

全国高等教育自学考试教材

经济管理类专业

JINGJIGUANLILIEZHUYANJIAOCAI



主编 胡中流 副主编 郝如玉

中国税制

武汉大学出版社



中财 B0003922

全国高等教育自学考试教材

中国税制

胡中流 主 编

郝如玉 副主编

CD170261

中央财经大学图书馆藏书

卷 号

书 号



435861

武汉大学出版社

1993·武汉

（鄂）新登字第 9 号

全国高等教育自学考试教材

中国税制

胡中流 主编

*

武汉大学出版社出版发行

（430072 武昌 珞珈山）

崇阳县印刷厂印刷

*

850×1168 1/32 11.375 印张 插表 1 288 千字

1993 年 4 月第 1 版 1993 年 5 月第 2 次印刷

印数：20251—30300

ISBN 7-307-00754-1/F·141

定价：5.60 元

出版前言

高等教育自学考试教材是高等教育自学考试工作的一项基本建设。经国家教育委员会同意，我们拟有计划、有步骤地组织编写一些高等教育自学考试教材，以满足社会自学和适应考试的需要。《中国税制》是为高等教育自学考试税收专业组编的一套教材中的一种。这本教材根据专业考试计划，从造就和选拔人才的需要出发，按照全国颁布的《中国税制自学考试大纲》的要求，结合自学考试的特点，组织高等院校一些专家学者集体编写而成的。

· 税收专业《中国税制》自学考试教材，是供个人自学、社会助学和国家考试使用的。现经组织专家审定同意予以出版发行。我们相信，随着高教自学考试教材的陆续出版，必将对我国高等教育事业的发展，保证自学考试的质量起到积极的促进作用。

编写高等教育自学考试教材是一种新的尝试，希望得到社会各方面的关怀和支持，使它在使用中不断提高和日臻完善。

全国高等教育自学考试指导委员会

一九九三年三月

目 录

第一章 中国税制概述	(1)
第一节 税制与税法	(1)
第二节 完善税收法律关系	(6)
第三节 我国税制模式	(10)
第二章 我国税制的构成和分类	(17)
第一节 税制构成要素	(17)
第二节 税制分类	(42)
第三章 我国税制建立的一般原则	(48)
第一节 简化税制原则	(48)
第二节 公平税负原则	(51)
第三节 税收效率原则	(53)
第四节 税收主权原则	(56)
第四章 我国社会主义税制的建立和发展	(58)
第一节 新中国税制的建立及其修正	(58)
第二节 1958—1978 年的税制	(65)
第三节 1979 年以来税制的全面改革	(70)
第五章 产品税	(80)
第一节 产品税的特点和作用	(80)

第二节	纳税人和征税对象	(83)
第三节	产品税的税目、税率	(87)
第四节	产品税的纳税环节和减税、免税	(90)
第五节	产品税的计算和交纳	(95)
第六章	增值税	(107)
第一节	增值税的概念及产生	(107)
第二节	各国增值税制度比较	(112)
第三节	增值税的优点	(118)
第四节	我国增值税的课征制度	(123)
第七章	营业税	(148)
第一节	营业税的意义和作用	(148)
第二节	营业税的课征制度	(149)
第八章	关税	(161)
第一节	关税的概念	(161)
第二节	关税在我国的作用	(167)
第三节	关税的课征制度	(169)
第四节	船舶吨税	(178)
第九章	企业所得税	(181)
第一节	国营企业所得税	(181)
第二节	集体企业所得税	(197)
第三节	私营企业所得税	(212)
第十章	城乡个体工商户所得税	(216)
第一节	城乡个体工商户所得税的意义 和作用	(216)

第二节	城乡个体工商户所得税的 课征制度	(219)
第十一章	外商投资企业和外国企业所得税	(224)
第一节	中外合资经营企业所得税法和外国企业 所得税法的由来	(224)
第二节	外商投资企业和外国企业所得税法立法 的必要性	(231)
第三节	外商投资企业和外国企业所得税 的课征制度	(234)
第十二章	个人收入的征税	(249)
第一节	个人所得税	(249)
第二节	个人收入调节税	(259)
第十三章	农(牧)业税	(268)
第一节	农业税的沿革	(268)
第二节	农业税的政策原则	(270)
第三节	农业税制度的主要内容	(273)
第四节	牧业税	(278)
第十四章	对资源的征税	(282)
第一节	资源税	(282)
第二节	盐税	(288)
第三节	城镇土地使用税	(297)
第四节	耕地占用税	(300)
第十五章	对财产、行为的征税	(304)
第一节	房产税和契税	(304)

