

# 中国税制

(第三版)

朱 军 吴 健 主编



南京大学出版社

国家级一流本科专业建设点配套教材

2019年度南京财经大学教学成果培育项目（JXCG1902）

# 中国税制

---

（第三版）

朱 军 吴 健 主编



南京大学出版社

## 图书在版编目(CIP)数据

中国税制 / 朱军, 吴健主编. —3 版. —南京 :  
南京大学出版社, 2022.12

ISBN 978 - 7 - 305 - 26275 - 3

I. ①中… II. ①朱… ②吴… III. ①税收制度 - 中  
国 IV. ①F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2022)第 219735 号

出版发行 南京大学出版社

社 址 南京市汉口路 22 号 邮编 210093

出版人 金鑫荣

书 名 中国税制

主 编 朱 军 吴 健

责任编辑 王日俊

照 排 南京开卷文化传媒有限公司

印 刷 南京人民印刷厂有限责任公司

开 本 787 mm×1092 mm 1/16 印张 21.5 字数 563 千

版 次 2022 年 12 月第 3 版 2022 年 12 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 305 - 26275 - 3

定 价 68.00 元

网 址 : <http://www.njupco.com>

官方微博 : <http://weibo.com/njupco>

微信服务号 : njyuyexue

销售咨询热线 : (025)83594756

---

\* 版权所有, 侵权必究

\* 凡购买南大版图书, 如有印装质量问题, 请与所购  
图书销售部门联系调换

## 作者简介

朱军(1980— ),博士、博士后、教授,南京财经大学教务处处长、财政与税务学院原院长。主要研究领域为动态财政学、中国财税前沿问题等,主持1项国家自然科学基金重大项目,完成国家科研项目2项,完成省级教学改革项目1项,出版《高级财政学》《高级财政学Ⅱ》《地方财政学》《中国税制》等教材与专著10部。在国际SSCI一区期刊Resources Policy、Technological Forecasting & Social Change、国内《经济研究》《管理世界》《经济学(季刊)》《中国工业经济》等权威期刊发表学术论文五十余篇,提出了“系统平衡财政观”“地方公债新理论”“构建大宏观审慎监管框架”等学术观点。入选江苏省第五期“333工程”第三层次培养对象、江苏高校青蓝工程优秀青年骨干教师,曾获2021年第七次全国优秀财政理论研究成果一等奖、江苏省第16届哲学社会科学优秀成果二等奖、中国数量经济学会第十届优秀科研成果奖论文一等奖、中国税务学会第六次全国税收学术研究优秀成果一等奖,担任中国系统工程学会—社会经济系统分会副会长、第十届中国财政学会理事、吉林省财政学会常务理事、江苏省数字经济学会监事。

吴健(1973— ),江苏沭阳人,国家税务总局宿迁市税务局副处长、高级会计师、中国注册会计师、注册税务师,省级“稽查能手”,国家税务总局所得税人才库成员,参与个人所得税法修订以及企业所得税年度纳税申报表等重大税收政策制定。

先后就职于大型金融保险机构、税务师事务所、扬州税务学院等单位。出版与参编《个人所得税实务:政策解读、实务操作、案例分析》《个人所得税政策精析》等专著9本。

# 序 言

当今世界,随着税收理论和实务研究的迅速发展,中国税收学相关教材的短板愈发凸显。中国财税改革的阔步前进,也使得现有教材的陈旧内容难以跟上时代的步伐。为了提高教学质量、强化中国的财税学科建设,编写出一本高水平、高质量、上台阶,融理论与实务、集知识性与启发性于一体的教材显得格外迫切。在此,朱军、吴健下决心合作编写的,适用本科生、研究生的基础教材,有强烈的现实需求。

《邓小平文选》中讲到“改革开放是决定中国命运的致命一招”,中国自 1978 年掀起的改革开放大潮及其给中国带来的巨大变化,无疑是 20 世纪后半期以来世界范围内最具影响力的伟大事件之一。税收收入是财政收入的主要来源,税收制度的改革是中国经济体制总体配套改革的一个重要组成部分。可以说,税制改革是一个永恒的主题,任何一个国家的税收制度总是要植根于一定的经济社会环境并随着经济社会环境的变化而做出调整或改革。在当前,完善税收制度是全面改革的关键环节——建立现代财政制度的重要内容。

