

刘剑文 著

# 所得税法导论

SUODESHUIFA DAOLUN



武汉大学出版社  
WUHAN DAXUE CHUBANSHE

# 所得稅法导论

刘剑文 著

武汉大学出版社

## 图书在版编目(CIP)数据

所得税法导论/刘剑文著

—— 武汉:武汉大学出版社,1995.2

ISBN 7-307-01922-1

I. 所…

Ⅱ. 刘…

Ⅲ. 所得税—财政法—理论—中国

Ⅳ. D922.22 D(9)43.2

**武汉大学出版社出版发行**

(430072 武昌 珞珈山)

湖北毕昇印刷总厂印刷

1995年2月第1版 1995年11月第2次印刷

开本:850×1168 1/32 印张:9.75

字数:252千字 印数:2001—5000

ISBN 7-307-01922-1/D·282 定价:9.10元

# 前 言

所得税法自 1799 年在英国诞生以来，已历经近两个世纪了。在这漫长的历史长河中，它以其固有的征税普遍、纳税公平、富有弹性的特征，逐渐得到各国政府的高度重视，并与流转税法、财产税法等一起，构建了各国税法体系。目前，已有 140 多个国家和地区建立了所得税法制。

我国所得税法制的建立比享有“所得税祖国”之美称的英国晚了一个多世纪。清末曾有创立所得税的倡议；北洋政府虽于 1914 年公布所得税条例，但颁而未行；国民党政府为抵补裁厘损失，于 1936 年首次开征所得税。新中国于 1950 年颁布的《全国税政实施要则》奠定了人民共和国依法课征所得税的基石；70 年代末、80 年代初的两部涉外企业所得税法及个人所得税法的实施，80 年代中期两步利改税的顺利进行，是我国所得税法制从产生走向发展的标志；1994 年初进行的与国际接轨，并包括以规范和统一内资企业所得税法在内的全面税制改革，是我国所得税法制走向完善的里程碑。这次税制改革，重构了我国内资企业所得税法、涉外企业所得税法、个人所得税法、农业税法四法并立的所得税法新格局，无疑将对我国社会主义市场经济建设发挥着重要作用。

在国家加强税收立法的同时，我国法学界亦重视税法研究，虽有颇多著作面世，但所得税法专论尚属空白。笔者在武汉大学法学院从事税法教学、科研达 9 年，在此基础上，充分借鉴他人学术之成果，紧密结合立法实践，坚持理论性与实用性并举，尝试性地撰写了这部所得税法专著。

全书分三篇十二章。上篇所得税法总论，通过横向的比较、纵

向的研究，探讨了所得税法的基本理论问题，以建立我国所得税法学体系。主要涉及现代所得税法的起源、特征，所得税的法的源流及一般规律，所得税管辖权，所得税纳税主体和征税对象，应税所得额及税额计算的理论与规则，所得税征管的法律原则，并对所得课税流派进行了适当的评析。中篇所得税法各论，着重论述我国现行内资企业所得税法、涉外企业所得税法、个人所得税法、农业税法的基本规范，对我国新旧所得税法进行了比较研究，对进一步完善我国所得税法提出了若干建议。下篇所得税法附论，对我国香港与台湾地区资本主义性质的所得税法进行了较全面的介绍和阐释。

从本书的立项到出版，得到了武汉大学法学院、出版社有关领导和老师的关怀与支持，参考了许多专家、学者的论著，在此一并表示诚挚的谢忱。

尽管笔者在写作过程中几易其稿，但囿于水平及对这一领域研究的不足。故呈现在读者面前的这本《所得税法导论》的不妥之处在所难免，殷盼同仁、读者指正。

作 者

1995年初春于珞珈山

# 目 录

|    |     |
|----|-----|
| 前言 | (1) |
|----|-----|

## • 上篇 所得税法总论 •

|            |     |
|------------|-----|
| 第一章 所得税法概述 | (1) |
|------------|-----|

|                   |     |
|-------------------|-----|
| 第一节 所得税法的起源、特征和作用 | (1) |
|-------------------|-----|

