

当代企业纳税丛书

编著／冯宪 杨新中

总编 刘鹤章

新编中国税制

中国审计出版社

新编中国税制

编 著 冯 宪 杨新中

中国审计出版社

图书在版编目(CIP)数据

新编中国税制/冯宪编著. —北京:中国审计出版社,
1998. 1

ISBN 7-80064-627-0

I. 新… I. 冯… III. 税收制度-中国 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (97) 第 29672 号

新编中国税制

冯 宪 编著

*

中国审计出版社

(北京市海淀区白石桥路甲 4 号)

中国人民解放军 9138 工厂印刷

新华书店总店科技发行所发行 各地新华书店经销

*

850×1168 毫米 32 开 12.5 印张 320 千字

1998 年 1 月北京第 1 版 1998 年 1 月北京第 1 次印刷

印数:1—7000 册 定价:16.00 元

ISBN 7-80064-627-0/F·439

前 言

新的税制带来了新的挑战,新的挑战带来新的机遇。

党的十五大胜利召开,为企业“三改一加强”和社会主义市场经济的建立规划了蓝图。为适应建立现代企业制度的客观需要,针对现代企业的全球型经营战略和多元化经营模式的特点,顺应经济改革潮流,面向二十一世纪经济发展前景,实现与世界发达国家的经济对接,特根据国家颁布的最新税法编写本丛书。

本丛书包括《企业纳税通论》、《所得税管理》、《流转税管理》、《财产行为税管理》、《企业纳税会计》、《企业纳税检查》、《新编中国税制》共七册。本丛书的编写立足于“新颖”,注重于“实用”,突出于“技巧”。既顾及理论上的前瞻性,又强调实务上的可操作性。考虑到我国企业广大财会人员提高业务素质和办税能力的强烈要求及企业管理人员增强纳税意识、规范纳税行为的需要,本丛书采用理论联实际的写法,系统地阐述企业纳税的核算及管理。本丛书的编写突出了以下几个特点:

一、理论系统、新颖。本丛书贯彻社会主义初级阶段理论和社会主义市场经济理论的有关精神,突出体现税收与经济的关系,税收与法律的关系,各种税额的核算及征纳管理。理论上有新突破,每册之间相互沟通,衔接自然,既注重突出每册特色,又注重体现理论上的系统连贯。

二、操作实用、规范。本丛书在应用上注重可操作性和规范性,既贴近实际又具有典范和示范作用,给广大企业纳税人员和纳税检查人员提供了较好的指导和参考教材,便于征纳双方业务的顺利开展。

三、逻辑清楚，通俗易懂。本丛书逻辑性强，既体现理论上的连续性，又反映业务上的递进性，便于读者循序渐进地掌握和运用。同时，本丛书语言通顺流畅，结构严密，解释清楚，举例详实，通俗易懂，便于掌握。

参加本丛书编写的人员有：专家、教授、企业家和税收征管检查人员，充分吸收并体现了理论上的最新研究成果和实践中的规范做法，可作为大中专院校教材和企业纳税实际指导用书。

本书由中华人民共和国审计署刘鹤章副审计长担任总编。

由于撰写及出版时间仓促，丛书中如有遗漏之处敬请读者指正。

《当代企业纳税》丛书编委会

一九九八年元月

编委会名单

总 编 刘鹤章

副总编 蒙丽珍 刘伯龙
周全德 武胜利

编 委 (按姓氏笔画排列)

冯 宪	刘志鸿
刘伯龙	刘鹤章
杨新中	武胜利
周全德	赵志敏
郭建平	黄大豪
蒙丽珍	谭聚文

编写说明

根据我们多年从事教学的经验和调查研究,适合财会、财政、金融、贸易等非税务专业的教材应符合以下要求:

第一,内容全面,涵盖性强。非税务专业所用教材应涵盖税收理论、现行税法 and 征纳管理三部分内容。各部分内容之间应联系紧密,组成一个科学体系,有利于学生在较短时间内对税收有一个较为全面的了解,不致于出现知识的断层。