第二节	车船使用税.....	(307)
第三节	烧油特别税.....	(310)
第四节	奖金税和国营企业工资调节税.....	(313)
第五节	交易税.....	(321)
第六节	其他行为税.....	(323)
第十六章	中国税制发展前景.....	(333)
第一节	税制改革的必要性.....	(333)
第二节	企业所得税改革的设想.....	(340)
第三节	流转税改革的设想.....	(343)
第四节	建立地方税体系的设想.....	(349)
后记		(354)

第一章 中国税制概述

第一节 税制与税法

一、税收制度的概念

税收制度简称“税制”，亦称税收法律制度。是国家各种税收法律、法规、条例、实施细则和征收管理制度的总称，是国家向纳税人征税和纳税人向国家纳税的法律依据和工作规程。制定税收制度，一方面是为了制约纳税人，即规定纳税人必须履行的纳税义务；另一方面，是为了制约税务机关，即规定征税必须贯彻国家的经济政策和税收政策。税收制度一经由国家通过法律形式确定下来，征纳双方都必须遵照执行。

税收制度既有中国税制和外国税制的不同，又有广义和狭义的区别。广义的税收制度指国家设置的所有税种组成的税收体系及各项征收管理制度。内容有：税收基本法规，包括已完成全部立法手续的税收法律和尚未完成全部立法手续的条例、办法、暂行规定等；税收计划、会计、统计制度等。狭义的税收制度指国家设置某一具体税种的课征制度。它由纳税人、征税对象、税率、纳税环节、纳税期限、减税免税、违章处理等基本要素所组成。国家要设置税种征税，必须对这些要素以法律或制度的形式作出明确的规定。本书所讲的税收制度，是指狭义的税收制度，主要是从税法角度来研究税收制度的。

税收是国家组织财政收入和调控经济的手段，税收制度使这种手段法律化、制度化，使其行之有效。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的作用，合理地组织财政收入和促进经济的发展。我国现已基本建立了一套适合现阶段政治经济条件的税收制度，但随着社会主义市场经济的确立和政治经济条件的变化，税收制度需要进一步加以改革和完善。

二、税法的意义和特点

(一)税法是调整国家同纳税人之间的税收征纳关系的法律规范的总和

税法以宪法为依据，由国家立法机关或其授权的国家行政机关制定公布付诸实行，是国家向一切纳税义务人征税的法律依据，也是纳税义务人向国家纳税的法律准绳。

税法属于上层建筑，是为实现国家职能服务的，它体现统治阶级的意志，具有鲜明的阶级性。我国是社会主义国家，我国税法所调整的征纳关系，是用法律形式正确处理国家同纳税人之间的分配关系。它反映广大人民的意志，体现广大人民同国家之间在根本利益一致基础上的共同愿望和要求。税法的作用是可以保证国家取得财政收入，保证国家税收政策和有关经济政策的贯彻执行，保证税收经济杠杆作用的充分发挥，保证税收分配手段的顺利进行。

税法同税收存在紧密的关系。有税必有法，每开征一个新税种就要制定一个新税法；每变更一种税的税率，就要对税法作相应的调整；每废止征收一种税，就要废除一个税法。税收是国家凭借政治权力征收实物或货币，以取得财政收入和调控社会经济的手段，它必然地要同社会经济实体发生各种社会经济关系，税收的目的是为实现国家职能服务的，税法是税收达到这一目的的保证。税收的本质反映国家参与剩余产品分配所形成的分配关系。

反映国家占有剩余产品的分配份额，税法则是从法律上肯定国家占有剩余产品的合理化，以法律形式规范国家参与国民收入分配所形成的分配关系。税法同税收的目的、本质、性质及作用等方面的内容是一致的。税收决定税法，税法为税收服务。

