

# 中国における企業の租税負担に関する一考察\*(1)

張 宏 翔

## I はじめに

現代市場経済の租税理論は効率原則と公平原則を最も重要な税制原則として考えられている。そのうち、公平原則は税負担の公平化を目的としている。税負担と経済の関係において、税負担の公平性が重要となるのは次のとおりである。

すなわち、企業間で税負担が不公平であれば、資本は税負担の軽いところに移転する。その結果、税負担の重いところでは、企業の生産が減少し、価格も上がるなど、長期的に見て、労働力と技術も資本に従って移転し、税制が資源配分の歪みをもたらすことである。

中国における新税制改革<sup>1)</sup>も現代市場経済の租税理論をもとに、「税法の統一化、税負担の公平化」を基本として進められた。税法の統一化は、市場経済の正常な秩序を維持するために不可欠であり、統一的な市場の形成と国家による市場経済のマクロコントロールを有効に行うために必要である。また、税負担の公平化は、企業の所有形態など経済性質や地域の相違による不公平を排除し、公平な経済競争環境を確保するため、税負担の公平化を図る。

以上の2つの原則を巡り、新税制の実施後、十年余りが経過したが、外資企

\* 本論文の作成にあたり、京都大学経済研究所上原一慶教授と経済学研究科植田和弘教授、諸富徹助教授からご指導頂いた。この場合を借りて謝辞を申し上げたい。

1) 新税制改革というのは1994年に行われた税制改革である。この改革は「税法の統一化、税負担の公平化、税制の簡素化、合理的な分権化」を基本的な考え方として進められた。中国の新税制改革を検討した日本語文献には田島 [1995]、南部 [1995]、孫 [2003] などがある。

業と国内企業の間には依然として不公平な税制が残っている。この点について、多くの先行研究で指摘されているが、その原因は、優遇政策の実施及び外資企業と国内企業間の異なる所得税法を挙げている。しかし、筆者は実証によって、所得税において外資企業と国内企業の間で不公平が存在していただけではなく、実は国内企業の間でも、不公平な問題が存在していると指摘した。また、増値税について、外資企業と国内企業間および国内企業間の税負担は不合理になっている。この点について、先行研究（安体富他 [2001]）では具体的な指摘がみられない。

この問題は市場経済において公平な競争環境が形成できるかどうかと直接的に関係するため無視できない。市場経済が発展するために、公平な税負担を実施していくためにも重要な課題であろう。

以上の問題意識に基づき、改革前の背景を振り返りながら、統計データを利用し、税負担から起こる不公平の問題点とその原因を実証的に指摘する。本研究は、税負担不均衡の改善に対して一定の貢献ができると思われる。

1999年～2004年の増値税は、全税収入に占める割合は約45%であり、所得税は約20%であった。これらの税収が、全税収に占める割合は約70%である。以下、具体的な分析方法について説明しよう。中国統計年鑑にあるデータを利用して、所有制の異なる約100社について、2000年～2003年の4年間における税負担状況を、増値税と所得税に分けて加重平均して比較する。

分析課題は以下の通りである。

- (1) 国内企業と外資企業の所得税負担の実態と問題点をまとめる。
- (2) 国内企業の中に所得税負担の実態と問題点を指摘する。
- (3) 増値税から企業税負担の不合理性と形成原因を検討する。

以上の分析課題に基づいて、税負担についての改善策を提言する。

## II 新税制前の企業税負担の背景

84年の企業所得税と増値税はいくつかの限界ないし過渡的性格を免れなかつ

たが、ここでは特に以下の3点を指摘しておきたい。

### 1 国内企業間の所得税負担

第一に、所有主体別に6種類の企業所得税(税法または条例)が並存したことである。国営企業所得税(84年)、国営企業調節税(84年)、集団企業所得税(85年)、私営企業所得税(88年)、個人商工企業税(86年)、外資投資企業所得税及び外資企業所得税(81年)がそれである。課税ベースの規定や税率構造などに大きな違いが存在したので、国内企業において国有企業の税負担は一般に非国有企業よりも高い。

