

 高等院校经济与管理核心课经典系列教材

GAODENG YUANXIAO
JINGJI YU GUANLI HEXINKE
JINGDIAN XILIE JIAOCAI

税 收 学

SHUI SHOU XUE

◎李俊生 邵霖/编著

 高等院校经济与管理核心课经典系列教材

GAODENG YUANXIAO
JINGJI YU GUANLI HEXINKE
JINGDIAN XILIE JIAOCAI

税 收 学

SHUI SHOU XUE

◎李俊生 邵霖/编著

首都经济贸易大学出版社

· 北 京 ·

图书在版编目(CIP)数据

税收学/李俊生, 邵霖编著. —北京: 首都经济贸易大学出版社, 2008. 5

(高等院校经济与管理核心课经典系列教材)

ISBN 978 - 7 - 5638 - 1458 - 9

I. 税… II. ①李…②邵… III. 税收理论—高等学校—教材
IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 011367 号

税收学

李俊生 邵霖 编著

出版发行 首都经济贸易大学出版社

地 址 北京市朝阳区红庙(邮编 100026)

电 话 (010)65976483 65065761 65071505(传真)

网 址 <http://www.sjmcb.com>

E-mail publish@cueb.edu.cn

经 销 全国新华书店

照 排 首都经济贸易大学出版社激光照排服务部

印 刷 北京永生印刷有限责任公司

开 本 787 毫米×980 毫米 1/16

字 数 489 千字

印 张 25.5

版 次 2008 年 5 月第 1 版第 1 次印刷

印 数 1~3 000

书 号 ISBN 978 - 7 - 5638 - 1458 - 9/F · 852

定 价 35.00 元

图书印装若有质量问题, 本社负责调换

版权所有 侵权必究

出版总序

中国加入世界贸易组织不仅标志着我国成为当今全球最大、最具代表性的国际经济组织的成员,而且标志着我国在融入经济全球化、参与国际经济竞争方面又迈出了决定性的一步,使我国的改革开放和经济发展自此步入了一个崭新的阶段。

入世是一把双刃剑,机遇与挑战并存。

我们已经看到和将要看到的是,经济领域中的竞争会日趋激烈。

经济领域竞争的实质,是人才的竞争;而人才的培养,有赖于教育,尤其是培养高素质专业人才的高等教育。与严酷的现实相比,我们还缺乏一大批既熟悉现代市场经济运行规律和世贸组织规则,又精通专业知识,适应国际竞争需要的高级管理人才和专业人才。

教育是当代科技生产力发展的基础,是科学技术转化为现实生产力的条件,是培养高素质人才和劳动者的根本途径,也是实现管理思想、管理模式、管理手段现代化的重要因素。

《中共中央国务院关于深化教育改革全面推进素质教育的决定》指出:“当今世界,科学技术突飞猛进,知识经济已见端倪,国际竞争日趋激烈。教育在综合国力的形成中处于基础地位,国力的强弱越来越取决于劳动者的素质,取决于各类人才的数量和质量,这对于培养和造就我国 21 世纪的一代新人提出了更加迫切的要求。”

中共中央和国务院的决定为高等教育的改革与发展确定了基本目标和方向。

教材是体现教学内容的知识载体,是进行教学的基本工具,更是培养人才的重要保证。

教材质量直接关系到教育质量,教育质量又直接关系到人才质量。因而,教材质量与人才质量密切相关。

正是由于教材质量在实施科教兴国的发展战略中具有十分重要的作用,我们在策划与组织编写这套教材的过程中倾注了大量的人力、物力和财力。

我们希望奉献给广大教师、学生、读者的是一套经得起专家论证和实践检验的经济与管理专业系列精品教材。

在策划和编写本套教材的过程中,我们贯彻了精品战略的指导思想,使之具有如下特点:

第一,以全面推进素质教育为着眼点,以教育部《普通高等教育教材建设与改革的意见》为指导,面向现代化,面向未来,面向经济全球一体化,充分考虑学科体系的完备性、系统性和科学性,以适应教学和教材改革的需要,满足培养高素质、创造型、复合型人才的需要,并力求教材在内容质量方面具有体系新、内容新、资料新、方法新的特点。

