

# 税收实务

# SHUI SHOU SHI WU

舒文存 主 编

杨则文

汤长胜 副主编

吴东泰

## 洪祝军

吴文青 参编

林雅军

金春云




**北京大学出版社**  
 PEKING UNIVERSITY PRESS

PEKING UNIVERSITY PRESS

21 世纪全国高职高专财经管理类规划教材

# 税 收 实 务

舒文存 主 编

杨则文 汤长胜 吴东泰 副主编

洪祝军 吴文青  
参 编

林雅军 金春云



北京大学出版社  
PEKING UNIVERSITY PRESS

## 内 容 简 介

本书依据教育部对高职高专教材的教学基本要求编写而成,书中吸收了税收基本理论和税收法规的最新内容,本着精简理论、突出实务的原则,从纳税人的角度讲述和解决纳税人的纳税实务问题。全书共分三大部分 12 章。第一部分主要简述关于税收的基本理论常识;第二部分主要介绍我国现行税制中各个税种的具体内容;第三部分阐述征纳双方的行为规范和纳税人的权利和义务。

本书适合作为高职、高专及成人院校的税收课程教材,也可以作为经济管理人员的培训教材和自修读物。

### 图书在版编目(CIP)数据

税收实务/舒文存主编. —北京:北京大学出版社, 2006.9

(21 世纪全国高职高专财经管理类规划教材)

ISBN 7-301-10778-1

I. 税… II. 舒… III. 税收管理—中国—高等学校: 技术学校—教材 IV. F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 058630 号

书 名: 税收实务

著作责任者: 舒文存 主编

责任编辑: 温丹丹 董超

标准书号: ISBN 7-301-10778-1/F · 1399

出 版 者: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路 205 号 100871

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62765126 出版部 62764296

网 址: <http://www.pup.cn>

电子信箱: [xxjs@pup.pku.edu.cn](mailto:xxjs@pup.pku.edu.cn)

印 刷 者: 北京飞达印刷有限责任公司

发 行 者: 北京大学出版社

经 销 者: 新华书店

787 毫米×980 毫米 16 开本 16.75 印张 363 千字

2006 年 9 月第 1 版 2006 年 9 月第 1 次印刷

定 价: 28.00 元

---

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究 举报电话: 010—62752024

电子邮箱: [fd@pup.pku.edu.cn](mailto:fd@pup.pku.edu.cn)

# 前 言

随着社会主义市场经济体制的确立,中国企业经济的快速发展,会计改革的进一步深化和税制改革的进一步完善,如何尽快地熟悉税制改革的具体内容,将新税制下的各种税款的计算、缴纳与企业会计核算结合起来,是当前会计实务急需解决的课题。为适应当前高职教育的需要,应北京大学出版社的要求,针对高职高专院校教学的特点,从纳税人的角度编写了《税收实务》一书。

本书由舒文存任主编,杨则文、汤长胜、吴东泰任副主编。各章参编人员及分工如下:广东松山职业技术学院吴东泰编写第一章;杭州万向职业技术学院洪祝军编写第二章;安徽工商职业学院舒文存编写第三、五、七章;广州番禺职业技术学院杨则文编写第四、六、八章;辽宁科技学院金春云编写第九章;安徽经济技术学校吴文青编写第十章;石家庄职业技术学院林雅军编写第十一章;安徽工商职业学院汤长胜编写第十二章。舒文存负责全书修改,总纂定稿。

本书在编写过程中参考了大量的专著和教材,得到了有关专家学者、院校领导以及北京大学出版社的大力支持,在此一并表示感谢!