非国有企業の発展とともに中国の所有制経済構造は大きく変化した。1978年、国有経済と非国有経済のGDPは総GDPに占める割合はそれぞれ87.6%と12.4%であった。1994年までに、この比重はそれぞれ41.5%、58.5%である。同時に、非国有経済からの税収は他よりもずっと低い。例えば、1990～1993年を見ると、国有経済からの税収は全て60%ぐらいになっていた。しかし、非国有経済からの税収は最高でも1992年の35.31%しかなかった。

### 2 外資企業と国内企業所得税の税負担比較

第二に、国営大中型企業と外資企業、私営企業との間の税率についても大きな格差が存在し、企業間の税負担が不均衡であったことである。これらを第1表にすると、国営大中型企業は税率55%、さらに追加的な調節税が課税されているのに対して、外資企業は33%(地方税3%を含む)、経済技術開発区は27%、経済特区は18%、私営企業は35%であったので、外資企業の税負担は国内企業より低かった。

改革開放以来、中国では経済発展に基づいて、先進国の技術と管理経験を利用するため、外資企業にいろいろな優遇政策を与え、外資投資は急速に発展してきた。1993年、外資企業の進出総額が全国に占める割合は50%であった。外資企業の急速な発展とは逆に税収負担は持続的に下がっていた。1992～1993年

第1表 所得税の税率比較表

企業類 項目	国営企業	外資企業	経済技術 開発区	経済特区	私営企業
税 率	55% (調節税 を含まない)	33% (地方税 3%を含む)	27%	18%	35%

出所：劉剣文 [1999] 『所得税法』 88ページの内容により作成。

において、外資企業の税収負担は6.64%から5.48%まで約1.2%下がった。全国  
の平均税負担水準との差異は2.1%から3.76%まで大きくなった。

### 3 増値税の進展変化

第三に、産品税<sup>2)</sup>の重複課税と税率に3%から60%までの多くのランクが混  
在する問題を解決するため、1984年9月18日、国務院は「中華人民共和国増値  
税条例 (草案)」を發布した。これは増値税を独立、規範的な税種として全国  
範囲で正式に実施するものであった。当時、機械産業以外に、日用品加工機械、  
冶金、製薬と紡織など四業種も増値税を実施した。それ以後、社会主義商品経  
済と経済体制改革の発展のため、財政部は国務院の増値税徴収範囲が拡大する  
指示によって、相次いで、1986年2月4日に、「关于对纺织品试行增値税的通  
知」(紡織業に対する増値税を試行する通知)、1986年5月17日に「关于对日用  
机械、日用电器、电子产品及搪瓷制品、保温瓶试行增値税的通知」(機械製造、  
電子工業及びエナメル、魔法瓶などに対する増値税を試行する通知)、1987年  
10月13日に「关于调减部分轻工产品税收负担和扩大增値税试行范围的通知」  
(部分軽工業の産品の租税負担の減少と増値税の試行範囲の拡大に関する通知)、  
1988年6月3日に「关于对建材、有色金属等产品试行增値税的通知」(建築材  
料、非鉄金属などの産品に対する増値税を試行する通知)などの条例が發布さ  
れた。1988年までに、270税目の産品税のうち174税目については増値税を徴収

2) 産品税というのは工業品の生産、農産物の仕入れ、輸入品を行う企業、会社或いは個人に対す  
る売上げを納める税である。

することになった。残ったのは96税目である。

この増値税改革には、次の特色がある。第一に、徴収範囲が持続的に拡大されている。第二に、もともとの税負担を守るため、増値税の税率はもとの産品税の税率から換算して、8%から45%まで計11ランクが設定された。第三に、依然として、たくさんの減免が存在する。徴収範囲の不統一、税率の多様化あるいは多くの減免、つまり、構造上の限界が存在するので、その段階において増値税の税負担が企業間で不均衡になっているのは当然である。ただし、前の産品税よりは比較的改善しているといえる。

