

# 中国税收

CHINESE TAX

主 编 朱丽红 副主编 伍小玲 李怀宝 赵 萍



# 中国税收

CHINESE TAX

主 编 朱丽红 副主编 伍小玲 李怀宝 赵 萍

重庆大学出版社

## 内容提要

“中国税收”是经济类专业的一门理论性和实务操作性都较强的课程,是经济类专业的一门重要专业课程,也是会计专业、财务管理专业和财政税收专业的一门专业核心课程之一。该课程的主要学习任务:使学生了解我国税收的基本理论知识和税收的构成要素;熟练掌握我国具体的流转税、所得税、财产行为税和自然资源税的应纳税额的计算和纳税申报;掌握税收征收管理的法律制度;能够将所学的知识应用于具体的企业中,具有较强的纳税意识和实际操作的能力。

本书既可以作为高职高专会计专业及相关的经济类专业的专业课教材,也可以作为考取会计从业资格考试证书、助理会计师和会计师的辅导教材以及对税务人员的业务知识进行培训的教材。

### 图书在版编目(CIP)数据

中国税收 / 朱丽红主编. —重庆:重庆大学出版社, 2016. 1

ISBN 978-7-5624-9604-5

I. ①中… II. ①朱… III. ①税收管理—中国—教材  
IV. ①F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 005163 号

## 中国税收

主 编 朱丽红

副主编 伍小玲 李怀宝 赵 萍

策划编辑:鲁 黎

责任编辑:杨 敬 版式设计:鲁 黎

责任校对:刘雯娜 责任印制:赵 晟

\*

重庆大学出版社出版发行

出版人:易树平

社址:重庆市沙坪坝区大学城西路 21 号

邮编:401331

电话:(023) 88617190 88617185(中小学)

传真:(023) 88617186 88617166

网址:<http://www.cqup.com.cn>

邮箱:fxk@cqup.com.cn(营销中心)

全国新华书店经销

重庆川外印务有限公司印刷

\*

开本:787×1092 1/16 印张:21.5 字数:496 千

2016 年 1 月第 1 版 2016 年 1 月第 1 次印刷

印数:1—1 000

ISBN 978-7-5624-9604-5 定价:45.00 元

---

本书如有印刷、装订等质量问题,本社负责调换  
版权所有,请勿擅自翻印和用本书  
制作各类出版物及配套用书,违者必究



在现代社会经济生活中,税收参与其中并发挥着重要作用。税法,作为有权力的国家机关制定的调整税收分配中形成权利义务关系的法律规范,既是国家向纳税人征税的法律依据和工作规程,也是纳税人自觉履行纳税义务的行为规范;同时,还是政府处理税收分配关系、实施税收调节的载体。“中国税收”课程是经济类专业的一门理论性和实务操作性都较强的课程,是经济类专业的一门重要专业课程,也是会计专业、财务管理专业和财政税收专业的一门专业核心课程之一。随着经济形势的不断发展变化,我国的税法处于不断的改革和完善过程中,原有的教材内容已经不能适应税法改革和发展变化的要求。这为我们组织编写一本体现中国税法改革发展最新成果的《中国税收》教材提供了良好的契机。

根据高等职业教育的培养目标和要求,《中国税收》的编写注重以技能培养为主线,以我国现行的税收法律为依据,以实用性为目的,以“必需、够用”为原则,在有选择地阐述税收基本理论的基础上,着重介绍具体税种的操作。《中国税收》以流转税和所得税为重点,辐射各个税种,重点突出、实用性强,符合高等职业教育的要求。

本教材在编写过程中,主要体现了以下几个特点。

1. 目的性强。突出目的性,立足于经济类专业,尤其是会计类和财政税收专业培养职业化和应用型人才对税收知识的需要。

2. 体系完整。沿着“税收的基本认知,流转税法律制度,所得税法律制度,财产行为税法法律制度,自然资源税法律制度,税收征收管理法”这一思路,构建教材的框架体系。

3. 内容新颖。紧密结合当前中国税法理论和实践的新发展以及学术界众多成熟的研究成果,以清晰简洁、深入浅出的写作风格,调整、完善教材内容。例如,采用中国税收最新的统计资料,增加“营改增”内容,根据企业所得税、个人所得税、资源税等的改革发展调整相关内容,完善税收征收管理法的内容等。

