

A FUNDAMENTAL UNDERSTANDING
OF
CHINA TAXATION

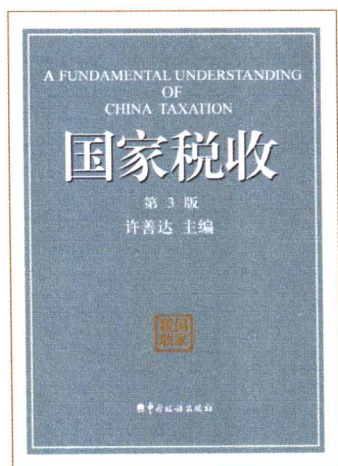
国家税收

第 3 版

许善达 主编



中国税务出版社



国家税收

第3版

许善达 主编

图书在版编目 (CIP) 数据

国家税收 / 许善达主编. — 第 3 版. — 北京: 中国税务出版社, 2007. 8
ISBN 978 - 7 - 80235 - 056 - 4

I. 国… II. 许… III. 国家税收 - 中国 - 高等学校 - 教材
IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 076404 号

版权所有 · 侵权必究

书 名: 国家税收 (第 3 版)

作 者: 许善达 主编

责任编辑: 刘美英

责任校对: 于 玲

封面设计: 刘小鹏

技术设计: 刘小鹏

出版发行: **中国税务出版社**

北京市西城区木樨地北里甲 11 号 (国宏大厦 B 座)

邮编: 100038

http: //www. taxation. cn

E-mail: taxph@tom. com

发行部电话: (010) 63908889/90/91

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 787 × 1092 毫米 1/16

印 张: 31.25

字 数: 612000 字

版 次: 2007 年 9 月第 1 版 2007 年 9 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 978 - 7 - 80235 - 056 - 4/F · 976

定 价: 48.00 元

如发现印有装错误 本社发行部负责调换

主编简介 XUSHANDA



许善达，国家税务总局原副局长。

清华大学自动控制系毕业，中国农业科学院农业经济管理硕士，英国巴斯大学财政专业硕士。国家信息化专家咨询委员会委员，财政部会计准则委员会委员，中国注册会计师审计委员会委员，中国财政学会副会长，中国国际税收研究会副会长，中国经济50人论坛成员、学术委员会委员。清华大学、北京大学、国家行政学院、南开大学、西安交通大学、中国科技大学、中央财经大学、浙江理工大学等院校兼职教授、特邀研究员。

主要著作：《马克思主义和报酬递减律》（专著，中国农业出版社1990年）、《中国税制改革》（副主编，中国财经出版社1994年）、《中国税收法制论》（主编，中国税务出版社1997年）、《中国税收负担研究》（主编，中国财经出版社1999年）、《中国税收研究》（主编，中国税务出版社2003年）、《改革探索：财税·农业》（专著，社会科学文献出版社2005年）、《发展中国家的税收理论》（合译审校，中国税务出版社2000年）。

《国家税收》作者名单

第一章 税收概述	王道树
第二章 税收负担	刘新利
第三章 税收制度与税制结构	孙 群
第四章 税法	王文钦
第五章 税权	靳万军
第六章 政府间税收关系	王道树
第七章 商品与劳务税制度	王文钦
第八章 企业所得税制度	杨 峰
第九章 个人所得税制度	刘丽坚
第十章 财产税制度及其他税收制度	周茵、练奇峰
第十一章 国际税收制度	廖体忠
第十二章 税收征管制度	李丽凤
第十三章 税收信息化	夏日红
第十四章 税务违法行为及其处罚	王世宇
第十五章 税务行政复议及税务行政诉讼制度	王世宇

前言

《国家税收》第3版今天与读者见面了。

1998年10月,《国家税收》初稿完成,1999年2月正式出版,是教育部审批立项之“九五”普通高等教育国家级重点教材。

2001年12月,鉴于中国税收征收管理法律作出部分修改以及一些单行税种政策有所调整,我们对《国家税收》进行了适时修订,并于2002年2月再次出版。

今天,因应经济社会发展和税收实践变化,《国家税收》第3版以全新面貌再行出版。所谓全新,主要表现为:

