



古代边贸和农业生产(作者供图)

编者按:2024年12月25日,十四届全国人大常委会第十三次会议表决通过《中华人民共和国增值税法》,自2026年1月1日起施行。这部法律的出台具有多方面深远的意义,是我国现代税收制度的里程碑。

无论是古代的赋税制度还是现代的税收体系,所反映的不仅是制度的演进,更是时代的宝贵信息。寻迹中国税收的脉络,为我们理解中国历史和社会发展提供了宝贵的视角。

我国税收的历史悠久深厚,其起源可以追溯到文明初期,历经数千年的发展,形成了一整套复杂而完善的税收体系。据《史记》记载,“自虞、夏时,贡赋备矣”,说明在夏朝以前,税收的雏形已经出现。从夏商时期的“贡赋制”,到周代的“井田制”,再到唐宋时期的“两税法”、明代的“一条鞭法”,以及清朝的“摊丁入亩”,每一个历史时期的税收制度都与当时的社会背景紧密相连。

改革开放以来,随着社会的发展,我国的税收体系也经历了从传统到现代的转型,逐步探索出了一套适应中国特色社会主义市场经济体制的现代税收制度。

## 税的起源

税的起源同国家的产生紧密相连。在原始社会,人们聚落而居,生产资料公有,因此不需要税收。随着生产力的发展,私有制逐渐产生,社会分化出不同的阶层,国家也随之出现。国家为了维持自身的运转,如组建军队抵御外敌、设立管理机构维护社会秩序、兴建大型基础工程(水利灌溉设施)等,需要消耗大量的物质财富,税收便产生了。据《尚书·禹贡》记载,大禹治水后将全国分为九州,各州根据其土地的肥沃程度和物产情况向朝廷进贡不同的物品。比如冀州要贡皮革,兖州要贡漆、丝等。这种贡纳其实就是一种原始的税收形式,它体现了国家对社会资源的分配权力。

东汉许慎在《说文解字》中对“税”的解释为:“赋也,从禾,兑声。”古代中国作为农业大国,其征收对象主要是农产品。“禾”的本义为粟谷,即粮食作物。“兑”在《易经》中是八卦之一,卦形为土地上有水,含有平的意思,与“禾”字结合,引申为公平、公正,寓意税率要公平,收税要公正。因此,“兑”一方面表情,同时也具有一定的表意作用。

早期的税收形式比较简单,主要是田赋和贡纳。大禹治水后,带领人们整治土地,开挖沟渠,形成方块田,即最初的井田。到西周时期“井田制”趋于成熟,周王将除京畿以外的土地按等级分给诸侯、卿等贵族阶层管制。《孟子·滕文公》中记载:“夏后氏五十而贡,殷人七十而助,周人百亩而彻,其实皆什一也。”意思是在“井田制”下,夏朝的“贡”、商朝的“助”、周朝的“彻”就是早期的“税目”,“贡”的起源较早,在原始社会末期,氏族首领已部分依靠部落成员缴纳的贡物如家畜、谷物等生活。阶级和国家产生以后,“贡”更成为居民的一种固定和强制性的负担。“助”是强制耕种“公田”。在“八家为井,中有公田”的布局下,居民首先要共同耕作公田,其全部收获需上缴国家,随后才能再各自耕种自家的私田。关于“彻”的含义,目前争论很大,但主流的观点认为,“彻”是“贡”与“助”两种形式的结合,即“耕则通力合作,收则计亩而分”。无论是哪种“税目”,“其实皆什一也”,即税率都是十分之一。

## 古代税收的发展

东周时期,牛耕和铁制农具的应用与普及使农业生产力大幅提高,大量荒地被开垦为私有土地,而在“井田制”下,私田不纳税,导致国家财政收入在全部农业产量中的占比下降,于是各诸侯国相继实行“履亩而税”的田赋制度。如齐国的“相地而衰征”,即根据土地的好坏或远近分等级征收田赋;鲁国的“初税亩”,不分公田、私田,均按亩缴纳租税;楚国的“量入修赋”,根据收入的多少征集军赋;郑国的“作丘赋”,按田亩征收军赋。战国时期,秦国商鞅变法,废除井田制,承认土地私有和买卖,按土地多少征收田赋,按人丁征户赋,鼓励耕织和分户。各国的改革从法律角度肯定了土地私有制,使中国历史从奴隶社会向封建社会发展迈出关键一步,不仅增加了财政收入,适应了新生的封建土地所有制,同时还激发了劳动者生产的积极性,提高了劳动效率,从而推动了经济发展和社会进步。



井田制示意图(作者供图)

