



北京高等教育精品教材

BEIJING GAODENG JIAOYU JINGPIN JIAOCAI



创优

·财务管理系列

# 中国税制(第2版)

TAXATION SYSTEM OF CHINA, 2 EDITION

刘颖 主编  
孟芳娥 副主编

电子工业出版社  
PUBLISHING HOUSE OF ELECTRONICS INDUSTRY

<http://www.phei.com.cn>



北京高等教育精品教材  
BEIJING GAODENG JIAOYU JINGPIN JIAOCAI



创优

·财务管理系列

# 中国税制(第2版)

TAXATION SYSTEM OF CHINA, 2 EDITION

刘颖 主编  
孟芳娥 副主编

电子工业出版社

Publishing House of Electronics Industry

北京·BEIJING

## 内 容 简 介

本书是北京高等教育精品教材。本教材以市场经济理论为基础,对税收制度的基本知识、基本理论,以及我国税制模式的发展与完善等问题进行了深入透彻的分析与论述;主要内容包括中国现行税制导论、增值税、消费税、营业税、关税、资源税、土地增值税、企业所得税、个人所得税、城镇土地使用税和耕地占用税、房产税和车船税、印花税和契税、其他各税,以及中国现行税制的发展与展望。本书提供可修改的电子教案和习题答案,读者可登录华信教育资源网免费下载使用。

本书兼具理论性、系统性和可操作性,既可作为高等院校财经类各专业,特别是财政学、金融学专业的教材,也可作为各级财税部门管理人员的学习参考用书。

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。  
版权所有,侵权必究。

## 图书在版编目(CIP)数据

中国税制/刘颖主编. —2 版. —北京:电子工业出版社, 2012. 6

(华信经管创优·财务管理系列)

ISBN 978-7-121-17036-2

I. ①中… II. ①刘… III. ①税收制度-中国-高等学校-教材 IV. ①F812. 422

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 099070 号

策划编辑:秦淑灵

责任编辑:秦淑灵

印 刷:三河市鑫金马印装有限公司

装 订:

出版发行:电子工业出版社

北京市海淀区万寿路 173 信箱 邮编 100036

开 本:787×1092 1/16 印张:17.25 字数:423 千字 插页:1

印 次:2012 年 6 月第 1 次印刷

印 数:4000 册 定价:35.00 元

凡所购买电子工业出版社图书有缺损问题,请向购买书店调换。若书店售缺,请与本社发行部联系,联系及邮购电话:(010)88254888。

质量投诉请发邮件至 [zltts@phei.com.cn](mailto:zltts@phei.com.cn),盗版侵权举报请发邮件至 [dbqq@phei.com.cn](mailto:dbqq@phei.com.cn)。

服务热线:(010)88258888。

# 序

任何一门课程的学习，都有其教与学的规律，教科书不仅仅是知识、学问的凝结，也能够反映出编者对教学理念、教学方法的思考。所以说，写一本好的教科书，不是件简单的事，一切要为学生学习着想，好的教科书本身就是一所大学校。

《中国税制》是一门理论性、实践性都较强的课程，为了编写有利于实现教学目标的教科书，很多教师都在进行着探索。在这本教材中，编者结合了多年的教学实践，尝试着把《中国税制》课程的教学内容和教学方法有机结合，力求让教科书的内容与学生的思维产生共鸣。教材中有小巧、点睛的案例列举，清晰、明了的图示归纳，流畅、透彻的法理分析，既分析了我国现行税制的主要问题，也介绍了我国税制改革的方向和思路，从而使中国税制的教学内容显得丰满和鲜活。

愿更多的教师把对教学内容和教学方法相结合的思考写入教科书，使教科书的编写和课堂教学都有新的突破。

全国人大财经委副主任委员、中国注册税务师协会副会长、  
首都经济贸易大学副校长、博士生导师 郝如玉

2008.3.18

# 前 言

税收政策是政府宏观经济政策的重要组成部分，而政府税收政策的微观影响，也是现代企业非常关注的问题。税收学本来就是宏观与微观相结合的学科，为社会培养（或成为）既有较为坚实的宏观经济理论基础，又有较为娴熟的微观专业技能的人才，是许多教育者（或受教育者）追求的目标。本着“夯实宏观基础以把握大局，熟悉微观操作以提高技能”的理念，我们编写了这部《中国税制》教材。本书在2008年4月作为北京市高等教育精品教材立项项目首次出版，受到业内好评，在随后的3年间，本书加印5次，并在2011年通过评审而跻身北京市高等教育精品教材的行列，此次为修订后的第2版。

《中国税制》课程是税务专业、注册税务师专业的核心专业课程，也是会计、财务、金融和管理专业最重要的专业课程之一。近年来我国税收制度的变革，需要《中国税制》教材新而实，既具有理论性，又具有应用性。本教材按照高级应用型人才的培养目标布局谋篇，分为三大部分，共14章。

第一部分为基础导论（第1章），为中国现行税制概述，介绍我国税制基本理论、目前税制结构状况和税收分类情况。

第二部分为现行制度（第2~13章），介绍我国现有税种的基本理论、主要政策规定，穿插税额计算例题和案例。

第三部分为中国现行税制改革中的理论和实践问题（第14章），这是本书比较独特的一章，总结分析现行税制的发展脉络，并前瞻发展趋势。

每章都插入了小资料或小贴士，介绍相关知识，使教材界面友好，更加人性化。

与国内同类教材相比，本教材有如下特色：

（1）力求反映国内外税制改革的新情况和税制研究的新成果，突出各税种的法律政策精神和难点问题，突出现行税制结构及其发展趋势，成体系地在强化政策基本规则的前提下，收录案例进行政策分析，挖掘政策法规的规律性，培养学生“夯实宏观基础以把握大局”的能力。

