

The Case based Course of
Chinese Tax System

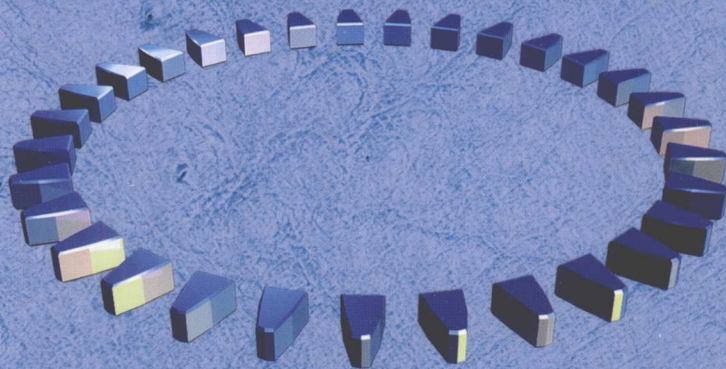
中外合作办学系列教材



中国税制

简明例解教程

王敏 编著



云南出版集团公司
云南科技出版社

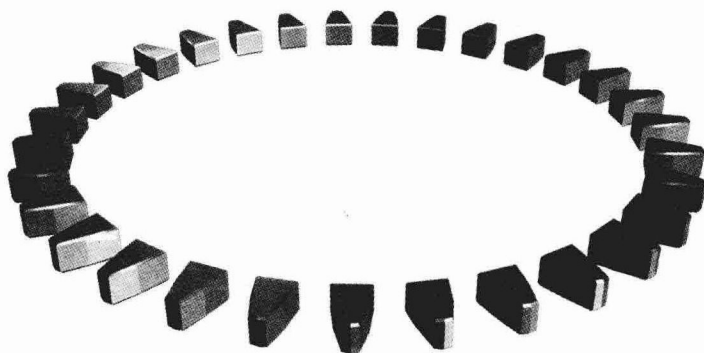
The Case based Course of
Chinese Tax System

中外合作办学系列教材

中国税制

简明例解教程

● 王敏 编著



云南出版集团公司
云南科技出版社
· 昆明 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

中国税制简明例解教程/王敏编著. —昆明: 云南
科技出版社, 2010. 9

ISBN 978 - 7 - 5416 - 4136 - 7

I. ①中… II. ①王… III. ①税收制度—中国—教材
IV. ①F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 163686 号

云南出版集团公司

云南科技出版社出版发行

(昆明市环城西路 609 号云南新闻出版大楼 邮政编码: 650034)

昆明理工大学印务包装有限公司印刷 全国新华书店经销

开本: 787mm × 1092mm 1/16 印张: 22 字数: 400 千字

2010 年 8 月第 1 版 2010 年 8 月第 1 次印刷

定价: 35.00 元

前 言

《中国税制简明例解教程》是云南财经大学国际工商学院与美国库克学院、澳大利亚查尔斯特大学合作办学系列教材之一，也是中外合作办学的教学成果之一。中外合作办学是利用国外先进教育理念和知识成果，结合我国发展需要和自身优势，共同创新、互为发展的教育模式。国外先进的教育理念、知识成果、优质教育资源和我国教育的自身优势相结合，需要在教学方式和教学内容上探索新的方法和途径，其中教材开发就是其中一项。在本书的策划和编写过程中有三个方面的考虑：第一，立足于管理学和商学对税法学习的要求，重点在于了解税法基本理论，熟悉中国税制和税收管理的基本制度，掌握主要税种的基本知识；第二，借鉴国外管理类课程案例教学的方法，认真选择与企业经营管理和个人理财密切联系的案例介绍税法，并通过例题和练习掌握税法的基本内容；第三，综合考虑了教材编写内容的详略取舍。中国税制内容很多，尤其时效性很强，其内容很难全部包含在一本教材中。而且，由于本教材是面向管理学和商学专业的同学，需要更加关注实际应用，对于税法的细节也没有税收专业和会计专业等要求详尽，相比而言，内容上就要求更加精简些。基于上述考虑，教材采取了基于案例和例题的教学主线，同时还是较为全面地涵盖了税法的基本知识。本书一方面可作为税法教学的基本框架，另一方面可作为学生练习和进一步学习的参考资料。