秦汉时期,公元前216年,秦始皇颁布“使黔首自实田”法令,规定每顷土地缴纳刍草3石、禾秆2石。除田赋外,秦王朝还征收包括户赋和口赋在内的人头税,并征用大批劳动力。汉朝初期的赋税承袭秦制,但降低了田赋的税率,先规定十五税一,之后又减为三十税一。除田赋外,还有“算赋”“口赋”“更赋”等人头税及名目繁多的工商和山木产品杂税。此外,秦朝统一后,推行了严格的户籍制度,汉朝在此基础上进一步完善,实施“编户齐民”的户籍管理制度。这一制度的形成使中央集权得以加强,保障了国家拥有稳定的赋税和兵源。

魏晋南北朝时期,长期战乱导致人口凋敝、土地荒芜,地方豪绅兼并土地现象严重。北朝前期,未南逃的大地主多筑堡自守,聚族而居,拥有大量的依附农民及一定的武装力量。北魏统一北方后,对这些遍布各地的势力始终无法根除。为了便于对其征税和征发徭役,不得不承认这些地主对依附农民的控制和奴役,并任命他们为宗主,以督护百姓,从而形成了“宗主督护制”。这种制度在维护基层治安方面起到了一定作用,但也有极其严重的负面影响。豪强地主趁机隐瞒其控制的人口,逃避赋税和徭役,严重影响了国家的赋税收入和徭役征发。为了改变这一状况,北魏孝文帝采纳了给事中李冲的建议,以“三长制”取代了“宗主督护制”。“三长”即为邻长、里长、党长,五家立一邻长,五邻立一里长,五里立一党长。这种制度,不仅打破了豪强地主荫庇户口的合法性,加强了中央政府对基层社会的控制,而且有利于增加朝廷的赋税收入和保障徭役,为北魏政权的稳定和繁荣提供了有力支持。也是在这一时期,“均田令”开始实行,北魏政府将掌握的无主荒地分配给农民,并规定农民需要向政府交纳租税,同时承担一定的徭役和兵役。这种制度不仅使得农业得到恢复和发展,也为隋唐的“府兵制”和“租庸调制”奠定了基础。

隋唐时期,在延续“均田令”的基础上开始实行“租庸调法”。唐高祖颁布《租庸调法》,规定“有田则有租,有户则有调,有身则有庸”。唐朝初期,百废待兴,需要一种稳定的赋税制度来保障财政收入,同时促进经济和社会的恢复发展。“均田制”使农民有地可种,“租庸调制”则是以均田制为基础,根据农民的土地和家庭状况来确定赋税义务。到了唐朝中期,随着人口的增长,土地兼并愈发严重,均田制瓦解,“租庸调制”难以维系。安史之乱后,社会经济遭受重创,国库空虚,新的税收制度应运而生,即“两税法”。“两税法”以资产和田亩为主要课税对象,取代了“租庸调制”以人丁为标准的征税方式。这使得无地或少地的农民税负减轻,而拥有大量土地和资产的地主、富商需承担更多赋税,一定程度上缩小了贫富差距,缓解了因税负不公导致的社会矛盾。“两税法”使中国古代长期实行的人头税向土地财产税转变,并将各种租税加以合并,分夏秋两季征收,简化了征收手续。

宋代田制分为民田与官田两类,仍沿用“两税法”。两税之外,还有丁钱与徭役及众多田赋”。北宋中期,因“三元”问题(冗兵、冗官、冗费),国家财政困难,人民生活困苦。王安石在宋神宗的支持下以变法的形式进行改革,颁布了“方田均税法”“募役法”等与赋税相关的法令。“方田均税法”旨在通过重新丈量土地,清查隐瞒的田产,整理田籍地簿,然后根据土地的肥瘠纳税。“募役法”则是规定,百姓原来按户轮流服差役的,改按各户资产高低分摊免役钱,原来不服役的官僚、地主也要缴纳,称助役钱。此外,北宋时期,为强化对煤炭行业的管控并从中获取一定收入,朝廷推行煤炭官卖制度。在京城繁华之地专门设立炭场,对煤炭交易进行抽税,每当一车煤炭进场交易,便依据既定比例从中抽取一定税额。

元朝税收主要包括“税粮”“科差”和其他商业税。其中,税粮分南北,北方有丁税和地税,丁税按人口征收,地税依土地等级征收,且丁、地税均可折算,不同职业人群的征税方式也有区别;南方分夏秋二税,秋税征粮,夏税折收布绢等物。“科差”是一种代徭税,其征收名目为丝料、包银和俸钞。丝料为朝廷向居民征收丝料以分封给诸王、贵族和功臣,每户有定额,缴纳方式有变化。包银是将名目众多的赋税合而为一,统一征收,主要由部分人群缴纳。俸钞则是用于下级官员的俸禄。商业税方面,商税税率约三十税一,盐税实行专卖,茶税针对茶叶产销环节征收。元朝税收南北差异大,种类繁多,更加重视对商业的征税。

