

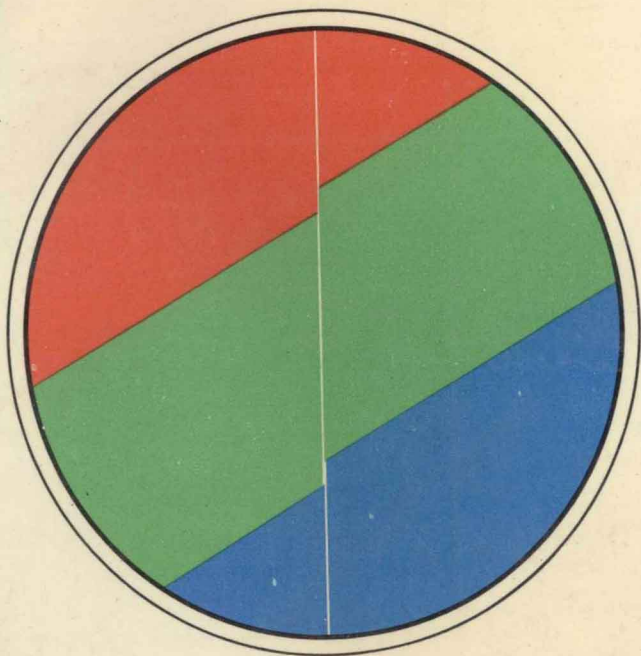
94

新税制

XINSHUIZHI

税收概论

单永治 高培双 主编



辽宁人民出版社

税 收 概 论

SHUISHOU GAILUN

主 编 单永治 高培双

副主编 贺万生 崔忠权

辽宁人民出版社

(辽)新登字 1 号

税 收 概 论

Shui shou Gai lun

单永治 主编
高培双

辽 宁 人 民 出 版 社 出 版 发 行

(沈阳市和平区北一马路 108 号) 沈阳市宏业印刷厂印刷

字数: 24 万 开本: 787×1092 1/32 印张: 12
印数: 1—5000

1994 年 1 月第 1 版 1994 年 1 月第 1 次印刷

责任编辑: 张富娟 版面设计: 王 超
封面设计: 李国盛 责任校对: 李 立

序

从 94 年 1 月 1 日起，我国将全面实施新的税制。这次税制改革，是新中国税制建设的一个重要的里程碑。

税或税收，是一个十分古老的财政范畴，其历史同国家一样久远。早在数千年以前的古希腊、古罗马和古埃及，它就作为国家取得社会财富的一种重要形式而产生和发展起来，在我国，即使以春秋时代的鲁宣公（公元前 594 年）实行“初税亩”作为税收正式产生的标志，税收也有 2400 岁高龄了。自 1950 年新中国税制的奠定到现行税制的确立，历经数次改革。40 多年来，我国社会主义税收为国家集中了巨额的财政资金，确保了国家在政治、经济、文化、教育、外交、国防等领域实施职能的需要。现行税制是在 1984 年第二步利改税及工商税全面改革以后建立起来的，它基本上适应了我国由计划经济体制向有计划商品经济体制的过渡。但是，随着社会的不断发展，尤其是党的十四大明确提出了我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制，因此，对现行税制进行重大改革是发展社会主义市场经济的客观要求，是我国现代化建设的需要，是强化国家对经济的宏观调控、规范税收管理，实现与国际惯例相衔接的必然。

94 新税制充分体现了加强中央宏观调控能力，促进经济协调发展，公平税负、促进平等竞争，体现国家产业政策、促进经济结构有效调整，简化、规范税制的原则，其特点是工程浩大、涉及面广，其深度与广度是我国税收史上前所未有的。因此，实施中会有一定的难度。为保证新税制的顺利实施，解决教学急需和对广大税务人员及众多纳税人培训需要，由我院和业务部门的专家、教授及中青年教师共同编写了 94 现代《税收概论》一书。该书理论新——汲取了中、西相关理论；内容新——以新税法为依据；体例新——突出了税制改革的重点；重应用——可以作为大中专院校教学、科研之用和税务人员、纳税人及税务代理人的“征纳工具”。如果该书的推出能为新税制的顺利实施尽一点微薄之力，那便是我们最大的欣慰。

解恒谦

1994 年 1 月 1 日于沈阳

目 录

第一篇 税收基本理论

第一章 税收本质及其职能作用	(1)
第一节 税收的本质	(1)
第二节 税收职能及其作用	(5)
第二章 税收制度	(9)
第一节 税收制度的构成要素	(9)
第二节 税收原则	(13)
第三节 税收分类	(16)
第四节 税收负担	(20)
第三章 我国税收制度的建立和发展	(27)
第一节 我国税收制度建立与发展的几个历史阶段	(27)
第二节 1994 年的税制改革	(31)

