

高职高专经管类专业基础课教材系列

GAOZHI GAOZHUAN JINGGUANLEI ZHUANYE JICHUKE JIAOCAI XILIE

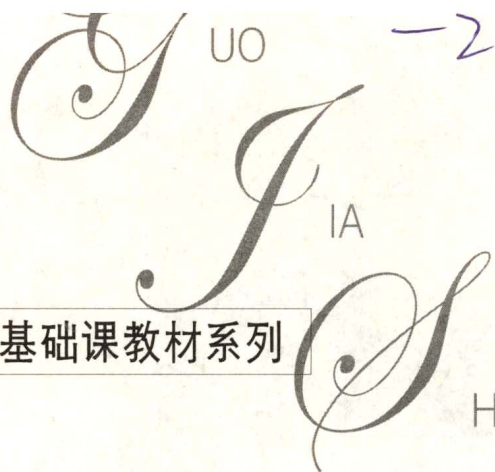


国家税收

HUISHOU

◎ 主编：郭晓红

厦门大学出版社



高职高专经管类专业基础课教材系列

HUISHOU

国家税收

◎ 主编：郭晓红

厦门大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

国家税收/郭晓红主编. —厦门:厦门大学出版社, 2008. 5
(高职高专经管类专业基础课教材系列)
ISBN 978-7-5615-2997-3

I. 国… II. 郭… III. 国家税收-中国-高等学校:技术学校-教材
IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 062787 号

厦门大学出版社出版发行

(地址:厦门大学 邮编:361005)

<http://www.xmupress.com>

xmup@public.xm.fj.cn

厦门昕嘉莹印刷有限公司印刷

(厦门市前埔东路 555 号 邮编:361009)

2008 年 5 月第 1 版 2008 年 5 月第 1 次印刷

开本:787×960 1/16 印张:17

字数:300 千字 印数:1~5 000 册

定价:25.00 元

本书如有印装质量问题请直接寄承印厂调换

前言

税收是我国财政收入的重要支柱,又是国家宏观调控的重要经济杠杆,还是企业会计核算时需要考虑的重要问题,税收与每一个人的利益息息相关。随着我国社会主义市场经济的不断发展,法制建设也日趋完善,作为其组成部分的税法体制,也得到了迅速的发展。普及税收理论,培养公民良好的纳税意识,对于税收工作的开展,对于我国经济的繁荣富强,有着十分重要的意义。

本书是为满足职业教育的要求,以培养第一线应用型财会人员和管理人员为目标,结合最新税制的改革,组织编写。在编写中还注重知识的实用性、内容的简洁性和体例的新颖性。具体特点为:

1. 结构合理。在讲清税收基本原理的基础上,语言力求简洁、通俗、清晰明白。避免对理论过多叙述,直接展现现行税制的实践,侧重于阐述征税对象、纳税人、税率等基本要素。特别突出了计税依据和应纳税额的计算,并加入了大量实例,以案例辅助教学,使学生掌握税收运用的基本技能。

2. 脉络清晰。每章开篇以“内容提示”和“案例导入”的方式引入正文,对启发学生思维和提高学生的学习兴趣、激发学生的求知欲望有着良好的效果;章后的“本章小结”和“复习思考题”再一次帮助学生加深了对书本知识的理解。并且又配套编写了《〈国家税收〉学习指导》一书,为学生学有所练,学以致用,提高分析问题和解决问题的能力奠定了基础,也为以后学习其他专业课程创造了条件。

3. 适用性强。本教材既可作高等职业学校、高等专科学校、成人院校及本科院校举办的二级职业技术学院和民办高校会计专业及相关专业会计基础课程的教材,也可作为在职会计人员培训及自学者自学用书,同时也可供五年制高职、中等职业学校学生参考使用。

本书由福建金融职业技术学院的郭晓红、谢晓娟、王凌雁老师共同编写。郭晓红老师任主编,谢晓娟、王凌雁老师任副主编。具体各章的编写分工是:郭晓红撰写第一章、第二章、第九章、第十章、第十一章、第十二章,谢晓娟撰写第四章、第五章、第八章、第十三章,王凌雁撰写第三章、第六章、第七章,最后,由郭晓红总纂定稿。由于作者水平有限,加之时间仓促,书中缺点和疏漏恐难避免,敬请读者批评指正。

