

21

世纪普通高等院校系列规划教材

ERSHIYI SHIJI
PUTONG GAODENG
YUANXIAO
XILIE GUIHUA JIAOCAI

主 编 郑劬
副主编 李君 龙敏

税收理论与实务

Shuishou Lilun yu Shiwu



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press

21

世纪普通高等院校系列规划教材

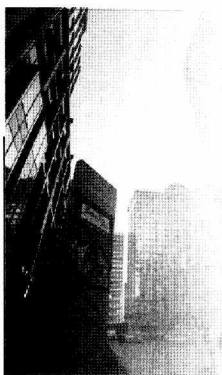
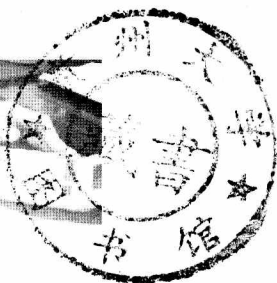
ERSHIYI SHIJI
PUTONG GAODENG
YUANXIAO
XILIE GUIHUA JIAOCAI

1812.42
126

主 编 郑劬
副主编 李君 龙敏

税收理论与实务

Shuishou Lilun yu Shiwu



GD 01559695



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press

图书在版编目(CIP)数据

税收理论与实务/郑劬主编. —成都:西南财经大学出版社,
2010. 12

ISBN 978 -7 - 5504 -0065 -8

I. ①税… II. ①郑… III. ①税收理论—中国—高等学校—教材
②税收管理—中国—高等学校—教材 IV. F812. 42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 259074 号

税收理论与实务

主 编:郑劬

副主编:李 君 龙 敏

责任编辑:汪涌波

助理编辑:高 玲 王林一

封面设计:杨红鹰

责任印制:封俊川

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址	http://www.bookcj.com
电子邮件	bookcj@foxmail.com
邮政编码	610074
电 话	028 - 87353785 87352368
印 刷	四川森林印务有限责任公司
成品尺寸	185mm × 260mm
印 张	20.5
字 数	465 千字
版 次	2011 年 1 月第 1 版
印 次	2011 年 1 月第 1 次印刷
印 数	1—3000 册
书 号	ISBN 978 -7 - 5504 -0065 -8
定 价	34.80 元

1. 版权所有,翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。

总序

为推进中国高等教育事业可持续发展，经国务院批准，教育部、财政部启动实施了“高等学校本科教学质量与教学改革工程”（下面简称“质量工程”）。这是深入贯彻科学发展观，落实“把高等教育的工作重点放在提高质量上”的战略部署，在新时期实施的一项意义重大的本科教学改革举措。“质量工程”以提高高等学校本科教学质量为目标，以推进改革和实现优质资源共享为手段，按照“分类指导、鼓励特色、重在改革”的原则，加强课程建设，着力提升我国高等教育的质量和整体实力。为满足本科层次经济类、管理类教学改革与发展的需求，培养高素质有特色应用型创新型人才，迫切需要普通本科院校经管类教学部门开展深度合作，加强信息交流。值得庆幸的是，西南财经大学出版社给我们搭建了一个平台，协调组织召开了普通本科院校经管院系的院长（主任）联席会议，就教学、科研、管理、师资队伍建设和人才培养等方面的问题进行了广泛而深入的研讨。

为了切实推进“质量工程”，第一次联席会议将“课程、教材建设与资源共享”作为讨论、落实的重点。与会同志对普通本科的教材内容建设问题进行了深入探讨，认为目前各高校使用的教材存在实用性和实践性不强、针对性不够等问题，需要编写一套高质量的普通本科教材，以促进课程体系和教学体系的合理构建，推动教学内容和教学方法的创新，形成具有鲜明特色的教学体系，有利于普通本科教育的可持续发展。通过充分的研讨和沟通，会议一致同意，共同打造切合教育改革潮流、深刻理解和把握普通本科教育内涵特征、贴近教学需求的高质量的 21 世纪普通高等院校系列规划教材。

