

税收理论与实务

主编 吴晓光 曹建安 肖忠东



西安交通大学出版社
XI'AN JIAOTONG UNIVERSITY PRESS



西安交通大学

研究生创新教育系列教材

(供 **MBA** 学生使用)

税收理论与实务

主 编 吴晓光 曹建安 肖忠东

副主编 杨成刚 汪方军 陈 尧

西安交通大学出版社

· 西 安 ·

图书在版编目(CIP)数据

税收理论与实务/吴晓光,曹建安,肖忠东编. —西安:
西安交通大学出版社,2007.3
ISBN 978-7-5605-2433-7

I. 税... II. ①吴... ②曹... ③肖... III. 税收
管理-中国-文集 IV. F812.42-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 022880 号

书 名: 税收理论与实务
编 者: 吴晓光 曹建安 肖忠东
出版发行: 西安交通大学出版社
地 址: 西安市兴庆南路 10 号(邮编:710049)
电 话: (029)82668357 82667874(发行部)
(029)82668315 82669096(总编办)
印 刷: 西安东江印务有限公司
字 数: 536 千字
开 本: 727 mm×960 mm 1/16
插 页: 1
印 张: 28.75
版 次: 2007 年 3 月第 1 版 2007 年 3 月第 1 次印刷
书 号: ISBN 978-7-5605-2433-7/F·143
定 价: 40.00 元

版权所有 侵权必究

总序

创新是一个民族的灵魂,也是高层次人才水平的集中体现。因此,创新能力的培养应贯穿于研究生培养的各个环节,包括课程学习、文献阅读、课题研究等。文献阅读与课题研究无疑是培养研究生创新能力的重要手段,同样,课程学习也是培养研究生创新能力的重要环节。通过课程学习,使研究生在教师指导下,在获取知识的同时理解知识创新过程与创新方法,这对培养研究生创新能力具有极其重要的意义。

西安交通大学研究生院围绕研究生创新意识与创新能力改革研究生课程体系的同时,开设了一批研究型课程,支持编写了一批研究型课程的教材,目的是为了推动在课程教学环节加强研究生创新意识与创新能力的培养,进一步提高研究生培养质量。

研究型课程是指以激发研究生批判性思维、创新意识为主要目标,由具有高学术水平的教授作为任课教师参与指导,以本学科领域最新研究和前沿知识为内容,以探索式的教学方式为主导,适合于师生互动,使学生有更大的思维空间的课程。研究型教材应使学生在在学习过程中可以掌握最新的科学知识,了解最

新的前沿动态,激发研究生科学研究的兴趣,掌握基本的科学方法,把教师为中心的教学模式转变为以学生为中心教师为主导的教学模式,把学生被动接受知识转变为在探索研究与自主学习中掌握知识和培养能力。

出版研究型课程系列教材,是一项探索性的工作,有许多艰苦的工作。虽然已出版的教材凝聚了作者的大量心血,但毕竟是一项在实践中不断完善的工作。我们深信,通过研究型系列教材的出版与完善,必定能够促进研究生创新能力的培养。

西安交通大学研究生院

第二版前言

《税收理论与实务》是教育部 MBA 教育指导委员会指定的 MBA 18 门核心必修课之一。根据教育部 MBA 教育指导委员会制定的《税收理论与实务》教学大纲,我们编写了这本教材,以供 MBA 教学使用和自学 MBA 课程的读者使用。

本书自 2004 年出版以来,已被多所大学定为 MBA 教材使用,并得到财会专业和税务专业工作人员的肯定,也受到相关专业自学者的好评。2006 年,本书被列入西安交通大学“985”项目的“研究生创新教育系列”,并通过专家评审。

本书是在第一版的基础上修订而成,修订内容除了将近年来国务院、财政部和国家税务总局新出台的部分法规和政策融入其中外,对部分章节也做了精心调整,并且添加了部分英文词汇,从而更加满足读者需要,贴近实际。

本书由西安交通大学管理学院多年从事税收理论研究和教学的教师与西安市国税局多年从事税收理论研究和实务的税务机关干部共同编写。内容紧扣教学大纲,分为理论篇和实务篇两大版块,理论篇主要介绍税收理论的核心问题和国外税收理论的观点,实务篇重点讲解我国税法中的主要内容和难点、重点,其特点是在 MBA 教学中既达到硕士学历层次的理论水平要求,又使 MBA 应用型人才掌握我国的税法实务,力求深入