（二）税法的特点

税法作为法律规范，它是国家法律的组成部分，除了具有法律的共同特征之外，还具有自身的特点：

1. 税法是实体法兼程序法的法律形式。实体法是从实际内容上规定人们之间的权利与义务的本体及其产生、变更和消灭的法律。如宪法、刑法、民法等。程序法是指为保证实体法所规定的权利义务关系的实现而制定的诉讼程序的法律。如民事诉讼法、刑事诉讼法等。一般的法律，实体法和程序法都是分开的。而税法则不然，它是二者的综合。税法除规定了实体部分即征税主体、征税客体、税率等内容外，还规定了执行程序如纳税手续、税务纠纷、税务复议及违章处理等一系列解决纠纷的程序。因此税法是实体兼程序的法律形式。

2. 税法所规定的权利义务关系不是对等的。税法不是按照协商自愿、等价有偿的原则建立起来的，而是凭借国家政治权力建立起来的。它始终维护国家政权这一权利主体的利益。国家和国家代表机关享有决定性的权利，可以单方而决定产生、变更，停止征纳双方的权利义务关系。而税法权利主体的另一方纳税人，则只能无条件地服从国家及其代表机关的意志。所以税法所规定的权利义务关系不是对等的。但在法律规定的范围内，必须尊重和保护纳税人的合法权益。

3. 税法具有相对稳定性和在执行中具有相对灵活性的特征。税法作为一种法律具有法律的相对稳定性，如颁布一个税法，一般都若干年不变。但税法除了相对稳定性以外，在执行中还具有很大的灵活性。税法一般是国家根据当时的经济情况制定的，随着时间的推移，国家政治经济情况总是不断变化发展，这就要求

对税法作出经常的修订。如增加税目或减少税目，提高税率或降低税率，增加减免或减少减免，或者废除旧的税种开征新税种等。这也就是说税法在实际执行中应具有相对的灵活性。正因为如此，世界各国税收除重要税种通过立法程序制定税法外，尚有许多未经立法程序公布施行的条例、命令、决议、通知、办法、实施细则和工作规程等。这一些就是税法灵活性的表现，是税法在执行中的补充内容。

三、税收法律关系的构成

（一）税收法律关系的主体

税收法律关系的主体是参与税收法律关系的当事人。即由税法规定的，具有权利能力和行为能力的国家机关、社会组织和公民。由于税收法律规范所确立和调整的是纵向隶属性的税收关系，因此其主体分为征税主体和纳税主体。

征税主体是国家，但这是抽象的主体，而具体行使征税权的是国家机关。在我国，代表国家进行税收征收管理的征税主体是税务机关和海关。此外，财政机关也行使部分征税权。

纳税主体是指税法规定的取得应税收入、持有应税财产和发生应税行为，依法应承担纳税义务的社会组织和个人。包括法人和自然人，二者统称纳税人。

为了保证国家税收及时、足额征收入库和便于征收管理，部分税法还规定有扣缴义务人，即承担代征、代扣、代缴税款义务的单位和个人（即代征人），视同纳税主体。

（二）税收法律关系的客体

税收法律关系的客体是主体的权利和义务共同指向的标的物，称为征税对象。客体是税收法律关系不可缺少的因素，因为税收法律关系就是要保证取得国家财政收入这一经济目的。如果没有客体即没有征税对象，这个目的就要落空。具体讲，税收法律关系的客体也分为物、行为和非物质财富。物主要包括商品、所

得、收益、财产等；行为指取得劳务收入的服务性活动以及发放奖金的行为、屠宰牲畜的行为等；非物质财富指脑力劳动创造的成果，如著作、翻译取得的收入等。

（三）税收法律关系的内容

税收法律关系的内容是指主体享有的税法规定的权利和应承担的义务。根据我国现行税法规定，征税主体和纳税主体主要有以下的权利和义务。

1. 征税主体的权利。组织税收的具体实施；解释税法；办理税务登记；核定纳税期限；及时足额地征收税款入库；在纳税人发生纳税义务而不按规定申报纳税或无法核实其应纳税额的情况下，确定其应纳税额或征收率；对纳税人的商品货物和应税财产进行查验登记；对临时经营者，可按规定预收纳税保证金或扣留部分货物，限期进行纳税清算；审批、监督和管理发票；进行税务检查和财务监督；对纳税人和代征人违反税法的行为施行处罚和采取必要的强制措施。

