




世纪财政金融系列教材

International Taxation

国际
税收

朱青 编著

 中国人民大学出版社

21 世纪财政金融系列教材

国际税收

朱青 编著

中国人民大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

国际税收/朱青编著.
北京:中国人民大学出版社, 2001
21世纪财政金融系列教材

ISBN 7-300-03670-8/F·1109

I. 国…

II. 朱…

III. 国际税收-高等学校-教材

IV. F810.42

中国版本图书馆CIP数据核字(2001)第01899号

21世纪财政金融系列教材

国际税收

朱青 编著

出版发行:中国人民大学出版社
(北京中关村大街31号 邮编100080)
邮购部:62515351 门市部:62514148
总编室:62511242 出版部:62511239
E-mail: rendafx@public3.bta.net.cn

经 销:新华书店
印 刷:北京市丰台丰华印刷厂

开本:787×980毫米1/16 印张:21
2001年2月第1版 2001年2月第1次印刷
字数:382 000

定价:26.00元
(图书出现印装问题,本社负责调换)

21 世纪
财政金融
系列教材



总 序

经过两年多的策划和论证，从写作、成稿到出版，中国人民大学财政金融学院“21世纪财政金融系列教材”终于与新世纪同步诞生！这是在黄达教授、陈共教授、王传纶教授、周升业教授、郎荣燊教授等老一辈经济学家的关心、指导下，在财政金融学院部分中青年教师的努力下，奉献给财金学子的一套全新的教科书。

中国人民大学财政金融学院成立虽然只有三年，但原有的财政金融系和投资经济系早在中华人民共和国成立之初就已具有雏形，成为新中国财政、金融、投资经济学的主要教学科研基地之一，造就了一批国内外著名的经济学家，培养了大批科研、教学与管理人才，长期以来一直享有很高的社会声誉。跨入21世纪的财政金融学院，包括财政系、金融系、投资经济系、保险系和电子应用中心，并设有金融与证券研究所、财税研究所、教育保险研究所和投资研究所，为培养新世纪的经济理论与经济管理人才奠定了坚实的基础。

一套高质量的教材是提高教学质量的前提之一。中国人民大学财政金融学院的前身就曾为中国财政金融学科的教材建设做出了重

大贡献。新中国成立伊始，财政金融学科各教研室的年轻教师，就编写出把前苏联教材与中国自身特点相结合的第一代教材，如黄达教授主编的《资本主义国家的货币流通与信用》和《货币信用学》，财政教研室主编的《财政学讲义》以及陈共和侯梦蟾教授主编的《财政学（初稿）》等。改革开放以来，财政金融学院的教材建设出现了第二次高潮，把中国财政、金融、投资专业的教材推向新的水平。黄达教授主编的《货币银行学》，陈共教授主编的《财政学》成为全国高校财经类专业核心课教材；王传纶教授主编的《国际税收》，周升业教授主编的《对外开放下的金融运行》，陈共、侯梦蟾、袁振宇教授主编的《财政学教程》，侯梦蟾教授编著的《税收经济学导论》等，都曾获得国家级优秀教材奖，在财政金融学界引起很大反响。这些教材犹如及时雨，哺育了一大批适应社会主义市场经济需要的财金理论与管理人才。

面对经济体制、财政制度和金融制度改革中所涌现出来的新问题，面对经济学的新发展，面对国内外财经教学的新挑战，中国人民大学财政金融学院的新一代教师，根据全国第三次教育工作会议对教学内容、教学方法改革所提出的具体要求，适应学科的重大调整和素质型人才的培养模式，掀起了第三次教材建设高潮。这套“21世纪财政金融系列教材”正是经过财政金融学院学术委员会和院长办公会多次论证，由中青年学术骨干组成作者队伍精心撰写的一套本科教材。这套教材在写作方法上力求规范分析与实证分析相结合，理论与实践相结合，在内容上尽量反映国内外最新研究成果，跟踪中国的经济改革实践，做到体系完整、内容丰富、实用性强。

