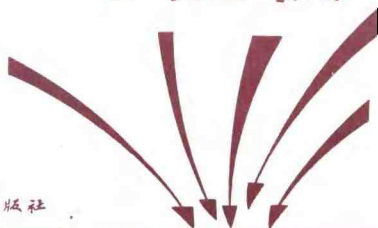


国家预算 与税收

GOUJIA YUSHUAN

YU SHUI SHOU

杜峻峰 主编



中国金融出版社

95
F810.3
5
2

国家预算与税收

· 杜峻峰 主编

XAK31/16



3 0106 3170 7

中国金融出版社



C 113320

(京)新登字142号

责任编辑：胡扶民

国家预算与税收

杜陵峰 主编

中国金融出版社 出版
新华书店北京发行所发行
廊坊人民印刷厂印刷

850×1168毫米 1/32 13.25印张 333千字

1992年5月第一版 1992年5月 第一次印刷

印数：1—20500

ISBN 7-5049-0866-5/F·089 定价：8.50元

前 言

《国家预算与税收》是中国人民银行教育司为中央广播电视大学金融专业开设的《国家预算与税收》课程编写的教材。“国家预算与税收”课程是适应金融专业的需要，将两门财政专业课程即“国家预算”和“国家税收”合并成的一门课程。“国家预算”和“国家税收”都有各自的体系和各自的内容，将它们综合为一门课程，在内容和体系上都作了较大的调整和压缩。因此，本教材只能反映这两门课程的基本内容。同时，这两门课程都有各自的基础理论和专业知识，考虑到金融专业的需要，本教材将这两方面适当地结合起来，既有必要的理论分析，又有适量的业务知识。

国家预算和国家税收作为自成体系的两个独立部分，在本教材体系的安排上有一个顺序问题，即哪一部分在先？哪一部分在后？虽然在财政产生和发展中税收是早于国家预算而出现的，但国家预算作为国家的基本财政收支计划，是综合反映国家财政收支的手段，而税收仅是预算收入的一种最重要的形式。基于这种情况，在阐述税收和国家预算的产生和发展时，可以按照历史的顺序，先讲税收，后讲国家预算；而在本教材体系的安排上，由于要考虑整体和局部的关系，便把国家预算放在前边，把税收放在后边。

本教材共设十四章，第一章国家预算与税收导论，阐述税收和国家预算的产生和发展，说明这两个重要的财政范畴是实现国家财政职能的重要手段。考虑到电大金融专业未单独开设财政

学，本章也简要介绍了财政的一些基础理论。第二至第七章，阐述国家预算的基础理论和专业知识，包括国家预算概论、国家预算收入、国家预算支出、国家预算管理体制、国家预算编制、国家预算执行与国家决算。第八至第十三章，阐述税收的基础理论和专业知识，包括税收概论、税制基础、流转课税、所得课税、资源财产和行为课税、税收管理。第十四章预算政策与税收政策，分别阐述预算政策和税收政策以及两种政策的配合，考虑到金融专业的需要，特别说明了这两种政策与金融政策的配合。通过上述这样的体系，使“国家预算与税收”这门课程，既保留了“国家预算”和“国家税收”两门课程的主要内容，又通过设立的第一章和第十四章，揭示了这两个重要的财政范畴在财政中的地位及其内在联系，使“国家预算与税收”能够成为自成体系的一门独立的学科。

“国家预算与税收”是一门财政应用学科。电大金融专业开设这门课，主要是因为金融同国家预算与税收有着密切的联系。这种联系表现在资金往来和共同为再生产供应资金上。资金联系包括中国人民银行代理国库，银行的业务收入和利润是国家预算的收入来源；1980年以前银行信贷资金差额由预算增拨信贷资金予以弥补，现在银行的专项贷款，如基本建设“拨改贷”基金等，也是国家预算支出的一部分；近年来连续发生预算赤字，这也要靠向银行借款等等。共同为再生产供应资金方面，需要相互配合，以便最大限度地提高财政资金和信贷资金的使用效果。同时，作为具有大专以上学历的金融干部，掌握国家预算与税收方面的知识，既有利于开拓知识领域，提高业务素质，又有利于做好宏观调控工作，做好金融政策同预算政策、税收政策的配合和协调。

