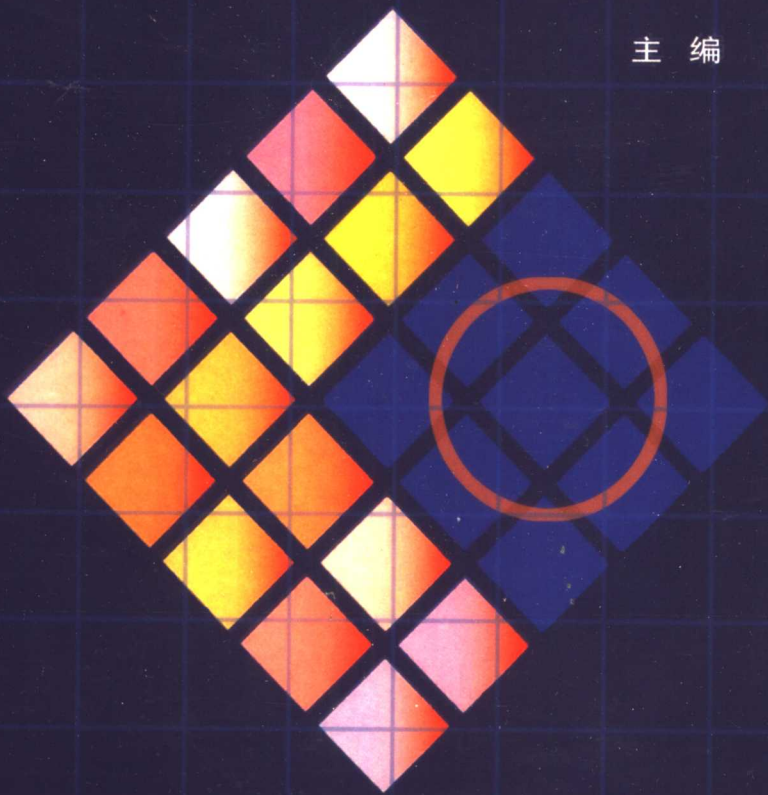




总编 陈小悦 于增彪

税务会计研究

主编 盖地




中国金融出版社

会计类研究生系列教材

税务会计研究

盖 地 主编

 中国金融出版社

策划编辑:王杰华
责任编辑:孔德蕴
责任校对:张志文
责任印制:程建国

图书在版编目(CIP)数据

税务会计研究/盖地主编. —北京:中国金融出版社,
2004.11

(会计类研究生系列教材)

ISBN 7-5049-3551-4

I. 税… II. 盖… III. 税务会计—研究生—教材

IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 111999 号

出版 **中国金融出版社**

发行

社址 北京市广安门外小红庙南里 3 号

市场开发部 (010) 63286832 (010) 63287107 (传真)

网上书店 <http://www.chinafph.com> (010) 63365686

读者服务部 (010) 66070833 (010) 82672183

邮编 100055

经销 新华书店

印刷 保利达印务有限公司

尺寸 169 毫米×228 毫米

印张 26.25

字数 483 千

版次 2005 年 1 月第 1 版

印次 2005 年 1 月第 1 次印刷

印数 1—5090

定价 38.00 元

如出现印装错误本社负责调换

会计类研究生系列教材

顾问：葛家澍 余绪缨 常 勋

谷 祺 盖 地 刘玉廷

总编：陈小悦 于增彪

序 言

过去的 20 多年，我们见证了这样的历史事实，即改革开放所推动的社会经济发展为会计拓展出广阔的生存空间，而会计又为社会经济趋于条理、稳定和秩序提供了基础。会计在中国已有长足的进步，取得了举世瞩目的成就，中国也理所当然地成为当代世界会计发展中的最活跃、最富有生机的地区。当我们品味这段历史，并由此思索未来时，令我们无法忽略的重要因素之一，就是会计教材建设。