本书内容分为8章，第一章介绍税收和税制的基本理论；第二章至第五章分别介绍了流转税制与中国流转税、关税与中国关税、所得税制与中国所得税、资源税制与中国资源税4个方面的主要税制，其他税种在第六章中做了简单介绍；第七章介绍了中国的税收

征收管理制度；第八章介绍了中国的税收管理体制。其中需要说明的是第八章的内容一般在财政学教材中介绍，但考虑到管理学和商学专业一般不开设财政学，而中国税收管理体制对于理解中国各级政府的税收管理行为具有较为重要的意义，因此，本教材亦将这部分知识纳入教学内容。

本书由多年担当教学工作和税务部门的同志分工协作、共同完成。本书主编由王敏博士承担，王敏博士、刘志安博士负责编写组织工作，具体担任编写任务的人员分别是：第一章：郝江波，王敏；第二章：侯哲，王敏；第三章：张茜，刘志安；第四章：吴强，刘志安；第五章：徐康，刘志安；第六章：徐康，刘志安；第七章：张茜，王敏；第八章：张茜，王敏。研究生杜伟和龙腾飞为本书选取案例、编写习题做了大量准备工作。在本书编写过程中得到天津财经大学黄凤羽教授和南开大学马蔡琛教授的大力帮助，他们给予了较为具体的指导。刘尔思院长对于本书的写作给予了大力支持。尹豪博士和梁琳琳博士对本书的出版做了大量工作，提出许多修改意见和建议。谨此对帮助和支持的各位老师表示诚挚的谢意。

《中国税制简明例解教程》是面向管理学和商学专业、基于案例教学所编写的一本教科书，由于税法细节颇多，且有很多时效性变化，加之编者的知识和能力的局限性，书中疏漏和错误之处在所难免，欢迎读者批评指正。

编者

2010. 8. 20

目 录

第一章 税收与税制基本理论	(1)
1.1 税收基本概念	(1)
1.1.1 税收的定义	(1)
1.1.2 税收的产生与发展	(2)
1.1.3 中国政府征收税收的依据	(9)
1.2 税收制度基本知识	(9)
1.2.1 税收原则	(9)
1.2.2 税收管理体制	(16)
1.2.3 税制结构	(21)
1.2.4 税收分类	(23)
1.2.5 税收要素	(27)
1.2.6 税收的作用	(29)
1.3 历史发展中的税收原则	(30)
1.3.1 亚当·斯密的税收原则	(30)
1.3.2 中国历史上的治税原则	(30)
第二章 流转税制与中国流转税	(34)
2.1 流转税概述	(34)
2.1.1 流转税的定义	(35)
2.1.2 流转税的特点	(35)
2.1.3 流转税的作用	(35)
2.2 增值税	(36)
2.2.1 税法知识	(36)
2.2.2 例题与解答	(59)
2.3 消费税	(64)
2.3.1 税法知识	(66)
2.3.2 例题与解答	(82)
2.4 营业税	(84)
2.4.1 税法知识	(85)
2.4.2 例题与解答	(97)

