

主 编 张盟胜

副主编 陈东京 严春容

中国税制



中国商务出版社
CHINA COMMERCE AND TRADE PRESS

中国税制

主 编	张盟胜		
副 主 编	陈东京	严春容	
编写组成员	张盟胜	陈东京	金冰树
	刘丽波	严春容	余志芳

中国商务出版社

图书在版编目(CIP)数据

中国税制/张盟胜主编. —北京:中国商务出版社,
2005. 8

ISBN 7-80181-447-9

I. 中... II. 张... III. 税收制度—中国—高等学
校:技术学校—教材 IV. F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 104021 号

中国税制

主 编 张盟胜

副主编 陈东京 严春容

中国商务出版社出版

(北京市安定门外大街东后巷 28 号)

邮政编码:100710

电话:010—64269744(编辑室)

010—64220120(发行二部)

网址:www.cctpress.com

Email:cctpress@cctpress.com

新华书店北京发行所发行

北京密兴印刷厂印刷

787×980 毫米 16 开本

20.5 印张 379 千字

2005 年 8 月 第 1 版

2005 年 8 月 第 1 次印刷

印数:4000 册

ISBN 7-80181-447-9
F·834

定价:30.00 元

版权专有 侵权必究

举报电话:(010)64212247

前 言

新税制的正式实施,是我国税制史上的一个重要里程碑,标志着我国的税收制度逐步专业规范化,科学化、法制化、深入全面的税制改革,是我国市场经济发展的需要,也是与国际接轨的需要。

为了适应我国高等教育发展的需要,实现培养更多高质量专业人才的目,根据全国高等职业技术教育经济管理类教材研讨会精神,结合我国经济体制改革和税制改革的实践,吸收了最新的税法知识,同时考虑到各种不同层次教学对象的特点,我们编写了此书。

本书内容力求简明、准确、实用、新颖。从理论联系实际的角度阐明了税制的基本理论和实际操作,注重培养学生的实际应用能力,使学生对各种税种都能了解和把握。

本书由南昌理工学院副教授张盟胜担任主编,负责拟定编写大纲,编写第1、16章,陈东京副主编编写第2、3、4、5、6章,严春容副主编编写第7、8、9、10章;刘丽波编写17、18章,金冰树编写第11、15章,余志芳编写第12、13、14章。

以上参加编写的人员都是南昌理工学院从事多年教学工作、具有丰富教学经验的教师。本书在编写过程中得到了南昌理工学院法人代表,院务委员会主任,博士生邱小林及该院经管系主任陈源生教授的大力支持和亲自指导,在此深表谢意。

本书难免存在疏漏和不足之处,恳请读者批评指正,以便修订再版时进一步完善。

编 者

2005.8.20

目 录

第一章 绪论	(1)
第一节 税收与税制	(1)
第二节 我国的税制改革	(8)
练习题	(14)
第二章 增值税	(15)
第一节 增值税的纳税人	(15)
第二节 增值税的征税范围	(19)
第三节 增值税税率的确定	(20)
第四节 增值税应纳税额的计算	(21)
第五节 几种经营行为的税务处理	(31)
第六节 减税、免税	(33)
第七节 征纳管理	(34)
练习题	(43)
第三章 消费税	(46)
第一节 纳税义务人、税目和税率	(46)
第二节 应纳税额的计算	(49)
第三节 征纳管理	(58)
练习题	(61)
第四章 营业税	(64)
第一节 纳税义务人和扣缴义务人	(65)
第二节 征税范围、税目和税率	(66)
第三节 应纳税额的计算	(70)

(2) 中国税制

第四节 几种经营行为的税务处理	(72)
第五节 税收优惠和减税、免税	(74)
第六节 征纳管理	(76)
练习题	(79)
第五章 城市维护建设税与教育费附加	(81)
第一节 城市维护建设税	(81)
第二节 教育费附加	(85)
练习题	(86)
第六章 关税	(87)
第一节 纳税人及征税对象	(88)
第二节 税则、税目和税率	(88)
第三节 计税依据	(91)
第四节 应纳税额的计算	(94)
第五节 减税、免税	(95)
第六节 征纳管理	(97)
练习题	(99)
第七章 企业所得税	(101)
第一节 纳税人、课税对象和税率	(101)
第二节 应纳税所得额与应纳税额的计算	(103)
第三节 资产的税务处理	(115)
第四节 税额扣除	(118)
第五节 减免税优惠	(121)
第六节 征纳管理	(125)
练习题	(130)
第八章 外商投资企业和外国企业所得税	(134)
第一节 纳税人、征税对象和税率	(134)
第二节 应纳税所得额与应纳税所得额的计算	(136)
第三节 资产的税务处理	(144)
第四节 税收优惠	(147)
第五节 征纳管理	(157)