我国从来没有停止过会计教材建设。新中国成立前我们直接从西方国家引进，新中国成立初期我们又从苏联照搬，进入 20 世纪 60 年代，我们开始进行具有中国特色的会计教材建设，但后来因“文化大革命”而不得不中断。70 年代末期开始，我国实行改革开放政策，推行商品生产，发展市场经济，这些都极大地刺激了整个社会对会计知识、会计人才从而对会计教材的需求。经过 80 年代对西方会计的引进和消化以及对我们自己会计经验教训的总结，到 90 年代初期，我国已经出现会计教材遍地开花的局面，也出现厦门大学、中国人民大学和上海财经大学编写的最有影响力的会计专业系列教材。我国会计教材建设取得了重要成果。

但是，这些教材主要为本科生教学而编写。70 年代末期我国就恢复了会计专业研究生招生，迄今，各种类型的会计研究生在校人数以及会计研究生水平的继续教育人数增长了百倍（甚至千倍），但我国还没有一套会计类研究生教材问世。因此，出版一套高水平、高层次，具有前瞻性、权威性的会计类研究生教材，填补我国的空白，显然是非常必要的。以陈小悦、于增彪教授为总编的这套会计类研究生系列教材正是反映了这种客观需要。

与本科生教材相比，研究生教材的编写不仅难度高、参照少，而且问题会更多。例如会计硕士研究生应该掌握哪些知识，教材应该选择哪些内容，如何编排，是理论研究导向还是实务操作导向，如何搭配国外与国内的内容，如何划分或者衔接本科教材、硕士教材和博士教材，等等。其中，有关教材定位与教材内容编排最为关键，值得认真讨论。

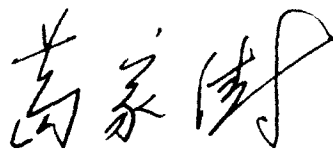
所谓教材定位，系指教材是以理论研究导向还是以实务操作导向的选择。

会计类研究生教材的定位实际上取决于会计类研究生未来就业的定位。美国研究生教育最发达,其会计类研究生分成两类:一类是应用型(MPAcc),按毕业后从事会计实际工作培养;另一类是研究型(Master of Science),通常没有学位,而是直接过渡到攻读博士学位,毕业后从事教学研究工作的。美国的这两类研究生通常分开招生、管理和教学,因此,其应用型研究生的教材以实务操作为导向,而研究型研究生教材则以理论研究为导向,两者界限分明。我国会计类研究生可以分成应用类和非应用类两种类型。应用类会计硕士生与美国的MPAcc完全相同,2004年我国有20多所高校开始招生。但非应用类会计硕士与美国研究型会计硕士并不相当。从我国会计类研究生教育的实践看,非应用类会计研究生有一部分继续攻读博士学位,但博士毕业后有的从事会计教学科研工作,有的也去从事会计实际工作;另一部分则同应用型会计研究生一样毕业后从事会计实际工作。据我所知,我国一些学者正在酝酿编写应用类会计研究生教材,可以预见,其定位应该与美国的MPAcc教材一样以实务操作为导向。至于我国非应用类会计研究生的教材,其定位不应该拘泥于要么理论研究、要么实务操作的选择,似应采取比较现实的折中方案,即统筹兼顾理论研究和实务操作,以满足我国非应用类研究生未来就业的需要。

会计教材内容编排也有两种方式可供选择:一是像本科教材一样建立一个严格的逻辑体系;二是切中理论和实务发展的前沿选择专题,按专题编排教材。无疑,一套按照严格逻辑体系编排的教材无论对于作者还是对于读者来说都是具有吸引力的,但是,从美国的经验可以看到,在会计研究方法多样化、会计知识近乎于爆炸和会计实务日新月异的今天,为了保障会计类研究生在有限的时间内把握最前沿和最有用的理论和实务的知识,是很难做到的。道理很简单,那就是,几乎找不到或者说也没有必要找到这样一种逻辑体系将所有的方法、知识和实务严格地统驭为一体。或许就是这样的原因,美国学者在最近几年也在探讨如何编排博士研究生(包括硕士研究生)教材问题。美国会计学会曾于2001年年会上宣布进行会计研究生教材设计竞赛,2002年年会收到40多篇论文,后来被选中3篇发表在*Issues in Accounting Education* 2003年2月号上。其中,德克萨斯大学教授William R. Kinney, Jr的论文特别推荐和详细论述了“以会计概念与问题为基础的教材设计”方法(英文为Accounting Concepts and Issues-Based Design,简称ACI方法),具有按专题编排的性质,值得我们借鉴。此外,就我所知,我国有会计硕士学位授予权的学校,基本上采用专题教学。应该说,我们这套办法,尤其在师资力量比较雄厚的学校中,是比较成功的,值得认真总结和发扬光大。