（2）运用例题、案例帮助学生掌握税收制度在实践中的运用，使学生“熟悉微观操作以提高技能”，在明确现行税制中的基本概念、基本原理的基础上掌握相关应用。

（3）突出本科生的教学特点，兼顾与税收理论、会计等相关课程的衔接，教材难易程度得当，加入图表，以图解析难点，以表归纳散碎知识点。

（4）运用“小贴士”、“小资料”等友好界面帮助学生了解相关实践知识或关联知识，强化知识体系的相关性。

（5）每章末附有小结、关键术语和复习思考题，方便学生复习。

本教材由刘颖担任主编，孟芳娥担任副主编。其中，第1、9章由赵书博编写，第2、5、6、13章由刘颖编写；第3章由禹奎编写；第4章由曹静韬编写；第7、14章由杨全社编写；第8章由丁芸编写；第11、12章由包健编写；第10章由张春平、毛雪编写。刘颖对全书插配了图表并总纂定稿。研究生毛雪、范仙婷、张鸢、武振香、佟鑫钰参与了本书的资料收集和校对工作。

为了方便教学，本书另配有电子教案和习题答案，向采纳本书作为教材的教师免费提供（获取方式：登录华信教育资源网 [www.hxedu.com.cn](http://www.hxedu.com.cn) 免费注册下载）。

由于水平所限，书中疏漏和错误之处在所难免，真诚希望广大读者提出宝贵意见，以便进一步修订和完善。

编 者  
于首都经济贸易大学

# 目 录

|                               |    |                                      |    |
|-------------------------------|----|--------------------------------------|----|
| 第1章 中国现行税制导论 .....            | 1  | 2.7 进口货物征税 .....                     | 37 |
| 1.1 税收制度及其构成要素 .....          | 1  | 2.7.1 进口货物征税的范围及<br>纳税人 .....        | 37 |
| 1.1.1 税收制度的概念 .....           | 1  | 2.7.2 进口货物应纳增值税的<br>计算 .....         | 37 |
| 1.1.2 税制构成要素 .....            | 2  | 2.8 出口货物退(免)税 .....                  | 38 |
| 1.2 税收分类 .....                | 9  | 2.8.1 出口货物退(免)税基本<br>政策 .....        | 38 |
| 1.3 税制结构 .....                | 11 | 2.8.2 出口货物退(免)税的适用<br>范围 .....       | 39 |
| 1.3.1 税制结构的概念 .....           | 11 | 2.8.3 出口货物的退税率 .....                 | 40 |
| 1.3.2 影响税制结构的主要因素 .....       | 12 | 2.8.4 出口货物退税的计算 .....                | 40 |
| 1.3.3 不同税制结构及特点 .....         | 13 | 2.9 纳税义务发生时间、纳税期限<br>与纳税地点 .....     | 44 |
| 本章小结 .....                    | 14 | 2.9.1 纳税义务发生时间 .....                 | 44 |
| 第2章 增值税 .....                 | 15 | 2.9.2 纳税期限 .....                     | 45 |
| 2.1 增值税的概念和特点 .....           | 15 | 2.9.3 纳税地点 .....                     | 45 |
| 2.1.1 增值税的概念 .....            | 15 | 2.10 增值税专用发票的使用<br>及管理 .....         | 46 |
| 2.1.2 增值税的特点 .....            | 17 | 2.10.1 专用发票领购使用范围 .....              | 46 |
| 2.1.3 增值税的类型 .....            | 18 | 2.10.2 专用发票开具范围 .....                | 47 |
| 2.2 征税范围与纳税义务人 .....          | 18 | 2.10.3 专用发票开具要求 .....                | 47 |
| 2.2.1 征税范围 .....              | 18 | 2.10.4 开具专用发票后发生退货<br>或销售折让的处理 ..... | 47 |
| 2.2.2 纳税义务人 .....             | 22 | 2.10.5 加强增值税专用发票的<br>管理 .....        | 48 |
| 2.3 税率 .....                  | 24 | 本章小结 .....                           | 50 |
| 2.3.1 增值税税率的基本类型 .....        | 24 | 第3章 消费税 .....                        | 52 |
| 2.3.2 我国增值税税率的规定 .....        | 24 | 3.1 消费税的概念和特点 .....                  | 52 |
| 2.4 增值税的主要税收优惠 .....          | 25 | 3.1.1 消费税的概念 .....                   | 52 |
| 2.4.1 起征点 .....               | 25 | 3.1.2 我国消费税的特点 .....                 | 52 |
| 2.4.2 主要减免税规定 .....           | 25 | 3.1.3 我国消费税的沿革 .....                 | 53 |
| 2.5 一般纳税人应纳税额的计算 .....        | 26 | 3.1.4 我国消费税的作用 .....                 | 53 |
| 2.5.1 销项税额的计算 .....           | 26 |                                      |    |
| 2.5.2 进项税额的计算 .....           | 30 |                                      |    |
| 2.5.3 应纳税额的计算 .....           | 33 |                                      |    |
| 2.6 小规模纳税人应纳税额的<br>计算 .....   | 35 |                                      |    |
| 2.6.1 应纳税额的计算公式 .....         | 35 |                                      |    |
| 2.6.2 销售特定货物应纳税额的<br>计算 ..... | 36 |                                      |    |

