

CAIZHENG YUSHUI SHOU

# 财政与税收

主编 韩兰茹 副主编 梁忠

中国财经经济出版社

CAIZHENG YUSHUI SHOU

# 财 政 与 税 收

主 编 韩兰茹  
副主编 梁 忠

中国财政经济出版社

(京)新登字 038 号

**图书在版编目(CIP)数据**

财政与税收/韩兰茹主编. —北京:中国财政经济出版社,1995

ISBN 7-5005-2784-5

I. 财… II. 韩… III. ①财政管理体制-经济体制改革-中国-1994②税制改革-中国-1994 IV. ①F812②F812.42  
中国版本图书馆 CIP 数据核字 (95) 第 03485 号

中国财政经济出版社 出版

社址:北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码:100010

通县兔子店印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 14 印张 336 000 字

1995 年 3 月第 1 版 1995 年 3 月北京第 1 次印刷

印数:1— 8501 定价:16.00 元

ISBN 7-5005-2784-5/F·2638

(图书出现印装问题,本社负责调换)

## 编写说明

财税体制改革是整个经济体制改革的重要组成部分,党中央、国务院对此十分重视,社会各界也极为关注。社会主义市场经济的发展,要求建立健全宏观经济调控体系,财税政策是市场经济运行中最重要的调控手段之一,但原财税体制有许多方面不适应市场经济的发展。

为适应市场经济的需要,我们特编写了“财政与税收”一书。全书注重理论联系实际,力求一个“新”字,特别对1994年新实行的在合理划分中央与地方事权的基础上的分税制;建立中央税收和地方税收体系;按照统一税法、公平税负、简化税制和合理分权的原则,改革和完善税收制度;改进和规范复式预算制度等都作了较为详尽的描述。

为了帮助广大读者在市场经济条件下,对财政和税收的认识和学习,本书深入分析了市场经济与财政和税收的关系,尤其对1994年实行的新税制,按税种对其实施步骤进行了透彻分析,并对税收在会计核算中的帐务处理进行了案例分析。

本书适用于大、中专院校学生使用,亦适用于财务会计工作人员和各级领导干部学习使用。全书分上、下两篇,即财政篇和税收篇,共15章。作者力图内容新颖,为便于广大读者对财税的系统了解,将财政与税收编为一本书,也算是一种尝试。

由于时间比较仓促,本书在内容和观点上难免有不足之处,请

读者给予批评指正。

本书由韩兰茹负责主编和总纂,全书共 15 章,参加编写分工是:第一、第二、第六、第七、第十五章由韩兰茹编写,第三章由黄惠恒编写,第四、第五章由宋刚编写,第八、第九、第十、第十四章由梁忠编写,第十一、第十二、第十三章由郑宏编写。

# 目 录

<b>上篇 财政篇</b> .....	( 1 )
<b>第一章 财政的本质及其与经济的关系</b> .....	( 1 )
第一节 财政的产生和发展 .....	( 1 )
第二节 财政的本质 .....	( 6 )
第三节 社会主义财政的职能 .....	( 9 )
第四节 财政在社会再生产中的地位 .....	( 13 )
第五节 财政与经济的关系 .....	( 19 )
<b>第二章 财政收入的内容及数量界限</b> .....	( 25 )
第一节 财政收入的构成及形式 .....	( 25 )
第二节 财政收入的数量界限 .....	( 32 )
第三节 国有资产收益的分配 .....	( 36 )
第四节 国家债务收入 .....	( 43 )
<b>第三章 财政支出的原则及主要支出内容</b> .....	( 52 )
第一节 财政支出的分类和形式 .....	( 52 )
第二节 财政支出的原则 .....	( 56 )
第三节 固定资产支出 .....	( 63 )
第四节 社会保障支出和价格补贴支出 .....	( 78 )

