



SHUISHOUXUE

# 税收学

(第二版)

王佐云 / 主编

立信会计出版社

# 稅收學

SHUI SHOU XUE

(第二版)

王佐云 主編

立信會計出版社

## 图书在版编目(CIP)数据

税收学/王佐云主编. —2版. —上海:立信会计出版社, 2007. 1

ISBN 978-7-5429-1280-0

I. 税... II. 王... III. 税收理论 IV. F810.42

中国版本图书馆CIP数据核字(2007)第014130号

## 税收学(第二版)

---

出版发行 立信会计出版社  
地 址 上海市中山西路 2230 号  
邮政编码 200235  
电 话 (021)64411389  
传 真 (021)64411325  
网 址 www.lixinaph.com E-mail lxaph@sh163.net  
网上书店 www.lixinbook.com Tel: (021) 64411071  
经 销 各地新华书店

---

印 刷 上海申松立信印刷厂  
开 本 890毫米×1240毫米 1/32  
印 张 14.125  
字 数 380千字  
版 次 2007年1月第2版  
印 次 2007年1月第3次  
印 数 6001—10000  
书 号 ISBN 978-7-5429-1280-0/F·1167  
定 价 24.00元

---

如有印订差错,请与本社联系调换

## 第二版序

近几年理论界和实务部门对税收改革的探讨非常热烈,在此基础上,我国的税收制度也相应地作出了一系列修订和调整。为了让读者能及时地了解税收制度的最新变动和税收改革的趋势,有必要对《税收学》第一版进行较大的修订。

新版《税收学》对第一版的较多章节作了修改,融进了当前税制改革讨论的热点问题和近年来经过修订与调整的新税制内容。新增的内容主要包括:第三章第二节中关于增值税转型的讨论;第四章第一节中关于消费税修订的讨论;第四章第三节中关于国际关税合作的分析;第五章第二节中关于企业所得税与外商投资企业和外国企业所得税合并的讨论;第六章第二节中关于个人所得税的调整。上述这些修改工作和新增内容的撰写,都是由王佐云同志承担的。

作者

2007年元月

# 前 言

税收是国家财政最主要的收入形式。随着我国社会主义市场经济体制的逐步建立,财政活动已越来越融入市场经济机制之中,税收作为保障财政收入、调节经济的政策性工具的作用愈发凸显。

这本《税收学》教材的编写,力求使学生完整掌握税收学的基本理论,系统了解现行税收体系及税收实务操作知识,提高理论联系实际的综合运用能力。使用对象主要是财税专业的大学本科学生,也可以用作金融、会计、营销、贸易等专业的专业课程教材,或作为各经济类专科和成人高校的专业教材使用。

在写作过程中,除了参考多种同类教材外,还充分利用了各种相关资料,力求反映税制变化的最新动态。全书共包含12章,分四个部分,分别对税收学理论、税收制度、税收管理与征收和国际税收问题进行了系统阐述。在每一章的末尾,都配写了习题。

本书的编写分工如下:王佐云编写第一、第二、第四、第七章;朱丽芬编写第三、第十一章;吴家靖编写第五、第六章;蔡雪芬编写第八、第九章;祝波编写第十章;徐信艳编写第十二章。最后,由王佐云负责全书的总纂工作。

限于作者的水平,疏漏之处在所难免,恳请读者指正。

作 者

2004年6月

# 目 录

第一章 税收概论	1
第一节 税收的概念与特征	1
一、税收概念(1) 二、税收特征(3) 三、税收与其他财政收入形式的区别(8)	
第二节 税收的职能与效应	11
一、税收职能和效应的含义(11) 二、税收职能(12) 三、税收效应(13)	
第三节 税收负担及其转嫁	27
一、税收负担及影响税收负担的因素(27) 二、税收负担的分类与衡量指标(29) 三、宏观税收负担的比较分析(31) 四、税负的转嫁与归宿(33)	
习题	37
第二章 税收制度	39
第一节 税收制度的构成要素	39
一、课税对象(39) 二、纳税人(41) 三、税率(43) 四、纳税环节(46) 五、纳税期限(46) 六、减免税(47) 七、附加、加成(48) 八、违章处理(48)	
第二节 税收制度建立的原则	49
一、税收原则概述(49) 二、税收的公平原则(51) 三、税收的效率原则(55) 四、税收的经济稳定原则(65) 五、效率与公平的关系与选择(66)	

