

高等财经院校系列教材

国家税收

胡中流 主编

GUO JIA SHUI SHOU

中国财政经济出版社

高等财经院校系列教材

国家税收

胡中流 主编

中国财政经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

国家税收 / 胡中流主编. — 北京: 中国财政经济出版社, 1996.12
高等财经院校系列教材
ISBN 7-5005-3259-8

I. 国… II. 胡… III. 国家税收—高等学校—教材 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(96)第 18643 号

中国财政经济出版社出版

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 15.375 印张 366000 字

1996 年 12 月第 1 版 1996 年 12 月北京第 1 次印刷

印数: 1—3 100 定价: 16.10 元

ISBN 7-5005-3259-8 / F · 3031

(图书出版印装问题, 本社负责调换)

前 言

本教材是中国财政经济出版社出版的“高等财经院校系列教材”之一，它具有不少受读者欢迎的特色。

1994年新税制和以分税制为核心的财政管理体制的实施，中央和地方两套税务机构的建立，以及1995年以来国家税务总局逐步推行的税收征管的深化改革，是近几年有关税收改革的三件大事，以上改革均已取得初步成效，基本达到预期目标。本着求新、务实的精神，本书对上述有关改革内容作了较系统、全面的论述和反映。这是本书的第一个特色。

本教材是在中共十四届五中全会提出的“九五”计划和2010年远景目标的建议精神指导下撰写的，既充分反映了我国改革开放以来在税制建设上所取得的巨大成就，同时也为下世纪初的税制模式、税制结构勾画了较清晰的蓝图，说明本教材具有跨世纪的性质。这是本书的第二个特色。

本教材的内容大体上分为基本理论、税制结构和税收征管三大部分。在重视基础理论部分研究的同时，尤其重视税制结构和征管改革等应用理论的研究，自始至终都体现了理论与实践紧密结合的原则。这是本书的第三个特色。

本教材可作为高等财经院校有关专业教材使用，也可满足财政部开展全国地市级财政局长及与之相应的公务员岗位培训和财政干部学历教育的需要。它以1995年6月财政部人事教育司主持修订的《国家税收教学大纲》为依据，严格按照部颁教学大纲

编写，这也可说是本书的第四个特色。

本教材是由中央财政管理干部学院财政系老师集体编写的。梁尚敏教授、庞仁廉教授任顾问，胡中流教授任主编，财政系副主任张广通副教授任副主编，全部书稿由胡中流教授总纂和最后定稿。本书各章编写分工为：第一、二、三、四、十一章由张广通副教授编写；第五、十二章由高萍讲师编写；第六章1—5节、第八章由张京萍讲师编写；第六章第六节、第七章第三节由庞仁廉教授编写；第七章第一、二、四、五、六节、第九、十章由黄云讲师编写。

由于中国的社会主义市场经济正处于不断的发展和完善之中，实现由计划经济向市场经济的转变、粗放型经济增长方式向集约型经济增长方式的转变还需要一个漫长的过程，与此相适应，税收理论、税收改革的成熟也不是短时期内所能完成的。所以本书中所阐述的内容和观点难免有不完善之处，诚望广大读者提出宝贵意见，以便以后修改、补正。

编者

1996年3月23日

目 录

第一章 导论	(1)
第一节 税收的本质	(1)
第二节 税收的特征	(15)
第三节 税收与其他财政收入形式的联系与区别	(21)
第二章 不同社会制度下税收的性质和特点	(27)
第一节 奴隶社会税收的性质和特点	(27)
第二节 封建社会税收的性质和特点	(29)
第三节 资本主义社会税收的性质和特点	(31)
第四节 社会主义初级阶段税收的性质和特点	(33)
第三章 税收的职能和作用	(38)
第一节 税收的职能	(38)
第二节 税收的作用	(40)
第四章 税收要素、分类和原则	(55)
第一节 税收要素	(55)
第二节 税收分类	(72)
第三节 税收原则	(76)
第五章 中国税制改革的历史回顾	(88)
第一节 新中国税制的建立和修正	(88)
第二节 1958—1978 年的税制演变	(94)
第三节 1979—1993 年的税制演变	(100)
第四节 1994 年的税制改革	(116)

