

# 稅法



## 学习和理解

李德文 等 编著



上海交通大学出版社  
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

# 税 法

——学习和理解

上海交通大学出版社

## 内 容 提 要

本书以我国现行税法为依据,以国家注册会计师《税法》课程考试辅导内容为参考,力求将相关的税法知识,以及各个具体税种,按照人们思维习惯进行梳理和归纳;既介绍了我国正在实施的税法,又简洁地介绍了国外的部分税法情况;既尊重了税法的权威性和系统性,又根据人们的思维习惯进行了整合,力求对税法进行较全面的普及介绍,是对税法的再学习和再归纳。

全书共15章,按照流转税法、财产税法及行为税法、所得税法和税收征收管理法的顺序,对现行税法的基本内容,进行了可理解性和可借鉴性的归纳和介绍。

本书适宜用作各类高等院校会计学、财务管理、工商管理 etc 经济与管理类专业学生“税法”课程的教学;也可作为企、事业单位财务会计工作者、经理人员的日常学习之需;同时也适应社会公民对税法一般了解的需要。

### 图书在版编目(CIP)数据

税法:学习和理解/李德文等编著. —上海:上海交通大学出版社,2011

ISBN 978-7-313-07038-8

I. 税... II. 李... III. 税法—基本知识—中国  
IV. D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 264513 号

## 税 法

### ——学习和理解

李德文 等 编著

上海交通大学出版社出版发行

(上海市番禺路 951 号 邮政编码 200030)

电话:64071208 出版人:韩建民

常熟市大宏印刷有限公司 印刷 全国新华书店经销

开本:787mm×960mm 1/16 印张:24 字数:452 千字

2011 年 1 月第 1 版 2011 年 1 月第 1 次印刷

印数:1~3 030

ISBN 978-7-313-07038-8/D 定价:46.00 元

---

版权所有 侵权必究

# 前 言

税法是国家制定的用以调整国家与纳税人之间在征纳税方面的权利及义务关系的法律规范的总和。税法从立法动机的角度，特别强调国家意志；从技术的角度，非常繁复；从应用的角度，与每个公民的经济生活密切相关。基于此，很多发达国家在公民的儿童时期，就开始进行税法教育。

我们认为，人们对税法知识的需求可以分为三个层次：

(1) 以注册会计师、注册税务师为主的，对税法知识系统掌握为特征的职业性需求。

(2) 以会计学、财务管理等经济管理类专业学生和实际工作者为主的，对税法知识的较为系统和简洁理解为特征的专业性需求。

(3) 其他社会公众，对税法知识的一般了解需求。

针对不同需求的群体，应该有不同程度的税法学习。

我们撰写《税法——学习和理解》，是以我国现行税法为依据，以国家注册会计师《税法》课程考试内容为参考，在学习了国内外优秀税法文献与著作的基础上，力图将税法理论与税法实践进行有机的结合，力求对税法进行易于理解的介绍，深入探讨对税法的系统性和可理解性相结合的归纳，以期解决税法教育中理论脱离实际的现象。

本书共 15 章，内容包括：税与税法；增值税法；消费税法和烟叶税法；营业税法；关税法；城市维护建设税法与教育费附加的计征；资源税法；土地增值税法；房产税、城镇土地使用税和耕地占用税法；车辆购置税、车船税和船舶吨税法；契税和印花税法；企业所得税法；个人所得税法；国际税收协定简介；税收征管法和税务行政法制。

本书的撰写，由李德文副教授(中国注册会计师非执业会员)和刘书芳副教授主持，韩立斌、朱智和魏玉平同志参与写作。全书的写作大纲和体例，由李德文提出，并经全体编写人员讨论后拟定；编写的组织工作和总纂工作，由李德文和刘书芳担任。本书写作的具体分工如下：第 1 章、第 2 章、第 7 章、第 12 章和第 13 章由李德文撰写；第 3 章、第 4 章、第 8 章和第 15 章由刘书芳撰写；第 6 章、第 9 章、第 10 章和第 11 章由韩立彬撰写；第 14 章由朱智撰写；第 5 章由魏玉平撰写。

