



高等学校**应用型特色**规划教材

经管系列

# 税收理论与实务

## Revenue

主 编 倪翔南 孙晓娟

副主编 翟纯红 李唯社

清华大学出版社



赠 送  
电子课件



高等学校应用型特色规划教材 经管系列

# 税 收 理 论 与 实 务

## Revenue

主 编   倪翔南   孙晓娟  
副主编   翟纯红   李唯社

清华大学出版社

北 京

## 内 容 简 介

本书是依据教育部关于加速培养高素质应用型人才的精神,针对应用型本科院校和高职高专院校的经济类、管理类专业的教学要求及特点而编写的税收方面的教材。本书既重视对税收基本理论的分析与概括,又注重对税收征纳实务的应用操作,尤其在反映我国税制改革新内容方面,力求简明扼要、具体务实,使教材能同时满足课堂教学和自学的需要。

本书在税收理论方面,讲述税收本质、税收效应、税收原则、税负转嫁和税制结构等内容。在税收实务方面,讲述我国实行的各税种的基本政策、内容和征收管理方法等,通过案例进行详尽的分析。这样,使读者能更好地理解和掌握税收的理论与实务,从而增强他们的理论分析的能力、动手操作的能力和解决实际问题的能力。

本书适用于应用型高等院校的经济类、管理类专业的学生;同时也可作为财经管理工作人员的学习和培训用书。

版权所有,翻印必究。举报电话:010-62782989 13501256678 13801310933

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

本书防伪标签采用特殊防伪技术,用户可通过在图案表面涂抹清水,图案消失,水干后图案复现;或将表面膜揭下,放在白纸上用彩笔涂抹,图案在白纸上再现的方法识别真伪。

### 图书在版编目(CIP)数据

税收理论与实务/倪翔南,孙晓娟主编;翟纯红,李唯社副主编.—北京:清华大学出版社,2006.9  
(高等学校应用型特色规划教材 经管系列)  
ISBN 7-302-13640-8

I. 税… II. ①倪…②孙… ③翟… ④李… III. ①税收理论—中国—高等学校—教材②税收管理—中国—高等学校—教材 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 095010 号

出 版 者:清华大学出版社 地 址:北京清华大学学研大厦

<http://www.tup.com.cn> 邮 编:100084

社 总 机:010-62770175 客户服务:010-62776969

组稿编辑:温洁 李春明

文稿编辑:闫光龙

排版人员:房书萍

印 装 者:清华大学印刷厂

发 行 者:新华书店总店北京发行所

开 本:185×230 印张:18.5 字数:375千字

版 次:2006年9月第1版 2006年9月第1次印刷

书 号:ISBN 7-302-13640-8/F·1619

印 数:1~4000

定 价:26.00元

# 出版说明

应用型人才是指能够将专业知识和技能应用于所从事的专业岗位的一种专门人才。应用型人才的本质特征是具有专业基本知识和基本技能,即具有明确的职业性、实用性、实践性和高层次性。加强应用型人才的培养,是“十一五”时期我国教育发展与改革的重要目标,也是协调高等教育规模速度与市场人才需求关系的重要途径。

教育部要求今后需要有相当数量的高校应致力于培养应用型人才,以满足市场对应用型人才需求量的不断增加。为了培养高素质应用型人才,必须建立完善的教学计划和高水平的课程体系。在教育部有关精神的指导下,我们组织全国高校的专家教授,努力探求更为合理有效的应用型人才培养方案,并结合我国当前的实际情况,编写了这套《清华版高等院校应用型特色规划教材》丛书。

为使教材的编写真正切合应用型人才的培养目标,我社的策划编辑在全国范围内走访了大量高等学校,拜访了众多院校主管教学的领导,以及教学一线的系主任和教师,掌握了各地区各学校所设专业的培养目标和办学特色,并广泛、深入地与用人单位进行交流,明确了用人单位的真正需求。这些工作为本套丛书的准确定位、合理选材、突出特色奠定了坚实的基础。

