

SHUIFA CONGSHU • SUODESHUI FA

税法丛书

# 所得税法

刘剑文 著

北京大学出版社

SHUIFA CONGSHU • SUODESHUI FA

# 所 得 税 法

刘剑文 著

北 京 大 学 出 版 社  
北 京

## 图书在版编目(CIP)数据

所得税法/刘剑文著. —北京:北京大学出版社, 1999. 2  
(北京大学税法丛书)  
ISBN 7-301-04009-1

I. 所… II. 刘… III. 所得税-财政法-中国 IV. D922. 22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(98)第 39300 号

书 名: 所得税法

著作责任者: 刘剑文著

责任编辑: 冯益娜

标准书号: ISBN 7-301-04009-1/D · 405

出版者: 北京大学出版社

地址: 北京市海淀区中关村北京大学校内 100871

网 址: <http://cbs.pku.edu.cn/cbs.htm>

电 话: 出版部 62752015 发行部 62754140 编辑室 62752027

电子信箱: [zpup@pup.pku.edu.cn](mailto:zpup@pup.pku.edu.cn)

排 印 者: 北京经纬印刷厂

发 行 者: 北京大学出版社

经 销 者: 新华书店

850 毫米×1168 毫米 32 开本 8.25 印张 210 千字

1999 年 1 月第一版 1999 年 1 月第一次印刷

定 价: 12.00 元

## 出版说明

为了适应社会主义市场经济的形势和实行依法治税的需要，由北京大学税法研究中心和北京大学出版社共同组织的这套税法丛书，包括《流转税法》、《所得税法》、《特种税法》、《国际税法》、《税收程序法》、《比较税法》、《税法讲座》等七册，是国内首批系统学习、研究、宣传、应用税法的专著，也可以作为教材和参考书。它由国家税务总局一些有经验的负责同志和专家、教授共同撰写，是国内一套完整、系统、富有权威性的税法丛书。读者对象包括全国税务干部、公司企业管理人员、大专院校的教师和研究生、本科生。我们十分感谢国家税务总局卢仁法、郝昭成、李永贵、张相海、张伟、许善达、赵怀坦等领导对该套丛书的支持和指导，感谢国家税务总局教材处负责同志对该套丛书在税务系统的采用所作的努力。

北京大学税法研究中心

1998. 12. 14

# 目 录

## 上篇 所得税法理论

|                             |      |
|-----------------------------|------|
| <b>第一章 所得税法概述</b> .....     | (1)  |
| <b>第一节 所得税法的定义</b> .....    | (1)  |
| 一、所得税法概念 .....              | (1)  |
| 二、所得税法特征 .....              | (3)  |
| <b>第二节 所得税法的作用</b> .....    | (6)  |
| 一、所得税法作用的涵义 .....           | (6)  |
| 二、所得税法的具体作用 .....           | (7)  |
| <b>第三节 所得税法的渊源</b> .....    | (9)  |
| 一、所得税法渊源的概念 .....           | (9)  |
| 二、所得税法渊源的分类 .....           | (10) |
| <b>第四节 所得税法的体系与模式</b> ..... | (12) |
| 一、所得税法体系.....               | (12) |
| 二、所得税法模式.....               | (14) |
| <b>第二章 所得税法的变迁</b> .....    | (18) |
| <b>第一节 西方所得税法的沿革</b> .....  | (18) |
| 一、西方所得税法的产生和发展 .....        | (18) |
| 二、西方所得税法发展的一般规律.....        | (24) |
| 三、西方所得税法改革及其动因 .....        | (26) |
| <b>第二节 中国所得税法的演变</b> .....  | (29) |
| 一、新中国成立前的所得税法 .....         | (29) |

