

二十一世纪普通高等院校实用规划教材·经济管理系列

国家税收

GUOJIA SHUISHOU

韩东京 陈家涛 副主编

赠送
电子课件

- 先进性与基础性相统一 •
- 教材建设与教学改革相统一 • 综合性与针对性相统一 •

清华大学出版社

國家稅收

GUOJIA SHUISHOU

—— 財政部編 ——

財政部編

二十一世纪普通高等院校实用规划教材 经济管理系列

国 家 税 收

孙世强 主 编

韩东京 陈家涛 副主编

清华大学出版社

北 京

内 容 简 介

本书在注重基础性、前瞻性和实用性的基础上,将全部内容分成税收理论、现行税制和税收管理三部分。税收理论部分,主要是依据教学大纲的要求介绍国家税收的基本理论,包括税收的产生与发展,税收要素与分类,税收原则、税收职能与税收效应,税收负担与税负转嫁等内容;现行税制部分,详细地介绍了中国现行所有税种的理论、计算与缴纳等内容;税收管理部分,包括税收征收管理、税务行政法制两章内容。

本书是在总结税收理论的最新成果的基础上,并依据截至 2010 年底的实践中正在应用的相关税收法律制度编制的,并荟萃了多年从事国家税收课程的诸多教师的教学经验,非常适宜作为高校经济类各专业学习的教材和社会同仁自学、研究的参考资料。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

国家税收/孙世强主编;韩东京,陈家涛副主编.--北京:清华大学出版社,2011.3

(二十一世纪普通高等院校实用规划教材 经济管理系列)

ISBN 978-7-302-24818-7

I. ①国… II. ①孙… ②韩… ③陈… III. ①国家税收—中国—高等学校—教材 IV. ①F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 015785 号

责任编辑:刘天飞

封面设计:山鹰工作室

版式设计:杨玉兰

责任校对:周剑云

责任印制:孟凡玉

出版发行:清华大学出版社

<http://www.tup.com.cn>

社 总 机:010-62770175

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质 量 反 馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

地 址:北京清华大学学研大厦 A 座

邮 编:100084

邮 购:010-62786544

印 装 者:三河市金元印装有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185×230 印 张:16 字 数:343 千字

版 次:2011 年 3 月第 1 版 印 次:2011 年 3 月第 1 次印刷

印 数:1~4000

定 价:28.00 元

产品编号:041928-01

前 言

现阶段，税收已经成为国家财政收入的主要形式，并且是政府调节经济的重要手段。税收已经渗入到生活的各个方面，成为影响社会生活的一个重要因素。国家依法征税和纳税人依法纳税是任何社会的必然要求，也是我国成为法治国家的一个基本标志。人们应当了解我国税收的基本原理和税收的基础知识，应当学会如何计算税收及如何缴纳等基本技能，应当深入领会税法精神，提升税法的严肃性。

全书内容分税收理论、现行税制和税收管理三部分十五章内容。税收理论部分包括税收的演化、特点及其与经济的关系，税收制度的构成要素与分类，税收原则、税收职能与税收效应，税收负担与税负转嫁四章内容。现行税制部分详细地介绍了中国现行税种的理论和计算，对纳税人科学运用税法，准确计算与缴纳应纳税额具有重要作用。税收管理部分包括税收征收管理、税务行政法制两章内容，在加强纳税人的基础管理意识和法律意识的同时，可极大地提升税法的严肃性。

本书的最大特点是注重理论的前瞻性和实务的及时性。税收理论部分最大限度地体现了经济学研究方法同社会主义市场经济条件下的税收理论的结合。税收实体法部分是以截至 2010 年底正在实施的税收相关法律、条例、实施细则为依据编制的。本书重在普及国家税收基础知识、基本理论，重在锻炼和提升应用税法的基本技能，同时在有争议和分歧的知识点上也留有想象和研究的空间。

