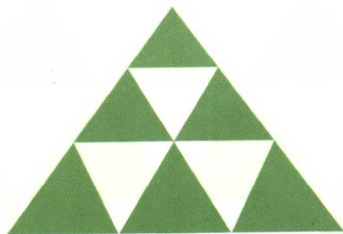


税收原理与中国税制



主 编 庞凤喜
副主编 薛 钢 高亚军

 中国财政经济出版社

税收原理与中国税制

主编：庞凤喜

副主编：薛钢 高亚军

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税收原理与中国税制/庞凤喜主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2006.1

ISBN 7-5005-8797-X

I. 税… II. 庞… III. 税收制度-研究-中国 IV. F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 138223 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://ckfz.cfeph.cn>

E-mail: ckfz@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

880×1230 毫米 32 开 23.375 印张 644 000 字

2006 年 1 月第 1 版 2006 年 1 月北京第 1 次印刷

印数: 1—5 000 定价: 40.00 元

ISBN 7-5005-8797-X/F·7653

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

前 言

与我国经济体制的市场化改革同步，自1984年和1994年连续两次大规模的工商税制全面改革以来，我国企业、个人与政府之间的经济关系，已越来越明显地逐渐转变为单一的征纳税关系。其基本表现是：税收收入成为政府最主要的收入来源，而上交税金成为企业对政府最基本的支出，同时，个人收入所得中向政府支付税款的绝对额和相对额正在逐渐加大。其基本效应是：税收与企业、与个人的关系较之以往变得空前密切，从而也使得了解税收、关注税收成为社会各界及公民个人最基本的共识。在高校，税收课程成为经济学、管理学、法学等学科中十分重要的学习课目。

《税收原理与中国税制》是一本着重介绍、解释税收基本概念、基本理论、基本原理与中国现行税收制度的教材。其基本逻辑结构是：税收基本理论——各税种的基本税制规定——税收征管的基本制度规定，它囊括了税收知识的三个基本方面。此种安排的主要考虑是，对税收基本知识的学习，尤其是对纳税人利益具有实质性影响的现行税制的学习，必须以掌握税收最基本的概念、最基本的理论与原理为基础。具备此种基础后，学习枯燥、晦涩的税收制度时，对各税种税制的基本规定“是什么”的理解不仅可以变得比较轻松，而且可以较好地清楚“为什么”要做这样的税制安排。从而不仅知其然，而且知其所以然。尤其是易于深刻理解税制内含的政策目标、政策取向，正确判断税制存在的问题，并把握税制的未来走势，从而更好地

掌握税收基本知识，为各项工作服务。

本教材在内容安排上兼顾了不同专业学习税收知识的需要，对于财税专业，在学完《财政学》的基础上，可再系统、深入地学习本教材涉及的税收学基本原理，之后进入《中国税制》的学习。而对于非财税专业，可通过前半部分粗略掌握税收知识学习中最常用的税收概念、税收术语、税收理论与原理之后，主要学习现行税收制度。因此，本书适合高校各财经类专业、管理类专业、法学专业的本科生学习使用，以及 MBA 等研究生学历层次和在职培训学习使用。

本教材涉及的税收制度以 1994 年税制改革形成的税制为基本框架。1994 年，我国税收制度进行了具有里程碑意义的重大改革，初步建立了与社会主义市场经济体制相适应的税制体系。10 多年来，随着整个政治、经济体制改革的不断深化及国内外税收环境的变化，我国税收理论获得了长足的发展，税收政策及税收制度也发生了若干调整与补充。本教材以社会主义市场经济理论为指导，力求反映税收理论发展的最新研究成果和国家税收政策、税收制度的最新内容，注重理论与实践的有机结合，重点介绍税收基本理论、基本原理与税制设立的理论依据、立法精神及制度设计，以便学生全面、准确地掌握税收学基本知识以及我国现行税收制度的基本内容。同时，为了体现教材的实用性，努力提高学生分析问题、解决问题的能力，本教材在每章内容后附有复习与思考，分基本概念、思考题与计算题等三种题型，供学生课前、课后学习、复习使用。

