

高等财经院校试用教材

税 收 学

SHUISHOU XUE

胡怡建 主编

上海财经大学出版社

高等财经院校试用教材

税 收 学

SHUISHOU XUE

胡怡建 主编

上海财经大学出版社

税 收 学

SHUISHOU XUE

胡怡建 主编

责任编辑 黄 磊

封面设计 周卫民

出 版	上海财经大学出版社	(上海市中山北一路 369 号 邮编 200083)
发 行	上海印刷七厂一分厂	
印 刷	上海印刷七厂一分厂	
装 订	850mm×1168mm	1/32
开 本	16.75	
印 张	420 千	
字 数	1999 年 2 月第 1 版	1999 年 2 月第 1 次印刷
版 次	1—6 000	
印 数	ISBN 7-81049-283-7/F·232	
书 号	19.50 元	
定 价		

编 审 说 明

本书是全国财经类通用教材。经审阅,我们同意作为高等财经院校试用教材出版。书中不足之处,请读者批评指正。

财政部教材编审委员会

1998 年 12 月 8 日

前 言

税收学是一门有关税收理论、政策、制度和管理科学。大多数国家都把税收学作为财经类专业的必修课程或选修课程,我国也是如此。这是因为在市场经济社会,税收是财政收入的主要形式,涉及国家、企业和个人的经济利益,对个人经济活动和社会经济运行产生重要影响,并在弥补市场缺陷,促进资源配置、收入分配和经济稳定等方面发挥着重要的作用。因此,无论是从事生产经营的企业管理人员,还是制定和执行经济政策、法规的政府管理人员,都需要熟悉、掌握税收理论和政策。由此可见,税收学在财经类学科的教材体系和人材培养中处于比较重要的地位。

税收学是我国财经类教学体系中的一部分课程,以前一般称为国家税收,主要是从国家或政府角度来考察、研究税收问题,在理论观点和研究方法上也带有较为浓重的传统计划经济色彩。把国家税收改为税收学,主要是考虑改变研究角度,把单纯从国家或政府角度来研究税收问题,改为从征税主体国家和纳税主体企业及个人两方面来研究税收问题,并改进研究方法,调整充实内容,使其适应我国市场经济发展和新税制改革的要求。

90年代,我国在完成了由传统的计划经济向有计划商品经济体制转变以后,进一步提出了建立社会主义市场经济的改革方向,并在社会主义市场经济的理论指导下,于1994年进行了重大的税制改革,依据统一税政、合并税种、公平税负、简化税制、严肃税法的政策原则和指导思想,致力于建立起一个讲求效率、有利公平、鼓励竞争、促进稳定、符合国际惯例、适应社会主义市场经济发展要求的新税制体系。社会主义市场经济的理论和实践,客观上要求

建立符合社会主义市场经济要求,能对改革实践进行指导的税收学理论体系。

本书编写时在理论分析上,立足于社会主义市场经济,以市场经济共同面临和需要解决的税收问题作为主要研究对象,总结我国税收理论研究成果,吸收市场经济国家成熟的税收理论和方法,积极探索社会主义市场经济改革已经出现和将要出现的新问题,把握社会主义市场经济下的税收发展规律和变化趋势,力求建立起求实、创新、超前,符合社会主义市场经济要求,对实践具有指导意义的税收学理论框架和内容体系;在制度描述上,尽可能全面、系统地概括改革后新税收制度的主要内容。

根据税收学的有关内容和逻辑关系,全书分为二十章。第一章至第五章为税收理论,包括税收概论、税收职能、税收原则、税收负担、税制结构等内容,介绍有关税收基础知识和基本理论问题。第六章至第十八章为税收制度,介绍有关税种的设计原理、基本制度、计征管理方法等内容。第十九章至第二十章为税收管理和国际税收内容。

本书由胡怡建设计大纲,分工如下:胡怡建编写第一、二、三、四、五、六、十、十一、十九、二十章及全书各章思考题,朱为群编写第七、八、九、十二、十三、十四章,刘小兵编写第十五、十六、十七、十八章,最后由胡怡建对全书进行总纂。