|             |     |
|-------------|-----|
| 一、现代所得税法的起源 | (1) |
|-------------|-----|

|           |     |
|-----------|-----|
| 二、所得税法的特征 | (3) |
|-----------|-----|

|           |     |
|-----------|-----|
| 三、所得税法的作用 | (8) |
|-----------|-----|

|                 |      |
|-----------------|------|
| 第二节 所得课税主要学说的简评 | (10) |
|-----------------|------|

|        |      |
|--------|------|
| 一、流量学说 | (10) |
|--------|------|

|         |      |
|---------|------|
| 二、周期性学说 | (11) |
|---------|------|

|          |      |
|----------|------|
| 三、财富流量学说 | (11) |
|----------|------|

|                |      |
|----------------|------|
| 第三节 所得税法律制度的模式 | (12) |
|----------------|------|

|           |      |
|-----------|------|
| 一、分类所得税制度 | (12) |
|-----------|------|

|           |      |
|-----------|------|
| 二、综合所得税制度 | (13) |
|-----------|------|

|             |      |
|-------------|------|
| 三、分类综合所得税制度 | (14) |
|-------------|------|

|           |      |
|-----------|------|
| 四、地方所得税制度 | (15) |
|-----------|------|

|                |      |
|----------------|------|
| 第二章 所得税制度的法律源流 | (17) |
|----------------|------|

|                    |      |
|--------------------|------|
| 第一节 西方国家所得税法律制度的沿革 | (17) |
|--------------------|------|

|                |      |
|----------------|------|
| 一、西方国家所得税制度的发展 | (17) |
|----------------|------|

|                    |      |
|--------------------|------|
| 二、西方国家所得税制度发展的一般规律 | (23) |
|--------------------|------|

|                  |      |
|------------------|------|
| 三、西方国家所得税制改革及其动因 | (25) |
|------------------|------|

|                           |      |
|---------------------------|------|
| 第二节 我国所得税法律制度的演变 .....    | (28) |
| 一、新中国成立前的所得税法 .....       | (28) |
| 二、新中国所得税法的形成与发展 .....     | (29) |
| 第三节 新时期我国所得税制改革 .....     | (37) |
| 一、新时期我国税制改革的概况 .....      | (37) |
| 二、我国现行所得税制之不足 .....       | (42) |
| 三、我国所得税制改革的内容 .....       | (46) |
| 第三章 所得税管辖权 .....          | (48) |
| 第一节 所得税管辖权的概念与分类 .....    | (48) |
| 一、所得税管辖权的概念 .....         | (48) |
| 二、所得税管辖权的分类 .....         | (49) |
| 第二节 居民(公民)所得税管辖权 .....    | (51) |
| 一、居民纳税人与非居民纳税人划分的意义 ..... | (51) |
| 二、居民(公民)与非居民划分的标准 .....   | (52) |
| 第三节 所得来源地管辖权 .....        | (56) |
| 一、所得来源地管辖权的概念 .....       | (56) |
| 二、非居民所得的类型 .....          | (56) |
| 第四节 西方主要国家所得税管辖权的规定 ..... | (65) |
| 第四章 所得税的纳税主体和征税客体 .....   | (70) |
| 第一节 所得税的纳税主体 .....        | (70) |
| 一、所得税纳税主体的概念 .....        | (70) |
| 二、各国对所得税纳税主体的界定 .....     | (72) |
| 三、我国所得税纳税主体的分类 .....      | (73) |
| 第二节 所得税的征税客体 .....        | (81) |
| 一、应税所得的概念与特征 .....        | (82) |
| 二、应税所得的基本类型 .....         | (85) |
| 三、我国应税所得的分类 .....         | (88) |
| 第五章 应税所得额及税额的计算 .....     | (90) |
| 第一节 应税所得额及税额计算概述 .....    | (90) |