在教材体例方面，为了更好地提升教学效果，每章前总结了知识要点，每章后列有多种形式的复习思考题，在形式上体现了新颖的同时，也明确了学习的针对性和目的性。

本书适用于经济学专业、财政专业、金融保险专业、工商管理专业、公共管理专业和法学专业的学生，也可作为财税工作者和对税收问题感兴趣的学者自学、研究的必要参考资料。

本书由河南大学经济学院孙世强教授(博士)主编，是全国多所大学和机关的税收学同仁共同合作的集体成果。具体分工如下(以章为顺序)：第一、四章由河南大学经济学院孙世强教授、博士编写；第二、十四章由河南省商丘师范学院韩东京博士编写；第三章由河南大学经济学院邵明伟副教授编写；第五章由河南大学经济学院尚会永博士、许可博士编写；第六章由长春大学张晓辉教授、博士编写；第七章由河南财经政法大学史自立教授、博士编写；第八章由吉林省税务局王文汇博士和河南省周口师范学院施孝忠副教授编写；第九章由河南大学经济学院张胜民博士编写；第十、十一章由河南大学经济学院陈家涛博士编写；第十二章由河南大学经济学院尚永珍副教授编写；第十三章由福建省武夷学院梁丽萍



副教授编写；第十五章由河南大学经济学院郭小丽副教授编写。

在本书的编写过程中，借鉴了国内外同行专家、学者的一些科研成果，在此表示真诚的感谢！吉林大学、吉林财经大学、上海立信会计学院、郑州大学商学院许多同仁给予了大力支持，尤其是河南大学经济学院的赵治法教授、宋丙涛博士、徐全红博士对本书提出了诸多宝贵意见。同时，吉林大学财政系研究生赵娜、刘铭、张倩、孙卫红、刘莉、李璐、王水含和河南大学财政系研究生罗姗姗、李敬、王咏、张明召参与了书稿的通读与校对工作，在此一并表示感谢。

由于编者水平有限，书中的疏漏和错误在所难免，真诚地希望广大读者和专家赐教。

编者



目 录

第一篇 税收理论

第一章 税收的演化、特点及其与 经济的关系

第一节 税收的产生与发展	1
一、税收的产生	1
二、税收的发展	2
第二节 税收的特点	5
一、强制性	6
二、无偿性	6
三、固定性	6
第三节 税收与经济的关系	7
一、税收与生产的关系	7
二、税收与交换的关系	9
三、税收与消费的关系	9
复习思考题	10

第二章 税收制度的构成

要素与分类

第一节 税收制度	11
一、税收制度的概念	11
二、税收制度的构成要素	11
第二节 税收制度的分类	18
一、按课税对象的性质分类	18
二、按计税依据分类	19
三、按税收与价格的关系分类	19
四、按税收管理和使用的权限分类	19
五、按税收收入的形态分类	19
六、按税负是否转嫁分类	20

七、按税收用途分类	20
-----------------	----

复习思考题	20
-------------	----

第三章 税收原则、税收职能与 税收效应

第一节 税收原则	21
一、西方税收原则的演化	21
二、中国税收原则的发展	22
三、现代税收原则	25
第二节 税收职能	26
第三节 税收效应	28
一、税收的宏观经济效应	29
二、税收的微观经济效益	31
复习思考题	34

第四章 税收负担与税负转嫁

第一节 税收负担与税负转嫁的

概念与分类

一、税收负担的概念与分类	36
二、税负转嫁的概念与形式	37
第二节 影响税负转嫁的因素分析	39
一、供求弹性对税负转嫁的影响	39
二、课税范围对税负转嫁的影响	41
三、税种选择对税负转嫁的影响	41
四、市场状态对税负转嫁的影响	41
复习思考题	42



