

翁嘉晨 著

税|收|导|论

huishou
Daolun

税收导论

翁嘉晨 著

合肥工业大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

税收导论/翁嘉晨著. —合肥:合肥工业大学出版社,2015.5

ISBN 978-7-5650-2202-9

I. ①税… II. ①翁… III. ①税收管理—研究—中国 IV. ①F812.423

中国版本图书馆CIP数据核字(2015)第088443号

税收导论

翁嘉晨 著

责任编辑 陆向军 魏亮瑜

出版 合肥工业大学出版社
地址 合肥市屯溪路193号
邮编 230009
电话 综合编辑部:0551-62903028
市场营销部:0551-62903198
网址 www.hfutpress.com.cn
E-mail hfutpress@163.com

版次 2015年5月第1版
印次 2015年5月第1次印刷
开本 710毫米×1010毫米 1/16
印张 15.75
字数 254千字
印刷 合肥现代印务有限公司
发行 全国新华书店

ISBN 978-7-5650-2202-9

定价:38.00元

如果有影响阅读的印装质量问题,请与出版社市场营销部联系调换。

前 言

中国共产党召开的第十八届三中全会明确提出：财政是国家治理的基础和重要支柱。这表明我国政府对财政的认识进一步提升，将财政与国家治理紧密结合，充分说明了财政在国家治理中的重要地位。而税收作为财政收入最重要的形式，构成了财政收入最主要的来源，因此税收也必将在国家治理中发挥重要作用。

税收是一种财政分配活动。一方面，国家以税收形式筹集财政资金，组织财政收入。各类经济性质的企业开展生产经营活动需要缴纳相应的税收，个体工商户从事生产经营以及个人取得的高收入所得也需要纳税，等等。另一方面，财政资金通过国家预算安排使用。政府机构的运转、公共服务支出、国防安全、国家交通能源等基础设施建设、重点工程建设、农业发展、科教文卫事业、社会保障事业的发展以及财政对老少边贫地区的转移支付等，都需要大量的财政资金。同时，百姓的衣食住行也与税收密切相关。可以说，国家的建设和发展离不开税收，政府履行职能满足公共需要更离不开税收。

国家为什么要征税，纳税人为什么要纳税，如何完善我国的税制体系、加强税收法制建设和税务管理，如何防范税务风险，如何在市场经济体制下推进税收信息化建设和纳税服务，如何加强税收文化建设……这一系列的税收问题既是税收理论界需要解答和研究的问题，也是人们普遍关注的公共问题；既是税收基本理论问题，也是税收实践问题。税收是不断改革、发展的。在当今我国社会主义市场经济体制下，税收的改革与发展只有进行时，没有完成时。

税收就在我们身边。我们每个人每天都与商品消费打交道，而所有消费品的价格构成中都包含了税收。作为消费者，我们只要消费了商品，就等于负担了税收。每年的3月15日是我国的消费者权益保护日，在消费者权益保护宣传中，大家耳熟能详的一句话就是“消费者就是上帝”。而消费者真的是上帝吗？有谁找到了做上帝的感觉？与其说消费者就是上帝，不如明明白白地告诉消费者：你就是纳税人或负税人，让消费者感到纳税光荣，纳税自豪。

南宋著名的思想家、教育家、诗人朱熹在《朱子训子帖》中曾经这样写道：“国课早完，虽囊空虚，独有余庆。”朱熹谆谆教育他的子女们，必须按照国家税法的规定，及时足额地缴纳税款，不应拖欠国家税款，即使自己因此而囊中空虚，但内心却感到欣慰。朱熹的训子之道，很值得我们后人学习。生活中很多人觉得“税收跟我没有关系”，纳税是企业的事儿，征税是税务机关的事儿，税收是国家的事儿。我到底能够为税收做点什么？是我很长时间以来一直思考的问题。作为一名税收教育工作者或税收研究者，我想把自己对税收的认识和探究与大家一起分享，于是便有了这本书——《税收导论》。

