

第一章 税收基本理论

第一节 税收的一般概念

一、税收的产生

在现代社会经济中，国家征税涉及到社会经济生活的各个方面。如开发一个公司，不仅要到工商管理部门注册，还要到税务部门登记，领取税务登记证。当其开展生产经营活动时，不仅要按国家税法规定缴纳流转税，而且要就其生产经营所得缴纳所得税等其它税收。就居民来说，当其收入达到国家规定的标准时，要向国家缴纳个人所得税。虽然我们对税收这一社会经济现象已相当熟悉了，但它不是从来就有的，其产生经历了一个漫长的发展过程。

总的来说，税收的产生是社会生产力发展到一定阶段，并出现凌驾于社会之上的阶级统治机关国家时才产生的。

在人类社会发展的最初阶段即原始社会中，生产力发展水平很低，劳动成果极为有限，勉强维持人们最低限度的生存需要，故不存在剩余产品。当原始社会发展到中期和后期阶段时，先后发生了两次社会大分工，第一次社会大分工是畜牧业和农业的分离，第二社会大分工是手工业和农业的分离。这两次社会大分工既是生产力发展的结果，又是社会生产力得以进一步发展的原因。由于生产力的发展，人们的劳动产品除满足自身的需要外，有了剩余，即出现了剩余产品。剩余产品的出现一方面为社会的发展提供了基础，又为私有制和剥削的产生提供了物质条件。随着私有制和剥削的产生，人类社会就开始分裂为利益对抗的两大阶级，即剥削阶级和被剥削阶级，因而也就有了阶级矛盾和阶级冲突，为了调和阶级矛盾和阶级冲突，就必然出现国家，

正如列宁所指出的：“国家是阶级矛盾不可调和的产物”，“国家是阶级统治的机关，是一个阶级压迫另一个阶级的机关，是建立一种秩序，来使这种压迫合法化、固定化，使阶级冲突得到缓和。”^① 国家作为阶级统治机关并不是抽象的存在，而是由军队、警察、法庭、监狱等政权机构和各种行政机构所组成，要维持这些机构的存在并正常地发挥职能，就需要占用并消耗一定数量的社会产品。但国家机构本身并不直接从事物质资料生产，只能凭借其政治权力，强制地去占有一部分社会产品。我们把凭借国家政治权力所进行的分配称之为财政，而财政参与社会分配的基本手段是税收。正如恩格斯所指出的：“为了维持这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。捐税是以前的氏族社会完全没有的。但是现在我们却十分熟悉它了。”^② 应当说捐税是历史上最早出现的，也是最典型的一个财政范畴。数千年前的古希腊、古罗马和古埃及就已存在税收。如果把我国春秋时的鲁宣公在公元前 594 年实行“初税亩”作为我国税收正式形成的标志，我国的税收也有近 2600 年的悠久历史。

二、税收的定义

（一）税收一词释义

据历史学家考察，税收一词最早见之于《春秋》所记鲁宣公十五年的“初税亩”。初是开始的意思，税亩，则是对土地征税。据东汉时期许慎编写的《说文解字》中说：“税”是个形声字，字的左边“禾”取其意，指田禾，即农作物，右边“兑”取其音，有送达的意思。“税”字的本意，就是社会成员把以土地为基础的农产品上缴给国家。

在中国历史上，税收有各种各样的名称，最常见的是赋税，租税和捐税，现说明如下：

1. 赋税。中国古代的税最早是征自土地产品，用作国家一般经费。而赋专指军赋或兵赋，包括君主对臣民征发的军役和军

^① 《列宁选集》第 3 卷，人民出版社 1972 年版 P175、176
^② 《马克思选集》第 9 卷，人民出版社 1972 年版第 167 页

用品，所以赋字从“武”。春秋后期，军赋逐渐以田亩征收，并逐渐演变为税的通称，常连称“赋税”，田税即称田赋。此外，汉代有“算赋”、“口赋”、“更赋”、“户赋”等名目。