|                               |    |                                   |     |
|-------------------------------|----|-----------------------------------|-----|
| 3.2 征税范围、纳税义务人与<br>纳税环节 ..... | 54 | 4.4.1 营业税计税依据和税额<br>计算的一般规定 ..... | 82  |
| 3.2.1 征税范围 .....              | 54 | 4.4.2 营业税计税依据和税额<br>计算的特殊规定 ..... | 83  |
| 3.2.2 纳税义务人 .....             | 55 | 4.4.3 各行业计税依据和税额<br>计算的具体规定 ..... | 83  |
| 3.2.3 纳税环节 .....              | 55 | 4.5 税收优惠 .....                    | 87  |
| 3.3 税目与税率 .....               | 56 | 4.5.1 营业税的起征点 .....               | 87  |
| 3.3.1 消费税税目 .....             | 56 | 4.5.2 营业税的免税规定 .....              | 88  |
| 3.3.2 消费税税率 .....             | 58 | 4.6 营业税的申报缴纳 .....                | 89  |
| 3.4 计税依据 .....                | 60 | 4.6.1 纳税义务发生时间 .....              | 89  |
| 3.4.1 生产销售应税消费品 .....         | 60 | 4.6.2 纳税期限 .....                  | 89  |
| 3.4.2 自产自用应税消费品 .....         | 62 | 4.6.3 纳税地点 .....                  | 90  |
| 3.4.3 委托加工应税消费品 .....         | 63 | 本章小结 .....                        | 90  |
| 3.4.4 进口应税消费品 .....           | 64 | 第5章 关税 .....                      | 92  |
| 3.4.5 其他 .....                | 64 | 5.1 关税的概念和特点 .....                | 92  |
| 3.5 应纳税额的计算 .....             | 65 | 5.1.1 关税的概念 .....                 | 92  |
| 3.5.1 应纳税额计算的基本规定 .....       | 65 | 5.1.2 关税的特点 .....                 | 92  |
| 3.5.2 应纳税额计算的具体规定 .....       | 66 | 5.1.3 关税的分类 .....                 | 93  |
| 3.6 出口应税消费品退(免)税 .....        | 69 | 5.2 关税的征税对象与纳税人 .....             | 93  |
| 3.6.1 退税政策 .....              | 69 | 5.3 进出口税则 .....                   | 93  |
| 3.6.2 退税率 .....               | 69 | 5.3.1 税则归类 .....                  | 94  |
| 3.6.3 退税额的计算 .....            | 70 | 5.3.2 税率及运用 .....                 | 94  |
| 3.6.4 退(免)税后的管理 .....         | 70 | 5.4 原产地规则 .....                   | 95  |
| 3.7 消费税的申报缴纳 .....            | 70 | 5.5 关税的完税价格和税额<br>计算 .....        | 95  |
| 3.7.1 纳税义务发生时间 .....          | 70 | 5.5.1 一般进口货物的完税价格 .....           | 96  |
| 3.7.2 纳税期限 .....              | 70 | 5.5.2 特殊进口货物的完税价格 .....           | 97  |
| 3.7.3 纳税地点 .....              | 71 | 5.5.3 出口货物的完税价格 .....             | 98  |
| 本章小结 .....                    | 71 | 5.5.4 关税的税额计算 .....               | 99  |
| 第4章 营业税 .....                 | 73 | 5.6 关税的减免 .....                   | 99  |
| 4.1 营业税的概念和特点 .....           | 73 | 5.7 行李及邮递物品进口税 .....              | 100 |
| 4.1.1 营业税的概念 .....            | 73 | 5.8 关税的征收管理 .....                 | 100 |
| 4.1.2 营业税的特点 .....            | 73 | 本章小结 .....                        | 101 |
| 4.2 征税范围、纳税人与扣缴义<br>务人 .....  | 74 | 第6章 资源税 .....                     | 102 |
| 4.2.1 征税范围 .....              | 74 | 6.1 资源税的概念和特点 .....               | 102 |
| 4.2.2 纳税人与扣缴义务人 .....         | 77 | 6.1.1 资源税的概念 .....                | 102 |
| 4.3 税目与税率 .....               | 77 | 6.1.2 资源税的特点 .....                | 102 |
| 4.3.1 税目 .....                | 77 | 6.1.3 资源税的作用 .....                | 103 |
| 4.3.2 税率 .....                | 81 |                                   |     |
| 4.4 计税依据和税额计算 .....           | 82 |                                   |     |