本书由中国人民大学财政金融系杜岷峰教授主编，并修改定稿。参加编写的有：袁振宇教授（第一、八、九、十四章），杜

峻峰教授（第二、三、四、五、六、七章），杨秀琴副教授（第十、十一、十二、十三章）。

参加本书教学大纲研讨会的有：财政部综合计划司副司长蔡慧卿高级经济师，中央财政金融学院韩壁教授、门惠英副教授，北京经济学院王庆文副教授、杨树相讲师，北京财贸学院徐维樑副教授，长春金融专科学校王圣恩副教授，保定金融专科学校邓宝秀副教授。中国人民银行总行教育司李维升、白瑞明、马玉兰三位同志主持并参加了讨论。与会同志对本书内容和体系提出了许多宝贵意见。财政部综合计划司副司长蔡慧卿高级经济师对本书进行了最后审定。在此一并向他们表示感谢。

按上述体系编写教材对作者来说是一种新的尝试。由于采用新体系，再加上编写时间仓促和作者水平所限，本书在体系和内容上会有一些不完善的地方，请读者予以批评指正。

作 者

1991年12月31日

目 录

第一章	国家预算与税收导论	(1)
第一节	税收的产生和发展.....	(1)
第二节	预算的产生和发展.....	(8)
第三节	国家预算、税收是实现财政职能的重要 手段.....	(16)
第二章	国家预算概论	(26)
第一节	国家预算的一般特征.....	(26)
第二节	我国社会主义国家预算的概念和特点.....	(28)
第三节	我国社会主义国家预算的作用.....	(34)
第四节	国家预算管理制度.....	(44)
第三章	国家预算收入	(49)
第一节	国家预算收入概述.....	(49)
第二节	国营企业上缴利润.....	(61)
第三节	债务收入.....	(69)
第四章	国家预算支出	(79)
第一节	国家预算支出概述.....	(79)
第二节	基本建设支出.....	(90)
第三节	支援农业支出.....	(99)
第四节	文教行政支出.....	(104)

第五章 国家预算管理体制……………(114)

第一节 国家预算管理体制概述……………(114)

第二节 国家预算管理体制的内容……………(120)

第三节 1980年以来国家预算管理体制的改革……………(129)

第四节 国家预算管理体制改革方向的思考……………(142)

第六章 国家预算编制……………(148)

第一节 国家预算编制的原则……………(148)

第二节 国家预算编制的准备工作……………(156)

第三节 国家预算收支的测算方法……………(160)

第四节 国家预算的编制、审查和批准……………(166)

第五节 国家预算技术组织形式的改革……………(172)

第七章 国家预算执行与国家决算……………(176)

第一节 国家预算执行概述……………(176)

第二节 国家预算收入和支出的执行……………(183)

第三节 国家决算……………(192)

第八章 税收概论……………(196)

第一节 税收的概念……………(196)

第二节 税收的性质……………(199)

第三节 社会主义税收存在的客观必然性……………(204)

第四节 社会主义税收的作用……………(210)

第九章 税制基础……………(219)

第一节 税收制度建立的原则……………(219)

第二节 税制要素……………(226)

第三节	税制分类	(231)
第四节	税制结构	(234)
第五节	税制沿革	(239)
第六节	我国税制改革方向的思考	(244)
第十章	流转课税	(251)
第一节	流转课税概述	(251)
第二节	产品税	(253)
第三节	增值税	(261)
第四节	营业税	(286)
第五节	其他流转课税	(292)
第十一章	所得课税	(298)
第一节	所得课税概述	(298)
第二节	国内企业所得税	(300)
第三节	国内其他所得课税	(318)
第四节	涉外所得课税	(325)
第十二章	资源、财产和行为课税	(333)
第一节	资源课税	(333)
第二节	财产课税	(341)
第三节	行为课税	(342)
第十三章	税收管理	(360)
第一节	税收管理体制	(360)
第二节	税收征收管理概述	(365)
第三节	税收征收管理制度	(372)
第四节	税收征收管理模式的改革	(385)

第十四章 预算政策与税收政策……………(389)

第一节 预算政策……………(389)

第二节 税收政策……………(395)

第三节 预算政策与税收政策的配合……………(403)

