



普通高等教育“九五”国家级重点教材

# 中国税制

ZHONGGUO SHUIZHI

许建国 主编

中国财政经济出版社

普通高等教育“九五”国家级重点教材

# 中 国 税 制

主 编 许建国

副主编 ~~赵迎春~~

中国财政经济出版社

## 图书在版编目 (CIP) 数据

中国税制/许建国主编. —北京: 中国财政经济出版社,  
1998.10

普通高等教育“九五”国家级重点教材

ISBN 7-5005-3977-0

I. 中… II. 许… III. 税收制度—中国—高等教育—教材 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (98) 第 27090 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com>

e-mail: cfeph @ drc. go. cn. net

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

发行处电话: 64033095 财经书店电话: 64033436

新丰印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 15.125 印张 357 000 字

1998 年 11 月第 1 版 1998 年 11 月北京第 1 次印刷

印数: 1—5 055 定价: 19.00 元

ISBN 7-5005-3977-0/F·3620(课)

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

## 编 审 说 明

本书是国家教育部审批立项的“九五”普通高等教育国家级重点教材，供普通高等院校财政学专业使用，也可供财经院校其他专业使用。

参加编写的人员有：中南财经大学许建国、王莹，长春税务学院赵迎春，扬州培训中心王建华，辽宁高等税务专科学校张紫东。全书由主编许建国和副主编赵迎春总纂定稿。

本书经国家税务总局教材编审委员会审定通过，国家税务总局刘心一研究员担任主审。书中如有不妥，请读者批评指正，以便再版时修订。

国家税务总局教材编审委员会

1998年8月13日

## 前 言

“中国税制”有广义和狭义之分。它在广义上是指，包括我国现行税种体系和税收征管制度在内的全部税收制度或税收法律制度；狭义的“中国税制”则约定俗成地单指我国现行的税种体系及其法律、法规，这部分内容是税法的核心或实体，也是普通高等院校的经济学类、管理类、法学类专业开设《中国税制》、《国家税收》或《税法》等课程，需要讲授的主要内容。

本教材是普通高等教育“九五”国家级重点教材，在“八五”税收类规划教材《中国税制》（许建国主编，中国财政经济出版社1995年11月版。）的基础上修订、编写而成。在过去的3年中，“八五”税收类规划教材《中国税制》曾被全国许多高等院校的财政、税务、金融等经济学类专业，以及会计、财务管理、工商管理、市场营销等管理类专业所选用。此次修订的主要内容包括：（1）根据1994年后国家颁布的税收法规和税收政策调整情况，对原教材的部分内容进行了修改和补充；（2）较大幅度地充实了对各税种主要税法条款的法理解释和学理解释；（3）增加了计算例题和税法案例。由于以上修改，教材内容和规模有了较大扩充，既有利于教师根据授课对象和专业需要，选择授课内容；又有利于学生在自学过程中全面、准确、便捷地掌握税法的基本内容。

本教材由许建国担任主编，赵迎春担任副主编。全书分为十四章，其中：许建国编写导论、第一、九章；赵迎春编写第三、

十二、十三章、第十四章的第二、三节；张紫东编写第六、七、十、十一章；王建华编写第二、四、八章；王莹编写第五章、第十四章的第一、四、五节。最后由许建国总纂定稿。

本教材在编写、审定过程中，得到了国家税务总局许善达司长、刘心一研究员、程永昌教授、马国强教授、李万甫教授、涂龙力副院长等专家、学者的帮助和指导，在此一并致谢。由于知识结构和时间所限，书中的缺点和错误难免，敬请指正，以利于今后修订再版。