作者

2008年5月

目 录

前言	第一章 税收概论	第二章 增值税	第三章 消费税	第四章 营业税	第五章 城市维护建设税	第六章 关税
第一章 税收概论	第一节 税收的产生及发展	第一节 增值税概述	第一节 消费税概述	第一节 营业税概述	第一节 城市维护建设税概述	第一节 关税概述
第二节 税收职能	第二节 一般纳税人应纳增值税额的计算	第二节 消费税征税对象、纳税人和税率	第二节 营业税计税依据及应纳税额的计算	第二节 城市维护建设税的征收管理	第二节 关税税率	
第三节 税收原则	第三节 小规模纳税人及特殊情况增值税额计算	第三节 消费税应纳税额的计算	第三节 营业税的征收与管理	第三节 城市维护建设税的征收管理	第三节 关税税率	
第四节 税收制度	第四节 增值税的征收与管理	第四节 消费税的征收管理	第四节 营业税的征收与管理	第四节 城市维护建设税的征收管理	第四节 关税税率	
第二章 增值税	第三章 消费税	第四章 营业税	第五章 城市维护建设税	第六章 关税		
第一节 增值税概述	第一节 消费税概述	第一节 营业税概述	第一节 城市维护建设税概述	第一节 关税概述		
第二节 一般纳税人应纳增值税额的计算	第二节 消费税征税对象、纳税人和税率	第二节 营业税计税依据及应纳税额的计算	第二节 城市维护建设税的征收管理	第二节 关税税率		
第三节 小规模纳税人及特殊情况增值税额计算	第三节 消费税应纳税额的计算	第三节 营业税的征收与管理	第三节 城市维护建设税的征收管理	第三节 关税税率		
第四节 增值税的征收与管理	第四节 消费税的征收管理	第四节 营业税的征收与管理	第四节 城市维护建设税的征收管理	第四节 关税税率		
第三章 消费税	第四章 营业税	第五章 城市维护建设税	第六章 关税			
第一节 消费税概述	第一节 营业税概述	第一节 城市维护建设税概述	第一节 关税概述			
第二节 消费税征税对象、纳税人和税率	第二节 营业税计税依据及应纳税额的计算	第二节 城市维护建设税的征收管理	第二节 关税税率			
第三节 消费税应纳税额的计算	第三节 营业税的征收与管理	第三节 城市维护建设税的征收管理	第三节 关税税率			
第四节 消费税的征收管理	第四节 营业税的征收与管理	第四节 城市维护建设税的征收管理	第四节 关税税率			
第四章 营业税	第五章 城市维护建设税	第六章 关税				
第一节 营业税概述	第一节 城市维护建设税概述	第一节 关税概述				
第二节 营业税计税依据及应纳税额的计算	第二节 城市维护建设税的征收管理	第二节 关税税率				
第三节 营业税的征收与管理	第三节 城市维护建设税的征收管理	第三节 关税税率				
第五章 城市维护建设税	第六章 关税					
第一节 城市维护建设税概述	第一节 关税概述					
第二节 城市维护建设税的征收管理	第二节 关税税率					
第六章 关税						
第一节 关税概述						

第二节	关税应纳税额的计算	(106)
第三节	关税税收优惠	(111)
第四节	关税征收管理	(112)
第七章	企业所得税	(116)
第一节	企业所得税概述	(117)
第二节	企业所得税的征税对象、纳税人和税率	(121)
第三节	应纳税所得额的计算	(123)
第四节	企业所得税应纳税额的计算	(138)
第五节	企业所得税的税收优惠	(140)
第六节	企业所得税特别纳税调整	(144)
第七节	企业所得税的征收管理	(148)
第八章	个人所得税	(153)
第一节	个人所得税概述	(153)
第二节	个人所得税应纳税额的计算	(162)
第三节	个人所得税的申报与缴纳	(174)
第九章	资源税	(178)
第一节	资源税的征税范围及纳税人	(179)
第二节	资源税计税依据及税率	(181)
第三节	资源税的征收管理	(184)
第十章	土地增值税	(186)
第一节	土地增值税的征税范围及纳税人	(186)
第二节	土地增值税计税依据	(190)
第三节	土地增值税税率及应纳税额的计算	(195)
第四节	土地增值税的征收管理	(198)
第五节	土地增值税的税收优惠	(201)
第十一章	印花税	(203)
第一节	印花税的征税范围及纳税人	(203)
第二节	印花税计税依据及税率	(205)
第三节	印花税的征收管理	(210)
第十二章	其他各税	(214)
第一节	房产税	(215)
第二节	契税	(219)
第三节	城镇土地使用税	(225)
第四节	耕地占用税	(229)

