

第一章 绪 论

税收制度是国家财政经济制度的重要组成部分，它根植于一个国家的政治经济发展状况，并为实现国家的财政经济目标服务。因此，建立一套适合我国国情，具有中国特色的社会主义税收制度，一直是我国税制改革的方向。本章将在讲述我国现行税收制度之前，集中地阐述有关税收制度的基本理论和基本知识。

第一节 税收制度及其构成要素

一、税收制度的概念

税收制度，简称税制，它有广义和狭义两层含义。广义的税收制度指的是一个国家在一定历史条件下所建立的税收体系，包括税收参与国民收入分配的总体格局和税种、税目、税率的配置及设计，以及税收体系的结构和特点等。例如，经常讲的“以所得税为主体的税制”、“以流转税为主体的税制”、“以流转税和所得税为主体的税制”等。狭义的税收制度是指国家各种税收法令和征收办法的总称，包括税收法规、条例、实施细则、稽征管理办法等。例如，全国人民代表大会颁布的各种税法，国务院颁布的各种税收条例及税收暂行规定，财政部、国家税务总局制定的各税实施细则，地方各级人民政府及其所属财政税务机关按照税收管理体制的规定制定的税收法规。

二、税收制度的构成要素

税收制度的法律形式是税法。税法是由若干要素构成的。一

般来说 税法是由征税对象、纳税人、税率、纳税环节、加成、附加、减免税、纳税期限和违章处理等要素构成。

(一) 征税对象

征税对象, 又称课税对象或课税客体, 是指对什么征税。不同税种名称的由来和不同税种的区别标志主要取决于征税对象。例如, 对增值额征税的叫增值税, 对个人所得额征税的叫个人所得税。与征税对象有关的内容有:

1. 税目。它是征税对象的具体化, 即关于征税范围和项目的具体规定, 反映一个税种的征收广度。税目的设置通常采用两种方法: (1) 列举法 即具体列举对什么征税 对什么不征税 列举法又分为正列举和反列举两种。正列举是指税法上列举的都征税, 不列举的不征税。反列举是指税法上列举的不征税, 不列举的都征税。(2) 概括法 就是征税的项目太多 不易于——列举 把性质相近的项目概括为一个税目。两种方法各有优缺点, 需要根据实际情况综合运用或单独运用。

2. 计税依据。它是指计算应纳税额的依据。有的税种计税依据与征税对象一致, 有的税种则不一致。例如, 消费税的征税对象是产品, 计税依据是产品销售收入, 两种基本上一致的。农业税的征税对象是农业收入, 计税依据是常年产量, 两者不一致。当征税对象与计税依据不一致时, 往往影响到纳税人的实际负担, 这是分析税收负担时应特别注意的一个问题。

计税依据有两种形态: 一种是价值形态, 如销售收入额、所得额等; 另一种是实物形态, 如征税对象的数量、重量等。由于计税依据形态的不同, 也往往影响税收负担。例如, 当计税依据为价值形态时, 价格波动会影响税收收入的波动; 当计税依据为实物形态时, 税收收入虽不受物价的影响, 但同样数量的征收对象, 质高价高的税负轻 质次价低的税负重 或价格上涨时 税负轻 价格下跌时 税负重。

这里顺便提出价内税和价外税的区别。以计税价格为标准

应纳税款包括在价格之内者为价内税，如现行的消费税、营业税等。应纳税款未包括在价格之内者为价外税，如现行的增值税。

（二）纳税人

纳税人是指税法上规定的直接负有纳税义务的自然人和法人。所谓自然人一般是指公民个人。所谓法人是指依照法律程序成立的，并独立享有法定权力和承担法定义务的社会组织。每个税种的税法都要明确规定它的纳税人，纳税人不依照法律履行纳税义务，要承担法律责任。

大多数税种，主要是由纳税人直接向税务机关缴纳或由纳税人委托税务代理机构代理办税。但有的税种或其某一部分则代收（扣）代缴或委托代征。所以有的税法除规定纳税人外，还规定代收扣代缴或代征义务人。代收扣代缴或代征义务人必须依法履行代收扣代缴或代征义务，否则应负法律责任。

（三）税率

税率是应纳税额与计税依据之间的法定比例。税收特征中的固定性，具体通过税率来体现。税率体现着征税的度。税率的高低，既关系到国家财政收入的多少，又关系到纳税人的负担轻重。因此，税率是正确处理国家、集体和个人经济利益的核心问题，是制定税法和执行税法的中心环节。税率一般可分为比例税率、累进税率和定额税率三类。

