



高等财经院校精品课程系列教材

JINGPIN
KECHENG

Z 中国税制

hongguo shuizhi

主编 曲顺兰



中国财政经济出版社

中国税制

zhongguo shuizhi

第二版



中国财政经济出版社

◎ 高等财经院校精品课程系列教材 ◎

黄国良 著 吕洪波 主编
中国税务出版社 2008.7
ISBN 978-7-302-17262-9

中国税制

主 编 曲顺兰
副主编 唐树君 路春城

中国税务出版社

经济科学出版社

责任编辑：吕萍 周秀霞

责任校对：徐领柱

版式设计：代小卫

技术编辑：邱天

图书在版编目 (CIP) 数据

中国税制/曲顺兰主编. —北京: 经济科学出版社,
2008. 7

(高等财经院校精品课程系列教材)

ISBN 978 - 7 - 5058 - 7264 - 6

I. 中… II. 曲… 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 (2008) 第 081069 号

中国税制

主编 曲顺兰

副主编 唐树君 路春城

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址：北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100036

总编室电话：88191217 发行部电话：88191540

网址：www. esp. com. cn

电子邮件：esp@ esp. com. cn

汉德鼎印刷厂印刷

永胜装订厂装订

787 × 1092 16 开 27.5 印张 500000 字

2008 年 7 月第 1 版 2008 年 7 月第 1 次印刷

印数：0001—4000 册

ISBN 978 - 7 - 5058 - 7264 - 6/F · 6515 定价：31.00 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

出版说明

为了进一步深化山东经济学院课程改革,充分发挥教学中的“精品示范效应”,根据《教育部关于启动高等学校教学质量与教学改革工程精品课程建设工作的通知》(教高[2003]1号)和《国家精品课程建设工作实施办法》(教高[2003]3号)文件精神,按照精品课程的立项程序和标准要求,经过反复论证,多门课程获校级立项,这是山东经济学院课程建设的一件大事。

精品课程是具有一流教师队伍、一流教学内容、一流教学方法、一流教材、一流教学管理等特点的示范性课程,包括六个方面内容:一是教学队伍建设。要逐步形成一支以主讲教授负责、结构合理、人员稳定、教学水平高、教学效果好的教师梯队,要按一定比例配备辅导教师和实验教师。二是教学内容建设。教学内容要具有先进性、科学性,要及时反映本学科领域的最新科技成果。三是要使用先进的教学方法和手段。相关的教学大纲、教案、习题、实验指导、参考文献目录等要上网并免费开放,实现优质教学资源共享。四是教材建设。五是实验建设。要大力改革实验教学的形式和内容,鼓励开设综合性、创新性实验和研究型课程,鼓励本科生参与科研活动。六是机制建设。要有相应的激励和评价机制,鼓励教授承担精品课程建设,要有新的用人机制保证精品课程建设等。

从以上表述可以看出,教材建设是精品课程建设的重要组成部分,系列化的优秀教材与精品课程相呼应非常有必要。

教材是教学之本,它规范着某一课程的基本内容,保证教学内容的规范化和科学化,以实现教学目的。因此,教材建设是实现教学计划和达到教学目的的基本建设工程。教材建设包括教材的编写、出版和发行

等环节。其中，教材编写是关键，出版是保证，教材建设是否规范化和科学化，决定了教材质量的高低，关系到教学和教学目的能否实现。为此，山东经济学院组织精品课程负责人编写了这套精品课程系列教材，以适应精品课程建设的需要。

《高等财经院校精品课程系列教材》编写组

2007年6月

前 言

税收是国家取得财政收入的最主要形式，也是政府调控经济的重要手段，经济越发展，税收越重要。随着社会主义市场经济的不断发展、完善，税收在国民经济中的地位和调控作用越来越大，特别是在构建和谐社会的过程中，已成为国家和企业、个人联系的重要纽带。

税收制度作为国家各种税收法令和征管办法的总称，不仅是国家向纳税人征税的法律依据和工作规程，也是纳税人自觉履行纳税义务的行为规范。改革开放以来，中国的税收制度从20世纪80年代的税制重建，到1994年工商税制整体结构的全面改革，已建立起了一套基本符合社会主义市场经济发展要求的、以流转税和所得税为主体，其他税种相配合的多税种、多层次、多环节调节的复合税制体系。这一税制体系在组织税收收入，促进国民经济稳定发展方面发挥了重要作用。

