

第一章 税收概述

本章主要阐述税收的概念、本质、特征及税收的产生和发展等问题。

第一节 税收的概念和本质

一、税收的概念

人们在日常的经济生活中经常会遇到一些税收问题，看到一些税收现象，国民经济每个部门甚至每个居民都直接或间接地与税收发生联系。例如，企业从事生产经营活动取得收入须向国家纳税，居民个人发生某些收支活动也须向国家纳税，非物质生产部门，如国家机关、学校、医院等主要靠财政拨款来维持和发展，而财政资金主要通过税收形式取得。全国的各个税务机关把企业、单位或个人为社会创造的一部分剩余产品价值通过税收形式纳入国库，形成国家巨额的财政收入。这说明，所谓税收就是国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照法律的规定，强制无偿地参与社会剩余产品分配而取得财政收入的一种规范形式。

对税收这一概念，可从以下三个方面进行分析和理解：

其一，税收分配的目的首先是满足国家公共支出的需要。税收是国家取得财政收入的主要形式。从税收产生之日起，其首要目的就是取得了收入来满足国家的公共支出需

要，国家的产生及其职能的实施，客观上需要大量的资财来维持其专政机构、行政机构的正常活动和满足某些公共支出。这种需要只能由社会成员来提供。而且在私有制条件下，这种需要只有通过国家政治权力以强制征收的形式，才能得到满足。随着社会经济的发展，国家虽然也通过增发货币、举借公债、实行收费等形式取得一定的收入，但都不能取代国家通过课征税收将社会成员所实现的收入的一部分无偿地转移给国家支配这一形式。因为税收这一形式，一是不会发生凭空扩大社会购买力，引起通货膨胀；二是不会给政府带来额外负担；三是税收是一种强制征收，是通过法律规定课征一定数额，为国家支出提供充足的资金来源。所以税收始终是国家取得财政收入的最佳形式。当然，随着国家职能的扩大，又赋予了税收促进资源的有效配置、调节收入分配、稳定经济等目的，但为满足国家公共支出需要而取得财政收入仍然是税收分配的基本目的。

其二，税收分配的主体是国家，其依据是国家政治权力。社会产品的分配可以分为两类：一类是凭借财产权力的分配；一类是凭借政治权力的分配。国家通过税收取得财政收入，是要使一部分社会产品的所有权或支配权向国家转移。国家之所以要征税，是因为它专门执行社会职能；社会成员之所以要纳税，是因为他们从事生产经营活动需要得到国家的保护，并得到国家提供的公共设施为之服务，因而有纳税的义务。国家征税既是所有权的一种转移，又是利益的再分配，所凭借的只能是国家政治权力。如果没有国家的政治权力为依据，征税就难以实现。

其三，税收分配的客体是社会剩余产品。剩余产品是相

对于必要产品而言的，是全社会一定时期内的总产品扣除补偿经济活动中的物化劳动耗费和活劳动耗费以后的剩余部分。税收分配的物质来源只能是剩余产品。这是因为，社会产品中用于补偿生产过程中物质耗费的部分（ C ）在产品分配中必须扣除下来，否则，简单再生产就无法维持。同样，社会产品中补偿生产过程中活劳动耗费的部分（ V ）也要扣除下来，用于劳动者及其家属的消费，否则简单再生产也无法维持。这决定了 $C+V$ 部分的分配只能在物质生产领域内部进行，税收不直接参与分配。按照理论分配顺序，社会剩余产品 M 先凭借财产权力进行分配，形成利润、利息、地租等，然后再由国家凭借政治权力进行分配，主要是通过征税，取得剩余产品（ M ）中的一部分。这里应注意的是，税收分配客体是社会剩余产品，并不是指每一种税的具体征税对象都是剩余产品，因实际征税活动是多种多样的。一般可以归纳为三种情况：一种是对社会剩余产品的直接征收，如企业所得税等；一种是对社会剩余产品的间接征收，如增值税、消费税、营业税等；一种是对积累形成财产的社会剩余产品的征收，如房产税等。

