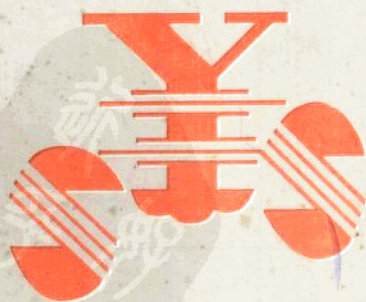


新编中国税制

主编：蒋菊香 王 飞



电子科技大学出版社

前 言

为了适应建立社会主义市场经济和改革开放的需要,我国适时地对税收制度进行了重大改革。这次税制改革,统一了税法,公平了税负,简化了税制,增设了新的税种,规范了国家与企业的分配关系,建立了符合社会主义市场经济要求的新的税制体系。它是继两步利改税后我国税制的又一次重大改革,是我国税制建设史上的一个重要里程碑。

新的税收制度从今年元月1日起开始实施,为适应税制改革后财经税务类院校税制教学以及各地培训税务干部和纳税人掌握新税法知识的需要,我们组织编写了《新编中国税制》一书。本书以新的税收政策为依据,全面系统地阐述了各税种的立法精神和征收制度。既注重适用性,又注意理论的系统性。内容充实,结构新颖,实用性强,是大中专院校开设有关课程的全新教材,也是税务干部学习新税法的必备资料,同时还是纳税人掌握新税法知识的理想读物。

本书由湖南税务高等专科学校牵头,联合岳阳市税务局、河南开封税务职工中专、湖南税务干部学校,扬州税务学院税务系等单位共同编写。具体分工是:第三、六、十六章由蒋菊香执笔,第一、五、十八章由王飞执笔,第九、十七章由蒋胜大执笔,第十三章、十五章第四节由钟继仁执笔,第十二章由郝海军执笔,第七章、第十五章第二节由郑晓波执笔,第四章由郭科军执笔、第八章由王志华执笔,第十五章第一、三节由王振军执笔,第二章由张志家执笔,第十四章由胡国平执笔,第十章由喻长庚执笔,第十一章由刘忠益执笔。蒋胜大、钟继仁、郝海军、郑晓波等同志审阅了部分稿件。最后由蒋菊香,王飞两同志总纂定稿。

在本书的编写出版过程中得到了湖南税务高等专科学校彭兴立

校长、教务处张冀南处长、湖南财经学院财政系文伯安教授、傅剑华副主任,参编单位领导以及电子科技大学出版社的大力支持,在此一并致谢。

由于本书需用甚急,编写结束时尚有少数地方税种的正式规定没有出台,书中难免存在疏漏和欠具体之处,故在课堂讲授中应及时补充新内容,实际运用时应以正式法规为准。

编 者

1994 年 1 月

目 录

第一章 税制结构与税制改革	(1)
第一节 税制结构	(1)
第二节 我国税收制度的建立和发展	(6)
第三节 九四年税制改革	(14)

第一编 商品及劳务税

第二章 商品及劳务税导言	(21)
第一节 商品及劳务税概述	(21)
第二节 我国商品税的历史及现状	(25)

第三章 增值税	(28)
第一节 增值税概述	(28)
第二节 增值税的课税制度	(38)
第三节 增值税的计算	(47)
第四节 增值税的征管	(53)

第四章 消费税	(61)
第一节 消费税概述	(61)
第二节 消费税的课税制度	(64)
第三节 消费税的计算与征收	(68)

第五章 营业税	(75)
第一节 营业税概述	(75)
第二节 营业税的课税制度	(77)
第三节 营业税的计算与征收	(82)

第六章 城乡维护建设税	(91)
第一节 城乡维护建设税概述	(91)
第二节 城乡维护建设税的课税制度	(94)
第三节 城乡维护建设税的计算与征收	(97)

第七章 资源税	(98)
第一节 资源税概述	(98)
第二节 资源税的课税制度	(100)
第三节 资源税的计算与征收	(106)

第八章 关税	(108)
第一节 关税概述	(108)
第二节 关税的课税制度	(113)
第三节 关税的计算与征收	(118)

第二编 所得税

第九章 所得税导言(120)

第一节 所得税的特点及功能(120)

第二节 所得税的产生与发展(123)

第十章 企业所得税(127)

第一节 企业所得税概述(127)

第二节 企业所得税的课税制度(130)

第三节 企业所得税的计算与征收(134)

第十一章 外商投资企业和外国企业所得税(146)

第一节 外商投资企业和外国企业所得税概述(146)

第二节 外商投资企业和外国企业所得税的课税制度(148)

