

国家税收学

湖南大学出版社
湖南·长沙

图书在版编目(CIP)数据

国家税收学/罗宏斌编著. —长沙: 湖南大学出版社,
2003. 1

ISBN 7—81053—600—1

I. 国... II. 罗... III. 国家税收—高等学校—教材
IV. F810. 42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2003) 第 004092 号

国家税收学

Guojia Shuishouxue

罗宏斌 编著

☐ 责任编辑	陈建华	
☐ 封面设计	张毅	
☐ 出版发行	湖南大学出版社	
	社址 长沙市岳麓山	邮码 410082
	电话 0731—8821691	0731—8821593
☐ 经 销	湖南省新华书店	
☐ 印 装	长沙环境保护学校印刷厂	

☐ 开本	880×1230 32 开	☐ 印张	18	☐ 字数	450 千
☐ 版次	2003 年 1 月第 1 版	☐ 2003 年 6 月第 2 次印刷			
☐ 印数	5 001—15 000 册				
☐ 书号	ISBN 7—81053—600—1/F·39				
☐ 定价	26.00 元				

(湖南大学版图书凡有印装差错, 请向承印厂调换)

总 序

在风光旖旎的湘江之畔，钟灵毓秀的岳麓山旁，坐落着一所素有“千年学府”之称的全国重点综合性大学——湖南大学。湖南大学的历史最早可追溯到公元 976 年岳麓书院。千余年来，这里学脉绵延，弦歌不绝。

2000 年 4 月，原湖南大学与原湖南财经学院合并，成立了新湖南大学。2000 年 7 月，原湖南财经学院财政会计系与信息统计系信息管理教研室、原湖南大学国际商学院会计教研室合并，组建成新湖南大学会计学院，下辖会计学系、财务管理系、财政税务系和信息管理系。这是我国重点综合性大学中的第一个会计学院，也是我国第一个涵盖专业最多、学科跨度最大的会计学院。

湖南大学会计学院最早可追溯到 1960 年（会计学和财政学两大专业均创建于此时），经过几代人的不懈努力，学院走过了一段光辉而又不平凡的历程。20 世纪 90 年代前，我校会计学专业和财政学专业治学严谨，人才辈出。众多的财会学子从这里起飞，如今已成为全国各大院所和企事业单位的顶梁之才。20 世纪 90 年代中期，财政学与会计学联手，走上了一条宏观管理与微观管理融合发展的道路，“大财政”与“大会计”相对接，从而使得我校财税学科更具特色并兼有财政、会计两大学科的优势。

目前乃至未来，摆在我们面前的首要任务是，如何把“大融合”这篇大文章写好。为此，我们提出了“走进数字世界，共创会计学院”的行动纲领，号召会计学院全体教师紧紧围绕“学术研究”与“学科建设”两大主题，狠抓学科融合性的研究与教学

工作，力争在较短时间里初见成效。在新世纪之初我院学科融合所展现出来的首批成果就是湖南大学会计学院专著系列、会计学系列教材、财税系列教材。

在财税系列教材中，我们秉承了财税学科教材的优良传统，视教材为教学相长的纽带，教材质量直接影响到教学质量。一套优秀的专业教科书在某种意义上甚至意味着一批又一批优秀专业人才的诞生与成长。立足于这一基本认识，从四十多年前我校财税学科建立（1960 年开始财政学专业招生、1985 年起首批税收专业本科生入校）起，我们就很重视教材的建设工作，已先后数次比较系统地出版、再版及修订了财税专业系列教材。

上世纪 90 年代初，为适应我国社会主义市场经济发展的要求，以及教学改革的需要，我们组织教师编写新的系列教材。它主要包括：《财政学》、《财政与税收》、《国家税收》、《国家预算》、《新编预算会计》、《税收学》、《税务管理》、《中国税制》等。

1996 年根据财税改革的需要与发展。我们在原有那套系列教材的基础上经反复论证、调整、修改、补充与完善，又形成了一套新的财税系列教材，它们主要包括《财政学》、《税收学》、《国家预算理论与管理》、《预算会计学》、《国有资产经营管理》、《税收制度学》、《资产评估学》、《国际税收学》、《税务会计学》、《西方财税学》、《企业纳税筹划理论与实务》，共 11 本教材。

从 90 年代后期起，我国社会经济及其管理体制发生了一系列重大变化，财政理论体系的日趋完善和税收制度的重大调整，特别是加入 WTO 后，对我国财税理论和政策都产生了深远的影响。教学体系的更新势在必行，原有的教材已显得很不适应。适应培养高素质经济管理人才的需要，经教材编审委员会反复研究论证，决定重新修订出版财税系列教材。本套系列教材不仅进一步吸收了以前各套教材的优点，而且博采众长，特别是结合我国财税体制改革与国际财税理论的发展现状与趋势、财税学科的内

