

国家税收理 论与实务

胡乐亭 主编



山东大学出版社

山东省地税系统干部业务培训教材编审委员会

主 任:孙肇琨(山东省财政厅副厅长)

副主任:宋文军(山东省地税局副局长)

委 员:(按姓氏笔划排列)

于汉武(山东省财政厅教育处处长)

王品坤(山东省地税局政工处处长)

王树立(山东省地税局稽查局副局长)

龙春光(山东省地税局流转税处副处长)

刘 莎(山东省地税局所得税处副处长)

肖 瑜(高级会计师、研究员)

赵 琴(山东省财政厅工交处处长)

赵洪波(山东省地税局计会处处长)

董书贤(山东省地税局地方税处处长)

常效修(山东省财会杂志社副社长)

编 审 说 明

本书经山东省地税系统干部业务培训教材编审委员会审查批准,作为山东省基层税务干部培训和学习教科书。本书不足之处,请读者指正,以便进一步修订。

山东省地税系统干部业
务培训教材编审委员会
1995年3月25日

编写说明

《国家税收理论与实务》是按党的十四届三中全会决定的精神,适应我国社会主义市场经济体制的要求而编写的一本教科书。本书力求理论与实践结合,把税收理论、税收制度体系、税务管理体系融为一体,力求在教材内容上充实更新,在教材体系结构上有所创新,适合在职干部培训学习的需要。

本书由山东财政学院胡乐亭教授主编,并执笔第五、六章;陈建新讲师执笔第一、二、三、四章;潘明星副教授执笔第七、九、十、十一、十二、十三、十四、十六章;王利敏高级讲师执笔第八、十五章;丛建阁讲师执笔第十七至第二十一章。全书由胡乐亭教授总纂定稿。

本书经山东省地税系统干部业务培训教材编审委员会审查批准,作为基层税务干部培训和学习的教科书。

由于编写仓促,编者水平有限,错漏之处难免,恳请读者指正。

编者

1995年3月25日

目 录

第一编 税收概论

第一章 税收的产生与发展	3
第一节 税收的含义与特征	3
第二节 税收的起源	9
第三节 税收的发展	14
第四节 税收的本质	19
第二章 税收职能与税收原则	21
第一节 税收职能	21
第二节 我国税收的作用	23
第三节 我国的税收原则	26
第三章 税收制度	30
第一节 税收制度概述	30
第二节 税收制度的构成要素	32
第三节 税收分类	39
第四章 税收负担	42
第一节 税收负担概述	42
第二节 税收负担分类	44
第三节 影响税收负担的基本因素	48
第四节 税收负担的转嫁	53
第五章 税收效应	61
第一节 税收效应概述	61
第二节 税收与企业行为	69
第三节 税收与家庭行为	79

第六章 税收政策	84
第一节 税收政策概述	84
第二节 税收政策目标	90
第三节 税收政策手段	92
第四节 税收政策的制定与实施	95
第五节 税收政策与相关经济政策的协调	102

第二编 税制体系

第七章 增值税	115
第一节 增值税概述	115
第二节 增值税的基本内容	124
第三节 增值税的征收	137
第八章 消费税	143
第一节 消费税概述	143
第二节 消费税的基本内容	146
第三节 消费税的计算和征收	150
第九章 营业税	158
第一节 营业税概述	158
第二节 营业税的基本内容	159
第三节 营业税的计算和征收	170
第十章 资源税	174
第一节 资源税概述	174
第二节 资源税的基本内容	178
第三节 资源税的计算征收	184
第十一章 关税和城乡维护建设税	187
第一节 关税	187
第二节 船舶吨税	194
第三节 城乡维护建设税	196
第四节 教育费附加	200

