

# 税 收

## 理论与实务

主编 潘兆国 孙雪莲

主审 宋之杰



 **NEUPRESS**  
东北大学出版社

## 《税收理论与实务》编委会

主审	宋之杰		
主编	潘兆国	孙雪莲	
编委	潘兆国	孙雪莲	宋之杰
	信永水	张大成	王拥军
	董振喜	魏无私	历夫伦
	王殿武	陈晓所	李永田

---

## 前 言

税收是国家财政收入的主要形式，也是调节经济的重要手段。我国于1994年在经济体制改革中率先进行了税制改革，由此可见其在经济改革中所占的重要地位。新税制不仅有利于进一步统一税法、公平税负、简化税制、合理分权、理顺中央与地方、国家与企业、企业和个人之间的分配关系，而且为保障国家税收收入、企业转换经营机制、开展公平竞争创造了条件，并逐步与国际惯例统一起来。随着我国同世界各国在经济、贸易方面往来的增多，涉及国际（涉外）税收问题也已引起各界广泛的重视。认真研究国际国内及涉外税收的理论与实践，掌握税收知识是当务之急。为此，我们组织了长期从事税收教学、研究的教师和工作在第一线税收的工作人员，根据税收方面的新资料，理论联系实际，编著了《税收理论与实务》这本书。

本书共分20章，第一、六、十二、十三、十四、十六章由潘兆国编写，第二、七章由孙雪莲编写，第三章由信永水编写，第四章由董振喜编写，第五章由李永田、厉夫伦编写，第八、十五章由张大成编写，第九章由魏无私编写，第十章由王殿武、魏无私编写，第十一章由王拥军编写，第十七、十八、十九章由宋之杰编写，第二十章由陈晓所、孙雪莲编写。由潘兆国总纂、定稿，宋之杰审定。

在本书编写过程中，得到有关领导和同志的大力支持和帮助，并参考了一些国内外有关文献、著作，在此一并致以谢意。

由于时间紧迫，编者水平所限，书中难免有不当之处，敬请读者批评指正。

编者  
1995年8月

## 目 录

第一章 导 论	(1)
第一节 税收的产生与演进	(1)
第二节 税收的定义	(5)
第三节 税收的研究内容	(9)

### 上篇 国内税收

第二章 中国税收概论	(13)
第一节 中国税收的产生与演进	(13)
第二节 中国税收的职能及分类	(18)
第三节 中国税收制度	(28)
第四节 中国税收制度的改革	(38)
第三章 增值税	(46)
第一节 增值税概述	(46)
第二节 增值税的纳税人及征税范围	(51)
第三节 增值税的计算	(55)
第四节 增值税的减免	(64)
第五节 增值税征收	(66)
第六节 增值税专用发票	(69)
第七节 增值税纳税举例	(74)

<b>第四章 消费税</b> .....	(78)
第一节 消费税概述 .....	(78)
第二节 消费税课税对象、范围及其缴纳 .....	(79)
第三节 消费税的计算 .....	(83)
第四节 消费税的减税、免税 .....	(90)
第五节 消费税征收管理 .....	(91)
第六节 消费税纳税举例 .....	(93)
<b>第五章 营业税</b> .....	(97)
第一节 营业税的由来和特点 .....	(97)
第二节 营业税的纳税人和计税依据 .....	(98)
第三节 营业税的税目、税率及计算 .....	(101)
第四节 营业税的征收 .....	(107)
第五节 营业税的减免税 .....	(109)
第六节 营业税纳税举例 .....	(111)
<b>第六章 企业所得税</b> .....	(113)
第一节 企业所得税概述 .....	(113)
第二节 企业所得税的纳税人和征税对象 .....	(116)
第三节 企业所得税的计算 .....	(118)
第四节 企业所得税的优惠政策 .....	(127)
第五节 企业所得税的征收 .....	(130)
第六节 企业所得税纳税举例 .....	(131)
<b>第七章 个人所得税</b> .....	(135)
第一节 个人所得税概述 .....	(135)