本书的撰写，得到了江汉大学商学院梁东院长(博士、教授)和于敏副院长(教授)的支持与鼓励；得到了武汉市税务系统张平等相关同志的帮助；特别得到了上海交通大学出版社编辑的扶持与指导。在此，谨致以衷心的感谢！

本书由江汉大学商学院学科负责人王文清教授(博士)审定。

由于时间仓促，加之水平有限，书中若有错误之处，欢迎广大读者和同行批评指正。

李德文

2011年1月

# 目 录

1 税与税法.....	1
1.1 税行为的二元结构.....	1
1.2 税收的分类.....	8
1.3 税法概述.....	11
1.4 美国和香港税制简介.....	27
2 增值税法.....	35
2.1 增值税法概述.....	35
2.2 一般纳税人应纳税额的计算.....	45
2.3 小规模纳税人应纳税额的计算.....	57
2.4 特殊纳税人、货物和应税劳务应纳税额的计算.....	58
2.5 进口货物的征税.....	66
2.6 出口货物的增值税政策.....	68
2.7 征收管理.....	76
3 消费税法 and 烟叶税法.....	80
3.1 消费税法.....	80
3.2 烟叶税法.....	98
4 营业税法.....	100
4.1 营业税概述.....	100
4.2 营业税的计税规定.....	102
4.3 应纳税额的计算.....	119
4.4 征收管理.....	123
5 关税法.....	128
5.1 关税法的基本内容.....	128

5.2	关税完税价格与应纳税额的计算.....	139
5.3	行李和邮递物品进口税.....	142
5.4	征收管理.....	144
6	城市维护建设税法与教育费附加的计征.....	147
6.1	城市维护建设税法.....	147
6.2	教育费附加的计征.....	150
7	资源税法.....	152
7.1	资源税的基本概念.....	152
7.2	资源税法的主要内容.....	153
8	土地增值税法.....	159
8.1	土地增值税法概述.....	159
8.2	应纳税额的计算.....	163
9	房产、城镇土地使用和耕地占用税法.....	168
9.1	房产税法.....	168
9.2	城镇土地使用税法.....	171
9.3	耕地占用税法.....	175
10	车辆购置税、车船税和船舶吨税法.....	178
10.1	车辆购置税法.....	178
10.2	车船税法.....	181
10.3	船舶吨税法.....	185
11	契税和印花税法.....	188
11.1	契税法.....	188
11.2	印花税法.....	192
12	企业所得税法.....	199
12.1	纳税义务人、征税对象和税率.....	199
12.2	应纳税所得额的计算.....	205
12.3	资产及资产损失的税务处理.....	218

12.4	特殊业务和特定行业的所得税处理.....	227
12.5	非税率税收优惠.....	240
12.6	应纳税所得额的计算.....	248
12.7	关联业务的特别纳税调整.....	260
12.8	征收管理.....	272
13	个人所得税法.....	282
13.1	个人所得税法概述.....	282
13.2	个人所得来源地的确定.....	284
13.3	应纳税额的分类计算.....	286
13.4	应纳税额计算中的特殊问题.....	301
13.5	税收优惠.....	313
13.6	境外所得的税额扣除.....	315
13.7	纳税申报及缴纳.....	317
14	国际税收协定简介.....	320
14.1	国际税收协定概述.....	320
14.2	国际重复征税及其产生.....	322
14.3	消除国际重复征税的主要方法.....	324
14.4	国际避税与反避税.....	327
14.5	国际税收协定.....	331
15	税收征收管理法和税务行政法制.....	334
15.1	税收征管法概述.....	334
15.2	税务管理.....	335
15.3	税款征收.....	341
15.4	税务检查.....	347
15.5	税收征管的法律责任.....	348
15.6	税务行政法制.....	351
	参考文献.....	375
	网络资源.....	375



# 1 税与税法

## 1.1 税行为的二元结构

国外有谚语：死亡和税收是不可避免的。国人也说：有人就有税，有税就有税法。前者说明税行为是人生的一部分，后者揭示了税与税法的必然联系。要理解税法，首先要认识什么是税？什么是税行为？

