

21世纪应用型本科财税系列规划教材

CHINA TAXATION

中国税制

韦宁卫 覃庆寅 主编

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

21 世纪应用型本科财经类专业教材

中国税制

韦宁卫 覃庆寅 主编

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大 连

图书在版编目 (CIP) 数据

中国税制 / 韦宁卫, 覃庆寅主编. — 大连: 东北财经大学出版社, 2017.8

(21 世纪应用型本科财税系列规划教材)

ISBN 978-7-5654-2872-2

I. 中… II. ①韦… ②覃… 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 (2017) 第 190467 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连华伟印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 148mm×210mm 字数: 390 千字 印张: 13

2017 年 8 月第 1 版 2017 年 8 月第 1 次印刷

责任编辑: 田玉海 贺 荔 责任校对: 陆 矫

封面设计: 冀贵收 版式设计: 钟福建

定价: 28.00 元

教学支持 售后服务 联系电话: (0411) 84710309

版权所有 侵权必究 举报电话: (0411) 84710523

如有印装质量问题, 请联系营销部: (0411) 84710711

前言

税收制度是国家以法律形式规定的各种税收法律、法规的总称，是国家以法律、法规形式确定税种的设置及每种税的征收办法的总和。税收制度既是国家依法征税、纳税人依法纳税的行为准则，也是处理税收分配关系及实现税收作用的载体。

本书紧密结合我国社会主义市场经济改革进程，吸收税收制度研究的最新成果，关注税收政策的变化和调整，尤其关注“营改增”相关税收政策，详尽阐述了税收制度的理论与实务，内容新颖，实例丰富，实用性强。因此，本书不仅仅是大学经济管理类专业的适用教材，同时还可以作为广大纳税人学习和掌握税收制度内容和操作技能的知识读本。

本书在写作上具有较为鲜明的特点：一是严格以税收法律、法规为基础，税制体系完整。本书定位准确，高度重视理论与实际相结合。对税收制度的基本理论进行全面的阐述，又详解现行税种的构成要素及税款的计算与缴纳等具体规定，税制体系介绍完整。二是内容的系统性和新颖性。在处理税收理论和税收实务的关系上，从税收制度原理出发，深入浅出分析每个税种的要素，而且本书是按照国家最新税收制度（截至2017年5月）进行编写的，具有较强的实务性。三是通俗易懂，操作性强。为了满足不同层次读者的需要，书中运用了大

量的例题进行讲解，力求易懂、易操作，并通过练习加以巩固。

本书由韦宁卫、覃庆寅担任主编，负责本书大纲的拟定及全书的总纂并定稿。全书共分十三章，具体分工如下：蒙强负责第一章、第二章的编写；覃庆寅负责第三章、第四章的编写；韦宁卫负责第五章、第十一章的编写；王红晓负责第六章、第八章的编写；韦坚负责第七章、第十三章的编写；钟芳青负责第九章、第十章、第十二章的编写。

本书是国家级“税收学专业综合改革试点”项目建设和广西财经学院2015年优秀教材立项项目建设的基础性成果，在编写过程中参阅了大量文献资料及相关教材，在此对这些作者表示感谢。由于编者水平有限，书中难免存在疏漏或错误，恳请各位读者批评指正。

作 者

2017年6月

目 录

第一章 税制概论	1
学习目标	1
第一节 税收制度概念	1
第二节 税收制度和税法	12
第三节 税收制度的构成要素	22
第四节 税收制度结构	36
课后练习	42
第二章 中国税收制度的历史沿革与发展	43
学习目标	43
第一节 税收制度发展与演变的历史分析	43
第二节 新中国税收制度的建立与税制修正	47
第三节 1958—1978年：改革工商税制和统一全国农业 税制	52
第四节 1979—1993年：工商税制重大改革	56
第五节 1994年：建立与社会主义市场经济相适应的 税收制度	60
第六节 2004年以来的税制改革	63
课后练习	70
第三章 增值税	71
学习目标	71
第一节 增值税概述	71