(1) 内容焕然一新。2001年12月以来,与中国加入世界贸易组织和经济社会发展形势相适应,税收制度进行了渐进性改革和完善,新近制定、实施了一系列税收政策和管理措施,特别是2007年3月16日,第十届全国人民代表大会第五次会议通过《中华人民共和国企业所得税法》,实现了内资企业所得税与外资企业所得税的统一。第3版将这些政策和措施加以吸收,以最全、最新的内容展示给读者。

(2) 篇章有所调整。原版共有13章,第3版扩为15章,除将所得税制度分为“企业所得税制度”和“个人所得税制度”两章以及将“税收的国际关系”调整为“国际税收制度”外,新增了第6章“政府间税收关系”和第13章“税收信息化”。另外,每章开始时增加“首页”,提示“学习要点”。

(3) 设计力求实用。在本书框架安排和内容设计上,第3版充分考虑了教材性特点,把实用性摆在了重要位置,取消了原版附录中税

收法律和税收政策的有关内容，代之以单行税种基本法律和税收管理基本法律目录，以便检索、查阅；同时，新增税收基本词汇中英对照表、1994~2006年税收收入情况插图，以使读者既学习税收基本知识，又借此获得税收感性认识，理论与实际紧密结合。

除此之外，第3版在装帧设计上作出了较大改进，力求以简洁、大方之表现形式配合本书庄重、严肃之税收主题。

参加本书编写人员，均为国家税务总局工作人员，不但具备基本税收理论基础，而且长期从事税收实践，两者兼具。这使本书权威性特点愈益突出。

本书在编写过程中，参阅、借鉴和吸纳了一些国内、国外税收专著和其他税收研究成果，难以一一列举，在此一并致谢。

本书在编写过程中，得到了国家税务总局有关司局的大力支持，使有关内容更加准确、翔实和全面，在此表示衷心感谢。

中国税务出版社对本书给予了极大关注和支持，在此深表谢意。

由于编者水平有限，本书难免存在不足之处，敬请读者批评指正。

编 者

2007年6月

目 录

第一章 税收概述	1
第一节 税收的基本概念	3
第二节 现代市场经济条件下的税收	6
第三节 中国税收制度的沿革	18
☞ 复习思考题	23
第二章 税收负担	25
第一节 税收负担的一般问题	27
第二节 中国宏观税负水平	33
第三节 中国地区税收负担分析	43
第四节 中国行业与企业税收负担分析	47
☞ 复习思考题	56
第三章 税收制度与税制结构	57
第一节 税收制度要素	59
第二节 税收的分类	64
第三节 税制结构	68
☞ 复习思考题	86
第四章 税法	87
第一节 税法概述	89
第二节 税收法律关系	91
第三节 税法体系	94
第四节 税法的适用与解释	98
第五节 税法的效力	102

☞ 复习思考题	104
第五章 税收	105
第一节 税权概述	107
第二节 税收立法权	112
第三节 税收执法权	123
第四节 税收司法权	130
第五节 税法解释权	140
☞ 复习思考题	143
第六章 政府间税收关系	145
第一节 政府间税收关系的理论分析	147
第二节 政府间税收划分的一般分析	152
第三节 政府间税收划分的国别分析	161
第四节 中国的政府间税收划分	168
☞ 复习思考题	177
第七章 商品与劳务税制度	179
第一节 增值税	181
第二节 消费税	195
第三节 营业税	205
第四节 车辆购置税	215
第五节 关税	219
☞ 复习思考题	233
第八章 企业所得税制度	235
第一节 企业所得税概述	237
第二节 企业所得税制的主要内容	240
☞ 复习思考题	254
第九章 个人所得税制度	255
第一节 个人所得税概述	257
第二节 中国个人所得税制度的主要内容	264
第三节 中国个人所得税改革方向	274
第四节 个人所得税与企业所得税的股息经济性重复征税	277
☞ 复习思考题	280