本书在审定过程中得到了葛惟熹教授和马国强教授的悉心指正,在此表示感谢。

编 者

1998年10月28日

目 录

前 言	(1)
第一章 税收概论	(1)
第一节 税收定义	(1)
第二节 课税根据	(3)
第三节 税收发展	(8)
第四节 税收特征	(12)
第五节 税收要素	(14)
思考题	(20)
第二章 税收职能	(21)
第一节 税收职能概述	(21)
第二节 筹集资金职能	(24)
第三节 资源配置职能	(29)
第四节 收入分配职能	(35)
第五节 宏观调控职能	(40)
思考题	(44)
第三章 税收原则	(45)
第一节 税收原则概述	(45)
第二节 税收效率原则	(50)

第三节	税收公平原则	(57)
第四节	税收稳定原则	(62)
思考题		(71)
第四章	税收负担	(73)
第一节	税收负担的衡量	(73)
第二节	影响税收负担的因素	(77)
第三节	税收负担选择	(81)
第四节	税负归宿	(85)
思考题		(93)
第五章	税制结构	(95)
第一节	税收分类	(95)
第二节	税制结构	(98)
第三节	税收体系.....	(108)
思考题		(121)
第六章	流转税制.....	(123)
第一节	流转税的性质和特点.....	(123)
第二节	流转税制设计.....	(125)
第三节	流转税制类型.....	(131)
第四节	流转税制模式.....	(137)
思考题		(140)
第七章	增值税.....	(141)
第一节	增值税概述.....	(141)
第二节	增值税基本制度.....	(147)
第三节	增值税计算.....	(157)

第四节	增值税征收管理	(173)
思考题		(181)
第八章	消费税	(186)
第一节	消费税概述	(186)
第二节	消费税基本制度	(190)
第三节	消费税计算	(195)
第四节	消费税征收管理	(205)
思考题		(207)
第九章	营业税	(209)
第一节	营业税概述	(209)
第二节	营业税基本制度	(211)
第三节	营业税计征管理	(217)
思考题		(224)
第十章	关税	(226)
第一节	关税概述	(226)
第二节	贸易性进出口关税制度	(234)
第三节	非贸易性进口关税制度	(245)
思考题		(246)
第十一章	所得税制	(248)
第一节	所得税的性质和特点	(248)
第二节	所得税制类型	(250)
第三节	所得税制设计	(256)
第四节	所得税制政策	(265)
思考题		(268)

第十二章	企业所得税	(270)
第一节	企业所得税概述.....	(270)
第二节	企业所得税基本制度.....	(275)
第三节	企业所得税应纳税所得额.....	(279)
第四节	企业所得税优惠规定.....	(300)
第五节	企业所得税计征管理.....	(309)
	思考题.....	(315)
第十三章	个人所得税	(321)
第一节	个人所得税概述.....	(321)
第二节	个人所得税基本制度.....	(324)
第三节	个人所得税计算.....	(335)
第四节	个人所得税征收管理.....	(351)
	思考题.....	(356)
第十四章	农(牧)业税	(360)
第一节	农(牧)业税概述.....	(360)
第二节	农业税.....	(363)
第三节	农业特产税.....	(368)
第四节	牧业税.....	(370)
	思考题.....	(371)
第十五章	资源税	(373)
第一节	资源税概述.....	(373)
第二节	资源税基本制度.....	(379)
第三节	资源税计征管理.....	(382)
	思考题.....	(384)

第十六章	房产税	(386)
第一节	房产税概述.....	(386)
第二节	房产税.....	(389)
第三节	车船使用税.....	(392)
第四节	契税.....	(396)
第五节	遗产税.....	(402)
	思考题.....	(404)
第十七章	土地税	(406)
第一节	土地税概述.....	(406)
第二节	城镇土地使用税.....	(410)
第三节	耕地占用税.....	(413)
第四节	土地增值税.....	(415)
	思考题.....	(422)
第十八章	行为目的税	(424)
第一节	行为目的税概述.....	(424)
第二节	固定资产投资方向调节税.....	(426)
第三节	城乡维护建设税.....	(433)
第四节	印花税.....	(435)
第五节	屠宰税.....	(440)
	思考题.....	(442)
第十九章	税收管理	(445)
第一节	税收管理体制.....	(445)
第二节	税收征收管理.....	(454)
第三节	税务行政司法.....	(460)

第四节	税务代理·····	(471)
思考题	·····	(474)
第二十章	国际税收·····	(476)
第一节	国际税收问题分析·····	(476)
第二节	国际关税壁垒及其避免·····	(484)
第三节	国际重复征税及其避免·····	(495)
第四节	国际避税和反避税·····	(509)
思考题	·····	(518)
参考文献	·····	(520)