由于编者理论水平和实践经验有限,书中难免有疏漏错误之处,真诚希望得到读者的批评指正。

编 者

2006年5月

# 目 录

|                     |    |
|---------------------|----|
| 第一章 税收概述 .....      | 1  |
| 第一节 税收概述 .....      | 1  |
| 一、税收的产生与发展 .....    | 1  |
| 二、税收的概念与特征 .....    | 5  |
| 第二节 税收的职能与作用 .....  | 7  |
| 一、税收的职能 .....       | 7  |
| 二、税收的作用 .....       | 8  |
| 第三节 税收原则 .....      | 10 |
| 第四节 本章小结 .....      | 13 |
| 第五节 复习思考与练习 .....   | 14 |
| 第六节 技能训练题 .....     | 14 |
| 第二章 税收制度 .....      | 15 |
| 第一节 税收制度 .....      | 15 |
| 一、税法的概念 .....       | 15 |
| 二、税收制度的概念 .....     | 17 |
| 三、税收制度的作用 .....     | 18 |
| 第二节 税制构成要素 .....    | 19 |
| 一、纳税义务人 .....       | 19 |
| 二、征税对象、税目 .....     | 19 |
| 三、税率 .....          | 20 |
| 四、纳税环节 .....        | 21 |
| 五、纳税期限 .....        | 21 |
| 六、纳税地点 .....        | 21 |
| 七、减税、免税 .....       | 21 |
| 八、罚则 .....          | 21 |
| 第三节 我国现行税制概况 .....  | 22 |
| 一、我国社会主义税制的沿革 ..... | 22 |
| 二、我国的税制改革 .....     | 26 |
| 三、我国现行税制体系 .....    | 29 |

|                          |    |
|--------------------------|----|
| 第四节 税收分类 .....           | 32 |
| 一、按征税对象的性质为标准划分 .....    | 33 |
| 二、按税收管理和使用权限划分 .....     | 33 |
| 三、按税收与价格的关系划分 .....      | 33 |
| 四、按计税依据为标准划分 .....       | 33 |
| 五、按税负是否转嫁为标准划分 .....     | 34 |
| 第五节 本章小结 .....           | 34 |
| 第六节 复习思考与练习 .....        | 34 |
| 第三章 增值税 .....            | 35 |
| 第一节 增值税概述 .....          | 35 |
| 一、增值税的概念 .....           | 35 |
| 二、增值税的特点 .....           | 35 |
| 三、增值税征税范围 .....          | 36 |
| 四、增值税纳税义务发生时间 .....      | 38 |
| 第二节 增值税纳税义务人 .....       | 38 |
| 一、增值税纳税义务人 .....         | 38 |
| 二、增值税纳税人的分类及管理 .....     | 39 |
| 三、增值税一般纳税人申请 .....       | 40 |
| 四、增值税专用发票的管理 .....       | 41 |
| 第三节 增值税税率和征收率 .....      | 43 |
| 一、增值税税率 .....            | 43 |
| 二、增值税的优惠政策 .....         | 44 |
| 第四节 增值税应纳税额的计算 .....     | 46 |
| 一、一般纳税人增值税应纳税额的计算 .....  | 46 |
| 二、小规模纳税人增值税应纳税额的计算 ..... | 51 |
| 三、进口货物增值税应纳税额的计算 .....   | 52 |
| 第五节 增值税的纳税申报 .....       | 52 |
| 一、增值税的纳税期限与纳税地点 .....    | 52 |
| 二、增值税一般纳税人纳税申报表编制 .....  | 53 |
| 三、增值税小规模纳税人纳税申报表编制 ..... | 58 |
| 第六节 本章小结 .....           | 60 |
| 第七节 复习思考与练习 .....        | 60 |
| 第八节 技能训练题 .....          | 60 |
| 第四章 消费税 .....            | 63 |
| 第一节 消费税概述 .....          | 63 |

|                       |            |
|-----------------------|------------|
| 一、消费税的概念.....         | 63         |
| 二、消费税的征税对象和征税范围.....  | 63         |
| 三、消费税的纳税人.....        | 66         |
| 四、消费税的税率.....         | 66         |
| 五、消费税的纳税环节.....       | 68         |
| 第二节 消费税的计算.....       | 69         |
| 一、消费税应纳税额计算的基本方法..... | 69         |
| 二、消费税应纳税额计算的具体规定..... | 70         |
| 第三节 消费税的申报与缴纳.....    | 78         |
| 一、消费税的纳税义务发生时间.....   | 78         |
| 二、消费税的纳税期限.....       | 79         |
| 三、消费税的纳税地点.....       | 79         |
| 四、消费税的纳税申报.....       | 79         |
| 第四节 本章小结.....         | 81         |
| 第五节 复习思考与练习.....      | 81         |
| 第六节 技能训练题.....        | 81         |
| <b>第五章 营业税</b> .....  | <b>83</b>  |
| 第一节 营业税概述.....        | 83         |
| 一、营业税的概念.....         | 83         |
| 二、营业税纳税人.....         | 83         |
| 三、营业税征税范围.....        | 84         |
| 四、营业税税目、税率.....       | 85         |
| 五、营业税税收优惠.....        | 88         |
| 第二节 营业税的计算.....       | 90         |
| 一、营业税计税依据确定的一般原则..... | 90         |
| 二、营业税应纳税额的计算.....     | 90         |
| 第三节 营业税纳税申报.....      | 97         |
| 一、营业税纳税期限与纳税地点.....   | 97         |
| 二、营业税纳税申报.....        | 98         |
| 第四节 本章小结.....         | 99         |
| 第五节 复习思考与练习.....      | 100        |
| 第六节 技能训练题.....        | 100        |
| <b>第六章 关税</b> .....   | <b>102</b> |
| 第一节 关税的含义与内容.....     | 102        |
| 一、关税概念.....           | 102        |

