

■ 刘佐 著


中税出版

(2008年版)

中国地方税制概览

Local
Taxation
In
China

 中国税务出版社

图书在版编目(CIP)数据

中国地方税制概览:2008年版/刘佐著. —修订本.

—北京:中国税务出版社,2008.7

ISBN 978-7-80235-256-8

I. 中… II. 刘… III. 地方税收—概况—中国 IV. F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 117612 号

版权所有·侵权必究

书 名: 中国地方税制概览(2008年版)

作 者: 刘 佐 著

责任编辑: 崔 玮

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: 中国税务出版社

北京市西城区木樨地北里甲 11 号(国宏大厦 B 座)

邮编:100038

http://www.taxation.cn

E-mail:taxph@tom.com

发行部电话:(010)63908889/90/91

邮购直销电话:(010)63908837 传真:(010)63908835

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 880×1230 毫米 1/32

印 张: 10.25

字 数: 250000 字

版 次: 2008 年 8 月第 1 版 2008 年 8 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-80235-256-8/F·1176

定 价: 30.00 元

如发现有印装错误 本社发行部负责调换

关于作者

刘佐，男，享受国务院颁发的政府特殊津贴的税收专家，现任国家税务总局税收科学研究所所长、研究员，中国财政学会、中国税务学会常务理事，并在中国多所著名大学担任客座教授。1958 年生于北京。1976 年高中毕业后投笔从戎。1984 年从中国人民大学财政系财政专业毕业后一直在税务部门工作。曾任财政部税务总局局长秘书、国家税务局局长秘书 4 年。从 1988 年起，历任财政部税务总局办公室副主任、国家税务局办公室副主任、国家税务总局办公室副主任；国家税务总局办公厅副主任，税收科学研究所副所长、副研究员。对中国税制有较为全面、深入的研究，曾参与许多税收法规和其他重要税收文件的起草；主持多项部级税收科研课题；发表多篇税收研究报告、论文和译文；出版多部税收专著；多项税收研究成果得到中共中央、国务院和财税部门领导的肯定，获得部级一等奖。

前言

本书以中国全国人民代表大会及其常务委员会、国务院、财政部和国家税务总局发布的现行有效的税收基本法律、法规、规章和有关权威性资料为依据，比较全面地概述了中国现行地方税制度的基本情况，包括中国地方税制度发展的历史，各种税的纳税人、税目、税率、计税依据、计税方法、减免税规定、纳税期限和纳税地点，税收征收管理制度，税务机构等内容；对于地方税务机关参与征收的中央与地方共享税和非税财政收入项目也作了介绍；并配有适当的计算举例和图表，简明扼要，通俗易懂，查阅方便。愿本书能够有助于读者了解中国地方税制度的概况。

本书自 2005 年首次出版以来，受到了广大读者的热烈欢迎，故得以修订再版。

由于本人的能力、水平和某些客观条件所限，书中必然存在一些不足之处，恳请读者原谅，并批评指正。

刘 佐

2008年6月16日

目 录

1 中国地方税制度的起源和发展

地方税的概念和中国地方税制度的起源	(1)
新中国地方税制度的发展	(4)

2 中国现行地方税制度

中国现行地方税体系	(21)
房产税	(28)
城市房地产税	(33)
城镇土地使用税	(36)
耕地占用税	(42)
契税	(48)
土地增值税	(54)
车船税	(61)
烟叶税	(67)
固定资产投资方向调节税	(68)

3 地方税务机关参与征收的中央与地方共享税

营业税	(70)
-----------	--------

企业所得税	(84)
个人所得税	(129)
资源税	(172)
印花税	(184)
城市维护建设税	(190)

4 主要税收优惠

农业、林业、牧业、渔业、水利业	(193)
能源、交通、通信	(195)
科技、教育、文化、宣传、卫生、体育	(196)
社会保障、民政、民族	(203)
环境保护和资源综合利用	(209)
第三产业	(210)
金融、保险、证券	(213)
房地产	(215)
规定区域	(220)
外商投资企业、外国企业（非居民企业） 和外国人	(222)
外交税收豁免	(224)

5 地方税务机关征收和参与征收的 非税财政收入项目

教育费附加	(226)
矿区使用费	(227)
文化事业建设费	(228)
社会保险费	(229)

6 税收征收管理制度

税收执法依据、税务机关和税务人员	(234)
纳税人和扣缴义务人	(236)
税务登记	(237)
账簿和凭证管理	(244)
发票管理	(246)
纳税申报	(252)
税款征收	(254)
免税和减税	(266)
税务检查	(270)
税务稽查	(272)
法律责任	(277)

7 税务行政复议

复议范围	(290)
复议管辖	(291)
复议申请	(293)
复议受理	(294)
复议证据	(297)
复议决定	(298)

