

普通高等教育经济管理类
本科课程教材

中国税制

李国淮 / 主编 安仲文 / 副主编



中国财政经济出版社

普通高等教育经济管理类本科课程教材

中国税制

李国淮 主 编
安仲文 副主编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国税制/李国淮主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2006. 9
普通高等教育经济管理类本科课程教材
ISBN 7-5005-9342-2

I. 中… II. 李… III. 税收制度—中国—高等学校—教材
IV. F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 105800 号

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://ckfz.cfeph.cn>

E-mail: ckfz@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×960 毫米 16 开 23 印张 385 000 字

2006 年 9 月第 1 版 2006 年 9 月北京第 1 次印刷

印数: 1—3 060 定价: 41.00 元

ISBN 7-5005-9342-2/F·8112

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

经济管理类系列教材编委会

主任委员 席鸿建

副主任委员 蒙丽珍

委	员	李伯兴	李家瑗	李国淮
		李小红	周英虎	廖 玉
		邓文勇	莫柏预	石雄飞
		黄 约	韦燕宁	

序

在现代社会，各国经济从社会化到国际化、全球化，是一种必然趋势。在这种趋势下，各种经济活动、各类经济联系及经济现象越来越复杂化。面对这纷繁、多姿的经济现象，如何才能从理论上进行更为透彻的理解和把握；面对这嬗变、多彩的经济问题，如何才能更为科学地予以解释并有效地解决，这是现在和未来的经济管理工作需要认真面对的重要任务。经济的发展，促进了财经教育的发展；经济发展面临的问题，又丰富了财经教育的内容，促进了财经教育改革的纵深发展。

作为地方性的财经院校，其首要任务就是让学生受到系统、科学、严格的专业技能训练，全面而深入地掌握学科的基本理论、基本方法和学科发展前沿动态，了解本地区经济社会发展特点，为使他们走向社会时能够更快适应环境的变化、有效解决现实经济生活的问题，在职业岗位上实现人生价值而奠定基础。

在我国高等教育大众化快速挺进的过程中，高等财经教育的扩张速度进一步加快，高等财经教育的超常规发展，为高等教育大众化的快速实现作出了突出贡献，但也给自身发展带来了一系列问题，如有的“热门”专业逐步变为“冷门”，有的传统专业日渐失去原有的优势，财经类大学生就业也出现比较难的情况等。广西财经学院作为一所地方财经类普通高校，只有加强学校建设、深化教学改革、突出办学特色，才能在强手如林的办学竞争中异

军突起。基于这种认识,我们用了一年的时间,在考察社会对财经人才需要状况、研究国内外同类院校办学经验上,对本科学生的培养方案、课程建设和学科建设等进行了全方位的改革,作为新方案的一个组成部分就是编撰适用于与培养高级应用型的财经人才相配套的系列教材。为了完成这项艰巨的任务,学院成立了财经系列教材编审委员会,精心组织长期从事财经理论、教学与研究的一线专家、教授来参加系列教材的编撰工作。

重点课程、精品课程的建设已成为教育改革所特别关注的突破口。系列教材主要是选择了经济管理类核心课程,而这些核心课程也大多是重点课程和精品课程。同时,考虑到系统性和完整性,这套丛书还包括了一部分经济管理类的基础课程,我们希望给学习者提供一套相对完整的财经类教材。在课程的内容上,我们注重科学性和前瞻性,结合了当前经济改革的新问题,在编写上,尽可能以通俗易懂的语言深入浅出地介绍深奥的专业知识。

我们力求在以下四个方面表现自己在教材建设的特色:

1. 适应应用性的学习:本系列教材结合地方财经院校教学特点,紧紧围绕培养高级应用人才目标,强调以应用性学习为主,着重从学生的实际动手能力方面进行知识的介绍和技能训练,学生通过学习可以很快地掌握知识要领,提高实际应用的能力,从而突出了应用性学习的特点。