第三节 税收分类与税制结构 .....	66
一、税收分类(66) 二、税制结构(70)	
第四节 我国税收制度的建立和历次重大改革 .....	75
一、新中国税制的建立(75) 二、计划经济时期的税制改革(76) 三、 有计划商品经济时期的税制改革(78) 四、社会主义市场经济时期的 税制改革(79)	
习题 .....	86
<b>第三章 商品税类(上)</b> .....	87
第一节 商品税综述 .....	87
一、商品税性质与特点(87) 二、商品税制设计(89) 三、商品劳务 税的出口退税(95) 四、商品税类型(95)	
第二节 增值税概述 .....	99
一、增值税的概念与特点(99) 二、增值税的计税原理(104) 三、增 值税的形成和发展(106) 四、增值税的利弊分析(108) 五、增值税 税制要素(110)	
第三节 增值税的计算与征收管理 .....	118
一、增值税的计算(118) 二、增值税的征收管理(126) 三、增值税 的出口退(免)税规定(127) 四、增值税专用发票的使用和管理(135) 五、增值税应纳税额计算举例(139)	
习题 .....	142
<b>第四章 商品税类(下)</b> .....	145
第一节 消费税 .....	145
一、消费税概述(145) 二、消费税税制的构成要素(148) 三、消费 税的计征方法(157) 四、计税依据及应纳税额的计算(158) 五、消 费税的退(免)税(164) 六、消费税的计算(166) 七、消费税的征收 管理(167)	
第二节 营业税 .....	169

一、营业税概述(169)	二、营业税制度构成要素(170)	三、营业税计税依据(176)	四、营业税应纳税额的计算(180)	五、营业税的税收优惠(181)	六、营业税的缴纳(185)
第三节 关税	187				
一、概述(187)	二、我国的关税制度(194)	三、关税应纳税额的计算(199)	四、关税的征收管理(203)	五、行邮税和船舶吨税(204)	
习题	206				
<b>第五章 所得税类(上)</b>	210				
第一节 所得税综述	210				
一、所得税的产生与发展(210)	二、所得税的性质和特点(213)	三、所得税的类型和我国所得税的体系(214)	四、所得税制设计(215)		
第二节 企业所得税概述	220				
一、我国企业所得税的形成及发展(220)	二、企业所得税的概念和特点(223)	三、企业所得税的立法原则(223)			
第三节 企业所得税税制要素	224				
一、企业所得税的纳税人(224)	二、企业所得税的征税范围(225)	三、企业所得税的税率(226)	四、企业所得税的税收优惠(227)		
第四节 企业所得税的计算与缴纳	229				
一、企业所得税的计税依据(229)	二、企业所得税应纳税额的计算(238)	三、资产的税务处理(242)	四、企业所得税的缴纳(247)	五、企业所得税的计算示范(250)	
习题	256				
<b>第六章 所得税类(下)</b>	259				
第一节 外商投资企业和外国企业所得税	259				
一、外商投资企业和外国企业所得税概述(259)	二、外商投资企业和外国企业所得税制度(261)	三、外商投资企业和外国企业所得税的计算和缴纳(264)	四、计算示范(278)		



第二节 个人所得税	281
一、个人所得税概述(281) 二、个人所得税税制要素(285) 三、个人所得税的计算和征收(291) 四、个人所得税的征收管理(298) 五、计算示范(302)	
第三节 农业税	305
一、农业税概述(305) 二、农业税的基本内容(307) 三、农业特产税(310)	
习题	312
第七章 资源税类	315
第一节 资源课税概述	315
一、资源课税概念(315) 二、资源课税的特点(315) 三、资源课税的作用(316)	
第二节 资源税	317
一、资源税概述(317) 二、资源税税制(318) 三、资源税应纳税额的计算(321) 四、资源税的征收(322)	
第三节 土地增值税	323
一、土地增值税的概念(323) 二、土地增值税征收制度(323) 三、土地增值税的税额计算(325) 四、土地增值税的征收管理(327)	
第四节 城镇土地使用税	328
一、城镇土地使用税的纳税人(328) 二、城镇土地使用税的征税范围(329) 三、税率(329) 四、城镇土地使用税的计算和缴纳(330)	
第五节 耕地占用税	331
一、耕地占用税的纳税人(332) 二、耕地占用税的征收范围(332) 三、耕地占用税的税率及优惠(332) 四、耕地占用税的计算与缴纳(333)	
习题	334
第八章 财产税类	335