由中国金融出版社组织策划出版的这套会计类研究生系列教材包括《国际会计研究》、《税务会计研究》、《财务会计研究》、《管理会计研究》、《财务管理研究》、《审计理论研究》、《实证会计理论与方法研究》等七门，分别由常勋、盖地、陈少华、于增彪、王化成、王光远、陈小悦担任主编。总的说来，这套教材在如何兼顾理论研究和实务操作以及如何按专题编排教材内容方面进行了大胆、有益的尝试。同时，每门教材的每一个专题都按照由背景（专题的来龙去脉）、现有研究成果、存在的问题、未来发展以及经典文献解读和主要文献清单组成的模板来组织，加之主编和撰稿人大多是在会计和财务领域长期从事教学和研究的专家学者，有意向读者传达总编、主编和撰稿人突出教材学术性和权威性、力求理论和实务相互贯通的信息。因此，这套教材最适合于我国非应用类会计研究生或全日制学历会计研究生，但对于应用类会计研究生、在职会计硕士课程班学员、公司高层财务或非财务人员继续教育和大专院校会计教师培训来说，也不失为一套首选教材。当然，会计理论工作者也可以将之作为研究会计问题的参考。

一套会计类研究生教材能否成功，归根结底要看被多少所院校选用，在多大程度上影响着会计研究生未来生涯的准备过程，在多大程度上为会计研究生所接受和认可。我国经济全球化和高新技术发展的速度正在加快，我国企业规模也正呈现出日益扩大的态势，越来越多的证据表明，我国未来对高层次人才需求要比对低层次人才需求来得更加强烈。我相信，这套会计类研究生教材一定能够借助这股“需求东风”，一举成功，为我国会计教育、会计实务乃至会计理论的发展作出积极的贡献。



2004年12月1日

前 言

自从十年前为我系研究生开设税务会计研究课程以来，每一届都是搞个“研讨提纲”，这样，内容可以不断调整、充实、更新，灵活方便，但也有缺憾：不能尽快形成一个比较完整、科学的《税务会计研究》框架结构体系，也不便于教学研讨。恰逢中国金融出版社王杰华教授策划、中国金融出版社和国家会计学院（北京）积极组织这套“目标使用者主要是硕士研究生和博士研究生，也兼顾高校教师和公司高层财务管理人员”的丛书。按照这个目标定位，我们按专著的要求来设计编写大纲并进行撰写。我国在本科生阶段开设税务会计课程的时间并不长（有的学校现在也可能尚未开设此课），而在研究生阶段设置《税务会计研究》的学校则更不多见，本书从结构到内容都是一种尝试。我们力争体现丛书编委会提出的“四性”要求：（1）专题性。按专题设计，各专题可以相对独立，甚至可以完全独立（如本书的最后一个专题），专题之间不一定有特别严格的逻辑关系。（2）领先性。每个专题必须是前沿的研究内容，是撰写者之所长。（3）学术性。每个专题都应体现一定的学术性（为了更好地体现本书的学术性，在专题中设置了“链接”、“补充阅读资料”等栏目）。（4）实用性。每个专题都应对会计实践有一定的指导作用，将基础理论研究与应用理论研究相结合。

