

实用中国税制

朱焕然
康保增
陈迎庆
张继民
主编

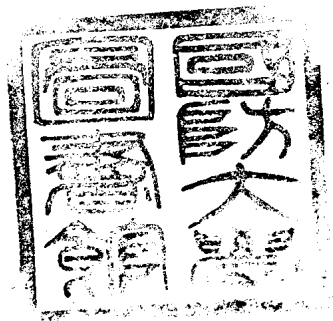
中国财政经济出版社



2 018 5626 9

实 用 中 国 税 制

朱焕然 康保增 陈迎庆 张继民 主 编
杨玉清 杜长进 张文平 蔡宏伟 副主编



中国财政经济出版社

(京)新登字038号

实 用 中 国 税 制

朱焕然 康保增 陈迎庆 张继民 主 编
杨玉清 杜长进 张文平 蔡宏伟 副主编

*

中国财政经济出版社出版

(北京东城大佛寺东街8号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售

密云双井印刷厂印刷

*

850×1168 毫米 32 开 15.75 印张 373 000 字

1992年11月第1版 1992年11月北京第1次印刷

印数: 1—7 100 定价: 8.80元

ISBN 7-5005-1907-9/F·1805

(图书出现质量问题, 本社负责调换)

目 录

第一章 导 论	(1)
第一节 税收制度及其构成要素.....	(1)
第二节 税收分类.....	(8)
第三节 税收制度建立的原则.....	(12)
第四节 税制改革.....	(16)
第二章 产品税	(22)
第一节 产品税概述.....	(22)
第二节 产品税的征税范围和纳税人.....	(26)
第三节 产品税税目与税率.....	(28)
第四节 产品税纳税环节和计税依据.....	(30)
第五节 产品税的减税免税.....	(35)
第六节 产品税应纳税款计算与征收.....	(40)
第七节 产品税纳税检查.....	(47)
第三章 增值税	(58)
第一节 增值税概述.....	(58)
第二节 增值税的纳税人和征收范围.....	(67)
第三节 增值税的税目和税率.....	(68)
第四节 增值税的纳税环节和计税依据.....	(70)
第五节 增值税的减税免税.....	(74)
第六节 增值税的征收管理.....	(78)
第七节 增值税的纳税检查.....	(91)

第四章 营业税	(101)
第一节 营业税概述	(101)
第二节 营业税的征税范围和纳税人	(103)
第三节 营业税税目税率	(105)
第四节 营业税纳税环节和计税依据	(107)
第五节 营业税减税免税	(113)
第六节 营业税应纳税款的计算与征收	(116)
第七节 营业税的纳税检查	(121)
第五章 城市维护建设税、牲畜交易税和集市交易税	
易税	(126)
第一节 城市维护建设税	(126)
第二节 牲畜交易税	(131)
第三节 集市交易税	(134)
第六章 关税	(137)
第一节 关税概述	(137)
第二节 关税的分类	(144)
第三节 关税的纳税人和征税对象	(148)
第四节 关税税则、税目和税率	(149)
第五节 关税的减税、免税	(154)
第六节 关税的计算与征收	(156)
第七节 船舶吨税	(161)
第七章 国营企业所得税和调节税	(163)
第一节 国营企业所得税概述	(163)
第二节 国营企业所得税的课税对象、纳税人和税率	(165)
第三节 国营企业所得税减、免税	(172)
第四节 国营企业所得税应纳税款计算与征收	(174)

第五节	国营企业调节税	(181)
第六节	国营企业所得税及调节税的纳税检查	(184)
第八章	集体企业所得税	(197)
第一节	集体企业所得税概述	(197)
第二节	集体企业所得税纳税人和计税依据	(200)
第三节	集体企业所得税减免税	(202)
第四节	集体企业所得税应纳税额计算与征收	(206)
第九章	私营企业所得稅	(212)
第一节	私营企业所得稅概述	(212)
第二节	私营企业所得稅的納稅人、計稅依據 和稅率	(216)
第三节	私营企业所得稅減免稅	(220)
第四节	私营企业所得稅應納稅額計算和征收 管理	(222)
第五节	私营企业所得稅納稅檢查	(227)
第十章	城乡个体工商业戶所得稅	(234)
第一节	城乡个体工商业戶所得稅概述	(234)
第二节	城乡个体工商业戶所得稅納稅人、計稅 依據	(283)
第三节	城乡个体工商业戶所得稅的減稅和免稅	(240)
第四节	城乡个体工商业戶所得稅應納稅額計算 和征收	(242)
第五节	城乡个体工商业戶所得稅納稅檢查	(249)
第十一章	个人收入调节稅	(255)
第一节	个人收入调节稅概述	(255)
第二节	个人收入调节稅征稅範圍和納稅人	(257)
第三节	个人收入调节稅稅率和應納稅額	

