

MPAcc

国家会计学院会计硕士专业学位
(MPAcc)系列教材

中国税制

The Chinese Tax System

邓力平 主编



经济科学出版社

国家会计学院会计硕士专业学位（MPAcc）系列教材

中国税制

The Chinese Tax System

主 编 邓力平

经济科学出版社

责任编辑：党立军
责任校对：杨海
版式设计：代小卫
技术编辑：王世伟

中国税制

主 编 邓力平

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销
社址：北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100036
总编室电话：88191217 发行部电话：88191540
网址：[www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件：[esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

天宇星印刷厂印刷

河北三河三佳装订厂装订

787 × 1092 16 开 36.25 印张 680000 字

2005 年 5 月第一版 2005 年 5 月第一次印刷

印数：0001—5000 册

ISBN 7 - 5058 - 4747 - 3 / F · 4019 定价：60.00 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

序

会计是一门应用性很强的社会科学。随着我国市场国际化程度的提高和会计准则国际化进程的加快,我国企业面临着越来越激烈的国内乃至国际竞争,迫切需要一大批高层次、应用型会计专业人才。

目前我国拥有一支庞大的财会人员队伍,但是其知识结构、学历结构和人员素质都不尽如人意,很难适应社会经济发展的需要。为此,2003年,国务院学位委员会批准在我国设立会计硕士专业学位(MPAcc),以便更好更快地培养高层次会计专门人才,以适应我国社会主义市场经济发展和经济全球化的需要。

会计硕士专业学位与传统的学术型会计硕士学位是两种不同的学位类型,其在培养目标、课程设置、教学方法等方面都有很大差异。与后者相比,会计硕士专业学位致力于培养德才兼备的系统掌握现代会计学、审计学、财务管理以及相关领域的知识和技能,具有很强的解决实际问题的能力的高层次、高素质、应用型的会计专门人才;其课程设置强调实用性、操作性;其教学更多采用案例法。

会计硕士专业学位是吸收国际上先进的教育理念与教育方法,结合我国社会实际而设立的,她不仅在我国是新鲜事物,在国外也没有多少先例可循。既然是开创性事业,就需要有人为之披荆斩棘,需要有人为之筚路蓝缕。教材建设作为保证学位教育达到既定目标的重要环节,尤其需要下大功夫、花大力气编写。评价教材的优劣与否,关键在于不能将原有学术性学位的教材照搬到专业学位的教育中,而应该从培养目标和教学特点出发,突出职业性、应用性、针对性,具有创新性和前瞻性;既要高于实践,反映国际上会计理论和实践的最新发展成果,又要服务于实践,能够用来分析和解决中国的现实问题。

本着上述宗旨,按照国务院学位委员会制订的《会计硕士专业学位

参考性培养方案》的规定，国家会计学院董事会办公室组织编写了会计硕士专业学位教学大纲及部分试用教材。大纲与教材的编写者大都是国内著名院校的知名学者，很多还是全国会计硕士专业学位教育指导委员会的委员，他们以大胆创新的精神和认真负责的态度，编写了会计硕士专业学位教学大纲及试用教材。这套大纲及教材具有以下几个突出特点：

1. 立足中国国情，借鉴国外有益经验。MPAcc教育，在遵循高层次、应用型专门人才培养一般规律的基础上，注重借鉴吸收国外有益经验，紧密结合我国国情，特别是结合我国财务管理与会计工作的实际，本套大纲及教材是在探索具有中国特色的MPAcc培养方案上作出的一次努力。

2. 理论联系实际，颇具实用性。MPAcc教育的突出特点是学以致用，是一种与目前的学术型会计硕士教育具有明显区别的学位教育，突出会计职业的要求，因此，在教学中应采用灵活多样的培养方式，注重理论联系实际，加强案例教学，培养学生分析和解决问题的能力。本套大纲及教材每章皆有短小的案例，还有相关的背景知识、思考题和网站链接，不但针对性强，而且能够起到扩大学生知识面的作用。

3. 结合先进的管理经验，突出时代感。MPAcc作为一个理论与技术方法并重的高层次职业继续教育，必然要求其在理论和方法上不断发展，在实务上不断创新。本套大纲及教材在编写过程中，充分吸收了国内外先进的管理理念和方法，较好地体现了知识经济时代对MPAcc的要求。

鉴于会计硕士专业学位教育刚刚起步，各个试点院校的培养方向不尽相同。本套大纲及教材难免存在错漏之处，敬请读者批评指正，以便再版时修订。

国家会计学院董事会办公室

二〇〇五年四月

前 言

本书是会计硕士专业学位（MPAcc）的核心课程之一，同时也可作为纳税人和税务人员学习税法知识、探讨税收理论和实务问题的参考用书。

本书共三篇、二十一章，按照“基本理论—历史沿革—税制现状—未来发展”的分析脉络，对中国税制演变进行总体把握，在编写中力求体现会计硕士专业教育所要求的“新”和“实”的特点，做到职业性、创新性、针对性和前瞻性相统一。