全书分为九章：第一章我国税收史论，论述税收在不同历史阶段的发展；第二章税收思想论，论述我国历代主要思想家的税收主张，17世纪以后西方经济学家的主要税收思想原则，马克思、恩格斯、列宁的税收思想内涵以及我国市场经济体制下的税收原则；第三章税收公共需要论，论述税收与公共需要、税收与民生的关系以及百姓生活中的税收；第四章税收经济论，从税收的视角看经济，论述税收与经济的关系、税收对经济的影响以及如何正确处理税收与经济的关系；第五章税收法制论，论述税法的调整对象和我国税法体系的构成，解析税收法律制度的构成要素，并提出我国税收法制建设面临的主要问题及对策；第六章现行税制论，论述分税制税收管理体制，解析现行税种，并对我国现行税制存在的问题提出思考；第七章税务管理论，就税务管理的法律依据和基本内容进行论述，并对提高税收征管质效提出思考；第八章税务风险论，论述税务风险的界定、税务风险的表现及责任，分析税务风险的原因和补救，提出有效规避和防范税务风险的对策；第九章税收改革建设论，提出完善我国税制、推进税务管理信息化建设，并就如何推进纳税服务和加强税收文化建设进行了分析和阐述。

本书在撰写中参阅了大量书籍、报刊和网络资料的研究成果，在此对这些成果的创作者表示真诚的敬意和由衷的感谢！由于作者水平和能力有限，很多问题的理解和阐述肯定会有错漏和偏差，恳请各位同仁和读者谅解并予以批评指正。

税收就在我们身边，能够为我国税收工作做点事情，是我写本书的初衷和期望。

翁嘉晨

2014年秋于滁州

目 录

第一章 我国税收史论	(001)
第一节 “税收”一词的含义及由来	(001)
第二节 税收的产生及其在奴隶社会的发展	(003)
第三节 税收在封建社会的发展	(006)
第四节 税收在北洋政府和国民党政府时期的发展	(016)
第五节 社会主义税收制度的建立与发展	(019)
第二章 税收思想论	(022)
第一节 我国历代主要思想家的税收主张	(022)
第二节 17 世纪以后西方经济学家的主要税收思想	(026)
第三节 马克思、恩格斯、列宁的税收思想内涵	(034)
第四节 我国市场经济体制下的税收思想原则	(037)
第三章 税收公共需要论	(040)
第一节 税收的基本属性	(040)
第二节 税收与公共需要	(043)
第三节 税收是民生的根本	(049)
第四节 从高校与税收的关系看税收无盲区	(051)
第五节 从税负转嫁看百姓生活中的税收	(053)
第六节 从农业税全面取消看农民增收	(058)

第四章 税收经济论	(061)
第一节 什么是经济：税收视角看经济	(061)
第二节 税收与社会再生产的关系	(062)
第三节 税收与经济的辩证关系	(065)
第四节 税收影响经济的主要表现	(067)
第五节 正确处理税收与经济的关系	(072)
第五章 税收法制论	(075)
第一节 税法的调整对象及税收法律关系的形成	(075)
第二节 我国税收法律体系的构成	(078)
第三节 税收法律制度要素解析	(081)
第四节 我国税收法制建设面临的主要问题及对策	(092)
第六章 现行税制论	(097)
第一节 分税制税收管理体制及纳税人的申报选择	(097)
第二节 现行税种基本内容解析	(101)
第三节 对我国现行税制有关问题的思考	(150)
第七章 税务管理论	(157)
第一节 税务管理及其法律依据	(157)
第二节 税务管理的主要内容	(159)
第三节 对提高税收征管质效的思考	(174)
第八章 税务风险论	(179)
第一节 税务风险的界定	(179)
第二节 税务风险的表现及责任	(180)
第三节 税务风险的原因分析及施救措施	(187)
第四节 有效规避和防范税务风险的对策	(193)

第九章 税收改革建设论	(196)
第一节 推进税收改革,完善我国税制体系	(196)
第二节 继续推进税务管理信息化建设	(218)
第三节 转变税收理念,推进纳税服务	(226)
第四节 积极推进税收文化建设	(230)
参考文献	(239)
后记	(241)

第一章 我国税收史论

历史长河，浩浩荡荡。上下五千年，纵横八万里。历史，向我们展示了一幅幅我国社会发展波澜壮阔的画卷。在这些精彩的画卷里，我们看到了税收饱含着岁月的沧桑，浓缩着历史的变迁，浸润着时代的辉煌，承载着历史的久远和厚重。人类文明的演进历史也是税收文明发展的历史。今天，当我们置身于 21 世纪经济社会发展的灿烂文明里，回眸税收的发展历程，仿佛看见古老的税收伴随着人类文明的演进，一路艰辛地向我们走来。