鉴于此，本编委会与西南财经大学出版社合作，组织了乐山师范学院旅游与经济管理学院、西南科技大学经济管理学院、西华师范大学管理学院、西华师范大学历史文化学院、宜宾学院经济与管理学院、成都大学管理学院、成都大学经济政法学院、成都大学旅游文化产业学院、攀枝花学院经管学院、吉林农业科技学院经济管理学院、内江师范学院经济与管理学院、成都理工大学商学院、成都信息工程学院商学院、成都信息工程学院管理学院、西华大学管理学院、四川农业大学经济管理学院、四川理工学院经济管理学院、佛山科技大学经济管理学院、西昌学院经济与管理学院等院校的老师共同编写本系列规划教材。

本系列规划教材编写的指导思想：在适度的基础知识与理论体系覆盖下，针对普通

本科院校学生的特点，夯实基础，强化实训。编写时，一是注重教材的科学性和前沿性，二是注重教材的基础性，三是注重教材的实践性，力争使本系列教材做到“教师易教，学生乐学，技能实用”。

本系列规划教材以立体化、系列化和精品化为特色，包括教材、辅导读物、讲课课件、案例及实训等；同时，力争做到“基础课横向广覆盖，专业课纵向成系统”；力争把每本教材都打造成精品，让多数教材能成为省级精品课教材、部分教材成为国家级精品课教材。

为了编好本系列教材，在西南财经大学出版社的支持下，编委会经过了多次磋商和讨论。首先，成立了由西南财经大学副校长、博士生导师丁任重教授任名誉主任，西华大学管理学院院长章道云教授任主任，西南科技大学经济管理学院院长王朝全教授、宜宾学院经济与管理学院院长李成文教授、成都理工大学商学院院长龚灏教授、四川理工学院经济管理学院院长彭礼坤教授、佛山科技大学经济管理学院院长傅江景教授任副主任，其他院系院长（主任）参加的编委会。在编委会的组织、协调下，第一批规划了公共基础、工商管理、财务与会计、旅游管理、电子商务、国际商务、专业实训、金融、综合类九大系列 70 余种教材。下一步根据各院校的教学需要，还将组织规划第二批教材，以补充、完善本系列教材。其次，为保证教材的编写质量，在编委会的协调下，由各院校具有丰富教学经验并有教授或副教授职称的老师担任主编，由各书主编拟出大纲，经编委会审核后再编写各教材。同时，每一种教材均吸收多所院校的教师参加编写，以集众家之长，取长补短。

经过多方努力，本系列规划教材终于与读者见面了。值此之际，我们对各院系领导的大力支持、各位作者的辛勤劳动以及西南财经大学出版社的鼎力相助表示衷心的感谢！

21 世纪普通高等院校系列规划教材编委会

2008 年 12 月

前言

税收是国家筹集财政资金的主要手段，是对国民经济实行宏观调控的重要杠杆，与政府、企业、个人的利益息息相关。近年来，随着经济体制改革的不断深入，我国对税收制度进行了一定程度的调整与改革。本书正是在此背景下，以最新的税收法律为依托，以实用性为目的，在阐述税收基本理论的基础上，着重介绍税收实务，为学生从事税收理论研究、涉税事务处理、税收征管实务操作以及税收筹划工作奠定基础。

本教材编写力求突出以下特点：

(1) 以最新出台的税法为根据，体现时效性。

(2) 体例新颖，具有可读性。教材的每章讲解之前，有学习目的和导入案例，使读者明确学习目标并激发其学习兴趣；每章的内容中穿插资料链接、练习题以及案例思考，有助于提高读者的综合分析能力。

(3) 强调学以致用，讲解与案例相结合，理论联系实际，应用性强。

本书是四川省会计学特色专业建设项目的研究成果之一。全书共分为 14 章：第一章为导论，介绍有关税收基础知识和基本理论；第二章至第十三章，分章介绍各具体税种的主要内容及税款的计算与缴纳；第十四章为税收征收管理，介绍税务登记、纳税申报和税款征收、税务检查等相关规定。

本书由西华大学郑劬副教授担任主编，西华大学李君副教授、四川师范大学成都学院龙敏老师担任副主编，参与编写的有西华大学王翊、刘燕、倪永红、张凌燕老师，成都信息工程学院李绚丽副教授。各章编写分工如下：郑劬（第一、第八章）、李君（第二、第十章）、龙敏（第九章）、王翊（第三、第十四章）、刘燕（第六、第七章）、倪永红（第五、第十二、第十三章）、张凌燕（第四章）、李绚丽（第十一章）。全书由郑劬修改、总纂，西华大学研究生文雪莲、胡秀梅同学协助修改。

