

国家税收

GUOJIA SHUISHOU

主审:丁峙 主编:姚大金 张丽华

副主编:杨树琪 边曦 陆宁



西南财经大学出版社

前 言

为适应建立社会主义市场经济体制的需要,从1994年1月1日起,党中央、国务院对我国原工商税制进行了全面改革,建立了新的税收制度。新税制的实施,标志着我国税制建设已跨入了一个新的发展时期。它标志着我国税制已走上了法制化、规范化、科学化的轨道。它将在组织财政收入,调节社会经济,贯彻经济政策,监督社会主义经济活动,促进对外经济交往,以及理顺分配关系、规范分配方式等方面发挥愈来愈重要的作用。

新税制在税制结构、税收法律法规、征纳方式以及会计处理方法诸方面都发生了很大的变化,也促进了税收理论的深化和发展,这就要求我们高校无论从教学内容上还是教学方法上都要适应这种变化和发展,与此相适应的是教材的更新。正是在这样的背景下,我们受省委党校的委托以及我院本专科教学的需要,根据新税制,编写了这本教材。

本书力求在理论有所创新,在政策上严格依照国家颁布的统一税收法律法规的规定,在内容形式上适应本专科、函授各个层次的需要,在体系上达到较严密、结构上较合理。

本书由云南省财贸学院财税系组织编写。参加编写的人员有:第1、2、3章,边曦;第4、5、6章,陆宁;第7、8、9章,杨树球;第10章,陈庆萍;第11章,李蕾;第12章,王励;第13、14章,姚大金;第15章,李妍;第16章,张

丽华。由姚大全、张丽华担任主编，由杨树琪、边曦、陆宁担任副主编。最后，由云南财贸学院原财税系主任、享受政府特殊津贴的经济学专家丁峙教授担任主审。

由于编写时间仓促，作者水平有限，难免有不完善之处，敬请各位同行和朋友批评指正，以便进一步修订。

编 者

1994 年 12 月

目 录

第一篇 总 论

第一章 税收基本理论	(3)
第一节 税收的一般概念	(3)
第二节 税收的起源与发展	(12)
第三节 社会主义税收存在的必然性	(17)
第四节 社会主义税收的性质、职能与作用	(20)
第二章 税收负担与税负转嫁	(28)
第一节 税收负担	(28)
第二节 税负转嫁	(36)
第三章 税收制度	(43)
第一节 税收制度的构成要素	(43)
第二节 税收分类	(54)
第三节 社会主义市场经济下的税制建立原则	(62)
第四节 税制结构	(69)

第二篇 工商税收

第四章 增值税	(77)
第一节 增值税概述	(77)
第二节 增值税的纳税人、征税对象与税率	(84)
第三节 增值税的计算	(87)

第四节 增值税的征收	(95)
第五章 消费税	(100)
第一节 消费税概述	(100)
第二节 消费税的纳税人、征税对象与税率	(102)
第三节 消费税的计算	(107)
第四节 消费税的征收	(113)
第六章 营业税	(117)
第一节 营业税概述	(117)
第二节 营业税的纳税人、征税对象与税率	(118)
第三节 营业税的计算	(120)
第四节 营业税的征收	(121)
第七章 企业所得税	(125)
第一节 企业所得税概述	(125)
第二节 企业所得税的纳税人、征税对象与税率	(130)
第三节 企业所得税的计算	(132)
第四节 企业所得税的征收	(145)
第八章 外商投资企业和外国企业所得税	(150)
第一节 外商投资企业和外国企业所得税概述	(150)
第二节 外商投资企业和外国企业所得税的纳税 人、征税对象与税率	(154)
第三节 外商投资企业和外国企业所得税的计算	(158)
第四节 外商投资企业和外国企业所得税的征收	(173)

第九章 个人所得税	(180)
第一节 个人所得税概述	(180)
第二节 个人所得税的纳税人、征税对象与税率	(184)
第三节 个人所得税的计算	(191)
第四节 个人所得税的征收	(201)
第十章 资源征税	(205)
第一节 资源税	(205)
第二节 土地使用税	(216)
第十一章 特定目的征税	(226)
第一节 固定资产投资方向调节税	(226)
第二节 土地增值税	(233)
第三节 城市维护建设税	(241)
第十二章 财产、行为征税	(244)
第一节 房产税	(244)
第二节 车船使用税	(248)
第三节 印花税	(252)
第四节 屠宰税	(258)

