

普通高等学校精品课程建设教材

国家税收

NATIONAL TAX

○ 于立宏 主 编

○ 张 立 副主编



中国农业大学出版社

China Agricultural University Press

普通高等学校精品课程建设教材

国家税收

NATIONAL TAX

于立宏 主 编

张 立 副主编

中国农业大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

国家税收/于立宏主编. —北京:中国农业大学出版社,2010.2

ISBN 978-7-81117-937-8

I. 国… II. 于… 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(2009)第 224707 号

书 名 国家税收

作 者 于立宏 主编

策划编辑 魏秀云

责任编辑 魏秀云

封面设计 郑 川

责任校对 陈 莹 王晓凤

出版发行 中国农业大学出版社

社 址 北京市海淀区圆明园西路 2 号

邮政编码 100193

电 话 发行部 010-62731190,2620

读者服务部 010-62732336

编辑部 010-62732617,2618

出 版 部 010-62733440

网 址 <http://www.cau.edu.cn/caup>

e-mail cbsszs @ cau.edu.cn

经 销 新华书店

印 刷 北京时代华都印刷有限公司

版 次 2010 年 2 月第 1 版 2010 年 2 月第 1 次印刷

规 格 787×980 16 开本 26.25 印张 485 千字

印 数 1~3 000

定 价 36.00 元

图书如有质量问题本社发行部负责调换

主 编 于立宏

副主编 张 立

编 写 (按姓氏笔画排序)

于立宏 马 梅 刘志华 张 立 梁润秀

主 审 赵登峰 王 君 杨惠敏

前 言

近年来,随着我国经济的持续高速发展和国家税收的大幅度增长,以及我国经济体制改革的不断深化和国家对经济发展宏观调控力度的不断加大,国家适时出台了一系列有关税收管理的新规定、新政策和新的监管制度,使我国的税收理论与实践发生了许多重大的变革。本书正是顺应这一变化而编写的。

为了培养实用型人才及满足高校教学要求,我们组织长期从事现代经济与税收研究和教学工作的同志参加具体写作。在编写过程中注重体现国家教育部有关高校教育教学改革精神,注重结合学制缩短、加强课程改造和突出实践技能培养等具体要求,注重国家税收的理论知识与实践相结合,吸收国家税收改革实践的新成果,比较全面、系统地阐述了具有中国特色的税收活动的基本知识与方法。

本书共 19 章,采用一体化规范的结构层次,即每一章的开篇都有“本章学习要点”,结尾配合读者的自学需要编写了学习指导,包括练习题或案例分析等内容。在国家税收基本理论的具体介绍中,坚持以“适度、实用”为原则;充实税收及其管理方面的知识,注重基本技能培训,以实现“宽基础、强能力”的培养目标。

本书遵循以培养应用能力为主线,结合实际讲解的内容体系,通俗易懂,便于学习、理解和掌握。为此,我们在此教材的编写上突出了以下特点:①在内容编排上,始终把内容的创新和贴近实践放在首位,密切关注国家税收体制及政策的最新变化,将最新的理论政策知识及由体制改革所引起的政策或制度的调整等内容纳入到教材中;②在结构体系编排上,涵盖税收工作各领域,使读者能对税收知识有更多、更全面的了解;③注重理论与实际的紧密结合,在阐述税收理论的同时,运用大量案例进行分析,以便于读者理解、掌握和提高实际操作能力。

本书的内容和特点决定了其适用范围比较宽,既可用于高校及成人高校财经类、经济类和管理类等专业的教学用书,也可作为财税及企业员工的培训教材,同时也是广大社会读者的有益参考读物。

本书由于立宏进行总体方案策划并具体组织编写工作,于立宏担任主编并负责统稿,张立担任副主编;本书最后由赵登峰、王君、杨惠敏等国、地税税务专家审

定。本书编写人员的分工如下:于立宏编写第 3、4、5、8 章,于立宏、刘志华编写第 2、17 章,张立编写第 7、9、10、11、12、13、14、15、16、18 章,梁润秀编写第 1 章,马梅编写第 6、19 章。