2. 租税。租指田赋。是建立在王田制基础上的称谓。“溥天之下，莫非王土”。百姓耕种了国王的土地，便要向国王交租，实质上还是税。汉武帝时征收的渔税，称作“海租”；元朝征收的房地产税，称作“房地租”。租与税两字连用，成为一切课税的总称。例如唐朝诗人杜甫《兵马行》中说：“县官急索租，租税从何出？”该租税就是泛指一切课税。我国台湾省现在的各种文件和出版物，对一切课税，仍叫作“租税”，与税收同义。

3. 捐税。“捐”字本义是自愿捐助之意，不带强制性。清代后期，因财政拮据而大开捐例，使捐成为一种普遍的、经常的、强制征收形式，逐渐成为税名。例如房捐、亩捐、花捐等。捐与税两字连用，称作“捐税”或“税捐”，成为一切课税的总称。

（二）税收的定义

自税收产生以来，从古到今，从国外到国内，由于人们认识水平的差异，对税收有若干不同的定义。就我国目前的情况看，比较一致的税收定义是：税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照法律规定，强制地无偿地参与国民收入分配而取得财政收入的一种形式，也是国家调节经济的重要杠杆。

三、税收的形式特征

税收作为财政收入的一种主要形式，与其它财政收入（如专项收入，国有资产上缴收益）相比，具有强制性、无偿性、固定性三大特征，简称税收三性。

（一）税收的强制性。这是指税收是国家以社会管理者的身份，凭藉政治力量，依据政治权力，通过颁布法律或政令来进行强制征收，负有纳税义务的社会集团和社会成员，都必须遵守国家强制性的税收法令，依法纳税，否则就要受到法律制裁，这是税收具有法律地位的体现。

（二）税收的无偿性。这是指国家通过税收形式向社会集团

或成员征收的收入，就转归国家所有，不向原纳税人支付任何报酬或代价，也不再直接偿还给原纳税人。正如列宁所指出的那样：“所谓赋税，就是不付任何报酬而向居民取得的东西”。^①

（三）税收的固定性。这是指税收是按国家法令预定的标准征收的，即课税对象、税目、税率，纳税义务人，纳税办法和期限，都是税收法令预先规定了的，有一个比较稳定的适用期间。当然，税收的固定性并不等于税法固定不变，由于经济发展情况的变化，以及国家利用税收杠杆的需要，税制构成要素也会相应地调整，这种对税收的改革和调整，都必须通过法律形式确定下来，并在一定时期内稳定不变。

上述三个特征是统一的整体，是税收区别于其他财政收入形式的基本标志，也是鉴别一种财政收入是不是税收的基本尺度。

第二节 税收的职能、作用

一、税收的职能

（一）概念

税收职能一般是指税收分配活动本身，在各种社会制度下所固有的和经常起作用的特定本能和功能，是税收这个特定事物的一种长期固定属性。

（二）税收的三项职能

1. 财政职能。税收作为由国家强制地，无偿地取得收入的一种手段。能够把纳税人的应纳税款征收过来，保障国家财政收入。

2. 调节职能。国家征税取得财政收入的过程，必然要改变各种阶级、阶层纳税人的收入分配，改变各经济部门、单位、个人以及地区之间收入的分配，进而必然对经济情况产生某种影响。国家正是通过这种影响，来贯彻它的一定政策，达到其特定

^①《列宁全集》第 32 卷，第 275 页秩序。

的政治经济目的。

3. 监督职能，国家在征税取得收入过程中，必然要建立在日常深入细致的税务管理基础上，具体掌握税源，了解情况，发现问题，督促纳税人依法纳税，并同违反税收法令的行为进行斗争，从而监督社会经济活动，维护社会秩序。