第三节 应税所得额的确定(157)

第四节 应纳税额的计算与征收(166)

第十二章 个人所得税(171)

第一节 个人所得税概述(171)

第二节 个人所得税的课税制度(173)

第三节 个人所得税的计算与征收(177)

第三编 财产及土地税

第十三章 财产及土地税导言(185)

第一节 财产税概述(185)

第二节 我国财产税的概况(190)

第十四章 财产税(192)

第一节 房产税(192)

第二节 契税(198)

第三节 遗产税(200)

第十五章 土地税(202)

第一节 农(牧)业税(202)

第二节 城镇土地使用税(210)

第三节 耕地占用税(216)

第四节 土地增值税(219)

第四编 其他税

第十六章 固定资产投资方向调节税(229)

第一节 投资方向调节税概述(229)

第二节 投资方向调节税的课税制度(231)

第三节 投资方向调节税的计算与征收(240)

第十七章 印花税	(258)
第一节 印花税概述	(258)
第二节 印花税课税制度	(259)
第三节 印花税的计算与征收	(261)

第十八章 车船使用税、证券交易税与屠宰税	(264)
第一节 车船使用税	(264)
第二节 证券交易税	(269)
第三节 屠宰税	(270)

第一章 我国税制结构与税制改革

一个国家的税收制度与该国的政权性质、经济发展水平、经济结构以及经济政策等都有密切的关系。国家必然结合各时期的具体情况构建税制结构和建立税收制度,并利用它们来促进社会政策和经济政策的实现。

建国以来,我国税制结构和税收制度经历了一个由建立到发展的过程,尤其是税收制度经历了若干次重大改革。我国税制结构和税收制度正在日益完善。

第一节 税制结构

一、税制结构的意义

税制结构是一个国家根据其经济条件和财政要求,分别主次设置若干相互协调、相互补充的税种所组成的税制总体格局。税制结构问题实际上就是税种布局的问题,即一个国家在一定时期内征收多少种税,在哪些环节征税,以哪些税种为主体税种,以哪些税种作辅助税种的问题。

税制结构在整个税收制度中处于统御的地位,是税制的总体布局。税制结构合理与否是税收制度能否健全、完善,税收的职能作用能否充分发挥的前提。税制结构决定税收制度的规模、内容和作用的范围。先要有合理的税制结构,然后才有可能据此建立完善的税收制度。

税制结构是整个税制建设的主体工程。税制结构合理与否,不仅关系到税收职能作用的发挥和整个税制的健全和完善,而且关系到国家运用税收杠杆对宏观经济运行的综合调控能力。

二、我国税制结构

我国目前的税制结构是建国后经过几次较大调整后演变而来的,经历了一个由繁到简,再由简到繁的过程。

(一)社会主义改造时期的税制结构

在社会主义改造时期,为了适应多种所有制形式并存的情况,采用了多种税、多次征的复税制。1950年颁布的《全国税政实施要则》规定的税种有货物税、工商业税、盐税、关税等十四个税种。对工业产品在生产环节征收货物税,在流通环节征收工商税(1953年试行商品流通税时,对卷烟、熏烟叶、酒、麦粉、水泥等22种产品,从产到销只征收一次商品流通税),实行多环节征税。当时的税制结构由于实行多税种、多环节征收的复税制,同时,在税收负担上,根据“工轻于商、生产资料轻于消费资料、日用品轻于奢侈品、有益于国计民生的私营工商业轻于无益或少益于国计民生的工商业”的政策原则,对不同行业、不同产品、规定了不同的税率,根据对资本主义经济和个体经济改造的需要,实行了“公私区别对待,繁简不同”的税收政策,总的来说,税制结构与当时的经济情况还是基本适应的。税收为国家集中了大量的资金,有力地促进了农业、手工业和资本主义工商业的社会主义改造。

(二)开始全面建设社会主义时期和十年内乱时期的税制结构

这一时期,在我国的经济结构中,社会主义全民所有制经济和劳动人民集体所有制经济占了绝对优势。在税收方面,由于受“左”的错误影响,片面强调简化税制,忽视税收的经济杠杆作用,甚至一度搞过农村税收包干,对国营企业也一度搞过以利代税,税利合一的试点,打算取消税收。十年内乱期间,把已经过份简并了的税制,又作为“繁琐哲学”来批判,结果税种和征税环节越来越少,税目越来越粗。通过1973年税制改革试行工商税后,对国营企业只征收一种工商税,对集体建业只征收工商税和工商所得税两种税,我国税制变为单一化的税制。

