

21世纪高等院校规划教材

# 税法

TAXATION LAWS

(第三版)

王曙光 李兰 主编

 东北财经大学出版社  
Dongbei University of Finance & Economics Press



D922.276.1

153

21 世纪高等院校规划教材

# 税法 学

(第三版)

王曙光 李 兰 主编

 东北财经大学出版社

© 王曙光 李兰 2010

图书在版编目 (CIP) 数据

税法学 / 王曙光, 李兰主编. —3 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2010. 8

(21 世纪高等院校规划教材)

ISBN 978 - 7 - 5654 - 0074 - 2

I. 税… II. ①王… ②李… III. 税法 - 法的理论 - 中国 - 高等学校 - 教材 IV. D922. 220. 1

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 146567 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: [dufep@dufe.edu.cn](mailto:dufep@dufe.edu.cn)

大连美跃彩色印刷有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 148mm × 210mm

字数: 553 千字

印张: 18 1/2

2010 年 8 月第 3 版

2010 年 8 月第 6 次印刷

责任编辑: 刘东威 孙晓梅 刘贤恩

责任校对: 王 娟

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

ISBN 978 - 7 - 5654 - 0074 - 2

定价: 30.00 元

## 第三版修订说明

2007年以来，面对国内外经济的波动及为适应经济发展的新要求，我国又进行了一次较大的税制改革。新一轮的税制改革宗旨是“实行结构性减税”，其内容主要涉及流转税和所得税。这主要包括：2007年3月颁布了内外资企业相统一的企业所得税法，结束了我国长达30年的内外资企业所得税分立的历史；在历经4年增值税转型试点后，在全国推行消费型增值税，2008年11月重新修订了增值税暂行条例；由于增值税与消费税、营业税在征税范围上的相关性，同时修订了消费税暂行条例和营业税暂行条例。此外，陆续出台了对车船税等其他个别税种的调整和补充的法律法规。为此，有必要重新修订《税法学》一书，以适应新形势下对税法教学的需要。

本次修订保持了教材原有的体例与顺序。主要修订内容包括：一是根据2007年以来国家发布的企业所得税的相关法律法规，进一步完善了第6章企业所得税法；二是根据2008年年底出台的3个流转税暂行条例，重新编写了增值税法、消费税法 and 营业税法；三是根据2007年以来国务院陆续出台的其他税种的法律法规，补充和修订了个别章节内容，包括关税、车船税、城镇土地使用税、个人所得税和税收征收管理法等；四是根据新税收法律制度修订了本书的例题和基本训练；五是调整和补充了一部分“小资料”、“小思考”和“小案例”。本书所引用的税收法律制度，截至2010年1月末，实际运用时以新规定为准。

为方便读者更好地学习和熟悉税法，进一步理解和掌握本

教材的内容，我们又重新修订了《税法学习指导》（第三版）一书。

本次修订版教材由哈尔滨商业大学王曙光、李兰任主编，王曙光修订第1、11、12章，李兰修订第2、3、4、8、10章，苏之涛、张小锋修订第5章，李兰、王曙光修订第6、7章，孙颖、金向鑫修订第9章，最后由王曙光教授负责总纂定稿。

限于作者水平，不足或错漏之处，敬请批评指正。

**编 者**

2010年6月

# 目 录

第1章 税法学总论	1
<b>学习目标</b>	1
1.1 税法学绪论	3
1.2 税收基础理论	10
1.3 税法基础理论	14
1.4 税收法律要素	26
1.5 税收法律体系	38
本章小结	46
主要观念和概念	47
基本训练	47
第2章 增值税法	51
<b>学习目标</b>	51
2.1 增值税法基础理论	53
2.2 增值税法基本内容	60
2.3 增值税的计税管理	76
2.4 增值税的出口退税	100
本章小结	110
主要观念和概念	110
基本训练	111
第3章 消费税法	114
<b>学习目标</b>	114
3.1 消费税法基础理论	116
3.2 消费税法基本内容	119
3.3 消费税的计税管理	130

3.4 消费税的出口退税 .....	144
本章小结 .....	147
主要观念和概念 .....	147
基本训练 .....	148
第4章 营业税法 .....	152
<b>学习目标</b> .....	152
4.1 营业税法基础理论 .....	154
4.2 营业税法基本内容 .....	156
4.3 营业税的计税管理 .....	173
本章小结 .....	186
主要观念和概念 .....	186
基本训练 .....	186
第5章 关税法 .....	191
<b>学习目标</b> .....	191
5.1 关税法基础理论 .....	193
5.2 关税法基本内容 .....	200
5.3 关税的计税管理 .....	209
本章小结 .....	223
主要观念和概念 .....	223
基本训练 .....	223
第6章 企业所得税法 .....	228
<b>学习目标</b> .....	228
6.1 企业所得税法基础理论 .....	230
6.2 《企业所得税法》基本内容 .....	232
6.3 企业所得税的计税管理 .....	250
本章小结 .....	301
主要观念和概念 .....	303
基本训练 .....	303
第7章 个人所得税法 .....	307
<b>学习目标</b> .....	307