第二篇 现行税制

第五章 增值税.....	43	三、纳税地点.....	64
第一节 增值税概述.....	43	复习思考题.....	64
一、增值税的概念.....	43	第六章 消费税.....	68
二、增值税的特点.....	43	第一节 消费税概述.....	68
三、增值税的类型.....	44	一、消费税的概念.....	68
第二节 增值税的构成要素.....	45	二、消费税的特点.....	68
一、纳税人.....	45	第二节 消费税的构成要素.....	69
二、征税范围.....	46	一、纳税人.....	69
三、税率与征收率.....	48	二、税目与税率.....	69
第三节 一般纳税人应纳税额的计算.....	51	三、纳税环节.....	71
一、销项税额的计算.....	51	四、计税依据.....	73
二、进项税额的计算.....	54	第三节 应纳税额的计算.....	76
三、应纳税额的计算.....	55	一、生产销售环节应纳税额的计算.....	76
第四节 小规模纳税人应纳税额的计算.....	57	二、委托加工环节应纳税额的计算.....	77
一、应纳税额的计算.....	57	三、进口环节应纳税额的计算.....	79
二、含税销售额的换算.....	57	四、已纳消费税扣除的计算.....	80
第五节 进口货物应纳税额的计算.....	57	五、税额减征的计算.....	82
一、进口货物的征税范围及纳税人.....	57	第四节 出口应税消费品退(免)税.....	82
二、进口货物税额的计算.....	58	一、出口退税率的规定.....	82
第六节 特殊经营行为和产品的 税务处理.....	58	二、出口应税消费品退(免)税政策.....	82
一、兼营不同税率的货物或 应税劳务.....	58	三、出口应税消费品退税额的计算.....	83
二、混合销售行为.....	58	四、出口应税消费品办理退(免) 税后的管理.....	83
三、兼营非增值税应税劳务.....	58	第五节 征收管理.....	83
第七节 出口货物退(免)税.....	59	一、纳税义务发生时间.....	83
一、出口货物退(免)税的基本政策.....	59	二、纳税期限.....	84
二、出口货物退(免)税的适用范围.....	59	三、纳税地点.....	84
三、出口货物退税率.....	60	复习思考题.....	85
四、出口货物应退税额的计算.....	60	第七章 营业税.....	88
第八节 征收管理.....	62	第一节 营业税概述.....	88
一、纳税义务发生时间.....	62	一、营业税的概念.....	88
二、纳税期限.....	63	二、营业税的特点.....	88



第二节 营业税的构成要素	89
一、纳税义务人	89
二、征税范围	90
三、营业税的税目、税率	91
四、计税依据	91
五、应纳税额的计算	96
第三节 税收优惠	97
一、起征点	97
二、税收优惠规定	97
第四节 征收管理	97
一、纳税义务发生时间	97
二、纳税期限	98
三、纳税地点	98
复习思考题	100
第八章 关税	101
第一节 关税概述与分类	101
一、关税的概念	101
二、关税的分类	101
第二节 关税的构成要素	106
一、纳税义务人	106
二、征税对象	106
三、进出口税则与关税税率	106
四、关税完税价格	107
第三节 应纳税额的计算	111
一、从价计征应纳税额的计算	111
二、从量计征应纳税额的计算	111
三、复合计征应纳税额的计算	111
四、滑准税应纳税额的计算	112
第四节 税收优惠	112
一、法定减免税	112
二、特定减免税	113
三、临时减免税	113
第五节 行李和邮递物品进口税	114
第六节 征收管理	114

一、关税缴纳	114
二、关税的强制执行	115
三、关税退还	115
四、关税补征和追征	116
五、关税纳税争议	116
复习思考题	117

第九章 企业所得税

第一节 企业所得税的概念及其构成要素	118
一、企业所得税的概念与发展	118
二、企业所得税的构成要素	119
第二节 应纳税所得额的计算	120
一、收入总额	120
二、不征税收入和免税收入	122
三、扣除项目的范围	123
四、扣除项目及其标准	123
五、不得扣除的项目	127
六、亏损弥补	127
第三节 企业所得税的计算	127
一、居民企业应纳税额的计算	127
二、境外所得抵免税额的计算	128
三、非居民企业应纳税额的计算	130
第四节 企业所得税的税收优惠	131
一、免征与减征优惠	131
二、减计收入优惠	132
三、税前扣除优惠	132
四、加计扣除优惠	133
五、加速折旧优惠	133
六、税额抵免优惠	133
七、高新技术企业优惠	133
八、小型微利企业优惠	134
第五节 征收管理	134
一、纳税地点	134
二、纳税期限	134





