

■ 刘佐 著

(第三版)

中国地方税制概览

Local
Taxation
In
China



中国税务出版社

中国地方税制概览

(第三版)

Local Taxation In China

刘 佐 著

 中国税务出版社

图书在版编目(CIP)数据

中国地方税制概览/刘佐著. —3版. —北京:

中国税务出版社, 2012. 4

ISBN 978-7-80235-776-1

I. ①中… II. ①刘… III. ①地方税制-概况-中国 IV. ①F812.422

中国版本图书馆CIP数据核字(2012)第041603号

版权所有·侵权必究

书 名: 中国地方税制概览(第三版)

作 者: 刘 佐 著

责任编辑: 王静波

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: **中国税务出版社**

北京市西城区木樨地北里甲11号(国宏大厦B座)

邮编: 100038

http: //www. taxation. cn

E-mail: swcb@taxation. cn

发行中心电话: (010) 63908889/90/91

邮购直销电话: (010) 63908837 传真: (010) 63908835

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 880 × 1230 毫米 1/32

印 张: 11.25

字 数: 269000 字

版 次: 2012年3月第1版 2012年3月北京第1次印刷

书 号: ISBN 978-7-80235-776-1

定 价: 35.00 元

如有印装错误 本社负责调换

前 言

本书以全国人民代表大会及其常务委员会、国务院、财政部和国家税务总局发布的现行有效的税收法律、行政法规、部门规章、规范性文件和有关权威性资料为依据,比较全面地概述了中国现行地方税制度的基本情况,包括中国地方税制度发展的历史,各种税的纳税人、税目、税率、计税依据、计税方法、减免税规定、纳税期限和纳税地点,税收征收管理制度,税务机构等内容;对于地方税务机关参与征收的中央与地方共享税、非税财政收入项目也作了介绍;并配有适当的计算举例和图表,简明扼要,通俗易懂,查阅方便。愿本书能够有助于读者便捷地了解地方税制度的概况。本书资料的截止日期为2012年3月1日。

在本书的写作过程中,我得到了全国人民代表大会常务委员会、国务院、财政

部、国家税务总局、有关高等院校和科研单位、中国税务出版社诸多领导、老师、专家、同事、朋友以及我的亲人的关怀、支持、指导与帮助，在此特向他们表示衷心感谢。

本书自 2005 年首次由中国税务出版社出版以来，受到了读者的欢迎和支持，故得以不断修订再版（本版为第三版），在此我也要向他们致以诚挚的谢意。

由于本人的能力、水平和某些客观条件所限，书中必然存在一些不足之处，恳请读者原谅，并批评指正。

刘 佐

2012 年 3 月 1 日

目 录

1 中国地方税制度的起源和发展

地方税的概念和中国地方税制度的起源	(1)
新中国地方税制度的发展	(4)

2 中国现行地方税制度

中国现行地方税体系	(28)
房产税	(36)
城镇土地使用税	(41)
耕地占用税	(48)
契税	(55)
土地增值税	(61)
车船税	(67)
烟叶税	(73)
固定资产投资方向调节税	(75)

3 地方税务机关参与征收的中央与地方共享税

营业税	(76)
企业所得税	(90)
个人所得税	(145)

资源税	(192)
印花税	(205)
城市维护建设税	(212)

4 主要税收优惠

农业、林业、牧业、渔业和水利业	(215)
能源、交通、物流和通信	(217)
高新技术产业、产品	(220)
科技、教育、文化、宣传、卫生和体育	(223)
就业、社会保障、民政和民族	(228)
环境保护、资源综合利用	(234)
金融、保险和证券	(235)
房地产	(238)
规定区域	(245)
外商投资企业、外国企业（非居民企业） 和外国人	(247)
外交税收豁免	(251)

5 国务院规定地方税务机关征收和 参与征收的非税财政收入项目

教育费附加	(253)
文化事业建设费	(254)
社会保险费	(255)

6 税收征收管理制度

税收执法依据、税务机关和税务人员	(262)
纳税人、扣缴义务人	(264)

