

# 中国新税制

王建华  
陈玉琢  
编著

南京大学出版社

95  
F812.42  
221  
Z

12283/17

# 中国新税制

王建华 陈玉琢 编著



南京大学出版社  
1994·南京



C

210990

(苏)新登字 011 号

中国新税制

王建华 陈玉琢 编著

---

南京大学出版社出版发行

(南京大学校内 邮政编码:210008)

高邮市印刷厂印刷

开本 850×1168 1/32 印张 13 字数 326 千

1994 年 1 月第 1 版 1994 年 9 月第 2 次印刷

印数 5001—10000

ISBN 7—305—02579—8/F·400

定价 9.00 元

---

## 《中国新税制》撰稿人

王建华			第一章
陈玉琢			第二章
李来熹	姜伟俊		第三章
陈玉琢			第四章
叶美萍			第五章
万秋生	武文江		第六章
丁子瑜	毛新武		第七章
杨震林			第八章
张世荣	周玉生		第九章
王建华	刘忠	赵福河	第十章
蔡德荣	张少云		第十一章
丁星桥	朱文国	高振峰	第十二章
张勇	余浩飞	顾琴	第十三章
曹桂华	戴小平		第十四章
张文新	黄建国	马静	第十五章

## 前 言

1994年税制改革拉开了帷幕。它是我国经济体制改革的重要组成部分,是建立和发展社会主义市场经济的重大举措,是新中国税制建设的一个重要里程碑。

这次税制改革的指导思想是:统一税法、公平税负、简化税制、合理分权,理顺分配关系,保障财政收入,建立符合社会主义市场经济要求的税制体系。主要内容有:统一内资企业所得税,合并修订个人所得税;统一内外流转税,对货物的生产、批发、零售和进口全面实行增值税,简并税率、价外计征、凭发票注明税金抵扣税款,并选择少数消费品在征收增值税的基础上再征收消费税,对不实行增值税的劳务交易、转让无形资产和销售不动产则征收营业税;改革城市维护建设税,将盐税并入资源税,内外实行统一的房产税和车船税;新开征土地增值税、证券交易税;取消一些过时的、重复设置的税种;等等。

这次税制改革力度大、变化多、涉及的范围广,给税收教学和理论研究、征纳实务和税法宣传等带来了一系列新课题。推行新税制虽然任务重、难度大,但对每一个纳税人、每一个税务干部以至每一个公民来讲都是责任重大、意义深远的。为了帮助广大纳税人、税务干部和其他经济工作者真正弄懂弄通新税制的理论,及时学习和运用新税制,满足高等院校、各级税校和税务干部培训中心税收教学的需要,我们组织了一批在税务院校和税务部门工作的具有丰富教学经验和实践经验的同志共同编写了《中国新税制》一书。本书在阐述社会主义市场经济下税制基本理论的基础上,根据

国家最新公布的税法、条例、实施细则和有关规定,全面介绍了经过改革完善后的各个税种,并对增值税、企业所得税等变化较大的税种专门设计了“改革前后对照表”,以便比较学习和理解掌握。本书的特点是:内容最新,系统全面,理论与实务并重,采取新旧对照的形式。

本书是集体劳动的成果,由王建华、陈玉琢共同拟定编写提纲,并对全书进行了总纂和审定。

由于时间较紧,加之编者水平有限,书中定会有许多缺陷和问题,竭诚恳请专家和读者批评指正。

编著者

1994年1月于扬州

# 目 录

## 上 篇

第一章 绪论.....	(1)
第一节 税收制度的概念和类型.....	(1)
第二节 税收制度建立的一般原则.....	(6)
第二章 税制要素、税收分类和税制结构.....	(15)
第一节 税制要素 .....	(15)
第二节 税收分类 .....	(24)
第三节 税制结构 .....	(29)
第三章 我国税制的建立、发展和改革.....	(34)
第一节 我国税制的建立和发展 .....	(34)
第二节 社会主义市场经济下税制改革的 必要性和基本原则 .....	(47)
第三节 当前税制改革的基本内容 .....	(51)

## 下 篇

第四章 增值税 .....	(60)
第一节 增值税的概念、特点和作用.....	(60)
第二节 增值税的产生及其在我国的运用 .....	(66)
第三节 增值税的征收范围、纳税人和税率.....	(73)
第四节 增值税的计算 .....	(80)
第五节 增值税的减税免税和退税 .....	(94)
第六节 增值税的征收管理 .....	(96)

