



國家稅收

主編

方荷生
翁榮華
邵建華

前 言

随着经济体制改革的不断深入和社会主义市场经济的逐步建立,我国的税收制度改革和建设已进入一个新的发展阶段。1994年分税制的确立,使我国税制建设逐步走向科学化、规范化,并形成了以中央税系为主体的税收新体系。税收不仅成为国家组织财政收入的主要手段,而且成为国家调控国民经济、促进经济发展的重要工具。

为了帮助从事税收、财政、财会和经济管理工作的同志全面系统地了解和掌握现代税收理论和我国税收制度以及征管办法,增长现代税收知识,提高税收基本技能,我们编写了《国家税收》一书。本书对1994年以来的税制改革的情况和经验进行了研究,探讨了市场经济条件下税收观念和理论的更新,税收职能的转换,税收体系的完善,税收结构的调整 and 我国税收征管的现代化等问题,旨在为我国税收改革和经济发展提供参考。本书将现代税收理论、现行税制和税收征管融为一体,理论性和应用性强。全书共分五篇:第一篇,现代税收理论;第二篇,中央税系;第三篇,地方税系;第四篇,共享税系;第五篇,现代税收管理。

本书由方荷生、翁荣华、邵建华任主编。具体写作分工如下:赵雪恒(第一章)、方荷生(第二章)、鲍灵光(第三章)、薛普华(第四章)、孙文基(第五章)、徐燕(第六、第十二章)、沈中立(第七、第八章)、顾海楨(第十四章第二节、第九、第十章)、钱官荣(第十一、第十六章)、郭纲(第十三章)、黄肖广(第十四章第一节)、徐建华(第十五、第二十一章)、翁荣华(第十七章)、赵芳(第十八章)、邵建华

(第十九、第二十章)。全书由方荷生总纂定稿。

本书编写过程中得到国家税务总局、江苏省国税局、地税局、中央财经大学科研所、中国税务出版社和苏州大学财经学院的专家、学者的大力支持,在此一并表示感谢!

由于水平所限,书中缺点和不足之处,敬请读者不吝赐教。

编 者

1997年9月

┌

目 录

第一篇 现代税收理论

第一章 税收基础理论.....	(3)
第一节 税收的起源.....	(3)
第二节 税收的概念.....	(6)
第三节 税收的本质和特征.....	(9)
第二章 税收职能与经济发展	(17)
第一节 税收的职能	(17)
第二节 税收的结构	(22)
第三节 税收与经济发展	(29)
第三章 税收负担与转嫁	(42)
第一节 税收负担概述	(42)
第二节 税负的转嫁	(52)
第三节 税负转嫁的归宿与效应	(59)
第四章 税制最优化	(64)
第一节 税制最优化的概念	(64)
第二节 公平原则	(72)
第三节 效率原则	(74)
第四节 经济稳定及经济增长原则	(77)
第五节 中国税制的完善与改革方向	(79)
第五章 当代西方税收理论	(85)
第一节 财政学派的税收理论与政策	(85)
第二节 供给学派的税收理论与政策	(89)

第三节 市场经济与中国税收理论	(93)
第二篇 中央税系	
第六章 关税	(99)
第一节 关税的设计和特点	(99)
第二节 关税的计算和缴纳	(104)
第三节 非贸易性进口物品的征税	(113)
第四节 船舶吨税	(116)
第七章 消费税	(119)
第一节 消费税的设计和特点	(119)
第二节 消费税的计算和缴纳	(128)
第八章 中央企业所得税	(132)
第一节 中央企业所得税的设计和特点	(132)
第二节 中央企业所得税的计税依据、税率 及缴纳方法	(135)
第三节 中央企业所得税的纳税人 和特殊规定	(140)
第三篇 地方税系	
第九章 营业税	(149)
第一节 营业税的设计和特点	(149)
第二节 营业税的计算和缴纳	(161)
第三节 营业税的减免	(178)
第十章 地方企业所得税	(183)
第一节 地方企业所得税的设计和特点	(183)
第二节 地方企业所得税计算和缴纳	(197)
第三节 地方企业所得税的减免	(199)
第十一章 个人所得税	(204)
第一节 个人所得税的设计和特点	(204)
第二节 个人所得税的计算和缴纳	(213)