第二,在广泛调查研究的基础上,通过多所高等院校一批有着丰富教学经验的专家教授论证和推荐,优化选题,优选编者。参加本套教材论证和编写的专家教授分别来自北京大学、清华大学、中国人民大学、中国政法大学、对外经济贸易大学、首都经济贸易大学、东北财经大学、西南财经大学、中南财经政法大学、上海财经大学、武汉大学、北京工商大学、南开大学、天津财经大学、天津商学院、南京大学、华中科技大学、北京科技大学、厦门大学、复旦大学、四川大学、中央财经大学等二十余所国内著名或知名高等院校。

第三,在选择教材内容以及确定知识体系和编写体例时,注意素质教育和创新能力、实践能力的综合培养,为学生在基础理论、专业知识、业务能力以及综合素质的协调发展方面创造条件。在确定选题时,一方面根据教育部的指导性意见收入了各相关学科的专业主干课教材,以利于学生掌握各学科及各专业的基础理论、基本知识;另一方面又在充分学习和借鉴国外经典教材的基础上,编选了部分带有前沿性、创新性的专业教材,以利于中外高等教育在课程设置方面的接轨。

第四,考虑到培养复合型人才的实际需要,本套丛书突破了原有的较为狭隘的专业界限和学科界限,在经济学和管理学两大一级学科的统领下,广纳多个分支学科的基础课、专业基础课、专业主干课教材。这些分支学科和专业包括工商管理、金融学、人力资源管理、物流学、广告学、会计学、市场营销、电子商务等。从纵向上看,各学科、各专业的教材自成体系,完整配套;从横向上看,各学科、各专业的教材体系又是开放式的,相互交叉,学科与专业之间没有明确的界限,以便于各院校、各专业根据自身的培养目标设置课程,交叉选用。

本套丛书自身也是开放式的。我们将根据学科发展的需要、教学改革的需要、专业设置和课程调整的需要,不断加以补充和完善。

本套教材不仅是一大批专家教授多年科研成果的总结和教学实践的总结,而且在编写体例上也有所突破和创新,希望它的问世能够对我国经济与管理人才的培养有所帮助。

出版者

序 言

本书主要是为大学本科层次的教学编写的,也可以供财税干部业务培训使用。主要目的是介绍税收学的基本原理,使读者或者学生在读完本书后能够掌握税收的基本理论、税制以及我国现行税制、税收管理和税收经济学的基本原理。本书分为16章:第一章“导论”和第二章“税制原理”主要介绍有关税收和税收制度的基本原理;从第三章“增值税”开始,到第十一章“城市建设维护税和印花稅”,主要介绍我国现行税制,包括目前正在开征的各个主要税种的情况;第十二章“税收立法与管理”和第十三章“税务行政”主要介绍我国税收立法和税务管理的主要框架和基本要求;第十四章“税收的经济影响”、第十五章“税收负担”和第十六章“税收的公平与效率”主要是从经济学的角度分析有关税收的问题,实际上是介绍税收经济学的基本原理。也就是说,全书由四个部分构成,按照税收学的理论脉络,大体上分为“税收基础”、“现行税制”、“税收立法与税务行政管理”和“税收经济学”四个部分,基本上囊括了税收学原理的基本内容。

本书在写作过程中力求把握好如下几个层面的要点:

1. 政策层面。本书叙述的内容,尤其是“现行税制”部分的内容,是完全根据我国现行税收法律法规和制度的要求编写的。作者是在深入了解我国现行有关税收法律、法规和制度的内容的前提下,按照相关内容去组织各个相关章节的材料,进而成稿的。在写作过程中,作者尽可能避免叙述的内容与现行法律法规和制度不一致甚至相矛盾的情况出现。例如,虽然本书在设计时,全国人大尚未通过新的两税合并的法案,但是由于在写作过程中,全国人大通过了两税

合并的法案,因此本书根据我国税收立法的新的变化,把原来设计的第七章和第八章分别介绍“企业所得税”和“外国企业所得税”的内容合并为一章,就是现在的第七章“企业所得税”,按照新的企业所得税税法的内容重新组织编写。