复习思考题.....	135	二、减征个人所得税的优惠.....	155
第十章 个人所得税.....	138	三、暂免征收个人所得税的优惠.....	155
第一节 个人所得税的基础理论.....	138	第五节 征收管理.....	156
一、个人所得税的概念.....	138	一、自行申报纳税.....	156
二、个人所得税的计税原理.....	138	二、代扣代缴纳税.....	158
三、个人所得税的征收模式.....	139	复习思考题.....	161
第二节 个人所得税的构成要素.....	139	第十一章 资源税.....	163
一、纳税人.....	139	第一节 资源税概述.....	163
二、征税对象.....	141	一、资源税的概念.....	163
三、税率.....	143	二、资源税的特点.....	163
四、计税依据：应纳税所得额.....	145	三、资源税的构成要素.....	164
第三节 个人所得税的计算.....	147	四、资源税应纳税额的计算.....	166
一、工资、薪金所得应纳税额的 计算.....	147	五、税收优惠.....	166
二、个体工商户的生产、经营所得 应纳税额的计算.....	148	六、征收管理.....	167
三、对企事业单位的承包经营、 承租经营所得应纳税额的 计算.....	150	第二节 土地增值税.....	168
四、劳务报酬所得应纳税额的 计算.....	150	一、土地增值税的概念.....	168
五、稿酬所得应纳税额的计算.....	151	二、纳税义务人.....	168
六、特许权使用费所得应纳税额的 计算.....	151	三、征税范围.....	168
七、利息、股息、红利所得应纳 税额的计算.....	151	四、税率.....	168
八、财产租赁所得应纳税额的 计算.....	152	五、应税收入与扣除项目.....	169
九、财产转让所得应纳税额的 计算.....	152	六、应纳税额的计算.....	171
十、偶然所得应纳税额的计算.....	152	七、税收优惠.....	172
十一、其他所得应纳税额的计算.....	153	八、征收管理.....	172
第四节 税收优惠.....	153	第三节 城镇土地使用税.....	173
一、免征个人所得税的优惠.....	153	一、城镇土地使用税的概念.....	173
		二、纳税义务人.....	173
		三、征税范围.....	174
		四、计税依据.....	174
		五、税率.....	175
		六、应纳税额的计算.....	175
		七、税收优惠.....	175
		八、征收管理.....	177
		复习思考题.....	178



第十二章 特定目的税类	180
第一节 城市维护建设税.....	180
一、纳税义务人.....	180
二、税率.....	180
三、计税依据.....	181
四、应纳税额的计算.....	181
五、税收优惠.....	181
第二节 耕地占用税.....	181
一、耕地占用税的概念.....	181
二、纳税义务人.....	182
三、征税范围.....	182
四、计税依据.....	182
五、税率.....	182
六、税额计算.....	183
七、税收优惠.....	183
八、征收管理.....	183
第三节 车辆购置税.....	184
一、车辆购置税的概念.....	184
二、纳税义务人.....	184
三、征税对象与征税范围.....	184
四、税率.....	185
五、应纳税额的计算.....	185
六、税收优惠.....	187
七、征收管理.....	187
复习思考题.....	189
第十三章 财产和行为税类	191
第一节 房产税.....	191
一、纳税义务人.....	191

二、征税对象、范围.....	191
三、计税依据与税率.....	192
四、应纳税额的计算.....	193
五、税收优惠.....	193
六、征收管理.....	194
第二节 车船税.....	194
一、车船税的概念.....	194
二、纳税义务人.....	195
三、征税范围.....	195
四、税目与税率.....	195
五、应纳税额的计算.....	196
六、税收优惠.....	196
七、征收管理.....	197
第三节 印花税.....	197
一、印花税的概念.....	197
二、纳税义务人.....	198
三、税目与税率.....	198
四、应纳税额的计算.....	199
五、税收优惠.....	199
六、征收管理.....	200
第四节 契税.....	202
一、契税的概念.....	202
二、纳税义务人和征税对象.....	202
三、税率.....	203
四、应纳税额的计算.....	203
五、税收优惠.....	203
六、征收管理.....	204
复习思考题.....	204

第三篇 税 收 管 理

第十四章 税收征收管理	206
第一节 税务管理.....	206
一、税务登记.....	206

二、账簿和凭证管理.....	208
三、纳税申报.....	209
四、发票的使用和管理.....	211





第二节 税款征收.....	212
一、税款征收的方式.....	212
二、税款征收的程序.....	213
三、与税款征收相关的问题.....	214
第三节 税务代理.....	215
一、税务代理的含义.....	215
二、税务代理人员与机构.....	215
三、税务代理的范围.....	215
四、税务代理的原则.....	216
五、税务代理关系的确立和终止.....	216
第四节 税务检查.....	216
一、税务检查的形式.....	217
二、税务检查的方法.....	217
三、税务检查的职责.....	219
第五节 税收法律责任.....	221
一、违反税务管理基本规定行为的 处罚.....	221
二、扣缴义务人违反账簿、 凭证管理的处罚.....	221
三、纳税人、扣缴义务人未按规定 进行纳税申报的法律责任.....	222
四、对偷税的认定及其法律责任.....	222
五、在规定期限内不缴或者 少缴税款的法律责任.....	222
六、扣缴义务人不履行扣缴义务的 法律责任.....	223
七、不配合税务机关依法检查的 法律责任.....	223
八、非法印制发票的法律责任.....	223
九、有税收违法行为而拒不接受 税务机关处理的法律责任.....	224
十、银行及其他金融机构拒绝配合 税务机关依法执行职务的法律 责任.....	224

