

新思维“十二五”全国高职高专系列规划教材

税务会计实务

主 编 董菊红 钟学云

副主编 李 琪 戴正华 汪行光 钟 玲

参 编 吴伟荣 唐明春 刘爱华 郑路航



对外经济贸易大学出版社

University of International Business and Economics Press

新思维“十二五”全国高职高专系列规划教材

税务会计实务

主 编	董菊红	钟学云
副主编	李 琪	戴正华
	汪行光	钟 玲
参 编	吴伟荣	唐明春
	刘爱华	郑路航

对外经济贸易大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税务会计实务/董菊红, 钟学云主编. —北京: 对外经济贸易大学出版社, 2009

(新思维“十二五”全国高职高专系列规划教材)

ISBN 978-7-81134-559-9

I. 税… II. ①董…②钟… III. 税收会计 - 高等学校: 技术学校 - 教材 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 146484 号

© 2009 年 对外经济贸易大学出版社出版发行

版权所有 翻印必究

税务会计实务

董菊红 钟学云 主编

责任编辑: 盛德庄 谭晓燕

对外经济贸易大学出版社

北京市朝阳区惠新东街 10 号 邮政编码: 100029

邮购电话: 010-64492338 发行部电话: 010-64492342

网址: <http://www.uibep.com> E-mail: uibep@126.com

北京山华苑印刷有限责任公司印装 新华书店北京发行所发行

成品尺寸: 185mm × 260mm 20.5 印张 512 千字

2009 年 9 月北京第 1 版 2009 年 9 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-81134-559-9

印数: 0 001 - 3 000 册 定价: 31.00 元

前 言

税务会计既研究税收工作中的会计问题，也研究会计工作中的税收问题，是一门融税收法规制度和会计核算于一体的边缘学科，是企业会计和税务人员必须具备的专业知识。

本书按照高等职业教育为市场经济建设培养高素质应用型专门人才的要求，以最新颁布的《企业会计准则》和最新的税收法规为依据，注意吸纳税务会计的最新理论成果，结合税务会计事项处理中的工作实际，系统阐述了税务会计的基本原理、基本方法、基本技能，以及新税制下各个税种的计算、申报和会计处理。

本教材具有如下特点：

第一，新颖。以新《企业会计准则》、《企业会计准则——应用指南》、新的税收法规为依据，知识新颖，信息丰富，反映本专业前沿动态。

第二，精准。一是做到“精”，充分考虑到高职高专的特点，以理论够用为原则，以职业能力培养为目标，对专业知识的阐述力求透彻、简明扼要。二是做到“准”，对理论、法规等的阐述力求清晰、准确，使学生能够正确掌握。

第三，实用。以职业岗位知识、能力来决定课程内容，注重实践性。在编排中，不单纯罗列税法条文，而是通过现实的业务案例，通过情景模拟等方法，训练学生的相关能力。

第四，融通。本教材把纳税真正融入会计业务，在一定程度上实现了技能培养的目标，也更能体现本教材着力于“实务”的特色。

值得一提的是，本教材在内容安排上富有一定的弹性，既能满足学生对理论、技能及基础素质的要求，又留有余地，以满足学有余力的同学进修或探究学习的需要。此外，本书在知识点和习题设计上，有意识地与相关资格证书考试相衔接，从而增强了教材的实用性。因此，本教材适合作为高职高专院校和会计、财政、税务、审计、贸易等专业院校的教材。

本教材由湖北水利水电职业技术学院董菊红、永州职业技术学院钟学云任主编，湖北第二师范学院戴正华、湖北职业技术学院汪行光、湖北水利水电职业技术学院李琪、济源职业技术学院钟玲任副主编。各章节编写人员如下：第一章、第二章，华中科技大学武昌分校吴伟荣；第三章，永州职业技术学院唐明春；第四章，湖北水利水电职业技术学院董菊红；第五章，湖北水利水电职业技术学院李琪；第六章，济源职业技术学院钟玲；第七章，湖北第二师范学院戴正华；第八章，湖北职业技术学院刘爱华；第九章和第十章，日照职业技术学院郑路航。钟学云、汪行光也参与了部分章节的编写工作。

