

21世纪高等继续教育精品教材·会计系列



A C C O U N T I N G

中国税制

(第二版)

Accounting

■ 主编·杨 虹



 中国人民大学出版社

21世纪高等继续教育精品教材·会计系列



中国税制

(第二版)

主编 杨 虹

中国人民大学出版社
· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

中国税制/杨虹主编.—2 版.—北京:中国人民大学出版社,2014.1
21 世纪高等继续教育精品教材·会计系列
ISBN 978-7-300-18585-9

I. ①中… II. ①杨… III. ①税收制度-中国-高等教育-继续教育-教材 IV. ①F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 317167 号

21 世纪高等继续教育精品教材·会计系列

中国税制 (第二版)

主编 杨 虹

出版发行 中国人民大学出版社

社 址 北京中关村大街 31 号

邮政编码 100080

电 话 010-62511242 (总编室)

010-62511770 (质管部)

010-82501766 (邮购部)

010-62514148 (门市部)

010-62515195 (发行公司)

010-62515275 (盗版举报)

网 址 <http://www.crup.com.cn>

<http://www.ttrnet.com> (人大教研网)

经 销 新华书店

印 刷 北京密兴印刷有限公司

版 次 2009 年 6 月第 1 版

规 格 185mm×260mm 16 开本

2014 年 3 月第 2 版

印 张 17

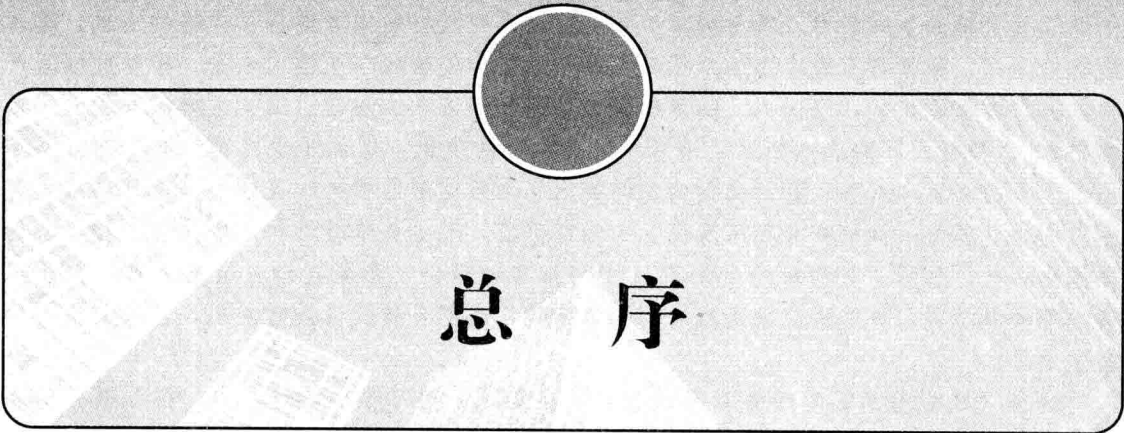
印 次 2014 年 3 月第 1 次印刷

字 数 388 000

定 价 35.00 元

版权所有 侵权必究

印装差错 负责调换



总 序

21 世纪, 科学技术发展日新月异, 发明创造层出不穷, 知识更新日趋频繁, 全民学习、终身学习已经成为适应经济社会发展基本途径。近年来, 我国高等教育取得了跨越式的发展, 毛入学率由 1998 年的 8% 迅速增长到 2008 年的 2%, 已经进入到大众化的发展阶段, 这其中高等继续教育发挥了重要的作用。同时, 高等继续教育作为“传统学校教育向终身教育发展的一种新型教育制度”, 对实现“形成全民学习、终身学习的学习型社会”、“构建终身教育体系”的宏伟目标, 发挥着其他教育形式不可替代的作用。

