

稅收學

主 編 曾國祥

副主編 劉 佐

中國稅務出版社

税 收 学

曾国祥 主 编

刘 佐 副主编



中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税收学/曾国祥主编. - 北京: 中国税务出版社, 1999.12
ISBN 7-80117-342-2

I. 税… II. 曾… III. 税收理论 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (1999) 第 72067 号

版权所有·侵权必究

书 名: 税收学

作 者: 曾国祥 主编 刘佐 副主编

责任编辑: 王迎新

责任校对: 于 玲

技术设计: 桑崇基

出版发行: 中国税务出版社

北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮编: 100053

http: //www. taxph. com

E-mail: fxc@taxph. com

电话: (010) 63182980 (发行处)

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 850×1168 毫米 1/32

印 张: 17.375

字 数: 420000 字

版 次: 2000 年 1 月第 1 版 2000 年 3 月北京第 2 次印刷

书 号: ISBN 7-80117-342-2/F·281

定 价: 35.00 元

如发现印有印装错误 可随时退本社更换

编委会成员

主任:金人庆(国家税务总局局长)

副主任:李永贵(国家税务总局总经济师)

曾国祥(国家税务总局税收科学研究所所长、研究员)

委员:(以姓氏笔划为序)

马振迁(国家税务总局地方税管理司司长、高级经济师)

邓子基(厦门大学教授、博士生导师)

刘佐(国家税务总局税收科学研究所副所长、副研究员)

刘尚希(财政部财政科学研究所研究员、博士生导师)

刘溶沧(中国社会科学院财贸经济研究所所长、研究员、博士生导师)

刘隆亨(北京大学中国税法研究中心主任、教授)

许建国(中南财经大学教授)

许善达(国家税务总局稽查局局长、高级经济师)

孙志强(北京市国家税务局局长、高级经济师)

张大龙(长春税务学院税务系主任、教授)

张志勇(国家税务总局国际税务司司长、高级经济师)

张振华(国家税务总局征收管理司副司长、高级经济师)

安体富(中国人民大学财金学院院长、教授、博士生导师)

汤贡亮(中央财经大学教授)

陈共(中国人民大学教授)

陈杰(国家税务总局流转税管理司司长、高级经济师)

杨益民(国家税务总局政策法规司副司长、高级经济师)

何振一(中国社会科学院财贸经济研究所研究员、博士生导师)

侯梦璋(中国人民大学教授、博士生导师)

曾国祥(国家税务总局税收科学研究所所长、研究员)

董树奎(国家税务总局所得税管理司司长、高级经济师)

说 明

税收学有特定的研究对象、内容和方法。它的根本任务是研究揭示税收运动本身的客观规律，以及税收与经济之间的关系。

国家税务总局十分重视税收理论建设。1996年，社会主义市场经济税收理论体系列为总局重点调研课题。1997年，在社会主义市场经济税收理论体系研究论证的基础上，国家税务总局税收科学研究所正式立项编写《税收学》一书。在编写《税收学》的过程中，我们曾先后六次召开专题理论研讨会或专家咨询会，对书稿的总体框架和重要章节进行讨论，后来又列出若干重要问题进行专题讨论。国内许多著名的专家、学者参加了研讨活动，并提出了许多宝贵意见，在此，我们表示深深的谢意。

参加本书讨论的专家、学者主要有（按与会时间顺序）：安体富教授、侯梦蟾教授、王文鼎高级经济师、钱晟副教授、胡彦伟副

2 税收学

教授、刘溶沧研究员、刘尚希研究员、高培勇教授、靳东升博士、李丽凤博士、苏明研究员、许善达司长、王国华教授、邓子基教授、汤贡亮教授、许建国教授、张如力高级经济师、刘磊博士、赵岚副教授、刘隆亨教授、何振一研究员和张大龙教授等。

国家税务总局领导对本书的研讨和编写十分关心。总局办公厅、政策法规司、流转税管理司、所得税管理司、地方税管理司、国际税务司、征收管理司、稽查局、计划统计司等司局对本书有关章节提出了许多修改意见。北京市国家税务局、福建省国家税务局等单位对本书的研讨和编写工作提供了支持和帮助，在此一并表示感谢。

本书由国家税务总局科研所所长曾国祥研究员主持列大纲，讨论修改后总纂，副所长刘佐副研究员等协助。整个书稿的撰写工作历时3年。本书各章初稿的编写者是：曾国祥（第一、三章）、李本贵（第二、十二、十六章）、张培森、刘新利（第四、十三章）、朱广俊（第五、十一章）、陈学东（第六章）、刘佐（第七、八章）、彭宁（第九章）、龚辉文（第十、十五章）石坚（第十四、十八章）、朱钢陵（第十七章）。

