



新编国家税收

陈 忠 邵建华 孙文基◎主编

 中国财政经济出版社



财税 (11) 出版社

中国财政经济出版社
ISBN 958-3-2002-0103-4
2008.7

新编国家税收

陈 忠 邵建华 孙文基 主编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

新编国家税收/陈忠, 邵建华, 孙文基主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2008. 7

ISBN 978 - 7 - 5095 - 0783 - 4

I. 新… II. ①陈…②邵…③孙… III. 国家税收 - 中国 - 高等学校 - 教材 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 092577 号

中国财政经济出版社出版

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

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

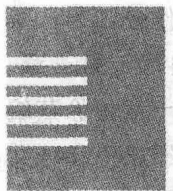
880 × 1230 毫米 32 开 13.25 印张 325 000 字

2008 年 7 月第 1 版 2008 年 7 月北京第 1 次印刷

印数: 1—5 000 定价: 30.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 0783 - 4 / F · 0637

(图书出现印装问题, 本社负责调换)



前 言



在市场经济中，税收既是一个国家最重要、最主要的财政收入形式，也是政府对国民经济进行宏观调控的重要手段。税收活动涉及政府、企业和个人的经济利益，对个人、企业的经济活动和社会经济运行产生重要影响，并在弥补市场缺陷、促进合理资源配置、收入公平分配和经济稳定增长等方面发挥着重要的作用。本书以市场经济中的税收问题作为主要研究对象，总结我国税收研究的最新成果，吸收先进市场经济国家成熟的税收理论和方法，积极探索我国市场经济体制改革过程中税收的发展规律及其变化趋势。

《新编国家税收》主要内容有：在现代市场经济运行中，有关税收的概念、政策、制度及其管理的基本知识和重要理论；我国当前税收制度的主要内容和各个税种的现行政策与规定；我国目前的税收征管制度。

本书注重理论与实务并重，既有有关税收的基本概念和理论，也有现行中国税制的具体制度和规定，并能反映最新税收数据和税制改革变化规律。全书第一章、第二章是关于税收基本概念和理论、税收制度的阐述，第三章至第九章是关于我国现行税收制度的详细介绍，第十章是关于国际税收的简介，第十一章介绍了我国现行的税收管理制度和征管方法，附录是一些税收专业常用术语的中英文对照。

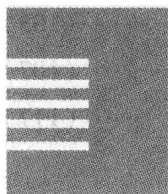
《新编国家税收》适合大学财经专业作为国家税收、中国税制、税法等课程的教材。

新编国家税收

本书由陈忠、邵建华、孙文基担任主编。具体写作分工为：第一章由孙文基编写，第二章、第八章和附录由陈忠编写，第三章、第四章、第五章由邵建华编写，第六章、第九章、第十章由徐燕编写，第七章、第十一章由茆晓颖编写，全书由陈忠、邵建华和孙文基统筹协调和总纂统稿。限于编者水平，错误之处在所难免，敬请专家和读者批评指正。

编者

2008年4月



目 录



第一章	税收概论	(1)
第一节	税收概念	(1)
第二节	税收原则	(8)
第三节	税收转嫁与归宿	(13)
第四节	税收效应	(24)
第五节	税收制度优化理论	(35)
第二章	税收制度	(43)
第一节	税制要素	(43)
第二节	税种分类	(54)
第三节	税制结构	(59)
第四节	我国税收制度的演变和发展	(66)
第三章	增值税	(70)
第一节	增值税概述	(70)
第二节	增值税税制要素	(73)
第三节	增值税的计算和缴纳	(84)
第四节	出口货物退(免)税	(97)
第四章	消费税	(103)