1. 比例税率。它是指对同一征税对象，无论其计税依据数额的大小，都规定一个统一比例的税率。比例税率又分为：（1）单一的比例税率，即一个税种只规定一个比例税率；（2）差别比例税率，即一个税种按照使用范围或对象，分别规定高低不同的比例税率，如地区差别比例税率、产品差别比例税率、行业差别比例税率和分级分类的比例税率等；（3）幅度比例税率 又称弹性比例税率 即在一定范围内国家只规定最高税率和最低税率，各级政府可以根据税收管理体制规定的权限，在最高税率和最低税率之间因地制宜确定本地区的适用税率；（4）有免征额的比例税率和有起征点的比

例税率有免征额的比例税率是指税法中规定计税依据的一定数额免于征税，超过免税额的就超过部分按统一比例征税。有起征点的比例税率是指税法规定 计税依据应纳税的起点，达不到起征点的不征税，达到起征点的按统一比例全额征税。比例税率的优点是计算简便，纳税人的负担稳定，主要适用于对流转额的征税，缺点是不能很好地贯彻税负公平的原则。

2. 累进税率。它是一种按照征税对象的大小，实行等级递增的税率，即把征税对象按照一定的标准划分为若干等级，从低到高分别规定逐级递增税率。累进税率在具体运用时，又可划分为全额累进税率和超额累进税率两种。（1）全额累进税率。它是指在征税对象达到某一等级时，全部征税对象均按该等级税率计算征收。虽然全额累进税率计算征收较为简单，但由于税收负担不合理，因此，我国现行税制中没有一个税种适用于全额累进税率。（2）超额累进税率。它是指在征税对象达到某一等级时，各个税率档次的征税对象分别按相应档次税率计算征收。超额累进税率虽然在计算征收上较为复杂，但税收负担较为公平合理。我国现行的个人所得税中的工资或薪金所得，个体工商户的生产、经营所得都采用超额累进税率。

3. 定额税率，又称固定税额。它是一种按照征税对象的标准单位直接规定其应纳税额。定额税率具体分为地区差别定额税率、幅度定额税率和分类分级定额税率。（1）地区差别定额税率是指按不同地区，对同一应税品种的每一征税对象，规定不同税额的税率。我国现行资源税种的盐税，就是以吨为单位，分别按不同的地区和盐种，规定不同的税率。（2）幅度定额税率是税法统一规定税额的幅度，在规定的幅度内，再分地区或由各地区自行规定具体的适用税额。我国的土地使用税就是按大城市、中等城市、小城市、县城和建制镇及工矿区，确定四个档次的差别幅度定额税率，然后由省、自治区、直辖市在规定的税额幅度内确定所辖各地区的税额幅度。（3）分类分级定额税率是依据征税对象的不同种类和

不同等级，规定高低税额的税率。我国的车船使用税把车船分为机动车、非机动车、机动船、非机动船四类 并对机动船和非机动船 按净吨位大小 分别不同等级规定不同的固定税额。

（四）纳税环节

纳税环节是指商品在其整个流通过程中所经过的生产、批发、零售、消费诸环节中 税法规定应当纳税的环节。纳税环节就是确定商品流转环节中的征税环节。按确定的纳税环节的多少，可分为一次课征制和多次课征制。（1）一次课征制 是指一种税在商品流转的整个过程中，只选择一个环节征收一次税。我国的消费税选择部分商品，只在工业生产环节征收一次消费税。关税对进口商品，只在报关进口环节征收一次进口关税。（2）多次课征制 是指一种税在商品流转的整个过程中，选择两个或两个以上的环节多次征税。我国的增值税属多次课征制，即对全部商品在工业生产、商业批发、商业零售每一道流转环节征税 而且每一道环节每流转一次就征一次增值税。

（五）加成、附加和减免税

加成、附加和减免税，都是为了照顾某些纳税人的特殊情况，发挥税收特殊调节作用的重要手段，是国家税收制度统一性和灵活性的具体体现。因此 每一个税种的税法 除了根据一般情况作出规范性规定外 还单列加成、附加和减免税的条款。