目前, 我国高等继续教育的发展规模已占全国高等教育的一半左右, 随着我国产业结构的调整、传统产业部门的改造以及新兴产业部门的建立, 各种岗位上数以千万计的劳动者, 需要通过边工作边学习来调整自己的知识结构、提高自己的知识水平, 以适应现代经济社会发展的要求。可见, 我国高等继续教育的发展, 既肩负着重大的历史使命又面临着难得的发展机遇。

我国的高等继续教育要抓住机遇发展, 完成自己的历史使命, 从根本上说就是要全面提高教育教学质量, 这涉及多方面的工作, 但抓好教材建设是提高教学质量的基础和中心环节。众所周知, 高等继续教育的培养对象主要是已经走上各种生产或工作岗位的从业人员, 这就决定了高等继续教育的目标是培养能适应新世纪社会发展要求的动手能力强、具有创新能力的应用型人才。因此, 高等继续教育教材的编写“要本着学用结合的原则, 重视从业人员的知识更新, 提高广大从业人员的思想文化素质和职业技能”, 体现出高等继续教育的针对性、实用性和职业性特色。

为适应我国高等继续教育发展的新形式、培养应用型人才、满足广大学员的学习需要, 中国人民大学出版社邀请了国内知名专家学者对我国高等继续教育的教学改革与教材建设进行专题研讨, 成立了教材编审委员会, 联合中国人民大学、中国政法大学、东北财经大学、武汉大学、山西财经大学、东北师范大学、华中科技大学、黑龙江大学等 30 多所高校, 共同编撰了“21 世纪高等继续教育精品教材”, 计划在两三年内陆续推出百种高

等继续教育精品系列教材。教材编审委员会对该系列教材的作者进行了严格的遴选，编写教材的专家、教授都有着丰富的继续教育教学经验和较高的专业学术水平。教材的编写严格依据教育部颁布的“全国成人高等教育公共课和经济学、法学、工学主要课程的教学基本要求”；教材内容的选择克服了追求“大而全”的现象，做到了少而精，有针对性，突出了能力的训练和培养；教材体例的安排突出了学习使用的弹性和灵活性，体现“以学为主”的教育理念；教材充分利用现代化的教育手段，形成文字教材和多媒体教材相结合的立体化教材，加强了教师对学生学习过程的指导和帮助，形象生动、灵活方便，易于保存，可反复学习，更能适应学员在职、业余自学，或配合教师讲授时使用，会收到很好的教学效果。

这套“21世纪高等继续教育精品教材”在策划、编写和出版过程中，得到教育部高教司、中国成人教育协会、北京高校成人高教研究会的大力支持和帮助，谨表深切谢意。我们相信，随着我国高等继续教育的发展和教学改革的不深入，特别是随着教育部“高等学校教学质量和教学改革工程”的实施，这套高等继续教育精品教材必将为促进我国高校教学质量的提高做出贡献。

杨干忠

前言

本教材是在我 2009 年 6 月主编的《中国税制》(中国人民大学出版社出版)的基础上修订而成的。本次修改的原因有二:一是“十二五”规划建议提出,要加快财税体制改革,积极构建有利于转变经济发展方式的财税体制,全面改革资源税,开征环境保护税,研究推进房地产税改革。因此,通过本次教材的修订,可以反映我国近期税制改革的相关内容。二是近年来针对我国社会经济形势的变化,税收制度进行了一定程度的调整与改革。例如,针对资源税存在的问题,包括一些资源产品,特别是原油、天然气等能源产品的现有资源税税额标准明显偏低,不利于资源的合理开发和节约使用;以及在从量定额征税方式下,资源税的税额不能随着产品价格的变化及时进行调整,不利于发挥税收的调节作用以及由于资源税税负较低,不利于资源大省获取相应的财政收入等问题,对资源税进行了改革。例如,为贯彻个人所得税法一贯坚持的高收入者多缴税、中等收入者少缴税、低收入者不缴税的精神,提高了个人所得税免征额的标准、调整工薪所得税税率结构、调整个体工商户生产经营所得和承包承租经营所得税税率级距。再如,为促进小微企业的发展,调高了增值税和营业税的起征点等。这些税收政策和税制改革的内容,应当及时补充到教材中,使读者能尽快地掌握税制改革的最新动态,了解国家的税收方针政策,同时更好地为高校的教学、科研工作服务。