第五节	车辆购置税.....	(231)
第六节	车船税.....	(236)
第十三章	税收征收管理.....	(241)
第一节	税收管理体制.....	(242)
第二节	税收征收管理.....	(245)
第三节	税收法律责任.....	(255)
参考文献		(261)

第一章

税收概论

学习目的

- 通过本章的学习——
- ▲了解税收的基本知识,包括税收的产生及发展,税收的概念和特征;
 - ▲了解税收的职能、税收的原则;
 - ▲掌握税收的基本要素;
 - ▲掌握税收的分类。

【案例导入】

2006年12月1日,韩国国税厅厅长全君杓在首尔市钟路区国税厅大楼旁的银行,缴纳了2006年度65万韩元(约合700美元)的综合不动产税,从而成为韩国第一个缴纳综合不动产税的人。近年来,韩国房地产价格飞涨,为了抑制不断飙升的房地产价格,韩国政府推出各种税收政策抑制房价过快上涨。2005年推出的《不动产综合对策》就提出,改变过去以个人为单位对房地产征税的办法,而是以家庭拥有的房地产总值为征税对象,从而扩大了房地产征税的税基,并限制一户拥有多套住宅。这样,包括国税厅厅长在内的许多人都要缴纳综合不动产税。据估计,今年韩国将有35.1万个家庭要缴纳综合不动产税,约占韩国家庭的10%,政府在这方面的税收收入将达1.7万亿韩元。韩国国税厅秘书处一位官员说:“全厅长强调综合不动产税能促进社会公平,他也身体力行,是今年第一个缴纳综合不动产税的人。”除了国税厅厅长外,韩国首都首尔市地方税务局局长朴单友也在12月1日缴纳了综合不动产税,税额约为1000万韩元。

本案例表明,政府官员带头纳税体现了税法面前人人平等的原则。

(根据《中国税务报》有关资料整理)

第一节 税收的产生及发展

一、税收的产生及发展

税收是一个古老的经济范畴,从人类发展的历史来看,税收是与国家有本质联系的一个分配范畴。它是随着国家的产生而产生的,是国家为了实现其职能,以政治权力参与社会产品分配而形成的分配形式,它反映了国家和社会成员之间的经济利益关系。

(一) 税收产生的条件

税收的产生取决于两个相互影响的前提条件:一是经济条件,即私有制的存在;二是社会条件,即国家的产生和存在。税收是私有财产制度和国家政权相结合的产物。

1. 税收产生的社会条件是国家的产生和存在。首先,税收是实现国家职能的物质基础,只有出现了国家,才有满足国家政权行使其职能的客观需要。国家为了行使其职能,必须建立军队、警察、法庭、监狱等专政机构;动用社会力量,征用自然资源,兴办公共建筑和公共事业,建立管理国家公共事务的行政管理机构。所有这一切公共需求,都要耗用一定的物质资料。而国家并不直接从事社会生产,于是,为了满足这种需要,就必须向社会成员征税。其次,税收是以国家为主体,以国家权力为依据,参与社会产品分配而形成的一种特定的产品分配方式,任何私人对社会产品的分配显然不具备这样的权力和依据。只有产生了国家和国家权力,才有各社会成员认可的征税主体和依据,从而使税收的产生成为可能。

2. 税收产生的经济条件是私有制的存在。在私有制条件下,社会产品的分配是以生产资料私人占有为分配的依据,即以财产权利进行分配。正因为私有制的存在,国家只能凭借政治权利而不是财产权利进行分配。当社会存在着私有制,国家将一部分属于私人所有的社会产品转变为国家所有的时候,国家便动用政治权力,从而产生税收这种分配形式。税收的产生,必须具备这样的经济条件,即存在私有制。

(二) 税收产生及发展的历史过程

由于各个国家具体历史条件不同,税收产生的实际历史过程也不完全相同。随着社会生产力的发展和社会经济情况的变化,税收经历了一个从简单到复杂、

从低级到高级的发展过程。欧洲古希腊和古罗马等奴隶制国家,在奴隶制形成的初期,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,所以欧洲奴隶制国家形成以后,随即出现了对私有土地征收的税收。

