

中国现代科学全书·应用经济学

ShuiShouXue

税 收 学

顾问 何振一 赵志耘

编著 杨元杰

经济管理出版社
ECONOMIC MANAGEMENT
PUBLISHING HOUSE

中国现代科学全书·应用经济学

税 收 学

顾问 何振一 赵志耘
编著 杨元杰

经济 管 理 出 版 社

责任编辑 苏全义

技术编辑 杨 玲

责任校对 靖 土

图书在版编目 (CIP) 数据

税收学/杨元杰编著. —北京: 经济管理出版社, 2002

ISBN 7-80162-484-X

I. 税... II. ①杨... III. 税收理论 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2002) 第 071758 号

税 收 学

顾问 何振一 赵志耘

编著 杨元杰

出版: 经济管理出版社

(北京市新街口六条红园胡同 8 号 邮编: 100035)

发行: 经济管理出版社总发行 全国各地新华书店经销

印刷: 北京忠信诚胶印厂

850×1168 毫米 1/32 13.25 印张 325 千字

2002 年 11 月第 1 版 2002 年 11 月北京第 1 次印刷

印数: 1—6000 册

ISBN 7-80162-484-X/F·466

定价: 25.00 元

·版权所有 翻印必究·

凡购本社图书, 如有印装错误, 由本社发行部负责调换。

通讯地址: 北京阜外月坛北小街 2 号 邮编: 100836

联系电话: (010) 68022974

中国现代科学全书总编辑委员会

名誉主编	胡 绳	钱伟长	吴阶平	周光召
	许嘉璐	罗豪才	季羨林	王大珩
	郑必坚			
主 编	姜士林	郭德宏	刘 政	程湘清
	卞晋平	王洛林	许智宏	白春礼
	卢良恕	徐 诚	王洪峻	明立志

应用经济学编辑委员会

主 编	李成勋			
编辑委员	(以姓氏笔画为序)			
	王玉庆	王成龙	王松霈	邓荣霖
	吕 政	刘溶沧	李成勋	李 扬
	杨圣明	张承耀	陈吉元	周天勇
	荣敬本	姚开建	徐二明	郭笑文
	熊必俊			

目 录

第一篇 税收理论

第一章 税收的本质与特征	(3)
第一节 税收的概念	(3)
第二节 税收的本质	(7)
第三节 税收的形式特征	(9)
第二章 税收的产生与发展	(15)
第一节 税收的产生	(15)
第二节 税收的发展	(22)
第三章 税收职能与效应	(29)
第一节 税收的职能	(29)
第二节 税收效应	(32)
第四章 税收原则理论	(52)
第一节 税收原则理论的发展演变	(52)
第二节 税收公平原则	(58)
第三节 税收效率原则	(69)
第五章 税收负担与税负转嫁	(73)
第一节 税收负担分析	(73)

第二节	税收转嫁与归宿的含义及分类	(84)
第三节	税收转嫁与归宿的局部均衡分析	(89)
第四节	税收转嫁与归宿的一般均衡分析	(104)
第六章	税制结构	(109)
第一节	税制结构的分类	(109)
第二节	税制结构的历史沿革	(117)
第三节	影响税制结构的因素	(121)
第四节	税制结构的优化问题	(126)
第七章	税式支出	(132)
第一节	税式支出的概念	(132)
第二节	税式支出的形式	(137)
第三节	税式支出的成本估算与效益评价	(142)
第四节	税式支出的预算管理与控制	(146)
 第二篇 税收制度		
第八章	税收制度概论	(151)
第一节	税收制度的概念	(151)
第二节	税收制度的构成	(154)
第三节	中国税收制度的历史沿革	(166)
第九章	商品课税	(176)
第一节	商品税制概述	(176)
第二节	商品课税的主要税种	(183)
第十章	所得课税	(224)
第一节	所得税制概述	(224)

