

SDSLLYSZFX

所得税理论与 实证分析

邱华炳 刘磊 著

厦门大学
财政金融
系列专著

主编

邓子基

张亦春

邱华炳

中国财政经济出版社

本书获国家教委博士点基金资助

所得税理论与实证分析

邱华炳 刘磊 著

图书在版编目(CIP)数据

所得税理论与实证分析 / 邱华炳, 刘磊著. —北京: 中
财政经济出版社, 1996

(厦门大学财政金融系列专著)

N 7-5005-3059-5

刘...

知识

字(96)第 03506 号

厦门大学财政金融系列专著

编写委员会成员

主编：邓子基 张亦春 邱华炳

委员：（按姓氏笔划为序）

邓子基（博士生导师、教授）

兰科坤（教授）

江曙霞（教授、博士）

邱华炳（博士生导师、教授）

庄志加（副教授）

陈克俭（教授）

陈国进（博士）

林宝清（副教授、博士）

陈炳瑞（副教授）

陈浪南（博士生导师、教授）

邱震源（教授）

张亦春（博士生导师、教授）

张馨（博士生导师、教授）

杨斌（教授、博士）

黄有土（教授）

黄宝奎（教授）

潘德年（教授）

总 序

改革开放以来，厦门大学财政金融系的教师们坚持党的基本路线，以邓小平同志建设有中国特色的社会主义理论为指导，积极从事教学、科研工作，出版了大量的教材与专著。就我个人来说，曾受财政部和国家教育委员会的委托，先后主编出版了《社会主义财政学》、《财政学原理》、《比较财政学》和两个版本的《财政与信贷》及《财政与信贷学习指导书》、《财政与信贷参考资料》等全国统编教材。就全系的教师来说，我和张亦春教授、邱华炳教授以及许多教师先后撰写、出版了 60 多本教材、专著、译著。诸如：《财政与信用教程》、《财政金融政策与宏观调控》、《社会主义财政理论》、《社会主义财政理论若干问题》、《美国财政理论与实践》、《财政理论与实务》、《财税管理实务》、《马克思恩格斯财政思想研究》、《资本论与社会主义财政理论》、《资产阶级财政理论批判》、《财政收支矛盾与平衡转化问题》、《财政与宏观调控》、《公债经济学——公债历史、现状与理论分析》、《财政支出经济学》、《社会主义利润》、《振兴财政的思考》、《财政理论研究》（上、下册）、《财政理论与财政改革》、《计划、市场、财政》、《经济特区财政若干问题研究》、《投资项目经济评价》、《新加坡证券市场与投资分析》、《特区财政与税收》、《现代

财政学》、《现代西方财政学》、《国际税收导论》、《税利分流研究》、《比较税收制度》、《中国税制实务》、《美国加拿大税制改革比较研究》、《西欧国家税制改革比较研究》、《工业企业财务管理》、《马克思信用和银行理论与应用》、《社会主义货币银行学》、《银行信贷管理学》、《股票市场》、《金融市场与投资》、《比较金融制度》、《各国金融制度》、《西方企业财务管理》、《国际金融新论》、《中央银行与货币政策》、《国际银行概论》、《证券市场与投资技巧》、《中国金融机构与管理》、《银行信贷管理活动分析》、《银行监督管理与资本充足性管制》、《中国的金融制度》、《投资信用改革新探》、《我国金融市场与投资》、《中国金融改革沉思录》等等。总之，厦门大学财金系教师撰写、出版了大量的教材、专著，既满足了本校和全国高等院校的教学需要，又为党和政府制定财政、税收和金融政策提供了理论依据，对于财税、金融等管理体制的改革与建设，对于发展财税、金融科学作出了一些贡献。

时代在前进，形势在发展。为了适应社会主义市场经济发展的需要，为了提高教学质量和发展财税、金融科学，必须及时更新、充实教材，开展科学研究，出版新的教材、专著。为此，厦门大学财金系决定编写“厦门大学财政金融系列教材”和“厦门大学财政金融系列专著”。这是一个很好的举措。

