

中国税制

范仲廷 主编

中国商业出版社

中国税制

范仲廷 主编

中国商业出版社

(京)新登字 073 号

图书在版编目(CIP)数据

中国税制/范仲廷 主编 —北京:中国商业出版社,1994.8

ISBN7-5044-2703-9

I…中 I…范 ■税收制度—中国 N…F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(94)第 08170 号

责任编辑:刘洪涛 陈学勤

中国商业出版社 出版发行

(100053 北京广安门内报国寺1号)

新华书店总店北京发行所经销

北京密云双井印刷厂印刷

1994年8月第1版 1994年8月第1次印刷

787×1092毫米 32开 12.4印张 266千字

印数:1—5000册 定价:8.30元

* * * *

(如有印装质量问题可更换)

前 言

1994年1月1日,我国的工商税制改革,是我国税制工作的一个重要转折点,是新中国税制建设的一个重要里程碑,也是发展社会主义市场经济的重大举措。根据形势的要求、以及中专教学的特点,为满足教材更新的需要,我们编写了《中国税制》一书,该书既可以作为中等财经学校的试用教材,也可以作为在职干部培训、自学的参考书。

全书共分5篇17章。第一篇绪论,主要是讲述税制的基础理论和基本知识,以及建国以来的税制演变和改革情况。二至五篇是介绍我国现行税制,内容是截至1994年5月为止的现行税收基本制度和主要规定。

各章分工情况如下:第一、二、三、十二、十四章由范仲廷编写。第八、九、十章由吴宝坤编写。第四、五章由林艳华编写。第六、七章由张学芹编写。第十一章由王友云编写。第十三、十五章由张燕编写。第十六章由孟霄冰编写。第十七章由黄好编写。全书由范仲廷负责总纂。

由于成书时间仓促,书中难免有误,敬请读者批评指正。

编 者

1994年6月

目 录

第一篇 绪 论

第一章 税收制度概述	(2)
第一节 税收制度的概念.....	(2)
第二节 税收制度的构成要素.....	(3)
第三节 税收制度的分类	(21)
第四节 税收制度的原则	(28)
第二章 我国税收制度的建立、发展与改革	(34)
第一节 社会主义改造时期税收制度的建立和 改革	(35)
第二节 1958 年以后到十年动乱时期的税制改 革	(39)
第三节 社会主义现代化建设新时期的税制改 革和建设	(43)
第四节 1994 年全面改革,建立新税制	(48)

第二篇 流 转 税 制

第三章 增值税	(68)
第一节 增值税原理	(68)

第二节	增值税税制的主要内容	(78)
第三节	增值税的计算与征管	(86)
第四章	消费税	(98)
第一节	消费税原理	(98)
第二节	消费税税制的主要内容	(100)
第三节	消费税的计算与征管	(106)
第五章	营业税	(116)
第一节	营业税原理	(116)
第二节	营业税税制的主要内容	(118)
第三节	营业税的计算与征管	(124)
第六章	关税	(130)
第一节	关税原理	(130)
第二节	关税税制的主要内容	(137)
第三节	非贸易性进口物品的征税	(147)
第四节	船舶吨税	(150)
第七章	城乡维护建设税	(152)
第一节	城乡维护建设税原理	(152)
第二节	我国现行城市维护建设税	(156)

第三篇 所得、收益税制

第八章	企业所得税	(160)
第一节	企业所得税原理	(160)
第二节	企业所得税税制的主要内容	(167)
第三节	企业所得税的计算与征管	(176)
第九章	外商投资企业和外国企业所得税	(192)

第一节 外商投资企业和外国企业所得税原理	(192)
第二节 外商投资企业和外国企业所得税税制 的主要内容.....	(197)
第三节 外商投资企业和外国企业所得税的计 算与征管.....	(207)
第十章 个人所得税	(224)
第一节 个人所得税原理.....	(224)
第二节 个人所得税税制的主要内容.....	(228)
第三节 个人所得税的计算与征管.....	(236)
第十一章 农业税	(250)
第一节 农业税原理.....	(250)
第二节 农业税税制的主要内容.....	(256)
第三节 农业税的计算与征管.....	(260)
第四节 农业特产税.....	(264)
第五节 牧业税.....	(270)

第四篇 资源税制

第十二章 资源税	(275)
第一节 资源税原理.....	(275)
第二节 资源税税制的主要内容.....	(282)
第三节 资源税的计算与征管.....	(286)
第十三章 土地使用税	(301)
第一节 土地使用税原理.....	(301)
第二节 土地使用税税制的主要内容.....	(305)
第三节 土地使用税的计算与征管.....	(308)