（美）查尔斯·T·亨瑞格等人在其所著《会计学》（中国人民大学出版社，1997年版）中写道：“税务会计有两个目的：遵守税法和尽量合理避税。……会计师的有关税收工作是编制税款退回和安排企业交易，以减少税收负担。”在会计中如何体现“遵守税法”？那就是做好税务会计工作。这需要从理论上研究诸如税收与会计的关系、税务会计的理论结构（本书比较完整系统地构建了税务会计的理论结构）、纳税人的权利与义务（如果不清楚自己的权利，就不能最大限度地追求自己正当的税收利益），本书主编对这三个专题（“专题一”的第一节由刘秀丽撰写）进行了研究探讨。要充分认识税务会计，还需要掌握与其相关的税收思想、税收原则、税负理论（没有税负理论，谈何减轻税负？），天津财经大学刘秀丽博士多年从事税收的教学和科研，对这个专题（专题四）有更多的理解和认识，作为会计专业读者，这部分知识不可或缺。税务会计应该感谢现代所得税和增值税，若没有这两种税，也就不会有税务会计

(当然税务会计不止仅涉及这两种税,但这两种税的会计处理是税务会计的核心则是肯定无疑的),也就不会开拓会计领域和提升会计地位。专题五“增值税会计研究”(第二节主要由张雅杰撰写)的撰稿人曹欲晓博士,其当年的硕士学位论文选题就是有关本专题主要探讨的增值税费用化处理问题,这次作者在原来的基础上又进行了归纳提炼,充满激情地提出了耳目一新的增值税会计处理思路,供我们进行学术研究。专题六、七分别从理论与实务两方面探讨了所得税会计,前一个专题由山东大学刘慧凤博士撰写,后一个专题由天津商学院张雅杰博士撰写,她们都是多年从事税务会计教学和研究的老师,撰写并发表过有关论文,对所得税会计理论与实务都比较熟悉。

税务会计主要研究的当然是其“会计问题”,但它不能仅仅停留在“会计”上,或者说,其最终目的还不在此。它要追求税务会计主体的最大税收利益,因此,不能不接着研究税务筹划的理论与实务。税务筹划既可以是税务会计的组成部分,但在财务学中,它也可以是一个独立的学科。在最后一个专题,本书主编比较完整地探讨了税务筹划的基础理论与应用理论,初步构建了税务筹划的理论结构体系。

本书由我进行框架设计、拟订编写大纲并负责全书总纂。20世纪80年代中后期,我开始为本科编写并讲授《税务会计》;近十年,开始为研究生讲授《税务会计研究》,但一直未想到成书,在王杰华教授的鼓舞下,开始构思本书。在拙书即将面对广大读者之时,心情不但未能放松,反倒更加惴惴不安。书中不少问题系探讨性质,定当存在缺憾,竭诚欢迎广大读者不吝赐教。

盖 地

2004年11月于天津财经大学

目 录

专题一 税收与会计关系探析	(1)
第一节 税收与税法	(1)
第二节 税收与政府会计	(6)
第三节 税收与纳税人会计	(9)
讨论题	(19)
补充阅读材料	(19)
本专题主要参考文献	(20)
汉英词汇对照	(21)
专题二 税务会计的理论结构探讨	(22)
第一节 税务会计概念	(23)
第二节 税务会计模式	(30)
第三节 税务会计目标	(36)
第四节 税务会计基本前提	(38)
第五节 税务会计一般原则	(41)
第六节 税务会计要素	(45)
第七节 税务会计方法与报告	(48)
案例	(50)
讨论题	(51)
思考题	(51)
补充阅读材料	(51)
本专题主要参考文献	(54)
汉英词汇对照	(55)
专题三 纳税人权利与义务探析	(56)
第一节 税收法定主义	(56)
第二节 权力、权利、权益辨析	(59)
第三节 发达国家纳税人的权利与义务	(64)
第四节 我国纳税人的权利与义务	(73)