由于时间紧,难免存在不足之处,恳请各位专家和广大读者给予指正。

编 者

2009 年 11 月



目 录

第一章 税收概述	1
第一节 税收的基本概念.....	1
第二节 税收制度的要素.....	6
第三节 税收的分类	12
第四节 税收原则	15
第五节 税收负担及其转嫁与归宿	21
第六节 我国税收制度的沿革及现行税制体系	25
习题	29
第二章 税收征收管理制度	33
第一节 税务登记	33
第二节 账簿、凭证管理.....	42
第三节 纳税申报	46
第四节 税款征收	48
第五节 税务检查	54
第六节 税收法律责任	57
习题	61
第三章 增值税	70
第一节 增值税概述	70
第二节 增值税的课征制度	73
第三节 增值税的计算	80
第四节 增值税的征收管理	85
习题	87
第四章 消费税	95
第一节 消费税的概述	95
第二节 消费税的课征制度	96
第三节 消费税的计算.....	102
第四节 消费税的征收管理.....	109
习题.....	110

第五章 营业税	115
第一节 营业税概述.....	115
第二节 营业税的课征制度.....	116
第三节 营业税的计算.....	121
第四节 营业税的征收管理.....	126
习题.....	127
第六章 关税	133
第一节 关税概述.....	133
第二节 关税的课征制度.....	138
第三节 关税的完税价格.....	141
第四节 关税应纳税额的计算.....	144
第五节 税收优惠.....	146
第六节 关税的征收管理.....	151
习题.....	152
第七章 城市维护建设税及教育费附加	156
第一节 城市维护建设税概述.....	156
第二节 城市维护建设税的计算、征收管理	158
附:教育费附加的有关规定	160
习题.....	161
第八章 车辆购置税	164
第一节 车辆购置税概述.....	164
第二节 车辆购置税的课征制度.....	165
第三节 车辆购置税的计算.....	168
第四节 车辆购置税的征收管理.....	171
习题.....	172
第九章 车船税	174
第一节 车船税概述.....	174
第二节 车船税的计算与征收管理.....	178
习题.....	182
第十章 印花税	187
第一节 印花税概述.....	187
第二节 印花税的计算与征管.....	195
习题.....	203



第十一章 资源税	210
第一节 资源税概述	210
第二节 资源税的计算与征收管理	214
习题	217
第十二章 房产税	220
第一节 房产税概述	220
第二节 房产税的计算与征收管理	225
习题	229
第十三章 城镇土地使用税	233
第一节 城镇土地使用税概述	233
第二节 城镇土地使用税的计算、征收管理	240
习题	243
第十四章 耕地占用税	245
第一节 耕地占用税概述	245
第二节 耕地占用税的计算与征管	247
习题	249
第十五章 契 税	250
第一节 契税概述	250
第二节 契税的计算与征管	255
习题	257
第十六章 土地增值税	262
第一节 土地增值税概述	262
第二节 土地增值税的计算	267
第三节 土地增值税的征收管理	272
习题	276
第十七章 企业所得税	279
第一节 企业所得税概述	279
第二节 企业所得税的课征制度	281
第三节 企业所得税的计算	288
第四节 企业所得税的征收管理	310
习题	311
第十八章 个人所得税	320
第一节 个人所得税概述	320



第二节	个人所得税的课征制度·····	323
第三节	个人所得税的计算·····	345
第四节	征收管理·····	377
	习题·····	383
第十九章	税务行政救济·····	393
第一节	税务行政复议·····	393
第二节	税务行政诉讼·····	399
第三节	税务行政赔偿·····	405
	习题·····	408



第一章 税收概述

◆ 本章学习要点

- ◆ 税收的概念
 - ◆ 税收制度
 - ◆ 税收的分类
 - ◆ 税收原则
 - ◆ 税收负担及其转嫁与归宿
 - ◆ 我国现行税制体系
-

第一节 税收的基本概念

一、税收的定义

税收的存在与发展有几千年的历史了,它是伴随着国家财政产生而产生的。税收经历了奴隶社会、封建社会、资本主义社会和社会主义社会四种社会制度。随着社会生产力的发展和国家政治条件的变化,税收也经历了较大的变化和发展。由于所处时代的不同,经济环境等背景的差异,不同国家在不同时代对税收的解释也不尽相同。