最后，谨向我们的作者表示诚挚的感谢，向中国人民大学出版社的领导、编辑人员的真诚合作表示感谢。同时，我们也希望同行专家和读者对这套教材提出宝贵意见和建议，今后我们将不断完善这套教材。

安体富

1999年11月15日

21

世纪
财经金融
系列教材

前 言

国际税收是研究跨国税收关系的一门课程，其内容包括对跨国课税对象征税的国际规范、所得的国际重复征税及其减除方法、国际避税与反避税、国际税收协定以及商品课税的国际协调问题等等。

我国实行改革开放政策以来，外商来华投资和国内企业境外投资经营日益增多。据统计，目前我国实际吸收的外商直接投资已达3 440亿美元，国内企业的对外直接投资也有几百亿美元。20年来，我国的对外贸易也有很大的发展，年进出口额目前已经突破4 000亿美元。随着对外开放的不断深入，特别是加入WTO在即，我国经济与世界经济正逐渐融为一体，在这种情况下，与国际经济密切相关的国际税收问题也越来越被人们所重视。政府部门面临着加强涉外税务管理以及制定开放经济条件下税收政策的紧迫任务；众多向国际市场进军的国内企业也亟待了解跨国经营的国际税收环境和国际税务筹划方法。此外，当今世界经济的一大趋势是区域国际经济一体化，在这种经济一体化的过程中，国际税收是一个不可忽视的问题，因此，人们研究世界经济和国际经济，也需要了解国

际税收。

国际税收在国外许多大学的工商管理学院和法学院都是一门很重要的课程。我国许多大专院校也把国际税收作为财金、会计、国际经济等专业本科生或研究生的一门必修课。近年来，由于越来越多的院校开设了国际税收课程，社会上对国际税收教材的需求量越来越大，对教材质量的要求也越来越高。正是在这种情况下，我们编写了这本国际税收教材。国际税收研究的领域既涉及经济理论，又涉及国际税收的法律、法规。本书的内容侧重于介绍第二个方面，目的是使读者能更多地接触国际税收的实务，以便将所学到的国际税收知识应用于自己的实际工作。

本教材的编写是在王传纶、朱青编著的《国际税收》（中国人民大学出版社1997年10月版）基础上修订而成的，编写时特别注重了以下几个方面：

（1）结合我国的税法来研究国际税收问题，尽量将我国税法中涉及国际税收问题的条款写进本教材；

（2）鉴于国际税收是一门实务课，所以在编写过程中尽量加进一些国内外的案例，以便读者掌握相关的内容；

（3）力争将最新的国际税收法规和事件写进教材，便于广大读者通过阅读了解国际税收领域最新的动态。

由于现实中大量的国际税收问题与所得课税有关，所以本书用了绝大部分篇幅讨论所得课税的国际税收问题。但是从国际经济的角度看，商品课税的国际税收问题同样也十分重要，不对其加以研究，国际税收学似乎就缺少了一块内容。鉴于此，本教材的最后一章专门研究商品课税的国际税收问题。

由于作者的水平有限，教材中难免会有一些疏漏或不妥之处，希望读者给予批评指正。

朱 青

2001年1月

21

21世纪
财政金融
系列教材



目 录

第 1 章	国际税收导论	1
1.1	国际税收的含义	1
1.2	国际税收问题的产生	6
1.3	国际税收关系的发展趋势	18
第 2 章	所得税的税收管辖权	26
2.1	所得税税收管辖权的类型	26
2.2	税收居民的判定	28
2.3	所得来源地的判定	37
2.4	居民与非居民的纳税义务	40
第 3 章	国际重复征税及其减除方法	47
3.1	所得国际重复征税问题的产生	47
3.2	避免同种税收管辖权重叠所造成的国际重复征税的方法	50
3.3	不同税收管辖权重叠所造成的所得国际重复征税的减除方法	54
3.4	所得国际重复征税减除方法的经济分析	75

