



GUO JIA SHUI SHOU

# 国家税收

杜永奎 主编 张永忠 副主编



四川大学出版社

# 国家税收

杜永奎 主编 张永忠 副主编



四川大学出版社

责任编辑:王 冰  
责任校对:徐 凯  
责任印制:李 平

### 图书在版编目(CIP)数据

国家税收 / 杜永奎主编. —成都: 四川大学出版社,  
2008.11

ISBN 978-7-5614-4175-6

I. 国… II. ①杜…②张… III. 国家税收-中国 IV.  
F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 170167 号

### 书名 国家税收

---

主 编 杜永奎  
副 主 编 张永忠  
出 版 四川大学出版社  
地 址 成都市一环路南一段 24 号 (610065)  
发 行 四川大学出版社  
书 号 ISBN 978-7-5614-4175-6/F·562  
印 刷 成都蓉军广告印务有限责任公司  
成品尺寸 145 mm×210 mm  
印 张 10.25  
字 数 291 千字  
版 次 2008 年 11 月第 1 版  
印 次 2008 年 11 月第 1 次印刷  
定 价 25.00 元

---

版权所有◆侵权必究

◆读者邮购本书,请与本社发行科  
联系。电 话:85408408/85401670/  
85408023 邮政编码:610065

◆本社图书如有印装质量问题,请  
寄回出版社调换。

◆网址:www.scupress.com.cn

# 编写说明

在社会主义市场经济条件下，税收作为政府筹集财政资金的最主要手段和对国民经济实行宏观调控的重要杠杆，发挥作用的空间和领域日益广阔。尤其近年来，我国税收制度进行了几次重大改革，增值税征收管理力度的加大，消费税征收范围的扩展，个人所得税费用扣除标准的不断提高，内、外资企业所得税的合并以及车船税、耕地占用税、关税和印花税等税种的调整，对税收理论与实践的发展以及与之相应的教学工作，都提出了新的挑战。逐步完善本学科的学科体系，改革教学内容和教学方法的任务已经十分迫切。为满足教学及财政、税务人员业务学习和各类干部、企业管理人员和财会人员培训等需要，我们依据已颁布的税法和税制改革的趋势，编写本书。在学习中如有变化，应以新公布的税法为准。

本书内容共分为九章，编写分工是：张永忠，第一章、第二章和第四章，共 13.8 万字；杜永奎，第三章、第五章、第六章、第七章、第八章和第九章，共 15.3 万字。杜永奎担任主编，负责全书的编写思路和框架结构的设计，并最后统一修改定稿。

在本书的编写过程中，笔者参考了大量的财政学、税收学的教材和相关研究成果，在出版过程中，得到了四川大学出版社许多编辑的热情帮助，在此一并表示感谢。

由于笔者理论水平和实践经验有限，书中缺点和错误在所难免，敬请读者批评指正。

编 者

2008 年 8 月

# 目 录

CONTENTS

## 第一篇 税收基础知识

|                          |    |
|--------------------------|----|
| 第一章 税收概述 .....           | 3  |
| 第一节 税收的一般概念 .....        | 3  |
| 第二节 税收的职能 .....          | 5  |
| 第三节 税收与其他财政收入形式的比较 ..... | 6  |
| 第四节 税收的分类 .....          | 9  |
| 第五节 税收原则 .....           | 11 |
| 第二章 税制结构 .....           | 25 |
| 第一节 税制结构概述 .....         | 25 |
| 第二节 税收制度设计原则 .....       | 33 |
| 第三节 新中国税收制度的发展历史 .....   | 37 |
| 第四节 我国现行税收制度的法律层次 .....  | 46 |
| 第三章 税收的构成要素 .....        | 50 |
| 第一节 税收的基本要素 .....        | 50 |
| 第二节 税收的其他要素 .....        | 59 |