以上の分析に基づいて、税制面では、増値税の徴収範囲の不統一、税率の多様化、また、ある産業において、産品税の重複課税及び異なる所得税の実行により、企業間の税負担は不公平な状態になっていることが分かる。これによって、中国経済の改革開放の進行、市場経済が必要とする公平な競争環境に対して大きな影響を与えた。このような混乱の状況に歯止めをかけるため94年に分税制が実施された。中央・地方政府間の収入配分は税目によって明確化され、中央財政収入を確立、強化する改革によりいくつかの税目が地方税から中央税、あるいは中央・地方共有税に移行された。また、それとともに、税制度は税法の統一化、税負担の公平化、税制の簡素化などを原則として改革された。具体的には次の2点が挙げられる。

増値税については、これまでの増値税改革の成果に基づいて、次の改革を行った。まず、徴収範囲が二つの面において拡大した。一つには部分工業品の生産段階の徴収から産品の生産流通全過程と加工、修理修繕など役務の提供まで拡大することである。もう一つは国内企業と外資企業とで、同じ増値税法に統一した。次に、以前8%から45%まで計11ランクあった税率が17%と13%の二つのランクに統合された。最後に、条例の規定と国务院の規定以外では、どんな部門でも減免税を設定することができないとされた。

所得税について見ると、94年の企業所得税改革は税制改革の重点の一つである。その主要内容は次の点にある。① 国有企業、集団企業、私営企業に対

する各所得税を一つの国内企業所得税に統合する。② 国内企業所得税の基本税率を33%に一本化する。③ 国有企業への追加課税である調節税、企業から徴収するエネルギー交通重点基金と予算調節基金<sup>3)</sup>を廃止する。④ 外資系企業には引き続き基本税率33%の「外資投資企業、外国企業所得税法」を適用する。この改革には次のような意義がある。国内企業所得税の統一によって外資企業と複数の所得税法における課税ベースや税率構造の違いが縮小ないし解消し、国内企業は原則として同じ税法のもとに置かれた事である。国内企業所得税の統一や調節税、追加負担の廃止によって、国有企業と非国有企業の間にあった負担の不均衡をもたらす原因がなくなり、企業間の競争条件を平等化することに寄与した。十年余りを経た現在、その成果はどうであろうか。

### III 企業税負担の現状——生産型の増値税から見た場合——

平均企業規模が大きい製造業企業の税収状況はより代表性があるため、ここでは04年の税務局の統計資料から製造業に分布している7類21業種の企業のデータを選んだ。この中にも国有企業、集団企業と外資企業など三種類を包括し、サンプリングの正確性を高めるため、小規模な企業のデータを採用しなかった。つまり選んでいる企業はほぼ大、中型企業であり、企業は全国に分布している（第2表を参考）。

以上をサンプルとして、2000年から2003年までの企業の実質税収を加重平均する。増値税は中国の税構造における最大の税であり、総税収入において45%程度の割合を占め、次いで所得税が20%の割合を占めている。従って、サンプルが反映する増値税と所得税の問題点はある程度1994年の税制改革以降の基本問題を代表できるはずである。また、この二つの主要税種を分析し、より実際

3) 資金を集めるために、国務院は1982年に国家エネルギー、交通重点建設基金を、1989年に国家予算調節基金を徴収することを定めた。課税ベースは国有企業、事業、機関団体及び地方政府の各項予算外収入、集団企業、私営企業の納税後利潤である。比例税率は、前者が7%と15%の二つに分け、後者が一律10%である。「分税制」を実施した後、企業の負担を軽減するために、国有企業の「両金」が廃止され、更に、1997年から「両金」徴収は全面廃止された。

第2表 企業の所有制と業種

(単位:社)

企業の所有制		国 有 企 業		非 国 有 企 業		外 資 企 業	
企 業 数		35		25		40	
割 合		35%		25%		40%	
業 種	採 掘 業	食品産業	服装産業	化学工業	材料製造	設備製造	基礎工業
企業数	12	10	15	12	13	18	20