税务登记	(265)
账簿、凭证管理	(273)
发票管理	(275)
纳税申报	(283)
税款征收	(285)
免税、减税	(297)
税务检查	(301)
税务稽查	(303)
法律责任	(309)

7 税务行政复议

税务行政复议机构、人员	(324)
税务行政复议范围	(325)
税务行政复议管辖	(326)
税务行政复议申请人、被申请人	(328)
税务行政复议申请	(330)
税务行政复议受理	(333)
税务行政复议证据	(335)
税务行政复议审查、决定	(337)
税务行政复议和解、调解	(342)

附录

中国税制体系	(344)
2010 年中国地方税收收入和有关比重	(346)
2010 年中国地方税收收入结构	(347)
中国税务系统组织机构	(348)

主要资料来源	(349)
--------------	-------

1

中国地方税制度的起源和发展

中国税收制度的起源，可以从 4000 多年以前的夏代算起。但是，中国地方税制度的逐步建立只有 100 年左右。从清朝末年提出建立国家税、地方税制度的建议，中华民国成立之初北京政府发布《划分国家税地方税法（草案）》，到南京政府发布《划分国家收入地方收入暂行标准》，历时 20 年。契税、屠宰税、土地税、营业税、房捐、营业牌照税、使用牌照税、筵席及娱乐税等税种，是中华民国时期地方税的主要税种。在中华人民共和国成立初期的 30 年间，没有完整的地方税制度，只有城市房地产税、农业税等税种具有比较典型的地方税的特征。改革开放以后，通过逐步调整中央与地方的财政、税收分配关系，并从 1994 年起建立分税制财政管理体制，比较完整的地方税制度由此初步形成。

地方税的概念和中国地方税制度的起源

地方税的概念

地方税指税权划归地方的税收，即由地方根据宪法或者其他

国家法律的规定制定地方税收法规，征收和使用的税收。也就是说，要判定一个税种是否属于地方税，主要应当从税收的立法权、执法权和收入使用权是否划归地方三个方面判断。但是，对于上述立法权、执法权和使用权是否必须同时具备（特别是立法权的归属），各方面的看法不尽一致，各国的实践也有所不同。例如，美国各州的销售税（sale tax）由各州根据联邦宪法的规定自行立法并征收管理，收入纳入本州的财政预算；中国的房产税由国务院发布暂行条例，由各省、自治区和直辖市人民政府制定在本地区施行该条例的细则，由各省、自治区和直辖市税务局系统征收管理，收入纳入各省、自治区和直辖市的财政预算。因此，一般来说，在分税制财政管理体制下，由地方征收管理、收入划归地方的税收都可以称为地方税，不论其立法权归属如何。

中国地方税制度的起源

中国自清朝以前，与中央集权的政治制度相适应，实行中央集权的财政制度，只有中央财政，没有地方财政，更谈不上地方税制度，尽管在某些时期也出现过一些地方以苛捐杂税等形式自行敛财的现象。

1908年（光绪三十四年）8月，清政府筹备立宪，宪政查编馆和资政院的几位大臣会奏《进呈宪法议院选举各纲要暨议院未开以前逐年应行筹备事宜》折，第一次提出制定国家税、地方税章程的建议。

1912年中华民国成立以后，地方财政、税收制度逐步形成。

1913年11月22日，北京政府发布《划分国家税地方税法（草案）》，规定国家因中央和地方行政诸经费所征收的租税为国家税，包括田赋、盐课和关税等26项；地方自治团体因处理自治事务诸经费所征收的租税为地方税，包括地捐、房捐、车捐和

屠宰等 25 项，但是由于政局不稳而未能施行。

1928 年 11 月 22 日，国民政府（南京政府，下同）发布《划分国家收入地方收入暂行标准》，开始确立地方财政。此时，中央收入主要有盐税、关税及内地税、常关税、烟酒税和厘金等 14 项；地方收入有田赋、契税、屠宰税、船捐和房捐等 11 项。

1935 年 7 月 24 日，国民政府发布《财政收支系统法》，确定建立中央、省、县（市）三级财政，并规定了各级财政的税收。其中一些税种的收入在各级政府间按照一定比例划分（如营业税、所得税和土地税等），实际上形成了共享税，只是没有使用共享税的概念。