8 税务行政诉讼

诉讼范围	(302)
诉讼管辖	(304)
诉讼参加人	(305)
原告和被告的权利与义务	(307)

审理与判决	(308)
侵权赔偿	(311)

附录

1. 中国税制体系图	(312)
2. 2006 年中国地方税收入和有关比重	(314)
3. 2006 年中国地方税收入结构	(315)
4. 中国税务系统组织机构图	(316)

主要资料来源	(317)
--------------	-------

1

中国地方税制度的起源和发展

地方税的概念和中国地方税制度的起源

地方税的概念

地方税是指税权划归地方的税收，即由地方根据宪法或者其他国家法律的规定制定地方税收法规，征收和使用的税收。也就是说，要判定一个税种是否属于地方税，主要应当从税收的立法权、执法权和收入使用权是否划归地方三个方面判断。但是，对于上述立法权、执法权和使用权的归属是否统一（特别是立法权的归属），各方面的看法不尽一致，各国的实践也有所不同。例如，美国各州的销售税（sale tax）由各州根据联邦宪法的规定自行立法并征收管理，收入纳入本州的财政预算；中国的房产税由国务院发布条例，由各省制定实施细则并征收管理，收入纳入各省的财政预算。因此，一般地说，在分税制财政管理体制下，由地方征收管理、收入划归地方的税收都可以称为地方税，不论其立法权归属如何。

中国地方税制度的起源

中国自清代以前，与中央集权的政治制度相适应，实行中央集权的财政制度，只有中央财政，没有地方财政，更谈不上地方税制度，尽管在某些时期也出现过一些地方以苛捐杂税等形式自行敛财的现象。

1908年（清光绪三十四年）8月，清政府筹备立宪，宪政查编馆和资政院的几位大臣会奏《进呈宪法议院选举各纲要暨议院未开以前逐年应行筹备事宜》折，第一次提出制定国家税、地方税章程的建议。

1912年中华民国成立以后，地方财政、税收制度逐步形成。

1913年11月22日，北洋政府发布《划分国家税地方税法（草案）》，规定国家因中央和地方行政诸经费所征收的租税为国家税，包括田赋、盐课、关税等26项；地方自治团体因处理自治事务诸经费所征收的租税为地方税，包括地捐、房捐、车捐、屠捐等25项，但是由于政局不稳而未能施行。

1928年11月22日，国民政府（南京政府）发布《划分国家收入地方收入暂行标准》，开始确立地方财政。此时，中央收入主要有盐税、关税及内地税、常关税、烟酒税、厘金等14项；地方收入有田赋、契税、屠宰税、船捐、房捐等11项。

1935年7月24日，国民政府（南京政府）发布《财政收支系统法》，确定建立中央、省、县（市）三级财政，并规定了各级财政的税收。其中一些税种的收入在各级政府间按照一定比例划分（如营业税、所得税、土地税等），实际上形成了共享税，只是没有使用共享税的概念。

1941年11月18日，国民政府（重庆政府）发布《改订财政收支系统实施纲要》，将全国财政划分为国家财政与自治财政两个系统，并规定了其税收范围。

1946年7月1日，国民政府（南京政府）发布修正以后的《财政收支系统法》，实行中央、省和院辖市、县（市）三级财政，并规定了各级财政的税收。该法中规定的17种税可以划分为中央税7种，包括所得税、印花税、特种营业行为税、关税、货物税、盐税和矿税；地方税7种，包括契税、土地改良物税、房捐、屠宰税、营业牌照税、使用牌照税和筵席及娱乐税；中央与地方共享税3种，包括营业税、土地税和遗产税。同年的地方税收收入为1221.0亿元，占全国税收收入的比重为8.7%。

中华民国时期制定的比较重要的全国性地方税法规如下：

1. 契税。1914年1月11日，北洋政府公布《契税条例》。1940年12月18日，国民政府（重庆政府）公布《契税暂行条例》（1943年改为《契税条例》）。

2. 屠宰税。1915年1月，北洋政府财政部发布《屠宰税简章》。1941年8月30日，国民政府（重庆政府）行政院公布《屠宰税征收通则》。1943年9月16日，国民政府（重庆政府）公布《屠宰税法》。

