

2002 年全国注册税务师执业资格考试指定教材

QUANGUO ZHUCE SHUIWUSHI ZHIYE ZIGE KAOSHI ZHIDING JIAOCAI

# 税法(II)

国家税务总局注册税务师管理中心 编

20.1

中国税务出版社

2002年全国注册税务师执业资格考试指定教材

# 税法(II)

国家税务总局注册税务师管理中心 编



A0974821

 中国税务出版社

### 图书在版编目 (CIP) 数据

税法 (Ⅱ) / 国家税务总局注册税务师管理中心编.  
- 北京: 中国税务出版社, 2002.1  
2002 年全国注册税务师执业资格考试指定教材  
ISBN 7-80117-480-1

I. 税… II. 国… III. 税法-中国-经济师-资格考核-  
教材 IV. D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2001) 第 086634 号

### 版权所有·侵权必究

---

书 名: 税法 (Ⅱ)

作 者: 国家税务总局注册税务师管理中心 编

责任编辑: 王静波

责任校对: 于 玲 安淑英

技术设计: 刘冬珂

出版发行: 中国税务出版社

(北京市宣武区槐柏树后街21号 邮编: 100053)

http: // www. taxph. com

E-mail: fxc@taxph. com

电话: (010) 63182980/1/2 (发行处)

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京外文印刷厂

规 格: 850×1168 毫米 1/32

印 张: 15

字 数: 392000 字

版 次: 2002 年 1 月第 1 版 2002 年 1 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 7-80117-480-1/F·409

定 价: 27.00 元

---

如发现印有装帧错误 可随时退本社更换

# 前 言

---

《财务与会计》五册教材及与之配套的《1999—2001年全国注册税务师执业资格考试试题分析及答案汇编》、《2002年全国注册税务师执业资格考试习题集》等参考书。全套教材力求突出注册税务师应具备的基本知识和操作技能，内容翔实、具体，具有较强的权威性、适用性和操作性，既可作为税务代理人员的应考、工作用书，也可作为纳税人学习税法、掌握纳税技能的工具书。

由于编写时间紧迫，对书中的疏误之处，恳请读者指正。

编 者

2001年12月

# 目 录

导 论	( 1 )
<b>第一章 企业所得税</b>	<b>( 9 )</b>
第一节 概 述	( 9 )
第二节 征税对象和纳税人	( 15 )
第三节 税 率	( 19 )
第四节 应纳税所得额的确定	( 21 )
第五节 资产的税务处理	( 63 )
第六节 股权投资业务的税务处理	( 70 )
第七节 合并分立业务的税务处理	( 75 )
第八节 减免税优惠	( 79 )
第九节 应纳税所得额的计算	( 89 )
第十节 申报和缴纳	( 100 )
<b>第二章 外商投资企业和外国企业所得税</b>	<b>( 117 )</b>
第一节 概 述	( 117 )
第二节 征税对象和纳税人	( 124 )
第三节 税 率	( 128 )
第四节 应纳税所得额的确定	( 129 )
第五节 资产的税务处理	( 147 )
第六节 关联企业之间的转让定价	( 151 )
第七节 税收优惠	( 154 )
第八节 应纳税额的计算	( 163 )
第九节 申报和缴纳	( 172 )

---

第十节	外国企业常驻代表机构的征税办法	(178)
<b>第三章</b>	<b>个人所得税</b>	<b>(184)</b>
第一节	概 述	(184)
第二节	征税对象	(189)
第三节	纳税人	(200)
第四节	税 率	(206)
第五节	计税依据的确定	(210)
第六节	应纳税额的计算	(212)
第七节	减免税优惠	(247)
第八节	申报和缴纳	(251)
第九节	个人独资企业和合伙企业投资者征收个人 所得税的规定	(259)
<b>第四章</b>	<b>土地增值税</b>	<b>(275)</b>
第一节	概 述	(275)
第二节	征税范围、纳税人和税率	(279)
第三节	转让房地产增值额的确定	(283)
第四节	应纳税额的计算	(290)
第五节	减免税优惠	(293)
第六节	申报和缴纳	(295)
<b>第五章</b>	<b>印花税</b>	<b>(303)</b>
第一节	概 述	(303)
第二节	征税范围和纳税人	(305)
第三节	计税依据、税率和减免税优惠	(311)
第四节	应纳税额的计算与申报缴纳	(317)

