



21世纪财税理论与实务丛书

# 中国税制

第四版

TAXATION IN CHINA

於鼎丞 魏 朗 高艳荣 编著



暨南大學出版社  
JINAN UNIVERSITY PRESS



21世纪财税理论与实务丛书

# 中国税制

第四版

TAXATION IN CHINA

於鼎丞 魏 朗 高艳荣 编著



暨南大学出版社  
JINAN UNIVERSITY PRESS

中国·广州

## 图书在版编目 (CIP) 数据

中国税制/於鼎丞, 魏朗, 高艳荣编著. —4 版. —广州: 暨南大学出版社, 2010. 9

(21 世纪财税理论与实务丛书)

ISBN 978 - 7 - 81135 - 636 - 6

I. ①中… II. ①於… ②魏… ③高… III. ①税收制度—中国  
IV. ①F812. 422

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 175815 号

出版发行: 暨南大学出版社

---

地 址: 中国广州暨南大学

电 话: 总编室 (8620) 85221601

营销部 (8620) 85225284 85228291 85228292 (邮购)

传 真: (8620) 85221583 (办公室) 85223774 (营销部)

邮 编: 510630

网 址: <http://www.jnupress.com> <http://press.jnu.edu.cn>

---

排 版: 暨南大学出版社照排中心

印 刷: 佛山市浩文彩色印刷有限公司

---

开 本: 787mm × 1092mm 1/16

印 张: 21

字 数: 435 千

版 次: 1997 年 11 月第 1 版 2010 年 9 月第 4 版

印 次: 2010 年 9 月第 16 次

印 数: 64001—70000 册

---

定 价: 38.00 元

---

(暨大版图书如有印装质量问题, 请与出版社总编室联系调换)

## 第四版前言

随着我国经济体制改革和对外开放的逐步深化，各条战线正在不断增强贯彻落实科学发展观的自觉性，推动着经济社会更快更好地发展。税收在经济社会生活中的地位和作用日趋重要，已日益深入人们经济、社会生活的每一个方面，是解决好民生问题的一大热点。为此，人们也就愈加迫切地要求了解税制内容，掌握税制精神，学会正确运用税法，熟练计算应纳税额，等等。

为了适应人们学习掌握中国新税制的要求，1997年我们编写了《中国税制》一书。在编写过程中，我们尽量体现“全面”、“实用”的精神，出版后得到了读者的好评。随着形势的发展，2001年，我们按照变化发展了的税制编写了《中国税制（修订本）》（第二版），第二版继续保留了第一版的长处，更注重理论与实际的结合，以便让读者对中国现行税制有一个比较全面的了解。2008年，随着形势的发展，我们不断吸纳读者的意见和建议，又编写了《中国税制（修订本）》（第三版）。在第三版中除了保留原有的优点外，更注重知识的实用性和体例的新颖性，书中不时插入“税收拾粹”、“小提示”、“趣味阅读”等内容，以激发读者的求知欲望；章后的“本章小结”、“主要名词”和“复习思考题”，再一次帮助读者加深对书本知识的理解，以便广大读者在税务实践中得到应用。

现在我们根据税收制度的新变化，又对第三版进行修订，以满足税收知识更新的需要。

本书第三版由於鼎丞编写一至六章，魏朗编写七至十二章，本次再版由高艳荣修订第一至第六章，魏朗修订第七至十二章，最后由於鼎丞总纂定稿。

在本书的编写过程中，我们采用了财政部、国家税务总局截至2010年7月发布的最新法规，参考、借鉴了国内外一些学者的研究成果，听取了税收实际工作者及研究生的一些意见，并得到了陈旭佳、欧媛媛、刘媛媛等研究生的大力支持，谨在此表示感谢。由于编写时间仓促，同时税收制度又在不断发展完善之中，书中错漏之处在所难免，敬请读者指正。