7.1	个人所得税法基础理论 .....	309
7.2	《个人所得税法》基本内容 .....	312
7.3	个人所得税的计税管理 .....	331
	本章小结 .....	364
	主要观念和概念 .....	365
	基本训练 .....	365
<b>第8章</b>	<b>资源类税法</b> .....	<b>370</b>
	<b>学习目标</b> .....	<b>370</b>
8.1	资源税法 .....	372
8.2	城镇土地使用税法 .....	384
8.3	耕地占用税法 .....	391
8.4	土地增值税法 .....	396
	本章小结 .....	407
	主要观念和概念 .....	408
	基本训练 .....	408
<b>第9章</b>	<b>财产类税法</b> .....	<b>412</b>
	<b>学习目标</b> .....	<b>412</b>
9.1	房产税法 .....	414
9.2	车船税法 .....	423
9.3	契税法 .....	431
	本章小结 .....	436
	主要观念和概念 .....	436
	基本训练 .....	437
<b>第10章</b>	<b>行为目的类税法</b> .....	<b>441</b>
	<b>学习目标</b> .....	<b>441</b>
10.1	印花税法 .....	443
10.2	车辆购置税法 .....	456
10.3	城市维护建设税法 .....	461
10.4	教育费附加征收制度 .....	465
	本章小结 .....	467



主要观念和概念·····	467
基本训练·····	467
<b>第 11 章 税收征收管理法</b> ·····	<b>471</b>
<b>学习目标</b> ·····	<b>471</b>
11.1 征管法概述·····	473
11.2 税务管理·····	479
11.3 税款征收·····	497
11.4 税务检查·····	510
11.5 税务法律责任·····	516
11.6 税务文书送达·····	529
本章小结·····	531
主要观念和概念·····	532
基本训练·····	532
<b>第 12 章 税务行政管理法</b> ·····	<b>537</b>
<b>学习目标</b> ·····	<b>537</b>
12.1 税收管理体制·····	539
12.2 税务行政处罚·····	546
12.3 税务行政争讼·····	552
12.4 税务行政应诉·····	567
12.5 税务行政赔偿·····	572
本章小结·····	577
主要观念和概念·····	579
基本训练·····	579

# 第 1 章

## 税法学总论

### 学习目标

#### ☆ 知识目标

- 了解税法学的基本性质、研究对象以及与其他学科的关系。
- 熟悉税收的产生过程及职能作用。
- 掌握税法的定义，了解税法的分类、地位和作用。
- 理解和掌握税收法律关系。
- 充分认识税法在社会主义市场经济中的地位和作用。
- 明确税收立法的原则和程序，以及我国现行的税法体系。

#### ☆ 技能目标

- 分析税法构成要素及各要素之间的关系。
- 解释全累与超累、起征点与免征额的原理。

#### ☆ 能力目标

- 掌握速算扣除数的计算方法。
- 把握税制的演变规律及发展趋势。

## 对中国税法研究的思考

税收是对私有财产的一种侵犯。税法职能究竟是为征税权力的运作提供法律依据、使其具备合法的外衣，还是防范权力的滥用、保证纳税人权益的实质公平，这是税法学的定位问题。中国税法学经过 20 多年的研究，基本定位是确保国家财政收入和经济高效运行，并兼顾对纳税人权益的保护。因此，中国税法学只能是设计出各种理论和制度，缩小纳税人的自由空间，便于税种的开征和税款的征收。若想改变这种局面，当代中国税法学必须明确以纳税人权利为中心的定位。这样才可能在研究中注重税法规范的宪法效力和税法基本原则的运用，推行税收债权债务关系理论，完善税收征管的程序约束，而税法学也才有机会获得突飞猛进的发展。为此，应该加强以下几方面的工作：

1. 加强合作研究。面对中国税法学的落后状况，迫切需要以合作的形式增加科研投入，发挥规模效应和避免重复研究。同时应发挥中国财税法学研究会等团体的功能，通过年会、小型研讨会、项目论证会及创办刊物、支持出版等工作，将其建设成中国税法学研究的一个战斗堡垒，为科研合作提供条件和机会。