第四章 财政管理体制 .....	( 88 )
第一节 财政管理体制概述 .....	( 88 )
第二节 分税制财政管理体制 .....	( 91 )
第三节 我国财政管理体制的改革 .....	( 99 )
第五章 国家预算管理 .....	(103)
第一节 国家预算概述 .....	(103)
第二节 复式预算 .....	(111)
第三节 国家预算的编制、执行和决算 .....	(118)
下篇 税收篇 .....	(127)
第六章 税收基础理论 .....	(127)
第一节 税收概述 .....	(127)
第二节 税收制度的构成要素 .....	(139)
第三节 税收的分类及税法概述 .....	(145)
第七章 我国税收制度的演变 .....	(153)
第一节 革命根据地时期至 1973 年前的税制 .....	(153)
第二节 1979—1993 年的税制改革 .....	(160)
第三节 1994 年税制的重大改革 .....	(169)
第四节 中国税制发展战略及改革方向 .....	(178)
第八章 流转税类 .....	(185)
第一节 增值税 .....	(185)
第二节 消费税 .....	(204)
第三节 营业税 .....	(213)
第四节 关税 .....	(223)

第九章	收益税类	(226)
第一节	企业所得税	(226)
第二节	外商投资企业和外国企业所得税	(233)
第三节	个人所得税	(240)
第十章	其它税类	(248)
第一节	资源税类	(248)
第二节	财产税类	(255)
第三节	行为税类	(262)
第十一章	流转税类的会计核算、帐务处理与案例	(269)
第一节	增值税的会计核算、帐务处理与案例	(269)
第二节	消费税的会计核算、帐务处理与案例	(291)
第三节	营业税的会计核算、帐务处理与案例	(303)
第十二章	所得税类的会计核算、帐务处理与案例	(309)
第一节	企业所得税的会计核算、帐务处理与案例	(309)
第二节	外商投资企业和外国企业所得税及个人所得税的会计核算、帐务处理与案例	(330)
第十三章	资源税类、财产税类、行为税类的会计核算、帐务处理与案例	(336)
第一节	资源税类的会计核算、帐务处理与案例	(336)
第二节	财产税类的会计核算、帐务处理与案例	(342)
第三节	行为税类的会计核算、帐务处理与案例	(349)



第十四章	国际税收	(362)
第一节	国际税收概述	(362)
第二节	税收管辖权	(366)
第三节	国际双重征税	(370)
第四节	国际双重征税的避免与消除	(379)
第五节	国际避税与反避税	(391)
第六节	国际税收协定	(405)
第十五章	我国税收管理体制及税收征收管理制度	(414)
第一节	我国税收管理体制	(414)
第二节	税收征收管理制度	(421)
第三节	税务机关与纳税人	(432)

# 上篇 财 政 篇

## 第一章 财政的本质及其与经济的关系

### 第一节 财政的产生和发展

#### 一、财政的产生

财政属于分配范畴。它是人类社会发展到现在一定历史阶段的产物。任何经济范畴的产生,都取决于一定的客观条件。国家的产生,是财政产生的前提条件。财政随着国家的产生而产生,随着国家的发展而发展。

在原始公社初期,社会生产力水平十分低下,人们共同劳动,平均分配劳动成果,以维持最低的生存条件,没有剩余产品,没有贫富之分,没有剥削人的现象。原始公社中期,随着社会分工和交换的发展,游牧部落从其余的野蛮人群中分离出来,发生了第一次社会大分工,逐渐产生了剩余产品。到了原始社会末期,发生了手工业和农业分离的第二次社会大分工,以交换为目的的商品生产随之出现了,这对于提高劳动生产率,增加剩余产品又起了促进作用。