编者

2010年7月于暨南大学

# 目 录

第四版前言 .....	(1)
<b>第一章 税收制度概述 .....</b>	<b>(1)</b>
第一节 税收制度的概念 .....	(1)
第二节 税收制度的构成要素 .....	(3)
第三节 税制原则 .....	(8)
第四节 税制结构 .....	(13)
<b>第二章 我国税收制度的发展演变 .....</b>	<b>(21)</b>
第一节 1950 年统一全国税政, 建立新税制 .....	(21)
第二节 1953 年的税制修正 .....	(23)
第三节 1958 年改革工商税制, 统一全国农业税制 .....	(25)
第四节 1973 年简并税制 .....	(27)
第五节 1979—1993 年的税制改革 .....	(27)
第六节 我国现行税制体系 .....	(33)
附: 税种演变示意图 .....	(40)
<b>第三章 增值税 .....</b>	<b>(43)</b>
第一节 增值税概述 .....	(43)
第二节 增值税的征税范围和纳税人 .....	(48)
第三节 增值税的税率和征收率 .....	(56)
第四节 增值税的税收优惠 .....	(58)
第五节 增值税的销项税额 .....	(62)
第六节 增值税的进项税额 .....	(66)
第七节 增值税的计算 .....	(71)
第八节 出口货物退(免)税 .....	(76)
第九节 增值税的征收与缴纳 .....	(84)
<b>第四章 消费税 .....</b>	<b>(89)</b>
第一节 消费税概述 .....	(89)

第二节	消费税的征税范围和纳税人 .....	(92)
第三节	消费税的税目、税率和减免 .....	(93)
第四节	消费税的计算 .....	(101)
第五节	消费税的征收与缴纳 .....	(114)
<b>第五章</b>	<b>营业税</b> .....	(118)
第一节	营业税概述 .....	(118)
第二节	营业税的征税对象和纳税人 .....	(120)
第三节	营业税的税目和税率 .....	(122)
第四节	营业税的计算 .....	(134)
第五节	营业税的税收优惠 .....	(143)
第六节	营业税的征收与税款缴纳 .....	(148)
<b>第六章</b>	<b>关 税</b> .....	(152)
第一节	关税概述 .....	(152)
第二节	现行关税制度 .....	(156)
第三节	关税的计算 .....	(163)
第四节	进境物品进口税的计征 .....	(166)
第五节	船舶吨税 .....	(167)
<b>第七章</b>	<b>企业所得税</b> .....	(172)
第一节	企业所得税概述 .....	(172)
第二节	企业所得税的纳税人和征税对象 .....	(175)
第三节	企业所得税的税率和税收优惠 .....	(177)
第四节	企业所得税的应纳税所得额 .....	(182)
第五节	资产的税务处理 .....	(194)
第六节	关联方特别纳税调整 .....	(198)
第七节	企业所得税应纳税额的计算 .....	(202)
第八节	企业所得税的征收与纳税申报 .....	(209)
<b>第八章</b>	<b>个人所得税</b> .....	(212)
第一节	个人所得税概述 .....	(212)
第二节	个人所得税的纳税人 .....	(215)
第三节	个人所得税的征税对象 .....	(218)
第四节	个人所得税的税率和减免优惠 .....	(225)

第五节 个人所得税的计税依据和应纳税额的计算 .....	(230)
第六节 个人所得税的征收管理 .....	(258)
<b>第九章 资源税</b> .....	<b>(265)</b>
第一节 资源税概述 .....	(265)
第二节 资源税的纳税人和征收范围 .....	(267)
第三节 资源税的计税依据和税额 .....	(268)
第四节 资源税的税收优惠和计算 .....	(269)
第五节 资源税的征收管理 .....	(270)
<b>第十章 土地增值税、城镇土地使用税和耕地占用税</b> .....	<b>(273)</b>
第一节 土地增值税 .....	(273)
第二节 城镇土地使用税 .....	(282)
第三节 耕地占用税 .....	(288)
<b>第十一章 房产税、车船税、车辆购置税、契税</b> .....	<b>(295)</b>
第一节 房产税 .....	(295)
第二节 车船税 .....	(300)
第三节 车辆购置税 .....	(304)
第四节 契税 .....	(309)
<b>第十二章 印花税、城市维护建设税</b> .....	<b>(316)</b>
第一节 印花税 .....	(316)
第二节 城市维护建设税 .....	(326)

# 第一章 税收制度概述

本章是全书的序幕，或者说是理论基础，内容包括税收制度的基本概念、基本知识、税制要素、税制原则、税制结构等方面。掌握好本章的内容是学好以后各章的关键。税收制度的研究对象是活生生的不断发展的国家现行的各种税收法律制度，因此，我们不仅要熟练掌握税收制度的基本概念、基本知识，更要结合现实税法制度不断研究、探索，把理论与实际结合起来。

