




高等院校继续教育系列教材

SHUISHOUXUE JIAOCHENG

税收学教程


钱淑萍 主编

 上海财经大学出版社

高等院校继续教育系列教材

税收学教程

钱淑萍 主编

 上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

税收学教程/钱淑萍主编. —上海:上海财经大学出版社, 2009. 10
(高等院校继续教育系列教材)

ISBN 978-7-5642-0637-6/F·0637

I. ①税… II. ①钱… III. ①税收理论-高等学校-教材
IV. ①F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 191457 号

SHUI SHOU XUE JIAO CHEN

税 收 学 教 程

钱淑萍 主编

上海财经大学出版社出版发行
(上海市武东路 321 号乙 邮编 200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

江苏启东市人民印刷有限公司印刷装订

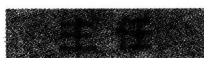
2009 年 10 月第 1 版 2009 年 10 月第 1 次印刷

710mm×960mm 1/16 21.75 印张 451 千字

印数: 0 001—4 000 定价: 30.00 元

高等院校继续教育系列教材

编辑委员会



储敏伟



袁树民 何玉长



陈信元	孙海鸣	戴国强	唐如青
徐伟胜	钱淑萍	黄振耀	戚伟平
马贺兰	蒋振中		

总 序

继续教育是我国高等教育的重要组成部分,是传统学校教育向终身教育发展的一种新型教育制度。大力发展继续教育是提高劳动者素质、振兴经济和推进教育现代化的重要环节。国家实行继续教育制度,鼓励发展多种形式的继续教育,建立与完善终身教育体系,培养大批贴近社会、服务社会的各类应用型人才,对于加强社会主义精神文明,促进社会进步和经济建设,都将起到重要作用。

按照教育部关于继续教育人才的培养目标,构建适用的教材体系,是继续教育在新形势下继续发展不可缺少的一环。经过编辑委员会、作者和出版社的共同努力,《高等院校继续教育系列教材》将陆续出版,我向他们表示诚挚的祝贺和感谢。

综观这套系列教材,具有以下特点:

1. 体现了高等院校继续教育的新思想和新观念,注重提高学生的思想道德素质、文化素质、业务素质和社会责任感。在我国高等教育发展与人力资源开发中,继续教育作为高等教育的一种重要形式和特殊层次,将发挥日趋重要的作用。

2. 体现了学术性与应用性的统一。教学内容既有基础知识、基本理论,又有基本技能;既加强基本原理与应用知识的传授,又帮助学生在掌握一定知识理论的基础上,获得相应的技能。

3. 体现了系统性与针对性的统一。在学历教育中,应重视学科知识的系统性。同时,在兼顾学科知识内在逻辑性的基础上,选择最基本、最有针对性和适用性的部分,进行合理的组织编排,使学生能在比较短的时间内学到有用的知识。

4. 体现了理论和实践的统一。继续教育的目的是解决实践中存在的问题,改变自己现有的处境或状态,学习者不仅需要知识,而且需要能立即付诸实施的能力。所以,本系列教材充分体现实践能力训练的要求,针对学生在职学习与就业需求的特点,加强职业就业与创业指导。

本系列教材涵盖会计、金融、财政、工商管理、法学等多个学科,由上海财经大学相关学科的教授、副教授与成人教育学院的骨干教师承担编写任务,注意吸收本校近年来的教学改革成果,普遍更新了教学内容,既以学历教育为主,又兼顾非学历职业培训。因此,本系列教材不仅能提供校内外各相关专业本、专科学历教育使用,也适

合社会各界进行专业培训和自学参考。

当然,继续教育是一项系统工程,要真正抓好教学工作,还必须在运用教材过程中辅之以其他配套措施。我们为本系列教材确定的目标以及教材所要达到的各项要求,很可能超过了我们的学识和教学经验所容许的范围,因此,本系列教材可能存在考虑不周到以及安排和表达不妥当的地方,甚至某些失误恐亦难以避免,我们欢迎读者批评指正。

储敏伟

2009年10月

前 言

改革开放以来,尤其是在建立和完善社会主义市场经济体制的过程中,税收的作用越来越被人们所认识。同时,随着现代税收体系的建立和完善,我国税法制度也变得越来越复杂。因此,为了帮助继续教育学院的学生、政府和企业管理人员更深刻、及时、全面地理解和掌握税收基础理论和国家最新的税收政策、制度,作者精心编撰了《税收学教程》一书。

本书在编写时立足于社会主义市场经济,充分吸收传统税收理论的合理成分及当今市场经济国家较为成熟的税收理论,采用深入浅出、简明扼要、具体务实的方式介绍了税收理论、政策和制度,使理论性、政策性和实用性融为一体。本书既可作为继续教育学院本、专科学生的教材使用,也可作为财税干部、企业财会人员的学习参考用书。