浅出,通俗易懂,便于自学。

本书编者如下(按编写章节顺序):第一、三、四章由西安交通大学管理学院肖忠东副教授执笔;第二章由西安交通大学管理学院肖忠东副教授和吴晓光副教授执笔;第六章由西安交通大学管理学院曹建安副教授和肖忠东副教授执笔;第七章由西安交通大学管理学院吴晓光副教授执笔;第五章、第八章、第九章、第十章和第十六章由西安交通大学管理学院曹建安副教授执笔;第十一章、第十二章、第十三章由西安交通大学管理学院吴晓光副教授和西安市国税稽查局杨成刚执笔;第十四章由西安交通大学管理学院汪方军博士、助理教授和西安交通大学管理学院吴晓光副教授执笔;第十五章由西安交通大学管理学院吴晓光副教授和西安市国税局陈尧执笔。

全书由西安交通大学管理学院吴晓光副教授制定编写大纲,最后由吴晓光副教授统稿、定稿。

本书在写作过程中参阅了大量的书籍文献资料(参考书目附后),在此仅代表全体编写人员对这些参考书目的作者表示衷心的感谢。

本书在编写过程中不足之处在所难免,恳望读者批评指正。

吴晓光

2007年3月于西安

目 录

	总序
	第二版前言
1	第一章 国民收入、财政收入和国家税收
1	第一节 国民收入概述
5	第二节 财政收入与国家税收
13	思考题
15	第二章 税收概论
15	第一节 税收的含义及其特征
20	第二节 税收制度的发展
23	第三节 税收法律
31	思考题
32	第三章 税收原则
32	第一节 税收原则概述
39	第二节 税收效率原则
45	第三节 税收公平原则
49	第四节 税收稳定原则
56	思考题
57	第四章 税收职能与税收经济效应
57	第一节 税收职能概述
60	第二节 收入分配职能
65	第三节 资源配置职能
70	第四节 宏观调控职能
74	第五节 筹集资金职能
78	第六节 税收的经济效应
93	思考题
94	第五章 税收负担及其转嫁
94	第一节 税收负担

101	第二节 税收负担的转嫁
111	思考题
112	第六章 税收体系
112	第一节 税收制度及其构成要素
119	第二节 税收分类
123	第三节 税制结构
129	第四节 分税制
135	思考题
136	第七章 中国税制改革
136	第一节 税制改革的历史回顾
142	第二节 税制改革的模式转换
146	第三节 税制改革的完善
154	第八章 增值税
154	第一节 概述
159	第二节 纳税人和征税范围及税率
164	第三节 应纳税额的计算
176	第四节 征纳管理
179	第五节 增值税专用发票的使用和管理
183	思考题
188	第九章 消费税
188	第一节 概述
191	第二节 纳税人和征税范围及税率
194	第三节 应纳税额的计算
201	第四节 申报与缴纳
202	思考题
204	第十章 营业税
204	第一节 概述
205	第二节 纳税人和税目税率
208	第三节 应纳税额的计算
212	第四节 特殊经营行为的税务处理
217	第五节 税收优惠
221	第六节 纳税期限和纳税地点

223	思考题
224	第十一章 企业所得税
224	第一节 我国企业所得税的历史演变
228	第二节 应税所得与会计利润
233	第三节 纳税人
234	第四节 税率
237	第五节 应纳税所得额的确定
256	第六节 境内外投资分回税后利润的税务处理
261	第七节 股权投资经济事项的税务处理
264	第八节 企业合并分立业务的税务处理
266	第九节 减免税优惠
277	思考题
280	第十二章 外商投资企业和外国企业所得税
280	第一节 纳税人
282	第二节 征税对象
283	第三节 税率
286	第四节 应纳税所得额的确定
302	第五节 关联企业之间交易的税务处理
304	第六节 税收优惠
313	思考题
314	第十三章 个人所得税
314	第一节 概述
319	第二节 纳税人
322	第三节 征税对象
334	第四节 税率
336	第五节 应纳税所得额和应纳税额的计算
351	第六节 税收优惠
353	第七节 个人所得税的自行纳税申报
359	思考题
360	第十四章 其他税种
360	第一节 关税
373	第二节 资源税

