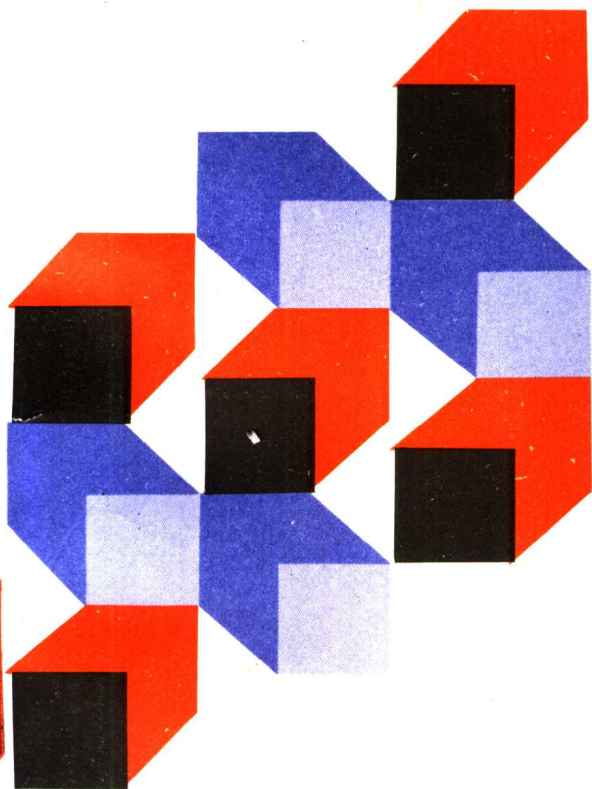


企业营销丛书

中国现代新税制

王庆文 编 著



兵器工业出版社

企业营销丛书

中国现代新税制

王庆文 编著

兵器工业出版社

(京)新登字 049 号

图书在版编目(CIP)数据

中国现代新税制/王庆文著编. —北京:兵器工业出版社,
1994.12.

(企业营销丛书)ISBN 7-80038-857-3

I. 中...

II. 王...

III. 税法—税收制度—中国

IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(94)第 15566 号

全书分为三部分,以国务院颁发的税收法规为准,吸收了1994年7月以前的主要规定,全面阐述了现行税制的主要内容、立法原则和作用。并对重点税种做了详细阐述。本书在弄清现行税制的前提下,还对将要改革而尚未公布的新税法的税种改革趋势做了介绍,既能掌握现行税制操作,又能了解改革方向。

兵器工业出版社 出版发行
(北京市海淀区车道沟10号)
各地新华书店经销

开本:850×1168 1/32 印张:8.125 字数:207千字

1995年1月第1版 1995年1月第1次印刷

印数:3000 定价:10.50元

序 言

为适应社会主义市场经济建立和发展的要求,我国的税收制度,主要是工商税收制度,从1994年1月起,进行了一次全面性、整体性、结构性的重大改革。它与分税制改革结合在一起,是国家在1994年整体推进改革诸多措施中的中心环节。通过规范和统一税制,健全税制结构,公平税收负担,强化了税收的宏观调控作用,从而也有利于促进企业转换经营机制,带动整个经济体制改革,有利于促进同步实现效率与公平的要求,推动国民经济持续、快速、健康发展。

市场经济的发展和新税制的实施,给我们带来一系列的新情况、新问题。我们熟悉的有些东西已成为过去,面对的是大量的新课题。北京经济学院财政会计系主任王庆雯副教授长期从事财政、税收教学科研工作,学术造诣深,教学经验丰富。她编著的《中国现代新税制》一书,全面、系统地阐述了社会主义市经济条件下税收的地位和作用,税制改革的背景和必要性,新税制的立法原则和各税种的内容及其政策精神,集理论性、实用性于一体。内容新、体系全、说理透彻、通俗易懂。主要税种附以实例说明,便于读者掌握操作,是广大企业营销人员、经济管理干部、财税部门干部和大专院校学生进修学习的好教材,也是指导广大企业单位财会人员正确纳税的工具书。此书的出版发行,对广大读者学习掌握新税制,正确贯彻执行税收政策,将会起到有益的作用,特乐为序。

