

交通运输管理类规划教材

# 交通运输业涉税实务

主 编 ○ 王冬梅

副主编 ○ 陈 叶



北京交通大学出版社  
<http://www.bjtup.com.cn>

划教材

# 交通运输业涉税实务

主 编 王冬梅

副主编 陈 叶

本教材主要特点及特色如下：  
 1. 以实际工作常见业务作为标准，在知识内容上力求全面、系统、实用，不求大而全，只求精而深，突出重点，注重基础。  
 2. 在教材内容上，我们力求做到既注重基本理论，又注重实践应用，力求在系统的基础上深入浅出地讲解税收问题；税收是一门实践性很强的学科，本教材加大了典型问题的分析，在内容上注重理论与实践相结合。在本书写作中从始至终体现简约创新的风格，作图力求清晰，文字力求简练，力求做到理论与实践相结合。  
 3. 在教材定位上，以高等职业院校的培养目标为出发点，力求做到专业基础理论知识“必需、够用”，体现简约创新的风格，力求做到理论与实践相结合。  
 4. 在辅助资料上，力求做到实用、系统、全面，力求做到理论与实践相结合。

北京交通大学出版社

· 北京 ·



本教材在编写过程中，参考了国内外有关文献资料，力求做到理论与实践相结合。在本书写作中从始至终体现简约创新的风格，作图力求清晰，文字力求简练，力求做到理论与实践相结合。如有不妥之处，敬请批评指正。联系电话：010-51686000。地址：北京交通大学出版社。邮编：100044。

## 内 容 简 介

本书根据高等院校交通运输专业的教学要求编写,以交通运输业主要业务作为基本主线,介绍了交通运输业主要业务的税务处理。全书分为8章,主要内容为:涉税概论、增值税、企业所得税、个人所得税、资源课税、财产课税、行为目的课税、税收征收管理。无论正文、案例和习题都依据最新的税法规定进行了系统的论述。

本书根据我国营业税改征增值税的有关规定进行了梳理,同时在随书附赠的电子资料中加入了每章主要法律依据、相应案例、各税种的纳税申报资料、各章节的PPT资料以及习题答案,方便读者在手机终端随时随地查阅。

本书可作为高等院校交通运输专业本科教材,也可作为相关专业在职人员的培训和自学参考用书。

版权所有,侵权必究。

### 图书在版编目(CIP)数据

交通运输业涉税实务/王冬梅主编. —北京:北京交通大学出版社,2017.7

(交通运输管理类规划教材)

ISBN 978-7-5121-3332-7

I. ①交… II. ①王… III. ①交通运输业-税收管理-中国 IV. ①F512.6  
②F812.42

中国版本图书馆CIP数据核字(2017)第197490号

### 交通运输业涉税实务

JIAOTONG YUNSHUYE SHESHUI SHIWU

出版人:章梓茂

责任编辑:郭东青

出版发行:北京交通大学出版社

电话:010-51686414

地 址:北京市海淀区高粱桥斜街44号

邮编:100044

印刷者:北京时代华都印刷有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185 mm×260 mm 印张:17.75 字数:458千字

版 次:2017年7月第1版 2017年7月第1次印刷

书 号:ISBN 978-7-5121-3332-7/F·1725

定 价:39.90元

本书如有质量问题,请向北京交通大学出版社质监组反映。对您的意见和批评,我们表示欢迎和感谢。

投诉电话:010-51686043, 51686008; 传真:010-62225406; E-mail: press@bjtu.edu.cn。

## 前 言

随着我国市场经济的改革和发展,现代税收体系的建立和完善,税收课程已经成为交通运输类专业学生的基础必修或选修课程。本教材突出交通运输业专业特色,以交通运输企业所发生的主要业务涉税处理作为写作的出发点,并在例题和课后作业等方面全部以运输业及其相关企业为例。

本教材最主要的特点是针对性和实用性强。目前,国内专门针对交通运输业税收方面的教材存在空白。本书注重实际工作对知识内容的要求,以实际工作常见业务作为标准,在知识内容数量的把握上坚持“够用”原则,不求面面俱到,抓重点,重基础。

这本教材渗透着作者多年从事高等学校本科生税收课程教学和企业税收实务工作的大量心得,在字里行间体现着我们对交通运输业税收问题的深深体会。本书的特色与创新主要表现在以下方面。