第五章	消费税	(113)
第一节	消费税的概念和特点	(113)
第二节	消费税的征收范围和纳税人	(115)
第三节	消费税的税目税率和纳税环节	(116)
第四节	消费税的计税依据和税额计算	(120)
第五节	消费税的免征(退税)和征收管理	(125)
第六章	营业税	(140)
第一节	营业税的概念和作用	(140)
第二节	营业税的征收范围和纳税人	(142)
第三节	营业税的税目和税率	(144)
第四节	营业税的计税依据、税额计算和减税免税	(146)
第五节	营业税的征收管理	(151)
第七章	关税	(164)
第一节	关税的概念和作用	(164)
第二节	关税的征税对象和纳税人	(170)
第三节	关税进出口税则和关税税率	(171)
第四节	关税的完税价格	(175)
第五节	关税的减税免税	(180)
第六节	关税的缴纳、退补和申诉程序	(183)
第八章	城乡维护建设税和土地增值税	(185)
第一节	城乡维护建设税	(185)
第二节	土地增值税	(190)
第九章	企业所得税	(198)
第一节	企业所得税的概念和意义	(198)
第二节	企业所得税的纳税人、征税对象和税率	(201)
第三节	企业所得税的税收优惠、亏损弥补 和税额扣除	(204)
第四节	企业所得税的计算	(206)



第五节	企业所得税的征收管理.....	(219)
第十章	外商投资企业和外国企业所得税.....	(231)
第一节	外商投资企业和外国企业所得税 的概念和意义.....	(231)
第二节	外商投资企业和外国企业所得税的 纳税人、征税对象和税率.....	(233)
第三节	外商投资企业和外国企业所得税 的税收优惠.....	(237)
第四节	外商投资企业和外国企业所得税的计算.....	(246)
第五节	外商投资企业和外国企业所得税 的征收管理.....	(256)
第十一章	个人所得税.....	(261)
第一节	个人所得税的概念、意义和特点.....	(261)
第二节	个人所得税的征税对象和税率.....	(265)
第三节	个人所得税的纳税人、扣缴义务人 和征收范围.....	(269)
第四节	个人所得税的税收优惠.....	(272)
第五节	个人所得税的计算.....	(274)
第六节	个人所得税的征收管理.....	(280)
第十二章	资源税和土地使用税.....	(291)
第一节	资源税.....	(291)
第二节	土地使用税.....	(300)
第十三章	房产税和车船税.....	(311)
第一节	房产税.....	(311)
第二节	车船税.....	(315)
第十四章	印花税和固定资产投资方向调节税.....	(319)
第一节	印花税.....	(319)
第二节	固定资产投资方向调节税.....	(324)

第十五章	农(牧)业税、农业特产税、耕地占用税 和契税.....	(334)
第一节	农业税.....	(334)
第二节	牧业税和农业特产税.....	(354)
第三节	耕地占用税和契税.....	(361)
附录一	增值税专用发票使用规定(试行).....	(368)
附录二	中华人民共和国税收征收管理法.....	(375)
附录三	中华人民共和国税收征收管理法实施细则.....	(388)

# 第一章

## 绪 论

### 第一节 税收制度的概念和类型

#### 一、税收制度的概念

税收制度,简称税制,是指国家为实现税收职能,以法的形式确立并通过行政手段实施的税收法律的总称。

税收制度有广义和狭义之分。

广义的税收制度,是国家的各种税收法律的总称。包括:①税法通则,如1950年1月颁布的《全国税政实施要则》;②税收基本法律,如各种单行税法、实施细则和补充规定;③征收管理法规,如1993年1月1日起施行的《中华人民共和国税收征收管理法》;④税收计划、会计、统计、票证管理制度,如《税收计划、会计、统计工作制度》;⑤以及税收管理体制、税务机构设置和税务干部管理等方面的法规。

狭义的税收制度,是国家的税收基本法律的总称。包括:①各种单行税法,如《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国工商统一税条例(草案)》、《中华人民共和国增值税暂行条例》;②实施细则,如《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税

法实施细则》、《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》；③补充规定，如《关于对复制酒征税问题的通知》、《关于对来华工作的外籍人员工资、薪金所得减征个人所得税的暂行规定》。

对税收制度外延的不同界定服务于特定的目的。广义的税收制度，作为整体的政策手段，主要是研究税收制度与经济制度的关系，包括税收参与国民收入分配的总体规模，税种的设置，税收管理办法等。狭义的税收制度主要是研究税种的构造，即税制要素；税种的具体类型，即税收分类；以及税种之间的结合方式，即税制结构。本书所述的税制，就是狭义的税收制度。

税收制度的确立是为实现税收职能服务的。税收除了具有组织收入的职能外，还具有调节经济的职能、监督管理的职能。为了实现这些职能，就必须采取相应的方式和手段，如为了保护资源的开发和利用，需要确立对资源征税的制度；为了鼓励生产的发展，需要确立对生产性投资和新办企业不予征税或减税免税的制度。