为了组织、推动这两套丛书的撰写、出版工作，我们特地成立了以邓子基、张亦春和邱华炳三位教授为首的编委会。编委会履行“系列教材”和“系列专著”的规划、协调、检查和服务的职能，实行主编（作者）负责制。

厦门大学财金系拥有全国重点财政学科点，财政学与货币银行学两个博士点、两个硕士点，财政学、税务、货币银行学与国际金融四个本科专业和经济学博士后流动站（组成部分）以及财

政科学研究所。为了保证“系列教材”和“系列专著”的质量，发挥财金系的优势，我殷切希望财金系教师们肩负使命，提高责任感，积极、认真、严谨地参加系列丛书的撰写。同时，也殷切希望教师们在撰写时注意如下三点：第一，发扬开拓创新、求真务实的精神，坚持马克思列宁主义，洋为中用，从中国国情出发，刻苦钻研，辛勤耕耘，在继承中发展，在探索中提高；第二，力求少而精，贯彻理论与实践相结合和教学与科研相结合的原则；第三，反映深化改革、扩大开放与经济建设中的新成就、新成果，使教材、专著具有科学性、实践性和时代性特色。希望这套丛书的出版，能为教书育人、多出人才，为改革开放与经济建设事业作出我们的贡献。

财金系出版系列丛书，是初次的尝试。由于我们水平有限，经验不足，缺点、错误在所难免，欢迎专家、学者和广大读者批评、指正。

邓子基

1995年6月于厦门大学财金系

序

早在 80 年代中期，我曾撰文主张：“我国应建立适应我国国情的、流转税与所得税并重的多种税、多次征、多环节的复税制体系”，并阐述了其理论依据。我认为，在建立社会主义市场经济的过程中，仍应实行这一税制模式。然而，在我国的税制结构建设和税收理论研究中，较多地偏重于流转税的问题，而对所得税原理与制度的研究还嫌不够，这方面的专著也很少。《所得税理论与实证分析》一书的出版，无疑对税收学科建设和税制改革都有一定的理论与现实意义。在此，我对该书的出版表示祝贺！

综观全书，我认为本书有以下几个特点：

第一，布局合理、结构严谨。全书分为四篇，先考察所得税的历史渊源与发展过程，概述了所得税的基本理论，再分税种介绍个人所得税和企业所得税，最后分析所得税的课税效应与数学模型，有较强的可读性。

第二，理论分析与实证分析相结合，理论联系实际。书名《所得税理论与实证分析》体现了这一特点。书中对所得税的理论问题分析较透彻，并结合各国税收的实践加以论证，体现了一种正确的理论研究方法。

第三，内容充实，资料新。书中所引用的数据资料和外国税

制资料，都是80年代末期与90年代初期的资料；研究我国税制改革时，主要是介绍分析1994年新税制的有关问题。故较有应用价值。

第四，观点鲜明，有新见解。书中运用了大量篇幅对所得税的理论与现行税制中的问题进行探讨性的研究。譬如，书中对所得概念的商榷与总结、对所得税在未来税制结构中地位的预测、对个人所得税与企业所得税税制模式的选择、税率结构的调整、课税效应的优化等等，在学术上具有较大创新，所提建议有参考价值。

第五，立足中国现实，借鉴世界税制。通过中外所得税的比较与借鉴，探讨所得税的一般规律；有批判地吸收西方所得税的理论，借鉴可为我所用的外国所得税实践经验，有助于我国税制的改革与完善。

我从事财税理论与教学近五十年，注重“教书育人，出人才出成果”。本书的作者邱华炳同志是60年代初我的学生，现在是厦门大学财政金融系主任、教授、博士生导师；刘磊同志是我现在正在指导培养的博士生，《所得税理论与实证分析》这部著作是他在攻读硕士学位时和邱华炳同志合作撰写的。看到两代人的成长，我深感欣慰！希望他们在以后的财税理论研究与实际工作中多出成果，多做贡献！