本书在编写过程中参考、借鉴并引用了国内外专家和学者的研究成果和相关文献，在此表示诚挚的谢意。鉴于作者理论水平和实践经验有限，加之国家的税收法律、法规变动较快，书中疏漏及不足之处在所难免，恳请使用者批评指正。

编者

2010 年 11 月于成都

目 录

第一章 税收基础知识	(1)
第一节 税收的概念	(2)
第二节 税收制度的构成要素	(8)
第三节 税法概述	(15)
第四节 税务机构设置和税收征管范围	(26)
思考与练习题	(29)
【案例分析】	(31)
第二章 增值税	(34)
第一节 增值税概述	(34)
第二节 增值税的基本要素	(40)
第三节 增值税应纳税额的计算	(44)
第四节 增值税的减免税和出口货物退(免)税	(52)
第五节 增值税的申报缴纳及增值税专用发票的管理	(55)
思考与练习题	(59)
【案例分析】	(63)
第三章 消费税	(68)
第一节 消费税概述	(68)
第二节 消费税的基本要素	(71)
第三节 消费税的计税依据	(75)
第四节 消费税应纳税额的计算	(78)
第五节 出口应税消费品退(免)税	(84)
第六节 消费税的征收管理	(87)
思考与练习题	(88)
【案例分析】	(90)
第四章 营业税	(91)
第一节 营业税概述	(91)
第二节 营业税的基本要素	(93)

第三节	营业税应纳税额的计算	(98)
第四节	营业税的税收优惠	(102)
第五节	营业税的征收管理	(103)
	思考与练习题	(104)
	【案例分析】	(106)
第五章	城市维护建设税	(109)
第一节	城市维护建设税概述	(110)
第二节	城市维护建设税的基本要素	(111)
第三节	城市维护建设税应纳税额的计算	(112)
第四节	城市维护建设税的征收管理	(113)
	思考与练习题	(114)
	【案例分析】	(115)
第六章	资源税	(118)
第一节	资源税概述	(118)
第二节	资源税的基本要素	(120)
第三节	资源税应纳税额的计算	(123)
第四节	资源税的征收管理	(124)
	思考与练习题	(125)
第七章	关税	(127)
第一节	关税概述	(128)
第二节	我国的关税制度	(130)
第三节	关税的完税价格	(142)
第四节	应纳税额的计算	(149)
第五节	关税的征收管理	(151)
	思考与练习题	(153)
	【案例分析】	(155)
第八章	企业所得税	(156)
第一节	企业所得税概述	(156)

第二节	企业所得税的基本要素	(159)
第三节	企业所得税应纳税所得额的确定	(163)
第四节	资产的税务处理	(172)
第五节	企业所得税应纳税额的计算	(177)
第六节	特别纳税调整	(183)
第七节	企业所得税的征收管理	(187)
	思考与练习题	(189)
	【案例分析】	(192)
第九章	个人所得税	(196)
第一节	个人所得税概述	(196)
第二节	个人所得税的基本要素	(198)
第三节	个人所得税应纳税额的计算	(206)
第四节	个人所得税的征收管理	(217)
	思考与练习题	(219)
第十章	印花税和契税	(222)
第一节	印花税	(222)
第二节	契税	(233)
	思考与练习题	(236)
第十一章	土地增值税法	(238)
第一节	土地增值税概述	(238)
第二节	土地增值税的基本要素	(240)
第三节	转让房地产增值额的确定	(244)
第四节	土地增值税应纳税额的计算	(247)
第五节	土地增值税的税收优惠和申报缴纳	(249)
	思考与练习题	(253)
	【案例分析】	(254)
第十二章	房产税、城镇土地使用税、耕地占用税	(257)
第一节	房产税	(258)