### 1.1.1 税的定义

#### 1.1.1.1 税的字义

税是一个复合字，由禾和兑复合而成。禾，是谷类植物的统称。在相当长的一段历史时期中，中国是一个以农业为主的国家，禾是财富的象征。欲问某农民一年的收成如何，常有的对话是：你今年收成如何？今年打了(收获了的意思)<sup>10</sup>担<sup>1</sup>谷。兑的原意，是按已经许诺的去做。从收付的角度，有兑现与兑付之分。兑现，是指凭票向付款人收取现款；兑付，则指以票根为凭证支付现金。将禾与兑合起来，则指按事先的约定进行财富的分配，一方收入财富，另一方支付财富。这种财富的分配(收与付)是靠法律法规的强制安排实施的，尽管财富的支付人主观上不一定愿意。所以，税从本质上讲，是一种财富的分配行为。

#### 1.1.1.2 税的定义

《新华字典》中税的定义是：国家向企业、集体或个人征收的货币或实物。

美国国税局将税定义为：“依据立法机关行使课税权强制征收的，为获得用于公共或政府目的的收入而征收的一种强制性捐献。税收不是为取得某些特权或享受服务的付款，因此，它和依据政府的专门职能和权力征收的其他各种目的的收费是不同的”<sup>2</sup>。

---

<sup>1</sup> 担，市制计量单位，1担等于50千克。

<sup>2</sup> 引自凯文·E·墨菲，马克·希金斯(美). 美国联邦税制[M]. 大连：东北财经大学出版社，2001.

## 1.1.2 税行为的二元结构

每个活着的人都有行为，只要有人的地方就有人的行为<sup>1</sup>，行为的内容更是绚丽纷呈。行为，也称行动，是指受思想支配而表现出来的外表活动。税行为是指税行为主体在其内部动因和外在环境刺激下，按照税行为目标的要求，遵循一定的行为规则，围绕税所开展的各种活动，是对商品价值中的财富(即  $c+v+m$  中的  $m$ )的分配行为<sup>2</sup>。从税行为主体的角度，税行为是一个二元主体的博弈行为，即税行为具有二元结构。所谓二元结构是指一个事物的两种形态并存的情况。

税是对于商品价值中的财富进行分配的过程，在这一过程中，从行为主体的角度观察，税行为有两个主体：财富的收入方(政府)——称为税收；财富的支出方(纳税人)——称为税负(也称税捐、税赋)。两者构成对立统一的二元结构。

一般情况下，经济行为的顺利进行，都要求权利与义务的平衡。税行为同其他经济行为一样，也有一个权利与义务平衡的共性。但税行为中的权利与义务的平衡具有特殊性：税行为对于收入者(政府)来说，具有权利的显性和义务的隐性，即获得财富(权利)直接性，与对社会成员(纳税人)提供公共产品(义务)的非对称性或间接性，即隐性；税行为对于支付人(纳税人)来说，具有义务的显性和权利的隐性，即支付财富(义务)的直接性，与获得公共产品及产生的利益(权利)的非对称性或间接性，即隐性。

## 1.1.3 税收的特征

税收是国家为了实现其职能，凭借政治(公共)权力，按照法律规定，强制地参与社会产品(财富)分配而取得财政收入的一种形式。税收，也可理解为，在税行为主体中，税收主体凭借公权，参与对社会产品的分配，获取经济利益(财富)的行为。税收的性质，主要是用来补偿提供公共产品中的价值损耗。

税收的特征可概括为强制性、无偿性和固定性。

1) 税收的强制性<sup>3</sup>。是指政府凭借行政权，以法律形式来确定政府作为征税人和社会成员作为纳税人整体之间的权利和义务关系。税收的强制性主要表现在：①政府具有向社会成员征税的权利；②政府征税是凭借政府行政权强制执行的，而不是凭借财产权协议解决的；③税收的强制性是以法律形式来确定的，对双方当事人都具有法律上的约束力，即对征税人来说，要依法收税，对纳税人来说，