第一篇（第一至五章）简要介绍税收基本理论。其中第一至四章对税收的基本概念、税收原则、税收制度与税制结构、税收的经济效应进行介绍。针对会计硕士专业教育的特点，本书对税收基本理论的介绍简明扼要，不作深入的理论探讨。第五章对现代市场经济下税收与会计的关系进行了辨析，阐释了协调税收法规与会计制度差异的现实优化观。我们认为，在现代市场经济条件下，税收与会计是相互联系、相互制约的两个概念，会计是税收的基础，税收从法律层面影响会计发展，研究税制离不开会计，在实务层面尤其如此。本章案例系编者根据有关资料编写的原创案例，既可配合教材内容引导学生讨论，又各自独立成篇，启发有兴趣的读者对税收与会计的密切联系进行思考。这种将税收与会计相结合的方法，在《中国税制》的编写中是一次尝试，体现了会计硕士专业教育的特点。

第二篇（第六至十六章）在简要回顾中国税制沿革的基础上，全面系统地介绍我国现行税制和税收征管体制。本篇所介绍和引用的法律、法规，都是截至2004年6月30日的现行法律、法规，对已经不适用的税收法律、法规只在必要时作针对性的介绍，体现了本书“新”的特点。对占我国税收收入90%左右、在实际工作中涉及频繁的流转税（增值税、消费税、营业税、关税）、所得税（企业所得税、外商投资企业和外国企

业所得税、个人所得税) 七大税种, 每个税种用一章的篇幅进行介绍, 并精选税法案例和计算例题, 进行实务分析; 而将仅占我国税收收入 10% 左右的其他共十九个税种仅用一章的篇幅作简要介绍, 体现了本书“实”的特点。学生通过本课程的学习, 可以系统、准确地把握我国现行税制的实质, 为在今后的实际工作中解决各种涉税问题奠定良好的专业基础。

第三篇(第十七至二十一章) 分析我国税制和税收征管改革的发展趋势。本篇从经济全球化的视角, 运用新的理论、观点和方法分析我国现行税制和税收征管存在的问题, 结合我国新一轮税制改革的实践, 展望我国税制和征管改革的发展趋势, 并且编写了大量原创案例, 拓宽学生分析视野, 使他们能运用新的理论、观点和方法看待、分析和解决我国现行税制和税收征管存在的问题。有兴趣的读者通过本篇的学习, 可以进一步思考和探讨我国税制和征管改革的发展趋势。

各章后附有案例分析及复习思考题, 大部分案例来自税收征管第一线, 难度较大的案例分析及复习思考题附有参考答案, 作为附录放在本书的最后。

本书由我和我所带的厦门大学财政系的四位博士研究生共同编写, 我担任主编。编写分工是: 邓力平拟订本书体例和编写大纲, 编写序言、第一、二、十、十五、十七章, 葛锐编写第三、四、六章, 邓力平、邓永勤编写第五、十八章, 周金荣编写第七、八、十二章, 安然编写第九、十一、十三、十六章, 邓永勤编写第十四、十九、二十、二十一章, 全书由我修改定稿。

在本书的编写过程中, 借鉴了国内外研究者的一些研究成果, 参加本书编写的四位博士研究生所在工作单位重庆市国家税务局、重庆市地方税务局、内蒙古自治区国家税务局、安徽省地方税务局提供了大量来自税收征管第一线的资料和案例, 东北财经大学的吴旭东教授在审稿过程中对本书提出了宝贵的修改意见, 在此一并表示感谢! 由于我们水平有限, 书中疏漏和错误在所难免, 真诚地希望广大读者提出宝贵意见, 以便我们进一步修订和完善。

邓力平

2004年7月于厦门国家会计学院

目 录

第一篇 税收基本理论

第一章 税收的基本概念	3
第一节 税收的特性	3
第二节 税收职能	7
第三节 税收分类	7
第四节 税收负担	9
第五节 税负转嫁和归宿	13
案例分析	17
复习思考题	20
第二章 税收原则	21
第一节 税收原则的创立和发展	21
第二节 现代税收原则	24
案例分析	34
复习思考题	35
第三章 税收制度与税制结构	36
第一节 税收制度	36
第二节 税制要素	39
第三节 税制结构	43
案例分析	48
复习思考题	49
第四章 税收的经济效应分析	50
第一节 税收的效率分析	50

第二节 税收公平分析	58
第三节 税收的激励效应分析	64
案例分析	71
复习思考题	71
第五章 现代税收与会计关系辨析	73
第一节 会计的基本概念	73
第二节 现代税收与会计基本关系的阐释	79
第三节 现代市场经济下税收法规与会计制度的差异与协调	81
第四节 协调税收法规与会计制度差异的现实优化观	84
案例分析	87
复习思考题	94
本篇参考文献	95

