

税收实务与 税收筹划

TAXATION PRACTICE
& PLANNING

徐信艳 主编



上海交通大学出版社

0010 400

税收实务与税收筹划

徐信艳 主编

上海交通大学出版社

内 容 提 要

本书分上下篇,上篇为税收实务篇,对税收的相关概念进行了讲解,对流转税制、所得税制、资源税制、财产税制、行为目的税制等进行了阐述。下篇为税收筹划篇,运用大量实例,通过对具体税种的筹划,讲解了税收筹划思路。

本书适合于各高等院校的经济、管理类各相关专业学生使用,也可作为财会、管理类相应从业者参考。

图书在版编目(CIP)数据

税收实务与税收筹划/徐信艳主编. —上海:上海交通大学出版社,2008

ISBN978-7-313-05499-9

I. 税... II. 徐... III. ①税收管理—中国—高等学校—材料 ②税收筹划—中国—高等学校—教材
IV. F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 183197 号

税收实务与税收筹划

徐信艳 主编

上海交通大学出版社出版发行

(上海市番禺路 951 号 邮政编码 200030)

电话:64071208 出版人:韩建民

上海交大印务有限公司印刷 全国新华书店经销

开本:787mm×960mm 1/16 印张:18.75 字数:352千字

2008年12月第1版 2008年12月第1次印刷

印数:1~5050

ISBN978-7-313-05499-9/F·801 定价:32.00元

版权所有 侵权必究

前 言

税收筹划是指纳税人为达到节税目的而制定的科学的节税规划,也就是在税法规定的范围内,在符合立法精神的前提下,通过对经营、投资、理财活动的筹划,来降低税收负担。税收筹划是在经营中寻求企业行为与政府政策意图的最佳结合点。成功的税收筹划往往既能使经营者承担的税收负担减轻,又使政府赋予税收法规中的政策意图得以实现,对政府、企业都有利。因此,政府对税收筹划持鼓励态度,税收筹划将成为企业经营中的有机组成部分。

对税收筹划的研究在西方国家早已开始,尤其是第二次世界大战以后,随着西方各国经济的发展,以所得税制为核心的税收制度得到了广泛推广,所得税本身的复杂性使税务代理等咨询业提供税收筹划的业务得到发展;同时,随着这些国家跨国企业的增加,对跨国税务的筹划也提出了要求。在此基础上,税收筹划目前在西方国家可谓家喻户晓,税收筹划的专业化趋势十分明显,各国也相应较重视对经济类人才的税收筹划知识教育和培训。

相对应地,税收筹划在我国起步较晚,发展缓慢。但近些年随着对外开放程度的提高和国内经济的迅速发展,纳税人的税收筹划意识亦日益增强。而且随着我国税收环境的日渐改善,纳税筹划更被一些有识之士和专业税务代理机构看好,不少中介机构已开始介入企业纳税筹划活动,其发展势头甚猛,这反映了社会对纳税筹划的迫切需求。

基于税收领域发展和我国税收筹划教学与人才培养的需要,我们编写了适用于高等院校本科经济、管理类各相关专业,以及各类院校专业培训与自学参考的《税收实务与税收筹划》教材。本教材的编撰力求突出以下几个特点:

(1) 强调税收实务基础知识的系统性。教材上篇内容侧重对税收基础理论及我国现行税收体系的介绍,知识点阐述完整,便于学习者透彻理解和全面系统地掌握税收实务基础知识,为深入理解税收筹划的具体方法做铺垫。

(2) 注重培养学生的实际技能。不论是理论的讲解还是案例的分析,都以帮助学生更好地理解税收筹划的基本理论、掌握税收筹划的实务操作方法为宗旨。

(3) 案例丰富,便于教学。为了方便学生的学习,在阐述具体税收筹划思路及方法时,都适当安排了相关案例,并力求通俗易懂,同时各章均设有学习目标、本章小结和思考题等版块,有较强的可读性和趣味性,方便学生课后消化所学内容和进行复习。

2 税收实务与税收筹划

(4) 关注税收领域的前沿动态变化。除了理论上吸收近些年来国际税收筹划领域的最新成果,还结合我国税收改革的实践,尤其是新“企业所得税法”的出台,将这些最新变化给税收筹划带来的影响适当融入教材中。