---

第六章 房产税、车船使用税、契税·····	(325)
第一节 房产税·····	(325)
第二节 车船使用税·····	(336)
第三节 契 税·····	(346)
第七章 城镇土地使用税、城市维护建设税·····	(355)
第一节 城镇土地使用税·····	(355)
第二节 城市维护建设税·····	(370)
附 录·····	(377)



# 导 论

本教材是《税法( I )》的续篇,介绍我国的所得税、财产税和行为税等三类税收实体法的主要内容。为了便于考生全面理解和掌握本书的内容,首先对现行所得税、财产税和行为税制体系,以及我国的税制体系作一简要概述,是必要的和有益的。

## 一、所得税

所得税是以个人和法人的所得为征税对象的一种税制体系。当今世界各国征收的所得税很多,税名也各异,比较规范的称呼如国家所得税、市政所得税、自然人税、法人税、公司所得税、个人所得税等。至于非规范性的称谓则更多,诸如教会税、工资税、贸易税、公共税、老年养老金捐助、伊斯兰税等,不一而足。然而,这些所得税如果根据纳税人的属性不同,大致可以划分为两大类:一类为个人所得税,包括对个人的综合收入、专业收入、权利金收入,以及非居民取得的上述收入所课征的税。另一类是公司所得税,包括对企业的经营利润、资本利得、以及非居民公司的上述收入所课征的税。绝大多数国家都同时开征个人所得税和公司所得税。

### (一)个人所得税

个人所得税制有三种类型:一种是“综合所得税制”,其征税所得为个人全年各项所得的总额,减除法定宽免额和扣除之后的净所得,依据统一的超额累进税率征收。采用这类所得税制的国家有美国、比利时、加拿大、意大利、墨西哥、挪威,以及德国和法国等。第二种是“分类所得税制”,其特点是对不同来源,不同性质的个人所得项目,规定不同的税率,采用源泉控制征收方法。通常对

勤劳所得征轻税,而对投资所得的征税较重。英国实行的分类所得税制较为典型,我国现行个人所得税也采用这种征税制度。目前,世界上采用最广泛的是第二种类型的所得税,即“混合所得税制”。它融合了综合所得税和分类所得税的长处,一方面,列举特定的个人所得项目,制定专门的税率和征税办法,以便于源泉扣缴和对不同性质的收入实行区别对待政策。另一方面,对个人取得的不同来源的所得则要综合计税,体现量能负担原则。像日本、韩国,以及我国原个人收入调节税等均属此类。

由于各国税法对个人收入的扣除项目及扣除标准的规定不同,个人所得税的税基在一些国家的差异较大。但总的看来,作为扣除项目的必要费用可以分为两大类:一类是个人为取得收入所必须支付的有关费用,如差旅费、利息支出、维修费、灾害保险费,以及支付给雇员的工资和奖金等。另一类是生计费,主要包括基本生活费、赡养费、教育支出、医疗费、人寿保险、退休金,以及对贫困亲戚的资助等。以上费用的扣除形式可以有多种,如据实扣除、限额扣除或限率扣除、定额扣除、以及限额内由自己负担,超限部分允许扣除等。

### (二)公司所得税

公司所得税是以企业、公司及其他经济组织通过较为严密的盈亏核算程序计算出的净收益为征税对象的税。其税基是企业的应税收入总额减除法定扣除项目后的余额。

各国应税收入的项目通常包括:销售利润、特许权使用费收入、前期已支付费用的补偿收入(如保险收入)、利息、股息收入、财产租赁收入、财产变价收入、佣金及不必报偿的债务收入,以及其他损益(如营业外收入)等。