---

|                               |             |
|-------------------------------|-------------|
| 二、新中国所得税法形成与发展 .....          | (31)        |
| <b>第三章 中国所得税法改革 .....</b>     | <b>(40)</b> |
| 第一节 中国税法改革概况 .....            | (40)        |
| 一、税法改革的意义 .....               | (40)        |
| 二、税法改革的主要内容 .....             | (42)        |
| 第二节 中国所得税法之缺陷 .....           | (45)        |
| 一、内资企业所得税法的缺陷 .....           | (45)        |
| 二、涉外企业所得税法的缺陷 .....           | (47)        |
| 三、个人所得税法的缺陷 .....             | (50)        |
| 四、农业税法的缺陷 .....               | (51)        |
| 第三节 中国新旧所得税法的比较 .....         | (53)        |
| 一、新旧内资企业所得税法的比较 .....         | (53)        |
| 二、新旧涉外企业所得税法的比较 .....         | (55)        |
| 三、新旧个人所得税法的比较 .....           | (56)        |
| 第四节 中国所得税法的展望 .....           | (58)        |
| 一、企业所得税法的展望 .....             | (58)        |
| 二、个人所得税法的展望 .....             | (60)        |
| 三、其他所得税法的展望 .....             | (62)        |
| <b>第四章 所得税法的纳税主体与客体 .....</b> | <b>(66)</b> |
| 第一节 所得税法的纳税主体 .....           | (66)        |
| 一、所得税法纳税主体的概念 .....           | (66)        |
| 二、各国对所得税法纳税主体的界定 .....        | (68)        |
| 三、我国所得税法纳税主体的分类 .....         | (70)        |
| 四、所得税法纳税主体的权利和义务 .....        | (76)        |
| 第二节 所得税法的纳税客体 .....           | (79)        |
| 一、应税所得的法律界定 .....             | (79)        |
| 二、应税所得的基本类型 .....             | (82)        |
| 三、中国应税所得的法律调整 .....           | (85)        |

|                                |       |
|--------------------------------|-------|
| <b>第五章 所得税额计算规则的一般理论</b> ..... | (89)  |
| <b>第一节 所得税额计算规则概述</b> .....    | (89)  |
| 一、统一计算、综合课税 .....              | (89)  |
| 二、分类计算、综合课税 .....              | (90)  |
| <b>第二节 应税所得额计算的一般规则</b> .....  | (90)  |
| 一、必要费用扣除 .....                 | (90)  |
| 二、特殊费用扣除 .....                 | (94)  |
| 三、生计费扣除和免征额 .....              | (103) |
| <b>第三节 所得税额计算的规则</b> .....     | (106) |
| 一、已纳税的抵免 .....                 | (107) |
| 二、再投资抵免 .....                  | (110) |
| 三、股息税抵免 .....                  | (111) |

## 下篇 所得税法实务

|                                |       |
|--------------------------------|-------|
| <b>第六章 内资企业所得税法</b> .....      | (113) |
| <b>第一节 内资企业所得税法概述</b> .....    | (113) |
| 一、内资企业所得税法的概念 .....            | (113) |
| 二、内资企业所得税法的作用 .....            | (114) |
| <b>第二节 内资企业所得税的纳税义务人</b> ..... | (114) |
| 一、内资企业所得税纳税义务人的概念与构成要件 .....   | (114) |
| 二、内资企业所得税的一般纳税义务人 .....        | (115) |
| 三、内资企业所得税纳税人的特殊规定 .....        | (116) |
| <b>第三节 内资企业应税所得额</b> .....     | (118) |
| 一、内资企业收入总额的概念及范围 .....         | (118) |
| 二、内资企业应税所得额的概念 .....           | (121) |
| 三、内资企业收入总额的扣除范围和标准 .....       | (122) |
| 四、内资企业资产的税务处理 .....            | (127) |
| 五、应纳税所得额的计算原则 .....            | (132) |