以美国特朗普“减税政策”为特征的新一轮税收竞争引发了许多专业人士、学者热烈的讨论;而对资管产品增值税、最优资本税、单一税等问题的讨论,推动着税收理论和实务的发展。与此同时,当代世界经济也同时迈进了“新经济时代”,以往的税收征管手段已不能满足信息时代电子商务模式下的税收管理需求。因此,关于信息化管税、电子商务税收征管已成为各国税收法律体系面临的全新而亟待解决的难题。在中国,在全面“营改增”掀起了中国税制改革的浪潮之后,环境保护税、房地产税、个人所得税改革等法案亟待陆续完善。在此背景之下,税收实务政策也不断更新。这些方面的最新动态,也确实需要一本全新的教材给予总结和概括。

因此,在深化财税各项改革的大背景下,朱军、吴健对《中国税制》教材的全新编写,重点梳理了税收学相关前沿理论,融合了最新的实务知识。这一教材具有以下几个方面的鲜明特色:

第一,反映专业中的最新理论,内容精致又结合实际。首先本教材在原有税收理论的基础上,吸收了当前税收理论的新发展,其中包括信息化征税、电子商务征税、最优资本税收理论、单一税制、BEPS 问题等新发展。其次,编写过程中,积极吸纳、融合哈佛大学、斯坦福大学的著名公共经济学者的前沿税收理论和最新的研究成果。再次,注重学科的方法论基础

和介绍,突出税收学与计量经济学、行为经济学等学科的交叉融合,前瞻性地展示税收理论研究的重要方法和发展方向。最后,本书实务部分由一线税收实务人士编写,充分发挥理论专长和实务专长的共生融合、优势互补。

第二,编写形式难易结合,内容翔实但又有区分。编写过程中,根据本科、研究生的特点,对热点、难点问题分篇章综合论述,由易到难,引导学生进一步深入学习。

第三,教材框架体系完整,内容新颖且教研相长。第一章论述税收的起源,第二章论述税收的基本原则,第三章对最优税收理论体系进行概述,第四章研究税负的转嫁与归宿,第五章介绍中国税制体系。随后进入中国税制实务内容。最后一章融合现代税收前沿理论知识,对税收理论中的热点问题进行阐述,紧跟前沿发展的潮流,使读者对中国税制的前沿发展和中国税收亟须解决的问题,都有明确的理念和方向。此外,部分章节具有前沿性、科学性、系统性,相关结论和观点对今后的教学、研究都具有重要的理论价值和现实意义。

在中央财经大学学习期间,该书编者朱军博士就刻苦钻研财税理论知识,拥有较好的理论功底和系统的专业知识。在平时的科研工作中,朱军博士积极关注税收前沿理论问题,对全球税收的理论研究和学术动态进行清晰的梳理和分析,因此该书的编写确实也是他们发自内心的,要为中国税收事业做一点点贡献的作品。

当然,这本书对中国税制问题的研究并非完美无瑕,也有一些不足之处,譬如对于税收的法律问题,尚有进一步深入研究的空间。诸如此类的问题,希冀朱军博士在今后不断强化这一方面的教学和研究。

最后,祝愿朱军博士在未来的教学、科研、育人之路上不断强化自身的理论基础,扎根中国问题多出精品、多出优质成果!年轻的他们,也只有认真体味、感悟中国的经济社会制度变迁,深入研究中国经济、社会中的财税问题,才能够书以咏志,不负青春!