由于作者水平所限，加之编写时间仓促，书中不当之处在所难免，恳请众位同仁批评指正。

编者

2009年6月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 税法概论	(1)
第二节 税务会计概论	(12)
第三节 税务会计与财务会计的联系与区别	(15)
复习思考题	(16)
第二章 税务会计的工作内容和程序	(17)
第一节 税务会计的工作内容	(17)
第二节 税务会计的工作程序	(19)
案例分析	(29)
第三章 增值税会计实务	(31)
第一节 增值税基础	(31)
第二节 增值税的计算	(41)
第三节 增值税的会计核算	(55)
第四节 增值税纳税申报	(71)
案例分析	(88)
复习思考题	(90)
第四章 消费税会计实务	(95)
第一节 消费税基础	(95)
第二节 消费税的计算	(104)
第三节 消费税的会计核算	(111)
第四节 消费税的申报	(117)
案例分析	(120)
复习思考题	(120)
第五章 营业税会计实务	(122)
第一节 营业税基础	(122)

第二节 营业税的计算	(138)
第三节 营业税的会计核算	(140)
第四节 营业税的纳税申报	(143)
案例分析	(148)
复习思考题	(148)
第六章 关税会计实务	(151)
第一节 关税基础	(151)
第二节 关税的计算	(157)
第三节 关税的会计核算	(164)
第四节 关税的申报与缴纳	(168)
案例分析	(170)
复习思考题	(170)
第七章 企业所得税会计实务	(172)
第一节 企业所得税基础	(172)
第二节 企业所得税应纳税额的计算	(177)
第三节 企业所得税的会计核算	(195)
第四节 企业所得税纳税申报	(209)
案例分析	(219)
复习思考题	(219)
第八章 个人所得税会计实务	(222)
第一节 个人所得税基础	(222)
第二节 个人所得税的计算	(231)
第三节 个人所得税的会计核算	(251)
第四节 个人所得税的纳税申报与缴纳	(256)
案例分析	(265)
复习思考题	(266)
第九章 资源税类会计实务	(269)
第一节 资源税	(269)
第二节 土地增值税	(276)
第三节 城镇土地使用税	(285)
案例分析	(289)
复习思考题	(290)
第十章 财产税、目的行为税会计实务	(291)
第一节 城市维护建设税和教育费附加实务	(291)

第二节 房产税实务	(295)
第三节 车船使用税实务	(300)
第四节 印花税实务	(305)
第五节 契税实务	(311)
案例分析	(315)
复习思考题	(315)
参考文献	(317)

第一章 总 论

四 学习目标

1. 了解税法与税收的概念；
2. 了解我国现行税收管理体制及征收管理范围的划分；
3. 熟悉税务会计的概念、特点、对象与任务；
4. 掌握税务会计核算基本前提和基本原则；
5. 理解税务会计与财务会计的区别和联系。

关键词

税法 税收 税收制度 税收征管制度 税务会计

第一节 税法概论

一、税法的概念

在讨论税法的概念之前，我们首先要明确什么是税收。税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照法律规定，无偿地参与社会剩余产品分配，强制地、无偿地取得财政收入的一种分配关系。由此，我们可以看到，第一，税收征税的主体只能是国家，而不能是其他任何机构和团体；第二，国家征税依据的是政治权力，没有国家的政治权力为依托，征税就无法实现；第三，征税的基本目的是满足国家的财政需要，以实现和满足社会公共需要的职能；第四，在社会总产品 $C + V + M$ 中，税收分配的客体来源于社会剩余产品 M ，而不能课及 C （不变资本）和 V （可变资本）部分，否则简单再生产将无法维持；第五，税收具有强制性、无偿性、固定性的特征。