早在 18 世纪,古典经济学家亚当·斯密就指出,税收是“人民拿出自己的一部分私人收入给君主或者国家,作为一笔公共收入”。马克思把税收定义为“赋税是政府机器的经济基础,而不是其他任何东西。”“国家存在的经济体现就是捐税”。

西方国家的一些经济学工具书中对税收的定义也进行了不同的表述。

英国在《新大英百科全书》对税收做了这样的定义:“在现代经济中,税收是国家收入的最重要的来源,税收是强制的和固定的征收,它通常被认为是政府对财政收入捐献,用来满足政府开支需要。税收是无偿的,它不是通过交换来取得。这一点与政府的其他收入不大相同,如出售公共财产或者发行公共债券等。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的义务”。

美国在《现代经济学词典》中对税收的定义是“税收的作用在于为了应付政府开支的需要而筹集财政资金,税收具有强制性,它可以直接向居民个人和公司课征”。在《美国经济学词典》中将税收定义为“税收是居民个人、公共机构和团体向政府强制转让的货币(在某些条件下也可以采取实物或者劳务的形式)。它的征收对象是财产、收入或者资本收益,也可以是附加价格或其他来源”。

我国的专家、学者对税收的定义也有各种不同的认识和观点。几种代表性的表述有:

税收是国家对有纳税义务的组织和个人征收的货币和实物;税收是国家凭借政治权力,按照法律预先确定的标准,强制地、无偿地向居民或企业征收实物或货币,取得财政收入的一种手段;税收是国家为了满足社会公共的需要,依据其社会职能,按照法律规定,参与国民收入剩余产品分配的一种形式。尽管这些解释并不完全一致,但都是站在不同的角度,都有一定的依据和道理。

综合以上观点,从现代社会经济发展来看,归纳税收的一个基本定义是:税收是国家为了满足社会公共需要,按照法律规定的标准,强制地、无偿地向居民征收实物或货币,取得财政收入的一种手段。同时税收也是一个分配范畴,是国家参与并调节国民收入分配的一种手段,是财政收入的主要形式。国家在征税过程中所形成的分配关系,使得税收的性质取决于社会经济制度和国家的性质。

二、税收的内涵

为了更好地理解税收的定义,要从以下几个方面来进一步理解税收的概念。

(一)税收主体

税收的主体包括征税主体和纳税主体两个方面。在征税过程中,征税者是国家或政府,其中最主要的征税主体是税务机关。纳税主体是指经济组织、单位和个人。政府征税是为了履行提供公共产品和公共服务的职责,经济组织、单位和个人享用了政府提供的公共产品和公共服务,因此,有义务及时、足额缴纳税款。征税主体和纳税主体之间的关系是:征税主体凭借国家政治权力向纳税主体征税,国家政府处于主动地位,纳税主体处于相对被动的地位,并依法服从征税主体。

(二)税收依据

国家凭借某种权力取得财政收入。国家是一个政权组织,同时国家又是一个社会管理者,它可以凭借政治权力,通过法律程序来规范征纳双方的权利和义务关系,并以此取得税收收入。由此可见,国家政治权力是税收的依据,税收必须借助

于法律的形式来进行,才能使社会成员在纳税上得到统一,才能把税收秩序有效地建立起来,也才能及时、足额地获得国家收入,满足公共产品和公共服务的需求。

(三) 税收目的

税收是为了满足政府履行其经济和社会管理职能的需要而征收的。国家税收表现为政府作为公共产品和公共服务的提供者而向需求者获取的收入。在市场经济条件下,政府为了弥补市场缺陷和失灵,要向全社会提供一定的公共产品和公共服务,向全社会征税是国家提供社会公共产品和公共服务的收入保证。