3. 土地税。1930年6月30日，国民政府（南京政府）公布《土地法》，其中第四编为《土地税》。

4. 营业税。1931年1月10日，国民政府（南京政府）行政院核准财政部报送的《各省征收营业税大纲》。同年6月13日，国民政府（南京政府）公布《营业税法》。

5. 房捐。1941年5月21日，国民政府（重庆政府）行政院批准《房捐征收通则》。1943年3月11日，国民政府（重庆政府）公布《房捐条例》。

6. 营业牌照税。1941年8月16日，国民政府（重庆政府）行政院公布《营业牌照税征收通则》。1944年2月11日，国民政府（重庆政府）公布《营业牌照税法》。

7. 使用牌照税。1942年2月14日，国民政府（重庆政府）

行政院公布《使用牌照税征收通则》。1945年6月11日，国民政府（重庆政府）公布《使用牌照税法》。

8. 筵席及娱乐税。1942年4月24日，国民政府（重庆政府）公布《筵席及娱乐税法》。

新中国地方税制度的发展

在改革开放以前，中国实行高度集中的经济、财政、税收管理体制，税收的归属随着财政、税收管理体制的变化频繁调整，没有形成完整的地方税制度，只有城市房地产税、车船使用牌照税、契税、屠宰税、农业税、牧业税、交易税等税种具有比较典型的地方税的特征。

改革开放以后，中国开始解决经济、财政、税收管理体制过于集中的问题，逐步调整中央与地方的财政、税收分配关系，并从1994年起将上述分配关系初步纳入分税制的轨道，建立了由中央税、地方税、中央与地方共享税构成的分税制财政管理体制，比较完整的地方税制度由此初步形成。

改革开放以前的地方税制度

(1949年~1978年)

1. 新中国成立初期的地方税制度

1949年10月1日中华人民共和国成立以后，在清理旧中国税收制度的基础上，逐步地建立了新中国的税收制度。

1950年1月30日，中央人民政府政务院发布《关于统一全国税政的决定》和《全国税政实施要则》，暂定下列14种税收为中央与地方的税收：货物税、工商业税、盐税、关税、薪给报酬所得税、存款利息所得税、印花税、遗产税、交易税、屠宰税、房产税、地产税、特种消费行为税和使用牌照税。其他地方

税种由省、市或者大行政区根据习惯拟订办法，报经大行政区或者中央批准以后征收（当时主要有农业税、牧业税和契税等）。

《全国税政实施要则》中关于税收立法的规定是：凡有关全国性的税收条例法令，均由政务院统一制定颁布实施。凡有关地方性税收的立法，属于县范围者，可以由县人民政府拟议报请省人民政府或者军政委员会批准，并报中央备案；其属于省（市）范围者，可以由省（市）人民政府拟议报请大行政区人民政府或者军政委员会核转中央批准。

同年3月24日政务院发布的《关于统一管理1950年度财政收支的决定》中进一步明确规定：除了国家公粮（即农业税——本书作者注）、关税、盐税、货物税、工商业税以外，薪给报酬所得税、存款利息所得税、印花税、遗产税、交易税、屠宰税、特种消费行为税、房产税、地产税、使用牌照税、牧业税和其他地方捐税，统由中央人民政府财政部根据各大行政区、各中央直辖省（市）人民政府的全年预算，划归地方留用。中央给各大行政区、各省（市）规定的国家公粮和税收任务，各地超额完成的部分，公粮按照八成留归地方，二成上缴中央；税收按照七成留归地方，三成上缴中央（不久政务院就取消了上述超收分成的规定——本书作者注）。各大行政区、各中央直辖省（市）的地方税收入不足开支的，由中央人民政府财政部根据其财政预算从中央税收收入中补拨。

1953年11月10日，政务院发布《关于编造1954年预算草案的指示》。指示中规定：国家预算收入分为中央与地方固定收入、中央与地方固定比例分成收入、中央调剂收入三类。关税、盐税为中央预算固定收入；印花税、利息所得税、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、契税为地方预算固定收入；工商业税、农业税、牧业税为中央与地方固定比例分成收入；货物税、商品流通税为中央调剂收入。上述分

成比例和调剂比例由中央人民政府财政部根据各地区的预算收支情况分别核定，收入超过和支出节余留归地方。

这一时期全国性地方税的立法情况大致如下：

(1) 契税。1950年4月3日，政务院公布《契税暂行条例》，即日起施行。凡土地、房屋的买卖、典当、赠与和交换，都应当凭土地、房屋所有证，并由当事人双方订立契约，由承受人缴纳契税。其中，买契税按照买价征收6%，典契税按照典价征收3%，赠与契税按照现值价格征收6%。交换的土地、房屋，双方价值相等者，可以免征契税；不相等者，其超过部分按照买卖税率纳税。国家机关、军队、学校、党派、国家补贴的团体，国营企业、事业单位，合作社，买、典、承受赠与和交换房地产，可以免征契税。

20世纪50年代中期实行生产资料所有制的社会主义改造以后，土地的买卖和转让被禁止，房屋产权变动的征税范围也日益缩小，因而使契税在以后的近30年时间内几乎名存实亡。