简单地来说，税收的财政职能即指组织财政收入，调节职能指调节经济，监督职能指监督管理社会经济活动。在这三项职能中，调节职能是基本职能，这是因为税收是国家调节经济的重要杠杆，一切税收制度要从有利于发展经济、调节经济出发，而不是从财政收入多少出发。

二、税收的作用

税收的作用是税收职能在一定经济条件下具体表现出来的效果，是在一定政治和经济条件下的产物，随着不同历史时期的经济条件以及政治经济任务的变化而变化。在我们社会主义市场经济条件下，税收的作用是：

（一）组织财政收入的作用

税收从它产生之日起，就是国家强制地、无偿地取得财政收入的主要形式，是保证国家实现其职能的物质基础。社会主义市场经济的确立和完善，使税收组织财政收入的任务显得更加重要，这是因为：（1）市场经济的发展，赋予税收更加重要的组织财政收入的任务。因为现代市场经济是国家进行宏观调控的市场经济，要实现资源合理配置，收入分配公平，经济稳定增长，国际收支均衡的宏观调控目标，需要国家有更充裕的财力。（2）在市场经济条件下，多种经济成份并存的格局，使得税收组织财政收入的对象更加复杂，范围更加广阔，要求组织财政收入的功能更加强化。（3）随着与市场经济体制相适应的现代企业制度的建立，税收有利于正确处理国家、企业之间的分配关系，保证财政收入的增长。（4）在市场经济体制下，通过分税制规范了中央与地方的分配关系，有利于调动各级政府组织财政收入的积极性。

（二）资源配置的作用

市场机制按照价值规律的要求自我配置社会资源的流向、流量和分布 同计划机制相比是一种高效的资源配置方式，但也存在着自发性和盲目性。并且，受利益机制的驱动，各生产要素一般流向投资少、周期短、见效快、获利大的产业，而不愿流向投资大、周期长、见效慢的基础产业和公共设施等国民经济急需或必需发展的产业。这就需要干预，需要另一种方式的资源配置，而税收是其干预方式的重要组成部分。

在社会主义市场经济条件下，税收的资源配置作用主要通过税种和税率来实现。一是创造条件，消除市场机制的盲目性和自发性对资源配置的影响，促进社会资源的合理配置；二是对市场资源配置进行政策引导。通过税收政策来达到行业间、部门间以及地区间的区别对待，从而使资源在行业、部门以及地区间合理配置。

（三）收入再分配和公平负担的作用

市场经济要求公平竞争，没有公平竞争，各市场主体就失去了均等发展的条件，最终导致社会分配不公和市场经济的无序化。通过征税，既可给纳税人创造平等的竞争环境，又有利于提高资金使用效益，而且可体现党和国家一系列社会和经济政策。

税收发挥收入再分配和公平负担的作用，主要通过以下三个途径：一是实行普遍征税；二是实行量能负担，达到税负上的横向公平和纵向公平；三是要注意税收优惠，不能走“高税率、多优惠、低税负”的老路。

（四）稳定和发展经济的作用

在市场经济条件下，多元化的投资格局、投资主体的趋利行为、资金流动的频繁化和多样化，都对经济稳定产生影响。这种不稳定性要求国家进行宏观调控，而税收是国家进行宏观调控的重要工具。

税收发挥稳定和发展经济作用的途径主要是逆经济周期而改变税收这个变量。当社会总需求大于总供给时，国家一方面运用税收政策刺激经济以增加社会总供给；另一方面通过运用税收

杠杆，对总需求进行控制；反之，当社会总需求少于总供给时，可通过少征税，扩大纳税人的购买能力，促进社会总需求和总供给的平衡。

（五）维护国家权益的作用

积极参与国际分工和交换，扩大贸易和技术交流，实现国际间生产要素的优化组合，是现代经济发展的客观要求，也是促进经济发展的必要途径。但在促进世界经济国际化、一体化的同时，也要注意维护国家主权和经济利益。税收作为国家掌握的重要经济杠杆，在维护国家主权和经济利益，配合对外贸易制度，争取税收上的优惠，以及在增加财政收入和外汇资金，保证涉外经济计划统一实现等方面都发挥着重要作用。