练习题	(162)
第九章 个人所得税	(166)
第一节 纳税人	(167)
第二节 征税对象	(169)
第三节 税率	(174)
第四节 应纳税所得额和应纳税额的计算	(176)
第五节 税收优惠	(192)
第六节 征纳管理	(196)
练习题	(200)
第十章 资源税	(203)
第一节 纳税义务人、税目和单位税额	(203)
第二节 应纳税额的计算	(213)
第三节 减税、免税	(215)
第四节 征纳管理	(216)
练习题	(218)
第十一章 城镇土地使用税	(220)
第一节 纳税人和征税对象	(220)
第二节 应纳税额的计算	(221)
第三节 减税、免税	(225)
第四节 征纳管理	(227)
练习题	(229)
第十二章 土地增值税	(231)
第一节 纳税人及征税范围	(231)
第二节 增值额的确定	(236)
第三节 应纳税额的计算	(240)
第四节 减免税优惠	(245)
第五节 征纳管理	(246)
练习题	(251)
第十三章 耕地占用税	(253)

(4) 中国税制

第一节 纳税人及课税对象	(253)
第二节 应纳税额的计算	(254)
第三节 减免税与征纳管理	(255)
第十四章 车船使用税	(257)
第一节 纳税人与课税范围	(257)
第二节 应纳税额的计算	(258)
第三节 减免税	(261)
第四节 征纳管理	(262)
第十五章 房产税	(264)
第一节 纳税人、课税对象与课税范围	(264)
第二节 应纳税额的计算	(266)
第三节 减税、免税	(267)
第四节 征收管理与纳税申报	(269)
练习题	(270)
第十六章 印花税	(272)
第一节 纳税人与征税范围	(273)
第二节 税率	(275)
第三节 应纳税额的计算	(277)
第四节 免税项目与违章处罚	(279)
第五节 纳税方法	(280)
练习题	(282)
第十七章 契税	(284)
第一节 纳税人及征税对象	(284)
第二节 应纳税额的计算	(285)
第三节 减税、免税及征纳管理	(286)
第十八章 税收征收管理法	(289)
第一节 税务管理	(290)
第二节 税款征收	(300)
第三节 税务检查	(305)

第四节 法律责任	(306)
第五节 文书送达	(310)
练习题	(312)
参考文献	(315)

第一章 绪 论

学习目标

- 掌握税收的概念
- 了解税收的职能、作用
- 掌握税收的分类
- 掌握税制的构成要素
- 了解我国的税制改革

第一节 税收与税制

税收是中国政府财政收入最主要的来源,也是国家用以加强宏观调控的重要经济杠杆,是税制所确定的具体内容。税制是税收的法制制度表现形式,两者密不可分。因此,在介绍税制有关问题之前,先了解税收的本质与特征是非常必要的。

一、税收

1. 税收的概念和特征

税收,是国家为了实现其职能,凭借政治权力参与社会产品和国民收入分配,按照法律规定的标准,强制性地无偿取得财政收入所发生的一种分配关系。它包括以下几个方面的内容:

(1) 税收属于分配范畴,是社会再生产过程分配环节的一个组成部分,这是税收的基本属性;

(2) 税收分配的主体是国家;

(3) 税收分配的前提是国家政治权力,表现为国家以政权身份,用颁布税收法令和制度等法律形式来规范、约束、保护和巩固这种分配关系,任何单位和个人都必须遵守;

(2) 中国税制

(4) 税收分配的依据是国家法律规定的标准,对什么征税和征多少税,是通过法律形式事先规定的,征纳双方都必须遵守;

(5) 税收分配是无偿的,国家取得税收收入不需要向缴纳单位和个人付出任何代价;

