

72 /  
商学院文库·经济学教材系列

# 国家税收学

刘小川 著

南京大学出版社

---

## 图书在版编目(CIP)数据

国家税收学/刘小川著. —南京:南京大学出版社,  
2000.4

ISBN 7 - 305 - 03513 - 0

I . 国... II . 刘... III . 国家税收-税收理论  
IV . F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2000)第 20216 号

丛 书 名 商学院文库·经济学教材系列

书 名 国家税收学

著 者 刘小川

责任编辑 张红波

装帧设计 郑小焰

责任校对 孙 昊

出版发行 南京大学出版社

(南京汉口路 22 号南京大学校内 邮编 210093)

印刷 南京人民印刷厂

经销 全国各地新华书店

开本 850×1168 1/32 印张 14.75 字数 371 千

1999 年 12 月第 1 版 2001 年 5 月第 3 次印刷

印数 10001—15000

定价 19.00 元

ISBN 7 - 305 - 03513 - 0/F·516

---

声明:(1) 版权所有,侵权必究。

(2) 本版书若有印装质量问题,请与经销商联系调换。

发行部订购、联系电话:3592317、3593695、3596923

# 序 言

刘溶沧

中国的经济体制改革,走过了 20 年艰苦探索的曲折里程。体制转轨中的中国经济,也在这一伟大变革中取得了举世瞩目的巨大成就。正如理论来源于实践又指导实践一样,随着改革开放步伐的不断加快,以及社会主义市场经济体制基本框架的逐步建立,我国的经济学包括税收理论研究,也突破了长期以来苏联范式的束缚,而呈现出“百花齐放,百家争鸣”的喜人局面。南京大学商学院刘小川同志的新著《国家税收学》,就是这百花园中的又一朵新花。

刘小川同志长期以来从事税收理论研究和教学工作,并且具有在政府综合经济部门工作的经历。据我所知,近些年来,他在税收基础理论、税收政策、税收国际化等研究领域建树颇多,常常能见到他的学术论文和著作问世。特别是在研究我国现行税收制度方面,他提出了不少有创造性和前瞻性的观点。比如,他在关于我国增值税负担问题的研究中,指出增值税的两类纳税人之间的税负存在严重不公,并提出降低小规模纳税人名义税率的政策建议(参见《财贸经济》1996 年第一期:“从增值税税负的导向作用看增值税政策的优化调整”)。实践证明,他的观点是正确的。

与许多当前活跃在教学、研究领域中的中青年学者一样,刘小川同志在税收理论研究方面的成就,和他丰富的社会实践经验是密切相关的。他有过知青下放的经历,造成他严谨而务实的治学

与工作作风；他在政府部门和企业工作的经历，形成了他面向现实、注重应用的研究风格和敏锐的洞察力；他的多次出国讲学和留学经历，又造就了他的开拓性和创造性思维。事实上，我国许多成功学者的经历都充分表明，如果重理论而轻实际，结果会使自己的理论变成无的放矢的空中楼阁，好看而无用；如果重实际而轻理论，结果又往往会使其变成无理论指导、无预见、无前瞻的盲目实际。只有善于把理论与实际有机结合起来，密切联系起来，从实践中去发现问题，总结经验，寻找研究的对象和题目，并通过对实践的研究将其上升为理论，又反过来用不断创新的理论去分析和指导实践，才能形成一个理论与实践的良性循环，一个互促互动的良性关系。当然，在经济学领域中从事教学和研究工作的年轻人，并不需要具有与刘小川一样的经历，每个人成长的环境、道路和治学的风格也不尽相同，然而，时时注重并不断发扬光大理论联系实际的优良学风，却是一条基本的经验，理论探索上的一个成功之道，是我们应共同遵循的一个基本原则。在此说这些话似乎与作“序”的任务无关，但却是我有感而发的肺腑之言，是从刘小川同志的成长过程中“悟”出的一点道理。

中国的改革开放大舞台，波澜壮阔、艰巨复杂的转轨经济实践，既给我们在理论和实践两个层次上，不断提出了一个又一个热点、难点和焦点问题，也为经济理论研究和教学工作者提供了解决这些问题，以及显示才华、报效祖国的大好机会。套一句当前的常用语，就是我们既面临着严峻的挑战，又面临着难得的机遇——发展和繁荣中国经济学的机遇，为国献策，为改革开放、经济腾飞出力的机遇。因此，在马列主义、毛泽东思想、邓小平理论的指导下，如何坚持和发扬理论联系实际的优良学风，不但在理论上有新的发展、新的创新和新的建树，而且更能在解决实践问题上有所贡献，就是我们当前和今后一个时期，在转轨经济的特定背景下肩负的特殊任务和历史使命。