税收是经济学概念，税法则是法学概念。税法是国家制定的用以调整国家与纳税人之间在征、纳税方面的权利与义务关系的法律规范的总称。它是国家及纳税人依法征税、依法纳税的行为准则，其目的是保障国家和纳税人的合法权益，维护正常的税收秩序，保证国家的财政收入。

税法与税收密不可分，税法是税收的法律表现形式。税收之所以必须采用法的形式，这是由税收和法的本质与特性决定的。

首先，从税收的本质来看，税收是国家与纳税人之间形成的以国家为主体的社会剩余产品分配关系。国家向纳税人征税，是将一部分社会剩余产品或一部分既得利益从纳税人所有转变为国家所有。税法正是通过规定税收权利义务的方式实现了这种转变的可能，也保证了法律调整机制的实现。

其次，从形式特征来看，税收具有强制性、无偿性、固定性的特点。税收是对财产私有权的转变，因而要求有很高的强制权力作征税保障，这种权力只能是国家政治权力，税法使这种政治权力得以体现和落实。

最后，从职能来看，调节经济是税收的重要职能。这种调节不是盲目的，一方面调节目标必须明确，另一方面也需要纳税人对税收调节有切实的感受，适当调整自身的经济行为，这样才能使税收调节达到预期目的。税收采用法的形式，借助法律的预测、指引作用，纳税人能预知自己在各种情况下的纳税义务、法律责任以及经济后果，从而对自己的经营活动作出最有利的选择，主动适应税收调节的要求。

总之，税收采用法的形式，才能增加其调节的灵敏度，收到实效。法以其权威性、公正性、规范性，成为体现纳税规则的最佳方式。

二、税收法律关系

国家征税与纳税人纳税形式上表现为利益分配的关系，但经过法律明确其双方的权利与义务后，这种关系实质上已经上升为一种特定的法律关系。了解税收法律关系，对于正确理解国家税法的本质，严格依法纳税、依法征税都具有重要的意义。

（一）税收法律关系的构成

税收法律关系在总体上与其他法律关系一样，都是由权利主体、客体和法律关系内容三方面构成的，但在三方面的内涵上，税收法律关系具有特殊性。

1. 权利主体

即税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人。在我国税收法律关系中，权利主体一方是代表国家行使征税职责的国家税务机关，包括国家各级税务机关、海关和财政机关，另一方是履行纳税义务的人，包括法人、自然人和其他组织，在华的外国企业、组织、外籍人、无国籍人，以及在华虽然没有机构、场所但有来源于中国境内所得的外国企业或组织。这种对税收法律关系中权利主体另一方的确定，在我国采取的是属地兼属人的原则。

在税收法律关系中权利主体双方法律地位平等，只是因为主体双方是行政管理者与被管理者的关系，所以双方的权利与义务不对等，因此，与一般民事法律关系中主体双方权利义务平等是不一样的，这是税收法律关系的一个重要特征。

2. 权利客体

即税收法律关系主体的权利、义务所共同指向的对象，也就是征税对象。例如，所得税法律关系客体就是生产经营所得和其他所得，财产税法律关系客体即是财产，流转税法律关系客体就是货物销售收入或劳务收入。税收法律关系客体也是国家利用税收杠杆调整和控制

的目标，国家在一定时期根据客观经济形势发展的需要，通过扩大或缩小征税范围调整征税对象，以达到限制或鼓励国民经济中某些产业、行业发展的目的。

3. 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容就是权利主体所享有的权利和所应承担的义务，这是税收法律关系中最实质的东西，也是税法的灵魂。它规定权利主体可以有什么行为，不可以有什么行为，若违反了这些规定，须承担相应的法律责任。

国家税务机关的权利主要表现在依法进行征税、税务检查以及对违章者进行处罚；其义务主要是向纳税人宣传、咨询、辅导税法，及时把征收的税款解缴国库，依法受理纳税人对税收争议的申诉等。

纳税义务人的权利主要有多缴税款申请退还权、延期纳税权、依法申请减免税权、申请复议和提起诉讼权等。其义务主要是按税法规定办理税务登记、进行纳税申报、接受税务检查、依法缴纳税款等。