## 第一节 税收制度的概念

### 一、什么是税收制度

税收制度，简称“税制”，是国家征收税款的各种法令和办法以及税收管理体制的总称。从纳税人的角度来说，它是纳税人履行纳税义务的行为规范；从征税机关来说，它是征税的法律依据和工作规程。国家要征税，纳税人要纳税，双方形成一种征纳关系，这种征纳关系必须用法律或制度的形式加以规定，以便于双方在征纳过程中共同遵守。这就形成了税收制度。

税收制度有广义和狭义的区别：

广义的税收制度指国家设置的所有税种组成的税收体系及各项征收管理制度。内容有：税收基本法规，包括已完成全部立法手续的税收法律和尚未完成全部立法手续的条例、办法、暂行规定等；税收管理体制；税收征收管理制度；税务机构和税务人员制度；税收计划、会计、统计制度等。

狭义的税收制度指国家设置某一具体税种的课征制度。它由纳税人、课税对象、税率、纳税环节、纳税期限、减税免税、违章处理等基本要素构成。国家要设置税种征税，必须对这些要素以法律或制度的形式作出明确的规定。

税收是国家组织财政收入和调控经济的手段，税收制度使这种手段法律化、制度化，使其行之有效。国家税收制度的确立，要根据本国具体的政治、经济条件而定。由于各国的政治、经济条件不同，所以税收制度也不尽相同。就同一个国家而言，其各个时期不同的政治、经济条件，也使得各时期的税收制度有所差异。税收制度不同，税种规定、征收管理办法等也就千差万别、各具特色。可见，因时因地



而异是税收制度的特点。

## 二、税收制度的性质

税收制度属于上层建筑的范畴，是为经济基础服务的。一个国家的税收制度，不仅反映在一定社会条件下国家与纳税人之间以及纳税人相互之间的分配关系，而且反映该国的政权性质、经济政策和社会政策。税收制度作为社会经济制度和国家法制的重要组成部分，对社会经济的发展、社会秩序的安定等有着重大的影响。国家必然要利用税收制度来贯彻一定的方针政策，达到政治上、经济上的一定目的，促使社会经济朝着预定的方向发展。

### 税收拾粹

在我国，税收有着几千年的历史。以前的氏族公社是完全不用捐税的。据《史记》记载：自虞夏时，贡赋备矣。

在不同社会制度的国家，税收制度反映的分配关系不同。在我国有中国特色的社会主义制度下，税收制度充分体现了全体人民的意志和根本利益，为实现国家各个历史阶段的政治任务和经济任务服务，为巩固和发展社会主义经济基础服务。

## 三、税收制度的意义

### （一）税收制度是税收分配关系的体现形式

税收分配关系是国家在征税过程中与各类纳税人之间发生的经济关系。我国现阶段的税收分配关系，主要包括国家与国有企业、集体企业、私营企业、个体经济、外资企业以及国家与个人的关系等方面。在现实生活中，这些分配关系是通过一部分社会产品由各类企业单位或个人向国家转移体现出来的，如国有企业把一部分产品交给国家体现国家与国有企业的税收分配关系，集体企业把一部分产品上交给国家体现国家与集体企业的税收分配关系，等等。而这种社会产品的转移，又是通过税收制度加以规定的，是按照税收制度的有关规定进行的。离开了税收制度的规定，就没有这些社会产品的转移，税收分配关系也就无法体现出来。因此，税收制度是税收分配关系的体现形式。正确处理税收分配关系，必须建立合理、完善的税收制度。

### （二）税收制度是税收作用的实现形式

税收作用是税收分配所产生的效果，包括取得财政收入、调节经济、公平收入等方面。在现实生活中，税收分配过程都是按照税收制度的具体规定进行的。并且，不同的税制规定所产生的效果也不完全相同。例如，规定对烟、酒等特殊消费品征税，可以调节这些消费品的消费及生产；规定对企业及个人的所得征税，可以调节企业及个人的收入水平，等等。离开了税制的具体规定，税收的作用只能是一种潜在的功能，而无法现实地发挥税收的作用。