二、税收的本质

税收属于经济范畴，从分配意义上体现着某种特定的关系。在经济生活中，分配的实质是利益关系的改变。国家向纳税人征税，是把一部分社会产品或一部分既得利益从纳税人所有转变为国家所有。这一过程，就是改变产品或利益所有权的过 程，体现着国家与纳税人之间的分配关系。同时，国家的征税活动，还会改变不同纳税人对社会产品或既得利益

占有的比例，使不同纳税人由于税负的变化而带来净收益的变化。因此，国家向纳税人征税的过程又是调整产品或利益占有比例的过程，体现着国家在参与社会产品分配、调节经济生活的活动中而与不同纳税人之间形成的分配关系。所以，税收这一经济范畴的本质，就是国家凭借政治权力，在参与社会剩余产品分配和调节经济生活中所形成的国家与纳税人之间的以国家为主体的分配关系。

第二节 税收的特征

税收是国家财政收入的主要形式。作为分配范畴，税收具有区别于其它收入形式的特征。

税收的特征，人们通常把它概括为强制性、无偿性和确定性或固定性。

一、强制性

税收的强制性是指国家以社会管理者身份，凭借国家政治权力，以法律形式确定征税人和纳税人的权利和义务关系。

税收的强制性有三层含义：首先，税收分配关系是一种国家和社会成员必须遵守的权利义务关系。执行社会职能，提供共同需要的生产条件和生活设施，是作为社会正式代表的国家应尽的义务。国家代表社会履行了社会职能，提供了共同的生产条件和生活设施，发生了社会费用，以维持社会的生存发展和社会再生产的正常运行，而享受或消费国家提供的公共设施和劳务，是每一个社会成员的平等权利。作为这种权利的对应，就是每个社会成员有义务向国家缴纳一部分

剩余产品，分担一部分社会共同费用。税收分配形式之所以只能是权利与义务的分配关系，归根到底是由公共需要的性质决定的。公共需要的享用是非排他性的，因此，社会成员承担社会费用只能由国家规定社会成员义务缴纳的办法来解决。所以征税是国家的权利，纳税是每一个社会成员应尽的义务。只有把税收的强制性正确理解为由客观规律所产生的强制性权利义务关系，才能使国家以法治税，让社会成员依法纳税。其次，税收分配关系是国家凭借政治权力进行的强制分配，而不是依据生产资料所有权。税收是国家不受生产资料所有权归属的限制，超越一切生产资料所有权而取得的剩余产品。不管生产资料所有者愿意或不愿意，国家征税权是凌驾于生产资料所有权之上的，任何生产资料所有权必须服从国家的征税权。再次，税收关系是一种由国家法律加以规范、制约、保护和巩固的分配关系，具有法律的约束力和强制作用。税收既然是一种权利和义务的分配关系，那么，这种权利和义务就必须通过法律加以规范。就征税者而言，法律规范是国家运用征税权利的后盾，当征税受到阻挠，出现违法行为时，国家就可以依法进行制裁；就纳税人而言，一方面要依法纳税，另一方面纳税人的正当经营和对社会秩序、共同生产条件及生活设施的享用可以得到法律保护。

我国学术论坛上，有的同志认为，强调以政治权力为依据的强制性会使纳税人产生被迫感和重负感，最终导致征纳双方关系紧张，因而否定税收具有强制性特征，主张观念“更新”，提倡税收具有自愿贡纳特征。持这种观点者的主观愿望是好的，人人自愿纳税求之不得。但税收的强制性是几千年税收历史的客观事实。在法制社会中，强调税收的法律