在逻辑和财税教学的基本规律，形成了内容更新颖实用、体系更科学完整，既集各家所长，又有自身特点，既与最新财税法规紧密相连，又保持学科发展本身的规律性的新的教材体系。

这套系列教材仍为 11 本，包括《财政学》、《国家税收学》、《政府预算管理》、《税务稽查》、《国有资本营运与管理》、《税务代理实务》、《资产评估学》、《税收管理学》、《税务会计学》、《企业纳税筹划》、《国际税收学》。

这套系列教材是我院几代人共同奋斗的一个缩影，参编人员既有学识渊博、教学经验丰富的专家、教授，也有长期从事财税专业本科和研究生教学且教学效果优秀的骨干教师。参编者理论功底深厚，深谙现行实务，熟知教学之道。因此，我们有理由相信这是一套优秀的教材。

本套教材主要以目前全日制本科财政专业、税收专业及会计专业学生为对象，同时兼顾了其他读者的需要。为了提高学习效果，我们在该套教材的编写体例上做了较大改进，增加了内容提要、复习思考题及多套综合练习题，并将全部配套出版多媒体教学光盘，以帮助学生能更系统地学习和掌握本学科的知识。

财税专业系列教材的改革与建设是一项十分艰巨而长期的任务，我们一直为此进行不懈的努力。尽管如此，由于我国社会主义市场经济发展变化的多样性、复杂性，更由于我们的能力、学识所限，最新推出的本套系列教材难免还存在着不少疏漏、缺憾，我们恳请广大读者不吝批评、教诲，以便能及时修订，使之更趋完善。

我们愿与海内外广大财税教育工作者携手合作，与时俱进，改革创新，为财税教育的繁荣、为社会人才的培养、为全人类社会经济的稳定与发展，共创辉煌！

湖南大学财税系列教材编审委员会

2003 年 1 月

目 次

第一章 国家税收导论	(1)
第一节 税收的概念	(2)
第二节 税收的产生和发展	(6)
第三节 税收的性质及其形式特征	(13)
第四节 税收的职能和作用	(15)
第二章 税收制度概述	(22)
第一节 税收制度的概念	(23)
第二节 税收制度的构成要素	(26)
第三节 税制建立的原则	(42)
第四节 税制结构与税收分类	(47)
第三章 税收负担与税负转嫁	(58)
第一节 税收负担分析	(58)
第二节 税负转嫁与归宿的概念	(67)
第三节 税负转嫁与归宿的局部均衡分析	(70)
第四节 税负转嫁与归宿的一般均衡分析	(80)
第四章 税收效应	(87)
第一节 税收对生产的影响	(88)
第二节 税收对消费的影响	(93)

第三节	税收对储蓄和投资的影响	(95)
第四节	税收对宏观经济的影响	(97)
第五章	税式支出	(103)
第一节	税式支出的概念和特点	(103)
第二节	税式支出的界定与方式	(109)
第三节	税式支出的成本估算与效益评价	(113)
第四节	税式支出的管理	(117)
第六章	商品劳务税类	(120)
第一节	增值税	(121)
第二节	消费税	(164)
第三节	营业税	(198)
第四节	关 税	(226)
第七章	所得税类	(251)
第一节	企业所得税	(254)
第二节	外商投资企业和外国企业所得税	(295)
第三节	个人所得税	(330)
第八章	财产税类	(367)
第一节	房产税	(368)
第二节	契 税	(379)
第三节	城镇土地使用税	(384)
第四节	耕地占用税	(394)
第五节	土地增值税	(398)
第六节	车船使用税	(412)

第九章 其他税类 (417)

第一节 农业税收..... (417)

第二节 资源税..... (432)

第三节 车辆购置税..... (441)

第四节 城市维护建设税..... (461)

第五节 印花税..... (467)

第六节 屠宰税和筵席税..... (480)

第七节 其他税费..... (484)

第十章 税收管理 (497)

第一节 税收管理概述..... (498)

第二节 税收管理体制..... (520)

第三节 税收管理原则..... (534)

综合练习题 (I) (541)

综合练习题 (II) (547)

综合练习题 (III) (552)