第十章 财产税制度及其他税收制度	281
第一节 财产税制度及其他税收制度简述	283
第二节 房产税和城市房地产税	284
第三节 城镇土地使用税	287
第四节 土地增值税	290
第五节 契税	295
第六节 耕地占用税	298
第七节 城市维护建设税	300
第八节 印花税	302
第九节 资源税	306
第十节 车船税	310
第十一节 船舶吨税	313
第十二节 烟叶税	315
复习思考题	317
第十一章 国际税收制度	319
第一节 国际税收概念	321
第二节 税收的全球性协调	321
第三节 税收的区域性协调：欧盟的实践	325
第四节 国际税务争议解决制度	329
第五节 所得的税收管辖权	332
第六节 所得的国际重复征税与消除	336
第七节 所得（财产）税的国家间税收协调：税收协定	339
第八节 国际税收征管	345
第九节 国际避税与反避税	349
第十节 国际税收的新课题	354
复习思考题	355
第十二章 税收征管制度	357
第一节 税收征管制度概述	359
第二节 税务登记	360
第三节 账簿、凭证管理	366
第四节 发票管理	368
第五节 纳税申报	372
第六节 税款征收	375

第七节 税务检查	383
第八节 税收管理员	387
第九节 纳税评估	387
第十节 税收执法中的证据	389
☞ 复习思考题	392
第十三章 税收信息化	393
第一节 税收信息化概述	395
第二节 增值税管理信息化	399
第三节 综合征管信息化	405
第四节 其他税收管理信息化	411
第五节 税收信息化展望	416
☞ 复习思考题	420
第十四章 税务违法行为及其处罚	421
第一节 税务违法行为及其处罚概述	423
第二节 税务行政处罚	425
第三节 税务刑事法律责任及税务刑事处罚	430
第四节 一般税务违法行为的种类及其处罚	432
第五节 危害税收征管罪及其处罚	435
第六节 税务工作人员职务违法行为及其法律责任	442
☞ 复习思考题	444
第十五章 税务行政复议及税务行政诉讼制度	445
第一节 税务行政复议制度	447
第二节 税务行政诉讼制度	458
☞ 复习思考题	467
附录一 税收收入情况	468
附录二 中英文对照税收词汇表	479
附录三 税收基本法律法规和规章目录	488

China Taxation

Chapter One

第一章

税收概述

- 税收的基本概念
- 税收的职能和原则
- 中国税收制度沿革

学习
要点

第一节 税收的基本概念

一、税收的产生和发展

税收是一个古老的经济范畴。它是人类经济和社会发展到一定阶段的产物，同时随着人类经济和社会的发展而不断发展。

(一) 税收的产生

1. 税收产生的条件

从经济条件看，税收的产生是以私有制的存在为前提的。人类社会由原始的公有制进化到私有制，社会产品的分配以生产资料私人占有为依据；国家除了凭借其拥有的财产权获取公产收入外，还凭借其政治权力将一部分属于私人所有的社会产品转变为国家所有。税收这一分配形式就是在这种历史条件下产生的。因此，私有制的存在是税收产生的经济条件。

从社会条件看，税收是随着国家的形成而产生的。人类在氏族公社制度瓦解之后，为满足一定区域内的公共需要而设立公共权力，进而逐渐形成国家。国家为行使其职能，必须建立军队、警察、法庭、监狱等专政机构和管理公共事务的行政机构，也就必须动用政治权力参与公共分配。税收是国家实现其职能的物质基础。因此，只有产生了国家和公共权力，才能使税收的产生成为可能。

2. 税收产生的历史过程

从欧洲来看，古希腊和古罗马奴隶制初期就出现了土地和奴隶的私有制，形成了城邦经济、奴隶主大庄园经济、寺院地产经济以及家庭奴隶制等私有经济。欧洲奴隶制国家形成以后，就出现了对私有土地征收的税收。