|                             |       |
|-----------------------------|-------|
| 第二节 应税所得额的计算 .....          | (91)  |
| 一、必要费用 .....                | (91)  |
| 二、特殊扣除项目 .....              | (94)  |
| 三、生计费扣除和免征额 .....           | (101) |
| 第三节 应纳税所得额的计算 .....         | (104) |
| 一、已纳税的抵免 .....              | (104) |
| 二、再投资抵免 .....               | (107) |
| 三、股息税抵免 .....               | (109) |
| <b>第六章 所得税征管的法律原则</b> ..... | (110) |
| 第一节 居民(公民)境外所得征管的法律原则 ..... | (110) |
| 一、居民境外所得的减免 .....           | (110) |
| 二、境外来源所得延续课税 .....          | (111) |
| 三、产品出口企业的特殊课税 .....         | (112) |
| 第二节 非居民境内所得征管的法律原则 .....    | (113) |
| 一、对常设机构的课税 .....            | (114) |
| 二、对非居民(非公民)个人的课税 .....      | (117) |
| 第三节 所得税的征管办法 .....          | (119) |
| 一、所得税的征收方式 .....            | (119) |
| 二、所得税的纳税年度 .....            | (123) |
| 三、所得税的纳税期限 .....            | (124) |

## · 中篇 所得税法各论 ·

|                           |       |
|---------------------------|-------|
| <b>第七章 内资企业所得税法</b> ..... | (127) |
| 第一节 内资企业所得税法概述 .....      | (127) |
| 一、内资企业所得税法的概念 .....       | (127) |
| 二、内资企业所得税法的地位 .....       | (128) |
| 三、新旧内资企业所得税法的比较 .....     | (129) |
| 第二节 内资企业所得税的纳税义务人 .....   | (131) |



|                           |       |
|---------------------------|-------|
| 一、内资企业所得税纳税义务人的概念 .....   | (131) |
| 二、内资企业所得税纳税义务人的构成要件 ..... | (131) |
| 三、内资企业所得税纳税义务人的种类 .....   | (132) |
| 第三节 内资企业应纳税所得额 .....      | (133) |
| 一、内资企业收入总额的概念及其范围 .....   | (133) |
| 二、内资企业应纳税所得额的概念 .....     | (134) |
| 三、内资企业收入总额的扣除范围和标准 .....  | (134) |
| 四、内资企业资产的税务处理 .....       | (138) |
| 五、应纳税所得额的计算原则 .....       | (142) |
| 第四节 内资企业所得税的税率及税收优惠 ..... | (142) |
| 一、内资企业所得税税率 .....         | (142) |
| 二、内资企业所得税优惠的概念 .....      | (144) |
| 三、内资企业所得税优惠的原则 .....      | (145) |
| 四、内资企业所得税优惠的措施 .....      | (146) |
| 五、内资企业所得税的减免优惠 .....      | (147) |
| 第五节 内资企业所得税税额扣除及计算 .....  | (149) |
| 一、内资企业所得税税额扣除的概念 .....    | (149) |
| 二、内资企业所得税税额的直接扣除 .....    | (149) |
| 三、内资企业所得税税额的间接扣除 .....    | (150) |
| 四、内资企业应纳所得税额的计算 .....     | (151) |
| 第六节 内资企业所得税的征收管理 .....    | (152) |
| 一、内资企业所得税的纳税地点 .....      | (152) |
| 二、内资企业所得税的征收方式 .....      | (152) |
| 三、关联企业应纳税所得额的调整 .....     | (153) |
| 四、内资企业所得税纳税人亏损的所得弥补 ..... | (153) |
| 五、纳税人所得或税款的折算 .....       | (154) |
| 第八章 涉外企业所得税法 .....        | (155) |
| 第一节 涉外企业所得税法概述 .....      | (155) |
| 一、涉外企业所得税法的概念 .....       | (155) |
| 二、旧涉外企业所得税法之不足 .....      | (157) |
| 三、新涉外企业所得税法的特色 .....      | (159) |