第二节 城镇土地使用税	(264)
第三节 耕地占用税	(270)
思考与练习题	(273)
【案例分析】	(275)
第十三章 车船税、车辆购置税	(277)
第一节 车船税	(277)
第二节 车辆购置税	(283)
思考与练习题	(289)
【案例分析】	(291)
第十四章 税收征收管理法律制度	(293)
第一节 税收征收管理法概述	(293)
第二节 税务管理	(296)
第三节 税款征收	(303)
第四节 税务检查	(310)
思考与练习题	(312)
【案例分析】	(313)
参考文献	(316)

第一章 税收基础知识

【学习目标】

本章为课程的入门篇。通过本章学习，使学生熟悉税收与税法的基本概念和特征，了解税收的分类、我国的税收管理体制，重点掌握税法的构成要素，形成税法知识的基本框架，为以后各章内容的学习打下基础。

引言

发展低碳经济需要财税政策支持^①

在促进低碳经济发展的众多政策中，财税政策仍是发达国家最为依赖的手段。根据政策所要达到效果的不同，发达国家低碳财税政策可分为两大类：一是促进低碳经济发展的财税政策，如旨在鼓励市场主体进行能效投资、节能技术研发、新能源投资的财政补贴，预算拨款，税收减免以及贷款贴息等；二是抑制高碳生产、消费行为的财税政策，如旨在提高能源使用成本，鼓励节能降耗，控制温室气体排放的能源税、碳税等。

发达国家的低碳财税政策主要有四大特征：在促进经济低碳化发展过程中，碳税或能源税受到广泛的重视与运用；低碳税收政策大多秉持了税收“中性”原则；注重发挥政府资金投入的“杠杆”作用；注重发挥市场机制的配合作用。

碳税应用范围的扩大化。自从1990年芬兰在全球率先开征碳税以来，丹麦、挪威、瑞典、意大利、瑞士、荷兰、德国以及英国、日本等相继开征了碳税或类似的税种（气候变化税、生态税、环境税或能源税等）。征收碳税的理论基础就是庇古的“污染者付费”说，其目的是借政府“有形”之手解决环境领域的市场失灵问题。

碳税收入运用的定向化。对大多数发达国家而言，征收碳税或能源税的主要目的是为了提提高能效，降低能耗，并非是为了扩大税源，增加财政收入。因此，在使用上，相应的碳税收入一般都具有定向性或专款专用的性质。为了鼓励市场主体节能减排、促进低碳经济的发展，政府需要增加相应的财政支出，而这些支出往往都来自碳税收入。

在征收碳税时，大多数国家秉持的是税收中性原则，即在开征碳税的同时，相应地降低了其他税收收入的比重，从而保证在总体上不增加市场主体的税收负担。

低碳财税政策的杠杆化。在促进经济低碳化的过程中，既需要对传统产业进行低

^① 陈新平，谷秀娟. 发展低碳经济需要财税政策支持 [N]. 中国证券报，2010-03-09.

碳化改造，又需要对新能源进行开发投资，而政府的财力却是有限的。所以，发达国家十分注重低碳财税政策的引导作用与杠杆作用，政府除了对节能减排项目进行直接的财政补贴外，还常利用担保基金、循环基金以及风险基金（如英国的碳基金）等作为杠杆工具，引导社会资本参与各种能效项目、新能源项目的开发。

税制调整的“绿色化”。为了促进经济的低碳化，从20世纪90年代开始，西方发达国家普遍实施了税制的“绿色化”改革，目的是使税制从整体上不仅有利于经济的发展，也有利于资源、环境的保护。在措施上，一是开征有利于控制气候暖化、保护环境的新税种，如碳税、气候变化税以及生态税等；二是调整原有的税制中不利于环境保护的相关规定。在理念上，从“谁污染、谁付费”转向“谁环保、谁受益”，征收环境税的出发点已不再局限于筹集环境治理资金，而是逐步扩大到促进生产方式、生活方式转向低碳化上来。

行政措施、财税政策、市场机制的协同化。在节能减排的过程中，西方发达国家一般会综合性地运用到行政措施、财税政策以及市场机制等手段，并不断地通过提高这些手段之间的协同化程度来更好地促进节能减排目标的实现。虽然行政措施具有很强的目标性，但在具体实施过程中，政府还需要通过财税优惠政策对其进行激励。