“中国税制”是一门系统反映我国现行税收政策和税收制度的学科,也是我国经济管理类课程体系中的一门主干课程。本书在编写过程中,力求体现以下四个特点:(1)实用性。根据成人教育的教学特点,突出介绍与实际工作联系密切的实务知识的介绍,在保证学生学好实务知识的前提下,简化相关理论部分的介绍。(2)专业性。本书是由有着丰富税收理论知识、税收实务知识,并具有多年教学经验的高等学校的教师编写的,可以保证本书的专业性和权威性。(3)前沿性。本书尽可能吸收我国税收制度的最新政策内容。(4)简明性。本书在编写中遵循简明扼要的原则,力求做到语言表述通俗易懂,文字简练。教材各章都配有例题解析、复习思考题、讨论题以及实训题,并穿插设计了“知识链

接”栏目，以帮助学生更好地把握我国现行税制。

全书共分十章，分别介绍了税收制度概述、增值税、消费税、营业税、关税、资源税制、财产税制、行为税制、企业所得税和个人所得税。

本书的编写人员均为中央财经大学从事税收教学工作近 30 年的专业教师，具体包括杨虹、张广通、黄云。全书由杨虹统筹总纂。本次修订由杨虹完成。限于编写者们的水平有限，书中的不足之处在所难免，我们恭候您的批评指正。

编者

第一版

前言

税收制度，是一个历史的、财政的范畴，是国家财政经济制度的重要组成部分，是国家处理税收分配关系的规范。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。

广义的税收制度是指税收的各种法律制度的总称，包括国家的各种税收法律法规、税收管理体制、征税管理制度以及税务机关内部管理制度等。狭义的税收制度是指税收法律制度，主要是从税政管理的角度来研究的税制。

新中国成立以来，我国税制经历了多次改革，现行税制是经过 1994 年工商税制改革后逐步加以完善而形成的。随着我国社会主义市场经济体制的逐步建立，税收作为组织财政收入、调节经济的重要政策性工具，其作用会愈发凸显。

全书共分十章，介绍了税收制度、增值税、消费税、营业税、关税、资源税制、财产税制、行为税制、企业所得税和个人所得税。

本书的主要特点有：

(1) 实用性。根据成人教育的教学特点，突出介绍与实际工作联系密切的实务知识的介绍，在保证学生学好实务知识的前提下，简化相关理论部分的介绍。

(2) 专业性。本书是由有着丰富税收理论知识、税收实务知识，并具有多年教学经验的高等学校的教师编写的，可以保证本书的专业性和权威性。

(3) 前沿性。本书尽可能吸收我国税收制度的最新政策内容。

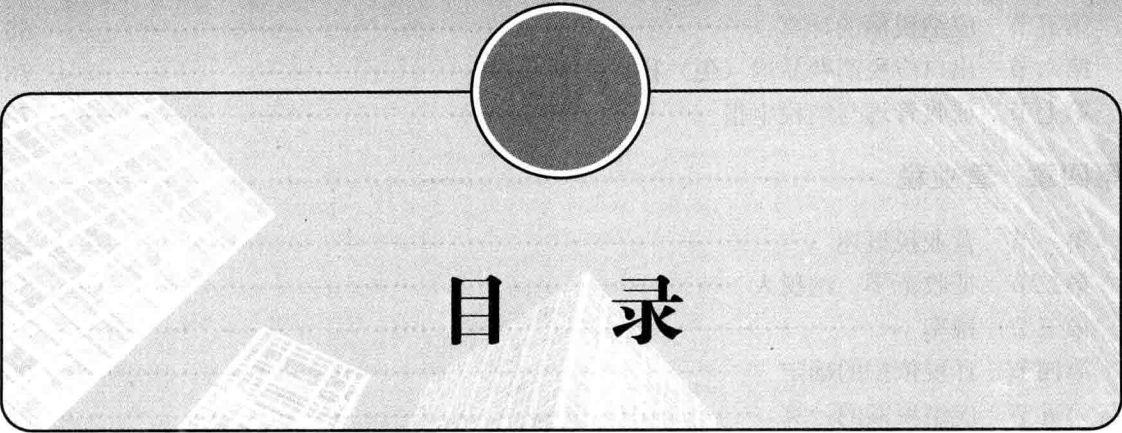
(4) 简明性。本书在编写中遵循简明扼要的原则，力求做到语言表述通俗易懂，文字简练。