第二节	所得课税的主要税种·····	(232)
第十一章	财产与资源课税·····	(287)
第一节	财产与资源税制概述·····	(287)
第二节	财产与资源课税的主要税种·····	(293)
第十二章	行为与目的课税·····	(313)
第一节	行为与目的税制概述·····	(313)
第二节	行为与目的课税的主要税种·····	(314)
 第三篇 税收管理 		
第十三章	税收管理概述·····	(329)
第一节	税收管理的概念与内容·····	(329)
第二节	税收管理原则·····	(336)
第十四章	税收管理组织·····	(342)
第一节	税收管理体制·····	(342)
第二节	税收管理机构·····	(349)
第十五章	税收征收管理·····	(355)
第一节	税收征收管理概述·····	(355)
第二节	税收征管制度·····	(358)
 第四篇 国际税收 		
第十六章	国际税收的产生与发展·····	(371)
第一节	国际税收的产生与发展·····	(371)
第二节	国际税收的含义·····	(380)

第十七章	国际税收关系的协调 ·····	(385)
第一节	税收管辖权与国际重复征税·····	(385)
第二节	国际避税与反避税·····	(396)
第三节	国际税收协定·····	(406)

第一篇

税 收 理 论

原书空白页

第一章 税收的本质与特征

税收本质是税收内在的根本属性，主要解决什么是税收的问题。探讨税收的本质问题是研究税收理论的基础，对于处理中国社会主义市场经济条件下的税收问题、协调税收分配关系具有重要意义。

第一节 税收的概念

一、研究税收概念的重要意义

从马克思主义的认识论来看，某一事物概念的形成是人们对该事物本来面目或事物本质的认识，反映了人们对客观事物的认识程度。只有对事物的本质进行科学认识和正确反映才能形成准确的概念。但就理论研究而言，对税收概念的研究又是进行税收理论研究的起点，因为它是税收理论体系的基础。可以说，对税收定义得准确与否直接关系税收理论的形成。

对于税收概念的研究具有极为重要的意义。在税收实践中，征税主体——政府和纳税人——企业和居民的活动深受其对税收认识的影响。征税主体和纳税人对税收认识的不同，对待征税和纳税活动的态度及其征纳活动也不相同。就政府来说，满足国家生存需要的收入形式有许多种，科学地认识及确切地定义税收对于指导和约束政府的征税活动，正确处理政府与纳税人之间的分配关系至关重要。而对于纳税人来说，如果对税收缺乏科学认识，仅仅把税收视为一种额外负担，就不可能自觉纳税。在现代

市场经济条件下,正确认识税收对于政府科学运用税收手段,有效发挥税收调控作用也具有重要指导意义。在对税收下一个较为准确的定义之前,我们首先看一看国内外学者对于税收概念的一些表述。

二、西方学者对于税收概念的看法

在人类社会产生的几千年里,古今中外的许多学者一直在对税收问题进行着不断地研究,但从理论上比较系统地研究税收问题还是资本主义生产方式确立之后的事情。此后,西方学者通过不断地分析,逐渐对税收形成了较为科学的认识。然而,西方财政税收学界对于税收概念的表述历来都是众说纷纭。这里,我们仅选择西方财政税收学界对于税收概念一些有代表性的论述作一简要介绍。

古典经济学派的代表人物亚当·斯密认为,税收是“人民须拿出自己一部分私收入,给君主或国家,作为一笔公共收入。”^①

英国的西蒙·詹姆斯、克里斯托弗·诺布斯对税收做了如下界定:“税收是由政权机构实行不直接偿还的强制性征收。”^②

美国的财政学者塞里格曼在1895年指出:“赋税是政府对于人民的一种强制性征收,用以支付谋取公共利益所需的费用,其中不包含是否给予特种利益的关系。”^③

日本财政学者井手文雄认为:“所谓租税,就是国家依据其主权(财政权),无代价地、强制性地获得的收入。”^④

此外,在西方国家的重要工具书中也有一些税收概念的表

① 亚当·斯密:《国民财富的性质和原因的研究》(下卷),第383页,商务印书馆1997年版。

② 西蒙·詹姆斯、克里斯托弗·诺布斯:《税收经济学》,第10页,中国财政经济出版社1988年版。

③ 塞里格曼:《租税各论》(英文版),第432页。

④ 井手文雄:《日本现代财政学》,第254页,中国财政经济出版社1990年版。

述。英国的《新大英百科全书》指出：“税收是强制的、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。这一点与政府的其他收入不大相同，如出售公共财产或发行公债等等。税收总是为了纳税人的福利而征收，每一个纳税人在不受利益支配的情况下承担了纳税的义务。”^①

