

杨秀琴 主编

国家税收

中国人民大学出版社



中财 B0003925

国家税收

杨秀琴 主编

10174/30



435451

中央财政金融学院图书馆藏

总号

书号 7812.42/182

中国人民大学出版社

(京)新登字 156 号

图书在版编目(CIP)数据

国家税收/杨秀琴主编.

北京:中国人民大学出版社,1995

ISBN 7-300-02038-0/F·593

I. 国…

I. 杨…

Ⅱ. ①税收理论②税收制度③税收管理

N. F810. 42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(94)第 16064 号

国家税收

杨秀琴 主编

出 版:中国人民大学出版社
(北京海淀路 175 号 邮码 100872)

发 行:新华书店北京发行所

印 刷:中国人民大学出版社印刷厂

开本:850×1168 毫米 1/32 印张:19.625
1995 年 4 月第 1 版 1995 年 4 月第 1 次印刷
字数:489 000 册数:1-8 000

定价:15.50 元

前 言

在社会主义市场经济条件下,税收的地位和作用越来越重要。为适应市场经济要求,1994年1月1日在全国范围内实施了酝酿已久的新税收制度。这是我国建国以来涉及面最广、内容最深刻、力度最大的一次税制改革。

借新税制出台之机,我们编写了《国家税收》这本教材。其目的—方面是全面系统地反映新税制的全貌,更新原有教材不适用的内容;更重要的则是为了结合这次税制改革研究探索我国社会主义市场经济体制下的税收理论和税制建设问题。编写中我们力求在理论联系实际的原则指导下,对税收基本原理、基本知识和基本技能方面的研究和阐释有所提高、有所创新。

全书分为税收理论篇、税收制度篇和税收管理篇。税收理论篇应用马克思主义基本原理,借鉴西方税收有关理论,结合我国税收实践深入分析税收本质、税收作用机制、税收原则、税制结构、税收负担及税收转嫁等重要问题。税收制度篇和税收管理篇在全面阐述各种税收制度基本内容的基础上,注重分析建立各种税的必要性、立法精神和对经济生活的影响,有重点地阐释新税制的难点,并注重运用市场经济理论分析研究社会主义税收管理的法制化和规范化问题。

本书从税收理论、税收制度到税收征管,内容系统全面、理论观点鲜明、制度阐释深入、征管操作务实,是大学财税专业学生较为理想的教材,也可作为报考财税专业研究生的学习用书和广大在职干部、企业财会人员、财税专业高等教育的自学考试者

以及其他有关人员的学习参考书和培训用书。北京市高等教育自学考试委员会办公室已把本书列为北京市财政学专业《国家税收》课自学考试用教材。

本书编写分工是：侯梦蟾教授第一至第六章；杨秀琴副教授第七至第十二章以及第十七、十八、十九章；杜峻峰教授第十三至第十六章以及第二十、二十一、二十二章。杨秀琴担任本书主编，对全书进行了总纂和定稿。

由于税收理论有很多问题尚待探索，新税制运行中出现的问题也有待进一步在实践中逐步解决，加之作者水平有限，因此书中疏漏和不妥之处在所难免。欢迎读者批评指正。

作 者

1994年8月

目 录

税收理论篇

第一章 税收本质.....	1
第一节 引言.....	1
第二节 税收是满足社会公共需要的分配形式.....	3
第三节 税收的形式特征	10
第二章 税收的产生和发展	19
第一节 税收产生的一般前提条件	19
第二节 税收的发展	26
第三节 社会主义社会国有经济中税收存在的 客观必然性	33
第三章 税收职能	41
第一节 税收职能概述	41
第二节 税收调节经济作用的机制	43
第三节 税收微观效应分析	47
第四节 税收效应与价格的关系	51
第五节 税收的宏观总量效应	53
第六节 税收调节的政策目标	55
第四章 税收原则	60

第一节	税收原则概述	60
第二节	公平税负	68
第三节	税收的效率原则	78
第五章	税制结构	84
第一节	税制结构与经济结构	84
第二节	税收的静态分类	90
第三节	税制结构的动态分布	95
第四节	税制结构优化的基本要求	101
第五节	我国税制结构中主体税的模式	105
第六章	税收负担和税负转嫁	111
第一节	宏观税负问题	111
第二节	微观税负问题	117
第三节	税负转嫁问题	123

税收制度篇

第七章	税收制度概论	135
第一节	税收制度的概念	135
第二节	税收制度构成要素	138
第三节	税收制度的分类	154
第八章	我国税收制度的发展	168
第一节	1950 至 1978 年新中国税收制度的建立 和发展	168
第二节	1979 年以来我国税收制度的演变	177
第三节	1994 年新税收制度的建立	190