1941 年 11 月 18 日，国民政府（重庆政府）发布《改订财政收支系统实施纲要》，将全国财政划分为国家财政与自治财政两个系统，并规定了其税收范围。

1946 年 7 月 1 日，国民政府（南京政府）发布修正以后的《财政收支系统法》，实行中央、省和院辖市、县（市）三级财政，并规定了各级财政的税收。该法中规定的 17 种税可以划分为中央税 7 种，包括所得税、印花税、特种营业行为税、关税、货物税、盐税和矿税；地方税 7 种，包括契税、土地改良物税、房捐、屠宰税、营业牌照税、使用牌照税和筵席及娱乐税；中央与地方共享税 3 种，包括营业税、土地税和遗产税。同年的地方税收入为 1221.0 亿元，占全国税收收入的比重为 8.7%。

中华民国时期制定的比较重要的全国性地方税法规如下：

1. 契税。1914 年 1 月 11 日，北京政府公布的《契税条例》。1940 年 12 月 18 日，国民政府（重庆政府）公布《契税暂行条例》（1943 年改为《契税条例》）。

2. 屠宰税。1915 年 1 月，北京政府财政部发布《屠宰税简章》。1941 年 8 月 30 日，国民政府（重庆政府，下同）行政院公布《屠宰税征收通则》。1943 年 9 月 16 日，国民政府公布

《屠宰税法》。

3. 土地税。1930年6月30日，国民政府（南京政府，下同）公布《土地法》，其中第四编为《土地税》。

4. 营业税。1931年1月10日，国民政府行政院核准财政部报送的《各省征收营业税大纲》。同年6月13日，国民政府公布《营业税法》。

5. 房捐。1941年5月21日，国民政府（重庆政府，下同）行政院批准《房捐征收通则》。1943年3月11日，国民政府公布《房捐条例》。

6. 营业牌照税。1941年8月16日，国民政府行政院公布《营业牌照税征收通则》。1944年2月11日，国民政府公布《营业牌照税法》。

7. 使用牌照税。1942年2月14日，国民政府行政院公布《使用牌照税征收通则》。1945年6月11日，国民政府公布《使用牌照税法》。

8. 筵席及娱乐税。1942年4月24日，国民政府公布《筵席及娱乐税法》。

新中国地方税制度的发展

改革开放以前，中国实行高度集中的经济、财政和税收管理体制，税收的归属随着财政、税收管理体制的变化频繁调整，没有形成完整的地方税制度，只有城市房地产税、车船使用牌照税、契税、屠宰税、农业税、牧业税和交易税等税种具有比较典型的地方税的特征。

改革开放以后，中国开始解决经济、财政和税收管理体制过于集中的问题，逐步调整中央与地方的财政、税收分配关系，并从1994年起将上述分配关系初步纳入分税制财政管理体制的轨

道，建立了由中央税、地方税、中央与地方共享税构成的分税制财政管理体制，比较完整的地方税制度由此初步形成。

改革开放以前的地方税制度（1949年至1978年）

1. 新中国成立初期的地方税制度

1949年10月1日中华人民共和国成立以后，在清理旧中国税收制度和总结革命根据地税制建设经验的基础上，逐步地建立了新中国的税收制度。

1950年1月30日，中央人民政府政务院发布《关于统一全国税政的决定》和《全国税政实施要则》，暂定下列14种税收为中央与地方的税收：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、特种消费行为税和使用牌照税，但是没有规定其中哪些税种为中央税，哪些税种为地方税。其他地方税种由省、市或者大行政区根据习惯拟订办法，报经大行政区或者中央批准以后征收（当时主要有农业税、牧业税和契税等）。

《全国税政实施要则》中关于税收立法的规定是：凡有关全国性的税收条例法令，均由政务院统一制定颁布实施。凡有关地方性税收的立法，属于县范围者，可以由县人民政府拟议报请省人民政府或者军政委员会批准，并报中央备案；其属于省（市）范围者，可以由省（市）人民政府拟议报请大行政区人民政府或者军政委员会核转中央批准。

