



教育部人才培养模式改革和开放教育试点法学教材

税法

(第二版)

刘少军 主编

中国政法大学出版社

税法

(第二版)

主 编 刘少军
撰稿人 刘少军 杨 萍
魏敬森 李美云
庞淑萍

中国政法大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税法 / 刘少军主编. —北京: 中国政法大学出版社, 2001. 10

ISBN 978-7-5620-2165-0

I. 税... II. 刘... III. 税法 - 中国 IV. D922. 22

中国版本图书馆CIP数据核字(2001)第069900号

出版发行 中国政法大学出版社

经 销 全国各地新华书店

承 印 固安华明印刷厂

787×1092 16开本 17.25印张 325千字

2002年10月第1版 2007年8月第2版 2007年8月第1次印刷

ISBN 978-7-5620-2165-0/D·2125

定 价: 19.00元

社 址 北京市海淀区西土城路25号

电 话 (010)58908325 (发行部) 58908285(总编室) 58908334(邮购部)

通信地址 北京100088信箱8034分箱 邮政编码 100088

电子信箱 zf5620@263.net

网 址 <http://www.cuplpress.com> (网络实名: 中国政法大学出版社)

声 明 1. 版权所有, 侵权必究。

2. 如有缺页、倒装问题, 由本社发行科负责退换。

本社法律顾问 北京地平线律师事务所

敬 启

尊敬的各位老师：

感谢您多年来对中国政法大学出版社的支持与厚爱，我们将定期举办答谢教师回馈活动，详情见我社网址：www.cuplpress.com 中的教师专区或拨打咨询热线：010 - 58908302。

我们期待各位老师与我们联系

作者简介

刘少军 中国政法大学教授、博士生导师，中国政法大学财税金融法研究所所长，中国政法大学金融法研究中心主任。主要著作有：《法边际均衡论》、《经济本体法论》、《金融经济法纲要》、《金融法原理》、《金融法概论》、《信托法学》、《税法》、《税法案例教程》、《经济法与统计法》、《证券投资学》、《投资管理学》等10余部。发表论文：《法本质边际均衡论》、《论法主体的地位与本质属性》、《法财产基本类型与本质属性》、《信用货币财产权理论研究》、《经济法的目标与体系研究》、《经济法的本质与和谐社会》、《论法程序的本质与经济法程序》、《投资与通货膨胀的总量研究》等30余篇。

魏敬森 中国政法大学副教授，硕士生导师。主要致力于银行法、证券法、票据法、税法等方面的研究。主要著作有：《金融法》、《金融法概论》、《证券法学》、《税法学原理》、《税法》、《经济法概论》、《法务会计基础教程》、《经济法》、《商法》等。

杨萍 中国政法大学副教授，硕士生导师。中国财税法学研究会理事、北京市金融与财税法学研究会常务理事、北京市法学会理事。主要研究方向为财政法和税法。主要著作有：《财税法新论》、《税法教程》、《税法》等；在《税务研究》、《国际增值税导报》(VAT Monitor)、《财税法论丛》等杂志发表论文20余篇。

李美云 中国政法大学副教授，硕士生导师。中国财税法学研究会理事，中国会计学会会员。主要著作有：《会计法理论与实务》、《经济法原理与案例解析》、《会计信息若干法律问题研究》、《税法理论与实务》、《经济法概论》、《经济法》、《审计学与审计法》、《公司法》、《宏观调控法》、《法务会计基础教程》、《金融法案例教程》等。

庞淑萍 北京信息科技大学副教授。研究方向为经济法、财税法、金融法。曾在《商业经济研究》、《经济问题》、《人口·资源与环境》等学术刊物发表论文20余篇，并参与撰写《经济本体法论》、《税法案例教程(新)》等著作8部。