第十四章 土地增值税	(312)
第一节 土地增值原理.....	(312)
第二节 土地增值税税制的主要内容.....	(316)
第三节 土地增值税的计算与征管.....	(318)
第十五章 耕地占用税	(323)
第一节 耕地占用税原理.....	(323)
第二节 耕地占用税税制的主要内容.....	(325)

第五篇 财产与行为税制

第十六章 财产税	(332)
第一节 房产税.....	(332)
第二节 车船税.....	(336)
第三节 契税.....	(341)
第十七章 行为税	(346)
第一节 固定资产投资方向调节税.....	(346)
第二节 印花税.....	(355)
第三节 屠宰税.....	(369)

第一篇 绪 论

税收制度是国家税务机关向纳税人征税的法律依据和工作章程,也是纳税人履行纳税义务的法定准则。在社会主义市场经济条件下,税收制度建立的是否科学、合理和完整,直接关系到国家运用税收手段,能否实现国家的财政经济目标。比如,通过“依法治税”强化税收的聚财功能;通过“合理负担”在现有生产力水平条件下,使国家、集体、个人三者之间的切身利益得以合理调整;通过“公平税负”使纳税人站在同一起跑线开展竞争等等。因而在讲述我国现行税收制度之前,也就很有必要集中阐述有关税收制度的基本理论和我国税制的建立、演变和改革情况。

第一章 税收制度概述

第一节 税收制度的概念

税收制度,简称税制,是一个国家一定时期的税收体系和税收法律制度。主要包括两层含义。

一是指税收体系,即一个国家一定时期的税制结构,如单一税制和复合税制;以流转税为主体的税制;以所得税为主体的税制;以流转税和所得税为主体的税制等等。主要研究税收的总体布局和税种的具体设置,探讨税收制度与经济制度的关系。总结不同历史条件下税收制度发展的规律性,为税制改革,税收立法提供科学依据。

二是指税收法律制度,即一个国家一定时期各种税收法令和征收办法的总称。包括税收法规、条例、施行细则、征管办法等等。其研究对象是国家现行税收法律制度。实际上,一个国家的税收法律制度广义与狭义之分。我们这里所指的税收法律制度是就狭义税制而言的。广义的税制,是国家的税收法规、税收管理体制和征收管理办法的总称。税收法规,是指各种税的税收法律制度;税收管理体制,是在中央和地方之间划分税收管理权限的行政规范;征收管理办法,是指税收行政管

理方面所规定的有关纳税登记、纳税申报、纳税检查和票证管理等各项制度。

税收制度的两层含义虽然有以上的区别,但是二者之间又有着内在的联系。从两者的内涵和研究对象来看,作为税制的研究过程,前者是税收这一分配关系由经济基础过渡到上层建筑——税收法律制度的中间环节,是关于税收制度如何构造的研究,属于税制结构的总体设计,重点是协调税收制度与经济制度的关系,为税收立法提供理论和可行性依据。后者是税收制度已确立的法律形式,使税收制度成为税收分配活动的法律规范。任何税收制度,都必须得到法律的确认,保护和推动,才能充分发挥其功能。因此,历史上的税制改革总是和改变税法联系在一起,税制建立总是和税收法制建设密不可分。

第二节 税收制度的构成要素

税收法律制度的核心是税法。税法是由一些基本要素构成的,一般包括:纳税人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、减税免税和违章处理等等。税法的构成要素是各种不同税收法规所具有的共同要素。在不同时期虽然税收法律会有不同的税种和不同的规定,但构成税法的基本要素是稳定不变的。因此,掌握税法的构成要素,是掌握各种税收法规基本内容的重要途径和方法。

一、纳税人

纳税义务人的简称,又称纳税主体,是税法上规定的直

接负有纳税义务的单位和个人。古今中外,无论什么税法,都要规定相应的纳税义务人,即某一种税由谁来纳税。因此,纳税人是构成税法所必备的基本要素。

从法律角度划分,纳税人可分为法人和自然人两大类。所谓法人是指依法成立并能独立行使法定权利,承担法律义务的社会组织。如企业、社会团体等等。法人是组织,但不是所有的组织都是法人。企业法人应具备如下几方面的条件:(1)必须正式在政府管理部门进行登记并经批准;(2)具有能够独立支配的财产,并能进行独立经济核算;(3)能够独立对外行使法定权利承担法律义务,并能以自己的名义参加诉讼活动。一般地说,具备这三个条件的企业单位是法人企业,可以成为纳税人;而企业内的车间无论它有多大,也不具备法人资格,也就不能成为纳税人。

