

S

外国税收制度丛书

名誉主编 项怀诚 主编 高 强

德 国 税 制

财政部税收制度国际比较课题组 编著

WAIGUO SHUISHOU ZHIDU CONGSHU

中国财政经济出版社



外国税收制度丛书

德 国 税 制

财政部《税收制度国际比较》课题组 编著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

德国税制/财政部《税收制度国际比较》课题组编著. —北京: 中国财政经济出版社, 2004.11

(外国税收制度丛书)

ISBN 7-5005-7664-1

I. 德… II. 财… III. 税收制度-德国 IV. F815.163.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 111185 号

中国财政经济出版社出版

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

E-mail: cfeph@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

北京人卫印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 8.125 印张 179 000 字

2004 年 11 月第 1 版 2004 年 11 月北京第 1 次印刷

印数: 1—1 500 定价: 18.00 元

ISBN 7-5005-7664-1/F·6718

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

《外国税收制度丛书》编辑委员会

名誉主编：项怀诚

主 编：高 强

副 主 编：解学智 赵 杰 高培勇 储敏伟 马国强

委 员（以姓氏笔划为序）：

马国强 邓力平 王 乔 王 伟

许建国 孙 钢 宋爱武 赵 杰

高培勇 储敏伟 解学智

本书编写：储敏伟 孙 敏

序

财政部《税收制度国际比较》课题组的同志们经一年多的努力，近期将其研究成果编辑出版，以丛书的方式系统介绍近20个有代表性国家的税收制度。这是继我部于1998年推出的《外国财政制度丛书》之后的又一重要的研究成果，必将对我国深化税制改革、完善税收政策体系、提高税收管理水平提供有益的借鉴，并产生积极的影响。

改革开放20年来，我国税制经过多次改革和完善，已经形成了以流转税和所得税为主体，其他税种为辅助的多税种、多环节、多层次调节的复合税制体系，基本适应了我国社会主义市场经济发展的要求。在深化改革的过程中，我们始终坚持立足中国国情，走有中国特色的社会主义道路，同时坚持对外开放，积极吸收、大胆借鉴世界各国包括西方市场经济国家的税制建设经验和税收管理方法，在治税理论、税制建设原则方面有选择地吸纳了西方税收理论中的有益成份，在税制结构调整、税种选择、税率设计、征管模式改革方面，广泛参考、借鉴了其他国家的做法和经验，特别是大胆引进了适应现代工业化和市场经济要求的新税种，如增值税等，现已成为我国税制中极为重要的骨干税种。很显然，借鉴、消化、吸收的工作是有成效的。

当前，我国的经济改革与发展进入一个的历史阶段。由计划经济向社会主义市场经济的过渡，正处于体制转换的关键点；由不发达经济向较发达经济的过渡，正处于经济“起飞”时期。在

这一历史阶段上，税收的改革与发展也面临着艰巨的任务。根据发展社会主义市场经济的要求，需要深入研究税收在公共财政体系中的职能定位问题，研究如何加强税收法制、依法治税的问题，需要研究在经济结构调整、加快高科技产业发展和实施西部大开发战略中的税收问题，以充分发挥税收在筹集财政资金和调节经济方面的作用；有必要进一步完善我国的税制结构，优化税种配置和改革地方税，并调整、完善现行税收政策，大力培植新税源，谋求经济和财政收入双增长。

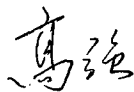
人类社会已跨入 2000 年，经济全球化和知识经济的浪潮正扑面而来。经济全球化的趋势，提高了各国经济发展的关联度，也增强了各国税制发展的联系；知识经济（如电子商务、网络贸易）的出现，则对各国税制和征管提出了许多新的、需要认真研究的重大问题。目前，我国正处于加入 WTO 的关键时期，在加入 WTO 以后，我们在享受更多的国际贸易、税收权益的同时，也将履行更多的国际贸易和税收义务，从而深刻地影响着我国的经济结构、税收制度和税收政策。譬如，遵循 WTO 的有关规则我国的税收政策应当做哪些调整；同时，作为一个发展中国家，我国应当如何调整关税结构和关税政策，才能有效维护自己的正当权益；在保护国内幼稚工业方面应当采取什么样的税收应对措施；我国企业的税收负担如何保持合理水平，税制结构如何进一步优化，现行的一些税收法律、法规和征管方法如何进一步完善等等，都是应当研究解决的问题。