主要参考书目

后 记

第一章 国家税收导论

【内容提要】本章为导论，其中有许多内容较为抽象。本章的主要内容包括：税收的概念、税收的产生和发展、税收与国家的关系、税收的性质、税收的形式特征、研究税收职能与作用的意义，以及我国税收的职能和作用。通过本章的学习，了解税收的产生、发展及不同观点，熟悉税收职能与作用的概念，掌握国家税收的涵义和我国税收的职能与作用。重点掌握税收与国家的关系和税收的形式特征。本章难点为各基础概念的准确理解和把握。通过学习本章，为以后章节的学习打下基础。

在税收产生至今几千年的历史长河中，人们对什么是税收，国家向居民征税的依据以及国民何以要向国家纳税这些看似简单实为复杂的问题作过很多探讨。在不同的社会发展阶段，由于生产力发展水平不同，社会制度性质不同以及国家职能的差异，人们对税收的认识也不相同，并且在不断地发展变化。

在我国社会主义市场经济条件下，税收是政府财政收入的最主要来源，也是国家用以加强宏观调控的重要经济杠杆，对于中国的经济、社会发展具有十分重要的影响。

第一节 税收的概念

一、研究税收概念的重要意义

从马克思主义的认识论来看,某一事物概念的形成是人们对该事物本来面目或事物本质的认识,反映了人们对客观事物的认识程度。只有对事物的本质进行科学认识和正确反映才能形成准确的概念。但就理论研究而言,对税收概念的研究又是进行税收理论研究的起点,因为它是税收理论体系的基础。可以说,对税收定义得准确与否直接关系到税收理论的形成,对于税收概念的研究具有极为重要的意义。在税收实践中,征税主体(政府)和纳税人(企业和居民)的活动深受其对税收认识的影响。征税主体和纳税人对税收认识的不同,对征税和纳税活动的态度及其征纳活动也不相同。就政府来说,满足国家生存需要的收入形式有许多种,科学地认识及确切地定义税收对于指导和约束政府的征税活动,正确处理政府与纳税人之间的分配关系至关重要。而对于纳税人来说,如果对税收缺乏科学认识,仅仅把税收视为一种额外负担,就不可能自觉纳税。在现代市场经济条件下,正确认识税收对于政府科学运用税收手段,有效发挥税收调控作用也具有重要的指导意义。

二、西方学者对于税收概念的看法

在人类社会产生的几千年里,古今中外的许多学者一直在对税收问题进行着不断的研究,但从理论上比较系统地研究税收问题还是资本主义生产方式确立之后的事情。此后,西方学者通过

不断的分析，逐渐对税收形成了较为科学的认识。然而，西方财政税收学界对于税收概念的表述历来都是众说纷纭。这里，我们仅选择西方财政税收学界对于税收概念的一些有代表性的论述作一简要介绍。

古典经济学派的代表人物亚当·斯密认为，税收是“人民须拿出自己一部分私收入，给君主或国家，作为一笔公共收入。”

英国的西蒙·詹姆斯、克里斯托弗·诺布斯对税收做了如下界定：“税收是由政权机构实行不直接偿还的强制性征收。”

美国的财政学者塞里格曼在 1895 年指出：“赋税是政府对于人民的一种强制性征收，用以支付谋取公共利益所需的费用，其中不包含是否给予特种利益的关系。”

日本财政学者井手文雄认为：“所谓租税，就是国家依据其主权（财政权），无代价地、强制性地获得的收入。”

此外，在西方国家的重要工具书中也有一些税收概念的表述。

英国的《新大英百科全书》指出：“税收是强制的、固定的征收，它通常被认为是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不大相同，如出售公共财产或发行公债等。税收总是为了纳税人的福利而征收，每一个纳税人在不受利益支配的情况下承担了纳税的义务。”

《美国经济学词典》认为：“税收是居民个人、公共机构和团体向政府强制转让的货币（偶尔也采取实物或劳务的形式）。其征收对象是财产、收入或资本收益，也可以来自附加价格或大宗的畅销商品。”

美国《现代经济学词典》中写道：“税收的作用是为了满足政府开支需要而筹集稳定的财政资金。”

日本的《世界大百科事典》不仅界定了税收的概念，而且区

分了税收与其他财政收入形式的区别，其中对于税收的表述是：“所谓税收，就是国家及其他公共团体以满足其一般经费开支为目的而运用财政权力向人民强制征收的金钱或实物。税收既不同于捐款这种仅体现提供者单方面意志表示的奉献收入，也不同于公有财产收入和公共事业收入这种根据提供者与作为其他接受者的国家及其他公共团体之间的合同而取得的合同收入，它是不必得到纳税者承诺的强制性收入。……税收并不像手续费、公共设施使用费和受益费那样仅仅向获得特别利益的人征收，它是以支付国家及其他公共团体的经费开支为目的的一般性收入。为了特殊的经费而课征的特定的税收为目的税，这是一种例外。”