## 第二篇 我国的税收制度

|                       |     |
|-----------------------|-----|
| <b>第四章 流转税类</b> ..... | 69  |
| 第一节 流转税概述 .....       | 69  |
| 第二节 增值税 .....         | 77  |
| 第三节 消费税 .....         | 109 |
| 第四节 营业税 .....         | 124 |
| 第五节 城市维护建设税 .....     | 137 |
| 第六节 关税 .....          | 141 |
| 第七节 资源税 .....         | 155 |
| 第八节 土地增值税 .....       | 160 |
| 第九节 车辆购置税 .....       | 167 |
| <b>第五章 所得税类</b> ..... | 176 |
| 第一节 所得税概述 .....       | 176 |
| 第二节 企业所得税 .....       | 182 |
| 第三节 个人所得税 .....       | 216 |
| <b>第六章 财产税类</b> ..... | 240 |
| 第一节 财产税概述 .....       | 240 |
| 第二节 房产税 .....         | 243 |
| 第三节 契税 .....          | 247 |
| 第四节 城镇土地使用税 .....     | 251 |
| 第五节 车船税 .....         | 256 |
| <b>第七章 行为税类</b> ..... | 264 |
| 第一节 行为税概述 .....       | 264 |
| 第二节 印花税 .....         | 267 |
| 第三节 耕地占用税 .....       | 273 |

### 第三篇 税务管理

|                          |     |
|--------------------------|-----|
| 第八章 税收征收管理制度 .....       | 281 |
| 第一节 我国税收征管的基本目标及模式 ..... | 281 |
| 第二节 我国税收征管的一般程序 .....    | 283 |
| 第三节 税务代理 .....           | 295 |
| 第九章 税务行政司法制度 .....       | 302 |
| 第一节 税收执法监督与制约 .....      | 302 |
| 第二节 税收法律责任与法律救济 .....    | 304 |
| 主要参考书目 .....             | 317 |

# 第一篇

## 税收基础知识





# 第一章 税收概述

## 第一节 税收的一般概念

### 一、税收的概念

税收是国家为了实现其职能的需要，凭借政治权力，按照法律规定的标准，强制、无偿地参与社会剩余产品分配而取得财政收入的一种规范形式。

税收是一个古老的经济范畴。奴隶制社会、封建制社会和资本主义社会都存在税收，社会主义社会也仍然存在税收。马克思指出：“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。”恩格斯指出：“为了维持这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。”19世纪美国大法官霍尔姆斯说：“税收是我们为文明社会付出的代价。”这些都说明了税收对于国家经济生活和社会文明的重要作用。列宁也说过，所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得东西。可见，第一，税收是与国家的存在直接联系的，是政府机器赖以存在并实现其职能的物质基础，也就是政府保证社会公共需要的物质基础；第二，税收是一个分配范畴，是国家参与并调节国民收入分配的一种手段，是国家财政收入的主要形式；第三，国家在征税过程中形成一种特殊的分配关系，即以国家为主体的分配关系，因而税收的性质取决于社会经济制度的性

质和国家的性质；第四，税收必须借助法律形式进行。

## 二、税收的形式特征

作为财政收入的一种特有的重要形式，税收具有强制性、无偿性和固定性等特征。这“三性”是税收区别于其他财政收入的形式特征，不同时具备“三性”的财政收入就不成其为税收。

### 1. 税收的强制性

税收的强制性，指税收是以国家政治权力为依托，依法强制征收的，不以纳税人的主观意愿为征税的要件。国家通过制定一系列以强制性法律规范为主的税法，赋予作为其代表的征税机关以征税权。纳税人必须依照税法的规定，按时足额地纳税。和国家制定的其他法律一样，税法由国家强制力保证执行。税收的强制性是税收作为一种财政范畴的前提条件，也是国家满足社会公共需要的必要保证。

### 2. 税收的无偿性

税收的无偿性指国家向纳税人征税不以支付任何代价为前提。税收将纳税人所有的部分财产转移为国家所有，形成国家财政收入，国家不再把这部分财产直接返还给原纳税人。针对具体纳税人而言，纳税后并未得到任何报酬，征税过程中财产权的转移是单向的，而非双向的，就此意义讲，税收是无偿的。但若从财政活动的整体来考察，税收的无偿性与财政支出的无偿性是并存的，这又体现出无偿性的相对性。正如马克思所说：“从一个处于私人地位的生产者身上扣除的一切，又会直接或间接地用来为处于社会成员地位的生产者谋福利。”即“取之于民，用之于民”。