|                                 |            |
|---------------------------------|------------|
| 二、进出口货物关税的征税对象和纳税人.....         | 103        |
| 三、进出口关税税则（税目、税率）.....           | 103        |
| 第二节 关税的计算和缴纳.....               | 107        |
| 一、进出口关税完税价格.....                | 107        |
| 二、应纳税额的计算.....                  | 109        |
| 三、减免税.....                      | 109        |
| 四、申报与缴纳.....                    | 110        |
| 第三节 行邮物品进口税.....                | 111        |
| 一、纳税人.....                      | 111        |
| 二、税目和税率.....                    | 111        |
| 三、行李和邮递物品进口税应纳税额的计算.....        | 112        |
| 第四节 船舶吨税.....                   | 112        |
| 一、船舶吨税的含义与内容.....               | 112        |
| 二、计算和缴纳.....                    | 113        |
| 第五节 本章小结.....                   | 113        |
| 第六节 复习思考与练习.....                | 113        |
| 第七节 技能训练题.....                  | 114        |
| <b>第七章 企业所得税</b> .....          | <b>115</b> |
| 第一节 内资企业所得税概述.....              | 115        |
| 一、内资企业所得税的概念.....               | 115        |
| 二、内资企业所得税的纳税人、征税对象和税率.....      | 116        |
| 三、内资企业所得税税收优惠.....              | 117        |
| 第二节 内资企业所得税的计算.....             | 119        |
| 一、应纳税所得额的确定.....                | 119        |
| 二、企业所得税应纳税额的计算.....             | 129        |
| 第三节 内资企业所得税纳税申报.....            | 134        |
| 一、内资企业所得税申报与缴纳.....             | 134        |
| 二、内资企业所得税纳税申报表编制.....           | 135        |
| 第四节 本章小结.....                   | 145        |
| 第五节 复习思考与练习.....                | 145        |
| 第六节 技能训练题.....                  | 145        |
| <b>第八章 外商投资企业和外国企业所得税</b> ..... | <b>147</b> |
| 第一节 外商投资企业和外国企业所得税概述.....       | 147        |
| 一、外商投资企业和外国企业所得税的概念.....        | 147        |
| 二、外商投资企业和外国企业所得税税制的纳税人.....     | 147        |



|                               |     |
|-------------------------------|-----|
| 三、外商投资企业和外国企业所得税税制的征税对象.....  | 148 |
| 四、外商投资企业和外国企业所得税税制的税率.....    | 149 |
| 第二节 外商投资企业和外国企业所得税的计算与缴纳..... | 149 |
| 一、收入总额的确定.....                | 149 |
| 二、准予列支的项目.....                | 152 |
| 三、应纳税所得额的计算.....              | 154 |
| 四、应纳税额的计算.....                | 155 |
| 五、预提所得税的计算.....               | 156 |
| 六、税收优惠.....                   | 156 |
| 七、税款的申报与缴纳.....               | 159 |
| 第三节 本章小结.....                 | 161 |
| 第四节 复习思考与练习.....              | 162 |
| 第五节 技能训练题.....                | 162 |
| 第九章 个人所得税.....                | 164 |
| 第一节 个人所得税的概述.....             | 164 |
| 一、个人所得税的概念.....               | 164 |
| 二、个人所得税的纳税义务人.....            | 165 |
| 三、个人所得税的征收范围.....             | 166 |
| 四、个人所得税的税率.....               | 168 |
| 第二节 个人所得税的计算与缴纳.....          | 170 |
| 一、个人所得税的计税依据.....             | 170 |
| 二、个人所得税的计算方法.....             | 172 |
| 三、境外所得税额扣除.....               | 177 |
| 四、个人所得税的减免规定.....             | 178 |
| 五、个人所得税的纳税办法.....             | 179 |
| 第三节 本章小结.....                 | 182 |
| 第四节 复习思考与练习.....              | 182 |
| 第五节 技能训练题.....                | 183 |
| 第十章 资源税.....                  | 184 |
| 第一节 资源税.....                  | 184 |
| 一、资源税概述.....                  | 184 |
| 二、资源税的内容.....                 | 185 |
| 三、资源税的计算和申报缴纳.....            | 187 |
| 第二节 城镇土地使用税.....              | 189 |
| 一、城镇土地使用税概述.....              | 189 |