十一、擅自改变税收征收管理 范围的法律责任.....	225
十二、不移送的法律责任.....	225
十三、税务人员不依法行政的 法律责任.....	225
十四、渎职行为的法律责任.....	225
十五、不按规定征收税款的 法律责任.....	226
十六、违反税务代理的法律责任.....	226
复习思考题.....	227

第十五章 税务行政法制.....228

第一节 税务行政处罚.....	228
一、税务行政处罚的概念及内容.....	228
二、税务行政处罚的原则.....	228
三、税务行政处罚的设定和种类.....	229
四、税务行政处罚的程序.....	230
五、税务行政处罚的执行.....	232
第二节 税务行政复议.....	233
一、税务行政复议的概念和特点.....	233
二、税务行政复议的受案范围.....	233
三、税务行政复议申请.....	234
四、税务行政复议受理.....	235
五、税务行政复议决定.....	236
六、税务行政复议的其他规定.....	238
第三节 税务行政诉讼.....	238
一、税务行政诉讼的概念.....	238
二、税务行政诉讼的原则.....	239
三、税务行政诉讼的管辖.....	239
四、税务行政诉讼的受案范围.....	241
五、税务行政诉讼的起诉和受理.....	241
六、税务行政诉讼的审理和判决.....	242
复习思考题.....	243

参考文献.....	244
-----------	-----

第一篇 税 收 理 论

第一章 税收的演化、特点及其与经济的关系

【知识要点】

税收的概念、特点及税收与经济的关系是税收的基础理论，是正确认识税收地位、作用、本质及重要程度的关键，是本章的重点。在思考逻辑上，要从要素构成角度掌握税收的概念，从特点的表现形式角度分析税收的三大特点，基于基本原理角度掌握税收与经济的关系。要从动态角度了解税收的产生及发展过程，并从税收的产生及发展过程中进一步体会税收的含义、特点及税收与经济的关系。

第一节 税收的产生与发展

一、税收的产生

税收是人类为文明所付出的代价。这一观点已为社会所共识。但探寻其产生环境，历史已经证明，只有共同具备两个相互制约的条件，税收才能产生。

(一)税收产生的社会条件

税收产生的社会条件是国家公共权力的建立，即国家的产生。从税收和国家的关系看，首先，税收是实现国家职能的物质基础，只有出现了国家，才存在为满足国家政权行使其职能的客观需要。国家为了行使其职能，必须建立军队、警察、法庭、监狱等专政机构，构筑管理国家公共事务的行政管理机构，并要动用社会力量，征用自然和社会资源，兴办公共设施和公共事业等以满足公共需求。这些需求的满足要耗用一定的自然和社会资源，而国家并不直接生产这些资源，尤其是不直接生产社会资源。为了满足这些需要，就需要向社会成员征税。其次，税收是以国家为主体，以国家权力为依据参与社会产品分配的一种分配方式。任何私人对社会产品的分配显然不具备这样的权力和依据。只有产生了国家和国家权力，才有了各社会成员认可的征税主体和依据，使税收的产生成为可能。历史已



经证明，国家是在氏族公社制度的废墟上建立起来的。它与氏族组织的重要区别在于为适应和满足社会的公共需要而设立了公共权力，而为了维持这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。所以，捐税是较为古老的税收形式。

只有出现了国家，才出现了满足国家行使其公共权力的客观要求。只有产生了国家和公共权力，税收的产生才成为可能。

(二)税收产生的经济条件

税收产生的经济条件是私有制的存在。在私有制条件下，社会产品的分配是以生产资料私人占有为分配的依据，即以财产权力进行分配。国家参与社会产品分配则有两种权力，即财产所有权和政治权力。国家凭借其自身的财产所有权参与社会产品分配而形成的收入，是国家的公产收入，而不是税收。税收是国家凭借政治权力而不是财产权力的分配。这种分配只有对那些不属于国家所有或者国家不能直接支配使用的社会产品才是必要的。也就是说，当社会存在着私有制，国家将一部分属于私人所有的社会产品转变为国家所有的时候，国家便动用政治权力，而税收这种分配形式就产生了。因此，国家征税实际上是对私有财产行使支配权，是对私有财产的一种“侵犯”，即所谓“超经济的强制”。