出所:北京市経済信息中心編『中国実力企業6000家』2004年度のデータにより作成。

的な税制の改善策を考察する。分析の手順としては、両税種の課税ベースと徴収範囲を簡単に説明した後、異なる企業の税負担を比較し、現状を表の形にして表す。

#### 1 国内企業と外資企業の実際増値税税負担の比較

第3表の国内企業と外資企業の増値税負担を比べると、材料産業と紡織産業を除いたその他の産業については、税負担の差異があまり大きくない。しかし、国内企業の税負担は3分の2<sup>4)</sup>程度の業種において、やはり外資企業より大きい。このような実態になっているのは一体何故だろうか。

前述したように、課税対象となっている企業は生産型の増値税<sup>5)</sup>を納めているが、理論的には、外資企業と国内企業の税負担は同じになるはずである。どうして両者の税負担には差異があるのか。「税法」から見ると、差異が起きている原因は外資企業に対して実施される様々な優遇政策であると考えられる。例えば、固定資産を買う際、この中に含まれる増値税の税額は、外資の場合には控除することができるが、国内企業は控除できないと定められている。また、外資企業は外国から設備を輸入する際、関税及び輸入段階の増値税が免除される。従って、生産型の増値税は、この外資優遇政策のため、税の負担が国内企業に集中すると考えられる。外資企業と国内企業の間での増値税における税負担

4) サンプルの中に占める割合である。

5) 生産型の増値税(付加価値)・付加価値=賃金+利潤+減価償却。

第3表 国内企業と外資企業の増値税負担(増値税/売り上げ) (単位: %)

業 類	基幹産業	材料製造	採掘業	化学産業	食品産業	紡織産業	設備製造
1)国内企業	7.79	6.63	5.47	5.35	4.47	3.87	2.68
2)外資企業	7.29	6.74	5.15	5.1	4.38	4.05	1.58
1)-2)	0.50	-0.11	0.32	0.24	0.09	-0.18	1.10

出所:北京市経済信息中心編『中国実力企業6000家』2004年度の161-168ページの統計データにより作成。

の不均衡は、外資優遇政策によって生じたと考えられるが、国内企業の間ではどうであろうか。

## 2 異なる企業の実際増値税負担の比較

100社の企業が属する7業種は相似原則によって分けられている。この7業種の実際増値税負担を加重平均で見ると、第1図のような形になっている。この結果から見て、増値税が売り上げに占める割合、つまり増値税の負担率は国内企業と外資企業でほぼ同様の不均衡状態になる。国内企業では、基幹産業の税負担7.79%から、下流企業の税負担2.68%まで5%以上の格差が生じている。どうしてこのような状態になっているのか。以下では、増値税の課税ベースと徴収範囲から企業間で何か異なることがあるかどうかチェックする。

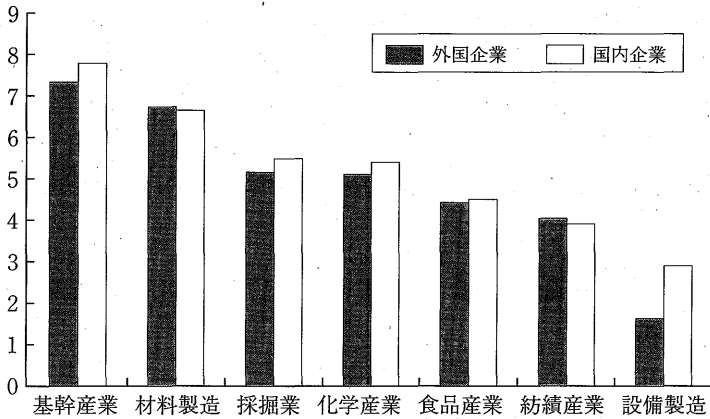
### 1) 増値税の課税ベース

課税ベースは全ての物品の販売、サービスの提供を課税対象とするものではないが、比較的広い範囲を対象としている。税収理論によると、増値額を計算する際、購入資産の中に含まれる税金を控除するかどうか、また控除の時期の違いによって生産型、収入型、消費型<sup>6)</sup>の三つの増値税に分けられている。1994年から徴収されるようになった生産型の増値税は、購入資産の中に含まれる税金が控除できないという点で、投資を抑制する効果がある。

6) 収入型…付加価値=賃金+利潤。消費型…付加価値=賃金+利潤+減価償却-投資。



第1図 各業種国内企業と外資企業の増値税実効税負担比較 (増値税/売り上げ)



