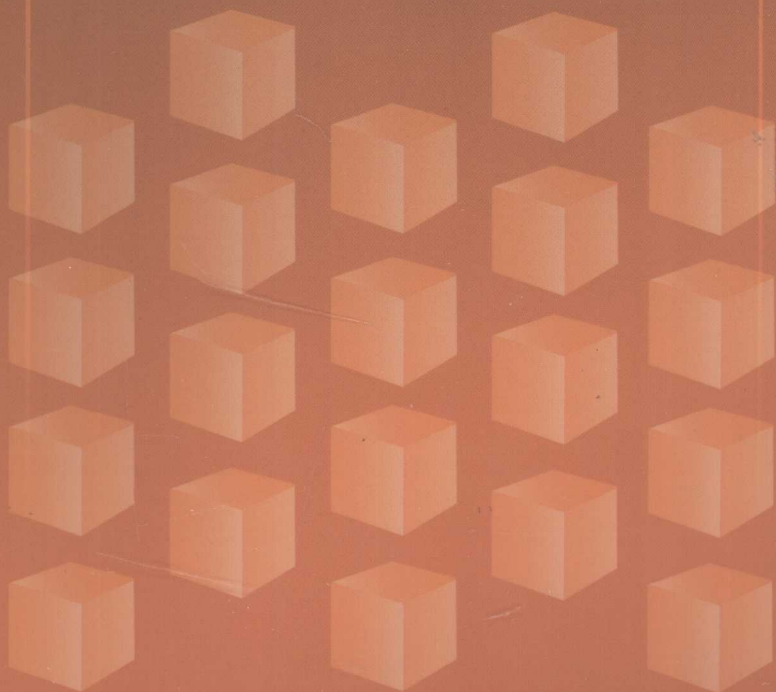


 西安交通大学

专业学位研究生教育系列教材

税收理论与税法研究

主编 王 静



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



西安交通大学

专业学位研究生教育系列教材

税收理论与税法研究

主编 王 静

参编 王玉亭 林新发

秦小丽 董 升

F812.42
W13



西安交通大学出版社

XI'AN JIAOTONG UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

税收理论与税法研究/王静主编. —西安:西安交通大学出版社, 2008. 3

西安交通大学专业学位研究生教育系列教材

ISBN 978-7-5605-2712-3

I. 税… II. 王… III. ①税收理论-研究-中国 ②税法-研究-中国 IV. F812.42 D922.220.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 016796 号

书 名 税收理论与税法研究
主 编 王 静
责任编辑 蔡庆华 李 晶

出版发行 西安交通大学出版社
(西安市兴庆南路 10 号 邮政编码 710049)

网 址 <http://www.xjtupress.com>
电 话 (029)82668357 82667874(发行中心)
(029)82668315 82669096(总编办)

传 真 (029)82668280
印 刷 西安建筑科技大学印刷厂

开 本 727mm×960mm 1/16 印张 27.625 字数 410 千字
版次印次 2008 年 3 月第 1 版 2008 年 3 月第 1 次印刷
书 号 ISBN 978-7-5605-2712-3/F·177
定 价 49.00 元

读者购书、书店添货如发现印装质量问题,请与本社发行中心联系、调换。

订购热线:(029)82665248 (029)82665249

投稿热线:(029)82668133

读者信箱:xj_rwjg@126.com

版权所有 侵权必究

序

为适应专业学位研究生教育发展需求,改革教学内容和教学方法,促进专业学位研究生教育整体水平的进一步提高,西安交通大学研究生院决定加强专业学位研究生教育核心教材建设,编辑出版工商管理(MBA)、公共管理(MPA)、工程硕士等专业学位系列教材,这是专业学位建设中一件非常有意义的事情。

专业学位的设立丰富了我国学位类型,主动地适应了我国经济建设,社会进步和国家安全的需要,保证了研究生教育与社会人才市场需求协调发展,在构造学习型社会,实现我国“小康”的伟大目标中发挥了重要作用。

专业学位是与各行业任职资格相联系的学位规格,主要是为国民经济建设部门培养高层次实用型人才。它与学术型人才不同,重在实际应用。因此,对于专业学位必须从应用型人才的能力要求来设置学位课程,更新教学内容,改革教学方法,使专业学位的学生具有获取知识的能力,实践应用的能力,研究创新的能力和沟通组织的能力。既要重视专业知识培养,又要加强人文素质培养,真正地使专业学位研究生教育服务于我国创新型国家建设的战略目标。

