



# 税收学教程

SHUI SHOU XUE JIAO CHENG

刘小川 黄 巍 编著

南京大学出版社



# 税收学教程

刘小川 黄 巍 编著

南京大学出版社

1993·南京

**(苏)新登字第 011 号**

**税收学教程**

刘小川 黄 巍 编著

\*

南京大学出版社出版

(南京大学校内 邮政编码:210008)

江苏省新华书店发行 大丰人民印刷厂印刷

\*

开本 850×1168 1/32 印张 11.25 字数 278 千

1993 年 10 月第 1 版 1993 年 10 月第 1 次印刷

印数 1—4,000

ISBN 7-305-02068-0/F·323

定价:8.80 元

# 目 录

<b>第一章 税收学概述</b> .....	(1)
第一节 税收本质及其职能.....	(1)
第二节 税收起源与发展.....	(9)
第三节 税收学理论综述 .....	(21)
第四节 社会主义税收学的创立及研究对象 .....	(30)
<b>第二章 税收基本概念</b> .....	(38)
第一节 税收制度 .....	(38)
第二节 若干税收术语 .....	(52)
第三节 税收分类 .....	(58)
<b>第三章 税收原则论</b> .....	(64)
第一节 资本主义税收原则 .....	(64)
第二节 社会主义税收原则 .....	(72)
<b>第四章 税收政策与经济调节</b> .....	(78)
第一节 税收调控系统概述 .....	(78)
第二节 税收调控与资源配置和效率 .....	(87)
第三节 税收调控与收入分配和社会公平 .....	(99)

第四节	税收调控与产业结构的调整和优化·····	(105)
第五节	税收调控与资金积累和经济增长·····	(115)
<b>第五章</b>	<b>产品税</b> ·····	(126)
第一节	产品税税制结构·····	(126)
第二节	产品税的征纳过程和方式·····	(137)
第三节	产品税的特征与作用·····	(144)
<b>第六章</b>	<b>增值税</b> ·····	(148)
第一节	增值税的一般概念与类型·····	(148)
第二节	增值税的税制结构·····	(156)
第三节	增值税的计算和征纳过程·····	(165)
第四节	增值税的优点与作用·····	(170)
第五节	流转税改革的总体趋势与设想·····	(176)
<b>第七章</b>	<b>营业税和特别消费税</b> ·····	(180)
第一节	营业税·····	(180)
第二节	特别消费税·····	(190)
<b>第八章</b>	<b>国内企业所得税</b> ·····	(193)
第一节	国内企业所得税的纳税人、征税对象、税率 和减免规定·····	(193)
第二节	征纳过程和环节·····	(199)
第三节	企业所得税的特点及作用·····	(202)
第四节	国内企业所得税改革问题·····	(207)
<b>第九章</b>	<b>个人收入调节税</b> ·····	(214)
第一节	个人收入调节税的税制结构·····	(214)

第二节	征纳过程和征收方法·····	(218)
第三节	个人收入调节税的特点和作用·····	(221)
<b>第十章</b>	<b>涉外税收·····</b>	<b>(225)</b>
第一节	关税·····	(225)
第二节	外商投资企业和外国企业所得税·····	(235)
第三节	个人所得税·····	(243)
<b>第十一章</b>	<b>财产类税收·····</b>	<b>(248)</b>
第一节	房产税·····	(248)
第二节	契税·····	(250)
<b>第十二章</b>	<b>资源类税收·····</b>	<b>(253)</b>
第一节	盐税·····	(253)
第二节	城镇土地使用税·····	(259)
第三节	资源税·····	(263)
<b>第十三章</b>	<b>行为及特定目的类税收·····</b>	<b>(267)</b>
第一节	行为税概述·····	(267)
第二节	印花税·····	(269)
第三节	其他行为税·····	(272)
第四节	特定目的税·····	(275)
<b>第十四章</b>	<b>农业类税收·····</b>	<b>(290)</b>
第一节	农业税·····	(290)
第二节	其它农业类税收·····	(302)
<b>第十五章</b>	<b>税收管理体制·····</b>	<b>(306)</b>

第一节	税收管理体制的概念及原则·····	(306)
第二节	税收管理体制的演变和改革·····	(311)
<b>第十六章</b>	<b>税收征管制度·····</b>	<b>(324)</b>
第一节	税务管理与税收征收管理概述·····	(324)
第二节	税收征收管理的基本制度体系·····	(329)
第三节	税务管理的内部控制制度体系·····	(338)
第四节	税务管理的行政组织体系·····	(345)