第二节	增值税的征税范围、纳税人和税率	79
第三节	增值税计税依据和应纳税额的计算	83
第四节	增值税的减免税和出口货物劳务退(免)税	94
第五节	增值税的申报缴纳及增值税专用发票的管理	103
	课后练习	105
第四章	营业税改征增值税	107
	学习目标	107
第一节	营业税改征增值税概述	107
第二节	营业税改征增值税的征税范围、纳税人和税率	109
第三节	营业税改征增值税计税依据和应纳税额的计算	113
第四节	营业税改征增值税的减免税和出口退(免)税	124
第五节	营业税改征增值税的申报缴纳及增值税专用发票的管理	127
	课后练习	129
第五章	消费税	132
	学习目标	132
第一节	消费税概述	132
第二节	消费税的征税范围、纳税人和税率	135
第三节	消费税计税依据和应纳税额的计算	143
第四节	消费税的减免税和出口退(免)税	159
第五节	消费税的申报缴纳	161
	课后练习	163
第六章	关 税	164
	学习目标	164
第一节	关税概述	164
第二节	关税的征税对象、纳税人和税率	170
第三节	关税计税依据和应纳税额的计算	180
第四节	关税的减免税	185
第五节	关税的申报缴纳	190
	课后练习	194

第七章 企业所得税	195
学习目标	195
第一节 企业所得税概述	195
第二节 企业所得税的征税对象、纳税人和税率	200
第三节 企业所得税计税依据的确定	202
第四节 企业所得税的税收优惠	225
第五节 企业所得税应纳税额的计算	233
第六节 企业所得税的特别纳税调整	243
第七节 企业所得税的申报缴纳	247
课后练习	251
第八章 个人所得税	253
学习目标	253
第一节 个人所得税概述	253
第二节 个人所得税的纳税人、征税对象和税率	259
第三节 个人所得税的减免税	265
第四节 个人所得税应纳税额的计算	268
第五节 个人所得税的申报缴纳	290
课后练习	293
第九章 资源税	295
学习目标	295
第一节 资源税概述	295
第二节 资源税的征税范围、纳税人和税率	300
第三节 资源税应纳税额的计算	304
第四节 资源税的减免税	309
第五节 资源税的申报缴纳	311
课后练习	312
第十章 城镇土地使用税、耕地占用税和土地增值税	314
学习目标	314
第一节 城镇土地使用税	314
第二节 耕地占用税	321
第三节 土地增值税	325

课后练习	335
第十一章 房产税和契税	337
学习目标	337
第一节 房产税	337
第二节 契税	346
课后练习	352
第十二章 车辆购置税、车船税和船舶吨税	353
学习目标	353
第一节 车辆购置税	353
第二节 车船税	358
第三节 船舶吨税	367
课后练习	372
第十三章 印花税、城市维护建设税和烟叶税	374
学习目标	374
第一节 印花税	374
第二节 城市维护建设税	385
第三节 教育费附加	388
第四节 烟叶税	389
课后练习	391
附 录 中华人民共和国环境保护税法	393
主要参考文献	406

第一章

税制概论

学习目标

通过本章的学习，了解税收强制性、无偿性和固定性的形式特征，这是现代世界各国税收所共同具有的特征，也是税收区别于其他财政收入的基本标志；掌握税收制度的构成要素和税收制度结构的核心内容。

第一节 税收制度概念

一般地说，税收作为财政收入的一种最主要形式，是国家组织财政收入和调控经济的手段。只有当这种形式和手段具有法律化、制度化的时候，才能行之有效，才能由理论转变为现实。当今世界，各个国家都是通过确立税收制度来达到这一目的的。

一、税收制度的概念

税收制度简称税制，是国家以法律形式规定的各种课税办法的总称。它既是国家向纳税人征税的法律依据和税收工作的规程，又是纳税人履行纳税义务的法定准则。税收制度作为国家财政经济制度的重要组