第一章 税收概论

什么是税收？政府为什么必须征税？税收具有哪些特征？这不仅是税收学所涉及的基本问题，也是税收学必须首先予以解答的常识性问题。

第一节 税收定义

税收在历史上也称为税、租税、赋税或捐税。它是国家为向社会提供公共品，凭借行政权力，按照法定标准，向居民和经济组织强制、无偿地征收取得的一种财政收入。税收这一概念是高度抽象的，包含着丰富的内涵，具体可从以下几个方面进行理解：

1. 税收是国家财政收入的一种形式

从字义上解释，税收一词包括税和税的征收两重含义。其中，税是指特定的社会产品，即归政府的这一部分社会产品；而税的征收是指把这部分社会产品转为国家所有或支配的运动过程和方式。税和税的征收习惯上称为税收，并作为专有名词使用，特指国家财政收入形式。税收不但是财政收入形式，而且是财政收入的主要形式。在现代经济社会，国家财政收入除了税收以外，还有债、费、利等多种形式。其中，债是指国家作为债务人，以债券的形式向国内外居民或经济组织发行，有偿使用，到期必须还本付息的公共债务；费是指国家在向社会提供各种劳务和服务过程中，按受益原则所收取的服务费；利是指国家从国有企业或国有资产经营收益

中获得的利润。在上述各种财政收入形式中,税收是财政收入的主要形式,也是各国财政的最主要收入来源。

2. 行使征税权的主体是国家

税收又称为国家税收,是国家为了履行其向社会提供公共品职能的需要而存在的。它随着国家的产生而产生,并随着国家的消亡而消亡。因此,行使征税权的主体必然是国家,也就是征税办法由国家制定,征税活动由国家组织进行,税收收入由国家支配管理。由于政府是国家的具体形式和现实体现,因此,征税权具体由政府行使。行使征税权的政府包括中央政府和地方各级政府。

3. 国家征税所凭借的是行政权

行使征税权的主体是国家,而国家一般具有双重身份,既是社会公共品的提供者,又是公共财产的所有者。因而,国家就能同时行使行政管理权和财产所有权,国家可以同时凭借它们取得财政收入。财产权即财产所有权,在财产归属国家所有的前提下,国家对其拥有的财产可以凭借财产所有权取得财产收益。例如,国家作为国有土地或国家资源的所有权代表,有权要求使用国有土地或矿产资源的个人或经济组织支付土地或矿产资源的使用费。国家作为国有企业所有权代表,可以要求国有企业上缴利润。行政权亦称为国家行政管理权,国家对其行政权力管辖范围以内的个人或经济组织,可以凭借行政权取得税收收入。国家征税是基于公共权利,在国家为整个社会提供公共品,满足社会公共需要的前提下,由国家作为公共权利的代表来行使征税。

4. 国家征税的目的是为社会提供公共品

国家是以履行社会公共职能为基础的行政权力机关。国家在履行其公共职能的过程中必须要有相应的人力和物力消耗,形成一定的支出。国家履行其公共职能的支出,一般具有受益的非排斥性和享用的非竞争性特点,也就是国家提供的公共品能使社会成员普遍受益,不存在一部分社会成员享用而排斥另一部分社会成

员享用的情况。因此,国家履行公共职能的公共支出一般不可能采取自愿出价的方式,而只能采取强制征税方式,由居民和经济组织来负担。反过来也就是说,国家征税的目的是国家为了满足履行其提供公共品的财政需要。这具有两方面的涵义:一方面说明国家征税的目的是满足国家提供公共品的财政需要;另一方面也反映了国家征税要受到提供公共品目的的制约。国家税收必须用于满足提供公共品需要,非公共品需要的财政支出不宜用税收来提供,而应当采用其他方式来解决。

5. 税收必须借助于法律形式进行

法律是体现国家意志,强制调整人们行为的规范。法律作为体现国家意志的行为规范,用于调整社会生活和经济生活的各个方面,其中调整经济关系是法律规范的重要方面。法律调整与其他规范调整相比较,具有体现国家意志,以及强制性、公正性和普遍适用性等特点,这就决定了税收必须借助于法律的形式来进行。税收是国家为实现其提供公共品职能,而向居民和经济组织征收的财政收入,税收只有通过法律的形式,才能使社会成员在纳税上得到统一。由于征税引起企业、经济组织和个人一部分利益的减少,这就必然会使国家与纳税人之间发生利益冲突。国家只有运用法律的权威性,才能把税收秩序有效地建立起来;也只有通过法律形式,才能保证及时、足额地取得税收,并使国家在税收上的意图得到贯彻执行。