》》》 新编国家税收

第一节	消费税概述	(103)
第二节	消费税税制要素	(107)
第三节	消费税的计算和缴纳	(117)
第五章	营业税	(122)
第一节	营业税概述	(122)
第二节	营业税税制要素	(124)
第三节	营业税的计算和缴纳	(137)
第六章	关税	(141)
第一节	关税概述	(141)
第二节	关税税制要素	(155)
第三节	关税的计算和缴纳	(170)
第四节	行李和邮递物品进口税	(172)
第五节	船舶吨税	(180)
第七章	个人所得税	(184)
第一节	个人所得税概述	(184)
第二节	个人所得税税制要素	(187)
第三节	个人所得税的计算和缴纳	(196)
第八章	企业所得税	(223)
第一节	企业所得税概述	(223)
第二节	企业所得税税制要素	(228)
第三节	企业所得税的计算	(232)
第四节	企业所得税的缴纳和征管	(259)

第九章 其他税制	(264)
第一节 资源税	(264)
第二节 城镇土地使用税	(272)
第三节 房产税	(278)
第四节 城市维护建设税	(285)
第五节 土地增值税	(289)
第六节 车船税	(300)
第七节 车辆购置税	(305)
第八节 印花税	(310)
第九节 耕地占用税	(319)
第十节 契税	(325)
第十一节 烟叶税	(330)
第十章 国际税收	(332)
第一节 国际税收的含义	(332)
第二节 国际重复征税及其解决方法	(337)
第三节 国际避税及其反避税	(344)
第四节 国际税收协定	(357)
第十一章 税收征管	(363)
第一节 税收管理体制	(363)
第二节 税收征收管理制度	(367)
第三节 税务行政法制	(399)
附 录 常用税收词汇中英文对照	(410)

第一章

税收概论

▶▶▶ 第一节 税收概念

一、税收的概念和特征

(一) 税收词源及其旧称、别称

税收这个词最早见之于中国文字记载，并有历史典籍可查的是《春秋》所记鲁宣公十五年的“初税亩”，这是公元前594年的事。“税”字由“禾”与“兑”组成，“禾”为谷物，“兑”有送达的意思。在中国古代，“税”字的本意，就是社会成员将以土地为基础的农产品上缴给国家。

在中国历史上，税收有各种各样的名称。除“税”这个词外，还称作赋、租、捐、调、课、算、庸、粮、钱、钞、估等等。在不同的历史时期，税有不同的名称，虽各有其一定特点，或特定的内容，但它们之间往往混用或联用。中国历史上，此种混用或联用最多的词是“赋税”、“租税”、“捐税”，也是税收通用的旧称或别称。

1. 赋税。我国历史上最早的税征自土地上生产的产品，用作国家一般经费，而赋专指军赋或兵赋，包括君主对臣民征发的军役

和军用品，所以赋字从“武”，春秋后期，军赋逐渐以田亩征收，并逐渐演变为税的通称，常称为“赋税”。

2. 租税。租是建立在王田制基础理论的称谓。“普天之下，莫非王土”，百姓种了国王的土地，便要向国王交租，实质上还是税。汉武帝时征收的渔税，称作“海租”；元朝时征收的房地产税，称为“房地产租”。租与税两字连用，成为一切课税的总称。例如唐朝大诗人杜甫在《兵马行》中写道：“县官急索租，租税从何出？”该租税就泛指一切课税。我国台湾省现在的各种文件和出版物中，对一切课税仍叫做“租税”。

3. 捐税。“捐”字的本来含义是自愿捐助的意思，不带强制性。清代后期，因财政拮据而开捐例，使捐成为一种普遍的、经常的、强制征收的形式，逐渐成为税名。例如，房捐、亩捐、花捐等。后来，捐与税两字连用，成为一切课税的总称。

（二）税收的概念

虽然税收有悠久的历史，文献中也早就出现，但是税收究竟为何物却并不容易说清楚。如何定义税收是一个复杂的问题，不同国家、不同时期的学者有不同的定义。

亚当·斯密在《国富论》中说：“公共资本和土地，即君主或国家持有的二项大收入来源，既不宜用以支付也不够支付一个大的文明国家的必要费用，那么，这必要费用的大部分就必须取决于这种或那种税收，换言之，人民需要拿出自己的一部分私人的收入，给君主或国家，作为一笔公共收入。”也就是说，亚当·斯密把税收定义为人民给君主或国家交纳的收入。