成部分，体现了国家处理税收分配关系的规范性。

税收制度的概念可从广义和狭义两个角度来理解。广义的税收制度是指国家设置的所有税种的法律法规和各项征收管理制度的总称。其具体内容有：各种税收的基本法规，包括已经完成和尚未完成全部立法程序的各种税法、条例、实施细则、办法、暂行规定、协定、换文等；税收管理体制，即在中央和地方之间划分税收管理权限和立法权的制度；税收征收管理制度，即税收程序法方面的各项制度；税务机构和税务人员制度，即有关税务机构的设置、分工、隶属关系以及税务人员的职责、权限等方面的制度；税收计划、会计、统计工作制度等。狭义的税收制度是指税收法律制度，即国家设置某一税种的课征制度，包括税种设置、各个税种的具体内容，如征税对象、纳税人、税率、纳税环节、纳税期限、违章处理等。本书所研究的税收制度是指狭义的税收制度。

无论是广义的税收制度还是狭义的税收制度，它们都是指税制的法律形式，通过法律、法规形式使税制成为税收分配活动的规范。如果从整个国家税制建设层面上来理解，税收制度则是指一个国家在一定历史条件下所形成的税收体系，即各税类、税种、税制要素等相互配合、相互协调构成的税制体系。如以所得税为主体的税制体系、以流转税为主体的税制体系、以流转税和所得税并重为主体的税制体系等。因此，从这一层面上理解税收制度概念，不能脱离一个国家现实的生产力发展水平 and 经济结构等情况；从这一层面上研究税收制度，可为税制改革、税收立法提供可行的理论依据。

二、税收制度的分类

税收制度的分类是指按照一定的标准对税收体系中性质相同或相近的税种进行的归类。对税收制度进行分类的意义在于进行分类后，便于对不同类别的税种及其收入、税源、税负、税收管理权限等问题进行分析、研究、比较和评价，从而为研究税收问题提供方便条件，为建立合理的税收体系提供依据，使税收在各个经济发展时期都能够充分发挥作用。

根据税收的基本理论，按征税对象的性质，可将税种分为流转税、所得税、资源税、财产税和行为税五大类。与此相对应，税收制度的分类也可分为流转税制、所得税制、资源税制、财产税制和行为税制五大

类。尽管各国划分的类别多少不一，但这是世界各国普遍采用的税收制度分类方式，也是各国税制分类中最基本、最重要的方式。通过这种分类方式，可以体现各国税制结构的模式。研究我国的税收制度问题，也必须根据征税对象的性质对我国税制进行分类。将我国现行税制分为流转税制、所得税制、资源税制、财产税制和行为税制五大类，可以体现我国税制结构的模式。

（一）流转税制

流转税制是以商品或劳务流转额为征税对象的那一类税收制度的统称。根据税收原理，流转税的经济前提是存在商品的交换和劳务的提供，其计税依据是商品或劳务的流转额。流转额又分为商品流转额和非商品流转额。商品流转额是指在商品交换过程中发生的交易额。对卖方来说，具体表现为商品销售额；对买方来说，具体表现为购进商品支付的金额。对商品流转额征税，既可以卖方实现的销售收入额为征税对象，称卖方税制；也可以买方发生的购进支付额为征税对象，称买方税制。非商品流转额是指单位和个人向社会提供劳务服务取得的邮政电信、金融保险、文化体育、娱乐与服务等各项劳务性收入额。流转税制既可以全部流转额为征税对象，又可以部分流转额为征税对象。增值税就是以新创造的那部分流转额为征税对象的。

（二）所得税制

所得税制是以所得额为征税对象的那一类税收制度的统称。所得额包括利润所得和其他所得两大类。利润所得是指从事生产经营活动的企业和个体经营者获得的经营收入扣除为取得这些收入所支付的各种成本费用以及流转税税款后的余额。其他所得是指工资、劳务报酬、股息、利息、租金、转让特许权所得等。所得税制是世界各国普遍实行的税收制度，也是许多国家特别是经济发达国家主要实行的税收制度。从世界各国来看，所得税制主要包括企业所得税制（也称公司或法人所得税制）、个人所得税制和社会保险税制（也称工薪税制）。目前，我国只建立了企业所得税制和个人所得税制。