第一节 “税收”一词的含义及由来

土地是财富的源泉，也是税收的根与本。

可以说，我国历史上的税收从来就没有离开过土地。在我国漫长的奴隶社会和封建社会里，国家税收都是以土地税收为主的。土地是财富之母，也是税收的源泉。税收最早来自于土地。从汉字“税”字的结构及本意来看，它是由禾苗的“禾”与兑换的“兑”组合而成的。很明显，“税”与土地有关，与土地上的出产物或农作物有关。同时，“税”也与兑换或交换行为有关。我们可以从“税”的字面含义来理解税收的本意：税，是劳动者用土地上的出产物与统治阶级或国家进行交换。众所周知，交换应该是相互的、对等的或等价的。但是，在这种交换里，劳动者是用自己的劳动所得为代价进行的交换，劳动者向统治阶级或国家付出了劳动所得，而国家或统治阶级又是拿什么来与劳动者相交换的呢？国家及其统治机构并不直接生产物质产品，在这个交换里，他们是以提供相应的保护或服务作为交换条件的。尽管税收并非这么简单，统治阶级之所以征税，一定有着其维护自身利益的需要，但

在这里,我们暂且抛开税收的本质和阶级性,这种用劳动所得换取或获得保护的做法,可以说是“税收”最原本、最直接的意思了。17世纪英国著名哲学家托马斯·霍布斯的“利益交换”理论学说认为,人们为公共事业缴纳的税收,无非是为了换取和平而付出的代价。这一学说把税收看成是国家与公民之间的利益交换,如此看来,“利益交换说”与我国汉字“税”字的字面意思有着异曲同工之处。

在我国历史上,不同时期对“税”的称呼有所不同,而且租与税没有明确的区别。历史上曾经有过的贡、助、彻、徭、役、银、钱、丁税、田租、口赋、户调,以及赋税、租税、捐税等各种称呼,都与税收有关,也可以说是税收的别称,其所代表的意思都与统治阶级的课征有关。

在我国,汉语中“税收”这个词语与税收分配活动本身并不是同时产生的。税收作为一种社会经济活动或社会产品分配活动,早在原始社会末期人类有阶级社会的时候就已经产生了,这种社会产品分配活动一直延续和发展到人类社会的今天,并且在我们的社会经济生活中发挥着重要作用。但汉语中关于“税收”一词的使用却是在我国清朝末年才开始的。说到“税收”一词在我国的使用推广,就不得不提及学者贾士毅。贾士毅生于1887年,卒于1965年,是著名的民国财政史学者,他曾于1932年担任国民政府财政部常务次长,相当于现在的财政部副部长。当时的财政部直接受大总统管辖,主官为总长,次长为佐官,次长辅助总长处理财政事务。当时,整顿税收秩序、改革税收制度、研究修订财政法规等都是由贾士毅亲自参与并执笔的。贾士毅年轻时曾经留学日本,在日本学习期间,他对日本明治维新时期的财税政策和社会革新做了深入的了解和研究。1911年,他从日本明治大学法政科毕业后回国,致力于财税研究。1916年,他结合我国财政税收实践,编著了《民国财政史》,在这部书中,他第一次使用了“税的收入”。后来,“税的收入”被人们简称为“税收”,并在全国范围内普遍使用推广并一直延续至今。由此可见,税收分配活动在我国可谓历时久远,但“税收”一词的使用却是从近代开始的。

俗话说:“皇粮国税,自古有之。”我国自古就有“税以足食,赋以足兵”的说法。税收这种社会产品分配活动从产生开始,就作为国家重要的财政收入来源,在国家的政治经济和军事活动中扮演着重要角色,发挥着重要作用。在各个历史时期,税收成为统治阶级治理国家、维护统治以及军事战

争的经济支撑。

从古至今，不论朝代如何更迭，国家的存在与发展始终都离不开税收。几千年来，不论是在西方国家还是在中国，不论是奴隶社会、封建社会，还是半殖民地、半封建社会的旧中国，不论是农耕社会，还是当今工业化、城市化、信息化社会，税收在国家的财政收入中一直占据着主导地位，成为国家经济的中流砥柱。税收始终伴随着国家的发展而发展，与国家如影相随、如侣相伴。同时，人们对税收的探究工作也从来没有停止过。