本书原名为《税收学》,由钱淑萍主编,于2005年10月由上海财经大学出版社出版,徐旭川、余显才、冯源、黄丁兰和何彩云参与了部分章节的编写。近年来,为了适应我国经济改革发展的需要,扩大对外开放以及与国际惯例接轨,我国对税收政策和税收制度进行了重大调整,尤其是我国消费税、企业所得税和增值税的改革力度较大,原有的教材内容已不能适应改革和发展的需要。因此,作者在原《税收学》的基础上,对新教材的体系和内容进行了大幅度的修改,增添了新的内容和资料,使本教材内容更加新颖、丰富和完善。

由于作者水平有限,书中难免会有缺点和错误,敬请读者赐教。

钱淑萍
2009年10月

目 录



1	总序
1	前言
1	第一章 税收概论
1	第一节 税收的概念和特征
3	第二节 税收的产生和发展
7	第三节 税收的职能
9	本章小结
9	思考题
10	第二章 税收原则
10	第一节 西方税收原则理论的发展
15	第二节 税收效率原则
19	第三节 税收公平原则
24	第四节 税收稳定原则
25	本章小结
25	思考题

26	第三章 税收负担
26	第一节 税收负担
29	第二节 税负转嫁与归宿
33	本章小结
33	思考题
34	第四章 税收效应
35	第一节 税收与储蓄
41	第二节 税收与投资
47	第三节 税收与消费
49	本章小结
49	思考题
50	第五章 税制要素与税制结构
50	第一节 税收制度的构成要素
56	第二节 税收的分类
61	第三节 税制结构
66	第四节 我国税制的建立和发展
72	本章小结
72	思考题
73	第六章 增值税
73	第一节 增值税概述
76	第二节 增值税的基本制度
85	第三节 增值税应纳税额的计算
92	第四节 出口货物退(免)税

99	第五节 增值税的征收管理
106	本章小结
106	思考题
108	第七章 消费税
108	第一节 消费税概述
110	第二节 消费税的基本制度
116	第三节 消费税应纳税额的计算
123	第四节 消费税的征收管理
125	本章小结
126	思考题
127	第八章 营业税
127	第一节 营业税概述
128	第二节 营业税的基本制度
138	第三节 营业税应纳税额的计算
142	第四节 营业税的征收管理
144	本章小结
145	思考题
146	第九章 关税
146	第一节 关税概述
153	第二节 关税的基本制度
159	第三节 关税的计算与征收
165	本章小结
166	思考题

168	第十章 企业所得税
168	第一节 企业所得税概述
169	第二节 企业所得税的基本制度
171	第三节 企业所得税应纳税所得额的计算
180	第四节 资产的税务处理
185	第五节 应纳税额的计算
188	第六节 税收优惠
194	第七节 特别纳税调整
195	第八节 企业所得税的征收管理
201	本章小结
201	思考题
203	第十一章 个人所得税
203	第一节 个人所得税概述
204	第二节 个人所得税的基本制度
210	第三节 个人所得税应纳税额的计算
214	第四节 税收优惠
217	第五节 个人所得税的征收管理
220	本章小结
220	思考题
223	第十二章 资源税
223	第一节 资源税概述
226	第二节 资源税
230	第三节 城镇土地使用税
233	第四节 耕地占用税

236	第五节 土地增值税
240	本章小结
241	思考题
242	第十三章 财产税
242	第一节 财产税概述
247	第二节 房产税
251	第三节 契税
256	第四节 车船税
260	本章小结
261	思考题
262	第十四章 行为目的税
262	第一节 行为目的税概述
264	第二节 印花税
274	第三节 城市维护建设税
276	第四节 车辆购置税
279	本章小结
280	思考题
281	第十五章 税收征收管理
281	第一节 税收征收管理法概述
282	第二节 税务管理
289	第三节 税款征收
293	第四节 税务检查
295	第五节 税务代理

300	第六节 法律责任
308	本章小结
309	思考题
310	第十六章 税务行政
310	第一节 税务行政处罚
314	第二节 税务行政复议
320	第三节 税务行政诉讼
324	第四节 税务行政赔偿
330	本章小结
331	思考题
332	参考文献

第一章

税收概论

第一节 税收的概念和特征

一、税收的概念

税收是国家为了满足社会公共需要,凭借政治权力,按照法定标准,向居民和经济组织强制、无偿地征收取得的一种财政收入。

对税收的概念,具体可从以下几个方面进行分析和理解:

(一)税收是国家财政收入的一种形式

国家财政收入可以有多种形式,除税收外,还有债务收入、规费收入、国有企业上缴利润和发行货币收入等。国家通过征税取得收入,一是不会凭空扩大社会购买力引起通货膨胀;二是政府不承担任何偿还责任,也不必为此付出任何代价,不会给政府带来额外负担;三是税收是一种强制征收,国家可以制定法律向其行政权力管辖范围内的个人和经济组织课征一定数额的税款,可以为国家财政支出提供充足的资金来源。因此,它是国家财政收入的主要形式。

(二)税收分配的目的是为了满足不同社会公共需要

执行公共事务,满足社会公共需要是国家的主要职能,它包括提供和平安定的社会环境,保持良好的社会秩序,兴建公共工程,举办公共事业等。这些均是社会生产和人民生活所不可缺少的外部条件,税收分配的目的正是为了满足这些社会公共需要。国家在履行其公共职能的过程中必须要有相应的人力和物力消耗,形成一定的支出。但是,国家本身通常不直接占有生产资料,也不直接从事生产劳动,因此,这些支出只能靠税收的形式最终由居民和经济组织来负担。

(三)国家征税的依据是政治权力

行使征税权的主体是国家,而国家一般具有双重身份,它既是社会公共品的提供者,又是公共财产的所有者。因此,国家就能够凭借政治权力和财产所有权这两种不同的权力取得财政收入。在财产归属国家所有的前提下,国家对其拥有的财产凭借

所有权取得财产收益,如国有企业上缴利润。国家凭借政治权力,也就是行政管理权,可以对其行政权力管辖范围内的个人和经济组织征税,以满足社会公共需要。

(四)税收必须按照法定的标准进行

税收是国家为了满足社会公共需要,向居民和经济组织征收的财政收入。税收只有按照法定的标准,通过法律形式,才能使社会成员在纳税上得到统一。由于征税会使国家与纳税人之间发生利益冲突,因此,国家只有运用法律,才能把税收秩序有效地建立起来,才能保证及时、足额地取得税收。

二、税收的特征

税收的特征是税收的基本标志,是不同的社会形态下税收所具有的共性,是税收与其他财政收入的重要区别。税收与其他财政收入方式相比,具有强制性、无偿性和固定性三大特征,也就是人们通常说的“税收三性”。

(一)税收的强制性

税收的强制性是指国家凭借政治权力,以法律形式确定征纳双方的权利和义务关系。

税收的强制性包含两层含义:一是税收分配关系是一种国家和社会成员必须遵守的权利义务关系。国家履行了公共职能,提供了社会成员共同需要的生活和生产条件,以维持社会的发展和社会再生产的正常进行,而享受或消费国家提供的公共产品,是每一个社会成员的平等权利。作为这种权利的对应,就是每一个社会成员有义务向国家缴纳一部分社会产品,分担一部分社会费用。社会成员承担公共需要的社会费用只能由国家规定社会成员义务缴纳的办来解决。所以,征税是国家的权利,纳税是每一个社会成员应尽的义务。税收的强制性就是由客观规律所产生的强制性权利义务关系。二是税收的征收具有强制性,即国家借助税法来保证税收征收的实现。就征税者而言,法律规范是国家征税权力的后盾,当出现税务违法行为时,国家就可以依法进行制裁;就纳税人而言,一方面要依法纳税,另一方面纳税人的合法权益将得到法律的保护。税收征收的强制性以其客观分配关系的强制性为基础,没有税收分配关系的强制性,当然也就不存在以税法为表现形式的强制性。

(二)税收的无偿性

税收的无偿性是指国家征税以后,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。

税收的无偿性是由社会费用补偿的性质决定的。由于公共需要的设施和服务大多是共享的,社会成员从中得到的利益无法直接计量,这就决定了国家对社会成员提供的公共服务只能是无偿的。相应地,国家要筹集满足公共需要的社会费用,也只能采取无偿的形式。

税收无偿性的特征是针对具体纳税人而言的。也就是说,国家征税不是与纳税

人进行利益的等量交换,国家不需要对某个纳税人提供相应服务或给予其某种特许权利,而是纳税人无偿向国家缴纳。税款缴纳之后,即转归国家所有,不再直接归还给某个纳税人,是一种所有权的单方面转移。但从国家与全体纳税人的一般性利益关系来看,国家在履行其职能过程中为全体纳税人提供了和平安定的环境、良好的社会秩序和便利的公共设施等各种服务,由社会全体成员共同享用,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,不是对某个纳税人直接、个别的利益返还。