4. 灵活多样。运用生动活泼的例题和综合案例介绍和分析税收实体法中各税种的具体计算和征收管理实践操作,并在每个学习任务结束后附有小结和复习思考题,有助于提高学生学习的兴趣,增强学生运用所学知识分析问题、解决问题的能力。

5. 实用性强。着力强化对学生职业能力的培养,为学生就业打好坚实的税法知识应用基础,加强学生的纳税申报的应用。

本教材共分两大部分:第一部分为税收的基本认知;第二部分为学习情境,主要包括5个学习情境,分别为流转税法律制度、所得税法律制度、财产行为税法律制度、自然资源税和附加税法律制度和税收征收管理。

本教材由朱丽红担任主编,伍小玲、李怀宝、赵萍担任副主编。参与编写的人员及其分工如下:朱丽红编写第二部分情境一流转税法律制度和情境五税收的征收管理法律制度;李怀宝编写了第一部分税收的基本认知和第二部分情境二中任务二个人所得税法律制度内容;伍小玲编写了第二部分情境二中任务一企业所得税法律制度;赵萍编写了第二部分情境三财产行为税法律制度、情境四自然资源税和附加税法律制度。朱丽红对书稿进行了总纂、修改和统稿。

在编写过程中,编者参阅和借鉴了近年来出版发行的不少优秀教材和税法研究方面的最新成果,仅向各位作者表示衷心的感谢!由于中国现行税法内容丰富,结构较为复杂,并处于不断改革和完善之中,加之编者水平所限,书中不足之处在所难免,恳请各位读者批评、指正。

编 者

2015年6月



|                       |     |
|-----------------------|-----|
| <b>第一部分 中国税收的基本认知</b> | 1   |
| 任务一 税收基本概述            | 3   |
| 任务二 税收制度的构成要素         | 14  |
| 任务三 我国现行的税收管理体制       | 23  |
| <b>第二部分 学习情境</b>      | 31  |
| <b>情境一 流转税法律制度</b>    | 32  |
| 任务一 增值税法律制度           | 32  |
| 子任务一 增值税的基本概述         | 33  |
| 子任务二 增值税应纳税额的计算       | 49  |
| 子任务三 增值税的征收管理         | 59  |
| 子任务四 营业税改征增值税的主要内容    | 62  |
| 任务二 消费税法律制度           | 76  |
| 子任务一 消费税的概述           | 77  |
| 子任务二 消费税应纳税额的计算       | 87  |
| 子任务三 消费税的征收管理         | 98  |
| 任务三 营业税法律制度           | 103 |
| 子任务一 营业税的基本概述         | 104 |
| 子任务二 营业税应纳税额的计算       | 116 |
| 子任务三 营业税的征收管理         | 125 |
| <b>情境二 所得税法律制度</b>    | 131 |
| 任务一 企业所得税法律制度         | 131 |
| 子任务一 企业所得税的概述         | 132 |
| 子任务二 企业所得税应纳税所得额的确定   | 138 |
| 子任务三 企业所得税的应纳税额的计算    | 155 |