2.5 流转税的征收管理	(100)
2.5.1 纳税义务发生的时间	(101)
2.5.2 纳税期限	(102)
2.5.3 营业税的纳税地点	(103)
第三章 关税与中国关税	(105)
3.1 关税概述	(105)
3.1.1 关税的概念	(106)
3.1.2 关税的发展	(106)
3.1.3 关税的特点	(108)
3.1.4 关税的作用	(108)
3.1.5 关税的分类	(109)
3.1.6 世界贸易组织 (WTO) 与关税谈判	(113)
3.2 中国关税制度	(115)
3.2.1 税法知识	(115)
3.2.2 案例与解答	(126)
第四章 所得税制与中国所得税	(129)
4.1 所得税制概述	(129)
4.1.1 所得税的定义及功能	(130)
4.1.2 所得税特征	(131)
4.1.3 所得税的简要发展过程	(131)
4.1.4 所得税的分类	(132)
4.2 企业所得税	(132)
4.2.1 税法知识	(133)
4.2.2 例题与解答	(165)
4.3 个人所得税	(167)
4.3.1 税法知识	(168)
4.3.2 例题与解答	(205)
第五章 资源税制与中国资源税	(208)
5.1 资源税制	(208)
5.1.1 税法知识	(209)
5.1.2 例题与解答	(215)
5.2 城镇土地使用税	(216)
5.2.1 税法知识	(216)
5.2.2 例题与解答	(222)

5.3 耕地占用税	(223)
5.3.1 税法知识	(223)
第六章 其他税制	(228)
6.1 财产税制	(228)
6.2 行为税制	(229)
6.3 房产税	(229)
6.3.1 税法知识	(230)
6.3.2 例题与解答	(235)
6.4 契税	(236)
6.4.1 税法知识	(237)
6.4.2 例题与解答	(242)
6.5 车船税与车辆购置税	(244)
6.5.1 基本知识	(244)
6.5.2 例题与解答	(250)
6.6 印花税	(252)
6.6.1 基本知识	(253)
6.6.2 例题与解答	(259)
6.7 土地增值税	(260)
6.7.1 基本知识	(262)
6.7.2 例题与解答	(270)
第七章 中国税收征收管理制度	(273)
7.1 税收征收管理法概述	(273)
7.1.1 税收征收管理法的立法目的	(273)
7.1.2 税收征收管理法的适用范围	(274)
7.1.3 税收征收管理法的遵守主体	(275)
7.1.4 税收征收管理权利和义务的设定	(276)
7.2 税务管理	(278)
7.2.1 税务登记管理	(278)
7.2.2 账簿、凭证管理	(286)
7.2.3 纳税申报管理	(289)
7.3 税款征收	(292)
7.3.1 税款征收的原则	(292)
7.3.2 税款征收的方式	(294)
7.3.3 税款征收制度	(295)

7.4 税务检查	(311)
7.4.1 税务检查的形式和方法	(311)
7.4.2 税务检查的职责	(313)
7.5 法律责任	(315)
7.5.1 违反税务管理基本规定行为的处罚	(315)
7.5.2 扣缴义务人违反账簿、凭证管理的处罚	(315)
7.5.3 纳税人、扣缴义务人未按规定进行纳税申报的法律责任	(315)
7.5.4 对偷税的认定及其法律责任	(316)
7.5.5 进行虚假申报或不进行申报行为的法律责任	(316)
7.5.6 逃避追缴欠税的法律责任	(317)
7.5.7 骗取出口退税的法律责任	(317)
7.5.8 抗税的法律责任	(317)
7.5.9 在规定期限内不缴或者少缴税款的法律责任	(318)
7.5.10 扣缴义务人不履行扣缴义务的法律责任	(318)
7.5.11 不配合税务机关依法检查的法律责任	(318)
7.5.12 非法印制发票的法律责任	(319)
7.5.13 有税收违法行为而拒不接受税务机关处理的法律责任	(319)
7.5.14 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	(320)
7.5.15 擅自改变税收征收管理范围的法律责任	(320)
7.5.16 不移送的法律责任	(320)
7.5.17 税务人员不依法行政的法律责任	(321)
7.5.18 渎职行为的法律责任	(321)
7.5.19 不按规定征收税款的法律责任	(321)
7.5.20 违反税务代理的法律责任	(322)
第八章 中国税收管理体制	(327)
8.1 税收管理体制概述	(327)
8.1.1 税收管理体制的概念	(327)
8.1.2 税收管理体制的建立和演变	(333)
8.1.3 我国现行的税收管理体制——分税制	(334)
8.2 中国税收征收管理体制	(337)
8.2.1 我国税收征收管理体制的历史沿革	(337)
8.2.2 《中华人民共和国税收征收管理法》对税收管理体制的规定	(339)
参考文献	(341)