正是从这样的视角出发,我认为刘小川同志的《国家税收学》,在理论与实践的结合上,具有自己的突出优点。全书的结构安排,由税收理论、税收制度和税收管理组成;全书的内容则较为系统全面,做到了传统理论和前沿理论相结合、税制框架和税种评价相结合、国内税收和国际税收相结合、税制改革的历史和现状相结合。结构和内容的上述安排,都体现了理论与实践密切结合的原则和精神。在全书的绝大多数章节中,特别是在税收制度和税收管理各章中,都注意了把基本原理的阐述和国内外的实际紧密联系起来,对不同时期、不同经济背景下的税收政策效应,也作了简要的评价与分析。这样的安排,无论对学生,还是对阅读此书的理论研究人员,无疑都是大有裨益的,也正是一般的教科书所欠缺的。

唐代大文学家韩愈有句名言:“业精于勤荒于嬉,行成于思毁于随”。希望我国的中青年经济学家通过自己的辛勤劳动和开拓性的创新思维,为新时期中国经济学的发展与繁荣作出自己应有的贡献!

## 商学院文库编委会

主任委员 洪银兴 赵曙明  
副主任委员 刘厚俊 任天石  
委员 (按姓氏笔画排序)  
刘志彪 刘厚俊 任天石  
陈传明 杨雄胜 张二震  
周三多 范从来 洪银兴  
赵曙明 裴 平

# 目 录

<b>第一章 税收和税收学</b> .....	(1)
第一节 什么是国家税收.....	(1)
第二节 税收的起源和发展.....	(6)
第三节 税收学理论学派及其发展 .....	(21)
<b>第二章 税收的职能、作用和原则</b> .....	(35)
第一节 税收的职能 .....	(35)
第二节 税收的作用 .....	(41)
第三节 税收的原则 .....	(44)
<b>第三章 税收的转嫁与归宿</b> .....	(62)
第一节 税收的负担 .....	(62)
第二节 税收的转嫁与归宿 .....	(66)
第三节 税收转嫁的局部均衡和一般均衡分析 .....	(70)
第四节 我国税收转嫁的理论观念与实践意义 .....	(82)
<b>第四章 税收基本范畴</b> .....	(86)
第一节 税收制度 .....	(86)
第二节 税收术语 .....	(96)
第三节 税收分类.....	(101)
<b>第五章 税收经济学说</b> .....	(107)
第一节 税收与资源配置.....	(107)
第二节 税收与收入分配.....	(119)
第三节 税收与产业结构.....	(129)

<b>第六章 中国税制的改革与发展</b> .....	(136)
第一节 计划经济时期的税制改革 .....	(136)
第二节 经济体制改革初期的税制改革 .....	(142)
第三节 1994 年的新税制改革 .....	(147)
第四节 中国税制深化改革的展望 .....	(154)
<b>第七章 增值税</b> .....	(165)
第一节 增值税的背景介绍 .....	(165)
第二节 增值税的税制结构 .....	(172)
第三节 增值税的计征过程和方式 .....	(176)
第四节 增值税的特征及作用 .....	(182)
<b>第八章 营业税</b> .....	(188)
第一节 营业税背景介绍 .....	(182)
第二节 营业税的税制结构 .....	(191)
第三节 营业税的计算和征收 .....	(201)
第四节 营业税的特点及作用 .....	(205)
<b>第九章 消费税</b> .....	(207)
第一节 消费税的背景介绍 .....	(207)
第二节 消费税的税制结构 .....	(209)
第三节 消费税的计算和征收 .....	(218)
第四节 消费税的特点和作用 .....	(223)
<b>第十章 内外资企业所得税</b> .....	(228)
第一节 内外资企业所得税的背景介绍 .....	(228)
第二节 企业所得税 .....	(234)
第三节 外商投资企业和外国企业所得税 .....	(247)
第四节 有关内外资企业所得税深化改革问题 .....	(259)
<b>第十一章 个人所得税</b> .....	(262)
第一节 个人所得税的背景介绍 .....	(262)
第二节 个人所得税的税制结构 .....	(265)



