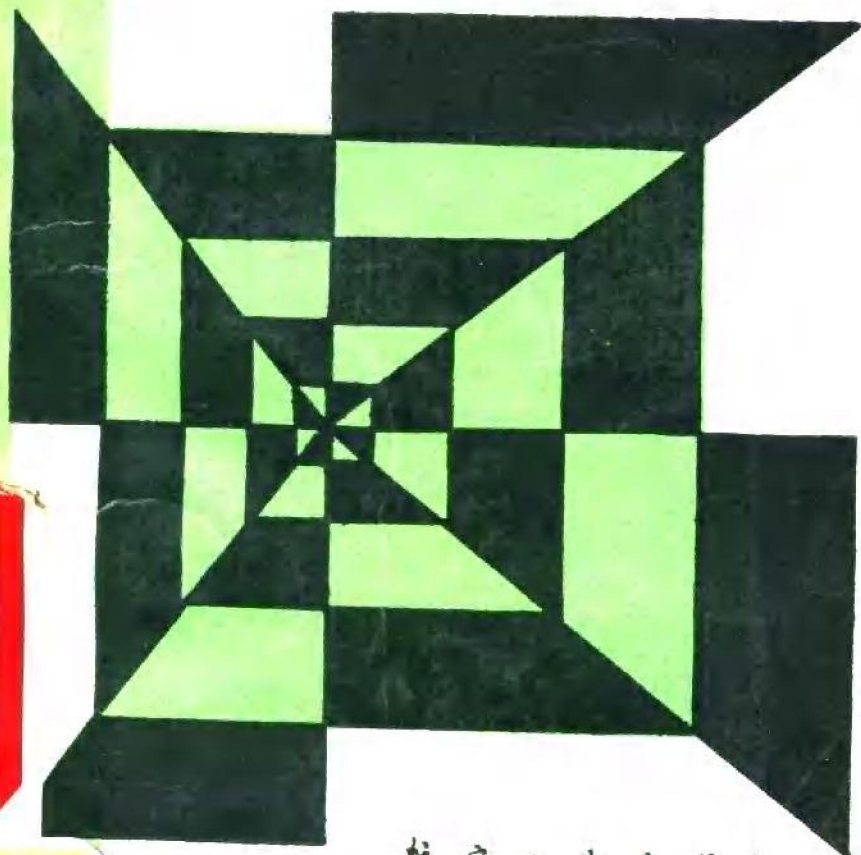


高等财经与管理教育最新系列教程

新编国家税收

主 编 吴霖 黄董良



航空工业出版社

新编国家税收

主 编	吴 霖	黄董良
副主编	徐俊美	胡国华
	方卫民	徐 刚

15285
航空工业出版社

1994

(京)新登字 161 号

内 容 提 要

本书以新税法为依据,全面系统地阐述税收的基本理论知识和各个税种的征税对象、纳税人、税率、计税依据,以及税额的计算和缴纳等内容。全书共分五篇十九章,主要为:税收的本质、税收的职能作用、税收制度、增值税、消费税、营业税、关税、企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税、土地增值税、各种资源税、各种财产税和各种行为税等。

本书注重理论联系实际,融理论性和知识性为一体,具有很强的实用性。既可作为高等院校、成人高校及税收业务培训的教材,又可作为函授、自学考试和财税干部、企业财会人员的自学用书。

新 编 国 家 税 收

主 编 吴 霖 黄董良

副主编 徐俊美 胡国华

方卫民 徐 刚

航空工业出版社出版发行

(北京市安定门外小关东里 14 号)