要做好以上这些工作，需要我们在税收比较、借鉴研究方面，不能满足于已有的成绩，而要进一步扩大视野，更加透彻地进行研究，更为广泛地借鉴世界各国的税制规范和管理经验，并且结合我国实际，探索解决问题的方法和途径。当然，吸取其他国家的经验，并不意味着要照抄照搬，各国的国情不同，经济体

制、运行模式和经济水平不同，税收制度也不可能一致。必须立足中国国情，坚持洋为中用、古为今用的方针，做到兼收并蓄。

建立社会主义市场经济体制，是一项全新的伟大工程。确立适应社会主义市场经济体制的新税制，是其中十分重要的一环。不久前，江泽民总书记指出：在市场经济条件下，“建立科学、合理的税收结构、税收制度，实行规范的税收政策，对正确有效地调节国民收入再分配，促进生产要素流动，引导资源优化配置，扩大社会就业，推动经济持续健康发展，具有非常重要的意义”；他要求各级领导干部学习税收知识，深入研究社会主义市场经济条件下税收工作的规律和特点。为了配合大家的学习，我部编写的《外国税收制度丛书》的出版是非常及时的，对于扩大各级领导干部的视野和思路，丰富和掌握税收知识、税收法规和税收政策，更加自觉地贯彻执行中央的税收决策，将起到有益的启示作用。

我希望各级财税部门和广大财税干部，大兴“讲学习”之风，认真学习和深刻领会江总书记有关财税工作的一系列指示精神，学习国内外税制建设和税收管理的成功经验，坚持理论联系实际，创造性地做好新时期的税收工作。



2000年3月30日

编写说明

本书是财政部《税收制度国际比较》课题基础性研究部分的阶段性成果之一。为了系统地了解有关国家的基本税收制度，并根据各有关国家税收制度的发展变化，对其进行动态跟踪研究，以在我国税制改革中更好地吸收和借鉴别国的先进经验及国际通行做法，设立《税收制度国际比较》课题。该课题于1999年上半年启动，计划对世界上20来个国家的税收制度进行系统研究，并在2000年底分前分批将研究成果编译（著）成《外国税收制度丛书》出版。

为顺利完成该课题研究任务，由财政部税制税则司牵头，组成了以财政部有关司局领导，有关大专院校、科研单位的专家学者为主体的课题组。由财政部税制税则司司长解学智同志任课题组组长，财政部税制税则司副司长赵杰、中国人民大学副校长高培勇教授、上海财经大学副校长储敏伟教授、东北财经大学校长助理马国强教授任副组长，厦门大学邓国平教授、中南财经大学许建国教授、江西财经大学王乔教授、财政部财政科学研究所孙钢研究员，以及财政部税制税则司综合处处长王伟、地方税处处长宋爱武同志等为课题组成员。

本书的作者为储敏伟、孙敏，主审人为宋爱武。值得提出的是，许多同志受课题组委托，承担了资料收集、翻译、专题研究等相关工作。特别需要说明的是，财政部部长项怀诚同志一直关注着课题的进展，并从各方面给予了很多支持与指导，财政部副

部长高强同志直接主持了此项工作，税制税则司副司长张宝竹、朱振民同志参加了本套丛书书稿的最终审校工作，部内和地方其他有关领导和同志们也对课题研究和丛书的出版给予了关怀和支持，在此致以衷心的感谢。

由于课题组组成人员的水平及其他相关条件所限，有些研究成果可能还不能完全满足对各国税制进行研究、借鉴并服务于我国新世纪税制改革乃至整个经济体制改革的需要，存在一些不足甚至错误也在所难免，诚恳希望广大读者批评指正。