本教材由中南财经政法大学财税学院庞凤喜主持编写。具体分工是：庞凤喜编写第一章至第三章；薛钢编写第四章至第五章，以及第七章至第十一章；高正章编写第六章；刘孝诚编写第十二章；高亚军编写第十三章至第十九章，李大明编写第二十章至第二十一章。全书最后由庞凤喜总纂定稿。

在写作过程中，本书参考了各兄弟院校同类教材中成熟的内容，因各种原因未能一一列示，在此一并表示衷心地感谢！由于我们的能

力及掌握资料所限，加之我国税制正处于不断调整、改革与完善之中，书中不足在所难免，敬请专家和读者指正，不胜感谢。

庞凤喜

2005年10月

目 录

第一章 税收的一般概念	(1)
第一节 税收源流简考.....	(1)
第二节 政府征税的必要性.....	(4)
第三节 税收的概念.....	(10)
第四节 税收的基本特征.....	(13)
第五节 税收的本质.....	(23)
第二章 税收常用术语与税收原则	(29)
第一节 税制要素.....	(29)
第二节 税制类型.....	(45)
第三节 税收体系.....	(49)
第四节 税收原则.....	(59)
第三章 税收职能及其效应	(62)
第一节 税收职能.....	(62)
第二节 税收的宏观经济效应.....	(66)
第三节 税收的微观经济效应.....	(88)
第四章 税收负担与税负归宿	(108)
第一节 税收负担的概念及其衡量.....	(108)

第二节	税收负担的影响因素·····	(113)
第三节	合理的税负水平和税负结构·····	(117)
第四节	税收负担的转嫁与归宿·····	(127)
第五节	税收负担转嫁与归宿的影响因素·····	(132)
第五章	税制结构 ·····	(144)
第一节	税制结构的概念及其类型·····	(144)
第二节	税制结构的影响因素·····	(148)
第三节	税制结构模式的形成与发展·····	(152)
第四节	税制模式的选择·····	(157)
第六章	国际税收关系 ·····	(163)
第一节	国际税收关系的产生·····	(163)
第二节	国际税收与国家税收的关系·····	(165)
第三节	税收管辖权·····	(170)
第四节	国际双重征税的避免·····	(173)
第五节	国际税收竞争·····	(180)
第六节	国际税收协定·····	(184)
第七章	税制的功能及中国现行税制体系 ·····	(195)
第一节	税制的概念及其功能·····	(195)
第二节	税制与税法·····	(196)
第三节	建国以来税制的形成与变迁·····	(204)
第四节	现行税制体系·····	(214)
第八章	增值税 ·····	(216)
第一节	增值税概述·····	(216)
第二节	增值税的征税范围、纳税人与税率·····	(226)
第三节	增值税的计算·····	(239)

第四节	增值税的减免税与出口退税·····	(263)
第五节	增值税的征收与缴纳·····	(279)
第六节	增值税专用发票的使用和管理·····	(282)
第九章	消费税·····	(294)
第一节	消费税概述·····	(294)
第二节	消费税的征税范围、纳税人和税率·····	(298)
第三节	消费税的计算·····	(305)
第四节	消费税的减免税和出口退(免)税·····	(319)
第五节	消费税的征收与缴纳·····	(321)
第十章	营业税·····	(327)
第一节	营业税概述·····	(327)
第二节	营业税的征税范围、纳税人和税率·····	(329)
第三节	营业税的计算·····	(342)
第四节	营业税的减免税·····	(350)
第五节	营业税的征收与缴纳·····	(357)
第十一章	城市维护建设税和教育费附加·····	(363)
第一节	城市维护建设税·····	(363)
第二节	教育费附加·····	(369)
第十二章	关税·····	(373)
第一节	关税概述·····	(373)
第二节	关税的征税范围、纳税人与税率·····	(381)
第三节	关税的计算·····	(383)
第四节	关税的减免税·····	(386)
第五节	关税的征收管理·····	(387)
第六节	行李和邮递物品进口税及船舶吨税·····	(389)