|                        |     |                         |     |
|------------------------|-----|-------------------------|-----|
| 6.2 纳税义务人与征税范围 .....   | 104 | 8.1.1 企业所得税的概念 .....    | 124 |
| 6.2.1 纳税义务人 .....      | 104 | 8.1.2 企业所得税的特点 .....    | 124 |
| 6.2.2 征税范围 .....       | 104 | 8.1.3 企业所得税在我国的沿革 ..... | 125 |
| 6.3 税目与税率 .....        | 105 | 8.1.4 企业所得税的作用 .....    | 126 |
| 6.3.1 税目税率的基本规定 .....  | 105 | 8.2 企业所得税的纳税人和          |     |
| 6.3.2 代扣代缴的税率规定 .....  | 105 | 征税对象 .....              | 127 |
| 6.4 计税依据和应纳税额的计算 ..... | 106 | 8.2.1 企业所得税的纳税义务人 ..... | 127 |
| 6.4.1 从价定率的税额计算 .....  | 106 | 8.2.2 企业所得税的征税对象 .....  | 128 |
| 6.4.2 从量定额的税额计算 .....  | 107 | 8.3 企业所得税的税率 .....      | 128 |
| 6.5 税收优惠 .....         | 108 | 8.4 企业所得税的应纳税所得额 .....  | 129 |
| 6.6 资源税的申报缴纳 .....     | 108 | 8.4.1 企业所得税的收入总额 .....  | 130 |
| 6.6.1 纳税义务发生时间 .....   | 108 | 8.4.2 企业所得税的扣除项目 .....  | 133 |
| 6.6.2 纳税地点 .....       | 109 | 8.4.3 亏损的弥补 .....       | 138 |
| 本章小结 .....             | 109 | 8.5 资产的税务处理 .....       | 138 |
| <b>第7章 土地增值税</b> ..... | 111 | 8.5.1 固定资产的税务处理 .....   | 139 |
| 7.1 土地增值税的概念和特点 .....  | 111 | 8.5.2 生物资产的税务处理 .....   | 140 |
| 7.1.1 土地增值税的概念 .....   | 111 | 8.5.3 无形资产的税务处理 .....   | 140 |
| 7.1.2 土地增值税的特点 .....   | 111 | 8.5.4 长期待摊费用的税务处理 ..... | 141 |
| 7.2 纳税义务人与征税范围 .....   | 112 | 8.5.5 存货的税务处理 .....     | 141 |
| 7.2.1 纳税义务人 .....      | 112 | 8.5.6 企业投资资产的计价规定 ..... | 142 |
| 7.2.2 征税范围和征税范围的       |     | 8.5.7 税法规定与会计规定         |     |
| 界定 .....               | 112 | 差异的处理 .....             | 142 |
| 7.2.3 若干具体情况的判定 .....  | 113 | 8.6 资产损失税前扣除的           |     |
| 7.3 税率 .....           | 115 | 所得税处理 .....             | 143 |
| 7.4 计税依据和税收优惠 .....    | 116 | 8.6.1 资产损失的定义 .....     | 143 |
| 7.4.1 计税依据 .....       | 116 | 8.6.2 资产损失的确认 .....     | 143 |
| 7.4.2 税收优惠 .....       | 117 | 8.6.3 资产损失税前扣除管理 .....  | 144 |
| 7.5 应纳税额的计算 .....      | 118 | 8.7 企业重组的所得税处理 .....    | 145 |
| 7.6 土地增值税的预交和清算 .....  | 119 | 8.7.1 企业重组的相关概念 .....   | 145 |
| 7.6.1 土地增值税的预交 .....   | 119 | 8.7.2 企业重组业务的所得         |     |
| 7.6.2 土地增值税的清算 .....   | 120 | 税处理 .....               | 146 |
| 7.7 土地增值税的申报缴纳 .....   | 122 | 8.7.3 企业清算的相关规定 .....   | 147 |
| 7.7.1 纳税义务发生时间 .....   | 122 | 8.8 企业所得税的税收优惠 .....    | 148 |
| 7.7.2 纳税期限 .....       | 122 | 8.8.1 居民企业的主要税收         |     |
| 7.7.3 纳税地点 .....       | 123 | 优惠规定 .....              | 148 |
| 本章小结 .....             | 123 | 8.8.2 非居民企业的主要税收        |     |
| <b>第8章 企业所得税</b> ..... | 124 | 优惠 .....                | 150 |
| 8.1 企业所得税的概念和特点 .....  | 124 | 8.9 企业所得税的税额计算 .....    | 150 |
|                        |     | 8.9.1 居民企业应纳税额的计算 ..... | 150 |