中国财部科研所研究员 王诚尧

1994年10月21日

PD386/25

目 录

第一章 税收简论	(1)
第一节 税收的概念.....	(1)
第二节 社会主义市场经济条件下税收的作用.....	(3)
第三节 建立税制的原则.....	(5)
第四节 税制构成要素.....	(8)
第五节 税收分类	(18)
第二章 我国税制的建立和发展	(23)
第一节 新中国税制的建立及四次重大改革	(23)
第二节 1994 年的税制改革	(26)
第三章 增值税	(38)
第一节 增值税的概念及我国增值税的发展	(38)
第二节 增值税的征税范围及纳税人	(40)
第三节 增值税的计税依据	(44)
第四节 增值税的税率与减免	(46)
第五节 增值税的计算	(49)
第六节 增值税的征收管理	(55)
第四章 消费税	(60)
第一节 消费税的作用	(60)
第二节 消费税的征税范围、纳税人和税率.....	(61)
第三节 消费税的计税依据	(64)
第四节 消费税的纳税环节	(69)
第五节 消费税应纳税额的计算与征收管理	(70)
第五章 营业税	(75)
第一节 营业税的意义	(75)

第二节	营业税的征税范围和纳税人	(76)
第三节	营业税的计税依据、税目和税率	(79)
第四节	营业税的计算、减免与征收	(83)
第六章	关税及船舶吨税	(89)
第一节	关税	(89)
第二节	船舶吨税	(97)
第七章	企业所得税	(100)
第一节	我国企业所得税的建立与发展	(100)
第二节	企业所得税的纳税人和征税对象	(103)
第三节	企业所得税计税依据的确定	(104)
第四节	企业所得税税率和税额的计算	(109)
第五节	企业所得税的有关政策规定	(111)
第六节	企业所得税的征收管理	(119)
第八章	外商投资企业和外国企业所得税	(121)
第一节	外商投资企业和外国企业所得税的建立 及作用	(121)
第二节	外商投资企业和外国企业所得税的 纳税人	(123)
第三节	外商投资企业和外国企业所得税的征税 对象、计税依据	(125)
第四节	外商投资企业和外国企业所得税的税率和 税额计算	(132)
第五节	外商投资企业和外国企业所得税的 税收优惠	(133)
第六节	外商投资企业和外国企业所得税的 征收管理	(137)
附录	关于外商投资企业、外国企业和外籍个人适用 税种问题的规定	(138)
第九章	个人所得税	(141)

第一节	个人所得税的建立与发展·····	(141)
第二节	个人所得税的纳税人、征税范围和征税对象·····	(143)
第三节	个人所得税的税率和计税依据·····	(144)
第四节	个人所得税应纳税额的计算·····	(146)
第五节	个人所得税的优惠·····	(148)
第六节	个人所得税的征收管理·····	(149)
第十章	对农(牧)业的征税·····	(152)
第一节	农业税·····	(152)
第二节	牧业税·····	(160)
第三节	农业特产税·····	(162)
第十一章	对资源的征税·····	(168)
第一节	资源税·····	(168)
第二节	土地增值税·····	(184)
第三节	城镇土地使用税·····	(187)
第四节	耕地占用税·····	(190)
第十二章	对财产和行为的征税·····	(194)
第一节	房产税和契税·····	(194)
第二节	车船使用税·····	(197)
第三节	城市维护建设税·····	(200)
第四节	固定资产投资方向调节税·····	(202)
第五节	印花税·····	(223)
第六节	屠宰税和筵席税·····	(231)
第十三章	征收管理·····	(234)
第一节	我国税收征管法的建立·····	(234)
第二节	税务管理·····	(237)
第三节	税款征收·····	(242)
第四节	税务检查·····	(245)
第五节	法律责任·····	(248)