为了帮助学生更好地学习中国现行税收制度，准确把握各个税种的基本法规，熟练掌握各税种应纳税额的计算能力，为此，全书在编写中力求做到简明扼要、通俗易懂，各个税种都配有例题和复习思考题。同时，在随书附送的电子资源中，收录了相关税种的法律、法规、习题及答案和教学课件。

本书的编写人员有杨虹、邢俊英、张广通、黄云，鲁一杨参与了第七章的写作以及知识链接的收集、整理，并为本书的编辑做了大量的技术性工作。全书由杨虹统筹总纂。

在本书的编写过程中，所有的编著者都付出了极大的努力，希望通过我们的努力能够让本书达到预期的目标，能够为读者呈现出一本较为满意的教材。但限于编写者们的水平有限，书中的不足之处在所难免，我们恭候您的批评指正。

编者



目 录

第一章 税收制度概述	1
第一节 税收制度的概念	1
第二节 税收制度的组成要素	3
第三节 税制体系	9
第二章 增值税	13
第一节 增值税概述	13
第二节 征收范围	21
第三节 纳税人	25
第四节 税率、征收率	27
第五节 应纳税额的计算	28
第六节 出口货物退（免）税	38
第七节 税收优惠	43
第八节 增值税专用发票的使用与管理	44
第九节 征收管理与纳税申报	46
第三章 消费税	57
第一节 消费税概述	57
第二节 征收范围、纳税人	59
第三节 税目、税率	61
第四节 计税依据的确定	63

第五节 应纳税额的计算	66
第六节 出口应税消费品退（免）税	73
第七节 征收管理与纳税申报	74
第四章 营业税	82
第一节 营业税概述	82
第二节 征收范围、纳税人	84
第三节 税率	89
第四节 计税依据的确定	90
第五节 应纳税额的计算	95
第六节 税收优惠	96
第七节 征收管理与纳税申报	99
第五章 关税	103
第一节 关税概述	103
第二节 征税对象、纳税人	106
第三节 税则、税目、税率	106
第四节 原产地规定	110
第五节 完税价格的确定和应纳税额的计算	111
第六节 税收优惠和征收管理	114
第六章 资源税制	119
第一节 资源税制概述	119
第二节 资源税	120
第三节 城镇土地使用税	127
第四节 土地增值税	131
第五节 耕地占用税	142
第七章 财产税制	147
第一节 财产税制概述	147
第二节 车船税	148
第三节 房产税	153
第四节 契税	158
第八章 行为税制	163
第一节 行为税制概述	163
第二节 印花税	164
第三节 城市维护建设税及教育费附加	174

第四节 车辆购置税	177
第九章 企业所得税	182
第一节 企业所得税概述	182
第二节 征税对象、纳税人	186
第三节 税率	188
第四节 应纳税所得额的确定	190
第五节 资产的税务处理	196
第六节 特别纳税调整	200
第七节 应纳税额的计算	202
第八节 源泉扣缴	207
第九节 税收优惠	209
第十节 征收管理与纳税申报	213
第十章 个人所得税	223
第一节 个人所得税概述	223
第二节 纳税人	225
第三节 应税所得项目	229
第四节 税率	233
第五节 应纳税所得额的确定	235
第六节 境外所得的税额扣除	238
第七节 应纳税额的计算	240
第八节 税收优惠	248
第九节 征收管理与纳税申报	250
参考文献	257