第十二章 企业所得税	201
第一节 企业所得税概述.....	201
第二节 企业所得税的基本内容.....	204
第三节 企业所得税的计算和征收.....	208
第十三章 外商投资企业和外国企业所得税	224
第一节 外商投资企业和外国企业所得税概述.....	224
第二节 外商投资企业和外国企业所得税的征税对象、 纳税人和税率.....	226
第三节 外商投资企业和外国企业所得税的税收优惠 和亏损弥补.....	230
第四节 外商投资企业和外国企业所得税的计算征收	236
第十四章 个人所得税	252
第一节 个人所得税概述.....	252
第二节 个人所得税的基本内容.....	255
第三节 个人所得税的计算征收.....	261
第十五章 农(牧)业税	270
第一节 农(牧)业税概述.....	270
第二节 农业税的征收制度.....	273
第三节 农业税的征收管理.....	280
第四节 农业特产税.....	282
第五节 牧业税.....	286
第十六章 财产、行为税收	290
第一节 房产税.....	290
第二节 契税.....	293
第三节 车船税.....	296
第四节 耕地占用税.....	298
第五节 土地使用税.....	306

第六节	土地增值税	309
第七节	固定资产投资方向调节税	318
第八节	屠宰税	326
第九节	印花税	328

第三编 税务管理

第十七章	税务管理概述	337
第一节	税务管理的职能和作用	337
第二节	税务管理的原则	339
第三节	税务管理的内容	341
第十八章	税务管理的基本制度	343
第一节	税务登记制度	343
第二节	纳税申报制度	347
第三节	税款征收制度	349
第四节	税务检查制度	354
第五节	税收的法律责任	357
第六节	税务代理制度	363
第十九章	税源培植管理	371
第一节	税源培植的意义	371
第二节	税源培植的途径	373
第三节	税源管理的内容和方法	376
第二十章	税式支出与税收成本管理	381
第一节	税式支出与税收成本概述	381
第二节	税式支出管理	390
第三节	税收成本管理	397
第二十一章	税收计划、会计、统计管理	401
第一节	税收计划、会计、统计概述	401
第二节	税收计划管理	403
第三节	税收会计管理	410

第四节	税收统计管理·····	414
第二十二章	税收管理体制·····	419
第一节	税收管理体制概述·····	419
第二节	税收管理体制的内容·····	422
第三节	现行税收管理体制·····	424

第 一 编

税 收 概 论

第一章 税收的产生与发展

第一节 税收的含义与特征

一、税收的含义

税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，对社会产品进行的一种分配。它是国家按照法律规定，强制、无偿地取得财政收入的一种方式 and 调节社会经济生活的一种经济杠杆。

税收在现代社会经济生活中占有十分重要的地位。国家政府职能的履行、经济单位的生产经营活动和居民的消费水平都与税收密切相联。没有税收，社会再生产就难以顺利进行，国家就会丧失存在的物质基础，税收是国家的经济体现。

(一) 税收是国家取得财政收入的一种方式，属于分配范畴

古今中外不同社会制度的国家取得财政收入有多种方式，例如，官产收入、债务收入、国有企业上缴利润等，但存在时间最长、适用范围最广、取得财政收入最有效的方式，则是税收。

作为国家取得财政收入的一种方式，税收在社会再生产过程中属于分配范畴。社会再生产是生产、分配、交换、消费的统一体。其中，分配是把社会在一定时期内新创造出来的产品或价值分为不同的份额，并决定各个份额归谁占有的一个重要环节。分配具有两个显著特点：第一，从分配的过程来看，是产品或价值的单方面转移。这与交换不同。第二，从分配的结果来看，既不会增加也不减少现存的社会总产品或总价值。这是分配与生产和

消费相区别的标志。税收完全具备分配的两个特点。从国家征税的过程来看，就是把一部分社会产品强制地转为国家所有，归国家支配使用；征税的结果，既没有增加也没有减少当年的社会总产品或总价值，只是使国家占有的社会产品从无到有，从少到多。使社会成员占有的社会产品从多到少，改变了原有的分配结构，形成一种新的分配结构。显然，税收在社会再生产中既不属于交换，也不属于生产或消费，只能属于分配范畴。

（二）税收分配实现的依据是国家的政治权力，是一个特殊的分配范畴

税收分配的结果，使社会成员占有的社会产品由多到少，国家占有的社会产品从无到有，由少到多，把原来属于社会成员所有的一部分社会产品转归国家所有。然而，在国家与社会成员之间，前者为什么能够把后者的一部分社会产品通过税收集到自己手里，这就是税收分配实现的依据问题。