第 4 章	国际避税概论	82
	4.1 什么是国际避税	82
	4.2 国际避税地	86
	4.3 转让定价	96
第 5 章	国际避税方法	101
	5.1 国际避税的主要手段	101
	5.2 跨国公司的国际税收计划	110
	5.3 我国外商投资企业的避税问题	121
第 6 章	国际避税的应对措施 (I): 转让定价法规	128
	6.1 转让定价法规导论	129
	6.2 转让定价审核、调整的原则与方法	138
	6.3 预约定价协议 (APA)	147
	6.4 经合组织的转让定价报告与准则	158
	6.5 我国的转让定价法规	165
第 7 章	国际避税的应对措施 (II): 其他反避税法规	178
	7.1 对付避税地的法规	178
	7.2 防止滥用税收协定	183
	7.3 资本弱化法规	186
	7.4 限制避税性移居	192
	7.5 限制利用改变公司组织形式避税	194
	7.6 加强防范国际避税的行政管理	195
第 8 章	国际税收协定	199
	8.1 国际税收协定及其范本的产生	199
	8.2 国际税收协定的主要内容	206
	8.3 经合组织范本与联合国范本的主要区别	221
	8.4 我国对外缔结税收协定的概况	225
第 9 章	税收优惠与吸引外资	234
	9.1 涉外税收原则	234
	9.2 发展中国家的税收优惠措施	238
	9.3 发展中国家实行税收优惠应注意的问题	242
第 10 章	商品课税的国际税收问题	246
	10.1 关税制度的世界性国际协调	246
	10.2 国内商品课税管辖权原则的世界性协调	253
	10.3 区域国际经济一体化与商品课税的国际协调	260

附录 1	经济合作与发展组织关于避免双重征税的协定范本	278
附录 2	联合国关于发达国家与发展中国家间避免双重征税的协定 范本	290
附录 3	联合国关于发达国家与发展中国家间避免双重征税的协定 范本 (英文)	304



第 1 章

国际税收导论

税收是我们大家都很熟悉的概念，可是一提起国际税收，许多人却还很陌生。随着我国开放政策的贯彻执行，国际税收日益成为我国对外经济交往中面临的重要问题，也成为我国财税制度改革的一个方面。这就要求我们必须全面地掌握国际税收的知识，了解相关的问题。本章将作为这本国际税收教程的导论，介绍国际税收的含义、国际税收问题的产生和发展以及国际税收问题的基本内容，从而为学好国际税收这门课程奠定基础。

1.1 国际税收的含义

1.1.1 什么是国际税收

我们知道，税收是国家凭借手中的政治权力进行的一种强制无偿课征，是国家取得财政收入的一种手段。那么，国际税收是否同样也是一种强制课征形式？它是不是国际社会凭借一种超国家的政

