




财政学系列

Taxation

# 税收学

胡怡建 编著

 上海财经大学出版社

 财政学系列

# 税收学

胡怡建 编著



## 图书在版编目(CIP)数据

税收学/胡怡建编著.—上海:上海财经大学出版社,2018.8

ISBN 978-7-5642-3062-3/F·3062

I. ①税… II. ①胡… 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(2018)第 137660 号

- 责任编辑 江 玉
- 封面设计 张克瑶
- 版式设计 朱静怡

## 税收学

著 者: 胡怡建 编著

出版发行: 上海财经大学出版社有限公司

地 址: 上海市中山北一路 369 号(邮编 200083)

网 址: <http://www.sufep.com>

经 销: 全国新华书店

印刷装订: 上海华教印务有限公司

开 本: 787mm×1092mm 1/16

印 张: 27.75

字 数: 527 千字

版 次: 2018 年 8 月第 1 版

印 次: 2018 年 8 月第 1 次印刷

定 价: 55.00 元

本书提供配套课件和练习题答案。请教师将姓名、学校、院系等资料发送至 [jiangyu@msg.sufe.edu.cn](mailto:jiangyu@msg.sufe.edu.cn) 联系索取。

# 前 言

国家为了履行其为社会提供公共品和公共服务的公共职能,要求有相应的财力基础,而税收是国家财力的主要形式和收入来源。国家征税不但关系到国家财政收入,也构成纳税人税收负担,影响企业和个人经济利益。同时,国家在征税过程中,对资源配置、收入分配和经济发展也会产生重要影响。随着我国社会主义市场经济的改革和发展,以及现代税收体系的建立和完善,我国的税法制度越来越复杂。因此,无论是从事生产经营的企业管理人员,还是制定执行经济政策法规的政府管理人员,都需要比以往更重视税收,更好地熟悉、掌握税收理论、政策、制度和管理知识。

税收学是一门系统反映税收理论、政策、制度和管理内容的学科,也是我国财经类教学课程体系中的主要课程之一。本书编写立足于社会主义市场经济,总结税收理论研究新成果,反映适应社会主义市场经济发展的税制改革新内容,力求以简明扼要、全面系统、具体务实的方式反映税收理论、政策、制度和管理的全貌,使本书能适合教学和自学需要。

全书分为 18 章。第一章至第六章为税收理论,包括税收本质、税收效率、税收公平、税收发展、税收负担、税制结构等内容,介绍有关税收基础知识和基本理论问题。第七章至第十六章为税收制度,分章介绍流转税制(包括增值税、消费税、关税),所得税制(包括企业所得税、个人所得税),以及资源税、财产税和行为税等税种的基本政策和制度内容。第十七章和第十八章为税收管理,主要介绍税收管理和税务行政司法的主要政策内容。

本书最初以“税收学教程”为名,于 1995 年由上海三联书店出版社出版。1998 年作为财政部统编教材,由上海财经大学出版社出版。2011 年作为教育部“十五”规划教材,由上海财经大学出版社出版。期间,曾获得教育部全国普通高校优秀教材二等奖等多项奖励。近年来,随着全面深化改革开放,我国税收理论研究有了新的发展,税收政策和税收制度也作了重大的调整,原有的教材内容已不能适应改革和发展的需要。为此,以原有教材为基础,本书在结构体系、内容形式等方面作了全面修改和调整,以求体系更合理、内容更丰富、形式更新颖。

本书主要供高等学校财政、税务、会计、工商管理专业和其他经济管理类专业本科生使用,也可供相关专业的硕士研究生或专科学生使用。本书亦适用于在职财政、税务、会计人员业余专业进修。教师在讲解时,可根据学生对象在税收理论、政策、制度和管理方面有所侧重。为方便教学,本书提供配套课件和练习题答案,专供教师使用。请教师在使用本书之前,将姓名、学校、院系、电子邮箱等资料发送至电子邮箱 [jiangyu@msg.sufe.edu.cn](mailto:jiangyu@msg.sufe.edu.cn),本书编辑会将相关资料及时发送给您。