第五节 税务代理人的权利与责任·····	(77)
案例·····	(80)
讨论题·····	(81)
思考题·····	(82)
补充阅读材料·····	(83)
本专题主要参考文献·····	(85)
汉英词汇对照·····	(86)
专题四 税收与税负基本理论探讨 ·····	(87)
第一节 税收思想简述·····	(87)
第二节 税收原则简述·····	(97)
第三节 税负理论：转嫁与归宿·····	(106)
第四节 税收负担的衡量·····	(111)
讨论题·····	(122)
本专题主要参考文献·····	(122)
汉英词汇对照·····	(123)
专题五 增值税会计研究 ·····	(124)
第一节 增值税概述·····	(124)
第二节 增值税会计的理论结构·····	(127)
第三节 增值税的现行会计处理·····	(132)
第四节 增值税费用化的理论基础·····	(133)
第五节 增值税费用化的操作方法·····	(139)
第六节 增值税会计尚待研究的问题·····	(174)
结论·····	(189)
案例·····	(189)
讨论题·····	(191)
思考题·····	(191)
补充阅读材料·····	(192)
本专题主要参考文献·····	(196)
汉英词汇对照·····	(197)
专题六 所得税会计理论研究 ·····	(198)
第一节 所得税概述·····	(198)
第二节 所得税会计理论结构·····	(203)
第三节 所得税会计理论基础·····	(207)

第四节 所得税会计准则·····	(213)
讨论题·····	(226)
本专题主要参考文献·····	(226)
汉英词汇对照·····	(227)
专题七 所得税会计实务研究·····	(228)
第一节 所得税会计处理方法·····	(228)
第二节 特殊事项的所得税会计处理·····	(241)
第三节 所得税会计报告及其分析·····	(275)
案例·····	(283)
讨论题·····	(286)
本专题主要参考文献·····	(287)
汉英词汇对照·····	(287)
补充阅读材料·····	(288)
专题八 税务筹划理论研究·····	(294)
第一节 税务筹划的概念与内涵·····	(294)
第二节 税务筹划的动因与环境·····	(303)
第三节 税务筹划的经济制度分析·····	(309)
第四节 税务筹划的意义与特点·····	(314)
第五节 税务筹划的目标与原则·····	(317)
第六节 税务筹划的基本前提·····	(323)
第七节 税务筹划的基本原理·····	(325)
第八节 税务筹划的基本技术·····	(331)
第九节 税务筹划的基本程序·····	(348)
第十节 税务筹划与财务管理·····	(350)
第十一节 税务违法责任·····	(354)
案例·····	(363)
思考题·····	(369)
讨论题·····	(370)
本专题主要参考文献·····	(370)
汉英词汇对照·····	(370)
补充阅读材料·····	(371)
附 录：·····	(381)
1. 国家税务总局关于执行《企业会计制度》需要明确的	

有关所得税问题的通知	(381)
2. 财政部、国家税务总局关于执行《企业会计制度》和 相关会计准则问题解答(三)	(385)
3. 英国标准会计实务公告(SSAP5): 增值税会计	(401)
4. 相关网址备查	(403)

专题一 税收与会计关系探析

税收与会计产生的历史背景不同。会计是在人类产生之后，人类为了生存和发展，必然注意物质生产的数量方面、关心生产所耗费的劳动时间。正如马克思所言：“在一切社会状态下，人们对生产生活资料所耗费的劳动时间必然是关心的，虽然在不同的发展阶段上关心的程度不同。”^① 尽管这种计量和记录在初始阶段是很原始的，但它毕竟是会计产生的萌芽。会计的产生早于税收，但在税收产生之后，税收就与会计有了不解之缘。不论是在税务征管机关一方，还是在纳税人一方，税收与会计都是息息相关的。现代税收离不开会计，离开会计的税收是不可想像的，但会计也摆脱不了税收^②。如何处理税收与会计的关系，尤其是税收与纳税人会计的关系，是本章研究的重点。在加入世贸组织的环境下，不论税收，还是会计，既应各自积极进行国际协调或趋同，又应认真探讨并正确协调、处理两者的关系，这是一个不能不正视的理论与现实问题。

