

国家税收教程

主编 张成诗 陈淑君



2.42

哈尔滨工程大学出版社

96
F812.42
350

2

XAK64/C3

国家税收教程

主 编 张成诗 陈淑君

副主编 于 平 刘 明
丁胜利 裴桂清 马 明



3 0106 2138 5

哈尔滨工程大学出版社



C

353712

国家税收教程

主 编 张成诗 陈淑君

责任编辑 王光霞

哈尔滨工程大学出版社出版发行

新华书店经销

哈尔滨科技大学印刷厂印刷

开本 787×1092 1/32 印张 8.125 字数 171 千字

1996 年 3 月第 1 版 1996 年 3 月第 1 次印刷

印数: 1~1600 册

ISBN 7-81007-667-1

F·113 定价: 9.90 元

目 录

第一篇 国家税收概论..... (1)

第一章 税收的概念、本质、特征..... (1)

第一节 税收的一般概念..... (1)

第二节 税收的本质..... (3)

第三节 税收的特征..... (6)

第二章 税收的产生与发展 (11)

第一节 税收的产生 (11)

第二节 税收的发展 (14)

第三章 我国社会主义税收存在的

客观必然性及职能作用 (18)

第一节 我国社会主义税收存在的客观必然性 (18)

第二节 我国社会主义税收的职能作用 (20)

第四章 税收制度及构成要素 (26)

第一节 税收制度的概念及原则 (26)

第二节 税收制度的构成要素 (31)

第五章 税制结构和税收分类 (37)

第一节 税制结构 (37)

第二节 税收的分类 (42)

第六章 我国税制的建立与发展 (47)

第一节 建国初期的税制 (47)

第二节 税制的简化 (54)

第三节 70年代末期至80年代的税制改革 (58)

第四节	90年代的税制改革	(62)
第二篇	流转税	(65)
第七章	增值税	(65)
第一节	增值税概述	(65)
第二节	增值税的征收制度	(68)
第三节	增值税的计算与征收	(71)
第八章	营业税	(82)
第一节	营业税概述	(82)
第二节	营业税的征收制度	(83)
第三节	营业税的计算与征收	(88)
第九章	消费税	(93)
第一节	消费税概述	(93)
第二节	消费税的征收制度	(96)
第三节	消费税的计算与征收方法	(99)
第十章	城乡维护建设税和教育费附加	(104)
第一节	城乡维护建设税	(104)
第二节	教育费附加	(108)
第十一章	关税	(111)
第一节	关税概述	(111)
第二节	进口关税和进口调节税	(120)
第三节	出口关税及非贸易性进口物品的征税	(125)
第四节	船舶吨税	(128)
第三篇	所得税	(132)

第十二章	企业所得税	(132)
第一节	企业所得税概述.....	(132)
第二节	企业所得税的征收制度.....	(133)
第三节	企业所得税的计算及征收管理.....	(146)
第十三章	个人所得税	(150)
第一节	个人所得税概述.....	(150)
第二节	个人所得税的征收制度.....	(154)
第三节	个人所得税的计算和征收.....	(163)
第十四章	外商投资企业和外国企业所得税	(167)
第一节	外商投资企业和外国企业所得税概述.....	(167)
第二节	外商投资企业和外国企业所得税 的征收制度.....	(171)
第三节	外商投资企业和外国企业所得税 的计算与征收.....	(184)

第四篇 资源税和财产税 (187)

第十五章	资源税	(187)
第一节	资源税概述.....	(187)
第二节	资源税的征收制度.....	(190)
第三节	资源税的计算与征收.....	(193)
第十六章	财产税	(198)
第一节	土地增值税.....	(198)
第二节	房产税.....	(207)
第三节	契税.....	(211)

第五篇 其他税 (214)

第十七章 农业税..... (214)

第一节 农业税的特点及其作用..... (214)

第二节 农业税的政策..... (218)

第三节 农业税的征收制度..... (221)