（三）资源税制

资源税制是以资源的绝对收益和级差收益为征税对象的那一类税收制度的统称。作为征税对象的自然资源是指那些具有商品属性的资源，

即具有交换价值和使用价值的自然资源。因此，各国对资源的征税是有选择的，而不是对所有的资源都征税。建立资源税制是为了促使人类合理开发和节约使用自然资源，避免资源的无效损耗，调节资源的级差收入，为达到这一目的，各国对资源征税时通常都遵循受益原则、公平原则和效率原则。具体来讲就是：列入资源征税范围的应当是那些因开发和使用自然资源而受益的单位和个人；政府必须参与调节资源开发者和使用者所获得的级差收入，为实现平等竞争创造公平的社会环境；由于资源的不可再生性，对稀缺资源除用税收手段限制外，还需配以行政手段予以管理。资源税制可分为一般资源税制和级差资源税制。一般资源税制是以自然资源的开发和利用为前提，无论资源的好坏和收益的多少，都对开发利用者所获取的绝对收益进行征税。级差资源税制则是根据开发和利用自然资源的等级以及收益的多少所形成的级差收入为征税对象来进行征税。资源税制一般具有征税范围固定、采用差别税率、实行从量或从价征收的特点。我国现行的资源税制由资源税、城镇土地使用税、土地增值税、耕地占用税等税种的税收制度组成。

（四）财产税制

财产税制是指以纳税人拥有或支配的财产为征税对象的那一类税收制度的统称。作为征税对象的财产包括不动产和动产两大类。不动产是指不能移动或移动后会损失其经济价值的财产，如土地和地上附着物等。动产是指除不动产以外的，各种可能移动的财产，包括有形动产和无形动产。有形动产如车辆、船舶等；无形动产如股票、债券、银行存款等。由于财产的种类繁多，存在形态的多样性，一些财产的价值难以估算，一些财产又易于转移和隐匿，因此，要对纳税人的全部财产征税是困难的。一般说来，各国的财产税制并不规定对所有的财产都征税，而只是选择某些特定的财产进行征税，其中主要以对不动产征税为主。我国现行的财产税制由房产税、契税等税种的税收制度组成。

（五）行为税制

行为税制是指以某些特定行为作为征税对象的那一类税收制度的统称。世界各国普遍实行对行为课税制度，其目的除了为增加地方财政收入外，更主要的是为加强对某些特定行为的监督、限制和管理，或者是对某些特定行为的认可，从而实现国家政治或经济上的某种特定目的或

者管理上的某种需要。虽然由于国情的差异及历史因素的影响，各国的行为税制选择征税的行为差异较大，但各国的行为税制都具有征税对象单一、税源分散、税种灵活的特点。作为征税对象的行为名目繁多，从某种意义上说，几乎所有税收都是行为税，如在生产环节征收的税收可以说成是对生产经营行为征税、在消费环节征收的税收可以说成是对消费行为征税、对投资环节征收的税收可以说成是对投资行为征税、对娱乐业征收的税收可以说成是对娱乐行为征税等。因此，行为税不是对所有的行为征税，而是仅对行为税制规定的某些特定行为征税。例如，一些国家开征的赌博税、彩票税、狩猎税、犬税等。我国现行的行为税制由车船税、印花税、城市维护建设税、环境保护税等税种的税收制度组成。