我国自夏代开始进入奴隶社会以后,在夏、商、周三代土地均归王室所有,即所谓“普天之下,莫非王土;率土之滨,莫非王臣。”当时的国王不仅是全国的最高统治者,也是全国土地的所有者。国王对其所拥有的土地,除了一小部分由王室直接管理外,大部分分封给诸侯和臣属,也有一小部分授给平民耕种,在这样的土地所有制度之下,中国税收的产生和发展过程,具有世人瞩目的亮点。下面简要介绍中国古代税收发展中几种重要税制。

1. 贡、助、彻制

早在夏代,我国就已经出现了国家凭借其政权力量进行强制课征的形式——贡。一般认为,贡是夏代王室对其所属部落或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物。到商代,贡逐渐演变为助法。助法是指借助农户的力役共同耕种公田,公田的收获全部归王室所有,实际上是一种力役之征。到周代,助法又演变为彻法,即每个耕种土地的农户要将一定数量的土地收获交纳给王室。夏、商、周三代的贡、助、彻,都是对土地收获原始的强制课征形式,从税收起源的角度看,它们是税收的原始形式,是税收发展的雏形阶段。

2. 初税亩

春秋时期,鲁国为适应土地私有制发展实行的初税亩,标志着我国税收从雏形阶段进入了成熟时期。春秋之前,没有土地私有制。后来由于生产力的发展,到春秋时期,人们在公田以外开垦私田增加收入,鲁国于鲁宣公十五年(公元前594年)实行了初税亩,宣布对私田按亩征税。初税亩首次从法律上承认了土地私有制,既是历史上一项重要的经济改革措施,同时也是税收起源的一个里程碑,它还是我国历史明文记载中最早出现的“税”率。

3. 租庸调制

唐朝前期实行租庸调制的赋役制度。具体内容是:政府将土地按规定分配给成年男女;受田农民按一定比例向政府交纳租税,称租;无偿为政府服役若干时日,不服役则折交相当的绢布,称庸;交纳乡土所产的绢、帛若干斤、尺,称调。租庸调制中以纳绢来代役的方法,一定程度上使得农民有了耕作的时间,促进了农业的发展。

4. 两税法

唐朝后期推行的两税法是我国封建社会赋税制度的一次重大改革和进步。

它是在均田制和租庸调制无法维持的背景下实行的,实质上就是以户税和地税来代替租庸调的新税制,目的是保证国家的财政收入。其特点是按资产交纳户税,按田亩交纳地税,取消租庸调和一切杂税、杂役;一年分夏、秋两次纳税。其作用有三:一是统一税制,保证国家财政收入;二是改变了战国以来以人丁为主的赋役制度,表明封建政府对农民的人身控制有所放松;三是相对减轻了农民的负担,但两税法并未得到彻底和顺利实行。

5. 一条鞭法 一条鞭法是明代中期的赋税制度。主要内容是:把一切征项包括田赋、徭役、杂税等合并起来编为一条征收,化繁为简;把过去按丁、户征收的力役改为折银征收,称为户丁银,户丁银部分摊入田赋中征收。“一概征银”,无论田赋还是力役一律折银缴纳,差役由政府雇人充当。这是我国税收历史上由实物税向货币税转变的一次重大改革。清初继承明制,继续实行一条鞭法。到雍正年间,又在这一基础上进行重大改革,实行“摊丁入亩”。

6. 摊丁入亩 摊丁入亩是清朝政府将历代相沿的丁银并入田赋征收的一种赋税制度,又称地丁合一,通称地丁,是中国封建社会后期赋役制度的一次重要改革。为了保证政府赋役收入,清政府于康熙五十一年(1712年)规定:以康熙五十年的人丁数作为以后征收丁银的标准,把丁银固定下来,以后滋生人丁,永不加赋,为摊丁入亩创造了条件。康熙五十五年(1716年),摊丁入亩首先在广东实行。随后各省纷纷提请,全国绝大多数省府都实行了此项赋役制度。摊丁入亩使无地的农民和其他劳动者摆脱了丁役负担;地主的赋税负担有所加重,也在一定程度上限制和缓和了土地兼并;而少地农民的负担则相对减轻。同时,政府也放松了对户籍制度的控制。这些有利于调动广大农民和其他劳动者的生产积极性,促进社会生产力的发展。摊丁入亩较之一条鞭法的重大改革在于:固定丁银、永不加赋和普遍推行,特别是雍正二年(1724年)实行所谓“耗羡归公”,完全取消了人头税和地方勒索,完成了赋役制度的重大改革。