加成是指对个人某些不利于国家和社会的行为，除按照税法规定的税率征税外，另按情节轻重或获利的大小，加征一部分税款。

附加又称地方附加 是在规定的税率之外 为了满足地方财政的需要 依征税的税额或征税的计税依据 按一定的比例附带征收的地方财政收入。附加税有两种计征方法：（1）在正税税收的同时，按正税的计税依据再征收一定比例的附加税；（2）在正税征收的同时，按正税的应纳税额再征收一定比例的附加税。我国的外商投资企业和外国企业所得税的地方附加税，是按正税的计税依

据再征收一定比例的附加税。

减免税是依据税法规定对某些特殊情况给予减轻或免除税收负担的一种税收措施或特殊调节手段。减税是对应征税款给予减少征收一部分的税收优惠措施。免税是对应征税款给予免除征收的税收优惠措施。减免税一般可分为法定减免、特定减免和临时减免。(1)法定减免是指在各种税的基本立法中列举的减免税。每种税在其基本立法中，一般都列有减免税的条款，既有明确列举减免税项目的，也有只规定减免税的原则和范围的。(2)特定减免是根据政治经济情况发展变化和贯彻税收改革的需要，专案规定的减免税。特定减免主要有两种情况：一是在税收的基本法确定以后，随着政治经济形势的发展变化所作的新的减免税补充规定；二是在税收基本法中，不能或不宜一一列举，而采取专案规定的形式。以上两种专案规定的减免，通常由国务院或国家主管部门的财政部、税务总局、海关总署作出决定。特定减免又分为无期限和有期限两种。减免税规定期限的，到期即应照章纳税。(3)临时减免指在法定减免和特定减免以外的其他减免，主要是照顾纳税人的某些特殊的、暂时的困难而临时批准的一些减税、免税。如因生产经营条件发生重大变化，纳税人依法纳税暂时发生困难，由国家主管税收部门或地方政府按照税收管理权限的规定，临时批准的减免税。临时减免通常是定期的减免或一次性的减免。

(六) 纳税期限

纳税期限是指税法规定的纳税人应当缴纳税款的期限。各种税纳税期限的长短，主要根据纳税人应纳税款的多少和财务结算情况而定。纳税期限可划分为按期纳税和按次纳税两种情况。

(1)按期纳税是以纳税义务人发生纳税义务后的一定时间作为纳税期限。我国的增值税、营业税、消费税、企业所得税等主要税种一般均实行按期纳税。纳税期限主要有 1 天、3 天、5 天、10 天、15 天、1 个月。(2)按次纳税是以纳税义务人从事生产经营活动的次数作为纳税期限。我国的个人所得税对个人劳务报酬所得，稿酬

所得 特许权使用费所得 利息、股息、红利所得 财产租赁所得 财产转让所得是按次纳税

（七）违章处理

违章处理是指税法规定的对纳税人的税务违章行为所采取的处罚措施。税务违章是指纳税人偷税、抗税、漏税、欠税以及不遵守税收征收管理规定的行为。税法对不同的违章行为，按其情节轻重，分别规定了不同的处理方法，如加收滞纳金、补税、罚款、吊销税务登记证等。对于情节严重、触犯刑律、构成犯罪的，由税务机关提请司法机关追究刑事责任。

三、税收制度的分类

对于税收制度，可以按不同的标志进行分类。在这里讲的只是按征税对象不同所进行的分类。为了研究不同征税对象的不同作用，可以将全部税种划分为四类，即流转税类、收益税类、财产税类和行为税类。

（一）流转税类

流转税类是对商品生产、商品流通和提供劳务的销售额或营业额征收的各个税种的统称，如目前我国开征的增值税、消费税、营业税等。流转额包括商品流转额和非商品流转额。商品流转额指在商品生产和经营活动中，由于销售或购进商品而发生的货币金额，即商品销售收入额或购入商品支付金额。非商品流转额指从事非商品生产经营的各种劳务活动而发生的货币金额，即提供劳务取得的营业服务收入额或取得劳务支付的货币金额。

流转税是商品生产、商品流通发展的产物。它主要有以下特点。

1. 流转税是对物税。它只就纳税人的销售收入或营业收入征税，不考虑从事商品生产经营和劳务活动的个人情况、纳税能力而作某些宽免和扣除，按同一标准和方法课征。因此，流转税不易受其他因素影响，有较高的透明度和稳定性。