第九章 增值税	202
第一节 增值税的概念及其基本原理	202
第二节 增值税的特点和优点	208
第三节 我国引进增值税的必要性	215
第四节 我国增值税的建立与发展	222
第五节 增值税的基本内容	227
第六节 增值税的管理制度	259
第七节 关于出口货物退（免）税的规定	270
第十章 消费税	283
第一节 消费税概述	283
第二节 消费税对税制基本要素的规定	285
第三节 消费税税额的计算和缴纳	291
第十一章 营业税	301
第一节 重新规范营业税的必要性	301
第二节 营业税对税制基本要素的规定	303
第三节 营业税税额的计算和缴纳	311
第十二章 关税	318
第一节 关税概述	318
第二节 我国关税制度的建立及关税政策与作用	328
第三节 海关进出口税则	339
第四节 我国关税制度的基本内容	342
第五节 入境旅客行李物品和个人邮递物品的 进口税	351
第六节 船舶吨税	355

第十三章 企业所得税	359
第一节 企业所得税概述	359
第二节 企业所得税对税制基本要素的规定	366
第三节 企业所得税应纳税所得额的计算	371
第四节 企业所得税税额的计算和缴纳	384
第十四章 外商投资企业和外国企业所得税	388
第一节 外商投资企业和外国企业所得税概述	388
第二节 外商投资企业和外国企业所得税对税制 基本要素的规定	393
第三节 外商投资企业和外国企业所得税应纳税 所得额的计算	403
第四节 外商投资企业和外国企业所得税税额的 计算和缴纳	418
第十五章 个人所得税	423
第一节 个人所得税概述	423
第二节 个人所得税对税制基本要素的规定	430
第三节 个人所得税税额的计算	436
第四节 个人所得税的缴纳办法	442
第十六章 农业税	448
第一节 农业税	448
第二节 农业特产税	461
第三节 牧业税	464
第十七章 资源课税	467
第一节 资源税	467

第二节	城镇土地使用税及其修订·····	479
第三节	土地增值税·····	484
第四节	耕地占用税·····	497
第十八章	财产课税·····	502
第一节	房产税及其修订·····	502
第二节	契税·····	506
第三节	遗产税·····	508
第十九章	行为课税·····	513
第一节	固定资产投资方向调节税·····	513
第二节	印花税·····	518
第三节	车船使用税及其修订·····	523
第四节	城市维护建设税及其修订·····	528
第五节	屠宰税和筵席税·····	534
第六节	证券交易税·····	537

税收管理篇

第二十章	税收管理概论·····	543
第一节	税收管理的概念和内容·····	543
第二节	税收管理的任务和原则·····	549
第三节	税收管理机构·····	555
第二十一章	税收管理体制·····	562
第一节	税收管理体制概述·····	562
第二节	税收管理体制的沿革·····	566
第三节	分税制后的税收管理体制·····	572

第二十二章 税收征收管理..... 580

第一节 税收征收管理概述..... 580

第二节 《税收征管法》的基本内容..... 585

第三节 税收征收管理组织形式及其改革..... 608

税收理论篇

第一章 税收本质

第一节 引言

对税收本质作较深入分析主要是解决什么是税收的问题。应该指出，这并不是概念游戏或过时的思维方式。这是涉及很现实的经济体制改革问题和人们自觉的纳税意识问题。在我国社会主义制度建立以后，过去很长时期内在计划经济体制下，“非税论”颇为流行。这种“非税论”认为，在社会主义全民所有制内部税收本质上已不是税，它可以为上交利润所替代。在实践中也出现过不同形式的税、利（指上交利润，下同）合一。现在人们都公认，在社会主义市场经济体制下，从国有企业作为独立的经济实体的性质出发，国家参与国有企业收入的分配应该是税、利分流。而税、利分流首先要求税、利内涵的客观界限明确。否则像过去出现过的那样，税、利相互混淆就会给经济造成不利影响。从纳税人方面看，迄今人们对税收还缺乏理性认识，往往把税收看成是外在于经济过程强加于纳税人的一种额外负担，从而不能树立自觉的纳税意识。为了提高人们对税收的理性认识，首先也必须对税收的本质问题作科学的剖释。