与纳税人有联系也有区别的是扣缴义务人和负税人。扣缴义务人是税法上规定的负有扣税义务的单位。例如我国个人所得税规定,个人取得应税收入应纳的税款,凡由支付单位支付的由支付单位负责扣缴。这样,取得收入的个人为纳税人,支付款项的单位则为扣缴义务人。可见,纳税人是承担纳税义务的纳税主体,而扣缴义务人的规定则是为便于税款征收而实行的税收源泉控制措施。一个国家的税法在规定扣缴义务人的同时,必须相应地规定扣缴义务人的责任,也就是当扣缴义务人未能正确履行扣缴税款的责任,造成国家税款流失,扣缴义务人同样要受到经济的或法律的制裁。只有这样,才能达到税收源泉控制的目的。负税人是指税款的实际负担者。税法通过税率规定了纳税人的负担水平并不直接规定税收由谁来负担,纳税人向国家缴纳税款后,税款可能由纳税人

直接负担,也可能由他人负担。就是说,纳税人和负税人可以是一致的,也可以是背离的。比如企业所得税,国家征税后,必然使企业利润减少,企业也就成了税款的直接负担者。因而,对企业所得税来讲,纳税人和负税人是一致的。再比如增值税,目前我国增值税普遍实行价外税,当消费单位或个人购买增值税产品时,就已经负担了这部分税收,尽管这部分税收是由销货方缴纳的。因而对增值税来讲,纳税人和负税人又是一致的。

二、征税对象

征税对象也叫课税对象,征税客体,是指对什么征税,是征税的标的物。如增值税的征税对象是增值额,消费税的征税对象是应征消费品,所得税的征税对象是企业利润所得和个人应税收入所得,房产税的征税对象是房产等等。征税对象规定着一种税的作用领域和税种名称,是一种税区别于另一种税的主要标志,是税制的基本要素。一般来说,每一种税的征税对象,都规定和体现了它的征税范围。就是说,凡是列入征税对象的,就属于该税的征税范围;凡是未列入征税对象的,就不属于该税的征税范围。因此,不同税种名称的由来,以及各个税种在性质上的差别,主要取决于不同的征税对象。例如,以应税资源产品的级差收入为征税对象的叫资源税,以所得额为征税对象的叫所得税等等。理解征税对象,要注意以下概念的联系与区别。

(一)税目

税目是征税对象的具体化,即关于征税范围和项目的具体规定,反映一个税种的征收广度。税目并非每个税种所必

需,有些税种的征税对象明确、单一,如房产税、土地使用税等,没有必要另行规定税目。有些税的征税对象比较复杂,比如增值税。要面对千万种产品,资源税也要面对若干不同的产品,在征税时必须进一步划分为若干具体征税项目。税目的意义不仅在于使征税对象具体化,通过税目的设置还有利于发挥税收杠杆的调节作用。一方面税目可以规定出税收的征免界限;另一方面不同的税目可以设计不同的税率,通过税率的高低体现国家的经济政策。税目的设置方法有两种:

1. 列举法:就是按照每一种征税的产品或经营的项目分别设置税目。也就是在税法中,具体列举对什么征税,对什么不征税。列举法又可分为正列举法和反列举法。正列举法,就是税法直接列举了征税的项目。反列举法,就是税法直接列举了不征税的项目。二者的根本区别在于,前者只对列举的征税,没有列举的则不征税。后者则对列举的不征税,只对没有列举的征税。比如现行营业税列举了交通运输业,建筑业、金融保险业、邮电通信业,文化体育事业、娱乐业、服务业、转让无形资产、销售不动产等9个税目。列举法的优点是界限清楚,便于掌握;缺点是税目过多,不便查找。

2. 概括法:概括法就是按商品的大类或行业设置税目。现代社会商品的种类繁多,职业分工越来越细,如果对每一种商品,每一种职业都规定不同的税目,必然造成税目、税率的复杂化。这样也就有必要把一些性质相近的征税项目概括为一个税目。比如增值税中的“化妆品”税目,包括香水、香粉、口红、指甲油,眉笔等在内。概括法的优点是税目较少,查找方便;缺点是税目过粗,不便于针对具体产品设计税率贯彻合理负担政策。这两种方法各有利弊,在具体运用中应灵活掌握,