2. 反映研究性的教学:教师是知识的直接传导者,在长期从事教学过程中,积累了丰富的教学经验和优秀的本学科研究成果,这些经验和成果极大地优化了教学过程,是提高教学质量的重要保证。本系列教材中紧扣教学特点适度融入了教师优秀的、得到公认的研究成果,从而突出了研究性教学的特点。

3. 融会创新性的研究:创新是科学的研究方法的特性,本系列教材在知识体系介绍和研究中始终贯穿科学的态度和创新观点,

做到既保持传统的、优秀的知识和方法体系，又以创新的角度去发展和开拓，突出了创新性研究的特点。

4. 体现时代性的知识：新时代下的新知识体系的构成是一门学科的重要组成部分，知识结构推陈出新是学科发展的一个标志。本系列教材结合当前财经发展中的新形势、新问题和新知识，将新知识内容融入教材当中，突出了新时代新知识的特点。

这套系列教材定位于高等财经教育应用型本科的教学。主要作为普通高等财经院校相关课程的选用教材，亦可以作为各层次教育和企业培训教材，也适合广大财经从业人员作为学习参考用书。本套教材还配有辅导用书，以便于教师教学和学生参考。

本系列教材在编写过程中得到有关专家和企业的支持和帮助，在此一并表示感谢。由于编写时间仓促，加上编写水平所限，书中有不足之处在所难免，恳请广大读者提出宝贵的意见和建议，以日臻完善。

经济管理类系列教材编委会

2005年6月

前言

“中国税制”是为大学本科财税专业的学生开设的一门专业方向主干课程。为适应这门课程的教学需要，我们编写了《中国税制》一书作为该课程的主教材。按照财税专业的教学计划，“中国税制”是在学生学习了“税收学”之后所开设的一门课程；此后，学生将继续学习“纳税检查”和“税收管理学”等课程。因此，本教材内容主要是阐述和介绍了我国现行税收制度中的各个税种，而不包括税收理论和税收征收管理制度。从法学的角度说，本教材主要阐述和介绍的是税收实体法的内容，而不包括税收的程序法。

按照培养目标的要求，财税本科专业仍然是培养实用型人才。为此，我们在教材的编写上突出了以下特点：一是对税收制度理论部分只作简单介绍，不占用大量篇幅，同时阐述了税法与税收制度的关系；二是注重阐明税收制度的基本知识和基本内容；三是对每一个税种，特别是对重点税种基本内容的阐述，尽量做到系统、具体和便于理解；四是注重分析和阐释现行各税种中的重点和难点问题，并注重突出实证例子，举例说明。本书的内容和特点决定了其适用范围的广泛性。它既可作为高等院校的教材，也可作为广大在职干部、企业财会人员的学习参考用书及培训用书，尤其适用于广大自学者使用。

本书由李国淮担任主编、安仲文担任副主编，李国淮负责写

作大纲的编写和对全书进行修改定稿。各章编写的分工是：第一章和第二章由李国淮负责编写；第三章和第四章由韦坚负责编写；第五章和第六章由王红晓负责编写；第七章和第八章由蒙强负责编写；第九章、第十一章和烟叶税由安仲文负责编写；第十章、第十二章、第十三章和第十四章由韦宁卫负责编写。

本书在写作过程中，借鉴了国内外同行的一些研究成果，在此，我们表示深深的谢意！写作中，我们力求避免过时的内容，但由于我国税制一直处在不断修订和完善的过程中，因此，疏漏和不妥之处在所难免，敬请读者批评指正。