在本书的编写过程中,参阅了许多专家学者的著作和研究成果,并得到有关部门和有关专家、学者的大力支持,在此一并表示诚挚的谢意。由于编者水平有限,本书有疏漏或不当之处,恳请各位专家和读者不吝批评指正。

徐信艳
上海电力学院
2008年10月

目 录

上篇 税收实务篇

第一章 税收概述	3
第一节 税收的特征	3
第二节 税收的产生与发展	5
第三节 税收的构成要素	10
第四节 税收制度	17
第五节 税收原则	24
第六节 税收负担与税负转嫁	29
第二章 流转税制	37
第一节 流转税制概述	37
第二节 增值税	41
第三节 消费税	51
第四节 营业税	63
第五节 关税	74
第三章 所得税制	82
第一节 所得税制概述	82
第二节 企业所得税	87
第三节 个人所得税	103
第四章 资源税制	122
第一节 资源税概述	122
第二节 资源税	124
第三节 城镇土地使用税	127
第四节 耕地占用税	129
第五章 财产税制	133
第一节 财产税概述	133
第二节 房产税	135
第三节 契税	138

第四节	土地增值税	140
第六章	行为目的税制	147
第一节	城市维护建设税	147
第二节	印花税	149
第三节	车辆购置税	153

下篇 税收筹划篇

第七章	税收筹划概述	161
第一节	税收筹划的产生	161
第二节	税收筹划的内涵及特征	164
第三节	税收筹划的目标	167
第四节	税收筹划的原则	169
第八章	税收筹划思路与方法	173
第一节	税收筹划总体思路	173
第二节	税收要素筹划思路与方法	174
第三节	经济活动的税收筹划思路与方法	178
第九章	流转税筹划	201
第一节	增值税筹划	201
第二节	消费税筹划	215
第三节	营业税筹划	220
第四节	关税筹划	235
第十章	所得税筹划	241
第一节	企业所得税筹划	241
第二节	个人所得税筹划	258
第十一章	其他税种筹划	274
第一节	资源税筹划	274
第二节	土地增值税筹划	276
第三节	房产税筹划	282
第四节	印花税筹划	284
第五节	契税筹划	287
第六节	车辆购置税筹划	289
主要参考书目		292

上篇

税收实务篇

税收作为国家财政收入的主要形式,是国家用来履行其为社会提供公共产品和公共服务职能的重要手段。国家征税不但关系到国家财政收入,也构成了纳税人的税收负担,影响企业和个人的经济利益;同时,国家在征税过程中,对资源配置、收入分配和经济发展也会产生重大影响。而税收是人类历史上最早出现的财政范畴,产生于国家出现之后。没有国家,也就没有税收。因此,作为阶级社会的一种表现形态,税收与国家是紧密相联的。不同国家的税收制度也会呈现出不同的特征。随着我国社会主义市场经济的改革和发展,我国的税收制度也越来越完善。

因此,全面了解和掌握税收的基础理论、政策、制度和管理等方面的知识,是进行税收筹划的重要前提条件。

第一章 税收概述

本章学习目标

重点掌握税收的特征,税收的构成要素;一般掌握税收制度,税收原则,税收负担及其转嫁;了解税收的产生与发展。

什么是税收,国家凭借什么而征税,税收有哪些基本特征,税收是如何产生和发展的,税收在运行过程中呈现出哪些基本要素,国家制定税收制度时要遵循什么原则以及如何进行有效管理等一系列问题,既是税收领域的基本问题,也是进行税收筹划应具备的基础知识。

第一节 税收的特征

税收是国家为了实现其职能的需要,凭借政治权力,依照法律规定的程序对满足法定征税要件的人所征收的货币或者实物。税收是由国家法律明确规定的,任何人都必须依法纳税,否则将受到强制追缴。

税收是国家的经济基础。国家为了维持其正常活动,行使专政和管理经济的职能,需要耗费大量的物质资料,国家必须采取一定的方式来取得财政收入。国家取得财政收入的形式虽然多种多样,但税收是国家一种重要的财政收入,是由税收的自身特点决定的。