2. 培养税法人才。在各大院校有限的课时内，很难对税法进行深入透彻的讲解。应当在本科教育阶段加大税法学的课时量，在内容上侧重于对税法理论的学习，培养学生自觉的思考习惯和解决具体问题的能力；对研究人员的培养主要是通过研究生教育，储备税法研究的后继人才。

3. 重视理论研究。对税法理论的研究要特别重视研究法理学，将税法理论及其研究条理化、体系化和规范化，并研究税法在宪法中的涵义和要求。随着税收法定主义思想在各国的普及，宪法对税法的要求越来越具体和规范，因而税收活动的每一个环节都要认真、细致地考虑是否符合宪法等问题。

4. 挖掘学术资源。税法学虽然在我国的研究时间不长，但是经过 20 多年的努力，已经积累了可观的学术成果和立法资料，这是应当充分挖掘和利用的学术资料，也是中国税法学走向成熟的不可逾越的必经之路。

5. 拓宽研究领域。作为税法学研究对象的税收法律关系是复杂多

样的，包括国际税收分配法律关系、国内税收分配法律关系，还包括税收宪法性法律关系、税收行政法律关系和税收征纳法律关系，税法学者应将其纳入研究视野；同时还应当注意加强与法学等其他学科的联系，尤其是彼此之间相通点的研究。

税法是税收学和法学有机结合的一门学科。税法是国家法律的重要组成部分，是征纳双方共同遵守的行为规范。随着我国社会主义市场经济的不断发展，税收正愈来愈深刻地影响着人们的社会经济活动，而税法必须对税收活动进行严格的约束与规范，在实践中更要求征税主体依法行政和纳税主体依法纳税。因此，税法的正确贯彻实施，对于实现国家职能、保障税收权益、调控经济运行等方面具有积极的现实意义。

---

## 1.1 税法绪论

---

税法作为研究税收分配规范活动的科学，主要包括税法基本理论及要素设计两个部分。税法基本理论主要包括税收的概念、税法起源、税法本质、税法价值、税法基本原则、税收法律关系等一些理论问题；税法要素设计是对税收分配关系进行调整所形成的一系列税收法律法规的总和，包括税收基本法、实体法和程序法等法律规范，即各国具体制定的税收法律制度。

### 1.1.1 税法研究的历史进程

税法是经济法律中较早出现的法律之一。在原始社会末期就已经有了税和税法的萌芽，但税法成为一门独立的学科至今只有几十年的历史。经过学者们的努力，税法在短短的几十年里迅速成长、发展壮大。

#### 1.1.1.1 西方学者对税法学的研究

在重视法律体系构建的德国、日本等西方国家，税法的兴起是与税法的独立、建设与发展相伴而生的。税法体系的建立大体上可追溯到20世纪初期，其中德国的研究最为透彻，日本次之。

第一次世界大战后，德国学者对税法的研究极为重视，也取得了颇

具价值的研究成果，如税收法律关系研究等。德国早期的税法是行政法学的组成部分，著名行政法学家奥托·梅耶（Otto Mayer）构建的行政法体系中就包含税法的内容。随着德国1918年设立帝国财务法院，特别是1919年颁布《德国税收通则》，德国的税法开始从行政法中独立出来。1926年在明斯特召开德国法学家大会时，德国税法开始作为一门独立的学科开始兴起。在税收法律关系研究方面，有权力关系说和债务关系说两种观点。前者将税收法律关系理解为国民对国家课税权的服从关系，体现为典型的权力关系；后者将税收法律关系定性为国家对纳税人请求履行税收债务的关系，体现为公法上的债务关系。

在第二次世界大战（以下简称二战）之前，日本也只是将税法作为行政法的一个分支来进行研究。二战后，日本的经济情况发生了很大的变化，税收领域也随之发生了变化，呈现出税负重、人税化等特点，并且纳税者逐渐成为税收法律关系的主角，这使税法作为一门独立学科成为必要。从20世纪50年代起，日本的税法研究正式起步，至今已形成相对完整的研究体系。日本学者北野弘久的《税法学原论》是税法理论的集大成之作，对日本税法学界具有极为重要的影响。北野教授把税法视为对税法现象的研究，并视其为与行政法学、民法学等相并列的法学的一门分支学科，并形成了一个完整、统一、和谐的税法理论体系，被称为“北野税法学”。2001年陈刚、杨建广等译，北野弘久所著的第4版《税法学原论》（中国检察出版社），为中国税法学的研究提供了有益的参考。