强制性不会导致征纳关系的紧张，反而有利于征纳关系的协调和民众纳税意识的培养，因为征税方按税法规定的行为准则行事，纳税方就有安全感，产生被迫感、重负感的只是不按税法办事的偷税漏税抗税者。在当前的生产力水平和社会状况下，否定税收的强制性、过分宣传自愿纳税只会使偷税漏税抗税更加严重。西方国家的税务管理实践证明，自愿报税的前提是对偷漏抗税的严厉惩处，是法律威慑和强制的结果，而不是宣传自愿贡献的结果。要做到纳税人自愿上门报税纳税，必须建立公平明确的税法体系，形成严格执行税法的执法、司法及中介代理机构，构造疏而不漏的税收信息系统，推行普遍的源泉控制办法，使纳税人的一切经营收入情况都处于征收机关监控之下，同时征收机关的一切行为也在人民代表机关及法律行政监督机关监督之下。总之，强制性是税收的固有特征，宣传这一特征有利于培养公民纳税意识，抑制偷税、漏税、抗税行为。

二、无 偿 性

税收的无偿性，是指国家不需对具体纳税人像借贷关系那样，具有借入和偿还的关系。税收的无偿性是由社会费用补偿的性质决定的。由于公共需要的设施和服务是共享的，社会成员从公共需要的设施和服务中得到的利益是无法直接计量的，这决定了国家对社会成员提供的公共服务只能是无偿的。相应的，国家要筹集满足公共需要的社会费用也只能采取无偿形式。

税收的无偿性有两层含义：一是征税对具体纳税人不存在直接偿还问题。国家征税时不需向纳税人付出任何代价或

等价物。就国家与全体纳税人的利益关系而言，税收是有偿的。国家征税使纳税人失去部分剩余产品所有权，国家为全体纳税人提供社会秩序、公共安全、共同的生产条件和生活设施等各种服务，纳税人整体则又享受了这种服务。从这个意义上说税收对全体纳税人而言是有偿还性的。但税收整体偿还性是税收的深层次的本质问题，不是税收的形式特征。税收的形式特征是说明税收与其他收入形式的区别，如税收的无偿性与公债的有偿性的区别。应把税收对具体纳税人的无偿性与公债的有偿性区别开来，不能用后一种意义的偿还性来否定税收的无偿性。二是体现国家税收收入为用而征，不能直接偿还。国家征税是为了实现其职能，满足社会公共需要，每年取得的税款按照国家预算规定的程序拨付出去，用于国家各个方面的支出，从这个意义出发，国家向纳税人所征收的税款就无需直接偿还，也不能直接偿还；如果国家征收的税款在征收时或征收后直接以相等的代价或相应的等价物返还给纳税人，国家税收也就失去了其存在的主要意义。

我国有的学者认为税收不具有无偿性特征，其理由是：税收是国民个人和经济实体因享受和消费国家提供的社会劳务和公共项目而分担的社会共同费用，与购买商品和劳务支付货币一样体现等价交换原则，是有偿的。这实质上是西方的“利益交换说”。利益交换说由古希腊先哲伊壁鲁鸟提出，17、18世纪在西方盛行，霍布斯、孟德斯鸠、亚当·斯密等曾系统阐述，核心思想是公众应按各自从国家公务活动中享受利益的多寡缴纳税收。这种思想的主要缺陷是混淆了公共需要和个人需要的差别。事实上，国家以税款建立行政机关、举办公共工程、提供公共需要到底给每一个纳税人提供多少利

益无从计量，等价交换因而无从谈起；这一利益如可计量就完全可按商品市场通行做法那样一手交钱一手交货，又何必建立这么复杂的税收制度？正是因为公共需要领域无法进行等价交换才需要税收这一财政收入形式。而且否定无偿性，强调利益等价交换，对征税实践也会带来危害。因为按等价交换原则，其征税的前提条件是国家要给纳税人与税款等价的利益，否则纳税人可以拒绝纳税。而实际上国家不可能给纳税人与其所付税款等价的利益。

