

企业办税 操作实务教程

因为专业、原创和权威，所以更好！

中华第一财税网(又名"智董网")，全球最大的中文财税（税务）网站

讲义提纲

第 1 篇 办税操作实务（综述）

第 1 讲 税收基础知识

第 2 讲 税法综合知识

第 2 篇 办税操作实务（分税种）

第 3 讲 增值税操作实务

第 4 讲 消费税操作实务

第 5 讲 企业所得税操作实务

第 6 讲 个人所得税操作实务

第 7 讲 资源税操作实务

第 8 讲 城镇土地使用税操作实务

第 9 讲 城市维护建设税操作实务

第 10 讲 土地增值税操作实务

第 11 讲 房产税操作实务

第 12 讲 车船税操作实务

第 13 讲 印花税操作实务

第 14 讲 车辆购置税操作实务

第 15 讲 耕地占用税操作实务

第 16 讲 契税操作实务

第 17 讲 烟叶税操作实务

试读内容

六、税制的结构

税制的结构，或称税收的结构与税种的分类联系甚为密切。一国的税收体系由哪些税种或税类构成，各税种或税类之间的数量比例关系及协调性、互补性如何等，都是税制结构方面的问题，它们直接影响着整个税收体系内在功能的有效实现。正因如此，对于税制结构问题，学者历来非常重视，并在税制模式与税制的具体结构上作了深入的研讨。

（一）税制模式的选择

依据税收体系构成即税种的数量和地位的不同，税制模式在理论上分为两种类型，即单一税制和复合税制。

1. 单一税制

单一税制是指仅由一个税种构成，或以一个税种为主并辅以其他个别税种的税收制度。在历史上，曾有一些学者积极主张实行单一税制。如英国重商主义学者霍布斯主张实行单一消费税制；法国重农学派的魁奈主张实行单一土地税制；法国学者博丹主张实行单一所得税制；法国学者日拉丹等主张实行单一资本税制等等。

单一税制的优点是一次课征且征收范围小、对生产和流通影响小，有利于减轻人民负担和促进经济发展。同时，由于征收范围明确，手续简便，因而征收费用小，有利于提高税收的经济效率和行政效率。

单一税制的缺点是：（1）从财政角度看，不利于足额获取财政收入，且收入弹性小，不能适应国家经费变动的需要。（2）从经济角度看，易引起某一方面的经济变动，不利于资源的全面有效配置，会影响国民经济的均衡发展。（3）从社会角度看，单一税制不符合税收的普遍课征原则和平等原则，易导致税负不公和社会矛盾激化。

有关单一税制的各种观点仅存在于理论层面，各国并未真正实施过。因此，各国实际实行的均为复合税制，这种税制能够弥补单一税制的不足。

2. 复合税制

复合税制是指由各个不同税种构成的、内在协调互补的税收制度。复合税制之所以被各国普遍采用，是因其具有以下优点：（1）税源充裕，弹性较大，能保证财政需要并适应其变化；（2）各税种互为补充，能全面发挥税制的功能、捕捉各种税源；（3）符合各项税收原则，能够涵养税源，促进经济与社会的协调发展。

但是，复合税制亦有其缺点，主要是税种设置过多，税负分布不均、征收复杂等。为了弥补上述不足，需要对复合税制不断进行改革，以使税种构成更为合理，建立各税种协调互补的税收体系。为了建立完善、合理的复合税制，需要注意以下几个问题：

第一，合理选择税种。选择税种要符合各项税收原则，即要符合财政原则、经济原则和社会原则，以弥补单一税制的上述缺点。同时，选择税种也要考虑到税负转嫁的因素。此外，还要注意税制构成的数量比例关系，并非税种越多越好。

第二，正确选择税源。税源是税收的源泉，它来自税本所产生的收益，税本是产生税源的基础和根本。有税本才有税源，有税源才有税收。课税只能触及税源，但不可侵及税本。通常税源有三种，即所得、收益和财产，但最适宜作税源的只有所得和收益。

第三，适当确定税负。课税是有限度的，税负应当适当。为此应注意掌握税收占国民生产总值（GNP）或国内生产总值（GDP）的比例，以及税收收入占国民收入的比例等，以使宏观税负限定在合理的范围之内。

（二）税制的具体结构

由于各国均选择复合税制，因而学者亦很重视复合税制的具体结构，并提出了两大税系论和三大税系论的主张。其中，两大税系论强调税制主要由直接税和间接税构成；三大税系论的观点则不尽一致。例如，同是主张三大税系论，德国学者施泰因认为税制应包括直接税、间接税和所得税三个税系；而另一位德国学者瓦格纳则主张包括所得税、所有税和消费税三个税系；日本学者小川乡太郎则认为应包括所得税、消费税、流通税三个税系。