|                        |     |
|------------------------|-----|
| 二、城镇土地使用税的内容.....      | 189 |
| 三、城镇土地使用税的计算和申报缴纳..... | 191 |
| 第三节 土地增值税.....         | 192 |
| 一、土地增值税概述.....         | 192 |
| 二、土地增值税的内容.....        | 192 |
| 三、土地增值税的计算和申报缴纳.....   | 194 |
| 第四节 耕地占用税.....         | 197 |
| 一、耕地占用税概述.....         | 197 |
| 二、耕地占用税的内容.....        | 198 |
| 三、耕地占用税的计算和申报缴纳.....   | 198 |
| 第五节 本章小结.....          | 199 |
| 第六节 复习思考与练习.....       | 199 |
| 第七节 技能训练题.....         | 200 |
| 第十一章 财产行为税.....        | 201 |
| 第一节 房产税.....           | 201 |
| 一、房产税概述.....           | 201 |
| 二、房产税的内容.....          | 202 |
| 三、房产税的计算和申报缴纳.....     | 204 |
| 第二节 车船使用税.....         | 206 |
| 一、车船使用税概述.....         | 206 |
| 二、车船使用税的内容.....        | 206 |
| 三、车船使用税的计算和申报缴纳.....   | 208 |
| 第三节 城市维护建设税.....       | 210 |
| 一、城市维护建设税概述.....       | 210 |
| 二、城市维护建设税的内容.....      | 210 |
| 三、城市维护建设税的计算和申报缴纳..... | 210 |
| 四、教育费附加的计算和申报缴纳.....   | 212 |
| 第四节 印花税.....           | 213 |
| 一、印花税概述.....           | 213 |
| 二、印花税的内容.....          | 213 |
| 三、印花税的计算和申报缴纳.....     | 217 |
| 第五节 车辆购置税.....         | 222 |
| 一、车辆购置税概述.....         | 222 |
| 二、车辆购置税的内容.....        | 223 |
| 三、车辆购置税的计算和申报缴纳.....   | 227 |

|                             |            |
|-----------------------------|------------|
| 第六节 本章小结 .....              | 230        |
| 第七节 复习思考与练习 .....           | 231        |
| 第八节 技能训练题 .....             | 231        |
| <b>第十二章 纳税程序与法律责任</b> ..... | <b>233</b> |
| 第一节 税收征收管理概述 .....          | 233        |
| 一、税收征收管理概念 .....            | 233        |
| 二、税收征收管理的内容 .....           | 235        |
| 三、税收征收管理的原则 .....           | 235        |
| 四、纳税人应缴纳的主要税费 .....         | 237        |
| 第二节 纳税程序 .....              | 238        |
| 一、税务登记制度 .....              | 238        |
| 二、纳税申报制度 .....              | 241        |
| 三、税款缴纳制度 .....              | 244        |
| 四、账簿、凭证管理制度 .....           | 247        |
| 第三节 税收法律责任和税收诉讼 .....       | 249        |
| 一、税收的法律责任 .....             | 249        |
| 二、税务行政复议与诉讼 .....           | 252        |
| 第四节 本章小结 .....              | 253        |
| 第五节 复习思考与练习 .....           | 253        |
| 第六节 技能训练题 .....             | 253        |
| <b>附录 主要税法依据</b> .....      | <b>254</b> |
| <b>参考文献</b> .....           | <b>256</b> |

# 第一章 税收概述

## 学习目标

- ▶ 了解税收产生和发展的过程
- ▶ 理解税收产生的条件、税收概念以及税收的职能作用
- ▶ 掌握税收的特征、税收收入的规模
- ▶ 熟练掌握税收与经济的关系以及税收的原则

