

ZHONGGUO
SHUIZHI

中国税制

吴维虎 主编 蒙长寿 刘蓉 副主编
西南财经大学出版社



中国税制

主 编:吴维虎

副主编:蒙长寿 刘蓉

XAK62/12



3 0106 2108 8

西南财经大学出版社



C

216870

(川)新登字 017 号

责任编辑:谢乐如

封面设计:穆志坚

书 名:中国税制

主 编:吴维虎 副主编:蒙长寿 刘 蓉

出版者:西南财经大学出版社

(四川省成都市光华村西南财经大学内)

邮编:610074 电话:(028)7763785

排 版:西南财经大学出版社照排部

印刷者:成都五洲彩印厂

发行者:西南财经大学出版社

经 销:四川省新华书店

开 本:850×1168mm 1/32

印 张:11.75

字 数:280千字

版 次:1995年6月第1版

印 次:1995年6月第1次印刷

印 数:8000册

定 价:12.90元

ISBN7—81017—936—5/F·779

1. 为保证教材质量,请认准封底贴有的防伪标志。
2. 版权所有,翻印必究。

编写说明

为适应大学本科教学(包括自学考试、函授大学)的需要,西南财经大学税务系组织部分教师编写了《中国税制》一书。

本书反映了1994年税制改革后的新情况。书中内容都以国家正式颁布的条例、细则和有关规定为依据,对于尚未开征的税种,则仅是一种设想,它们在本书中都不是执法的依据,不具有法律效力。

本书在编写过程中借鉴了学术界和实际工作部门同仁的有关科研成果和资料,特别是四川省财政厅曹萍女士,为本书的编写搜集了一些资料,在此谨致谢忱。

本书由吴维虎同志主编,蒙长寿同志、刘蓉同志任副主编。具体分工如下:第一章第一、三、四、六节、第八章、第十章、第十一章、第十三章第二节,由刘蓉同志编写。第一章第二、五节、第二章、第三章、第四章、第五章、第十三章第五节,由蒙长寿同志编写。第六章、第十三章第一、四节、第十四章第一、二、三、四、五节,由文英同志编写。第七章、第九章,由尹音频同志编写。第十二章、第十三章第三、六节、第四章第六节,由朱明熙同志编写。

由于编写水平有限,不是之处在所难免,敬请读者批评指正,以便进一步修订。

编 者

1995年3月

目 录

第一章 导论

第一节 税收概述	(1)
第二节 税收的职能和作用	(7)
第三节 税制概述	(14)
第四节 税制建立原则	(18)
第五节 税制构成要素	(21)
第六节 税制结构	(29)

第二章 我国税制的历史演进

第一节 我国税制的建立和发展	(34)
第二节 社会主义市场经济条件下的税制改革	(46)

第三章 增值税

第一节 增值税的意义和特点	(53)
第二节 增值税的产生和推广	(55)
第三节 增值税的纳税人、征税范围和税率	(63)
第四节 增值税的计算方法	(72)
第五节 增值税的税额计算	(76)
第六节 增值税的征收管理	(86)
第七节 增值税的专用发票及其管理	(91)

第四章 营业税

第一节 营业税的意义和特点	(98)
第二节 营业税的纳税人、征税范围和税率	(99)
第三节 营业税的计税依据	(107)
第四节 营业税的减税免税	(111)
第五节 营业税的计算和征收	(113)

第五章 消费税

第一节 消费税的意义和特点	(117)
第二节 消费税的纳税人、征税范围和税率	(121)
第三节 消费税的税额计算	(126)
第四节 消费税的征收管理	(134)

第六章 资源税

第一节 资源税的意义和特点	(137)
第二节 资源税的纳税人和征税范围	(142)
第三节 资源税税额、课税数量和计算	(144)
第四节 资源税的减免和征收管理	(150)

第七章 进出口税

第一节 进出口税的意义和特点	(155)
第二节 关税	(160)
第三节 船舶吨税	(173)
第四节 对进出口商品课征的国内税	(175)

第八章 企业所得税

第一节 企业所得税的意义和特点	(189)
-----------------------	-------

第二节	企业所得税的沿革、建立和发展	(191)
第三节	企业所得税的纳税人和征税对象	(193)
第四节	企业所得税的计税依据	(196)
第五节	企业所得税的税率	(206)
第六节	企业所得税的税收优惠	(208)
第七节	企业所得税的计算和征收管理	(210)