第四节 预算政策、税收政策与金融政策的配合……………(406)

第一章 国家预算与税收导论

第一节 税收的产生和发展

一、税收的产生

在现代经济生活中，人们对税收并不陌生。不仅公司、企业要依法向国家缴纳各种税收，就是居民个人也要履行向国家纳税的义务。但税收并非是现代社会所特有的，它在人类历史上早就产生，并经历了一个很长的历史发展过程。

我们说税收在人类历史上早就产生，并不是说从有人类社会起就有税收。税收的产生是要有一定的社会条件和经济条件的，这就是国家的产生和存在以及财产私有制度的存在和发展。

在人类社会发展的最初阶段即原始社会中，生产力水平很低，人们过着原始群的生活，只能靠猎取自然界的天然物为生。由于劳动成果有限，就只能在社会成员间进行平均分配，而且有限的劳动成果只能维持起码的生存需要，并不存在剩余产品，这样也就不存在以剩余产品为基础的社会公共需要。当原始社会发展到中期和后期阶段时，先后发生了两次社会大分工。第一次社会大分工是畜牧业与农业的分工，第二次社会大分工是手工业从农业中分离出来。这两次社会大分工，既是社会生产力发展的结果，又是社会生产力得以进一步发展的原因。由于社会分工的发展，出现了直接以交换为目的的商品生产。商品生产的出现标志着人类社会进入了一个新的发展阶段。这时人们的劳动产品除了维

持自身的最低生活需要外，开始有了剩余，即出现了剩余产品。剩余产品既构成整个社会发展的基础，又为私有制和剥削的产生提供了物质条件。随着私有制和剥削的产生，人类社会开始分裂为利益对立的阶级：剥削阶级和被剥削阶级。为了调和阶级矛盾和阶级冲突，就需要有一种凌驾于社会之上的机构，这时国家就应运而生了。国家作为一种公共权力不是抽象的存在，而是由军队、警察、监狱、法庭等专政机构和各种行政机构所组成，这些机构的存在是执行国家职能不可缺少的。要维持这些机构的存在，就需要占有和消耗一定数量的社会产品。但国家机构并不是生产单位，即不直接从事物质资料的生产以满足自身的需要。解决这个矛盾的唯一办法，就是国家凭借它所拥有的政治权力，强制地无偿地去占有一部分社会产品。因此，在国家产生以后，社会产品的分配发生了一个重大的变化，出现了一种由国家直接参与的社会产品分配活动，并从一般的社会产品分配中独立出来，形成一个特殊的分配领域。我们把这种以国家为主体的分配称之为财政。而国家财政参与社会产品分配的基本手段就是税收。可见，税收是随着国家的产生而产生的。正如恩格斯在阐述家庭、私有制和国家起源问题时所指出的：“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 捐税是历史上最早出现的、也是最典型的一个财政范畴。

应当说，国家的产生和存在只是税收产生的社会条件，决定税收产生的根本原因还是一定的经济条件，这就是生产资料和产品私人占有的财产私有制度。国家参与社会产品的分配既可依据其拥有的政治权力，也可依据其拥有的财产权力。而税收是国家凭借政治权力而不是财产权力参与社会产品的分配。如果社会产品本身就属于国家所有或国家可以直接支配使用，国家也就没有

^① 《马克思恩格斯全集》第21卷，第195页。

必要运用政治权力去征税了。只有在社会产品属于私人所有、国家不能直接支配使用的情况下，国家才需要也只能运用政治权力征税了。换句话说，如果社会上不存在财产私有制度，也就不会产生税收。

在以自然经济为特征的古代社会，主要生产部门是农业，主要的生产资料是土地。这就决定了最初的国家财政收入只能是来自土地的生产物。但如果土地是由国家所有和经营，国家可以直接支配土地的生产物，也就不存在国家运用税收形式来取得收入的问题。如果土地连同其生产物归私人所有，或者土地虽为国家所有，但经营权交给私人，国家采取税收形式取得收入就是必然的了。

在西方的奴隶制社会，土地一开始就分割为私有财产。希腊从有成文历史的时候起，就已存在土地的私有制。在罗马土地私有制发展得更为充分。因此，西方奴隶制国家最初的财政收入主要是来自私有土地的税收。