的计算·····	(260)
第四节 个人收入调节税减免税·····	(266)
第五节 个人收入调节税征收管理和纳税检查·····	(268)
第十二章 外商投资企业和外国企业所得税·····	(274)
第一节 外商投资企业和外国企业所得税概述·····	(274)
第二节 外商投资企业和外国企业所得税的征 税对象和纳税人·····	(278)
第三节 外商投资企业和外国企业所得税的税率 及优惠规定·····	(280)
第四节 外商投资企业和外国企业应纳税额的计 算与征收管理·····	(284)
第五节 外商投资企业和外国企业所得税的纳税 检查·····	(298)
第十三章 个人所得税·····	(311)
第一节 个人所得税概述·····	(311)
第二节 个人所得税的征税范围和纳税人·····	(314)
第三节 个人所得税税率及优惠规定·····	(318)
第四节 个人所得税应纳税额的计算及征收管理·····	(323)
第十四章 工商统一税·····	(328)
第一节 工商统一税概述·····	(328)
第二节 工商统一税征税范围和纳税人·····	(331)
第三节 工商统一税的纳税环节和计税依据·····	(333)
第四节 工商统一税的减免·····	(337)
第五节 工商统一税应纳税额计算和缴纳·····	(339)
第六节 工商统一税纳税检查·····	(343)
第十五章 盐税·····	(353)
第一节 盐税概述·····	(353)

第二节	盐税的征收范围、纳税环节和纳税人·····	(357)
第三节	盐税单位税额和减免税·····	(358)
第四节	盐税应纳税额的计算·····	(365)
第五节	盐税的纳税检查·····	(366)
第十六章	城镇土地使用税、资源税·····	(368)
第一节	城镇土地使用税·····	(368)
第二节	资源税·····	(370)
第十七章	印花税、契稅、房产税·····	(376)
第一节	印花税·····	(376)
第二节	契稅·····	(383)
第三节	房产税·····	(387)
第十八章	耕地占用税、烧油特別税、屠宰税、车船使用 税、特別消费税、投资方向调节税·····	(392)
第一节	耕地占用税·····	(392)
第二节	烧油特別税·····	(397)
第三节	屠宰税·····	(403)
第四节	车船使用税·····	(406)
第五节	特別消费税·····	(410)
第六节	投资方向调节税·····	(413)
第十九章	奖金税、国营企业工资调节税·····	(431)
第一节	奖金税概述·····	(431)
第二节	奖金税的征税对象和纳税人·····	(434)
第三节	奖金税的税率和计税依据·····	(439)
第四节	奖金税应纳税额的计算和征收管理·····	(443)
第五节	奖金税的减免规定·····	(445)
第六节	奖金税的纳税检查·····	(449)
第七节	国营企业工资调节税·····	(450)

第二十章 农(牧)业税	(457)
第一节 农业税概述.....	(457)
第二节 农业税的纳税人、征税对象、计税依据 和税率.....	(462)
第三节 农业税减免税.....	(466)
第四节 农业税计算与征收.....	(469)
第五节 农林特产征税.....	(471)
第六节 牧业税.....	(475)
第二十一章 教育事业费附加、国家预算调节基金、 国家能源交通重点建设基金	(478)
第一节 教育附加费.....	(478)
第二节 国家预算调节基金.....	(480)
第三节 国家能源交通重点建设基金.....	(486)
后 记	(494)

第一章 导 论

税收制度根植于一个国家的政治经济发展状况，并服务于国家的经济和社会目标的实现。建立一套适合我国国情，具有中国特色的社会主义税收制度，一直是我国税制改革努力的方向。