第三节	个人所得税的计算和征收	(272)
第四节	个人所得税的特点和作用	(278)
<b>第十二章</b>	<b>土地增值税</b>	(282)
第一节	土地增值税的背景介绍	(282)
第二节	土地增值税的税制结构	(286)
第三节	土地增值税的计算和征收	(289)
第四节	土地增值税的特点及作用	(289)
<b>第十三章</b>	<b>资源税</b>	(295)
第一节	资源税的背景介绍	(295)
第二节	资源税的税制结构	(296)
第三节	资源税的计算和征收	(302)
第四节	资源税的特点与作用	(305)
<b>第十四章</b>	<b>其他行为类税种</b>	(309)
第一节	城镇土地使用税	(309)
第二节	城市维护建设税	(313)
第三节	固定资产投资方向调节税	(318)
第四节	印花税	(325)
第五节	屠宰税和筵席税	(333)
<b>第十五章</b>	<b>农业类税种</b>	(336)
第一节	农业类税收的背景介绍	(336)
第二节	农业税	(339)
第三节	农业特产税	(350)
第四节	牧业税	(354)
第五节	耕地占用税	(356)
<b>第十六章</b>	<b>财产类税种</b>	(359)
第一节	房产税	(359)
第二节	契 税	(364)
第三节	财产税的改革	(366)

<b>第十七章 关税</b> .....	(372)
第一节 关税的背景介绍 .....	(372)
第二节 关税的税制结构 .....	(377)
第三节 关税的计算和征收 .....	(382)
第四节 船舶吨税 .....	(389)
第五节 关税的特征和作用 .....	(391)
<b>第十八章 国际税收问题</b> .....	(397)
第一节 国际税收问题的产生和发展 .....	(397)
第二节 避免国际双重征税的基本制度和办法 .....	(401)
第三节 国际避税及其反避税 .....	(405)
第四节 国际税收协定 .....	(413)
<b>第十九章 税收管理体制</b> .....	(418)
第一节 我国税收管理体制的改革 .....	(418)
第二节 税收管理体制的权限划分 .....	(421)
第三节 税收管理体制的深化改革 .....	(425)
<b>第二十章 税收征管制度</b> .....	(429)
第一节 税收征管制度的建立 .....	(429)
第二节 税收征收管理的基本制度 .....	(437)
第三节 税务管理的基础工作 .....	(451)
<b>后 记</b> .....	(456)

## 第一章

---

# 税收和税收学

税收是一个历史范畴,是体现国家政治权力的物质基础。本章从历史演变的角度,介绍税收概念,寻探税收发展的历史,最终归纳出税收学的若干理论和流派。

## 第一节 什么是国家税收

### 一、税收定义

税收是随着国家出现而产生的一个财政范畴,无论从经济、社会和政治角度而言,税收都是不可或缺的。我们可以说税收是个政治概念,因为税收是国家政权的物质基石,国家政权的产生、巩固和发展无不与税收有关联;也可以说税收是社会现象,因为税收涉及到人们的日常生活;税收也是个经济工具,因为税收是经济财富拥有和转移的标志。因此说,税收现象无所不在,已经渗透到社会经济的各个领域。

那么什么是税收呢？如何为税收下定义呢？不同学者、不同国家所定义的税收概念是有差别的。

资本主义国家的经济学家的主要观点有下列几种。

美国经济学家塞里格曼认为，税收是政府对于人民的一种强制征收，用以支付公共福利所需的费用；此种征收，并无表现特种利益的关系存在。日本学者小川乡太郎在其著作《租税总论》中说：“税收就是国家公共团体为了支付一般经费的目的，运用财政权力向人民强制征收的财物。”英国道尔顿的《财政学原理》书中认为：“所谓租税，系公共机关的一种强制征收，租税的本质异于政府其他收入者，即在纳税人与政府间并无直接的同等交换物的存在。”《美国经济学辞典》(1983)认为：“税收是居民个人、公共机构和团体向政府强制转让的倾向(偶而也采取实物或劳务的形式)。”英国戴·维·W·皮尔斯教授主编的《现代经济学词典》对税收的定义是：“政府为筹集岁入向私人及企业组织强制征收款项，以便为公用事业及公共劳务的开支提供资金，并控制经济中的私人的支出量。”美国经济学家萨缪尔森在其《经济学》教科书中指出：“政府需要钱来偿付它的帐单。它偿付支出的钱主要来自税收。”在决定征税时，是决定：“如何把所需的资源从所有不同的家庭以及从他们所拥有的企业中取出，以备作为公共物品和劳务，以及作为收入转移支付项目来使用。”

西方学者在税收定义的长期研究中，剖析了税收的有些特征，从而把税收和私人经济收入区别开来，与其他公经济收入中的各种非强制性收入和税收以外的其他强制性收入区别开来，使人们认识到税收是财政经济中的一个特定范畴。