**编 者**

1998 年 8 月

# 目 录

|                      |         |
|----------------------|---------|
| 导 论                  | ( 1 )   |
| 第一节 税收制度概述           | ( 1 )   |
| 第二节 税收制度与税法          | ( 14 )  |
| 第三节 税制体系             | ( 28 )  |
| 思考题                  | ( 52 )  |
| 第一章 增值税              | ( 54 )  |
| 第一节 增值税概述            | ( 54 )  |
| 第二节 增值税的征税范围和纳税人     | ( 67 )  |
| 第三节 增值税的税率           | ( 73 )  |
| 第四节 增值税的税基和应纳税额的计算方法 | ( 76 )  |
| 第五节 增值税的减免税和出口货物退税   | ( 92 )  |
| 第六节 增值税的申报缴纳         | ( 101 ) |
| 思考题和练习题              | ( 103 ) |
| 第二章 消费税              | ( 105 ) |
| 第一节 消费税概述            | ( 105 ) |
| 第二节 消费税的征税项目和纳税人     | ( 110 ) |
| 第三节 消费税的税率           | ( 113 ) |
| 第四节 消费税的计税依据和应纳税额计算  | ( 117 ) |
| 第五节 消费税的减免税和出口退税     | ( 124 ) |
| 第六节 消费税的申报缴纳         | ( 126 ) |
| 思考题和练习题              | ( 128 ) |

|                          |       |
|--------------------------|-------|
| <b>第三章 营业税</b> .....     | (129) |
| 第一节 营业税概述.....           | (129) |
| 第二节 营业税的征税范围.....        | (132) |
| 第三节 营业税的纳税人和扣缴义务人.....   | (137) |
| 第四节 营业税的税率和税收优惠.....     | (140) |
| 第五节 营业税的计税依据.....        | (143) |
| 第六节 营业税应纳税额的计算方法.....    | (149) |
| 第七节 营业税的申报缴纳.....        | (151) |
| 思考题和练习题.....             | (153) |
| <b>第四章 资源税</b> .....     | (154) |
| 第一节 资源税概述.....           | (154) |
| 第二节 资源税的征税对象及征税范围.....   | (157) |
| 第三节 资源税的纳税人、税率和减免税.....  | (159) |
| 第四节 资源税的计税依据和应纳税额计算..... | (163) |
| 第五节 资源税的申报缴纳.....        | (165) |
| 思考题和练习题.....             | (167) |
| <b>第五章 关 税</b> .....     | (169) |
| 第一节 关税概述.....            | (169) |
| 第二节 我国的关税制度.....         | (180) |
| 第三节 关税的完税价格和应纳税额计算.....  | (188) |
| 第四节 关税的申报缴纳.....         | (191) |
| 思考题和练习题.....             | (192) |
| <b>第六章 企业所得税</b> .....   | (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和纳税人.....  | (199) |
| 第三节 企业所得税的税率.....        | (203) |
| 第四节 应纳税所得额的确定.....       | (205) |

|            |                               |              |
|------------|-------------------------------|--------------|
| 第五节        | 企业所得税的优惠政策·····               | (223)        |
| 第六节        | 应纳所得税额的计算方法·····              | (226)        |
| 第七节        | 企业所得税的申报缴纳·····               | (231)        |
|            | 思考题和练习题·····                  | (233)        |
| <b>第七章</b> | <b>外商投资企业和外国企业所得税·····</b>    | <b>(235)</b> |
| 第一节        | 外资企业所得税概述·····                | (235)        |
| 第二节        | 外资企业所得税的征税对象和纳税人·····         | (238)        |
| 第三节        | 外资企业所得税的税率·····               | (243)        |
| 第四节        | 外资企业所得税应纳税所得额的确定·····         | (245)        |
| 第五节        | 外资企业所得税的优惠政策·····             | (261)        |
| 第六节        | 外资企业所得税应纳税额的计算·····           | (265)        |
| 第七节        | 外资企业所得税的申报缴纳·····             | (273)        |
|            | 思考题和练习题·····                  | (275)        |
| <b>第八章</b> | <b>个人所得税·····</b>             | <b>(277)</b> |
| 第一节        | 个人所得税概述·····                  | (277)        |
| 第二节        | 个人所得税的征税对象·····               | (281)        |
| 第三节        | 个人所得税的纳税人·····                | (289)        |
| 第四节        | 个人所得税的税率·····                 | (294)        |
| 第五节        | 个人所得税的计税依据和应纳税额的计<br>算方法····· | (300)        |
| 第六节        | 个人所得税的减免税·····                | (322)        |
| 第七节        | 个人所得税的申报缴纳·····               | (324)        |
|            | 思考题和练习题·····                  | (328)        |
| <b>第九章</b> | <b>农业税·····</b>               | <b>(330)</b> |
| 第一节        | 农业税概述·····                    | (330)        |
| 第二节        | 农业税征收制度·····                  | (336)        |
| 第三节        | 农业特产税征收制度·····                | (342)        |