综上所述，税收是人类社会发展到一定阶段的产物。税收的产生取决于相互制约的两个前提条件。税收是国家公共权力与私有制存在的必然产物。税收是一个古老的经济范畴，同时，又是一个历史范畴。它是随着国家的形成而产生的，并且随着国家的发展而发展。由此可见，税收是国家为了满足社会公共需求，根据其社会职能，凭借政治权力，按照法律规定，强制、无偿地参与社会产品分配而取得财政收入的一种分配形式。

二、税收的发展

从不同角度看，税收发展过程也不一样。从税收名称、税收法制度、税制制度结构、税收征纳形式、税收征税权力等方面的演化，能够较充分地看出税收的发展情况。

(一)从税收名称演化角度看

从税收名称演化角度，税收主要有贡、赋、税、租、捐等。

税收在历史上曾经有过许多名称，特别是在我国，由于税收历史悠久，名称尤为繁多，使用较广的主要有贡、赋、税、租、捐等几种。其中，贡和赋是税收最早的名称。贡是向王室进献的珍贵物品或农产品；赋则是为军事需要而征收的军用物品。税这个名称始于“初

税亩”，是指对耕种土地征收的农产物，即所谓“税以足食，赋以足兵”。但在我国历史上对土地征收的赋税长期称之为租，租与税互相混用，统称为租税，直至唐代后期，才将对官田的课征称为租，对私田的课征称为税。捐这个名称早在战国时代已经出现，但长期都是为特定用途筹集财源的，带有自愿性。当时，实际上还不是税收。明朝起，捐纳盛行，带有强制性，成为政府经常性财政收入，以致使捐与税难以划分，故统称为捐税。总之，税收的名称在一定程度上反映了当时税收的经济内容，从一个侧面体现了税收的演变。

(二)从税收法制程度演化角度看

从税收法制程度演化角度，税收经历了自由纳贡时期、税收承诺时期、专制课征时期、立宪课税时期。

1. 自由纳贡时期

在氏族社会末期和奴隶制社会初期，民族首领和奴隶主因公产收入难以满足公共费用的增加，逐渐开始依赖人民自由贡献的劳力和物品。那时，税收在人们的观念上含有捐赠、馈赠的意思。

2. 税收承诺时期

随着国家的发展、君权的扩大，以及公共费用和王室费用的急剧增加，国家收入愈感不足，这时，单靠人民的自由纳贡已难以满足需要，特别是一些临时性的财政急需，这就需要开征一些有承诺条件的税收。在当时领地经济处于主导地位时期，对王权有一定的限制，课征新税或开征临时税需要得到由封建贵族、教士及上层市民组成的民会组织的承诺。

3. 专制课征时期

随着社会经济的逐步发展，封建国家实行了中央集权制度和常备军制度。君权扩张和军费膨胀使得国君不得不实行专制课征。一方面笼络贵族和教士，尊重免税特权，以减少统治阶级内部的阻力；另一方面则废除以往的民会承诺制度，不受约束地任意增加税收。税收的专制色彩日益增强。

4. 立宪课税时期

现代资本主义国家，不论是采取君主立宪制，还是采取议会共和制，都要制定宪法和法律。国家征收任何税收都必须经过立法程序，依据法律手续，经过由选举产生的议会制定。君主、国家、元首或行政首脑不得擅自征税。同时人人都有依法纳税的义务，税收的



普遍原则得到广泛的承认，公众有了必须依照法定标准评定课征的观念。

(三)从税收制度结构演化角度看

从税收制度结构演化角度，税收的发展大体上可以划分为四个阶段。

第一阶段，以古老的直接税(人头税)为主的税收制度。在古代的奴隶社会和封建社会，由于自然经济占统治地位，商品货币经济不发达，国家统治者只采取直接对人对土地征收的直接税。如人头税，按人口课征；土地税，按土地面积或土地生产物课征。在当时虽然也有对各种财产征收的财产税，如房屋税，对城市商业、手工业及进出口贸易征收营业税、物产税、关税，但为数很少，在税收中不占重要地位。马克思指出，直接税作为一种最简单的征税形式，同时也是一种最原始古老的形式，是以土地私有制为基础的那个社会制度的时代产物。