|                                     |     |                                        |     |
|-------------------------------------|-----|----------------------------------------|-----|
| 8.9.2 非居民企业应纳税额的<br>计算 .....        | 153 | 9.5 个人所得税的税率 .....                     | 171 |
| 8.9.3 境外已纳税额的抵免 .....               | 154 | 9.5.1 超额累进税率 .....                     | 171 |
| 8.10 特别纳税调整 .....                   | 156 | 9.5.2 比例税率 .....                       | 172 |
| 8.10.1 关联方业务往来的<br>基本涉税规则 .....     | 156 | 9.6 个人所得税的计税依据和<br>税额计算 .....          | 172 |
| 8.10.2 转让定价方法管理 .....               | 158 | 9.6.1 工资、薪金应纳税额的计算 .....               | 172 |
| 8.10.3 预约定价方法管理 .....               | 158 | 9.6.2 个体工商户生产、经营所得<br>应纳税额的计算 .....    | 177 |
| 8.10.4 一般反避税管理 .....                | 159 | 9.6.3 对企事业单位承包、承租经<br>营所得应纳税额的计算 ..... | 180 |
| 8.10.5 其他重要规定 .....                 | 159 | 9.6.4 劳务报酬应纳税额的计算 .....                | 180 |
| 8.11 企业所得税的申报缴纳 .....               | 159 | 9.6.5 稿酬所得应纳税额的计算 .....                | 181 |
| 8.11.1 纳税年度 .....                   | 159 | 9.6.6 特许权使用费所得应纳税额<br>的计算 .....        | 182 |
| 8.11.2 税款缴纳 .....                   | 160 | 9.6.7 利息、股息、红利所得应纳<br>税额的计算 .....      | 182 |
| 8.11.3 纳税地点 .....                   | 160 | 9.6.8 财产租赁所得应纳税额的<br>计算 .....          | 182 |
| 8.11.4 跨地区经营汇总纳税<br>企业所得税征收管理 ..... | 161 | 9.6.9 财产转让所得应纳税额的<br>计算 .....          | 183 |
| 本章小结 .....                          | 162 | 9.6.10 偶然所得应纳税额的计算 .....               | 185 |
| <b>第9章 个人所得税</b> .....              | 163 | 9.6.11 其他所得应纳税额的计算 .....               | 185 |
| 9.1 个人所得税的概念和特点 .....               | 163 | 9.6.12 税前捐赠扣除的规定 .....                 | 186 |
| 9.1.1 个人所得税的概念 .....                | 163 | 9.7 个人所得税的税收优惠 .....                   | 187 |
| 9.1.2 特点 .....                      | 164 | 9.7.1 免税项目 .....                       | 187 |
| 9.2 个人所得税的纳税人 .....                 | 165 | 9.7.2 暂免征税的主要项目 .....                  | 188 |
| 9.2.1 居民纳税义务人 .....                 | 166 | 9.7.3 经批准可以减征个人所得<br>税的项目 .....        | 189 |
| 9.2.2 非居民纳税义务人 .....                | 166 | 9.8 境外已纳税款的扣除 .....                    | 189 |
| 9.3 所得来源地的确定 .....                  | 167 | 9.9 个人所得税的申报与缴纳 .....                  | 190 |
| 9.4 个人所得税的征税项目 .....                | 167 | 本章小结 .....                             | 193 |
| 9.4.1 工资薪金所得 .....                  | 167 | <b>第10章 城镇土地使用税和耕地占<br/>用税</b> .....   | 195 |
| 9.4.2 个体工商户的生产、<br>经营所得 .....       | 168 | 10.1 城镇土地使用税 .....                     | 195 |
| 9.4.3 对企事业单位的承包<br>经营、承租经营所得 .....  | 168 | 10.1.1 城镇土地使用税的概念<br>和特点 .....         | 195 |
| 9.4.4 劳务报酬所得 .....                  | 169 | 10.1.2 城镇土地使用税的主要<br>征收制度 .....        | 195 |
| 9.4.5 稿酬所得 .....                    | 169 | 10.2 耕地占用税 .....                       | 198 |
| 9.4.6 特许权使用费所得 .....                | 169 |                                        |     |
| 9.4.7 利息、股息、红利所得 .....              | 169 |                                        |     |
| 9.4.8 财产租赁所得 .....                  | 170 |                                        |     |
| 9.4.9 财产转让所得 .....                  | 170 |                                        |     |
| 9.4.10 偶然所得 .....                   | 170 |                                        |     |
| 9.4.11 其他所得 .....                   | 170 |                                        |     |

|                       |     |                                  |     |
|-----------------------|-----|----------------------------------|-----|
| 10.2.1 耕地占用税的概念和特点    | 198 | 13.3 车辆购置税                       | 229 |
| 10.2.2 耕地占用税的主要征收制度   | 199 | 13.3.1 车辆购置税的概念和特点               | 229 |
| 本章小结                  | 201 | 13.3.2 车辆购置税的主要征收制度              | 229 |
| <b>第11章 房产税和车船税</b>   | 203 | 13.4 船舶吨税                        | 231 |
| 11.1 房产税              | 203 | 13.4.1 船舶吨税的概念和特点                | 231 |
| 11.1.1 房产税的概念和特点      | 203 | 13.4.2 船舶吨税的主要征收制度               | 231 |
| 11.1.2 主要征收制度         | 203 | 13.5 筵席税                         | 232 |
| 11.2 车船税              | 207 | 13.5.1 筵席税的概念和特点                 | 232 |
| 11.2.1 车船税的概念和特点      | 207 | 13.5.2 筵席税的主要征收制度                | 233 |
| 11.2.2 主要征收制度         | 207 | 13.6 固定资产投资方向调节税                 | 233 |
| 本章小结                  | 211 | 13.6.1 固定资产投资方向调节税的概念和特点         | 233 |
| <b>第12章 印花税和契税</b>    | 213 | 13.6.2 固定资产投资方向调节税的主要征收制度        | 234 |
| 12.1 印花税              | 213 | 本章小结                             | 236 |
| 12.1.1 概念和特点          | 213 | <b>第14章 中国现行税制的发展与展望</b>         | 237 |
| 12.1.2 纳税人            | 213 | 14.1 建国初期至改革开放之前的税制建设            | 237 |
| 12.1.3 税目与税率          | 214 | 14.1.1 1949—1953年,新中国税制的初步建立     | 237 |
| 12.1.4 计税依据与税额计算      | 217 | 14.1.2 1958年,简化税制,试行工商统一税        | 239 |
| 12.1.5 税收优惠           | 219 | 14.1.3 1973年,工商税制的进一步简化          | 240 |
| 12.1.6 缴纳方法与纳税申报      | 220 | 14.2 20世纪80年代的税制改革               | 241 |
| 12.2 契税               | 221 | 14.2.1 1980—1982年,初步建立涉外税收制度     | 241 |
| 12.2.1 契税的概念和特点       | 221 | 14.2.2 1983年和1984年,两步利改税的实施      | 242 |
| 12.2.2 纳税人            | 221 | 14.3 20世纪90年代初期的税制改革             | 243 |
| 12.2.3 征税对象           | 221 | 14.3.1 1994年税制改革的指导思想 and 遵循原则   | 244 |
| 12.2.4 税率、计税依据和税额计算   | 222 | 14.3.2 1994年税制改革的主要内容            | 245 |
| 12.2.5 税收优惠           | 223 | 14.3.3 1994年税制改革成功奠定了我国现行税收制度的框架 | 246 |
| 12.2.6 申报与缴纳          | 223 |                                  |     |
| 本章小结                  | 223 |                                  |     |
| <b>第13章 其他各税</b>      | 225 |                                  |     |
| 13.1 城市维护建设税          | 225 |                                  |     |
| 13.1.1 城市维护建设税的概念和特点  | 225 |                                  |     |
| 13.1.2 城市维护建设税的主要征收制度 | 225 |                                  |     |
| 13.2 烟叶税              | 227 |                                  |     |
| 13.2.1 烟叶税的概念和特点      | 227 |                                  |     |
| 13.2.2 烟叶税的主要征收制度     | 228 |                                  |     |