2. 征税主体的义务。对纳税人和代征人进行纳税辅导；宣传税法 and 解答有关纳税问题；保障纳税人和代征人的合法权益；对纳税人和代征人报送的有关资料建立税收管理档案，妥善保管，严格保密；按规定付给代征人手续费；对协税、护税、检举揭发偷漏税有功的人员给予表彰或奖励，并为其保密；对检举、揭发税务人员徇私舞弊行为的人员给予表彰或奖励，并为其保密；在纳税问题上发生争议、纳税人依法申请复议时，上级税务机关应在法定期限内作出答复。

3. 纳税主体的权利。有权了解税法规定；有权享受税法规定的减免税优惠；因遭受自然灾害确有困难的，可向当地税务机关书面申请减税、免税或分期、延期缴纳税款，但在未获得税务机关批准前仍必须按期缴纳；代征人有权按规定获得代征、代扣、代缴税款的手续费。在纳税或者违章处理问题上同税务机关发生争议时，缴清税款、滞纳金、罚款后，在法定期限内有权向上级税

务机关申请复议和向法院起诉。对税务机关及其工作人员的违法行为，侵犯了纳税人合法权益的，有权向行政监督机关提出控告。

4. 纳税主体的义务。按照税法规定的期限向当地税务机关申报办理税务登记、注册登记或申报办理变更登记、重新登记或注销登记；按税务机关核定的期限办理纳税申报，按时足额缴纳税款；按规定建立健全帐簿，使用合法凭证，如实记帐，正确核算，严格实行财务会计制度；按规定完整保存帐簿、凭证和纳税资料；按规定使用发票；按期向税务机关报送财务会计报表和有关的纳税资料；接受税务检查，据实提供有关情况和资料；因违反税法规定，由税务机关决定缴纳的滞纳金和罚款必须在期限内缴纳。

第二节 完善税收法律体系

一、我国税收法律体系的现状

目前我国税收的法律体系和法律结构，是由国家根本法、基本法的有关规范条款和各个税种的专门法规，有机构成的统一的整体。就每个税种的法律结构来看，大体上由各个税种的专门法（包括条例、暂行或试行规定等）、实施细则（包括实施办法等）和行政性的具体法规三部分构成。纵看我国税收法律体系，基本上是由以下六个层次构成：

第一层次是国家根本法即宪法，如我国宪法第五十六条明确规定“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务”。这是一切税收法规的根本或称之为母法。

第二层次是国家基本法或国家综合性的治理法。如我国外资企业法、中外合资经营企业法、矿产资源法、经济合同法等，都有与税收相关的规范条款。

第三层次是由国家最高权力机关及其常设机构正式完成立法程序的各种税收的专门法。如外商投资企业和外国企业所得税法、

个人所得税法等。

第四层次是国家行政法规。即由国家立法机关授权国家最高行政机关（国务院）制定或批准实行的各种税收的暂行或试行条例、规定、办法等。目前在我国实行的三十多个税种中（包括农牧业税、关税、契税、工商统一税、对台直接贸易调节税等），就有二十多个税种的法律形式属于国家行政性法规。

第五层次是部门法规。即由财政部、国家税务局制定的具体法规，如各税实施细则、办法、各种具体规定等。

第六层次是地方法规。即由各省、直辖市、自治区以及市、县地方政府制定的有关税收的具体法规。如各种地方税的征收管理办法、规定、实施细则等。

二、现行税收法律体系存在的问题

当前我国税收法律体系及其结构存在的主要问题有以下几点：

（一）国家根本法有关税收的规范条文，已不足以概括我国税收所涉及的对象和范围

如宪法第五十六条的规定只提到“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务”。大家知道“公民”的含义是指具有中华人民共和国国籍的人，既概括不了在中国境内依照法律具有纳税义务的外国人、无国籍人，也不能概括在中国境内肩负主要纳税义务的一切中外法人。而且根本法涉及税收法律规范的只有一项条文，同我国复合型税制的发展，显得很不相称。