### （三）税收制度是税收征纳工作的法律依据

税收分配关系的实现和税收作用的发挥，都离不开税收征纳工作。税收征纳工作包括征税和纳税两个方面。征税是国家税务机关依法向纳税人征收税款，纳税是各企业单位或个人依法履行纳税义务。征税和纳税都必须有所依据、有所遵循，而不能凭主观意志进行。税收制度就是税收征纳工作的法律依据。例如，向谁征、征多少、违反税法怎么处罚等，都必须在税制中加以规定。正因为如此，税收制度的建立、发展与改革，都必须有利于开展税收征纳工作。

## 第二节 税收制度的构成要素

税收制度由纳税人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、减税免税和违章处理等基本要素构成。

### 一、纳税人

纳税人即纳税义务人，是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。各种税都有各自的纳税义务人。纳税人是税收制度最基本的要素之一。

从法律角度划分，纳税人包括法人和自然人两种。法人是指按照法律程序设立，具备必要的生产经营条件，实行独立经济核算并能独立承担经济责任和行使经济权利的单位。

在我国，法人包括国有企业、集体企业、私营企业、中外合资经营企业和外资企业等。自然人是指在法律上可以独立地享受民事权利并承担民事义务的公民个人，如从事工商营利事业的个人以及有应税收入和有应税财产的个人。

纳税人并不一定就是负税人。负税人一般是指税收的实际负担者。在实际生活中，有的税收由纳税人自己负担，纳税人本身是负税人；有的税收虽然由纳税人交纳，实际却由别人负担，纳税人并不是负税人，这就是通常所说的税负转嫁。所谓税负转嫁，是指纳税人和负税人不一致的现象，或是指纳税人将其所缴纳的税款通过各种方式转移给他人负担的过程。

各项税收一般由纳税人直接申报缴纳或由税务机关直接征收，但为了简化纳税手续，有效控制税源，方便纳税人，税法还规定了代收（扣）代缴人、税务代理人、委托代征人。

代收（扣）代缴义务人是指税法规定的向纳税人支付款项或向纳税人取得收入时代收（扣）代缴应纳税款的单位或个人。代收（扣）代缴人必须履行义务，否则也应承担法律责任。

#### 小提示

纳税人和负税人是否为同一人？税负转嫁在其中扮演了什么角色？

税务代理人是指经有关部门批准，依照税法规定，在一定的代理权限内，以纳税人、扣缴义务人自己的名义代为办理各项税务事宜的单位或个人。税务代理是一种民事代理行为。理应享受我国民法通则规定的关于代理人的各项权利，履行一定的义务，承担一定的法律责任。

代征人是指按照税法规定，由税务机关指派、委托，代税务机关收缴税款的单位和个人。代征人一般要有由税务机关发给的代征税款委托证书。

## 二、征税对象

征税对象是税法规定的征税的目的物，亦称课税客体。

征税对象是一个税种区别于另一个税种的主要标的，是税收制度的基本要素之一。国家为了筹集财政资金和调节经济的需要，可以根据客观的经济需要选择多种多样的征税对象。

征税对象与税源紧密相关。税源是指税收的经济来源。各种税因征税对象的不同而有不同的经济来源。有的税种征税对象与税源是相同的，如所得税，其征税对象和税源都是纳税人的所得。有的税种两者则不相同，如财产税，其征税对象是应税财产，而税源是财产的收益或财产所有人的收入。掌握和了解税源的发展变化是税务工作的重要内容，它对制定税收政策和税收制度、开辟和保护税源、增加财政收入等方面都具有重要意义。

## 三、税目

税目是征税对象的具体项目，它具体规定一个税种的征税范围，体现了征税的广度。有些税种征税对象简单、明确，没有必要再另行规定税目。有些税种征税对象复杂，需要规定税目。如消费税以消费品为征税对象，但对哪些消费品征税，需要通过税目来规定。

设置税目有两种基本方法：一种是“列举法”，即按照每一种商品或经营项目分别设计税目，必要时还可在税目之下再划分若干个细目；另一种是“概括法”，即按照商品大类或行业设计税目。列举法的优点是界限清楚，便于掌握、对号入座；缺点是税目过多，不便查找。概括法的优点是税目较少，便于查找和记忆；缺点是税目过粗，不便于贯彻区别对待的原则，也容易产生税目交叉、界限不清等问题。