社会产品的分配总是要以一定的权力或权利为依据。“在我们面前有两种权力：一种是财产权力，也就是所有者的权力，另一种是政治权力，即国家权力。”^① 广义地讲，财产权还包括劳动力所有权。社会产品的分配不是凭借财产权力，就是凭借政治权力。两者必居其一。凭借资本所有权可以取得利息、利润，凭借土地所有权可以取得地租收入，凭借劳动力所有权可以取得工资收入。利息、利润、地租和工资等分配方式与税收同属于分配范畴，但利息、利润等一般是以财产所有权为其分配依据。税收则不同，国家征税是把一部分原本属于社会成员所有的产品无偿转归国家所有。在这里，其分配实现的依据既不是生产资料所有权，也不是劳动力所有权，只能是国家的政治权力。正因为如此，税收又是特殊的分配范畴。

① 《马克思恩格斯选集》第1卷，第170页。

(三) 税收是以国家为主体进行的集中性分配

税收分配实现的依据是国家的政治权力。因此，它作为一种分配方式并非任何社会成员或社会组织都可以运用。只有作为社会正式代表的国家才能运用税收这一分配方式。换言之，税收分配的主体只能是国家。

国家之所以利用税收这一分配方式取得财政收入，其目的是为了保障国家行使职权、履行职责的需要。社会再生产的正常运行必须具备一定的外部条件，如和平的环境、安定的社会秩序以及各种便利的公共设施等。这种外部条件表现为全体社会成员的共同需要。因而，它不是某个经济组织能够提供的，更不是某个社会成员个人能够提供的。它必须依赖于社会的公共权力机构。在阶级社会里，国家就是以“公共权力”的面貌出现的，社会成员的共同需要就直接表现为国家需要。为了满足这种共同需要，社会产品的一部分就必须集中到国家手中，由国家统一安排使用。这就使税收分配成为以国家为主体在全社会范围内进行的集中性分配。

(四) 税收分配的对象是社会总产品，其价值的最终来源是剩余产品部分

税收分配的对象是社会总产品，即社会在一定时期内所生产的全部物质资料的总和。社会总产品在价值上可分为：生产过程中生产资料的转移价值 C ；用于补偿活劳动消耗的价值 V ；剩余产品价值 M 。其中， C 和 V 是保证社会简单再生产顺利进行的条件，不能构成税收收入价值的最终来源，能够作为税收分配价值源泉的只能是剩余产品价值 M 。

我国理论界对于税收分配对象往往有不同的解释。有人认为是国民收入，即 $V+M$ 部分，有人认为是剩余产品 M 部分。这些观点既混淆了税收分配对象与其价值源泉的区别，也不符合税收实践活动。从实际来看，我国既对国民收入征税（例如，增值

税)，也对社会总产品征税（例如，农业税、消费税），还有对剩余产品价值部分征税（例如，所得税）。如果认为税收分配对象是国民收入或剩余产品，就无法回答农业税、消费税等征税对象选择问题。所以，作为对税收实践活动的高度理论概括，税收分配的对象应是社会总产品。这也是税收作为一个特殊分配范畴与一般分配范畴相区别的重要特点之一。当然，税收尽管以社会总产品为分配对象，但其最终价值来源只能是剩余产品价值。不过，税收分配对象与其价值源泉是两个不同的理论范畴，而理论界往往混淆这两个理论范畴，因而常常得出错误的结论。

（五）税收是国家调节社会经济活动的重要经济杠杆

税收不论在任何社会制度的国家中，对社会经济活动都有调节作用，在现代社会经济生活中，税收成为国家凭借政治权力，调节社会经济活动的重要经济杠杆。

二、税收的特征

税收的特征可以从两方面来认识：一是税收的形式特征或叫基本特征，这是指税收作为不同社会制度的各类国家普遍采用的一种财政收入方式与其他财政收入方式相比有什么不同的特点；二是税收的社会特征，这是指在不同的社会制度下，税收反映的经济关系在性质上的区别。在此，我们重点探讨税收的形式特征。与其他财政收入方式相比，税收的形式特征表现为无偿性、强制性和固定性。