第一节 税收制度及其构成要素

一、税收制度的概念

税收制度有广义和狭义两层含义。广义的税收制度指的是一个国家在一定历史条件下所建立的税收体系，即有各个税种共同构成的有机体。广义的税收制度主要反映一个国家的税种设置及相互协调问题，一般称为税制结构。狭义的税收制度是指各个税种的课税的法律规定，是使税收成为具体分配活动的法律规范。我们在研究税制构成要素时，主要是对狭义的税收制度而言的。

税收制度的两层含义既相互联系又相互区别。广义的税收制度规定税制的基本格局，其中心是税种之间的组合问题。而狭义的税收制度则是一个税种的法律规定形式，反映的是征税活动的具体规范。显然二者是有区别的。但是离开各个税种的具体法律规范，广义的税收制度即税制体系也就不存在了。反之，税种配置的基本格局又影响和制约各个税种具体的法律规范。如我国现

行税制格局中，产品税和增值税属于同时征收互不交叉的两个税种，因此，这两个税种在税目、税率等具体征税制度的设计上就必须相互协调，否则就会造成不同产品的税负失衡并影响国家的财政收入。也就是一个税种的具体法律规定，必须服从税种之间协调配合的要求。所以，要认识税收制度，必须从广义和狭义两个层次去分析。

综上所述，税收制度的概念概括起来有两层含义。广义的税收制度指的是由各个税种共同构成的税制体系；狭义的税收制度是指各个税种征税的具体法律规范。二者既相互联系又有区别，缺一不可。

二、税制构成要素

（一）纳税人

纳税人是指税法上规定的直接负有纳税义务的单位和个人。包括自然人和法人。纳税人是税制构成的基本要素之一。所谓自然人一般是指公民个人，根据《中华人民共和国民法通则》，公民自出生起至死亡止，具有民事能力，依法享有民事权利，承担民事义务。所谓法人是指依照法律程序成立的，并独立享有法定权力和承担法定义务的社会组织。一般而言，法人需具备以下条件：（1）在政府管理部门注册，并经批准；（2）有独立的核算权，而不是独立核算单位下属的二级单位；（3）具有独立与其他单位（主要指经济组织）签订协议、合同等的法定权力。

各种税主要由纳税人与国家税务机关直接发生征纳关系，为了便于征管，有些税种或某税种的一部分，则由代扣代缴义务人或委托代征人与纳税人发生征纳关系，然后再与国家税务机关发生征纳关系。代扣代缴义务人是法定的，代征代缴义务人是由税务机关委托的。无论是代扣代缴义务人或代征代缴义务人，都应

依法履行代扣代缴或代征代缴义务。

纳税人与负税人是两个不同的概念。负税人是指税款的最终承担者。有的税收由纳税人自己承担，纳税人即为负税人；有的税收虽然由纳税人缴纳，但事实上是由别人负担的，纳税人与负税人并不是同一单位或个人，这主要视税负是否存在转嫁而言。

（二）课税对象

课税对象，又叫征税对象或课税客体，是指对什么征税。不同税种名称的由来和区别不同税种的标志主要取决于课税对象。课税对象是税制的基本构成要素之一。

课税对象的具体化表现为税目。税目体现着征税的广度，规定着具体的征税范围。税目的设置通常采用两种方法：一是列举法。列举法又分为正列举和反列举两种。正列举是指税法上列举的都征税，不列举的不征税。反列举是指税法上列举的不征税，不列举的都征税。二是概括法。对于征税项目太多，不易一一列举的，把性质相同或相近的概括为一个税目。

征税对象与税源，税本是不同的概念。税源是指税款的最终来源，即物质生产部门创造的国民收入，每种税收都有其各自具体的来源。税本是指产生或创造国民收入的物质生产资料。制定税法时必须注意只能课及税源而不能课及税本。

征税对象与计税依据也是不同的范畴。计税依据是指计算应纳税款的依据。有的税种征税对象与计税依据一致，有的税种征税对象与计税依据则不同。

（三）税率

税率是应纳税款占计税依据的比例。是税法的中心环节，体现征税的深度。在税制结构不变的情况下，税率的高低标志着纳税人税收负担的轻重。因此，税率的制订和调整必须慎重。税收

