



财政部“十五”规划教材
全国中等职业学校财经类教材

税收基础知识

(第三版)

卢洪友 主编



中国财政经济出版社

财政部“十五”规划教材
全国中等职业学校财经类教材

税收基础知识

(第三版)

卢洪友 主编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税收基础知识/卢洪友主编. —3 版. —北京: 中国财政经济出版社, 2003.1

财政部“十五”规划教材. 全国中等职业学校财经类教材
ISBN 7-5005-6272-1

I. 税… II. 卢… III. 税收管理—中国—专业学校—教材
IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2002) 第 103618 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com>

E-mail: cfeph@dre.gov.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京人卫印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 9.125 印张 213 000 字

2003 年 1 月第 3 版 2003 年 1 月北京第 1 次印刷

印数: 1—5 060 定价: 14.60 元

ISBN 7-5005-6272-1/F·5472

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

编 审 说 明

本书是全国财经类通用教材。经审阅，我们同意作为全国中等职业学校财经类教材出版。书中不足之处，请读者批评指正。

财政部教材编审委员会

2002 年 10 月

前 言

本书是财政部“十五”规划教材，是为中等财经学校税务专业编写的通用教材，也可供成人中等财经学校学生和财税系统在职人员自学参考。

在市场经济条件下，税收既是国家用来筹集公共财政收入以提供各种公共品的重要工具，又是国家用来调节经济运行、资源配置和收入分配的重要经济杠杆。税收收入通常占公共财政收入的90%左右，税收政策、税收制度、税收负担以及税收收入的变化，不仅对公共财政支出、公共财政平衡以及政府和公共财政职能的实现有重要的影响，而且对市场经济的参与者——投资者、生产者、消费者、劳动者的经济行为和经济选择也有重要的影响。可以说，现代市场经济中的税收是各种利益关系的焦点，政府能否制定并实施科学合理的税收政策和税收制度，是一个事关能否兼顾公平与效率以及能否维护经济和社会稳定、协调发展的重大问题。

正确的税收政策和税收制度的制定和实施，离不开正确的税收理论的指导。《税收基础知识》就是阐释税收基本理论的一门教材。它着重回答这样一些税收基本理论问题：什么是税收，政府为什么课税或者说纳税人为什么缴税，政府课税的体系以及制度是怎样设计的，政府课多少税以及政府应当遵循什么样的原则课税，政府课税会给纳税人的经济行为和经济选择带来什么样的影响等等，不论你毕业后是去企事业单位从事财务会计管理工

作，还是到政府财政税务机构以及其他政府管理机构从事公共管理工作，正确地理解并运用税收的这些基本道理，都是十分必要的。

本教材是在1999年由中国经济出版社出版的《税收概论》（第二版）的基础上经过补充、调整和修改而成的。本次修订是以马克思主义和邓小平理论为指导，以社会主义市场经济理论和公共财政原理为基础，按照中等财经学校税务专业培养目标的要求，来组织和剪裁教学内容、设计税收理论与知识体系。力求比较完整地反映我国社会主义市场经济体制建设进程中税收理论与知识发展变化的新情况，反映我国税制改革与完善的新内容，并学习和借鉴西方市场经济国家税收理论研究的新成果。总的思路是要把税收置于市场经济中来综合地分析研究税收的概念、税收职能、税收原则、税收体系、税收制度、税收负担、税收效应、税收政策以及国际税收等若干税收基本理论问题。本次修订保留了原教材的体系结构，以使其具有连续性和相对稳定性。在原体系框架内主要作了三个方面的改进：一是在体系结构上，对个别章节的内容作了增减调整，使其更加完善；二是在内容上，通过补充和修改，使其更加符合市场经济对公共财政和税收的要求，同时，也使其更加贴近我国现行的税收制度和税收政策；三是在文字表述和教材形式上，力求文字表述准确、精练、通俗易懂，注重运用实例和数据比较直观地、深入浅出地阐释一些深奥的税收理论和知识，同时，在每一章都插入了一个小资料和案例，以有助于理解和掌握所学内容，提高学生的学习兴趣。

本书原版和第二次修订版均由卢洪友、贾荣鄂同志编写。

本次修订，由卢洪友同志主编，并执笔第一、二、三章，贾荣鄂同志执笔第四、五、六章，武汉市财政学校的于祥同志执笔第七、八、九章。卢洪友对全书进行修改、总纂和定稿。

本书在修订过程中，吸收了财政税收理论界的一些研究成果，同时，得到了财政部教材编审委员会和中国财政经济出版社的大力帮助。山西财政税务专科学校申长平教授主持审查了本书初稿，并对本书编写提出了许多宝贵意见，在此一并致谢。对于书中存在的缺点和错误，恳请使用本教材的广大师生和读者批评指正，以便进一步修订完善。