税收制度概述

本章要点提示

- 税收制度
- 税收制度的组成要素
- 纳税人
- 征税对象
- 税率
- 税制体系

第一节 税收制度的概念

■ 一、税收制度的基本概念

税收制度，简称税制，是一个历史的、财政的范畴，是国家财政经济制度的重要组成部分，是国家处理税收分配关系的规范。它既是国家向纳税人征税的法律依据和税务机关税收工作的规程，又是纳税人履行纳税义务的法定准则。

（一）广义的税收制度和狭义的税收制度

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税收的各种法律制度的总称，包括国家的各种税收法律法规、税收管理体制、税收征收管理制度以及税务机关内部管理制度，具体可分为：（1）税收法律制度，即调整税收征纳关系的规范

性法律文件，包括各种税法、条例、实施细则、规定、办法和协定等。（2）税收管理体制，即在中央和地方之间划分税收立法、税收执法和税收管理权限的制度。（3）税收征收管理制度。（4）税务机构和人员制度，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、权限等的制度。（5）税收计划、会计、统计工作制度。狭义的税收制度是指国家的各种税收法规和征收管理制度，包括各种税法条例、实施细则、征收管理办法和其他有关的税收规定等。

税收制度又有另一种含义，即指一个国家在一定的历史条件下所形成的税收制度的结构体系，即各税种之间相互配合、相互协调共同构成的税制体系，如分别以所得税或货物与劳务税为主体的税制、以货物与劳务税和所得税并重为主体的税制等。它是根据一个国家现实的生产力发展水平和经济结构等情况，将税种、税目、税率的配置和设计作为研究对象，为税制改革、税收立法提供理论依据。

税收制度的上述两种含义既有明显区别，又有内在联系。前者是税收的法律形式，是税收分配活动的法律规范；后者是指一个国家根据其经济条件和财政需要所采用的税制的构造体系。

（二）广义的税收制度的四个层次

按广义的税收制度理解，税收制度可以分为税收法律、税收法规、税务规章和税务行政规范四个层次。

1. 税收法律。

税收法律是指享有国家立法权的国家最高权力机关，依照法律程序制定的有关税收分配活动的基本制度。按照我国立法法的规定，只有全国人民代表大会及其常务委员会能够制定法律。我国的税收法律也是由全国人民代表大会及其常务委员会制定的，其法律地位和法律效力仅次于宪法，而高于税收法规、规章。目前，在我国现行税制体系中，属于全国人民代表大会及其常务委员会通过的税收法律是《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国税收征收管理法》等。

2. 税收法规。

税收法规是指国家最高行政机关根据其职权或国家最高权力机关的授权，依据宪法和税收法律，通过一定法律程序制定的有关税收活动的实施的规定或办法。税收法规的效力低于宪法、税收法律，而高于税务规章。目前，在我国现行税制体系中，绝大多数税种和税收法律的实施细则，都是国务院以税收行政法规的形式制定的，如《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国个人所得税法实施条例》等。

3. 税务规章。

税务规章是指根据法律或者国务院的行政法规、决定、命令，在财政部、国家税务总局职权范围内制定的，在全国范围内对税务机关、纳税人、扣缴义务人及其税务当事人具有普遍约束力的税收规范性文件，如《税务部门规章制定实施办法》。

4. 税务行政规范。

税务行政规范是对税务机关制定和发布的除税务规章以外的其他税务行政规范性文件的统称。税务行政规范多表现为税务机关对法律、行政法规和规章的说明及阐述，是对法律、行政法规和规章的含义、界限以及税务行政中具体应用相关法律规范所做的说明，如《关于增值税几个税收政策问题的通知》、《关于消费税若干征税问题的通知》、《对〈关于