第一章 税收与税制基本理论

1.1 税收基本概念

引导案例

包税制是人类历史上一个非常古老的制度，最早可以追溯到古希腊时期，在古埃及和巴比伦都曾实行过一段时期。包税制是指国家将政府的征税活动承包给最高的投标者，后者只需要事前付给国家某个定额的租金就可以保留其他的税收收入。在许多人眼中，包税制是一种罪恶的制度，因为它使得纳税人的命运被操纵在贪得无厌的包税商的手中。然而，在近现代民族国家的建设过程中，包税制做出了非常巨大的贡献，因为它为国家建设提供了财政资源。同时，包税制也在一定程度上促进了现代民族国家的形成，因为它使得这些国家新兴的商人阶层与传统的权力精英都成为国家的“投资人”，从而降低了他们从这些新兴的政治实体中分离出去的动机。

1.1.1 税收的定义

什么是税收？古今中外有不少学者给出了自己的定义，但这些定义表述却很不一致，原因除了每个人对税收理解的角度不同和文字差异外，也是因为税收本身就是一个发展的概念。处于不同历史时期的学者对它理解和认识的差异，也反映了税收自身的发展过程。例如 1776 年亚当·斯密在《国富论》中把税收定义为“人民拿出自己一部分私人收入给君主或国家，作为一笔公共收入”，并强调国家经费的大部分必须取自于各种税收。这一定义除说明了税收的纳税主体是“人民”外，还侧重反映了税收是一种“公共收入”，是为满足国家经费之需而存在的。1892 年英国财政学家巴斯特希尔则进一步强调税收应当通过强制性征收来取得。他认为，“税收是人民或私人团体为供应公共机关的事务费用而被强制征收的财富”。日本学者汐见三郎则指出了税

收是凭借“财政权”征收的，而且论述角度也从纳税主体转向征税主体，他在其《租税之基本知识》一书中对税收作出了如下定义：“租税”乃是国家及公共团体为了支付其一般经费，依财政权向一般纳税人强制征收之财”。显然，这里的“财政权”所指的是区别于“财产权”的行政权力。而英国学者西蒙·詹姆斯等在1978年初版、1983年再版的《税收经济学》中将税收的无偿性纳入定义，认为“税收是由政权机构实行不直接偿还的强制性征收”。我国自改革开放以来，对税收理论的研究也十分活跃，对税收含义的认识，在吸收西方税收理论成果的基础上，又进一步强调了税收的法律特征。目前，尽管对税收的定义在文字表述上仍有出入，理解的角度也同样存在差异，但对税收含义的认识已基本达成了共识：

首先，税收的征收主体是国家，征收客体是单位和个人；其次，税收的征收目的是为了国家实现其职能的需要（西方学者更强调“公共需要”）；第三，税收征收的依据是法律，凭借的是政治权力，而不是财产权力，税收具有强制性的特征；第四，征税的过程是物质财富从私人部门单向地、无偿地转给国家；第五，从税收征收的直接结果看，国家以税收方式取得了财政收入。基于上述分析，我们给出税收的完整定义：税收是国家为实现其职能，凭借其政治权力，依法参与单位和个人的财富分配，强制地、无偿地取得财政收入的一种形式。

需要说明的是，在不少税收著作中，税收被定义为国家参与国民收入或社会剩余产品的一种分配活动。我们认为，国民收入或社会剩余产品只是税收的宏观意义上的分配对象，但税收首先是一个微观概念，即对于一个具体的纳税人，或在某个具体纳税环节，税收所分配的对象就不一定限于剩余产品。在分析税收的本质，制定税收的宏观政策时，理应重视税收的宏观意义上的分配对象，但作为税收概念，则应直观地反映税收活动的基本特征。否则，对于诸如流转税的征收，以剩余产品为分配对象的税收定义就难以理解，例如亏损企业没有剩余产品但仍需缴纳流转税。