2. 流转税和价格的关系极为密切。流转税不论是价内税还是价外税 其税额的大小 都会影响到价格的高低 影响企业利润的大小。

3. 流转税是调节经济的有力杠杆。流转税对同一产品、同一行业征收同样比例的税金有利于企业之间展开平等竞争, 促进企业加强经营管理、经济核算。这样可以鼓励先进 鞭策落后 使企业在竞争中求生存, 求发展。与此同时, 流转税还根据国家生产、消费政策的需要对一些消费品、奢侈品按其质量 对同一种产品设计若干等级税率。这样有利于调节不同消费阶层的收入, 使流转税调节消费的作用更加深入、灵活。

4. 税源大而普遍。社会产品除少数农产品是农民自产自给外, 绝大部分都要通过交换形成流转额。而且社会产品从生产到消费要经过多次流转 所以从纳税人和征税对象看 流转税覆盖面广, 具有税源大而普遍的特点。

5. 流转税容易转嫁。由于它是在商品生产和流通过程中征税, 所以纳税人有可能通过提高销售价格, 把税负转嫁给消费者, 或压低原材料购进价格, 把税负转嫁给生产者。

(二) 收益税类

收益税类又称所得税类。它是以纳税人的收益额或所得额为征税对象的一类税种 如目前我国开征的企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税等。收益额包括经营所得和其他所得。经营所得是指纳税人如工厂、农场等在某个固定场所从事经营活动所获得的收益。其他所得是指企业取得的股息、红利、利息、出租或转让专利、专有技术、商标权和版权所得以及其他营业外收益。

收益税具有以下一些特点:

1. 收益税只是对所得进行课税。其征税对象就是一个国家国民收入初次分配之后所形成的各种所得。

2. 收益税的税额是不能直接通过提高价格的办法转嫁出

的。从而至少在形式上，纳税人和负税人是一致的。正是在这个意义上，把收益税视为直接税。收益税的这种性质，决定了它在调节纳税人的收入上具有特别重要的作用。而且根据量力负担的原则，必要时还可以实行累进课征。

3 收益税在计算应纳税额时较为繁杂。用作计税依据的应纳税所得额，要按照规定细致的计算和认真确定，按期预交，年终汇算清交。

（三）财产税类

财产税类是指以纳税人拥有或支配的财产为征税对象的一类税种，如目前我国开征的房产税、契税等。财产税是最古老的一种税收。在人类历史的发展过程中，当私有财产制度确立后，根据财产来征税就有实行的可能，而不需要商品交换的前提。财产税从实际征收范围的宽窄来看，可分为一般财产税和特定财产税。一般财产税是指对纳税人一切财产价值的综合课征，而特定财产税是指对纳税人的个别财产如房屋、土地、资本金等有选择的分别课征。财产税与收益税、流转税相比有以下一些特点：

1. 财产税历史悠久。财产税是一个古老的税种，最早实行的土地税就是财产税的一种形式。在历史上，财产税成为各国的重要税种。

2. 财产税具有财产价值相同，税负相同的特点。对相同量的财产，征收相同额的税，有利于提高财产的使用效益。这是因为同样价值的财产，使用效益高的税负相对的轻，使用效益低或仅供消费而无收益的税负相对的重，这样就可以促进财产所有人把更多的财产投入生产性的使用，并抑制自身的消费，特别是奢侈性的消费。

3. 财产税是直接税。税收负担由纳税人自己承受，一般较难转嫁。一个人占有的财产越多，其税负也越重。因此，课征财产税，有利于调节社会各类成员之间的财富差别和贯彻合理税负。

4. 财产税计算简便。财产税是根据财产或资产的数量或

值课征的，与所得税等其他税种相比，它是很容易计算征收的。

（四）行为税类

行为税类是指以某种行为作为征税对象的一类税种，如目前我国开征的固定资产投资方向调节税和屠宰税等。行为税一般有以下几点特点：

1. 行为税具有明显的特定目的性。行为税是为了达到某种特定目的，对某些特殊行为征收的，是为调节经济或引导社会的某些行为，配合贯彻一定的社会经济政策所采取的措施。开征这类税，除了可以增加财政收入外，更主要的是通过征税以调节纳税人的收入，限制某种行为。