### 3. 税收的固定性

税收的固定性指国家在征税之前，就以法律的形式规定了纳税人、征税对象以及税率等基本课税要素，以便税务机关和纳税人共同遵守。税收的固定性实质上指征税有一定的标准，而这个标准又具有相对稳定性，这种稳定性既是税收区别于其他财政收入的标志，也是国家财政收入可靠的保证。

税收的固定性包括两层含义：第一，税收征收总量的有限性。由于预先规定了征税的标准，政府在一定时期内的征税数量就要以

此为限，从而保证税收在国民经济总量中的适当比例。第二，税收征收具体操作的确定性。即税法确定了课税对象及征收比例或数额，具有相对稳定、连续的特点。既要求纳税人必须按税法规定的标准缴纳税额，也要求税务机关只能按税法规定的标准对纳税人征税，不能任意降低或提高。

当然，税收的固定性是相对于某一个时期而言的。国家可以根据经济和社会发展的需要适时地修订税法，但这与税收整体的相对固定性并不矛盾。

税收的三个特征是统一的整体，相互联系，缺一不可。无偿性是税收这种特殊分配手段的本质体现，强制性是实现税收无偿征收的保证，固定性是无偿性和强制性的必然要求。三者相互配合，保证了政府财政收入的稳定。税收的“三性”，集中体现出税收的权威性，是税收职能得以实现的保证。

## 第二节 税收的职能

税收的职能是它作为一种财政分配形式所具有的基本功能和本质属性。税收主要有三大职能：财政职能、经济职能和监督职能。

### 一、财政职能

财政职能，即组织财政收入的职能。根据形式标准，通常把财政收入分为税收和其他收入两大类，税收是主体收入，无论何种性质的国家，财政收入的绝大部分都是通过征税筹集起来的，税收是国家筹集财政收入最主要、最有效的形式，是其他财政收入形式，如规费收入、事业收入、国有资产管理收入、罚没收入等无法取代的，这正是由税收的“三性”所决定的。组织财政收入是税收的基本职能。税收具有强制性、无偿性、固定性的特点，筹集财政收入稳定可靠。税收的这种特点，使其成为世界各国政府组织财政收入的基本形式。目前，我国税收收入已占国家财政收入的90%以上。

### 二、经济职能

经济职能，即调节经济运行的职能。税收是国家管理不可或缺

的经济杠杆。征税必然会改变国家、生产单位和个人之间的收入分配比例，对社会经济各个方面产生影响。国家通过设置税种，规定税收的调节领域；通过设计税目，规定各税调节的具体范围；通过设计税率，规定各税的调节程度；通过税收的减免和加征，调整调节幅度，使其灵活适应客观经济状况的需要。国家通过对税率的调整、税目的增减和规定减免税所产生的影响来实现宏观调控，贯彻产业政策，调节各种利益主体之间的经济关系。

### 三、监督职能

监督职能，即经济监督职能。税收涉及社会生产、流通、分配、消费各个领域，能够综合反映国家经济运行的质量和效率。既可以通过税收收入的增减及税源的变化，及时掌握宏观经济的发展变化趋势，也可以在税收征管活动中了解微观经济状况，发现并纠正纳税人在生产经营及财务管理中存在的问题，从而促进国民经济持续健康发展。该职能贯穿于税收的财政职能、经济职能之中，通过税务部门的日常征管工作来实现，以督促纳税人遵纪守法，并及时发现问题，提供各种信息，为国家宏观决策提供参考。

此外，由于税收管辖权是国家主权的组成部分，是国家权益的重要体现，所以在对外交往中，税收还具有维护国家权益的重要作用。

## 第三节 税收与其他财政收入形式的比较

### 一、税收与公债的比较

公债是国家凭借其信誉，采用信用方式在国内和国外筹集的财政收入。税收和公债都是国家取得财政收入的形式，反映了国家与单位和居民的某种分配关系。但它们却有着明显的区别：（1）分配依据不同。税收是国家以政治权力为依托进行的强制性课征，而公债则是国家凭借其信誉取得的收入，它以自愿为前提，一般不表现出强制性。（2）有偿与无偿的区别。税收是国家无偿取得的财政收入，而公债则是国家有偿取得的财政收入，有借有还，还本付息。