税收制度的建立总是以法律为手段的。各种税的税法或条例、实施细则和补充规定等都是按照一定的立法程序制定和颁布的。如我国在现阶段，单行税法和条例，由全国人大或其常委会审议通过并颁布实施；暂行条例、税法实施细则和试行办法或补充规定，一般由国务院审议通过并颁布实施；但地方税的实施细则可以由省、自治区、直辖市人大或人民政府制定并颁布实施。

税收制度是以税种为核心的，它包括税种的设置、税种的具体类型、税种的构造和税种之间的结合方式等方面内容。其中，税种的设置是指一个国家开征多少税种；税种的具体类型是指开征的是哪些税种，如何分类；税种的构造是指各种税的征税对象、纳税人、税率等各采取什么形式，具有什么样的数量规定；税种之间的结合方式是指在各种税中哪些税为主，哪些税为辅以及主体税种和辅助税种如何配合等。

税收制度是以法的形式确立国家与纳税人之间经济利益关系

的。它是税收思想、原则、政策的最终体现,因而,税收制度是征纳双方共同的行为规范,是实现税收职能的具体手段。由此,建立科学的、合理的、适合本国政治经济条件的税收制度,有利于充分发挥税收作用,更多地组织财政收入和促进经济的发展。我国虽已基本建立了一套具有中国特色的税收制度,但随着社会主义市场经济体制的建立和发展,必须进一步改革和完善税收制度,以适应市场经济发展的需要。

## 二、税收制度的构造

税收制度是一个复杂的体系,可以划分为三个层次:

### (一)总体税收制度

总体税收制度是从整体角度来考的税制。它是由各个类别的税种——税系所构成,是各个税系的集合。各个税系的结合方式,即主体税系和辅助税系的搭配,构成了税制的内部结构。

### (二)税系制度

税系制度是指某一类别税种的制度,如流转税、所得税、资源税、财产税、行为税等。它以各个具体的税种为要素,是同类具体税种的集合,如流转税中包括增值税、营业税、消费税、关税等。各个同类税种的结合方式,构成了税系的内部结构。

### (三)税种制度

税种制度是指某一具体税种的要素及其结合方式,包括以什么为征税对象,以谁为纳税人,税率有多高等。它们的结合方式,可称为税种的内部结构。

## 三、税收制度的类型

从总体上看,税收制度分为单一税制和复合税制两种类型。

### (一)单一税制

单一税制是指一个国家在一定历史时期内实行的只有一个税种的税收制度。在税制发展史上,单一税制只是一种关于税制理论的学说,任何国家都没有实际采用过。根据各种学说的内容,单一

税制有以下四种类型：

1. 单一土地税制。这是 18 世纪下半叶法国重农学派所首倡，其理论依据是“纯产品”（总产量超过生产费用的价值，即剩余价值）学说。他们认为，只有农业才是唯一的生产部门，才能创造“纯产品”，并认为土地所有者是“纯产品”的唯一获得者。因此，课税于土地所有者的土地收益，不能转嫁，课税于土地收益以外的物品，最终还是转嫁在土地收益上。既然如此，不如废除各种税收，实行单一土地税。19 世纪，美国经济学家乔治·亨利又提出“单一地价税”的主张，认为资本主义制度存在着财富分配不公的弊病，产生这种弊病的主要原因是由于地主垄断土地，将社会进步带来的全部利益转化为地租收入。实行单一的地价税制，不仅可以满足国家的财政需要，而且可以克服财富分配不公的弊病，促进社会经济的发展。

2. 单一消费税制。17 世纪英国人霍布斯从“利益说”出发，提出单一消费税的主张，认为单一消费税可以反映人民受自国家的利益。19 世纪中叶，德国人普费菲从“普遍、平等”的原则出发，主张实行以个人的全部支出为税基的单一消费税，其理论依据是：人人消费，人人纳税，符合普遍原则；消费多多纳税，消费少少纳税，符合平等原则。

3. 单一所得税制。法国波丹在其所著《国家论》中最先讨论过单一所得税制。19 世纪，鉴于法国税制比较复杂，为了简化税制，穆班也明确主张实行单一所得税制。19 世纪下半叶，单一所得税制的理论又盛行于德国，特别是拉萨尔等人，更主张实行高度累进的单一所得税制，借以平衡社会财富，改造私有制，实现社会主义。单一所得税制的理论依据是：凡有所得者均须纳税，符合普遍的原则；所得多多纳税，所得少少纳税，符合平等的原则。

4. 单一资本税制。这是法国的日拉丹和门尼埃等人首先设想的一种税制，目的在于将全部税负归资本所有者，免除无产者的税

收负担。马克思说：“资本税作为单一税，有其优越性；所有的经济学家，其中也包括李嘉图，都证明单一税有好处。资本税作为单一税，可以一举而消灭所有庞杂的耗费巨大的税务机构，对生产、流通和消费的正常进程产生最小的影响，并且和其他一切捐税不同，征收的范围也包括投入奢侈品方面的资本。”