出所：第2表の加重平均データにより作成。

## 2) 増値税の課税対象

中国国内において、物品の販売、加工、修理修繕などのサービスの提供及び物品の輸入を行う場合には、増値税が課税される。この中には全ての商品とサービスが含まれているわけではない。大部分のサービス及び無形資産と不動産販売には、やはり営業税を納めなければならない。交通運輸に関する営業税はある程度控除できるが全てを控除することはできない。これは投資を抑制する構造となっている。

理論的には、増値税は売上高のうちの付加価値部分だけを課税対象とする税であり、各事業者が実際に納税する額は売上げにかかる税額から仕入れに含まれる税額を控除した額になる。従って、生産、流通の段階の多寡により税負担に差異が生じることはなく、製品の百円価額に含まれる税金の負担は同じになるはずである。

以上のように、課税ベースと徴収範囲については、税負担の差異を生み出すような特別な規定は存在しない。では、国内企業間の税負担の差異はどうして生じるのであろうか。筆者は税負担が起った原因は増値税の設計に関わると考

第4表 増値税の仕入れ税額の控除の規定 [1994年]

控除できる	控除できない
専用領収書により、前の段階で納めた仕入れに含まれる増値税額が控除できる	固定資産の購入
税関からの専用領収書に含まれる増値税額が控除できる	非課税項目に使用する財貨又は課税役務の購入
	免税項目に使用する財貨又は課税役務の購入
	集団福利又は個人消費に使用する財貨又は課税役務の購入
	異常な損失を受けた購入財貨
	異常な損失を受けた仕掛品、完成品に使用された財貨又は課税役務の購入

出所：国家税務総局編 [2002] 112-122ページより作成。

えている。以下では、この点について説明していく。

### 3 増値税負担の問題点

#### 1) 企業の資本構成は増値税税負担に対する影響

増値税の計算式：

増値税の税額  $T =$  当期の売り上げにかかる増値税額

－ 当期の仕入れにかかる増値税額

売り上げにかかる増値税額  $=$  売り上げ  $PQ \times$  法定名目税率  $t$  (1)

仕入れにかかる増値税額  $=$  仕入れ原価  $Cq \times$  控除率<sup>7)</sup>  $d$  (2)

従って、一般的に増値税の税額  $T$  は売り上げ、税率、仕入れ原価と控除率の関数として表すことができる。

7) 控除というのは在庫が急増した場合等は、当期売上げ税額より当期仕入れ税額が多くなり、税額がマイナスとなる場合には、当該税額は還付されるのではなく、翌期に繰越してその納税額から控除することになる。

$$T=PQt-Cqd \quad (3)$$

議論の簡単化のため、ここでは二つの条件を仮定する：

第一に、一定の経営状況下で、技術面から言えば、企業の購入原材料と産出品の間において一定の比例関係が存在しているので、 $Q=\lambda q$  とおく。

第二に、仮に、販売製品と購入原材料の価格に比較可能な価格が存在すれば、 $C/P=\beta$  とおける。

従って(3)から

$$\text{税率}^8) r=t-(\beta/\lambda) \times d \quad (4)$$

したがって、企業の増値税の実質税率に対して影響を与えうる要因は三つある。

① 名目増値税の税率  $t$ 、② 企業の売り上げと仕入原価の比較価値  $(\beta/\lambda)$ 、③ 控除率  $d$ 、現在、中国の各業種の増値税においては、17%の名目税率が実施されている。同時に、13%の優遇税率が設けられている。優遇税率は生活、文化及び農産品などの範囲にしか適応されておらず限定的であるため、全体から見て普遍的な影響はまだない。したがって、名目税率は各業種企業の実質税率に与える影響が同じであると考えられるので、企業・業種間において実際の税率差異を引き起こす要因にはなりえない。

また、増値税において購入資産に含まれる税額は控除することができない。さらに、固定資産が企業資産に占める割合は大きく、平均54%程度を占める。このため、固定資産投資に対する規定が仕入れ控除の不足を引き起こしてしまう可能性がある。これは増値税の実質税率に影響を与える要因の一つと考えられる。