(1) 在教材内容上:我们侧重对税收基本理论和政策的阐述和分析,力图在系统的基础上深入浅出地解释税收问题;税收是一门致用之学,其实践性很强,本教材加大了典型例题的分析,在内容上注意理论与实务的结合。在本书写作中从始至终体现简约创新的风格,拒绝拉杂陈长,也拒绝陈词滥调。

(2) 在结构框架上:以税收基本概念和基本理论作为线条,对现行税收制度进行讲解,以课税对象的不同作为主线对交通运输业涉及的主要税种和相关优惠政策进行介绍,所以结构非常清晰。

(3) 在教材定位上:以高等学校交通运输专业本科生为对象,以相关专业基础理论知识“必需、够用”为原则,重点强化税法实用性和可操作性的内容,达到理论与实践的有机结合。使学生获得涉税方面的基本理论和知识,掌握我国主要的税收法律、法规和规章的同时,能够运用税收政策分析问题、解决问题,使学生通过本教材的学习与训练,具备解决实际经济事项涉税问题的能力。

(4) 在辅助资料上:为了确保本教材的实践性和可视性,本教材在主要税种章节加入了案例分析和纳税申报表,详见随书附赠 M+book 资料,同时读者也可以登录网站阅读全套纳税申报资料,网址见本教材参考文献[11]。相关资料的加入使本教材的内容更加翔实,可视性更强。

本教材的特色与创新具体表现在各章的写作思路：

学习要求—正文—本章小结—主要法律依据—习题

学习要求：按照各章知识点的重要程度以重点掌握、一般掌握、理解、了解不同程度进行说明。

正文：各章在基本内容和主要税制构成要素介绍的基础上，为了实现更好的学习效果做了如下设计：① 为了扩大读者的知识面、增加教材的可视性，每章引入小资料；② 对于难点和重点问题设计了小思考；③ 实体税的章节对于主要知识点都设计了精选例题。

本章小结：对该章的内容进行了浓缩，使读者对一章的最主要内容一目了然，达到深入浅出的效果。

主要法律依据：为了读者对各章内容有准确的掌握，便于学生进一步深入自学，列示了各章涉及的税收法律法规标题、文号、颁布时间。

习题：在各章最后根据本章重点以及难点精选了思考题，按照教学计划和教学大纲的要求编写了单选题、多选题、判断题、实务计算题。为了教师教学方便以及学生自我检查在教材最后附有习题最终答案。

本书由北京交通大学经济管理学院王冬梅和中国铁路总公司财务部税务管理处高级会计师陈叶统筹。其中第1章由王冬梅编写，第2章由姜爱华编写，第3章由秦芝胤编写，第4章由孙思微编写，第5至第7章由陈傲编写，第8章由李东编写。陈叶对本书进行了最后的全文审稿。

感谢北京交通大学出版社的郭东青编辑对本书出版给予的指导和帮助。本书在编写过程中，参阅了大量的书刊和网络资料，在此谨向所有参考文献的作者和网络资源的提供者表示深深的感谢！

由于水平有限，书中可能存在不足与不当之处，敬请专家和读者批评指正。

编者 王冬梅 陈叶

2017年5月8日

# 目 录

第1章 交通运输业涉税概论 .....	1
1.1 税收的概念 .....	1
1.1.1 税收的定义 .....	1
1.1.2 税收的特征 .....	3
1.1.3 税收原则 .....	4
1.2 税收法律关系 .....	9
1.2.1 税法的定义 .....	9
1.2.2 税收法律关系 .....	9
1.2.3 交通运输企业纳税人的权利与义务 .....	11
1.2.4 我国税法的制定和实施 .....	15
1.3 税收制度 .....	19
1.3.1 税制要素 .....	19
1.3.2 我国现行税收制度概述 .....	24
1.3.3 我国交通运输业涉及的主要税种、税率 .....	25
本章小结 .....	27
习题 .....	28
第2章 交通运输业增值税 .....	31
2.1 增值税概述 .....	31
2.1.1 增值税的概念 .....	32
2.1.2 增值税的类型 .....	35
2.1.3 增值税的特征 .....	36
2.2 增值税的征税范围、纳税人及税率 .....	37
2.2.1 增值税的征税范围 .....	37
2.2.2 增值税的纳税人和扣缴义务人 .....	42
2.2.3 增值税的税率和征收率 .....	44
2.3 增值税应纳税额的计算 .....	47
2.3.1 增值税计税销售额 .....	47
2.3.2 小规模纳税人应纳税额计算 .....	50