第二阶段，以间接税(商品税)为主的税收制度。进入资本主义社会以后，商品经济日益发达，国家加强了对商品和流通行为的管理，课征了间接税，形成了以间接税为主的税收制度。以间接税(商品税)为主的税收制度取代了以古老的直接税(人头税)为主的税收制度。征收间接税既可将税收转嫁给消费者负担，又有利于增加财政收入。所以，马克思曾说，消费税是对那些只知消费的封建贵族们的轻浮、逸乐而挥霍的财富进行剥削的一种手段。

第三阶段，以现代直接税(所得税)为主的税收制度。随着资本主义市场经济发展和收入水平的提高，以间接税(商品税)为主的税收制度已不能适应社会发展的需要。首先，课征间接税时，商品在到达消费者手中之前，往往要经过多次流转过程，每次流转都要征税，流转次数越多，征税额越大，商品的价格也越高。这种情况很不利于企业的市场竞争和扩大再生产。其次，课征间接税相应地也提高了消费品价格，这就迫使资本家必须提高工人的名义工资。而提高工资又会提高生产成本，从而影响资本家的经济利益。资产阶级为了维护本阶级的根本利益、增加财政收入、适应国家财政需要，不得不考虑税制改革。因此，18世纪末，英国首创所得税，以后时征时停，直至1842年开始确定所得税为永久税。其后各国先后仿效，逐渐使所得税在各国税收收入中占主要地位。现在美国和日本等发达国家都采取这种税收体系。

第四阶段，以所得税和间接税并重的税收制度。这种税收制度在发展中国家使用得比较普遍，少数发达国家中间接税也占一定比重，如法国，自20世纪50年代以来，增值税一直是其主要税种。自1986年美国里根政府税制改革以后，发达国家鉴于过高的累进所得税率不但影响投资者的投资积极性，而且还影响脑力劳动者的劳动积极性，因而普遍降低个人及公司所得税税率。但因政府的财政支出又不能随之减少，所以一方面需要扩大所得



税基，另一方面又只能有选择性地增加间接税的征收。于是，一些国家出现间接税有所发展的趋势。

(四) 从税收征纳形式演变角度看

从税收征纳形式演变角度，税收经历了力役、实物和货币等的发展演变。

在奴隶社会和封建社会初期，自然经济占统治地位，物物交换是其主要特征，税收的征收和缴纳形式基本上以力役形式和实物形式为主。在自然经济向商品货币经济过渡的漫长封建社会中，对土地课征的田赋长期都是以农产品为主。尽管对商业、手工业征收的商税和物产税，以及对财产或经营行为征收的各种杂税，有以货币形式征收的，但货币征收形式在当时还不占主要地位。直到商品经济发达的资本主义社会，货币经济逐渐占据统治地位，货币不但是一切商品和劳务的交换媒介，而且税收的征收缴纳形式都以货币形式为主。其他实体的征收形式逐渐减少，有的只在个别税种中采用。

(五) 从税收征税权力演化角度看

从税收征税权力演化角度，税收经历了从地域管辖权阶段到地域管辖权和居民或公民管辖权并用的发展阶段。

税收征税权力的发展变化，体现在国家税收管辖权范围的演变方面。在奴隶社会和封建社会以及资本主义社会初期，由于国家之间经济往来较少，征税对象一般不发生跨国转移，因此，国家税收管辖权只局限于一国领土之内，称为地域管辖权阶段。到了资本主义社会中期之后，国际交往日益增多，跨国经营逐步发展。这种生产经营的国际化必然带来纳税人收入的国际化。一些国家为维护本国的利益，开始对本国纳税人在国外的收入征税和对外籍人员在本国的收入征税。这实际等于征税权力超过了领土范围，而主要以人的身份和收入来源确定是否属于一国的税收管辖权范围之内。这种被扩大的税收管辖权等于延伸了税收征收权力，即从地域范围扩大到人员范围。现在以人员为确定标准的管辖权即居民或公民管辖权，已在各国广泛应用了。

第二节 税收的特点

税收是国家对部分社会产品法定进行的一种分配。也就是说，税收是国家按照法律规定，对经济单位和个人无偿征收实物或货币的一种特殊分配。税收具有强制性、无偿性和固定性。