那么，“国家税收”为什么一定要先从分析税收本质开始？有人主张，税收本质是在税收产生发展之后概括出来的，因此要认

识税收本质首先要从税收的产生、起源开始，即要先论述税收的起源、发展，然后再分析税收的本质。但是这样叙述立即会遇到一个逻辑上的难题。因为在你还不知道什么是税收之前，你怎么去论述它是怎样产生的呢。换言之，当你断定历史上你认为是税收范畴的产生和起源时，你已经先有了一个税收概念的内涵与外延。即根据你所认为的税收概念的内涵与外延去分析、判断历史上哪种分配现象是税收，哪种分配现象不是税收，然后才能断定税收是在什么条件下产生的。例如我国奴隶制社会的“贡”、“助”、“彻”有的说是税，有的说不是税，这种“是”与“不是”就是以人们所认定的税收概念的内涵与外延为根据的。可见，客观范畴本身的产生、存在和发展的顺序和对客观范畴的论证叙述的顺序可以是不一致的。

税收本质问题是有层次的，至少应该分两个层次：第一层次是税收最本质的规定性，它说明税收在社会产品分配中属于哪一部分的分配，这种分配的根本性质是什么。第二层次是由第一层次所决定的税收的具体形式特征，它说明税收与其他分配在形式上有什么区别。两个层次共同说明税收本质，缺一不可。

既然税收本质分析只是在于说明税收是什么的问题，因此在方法上应该是实证的分析而不是规范的分析。经济学中实证分析是按事物本来面目来描述，说明该事物“是什么”的问题；而规范的分析则是要回答“应该如何”的问题。对整个国家税收来说两种方法都要运用，但对税收本质特征的研究显然属于前者。所以提出这一点，是因为在税收本质研究中往往存在以规范的要求来替代实证的要求，从而得出不切实际的结论。例如，国家征税是国家作为社会管理者借助政治权力按法定标准进行的，因此，税收具有强制性特征。从实证角度分析，这是无法否认和无法回避的客观事实。但是在论证税收特征时，有人却以强调税收强制性就会不利于公民形成自觉纳税意识，就会导致违反客观规律以至

于滥用政治权力为理由，而否认税收强制性特征。这就是把应该由规范要求来回答的问题混同于实证要求所要回答的问题，因而不科学的。

此外，分析税收本质还要分清税收的共性和税收的社会特殊性问题。税收是一个分配范畴，从纵向的发展过程看又是一个历史范畴。税收从它产生以后，经历了各种不同生产方式的社会。奴隶制社会、封建社会、资本主义社会都存在税收。社会主义社会也存在税收。社会主义社会的税收一方面保留了作为税收范畴的共同的本质特征，另一方面又渗透了社会主义生产关系的新内容。因此不同社会制度下的税收又具有不同的社会特殊性。作为一般范畴的税收本质主要是回答税收的共性问题，即税收概念内涵的质的规定性，然后在此基础上才可能分析不同社会的税收的社会特殊性问题。这是两个不同层面的问题，不能混同，不能把它们对立起来，更不能以后者去否定前者。否则就会把对税收本质的认识引到误区。例如，过去有的论者在说明我国社会主义税收特征时用“人民性”去否定“强制性”就是把两个不同层面的问题混淆了。

第二节 税收是满足社会公共需要的分配形式

社会产品的分配过程

在现代社会里，税收和人们生活息息相关。经营单位和个人向政府交税这种经济现象人们都很熟悉。经营单位有了经营收入（包括销售收入和经营利润）要按一定比例交税，个人有了特定收入也要按一定比例缴纳税金，此外，经营单位和个人拥有或使用的特定财产（如土地、房屋等）也按比例交税，如此等等。尽管税收与人们日常生活关系密切，但税收本质是什么，一个国家为

什么一定要有税收并不是人人都明白的。从现象上看，人们向政府交税是价值量的单方面转移而和商品交换一手交钱一手交货不一样，税收是一个分配问题。因此要说明税收的本质首先必须对社会产品分配过程作简要的描述。

任何社会分配都是社会再生产过程的一个重要环节。在自给自足的自然经济条件下，社会再生产过程是由生产、分配和消费等环节构成的。而在商品经济条件下，中间多一个交换环节。任何社会，从社会再生产过程看，分配总是处于生产和消费之间的中介地位。社会产品只有经过分配，才能最后进入消费，再生产才算最后实现。不同的是，在自然经济条件下，分配既解决社会成员对社会产品量的需要，同时也解决对社会产品质的需要，质和量的解决统一在分配过程之中。而在商品经济条件下，上述分配过程分解为二：一是专门解决社会产品价值量的分割；一是专门解决使用价值的转移，后者就成为交换（不等价交换中的价值量转移并不改变交换是解决使用价值转移的性质）。社会成员要满足各种消费的需要，首先要取得无差别的以货币或一般价值形态为代表的社会产品价值量，然后再去交换所需要的使用价值。因此，在商品经济条件下，分配就是专门指社会产品价值量的分割，即只解决社会产品价值归谁占有、支配以及占有、支配多少的问题。