第二,重点突出,具有针对性。针对非税务专业的,税收只是其专业中的一小部分内容的情况,税收实务部分应是其重点所在。例如会计学专业,在所开设的一些课程中涉及到税收的会计处理问题,在实际工作中涉及到的税务登记、纳税申报、税款计算、税务复议等问题应是会计专业的重点内容;财政专业,农业“四税”及其征纳管理无疑是财政专业的重点内容。重点内容应在教材中体现出来。

第三,具有可选择性。不同专业具有不同的特点、不同的培养目标,税收课程的重点也应有所不同。因此,税收教材要能够适应一般财经专业对其章节的选择。

第四,贴近实际,便于操作。学习的目的在于运用。因此,教材必须贴近实际,将教材与实践结合起来,使学习者能够运用教材中所讲理论、方法、技能和法规,解决实际工作中遇到的问题,诸如税款计算、缴纳方法,正确处理税收与企业生产、经营的关系,等等。

第五,内容详尽,利于自学。各财经类院校对非税务专业在

税收课程课时安排上悬殊很大，少者 30 几个课时，多者达 100 多个课时，甚至在一个学校的同类专业中，不同时期的课时安排也悬殊较大。在课时较少而又要求学生掌握较多内容的情况下，老师讲课只能提纲挈领，把一些较具体的内容让学生利用自学时间去完成。这就要求教材内容要详尽，给学生自学留有一定的余地。

《新编中国税制》一书正是根据以上要求编写的。由于该书是为财会、财政等非税务专业教学、自学所编写。因此，除税收理论之外，我们都比较侧重于纳税的实务操作和方法、技能运用，使该书既可以作为财经类高等院校非税务专业的教学用书，也可以作为财经在职干部的岗位培训教材和自学考试用书。

本书由冯宪、杨新中编著。冯宪担任了本书第五章至第十三章和第十六章的撰写工作；杨新中担任了第一章至第四章、第十四章至第十五章的撰写。最后由杨新中对全书进行了总纂、定稿。

作 者

1997 年 7 月于海口

目 录

第一章 税收概念、税收职能作用和税收原则	(1)
第一节 税收的一般概念.....	(1)
第二节 税收的职能和作用.....	(9)
第三节 税收原则	(22)
第二章 税制构成要素和税收分类	(32)
第一节 税收制度的构成要素	(32)
第二节 税收分类	(48)
第三章 税负转嫁与归宿	(57)
第一节 税负转嫁的条件	(57)
第二节 税负转嫁的方式	(61)
第三节 税负的归宿	(63)
第四章 我国的税制改革及现行税制体系	(71)
第一节 我国的税制改革	(71)
第二节 我国现行税制体系	(77)
第五章 增值税	(82)
第一节 增值税概述	(82)
第二节 纳税人、课税对象和税率	(87)
第三节 计税依据和应纳税额	(91)
第四节 几种经营行为的税务处理.....	(103)
第五节 征纳管理.....	(107)
第六章 消费税	(113)
第一节 消费税概述.....	(113)
第二节 纳税人、课税对象和税率.....	(115)
第三节 计税依据和应纳税额.....	(118)

第四节	征纳管理·····	(126)
第七章	营业税·····	(129)
第一节	营业税概述·····	(129)
第二节	纳税人、课税对象和税率·····	(130)
第三节	计税依据和应纳税额·····	(134)
第四节	几种经营行为的税务处理·····	(138)
第五节	减税免税·····	(140)
第六节	征纳管理·····	(141)
第八章	关税·····	(144)
第一节	关税概述·····	(144)
第二节	纳税人、课税对象和税率·····	(147)
第三节	计税依据和应纳税额·····	(151)
第四节	减税免税·····	(155)
第五节	征纳管理·····	(156)
第九章	企业所得税·····	(158)
第一节	企业所得税概述·····	(158)
第二节	纳税人、课税对象和税率·····	(161)
第三节	计税依据和应纳税额·····	(162)
第四节	资产的税务处理·····	(172)
第五节	税额扣除·····	(176)
第六节	税收优惠·····	(179)
第七节	征纳管理·····	(185)
第十章	外商投资企业和外国企业所得税·····	(187)
第一节	外商投资企业和外国企业所得税概述·····	(187)
第二节	纳税人、课税对象和税率·····	(189)
第三节	计税依据和应纳税额·····	(192)
第四节	资产的税务处理·····	(202)
第五节	税收优惠·····	(205)