# 第一章 税收学概述

税收是一个古老的历史范畴,是国家赖以生存的物质基础。税收的历史演变逐渐形成一套税收理论,税收理论反过来又指导我们的税收实践。本章介绍税收的若干基本定义、税收实践和理论发展诸问题。

## 第一节 税收本质及其职能

### 一、税收定义

税收形态存在已有几千年历史,发展到近代,各国税收形式基本统一,税收均成为财政收入的一项主要形式。从实践上看,无论是资本主义还是社会主义国家,税收都是表现为国家的一种强制征收的手段,其基本结构也大致相同;在理论描述上,各国学者对税收所下定义虽在形式上不尽一致,但其内涵却大致相同。

资产阶级学者的定义,主要强调税收和其他财政收入形式的区别所在,可对其本质问题的揭示不够。美国学者塞里格曼认为,赋税即政府对于人民之一种强制征收,用以支付公共利益所需之费用,而此项之征收并无给付特种利益与否之关系的所在。英国人西蒙·詹姆斯在其所著的《税收经济学》中称,税收是政权机构实行



不直接偿还的强制性征收,但一部分税收用于提供公共财货,从而归还给公众;税收是向公共部门的货币转移,不过不包括借贷交易和对公共生产的商品和劳务的直接付款。《美国经济学词典》所下定义为:“税收是居民个人、公共机构和团体向政府强制转让的货币(偶尔也采取实物或劳务的形式)。”

我国学者的税收定义也并非完全一致。洪银兴等著的《现代财政学》认为,税收“是国家依据政治权力,按照法定标准和程序,强制地、无偿地、固定地取得的财收入”。《国家税收》所下定义是:“税收是国家为了实现其职能,凭借政治权力参与国民收入分配,按照法律规定标准,无偿地取得财政收入的一种形式。”

社会主义有关税收概念之共同点主要突出在三个方面:①明确指出税收收入的依据是来自政治权力,②税收区别与其他财政收入形式的特征为强制性、无偿性和固定性,③税收的主要目的是为实现国家职能,而非出自集团或商业利益。

不同学派和不同国籍的学者尽管对税收的表述有差异,但我们不难看出,他们都不约而同地表达了税收的共性,这说明,因税收这一范畴在实践上有其共性,故理论定义具有客观一致性。各国学者关于税收概念表述的共同之处主要表现在:①税收主体是国家,即国家掌握的政权是税收产生的前提,税收是为国家服务的,是国家筹资的主要形式。②税收同其他财政收入的主要区别之处体现在是否具有强制性,这是税收的显著特征,任何国家概莫能外。③税收收入的来源是国民收入或剩余产品的一部分,前者体现为新创造的价值形态,后者表现为经过必要扣除后的使用价值形态,即是说,税收形式既可是货币也可是实物,如何取舍主要视历史习俗和征管方便为依据。当然,一定时期内新创造的财富不可能全归税收分配,只能占有一部分国民收入,这类比重为多大?是包括全部社会产品的部分,还是仅包含剩余产品的部分?主要视财源及国家职能的强弱情况而确定。根据上述概括,我们可以得出一般

性税收定义。税收是以国家政治权力为依据,参与一部分国民收入或剩余产品的分配,采用强制性手段取得财政收入的一种形式。

## 二、税收的特征和性质

税收作为财政收入的一种形式具有其固有的特点,这些特点是在和其他财政收入形式以及不同制度的比较中得出的。概括说,税收具有三大特征:

1、强制性。由于税收是以国家政治权力为依据所取得的收入,国家的各项权力均标志着强制性特征,故税收必然表现出对纳税人的强制性课征,这种形式是不以纳税人的主观意愿为转移的。当然,社会主义税收的强制性是相对的强制,不同于资本主义税收的超经济剥削性质。因为社会主义财政的最终目的是取之于民、用之于民,人民的税收缴纳从本质上说是为了自己的切身利益,因此这种强制性是和人们的自愿性结合在一起的。

2、无偿性。税收形式的强制性决定了征税收入不必偿还,也就是说国家可以不支付任何等价物就能够得到税收收入。列宁说:“所谓赋税,就是国家不付任何报酬而向居民取得东西。”但是在社会主义国家,国家税收虽不需要直接向人们索还,但财政的人民性决定集中的税收收入必定用来造福于人民,在这个意上,社会主义税收是无偿性和返还性的结合。