编 者

2002 年 8 月

目 录

第一章 税收的一般概念	(1)
第一节 什么是税收	(1)
第二节 税收的特征	(7)
第三节 税收的起源	(14)
第四节 税收的发展	(19)
第二章 税收职能	(26)
第一节 税收职能概述	(26)
第二节 税收的财政职能	(30)
第三节 税收的经济职能	(33)
第四节 税收的社会职能	(39)
第五节 税收的监督职能	(42)
第三章 税收原则	(48)
第一节 税收原则概述	(48)
第二节 税收的财政原则	(54)
第三节 税收的公平原则	(59)
第四节 税收的效率原则	(67)
第五节 税收的法治原则	(73)
第四章 税收制度	(79)

第一节	税收制度概述	(79)
第二节	税制要素	(83)
第三节	税种分类	(95)
第四节	税制结构	(102)
第五章	税收体系	(109)
第一节	税收体系概述	(109)
第二节	我国税制体系的建立与改革	(117)
第三节	税制体系设计	(130)
第四节	税收征收管理体系	(141)
第五节	税收管理体制	(149)
第六章	税收负担	(159)
第一节	税收负担概述	(159)
第二节	宏观税收负担	(170)
第三节	微观税收负担	(181)
第四节	税负转嫁与归宿	(191)
第七章	税收效应	(202)
第一节	税收效应概述	(202)
第二节	税收对价格和生产的影响	(207)
第三节	税收对投资、储蓄和消费的影响	(210)
第四节	税收对劳动力供给的影响	(218)
第八章	税收政策	(223)
第一节	税收政策概述	(223)
第二节	税收政策目标与手段	(229)

第三节	税收政策与相关财经政策的协调·····	(236)
-----	---------------------	-------

第九章	国际税收·····	(249)
-----	-----------	-------

第一节	国际税收概述·····	(249)
-----	-------------	-------

第二节	税收管辖权与国际双重征税·····	(254)
-----	-------------------	-------

第三节	国际避税与反避税·····	(265)
-----	---------------	-------

第四节	国际税收协定·····	(271)
-----	-------------	-------

第一章

税收的一般概念

教学目的与要求

在现实社会经济生活中，工商企业和城乡居民取得了收入后，必须履行纳税义务。通过本章的学习，要求掌握什么是税收以及政府为什么征税或纳税人为什么缴税；明确税收与政府取得财政收入的其他形式所具有的特征；了解税收的产生和发展的过程。

第一节 什么是税收

一、税收的含义

“皇粮国税”，自古有之。在现实经济社会生活中，不论是工业企业、商业企业，还是从事交通运输、金融保险、建筑以及其他各种服务的公私中外企业，只要取得了销售收入或营业收入，就必须按照国家税法规定及时、足额地向税务机关申报纳税；农民种植粮食或经济作物获取的收入也要向国家缴纳农业税等，城乡居民从事各种劳动所取得的劳动收入以及自有财产所带

来的收入，也要按国家的税法规定上缴所得税、财产税等。可以说，国家收税与纳税人缴税是一个司空见惯的经济现象，它渗透到社会再生产的各个环节，并几乎涉及到所有的城乡居民。什么是税收？政府为什么要收税？纳税人为什么要缴税？不仅许多纳税人可能不十分清楚，就是中外学者的认识、归纳也并不完全一致。

一般地说，税收是指国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照法律规定对社会产品进行的一种强制、无偿的分配，它是国家取得财政收入的一种重要形式，也是国家调节经济的一个重要手段。

税收的这一定义性的表述包括以下几个要点：

（一）税收属于分配范畴

税收作为国家取得财政收入的一种形式，在社会生产过程中属于分配范畴。社会生产是生产、分配、交换、消费的统一体。其中，分配是把社会在一定时期内新创造出来的产品或价值分成不同的份额，并决定各个份额归谁占有和占有多少的一个重要环节。税收就是这个环节上诸种分配形式中的一种特殊分配形式。从直观的现象看，税收就是国家向社会成员征钱征物，或者是社会成员向国家交钱交物。前者通常称为征税，后者通常称为纳税。征税过程实际上就是把一部分社会产品从社会成员手中强制地、无偿地转变为国家所有的分配过程。征纳结果必然引起社会成员之间占有社会产品的份额或比例发生变化，一部分社会成员占有社会产品的份额会因政府课税而相对增加（税负较轻甚至得到政府免税、补贴的照顾），另一部分社会成员占有社会产品的份额会因政府课税而相对减少。通过国家征税引起社会产品在社会成员与国家之间以及不同社会成员相互之间的转移以及占有比例的变化，改变了社会产品原有的分配结构，形成了一种新的社

