

面向“十二五”高等教育规划教材
(经济管理类专业)

李淑萍 主编

中国税制

辽宁大学出版社

面向“十二五”高等教育规划教材(经济管理类专业)

中国税制

主 编 李淑萍
副主编 王晓燕 满 莉
程 莹 张 新

辽 宁 大 学 出 版 社

图书在版编目(CIP)数据

中国税制 / 李淑萍主编. — 沈阳: 辽宁大学出版社, 2011. 12

面向“十二五”高等教育规划教材. 经济管理类专业
ISBN 978-7-5610-6584-6

I. ①中… II. ①李… III. ①税收制度—中国—教材
IV. ①F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 255088 号

出版者: 辽宁大学出版社有限责任公司

(地址: 沈阳市皇姑区崇山中路 66 号 邮政编码: 110036)

印刷者: 北京广达印刷有限公司

发行者: 辽宁大学出版社有限责任公司

幅面尺寸: 170mm×228mm

印 张: 21.5

字 数: 386 千字

印 数: 1—5000 册

出版时间: 2011 年 12 月第 1 版

印刷时间: 2011 年 12 月第 1 次印刷

丛书策划: 水木时代(北京)图书中心

责任编辑: 祝恩民 高 冉

策划编辑: 周 涵

封面设计: 刘熙川

责任校对: 齐 悦

书 号: ISBN 978-7-5610-6584-6

定 价: 42.80 元

联系电话: 024—86864613

邮购热线: 024—86830665

网 址: <http://www.lunshop.com>

电子邮件: lnupress@vip.163.com

出版说明

近年来,随着我国经济体制改革的不断深化,税制结构也发生了巨大的变革。企业所得税法出台,增值税转型,各种税收制度的变化等,都使高校现行税制教材难以适应税制改革和课程创新的需要。为此,我们组织编写了这部面向应用型本科院校的《中国税制》教材。

作为一部以税制理论、税收实务和征管制度为主要内容的税制教材,本书编写整合了近两年最新出台的税收制度改革的内容,并配合大量的税收案例和相关的税收练习题,以体现应用性、实践性和实用性的特点,强化学生对税收政策的理解和掌握,提高学生分析问题、解决问题的技能。特别值得一提的是,书中我们新增加了一章“港澳台税制”的内容,以便于读者在学习中国税制的同时,对大陆和港澳台地区的税收制度特点及内容进行比较研究,为我国内地税制改革提供一个良好的借鉴。

经审定,本书既可作为高等院校经管类、法学类专业税制、税法教材,也可作为广大财会人员、税务人员参加中国注册会计师考试、中国注册税务师考试和会计师考试等辅助教材,还可作为财税部门、法制部门培训教材和公民普及税法知识读本。

本教材共十四章,由南京审计学院经济学院税务系长期从事税务课程一线教学的骨干教师编写而成。编写人员分工如下:李淑萍(第二、三章),王晓燕(第五、六章),满莉(第十四章),程莹(第四、七章),张新(第一、八、九、十、十一、十二、十三章),最后由李淑萍教授总纂定稿。

本教材在编写过程中,虽然参编人员经过了多次讨论修改,但囿于编者水平,书中一定存在不少缺憾,欢迎广大同仁给予指正,我们在此致以诚挚的感谢!

目 录

第一章 税收制度基本概述	(1)
第一节 税收分类	(1)
第二节 税收制度与税制要素	(6)
第三节 中国当代税收制度的演变	(15)
本章小结	(19)
习 题	(19)
第二章 增值税	(20)
第一节 增值税概述	(20)
第二节 增值税的征收制度	(22)
第三节 增值税应纳税额的计算	(29)
第四节 增值税出口货物退(免)税	(43)
第五节 增值税的征收管理	(53)
本章小结	(57)
习 题	(57)
第三章 消费税	(59)
第一节 消费税概述	(59)
第二节 消费税的征收制度	(61)
第三节 消费税计税依据的确定	(69)
第四节 消费税应纳税额的计算	(76)
第五节 出口应税消费品的退(免)税	(86)
第六节 消费税的征收管理	(88)
第七节 关于金银首饰征收消费税的规定	(91)
本章小结	(94)
习 题	(94)
第四章 营业税	(96)
第一节 营业税概述	(96)
第二节 营业税的征收制度	(97)
第三节 营业税应纳税额的计算	(117)