第三节	个人所得税的减免·····	(238)
第十二章	外商投资企业和外国企业所得税·····	(242)
第一节	外商投资企业和外国企业所得税的 设计和特点·····	(242)
第二节	外商投资企业和外国企业所得税的 计算和缴纳·····	(245)
第三节	外商投资企业和外国企业所得税的 税收优惠·····	(273)
第十三章	财产税类的设计与课征·····	(282)
第一节	房产税·····	(282)
第二节	车船使用税·····	(284)
第三节	土地增值税·····	(288)
第四节	契税·····	(292)
第五节	遗产与赠与税·····	(294)
第十四章	资源税类的设计与课征·····	(300)
第一节	资源税·····	(300)
第二节	城镇土地使用税·····	(306)
第十五章	行为目的税类的设计与课征·····	(312)
第一节	印花税·····	(312)
第二节	耕地占用税·····	(322)
第三节	屠宰税·····	(326)
第四节	固定资产投资方向调节税·····	(329)
第五节	城市维护建设税·····	(336)
第六节	筵席税·····	(339)
第十六章	农业税类的设计与课征·····	(341)
第一节	农业税·····	(341)
第二节	农业特产税·····	(358)
第三节	农业税制的改革·····	(367)

第四篇 共享税

第十七章	增值税	(377)
第一节	增值税的一般概述	(377)
第二节	我国增值税制的设计与特点	(389)
第三节	增值税的计算与缴纳	(394)
第四节	增值税的减免税和出口退税	(401)
第五节	增值税一般纳税人认定和 专用发票的管理	(408)
第十八章	社会保险税与证券交易税	(415)
第一节	社会保险税	(415)
第二节	证券交易	(420)

第五篇 现代税收管理

第十九章	税收管理体制	(429)
第一节	税收管理体制的设计	(429)
第二节	税收法制管理	(434)
第三节	税收管理体制的改革	(444)
第二十章	税收征收管理	(453)
第一节	税收申报制度	(453)
第二节	税收代理制度	(456)
第三节	税收稽查制度	(460)
第四节	税收征收管理的改革	(464)
第二十一章	税收信息管理	(469)
第一节	税收信息管理的作用和方法	(469)
第二节	税收信息管理系统	(480)
第三节	电子计算机在税收管理中的应用	(485)

第一篇

现代税收理论

第一章 税收基础理论

第一节 税收的起源

税收是古老的财政分配范畴，同时又是个历史范畴，并不是有人类历史就有了税收，税收是人类社会生产力和生产关系发展到一定历史阶段的产物，是随着国家的产生而产生的。

一、税收产生的物质条件——剩余产品的出现

原始社会是人类社会发展的最初阶段，当时生产力水平极为低下，社会的基本单位为氏族组织，人们过着原始群体的生活，任何人都不能脱离这个群体。由于是以猎取的方式为主，获取的猎物极为有限，只能共同占有劳动成果，并在社会成员中进行大体的平均分配，以维持他们最低的生存需求和繁衍后代。在这种条件下，没有剩余产品，没有阶级，也没有剥削。

在原始社会的中期，出现了第一次社会大分工——游牧部落从野蛮人群中脱离出来，加速了畜牧业的发展。拥有天然肥美水草的部落，可以驯养牲畜，出现了畜牧业的剩余生产物。金属工具的制造，提高了农业耕作的能力，农产品也有了一定的剩余。剩余产品的出现是人类社会发展的重要标志，它为社会进步提供了一定的物质基础。首先，剩余产品引发了交换活动，农业和畜牧业的剩余产品形成了各部落之间的交换，后来又发展为人与人之间的产品交换，当然，早期的这种交换规模是有限的。此外，剩