（一）税收的无偿性

这是指国家征税以后，税款即归国家所有，既不需要再归还给纳税人，也不需要向纳税人付出任何代价，是一种无偿征收。列宁指出：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得的东

西。”^① 税收的无偿性特征，是针对具体纳税人来说的。在征税过程中，国家不需要对某个纳税人提供相应服务，也不给予其某种特许权利。税款交纳之后，即转归国家所有，不再直接归还给纳税人。然而，就国家与全体纳税人的一般性利益关系而言，或许会得出相反的结论。社会成员把一部分收入以税收的形式缴付给国家，使国家有财力履行其职能，为全体纳税人提供各种服务，包括和平环境、安定的社会秩序和便利的公共设施等。从这个角度来看，纳税人的支付是有偿的，而不是无偿的。不过，纳税人得到的和平环境、安定的社会秩序等是归他们全体共同享用的，不能分成各个份额并使每个份额归各个纳税人分别享用。由此看来，这种有偿实质上是一种整体有偿性——国家对全体纳税人的一般利益返还，不是对某个纳税人直接、个别的利益返还。所以税收的无偿性是针对具体纳税人而言的，否定税收的无偿性也就否定了税收的存在。

（二）税收的强制性

这是指国家以社会正式代表的身份，凭借政治权力并以法律形式确立和保证税收分配的实现。

税收的强制性具体表现在，税收分配通过法律形式予以确立，纳税人必须根据税法的规定照章纳税，违反的要受法律制裁。

税收的强制性是与国家的政治权力紧密联系在一起，即强制性的核心在于国家征税以其政治权力为实现依据。这里包含了两层含义。首先，税收分配关系具有强制性，是国家凭借政治权力强制地确立起来的，不管纳税人愿意与否、自觉纳税程度的高低。其次，税收的征收具有强制性，是国家借助于税法形式来保证税收分配的实现。纳税人必须依法纳税，否则要受法律制裁。这就是说，税收的强制性是以其客观分配关系的强制性为基础，没

^① 《列宁全集》第32卷，第275页。

有税收分配关系的强制性，当然也就不存在以税法为表现形式的强制性。

值得注意的是，人们常常把税收的强制性仅仅解释为纳税人必须依法纳税，否则要受法律制裁。这种理解是不全面的，没有抓住问题的实质。因为，在现实经济活动中，任何合法的经济交往都必须在国家法律允许范围内进行并受法律保护。例如，各种公司的经济活动必须遵守国家的公司法，股份公司法人必须依照规定支付股东的股息，否则，也要受到国家法律的制裁。很明显，不能由此得出股息的支付也具有税收的强制性。只有全面地理解税收强制性的内在形成机制及其表现形式，才能准确地掌握其全部含义。

（三）税收的固定性

这是指国家通过法律形式预先规定征税对象、纳税人和征税标准等征纳行为规则，征纳双方都必须遵守，不得随意改变。

税收的固定性首先意味着税法的相对稳定性，税法一经公布实施，征纳双方都要共同遵守，不能随意变动。纳税人取得了应税收入或发生了应税行为，必须按照预定标准如数缴纳，作为征税主体的国家有义务保证税法在一定时期内稳定不变，不能朝令夕改。其次，税收的固定性还意味着征收数量上的有限性，即征税对象和征收数额之间的量的关系是有一定限度的。在无偿性、强制性存在的前提下，征税决不能无限地征收，只能按照事先规定的、国家与纳税人在经济上都能接受的标准有限度地征收。

税收的固定性具有重要意义。它既可以使纳税人在税收负担上有个明确的数量界限，避免非规范的摊派和苛敛，还能够保证国家稳定地取得财政收入，并适时地调整和促进国民经济的发展。

对税收固定性的理解不能绝对化，随着社会生产力和生产关系的发展变化，经济发展状况以及国家利用税收调节经济的需要，税收的征税对象、范围和征收标准等，不可能永远固定不变。不