#### 1.1.1.2 我国学者对税法学的研究

中国的法学研究自20世纪30—40年代起步后，由于历史的原因在五六十年代遭受了挫折，70年代末期以后才进入复兴和发展时期。相比较而言，税法学的研究更是晚了将近10年。我国台湾法学界于20世纪60年代初开始重视税法学的研究，并迅速出版了大量关于税法基础理论、税收实体法和税收程序法等的文章、专著，其研究偏重于理论概括和逻辑统一，深受税收法定主义思潮的影响。

我国从20世纪80年代中期开始逐步重视税法学的研究和发展。在最初的研究阶段，中国税法学研究方向不够明确，研究力量分散，研究方法单一，学术底蕴不足，理论深度尤显欠缺，基本上是一些散见的文

章。经过 20 多年的税制改革与完善，以及专家、学者们的努力，现代中国税法体系已初步形成并逐步走向科学、完善的发展方向。

大体来看，我国第一本专门的税法著作是 1985 年北京大学刘隆亨教授编著的《国际税法》（时事出版社）。但一般认为，1986 年刘隆亨所著的《中国税法概论》（北京大学出版社）一书的出版，标志着我国税法学的初步形成。此后，我国的一些专家、学者如雨后春笋般陆续出版了有关税法研究的专著或著述，包括：1993 年高尔森主编的《国际税法》（第 2 版，法律出版社），1995 年刘隆亨所著的《中国税法概论》（第 3 版，北京大学出版社），1997 年刘剑文主编的《财政税法》（法律出版社），1998 年涂龙力主编的《税收基本法研究》（东北财经大学出版社）。进入 21 世纪后，出现了更多研究税法的著述，如 2000 年严振生《税法》（北京大学出版社），徐孟洲《税法》（中国人民大学出版社），2001 年王曙光《税法》（东北财经大学出版社），廖益新《国际税法》（北京大学出版社），2002 年刘剑文《税法》（人民出版社），2005 年徐孟洲《税法》（中国人民大学出版社）和张松《税法》（高等教育出版社），2007 年刘剑文《税法》（北京大学出版社）和张富强《税法》（法律出版社），2008 年杨萍《税法原理》（中国政法大学出版社）、刘少军《税法》（中国人民大学出版社）和王曙光《税法》（经济科学出版社）等。这些专著或著述的问世，对加强税法理论与实践研究、构建具有中国特色的税法体系，将起到积极的重要作用。

20 世纪 90 年代以后，由法学、财税界和政府部门为主体组建的中国法学会税法研究会、财税法学研究会、中国财税法学教育研究会等学术团体，为税法学的研究做出了积极、有益的努力，使税法基础理论与实践有了更广、更深、更精的研究。正如北京大学财经法研究中心主任、《财税法论丛》主编、国内著名财税法专家刘剑文教授所指出的：“将税法作为一门单独的学科加以研究不仅完全必要，而且具有非常重要的理论和实践意义。”因此，税法学将所有的与税收相关的法律规范集合起来，形成独立的学科，对于推动我国税收法制建设和税法的深入研究等，都具有举足轻重的意义。

### 1.1.2 税法学的学科属性

税法学的学科属性，包括税法学的基本性质、研究对象、基本特征和学科体系等内容。

#### 1.1.2.1 税法学的基本性质

税法学是一门以法学原理去研究税收活动规范性问题的法学分支学科。日本学者北野弘久在《税法学原论》中指出：税法学就是一种解释法学，它属于法律学或实用法学的领域<sup>①</sup>。我们认为，税法学的基本性质可以概括为以下几个方面：

1. 税法学是研究税法现象及规律的一门法学学科。税法学以税收分配的科学性、合理性、规范性和可行性为基础，要对税收法律关系、税法地位、税法原则、税法要素和税收立法等税法基础理论，以及税收基本法、实体法和程序法等法律内容作出解释并阐明法理依据。它是与经济法学、行政法学、民法学等相并列的法学的一门分支学科。

2. 税法学是涉及多方面学科知识的一门边缘性学科。税法学是在吸收有关学科的理论、知识和方法的基础上逐步形成、完善与发展起来的，是与经济学、财政学、税收学、会计学、法理学、行政法学、民法学等学科有着密切联系的一门综合性很强的边缘性学科。也可以说，税法学是一门年轻、需要完善与发展的新学科。

3. 税法学是理论密切联系实际的一门应用性学科。税法学不是纯理论科学或基础研究，而是一门应用性较强的学科，体现着理论与实践的统一。税法学十分重视税法理论和税法实践的结合，在研究税法学的基础理论时，应结合税务工作的实际进行研究，从实践中发现新问题、新现象，拓展税法学研究的领域，探索研究问题的新方法与新视角，进而更好地发挥理论对实践的指导作用。