2.3.3	一般纳税人应纳税额计算	51
2.3.4	进口货物应纳税额计算	54
2.4	增值税的税收优惠	56
2.5	增值税的征收管理	57
2.5.1	纳税义务发生时间	57
2.5.2	纳税期限	59
2.5.3	增值税的纳税地点	59
2.5.4	增值税纳税申报资料	60
2.6	增值税专用发票的使用和管理	65
2.6.1	专用发票的领购	66
2.6.2	专用发票的开具	66
2.6.3	专用发票的认证	68
	本章小结	69
	主要法律依据	70
	习题	71
<b>第3章</b>	<b>交通运输业企业所得税</b>	<b>77</b>
3.1	企业所得税概述	77
3.1.1	企业所得税的概念	77
3.1.2	企业所得税的特征	78
3.2	企业所得税的征税对象、纳税人和税率	79
3.2.1	企业所得税征税对象	79
3.2.2	企业所得税纳税人	79
3.2.3	企业所得税税率	81
3.3	企业所得税应纳税所得额的确定	82
3.3.1	收入总额	82
3.3.2	不征税收入和免税收入	87
3.3.3	扣除原则和范围	89
3.3.4	不得扣除的项目	97
3.3.5	亏损弥补	97
3.4	企业所得税资产的税务处理	98
3.4.1	固定资产的税务处理	99
3.4.2	无形资产的税务处理	100
3.4.3	长期待摊费用的税务处理	101
3.5	企业所得税税收优惠	102
3.5.1	免征与减征优惠	102
3.5.2	加计扣除优惠	107
3.5.3	加速折旧优惠	108
3.6	企业所得税应纳税额的计算	109

3.6.1	核算征收方法	109
3.6.2	核定征收应纳税额的计算	111
3.6.3	境外所得抵扣税额的计算	113
3.7	企业所得税的征收管理	115
	本章小结	119
	主要法律依据	119
	习题	120
<b>第4章</b>	<b>交通运输业个人所得税</b>	<b>127</b>
4.1	个人所得税概述	127
4.2	个人所得税的纳税人、征税对象及税率	129
4.2.1	纳税人	129
4.2.2	所得来源地的确定	130
4.2.3	征税对象	130
4.2.4	税率	134
4.3	个人所得税的计税依据和应纳税额的计算	136
4.3.1	个人所得税计税依据	136
4.3.2	个人所得税应纳税额的计算	139
4.3.3	个人所得税的特殊计税方法	148
4.3.4	个人所得税的税收优惠	149
4.4	个人所得税的申报缴纳	151
4.4.1	源泉扣缴	151
4.4.2	自行申报	152
	本章小结	155
	主要法律依据	155
	习题	156
<b>第5章</b>	<b>交通运输业资源课税</b>	<b>161</b>
5.1	资源课税概述	161
5.1.1	资源课税的概念	161
5.1.2	资源课税的作用	162
5.2	城镇土地使用税	162
5.2.1	城镇土地使用税概述	162
5.2.2	城镇土地使用税的纳税人和征税范围	163
5.2.3	城镇土地使用税应纳税额的计算	164
5.2.4	城镇土地使用税的减免	165
5.2.5	城镇土地使用税的征收管理	167
5.3	耕地占用税	168
5.3.1	耕地占用税概述	168

5.3.2	耕地占用税的纳税人和征税范围	170
5.3.3	耕地占用税应纳税额的计算	170
5.3.4	耕地占用税的征收管理	171
5.4	土地增值税	172
5.4.1	土地增值税概述	172
5.4.2	土地增值税的纳税人和征税范围	173
5.4.3	土地增值税应纳税额的计算	174
5.4.4	土地增值税的征收管理	177
	本章小结	177
	主要法律依据	178
	习题	178
<b>第6章</b>	<b>交通运输业财产课税</b>	<b>183</b>
6.1	财产课税概述	183
6.1.1	财产课税的概念	183
6.1.2	财产课税的特点	184
6.1.3	财产课税的分类	185
6.2	房产税	186
6.2.1	房产税概述	186
6.2.2	房产税的纳税人与征税范围	187
6.2.3	房产税应纳税额的计算	188
6.2.4	房产税的减免	191
6.2.5	房产税的征收管理	192
6.3	契税	194
6.3.1	契税概述	194
6.3.2	契税的纳税人和征税范围	195
6.3.3	契税应纳税额的计算	197
6.3.4	契税的征收管理	198
6.4	车船税	199
6.4.1	车船税概述	199
6.4.2	车船税的纳税人和征税对象	200
6.4.3	车船税的税率和应纳税额的计算	201
6.4.4	车船税的征收管理	204
	本章小结	205
	主要法律依据	205
	习题	206
<b>第7章</b>	<b>交通运输业行为目的课税</b>	<b>209</b>
7.1	行为目的课税概述	209