3、固定性。税收的固定性特征是指通过税制各要素和税法各条款的规定,将纳税人应纳税额和应尽义务固定下来,不得随意变动。征税对象和税率的规定固定了纳税人的交款性质和数额,无论其他环境有什么变化,这种缴纳关系不可能更改,更不受人为因素的影响。当然,税收的固定性不是绝对的,征纳水平的尺度应随情况不同而变动,故又具有相对性,例税率的修改。但是税法的更改是项严肃的工作,正因如此,它保证了税收固定特征的相对有效性。

税收特征只是对税收形式的客观描述,使得人们对税收形成一般性理解,若进一步了解税收的深层含义,必须知道税收的本质特性。因为税收是国家政权意志的体现,所以税收所体现出的分配关系必然具有阶级性。税收的本质首先是由一国的生产资料所有制性质所决定的。资本主义税收,是资产阶级的国家利用强制性手段,以维持私有制对广大人民的掠夺。因此资产阶级无论采用什么税收范畴,所得税或财产税也好,固定征纳或累进征收也好,都无一例外地体现出对劳动人民的盘剥、对劳动人民剩余价值的压榨。而社会主义税收,由于生产资料所有权归全民所有,代表全民意志的社会主义国家对人们的税收征纳完全是人民大众自己的事务,体现出国家和人民利益完全一致的关系。国家是人民的组织,人民是国家的主人,因此社会主义税收不存在剥削和被剥削的现象,人们自愿和主动纳税与国家通过征税维护人民根本利益得到完美的有机结合。

税收本质还表现在税收来源方面,资本主义税收和社会主义税收体现出本质的区别。资本主义国家税收均来自于对劳动人民间接地和直接地超经济剥削,税收负担是劳动人民身上的一道道物质枷锁。社会主义国家税收来源是劳动者为社会创造的纯收入的一部分,目的是满足人民大众的公共需求。国家代表人民掌握这部分财富是为了大众利益,国家税收行使的对社会纯收入所进行的必要扣除功能完全体现出政府和人民一致性的共同经济利益关系。

最后,税收本质体现在其使用方向上,可以从中看出两种制度的本质差别所在。资本主义国家税收的使用是维护资产阶级的专政统治工具,庞大的军费是维持军事霸权的需要,经济投资是巩固和完善私有制的手段。社会主义国家税收的使用是以人民大众的意志为转移,是有效地、有计划地、有效率地满足人民日益增长的物质文化科学等方面的需要。

### 三、税收的职能

税收具有三大职能,财政职能、经济职能和管理职能。税收在社会主义经济生活中的职能起着各自特定的作用,但相互之间又有密切的联系。税收的财政职能是其他两项职能的前提,税收作为一项筹资手段为经济正确运转和调整提供了物质基础,为各项管理工作提供了源泉。税收经济职能是税收财政职能的实现和保障,社会主义国家,税收不仅是调节经济的有效工具,而且可以促进生产的有序发展,同时税收经济职能发挥好坏直接关系到社会产品的产出水平,必然要对税源的丰欠造成影响;税收经济职能还为税收管理职能创造可能条件,税收寓于经济工作之中,税收管理的各方面均要通过税收的经济实践得以实施。税收管理职能是税收财政职能和经济职能正常运用的保证,征纳税收要达到足额、准时,就必须配之以完善的税收征管制度;税收的经济作用欲得以高效发挥,更需要税收管理及时反映瞬息万变的经济动态,优化各项调节措施。

总之,税收职能之间有互为作用的相关关系,但这并不否认三大职能各自独立的性质。

#### 1、税收财政职能

财政收入是财政各项活动的基础,税收在财政收入中所占比重之大对财政的影响极其重要,可以说税收担负着绝大部分财政收入的重任。

西方国家的大部分军费、行政等开支均来自税收收入,税收在财政收入中的比重一般在90%以上。我国税收的财政职能一度曾被忽视,税收占财政收入比重约在40%左右,第二步利改税后,税收作用大大加强,近来其比重大致达到90%左右,无疑税收在筹集财政收入方面起着举足轻重的作用。