|                             |     |
|-----------------------------|-----|
| 子任务四 企业所得税的征收管理 .....       | 165 |
| 任务二 个人所得税法律制度 .....         | 171 |
| 子任务一 个人所得税的概述 .....         | 172 |
| 子任务二 个人所得税应纳税额的计算 .....     | 191 |
| 子任务三 个人所得税的征收管理 .....       | 211 |
| 情境三 财产行为税法律制度 .....         | 218 |
| 任务一 房产税的法律制度 .....          | 219 |
| 任务二 车船税法律制度 .....           | 227 |
| 任务三 车辆购置税法律制度 .....         | 235 |
| 任务四 契税法律制度 .....            | 240 |
| 任务五 印花税法律制度 .....           | 244 |
| 情境四 自然资源税和附加税法律制度 .....     | 263 |
| 任务一 土地增值税法律制度 .....         | 264 |
| 任务二 资源税法律制度 .....           | 277 |
| 任务三 城镇土地使用税法律制度 .....       | 285 |
| 任务四 耕地占用税法律制度 .....         | 293 |
| 任务五 城市维护建设税和教育费附加法律制度 ..... | 297 |
| 情境五 税收的征收管理法律制度 .....       | 305 |
| 任务一 税收征收管理法概述 .....         | 306 |
| 任务二 税务管理 .....              | 310 |
| 任务三 税款征收 .....              | 320 |
| 任务四 税务检查 .....              | 325 |
| 任务五 违反税收法律制度的法律责任 .....     | 327 |
| 参考文献 .....                  | 336 |



# 中国税收的基本认知

### 知识目标

1. 了解税收的相关知识
2. 熟悉税法的构成要素
3. 熟悉我国税收的体制和税权的划分

### 能力目标

1. 掌握纳税人、征税对象以及纳税环节等的具体内容
2. 能够熟练掌握税收制度的基本要素在各个税种中的应用

### 教学重点

1. 税收的构成要素
2. 征税对象的划分
3. 我国现行的税收体制

### 教学难点

1. 纳税人和税负人的区别
2. 中央税、地方税和中央地方共享税的划分
3. 超额累进税率的确定

### 知识导读

税法与税收密不可分,税法是税收的法律形式,税收是税法所确定的具体内容。因此学习税法及税收的一些概念与特征是非常必要的。

### 引入案例

2014年8月,王某从部队退役,9月10日从民政部门领取自谋职业安置费后,购置了一辆17座中巴车,在办理了营业执照后开始从事客运业务。10月15日,主管地税分局向王某下达《税务事项通知书》以及《责令限期改正通知书》,要求王某10日内办理税务登记和纳税申报手续。王某以退役士兵就业享受税收优惠,可以不交纳税款为由,不予理睬。11月8日,税务人员找到王某,向其下达了《应纳税额核定通知书》以及《限期纳税通知书》,限王某11月10日前到分局纳税。王某拒绝签字,并将通知书当场撕毁。11月11日,税务人员李某在没有出示任何证件的情况下,在公路上将王某的车辆拦停。王某趁税务人员向分局报告的空隙试图驾车逃逸,被税务人员李某阻止。税务人员李某以王某撕毁文书并企图逃逸,情节严重为由,当下将王某的中巴车扣押。其后,王某不服,向县地税局提起行政复议。

问题一:在这个案件中税务机关的违法行为有哪些?税务机关正确的做法是怎样的?

问题二:该案件中纳税人的错误有哪些?

## 任务一 税收基本概述

税收是一个历史范畴,它在国家产生之初就已出现。税收也是一个人们十分熟悉的经济范畴,它存在于不同的社会形态中。那么,什么是税收?这是学习税收知识必须解决的问题。

### 一、税收的一般概念

税收是一种由政府不直接偿还的强制性征收。古今中外,人们对税收含义的认识很不一致,因而对税收的概念从多个侧面进行了说明和解释。在我国历史上,税收也称为“租税”“赋税”“捐税”等。社会主义税收的概念是从历史上沿用下来的,既保留了旧的形式,又融合了社会主义生产关系的新内容。

在市场经济条件下,市场可能是提供公共品的有效方式。这就为市场的提供方式留下空间,在这个空间里由政府来提供物品。税收正是为政府提供公共品筹集资金的一种最主要形式,表现为政府提供公共品的“价格”,在财政理论上称为“税收价格”。因为社会可用经济资源是有限的,所以政府支出的增加往往意味着私人支出的减少。税收是政府将资源从私人部门转移到公共部门的重要手段。因此,在社会主义市场经济条件下,所谓税收,就是国家或政府为向社会提供公共品,凭借政治权力,按照法律预先规定的标准,参与单位和个人的财富分配,强制和无偿地取得财政收入的一种主要形式。