---

1 人类行为的共同特征有：(1) 起因性；(2) 目的性；(3) 持续性；(4) 可塑性；(5) 创造性。

2 由此，税行为也可称为税分配行为。

3 税收的强制性也可简单的表述为：政府为社会成员做了事(提供了公共产品)，社会成员就必须向政府缴钱。

要依法纳税。税法未规定的税，征税人不能征，纳税人也有权拒缴。

2) 税收的无偿性。是指就政府与具体纳税人而言，权利和义务关系式是不直接对等的。政府向纳税人征税，不是以具体提供的公共产品为依据，而纳税人向政府纳税，也不是以具体分享的公共产品获得利益为前提的。税收的无偿性具有两重性：一方面纳税人从消费公共产品分享公共利益时，是无偿的；另一方面，政府向纳税人征税也是无偿的。

3) 税收的固定性。是指政府通过法律的形式，按事先确定的标准征税。税收的固定性表现在：① 对什么征税、征多少税、由谁缴税必须是事先明确的，而不是任意确定的；② 税收的征收标准必须是统一的；③ 税收征纳关系以法律为依据，是相对固定的。税收的固定性特征既是税收补偿公共产品和公共服务价值的内在要求，同时也为政府提供公共产品创造了条件。

税收的上述三个特征，是相互联系、不可分割的统一体。

税收的无偿性决定着税收的强制性。如果税收是有偿的，就不需要强制征税；而税收的强制性和无偿性，又决定和要求税收的固定性，否则，如果国家随意征收和纳税人随意纳税，那么既侵犯和损害纳税人的利益，又影响国家财政收入的稳定增长，所以，税收是强制性、无偿性和固定性统一，三者缺一不可，只有同时具备这三个基本形式特征，才是真正意义上的税收。

## 1.1.4 税负与税负转嫁

税负是税收负担的简称，是指国家通过法律规定要求纳税人承担的税款数额，或者说是国家征税带给纳税人的一种负担。税负表明纳税人或征税对象对于国家课税的承受状况，反映国家和纳税人在财富分配上的量的关系。税负的性质，可表述为税行为主体中，税支付主体根据法律的规定，付出经济利益(财富)的行为。通常，税负受一国经济发展水平、宏观经济政策、税收制度和税收征管水平等因素制约。

### 1.1.4.1 税负的分类

税负的分类方法主要有以下几种：

1) 按税负的真实度，可分为名义税负与实际税负：名义税负，指纳税人按名义税率负担的税款；实际税负，指纳税人实际缴纳的税款。两者的差别主要是由税率形式不同和减免优惠待遇不同等造成的。

2) 按税负是否转嫁，可分为直接税负与间接税负：直接税负，指纳税人同负税人一致情况下负担的多少税款；间接税负，指纳税人与负税人不一致的情况下，非纳税义务人负担多少纳税人转嫁过来的税款。

3) 按实行不同的税率,可分为等比税负、按能税负与等量税负:实行比例税率,不论征收对象数额的大小,按同一个税率比例征税,其税负就称为等比税负。实行累进税率,是根据纳税人负担能力的状况,收入多的多缴税,收入少的少缴税,因而称做按能税负。实行定额税率,对同一种数量不等的征税对象都按照其固定税额确定税负,故称等量税负。

4) 按税负的形式,可分为货币税负与实物税负:货币税负是指纳税人负担的货币税额,实物税负是指纳税人负担的实物税额。

#### 1.1.4.2 税负的度量

税负可采用绝对数和相对数来表示,从宏观和微观两个角度来度量。

1) 宏观税负度量指标。宏观税负是指国家税收总额与社会产出总量或经济规模的对比关系。宏观税负度量指标主要有:

(1) 国民(或国内)生产总值税负率(简称 GNP 税负率)。亦称“国民(或国内)生产总值负担率”、“国民(或国内)生产总值税收率”,是一个时期内国家课税总额占同期国民(或国内)生产总值的比率。公式为:

$$\text{国民生产总值税负率} = \frac{\text{一定时期内国家课税总额}}{\text{同期国民生产总值}} \times 100\%$$

$$\text{国内生产总值税负率} = \frac{\text{一定时期内国家课税总额}}{\text{同期国内生产总值}} \times 100\%$$

国民生产总值税负率是衡量一个国家税负水平及税收分配的相对规模的指标。一般来说,这个比率越高,国家财政收入水平就越高,国家集中的财富就越多;反之则国家财政收入水平就越低,民间集中的财富就越多。国民生产总值税负率还常用来做国与国之间税负比较的综合指标。其指标值的高低通常与一个国家经济实力和社会的税负承受能力成正比。

国内生产总值税负率(简称 GDP 税负率)是一个时期内国家课税总额占同期国内生产总值的比率。国内生产总值税负率是衡量一个国家税负水平和进行国与国之间税负比较的宏观指标。在国外和国际税负比较中,它比国民生产总值税负率指标运用得更为广泛。

(2) 国民收入税负率。国民收入税负率(简称 NI 税负率),亦称“国民收入负担率”、“国民收入税收率”,是一个时期内(通常为一年)国家课税总额占同期国民收入的比率。公式为:

$$\text{国民收入税负率} = \frac{\text{一定时期内国家课税总额}}{\text{同期国民收入总值}} \times 100\%$$

国民收入税负率是衡量税收相对规模和总体税负水平的指标之一。在其他条

件不变的情况下，国民收入税负率上升，表明税收相对国民收入扩大，国民总体税负加重；反之，则意味着税收相对规模缩小，总体税负减轻。由于国民收入等于国民生产总值扣除补偿价值之后的余额，国民经济中的中间产品转移价值已经剔除，同时对中间产品重复计税因素也较少，因此，国民收入税负率指标在一定意义上更能如实地反映一个国家的积累水平、总体税负状况以及该国的经济实力和税负承受能力。

2) 微观税负量度指标。微观税负是指某微观主体在一定时期内实际纳税额与其经济个量之间的对比关系。微观税负量度指标主要有：

(1) 企业综合税负率。是企业在一定时期内实际缴纳的各种税收的总和占同期企业纯收入(或税利总额)的比率。公式为：

$$\text{企业综合税负率} = \frac{\text{一定时期内实缴各税总和}}{\text{同期纯收入(或税利总额)}} \times 100\%$$

企业综合税负率一方面反映了企业的税负水平和负担能力；另一方面有利于横向和纵向的税负水平比较，为经济决策提供依据，是一个重要的微观税负量度指标。

(2) 企业流转税税负率。流转税是国家利用税收参与企业产品或营业盈利的第一次分配。在不考虑其他因素的情况下，流转税的高低直接影响企业利润的多少。企业流转税税负率是指企业在一定时期内缴纳的流转税占同期销售收入的比率。公式为：

$$\text{企业流转税税负率} = \frac{\text{一定时期内实缴各流转税总和}}{\text{同期销售收入总额}} \times 100\%$$

(3) 企业所得税税负率。是指企业在一定时期内缴纳的所得税占同期所得总额的比率。公式为：

$$\text{企业所得税税负率} = \frac{\text{一定时期内实缴所得税额}}{\text{同期所得总额}} \times 100\%$$

(4) 居民收入税负率。是居民在一定时期内缴纳的各种税款占同期居民收入的比率，是衡量居民税负程度的重要指标。公式为：

$$\text{居民收入税负率} = \frac{\text{一定时期内居民缴纳的税款总额}}{\text{同期居民收入总额}} \times 100\%$$

居民缴纳的税款主要是该居民的家庭成员的个人所得税、财产税等。

### 1.1.4.3 税负转嫁

1) 税负转嫁与税负归宿。税负转嫁<sup>1</sup>是指纳税人通过一定的方式将自己所缴纳的税款转移给他人负担的过程。在某些情况下，税负可以不停地朝不同的方向

---

<sup>1</sup> 由于税负是纳税人经济利益(财富)的减少，所以，纳税人“天然”的要考虑转嫁税负。

(主体)转嫁,称之为“辗转转嫁”,但总会有最后归着点,表明全部税负最后由谁来承担,使负税人最终确定,这就叫税负归宿,又称为“税收归宿”、“赋税归宿”或“课税归宿”。