各国税法对扣除项目的规定较复杂,其基本原则是,只允许扣除与取得应税收入有关的那一部分必要费用支出。为此,要区别业务支出与个人支出、营业性支出和非营业性支出、收益性支出与

资本性支出的界限。对前者准予扣除,后者则不予扣除。

公司所得税不同于个人所得税的主要特点之一,是前者多为单一税率,后者通常采用多级累进税率。采用单一公司所得税率的国家或地区,其税率水平亦高低不等,低的只有10%~20%,高的可达50%~60%。也有少数国家,如危地马拉、巴拿马、沙特阿拉伯、苏丹、巴拉圭等,其公司所得税采用多级累进税率,其主要目的在于体现按能负担原则,弥补个人所得税对个人收入调节不力的缺陷。

如何界定一国公司所得税的征税范围,确定纳税主体,是一个涉及国际税收关系的复杂问题。通行的国际惯例是,居民公司承担全面纳税义务,应就来源于世界范围的所得向公司管辖国政府纳税;非居民公司仅负有限纳税义务,只就来源于收入来源国疆域内的所得向该国政府纳税。对于居民公司的认定,各国的标准不尽一致。有的国家如美国、日本、法国采用“登记注册标准”,规定凡在本国登记注册的公司,即为本国居民公司。有的国家如意大利等实行“总机构标准”,规定公司的总机构若设在本国境内,就为本国的居民公司。还有的国家如英国、加拿大等适用“管理中心标准”,规定如果公司的实际控制或实际管理中心设在本国境内,即为本国居民公司。至于收入来源地的认定标准则更为具体、复杂,此处不再赘述。

### (三) 社会保险税

社会保险税是国家为筹集社会保障资金,对工资、薪金所得征收的一种特定税收,故又称“社会保障税”或“工薪税”,税款实行专款专用。社会保险税属于世界各国普遍开征的税种之一,据不完全统计,现有80多个国家征收此税。在奥地利、法国、德国、荷兰、西班牙、瑞典、瑞士、葡萄牙、巴西等国,社会保险税收入已居各税之首。

各国社会保险税课征制度基本类同。其征税项目或社会保障

范围大致有三类,即退休养老保险,失业者及丧失劳动能力者的补助,以及疾病、医疗保险等。社会保险税的税基是企业雇员交付的工资和薪金额,通常没有税前扣除规定,但规定有税基的最高限额,对个人超过限额的那一部分工薪所得,不予征税。税率一般实行分项比例税率,即根据退休、失业、伤残、医疗、抚恤等项目,设置不同的税率,总的原则是保险支出多的项目,税率定得高一些。各国总体税率水平不尽相同,美国约为15%、英国约为11.52%、瑞典为37%、芬兰约为15%、波兰为43%、荷兰为30.6%。

社会保险税一般由雇主和雇员共同分担,分担比例在有些国家是对半,有些国家的雇主要多缴一些,也有少数国家规定只由雇主缴纳。应由雇员缴纳的税款由雇主直接从其工薪所得中扣缴,个体业主则由本人申报缴纳。

## 二、财产税

财产税虽然是一个古老的税种,但因其独特的财政收入功能和调节财富分配的作用,一直在各国税制体系中占有一席之地,并在一些国家的地方税制中居于主体税地位。财产税的种类很多,依据不同标准有不同的分类方法。

根据经济合作与发展组织(OECD)拟定的国际税收协定范本的标准,财产税大体分为三类:一类是不动产税。指土地、房屋、建筑物等不动产在产权不发生转移的情况下,对因让渡不动产的使用权而取得的收益所征的税,如土地税、房屋税等;另一类是财产转移税,是对出售资产取得的收益和对转移财产征收的税,如资本利得税、遗产税和赠与税。还有一类为财产净值税、或称财富税,是对财产的产权人或使用人不论其是否取得收益,依据财产价值课征的税。