税收，有着曲折而灿烂的历史。税收产生和发展的历史，就是一部人类社会文明发展进步的历史。我们考察税收的产生和发展，就是考察人类社会的演进与发展。税收的产生和发展与人类社会发展的历史一脉相承，与社会生产力的发展息息相关，更与国家财政需要紧密相连。

第二节 税收的产生及其在奴隶社会的发展

税收是社会经济和政治发展到一定阶段的产物，是伴随着私有制的产生而产生的。原始社会没有税收。在原始社会里，为保证氏族首领和氏族集体的公共需要，需要氏族成员向集体缴纳一部分产品作为公共积累，这种积累性质的征收还不具有税收的性质。原始社会后期，由于生产力的发展，氏族内部的产品较比以往有了剩余，剩余产品的出现和占有使氏族成员在财产占有上出现了差别，出现了阶级分化，出现了私有制，于是产生了国家。为了保证国家机器运转的物质需要，便产生了赋税，中国早期的赋税叫作贡赋。关于税收的产生，我们将在税收与国家的关系中作进一步阐述。在我国，税收从产生至今，随着社会历史形态的变迁，也经历了从简单到复杂、从稚嫩到成熟的发展历程。

一、奴隶社会的土地税收

奴隶社会的税收在我国税收发展的历史上处于萌芽阶段或雏形阶段，这一阶段税收的发展以夏、商、周时期的税收为代表。在这一历史时期，土地均归王室所有，正所谓“溥天之下，莫非王土；率土之滨，莫非王臣”。《孟子·滕文公》中有这样的记载：“夏后氏五十而贡，殷人七十而助，周人百亩

而彻，其实皆什一也。”从我国税收发展的历史阶段来看，夏贡、商助和周彻是一种古老的直接税，它们的基本特征都属于地租。这一时期的税收依附于土地，是我国税收发展的雏形阶段。

夏朝的税收被称为“贡”。夏王朝把土地分配给奴隶主贵族，奴隶主贵族再按等级往下分配，最后把土地分给平民和奴隶耕种，但土地的所有权掌握在夏王朝和奴隶主贵族们手中。据史料记载，“夏后氏五十而贡”。“贡”有两个方面的含义：一是臣服的部落要向奴隶主贵族纳贡，所属部落和被征服部落要以当地的土特产纳贡；二是对农产品的征收，平民要用农产品向奴隶主贵族纳贡。缴纳的农产品根据土地所生产的物品而定。很显然，夏朝的“贡”在缴纳方式上采用以实物纳税，属于实物税收形式，并且已经具有了明显的强制性。

商朝曾经长期实行“井田制”，即“井田助耕制”。因此，商朝的税收又被称为“助法”。“井田制”的基本内容和特征可以这样来描述：“方里而井，井九百亩，其中为公田，八家皆私八百亩，同养公田，公事毕，乃敢治私事。”由此可见，在“井田制”下，井田的核心是公田，公田以外是私田。公田由百姓们集体共同出力耕种，公田耕种完毕以后，才可以耕种私田。公田的收入全部归奴隶制国家所有。“井田制”实质上是一种带有力役性质的税收形式，除了具有强制性外，它还具有一定的固定性。

周朝时期，税收形式发生了变化。周朝的税收被称为“彻”。“周人百亩而彻”，“民耕百亩者，彻取十亩以为赋”，大意是老百姓耕种百亩土地，彻取其中的十亩作为税收归国家所有。从税收的比率来看，尽管我们不能确定“百亩取十”就是相当于现在百分之十的税率，但毋庸置疑的是，周朝时期的税收已经具有了明显的强制性和相应的固定性。

春秋时期，我国的税收有了巨大进步，统治阶级为了维护国家治理，开启了社会改革，财政改革首先在齐国进行。齐桓公时期改革内政，对田制、田赋实施改革，根据土地的好坏或远近，实行按等级征收田赋。我国税收理论界普遍认为，我国正式的农业赋税制度是从“初税亩”开始的。周朝后期，由于铁质农具的推广使用，社会生产力比以往得到了更进一步的发展。“井田制”推行的后期，在公田以外开垦私田的现象越来越普遍，各地“废井田，开阡陌”的现象十分常见，“井田制”受到巨大的冲击。公元前594年，鲁宣公十五年，鉴于“井田制”已经遭到破坏，名存实亡，鲁国顺势而为，正式