邓子基

1995年11月于厦门大学

前 言

所得税自 1799 年在英国创行以来，在不到 200 年的时间里，得到了迅速的发展，已成为现代经济生活中被人们普遍熟知的经济现实。所得税在世界各国，尤其是在西方市场经济国家中经历了一个规范化、系统化的演进过程，曾被誉为“租税中的女王”，冠以“良税”之称。

我国实施所得税，至今只有六十年左右的历史。在以往计划经济体制下，税制结构主要以流转税为主，对国有企业征收所得税不过是近十多年的事。从理论上讲，在我国现有的税收著作中，一般只是对所得税作一概述，或仅就某一具体问题进行探讨，尚缺乏对所得税理论的系统研究，这一领域可以说是我国税收理论中较为薄弱的环节。从实践上看，我国在建立社会主义市场经济体制中所面临的理顺国家与企业的分配关系、建立现代企业制度、加强宏观调控和调节收入分配不公等问题，都与所得税有着紧密联系；我国现行税收政策和税收制度存在的问题大都和所得税有直接关系，而我们在这些方面的分析也较少。诸如所得税的所得概念如何确定？所得税在现在与未来税制发展中的地位如何？它是否应成为我国的主体税种？课征所得税对经济发展、经济稳定、效率与公平将产生什么样的影响？我国现行的个人所得

税制和企业所得税制还存在哪些问题?如何解决?如何建立适应市场经济体制的所得税制等等问题仍在困扰着我们。

本书试图从现代市场经济税收的基本原理出发,立足中国税制现实,同时面向世界税制改革,探讨市场经济体制下所得税的一般规律,力求解决上述理论与实践上所提出的问题。历史地看,所得税最早产生于西方,西方国家不仅在所得税方面早已形成了比较系统、成熟的理论体系,也具有较为丰富的课税实践。所以,在所得税分析中不可无视、忽略西方税收理论,当然也不得不切实际地照搬,而应该是有批判地吸收。本书运用了比较与借鉴的方法,注重理论分析与实证分析相结合,理论联系实际。

本书共分3篇12章。第1篇总论,分为3章,第1章考察了所得税产生与发展的历史进程,追溯了所得税的起源及其在西方国家和中国的历史沿革,在此基础上总结出所得税产生与发展的一般规律。第2章探讨了所得税的“所得”的概念,对迄今为止所得概念的理论学说作了系统的评价,对我国财税界普遍认为应税所得应具有合法性与连续性的观点进行了商榷,在此基础上总结出实际应税所得的概念。第2章是第一篇的重点。第3章首先从政治上、经济上和所得税本身的特点入手,对所得税的地位进行了理论分析,针对人们对所得税地位产生的疑惑进行了重新思考,指出它在税制结构中的不可替代的重要地位,它是市场经济体制中的主体税种。其次,对所得税在世界各国税制和中国税制中的地位进行了实证分析。区别发达国家、发展中国家的具体情况,利用最新资料,考察了所得税在世界税制中的地位。对所得税在我国税制中的历史地位与现实地位进行了客观的分析,并对所得税在未来中国社会主义市场经济税制中的地位作了预测。

第2篇,个人所得税,包括第4—6章。第4章探讨了中国个人所得税的意义与特点,介绍了新的个人所得税法对个人所得

税的征税对象、纳税人和税率，个人所得税应纳税所得额和税额的计算方法，个人所得税的优惠政策和征收管理的具体规定。第5章根据最新资料，有重点地介绍了美洲国家、欧洲国家、澳洲国家和亚洲国家的个人所得税制。第6章是本篇的重点，主要研究个人所得税制改革的问题，提出了作者对个人所得税制改革的见解：(1) 个人所得税制模式的选择。介绍并评论了个人所得税的三种税制模式，对我国新的个人所得税制所属的模式进行了判定，指出了现行模式的缺陷，认为我国个人所得税制应由目前的分类所得税制向混合所得税制转化。(2) 个人所得税应税所得的确定。分析了现阶段我国个人所得税应税所得的确定所面临的新问题，并提出针对性的意见。(3) 个人所得税的税率结构问题。认为我国现行个人所得税税率存在级距过多、结构过繁、税负不合理等问题，探讨了进一步完善的方法。(4) 个人所得税的国际比较。首先，对世界各国个人所得税基本制度进行了比较，分析了发达国家和发展中国家税制的特点；其次，论述了世界各国个人所得税制改革的背景、特点和90年代以后的发展趋势。