三、优化税收制度的原则

税收制度属于上层建筑的范畴，是由经济基础决定的、不同的历史时期人的利益及其选择的结果。建立最大限度地符合当前经济条件及人们利益选择的税收制度，是税制化优化的基本要求。但是，税收制度的优化与否是一个价值判断问题，古今中外，仁者见仁，智者见智，各有各的说法，很难完全统一。从重商主义一开始，许多杰出的经济学家都曾经思考过这个问题。比较全面的、有代表性的表述主要有18世纪英国经济学家亚当·斯密的“税收四原则”和19世纪德国经济学家瓦格纳提出的“税收四原则”。亚当·斯密的“税收四原则”是：平等原则，即每一个有收入的人都应当按比例地、平等地为国家纳税；确实原则，即要使纳税人确切地了解确实应该缴纳的税收，征收制度和方式都应该让纳税人知道；便利原则，即要从便利纳税人的角度确定什么时候缴税、在哪里缴税、用什么方式缴税；节省原则，即最小征收费用原则，就是政府征税所花的费用要尽可能最小，因为费用过大，最终将会给纳税人造成沉重的负担。瓦格纳的“税收四原则”是：财政收入原则，即税收收入要充分且有弹性；经济政策原则，即要保护资本，税种的选择要不妨碍经济发展，对所得课税要不侵蚀资本；社会政策原则，即征税要普遍，要考虑到纳税人的不同支付能力；税务行政原则，即征税数额要确实，要便利纳税人，征收费用要最小。由于受当时的市场观和政府观所限，亚当·斯密没有将保证财政收入作为税制建设所应遵循

的原则。其“确实、便利、节省”三项原则，实际上是对税收管理提出的原则要求。瓦格纳关于税制设置原则的论述，除了公平原则和管理原则外，还突出了国民经济原则，强调减少效率损失的必要性。

19世纪末，英国新古典学派对税制原则研究的重点也转向了“效率原则”。马歇尔运用近代效用理论、消费者盈余与供需弹性等基本概念，首次详细地研究了税收可能带来的效率损失，提出了税收额外负担的概念。此后，不少新古典经济学家致力于研究如何设置税制，选择税种，以降低效率损失。至19世纪末，效率、公平与管理原则已成为西方财税学界普遍接受的税制建立原则。现代经济学家在前人的基础上，对税制建立的原则又进行了深入研究，几经变化不断充实。但是，所思考的方面和得到的结论大同小异，基本上还是围绕效率和公平两个大的方面来立论。

在现代市场经济条件下，税收已成为国家调控经济的重要手段。税制设置不仅要从减少税收对经济的扭曲、减少效率损失的角度来考虑，还应从宏观的角度考虑增加税收带来的收益。在税制设计和调整中，充分考虑税收对微观经济主体行为选择所产生的影响，使税制设置所形成的税收运行机制能够在社会资源配置及矫正和激励某种经济行为方面产生一定作用，使之能够充分体现国家的宏观经济政策，符合国家的整体利益。实践证明，在现实的市场经济环境中，税制建设仅仅立足于减少市场经济运行中的效率损失已不能适应当前要求提高经济增长质量、谋求经济可持续增长、形成合理的经济发展结构和态势的要求。因此，人们已明确提出了税制优化的概念和税制优化的理论。对税制优化问题的研究并不仅仅限于对税制建设原则的研究，西方税制优化理论的精髓是：既然扭曲性税收所带来的效率损失是不可避免且可能很大，税制优化的任务就是尽量使这些损失降至最小。在最简化的优化税制模型中，将效率损失降至最小就是唯一的目标。而在较为复杂的优化税制模型中，则应在效率损失最小化和税收公平、福利的社会分配方面寻求一个权衡点。

应该强调指出，世界上并不存在也难以形成一个永远适用、具有范例性质的标准化的税制模式。税制优化并不是形成一个无可比拟和替代的税制模式，而是一个动态过程。它要求随着客观条件和环境的变化而

及时地对税制做出相应的调整。也就是说，某一类型的税制符合了当时的客观经济环境和人们当时的利益选择，就是“最优”的税制。而当客观经济环境发生变化时，就会由新的税制替代旧的税制，使现行税收制度始终处于“最优”状态。一个国家的税收制度始终处于不断调整和演进的过程中，现行税制实质上是处于不断优化过程中的一个暂停点。归根结底，税制优化就是根据客观环境和社会政治经济发展的要求而对现行税制不断完善的过程。