第六章 商品劳务课税类	(126)
第一节 商品劳务课税概述	(126)
第二节 增值税	(135)
第三节 消费税	(178)
第四节 营业税	(191)
第五节 城市维护建设税	(200)
第六节 关税	(206)
第七章 所得课税类	(228)
第一节 所得税类概述	(228)
第二节 企业所得税	(231)
第三节 外商投资企业和外国企业所得税	(248)
第四节 个人所得税	(273)
第五节 农业税	(290)
第六节 社会保障税	(300)
第八章 资源课税类	(303)
第一节 资源税类概述	(303)
第二节 资源税	(308)
第三节 城镇土地使用税	(317)
第四节 耕地占用税	(324)
第五节 土地增值税	(331)
第九章 财产课税类	(346)
第一节 财产税类概述	(346)
第二节 房产税	(348)
第三节 契 税	(350)
第四节 车船使用税	(352)
第五节 遗产税	(354)
第十章 行为课税类	(357)

第一节	行为税类概述	(357)
第二节	固定资产投资方向调节税	(358)
第三节	印花税	(365)
第四节	证券交易税	(371)
第五节	屠宰税和筵席税	(373)
第十一章	税收管理体制	(377)
第一节	税收管理体制的一般概念	(377)
第二节	我国税收管理体制的历史回顾	(382)
第三节	我国现行税收管理体制及其进一步深化 改革的方向	(389)
第十二章	税收征管制度及其改革	(398)
第一节	税收征收管理概述	(398)
第二节	税收征收管理制度	(412)
第三节	税收征管模式的改革	(453)
第四节	税务征管员责任制度	(474)

第一章 导 论

税收，又叫赋税、捐税、租税或税，是现代文明社会的重要组成部分，也是古今中外社会的普遍现象。凡依法从事生产经营活动、取得经营收入或劳动所得的法人或个人，都要依法向国家或政府缴纳一定的税收。有税必有‘法’，无‘法’不是税。”税与法具有本质的联系。因此弄清什么是税收、国家如何征税、纳税人缴纳多少税收等问题，不仅是理论研究者的任务，也是征纳税当事人普遍关心的问题。本章首先从历史和现实的角度，深入分析和阐明税收是什么的问题既税收的本质和特征问题，并进一步说明税收何以从社会再生产的一般范畴中一步步地分离出来，从而形成一种独具特色的社会经济范畴。

第一节 税收的本质

自从税收范畴产生以来，人们就一直在思考税收的本质和特征问题，并形成了各种不同的理论观点和学说，如国家需要说、社会公共福利说、交换说、利益说、保险说、牺牲说、义务说、分担说、调节说等等。尽管各种观点和学说从不同角度揭示了税收的本质和特征，但由于经济条件、认识方法、阶级利益等的局限，对这一问题的科学、统一、规范的概括至今未能完全形成，因而给什么是税收所下的定义也是五花八门、各不相同的。从历

史和现实来看，税收的表现形式是多种多样的，如封建君主的横征暴敛、现代政府的税务立法、执法、司法活动、公民的依法纳税或偷、漏、抗、欠、避、骗税现象、税收权益的国际协调与划分等，而这些现象无论自觉与盲目、合理与不合理、合法与不合法、普遍与特殊、尖锐与温和，无不与人们对税收本质的认识有关。因此从深层次上揭示税收的本质属性，对正确解释和处理税收的浅层和表层现象，具有十分重要的理论和实践意义。所谓税收本质是指税收多重属性中最基本、最普遍、最深层、最稳定的属性，是税收存在的内在根据，是古今中外税收的共性，是区别税与非税的根本尺度。下面我们分两个层次对税收的本质属性作深入分析和概括。

一、税收是满足社会公共需要的一种分配形式

（一）税收在社会再生产中处于分配环节

众所周知，经济活动是人类一切活动（包括政治、文化、艺术、宗教、法律等）的基础，经济活动的规模、水平、形式对其他活动的规模、水平、形式具有根本性的决定作用。经济活动就其内容来说，可分为物质财富的创造和实现两部分，又可分为生产、流通、分配和消费四个主要环节。仅从分配环节来看，它的主要功能是解决社会财富的使用价值和价值在经济主体之间和社会范围内进行占有、支配和使用权分割的问题。税收是以国家为主体、对社会产品进行集中性和社会性分配的一种形式，所以它也处于社会再生产的分配环节。虽然与税收并存的还有很多种不同的分配形式，税收分配与这些分配形式和社会再生产的其他环节也有密切的相互关系，但就税收能够参与社会产品的分配和再分配，从而改变社会产品的占有、支配和使用权而言，显然税收与社会产品的分配和再分配之间就具有一种天然的、本质的联

