

国家税收新编

GUOJIA SHUI SHOU XINBIAN

刘汉屏 主编

中国商业出版社

序

我一口气读完了这本《国家税收》新编,不是由于它是一本专业书,而是因为它富有新意。

社会主义税收,对于为国家筹集财政资金,组织财政收入,满足国家和人民的需要;对于保护、稳定和发展社会主义经济;对于贯彻国家的方针政策,调节社会经济生活,促进有计划商品经济的协调、稳定发展,起着极为重要的作用。认真调查,深刻分析,研究和揭示社会主义税收的运动、发展变化的规律性,探索税收理论与实践的最佳结合,寻求发挥税收职能作用的途径,总结税收工作的经验,是理论工作者和实际工作者的重要职责。刘汉屏等同志把他们长期研究税收问题的成果,以马克思列宁主义、毛泽东思想基本原理为指导,密切联系我国社会主义初级阶段税收体制改革的实践,加以系统化、条理化,形成一部专著。这些年来,我国出版了许多关于税收方面的专著和教材,其成就不可低估。但这本书的出版为税收著作百花园中又增添了一枝艳丽的奇葩。在我看来,这本书至少有以下几个特色:

一、专业性强。编著者们都是从事教学和科研多年的教师和研究人員,他们不仅精通税收理论,而且熟悉税收业务。他们从中国税务实际出发,构建了教材体系,总结和概述了我国税收建立、发展、变化的规律性,全面论述了税收的基本知识和专业技能,系统地阐述了我国现行的税收制度和改革意见,既有深刻的理论分析,又力求通俗易懂;既有定性分析,又有案例说明,特别是能紧密联系当前的财政税收改革实际,对理论工作者和实际工作者很有参考价值。

二、教材性强。全书的篇章构成,体现了由浅入深、由简到繁的原则。首先阐明税收的基本原理,然后分章论述各税种的特征及其征管技能,最后展示税收制度改革的蓝图,颇具匠心,也符合教学规律。编著者们为了拓宽读者的视野,在书中没有空谈理论,而是联系古今中外,通过纵横对照、中外比较,达到古为今用、洋为中用的目的。

三、文风朴实。我认为这本书写得深入浅出,逻辑性强,读起来不费劲,且受益颇多。讲理论,没有令人难解的名词术语,讲实际,没有令人烦恼的数学堆积,注重应用得休,繁略适中,力求讲出新意、深意。全书内容翔实,条理清晰,文字简洁,可读性强,既可以作为财经院校税收专业的教材,也可以作为在职干部的学习参考资料。我相信读者是会喜爱这本书的。

在本书出版之际,我写了这篇简短的序言,把这本书推荐给财经院校税收专业的师生和税务部门工作的同志们,共同鉴赏。

谢贤星

前 言

《国家税收》是一门专业经济学,专门研究社会再生产过程的一个特殊领域。税收对国民收入的分配乃是国家生存的一大根本,大千世界,无一国例外。历史与现实使人们醒悟:税收,不仅仅只在于满足国家财政的需要,而且,税款的流量与流向,会改变社会经济运行的轨迹。这便是人们通常所说的税收对经济的调节作用,这也是税收学作为一门专业经济学应运而生的历史背景。身处改革、开放时代的经济工作者,必须潜身税收理论学海中勇敢搏击、努力探索、勇于进取,以完成时代赋予我们的使命。本书的问世,就是本着这种精神的一次尝试,是我们多年来研究、探讨的一次书面总结,也是我们所愿行家、读者不吝赐教的一页问卷。

本书共分七篇二十六章。第一篇主要论述税收的基本理论和介绍税收的基本知识;二至六篇是根据最新公布的税法将一些税种分类汇总,介绍各税种开征的意义、特征及征收的技能;第七篇针对国内改革的形势,对十年税制改革的成就与存在的问题逐一作了剖析,并就税制改革的思路阐发了一管之见。我们试图通过纵横结合的论述,使读者在纵的方面达到了解历史、明晰现实、预测未来的目的;横的方面能够通过中外比较,取其精华,弃其糟粕。这样,就可古为今用,洋为中用,服务现实,把握未来。本书具有以下特点:1、理论与实践相结合。书中有较大篇幅的理论阐述,同时又介绍了现行的税法及改革的现实;2、传统理论与新观点的结合。本书吸取了传统理论的合理部分,并注意应用新的科研成果;3、在结构体系上,我们力求不落窠臼。与传统的结构体系相比较,我们将税负转嫁和税收原则列为独立章节,增加了改革和税收结构的内容;