但随着国际国内经济形势发展和国家宏观政策的变化，要求建立更加公平、更加科学、法制化的税制体系，为此，国家从2004年又开始了新一轮的税制改革，这是一次适应进一步完善社会主义市场经济体制和中国已融入经济全球化潮流需要的深层次改革。这次改革中有关出口退税制度、消费税税目、税率及相关政策的调整，城镇土地使用税的改革，新车船税条例的实施，个人所得税免征额的提高，中部六省增值税抵扣范围的扩大，新企业所得税法及条例的实施以及相关税种税收优惠政策的调整和扩大等，不仅对中国税制结构的优化、税收征管质量与效率的提高、税收调控作用的加强以及国家财政收入会产生重要影响，而且对中央与地方财政收入分配关系，对树立科学发展观，促进国民经济又好又快发展和构建和谐社会都将产生深远的影响。

为适应新一轮税制改革相关税种的重大变化，特别是新企业所得税

法和条例的实施,我们组织了山东经济学院长期从事税收教学与研究的骨干教师编写本书。在本书编写过程中,我们力求全面、系统、详细地反映税收基本理论、现行中国税制和本轮税制改革的最新内容,吸纳国内外税制研究的最新理论成果和学术动态,同时,也将我们教师在税收领域的教学和科研成果融合进来,以使读者能更好地了解、掌握税收基本理论和税收制度及其相关内容。本书共分十五章,对税收、税收制度基本理论,中国现行税制体系中各个税种、税制内容、计算与征收方法、税收管理、税收法制以及国际税收等内容都做了全面系统的介绍和阐述。本书特别增加了税收管理、税收法制和国际税收等内容,以体现社会主义市场经济条件下以人为本的理念,即我们不仅要强调实体法,更要重视程序法;不仅要强调纳税人的纳税义务,更要重视保护纳税人的合法权益和法律救济;不仅要掌握国内税收,而且要了解、掌握国际税收,以适应全球经济一体化的趋势。本书既可以作为高等财经类院校相关专业的教材,也是税务人员进行理论学习和实践操作的重要参考书,同时,也可以为有关单位和个人了解税收理论和中国现行税收制度,处理相关税收业务提供参考。

本书由山东经济学院曲顺兰教授担任主编,唐树君、路春城副教授任副主编。具体分工如下:曲顺兰(第一章、第二章、第三章、第十四章)、程燕婷(第四章、第十五章)、唐树君(第五章)、路春城(第六章、第七章、第八章、第十三章)、张春燕(第九章、第十章、第十一章、第十二章)。曲顺兰总纂并定稿。

在本书出版之际,我们要对在本书编写过程中提出宝贵意见的各位专家、学者,提供相关文献资料的财税界同仁以及支持本书出版的经济科学出版社表示衷心的感谢!由于编者水平所限,不足之处难免,恳请各位同仁及读者批评指正。

编者

2008年4月

目 录

第一章 税收基本理论	1
第一节 税收的概念与特征	1
第二节 税收职能与税收政策	6
第三节 税收原则与税收效应	14
第四节 税收负担与税负转嫁	24
本章小结	30
复习思考题	31
第二章 税收制度	32
第一节 税收制度及其构成要素	32
第二节 税收分类	42
第三节 我国现行税制体系	45
第四节 我国税制的历史沿革	49
第五节 我国税制改革展望	56
本章小结	64
复习思考题	65
第三章 增值税	66
第一节 增值税概述	66
第二节 增值税的征收制度	74
第三节 增值税的计算	85
第四节 增值税的征收管理	94
第五节 出口货物退(免)税	96

第六节 增值税专用发票的使用及管理 107
本章小结 116
复习思考题 118

第四章 消费税 119

第一节 消费税概述 119
第二节 消费税的征收制度 121
第三节 消费税的计算 128
第四节 消费税的征收管理 137
第五节 出口应税消费品退(免)税 140
本章小结 142
复习思考题 143

第五章 营业税 144

第一节 营业税概述 144
第二节 营业税的征收制度 145
第三节 营业税的计算 154
第四节 营业税的征收管理 158
本章小结 160
复习思考题 161