（二）税收法律关系的产生、变更与消灭

税法是引起税收法律关系的前提条件，但税法本身并不能产生具体的税收法律关系。税收法律关系的产生、变更和消灭必须有能够引起税收法律关系产生、变更或消灭的客观情况，也就是由税收法律事实来决定。这种税收法律事实，一般指税务机关依法征税的行为和纳税人的经济活动行为，发生这种行为才能产生、变更或消灭税收法律关系。例如，纳税人开业经营即产生税收法律关系，纳税人转业或停业就造成税收法律关系的变更或消灭。

（三）税收法律关系的保护

税收法律关系是同国家利益及企业和个人的权益相联系的。保护税收法律关系，实质上就是保护国家正常的经济秩序，保障国家财政收入，维护纳税人的合法权益。税收法律关系的保护形式和方法是很多的，税法中关于限期纳税、征收滞纳金和罚款的规定，《中华人民共和国刑法》（以下简称《刑法》）对构成偷税、抗税罪给予刑罚的规定，以及税法中对纳税人不服税务机关征税处理决定，可以申请复议或提出诉讼的规定等都是对税收法律关系的直接保护。税收法律关系的保护对权利主体双方是对等的，不能只对一方保护，而对另一方不予保护，对权利享有者的保护，就是对义务承担者的制约。

三、税法基本要素

税收制度的核心是税法。税法是国家向一切纳税义务人征收税款的法律依据，也是调整税收关系的准绳。税法由税制的基本要素构成，一般包括纳税人、课税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、减免税和加征加成、违章处理等，其中纳税人、课税对象、税率是构成税收制度的三个最基本的要素。

（一）纳税人

纳税人，又称纳税义务人，是指税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。它是纳税的主体，主要解决“对谁征税”的问题。纳税人可以是自然人，也可以是法人。与纳税人

相联系的概念还有负税人、扣缴义务人、代征人。

纳税人与负税人是两个不同的概念。负税人是指最终负担税款的单位和个人。它有时与纳税人是一致的，如在税负不能转嫁的情况下；有时它与纳税人又是相分离的，如在税负可以转嫁时。



相关提示

所谓税负转嫁是指纳税人通过一定途径将税收负担转移给他人的经济现象。其主要基本形式包括前转、后转、混转、消转、税收资本化等五种形式。

纳税人与扣缴义务人不同。扣缴义务人是指税法规定负有代扣代缴、代收代缴义务的单位和个人，它既不是纳税人，也不是负税人，只是为了保证国家财政收入、控制税源、简化征管手续而设置的特殊主体。

代征人是指受税务机关委托代征税款的单位和个人。

（二）课税对象

课税对象，又称为征税对象，是税收法律关系的权利客体、税法构成要素的纳税客体，主要解决对什么征税的问题。课税对象是指税收法律关系中征纳双方权利义务所指向的物或行为，它是区分不同税种的主要标志。



相关提示

课税有两种含义：1. 将“课”理解为名词，即指赋税，是我国旧时税收名目的一种。这样解释，“课税”与“税收”同义；2. 将“课”理解为动词，“课税”则为“征税”的意思。此处的“课税”即为“征税”的意思。

在现代社会中，国家的课税对象按其性质的不同，通常划分为以下四大类：一是流转额，包括商品流转额和非商品流转额；二是所得额或收益额，包括总收益额和纯收益额；三是财产，即法律规定的特定范围的财产，如房产、车船等；四是行为，即法律规定的特定性质的行为，如屠宰行为等。

（三）税目

税目，又称征税品目，是指课税对象的具体项目。它是征税对象的具体化，主要反映具体的征税范围，是税法中对征税对象分类规定的具体的征税品种和项目，体现了每个税种的征收广度。