第九章 外商投资企业和外国企业所得税

第一节	外商投资企业和外国企业所得税的 意义和特点	(217)
第二节	外商投资企业和外国企业所得税的 纳税人、征税范围和税率	(220)
第三节	外商投资企业和外国企业所得税的 计算	(224)
第四节	外商投资企业和外国企业所得税的 优惠制度	(235)
第五节	外商投资企业和外国企业所得税的 征收管理	(238)

第十章 个人所得税

第一节	个人所得税的意义和特点	(242)
第二节	个人所得税的沿革、建立和发展	(244)
第三节	个人所得税的纳税人、征税范围和税率	(246)
第四节	个人所得税应纳税额的计算	(252)
第五节	个人所得税的减免和征收管理	(258)

第十一章 农(牧)业税

第一节	农业税的意义和特点	(263)
-----	-----------------	-------

第二节	农业税的纳税人、征税范围和税率	(266)
第三节	农业税的计征、减免和征管	(270)
第四节	农业特产税	(274)
第五节	牧业税	(279)

第十二章 对财产的课税

第一节	房产税	(283)
第二节	契税	(288)
第三节	遗产和赠与税	(291)

第十三章 对特定行为的课税

第一节	城镇土地使用税	(294)
第二节	耕地占用税	(300)
第三节	车船使用税	(307)
第四节	印花税	(313)
第五节	屠宰税	(327)
第六节	证券交易税	(329)

第十四章 为特定目的的课税

第一节	固定资产投资方向调节税	(331)
第二节	城市维护建设税	(350)
第三节	土地增值税	(355)
第四节	筵席税	(362)
第五节	社会保险税	(364)
第六节	教育费附加	(367)

第一章 导 论

第一节 税收概述

一、税收的概念

税收是国家为了满足其行使职能的需要,凭借政治权力,依据法律对一部分社会产品和国民收入进行分配,无偿地取得财政收入的一种方式。

税收是国家凭借政治权力进行的一种分配,或者说,是国家行使征税权力进行的一种分配。国家的征税权是通过法律、法令、法规等形式得以体现的,即国家为了体现其征税权力,确保财政收入,必然要通过立法机关制订有关征税的法律、法令和法规,预先规定征税的标准作为征税的法律依据和保证,纳税人不依法纳税,将会受到国家有关法律的制裁。同时,税收又是对一部分社会产品和国民收入的分配,或者说是国家参与整个社会产品和国民收入分配与再分配的运动。整个社会产品和国民收入的分配与再分配运动,是社会再生产过程各环节整体运动的一个组成部分,并且社会再生产运动中这部分社会产品和国民收入的分配与再分配,是以国家为主体的。由此可见,税收分配既是社会再生产运动的一部分,又是与国家联系在一起的再生产运动。

税收作为一种特定的分配形式,既是一个历史范畴,又是一个经济范畴。税收之所以是一个历史范畴,因为税收不是自有人类社会就存在的,而是人类社会发展到一定历史阶段的产物。在原始公

社时代,没有剩余产品,没有私有制,没有阶级,也就没有国家税收。奴隶社会时期,税收开始出现了,随着社会经济形态的变换,不同的国家曾使税收比过去更臻完善。因此,税收是伴随国家的产生而产生,随国家的发展而发展,还将随国家的消亡而消亡。税收之所以是一个经济范畴,因为社会再生产过程,包括生产、交换、分配、消费等四个环节。人们对社会产品的分配属社会再生产过程中的分配运动,是生产关系的一个方面,即分配关系,属经济范畴。同样,国家通过税收对一部分社会产品的分配与再分配成为再生产分配环节的一个特殊部分,或者说,构成生产关系中分配关系一个特殊部分,因此,税收也是一个经济范畴。税收无论作为历史范畴还是经济范畴,在不同的社会形态下,它必然为不同的阶级利益服务,反映不同的生产关系。