第六章 关税 162

第一节 关税概述 162
第二节 关税的征收制度 167
第三节 关税的计算 174
第四节 关税的征收管理 180
本章小结 182
复习思考题 182

第七章 企业所得税 184

第一节 企业所得税概述 184
第二节 企业所得税的征收制度 185
第三节 应纳税所得额的计算 193
第四节 资产的税务处理 201

第五节 企业所得税的计算	206
第六节 企业所得税的征收管理	207
本章小结	209
复习思考题	210
第八章 个人所得税	212
第一节 个人所得税概述	212
第二节 个人所得税的征收制度	215
第三节 个人所得税的计算	222
第四节 个人所得税的征收管理	240
本章小结	244
复习思考题	245
第九章 资源税	247
第一节 资源税概述	247
第二节 资源税的征收制度	249
第三节 资源税的计算与征收管理	252
本章小结	254
复习思考题	255
第十章 车辆购置税、城市维护建设税和印花税	256
第一节 车辆购置税	256
第二节 城市维护建设税	259
第三节 印花税	261
本章小结	267
复习思考题	267
第十一章 房产税、车船税、契税与烟叶税	269
第一节 房产税	269
第二节 车船税	272
第三节 契税	275
第四节 烟叶税	279
本章小结	280
复习思考题	281

第十二章 土地增值税、城镇土地使用税和耕地占用税	282
第一节 土地增值税	282
第二节 城镇土地使用税	287
第三节 耕地占用税	291
本章小结	294
复习思考题	294
第十三章 税收征收管理法	295
第一节 税收征收管理法概述	295
第二节 税务管理	299
第三节 税款征收	313
第四节 税务检查	331
第五节 法律责任	334
本章小结	341
复习思考题	342
第十四章 税务行政法制	345
第一节 税务行政处罚	345
第二节 税务行政复议	354
第三节 税务行政诉讼	365
第四节 税务行政赔偿	370
本章小结	378
复习思考题	379
第十五章 国际税收	380
第一节 国际税收概述	380
第二节 国际重复征税及其消除方法	392
第三节 国际避税与反避税	400
第四节 国际税收协定	415
本章小结	428
复习思考题	429
参考文献	430

第一章

税收基本理论

第一节 税收的概念与特征

一、税收的概念

税收是一个古老的财政范畴，现已有几千年的历史。但税收更是一个发展的经济概念。随着经济的发展和国家职能的扩大，税收的内容越来越丰富，税收的职能作用不断增强。在现代经济生活中，税收已渗透到人们生活中的方方面面：比如，开办一个公司（或注册一个企业），不仅要到工商管理部门登记注册，而且还要到税务部门进行税务登记。当其开展正常生产经营时，不仅要按税法规定缴纳各种流转类税收（增、消、营等），还要就其利润所得缴纳所得税。个人取得收入，可能要缴纳个人所得税；上街购物、享受服务，虽不直接纳税，但所支付的价格中实际已包含了税款；炒股票要纳税，买房、购车也要纳税等。因此，税收已越来越受到人们的关注和重视。那么，国家为什么要征税？或者说，公民为什么要纳税呢？显然，要消除这种认识上的困惑，关键在于必须明确什么是税收。

对于什么是税收，历来众说纷纭。早在1748年，法国的孟德斯鸠就认为，税收是公民所付出自己财产的一部分，以确保他所余财产的安全或快乐地享用这些财产。1776年，亚当·斯密在其所著《国民财富的性质和原因的研究》中认为，国家经费的大部分必须取自于这种或那种税收，即“人民拿出自己一部分私人的收入，给君主或国王，作为一笔公共收入”。这一定义除说明了税收的纳

税主体是“人民”外，侧重反映了税收是一种“公共收入”，以满足国家经费之需。1821年，英国古典政治经济学家大卫·李嘉图在其所著的《政治经济学及赋税原理》中说：“赋税是一个国家的土地和劳动的产品中由政府支配的部分；它最后总是由该国的资本中或是由该国的收入中支付的。”1832年，德国的海因里希·劳在《财政学》中指出：“税收并不是市民对政府的回报，而是政府根据一般市民的义务，按照一般标准，向市民的课征。”1895年，美国财政学家塞里格曼说：“赋税是政府对人民的一种强制征收，用以支付谋取公共利益的费用，其中并不包括是否给予特种利益的关系。”

