

中国税制

丁芸 文伯安 主编

高等财经院校试用教材

中国财政经济出版社

5
F812.42
335

7

高等财经院校试用教材

中 国 税 制

丁芸 文伯安 主编

14465/21

中国财政经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

中国税制 / 丁芸、文伯安主编. — 北京: 中国财政经济出版社, 1995

高等财经院校试用教材

ISBN 7-5005-2772-1

I. 中… II. ①丁… ②文… III. 税收制度—中国—高等学校—教材 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (95) 第 15211 号

中国财政经济出版社 出版

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

北京新丰印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 12.5 印张 298 000 字

1995 年 11 月第 1 版 1995 年 11 月北京第 1 次印刷

印数: 1—6 000 定价: 11.00 元

ISBN 7-5005-2772-1/F · 2626(课)

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

编 审 说 明

本书是全国财经类通用教材。经审阅，我们同意作为高等财经院校试用教材出版。书中不足之处，请读者批评指正。

财政部教材编审委员会

一九九五年四月

前 言

1994年是税制全面改革的一年，是依据《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》确定的税制改革方向、目标模式和政策原则进行的一次全面性、结构性、整体性的重大改革，初步建立了一个具有中国特色的、适应社会主义市场经济要求的新税制体系。本书作为税收专业的本科教材，较全面阐述了中国税收制度的一般原理，力求反映这次改革的全新内容，对改革后的二十余种税的政策依据、课征制度、计算缴纳方法进行了较系统的论述。

本书由丁芸、文伯安主编。各章具体分工是：丁芸编写第一、八、十章；文伯安编写二、三章；傅剑华编写四、五、六、七章，刘颖编写九、十一章；张云贵编写十二、十三、十四章，本书编写过程中，得到财政部教材处的领导的指导，及有关专家学者的帮助，中南财大的李大明、许建国同志给予具体指导，这里一并表示诚挚的感谢。

由于我们水平所限，书中不妥之处在所难免，敬请各界人士多提宝贵意见批评指正。

作 者

1995年3月

目 录

第一篇 总 论

第一章 中国税收制度概论	(1)
第一节 中国税收制度的概念	(1)
第二节 税制结构	(4)
第三节 税收制度的建立原则	(11)
第四节 税法构成的基本要素	(15)
第五节 税收分类	(27)
第二章 我国税制的建立和发展	(37)
第一节 我国税收制度的建立与修正	(37)
第二节 我国税收制度的简化合并	(45)
第三节 我国税收制度的全面改革	(52)
第三章 税制建设的若干经验与税制的进一步完善	(74)
第一节 我国税制建设的若干经验	(74)
第二节 我国税收制度进一步改革与完善的设想	(80)

第二篇 流 转 额 课 税

第四章 增值税	(99)
第一节 增值税概述	(99)
第二节 增值税的征收制度	(116)

第三节 增值税的计算和缴纳	(130)
第五章 消费税	(149)
第一节 消费税概述	(149)
第二节 消费税的征收制度	(156)
第三节 消费税的计算和缴纳	(164)
第六章 营业税	(174)
第一节 营业税概述	(174)
第二节 营业税的征收制度	(177)
第三节 营业税的计算和缴纳	(186)
第七章 关税	(191)
第一节 关税概述	(191)
第二节 关税的征收制度	(200)
第三节 关税的计算和缴纳	(209)
第四节 船舶吨税	(216)

第三篇 所得、收益额课税

第八章 企业所得税	(222)
第一节 企业所得税概述	(222)
第二节 企业所得税的征收制度	(226)
第三节 企业所得税的计算和缴纳	(236)
第九章 外商投资企业和外国企业所得税	(247)
第一节 外商投资企业和外国企业所得税概述	(247)
第二节 外商投资企业和外国企业所得税的征收 制度	(253)
第三节 外商投资企业和外国企业所得税的计算 和缴纳	(263)

第十章 个人所得税	(286)
第一节 个人所得税概述	(286)
第二节 个人所得税的征收制度	(290)
第三节 个人所得税的计算和缴纳	(298)
第十一章 农(牧)业税	(305)
第一节 农业税概述	(305)
第二节 农业税的征收制度	(309)
第三节 农业税的计算和缴纳	(316)
第四节 牧业税	(319)