— 邮政编码:100029 —

全国各地新华书店经售

浙江石油勘探处印刷厂印刷

1994 年 2 月第 1 版

1994 年 2 月第 1 次印刷

开本:850×1168 1/32

印张:12.875

印数:0 001—5 000

字数:323 千字

ISBN 7-80046-785-6

F · 101

定价:11.80 元

出版说明

党的十四大和十四届三中全会已就建立社会主义市场经济体制的战略决策,加以具体化和系统化,勾画出了新经济体制的基本框架,对有关的重大问题,都做出了明确的原则性规定。现在的关键问题就是要抓落实。面对我国经济体制改革面临的新形势、新任务和新矛盾,对出版界来说,责无旁贷的工作,就是既要为广大在职领导干部和管理人员提供学习了解社会主义市场经济运行原理、更新经营管理知识的培训教材或自学读物,而且还要为各类高校的财经与管理专业教育,提供符合新改革举措要求,适应建立社会主义市场经济体制需要的全新教材。为此,我社在组织编写出版“现代财会知识更新培训教材”和“最新企业会计丛书”的同时,现在又在组织编写出版“高等财经与管理教育最新系列教程”,其中主要包括:《基础会计学》、《管理会计学》、《工业企业会计学》、《商品流通企业会计学》、《财务管理学》、《特殊业务会计学》、《企业理财学》、《西方会计学》、《现代西方企业财会理论与方法》、《国际贸易学》、《国际金融学》、《国际市场营销学》、《跨国经营财务管理》、《期货交易理论与实务》、《会计电算化》、《计算技术》、《新编国家税收》、《企业技术经济学》等。这些教材的出版,既可解决目前高等财经与管理教育所需教材应全面更新和补齐配套的问题,也可为各级财经与管理干部的继续教育或自学与培训,提供对口适用的参考资料。

鉴于这套教材是在新旧体制转换、各项改革措施在陆续出台

之时编写出版的,对一些问题理解还不深,更缺乏实践经验。因此,无论在整体构架方向,还是在文理雕琢方面,定会有粗糙或欠妥之处,诚望社会各界专家和广大读者批评指正,以求再版时补充完善。

1994年3月1日

上述教材预计在今年内即可全部出齐,凡需要订阅的读者,尤其是有关院校、基层培训部门和图书营销单位需要批量订购者,欢迎直接来函、来电与我们联系。

联系地址:北京市安定门外小关东里14号 (100029)

北京市学院路37号航教图中心 (100083)

联系电话:2017251 转 778 或 691

4222211 转 326

目 录

第一篇 总 论

第一章 税收的本质.....	(2)
第一节 税收的定义.....	(2)
第二节 税收的特征.....	(5)
第三节 税收的本质	(11)
第二章 税收的起源和发展	(20)
第一节 税收的起源	(20)
第二节 税收的发展	(24)
第三节 我国社会主义税收存在的客观必然性	(36)
第三章 税收的职能作用	(40)
第一节 税收的职能	(40)
第二节 税收的组织财政收入作用	(43)
第三节 税收的经济杠杆作用	(45)
第四节 税收的反映监督作用	(57)
第四章 税收制度	(62)
第一节 税收原则	(62)
第二节 税制构成要素	(73)
第三节 税收分类	(83)
第四节 我国社会主义税制的建立演变和结构体系 ...	(86)
第五章 税收负担及其转嫁与归宿	(98)
第一节 税收负担	(98)
第二节 税收负担的转嫁与归宿	(105)

第二篇 对流转额的课税

第六章 增值税.....	(118)
--------------	-------

第一节	增值税的特点和意义·····	(118)
第二节	增值税的征收范围、纳税人和税率·····	(126)
第三节	增值税的计税方法和扣税范围·····	(130)
第四节	增值税的计算·····	(133)
第五节	增值税的减免和征收管理·····	(141)
第七章	消费税·····	(146)
第一节	消费税的意义和特点·····	(146)
第二节	消费税的纳税人、征税对象及其范围·····	(148)
第三节	消费税的税目税率·····	(149)
第四节	消费税的计算和征收·····	(154)
第八章	营业税·····	(162)
第一节	营业税的特点和作用·····	(162)
第二节	营业税的征收范围、纳税人和税目税率·····	(164)
第三节	营业税的计税依据和税额计算·····	(167)
第四节	营业税的减免和征收管理·····	(169)
第九章	关税·····	(174)
第一节	关税的意义·····	(174)
第二节	关税的征收制度·····	(179)
第三节	关税的计算和缴纳·····	(185)
第四节	船舶吨税·····	(186)

第三篇 对所得额的课税

第十章	企业所得税·····	(195)
第一节	企业所得税的意义·····	(195)
第二节	企业所得税的纳税人、征税对象和税率·····	(198)
第三节	企业所得税的计算·····	(202)
第四节	企业所得税的税收优惠和征收管理·····	(214)
第十一章	外商投资企业和外国企业所得税·····	(218)
第一节	外商投资企业和外国企业所得税的意义·····	(218)