与西方奴隶制国家有所不同，中国税收的产生经历了一个独特的演变过程。中国自夏代进入奴隶制社会，但是夏、商、周三代土地均归王室所有，所谓“溥天之下，莫非王土；率土之滨，莫非王臣”。虽然早在夏代就出现了国家凭借政治权力进行强制课征的形式——“贡”，到商代演变为“助”，到周代又演变为“彻”，但是其基本特征仍属地租，只能说是具有了一些税收萌芽的原始形式。随着生产力的发展，春秋时期在公田以外开垦私田，出现了土地私有制。公元前594年，鲁宣公实行“初税亩”，对私田按亩征税，“履亩十取一也”。这在法律上首次承认了土地私有制，也由此成为中国税收产生的标志。

除了农业赋税之外，周代为适应商业、手工业的发展，开始对经过关卡或

上市交易的物品征收“关市之赋”，对伐木、采矿、狩猎、煮盐等征收“山泽之赋”。这是中国工商税收的起源。

（二）税收的发展

随着社会生产力的发展，税收经历了从简单到复杂、从低级到高级的发展过程。以下从税收法制、税制结构和征纳形式等方面来反映这一过程。

1. 税收法制的发展变化。这主要体现在行使征税权力的演变上，大体可分为四个时期：一是自由纳贡时期。在奴隶社会时期，国家的收入主要来自诸侯、藩属自由贡献的物品和劳力。二是承诺时期。在领地经济处于主导地位的封建时期，封建君主课征新税需要得到由封建贵族、教士及上层市民组成的民众组织的承诺。三是专制课征时期。在实行中央集权制度的封建时期，封建君主在给予贵族和教士免税特权的同时，废除民众承诺制度，任意增加税收，税收专制色彩日益增强。四是立宪征税时期。资产阶级夺取政权之后，特别是进入现代资本主义时期，国家征税必须经过议会立法程序，君主、行政首脑不得擅自决定征税，同时人人必须依法纳税。

2. 税制结构的发展变化。这主要体现在不同社会、不同历史阶段主体税种的演变上，大体可分为四个阶段：一是以古老的简单直接税为主的阶段。在古代奴隶社会和封建社会，自然经济占统治地位，商品货币经济不发达，国家采取直接对人或对物征收的简单直接税，如人头税和房屋税。二是以商品和劳务税为主的阶段。进入资本主义社会以后，商品经济日益发达，商品和劳务税逐渐成为主体税种。三是以所得税为主的阶段。随着资本主义的进一步发展，商品和劳务税对资本主义经济发展的不利影响日益明显，于是从18世纪末英国首创所得税至1842年所得税确定为永久税种，所得税逐渐在现代资本主义国家居于主要地位。四是商品和劳务税与所得税并重的阶段。20世纪后半叶以来，发达国家普遍降低过高的公司所得税和个人所得税税率、扩大税基，同时增加商品和劳务税，尤其是增值税迅速扩展成为一个主要税种。

3. 税收征纳形式的发展变化。奴隶社会和封建社会初期，征纳形式基本上以力役和实物为主；在自然经济向商品货币经济过渡的漫长封建社会中，仍以农产品实物为主，货币形式为辅；到商品经济发达的资本主义社会，货币则成为主要的征纳形式。

二、税收的特征和本质

（一）税收的特征

税收的特征是指税收作为国家财政收入的一种形式，与其他财政收入形式

相比具有的特殊属性。概括起来,税收具有三个基本特征:

1. 强制性

这是指政府征税是凭借政治权力,通过颁布法律、法令来进行的,是一种强制课征。税收的强制性包括三层含义:一是税收分配关系是由国家法律确定的。任何法人和自然人都不得违反税收法律,否则就要受到法律制裁。二是税收分配关系是政府凭借政治权力来进行的。政府征税权凌驾于生产资料所有权之上,并且以政治权力来保障。三是税收分配关系是由国家法律加以规范和保护,具有法律的约束力和强制作用。对征税者来说,法律是政府征税权的后盾,对税务违法行为应当依法惩处;对纳税人来说,在依法纳税的同时,其合法权益必须得到切实保障。