第四篇 财产、资源类课税

第十二章 财产税类	(325)
第一节 房产税	(325)
第二节 契 税	(330)
第三节 车船使用税	(334)
第十三章 资源税类	(339)
第一节 资源税	(339)
第二节 城镇土地使用税	(351)
第三节 耕地占用税	(355)
第四节 土地增值税	(358)

第五篇 其他课税

第十四章 行为税类	(372)
第一节 城市维护建设税	(372)
第二节 固定资产投资方向调节税	(377)

第三节	印花税	(385)
第四节	屠宰税及筵席税	(390)

第一篇 总 论

第一章 中国税收制度概论

第一节 中国税收制度的概念

一、税收制度的概念

税收制度是国家各种税收法令、征收管理办法和税收管理体制的总称。它是国家税务机关向纳税单位和个人征税的法律依据和工作规程，也是纳税单位和个人依法履行纳税义务的行为准则。

税收法令是指按照一定的立法程序制定和颁布实施的各项基本法规、施行细则和有关税种的主要内容和基本精神。施行细则是有关税种在执行中较详细的规定。税收法令解释是对按照基本法规和施行细则仍难以明确的某些问题所作的专项说明。征收管理办法是根据国家的税收法令在税收行政管理方面所规定的工作规章制度。例如有关纳税的登记、申报、检查和票证管理等各项制度，这些制度分别以法令或行政规章的形式固定下来，以约束征纳双方共同遵照实行。税收管理体制是指在中央和地方各级税务机关之间划分税收管理权限的制度。例如中央和地方各级税务

机关之间的相互关系是什么？哪一级有哪些权限等。

二、税收制度的性质

税收制度属于上层建筑的范畴，是为经济基础服务的。一个国家的税收制度，不仅反映在一定社会条件下国家与纳税人之间以及纳税人相互之间的分配关系，而且反映该国的政权性质、经济政策和社会政策，体现着统治阶级的意志和利益。税收制度作为社会经济制度和国家法制的重要组成部分，对社会经济的发展、社会秩序的安定等有着重大的影响。国家必然利用税收制度来贯彻一定的方针政策，达到政治上、经济上的一定目的，促使社会经济朝着预定的方向发展，以维护统治阶级的最大利益。

在不同社会制度的国家，税收制度反映的分配关系不同，所体现的阶级性质不同，在我国社会主义制度下，由于实现了生产资料社会主义公有制，工人阶级和广大劳动人民成了国家的主人，我国社会主义税收制度充分体现了全体人民的意志和根本利益，为实现国家各个历史时期的政治经济任务服务，为巩固和发展社会主义经济基础服务。

三、市场经济条件下的税收制度

党的十四大明确了我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制，这一历史性的抉择，规定了我国相当长的一个历史时期内经济体制改革的实质和方向。在这一伟大的变革中，税收制度如何进行改革以适应社会主义市场经济体制的要求，在这一经济体制转轨变形中调整社会经济关系，是摆在我们面前的一个重要课题。

社会主义市场经济是商品经济充分发展的一个特殊阶段，它有着与资本主义国家的市场经济不同的经济特征，即它在政治制

度上是坚持共产党领导，经济制度上是以公有制为主体，多种所有制并存，分配制度上是以按劳分配为主体，其他分配方式并存。社会主义市场经济的这一不同于资本主义国家市场经济的本质特征，决定了社会主义税收制度必须服务于国家对市场经济进行宏观调控，使之健康运行的需要；必须服务于搞活大中型国营企业，转换企业经营机制，促使社会主义公有制企业能够与其他性质的企业平等竞争、共同发展；必须服务于对社会主义诸种分配方式加以调节，保证按劳分配为主，多种分配方式并存，兼顾效率与公平，实现共同富裕目标的需要。社会主义市场经济又有着同资本主义国家市场经济共同的基本特征，这些共同特征，又决定了社会主义税收制度有着与任何实行市场经济制度国家的税收制度相同的一些特点。例如：市场经济要求市场应该是统一的、开放的，能够促进各种生产要素的合理流动和资源的优化配置。这就决定了社会主义税收制度必须符合国家产业政策和经济改革要求，消除各种利用税收地区保护、自我封闭的做法，同时要明确中央和地方各自的财权、税权，把对宏观经济活动影响不大的税收立法权、征收权下放给地方政府，以调动各级政府组织税收的积极性；市场经济又必须是公平的、竞争的，市场的运作通过价值规律的作用来实现。参加市场的主体都应自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的独立法人，这就决定了社会主义税收的税负应该是公平的，应该有利于把各类经济性质的企业推向市场，实现在统一的市场环境中公平竞争，共同发展；市场经济还应该是高效的、依法运行的、有科学的完善的市场体系、法规体系和灵敏的信息系统。这就决定了社会主义税收应该加强立法，严格执法，简化税制，提高效率，为社会主义市场经济的运行创造出一个高效、严密、健全的税收法律环境。