2. 理论层面。本书名为“税收学”,意在重点介绍税收理论,因此,无论是现行税制部分,还是本书的其他部分,作者都十分注意理论分寸的把握,尤其是第四部分,本书尽可能地在比较准确地把握好有关公平理论、效率理论等理论观点的基础上进行写作,其中关于税收对经济的影响部分还重点参考了供给学派学者关于所得税对劳动力市场供给影响的理论和模型;本书对于优化税收理论也作了适当地介绍,这样就在一定程度上拓宽和深化了本科层次税收学的课程内容。

3. 知识点层面。作为一名教师,在使用一部教材为学生讲课时,遇到的最尴尬的问题恐怕就是一部教材的很多章节没有明确的知识点,因而无法就教材的内容为学生指出本章或者本节应当掌握的知识点是什么,更不要说哪些是重要的知识点,哪些是一般的知识点了。知识点是指任何单独的一项知识。人的学习现象反映了这样一条认知规律:人要学会知识要以知识点为单位,逐个知识点地学习。这一认知规律要求我们教学时应以知识点为教学内容的单位,逐个知识点地教学,甚至需要针对单个的知识点设计教学模式。因此,设计好每一个章节的知识点是非常重要的。本书在设计和写作过程中,每一章、每一节和每一个条目都安排了知识点,以使得学生在读完了每个章节、每个章节中的每个条目后都能够有所收获,并且知道自己“收获”了什么;同时,本书每一章的复习思考题也主要是围绕着这些知识点来设计提出的。在把握知识点方面,本书还有一个尝试,就是在介绍现行税制内容部分设计了许多模拟例题,希望通过这些模拟题帮助读者更好地掌握相关的知识点。

本书的写作分工如下:李婧梅,负责编写第一章、第二章、第十二

税收学

章、第十三章和第十四章的初稿;马峥,负责编写第三章、第四章、第五章、第六章、第十一章和第十六章的初稿;龚乐,负责编写第七章、第八章、第九章、第十章、第十一章和第十五章的初稿;姜爱华,负责对全书进行首次修改;李俊生、邵霖,负责对全书进行总纂、最终修改和定稿。

我们一直认为编写教材是一项十分严肃的工作,因此在写作之前,首先设计、编写了一个大约 10 万字的写作提纲,提纲中除规定了每个章节的写作内容、知识点的安排以外,还对写作本身作了比较具体的要求,这样不仅方便了每个章节的作者分工查找资料、动手写作,同时也有利于保持全书写作风格的统一。

税收学是一门内容相当丰富,同时发展也非常快、变化比较频繁的科学,以作者的有限的学识,要想全面、准确地把握税收学是比较困难的,因此,书中的纰漏在所难免,作者愿意虚心求教于各位读者。

李俊生 邵霖
北京皂君庙,中央财经大学

目 录

第一章 导论 / 1

第一节 税收的性质和特征 / 2

第二节 税收的起源和发展 / 7

第三节 税收要素 / 14

第四节 政府税收收入与非税收入的比较 / 21

本章小结 / 26

复习思考题 / 27

主要阅读书目 / 27

第二章 税制原理 / 28

第一节 流转税制 / 29

第二节 所得税制 / 36

第三节 财产税制 / 43

本章小结 / 48

复习思考题 / 49

主要阅读书目 / 50

第三章 增值税 / 51

第一节 纳税人 / 52

第二节 征税范围 / 53

第三节 税率 / 56

第四节 销项税额 / 58

第五节 进项税额 / 60

税收学

第六节 增值税的减免税与起征点 / 62

第七节 应纳税额 / 63

第八节 出口退税 / 65

第九节 税收管理 / 69

本章小结 / 75

复习思考题 / 76

主要阅读书目 / 76

第四章 消费税 / 77

第一节 消费税的征税范围 / 78

第二节 消费税的税率结构 / 81

第三节 消费税的应纳税额 / 84

第四节 消费税的征收管理 / 92

本章小结 / 95

复习思考题 / 95

主要阅读书目 / 96

第五章 营业税 / 97

第一节 营业税的纳税人 / 98

第二节 营业税的征税范围 / 100

第三节 营业税的税率结构与税收优惠 / 103

第四节 营业税的应纳税额 / 106

第五节 营业税的征收管理 / 111

本章小结 / 113

复习思考题 / 114

主要阅读书目 / 114

税收学

第六章 关税 / 115

- 第一节 关税的纳税人与征税范围 / 116
- 第二节 关税的税率结构 / 118
- 第三节 关税的完税价格 / 121
- 第四节 关税的应纳税额的计算原则与方法 / 124
- 第五节 有关关税的政策优惠 / 126
- 第六节 关税的征收管理 / 127
- 第七节 非贸易性关税 / 129
- 本章小结 / 131
- 复习思考题 / 131
- 主要阅读书目 / 132