第四节 牧业税..... (231)

第十八章 其他税..... (236)

第一节 固定资产投资方向调节税..... (236)

第二节 城镇土地使用税..... (242)

第三节 车船税..... (247)

后 记..... (253)

第一篇 国家税收概论

第一章 税收的概念、本质、特征

第一节 税收的一般概念

税收在人类历史上已经存在了几千年,过去称它为赋税、租税、捐税或税捐等等,是国家为了实现其职能,凭借政治权力,按照法定标准,强制地、无偿地从国民收入分配中取得财政收入的一种手段。这就是说,税收本身不是目的,而是一种手段、工具或方式,其目的乃是国家取得财政收入,从而实现国家的职能。因此,税收这种手段的掌握和运用者只能是国家,它是以国家为主体的,为国家取得财政收入的手段。税收的概念,可以从以下几个方面去解释:

一、税收的产生和存在是国家为了实现其职能的需要

社会经济发展到一定的阶段出现了国家。国家是阶级矛盾不可调和的产物和表现。它对外的职能主要是防止侵略,维护本国领土的安全和完整;它对内的职能主要是对被统治的阶级实行专政,管理国家事务,组织发展社会生产力,以满足人民日益增长的物质与精神诸方面的需要。就其构成而言,则主要由军队、警察、法庭、监狱等方面组成。国家机构的正常运转需要以强大的物质力量为支撑。怎样才能获得足够的物

质力量呢？首先，就需要向社会经济单位或个人征税，以此取得财政收入。从古至今，从国外到国内，在不同的社会形态中，国家取得财政收入的形式有多种多样，例如，战争掠夺、收税收利、借债等。但在诸种形式中，最基本的也是最主要的仍是税收形式，特别是在现阶段，不论是资本主义国家还是社会主义国家，税收收入都成为国家财政的支柱。从某种意义上讲，没有国家税收的存在，也就没有国家的存在。换句话讲，国家税收意味着国家在经济上的存在。由此可见，国家要实现其基本职能，在客观上就要求税收作为自己的经济财力的支撑点，否则，其职能和实现必将成为一句空话。

二、税收是以政治权力为前提的分配关系

按照马克思的分析，国家的权力，归根到底不外乎两种：一种是政治权力，另一种是财产权力。国家所以能够强制地无偿地征收捐税，凭借的就是国家的政治权力，而不是财产权力。这种凭借政治权力的无偿征收，是国家参与社会产品和国民收入分配的一种特殊的分配关系。

国家征税就是把一部分社会产品和国民收入强制地转变为国家所有，归国家分配使用。国家征税的过程，就是把一部分社会产品和国民收入从社会成员的手中转变为国家预算收入的分配过程。它同企业、集体和个人在再生产过程中所处的分配关系不同，是一种特定的分配关系。

三、税收是国家按照法律规定向经济单位或个人无偿地征收实物或货币

税收是依据国家法令规定征收的。税法是国家法律的组成部分。国家向经济单位或个人征收每项税收，都由税法预先规定标准以及如何纳税等等。纳税人向国家纳税是应尽的义

务,它不同于公债等其它组织财政收入的手段,法制性比较强。特别是随着社会生产力的发展和各个社会政治经济情况的发展变化,税收的法制程度也经历了一个从简单到复杂,从低级到高级的发展过程。在奴隶社会和封建社会初期,税收法制尚不成熟,国家行使征税权是同纳贡者的自由贡献相结合。封建国家建立中央集权制度以后,王权至高无上,实行专制征税制度。资本主义制度确立以后,无论是采用君主立宪制,还是采用议会共和制,国家开征每一种税都须经过立法程序,健全了税收法制,政府征税和人民纳税都必须遵守税收法规,依法征收和依法缴纳。