(2) 农业税和牧业税。1950年9月5日，中央人民政府委员会公布《新解放区农业税暂行条例》，即日起施行。新解放区的农业税以户为单位，按照农业人口每人平均的农业收入计征。农业收入的计算，以土地的常年应产量为标准，以市斤为单位。不同来源的收入计算方法不同。每户农业人口全年平均农业收入不超过150斤主粮者免征，超过者按照3%至42%的40级全额累进税率计征，农业税地方附加不得超过正税的15%。荒地；以试验为目的的农场、林场；学校、孤儿院、养老院、医院自耕的土地，经过县（市）以上人民政府批准者；机关、部队的农业生产收入，已经向国家缴纳生产任务者，可以免征农业税。垦种荒地、轮歇地，可以定期免征农业税。遭受自然灾害者和规定的特别贫困者，经过批准可以减征、免征农业税。在老解放区，继续实行不同的农业税制度。

根据中央人民政府的授权，牧业税由征收此税的有关省自行制定征收办法。从1950年至1999年，先后有青海、新疆、内蒙古、陕西、甘肃、西藏、四川、宁夏和云南9个省、自治区陆续制定了本地区的牧业税征收办法。

(3) 屠宰税。1950年12月19日，政务院公布《屠宰税暂行条例》，即日起施行。屠宰税的纳税人为屠宰猪、牛、羊等牲畜者，征税对象为规定的应税牲畜，按照牲畜屠宰以后的实际重量从价计税，税率为10%。不能按照实际重量计征的地区，可以规定各种牲畜的标准重量，从价计征。自养、自宰、自食的牲畜，可以免征屠宰税。各省（市）人民政府可以规定对辖区少数民族宗教节日屠宰牲畜的免税办法。

(4) 城市房地产税。1951年8月8日，政务院公布《城市房地产税暂行条例》，即日起施行。城市房地产税的纳税人为房地产的产权所有人或者承典人、代管人、使用人，征税对象为规定的城市房地产。房产税以标准房价为计税依据，按年计征，税率为1%；地产税以标准地价为计税依据，按年计征，税率为1.5%；标准房价与标准地价不易划分的城市，可以暂以标准房地价合计金额为计税依据，按年计征，税率为1.5%；标准房地价不易求得的城市，可以暂以标准房地租价为计税依据，按年计征，税率为15%。军政机关和人民团体自有自用的房地，公立和已经立案的私立学校自有自用的土地，公园、名胜、古迹和公共使用的房地，规定的宗教寺庙本身使用的房地，可以免征城市房地产税。新建房屋和翻修房屋超过新建费用50%者，可以定期免征城市房地产税。

(5) 车船使用牌照税。1951年9月13日，政务院公布《车船使用牌照税暂行条例》，即日起施行。车船使用牌照税的纳税人为应税车辆和船舶的使用人，征税对象为开征此税的地区行驶的应税车辆、船舶。车辆使用牌照税采用幅度税额标准，从量定

额征收（如乘人汽车每辆每季征税 15 元至 80 元）；船舶使用牌照税统一规定税额标准，从量定额征收（如净吨位 3001 吨以上的机动船每吨每季征税 1.10 元）。郊区农民自用的车辆、船舶，专供上下客货及存货用的趸船、浮桥用船，消防车、洒水车、救护车、救护船、垃圾船、义渡船等车辆、船舶，可以免征车船使用牌照税。

2. 1958 年以后的地方税制度

1958 年 9 月 24 日，国务院全体会议通过了《关于进一步改进财政管理体制和改进银行信贷管理体制的几项规定（草案修改稿）》，决定从 1959 年起中央对地方实行收支下放，计划包干，地区调剂，总额分成，一年一变。大部分企业收入和除了关税以外的其他税收收入全部划归地方。收入大于支出的地方，多余的部分以总额分成的方式上解中央；收不抵支的地方，不足的部分由中央补助。地方的财政收支指标、分成比例和补助数额每年确定。

1965 年和 1966 年，将屠宰税、牲畜交易税、集市交易税、文化娱乐税、车船使用牌照税划为地方固定收入，其他实行总额分成的税种办法不变，1967 年恢复实行总额分成办法。

1968 年，中央对地方实行统收统支办法，即地方的财政收入全部上缴中央，地方的财政支出全部由中央拨款。

1969 年和 1970 年，中央对地方实行每年按照核定的各省、自治区、直辖市的财政收入总额和财政支出总额，分别确定中央和地方的分成比例，即“收支挂钩、总额分成”办法，超收分成和支出结余留归地方。

1971 年至 1973 年，每年由中央核定各省、市、自治区的预算收支总额，收入大于支出的，包干上缴中央；支出大于收入的，由中央包干补贴；收入超收和支出结余可以留用。

1973 年，中央对部分省、自治区、直辖市实行每年按照各