中国税收教育研究会副会长

中央财经大学财政税务学院教授、博士生导师

汤贡亮

2022.9

# 目 录

## 第一篇 基本理论

|                            |    |
|----------------------------|----|
| <b>第一章 税收概述</b> .....      | 2  |
| 第一节 税收的起源 .....            | 2  |
| 第二节 税收的概念 .....            | 3  |
| 第三节 中国税收发展简史 .....         | 7  |
| 第四节 西方税收发展简史 .....         | 12 |
| 第五节 税收理论与研究的方法概述 .....     | 14 |
| 课后习题 .....                 | 18 |
| <b>第二章 税收原则</b> .....      | 19 |
| 第一节 税收原则的主要观点 .....        | 19 |
| 第二节 税收效率 .....             | 21 |
| 第三节 税收公平 .....             | 26 |
| 第四节 税收稳定 .....             | 28 |
| 课后习题 .....                 | 31 |
| <b>第三章 最优税收理论分析</b> .....  | 32 |
| 第一节 最优商品税理论 .....          | 32 |
| 第二节 最优劳动所得税理论 .....        | 35 |
| 第三节 最优资本收入税理论 .....        | 37 |
| 课后习题 .....                 | 38 |
| <b>第四章 税收负担转嫁与归宿</b> ..... | 39 |
| 第一节 税收负担 .....             | 39 |
| 第二节 税收负担的衡量指标 .....        | 40 |
| 第三节 税负转嫁和税负归宿 .....        | 42 |
| 第四节 税负转嫁的影响因素 .....        | 45 |

|                         |           |
|-------------------------|-----------|
| 课后习题 .....              | 46        |
| <b>第五章 中国税制体系 .....</b> | <b>47</b> |
| 第一节 现行税制体系 .....        | 47        |
| 第二节 税收实体法 .....         | 48        |
| 第三节 税收程序法 .....         | 51        |
| 课后习题 .....              | 53        |

## 第二篇 货物与劳务税

|                       |            |
|-----------------------|------------|
| <b>第六章 增值税 .....</b>  | <b>56</b>  |
| 第一节 纳税人与扣缴义务人 .....   | 56         |
| 第二节 征税范围 .....        | 58         |
| 第三节 税率、征收率与预征率 .....  | 68         |
| 第四节 应纳税额 .....        | 70         |
| 第五节 税收优惠 .....        | 84         |
| 第六节 出口退(免)税 .....     | 89         |
| 第七节 征收管理 .....        | 99         |
| 课后习题 .....            | 102        |
| <b>第七章 消费税 .....</b>  | <b>104</b> |
| 第一节 纳税人与扣缴义务人 .....   | 104        |
| 第二节 税目与税率 .....       | 105        |
| 第三节 应纳税额 .....        | 112        |
| 第四节 税收优惠 .....        | 119        |
| 第五节 征收管理 .....        | 121        |
| 课后习题 .....            | 130        |
| <b>第八章 关税 .....</b>   | <b>131</b> |
| 第一节 纳税人与征税范围 .....    | 131        |
| 第二节 税率的设置和适用 .....    | 132        |
| 第三节 关税完税价格和应纳税额 ..... | 133        |
| 第四节 税收优惠 .....        | 136        |
| 第五节 征收管理 .....        | 137        |
| 课后习题 .....            | 139        |

## 第三篇 所得 税

|                        |     |
|------------------------|-----|
| <b>第九章 企业所得税</b> ..... | 142 |
| 第一节 企业所得税概述 .....      | 142 |
| 第二节 应纳税所得额 .....       | 144 |
| 第三节 税收优惠 .....         | 153 |
| 第四节 应纳税额 .....         | 160 |
| 第五节 源泉扣缴 .....         | 162 |
| 第六节 征收管理 .....         | 167 |
| 课后习题 .....             | 168 |
| <b>第十章 个人所得税</b> ..... | 170 |
| 第一节 个人所得税概述 .....      | 170 |
| 第二节 综合所得 .....         | 173 |
| 第三节 经营所得 .....         | 178 |
| 第四节 其他分类所得 .....       | 182 |
| 第五节 税收优惠 .....         | 189 |
| 第六节 征收管理 .....         | 190 |
| 课后习题 .....             | 192 |