第3篇，企业（公司）所得税，包括第7—10章。第7章总结了我国现行内资企业所得税的特点与作用，分析了以往企业所得税制存在的问题、改革的主要内容和立法原则，概述了我国企业所得税的纳税人和征税对象、应纳税所得额的确定，资产的税务处理，企业的所得税的会计规定、税率及税额的计算，企业所得税的优惠规定和征收管理等内容。第8章介绍了我国的外商投资企业和外国企业所得税的意义，其纳税人、征税范围和税率的规定，应纳税所得额的确定、计算与缴纳，以及外商投资企业与外国企业所得税的优惠规定。第9章根据最新资料，有重点地介绍了美洲国家、欧洲国家、澳洲国家和亚洲国家的公司所得税或法人所得税制。第10章是本篇的重点，主要研究企业所得税改

革的问题，对企业所得税制度设计提出了作者的看法：(1) 企业（公司）所得税制模式的选择。介绍了公司税制的八种模式，分析了公司所得税重复课税导致的三种扭曲效应，认为从长期看，我国建立市场机制后的企业（公司）所得税制宜采用归属制或双率制。(2) 企业所得税应税所得的确定和所得税会计的建立。应税所得和会计所得是有差异的，为了准确、规范地确定企业应税所得，有必要建立所得税会计，并提出了建立所得税会计的具体设想。(3) 企业所得税税率结构的选择。从历史与现实对税率结构选择进行了分析，指出我国企业所得税目前应采用比例税率。(4) 企业所得税负担水平分析。考察了我国税制改革后企业所得税的实际负担水平。(5) 企业（公司）所得税制的国际比较。将我国的现行企业所得税制与西方市场经济国家的公司所得税制进行了比较，探讨了西方国家税制对我国企业所得税制改革的七个方面的借鉴意义。(6) 世界公司所得税制的改革与发展趋势。综述了西方发达国家、东欧国家、亚太国家与拉美国家近期的公司所得税制改革情况，讨论了世界公司所得税制的基本发展趋势。

第4篇，所得税的经济效应分析，包括第11、12章。第11章是本篇的重点，分别从经济发展、经济稳定、效率与公平的角度，分析了所得税的课税效应。(1) 所得税课税效应分析——从经济发展角度：第一，课征所得税对劳动力供给有收入效应与替代效应，对此利用无差异曲线进行了分析，并根据国外和我国的情况进行统计验证与实证分析；第二，讨论了课征所得税对储蓄的影响；第三，考察了所得税对投资收益和资本折旧率的影响，并举例进行了说明。(2) 所得税课税效应分析——从经济稳定角度，建立了所得税稳定机制的理论模型，并将我国所得税对国民经济的稳定作用进行了实证分析。(3) 所得税课税效应分析——从效率角度，指出市场经济下的治税策略应注重税收的效率，借

助于 Hicks—Josoph 模型的序列效用分析法，将所得税的课税效应与商品税与消费税的课税效应进行了比较，分析了我国税收课税效应不佳的原因，指出市场经济体制下应发挥所得税对资源优化配置的效率优势，论述了所得税的行政效率特点。(4) 所得税的课税效应分析——从公平角度，分析了所得税在贯彻税收支付能力原则上所具有的特殊效应，从横向公平角度，分析了我国目前自然人与法人、公私经济主体、本国人（企业）和外国人（企业）的课税公平问题；从纵向公平角度，讨论了所得税的社会公平效应。第 12 章，所得税的数理分析，主要讨论所得税数理模型的建立。首先，在分析传统牺牲理论的基础上，建立了一个简单的模型，并叙述了政府决策与实现社会福利最大化的方法。其次，讨论了最优线性所得税的问题，并进行了例证分析和数字计算。最后，在线性所得税分析的基础上，提出了最优一般所得税的模型。