二、税收概念及一般特征

(一) 税收的概念

尽管人们对于税收概念的具体表述还存在一定差异,但目前对税收概念的认识已基本达成如下共识:第一,税收的征收主体是国家,征收客体是单位和个人。第二,税收的征收目的是为了满足国家实现其职能的需要。第三,税收征收的依据是法律,凭借的是政治权力,而不是财产权利,因此,征税体现了强制性特征。第四,征税的过程是物质财富单向地、无偿地转给国家。第五,从税收征收

的直接结果看,国家取得了财政收入。因此,我们可以给出税收的概念如下:税收是国家为实现其职能,凭借其政治权力,依法参与社会公众的财富分配,强制、无偿地取得财政收入的一种形式。

(二) 税收的一般特征

税收所具有的基本特征是强制性、无偿性和依法征税所具有的固定性。税收的特征反映了税收区别于其他形式的财政收入。

1. 强制性

税收的强制性是指税收参与社会产品的分配是依据国家的政治权力,而不是财产权利,即和生产资料的占有没有关系。在国家税法规定的限度内,纳税人必须依法纳税,征税人必须依法征税,否则就要受到法律的制裁。正如西方一句谚语所说:人的一生只有死亡和纳税是不可避免的。税收的强制性,对不同的所有者都是普遍适用的,任何单位和个人都必须遵守。依法纳税是人们不应回避的法律义务。我国宪法就明确规定,我国公民“有依法纳税的义务”。正因为税收具有强制性的特点,所以它是国家取得财政收入最普遍、最可靠的一种形式。

2. 无偿性

税收的无偿性是指国家征税后,纳税人所纳税款的所有权随之发生转移,国家对具体纳税人既不需要直接偿还税款,也不需付出任何形式的直接报酬。

税收的无偿性是相对的。对具体的纳税人来说,纳税后并未获得任何报酬。从这个意义上说,税收不具有直接返还性。但若从财政活动的整体来看问题,税收是对政府提供公共物品和服务成本的补偿,这里又反映出有偿性的一面,即“取之于民、用之于民”。

3. 固定性

税收的固定性是指征税对象及每一单位征税对象的征收比例或征收数额是相对固定的,而且是以法律形式事先规定的,只能按预定标准征收,而不能无限度地征收。纳税人取得了应纳税收入或发生了应纳税行为,也必须按预定标准如数缴纳,而不能改变这个标准。同样,对税收的固定性也不能绝对化,以为标准确定后永远不能改变。随着社会经济条件的变化,具体的征税标准是可以改变的。比如,国家可以修订税法,调高或调低税率等,但这只是变动征收标准,而不是取消征收标准。所以,这与税收的固定性是并不矛盾的。

税收具有的三个特征是互相联系、缺一不可的,税收的特征反映了不同社会形态下税收的共性。税收的强制性决定了征收的无偿性,而无偿性同纳税人的经济利益关系极大,因而要求征收的固定性,这样对纳税人来说比较容易接受,对国家来说可以保证收入的稳定。税收的一般特征是税收区别于其他财政收入形式如上缴利润、国债收入、规费收入、罚没收入等的基本标志。

第二节 税收职能

税收职能是指税收所具有的内在功能,税收的职能一般有财政职能、经济职能、监督职能。

一、财政职能

税收首先具有组织财政收入的职能。国家为了满足社会公共需要,实现其自身职能,必须通过税收参与国民收入分配。由于税收分配是一种无偿分配,税收收入又具有及时、充裕、稳定、可靠的特点,因此,税收一直都是政府财政收入的主要来源。特别是在现代经济中,绝大多数国家财政收入的80%以上都是通过税收筹集的。税收自产生之日起,就具备了筹集财政收入的职能,并且是最基本的职能。