第一节 税收的概念

税收是经济活动和日常生活中常见的现象，在现代社会里，税收和人们的生活息息相关，经营单位和个人向政府交税这种经济现象大家都很熟悉。经营单位有了经营收入要按一定比例交税，个人有了特定收入也要按一定比例交纳税金等。那么，什么是税收？为什么要向国家纳税？是不是交给国家的都是税收？哪些人、哪些企业要纳税？我们国家有哪些税种？为什么很多人往往把税收看成是外在于经济过程强加于纳税人的一种额外负担，从而不能树立自觉纳税意识呢？这些就是我们学习税收首先要了解的问题。

一、税收的本质

税收的本质问题是有层次的，应该分为两个层次：第一层次是税收最本质的规定性，它说明税收在社会产品分配中属于哪一部分的分配，这种分配的根本性质是什么。第二层次是由第一层次所决定的税收的具体形式特征，它说明税收与其他分配在形式上有什么区别。这两个层次共同说明税收的本质，缺一不可。

（一）税收是满足社会公共需要的分配形式

从现象上看，人们向政府交税是价值量的单方面转移而和商品交换一手交钱一手交货不一样，税收是一个分配问题。因此要说明税收的本质首先必须对社会产品分配过程作简单的描述。

1. 社会产品的分配过程

任何社会分配都是社会再生产过程的一个重要环节。在自给自足的自然经济条件下,社会再生产过程由生产、分配和消费等环节构成。而在商品经济条件下,中间多了一个交换环节,即社会再生产过程由生产、分配、交换和消费环节构成。可见,任何社会,从社会再生产过程看,分配总处于生产和消费之间的中介地位,社会产品只有经过分配,才能最后进入消费,再生产才算最后实现。

不同的是,在商品经济条件下,将在自然经济条件下的分配过程分解为二:一是专门解决社会产品价值量的分割;二是专门解决使用价值的转移。后者就成为交换。社会成员要满足各种消费的需要,首先要取得无差别的以货币或一般价值形态为代表的社会产品价值量,然后再去交换所需要的使用价值。因此,在商品经济条件下,分配就是专门指社会产品价值量的分割,即解决社会产品归谁占有、支配以及占有、支配多少的问题。

社会产品价值量的分割总是以社会产品最终进入消费(包括生产的消费)为目的的。社会产品按最终用途来划分,最通常可以分为补偿、积累和消费三个部分。补偿是弥补现有生产过程中已消耗的生产资料 and 消费资料部分,它是简单再生产赖以继续进行的保证。积累是将一部分剩余产品用于社会扩大再生产的追加部分,包括生产性积累和非生产性积累,它是社会发展和进步的物质前提。消费包括劳动者及其家属的个人消费和社会消费两部分,它是社会再生产赖以进行的内在的和外在的前提条件。

这种概括不能清晰地说明税收属于社会产品分配中的哪部分分配。社会产品的最终用途,我们可从另一个角度来划分,使分析税收的本质问题更加清晰。

(1) 满足生产的需要。满足生产的需要包括简单再生产的补偿和扩大再生产的追加。简单再生产的补偿部分,由生产经营者直接从所生产和实现的社会产品价值中以成本形式扣除,然后为生产经营者自己支配使用,显然,这部分分配是在生产经营单位内部进行的。扩大再生产的追加部分,由生产经营者从实现的社会产品价值中以利润追加投资形式来进行,也是在生产经营单位内部进行的。

(2) 满足生产者及其家属的个人生活需要。这部分需要在商品经济条件下,一般是按劳动报酬形式由生产经营单位分配给劳动者本人,构成生产经营单位产品或劳务成本的组成部分。从个体劳动者来说是直接从他所实现的产品或劳务的价值中扣除。显然,这部分分配是在生产经营单位内部进行的。

(3) 满足社会公共需要。社会公共需要是不同社会形态社会所共有的一种客观存在,是不以人的意志为转移的。这部分不论在何种社会,都不可能在生产者内部进行,而必须通过作为社会管理者的国家来集中分配。这是由公共需要的性质和特征决定的。

2. 社会公共需要的特征

社会公共需要就是不能通过市场机制提供的由社会成员共同享用的事业。在西方经济学中通常称为“公共产品”或“公共物品”。在现代生活中,诸如国防、安全、环境保护、气象、公共卫生、义务教育、公共道路等都是公共需要。