|                           |       |
|---------------------------|-------|
| 四、涉外企业所得税法的溯及力 .....      | (161) |
| 五、涉外企业所得税法的基本原则 .....     | (161) |
| 第二节 涉外企业所得税的纳税人 .....     | (162) |
| 一、外商投资企业 .....            | (162) |
| 二、外国企业 .....              | (163) |
| 三、外商认股的股份有限公司 .....       | (164) |
| 四、认定涉外企业所得税纳税人的特殊问题 ..... | (165) |
| 第三节 涉外企业应纳税所得额 .....      | (165) |
| 一、涉外企业应纳税所得的界定 .....      | (165) |
| 二、涉外企业应纳税所得额的计算 .....     | (167) |
| 三、涉外企业应纳税所得额的计算原则 .....   | (168) |
| 四、计算应纳税额时的法定扣除项目 .....    | (169) |
| 五、涉外企业应纳所得税额的计算 .....     | (171) |
| 第四节 涉外企业资产的税务处理 .....     | (172) |
| 一、固定资产的税务处理 .....         | (172) |
| 二、无形资产的税务处理 .....         | (174) |
| 三、涉外企业流动资产的税务处理 .....     | (175) |
| 第五节 涉外企业所得税税率及税收优惠 .....  | (175) |
| 一、涉外企业所得税税率 .....         | (175) |
| 二、涉外企业所得税的税收优惠 .....      | (177) |
| 第六节 涉外企业所得税的征收管理 .....    | (182) |
| 一、税务登记 .....              | (182) |
| 二、纳税地点 .....              | (182) |
| 三、税款征纳 .....              | (183) |
| 四、税收抵免 .....              | (184) |
| 五、涉外企业所得为外币时的税务处理 .....   | (185) |
| 第七节 涉外企业反避税的法律探讨 .....    | (187) |
| 一、涉外企业反避税的意义 .....        | (187) |
| 二、涉外企业反避税的法律原则 .....      | (187) |
| 三、涉外企业反避税的具体措施 .....      | (188) |
| 四、我国应加强反避税的立法 .....       | (189) |

第九章 个人所得税法..... (191)

第一节 个人所得税法概述..... (191)

一、个人所得税法的概念 ..... (191)

二、个人所得税法的特点 ..... (191)

三、个人所得税法的地位 ..... (193)

四、新旧个人所得税法的比较 ..... (194)

五、个人所得税的轻税政策 ..... (196)

六、我国个人所得税法改革的方向 ..... (197)

第二节 个人所得税的纳税义务人..... (197)

一、个人所得税纳税义务人概述 ..... (197)

二、我国居民纳税人的认定标准 ..... (198)

三、有限纳税义务人 ..... (198)

第三节 个人应税所得额..... (199)

一、个人所得的概念及其学说 ..... (199)

二、个人所得的分类 ..... (200)

三、个人应纳税所得额 ..... (202)

四、个人应纳税所得税额的计算 ..... (205)

第四节 个人所得税的税率..... (206)

一、个人所得税税率概述 ..... (206)

二、我国个人所得税的税率 ..... (207)

第五节 个人所得税的减免和抵免..... (209)

一、个人所得税的减免 ..... (209)

二、个人所得税的抵免 ..... (212)

第六节 个人所得税的征收管理..... (213)

一、个人所得税征收管理的法律适用 ..... (213)

二、个人所得税的征收方式 ..... (213)

三、个人所得税的征收期限和地点 ..... (214)

四、个人所得为外币时的折算 ..... (214)

第十章 农业税法..... (216)

第一节 农业税法概述..... (216)

|                        |       |
|------------------------|-------|
| 一、农业税法概念、特征与性质 .....   | (216) |
| 二、农业税的作用 .....         | (217) |
| 三、农业税收政策 .....         | (218) |
| 四、我国农业税立法 .....        | (219) |
| 第二节 农业税的纳税人与征税对象 ..... | (220) |
| 一、农业税的纳税人 .....        | (220) |
| 二、农业税的征税对象 .....       | (221) |
| 三、农业收入的计算标准 .....      | (222) |
| 第三节 农业税的税率与减免优惠 .....  | (223) |
| 一、农业税的税率 .....         | (223) |
| 二、农业税的减免和优待 .....      | (225) |
| 第四节 农业税的征收管理 .....     | (228) |
| 一、折征代金制度 .....         | (228) |
| 二、农业税的征收 .....         | (228) |
| 三、农业税务纠纷和违章处理 .....    | (230) |
| 第五节 农业特产税 .....        | (230) |
| 一、征收农业特产税的意义 .....     | (231) |
| 二、农业特产税的纳税人和征收范围 ..... | (231) |
| 三、农业特产税的税率与应纳税额 .....  | (232) |
| 四、农业特产税的减免 .....       | (233) |
| 第六节 牧业税 .....          | (233) |
| 一、牧业税的纳税人与征税对象 .....   | (233) |
| 二、牧业税的计税依据与税率 .....    | (234) |
| 三、牧业税的减免与征收管理 .....    | (234) |
| 第七节 农业税立法展望 .....      | (235) |