孟德斯鸠在《论法的精神》中，将税收定义为：“公民所付出的自己财产的一部分，以确保他所剩余的财产的安全或快乐地享用这些财产。”

德国财政学家海因里森在其所著的《财政学》中说：“税收并

不是市民对政府的回报，而是政府根据一般市民义务，按照一般的标准向市民的课征。”

美国财政学家塞里格曼在其《租税论》中指出：“赋税是政府对于人民的一种强制征收，用于支付谋取公共利益的费用，其中并不包含是否给予特别利益的关系。”

英国的新《大英百科全书》对税收的定义是：“在现代经济中，税收是国家收入的重要来源。税收是强制和固定的征收，它通常被认为是对政府财政收入的捐献，用以满足政府开支的需要，而并不表明是为了某一特定的目的。税收是无偿的，它不是通过交换来取得。这一直与政府的其他收入大不相同，如出售公共财产和发行债券等等。税收总是为了全体纳税人的福利而征收，每一个纳税人在不受任何利益支配的情况下承担了纳税义务。”

《美国经济学辞典》则认为：“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）。它征收的对象是财产、收入或资本收益，也可以来自附加价格或大宗畅销货。”

我国学者刘剑文在其《财政税收法》中说：“税收，是指国家为了实现其职能的需要，按照法律规定，以国家政权体现者的身份，强制地向纳税人征取货币或实物形成的特定分配关系。”^①

根据国内外的研究成果，我们将税收定义为：税收是政府为满足社会公共需要，凭借公共权力，按照法律所规定的标准和程序，强制地、无偿地参与剩余产品分配而取得财政收入的基本形式，是政府实施宏观调控的重要手段。

税收作为政府取得财政收入的主要形式，与其他收入形式比较具有强制性、无偿性和固定性的特征，或称税收的“三性”。税收

^① 王福重：《财政学》，机械工业出版社2007年版，第135页。

的“三性”，既是税收区别于其他财政收入的形式特征，也是税收本质属性的外在表现。

1. 税收的强制性。

税收的强制性是指政府征税凭借的是政府的公共权力，以税法为依据强制地向纳税人征收。纳税人必须依法纳税，违者应受法律制裁。

(1) 税收的强制性来自于政府拥有的公共权力。税收的强制性是税收作为一种财政范畴的前提条件，也是政府满足公共需要的必要保证。税收的强制性源于税法的强制性，而税法的强制性必须以政府的公共权力为依托和保证。

(2) 纳税人负有纳税义务。税收的强制性不仅指征收的强制性，同时也指纳税人负有纳税的义务。这是因为税收是为了满足公共需要，社会成员享受了公共产品，就有依法纳税的义务。

(3) 征纳双方的分配关系通过法律保证实施，任何单位和个人都必须遵守，否则要受到法律的制裁。政府征税权利和纳税人纳税义务都以法律形式加以规范，法律的权威性和严肃性要求政府依法征税，纳税人依法纳税；否则，就要受到法律的制裁。

2. 税收的无偿性。

税收的无偿性，是指政府征税后，从纳税人手中取得的税款即为政府所有，不需要直接向纳税人支付任何代价和报酬，更不需要把税款直接归还给纳税人，而是用于满足社会公共需要。

(1) 税收分配的无偿性只是对税收分配本身的特征的描述，即对具体纳税人不存在直接意义上的偿还性；但若从财政活动的整体来考察，税收的无偿性与财政支出的无偿性是并存的，实际上政府从社会取得的一切税款都会通过财政支出的安排间接地返还给社会，用以满足社会公共需要。