|        |                              |     |        |                            |     |
|--------|------------------------------|-----|--------|----------------------------|-----|
| 14.4   | 2003 年开始启动的新一轮<br>税制改革 ..... | 246 | 14.5   | 2009 年至今的结构性减税<br>政策 ..... | 259 |
| 14.4.1 | 新一轮税制改革的动因 ...               | 247 | 14.5.1 | “结构性减税”的概念及<br>提出的背景 ..... | 259 |
| 14.4.2 | 新一轮税制改革的指导<br>原则和主要内容 .....  | 250 | 14.5.2 | 结构性减税的内容 .....             | 260 |
| 14.4.3 | 2003 年以来税制改革的<br>主要内容 .....  | 250 | 14.7   | 未来税制改革展望 .....             | 262 |
|        | 参考文献 .....                   | 265 |        |                            |     |

# 第1章 中国现行税制导论

## 1.1 税收制度及其构成要素

### 1.1.1 税收制度的概念

对于税收，我们都有感性认识。比如，你在国内商店购买商品，商品的价格里面会含有增值税；假如你买的是化妆品、烟、酒等，价格里面还含有消费税；再假如这些商品是从海外进口的，可能还会含有关税。当国家的税收政策调整时，商品的价格可能会出现变化。比如，我国加入 WTO 之后，随着关税的下降，一些进口商品的价格相应而降。另外，当你的工资、薪金、稿酬、劳务报酬超过一定标准时，需缴纳个人所得税；当你卖掉现在居住的房子时，你有可能需要交营业税、个人所得税、印花税；当你拥有私家车时，你要缴纳车船税；当你是一名财务人员时，可能工作中要涉及企业纳税的方方面面。所以，无论从生活角度还是工作角度，税收都与我们密切相关。

列宁说：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得东西。”<sup>①</sup> 亚当·斯密指出：“人民必须拿出自己的一部分收入，给君主或国家，作为一笔公共收入。”<sup>②</sup> 小川乡太郎认为：“税收就是国家为了支付行政经费而向人民强制征收的财物。”<sup>③</sup> 西蒙·詹姆斯、克里斯托弗·诺布斯则认为：“税收是由政府机构实行不直接偿还的强制性征收。”<sup>④</sup> 侯梦蟾给税收下的定义是：“税收是国家为满足一般的社会公共需要，按照事先确定的标准，对社会剩余产品所进行的强制、无偿的分配。”<sup>⑤</sup> 另外，还有很多学者对税收给出了自己的定义。

虽然税收的定义不完全相同，但仍可从中获得一些共性的认识。总结其中的共性，我们给出税收的定义：税收是国家为满足其行使统治和社会公共需要的职能，凭借政治权力，按照事先确定的标准，强制性地、无偿地参与社会产品分配的一种形式。税收体现了国家与纳税人之间对社会剩余产品的分配关系。

税收制度简称“税制”，理论界通常从两个角度去研究税收制度，一是从工作规范和管理章程角度；二是从税收活动的经济意义角度。税收制度的概念有传统与现代之分，传统税收制度的概念往往是从第一个角度来定义税收制度的，现代税收制度的概念往往是侧重于从第二个角度定义税收制度。

传统税收制度的概念有广义和狭义之分。传统狭义的税收制度概念主要是指国家各

① 《列宁全集》第32卷，人民出版社1958年版，第275页。

② 亚当·斯密：《国民财富性质和原因的研究》（下册），1974年版，商务印书馆，第383页。

③ 小川乡太郎：《租税总论》，商务印书馆1935年版，第11页。

④ 西蒙·詹姆斯、克里斯托弗·诺布斯：《税收经济学》，中国财政经济出版社1988年版，第11页。

⑤ 侯梦蟾：《税收经济学导论》，1990年版，中国财政经济出版社，第3页。

种税收法律、法规、规章、征收管理办法和税收管理体制的总称,包括国家设置具体税种的课征制度,即税收的规章制度。传统广义的税收制度概念还包括除上述狭义税收制度之外的税务机构设置、计划会计统计、税务行政复议、征管组织形式及税务机关内部各项管理制度。税收制度明确规定国家和纳税人的征纳关系,是国家征税和纳税人纳税必须共同遵守的法律依据和规程。

现代税收制度的概念吸收了西方学者对税收体系的理解,例如陈共曾在其《财政学》中给税收制度下的定义:税收制度是国家按照一定政策原则组成的税收体系,其核心是主体税种的选择和各种税的搭配问题。

更多教材将传统概念与现代概念相结合来为税收制度下定义:

税收制度不仅是指国家各种税收法律、法规、规章、征收管理办法和税收管理体制的总称,也体现了多种税相互联系、相互配合所形成的税收体系。

税收制度属于上层建筑的范畴,为一定的经济基础服务。一个国家制定什么样的税收制度,是由生产力发展水平、生产关系性质、经济管理体制、产业结构以及国家的税收政策等多种因素所决定的。鉴于税收与经济的关系,税收制度不是一成不变的,在不同的社会制度下或同一社会制度的不同发展阶段,税收制度是不相同或不完全相同的。与客观经济基础相适应的税收制度,能够促进社会生产力的发展;与客观经济基础不相适应的税收制度,将破坏和阻碍生产力的发展。