中华人民共和国的税制变迁，实际上就是在税收制度的外在政治、经济和社会环境发生变化时，国家相关的经济政策、目标发生了变化，从而引起税收政策目标的变化，进而根据税收政策目标的变化对现行税制进行优化，以适应变化了的政治、经济和社会环境对税制的需要，建立有利于经济进一步发展的新税收制度。在我国税制变迁或优化的不同时期，都提出了不同的税制建设原则。例如，1950年，根据《中国人民政治协商会议共同纲领》第40条规定的“国家的税收政策，以保证革命战争的供给、照顾生产的恢复和发展及国家建设的需要为原则，简化税制，实行合理负担”方针，统一全国税政，建立新税制。从理论上可以将它概括为保障供给、发展经济、简化税制、合理负担的原则。又如，1953年，我国提出了“保证税收，简化税制”的税制修正原则；1958年，我国提出了“在基本保证原税负的基础上简化税制”的税制改革原则；1994年税制改革时，中央提出了“统一税法、公平税负、简化税制、合理分权、理顺分配关系、保证财政收入”的指导思想，从理论上也可以概括为税制改革的原则。2004年税制改革，中央提出的税制改革的原则是：简税制、宽税基、低税率、严征管。党的“十八大”报告明确提出要“形成有利于结构优化、社会公平的税收制度”。对财税改革提出的主要任务是：“实施积极的财政政策，要结合税制改革完善结构性减税政策。”从2016年5月1日起全面实施营业税改征增值税，既是贯彻结构性减税的重要举措，也是我国新一轮税收制度改革。按照新一轮税制改革的原则，我国将建立起适合经济发展水平和状况、有利于推动市场经济发展和构建社会主义和谐社会的税收制度。

四、影响税收制度的因素

根据税制优化理论，一国的税收制度必须随着客观条件和环境的变

化而及时地进行调整。但税收制度无论是建立还是调整，都会受到诸多因素的影响。这些影响因素既有国内的，也有国际的，既有经济的、政治的、社会的，也有税收征收管理自身因素。因此，税收制度的建立和调整是多因素综合影响的结果。一般来说，影响一个国家税收制度的主要因素有：

（一）世界税制改革趋势的影响

经济全球化引发了生产要素自由流动，形成了各国经济紧密依存和联系发展的关系。无论是物的国际流动，还是人员、资本的国际流动，都与税收有着千丝万缕的联系。在经济全球化的作用下，各国为了吸引国际流动资本、国际流动贸易等流动性生产要素，促进本国的经济增长，通过降低税率、增加税收优惠，甚至实行避税的税制模式，减少纳税人的税收负担，形成国际税收竞争。实践证明，经济全球化带动了世界性税制改革的发展。

自20世纪80年代以来，以美国为首的发达国家率先掀起了历史上规模最大、持续时间最长的税制改革浪潮。这次税制改革不仅蔓延整个20世纪90年代，而且还在向21世纪波及。在经济全球化的背景下，一个具有强大国际影响力国家的税制变动，必然会引起与其经济关系密切的国家采取相应的税制改革举动，最终导致税制改革的国际化和税收制度的国际化。可以肯定地说，30多年来，世界上大大小小的国家几乎都进行了不同程度的税制改革，对各国和世界经济的发展产生了深远的影响。尽管各国都有自身的具体情况，税制改革的措施千差万别，但是改革的起因却相似并具有共同点。一般来说，发达国家税制改革的共同点是：降低所得税税率、拓宽其税基，普遍开征增值税且提高增值税的标准税率，个人所得税与公司所得税一体化，普遍采取税收指数化措施。发展中国家税制改革在20世纪后期分为两个阶段：第一阶段是从70年代中后期到80年代末，第二阶段是90年代的10年。在后一阶段的税制改革中呈现的特征是：增值税被广泛采用，税基逐步拓宽，税率降低，纳税档次减少，降低税收优惠，减少税基侵蚀。

我国税收制度的改革与完善，就是要增强国民经济持久的竞争力，使我国在国际竞争中永远立于不败之地。因此，这场税制改革的浪潮对我国税制的改革与完善将产生直接的影响。