明朝初期,政府仿行“两税法”。明朝中后期,因宦官当政、官府暴敛、豪强兼并而导致民不聊生,农民起义频繁。张居正为首辅时推行“一条鞭法”,把各种徭役、田赋、杂费,并为田赋一种,以田亩为对象,一次征收,并将抗民最重的役并入田赋之中,征课的田赋一律折合成银两缴纳。税费统一改交银两后,再由地方官吏直接征收后上缴国库,不再由地方的“里长”“粮长”办理。“一条鞭法”化繁为简、税费合一,达到了统一税制、省费便民、稳定社会的作用,增加了明朝的中央财政收入,加强了中央财政的集中统一,限制了地方政府越权收费和地方官吏强取豪夺的腐

败行为。清康熙年间,政府首先在广东试行丁银摊入地亩征收,清雍正年间大规模推广,是为“摊丁入亩”。“摊丁入亩”将原本按人头征收的丁税改为按土地面积征收,即将丁税摊入到每亩土地的税收中。政府先确定各地总丁税额,然后根据土地的质量和产量,将丁税税额分配到每亩土地上,无论土地主人是谁,都按土地面积缴纳相应丁税。“摊丁入亩”改变了过去地丁并行的税制,简化了征税手续,减轻了无地贫民的负担,对人口增长和社会经济发展有一定促进作用,一定程度上抑制了土地兼并。

鸦片战争后,中国由封建社会逐步沦为半殖民地半封建社会,税收制度也随之发生重要变化,由以田赋为主逐步转向以工商税收为主。田赋附加名目繁多,如按粮津贴、厘谷、亩捐等。

在清朝灭亡后的一段时间内,国家的主要税收为帝国主义列强所控制,地方军阀各自为政,没有统一的税收制度,苛捐杂税层出不穷。比如,1925年,阎锡山当局大量扩军,为了筹集巨额军费,开设了一门重税叫房屋估价税,即对全省城乡所有的房产(包括牲口棚、猪羊圈和厕所)逐户登记估价,按所估价“值百抽九”征税。5月18日,彭真、纪延梓和潘恩溥等共产党员率领4000余名各校学生,一路高喊要求取消房屋估价税的口号,向督军府进发,沿途许多工人、店员、市民陆续加入游行示威队伍中,到督军府时已达万人。阎锡山自知理亏,不得不答应立即取消房屋估价税,并亲自写下:“房屋估价补办办法,着即取消,关于此项税款,如有收起者,立即退还,以昭公允。”

值得一提的是,在古代中国,山西因坐拥盐池这一得天独厚的地理条件,在古代税收的发展历史上占有重要一席。在唐代,实行“榷盐法”,盐商除需缴纳基础盐税外,还得配合官府完成食盐的调配任务,以保障偏远地区的食盐供应,否则将面临重罚,这一举措既增加了财政收入,又兼顾了民生需求。到了明清时期,盐税制度进一步细化,盐商被划分为不同等级,依据等级缴纳差异化的税额,等级评定与盐商的经营规模、信誉等因素挂钩,促使盐商规范经营,同时也为政府带来持续稳定的财政收入。

清朝时期,随着边境互市贸易的发展,位于晋蒙交界的杀虎口逐渐店铺林立,商贾云集,住户最多时达3600户,人口近5万人。清顺治七年(1650),清廷在杀虎口设立八大衙门,户部抽分署是其中之一,后又改称“钦差督理杀虎口税务监督署”,简称“杀虎口税务监督署”,职能相当于今天的边境税务部门。杀虎口税务监督署征收的主要是边口出入税,属于过税。小到针线、大到木材金属的货物,出入关口都要征税,税率为货物价值的1%至1.5%,牲畜则按头数计算税额。杀虎口税务监督署管辖范围覆盖山西西北部边界,税收收入相当可观。

## 新中国税收制度的发展

新中国成立初期,国家统一全国政税,建立新税制,共征收14种中央税和地方税,如货物税、工商业税等。为促进经济发展,还进行了政策调整,减轻工商企业和个人负担,如合并税种、缩减征税品目;减轻农民负担,降低税率、出台减免办法;建立独立自主的关税制度。1953年修正税制,将部分税种合并改征,简并税目、调整税率等,使税收制度更适应当时的发展需求,为国家财政收入和经济建设提供了有力保障。

改革开放后,我国进行了一系列的税制改革,逐步建立了适应社会主义市场经济体制的税收制度。1983年起,全国试行国有企业“利改税”,将国有企业向国家上缴利润改为缴纳所得税。1984年10月,全面实施第二步“利改税”,将国家与企业的分配关系以税收形式固定下来,把之前的工商税按纳税对象划分为产品税、增值税、盐税和营业税等,还增加了资源税、城市维护建设税等税种。