## 四、税率

税率是应纳税额与征税对象之间的比例，是应纳税额计算的尺度。它体现征税的深度，反映国家有关的经济政策与社会政策，它直接关系到国家的财政收入和纳

税人的税收负担，是税收制度的中心环节，也是设计税制的主要议题。我国现行的税率大致可分为三种：

### （一）比例税率

即对同一征税对象不论数额大小，只规定同一比例的税率。比例税率在具体运用上可分为以下几种：

- （1）单一比例税率。即一种税只采用一种税率。
- （2）行业比例税率。即按行业的规定不同的税率，同一行业采用同一税率。
- （3）产品比例税率。即对不同产品规定不同税率，同一产品采用同一税率。
- （4）地区差别比例税率。即对不同地区实行不同税率。
- （5）幅度比例税率。即税法中规定一个幅度税率，各地可以根据本地区实际情况，在税法规定的幅度内确定一个比例税率。
- （6）有起征点或免征额的比例税率。即对同一征税对象规定达到起征点后全额课征，或扣除免征额后按同一比例税率课征。

比例税率的优点：一是同一征税对象不同纳税人的税收负担相同，税负比较均衡合理，具有鼓励先进、鞭策后进的作用，有利于在同等条件下开展竞争；二是计算简便，有利于税收的征收管理。但是，比例税率的税收负担与负担能力不相适应，不能体现负担能力强多征、负担能力弱者少征的原则，税收负担程度不尽合理，调节收入有局限性。

### （二）累进税率

即按征税对象数额的大小划分若干等级，每个等级由低到高规定相应的税率，征税对象数额越大，税率越高。累进税率因计算方法和依据的不同，又可分为以下几种：

（1）全额累进税率。即对征税对象的全额按照与之相应等级的税率计算税额。当征税对象数额提高一个级距时，对征税对象全额都按提高一级的税率征税。

（2）全率累进税率。它与全额累进税率的原理相同，只是税率累进的依据不同。全额累进税率的依据是征税对象的数额，而全率累进税率的对象是某种比率，如销售利润率、资金利润率等。

**小提示**  
全额累进税率和超额累进税率有何相同与不同之处？

（3）超额累进税率。即把征税对象按数额大小划分为若干等级，每个等级由低到高规定相应的税率，当征税对象数额提高一个级距时，只对超过部分按照提高一级的税率征税，每个等级分别按该等级的税率计税。

（4）超率累进税率。它与超额累进税率的原理相同，只是税率累进的依据不是征税对象的数额，而是征税对象的某种比率。

全额累进税率和全率累进税率的优点是计算简便，但在两个级距的临界点，税

负不合理。超额累进税率和超率累进税率的计算比较复杂，但累进程度缓和，税收负担较为合理。

### （三）定额税率

亦称固定税额，是税率的一种特殊形式。它按照征税对象的计量单位规定固定税额，而不是按照课税对象规定征收比例，一般适用于从量计征的某些税种。定额税率在具体运用上又可分为以下三种：

（1）地区差别税额。即为了照顾不同地区的自然资源、生产水平和赢利水平的差别，根据各地区经济发展的不同情况对各地区分别制定不同的税额。

（2）幅度税额。即税法只规定一个税额幅度，由各地根据本地区实际情况，在税法规定的幅度内确定一个执行税额。

（3）分类分级税额。把征税对象划分为若干个类别和等级，对各类各级由低到高规定相应的税额。等级高的税额高，等级低的税额低，具有累进税的性质。

定额税率的优点：一是它是从量计征，而不是从价计征，有利于鼓励企业提高产品质量和改进包装装潢；二是计算简便；三是税额不受征税对象价格变化的影响，负担相对稳定。但是，由于税额一般不随征税对象价值的增长而增长，不能使国家财政收入随国民收入的增长而同步增长，所以在调节收入和适用范围上有局限性。

为了分析的需要，税率还可分为名义税率与实际税率、边际税率与平均税率等。

名义税率即法定税率，也就是税法规定的税率；实际税率是税收实际负担率。名义税率与实际税率之间，由于存在税前的大量扣除、经济的通货膨胀等因素，所以，会产生比较大的差异。