税收是国家为实现其职能,参与社会产品和国民收入的分配与再分配的运动。这种表现为货币形式与实物形式的分配运动,仅是税收在运动过程中表现出来的现象,税收的本质,则是以国家为主体,在参与社会产品和国民收入的分配运动的条件下出现的分配关系。毛泽东同志在《矛盾论》中论矛盾的特殊性时指出:“任何运动形式,其内部都包含着本身特殊的矛盾。这种特殊的矛盾,就构成一事物区别于他事物的特殊的本质。”^① 税收的本质,是指税收分配运动内部包含的本身特殊的矛盾,这种特殊的矛盾,规定了税收本身特有的本质。从社会经济发展的过程来看,不同历史阶段的税收分配,存在着质的区别。从同一历史阶段税收的分配运动来看,税收分配与其它经济分配,也存在着质的区别。税收这种特殊的分配关系,不因国家不同,社会不同而改变。但这种特殊分配关系的阶级属性,却因生产关系的性质不同,即社会制度和国家不同而不同。在生产资料私有制条件下,奴隶制、封建制、资本主义的国

^① 《毛泽东选集》第一卷,1966年版,第283~284页。

家税收都反映了一种剥削关系,或者说,“取之于民,用之于己”,我国社会主义是以生产资料公有制为基础的生产关系,是全体社会成员之间根本利益一致的关系,社会主义税收的性质可以表述为“取之于民,用之于民”。在不同的社会经济条件下,由于国家的性质不同,它所体现的阶级关系不同,制定税收政策和制度也不同,相应地,税收所体现的分配关系也必然不同。

二、税收的特征

任何事物的特征,都是与其他事物相比较所表现出来的,税收的特征,是税收本质的具体表现,是指税收这种分配形式区别于其它分配形式的标志,如财政分配、信贷分配、价格分配等等。一般认为,税收具有强制性、无偿性、固定性三个特征。

(一) 强制性

国家征税是凭借政治权力,以国家法令的形式加以规定的,是国家依照法律的强制课征,任何单位和个人,只要取得属于税法规定应该纳税的收入,或发生应该纳税的行为,都必须无条件地履行其纳税义务,不得违抗,否则将会受到法律的制裁。这种分配形式不受所有制形式的限制,同时又不同于以等价交换原则为基础的其他分配形式。税收的强制性是由征税的依据决定的。税收的征税依据是国家的政治权力,它具有明显的强制性。但这种强制采取法律和法令的形式,因而它实际上是一种法律强制。

(二) 无偿性

国家征税之后,税款便由纳税人向国家单方面转移而成为国家所有,形成财政收入,国家不须为此向纳税人支付任何代价和提供某种特许权利,发生了所有权的永久转移。它与有代价地取得其他财政收入形式(如公债、国库券、规费等)有根本的区别。列宁曾

经指出：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得的东西。”^①因此，税收具有无偿性。

（三）固定性

国家征税之前，要以法律形式预先规定课税对象及每一单位课税对象的征收比例或征收数额，按照预定标准征收，纳税人只要取得了应该纳税的收入或发生了应该纳税的行为，征纳双方就必须严格按照税法规定的标准征纳，未经国家调整，任何单位和个人以及征收机关均不得任意改变标准，因而，税收具有固定性。

人们通常将税收的上述特征称为“税收三性”特征。税收的强制性、无偿性和固定性是相互联系、相互制约缺一不可的有机整体，但在不同的社会制度下，由于其所体现的分配关系不同，这些特征又具有不同的性质。在私有制条件下，税收所体现的都是“取之于民，用之于己”的具有剥削性质的分配关系；在公有制的社会主义条件下，税收所体现的是“取之于民，用之于民”，与人民群众根本利益相一致的分配关系，因而它具有强制性与自觉性相结合，无偿性与返还性相结合，固定性与灵活性相结合的特征。

三、税收的起源和发展

（一）税收及其产生需要具备的条件

税收是以国家为主体的分配活动，它的产生有两个条件，一个是社会经济条件，另一个是政治条件，即国家存在的条件。

社会经济是税收存在的首要条件。物质资料的生产是人类生存和社会发展的基础。只有当社会生产力发展到出现了剩余产品，税收的产生才有可能。剩余产品是产生私有制的物质基础。原始公社时期，生产力水平很低，没有剩余产品，没有阶级，没有国家，自然也就没有国家参与社会物质资料分配的税收存在。