会产品占有、支配和使用结构。因此，税收属于分配范畴。

（二）税收分配的主体

税收是以国家为主体对一部分社会产品进行的集中性分配，它与社会成员之间根据生产资料占有关系进行的分散性分配是不同的。税收分配的国家主体性主要表现在：

1. 税收分配关系的形成不是按照协商、等价、有偿等原则建立的，而是国家凭借政治权力、通过立法程序确立的。国家可以根据其政治、经济、财政等需要，通过立法行使其征税权，税收的缴纳是国家强制性地要求社会成员服从其意志的结果。

2. 税收分配过程是由国家通过财政集中进行的，而不是由为数众多的生产者分散进行的。

3. 征税的结果是一部分社会财富的所有权的单向性转移，由此而引起的社会成员相互之间占有社会产品比例的变化，是通过国家与社会成员之间的分配关系体现的，而不是社会成员相互之间直接发生分配关系。

4. 国家通过征税集中起来的一部分社会产品，按照国家需要在全社会范围内进行集中性分配使用，主要用来满足政府实现其职能的物质需要，在市场经济条件下则主要是为了提供各种公共品，为企业生产和居民生活提供良好的外部条件。显然税收分配与再分配所带来的利益不局限于某个社会成员。可见，税收是以国家为主体的、集中性分配。

（三）税收分配的对象

社会产品从价值形态上划分，包括生产过程中已消耗的生产资料的转移价值和劳动者新创造的价值两部分。生产资料的转移价值是维持社会简单再生产不间断进行的补偿费用，只能足额扣除后留在生产部门内部进行循环周转，不能分配另作他用。因此，从严格意义上讲，社会产品的分配是指对新创造价值的分

配。劳动者新创造的价值又可进一步分为必要产品价值和剩余产品价值两部分。前者是用来购买必要的生活资料以补偿劳动耗费，保证劳动力再生产的费用；后者则在全社会范围内进行分配，用于社会积累和社会消费，以满足扩大再生产和社会共同需要。可见，社会产品只有足额扣除了用于补偿生产过程中物化劳动和活劳动的消耗后，才能生成纳税能力，也就是说，税收分配的对象归根结底是社会剩余产品或剩余价值。

（四）税收分配的依据

社会产品的分配总是要以一定的权力为依托。可以作为凭以分配的权力，不外是财产权力和政治权力。财产权力也就是所有者的权力，凭借资本所有权可以取得利润、利息，凭借土地所有权可以取得地租，凭借劳动力所有权可以取得工资收入。政治权力即国家权力。国家为了实现其职能参与社会产品分配，既可以凭借拥有的财产权力，也可以凭借其拥有的政治权力。国家凭借财产权进行的分配，有王室土地收入、国有企业利润收入等等；而国家凭借政治权力进行的强制无偿的分配就是税收，换言之，税收分配的依据既不是生产资料所有权，也不是劳动力所有权，而只能是国家的政治权力。

（五）税收分配的目的

从经济角度分析，社会再生产的正常运行必须具备一定的外部条件，如和平的环境、稳定的社会秩序以及各种便利的公共设施和公益性事业等。这种外部条件既不是某个经济组织能够提供的，更不是某个社会成员能够提供的。它依赖于社会的公共权力机构，而且也只有通过公共权力机构集中配置这一部分社会经济资源，才更经济、更合理、更有效。在阶级社会里，国家就是以“公共权力”的面貌出现并凌驾于整个社会之上的组织。因此，国家一经产生，就不仅仅具有阶级统治职能，同时还具有社会管

理职能。国家要实现其职能，如提供各种公共品和服务，满足社会公共需要等，就必须消耗一定的物质资料，而国家机器本身并不是直接创造物质财富的经济组织，国家消耗的物质资料只能依靠财政分配来筹措。税收就是国家取得财政收入，以满足国家实现其职能的物质需要的一种分配方式，或者说，税收是国家机器存在并发挥其职能作用的经济基础。

（六）税收是国家调节经济的重要手段

政府收税会直接影响纳税人的经济利益。收与不收、多收与少收以及在哪些环节收等，不仅直接影响着纳税人的收入水平和盈利水平，影响其投资能力与消费能力，进而影响着社会需求的总量与结构，而且也直接或间接地影响着不同产业和不同产品的竞争能力以及社会供给的总量与结构。因此，税收是现代市场经济国家用来调节经济运行、收入分配和诱导资源流动的一个重要的手段。