对税收概念可以作进一步的阐述,具体包括以下几个方面的内容。

#### (一) 国家是行使征税权的主体

政府收入主要是税收收入,其余部分是非税收收入。只有政府才能征税,非营利组织的全部收入都是非税收收入。因此,税收总是与国家紧密联系在一起的,在任何税收活动的发生过程中,都涉及税收的征收方和税收的缴纳方。前者是国家,代表整个社会的利益,为履行提供公共品的职能而强制性地对税收的征管活动。后者是经济组织、单位和个人,代表自身的利益,由于享受了国家所提供公共品的利益,因此有义务及时足额地缴纳税款。国家在税收活动中始终处于主动地位,即税收法律由国家制定和颁布,征收活动由国家组织实施,税收收入由国家支配和管理。这就决定了行使征税权的主体必须是国家。由于政府是国家的形式和现实体现,因此征税权是由政府行使的。税收的缴纳方在税收活动中始终处于被动地位,必须依据税法的规定服从和配合征税方,以保证税收征纳活动的正常进行,绝无讨价还价的余地。

## (二) 国家征收的目的是为社会提供公共品

国家作为政权组织和社会管理者,在履行其职能过程中必须要有相应的人力和物力消耗,由此形成一定的支出。税收则是国家机器赖以存在并实现其职能的物质基础。在市场经济条件下,它又集中表现为税收作为公共品的“价格”,是以满足国家提供公共品的需要为目的的。公共品提供的特殊性,决定了国家履行公共职能的公共支出一般不可能采取自愿出价的方式,而只能采取强制征税的方式,由经济组织、单位和个人来负担。因此,一方面,国家征税的目的是满足提供公共品的需要,为实现政府弥补市场失效的目的服务;另一方面,国家征税要受到提供公共品这一目的的制约。国家的税收必须用于满足提供公共品需要,而非公共品的财政支出一般不宜由税收来提供,应当采用其他方式来解决。这是一切市场经济条件下国家税收的共性,它既是税收的始发目的,也是税收的最终目的。

## (三) 国家征税凭借的是政治权力

税收是最为典型的一种国家凭借政治权力而取得的财政收入。国家一般具有双重身份,既是社会管理者,又是公共财产的所有者。作为社会管理者,国家拥有至高无上的政治权力;作为公共财产的所有者,国家拥有公共财产的所有权。国家可以同时凭借这两种权力分别取得财政收入。在财产归属国家所有的前提下,国家对其拥有的财产可以凭借财产所有权取得财产收益。例如,可以凭借财产所有权要求国有企业上缴利润,以实现相应的财政收入。税收则不同于这种一般的分配形式,国家取得税收收入是凭借其政治权力来实现的。国家对其所行使政治权力管辖范围内的经济组织、单位和个人,都可以凭借政治权力取得税收收入,而不受财产所有权的限制,并且对不同所有者普遍适用。

**【注意】**国家凭借政治权力征税不是惩罚性的,而是强制性地实现从私人部门向国家公有部门的资源转移。

## (四) 税收是一种特定的分配关系

税收首先是一种分配关系。国家征税,纳税人纳税,在这样一个征纳过程中,就必然产生对社会产品的分配关系。国家征税的过程,就是一部分社会产品由生产经营单位或个人所有转变为国家所有,实现资源向国家转移。国家征收的结果,必然会引起社会成员之间实际占有社会产品份额的变化。税收从产生到现在,经历了几千年的发展,在不同的发展阶段,税收性质有所不同,税制结构也存在差异。但是税收作为国家参与社会产品分配的一种手段,作为政府财政收入的一种主要形式,则是共同的。