## 第四篇 财产行为税

|                       |     |
|-----------------------|-----|
| <b>第十一章 房产税</b> ..... | 194 |
| 第一节 纳税人与征税范围 .....    | 194 |
| 第二节 税率与应纳税额 .....     | 196 |
| 第三节 税收优惠 .....        | 198 |
| 第四节 征收管理 .....        | 200 |
| 课后习题 .....            | 201 |
| <b>第十二章 契税法</b> ..... | 202 |
| 第一节 纳税人与征税范围 .....    | 202 |
| 第二节 应纳税额 .....        | 204 |
| 第三节 税收优惠 .....        | 206 |
| 第四节 征收管理 .....        | 213 |
| 课后习题 .....            | 216 |

|                       |     |
|-----------------------|-----|
| <b>第十三章 车船税</b> ..... | 217 |
| 第一节 纳税人与征税范围 .....    | 217 |
| 第二节 适用税额与应纳税额 .....   | 219 |
| 第三节 税收优惠 .....        | 222 |
| 第四节 征收管理 .....        | 224 |
| 课后习题 .....            | 225 |
| <b>第十四章 印花税</b> ..... | 226 |
| 第一节 纳税人与征税范围 .....    | 226 |
| 第二节 应纳税额计算 .....      | 231 |
| 第三节 税收优惠 .....        | 233 |
| 第四节 征收管理 .....        | 236 |
| 课后习题 .....            | 237 |

## 第五篇 资源和环境税

|                         |     |
|-------------------------|-----|
| <b>第十五章 资源税</b> .....   | 240 |
| 第一节 纳税人与征税范围 .....      | 240 |
| 第二节 税目税率与应纳税额 .....     | 243 |
| 第三节 税收优惠 .....          | 244 |
| 第四节 水资源税 .....          | 245 |
| 第五节 征收管理 .....          | 246 |
| 课后习题 .....              | 247 |
| <b>第十六章 环境保护税</b> ..... | 248 |
| 第一节 纳税人与征税范围 .....      | 248 |
| 第二节 税率与应纳税额 .....       | 249 |
| 第三节 税收优惠 .....          | 252 |
| 第四节 征收管理 .....          | 253 |
| 课后习题 .....              | 254 |
| <b>第十七章 土地增值税</b> ..... | 255 |
| 第一节 纳税人与征税范围 .....      | 255 |
| 第二节 税率与应纳税额 .....       | 257 |
| 第三节 税收优惠 .....          | 263 |
| 第四节 征收管理 .....          | 264 |
| 课后习题 .....              | 268 |

|                           |     |
|---------------------------|-----|
| <b>第十八章 城镇土地使用税</b> ..... | 270 |
| 第一节 纳税人与征税范围 .....        | 270 |
| 第二节 税率与应纳税额 .....         | 271 |
| 第三节 税收优惠 .....            | 273 |
| 第四节 征收管理 .....            | 274 |
| 课后习题 .....                | 276 |

## 第六篇 特定目的税

|                            |     |
|----------------------------|-----|
| <b>第十九章 城市维护建设税法</b> ..... | 278 |
| 第一节 纳税人与征税范围 .....         | 278 |
| 第二节 应纳税额 .....             | 279 |
| 第三节 税收优惠 .....             | 281 |
| 第四节 征收管理 .....             | 282 |
| 课后习题 .....                 | 283 |
| <b>第二十章 车辆购置税</b> .....    | 284 |
| 第一节 纳税人与征税范围 .....         | 284 |
| 第二节 税率与应纳税额 .....          | 285 |
| 第三节 税收优惠 .....             | 287 |
| 第四节 征收管理 .....             | 288 |
| 课后习题 .....                 | 289 |
| <b>第二十一章 耕地占用税</b> .....   | 290 |
| 第一节 纳税人与征税范围 .....         | 290 |
| 第二节 税率与应纳税额 .....          | 292 |
| 第三节 税收优惠 .....             | 294 |
| 第四节 征收管理 .....             | 296 |
| 课后习题 .....                 | 297 |
| <b>第二十二章 烟叶税</b> .....     | 299 |
| 第一节 纳税人与征税范围 .....         | 299 |
| 第二节 税率与应纳税额 .....          | 300 |
| 第三节 征收管理 .....             | 300 |
| 课后习题 .....                 | 301 |
| <b>第二十三章 船舶吨税</b> .....    | 302 |
| 第一节 纳税人、税率与应纳税额 .....      | 302 |

|                     |     |
|---------------------|-----|
| 第二节 税收优惠与征收管理 ..... | 304 |
| 课后习题 .....          | 305 |