出版说明

广播电视大学自1979年创建至今已有20多年，为国家培养了几十万法律专业高等专门人才。1999年为适应我国社会经济发展，建设社会主义法治国家的需要，教育部现代远程教育工程“中央广播电视大学‘人才培养模式改革与开放教育试点’项目”，作为国家重点科研课题正式启动，法学专业本科人才培养模式改革与开放教育试点是该项目的重要组成部分。为了实现教育资源的优化配置，中央广播电视大学和中国政法大学合作推出了法律专业专科起点的本科教育，同时邀请了北京大学、中国人民大学等部分高等学校的专家参加教学资源的建设。

为了更好地探索现代远程开放教育规律，充分体现学生自主学习的特点，中央广播电视大学结合20多年办学经验，从教材的体例、版式设计上做了改革，以适合学生的学习，在内容上力求反映应用性的特点，使学生掌握本学科的基本概念和理论体系，具备分析问题和解决问题的能力，培养其自学能力和认识事物的创新能力，以满足人才培养模式改革和开放教育的需求。在建设文字教材的同时，我们还根据远程开放教育的特点，辅之以录音、录像、CAI、网络软件等学习材料为学习者提供学习支持服务。本教材为中央广播电视大学实施教育部“人才培养模式改革和开放教育试点”项目法学专业系列教材。

该系列教材分别由中央广播电视大学出版社和中国政法大学出版社等出版。在教材建设过程中，我们得到了中央广播电视大学、中国政法大学、北京大学、中国人民大学、清华大学、中国人民公安大学、中央民族大学、对外经济贸易大学、中国社会科学院法学研究所、国家法官学院等十几家高等院校、法学研究机构、国家司法机关的有关专家、学者的大力支持，在此表示衷心的感谢。

法学教材编委会

2007年7月

第二版说明

《税法学》自2002年10月出版至今，已将近5年。在这5年间，我国为了使现行税法与世界经济、税法制度以及国内市场经济相适应，立法在诸多方面进行了部分或全部修改与完善。这些修改与完善的内容主要包括以下几个方面：

1. 在消费税法方面，为了进一步增强消费税的调控功能，更好地发挥其组织财政收入、促进资源配置、引导生产消费等方面的作用，财政部、国家税务总局于2006年3月21日联合下发通知，宣布从同年4月1日起，对我国现行消费税的税目、税率及相关政策进行调整，消费税税目从11大类扩大到14大类。

2. 在企业所得税法方面，为了使内资企业与涉外企业能够公平竞争，2007年3月16日，第十届全国人民代表大会第五次会议通过了《中华人民共和国企业所得税法》，统一了内资和外资企业所得税法。

3. 在个人所得税法方面，为了更好地调节贫富差距和加强对高收入人群的征收管理，2005年10月27日，第十届全国人民代表大会常务委员会第十八次会议通过了《关于修改〈中华人民共和国个人所得税法〉的决定》。

4. 为了适应农牧业的发展，2005年12月，第十届全国人民代表大会常务委员会第十九次会议通过了《关于废止〈农业税条例〉的决定》，结束了我国农业税的历史。

5. 在其他税法方面也有不同程度的改革，如为了统一车船税制度，2006年12月27日，国务院常务会议通过了《中华人民共和国车船税暂行条例（草案）》，这种统一不仅改变了原税种的名称，而且改变了税种的性质，即由原来的行为税变为财产税；为了统一土地使用税制度，2006年12月31日，国务院颁布了《国务院关于修改〈中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例〉的决定》等。

上述诸多税法的部分或全部修改与完善, 再加之我国税法理论研究的进一步发展, 使《税法学》相关内容已显过时。因此, 为了在税法学教学与研究中更充分、及时地反映国家最新立法成果和最新研究成果, 更重要的是, 为了适应学生学习, 使学生能够及时掌握并运用新知识, 我们在保持本教材作者、体例、版式固有风格和写作分工不变的基础上进行了较大规模的修订。其中, 教学大纲、第十章、第十一章、第十二章由刘少军教授编写; 第一章、第二章、第三章由杨萍副教授编写; 第七章由魏敬森副教授编写; 第八章由李美云副教授编写; 第四章、第五章、第六章、第九章由庞淑萍副教授编写。修订稿的初稿完成后, 由刘少军教授全面审查修改完成。当然, 由于时间比较紧, 我们的研究也还不够深入, 难免会出现疏漏错误, 向读者深表歉意。