第一节 财产课税概述	335
一、财产课税的概念(335)	
二、财产税的特点(335)	
三、财产税的作用(336)	
四、财产税的分类(337)	
第二节 房产税	338
一、房产税的征税范围(338)	
二、房产税的纳税人(338)	
三、房产税的税率(338)	
四、房产税的计算和缴纳(339)	
五、房产税的减免优惠(339)	
六、房产税的征收管理(340)	
第三节 车船使用税	341
一、车船使用税的纳税人(341)	
二、车船使用税的征税范围(341)	
三、税率(342)	
四、车船使用税应纳税额的计算(343)	
五、税收优惠(344)	
六、车船使用税的征收管理(345)	
第四节 契 税	345
一、契税的征收范围(346)	
二、契税的纳税人(346)	
三、税率(346)	
四、契税的减免优惠(347)	
五、契税的税额计算(347)	
六、契税的征收管理(347)	
习题	348
第九章 其他税类	349
第一节 印花税	349
一、印花税的纳税义务人(349)	
二、印花税的征税范围(349)	
三、税率(350)	
四、印花税的税额计算(350)	
五、印花税的优惠(352)	
六、印花税的征收管理(353)	
第二节 城市维护建设税	354
一、城市维护建设税的纳税人(354)	
二、城市维护建设税的税率(354)	
三、城市维护建设税应纳税额的计算(355)	
四、城市维护建设税的税收优惠(355)	
五、城市维护建设税的征收管理(355)	
第三节 车辆购置税	356
一、车辆购置税的纳税人(356)	
二、车辆购置税的征税范围和税率(357)	
三、车辆购置税的计税依据(357)	
四、应纳税额的计算(358)	

五、车辆购置税的优惠(358)	六、车辆购置税的征收管理(359)
<b>第四节 屠宰税</b> .....	359
一、屠宰税的纳税人和征税范围(359)	二、屠宰税的计税依据和税率(360)
三、屠宰税的减免规定(360)	
<b>习题</b> .....	360
<b>第十章 税收管理体制</b> .....	361
<b>第一节 税收管理体制概述</b> .....	361
一、税收管理体制概念(361)	二、税收管理体制内容(362)
三、税收管理体制的构建原则(364)	
<b>第二节 我国税收管理体制的发展与演变</b> .....	364
一、计划经济时期的税收管理体制(365)	二、社会主义商品经济时期的税收管理体制(365)
三、社会主义市场经济条件下的分税制(365)	
<b>第三节 分税制税收管理体制</b> .....	366
一、分税制改革的意义(366)	二、分税制改革的指导思想(367)
三、分税制改革的基本内容(368)	四、分税制的完善(371)
<b>习题</b> .....	374
<b>第十一章 税收征收管理制度</b> .....	375
<b>第一节 税收征收管理概述</b> .....	375
一、税收征收管理的概念和内容(375)	二、税务管理机构(377)
<b>第二节 税收征收管理</b> .....	379
一、税务管理(379)	二、税款征收管理(385)
三、税务检查(391)	
<b>第三节 税务违法行为的法律责任</b> .....	392
一、一般违反税法的法律责任(392)	二、违反税法的刑事责任(395)
<b>第四节 税务行政司法</b> .....	401
一、税务行政处罚(401)	二、税务行政复议(402)
三、税务行政诉讼(407)	
<b>习题</b> .....	413

第十二章 国际税收	414
第一节 国际税收概述	414
一、国际税收的产生与发展(414) 二、国际税收的概念(415) 三、 国际税收学的研究对象与内容(416)	
第二节 税收管辖权与国际重复征税	418
一、税收管辖权(418) 二、国际重复征税(420)	
第三节 国际避税与反避税	424
一、国际避税与国际逃税的内涵差异(424) 二、国际避税的原因 (425) 三、国际避税的方法(426) 四、主要的反避税措施(427)	
第四节 国际税收协定	429
一、国际税收协定的含义及分类(429) 二、国际税收协定的主要内容 (430) 三、中国的国际税收协定(431)	
习题	434
参考书目	435

# 第一章 税收概论

税收自进入人类社会生活以来的大部分时期,它一直是政府收入的主要来源。在现代社会中,几乎没有一个国家的税收不在政府收入中占相当大的比重,大多数国家占到80%以上。正如人们今天所看到的,许多国家不惜花费大量的时间和精力去努力改进和加强自己的税收制度,使之在征集收入和调节经济方面更好地发挥作用。在可以预见的未来,没有什么有力的证据能表明,这种情况将会发生变化。那么,税收是什么?政府为什么要征税?征哪些税?怎么征?政府如何在征税中调节经济?本书将对这些问题进行阐述。