|                     |       |
|---------------------|-------|
| 第四节 内资企业所得税的税率及税收优惠 | (132) |
| 一、内资企业所得税税率         | (132) |
| 二、内资企业所得税优惠的概念      | (134) |
| 三、内资企业所得税优惠的原则      | (135) |
| 四、内资企业所得税优惠的措施      | (136) |
| 五、内资企业所得税的减免优惠      | (137) |
| 第五节 内资企业所得税税额扣除与计算  | (140) |
| 一、内资企业所得税税额扣除的概念    | (140) |
| 二、内资企业所得税税额的直接扣除    | (140) |
| 三、内资企业所得税税额的间接扣除    | (141) |
| 四、内资企业应纳税额额的计算      | (142) |
| 第六节 内资企业所得税的征收管理    | (143) |
| 一、内资企业所得税的纳税地点      | (143) |
| 二、内资企业所得税的征收方式      | (143) |
| 三、内资企业所得税纳税人亏损的所得弥补 | (144) |
| 四、纳税人所得税款的折算        | (145) |
| 五、关联企业应税所得额的法律调整    | (145) |
| 第七章 涉外企业所得税法        | (147) |
| 第一节 涉外企业所得税法概述      | (147) |
| 一、涉外企业所得税法的概念       | (147) |
| 二、涉外企业所得税法的溯及力      | (149) |
| 三、涉外企业所得税法的基本原则     | (150) |
| 第二节 涉外企业所得税的纳税人     | (150) |
| 一、外商投资企业            | (151) |
| 二、外国企业              | (151) |
| 三、外商认股的股份有限公司       | (153) |
| 四、认定涉外企业所得税纳税人的特殊问题 | (153) |
| 五、所得来源地的认定          | (154) |

---

|                              |       |
|------------------------------|-------|
| 第三节 涉外企业应税所得额.....           | (155) |
| 一、涉外企业应税所得的界定 .....          | (155) |
| 二、涉外企业应税所得额的计算 .....         | (156) |
| 三、涉外企业应税所得额的计算原则 .....       | (158) |
| 四、计算应纳税额时的法定扣除项目 .....       | (159) |
| 五、涉外企业应纳税所得额的计算 .....        | (164) |
| 第四节 涉外企业资产的税务处理.....         | (165) |
| 一、涉外企业固定资产的税务处理 .....        | (166) |
| 二、涉外企业无形资产的税务处理 .....        | (169) |
| 三、涉外企业流动资产的税务处理 .....        | (169) |
| 四、涉外企业有关费用的税务处理 .....        | (169) |
| 第五节 涉外企业所得税税率及税收优惠.....      | (170) |
| 一、涉外企业所得税税率 .....            | (170) |
| 二、涉外企业所得税的税收优惠 .....         | (172) |
| 第六节 涉外企业所得税的征收管理.....        | (177) |
| 一、涉外企业所得税的税务登记 .....         | (177) |
| 二、涉外企业所得税的纳税地点 .....         | (178) |
| 三、涉外企业所得税的税款征收 .....         | (178) |
| 四、涉外企业所得税的税额扣除 .....         | (180) |
| 五、涉外企业所得税的源泉扣缴 .....         | (181) |
| 六、涉外企业所得为外币时的税务处理 .....      | (182) |
| 第七节 涉外企业与关联企业业务往来的税法调整.....  | (183) |
| 一、关联企业的认定 .....              | (183) |
| 二、涉外企业与关联企业间业务往来的税法处理 .....  | (184) |
| 三、涉外企业与关联企业业务往来税法调整的程序 ..... | (185) |
| 第八章 个人所得税法.....              | (187) |
| 第一节 个人所得税法概述.....            | (187) |
| 一、个人所得税法的概念 .....            | (187) |