## 第七篇 理论与实务前沿

|                        |     |
|------------------------|-----|
| 第二十四章 税收前沿问题 .....     | 308 |
| 第一节 全球税制改革趋势 .....     | 308 |
| 第二节 中国税制改革的前沿问题 .....  | 314 |
| 第三节 税收基础理论中的热点问题 ..... | 322 |
| 课后习题 .....             | 326 |
| 参考文献 .....             | 327 |
| 后 记 .....              | 331 |

| 第一篇 |

---

# 基本理论

# 第一章 税收概述

税收是文明的代价。我愿意缴税,通过纳税,我换取文明。

——[美]霍尔姆斯

税收是国家财政的主要来源。世界上许多国家的税收收入占财政收入的比重超过90%,税收对财政的重要性不言而喻。税收渗透日常生活中的方方面面,公民的直观感受就是他们需要将自己的收入和财富的一部分上交国家。究其本质来说,基于马克思主义政治经济学的观点,税收是国家凭借政治权力对国民收入进行再分配而形成的一种分配关系。国家,作为一个主体,从国民收入这个“大蛋糕”上,切下来一块“小蛋糕”,就是所谓的“税收”。

## 第一节 税收的起源

在历史的发展过程中,人类经历了从原始文明到农业文明,从农业文明到工业文明,最后达到后工业文明时代。与此同时,税收也随着时代的发展而不断演进。

人类进入文明社会之后,无论在地球的哪个角落,也不管是处于哪种社会形态、何种经济体制之中,税收都是一种客观存在。“世界上只有两件事是不可避免的,那就是税收和死亡。”(In this world nothing can be said to be certain, except death and taxes.)

税收与国家有着天然的联系,税收的历史与国家的历史一样悠久。社会条件和经济条件是税收产生的两个重要前提。经济条件是指出现私有制;社会条件是指国家体制的出现。这两个条件相互影响,共同影响税收的产生。

### 一、税收产生的社会条件

税收产生的社会条件是国家的产生和存在。一方面,国家的出现意味着公共权力的产生,国家行使权力、维护权力需要资金,而国家本身是难以从事生产活动,创造价值的。为了解决这个困境,税收便应运而生。另一方面,国家是社会公共产品的提供者,税收是以国家为主体,以国家权力为依据,参与社会产品分配而形成的一种特定的产品分配方式。其他私人机构难以完全替代政府提供社会公共服务,更无法征收税款。所以,国家体制、国家权力的出现使得税收的出现成为可能。

### 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。私人占有生产资料是私有制的特征;而税收本质上是国家动用政治权力,强制对公民私有财产的再分配。换言之,如果私有制不存在,所有产品归公,则税收就不复存在。

## 第二节 税收的概念

### 一、税收范围的界定

什么是税收? 税收具有古老的历史,随着税收的不断发展,人们对税收基本概念的界定与讨论始终没有明确的结论。不同的学者给出了不同的表述。

英国经济学家亚当·斯密(Adam Smith)指出:“人民必须拿出自己的一部分私人收入,给君主或者国家来作为一笔公共收入。”

法国经济学家让·巴蒂斯特·萨伊(Jean Baptiste Say)指出:“所谓赋税,是指一部分国民产品从个人手中转移到政府手中,以支付公共费用或用来供给公共消费。”

德国财政学家阿道夫·瓦格纳(Adolf Wagner)在《财政学》中写道:“从社会政策的意义上来看,赋税是在满足财政需要的同时,或者说不论财政上有无必要,以纠正国民所得的分配和国民财产的分配,调整个人所得和以财产的消费为目的而征收的赋课物。”

虽然经济学家对税收的界定存在一定的差异,但是我们也可以从中看出共性的认识。

#### (一) 税收是国家取得财政收入的主要形式

国家需要通过财政收入募集资金,进而向社会提供公共产品与服务。因此,税收首先体现为国家为提供公共产品而取得的一种财政收入形式。从古至今,国家取得财政收入的形式多样,如税收、收费等,但使用时间最长、最稳定有效的当属税收。