第二篇 现行中国税制

第六章 中国税制的沿革与发展	101
第一节 统一全国税政, 建立、调整新税制时期: 1950 ~ 1957 年	101
第二节 改革工商税制和统一全国农业税制时期: 1958 ~ 1978 年	104
第三节 税制重大改革时期: 1979 ~ 1993 年	108
第四节 新税制的建立: 1994 年	112
第五节 从现实优化到理想优化: 中国税制改革的思路	116
案例分析	120
复习思考题	121
第七章 增值税	122
第一节 概念和特点	122
第二节 征管规定	126
第三节 专用发票管理与金税工程	141
第四节 出口货物退(免)税	147
第五节 税收优惠	153
案例分析	155
复习思考题	159
本章主要参考法规	161
第八章 消费税	163
第一节 概念和特点	163

第二节 征管规定	165
第三节 税收优惠	174
案例分析	176
复习思考题	177
本章主要参考法规	179
第九章 营业税	182
第一节 概念和特点	182
第二节 纳税人和征税范围	183
第三节 税率及税收优惠	190
第四节 计税依据	194
第五节 征收管理	197
案例分析	199
复习思考题	201
本章主要参考法规	203
第十章 关税	204
第一节 关税概述	204
第二节 征税对象与纳税人	206
第三节 进出口税则	207
第四节 完税价格的确定	212
第五节 入境旅客行李物品和个人邮递物品进口税	221
第六节 关税减免制度	222
第七节 征收管理	226
案例分析	228
复习思考题	229
本章主要参考法规	230
第十一章 企业所得税	231
第一节 纳税人、征税对象和税率	231
第二节 应纳税所得额的确定	233
第三节 资产的税务处理	250
第四节 股权投资业务的所得税处理	253
第五节 合并分立业务的所得税处理	256
第六节 税收优惠政策	258
第七节 应纳税所得额的计算	265
第八节 申报缴纳	268

案例分析.....	271
复习思考题.....	276
本章主要参考法规.....	277
第十二章 外商投资企业和外国企业所得税.....	279
第一节 外商投资企业和外国企业所得税概述.....	279
第二节 外商投资企业和外国企业所得税的纳税人、征税对象和税率.....	281
第三节 外商投资企业和外国企业所得税应纳税所得额的确定.....	285
第四节 外商投资企业和外国企业所得税的资产处理.....	290
第五节 外商投资企业和外国企业所得税的优惠政策.....	297
第六节 外商投资企业和外国企业所得税应纳税额的计算.....	308
第七节 外商投资企业和外国企业所得税的申报缴纳.....	311
案例分析.....	313
复习思考题.....	314
本章主要参考法规.....	317
第十三章 个人所得税.....	318
第一节 概述.....	318
第二节 个人所得税的纳税人.....	320
第三节 个人所得税的征税对象及税率.....	322
第四节 个人所得税计税依据和应纳税额的计算.....	328
第五节 税收优惠.....	337
第六节 申报缴纳.....	339
第七节 个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的规定.....	342
案例分析.....	346
复习思考题.....	347
本章主要参考法规.....	350
第十四章 其他各税.....	351
第一节 财产税.....	351
第二节 特定目的税.....	353
第三节 行为税.....	358
第四节 资源税类.....	361
第五节 农业税.....	363
案例分析.....	364
复习思考题.....	367
本章主要参考法规.....	367

第十五章 国际税收	368
第一节 税收管辖权及其应用	368
第二节 国际重复征税的产生及消除	373
第三节 国际避税与反避税	378
第四节 国际税收协定	388
案例分析	395
复习思考题	400
第十六章 税收征管制度	401
第一节 税收征管概述	401
第二节 税务管理	402
第三节 税款征收	409
第四节 税务检查	420
第五节 税收法律责任制度	423
案例分析	430
复习思考题	435
本章主要参考法规	436
本篇参考文献	436

第三篇 面向经济全球化的中国税制

第十七章 面向经济全球化的中国税制改革总论	441
第一节 经济全球化：一国税制发展的时代背景	441
第二节 国际税收竞争与协调	449
第三节 从经济全球化角度审视现行税制和税收征管	454
第四节 以科学发展观为指导，稳步推进税制改革	457
案例分析	459
复习思考题	464
第十八章 流转税改革	465
第一节 增值税改革	465
第二节 流转税的全面改革	473
案例分析	476
复习思考题	482
第十九章 所得税改革	483
第一节 统一内外资企业所得税	483