## ◆ 教材定位

- 以就业为导向。在应用型人才培养过程中,应充分考虑市场需求,因此本套丛书充分体现“就业导向”的基本思路。
- 符合本学科的课程设置要求。以高等教育的培养目标为依据,注重教材的科学性、实用性和通用性。
- 定位明确。准确定位教材在人才培养过程中的地位和作用,正确处理教材的读者层次关系,面向就业,突出应用。
- 合理选材、编排得当。妥善处理传统内容与现代内容的关系,大力补充新知识、新技术、新工艺和新成果。根据本学科的教学基本要求和教学大纲的要求,制定编写大纲(编写原则、编写特色、编写内容、编写体例等),突出重点、难点。
- 建设“立体化”的精品教材体系。提倡教材与电子教案、学习指导、习题解答、课程设计、毕业设计等辅助教学资料配套出版。

## ◇ 丛书特色

- 围绕应用讲理论，突出实践教学环节及特点，包含丰富的案例，并对案例作详细解析，强调实用性和可操作性。
- 涉猎最新的理论成果和实务案例，充分反映岗位要求，真正体现以就业为导向的培养目标。
- 国际化与中国特色相结合，符合高等教育日趋国际化的发展趋势，部分教材采用双语形式。
- 教材在结构的布局、内容重点的选取、案例习题的设计等方面符合教改目标和教学大纲的要求，把教师的备课、授课、辅导答疑等教学环节有机地结合起来。

## ◇ 读者定位

本系列教材主要面向普通高等院校和高等职业技术学院，适合应用型人才培养的本科和高职高专的教学需要。

## ◇ 关于作者

丛书编委特聘请执教多年且有较高学术造诣和实践经验的教授参与各册的编写，其中相当一部分课程的主要执笔者是精品课程的负责人，本丛书凝聚了他们多年的教学经验和心血。

## ◇ 互动交流

本丛书的编写及出版过程，贯穿了清华大学出版社一贯严谨、务实、科学的作风。伴随我国教育的不断深入，要编写出满足新形势下教学需求的教材，还需要我们不断地努力、探索和实践。我们真诚希望使用本丛书的教师、学生和读者朋友提出宝贵的意见或建议，使之更臻成熟。联系信箱：E-mail: yyxts2006@163.com。

清华大学出版社

# 前 言

跨入新世纪以来,随着我国与世界各国的经济交往不断向纵深发展,各国经济发展的相互依存性和关联度日益提高,各国税制建设和税制改革也呈现出相互影响、相互渗透、趋向一致的重要特征。目前,以简化税制、拓宽税基、公平税负和降低税率为共同内容的税制改革浪潮席卷全球。我国的许多税收政策和税收法规也已经或正在进行着相应的改革调整(如对个人所得税和消费税的调整)。各高等院校经济类、管理类的税收教学用书迫切需要充实这些内容,在这一新形势下,为了提高本书的适用性,本书的编者深入到税务、海关等部门,在南京市国家税务局有关专家的大力支持和参与下,采集到了许多第一手资料,使本书的内容更新颖、更实用。本书的特点是:

1. 系统。本书章节的安排是先理论后实务,层次清楚。
2. 新颖。对截止到2006年5月我国仍在实行的各种税种,进行了详尽的分析。
3. 实用。大部分章节都配有案例供读者进行深入探讨和分析,尤其是对各税种的征收范围、计税依据、纳税人、税率、应纳税额的计算等,本书进行了详细的讲解,并通过案例让读者进行实际操练,使读者能尽快了解税收实务方面的一些法律规范,并能迅速上手操作。相信本书的出版,将能适应许多高等院校的需求。

另外,本书配有电子课件,以适应多媒体教学的需要。下载地址:

[www.tup.com.cn](http://www.tup.com.cn)。

本书由倪翔南和孙晓娟担任主编,由倪翔南负责拟订编写提纲、修改初稿,并对全书进行统稿和定稿。由翟纯红、李唯社担任副主编。

具体编写情况:倪翔南编写第1、第6、第8和第9章;孙晓娟编写第2章和第10章;翟纯红编写第4章和第13章;李唯社编写第12章;熊发礼编写第3章和第11章;芮晓东编写第5章和第7章。