不同的专业学位有着不同的人才规格要求,但是同一个专业学位有着相对统一的要求,因此每个专业学位应当有相对稳定的核心课程,对于这些核心课程要有明确的教学大纲,并由具有丰富专业学位研究生教学经验且学术造诣较高的老师编写的教材。教材要符合专业学位研究生的要求,体现专业学位研究生的特色,有利于教师实施探索型的教学方法,倡

导师生互动的教学形式。同时也要重视挖掘学生中实践经验并提升到基本原理,不断地丰富与完善专业学位教材。因此编写专业学位研究生教材不是简单重复的劳动,是一项需要创新的研究工作,也是一项教学改革的重要实践。

西安交通大学研究生院曾经于 20 世纪 80 年代在全国率先出版研究生系列教材,取得了好的效果,其中有不少教材评为全国优秀教材或推荐为研究生教学用书,至今仍一版再版。有些教材不断修正和完善,成为精品教材。我相信,这次推出的专业学位系列教材特色将更加鲜明,质量将更加优秀,将受到社会的更加关注,在应用型高层次人才培养中将发挥更重要的作用。

全国工程硕士教育指导委员会副主任委员

張文彦

2007 年 10 月 15 日

PREFACE

It is a great pleasure to write a preface for a very timely book written by one of the eminent Chinese finance scholars with whom I have had a chance to meet and work during her time as a visiting scholar at the University of Greenwich Business School, my current University. Professor Wang's book entitled 'A Study of Tax Theories and Tax Laws' deals with the important issues of taxation from both practical and theoretical perspectives. From my long experience working with Chinese Scholars I know the puzzles of the Chinese Tax System. The People's Republic of China, with all its historical territories, is becoming an epitome of a rapidly opening economy, which has been moving steadily from a protectionist country (due to ideological and historical reasons) to an open economy that attracts most of foreign direct investments, second only to the US. China has entered the process of rapprochement with the International Accounting Standards, that is now the International Financial Reporting Standards (IAS/IFRS) and will stream to complete the convergence process in the near future. In the situation of increasingly competitive local market and importance of local market for Chinese produces (which have traditionally been focused on the export), it is important to understand the role and outreach of taxes and the taxation system. For a country to grow and develop, it is important to have the institutions that are capable of delivering the assigned tasks and being funded appropriately to deliver those entrusted tasks.

It has been reported that in the formerly socialist economies in Continental Europe, there have been problems with taxation and collection of taxes. In other words, tax compliance is still relatively low. One of the reasons often stated is that people do not want to fund the state, due to the previous experience with the omnipotent socialist state that was taking a lot, but giving very little, next to nothing. In order to have a highly operational tax system, it is not only necessary to organise it well, but also to ensure that there is a social consensus on the necessity to contribute to the social tasks. Taxes are a burden in every society, but in the just societies people are more prone to pay them, knowing that they will be getting something in return—efficient public services, safe communities, enticing entrepreneurial environment for societal innovations, etc.

This book does not deal with the social issues of taxation, which in fact, oddly enough, may even be its particular strength. It brings together well, both Chinese and Western tax theories, within the common ground of taxation practice. The future reader, either a student or an academic or tax practitioner, will find what they may in fact be looking for: a student engaging a textbook, academic a serious research monograph and a tax practitioner some kind of a handbook that can be used on a daily basis. . . whoever the reader might be, he or she will certainly endorse the book as a major resource. And, all this is so well blended that any of these reader groups will not feel being left out, even partly.

The book may at the first sight look legally driven. . . But this is just a first impression. The author begins with outlining the positive Chinese tax legislation and regulation, and then smoothly moves to explore the theoretical concepts and critically examine past and present Chinese taxation practices. Typology of Chinese taxes discloses that there is still room for improvement. Taxes are still fairly classical for closed economies, but it is most likely that new, more market driven forms of taxation (like the value-added tax—VAT), will be introduced as the economy continues to develop and the government regains the pace with the rapidly growing business sector (economy). In the future, it may also be expected that user charges and fees will be explored as well as an alternative to some types of taxes and a particular way to reduce the general taxation burden.

I am very pleased that I was given this great opportunity to introduce to a reader this book, which will, I am sure, meet the expectations of even the most requiring reader, regardless of his background and professional needs. This is simply a must read for any past, present or future tax professional and—scholar.