有些课税对象具体而明确，其本身就是税目，如所得税。大部分课税对象不够具体，需要进一步划分。划分税目的方法主要有两种：一是列举法，即按照每一商品或经营项目、所得项目等分别设置税目。二是概括法，即按照货物大类或行业或其他性质相近的项目以概括

的方式规定课税项目。

（四）税率

税率是应纳税额与征税对象或计税依据之间的比例，是计算应纳税额的尺度，反映了征税的深度。在征税对象既定的情况下，税率的高低直接影响到国家财政收入的多少和纳税人税收负担的轻重，反映了国家和各个纳税人之间的经济利益关系，同时也反映了一定时期内国家税收政策的要求。因此，税率是税法的核心要素，主要解决“征收多少税”的问题，是衡量国家税收负担是否适当的标志。我国现行税制的形式主要有以下三种：

1. 比例税率

即对同一课税对象，不分数额大小，规定相同的征收比例。它不因课税对象数额的变化而变化，是一种应用最广、最常见的税率，如增值税、营业税、城市维护建设税、企业所得税等采用的都是比例税率。

2. 累进税率

即对同一课税对象数额或相对量（如利润率等）划分为若干个等级，并分别规定从低到高分级递增的税率。课税对象数额越大，税率也就越高。累进税率可分为超额累进税率和超率累进税率。目前采用超额累进税率的有个人所得税，采用超率累进税率的有个人所得税。

3. 定额税率

即按征税对象的一定计量单位直接规定固定的税额，而不是规定征收比例。它是税率的一种特殊形式，一般适用于从量征收的税种、税目。目前采用定额税率的有资源税、城镇土地使用税、车船税等。

（五）纳税环节

纳税环节指税法规定的课税对象在从生产到消费的流通过程中应当缴纳税款的环节。纳税环节的确定主要是为了解决在什么阶段课税和课几道税的问题。凡只在一个环节征税的称为一次课征制，凡在两个环节征税的称为两次课征制，凡在两个以上环节征税的称为多次课征制，如增值税。

（六）纳税期限

纳税期限是指税法规定纳税人在发生纳税义务后，向国家缴纳税款的起止时间。纳税期限一般可分为按期纳税和按次纳税两种形式。如，营业税的纳税期限分别为5日、10日、15日或者1个月。纳税人的具体纳税期限，由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定，不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税；超过期限未交税的，属于欠税，应依法加收滞纳金。

（七）纳税地点

纳税地点是指根据各个税种纳税对象的纳税环节和有利于对税款的源泉控制而规定纳税人（包括代征、代扣、代缴义务人）的具体申报纳税地点。纳税地点通常主要有以下几种情况：一是向机构所在地申报纳税，二是向劳务提供地申报纳税，三是向进口货物报关地海关申报纳税。

（八）减税、免税、加成和附加

减税和免税是税法规定对某些纳税人或征税对象给予鼓励和照顾的特殊规定。减税是对应纳税额少征一部分；免税则是对应纳税额予以全部免征。税收减免分为税基式减免、税率式减免和税额式减免三种。其中税基式减免是对纳税人应税收入项目给予减除或免除，以缩小税基的方法，包括税收豁免、提高起征点与免征额。税率式减免是通过降低法定税率对纳税人的税收照顾。如企业所得税对微利企业的税率优惠。税额式减免是对纳税人应纳税额的减除或免除。如对外商投资企业的免二减三、再投资退税、税收抵免等。

加成是按照规定的税率计算应纳税额后，再加征一定成数的税额。附加是指在征收正税之外，附加征收的一部分税款。加成和附加都属于加重纳税人负担的措施。

（九）起征点和免征额

起征点是指课税对象所达到的应当纳税的数额界限。课税对象未达到起征点时就不需要纳税，达到并超过起征点的，则就其规定数额纳税。免征额是指准予从课税对象数额中扣除的免于征税的数额。

（十）违章处理

违章处理是指对纳税人不依法纳税、不遵守税收征管制度等违反税法行为采取的处罚性措施。税务机关可以根据有关责任人违法情节轻重、后果大小，分别采取批评教育、经济处罚或提请司法机关依法追究刑事责任等处罚措施。