石坚同志做了许多具体组织工作。方洁、孙红梅、魏志梅等同志参加了有关章节的修改和资料整理工作。

本书合适财经系统干部学习和培训之用，也可作为财经院校高年级学生和研究生们的参考读物。

另外，本书在编写过程中参考了国内的有关著作和论文，在此对这些作者们表示感谢。

本书因撰写时间紧、难度大，难免有不妥之处，请广大读者批评指正，以便本书再版时修订。

国家税务总局税收科学研究所

1999年11月

目 录

第一章	导论·····	(1)
一	税收学的研究对象·····	(1)
二	税收学的基本内容·····	(6)
三	税收学在经济学中的 地位·····	(21)
第二章	社会公共需求与公共 商品·····	(25)
一	政府与市场·····	(25)
二	政府部门与非政府 部门·····	(33)
三	社会公共商品供求·····	(43)
四	政府收入形式·····	(51)
第三章	税收规模·····	(56)
一	决定税收规模的主要 因素·····	(56)
二	政府职能定位·····	(62)
三	政府事权、财权、税权 的划分·····	(67)

2 税收学

四	政府机构设置	(73)
第四章	税收能力与税收预测	(80)
一	税收能力与税收收入的实际水平	(81)
二	税收收入与经济增长相关分析	(84)
三	税收预测与税收计划	(89)
第五章	课税对象	(111)
一	课税对象的含义	(111)
二	课税对象与课税环节	(118)
三	课税对象的选择	(119)
第六章	纳税人与征税人	(131)
一	纳税人与征税人	(131)
二	征纳双方的法律关系	(145)
三	纳税人的权利和义务	(158)
四	征税人的权利和义务	(170)
第七章	商品劳务课税	(178)
一	商品劳务课税的经济含义和特征	(178)
二	商品劳务课税的设计	(181)
三	几种典型的商品劳务课税	(196)
四	商品劳务课税的发展趋势	(210)
第八章	所得课税	(215)
一	所得课税的经济含义和特征	(215)
二	所得课税的设计	(221)
三	企业所得税和个人所得税	(238)
四	所得课税的发展趋势	(248)
第九章	财产课税	(255)
一	财产课税的历史沿革和特征	(256)
二	财产课税的优点	(259)

三	财产课税的缺陷·····	(261)
四	财产课税的形式·····	(262)
五	财产课税的发展趋势·····	(274)
第十章	其他课税与税种创新·····	(277)
一	行为课税·····	(278)
二	社会保障税·····	(280)
三	环境保护税·····	(287)
四	税种创新·····	(291)
第十一章	税收结构·····	(302)
一	税收结构的内含·····	(302)
二	直接税和间接税·····	(311)
三	中央税、地方税、共享税·····	(316)
四	税收结构优化·····	(317)
第十二章	税收制度·····	(330)
一	影响税收制度的因素·····	(330)
二	税收制度分类·····	(333)
三	优化税收制度的理论与实践·····	(342)
四	我国税制改革的目标和任务·····	(355)
第十三章	税收负担·····	(361)
一	税收分配在国民收入分配中的地位和作用·····	(362)
二	税收宏观负担与微观负担·····	(364)
三	税收负担转嫁·····	(393)
四	税收负担与社会经济发展·····	(399)
第十四章	税收效应·····	(401)
一	税收与投资·····	(401)
二	税收与储蓄·····	(408)
三	税收与消费·····	(411)

4 税收学

四 税收与就业·····	(413)
五 税收与价格·····	(414)
六 税收与国际资本流动·····	(417)
第十五章 税收政策·····	(422)
一 税收政策与宏观调控·····	(423)
二 税收政策与财政政策·····	(432)
三 税收政策与货币政策·····	(436)
四 税收政策与知识经济·····	(440)
第十六章 税收管理·····	(450)
一 税收管理的对象、内容和程序·····	(450)
二 税收征收管理·····	(454)
三 税收管理成本·····	(467)
四 税收管理体制·····	(472)
第十七章 税收法律与税收法治·····	(481)
一 税收法律的基本原则·····	(482)
二 税收法律体系·····	(484)
三 税收立法·····	(487)
四 税收执法·····	(492)
五 税收司法·····	(504)
第十八章 国际税收关系·····	(512)
一 国际税收关系的基本内容·····	(513)
二 税收管辖权及其选择·····	(520)
三 国际间双重课税及其消除·····	(525)
四 国际避税与反避税·····	(530)
五 国际税收协定·····	(537)
主要参考书目·····	(542)

导 论

一、税收学的研究对象

税收学是关于研究税收规律的学问。税收学的研究对象和任务是，对税收运动自身内在的客观规律，以及税收运动与经济运行之间的关系及其内在客观规律，进行科学的解释和理论的说明。

税收运动规律主要包括：宏观税收总水平即宏观税收规模确定的依据和规律，税收能力及规律，税源分布及规律，纳税人与征税人之间的关系及规律，税收在国民收入分配中的地位、作用及规律，税收在宏观经济调控中的地位、作用及规律，税收结构及规