随着剩余产品的日益增多,出现了私有制和剥削,这是伴随着一夫一妻制个体家庭的建立而出现的。这些个体家庭,把畜群变成小家庭的私有财产,把战争俘虏变成了奴隶。战争的频繁发生和对外掠夺,军事首长的财富增加了,权力也扩大了。氏族内部成员的财产分配逐渐有了差异,逐渐分化出了富人和穷人,出现了贵族,氏族首领也由民主选举逐渐演变为世袭制。经济上占优越地位的氏族首领,一跃成为统治阶级,在政治上、经济上压迫和剥削奴隶阶级,从而产生尖锐的阶级矛盾。为了镇压奴隶的反抗和维护奴隶主阶级的统治地位,就需要拥有一种暴力统治工具,于是就产生了奴隶制国家。列宁指出:“国家是阶级矛盾不可调和的产物”;“国家是阶级统治的机关,是一个阶级压迫另一个阶级的机关,是建立一种“秩序”,来使这种压迫合法化,固定化,使阶级冲突得以缓和。”<sup>①</sup>国家是以“公共权力”的面貌出现而凌驾于社会之上的。“这种公共权力在每一个国家里都存在。构成这种权力,不仅有武装的人,而且还有物质的附属物,如监狱和各种强制机关,这些东西都是以前的氏族社会所没有的。”<sup>②</sup>为了维持这种公共权力,行使国家政治、经济职能,就需消费一定量的物质财富。于是国家就依靠它的政治力量,从社会再生产中强制取得一部分社会产品。这样,在整个社会分配中就出现了一种由国家直接参与的社会产品分配。国家凭借政治权力参与社会产品分配的手段,是捐税。正如恩格斯指出:“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。”<sup>③</sup>捐税的产生,取决于相互制约的两个前提条件,一个是国家公共权力的建立,一个是私有制的出现。所以,捐税是国家公共权力与私有制存在的必然产物。

---

① 《列宁选集》第3卷,人民出版社1972年版,第176页。

② 《马克思恩格斯选集》第4卷,人民出版社1972年版,第167页。

③ 《马克思恩格斯选集》第4卷,人民出版社1972年版,第167页。

古希腊和古罗马等奴隶制国家形成以后,就出现了对私有土地的征税。我国早在夏代,也出现了国家凭借其政治权力进行的强制课征——贡。国家把通过捐税手段所取得的社会产品用于维持其公共权力,这就产生了国家财政的雏形。

## 二、财政的发展

财政产生以后,随着生产的发展和不同性质国家的更迭,而逐渐发展、变化。从人类社会历史发展进程来看,除原始公社外,迄今各种不同社会性质的国家都有与之相适应的国家财政,包括奴隶制国家财政、封建制国家财政、资本主义国家财政、社会主义国家财政。社会主义社会以前的国家财政,都是建立在生产资料私有制基础上的以剥削为内容的国家财政。

奴隶社会生产关系的基础,是奴隶主占有生产资料 and 直接占有奴隶。在奴隶制国家里,君主是最大的奴隶主,“溥天之下,莫非王土,率土之滨,莫非王臣。”君主个人的收入,同国家的收入不分,生产过程中的经济剥削和生产过程以外的超经济剥削是结合在一起。这就决定了奴隶制国家财政的收入来源主要是对奴隶的直接剥削,即皇室土地的收入及向诸侯等王公贵族取得的贡赋收入。在奴隶社会,除奴隶外,还有自由民。他们虽有人身自由,但没有政治权力和地位,在政治上、经济上受奴隶主的压迫和剥削,也要充兵役、出差务。国家利用政治强权,向他们收取捐税,用于战争支出、王室官吏俸禄及祭祀的支出。在奴隶社会,由于自然经济占统治地位,国家财政分配主要采取实物和力役的形式。

封建制社会生产关系的基础,是封建主占有生产资料 and 不完全占有农奴,同时还有农民和手工业者的小私有经济。封建帝王、贵族和地主压迫、剥削农奴或农民。这就决定了封建制国家财政的收入来源,主要是官产收入和诸侯的贡赋收入,其次是向农民、手

工业者和商人征收的田赋,即捐税收入,对酒、盐等专卖收入和采伐、渔猎、铸币的专利收入。封建社会捐税收入在国家财政收入中占有重要地位。封建社会国家的财政支出,主要用于战争支出、王室官吏俸禄支出以及封建文化、宗教等支出。随着封建社会商品经济的逐渐发达,税收的范围也不断扩大,种类不断增多,国家财政分配在采取实物形式的同时,逐渐大量采取价值形式。

从奴隶制国家财政到封建制国家财政的发展中,一些思想家和政治家已从国家治理和财政管理方面制定了一些财政政策,有过理财论述和争论,并具备一定理财思想,如:我国春秋战国时期的管仲提出过“相地而衰征,则民不移”的财政政策,即征税要根据土地的好坏,以防止农民逃亡;商鞅变法时,提出了废除井田制,允许土地自由买卖,根据田亩而征税等主张。