在本书的编写过程中,编者查阅、借鉴了大量文献资料,并得到有部门和有关专家、学者(特别是金陵科技学院商学院教师陶应虎博士)的大力支持,在此一并表示诚挚的谢意。

同时还要感谢清华大学出版社的温洁等编辑对本书出版给予的指导和帮助。

限于作者的水平及税收教材的时效性,书中难免有不妥、疏漏或有待完善之处,敬请各位读者包涵谅解、不吝赐教。

编 者

# 目 录

|                                 |    |                           |    |
|---------------------------------|----|---------------------------|----|
| 第一章 税收导论.....                   | 1  | 二、1979~1993 年间的税制改革 ..... | 28 |
| 第一节 税收的概念.....                  | 1  | 三、1994 年以来的税制改革 .....     | 29 |
| 一、税收的涵义.....                    | 1  | 本章小结 .....                | 30 |
| 二、税收的特征.....                    | 3  | 复习思考题.....                | 31 |
| 第二节 税收的起源与发展.....               | 4  | 第三章 税收负担与税负转嫁 .....       | 32 |
| 一、税收的起源.....                    | 4  | 第一节 税收负担.....             | 32 |
| 二、税收发展.....                     | 6  | 一、税收负担概述 .....            | 32 |
| 第三节 税收的职能.....                  | 9  | 二、税收负担的影响因素 .....         | 34 |
| 一、税收的财政职能.....                  | 9  | 三、税收负担的度量 .....           | 35 |
| 二、税收的调节职能.....                  | 10 | 四、税收负担度量指标 .....          | 37 |
| 本章小结 .....                      | 12 | 第二节 税负转嫁.....             | 39 |
| 复习思考题.....                      | 13 | 一、税负转嫁与税负归宿 .....         | 39 |
| 第二章 税收制度和税收原则 .....             | 14 | 二、税负转嫁的方式 .....           | 40 |
| 第一节 税收制度.....                   | 14 | 三、税负转嫁的分析 .....           | 42 |
| 一、税收制度构成.....                   | 14 | 本章小结 .....                | 45 |
| 二、税收分类.....                     | 17 | 复习思考题.....                | 45 |
| 三、税收效应分析.....                   | 18 | 第四章 增值税 .....             | 46 |
| 第二节 税收原则.....                   | 21 | 第一节 增值税概述.....            | 46 |
| 一、税收原则概述.....                   | 21 | 一、增值税特点 .....             | 46 |
| 二、税收的财政原则.....                  | 22 | 二、增值税的作用 .....            | 47 |
| 三、税收的经济原则.....                  | 23 | 第二节 征税范围及纳税义务人.....       | 48 |
| 四、税收的社会原则.....                  | 24 | 一、增值税的征税范围 .....          | 48 |
| 第三节 我国税制的建立与沿革.....             | 26 | 二、纳税义务人 .....             | 50 |
| 一、1950~1978 年间的税制<br>建立与发展..... | 27 | 第三节 税率与征收率的确定.....        | 51 |
|                                 |    | 一、基本税率 .....              | 52 |

|                               |    |
|-------------------------------|----|
| 二、低税率.....                    | 52 |
| 三、征收率.....                    | 52 |
| 第四节 增值税计税依据及<br>应纳税额的计算.....  | 53 |
| 一、计税依据.....                   | 53 |
| 二、销项税额.....                   | 56 |
| 三、进项税额.....                   | 56 |
| 四、应纳税额的计算.....                | 58 |
| 第五节 进口货物征税与<br>出口货物退(免)税..... | 60 |
| 一、进口货物征税.....                 | 60 |
| 二、出口货物的退(免)税.....             | 61 |
| 第六节 增值税的征收管理.....             | 67 |
| 一、纳税义务发生时间.....               | 67 |
| 二、纳税期限.....                   | 67 |
| 三、纳税地点.....                   | 68 |
| 四、纳税人申报办法.....                | 68 |
| 五、增值税专用发票的<br>使用及管理.....      | 74 |
| 案例与分析.....                    | 79 |
| 本章小结.....                     | 81 |
| 复习思考题.....                    | 82 |
| <b>第五章 消费税</b> .....          | 84 |
| 第一节 消费税概述.....                | 84 |
| 一、消费税的概念.....                 | 84 |
| 二、消费税的特点.....                 | 85 |
| 三、消费税的立法原则.....               | 86 |
| 第二节 消费税的征税项目、<br>纳税人、税率.....  | 87 |
| 一、消费税征税项目.....                | 87 |
| 二、消费税征税范围.....                | 89 |
| 三、消费税纳税人.....                 | 93 |