(三)现行税制结构

十一届三中全会以后,为了适应多种所有制形式的发展和充分发展税收的经济杠杆作用,为了理顺国家与企业的分配关系和适应对外开放的新情况,对原税制结构进行了调整:一是逐步恢复征收一些旧税种、开征一些新税种,重建多税种、多次征的复税制;二是通过对国营企业征收所得税,开征个人所得和个人收入调节税等提高了所得税的地位。1994年,我国对工商税制又进行了重大改革,税制结构也发生了相应的变化。

我国现行税制结构有如下特点:

1、多税种,多环节征税。通过最新一轮税制改革,我国的税种虽然从数量上大大减少,但仅就工商税收看,还有17个税种,仍保留了多税种征收的格局。17个税种中,既有在生产环节征收的税种,也有在流通中的批发环节和零售环节征收的税种,还有在消费环节征收的税种,有的税种既在生产环节征收,又在批发和零售环节征收;有对商品和劳务的征税,有对所得的征税,有对财产和行为的征税,还有对资源的征税,实行多环节、多层次征税的办法。

2、中央税、地方税、中央地方共享税并存。为了适应税收分级管理和分税制的要求,我国将全部税种分为中央税、地方税、中央地方共享税。

3、增值税和所得税为主体,其他税种为补充。在这次税制改革中,扩大了增值税的征税范围,从应税产品看,已由原来的部分工业产品扩大到了全部工业产品;从征税环节看,已由原来的生产环节扩大到了批发、零售环节。由于增值税征税范围的扩大,增值税组织的税收收入将大幅度增加,增值税已成为我国税收体系中的主体税种之一。在这次税制改革中,所得税虽然合并了税种,降低了税率,但由于严格了扣除项目,取消了税前还贷、缩小了减免税范围,所得税收入不会受到太大影响,通过所得税组织的收入在整个税收收入中仍占有十分重要的地位,所得税仍是我国税收体系中的主体税。

三、决定税制结构的条件

一国在一定时期建立怎样的税制结构,受多方面客观条件的制

约。制约一国税制结构的因素主要有经济发展水平、经济形态、经济机制和国民经济结构等。

(一) 经济发展水平

经济发展水平是决定一国税制结构的重要因素。经济发展水平的重要标志是人均国民生产总值,它直接制约着税收收入占国民生产总值比重的高低。人均国民生产总值越高,税收占国民生产总值的比重也就越高。1980年,人均国民生产总值300美元以下的国家,税收收入占国民生产总值的比重一般为15%以下;人均国民生产总值1500美元左右的中等发达国家,税收收入占国民生产总值的比重一般在20%以上;人均国民生产总值10000元以上的发达国家,税收收入占国民生产总值的比重则超过30%。

人均国民生产总值的大小,不仅决定税收收入的水平,也决定税种的选择和配置。不发达国家,人均国民生产总值和国民收入低,人们仅能维持温饱,甚至不足,个人所得很少,这就难以普遍征收个人所得税和把个人所得税作为主体税种,而只能选择其他税种作主体税种;发达国家,人均国民生产总值和国民收入高,个人所得多,因此国家可普遍征收累进个人所得税,个人所得税可以作为其税收体系中的主体税种。

我国生产力水平不高,人均国民生产总值和国民收入偏低,同时,各地发展又极不平衡。这就决定了我国不可选择仅以所得税为主体的单一主体税制结构。在目前以至今后较长时期,流转税仍然是我国税制结构中不可缺少的主体税种之一,我国只能选择双主体的税制结构。

(二) 经济形态与经济运行机制

经济形态与经济运行机制对税制结构共同发挥制约作用。一般而言,经济形态不同,经济运行机制也就不同,税制结构也会因之而异;同一经济形态,处于不同发展阶段,其运行机制也会有所不同,税制结构也会产生差异。

封建社会、自然经济居于主导地位,商品经济不发达,国家主要把就收作为筹集财税收入的手段,以人口、田地作为主要征税对象,

选择丁税和田赋作为主体税。

资本主义自由竞争时期,商品经济有了很大发展,以商品生产和流通为课税对象的流转税的地位逐渐提高,田赋、丁税地位逐渐下降,流转税取代田赋,丁税而成为主体税种。自本世纪以来,资本主义的发展进入垄断资本主义阶段,一方面商品经济高度发展,另一方面社会矛盾日益加深,经济危机周期性发生。国家相应采用所得税作为主体税种。因为所得税具有总量调节功能,在一定程度上能缓解资本主义经济危机;同时,所得税能调节纳税人的收入,调和社会矛盾。