第三篇 农业税收

第十三章 农(牧)业税	(263)
第一节 农业税概述	(263)
第二节 农业税的纳税人、征税对象与税率	(268)
第三节 农业税的计算与征收	(274)
第四节 牧业税	(276)
第十四章 农业特产税、耕地占用税与契税	(280)

第一节	农业特产税.....	(280)
第二节	耕地占用税.....	(287)
第三节	契税.....	(291)

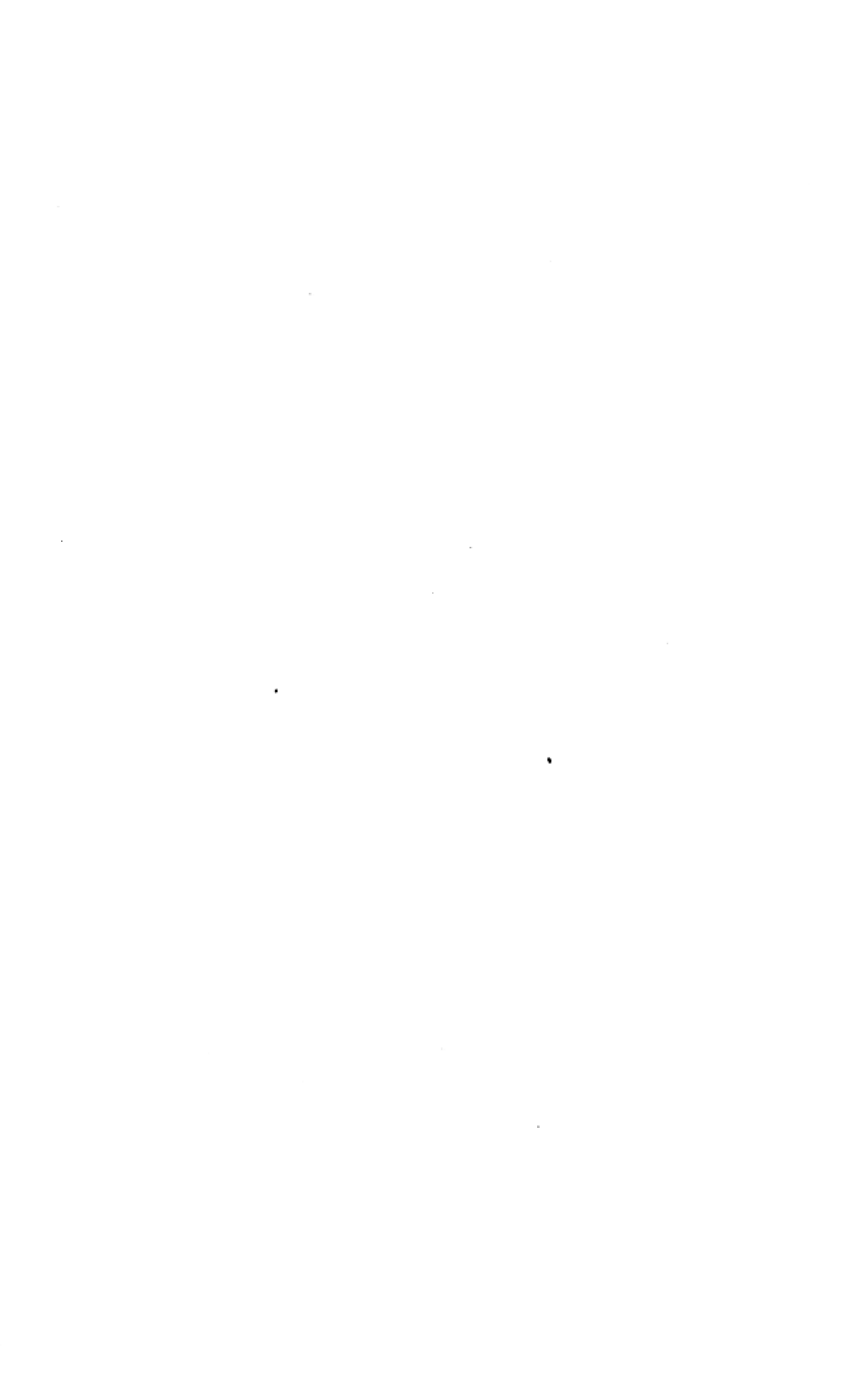
第四篇 关 税

第十五章	关税.....	(297)
第一节	关税概述.....	(297)
第二节	关税的纳税人、征税对象与税率.....	(301)
第三节	关税的计算与征收.....	(304)
第四节	行邮税和船舶吨税.....	(308)