2. 行为税具有较大的分散性和灵活性。所谓分散性就是指税源不普遍、不集中，即行为税类的一些税种一般税源不广，征税范围有限，不具备作为主体税种的条件，只能作为一些辅助性税种存在，但从局部地区来说，有一定的税源和收入，既有征收的必要，又有征收管理的条件。所谓灵活性就是因时因地制宜，需要时就开征，不需要时就停征，不像流转税和收益税那样普遍、集中和稳定。一个税种，一旦达到了预期的征税目的，或是客观经济情况发生了变化，就可以废止或暂停征收。有的税种虽已设置，但因客观条件不成熟，也可暂缓征收，具有较大的灵活性。

第二节 中国税收制度的建立和发展

税收制度属于上层建筑，必须适应经济基础，才能促进生产力的发展。一个国家税收制度的建立、改革和发展的过程，都必须以一定历史的政治经济基础为依据，即以一定历史时期的生产方式以及在这种方式下形成的历史条件、政治经济形势和国家采取的社会经济政策为依据。我国现行的税制是在建国初期税制基础上不断改革发展而来的。从新中国税收制度的建立到 1953 年税制修正，从 1958 年税制调整到 1973 年的税制简并，从 1983 年

和 1984 年的利改税到 1993 年的税制改革，我国税收制度经历了一个曲折发展的过程。

1950 年统一全国税收制度

1950 年 1 月 30 日，政务院发布了《关于统一全国税收的决定》，决定以《全国税政实施要则》作为今后整理与统一全国税政的具体方案。《全国税政实施要则》明确规定了新中国的税收政策、税收制度、管理体制、组织机构等一系列重大原则，从而建立了我国统一的税制。除农业税外，规定全国只征 14 种税，即货物税、工商业税、盐税、关税、存款利息所得税、薪金报酬所得税、印花税、遗产税、交易税、屠宰税、房产税、地产税、特种消费行为税和车船使用牌照税。

二、1953 年税制修正

1953 年为适应大规模经济建设和第一个五年计划发展的需要，根据“保证税收，简化税制”的原则，对原有工商税收制度作了若干修正，其主要内容是：(1) 试行商品流通税；(2) 调整货物税税目税率；(3) 修订营业税；(4) 取消特种消费行为税；(5) 粮食土布交易税改征货物税，停征棉花、木材交易税，原交易税中只保留了牲畜交易税。经过 1953 年的税制修正，当时我国税种有 14 种，即商品流通税、货物税、工商业税、盐税、关税、农牧业税、印花税、屠宰税、牲畜交易税、城市房地产税、文化娱乐税、车船使用牌照税、利息所得税和契税。

三、1958 年税制改革

1958 年为适应生产资料公有制在社会主义改造后的单一社会主义经济发展需要，依据基本上在原有税负基础上简化税制的原则，对工商税收制度进行了一次重大改革，其主要内容是：(1) 合并税种。将原来的商品流通税、货物税、营业税、印花税合并为工

商统一税。(2)简化纳税环节。对工业产品实行两次课征。工业产品在生产环节征一道税,商业零售环节再征一道税。(3)简化中间产品征税办法。除对棉纱、白酒、皮革征税外,其他中间产品不征税。(4)对个别产品利润过大或过小的予以调整税率,对协作生产、新办企业作了减免税照顾。

1958年统一了全国农业税制。由毛泽东同志亲自批准公布了《中华人民共和国农业税条例》,废止了原在革命根据地实行的累进税制,在全国范围内统一实行分地区的比例税制,在巩固和发展农业生产,正确处理国家与农民分配关系起到了积极作用。

1958年我国税制改革后,较为简化,当时税种有12种,即工商统一税、关税、工商所得税、屠宰税、集市交易税、牲畜交易税、城市房地产税、文化娱乐税、车船使用牌照税、盐税、契税和农牧业税等。

四、1973年工商税制改革

1973年依据在基本保持原有税负的前提下,合并税种,简化征收办法,改革不合理的工商税收制度,使税制适应革命和生产发展需要的原则。改革的主要内容是:(1)合并税种,把企业缴纳的工商统一税及其附加、城市房地产税、车船使用牌照税、屠宰税合并为工商税,盐税也并入;(2)简化税目和税率,税目由108个减为44个,税率由141个减为82个;(3)改革征收制度,将一部分税收管理权限下放给地方掌握;(4)对少数行业或企业调整税率,如降低农机、农药、化肥、水泥税率。经过1973年的税制改革,我国当时税种有9种,即工商税、工商统一税、工商所得税、盐税、关税、农牧业税、牲畜交易税、屠宰税和契稅等。