2. 无偿性

这是指政府不需要给某一具体的纳税人支付任何代价,即可依据税收法律占有和支配一部分社会产品。当然,某一具体的纳税人从政府提供的公共产品(和公共服务)中分享利益也是无偿的,只是与其缴纳的税收并不存在直接的偿还关系。所以,就政府与具体的纳税人而言,权利和义务关系是不对等的,体现了税收的无偿性;就政府与全体纳税人而言,税收与政府提供公共产品(和公共服务)在价值上应当是对等的,体现了税收整体的有偿性。

3. 规范性

这是指政府通过法律形式事先规定了纳税人、征税对象、税率和征收办法等税收制度要素,并依据规范的程序征税。税收的规范性包括三层含义:一是税收征纳关系是以法律为依据的,而不是任意确定的。二是征税对象和征税额度之间量的关系是有规范标准的。三是税收征收管理在程序上也是严格按照法律规定进行的。这样,既保证国家财政收入的稳定、可靠,又防止纳税人的合法权益受到侵害。

税收的上述三个特征是相互联系的。税收的无偿性决定着税收的强制性,因为如果政府与具体纳税人之间是有偿关系,就不必也不能强制征税了。而税收的强制性和无偿性又内在要求税收的规范性,因为如果没有税收的规范性,纳税人的合法权益就会受到侵害,正常的社会经济秩序就会遭到破坏。

政府取得财政收入的某种形式能否被认定为税收,就取决于它是否同时具备上述三个特征,而不取决于它是否具有税收的名称。

(二) 税收的本质

从本质上说,税收就是一种国家分配。深刻理解税收的这一本质,需要把握以下几个方面的内容:

第一,税收是伴随着国家的产生而产生的,与国家相生相伴。前文已经阐述,国家的出现是税收产生的社会条件,税收则是国家实现其职能的物质基础。

国家职能与形态的发展和变化也决定了税收的发展和变化。

第二, 税收分配的目的是为了实实现国家的社会管理职能、满足社会公共需要。作为一个共同体, 社会在发展的过程中对于公共产品 (和公共服务) 产生越来越多的需求。国家作为政治权力的行使者, 执行着社会管理的职能, 必须满足社会公共需要。公共产品 (和公共服务) 内在地具有效用不可分割性、消费非竞争性以及受益非排他性等不同于私人产品 (和私人服务) 的特征。因此国家必须选择税收这种强制地、无偿地参与社会产品分配的形式来取得财政收入。所以, 税收与国家的政治权力有着本质的联系。

第三, 税收分配的主体是国家。一方面, 国家的社会管理职能及其政治权力, 决定了只有国家才能行使征税权; 另一方面, 为保证税收分配的规范性, 保障纳税人的合法权益, 也必须强调国家作为税收分配主体的唯一性。从分配主体的角度看, 税收与利润 (以财产所有者为主体)、利息 (以资本或资金所有者为主体)、地租 (以土地所有者为主体)、工资 (以劳动者为主体) 等其他分配范畴是有本质区别的。

第四, 税收分配的客体是社会产品, 其中主要是剩余产品。社会产品是社会一定时期内的总产品。税收参与分配的物质来源是社会产品, 而且主要是剩余产品。在这一点上, 税收与利润、利息、地租和工资等分配范畴是一样的。认识到这一点, 我们应当使税收负担保持在合理限度内, 既要使税收不影响社会扩大再生产, 又要使国家能够正常履行社会管理职能, 满足必要的社会公共需要。

正因为税收具有强制性、无偿性、规范性的特征, 所以税收成为国家获取社会资源的最有效形式。从世界各国的实践看, 税收也是政府公共收入的主要来源。据国际货币基金组织 2001 年统计资料显示, 世界绝大多数国家税收收入占政府经常性收入的比重都在 80% ~ 90% 之间, 高的在 90% 以上^①。

综上所述, 我们可以这样给税收定义: 税收是国家为了满足社会公共需要, 实现国家职能, 凭借政治权力, 通过法律形式, 强制地、无偿地参与社会产品分配而取得财政收入的一种形式。

第二节 现代市场经济条件下的税收

市场经济是现代社会经济活动的基本形态, 市场机制成为现代社会资源配

^① 资料来源: IMF, *Government Finance Statistics Yearbook*, Washington, D. C.: International Monetary Fund, 2001.