美国学者马斯格雷夫认为，税收体系包含两大部分，即对货币资金运动过程中的课税和对财产的持有及转让的课税。前者主要包括所得课税和商品课税，后者主要是财产课税。马斯格雷夫的三大税系论得到了较为广泛的赞同，产生了深远的影响。

现代税制的发展经历了一个漫长的发展过程，其内在结构和主体税种也几经变化。古代税制主要由人头税、土地税、灶税、户税等构成，以简单、原始的直接税为主体税种；近代税制主要由关税等商品税构成，以间接税为主体税种；现代税制由直接税、间接税的各税种构成，以强调直接税的主体地位为重要趋势。

现代各国的税制是不尽相同的。结合上述的税系理论，综合分析各国现行的主要税种及其性质，学者一般认为现代税收体系在具体结构上由三大课税体系构成，即所得税系、商品税系和财产税系，并且，三大税系各自包含一系列的税种。所得税系包括：（1）所得税，如个人所得税、公司所得税、社会保险税；（2）利得税，如资本利得税和其他利得税；（3）收益税，如房地产收益税、土地收益税等。商品税系包括：（1）营业税（销售税）；（2）增值税；（3）消费税；（4）国内产品税；（5）关税。财产税系包括：（1）一般财产税，如财产净值税等；（2）特种财产税，或称个别财产税，如土地税、房屋税（房产税）不动产税、车船使用税等；（3）财产转让税，如继承税、遗产税与赠与税等。

除上述三大税系以外，有的学者认为税制中还包括流通税系，即以经济流行为征税对象的一类税。该税系主要包括财产流通税和价格流通税。前者对发生财产转移的行为（如产权的发生、变更、转移、消灭等行为）课征，其中，对发生财产转移效果的行为课征的，也称为行为税或交易税；后者主要对附属于经济流通的权利转移行为课征，如登录税、文书税（印花税）等。由于流通税系的税种及各国可能存在的其他零星税种征税数额较小，影响不大，在财政收入中所占比重和在宏观调控中地位微乎其微，因而对流通税系一般都不单列，而是将该税系中的税种并入财产税或者其他税类中附带加以研究。尽管税收体系在结构上一般均包括所得、商品和财产三大税系，但在不同国家的税制结构中，三大税系所占的比重是不尽相同的。由于财产税在现代税制中仅处于辅助地位，因而各国一般仅在所得税和商品税之间选择其主体税种。

通常在进行国际税制比较时，一般按主体税种的不同将税制模式划分为三种类型：（1）盎格鲁撒克逊型，以英国、美国为代表，以所得税等直接税为主税种；（2）拉丁欧洲型，以法国、意大利为代表，以间接税为主体税种；（3）中间型，以德国为代表，其税制是直接税与间接税并重。但上述类型划分并不是绝对的。

此外，发达国家因其企业、居民收入较高，故所得税往往占有较大比重；发展中国家因其经济欠发达且又急需大量财政收入，故往往以商品税为主体税种，

或者商品税与所得税并重。但这种概括同样也不是绝对的。例如，欧盟国家均较为发达，但以增值税为主体的商品税所占比重也是较大的。因此，上述概括仅在于说明一般的趋势和状况。

七、税种的分类

税种的分类，或称税收的分类，自亚当·斯密创立古典经济学派以来一直深受经济学家重视，并形成了“税系理论”。学者依据不同的标准对税种作了多种分类，对后世的税收和税法研究产生了较大影响。现对各种分类简介如下：

（一）直接税与间接税

依据税负能否转嫁，税收可以分为直接税和间接税。凡税负不能转嫁于他人，需由纳税人直接承担税负的税种，即为直接税，如各类所得税和一般财产税。凡税负可以转嫁于他人，纳税人只是间接承担税负的税种，即为间接税，如各类商品税。这种分类方法最早由法国重农学派的代表人物魁奈（F. Quensnay）提出，后由英国著名学者穆勒（J. S. Mill）加以完善。

上述分类对于研究税收归宿、税法实效等问题具有重要意义，在税种分类中占有重要地位。但税负转嫁是复杂的、有条件的，对此，美国学者塞利格曼有专门研究，奠定了税负转嫁理论的基础。

（二）从量税与从价税

依据税收计征标准的不同，税收可分为从量税和从价税。凡以征税对象的数量、重量、容量等为标准从量计征的税种，为从量税，也称单位税或“从量计征”；凡以征税对象的价格为标准从价计征的税种，为从价税，也称“从价计征”。

从量税不受征税对象价格变动的影响，计算简便，税负水平较为固定，如资源税。从价税直接受价格变动影响，有利于体现国家的经济政策，多数税种为从价税。

（三）商品税、所得税和财产税

依据征税对象的不同，税收可以分为商品税、所得税和财产税，这通常被认为是税收的最重要、最基本的分类。由于征税对象可以分为商品（包括劳务）所得和财产，因而税收也可以相应作出上述的基本分类。