仕入れ控除率  $d$  は固定資産原価  $s$  と負の相関関係<sup>9)</sup>にあるので、仮に、両者

8) 実質税率=納税額  $T$ /売上げ  $PQ$ 。

9) 理由は生産型の付加価値税は商品に含まれている固定資産の価値を付加価値にとって、税を納めるときに、この価値が控除できないと決められ、つまり仕入れ控除率  $d$  は固定資産原価  $s$  の増えるとともに、仕入れ控除は少なくなるため、両者は相反の相関関係があり、もし、函数で表せば、 $d=f(s)$  で、一番分かりやすいため、仮にマイナスの線形関係であると、 $d=-as$  であり、 $a$  はプラスの係数である。

第5表 増値税の実質税率と異業種における平均資本構成の回帰分析結果

年	F	R <sup>2</sup>	T	
			定数項	係数
2003	10.049	0.312	0.021 (2.275)	0.046 (3.170)
2002	4.545	0.151	0.025 (1.966)	0.044 (2.132)
2001	6.298	0.209	0.023 (2.186)	0.044 (2.510)
2000	4.577	0.152	0.027 (2.000)	0.048 (2.139)
総	25.204	0.225	0.024 (4.192)	0.045 (5.020)
パラメータ	F(0.05, 1, 19)=4.38		T(0.05, 19)=2.09 T(0.1, 19)=1.729	

が負の線形関係になるとすると、その関数は $d = -as$ となる。これを(4)に代入すると、

$$r = t + \beta as / \lambda \quad (5)$$

この公式から、増値税の実質税率は固定資産の割合と正の相関関係になることが分かる。このことが妥当しているかどうか、回帰分析を用いて検証を行った。その結果は第5表のようになる。

第5表は21業種のデータを利用し、(5)式を用いて回帰分析したものである。2000年から2003年までの4年間に $R^2$ (決定係数)は0.152, 0.209, 0.151, 0.312になっているので、各業種の平均資本構成は増値税の実質税率と関係があることを証明できる。各年のパラメータは余り変化しなかったため、両方の関係は安定的な状態になっている。この結果によって(5)式が成立していることも証明できる。従って、企業の資本構成は増値税の負担に対して、大きな影響を与えているといえる。

## 2) 固定資産の減価償却の規定は増値税税負担に影響

1993年「増値税の暫定条例実施細則」において、増値税を計算する際の固定資産について次のように規定されている。

- ① 使用期間が一年を超えた機器、機械、運輸整備及び他の生産、経営と関わる設備である。
- ② 単位価値は2000元以上で、使用期間が2年を超えた非生産、非経営の設備である。

上記のサンプル企業の大部分は製造業であり、投資財の大部分がこの範囲に属するので、その税負担はさらに厳しくなる。

固定資産の減価償却は企業の付加価値ではなく、固定資産から製品の中に移転する価値であるので、依然として製品のコストである。購入固定資産の中に含まれる税額を控除できないとする規定は、企業の固定資産に対する課税の一部重複を生み出した。このような課税方法がインフレの際に過剰投資を抑制する可能性があるかどうかを見ると、原材料、エネルギー、基幹産業などの固定資産の投入において増値税の税負担が増加するため、投資の抑制効果を持つことがわかる。したがって、各業種の増値税負担率の分布が不均衡で、基幹産業と資本構成の高い業種において仕入れ控除率が低いのは、生産型の増値税が採用されているからである。

資本構成の違いは増値税を納める際に、仕入れ控除率の相違、更には、増値税の実質税率の格差を引き起こす。しかも、この格差は資産の構成に関係するものである。特に、基幹産業における原材料採掘及び部品製造業においては、低控除率により、増値税の実質税率は高くなっているはずである。例えば、サンプルにも含まれている基幹産業、製造業及び化学工業などである。また、下流産業においては、食品産業、紡織産業など控除率が高いので、増値税の実際の負担率は低くなるはずである。