胡怡建

2018年7月

# 目 录

前 言 / 1

**第一章 税收导论 / 1**

第一节 税收特征 / 1

第二节 税收要素 / 3

第三节 财政职能 / 8

本章小结 / 11

思考题 / 12

**第二章 税收效率 / 13**

第一节 税收效率原则 / 13

第二节 税收效率影响 / 15

第三节 税收效率选择 / 17

第四节 税收成本效益 / 20

本章小结 / 23

思考题 / 24

**第三章 税收公平 / 25**

第一节 税收公平原则 / 25

第二节 税收公平影响 / 29

第三节 税收公平选择 / 32

第四节 最优税收 / 35

本章小结 / 38

思考题 / 39

**第四章 税收稳定 / 40**

第一节 经济稳定 / 40

第二节 税收稳定方式 / 42

第三节 税收稳定机制 / 48

本章小结 / 52

思考题 / 52

## 第五章 税负归宿 / 53

第一节 税收负担 / 53

第二节 税负转嫁 / 59

第三节 税负归宿 / 64

本章小结 / 67

思考题 / 68

## 第六章 税收体系 / 69

第一节 税收分类 / 69

第二节 税制结构 / 70

第三节 税收体系 / 78

本章小结 / 85

思考题 / 86

## 第七章 流转税制 / 87

第一节 流转税制特点 / 87

第二节 流转税制设计 / 89

第三节 流转税制类型 / 93

第四节 流转税制模式 / 97

本章小结 / 99

思考题 / 99

## 第八章 增值税 / 100

第一节 概论 / 100

第二节 征税范围确定 / 103

第三节 纳税人认定及管理 / 106

第四节 税率与征收率 / 108

第五节 增值税的销项税计算 / 110

- 第六节 增值税的进项税计算 / 114
- 第七节 增值税应纳税额计算 / 116
- 第八节 出口货物和服务退(免)税 / 119
- 第九节 增值税的税收优惠 / 126
- 第十节 增值税的征收管理 / 130
- 第十一节 专用发票的使用和管理 / 134
- 本章小结 / 140
- 思考题 / 141
- 练习题 / 141

## 第九章 消费税 / 145

- 第一节 概论 / 145
- 第二节 征税范围 / 147
- 第三节 税率结构 / 149
- 第四节 应纳税额 / 151
- 第五节 征收管理 / 160
- 本章小结 / 161
- 思考题 / 162
- 练习题 / 162

## 第十章 关税 / 165

- 第一节 概论 / 165
- 第二节 征税范围 / 170
- 第三节 税率结构 / 172
- 第四节 完税价格 / 174
- 第五节 应纳税额 / 179
- 第六节 优惠政策 / 181
- 第七节 征收管理 / 184
- 第八节 行邮关税 / 187
- 本章小结 / 189
- 思考题 / 189
- 练习题 / 190



## 第十一章 所得税制 / 193

第一节 所得税制特点 / 193

第二节 所得税制类型 / 195

第三节 所得税制设计 / 199

第四节 所得税制政策 / 210

本章小结 / 212

思考题 / 213

## 第十二章 企业所得税 / 214

第一节 概论 / 214

第二节 基本制度 / 217

第三节 应税收入 / 219

第四节 税前扣除 / 221

第五节 资产处理 / 231

第六节 重组税务 / 235

第七节 应税所得 / 239

第八节 优惠政策 / 242

第九节 应纳税额 / 247

第十节 源泉扣缴 / 250

第十一节 特别调整 / 252

第十二节 征收管理 / 256

本章小结 / 259

思考题 / 259

练习题 / 260

## 第十三章 个人所得税 / 266

第一节 概论 / 266

第二节 基本制度 / 269

第三节 应税收入 / 273

第四节 费用扣除 / 275

第五节 应纳税额 / 277

第六节 优惠政策 / 293

第七节 征收管理 / 296

本章小结 / 302

思考题 / 302

练习题 / 303

## 第十四章 资源税 / 306

第一节 概论 / 306

第二节 资源税 / 308

第三节 土地使用税 / 315

第四节 耕地占用税 / 319

本章小结 / 321

思考题 / 322

练习题 / 322

## 第十五章 财产税 / 324

第一节 概论 / 324

第二节 房产税 / 328

第三节 契 税 / 332

第四节 车船税 / 337

本章小结 / 341

思考题 / 341

练习题 / 342

## 第十六章 行为目的税 / 344

第一节 概论 / 344

第二节 城市维护建设税 / 345

第三节 印花税 / 347

第四节 车辆购置税 / 354

第五节 土地增值税 / 357

第六节 环境保护税 / 366

本章小结 / 370

思考题 / 371

练习题 / 371

**第十七章 税收管理 / 374**

第一节 概论 / 374

第二节 税务管理 / 381

第三节 税款征收 / 391

第四节 税务检查 / 399

第五节 税务代理 / 401

本章小结 / 406

思考题 / 406

**第十八章 税务行政 / 408**

第一节 税务行政处罚 / 408

第二节 税务行政复议 / 418

第三节 税务行政诉讼 / 423

第四节 税务行政赔偿 / 427

本章小结 / 430

思考题 / 431

**参考文献 / 432**

# 第一章 税收导论

什么是税收,政府为什么征税,税收有哪些特点,税收是如何产生的,又是如何发展的,税收由谁来缴,纳税人依据什么缴税,缴多少税,税收规模如何确定,这些问题既是税收的基本问题,也是本章所要研究和分析的主要问题。