### 1.1.2 税制构成要素

税收总是由一定的具体法律法规表现出来的,没有具体制度的税收是不存在的。原因是,国家要征税,纳税人要纳税,双方形成一种征纳关系,这种征纳关系必须用法律或规章的形式加以规定,以利双方在征纳中共同遵守。由于政治、经济、历史等原因,各国的税收制度不可能相同,但在世界各国税收法律法规中,都会体现出一些共同的元素,如对什么征税(课税对象),由谁交税(纳税人),交多少税(税率、计税依据)等等,这就是税收制度的构成要素。由于税收制度的核心是税法,税收制度总是通过一定的具体法律法规表现出来,这些税收制度的构成要素也称为税法的构成要素。

税收制度构成要素,是传统狭义的税收制度所必须具备的要素,它是建立税收制度的基本条件,也是税收原则、政策贯彻的基石,是整个税收理论体系中一个十分重要的方面。没有它,也就没有税收。税收制度构成要素有纳税人、课税对象、税目、税率、计税依据、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减税免税、税收优惠、违章处理等。国家要设置税种,必须对这些要素以法律或制度的形式作出明确的规定。

#### 1. 纳税人

纳税人是指税法规定的负有纳税义务的单位和个人。纳税人可以是自然人,也可以是法人。所谓自然人,一般是指公民或居民个人。所谓法人,是指依法成立并能独立行使法定权利和承担法定义务的社会组织,包括机关法人、事业法人、企业法人和社团法人。

与纳税人有联系的一个概念是负税人。负税人是指最终负担税款的单位和个人,它与纳税人有时是一致的,如直接税,税负一般不能转嫁,纳税人就是负税人;有时是分

离的,如流转税,税负一般可以转嫁,纳税人可通过提高产品售价、压低原材料进价或二者兼用的方法将税负转嫁出去,税负转嫁可以体现出纳税人与负税人的分离。

## 2. 课税对象

课税对象又称“征税对象”、“税收客体”,它是指对什么征税,是税法规定的征税的目的物。每一种税都必须明确对什么征税,每一种税的课税对象都不会完全一致。一个税种名称的由来,以及不同税种性质上的区别,都是由课税对象决定的。因此,课税对象是一种税区别于另一种税的主要标志。

在现代社会,国家的征税对象主要包括所得、商品和财产、行为、资源等,以此为课税对象而设计的税制分别是所得税、商品税和财产税、行为税、资源税等。有两个概念与课税对象有联系,但又不完全相同,必须区分开。

### (1) 税源

税源是指税收的经济来源或最终出处,各种税有不同的经济来源。有的税种的课税对象与税源是一致的,如所得税的课税对象和税源都是纳税人的所得。有的税种课税对象与税源不同,如财产税的课税对象是纳税人的财产,但税源往往是纳税人的收入。

### (2) 税目

税目是课税对象的具体项目或课税对象的具体划分。税目规定了一个税种的征税范围,体现了征税的广度。一般情况下,一个税种的课税对象可以体现为多个项目,如消费税,以应税消费品为课税对象,又可细分为十几个税目,如烟、酒、成品油等。在课税对象比较简单的情况下,也可不再划分税目。税目的制定,可以采用“列举法”,也可以采用“概括法”。进行税目划分,可以更加清晰地展示税收制度,也方便国家利用税收杠杆调节经济。

## 3. 税率

税率是指国家征税的比率。税率是国家税收制度的核心,它反映征税的深度,体现国家的税收政策。一般来说,税率可划分为比例税率、定额税率和累进税率三类。我国现行的税率如表 1-1 所示。

表 1-1 我国现行的税率

| 税率类别 |        | 具体形式                                                                          | 应用的税种                       |
|------|--------|-------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------|
| 比例税率 |        | 单一比例税率;差别比例税率;幅度比例税率                                                          | 增值税、营业税、城市维护建设税、企业所得税等      |
| 定额税率 |        | 按征税对象的一定计量单位规定固定的税额                                                           | 城镇土地使用税、车船税等                |
| 累进税率 | 全额累进税率 | (我国目前没有采用)                                                                    |                             |
|      | 超额累进税率 | 把征税对象按数额大小分成若干等级,每一等级规定一个税率,税率依次提高,将纳税人的征税对象依所属等级同时适用几个税率分别计算,再将计算结果相加后得出应纳税款 | 个人所得税中的工资薪金和个体工商户经营所得、承包所得等 |
|      | 全率累进税率 | (我国目前没有采用)                                                                    |                             |
|      | 超率累进税率 | 以征税对象数额的相对率划分若干级距,分别规定相应的差别税率,相对率每超过一个级距的,对超过的部分按高一级的税率计算征税                   | 土地增值税                       |

### (1) 比例税率

比例税率是指对同一课税对象,不论其数额大小,统一按一个比例征税。比例税率计算简便,但不能很好地发挥调节公平的作用。

### (2) 定额税率

定额税率亦称固定税额,它按课税对象的一定计量单位直接规定一个固定的税额,而不规定征收比例。定额税率在计算上更为便利,而且由于采用从量计征办法,故不受价格变动的影响。它的缺点是税收收入不随物价的变动而变动,因而现代税制中运用较少,我国现行税制中只有资源税等少数几个税种中采用了定额税率。