《税收制度国际比较》课题组

2000年3月30日

目 录

第 1 章 德国概况	(1)
1.1 自然、人口与社会	(1)
1.1.1 地理状况	(1)
1.1.2 自然资源状况	(2)
1.1.3 人口状况	(3)
1.1.4 语言和民族	(4)
1.2 经济与政治体制	(6)
1.2.1 经济制度与经济政策	(6)
1.2.2 政治体制	(20)
第 2 章 政府与税收	(27)
2.1 各级政府的机构设置与事权范围	(27)
2.1.1 联邦政府与地方各级政府机构设置	(27)
2.1.2 各级政府的财政职能与事权	(28)
2.2 税收基本制度	(31)
2.2.1 德国税制的基本政策目标	(31)
2.2.2 税制概述	(32)
2.3 财政转移支付制度	(47)
2.3.1 纵向财政平衡	(47)
2.3.2 横向财政平衡	(51)
2.4 税务管理机构设置	(55)

2.4.1	联邦财政部	(55)
2.4.2	州财政部	(58)
2.4.3	高级财政管理局	(58)
2.4.4	地方财政局	(59)
2.4.5	地方税务局	(59)
第 3 章	税收制度沿革	(60)
3.1	中世纪以前的德国税收简介	(60)
3.1.1	古代帝国的税收	(60)
3.1.2	从中世纪后期开始的都市税收	(61)
3.2	欧盟税收一体化框架内的德国税收	(61)
3.2.1	增值税	(63)
3.2.2	消费税	(64)
3.2.3	关税	(64)
3.2.4	资本转让税	(65)
3.3	20 世纪 90 年代的德国税制改革	(67)
3.3.1	1997 年税制改革	(68)
3.3.2	2000 年税制改革	(76)
第 4 章	所得课税	(83)
4.1	个人所得税	(83)
4.1.1	纳税人	(84)
4.1.2	课税对象	(85)
4.1.3	适用税率与起征点	(87)
4.1.4	扣除项目	(90)
4.1.5	特别税收优惠	(100)
4.1.6	纳税评估、纳税申报与税款缴纳	(101)

4.2 公司所得税	(107)
4.2.1 纳税人	(107)
4.2.2 课税对象	(108)
4.2.3 税率	(109)
4.2.4 扣除项目	(110)
4.2.5 不允许扣除的支出项目	(110)
4.2.6 合并纳税与亏损结转	(111)
4.2.7 免税优惠与已纳税款抵免	(113)
4.2.8 计算应纳税所得额的相关问题	(113)
4.2.9 税款缴纳	(117)
4.3 营业收益税	(118)
4.4 团结统一税	(119)
 第 5 章 流转课税	 (121)
5.1 增值税	(122)
5.1.1 纳税人	(123)
5.1.2 课税对象	(123)
5.1.3 税率	(124)
5.1.4 免税优惠	(124)
5.1.5 免税法与抵扣法	(126)
5.1.6 税款计算与申报缴纳	(128)
5.1.7 近年来增值税改革	(130)
5.1.8 外国企业的增值税款返还	(130)
5.2 进口增值税	(133)
5.2.1 纳税人	(134)
5.2.2 免税项目	(134)
5.2.3 计税基础	(134)

5.2.4	税款抵扣	(135)
5.3	消费税	(135)
5.4	关税	(136)
5.4.1	欧盟关税制度	(136)
5.4.2	关税计算与缴纳	(140)
第 6 章	财产课税	(143)
6.1	营业资本税	(143)
6.2	财产净值税	(143)
6.3	房地产税	(145)
6.3.1	土地税	(145)
6.3.2	房地产交易税	(146)
6.3.3	房产土地税	(147)
6.4	遗产税和赠与税	(147)
6.4.1	纳税人	(148)
6.4.2	课税对象	(148)
6.4.3	税率	(148)
6.4.4	计税依据	(149)
6.4.5	免税与税收抵免	(151)
第 7 章	社会保障税	(153)
7.1	德国社会保障体制简介	(153)
7.1.1	医疗保险	(153)
7.1.2	工伤保险	(154)
7.1.3	养老金保险	(154)
7.1.4	失业保险	(155)
7.1.5	护理保险	(155)