除此之外，西方国家一些具有较权威的经济类工具书对税收的定义也进行了论述。英国《新大英百科全书》对税收的定义如下：“在现代经济中，税收是国家收入最重要的来源。税收是强制的和固定的征收；它通常被认为是对政府收入的捐献，用以满足政府开支的需要，而并不表明是为了某一特定目的。税收是无偿的，它不是通过交换来取得的。这一点与政府的其它收入大不相同，如出售公共财产或发行公债等等。税收是为了全体纳税人的福利而征收，每一个纳税人在不受任何利益支配的情况下承担了纳税人纳税的义务。”美国《现代经济学词典》给税收的定义是：“税收的作用在于为了应付政府开支的需要而筹集稳定的财政资金。税收具有强制性，它可以直接向居民个人或公司课征。”

古今中外，专家、学者对什么是税收，即对税收的概念从多个层面进行了说明和解释。但无论怎么对税收下定义，总是需要对以下几个问题作出扼要、科学的回答：税收是什么；税收的依据和特征；税收的目的和用途等。总之，税收的概念应定义为：税收是国家为了满足公共职能的需要，凭借社会公共权力，按照法律所规定的标准和程序，参与单位和个人的财富分配，强制地、无偿地、定量地取得财政收入的一种形式，它体现国家与纳税人之间以法律为准绳结成的一种特殊分配关系。

要理解税收的含义，应着重掌握以下几点：

（一）国家征税的目的是为了实现其公共职能的需要

税收是一种以国家为主体的收入形式和分配活动。在税收分配活动中，国家是征税主体，法人企业、非法人企业、单位和自然人是纳税主体，但两者并非处于一种完全平等的地位，而是一种权力与义务的关系。国家可以通过一定的法律程序宣布纳税是公民应尽的义务，可以事先明确这种税由谁缴纳，缴多少，如何缴等，从而形成一种强制性的缴纳关系。之所以能如此，皆源于征税的目的主要是为了满足国家公共职能的财政需要。这种需要对每个成员来说，既是不可缺少

的，又是无法独立解决的。而且这种公共职能的需要，在受益上对每个社会成员或单位，都具有一种共享性。马克思说过，税收“从一个处于私人地位的生产者身上扣除的一切，又会直接或间接地用来为处于社会成员地位的这个生产者谋福利”，说明了国家征税的目的是为了实现其公共职能的需要。

（二）国家征税凭借的是社会公共权力

在现代社会中，国家可以凭借两种权力来取得财政收入，即财产权力和公共权力。与经济领域中凭借财产所有权进行的利润分配、利息分配不同，也与财政领域中凭借生产资料所有权进行的利润上缴不同，税收凭借的是社会公共权力。公共权力是国家在管理公共事务过程中所获得的权力，是国家所特有的。公共权力与财产权力的最大区别在于强制性，公共权力从本质上说是政府有组织的暴力，它的行使不必经过被执行者的同意，而财产权力的行使则是建立在自愿、有偿基础上的，税收分配可以超越所有制形式，向单位和个人取得实物和货币，因此，税收分配的结果必然使社会产品的所有权和货币支配权发生转移，即由单位和个人单向地、无偿地转给国家，以满足国家行使职能和社会公共需要。

（三）税收必须借助法律的形式来实现

国家为行使职能和满足社会公共需要，凭借公共权力，强制地向单位和个人征税以取得财政收入，但这种收入的取得必须在一定的法律规范之内进行，征税主体既不可多征，纳税主体也不可少纳，双方的权利义务关系通过税法来规范、约束和调整。税法以一个国家的宪法为依据，调整国家与社会成员在征纳方面的权利义务关系，维护社会经济秩序和纳税秩序，保障国家利益和纳税人的正当、合法权益。

（四）税收是政府取得财政收入的基本形式

在任何社会形态下，国家的存在并履行其职能都离不开一定的物质基础。为了满足政府一般的社会公共需要，国家通常采用税收、公债、利润上缴、规费、罚没、财政发行等多种形式来取得所需的物质资源。其中，税收是产生最早、运用最普遍、筹集资金最为有效的财政收入形式，它始终是各国政府财政收入的最重要来源。在我国历史上税收是产生最早的财政收入形式，历史上的税收有过多种名称。除“税”以外，还被称做赋、租、捐、课、调、算、庸、粮、钱等，有时候这些名称之间还发生混用或联用的情况，其中，“赋税”、“租税”、“捐税”是被混用或联用作为税收的最多的词。