(6) 税收分配的目的是满足国家行使其职能时的物质需要。

税收的实质是国家为了行使其职能,取得财政收入的一种方式。它的特征主要表现在三个方面:

① 强制性。主要是指国家以社会管理者的身份,用法律、法规等形式对征收捐税加以规定,并依照法律强制征税,纳税人必需依法纳税,否则会受到法律制裁。

② 无偿性。主要指国家征税后,税款即成为财政收入,不再归还纳税人,也不支付任何报酬。

③ 固定性。主要指在征税之前,以法的形式预先规定了课税对象、课税额度和课税方法、征税比例等。

征收上的强制性、缴纳上的无偿性,征收范围和比率上的固定性,构成了税收的三个基本特征。

2. 税收的职能

税收的职能是税收这种分配关系本身所固有的内在功能,它是税收本质的具体体现。一般讲,税收有以下两项基本职能:

(1) 组织收入的职能,即税收作为一种分配手段,具有从各类纳税人那里取得收入的功能。

税收是为满足国家实现其职能的物质需要而产生和存在的,因此,长期以来,税收都是国家组织收入的一个主要手段。税收组织收入的职能是通过设置不同的税种,参与社会产品和国民收入的分配来实现的。从社会再生产的各个环节来看,税收渗透到物质生产、商品流通、收入分配、社会消费等各个领域。由于税收具有强制性、无偿性和固定性的特征,而且组织收入具有十分广泛的领域,是其他组织收入形式所不可替代的重要手段,因此,税收收入职能的强化与削弱,对于国家职能的强化与削弱具有十分重要的影响。

(2) 调节经济职能,即税收作为一种分配杠杆,具有可以通过对利益的分配影响各类纳税人的经济活动能力和行为的功能。

税收在组织收入过程中,必然会引起各地区、各部门以及各阶层、各类纳税人经济利益的变化,进而也必然对社会政治经济状况产生某些影响。国家正是通过这种影响来实施一定的政策,达到一定的政治经济目的。在我国社会主义市场经济条件下,税收的调节经济职能是我国宏观经济调控的重要手段。

税收调节经济的职能寓于组织收入的过程中,是在组织收入的过程中实现的。因此,税收调节经济与组织收入的职能是不可分割、相辅相成、互为依存的两个方面。

3. 税收的作用

税收的作用是税收职能在一定经济条件下的具体体现。在不同的历史阶段,税收职能发挥着不同的作用。在现阶段,税收的作用主要表现在以下几个方面:

(1)税收是国家组织财政收入的主要形式和工具。税收在保证和实现财政收入方面,起着重要的作用,主要表现在以下两个方面:一是由于税收具有强制性、无偿性和固定性,因而能保证其收入的稳定;二是税收的源泉十分广泛,能从多方筹集财政收入。

(2)税收是国家调控经济的重要杠杆之一。国家通过税种的设置以及在税目、税率、加成征收或减免税等方面的规定,可以调节社会生产、交换、分配和消费,促进社会经济健康地发展。例如,国家对新兴产业需要扶植和支持,可以采用优惠税率、降低税率、免税等支持和保护措施。

(3)税收具有维护国家政权的作用。国家政权是税收产生和存在的必要条件,而国家政权的存在又有赖于税收的存在。没有税收,国家机器就不可能有效运转。同时,税收分配不是按照等价原则和所有权原则分配的,而是凭借政治权力,对物质利益进行调节,体现国家支持什么、限制什么,从而达到维护和巩固国家政权的目的。

(4)税收具有监督经济活动的作用。国家在征收税款过程中,一方面要查明情况,正确计算并征收税款;另一方面又能发现纳税人在生产经营过程中或是在缴纳税款过程中存在的问题。国家税务征收部门对征税过程中发现的问题,可以采取纠正措施,也可以通知纳税人或政府有关部门及时解决。

4. 税收的分类

我国对税种的分类,根据不同的依据,主要有以下几种方法:

(1)按课税对象的不同,全部税种可以划分为流转税、所得税、财产税、资源税和行为目的税五种类型。

① 流转税,是以商品生产、商品流通和劳动服务的流转额为课税对象的各个税种组成的总体,包括增值税、消费税、营业税、关税等。流转税以商品交换为前提,征收的税额作为商品价格和劳务收费标准的组成部分,不受纳税人经营成本、费用水平的影响,易于发挥对经济的宏观调控,税源比较稳定,税基广阔,是我国最主要的税种。