税收具有区别于其他财政收入形式的特征。

一、强制性

税收的强制性是指国家依据法律征税,而并非一种自愿缴纳,纳税人必须依法纳税,否则就要受到法律的制裁。国家征税的方式之所以是强制的,就是由于税收的无偿性这种特殊分配形式决定的。国家征税必定发生社会产品所有权或支配权单方面转移,国家得到这部分社会产品的所有权,纳税人失去了对这部分社会产品的所有权。特别是这种所有权或支配权单方面的转移又是无偿的,国家征税以后,既不向纳税人支付任何报酬,也不直接归还纳税人,所以这一切就决定了国家征税只能凭借政治权力,把分散在不同所有者手里的一部分社会产品无偿集中起来,用

4 税收实务与税收筹划

于满足国家行使职能的需要。具体看来,国家是通过法律规定,依靠法律的强制作用来征税。法律是由国家机关制订或认可,并用国家权力保证执行的一种行为规则。法律告诉人们应该做什么,不应该做什么。纳税人必须依法纳税,否则就要受到法律的制裁。税收的强制性表现为,国家征收的直接依据是政治权力而不是生产资料的直接所有权,国家征税是按照国家意志依据法律来征收,而不是按照纳税人的意志自愿缴纳。

二、无偿性

税收的无偿性是指国家征税以后,其收入就成为国家所有,不再直接归还给纳税人,也不支付任何报酬。从税收的产生来看,国家为了行使其职能,需要大量的物质资料,而国家机器本身又不进行物质资料的生产,不能创造物质财富,只能通过征税来取得财政收入,以保证国家机器的正常运转。这种支出只能是无偿的,国家拿不出任何东西来偿还公民缴纳的税收。税收的无偿性,使得国家可以把分散的资财集中起来统一安排使用。

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,税收不具有偿还性或返还性。但若从财政活动的整体来看,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。特别在社会主义条件下,税收具有马克思所说的“从一个处于私人地位的生产者身上扣除的一切,又会直接或间接地用来为处于私人地位的生产者谋福利”的性质,即“取之于民、用之于民”。当然,就某一具体的纳税人来说,他所缴纳的税款与他从公共物品或劳务的消费中所得到的利益并不一定是对称的。

三、固定性

税收的固定性是指国家征税以法律形式预先规定征税范围和征收比例,便于征纳双方共同遵守。这种固定性主要表现在国家通过法律,把对什么征税、对谁征和征多少,在征税之前就固定下来。税收的固定性既包括时间上的连续性,又包括征收比例的限度性。国家通过制订法律来征税,法律的特点是,一经制定就要保持它的相对稳定性,不能朝令夕改。国家通过法律形式,规定了征收范围和比例,在一定时期内相对稳定,纳税人就要依法履行纳税义务。税收区别于一次性的临时摊派以及对违法行为的罚款没收等。税收通过法律规定了征收比例,使其具有有限度性,对纳税人来说比较容易接受,对税务机关来说也有征税的尺度,便于征纳双方共同遵守。

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,对于财政收入的需要是固定的,必须有稳定可靠的收入来源。

国家财政需要这种固定性,必然要求国家取得财政收入的重要工具——税收也必须具有固定性的特征。国家依据法律征税,连续、经常地取得财政收入,满足了国家行使职能的需要。

税收的“三性”,如同税收本身一样,随着国家的产生而产生,由税收这种凭借国家政治权力征收的特殊分配形式而决定,它作为税收本身所固有的特性,是客观存在、不以人们意志为转移的。无偿性是税收这种特殊分配手段的本质体现,国家财政支出采取无偿拨付的特点,要求税收必须采取无偿征收的原则。征税的无偿性,必然要求征税方式的强制性。强制性是无偿性和固定性得以实现的保证。国家财政的固定需要,决定于税收必须具有固定性特征,税收的固定性也是强制性的必然结果。税收的3个特征相互依存,缺一不可。