在我国,经济形态和经济运行机制对税制结构的决定作用是非常明显的。建国初期,我国存在多种所有制形式,因而实行多种税,多次征的税制结构,税收经济杠杆作用得到较好发挥。社会主义改造基本完成以后,多种所有制被基本上单一的公有制所取代,加上实行高度集中的计划管理体制,国家对经济调控依靠单纯的计划手段,国民经济运行过程从宏观到微观的各个环节,均在国家的计划控制之下,而税收仅仅被当作一种组织财政收入的手段,因而税制结构一简再简,实行单一化的税制结构。十一届三中全会以后,多种所有制形式同时发展,国家管理经济的方法也逐步由直接计划控制转变为主要依靠经济手段进行间接调控。国家负有总量调节和结构调节的双重任务。因此,在税制结构上,同时选择收入上具有稳定性、调节上具有针对性的流转税(主要是产品税)和具有总量调节功能的所得税作为主体税种,实行以流转税和所得税为主体,其他税种为补充的税制结构。党的十四大,明确了在我国建立社会主义市场经济的目标。市场经济条件下,主要应依靠市场的基础性作用配置资源,国家调控经济的任务主要在于总量调控方面。税收一方面应尽量减少对资源配置的不必要的干扰,尽量避免对市场基础性作用的扭曲;另一方面应强化总量调控功能,以增强国家总量调控能力。为适应上述要求,我国税制结构又进行了调整。在流转税方面,扩大增值税范围,废除了产品税,以较好地保持税收的中性;在所得税方面,统一了内资企业所得税和个人所得税,以实现公平税负,增强总量调控功能。

(三)国民经济结构

国民经济结构内容丰富,主要包括产业结构、分配结构、消费结构等方面的内容。国民经济结构对税制结构的影响主要表现在以下几个方面:

首先,产业结构对税制结构有制约作用。伴随着科学技术水平的不断提高,生产社会化深入发展,产业结构日益复杂,生产流通方式日益多样化,社会分工日益精细,它们创造、实现和分配国民收入的方式各不相同。税收要有效地组织收入和调控经济,必须建立多税种、多环节、多层次征税的税制结构。

其次,国民收入分配结构对税种分配,税率高低和税基的宽窄起制约作用。在我国现阶段,由于受工农产品比价的制约,农业部门创造的一部分国民收入通过价格转移到了工业部门,因此,农业方面直接提供的税收很少,税收主要来自于工业、商业、交通运输等部门。就所得税方面,由于我国实行低工资政策,城乡居民个人收入水平较低,因此所得税主要来自对企业所得的征税,对个人所得课征的税收在整个所得课征的税收中不占主导地位。

第二节 我国税收制度的建立和发展

一、1950年全国统一税政,建立新税制

新中国成立前,根据地的税收主要是农业税和进出口税,有的地区还实行了营业税、所得税、屠宰税等。由于各根据地处于被敌人包围封锁的局面,各地税收制度很不统一。1949年,解放战争取得了胜利,但全国范围内税收制度仍不统一。老解放区仍然沿用根据地税制,新解放区则在部分废除,部分调整的基础上沿用了旧税法。新中国成立后,政务院于1950年1月颁布了《全国税政实施要则》。这是统一全国税政、建立新税制的标志。《全国税政实施要则》规定,除农业税外,全国统一的税收共有十四种:货物税、工商业税、盐税、关税、薪给报酬所得税、存款利息所得税、印花税、遗产税、交易税、屠宰税、房产税、地产税、特种消费行为税、使用牌照税。同年7月对税收进行

了调整,主要内容是:

(一)简并税税。将房产税、地产税合并为城市房地产税,宣布薪给报酬所得税、遗产税暂不开征。

(二)简并货物税、印花税等两个税种的税目。

(三)降低了所得税、房地产税,盐税等的税率。

1951年,为了配合棉纱统销政策,又开征了棉纱统销税。

当时我国的税收制度是多种税、多次征的复税制,这是符合客观实际的。

在农业税方面,解放初期也很不统一。老解放区,因早已完成了土地改革,农业税一律采用比便税率。新解放区由于尚未进行土地改革,农业税采用全额累进税率。

二、1953年税制修改

从1953年起,我国进入了有计划的大规模的经济建设时期。针对当时社会主义经济日益壮大,资本主义经济相对缩小以及经营方式、经营环节等方面的变化,根据“保证税收、简化税制”的原则,1953年1月对原工商税制作了若干修改。