## 第一节 税收概述

税收是财政收入的一种主要形式，是历史上最早出现的一个财政范畴。“税”字最早见于《春秋》所记鲁宣公十五年（公元前 594 年）“初税亩”。最早出现的税收形式被称为“贡”、“赋”、“彻”等。“税收”一词，最早出现在 1916 年出版的《民国财政史》一书中。

### 一、税收的产生与发展

#### （一）税收的产生过程及条件

1. 税收的产生过程。税收是人类社会发展到一定历史阶段的产物。税收的产生过程，就是税收从整个社会新产品分配中分离出来，成为一个独立分配形式的过程。与其他经济范畴的起源一样，税收经历了一个不完全形态到完全形态的发展演变过程。

税收是在原始社会末期出现剩余产品以后，在人们对剩余产品的分配过程中，游离出来的一种为满足原始公社的社会“公共需要”而进行的分配形式。最早的税收形式为“贡”，其本意是自愿的献纳。这时的“税”是原始部落的一种自觉自愿的分配行为，并不具有强制性。

但是，当日益增多的剩余产品引起社会分化，产生了私有制，进而产生了阶级和国家，即奴隶社会产生以后，这种自觉自愿的社会产品分配行为，便演变成国家为满足社会“公共需要”而强制性地参与社会产品分配的分配行为。可见，税收又是伴随着国家的产生而产生的，它始终伴随着各种社会制度并随着社会的不断发展而不断完善。

一般认为，我国的税收产生于第一个奴隶制国家——夏代，依据是《孟子·滕文公》上记载：“夏后五十而贡，殷人七十而助，周人百亩而彻……其实皆什一也。”“贡”是夏代

王室对其所属部落以及本国平民的一种强制课征，分为献纳的贡和租税的贡两种。

(1) 献纳的贡，史称“土贡”。是历代王朝的臣属或藩属向君主进献的土产、珍宝和财物。这种贡具有明显的强制性，所属部落若不进贡，则会受到王室的武力讨伐。这种贡自春秋起，迄于明清。

(2) 租税的贡，是与耕种土地相联系的贡，即平民耕种土地向贵族及王室的贡纳。这种贡，一般有一定比例率，主要是根据土地若干年的收获量定出一个平均数，按平均数的一定比例收取。“夏后氏五十而贡，……其实皆什一也。”此处的贡，意指夏时平民大致占田 50 亩，以 5 亩收入为租税。

随着国家机器的强化和赋税制度的完善，租税的贡逐渐被赋税所代替。到了商代，“贡”逐步演变成为“助”法，是借助农奴耕种公田的力役课征。具体方法是把土地划分为井字型方块地，中央一块为公田，周围为私田，每户农奴耕种一块私田，各户共同耕种公田，公田上的收获物全部归贵族或王室所有。这种“助”法是一种最早的劳役租税形式。周朝的税则主要表现为“彻”法，大体上是每户农奴耕种的土地，以其收获物的一定数量交给贵族或王室，亦即“民耕百亩者，彻取十亩以为赋”。“彻”法按照土地数量进行课征，较之“贡”法和“助”法，已经有较大的进步。

上述夏代的“贡”、商代的“助”、周代的“彻”都是我国税收历史上较为简单、原始的课征形式，是税收的雏形，标志着税收的开端。

到春秋时期，随着我国封建社会取代奴隶社会，赋税制度也发生了巨大变化。公元前 594 年，当时的鲁国实施的“初税亩”制度标志着国家不再直接占有土地而实行私人占有。生产资料和财产实行私人占有制，其全部收获物归私人占有，国家则“无论公田私田”，一律按亩征税，即“履亩十取一也”。“初税亩”是我国税收从雏形阶段发展到成熟阶段的标志。从此，税收才作为一个完整的独立财政范畴出现。

从世界范围看，世界五大文明发祥地、非洲尼罗河流域和欧洲古希腊的爱琴海区域，都是最早出现税收的地方。例如，古代埃及，农民通过公社向法老（国王）纳税，距今有五千多年；西亚苏美尔城市国家，农民纳税服役，距今有三千多年；古希腊色诺芬在《雅典的收入》一书中，也有国家征税的说法。

2. 税收产生的条件。从上述税收产生的过程，可见税收的产生有 4 个互相制约和关联的前提条件，如下所述。

(1) 社会公共需要是税收产生和存在的社会条件。

社会公共需要，作为一种社会客观需要，它的物质内容表现为社会公共设施和社会公共消费。社会公共需要具有不同于生产消费和生产者个人消费的两个特点：一是受益的共享性，亦称受益的非排他性；二是受益的外部性。这两个特点决定了公共需要对受益者来说，不可能通过市场交换的方法来解决，也决定了满足公共需要的分配必须由社会公共权力机构来执行，而不可能由具有独立经济利益的生产者自己进行分配。税收就是为满足经常化的社会公共需要而筹集费用的最强有力的分配手段。