7.1.1	行为目的课税的概念	209
7.1.2	行为目的课税的发展	210
7.1.3	行为目的课税的特点	210
7.2	印花税	211
7.2.1	印花税概述	211
7.2.2	印花税的纳税人	212
7.2.3	征税范围	214
7.2.4	印花税应纳税额的计算	216
7.2.5	印花税的减免	221
7.2.6	印花税的征收管理	222
7.3	城市维护建设税	224
7.3.1	城市维护建设税概述	224
7.3.2	城市维护建设税的纳税人和征税范围	226
7.3.3	城市维护建设税应纳税额的计算	226
7.3.4	城市维护建设税的征收管理	228
7.4	车辆购置税	228
7.4.1	车辆购置税概述	228
7.4.2	车辆购置税的纳税人和征税对象	230
7.4.3	车辆购置税应纳税额的计算	231
7.4.4	车辆购置税的征收管理	233
	本章小结	235
	主要法律依据	235
	习题	236
<b>第8章</b>	<b>交通运输业税收征收管理</b>	<b>240</b>
8.1	交通运输业税收征收管理概述	240
8.1.1	税收征收管理法的立法目的	240
8.1.2	税收征收管理法的适用范围	241
8.1.3	交通运输业税收征收管理法的遵守主体	241
8.2	交通运输业税务管理	242
8.2.1	交通运输业税务登记制度	242
8.2.2	账簿、凭证管理	244
8.2.3	纳税申报管理	246
8.3	交通运输业税款征收	248
8.3.1	税款征收的原则	248
8.3.2	税款征收的方式	249
8.3.3	税款征收制度	249
8.4	交通运输业税务检查	259
8.4.1	交通运输业税务检查的形式和方法	259

8.4.2	税务检查的职责	260
8.5	法律责任	261
8.5.1	违反税务管理基本规定行为的处罚	261
8.5.2	违反税务管理其他规定行为的处罚	261
8.6	交通运输业纳税担保	264
8.6.1	纳税保证	264
8.6.2	纳税抵押	266
8.6.3	纳税质押	268
8.6.4	法律责任	268
	本章小结	269
	主要法律依据	269
	习题	269
	参考文献	273

# 第 1 章

## 交通运输业涉税概论

### 学习要求

重点掌握：税收的定义、税制要素的构成。

一般掌握：税收法律关系、我国现行税法制度。

理解：税收原则、我国税法的制定与实施。

了解：税收的特征、交通运输业涉及的主要税种及其税率。

### 1.1 税收的概念

#### 1.1.1 税收的定义

税收 (tax) 是国家为满足社会公共需要, 凭借公共权力, 按照法律所规定的标准和程序, 参与国民收入分配, 强制地、无偿地取得财政收入的一种方式。马克思指出: “赋税是政府机器的经济基础, 而不是其他任何东西。” “国家存在的经济体现就是捐税。” 恩格斯指出: “为了维持这种公共权力, 就需要公民缴纳费用——捐税。”

对税收的内涵可以从以下几个方面来理解。

#### 1. 税收是国家财政收入的最主要形式

在现代经济社会, 国家财政收入除了税收之外, 还有国有资产收益、国债收入、收费收入以及其他收入等多种形式。其中, 国有资产收益是指国家凭借国有资产所有权获得的利润、租金、股息、红利、资金使用费等收入的总称。国债收入是指国家通过信用方式取得的有偿性收入。收费收入是指国家政府机关或事业单位在提供公共服务、实施行政管理或提供特定公共设施的使用时, 向受益人收取一定费用的收入形式。在上述各种财政收入形式中, 税收是取得财政收入最主要、最普遍和最可靠的形式, 也是各国财政最主要的收入来源。20 世纪 80 年代中期以来, 我国税收收入占财政收入的比重都在 90% 以上。