(2) 政府在无偿取得税款时，无需对具体纳税人作出直接提

供某种相应服务的承诺。就这一点而言，“税”和政府为公民提供某种服务而收取的“费”是有严格区别的。

3. 税收的固定性。

税收的固定性是指政府在征税之前，就必须将应开征的税种、每种税的课税对象、纳税人、税率、征纳方法及违章处罚等用法律的形式明确地规定下来，使征纳双方共同遵守。

(1) 课税对象是政府法律规定的，且一经规定后就连续征收，不能人为地任意改变。这种特性，不仅可以保证政府财政收入的稳定，而且能够使纳税人熟悉法律对于税收的有关规定，便于纳税义务的履行。

(2) 课税对象和征收标准等相关税制要素在征税前应已经确定，任何单位和个人不能随意更改。

(3) 固定性是相对的。不能把固定性理解为课税对象、税率等各税制要素的固定不变。随着社会生产力和生产关系的变化，税制构成要素也是可变的。这就是说，固定性是相对的，不是绝对的。

税收的上述三个形式特征是紧密联系的。在税收三个形式特征中，税收的无偿性居于核心地位，它使纳税人感受到利益的损失，因而需要通过强制性来保证政府能够满足社会公共需要。也正是由于强制性才需要固定性，使征纳双方必须按照事先规定的课税对象和标准依法征税、依法纳税，而不能随心所欲、随意变更，从而使税收的强制性变得更为规范。

二、税收的职能

税收职能是指税收作为一种分配范畴所固有的职责与功能，反映了税收在分配过程中所具有的基本属性。税收具有财政收入职能、收入分配职能和宏观调控职能。

(一) 财政收入职能

税收的财政收入职能,是指税收具有从纳税人手中,按照一定原则和标准,强制取得收入,用以满足社会公共需要的功能。简单地说,税收具有筹资职能。

从世界大多数国家看,税收是财政收入的主要形式,在财政收入中占据主要地位。之所以如此,是因为税收在筹集财政收入时,具有其自身的特点:

1. 来源的广泛性。税收征收的依据是政府的政治权力,这使得税收具有广泛的来源。相对而言,利润上缴由于是以财产权为依据的,要受到所有权的制约,故来源是有限的。

2. 形成的稳定性。税收的稳定性是由以下因素决定的。首先,税收来源广泛,使不确定因素对税收的影响可以相互抵消,“东方不亮西方亮”。其次,税收是按法定标准征收的,只要有稳定的税基,就会有稳定的收入。最后,税收具有强制性,以法律作后盾,从而保证税收收入的实现。

3. 获得的持续性。只要人们一刻不停止消费,社会生产就一刻也不能停止。正因为社会再生产是不断进行的,而税收就是以社会所生产的产品价值作为税源的,故政府能持续地获得税收。

税收在筹集收入的过程中,既要为政府提供足够的资金以满足社会公共需要,同时也要适度合理征收,以有利于社会经济的发展。

(二) 税收收入分配职能

税收收入分配职能,是税收所具有的、影响社会成员收入分配格局的功能,其目标是社会分配的公平。

在现代市场经济条件下,对个人收入直接征收的所得税,对个人收入间接征收的流转税,以及具有专款专用性质的社会保障税等,都会对个人收入产生影响。

对个人收入征税，减少个人可支配收入，可使国民收入分配更加合理。个人所得税对收入分配的影响主要取决于是否实行累进税率、累进的程度以及征管效率的高低。一个高度累进的、征管效率高的个人所得税比累进程度低的、偷税普遍的个人所得税能使社会分配更加公平。

流转税是对商品流转额和非商品流转额所征收的税，即对人们所消费的商品和劳务所征收的税。当我们对不同商品和劳务实行不同税率时，税收就具有了调节收入分配的功能。如对非生活必需品、奢侈品等征重税，对生活必需品实行低税或免税，就可起到调节收入分配的作用。