编者

2006年8月

目

录

第一章 绪 论	(1)
第一节 税收制度概述	(1)
第二节 税收制度和税法	(11)
第三节 税收制度的构成要素	(19)
第四节 税制结构	(32)
第二章 中国税收制度的历史沿革与发展	(38)
第一节 税收制度发展与演变的历史分析	(38)
第二节 新中国税收制度的建立与税制修正	(41)
第三节 1958~1978年：改革工商税制和统一全国农业税制	(46)
第四节 1979~1993年：工商税制重大改革	(50)
第五节 1994年：建立与社会主义市场经济相适应的 税收制度	(53)
第六节 新一轮税制改革的启动	(57)
第三章 增值税	(61)
第一节 增值税概述	(61)
第二节 增值税的征税对象、纳税人和税率	(70)
第三节 增值税的减免税	(76)
第四节 增值税应纳税额的计算	(78)
第五节 出口货物的退(免)税	(88)
第六节 增值税的征收管理	(97)
第七节 增值税专用发票的使用与管理	(98)
第四章 消费税	(104)
第一节 消费税概述	(104)
第二节 消费税的征税范围、纳税人和税目税率	(108)
第三节 消费税的纳税环节和计税依据	(115)
第四节 消费税应纳税额的计算	(123)

第五节 出口应税消费品的退(免)税	(129)
第六节 消费税的征收管理	(130)
第五章 营业税	(133)
第一节 营业税概述	(133)
第二节 营业税的征税范围、纳税人及税目税率	(135)
第三节 营业税的减免税	(144)
第四节 营业税应纳税额的计算	(149)
第五节 营业税的征收管理	(157)
第六章 关税	(161)
第一节 关税概述	(161)
第二节 关税的征税对象、纳税人、税则税率	(165)
第三节 关税的税收优惠	(177)
第四节 关税的完税价格	(183)
第五节 关税应纳税额的计算	(186)
第六节 进境物品进口税	(186)
第七节 关税的征收管理	(188)
第八节 关税的保税制度	(191)
第七章 企业所得税	(194)
第一节 企业所得税概述	(194)
第二节 企业所得税的征税对象、纳税人和税率	(198)
第三节 企业所得税应纳税所得额的确定	(200)
第四节 资产的税务处理	(209)
第五节 企业所得税税额的计算	(213)
第六节 企业所得税的减免税	(216)
第七节 企业所得税的征收管理	(223)
第八章 外商投资企业和外国企业所得税	(224)
第一节 外商投资企业和外国企业所得税概述	(224)
第二节 外商投资企业和外国企业所得税的 征税对象、纳税人和税率	(228)
第三节 外商投资企业和外国企业 所得税应纳税所得额的确定	(229)
第四节 资产的税务处理	(235)
第五节 外商投资企业和外国企业所得税税额的计算	(239)
第六节 外商投资企业和外国企业所得税的税收优惠	(242)

第七节 外商投资企业和外国企业所得税的征收管理	(246)
第九章 个人所得税	(248)
第一节 个人所得税概述	(248)
第二节 个人所得税的纳税人、征税对象和税率	(251)
第三节 个人所得税的减免税	(256)
第四节 个人所得税的计算	(259)
第五节 个人所得税的征收管理	(279)
第十章 资源税	(281)
第一节 资源税的概述	(281)
第二节 资源税的征税对象、纳税人和税率	(283)
第三节 资源税应纳税额的计算	(286)
第四节 资源税的减免税和征收管理	(287)
第十一章 土地增值税	(290)
第一节 土地增值税概述	(290)
第二节 土地增值税的征税范围、纳税人和税率	(292)
第三节 土地增值税的计算	(296)
第四节 土地增值税的减免税和征收管理	(303)
第十二章 城镇土地使用税和耕地占用税	(307)
第一节 城镇土地使用税	(307)
第二节 耕地占用税	(311)
第十三章 房产税、车船使用税、船舶吨税和契税	(316)
第一节 房产税	(316)
第二节 车船使用税	(322)
第三节 船舶吨税	(328)
第四节 契 税	(330)
第十四章 城市维护建设税、印花税和车辆购置税	(336)
第一节 城市维护建设税	(336)
第二节 印花税	(339)
第三节 车辆购置税	(346)
附1: 烟叶税	(349)
附2: 教育费附加有关规定	(352)
参考文献	(354)