税收的财政职能具有以下特点:第一,税收分配具有强制性、无偿性、固定性的特点,收入可靠稳定,也无须像国债收入那样还要偿还。而多税种、多税目、多层次、全方位的课税制度,为广泛地、大量地聚集财政资金提供了条件;第二,税收的按年、按月、按旬,甚至按日征收,均匀入库,也有利于财力调度,满足日常财政支出。第三,税收有利于规范、明确政府与企业之间的财政分配关系。在市场经济条件下,税收应是政府参与企业利益分配的最根本、最规范的分配方式。税收分配,不仅有利于政企分开,而且也有利于企业进行公平竞争。第四,多税种多层次的税源分布,有利于各级政府之间的财源分享,如今分税制已成为世界通行的财政管理体制模式。

二、经济职能

税收是有效的经济杠杆,国家通过税种、税目、税率的布局和调整,通过税收优惠政策的运用和监督管理,调节不同主体的经济利益,从而促使经济持续、快速、健康、稳定的发展。税收实践证明,在市场经济条件下,经济越发展,税收越重要。税收与经济的紧密关系表现在两个方面:经济决定税收和税收对经济的反作用。经济决定税收,这是前提。经济是税收得以存在和发展的基础。经济发展的广度和深度决定了税收分配的范围和程度,并从根本上决定新税种的产生、发

展和更替。商品生产、贸易的发展和繁荣,使商品课税成为可能,而跨国经济的发展又促使税收分配范围向国际延伸,国际税收也随之产生和发展。不仅如此,不同税种的构成、不同税制模式的选择,也在很大程度上受经济发展水平的制约。如今,经济发展的全球化趋势日益加快,知识经济发展迅速,这些无疑都预示着税制将随经济的发展而面临新的创新和发展。

税收对经济具有反作用。随着税收分配的广度和深度的增加,税收职能也随之拓展,税收对经济的影响和作用也不断增强。税收对经济的调控作用是多方面的,主要表现在以下几个方面。

(一)调节社会供求平衡

社会总需求与总供给的平衡,对于经济的稳定、持续发展,有着重要意义。税收在促进供求平衡方面,能发挥积极作用。当社会总需求大于总供给时,国家可以增加税收,使消费减少和投资削减,让需求水平下降,从而达到供求平衡。当社会总需求小于总供给时,国家可以减少税收,使消费和投资增加,让总需求水平增加,从而达到供求平衡。

(二)调节社会财富

税收作为国家强制参与社会产品分配的主要形式,在筹集财政收入的同时,也改变了各阶层、各社会成员及各经济组织的经济利益,诱导着他们的社会经济行为。例如,现代社会普遍采用累进税率、差别比例税率的办法来调节财富分配,特别是累进税率,纳税人财富越多,缴纳的税就加速增加,使他们占有的财富相对减少;相反,收入较少的税负就低,甚至是零税负或负税负,使他们的财富分配和占有,有一个相对合理的份额。通过对各种经济组织和社会成员经济利益的调节,使他们的微观经济行为尽可能符合国家预期的社会经济发展方向,以有助于社会经济的顺利发展,从而使税收成为国家调节社会经济活动的重要经济杠杆。

(三)调节资源配置

不同的税种,对投资的影响是不同的。间接税主要影响消费,消费水平的变化,必然影响到投资方向和规模的变化。直接税主要影响投资回报率,它能影响资本从投资回报率低的产业,流到投资回报率高的产业。国家有必要运用税收,调整利益格局,促进各种资源的合理配置和有效利用。例如,不同地区的矿产资源储藏差异很大,如果不进行调整,资本显然都会投资到存量大而储藏丰富的地区,势必导致投资集中,重复建设。如果运用地区差别税率进行调整,鼓励合理投向,那么资本资源和矿产资源就会得到合理配置和利用。

第三节 税收原则

一、税收原则的历史回顾

税收原则,就是政府征税所应遵循的基本准则,也是评价税收政策好坏,鉴别税收制度优劣及考核税务行政管理状况的基本标准。从税收发展史看,随着经济的发展、政府职能的拓展和人们认识的提高,税收原则也经历着一个不断发展、完善的过程。