1994年,实施了新中国成立以来规模最大、范围最广、成效最显著、影响最深远的一次税制改革。围绕建立中国特色社会主义市场经济体制的目标,积极构建适应中国特色社会主义市场经济体制要求的税制体系,确定了以增值税为主体的货物和劳务税制,改革了所得税制,调整了其他税收。将税种划分为中央税、地方税和中央地方共享税,构建起市场经济条件下的分级财政体制基本框架,调动了中央和地方的积极性,增

强了国家财政实力和中央政府调控能力,促进了地区协调发展。

为了切实改善农民的生活状况,国家采取了一系列有力措施,逐步减轻农民的经济负担。这一过程并非一蹴而就,而是通过一系列政策调整和改革措施,逐步推进的。经过多年的努力,终于在2006年实现了历史性的突破,全面取消了农业税,彻底结束了延续数千年的“皇粮国税”制度。与此同时,为了确保政策的连贯性和有效性,国家还对与农业税相关的配套税费费进行了全面的改革和调整,进一步优化了农村税费结构,减轻了农民的总体负担,为农业的可持续发展奠定了坚实的基础。

2014年起,我国在财税体制改革方面迈出了更为坚实的步伐,不断深化和推进各项改革措施。其中,增值税改革的力度尤为显著。为了进一步完善税收体系,优化税收结构,2016年5月1日,全面开始营业税改征增值税的试点工作。此次试点范围广泛,涵盖了建筑业、房地产业、金融业,以及与民众日常生活息息相关的服务业等多个重要领域。随着这一重大改革的落地实施,营业税这一在我国历史上扮演了重要角色的税种,正式宣告退出历史舞台,标志着我国税收制度向着更加现代化、科学化的方向迈出了关键一步。

2018年,我国在税收领域再一次迎来了一系列深刻的改革措施,其中最为重要的是深化个人所得税的改革。此次改革不仅提高了个人所得税的免征额,使得更多低收入群体受益,还进一步增加了专项附加扣除项目,涵盖了子女教育、继续教育、大病医疗、住房贷款利息、住房租金、赡养老人等多个方面,极大地减轻了纳税人的负担。此外,改革还对税率结构进行了优化调整,使得税率更加合理,更好地体现了公平税负的原则。在环境保护方面,我国正式实施了环境保护税,通过税收手段来引导和促进企业减少污染物排放,充分发挥税收在环境保护方面的积极作用,推动生态文明建设。同时,针对房地产市场,我国加快了房地产税的立法进程,并在部分城市开展了改革试点工作,旨在通过税收手段来调控房地产市场,促进其健康有序发展。这一系列税收改革举措,不仅优化了我国的税收体系,也为社会主义市场经济的高质量发展提供了有力支撑。

2020年至2022年期间,面对新冠疫情的严峻挑战,我国政府为有效缓解企业及个人在经济上的巨大压力,积极应对疫情对经济社会造成的负面影响,连续三年密集出台了一系列针对性极强的税收优惠政策。这些政策涵盖了增值税减免、企业所得税优惠、个人所得税减免等多个方面,通过减轻税负,提供税收政策支持等措施,帮助企业渡过难关,稳定就业市场,促进经济恢复与发展。这些税收优惠政策的实施,不仅为市场主体注入了强劲动力,也为我国经济在疫情冲击下保持稳定增长提供了有力保障。

2024年12月25日,十四届全国人大常委会第十三次会议表决通过《中华人民共和国增值税法》,这是我国法治建设的重大成果,将增值税这门我国第一大税种的征收以法律形式固定下来,对明确征收规则、优化税收征管、促进经济高质量发展、增强国际竞争力,以及保障国家财政收入等方面都具有极其重要的意义和作用。

## 结 语

从税收发展的历程可以看出,中国同世界大多数国家一样,经历了一个由自愿贡纳到强制课征,再到立法征收的逐渐进化过程。在这个过程中,国家始终是课税的主体,国家政治权力对税收的约束力也由小变大、由弱到强,最终形成国家至高无上的课税权。税制变革的步伐始终与国家的政治、经济和社会变革紧密相关。

在当下中国经济蓬勃发展的进程中,中国的税收制度始终处于不断完善中,一次次意义深远的改革接踵而至。从早期为适应经济转轨,对税种设置、税率结构进行精细调整,到中期着力于优化征管流程,引入先进信息技术实现数字化办税,从而大幅提升办税效率,到现在聚焦于绿色税制体系构建,助力可持续发展战略落地,服务新质生产力发展,这些税收制度上的跟进,无一不是为了更好地契合中国特色社会主义市场经济的发展。

讲座地点:山西青年职业学院  
主 讲 人:郭悦超  
时 间:2024年12月31日



郭悦超,硕士研究生,中级经济师,讲师,山西青年职业学院财经系教师,专注于财会教学工作十余年。其作为团队负责人主讲的“纳税实务”课程被认定为2023年山西省职业院校“职教金课”。