取消了过去长期推行的“井田制”赋税制度，改为实行“初税亩”。鲁国宣布对在井田以外开垦私田开始征税，明确规定不论公田和私田，一律按照土地的实际亩数征税。征税的比率是“履十亩取一”，相当于现在实施的比例税率。从此，在井田之外耕种私田开始纳税。“初税亩”的实施顺应了当时民众发展生产的强烈愿望，极大地调动了劳动者的生产积极性，社会生产得到进一步发展，鲁国的财政收入也因此获得了大幅增加，赋税制度的改革取得了良好的效果，诸侯列国纷纷仿效。“初税亩”在我国历史上首次以法律形式承认了土地私有制和地主经济的合法性，顺应了土地私有制这一历史发展趋势，同时促进了我国奴隶社会向封建社会的转变。

二、奴隶社会的工商税收

奴隶社会农业的发展带动了手工业和商业的发展，滋生了工商税收。尽管在周代以前，奴隶社会的税收以土地为主，但是，与商品交换密切相关的工商税收也出现了萌芽。据史料记载，在周代以前，奴隶制国家对在集市上进行交易和经过关卡的货物是不征税的。从周代开始，不仅有常规的农业税收，还出现了对集市交易征收的“关市之赋”和对山泽出产的土特产征收的“山泽之赋”。周代以后，国家对经过关卡和交易的货物，以及伐木、采矿、狩猎、捕鱼、煮盐等都征收相应的税收，这些税收也是我国工商税收的雏形。春秋时期，随着农业的发展，手工业生产得到进一步扩大，由此促进了商业的兴起与繁荣。奴隶制国家在对田制和田赋的征收进行改革的同时，也开始对一些重要物资的生产和经营采取由国家集中管理和控制的手段，于是出现了国家专卖，如盐专卖、铁专卖、粮食和木材由官府经营等。同时，国家还开始控制对外贸易。

奴隶社会的税收在我国税收史上处于雏形阶段。这一时期的税收已经具有了赋税的一般特点，即强制性、无偿性和固定性，但由于受奴隶社会治税思想和生产力发展水平等因素的制约，税收的征收以随乡土特产为主，采取实物税收的形式，各地税收存在一定程度上的差异，税收的固定性或规范性相对较弱。从税收发展史上看，春秋时期的税收制度与夏商周时期相比有了新变化，主要表现在对土地征税和对工商业征税已经分开，国家对重要物资开始实施管控。从税收的目的来看，税收已经成为奴隶制国家维护国家统治和奴隶主阶级利益的重要工具。

第三节 税收在封建社会的发展

一、封建社会土地税收的发展

在我国历史上，从战国、秦、汉到明清时期，经历了漫长而曲折的封建社会。在这一时期，封建社会的土地税收制度得到不断的发展和完善，土地税收仍然是国家税收的重要组成部分。

战国时期的赋税制度改革，特别是秦国的商鞅变法，使封建制度得到了巩固，促进了社会生产的发展，增加了财政收入，充实了国库，人民生活有了一定程度的改善。春秋后期开始出现的封建土地私有制，极大地调动了农民的生产积极性，使秦汉时期的农业生产进入一个新的历史阶段。汉朝初期，田租一律采用实物形式缴纳，朝廷实行轻税政策，促进了封建经济的发展。到了东汉末年，由于封建割据势力的兴起，社会动荡，人口流亡，临时按户征调的做法随之而起，至此，秦汉时期的田租和口赋制度遭到严重破坏。

三国、两晋、南北朝时期，起于公元 220 年曹丕称帝，迄止于公元 589 年隋朝灭陈统一全国。这一时期在我国历史上处于长期的分裂、割据、混战时期，社会生产力遭到严重破坏，农村萧条荒凉，商业停顿衰败，经济发展严重迟缓，税收主要是用于满足国家军费开支需要。历史上的这一时期，废除了秦汉以来的田租和口赋制度，推行“田租户调制”，田租户调制度成为田赋制度的主要内容，户调收入成为这一时期赋税收入的主要来源。这一时期，赋税制度不够完善，杂税繁多，徭役较重，人民负担沉重。在历史上产生较大影响的就是北魏时期在财政经济方面实行的改革，颁布“均田令”，实施“均田制”。国家把土地分为露田、桑田和麻田，均田的农民从国家那里取得均田的土地，露田和麻田的土地所有权属于国家，桑田作为世业，可以终身不还，可以买卖，但有一定约束。均田制的目的是把农民束缚在均田的土地上，但均田制对于土地的分配并不均等，地主阶级占有大量桑田。北魏的均田制是我国历史上第一次实行均田制，它把游离的农民重新与土地结合起来，鼓励农民开垦荒地，这对于当时的社会安定、恢复和发展农业生产、增加政府税收具有积极的意义，对后世的赋税制度也产生了很大的影响。