第二篇 流 转 税

第四章 增值税	(39)
第一节 增值税概述	(39)
第二节 增值税税制的基本内容	(43)
第三节 增值税计算	(47)
第四节 增值税的征收管理	(50)
第五章 消费税	(59)
第一节 消费税概述	(59)

第二节	消费税的税目、税率、税额与计算	(65)
第三节	消费税的征收	(71)
第六章	营业税	(75)
第一节	营业税概述	(75)
第二节	营业税的纳税人、征税范围、税目和税率	(76)
第三节	营业税的减免与起征点	(79)
第四节	营业税的计算与征收	(81)
第七章	关税	(85)
第一节	关税概述	(85)
第二节	关税的征税对象、纳税人和税则	(87)
第三节	完税价格、计税方法及关税减免	(91)
第四节	由海关征收的其他税种	(93)

第三篇 所 得 税

第八章	企业所得税	(96)
第一节	企业所得税概述	(96)
第二节	企业所得税的纳税人与征税对象	(101)
第三节	企业所得税的税率设计	(103)
第四节	企业所得税的计算	(106)
第五节	征收管理	(117)
第九章	外商投资企业和外国企业所得税	(120)
第一节	外商投资企业和外国企业所得税的立法原则和意义	(120)
第二节	外商投资企业和外国企业所得税的纳税人和征税对象	(122)
第三节	税率及税收优惠	(124)
第四节	外资企业收入、成本和费用的税收规范	(128)

第五节	外资企业“资产”税务处理规范和反避税政策	(131)
第六节	外资企业所得税的计算与清缴	(136)
第十章	个人所得税	(140)
第一节	个人所得税及其纳税人	(140)
第二节	应纳税所得额的确定及适用税率	(141)
第十一章	农(牧)业税	(146)
第一节	农业税概述	(146)
第二节	现行农业税制度	(150)
第三节	农业税的减免优待、计算与征收	(153)
第四节	农林特产税	(155)
第五节	牧业税	(156)

第四篇 其 他 各 税

第十二章	资源课税	(158)
第一节	资源税	(158)
第二节	土地增值税	(169)
第三节	耕地占用税	(180)
第四节	土地使用税	(182)
第十三章	财产课税	(186)
第一节	房产税	(186)
第二节	契税	(189)
第三节	车船税	(190)
第十四章	行为课税	(193)
第一节	固定资产投资方向调节税	(193)
第二节	印花税	(197)
第三节	城乡维护建设税	(199)
第四节	屠宰税	(204)

第五篇 税 务 管 理

第十五章 税收管理	(206)
第一节 税收管理体制	(206)
第二节 税收征收管理	(210)
第十六章 发票管理	(216)
第一节 发票的印制与领购	(216)
第二节 发票的开具、保管和检查	(221)
第三节 对违反发票管理法规的处罚	(225)
第十七章 税务代理	(230)
第一节 税务代理人	(230)
第二节 税务代理机构	(236)
第三节 税务代理关系及税务代理业务范围	(238)

附件一

增值税纳税人登记申请审批表、增值税纳税人登记证、增值税纳税申报表、增值税专用发货票	(241)
---	-------

附件二

资源税税目税额表、几个主要品种的矿山资源等级表	(245)
-------------------------------	-------

附件三

全国税收征管法律文书式样	(276)
--------------------	-------

附件四

行业分类目录	(306)
--------------	-------

附件五

增值税的相关计算实例、关于《增值税若干具体问题的规定》、增值税的会计处理	(310)
--	-------

附件六

消费税的相关计算实例、关于《消费税若干具体问题的规定》相关	
-------------------------------	--

计算实例、消费税的会计处理 (329)

附件七：

 营业税的相关计算实例、营业税的会计处理 (349)

第一篇 税收基本理论

第一章 税收本质及其职能作用

第一节 税收的本质

一、税收的特征

税收，即国家税收，它是人类历史上最早出现的财政范畴，它是国家取得财政收入的一种形式。这种形式与其他形式（上缴利润、规费、摊派、掠夺）相比，具有明显的强制性、无偿性和固定性的一般特征。

（一）强制性

税收的强制性，是指在国家税法规定的范围内，任何单位和个人都必须依法纳税，否则就要受到法律的制裁。它要求公民在发生纳税义务时，除依法纳税外，别无其他选择。其次，它规定了各种税的纳税人和税率等，还明确规定了有关的罚则。所以，税法最直接体现了以政治权力为依据的税收分配所具有的强制性特征。