四、税收的分类

税收的分类方法大致有以下几种：

（一）按课税对象分类

按照课税对象性质不同，我国现行税制主要分为五大类：

1. 流转额课税

即以商品流转额和非商品流转额为课税对象的一类税，是我国税制结构中的主体税类，目前包括增值税、消费税、营业税和关税等税种。流转额课税课征面广泛，普遍实行比例税率，个别实行定额税率。

2. 所得课税

亦称收益税，是指以各种所得额为课税对象的一类税。所得课税也是我国税制结构中的主体税类，目前包括企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税和农业税等税种。所得课税的课税对象是纳税人的真实收入，课税多少直接决定于有无收益和收益的多少，因而容易受经济波动、企业管理水平等因素的影响，不易保证财政收入的稳定性，也容易出现偷逃税现象。

3. 财产课税

即以纳税人所拥有或支配的财产为课税对象的一类税，主要包括房产税、契税、车辆购

置税和车船使用税。

4. 行为课税

指以纳税人的某些特定行为为课税对象的一类税，包括有城市维护建设税、固定资产投资方向调节税、印花税、屠宰税和筵席税等。征收行为课税旨在贯彻“寓禁于征”的政策，对某些特定行为加以限制，同时增加财政收入。

5. 资源税

指对在我国境内从事资源开发的单位和个人征收的一类税，主要包括资源税、土地增值税、耕地占用税和城镇土地使用税。

（二）按税收的计税标准分类

1. 从量税

从量税是指以课税对象的重量、体积、容积、面积、数量为计征标准，按照固定税额计征的一类税。如我国现行的资源税、车船使用税和土地使用税等。

2. 从价税

从价税是指以课税对象的价值为计征标准，按一定比例计征的一类税。如我国现行的增值税、营业税、关税和各种所得税等税种。

（三）按税收与价格的关系为标准分类

1. 价内税

价内税是指税款在应税商品价格内，作为商品价格一个组成部分的一类税。如我国现行的消费税、营业税和关税等税种。

2. 价外税

价外税是指税款不在商品价格之内，不作为商品价格的一个组成部分的一类税。如我国现行的增值税（目前商品的价税合一并不能否认增值税的价外税性质）。

（四）按税收负担能否转嫁为标准分类

1. 直接税

直接税是指纳税人本身承担税负，不发生税负转嫁关系的一类税。如所得税和财产税等。

2. 间接税

间接税是指纳税人本身不是负税人，可将税负转嫁于他人的一类税。如流转税和资源税等。

当然，直接税和间接税的划分并不是绝对的，因为在有些情况下，直接税税负也可以转嫁，间接税税负却不能转嫁，换句话说，就是税负能否转嫁取决于商品的供求弹性等因素。

（五）按税收的管理权限为标准分类

1. 中央税

中央税是指由中央政府征收和管理使用，或由地方政府征收后全部划归中央政府所有并支配使用的一类税。如我国现行的关税和消费税等。这类税一般收入较大，征收范围广泛。

2. 地方税

地方税是指由地方政府征收和管理使用的一类税。如我国现行的个人所得税、屠宰税和筵席税等（严格来讲，我国的地方税目前只有屠宰税和筵席税）。这类税一般收入稳定，并与地方经济利益关系密切。

3. 中央与地方共享税

中央与地方共享税是指税收的管理权和使用权属中央政府和地方政府共同拥有的一类税。如我国现行的增值税和资源税等。这类税直接涉及中央与地方的共同利益。如现行的增值税、资源税、证券交易税、企业所得税等，都属于中央与地方共享税。

（六）按税收的形态为标准分类

1. 实物税

实物税是指纳税人以各种实物（包括粮食、棉花、布匹等）充当税款缴纳的一类税。实物税主要盛行于商品经济不发达时代，但并不是说在商品经济时代就没有实物税。如我国的农业税就是实物税。