第十三章 企业所得税	(394)
第一节 企业所得税概述.....	(394)
第二节 企业所得税的征税对象、纳税义务人和 税率.....	(397)
第三节 企业所得税的计算.....	(401)
第四节 企业所得税的减免税.....	(436)
第五节 企业所得税的征收与缴纳.....	(440)
第十四章 外商投资企业和外国企业所得税	(443)
第一节 外商投资企业和外国企业所得税概述.....	(443)
第二节 外资企业所得税的征收对象、纳税人和 税率.....	(445)
第三节 外资企业所得税的计算.....	(449)
第四节 外商投资企业和外国企业所得税的税收 优惠.....	(467)
第五节 外商投资企业和外国企业所得税的征收 与缴纳.....	(476)
第十五章 个人所得税	(479)
第一节 个人所得税概述.....	(479)
第二节 个人所得税的征税对象、纳税义务人和 税率.....	(482)
第三节 个人所得税的计算.....	(496)
第四节 个人所得税的减免税.....	(525)
第五节 个人所得税的征收与缴纳.....	(529)
第十六章 资源税	(534)
第一节 资源税概述.....	(534)

第二节	资源税的征税范围、纳税人和税率·····	(536)
第三节	资源税的计算和减免税·····	(540)
第四节	资源税的征收与缴纳·····	(543)
第十七章	土地增值税、城镇土地使用税和耕地占用税·····	(546)
第一节	土地增值税·····	(546)
第二节	城镇土地使用税·····	(561)
第三节	耕地占用税·····	(568)
第十八章	房产税、契税和车船使用税·····	(576)
第一节	房产税与城市房地产税·····	(576)
第二节	契税·····	(585)
第三节	车船使用税与车船使用牌照税·····	(590)
第十九章	其他各税·····	(602)
第一节	印花税·····	(602)
第二节	车辆购置税·····	(617)
第三节	农业税·····	(628)
第四节	固定资产投资方向调节税·····	(652)
第五节	屠宰税和筵席税·····	(656)
第二十章	纳税程序与税收管理·····	(662)
第一节	税务登记·····	(662)
第二节	账簿及凭证管理·····	(668)
第三节	纳税申报·····	(673)
第四节	税款征收缴纳·····	(679)
第五节	税务检查·····	(693)
第二十一章	税收法律责任与税收法律救济·····	(702)

第一节	税收法律责任·····	(702)
第二节	税收法律救济·····	(718)
主要参考文献·····		(734)

第一章

税收的一般概念

第一节 税收源流简考

一、税收像国家一样古老

税收是一国公共部门或政府通过政治权力，采取强制手段，向政治权力所及范围的国民和经济主体征收国家所需的人、财、物的一种社会分配方式。

国家无论通过什么途径形成，总的情形是，一经形成，它就同时存在以下两个方面的需要：首先是一部分人脱离生产领域，进入到国家公共部门，从事公共事务管理，而这部分人的生存需要必须得到保障；其次是全体国民的公共需求，如为防止或抵抗外来侵犯所采取的武装措施、为共同的信仰所进行的祭祀等等。

所有的国家需要都可以归结为国家职能的要求。国家职能是国家存在的基本依据，否则，国家将没有存在的意义。而且，国家所有的需要最终都表现为对物质财富的需求。但是，所有这些物质需求，国家自身却不生产，而是凭借全体国民或传统赋予的权力，对物质财富的生产者和拥有者进行征集取得。国家这种凭借政治权力向社会征集物质财富的行为就是税收。中国历史五千年，据历史考证，国家的产

生至迟不迟于虞、夏，《史记》记载：“自虞、夏时，贡赋备矣”。^①

纵观世界历史的发展过程，由于人类社会长期以来一直以国家的形态存在，因此，最直观地看，税收的存在是由国家的存在决定的。也就是说，税收是与国家相伴而生的，而且，税收与国家也是相互依存的。换言之，税收的产生与存在必须以国家为前提，而国家没有税收则难以生存。正如马克思所指出的那样：赋税是喂养政府的乳娘。