在资本主义社会中,资本主义生产关系的基础是资本家占有生产资料和剥削雇佣劳动。由于商品经济的高度发达,使劳动力也成为商品。资本主义社会生产的目的是为了取得最大的剩余价值。资本家雇佣劳动力,只支付劳动力的价值,而劳动力在剩余劳动时间里所创造的价值则由资本家无偿占有。生产的社会化与生产资料私人占有之间的矛盾,导致经济上的危机和政治上两大对立阶级的尖锐矛盾。资本主义国家为了对内实行镇压和对外实行侵略的需要,必须从社会产品的分配中占有一部分。财政分配普遍采取价值形式。税收是资本主义国家最基本的财政收入,捐税种类之多,比重之大,可以说是私有制社会之最。以美国为例,据不完全统计,税种有 80 项,税收约占全部财政收入的 90%。税收归根到底是剩余价值的转化形式,即国家对一部分剩余价值的无偿占有。债务收入也是财政收入的一个重要手段。随着社会向前发展,甚至捐税也不够了,国家就发行期票,即发行公债。发行纸币,实行通货膨胀政策,也是资本主义国家作为弥补财政赤字的重要手段。发行

纸币,表面看来并没有增加任何人的捐税负担,但实际上是国家将一部分国民收入吸收到国家财政里来了,是资本主义国家对广大人民的一种普遍的、强制性的课征。资本主义财政支出被用于军事开支和政府机构的支出。同时,在科学、文化、技术、教育以及社会救济和福利事业等方面也安排一部分财政支出。

社会主义财政收入,主要是来自全民所有制经济,其次是来自集体所有制经济。财政支出主要用于发展社会主义经济和改善人民生活。在我国国民经济恢复时期,面临旧中国遗留下来的烂摊子,国家实行了全国财政工作的统一领导和统一管理,在短期内实现了财政收支平衡,制止了通货膨胀,稳定了物价,到1952年完成了国民经济恢复阶段的任务。1953年我国进入了有计划地大规模经济建设时期,国家利用财政参与各种经济成份的分配和再分配,促进了全民所有制经济的巩固和发展,促进了非社会主义经济的改造。例如,财政开始以税收、上缴利润和折旧基金的形式,直接参与国有企业的产品分配,把国有企业为社会创造的那部分价值和一部分补偿基金集中到国家手中,形成财政收入,然后又通过基本建设投资、增拨企业流动资金等形式,将财政收入有计划地分配给国有企业,以满足扩大再生产的需要;对集体所有制性质的合作社经济,采取农业税等形式参与部分产品分配;同时又分别采取不同的形式,参与其它经济成份的分配。从此,我国社会主义财政得以建立和发展。

由于社会主义社会存在着商品经济,所以财政分配主要采用货币形式,但仍保留少量的实物形式。

马克思对资产阶级古典学派的财政理论和资本主义国家的财政政策等都作了深刻的论述和批判,并且明确阐述了社会主义财政分配原理,在捐税和公债等有关财政形式方面,都从理论上进行了探讨和论述。马克思主义经济学家根据社会主义建设的实践,逐

步建立起社会主义的财政学说。特别是在我国党的十四大指明了我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制,我国社会主义财政的理论和实践都有创新。1994年,为了适应由有计划的商品经济向社会主义市场经济转轨,我国进行了财政体制改革,相继出台了多项财税改革措施。这些重大举措正促使集中计划体制下的生产建设型财政逐步向社会主义市场经济体制下满足社会公共需要的公共财政转变,发展并完善了传统的社会主义财政理论。

综上所述,国家财政是阶级社会的产物,是随着国家的产生而产生的一种分配范畴。它是国家为实现其职能需要,依靠政治权力,强制地、无偿地参与社会产品的分配以及由此而发生的国家与各方面的分配关系。不同社会制度的国家财政反映着不同性质的分配关系。