《美国经济学词典》认为：“税收是居民个人、公共机构和团体向政府强制转让的货币（偶尔也采取实物或劳务的形式）。其征收对象是财产、收入或资本收益，也可以来自附加价格或大宗的畅销商品。”^②美国《现代经济学词典》中写道：“税收的作用是为了满足政府开支需要而筹集稳定的财政资金。”^③

日本的《世界大百科事典》不仅界定了税收的概念，而且区分了税收与其他财政收入形式的区别，其中对于税收的表述是：“所谓税收，就是国家及其他公共团体以满足其一般经费开支为目的而运用财政权力向人民强制征收的金钱或实物。税收既不同于捐款这种仅体现提供者单方面意志表示的奉献收入，也不同于公有财产收入和公共事业收入这种根据提供者与作为其他接受者的国家及其他公共团体之间的合同而取得的合同收入，它是不必得到纳税者承诺的强制性收入。……税收并不像手续费、公共设施使用费和受益费那样仅仅向获得特别利益的人征收，它是以支付国家及其他公共团体的经费开支为目的的一般性收入。为了特

① “The New Encyclopaedia Britannica”, Vol.17, P1076, Helen Hemingway Benton, Publisher, 1973-1974.

② “The American Dictionary of Economics”, P311, Facts on File Inc.1983.

③ “The Concise McGraw Hill Dictionary of Modern Economics”, P374, McGraw Hill Book Company 1984.

殊的经费而课征的特定的税收为目的税，这是一种例外。”^①

三、国内学者对于税收概念的表述

与西方财政税收学者对于税收概念的表述各异相似，中国财政税收学界对于税收概念的认识也不尽相同。

《税收经济学导论》一书中对税收做了以下界定，认为：“税收是国家为了满足一般的社会共同需要，按事先预定的标准，对社会剩余产品进行的强制、无偿的分配。”^② 这一定义明确指出，税收的目的是满足一般的社会共同需要，其分配对象是社会剩余产品。此外，税收具有区别于其他财政收入的形式特征，即强制性、无偿性和固定性。

而《中国税务百科全书》把税收定义为：“国家为满足社会公共需要，依据其社会职能，按照法律规定，参与国民收入中剩余产品分配的一种规范形式。”^③ 该定义特别强调了税收的法律规范性，认为税收是国家按照法律规定取得财政收入的规范形式，而且指出国家征税依据的是社会职能。

还有一些学者认为：“税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，按预定标准，无偿地集中一部分社会产品形成的产品分配。”^④ 可以看出，该定义包含以下几层意思：（1）税收是国家为了实现其职能取得财政收入的一种形式。（2）国家征税凭借的是政治权力，而不是财产等其他权力。（3）税收是一个分配范畴，它体现特定的分配关系。

《税收经济学》中则把税收定义为：“税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照法律规定，强制地取得财政收入的一

① 《世界大百科事典》（18卷），第442页，株式会社平凡社1972年版。

② 侯梦蟾：《税收经济学导论》，第3页，中国财政经济出版社1991年版。

③ 金鑫、刘志城、王绍飞：《中国税务百科全书》，第1页，经济管理出版社1991年版。

④ 王佩苓：《国家税收》，第1页，东北财经大学出版社1994年6月第3版。

种形式。”^①

对某一事物下一个定义，反映了人们对该事物的认识，实质上是理论研究的结果。中外财政税收学者对于税收概念的不同表述，主要在于对税收本质的理解存在差异。下面，我们通过对税收本质问题的探讨再对税收下一个更为准确的定义。

第二节 税收的本质

税收的本质是税收内在的根本属性，是税收在任何社会制度下所固有的一般规定性。税收的本质是任何社会制度所共有的，是税收的共性，它不因社会制度的不同而变化。因此，研究税收本质需要超出不同社会条件下税收的特殊性。

对于税收本质的探讨，我们可以从人类社会产生、发展的历史来考察。在原始社会，生产力非常低下，人们生产出来的产品仅仅能够满足自身基本的生存需要，也就不可能把仅有的社会产品用于其他方面。随着生产力的发展，社会产品有了剩余，这时剩余产品用于其他方面就成为可能。从马克思主义的唯物史观来看，剩余产品为阶级和国家的产生提供了物质条件，伴随着剩余产品的出现，产生了阶级和国家。可见，税收是以剩余产品的出现为条件，与阶级和国家的产生紧密相关。