治权力取得收入的工具？回答是否定的。因为，在完全独立的主权国家之上并不存在这种超国家的政治权力，因而国际范围内的强制课征也就无从谈起。当然，国际社会确实拥有一些国际性组织，比如联合国、北大西洋公约组织、经济合作与发展组织等，但它们只是国家间的契约性组织，通常只是具体执行成员国代表协商达成的决议，而不具有国家政权所拥有的强制力；这些国际组织的经费，一般是由成员国政府按照本国国民生产总值所占的比重缴款筹集，并不是由这些国际组织直接向成员国的公民或企业进行课征。超国家的国际组织对成员国政府以及成员国的企业和居民都不具有政治强制力，如果它凌驾于成员国政府之上直接对各国纳税人征收一种超国家的税收，势必侵害各成员国的主权，这是各国所不能答应的。有两个例子很能说明问题。1999年7月，联合国发展计划署（UNDP）提出应对电子邮件开征“比特税”（Bit Tax），每100封电子邮件要交1美分的“比特税”，全年估计可征收600亿美元~700亿美元的税收。联合国拥有这笔税款，并将其用于资助发展中国家，缩小世界经济中的贫富差距。联合国倡议的这种“比特税”实际上就是一种超国家的税收，它自然遭到成员国的反对。1999年8月美国国会参众两院通过决议，认为“比特税”是对美国主权的侵犯，从而敦促美国政府反对这种由联合国征收的全球性税收。欧洲联盟（欧洲共同体）的例子也很能说明问题。欧盟是一个在政治、经济领域一体化程度很高的地区性国际组织，在欧盟内部有共同的对外关税，有统一的货币欧元，甚至欧盟政府（欧盟执委会）还有自己独立的财源，但欧盟目前仍没有摆脱主权国家联合体的性质。尽管欧盟与一般的国际组织不同，它拥有自己定项收入来源即所谓的“自有财源”，但这种“自有财源”也是在成员国政府对纳税人强制课征基础上取得的。例如，“自有财源”中的关税收入，是指成员国对进口产品征收的关税扣除一部分手续费外，其余部分要纳入欧洲联盟预算。又比如，增值税提成是欧洲联盟“自有财源”中的最大一项收入，但它不是由欧洲联盟直接向纳税人征收，而是各成员国根据规定的统一口径的增值税税基按一定比例向欧洲联盟预算进行的缴纳。由于欧洲联盟是在自愿基础上建立的主权国家联合体，成员国一旦加入，虽有上缴义务，但各种“自有财源”的缴纳比例或数额是经成员国一致同意后确定的，这种义务不可能强加于任何成员国，因此，从这个意义上说，“自有财源”也不是欧洲联盟对成员国政府课征的税收。

事实上，人们通常所说的国际税收，是指在开放的经济条件下因纳税人的经济活动扩大到境外以及国与国之间税收法规存在差异或相互冲突而带来的一些税收问题和税收现象。

在封闭的经济条件下，各国征税只能课及本国境内生产和流通的商品以及本

国纳税人在本国境内取得的收入和拥有的财产。而在开放的经济条件下，一国生产的商品会通过国际贸易流入到他国；一国的纳税人从事跨国投资等国际经济活动会从境外取得收入或拥有境外财产。这时，各国在本国税收管辖权范围之内课税就很可能课及外国进口商品和本国出口商品，很可能课及本国纳税人的境外所得或财产以及外国纳税人在本国境内的所得或拥有的财产。在这种情况下，国际贸易商品和跨国经营的纳税人将会面临两个或两个以上国家的税收课征。商品、所得和财产的国际重复征税显然不利于国际经济活动的发展，因此，国际社会有必要对各国的征税权加以协调，以防止或者缓解国际重复征税问题。另外，在开放的经济条件下，如果有关国家课征高额的进口关税，就会构成国际贸易活动最明显、最直接的障碍，为了促进国际贸易的发展，协调各国的关税政策，降低国与国之间的关税壁垒也是十分必要的。除了上述税收对国际经济活动的阻碍作用以外，纳税人从事跨国经营活动还可能带来国际避税问题。国际避税与国际重复征税同时产生，但效果却正好相反，它不会加重纳税人的税收负担，却会损害有关国家的税收利益。所以，在当今跨国经营活动十分普遍的情况下，各国都把防范国际避税作为税收管理的一项重要任务。避免国际重复征税以及防范国际避税虽然可以由一国通过国内立法单方面采取措施来进行，但国与国之间签订税收协定，以双边或多边的方式采取措施则可以更有效地解决问题。以上我们提到的诸多税收问题都是伴随着国际经济活动而出现的，它们都属于国际税收的范畴。

1.1.2 国际税收的本质

上述国际税收问题作为开放经济条件下的种种税收现象，其背后隐含着的是国与国之间的税收关系。这种国家之间的税收关系是国际税收的本质所在。我国学术界通常将国际税收定义为国家之间的税收关系，就是从国际税收的本质意义来界定国际税收的。