（六）反映和监督管理的作用

在社会主义市场经济条件下，税收反映和监督管理作用显得非常重要。国家征税涉及国到国民经济的各个部门和社会再生产的各个环节，税收的数量和构成必然反映出社会经济各个方面的状况，反映出各部门的比例关系和社会再生产各个环节是否协调。因此，信息反映是市场经济条件下税收的重要特征。

市场经济是法制经济，税收的监督管理作用就显得更加重要。强调依法治税，运用税收法律调节、规范经济运行，有利于维护市场规则，加强法制建设。

第三节 税收负担与转嫁

一、税收负担

（一）税收负担的概念

税收负担简称税负，是纳税人向国家缴纳税款所承受的经济负担程度或负担水平。

税收负担实质上反映了在国民生产总值或国民收入分配中，国家、企业（集体）、个人三者之间的分配关系，以及地区间、部门、行业间、经济成份和阶级、阶层间的分配关系。

（二）税收负担的分类

根据考察的层次和角度的不同，把税收负担划分为：

- 1 宏观税收负担，即全社会总税收负担。
- 2 局部或中观税收负担，即某个地区或某个税种的税收负担；同一类型纳税人，如同种经济成份、同一部门、同一行业，以及某个阶级、阶层的税收负担。
- 3 微观税收负担，即单个企业、农民或城镇居民个人的税收负担。

另外，依据实际缴税情况的不同，还可分为名义负担和实际负担。

（三）我国的宏观税收负担

宏观税收负担一般用税收总收入与国民生产总值比来衡量。我们改革开放以来的宏观税收负担如图表 1—1。

图表 1-1

1978—1993 年税收收入占国民生产总值比重表

年 度	国民生产 总值(亿元)	国内财政收入占 国民生产总值%	税收总额占 国民生产总值%	工商税收占 国民生产总值%
1978	3588.1	31.25	14.47	12.88
1979	3998.1	26.71	13.45	12.06
1980	4470.0	23.32	12.79	11.42
1981	4773.0	21.30	13.20	11.47
1982	5193.0	20.68	13.48	12.00
1983	5809.0	28.85	13.35	11.86
1984	6962.0	21.07	13.61	11.63
1985	8557.6	21.47	23.85	14.00
1986	9696.3	22.53	21.56	13.40
1987	11301.0	20.02	18.94	12.26
1988	14018.2	17.73	17.08	11.25
1989	15916.3	17.64	17.30	11.87
1990	17686.1	17.72	15.96	11.44
1991	20236.3	16.95	14.78	10.25
1992	24378.9	16.18	12.80	9.40
1993	31342.3	15.09	13.58	10.62

资料来源:1994 年和以前年度《中国统计年鉴》、《中国财政统计(1950—1971)》。1978—1985 年工商税收根据《三十六年工商税收统计资料》。表内计算比例时,国内财政收入未包括外债收入,工商税收未包括国营企业所得税、调节税收入,但包括盐税、烧油特别税、建筑税收入。

从图表 1—1 可看出，我国的宏观税负较低，大大低于高收入发达国家 35—45% 的比重，也低于低收入发展中国家 20% 左右的比重。因此，采取切实有效的措施，以利于迅速提高税收占国民生产总值的比重，应是我国当前税收工作的一个重要任务。