二、纳税人为什么缴税

纳税人为什么缴税？也许你马上就会想到，如果偷税、逃税或者抗税，要受到法律制裁，如被罚款甚至坐牢。其实，税收强制只是一种手段，目的在于通过税收的法律强制来保护每一个纳税人的切身利益。我们从对税收定义的解释中已经知道，就单个的纳税人来看，政府收税不同于市场交换，税款一旦让政府拿走，就上缴国库，归政府所有，不再返还给纳税人。在纳税人收入一定的条件下，政府拿走的税收越多，纳税人剩余的可供自己支配用于消费或投资的份额就越少。从这个意义上说，税收的确是纳税人的利益“牺牲”。纳税人是理性的，往往都有不缴税或少缴税的主观愿望。问题是，纳税人在感觉自己“付出”或“牺牲”的同时，往往并没有意识到其在生产经营或生活中享用的、

由政府用税款生产提供的各种各样的公共品的利益。比如，一个个体户，一个年度向国家缴纳了1万元的各种税收，对他来讲是一种直接的利益“牺牲”，他在收入一定的前提下，若不缴税或少缴税都会相对地提高其生活水平或投资能力，但是，他在生产或经营过程中，虽然有些生产经营条件是他自己创造并直接支付成本的，如原材料、工资等，但有些条件则是政府为他创造的，如他的人身和财产安全、旅行或运货所使用的公共道路、他的小孩在学校所接受的义务教育服务以及医疗、失业、退休后的养老等等。他在使用或消费这些公共品或公共服务时，要么是免费的，要么是所缴纳的费用不足以抵补其成本。这些物品不是从天上掉下来的，而是政府用各个纳税人所上缴的税款生产提供的。如果你不缴税，他也不缴税，政府的国库就是空的，人们在生产或生活中所需要的各种外部条件政府就无法创造。在这里，纳税人与政府的经济关系实际上是一种“委托—代理”关系，即各个纳税人都把应该缴纳的税收交给政府，然后由政府按照纳税人对公共品消费的偏好，集中生产提供各种公共品，然后，由纳税人共同消费或使用。这样做的结果可能要比由单个的纳税人分散生产和消费这些公共品更划算、更方便。简言之，纳税人实际上是为了“购买”自己生产经营或生活的外部条件而纳税，在这里政府只不过是一个中介者。

反过来说，政府为什么收税？也是因为政府担负着为纳税人提供各种公共品的职责。所谓公共品，是指那些集体所有、共同消费的物品，如国防、安全、教育、科技、文化、卫生、社会保障、基础设施建设等等，都属于公共品的范畴。这里的“集体”可以大到一个国家，小到一个乡镇，也就是说，公共品的消费或受益范围是有层次的。有些公共品如国防、外交、法律秩序等，其消费或受益范围是覆盖全国的，因此，这类公共品称为全国性

公共品，一般要由中央政府负责生产和提供；而有些公共品的消费或受益范围则局限在一个特定区域的特定人群，如公共安全、路灯等，这类公共品称为地方性公共品。不论是全国性公共品还是地方性公共品，大都是由各级政府负责生产提供的，而生产提供这些公共品又是需要花费资金的，资金从何而来？由纳税人上缴。政府把纳税人的钱拿过来，应该全心全意地为纳税人服务，即“取之于民，用之于民”，而且还应该让纳税人感觉到，由政府集中筹集和使用税款要比由纳税人分散使用同量的资源能够得到更多的好处，如果政府管理低效率甚至贪污腐败，花纳税人的钱不心疼，那么，这样的政府就不会得到社会公众的拥护。

【小资料】我国政府每天收税 40 多亿元。从 2001 年 1~10 月的统计数据看，全国税收收入（不含关税和农业税）累计完成 12515 亿元，其中，中央级收入完成 7381 亿元，地方级收入完成 5134 亿元。各月收入均在千亿元以上，为历史上所未有，其中最高的 4 月份收入 1511 亿元（每天 50 多亿，相当于建国初期一年的税收收入），创月度历史最高记录，而且征收质量与收入规模同步提高；各税种增收结构发生明显变化。中、西部地区与东部地区税收增幅差距缩小，比去年同期缩小了 1 个百分点。

第二节 税收的特征

税收是政府为了实现其职能凭借政治权力参与社会产品分配、筹集财政资金的一种形式。在市场经济条件下，政府的基本职能是弥补市场缺陷，提供社会成员共同消费或使用的各类公共品。实际上政府的筹资手段并不仅仅是税收，除了税收以外，还有发行公债、政府收费、国有资产收益甚至直接增发货币等。不