国家之间的税收关系主要表现在以下两个方面。

1. 国与国之间的税收分配关系。国与国之间的税收分配关系涉及对同一课税对象由哪国征税或征多少税的税收权益划分问题。当一国征税而导致另一国不能征税，或者当一国多征税而造成另一国少征税时，两国之间便会发生税收分配关系。例如，为了避免所得的国际重复征税，纳税人的居住国可以放弃对本国居民国外所得的征税权，而由所得的来源国单独行使征税权；或者居住国让来源国优先行使征税权，然后再在来源国征税的基础上对这笔国外所得按来源国税率低于居住国税率的差额部分进行补征。在这两种情况下，居住国和来源国之间都会发生一定的税收分配关系。又比如，为了防止对同一批国际贸易商品出口国和进

口国都课征国内商品税，目前国际社会规定对国际贸易商品统一由进口国课征国内商品税，出口国不征税，这样，出口国由于放弃自己对出口商品的征税权，其税收利益就会受到一定影响，进口国与出口国之间因而也要发生一定的税收分配关系。再比如，在跨国公司从事国际避税的情况下，由于跨国公司通常要把公司集团的一部分利润，由高税国子公司转移到低税国子公司去实现，所以高税国的所得税税基必然要受到影响，高税国与低税国之间也必然会发生一定的税收分配关系。现实生活中大量的国际税收问题最终都将引发国家之间的税收分配关系，因此，后者构成了现代国际税收关系的实质内容。

2. 国与国之间的税收协调关系。征税是一国的主权，一个主权国家有权决定对什么征税、对什么不征税，也有权决定征税征多征少。也就是说，在征税问题上，一国完全可以自行其是，而不必顾及他国的好恶。然而，税收又是国际经济交往和发展的一种障碍：商品课税可以影响国际贸易，所得课税和财产课税可以影响国际投资、国际技术转让等。而在一个开放的世界中，国与国之间在经济上相互依赖，相互依存。因此，在这种情况下，各国实际上并不能随意制定税收制度和行使自己的征税权，在许多问题上还必须考虑本国与其他国家之间的经济关系，这就要求国与国之间在税收制度和税收政策等方面进行一定的协调。国与国之间的税收协调有两方面的内容，一是合作性协调关系，即有关国家通过谈判就各自的税基、税率、征税规则等达成协议，并根据协议的内容确定对对方国家的商品或纳税人进行征税的制度和办法。例如，国与国之间签订的避免双重征税协定体现的就是这种合作性税收协调关系。二是非合作性协调关系，即一个国家在其他国家竞争压力的驱使下，在其他国家税收制度既定不变的情况下单方面调整自己的税收制度，使本国的税收制度尽量能与他国保持一致，形成一种税收的国际协调。由于这种非合作性的国际税收协调是在市场竞争的基础上形成的，所以实质上是税收的国际竞争。例如，20世纪80年代中期西方国家为了防止资本外流和税收外流（即跨国公司通过转让定价手段将应在一国实现的利润转移到税率较低的他国去实现从而给前者造成所得税流失）纷纷降低本国的公司所得税税率，公司所得税税率平均由50%降低到目前的30%~35%。这场大规模的降税浪潮实质上就是西方国家之间非合作性税收协调关系的一种具体体现。另外，发展中国家为了吸引外资而开展的税收优惠竞争也是这种非合作性税收协调关系的一种体现。