第一章 税收简论

第一节 税收的概念

税收是国家为满足社会公共需要,按照法律规定,参与部分剩余产品分配的规范形式。

一、税收属于历史范畴

税收是伴随着国家的产生而产生的一种经济活动。

随着生产力发展到一定水平,人类社会普遍出现了剩余产品,出现了私有制和国家。国家的重要特征是具有“公共权力”。国家“公共权力”的存在不是抽象的。这种至高无上的权力,由军队、警察、法庭、监狱、政府各级官吏机构所组成。为了维持这些机构的存在和各类人员活动经费的需要,行使国家的统治、管理职能,就需要占有和消耗一部分社会产品。但是在私有制社会,生产资料和社会产品私人占有,国家只能凭借自身拥有的政治权力,强制、无偿地征收一部分剩余产品,以满足其行政职能的需要。这种占有社会产品的手段,就是税收。正如恩格斯所说:“为了维持这种公共权力,就需要公民缴纳费用——捐税。捐税是以前的氏族社会完全没有的。”^① 国家消亡了,这种以国家为主体的特殊的分配方式也就消亡了。因此,税收只存在于一个特定的历史时期内。

二、税收属于分配范畴

税收解决的是国家在社会剩余产品中占有的份额,是国家与

^① 《马克思恩格斯选集》第4卷,第167页。

国民收入分配的重要形式。

社会产品的分配主要依靠两大权力：一是财产权力；一是政治权力。利润分配是凭借对生产资料的占有进行的分配，只有生产资料所有者才能占有利润。所以利润分配是依据财产权力进行的。税收依据的则是国家政治权力，与财产所有权无关。在国家管辖的范围内，任何单位和个人，只要发生了纳税行为，都必须依法纳税。

国家利用税收手段取得一部分剩余产品，其目的是满足国家行政职能的需要。作为一种产品分配形式，税收与经济之间的关系是：经济决定收入，税收影响经济。经济发展，产品丰富，税源也就丰富；反之，税源则枯竭。税收制度是否适应经济发展水平，税制结构是否科学合理，又会影响经济的发展。

税收属于分配范畴，但不是唯一的分配。与其他分配形式比较，税收具有以下形式特征。

三、税收形式特征

（一）强制性

税收的强制性是指征税依靠的是国家政权的力量，与生产资料所有制没有直接的关系，是依据政治权力进行的一种强制征收。这种强制性具体表现为：税收是通过国家法律形式确定的，税法是国家法律的重要组成部分。征纳双方要依法纳税，依率计征。违反税法规定，就要受到相应的制裁。

（二）无偿性

税收的无偿性是指从征收形式上看，国家取得税收收入既不需要偿还，也无需对纳税人付出任何代价。正如列宁所说：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得东西。”^① 税收的无偿性和公有制国家的税收，取之于民，用之于民的性质，并不矛盾。税收收入作为国家的财政资金，通过预算分配，用于发展生产，发展经济，用于行政管理等社会公共需要，直接间接地又用于人民身上，

^① 《列宁全集》第32卷，第275页。

最终还是为人民的整体利益和长远利益服务,满足人民日益增长的物质文化需要。因此,取之于民,用之于民是指公有制社会税收的性质,与税收的征收形式不是同一问题,不可混同。

(三)固定性

税收的固定性是指,在征税前,就通过税法预先规定了对什么征税,对谁征税,征多少。不经立法机关批准,上述规定不得随意变动。而且,上述规定具有连续性、稳定性、统一性的特点。

上述特征,通常被人们概括为税收三性,这三性之间,密切相联,其中无偿性决定了强制性和固定性。因为征税的目的是保证国家行使职能的需要,国家不是生产单位,无法偿还。这种无偿的征收,必然影响分配格局的变化。在一定程度上影响到纳税人眼前的利益和局部利益,所以,没有强制手段就无保证。这种强制无偿的征收又必须考虑到经济的承受能力,因此,又要有一定的限度。对征收的范围和深度做出明确的规定,避免随意性,也便于征纳双方照章办事,有利于维护征纳双方的权益,有利于社会的稳定。

与其他财政收入比较,只有税收才同时具备“三性”,其他财政收入无此特点,从这个意义上讲,“三性”是税收的特性;任何国家的税收都具备“三性”,只是“三性”反应的阶级内容不同而已,因而,“三性”也是税收的共性。

第二节 社会主义市场经济条件下税收的作用

在培育和完善社会主义市场经济的过程中,我国的社会经济生活,已经并正在发生重大变化,作为国家主要分配手段的税收,较之传统的计划经济体制下的税收,其作用已渗透到经济生活的各个方面,作用范围之广,程度之深,是前所未有的。税收既是国家组织收入的主要形式,又是国家进行宏观调控的有力杠杆。现阶段,税收的作用应表现在以下方面:

1. 通过制定科学合理的税制体系,确定国家与企业的分配关

系,有利于确立国有企业的经济实体地位,促进国有企业转换经营机制,推动社会主义市场经济的形成与完善。

2. 实行普遍征税和公平税负的原则,为企业之间公平竞争创造合理的外部环境,真正做到优胜劣汰,促进企业改善经营管理,提高经济效益。

3. 通过制定奖限分明的税收政策,调整产业结构,根据经济发展的变化和要求,实行必要的倾斜政策和区别对待的方法,引导生产要素合理流动,以利于优化产业结构和资源配置,提高社会整体经济效益。

4. 税收深入到人们日常的生活之中,深入到千家万户,通过税收,调节了个人收入,缓解了分配不公的矛盾,在一定程度上,防止贫富悬殊,实现共同富裕。

5. 通过涉外税收,参与跨国收入的分配:在涉外税收中,通过制定不同的政策,调节国民经济的对外开放程度,调节开放经济的运行,以利于维护国家主权和经济利益,鼓励引进外资和先进技术,促进国际经济的交往。

6. 通过税收的征管工作,掌握经济信息,监督各项经济活动,以利于国民经济良性发展。

7. 在社会主义市场经济条件下,财政收入将更多地依靠税收。所以,筹集财政资金仍是税收最基本的作用,通过税收为国家积累更多的资金,有利于强化国家宏观调控能力,有利于国家四化建设。

在当前改革经济体制,发展社会主义市场经济的过程中,税收的作用不是孤立的,只有与其他经济杠杆密切配合,通过确立科学的税制体系,制定合理的税收政策,严格征收管理,才能充分发挥其作用,推动市场机制的形成,弥补市场自身的滞后性和盲目性,发挥市场机制的积极作用。

第三节 建立税制的原则

一、税收、税制与税法

税收是以国家为主体的一种分配手段,是国家参与社会剩余产品分配的主要形式。分配的满足国家行使职能的需要;分配的形式是强制、无偿、固定的;分配的结果体现了一定的阶级利益。

为了使税收分配活动有秩序地进行,国家必须对征税做出各种规定,这种规定就是税收制度,简称税制。所以,税收制度就是国家规定的征税规范。具体由各种税收法令、规章制度和征收办法组成,狭义的税制往往是指具体的税种设置和各种税的内容。本书所讲的税制是指狭义的税制。

税法是由立法机关制定的,经过一定的立法程序确立,由国家政权保证执行的征税的法律规范。一般讲,税收制度应以税法形式存在,但是由于种种原因,建国以来,在很长时间内,我国税收制度更多地采取了行政法规形式,这也是我国法制不健全的一种表现。加强税收法制建设,也是今后深化改革培育市场经济的一项重要任务。

税法应由多种法规组成,所以税法是一个总称。一方面,税法体现在宪法刑法等基本法规和概括性法规中;另一方面,又有若干单行税法。即有一个税种,就有一个单行税法。税法的具体内容,体现在单行税法中。通常人们讲的税法,就是指单行税法。税制的内容与税法的内容是一致的。目前我国的税法包括单行税法本身和各种实施的细则、补充规定等。

二、税制建立的原则

一个国家的税收制度,建立在一定的政治经济基础之上,同时又为政治经济服务。对任何一个国家来说,建立一个科学合理的税制,是至关重要的。总结各国的经验,税制建设主要应遵循以下原

则。

(一)效率原则

税收的效率原则是指征税的效率及税收的经济效率。

提高征税本身的效率是指便利的征收方法和较少的征收费用,即尽可能减少税务行政费用支出;提高税收的经济效率是指税收政策、税收制度要有利于经济的有效运行,有利于资源的合理配置,生产要素的合理流动,最终取得最佳的社会经济效益。