（二）无偿性

税收的无偿性，是指国家征税以后纳税人交纳的实物或货币随之就转变为国家所有，不需要付给纳税人以任何报酬。

也不再直接返还给纳税人。国家凭借政治强制力向纳税人征税，从而在社会产品分配中取得一定份额来满足实现国家职能所需要的支出，所以税收必须依赖法律保证，它与税收的强制性有着密切的关系。

（三）固定性

税收的固定性，是指国家在征税以前，就通过法律形式，把每种税的纳税人、课税对象及征收比例等都规定下来，以便征纳双方共同遵守。由于税收是无偿征收的，采用法律强制的手段，所以必然具有固定性特征，即为征纳双方确定一个可共同遵守的法律规程。这可以使国家根据一定时期政治经济与社会发展的任务提出的税收要求与纳税人的纳税能力来预先合理确定各项征收数额，以满足国家的需要和兼顾纳税人的可能。这样做可以避免随意征收，产生税负失平，或不能保证财政收入的及时足额，影响国家职能的实现。

税收的三个特征是一个统一整体，没有强制性，就不能无偿地取得固定的收入，而没有无偿性和固定性，税也就不成为税了。税收的强制性、无偿性和固定性特征是税收区别于其他财政收入的基本标志，是不同社会制下税收的一般特征。税收的特征除一般特征外，还包括其社会特殊性，即税收不仅是社会再生产的分配范围，还是一个与社会形态有关的历史范畴。以往阶级社会的税收和社会主义税收各自具有自己的特殊性，存在着本质区别。

二、税收产生的条件

（一）关于税收产生条件的几种观点

税收作为一个历史范畴，既不是从来就有的，也不是永

恒存在的，这已成共识。但是，税收是基于什么原因而产生的这个问题，我国理论界有三种典型的观点，即：国家决定论——国家的产生与存在决定了税收的产生与存在；经济条件决定论——税收是在国家产生以后又具备了一定的经济条件（私有制存在与发展）才产生的；国家与经济条件不可偏废论——税收的产生是由国家和社会经济条件共同决定的。

上述三种观点，各有侧重，各自强调了事物的某个或某些方面条件，没有形成一个客观的统一的标准。

（二）税收产生的基本条件

如果作历史的考察，不难发现，税收产生和存在是由四个条件共同决定的，这就是剩余产品的生产、社会的公共需要、经济利益主体的独立存在和社会公共权力的出现。这四个一般条件，排除了具体社会形态中的诸多复杂因素，是一般的抽象。这种抽象反映了税收的客观必然性。因此，它提出了各种社会形态中税收存在的共同的、基本的评价标准，具体说明如下：

1. 剩余产品的生产是税收产生和存在的物质基础。剩余产品是相对于必要产品而言的，是全社会一定时期内（一年）的总产品（ $C+V+M$ ）扣除补偿经济活动中的物化劳动消耗和活劳动消耗以后的剩余部分——即 M 部分。如果对 C 和 V 不予扣除，则简单再生产也无法维持。所以，从理论上说，税收不能参与 C 与 V 的分配。税收分配的物质来源本质上只能是剩余产品，这是生产活动自身的最基本要求。违反这个最基本要求，社会自身的生存与发展必将遭到破坏。

2. 社会的公共需要是税收产生和存在的社会前提。税收作为一种分配形式和分配手段，从本质上说，是以满足社会

公共需要为基本目的的，如果不存在公共需要，也就不需要有税收。这里所说的公共需要，是指不包括生产消费和劳动者个人消费需要的社会公共设施和社会公共消费。这些公共需要具有受益的非排他性和受益者的不付费的特点，如国防、卫生、环保等设施，以及社会救济、社会福利和义务教育等。正是由于这一特点，决定了公共需要对受益者来说不可能通过市场交换的方式来解决，只能由社会公共权力机构介入不同利益的生产者的分配才能实现。

3. 经济利益主体的独立存在是税收产生和存在的经济条件。正是因为这一点，使社会产品的分配过程分为两部分。其一是在生产者和社会成员内部进行的；其二是由社会公共权力机关在全社会范围内的再分配。如果社会没有分解为许多具有独立经济利益的经济组织，生产资料共同占有，共同生产，共同消费，那么，社会公共需要的满足则无需由社会公共机关来完成，税收也就不存在。

4. 社会公共权力的出现是税收产生和存在的上层条件。强制性的社会公共权力即政治权力，国家的征税权以此为后盾。国家是阶级斗争的产物，国家出现以后，政治权力就与一般的社会公共权利融为一体，国家便以社会代表的名义实行阶级统治。国家化的社会公共权力有一整套强制机关，包括武装人员、监狱、法庭等等。这种国家化的公共权力的存在就为税收的产生与存在提供了最后的决定条件。这是因为：一方面社会公共权力国家化所派生出来的“公共需要”是庞大的和经常的。为了维持这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。捐税是以前的氏族社会完全没有的。另一方面，也是最重要的方面，这种公共权力为税收的存在提供了可能