我国的经济学家们的税收定义也算完全一致。《辞海》的税收定义是：“国家对有纳税义务的组织和个人所征收的货币和实物。”《现代汉语词典》对税收定义是：“国家向征税对象按税率征收的货币或实物”，“国家征税所得到的收入”。《政治经济学辞典》的税收

定义是：“国家按法律规定对经济单位和个人无偿征收实物或货币”。

《国家税收》(统编教材 1988 年)中认为：“税收是以国家作主体,为实现国家职能,凭藉政治权力,按照预定标准,无偿地取得财政收入所进行的一种特殊分配活动,表现了国家与纳税人在征税、纳税的利益分配上的一种特殊矛盾,体现了一定社会制度下的一种特定分配关系。”《中国税务百科全书》的税收定义是：“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。”《中国大百科全书·财政税收金融物价卷》中认为：“税收是国家依据社会职能参与社会剩余产品分配的规范形式。”《现代财政学》(洪银兴等著,1995 年)中认为“税收是国家依据政治权力,按照法定标准和程序,强制地、无偿地、固定地取得的财政收入”。

社会主义经济学家有关税收概念之共同点主要表现在三个方面:(1)明确指出税收收入的依据是来自政治权力;(2)税收区别与其他财政收入形式的特征为强制性、无偿性和固定性;(3)税收的主要目的是为实现国家职能,而非出自集团或商业利益。

不同学派和不同国籍的学者尽管对税收的表述有差异,但我们不难看出,他们都不约而同地表达了税收的共性,这说明,因税收这一范畴在实践上有其共性,故理论定义具有客观一致性。各国学者关于税收概念表述的共同之处主要表现在:(1)税收主体是国家,即国家掌握的政权是税收产生的前提,税收是为国家服务的,是国家筹资的主要形式。(2)税收同其他财政收入的主要区别之处体现在是否具有强制性,这是税收的显著特征,任何国家概莫能外。(3)税收收入的来源是国民收入或剩余产品的一部分,前者体现为新创造的价值形态,后者表现为经过必要扣除后的使用价值形态,即是说,税收形式既可是货币也可是实物,如何取舍主要视历史习俗和征管方便为依据。当然,一定时期内新创造的财富不可能全归税收分配,只能占有一部分国民收入,这类比重为

多大？是包括全部社会产品的部分，还是仅包含剩余产品的部分？主要视财源及国家职能的强弱情况而确定。根据上述概括，我们可以得出国家税收一般性定义。国家税收是以国家政治权力为依据，参与一部分国民收入或剩余产品的分配，采用强制性手段取得财政收入的一种形式。

## 二、税收的本质

税收的定义仅仅是对税收现象的概括，而税收本质则是对税收内涵的揭示。任何国家的税收活动均必须体现出以国家为主体的分配关系。国家征税的过程，反映的是社会再生产过程中人与人之间的利益分配关系。具体地说，就是国家与各类纳税人之间、国家各级政权之间以及纳税人相互之间的一系列分配关系。这种分配关系是国家凭借政治权力以法律形式确定的。

税收所反映出的一定分配关系的本质，具体体现在所有制形式、税收来源和税收使用方向等三个方面。

税收的本质首先是由一国的生产资料所有制性质所决定的。私有制社会的税收，是资产阶级的国家利用强制性手段，以维持私有制的巩固和发展。因此无论采用什么税收范畴，所得税或财产税也好，固定征纳或累进征收也好，都无一例外地体现出资本主义国家维护私有制统治的意志。而社会主义社会税收，由于生产资料所有权归全民所有，代表全民意志的社会主义国家对我们的税收征纳完全是人民大众自己的事务，体现出国家和人民利益完全一致的关系。国家是人民的组织，人民是国家的主人，因此人们自愿和主动纳税与国家通过征税维护人民根本利益得到完美的有机结合。

资本主义税收和社会主义税收在税收来源方面也体现出本质的区别。资本主义国家税收均来自于对人民间接地和直接地切身利益索取。税收负担是由人民额外的承受。社会主义国家税收来

源是劳动者为社会创造的纯收入的一部分,目的是满足人民群众的公共需求。国家代表人民掌握这部分财富是为了大众利益,国家税收行使的对社会纯收入所进行的必要扣除功能完全体现出政府和人民一致性的共同经济利益关系。

最后,税收本质体现在其使用方向上,可以从中看出两种制度的本质差别所在。资本主义国家税收的使用是维护资产阶级的专政政治工具,庞大的军费是维持军事霸权的需要,经济投资是巩固和完善私有制的手段。社会主义国家税收的使用是以人民群众的意志为转移,是有计划地、有效率地满足人民日益增长的物质文化科学等方面的需要。