## 第一节 税收特征

### 一、税收

税收在历史上也被称为税、租税、赋税或捐税,它是国家为向社会提供公共品,凭借行政权力,按照法定标准,向居民和经济组织强制地、无偿地征收而取得的财政收入。税收这一定义可从以下几个方面进行理解。

#### (一) 税收是财政收入的一种形式

从字义上理解,税收一词包括“税”和“税的征收”两重含义。其中税是指特定的社会产品,即归政府支配的这一部分社会产品;而税的征收是指把这部分社会产品转为国家所有或支配的运动过程和方式。税和税的征收习惯上称为税收,并作为专有名词使用,特指国家财政收入形式。税收不但是财政收入形式,而且是财政收入的主要形式。在现代经济社会,国家财政收入除了税收以外,还有债、费、利等多种形式。其中,税收是财政收入的主要形式,也是各国财政的最主要收入来源。

#### (二) 行使征税权的主体是国家

税收又称国家税收,是国家为了履行其向社会提供公共品职能的需要而存在,是随着国家的产生而产生,并随着国家的消亡而消亡。因此,行使征税权的主体必然是国家,也就是税收法律由国家制定,征税活动由国家组织进行,税收收入由国家支配管理。由于政府是国家的具体形式和现实体现,因此,征税权具体由代表国家的政府行使。行使征税权的政府包括中央政府和地方各级政府。

#### (三) 国家凭借行政权征税

行使征税权的主体是国家,而国家一般具有双重身份,既是社会公共品的提供者,

又是公共财产的所有者。因而,国家就能同时行使两种权利,即行政管理权和财产所有权,国家可以同时凭借两种权利取得财政收入。财产权即财产所有权,在财产归属国家所有的前提下,国家对其拥有的财产可以凭借财产所有权取得财产收益。行政权也称为国家行政管理权,国家对其行政权力管辖范围以内的个人或经济组织,可以凭借行政权取得税收收入。国家征税是基于公共权力,在国家为整个社会提供公共品,满足社会公共需要的前提下,由国家作为公共权力的代表来行使征税。

#### (四) 征税目的是为社会提供公共品

国家是以履行社会公共职能为基础的行政权力机关,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。国家履行其公共职能的支出,一般具有受益的非排斥性和享用的非竞争性特点,也就是国家提供的公共品能使社会成员普遍受益,不存在一部分社会成员享用而排斥另一部分社会成员享用,因此,国家履行公共职能的公共支出一般不可能采取自愿出价的方式,而只能采取强制征税方式,由居民和经济组织来负担。反过来也就是说,国家征税的目的是国家为了满足履行其提供公共品的财政需要。这具有两方面的含义:一方面说明国家征税的目的是满足国家提供公共品的财政需要;另一方面也反映了国家征税要受到提供公共品目的制约,国家税收必须用于满足提供公共品需要,非公共品需要的财政支出不宜用税收来提供,而应当采用其他方式来解决。

#### (五) 税收须借助于法律形式进行

法律是体现国家意志,强制调整人们行为的规范。法律作为体现国家意志的行为规范,用于调整社会生活和经济生活的各个方面,其中调整经济关系是法律规范的重要功能。法律调整与其他规范调整相比较,具有体现国家意志的强制性、公正性和普遍适用性的特点,这就决定了税收必须借助于法律的形式来进行。税收是国家为实现其提供公共品职能,而向居民和经济组织征收的财政收入,税收只有通过法律的形式,才能使社会成员在纳税上得到统一。由于征税引起企业、经济组织和个人一部分利益的减少,这就必然会使国家与纳税人之间发生利益冲突,国家只有运用法律的权威性,才能把税收秩序有效建立起来,也只有通过法律形式,才能保证及时、足额地取得税收,并使国家在税收上的意图得到贯彻执行。