② 所得税,是以单位或个人在一定时期的所得额为对象的各个税种组成的

(4) 中国税制

总体,包括企业所得税、外商投资企业和企业所得税、个人所得税。所得税属于终端税种,由于它体现了税能力负担的原则,即所得多的多征、所得少的少征、无所得的不征,其特点是可以直接调节纳税人收入,发挥其公平税负,调节分配关系的作用。因此,目前已经成为世界各国税收制度中的主要税种。

③ 财产税类,是对单位和个人拥有或使用的财产课税的各税种组成的总体,包括房产税、城市房地产税等。

④ 资源税,是指对在中国境内从事法定资源开发的单位和个人,就其级差收入额为课税对象的税种,包括资源税、城镇土地使用税等。

⑤ 行为目的税类,是对经济活动中某些特定行为征收的各种税种的总称,包括固定资产投资方向调节税(暂停征收)、印花税、城市维护建设税、土地增值税、车船使用牌照税、筵席税、屠宰税等。

(2)根据税收收入归属和征收管辖权限的不同,可以把税收划分为中央税、地方税和中央地方共享税。凡是收入归中央政府征收的税种,属于中央税,由国家税务局征收管理,如消费税、关税等。凡是收入归地方政府征收的税种,属于地方税,由地方税务局征收管理,如城市维护建设税、城镇土地使用税等。凡是收入按一定比例分别归中央和地方政府分享征收的税种,属于中央地方共享税,如增值税。这种划分,明确了在财政收支管理权上中央与地方的关系,有利于调动中央和地方的积极性。

(3)根据计税标准不同,可以把税种划分为从价税、从量税、从价和从量混合税。从价税是指作为征税对象的商品、财产或所得是以价值量(或者价格)为依据,按一定比例计算征收的税种,如增值税、营业税等;从量税是指作为征税对象的商品和财产等是以实物的量如重量、体积、面积等为依据来计算征收的税种,如资源税等。从价和从量混合税既按从价又按从量征收,如卷烟征收的消费税。

(4)根据税收与价格的依存关系,可以把税种划分为价内税和价外税。价内税是把税额作为价格的组成部分包括在商品价格之内,价外税是税收附加在价格之外的税种。

(5)按照主权国家行使税收管辖权的不同,可分为国内税法、国际税法、外国税法等。

此外,还有根据税收收入的形态分为实物税和货币税,根据税收用途分为一般税和特定税等等。

二、税制

1. 税制的概念

税制即税收法律制度,是国家制定的用以调整国家与纳税人之间在征纳税

方面的权利和义务关系的法律规范的总称。它是国家及纳税人依法征税、依法纳税的行为准则,其目的是保障国家利益和纳税人的合法权益,维护正常的税收秩序,保证国家的财政收入。

2. 税收法律关系

国家征税与纳税人纳税在形式上表现为利益分配的关系,但经过法律明确其双方的权利与义务后,这种关系实质上已上升为一种特定的法律关系。税收法律关系在总体上与其他法律关系一样,都是由权利主体、客体和法律关系内容三方面构成的,但在三方面的内涵上,税收法律关系则具有特殊性。

(1) 权利主体,是指税收关系中享有权利和承担义务的当事人。在我国税收法律关系中,权利主体一方是代表国家行使征税职责的国家税务机关,包括国家各级税务机关、海关和财政机关;另一方是履行纳税义务的人,包括法人、自然人和其他组织,在华的外国企业、组织、外籍人、无国籍人,以及在华虽然没有机构、场所但有来源于中国境内所得的外国企业或组织。这种对税收法律关系中权利主体另一方的确定,在我国采取的是属地兼属人的原则。

税收法律关系中权利主体双方法律地位平等,只是因为主体双方是行政管理者和被管理者的关系,双方的权利与义务不对等,因此,这与一般民事法律关系中主体双方权利与义务平等是不一样的。这是税收法律关系的一个重要特征。

(2) 权利客体,即税收法律关系主体的权利、义务所共同指向的对象,也就是征税对象。例如:流转税法律关系客体就是销售收入和劳务收入。税收法律关系客体是国家利用税收杠杆调整和控制的目标,国家在一定时期根据客观经济形势发展的需要,通过扩大或缩小征税范围调整征税对象,以达到限制或鼓励国民经济中某些产业、行业发展的目的。