1.1.2 税收的产生与发展

1.1.2.1 税收的产生

税收是一个古老的经济范畴。从人类发展的历史看，税收是与国家有本质联系的一个分配范畴。它是随着国家的形成而产生的。

国家是在氏族公社制度的废墟上兴起的。它与旧的氏族组织的不同在于：

第一，它是按地域来划分国民，而不是如氏族公社那样以血缘关系维系；第二，它设立了公共权力，为适应和满足社会的公共需要而提供服务。恩格斯曾谈到过这种权力的来源。他指出：“在每个这样的公社中，一开始就存在着一定共同利益，维护这种利益的工作，虽然是在全社会的监督之下，却不能由个别成员来担当，如：解决争端；制止个别越权；监督用水，特别是在炎热的地方；最后，在非常原始的状态下执行宗教职能。这样的职位，在任何时候的原始公社中，……还可以看到的。这些职位被赋予了某种全权，这就是国家权力的萌芽。”（《马克思恩格斯选集》第3卷，人民出版社，1972. 第218页）“不管在波斯和印度兴起或衰落的专制政府有多少，它们中间每一个都十分清楚地知道自己首先是河谷灌溉的总的经营者。”（《马克思恩格斯选集》第3卷，人民出版社，1972. 第219页）“政治统治到处都是以执行某种社会职能为基础的，而且政治统治只有在它执行了这种社会职能时才能持续下去。”（《马克思恩格斯选集》第3卷，人民出版社，1972. 第438页）可见，国家公共权力的设立是以社会的需求为基础的。国家的基本职能——对内维护公共秩序、兴办公共工程和公共事业，对外维护国家的安全，也就是社会的公共需求。而税收实际上就是国家为实现其职能，以政治权力参与社会产品分配而形成的分配形式，它反映了国家和社会成员之间的经济利益关系。

1. 税收产生的条件

概括地说，税收的产生取决于两个相互影响的前提条件：一是经济条件，即私有制的存在；二是社会条件，即国家的产生和存在。历史上，私有制先于国家形成，但对税收而言，则需要同时具备这两个前提条件，才能够得以产生。可以说，税收是私有财产制度和国家政权相结合的产物。

（1）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，即国家的产生和存在。从税收和国家的关系看，国家的存在同税收的产生具有本质的联系。首先，税收是实现国家职能的物质基础。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；动用社会力量，征用自然资源，兴办公共建筑和公共事业，建立管理国家公共事务的行政管理机构。所有这一切公共需求，都要耗用一定的物质资料，而国家并不直接从事社会生产，于是，为了满足这种需要，就要向社会成员征税。其次，税收是以国家权力为依据，参与社会产品分配而形成的一种特定的产品分配方式。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，才有各社会成员认可的征税主体和依据，从而使税收的产生成为可能。

(2) 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参与分配。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”。这就是所谓的“超经济的强制”。恩格斯就曾指出:“纳税原则本质上是纯共产主义的原则,因为一切国家的征税权力都是从所谓国家所有制来的。的确,或者是私有制神圣不可侵犯,这样就没有什么国家所有权,而国家也就无权征税,或者是国家有这种权力,这样私有制就不是神圣不可侵犯的,国家所有制就高于私有制而国家也就成了真正的主人”(《马克思恩格斯全集》第2卷,人民出版社,1958.第615页)。可见,税收的产生,必须具备这样的经济条件,即存在私有制,而私有制又不是神圣不可侵犯的,国家可以凭借其政治权力,对私有财产行使一定的支配权。如果没有私有制,国家对本来就属于自己所有的社会产品则无需征税。同样,如果私有制是神圣不可侵犯的,当然也就不会产生税收。