## 2. 行使征税权的主体是国家

征税的主体是国家，除了国家之外，任何机构和团体，都无权征税。税收又称为国家税收，是国家为了履行其向社会提供公共产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，税收法律由国家制定，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，具体征税权由代表国家的政府行使。

## 3. 国家凭借行政权征税

国家征税依据的是其政治权力，或者说是公共权力。这种公共权力是社会全体成员集体让渡或授予给政府的，凭借这种权力，政府征收税收。这种政治权力凌驾于财产权利之上，没有国家的政治权力为依托，国家征税就无法实现。而与公共权力相对应的必然是对公共产品的提供和管理的义务。所以国家一般具有双重身份，既是社会公共产品的提供者，又是公共财产的所有者。

## 4. 征税目的是为社会提供公共产品

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产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。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产品的财政需要。

公共产品是由一个社会全体成员共同享用的产品或劳务。与私人产品相比，公共产品具有以下特征：不可分割性、收益的非排他性、非竞争性。税收活动的根本目的是满足整个社会公共产品的需要，公共产品的特征决定了只有征收税收才是其资金提供的最有效方式。

西方有一句税收谚语：“税收是我们为文明社会所付出的代价。”美国财政学者薄徕恩新说过“租税是一种强制性的分担，取自私有财产或所得以为公共目的。最主要的目的有三：一是公安；二是公道；三是社会福利。”

## 5. 税收必须借助法律形式实施

调整经济关系是法律规范的重要作用之一，法律调整与其他规范调整相比，具有体现国家意志、强制执行、普遍适用的特点，这就决定了税收必须借助于法律这一形式来实施。由于征税会引起经济组织或个人一部分利益的减少，因此必然会使国家与纳税义务人（以下简称“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，才能保证国家及时、足额地取得税收收入。

### 1.1.2 税收的特征

税收作为凭借国家政治权力所进行的特殊分配,具有自己鲜明的特征。税收同国家取得财政收入的其他方式相比,具有无偿性、强制性和固定性的形式特征。这三个形式特征通常被称为税收“三性”,是税收本身所固有的,是一切社会形态下税收的共性。

#### 1. 税收的无偿性

税收的无偿性或不直接返还性,即国家或政府征税后,税款作为政府财政收入,用于提供各种公共物品和劳务,满足各种社会需要,不再直接归还给纳税人。这种无偿性的特征是由于征税过程和税款使用过程的分离而产生的。由于这两个过程的分离和彼此独立,使得每个纳税人从政府支出中所获利益与所纳税款在价值量上不一定相等,由此,在形式上体现为不直接返还性。

税收的无偿性是从个体纳税人角度而言的,其享有的公共利益与其缴纳的税款并非一一对等。但就纳税人的整体而言则是对等的,政府使用税款的目的是向社会全体成员包括具体纳税人提供社会公共产品和公共服务。因此,税收的无偿性表现为个体的无偿性、整体的有偿性。

#### 2. 税收的强制性

税收的强制性是指在国家税法规定的范围内,任何单位和个人都必须依法纳税,否则就要受到法律的追究。纳税人在发生纳税行为时,除依法履行纳税义务外,别无其他选择。税收的强制性是税收无偿性的必然要求,因为税收的无偿性必然引起社会的局部利益与整体利益之间的矛盾。因此税收必须具有强制性,才能保证国家财政收入的可靠和稳定,才能保证社会整体利益不受侵犯。

#### 3. 税收的固定性

税收的固定性是指国家通过法律形式,预先规定实施征税的范围和标准,以便征纳双方共同遵守。这种固定性首先表现在国家通过法律,把对什么征税、征多少税和向谁征税等问题在征税之前就明确下来,而不是任意确定;其次,征税的标准必须是统一的;最后,税收征纳关系是以法律为依据,并且在一定时期内是相对稳定的。税收的固定性是国家财政收入的需要,国家的存在、国家机器的正常运转以及国家行使其职能都需要稳定可靠的财政收入,财政收入要求的这种固定性,必然要求财政收入的重要来源——税收也必须具有固定性。

税收的固定性是相对于某一个时期而言的。国家可以根据经济和社会发展需要适时地修订税法,但这与税收整体的相对固定性并不矛盾。

税收无偿性、强制性和固定性的特征,是中外古今一切税收的共性。税收的三个特征是统一的整体,相互联系,缺一不可。无偿性是税收这种特殊分配手段本质的体现,强制性是实现税收无偿征收的保证,固定性是无偿性和强制性的必然要求。三者相互配合,保证了政府财政收入的稳定。