财产税如果根据征税范围不同,还可以分为一般财产税和个别财产税。一般财产税也称综合财产税,对纳税人的全部财产实

行合并计税；个别财产税则是对纳税人的各项财产采取单独征税的办法。

### (一)一般财产税

一般财产税以美国最具代表性。其征税对象主要是不动产、企业设备、存货、机动车等。由于财产税在美国基本上属于地方性税种，各地税率高低不等。最低的税率在3%以下，最高税率超过10%。税基主要是财产的评估价值。根据1976年的普查资料，在财产税收入中，约有50%来自单纯的家庭住宅，10%来自其他住宅财产，16%来自于农地，24%来自于工商业财产（参阅彭澄、倪平松《外国财政》，东北财经大学出版社1990年版，第179~180页）。

### (二)个别财产税

个别财产税包括土地税、房屋税，以及以土地、房屋为主要课税对象的不动产税。其中土地税在世界上比较普遍。虽然各国土地税的具体税名各异，但根据税基不同，无非分为两大类：

一类是财产性质的土地税，以土地的数量或价值为税基。具体税种如实行从量计征的地亩税，以及实行从价计征的地价税。1987年前，我国台湾省曾经征收过地亩税，地价税现仍然保留。

另一类是收益性质的土地税，以土地的收益额（或所得额）为税基。又可以分为两种情况：（1）以土地每年的总收入减除种子、耕作及其他农业投入品等生产费用、管理费用后的总收入为税基，按比例税率计税。其费用采取定率扣除方法。印度的土地税采用这种征税办法。（2）以对转让所有权或使用权的土地，以土地销售价与进价之间的差额，或租赁的实际收入为税基计税。后一种土地税在有些国家被称为土地增值税。世界上征收土地增值税的国家或地区不多。

### (三)财产净值税

财产净值税在欧洲一些国家，如荷兰、德国、瑞典、瑞士、丹麦、挪威等较为流行。其征税范围通常包括不动产，如建筑物、土地；

有形动产,如宝石、汽车、船艇;还包括无形资产,如股票、债券、票据、银行存款等。财产净值税的税基是纳税人的全部财产价值减除未偿还的负债(即扣除他人对资产的未到期的债权额),亦即应税财产净值。税率在各国不尽相同。有的采用比例税率,一般不超过1%;有的实行累进税率,但最高税率也只有2%左右。

#### (四)财产转移税

在财产转移税中,资本利得税、遗产税和赠与税居于重要地位。

资本利得税是对股票、债券、土地及其他不动产等资本性资产,因买卖或交换而发生的增值所得,征收的一种财产税,亦具有所得税的性质。各国的资本利得征税制度较为复杂。从征税范围来看,多数国家将公司的资本利得并入公司所得税一起征收,对个人资本利得则单独课税;有些国家将个人资本利得并入一般财产税或不动产税中计税;还有些国家甚至不征资本利得税。从征税对象来看,资本利得和普通所得的划分大多是以获得资产的目的不同为标准;有些国家则笼统规定出售不动产、股票、债券的收益为资本利得。税率在各国间的差别较大,总的说来是资本利得的税负要低于一般所得税负担水平。

遗产税是以财产所有人死亡后遗留的财产为课税对象,向财产继承人征收的一种财产税。按照征收方式不同,可以分为三种类型:(1)总遗产税。即不论继承人多少及其与死者的亲疏关系,按分配、继承前的遗产总额,实行累进课征。但通常规定有起征点,并允许在遗产总额中扣除死者的负债、丧葬费、慈善及配偶遗赠,以及其他法定免税项目。美国、英国、新加坡、南非等国就采用这种遗产税。(2)分遗产税。即根据继承人分得的遗产课税,故也称“继承税”。一般采用累进税率,其税负轻重往往与继承人之间的亲疏关系有关。目前,采用这种遗产税的国家比较多,如日本、德国、法国、保加利亚、波兰等。(3)总分遗产税,或称混合遗产税