|                                |       |
|--------------------------------|-------|
| 第四节 牧业税征收制度·····               | (349) |
| 思考题和练习题·····                   | (353) |
| <b>第十章 印花税</b> ·····           | (354) |
| 第一节 印花税概述·····                 | (354) |
| 第二节 印花税的征税范围和纳税人·····          | (357) |
| 第三节 印花税的计税依据、税率和减免税·····       | (363) |
| 第四节 印花税的计算方法和征收管理·····         | (370) |
| 思考题和练习题·····                   | (375) |
| <b>第十一章 固定资产投资方向调节税</b> ·····  | (376) |
| 第一节 投资方向调节税概述·····             | (376) |
| 第二节 投资方向调节税的征税对象和纳税人·····      | (379) |
| 第三节 投资方向调节税的计税依据、税率和减免税·····   | (382) |
| 第四节 投资方向调节税的计算和征收管理·····       | (387) |
| 思考题和练习题·····                   | (391) |
| <b>第十二章 土地增值税</b> ·····        | (392) |
| 第一节 土地增值税概述·····               | (392) |
| 第二节 土地增值税的征税范围、纳税人和税率·····     | (396) |
| 第三节 转让房地产增值额的确定·····           | (402) |
| 第四节 土地增值税应纳税额的计算·····          | (408) |
| 第五节 土地增值税的减免税和申报缴纳·····        | (412) |
| 思考题和练习题·····                   | (416) |
| <b>第十三章 房产税、契税和车船使用税</b> ····· | (417) |
| 第一节 房产税·····                   | (417) |
| 第二节 契 税·····                   | (425) |
| 第三节 车船使用税·····                 | (434) |

思考题和练习题..... (442)

**第十四章 其他各税..... (443)**

第一节 城市维护建设税..... (443)

第二节 城镇土地使用税..... (449)

第三节 耕地占用税..... (458)

第四节 屠宰税..... (464)

第五节 筵席税..... (467)

思考题和练习题..... (469)

**参考书目..... (471)**

## 导 论

### 第一节 税收制度概述

#### 一、税收制度的概念和意义

在现代社会中，政府职能的范围极为广泛。这些职能包括确定法律体系，规范社会生活和秩序；决定宏观经济政策，促进经济增长和稳定；提供公共商品和劳务，弥补市场缺陷；影响资源配置，提高经济效率，以及调节分配收入，体现社会公正，等等。政府实施其职能需要以雄厚的财力为基础，换言之，政府需要支配一定的收入、掌握实际的经济资源来偿付它的帐单。

当今世界各国政府主要是通过税收取得财政收入的。所谓税收，一般理解为：国家或者政府为了实现其职能，按照法律标准，对部分社会经济资源的集中性、强制性分配。现代税收遵循法定主义原则，根据这项原则，各国设计了一整套适合本国国情的税种体系，以及税收法规、制度规章和征税规程，这些总称为税收制度。具体来说，所谓税收制度，有两层含义：

从税收结构分析，税收制度是指一国各种税收及其要素的构成体系。任何国家的税制都是由税种组成的，如增值税、企业所得税、印花税等，其中每一种税又是由最基本的税收单元——税制要素构成，如同物质是由原子构成一样。这些税制要素包括纳

税人、征税对象、税率等。

从法的角度来看，税收制度是一国税收法律、法规、规章的统称，如《中华人民共和国增值税条例》、《中华人民共和国税收征收管理法》、《中华人民共和国发票管理办法》等。这些以法律规范形式出现的制度体系，也称为“税收法律制度”，它是政府向纳税单位和个人征税的法律依据和工作规程。