第七章 企业所得税 / 133

- 第一节 企业所得税纳税人、税基与税率 / 134
- 第二节 企业所得税应税收入 / 137
- 第三节 企业所得税的税前扣除 / 142
- 第四节 资产处理 / 148
- 第五节 应税所得的计算 / 154
- 第六节 企业所得税优惠政策 / 160
- 第七节 企业所得税应纳税额的计算 / 167
- 第八节 企业所得税的税收征管 / 170
- 本章小结 / 174
- 复习思考题 / 175
- 主要阅读书目 / 175

第八章 个人所得税 / 176

- 第一节 个人所得税纳税人及税源 / 177
- 第二节 个人所得税应纳税额的计算 / 182
- 第三节 个人所得税的征收管理 / 198

税收学

本章小结 / 200

复习思考题 / 201

主要阅读书目 / 201

第九章 对矿产资源和土地资源的课税 / 202

第一节 资源税 / 203

第二节 城镇土地使用税 / 207

第三节 耕地占用税 / 210

第四节 土地增值税 / 213

本章小结 / 220

复习思考题 / 221

主要阅读书目 / 221

第十章 财产税 / 222

第一节 财产税与财产估价制度 / 223

第二节 房产税 / 224

第三节 契税 / 229

第四节 车船税 / 233

第五节 船舶吨税 / 235

本章小结 / 238

复习思考题 / 239

主要阅读书目 / 239

第十一章 城市维护建设税和印花税 / 240

第一节 城市维护建设税 / 241

第二节 印花税 / 244

本章小结 / 253

复习思考题 / 254

税收学

主要阅读书目 / 254

第十二章 税收立法与管理 / 255

第一节 税收立法管理与体制管理 / 256

第二节 纳税管理 / 268

第三节 税款的征收管理 / 279

第四节 税务检查 / 285

第五节 税务代理 / 286

本章小结 / 289

复习思考题 / 290

主要阅读书目 / 291

第十三章 税务行政 / 292

第一节 税务行政处罚 / 293

第二节 税务行政复议 / 301

第三节 税务行政诉讼 / 309

第四节 税务行政赔偿 / 314

本章小结 / 318

复习思考题 / 319

主要阅读书目 / 320

第十四章 税收的经济影响 / 321

第一节 税收对劳动供给的影响 / 322

第二节 税收对储蓄的影响 / 327

第三节 税收对投资的影响 / 329

第四节 稳定经济的税收政策 / 333

本章小结 / 342

复习思考题 / 342

主要阅读书目 / 343

第十五章 税收负担 / 344

第一节 税收负担的衡量指标与影响因素 / 345

第二节 税负转嫁 / 353

第三节 税负归宿 / 361

本章小结 / 369

复习思考题 / 370

主要阅读书目 / 370

第十六章 税收的公平与效率 / 371

第一节 税收公平与效率的一般原则 / 372

第二节 税收对经济效率的影响及其政策选择 / 377

第三节 税收对公平的影响及其政策选择 / 384

第四节 最优税收 / 389

本章小结 / 392

复习思考题 / 393

主要阅读书目 / 393

第一章 导论

本章重要知识点

税收在财政收入中的地位;政府行使征税权的依据;征税的目的、依据;税收的特征;税收发展的具体表现形式;税基的含义及其类型;税率的不同形式及其分析方法;纳税人的内涵;税收与其他非税收入比较的特点;税收的未来发展趋势。

第一节 税收的性质和特征

一、税收的性质

(一) 税收是政府财政收入的主要形式

随着经济的发展,税收收入在发达国家占财政收入的比重越来越高,其中大多数国家的税收约占财政收入的90%以上,例如,美国占98%,英国占96%,日本占91%,税收收入在各国政府财政收入中的重要地位可见一斑。