系。

明确税收处于分配环节，属于分配范畴，对明确税收工作的基本任务及正确处理税收与社会再生产其他环节的关系，处理税收工作与政治工作、文化工作等的关系，无疑具有十分重要的实践意义。税收工作虽然千头万绪，但归根结底，它是以完成分配任务为中心的，其他工作如税源建设、税收立法、税收管理检查、税法宣传、税务干部培训等，都是围绕税收工作的这个中心任务展开的。

（二）剩余产品是税收分配的根本源泉

社会产品按其价值构成，可分为 c 、 v 、 m 三部分， c 是物化劳动的价值补偿部分， v 是劳动者、经营者和所有者的劳动力再生产补偿费用， m 是可用于积累和消费的扩大再生产的后备价值。显然，从维持纳税人简单再生产的角度出发， c 和 v 一般不能进行社会性的集中分配，只有 m 可作集中性的社会分配，但又不能全部用于社会性的集中分配，因为纳税人必要的扩大再生产也是社会发展与进步的经济前提。由此可见，剩余产品及其价值量的大小，纳税人进行简单再生产和扩大再生产的最低需要量，就构成了制约税收分配最高量限的基本条件。税收分配剩余产品的比重大小，直接影响纳税人进行扩大再生产的能力。税收分配介入到补偿价值（包括 c 和 v ）的分配，必然损害纳税人进行简单再生产的能力，进而对社会经济的正常发展带来消极影响。从这个意义上讲，剩余产品是税收分配的最大界限，也是税收分配的根本源泉。

但要深刻认识剩余产品与税收分配的本质联系，还须对以下几个问题作进一步的分析说明：

1. 理论上的 c 、 v 、 m 与现实中的 c 、 v 、 m 常常是不一致的。理论上的 c 、 v 、 m 是一个抽象，而现实中的 c 、 v 、 m 却是

比较复杂的。不同的纳税人对 c 、 v 、 m 的理解和处理是不完全相同的，纳税人对 c 、 v 、 m 的划分往往还取决于国家的宏观财政、财务和税收政策，即何者为 c ，何者为 v ，何者为 m ，并不完全是由纳税人自主决定的。这就有可能出现 c 中有 v 和 m 、 v 中有 c 和 m 、 m 中有 c 和 v 的情况。由于世界各国的国情不同，对 c 、 v 、 m 的认定和处理方法也往往存在很大差异。应当指出的是，对 c 、 v 、 m 的认定和处理方法的不同，并不纯粹因为主观认识和技术上的原因，它还与国家有意识地利用 c 、 v 、 m 的不同认定和处理来调节、干预经济，贯彻政府意图有关。

对 c 、 v 、 m 的划分和确认与税收分配有密切关系。从理论上说，税收分配的对象和数量受剩余产品的丰裕程度制约，但剩余产品并不简单等同于 m ，剩余产品也并不全部集中于 m ， c 和 v 中也可能含有丰富的剩余产品和税源，这一事实为国家征收财产税、个人所得税、社会保险税等提供了理论依据。西方工业化国家的税收体系中个人所得税、社会保险税占有较大比重，企业所得税的比重相对较小就是明证。

从 c 、 v 、 m 的核算方式和用途来看，不同国家采取了不同的政策。从 c 来看，可分为原材料消耗和固定资产折旧两部分。原材料的价值补偿有先进先出法、后进先出法和加权平均法等形式，固定资产的价值补偿有自然年度法和加速折旧法等形式，这就为 c 中含有剩余产品提供了可能性；从 v 来看，可分为最低生活消费、发展消费和奢侈消费三部分，每一部分的消费弹性或边际效用是不同的，对发展消费和奢侈消费的收入和支出征税，并不一定会影响纳税人的正常生活和劳动力再生产，也就是 v 中也含有一定的剩余产品；从 m 来看，既可用于近期的积累和消费，也可用于远期的积累和消费，显然对远期的积累和消费征税也不会对纳税人的扩大再生产构成明显的消极影响。

由此可见，分析税收本质时所使用的剩余产品和必要产品概念都是不带阶级特殊性的中性范畴，它与马克思分析资本主义经济剥削时使用的剩余价值、必要价值和社会主义政治经济学中使用的必要产品价值、剩余产品价值概念，既有密切联系，又有区别。