这本《所得税理论与实证分析》专著，是国家教委博士点基金所确定的“税制改革研究”课题的科研成果。本书是邱华炳同志和刘磊同志共同撰写的，邱华炳同志主要负责体系和内容设计及修改定稿，刘磊同志主要负责全书初稿的写作。

在本书写作过程中，喜得我国著名经济学家、财税问题专家邓子基教授的指导，又承蒙他为本书作序，在此表示衷心的感谢！

限于我们的理论水平和实践经验，书中缺点与疏漏在所难免，恳请各位专家、学者和广大读者不吝赐教。

作 者

1995 年 8 月于厦门大学经济学院

目 录

第1篇 总论	(1)
1. 所得税的产生与发展	(3)
1.1 所得税的起源及其在西方国家的历史沿革	(3)
1.2 所得税产生与发展的一般规律	(11)
1.3 所得税在中国的历史沿革	(14)
2. 所得税的所得概念	(24)
2.1 所得概念的理论学说	(24)
2.2 实际应税所得概念	(31)
3. 所得税的地位	(38)
3.1 所得税地位的理论分析	(38)
3.2 世界税制中所得税的地位	(45)
3.3 中国税制中所得税的地位	(54)
第2篇 个人所得税	(63)
4. 中国的个人所得税	(65)
4.1 个人所得税的意义与特点	(65)
4.2 个人所得税的征税对象、纳税人和税率	(69)
4.3 个人所得税应纳税所得额和应纳税额的计算	(75)
4.4 个人所得税的优惠政策和征收管理	(83)

5.	外国个人所得税	(89)
5.1	美洲国家的个人所得税制	(89)
5.2	欧洲国家的个人所得税制	(103)
5.3	澳洲国家的个人所得税制	(119)
5.4	亚洲国家的个人所得税制	(124)
6.	个人所得税制改革研究	(140)
6.1	个人所得税税制模式的选择	(140)
6.2	个人所得税课税范围的确定	(145)
6.3	个人所得税的税率结构	(155)
6.4	个人所得税制改革的国际比较	(163)
第3篇	企业(公司)所得税	(173)
7.	中国的企业所得税	(175)
7.1	企业所得税概述	(175)
7.2	企业所得税的纳税人和征税对象	(185)
7.3	企业所得税应纳税所得额的确定	(187)
7.4	资产的税务处理	(195)
7.5	企业所得税的会计规定、税率及税额计算	(203)
7.6	企业所得税的税收优惠和征收管理	(211)
8.	中国外商投资企业和外国企业所得税	(216)
8.1	外商投资企业所得税的意义	(216)
8.2	外商投资企业所得税的纳税人、征税范围和税率	(220)
8.3	外商投资企业所得税应纳税所得额的确定	(222)
8.4	外商投资企业所得税的优惠规定	(232)
8.5	外商投资企业所得税的计算与缴纳	(238)
9.	外国公司所得税制	(242)
9.1	美洲国家的公司所得税制	(242)

9.2	欧洲国家的公司所得税制	(257)
9.3	澳洲国家的公司所得税制	(278)
9.4	亚洲国家的公司所得税制	(288)
10.	企业(公司)所得税制改革研究	(304)
10.1	企业(公司)所得税的理论分析	(304)
10.2	企业所得税课税范围的确定	(312)
10.3	企业所得税税率结构的选择	(320)
10.4	企业所得税的负担水平分析	(329)
10.5	企业(公司)所得税改革的国际比较	(337)
10.6	世界公司所得税的改革与发展趋势	(343)
第4篇	所得税的经济效应分析	(349)
11.	所得税课税效应分析	(351)
11.1	所得税课税效应分析——从经济发展角度	(351)
11.2	所得税课税效应分析——从经济稳定角度	(368)
11.3	所得税课税效应分析——从效率角度	(374)
11.4	所得税课税效应分析——从公平角度	(380)
12.	所得税的数理分析	(386)
12.1	一个简单的模型	(386)
12.2	线性所得税	(396)
12.3	一般所得税	(404)
主要参考文献		(416)