二、税收转嫁

（一）税收转嫁的含义

税收转嫁亦称为税负转嫁，这是指纳税人在缴纳税款后，通过经济交易过程，将所缴税款的部分或全部转移给他人负担，自己不承担或少承担税收的经济现象。

（二）税收转嫁的种类

在经济交易过程中发生税收转嫁的途径是不同的，归纳起来大体上有以下几种：

1. 前转。就是税收负担向前转嫁，故又称之为顺转。即纳税人将其所缴纳的税款，通过提高商品或生产要素价格的方法，向前转嫁给商品与生产要素的购买者或最终消费者负担。

2. 后转。就是税收负担向后转移，故又称之为逆转。即纳税人不能采取提高商品或劳务价格的方法向前转嫁税收的情况下，为了保证自己的利益不受损失，可以向后转嫁税收负担。比如政府在零售环节对某种商品征税，但该种商品由于供求关系的作用并不能因征税而相应地提高价格，零售商就可以通过压低进货价格把税收负担转嫁给批发商，批发商也可以通过压低进货价格把税收负担转嫁给制造商，制造商再通过压低原材料和劳动力的价格把税收负担转嫁给原材料和劳动力的供应者。

3. 散转。散转又称为混转。即一部分税款前转，一部分税款后转。

4. 消转。是指纳税人对所缴纳的税款，既不采取向前转嫁也不采取向后转嫁，而是通过改善经营管理、革新生产技术等方法弥补其纳税损失，使税收负担在生产发展和效益提高中自行消失。

5. 税收资本化。税收资本化又称为资本还原，是一种特殊的税收转嫁。即生产要素的购买者将购买的生产要素在未来要缴纳的税款，通过从购进价格中预先扣除，即压低生产要素购买价格的方法，向后转嫁给生产要素的供给者。

（三）税收转嫁的条件

转嫁税负是纳税人的一般行为倾向，由于政府征税会减少纳税人的经济利益，在利益机制的驱动下，纳税人必然千方百计地将税收负担转嫁给他人负担，以维护和增加自身的经济利益。但纳税人要将转嫁愿望变为现实，并不是一件容易的事。因为税收能否发生转嫁，要受种种条件的制约。最基本的条件是商品或要素的价格能否自由变动，只有在价格可自由变动的情况下才存在转嫁条件。在存在转嫁条件的情况下，税收转嫁的程度还要受其他诸多因素的制约，如供求弹性的大小、税种的不同，征税范围的宽窄等。

一般来说，商品课税转嫁易，所得课税转嫁难；供给弹性较大，需求弹性较小的商品或要素的课税较易转嫁，供给弹性较小，需求弹性较大的商品或要素的课税不易转嫁；课税范围宽的商品或要素较易转嫁，课税范围较窄的商品或要素不易转嫁。

第四节 治税思想和原则

一、治税思想

思想也称观念，是人们对客观事物的一种理想认识。所谓治税思想，就是用什么样的思路、方法和手段治理税收事务，指导税收工作。新时期的治税思想可概括为：坚持“八字方针”、正确处理“六个关系”。

八字方针是：法治、公平、文明、效率。

法治，就是依法治税，不得以权代法、以言代法和自立章法，不准随意减、免、缓、欠税款，必须做到执法必严，违法必究。

公平，就是税收政策要充分体现公平税负、国民待遇原则，做到所有纳税人都能够在同等税收条件下开展竞争；税收执法要公平，保证做到税法面前一律平等；税收征管要做到制度公开、办税公开，处罚结果公开，广泛接受社会监督。

文明，就是要求税务人员做到勤政、廉政、保持良好税容风纪，优质服务，规范办税。

效率，就是提高工作效率，降低征税成本，完成和超额完成征税任务。

这个方针的核心是依法治税。

在治税方针的指导下，必须处理好以下“六个关系”：

第一、依法治税与发展经济的关系。经济决定税收，税收反作用于经济，这是一条必须遵循的客观规律。经济决定税收要求我们在研究制定税收政策法规、确定税收负担时，要从客观实际出发，充分考虑到纳税人的负担能力，努力做到合理和公平。税收反作用于经济，就是必须严格执行已确定的税收政策法规，依法办事，依率计征，充分发挥税收促进经济发展的作用。在目前，要坚持反对从局部利益出发，通过擅自减免税收刺激当地经济发展而损害全局利益的行为。