第四节	营业税的税收优惠	(119)
第五节	营业税的征收管理	(123)
[附]	城市维护建设税和教育费附加	(126)
本章小结		(130)
习 题		(130)
第五章	企业所得税	(132)
第一节	企业所得税概述	(132)
第二节	企业所得税的征收制度	(135)
第三节	企业所得税的税收优惠	(137)
第四节	企业所得税应纳税所得额的确定	(141)
第五节	企业所得税应纳税额的计算	(150)
第六节	资产的税务处理	(156)
第七节	特别纳税调整	(161)
第八节	企业所得税的征收管理	(165)
本章小结		(166)
习 题		(167)
第六章	个人所得税	(168)
第一节	个人所得税概述	(168)
第二节	个人所得税的征收制度	(170)
第三节	个人所得税应纳税所得额的确定	(185)
第四节	个人所得税应纳税额的计算	(190)
第五节	个人所得税特殊应税所得应纳税额的计算	(197)
第六节	个人所得税的征收管理	(207)
本章小结		(211)
习 题		(211)
第七章	关 税	(212)
第一节	关税概述	(212)
第二节	关税的征收制度	(215)
第三节	关税应纳税额的计算	(227)
第四节	关税的征收管理	(236)
本章小结		(238)
习 题		(238)
第八章	印花税	(240)
第一节	印花税的征收制度	(240)

第二节 印花税应纳税额的计算.....	(245)
第三节 印花税的征收管理.....	(249)
本章小结.....	(251)
习 题.....	(251)
第九章 土地增值税.....	(253)
第一节 土地增值税概述.....	(253)
第二节 土地增值税的征收制度.....	(255)
第三节 土地增值税应纳税额的计算.....	(263)
第四节 土地增值税的征收管理.....	(266)
本章小结.....	(271)
习 题.....	(272)
第十章 资源税.....	(273)
第一节 资源税的征收制度.....	(273)
第二节 资源税应纳税额的计算.....	(276)
第三节 资源税的征收管理.....	(277)
本章小结.....	(278)
习 题.....	(278)
第十一章 城镇土地使用税和耕地占用税.....	(279)
第一节 城镇土地使用税.....	(279)
第二节 耕地占用税.....	(283)
本章小结.....	(285)
习 题.....	(286)
第十二章 房产税和契税.....	(287)
第一节 房产税.....	(287)
第二节 契 税.....	(290)
本章小结.....	(296)
习 题.....	(296)
第十三章 车辆购置税和车船税.....	(298)
第一节 车辆购置税.....	(298)
第二节 车 船 税.....	(305)
本章小结.....	(309)
习 题.....	(309)
第十四章 港澳台税制.....	(311)
第一节 香港税制.....	(311)

第一章 税收制度基本概述

第一章 (一)

第一章 (一)

本章要点



1. 税收的分类与依据
2. 税收制度的基本内容
3. 我国税收体制的形成和发展沿革

第一章 (一)

第一章 (一)

税收制度是税收法律体系所确定的具体内容,反映税收的本质特征及具体的税收职能。税收制度体系主要建立在税收分类的基础之上,不同的税收种类在质上的结合及量上的分配构成了税制的总体结构。分析和比较税制构成的基本要素、税制结构的模式的不同种类及影响税制结构的因素,是深入理解税收原则和税收负担及转嫁原理的前提条件,同时,也是研究中国当代税收制度建立、发展和改革演变进程的重要途径。

第一章 (二)

第一章 (二)

第一节 税收分类

税收分类是指按照一定的标准,将具有相近或相似特点的税种归并成若干类别的过程和结果。现代经济社会普遍实行复合税制,一国的税收制度通常由多个税种制度组成。理解和掌握税种的分类标准与依据,不但有助于从理论和实践的角度对各个税种进行对比研究,分析税收的发展演变过程,研究税源的分布和税收负担;还能够通过分类对比不同国家或同一国家不同时期的税收制度,以及各种税收在税制结构中的功能作用及其对社会经济运行的影响程度,为完善税收制度提供依据。

税收体系按各税法的立法目的、征税对象、权限划分、适用范围、职能作用等不同的标准,可分为不同类型的税收法律规范。

第一章 (三)

第一章 (三)

第一章 (三)