### (2) 剩余产品生产是税收产生和存在的物质条件。

税收作为一种分配关系，必须要有被分配的对象，即分配的物质来源。剩余产品既是社会扩大再生产的源泉，是社会各项事业发展的物质基础，也是税收产生和存在的物质前提。剩余产品与税收之间的关系表现在：一是剩余产品是满足国家公共需要的物质基础，没有剩余产品，就不会产生私有制，就不会有国家，也就不会产生国家征税的需要；二是剩余产品构成税收分配的物质来源。从数量规定上看，社会总产品中用于补偿生产过程中物质耗费部分和活劳动的耗费部分，都不能作为税收分配的物质来源。否则，社会简单再生产便不能维持。因此，税收分配的物质来源只能是剩余产品。

### (3) 财产私有制度是税收产生和存在的经济条件。

生产资料和社会产品私人占有的财产私有制度是税收产生和存在的经济条件。财产私有制度出现以后，逐渐破坏了生产和占有的共同性，从而产生了经济利益的独立化并使之逐渐占了优势。经济利益独立化使社会成员和经济组织为维持生产和生活的客观需要分离为两部分：一是内部条件，即生产过程直接消耗的生产要素，包括生产工具、劳动力以及劳动对象，内部条件的耗用具有排他性，只能靠内部分配和市场买卖来解决；二是外部条件，即社会成员和各经济组织共同享用的公共设施和公共服务，外部条件具有共享性，只能凭借强制性的公共权力来进行分配。因为经济利益独立化产生了私有财产权利与国家公共需要的对立。国家只有通过强制性的税收形式，才能将属于私人占有的剩余产品的一部分转化为由国家支配，以满足社会公共需要。可见，税收是解决社会公共需要与私人占有或独立的经济利益之间的矛盾的最恰当的形式。

### (4) 国家政治权力是税收产生和存在的政治前提。

国家的政治权力是实行阶级统治的强制手段，国家为了行使其职能，就必须建立军队、警察、法庭、监狱等专政机构和行政管理机构。这些机构和人员并不从事物质生产，但都需消耗一定的物质资料，这就需要向社会成员征收税赋。另外，有了国家，才有了征税的主体，有了国家的强制的政治权力，才有可能保障税收分配活动不至于受到社会成员的抵制，才使税收的产生成为可能。

## (二) 各种社会形态下的税收

税收产生以后，主要经历了奴隶社会、封建社会、资本主义社会等不同发展阶段。随着社会的发展和不同时期政治经济情况的变化，税收本身也在不断发展变化，大致经历了以下几个阶段。

1. 奴隶制国家的税收。奴隶制国家税收是税收发展过程中的初级阶段。无论夏代的“贡”，商代的“助”，还是周代的“彻”，均有不成熟、简单、原始的特点，是税收的雏形，标志着税收的开端。在这个时期，税收虽然有明显的强制性和无偿性，但其固定性尚不十分完备，并且纳贡者有一定自由贡献的因素。另外，此时的税收以直接税为主，例如，对耕地征收的土地税、田赋；对人丁征收的名目繁多的人头税；对各种财产征收的税，如房屋税等。而对商业、手工业等征收的税收则很少，影响不大。

2. 封建制国家的税收。进入封建社会以后,随着主要生产资料——土地的私有制,促使税收进入成熟阶段。封建国家确立统治地位后,一方面国家机器的开支以及王室费用不断增加;另一方面,君主的权力日益扩大,形成封建专制统治制度。国家为了增加财政收入,凭借其封建专制政权的力量,实行专制课征,增加了一些商业、手工业领域的税收。在封建社会,产生了对商品课征的间接税,并开始发展起来,只是比重不占主要部分。封建社会生产力较之奴隶社会有了较大的发展,社会新产品大量增加,为增加税收提供了可能,但专制课征以及统治阶级层、王公贵族享有税收特权造成对人民的横征暴敛,很容易导致阶级矛盾激化,因此,时常引起朝廷的更迭。