第五篇 税收征管

第十六章	税收的征收与管理.....	(315)
第一节	税收征收管理概述.....	(315)
第二节	税收征收管理制度.....	(322)
第三节	税收征管模式及选择.....	(341)

第一篇 总 论



第一章 税收基本理论

第一节 税收的一般概念

一、税收的定义

税收是国家为了满足社会公共需要，以社会管理者的身份，借助社会公共权力，强制、无偿地参与社会剩余产品的分配。其内含以下几个要点：

（一）分配是税收的基本属性

这里所说的分配，是指对社会产品在不同社会集团或社会成员之间进行的分割，它主要解决社会产品归谁占有，归谁支配，以及占有多少，支配多少的问题。分配，作为社会再生产中的一个环节，既不同于直接生产，也不同于交换和消费。以社会产品为对象的分配，必须以生产为前提，没有生产也就没有对社会产品的分配。社会产品一般可分为补偿、积累、消费三个部分。补偿解决生产过程中已经消耗的生产资料部分，是保证简单再生产的必要条件。积累解决扩大再生产的资金来源，是社会发展和进步的物质保证。消费既有劳动者及其家属的个人消费，也有社会消费，这是社会再生产的根本目的，也是社会再生产得以顺利进行的前提。这三个部分的现实划分，实际上就是对社会产品在用途上的一种

分配。其中，对生产资料（C）的补偿和对劳动者及其家属的个人消费（V）部分，是通过生产单位内部分配完成的。对于积累和社会消费的部分（M），一般是通过多种渠道在生产单位内部和社会有关范围进行分配的。由于剩余产品是分散于各个生产经营单位，为了提供解决社会公共需要的物质条件，国家就必须通过规范的分配方式，在全社会范围内把分属于不同单位的剩余产品聚集一部分。这种规范的分配方式就是税收。

（二）满足社会公共需要是税收分配的基本目的

所谓社会公共需要，是指构成一定社会的微观经济组织和社会成员的全部需要中，普遍存在但又无力单独解决的一般外部需要。它是与经济组织或社会成员的个体直接需要相对而言的概念。社会公共需要并不是人们的一种主观欲望或需求，而是一种客观需要。其物质内容主要取决于社会整体的生产力水平并随之变化而变化，在现代社会通常表现为诸如交通通讯、文化教育、医疗卫生、公共福利、安全保障等方面的社会公共设施和社会公共消费。对每个经济组织和社会成员而言，社会公共需要既不可缺，又无法独立解决，而且一旦实现，在利益上又具有共享性。这一特点，决定了满足社会公共需要的物质产品的分配，不可能由经济组织直接在其内部进行，而必须由社会公共权力机构来执行。税收就是社会公共权力机构为满足社会公共需要而参与社会剩余产品分配的最有效手段。税收分配是为经济组织（单位）和社会成员从而是为整个社会服务的。

（三）国家是税收分配的主体

社会公共需要既然是经济组织或社会成员全部需要的一

部分，经济组织与社会成员构成社会公共需要的主体，从逻辑上讲，就应由其直接去满足。但是这是不可能做到的。一方面，作为社会整体中的一员，任何一个经济组织或社会成员，均不可能代表整个社会，从而也就不具备社会管理者的资格，不具备社会管理职能；另一方面，每一个经济组织或社会成员的经济能力，相对于不断增长的社会公共需要而言，都是十分有限的。那么，到底应由谁来负责满足社会公共需要呢？基于社会公共需要涉及到一个社会众多不同单位与个人的利益，实现社会公共需要的主体，必须是取得社会管理者资格、具有社会管理职能的社会的正式代表。在国家存在的情况下，实现社会公共需要的主体只能是国家。因为“国家是文明社会的概括”^①；“国家是整个社会的正式代表，是社会在一个有形的组织中的集中表现”^②。