不论是从税收法制，还是从征税技术的要求来看，税收制度对于启动和规范整个税收分配活动，其作用是不言而喻的：

第一，税收制度要从立法上解决税种体系设置和征管制度配套的问题。一个国家如果缺乏由税种及其征管制度组成的框架结构，就不可能有效地进行征税活动。

第二，税收制度要从法律依据上解决对什么征税、征多少税、如何征税，以及由谁纳税的问题。解决这些涉及税收征收活动的基本问题，体现了现代税收法制化、规范化，以及预先规定性的客观要求。

第三，税收制度要从操作规范上解决税务机关如何行使职权的工作规程问题。它涉及税收征管活动的各个环节，包括税务机关如何管理税务登记和纳税申报，如何进行税款征收和稽核稽查，以及如何从事帐簿和违章管理等。建立和遵循这些征税规程，是保证税务机关依法行政的基本要求。

第四，税收制度要从税收职能上解决如何筹集财政资金、体现国家政策和对税收分配关系的保护问题。没有税收制度，政府征税的职能目标就不可能具体化为某种可行的征税计划和法规，也难以维护正常的税收征收秩序和保护国家财政利益。

## 二、税收制度的类型

税收制度的主体是税种，世界各国普遍推行由多种税组成的

复合税制体系。一国的税种可以依据不同的标准进行分类研究，主要分为以下类型：

（一）以课税对象为标准，税收可以分为商品劳务税、所得税、财产税和行为税

商品劳务税是指以商品、劳务作为课税对象的税收。它的征税前提是商品、货币经济，税基是商品销售额或营业收入额，在生产、销售环节征收。纳税人只要提供了商品和劳务、取得销售收入就要纳税，税收一般不受成本、费用变化的影响，可以保证国家及时、可靠地取得财政收入。商品劳务税是我国的主体税种，主要包括增值税、消费税、营业税、关税、资源税等。1996年，商品劳务税收入约占全部税收收入的75%。

所得税是以纳税人的各项纯所得为课税对象的税收。所谓纯所得，是指从纳税人取得的收入总额中减去为取得收入所耗费的成本、费用等项目以后的余额。所得税的基本立法原则是：有所得者征，无所得者不征；所得多的多征，所得少的少征，体现按能负担政策。我国的所得税包括企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税。

财产税是以各种动产和不动产为课税对象的税收。征收财产税不仅能够广集财政收入，而且可以调节财富的分配，体现社会公平。财产税的种类虽然很多，但我国现行的财产税制体系较为薄弱，主要是房产税、车船使用税、土地增值税和契税。

行为税是以纳税人的特定行为作为课税对象的税收，它在征税对象的选择上，其范围广泛而灵活，既可以广集财政收入，又可以用于体现政府的政策。

（二）以计税依据为标准，税收可以分为从价税和从量税

从价税是以课税对象的价值或价格为计税依据征收的税。一般采用比例税率和累进税率。如我国的增值税、营业税、个人所

得税等都采取从价计征形式。其主要特点是：征税范围较广，征税数量与价格挂钩，负担较为合理。

从量税是指以课税对象的实物量作为计税依据征收的税，一般采用定额税率。我国的资源税、耕地占用税、城镇土地使用税等均实行从量计征形式。其主要特点是：税收不受价格变化的影响，税收负担相对稳定，对于征税界限清楚的大类征税对象，其税款计算征收较为简便。

（三）以税收和价格的关系为标准，税收可以分为价内税和价外税

这是商品劳务税的一种分类方法。所谓价内税，是指税金包含在价格内、构成价格组成因素的税种，如消费税、营业税等。其主要特点是：征税具有隐蔽性，容易被人们所接受；税金随价格的实现而实现，有利于及时组织财政收入。这类税种的主要缺陷是容易干扰市场价格机制。