社会保障税是对个人和企业征收，专款用于医疗保险、失业救济、退休养老等社会保障事业的税收。对个人收入征收社会保障税，直接减少个人收入。但对个人收入结构，即对个人之间收入差异的影响，则取决于社会保障税制的设计。如果以个人综合所得为课税对象，按比例征收，社会保障税对个人收入分配不产生影响；如果采用累进税率，则社会保障税有助于收入分配的公平；如果以个人工资、薪金所得为征税对象，按比例征收，并设定征税上限，社会保障税就会扩大收入分配差距。从实际征收情况看，各国社会保障税基本上是按上述最后一种情况征收的，因此，社会保障税对收入分配的调节作用甚微。但是，如果考虑到社会保障税收入在支出时更多地用于低收入者，那么也可以把社会保障税看作一个具有调节个人收入分配效果的税种。

（三）税收的宏观调控职能

税收的宏观调控职能，是指税收所具有的，通过一定的税收政策和制度，影响社会经济运行，促进社会经济稳定发展的功能。

总需求和总供给的平衡是宏观经济平衡的主要内容，也是税收宏观调控职能的调控目的。在总需求和总供给的关系中，随着

“供给会自动创造需求”的古典经济学理论的终结，人们普遍认为不平衡是绝对的，平衡是相对的。不平衡主要分为两种情况，一是总供给大于总需求，二是总供给小于总需求。如果总供给大于总需求，将会导致经济萎缩；总需求大于总供给，将会引起物价上涨、通货膨胀。

1. 税收影响总需求。税收是影响总需求的一个重要因素，税收的变化会影响投资和消费，从而影响总需求。正是由于这种关系，政府可以根据经济情况的变化，制定相机抉择的税收政策，通过征税和减税控制社会总需求；也可通过累进所得税等事先的制度安排使税收具有自动稳定器作用，通过税收收入的相反变化对经济进行逆向调节。

2. 税收影响总供给。在总需求和总供给的关系中，如果出现总供给和总需求的不平衡，既可以通过控制需求来取得经济平衡，也可以通过扩大或缩小供给来实现平衡。在大多数情况下，税收对总供给的调节发生在供给不足时期。

税收增加供给的政策主要是通过减税政策实现的。因为从供给角度去分析，流转税是影响企业成本的一个重要变量，降低流转税有利于降低企业的生产成本，从而有助于扩大企业的产出；降低企业所得税有利于提高企业盈利水平，增强企业扩大再生产的能力。总之，降税能刺激生产、扩大投资，从而有助于总供给和总供需的平衡。

》》》 第二节 税收原则

税收原则又称税收政策原则或税制原则，它是制定税收政策、

设计税收制度的指导思想，也是评价税收政策好坏、鉴别税制优劣的标准。因此，税收原则是税收理论的重要内容。从目前来看，理论界一致认为的税收原则是财政原则、公平原则和效率原则。

一、财政原则

（一）什么是财政原则

财政原则的基本含义是一国税收制度的建立和变革，都必须有利于保证政府财政收入，亦即保证政府各方面支出的需要。

（二）财政原则的基本要求

1. 充足性，即通过征税获得的收入能充分满足一定时期财政支出的需要。为此，就要选择合理的税制结构模式，尤其要把税源充裕而收入可靠的税种作为主体税种。

2. 弹性，即税收收入能满足财政支出不断增长的需要。

尤其需要指出的是，税收的财政原则并非是说政府筹集的税收收入越多越好，而是说税收收入应达到合理的规模，为满足社会公共需要提供足够的资金。

二、公平原则

（一）什么是公平原则

公平是人类追求的一个美好目标，然而不同的利益群体、不同的收入阶层、不同的国家甚至一个国家不同的历史时期对公平的理解是不同的。

从税的角度看，公平是指纳税负担同纳税人的纳税能力相同，它包括纵向公平和横向公平两个方面。所谓纵向公平，是指具有不同纳税能力的纳税人必须得到不同的税收待遇，即对具有不同纳税能力的人征不同的税；所谓横向公平，是指对具有同等纳税能力的人给予相同的税收待遇，征税后，纳税人之间的生活水平或收入水