第二节	个人所得税纳税计算·····	(140)
第三节	税收减免与管理·····	(145)
第四节	个人所得税纳税举例·····	(148)
<b>第八章</b>	<b>资源税</b> ·····	(152)
第一节	资源税概述·····	(152)
第二节	资源税的征税对象和纳税人·····	(155)
第三节	资源税计税方法·····	(156)
第四节	资源税的减免与征收管理·····	(159)
第五节	资源税纳税举例·····	(162)
<b>第九章</b>	<b>特定目的税</b> ·····	(165)
第一节	固定资产投资方向调节税·····	(165)
第二节	城乡维护建设税·····	(175)
第三节	教育费附加·····	(181)
<b>第十章</b>	<b>财产与行为税</b> ·····	(183)
第一节	房产税·····	(183)
第二节	车船税·····	(188)
第三节	印花税·····	(193)
第四节	遗产税与赠与税·····	(200)
第五节	屠宰税·····	(203)
<b>第十一章</b>	<b>税收征管</b> ·····	(206)
第一节	税收征收管理概述·····	(206)
第二节	税收征收管理·····	(208)
第三节	发票管理·····	(211)

- 第四节 税务检查与税务违章的处理…………… (216)  
第五节 税务代理…………… (221)

## 下篇 国际(涉外)税收

- 第十二章 国际税收概论…………… (224)
- 第一节 国际税收概述…………… (224)
- 第二节 国际税收与国家税收、涉外税收的关系 ……  
…………… (227)
- 第三节 国际税收的研究范围及内容…………… (230)
- 第十三章 税收管辖权…………… (233)
- 第一节 税收管辖权概述…………… (233)
- 第二节 居民税收管辖权…………… (238)
- 第三节 来源地税收管辖权…………… (245)
- 第十四章 国际重复征税…………… (255)
- 第一节 国际重复征税概念…………… (255)
- 第二节 避免国际重复征税的方式…………… (260)
- 第三节 国际重复征税的解决方法…………… (264)
- 第十五章 避 税…………… (282)
- 第一节 避税的基本概念…………… (282)
- 第二节 避税的种类…………… (286)
- 第三节 避税产生的原因和刺激因素…………… (289)
- 第四节 国内避税…………… (291)
- 第五节 国际避税…………… (301)



<b>第十六章 国际税收协定</b> .....	(309)
第一节 国际税收协定概述.....	(309)
第二节 国际税收协定的结构与内容.....	(314)
第三节 我国对外缔结税收协定简况.....	(323)
<b>第十七章 涉外税收</b> .....	(326)
第一节 涉外税收的负担原则.....	(326)
第二节 我国的涉外所得税收.....	(331)
第三节 我国涉外企业所得税的税收优惠.....	(348)
第四节 涉外企业所得税的征收.....	(354)
第五节 涉外所得税纳税举例.....	(356)
<b>第十八章 关税</b> .....	(359)
第一节 关税的概念和作用.....	(359)
第二节 关税的征税对象和纳税人.....	(364)
第三节 海关进出口税则和关税税率.....	(365)
第四节 关税的完税价格.....	(368)
第五节 关税的减税、免税.....	(373)
第六节 关税的缴纳、退补和申诉程序.....	(376)
<b>第十九章 土地增值税及土地使用税</b> .....	(378)
第一节 土地增值税.....	(378)
第二节 土地使用税.....	(385)
<b>第二十章 外国税收简介</b> .....	(389)
第一节 美国税收.....	(389)

第二节	日本税收·····	(396)
第三节	印度税收·····	(400)

# 第一章 导 论

税收是一个古老的经济范畴，是人类社会发展到一定历史阶段的产物。

## 第一节 税收的产生与演进

### 一、税收的产生

税收是随着国家的产生而出现的。税收的产生有两个基本的前提条件：

#### 1. 国家公共权力是税收产生的首要条件

恩格斯指出：“为了维护这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。”国家的产生与税收的产生有着内在的联系。首先，税收是国家存在的物质基础。国家的出现就要维持、巩固其政权及满足各种发展的需要，国家就得向社会取得一定的财物。税收是满足国家需要最简便、最直接和最有效的形成。其次，国家的建立使征税成为可能。国家的出现，标志着一个可以代表社会行使各种权力的机构产生了。这样，为了满足政权机构的需要，也为了满足社会公共支出的需要，国家就完全有可能依据政治权力，强制、无偿地向社会成员征税。只有出现了国家，才有了向社会成员征税的主体，也有了政治权力这一征税的依据，使税收的产生成为可能。