4、在论述方法上,采取了纵横交叉的比较,以开阔、拓展读者的视野。

上面简介的内容和特点表明:本书编写的目的,旨在为财税专业的学生和在职干部的培训,提供一本适用的教科书;为从事实际工作的同志,奉献一本有实用价值的专业参考书。

本书在编写中得到多方面的帮助,特别是江西财经学院的谢贤星、王志明二同志,他们为本书体系的确立、内容的增删、文字的润色都付出了艰辛的劳动。

参加本书编纂的有江西财经学院的刘汉屏、王乔、徐国荣、朱力平。具体分工是:刘汉屏:1、2、3、4、5、6、25、26章;王乔:7、8、9、10、11、12、14、15、16、18、19、20章;徐国荣:13、17、21、23、24章;朱力平:22章。

由于作者研究水平的局限,书中定有错误和不当之处,敬请读者和专家们批评指正。

目 录

第一篇 税收原理

第一章 税收概念	(1)
第一节 税收的产生和发展	(1)
第二节 税收的一般概念	(23)
第三节 税收的特征	(32)
第二章 税收与经济	(35)
第一节 税收的职能	(35)
第二节 税收在再生产中的地位	(36)
第三节 税收调节经济理论	(39)
第三章 税收原则	(51)
第一节 研究税收原则的意义	(51)
第二节 资产阶级税收原则	(53)
第三节 我国的税收原则	(59)
第四章 税收负担及其转嫁	(65)
第一节 税收负担及其转嫁概述	(65)
第二节 有计划商品经济条件下的税负转嫁	(78)
第五章 税收制度和结构	(87)
第一节 税制要素及税收分类	(87)
第二节 税收结构	(100)

第六章 我国税收的建立和发展	(110)
第一节 我国税收制度的建立.....	(110)
第二节 我国税收制度的发展.....	(115)
第三节 社会主义初级阶段税收的作用.....	(124)

第二篇 流转税

第七章 产品税	(130)
第一节 产品税概述.....	(130)
第二节 产品税的纳税人、征收范围以及计税依据	(133)
第三节 产品税的税目、税率及纳税环节	(136)
第四节 产品税的减免.....	(139)
第五节 产品税的计算和征收.....	(141)
第八章 增值税	(144)
第一节 增值税概述.....	(144)
第二节 我国实行增值税的必要性.....	(148)
第三节 增值税的纳税人、征收范围	(150)
第四节 增值税的税率和纳税环节.....	(152)
第五节 增值税的计算.....	(156)
第六节 增值税的减免.....	(161)
第七节 增值税的征收方法.....	(162)
第九章 营业税	(165)
第一节 营业税概述.....	(165)
第二节 营业税的纳税人、征收范围和计税依据 ..	(167)
第三节 营业税的税目、税率和纳税环节	(169)

第四节	营业税的计算和征收	(170)
-----	-----------	-------

第十章 其他流转税 (175)

第一节	城市维护建设税	(175)
第二节	集市交易税	(178)
第三节	牲畜交易税	(179)

第三篇 资源税

第十一章 资源税 (181)

第一节	资源税概述	(181)
第二节	资源税的征收制度	(182)

第十二章 盐税 (186)

第一节	盐税概述	(186)
第二节	盐税的征收制度	(188)

第十三章 城镇土地使用税和耕地占用税 (193)

第一节	城镇土地使用税	(193)
第二节	耕地占用税	(196)

第四篇 所得税

第十四章 国营企业所得税和调节税 (199)

第一节	国营企业所得税概述	(199)
第二节	国营企业所得税的征收制度	(201)
第三节	国营企业调节税	(209)

第十五章 集体企业所得税 (213)