Željko Šević, SJD, PhD(FinEcon), CA, CPA

University Professor of Accounting, Finance and Public Policy University of Greenwich Business School, London, UK

OECD and EU Accounting and Banking Expert

前 言

能为本书撰写前言,甚感荣幸。本书作者由中国的财务学者主笔,且是一本出版时机掌握的很恰当的好书。我在两年前曾经和主编王静教授共事,她当时是应邀作为访问学者来我校——格林威治大学商学院——从事研究。王静教授主笔的题为“税收理论和税法研究”的著作主要从理论和实践两方面论述有关税务方面的重要议题。根据我长期和中国有关学者共事的经历,我了解中国税务体制的一些难题。整个中华人民共和国已成为经济迅速开放的一个典范,已稳步从一个封闭保守国家发展为一个开放型的经济体,并成为了世界上吸引外商直接投资最多的国家之一(仅次于美国)。中国已积极开始了进入国际会计标准体系(现已改为国际财务报告标准体系)的过程,并将在不久的将来融入这一体系。面临着国内市场竞争日益加剧和国内市场对中国产品的重要性(中国产品传统上遵循出口导向原则),清楚税收和税收体系的作用和外延。对于一个正在成长和发展的国家,重要的是,要创造能完成既定的和托付的任务的局面。

根据有关报道,在欧洲大陆的一些前社会主义的国家,税收和课税一直是一个问题。换言之,纳税率相对较低。其中一个经常提及的原因是人们不愿在经济上支持国家,这是因为以前这些计划经济国家给他们带来的痛苦经历:国家拿走了很多,而给予的却很少,甚至接近于零。为了建立一个具有高度可操作性的税收制度,不仅需要尽力将之组织好,而且需要确保这个制度下的税收是取之于民,用之于民。税收对任何一个社会都是属于一种负担,但有社会性意识的人会更倾向于乐意纳税,因为他们明白他们会从纳税中获益:有效的公共服务,安全的社区,以及能带来社会创新的良好的创业环境,等等。

此书没有涉及有关税收的社会问题,这确实比较少见,也许这恰好更是它的独特之处。此书将中国和西方的税务理论很好地结合起来讨论,并将之置于共同的税收实践之下。至于该书的读者,不管是学生,学术人员或税务工作人员,确实都会根据自己需要来寻找该书对他们的效用:学生寻找教材,学术人员寻找研究方法,税务工作人员寻找税务指南资料,而此书为所有这些读者提供了日常使用的案头常备书。

初览本书可能令人觉得该书主要涉及法律范围,但这只是第一印象。作者首先肯定性地概要论述了中国的税收法规,紧接着揭示了有关理论性的概念,并对过去的和目前的中国税收实践进行了评述。有关中国税法的理论表明了这些理论有

着改进的空间。税收对一些封闭型经济体而言,仍是一个相对古典性的领域;但是新的受市场驱动的税收形式将很有可能被引入,这是因为经济体的持续发展,以及政府掌控着迅速发展的商业和经济领域。

我非常乐意将此书推荐给各位读者。我坚信此书会满足不同背景和从事不同工作的读者的期盼,尤其是期望值很高的读者。此书对从事研究税务历史、现状和将来的专业人士和学者是一本必备之书。

泽尔杰可·塞维其,持证税务咨询专家和会计师,博士(财政经济学)

英国皇家会计师,美国公共会计师

英国伦敦格林威治大学财会和公共政策学教授

Dr Željko Šević, is Professor of Accounting, Finance and Public Policy, and Director of Research, Outreach & European Affairs, in the University of Greenwich Business School in London. He has also held a number of visiting academic/research positions in Austria, Australia, Bulgaria, Croatia, Japan, Poland, Slovenia, Ukraine and the US, and has gained professional experience in both public and private sectors, at a senior level, before becoming a full-time academic in the mid-1990s Professor Sevic holds terminal degrees in law and financial economics and also has accounting professional qualifications.



泽尔杰可·塞维其博士是财会和公共政策的教授,担任伦敦格林威治大学商学院的研究、对外发展和欧洲事务部主任。他在奥地利、澳洲、保加利亚、克罗地亚、日本、波兰、斯洛文尼亚、乌克兰和美国受聘为客座教授等学术和科研职务。在20世纪90年代中期成为全日制学术人士之前,他已担任公共和私有机构的高级领导职务。塞维克教授拥有法律和财政经济学的最高学位和会计的专业资格证书。

Field of Expertise: Public Sector Accounting and Finance, (European) Public Policy and Comparative Public Administration, Strategic Management Accounting