7.2 社会保障税	(156)
7.2.1 税率设置	(157)
7.2.2 税款征缴	(158)
 第 8 章 其他课税	(159)
8.1 资本利得税	(159)
8.1.1 对居民公司纳税人的规定	(159)
8.1.2 对个人纳税人的规定	(161)
8.1.3 对非居民纳税人的规定	(161)
8.1.4 资本亏损与汇兑损益的处理	(161)
8.2 资本流转税	(162)
8.2.1 资本公司税	(162)
8.2.2 交易所交易税	(163)
8.3 环境保护方面的税收	(163)
8.4 教会税、保险税和交易税	(166)
8.4.1 教会税	(166)
8.4.2 保险税	(167)
8.4.3 交易税	(168)
 第 9 章 税收征管体制	(169)
9.1 税收法律	(169)
9.1.1 法律级次	(169)
9.1.2 税收立法和税收基本法	(170)
9.1.3 其他税收法律	(171)
9.2 税收征管体制	(172)
9.2.1 税收征管机构	(174)
9.2.2 税务稽查	(174)

9.2.3	纳税申报与税务代理	(175)
9.3	税务行政制裁	(179)
9.4	税收司法	(180)
9.4.1	涉税犯罪的有关规定	(181)
9.4.2	违反税收秩序行为	(186)
9.4.3	税收违法犯罪的调查	(187)
9.4.4	税收犯罪与非罪的界限	(189)
9.5	税收机关工作人员	(190)
第 10 章	国际税收	(192)
10.1	有关德国居民与非居民避免国际双重征税的 规定	(192)
10.1.1	德国居民	(192)
10.1.2	在德国境内工作的非居民	(197)
10.2	有关德国居民公司避免国际双重征税的规定	(200)
10.2.1	双边税收协定中有关德国居民公司收 入处理的具体描述	(200)
10.2.2	德国控股公司的税收政策	(207)
10.3	双边税收协定	(211)
10.3.1	有关所得税	(212)
10.3.2	有关继承与赠与税	(212)
10.3.3	税收抵免	(212)
10.3.4	预提税	(213)
10.3.5	无差别待遇	(214)
10.3.6	税收协商程序	(214)
10.3.7	税收情报交换	(215)

10.3.8	其他国际税收协定	(215)
10.4	德国与欧盟税收一体化	(220)
10.4.1	欧盟税收一体化的发展历程	(220)
10.4.2	国际税法和超国家税法	(222)
第 11 章	德国统一过程中的财税协调政策	(224)
11.1	财政政策、法律方面的统一	(224)
11.1.1	财政宪法法制	(224)
11.1.2	预算及纳税法制	(225)
11.1.3	社会保障法制	(226)
11.2	财税政策协调方面设置的主要新机构	(226)
11.2.1	德国统一基金会	(227)
11.2.2	信托局	(227)
11.2.3	货币转换基金会	(228)
11.2.4	信贷清理基金会	(229)
11.3	原东德地区的公共缴费	(230)
11.3.1	对州及乡镇财政的缴费	(230)
11.3.2	社会保障框架下的支付	(234)
11.3.3	联邦的其他支付项目	(236)
11.3.4	特别基金债务的接管	(236)
主要参考文献		(237)
后 记		(239)

第 1 章 德国概况

德意志联邦共和国位于欧洲中部，周围有九个邻国：北接丹麦，南邻瑞士和奥地利，东部与捷克、波兰接壤，西部与荷兰、比利时、卢森堡和法国为邻。公元 962 年，罗马帝国建立，1871 年统一的德意志帝国诞生。1914 年德国挑起了第一次世界大战，1919 年魏玛共和国成立。1939 年德国发动第二次世界大战，战后 被美、英、法、苏四国占领，1949 年 5 月 23 日西部颁布《基本法》，建立德意志联邦共和国，同年 10 月 7 日东部成立德意志民主共和国。1990 年 10 月 3 日，民主德国正式加入联邦德国，沿用原联邦德国的国名和法统，首都定为柏林，德国至此实现统一。

1.1 自然、人口与社会

1.1.1 地理状况

德意志联邦共和国国土总面积为 357000 平方公里，名列欧洲第六。边境线全长 3767 公里，其南北之间的最远直线距离为 876 公里，东西之间最远相距 640 公里。东南西北四个方向的最外边境点分别是萨克森州的泰斯卡、巴伐利亚州的奥伯斯特道关、北莱茵—威斯特法伦州的塞尔夫康特和济耳特岛上的理斯特。德国最大的岛屿是波罗的海中的吕根岛，最高峰为阿尔卑斯