税负转嫁实际上是税负的再分配。一般情况下,税负有政府分配和市场分配两个层面。税负的政府分配是指政府依法征税所形成的税负分配,也称税负的初次分配。税负的市场分配是指政府征税后,纳税人通过市场机制主要是价格机制进行税负转移或转嫁,也称税负的再分配。税负的再分配一般有三种结果:一是纳税人,通过转嫁使全部税负最终落在负税人身上;二是税负无法转嫁而由纳税人自己承担;三是纳税人转嫁一部分,自己承担一部分。此外,税负转嫁程度的高低一般因税种性质的不同而不同,税收制度和征税的经济环境及纳税人在利用转嫁可能性时所采用的手段等也是影响税负转嫁的重要因素。

2) 税负转嫁的方式。税负转嫁的方式主要有以下五种:

(1) 前转。是指纳税人将其所纳税款顺着商品流转方向,通过提高商品价格的办法,转嫁给商品的购买者或最终消费者负担。前转是顺着商品流转顺序,从生产到流通再到消费,因而也叫顺转。前转的过程可能是一次,也可能是多次,取决于交易发生的次数。前转的顺利与否要受到商品供求弹性的制约。税负前转实现的基本条件,是课税商品的需求弹性小于供给弹性。当需求弹性大时,转嫁较难进行;供给弹性大时,税负前转容易进行。

(2) 后转。是指纳税人将其所纳税款逆着商品流转方向,以压低购进商品价格的办法,向后转移给商品的提供者,又称逆转。税负后转实现的基本条件,是供给方提供的商品需求弹性较大,而供给弹性较小。在有些情况下,会出现实现了税负前转后再发生后转的现象。

(3) 混转。是指纳税人将自己缴纳的税款分散转嫁给多方负担,又叫散转。混转是在税款既不能完全向前顺转,又不能完全向后逆转时采用。例如零售商销售服装时,将一部分税负用提高价格的办法转嫁给消费者,一部分用压低购进价格的办法转嫁给服装生产企业,一部分则用降低工资的办法转嫁给本企业职工等。严格地说,混转不是一种独立的税负转嫁方式,而是前转与后转等的结合。

(4) 旁转。是指纳税人将税负转嫁给商品购买者和供应者以外的其他人负担。例如纳税人用压低运输价格的办法将某课税对象的税负转嫁给运输者负担。

(5) 消转。是指纳税人用降低课税品成本的办法,使税负在新增利润中求得抵补的转嫁方式。即纳税人在不提高售价的前提下,改进生产技术、提高工作效率、节约原材料、降低生产成本,从而将所缴纳的税款在所增加的利润中求得补偿。消转有合法消转和非法消转之分。合法消转,是指采用改进技术、节约原材料等方法,降低成本求得补偿;非法消转,则是采用降低员工工资、增加工时、

增大劳动强度、省略必要劳动保护和环境保护等方法，降低成本求得补偿。消转要具备一定的条件，如生产成本能递减、商品销量能扩大、生产技术与方法有发展与改善的余地、物价有上涨趋势以及税法不重登。

(6) 税收资本化。亦称“赋税折入资本”、“赋税资本化”。它是税负后转的一种特殊形式，指纳税人以压低资本品购买价格的方法，将所购资本品可预见的未来应纳税款，从所购资本品的价格中作一次扣除，从而将未来应纳税款全部或部分转嫁给资本品出卖者。例如，企业甲向企业乙购买一幢房屋，该房屋价值 50 万元，使用期限预计为 10 年，根据相关税法规定每年应纳房产税 1 万元。甲在购买之际将该房屋今后 10 年应纳的房产税 10 万元从房屋购价中作一次扣除，实际支付买价 40 万元。对于甲来说，房屋价值 50 万元，而实际支付了 40 万元，其中的 10 万元是甲购买乙房屋的同时“购买了”乙的纳税义务，由甲以后代乙来缴纳税款。实际上，甲在第一年只需缴纳 1 万元的房产税，其余的 9 万元就成为甲的创业资本，这就是税收资本化。它一般表现为课税资本品价格的下降。