第一章 绪论

【内容提要】 税收是国家或政府为满足社会公共需要，凭借政治权力，按法定标准强制、无偿地参与国民收入分配，取得财政收入的一种形式。税收自身具有强制性、无偿性和固定性的形式特征。这是现代世界各国税收所共同具有的特征，也是税收区别于其他财政收入的基本标志。一般地说，税收作为财政收入的一种最主要形式，是国家组织财政收入和调控经济的手段。只有当这种形式和手段法律化、制度化的时候，才能行之有效，才能由理论转换为现实。当今世界，各个国家都是通过确立税收制度来达到这一目的的。

第一节 税收制度概述

一、税收制度的概念

税收制度简称税制，是国家以法律形式规定的各种课税办法的总称。它既是国家向纳税人征税的法律依据和税收工作的规程，又是纳税人履行纳税义务的法定准则。税收制度作为国家财政经济制度的重要组成部分，体现了国家处理税收分配关系的规范性。

税收制度的概念可从广义和狭义两个角度理解。广义的税收制度是指国家设置的所有税种的法律法规和各项征收管理制度的总称。其具体内容有：各种税收的基本法规，包括已经完成和尚未完成全部立法程序的各种税法、条例、实施细则、办法、暂行规定、协定、换文等；税收管理体制，即在中央和地方之间划分税收管理权限和立法权的制度；税收征收管理制度，即税收程序法方面的各项制度；税务机构和税务人员制度，即有关税务机构的设置、分工、隶属关系以及税务人员的职责、权限等方面的制度；税收计划、会计、统计工作制度等。狭义的税收制度是指税收法律制度，

即国家设置某一税种的课征制度,包括税种设置、各个税种的具体内容,如征税对象、纳税人、税率、纳税环节、纳税期限、违章处理等。本书所研究的税收制度是指狭义的税收制度。

无论是广义的税收制度还是狭义的税收制度,它们都是指税制的法律形式,通过法律形式使税制成为税收分配活动的规范。如果从整个国家税制建设层面上理解,税收制度则是指一个国家在一定历史条件下所形成的税收制度的结构体系,即各税类、税种、税制要素等相互配合、相互协调构成的税制体系。如以所得税为主体的税制体系、以流转税为主体的税制体系、以流转税和所得税并重为主体的税制体系等。因此,从这一层面上理解税收制度概念,不能脱离一个国家现实的生产力发展水平和经济结构等情况;从这一层面上研究税收制度,可为税制改革、税收立法提供可行的理论依据。

二、税收制度的分类

税收制度的分类是指按照一定的标准对税收体系中性质相同或相近的税种进行的归类。对税收制度进行分类的意义在于进行分类后,便于对不同类别的税种及其收入、税源、税负、税收管理权限等问题进行分析、研究、比较和评价。从而为研究税收问题提供方便条件,为建立合理的税收体系提供依据,使税收在各个经济发展时期都能够充分发挥作用。

根据税收的基本理论,按征税对象的性质对税收进行分类,可将税种分为流转税、所得税、资源税、财产税和行为税五大类。与此相对应,税收制度的分类也可分为流转税制、所得税制、资源税制、财产税制和行为税制五大类。尽管各国划分的类别多少不一,但这是世界各国普遍采用的税收制度分类方式,也是各国税制分类中最基本、最重要的方式。通过这种分类方式,可以体现各国税制结构的模式。研究我国的税收制度问题,也必须根据征税对象的性质对我国税制进行分类。将我国现行税制分为流转税制、所得税制、资源税制、财产税制和行为税制五大类,可以体现我国税制结构的模式。

(一) 流转税制

流转税制是以商品或劳务流转额为征税对象的那一类税收制度的统称。根据税收原理,流转税的经济前提是存在商品的交换和劳务的提供,其计税依据是商品或劳务的流转额。流转额又分商品流转额和非商品流转额。商品流转额是指在商品交换过程中发生的交易额。对卖方来说,具体表现为商品销售额;对买方来说,具体表现为购进商品支付的金额。对商品流转额征税,既可以卖方实现的销售收入额为征税对象,称卖方税制;也可