余产品促进了社会生产方式转向以家庭为单位的个体生产。第二次社会大分工是手工业和农业分离，出现了专门从事直接以交换为目的的商品生产。商品生产极大地发展了交换的规模，原来靠群体才能获得的产品，现在可以通过交换获取自己需要的产品，人们对集体的依附程度自然会削弱，这时家庭生产最终取代了共同生产。随着商品生产规模的不断扩大，社会财富不断增长，无论就数量还是质量方面，剩余产品都有了较大的提高，同时也加速贫富的差别。军事首领凭借战功和显赫的地位，强行占有社会财富，并世代世袭。氏族内部的阶段分化加剧，私人占有的势力明显增大，私有制逐步形成并最终导致氏族公社的彻底瓦解。第三次社会大分工使商业分离出来，金属货币和借贷行为推动了商品流通，专门媒介商品交换的商业，使社会分工更为专门化。商业不仅促进了手工业的商品生产，使社会财富不断丰富，而且进一步加深了阶级分化，不仅货币商品是财富，奴隶也被视为财富，大批的俘虏和平民沦为奴隶，奴隶主强迫奴隶劳动，残酷地剥削奴隶的劳动成果，奴隶创造的剩余产品成为整个社会赖以生存的物质基础。

二、税收产生的政治条件——国家的产生

统治者与被统治者之间的阶级矛盾日益激化，为了镇压被统治者的反抗，巩固统治者永久的地位，就需要有一种凌驾于社会之上的权力机构，这种从社会中产生，但又自居于社会之上的权力机构就是国家，国家是阶级矛盾不可调和的产物和表现。国家“不仅可以使正在开始的社会划分为阶级的现象永久化，而且可以使有产阶级剥削无产阶级的权利以及前者对后者的统治永久化”。（注：《马克思恩格斯选集》第4卷第104页）

国家产生以后，国家要执行国家职能，各级政府机构在实施职能作用时，必然要消耗一部分产品，但政府机构本身并不直接从事物质资料的生产，国家只能凭借着政治权力，强制地占有一

部分社会产品，由此形成了国家为主体的，以政治权力为依托的国家财政分配范畴。税收是财政的早期形式，内在于财政范畴，而且是一种典型的财政分配形式。正如恩格斯所说：“为维持这种公共权力，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。”（注：《马克思恩格斯选集》第21卷第195页）

税收随着国家的产生而产生以来，已延续了数千年的历史，至今仍被现代社会所接受并采纳。税收还将随着国家的存在而存在。

三、我国早期的税收

税收在历史上又称赋税、租税、捐税等。据史籍记载，夏王朝是我国最早出现的国家，是以贡赋的形式进行征税的，征收的原则是：“禹别九州，量远近，制五服，任土作贡，分田定税，十一而赋。”即禹根据各地离京畿的远近，土质的肥瘠、高下评定土地的等级，征收收获量十分之一的税。相传在禹治水时，观察了土地、土质，按肥瘠分为九等。在夏朝时，按土地的远近依奴隶主贵族的等级来分，最后分给平民或奴隶耕作。据《孟子》所说：“夏后氏五十而贡”是根据相邻几年的收获，求出一个平均数，按平均收获量的一定比例，作为贡赋定额。“殷人七十而助”，据朱熹解释，将630亩的土地分为九块，每块70亩，中为公田，八家共耕，外为私田，八家各授一区，以八家家力助耕公田，公田所获缴公。实际上是借民力耕作的劳役地租，每家要负担1/8的税。“周人百亩而彻”是把900亩田地分为九个百亩一块的田，每夫授田一块，按百亩实际收获量的1/10征收实物。贡、助、彻的形式，虽然不能是典型的税收，但具有定量定率、固定比例、强制征收的税收特征，可以视为早期的税收形态。

第二节 税收的概念

税收是国家为了实现其职能，凭借着政治权力，按照法律的规定，强制地、无偿地、固定地取得财政收入的一种形式。税收也是国家实施宏观调控的重要手段。税收概念包含着以下几个层次的涵义。

一、税收属于分配范畴

社会再生产过程包括生产、分配、交换和消费四个环节，生产是起点，是创造价值的过程，消费是终点，分配和交换是连接着生产消费的中介环节，它们之间存在着相互联系、相互制约的辩证关系，有着各自的运动规律和不同的职能作用。