2. 货币税

货币税是指纳税人以货币形式缴纳的一类税。货币税是商品货币关系发展到一定阶段的必然产物。在现代社会里，几乎所有的税种都是货币税。

（七）按课税对象是否具有依附性为标准分类

1. 独立税

凡不需依附于其他税种而仅依自己的课税标准独立课征的税，为独立税，也称主税。多数税种均为独立税。

2. 附加税

凡需附加于其他税种之上课征的税为附加税。如，我国的城市维护建设税就是附加在增值税、消费税和营业税上的。

以上对于税种的分类不具有法定性，但将各具体税种按一定方法分类，在税收理论研究和税制建设方面用途相当广泛，作用非常之大。例如，流转税也称间接税是由于这些税种都是按照商品和劳务收入计算征收的，而这些税种虽然是由纳税人负责缴纳，但最终是由商品和劳务的购买者即消费者负担的，所以称为间接税；而所得税类税种的纳税人本身就是负税人，一般不存在税负转移或转嫁问题，所以称为直接税。

一般来说，以间接税为主体的税制结构的主要税种，包括增值税、营业税和消费税。以直接税为主体的税制结构的主要税种，包括个人所得税和企业（法人）所得税。以个人所得税为主体税种的，多见于经济发达国家，而把企业（法人）所得税作为主体税种的国家很少。以某种直接税和间接税税种为“双主体”的税制，是作为一种过渡性税制类型存在的。在 20 世纪 70 年代以前，理论界一直认为以所得税为主体的税制结构最为理想。发达国家和一些发展较快的发展中国家在进行以流转税为主体向以收益所得税为主体税制的税制改革过程中，曾经出现一些采用“双主体”税制的国家。我国目前税制基本上是以间接税和直接税为双主体的税制结构，间接税（增值税、消费税、营业税）占全部税收收入的 60% 左右，直接税（企业所得税、个人所得税）占全部税收收入的 25% 左右，其他辅助税种数

量较多，但收入比重不大。

五、我国现行税收管理体制

我国现行税收管理体制，是指从 1994 年 1 月 1 日以来实行的税制。其中 2005 年 12 月 29 日，第十届全国人民代表大会常务委员会第十九次会议决定，自 2006 年 1 月 1 日起，废止 1958 年 6 月 3 日通过的《中华人民共和国农业税条例》。2007 年 3 月 16 日，第十届全国人民代表大会第五次会议决定，自 2008 年 1 月 1 日起，开始施行《中华人民共和国企业所得税法》，1991 年的《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》和 1993 年 12 月国务院发布的《中华人民共和国企业所得税暂行条例》同时废止。

目前的税收体系按照课税对象的性质，可分为六大类，即流转额课税、所得额课税、资源课税、财产和行为课税、特定目的课税和关税，共 18 个税种，分别由税务机关和海关征收。