以买方发生的购进支付额为征税对象，称买方税制。非商品流转额是指单位和个人向社会提供劳务服务取得的邮政电讯、金融保险、文化体育、娱乐与服务等各项劳务性收入额。对非商品流转额征税，一般是以提供劳务方发生的营业额为征税对象。此外，流转税制既可以全部流转额为征税对象，又可以部分流转额为征税对象。增值税就是以新创造的那部分流转额为征税对象的。

（二）所得税制

所得税制是以所得额为征税对象的那一类税收制度的统称。所得额包括利润所得和其他所得两大类。利润所得是指从事生产经营活动的企业和个体经营者获得的经营收入扣除为取得这些收入所支付的各种成本费用以及流转税税款后的余额。其他所得是指工资、劳务报酬、股息、利息、租金、转让特许权力所得等。所得税制是世界各国普遍实行的税收制度，也是许多国家特别是经济发达国家主要实行的税收制度。从世界各国看，所得税制主要包括企业所得税制（也称公司或法人所得税制）、个人所得税制和社会保险税制（也称工薪税制）。目前，我国只建立了企业所得税制和个人所得税制。

（三）资源税制

资源税制是以资源的绝对收益和级差收益为征税对象的那一类税收制度的统称。作为征税对象的自然资源是指那些具有商品属性的资源，即具有交换价值和使用价值的自然资源。因此，各国对资源的征税是有选择的，而不是对所有的资源都征税。建立资源税制是为了促使人类合理开发和节约使用自然资源，避免资源的无效损耗，调节资源的级差收入，为达到这一目的，各国对资源征税时通常都遵循受益原则、公平原则和效率原则。具体讲就是：列入资源征税范围的应当是那些因开发和利用自然资源而受益的单位和个人；政府必须参与调节资源开发者和使用者所获得的级差收入，为实现平等竞争创造公平的社会环境；由于资源的不可再生性，对稀缺资源除用税收手段限制外，还需配以行政手段予以管理。

资源税制可分为一般资源税制和级差资源税制两种类型。一般资源税制是以自然资源的开发和利用为前提，无论资源的好坏和收益的多少，都对开发利用者所获取的绝对收益进行征税。级差资源税制则是根据开发和利用自然资源的等级以及收益的多少所形成的级差收入为征税对象来进行征税。资源税制一般具有征税范围固定、采用差别税率、实行从量定额征收的特点。我国现行的资源税制中由资源税、城镇土地使用税、土地增值税、耕地占用税等税种的税收制度组成。

（四）财产税制

财产税制是指以纳税人拥有或支配的财产为征税对象的那一类税收制度的统称。作为征税对象的财产包括不动产和动产两大类。不动产是指不能移动或移动后会损失其经济价值的财产，如土地和地上附着物等。动产是指除不动产以外的，各种可能移动的财产，包括有形动产和无形动产。有形动产如车辆、船舶等；无形动产如股票、债券、银行存款等。由于财产的种类繁多，存在形态的多样性，一些财产的价值难以估算，一些财产又易于转移和隐匿，因此，要对纳税人的全部财产征税是困难的。一般说来，各国的财产税制并不规定对所有的财产都征税，而只是选择某些特定的财产进行征税，其中主要以对不动产征税为主。我国现行的财产税制由房产税、契税等税种的税收制度组成。