主要研究领域:公共领域的会计和财经,(欧洲)公共政策和比较公共管理,以及战略管理会计

目 录

序

前言

第一部分 税收理论

第一章 税收、税法、税制	(2)
第一节 税收概念的延伸	(2)
第二节 税法的一般界定	(9)
第三节 税收与税法的关系	(14)
第四节 税法的构成要素	(15)
第五节 税法效力与税法原则	(23)
第六节 税收管理体制与税制结构	(30)
思考题	(33)
第二章 我国税制的沿革与发展	(34)
第一节 我国税收制度的建立与曲折发展阶段	(34)
第二节 税收制度的改革阶段	(38)
第三节 我国现行税收制度	(47)
第四节 目前我国税收制度存在的问题	(49)
思考题	(58)
第三章 税收负担及我国税收负担的调查	(59)
第一节 税收负担	(59)
第二节 影响税收负担的因素	(62)
第三节 我国税收负担调查	(64)
思考题	(67)
第四章 税收筹划理论及其发展	(68)
第一节 税收筹划的内涵	(68)
第二节 税收筹划的外延	(75)

第三节 税收筹划的权利与义务	(82)
思考题	(88)
第五章 税收筹划的原则及程序	(89)
第一节 税务筹划的原则	(89)
第二节 税务筹划的特点	(91)
第三节 税收筹划的基本程序	(92)
第四节 税收筹划的效用	(94)
思考题	(96)
第六章 税法空间划分及税收筹划技术	(97)
第一节 税法空间存在的客观性	(97)
第二节 税收筹划空间的划分	(101)
第三节 税收筹划的基本技术	(105)
思考题	(114)
第七章 转移定价与资本弱化	(115)
第一节 转移定价	(115)
第二节 转移定价限制	(130)
第三节 转移定价实证研究	(137)
第四节 资本弱化限定	(145)
思考题	(151)

第二部分 我国现行税法的基本内容及改革

第八章 流转税	(154)
第一节 增值税	(154)
第二节 消费税	(169)
第三节 营业税	(177)
第四节 关税	(182)
思考题	(190)
第九章 资源税	(191)
第一节 资源税及其现状	(191)
第二节 资源税改革	(203)

第三节 城镇土地使用税.....	(205)
思考题.....	(209)
第十章 所得税	(210)
第一节 企业所得税.....	(210)
第二节 个人所得税.....	(223)
思考题.....	(230)
第十一章 财产税与行为税	(231)
第一节 房产税.....	(231)
第二节 印花税.....	(237)
第三节 车船税.....	(244)
第四节 契税.....	(247)
思考题.....	(251)
第十二章 特种目的税	(252)
第一节 城市维护建设税及教育费附加	(252)
第二节 耕地占用税	(253)
第三节 土地增值税	(254)
第四节 车辆购置税.....	(258)
思考题.....	(258)
第十三章 新时期完善税制的基本思路	(259)
第一节 调整税制结构统一所得税税率.....	(259)
第二节 增值税转型.....	(265)
第三节 资源税计征的改革.....	(273)
第四节 物业税改革.....	(275)
第五节 税制改革的进程.....	(289)
思考题.....	(290)

第三部分 税收筹划实践及案例研究

第十四章 利用税率弹性的税收筹划	(292)
第一节 不同企业组织形式的税率差异及税收筹划.....	(292)
第二节 高新技术产业的税率差异及税收筹划.....	(307)

第三节 不同盈利能力企业税率差异及税收筹划	(311)
第四节 不同区域税率差异及税收筹划	(315)
思考题	(326)
 第十五章 利用延期技术的税收筹划	(327)
第一节 销售收入确认的税收筹划	(327)
第二节 按完工进度确定收入的税收筹划	(331)
第三节 投资收益的税收筹划	(332)
思考题	(338)
 第十六章 利用会计技术的税收筹划	(339)
第一节 关于成本的筹划	(339)
第二节 关于费用的筹划	(344)
第三节 财务费用的税收筹划	(352)
第四节 企业租赁的税务筹划	(363)
第五节 财务成果及分配税收筹划	(367)
思考题	(367)
 第十七章 利用税收优惠的税收筹划	(368)
第一节 减免期的税收筹划	(369)
第二节 固定资产投资与再投资的税收筹划	(372)
第三节 企业亏损的弥补	(374)
第四节 税收政策利用方案的选择	(378)
思考题	(384)
 第十八章 筹划案例分析	(385)
第一节 小型外商投资企业税收筹划案例研究	(385)
第二节 大型国有企业税收筹划案例研究	(389)
第三节 民营企业税收筹划案例研究	(392)
第四节 国际投资税收筹划案例研究	(405)
第五节 外商投资企业税收筹划案例研究	(418)
后记	(421)
参考文献	(423)

第一部分

税收理论

第一章 税收、税法、税制

从法律角度来讲,一个国家在一定时期内、一定体制下,以法定形式规定的各种税收法律、法规的总和,被称之为税法体系。

从税收工作的角度来讲,所谓税法体系往往被称为税收制度。税收制度是一个国家或政府在既定的管理体制下,设置的税种以及与这些税种相关的征收、管理的具有法律效力的各级成文法、行政法规以及部门规章的总和。税收制度的内容一般由三部分组成,税收构成要素、构成制度的税种、规范税款征收程序的法律法规。