制,先对遗产总额征税,再对继承人分得的遗产课征。加拿大、意大利、伊朗、菲律宾、爱尔兰等国采用此类税制。

赠与税是对财产所有人生前赠给他人的财产征收的一种财产税。征税目的主要是为了防止财产所有人为逃避死后的遗产税而在生前以赠与方式将财产转移给其亲友。所以,赠与税实际上是与遗产税相配套的一个辅助税种。所以,一些国家实行遗产税和赠与税并行的税收制度,有的国家则将两税合并征收。

### 三、行为税

行为税是以纳税人的特定行为作为课税对象的税收。在税收分类方法上,通常将那些不属于商品劳务税、所得税、财产税、收益税和资源课税的其他税种,都归于行为税。

行为税的主要特点是:(1)它在征税对象的选择上范围广泛而灵活,既可以广集财政收入,又可以用于体现国家的政策。(2)它包括的税种较多,各个税种的具体课税对象差异甚大,故这类税种的征税制度和办法也有很大不同。(3)大多数行为税是国家根据一定时期的需要,尤其是为限制某种特定行为而开征的,因此,除印花税、屠宰税等税负较轻、长期征收的税种之外,其他一些行为税的税负一般比较重,税源不够稳定。(4)此类税收的税源零星、征收范围有限,征收管理难度较大。所以,行为税大多为地方税,在一国税制体系中作为辅助税种而存在。

现代税制理论认为,行为税的设置应当力求简化、方便纳税人。根据需要和可能,可征可不征的,应当尽可能不征,或用其他手段来代替;可多征可少征的,应当少征,避免行为税制过滥过重而出现“苛捐杂税”

我国实行以商品劳务税为主体的税制体系。在全部 21 个税种中,增值税、消费税、营业税和资源税等 4 个商品劳务税(不包括关税)的收入占全部税收收入的 75% 左右。所得税、财产税和行

为税等三类税收的税种虽然比较多,但收入比重不高。

截至 1997 年,我国的所得税、财产税、行为税等三类税收(不包括农业税、农业特产税和外资企业适用的财产、行为税)由以下 14 个税种构成:

1. 所得税。包括企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税等 3 个税种。

2. 财产税。包括房产税、契税、车船使用税、土地增值税和城镇土地使用税等 5 个税种。

3. 行为税。包括印花税、城市维护建设税、耕地占用税、筵席税和屠宰税等 6 个税种。

本教材将分 7 章分别介绍有关上述税种的法律、法规及其申报缴纳方法。



# 第一章 企业所得税

## 第一节 概 述

### 一、概念

企业所得税是以企业取得的生产经营所得和其他所得为征税对象所征收的一种税。现行企业所得税于1993年12月13日由国务院颁布并于1994年1月1日起施行,由原国营企业所得税、集体企业所得税和私营企业所得税合并而成。

中华人民共和国成立后的30多年时间里,国家对国营企业实现的利润一直不征所得税,而实行利润上缴的制度。企业生产经营所需的资金由国家拨给,发生的亏损由财政弥补。这种“统收统支”的分配制度,束缚了企业和职工的积极性、主动性和创造性。党的十一届三中全会后,我国对国营企业上缴利润制度进行了多次改革,先后试行过企业基金、利润留成、盈亏包干等制度。这些改革,对扩大企业自主权、搞活企业生产经营、促进经济发展起到了一定的作用。但是,未能从根本上解决国家与国营企业分配制度中的积弊。为了理顺国家与国营企业的分配关系,进一步扩大企业自主权,1983年,国务院决定在全国推行第一步“利改税”,即将国营企业原来向国家上缴利润的形式改为征收所得税。国营企业所得税在经过第二步利改税完善的基础上,1984年9月,国务院发布了《中华人民共和国国营企业所得税条例(草案)》,标志着国家与国营企业的分配关系以法律的形式初步规范下来。