（五）行为税制

行为税制是指以某些特定行为作为征税对象的那一类税收制度的统称。世界各国普遍实行对行为课税制度，其目的除了为增加地方财政收入外，更主要的是为加强对某些特定行为的监督、限制和管理，或者是对某些特定行为的认可，从而实现国家政治或经济上的某种特定目的或者管理上的某种需要。虽然由于国情的差异及历史因素的影响，各国的行为税制选择征税的行为差异较大，但各国的行为税制都具有征税对象单一、税源分散、税种灵活的特点。作为征税对象的行为名目繁多，从某种意义上说，几乎所有税收都是行为税，如在生产环节征收的税收可以说成是对生产经营行为征税、在消费环节征收的税收可以说成是对消费行为征税、对投资征收的税收可以说成是对投资行为征税、对娱乐业征收的税收可以说成是对娱乐行为征税等等。因此，行为税不是对所有的行为征税，而是仅对行为税制规定的某些特定行为征税。例如，一些国家开征的赌博税、彩票税、狩猎税、犬税等。我国现行的行为税制由车船使用税、印花税、城市维护建设税等税种的税收制度组成。

三、优化税收制度的原则

税收制度属于上层建筑的范畴，是经济基础决定的、不同的历史时期人们的利益及其选择的结果。建立最大限度地符合当前经济条件及人们利益选择的税收制度，是税制优化的基本要求。但是，税收制度的优化与否是一个价值判断问题，古今中外，仁者见仁，智者见智，各有各的说法，很难完全统一。从重商主义开始，许多杰出的经济学家都曾经思考过这个问题。比较全面的有代表性的表述主要有 18 世纪英国经济学家亚当·斯密

的“税收四原则”和19世纪德国经济学家瓦格纳提出的“税收四原则”。亚当·斯密的税收四原则是：平等原则，即每一个有收入的人都应当按比例平等地向国家纳税；确实原则，即税收制度要使纳税人确切地了解确实应该缴纳的税收，征收制度和方式都应该让纳税人知道；便利原则，即要从便利纳税人的角度确定什么时候缴税、在哪里缴税、用什么方式缴税；节省原则，即最小征收费用原则，就是政府征税所花的费用要尽可能最小，因为费用过大，最终将会给纳税人造成沉重的负担。瓦格纳的税收四原则是：财政收入原则，即税收收入要充分且要有弹性；经济政策原则，即税收制度要保护资本，税种的选择要不妨碍经济发展，对所得税课税要不侵蚀资本；社会政策原则，即征税要普遍，要考虑到纳税人的不同支付能力；税务行政原则，即征税数额要确实，要便利纳税人，征收费用要最小。由于受人们当时的市场观和政府观所限，亚当·斯密没有将保证财政收入作为税制建设所应遵循的原则。其“确实、便利、节省”三项原则，实际上是对税收管理提出的原则要求。瓦格纳关于税制设置的原则的论述，除了公平原则和管理原则外，还突出了国民经济原则，强调减少效率损失的必要性。

19世纪末，英国新古典学派对税制原则研究的重点也转向“效率原则”。马歇尔运用近代效用理论、消费者盈余与供需弹性等基本概念，首次详细地研究了税收可能带来的效率损失，提出了税收额外负担的概念。此后，不少新古典经济学家致力于研究如何设置税制，选择税种，以降低效率损失。至19世纪末，效率、公平与管理原则已成为西方财税学界普遍接受的税制建立原则。现代经济学家在前人的基础上，对税制建立的原则又进行了深入研究，几经变化不断充实。但是，所思考的方面和得到的结论大同小异，基本上还是围绕效率和公平两个大的方面来立论。

在现代市场经济条件下，税收已成为国家调控经济的重要手段。税制设置不仅要从减少税收对经济的扭曲、减少效率损失角度来考虑，还应从宏观的角度考虑增加税收带来的收益。在税制设计和调整中，充分考虑税收对微观经济主体行为选择产生的影响，使税制设置所形成的税收运行机制能够在社会资源配置及矫正和激励某种经济行为方面产生一定作用，使之能够充分体现国家的宏观经济政策，符合国家的整体利益。实践证明，在现实的市场经济环境中，税制建设仅仅立足于减少市场经济运行中的效率损失已不能适应当前要求提高经济增长质量，谋求经济可持续增长，形成合理的经济发展结构和态势的要求。因此，人们已明确提出了税制优化的概念和税制优化的理论。对税制优化问题的研究并不仅仅限于对税制建