明确了社会主义市场经济是我国经济体制改革的目标，从而

为在我国建立一个与社会主义市场经济相配合、规范、严密、科学、健全的税收制度提供了理论和实践的依据。因此，1994年我国的税收制度进行了全面改革，这次税制改革借鉴了西方市场经济国家税收制度的有益之处，吸收了我国几十年来特别是80年代以来税制改革的经验，以统一税法、公平税负、简化税制、合理分权、理顺分配关系、规范分配方式、保障财政收入为立足点，按照公平与效益相结合的税收原则，初步建立起符合我国社会主义市场经济体制所需要的税收制度。

第二节 税制结构

一、税制结构的概念

税制结构是一个国家根据其经济条件和经济发展的要求，分别主次设置若干税种，并由这些税种相互联结、相互协调、相互补充所组成的税制总体格局，即由主体税和若干辅助税组成的税制总体格局。

在税制结构中，各个税类、税种的地位和作用是不尽相同的，有的税种居于主导地位，称之为主体税。有的则处于次要地位和辅助地位，称之为辅助税。具体地说，主体税就是指其收入在整个税收收入中所占的比重较大，并且在调节经济方面也发挥着较为重要作用的税类（税种）。在一定的社会制度下，以什么税为主体税，是区别不同税制模式的一个重要标志。主体税的选择，是设计和建立合理税制结构模式的中心环节。辅助税就是指其收入在整个税收收入中所占的比重较小，在调节经济方面也处于次要或辅助补充地位的税种。

二、税制结构和税收制度

首先，税制结构在整个税收制度中处于关键地位。税制结构是否合理，是税收制度是否健全、完善，税收的职能作用能否充分发挥的前提。税制结构与税收制度是两个不同而又有内在联系的概念。税制结构是一个国家税收制度的基础内容，它从税制的总体格局方面，反映一个国家在一定时期内税收制度模式的类型。税收制度则是指一个国家根据其税收总政策和税收制度建立原则的要求，制定的课税法规体系的总称。税制结构与税收制度均属于上层建筑范畴。两者的建立和发展，都取决于社会生产力水平、国民经济结构、生产资料所有制形式，以及经济管理体制等客观经济条件。当客观经济条件发生变化时，税制结构模式和由此建立的税收制度也要相应变化。其次，税制结构决定税收制度的规模、内容和作用的范围。也就是说，只有合理的税制结构，才可能由此建立完善的税收制度。否则，税制结构不合理，税收制度也就不可能做到科学合理。

三、决定税制结构的条件

税制结构与经济条件和经济发展密切相关。在商品货币经济不发达的社会形态，由于生产力低下，税收的课征范围受到经济条件的制约，统治者只能主要采用直接对人或对物课征的直接税，因此，税制结构也只能采用较单一的税制结构。随着商品经济的发展和社会生产力的提高，国家有可能从多渠道课征税收，税种也日益繁多，税制结构亦日趋复杂。在现代的商品经济社会，税收不仅是筹集财政收入的手段，更要参与宏观经济运行机制的调节，税收已是调节社会再生产中的生产、分配、交换和消费相互关系的重要工具和调节宏观经济均衡的有力杠杆。因此，

税制结构也只能采用与税收职能作用相适应的复合税制结构。

决定税制的经济条件主要是指：

（一）经济发展水平

经济发展水平是决定一国税制结构的生产力因素。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的比重高低，从而制约着税种的选择和配置，税目税率的确定及组合，最终对一个国家选择何种税制起制约作用。统计资料表明，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，人均国民经济总值为800美元以下的国家，税收收入占国民生产总值的比重一般15%；人均国民生产总值为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1万美元以上的发达国家，税收收入占国民生产总值的比重超过30%。相应地，不发达国家因人均国民生产总值过低，人民仅能维持温饱，甚至不足，没有什么个人所得可以征收，这就不可能普遍征收个人所得税，只能实行以流转税为主体的税收制度。发达国家因人均国民生产总值很高，因此决定国家可以实行累进的所得税为主体的税收制度，便于贯彻公平原则，并进行总量调节。