## 二、税收特征

税收作为财政收入的一种形式,具有区别于其他财政收入形式的特点。税收特征可概括为强制性、无偿性、规范性。

### (一) 税收的强制性

税收的强制性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

员作为纳税人之间的权利和义务关系。这种权利和义务关系表现在：首先，政府作为征税人具有向社会成员征税的权利，并同时承担向社会成员有效提供公共品和公共服务的义务；而社会成员作为纳税人具有分享政府所提供的公共品和公共服务利益的权利，并同时承担向政府纳税的义务。其次，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。最后，税收征纳双方关系以法律形式来确定，对双方当事人都具有法律上的约束力。税收的强制性是税收范畴最为明显的形式特点，这是由税收作为补偿公共品或公共服务价值这一性质所决定的。政府向社会成员提供公共品和公共服务的非排斥性特征决定了分享公共品和公共服务的消费者不可能自愿出价，而只有采取强制征税的方式，使政府向社会提供公共品和公共服务的价值得以补偿。

### （二）税收的无偿性

税收的无偿性是就政府与具体纳税人而言，权利和义务关系是不对等的。政府向纳税人征税，不是以具体提供公共品和公共服务为依据，而纳税人向政府纳税，也不是以具体分享公共品和公共服务利益为前提。因此，就政府和纳税人之间具体关系而言，纳税人从消费公共品和公共服务分享利益是无偿的，而政府向纳税人征税也是无偿的。税收的无偿性也是由税收作为补偿公共品和公共服务价值的这一性质所决定的。尽管政府税收同政府提供公共品和公共服务在价值上必须是对等的，否则公共品和公共服务就无法提供。但消费者对公共品并不表示偏好，提供公共品的政府对消费者的公共品受益也无法测度，因而不能采取直接的价格形式，只能采取间接的税收形式，从而决定了税收的无偿性特点。

### （三）税收的规范性

税收的规范性是指政府通过法律形式，按事先确定的标准实施征税。首先，税收规范性表现在对什么征税、征多少税、由谁缴税必须是事先明确的，而不是任意确定的；其次，税收的标准必须是统一的；最后，税收征纳关系以法律为依据，是相对稳定的。税收的规范性特征既是税收补偿公共品价值的内在要求，同时也为政府提供公共品创造了条件。

## 第二节 税收要素

税收分析和研究会涉及很多问题，但需要解决的最基本问题是：对什么征税，征多少税，向谁征。这些基本的问题涉及税基、税率和纳税人三个税收基本要素。税收三要素不但回答税收的基本问题，也是税收理论分析、政策制定、制度设计的基本工具，是税收的基本范畴。

## 一、税基

税基是课税的客观基础,主要解决对什么征税的问题,是明确征税对象、确定计税依据、划分税收类型的主要依据,也是调整政府税收收入和纳税人税收负担的重要政策工具。税基可以从广义、中义和狭义不同角度分析。

### (一) 广义税基

这是指抽象意义上的课税基础。从宏观角度进行考察,可以把整个税基归为以下几种类型:

(1) 国民收入型。这是以国民收入为课税基础的税收统称,如各种所得税就属于这种类型。

(2) 国民消费型。这是以居民消费支出为课税基础的税收统称,如各种商品税就属于这种类型。

(3) 国民财富型。这是以社会财富为课税基础的税收统称,如各种财产税就属于这种类型。

### (二) 中义税基

这是指具体税种的课税基础,也可称为课税对象,是从微观角度进行考察,是确定税种的主要标志,也是税收分类的主要依据。由于具体税收种类很多,不可能一一列举,现仅就最具典型的典型税种的课税基础进行介绍。

(1) 以商品销售额为课税基础,主要有销售税、消费税、营业税、周转税等税种。

(2) 以商品增值额为课税基础,主要有增值税。

(3) 以企业利润为课税基础,主要有企业所得税。

(4) 以个人收入为课税基础,主要有个人所得税。

(5) 以工资额为课税基础,主要有工薪税或社会保险税。

(6) 以财产价值额为课税基础,主要有财产税和财产转移税。

### (三) 狭义税基

这是指计算税额时的课税基础,也可以称为计税依据,是计算政府税收和纳税人税收负担的最重要因素。相对于中义税基而言,狭义税基的范围和规模都比较小。因为在现代税制中,由于计税时的各种扣除,使计税依据仅为课税对象中的应税部分。例如,商品税是以商品销售收入为课税对象,但很多国家实行选择性商品税,仅对部分商品的销售收入征税;又如,个人所得税是以个人收入为课税对象,但计税依据是应税所得,允许有多种项目的税前扣除,仅对部分个人所得征税;再如,企业所得税是以企业利润为课税对象,也允许有多种项目的税前扣除,从而使部分利润免于征税。计税依据必须按税法规定予以计算。我们平时习惯上讲的税基就是指狭义税基,扩大税基