社会公共需要具有三方面特征:①公共需要消费的非排他性。不论公共需要的设施还是公共需要的服务,对社会成员来说都是共享的。一个单位或一个人享受公共需

要事业提供的利益不能排斥别的单位和个人同时也享受该公共需要事业提供的利益。如国防服务,除非某一居民迁出境外,否则他一定会享受到国防的保护,而且不管他是否愿意都不可拒绝接受国防保护。这是因为公共需要的效用是不能分割的。这和企业生产消耗的生产资料与个人消费的消费品显著不同,如面包和桥梁。②社会成员享受公共需要的利益是不直接付费的。既然公共需要的利益是非排他的享用,即使不付费也能享用,消费者在享用某项公共需要利益时自然不愿像购买日用品一样直接付费。退一步说,即使消费者愿意直接付费,但由于具体社会成员享用公共需要的具体的量无法确定,从而也无法按有偿原则直接付费。③社会公共需要事业只能是非经营性、非营利性的事业。公共需要的消费是不直接付费的,那么它就不可能像生产经营事业那样建立“产出——销售——收入——补偿”的直接的资金循环。

社会公共需要的上述特征决定了公共需要事业不能按市场交换机制来建立,从而除少数慈善事业外,不可能由个人或单位来举办。也就是说社会公共需要事业只能由作为社会管理者的国家通过非市场方法筹集费用来集中举办。

3. 税收是满足社会公共需要的分配形式

我们知道,从现象看,分配是价值量的单方面转移,和市场的直接等价交换一手交钱一手交货不同,分配的结果,总是关系到利益的得失。任何分配,除馈赠和捐献外,都要发生财富所有权、占有权或支配权的转移,涉及相关方面的经济利益,这就决定了任何分配的实现都要以一定的权力为依托。要从分配中取得收入,不同的经济主体总是要凭借一定的权力才能实现。

在现实经济中参与分配的权力不外有三个方面:①财产所有者凭借财产所有权参与分配。财产所有权在分配上的体现就是收益权,即财产所有者可以直接分享生产经营成果。我国现阶段,在所有制多元的情况下,对国有经济,国家是所有者的终极代表,在国有企业所有权与经营管理权分离的情况下,企业作为法人也可以凭借经营管理权支配和使用相应部分的经营成果,这种经营管理权是从属财产所有权的,是财产所有权派生出来的一种权力。②劳动者取得工资薪金收入是凭借劳动力的所有权。③国家作为社会管理者凭借社会赋予的公共权力参与分配。这种公共权力在国家存在的条件下,表现为国家的政治权力。这种权力是因全体公民需要委托一个公共管理者管理公共事务而授予政府的。公民委托政府管理公共事务和向政府纳税是出于权利与义务的对等,一方面,国家公共权力要靠征税取得赖以存在的物质基础;另一方面,征税又必须以各种强制性的公共权力为后盾。这种分配形式就是税收。

由此,什么是税收就比较清楚了。税收是作为社会管理者的国家为满足社会公共需要凭借政治权力按法定标准所进行的分配。在这个概念中包括了税收本质的诸要素:税收是为什么目的的分配,谁来执行这种分配职能,以什么方法来进行这种分配。

(二) 税收的形式特征

在现代社会中,财政分配除税收外还有其他形式,如国有企业的各种形式的利润上缴、国债以及货币发行等。税收和其他财政分配形式是根本不同的,因此要解决税收的本质问题,还要进行第二层次的剖析,即税收的形式特征。

(1) 税收的无偿性,是指国家征税以后对具体纳税人既不需要直接偿还,也不付出任何直接形式的报酬,纳税人从政府支出所获利益通常与其支付的税款不完全成一一对应的比例关系。无偿性是税收的关键特征,它使税收明显地区别于国债等财政收入形式,决定了税收是国家筹集财政收入的主要手段,并成为调节经济和矫正社会分配不公的有力工具。

(2) 税收的强制性,指税收是国家凭借政治权力,通过法律形式对社会产品进行的强制性分配,而非纳税人的一种自愿交纳,纳税人必须依法纳税,否则会受到法律制裁。强制性是国家的权力在税收上的法律体现,是国家取得税收收入的根本前提。它也是与税收的无偿性特征相对应的一个特征。正因为税收具有无偿性,才需要通过税收法律的形式规范征纳双方的权利和义务,对纳税人而言依法纳税既是一种权利,更是一种义务。