2. 税收分配以不影响纳税人简单再生产和必要的扩大再生产为前提，这是就一般而言的，并不表明税收分配必须以具体纳税人剩余产品的有无为前提。原因在于：首先，税收是一种社会性的分配，它以照顾绝大部分纳税人的收益状况和税负承受能力为依据，制定税收分配政策，这种分配原则不可避免地会触及到剩余产品很少或完全没有剩余产品的纳税人的生存问题；其次，为了提高社会经济的总体效益，减少过剩的、不经济的和对宏观经济有破坏性的经济行为，国家往往对某些经济活动采取重税限制的措施；第三，在天灾人祸、战争等非常时期，加大税负总量，通过征税方式被迫压缩一部分进行简单再生产的资源，用于赈济灾民、筹措战争费用，也不是不可能的。

3. 税收的根本源泉是剩余产品与税收的具体课征对象是有区别的。国家在制定税收政策时，可以选择各种课征对象作为分配的着力点，但并不等于课征对象本身就是剩余产品。比如对房屋和土地征收房产税和土地税，并不是把房屋和土地作为税收直接上缴国家，而是以房屋和土地的出租或使用收益作为真正的税源。显然，征税方式或名义的多样化与税源的最终归宿是剩余产品是不矛盾的。

明确剩余产品是税收分配的根本源泉，从实践上讲，就是要合理确定税收分配的数量界限，合理选择征税对象和征税方式，既保证国家取得必要的财政收入，又不致于破坏经济发展的基础，避免产生“杀鸡取蛋”，强取豪夺的不良后果。

(三) 税收是满足社会公共需要的一种分配形式

局部利益与整体利益的矛盾是自人类社会产生以来客观存在的一种现实，但在不同的社会发展阶段、不同的生产力水平和不同的社会制度及文化背景下，这一矛盾的尖锐程度和表现形式是不同的，处理这一矛盾的方式方法也有很大差异。按经济的组织形式划分，人类的经济活动可分为家庭经济、企业经济和社会经济三种。家庭经济是以个人为主体、以满足个人及其家属需要为目的的经济活动形式，在奴隶社会和封建社会，这种经济活动方式曾长期、大面积地存在，家庭经济也成为整个社会的经济细胞；企业经济是以企业为主体、以满足企业需要为目的的经济活动形式，在资本主义社会和社会主义社会，这种经济活动方式得到飞速的发展，企业成为社会的经济细胞和物质财富的主要创造者；社会经济是以国家为主体、以满足社会整体利益需要为目的的经济活动方式，在资本主义和社会主义社会均有了很大的发展。从所有制形式划分，人类历史上曾经出现过个体私有制、企业私有制、集体所有制、全民所有制（或国有制）等几种形式，不同的所有制形式反映了不同的生产关系和经济利益需要；从经济资源的配置方式划分，有自给自足的自然经济、小规模的商品经济、大规模的市场经济和未来高度发达的计划经济等。不论哪种划分方法，都反映了人们在追求物质利益过程中形成的各种不同层次和规模的需要。

如果说处于生产力水平极端低下状态的原始共产主义社会，人类的整体利益和局部利益还未完全分化，二者的矛盾被保证社会最低限度的生存需要所掩盖，整体利益限制了个人局部利益的盲目发展的话，那么随着火的发现、铁制农具的使用及人类征服自然能力的大大增强，以个人和家庭为主体的私有经济活动便突破了原始公有制的局限，逐渐成为社会经济的主要形式。私有经

济的大发展，是人类由愚昧走向文明的重要标志，也是推动人类社会前进的伟大杠杆。私有经济与公有经济的根本区别表现在：经济主体在生产经营活动上的完全自主性和经济利益分配上的完全排他性。这既是私有经济的生命力所在，也是其弊端所在。从积极方面看，第一，它有利于培养人们的自主、独立意识，淡化人身依附关系，促进个性的发展；第二，它有利于促进社会分工，促进科技进步，提高劳动生产率；第三，它有利于培养人们的公平竞争意识、风险责任意识和民主法制意识；第四，它有利于商品经济和市场经济的发展，促进社会化大生产的发展。从消极方面看，私有经济的发展，第一，容易产生人与人之间经济利益的尖锐冲突，影响社会的正常、有序发展；第二，容易产生社会经济的自发性、盲目性和无政府状态，导致社会资源的巨大浪费，甚至导致总供给与总需求严重失衡的经济危机；第三，容易产生唯利是图、见利忘义、不择手段、金钱万能等非公利、非正义行为；第四，规模效益不足，容易产生外部不经济，制约社会化大生产的发展；第五，容易导致贫富两极分化和分配不公，影响社会稳定；第六，对经济和政治的垄断和控制，易导致经济畸型发展、官僚腐败和政府危机。