一、按征税对象性质分类

按征税对象性质分类,可将税收分为流转税、所得税、资源税、财产税和行为税五类税种。这是我国最常用的一种分类方法。

(一) 流转税

1. 流转税的概念

流转税又称为货物及劳务税,是以货物流转额(销售额)和劳务流转额(营业额)作为征税对象的税收统称。这类税收的经济前提是商品经济,只有在商品经济条件下,才有货物和劳务的流转。这类税收的税额一般构成商品价格的组成部分,不受商品成本、费用高低的影响,能够及时、稳定地保证财政收入。其主要税种有增值税、消费税、营业税、关税。

2. 流转税的特点

(1)以商品交换为前提,与商品生产和流通有密切关系。

(2)税额与价格密切相关,因此,在税率既定的条件下,流转税税额的大小直接依赖于商品劳务的价格高低和流转环节的多少,而与成本、费用水平无关。这在保证财政收入的稳定、及时取得,促进企业改善经营管理,加强经济核算及配合价格调节生产与消费等方面有重要作用。

(3)税负可以通过价格转嫁,属于间接税。

(二) 所得税

1. 所得税的概念

所得税也称为收益税,是指以纳税人的所得额或收益额为征税对象的税收统称。收益额是指纳税人在一定时期内从国民收入总额中通过各种方式分配到的那部分份额。有总收益和纯收益之分,纯收益即为所得额。其主要税种包括对个人收益征收的个人所得税和对企业收益征收的企业所得税。

这类税收体现了有所得者征收、无所得者不征、所得多者多征、所得少者少征的量能负担和公平税负的特点。但这类税收由于受到企业成本和费用高低的影响,所以企业效益的好坏及会计标准水平的高低会直接影响到税收收入的稳定性。

2. 所得税的特点

(1)税额的多少直接取决于有无收益和收益多少,而不取决于商品或劳务的流转额,即与收入、成本和费用均有关。

(2)税负一般不能转嫁。由于所得税的征税对象是纳税人的真实收入,不

易进行转嫁,因而便于贯彻“区别对待、合理负担”的税收原则。所得税在调节纳税人收入方面具有特殊作用,在实行累进税率的情况下尤为如此。

(三)资源税

1. 资源税的概念

资源税是指对开发和利用自然资源,以资源绝对收益和级差收益为征税对象的税收统称。自然资源是自然界赐予人类的宝贵财富,为人类的生存和发展提供极为重要的生产和生活资料。因此,开征资源税,不仅可以为国家增加财政收入,而且有利于调节级差收入,促进资源的合理开采和利用,鼓励企业开展公平竞争。其主要税种包括资源税、城镇土地使用税、耕地占用税和土地增值税。

2. 资源税的特点

(1)调节纳税人因利用资源的外部条件不同而形成的级差收入,有利于保证公平竞争。

(2)征税方法一般实行从量定额征收。

(四)财产税和行为税

1. 财产税和行为税的概念

财产税是指以纳税人拥有或支配的各种财产及其价值作为征税对象的税收统称。财产税是一个古老的税种,我国古代就有这种征税形式。财产可分为动产和不动产、有形财产和无形财产等。因此,若要对所有的财产征税是比较困难的,所以财产税一般以土地、房屋、遗产为征税对象。开征财产税,可以增加财政收入,是财政收入的补充来源;能调节财产所有者的收入,缩小贫富差距,促进收入公平分配;有利于促进对房屋、土地的合理使用。其主要税种有房产税、契税、遗产税与赠与税、车船使用税。

行为税是以纳税人的某种特定行为作为征税对象的税收统称。这也是目前世界各国普遍开征的一类税。开征行为税,除为国家取得一定财政收入外,更主要的目的是为了通过征税,规范或引导纳税人的某些行为,贯彻国家在一定时期所采取的某些政策。其主要税种有印花税、城市维护建设税、证券交易税等。

2. 财产税和行为税的特点

(1)有明显的政策目的性。国家对财产、行为课税,不只是为了开辟财源,主要是配合国家贯彻一定的社会经济政策。

(2)有因时制宜的特点。即这些税种的设置和废止,往往时间性很强。

(3)有因地制宜的特点。即财产税和行为税税源不广、范围有限,不具备作为主体税种的条件,只能作为辅助性税种。

二、按税收计征标准分类

按税收计征标准分类,可将税收划分为从价税和从量税两种。这是按计税依据采用价值量或是实物量为依据进行的分类。按价值量计税的为从价税;按实物量计税的为从量税。具体来说,两者的区别在于概念和经济影响两个方面。