(3) 税收的固定性,指税收是国家通过法律形式预先规定了对什么征税及其征收比例等税制要素,并保持相对的连续性和稳定性。即使税制要素的具体内容也会因经济发展水平、国家经济政策的变化而进行必要的改革和调整,但这种改革和调整也总是要通过法律形式事先规定,而且改革调整后要保持一定时期的相对稳定。基于法律的税收固定性始终是税收的固有形式特征,税收固定性对国家和纳税人都具有十分重要的意义。对国家来说,可以保证财政收入的及时、稳定和可靠,可以防止国家不顾客观经济条件和纳税人的负担能力,滥用征税权力;对纳税人来说,可以保护其合法权益不受侵犯,增强其依法纳税的法律意识,同时也有利于纳税人通过税收筹划选择合理的经营规模、经营方式和经营结构等,降低经营成本。

税收“三性”是一个完整的统一体,它们相辅相成、缺一不可。其中,无偿性是核心,强制性是保障,固定性是对强制性和无偿性的一种规范和约束。

二、税收的产生和发展

税收作为一个分配范畴,经历了不同生产方式的社会,逐渐从简单到复杂,从原始形式到现代形式,归根到底是由社会生产力以及生产关系的发展决定的。其产生和存在是由以下条件共同决定的:

1. 剩余产品是税收产生和存在的物资前提

剩余产品是相对于必要产品而言的。它是全社会一定时期的总产品扣除补偿经济活动中的物化劳动耗费和活劳动耗费以后的剩余部分。税收分配的物质来源在数量规定上只能是剩余产品。因为,社会产品中用于补偿物化劳动耗费和活劳动耗费部分在产品分配中必须首先满足,否则简单再生产就无法维持,这是生产活动自身的客观要求。从历史的逻辑看,在人类社会早期,在生产力极端低下获取的食物除维持生存外别无剩余的情况下,是绝没有税收问题的。

但是,剩余产品只是税收产生和存在的一个前提条件,并不是剩余产品一出现就引致税收的产生。从历史发展看,剩余产品存在的历史是远早于税收的,税收的产生还需要其他决定性条件。

2. 经常化的公共需要是税收产生和存在的社会前提

税收作为一种分配形式本质上是以满足公共需要为目的的，如果不存在公共需要当然也就不会有税收。社会公共需要是早在原始社会中期就已经存在的一种人类社会的客观需要，如调节氏族部落之间的纠纷、宣战，举行宗教仪式以及水利灌溉等。这些公共事务，有的是直接属于集体劳动的组成部分，有的必须从共同劳动成果中拿出一部分来专门满足这种需要，当这种公共需要成为经常化时，客观上就要求其分配要从满足生产和生活的分配中分离出来成为独立的分配。

当然，经常化的公共需要只是税收产生和存在的一个社会前提，并不是说经常化的公共需要的存在一定同时决定税收的存在。

3. 独立经济利益主体的存在是税收产生和存在的经济前提

独立的利益主体是一定生产力条件下社会分工发展的结果。社会分工使原来必须由氏族和部落的集体生产逐渐被以家庭为单位的个体生产所替代，即整个社会的经济活动由处于分散状态下的经济单位（如家庭）和个人进行。社会分工还促进了交换的发展，加速了私有制的发展，原来需要靠集体生产才能获得生活上所需的東西，现在可以靠交换来解决。

分工和交换的发展，逐渐破坏了生产和占有的共同性，使私人占有逐渐占了优势。经济利益独立化的结果，使经济组织和社会成员为维持生产和生活的客观需要必然分离为内部条件和外部条件。内部条件是生产过程直接消耗的生产要素，即生产工具、劳动力以及劳动对象。外部条件就是各经济组织和社会成员共同享用的公共设施和公共服务。内部条件即生产要素的再生产由经济组织内部自主完成，靠内部分配来解决；外部条件即公共设施和公共服务的再生产，由于公共需要的共享性，要由外部分配来解决，即由社会公共职能机构完成。如果社会没有分解为许多具有独立经济利益的经济主体，生产资料共同占有、共同生产、共同消费，那么，社会总需要和实现这种需要的客观条件及再生产就不会分为内部条件和外部条件，也就不会有内部分配和外部分配的划分，当然更不会有税收。