税收的征收形式,从历史上看,在奴隶社会和封建社会初期,由于自然经济占统治地位,商品经济不够发达,税收是以实物形式和力役形式为主,货币征收形式不占主要地位。从封建社会末期开始,特别是到了资本主义社会,由于商品经济日益居主导地位,税收形式也逐步过渡到以货币形式为主,甚至基本上全部征收货币。目前一些国家,只对个别税种(如农业税)采取征收实物或按实物折征货币的办法,力役征收形式已很少见,因此可以说税收是国家依照法律规定向经济单位或个人征收实物或货币。

第二节 税收的本质

一、税收是一个分配范畴,是国家参与社会产品分配的重要形式

在社会再生产的生产、分配、交换、消费诸环节中,税收属于分配环节。国家征税的过程,就是把一部分社会产品从纳税

人所有转变为国家所有的过程。

社会物质生产部门劳动者在一定时期内所生产的物质资料的总和称为社会总产品，在不同的社会制度下，由于生产资料所有制的性质不同，社会总产品的分配也具有不同的性质与形式。例如，在资本主义社会，社会总产品的分配，体现着资本家对雇佣劳动的剥削关系。社会产品生产出来以后，即被资本家凭借生产资料所有权而无偿占有与支配。资本家在对其进行分配时，首先，要扣除补偿已消耗的物质资料，如原材料、燃料、动力、包装物及房屋、机器、设备的折旧价值；其次，以工资形式付给工人相当于可变资本部分的价值。扣除这两部分后的剩余价值，则在各类资本家中进行分配，借贷资本家取得利息，房地产资本家得到租金，商业资本家分取商业利润，产业资本家得到产业利润。而资本主义国家则在社会产品初次分配的基础上，凭借政治权力，以税收的形式，通过再分配无偿占有一部分。

在我国社会主义条件下，社会总产品生产出来以后，首先在各物质生产部门间进行分配。国有企业生产的社会总产品，扣除补偿消耗的物质资料后，一部分属于劳动者为自己劳动创造的产品，以工资形式支付给企业职工；余下部分是劳动者为社会劳动创造的产品，表现为企业纯收入。企业纯收入中一部分要以税收的形式上交国家，成为国家的财政收入，剩余部分以企业留利的形式，留在企业作为发展生产、职工福利、职工奖励等项资金。集体所有制企业的社会总产品扣除补偿部分后，一部分作为劳动者的报酬分配给企业的成员，一部分以税收形式上交国家，税后利润留归企业作为公积金、公益金，满足扩大再生产和集体福利的需要。城乡个体经济和私营企

业生产的社会产品，除用于补偿生产消耗与个人消费外，也要通过税收把一部分收入上交国家。通过税收分配集中的资金，不论在现代资本主义国家还是在我国，在国家财政收入中都占了极大的比重。可见，税收是国家参与社会产品分配的重要形式。

同时，上述不同社会制度下社会总产品的分配情况说明，税收分配的对象不是全部社会总产品，而是社会总产品中的国民收入部分，而且主要是其中属于剩余产品的部分。因为在一定时期内物质生产部门生产出来的社会总产品中，首先要扣除补偿已消耗掉的生产资料价值，这部分补偿价值(C)是维持社会再生产所必需的，税收不能把这一部分也无偿地转变为国家所有，否则，社会再生产就难以继续进行。社会总产品扣除补偿部分的价值后，剩下的物质生产部门劳动者创造的新价值($V+M$)，即国民收入，才可以作为税收分配的对象。尽管各种税的征税对象各不相同，如流转税类的增值税、营业税、消费税、关税等是对商品销售额或商品销售收入中的增值额或营业额课征的，所得税是对利润所得和其它所得课征的，财产税是按财产的价值课征的，但税收的最终来源都是国民收入，不过其中有的是当年创造的国民收入，有的是过去积累下来的国民收入而已。进一步看，在国民收入($V+M$)中的 V 的价值部分属于劳动者的报酬，是劳动者及其供养的家属的生活费用的主要来源。虽然，税收可以对其进行适当的调节，但其必要的部分，同样是维持社会再生产所必需的，国家也不能对其过度进行无偿分配。因此，国家通过税收形式进行分配的，主要是国民收入中的剩余产品(M)部分。