(四) 税收范畴

税收在社会再生产过程中属于分配范畴,社会再生产中的分配环节将社会产品和国民收入分为不同的份额,税收就是该环节的一种形式。国家征税的过程,就是把一部分国民收入从纳税单位或者个人手中转变为国家所有的分配过程。由于税收将原本属于纳税人的一部分国民收入转归政府所有和支配,因而它体现了一种国民收入的再分配关系。税收分配凭借的是国家政治权力,因而,税收分配所体现的分配关系是一种特定的分配关系。同时,政府为了更好地实现社会公平,也会有意识地利用税收来调节国民收入在不同社会成员之间的分配状况。

(五) 税收形态

从历史的演变来看,税收的形态有力役、实物和货币,实物和货币尤其是货币形态为税收的主要形态。随着社会经济的进步,税收形态从实物过渡到以货币形态为主,甚至全部采用货币形态征收。

三、税收的性质

(一) 税收的强制性

税收的强制性是指,国家凭借政治权力,依托于相关的法律法规实施的。任何有纳税义务的单位和个人都必须依法纳税,否则就会受到法律的制裁。在对社会产品的分配过程中,国家政府存在两种权力:所有权和政治权力。前者依据对生产要素的所有权取得收入,后者凭借政治权力占有收入。而税收关系的实现是以政权而非物权为前提的,政权征税是私人财产公共化的过程,是对私人财产的有限“侵犯”,没有强制性的国家权力作后盾是不可能实现的。因此,在税收分配中,国家政治权力高于所有权。加之现代市场经济是法制经济,这种以政权为依托的强制性在市场经济条件下就必然转化为法律的强制性。通过税收的法律法规来协调征纳双方的利益冲突,税收的权力义务关系也由此得到法律的确认。这就是每一个社会成员有义务向国家缴纳一部分社会产品,分担一部分社会公共费用,尽一个社会成员应尽的纳税义务;而国家借助于税法的形式来保证税收收入的实现。所



以,税收的强制性就是客观规律所产生的强制性的权力义务关系。

(二) 税收的无偿性

税收的无偿性就是指国家在征税以后,税款即归国家所有,既不需要再直接归还给纳税人,也不需要向纳税人支付任何报酬或代价。就政府和具体纳税人的关系而言,政府通过征税占有和支配一部分社会产品或资源,不具有直接的返还性,政府用获得的税款用于生产和提供公共产品,满足各方面的公共需求,不是直接用于具体纳税人单方面的需求,而每一位纳税人从政府支出中所获得的利益与其所纳的税款在价值量上也不一定相等。由此可见,税收在本质上具有非市场的“等价交换”性质,它是人们为了享受政府所提供的公共产品而支付的费用。

税收的无偿性是针对具体纳税人而言的。但从国家与全体纳税人的利益关系来看,国家在履行其职能过程中为全体纳税人提供了安全的环境、良好的社会秩序和便利的公共设施等各种社会公共服务,为社会群体成员共同享用,从这个意义上讲,税收又具有整体有偿的特点,即税收是国家对全体纳税人的一般利益返还,不是对某一个纳税人直接的、个别的利益返还。税收的无偿性是税收最重要的特征,它的存在有赖于税收的强制性。

(三) 税收的固定性

税收的固定性是指,国家在征税以前就以法律或法规的标准预先规定了征税的标准,包括征税对象、征收的数额或比例,并只能按预定的标准征收。征纳双方都必须遵守,不能随意改变。

税收的固定性包含两层含义。一是税法具有相对的稳定性。税法一经公布实施,征纳双方都要共同遵守。纳税人只要取得了应税收入,发生了应税行为或者拥有了应税财产,就必须按照预定标准缴纳税款。同样,国家对于纳税人也只能按照预定的标准征税,不能任意提高或降低预定的征收标准。并且,作为征税主体的国家有责任和义务保证税法在一定时期内相对稳定。二是税收的征收数量具有有限性。国家不能不顾纳税人的利益随意征收税款。在强制性和无偿性的前提下,税收只能按照法律规定的标准有限度地征收。