## • 下篇 所得税法附论 •

|                     |       |
|---------------------|-------|
| 第十一章 香港地区所得税法 ..... | (236) |
| 第一节 香港所得税法概述 .....  | (236) |

|                         |       |
|-------------------------|-------|
| 一、香港所得税的法律源流 .....      | (236) |
| 二、香港所得税法的特点 .....       | (237) |
| 三、香港所得税法的基本原则 .....     | (238) |
| 四、香港所得税的征管制度 .....      | (239) |
| <b>第二节 利得税</b> .....    | (244) |
| 一、利得税的概念 .....          | (244) |
| 二、利得税的纳税义务人 .....       | (244) |
| 三、利得税的征税范围与税率 .....     | (244) |
| 四、利得税评税的基期 .....        | (245) |
| 五、利得税中的非香港居民及其代理人 ..... | (245) |
| 六、利得税的豁免及扣除 .....       | (246) |
| 七、利得税的亏损与折旧免税额 .....    | (247) |
| 八、利得税的缴纳 .....          | (249) |
| <b>第三节 薪俸税</b> .....    | (249) |
| 一、薪俸税的概念 .....          | (249) |
| 二、薪俸税的征税范围 .....        | (249) |
| 三、评税基础及丈夫与妻子的入息 .....   | (250) |
| 四、薪俸税的税率 .....          | (250) |
| 五、薪俸税的法定扣除额与免税额 .....   | (251) |
| 六、薪俸税的缴纳 .....          | (253) |
| <b>第四节 物业税</b> .....    | (254) |
| 一、物业税的概念 .....          | (254) |
| 二、物业税的征税范围 .....        | (254) |
| 三、物业税的税负 .....          | (255) |
| 四、物业税的豁免 .....          | (256) |
| 五、物业税的缴纳 .....          | (257) |
| <b>第五节 利息税</b> .....    | (258) |
| 一、利息税的概念 .....          | (258) |
| 二、利息税的征税范围 .....        | (258) |
| 三、利息税的税率 .....          | (259) |
| 四、利息税的减免 .....          | (259) |
| 五、利息税的缴纳 .....          | (260) |

|                        |       |
|------------------------|-------|
| 第六节 个人入息课税 .....       | (260) |
| 一、个人入息课税的概念 .....      | (260) |
| 二、个人入息课税的纳税主体 .....    | (261) |
| 三、个人入息课税的评税基础 .....    | (262) |
| 四、个人入息课税的税率及税款征收 ..... | (262) |
| 第十二章 台湾地区所得税法 .....    | (263) |
| 第一节 台湾所得税法概述 .....     | (263) |
| 一、台湾税法体系及所得税法的地位 ..... | (263) |
| 二、台湾所得税法的演进 .....      | (265) |
| 三、台湾所得税法的特点 .....      | (267) |
| 第二节 所得税的征税对象 .....     | (267) |
| 一、综合所得税的纳税义务人 .....    | (267) |
| 二、综合所得税的征税客体 .....     | (268) |
| 三、营利事业所得税的纳税义务人 .....  | (270) |
| 四、台湾所得的构成 .....        | (270) |
| 第三节 综合所得额及综合所得净额 ..... | (271) |
| 一、个人综合所得额 .....        | (271) |
| 二、个人综合所得净额 .....       | (272) |
| 三、投资税额抵减及重购住宅退税 .....  | (274) |
| 第四节 营利事业所得净额 .....     | (275) |
| 一、营利事业所得净额的概念 .....    | (275) |
| 二、营利事业所得净额的计算公式 .....  | (275) |
| 三、国际运输事业所得额的计算 .....   | (276) |
| 四、营利事业有关财务的税务处理 .....  | (276) |
| 五、营利事业资产的估价 .....      | (278) |
| 第五节 所得税的征收管理 .....     | (284) |
| 一、营利事业的税务登记 .....      | (284) |
| 二、所得税的征收程序 .....       | (284) |
| 三、奖惩处理 .....           | (288) |
| 四、税务行政救济 .....         | (288) |