二、税收的本质体现着以国家为主体的特定分配关系

国家征税,强制地把一部分社会产品从社会成员手中转变为国家所有,从而改变了社会成员各自占有的社会产品份额。从现象上看,是征收了若干钱与物,实质上,国家征税的过程,反映的是社会再生产过程中人与人之间的利益分配关系。具体地说,就是国家与各类纳税人之间、国家各级政权之间以及纳税人相互之间的一系列分配关系。这种分配关系是国家凭借政治权力以法律形式确定的。社会产品的分配,总是要以一定的权力为依据的,或者是依据生产资料所有权,或者是依据国家的政治权力。与地租、利息、利润等以财产所有权为依据进行的分配不同,税收是以国家的政治权力为依据的分配。国家凭借政治权力征税,可以不受生产资料所有权归属的限制。通过税收可以把分别属于不同所有者的一部分社会产品转变为国家所有,供集中性的需要。国家凭借政治权力并以法律形式规定,使税收分配关系具有了与一般分配关系相区别的特有属性。所以说,税收的本质体现的是以国家为主体的特定分配关系。

分配关系是社会生产关系的组成部分。在不同的社会制度下,由于生产关系的性质不同,税收体现的分配关系的性质也不同,在以私有制为基础的剥削制度下,税收体现的是阶级剥削关系,在公有制为基础的社会主义制度下,税收体现的不再是剥削关系,而是国家与社会成员之间,在根本利益一致基础上的整体与局部的关系。

第三节 税收的特征

税收是建立在各种社会经济制度上的国家普遍采用的取

得财政收入的形式，它与其他财政收入形式不同，具有强制性、无偿性、固定性的特征。

一、强制性

税收的强制性指国家税收以法律形式规定，具有极大的权威性。在税法规定的范围内，任何单位和个人都必须依法纳税，否则，就要受到法律的制裁。

税收所以具有强制性，是由税收这种特定分配关系固有矛盾所决定的，在其发展过程中始终贯穿着征纳双方的矛盾。在剥削阶级占统治地位的国家里，税收体现着阶级剥削关系，国家凭借政治权力征税是对劳动人民的经济剥削。在这种阶级对立条件下，税收是为剥削阶级的利益服务的，国家征税必然要采取强制征收，离开强制性，税收就失去了保证，就无以征收，因而税收也就不能成为国家组织财政收入的重要手段。在社会主义制度的国家里，税收的性质转变成为全体人民的利益服务，国家征税已不存在剥削阶级社会那种征纳双方的矛盾了，然而也存在着在劳动人民根本利益一致基础上的整体利益与局部利益之间的矛盾。正是由于有这种矛盾的存在，社会主义国家也经常发生纳税人偷税、骗税、欠税、抗税等情况。国家除了从国家主人的角度教育和调动纳税人自觉纳税的积极性以外，还必须以法律规定强制征收，因而强制性也是社会主义税收的特征之一。

税收因具有强制性而与自愿认购的国库券、公债等收入形式有明显的区别，同时，它也不同于罚款、没收等惩罚性手段。在明确税收具有强制性的同时，强调税收的非惩罚性，是十分必要的。因为税收是纳税人按照法律规定应尽的义务。作为一个应当纳税的企业单位来说，他向国家交纳税款，仅只是

把销售收入中包含的劳动者为社会劳动而创造的社会纯收入的一部分交给国家,由国家集中支配使用。国家征税的目的在于筹集必要的资金,而不是对纳税人的惩罚。而罚款和没收则主要是为了制止某种违法行为的发生而作出的经济处理。两者虽然都具有强制性,但性质和作用是不同的。在工作中如果滥用税收手段作为惩罚性措施,显然是不恰当的。当然,为了“寓禁于征”,对于某种商品或行为实行特别高的税率,以限制这种商品的消费和行为的发生,最后达到禁止的目的,那是另外一回事。只有在这种情况下,税收的强制性才具有惩罚的性质。