第六节	征纳管理·····	(214)
第十一章	个人所得税·····	(218)
第一节	个人所得税概述·····	(218)
第二节	纳税人、课税对象和税率·····	(221)
第三节	计税依据和应纳税额·····	(227)
第四节	税收优惠·····	(242)
第五节	征纳管理·····	(245)
第十二章	农业税和牧业税·····	(250)
第一节	农业税·····	(250)
第二节	农业特产税·····	(254)
第三节	牧业税·····	(259)
第十三章	土地增值税·····	(261)
第一节	土地增值税概述·····	(261)
第二节	纳税人、课税对象和税率·····	(264)
第三节	计税依据和应纳税额·····	(266)
第四节	减税免税·····	(270)
第五节	征纳管理·····	(271)
第十四章	资源税·····	(273)
第一节	资源税的概念、特点和作用·····	(273)
第二节	课税对象、纳税人和税率·····	(275)
第三节	纳税环节和税收优惠·····	(303)
第四节	计税依据和应纳税额·····	(304)
第五节	征纳管理·····	(306)
第十五章	辅助税种·····	(308)
第一节	城镇土地使用税·····	(308)
第二节	耕地占用税·····	(313)
第三节	房产税·····	(317)
第四节	车船使用税·····	(320)

第五节	印花税·····	(324)
第六节	证券交易税·····	(330)
第七节	契税·····	(331)
第八节	固定资产投资方向调节税·····	(335)
第九节	城市维护建设税·····	(352)
第十节	教育费附加·····	(356)
第十六章	纳税人的权利、义务与法律责任·····	(358)
第一节	纳税人的权利和义务·····	(358)
第二节	税务登记和纳税申报·····	(360)
第三节	税款征收、缴纳和税务检查·····	(365)
第四节	税收法律责任·····	(369)
第五节	税务行政复议和诉讼·····	(374)

第一章 税收概念、税收职能 作用和税收原则

第一节 税收的一般概念

一、税收的演变

在现实生活中，我们随时都可以看到税收现象：工商企业和个人从事生产、经营活动都要依法向国家缴纳税款；国家为了贯彻某些税收政策，往往给企业或个人以减税、免税或出口退税的税收优惠；个人收入达到国家规定征税标准的要依法向国家缴纳个人所得税；各级政府的领导官员常常为完成财政年度的税收任务研究、选定解决方案；企业的厂长、经理，必须随时关注财政税收政策的变化，并据此调整或修正其经营决策，使其经营方向符合国家的产业政策；如此等等，不胜枚举。人们在现实社会生活中都感觉到了税收的存在，但若要问什么是税收，却又扑朔迷离，难以说清，以致把很多不是税收的费用、罚没等说成是税收。究竟什么是税收？列宁在《论国家》一文中说：“为了解决社会科学问题，……为了用科学眼光观察这个问题，最可靠、最必需、最重要的就是不要忘记基本的历史联系，考察每个问题都要看某种现象在历史上怎样产生，在发展中经过了哪些主要阶段，并根据它的这种发展去考察这一事物现在是怎样的。”这就在研究方法上给我们一启迪，为了深刻把握税收的概念，必须深入研究其演变。