因此，可以说，国家的历史有多悠久，税收的历史也同样有多悠久，税收如国家一样的古老。

二、税收在不同的历史阶段表现出不同的特征

任何事物都有一个从初级到高级，从简单到完备的历史过程，税收也不例外。

国家初期的税收，其形式特征突出地表现为它的强制性。这是由国家初期的文明程度和税收功能决定的。按照马克思主义的观点，国家是阶级斗争的产物，而阶级斗争缘于剩余产品和私有制的出现，即人们在生存竞争过程中，取胜并成为统治者的那部分人，为了能够占有大多数被统治者的一部分剩余产品而采取一些制度化的手段，这些制度化的能够占有大多数被统治者一部分剩余产品的手段也就是现在我们所说的税收。不过，这时税收的主要功能首先是为了保障统治阶级的生活需要，其次是原始宗教的牺牲需要。而这两方面的需要都足以强化税收的强制性。

国家初期，税收的强制性特别突出，但这并不否定它作为一种制度化的分配手段的规范性，只是这一时期税收的规范性，往往被统治阶级及税收制度的实施者所忽视乃至受到人为的践踏。税收规范是否得到遵循，取决于社会的政治文明和法制文明。在奴隶制和封建制国家时期，统治阶级将财政需要作为税收的首要目标，同时加上人治背景，所以，税收规范对税收制度的执行者而言，几乎没有约束力。以

^① 《史记》（一）。

税收征课的数量规范为例，中国古代各历史时期都有超量征课的记载：春秋战国时期，人们尚奉农业税什一税率为不可逾越的古典规范，但实际上各诸侯国多已超越这个界限。^①秦汉以后，封建国家在专制统一的前提下，基层官吏或为讨好上级，或为中饱私囊，常常无视数量规范。^②

此外，在早期国家，税收主要用于满足统治阶级个人的生存需要，因此，税收更多地体现为强制掠夺或无偿征收，随着政治文明和法制文明水平的不断提高，税收的整体有偿性日益明显。

三、税收自古就是国家实现社会政策目标的重要工具之一

税收作为一种财政分配手段，从一开始就深入参与社会经济利益的分配活动，因此，它不可避免地具备了作用社会的内在功能。也正因为它的这一内在功能，自古以来它在国家社会政策目标的实现过程中扮演着重要的角色。

当然，在早期国家，税收对社会政策目标的作用并不突出，那是因为，一方面是早期税收来源单一，作用面小。以中国古代国家为例，传说夏王朝赖以生存的主要财政来源是“贡”。“贡”或许是征课于王畿（王朝直接统治的区域）平民的税收形式，但据研究，“贡”更主要的是王朝周边部落或方国向夏王朝表示诚服或屈服而向夏王朝提供人财物的方式，而且，这种来源于周边部落或方国的人财物还是夏王朝主要的财政依赖。因此，征课于王畿的“贡”其实主要是特产方物（也就是所谓的“任土作贡”），只是王朝财政的补充。显然，如

① 有一次鲁哀公问孔子的学生有若：年成不好，国用不足，怎么办？有若回答：怎么不用“彻”法（意为征十分之一的税），哀公回答说：我现在征十分之二的税都不足用呢。（原文：哀公问于有若曰：年饥用不足，如之何？有若对曰：盍（同何）彻乎？哀公曰：二尤不足）见《论语·颜渊》。

② 1973年在湖北江陵凤凰山出土了一批汉景帝时期的简牍，其中有当时当地征收算赋的记录。就记录中的一个征收对象看，仅上半年就征收了14次，累计征收算赋227钱，而当时的法定标准是120钱。另外，被世人称作“黄宗羲定律”的历代税收现象更是明证（黄宗羲是明末官吏，他认识到历代税收呈叠加累计的规律，即所谓“累积莫返”）。