|                              |     |
|------------------------------|-----|
| 四、消费税税率.....                 | 94  |
| 第三节 消费税计税依据、<br>应纳税额的计算..... | 96  |
| 一、计税依据.....                  | 96  |
| 二、从价定率计算应纳税额<br>的方法.....     | 96  |
| 三、从量定额计算应纳税额<br>的方法.....     | 99  |
| 四、消费税计税方法的<br>若干特殊规定.....    | 100 |
| 第四节 消费税的减免税和<br>出口退税.....    | 102 |
| 一、消费税的减免税.....               | 102 |
| 二、出口应税消费品退(免)税.....          | 102 |
| 三、出口应税消费品退(免)税后<br>的管理.....  | 103 |
| 第五节 消费税的征收管理.....            | 104 |
| 一、消费税纳税义务发生时间.....           | 104 |
| 二、消费税纳税期限.....               | 104 |
| 三、消费税的纳税地点.....              | 105 |
| 四、消费税的纳税申报.....              | 105 |
| 案例与分析.....                   | 107 |
| 本章小结.....                    | 109 |
| 复习思考题.....                   | 109 |

|                      |     |
|----------------------|-----|
| <b>第六章 营业税</b> ..... | 111 |
| 第一节 营业税概述.....       | 111 |
| 一、营业税的概念.....        | 111 |
| 二、营业税的特点.....        | 112 |
| 三、营业税的产生和发展.....     | 112 |
| 第二节 纳税人与征税范围.....    | 113 |
| 一、纳税人.....           | 113 |
| 二、征税范围.....          | 114 |

|                            |     |                                |     |
|----------------------------|-----|--------------------------------|-----|
| 第三节 营业税税率与应纳税额的计算 .....    | 119 | 三、关税退还 .....                   | 142 |
| 一、营业税的税率 .....             | 119 | 四、关税的补征和追征 .....               | 142 |
| 二、营业税应纳税额的计算 .....         | 119 | 五、关税纳税争议 .....                 | 143 |
| 第四节 营业税的征收管理 .....         | 123 | 案例与分析 .....                    | 143 |
| 一、营业税的起征点 .....            | 123 | 本章小结 .....                     | 145 |
| 二、营业税的减免税优惠 .....          | 124 | 复习思考题 .....                    | 145 |
| 三、营业税纳税义务的发生时间 .....       | 125 |                                |     |
| 四、营业税的纳税期限 .....           | 125 | <b>第八章 (内资)企业所得税</b> .....     | 146 |
| 五、营业税的纳税地点 .....           | 126 | 第一节 (内资)企业所得税概述 .....          | 146 |
| 案例与分析 .....                | 126 | 一、(内资)企业所得税的概念及功能 .....        | 146 |
| 本章小结 .....                 | 127 | 二、我国(内资)企业所得税法产生和发展 .....      | 147 |
| 复习思考题 .....                | 128 | 第二节 纳税人与征税范围 .....             | 148 |
| <b>第七章 关税</b> .....        | 130 | 一、企业所得税的纳税人 .....              | 148 |
| 第一节 关税概述 .....             | 130 | 二、企业所得税的征税范围 .....             | 150 |
| 一、关税的概念 .....              | 130 | 第三节 税率与应纳税额的计算 .....           | 151 |
| 二、关税的特点 .....              | 131 | 一、企业所得税的税率 .....               | 151 |
| 三、关税的类型 .....              | 132 | 二、应纳税所得额的确定 .....              | 152 |
| 四、关税的作用 .....              | 134 | 三、应纳税额的计算 .....                | 162 |
| 第二节 关税的征税对象、纳税人和关税税则 ..... | 135 | 四、境外所得税抵免和应纳税额的计算方法 .....      | 164 |
| 一、关税的征税对象 .....            | 135 | 五、从联营、合资企业分得股息、利润应纳税额的计算 ..... | 165 |
| 二、纳税义务人 .....              | 136 | 六、清算所得应纳税额的计算 .....            | 166 |
| 三、关税税则 .....               | 136 | 第四节 优惠政策 .....                 | 166 |
| 第三节 关税完税价格和应纳税额的计算 .....   | 137 | 一、产业优惠政策 .....                 | 167 |
| 一、进口货物的完税价格 .....          | 138 | 二、地区税收优惠政策 .....               | 168 |
| 二、出口货物的完税价格 .....          | 139 | 三、教育和社会福利事业的优惠政策 .....         | 169 |
| 三、关税税额的计算方法 .....          | 140 | 第五节 征收管理 .....                 | 170 |
| 第四节 关税的征收管理 .....          | 141 | 一、纳税年度 .....                   | 170 |
| 一、关税缴纳 .....               | 141 | 二、缴纳方法与纳税期限 .....              | 170 |
| 二、关税的强制执行 .....            | 141 |                                |     |