税收的产生取决于两个相互制约的前提条件：一是国家公共权力的建立；二是客观经济条件。公共权力是由具有政治权力的

国家来代表的。公共权力国家化派生出经常的、庞大的“公共需要”，使税收的产生成为必要。国家公共权力具有强制力，其具体体现就是为执行国家职能而建立的军队、警察、法庭、监狱等，保证这些机构正常运转需要的最好的收入形式是税收。国家公共权力的建立，也使税收的产生和存在成为可能。税收是以国家为主体，以其政治权力为依据的分配形式。国家的产生和存在，才有了征税主体和依据，最重要是具有了强制性征税权。客观经济条件包括剩余产品的出现和独立经济利益主体的存在。从社会再生产看，可供税收分配的物质来源在数量规定上只限于剩余产品，否则，社会简单再生产就无法进行。从税收产生和存在的物质前提看，人类社会早期，在生产水平极低，所获食物仅用以维持生存而毫无剩余的情况下，也不会产生税收。独立经济利益主体包括两个方面：一是财产所有者，即财产私人占有和集体所有；二是经营权与所有权分离条件下的经营者。独立经济利益主体的存在是税收产生和存在的经济前提。如果国家直接占有生产资料，支配社会产品，无须采用税收这种分配形式。只有当生产资料和社会产品归私人或集体所占有或支配，而国家又需要将部分不属于自己所有或不能直接支配的社会产品转化为自己所有和支配时，才采取税收这种强制征收形式。总之，税收只有在社会生产力发展到一定的历史阶段，产生了社会剩余产品、独立经济利益主体及社会公共需要和施行强制无偿征收的政治权力之后才会产生。

税收的产生经过了一个漫长的历史过程。在原始社会初期，由于社会生产力水平低下，人类为了生存，只能共同劳动，平均分配劳动成果。那时，没有剩余产品，没有私有制、阶级和国家，也不可能产生税收。到了原始社会末期，由于金属工具的改良，铁制工具的使用，以及三次社会大分工，促进了生产力发展，社会产品丰富了，逐渐出现剩余产品和私有制。私有制的形成使社会逐渐分裂为奴隶和奴隶主两大对立阶级。奴隶主为镇压奴隶阶级

的反抗，建立了奴隶制国家。而国家由军队、警察、法庭、监狱等专政机构和行政管理机构所组成。这些机构及其人员并不从事物质生产，却要消耗一定的物质资料。为满足其需要，国家除凭借对土地和奴隶的占有权，直接占有奴隶劳动成果外，还凭借政治权力对中小奴隶主和自由民的剩余产品进行强制课征。这种强制性的课征就是税收。夏朝是我国历史上第一个奴隶制国家，它建立于公元前 2033 年。夏朝实行“贡”法，从“贡”这种税收的产生至今已有四千多年的历史。

夏、商、周三代实行“贡、助、彻”法。孟子在《孟子·滕文公上》中说：“夏后氏五十而贡，殷人七十而助，周人百亩而彻，其实皆什一也。彻者，彻也。助者，藉也，……贡者，校数岁之中以为常。”夏“贡”就是夏朝统治者授给每个自由民五十亩土地，自由民以五亩的收获物上缴国王。这里的“贡”是指农产品。还有一种“土贡”，它是夏王朝的臣属和藩属向君王进献的土产、珍宝和财物。相传始于夏禹，以后各代相继仿行。殷“助”，即借助民力耕种公田，公田收获物全部归王室所有。“助”法是一种力役形式的课征。周“彻”，就是“民耕百亩者，彻取十亩以为赋”。这里的“彻”有强制和共通之意。“贡、助、彻”是我国早期田赋的原始形式，是税收的雏型。除对土地收获物课征的田赋外，西周时期还出现了对商旅课征的“关市之赋”，对生产的布匹征收的“布帛之征”，对伐木、采矿、狩猎、捕鱼等征收的“山泽之赋”，这是我国最早的工商税收。到了春秋末期，由于铁制农具的广泛使用，生产力的进一步发展，在井田以外开垦的私田日益增多。私田属私人所有，不向国君缴税。为开辟税源，当时的主要诸侯国鲁国，于公元前 594 年（鲁宣公 15 年）开始对井田以外的私田征税，宣布不论公田、私田一律“履亩而税”，称为“初税亩”，它首次以法律形式承认了土地的私有权和地主经济的合法地位，是历史上的一次重大经济改革，也是我国农业赋税制度从雏型阶段