为什么世界各国如此重视税收? 税收在筹资方面比其他收入

形式有何优越性？这是因为税收财政职能具有三个鲜明特征。①税收是项集中性收入。根据宪法和税法规定，税收收入是由各执法部门代表政府负责征收的，其收入必须集中于各级政府，任何单位和团体均无权减税、扣税，若确需照顾给予税收优惠，也应由国家授权的单位行使有限度的减免税权。因此，税收在法律规范下权力高度统一，保证了税收收入的完整集中。②税收是项广泛性收入。税收的集中性并不排斥税收的广泛性，正是在税源广泛基础上的征收才更体现出税收集中性的意义。征税对象的多种分类、纳税人的多重层次，构成了税收广泛性的基础，财政职能的发挥取决于税收规模的大小，而税收的数量又取决于税收广泛性与否。征税范围越广泛，越可保证财政收入的稳定和增长，税收要素结构的变化可以做到以“肥”补“瘦”，税源重点的突破可以达到“锦上添花”的效果。其他财政收入形式在其征收范围方面要比税收局限性大些，例利润上缴收入仅限于企业的交纳，而税收则可将所有法人和自然人全部纳入应税范围之内。③税收是项稳定性收入。为保证国家各项职能的实现，财政需要有较为稳定的收入来源，税收作为财政收入的主要形式具备稳定性特征。我国税收目前是以流转税类为主，流转税收入的一大特点就是基本不受企业盈利状况的影响。就具体企业而言，只要生产顺利进行，其成本的高低、经营活动的好坏，均不影响国家以其销售额课税的征纳水平。又因为所有税种均规定有严格的缴纳程序和时限，因而税收收入不会受到各种人为的干扰和各项收益结算时间的限制，显然有利于税收收入的稳定入库。

## 2、税收的经济职能

在现代经济生活中，税收在经济运行中所起的巨大作用已被实践所充分映证。税收经济职能体现于税收对宏观和微观经济诸方面的影响。社会积累消费结构、产业结构的形成与调整可以通过税种划分和税率调整施之影响；国民收入分配格局中各利益主体

的分配关系可以通过税收分配方式或通过有税收影响的价格机制直接或间接地加以调节。微观经济方面的税收影响主要体现在：通过税率的调整影响企业的生产规模和投资方向，通过各种税收支出政策达到对企业行为是鼓励还是限制的目的等等。

显而易见，税收是一个有效的经济杠杆，税收经济职能的特有作用不容低估，特别是在生产资料公共所有的社会主义国家，税收的经济影响更为重要和深远。当然，这种作用是互利的，税收工具使用得当，顺应经济规律要求，税收的经济职能就能促进经济的合理发展；反之，不顾客观条件，随意或过度使用税收工具，则会阻碍经济的正常运行，起到相反效果。

税收之所以能够有效调节经济，是因为税收作为经济杠杆具有三大特征：①税收杠杆的严肃性。税收各项条款本身具有法律性，因此在发挥经济调节作用时，其效果可以得到切实保障，不会因主观随意性造成预定效果的走样。②税收杠杆的广泛性。征税对象可以包括一切收益形式，纳税人要素将所有收入阶层归纳其中。因此通过税收工具进行调节时，其影响所及相当广泛，可以起到“一石激起千层浪”的效果，特别是对国民经济这部大机器，税收调节可涉及到其运行的方方面面。③税收杠杆的灵活性。税收杠杆的严肃性和广泛性并没有压制税收的灵活机动性。税收优惠措施和单项税率的调整均可在不影响大局的前提下对经济产生有限度的影响。例如从商品交换关系上看，某产品价格的变动会影响到该产品买卖双方的利益，不是买方得益就是卖方受惠，若采用税收减免，可以将此影响局限在某一买方或卖方的利益分配范围之内。

可见，税收的经济职能是严肃性、广泛性和灵活性的有机结合。因此说，税收完全可以适应经济运行多变性的客观要求，有效地、合理地在影响和调节经济方面发挥作用。

### 3、税收管理职能

税收管理职能是指税收征管以及对税收反馈工作的管理，具

体包括税收反映、税收检查和税收监督三方面作用。履行税收管理职能,首先是做好税收征管工作,保证税法的完整;其次是通过税收了解国民经济状况以及监查各方面的经济活动。

①税收反映作用。税收活动从直观上可以反映出税收任务的完成和税收政策的执行情况,为我们做好今后的税收工作提供了第一手资料。除此之外,税收作为社会再生产分配环节中的重要组成部分和税收的独到特征,可以直接和间接地反映出经济宏观活动状况,例如,我们可以通过税收总量了解社会生产的产出量和效益情况,税收结构状况可以反映出国民经济各项比例关系的构成及变动,税收分配格局可展现出地区、企业和个人间的利益分配结构状态。总之,税收是个包罗万象的信息资料库,我们可从中观察税务和经济的各项活动情况,可为各级领导部门作出正确社会经济决策提供可靠依据。