还有的学者认为税收具有“整体有偿性”特征。这种观点至少不确切。从社会主义财政是“取之于民，用之于民”的本质论证社会主义财政具有整体有偿性特征还说得过去，但财政包括收入、支出两个方面，且有多种收入形式，税收毕竟只是财政收入形式之一，从“收”这一角度谈不上有偿，纳税人纳税当时并未得到任何回报。纳税的最直接表现是对国家的无偿贡献，因为将来从国家使用税款而提供的公共需要中能否获得利益，获得多少利益，在纳税时是不确定的。因此，“整体有偿性”也不是税收的基本特征。

三、确定性或固定性

税收的确定性或固定性是指国家在征税之前，通过法律形式具体规定了纳税人、征税对象、征收比例和征收办法等。

税收的确定性或固定性有三层含义：一是国家税收制度要素是以法律形式事先规定的。二是征税对象与征税额度之间的量限。这从法律上既保证了国家财政收入的稳定可靠，又避免了国家的任意征收以至超过客体的承受程度。三是各种征税对象或列入征税范围的物质内容是经常和普遍存在的。

而且一经法律形式确定为征税对象、征税范围，其物质内容就得经常、连续承受税收负担，国家的征税活动也将经常、连续有效。

有的同志认为税收不具有固定性特征。其理由是税收制度和政策都不是固定不变的。这种观点是只从字面意义上理解。所谓固定性实际上指税法的确定性，不能误解成永远固定不变。确实，税收制度和政策要随社会生产力和生产关系的变化而改革、发展，不可能一成不变，而改革和发展的结果要体现在税法中，但在一定时期内要保持稳定，不能朝令夕改。因此，确定性或固定性是税收的固有特征之一。

税收的上述三个特征是相互联系的。税收的强制性，决定着征收的无偿性，因为如果是有偿的话就不需强制征收。而税收的强制性和无偿性又决定和要求征收的确定性或称固定性。否则，如果可以随意征收，那就会侵犯、剥夺现存的所有制关系，使正常的经济活动无法维持下去，从而危及国家的稳定和存在。可见税收的强制性、无偿性和确定性或固定性是统一的，缺一不可。一种财政收入形式是否是税收，决定于它是否同时具备上述 3 个基本特征。

第三节 税收的产生

税收是人类社会发展到一定历史阶段的产物。在国家没有产生以前的原始社会是没有税收的。恩格斯曾指出：“捐税是以前氏族社会完全没有的。”^①一般说来 税收的产生 取

《马克思恩格斯选集》第 4 卷，人民出版社 1972 年版第 167 页。

决于两个相互制约、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。只有同时存在这两个前提条件，税收才能产生。可以说，税收是私有财产制度和国家政权相结合的产物。

一、税收产生的条件

（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建立，即国家的产生和存在。

从税收同国家的关系看，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，只有出现了国家之后，才有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，就必须建立军队、警察、法庭、监狱等专政机构，建立管理国家公共事务的行政管理机构。这些机构和人员，并不从事物质生产，但却需要耗用一定的物质资料。为了满足这种需要，就需要向社会成员征税。其次，税收是以国家为主体，以国家政治权力为依据的一种特定产品分配方式。只有产生了国家和国家权力，才有征税的主体和依据，从而使税收的产生成为可能。可见，国家的存在是税收产生的前提条件。

（二）税收产生的经济条件

税收的产生，除了取决于国家公共权力这个前提条件以外，还取决于一定的客观经济条件，即生产资料私有制的存在。税收是社会再生产中的一种分配形式，是一个经济范畴。一个经济范畴的出现，必然有其内在的经济原因。前已讲到，税收是国家凭借政治权力而不是财产权力进行的分配，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有必要。也就是说，只有当社会上存在着私有制，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，才有必要运用税收，即税收这种分配形式才能产生。因此可以说，国家征税实际上就是对私有财产行使支配权，是对私有财产的一种“侵犯”。恩格斯指出：“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的权利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利，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。”^①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，税收的产生，取决于相互制约着的两个前提条件，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。