(3) 规范性的差别。税收具有规范性，征收税收前明确规定统一的课征条件和数额，而公债则具有相对灵活性，虽然筹措公债前公布筹资总额，但一般不规定具体的筹资对象及其必须购买的数额，居民和法人可根据情况自行决定购买与否及购买数量。

## 二、税收与利润上缴的比较

利润上缴是国家以生产资料所有者身份从国有企业利润中取得的一部分收入。它和税收的主要区别在于：(1) 分配的依据和适用范围不同。税收是国家依据政治权力征收的，利润上缴则是国家凭借对生产资料的所有权即财产权力取得的收入。因此，利润上缴是国家提取国有企业社会纯收入的一种特殊形式，而不适用于其他所有制企业和居民个人。税收则是国家参与各种所有制企业和个人收入分配的一种普遍形式。(2) 有无强制性的区别。税收具有强制性，是国家以法律为保障进行的强制征收，而国有企业利润上缴则是依照在双方协商基础上产生的契约进行分配的，不存在强制性。(3) 有偿与无偿的区别。税收具有无偿性，国有企业上缴利润以国家向国有企业提供生产资料为前提，因而不具有无偿性。(4) 固定性的差别。国有企业上缴利润虽然与税收一样也须事先规定上缴国家收入的某些条件和数额，但它却可以根据不同企业的需要（如投资的差别）而规定不同的上缴数额，并不强求一致。

## 三、税收与费用收入的比较

费用是政府有关部门为单位和居民个人提供特定的服务或赋予某种权利，而向直接受益者收取的代价。包括商标注册费、各种证照簿册的工本费、检验费、矿山管理费等，它构成财政收入的一项内容。税收和费用的区别主要表现在以下几个方面：(1) 主体不同。税收的主体是国家，税收管理的主体是代表国家的税务机关、海关或财政部门；而费用的收取主体多是行政事业单位、行业主管部门等。(2) 特征不同。税收具有无偿性，纳税人缴纳的税收与国家提供的公共产品和服务之间不具有对称性。费用则通常具有补偿性，主要用于成本补偿的需要，特定的费用与特定的服务往往具有对称性。税收具有稳定性，而费用则具有灵活性。税法一经制定对全国具有统一效力，并相对稳定，费用的收取一般由不同部门、不

同地区根据实际情况灵活确定。(3)用途不同。税收收入由国家预算统一安排使用,用于社会公共需要支出,而费用一般具有专款专用的性质。

#### 四、税收与罚款收入的比较

罚款是某些国家机关为惩罚违反法律、法规的个人和单位收取的款项,这些款项上缴国家财政,形成财政收入的一部分。税收与罚款在征收的依据、强制性、无偿性等方面有共同点,其不同点在于:(1)主要目的不同。税收是国家筹集财政收入的最重要手段,国家征收税收的首要目的是满足国家履行职能的经济需要。而罚款意在禁止某种违反法律、法规的行为,财政意义不大。(2)适用范围不同。税收是国家从经济单位和个人普遍取得收入的一种形式,而罚款的对象则是个别的单位和个人。(3)适用的对象不同。税收是针对单位和个人取得合法的销售收入或纯收入,依法运用某种资源,依法从事某种生产、分配、消费行为等课征的,而罚款则是对违反法律、法规主体的惩罚性的征收。

#### 五、税收与财政性货币发行的比较

财政性货币发行是国家为弥补财政赤字向中央银行透支而引起的货币发行。由于财政性货币发行是出于弥补财政赤字的目的,而非生产流通发展的客观需要,所以,它是一种超经济发行。税收和财政性货币发行都能增加国家的货币收入,而且都是国家强制、无偿地取得的,但两者又有诸多方面的区别:(1)在财政收入中的地位不同。税收是国家取得财政收入的最重要工具之一,古今中外,概莫能外;而财政性货币发行则是在国家的税收、利润上缴等经常性收入和内外债收入不能满足支出需要时采用的一种收入手段,并非所有国家在任何时期都会采用。(2)对货币流通的影响不同。税收是国家按照预定标准对既有的国民收入的各部分进行分配,只改变部分国民收入的占有状况,不影响流通中的货币总量。而财政性货币发行则会增加流通中的货币量,直接导致通货膨胀,并将过量发行的这部分货币转归国家支配,因此,它是用增发货币的方式增加国家财政收入,改变不同主体对国民收入的占有状况。(3)取得收入的渠道不同。税收是国家在流通、分配、消费等环节向经济单