第二节 课税根据

无论是从社会纵向发展历史来看,还是从社会横向比较来看,不同社会形态和不同社会制度的国家,都普遍实行由国家向人民征税的税收制度。那么,国家为什么有权利征税?人民为什么有义务纳税?即,国家征税和人民纳税的根据是什么?人们对该问题认

识的不同角度和方法,形成了不同的课税根据和看法。

一、有关课税根据的学说

1. 公需义务说

这是西方经济学中传统课税根据的主要理论。公需义务说从国家职能出发,认为国家职能在于满足公共需要,增进公共福利,而执行这一职能时不能没有财力基础。税收是国家向人民征收,用于公共目的的收入来源和财力基础。国家也正是因为把税收用于满足公共需要,增进公共福利,才要求人民纳税。根据公需义务说,政府在行使课税权时,需经民众承诺,不经承诺,税法无效;需证明是为公共需要,如不是出于公共需要,就不应当征税,即使征税,也不能称之为正当的税收。

2. 公共品补偿说

这是西方经济学中现代课税根据的主要理论。这一学说以政府与社会对公共品的供给和需求为研究起点,认为政府之所以存在,是因为社会存在着对私人品和公共品的需求。私人品是指用于满足个人需要或企业需要的产品,如房屋、汽车、衣服、鞋子等生活用品,它的特点之一是排斥性,即一旦某人占有或享用就排斥了其他人同时占有或享用这一产品。公共品是指用于满足社会共同需要的产品,如国防、法律、治安、城市交通、公路、水利、气象、环境保护,以及博物馆、公园、街道路灯、卫生防疫等。公共品一般具有非排斥性特点,即每个人在消费公共品的同时不排斥其他人享受。公共品虽然具有非排斥性的共同特征,但不同类型的公共品在非排斥性的范围和层次上不完全相同。有些公共品,如国防等为全体人民所享受,有些公共品,如博物馆、公路、城市设施等,其享受范围具有地域局限性。至于为什么要由政府来提供公共品,这是由于公共品是社会所必需的,但公共品的非排斥性特征不可能通过市场提供,只能由政府提供。公共品的成本和代价在不可能通过市场自

愿出价的情况下,也只能由政府通过强制手段来强迫每个社会成员支付。税收就是政府用于补偿公共品的生产费用的成本。

3. 国家需要说

自 50 年代起,在我国财政学或税收学教科书中占主导地位的课税根据学说是国家需要论。该学说认为,税收是国家为实现其职能,凭借政治权力所形成的强制、无偿的分配关系。这就是说,税收的本质是一种强制性分配关系,目的是为了满足不同国家实现其职能的支出需要。国家是阶级统治的工具,履行着政治、经济和社会多方面的职能。国家在履行职能过程中必然消耗社会产品,但由于国家不直接从事物质生产,无收入来源,而国家履行职能的支出大多是无偿性质的,因而国家只能用强制、无偿的手段来筹集经费,税收就是实现国家这一职能的基本手段。

4. 社会扣除说

在我国,除国家需要说以外,还有一些学者认为税收本质上是一种社会扣除,即国家在分配社会总产品时,扣除一般的不属于生产的管理费用,来作为满足共同需要的费用和为丧失劳动力者设立的基金等。社会扣除说主要依据马克思《哥达纲领批判》中关于个人收入分配进行社会扣除的理论,税收名义上是强制、无偿的,但实质上是个人在向社会领取收入时所作出的扣除,这种扣除是建立在共同利益之上的,因而是自愿的。

二、有关课税根据学说的评价

上述公需义务说、公共品补偿说、国家需要说和社会扣除说等课税根据的理论学说,既有共同点,也有不同点,比较各种学说的异同,可以使各种学说在理论上互补,使课税依据更可靠,理论更丰富。

公需义务说和公共品补偿说是西方经济学中税收根据的主要理论学说。它们的共同点是在理论上强调税收与国家的公共事务