#### 2. 财产私有制是税收产生的经济前提

生产资料私有制的存在同税收的产生密切相关。首先,生产资料私有制的存在是税收产生的根本原因。从人类社会发展的过程来看,只有出现了私有制,才产生了阶级,才产生了国家以及税收分配形式。因此,私有制不仅是阶级,国家产生的原因,也是税收产生的原因。其次,生产资料私有制的存在是税收产生的直接条件。如果土地财产等不是私有而是国家直接占有,国家可以直接支配土地财产等,当然就不存在需要利用税收形式来取得收入的问题。若土地财产等归私人占有,或土地、财产等虽然公有但经营权以及其产品归私人支配,国家要取得固定收入,以满足各种需要,就要向生产资料占有者或经营者征税。所以,在国家产生的前提下,只有社会上存在着生产资料私有制,税收分配形式才会产生。

综上所述,税收的产生,取决于相互制约着的两个前提条件,一是国家公共权力的建立,二是私有制的出现。税收是国家公共权力与私有制存在的必然产物。

## 二、税收的演进

在税收产生与发展的漫长历史上,税收征纳关系随着世界自然经济阶段在不断扩展和延伸。如果从税收涉及范围角度来看,税收经历着一个从国内税收扩展到涉外税收,从涉外税收扩展到国际税收的过程。

### 1. 国内税收向涉外税收的扩展

自人类社会产生国家到16世纪的漫长历史阶段中,由于生产力水平低,经济发展极其缓慢,经济活动一般是局限于一个国家的地域范围之内,国家之间的经济交流很少;16世纪到18世纪中,由于工场手工业的发展,商品生产和商品交换有了进一步发展,国际贸易也随之发展,但由于交通工具

落后，因此国际贸易的规模很小。各国政府只能对本国境内的收入征税，很少使征税关系越出国境，所以对各国来说税收征收关系主要是国内税收。

从18世纪起，商品经济的发展越出了国境，出现了国际间商品的进出口。进出口的商品不可避免地要成为课税对象，从而出现关税。关税的纳税人是本国境内的进出口商，税收仍由本国人民负担，不涉及国与国之间税收权益分配。因此从严格意义上说，关税不属于国际税收。但是，关税发生在国际贸易过程，各国政府借助关税推行自由贸易或保护关税政策会直接影响国际贸易状况，各国政府也会采取订立双边或多边关税协定的办法来协调国际间在贸易竞争过程中的利益关系。从这个意义上说，关税含有涉外的意义，包括在广义的国际税收体系中。自80年代以来，随着世界贸易量的扩大和国际关系的发展，国与国之间的关税协调活动更加活跃了。

## 2. 由关税向国际税收的扩展

随着人类社会的发展，社会产品大量增加，商品的生产 and 交换进一步扩大，商品流通范围从国内市场逐渐延伸到国外市场，因而产生了关税。关税具有涉外性，它涉及到国家与国家之间课税权益的分配，关税的实施也必然涉及国际税收关系。

国际税收关系形成于19世纪下半叶。税收形式是随着经济的发展而发展的。到19世纪末、20世纪初，现代所得税制度开始在许多国家得到运用。当时，国际贸易的发展已经遇到了国外市场的关税壁垒和非关税壁垒的障碍，跨国经营者为了继续控制原已获得的国外市场，维护取得高额利润的有利地位，便逐步以资本输出代替商品输出，或进行金融投资，

或到国外直接办厂，由此产生了大量的跨国所得，从而为现代所得税的普遍实行提供了广泛的基础。19世纪末和20世纪初，所得税被各国广泛采用，成为其主体税种，因而促进了国际税收关系的扩展和深化。

经济国际化带来了税收国际化。企业或个人一旦参加了国际经济活动，就可能面临着被两个或两个以上国家征税的问题。无论是商品课税，还是所得课税，税收都会超出一个国家的范围，不再仅仅表现为一国政府同它管辖下的纳税人之间所形成的税收征纳关系，而且涉及到至少两个国家的税收管辖权与这个跨国纳税人的关系，从而涉及到国家与国家之间的税收权益的分配，引起税收在国际间的一系列矛盾、冲突以及协调活动。当政府课税涉及到国际税收权益分配时，便产生了国际税收。

我国的对外开放是党的十一届三中全会以后确立的基本国策。我国除了发展对外贸易外，还要大量吸收外资，进行经济技术合作和交流。这些经济活动都直接涉及国际税收。我国作为一个主权国家，拥有完全独立自主的税收管辖权。我国在1994年对税制进行了重大改革，税收管理进一步规范，进入了与国际惯例相衔接阶段，使我国的涉外税收制度既体现了国家的主权，又服从了对外开放的国策。也就是说，我国改革后的新税制，特别是涉外税制部分要在维护国家权益的前提下，鼓励产品出口，更多更快地吸引外资和引进技术。