在东方的古代社会，长期保留着土地国有制。如我国的夏、商、周三代，全国土地都为国家所有，国王既是最高的统治者，又是全国土地的所有者，这就是所谓“溥天之下，莫非王土，率土之滨，莫非王臣”。在这种土地所有制下，地租和捐税难以划分清楚，或者说这时还不存在典型的税收形式。但也不能不看到，在这种土地国有制下，国王并非把全部土地都集中在自己手里直接管理，而是将大部分土地分赐给诸侯臣下作为俸禄，并将一部分土地交给自由民耕种，他们虽不拥有土地的所有权，却拥有土地的使用权和对土地产品的私有权。这在当时称之为公田。公田收获的一部分要上交国王形成国家的财政收入。在我国历史上有夏“贡”、商“助”、周“徹”之说，“助”属于力役性质，“贡”和“徹”则是实物形式的田赋。《孟子》一书中记载：“夏后氏五十而贡，殷人七十而助，周人百亩而彻，其实皆什一也。”这说明在我国奴隶制时代已存在按田亩的等级、数量缴纳田赋

的制度，这实际上就是税收。而在我国从奴隶制向封建制转变时期，土地国有制逐渐瓦解，私有制得到普遍发展。公元前594年（鲁宣公15年）实行“初税亩”，公元前408年秦国实行“初税禾”，即按私人占有土地的亩数征税。从这时起，税收才作为一个独立的财政范畴出现。

以上分析说明，税收是在国家和财产私有制度同时存在这一特定历史条件下产生的。

二、税收的发展

税收从产生到现在已有几千年的历史了。在这一历史长河中，人类社会经历了奴隶社会、封建社会、资本主义社会和社会主义社会等几个不同的发展阶段。在不同的社会发展阶段，由于生产力发展水平不同，社会制度的性质不同，国家的职能不同，税收本身也在不断发展变化。下面我们主要以税制结构的演化为线索，来阐述税收的发展变化。这种变化的基本轮廓是：古老的直接税为主的税收制度→间接税为主的税收制度→现代的直接税为主的税收制度。

（一）古老的直接税为主的税收制度

在奴隶社会和封建社会，由于商品货币经济还处于较低的发展水平上，因此国家的财政收入主要是对土地和人丁课征的直接税。对此马克思曾指出：“直接税，作为一种最简单的征税形式，同时也是一种最原始最古老的形式，是以土地私有制为基础的那个社会制度的时代产物。”^①

如前所述，在我国奴隶制社会，夏、商、周三代实行的“贡”、“助”、“彻”法，实际上已具有对土地和人丁课税的性质。而鲁国实行的“初税亩”、秦国实行的“初税禾”，则很明确是对土地的课税。在奴隶社会的生产关系逐渐解

^① 《马克思恩格斯全集》第8卷，第543页。

体、封建社会的生产关系确立以后很长的历史时期中，社会经济的基本特征是自给自足的自然经济，商品交换在整个经济生活中不起决定作用，因而国家课税的对象只能主要是土地和人丁，对土地的征税始终是封建国家财政收入的主要来源。除了对土地征税外，在封建社会的各个朝代还征收名目繁多的人头税，如汉代有“算赋”、“口赋”，算赋对成年人征收，口赋对儿童征收。唐代初期实行的“租”、“庸”、“调”法，也是以人丁作为课税的依据。所谓“租”就是规定每丁每年缴粟二石，所谓“调”就是每丁每年缴绢二丈（布加五分之一），绵三两，所谓“庸”就是每丁每年服劳役20天，不服役者每日交绢3尺代替。由于当时的均田制是按人丁分配土地的，所以“租”、“庸”、“调”的课税依据是人丁，但实际上仍然是和土地分不开的。明代万历年间实行“一条鞭”法，则把过去按耕地征收的田赋和按人丁分担的劳役合而为一，统一按田亩计税。清代康熙年间在“一条鞭”法的基础上推行地丁制度，即摊丁入地、地丁合一。这些都说明奴隶社会和封建社会的税收制度是以古老的直接税为主的税收制度。