(3) 税收法律关系的内容,它是权利主体所享有的权利和所应承担的义务,这是税收法律关系中最实质的东西,它规定权利主体可以有什么行为,不可以有什么行为,若违反了这些规定,须承担什么样的法律责任。

国家税务主管机关的权利主要表现在依法进行征税、进行税务检查及对违章者进行处罚上;其义务主要是向纳税人宣传、咨询、辅导税法,及时把征收的税款解缴国库,依法受理纳税人对税收争议申诉等。

纳税义务人的权利主要有多缴税款申请退还权、延期纳税权。依法申请减免税权、申请复议和提起诉讼权等。其义务主要是按税法规定办理税务登记、进行纳税申报、接受税务检查、依法缴纳税款等。

3. 税制的构成要素

税制的构成要素,是指税制应当具备的必要因素和内容。税制的构成要素

一般包括:征税人、纳税义务人、征税对象、税目、税率、计税依据、纳税环节、纳税期限、减免税、违章处理等。其中,纳税义务人、征税对象、税率是税制三个最基本的构成要素。

(1)征税人,又称征税主体,是指按照税法规定代表国家直接行使税收征管职权的国家税务机关和其他机关。因税种的不同,可能有不同的征税人。我国的单项税法中都有有关征税主体的规定。如增值税的征税主体是税务机关,关税的征税主体为海关。

(2)纳税义务人,也称纳税主体,是指税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。纳税义务人可以是自然人,也可以是法人。纳税义务人是税收制度中区别不同税种的重要标志之一。因此,每个税种都应明确规定各自的纳税义务人。

(3)征税对象,又称课税对象,税法规定必须征税的客观对象即课税对象,指的是国家对什么样的标的物征税。它是区别不同类型税种的主要标志。不同的征税对象构成不同的税种。比如,增值税的征税对象是商品或劳务在生产和流通过程中的增值额;营业税的征税对象是提供劳务和销售不动产等;企业所得税的征税对象就是应税所得。

(4)税目,是指税法中规定的征税对象的具体项目,是征税的具体根据。它规定了征税对象的具体范围。制定税目的基本方法一般有两种:一是列举法,即按照每种商品或经营项目分别设置税目,必要时还可以在一个税目下设若干子目;二是概括法,即把性质相近的产品或项目归类设置税目,如按产品大类或行业设置税目等。规定税目的目的有两个方面:一是为了明确征税的具体范围,二是为了对不同的征税项目规定不同的税率。如营业税的税目分为交通运输业等9个,并分别按情况规定了三档税率。

(5)税率,是指应纳税额与征税对象的比例或征收额度。它是计算税额的尺度。税率是税制的核心要素,税率的高低,直接关系到国家收入的多少和纳税义务人的负担轻重,因此,每一种税的适用税率都必须在税法中事先明确规定。我国现行税率主要有以下三种:

① 比例税率,是指不论征税对象数量多少,数额大小,都按同一个比例征税。在具体运用中又可分为:

第一,单一比例税率。一个税种只规定一个比例税率。

第二,差别比例税率。一个税种分别采用不同比率的比例税率。如产品差别税率。

第三,幅度比例税率。指在税法规定的税率幅度内,由经过授权的地方政府根据实际情况因地制宜地自行确定本地区适用的比例税率,或在实际征收时根

据不同征收对象确定不同的具体适用税率。

我国的增值税、营业税、资源税、企业所得税等采用的是比例税率。

②定额税率,是指对单位征税对象规定固定的税额,而不以百分比的形式。它适用于从量计征的税种。如:资源税,城镇土地使用税,车船使用税。

③累进税率,是指按征税对象的多少划分若干等级,分别规定不同的税率,随征税对象而递增。征税对象数额越大,税率越高。这种税率制度可以有效地调节纳税人的利益水平,累进税率可分为:

第一,全额累进税率。它是指对征税对象的全部数额按照与此相适应的等级税率计算征税的一种累进税率,即把征税对象的数额划分为若干个等级,然后就征税对象全额按相应的等级税率征税,其特点是累进的速度急剧。