2 税收学

律,税收负担及规律,税收制度优化及规律,税收成本及规律,税收效率及规律,税收效应及规律,税收管理规范化、科学化、法治化及规律等。

税收运动与经济运行之间的关系,主要指经济是怎样决定税收的,税收是怎样影响经济的,其中包括经济发展与税收增长之间的关系及规律,税收的宏观经济效应,税收的微观经济效应,税收与投资之间的关系及规律;税收与消费之间的关系及规律;税收与储蓄之间的关系及规律;税收与进出口之间的关系及规律;税收水平与价格总水平(通货膨胀)之间的关系及规律等。

那么,什么是税收呢?

早在1748年,法国的孟德斯鸠就认为,税收是公民所付出自己财产的一部分,以确保他所余财产的安全或快乐地享用这些财产。

1776年,亚当·斯密在所著《国民财富的性质和原因》中指出:“公共资本和土地,即君主或国家所特有的二项大的收入源泉,既不宜用以支付或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,就必须取自于这种或那种收入。换言之,人民须拿出自己一部分私的收入,给君主或国家,作为一笔公共收入。”

1821年,英国古典政治经济学家大卫·李嘉图在所著《政治经济学及赋税原理》中说:“赋税是一个国家的土地和劳动的产品中由政府支配的部分;它最后总是由该国的资本中或是由该国的收入中支付的。”

1832年,德国的海因里希·劳在《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,按照一般的标准,向市民的课征。”

19世纪中叶,德国历史学派代表人物、财政学家瓦格纳在

其《财政学》一书中说：“从财政上的意义来看，赋税是作为对公共团体事物设施的一般报偿，根据一般的原则与标准，按公共团体单方所规定的方法，对另一方按所规定的税额，公共团体为要满足其财政上的需要，以其主权为基础，强制地向个人征收赋课物。从社会政策的意义上来看，税赋是在满足财政需要的同时，或者说不论财政有无必要，以纠正国民所得的分配和国民财产的分配，调整个人所得和以财产的消费为目的而征收的赋课物。”

1895年，美国财政学家塞里格曼说：“赋税是政府对人民的一种强制征收，用以支付谋取公共利益的费用，其中并不包括是否给予特种利益的关系。”

西方经济学家权威人物美国的萨缪尔森在《经济学》教科书中简要指出：“国家（即政府）需要钱来偿付它的账单，它偿付它的支出的主要来源是税收。”

英国的《新大百科全书》中说：“在现代经济中，税收是国家收入最重要的来源。税收是强制和固定的征收；它通常被认为是政府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义务。”

美国的《美国经济学辞典》中说：“税收是居民个人、公共机构和团体向政府强制转让的货币（偶尔也采取实物和劳务的形势）。”

古今中外，专家、学者对什么是税收，即对税收的概念从多个侧面进行了说明和解释。但无论怎么对税收下定义，总是需要对以下几个基本问题作出扼要的、科学的回答：税收是什么；税

收的依据和特征；税收的目的和用途等。

简言之，税收是国家收入的主要来源，国家凭借社会公共权力，依照法律法规，对纳税人包括法人企业、非法人企业、单位和自然人强制、无偿征收，纳税人依法纳税，以满足社会公共需求和公共商品的需要。因此，税收制度和税收管理要遵循公平、效率、适度和法治原则。

税收的第一功能是筹集国家财政收入，这是任何国家形态下的共同功能，奴隶制国家是这样，封建制国家是这样，资本主义制度是这样，社会主义制度也是这样。

税收的第二功能是参与宏观经济调控，主要表现在：国家利用税收杠杆来调节收入分配，来平衡或缓和地区之间的收入差别以及居民之间的收入差别，借此协调社会经济关系，维护社会经济秩序；国家利用税收杠杆调节公共商品和私人商品的供给，促进资源的优化配置。税收与公共商品、公共服务的供给和需求是对应的。从总量来看，国家税收总额应适度，既不让纳税人或社会承受其他经济损失或额外负担，又不让超过同期社会经济发展水平，这样就可以促进社会经济的良性循环。税收制度和税收政策在一定程度上可以引导和调节资源的有效配置，使生产者获得最大产出，又使消费者获得最大满足，即实现“帕累托效率”。政府通过相关的税收政策吸引和鼓励资本、技术、劳动力等生产要素向高科技产业和经济不发达地区流动，刺激经济增长，借此推动和促进产业结构和地区经济平衡发展。

从理论上要分清价格、规费、税收、利润、捐助几者之间的不同性质和经济关系。

价格是商品或服务内在价值的实现形式，是平等的买卖双方商品或服务成交的货币表现，一方提供一定数量的商品或劳务，另一方提供一定数量的货币即商品或劳务的价格，即这种交换带