边际税率是指最后一个计税依据所适用的税率；而平均税率是全部应纳税额与收入之间的比率。边际税率与平均税率之间存在紧密的联系。在累进税制情况下，平均税率随边际税率的提高而提高，但平均税率低于边际税率；在比例税制情况下，边际税率就是平均税率。

## 五、纳税环节

纳税环节是征税对象在运动过程中交纳税款的环节。任何一种税都要确定纳税环节，有的税种纳税环节比较明确、固定，有的税种则需要许多流转环节中选择和确定适当的纳税环节。如一种商品，在生产、批发、零售环节中，可以选择只在生产环节征税，称为“一次课征制”；也可以选择两个环节征税，称为“两次课征制”；还可以在所有流转环节都征税，称为“多次课征制”。

确定纳税环节，是课税制度的一个重要问题。它关系到税制结构和税种的布局，关系到税款能否及时足额入库，关系到地区间税收收入的分配，同时也关系到



小。确定起征点，可以把一部分收入较低的人排除在征税范围以外，实行合理负担的税收政策。

(2) 免征额。免征额是在课税对象总额中免于征税的数额。它是按照一定标准从全部课税对象总额中预先减除的部分。免征额部分不征税，只就超过免征额的部分征税。免征额的高低也体现着征税面和税收负担量的变化。确立免征额，是对不同收入纳税人的一种普遍照顾，有利于降低税收负担。

(3) 减税免税规定。减税免税规定是对特定的纳税人和特定的课税对象所作的某种程度的减征税款或全部免征税款的规定。在具体运用上，减税免税规定一般可分为两种类型：一种是根据国家的政策需要所作的统一的减免税规定，这类减免在税法中有明确的范围和期限，通常是列举项目，统一实行；另一种是根据某些纳税人的临时性或个别性的减税免税规定，这类减税免税多属于统一减税免税规定不能解决的特殊问题，不宜在税法中作出具体规定或统一规定，而且随着客观情况的发展变化，需要及时作出调整和补充，以保证减税免税的机动性和灵活性。

## 八、违章处理

违章处理是对纳税人违反税法行为所采取的教育处罚措施。它体现了税收的强制性，是保证税法正确贯彻执行、严肃纳税纪律的重要手段。通过违章处理，可以加强纳税人的法制观念，提高其依法纳税的自觉性，从而有利于确保国家财政收入稳定并充分发挥税收的职能作用。

## 第三节 税制原则

税制原则是制定税收制度必须遵循的准则。任何一个国家要建立适应本国政治、经济情况的科学、合理的税收制度，使税收制度发挥对社会政治、经济的积极推进作用，就必须遵循一定的原则。

税制原则受诸多主客观因素的制约。首先，税制原则要受一定的经济理论和经济思想的制约，有什么样的经济理论制度，就应有与之相适应的税制原则。其次，税制原则受一定的经济政策的制约。经济政策体现统治阶级的意志和利益，并制约国家的经济制度。税制原则也必然要体现各自国家的经济政策，根据经济政策的变化而变化。最后，税制原则受国家一定时期的客观经济条件和经济管理体制的制约，条件是制度存在的基础，一定的原则必然受一定客观条件的制约。

探求科学、正确的税制原则是建立科学、合理的税收制度的依据，是解决好税收分配活动中各种矛盾的准则，是实现国家政治、经济政策的重要手段，也是评价税收制度是否科学、合理的标准。历史上，对税收原则的探求由来已久。

## 一、西方国家的税收原则理论

税收原则最早由英国古典政治经济学创始人威廉·配第（1623—1687）提出，他在其最著名的代表作《赋税论》和《政治算术》中，首次较深入地阐明了税收原则理论问题。

威廉·配第的税收原则是围绕公平负担税收这一基本观点来论述的。他认为，税收应当贯彻“公平”、“简化”、“节省”三条标准。“公平”就是税收要对任何人、任何东西“无所偏袒”，税负也不能过重；“简便”，就是征税手续不能过于烦琐，方法要简明，使纳税人感到便利；而“节省”，是指征税费用不宜过多，应注意节约。威廉·配第特别强调税收的经济效果，反对重税负。他主张，应在国民经济的运动过程中把握住税收的经济效果，根据税收经济效果的优劣相应地决定税制结构的取舍。