我国是一个生产力水平不高，人均国民生产总值较低而且发展十分不平衡的国家，现有的生产力水平、格局和与之相适应的产业结构、分配结构、消费结构制约着税制结构。生产力水平高低不一，地区间发展相差过于悬殊这一客观现状，要求在税制建设方面实行一系列兼顾政策，既要讲税法统一，又要讲适当灵活，既要讲公平，又要承认差异。这样，才更有利于发挥税收的调控作用。所以实行统一、公平的税收制度和税制结构在我国不仅有技术上的难度，而且也有很多现实困难。因此，我国在过去较长时期以流转税为主要税种，以便贯彻行业、部门及地区发展

政策。在所得税方面，也采取一系列有差别待遇的税收制度。实践证明，这样做基本上符合当时我国生产力的发展需要。

（二）经济形态与经济运行机制

经济形态是指一国的经济是自然经济还是计划经济或商品经济、市场经济。经济运行机制是指经济运行的调控机制。

经济形态与经济运行机制二者关系密切，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，税制结构在不同阶段也会产生差异。

在封建社会，自然经济居主导地位，商品经济不发达，除个别时期税收具有一定调节作用外，国家仅仅把税收作为筹集财政收入的手段。因此，封建社会只能实行以田赋、人丁税、关税等为主体的税制结构，其功能在于保证财政收入。

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比重逐渐上升，成为主体税种。

本世纪以来，资本主义发展进入新的阶段，一方面，商品经济高度发达，另一方面，社会经济矛盾加深，严重的经济危机不断发生。

根据凯恩斯的理论，经济危机根源在于总需求不足，使社会生产顺利进行的条件即总供给和总需求的平衡遭到破坏。因此，国家财政的任务，主要是制定政策并采取相应手段以保持总供给和总需求的平衡关系。由于所得税具有便于实行累进制，贯彻公平原则，不易转嫁，富有弹性等特点，有很强的总量调节功能，被称作是“内在稳定器”。因此逐渐成为西方国家的主体税种。流转税等间接税则离开了主体税种的地位。这是因为流转税自身的缺点，主要是易于转嫁，若作为主体税种，那么普遍发生的转嫁

行为势必使国家宏观调控要达到的实行公平原则，缩小收入分配差距的效果被削弱。另一方面是因为西方国家对国民经济的调节主要是总量调节，而结构调节如对产品结构、产业结构等主要是由市场调节，这也就不可能选择结构性调节功能很强的间接税种作为主体税。

在我国，经济形态和经济机制对税制结构的决定作用是非常明显的。建国后到体制改革前，我国实行高度集中的计划经济，国家对国民经济调控单纯依靠直接的计划手段，国民经济运行过程从宏观到微观的各个环节，均在国家的直接计划控制之下，而税收，仅仅被视为组织财政收入的手段，从这一点出发，在所有制改造完成之后，便忽视甚至不承认税收的调节作用，经过几次简并税种后，我国实际上只剩下一个徒具“税收外壳”的工商税，税制结构也简化为近乎于单一税制。

体制改革以来，我国放弃了过去那种高度集中的计划经济模式，从实行有计划的商品经济到现在的社会主义市场经济体系的建立，我国的企业实行两权分离，开始成为具有独立经济利益的经济实体。在这种背景下，过去那种直接的计划手段在企业利益与国家计划背离时便失去了其特有的功能。实践要求国家变直接的计划调节为间接的经济调节，通过调节企业的利益，来调节和控制它们的经营行为，使其行为在适合自身利益的前提下，自觉地符合国家宏观调控的要求。因此，作为国家宏观调控手段的各种经济杠杆包括税收便提上了改革日程。

我国宏观调控任务与西方国家不大相同。西方国家对经济实行的是总量调节，因此选择的是总量调节功能强的所得税作为主体税种。我国实行宏观调控，国家担负着总量调节与结构性调节的双重职能。因此，一方面，针对性强，便于选择性调节的流转税必然成为我国的主体税种；另一方面，适应多种经济成份，鼓