378	第三节	印花税
386	第四节	土地增值税
390	第五节	车辆购置税
393	第六节	房产税、车船税、契税
405	第七节	城镇土地使用税、城市维护建设税
410		思考题
411	第十五章	税收征收管理
411	第一节	税收征收管理概述
417	第二节	税务管理
419	第三节	税务稽查与处罚
423	第四节	税务纠纷的解决
430	第十六章	国际税收
430	第一节	国际税收的概念和形成
432	第二节	税收管辖权
435	第三节	国际重复征税及其减除
443	第四节	国际税收协定
447		思考题
448		参考文献

第一章

国民收入、财政收入和国家税收

第一节 国民收入概述

一、国民收入总量指标

国民收入(National Income)这一概念有广义与狭义之分。在宏观经济学中一般所说的“国民收入核算”、“国民收入决定”是指广义的国民收入,泛指国民生产总值的国民经济核算的各个总量指标。狭义上国民收入则仅指具体的总量指标。通常如果没有特别注明是狭义的国民收入,则一般而言,国民收入都是指广义的国民收入。广义国民收入指国民经济的基本总量指标,包括国民生产总值、国民生产净值、国民收入、个人收入和个人可支配收入五个指标。

(一)国民生产总值(GNP)与国内生产总值(GDP)

1. 国民生产总值(Gross National Product,简称 GNP)

国民生产总值是指一个经济社会在一定时期内(通常是一年)用货币表示的、供社会最终消费和使用的全部经济活动的成果,也就是一个经济社会在一年内所生产的最终产品和劳务的市场价值总和,它的价值表达式为: $C+V+M$ 。

2. 国内生产总值(Gross Domestic Product,简称 GDP)

与国民生产总值相对应的另外一个需要的指标是国内生产总值,它是指一个经济社会在其国境内所生产的最终产品和劳务市场价值的总和。

国内生产总值与国民生产总值的区别。国民生产总值是指本国常住居民所生产的最终产品的市场价值的总和,它以常住人口为统计标准。常住居民一般包括:

第一,居住在本国领土内的本国公民;第二,暂居外国的本国公民;第三,常年居住在本国但未加入本国国籍的公民。因此,国民生产总值包括居住在本国的常住居民(本国公民与常住但未加入国籍的公民)所生产的最终商品的市场价值与本国公民在国外的资本和劳务所创造的全部产品与收入。

国内生产总值是指一年内在本国领土范围内所生产的最终产品的市场价值的总和。它是以地理上的国境线内的范围来进行计算的。因此,一个外籍公民在中国境内获得的利息收入和工资收入,应该计入中国的国内生产总值;同样的,一个中国公民在国外获得的工资或利息收入等要素收入,将计入中国的国民生产总值,但不能计入中国的国内生产总值。也就是说,国内生产总值包括居住在本国的常住居民所生产的最终产品的市场价值与外国公民在本国的资本和劳务所创造的全部产值与收入。

(二)国民生产净值(Net National Product,简称 NNP)

国民生产净值是指一个经济社会在一定时期内(一般为一年)新增加的产值,它等于国民生产总值扣除了当年固定资产消耗之后的余额,这里的固定资产消耗即当年的固定资产折旧。因此,国民生产净值是一个经济社会能够用来进行消耗和追加固定资产及储备(即净投资)的产品和劳务的总量。

(三)国民收入(National Income,简称 NI)

这里的国民收入指狭义的国民收入。狭义的国民收入是指一个经济社会(在这里通常指一个国家)在一定时期内(一般指一年)用于生产产品和劳务的各种生产要素(诸如土地、劳动、资本等)所获得的收入的总和,即工资、利润、利息和租金的总和。它等于国民生产净值减去一切间接税(货物税、简烟税、汽油税以及一切种类的零售税),但仍然包括一切直接税以及公司所得税。

狭义国民收入包括雇员的报酬、企业主收入、个人租金收入、公司利润和净利息等五个部分内容。

(四)个人收入(Personal Income,简称 PI)