五、1983年和1984年实行利改税

1983年和1984年为适应城市经济体制改革要求,分两步进行利改税。利改税的主要目的是发挥税收在经济中的调节作用,

加强企业经济责任制 调动中央、地方和企业各方面的积极性 为建立按税种划分中央和地方收入的分级财政管理体制创造条件。

利改税以及 80 年代税制改革的主要内容是：(1)改革工商税 将原来的工商税分为产品税、增值税、营业税、盐税；(2)建立企业所得税，把国营企业上缴利润改为上缴所得税和调节税；(3)改进集体企业所得税；(4)建立个体和私营企业所得稅；(5)开征个人所得税和个人收入调节税；(6)建立一些体现特定调节作用的税种，包括烧油特别税、资源税、固定资产投资方向调节税、企事业单位奖金税和工资调节税；(7)改革农业税，改进农业税和农业特产税征收办法；(8)新建和恢复一些地方税种 包括牲畜交易税、城市维护建设税、房产税、车船使用税、城镇土地使用税、耕地占用税、特别消费税、印花稅、筵席税；(9)改进征管制度。经过 1983 年和 1984 年的利改税及整个 80 年代的税制改革 我国当时的税种有 39 种，包括产品税、增值税、营业税、关税、工商统一税、城市维护建设税、特别消费税、集体交易税、牲畜交易税、国营企业所得税、国营企业调节税、集体企业所得税、私营企业所得稅、城乡个体工商业户所得稅、中外合资经营企业所得稅、外国企业所得稅、个人所得税、个人收入调节税、农业税、资源税、盐税、城镇土地使用税、耕地占用税、房产税、城市房地产稅、契稅、烧油特别税、固定资产投资方向调节税、国营企业奖金税、国营企业工资调节税、集体企业奖金税、事业单位奖金税、屠宰税、筵席税、印花稅、车船使用税、车船使用牌照税和船舶吨稅等。

六、1993 年税制改革

为适应社会主义市场经济发展的要求，加快同国际接轨，根据统一税政、合并税种、扩大税基、降低税率、减少优惠、加强征管的原则，1993 年我国税制进行了重大改革。其改革的内容是：(1)扩大增值税征收范围，由原来仅对部分工业品在生产环节征收增值税，扩大到对全部商品在生产制造、商业批发和商业零售环节普遍

征收增值税。(2)规范增值税征收制度,按国际规范的增值税制要求,改革增值税制。由多档次税率改为比较单一税率;由价内税改为价外税;由出口按退税率退税改为按零税率退税;由依据法定扣除项目计算的扣除税额扣税改为依据法定扣除项目发票扣除税额扣除。(3)实行消费税制 取消产品税后 在生产、批发、零售对全部商品统一征收增值税基础上,对部分利润高,需要由税收进行调节的商品,在生产环节再征收消费税。(4)统一流转税制。由原来对内资企业和本国个人从事生产经营征收产品税、增值税、营业税,对外商投资企业、外国企业从事生产经营征收工商统一税,改为统一征收增值税、营业税和消费税。(5)调整关税,主要是大幅度降低关税税率。(6)统一内资企业所得税,由原来对国营、集体、私营企业生产经营所得和其他所得,分别征收的国营企业所得税、调节税、集体企业所得税、私营企业所得税,改为统一征收企业所得税 并扩大税基、降低税率 把国营、集体、私营企业所得税税率统一降低为 33%;规范税制,新企业所得税制要求把企业所得和计税所得分离 企业按《会计准则》和《财务通则》规定计算企业利润,税收按税法规定对企业利润进行调整,确定计税所得,计算所得税。(7)统一个人所得税。由原来对本国公民和外国公民分别征收个人收入调节税和个人所得税,改为统一征收个人所得税,并扩大免税额,降低税率,减轻个人税负。对于非法人的个体工商户按国际规范征收个人所得税,不征企业所得税。(8)改革资源税制。主要是进一步扩大资源税征收范围,在现行对煤、天然气和石油征收基础上,进一步扩大对金属矿产品和非金属矿产品征税。(9)改革财产税制。主要是把对外商投资企业、外国公民个人征收的城市房地产税和对内资企业和本国公民征收的房产税、城镇土地使用税,统一为房产税、土地使用税;开征土地增值税。(10)改革行为税制。取消奖金税和工资调节税,把对外商投资企业和外国公民征收的车船使用牌照税和对内资企业、本国公民征收的车船使用税合并,统一征收车船使用税。(11)改革农业税制。主要