|                     |            |                       |            |
|---------------------|------------|-----------------------|------------|
| 三、纳税地点.....         | 171        | 三、外商投资企业与外国企业         |            |
| 四、合并汇总缴税计算管理.....   | 172        | 所得税征管的其他规定 .....      | 197        |
| 案例与分析.....          | 173        | 案例与分析.....            | 199        |
| 本章小结 .....          | 175        | 本章小结 .....            | 201        |
| 复习思考题.....          | 176        | 复习思考题.....            | 202        |
| <b>第九章 外商投资企业和</b>  |            | <b>第十章 个人所得税.....</b> | <b>204</b> |
| <b>外国企业所得税.....</b> | <b>178</b> | 第一节 个人所得税概述.....      | 204        |
| 第一节 外商投资企业和外国企业     |            | 一、个人所得税的概念 .....      | 204        |
| 所得税概述 .....         | 178        | 二、个人所得税的作用与特点 .....   | 205        |
| 一、外商投资企业和外国企业       |            | 第二节 个人所得税的征收范围、       |            |
| 所得税概念.....          | 178        | 纳税人及税率 .....          | 205        |
| 二、外商投资企业和外国企业       |            | 一、个人所得税的征收范围 .....    | 205        |
| 所得税的特点.....         | 179        | 二、个人所得税的纳税人 .....     | 210        |
| 三、外商投资企业和外国企业       |            | 三、个人所得税的税率 .....      | 211        |
| 所得税的产生和发展.....      | 180        | 第三节 个人所得税计税依据         |            |
| 第二节 纳税人与征税范围.....   | 180        | 及应纳税额的计算 .....        | 212        |
| 一、外商投资企业和外国企业       |            | 一、个人所得税计税依据 .....     | 212        |
| 所得税的纳税人.....        | 180        | 二、个人所得税应纳税额           |            |
| 二、外商投资企业和外国企业       |            | 的计算 .....             | 213        |
| 所得税的征税范围.....       | 182        | 第四节 个人所得税的征收管理.....   | 218        |
| 第三节 税率与应纳税额的计算..... | 183        | 一、代扣代缴的纳税办法 .....     | 219        |
| 一、外商投资企业与外国企业       |            | 二、自行申报的纳税办法 .....     | 220        |
| 所得税的税率.....         | 183        | 案例与分析.....            | 221        |
| 二、外商投资企业与外国企业       |            | 本章小结 .....            | 223        |
| 应纳税所得额的确定.....      | 184        | 复习思考题.....            | 223        |
| 三、外商投资企业与外国企业       |            | <b>第十一章 资源税.....</b>  | <b>225</b> |
| 所得税应纳税额的计算.....     | 189        | 第一节 资源税概述.....        | 225        |
| 第四节 外商投资企业与外国企业     |            | 一、资源税的概念 .....        | 225        |
| 所得税的征收管理 .....      | 190        | 二、资源税的特点 .....        | 226        |
| 一、外商投资企业与外国企业       |            | 三、资源税的作用 .....        | 226        |
| 所得税的税收优惠.....       | 190        |                       |            |
| 二、外商投资企业与外国企业       |            |                       |            |
| 所得税征管的三项制度.....     | 194        |                       |            |