是指扩大课税对象中的征税部分,而税基侵蚀则是指课税对象中的征税部分缩小。

## 二、税率

税率是税额与税基的比率,用公式表示:税率=税额/税基。税率主要是解决征多少税的问题。税率也是影响并决定政府税收和纳税人税负的最重要因素。作为税收基本要素的税率可以从税率形式和税率分析方法两方面同时考察。

### (一) 税率形式

税率按形式特征可以分为累进税率、比例税率和定额税率三种。这是最基本的税率分类方法,在制定税法、计算税额等实际工作中被广泛使用。

#### 1. 累进税率

如果在税率公式中,随着税基的扩大,税率也相应上升,我们把这种税率形式称为累进税率。累进税率在设计时一般把税基按从小到大的顺序分为若干等级,并相应地把税率按从低到高的顺序排列,根据税基和税率来确定、计算税额。累进税率又可进一步分为全额累进税率和超额累进税率(参见表 1-1)。

表 1-1 全额累进税率和超额累进税率

	收入级距(元)	税率	应纳税额(元)	
			全额累进	超额累进
1	0~1 000	10%	100	100
2	1 000~2 000	20%	400	300
3	2 000~3 000	30%	900	600
4	3 000~4 000	40%	1 600	1 000
5	4 000~5 000	50%	2 500	1 500

注:全额累进税按全部收入乘以收入的最高边际税率计算应纳税额;超额累进税按每一收入级距的收入乘相应税率计算应纳税额。例如,个人收入为 5 000 元时,按超额累进税率计算的应纳税额=1 000×10%+1 000×20%+1 000×30%+1 000×40%+1 000×50%=1 500(元);按全额累进税率计算的应纳税额=5 000×50%=2 500(元)。

(1) 全额累进税率。这是把税基全部数额作为计税依据,按最高边际税率计算税额的一种税率形式和税额计算方法。

(2) 超额累进税率。这是把税基全部数额作为计税依据,并分别按税基各等级所适用的相应税率计算税额的一种税率形式和税额计算方法。

#### 2. 比例税率

在税率公式中,随着税基的扩大,如果税率保持常数不变,或税收与税基的比率保持不变,我们就把这种税率形式称为比例税率。比例税率又可以进一步分为单一比例



税率和差别比例税率。

(1) 单一比例税率。这是指同一种税只设置一个比例税率,所有纳税人按同一税率计算纳税。

(2) 差别比例税率。这是指同一种税设置两个或两个以上的比例税率,不同纳税人要根据不同情况分别按不同税率计算纳税。差别比例税率可以按产品、行业或地区设计。

### 3. 定额税率

定额税率是按课税对象的实物量计算税额的一种税率形式和税额计算方法。实物量指标可以按不同对象特点选择吨、千克、箱、包、度等计量单位。

## (二) 税率分析方法

累进税率、比例税率、定额税率三种基本税率形式,是税制设计、税额计算和缴纳的基本工具,在税收管理的实际工作中被广泛使用。然而,从理论研究和实证分析要求来看,仅使用累进税率、比例税率和定额税率是不够的。作为分析工具,累进税率和累退税率、边际税率和平均税率、名义税率和实际税率被更广泛地使用。

### 1. 累进税率和累退税率

这是分析税率调节效果的工具。在税率计算公式中,如果随税基扩大,税率相应上升,这种税率形式可称为累进税率;反之,如果随税基扩大,税率下降,这种税率形式可称为累退税率。虽然从现行税收制度中还难以找到使用累退税率的情况,但累退税率作为一种分析方法已被广泛使用。因为一些使用比例税率或定额税率的税种,可能具有累退特点。例如,消费税一般使用比例税率,但由于随个人收入增加,个人消费支出占个人收入比例下降,税收占个人收入比例也下降。因此,也可以把它看作是累退的,见表 1-2 所示。累进税率和累退税率作为分析工具,可以从以下几方面分析税率调节效果:从公平角度分析,累进税率由于随收入增加而税负加重,使收入高的纳税人上缴税收占收入比率高于收入低的纳税人,使税后高低收入者之间的收入差距比税前缩小。而累退税率则起到相反的效果。从效率角度分析,累退税率由于随收入增加而上缴税收占收入比例下降,对个人增加收入起到缴励作用,而累进税率则起到相反的效果。

表 1-2 比例消费税的累退性

收入级距 (元)	边际消费 倾向	消费支出 (元)	税率	消费税 (元)	消费税占 收入比率
0~1 000	0.9	900	10%	90	9%
1 000~2 000	0.8	1 700	10%	170	8.5%