(一)从概念上来看

(1)从价税。即以征税对象价格或金额为标准计征的税。我国目前大部分税种为从价税。

(2)从量税。即主要以征税对象的体积、面积、容积、数量、重量等实物量为标准计征的税,如资源税、车船使用税等。

(二)从经济影响上来看

1. 计税标准与市场价格之间

从价税的税收额大小与价格有直接联系,即商品或劳务价格的变动直接影响税收额的变动。从量税的税收与价格没有直接联系,即商品或劳务价格的变动不会影响税收的变动。目前,我国税种大部分为从价税,只有少部分为从量税,如土地使用税、车船使用税、资源税等。

2. 计税标准与税收负担之间

从价税是商品经济高度发展的产物,普遍征收从价税有利于促进商品经济的发展。征收机关面对千百万个不同类型的征税对象,利用价格统一衡量其价值量,既可方便征管工作,同时也有利于税款的标准计算。当然价格有时也并不能准确反映计征对象的价值水平,如果出现通货膨胀,即使在税率不变的前提下,税负也会随征税对象价格的上升而加重,显然对纳税人来说是不公平的。

三、按税收负担能否转嫁分类

按税收负担能否转嫁分类,可将税收分为直接税和间接税两类。这是西方税收学研究税收制度的一种常用分类方法。

一是直接税。即税款由法定纳税人缴纳,也由纳税人自己负担,不能转嫁给他人承担的一类税收,如所得税。

二是间接税。即税款由法定纳税人缴纳,但可以通过各种方式将税负转

嫁给他人(税收负担人)承担的一类税,如流转税。

由于直接税具有非转嫁性,因而较易掌握税收负担的规模与方向,便于政府了解税源和税收政策的执行情况,及时调整税负。直接税和税负直接挂钩,所有纳税人承担的税负直观、明晰。现代发达国家一直以直接税为主,一方面,符合税收的平等化和合理化,有利于体现税收量能负担的公平原则;另一方面,可较准确地计算纳税人的平均税率,这对制定合理的税收制度至关重要。

其实,直接税也并非绝对不可以转嫁,例如企业所得税可以通过压低工人工资和原材料价格,加强劳动强度等方法,保持其利润水平,实现转嫁税负。同样,间接税也并非完全可以转嫁,必须符合一定的市场条件才能实现。

四、按税收与价格的关系分类

按税收与价格(计税价格)之间的关系分类,可将税收分为价内税和价外税两类。

一是价内税。即税金构成商品价格因素的税种,如消费税、营业税。

二是价外税。即税金作为商品价格附加部分的税种,如增值税。

价内税由于税金包含在商品价格之内,容易为人们所接受,税金随商品价格的实现而实现,有利于及时组织财政收入,计税简便,征收费用低,但这类税收会因税收的变动而影响商品价格和企业利润,容易发生商品价格与价值背离的情况。价外税,税收的变动不直接影响商品的价格和企业利润,税负透明度高,税收负担转嫁明显。

五、按照税收管理权限分类

按照税收管理权和支配权分类,可将税收分为中央税、地方税、中央地方共享税三类。我国于1994年开始实行分税制的税收体系,具体划分如下:

一是中央税。即由中央政府征收管理,收入主要归中央政府支配,并由代表中央的国家税务局进行税收征收和管理的税种,包括关税,海关代征的消费税和增值税,消费税,中央企业所得税,非银行金融企业所得税,铁道、各银行总行、各保险总公司等部门集中缴纳的收入(包括营业税、所得税、利润和城市维护建设税)。

二是地方税。即由地方政府征收管理,其收入主要归地方政府支配,并由代表地方的地方税务局进行征收和管理的税种,包括营业税(不含上述铁道部门、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的营业税)、地方企业所得税(不含上述地方银行、外资银行和非银行金融企业所得税)、个人所得税、城镇土地使用

税、固定资产投资方向调节税(现已停征)、城市维护建设税(不含铁道部门、各银行总行、各保险总公司集中缴纳中央财政的部分)、房产税、车船使用税、印花税、屠宰税(现已停征)、农牧业税、农业特产税(各地现已陆续停征)、耕地占用税、土地增值税、契税。

三是共享税。即由中央统一立法,收入由中央与地方按照一定的比例共享支配的税种,包括增值税(中央分享 75%,地方分享 25%)、证券交易印花税(中央与地方各分享 50%)、资源税(海洋石油资源税作为中央收入,其他资源税作为地方收入)。