位和个人课征的收入，而财政性货币发行则是国家通过中央银行向流通中多投放货币。

## 第四节 税收的分类

税收的分类，即税收制度的分类，是对税收体系中的各种税按其性质和特点进行的归类。分类的意义在于，分类后便于对不同类别的税种及其收入、税源、税负、税收管理权限等问题进行分析研究、比较评价，从而为确定合理的税制结构、正确选择主体税种、有效地制定税法提供依据。

现代国家的税制一般都由多个税种组成，各税种既互相区别又密切相关，本着求同存异的原则，依一定的标准将各税种分别归类，是研究和建设税制的重要前提。税收分类的标准和方法很多，主要包括以下几种：

### 一、所得课税、流转税、财产课税和行为税

这是以课税对象的性质为标志进行的分类，是世界各国普遍采用的分类方式，也是各国税制分类中最基本、最重要的方式，是最能反映现代税制结构的分类方法。

按照课税对象的性质，可将各税种分为所得课税、流转税、财产课税和行为税四大类。所得课税是指以纳税人的净所得（纯收益或纯收入）为课税对象的税收，一般包括个人所得税、企业所得税等，在西方国家，社会保障税、资本利得税等一般也划入此类。流转税，包括所有以商品为课税对象的税种，如增值税、营业税、消费税、关税等。财产课税是指以各类动产和不动产为课税对象的税收，如一般财产税、遗产税、赠与税等。行为税是指以特定的行为作为征税对象征收的一类税收。必须说明，由于各个国家的税制千差万别，税种设计方式各异，因而同样采用此种分类方法，结果也不一定完全相同，如我国税种一般分为所得课税、流转额课税、财产课税和行为课税四大类。

## 二、直接税与间接税

把税收划分为直接税和间接税的做法由来已久。早在 18 世纪，许多学者就把税源稳定可以持久课征的税种称为直接税，而对偶然课征难以稳定的税种称为间接税。后来，又有人将对财产的课征和对所得的课征称为直接税。到了现代社会，直接税和间接税的划分方法随着税收理论的发展而进一步完善，并最终以后负能否转嫁为标准：即凡是税负能够转嫁的税种，归属于间接税，凡是税负不能转嫁的税种，归属于直接税。一般认为，所得税和财产税属于直接税，商品课税属于间接税。税收分类标准的这一变化，使将税种分为直接税和间接税这种划分方法，由过去仅是对税制的简单描述上升为一种经济分析理论，对税收理论的发展有重要的促进作用。但也必须指出，这种分类方法也有非科学的一面，主要问题是，税负能否转嫁不仅取决于税收的性质和特点，而且取决于客观的经济条件，有些税种看起来似乎可以转嫁，但在一定经济条件下却未必可以转嫁出去。税负转嫁总是有条件的，仅仅凭借理论预期断定哪些税可以转嫁，哪些税不能转嫁，并依此分别称之为直接税或间接税，当然是不尽科学的。

## 三、从量税与从价税

按照课税标准分类，可将税收划分为从量税和从价税。如前所述，国家征税时必须按一定标准将课税对象予以度量。而度量的方法有两种：一是按课税对象的数量、重量、容量或体积计算；二是按课税对象的价格计算。采用前一种计税方法的税种称为从量税，采用后一种计税方法的税种称为从价税。从量税的税额随课税对象数量的变化而变化，计算简便，但税负水平是固定的，不尽合理，因而只有少数税种采用这种计税方法，如我国的资源税、车船税等。比较而言，从价税更适应商品经济的要求，同时也有利于贯彻国家税收政策，因而大部分税种都采用这一计税方法。

## 四、价内税与价外税

以税收与价格的关系为标准，可将税收分为价内税和价外税。凡税金构成价格组成部分的，称为价内税；凡税金作为价格之外附加的，称为价外税。与之相适应，价内税的计税依据称为含税价格，