，除了凭借对土地和奴隶的占有，从直接占有奴隶劳动成果取得收入以外，还凭借它的政治权力，向被其征服的部落和本国的自由民征收一部分贡赋，这就是税收的雏形。恩格斯在谈到国家这一公共权力时曾明确指出：“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。”^①可见，税收的产生以国家的出现为前提，与一定的社会经济条件相联系。其产生的根本原因是社会生产力发展到一定程度的结果，其产生和存在的目的是为了维护国家的存在和实现国家的职能。

①《马克思恩格斯选集》第4卷，第167页。

二、税收的本质是一种以国家为主体的特定分配关系

税收产生的历史表明，它与国家有着本质的联系。它是由于国家的产生、存在和实现其职能的物质需要，而从社会产品分配中产生并独立出来的一种分配关系。税收这种分配关系与社会一般经济分配关系有所不同。社会一般经济分配关系是由生产资料占有制的性质和形式决定的，谁占有生产资料，谁就掌握产品的分配权，有什么样性质的生产资料占有制，就有什么样的分配形式。而税收这种分配形式，从它产生的那天起，就不是依据生产资料占有制关系，而是依据国家政权的强制力量来进行的，这说明税收带有超经济的政治强制性。它是以国家政治权力为前提的，以国家为主体的集中性分配，其本质是一种特定的分配关系。马克思曾经指出：“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税收分配所凭借的正是国家的政治权力，因而不受生产资料所有权的限制，对不同所有者都可以行使这种权力，所以是一种特定的分配关系。

三、税收作为一种特定的分配关系，具有其固定的形式特征。

税收作为一种特定的分配关系，分配目的又是为了满足国家的物质需要，国家必然赋予税收一种特殊性能，使其能够适应社会经济发展情况而又保证国家经常性的支出需要，

^①《马克思恩格斯选集》第1卷，第170页。

由此决定税收这种分配必然带有强制性、无偿性、固定性三个形式特征。

税收的强制性，是指国家征税的直接依据是国家的政治权力，这种政治权力通过国家法律来体现。纳税人必须依法纳税，违法必纠，犯法必罚。任何单位和个人，只要是法律规定应该纳税的，都必须无条件地履行纳税义务，否则就要受到法律制裁。

税收的无偿性，是指国家征税既不需要偿还，也不需要纳税人付出任何代价。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。”^①税收的这种无偿性，是针对具体的纳税人来说的，即纳税后国家与纳税人之间不存在着直接的返还关系。

税收的固定性，是指国家对什么征税、征多少税和怎样征税等通过法律形式事先规定好。这些规定虽然不是一成不变的，但在一定时期内具有相对固定的性质，国家和纳税人必须共同遵守，不得任意改变。随着客观经济情况的发展变化，国家可以相应地调整某些征税标准和征税规定，这是在新的条件下和一定的时期内继续稳定征税标准和征税规定，而不是取消税收的固定性。

税收的三个形式特征是一个统一的整体，相互联系，相辅相成，缺一不可，这是由税收这种特定分配关系的本质所决定的。无偿性是税收分配形式特征的核心。由于国家财政支出一般采取无偿拨付的原则，要求作为财政收入主要形式的税收必须采取无偿征收的原则。但是，要实现无偿征收，

^①《列宁全集》第32卷，第275页。

必须是强制性的。如果采取借贷原则，或是象商品交易那样等价交换，人们往往容易接受；无偿征收，人们就不愿意接受，在人们不愿意接受的情况下，只能依靠国家政治权力来强迫。所以，无偿性决定着强制性，强制是无偿占有的保证。如果有偿的话，也就无需强制了。强制性和无偿性又决定着征收的固定性。税收既然是一种强制无偿的征收，而非自愿的献纳，必然要侵犯纳税人的物质利益，在国家和纳税人之间造成矛盾。为了缓和这种矛盾，征收和占有应该有个限度，例如在征税之前规定一个范围和比例，既保证国家的需要，又不超越纳税人的负担能力，使征税能够正常的维持下去。因此，固定性又是保证强制无偿征收的必然结果。税收这三个形式特征，在税收产生初期和雏形阶段，可能是不完整或不明显的，但其作为税收这一事物质的规定，是存在和不容置疑的，而且随着税收的发展，这三个形式特征会日趋鲜明和完备。