当然，满足社会公共需要，仅有理论上的需要主体与实现主体是不够的，还必须具有相应的物质条件。毫无疑问，这种物质条件只能由经济组织（单位）和社会成员来提供。因为社会公共需要本身就是其全部需要不可分割的一部分。虽然单个的经济组织或社会成员的经济能力是很有限的，但其全部的整体经济能力，与满足社会公共需要的客观要求具有相对的适应性。不过，在提供用于解决社会公共需要的物质条件时，并不是由经济组织与社会成员自发进行，而必须由国家按照一定的标准有秩序地进行。税收就是以国家为主体，根据社会的公共需要，参与经济组织和社会成员收入的一种

① 《马克思恩格斯选集》第4卷，第472页。

② 《马克思恩格斯选集》第3卷，第320页。

集中分配。

(四) 社会公共权力是税收分配的直接依托

国家以社会管理者的资格和身份参与社会剩余产品的分配，必须借助社会公共权力。其原因是：第一，对任何一个经济组织或社会成员而言，在利益分配问题上始终都存在着自身的直接利益与社会公共利益之间的矛盾。而如何做到既能满足社会公共需要，又不影响经济组织正常的生产经营活动，则是国家作为社会管理者必须解决的问题。这就要求国家参与社会产品分配必须规范化。而实现这种规范分配，又必须借助于社会公共权力。因为只有借助社会公共权力，进而通过法律形式将国家与经济组织、社会成员的权利与义务关系加以确定，才能具体规范其各自的行为和分配关系，正确地处理好社会公共需要与经济组织、社会成员自身直接需要的关系。第二，只有借助社会公共权力，才符合实现社会公共需要的要求。才能够在整个社会范围内，不受财产所有权关系的限制而广泛地参与社会剩余产品的分配。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。实现社会公共需要，客观上要求国家能够集中和掌握相应的财力。如果单纯通过国家财产权力来满足社会公共需要，就既不符合社会公共需要的本来意义，因为它不是纯粹的国家需要；也会使经济组织与社会成员产生一种似乎与社会之间没有什么依存关系的逻辑与事实错误。

需要指出的是，我们在税收定义中用“借助”而不用

^① 《马克思恩格斯选集》第1卷，第170页。

“凭借”一词，旨在表明“权力”本身不是税收分配范畴产生的内在依据，而只是一种把具有社会管理职能和资格的国家与满足社会公共需要这两者现实地联结起来的中介手段。这和通常把“凭借政治权力”参与社会剩余产品的分配，从而把政治权力作为税收分配的核心依据具有质的区别。事实上，从政治权力本身赖以发挥作用的基础分析，它也是不能成为税收分配的内在依据的。因为“政治统治到处都是以执行某种社会职能为基础，而且政治统治只有在它执行了它的这种社会职能时才能持续下去。”^① 税收分配是社会公共需要的一种本质要求，实现社会公共需要则是国家行使社会管理职能的依据。

关于税收的定义还有其他一些看法，大体上可以归纳为以下几种：

1. 收入论。认为税收是国家强制、无偿征收的财政收入（包括实物和货币）。具体表述如，税收是“国家对有纳税义务的组织和个人所征收的货币和实物”^②；是“国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照法定标准和程序，强制地、无偿地取得的财政收入”^③。

2. 手段论。认为税收是国家取得财政收入的一种手段、工具或方式。其表述如，“税收是国家为了实现其职能，制定并依据法律规定的标准，强制地、无偿地取得财政收入的一

① 《马克思恩格斯选集》第3卷，第219页。

② 《国家税收》，东北财经大学出版社1988年版，第1页。

③ 同②。

种手段”^①；“税收是国家凭借政治权力，按照法律规定的规范和方法，强制地、无偿地、定量地取得财政收入的方式。”

3. 分配关系论。认为税收是国家取得财政收入时所发生的分配关系。具体表述如，税收是“国家为实现其职能，凭借政治权力，按照法令预先规定的标准，无偿地、强制地取得财政收入所发生的一种分配关系”^②。