税收一方面体现着以国家为主体的集中性分配关系,另一方面体现着国家凭借其政治权力进行的特定的政府分配行为。它表现了国家与纳税人之间在征税、纳税和利益分配上的一种特殊矛盾,形成了一种特定的分配关系。这种特定分配关系就是税收本质的体现。因为,税收是社会整个产品分配关系的有机组成部分,是社会整个生产关系的有机组成部分。所以,不同社会制度下的生产关系性质不同,决定了不同社会制度下的税收体现着不同

性质的特定分配关系。

**【思考】**通过对税法知识的学习,思考税收与税法的关系。

## 二、税收的形式特征

税收的形式特征是指税收自身所固有的强制性、无偿性和固定性。它是税收本质的外在表现,是税收本质属性的重要方面。只有同时具备了这“三性”的以国家为主体的分配形式,才成其为税收,而缺少其中任何一项都不成其为税收。这是税收分配形式区别于其他任何分配形式的标志,它不受社会制度的影响。在市场经济条件下,税收的形式特征是由公共需要和公共费用的性质决定的。由于国家税收的经济前提是国家不直接占有生产资料和不直接从事生产活动,因此,国家征税只能凭借政治权力而不是财产权力。这就决定了国家只能采取强制的、无偿的和固定的形式进行征税。

**【注意】**税收的形式特征是不同社会制度下税收的共性。

### (一) 税收的强制性

税收强制性的核心是税收分配的直接依据为国家的政治权力。所谓税收的强制性,是指国家的征税活动是以国家的法律为依据实施的,任何单位和个人都必须依法履行纳税义务;对拒不纳税或逃避纳税者,国家则依法强制征收或进行法律制裁。税收强制性是税收法律地位的体现,与国家是否占有生产资料无关。税收的强制性主要体现在以下3个方面。

#### 1. 税收的强制性体现在分配关系实现的前提上

任何分配关系的实现都必须以某种权力为前提,而所有权力都带有一定的强制性,只不过是依据的权力不同,所表现出来的强制性的强弱程度也不同而已。税收分配关系的实现也必须凭借某种权力,这是税收强制性的基础。税收作为一种特定分配关系必须凭借国家的政治权力,这是税收强制性的本质体现。

#### 2. 税收的强制性也体现在国家法律和征收机关的强制依法征收上

国家依据政治权力征税是通过制定法律来达到其目的的。税收最直接地体现了税收分配所具有的强制性特征。税收征收机关代表国家行使征收的权力,税收的法律约束是实现国家征税的保证,缺少这种保证,税收分配就难以实现。

#### 3. 税收的强制性还体现在纳税人依法纳税的无选择性上

纳税人必须依法纳税是税收强制性的重要组成部分。社会成员既然有权享受国家提供的公共品利益,相应地就必须承担向国家缴纳公共费用的义务,即纳税义务。但是,对于具体纳税人来说,纳税义务和享受公共品利益的权利在量上不是直接的对等关系,不能表现为直接的交换关系。因此,国家通过税法规定各类纳税人的纳税义务,而不管具体纳税人享受公共品利益量的差异。纳税人享受公共品利益量的大小不是确定其纳税义务多少的依

据,归根结底,纳税人的纳税义务是法律规定的,具有强制性而绝无选择性。

## (二) 税收的无偿性

税收的无偿性是指国家征税以后,纳税人缴纳的实物或货币随之转变为国家所有,国家不需要直接付给纳税人任何代价或报酬,也不再直接返还给纳税人。税收的无偿性不受社会制度的限制,不因社会形态的性质不同而变化。在纳税过程中,国家不给予单个纳税人任何承诺,也不付任何代价;单个纳税人也不能在法律规定的权力之外,提出任何利益要求和回报。

税收的无偿性是由社会公共费用补偿的性质决定的。由于社会成员从公共品中获得的利益无法直接计量,因而公共费用的补偿不能采取等价交换的买卖方式,只能采取间接的税收形式。这是因为,国家向纳税人征收不是以具体提供公共品为依据,纳税人向国家纳税也不是以具体分享公共品利益为前提。所以,就国家和具体纳税人的关系而言,纳税人从公共品中分享的利益是无偿的,那么国家向纳税人征税也应该是无偿的。