作者

2007年6月30日

第一版说明

本教材是在中央广播电视大学文法部和中国政法大学经济法系的推动下，在中央广播电视大学教务处、中国政法大学教务处和法律系以及中国政法大学出版社支持下出版的。

本教材主编中国政法大学刘少军教授在时间非常紧张的情况下，仍组织作者完成了编写工作，为教材的出版付出了大量的心血。中国政法大学出版社社长李传敢先生也给予了大力支持。在本教材的建设过程中，北方工业大学刘永祥教授、中国政法大学赵长庆教授、陈恩惠副教授对《税法学》教学大纲及书稿进行了审定，并提出了宝贵的意见。参加大纲和书稿审定工作的还有中国政法大学刘少军教授、中央广播电视大学文法部叶志宏副主任、王志远老师、中国政法大学出版社副编审杜娟、编辑韩思艺。

本教材不足之处，请读者批评指正，以便修正和提高。

本书作者分工如下：

刘少军 课程教学大纲、第十章、第十一章、第十二章

杨 萍 第一章、第二章、第三章

魏敬森 第七章

李美云 第八章

庞淑萍 第四章、第五章、第六章、第九章

《税法学》课程组

2002年10月

目 录

1	第一章 税法概述
1	第一节 税法及其调整对象
4	第二节 法的渊源与效力
10	第三节 税收法律关系
15	第四节 税法的原则
21	第二章 税法构成要素及分类
21	第一节 税法的构成要素
26	第二节 税法的分类
29	第三章 税法在中国
29	第一节 改革开放前的税法历程
33	第二节 改革开放后的税法历程
41	第四章 税务机关组织法
41	第一节 税收基本组织机制制度
46	第二节 国家税务机关组织制度
50	第三节 地方税务机关组织制度
52	第四节 相关税务机构组织制度
58	第五章 税务信息管理法
58	第一节 税务登记管理制度
70	第二节 账簿凭证管理制度
78	第三节 纳税申报管理制度
84	第六章 税款征收管理法
84	第一节 应纳税款征收制度
98	第二节 税款征收检查制度
110	第七章 流转税法
110	第一节 流转税基本制度

115	第二节	增值税法律制度
131	第三节	消费税法律制度
140	第四节	营业税法律制度
147	第五节	关税法律制度
161	第八章 所得税法	
161	第一节	所得税基本制度
165	第二节	企业所得税法
177	第三节	个人所得税法
189	第四节	烟叶税法
192	第九章 财产税法	
192	第一节	财产税基本制度
194	第二节	房产税法律制度
197	第三节	资源税法律制度
205	第四节	其他财产税法律制度
215	第十章 行为税法	
215	第一节	行为税基本制度
217	第二节	印花税法法律制度
222	第三节	证券交易税法法律制度
225	第十一章 税收责任法	
225	第一节	纳税主体责任制度
232	第二节	征税主体责任制度
237	第三节	相关主体责任制度
245	第十二章 税收争讼法	
245	第一节	税收争讼基本制度
246	第二节	税务行政复议制度
255	第三节	税务行政诉讼制度

第一章

税法概述

■学习目的和要求

通过本章学习，要求学生

- 重点掌握：税收、税法的溯及力，税收法律关系的性质、本质，征税主体的义务，纳税主体的权利，税收法定原则、税法公平原则和税法效益原则。
- 掌握：税法调整对象，税法渊源，税收法律关系的概念，税收法律事实，社会政策原则、适度征税原则、税法简化原则和实质征税原则。
- 一般了解：税收法律关系的产生、变更及终止。