#### 1.1.2.2 税法学的研究对象

根据唯物辩证法的观点，任何一门学科都以客观世界的每一类事物、现象及过程作为自己的研究对象。由于税法学发展时间尚短，因此还没有真正确立其科学的界限，但作为一门独立的学科，税法学有其相

---

<sup>①</sup> [日] 北野弘久：《税法学原论》，4版，陈刚、杨建广等译，北京，中国检察出版社，2001。

对独立的研究对象和领域。

日本学者北野弘久在《税法学原论》中对税法基础理论的许多重要问题都进行了研究和探讨，包括租税的概念、税法学的出发点、基本研究方法等，并主张结合判例进行研究，以拓展税法学研究的领域。

在我国，有的学者认为税法学应当成为以税收法律关系为研究对象的法学学科；有的学者则认为，从一定意义上说，税权是整个税法学研究的核心。我们认为，税法学的研究对象是税法这一特定社会现象及其产生、发展和变化的规律。它主要包括税收基础理论即税法地位、税法作用、税法原则、税法要素、税收立法和税收法律关系等，以及税收基本法、税收实体法和税收程序法等法律内容。随着税法学的不断完善与发展，其研究对象也将更加科学。

### 1.1.2.3 税法学的基本特征

税法学的基本特征是税法学性质的具体体现。税法学的性质是内在的、质的规定性，而税法学的基本特征则是外在的、形式的反映。我们认为，税法学的基本特征可以概括为以下几个方面：

1. 研究内容的规范性。税法学作为法学学科之一，与经济法学、行政法学、民法学等学科一样，其内容体系应主要依据现行法律法规进行学理阐释，不排除必要的理论探讨，但所阐明的规范必须符合现行的税收法律规定，也不能用理论探讨来代替现行的税收法律规定。

2. 专业基础的广泛性。税法学是一门专业性很强的学科，需要以一定的理论为基础，如法学、会计学、经济学和税收学等。如果税法学研究过于狭隘，就税论税、就税法论税法，而没有将其放到与其他学科的广泛联系中或是更广阔的理论背景中进行分析，所得出来的结论必定有失允当，难以成为国家科学的法律体系的有机组成部分。

3. 理论知识的实践性。税法学主要包括税法理论和税法规定两部分。税法理论部分突出这门学科的“法性”，而税法规定部分则将税法理论与税收实务结合起来。抽象的法理可以用来指导具体的税法活动，而从具体的税法规定和概念中也能总结出一般的法理，只有经过长时期的“实践、认识、再实践、再认识”过程，才可能引导税法学走向成熟。



#### 1.1.2.4 税法学的学科体系

刘剑文教授认为，税法体系包括国内税法、国际税法、外国税法、比较税法<sup>①</sup>。其中：国内税法是指以国内税法特定现象及发展规律为研究对象的税法分支学科；国际税法是指以国际税法特定现象及发展规律为研究对象的税法分支学科；外国税法是站在本国角度研究以某国或多国税法特定现象及发展规律为研究对象的税法分支学科；比较税法是指以世界各国税法共同性、差异性及发展趋势为研究对象的税法分支学科。本书所研究的税法学科体系的核心，是国内税法的学科体系，主要包括以下三个部分：

1. 税法总论。税法总论主要包括税法的研究历程、学科属性及与其他学科的关系；税收的概念、产生和职能等基础税收理论；税法的概念、分类、意义和原则等税法基础理论；税收法律关系的特征、构成和行为，以及税法的构成要素；我国税收法律制度的建立与发展过程，以及现行税收实体法和程序法体系等。

2. 税收实体法研究。税收实体法主要包括增值税、消费税、营业税、关税、企业所得税、个人所得税、资源税、城镇土地增值税、土地使用税、耕地占用税、房产税、车船税、契税、印花税、车辆购置税和城市维护建设税等税种的基础理论、基本法律，各税种应纳税额的计算及征收管理等。

3. 税收程序法研究。税收程序法以《中华人民共和国税收征收管理法》为核心，主要研究和阐述税收征收管理法中的基础理论、税务登记、税款征收、税务稽查和法律责任，以及税务行政管理法中的税收管理体制、税务行政处罚法、税务复议法、税务行政诉讼法和税务行政赔偿法等基本法律制度。

#### 1.1.3 税法学与其他学科的关系

税法学作为一门综合性、交叉性较强的学科，与经济法学、财政学、税收学、会计学等学科有着千丝万缕的联系，但作为一门独立学科，税法学与相关学科之间又有很大的区别。理解税法学与其他学科之间的区别与联系，对于税法学研究是一个重要的问题。

---

<sup>①</sup> 刘剑文：《税法学》，2版，北京，人民出版社，2003。