三、税收的概念

（一）国内学者对于税收概念的表述

与西方财政税收学者对于税收概念的表述各异相似，中国财政税收学界对于税收概念的认识也不尽相同。

侯梦蟾在《税收经济学导论》一书中对税收做了以下界定，认为：“税收是国家为了满足一般的社会共同需要，按事先预定的标准，对社会剩余产品进行的强制、无偿的分配。”这一定义明确指出，税收的目的是满足一般的社会共同需要，其分配对象是社会剩余产品。此外，税收具有区别于其他财政收入的形式特征，即强制性、无偿性和固定性。

而金鑫等在《中国税务百科全书》中把税收定义为：“国家为满足社会公共需要，依据其社会职能，按照法律规定，参与国民收入中剩余产品分配的一种规范形式。”该定义特别强调了税收的法律规范性，认为税收是国家按照法律规定取得财政收入的规范形式，而且指出国家征税依据的是社会职能。

王佩苓认为：“税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，按预定标准，无偿地集中一部分社会产品形成的产品分配。”可



以看出，该定义包含以下几层意思：（1）税收是国家为了实现其职能取得财政收入的一种形式。（2）国家征税凭借的是政治权力，而不是财产等其他权力。（3）税收是一个分配范畴，它体现特定的分配关系。

《税收经济学》（袁振宇等）中则把税收定义为：“税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照法律规定，强制地取得财政收入的一种形式。”

（二）税收概念的内涵

综上所述，不管是过去称之为的租税、赋税和捐税，还是现代税收，它都是政府为满足社会公共需要而以政权为依据，按法定程序和预定标准向其管辖下的社会成员强制无偿地取得财政收入的一种形式和手段。其内涵包括：

1. 课税主体是国家或政府

税收是由政府征收的，征税办法的制定、征税活动的组织以及税收收入的支配管理与政府紧密相连。行使征税权力的政府包括中央政府和地方政府，除此之外，其他任何组织机构均无权征税。

2. 纳税主体是社会成员

税收是主权国家管辖下的社会成员缴纳的，包括自然人和法人。社会成员在享受政府提供的公共品利益的同时，也承担向政府纳税以补偿公共品成本的义务。

3. 课税的目的是为了满足社会公共需要

社会公共需要是通过政府部门的活动来实现的。政府部门为了维持其有效运转和实现其职能，就需要耗费一定的人力、财力、物力，而所有这些经费开支的主要来源是税收。

4. 课税的凭借是国家政权

税收的征收实际上也是国家参与社会产品分配的一种形式，社会产品的分配总是要依据一定的权力来进行的。在市场经济条件下，微观经济主体即企业、家庭、个人等私人部门，其参与社

会产品的分配过程主要是依据对土地、资本和劳动力等生产要素的所有权及各生产要素在国民收入生产中所做的贡献来进行的；而作为阶级统治机器的国家，主要是依据政治权力来取得财政收入，即凭借国家政权把私人占有的社会产品的一部分变为国家所有。

5. 税收的课征是强制无偿的

在市场经济条件下，各个经济主体之间经济利益是对立的，在劳动成果的占有上也是排他性的，如果不采取强制性的征收，国家就不可能在国民收入已分解为工资、利息、地租和利润的情况下实行再分配，就不可能占有私人的部分收入。另外，税收的征收也是无偿的，即国家征税之后，税款即为国家所有，国家既不需要任何偿还，也不需要向纳税人付出任何代价。也正如列宁所说的：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬向居民取得东西。”

6. 税收也是政府收入形式、征税活动和税收制度的统一

税收是政府取得财政收入的一种形式，政府除了以税收取得收入以外，也运用其他形式得到收入，但税收是政府收入中最重要的一种形式。政府征税主要通过税收法律制度来实施，税收制度是税收收入、税收活动的法律依据和法律保证。政府的征税活动实际上又是一种分配活动，它把资源从企业和个人部门转向政府部门，又通过政府支出把资源从政府部门转向企业和个人部门，引起社会经济运行及政府、企业和个人三者之间分配关系的变化。

第二节 税收的产生和发展

一、税收的产生

税收并不是从有人类社会以来就有的，而是人类社会发展到

一定历史阶段的产物，恩格斯说：“捐税是以前的氏族社会所完全没有的。”它是在氏族社会以后随着国家的产生而产生的。氏族社会属于原始社会。原始社会是人类历史上最初的社会形态，延续约 200 万年之久，包括原始群和原始公社两个时期。在氏族社会时期，社会的基本单位是一个独立的氏族组织，生产资料公有，人们集体劳动，产品共同消费。由于生产力极其低下，没有剩余产品，因此也就没有私有制，没有阶级划分，也没有作为阶级压迫的国家，自然也就不可能产生和存在税收。