互相配合,使税率设计更趋于合理。

(二)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。我们通常所说的税基,也就是指计税依据。在一般情况下,计税依据是直接根据征税对象的名称来确定的。如企业所得税的征税对象是所得额,其计税依据也是所得额。但有些税种的计税依据与征税对象的名称是不一样的,如农业税的计税依据是单位土地按粮食作物评定的常年产量,而征税对象则是农业收入。当征税对象与计税依据不一致时,往往影响到纳税人的税收负担,这是分析税收负担时应引起注意的一个问题。

计税依据有两种形式,即价值形态与实物形态。所谓价值形态,就是以征税对象的价值为计税依据,如消费税以产品销售收入为计税依据;营业税以营业收入为计税依据;个人所得税以个人所得为计税依据等等。所谓实物形态,是以征税对象的数量、容积、重量、面积等为计税依据。如屠宰税以应税牲畜的头数为计税依据;土地使用税以平方米为计税依据;车船使用税以辆或吨位为计税依据等等。计税依据的不同往往影响到税收负担。如以价值形态为计税依据,价格波动会影响到税收收入的波动,即“水涨船高,水落船低”;以实物形态为计税依据,税额虽不受物价变化的影响,但税负受物价变化的影响,即同样数量的征税对象,物价上涨会使税负减轻,物价下跌会使税负加重。计税依据或税基的宽严直接关系到应纳税额的多少,征纳双方应严格按照税法和有关财经制度的规定确定计税依据,防止人为的压缩税基,造成税款流失。

(三)税源

税源是指税收的最终来源。从总体上讲,税收只能来源于国民收入,主要是剩余产品价值。具体到每一种税,征税对象与税源有的一致,有的不一致。如企业所得税,它的税源与征税对象都是纳税单位的利润所得。又如房产税,其征税对象是房产的数量或价值,而税源则是房产带来的收益或财产所有人的收入。在实际工作中,税源一词的应用比较广泛,常把税源与经济等词联用,如经济税源,培养税源增加税收等。只有税源充足,税收收入才能不断增加。当然,如果新的税源产生,而税收调节滞后,同样会减少国家的税收收入。所以,在理论上,我们要重视税源的研究,在实际中,要重视税源的培养。

三、税率

税率是指应纳税额与征税对象之间的法定比例,是计算应纳税额的尺度,体现了国家征税的深度,是税收制度的中心环节。税率的高低,直接关系到国家财政收入和纳税人的负担。我国现行税率一般分为如下三种:

(一)比例税率

比例税率是不分征税对象数额大小,只规定一个比例计税的税率。如营业税对交通运输业统一按营业收入的3%计税。企业所得税统一按应税所得的33%计税等等。比例税率的优点是同一征税对象的不同纳税人税收负担相同,有利于在平等税负的基础上开展竞争,促进企业改善经营管理,提高经济效益。同时,比例税率具有计算简便的特点,便于征管,也便于纳税人履行纳税义务。所以比例税率是一种应用最广,最常见的税率形式。比例税率也有一定的局限性,由于征税对象不分数额大小,按同一比例计征,在量力负担方面,没有超额

累进税率突出,甚至征税对象收入越高,税收负担呈累退性质。

我国目前现行税法使用的比例税率,可以分为如下几种不同类型:

1. 产品比例税率。根据产品的不同,确定高低不同的比例税率。在具体运用时,可以一种产品设计一个税率,如消费税中的摩托车税率为 10%;可以一类产品设计一个税率,如消费税中的化妆品税率为 30%;也可以对若干种产品设计一个税率,如增值税产品一般适用 17% 的税率。

2. 行业比例税率。根据生产经营的不同行业,确定高低不同的比例税率。如营业税就是按照交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业等不同行业设计了 3%—20% 的比例税率。

3. 地区差别比例税率。对不同地区,根据其差别情况,规定高低不同的比例税率。我国目前的农业税实行的就是地区差别比例税率。

4. 幅度比例税率。是具有一定弹性的比例税率。国家规定出比例税率的上限和下限,各地区根据本地区的实际情况,在规定的幅度内确定一个比例税率。如房产税的税率按房产评估值的 1%—5% 计征。税率具体由省、自治区、直辖市人民政府在幅度内确定。

5. 投资项目差别比例税率。依据固定资产投资的规模 and 不同类别、项目,确定高低不同的比例税率。如我国现行的固定资产投资方向调节税,就是以此为依据,确定采用 0%、5%、10%、15%、30% 的差别比例税率,以利于贯彻国家产业政策,引导投资方向,控制投资规模,加强重点建设。