## 第二节 财政的本质

### 一、财政的基本特征

要分析财政的本质,首先要了解其基本特征。

#### (一)财政是以国家主体的集中性的社会产品分配

财政是国家产生和存在的经济基础和前提条件。没有财政分配关系,国家就无法实现其职能。所以,财政分配的主体是国家。财政部门的一切财政活动,都直接代表国家,财政同国家有着本质的联系。特别是社会主义国家集政权行使者和国有资产所有者于一身,更加直接参与社会产品或国民收入的分配。

#### (二)财政是满足社会共同需要的分配

财政是社会性的分配,而不同于企业财产的分配。这并不是否

认企业财务与财政的密切联系,特别是社会主义国家与国有企业之间具有缴拨款的关系。从社会再生产的地位和作用来看,企业财务只是再生产过程中价值运动的一个侧面。所以,财政分配不是某个企业财务局部的分配,而是社会再生产过程中为满足社会共同需要而进行的全社会集中性的分配。企业财务分配属于微观经济范畴,而财政分配则属于宏观经济范畴。

### (三)财政分配的对象是国民收入中的剩余产品

社会总产品的价值包括  $c$ 、 $v+m$  两部分。 $c$  是已消耗的生产资料的价值, $v+m$  是劳动者新创造的价值,其中  $v$  是劳动力的价值, $m$  是剩余产品的价值。 $v+m$  构成国民收入。社会总产品的初次分配是在物质生产领域中进行的。在我国,企业在补偿已消耗的生产资料价值以后,企业所创造的国民收入,经过初次分配,形成职工的个人收入(相当于  $v$ )和企业纯收入(相当于  $m$ )两大部分。企业纯收入的一部分集中到国家财政,由国家统筹使用。国家对集中于国家财政的国民收入进一步的分配通称国民收入再分配。由于财政分配的客体是剩余产品,就决定了财政分配的永久性,这是一切国家财政所共有的特征。在我国,由于生产资料所有制以公有制为主体,国家可以直接参与物质生产领域内的社会产品或国民收入的分配,财政除了主要担负国民收入中剩余产品  $m$  的分配外,还参与一小部分补偿基金  $c$  的分配。在资本主义社会里,生产成果中用来补偿生产资料消耗部分的  $c$ ,就不能成为财政分配的客体。

### (四)财政分配具有强制性和无偿性

这也是同一般分配的主要区别。古今中外,任何社会的国家财政都具有这一重要特征。所有的国家财政,都是凭借国家的政治权力规定的法律制度进行强制征收。由于是强制的,因而又是无偿的,即国家以赋税形式从纳税人那里强制征收后,便不再直接返还,这是财政的一般共性。但是社会主义财政的强制性与无偿性具



有新的特征。资本主义国家财政的强制性与无偿性,实质是对劳动人民的掠夺和超经济的额外剥削;而社会主义财政则是为人民大众的眼前利益和长远利益服务的,是对社会产品所作的必要扣除。所以,它的强制性与无偿性是相对的,它体现了社会主义财政分配的强制性与自觉性之间,无偿性与偿还性之间的辩证关系。

上述四个方面,构成了财政分配的特殊性的内容,是决定财政本质的基础。

分析财政的本质,不应该仅从财政收支的表象来分析,而且要通过它所反映的人和人之间的关系来分析,即必须揭示财政对一部分社会产品或国民收入的分配所形成的分配关系。这种分配关系才是财政的本质。

## 二、财政的本质

任何财政的本质都体现一种以国家为主体的分配关系,所以分析财政的本质,首先要认识财政同国家的关系。

### (一)国家的性质决定财政的性质

因为国家总是代表占统治地位的阶级的利益,所以财政是为统治阶级服务的。社会主义以前的国家财政都是为剥削阶级服务的,它反映了财政的剥削性质。

我国是人民民主专政的国家,国家财政反映了社会主义国家与国有企业、集体经济、其它经济成份和全体人民之间,国家与各部门、各地区之间的分配关系,即国家与全体人民根本利益一致基础上的分配关系。社会主义财政收入主要来自全民所有制经济。国有企业是实现现代企业制度、享有法人财产所有权的独立的经济实体,是国家经济的细胞,国有企业的部分纯收入以税收和利润的形式上交国家财政,由国家统一安排使用。同时,国家也以政治权力为依托,用税收形式参与集体经济及其它经济成份的纯收入的