第一节	集体企业所得税概述·····	(213)
第二节	集体企业所得税的征收制度·····	(214)
第十六章	私营企业所得税和城乡个体工商户所得	
	税 ·····	(220)
第一节	私营企业所得税·····	(220)
第二节	城乡个体工商户所得税·····	(225)
第十七章	个人收入调节税 ·····	(229)
第一节	个人收入调节税概述·····	(229)
第二节	个人收入调节税的征收制度·····	(231)
第十八章	农(牧)业税 ·····	(234)
第一节	农业税概述·····	(234)
第二节	农业税政策·····	(237)
第三节	农业税征收制度·····	(238)
第四节	牧业税·····	(242)

第五篇 涉外税收

第十九章	涉外所得税 ·····	(244)
第一节	涉外所得税概述·····	(244)
第二节	中外合资经营企业所得税·····	(246)
第三节	外国企业所得税·····	(252)
第四节	个人所得税·····	(259)
第二十章	关税 ·····	(267)
第一节	关税概述·····	(267)

第二节	关税的征收制度	(270)
第三节	船舶吨税	(276)
第二十一章	工商统一税	(278)
第一节	工商统一税概述	(278)
第二节	工商统一税的征收制度	(279)
第六篇 财产税、行为税		
第二十二章	房产税 契税	(286)
第一节	房产税	(286)
第二节	契税	(288)
第二十三章	奖金税	(290)
第一节	国营企业奖金税	(290)
第二节	国营企业工资调节税	(295)
第三节	集体企业、事业单位奖金税	(298)
第四节	事业单位奖金税	(301)
第二十四章	其他行为税	(306)
第一节	印花税	(306)
第二节	建筑税	(310)
第三节	筵席税	(314)
第四节	车船使用税	(315)
第五节	屠宰税	(318)
第六节	烧油特别税	(319)

第七篇 体制与改革

第二十五章 税收管理体制	(323)
第一节 税收管理体制概述.....	(323)
第二节 目前税收管理体制存在的问题.....	(324)
第三节 改革的指导思想及原则.....	(326)
第四节 改革争议.....	(328)
第二十六章 我国的税制改革	(335)
第一节 十年税制改革的成就与现存问题.....	(335)
第二节 深化税制改革的原则.....	(339)
第三节 税制深化改革的思路.....	(342)

第一篇 税收原理

第一章 税收概念

第一节 税收的产生和发展

从税收的产生和发展的历史进程中，考察并认识税收的本质，是税收理论研究的重要任务之一。列宁指出：“考察每个问题都要看某种现象在历史上怎样产生，在发展中经过了哪些主要阶段，并根据它的这种发展去考察这一事物现在是怎样的。”^①因此，我们必须以历史与逻辑相统一的历史唯物主义的方法为指导，从税收的产生、发展演变过程中，加深对税收的本质、特征、职能等基本理论问题的理解。