明确税收这三个形式特征有什么意义呢？我们知道，所谓特征，一般是指事物区别于他事物的特别明显的征象和标志，它只有在与同类事物的相互比较中才能表现出来。税收作为财政收入形式中的一种，它的强制性、无偿性、固定性，也是相对于其他财政收入形式而言的。从古至今，国家财政分配有多种形式，即使在奴隶制社会初期，税收也不是唯一的财政收入形式。但这三个形式特征与其他财政收入形式所没有或不具备的特点，也是税收区别于其他财政收入形式的基本标志。鉴别一种财政收入是否具有税收性质，不是看它的名称，而是看它是否同时具有这三个形式特征。换句话说，只有同时具备这三个形式特征的财政收入才是税

收。

四、税收分配的对象和基本来源是社会总产品中的剩余产品部分

税收作为一种特定的分配关系，在社会再生产的总过程中属于分配环节。社会再生产是生产、分配、交换、消费的统一体，分配是把社会产品和国民收入分成不同的份额，并确定各个份额归谁占有的一个环节，税收就是这个环节上的一种分配形式。

分配不能是别的，只能是生产成果，即当年的社会产品。从社会总产品的价值构成 $W = C + V + M$ 这一基本公式来看，社会总产品价值由三部分构成：C是补偿价值，代表生产过程中已经消耗掉的生产资料价值部分，这部分价值首先要扣除并作为生产资料进入新的劳动过程，否则社会再生产就不能继续进行。V是自给产品价值，代表劳动者个人及其家属的必要消费部分，为了维持劳动力的再生产，这部分价值也要相应地予以扣除。M是剩余产品价值，它是社会总产品价值扣除了上述C和V两部分价值之后的剩余部分，这部分价值可供社会支配，用于非生产消费和积累，它显然是税收分配的对象和基本来源。征税的过程，就是把一部分社会剩余产品转变为国家所有的过程。由于一定时期的社会剩余产品是个一定的量，国家征税必须限定在这个数量界限内，如果超越了这个数量界限，必然对社会的经济和政治造成不良影响。

五、税收分配体现一定社会的生产关系

社会产品分配关系是社会生产关系的组成部分。税收这种分配关系作为社会产品分配关系中的一种，在不同的社会经济制度下，必然要与该社会生产关系的性质相适应，体现着性质不同的分配关系，具有截然不同的阶级属性。税收的这种阶级性是通过不同社会制度下的国家来体现的。国家机器建立在何种生产关系的基础上，国家政权掌握在哪个阶级的手中，税收就要为哪种生产关系的巩固，为哪个阶级的利益服务。例如在一切以生产资料私有制为基础的、剥削阶级居于统治地位的国家里，税收总是体现着阶级压迫与阶级剥削的关系；在以生产资料公有制为基础的、消灭了剥削制度的社会主义国家里，税收则体现着社会各阶级之间在根本利益一致基础上的整体与局部的分配关系。由于不同社会经济制度下生产资料占有制的性质不同，以生产资料占有制为基础的生产关系性质不同，国家的阶级本质不同，各阶级的相互关系和人们在生产中所处的地位不同，在税收分配过程中所形成的国家与纳税人之间以及纳税人相互之间的一系列分配关系也不会相同，这些分配关系都体现着该社会生产关系的性质，具有不同的阶级性，从而使不同社会制度下的税收具有不同的性质。

上述的五个方面，突出地反映了税收的一般概念，也是税收在不同社会制度下所共同具有的基本特征。从奴隶制社会到今天的社会主义社会，尽管社会在不断发展，国家在不断变革，税收的制度、结构、政策、原则、征收方法和名称等在不断地发展变化，税收所固有的上述基本特征是不会改

变的，这是税收在不同社会制度下所具有的共性。在这里还应明确指出，税收分配总要体现一定社会的生产关系，这是不同社会制度下税收具有的共性之一；至于体现什么样的生产关系，所体现的生产关系的差别，则是不同社会制度下税收的特殊性。

第二节 我国税收的起源和发展

如前所述，税收不是从来就有的，而是人类社会发展到一定历史阶段的产物。税收的起源，一般取决于相互联系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，即社会剩余产品和私有财产制度发展到一定程度。只有社会上同时存在这两个前提条件时，税收才能产生。