税收原则的思想萌芽可以追溯到很早以前。如在中国先秦时期,就已提出平均税负的朴素思想,对土地划分等级分别征税;春秋时代的政治家管仲则更明确提出“相地而衰征”的税收原则,按照土地的肥沃程度来确定税负的轻重。西方则在16—17世纪的重商主义时期就已提出了比较明确的税收原则,如重商主义后期的英国经济学家威廉·配第就初步提出了“公平、便利、节省”等税收原则。但一般认为,最先系统、明确提出的税收原则是亚当·斯密的“税收四原则”,即“公平、确实、便利、节省”原则。此后,税收原则的内容不断得到补充和发展,阿道夫·瓦格纳提出“税收四方面九原则”,即财政原则,包括充分原则和弹性原则;国民经济原则,包括税源的选择原则和税种的选择原则;社会公正原则,包括普遍原则和公平原则;税务行政原则,包括确实原则、便利原则、最少征收费原则即节省原则。实际上还有多种税收原则的提法,但要数上述三种影响最大。这三种税收原则理论,不仅代表和反映了三个不同时期对税收的认识,而且基本展示了税收原则理论发展和完善的脉络。

二、现代税收原则

(一) 财政原则

税收是国家存在的基础,国家征税最主要的目的,是为了满足财政支出的需要,财政原则是税收的首要原则。而要满足财政支出的需要,就必须考虑税收的充分原则和适度原则。

1. 充分原则

充分原则要求税收应能满足政府财政开支的需要。因此,政府征税,选择的税源要充沛,收入要可靠。这就要求在税制的建设过程中,第一,要选择适当的

主体税种。只有选择税源比较充裕,税基比较宽广的税种作为税收制度中的主体税种,才能更好地保证财政收入的需要。第二,选择弹性大的税种。税收应具有

良好的增收机制,以便在财政支出增加和其他非税收入减少时,确保税收收入能相应增加。目前我国税制以流转税和所得税为主体,就充分体现了税收足额稳定的要求。

2. 适度原则

适度原则就是政府征税,包括税制的建立和税收政策的运用,应兼顾需要与可能,做到取之有度。这里,“需要”是指财政的需要,“可能”则是指税收负担的可能,即经济的承受能力。遵循适度原则,要求税收负担适中,税收收入既能满足正常的财政支出需要,又能与经济发展保持同步和协调,并在此基础上,使宏观税收负担尽量从轻。适度原则并不排斥收入充裕的要求。美国供给学派的代表人物阿瑟·拉弗设计的“拉弗曲线”解释了这一问题(见图 1-1)。

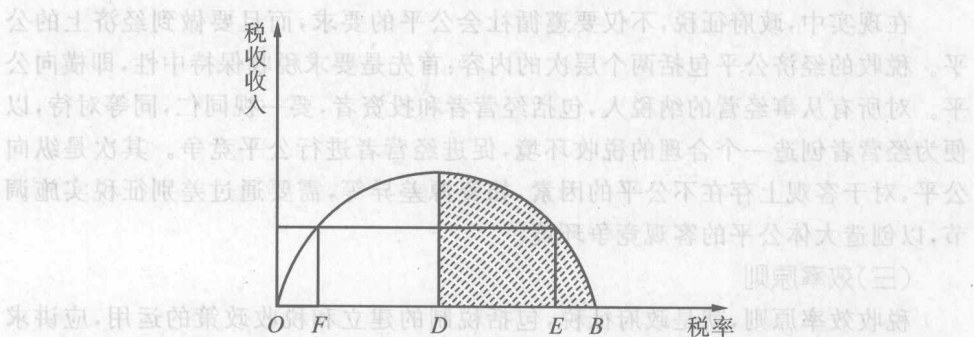


图 1-1 拉弗曲线

图 1-1 中的横轴代表税率,纵轴代表税收收入,原点代表二者皆为零。通过曲线可以直观地看出:在税率达到 D 点前,税率和税收收入成正比关系,税率越高,征的税越多;但超过 D 点后,税率越高,税收收入反而越低。当税率提高到 B 点即 100% 时,税收收入为零。因而曲线过 D 点后就进入图中的阴影部分——拉弗禁区。

拉弗曲线表明,税收收入并不总是与税负成正比的,税负(率)越高,不等于收入越充裕,而可能是相反,即当税负(率)超过某个临界点后,实际所实现的税收收入可能下降,因为,税负过高会导致税源的萎缩。这说明,税负过高和过低都不好:税负过低,就不能满足政府的正常支出需要;税负过高,则不仅不会增加收入,反而会制约经济的发展。作为理论上的原则要求,从性质上说,适度就是兼顾财政的正常需要和经济的现实可能;从量上说,就是力求使宏观税负落在或接近拉弗曲线上的“最佳点”。