市场经济是一种效率经济。我国培育发展社会主义市场经济,目的就是通过市场机制优化资源配置,实现经济效益的最大化。税收制度的确立,要贯彻效率优先原则,一方面,采取现代化征管手段,改善征管运行机制,减少浪费,最大限度的减少国家征税过程中人力、物力、财力的消耗,提高工作效率,降低征税成本。另一方面,税收制度的确定,要适应经济的发展,最大限度地解放生产力、发展生产力,就要求我们坚持税收中性目标和充分发挥税收调节作用的问题上,处理好具体税种和税种整体结构布局的关系。所谓中性目标,是相对而言,绝对中性是不存在的。税率的高低及税收政策的宽严对经济的影响客观存在。我们就是要利用这种影响对经济进行宏观调控,克服市场的消极因素,发挥市场的积极作用,同时又要注意把税收的调节作用限定在一定的范围和程度上,不能违背经济规律干预市场机制的正常运行。税收的宏观调控,要有利于国民经济整体效益的提高。

(二)公平税负的原则

竞争是市场经济的基本特征。要公平竞争,才能真正做到优胜劣汰,这样的竞争才能有利于生产力的发展和经济水平的提高,有利于提高社会整体经济效率。公平竞争则要求公平税负,为竞争创造一个合理的税收环境。公平税负不是同量纳税,绝对平均,而是指纳税的多少要与纳税人的承受能力相适应。一方面,同等承受能力的纳税人,税收负担大体相同。另一方面,承受能力不同的纳税人应不同等纳税,能力大的多负担,能力小的少负担,在区别对待

中体现公平。

公平税负是一个社会问题和经济问题。税收作为国家直接掌握的分配手段,与经济生活的各个领域及人民生活密切相关,对社会生活和经济运行产生着巨大影响。税负是否公平,应从社会的角度来考察判断。税收对经济的调节,主要是通过调整分配,影响物质利益进而影响经济的运行。当经济活动所决定的分配已经是公平的了,税负就应以不干扰这一分配格局为公平;当经济活动所决定的分配被证明是不公平时,税负的公平,就应以矫正这一分配格局为目标。

坚持公平税负的原则,税收制度及税收政策就应随经济条件的变化而变化,在相对稳定的前提下,根据经济发展的需要调整税制。

(三)两原则的关系

从理论上讲,税收的效率原则与公平税负的原则是互相促进,互为条件的统一体。

首先,效率是公平的前提。没有效率的税制,或者说低效率的税制,再公平也是毫无意义的。税收分配的是社会剩余产品,经济不发达,产品不丰富,税收就是无源之水,无本之木。

其次,公平税负又是实现经济效率的必要条件。税负不公就会挫伤企业和个人的积极性,使社会生产缺少动力和活力,不但不会带来经济的高效率,甚至还会引起社会矛盾。因此,税收的高效率必然体现公平的要求。

从实践看,两原则往往出现矛盾。就某一税种的税率设置和某一具体税收政策而言,两原则不一定是统一的。为了追求效率,税收政策就要有所倾斜。为了调整产业结构促进经济协调发展,某些税种的税率高低,就不能公平,否则很难矫正扭曲的经济。反之,为了公平税负,又可能影响经济效率,甚至以牺牲经济效率为代价。所以我们常常会面临高效与公平的两难选择。

如何兼顾公平与效率两原则?这就要求我们从整体上思考问

题。一是从总体税制和税收总政策上思考：一是从国民经济的整体效益思考。某一税种，可能以公平为主，效益不好，或以效益为主，又不够公平，但是通过各种税的相互补充、协调，就可以组成一个大体公平的整体税制；同时，以国民经济整体效益的提高作为衡量税制的尺子，对某一个或某些纳税人来说，按人们的习惯理解税收可能是不公平的，但取得了社会效益，这样的税制就是符合国情的好税制。在经济发展均衡，经济效益普遍上升的情况下，注重公平税负的原则，有利于保持国家良好的经济状态；经济不发达，效益不高，地区之间、行业之间、同一行业、不同企业之间经济效益普遍悬殊的情况下，则应注重效率的原则，把提高经济效益放在第一位。

第四节 税制构成要素

税法是税收制度的核心。税制构成要素即指税法要素。

税法是征税过程中征纳双方共同遵守的准则，是征税纳税的基本依据。在税法中，要明确规定对谁征税，对什么征税，征多少，而且还要规定具体的征管方法，否则无法操作。世界各国由于社会制度和经济条件不同，税法的具体内容不同，同一国家不同的历史时期，税法内容也有所变化。但是税法都是由一些基本的、共同的要素的组成。这些要素包括纳税人、征税对象、税率、纳税环节、纳税期限、减免税和违章处理等。