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:一是国家公共权力的建立,二是私有制的出现。税收是国家公共权力与私有制存在的必然产物。

2. 税收产生的历史过程

在欧洲,古希腊和古罗马在确立了奴隶占有制度、建立了国家政权的初期,就出现了土地和奴隶的私有制,形成了城邦经济、奴隶主大庄园经济、寺院地产经济以及家庭奴隶制等私有经济,随即也就出现了对私有土地征收的税收。

而在我国,夏、商、周三代虽然也为奴隶制社会,但土地均归王室所有,即所谓的“普天之下,莫非王土,率土之滨,莫非王臣”。当时的国王不仅是全国的最高统治者,也是全国土地的所有者。国王对其所拥有的土地,除了一小部分由王室直接管理外,大部分分封给诸侯和臣属,也有一小部分授给平民耕种。在这一土地所有制度之下,其税收的产生和发展,就不同于西方奴隶制国家。

早在夏代,我国就已经出现了国家凭借其政权力量进行强制课征的形式——贡。一般认为,贡是夏代王室对其所属部落或平民根据若干年土地收获的平均数按一定比例征收的农产物。到商代,贡逐渐演变为助法。助法是指借助农户的力役共同耕种公田,公田的收获全部归王室所有,实际上是一种力役之征。到周代,助法又演变为彻法。所谓彻法,就是每个农户耕种的土地要将一定数量的土地收获量交纳给王室,即“民耗百亩者,彻取十亩以为赋”。夏、商、周三代的贡、助、彻,都是对土地收获原始的强制课征形式,具有地租和赋税的某些特征。从税收起源的角度看,它们是税收的雏形和原始形式。

随着生产力的发展,到春秋时期,在公田以外出现了开垦私田的现象,这也标志着土地私有制的出现。为增加收入,鲁宣公十五年(公元前594年),鲁国开始实行“初税亩”,对私田按亩征税,即“履亩十取一也”。“初税亩”也首次从法律上承认了土地私有制,是中国历史上一项重要的经济改革措施,同时也是税收起源的一个里程碑,标志着我国税收从雏形阶段进入了成熟时期。

除上述农业赋税外,我国最早的工商税收则是在周代出现的。商代开始,我国的商业和手工业已经有所发展,但当时还没有对其征收赋税,即所谓“市廛而不税,并讥而不征”。直到周代,随着商业和手工业的发展,才开始有了对经过关卡或上市交易物品的“关市之赋”,对伐木、采矿、狩猎、捕鱼、煮盐等的“山泽之赋”。

1.1.2.2 税收的发展

随着社会生产力的发展和社会经济情况的变化,税收也经历了一个从简单到复杂、从低级到高级的发展过程。税收的法制程度、税制结构、征纳形式等几方面的不断变化,充分地反映了税收的发展情况。

1. 税收法制度度的发展变化

税收法制度度的发展变化,体现在行使征税权力的程序演变方面,以此为标准,税收的发展大体可以分为以下4个时期:

(1) 自由纳贡时期

在奴隶制时期,国家的赋税主要来自诸侯、藩属自由贡献的物品和劳力。从税收的法制观点看,这种以国家征税权和纳贡者自由纳贡相结合的方式所取得的税收,只是一种没有统一标准的自愿捐赠,还不是严格意义的税收,只是税收的雏形阶段。

(2) 承诺时期

随着国家的发展、君权的扩大,财政开支和王室费用都随之增加,单靠自由纳贡已难以维持,于是封建君主就开始设法增加新税,特别是遇有战争等特别需要,他们更需要开征临时税以应急需。但是,由于当时领地经济仍处主导地位,对王权形成了一定的限制,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。君权扩张和经费膨胀,使得国君开始实行专制课征。一方面笼络贵族和教士,给予他们免税特权,以减少统治阶级内部的阻力;另一方面则废除往日的民会承诺制度,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