同年3月24日政务院发布的《关于统一管理1950年度财政收支的决定》中进一步明确规定：除了国家公粮（即农业税——作者注）、关税、盐税、货物税和工商业税以外，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、特种消费行为税、房产税、地产税、使用牌照税、牧业税和其他地方捐税，统由中央人民政府财政部（以下简称财政部）

根据各大行政区、各中央直辖市（市）人民政府的全年预算，划归地方留用。中央给各大行政区、各省（市）规定的国家公粮和税收任务，各地超额完成的部分，公粮按照八成留归地方，二成上缴中央；税收按照七成留归地方，三成上缴中央（不久政务院就取消了上述超收分成的规定——作者注）。各大行政区、各中央直辖市（市）的地方税收收入不足开支的，由财政部根据其财政预算从中央税收收入中补拨。

1953年11月10日，政务院发布《关于编造1954年预算草案的指示》。指示中规定：国家预算收入分为中央与地方固定收入、中央与地方固定比例分成收入、中央调剂收入三类。关税和盐税为中央预算固定收入，印花税、利息所得税、屠宰税、牲畜交易税、城市房地产税、文化娱乐税、车船使用牌照税和契税为地方预算固定收入，工商业税、农业税和牧业税为中央与地方固定比例分成收入，货物税和商品流通税为中央调剂收入；上述分成比例和调剂比例由财政部根据各地区的预算收支情况分别核定，收入超过和支出节余留归地方。

这一时期全国性地方税的立法情况大致如下：

（1）契税

1950年4月3日，政务院公布《契税暂行条例》，自当日起施行。条例的施行细则由各省、市根据本地区的实际情况自行制定，并报财政部备案。条例中规定：在城市和完成土地改革地区的乡村，凡土地和房屋买卖、典当、赠与、交换，都应当凭土地和房屋所有证，并由当事人双方订立契约，由承受人缴纳契税。其中，买契税以买价为计税依据，税率为6%；典契税以典价为计税依据，税率为3%；赠与契税以现值价格为计税依据，税率为6%。交换的土地和房屋，双方价值相等者，可以免征契税；不相等者，其超过部分按照买卖税率缴纳契税。

20世纪50年代中期实行生产资料所有制的社会主义改造以

后，土地的买卖和转让被禁止，房屋产权变动的征税范围也日益缩小，因而使契税在以后的近 30 年时间内几乎名存实亡。

（2）农业税和牧业税

1950 年 9 月 5 日，中央人民政府委员会公布《新解放区农业税暂行条例》，自当日起施行。条例中规定：新解放区的农业税以户为单位，按照农业人口每人平均的农业收入计征。农业收入的计算，以土地的常年应产量为标准，以市斤为单位。不同来源的收入计算方法不同。每户农业人口全年平均农业收入不超过 150 斤主粮者免征，超过者按照 3% 至 42%（后来逐步调整为 7% 至 30%——作者注）的 40 级全额累进税率计征，农业税地方附加不得超过正税的 15%。荒地；以试验为目的的农场、林场；学校、孤儿院、养老院和医院自耕的土地，经过县（市）以上人民政府批准者；机关和部队的农业生产收入，已经向国家缴纳生产任务者，可以免征农业税。垦种荒地和轮歇地，可以定期免征农业税。遭受水、旱、虫、雹等自然灾害者，革命烈士家属、革命军人家属、供给制工作人员家属和老、弱、孤、寡、残疾等特别贫困者，经过批准可以减征、免征农业税。在老解放区，继续实行不同的农业税制度。

在牧业税方面，由于中国的畜牧业主要集中于西部、北部的少数民族地区，牧区地域辽阔，各地解放的时间不一样，牧业生产发展水平不同，民族众多，风俗各异，经营方式、社会情况、自然条件差别很大，制定一套统一的牧业税收制度比较困难。因此，中央人民政府始终没有就牧业税作出统一的规定，而是授权各有关省的人民政府自行拟定征收办法，报请大区人民政府或者军政委员会核准以后，转报政务院备案。例如，1950 年 8 月 28 日，西北军政委员会通过《关于西北区各省 1950 年牧业税征收的决定》，其中规定了 1950 年西北各省牧业税的征收原则：新疆、青海、宁夏、甘肃等 4 个省牧区征税，其他地区不征税；新