#### (二) 国家征税是为了实现其职能,满足社会的公共需要

国家是由一定阶级掌握的公共权力机关。这一概念包括以下两层含义:其一,国家是一个阶级统治机构,它总是代表着占统治地位阶级的利益,使国家具有明显的阶级性;其二,国家是一个履行公共职能、管理社会公共事务构成国家存在的客观基础。国家为了履行社会职能、提供社会公共产品,需要消耗一定的财力和物力,这就需要税收的存在。

#### (三) 国家凭借其政治权力征税

税收总是与国家紧密联系在一起,它依附于国家而存在,因而,政府征税权来源于国家的政治权力。众所周知,社会产品分配必须依托于一定的权力。马克思说过:“在我们面前有两种权力,一种是财产权力,也就是所有者的权力;另一种是政治权力,即国家的权力。”由于国家一般不直接占有生产资料从事物质生产,因此,国家课税必须以政治权力为依据。依据政治权力进行的税收分配,体现为把满足社会公共需要的资源从各个个人(家庭)和企业取出,以供政府支配的过程。

#### (四) 税款的征收必须有法可依

法律是体现国家意志,强制性地调整人们行为的社会规范。由于政府征税涉及社会各阶级、阶层、集团的经济利益,税收负担轻重关系着社会经济发展乃至社会安定,因而决定了税款的征收和调节必须借助法律形式进行。所谓有税必有法,无法不成税,这是税收区别于

其他财政收入形式的一个重要特点。各国政府都通过立法和执法程序使税收制度和征管制度法律化,以便把整个税收活动纳入规范、有序的轨道。

### (五) 税收是对国民收入的再分配

税收课征的对象是社会产品,但不是全部的社会产品,而只是社会产品扣除补偿生产过程中消耗掉的价值部分以后的余额,即社会新创造的国民收入。税收课征的对象无论是当年生产的国民收入,如增值税、所得税、消费税等的课征;还是过去年度积累下来的国民收入,如各种财产税的课征,都属于税收对国民收入的再分配。

现代税收认为,税收是政府为满足社会成员的公共产品需求,凭借政治权力无偿地征收实物或者货币以用来取得财政收入的一种工具。税收目前已成为政府对经济进行宏观调控的一项重要手段。

根据现代税收的定义可以得出:首先,税收的征税主体是政府,政府具有行使公共权力的职能,任何组织或者个人无法替代。正是政府凭借这种公共权力才有了征税的可能。而这种公共权力是由全体社会成员赋予让渡政府的,所以与这种公共权力的拥有对应的必然是公共产品的提供和公共需求的满足。其次,税收的根本目的是为了满足不同社会公共产品的需要,公共产品的非竞争性、非排他性和不可分割性决定了该产品通过政府提供才是最具有效率的。因此,税收的直接目的是为政府筹集提供公共产品与政府日常运作的财政资金。最后,随着经济的发展,税收日益成为宏观调控、稳定经济发展的重要政策手段。

## 二、税收的特征

税收的特征通常被概括为无偿性、强制性和确定性,它体现的是税收范畴与其他财政收入形式之间的区别。一般来说,只有同时具备无偿性、强制性和确定性这三方面特征的财政收入形式才是税收;反之,则不属于税收范畴。

### (一) 税收的无偿性

税收的无偿性是指在形式上政府不需要向纳税人付出任何代价就占有和支配一部分社会资源。税收的无偿性仅仅是就政府和具体纳税人对社会资源的占有关系而言的,它体现在政府取得税收收入的不直接偿还上。

就政府与全体纳税人之间的关系看,税收也体现出了一种利益关系。政府的征税使得部分纳税人丧失了部分经济利益,但从总体角度来看,全体纳税人无偿地享用了政府提供的公共产品、公共服务,从这个角度来说,税收对全体纳税人而言是有偿的,即整体有偿性;但对具体的社会成员来说,税收并不是一种等价交换,税收也无法用价格体系来衡量,税收是一种不完全对等的利益关系。一般而言,高收入群体纳税较多,但低收入群体享受税收提供的公共服务更多。