②税收检查、监督作用。在税收征管工作中,纳税人的交纳情况怎样?税务干部的执行政策情况如何?需要经常进行检查和监督,只有这样才可以保证征管工作圆满完成,税收影响效果才能得到充分发挥。另外,税收督检可以随时对从事生产流通各经济单位进行监督。例如,企业税收的交纳情况反映出企业的生产任务完成情况,如果发现完成情况不佳,可以通过税收杠杆促进企业增加产出、节约开支,对各流通单位的营运情况,可通过税收检查防止或减少违纪现象,可见税收的检查、监督作用有利于企业生产和流通沿着正确的轨道前进。税收督检分日常和集中督检两种形式。日常督检是结合平时的税收征管工作进行,可以及时发现问题、及时纠正,保证企业机体健康;集中督检一般是专项性工作,针对税收工作中的难点或薄弱环节,组织力量全面或重点督查,目的是解决一些宏观性问题,以保证财经纪律的严肃性和完整性。

## 第二节 税收起源与发展

### 一、税收产生的条件和前提

税收作为一种经济现象首先应是社会经济发展的产物,其次是由上层建筑的内涵决定。生产力的发展为税收分配提供了必需的物质条件和雄厚的财源,生产力发展到一定阶段,人类社会私有现象的出现,又为税收存在提供了可能条件。因此说,税收的产生必须有适宜的土壤和气候,生产力的发展和私有制的出现给税收的萌生创造了必要的环境和条件。

纵观历史可以知晓,在原始社会末期,因生产力的发展,首次出现剩余产品,对过剩产品的占有形成了私有财产制,然而这一过程在相当长时期内并没有相伴出现税收形式,因为奴隶对奴隶主的人身依附关系的形式只是奴隶主一人的事,对奴隶人身的拥有权决定了对其全部财产的所有权,也就不存在任何形式(包括税收)的利益分配。因此说,生产力的发展和私有制的产生仅仅为税收产生创造了条件,而税收形式出现的直接前提却是国家和公共责任两个方面。国家是在私有制基础上产生的,她是保护私有权和阶级利益的政体。国家为维持符合统治者利益的社会经济秩序,必须要有相应的物质基础,通过政治权力征纳的税收就是天然满足这种国家需求的形式。从社会学意义上说,公共责任的承担只有国家充当其权威代言人,公共利益的保护和公共品的提供只有靠国家通过税收方能予以实现;人们间利益公平程度也需国家通过国家税收加以调节。因此,国家政权和公共责任是税收产生和存在的必要前提。



1、生产力的发展和私有制的出现是税收产生的两个必备条件

生产力的发展是人类社会不断进步的主要标志,各社会制度的演化、各项经济形态的形成无不和生产力状况有关。税收的出现虽然不直接导源于生产力的状况,但生产力的发展却为税收产生创造了可能条件,为税收发展提供了物质上和组织上的有利环境。

在奴隶社会末期和封建社会初期,生产力水平有了大幅度提高,社会生产不仅可以通过初次分配完全满足劳动者消费外,还余下大量的剩余产品,这些社会剩余价值主要是用来满足社会的公共需要,税收自然就成为集中剩余产品的有效手段。如果生产力不发达,社会就不可能存在可供税收分配的物质财富,作为无源之本的税收就没有产生的基础。

当然,生产力的发展在奴隶社会并没有直接导致产生税收范畴,而是成为引出私有制的第一推动力。私有制的出现为税收产生创造了可能环境。因为私有制将生产资料归私人占有,国家作为私人所有制的对立面,不可能将私人生产者手中剩余产品视为己物,因此只有采用政权力量从私人财产中征得一部分收入。假如私人所得完全归公共集团掌握,那么只会存在财富的内部拨付,而不可能存在征税形式。当然公私之分并不一定要采取税收形式进行划分,经过各国长期实践,大家普遍认为税收较其他财政收入形式而言更可以适宜私有制的客观要求,容易被私有者所接受。主要原因是税收具有法规性质,个人交纳数量和程序较明确和便利;其次税收清晰地体现出政权意志而非所有权意志,不可能破坏私有制的完整。

然而,私有制的出现也仅是为税收产生提了一个必要的条件,而非充分条件,否则我们就会得出公有制条件下不应该出现税收形式的错误结论。为什么呢?首先,公有制是私有制发展的自然沿续,不可能完全抛弃过去的所有经济模式和法规形式,所有制的变革不可能和具体经济范畴划等号。其次,公有制不是否定一切财产