税收是国家以强制手段占有有一部分社会产品，体现了政府在社会产品中的占有量。国家征税是产品所有权的转移，即一部分原属于各经济组织和居民个人的产品，转变为国家所有，从而改变了国家和纳税人之间占有产品的份额。由此可见，税收是进行社会产品分配的重要手段，其基本属性是社会产品的分配，自然属于分配范畴。

二、税收是财政收入的一种形式

财政收入形式是指组织财政收入时所采取的具体方式或方法。财政收入形式经历了一个漫长的发展过程，也经历了一个形式不断变革的过程。每当出现重大的政治或经济的改革时，都会对财政分配的形式进行筛选，废除不适用的形式，修正和完善需要沿用的形式，也会创造出新的分配形式。通常各国采用的财政收入形式有：税收收入、国债收入、专卖收入、特权收入、国有经济收入、国有财产收入（指国有土地、山林、河流、公路等收入）行政事业收入、费用收入（指国家提供某种公共服务或为实

现某一特定目的采取的收费形式，如规费收入、罚没收入等）。

税收是最早出现的财政收入形式，从名词上理解，税收包含着“税”和“税的征收”两层含义，税是指国家向征税对象征收的实物和货币；税的征收是指国家通过征收一部分，或者说是纳税人向国家缴纳一部分社会产品，使这部分产品的所有权转移为国家所有，习惯上就把税和税的征收统称为税收。在商品经济不发达的奴隶社会和封建社会，税收通常是征纳实物，即纳税人缴纳一部分社会产品，到了商品经济高度发达的时期，税收才以货币缴纳。

税收是财政收入的主要形式，通常在财政收入中占有较大的比重，在一些经济发达的国家里，税收约占财政收入的90%以上。我国曾在较长的时期里，税收约占财政收入的一半，经济体制改革以来，税收占到财政收入的90%左右，成为我国财政收入的主要形式。实践证明，用税收形式筹集资金，有利于及时、稳定和可靠地取得财政收入。

三、税收是国家实现职能需要的财力来源

为执行国家职能，各级政府职能部门必然要消耗一部分财力，以财行政。国家征税的目的就是用于补充这些职能部门的耗费。国家并非仅运用税收一种手段去占有一部分社会产品，但税收是国家机器正常运转和国家职能全面实施的最可靠的资金来源。税收的主体只能是国家，因为只有国家才能筹集起充足的财力，这是任何一个微观经济组织所无法取代的，也是不可能取代的。

尽管税收取自于社会，但税收收入是由国家统一集中使用的，用于满足全社会的共同需要，这也是国家执行职能的表现。当然，在不同的社会制度下，社会共同需要的真实含义是有区别的。在私有制社会里，社会共同需要不可能真正体现为是全体社会成员的，主要还是用于统治阶级的需要。只有在生产资料公有制的社会主义国家里，税收才能体现为是全体社会成员的共同利益的需

要。马克思指出：“国家存在的经济体现是捐税”（注：《马克思恩格斯选集》第1卷第181页）也就是说，税收与国家的存在、与国家执行其职能直接相关。

四、税收是凭借政治权力的分配

在任何一种社会形态下，都是凭借着权力来对社会产品进行分配的，因为分配的结果是社会产品所有权的转变，所以毫无依据的分配是不可能进行的。凭借着权力进行的分配，不外乎财产权力和政治权力两种，财产权即指财产所有权，任何一个经济组织和社会成员只能凭借着生产资料的所有权或付出的劳动，获取属于自己的那份社会产品。国家作为社会中心组织和统治机构，可以凭借着财产所有权，也可以凭借其特有的政治权力参与社会产品的分配。在历史上，国家凭借着财产所有权，组织的王室收入、官产收入等，现代社会中的国有企业上缴利润收入、租赁收入、股息收入、红利收入等，都是国家行使财产权的表现。只有税收收入才是国家凭借着政治权力进行的分配。