第二、完善税制与加强征管的关系，税制是征管的基本依据，征管是税制得以正确贯彻实施的保证。实践证明，税制再完善，没有征管的实施，无法发挥其作用。征管改革的成败，决定着税制改革的成败。目前，征管薄弱的问题比较突出，要提高征管质量和效率，必须实现征管手段现代化；同时，保存并发扬经过长期实践被证明为行之有效的征管经验和办法，使两者共同发挥作用，创建富有生机和活力的征管机制。

第三、中央税与地方税的关系，我国是个政令统一的社会主义国家，无论中央税收或地方税收都必须执行全国统一的税收法律。为增强中央的宏观调控能力，维护中央政策的权威，税收的宏观调控权必须集中在中央，地方必须服从中央。同时，社会主义市场经济的发展，也要求赋予地方一定的税收立法和管理权

限，但这种权限的行使必须以有利于国家宏观经济或不干扰宏观经济的发展为前提。

第四、组织收入与执行政策的关系。税收政策法规是组织税收收入的基本依据，依率计征，应收尽收是组织收入工作的重要原则。组织收入工作是落实税收政策，发挥税收职能作用的中心环节。目前，必须纠正不依税收政策而用行政命令组织收入的做法，纠正有税不收或收过头税的现象。

第五、税务专业管理与社会协税护税的关系。专业管理是指税务部门的管理，协税护税是指社会各有关部门的管理，协税护税是指社会各有关部门对税收工作的支持与配合。税务部门的专业管理，必须在整个税收管理活动中起主导作用。同时，要动员社会各方面的力量，调动各方面的积极性实行协税护税。

第六、治税与治人的关系。人是生产力中最活跃的因素，没有一定素质的人，什么事情也干不好。税务人员的基本职责是依法治税。因此，必须按照治税的要求治理好税收队伍，形成一支政治过硬、业务精通、令行禁止的税务队伍，以保证新时期税收任务的圆满完成。治税必治队，治队保治税，两者相辅相成，缺一不可。

二、税收原则

税收原则或称税制原则，是税制建立、改革、调整、执行和税收措施的采取、实施所遵循的基本准则，是在建立和改革、完善税收制度中税收思想的具体化。

从亚当·斯密的税收四原则起，不同历史时期和国家的学者提出了不同的税收原则，都在不同程度上丰富了税收原则的理论，推动了税收原则理论的发展。

我们认为，从各国税收制度的实践来看，税收原则应包括财政原则，公平原则和效率原则。

（一）财政原则

1. 财政原则的基本含义

财政原则的基本含义是一国税收制度的建立和变革，都必须

有利于保证国家财政收入，亦即保证国家各方面支出的需要。

2. 财政原则的基本要求

财政原则的第一个要求是充足性，即通过征税获得的收入能充分满足一定时期财政支出的需要。为此，也就要求选择合理的税制结构模式，尤其要把税源充裕而收入可靠的税种作为主体税。

财政原则的第二个要求是税收收入要有弹性，能满足财政支出增长的需要。

尤其需指出的是，税收的财政原则并非是说政府收入越多越好，而是说税收收入应达到其应该具备的规模，满足国家实现职能的需要。

（二）公平原则

1. 公平原则的含义

公平原则的基本含义是纳税人的纳税条件相同缴纳相同的税，而对条件不同者课以不同的税。

2. 税负公平的标准

税负公平是就纳税条件而言的，那么，如何衡量纳税条件呢？衡量税负公平的标准是什么呢？主要有以下三种观点：

（1）机会原则

机会原则要求以纳税人获利机会的多少来分担税收。获利机会相同的人纳相同的税，获利机会多的纳税人多纳税。进一步说，纳税人获利机会的多少是由其拥有的经济资源决定的。这些资源包括人力资源、财力（资金）资源和自然资源。持这种观点的学者认为，按照纳税人拥有的经济资源的多寡及质量来分担税收，不仅符合公平原则，还有利于经济资源的合理使用，减少资源浪费。具体地说，对人力资源可以课人才税，有利于人尽其才，减少劳动力的浪费，促进人才合理流动；对财力资源开征资金税，有利于避免资金的积压浪费，提高投资效益；对自然资源开征资源税，可以促进土地、森林、矿藏等资源的开发和利用。