3. 资本主义国家的税收。到了资本主义时期,由于商品货币经济的迅速发展,在封建社会形成的对商品课征的间接税迅速发展,形成了种类繁多的间接税,并上升为主要税种。如:对消费品课征的消费税;对商品、劳务的经营课征的销售税或营业税;对进出口商品课征关税等。资产阶级为维护本阶级利益及国家的财政需要,先后实行税制改革,逐步把征税重点转移到各种所得税上。英国率先于 1799 年开征所得税,到 1922 年,所得税收入额已占税收总额的将近一半,这表明所得税在税制结构中取得了主体税种地位。美国也于 1862 年南北战争时期开征所得税,到第一次世界大战结束时,所得税收入比重占税收总额已接近 2/3。随着资本主义社会的不断发展,在当今各主要资本主义国家,基本上都是实行以所得税和商品税并重的税收制度,各项税制要素诸如税收立法、征税技术等已逐步完善起来。

4. 社会主义国家的税收。继 20 世纪上叶,前苏联首先建立社会主义制度以后,以中国为代表的一些国家也在 20 世纪中叶建立了社会主义制度。由于社会主义制度还处于初级阶段,也没有现成的模式,其税收制度是在延续封建制国家的税收制度和借鉴资本主义税收制度的基础上,根据最广大人民群众的利益建立起来的。因此,社会主义国家的税收制度体系还不很完备。自新中国成立以来,我国税收制度在体制、种类、税负上不断进行改革,不断满足提高人民生活水平的需要。1983 年实施的利改税和 1984 年开始实施的《中华人民共和国增值税条例(草案)》都是为了实现税收制度符合社会主义社会生产的要求而进行的税制改革。2005 年 10 月 27 日全国人大常委会第十届十八次会议决定对《中华人民共和国个人所得税法》个人所得税起征点由 800 元提高到 1 600 元,就是根据我国人民群众的收入水平与消费水平的变化,为提高中低收入水平的人民群众的生活水平而及时做出的调整。2005 年 12 月 29 日全国人大常委会十届十九次会议通过了《全国人大常委会关于废止农业税条例的决定》,标志着在中国具有 2 600 年历史(公元前 594 年鲁宣公开始征收的初税亩,到 2006 年彻底废止)的农业税这个古老税种彻底退出历史舞台。这对于减轻农民负担,增加农民收入,调动农民生产积极性,巩固农业基础地位具有重要意义。据统计,取消农业税和除烟叶税外的特产税,农民每年可减轻税负 500 亿,农民收入增加了 2.1 个百分点,相当于 2004 年农民纯收入增长幅度的 1/3。农业税的彻底废止也标志着中国这个几千年来的传统农业大国在第一、二、三产业结构发生重大变化后“工业反哺农业”时代的到来。

## 二、税收的概念与特征

### （一）税收的概念

税收的概念可以表述为：税收是国家为了实现其职能，满足向社会提供公共产品或公共服务的需要，凭借其政治权力，按照法定标准，强制参与社会产品分配的一种财政收入形式。

市场经济下的税收，作为公共财政基本的、占绝大部分比重的收入形式和手段，又表现为国家提供公共新产品所取得的“价格”，即财政理论上的“税收价格”。具体来看，税收概念包括以下几个方面的内容。

1. 税收主体。税收是以国家为主体，凭借其政治权力进行的特定的政府分配行为。税收行为涉及到征税主体和纳税主体，前者是国家和政府，后者是经济组织、单位和个人。征税主体代表整个社会的利益，是为了履行政府提供公共服务的职责而强制性地进行的税收的征税活动；纳税主体代表经济单位和个体的利益，它们由于享受了政府所提供的公共服务的利益，有义务及时足额地交纳税款。在征纳双方中，征税主体处于主动地位，纳税主体处于被动地位，必须依据法律的规定服从和配合征税主体，以保证税收征纳活动的正常完成。当然，征税方也必须做到取之有道，征之有度，依法行事。

2. 税收目的。税收的目的就是为满足作为政权组织和社会管理者的国家履行其职能的需要。在市场经济条件下，它又集中表现为税收作为公共新产品的“价格”，是以满足提供公共服务的需要为目的的。无论税收是为取得财政收入，还是公平收入分配和调节宏观经济，都是为实现政府提供公共服务弥补市场失灵的目的服务的。这是一切市场经济条件下的国家税收的共性，既是税收的始发目的也是税收的最终目的。