第二节 税收的产生与发展

税收是一个古老的经济范畴。从人类发展的历史看,税收是与国家有本质联系的一个分配范畴。税收是随着国家的产生而产生,随着国家的发展而发展的。

一、税收的产生

国家是在氏族公社制度的废墟上兴起的。它与旧的氏族组织的不同在于:①它是按地域来划分它的国民,而不是如氏族公社那样以血缘关系来维系;②公共权力的设立,这种权力是为适应和满足社会的公共需要而服务的。恩格斯曾谈到过这种权力的来源,他指出:“在每个这样的公社中,一开始就存在着一定共同利益,维护这种利益的工作虽然是在全社会的监督之下,却不能由个别成员来担当,如:解决争端;制止个别越权;监督用水,特别是在炎热的地方;最后,在非常原始的状态下执行宗教职能。这样的职位,在任何时候的原始公社中……还可以看到的。这些职位被赋予了某种全权,这就是国家权力的萌芽。”他还说:“不管在波斯和印度兴起或衰落的专制政府有多少,它们中间每一个都十分清楚地知道自己首先是河谷灌溉的总的经营者。”^①恩格斯的结论是:“政治统治到处都是以执行某种社会职能为基础的,而且政治统治只有在它执行了这种社会职能时才能持续下去。”^②可见,国家公共权力的设立是以社会的需求为基础的。初期的国家,社会需求主要是以武力保卫国民的社会安全,维持公共秩序,兴建水利灌溉和宗教祭祀的公共工程、公共事业以及对外发动战争等。所以,国家是以地域划分国民、设立公共权力、

① 马克思恩格斯选集(第3卷)[M].北京:人民出版社,1972:218~219.

② 马克思恩格斯选集(第3卷)[M].人民出版社,1972:438.

调节社会矛盾、维护公共秩序、兴办公共工程、处理公共事务、维持国家安全的权力机构,它的基本职能是对内维持公共秩序、兴办公共工程和公共事业,对外维护国家的安全。

税收实际上就是国家为实现其职能,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

概括地说,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。历史上,私有制先于国家形成,但对税收而言,只有同时存在这两个前提条件,税收才能产生。可以说,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

税收产生的社会条件是国家公共权力的建立,即国家的产生和存在。从税收和国家的关系看,国家的存在与税收的产生具有本质的联系。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,就需要向社会成员征税。其次,税收是从国家为主体,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都不具备这样的权力和依据。只有产生了国家和国家权力,才有了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

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,即以财产权力进行分配。国家参与社会产品分配则有两种权力,即财产所有权和政治权力。国家凭借其自身的财产所有权参与社会产品分配而形成的收入,是国家的公共收入,不是税收。税收是国家凭借政治权力而不是财产权力的分配。这种分配只有对那些不属于国家所有或者国家不能直接支配使用的社会产品才是必要的。也就是说,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,而税收这种分配形式就产生了。因此,国家征税实际上是对私有财产行使支配权,是对私有财产的一种“侵犯”。这就是所谓的“超经济的强制”。恩格斯认为:“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权力都是从所谓国家所有制来的。的确,或者是私有制神圣不可侵犯,这样就没有什么国家所有权,而国家也

就无权征税；或者是国家有这种权利，这样私有制就不是神圣不可侵犯的，国家所有制就高于私有制，而国家也就成了真正的主人。”^①可见，税收的产生必须具备这样的经济条件，即存在私有制，而私有制又不是神圣不可侵犯的，国家可以凭借其政治权力，对私有财产行使一定的支配权。如果没有私有制，国家对本来就属于自己所有的社会产品无需征税。同样，如果私有制是神圣不可侵犯的，当然也就不会产生税收。

综上所述，税收是人类社会发展到一定阶段的产物。税收的产生，取决于相互制约的两个前提条件：一是国家公共权力的建立；二是私有制的出现。税收是国家公共权力与私有制存在的必然产物。

（二）税收产生的历史进程

关于税收产生的实际历史过程，由于各个国家具体历史条件不同，因而也不完全相同。欧洲古希腊和古罗马等奴隶制国家在确定奴隶占有制度初期，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。

中国自夏代开始进入奴隶制社会以后，在夏、商、周三代，土地均归皇室所有，即所谓“普天之下，莫非王土，率土之滨，莫非王臣”。当时的皇帝不仅是全国的最高统治者，也是全国土地的所有者。皇帝对其所拥有的土地，除了一小部分由皇室直接管理外，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，中国税收的产生与西方奴隶制国家有所不同，经历了一个演变过程。