#### 1.1.4.4 影响税负转嫁的因素

1) 税负转嫁与价格自由变动。价格自由变动是税负转嫁的前提条件。税负转嫁涉及课税商品价格的构成问题，税负转嫁存在于经济交易之中，通过价格变动来实现。课税若不能导致课税商品价格的升降，也就没有转嫁的可能，税负由卖方自己负担。课税后，若价格增高，税负便有转嫁的条件。若商品价格增加额小于课税额，则税负由买卖双方共同负担；若商品价格增加额大于课税额，则不仅税负转嫁，卖方还能获得额外收益。所以，没有价格自由波动，就不存在税负转嫁。

2) 税负转嫁与供需弹性。供需弹性是影响税负转嫁的最直接的因素。在自由竞争的市场上，课税商品价格能否增高，不是供给一方或需求一方愿意与否的问题，而是市场上供需弹性的压力问题。一般说来，对商品课征的税收往往向没有弹性的方向转嫁，税负转嫁与供需弹性存在方向相反的关系。即需求弹性越大，税负越向供给者转嫁；供给弹性越大，税负越向需求者转嫁。税负通常是一部分通过提价的形式向前转给消费者，另一部分通过成本减少(或压价)向后转给原材料供应商或生产要素提供者。究竟转嫁比例如何，根据供需弹性而定。

3) 税负转嫁与成本变动。税负转嫁同成本变动有关。①成本固定的商品，税负可能全部转嫁给买方。因为成本固定的商品不随生产数量的多寡而增减其单位成本，此时，若无需求弹性，税款可加入价格，实现税负前转。②成本递增的商品，税负只能部分转嫁。因为这种商品单位成本随产量增加而增加，课税后商品价格提高会影响销路，卖方为维持销路，只好减产以降低产品成本，这样税额就不能全部转嫁出去。③成本递减的商品，税负可能全部转嫁给卖方。因为这种商品单位成本

随产量增加而递减，课税商品如无需求弹性，税款即可加于价格之中转嫁出去。在某种情况下税款不仅可以全部转嫁出去，甚至还可以获得多于税额的价格利益。

4) 税负转嫁与课税制度。课税制度中税种的设置及其各要素的设计差异，诸如课税范围的宽窄、税率的形式和高低、课税方法等都对税负转嫁有一定的影响。

(1) 间接税与直接税。一般来讲，间接税税负易于转嫁，直接税税负不易转嫁。

(2) 课税范围课税商品范围广的，税负容易转嫁；课税商品范围窄的，税负转嫁困难；就不同课税商品而言，对生产资料课税，税负转嫁次数多，转嫁速度快；对生活资料课税。税负转嫁次数少，转嫁速度慢；就同类商品而言，对其全部课税，税负容易转嫁；只就其中部分或其一种商品课税，税负不易转嫁；就消费品而言，对生活必需品课税，由于消费时必不可少的，税负容易转嫁；对奢侈品课税，由于消费可有可无，税负不易转嫁。

(3) 课税方法。从量课税，负税者容易感觉，课税加价，消费者可能少买或不买高价商品，或采用代用品，因而税负转嫁趋势较弱。而从价课税，一般昂贵商品税重，廉价商品税轻，课税加价，负税者不容易察觉，因而税负转嫁趋势较强。

(4) 税率。实行比例税率，价格与税负相辅相成，同种商品，价高税负重，价低税负轻，税负容易转嫁。实行定额税率，价格与税负相背，同种商品，价高税负轻，价低税负重，因而高价商品税负容易转嫁，低价商品税负较难转嫁。

(5) 税负轻重。是税负转嫁能否实现的一个重要条件。在其他条件相同的情况下，如果一种商品税负很重，卖方试图转嫁全部税负就必须大幅度提高价格，势必导致销售减少；为了保持销路，又不得不降低价格，其结果是税负只能部分转嫁或不能转嫁。然而对于税负较轻的商品来说，课税后加价幅度较小，一般不致影响销路，全部税负能顺利地转嫁给购买者。