|                     |                   |     |
|---------------------|-------------------|-----|
| 第二节 资源税的纳税人、        | 三、税率 .....        | 248 |
| 征收范围和税率 .....       | 四、计税依据 .....      | 248 |
| 一、资源税的纳税人 .....     | 五、应纳税额 .....      | 248 |
| 二、资源税的征收范围 .....    | 六、减免税 .....       | 248 |
| 三、资源税的税目、单位税额 ..... | 七、征收管理 .....      | 249 |
| 第三节 资源税计税依据，        | 第四节 车船使用税 .....   | 250 |
| 应纳税额的计算 .....       | 一、征税范围 .....      | 250 |
| 一、资源税的计税依据 .....    | 二、纳税人 .....       | 251 |
| 二、资源税应纳税额的计算 .....  | 三、计税标准 .....      | 251 |
| 三、资源税的税收优惠 .....    | 四、税率 .....        | 252 |
| 第四节 资源税的征收管理 .....  | 五、应纳税额 .....      | 253 |
| 一、纳税义务产生时间 .....    | 六、减免税 .....       | 254 |
| 二、纳税期限 .....        | 七、征收管理 .....      | 255 |
| 三、纳税地点 .....        | 第五节 船舶吨税 .....    | 255 |
| 案例与分析 .....         | 一、纳税人和计税依据 .....  | 256 |
| 本章小结 .....          | 二、税额标准和计税方法 ..... | 256 |
| 复习思考题 .....         | 三、政策优惠 .....      | 256 |
| 第十二章 财产税 .....      | 四、纳税期限和纳税地点 ..... | 257 |
| 第一节 财产税概述 .....     | 案例与分析 .....       | 257 |
| 一、财产税及其特点 .....     | 本章小结 .....        | 259 |
| 二、财产税的分类 .....      | 复习思考题 .....       | 259 |
| 三、我国财产税制度演变 .....   | 第十三章 其他税种 .....   | 261 |
| 第二节 房产税 .....       | 第一节 印花税 .....     | 261 |
| 一、征税范围 .....        | 一、纳税人 .....       | 261 |
| 二、纳税人 .....         | 二、征收对象及范围 .....   | 263 |
| 三、计税依据 .....        | 三、税率 .....        | 265 |
| 四、应纳税额 .....        | 四、计税依据 .....      | 267 |
| 五、减免税 .....         | 五、应纳税额的计算 .....   | 270 |
| 六、征收管理 .....        | 六、税收优惠 .....      | 271 |
| 第三节 契税 .....        | 七、征收管理 .....      | 271 |
| 一、征税范围 .....        | 第二节 城乡维护建设税与      |     |
| 二、纳税人 .....         | 教育费附加 .....       | 273 |

|                  |     |
|------------------|-----|
| 一、城乡维护建设税.....   | 273 |
| 二、教育费附加.....     | 274 |
| 第三节 耕地占用税.....   | 275 |
| 一、纳税人.....       | 276 |
| 二、课税对象及征收范围..... | 276 |
| 三、计税依据及税率.....   | 276 |
| 四、耕地占用税的计算.....  | 277 |

|             |     |
|-------------|-----|
| 五、耕地占用税的纳税  |     |
| 期限及减免 ..... | 277 |
| 案例与分析.....  | 278 |
| 本章小结 .....  | 279 |
| 复习思考题.....  | 279 |
| 参考文献 .....  | 281 |



## 第一章

# 税 收 导 论

### 学习目标:

税收是一个经济范畴,也是一个历史范畴。什么是税收,税收有哪些特征,税收又是如何产生和发展的,税收的职能有哪些,这些基本问题是本章研究和分析的主要问题,也是学习后续内容的基础。

通过本章的学习,要了解税收的概念,基本特征及职能,为后续章节的学习打下基础。

### 关键概念:

剩余产品 公共产品 间接税 直接税

## 第一节 税收的概念

### 一、税收的涵义

在现代经济社会中,税收是国家为实现其职能,凭借政治权力,按照法律规范,强制地、无偿地参与社会产品分配的活动。

在我国历史上,税收又曾称为赋税、租税、捐税等,是一个最古老的财政范畴。

早在奴隶制社会,伴随着奴隶制国家的出现,税收就已经产生了。随着社会生产力的发展,社会制度和国家形态的变迁,税收分配的形式、内容和性质也在不断地发展变化。在现代社会中,税收是家喻户晓、人人皆知的经济活动,税收不仅是政府取得财政收入最主要的形式,是国家机器和社会公共活动的经济基础,还是政府干预和调控经济的重要经济杠杆。因此,正确地理解和把握税收的概念,对于认识税收在现代市场经济中的地位和作用具有十分重要的意义。