企业亏损弥补问题的请示》的答复函》及《关于金融、保险企业所得税问题的补充通知》等。税收涉及经济生活的方方面面，并且对于所有复杂、特殊的情况都应在税收上进行相应的规定，但由于经济社会生活的复杂性和立法上的原因，并非所有的问题都能通过基本法来反映，有些方面也不便写在基本法中，因此需要通过单独行文的方式来加以规定。这既可以维护税收法律的稳定性和严肃性，也有利于税收制度与经常变化的现实经济情况相适应。但这种方式只能在一定程度上采用，如果频繁使用则表明对经济情况的把握不够、认识不足，出台的法律缺陷较多，对具体问题的单独规定成了弥补税法缺陷的手段，反而有损税收法律的严肃性，不利于保持税收制度的相对稳定。

■ 二、税收制度的特征

（一）税收制度是税收分配关系的体现方式

税收分配关系是国家在征税过程中与各种纳税人之间发生的经济关系。我国现阶段的税收分配关系，主要包括国家与国有企业、国家与集体企业、国家与私营企业、国家与个体企业、国家与外资企业以及国家与劳动者个人等几个方面的关系。在现实经济生活中，这些分配关系是通过一部分社会产品由各种纳税人向国家转移体现出来的。而这种社会产品的转移，又是通过税收制度加以规定的，是按照税收制度的有关规定进行的，离开了税收制度的规定，就没有这些社会产品的转移，税收分配关系自然也就无法体现，因此，税收制度是税收分配关系的体现形式。正确处理税收分配关系，必须建立合理完善的税收制度。

（二）税收制度是税收作用的实现形式

税收作用是税收分配所产生的效果，包括筹集财政资金、调节生产与消费、调节企业利润水平、调节不同经济成分收入水平、维护国家主权和经济利益、监督各项经济活动正常进行等方面。在现实经济生活中，税收分配过程都是按照税收制度的具体规定进行的，而且不同的税制规定所产生的效果也不完全相同。离开了这些规定，税收的作用只能是一种潜在的功能，而无法现实地发挥出来。因此，税收制度是税收作用的实现形式，只有建立合理完善的税收制度，才能更好地发挥税收所具有的作用。

（三）税收制度是税收征纳工作的依据

税收分配关系的实现和税收作用的发挥，都离不开税收征纳工作。税收征纳工作包括征税和纳税两个方面。征税是国家税务机关依法向纳税人征收税款，纳税是纳税人依法履行纳税义务。征税和纳税都必须有所依据、有所遵循，而不能凭主观意志进行，税收制度是税收征纳工作的依据。

第二节 税收制度的组成要素

税收制度的组成要素，简称税制要素，是指构成每一具体税种的必要元素。税制要素具体包括纳税人、课税对象、税率三个基本要素和纳税环节、纳税期限、减免税优惠、违

章处理等要素。

■ 一、纳税人

纳税人是指税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。对纳税人的规定解决了对谁征税或者谁应该交税的问题。纳税人是交纳税款的主体。

（一）自然人和法人

纳税人可以是自然人，也可以是法人。

所谓自然人是指在法律上成为一个权利和义务的主体的普通人，他们以个人身份来承担法律所规定的纳税义务。

所谓法人是指具有民事权力能力和民事行为能力，依法独立享有民事权利和承担民事义务的组织。相对于自然人而言，法人是社会组织在法律上的人格化。法人应当具备以下四个条件：

1. 正式在工商行政管理部门注册备案。
2. 有必要的财产和经费。“财产”一般是针对企业法人而言，“经费”一般是针对机关、事业单位和社会团体法人而言。为了保障社会经济秩序和交易的安全，法人必须有一定的财产或经费作为清偿债务、承担风险的后盾。
3. 有自己的名称、组织机构和场所。这个规定主要是为了防止“皮包公司”的合法化。
4. 能够独立承担民事责任，能独立起诉和应诉。