同时还要指出，独立经济利益主体在原始社会中期就已经出现，但并不是随之就产生税收。

4. 强制性的公共权利是税收产生和存在的上层条件

税收是一种分配，分配的结果是经济利益的此得彼失。这决定了税收分配必须有超越所有者权力的某种权力的介入，征税权是以强制性的公共权力为后盾的。

强制性的公共权利从现存历史来说是由具有政治权力的国家来代表的。国家是阶级矛盾不可调节的产物。国家和氏族制度的区别，除了国家是按地区来划分它的国民外，最重要的就在于特殊的公共权力的设立。国家的公共权力和氏族机关的权力的根本区别在于前者是统治阶级的机器，具有强制手段，而后者则没有。即氏族机关的权力是靠氏族成员自由的自愿的尊敬来维护，而国家权力则要靠法律的强制手段来维护。正是由于原始社会的公共职能机关没有这种强制手段，所以在国家产生以前，尽管已经存在公共需要和独立的经济利益主体，但还没有条件产生税收。

国家出现以后，政治权力与一般的社会公共权力结合在一起，并以社会代表的名

义实行阶级统治。国家化的社会公共权力有一整套强制机关，包括武装人员、监狱、法庭等。这种强制性公共权力的存在为税收的产生和存在提供了最后的决定性条件。一方面，社会公共权力国家化所派生出来的“公共需要”是庞大的和经常的，需要税收这种规范的分配来满足；另一方面，也是最重要的方面，这种公共权力为税收的存在提供了可能的条件，即强制性的征税权。

三、税收的分类

税收的分类是按一定的标准将性质相同或相近的税种划归为一类，以同其他税种加以区别。科学合理的税收分类，有助于研究各类税种的性质、特点、作用和它们之间的内部联系；有助于分析各种税制的结构；有助于发挥税收的杠杆作用；有助于分析税源的分布和税收负担的状况。

（一）按课税对象的性质分类

按课税对象的不同，可将税种划分为流转税、所得税、资源税、财产税和行为税五大类，这是一种最基本的分类方法。

（1）流转税，是指以商品交换或提供劳务为前提，以商品流转额或劳务流转额为课税对象的税种。商品流转额是指在商品买卖过程中发生的交易额。劳务流转额是指企业、事业单位以及个体经济因其向社会提供交通运输、邮电通讯、金融保险、文化体育、娱乐与服务等劳务服务所取得的收入额。我国现行税制中的增值税、消费税、营业税、关税属于流转税系。

（2）所得税，是指以所得额为课税对象的税种的统称，是国家调节企业收入和居民个人收入的重要手段。所得税是世界各国普遍开征的税种，也是许多国家特别是发达国家的主要财政收入来源，我国现行税制中的企业所得税和个人所得税属于所得税系。

（3）资源税，是对占有和开发国有自然资源获取的收入为课税对象建立的一类税收。自然资源是指未经人类加工而可以利用的天然物质资源，包括地下、地上和空间资源，各国对资源的征税是有选择的，而不是对所有的资源都征税。开征资源税是为了保护和合理使用国家自然资源，为了促使人类合理开发和节约使用自然资源，避免资源的无效损耗，调节资源的级差收入。我国现行税制中的资源税、城镇土地使用税、土地增值税、耕地占用税属于资源税系。

（4）财产税，是以纳税人拥有或支配的财产为课税对象开征的一类税收。财产包括动产和不动产，从世界各国税收实践看，主要是以不动产征税为主。我国现行税制中的房产税、契税、车船税属于财产税系。

（5）行为税，是以某些特定行为为课税对象建立的一类税收。开征行为税一是为了加强对某些特定行为的监督、限制、管理，或是对某些特定行为的认可，从而实现国家政治上或经济上的某种特定目的或管理上的某种需要。二是为了开辟财源，增加财政收入，特别是为地方政府筹措财政资金。从世界范围来看，各国开征行为税的名目繁多，如一些国家开征的赌博税、彩票税、狩猎税等。我国现行税制中的印花税、