二、税收的形式特征

（一）税收形式特征的含义

税收的形式特征，简称税收特征，是指税收分配形式与财政收入的其他分配形式相比，所具有的不同征象或标志。税收的形式特征是由税收的本质——国家为满足社会公共需要而对社会剩余产品进行的集中性分配决定的。即由于社会公共需要在空间上具有广泛性，可以延伸到整个社会范围内；在内容上具有规范性，与经济组织、单位或社会成员的直接需要相辅相成；在时间上具有连续性，既不是断断续续的，更不是偶尔发生的，而是连续不断发生的一种客观需要。这样，作为国家实现社会公共需要集中社会剩余产品的一种方式，税收分配就必须符合社会公共需要的上述特性。反映在形式上，即具有强制性、无偿性和固定性特征，也就是人们通常所说的“三性”特征。

（二）税收形式特征的内容

1. 强制性。是指国家以社会管理者的身份，直接依托国

① 《税收学》，武汉大学出版社 1993 年版，第 7 页。

② 《中国社会主义税收》黑龙江人民出版社 1984 年版，第 1 页。

家公共权力参与社会剩余产品的分配。众所周知，社会公共需要的满足，是社会经济组织、单位、社会成员乃至社会整体发展的必要条件。国家作为社会的正式代表，具有管理社会的职能和资格，而实现这种职能和资格，必须亦必然拥有管理社会的公共权力。税收分配借助的正是国家的公共权力，而不是财产权力，这是由社会公共需要的特点决定的。换言之，通过实现社会公共需要所创造的社会公共条件，对社会经济组织与社会成员来讲具有共享而非排他的性质。因此，国家运用税收参与社会剩余产品的分配，只能而且也只能借助于带有强制性的、可以在全社会范围内发挥作用的公共权力，而不受财产所有权关系的限制。

税收的强制性特征，具体是以税收法律形式体现的。即国家有依据税法行使征税的权利，也有履行社会管理职能、为社会提供公共条件的义务；社会经济组织与社会成员既有依法履行纳税的义务，也有享受国家提供的社会公共条件的权利。当国家的征税权利受到纳税人的干扰或抵制时，可以运用法律予以制裁。当纳税人正当的生产经营权利和享用社会公共条件的权利受到侵害时，同样可以通过税法和其他法律维护其合法权益。可见，通过税法体现的税收的强制性，既不意味着国家可以借助公共权力任意征税，也不是指纳税人只尽义务，不享有权利。它是国家和纳税人从不同侧面满足社会公共需要的权利与义务关系的法律规范。

2. 无偿性。是指国家对具体的纳税人征税时，既不直接支付任何报酬，也不予以偿还。列宁曾经指出：“所谓赋税，

就是国家不付任何报酬而向居民取得东西”^①。税收的无偿性特征，同样是由社会公共需要的特性决定的。正如前面分析税收定义时指出的，社会公共需要既然是社会经济组织与社会成员不可缺少的一部分，依照常理，满足这种需要完全是其自身的事，应由自己去解决。但是，由于社会公共条件具有社会共享的性质，因而实现社会公共需要的主体，必须在取得社会管理者资格的同时，还能够集中和掌握一定的社会剩余产品。而无论是从理论上还是从事实上来看，任何一个经济组织或社会成员，既不具备管理整个社会的资格，亦无满足社会公共需要的物质能力。即使是经济组织或社会成员总体，也不具备管理整个社会的身份，不过，其物质基础却与社会公共需要具有一定的适应性。这样，具有社会管理职能、取得社会正式代表资格的国家，就可以运用税收把分散于各个纳税人（负有纳税义务的经济组织或社会成员）手中的剩余产品集中一部分，用来满足社会公共需要。也就是说，税收分配的实质即是将单个纳税人自己既不能直接解决但又必须解决的问题，转由国家来集中解决。据此，税收参与具体纳税人掌握的社会剩余产品的分配，必须是无偿的。

3. 固定性。是指国家通过法律形式，预先将征税对象与征收比例加以规定。与强制性、无偿性特征相同，税收的固定性特征也是社会公共需要特性的一种本质要求，即社会公共需要虽然是经济组织或社会成员全部需要的有机组成部分，但它终究是其一般的外部需要。如果从每一个具体经济组织或社会成员的角度考察，都存在着个体（内部）需要与

^① 《列宁全集》第32卷，人民出版社1958年版，第275页。