是调整农业税税负，完善农业特产税。(12)除了上述税制改革外，还将实行证券交易税，把对证券交易征收的印花税改为征收证券交易税。

复习思考题

1. 什么是税收制度？
2. 税收制度的构成要素有哪些？
3. 什么是征税对象？
4. 什么是税目？
5. 什么是计税依据？
6. 什么是纳税人？
7. 什么是比例税率？
8. 什么是累进税率？
9. 什么是定额税率？
10. 什么是纳税环节？
11. 什么是加成、附加和减免税？
12. 什么是纳税期限？
13. 什么是违章处理？
14. 什么是流转税类、收益税类、财产税类和行为税类？
15. 什么是商品流转额？
16. 什么是非商品流转额？
17. 流转税的主要特点有哪些？
18. 收益税的主要特点有哪些？
19. 财产税的主要特点有哪些？
20. 行为税的主要特点有哪些？
21. 中国税制已经过哪几次重大改革？

第二章 增 值 税

第一节 增值税的概念、特点和作用

一、增值税的概念

增值税是对在我国境内从事销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人就其增值额征收的一种税。所谓增值额是指由活劳动即生产劳动者所创造的那部分价值，也可以说是销售货物或提供劳务所取得的收入大于其购进商品或取得劳务时所支付的金额的差额。

增值税于 1954 年在法国首次推出，目前已被 60 多个国家所采用，并在许多国家的税制结构中居于主体地位。我国推行增值税是在借鉴国外经验的基础上结合我国的实际情况经过试点和不断改革的基础上逐步建立起来的。在 1979 年我国开始选择部分城市对农业机具、机械等行业进行增值税试点到 1983 年在全国的国营和集体工业企业中试行。1984 年改革税制，把增值税从原工商税中分离出来独立设置税种并逐步扩大征税范围。1993 年国务院颁布了新的《中华人民共和国增值税暂行条例》对增值税进行了重大改革。经过这次税制改革，增值税的征收范围已延伸到生产、流通环节的所有产品增值税成为我国税收体系中的一个重要税种。

二、增值税的特点

增值税与传统的按销售收入金额征税的流转税相比较，具有

以下一些特点：

（一）增值税只就销售货物或应税劳务的增值部分征税

增值税是按纳税人各自销售额中的增值部分进行征税。即增值税只就销售额中属于本单位创造的，尚未征过税的那一部分增加的价值征税，而对从其他纳税人那里转移来的已纳过税的那一部分价值不再征税。因为它排除了对已纳税的销售额重复征税和税负不平的问题，所以能有效地体现税收公平的原则。这既是它同营业税、消费税等其他流转税的主要区别，也是这个税种优越性的关键所在。

（二）增值税实行普遍征收和道道征收的原则

从征收面来看，所有从事货物销售的生产经营者（除法律规定免征的外），都必须缴纳增值税，从而使它成为对生产经营实行普遍调节的一个核心税种，并有利于确保财政收入的稳定与可靠。从征收的连续性来看，一个商品从产制、批发到零售以及加工、修理修配各个生产经营环节，都要按其增值额征一次税。通过采用规范化的发票扣税，能够做到环环相扣，从而形成商品生产经营的内在制约机制，有利于生产经营的健康发展，也能有效地堵住税源流失的现象。同时，由于已征税额在商品销售发票中明确列出，便于在出口环节一次性把该商品在生产经营过程中的全部已纳增值税税额如数退还给企业，使出口商品以不含税的价格进入国际市场，既有利于彻底实行出口退税政策，发展出口贸易，也有利于保护国内生产。

（三）增值税实行价外税

增值税价外征收，实行凭发票注明税款进行抵扣，是增值税的基本特征。增值税税金不包含在销售价格内，把税款同价格分开，使企业的成本核算、经营效益不受税收的影响。货物或应税劳务的增值税税款，由纳税人向购买方收取，可以更鲜明地体现增值税的转嫁性质，不是经营者创造了税收，而是消费者负担了税收，同时为使用发票注明税款办法奠定了基础。在零售环节出售商品和