第一节 税收与税法

一、税收产生与存在的条件

税收是一个经济范畴，又是一个历史范畴。税收作为一个历史范畴，不是从来就有的，它是人类社会发展到一定历史阶段的产物。那么决定税收产生的条件是什么，在我国理论界有不同的观点：

1. 国家决定论。这种观点认为，税收是为实现国家职能服务的，国家的产生和存在，决定了税收的产生和存在。并且认为，经济条件对税收的产生虽然重要，但是它与税收并不存在本质联系，这是因为经济是自有人类社会以来就有的，是人类一切社会活动的基础，而税收则是在国家产生之后才出现的，是适应国家需要产生的。从税收与私有制的关系来看，在国家产生之前就有私

^① 《马克思恩格斯全集》第23卷，北京，人民出版社，1972。

^② 计划经济时期的“以利代税”除外。

有制，但并没有税收；在社会主义制度下，基本生产资料为社会主义公有，但仍然存在税收，这说明税收与私有制也没有本质联系。

2. 经济条件决定论。这种观点认为，税收是在国家产生之后，又具备了一定的经济条件才产生的。经济条件一般是指私有财产制度的存在和发展，这是因为国家对那些不属于国家所有或国家不直接支配使用的社会产品，才有必要以税收形式取得财政收入。

3. 国家与经济条件不可偏废论。这种观点认为，税收的产生与存在，是由国家和社会经济两个条件共同决定的。这是因为税收是国家凭借政治权力的强制分配，税收的强制性、无偿性和固定性全部打上了国家的烙印。同时，税收的产生也不能脱离当时的社会经济条件，即私有财产制度的存在和商品经济的发展。

本书比较赞同第三种观点，但还须强调的是，国家的产生和私有财产制度的存在，是决定税收产生的两个互相制约的前提条件。国家的出现同税收的产生有着本质的联系，私有制的出现同税收的产生有着直接的必然联系。只有社会上同时存在这两个方面的条件，税收才能产生。

为了能正确认识税收产生和发展的客观必然性，还需要把握以下几个要点：

第一，税收分配的主体是国家，一方面国家为了满足职能的需要，通过征税，将他人的产品转变为已有。另一方面，国家把取得的产品重新进行分配，用于政府所需的各个方面。在这个过程中，无论是税收的取得还是税收的使用，都是以国家为主体进行的。

第二，税收分配的对象是社会剩余产品，不管社会制度如何，剩余产品始终是税收分配的对象。离开社会剩余产品，税收就成了“无源之水，无本之木”，不论是从税收产生的萌芽时期，还是税收发展的成熟时期，它都是税收产生和存在的物质基础，而且随着生产力的发展，社会剩余产品越来越多，税源就越来越充裕。

第三，税收分配的权力依据是政治权力。政治权力因有国家暴力机器做后盾，因而是高于一切财产权力的权力。据此，国家才可以向拥有任何生产要素的单位和个人进行征税。

第四，税收与经济有密切的关系。在生产资料私有制为基础的社会里，生产资料私有制和商品经济的发展是税收产生的根本原因，而在生产资料公有制为基础的社会，实行社会主义市场经济，市场经济是资源配置的一种方式，是以市场机制为基础自动实现社会资源配置的一种主要方式，是社会化商品经济

运行的基本形式，是社会化商品经济条件下的一种经济体制。在市场经济条件下，各个经营活动的主体都是独立的经济实体，国家与企业 and 个人的分配关系，只能通过统一的、公平的税收法律规范来确定和解决。这是社会主义国家保留和利用税收形式的主要原因。由于税收与商品经济关系密切，商品经济的不断发展，社会剩余产品数量的增加，就为税收的充分发展提供了更加合适和便利的条件。

二、税收制度

税收制度简称税制，它是一个国家在一定时期内各种税收法令和征收管理辦法的总称。税收制度是由国家制定的税收分配活动的工作规程和行为准则，它既是税务机关向纳税人征税的法律依据，也是纳税人履行纳税义务的行为规范。