## 第二节 税收的定义

### 一、税收学界对税收概念的表述

在世界上,关于税收的概念在税收学界一直是众说纷纭,一些有代表的说法有:

(1) 英国的《新大英百科全书》中的税收定义:“在现代经济中,税收是国家财政收入最重要的来源。税收是强制的和固定的征收;它通常被认为是对政府财政收入的捐献,用以满足政府开支的需要,而并不表明是为了某一特定的目的。税收是无偿的,它不是通过交换来取得。”

(2) 美国的《现代经济学词典》给税收下的定义是:“税收的作用在于为了应付政府开支的需要而筹集稳定的财政资金。税收具有强制性,它可以直接向居民或公司征收。”

(3) 日本的《现代经济学辞典》对税收的定义为:“税收是国家或地方公共团体为筹集满足社会共同需要的资金,而按照法律的规定,以货币的形式对私人的一种强制性课征。”

(4) 还有一些财政税收学者对税收也做出了表述,如美国的塞里格曼认为,赋税乃政府对于人民之一种强制征收,用以支付谋取公共利益所需之费用。但此项征收究竟能否给予被强制者以特殊利益,则并无联系。英国的财政税收学者道尔顿在其所著《财政学》中,给税收下的定义是,税收乃公共团体所课之强制捐输,不论是否对纳税人予以报偿,都无关紧要。但也不是因违法所征收的罚金。

## 二、税收的定义

从税收学界对税收概念的各种表述，可以明确以下几点：

### 1. 征税的目的是为了实现国家职能的需要

国家是阶级统治的工具，国家政权为了行使其职能，维护国家机器的正常运转，必须耗用一定的物资和资金，因而必须采取适当的方式取得财政收入。税收就是在一定的经济条件下取得财政收入的一种方式。

### 2. 征税凭借的是国家的政治权力

国家的权力归根结底不外乎两种：一是财产权力，二是政治权力。国家取得财政收入，所凭借的不是财产权力，而是政治权力。国家运用这种政治权力，采取多种形式参与社会产品的分配，并运用政治强制手段，集中一部分社会产品归其支配。

### 3. 税收是无偿征收

国家征税之后，税款即为国家所有。国家既不需要任何偿还，也不需要向纳税人付出任何代价。

### 4. 征税是按法定标准实施的

国家征税是把劳动者制造的一部分社会产品用税收的形式集中到国家手中，征税的数额必须以法律形式预先确定下来。

综上所述，可以给税收下一个比较全面而确切的简短定义：

税收是国家为实现其职能的需要，凭借其政治权力，按照法定标准，强制地、无偿地、固定地取得财政收入的一种手段。



### 三、税收的分类

根据不同的依据，可以对税收进行不同的分类，其主要分类方法有：

1. 按主权国家行使的税收管辖权，可分为：

(1) 国内税收。国内税收又叫国家税收。它反映的是国家与其纳税人之间的税收分配关系，是一国政府对其管辖范围内的纳税人进行征税，这种纳税行为表现为一个国家的内部事务，是国家主权的一种表现。

(2) 涉外税收。涉外税收是立足于国内，参照税收方面的国际惯例去有效地合理地处理本国政府对外的征税问题，体现着该国对外的经济关系，而对别国的税收制度不起法律约束作用。

(3) 国际税收。国际税收主要反映国家与国家之间的权利分配关系，不能脱离国家而独立存在。因为只有两个或两个以上的国家对跨国纳税人的同一课税对象征税，才引起国家与国家之间的税收分配关系。

(4) 外国税收。立足于一个国家去看其他任何国家的税收都为外国税收。

2. 按课税对象可分为：

(1) 流转税系。流转税系是指按商品和劳务的流转额征收的税。如增值税、消费税、营业税、关税等。

(2) 所得税系。所得税又叫收益税。它是指按纳税人所得额征收的税。如企业所得税、个人所得税、法人税、资本利得税、社会保险税等。

(3) 财产税系。财产税系是按纳税人所有或属其支配的财产数量或价值额征收的税。如财产税、资本税、财富税、遗