隋王朝统一全国以后,结束了长期分裂割据的局面。隋文帝在实行政治改革的同时,也加强了对经济的改革。主要表现在:一是重视对江南的开发;二是在全国范围内推行均田制。尤其是在加强对江南控制的同时,致力于南北经济的交流,特别是沟通南北经济的大运河工程的完成,适应了南北经济融通和发展的需要,对隋朝经济社会的发展起到了极其重要的促进作用。由于实行了“均田制”,推行“均田、轻税”政策,隋朝初期大批流离失所的农民又重新回到了土地上,农民安心生产,社会得以安定,国家税源得以增加。

唐朝初期,经历了隋末的战乱,社会上出现了人口流徙、土地荒芜、社会经济凋敝的凄惶景象。唐王朝为了促进农业生产的恢复,增加政府财政收入,在实行“均田制”的基础上,推行了“租庸调制”。“租庸调制”的基本内容是“田有租,身有庸,户有调”。租,是田租,农户耕种土地要缴纳田租;庸,是力役,达到服徭役年龄的人,应该服徭役的必须服徭役;调,是随乡土特产,每户按照规定缴纳当地土特产。不愿意服劳役的人可以用土特产代役或以银代役。与以往的赋税制度相比,“租庸调制”更加合理、更加灵活,它适应了社会生产发展的需要,人民的负担也因此有所减轻,对促进社会生产的发展起到了积极的作用,也为后世各个朝代以钱代役开创了先河。可以说,唐朝在此后出现的开元盛世、贞观之治等盛世景象都与“租庸调制”的实施是分不开的。但是唐朝中期,“安史之乱”的爆发给社会经济带来了极大的破坏,唐朝也因此由盛转衰。特别是土地兼并加剧,土地占有结构发生改变,各地截留税款的现象盛行,“均田制”遭到了实质性的破坏,农民负担日益沉重,百姓流离失所,“租庸调制”已经名存实亡,走到了历史的尽头。

公元780年,唐德宗建中元年,宰相杨炎主张并倡导实施“两税法”。“两税法”的主要内容包括:一是不分主户和客户,一律按照人口的多少和财产的多寡征税;二是实行夏秋两季征收的办法;三是对没有固定住处的行商即流动商贩,由所在州县按所取得的收入的三十分之一征税。“两税法”奠定了后世田赋制度的基础,简化了征税手续,以国家法律形式减弱了农民对官府和地主的人身依附关系,并且在一定程度上体现了公平税负的治税思想,减轻了农民的负担。“两税法”还在纳税时间、纳税数额和纳税手续等方面都做了相对明确的规定,使国家税收制度相对明确,税收秩序得以稳定。但是,“两税法”所营造的这种局面只维持了很短的时间,不久,两税法因触动豪强

地主们的利益而遭到极力反对，原先明确的征税制度和征收办法在执行中不断走样，问题频出，统治阶级想方设法搜刮民脂民膏，出现了逐级摊派的强取豪夺现象，在两税之外又增加了许多新的苛捐杂税，造成人民的税收负担成倍地增加，生活比以前更加艰难，唐朝的“两税法”也因此名存实亡。

北宋建立以后，统治者吸取了唐朝后期藩镇割据危害国家的教训，进一步强化中央集权。两宋初期都采取了一些有利于农业生产恢复和发展的措施，在农业发展的基础上，手工业也得到进一步发展。宋朝的田赋和徭役沿袭了唐朝后期的旧制度。民田纳税，官田征租。在丈量土地的基础上，实行“均税法”。“均税法”对限制官吏和豪强地主兼并土地、偷漏赋税起到了一定的作用，增加了政府的赋税收入，但“均税法”遭到了豪强地主们的反对和阻挠，未能真正得到有效落实。宋朝的税制混乱，苛捐杂税百出，民众的赋税负担急剧增加。因此，封建社会的税收是无法真正做到公平税负。在赋税的征收上，宋朝以实物形式缴纳为主，以货币缴纳为辅，商业税收开始走向成熟。