（二）在我国基本法——刑法和其它普通法律中，有关税收规范的条文较少

如在刑法中只有一条规定情节比较严重的违反税法，偷税、抗税的责任人量刑的限度，但对“情节严重”、“抗税”、“违反税法”等概念的含义和量刑的标准，都未作出具体规定。量刑的法律依据不够具体，很容易受到有关方面的干扰。

(三) 我国税收法律体系的主体结构，仍然停留在行政法规、部门和地方法规的水平上

我国绝大部分税种的专门法，没有完成正式立法程序，在国际经济交往中还不具有法律效力，以致对外不得不继续执行对内已经废止的“工商统一税”法规和旧的地方税法规。如产品税、营业税、企业所得税等，至今都没有正式立法，绝大部分税种，仍然处于过渡性的暂行或试行阶段，这标志着国家同各方面的分配关系，还没有真正用国家正式法律的形式固定下来。这种情况在改革过程中是很难避免的，但是长此下去，不仅不利于经济发展，也不利于国际经济交往。

(四) 横观我国税收的法律结构，几乎每一税种的税收法规，都存在一个共同的问题，这就是“税法原则，细则不细”，给各级税务机关执行税法造成了一定的困难

从财政部到各级税务机关，不得不在“税法和细则”之外，逐级下达大量的、经常变化的补充规定、内部通知、问题解答、具体办法、处理意见等，以致在税务机关内外、上下左右造成认识和执行上的不统一，也在一定程度上给随意“变通”税收法规、偷税漏税、截留国家税收的不正之风以可乘之机。

(五) 在我国税收法律建设中，人们往往只重视对于单项税种的立法，对于税收综合治理的基本法规的立法重视不够

例如：税收稽查法、税收会计结算法等，对税收的科学管理十分重要。由于这方面的法规不健全，以致全国税务机构设置尚不统一，税收管理不严密，税款结算入库不及时，税收信息的传递迟缓，不利于尽快建立科学严密的税收管理体系。

三、完善税收法律体系的设想

税收对于国家的社会管理和经济管理，兼有行政机制、经济机制、法律机制三种基本职能，这就是税收对于国家至关重要的原因。多年来，人们对于税收的前两个职能比较重视，而对于它

的第三个职能在某种程度上重视不够。这是我国税收法律体系不完备、税收正式立法跟不上形势发展要求的一个重要原因。为此，我们要：

（一）适当充实国家根本法和基本法有关税收规范的条款

如在我国宪法第五十六条内，可以增补涉及在中国的外国人、无国籍人以及外国法人必须按照中国法律履行纳税义务的款项。在我国刑法中可以增补若干条款，规定部门、地方、税务机关的官员，违背或“变通”税法、截留国家税款、越权减税免税等给国家造成重大损失的刑事责任，这样可以体现在法律面前人人平等的原则。对纳税单位和纳税人违反税法进行抗税、情节严重的具体量刑标准，也应该作出较为明确具体的规定。

（二）逐步改变“税法原则、细则不细”，税务机关内部规定、解释过多过繁的状况

对各个税种的基本法（条例、规定等）同各个税种的实施细则（办法）等，制定分税种的较为详尽具体的各种税收专门法；把财政部和各级税务机关现行的各税补充规定、内部通知、问题解答等行之有效的部分，归纳成各税的名符其实的施行细则，以行政法规的形式固定下来，适当限制并紧缩各级税务机关对于税法的解释权。这样既便于税务机关执法，以法治税，更便于纳税人学法、知法和守法。

（三）进一步充实并完善对税收实行综合治理的立法

1992年人大常委会批准公布了我国税收征收管理法，这是我国综合治理税收的第一个正式法规。除此以外，还应该制订税务机构组织法，以统一全国税收管理分工、机构设置、人员编制；制订工商税收稽查法，在各级税务机关内建立专业稽查机构，明确税收稽查的任务和职责，维护税收法律机制的效能；制订税收会计结算法，以明确税务机关、国家金库代理单位（人民银行、工商银行和其他专业银行）、纳税人（包括代征代扣税款义务人）三者之间的协作关系，用法律规范取代现行的制度规范，以避免各