继威廉·配第之后，德国的攸士第、意大利的费里等，都对税收原则理论进行了一定程度的研究。

### （一）亚当·斯密的税收原则

中外税收学界认为，第一次将税收原则提升到理论高度，明确而系统地加以阐述的，是英国古典政治经济学家亚当·斯密（1723—1790）。亚当·斯密在其1776年出版的名著《国民财富的性质和原因的研究》中提出了税收的四项原则：

#### 税收拾粹

个人被征收的最高税额是一位名叫霍华德的富豪死后所缴纳的遗产税，税金高达3.36亿美元。

（1）平等原则。即一切国民，都须在可能的范围内按照各自能力的比例，即各自在国家保护下享有收入的比例，缴纳国赋，以维持政府的运转。

（2）确实原则。各国民应当完纳的赋税，必须是确定的，不得随意变更。完纳的日期、方法、数额，都应当让一切纳税人及其他人十分清楚明白。否则，每个纳税人，或多或少会为税吏的权力所左右。

（3）便利原则。各种赋税完纳的日期以及完纳的方法，须予纳税人以最大的便利。在时间上，应在纳税人收入率丰裕的时候征税；在方法上，应力求简便易行；在地点上，应将税务机关设在交通方便的场所；在形式上，应尽量采用货币形式。

（4）最少征收费用原则。在征税过程中，应尽量减少不必要的费用开支，所征税款应尽量归入国库，使国库收入与人民缴纳的差额最小。即一切赋税的征收，须使人民所付出的尽可能等于国家所得的。若人民所付出的多于国家所得的，就说明税收制度、政策以及税务官吏存在许多漏洞和问题。



## （二）瓦格纳的税收原则

19世纪下半叶，德国社会政策学派代表人物阿道夫·瓦格纳（1835—1917），进一步发展了税收原则理论。他倡导社会改良，主张国家运用包括税收在内的一切政治权力调节社会生活。瓦格纳将税收原则归纳为四大项九小点，亦称“四项九端原则”。

（1）财政收入原则。即税收要以保证财政支出、满足国家实现其职能的经费需要为主要目的。为此他提出了收入充分和收入弹性两个具体原则。

（2）国民经济原则。即国家征税不应阻碍国民经济的发展，更不能危害税源。为此，他提出了慎选税源和慎选税种两个具体原则。

（3）社会公平原则。国家要通过征税矫正社会财富分配不均、贫富两极分化的弊端，从而缓和阶级矛盾，达到运用税收政策实现社会改革的目的。这一原则又分为普遍和平等两个具体原则。

（4）税务行政原则。这一原则是对亚当·斯密税收原则的继承和发展。具体包括确实、便利、节省三方面的内容。

瓦格纳提出的税收原则，是资本主义从自由竞争阶段进入垄断阶段，在社会矛盾激化过程中产生的一个多中心的税收原则。西方税收学界视瓦格纳为前人税收原则理论的集大成者。

## （三）当代西方税收原则

当代西方税收学界关于税收原则的理论，主要源于凯恩斯主义和福利经济学的思想，而且基本上是围绕着税收在现代经济生活中的职能作用来立论的。一致公认的、带有倾向性的两大原则是税收公平原则和税收效率原则。

### 1. 税收公平原则

当代西方税收学界认为，税收公平原则是设计和实施税收制度最重要或首要的原则。这是因为，税收的公平性对于维持税收制度的正常运转必不可少，同时，通过税收矫正收入分配不均或悬殊差距，对于维护社会稳定、避免社会动乱也是不可或缺的。

税收公平原则是指国家征税要使各个纳税人承受的负担与其经济状况相适应，并使各个纳税人之间的负担水平保持均衡。简单地说，就是指对所有纳税人都公正、平等相待。它包括两方面的含义：一是以同等的方式对待条件相同的人，因为税收不应是专断的或是有差别的，这可称作税收的“横向公平”或“水平公平”；二是经济能力或纳税能力不同的人应当缴纳数额不同的税收，即以不同的方式对待条件不同的人，这可称作税收的“纵向公平”或“垂直公平”。

### 2. 税收效率原则

西方税收学界所倡导的税收效率原则，是要求国家征税要有利于资源的有效配置和经济机制的有效运行，提高税务行政的管理效率。它具体分为税收的经济效率