二、税收特征

税收特征是指税收作为财政收入的主要形式，但不是唯一形式，与其他财政收入形式相比所具有的不同特点，即具有强制性、无偿性和固定性的特征，或称税收的“三性”。

(一) 强制性

税收的强制性是指国家征税凭借的是社会公共权力，以税法为依据强制地向纳税人征收。任何单位和个人都必须遵守，否则就要受到法律的制裁。在这里，强调的是社会公共权力，而不是财产权力，即和生产资料的占有没有关系。税收的征收依据是国家税法，是通过国家法律规定强制征收的，国家有依照税法行使征税的权力，公民有依法纳税的义务。当国家征税权力受到纳税人的干扰和抵制时，有权运用法律形式加以制裁。纳税人的正当生产经营权和享受社会公共条件的权力受到侵害时，也可以通过法律形式，来保障其自身的合法权益。所以，税收的强制性，既不意味着国家可以借助公共权力任意征税，也不意味着纳税人只尽义务，不享受权利。它是国家和纳税人从不同侧面满足社会公共需要的权利和义务关系的法律规范。

(二) 无偿性

税收的无偿性是指国家征税以后，税款即为国家所有，既不需要偿还，也不需要向纳税人付出任何代价。税收的这种无偿性特征，从纳税人方面讲是义务缴纳；从国家方面讲，是国家的立法征收，凭借社会公共权力，改变一部分社会产品的所有权和支配权，使其归国家所有，在国家的统一管理下，用于满足社会公共需要，实质上就是国家运用税收为其公务活动筹集必要的经费，然后从其社会公共需要出发集中统一支配使用。国家在无偿取得税款时，无需对具体纳税人做出某种直接提供相应的服务和承诺。就这一点来说，“税”和政府为公民提供某种服务而收取的“费”是有严格区别的。

(三) 固定性

税收的固定性是指国家在征税之前，就必须将应开征的税种、每种税的课税对象、纳税人、税率、征纳方法及违章处罚等内容用法律的形式明确地规定下

来,使征纳双方共同遵守。税收的固定性包括税法的相对稳定性、征管过程的规范性和纳税人缴纳税款的确定性。税收的固定性无论对国家还是对纳税人都有重要意义。对国家来说,它有利于保证一定时期内财政收入的相对稳定,增强对财政资金支出分配规模和使用方向的计划性。对纳税人来说,它可以保护其合法权益不受侵犯,增强其守法经营、依法纳税的积极性;此外,它还可以防止税收不适当地参与竞争,干预市场机制的正常运行。另外,税收的固定性是相对的,不能把它当成一成不变的。税收最终来自社会经济活动,当社会经济发生或即将发生重大变化时,税收分配也应做出相应调整,税法也应不同程度地修改,这与税收的固定性并不矛盾,不过这种调整和修改必须按照一定的法律程序进行。

税收特征是税收本质属性的外在体现,是税收区别于其他财政收入形式的重要标志,它反映了一切税收的共性。税收的三个特征也是一个完整的统一体,必须同时具备,缺一不可。无偿性是税收分配的核心,强制性和固定性是对无偿性的保证和约束。由于税收的无偿性使纳税人直接感受到利益的得失,因而需要通过强制性来保证国家对社会公共需要的满足;由于税收的无偿性也决定了税收的固定性,征税人和纳税人必须按照事先规定的课税对象和征税标准依法征税和纳税,从而使税收的强制性变得更为规范。也正是由于税收具有这三大特征,才使它成为财政收入的最主要形式。

三、税与利、税与费的关系

(一) 税与利

税收简称税,利润简称利,这是两个不同的经济概念。

税收是国家财政收入的最主要来源,是国家凭借社会公共权力,根据法律法规,对纳税人包括法人企业、非法人企业和自然人强制、无偿征收的,纳税人依法纳税,以满足社会公共需要。税收体现了国家主权和国家权力,带有鲜明的强制性和无偿性。在税收与税法面前,各类企业处于同等地位。利是国家从国有企业或国有资产经营收益中获得的部分利润。从微观层面来说,利润是企业或厂商出售商品后得到的销售收入扣除预付资本价值即成本后的余额。真实的利润可以真实地体现企业或厂商的资本收益即经济效益状况。

税与利之间的区别不仅表现在经济含义上,而且表现在法律意义和政治意义上。国家依法征税,行使的是国家行政权力;国家参与国有资本的分配,行使的是国有资产所有者的权益。