3. 征税依据。国家取得财政收入的依据有两种：一是国家作为生产资料所有者取得财政收入。国家以生产资料所有者的身份，来参与其拥有生产资料所有权的社会组织的社会产品的分配，获得投资收益；二是国家依据政治权力取得财政收入。国家凭借其政治权力取得财政收入的形式有税收、罚没收入、规费、特别课征、特许金等。税收是最为典型的一种以政治权力为依据的财政收入。当然，国家通常要通过立法程序或行政法规来体现和规范这种政治权力。

4. 税收属于分配范畴，体现着一定的分配关系。税收作为一种分配形式，将纳税人在生产经营活动之后获得的一部分收入和财富转归政府所有和支配，体现了国家强制地参与对一部分社会产品所进行的无偿性分配。在社会再生产的生产、分配、交换和消费的四个环节中，税收是凭借国家政治权力并以国家为主体的分配；其他分配形式一般都是以财产占有关系为前提的分配关系。可见，税收体现着特定的分配关系。税收的征纳过程不仅直接引起国民收入在政府与纳税人之间的转移，同时间接引起不同社会成员相互之间的国民收入占有份额的变化，体现着一定的分配关系。

### （二）税收的基本特征

与其他形式的财政收入相比较，税收具有强制性、无偿性和固定性 3 个基本特征，也



叫税收的“三性”，这是税收在不同社会制度下所具有的共同特征。

1. 强制性。税收的强制性是指国家以法律为依据，凭借其拥有的政治权力，对税法规定的负有纳税义务的单位和个人依法征税，任何单位和个人都必须依法纳税，否则，要受到国家法律的制裁。正是税收的强制性，使它成为国家取得财政收入的各种方式中的一种最有效、最普遍的形式。税收的强制性可以从以下几个方面理解。

(1) 强制性来自于政府公共权力的强制性。税收的强制性是税收作为一种财政范畴的前提条件，也是政府满足公共需要的必要保证。

(2) 税收的强制性与生产资料的占有没有直接关系。征税以国家承认社会产品最初属于不同所有者为前提，又是以否定不同所有者对社会产品占有的不可侵犯性为结果。税收的强制性也可称为非自愿性。税收之所以不是纳税人的一种自愿缴纳，而是强制缴纳，是因为它并不是凭借财产权利建立的经济关系，因而它便不具有财产权利经济关系的自愿、有偿特点。

(3) 税收的强制性必须以法律形式加以规范和约束。税收是一种典型的依法分配的财政收入形式，为了防止税收强制性的滥用，就需要国家制定科学、公正、规范的法律制度，把国家的征税权力与纳税人的纳税行为纳入法律的轨道。从这个意义上说，强制性就是法律的制约性。

2. 无偿性。税收的无偿性体现在国家参与社会产品分配的过程中，国家通过税收形式参与社会产品的分配，使这部分社会产品所有权价值的单方面向国家转移。也就是说，国家征税以后，税款即为国家所有，既不需要偿还，也不需要直接对纳税人付出任何代价。税收的无偿性，保证了国家以税收形式获得财政收入的所有权，既然国家依法获得了其所有权，就没有必要再去偿还。

但税收的无偿性是相对的。从财政活动的整体来考察，税收的无偿性与财政支出的无偿性是并存的，实际上政府从社会取得的一切税款都会通过财政支出的安排直接或间接地返还给社会，这就反映出有偿性的一面。但这种返还绝不是对每个纳税人所缴税款的对等补偿，而是从社会公共需要出发集中统一支配使用。

3. 固定性。税收的固定性是指国家在征税前以法律的形式对各种税收的征税对象预先规定了征收标准。征收标准具有长期的法律效力，只要税法不修改，任何人不能改变征收标准。国家只能按照规定的标准向纳税人征税，不能随意改变征收标准。纳税人只要发生了应该纳税的收入或行为，就必须按预定标准纳税。税收的固定性，既有利于保证国家财政收入的及时和稳定，又有利于维护纳税人的合法权益。

税收的“三性”是税收区别于其他财政收入形式的主要标志，是对税收本质特征的反映。税收的3个基本特征，是辩证统一缺一不可的。无偿性是税收这一特殊分配手段本质的体现，强制性是实现税收无偿性征收的强有力的保证，固定性是无偿性和强制性的必然要求。只有同时具备3个基本特征的财政收入形式才是税收，缺少任何一个基本特征的收入形式，可能只是财政收入的一种形式，但绝对不是税收。