六、按税收收入形态分类

一是力役税。即纳税人以提供劳动力(劳务)充当税款缴纳的税。它是在早期社会经济发展水平低下时期所采用的税收征收形式。例如,商代的“助”和后世的“力役之征”,唐代的“庸”和“调”等。

二是实物税。即纳税人以各种实物充当税款缴纳的税。它是在商品货币经济不发达的时代,主要是封建社会国家普遍采用的税收征收形式。如我国古代的“粟米之征”、“布缕之征”。

三是货币税。即纳税人以货币形式缴纳的税。它是商品经济发展的必然产物,是目前世界各国税收的主要征收形式。

力役税、实物税适用于自然经济条件,有利于国家控制和掌握一定数量的特定实物;货币税适用于商品经济条件,既有利于纳税人缴税,也有利于国家财政收支管理。所以,现在几乎所有国家的税收均为货币形式。

第二节 税收制度与税制要素

一、税收制度

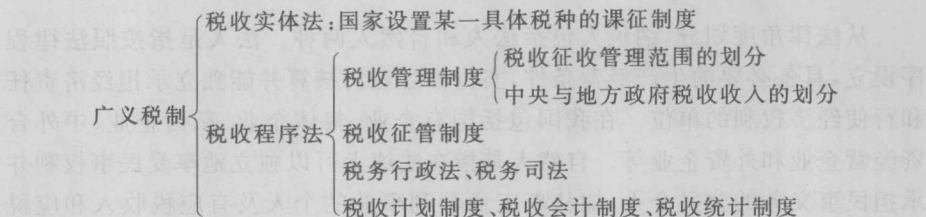
税收制度也称为税制,是国家各种关于税收法律、法规和征收办法的总称,是国家向纳税的单位和個人征税的法律依据和工作规程。因此,税收制度是税法所确定的具体内容,税法是税收制度的表现形式。从涉及的范围来说,税收制度有广义和狭义的区别。

广义的税收制度是指国家设置的所有税种组成的税收体系及各项征收管理制度,包括税收基本法、税收实体法(各税种税法、条例及税收优惠和减免税法规)、税收补充法(各税种实施细则、具体征收办法和规定)、税收行政法(税收管理体制、税收征收管理法规、违章处罚法、税务监察法、税务机关和税务人

员组织法)、税务诉讼法(税务行政复议、税务行政诉讼)。

狭义的税收制度是指由国家设置某一具体税种的征收制度,在我国目前主要是指税收实体法和税收补充法组成的税收制度。

广义与狭义税制的构成如图 1-1 所示。



狭义税制: 由国家设置某一具体税种的课征制度。由税制的基本要素组成。

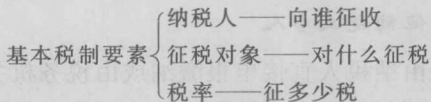


图 1-1 广义与狭义税制的构成

二、税制要素

税收制度由税制的基本要素构成。所谓税制构成要素,是指各个税种在立法时必须载明的、不可缺少的内容,一般包括纳税人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、减税免税、违章处理等要素。国家要设置税种征税,必须对这些要素以法律或制度的形式作出明确规定。这些要素构成税法的基本条款。

(一) 纳税人

纳税人即纳税义务人,又称课税主体,是税法规定的直接负有纳税义务的单位和個人。它是税收制度构成的最基本的要素之一。

各种税都有各自的纳税义务人,税种不同,纳税人也不同。如增值税的纳税人是在我国境内销售货物或提供加工、修理修配劳务的单位和個人;而农业税的纳税人则是在我国境内从事农业生产,有农业收入的单位和個人。纳税人的概念涉及以下内容。

1. 纳税人与负税人的区别

纳税人是直接和税务机关打交道的单位和個人,即税款由纳税人直接向税务机关缴纳,税务机关直接向纳税人征收税款。负税人一般是指税收的实际负担者,即经济意义上税款的最终承担主体(单位或個人)。在实际生活中,

有的税收由纳税人自己负担,纳税人本身就是负税人,如所得税;有的税收虽然由纳税人缴纳,但实际却是由别人负担,纳税人并不是负税人,这就是通常所说的税负转嫁,如关税、消费税、营业税等。