## 第一节 税收的概念与特征

### 一、税收概念

税收是一个非常古老的经济范畴,它是人类社会发展到一定历史阶段的产物。私有财产制度是税收产生的物质基础,而国家公共权利的形成是税收产生的政治前提。税收以国家的产生为前提,同时税收又成为国家存在的物质基础,拥有课税权成了国家存在的经济上的标志,也成为它区别于其他社会组织的一个重要特征。国家的这项权利,使国家得以维持自身的存在,并正常地履行其各项职责。马克思曾说过,“赋税是政府机器的经济基础”,“国家存在的经济体现就是捐税”。

对“税收是什么”的讨论有多种不同的观点,西方较有代表性的有“交换说”和“义务说”。所谓“交换说”,是认为税收是纳税人对国家向其提供公共服务而付出的一种代价,国家与纳税人之间是一种交换关

系,国家征税的依据是它向纳税人提供了公共服务等利益。“义务说”则认为税收是为了满足实现国家职能的需要,向纳税人所进行的强制课征。我国学者近年来提出了“权利分离说”、“社会公共需要说”和“权益说”。“权利分离说”认为,所有权和经营权的分离以及商品经济的发展导致了税收的产生与发展;“社会公共需要说”认为,税收是为了满足社会公共需要所采取的分配形式,这是税收的最本质的问题;“权益说”认为,国家为了满足实现其职能的需要,但自身又不直接创造物质财富,因而只能凭借其政治权力,对纳税人进行强制课征。税收体现的是国家“取之于民,用之于民”的利益关系,绝不是等价交换。

综合以上各种观点的共同点,税收的定义可表述为:税收是国家为了履行其职能,凭借其政治权力,运用法律手段,按法律预先规定的标准,强制地、无偿地参与国民收入分配,取得财政收入的方式。税收不具有直接的偿还性,而是一部分税收通过政府提供的公共产品和公共服务归还给公众,纳税人从公共服务中享受利益,得到一般性的补偿或返还。对税收定义的理解需要注意以下几点。

### (一) 税收主体

税收是国家为了向社会成员提供公共品而向社会成员征收的收入。征税涉及征纳两个方面,所以税收主体包含征税主体和纳税主体。征税主体是指具有征税权力的中央政府或地方政府;纳税主体是指税法上规定具有纳税义务的纳税人(包括法人和自然人)。在税收主体的两个方面中,各级政府是税收主体的主导方面,它表现为征税办法由国家制定,征税活动由国家组织进行,税收收入由国家支配管理。

### (二) 税收的征收对象是国民收入

社会总产值的价值由  $C+V+M$  三个部分构成。 $C$  是生产中被消耗掉的产品价值的补偿部分; $V$  是劳动者为自己创造的那部分社会产品,用来满足劳动者自身及其家属的生活、学习和劳动力再生产的需要; $M$  是资本参与生产创造的那部分社会产品,用来满足资产所有者或国家的需要。其中, $C$  的价值补偿是维持社会简单再生产的必要条

件,这一部分显然不可能是税收的征收对象。随着劳动生产率水平的提高,社会各阶层收入水平的提高,税收征收对象只能是社会产品价值构成中的  $V+M$  部分,即一国在一定时期内的国民收入总额。

### (三) 征税的目的

税收是将社会资源的一部分从私人部门转移到公共部门,目的是满足政府为了履行其职能向社会成员提供公共品的需要。国家一方面向社会成员征税以补偿公共品的成本;另一方面必须将税收用于公共品的提供。

### (四) 税收是一种强制性征收

国家必须依据政治权力由政府通过税收立法,按法定的标准强制征收。国家取得税收收入从来都是与国家权利相联系的,这是因为,国家必须提供公共服务,而税收是国家赖以生存的物质基础。

### (五) 税收返还

税收不对每个纳税人分别返还,而是对整个社会的整体返还,即纳税人从公共服务中享受利益,得到一般性的补偿和返还。

### (六) 税收具有再分配的经济性质

税收的再分配作用表现在:一方面通过征税对社会资源进行再分配;另一方面政府将征收的税款用于转移支付,对社会财富再进行一次分配。

## 二、税收特征

税收特征是由政府履行其职能的特点所决定的。通常政府在履行各种职能时,在公共领域耗费财力具有一个共同特点:即一般只有投入,没有产出或几乎没有产出。为了说明税收的特征,有必要先了解公共品的一些特征及税收的必要性。