既然私有经济有上述优越性和局限性，那么就需要进行必要的社会管理，以保护其积极的一面，限制其消极的一面，以建立正常的社会经济秩序，促进社会的全面发展与进步。这种从私有经济内部产生出来的管理需要，就是所谓的社会公共需要，为此设立的管理机关就是公共事务管理机关，为该管理机关赋予的管理权力就叫社会公共权力，为保证该机关正常行使职能提供的资金和财物就叫公用经费。税收分配的产生与上述公共需要、公共事务管理机关、公共权力、公用经费的产生，无不具有本质性的必然联系。

在私有经济条件下，为公共权力提供公用经费可有四种形式，第一种是自愿捐献，第二种是有偿取利，第三种是强迫进贡，第四种是规范性的强制提取。这四种形式从古至今都是客观存在的，但从实际来看，带有普遍性和占据主导地位的只能是第四种，即规范性的强制提取。因为自愿捐献从根本上是与私有经济主体的局部利益相矛盾的，只能作为特殊情况下的辅助形式；有偿取利与公共事务管理机关的非生产性和以管理为主要职责的属性是矛盾的，只能在有限的范围内使用；第三种强迫进贡带有惩罚性，与促进经济的全面、协调发展相矛盾，只能作为辅助管理手段和收入形式；第四种规范性的强制提取虽然带有强制分配的特征，但它具有经常性、普遍性和规范性的特征，所以能为征纳双方基本接受。这就是文明社会的基本的和主要的聚财手段——税收。

还需要说明的是，私有经济的大发展带来的商品经济的大发展，对税收分配的产生和发展具有重要的推动作用，尽管商品经济与税收之间并非最深层的本质联系。商品经济乃至市场经济的大发展对税收产生的影响主要表现在以下几方面：第一，它加速了人们之间的权益分化，给税收分配提供了广泛的分配对象和分配依据；第二，它为税收调节、管理社会经济活动提供了多种可选择的手段；第三，它使税源更加丰富，使经济主体的税负承受能力大大增强；第四，它使税收的征纳形式由实物转化为货币，提高了税收分配效率，降低了征纳费用；第五，它促进了税收分配的法治化、民主化、科学化和社会化。从商品经济对税收分配的消极影响来看，主要有：第一，它使税收分配对象的定性和定量更为复杂，增加了纳税人偷漏税的机会；第二，它使税收对经济的负作用加大；第三，它使国家不能直接掌握必要的实物储备，增大了纳税人兑换货币的市场风险；第四，它使税收制度日

益复杂，增加了税收征管和执法的难度，使税收分配的公正性、科学性日益受到挑战。

尽管商品经济的发展给税收分配带来了上述不利影响，但同其积极影响相比，仍处次要地位，只要不断完善法治，改进征管方法和征管手段，上述问题是可以逐步缓解的。

明确税收与经济和社会公共需要之间的本质联系，具有重要的理论和现实意义：第一，有利于明确税收工作的总体指导思想。税收工作虽有特定的职责和任务，但又是经济工作的重要组成部分。经济工作是税收工作的基础，税收工作应围绕经济工作来展开，税收工作要为经济工作服务，以促进经济的健康发展；第二，有利于正确处理税收政策与经济政策的关系。税收政策是经济政策的重要组成部分，为实施经济政策服务。税收政策的制定要充分考虑经济的发展状况，考虑纳税人的税负承受能力，应尽量避免税收政策对经济政策的干扰作用；第三，有利于正确处理税务机关与纳税人之间的关系。税务机关既要以法治税，严格征管，纠正纳税人的各种违法违纪行为，维护国家的正当权益不受侵犯，又要保护纳税人的合法权益，帮助其正确履行纳税义务，利用工作之便，为纳税人提供各种有益的服务，促产增收，培养税源。这样既能密切征纳关系，又能缓解宏观税收政策与具体纳税人之间的利益矛盾，争取纳税人对税收工作的理解、支持与配合，为税收工作创造一个良好的外部环境。

二、税收是国家实现其社会管理职能的重要物质手段

（一）税收是以国家为主体的分配

社会产品的分配形式很多，分配主体也各不相同。在经济内部进行的分配，分配主体自然离不开各种企业、单位和个人；在经济外部进行的分配，分配主体自然与国家有密切关系，税收是