税收制度的内容有广义和狭义之分。狭义的税收制度，主要包括税法、税收条例及实施细则、税收征收管理办法等用于调整国家与纳税人之间税收征收关系的制度规定。广义的税收制度除上述内容之外，还包括与税收分配活动有关的用于调整各级政府之间税收关系的制度规定，以及调整税务机关内部关系的制度规定，如用于划分中央与地方政府之间税收管理权限的税收管理体制，用于明确税务机构的设置、分工及税务人员职责与权限的有关制度规定，以及税收计划、会计、统计工作制度规定等。通常人们所说的税收制度，多指狭义的税收制度。本节也是指狭义范畴的税收制度。

在国家存在的条件下，国家通过税收分配占有一部分社会产品，为了实现税收的这种分配，就必须建立相应的税收制度。税收制度的主要内容和存在形式是税法。税法是由若干必不可少的基本要素构成的，一般包括纳税人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、减税免税和违章处理等。尽管每一个税种的税法具体内容不同，但作为国家向纳税人征税的法律规范，其法规的组成都离不开这些要素。

三、依法治税

税法是我国法律体系的重要组成部分，它是国家制定的用以调整国家与纳税人之间在征纳方面的权利与义务关系的法律规范的总称。它是国家及纳税人依法征税、依法纳税的行为准则。

税收与税法密不可分，有税必有法，无法不成税。任何一种税收都是以一定的法律形式表现出来的，并借助于法律的约束力来保证实现的。税收制度就

是税法的具体表现，而税法则是税收的规则所在。在现实生活中，由于经济活动的多样化，涉及的税收问题也愈来愈复杂，为了维护正常的税收秩序，保障国家的财政收入和纳税人的合法权益，就必须从法律的角度对征纳税作出明确的规定，这对于坚持依法征税、依法纳税具有非常重要的意义。依法治税的精髓，就是要做到“有法可依，有法必依，执法必严，违法必究”。

（一）税法的表现形式

根据我国宪法的规定，我国的立法体制是：全国人民代表大会及其常务委员会行使立法权，制定法律；国务院及所属各部委，有权根据宪法和法律制定行政法规和规章；地方人民代表大会及其常务委员会，在不与宪法、法律、行政法规抵触的前提下，有权制定地方性法规，但要报全国人大常委和国务院备案。

根据这一规定，目前我国已构成了一系列由税收法律、法规、规章和规范性文件等组成的税收法律体系。税法的表现形式主要有：税法、税收条例、税法实施细则、税收行政法规和地方性法规等。由于制定税收法律、法规和规章的机关不同，其法律级次不同，因此，其法律效力也不同。

1. 全国人民代表大会及其常委会制定的税收法律。税法是由国家立法机关即全国人民代表大会和全国人大常委会制定和颁布实行的。在国家税收中，凡是基本的、全局性的问题，如国家税收的性质，税收法律关系中征纳双方权利与义务的确定，税种的设置，税目、税率的确定等都是由全国人大及人大常委会制定的。其他各级机关制定的税收法规、规章，都不得与税收法律相抵触。我国现行税法中，主要有《外商投资企业和外国企业所得税法》、《个人所得税法》、《税收征管法》。

2. 国务院制定的税收条例。税收条例是由全国人大及其常委会授权国务院制定并颁布实施的，税收条例具有法律效力。它的法律效力产生于行政法规。我国现行的增值税、营业税、消费税、资源税、土地增值税、企业所得税6个执行条例都是人大授权国务院制定的。授权立法，在一定程度上解决了我国经济体制改革和对外开放工作急需法律保障的当务之急。税收执行条例的制定与施行也为全国人大及常委会立法工作提供了经验，待条件成熟时，“条例”就会上升为税法。

3. 国务院制定的税收行政法规。税收行政法规是由国务院制定的，国务院作为国家最高的行政机关，拥有广泛的行政立法权。行政法规作为一种法律形式，在全国普遍适用。我国的税收行政法规主要表现形式是税法实施细则，如外商投资企业和外国企业所得税法实施细则、税收征管法实施细则等。税法