但是也要看到，在奴隶社会和封建社会特别是在封建社会，商品生产已得到一定程度的发展，这就为对商品等课税的间接税制度的发展提供了经济条件。如我国西汉时期曾对商人和高利贷者征收“算缗钱”，对车船主征收“算商车”，对渔民征收渔税，对出入关者征收关税。唐代有盐税、茶税、酒税。宋代对行商和座商征收商税，对典卖田宅还征收契税。清代的税收名目更多，有关税、商税、船税、盐税、矿税、机织税、茶税、酒税、牙帖税、契税、当税等。但这些税收数额不大，在国家财政收入中不占主要地位。因此，尽管在封建社会对商品课税的间接税制度已有所发展，但以土地和人丁作为课税对象的直接税制度始终占据统治地位。

（二）间接税为主的税收制度

虽然对商品课税的间接税制度在封建社会已开始形成，但直到商品货币经济有了迅速发展的资本主义社会，古老的直接税才逐渐被取消并降到次要地位，对商品课征的间接税才逐步上升到主要地位，并形成了较为完备的以间接税为主的税收制度。

对商品课税的间接税制度之所以在资本主义社会得到发展并取得统治地位，这是因为：一方面商品经济的迅速发展，为国家对商品的课税提供了广阔的税源；另一方面对于商品课税，只要被课税的商品能按提高了的价格出售，就可以把税收负担转嫁到消费者身上。而在资本主义发展初期，工业品的主要消费者是贵族和大地主阶级，这样国家对商品课税，既满足了政府的财政需要，又可在一定程度上削弱封建势力。对此，马克思说：“消费税只是随着资产阶级统治的确立才得到了充分的发展。……消费税是对那些只知消费的封建贵族们的轻浮、逸乐和挥霍的财富进行剥削的一种手段。”^①

随着资本主义的发展，在资本主义各国形成了种类繁多的间接税体系，其主要的税种有：对消费品课征的消费税，对商品、劳务的经营课征的销售税或营业税，对进出口商品课征的关税等。

（三）现代的直接税为主的税收制度

间接税为主的税收制度是资本主义发展的产物，同时也给资本主义的发展带来不利影响。从一国国内来看，对商品的课税会发生税负转嫁从而抬高商品的价格，这会干扰各种商品价值的比价关系，不利于部门间的自由竞争；从国际上看，各国竞相采取保护关税政策，不利于国际自由贸易，特别对象英国这样的资本主义发展最早的国家十分不利。因此，资产阶级政府转而把征税的重

① 《马克思恩格斯全集》第4卷，第179页。

点逐步转移到对各种所得的征税上来，并建立了较为完善的以所得税为主的现代直接税制度。马克思说：“所得税是以不同社会阶级的不同收入来源为前提，就是说，以资本主义社会为前提。”^①

英国在拿破仑战争期间，于1799年首次开征所得税，此后征停停。1842年作为“皮尔”改革的一部分，所得税再次实行，但一直到本世纪初，所得税还只是对少数人征收。1909年随着L·乔治的“人民预算”，所得税实行了累进制度，纳税人数迅速增加，所得税的收入在国家税收总额中所占的份额也不断上升。1922年，所得税的收入已占税收总额的45%。这表明所得税在税制结构中已取得了主体地位。

美国在19世纪初已具备开征所得税的条件，但由于联邦宪法的限制，直到1862年南北战争时才开征所得税，后因效果不佳于1872年又废止。1894年政府打算再次开征所得税，但被最高法院判为违宪而未能实施。直到1913年，美国才正式确立所得税制度，在第一次世界大战中又两度提高所得税的税率，这样所得税就成为税制结构中的主体税种。到1918年，所得税的收入已占税收总额的60%以上。

当今西方经济发达的国家，基本上都是实行以所得税为主体的现代直接税制度。各国开征的税种主要有对个人的各项所得征收的个人所得税，对公司企业的利润征收的公司所得税，以及按公司企业工资支付全额课征、由雇主和雇员分别缴纳的社会保险税等。但也有少数经济发达国家如法国、意大利，仍实行以商品课税为主的间接税制度。

就发展中国家的情况来看，由于经济发展水平较低，人均收入水平也较低，因此虽然这些国家也征收所得税，但在税制结构

^① 《马克思恩格斯全集》第19卷，第32页。