第二节	外商投资企业和外国企业所得税的纳税人、 征税对象和税率·····	(221)
第三节	外商投资企业和外国企业所得税的税收优惠 ·····	(225)
第四节	外商投资企业和外国企业所得税的计算 与征收·····	(230)
第十二章	个人所得税·····	(240)
第一节	个人所得税的意义和特点·····	(240)
第二节	个人所得税的纳税人、征税对象和税率 ·····	(245)
第三节	个人所得税的减税免税·····	(252)
第四节	个人所得税的计算和征收·····	(253)
第十三章	土地增值税·····	(263)
第一节	土地增值税的意义和特点·····	(263)
第二节	土地增值税的纳税人、征税对象和税率 ·····	(266)
第三节	土地增值税的计算和征收·····	(269)
第十四章	农(牧、渔)业税 ·····	(272)
第一节	农业税的意义和特点·····	(272)
第二节	农业税的政策原则·····	(275)
第三节	农业税的征收制度·····	(278)
第四节	农业税的改革完善方向·····	(284)
第五节	牧业税和渔业税·····	(287)
第四篇 对资源、财产和行为的课税		
第十五章	各种资源税·····	(292)
第一节	资源课税概述·····	(292)
第二节	资源税·····	(295)
第三节	土地使用税·····	(301)
第四节	耕地占用税·····	(304)
第十六章	各种财产税·····	(309)

第一节	财产课税概述.....	(309)
第二节	房产税.....	(313)
第三节	车船税.....	(315)
第四节	契税.....	(318)
第五节	遗产和赠与税.....	(321)
第十七章	各种行为税.....	(325)
第一节	行为课税概述.....	(325)
第二节	固定资产投资方向调节税.....	(328)
第三节	印花税.....	(332)
第四节	城市维护建设税.....	(338)
第五节	证券交易税.....	(341)
第六节	屠宰税.....	(342)
第七节	筵席税.....	(344)

第五篇 税收管理

第十八章	税收管理体制.....	(348)
第一节	税收管理体制的意义和原则.....	(348)
第二节	我国税收管理体制的发展演变.....	(350)
第三节	我国现行税收管理体制及其改革.....	(354)
第十九章	税收征收管理.....	(359)
第一节	税收征收管理的意义和原则.....	(359)
第二节	税收征收管理制度.....	(363)
第三节	税务专管员及其职责.....	(377)

第一篇 总 论

税收学是研究税收活动及其规律性的一门科学,它是现代财政学的一个分支学科。税收学与政治经济学、会计学、管理学、计算科学、法学等学科,也有密切的联系。

税收学作为一门相对独立的科学,本身又包含了理论税收学、税收制度学、税收管理学、税收史学、比较税收学等许多具体内容。理论税收学着重研究税收的概念、依据、特征、本质、要素、分类、结构体系、职能作用、税收原则、治税思想、税收经济关系、税收负担及转嫁归宿等税收的基本理论和一般原理;税收制度学着重研究各种税收的特点、作用、立法精神、构成要素及计征方法等;税收管理学着重研究税收管理的体制、机构、人员、原则、方式、方法,以及各种税收的具体控制管理措施等;税收史学着重研究税收的产生、发展,以及各个不同历史阶段、历史时期的税制特点、演变背景和演变过程等;比较税收学着重研究中外古今税收理论、税收制度、税收管理等多方面的异同与特点,以及相互联系、相互借鉴情况等。

税收理论是税收实践活动的科学总结和理论概括,具有鲜明的历史性和阶段性特点。社会主义税收理论是社会主义税收实践活动的产物,又是社会主义税收实践活动的指南。加强社会主义税收理论研究,对于加深对我国社会主义税收的认识,建立和健全社会主义的税收制度,正确运用税收杠杆,充分发挥税收的职能作用,促进社会主义市场经济的发展等都有重要意义。

本篇共分五章,分别研究税收的本质、税收的起源和发展、税收职能作用、税收制度和税收负担及其转嫁归宿等内容,比较概括地侧重阐明税收的主要基本理论问题,旨在为以后各篇奠定理论基础。

第一章 税收的本质

第一节 税收的定义

税收在历史上又称赋税、租税或捐税。它是社会生产力发展到一定阶段的产物,是一切社会制度下的国家所共存的经济范畴。税收产生和发展的全部历史表明,税收这一经济范畴既与国家相联系又与客观经济条件相联系,因此研究税收定义应首先分析税收与国家经济的关系。