从税收产生到现在几千年的历史长河中,古今中外众多的政治家和经济学家们一直在

探究税收的奥秘，即探究国家为何要向居民征税、居民为何要向政府纳税这个看似简单实为复杂的问题。在不同的社会发展阶段，由于生产力发展水平不同，社会制度性质不同，以及国家职能的差异，人们对税收的认识也不同。直到资本主义生产方式建立之后，人们才得以从理论上系统地研究税收问题，并逐步形成比较科学的认识。

我们首先简要地介绍西方财政税收学界对于税收概念的各种表述。

税收之父亚当·斯密(Adam Smith)在 1776 年对于税收概念的表述是：“公共资本和土地，即君主或国家所特有的两项大收入源泉，既不宜用以支付也不够支付一个大的文明国家的必要费用，那么，这必要费用的大部分就必须取决于这种或那种税收，换言之，人民需拿出自己一部分私人的收入，给君主或国家，作为一笔公共收入。”

德国财政学家海因里希·劳(Heinrich Ran)于 1832 年在其《财政学》一书中指出：“税收并不是市民对政府的回报，而是政府根据一般市民的义务，按着一般的标准，向市民的课征。”

美国财政学家塞里格曼(Seligman)则于 1895 年指出：“赋税是政府对于人民的一种强制征收，用以支付谋取公共利益的费用，其中并不包含是否给予特种利益的关系。”

在现代西方国家的一些有重要影响的辞书中也不乏对税收概念的阐释。

美国的《现代经济学词典》中指出：“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，它可以直接向居民个人或公司课征。”

英国的《新大英百科全书》对税收的定义复杂一点：“在现代经济中，税收是国家收入最重要的来源。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。这一点与政府的其他收入大不相同，如出售公共财产或发行公债等。税收总是为了全体纳税人的福利而征收，每一个纳税人在不受任何利益支配的情况下承担了纳税的义务。”

日本的《世界大百科事典》中对税收的阐释要更为详细：“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地征收金钱或实物。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。为了特殊的经费而课征的特定的税收称为目的税，这是一种例外。”

正如西方经济学家对税收的表述众说纷纭一样，我国经济学界在对税收的认识上也不尽一致。一种比较有代表性的观点是，把税收看作是一种特定的分配关系。另一种有代表性的观点则不同意把税收说成是一种分配关系，认为从概念上说，税收只能是国家取得财

政收入的一种形式。如在 1991 年年底出版的《中国税务百科全书》中把税收定义为“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。”

尽管东西方经济学家们对税收的概念表述不一，但我们仍然可以从中看到一些带有共同性的认识，这就是：

税收是由国家或者说是由政府征收的。只有国家或政府(包括中央政府和地方政府)才具有征税权，其他任何组织或机构均无征税权。

国家征税凭借的是其拥有的政治权力，并以法律的形式予以明确规定，因而税收具有法律的强制性，不论纳税人是否愿意，都必须按照法律规定纳税，否则就会受到法律的制裁。

国家征税的目的是为了满足国家(政府)经费开支的需要，以维持国家的存在，实现国家的各种职能。

税收是一个分配范畴，是国家参与社会产品分配的一种主要形式，且这种分配具有无偿性，即国家征税对每一个具体的纳税人来说不存在直接返还性。

为此，我们可以给税收下一个简单而明确的定义：税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照法律规定，强制地参与社会产品分配而取得财政收入的一种形式。

## 二、税收的特征

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、无偿性和固定性。

### (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产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产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，税收征纳双方的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产品和公共服务的非排斥性特征决定了分享公共产品和公共服务的消费者不可能自愿出价，只能采取强制征税的方式，

使政府向社会提供公共产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产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产品和公共服务利益为前提。因此，就政府和纳税人之间的具体关系而言，纳税人从消费公共产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产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产品和公共服务在价值上必须是对等的，否则公共产品和公共服务就无法提供。但消费者对公共产品并不表示偏好，提供公共产品的政府对消费者的公共产品受益也无法测度，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）税收的固定性