上述分类之所以重要，是因为征税对象是税制的核心要素，是区分不同税种的主要标准，据此便于揭示和把握各税种的特征，同时，也便于发挥各税种的不同作用，完善其征管方法。因此，学者在理论上多重视此种分类，各国和有关国际组织在实践中也主要采用此种分类。本书也以此种分类为基础对相关的税收法律制度加以介绍。

（四）对人税和对物税

依据税收的侧重点或着眼点的不同，税收可以分为对人税和对物税。这是西方国家对税收的最早分类。凡主要着眼于人身因素而课征的税为对人税。早期的对人税一般按人口或按户征收，如人头税、人丁税、户捐等。凡着眼于物的因素而课征的税为对物税，如对商品、财产的征税。

在现代国家，由于人已成为税收主体而非客体，因而人头税等多被废除。一般认为以作为主体的“人”为基础并考虑个人具体情况而征收的税为对人税如所得税；以作为客体的“物”为基础且不考虑个人具体情况而征收的税为对物税，如商品税。

（五）中央税和地方税

依据税收管理权和税收收入归属的不同，税收可分为中央税和地方税。凡由国家最高权力机关或经其授权的机关进行税收立法，且税收管理权和收入支配权

归属于中央政府的税收，为中央税，也称国税；凡由地方权力机关通过立法决定征收，且税收管理权和收入支配权归属于地方政府的税收，为地方税，简称地税。此外，有时某些税种的税收收入由中央政府和地方政府按分成比例共同享有，这些税种便统称为中央与地方共享税，简称共享税。

（六）价内税和价外税

依据税收与价格的关系，税收可分为价内税和价外税。凡在征税对象的价格之中包含有税款的税，为价内税，如我国现行的消费税；凡税款独立于征税对象的价格之外的税，为价外税，如增值税。

价内税的税款是作为征税对象的商品或劳务的价格的有机组成部分，该税款需随商品交换价值的实现方可收回。并且，随着商品的流转会出现“税上加税”的重复征税问题。而价外税比价内税更容易转嫁，且一般不存在重复征税问题。

（七）经常税和临时税

依据税收的征收期限和连续性，税收可分为经常税和临时税。凡为保证国家经常性的费用支出而依法长期、连续课征的税，为经常税；凡为实现某种特殊目的、或因国家处于非常时期而在一个或几个财政年度内临时特别征收的税，为临时税。各国现行的税种绝大多数为经常税，但经常税一般是由临时税演变而来的。

（八）独立税和附加税

依据课税标准是否具有依附性，税收可分为独立税和附加税。凡不需依附于其他税种而仅依自己的课税标准独立课征的税，为独立税，也称主税。多数税种均为独立税。凡需附加于其他税种之上课征的税为附加税。狭义上的附加税仅指以其他税种的课税额作为自己的课税标准的税；广义上的附加税还包括直接以其他税种的课税标准作为自己的课税标准的税。我国的附加税主要有城乡维护建设税、教育费附加税等。

（九）实物税和货币税

依据税收收入形态的不同，税收可以分为实物税和货币税。凡以实物形式缴纳的税，为实物税；凡以货币形式缴纳的税，为货币税。实物税主要存在于商品经济不发达的时代和国家；货币税则是今天市场经济国家最普遍、最基本的税收形式。

（十）财政税与调控税

依据课税目的的不同，可以把税收分为财政税与调控税。凡侧重于以取得财政收入为目的而课征的税，为财政税；凡侧重于以实现经济和社会政策、加强宏观调控为目的而课征的税，为调控税。这种分类体现了税收的主要职能。除上述分类以外，还有其他一些分类，如依据税收用途的不同，税收还可分为一般税和特别税。凡仅用于满足一般财政需要的税收即为一般税，也称普通税；凡用于满足特定经费需要的税收，即为特别税，也称目的税。此外，还有学者将税收分为国内税收与国际税收；工商税收、农业税收与关税税收；配赋税与定率税；期间税与随时税；累进税与累退税等等，限于篇幅，不再逐一介绍。

除上述理论上的分类以外，经济合作与发展组织（OECD）还以征税对象为分类标准，将其成员国的税收分为六类：（1）所得税，包括对所得、利润和资本利得的课税；（2）社会保险税，包括对雇员、雇主及自营人员的课税；（3）薪金及人员税；（4）财产税，包括对不动产、财富、遗产和赠与的课税；（5）商品与劳务税，包括产品税、增值税、销售税、消费税和进出口关税；（6）其他税。上述分类亦可进一步概括为所得税、商品税和财产税三个主要的税类，对税收分类的研究产生了较大影响。

……（试读结束啦。欢迎购买！“投资到大脑的钱可以给您今后带来更多的钱，早投资早获益，机遇只钟情于有准备的头脑”。）