的条件，即强制性的征税权。

我们弄清了税收的一般特征和税收产生的条件之后，对税收的本质便可以概括为：税收是国家依靠政治权力，为满足社会公共需要，强制、无偿地占有有一部分社会产品（主要是剩余产品）的一种特殊分配形式。

第二节 税收职能及其作用

从上节里我们已经知道税收的本质是国家为满足公共需要对剩余产品进行强制的、无偿的分配。这种本质属性必然客观的体现在税收职能之中。税收职能的客观性是指税收职能是不以人的意志和外在客观条件为转移的。它是由税收职能的内在性决定的。

一、税收的职能

传统的观点认为，税收具有三个职能：即组织收入的职能、调节经济的职能和监督管理的职能。我们认为监督管理是税收工作的一项任务，是为实现税收职能而要做的一项重要工作，并不是税收本身，所以就不应成为税收职能。因此，聚财和调节是税收的两大基本职能。

（一）聚财的职能。税收一经产生，就承担着社会赋予的分配社会产品进而满足公共需要的职能，将分散于各个利益主体的收入集中起来，形成财政收入，成为一种不可替代的强有力的分配形式。

（二）调节的职能。税收在取得收入的同时，必然对经济带来影响，这种影响不是积极的就是消极的，这是由于利益

得失关系而形成的，是客观的，是组织收入职能的派生。然而税收是一种通过立法而形成的分配，法是统治阶级意志的体现。统治阶级在立法时，必然带有主观性。主观的意志对经济的影响，立法时就已形成。因此，也不能说两大职能谁先谁后。只要税收存在，税收职能的存在就是客观的、永恒的和无条件的，不以客观条件的变化为转移。两大职能是不可分割、相互关联、相互依存的两个方面。

二、税收的作用

税收的作用是税收职能的外在表现。税收的职能是抽象的、无条件的，而税收的作用则是有条件的、具体的，是受社会条件制约的。在不同的社会制度下，由于社会经济条件不同，税收的作用必然存在着差别。我国现阶段税收的作用主要表现在以下五个方面：

（一）筹集财政资金，保证国家公共产品和劳务的物质需要

国家通过税收方式，将分散于国民经济各部门、各企业单位和劳动者个人手中为社会创造的价值集中一部分于财政，以满足国家行使职能的需要。

（二）调节生产与消费，促进国民经济持续、快速、健康发展

这一作用具体表现在以下三个方面：

1. 调节生产结构。生产结构包括生产力地区结构或产业结构以及再生产各环节之间关系诸方面。税收对这些方面有重要调节作用。①从生产力地区结构后，生产力在各不同地区的配置，不仅受自然资源条件、交通运输条件、经济协作

条件等客观因素的影响，而且还受税收政策的影响。这就要求税收政策应根据各地区不同情况区别对待，对客观条件较差地区给予一定优惠待遇，以促进这些地区的经济发展，使生产力地区结构更加合理。②从产品结构和产业结构看，各种产品和产业的发展，在很大程度上取决于该产品产业的盈利水平，税收对产品和产业的盈利水平具有重要影响，在价格不变的情况下，增加税收会减少利润，从而限制某种产品或产业的发展；反之，减少税收会增加利润，从而鼓励某种产品或产业的发展。③从再生产各环节关系看，正确处理生产与流通的关系，又主要表现为工业与商业的关系。税收能够影响工商业的利润水平，从而对工商业结构具有调节作用。

2. 调节消费结构。税收不仅可以调节生产，而且还能调节消费。当有的商品供求矛盾比较突出，而价格又不易进行较大调整时，通过对产品消费课税，可以影响购买者或使用者的物质利益，改变产品的需求结构和消费结构。

3. 调节分配结构。税收在调节生产与消费方面，除了通过分别调节生产和消费来发生的作用外，还可以通过控制分配结构，调节积累基金与消费基金的比例来发生作用。

（三）调节客观因素对企业利润水平的影响，促进企业加强经济核算并在不同等基础上开展竞争

在市场经济条件下，每个企业都是完全独立或相对独立的商品生产者和经营者，都要以自己的利润作为发展生产和改善生活的主要来源。因此，利润的多少，直接关系到企业的切身利益，利润水平是否合理，成为能否促进企业加强经营管理并在同等基础上开展竞争的重要因素。合理的利润水平，必须能反映企业主观努力的大小并与企业经营管理的好