税收的固定性是指政府通过法律形式，按事先确定的标准征税。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，是相对固定的。税收的固定性特征既是税收补偿公共产品价值的内在要求，同时也为政府提供公共产品创造了条件。

税收的上述三个特征，是相互联系、不可分割的统一体。

税收的无偿性决定着征收的强制性，因为，如果是有偿的话，就不需强制征收；而税收的强制性和无偿性，又决定和要求征收的固定性，否则，如果国家随意征收和纳税人随意纳税，那么这既会侵犯和损害纳税人的利益，又会影响财政收入的稳定增长，所以，税收是强制性、无偿性和固定性的统一，三者缺一不可，只有同时具备这三个基本形式特征，才是真正意义上的税收。

# 第二节 税收的起源与发展

## 一、税收的起源

税收是一个经济范畴，也是一个历史范畴。也就是说，税收不是从来就有的，而是人

类社会发展到一定历史阶段，伴随着剩余产品、私有制、阶级和国家的出现而出现的，也会伴随着国家的消亡而消亡。

原始社会初期，由于生产工具落后，生产力水平极其低下，人们在原始公社内部共同劳动，共同占有劳动成果，平均分配劳动产品，除了维持氏族成员最低限度的生活需要之外，几乎没有剩余产品。因此，在没有剩余产品，没有私有制，没有阶级和国家的原始社会，也就没有税收。

到了原始社会末期，随着生产工具的进步，以及社会分工和商品交换的发展，大大促进了生产力的发展和剩余产品的出现。生产力的发展使单个家庭成为独立的生产单位，产品归家庭所有，私有制代替原始公有制成为整个社会的经济基础。私有制的产生及其发展导致社会逐渐出现贫富的分化，促进了人类社会阶级的出现，社会逐渐分裂成两个根本利益相对立的阶级，即奴隶阶级和奴隶主阶级。奴隶主阶级为了维持其既得利益，镇压奴隶阶级的反抗和实现其阶级统治，就需要掌握一种暴力统治工具，这就产生了奴隶制国家。国家是一个非生产性机构，本身不创造任何物质资料，但要维持其存在并执行其政权职能和社会职能却要消耗一定数量的物质资料，因此，为了维持国家的存在并行使其职能，国家就必须凭借其政治权力，向社会成员征收赋税。正如恩格斯所说：“为了维持这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。捐税是以前的氏族社会完全没有的。但是现在我们却十分熟悉它了。”

综上所述，税收的产生是与剩余产品、私有制、阶级和国家的出现密切相联系的。剩余产品的出现，是决定税收产生的经济基础和必要条件；私有制的出现，为税收的产生提供了充分条件；而阶级和国家的出现，则是税收产生的前提条件和直接原因。税收是剩余产品、私有制、阶级和国家产生与发展的必然产物。

现代完整意义上的税收，就其起源来看，大都经历了一个由低级到高级，由不完善到逐渐完善的历史过程。在我国，这一历史过程大致可以划分为三个阶段。

第一阶段，高辛氏、尧、舜时期。属于税收的萌芽阶段。这一时期，氏族及部落的公共事物和公共产品由某些有权威的人来管理分配。由于生产力水平相当低下，社会产品极其稀少，所以税源短缺，税收并未形成一项稳定的制度。

第二阶段，夏、商、周时期。是我国税收的雏形阶段。夏朝是我国历史上最早的奴隶制国家。那时就已经出现了国家凭借政治权力进行强制课征的“贡”。贡是夏代统治者对其所属部落和平民根据若干年土地收获的平均数，按一定比例征收的农产品。到了商代，“贡”演变为“助”，助是指借助农户的力役共同耕种公田，公田上的收获全部归王室所有。“借民力而耕之”这实际上是和商代井田制相联系的一种力役税收形式。到了周代，“助”演变为“彻”。彻是指贡和助的混合，即针对不同的人口、耕地和地区，可以采用贡或助的纳税方法。即“民耕百亩者，彻取十亩以为赋。”所谓“夏后氏五十而贡，殷人七十而助，周