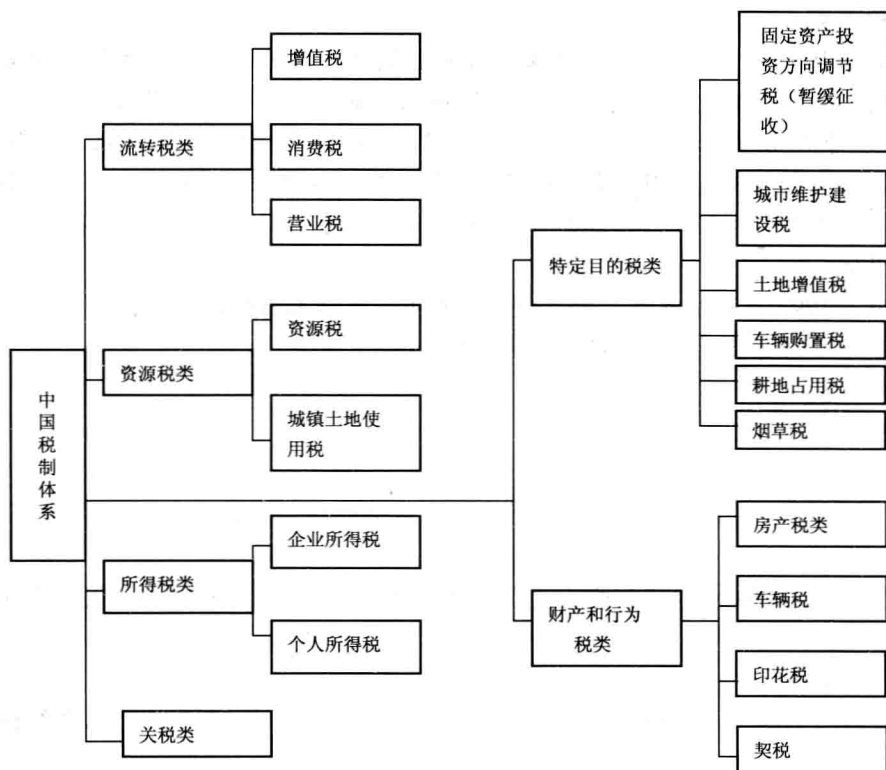


图 1-1 中国税制体系



相关链接

中国税制的 5 次重大改革

中华人民共和国成立 50 多年来，随着国家政治、经济形势的发展，中国税收制度先后

进行了5次重大改革：

第一次是新中国成立之初的1950年，在总结老解放区税制建设的经验和清理旧中国税收制度的基础上建立了人民共和国的新税制。全国共设14种税收：即货物税、工商业税、盐税、关税、薪给报酬所得税、存款利息所得税、印花税、遗产税、交易税、屠宰税、房产税、地产税、特种消费行为税和车船使用牌照税。

第二次是1958年税制改革，其主要内容是简化税制，以适应社会主义改造基本完成以后的形势的要求。全国共设工商税制9个税种（工商统一税、工商所得税、盐税、屠宰税、利息所得税、城市房地产税、车船使用牌照税、文化娱乐税和牲畜交易税）和其他5个税种（农业税、牧业税、契税、关税、船舶吨税）。

第三次是1973年的税制改革，其主要内容仍然是简化税制，这是“文化大革命”的产物。全国共设工商税制7个税种，取消了利息所得税、文化娱乐税、牲畜交易税，新增了工商税（将原来的盐税名义上并入工商税，实际上仍然按原来的办法征收）、集市交易税；其他5个税种不变。

第四次是1984年税制改革，其主要内容是普遍实行国营企业“利改税”和全面改革工商税收制度，以适应发展有计划社会主义商品经济的要求。全国共设工商税制32个税种（即产品税、营业税、资源税、盐税、国营企业所得税、国营企业调节税、国营企业奖金税、国营企业工资调节税、固定资产投资方向调节税、城市维护建设税、烧油特别税、特别消费税、个人所得税等32种）；其他5个税种（农业税、牧业税、契税、关税、1987年开征耕地占用税）。

第五次是1994年税制改革，其主要内容是全面改革工商税收制度，以适应建立社会主义市场经济体制的要求。就是现行的税收制度。

（一）由税务机关征收的税种

1. 流转额课税

包括增值税、消费税、营业税。主要在生产、流通或者服务业中发挥调节作用。

2. 资源课税

包括资源税、城镇土地使用税，主要是对因开发和利用自然资源差异而形成的级差收入发挥调节作用。

3. 所得额课税

包括企业所得税、个人所得税，主要是在国民收入形成后，对生产经营者的利润和个人的纯收入发挥调节作用。

4. 特定目的课税

包括固定资产投资方向调节税（暂缓征收）、城市维护建设税、土地增值税、车辆购置税、耕地占用税和烟叶税，主要是为了达到特定目的，对特定对象和特定行为发挥调节作用。

5. 财产课税和行为课税

包括房产税、车船税、印花税和契税，主要是对某些财产和行为发挥调节作用。

（二）由海关征收的税种

由海关征收的税种是关税，主要对进出我国国境的货物、物品征收。