---

|                              |       |
|------------------------------|-------|
| 二、个人所得税法的特点 .....            | (187) |
| 三、个人所得税法的作用 .....            | (189) |
| 四、个人所得税法的轻税政策 .....          | (189) |
| <b>第二节 个人所得税的纳税义务人</b> ..... | (190) |
| 一、个人所得税纳税义务人概述 .....         | (190) |
| 二、我国居民纳税人的认定标准 .....         | (191) |
| 三、我国非居民纳税人的认定标准 .....        | (191) |
| 四、个人应税所得来源地的认定 .....         | (192) |
| <b>第三节 个人应税所得额</b> .....     | (193) |
| 一、个人应税所得的概念 .....            | (193) |
| 二、个人应税所得的分类 .....            | (193) |
| 三、个人应税所得额的计算 .....           | (197) |
| 四、个人应纳税所得额的计算 .....          | (202) |
| <b>第四节 个人所得税的税率</b> .....    | (204) |
| 一、个人所得税税率概述 .....            | (204) |
| 二、我国个人所得税的税率 .....           | (205) |
| <b>第五节 个人所得税的减免和抵免</b> ..... | (208) |
| 一、个人所得税的减免 .....             | (208) |
| 二、个人所得税的抵免 .....             | (211) |
| <b>第六节 个人所得税的征收管理</b> .....  | (215) |
| 一、个人所得税征收管理的法律适用 .....       | (215) |
| 二、自行申报 .....                 | (216) |
| 三、源泉扣缴 .....                 | (218) |
| 四、个体工商户和企事业单位的纳税申报 .....     | (221) |
| 五、个人所得为外币时的折算 .....          | (221) |
| <b>第九章 其他所得税法</b> .....      | (222) |
| <b>第一节 农业税法</b> .....        | (222) |
| 一、农业税法概述 .....               | (222) |

---

|                      |       |
|----------------------|-------|
| 二、农业税的纳税人与征税对象 ..... | (226) |
| 三、农业税的税率与减免优惠 .....  | (230) |
| 四、农业税的征收管理 .....     | (235) |
| 五、农业特产税 .....        | (238) |
| 六、牧业税 .....          | (241) |
| 第二节 社会保障税法 .....     | (242) |
| 一、社会保障税法的概念与特点 ..... | (242) |
| 二、社会保障税法的演变 .....    | (243) |
| 三、社会保障税的课征制度 .....   | (244) |
| 四、我国社会保障税立法 .....    | (245) |
| 主要参考书目 .....         | (248) |
| 后 记 .....            | (250) |

# 上篇 所得税法理论

## 第一章 所得税法概述

### 第一节 所得税法的定义

#### 一、所得税法概念

学习和研究所得税法，首先必须弄清所得税法之概念。所得税法概念是所得税法学中最基本的概念，是所得税法学中其他概念的基础。所得税法概念是对各种所得税法律事实的概括，抽象出它们的共同特征而形成的最基本的范畴和权威性范畴。其意义是显而易见的：有利于对所得税法基本精神和内容的理解；有利于对所得税法规则与所得税法原则的适用；理解与研究所得税法概念有助于所得税法学理论的提高和繁荣；有利于所得税立法的完善，使我国所得税立法朝着规范化、科学化、民主化的方向迈出更大的步伐。

在中国，法律文件中早已有“所得税”或“所得税法”的法名。新中国成立之前，最早以所得税命名的法规是北洋政府颁布的《所得税条例》（1914年），国民党政府草拟了《所得税暂行条例意见书》（1927年）。新中国成立之后，第一部以所得税命名的法规是政务院颁布的《利息所得税暂行条例》（1950年）。中国共

产党十一届三中全会后，我国加强了税收立法，初步建立了具有中国特色的社会主义税收法律、法规体系，并呈现出一个显著特点，即全国人大及其常委会制定的税收法律甚少，仅有的几部税收实体法律均为所得税法，这就是《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》（1980年）、《中华人民共和国外国企业所得税法》（1981年）、《中华人民共和国个人所得税法》（1980年颁布、1993年修订）、《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》（1991年）等。这表明我国在税收立法中对所得税立法的重视。这些法律虽然以“所得税法”命名，但均没有对“所得税法”概念进行法律界定，这无疑会给所得税立法和所得税法的执法、司法、守法、法律监督和理论研究带来一定困难。