二、无偿性

税收的无偿性,是指国家征税后,不向纳税人返还税款或付给报酬。即国家向纳税人征收的税款(货币或实物)一律纳入国家财政预算,由财政统一支配使用,不再直接归还给纳税人。

从这一点来说,税收与国债收入、货币发行以及规费收入等是不同的。国家发行公债和国库券是要还本付息的,国家对债券持有者负有偿还的义务,而国家发行货币也是意味着对货币持有者的负债。至于规费收入是以国家有关机关为居民提供某种服务为前提的,因而它与不付任何报酬而征收的税,有着明显的区别。

税收的无偿性,有利于国家集中必要的资财,有计划地安排使用国家的公共需要,有利于国家按照一定的方针政策,调节各阶级、各阶层的收入分配。从这一方面来说,无偿性是税收诸特征的核心,因为只有无偿征收,才能保证国家实现其职能的需要,体现税收组织财政收入的基本职能作用。否则,如

果有取有还,就用不着任何强制手段了。

有人认为,社会主义税收“取之于民,用之于民”,不存在税收的无偿性,这是把社会主义条件下税收“特性”与作为税收范畴的一般特征的“共性”混淆起来了。确实,建立在生产资料公有制基础上的社会主义税收,最终必然会通过财政支出用于发展社会主义经济,用于科学、文化、教育,用于巩固国防,为全国人民谋福利,但社会主义税收这种“返还性”是就整个社会而言,而对具体的纳税人来说,却是无偿的,因为征了税以后,国家不直接返还他,或付给他任何报酬。

三、固定性

税收的固定性是指国家通过法律形式预先规定了征税对象和征收的标准,如对纳税人的每百元销售收入征税多少元,每亩土地的收获量征收百分之几等等。征税对象和征收标准经法律规定以后,征纳双方都要共同遵守,不能随意变动。由于作为征税对象的各种收入、财产或行为是普遍而大量地存在的,征税对象和征收比例是相对固定的,这样,税收固定性的特征就含有时间上的连续性和征收比例上的限度性两层意思。税收的这种固定性,对纳税人来说,确定的税负,可以据以预测生产经营成果,便于作出安排,比较容易接受;对国家来说,可以保证取得稳定可靠的财政收入;对社会经济来说,可以发挥有力的调节作用。它与一次性的罚没收入和临时性的摊派等所发挥的作用,是完全不相同的。离开了税收的固定性特征,税收的作用就无从发挥,税收的征收管理也就无法进行了。因此,税收的固定性也是税收区别于其他财政收入形式的一个重要标志。

税收的这种固定性,体现着税收的政策性,既限制了国家

不能无限度地任意征收,也限制了纳税人不能随意改变纳税的范围和标准。但是,应该指出,税收的这种固定性随着国家政治经济情况发生变化,要求税收法规要随着相应的改变时,国家也可以改变税法规定,调整征税范围,提高或降低征税标准,根据具体情况,还有一些灵活的规定。这种改变或灵活规定同税收的固定性并不矛盾。

税收的三个特征是一个统一的整体,没有强制性就不能保证无偿地取得固定的财政收入,而没有无偿性、固定性,税也就不成为税了。

税收的三个特征,是不同社会制度下的税收所共有的,它是税收本质的具体体现。不论奴隶社会、封建社会、资本主义社会,还是社会主义社会,尽管税收所体现的分配关系性质不同,但其特征都没有很大差别,所以,税收的“三性”是所有不同社会制度税收的“共性”,它是税收区别于其他财政收入形式的标志。区别一种财政收入是税非税,不取决于它叫什么名称,而主要看它是否同时具有这三个特征。