税法作为法学学科的一个分支,是调整国家税收关系的所有法律规范的总称。税法有广义和狭义之分,广义税法是指调整一切涉及税收关系的法律规范的总称;狭义税法则仅指调整税务机关与纳税人等税务管理相对人之间权利义务关系的法律规范的总称。一般地说,广义与狭义税法都是冠以“税法”等规范名称的法律。

历史上,税收产生在前,税法出现在后,有税无法是一种不正常的现象。税收是税法产生和存在的前提,税法是税收的法律表现形式并确定着税收的具体内容。税收出现以后,国家征税,经济组织、单位和个人纳税,其结果是减少纳税人的利益,增加了国家的财政收入。由于纳税人的利益在国家征税过程中受到“侵犯”,因而不情愿纳税、尽量不纳税,几乎成为一种大众心理。即使在当今法制健全、公民纳税意识很强的西方国家,纳税也不是一件人们心甘情愿的事情。正因如此,国家总是要以法律形式规定征税的具体内容,依法强制地向人民征税,维护正常的税收秩序。由此可见,税收与税法从来就是不可分割的,有税必有法。国家依法向人民征税,人民依法负有纳税义务,这是古今中外的一贯定则。

第一节 税收概念的延伸

一、税收的一般概念

税收是经济学的概念。经济学的研究对象是社会物质资料的生产、交换、分配与消费的活动规律及其运行方面的经济现象。税收是社会整个产品分配关系的有机组成部分,表现了国家与社会成员在征税、纳税和利益分配上的一种特殊矛盾。

税收的本质体现着作为权力主体的国家,在取得财政收入分配的国民收入分配或社会产品分配活动中,同社会集团、社会成员之间所形成的一种特定分配关系。因此,研究税收问题离不开经济学的基本理论和基本方法。

中国历史上,税收亦称为“赋税”、“租税”、“捐税”,等等,简称为“税”。社会主义税收的概念是从历史上沿用下来的,既保留了旧的形式,又渗透了社会主义生产关系的新内容。所谓税收,是指国家为了实现其职能,凭借其政治权力,依法参与单位和个人的财富分配,强制、无偿地取得财政收入的一种形式。对于市场经济下的税收,它作为公共财政基本的和占绝大部分比重的收入形式,又表现为国家提供公共产品所取得的“价格”,在财政理论上称之为“税收价格”。

对于税收可以作进一步的阐述,具体包括以下几个方面的内容。

1. 国家是行使征税权的主体

税收总是与国家紧密联系在一起并以国家为主体、凭借政治权力进行的特定的政府分配行为。在税收活动发生过程中,涉及到税收征收方和税收缴纳方,前者是国家,后者是经济组织、单位和个人。由于政府是国家的具体形式和现实体现,因此,征税权是由政府行使的。税收征收方代表整个社会的利益,是为了实现国家职能而强制地进行税收的征收活动。国家作为税收的征收方处于主动地位,是行使征税权的主体。即征税的法律及办法由国家制定,征税活动由国家组织进行,税收收入由国家支配和管理。当然,国家征税也必须做到取之有理、取之有度、依法办事。税收缴纳方代表经济组织、单位和个人的利益,因为他们享受了政府所提供的公共品的利益,所以有义务及时、足额地缴纳税款。经济组织、单位和个人作为税收的缴纳方处于被动地位,必须依据法律的规定服从和配合征税方,以保证税收征纳活动正常进行,绝无讨价还价的余地。

2. 税收的征收目的是为了国家实现其职能的需要

国家在履行其职能的过程中必须要有相应的人力和物力消耗,由此而形成一定的支出。这种支出,尤其是其中国家履行公共职能形成的公共支出,一般不可能采取自愿缴纳的方式,而只能采取强制征税方式,由经济组织、单位和个人来负担。由此说明,国家征税的目的是为了满足国家实现其职能的需要。在市场经济条件下,国家征税的目的更多的是为满足其实现公共职能、提供公共品的需要。这是一切市场经济条件下的国家税收的共性,既是税收的始发目的,也是税收的最终目的。

3. 税收征收的依据是法律,凭借的是政治权力

国家具有双重身份,既是社会管理者,又是公共财产的所有者。因而国家能同时行使社会管理的政治权力和财产所有权利,同时凭借两种权力分别取得财政收入。在财产归属国家所有的前提下,国家对其拥有的财产可以凭借财产所有权取