当然,对于固定性的理解也不能完全绝对化,随着国家政治、经济的发展变化,税收的征税对象、范围和征收标准不可能是固定不变的,不过要通过法律的程序来进行调整。但总的来看税收的固定性体现了一定的连续性的特点,这样才使得税收成为国家经常性的财政收入。

税收的“三性”是相互关联、密不可分的统一体。社会公共产品和公共服务客观需要的性质决定了税收的无偿性特点,税收的无偿性决定了税收的强制性特点,税收的无偿性必须以税收的强制性作保障。税收的强制性和无偿性决定了税收的

固定性。因此,税收作为一种重要的财政收入必须要具备这样三个特点。

四、税收的职能与作用

税收是国家的产物。税收是在国家产生的基础上,适应国家的需要而产生的。国家为了维护其生存,实现其职能,必须把社会财富的一部分集中到自己手中,于是就产生了税收。反过来,税收又是国家存在的物质基础,它在保证国家发挥其职能方面起着十分重要的作用。税收的作用又主要体现在其职能上。

(一)组织财政收入

只要税收存在,国家自然就会得到财政收入。税收是国家财政收入的最主要来源,古今中外各国,税收收入在财政收入中的比重都很大,一般都在80%~90%,是国家财政的重要支柱,成为国家机器的经济基础。如果没有税收,国家的职能无法实现,那么国家也就无法存续。税收是政府凭借国家强制力参与社会分配、集中一部分剩余产品(不论货币形式或者是实物形式)的一种分配形式。组织国家财政收入是税收原生的最基本职能。国家为了行使自己的职能,需要有足够的财力基础,而这种财力基础主要依赖于财政收入。税收组织财政收入的职能实现程度如何,直接关系到国家机器赖以生存的基础是否稳固的问题。

税收的财政职能,不仅内在于税收取得财政收入的量上,而且内在于税收取得财政收入的质的规定性。由于税收具有强制性、无偿性、固定性,决定了税收取得财政收入具有及时、稳定、可靠的功能,因而成为世界各国最主要的财政收入来源。尽管随着国家财政的发展,一些新的财政收入范畴,如公债、规费等收入不断出现,但是,它们都没有也不可能取代税收在取得财政收入方面的功能。

(二)调节经济

调节经济亦称“调节手段职能”。国家为了执行其管理社会和干预经济的职能,除需筹集必要的财政资金作为其物质基础外,还要通过制定一系列正确的经济政策,以及体现并执行国家政策的各种有效手段,才能得以实现。政府凭借国家强制力参与社会分配,必然会改变社会各集团及其成员在国民收入分配中占有的份额,减少了他们可支配的收入,但是这种减少不是均等的,这种利益得失将影响纳税人的经济活动能力和行为,进而对社会经济结构产生影响。

税收作为国家经济政策和财政政策的重要组成部分,对社会生产、分配、交换和消费的每个环节都起着重要的调节作用。首先,根据不同时期、不同经济发展阶段的经济发展战略和产业政策,利用税收杠杆,国家可以有效地调节生产要素在各部门、各地区间的合理流动,协调产业结构,调整社会再生产的比例关系,促进社会经济的协调发展。例如通过减免税、优惠税率等手段,可以扶植和支持短线产品和



新兴产业；而通过提高税率、征附加税等办法，则可以限制长线产品和夕阳产业，从而协调经济发展。其次，利用税收手段可以调节社会财富在社会成员之间的分配，逐步实现共同富裕。利用税收手段对高收入者征收一定比例的税收，可以防止收入差距过分悬殊，实现社会公平。再次，通过税收手段，可以有效地调节商品流通，促进商品交换的顺利发展。最后，通过税收手段，国家可以有效地指导和调节消费，实现消费结构合理化和消费水平的不断提高。可见政府可以利用参与社会产品分配和利用税收杠杆有目的的对社会经济活动进行引导，从而合理调整社会经济结构。

（三）保障和监督经营管理

监督管理职能即税收对整个社会经济生活进行有效监督管理的职能，它一方面能够反映有关的经济动态，为国民经济管理提供依据；另一方面能够对经济组织、单位和个人的经济活动进行有效的监督。历史上任何一个国家的税收都具有监督管理职能。