^① 《列宁全集》第32卷，第275页。

国家的出现,以及国家职能的活动,是税收存在的必要条件。在原始公社末期,由于奴隶主和奴隶的经济利益不可调和,需要有一种日益同社会脱离而又居于社会之上的力量,把阶级冲突保持在“秩序”许可的范围以内。这个力量就是国家。国家为了维持其存在和行使其职能,就有必要对一部分社会产品进行分配和再分配,从而产生了税收。恩格斯说:“为了维持这种公共权力,就需要公民缴纳费用——捐税。捐税是以前氏族社会完全没有的。”^①由此可见,税收是国家参与社会产品分配的一种特殊形式,这种特殊分配形式,是在原始公社崩溃以后的奴隶社会时期才开始出现的,是在国家出现之后才出现的。

(二) 税收的发展

税收作为一个分配范畴,它的发展,经历了从简单到复杂、从原始形式到现代形式的发展变化过程,这一过程是社会生产力以及生产关系的发展决定的。税收产生以后的不断发展主要体现在税收性质或体现的分配关系、税收制度的总体结构和税收分配形式的发展变化这三方面。

首先,税收分配性质或体现的分配关系的发展变化。税收产生以后,经历了奴隶制税收、封建制税收、资本主义税收到社会主义税收的发展变化。各个不同社会制度的税收体现着各个不同社会制度的分配关系。建立在生产资料私有制基础之上的奴隶制、封建制、资本主义税收,“取之于民,用之于己”,体现了私有制国家税收的剥削性质。而社会主义税收,“取之于民,用之于民”,体现了社会主义税收与广大人民群众根本利益的一致性。

其次,税收制度总体结构的发展变化。税收产生以后,税收制度结构的发展大致经历了三个时期。^①以古老的直接税为主的时期。在奴隶社会和封建社会,由于商品经济不发达,各个国家只能

^① 《马克思恩格斯选集》第4卷,人民出版社1972年版,第167页。

开征直接对人或对物课征的税收,如对土地课征的土地税,以人为征税对象的人头税,对各种财产征收的财产税等。马克思说:“直接税,作为一种最简单的征税形式,同时也是一种最原始最古老的形式,是以土地私有制为基础的那个社会制度的时代产物。”^①这一时期也有对商业、手工业以及进出口贸易开征的各种商品税、物产税等间接税,但这些税种处于次要地位,仅对直接税起补充作用。

②以间接税为主的时期。这一时期起源于封建社会末期,盛行于资本主义生产方式确立之后。封建社会末期,封建自然经济逐渐为商品经济瓦解、取代,对商品的课税由此产生并得到发展。各个资产阶级国家采用各种各样的间接税,如对消费品课征的消费税或货物税,对商品销售、劳务经营课征的销售税或营业税,对进出口课征的关税等等。在这一时期,直接税降到了次要地位。

③以现代直接税为主的时期。这是现代资本主义商品发展的产物。由于现代生产逐渐国际化,大工业的扩展,社会分工与协作的扩大,世界市场的出现,间接税与社会消费发生了双重冲突。国际上间接税体现为保护关税,阻碍和破坏了国家间的自由交换,在国内间接税破坏了国内市场商品价值的对比关系。因此,现代直接税继间接税而起,各资本主义国家普遍实行了以所得税为主的税收制度。

再次,税收分配形式的发展变化。在自然经济占统治地位的奴隶社会和封建社会,由于商品经济不够发达,实物和劳役是税收收入的基本形式,如各种农产物、土特产、兵器、牛马、衣甲以及各种军役、劳役、差役等。在商品经济高度发达的资本主义社会和社会主义社会,税收收入形式逐渐货币化,采用征收货币的形式。

(三) 社会主义税收存在的必要性

我国目前正在建立社会主义市场经济体制,国家建设资金的绝大部分是通过税收筹集的,税收之所以存在主要基于以下理由:

^① 《马克思恩格斯全集》第8卷,1972年版,第543页。

(1)国家行使职能的需要。国家实现其职能需要消耗和占用一定的物质资料,税收所固有的三个特征,使它能够成为保证国家及时、稳定、均衡地取得财政收入,满足国家物质需要的重要手段。

(2)国家处理与不同经济成分之间分配关系的需要。在多种经济成份和多种经营方式并存的条件下,国家以税收形式参与他们的收入分配,既易为其所接受、理解,又利于贯彻公平负担、鼓励竞争的政策,繁荣社会主义经济。

(3)国家调节经济的需要。在社会主义市场经济条件下,税收是一种强制性的调节经济的手段,通过税收有利于调节社会供应与需求总量、积累与消费、国民经济各部门之间等重大比例关系,以及财力、物力和人力的流向等等。