(一)试行商品流通税。对一部分主要产品,把原来征收的货物税、工商营业税、工商营业税附加和印花税加以简并,实行从产到销一次征收。

(二)简化货物税。凡缴纳货物税的工厂,其工商营业税、印花税并入货物税征收。

(三)修订工商营业税。将工商企业原来缴纳的营业税和印花税,并入营业税征收。

(四)取消特种消费行为税。

(五)把棉纱统销税和棉花交易税并入商品流通税。

(六)粮食、土布交易税改征货物税。

税制修正后,我国工商税收还有十二种:商品流通税、货物税、工商业税、印花税、盐税、关税、牲畜交易税、屠宰税、城市房地产税、文化娱乐税、车船使用牌照税、利息所得税。

三、1958 年改革工商税制和统一全国农业税

到 1956 年,我国已基本完成了对农业、手工业和资本主义工商业的社会主义改造,国内经济结构发生了根本的变化,已由多种经济成份并存转变为基本上单一的公有制经济成份。从 58 年开始,“大跃进”开始,极“左”思潮开始泛滥。在税收上,当时人们认为多种税、多次征的税收制度,已不适应基本上是单一公有经济成份的社会主义经济,不适应企业大力发展和加强经济核算的迫切需要。为此,根据“基本上在原有税负的基础上简化税制”的精神,对工商税收进行了一次重大改革。改革的主要内容是:

(一)合并税种。把原来的商品流通税、货物税、营业税、印花税等 4 种税合并为工商统一税一种。以整个工农业产品和服务性业务为征税对象,工业产品从生产到零售实行两次课征制。

(二)简化纳税环节。对工农产品基本上实行两次课征制。工业产品在生产环节征一道税,在商业零售环节再征一道税。农产品就列举的征税产品在采购和商业零售两个环节征税。

(三)简化了中间产品征税办法。除保留了棉纱、白酒、皮革等产品继续征收中间产品税外,其他原征收中间产品税的 20 多种中间产品,均不再征税。

(四)适当调整了税率。对个别利润过大或过小的产品的税率适当作了调整。

这次税制改革,虽然受了极“左”思想的影响,不适当地简化了税制,削弱了税收的经济调节作用。但在取消商品流通税,改征工商统一税时,把原来的 22 种产品的一次课征制,改为两次课征制,也还是一个进步。

1958 年在改革工商税收制度的同时,还改革了农业税制。1956 年农业合作化以后,不论原来的老解放区还是新解放区,个体经济都成了集体经济,富农经济已经消灭。继续实行两种农业税制已无必要,为了适应这种新的情况变化,1958 年 6 月毛泽东同志亲自批准公布了《中华人民共和国农业税条例》,废除了原在新解放区实行的

的累进农业税制，全国统一实行分地区的比例农业税制，并继续采取“稳定负担，增产不增税”的政策。

四、1973 年全国试行工商税

1958 年试行工商统一税后，经过一个时期，人们还是认为工商税收的税种太多，税目、税率既多又杂，征收办法烦琐、手续复杂，不利于企业经济核算和税务机关征收；加之有些规定确有某些不合理之处。在文化大革命中，当时的税收制度被批判为是“有利于资本主义，不利社会主义”，是“烦琐哲学”。在这种情况下，财政部综合各地试点经验，拟定了《中华人民共和国工商税条例。（草案）》，在报国务院批转后，从 1973 年 1 月起在全国试行。这次改革提出的原则是“在基本上保持原税负的前提下，合并税种，简化征税办法，改革不合理的工商税收制度，使税制适应当前革命和生产发展的需要。”改革的主要内容是：

（一）合并税种。把原工商统一税及其附加、城市房地产税、车船使用牌照税、屠宰税合并为工商税，盐税也并为工商税的一个税目（实际未执行）。合并后对国营企业只征收工商税，对集体企业只征收工商税和工商所得税。

（二）简化税目、税率。税目由过去的 108 个，减为 44 个；税率由过去的 141 个，减为 82 个。在 82 个税率中，很多是相同的，实际上不相同的税率只有 17 个。

（三）改革征收制度。主要是废除了当时认为是不合理的繁琐征收办法。同时，在统一政策的前提下，把一部分税收管理权限下放给地方掌管等。

（四）对少数税率作了调整。这次改革税制，多数行业和企业基本上保持了原来的负担水平，税率无大的变动，只是对少数行业或企业作了调整。如农机、农药、化肥、水泥等的税率降低了一些，印染、缝纫机的税率略有提高。税率调整之后，有的地区税收要增加一些，多数地区没有增加或略有减少。

这次工商税收制度的改革，过于强调合并税种，简化征收办法，