一、纳税人

纳税人是税法规定的，直接负有纳税义务的单位和个人。纳税人的规定，解决了由谁纳税的问题。

纳税人可以是自然人，也可以是法人。

自然人即个人，是指享有民事权利和承担民事义务的个人。

法人是具有民事权利能力和民事行为能力，依法独立享有民事权利和承担民事义务的组织，是社会组织在法律上的人格化。法

人应具备以下条件：

1. 依法成立。法人必须在政府管理部门注册备案，取得政府和法律的正式承认。

2. 有必要的财产或经费。企业法人应有财产；非企业法人应有经费。这是法人参加经济活动的物质基础。

3. 有名称、机构场所。

4. 能够独立承担民事责任，独立起诉和应诉。

在我国负有纳税义务的法人包括全民所有制企业、集体所有制企业、设在我国境内的中外合资经营企业和外国企业，还包括发生纳税行为的机关、事业单位及其他社会团体。

负税人是税款的最终负担者。当纳税人通过一定的途径将税收负担转嫁给其他单位和个人时，纳税人就不是负税人；税收负担无法转嫁时，纳税人就是负税人。

扣缴义务人是税法规定，在经营活动中负有代扣（代收）税款，并代纳税人向国家缴纳税款的义务人。规定扣缴义务人，是为了控制税源，简化征收管理。按规定，税务机关要支付扣缴义务人一定的手续费；扣缴义务人则应按税法规定代扣代缴税款，承担代扣代缴的法律责任。

二、征税对象

征税对象也称课税对象，是指对什么征税，是征税的依据。

各种税的区别，主要在于征税对象不同，很多税种的名称，也往往取决于征税对象。如以企业或个人所得为征税对象的税种，定为所得税；以房产作为征税对象的税种，定为房产税，等等。设置税种时，首先要明确征税对象，然后才能确定纳税人和税率。因为纳税人实际就是拥有征税对象的单位和个人；税率则是应纳税额与征税对象之间的比例。所以，征税对象不确定，其他要素无法确定。这是制定税法时，首先要考虑的一个基本要素。

与征税对象相关的，还有税目、计税依据等概念。

税目是征税对象的具体化，是征税的具体品种和项目。列入税

目的征税,没有列入税目的不征税,所以它体现了征税的范围和广度。

只有征税对象没有税目,税收的征收便很难操作。例如营业税的征税对象是营业收入,但这并不能解决哪些行业的营业收入应征营业税,哪些行业的营业收入不征营业税,是所有行业的营业收入都按一个税率征收,还是不同行业有不同的税率。因此,在明确征税对象的前提下,还要进一步明确税目,具体规定征收营业税的范围,并根据不同的税目设计不同的税率。所以税目不仅是征税对象的具体化,也是设计税率的前提。

税目的设计有两种方法:一种是列举法;一种是概括法。

列举法就是按征税对象的具体品种设计税目。一种或一大类商品是一个税目,设计一个税率。这种办法的优点是税目划分较细,便于根据不同品目的盈利高低设置不同的税率,体现区别对待合理负担的税收原则;缺点是品目过多时,较为繁琐。对税源大,界限清楚的征税对象,可用列举法设置税目,如现行的消费税,过去的工商税、工商统一税等。

概括法是按商品大类或行业设计税目。其优点是税目简洁清晰,操作简单;缺点是税目较粗,税收的调节收入作用有一定局限性。这种办法适用于品种类别繁杂、界限不易划清的征税对象,或体现中性原则的税种,如现行的增值税、营业税等

计税依据是征税对象数量化的表现。两者均反映征税的客体,但解决的问题不同。征税对象解决对什么征税,计税依据解决征税对象确定之后,如何计税的问题。如消费税的征税对象是销售收入,以此区别于增值税的征税对象——增值额,和所得税的征税对象——所得额。说明应税消费品取得销售收入,就应交消费税,不论其增值额多少或利润的多少。消费税的计税依据则是实现销售后,取得的具体的销货款数额。一般情况下,消费税按全部销售收入计税,但有些个别商品允许扣除包装物。这时,计税依据就是全部销售收入扣除允许扣除的包装物后的差额。再如房产税,其征税