(4)国家在国际交往中维护权益的需要。国家需要运用税收保护本国的权力和利益,实现在平等互利的基础上与各国开展经济技术交往,加速我国社会主义现代化建设。如国家灵活地运用税收政策,通过各种税收优惠的规定,鼓励符合我国需要的外资和国外先进技术的引进;利用税收杠杆配合对外贸易政策,促进外贸事业的发展。

第二节 税收的职能和作用

一、税收的职能

税收的职能是税收的职责和功能。它表示税收在社会经济生活中应该做什么和能够做什么。人们可以对税收提出要求,但这种要求必须是在税收自身所具有的功能范围之内。

税收具有什么样的职能是由税收的本质决定的。马克思主义

认为,在事物的职能和本质之间存在着必然的联系。税收的本质是个分配问题及其关系,由此决定的税收职能是在分配中为国家财政形成收入、调节生产者经济利益和监督经济活动。因此,税收具有收入职能、调节职能和监督职能。

(一) 收入职能

税收的收入职能,就是税收在分配中为国家形成收入的职能。税收在分配中将一部分社会产品从生产者手上转移到国家手上,形成国家对社会产品的占有,这种占有就是它的收入职能。任何一种分配形式都具有特定的收入职能。例如,工资为劳动者形成收入,利润为生产资料所有者形成收入,利息为资金所有者形成收入,地租为土地所有者形成收入,等等。税收作为一种分配形式也具有相应的收入职能。与其他分配形式不同的只是,它形成的收入,不是归劳动者、生产资料所有者、资金所有者和土地所有者,而是归国家。

税收形成的收入归入国家财政,税收成为国家财政收入最基本的来源。所以,税收才成为一个财政范畴,税收的收入职能又叫财政职能。

税收的收入职能是税收最根本的职能。税收作为一个分配范畴,它在分配中首先表现出来的结果,就是把一部分社会产品转移给国家,形成国家的收入。几千年来,税收的存在和它在各种社会经济形态下的发展,都是表现为税收取得收入的具体方式在各种社会经济形态下的发展。同时,也正是这个职能奠定了税收在特定经济形态中存在的基本理由

税收可以为国家形成收入,并成为国家财政收入最基本的来源,但并不是国家财政收入唯一的来源。除了税收收入以外,一国财政收入中或多或少还有一些其他的收入来源。税收收入在国家财政的收入中有其特定的范围。这个范围就是主要用于维持国家政权建设,在确有盈余的情况下,再将盈余部分用于经济建设。

税收的收入职能在数量上通常表现为税收收入占国民生产总值的比重。它表示在一国国民生产总值中有多大的部分转移到了国家手上而为国家所占用。这个比重,目前在不同的国家之间,差距很大,高的在50%左右,低的在20%以下。同时,这个比重,在我国在过去和今天,差距也很大。一国国民生产总值中,究竟应有多大的比重通过税收成为国家收入,这取决于多种因素。如生产力水平、经济发展程度、国家的职能范围、人口状况和国际环境等。各国只能根据自己的具体国情来确定高低。

(二) 调节职能

税收的调节职能,是指税收在分配过程中对生产经营者的经济利益和生产经营活动所产生的影响。税收是一个分配问题,它在分配中除了为国家形成收入以外,还会对纳税人的经济利益和经营决策发生影响。这是一个过程同时产生的两个结果。其中的第二个结果就是税收的调节职能。税收的调节职能,因其调节对象是经济活动,所以又叫经济职能或调节经济的职能。

税收的调节职能,首先表现为对纳税人经济利益如收入水平的调节,然后表现为通过经济利益而对纳税人的经济活动如经营决策发生影响。税收的调节,从其作用对象来看,是单个的具体的企业,但从其结果来看,则是整个的宏观经济。

税收的调节职能,是税收的本质中固有的。它包含在税收的本质中。但从它和税收的收入职能的关系来看,它又是从属于税收的收入职能的。在税收的分配中,取得收入始终是第一位的目标,税收分配规律也就是取得收入的规律。在这个前提下,或在取得收入的过程中,发挥对经济的调节功能。

因此,税收的调节职能是客观的,也是税收一开始就具有的。它的历史和税收的收入职能一样悠久。但是,税收的调节职能有一个从不太明显到逐渐突出的发展过程。在以土地私有制为基础的自然经济形态中,由于经济生活本身的简单化,税收对这种经济活