☞ 小思考 1-1 某市物价局在价格检查活动中，发现某煤气销售点存在擅自提高销售价格的情况，对此物价局责令其改正并实行了罚没处罚。请思考：罚没处罚可以归入税收吗？

不能。罚没收入虽然具有强制性、无偿性特征，但不具有固定性。要同时具备强制性、无偿性、固定性三个特征的财政收入才是税收，缺一不可。

### 1.1.3 税收原则

税收原则（principle of taxation）是指政府在设计税收制度、实施税法过程中所应遵循的基本指导思想，也是评价税收制度优劣、考核税务行政管理状况的基本标准。在现代经济社会中，税收是政府实现资源配置优化、收入分配公平、促进经济稳定和发展的手段。如何使税收制度的建立和实施达到这几方面的目的，是税收原则讨论的基本内容。

#### ☞ 小资料 1-1 税收原则的提出和发展

从历史上看，首先比较明确提出税收原则的经济学家，是英国重商主义前期的托马斯·霍布斯、重商主义后期的威廉·配第、詹姆斯·斯图亚特以及德国新官房学派代表人物尤斯梯等，他们的观点对后人的理论产生了重要影响。

把税收原则明确化、系统化的第一人，是古典政治经济学的创始人亚当·斯密，他在 1776 年发表的《国民财富的性质与原因的研究》中，提出了平等、确实、便利、最小征收费用等四大课税原则。这些原则为理论界对税收原则进行深入研究奠定了基础。之后，英、法、德等国家的经济学家，如西斯蒙第、穆勒、萨伊、赫尔德、诺曼等，又相继提出了一些税收原则，试图从不同角度对斯密的税收原则予以补充。其中，发展得最为完备的当属德国社会政策学派的代表人物瓦格纳，他认为国家对经济活动具有积极的干预作用，应谋求改正收入分配不公的现象。在这种指导思想下，他提出四项税收原则：财政政策原则、国民经济原则、社会公正原则和税务行政原则，极大地丰富了税收原则理论。

从古至今，关于税收原则的讨论，无论是形式上还是内容上都日趋深入，其中有些原则已为世界各国广泛采用，对各国的税制建设具有重要意义。但是，税收原则又是一定时代的产物，不是永恒不变的，不同国家在不同时期对税收原则的选择往往有所侧重。纵观税收原则发展演变的历史，现代税收的最基本原则有公平、效率原则。

#### 1. 税收公平原则

税收公平原则是指政府征税要使每个纳税人承担的税收负担与其经济

状况相适应,并使各纳税人之间的税收负担水平保持均衡。

税收是在市场对个人收入分配已经决定的前提下,对个人收入进行的再分配。在市场经济下,个人收入的初次分配是按要素报酬进行的。劳动取得工资,资本取得利息和股息,土地供应取得地租。个人的劳动能力、拥有的资本规模大小直接决定了个人收入的水平和结构。由市场决定的个人收入分配从公平分配的意义上来看存在很大的局限性。这种市场分配的缺陷也不可能由市场本身解决,需要由政府运用税收来予以解决。从纠正市场分配的缺陷的角度,税收的公平原则应是创造平等竞争环境,按受益征税,依据能力负担。简单地说,可以概括为竞争原则、受益原则和能力原则。

### 1) 竞争原则

税收的竞争原则是着眼于收入分配的前提条件,通过税收为市场经济的行为主体——企业和个人创造竞争环境,鼓励平等竞争。因此,在市场已经为行为主体创造了平等竞争的环境下,税收应不干预经济活动。对于在由于市场的缺陷而无法为行为主体提供平等竞争环境的前提下,税收应为行为主体的平等竞争创造条件。如由于企业资源条件差异、行业垄断、个人的遗产继承等原因而导致不平等竞争,形成收入和财富的差异,税收就应对形成不平等竞争和收入财富差异的条件进行调节,促进平等竞争。

### 2) 受益原则

受益原则,是指各社会成员应按各自从政府提供的公共产品中享用的利益来纳税,或者说政府提供公共产品的成本应按各社会成员享用的份额进行承担。显然,这一原则是来自市场经济的“自由交换”的法则,即各社会成员以纳税形式来购买政府提供的公共产品。如果这一原则得以实施,政府提供公共产品的成本就可以同它的边际效益挂钩,而各社会成员若能如实纳税,那么公共产品提供中的“免费搭车”现象就可以避免。