正因为税收是无偿征收,是对纳税人部分利益的“剥夺”,所以对于纳税人来说是实实在在的,可感知的。也正因为税收是无偿的,纳税人才容易产生误解而把纳税看成是额外负担,从而产生逃避纳税的动因。所以,国家征税必须以规范的法律为标准,用法律强制的手段作为保证。由此说明,税收的无偿性和税收的强制性是密切联系的,没有税收的强制性,税收的无偿性也就不存在了。

**【注意】**因此,就具体、特定的时空而言,税款的征收是无偿的。税收的这一特征可以使其与非费收入相区别。

## (三) 税收的固定性

税收的固定性是指国家在征税前就以法律形式规定了每种税的征收范围和标准。既然税收是一种采取法律强制手段的无偿征收,就必然需要确定征纳双方共同遵守的法律规范。这一法律规范应该是相对固定的,而不是随时或随意变动的。税法一旦公布施行,征纳双方都必须严格遵守。纳税人只要取得了应当纳税的收入,发生了应当纳税的行为,拥有了应当纳税的财产,就必须按照预先规定的标准纳税。税务机关必须依法纳税,不得擅自减免,也不能超越法律的授权擅自征收。

税收的固定性表明,作为征税对象的各种收入、财产以及有关行为是经常、普遍地大量存在的,从而是可以规范的。它们一经法律规定便连续有效,即具有时间上的连续性。税收的固定性特征最重要的内容是表明征税对象和征税额度之间量的关系是固定、有限的,即具有征收比例上的限定性。

税收的固定性特征并不等于征税对象、征税范围和征收比例等都是不变的。随着社会生产力和生产关系的发展变化,税收的征税对象、征税范围、征收比例是不断变化的。但是,这种变化也总是通过法律形式事先加以明确,是准确、具体的,而不是模棱两可的,并且在一定时期内要保持相对稳定,不能朝令夕改。因此,税收的固定性特征与税收制度改革、国家

税法的某些变动并不矛盾。

上述3个特征(简称为税收的“三性”)是税收在任何社会形态中的共性,也是税收收入区别于其他财政收入形式的基本标志。当然,税收的“三性”仅仅具有相对的意义,不能作绝对的理解。

【思考】在税收的特征中,最本质的特征是什么?

【例题1·单选题】国家征税以后,纳税人缴纳的实物或货币随之转变为国家所有,国家不需要直接付给纳税人任何代价或报酬,也不再直接返还给纳税人,这体现了税收的( )。

A. 固定性

B. 无偿性

C. 强制性

D. 自愿性

【解析】答案为B。国家征税后,既不向纳税人支付任何报酬,也不提供某种特殊权利或相应的服务,国家与纳税人之间不存在私法上的等价有偿的交换关系。所以,税收具有无偿性。

### 三、税收的起源与发展

#### (一) 税收的起源

税收并不是人类社会一开始就有的,而是人类社会发展到一定阶段的历史产物。世界各国的历史条件不同,其税收产生的过程也不尽相同。我国税收的产生与奴隶制确定后相当长的时期内保留着奴隶主国家的土地所有制有关,在这个阶段中,国家征集的收入基本上是租、税不分。直到春秋时期,我国税收才逐步跨入成熟阶段。

##### 1. 我国税收的雏形阶段

历史学家一般认为,夏朝的“贡”、商朝的“助”、周朝的“彻”,是我国历史上税收起源的最早形式,是不成熟的税收,是税收的雏形。“贡”是夏代王室对其所属部落以及本国平民征收的农产品。“助”是商代王室借助农户的力役耕种公田,其收获量全部归王室所有,实际上是一种力役之征。“彻”是周代对每户平民耕种的土地要求以一定的产量交纳给王室,即“民耕百亩者,彻取十亩为赋”。彻法按土地数量征收,较贡法、助法有了很大进步。