## 1.2 税收的分类

税收分类，是按照一定标准对税收中性质相同或相近的税种进行的归并和综合。对税收进行分类的标准和方法很多，比较多见的分类方法有以下几种。

### 1.2.1 按征税对象分类

我国现行税收，按征税对象的不同，分为4类18种，见图1.1。

1) 流转税。是以商品流转额和非商品营业额为为征税对象课征的一类税。商品流转额，是指商品销售收入额；非商品营业额，是指各类劳务收入和服务性收入额。流转税的特点，是以企业商品销售(营业)收入作为计税依据，对商品销售



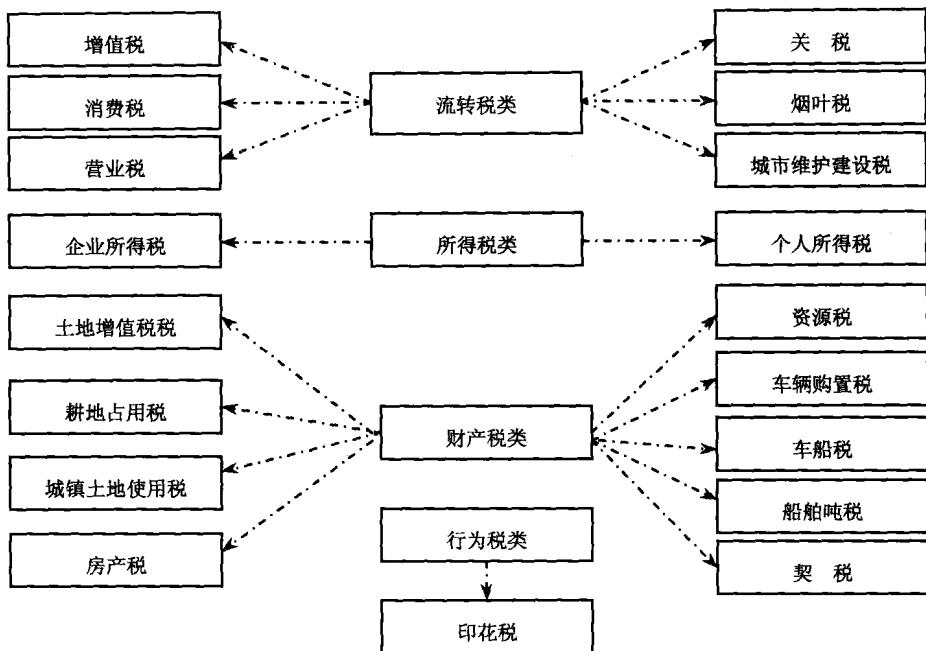


图 1.1 我国现行税收分类

价格变化较为敏感，企业只要发生销售(营业)收入，不论是否最终盈利，都要纳税，而国家税收收入则不受企业成本费用变化的影响。我国现行的增值税、消费税、营业税、关税、烟叶税和城乡维护建设税等皆属流转税。

2) 所得税。也称收益税，是以纳税人的各种所得额或收益额为征税对象而课征的一类税。所得税的特点，是以纳税人一定时期的所得额作为计税依据，其税额的多少取决于纳税人有无所得和所得的多少。所得税的征税对象不是一般的收入，而是总收入减除各种允许扣除的成本费用等项目后的应纳税所得额。国家征收所得税数额的大小，受纳税人成本、费用、利润高低的影响较大。我国现已开征的所得税分为企业所得税和个人所得税两种。

3) 财产税。是以纳税人拥有或属其支配的财产数量或财产价值为征税对象而征收的一类税。财产税的特点，是税负与财产价值、数量关系密切，能体现量能负担、合理分配税负的原则。财产税有利于公平税负和缓解成果分配不均匀的现象，有利于发展生产、限制消费和合理利用资源。我国现行的土地增值税、耕地占用税、城镇土地使用税、房产税、资源税、车辆购置税、车船税和契税都属于财产税。

4) 行为税。也称为特定行为目的税，是国家为了实现某种特定的目的，以纳税人的某些特定行为为课税对象开征的一类税。行为税的特点是：开征的选择性较为