国家是阶级统治的暴力机关，它是适应阶级斗争的需要而产生的，但同时也伴随着一定的社会经济条件，就是剩余产品和私有制。恩格斯在论述国家同氏族组织的区别时，把国家视作“特殊的公共权力”，并说：“构成这种权力的不仅有武装的人，而且还有物质的附属物，如监狱和各种强制机关，这些东西是以前的氏族社会所没有的。”国家主要由政府、军队、警察、法庭、监狱等机构组成。这些机构为统治阶级实行其政治统治和维护统治阶级的经济利益服务。这些机构及其人员并不从事物质资料的生产，但却要消耗一定的物质资料。为了满足这种需要，国家就凭借政治权力，无偿、固定地向社会成员征收剩余产品。这种征收就是税收。在这里，税收作为国家取得财政收入的手段而产生，没有国家也就无需这种手段，没有国家也就产生不了这种手段。恩格斯把国家的权力称作公共权力，并说：“为了维护这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。”这句话深刻地提示了税收产生的原因。

综上所述，可知税收是由于生产力的发展，剩余产品的产生，私有制的形成，阶级的出现，阶级斗争的加剧，国家的产生而后产生的。税收的产生同国家的产生有着本质的直接的联系。只有国家产生以后，才有征税的必要；也只有产生了国家，才有征税所凭借的政治权力，税收的产生才有可能。税收产生的必要

性和可能性都是由国家决定的，国家需要税收手段为其本身生存提供物质基础，税收手段又必须以国家的政治权力为其强制力量。国家的产生是税收产生的决定因素。

下列图示可帮助我们理解税收的产生：



二、税收的发展

税收产生以后，经历了奴隶社会、封建社会、资本主义社会和社会主义社会四种社会制度。随着社会生产力的发展和国家政治经济条件的变化，税收经历了一个从简单到复杂，从低级到高级的发展过程。对于税收的发展过程，可以从以下几方面来认识：

（一）税收名称的变化

历史上税收有过许多名称。我国曾把税收称为贡、助、彻、租、赋、税、捐、课、绸、役、银、钱等，其中使用范围较广的有贡、赋、税、租、捐几种。贡是最古老的税收名称，后世基本不再使用。赋、税、租、捐则沿用到近代。

1. 赋

“赋”在古代有着特定的含义。“赋”由“贝”和“武”二字组成。古代以“贝”代表珍宝、货币，以“武”说明用于军事、战争，“赋”即向人民征收货币用于军事开支。《汉书·法刑志》有“有税有赋，税以足食，赋以足兵”的记载。春秋时，赋和税逐渐混合。后世赋和税的区别慢慢消失。

2. 税

“税”字最早见于春秋时代鲁宣公 15 年（公元前 594 年）的

“初税亩”，“税”字由“禾”和“兑”两字组成。在古代，“禾”代表农产品，“兑”表示交换的意思。“税”即农民缴纳农产品给国君，以换取国君对他们的土地与人身安全的保护。后世税的使用范围不断扩大，泛指国家凭借政治权力对整个社会产品进行课征的手段。

3. 租

“租”字在古代与“税”字通用。按照《说文解字》的解释：税，租也。租，田赋也。赋，敛也。这就是说，租、税、赋三字的古解是一致的，是通用的。我国奴隶社会有一种土地王有制的观念，在这种观念下，国家向诸侯、公卿、大夫征税似乎同天子以土地所有者的身份向诸侯、公卿、大夫收租是等同的。我国在唐代以前对土地征收的税一直称为租，而在现代，租与税的含义则不同。

4. 捐

“捐”有两方面的含义，一指人民对国家的纳税，二指私人或团体间财富的自愿赠送。在历史上，国家也利用政治权力，采取捐的形式取得财政收入，这种形式的捐与税同义。

上述税收名称，有时在同一时期同时存在，有时互为混用或连用，所以又形成了贡赋、赋税、租税、捐税等几个主要名称。它们反映了不同历史时期税收的经济内容，从一个侧面反映了税收的发展史。现在这些名称已基本被税收所取代。

（二）税收体系的发展

1. 以古老直接税为主的税收制度

古老直接税建立在奴隶社会和封建社会经济基础之上，它是税收发展的第一个历史阶段。在奴隶社会和封建社会，自然经济处于统治地位，商品经济处于从属地位。在这样的经济条件下，国家只能采用直接对人或对物课征的人头税、户口税、土地税等直接税。马克思说：“直接税，作为一种最简单的征收形式，同