(三) 税收的固定性

税收的固定性是指国家通过法律形式预先规定了征税对象和征税标准。征税对象和征税标准确定以后,征纳双方都要共同遵守,不能随意变动。

税收的固定性包含两层含义:一是税法具有相对稳定性。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如数缴纳税款。同样,国家对纳税人也只能按预定的标准征税,不能任意降低或提高预定的征收标准。并且,作为征税主体的国家有义务保证税法在一定时期内相对稳定,不能朝令夕改。二是税收征收数量具有有限性。国家税款不能随意征收,征税对象和税款数额之间的数量关系是有一定限度的。在无偿性、强制性存在的前提下,税收只能按照事先规定的、国家与纳税人在经济上都能接受的标准有限度地征收。

对税收固定性的理解不能绝对化,随着国家政治、经济形势的发展变化,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,税制的改革和调整必须通过一定法律程序,以法律、法规的形式予以确定。新的税制应在一定时期内稳定不变。

税收的三个特征是一个统一整体,其有各自的内涵,但三者又是互相联系、互相依赖的。税收的无偿性必然要求征税方式的强制性。强制性是无偿性和固定性得以实现的保证。国家财政的固定需要,决定了税收必须具有固定性特征,税收的固定性也是强制性的必然结果。

第二节 税收的产生和发展

一、税收的产生

(一) 税收产生的条件

税收既是一个分配范畴,也是一个历史范畴。税收的产生和存在,取决于相互制约着的两个条件:一是国家的产生,这是税收产生的社会条件;二是私有财产制度的产生,广泛的私有财产制度的存在和发展是税收产生的经济条件。这两个条件互相制约、互相影响。

国家的产生和存在是税收产生的社会条件。首先,税收是国家实现其公共职能的物质基础,只有出现了国家之后,才产生了为满足国家政权履行其职能而征税的客观需要。其次,税收是以国家为主体、以国家政治权力为依据的特定产品分配。只有产生了国家,才有征税的主体——国家,才有征税的依据——国家的政治权力,从而使税收的产生成为可能。没有国家的存在就没有税收,国家是税收产生的必要条件。

税收的产生除了取决于国家的产生这一前提以外,还取决于一定的客观经济条件,即普遍的财产私有制度。税收是社会再生产中的一种分配形式,属于经济范畴,它的产生必然有其内在的经济原因。税收是国家凭借政治权力而不是财产权力进行的分配,在生产资料全部归国家直接占有的情况下,国家就可以凭借财产所有权而不是利用税收这种强制、无偿的分配形式来取得财政收入。当社会上广泛地存在着土地及其产品归私人占有制度时,每个财产所有者都是独立的经济利益主体,国家不能直接参与其产品的分配,而拥有政治权力的国家又需要将一部分不属于国家所有的社会产品转变为国家所有、归国家支配,在这种情况下,国家才有必要采用税收这种分配方式,从而普遍的财产私有制成为税收产生的经济条件。

(二)我国税收的产生

我国进入奴隶制社会以后,在夏、商、周三代,土地均归王室所有,即所谓的“溥天之下,莫非王土,率土之滨,莫非王臣”。当时的国王不仅是全国的最高统治者,也是全国土地的所有者。国王对其所拥有的土地,除了一小部分由王室直接管理外,大部分分封给诸侯和臣属,也有一小部分授给平民耕种。在这样的土地所有制度之下,我国税收的产生经历了一个演变过程。

《孟子·滕文公》记载:“夏后氏五十而贡,殷人七十而助,周人百亩而彻。”这里所指的“贡”,是根据土地若干年收获量的平均数作为征收标准的一种定额贡纳制度。“助”是借助奴隶或农奴耕种公田的一种劳役租赋制度,它实际上是一种力役之征。“彻”是按统一的比例征收实物的租赋制度。彻法按土地数量进行课征,比贡法、助法有了很大的进步。

夏、商、周三代的贡、助、彻是很简单、粗糙和不规范的,都属于一种比较原始的土地税征收形式,它既包含了地租的因素,也具有赋税的某些特征,如具有强制性和无偿性,但就固定性来看,贡、助、彻是不完备的,征收的多少没有统一的标准,征收数量也不确定。所以,我国夏、商、周的贡、助、彻尚属于不成熟的税收形式,是税收的雏形阶段。

周朝以前,我国的商业、手工业已有一定发展,特别是在商朝,商业经营已经有了很大发展,但因为当时官家经营较多,所以没有征收赋税,在市场上交换物品不征税,经过关卡的物品,只进行检查也不征税。到了周朝,为了抑制商业,开始征收“关市之赋”、“山泽之赋”。即对经过关卡或上市交易的物品,以及伐木、采矿、狩猎、捕鱼、煮盐等都要征税。这是我国最早出现的工商税收。