第二,超额累进税率。它是指对征税对象的全部数额分别按规定的各个级距的适用税率征收的一种累进税率,即把征税对象的数额划分为若干个等级,各等级分别适用相应的等级税率征税。当征税对象越过某一级距时,仅就越过的一部分按较高级别的税率计税,而不像全额累进那样全部都按较高级别税率计税。

第三,超率累进税率。它是以征税对象数额的相对率为累进依据,按累进方式计算应纳税额的税率。采取超率累进税率,首先需要确定征税对象数额的相对率,然后再把征税对象的相对率从低到高划分若干级次,分别规定不同的累进税率。计税时,先按各级相对率计算出应纳税的征税对象数额,再按对应的税率分别计算各级税额,最后汇总求出全部应纳税额。

第四,超倍累进税率。它是以征税对象数额相当于计税基数的倍数为倍进依据,按超累方式计算应纳税额的税率。采取超倍累进税率,首先必须确定计税基数,然后把纳税对象数额按相当于计税基数的倍数划分为若干等级,分别规定不同的税率,再分别计算应纳税额。

(6)计税依据,也称计税标准,是指按征税对象计算应纳税额的数量标志。计税依据与计税对象虽然同样反映征税客体,但两者解决的问题不同。征税对象规定对什么征税,计税依据则在确定征税对象之后解决如何计量的问题。如消费税的征税对象是税法列举的产品,而计税依据则是产品的销售收入。计税依据可以分为从价计征和从量计征两种类型。

(7)纳税环节,是指税法规定的商品从生产到消费的流转过程中缴纳税款的环节。商品从生产到消费要经过许多流转环节,在税收上只选择其中一定环节规定为缴纳的环节。如流转税在生产 and 流通环节纳税;所得税在分配环节纳税等。

(8)纳税期限,是指纳税人按照税法规定缴纳税款的期限。比如,企业所得

(8) 中国税制

税在月份或季度终了后 15 日内预缴,年度终了后 4 个月内汇算清缴,多退少补;营业税的纳税期限,分别为 5 日、10 日、15 日或者 1 个月,为了保证国家税收收入的及时入库,各税种都根据具体情况和特点,规定了纳税期限。纳税期限由税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定,不能按照固定期限纳税的,可以按次纳税。

(9) 纳税地点,主要是指根据各个税种纳税对象的纳税环节和有利于对税款的源泉控制而规定的纳税人(包括代征、代扣、代缴义务人)的具体纳税地点。

(10) 减免税,是指国家对某些纳税人和征税对象给予鼓励和照顾的一种特殊规定。制定这种特殊规定,一方面是为了鼓励和支持某些行业或项目的发展;另一方面是为了照顾某些纳税人的特殊困难。减免税主要包括三个方面的内容:

① 减税和免税,减税是指从应征税额中减征部分税款;免税是指全部免征应征的税款。减税和免税具体又分两种情况:一种是税法直接规定的长期减免项目,另一种是依法给予的一定期限内的减免税措施,期满之后仍按规定纳税。

② 起征点,是指对征税对象达到一定数额才开始征税的界限。征税对象的数额没有达到规定数额的不征税;征税对象的数额达到规定数额的,就其全部数额征税。如《中华人民共和国营业税暂行条例》规定,按期限纳税的起征点为月营业额 1 000 元至 5 000 元,按次纳税的起征点为每次(日)营业额 100 元。

③ 免征额,是指对征税对象总额中免予征税的数额。即将纳税对象中的一部分给予减免,只就减免后的剩余部分计征税款。

(11) 违章处理,是对纳税人发生违章行为所采取的一种惩罚性措施。凡是纳税人发生拖欠税款、漏税、偷税、抗税和不按规定办理税务登记、注册登记,不按规定使用税务登记证,不按规定办理变更登记、纳税申报以及拒绝税务机关进行纳税检查或不真实财务报告、会计和纳税情况等税务违章行为时,均应依照税法规定进行处理。税务机关对违章处理的主要措施有:加收滞纳金、处罚罚款,罚没并处,税收保全措施,强制执行措施,提请司法机关处理等。

第二节 我国的税制改革

一、我国的税制改革

从 1949 年中华人民共和国成立 50 多年以来,中国税制改革的发展突飞猛进。中国税制的发展大致经历了三个历史时期:第一个时期是 1949—1957 年;