从税收与国家的关系看,税收是一个历史范畴,税收与国家有着本质联系。我们知道,国家是阶级的产物,是阶级压迫和阶级统治的工具,而税收则是国家的产物。国家产生以后,为了维护其存在和发展,实现其职能,必须耗用一定的物质资料,由于国家本身并不从事物质资料的生产,因而必须采取适当的方式进行筹集。历史上不同社会制度的国家,取得财政收入的方式多种多样,例如奴隶制国家的王室土地收入;封建制国家的官产收入、特权收入、专卖收入;资本主义国家的债务收入;社会主义国家的国有企业上缴利润收入等等。而税收却是各个社会制度下的国家普遍采用的一种分配方式,税收收入在各个社会的国家财政收入中占有重要地位。马克思说:“捐税体现着表现在经济上的国家存在”。^①这就是说,税收一方面在经济上象征着公共权力的现实存在,另一方面又在物质上为公共权力的存在和发展提供了保证。可见,从最简单、最直观的现象看,国家征税是在一定的经济条件制约下,为了满足国家实现职能的物质需要。无国无税,有国有税,这是税收与国家的本质联系。

^① 《马克思恩格斯全集》第4卷,人民出版社1958年版,第342页。

从税收与经济的关系看,税收是社会再生产过程中的一个分配范畴,税收与经济有着内在联系。社会再生产过程由相互联系的生产、分配、交换和消费四个环节组成。税收是分配环节中的一种分配方式。税收分配在商品货币经济尚未发展的条件下,一般只能采用实物形式进行,国家通过税收分配所取得的财政收入,表现为实物形态的一部分社会产品;当商品货币经济发展起来后,税收分配主要采用价值形式,国家通过税收分配取得的财政收入,表现为货币形态的一部分国民收入。从这个意义上说,税收是国家参与一部分社会产品或国民收入的分配方式。税收作为社会产品的一种分配,与价格、利润、地租、利息等分配形式一样,必然受生产、交换和消费的制约,同时又必然反作用于生产、交换和消费。税收与价格、利润、地租、利息等范畴的区别在于税收是以国家政治权力为依据,由国家直接参与和进行的集中性分配,而其他的分配一般以财产占有关系为依据,在与生产过程相联系的各阶级、阶层之间,由为数众多的财产所有者所进行的非集中性分配。可见,税收是一种特殊的分配方式。

尽管人们普遍承认税收同国家、税收同经济的联系,但如何给税收下一个科学的定义却历来颇有争议。这是由于不同时代或同一时代的不同人们因各自的阶级立场不同,以及对税收现象的认识视角和程度不同而导致的理性认识差异所造成的。税收定义的历史差异和变化,从一个方面反映了税收理论探索的历史发展轨迹。

资产阶级学者一般从国家征税的根据出发来解释什么是税收这一最基本的税收理论问题。例如早期最有影响的税收根据学说公需说认为,国家的职责在于增进社会福利,国家履行职责要发生费用,故向人民征税是出于公共需要。美国著名经济学家塞里格曼本身是社会政策说的代表人物之一,但他在研究税收定义时,则以公需说为理论依据,认为:租税是政府对于人民的一种强制征收,用以支付谋取公共利益所需要;此种征收并无付给特别利益与否

的关系存在。日本学者小川乡太郎也赞同这种学说,认为:“税收是国家公共团体为了支付一般经费的目的,运用财政权力向人民强制征收的财物”。^①又如19世纪中下叶产生了所谓社会政策说,本世纪30年代后此种学说又很风靡西方国家。这种学说强调税收的社会意义,认为税收可作为矫正社会财富与所得分配不均的手段,对于政治、经济、社会任何方面,若要施以改良,则税收是最有效、最适用的工具。以这种学说为基础,美国萨默费尔特等几位教授在《税收入门》一书中提出了一个目前在西方国家税收研究中比较有影响的税收定义,认为:税收是政府为了达成国家的政治、经济和社会目标,运用其行政权力和法律手续,在预定的原则和标准的基础上课征的,非惩罚性的,但具强制性和无偿性的,从私有部门向公共部门的资源转移。简言之,税收既是国家实现政治、经济和社会目标的手段,又是一种非惩罚性但具强制性、无偿性和预定性的资源转移方式。