税收与企业的生产经营、财务管理、成本核算等各个方面都有密切的联系。企业必须在严格的财务管理、成本核算的基础上，才能依法正确及时交纳税款。国家通过对纳税人依法征税，并加强税务稽核管理，监督和保障企业进行生产经营、财务管理、成本核算等方面的管理工作。同时国家在取得收入过程中，必然要具体掌握税源、了解情况、发现问题，监督纳税人依法纳税，并同违反税收法令的行为进行监督管理，从而监督社会经济活动方向，维护社会生活秩序。税收政策体现着国家的意志，税收制度是纳税人必须遵守的法律准绳，它约束纳税人的经济行为，使之符合国家的政治要求。因此，税收成为国家监督社会经济活动的强有力工具。

上述税收的财政、经济及监督管理职能不是孤立的，而是一个统一的整体，统一在税收的分配手段中。筹集财政收入的职能是基本的，是实现调节社会经济生活和监督社会经济生活两项职能的基础条件，随着市场经济的发展，调节社会经济生活和监督社会经济生活的职能也变得越来越重要。

第二节 税收制度的要素

税收制度，是指国家以法律或法规的形式确定的各种课税方法的总称。它属于上层建筑范畴，是政府税务机关向纳税人征税的法律依据，也是纳税人履行义务的法律规范。税收制度要素一般包括：纳税人、课税对象、税基、税率、课税环节、纳税期限、税收优惠、征收方法、纳税地点、违章处理等要素构成。其中，纳税人、课税

对象、税率是三个基本要素。

一、税收主体

税收法律关系中的主体是国家和纳税人。当一国政府凭借政权组织税收活动时,政府与纳税人之间就会产特定的税收法律关系。在这种税收法律关系中的主体统称为税收主体,它又可分为权利主体和义务主体。权利主体是指被法律赋予征税权利和义务的国家及其授权的各级税务主管当局。在征税过程中,征税权主体之间也存在着交叉关系,它可能表现为不同主权国家之间课税权主体的交叉关系,也可能表现为一国中央税务当局和地方税务当局的交叉关系。纳税主体也称纳税人,是指税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。纳税人是纳税义务的法律承担者,只有在税法中明确规定了纳税人,才能确定向谁征税。因此,纳税人是税收制度的基本要素之一。纳税人既有自然人,又有法人。自然人一般是指公民或居民个人;法人是指依法成立并能独立行使法定权利和承担法定义务的企业或者社会组织。

纳税人是法律义务的承担者,但不一定就是税收负担的经济承担者。通常把税收负担的最终承担者称为负税人。纳税人与负税人可能一致,也可能不一致。在税收负担不能转嫁的条件下,纳税人与负税人是一致的,缴纳税款的人就是承担税款的人;在税收负担可以转嫁的条件下,纳税人与负税人可能是分离的,纳税人可能把税款转嫁给购买者或消费者承担。因此,纳税人与负税人不是完全一致的。

此外,在税法中还有一个扣缴义务人的规定,扣缴义务人是指,在其经营活动中负有代扣税款并向国库缴纳义务的单位。税务机关按规定付给扣缴义务人代扣手续费,扣缴义务人必须按照法律规定代扣税款,并按规定期限缴纳入库,否则会受到法律的制裁。扣缴义务人的确定是基于税收收入分散、纳税人分散的情况。确定扣缴义务人,能够在源头控制税收,防止财政收入流失,简化纳税手续。

二、税收客体

税收法律关系中的客体也称为课税对象或征税客体,是指对什么东西征税。课税对象是指税法规定征税标的物,是征税的根据。包括财产、收入、货物、资源、行为等,是征纳双方权利和义务所共指的标的或对象。课税对象用于确定对纳税人哪些所有物或行为征税的问题,它是一种税种区别与另一种税种的主要标志。每一种税名称的由来以及各种税在性质上的差别,也主要取决于不同的征税对象,所以课税对象也是税收制度的基本要素。

课税对象可以从质和量两方面进行具体化,其质的具体化是课税范围和税目,