### (一) 公共品的特点以及税收的必要性

#### 1. 公共品的特点

(1) 公共品的概念。社会所需的商品和服务,依据其需要的主体和供给渠道的不同,可以分为私人品和公共品两大类。由政府代表

的国家机构供给用来满足社会公共需要的称为公共品。由市场通过市场机制供给的商品和服务称为私人品。私人品具有竞争性和排他性，当某一个人消费某项产品或服务时，其他人就不可能再享受到该项产品或服务所提供的效用；同时，不需要耗费任何成本就可以阻止其他人消费该项产品或服务。我们可以在身边举出很多的例子。比如，当某一个人吃下某个食品时，任何其他人都不能再享用到该食品提供的美味了。同时，当一个消费者买下某个食品并享用以后，其他人也就无法得到该食品，购买的消费者并不会为此付出什么成本。

(2) 公共品的特点。与私人品相比，公共品具有如下三种特性：

1) 效用的不可分性。公共品是向整个社会提供的，具有共同受益的特点。其效用为整个社会的成员共享，而不能将其分割成若干部分，分别归属某些个人或厂商享用。例如，国防提供的国家安全保障就是向一国国内的所有人而不是个别人提供的。事实上，只要在该国境内，任何人都无法拒绝这种服务，也不可能创造这样一种市场，将为之付款的人同拒绝为之付款的人区别开来。相反，私人品的效用则是可以分割的，其效用只向对其付款的人提供。

2) 消费的非竞争性。所谓消费的非竞争性，是指任何个人消费某种商品并不排斥任何其他个人消费这一商品，增加一个消费者不会减少任何一个人对公共物品的消费量，或者，消费者的增加不引起生产成本的增加，其边际成本等于零。仍以国防为例，尽管人口在增加，但没有任何人会因此而减少其所享受的国防提供的国家安全保障。

3) 受益的非排他性。私人品的受益是排他性的，当消费者购买私人品后，其他人就不能享用该商品所带来的利益。因此，只有在受益上具有排他性的商品或劳务人们才会付款，生产者才会通过市场提供。而非排他性则是公共品的一个特征，即一些人享用公共品带来的利益并不能排除其他一些人同时从公共品中获益，如国防所提供的安全保障、每个人都可以从天气预报得到信息，等等。有些公共品虽然可以具



有排他性,但由于排除的成本太高,经济上不可行,因而没有办法将不付款的个人或厂商排除在公共品的受益范围之外。公共品的非排他性意味着可能形成“免费搭车”的现象,即免费享用公共品的利益。

凡同时具有以上三种特性的公共品为纯公共品。这类公共品如国防、治安、航海灯塔等。现实生活中所需的物品不全都是公共品与私人品两极的物品,有些物品兼有公共品与私人品的特征,或者是不具有竞争性却可以排斥,或者是非排斥性却具有竞争性。我们把这类物品称为准公共品。例如,一座桥梁,在不过分拥挤的条件下,多一辆车通行,并不影响其他车辆的正常通行,也就是说增加一辆车通行并不增加边际成本,具有非竞争性;但要阻止车辆的通行也是可以的,如在过桥的必经路上设置路卡收费,就可阻止不愿付费的车辆通过,具有排他性。类似的准公共品如教育、医疗等。因此,政府在提供这类公共品时,可以收取一定的费用实现其受益上的排他。又如,一条未设卡的公路,当行使的车辆达到一定的数量之后,追加的车辆便会阻碍交通,甚至增加交通事故风险。这条公路显然具有效用的不可分性和受益的非排他性,但在消费上则具有一定程度的竞争性。当这条公路达到拥挤点之后,随消费人数的增加,使消费者承担的边际拥挤成本不再为零,而是增加了。因此,政府在提供这类公共品时,可以收取一定的费用以避免拥挤,从而提高公共品的使用效率。

### 2. 税收的必要性

由于公共品上述的这些特征,决定了每个人都能不付任何代价在消费公共品中受益,消费者不会自愿去支付价格,必然会出现“免费搭车”现象。如果由生产者和销售者通过市场提供公共品,则他们对这种情况无能为力,必将会造成公共品的再生产无法继续进行。因此,公共品无法按照市场的自由交易的机制提供,必然要求由政府介入来提供公共品,并要求能取得相应的资金以补偿提供公共品的成本。政府就是作为这样一个提供公共品的公共部门而出现,而税收是政府从社会成员中强制地、无偿地转移部分社会产品所有权或支配权来弥补公共