我国学者对税收定义的研究也很深入,形成了许多不同的观点,归纳起来主要有财政收入论、征收活动论、分配方式论和分配关系论等四种观点。财政收入论者有的把税收定义为国家取得的财富,包括货币与实物,有的把税收直接定义为国家的财政收入。征收活动论者把税收看成一种活动、一个过程。认为税收是国家按照法律规定对经济单位和个人无偿征收实物或货币。分配方式论者把税收定义为一种分配或分配方式、分配手段。分配关系论者把税收定义为一种特定的分配关系。

其实,税收这个概念具有很丰富的内涵,我们完全可以根据理论研究和实践的不同需要,从不同的角度揭示其内涵,形成不同的定义,而不必过分拘泥于某一种论点。从纯粹的财政角度看,税收是国家的一种财政收入,而从社会经济角度看,税收是国家参与社会产品分配的一种方式,体现特殊的分配关系,但如果从税收的功

^① 小川乡太郎:《租税总论》,商务印书馆1935年版,第11页。

能角度看,税收又是一个重要的经济杠杆。为了强调税收与国家的本质联系以及税收与经济的内在联系,突出税收的内涵特征,我们不妨给税收作如下定义:税收是国家为了实现其职能,强制地、无偿地、固定地参与一部分社会产品分配的一种方式,体现特殊的分配关系。

完整理解税收这一定义,应当明确以下几点:

第一,税收的目的是为了满足国家实现政治、经济、社会等各职能的需要,国家是征税的主体。国家征税是行使权力的体现,在税收分配活动中国家处于权力主体地位,而经济单位和个人则处于义务主体地位。

第二,税收作为一种社会产品分配方式,是一种强制、无偿、固定的分配,包括实物形式的分配和价值形式的分配。前者是自然经济条件下的税收分配形式,后者是商品经济条件下的税收分配形式。在税收产生的早期,甚至作为劳动时间分配的力役形式也是税收分配的一种特殊分配形式。税收分配体现以国家为主体的特殊分配关系。

第三,税收分配的一般对象是一部分社会产品。就使用价值而言,主要是社会剩余产品,就价值而言就是国民收入。

第二节 税收的特征

毛泽东同志指出:“对于物质的每一种运动的形式必须注意它和其他各种运动形式的共同点。但是,尤其重要的,成为我们认识事物以基础的东西,则是必须注意它的特殊点,就是说注意它和其他运动形式质的区别”。^① 税收作为各种社会制度下的国家所共有的经济范畴,一方面在不同的社会制度下,具有区别于其他经济范畴的共同特征和本质;另一方面,每一社会制度下的税收与其社会

^① 《毛泽东选集》4卷合订本,人民出版社1969年版,第283页。

制度、国家性质相适应,又必然要体现各该社会生产关系的特殊性质。税收的特征是税收内涵的体现,是税收区别于其他经济范畴的标志。一般认为,税收具有强制性、无偿性和固定性三个特征。

一、税收的强制性

税收的强制性是指税收是国家凭借政治权力并运用法律、法规的形式加以规定的,是一种强制性的课征。马克思说:“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 国家征税的直接依据不是财产权力,而是政治权力。因为“纳税原则本质上是纯共产主义的原则,因为一切国家的征税的权利都是从所谓国家所有制来的。的确,或者私有制神圣不可侵犯,这样就没有什么国家所有制,而国家也就无权征税,或者国家有这种权利,这样私有制就不是神圣不可侵犯的,国家所有制就高于私有制,而国家也就成了真正的主人”。^② 这就是说,国家征税不必受所有权归属的限制,而以高于所有权的政治权力为依托,因而具有强制性。

但强制性并非税收所独有,税收的强制性具有法律性和非惩罚性两个特点。首先,税收凭借政治权力参与分配,但政治权力既可以用行政命令的方式来表现,也可以用法律、法规的形式来表现。税收的强制性是以税收法律、法规的形式来表现的,因而具有极大的严肃性和广泛的约束力。任何有法定纳税义务的单位或个人都必须依法纳税,否则就要受到法律的追究。同时,税收的强制性又具有非惩罚性的特点。它不同于限制人身自由、剥夺财产权力、实行经济制裁等情况下的强制性,这是税收有别于没收财产、处以罚款等形式的主要标志。当然,税法也总有一些制裁条款,对于那些违犯税法的单位和个人来说,也要依法进行处罚和制裁,但这并非税收强制性的本意,至多只能看作税收强制性基本含义的延伸和