杠杆能否发挥积极作用，如何发挥作用，主要取决于税率。税率是税制的基本构成要素之一。税率一般分为以下三类。

1. 比例税率

比例税率是指对同一征税对象，无论其计税依据数额的大小，都规定统一的征收比例。比例税率又分为：（1）单一比例税率，即一个税种只规定一个比例税率；（2）差别比例税率，即一个税种规定两个或两个以上的比例税率。差别比例税率又分为行业差别比例税率和地区差别比例税率。行业差别比例税率主要考虑行业经营情况而设计；地区差别比例税率主要考虑地区差异而设计。（3）幅度比例税率，即在一定范围内国家只规定最高税率和最低税率，各级政府可以根据税收管理体制规定的权限，在最高税率和最低税率之间因地制宜地确定本地区的适用税率。（4）有免征额的比例税率和有起征点的比例税率。有免征额的比例税率是指税法中规定计税依据的一定数额免于征税，达不到免征额的，免于征税，超过免征额的就超过部分按统一比例征税。有起征点的比例税率，是税法规定计税依据应纳税的起点，达不到起征点的不征税，达到起征点的，按统一比例全额征税。比例税率的最大优点是计算简便，主要缺点是不能更好地贯彻应能负担原则。

2. 累进税率

累进税率是指按照计税依据数额的大小，分别适用高低不同的税率。即计税依据数额越大，税率越高；计税依据数额越小，税率越低。累进税率在具体运用时，又可分为全额累进税率和超额累进税率。（1）全额累进税率。全额累进税率就是将计税依据划分成若干等级，从低到高每一个等级规定一个适用税率，当计税依据数额增加到应按高一级税率计税时，就其全部数额均按高一级税率征税。全额累进税率的优点是计算简便，但在级距临界

部会出现应纳税款的增加数大于计税依据增加数的不合理现象。

(2) 超额累进税率。超额累进税率就是将计税依据划分成若干等级，从低到高每个等级规定一个适用税率，当计税依据增加到按高一级税率计税时，仅就其超过部分按高一级税率计税。与全额累进税率相比，超额累进税率能克服全额累进税率的缺点，但计算较为复杂。为了解决超额累进税率计算复杂的问题、在实际工作中都采取较为简便的方法，即运用速算扣除数计算。所谓速算扣除数是就某一计税依据按全额累进税率计算的应纳税款和按超额累进税率计算的应纳税款的差额。用公式可表示为：

$$\text{本级速算扣除数} = \text{上一级距上限} \times (\text{本级税率} - \text{上一级税率}) + \text{上一级速算扣除数}$$

除此之外，累进税率还有全率累进、超率累进和超倍累进三种特殊形式。全额累进税率是按计税依据的绝对数计算，全率累进则是按计税依据的相对量计算。超额累进和超率累进的关系也如此。超倍累进是按超过计税依据的倍数计算，达不到规定倍数仍按原适用税率计税。

3. 定额税率

定额税率也叫固定税额，是按单位计税依据直接规定其应纳税款，而不是规定应纳税款的比例。定额税率在具体运用时又可分为以下几种：(1) 地区差别税额，即不同地区规定不同的税额，如盐税。(2) 分类分级税额，即把征税对象分为若干类或等级，不同的类或等级采用不同的税率，如车船使用税。(3) 幅度税额，即国家统一规定最高税额和最低税额，各地政府可根据税收管理体制规定的权限，在国家规定的范围内因地制宜地确定适用税率，如烧油特别税。(4) 产品固定税额，即按不同的产品分别规定不同的税额。固定税额计算简便，其应纳税款的多少不受物价因素的影响。

（四）纳税环节

纳税环节是指税法规定的从生产到消费的商品流转过程中应当缴纳税款的环节。商品从生产到消费要经过若干环节，究竟税法确定在哪个环节征税，要以有利于发展生产，有利于商品流通，有利于控制税源和保证国家财政收入和和方便纳税人为原则。

按照税法规定的纳税环节的多少，税收的课征制度可以分为：（1）一次课征制，即一种税在商品流转过程中的某一个环节征税，其他环节不再征税。（2）两次课征制，即一种税在商品流转过程中确定两个环节征税。（3）多次课征制，同一种税在商品流转过程中确定在两个环节以上征税。某一税种纳税环节的多少不仅关系到国家财政收入能否及时稳定地取得，而且关系到税制结构，税负平衡，税务管理等多方面的问题。