国家以政治所有权者的特殊身份，对一部分社会产品的强制占有，是国家政治权力的体现，它既不受经济形式和性质的限制，也不受纳税人意愿的影响，完全是国家自主的行为。

为了维护 and 实施国家政治权力，国家通过制定法律征税。法律反映了统治阶级的意志，代表着国家的基本利益，具有很强的约束力。税收借助于法律形式，一方面确立了政府征税行为为要依据法律程序组织征收，以利于财政收入的稳定、及时，体现出国家执法的严肃性；另一方面规范了各经济组织和居民的纳税行为，纳税人必须按法律的规定纳税，做到有法可依、违法必究。由于税收集中反映了国家和各经济组织、社会成员之间的经济利益关系，国家就必须根据国情，科学地制定法律，健全税法规则，严格税收秩序，调整分配关系。税收制度和征管工作的法制化，确定了税收具有法律依据的强制性。

五、税收是国家宏观调控的手段

税收是取得国家财政收入的主要形式,它在集聚社会财富,保证国家执行职能方面起着重大的作用,这是理解税收概念的一个方面。另一个方面,即税收还具有调节经济的作用。只要采取税收手段,就必然调节国家和纳税人之间的物质利益关系,这是相互联系的作用关系。早期的税收调节作用较为简单,表现为一种自发的行为,还不具有实际的意义。随着税收制度的日趋完善,人们逐步学会用朴素的概念去认识和运用税收调节经济运行。比如我国唐朝的租庸调制、两税法,明朝的一条鞭法等,都是利用税收调节经济,促进社会繁荣的成功实例。但在税收发展的漫长历史上,税收的收入作用较为显著,其调节作用长期处于自发的、简单的状态。

社会化大生产的资本主义时期,经济周期性的波动,迫使国家必须采用经济手段调节经济的运行。在实践中,人们逐步认识到税收调节功能的重要性,进而在理论上阐述了税收的调节作用。凯恩斯、汉森等经济学家,都以税收作为不可缺少的经济杠杆,论证了税收在国家实施宏观调控中的特有的作用。比如,当出现经济危机,社会需求不足时,政府可以采用税收及其他经济手段,以减税方式,刺激企业和居民的社会需求。而在经济过度高涨时,政府可以适当增加税收,控制社会总需求并积蓄财力。政府也可以运用税种的定性调节、税率的定量调节、减免税的特殊调节,综合利用税收要素的不同调节功能,对国民经济实施全面的宏观调控。

第三节 税收的本质和特征

一、税收的本质

税收的概念和税收的特征都是直观的、外在的，但是社会再生产中的一切经济活动都同时表现为物的方面和社会经济关系方面，物的运动是社会经济关系的物质承担者，离开了物的运动，社会经济关系便无从依存。社会经济关系则是社会再生产的经济活动的本质反映，反映了人类在自然界的社会再生产过程中，彼此之间形成的社会关系。具体到税收，可以说是一种经济活动，反映了经济活动中的物质运动，但税收的本质则反映着人与人之间的相互关系，一系列的相互关系才能体现出税收的本质特征。税收的本质表现了人们在社会再生产中对生产成果的占有和支配关系，这种关系是社会经济关系的组成部分。

首先，税收的本质所体现的分配关系，是在社会产品分配中形成的国家与各方面纳税人之间的关系。比如在社会主义国家，税收的本质体现了国家和国有企业之间、国家和非国有经济之间、国家和个人之间等一系列的分配关系。税收所体现的分配关系是以国家为主体的，所有的纳税人都是围绕着国家的纳税活动，其实质就是对社会产品的占有和支配的关系。

其次，税收的本质又体现为一种特殊的分配关系，这种分配关系是国家用行政手段强制分配所形成的征税方和纳税方之间的分配关系。

归结为一点，税收的本质是国家凭借政治权力，参与国民收入分配所形成的分配关系。

二、税收的特征

税收的特征是税收本质的体现，是税收在各种不同的社会形态中所具有的共同性。当然，任何事物的特征都是在与其它事物的比较中表现出来的，税收的形式特征也是要通过与其它事物的比较，才能显示出税收有别于其他事物所特有的标志。税收这种比较可以从两个方面体现出来。

首先，税收属于财政分配范畴，而且是财政范畴中的重要组