那么，何谓所得税法呢？根据法学理论，所得税法概念，应从广义和狭义两方面进行解释。按照广义的解释，所得税法就是国家制定或认可的调整在所得税的征纳与管理过程中所产生的各种社会关系的全部法律规范，而不只是其中的某一部分或某一方面的所得税法律规定。它既存在于《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》、《中华人民共和国企业所得税暂行条例》、《中华人民共和国个人所得税法》等直接规定所得税的法律、法规之中，又存在于其他与所得税相关但只是间接规定所得税的法律、法规之中，如《中华人民共和国税收征收管理法》、《中华人民共和国全民所有制工业企业法》、《中华人民共和国公司法》、《中华人民共和国中外合资经营企业法》、国际税收协定等就有所得税的法律规定。按照狭义的解释，所得税法就是调整所得税征纳与管理关系的基本法，即所得税法典。就目前世界各国所得税立法状况而言，其立法例可概括为三种：一是制定既对个人所得又对企业（公司）所得课税的统一所得税法，即统一法或所得税法典式，如新加坡、瑞典、加拿大等国；二是个人所得税法与公司所得税法（或称为法人税法）并行，即二分法式，大部分国家

采用这种形式，如伊朗、菲律宾、法国、德国、意大利、荷兰等；三是个人所得税法、内资企业所得税法、涉外企业所得税法和其他所得税法多法鼎立，即多分法式。我国目前的所得税立法并未采取法典式和二分法式而是采取多分法式。本书所言的所得税法就是广义上的。

概而言之，所得税法是有关所得税的法律规定。所谓所得税，亦称收益税，来源于英语 Income Tax，在世界大多数国家的税法体系中，它是指对纳税人在一定期间的纯所得（净收入）额为课税对象的一类税的统称；在少数国家的税法体系中，它则为一个独立税种。

在此，应特别说明的是，为了撰写的方便，本书将《中华人民共和国企业所得税暂行条例》、《中华人民共和国企业所得税暂行条例实施细则》及其他有关内资企业所得税的法律规定通称为“内资企业所得税法”；将《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》、《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法实施细则》及其他有关外商投资企业和外国企业所得税的法律、法规通称为“涉外企业所得税法”。不过，从严格意义上讲，中国企业在国外举办的合资企业、合作企业、独资企业和分支机构亦属涉外企业范畴，其所得课税，亦为涉外企业所得税法调整范围，但限于篇幅，本书对这类涉外企业所得税法不加论及。

## 二、所得税法特征

所得税法概念与任何概念一样，都是反映事物本质的思想形式，同时，它又与一般概念又有所不同。作为一种法律规范，所得税法同其他税法一样，是由国家制定或认可并由国家的强制力保障其实施的强制性的社会规范，它具有一般税法规范的共同特征。但是，所得税法是以所得税征纳和管理关系作为调整对象的，故亦区别于其他税法规范。

所得税法的特征直接体现在所得税的特征上。所得税作为一种现代税收制度，特别是现代税收法律制度，它除具有一般税收的强制性、无偿性和固定性的共性外，还具有以下几个显著特点：

### （一）所得税为直接税

直接税和间接税是对应的。直接税是指税负不能由纳税人转嫁出去而由自己负担的各种税。间接税指税负可以由纳税人转嫁出去而由他人负担的各种税，如增值税、消费税等。从税法理论上讲，划分直接税和间接税有三种标准：其一，以课税立法者预测税负是否转嫁为标准。立法者预测税负由纳税人自己负担的为直接税，否则为间接税。其二，以税务机关的规定为标准划分。凡税源稳定、税收确实，纳税的人和物载于税籍底册上可以永久持续课征的为直接税；与人无关，仅对买卖商品和劳务规定税率，没有预定事实的税，为间接税。其三，以税源为标准划分，区别的标准与测定负担能力有关。凡是从收入方面直接测定负担能力而对财产的所有者和所得获取者课征的，为直接税；凡是从所得的支出即消费课征，可以间接地测定负税能力的，为间接税。

### （二）所得税是对人税

对人税是相对于对物税和对事税而言的。对人税以所得的取得者自然人和法人为实际纳税人。对物税着眼于具体的物，是以物为对象课征的税，如财产税。对事税指着眼于具体的事实课征的税，如印花税。