|                   |       |
|-------------------|-------|
| 新中国重要所得税法规目录..... | (290) |
| 主要参考书目.....       | (297) |

# 上篇 所得税法总论

---

## 第一章 所得税法概述

### 第一节 所得税法的起源、特征和作用

#### 一、现代所得税法的起源

纵观中外税法史，不难看出：大凡依法创立一种新税，每每出于财政上的需要，且又往往是为了解决战费支出的需要。古罗马首创的遗产税是这样，荷兰始行的印花税亦如此，在享有近代“所得税祖国”之美称的英国，所得税的开征也毫不例外。

18世纪末期，野心勃勃的拿破仑，梦想席卷欧洲，称霸世界，对英国则步步紧逼，遂于1793年发动了侵英战争。战事一起，使原来以印花税、土地税、关税和消费税为主要财政收入的英国，难以支撑巨额的战费支出。为了筹措战费，英国首相皮特于1798年颁布了具有所得税性质的“三级税”法案，亦称“三部课征捐”(Triple assessment contribution)法案。对此，英国财政大臣在下院解释时说，英国的所得税完全可以称为战争税，它是拿破仑野心所造成的战争时代的产物。具体地说，英国所得税产生的原因，在于对法战争，且因原有消费税入不敷出而依法创立。故英国的所得税又往往冠之“战时税”。



“三级税”是一种简单的雏型所得税。它从消费的大小，查定所得的多少。1798年实行时，是以纳税人上年度所支付的消费税的税额为基础，依其支付的内容分为三种：第一种是对于仆役的主人及马车、马匹的所有者的课征；第二种是对拥有钟表等贵重物品者的课征；第三种是对于房屋、土地等财产所有者的课征。再依其负担额的大小，分为若干等级，分别课以不同的税率。终因“三级税法”不完备而漏税者居多，施行1年后归于失败，但它为以后发展为名符其实的所得税法，迈出了关键性的一步。于是，皮特在1799年废止“三部课征捐”的同时，又于同年颁布了所得税法，并明确规定：国人有申报其所得的义务。并依其综合所得，予以法定的减免、扣除以后，一律按10%的比例税率征收所得税。这部所得税法又亦本身的不完善和纳税人对“申报义务”的规定不满，故未获得预期的效果，到1802年英法战争终止，施行才3年的所得税法，在一片非难声中悄悄地被废止了。

时隔一年，拿破仑重新挑起了英法战争。沉重的战费负担，迫使英国不得不求助于所得税的复活，并由奥德古制定著名的分类所得税法。该法将所得分为土地所得、土地利用所得、资本利息所得、营业所得、俸给所得五类。综合各类所得的总和，减去允许的扣除，然后分别加以处理。对土地所得、资本利息所得、俸给所得按源泉课税进行征收；对土地利用所得、营业所得按直接课税方法进行征收。其后，这部所得税法经过多次修正，日趋完善。

分类所得税法，为英国度过战时财政困难立下了汗马功劳。在恢复和平以后，被认为“战时税法”的所得税法又于1816年废止。直到1842年，英国政府趁平定“印度叛乱”的机会，把已经销声匿迹达26年之久的所得税，又“招”了回来，并以3年期满即行废止为条件，得到议会的同意，当它再次取得合法地位以后，就由临时性发展成为恒久性，一直延续到现在。

综上，英国1799年的所得税法及分类所得税法被税法学界认