つまり、本研究が主対象とする製造業において、仕入れ控除が低くなっているのは固定資産投資に対する控除不足が原因であると考えられる。1993年に税

制改革がなされた時期のマクロ経済はインフレの状態にあり、他のインフレ抑制政策に合わせて、税制の目的も投資を抑制する方向へ調整されたため、購入固定資産を控除できないと規定された。短期的にはインフレに対する抑制効果が期待できるが、長期的に見ると、経済の持続発展のため、投資を抑制する政策は用いるべきではないと理論上で考えられている。

### 参考文献

#### 日本語文献

- 大田弘子 [2002] 『よい増税悪い増税』東洋経済新報社。
- 神野直彦 [1994] 「市場経済化と租税制度——中国の税制と政府間財政関係——」『甲南経済学論集』第34巻第4号，1994年3月。
- 孫 一萱 [2003] 「中国（租税国家）への転換過程と現状」『財政と公共政策』創刊号（第34号）。
- 曹 瑞林 [1999] 「中国の市場経済化の進展と94年税制改革」『財政学研究』第32号。
- 田島俊雄 [1994] 「中国の国有企業改革と政府間財政関係」『中国研究月報』第48巻第4号。
- [1995] 「90年代中国の税制・財政改革」『中国研究月報』第58巻第1号。
- 南部 稔 [1995] 「財政改革の現状と課題」『開発援助研究』第2巻第2号。
- 伏見俊行・江莉・江心寧 [1997] 『最新中国税制ガイド』日本経済新聞社。
- 本間正明・跡田直澄編 [1989] 『税制改革の実証分析』東洋経済新報社。
- 野口悠紀雄 [1994] 『税制改革のビジョン——消費税増値税路線を見直す』日本経済新聞社。

#### 中国語文献

- 安体富・楊文利・石恩祥編 [1999] 『税收負担研究』中国財政経済出版社。
- 安体富・曾飛・岳樹民 [2001] 『当前中国税收政策研究』中国財政経済出版社。
- 北京市経済信息中心編 [1998-2004] 『中国実力企業6000家』中国物価出版社。
- 財務省税制税則司編 [1999] 『国際税制 考察と借鉴』経済科学出版社。
- 国家税務総局編 [1997] 『中華人民共和国増値税暫行条例』中国法制出版社。
- [1997] 『中華人民共和国企業所得税暫行条例』中国法制出版社。
- [2002] 『中華人民共和国税收基本法規』中国税務出版社。
- 李 友元 [2003] 『税收经济学』光明日报出版社。
- 劉 佐 [2000] 『中国税制五十年』中国税務出版社。

- 劉軍·郭慶旺編 [2001] 『世界性稅制改革理論与实践研究』中国人民大学出版社。
- 劉 劍文 [1999] 『所得稅法』北京大学出版社。
- [2003] 「WTO 与中国外資稅收優遇法律制度的改革」中国稅務网。
- 劉 軍 [2001] 『經濟轉型時期稅收制度比較研究』中国財政經濟出版社。
- 馬国強編 [2000] 『稅收政策与管理研究文集』經濟科学出版社。
- 南開大学經貿系 [2004] 「改革開放以来中国的稅負擔分析」中国稅務网。
- 上海財經大學公共政策研究中心編 [2004] 『2003 中国財政發展報告』上海財經大學出版社。
- 沈玉平著 [1999] 『所得稅調節作用与政策選擇』中国稅務出版社。
- 王曉鋼·王則柯 [1999] 『美国稅制』中国經濟出版社。
- 吳 敬琏 [1999] 『当代中国经济改革：戰略与实施』上海遠東出版社。
- 宇 洪 [2004] 『中国稅負擔归宿』上海財經大學出版社。
- 余采·楊蓉編 [2000] 『稅收優遇政策与操作』中国審計出版社。
- 岳 樹民 [2003] 『中国稅制優化的理論分析』中国人民大学出版社。
- 曾国祥·劉佐編 [1998] 『外国稅制概覽』中国稅務出版社。
- 中国財政年鑑編集委员会編 [2003] 『中国財政年鑑2003』中国財政雜誌出版社。
- [2004] 『中国財政年鑑2004』中国財政雜誌出版社。