取消专制君主的课税特权曾是资产阶级革命的重要内容之一。资产阶级夺取政权以后,废除了封建专制制度和教会的神权统治,并实行资产民主制和选举制,逐渐建立起了现代资本主义国家。在这一国家体制下,不论是君主立宪,还是议会共和,都是通过制定宪法和法律,实现对国家的治理。此时,国家的征税行为,也就必须以相应法律的存在为基础。任何税法的制定、修订和废除都必须经过立法程序,经由议会决定,君主、国家元首或行政首脑则无法擅自决定。在这一制度下,税收的普遍原则得到广泛的承认,人人都有纳税义务,公众有了必须依照法定标准评定课征的观念。

2. 税收制度结构的发展变化

税收制度结构的发展变化,体现在各社会主体税种的演变方面。历史上,税制结构的发展变化,大体上可划分为4个阶段:

(1) 以简单直接税为主的税收制度

在古代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或对物征收的简单直接税。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。”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;对各种财产征收的财产税,如房屋税等。当时虽然也有对城市商业、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。

(2) 以间接税为主的税收制度

进入资本主义社会以后,简单的税制已不能满足财政的需要。随着商品经济日益发达,统治者加强了对商品和流通行为课征的间接税,形成了以间接税为主的税收制度。这一制度既可将税收转嫁给消费者负担,又有利于增

加财政收入。马克思就指出：“消费税只能随着资产阶级统治地位的确立才得到充分发展。产业资本是一种靠剥削劳动来维持，再生产和不断扩大自己的持重而节俭的财富。在它手中，消费税是对那些只知消费的封建贵族们的轻浮、逸乐的挥霍的财富进行剥削的一种手段。”

(3) 以所得税为主的税收制度

随着资本主义工商业的发展，社会矛盾和经济危机日益加深，国家的财政支出亦随之增加。资产阶级国家深感广泛而过分课征间接税，对资本主义经济发展和资产阶级经济利益带来了不利的影响。首先，对商品的流转额课征的间接税，在商品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。这极不利于企业的市场竞争和扩大再生产。其次，对消费品课征间接税，相应地提高了消费品价格，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。而且过分扩大间接税的课征范围，还会引起无产阶级及劳动人民的反抗。资产阶级为了维护本阶级的根本利益、增加财政收入、适应国家的财政需要，不得不考虑税制的改革。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。

(4) 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的较为普遍，但少数发达国家有采用，如法国，自20世纪50年代以来，增值税一直是主要税种。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税基，另一方面又只能有选择地增加间接税的征收。因此，一些国家又出现了间接税有所发展的趋势。

3. 税收征收实体的发展变化

税收征纳形式的发展变化，体现为力役、实物和货币等征收实体的发展演变。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。尽管这一阶段，也对商业、手工业征收商税和物产税，对财产或经营行为征收各种杂税，有以货币形式征收的，但货币征收形式还不占主要地位。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，它成为一切商品和劳务的交换媒介，而且也成为税收缴纳的主要形式。

4. 税收地位和作用的发展变化

税收地位和作用的发展变化,体现为税收收入在财政收入中所占比重的变化及其对经济的影响。在封建社会制度下,特权收入不足时,才征收赋税。但随着资本主义经济发展,资产阶级民主政治取代了封建专制制度,特权收入逐渐减少,税收收入在财政收入中所占比重越来越大,成为财政收入的主要来源。在我国,改革开放以来,利润在财政收入中所占较大比重的地位被税收取代而代。随着税收地位的变化,税收作用已从过去筹集资金满足国家各项支出的需要,发展成为调节经济的重要手段。税收在促进资源优化配置、调节收入分配、稳定经济等方面起着重要作用。尽管西方国家一再强调所谓税收的中性原则,但税收调控经济的作用仍是不容否定的。

5. 税收征税权力的发展变化

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。这种被扩大了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。

6. 税收名称的发展

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。但是使用范围较广的主要有贡、赋、租、税、捐等几种。贡和赋是税收最早的名称,它们是同征税目的、用途相联系的。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,而且带有强制性,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发展史。