（五）纳税期限

纳税期限是指税法规定的纳税人应当缴纳税款的期限。各种税纳税期限的长短，主要根据纳税人应纳税款的多少和财务结算情况而定。一般而言，应纳税款多，纳税期限就短；应纳税款少，纳税期限相对长。根据目前我国税务管理制度的规定，纳税期限主要有1天、3天、5天、7天、10天、15天，最长不能超过1个月。

（六）加成、附加和减免

加成、附加和减免，都是为了照顾某些纳税人的特殊情况，发挥税收特殊调节作用的重要手段，是国家税收制度统一性和灵活性的具体体现。每一个税种的立法，都是就一般情况而言的，但任何时候、任何国家的社会经济发展都存在不平衡，比如目前我国就存在着沿海地区与内地的不平衡，大中小企业之间的不平衡等。因此，每一种税收法规除根据一般情况制定的税法外，还

都规定了较为灵活的措施。

附加，又称地方附加，是在规定的税率之外，为了满足地方财政的需要，依正税税额或正税的计税依据，按一定比例附带征收的地方财政收入。我国的地方附加是地方财政掌握的预算外资金的重要来源。加成与附加不同，它是税法中规定的根据按税率计征的应纳税款，加征一定成数税款的一种计税方法。加征一成是10%，加征十成是100%，加成实质上是税率的延伸。

减税，是指税法中规定的以及各级政府在规定的权限内批准的对某一纳税人或征税对象少征一部分税款的规定。免税，是指税法中规定的以及各级政府在规定权限范围内批准的对某一纳税人或征税对象的应纳税款给予长期的或一定时期的全部免征。

减免税实质上是通过另一种拨款形式来维持企业的生存和支持或鼓励企业的发展。如果运用得好，会迅速促进企业生产的恢复和发展。如果运用不当，不仅不能促进经济的发展，还会造成分配关系的紊乱，甚至阻碍经济的发展。

税法规定的起征点和免征额，也是减免税的内容之一。一般来说，起征点可以起到免税的作用，而免征额则可起到减税作用。

（七）违章处理

违章处理，是指税法规定的对纳税人的税务违章行为所采取的处罚措施。税务违章，是指纳税人违反税法规定的行为。主要包括偷税、抗税、漏税和欠税。

偷税，是指纳税人有意不缴或少缴税款的行为。其手段主要有少记收入、多计成本、涂改帐簿，转移资产等。抗税，是指纳税人明知自己依法应纳税而拒绝缴纳的行为。无论是偷税，还是抗税，都是纳税人主观故意行为，因此税法规定从重处罚。我国《刑法》第121条规定：对违反税法规定偷税、抗税情节严重的，

除按照税收法规补税并且可以罚款外，对直接责任人，处以三年以下有期徒刑或拘役。

漏税，是指纳税人出于无意而少缴或漏缴税款的行为。如因税法变动，税务人员辅导不及时或企业办税人员业务不熟悉就有可能造成少缴或漏缴税款。**欠税**是指纳税人不按国家税务机关核定的纳税期限缴纳税款的行为。漏税、欠税与偷税、抗税相比，属于一般违章，不构成犯罪，因此处罚时比较轻，一般是经济处罚，如加收滞纳金，处以罚款等。

第二节 税收分类

随着经济的发展，税收制度不断改进，纵观世界各国，普遍实行的是复税制。从税制模式来讲，有的国家以所得税为主体，有的国家以流转税为主体，有的国家以所得税和流转税为双重主体。税收已构成了一个庞大的体系，若要对税收制度进行科学考察，无论是纵向的比较——不同历史时期比较；还是横向比较——不同国家相比较，都必须对其进行归类汇总，否则就不利于考察税收制度的发展趋势；不利于借鉴古今中外的税制建设经验，进一步完善现行税制。这就要求我们必须研究税收分类问题。一般来说税收分类方法有以下几种。

一、以课税权主体为标准的分类

以课税权主体为标准，可以分为中央税，地方税，中央、地方共享税。中央政府课征并支配收入的税收为中央税。地方政府课征并支配收入的税收为地方税。有些税是中央政府和地方政府分成的，称为共享税或分享税。一般来说税源集中，收入量大、便于国家集中财力，需要国家统一管理的税种，多列