一、税收产生的前提条件

对税收产生的前提条件，税收理论界有诸多论述。我们认为，税收的产生，取决于互相制约互为影响的两个条件：一

^① 《列宁选集》第4卷第43页。

是剩余产品的出现，这是税收赖以产生的经济条件；二是国家的产生和出现，这是税收起源和发展的政治条件。因此，可概而言之，税收是国家政权和剩余产品相结合的产物。

税收是人类社会生产力和生产关系发展到一定阶段的产物。在生产极不发达的原始公社制度下，人们在一个氏族（或胞族）里共同劳动，劳动所得归全体成员共同占有，大体平均地分配产品，以维持他们的生活，繁衍后代。氏族制所赖以存在的基础是原始公社的共产制经济。到了原始公社的后期，由于社会生产力的发展，人们的劳动成果除满足自身需要以外，还有了剩余，这就是社会剩余产品的出现。随着剩余产品的出现，加之社会分工和商品交换的产生，在原始公社经济内部出现了财产的私人占有，从而改变了原始氏族的共产制经济条件，改变了社会产品仅仅在劳动者（包括他们的家庭成员）中进行分配的状况。这时候，一些公推的部落酋长利用手中的权力，由社会的公仆演化为主人，他们侵吞剩余产品，变社会公有为私人占有。值得指出的是，这些统治者之所以能侵吞公有财物，首先是因为当时具备了一定的经济条件，有了剩余产品。因此，社会生产力的发展导致剩余产品的出现，是税收起源的前提条件，它解决了税收起源和发展自身亟需解决的问题：向什么课征和能否课征到的问题。马克思主义认为，税收分配的对象主要是剩余价值。关于这一点，经典作家们已作大量分析。这里选摘一二。如马克思在《资本论》第一卷第三篇第七章中，曾举例说明 71 先令的剩余价值分别表现为什一税、地方税和国税 21 先令，地租 28 先令，利润和利息 22 先令。恩格斯指出：“正是资本家与工人间的这种交易（指劳动力出卖给资本家——编者注）创造出随后以地租、商业利润、资本利息、捐税等等形式在各

类资本家及其奴仆之间进行分配的全部剩余价值。”^①恩格斯还指出：“资本家阶级负担的国税和地方税，土地所有者的地租等，都是由无酬劳动支付的。全部现存的社会制度，都是建立在这种无酬劳动之上的。”^②经典作家的这些论述明确地告诉我们：剩余产品是税收存在的经济条件。

税收起源的第二个前提条件是国家的出现。随着社会生产的发展，剩余产品的出现，由社会公仆演变为主人的那些统治者，侵吞了公有性质的剩余产品，由之，私有制逐步代替原始公社公有制成为整个社会的经济基础。在这一历史进程中，人们的劳动提供的剩余产品逐步增加，使最初偶然的、零散的奴隶制，逐步发展成为社会制度的一个本质部分。原始公社的氏族经济逐步解体、消亡。在这个经济基础上，社会被分裂为两个在经济利益上根本对立的阶级——奴隶阶级和奴隶主阶级。奴隶主阶级为了维护他们在经济上的既得利益，实现对奴隶阶级的剥削，就需要一种拥有暴力的统治工具，以镇压奴隶的反抗。这样，便产生了奴隶主国家。恩格斯指出：“国家既是由于控制诸阶级的对抗之需要而发生的；同时，它既是在这些阶级冲突中发生的，所以，通例，它就是那最强大的在经济上居于统治地位的阶级的国家，这个阶级依靠国家又成为政治上占统治地位的阶级，因而获得了压迫并剥削被压迫阶级的新手段。”^③恩格斯还把公共权力的创设作为国家与旧氏族组织的重要区别之一，指出：“这样公共

① 《马克思、恩格斯全集》第18卷，人民出版社1964年版，第249页。

② 《马克思、恩格斯全集》第16卷，人民出版社1964年版，第266—267页。

③ 《家庭、私有制和国家的起源》第165页，人民出版社1954年版。

权力，在每个国家里面都是存在着的。它不仅是由武装的人组成的，而且是由实体的附属物，如监狱及各种强制机关——这些都是氏族社会所没有的——组成的。”^①国家的产生，使社会上形成一种脱离物质生产，专门从事阶级统治的机构及人员。为了维持国家的存在和执行职能的物质资料消费的需要，只能依靠国家权力强制地将一部分社会产品转为己用。这样便出现了由于国家的需要并依靠国家权力参与社会产品的分配——税收。正如恩格斯指出：“为了维持这种公共权力，就需要公民缴纳捐税了。捐税是以前的氏族社会完全没有的。”^②“赋税是官僚、军队、教士和宫廷的生活源泉，一句话，它是行政权力整个机构的生活源泉。强有力的政府和繁重的赋税是同一个概念。”^③由此可知，国家的存在同税收产生有着本质的联系，这可以从两个方面加以理解。首先，国家职能的实现必须依靠税收提供财力保障。在国家出现之后，便有了通过征税以行使国家职能的客观需要，因为国家自身并不从事物质生产，但都需要消耗一定的物质资料，而税收正是为这种需要应运而生的。其次，税收是以国家为主体的，是以国家政治权力为依据的特定产品分配。国家是征收捐税的主体，国家政治权力则是征收捐税的依据。正因为税收是以国家的权力作后盾，税收的强制性、无偿性才得以有充分的保障。