疆试行累进税率，其他3个省暂时实行3%的比例税率；以户为单位计征，并设置起征点；以从量征收为原则，有特殊情况的我也可以从价征收；新疆以征收出口牲畜为主，其他3个省尽量征收皮毛或者其他实物；国外进口专为改良品种的种畜，当年出生的幼畜，农民饲养的耕畜，军政机关使用的牲畜，专作运输使用的牲畜，可以免税。后来，新疆、青海、甘肃和宁夏4个省据此分别制定、修订了本省的牧业税征收办法（1955年和1958年，新疆维吾尔自治区和宁夏回族自治区先后成立）。

（3）屠宰税

1950年12月19日，政务院公布《屠宰税暂行条例》，自当日起施行。条例中规定：屠宰税的纳税人为屠宰应税牲畜者，按照牲畜屠宰以后的实际重量从价计税，税率为10%。不能按照实际重量计征的地区，可以规定各种牲畜的标准重量，从价计征。自养、自宰和自食的牲畜，可以免征屠宰税。各省（市）人民政府可以规定对辖区少数民族宗教节日屠宰牲畜的免税办法。

（4）特种消费行为税和文娱乐税

1951年1月16日，政务院公布《特种消费行为税暂行条例》，自当日起施行。条例中规定：特种消费行为税的纳税人为发生规定消费行为的消费者，以营业者为代征人，设有电影戏剧及娱乐、舞场、筵席、冷食、旅馆5个税目，以消费金额为计税依据，税率从5%到50%不等（各税目的适用税率由各地省级人民政府根据当地情况拟定，报经批准以后实施）。凡富有政治教育意义的影片和戏剧，经过审查证明，可以减半征税。

自1953年起，特种消费行为税改称文娱乐税，原列“电影、戏剧及娱乐”税目10%至30%的税率不变，取消电影、戏剧的减税规定，由国家另订奖励办法；舞场、筵席、冷食和旅馆4个税目并入工商业税的营业税部分，税率从5%到15%不等。

1986年7月25日，国务院明文废止《特种消费行为税暂行条例》。

1956年5月3日，第一届全国人民代表大会常务委员会第三十五次会议通过《文化娱乐税条例》，当日中华人民共和国主席令公布。当年5月4日，财政部据此发布《文化娱乐税条例施行细则》。上述条例中规定：文化娱乐税的纳税人为在中国境内经营电影、戏曲、话剧、歌剧、舞蹈、音乐、曲艺和杂技等文化娱乐的企业、组织和举办文化娱乐演出的单位，计税依据为纳税人的售票和收费金额，按照征税项目和地区的不同，实行从2%到25%不等的差别比例税率。为慰劳中国人民解放军、烈士家属、军人家属和为筹募教育、救济基金举办的义务演出，可以免征文化娱乐税。小型文化娱乐的企业和组织，经过批准可以减征或者免征文化娱乐税。

（5）城市房地产税

1951年8月8日，政务院公布《城市房地产税暂行条例》（1950年6月，二届全国税务会议决定将房产税和地产税合并为房地产税，加之后来政务院限定其在城市征收，所以最终定名为城市房地产税——作者注），自当日起施行。条例中规定：城市房地产税的纳税人为房地产的产权所有人或者承典人、代管人、使用人。房产税以标准房价为计税依据，按年计征，税率为1%；地产税以标准地价为计税依据，按年计征，税率为1.5%；标准房价与标准地价不易划分的城市，可以暂以标准房地价合计金额为计税依据，按年计征，税率为1.5%；标准房地价不易求得的城市，可以暂以标准房地租价为计税依据，按年计征，税率为15%。军政机关和人民团体自有自用的房地，公立和已经立案的私立学校自有自用的土地，公园、名胜、古迹和公共使用的房地，规定的宗教寺庙本身使用的房地，可以免征城市房地产税。新建房屋和翻修房屋超过新建费用50%者，可以定期免征