1.1.3 国际税收与国家税收的联系和区别

通过以上对国际税收概念和本质的了解，我们可以看出，国际税收与国家税收既有联系，也有明显区别。从二者的联系来看，一方面，国家税收是国际税收

的基础，没有国家税收，就不可能有国与国之间的税法冲突和税制协调，国与国之间也不可能出现任何税收关系，在这种情况下国际税收也就无从谈起，所以国际税收决不可能脱离国家税收而独立存在；另一方面，在国与国之间经济联系日益紧密、相互依赖和相互依存的情况下，国家税收又要受国际税收一些因素的影响，因为这时任何国家制定本国的税收制度都不能不考虑国际税收关系，本国与他国达成的国际税收协定以及国际社会公认的一些国际税收规范和惯例都应当在本国的税收制度或税收征管过程中有所体现。

国际税收与国家税收的区别主要表现在以下几个方面：第一，国家税收是以国家政治权力为依托的强制课征形式，而国际税收是在国家税收基础上产生的种种税收问题和关系，不是凭借某种政治权力进行的强制课征形式；第二，国家税收涉及的是国家在征税过程中形成的国家与纳税人之间的利益分配关系，而国际税收涉及的是国家间税制相互作用所形成的国与国之间的税收分配关系和税收协调关系；第三，国家税收按课税对象不同可以分为不同的税种，而国际税收不是一种具体的课征形式，没有自己单独的税种，但涉及一些各国实际课征的某些税种。

在看待国际税收与国家税收的关系问题上特别需要注意以下两个问题：一是不能把国际税收与涉外税收相混淆。所谓涉外税收，通常是指一国政府专门为本国境内的外国人、外国企业或外商投资企业设置的税收，如我国目前的外商投资企业和外国企业所得税、1994年税制改革前的工商统一税和个人所得税均属于我国的涉外税收。尽管涉外税收主要是针对外国纳税人的，但它仍然属于国家税收的范畴，只不过是把国家税收制度中的涉外部分独立出来，单独设立了税种。事实上，目前多数国家对外国纳税人并不单独设置税种，外国纳税人与本国纳税人适用一个税法，从税种上没有区分，都是国家税收。二是不应把一国根据本国税法对外国居民的境内所得和本国居民的境外所得课征的税收视同国际税收。因为这种对跨国纳税人（即在居住国以外有所得，同时面临居住国和所得来源国征税权的纳税人）的跨国所得（即纳税人在居住国以外的所得）进行的课税是一国在其地域管辖权和居民管辖权的范围内实施的，它所直接涉及的仍是国家与纳税人之间的征纳关系，所以从性质上看这种课税仍属于国家税收，不能将它们归入国际税收的范畴。当然，在国家税收中，这部分对跨国纳税人的跨国所得课征的税收最容易与其他国家的税收制度发生矛盾，从而也极易引发所得的国际重复征税和税收协调等一系列国际税收问题，所以在研究国际税收问题时对这部分国家税收的内容必须认真掌握，但我们决不能因此而把一国对跨国纳税人课征的税收与国际税收混为一谈。

1.2 国际税收问题的产生

国际税收问题是伴随着国际经济活动的发展而产生的。无论是商品课税、所得课税还是财产课税，其课征都会对国际经济活动产生一定影响；而国际经济的发展也对税收制度提出了一定的挑战和要求。诸多的国际税收问题都是基于税收制度与国际经济的这种相互关系而出现的。本节将从各类税收制度对国际经济活动的影响入手，从历史发展的角度，分析各类税收的国际税收问题产生的原因。

1.2.1 税收分类

一国课征的税收按课税对象的不同大致可以分为商品课税、所得课税和财产课税三大类。各类税收按一定的标准还可以进一步细分为不同的税种。

1. 商品课税的分类。商品课税是对流通中的商品或劳务课征的税收。它的计税依据为商品或劳务的流转额（销售收入或劳务收入），所以通常也称为流转税。商品课税的税款一般都要通过提高价格转嫁给消费者和使用者的，因而它属于间接税。

商品课税是一个税类的总称，其中包括许多税种。根据课税商品的流通情况，首先可以将商品课税分为两大类：一是对进出境的商品课征的关税；二是对国内流通的商品课征的国内商品税。对这两类税收还可以再作进一步的分类。