^① 《马克思恩格斯全集》第4卷,人民出版社1958年版,第330页。

^② 《马克思恩格斯全集》第2卷,人民出版社1957年版,第615页。

补充。税法作为整个法律的重要组成部分,是国家征税权力的集中体现,果然有不可违犯的严肃性,但它不是一种制裁手段。对于自觉依法纳税的单位和个人来说,纳税是履行法定义务的表现,而不是遭受惩罚的表现。这是税收强制性非同一般的一个特点。

税收之所以有强制性,这是由税收分配的特殊本质决定的。税收分配的过程是个人和单位有所失而国家有所得的过程,分配的结果使得一部分社会产品的所有权、占有权或支配权由企业和个人手里单方面转移到了国家手里。在物质利益规律发挥作用的条件下,税收的这种分配必然产生利益矛盾。马克思说:“正是由于私人利益和公共利益之间的这种矛盾,公共利益才以国家的姿态而采取一种和实际利益(不论是单个的还是共同的)脱离的形式,也就是说采取一种虚幻的共同体形式。这些特殊利益的实际斗争使得以国家姿态出现的虚幻的‘普遍’利益对特殊利益的干扰和约束成为必要。”^①于是,税收分配便借助于法律的形式,以政治权力作保证,除此之外别无选择。

有一种观点认为,税收的强制性只存在于剥削阶级占统治地位的社会,在社会主义社会,国家和人民的根本利益是一致的,不存在剥削关系,人民向国家缴税不存在强制与被强制的关系,因此,社会主义税收具有人民性而不具有强制性。这是混淆了税收作为经济范畴所具有的一般特征和不同社会制度下税收所具有的社会性质关系所得出的错误结论。如前所述,税收这种特殊分配不可避免地会产生国家与企业、个人之间的利益矛盾,在不同的社会制度下,尽管这种矛盾的性质不同,但税收必须借助法律进行分配这一点却是共同的。因此,完整地认识社会主义税收,首先应当承认税收具有强制性,同时也应看到其具有的人民性。社会主义税收的强制性和人民性是两个不同性质的问题,不能把两者混为一谈。

承认社会主义税收具有强制性特征,就是肯定社会主义国家

^① 《马克思恩格斯选集》第1卷,人民出版社1972年版,第38—39页。

征税同样依据的是国家的政治权力,而不是财产权力。这在国家对非国有经济和个人征税条件下,是不难理解的。问题是在全民所有制内部,国家是全民所有制的代表,拥有企业的所有权,此时该如何正确理解税收的强制性问题。长期以来,不少人受“非税论”的影响,以所有权关系是否变化作为划分税与非税的标准,认为国家对国有企业征收的税因为没有改变所有权,所以不是真正的税。由此得出结论,国家对国有企业征税不具有强制性。应该看到,国家对国有企业具有双重身份,拥有两种权力,国家既可以社会管理者的身份,凭借政治权力对企业征税,也可以生产资料所有者的身份,凭借财产所有权取得利润,关键是看在所有权和经营权分离的条件下,国有企业作为自主经营、自负盈亏的经济实体,国家凭借何种身份、采取何种形式参与企业纯收入分配,更有利于促进企业的发展。当国家向国有企业征税时,就意味着国家以社会管理者的身份,凭借政治权力参与企业纯收入分配;当国家向国有企业取得利润时,就意味着国家以生产资料所有者的身份,凭借财产权力参与企业纯收入分配。当然,国家也可以同时运用两重身份、凭借两种权力、采取税收和利润两种形式参与国有企业纯收入的分配。但必须肯定,凡是税收对国有企业同样具有强制性。

税收的强制性对于保证税收对各种经济成份、各种不同情况的社会成员普遍适用,使之成为国家直接掌握的一种最广泛、最有效的分配形式至关重要。

二、税收的无偿性

税收的无偿性指国家征税之前或征税之时不需向纳税人提供特殊的服务和支付任何代价;征税以后税收收入成为国家的财政收入不再直接归还纳税人。正如列宁所说“所谓赋税,就是国家不付任何报酬而向居民取得东西”。^① 税收的无偿性特征表明税收与

^① 《列宁全集》第32卷,人民出版社1958年版,第275页。