### (3) 累进税率

累进税率是按课税对象数额的大小,划分若干等级,每个等级由低到高规定相应的税率,课税对象数额越大,税率越高;税额越小,税率越低。累进税率按照累进依据的不同分为额累和率累;按照计算方法的不同,分为全额累进税率和超额累进税率,以及全率累进税率与超率累进税率。

① 全额累进税率。是把课税对象的全部按照与之相对应的税率相乘计算征税。

② 超额累进税率。是把课税对象按数额大小划分为不同的等级,每个等级分别适用不同档次的税率,各等级分别计算税额,加总后为该课税对象应纳税额。

与比例税率相比,全额累进税率与超额累进税率都可起到一定的公平作用,但二者又有不同:第一,与超额累进税率相比,全额累进税率计算简便一些。第二,全额累进税率的累进速度较快。第三,在所得额级距的临界点处,全额累进税率会出现税额增长超过所得额增长的不合理情况,这样会影响纳税人的行为选择,如在一定情况下选择闲暇而不选择劳动,扭曲资源配置。而超额累进税率则不存在这个问题,故现行税制中很少采用全额累进税率。

全额累进税率与超额累进税率的区别可通过例 1-1 来说明。

【例 1-1】 当甲的应纳税所得额分别为①1500 元②1501 元③4500 元④4501 元时,在全额累进税率和超额累进税率下,根据表 1-2 计算甲应纳的税额。

表 1-2 课税级次、对象级距及税率

| 级 次 | 课税对象级距           | 税 率 |
|-----|------------------|-----|
| 1   | 1500 元以下(含)      | 3%  |
| 2   | 1500 ~ 4500 元(含) | 10% |
| 3   | 4500 ~ 9000 元(含) | 20% |

#### 【答案及解析】

① 当甲的应纳税所得额为 1500 元时,

全额累进税率下应纳税额 =  $1500 \times 3\% = 45$  (元)

超额累进税率下应纳税额 =  $1500 \times 3\% = 45$  (元)

② 当甲的应纳税所得额为 1501 元时,

全额累进税率下应纳税额 =  $1501 \times 10\% = 150.1$  (元)

超额累进税率下应纳税额 =  $1500 \times 3\% + 1 \times 10\% = 45.1$  (元)

③ 当甲的应纳税所得额为 4500 元时,

全额累进税率下应纳税额 =  $4500 \times 10\% = 450$  (元)

超额累进税率下应纳税额 =  $1500 \times 3\% + (4500 - 1500) \times 10\% = 345$  (元)

④ 当甲的应纳税所得额为 4501 元时,

全额累进税率下应纳税额 =  $4501 \times 20\% = 900.2$  (元)

超额累进税率下应纳税额 =  $1500 \times 3\% + (4500 - 1500) \times 10\% + (4501 - 4500) \times 20\% = 345.2$  (元)

比较:

由①②比较可知,在第一级,全额累进税率与超额累进税率计算结果相同;在第二级,全额累进税率下应纳税额为 150.1 元,超额累进税率下应纳税额为 45.1 元,全额累进税率的税额增幅急剧。

由③④比较可知,甲的收入增加 1 元,全额累进税率下应纳税额增加 450.2 元;超额累进税率下应纳税额增加 0.2 元。可见,在临界点上,全额累进税率会出现税收增加幅度超过收入增加幅度,从避税角度考虑,纳税人会避免增加最后 1 元钱的收入,扭曲资源配置的问题;而超额累进税率则不存在这样的问题。

从上面的计算过程可以发现,超额累进税率计算结果比较公平,但计算过程比较复杂,在税率档次较多时,按照逐级累加的方法计算应纳税额比较麻烦。为了扬长避短,在实践中引入了速算扣除数。所谓速算扣除数,是在级距和税率不变的条件下,按照全额累进税率计算的应纳税额与按照超额累进税率计算的应纳税额的差额。速算扣除数列入税率表,可以简化超额累进税率的计算。

因此,在超额累进税率条件下,采用速算扣除数法计算超额累进税率的所得税时的计税公式:

$$\text{应纳税额} = \text{应纳税所得额} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}$$

速算扣除数的计算公式:

$$\begin{aligned} \text{本级速算扣除额} &= \text{上一级最高所得额} \times (\text{本级税率} - \text{上一级税率}) \\ &\quad + \text{上一级速算扣除数} \end{aligned}$$

用上述公式求得的速算扣除数,可用直接计算法验证其准确性。以个人所得税工资、薪金所得适用的 7 级超额累进税率第 2 级验证如下。

① 用上述公式计算:

$$1500 \times (10\% - 3\%) + 0 = 105$$

② 用直接计算法计算:

$$\begin{aligned} \text{速算扣除数} &= \text{全额累进税率的应纳税额} - \text{超额累进税率的应纳税额} \\ &= 150.1 - 45.1 = 105 \end{aligned}$$

③ 全率累进税率。指按征税对象相对比例划分征税级距,就纳税人的征税对象全部数额按与之相适应的级距税率计征的累进税率。即将征税对象的相对比例(如产值利润率、资金利润率、销售利润率、成本利润率、工资利润率、工资增长率等)从小到大划分为若干不同的征税级距,分别制定从低到高不同的等级税率,但实际征税时,仍以征税对象的绝对数额作为计税依据,当纳税人的征税对象的相对比例达到某一等级时,全部征税对象数额都要按这一等级的税率征税。

④ 超率累进税率。按征税对象的相对比例划分征税级距,就纳税人的征税对象全部