早在夏代，中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，公田的收获全部归皇室所有，这实际上是一种力役之征。到周代，助法又演变为彻法。所谓彻法，就是每个农户耕种的土地要将一定数量的土地收获量交纳给皇室，即“民耗百亩者，彻取十亩以为赋”。夏、商、周三代的贡、助、彻，都是对土地收益进行的原始的强制课征形式，在当时的土地所有制下，具有地租和赋税的某些特征，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。

春秋时期，鲁国为适应土地私有制发展实行了“初税亩”，标志着我国税收从雏

^① 马克思恩格斯选集(第2卷)[M].北京:人民出版社,1958:615.

形阶段进入了成熟时期。春秋之前,没有土地私有制。由于生产力的发展,到春秋时期,农户们在公田以外开垦私田以增加收入。鲁宣公十五年(公元前594年),鲁国开始实行“初税亩”,宣布对私田按亩征税,即“履亩十取一也”,首次从法律上承认了土地私有制。这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。

除上述农业赋税外,我国从周代开始出现了商业手工业的赋税。商业和手工业在商代已经有所发展,但当时还没有征收赋税,即所谓“市廛而不税,并讥而不征”。到了周代,为适应商业、手工业的发展,开始对经过关卡或上市交易的物品征收“关市之赋”,对伐木、采矿、狩猎、捕鱼、煮盐等征收“山泽之赋”。这是我国最早的工商税收。

二、税收的发展

随着社会生产力的发展和社会经济情况的变化,税收也经历了一个从简单到复杂、从低级到高级的发展过程。从税收的名称、法制程度、税制结构、征收实体、地位和作用以及征税权利等几个方面,能够较充分地反映税收的发展情况。

(一) 税收名称的发展变化

税收在历史上曾经有过许多名称,特别是在我国,由于税收历史悠久,名称尤为繁多,使用范围较广的主要有贡、赋、租、税、捐等几种。贡和赋是税收最早的名称,它们是与征税目的、用途相联系的。贡是向王室进献的珍贵物品或农产品,赋则是为军事需要而征收的军用物品。税这个名称始于“初税亩”,是指对耕种土地征收的农产物,即所谓“税以足食,赋以足兵”。我国历史上对土地征收的赋税长期称之为租,租与税互相混用,统称为租税,直至唐代后期,才将对官田的课征称为租,对私田的课征称为税。捐这个名称早在战国时代已经出现,但长期都是为特定用途筹集财源的,具有自愿性,在当时,实际上还不是税收。明朝起,捐纳盛行,而且带有强制性,成为政府经常性财政收入,以致使捐与税难以划分,故统称为捐税。总之,税收的名称在一定程度上反映了当时税收的经济内容,从一个侧面体现了税收发展史。

(二) 税收法制程度的发展变化

税收法制程度的发展变化,体现在行使征税权力的程序演变方面。

在奴隶社会时期,国家的赋税主要来自诸侯、藩属自由贡献的物品和劳力。从税收的法制观点看,这种以国家征税权和纳贡者自由纳贡相结合的方式所取得的税收,只是一种没有统一标准的自愿捐赠,还不是严格意义上的税收,只是税收的

雏形阶段。

随着国家的发展和君权的扩大,财政开支和王室费用都随之增加。单靠自由纳贡已难以维持,于是封建君主设法增加新税。特别是遇有战争等特别需要,封建君主更需要开征临时税以应急需。当时,由于领地经济仍处主导地位,王权有一定的限制,课征新税或开征临时税,需要得到由封建贵族、教士及上层市民组成的民会组织的承诺。

随着社会经济的逐步发展,封建国家实行了中央集权制度和常备军制度。君权扩张和军费膨胀使得国君不得不实行专制课征。国君一方面笼络贵族和教士,尊重其免税特权,以减少统治阶级内部的阻力;另一方面则废除往日的民会承诺制度,不受约束地任意增加税收。税收的专制色彩日益增强。