进入成熟阶段的标志。总的看，奴隶社会的税收以租为税，租税不分，是最原始、最古老的直接税形式，并以征收实物为主。

在封建社会，税收进入成熟时期。这一时期，自然经济占统治地位，税收主要是对土地和人丁课征。对土地征收的田赋是封建国家的主要税收。以人丁为课税对象的人头税是封建社会税制的又一重要特点。汉朝有“口赋”、“算赋”、“更赋”，唐初有以人丁作为计税依据的“租庸调”，唐代中后期有按田亩征粟米、按户等征钱的“两税法”。到封建社会后期，由于商品经济的发展，进一步促进税制的发展变化。明代万历年间推行的“一条鞭”法，把过去按耕地征收的田赋正税、附加、摊派和按人丁分担的各种徭役合并起来编为一条，以州县为单位，按照当地的粮额和丁额，平均分派，统一按亩计税，折合成银两交纳。清朝在此基础上，推行了“摊丁入地，地丁合一”的税收制度。其主要内容就是把原来按丁征收的丁银并入地税内征收。实现了由对物和对人并行的课征制度到完全对物的课征制度的过渡，是税制发展的进步。在封建社会，除了由地税和丁税组成的田赋正税外，伴随着商品经济的发展，其他税收逐渐增多。汉代对商人和高利贷者征收“算缗”，对出入关者征收关税。唐代有盐税、酒税、茶税等。宋代对行商和座商征收商税，对田宅典卖征收契税。清朝除盐税外，还有关税、商税、船税、茶税、酒税、当税、契税、矿税、机织税等等。封建社会的税收以田赋为正税，其他税为附税或杂税，前期以征收实物为主，明、清时期则以征收货币为主。

到了资本主义社会，税制发展已相当完备。税收形态实现了完全的货币形式。在课税对象方面的变化是：在资本主义发展的初级和中级阶段，完成了由古老的直接税向间接税的过渡，实行以流转税为主体的税收制度。并在流转税中完成了由营业税类型向增值税类型的改革，对解决重复征税，平衡税负，促进专业化生产，鼓励投资和发展进出口贸易起了重要作用。在资本主义进

入高级阶段后，许多资本主义国家除征收流转税外，还推行所得税制，并逐渐成为主体税。在税收作用方面，税收除了被作为筹措财政资金的手段外，还被作为宏观经济政策手段加以运用，并在调节收入分配、优化资源配置、经济稳定和发展以及公平和效率方面发挥着越来越重要的作用。现代主要资本主义国家普遍实行的主要税种：属商品流转课税类型的有销售税、产品税、增值税和关税；属收益课税类型的有个人所得税、公司所得税、社会保险税；属财产课税类型的有一般财产税、地产税、房产税、遗产税等。另外，在税率设计、税基的选择和计算、纳税环节的确定、税收减免、课税的办法以及税收在各级政府之间的划分等课征制度方面，都有一套科学而严密的规定。这些对我国社会主义市场经济条件下的税制建设都具有一定的借鉴意义。

二、税收的形式特征

为了进一步把握税收的概念，还必须从形式上了解税收的特征，以便把税收这种分配形式与其他分配形式区分开来。这就必须把税收置于与其他分配形式可比较的同一前提之下。从上述税收起源和发展的历史过程可以看出，税收在形式上具有强制性、无偿性和固定性的基本特征，简称税收“三性”。它是税收与其他分配形式相区别的主要标志。

（一）税收的强制性

税收的强制性是指税收是国家凭借政治权力，以法律形式强制征收而取得。其包括三层含义：一是国家征税凭借的是政治权力，即国家公共权力，而不是生产资料所有者的权力。公共需要享用的不可分割和非排他性，决定了满足公共需要的费用只能通过国家凭借政治权力强制课征来解决。国家征税权凌驾于生产资料所有权之上，可以适用于不同所有者。二是纳税人依法向国家纳税是一种应尽的义务。因为国家履行社会职能，为社会提供和