##### 2. “初税亩”是我国税收成熟的标志

春秋时期,由于铁制农具的广泛使用,在井田以外开垦私田的现象日益增多。私田不属于王室所有,不向王室交纳贡赋,从而造成国家财政状况恶化。为了增加财政收入和抑制私田开垦,鲁国于鲁宣公十五年(前594)开始对井田以外的私田征税,宣布不论公田和私田一律按亩征税,“履亩十取一也”。这种以土地面积为依据定量征税的形式,称为“初税亩”。它是我国历史上一项重要的经济改革,标志着我国税收已从雏形转向成熟,税收制度从不规范走向较为规范。

##### 3. 工商税收的出现

除农业税赋外,我国早在周代就已经开始征收“关市之赋”“山泽之赋”。对经过关卡或

交易的物品,以及伐木、采矿、狩猎、捕鱼、煮盐等,都要征税,这是我国最早出现的工商税收。

## (二)税收的发展

税收产生以后,经历了不同的社会形态。随着社会生产力的发展和社会政治经济的变革,税收也经历了一个从简单到复杂、从原始形式到现代形式的漫长的历史发展过程。

### 1. 奴隶社会的税收

奴隶社会生产力水平十分低下,没有更多的社会剩余产品。农业自然经济决定了奴隶社会税收的特点:一是税种少、征税数额小、缺乏固定性。具体表现为租、税不分,国家行使征税权同贡纳者的自由贡纳相结合,税制不健全,处于雏形阶段。二是采用实物或力役形式。自然经济决定了税收的征收形式必然是实物形式或力役形式。各种贡赋主要征收土特产品、珍宝等实物,田赋主要征收农产品;国家征调的军赋、力役等赋役属于“力役之征”。

### 2. 封建社会的税收

在我国封建制度下,自给自足的自然经济决定了税收制度将土地和人丁作为主要征税对象。封建社会的税收将对耕地征收的田赋作为主税,辅之以人头税和徭役。同时,伴随着商业、手工业经济的发展,被称为杂税的各种工商税也日益增多。由此决定封建社会税收的特点:第一,税制结构以古老的直接税为主;第二,税收仍以缴纳实物为主,但已经出现货币形式。

### 3. 资本主义社会的税收

我国虽然没有经历资本主义社会的发展阶段,但在现代税收的发展过程中,资本主义税收是一个非常的时期。资本主义高度发展的商品经济反映在税收上,除税收形式完全货币化外,更重要的是课税对象的变化。在商品经济条件下,一切商品从生产到消费都要通过流通环节,因而促进了税收制度的变革。

## 四、税收的分类

税收体系是由税种构成的。因此,严格说来,通常所说的“税收的分类”应当称为“税种的分类”。税收分类对于研究税制的模式选择、结构、税法体系等问题,理解税收的基本原理和税法的理论与实践问题都很有裨益。

### (一)按征税对象分类

征税对象是税法的一个基本要素,是一种税区别于另一种税的主要标志。因此,按征税对象的不同来分类,是税种最基本和最主要的分类方法。按照这个标准,我国税种大体可分为以下4类。

### 1. 对流转额的征税

对流转额的征税简称流转税,或商品和劳务税,它是对销售商品或提供劳务的流转额征收的一类税收。商品交易发生的流转额称为商品流转额。因此,流转税一直是我国的主体税种。一方面体现在它的收入在全部税收收入中所占的比重一直较大;另一方面体现在它的调节面比较广泛,对经济的调节作用一直比较显著。我国当前开征的流转税主要有增值税、消费税、营业税和关税。

### 2. 对所得额的征税

对所得额的征税简称所得税。税法规定应当征税的所得额,一般是指有合法来源的所得。我国当前开征的所得税主要有企业所得税和个人所得税。

### 3. 对资源的征税

对资源的征税是对开发、利用和占有国有自然资源的单位和个人征收的一类税。征收这类税有两个目的:一是为了取得资源消耗的补偿基金,保护国有资源的合理开发与利用;二是为了调节资源级差收入,以利于企业在平等的基础上开展竞争。我国对资源的征税主要有城镇土地使用税、耕地占用税、资源税、土地增值税。