价外税是指税金不包括在商品劳务价格内，而是作为价格附加的税种。我国现行增值税就属于典型的价外税。其主要特点是：价是价，税是税，价税分离，负担透明，有利于规范税收和价格的关系。

（四）按照负担是否转嫁为标准，税收可以分为直接税和间接税

直接税是指税款不能转嫁，须由纳税人直接负担的税收，如我国的个人所得税、企业所得税、房产税等。间接税则一般是指税款可以转嫁给他人负担的税收，如增值税、消费税、关税等。

国外学者在直接税和间接税划分的标准上，看法也不尽一致。有的主张以立法者的预期为标准，凡立法者预期不会发生转嫁的税，就为直接税；反之则为间接税。有的提出以税收来源为

标准，凡直接来源于生产经营所得或来源于财产的税，谓之直接税；反之为间接税。还有的提出，凡征税客体具有永久性质和预定事实，并载入税册之上的，如对财产、所得的征税，称为直接税；凡临时、偶然发生的、无预定事实的税，如对消费、商品流转的课税，就称为间接税。虽然直接税和间接税的划分标准还可以列举一些，但普遍采用的还是税收转嫁标准。

（五）按照税收管理权限不同，税收可以分为中央税、地方税和中央、地方共享税

在实行分税制财政体制的国家，一般都按税种划分中央和地方的财政收入，相应地，这些国家的税收也分为中央税、地方税和共享税。所谓中央税，是指税收立法权、收入支配权归中央一级的税收，如我国的关税、消费税等，这类税收的收入规模和对全国经济的影响都比较大，因此，需要在全国范围内统一税收政策，集中进行税收立法和征收管理；地方税则是指税收立法权或税收管理权、收入支配权归地方各级的税收。共享税是指由中央统一立法，收入由中央和地方按一定比例分享的税收，如我国的增值税、资源税等。

中央税和地方税的划分还可以有其他一些标准。例如，有的主张把基于能力原则的税收，如所得税等划归中央，把基于利益原则的税收，如房产税、车船税、道路税、土地税等划归地方；有的认为应把事关国家全局和宏观调控的税收，如个人所得税、社会保险税、消费税、证券交易税等划归中央，把那些同地方政府职能密切相联系的税种划归地方。还有的从税收管理的角度提出，将那些税源零星分散、征管难度大的税种划归地方；再有的提出，把那些税源具有地方性、税基具有非流动性，以及收入具有稳定性的税收划为地方税，等等。

### 三、税收制度的构成要素

包含有诸多税种的税收制度，由税制要素组成。税制要素一般有：纳税人、征税对象、税率、计税依据、税目、纳税环节、纳税地点、纳税期限、减税免税。其中：纳税人、征税对象和税率是税制的基本要素。这些被法律赋予不同内容的税制要素的有机整体，就形成一个一个的税种。因此，税制要素既构成一个一个税种，又是组成税收制度的基本元素。

#### （一）纳税人

纳税人是“纳税义务人”的简称，指税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人，也称纳税主体。从民法角度看，纳税人分为自然人和法人，前者即居民个人，后者是依法成立并能独立享受法定权利和承担法定义务的社会组织，如企业、社团等。每一种税都要规定各自的纳税人。例如，增值税的纳税人是在我国境内销售货物、提供应税劳务，以及进口货物的单位和个人；固定资产投资方向调节税以在我国境内从事固定资产投资的单位和个人为纳税人，等等。《宪法》第五十六条规定，“公民有依照法律纳税的义务”。不论是自然人还是法人，凡发生应税行为、取得应税收入的，都必须依照税法规定履行纳税义务，否则，要承担法律责任。

与纳税人既有联系又相区别的一个税收概念是“负税人”。负税人是税款的实际承担者或负担税款的经济主体；而纳税人只是负担税款的法律主体。在纳税人缴纳的税款无法转嫁时，纳税人同时又是负税人；当纳税人能够把所纳税款转嫁给他人负担时，纳税人和负税人则属于不同的主体。税法一般只规定纳税人，而不规定负税人。

纳税人一般是应纳税款的缴纳者，但在某些特殊场合，纳税