（二）扣缴义务人

扣缴义务人是指税法规定的，在其经营活动中负有代扣税款并向国家缴纳税款义务的单位和个人。税务机关按规定应付给扣缴义务人代扣税款一定比例的手续费。同时，扣缴义务人必须依法履行代扣、代收税款义务。如果不履行义务，就要承担法律责任。除按《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则的规定给予处罚外，还应当责成扣缴义务人限期将应扣未扣、应收未收的税款补扣或补收。

（三）负税人

负税人是指最终负担税款的单位或个人。负税人和纳税人是两个不同的概念。有的税种，如各种所得税，由于税负不能转嫁，纳税人就是负税人。有的税种，如我国的增值税、消费税、营业税等，由于税负能够转嫁，纳税人与负税人就不一致。当然，税法中并没有负税人的规定，但在制定税收政策和设计税收制度时，要认真考虑和研究负税人的税收负担问题。

■ 二、征税对象

征税对象是指根据什么征税，是征税的标的物，也就是缴纳税款的客体。每一种税的征税对象都规定或体现它的征税范围，即凡是列入征税对象的，就属于该税的征收范围，因此，不同税种在性质上的差别，主要取决于不同的征税对象（如商品、所得、财产、行为）。在征税对象这一要素中有两个相关的概念，一个是税目，一个是计税依据。

（一）税目

税目是征税对象的具体化，反映具体的征税范围，体现征税的广度。在税收制度组成要素中规定税目，是征税技术上的需要，税目是划分征免界限和征税高低界限的准绳。制定税目有两种基本方法：一种是列举法，即按照每一种商品或经营项目分别设计税目，必要时还可以在税目之下划分若干个细目。列举法的优点是界限明确，便于掌握，缺点是税目过多，不便查找。另一种是概括法，即按照商品大类或行业设计税目。概括法的优点是税目较少，查找方便，缺点是税目过粗，不便于贯彻合理负担原则。税目设计时，应根据不同税种、不同商品的生产经营情况以及国家在不同时期的政策要求，将两种方法有机地结合起来，灵活地加以运用。

（二）计税依据

计税依据是征税对象的计量单位和征税标准。有的税种的征税对象和计税依据基本一致，如各种所得税，征税对象是所得，计税依据是应纳税所得额。但有的税种的征税对象和计税依据则不一致，如我国的营业税，征税对象是应税劳务，计税依据则是提供应税劳务而取得的营业额。

（三）税源

税源是税款的最终来源。征税对象与税源有密切的联系。一般来说，税源来自物质生产部门劳动者创造的国民收入，但每种税的收入都有其各自的经济来源。有些税的税源与征税对象是一致的，例如我国的企业所得税，它的税源与征税对象都是纳税单位的利润所得。有些税的税源与征税对象不一致，例如对财产的征税，征税对象是财产的数量或价值，而税源则是财产带来的收益或财产所有人的收入。国家税收对经济的调节，一般也是从征税对象入手，而不直接涉及税源，但是，分析税收负担时，则应分析征税对象与税源的关系，这是了解税收负担问题的重要途径。

征税对象是税收制度组成要素中最基本的要素。

■ 三、税率

税率是指税额与征税对象之间的比例，反映征税的深度，是税收制度的中心环节。税率的高低，直接关系到国家的财政收入和纳税人的负担，是经济主体推测未来经济活动是否合理的主要依据。由此也可以看出，税率作为税收制度的组成要素中的基本要素，其高低是影响企业和个人经济行为的一个极为重要的手段。税率分为以下三种基本形式。

（一）比例税率

比例税率是指不分征税对象数额的大小，只规定一个百分比的税率。在具体运用上，比例税率又分为以下几种表现形式：

1. 统一比例税率。即一种税只采用一个税率，如现行的车辆购置税采用的就是统一比例税率，现行的企业所得税采用的也是统一比例税率。
2. 行业比例税率。即对同一行业采用一个税率。这种税率形式一般适合于对营业税的课征。
3. 产品比例税率。即对一类产品采用一个税率。其税率的制定主要看各种产品的税