第二节 完善个人所得税	488
案例分析	496
复习思考题	501
第二十章 其他各税改革	502
第一节 统一税法, 合并税种	502
第二节 适时开征新税、废止不适用税种	503
第三节 推进农村税费改革	511
案例分析	516
复习思考题	521
第二十一章 税收征管改革	523
第一节 更新税收征管理念	523
第二节 创新税收征管体制	531
第三节 完善税收征管考核指标	535
第四节 探索适应经济全球化的税收征管方式	536
案例分析	537
复习思考题	543
本篇参考文献	543
附录 部分案例分析及计算题参考答案	545

税收基本理论

政府取得收入的形式多种多样，有税收、收费、国有资产收入、公债、捐赠收入等，在现代社会，税收是政府取得收入的主要形式。本篇从税收的基本概念入手（第一章），对税收原则（第二章）、税收制度与税制结构（第三章）、税收的经济效应（第四章）等基本理论问题进行系统的介绍。此外，由于现代税收与会计相互影响、相互制约，已成为两个密不可分的概念，本篇在系统介绍税收基本理论的基础上，对现代税收与会计的关系进行辨析，并提出现阶段我国协调税收法规与会计制度差异的现实优化观（第五章）。

第一章 税收的基本概念

税收是一个古老的经济范畴，在现代社会中发挥着越来越重要的作用。本章主要介绍税收的特性、税收职能、税收分类等基本概念。

第一节 税收的特性

一、税收起源

税收作为财政收入的主要形式，是人类社会发展到一定历史阶段的产物，即社会生产力发展到一定程度，有了剩余价值，产生了生产资料私有制，出现了阶级，建立了国家，并且国家不直接占有生产资料这一历史阶段的产物。因此税收是随着国家的产生和发展而产生和发展的。

国家的本质决定了国家为了实现其对内、对外的职能，必须直接或间接地占有部分社会财富，参与一部分社会产品的分配和再分配。国家的这种分配社会产品（主要是剩余产品）的活动及其所形成的经济关系称为“财政”。

在奴隶制国家刚刚形成时期的国家财政收入，主要是靠拥有土地所有权而获得的“地租”性质的收入、直接支配的奴隶的劳动成果、战败国献贡品和掠夺性收入，这个时期的财政形式是原始的和非典型的。作为典型的财政收入形式的税收，则是凭借国家政治权力，而不是凭借财产权进行的分配。因此，税收只能是社会存在私有制，国家利益与个体利益不一致，国家凭借政治权力将一部分属于私人或代表个体利益的集团所有或占有的剩余产品征集起来，作为国家所有时才产生的。马克思曾指出“直接税，作为一种最简单的征税形式，同时也是一种最原始最古老的形式，是以土地私有制为基础的那个社会制度的产物。”^①总之，国家政治权力和生产资料私人或法人占有制是税收产生和存在的两大必要前提。

^① 《马克思恩格斯全集》第8卷，第543页。

二、税收概念

税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照法律规定的标准，参与社会产品价值的再分配，强制、无偿地取得财政收入的一种手段。

税收这一概念，应从以下几个方面理解：

（一）国家征税主要是履行公共职能的需要

这一表述除了说明税收与国家的关系外，还包括以下含义：首先，税收体现了国家在经济上的存在。马克思说“国家存在的经济体现是捐税。”^①其次，国家的职能是多方面的，而税收一般是用来满足属于公共职能范围的支出，不属于此范围的支出，就不应用税收来满足，而应当用其他方式来解决。例如，对于资本性支出，国家就应当用债务的方式来筹资，并用投资所获得的利润来归还。如果国家把任何支出都用税收来筹集，由纳税人负担，势必会加重纳税人负担，而破坏现存的经济关系。

（二）国家征税凭借的是政治权力

国家可以凭借两种权利取得财政收入，即财产权和政治权力。财产权即财产所有权，国家可以凭借财产权取得财产收益。例如，国家要求国有企业上缴利润，所凭借的就是财产权，因为国家是国有企业所有权的代表，有权分享企业利润，至于企业是否可以不缴或少缴，那是国家如何行使其财产权的问题。政治权力是国家作为公共权力的代表来行使。国家凭借政治权力征税是指税收以国家名义，通过一定法律程序，按事先确定的标准，强制执行征收。

（三）税收是国家财政收入的主要形式

税收，首先是国家财政收入的一种形式。税收一词包括“税”和“税的征收”两重含义，其中税实质是指特定的社会产品，而税的征收是指把这部分社会产品转化为国家所有或支配的运动过程和方式。习惯上，人们把税和税的征收称为税收，并作为专有名词使用，特指国家财政收入的一种形式。

在现代国家财政收入中，除税收外，还有债、费、利等。其中：债是指国家作为债务人，以信用的方式向国内外居民或经济组织发行公共债务，而取得的一种收入；费是指国家在向社会提供各种劳务和服务过程中，按受益原则所收取的费用；

^① 《马克思恩格斯选集》第1卷，第181页。