元朝实行中央集权的君主专制制度。元朝建立以后，实施了鼓励兴修水利、垦辟荒田的激励政策，农业生产由此得到发展。同时，元朝的手工业得以恢复，商业发展迅速。实行纸币制度，纸币便于携带，有利于商品交换和商品流通。元朝的赋税制度除了继承以往封建社会赋税制度的做法外，其突出的特点是田赋和其他赋税实施南北不同的制度。实施南北不同的赋税制度的主要原因是：元朝地域辽阔，民族众多，实施差异化“分而治之”的赋税制度有利于对各地各族的封建专制统治，体现了税收上的区别对待。元朝时期由于商业繁荣兴盛，商业税收成为政府财政的主要收入之一。以往各个朝代，税收以实物形式缴纳为主，由于元朝货币经济较为发达，赋税大部分采取货币形式缴纳，赋税征钞，成为元朝税收又一特点。元朝的户部是国家的赋税管理机构，“税课法”是以征收赋税的多少来考核官吏的一种方法。在这里，我们有必要说一说“包税制”。“包税制”又被称为“商包税”，在我国始见于五代时期，盛行于宋朝和元朝，当时称为“扑买”或“买扑”，以后历代封建王朝以及国民党统治时期均有采用。所谓的包税制，就是由商人以较低的数额，在规定的时间内一次向国家包缴某一项税款，承包者再按照较高的税额向百姓征收。可见，包税制并非是科学公平的税制，其危害极大。实施包税制，一方面，对于国家来说减少了财政收入；另一方面，对于百姓

来说加重了税收负担，广大劳动人民苦不堪言。但对于承包者来说，包税制为其敲诈勒索、大发横财开辟了特权，包税者通过包税和变相强征，从中获取差额利益。包税制并非我国独创，西方国家历史上也曾经采取过包税的做法，并受到反对派的痛击。

元末的农民战争，沉重地打击了元朝的封建统治。明初的统治者吸取了元朝灭亡的教训，在实行中央集权制的基础上，打击豪强地主，整肃吏治。在经济上积极采取措施，促进经济发展。例如，明朝政府鼓励移民垦荒，发展农业生产；大兴屯田，减轻人民负担；发展经济作物，大兴水利工程；鼓励手工业、工商业发展，实行低税政策。这些措施，极大地促进了明朝社会的发展和进步，因而出现了“洪武之治”和“宣德之治”。到了明朝中期，明朝政府政治昏暗，宦官专权，朝廷混乱。土地兼并日益加剧，农民失去土地，流离失所。明朝政府不仅财政枯竭，而且整个社会危机四伏。为了挽救濒临危亡的明朝政府，明神宗万历九年，即公元1581年，宰相张居正主张推行“一条鞭法”，也称为“一条编法”。它的主要内容是：赋役合一，按亩计税，以银缴纳。政府通过清查和丈量土地，查处了大量被隐瞒的土地。明政府推行“一条鞭法”公开土地数量，按照土地所有者所拥有的实际土地数量征税，量能负担，使税收负担相对均衡。将田赋与徭役合并到一起，按田亩计税，按亩数征银，还可以用缴纳银两来代替服徭役。这一做法实现了我国封建社会税收由实物税向货币税的重大转变。但是，作为国家经济支柱的税收并不能够从根本上挽救明王朝的灭亡，明朝最后还是在一片危机中走向灭亡。

清朝初期，为了巩固刚刚取得的政权，缓解民族矛盾和阶级矛盾，也为了解决税赋不充裕所造成的政府财政困难，统治者采取了一系列有利于经济恢复和发展的措施。例如，对移居垦荒的人民实行免征一定年限钱粮的税收优待，对无人耕种的土地可任人耕种并作为实际耕种人的永久家业，即所谓的“更名田”，免除其缴纳租税。宋、元、明、清各代征收田赋时，或折征银钱，或征收粮食，总称钱粮。漕粮是我国封建时代通过河运和海运由东南地区漕运至京师的税粮。乾隆时期曾先后四次普遍免除钱粮，三次普遍免除漕粮。清朝前期，政府减免赋税，鼓励发展生产，兴修水利，鼓励工商业和手工业的发展。这些措施的实施取得了明显的效果，清初的繁华超过了明代。但是，封建社会的各种苛捐杂税始终是压在人民身上的一座大山。随着统治