二、税收产生的历史过程

关于税收产生的实际历史过程，由于各个国家具体历史条件不同，因而也不完全相同。

欧洲古希腊和古罗马等奴隶制国家，确定奴隶占有制度

^①《马克思恩格斯全集》第2卷，人民出版社1958年版，第615页。

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、寺院大地产经济以及家庭奴隶制等私有经济，所以欧洲奴隶制国家形成以后，随即出现了对私有土地征收的税收。

我国自夏代开始进入奴隶制社会以后，在夏、商、周三代土地均归王室所有，即所谓“溥天之下，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。在这样的土地所有制度之下，我国税收的产生，同西方奴隶制国家有所不同，经历了一个演变过程。

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一贡。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，公田上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“民耕百亩者，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，在当时的土地所有制下，地租和赋税还难以严格划分，贡、助、彻既包含有地租的因素，也具有赋税的某些特征。从税收起源的角度看，它们是税收的原始形式，是税收发展的雏形阶段。

春秋时期，鲁国适应土地私有制的发展实行的“初税亩”，标志着我国税收从雏形阶段进入了成熟时期。春秋以前，

没有土地私有制。由于生产力的发展，到春秋时期，在公田以外开垦私田的现象日益普遍。私田不必交纳贡赋，全部收获归私田所有者支配。当时主要诸侯国之一的鲁国，为了抑制开垦私田，增加收入，于鲁宣公十五年（公元前 594 年）实行了“初税亩”。宣布对私田按亩征税，即“履亩十取一也”。“初税亩”首次从法律上承认了土地私有制，是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。

除上述农业赋税外，早在商代，我国已经出现了商业手工业的赋税。商业和手工业在商代已经有所发展，但当时还没有征收赋税，即所谓“市廛而不税，并讥而不征”。到了周代，为适应商业、手工业的发展，开始对经过关卡或上市交易的物品征收“关市之赋”，对伐木、采矿、狩猎、捕鱼、煮盐等征收“山泽之赋”。这是我国最早的工商税收。

第四节 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。从税收的法制程度、税制结构，征纳形式等几个方面，能够较充分地反映税收的发展情况。

一、税收法制程度的发展变化

税收法制程度的发展变化，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四个时期：

1. 自由纳贡时期。在奴隶时期，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，还不是严格意义上的税收，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，于是封建君主设法增加新税。特别是遇有战争等特别需要，国君更需要开征临时税以应急需。当时，由于领地经济仍处主导地位，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。君权扩张和政费膨胀，使得国君不得不实行专制课征。一方面笼络贵族和教士，尊重其免税特权，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，废除封建专制制度和教会的神权统治，实行资产阶级民主制和选举制。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，一般都要制定宪法和法律，实行法治，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决定征税，人人都有纳税义务，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。

二、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。历史上的税制结构的发展变化，大体上可以划分为四个阶段：

1. 以古老的简单直接税为主的税收制度。在古代的奴隶社会和封建社会，由于自然经济占统治地位，商品货币经济很不发达，国家统治者只能采取直接对人或对物的简单直接税。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最古老的形式，是以土地私有制为基础的那个社会制度的时代产物。”^①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，由于简单的直接税制已不能满足财政的需要，因而利用商品经济日益发达的条件，加强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。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。马克思曾说：“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。产业资本是一种靠直接剥削劳动来维持，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、逸乐和挥霍的财富进行剥削的一种

^①《马克思恩格斯全集》第8卷，人民出版社1961年版，第543页。

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的经济利益也带来不利的影响：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。这种情况很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。在其后各国先后仿效，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，在发展中国家比较普遍，少数发达国家间接税也占一定比重。如法国自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。于是，一些国家出现间接税有所发展的趋势。

三、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。

四、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。在资本主义以前的封建社会制度下，财政收入中特权收入不足时，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而代之。随着税收地位的变化，税收的作用已从过去筹集资金满足国