取消专制君主的课税特权曾是资产阶级革命的重要内容之一。资产阶级夺取政权以后,废除封建专制制度和教会的神权统治,实行资产民主制和选举制。现代资本主义国家,不论是采取君主立宪制,还是采取议会共和制,一般都要制订宪法和法律,实行法治,国家征收任何税收都必须经过立法程序,依据法律手续,经过由选举产生的议会制定。君主、国家元首或行政首脑不得擅自决定征税,人人都有纳税义务,税收的普遍原则得到广泛的承认,公众有了必须依照法定标准课征的观念。

(三) 税收制度结构的发展变化

在税制结构上,有一个由古老直接税为主体向间接税为主体,并由传统间接税为主体向现代直接税为主体或现代间接税为主体的税制结构发展的过程。

在自然经济条件下的奴隶社会和封建社会,由于农业经济的特点,只能实行以古老的直接税为主体的税制结构。古老的直接税不考虑个人的负担能力,以人头、土地为依据征收人头税。随着资本主义生产关系的建立,人头税逐渐向商品税转变,而商品税主要是以商品销售额或商品销售数量为依据征收的,即完成了由古老的直接税向间接税的税制结构转化。随着现代经济的发展,税制结构又进一步向直接税为主的税制结构转变,即由商品税向所得税转变。18世纪末,英国首创所得税。以后时征时停,直至1842年开始确定所得税为永久税。其后,各国先后仿效,逐渐使所得税在各国税收收入中占主要地位。

(四) 税收征收实体的发展变化

税收缴纳形式的发展变化,体现为力役、实物和货币等征收实体的发展演变。在奴隶社会和封建社会初期,自然经济占统治地位,物物交换是其主要特征,税收的征收和缴纳形式基本上以力役形式和实物形式为主。在自然经济向商品货币经

济过渡的漫长封建社会中,对土地课征的田赋长期都是以农产品为主。尽管对商业、手工业征收的商税和物产税,以及对财产或经营行为征收的各种杂税,有以货币形式征收的,但货币征收形式在当时并未占主要地位。直到商品经济发达的资本主义社会,货币经济逐渐占据统治地位,货币不但是一切商品和劳务的交换媒介,而且税收的征收缴纳形式都以货币形式为主。其他实体的征收形式逐渐减少,有的只在个别税种中采用。

(五) 税收地位和作用的发展变化

税收地位和作用的发展变化,体现为税收收入在财政收入中所占比重的变化及其对经济的影响。在资本主义以前的封建社会制度下,财政收入中的特权收入不足时,才征收赋税。但随着资本主义经济发展,资产阶级民主政治取代封建专制制度,特权收入逐渐减少,税收收入在财政收入中所占比重越来越大,成为财政收入的主要来源。在我国,改革开放以来,利润在财政收入中所占较大比重的地位被税收取而代之。随着税收地位的变化,税收作用已从过去筹集资金满足国家各项支出的需要,发展成为调节经济的重要手段。税收在促进资源优化配置、调节收入分配、稳定经济等方面起着重要作用。虽然西方国家再次提出了所谓税收的中性原则,但税收调控经济的作用仍是不容否定的。

(六) 税收征税权力的发展变化

税收征税权力的发展变化,体现在国家税收管辖权范围的演变方面。在奴隶社会、封建社会以及资本主义社会初期,由于国家之间经济往来较少,征税对象一般不发生跨国转移,因此,国家税收管辖权只局限于一国领土之内,称为地域管辖权阶段。到了资本主义社会中期之后,国际交往日益增多,跨国经营逐步发展。这种生产经营的国际化必然带来纳税人收入的国际化。一些国家为维护本国的利益,开始对本国纳税人在国外的收入征税和对外籍人员在本国的收入征税。这意味着征税权力超过了领土范围,而主要以人的身份和收入来源确定是否属于一国的税收管辖权范围之内。这种被扩大了税收管辖权等于延伸了税收征收权力,即从地域范围扩大到人员范围。现在以人员为确定标准的管辖权即居民或公民管辖权,在各国得到了广泛应用。

第三节 税收的构成要素

虽然不同税种的内容存在差异,但都是由一些必不可少的要素所构成的。这些要素包括:纳税义务人、征税对象、税率、纳税环节、纳税期限、税收优惠和违章处