现将我国税收起源和发展的几个重要阶段简述如下：

一、贡、助、彻——税收的雏形阶段

根据历史资料记载，我国早期的税收大约产生于公元前21世纪初的夏代，史传禹时已制定贡赋：“禹别九州，量远近，制五服，任土作贡，分田定税，十一而赋。”^①意思是说禹治平洪水，分全国为九个州，根据土质的肥瘠和运输的难易来评定土地等级，按收获量的十分之一征税。夏代的贡赋，包括两个方面内容，除了上述与土地相联系的田赋外，还有各地方臣属和被征服的部落向中央贡献的土特产品。这

①《通典》卷四，《食货》，《赋税上》。

些土特产品在品种和数量上均有指定，如果拒纳，就要受到王室的讨伐。可见，贡是夏代王室对其所属部落和本国自由民的一种强制课征。

到了商代，实行助法。助法是建立在井田制度基础上的一种田赋制度，它将六百三十亩土地依井字划为九块，每块七十亩，周围外八块分给八户农奴耕种，称为私田，中间一块称为公田，由八户农奴共同义务耕种，收获物归奴隶主或王室所有，而不再对私田课税。这种助耕公田的制度是一种田制与税制相结合的产物，表面上看借民力助耕是直接占有农奴的一部分活劳动，实际上还是无偿占有这部分活劳动所创造的社会产品，因而是一种力役形式的税收。

到了周代，实行彻法。它将九百亩大小的一块田，按百亩分为九块，农奴每夫授田一块，每年按百亩实际收获量的十分之一征税，即所谓“民耕百亩者，彻取十亩以为赋。”彻法和助法一样，都是建立在井田制的基础上，但彻法较助法有了进步，按土地数量和实际收获量依一定比例纳税，能体现多收多得，有利于调动劳动者的积极性。将劳役形式改为实物形式，也是税收征纳形式上的一个很大改进。

夏、商、周三代的“贡、助、彻”法是不是税收，目前学术界尚存在着不同的认识。持否定的观点认为，在夏、商、周三代奴隶制社会里，实行的是土地国有制，国王直接控制了大量土地和奴隶，直接经营着大量的农业、畜牧业和手工业，直接占有奴隶们的劳动成果，还向被征服的部落索取贡物，这就构成了国家财政收入的基本来源，完全可以满足国家的物质需要，从而不需要征税，也不具备征税的客观经济条件。史传的“贡、助、彻”法，或强迫献出贡物，或

强令劳役，或直接无偿占有奴隶们的劳动成果，虽然也含有一定的税收因素，甚至可以说是以后税收的雏形，但终究不能说就是税收，或者说不能是现在这种完整意义的税收。这种观点强调，税收的产生和存在取决于社会的经济条件，国家产生后社会上并不同时具备税收产生和存在的客观经济条件，因而会出现一个“无税期”，只有当经济条件具备时，才会产生税收。

我们认为，对“贡、助、彻”法是不是税收之所以发生争议，主要是对税收产生和存在的客观依据认识不同，另外，对于衡量什么是税收的标准理解也不一致。判定“贡、助、彻”法是不是税收，主要是看其是否具有税收的本质和特征，同时，不能脱离当时的历史条件，要看到税收的形式、种类和征收方法等，有一个从简单到复杂，从低级到高级，逐步发展和完善的过程。不能以今天的标准去衡量税收产生初期的内容和形态，也不能把税收雏形和税收截然分开，认为是本质根本不同的两种事物，因为税收的雏形也是税，也具有税的质的规定，只不过不够成熟和完备而已。在夏、商、周三代的井田制度下，尽管土地和奴隶归国王所有，即所谓的“溥天之下，莫非王土，率土之滨，莫非王臣。”^①但土地和奴隶并不是全部集中在国王手里由国王直接经营支配，而是大部分分封给各级奴隶主，或由他们转授给自由民耕种。从而使土地所有权、土地使用权和土地产品的占有权相分离，土地收获物一部分要以税收和地租的混合形式上缴给国王作为财政收入，一部分要留给各级奴隶主和

①《诗经》小雅·北山。