问题在于,公共产品是一种集合性消费,通常具有非排他的内在属性,每个人的享用程度难以量化,因而受益原则就难以普遍应用。有些情形,受益原则可以直接应用,如对桥梁和公路征收燃油税,实行社会保障制度征收社会保障税等;有些情形,由于享用程度不可分解,受益原则则不适用,如国防费和行政管理费等。

### 3) 能力原则

能力原则,是指税收征收以各社会成员的支付能力为标准,而不考虑各自对公共产品的享用程度。或者说,提供公共产品的成本按各社会成员的实际支付能力分摊。纳税能力大的多纳税,纳税能力小的少纳税,无纳税能力的不纳税。显然,这一原则具有收入再分配的作用,有利于实现社会公平。

按照能力原则,政府征税应使不同纳税人承受的税收负担与其经济状况相适应,并使各个纳税人之间的负担水平保持均衡。能力原则有横向公平和纵向公平两层含义。横向公平,即相同经济条件的纳税人承担等量税

收。纵向公平，即不同纳税能力的纳税人承担不同的税收，纳税能力强者多纳税，纳税能力弱者少纳税，无纳税能力者不纳税。

能力原则的问题在于如何确定纳税支付能力的标准，也就是按什么标准来度量每个人的纳税支付能力。关于度量标准，有客观说和主观说之分。客观说主张以个人的所得、财产和消费支出为标准，主观说主张以在享用公共产品时个人感受到的牺牲程度为标准。综观世界各国税制，实际上都是以客观标准作为度量支付能力的标准，主观说难以度量，会演变为人为的标准，难以付诸实施。

反映个人纳税能力的指标主要有所得、支出、财富三种。

(1) 以个人所得作为衡量纳税能力的指标。所得的主要组成部分是劳动所得、来自资本所有权的所得、资本所得（拥有资本的价值增值）、获得的赠予及遗产等。所得一般被认为是衡量纳税能力的最好尺度，因为所得最能决定一个人在一定时期内的消费或增加财产的能力，所得多的表示能力大，最能体现公平合理性；另外以个人所得作为衡量个人纳税能力的指标，具有资料全面、基础广泛、易于掌握的特点。但也有一些人持反对意见，他们认为在纳税人各种所得中，若不区分勤劳所得与不劳而获的意外所得或其他所得，而统一按一般所得来征税，也是不公平的；纳税人用所得税后的收入进行投资、储蓄等，若对其所获取的股息、利息征税，这显然存在着重复征税的问题；由于具有同等能力的个人因不同偏好，如在劳动和闲暇选择偏好不同，从而具有不同收入；同样收入的纳税人因不同的个人情况，从而具有不同的纳税能力，因而给纳税能力的确定也带来了技术上的困难。

(2) 以个人支出作为衡量纳税能力的指标。以支出作为测定纳税能力的标准，是因为消费支出可以充分反映一个人的支付能力。消费多者，其纳税能力大，反之消费少者的纳税能力小。一般而言，个人支出可以通过纳税人的总收入来估算，然后根据消费支出来设计税率。其优点是：第一，无须计算净财富的增加，特别是应计资本利得，可以减轻征管的困难；第二，按消费支出征税可以避免所得税对储蓄决策等的扭曲。但以支出作为税基也有一些不足，其主要缺陷是：在管理上不如收入易于掌握，这是因为个人收入相对集中，而支出极其分散；具有支出相同的纳税人因个人情况（如婚否，子女的多少，健康和疾病等差异）不同，纳税能力也有所不同，由于个人、家庭消费支出结构的不同，如果按支出相同同样征税会有失公平性。

(3) 以个人财富作为衡量纳税能力的指标。财产代表个人的财富，以财产来测定纳税能力是较公平的。对财产征税相当于对个人的未来所得征税，从这一点上说财产税与所得税相同。对财产征税，其理由是：一是纳税人可以利用财产取得收入，且拥有财产也会使其具有某种满足；二是个人通过遗产继承或受赠等而增加的财产拥有量，都会给纳税人带来好处而增加其纳税能力。但按纳税人的财产来测定纳税能力也有一些缺陷，表现