在人类社会产生以后，社会公共需要也就随之产生。相对于个人需要而言，社会公共需要是为了满足社会公众在生产、生活方面的共同需要，维护正常的经济、社会秩序，但社会公共需要又不是个人需要的简单加总，而是就整个社会而言，可以供所有社会成员享用，如国防、行政管理、环境保护等。从人类社会的

^① 袁振宇、朱青、何乘才、高培勇：《税收经济学》，第8页，中国人民大学出版社1995年版。

发展进程来看，社会公共需要在任何社会形态下都存在，这是所有社会形态的共性，不因社会形态的更迭而消失。而且随着生产力的发展，维持社会存在、保证社会发展的社会公共需要也不断地增加。当然，社会公共需要又有其特殊性，即特定社会形态中社会公共需要的范围和数量不同，也就是说，在不同的社会形态下社会产生了或可能产生另外一些公共需要。但我们是要超越社会形态的特殊性来研究税收本质这一共性问题，因此没有必要对社会公共需要的特殊性进行详细探讨。在国家存在的条件下，社会公共需要作为社会成员的共同需要不可能通过个人及家庭、企业等局部单位来满足，只有代表社会整体利益的社会公共组织——国家才能完成。国家具有其他局部组织所不具备的公共权力，可以对整个社会事务进行管理，能够更有效地满足社会公共需要。

但国家对社会公共需要的满足，必须有一定的物质条件作保障，或者说要取得一定的收入。在社会经济生活中，人们通过参与社会产品的分配形成收入。除接受捐赠这种特殊的收入形式外，取得收入总要以一定的权力为依据。通常来看，参与收入分配的权力不外乎两个方面：（1）凭借所有者权力参与分配。就财产所有权来看，经济主体的所有者权力在分配上表现为收益权，即财产所有者直接分享生产经营成果。在商品经济条件下，劳动者凭借其对劳动力的所有权参与社会产品的分配，取得工资、薪金等收入。（2）国家作为社会管理者凭借社会赋予的公共权力参与社会产品的分配。在国家存在的条件下，这种公共权力表现为国家具有强制性的政治权力，国家凭借这种权力对各种所有者参与初次分配所占有的社会产品进行再分配，取得满足社会公共需要所必需的收入，这就是税收。国家依据公共权力取得税收收入的这种权力称为国家的征税权。

在国家存在的条件下，社会公共需要又是国家存在和发展的

必要条件。满足社会公共需要是一个长期的连续性过程，对社会公共需要的满足是社会发展的客观要求，是不以人的主观意志为转移的。自古以来，人们常说的“有财才有政”生动地说明了这一点。国家参与社会产品分配，更准确地说是参与社会剩余产品的分配，为满足社会公共需要提供稳定、可靠、连续、经常的资金来源便成为满足社会公共需要的必然选择。在国家依据公共权力取得财政收入的几种形式中，税收与费和公债相比，明显具有稳定、可靠等优点，因而是国家取得财政收入的最佳形式，同时也是基本形式。国家在征税的过程中，往往通过法律的形式来预先规定明确的标准，使税收具有规范性、权威性和强制性。当然，在阶级社会里，统治阶级或集团往往会借满足社会公共需要之名使税收做出有利于本阶级、本集团的制度安排，甚至是横征暴敛、压迫百姓。但我们要探讨的是税收固有的根本属性，并不影响税收在本质上是满足社会公共需要的分配形式这一结论，而且反过来讲，如果统治阶级连最基本的社会公共需要也无法满足，其统治也就不能维持下去，国家自然也就无法存在。

通过税收本质的研究，对于什么是税收的问题也就比较清楚了。由此，我们可以对税收下一个比较明确的定义：税收是国家为满足社会公共需要，凭借其政治权力，按照法律规定，强制、无偿地参与剩余产品分配所形成的分配关系，是国家取得财政收入的一种基本形式。

第三节 税收的形式特征

税收的本质规定性决定了税收的具体形式特征，即税收与其他收入分配在形式上有哪些不同，从而使之区别于其他的财政收入形式。对于税收根本属性和税收形式特征的研究构成了较为完整的税收本质问题的探讨。