## (二)复合税制

复合税制，简称复税制，是指一个国家在一定时期内实行的由若干税种组成的税收制度。这些税种是有主有次、相互配合、相辅相成的。

复税制是当代世界各国普遍采用的税制。复税制之所以被普遍采用，既有其历史因素，又有其理论依据。从历史上看税制的发展，最初就有土地税与人头税并存，近代又有所得税、商品税与财产税并立。农业经济时代，由于商品经济不发达，以土地税和人头税为主体，但同时也有关市税作为辅助税种。随着生产力的发展，商品经济日益发达，特别是进入资本主义社会以后，商品流转税上升为主体税种，但财产税仍然保留，所得税逐渐兴起。现在许多经济发达国家，以所得税为主体税种，但商品流转税和财产税仍居辅助税种的地位；同时近几年根据其经济发展和财政的需要，又实行缩小所得税、扩大流转税的改革。总之，随着生产力的发展，经济结构的变化，税收制度不断变革，但实行复税制都是没有变化的。从理论上说，历代学者都认为一个理想的税制，必须符合税收的各项原则（财政、经济、社会诸原则），才能适应经济的发展和财政的需要。但是实际上不可能有一个符合一切税收原则和适应经济发展、财政需要的万能税种，一般都是合于此、不合于彼。因此，税制必须由若干性质、作用不同的税种复合组成，使税制结构兼容并蓄，互为补充，相辅相成。

在复税制中，各类税种的地位不尽相同，有的处于主导地位，有的处于辅助地位，据此又可将复税制分为以下几种类型：

1. 单一主体税的复税制。这是在多种税并存的情况下,以某一类税为主,其它类税为辅的税制类型。在不同的经济发展阶段,曾有过不同的税种发挥着主导作用,并因此形成了不同的单一主体税制。例如,自然经济中,土地税一直是占主导地位税种,商品经济形成初期,曾有过以商品流转税为主的税制,目前一些商品经济较为发达的国家,则实行以所得税为主的税制。

2. 两种税为主的复税制。这是在多种税中以两类税为主,其它类税为辅的税制类型。历史上曾存在过以土地税和商品流转税为主的时期,如自然经济向商品经济转换的时期就是如此;也曾存在过商品流转税和所得税为主的时期,如一些国家由以商品流转税为主转变为以所得税为主的时期就是如此。目前,仍有一些国家实行以两类税为主的税制,如法国的商品流转税和所得税各占税收收入总额的40%左右。我国目前的税制基本上也属于这种类型,如商品流转税占税收收入总额50%多,所得税占40%多,二者合计占90%多。

3. 多种税并重的复税制。这是以三类或三类以上的税种为主的税制类型。从国外情况看,在有的国家,商品流转税、所得税和财产税几乎各占30%,就属于这种类型。在我国,也有人主张将商品流转税、所得税和资源税置于大体相等的地位,形成“三足鼎立”的局面。

## 第二节 税收制度建立的一般原则

### 一、西方税收原则

税制建立的一般原则,是指建立税收制度普遍运用的最根本



的政策精神、准则和依据。也可以说,不论什么性质的社会和国家的税收制度在建立时,都应遵守的最基本的准则。

税制建立原则的研究,是从资本主义社会开始的。社会主义社会对税制建立原则的研究起步较晚。我国真正研究税制建立原则,是从80年代开始的。为了全面准确地阐述税制建立的一般原则,我们先介绍西方税收原则的有关理论。

### (一)西方税收原则的提出

在西方国家,较早提出税收原则的是英国资产阶级古典政治经济学的创始人威廉·配第。十七世纪配第在其代表作《赋税论》和《政治算术》中比较详细地探讨了税收问题,并提出了“公平”、“确定”、“简便”、“节省”四条税收原则。他认为“公平”就是政府课税不能过重,应当尽量做到公平合理,对纳税人一视同仁,“无所偏袒”;“确定”就是税收负担要相对固定,不能听凭某些政党或派系的掌权来决定,要避免临时性突然加税;“简便”就是指征税手续不能太繁琐,方法要简明,并且征税的时间要适宜,征税的形式既可用货币,也可用实物,不能强求用货币,以免增加纳税人的麻烦;“节省”就是指征收费用不能过多,应尽量注意节约。

继配第之后,十八世纪中期德国的尤士第比较系统地阐述了他的税收原则理论。尤士第在其代表作《财政学体系》、《租税及岁出论》中指出,国家征税时要使人民的负担最少,对此,他提出了税收课征的六个原则:

1. 赋税必须自愿缴纳。
2. 赋税不危害人民的生活和工商产业,也不应当不正当地限制人民的自由。
3. 赋税的征课必须公平与平等。
4. 赋税要确实。赋税须对一定的目标课征,而且课征的方式要做到不易避免。
5. 赋税课征的费用不能过度,必须适应于国家的政治原则。