个人收入是指一个经济社会(通常指一个国家)中的所有个人在一年内从各种来源所得到的全部收入的总和。它包括劳动报酬、业主收入、租金收入和红利收入等。各要素所有者在核算期间内实际拿到手的收入,有一部分没有列入国民收入的数据之中,因此,为了计算个人收入,必须在国民收入数据之外追加这类收入。包括:一是政府对个人的转移支付(包括失业保险金、退休金和公债利息等);二是企业对个人的转移支付。上面已经指出,取得这两种收入的人,没有提供相应的生

产性劳务,因而按照国民收入这个概念的含义,没有被列入国民收入数据中。三是如上指出,居民部门内部消费者个人之间支付的利息没有包括在国民收入中的“净利息”之内,虽然它也是利息的一种。

(五)个人可支配收入(Personal Disposable Income,简称 PDI)

个人可支配收入是指一个经济社会(通常指一个国家)中的所有个人在一年中所实际得到的、可以由个人实际使用的全部收入,即个人用于消费支出与储蓄的收入总和。在个人收入中,必须扣除个人缴纳的税收之后,才是个人可支配收入。个人缴纳的税收主要包括个人所得税(Individual Income Tax)、财产税(Assessed Tax or Tax on Property)、房地产税(Housing and land Tax)等。任何人的“个人可支配收入”除去消费开支以后的余额称为储蓄。个人储蓄的金额或者以储存货币的形势储藏在身边,或者以银行存款、购买公司股票债券和公债等形式转化为投资。

国民收入的五个总量指标之间有着密切的内在关系。具体如下。

GNP	—D
NNP	—营业税和国内货物税
	—企业转移支付
	统计误差
	+政府对企业净补贴
NI	—社会保险金
	—公司保留收益
	—非商业利息
	+政府、企业转移支付
PI	—所得税
PDI	

二、国民收入的流量循环

理论上国民经济可以分为由居民和厂商所组成的两部门经济;由居民、厂商和政府组成的三部门经济;以及再加上国外部门的四部门经济,四部门经济又称为开放经济。四部门经济是现实的经济。但为了分析简单起见,这里只分析三部门经济。

三部门经济是包括居民、厂商和政府在内的经济。与两部门模型相比,三部模

型中增加了政府需求和政府收入,政府为经济提供公共物品,并为此向社会征收税收进行支出。所以,政府在经济中的作用是通过税收与支出来实现的。

税收是政府收入的主要来源。税收分为直接税(Direct Tax)与间接税(Im-personal Tax)两类。直接税是指直接向个人或厂商所征收的税,其特点是税收负担由纳税人直接承担、无法转嫁出去,例如,所得税(Income Tax)、财产税(As-sessed Tax)、遗产税(Settlement Duty)等。间接税是指向商品和劳务所征收的税,其特点是税收负担不由纳税人直接承担、可以转嫁出去。转嫁的方式分为向前转嫁,即把税收负担转嫁给消费者;以及向后转嫁,即把税收负担转嫁给生产要素的供给者。属于间接税的有消费税(Tax on Consumption)、增值税(Value Added Tax)等。

政府支出分为两类,即用于购买各种产品与劳务的政府购买,以及不以换取产品与劳务为目的的转移支付。

随着政府在经济中作用的加强,政府支出有不断增加的趋势。

(一)三部门流量循环模型

三部门经济的收入流量循环模型如图 1-1 所示。

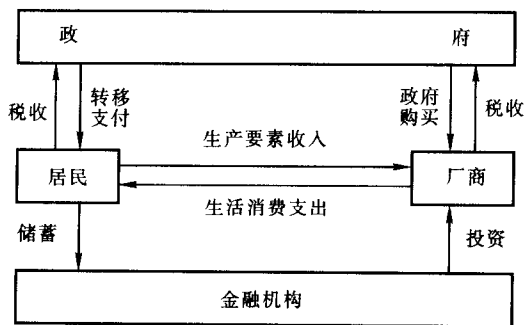


图 1-1 三部门经济中国民收入流量循环模型

在三部门经济中增加了政府,要使收入流量的循环正常进行下去,除了储蓄等于投资之外,还要求政府税收等于政府支出。

(二)总需求与总供给的恒等

从总需求的角度来看,在消费需求与投资需求之外还要增加政府的需求。政府的需求可以用政府购买来代表。所以:

$$\text{国民收入} = \text{消费需求} + \text{投资需求} + \text{政府需求}$$

$$= \text{消费支出} + \text{投资支出} + \text{政府支出}$$

$$= \text{消费} + \text{投资} + \text{政府购买}$$

以 G 代表政府支出,则可以把上式写为

$$Y = C + I + G$$

从总供给的角度来看,在各种生产的供给之外还要增加政府的供给,即政府提供的公共物品。政府的供给可以用税收来代表。

所以:

$$\text{国民收入} = \text{各种生产要素的供给} + \text{政府供给}$$

$$= \text{工资} + \text{利息} + \text{地租} + \text{利润} + \text{税收}$$

$$= \text{消费} + \text{储蓄} + \text{税收}$$

以 T 代表税收,则可以把上式写为:

$$Y = C + S + T$$

这时,总供给与总需求的恒等式是:

$$C + I + G = C + S + T$$

$$I + G = Y - C = S + T$$

$$S + T = I + G$$

这是更广泛意义上的“储蓄”与“投资”相等。

也可以把上式写成: $S - I = G - T$

在上式中,如果 $G > T$,则 $G - T > 0$,此时出现财政预算赤字,如果 $G < T$,则 $G - T < 0$,为预算盈余。

第二节 财政收入与国家税收

一、财政收入概念及其种类

在现代市场经济中,由于市场失灵的出现,政府有必要出面干预宏观经济运行。其主要经济途径是通过政府收入与政府支出调节宏观经济的各种变量。而政府支出的前提是必须有一定规模的收入,在这里,政府的收入成为政府调控宏观经济的根本,而政府收入的主要来源则是财政收入。

财政收入(Finance Income)是政府部门的公共收入,是国民收入分配中用于保证政府行使其公共职能、实施公共政策以及提供公共服务的资金需求。现代经济中一般用货币形式表示政府部门在一定时期内所取得的货币收入。

财政收入的种类很多,其主要区别在于划分的依据不同。

1. 经常性收入与临时性收入

按收入的持续与否可把财政收入划分为经常性收入和临时性收入。

经常性收入是指在连续财政年度可稳定获得的收入,包括税收、公共收费、公有财产收入和公共企业收入等。

临时性收入则是指非定期、不规则的收入,如公债收入、临时性的税收收入等。

2. 直接收入与派生收入

根据收入来源渠道可以把财政收入划分为直接收入即政府凭所有权取得的收入和派生收入即政府凭借政治权力取得的收入。

3. 强制收入、代价收入和其他收入

道尔顿则根据收入的征收方式把财政收入划分为三类:

强制收入,包括税收、战争赔款、罚金、强迫公债收入等;

代价收入,指公产收入、公共收入、自由公债收入等;

其他收入则是指专卖收入、特许权使用费、发行货币收入、捐赠收入等。

此外,还可以按照是否依据权力可将财政收入划分为强制收入和非强制收入。历史上财政经济学家亚当·斯密曾按收入来源方式把收入划分为国家资源收入和税收收入;我国的一些学者按财政收入管理的方式,把它划分为预算内收入(纳入国家统一预算的收入)、预算外收入(未纳入国家统一预算、由各部门自收自支的收入)和制度外收入(或非预算收入)。

二、财政收入的内容

从财政学角度出发,通常按政府的收入形式,也就是政府采取什么方式获得收入来划分财政收入,这是在分析研究财政收入中最为常用的一种划分方式。按照这种划分方式,财政收入可划分为税收、国有资产收益、债务收入和公共收费。

1. 税收收入

税收(Tax)是指一国政府凭借其政治权力,依据相关法律,按照预定的标准,向处于本国税收管辖范围之内的法人和自然人强制地、无偿地、固定地征收的国家掌握的经济资源,是一国财政收入的主要源泉。(关于税收的详细论述见本书第二章)

税收收入的形成源于国民收入,国民收入通常是指一国在一定时期(通常是指一年)新创造价值的总和,它的价值表达式为: $V+M$ 。国民收入的分配分为国民收入的初次分配和再分配。国民收入的初次分配在生产领域里进行,最终形成两大原始收入:

V ——以劳动报酬的形式分配给劳动者个人,形成个人收入,当个人收入超过