社会产品价值量的分割总是以社会产品最终进入消费（包括生产的消费）为目的的。社会产品按最终用途来划分，最通常的概括可以分为补偿、积累和消费三个部分。补偿是弥补现有生产过程中已消耗的生产资料 and 消费资料部分，它是简单再生产赖以继续进行的保证。积累是将一部分剩余产品用于社会扩大再生产的追加部分，包括生产性积累和非生产性积累两个部分。它是社会发展和进步的物质前提。消费，包括劳动者及其家属的个人消费和社会消费两个部分。它也是社会再生产赖以进行的内在的和

外在的前提条件。社会产品的最终用途也可以按另一角度来概括：即用于满足生产的需要（包括简单再生产的补偿和扩大再生产的追加），生产者及其家属的个人生活需要和社会的公共需要。^①对分析税收本质问题来说，后一种划分更直接了当，更加明晰。这说明公共需要是不同社会形态社会所共有的一种客观存在，是不以人的意志为转移的。

社会产品最终用于生产、个人消费和社会公共需要并不是停留在观念上的，必须最后落实到具体单位和个人。这就需要经过一系列的分配过程。如果说在自然经济条件下，这种分配过程还相对简单，那么在商品经济条件下，这种分配过程就是非常复杂的。

先看简单再生产的补偿部分：一般地说这部分分配是在生产经营单位内部进行的。即生产经营单位直接从所生产和实现的社会产品价值中以成本形式扣除，然后为生产经营者自己支配使用，即消耗——补偿直接的资金循环。扩大再生产的追加部分，对非国有经济来说，一般也是在生产经营单位内部进行。即生产经营单位从实现的社会产品价值中以利润追加投资的形式来进行。其中包括不同单位之间的信用形式的资金组合。从国有经济来说，实质也一样。不同的是，在计划经济条件下，绝大部分扩大再生产的追加投资是由作为所有者总代表的国家来分配，即把生产经营单位实现的利润集中起来，然后再按计划进行投资。而在市场经济体制下，除小部分基础性设施投资还需要由国家集中分配外，大部分追加投资也要在生产经营单位内部进行。

再看生产经营劳动者及其家属的个人消费部分：在商品经济

^① 马克思曾指出：“在任何社会生产中，总是能够区分出劳动的两个部分，一个部分的产品直接由生产者及其家属用于个人的消费，另一部分即始终是剩余劳动的那个部分的产品，总是用于来满足一般的社会需要，……。在这里我们撇开用于生产消费的部分不说。”（《马克思恩格斯全集》第25卷，第992—993页）

条件下，一般是通过劳动报酬形式由生产经营单位分配给劳动者本人，构成生产经营单位产品或劳务成本的组成部分。从个体劳动者来说也是直接从他所实现的产品或劳务的价值中扣除。也就是说，劳动者个人消费部分的分配也是在生产经营单位内部进行的。

满足社会公共需要的部分：这部分不论在何种社会，都不可能在生产者内部进行，而必须通过作为社会管理者的国家来集中分配。所以如此是由下面就要解释的公共需要的性质和特征决定的。

社会公共需要的特征

什么是社会公共需要？粗略地说，就是不能通过市场机制提供的由社会成员共同享用的事业。在西方经济学中通常称为“公共产品”或“公共品”。在现代社会里，诸如国防、安全、行政管理、环境保护、气象、公共卫生、义务教育、公共道路等都是公共需要，或准公共需要。如果详细一点，可以列一张很长的清单。但是，对我们所要说明的问题来说，重要的不是列举公共需要的具体项目，而在于指出公共需要事业的特征以及由这种特征决定的满足公共需要的分配形式。

相对于生产经营单位和劳动者个人生活的内部需要而言，公共需要至少有如下三方面特征。

1. 公共需要消费的非排他性。不论公共需要的设施还是公共需要服务，对社会成员来说是共享的。一个单位或一个人享受公共需要事业提供的利益不能排斥别的单位和个人同时也享受该公共需要事业提供的利益。这是因为公共需要的效用多半是不能分割的。例如国防服务就是这样。除非某一居民迁出国境，否则他一定会享受到国防的保护，而且不管他愿意与否都不可拒绝接受国防保护。有些公共需要事业，如公共道路，即使在技术上可能实现排他性消费，但其代价是高昂的，因而实际上只能实行非排他的原则。这和企业生产消耗的生产资料与个人消费的消费品或