综上所述，税收是社会生产力发展到一定阶段的产物，它是当人类的社会生产发展到能为社会提供剩余生产物——税

① 《家庭、私有制和国家的起源》第164页，人民出版社1954年版。

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1卷，人民出版社1972年版，第697页。

收课征的对象，同时，私有制发展成为社会的经济基础并由此产生阶级、国家之后，二者具备的结果。国家作为一个脱离社会生产的阶级统治机构，为了其存在和执行职能的需要，只能适用其权力参与社会产品的分配，取得所需要的物质资料。这种为了国家的需要，由国家直接参与的分配从社会产品分配中产生并独立出来的过程，就是税收产生的过程。

二、我国税收的产生

赋税，是人类社会生产力发展到一定阶段的产物。我国税收的产生，经历了较为漫长的发展过程。上面我们已论及国家是赋税产生的前提，因此，考察税收的产生，必然要探讨国家的产生。据史籍记载，夏王朝是中国古代最早出现的国家，它用贡赋形式向臣民进行征收。据《史记·夏本纪》载，早期的贡赋包括两个方面的内容：一是对农产品的征收，“相地宜所有以贡。”二是各地方臣属向中央贡献的土特产品，如兖州贡漆丝，青州贡盐、海物等等。可见，夏代的贡赋，是中国古代最早的赋税形态。

但是，依据史料而上溯，可以发现在神农时代就有了税收的雏型。罗泌《路史》中载：“神农之时，为民赋，二十而税一。”《淮南》中载：“尧自奉甚薄，而赋役甚寡。”《史记》载：“自虞夏时，贡赋备矣。”《孟子·告子下》中有一段孟子与白圭谈赋税征收率的对话：白圭曰：“吾欲二十而取一如何？”孟子曰：“子之道，貉道也。……夫貉，五谷不生，惟黍生之，无城郭、宫室、宗庙、祭祀之礼，无诸侯币帛饗，无百官有司，故二十取一而足也。今居中国，去人伦，无君子，如之何其可也？……欲轻之于尧舜之道者（尧舜之道指十分之一的税率），大貉小貉也；欲重之于尧舜之道者，大桀小桀也。”孟子在这里不仅讲了赋税的用途，还讲了征收率应以尧

舜为标准。分析上述史料，应该承认，在神农时代即已出现税收的雏型。换言之，在夏王朝之前，已有税收的萌芽。但真正税收的产生，我们同意顾吴武的论断：“古来田赋之制，实始于禹。”这是因为该时我国已出现，而税收与国家又有着本质的联系。

相传夏禹废禅让，传位于子，开始了“家天下”的历史。五位世袭制的确立，专制君主的产生，表明国家的出现。为了强化统治，夏王朝在加强军队、修造监狱、制定严刑酷法的同时，也加强了赋税的征收管理。据史料分析，夏代的贡赋，已具有了强制性、无偿性等赋税的一般特征。

早期的税收具有以下内容：

1、田赋——贡、赋。夏禹在治理水患时，也考察了各地的地形和土质，将全国各地的田土，按高下，肥瘠分为九等，又根据使用的情况规定了赋税等级，其征收比率，据说是“十一而税”。

夏代的田赋征收有两种：一种是按田土的农产品产量征收定额的田赋；一种是根据各地的特产，强行规定贡纳土特产品。据史籍记载，夏代把全国分为五个区域，在五域之外，每五百里为一区，根据各区距离五域的远近和运输负担，确定缴纳物品的精、粗。赋税的比率，一般是收获量的十分之一。因年成有好有坏，夏代的做法是将几年的收获，求出一个平均数，以其平均收获量的十分之一，作为贡赋定额，以后不分凶年、丰年，都要缴纳规定数量的粮食。所以，夏代的税赋，实际上是一种农业定额税。

除赋税之外，还有土贡，即各地诸侯、臣属向夏国王贡纳的土产、珍宝。如扬州贡金二品、瑶、琨（美玉）、竹箭、齿、革、羽、旄、桔、柚；徐州贡五色土、孤桐、浮磬、珠