### 4. 对财产行为的征税

对财产的征税是对纳税人所拥有或属其支配的财产数量或价值额征收的税,包括对财产的直接征收和对财产转移的征收。开征这类税收除了为国家取得财政收入外,对提高财产的利用效果、限制财产的不必要的占有量有一定作用。我国对财产的征税主要有房产税(外资为城市房地产税)、契税、车辆购置税、车船使用税。对行为的征税也称行为税,它一般是指以某些特定行为为征税对象征收的一类税收。征收这类税,或是为了对某些特定行为进行限制、调节,使微观活动符合宏观经济的要求;或只是为了开辟地方财源,达到特定的目的。这类税的设置比较灵活,其中有些税种具有临时税的性质。我国对行为的征税主要有印花税、城市维护建设税。

## (二)按税收管理和使用权限分类

税收按其管理和使用权限划分,可分为中央税、地方税、中央地方共享税,这是在分级财政体制下的一种重要的分类方法。通过这种划分,可以使各级财政有相应的收入来源和一定范围的税收管理权限,从而有利于调动各级财政组织收入的积极性,更好地完成一级财政的任务。一般的做法是,将税源集中、收入大、涉及面广,由全国统一立法和统一管理的税种,划作中央税。一些与地方经济联系紧密,税源比较分散的税种,列为地方税。一些既能兼顾中央和地方经济利益,又有利于调动地方组织收入积极性的税种,列为中央地方共享税。当前我国的中央税主要有关税、消费税;地方税主要有营业税以及一些对财产和行为的课税;中央地方共享税主要有增值税、资源税等。

### (三)按税收与价格的关系分类

按税收与价格的关系划分,税收可分为价内税和价外税。凡税收构成价格组成部分的税收称为价内税;凡税收是价格之外的附加额的税收称为价外税。前者的价格的组成等于成本加利润加税金,后者的价格等于成本加利润。

### (四)按税负是否易于转嫁分类

税收按其负担是否易于转嫁分,可分为直接税和间接税。所谓税负转嫁是指纳税人依法缴纳税款之后,通过种种途径将所缴税款的一部分或全部转移给他人负担的经济现象和过程,它表现为纳税人与负税人的非一致性。由纳税人直接负担的税收为直接税,在这种情况下纳税人即负税人,如所得税、遗产税等;可以由纳税人转嫁给负税人的税收为间接税,即负税人通过纳税人间接缴纳的税收,如增值税、消费税、营业税、关税等。

### (五)按计税标准分类

税收按其计税依据的不同,可分为从价税和从量税。从价税是以征税对象的价值量为标准计算征收的税收,税额的多少将随着价格的变动而相应增减。从量税是按征税对象的重量、件数、容积、面积等为标准,采用固定税额征收的税收。

## 五、税收的职能与作用

### (一)税收的职能

税收职能是由税收的本质所决定的,内在于税收分配过程中的基本功能。它是税收自身固有的,因此是抽象的、无条件的。不论什么社会形态下的税收都存在其基本职能,这是共同的。税收职能可从两个方面考察:首先,税收作为政府提供公共品,满足社会公共需要的价值补偿所具有的功能;其次,税收作为政府履行职责的政策工具所具有的功能。税收的这种功能可概括为财政收入职能、调节经济职能、监督反映职能。

#### 1. 税收的财政收入职能

财政收入职能,即税收是国家强制、无偿地取得财政收入的一种手段,是国家财政收入的保证。这是税收最原始、最基本的职能。税收组织财政收入的职能是由税收的本质所决定的。正因为税收具有强制性、无偿性、固定性的本质特征,才使它成为国家取得财政收入最直接、最有效、最可靠的手段。税收“三性”,使税收在保证财政收入的稳定、及时、均衡、可靠等方面远远超越其他财政收入形式。

税收财政职能发挥,要处理好以下几个方面的问题。

##### (1)税收在财政收入中的地位

税收组织财政收入职能的发挥程度,首先取决于税收在财政收入中的地位。如果税收