果仅是特产方物，则其作为税收功能的作用力也就十分有限。另一方面的原因还在于早期国家职能狭窄，它只需按照习惯或传统实施祭祀；组织居民抵抗外族侵扰；维持国内秩序安定。而税收保证这些公共需求，本身就是当时最大的社会目标。

然而，随着文明的日益推进，随着社会政治经济生活内容的日益丰富，随着国家职能的日益扩展，税收职能也相应得以扩大，再也不仅仅是满足统治阶级的生存需要和简单的公共需求，而是在其深入社会居民及各经济领域的分配过程中相应衍生着作用和影响社会行为的功能。

税收的这种衍生功能，早已为古人所认识。例如，在中国东周时期（公元前 770 年——公元前 221 年）诸侯争霸天下的基础是“富国强兵”。因此，“富国强兵”就成为各诸侯国争相追求的社会政策目标。至于应如何实现富国强兵，则不同流派有不同的认识。儒家认为应轻徭薄赋、藏富于民；而法家认为税赋重在公平，负担上宜重不宜轻，税赋轻，不仅不能富国，而且百姓易生懒惰。实践中，当法家成为秦国的统治者后，就主要通过税收政策来实现其重农抑商策略，从而达到富国强兵的目标，并在富国强兵的基础上翦并六国，统一天下。再如各朝代初期，往往是经过长期战乱，国贫民弱，社会最需要的是休养生息，而明智的君王也是通过轻徭薄赋以予民休息。到了近现代，税收更是国家实现社会政策目标不可或缺的重要手段。

第二节 政府征税的必要性

税收的简要历史表明，税收是一个延续了几千年的财政收入范畴，是当代世界各国共有的一种经济现象。无论是在古老的奴隶社会，还是当代资本主义社会和社会主义社会，税收都与政府机器的运转，社会的生产、生活具有十分密切的联系。尤其是在现代经济社会中，国家征税更可以说是涉及到经济活动的各个方面。例如，对于企

业来说，企业开办时不仅要到工商管理部门办理工商注册登记，而且还要到税务部门办理税务登记；在企业的生产经营过程中，不仅要按国家税法缴纳各种商品劳务税，而且还要就其生产经营利润缴纳所得税。对居民个人来说，不仅消费商品或劳务时要直接缴纳或间接承担商品劳务税，而且，收入达到规定的标准时，还需缴纳个人所得税，且对个人拥有的财产需要缴纳财产税等。总的来讲，无论称谓如何，无论种类多少，税收都表现为国家或公共权力组织向居民和经济组织强制征收取得的一种收入。

国家就其性质而言，具有双重性。即它既是维护占统治地位阶级的利益及其社会秩序的暴力机关，又是满足社会公共需要，组织社会经济生活的最高社会组织形式。由于统治阶级利益及其社会秩序在大多数场合都是以社会公共需要的名义表现出来的，因此，从根本上说，政府征税的必要性或税收存在的客观必然性是由社会公共需要所决定的。

一、税收是政府提供公共商品的主要财力来源

从经济学的角度看，人的需要既包括个体需要，也包括群体需要。前者即为个人需要或私人需要，后者即为社会需要或公共需要。

其中，私人需要主要表现为家庭或企业的需要。就家庭而言，它是指家庭对食物、衣着、住房、医药等生活资料的需要。而公共需要则是指一定范围内社会的整体需要，也就是家庭及企业对消费与投资的共同外部条件的需要。如和平的环境、一定的社会秩序、日益增长与完善的公共工程、公共事业等。显然，公共需要不等于私人需要。它有两个显著特性：一是主体的集合性。即公共需要的主体既不是社会中的某个人，也不是社会中的某个生产经营单位，而是一定范围内的个人及生产经营单位的集合。无论这些个人及单位分属何种阶层、部门，其经济地位如何，他们对某种、某些商品及劳务的需要是共同的。二是客体的不可分性。即公共需要的客体是作为一个整体提供给一定范围内的所有个人、家庭及生产经营单位的，而不能分成若干不