在我国,改革开放以前,内地税收占全国财政收入的比重并不高,基本上徘徊在35%~58%之间。改革开放之后,特别是1984年以来,税收成为最主要的财政收入形式,达到全国财政收入的90%以上。1994年我国开始实行分税制改革,税收收入占财政收入的比重稳步上升,1994年达到了97%,此后,从1995年到2001年都保持在90%~95%之间,2002年有所下降,但其比重仍然没有低于90%。从2003年以后,税收收入占全国财政收入的比重又继续增大,2004年、2005年都达到了97%以上。到了2006年,税收收入达到了3.7万亿元,同样占到了国家财政收入的97%。已公布的数据显示,2007年第一季度的税收收入已突破11 284亿元,不难看出,到2007年年末,税收占全国财政收入的比重将继续保持较高水平。综观历史,税收收入名副其实成为我国政府财政收入的主要形式。^①

(二) 政府凭借国家权力行使征税权

税收是国家的产物,它随国家的产生而产生,也必然随国家的消亡而消亡。税收是国家凭借政治权力取得财政收入的一种形式,行使征税权的主体也必然只能是国家,征税权是国家主权的重要体现。

现代国家往往都同时具有双重身份:一是国有财产的所有者,二是行政权力机关,是公共产品和公共服务的提供者。作为国有财产的所有者,国家对其拥有的财产可以凭借财产所有权取得财产收益,比如:国家作为国有土地或国家资源的所有权代表,有权要求使用国有土地或国有资源的个人或组织支付土地或资源的使用费;作为政治权力机关,国家可以凭借其政治权力依法向各种社会组织和公民无偿征收税收来维持国

^① 国家税务总局网站, <http://www.chinatax.gov.cn/view>。

家机器的正常运转。

当今世界,各个国家的政治体制大体上分为两种,一种为联邦制,一种为单一制,实行不同政体的国家对征税权的划分不尽相同。联邦制国家大多实行多级财政体制,国家明确规定各级政府的税收权限,并在此基础上形成了各个层级政府的税收范围,从而为多级财政体制的运行提供了重要的制度保证。

以美国的情况为例。^①美国是联邦制国家,美国联邦政府的课税权是由联邦宪法所赋予的。1789年美国制宪议会通过的联邦宪法,就联邦政府的财政权限等问题作出了以下几个方面规定:

1. 专门赋予联邦政府课税的权力,同时,也对政府的课税权予以适当的限制。例如,美国联邦宪法第一条第八款规定,“国会应有权并征收各种直接税、间接税、进口税和货物税”,并且“所有筹集收入的议案应由众议院提出”(美国联邦宪法第一条第七款)。

2. 联邦和州两级权力机构均有税收立法权,同时,两级权力机构的税收立法权都是有限的。美国联邦宪法第十条修正案规定“本宪法未授予合众国或未禁止各州行使的权利,皆分别由各州或人民保留”。与此同时,在两级权力机构均拥有税收立法权的前提下,为了防止联邦和州的课税权的冲突,美国联邦宪法分别对联邦和州的课税权予以一定的限制。例如,美国宪法第一条第八款规定:“所征各种税收,进口税和货物税应在合众国内有统一的征收制度”,这一条款通常被称为“一致性条款”,制定这个“一致性条款”的主要目的是保证州与州之间税收的横向公平;关于对州的税收立法权的限制,美国联邦宪法第一条第十款规定:“未经国会同意,州不得对进出口货物征收进出口税”,与此同时,美国联邦宪法第六条还规定了联邦法律高于州的法律,从而不仅从法律上阻止了地方保护主义,而且也赋予了联邦协调州与州之间以及联邦与州之间的税收利益的权利。

单一制国家征税权则主要集中在中央,中央权力机构对地方政府在征税权上有较大的限制。

以单一制的国家日本为例。日本是一个实行中央集中立法制度的国家,其税收的立法权也主要集中在中央政府手中,即中央政府不仅负责中央税(又称“国税”)的立法工作,而且也负责地方税的立法工作。日本的中央税由大藏省(目前的财务省)主税局和关税局负责法案的准备工作,最后经由内阁提交国会审议、批准。日本的地方税包括都、道、府、县税和市、町、村税。根据各地方税征税依据的不同,可以将其划分为法定地

^① 原再亮:《税权划分的国际比较及其对我国的经验启示——以美国、德国、日本为例》,中国论文下载中心, www.studa.net。