（三）所得税通常采用累进税率，但有时采用比例税率或累退税率

税率是税法的核心，直接关系到国家的财政收入和纳税人的负担水平。对所得额课税，税率可以采取累进税率、比例税率或累退税率三种形式。累进税率是指随着征税对象数额或相对比例的增大而逐步提高税率的一种递增等级税率，具体包括全额累进税率、超额累进税率、超率累进税率和超倍累进税率等具体形式。

这种税率能适应纳税人的负担能力,可以较好地起到调节收入、调节利润的作用,因而能使税负较为合理。比例税率是指对同一征税对象,不论数额大小,均按同一比例计征的税率,具体包括单一比例税率、差别比例税率和幅度比例税率等具体形式。在西方各国早期的所得税立法中,大都采用比例税率,随着资本主义由自由竞争发展到垄断阶段,资本日益集中,社会贫富悬殊,要求按负担能力大小课税,公平税收负担的呼声日益高涨。这实际上是在要求所得税法由注重横向公平转向更多地注重纵向公平。所谓横向公平,是指同等收入的纳税人在相同的情况下应同等征税,而课税不应有所轻重。所谓纵向公平,是指经济能力(纳税能力)不同的人,应当缴纳不同数额的税,即高收入者应当比低收入者多纳税。与此相适应,各国所得税立法也就逐渐由比例税率演变为累进税率。采用累进税率,也有利于各国对投资和消费进行调节。累退税率是指随着所得额的增加而税率不断递减的税率,社会保障税法就是选择这种税率。

我国的内资企业所得税法与涉外企业所得税法都选择比例税率,主要是基于以下考虑:内资企业所得税法不分企业所有制性质统一实行 33% 的比例税率,不仅简便易行,而且易于贯彻公平税负原则;内资企业所得税税率与涉外企业所得税税率一致,有利于我国企业所得税法的逐步统一。个人所得税法则主要适用累进税率,如工薪所得适用九级超额累进税率,个体工商户的生产、经营所得和对企事业单位的承包、承租经营所得适用五级超额累进税率,个人的其他所得则实行比例税率。这样有针对性地适用于不同纳税人的实际收入状况,充分地体现法律的原则性和例外性的统一。

#### (四) 所得税主要采用源泉征收的方法

所谓源泉征收,就是对某些所得由支付者代为扣缴所得税。这一法律制度在英国开始实行于 1803 年,现在多数制定所得税法的

国家也都对某些所得规定采取源泉征收的方法，我国所得税法也不例外。源泉征收的优点，是能保证税款按时足额入库。当然，在所得税的征收中有时也采用申报法，即由纳税人自行根据税法的规定向税务机关申报所得额并依法缴纳所得税，不过，这是辅助性的方法。

## 第二节 所得税法的作用

### 一、所得税法作用的涵义

依照马克思主义法学理论，所得税法的作用是所得税法对纳税人、征税人和其他关系人的行为和社会经济生活所发生的影响，是国家权力运动过程的体现，也是生产关系即税收征纳关系自身力量的体现。所得税法理论和所得税法实践中的诸多争论往往是由于对所得税法的作用的不同理解所引起的，或者是需要通过阐明所得税法的作用才能得到正确解决。

所得税法的作用是以法律形式保障所得税作用充分有效地发挥，它与所得税的作用是基本一致的。由于所得税以纯收入为课税对象，在世界各国主要采用累进税率，从而有利于国家对投资和消费进行调节。在资本主义进入垄断，特别是国家垄断阶段后，随着国家职能的拓宽，所得税逐步成为发达国家的主要税种。目前，在各主要发达国家中，公司所得税收入和个人所得税收入堪称政府财政收入的支柱。根据国际货币基金组织编印的《政府财政统计年鉴（1980年）》（不包括社会保障税），在130个国家中，所得税依法成为第一号税种的国家有39个。它们分别是：美国、加拿大、澳大利亚、日本、新西兰、比利时、爱尔兰、意大利、卢森堡、荷兰、西班牙、英国、印度尼西亚、尼日利亚、阿曼、博茨瓦纳、喀麦隆、刚果、加蓬、利比里亚、马拉维、南非、多哥、