有有偿性。当事人即交换主体双方的交换行为通过市场自愿进行，不具有强制性。

规费收取的主体是行政事业单位，依法依靠某种行政权力或代行某种权力，对某种社会公益事业提供公共服务收取一定费用。这种行政性规费大体可以分两大类，一类是“准税收”性质的规费，这类规费带无偿性和强制性。另一类规费，带有“准价格”的性质，就是说，收费主体要提供一定数量的服务，规费主要用于成本补偿的需要（如工本费等），特定的规费和特定的服务带有对称性。行政性规费的项目、标准由中央和省两级政府明文规定，并加强管理和监督。现在，我国规费存在的主要问题，一是同一项社会公益事业多头收费，有一个行业就有多种收费；二是依靠行政权或行业垄断权，只收费不服务；三是规费主要用于行政事业费支出，补财政“窟窿”；四是项目太多，数额过大；五是行政性规费级次低，市、县、乡都发文收规费。

税收是国家收入的主要来源，主要用于国家的社会公共需求和社会公共商品、服务的需要。税收管理的主体是税收机关，税种、税目、税率、征收日期由法律规定。税收带有强制性和无偿性。税收作为财政收入的主要来源与国有资本利润分红收益、国债和规费一起共同组成财政收入，再通过财政预算支出分拨、下拨。故国家税收与国家的社会公共商品的服务不具有对称性。

利润是企业出售商品后得到的销售收入扣除销售成本，包括工资、税金、利息支出以及其他财务支出后的余额。

捐，即捐助，是当事人为了社会公益事业自愿的无偿捐助，不带有强制性。

二、税收学的基本内容

税收运动有其自身内在的客观规律，这种内在的客观规律不以人的意志为转移，也不以社会意识形态或社会制度为转移。

税收伴随国家的产生而产生。国家为了维护公共权力、执行公共权力就要收税，这种权力包括军队、监狱、法院、立法机构和全部政府机构等，其行政社会公共权力的费用——税收就要由公民来提供。税收体现社会公共权力，体现社会公共需求。所以恩格斯说过：“纳税原则本质上是纯共产主义的原则，因为一切国家的征税的权利都是从所谓国家所有制来的。……国家也就成了真正的主人。”（《马克思恩格斯全集》第2卷，第615页）从国家维护公共权力和执行公共权力角度来看，无论发达的资本主义国家或发展中国家，都是一样的，只不过不同国家由这种不同的经济实力和经济关系以及政治权力所反映的社会关系不同而已。税收是国家机器存在并运转的经济基础。“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。但现在我们都十分熟悉它了。”（《马克思恩格斯选集》第4卷，第167页）。

在一个国家，社会总产品的再生产，一种社会制度的维系和发展，不但是物质产品的再生产和上层建筑的再生产，而且是生产关系的再生产。劳动、资本、土地、技术、信息等是物质形态和价值形态的社会总产品的生产要素。税收是对社会总产品的一种社会扣除。“国家本身以及同它有关的东西，都属于这种收入的扣除，也可以说，对个人来说，属于消费费用，对于社会来

说，属于生产费用。”（《马克思恩格斯全集》第46卷下，第24页）。国家为了维护社会公共权力和执行社会公共权力，依法、强制、无偿地对部分社会总产品进行社会扣除，因此，研究税收理论体系，研究税收学，要从社会公共权力、社会公共需求、社会公共商品入手。

无论发达国家，还是发展中国家，国家（包括立法机构、司法机构、行政机构和军队等）是一个特殊的利益主体，国家凌驾于其他一切利益主体之上。税收对社会再生产、对社会、对政治、对文化有一定的影响，或者是正面的积极的影响，或者是负面的消极的影响。税收活动或税收运动是社会公共权力的体现，实质是社会经济利益关系的再调整。而税收制度、税收管理、税收法律和法治等，又属于上层建筑。

税收的功能和职能，首先是为了适应社会公共需求的需要，依法、强制、无偿地对社会剩余产品即社会剩余价值进行社会扣除，然后才是对国民收入再分配的调节和参与国家的宏观经济调控等。税收是国家为社会提供生产过程一般条件（即“处于直接生产过程之外的生产过程的条件”）的需要，这种社会公共需要“借助于国家赋税创造出来”（《马克思恩格斯全集》第46卷下册，第26页）。税收的确影响经济，但税收对宏观经济和微观经济的调节作用不能夸大，这种调节作用是第二位的，是派生出来的，是有限的。

税收理论之所以成“体系”，税收之所以成“学”，关键需要回答：

第一，税收理论或税收学需要研究哪些最重要的基本问题？这些基本问题有哪些规律可循？

第二，这些基本问题之间有怎样的内在联系和逻辑关系？

税收学需要研究的最重要的基本问题有：