(1) 关税。关税是指一国政府对进出境（或关境）的商品课征的税收。这种国境关税是现代意义上的关税。在早期，关税还包括国内关卡对地区间流通的过关商品征收的税收（内部关税）。历史上，内部关税与国境关税曾长期并存。直到封建社会末期，新兴的资产阶级为了实现国内贸易自由，极力要求拆除国内关卡，从此各国的国内关税才逐渐被废除。在一般情况下，国境与关境是一致的，但也存在某些特殊情况。比如，一国在境内设立了自由贸易区，这时其关境就要小于国境。

根据商品在国境上的流通方向不同，可将关税分为进口税、出口税和过境税。进口税是对进口商品课征的关税，是目前各国最主要的关税。出口税是对出口商品课征的关税。为了鼓励本国商品出口，目前许多国家已不再课征出口税，但有些发展中国家为了取得财政收入或改善贸易条件，仍对一些稀缺性产品征收出口税。过境税是对过境商品课征的关税。所谓过境商品，是指在本国口岸停留后再转运到其他国家的商品，这部分商品虽进入一国的国境，但不进入该国的

市场。目前各国为了发展转口贸易，基本上已不再征收过境税。

(2) 国内商品税。国内商品税是对在国内市场流通的商品（劳务）课征的税收。根据课税的环节和具体对象不同，国内商品税又可分为以下两类。

1) 销售税。销售税的课征着眼于销售商品或提供劳务的营业行为。一个企业只要销售了商品或提供了劳务，就要缴纳销售税，所以销售税也可以称做营业税。由于销售税的课征着眼于销售营业行为，它的课税范围比较广泛，就商品而言，既可以包括消费品，也可以包括资本品。销售税有多种课征形式，在产制、批发、零售三个环节中选择某一环节课税的，称为单一阶段销售税；在两个以上环节课税的，称为多阶段销售税。多阶段销售税如果以全部流转额为计税依据，称为周转税；如果以增值额为计税依据，则称为增值税（所谓增值额，是指产品在某一阶段的销售额扣除投入的原材料、中间产品等物耗后的余额，它基本上相当于该阶段所创造的净产值）。

2) 消费税。消费税也属于国内商品税。与销售税不同，它的课征着眼于消费行为，消费者只要购买了应税消费品，就要负担消费税。所以消费税的课税范围只包括消费品，而且一般只包括几类大宗的消费品，如烟、酒、汽油等。消费税为单一阶段税，课税环节一般在零售环节或产制环节。

2. 所得课税的分类。所得课税是指以所得为课税对象的税收。这里的所得，是指自然人、法人以及其他社会团体在一定时期内由于劳动、经营、投资、把财产供他人使用或转让财产而取得的劳务报酬、利润、资本利得以及其他一切纯收益。由于所得课税的税款一般是由纳税人负担的，不容易向他人转嫁，所以它属于直接税。

所得课税主要包括个人所得税和公司所得税。个人所得税是对自然人取得的各类所得课征的税收。个人所得税制度按照课征方法不同可以分为三大类：一是分类所得税制，即对各类所得分别按不同的税率和方式分别课征，从而形成工薪所得税、利息所得税等个人所得税制的子税种；二是综合所得税制，即对纳税人的所得不加区分，将其所得汇总以后按统一的税率和方式进行征税；三是混合所得税制，即将纳税人的全部应税所得分成若干部分，每一部分可以包括一类或几类所得，各部分分别按不同的税率或方式征税，这实际上是一种有分有合的所得税制度。公司所得税是对法人的各项所得课征的税收。所谓法人，是指依法成立并能独立行使法定权利和承担法定义务的社会组织，如公司、企业等。公司所得税在课征方式上一般都采取综合所得税制的类型，但也有一些国家为了鼓励资本的加速周转和增加新的投资，规定对法人企业实现的资本利得按较低的税率单独课税，人们有时称其为资本利得税。