### 三、税收的特征

税收作为财政收入的一种形式具有其固有的特点,这些特点是在和其他财政收入形式以及不同制度的比较中得出的。概括说,税收具有三大特征:

1. 强制性。由于税收是以国家政治权力为依据所取得的收入,国家的各项权力均标志着强制性特征,故税收必然表现出对纳税人的强制性课征。这种形式是不以纳税人的主观意愿为转移的。当然,社会主义税收的强制性除了表现出一般性的税收神圣不可侵犯的绝对强制性外,还表现为社会主义制度条件下特有的税收强制的相对性。因为社会主义财政的最终目的是取之于民、用之于民,人们的税收缴纳从本质上说是为了自己的切身利益,因此这种强制性是和人们的自愿性结合在一起的。

2. 无偿性。税收形式的强制性决定了征税收入不必偿还,也就是说国家可以不支付任何等价物就能够得到税收收入。列宁说:“所谓税收,就是国家不付任何报酬而向居民取得东西。”但是国家税收虽不需要直接向人们索还,但财政的公共性特征决定集中的税收收入最终点必定用来造福于人民,在这个意义上,税收是

无偿性和返还性的结合。

3. 固定性。税收的固定性特征是指通过税制各要素和税法各条款的规定,将纳税人应纳税额和应尽义务固定下来,不得随意变动。征税对象和税率的规定固定了纳税人的交款性质和数额,无论其他环境有什么变化,这种缴纳关系不可能更改,更不受人为因素的影响。当然,税收的固定性不是绝对的,征纳水平的尺度应随情况不同而变动,故又具有相对性,例税率的修改。但是税法的更改是项严肃的工作,正因如此,它保证了税收固定特征的相对有效性。

税收的三性特征如同税收本身一样,随着国家的产生而产生,一方面体现了国家阶级利益的客观要求,另一方面表现出国家一般职能的满足,税收的三个特征不仅有其独立的含义,而且存在相互间的内在联系。税收强制性是任何政权意志的自然体现,必然要求其单向收入流动的无偿性特征;并且由于政府的权威性,又要求其税收的相对固定形态。所以,税收的强制性特征是税收无偿性和税收固定性的基本前提。税收无偿性一方面是财政特殊分配手段的体现,另一方面又是财政分配特殊形式的依托。所以,税收的无偿性特征是税收强制性和税收固定性的可靠保障。税收的固定性特征在现代经济中,可以充分提高税收强制性和税收无偿性的发挥,是其规范运作的基础。

## 第二节 税收的起源和发展

### 一、税收产生的条件和前提

税收作为一种经济现象首先应是社会经济发展的产物,其次是由上层建筑的内涵决定。生产力的发展为税收分配提供了必需



的物质条件和雄厚的财源,生产力发展到一定阶段,人类社会私有现象的出现,又为税收存在提供了可能条件。因此说,税收的产生必须有适宜的土壤和气候,生产力的发展和私有制的出现给税收的萌生创造了必要的环境和条件。

纵观历史可以知晓,在原始社会末期,因生产力的发展,逐渐出现剩余产品,对过剩产品的占有形成了私有财产制,然而这一过程在相当长时期内并没有相伴出现规范的税收形式,因为奴隶对奴隶主的人身依附关系的形式只是奴隶主一人之事,对奴隶人身的拥有决定了对其全部财产的所有权,也就不存在任何形式(包括税收)的利益分配。因此说,生产力的发展和私有制的产生仅仅为税收产生创造了条件,而税收形式出现的直接前提却是国家和公共责任两个方面。国家是在私有制基础上产生的,她是保护私有权和阶级利益的政体。国家为维持符合统治者利益的社会经济秩序,必需要有相应的物质基础,通过政治权力征纳的税收就是天然满足这种国家需求的形式。从社会学意义上说,公共责任的承担只能由国家充当其权威代言人,公共利益的保护和公共品的提供只有靠国家通过税收方能予以实现;人们之间利益公平程度也需国家通过国家税收加以调节。因此,国家政权和公共责任是税收产生和存在的必要前提。

#### 1. 生产力的发展和私有制的出现是税收产生的两个必备条件

生产力的发展是人类社会不断进步的主要标志,各种社会制度的演化、各项经济形态的形成无不和生产力状况有关。税收的出现虽然不直接导源于生产力的状况,但生产力的发展却为税收产生创造了可能条件,为税收发展提供了物质上和组织上的有利环境。

在奴隶社会末期和封建社会初期,生产力水平有了大幅度提高,社会生产在通过初次分配完全满足劳动者消费外,还余下部分剩余产品,这些社会剩余产品主要是用来满足社会的公共需要,税