2. 法人与自然人

从法律角度划分,纳税人包括法人和自然人两种。法人是指按照法律程序设立,具备必要的生产经营条件,实行独立经济核算并能独立承担经济责任和行使经济权利的单位。在我国包括国有企业、集体企业、私营企业、中外合资经营企业和外资企业等。自然人是指在法律上可以独立地享受民事权利并承担民事义务的公民个人,如从事工商营利事业的个人及有应税收入和应税财产的个人。

3. 税法规定的其他纳税义务人

各项税收一般是由纳税人直接申报缴纳或由税务机关直接征收。但为简化纳税手续,有效地控制税源,方便纳税人,法还作了如下规定:

(1)扣缴义务人。即税法规定的,在向纳税人支付或收取款项时,依法履行代收(扣)代缴应纳税款的单位或个人,主要包括代扣代缴义务人和代收代缴义务人。

代扣代缴义务人是指虽不承担纳税义务,但依照有关规定,在向纳税人支付收入、结算货款、收取费用时有义务代扣代缴其应纳税款的单位和个人。代扣代缴义务人按规定履行扣缴义务,税务机关将支付一定的手续费;反之,未按规定代扣代缴税款,所造成的应纳税款流失或将已扣缴的税款私自截留挪用、不按时缴入国库,则要承担相应的法律责任。

代收代缴义务人是指虽不承担纳税义务,但依照有关规定,在向纳税人收取商品或劳务收入时,有义务代收代缴其应纳税款的单位和个人。如消费税条例规定,委托加工的应税消费品,由受托方在向委托方交货时代收代缴委托方应该缴纳的消费税。

(2)税务代理人。即经政府有关部门批准,依照税法规定,在一定的代理权限内,以纳税人、扣缴义务人自己的名义,代为办理各项税务事宜的单位或个人。税务代理是一种民事代理行为,理应享受《中华人民共和国民事诉讼法通则》所规定的关于代理人的各项权利,履行一定的义务,承担一定的法律责任。

(3)委托代征人。即按照税法规定,由税务机关指派、委托,代税务机关收缴税款的单位和个人。代征人一般要由税务机关发给代征税款委托证书。

(二)征税对象

征税对象又称课税客体、课税对象,是指税法对什么征税,是税法规定的

征税目的物,是确定是否征税的分水岭,也是区别不同税种的重要标志。

1. 征税对象与税基

税基也称为税源,是课税的客观基础及税收的经济来源。税基是明确征税对象、确定计税依据、划分税种的主要前提,由于税基反映着纳税人的负担能力,它是在国民经济的初次分配中形成的各种收入,如工资、奖金、利润、利息等,因此它也是政府确定和调整纳税人税收负担的重要依据。从经济的角度分析,税基有广义、中义与狭义层次之分。^①

2. 征税对象与计税依据

计税依据是指税法中规定的据以计算各种税应纳税额的依据或标准,是征税对象量的表现。

计税依据与征税对象的关系:征税对象是征税的目的物,而计税依据则是在目的物已经确定的情况下,对目的物据以计算税款的依据或标准。有些税种的征税对象与计税依据是一致的,如消费税、营业税;有些税种却不一致,如所得税,征税对象是全部所得额,而计税依据是应纳税所得额。

(三) 税目

税目是对征税对象分类规定的具体项目,它具体地规定一个税种的征税范围,体现了征税的广度。有些税种征税对象简单、明确,没有必要再另行规定税目。有些税种征税对象复杂,需要规定税目,如消费税以消费品为征税对象,但对哪些消费品征税,需要通过税目来规定。

税目具体规定了某个税种征税范围的对象,凡列入税目的即为应税项目,未列入的则不属于应税项目;同时,税目的划分有利于国家根据不同的应税项目性质和经济政策需要制订高低不同的税率,以体现不同的税收政策。

(四) 税率

税率是应纳税额与征税对象(计税依据)之间的比例,是应纳税额计算的尺度。税率的高低直接关系到国家的财政收入和纳税人的税收负担,是税收制度的中心环节,也是设计税制的主要议题。

为了分析的需要,税率还可分为名义税率与实际税率、边际税率与平均税

^① 广义税基是指抽象意义上的税收课征基础,从宏观角度可以分为以下几种类型:以国民收入为课税基础的国民收入型税基,以居民消费支出为课税基础的国民消费性税基,以及以社会财富为课税基础的国民财富型税基;中义税基是指具体税种的课税基础,即各个税种的征税对象;狭义税基是指计算税额时的课税基础,即计税依据,是计算政府税收和纳税人税收负担的最重要因素。