（2）受益原

受益原则要求纳税人按从政府公共支出中获得受益程度大小分担税收。这种观点的理论依据是：政府之所以向纳税人课税，是因为他们从政府提供的公共物品中获得了受益。因此，税负在纳税人之间的分担只能以他们的受益为依据，受益多者多负税，受益少者少负税，受益相同者负担相同的税。

（3）负担能力原则

负担能力原则要求按照纳税人的负担能力来分担税收。如何衡量负担能力，有收入、支出或财富三种标准。

一般认为，收入能够反映纳税人的负担能力，收入的增加使负担能力的提高最为显著。同时，收入的增加意味着支出能力的增加和财富的增加。

主张以支出作为衡量纳税负担能力依据的理由：支出虽来源于收入，但是，它不包括收入中用于储蓄的部分。而对所得征税具有对储蓄重复征税的缺点，即不仅对储蓄那部分收入进行征税，而且对储蓄利息又征一道税，因此，并不符合公平原则。从鼓励节俭储蓄角度看，对支出课税有利于鼓励储蓄，加速资本形成，促进经济发展。

财产是衡量纳税人负担能力的又一依据，财产的增加意味着纳税人收入的增加或者隐含收入的增加。

从世界各国情况看，都选所得作为衡量纳税人负担能力的依据。

（三）效率原则

税收效率包括行政效率和经济效率两方面。

征收效率是指税制在保证政策贯彻执行，完成任务的前提下，使征收费用降到最低程度。征税费用包括征税费用和纳税费用两方面，征税费用是指税务部门在征税过程中所发生的各种费用，包括税务机关的房屋建筑、设备购置和日常办公所需的费用，税务人员的工薪支出等。纳税费用是纳税人依法办理纳税义务所发生的费用，包括纳税人为完成纳税申报所花费的时间和交通费，纳税人雇用税务顾问、会计师事务所花费的费用。

达到税收的行政效率，一方面应采用先进的征管手段，节约征管方面的人力、物力和财力；另一方面，应简化税制，使纳税人容易理解掌握，减少纳税费用。

税收的经济效率是指税款的征收造成的额外负担最小。所谓额外负担，是指税款的征收使消费者或生产者的选择产生变形，这一变形所造成的损失即为额外负担。

第二章 税收要素和税制结构

第一节 税制构成要素

税收制度是由纳税人、征税对象、计税依据、税目、税率、纳税环节、纳税期限、加征与减免税、违章处理等基本要素构成的。

一、纳税人

纳税人即纳税义务人，是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。各种税都有各自的纳税义务人。它是税收制度构成的最基本的要素之一。

从法律角度划分，纳税人包括自然人、法人及其他负有纳税义务的单位。自然人是指负有纳税义务的个人，如从事工商营利事业的个人及有应税收入或有应税财产、应税行为的个人。法人是指按照法律程序设立，具备必要的生产经营条件，实行独立经济核算并能独立承担经济责任和行使经济权利的单位。在我国包括国有企业、集体企业、私营企业、外商投资企业和外国企业等。

二、征税对象

征税对象是指税法规定的征税的目的物，亦称课税客体。每一种税都必须明确规定对什么征税，不同的税种有不同的征税对象，它是一个税种区别于另一个税种的主要标志，是税收制度的基本要素之一。国家为了筹措财政资金和调节经济的需要，可以根据客观的经济状况选择各种各样的征税对象。

三、计税依据

计税依据是指计算应纳税额的依据。它是征税对象的量的表现，解决税款如何计量的问题。计税依据与征税对象要解决的问题