税收整体上的有偿性是税收深层次的本质问题。但税收形式上的无偿性和本质上的整体有偿性之间也存在着一定的关联,这是因为整体利益的层次越高、范围越广,整体利益与个人利益之间的相关性也就越低,在形式上表现为无偿。

### (二) 税收的强制性

税收的强制性是指任何按照法律的相关规定负有纳税义务的单位和个人都必须依法纳税,否则就要受到法律的制裁。税收的强制性,具体包括纳税义务形成上的强制性和纳税义

务履行上的强制性两方面内容。由于税收是政府以其拥有的公共权力为依托征收的,而不是依据生产资料所有权进行的,所以政府征税可以不受生产资料所有权归属的限制。

在现代社会,税收是公共产品和服务的提供价格,但由于公共产品具有非竞争性和非排他性,无法利用市场来供给。公共产品和服务在其提供过程中经常出现“搭便车”的行为,如果任凭社会公众“自觉”纳税,则必然产生大量的偷、逃、漏税现象,使得政府缺乏足够的财力为社会公众提供其生产生活所必不可少的公共产品和服务。政府往往利用手中的公共权力采取强制性的方式,来克服“搭便车”可能带来的种种困难和问题。但强制性的实施有明确的限制,只有获得代议机关的同意或者授权,政府才能使用公共权力,采取强制性措施。因此强调税收的强制地位,强调“税收法定”非常重要。

### (三) 税收的确定性

税收的确定性常被称为规范性或者固定性,它是指税收按照法律事先规定的范围和标准,征收和缴纳税款。税收制度是由立法机关以法律的程序来确认并得到普遍认可的,这就使得税收在内容和形式上都具有确定性。税收的确定性一方面可以约束企业、个人按时履行纳税义务,另一方面可以约束政府必须按规定征收税款,维护社会的稳定。

由于政府征税直接减少了纳税人的经济利益,所以只有在税收具有确定性的情况下,生产者才能从长安排自己的生产经营活动,消费者才能从长安排自己的消费活动。只有在税收具有确定性的情况下,经济才能持续发展,社会才能不断进步。税收之所以能够发展成为政府唯一的基本财政收入形式,与其具有的确定性有很大的关系。

虽然税收、政府公债、收费等财政收入形式直观上都可以表现为财富由私人经济活动主体向政府的转移,但不同的财政收入形式之间还是存在或大或小的区别。税收的形式特征,是将税收和其他财政收入形式区别开来的主要判断标准。

在现代社会,税收、政府公债和政府收费是最主要的财政收入形式,将这三种主要的财政收入形式区别开来是尤为必要的。政府公债是政府以债务人的身份,以信用为基础取得财政收入的一种形式。政府发行公债只是将本来属于企业和居民支配的资金使用权,在一定时期内让渡给政府,债务到期后政府必须连本带息一并归还给企业或居民。是否具有直接偿还性是公债与税收最鲜明的区别。另一方面,在市场经济条件下,政府公债的发行一般都是建立在自愿原则基础上的,由企业或居民自由认购。如果强制摊派,势必会影响企业流动资金的正常周转或居民的实际购买能力,从而对生产生活产生极为不利的影响。而税收则不同,只要发生应税行为,都必须缴纳税款,否则将受到处罚。税收是按照事先确定的标准连续取得财政收入,而政府公债的发行在相当大的程度上取决于政府的财力状况和宏观经济调控能力方面的考虑。一般来说,政府公债是根据需要间断发行而取得的一种收入,不具有确定性的特征。

政府收费是各级政府部门在一定的范围内提供某些特定的服务或规制某些经济行为而向相关经济主体收取的一种费用。在市场经济条件下,规范的政府收费只有使用者收费(User Charges)和规费(Fees)两种形式。交款人缴纳费用后即可从政府提供的产品或服务中获取利益,这一点与税收具有明显区别,政府收费活动具有直接有偿性。在税收活动中,征纳双方之间是不存在对等的利益报偿关系的。政府收费的直接有偿性有别于税收形式上的无偿性和本质上的整体有偿性,这是区别税收和政府收费的重要标志。

税收的形式特征可将税收与其他财政收入形式区分开来。例如,税收形式上的无偿性和整