第一节 税法及其调整对象

一、税收的概念

关于税收的概念，学者们至今莫衷一是，主要有“国家分配说”、“交换说”、“价格说”等。国家分配说认为，税收是国家凭借政治权力，按照预定标准，无偿地集中社会产品形成的特定分配关系。该学说在中国学术界长期占据主导地位。交换说也称买卖交易说、均等说、利

益说或代价说，这种学说始于18世纪资本主义经济发展初期，由国家契约论发展而成。它首先由重农主义学派所提倡，自亚当·斯密以后成为英国传统学派的主张，主要代表人物是英国的栖霞和法国的巴斯德。该学说以自由主义的国家和个人主义为基础，认为国家和个人是各自独立平等的实体，因国家的活动而使人民受益，人民就应向国家提供金钱，税收是这两者的交换。交换说主张：“受益者纳税，废除免税特权，要求普遍课税，这与当时要求尊重人权和自由竞争、自由放任的经济观点遥相呼应，对资本主义经济的发展和地位的巩固起到了一定的积极作用。”〔1〕价格说认为：“税收是人们享受国家（政府）提供的公共产品或公共服务而支付的价格费用。国家（政府）提供公共产品或公共服务，由社会成员私人消费和享受，国家（政府）由此而支付的费用必须由社会成员通过纳税来补偿。”〔2〕

关于税收究竟是什么的问题的研究，中西方学者最大的差异在于出发点不同。西方学者多是从“个人本位”出发，即从人民需要的角度出发作以探究和分析。如英国思想家霍布斯（Thomas Hobbes）认为：“国家起源于一大群人相互订立契约，‘按约建立’的‘政治国家’的一切行为，包括征税，都来自于人民的授权；人民纳税，乃是因为要使国家得以有力量在需要时能够‘御敌制胜’。”〔3〕法国启蒙思想家孟德斯鸠（Montesquieu）讲过：“‘赋税、国库收入的多寡与自由的关系’。‘国家的收入是每个公民所付出的自己财产的一部分，以确保他所有财产的安全或快乐地享用这些财产。’”〔4〕

与西方国家的“个人本位”相比较，我国对“税收是什么”问题的研究和探讨，一直以来占主导地位的是“国家分配论”。国家分配论是从国家本位出发，即从国家需要的角度来定义税收。在该理论的指导下，“区别税与非税的税收‘三性’（无偿性、强制性和固定性）被过分地强调，成为割裂政府与公民之间权利义务平等对应关系的利器。国家成为只享有征税权力而无须承担任何代价或付出任何回报的权力主体，公民成为担负纳税义务而无权索取任何回报的义务主体。尽管现实生活中的政府实际上在积极履行其社会职能，公民也在享受政府提供的公共产品和服务，但税收理论上的误导，直接影响了纳税人行使权利的积极意识和政府课税中对纳税人权利的应有尊重。更为有害的是，这直

〔1〕 刘剑文主编：《财政税收法（教学参考书）》，法律出版社2000年版，第243～244页。

〔2〕 张馨：《公共财政论纲》，经济科学出版社1999年版，第232页。

〔3〕 [英] 霍布斯：《利维坦》，黎思复、黎廷弼译，商务印书馆1985年版，第128～142页。

〔4〕 [法] 孟德斯鸠：《论法的精神》上册，张雁深译，商务印书馆1961年版，第213页。

接导致脱离权利的‘应尽义务论’在我国税法理论界和实务界的盛行。”〔1〕如我国现行宪法规定“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务”，却没有纳税人权利方面的规定。退一步讲，“公民有依照法律纳税的义务”中的“依照法律”是公民的权利，但最终的落脚点为“义务”，这种表述使纳税人看不到权利而只看到义务。总之，我国关于“税收是什么”的研究结果，在一定程度上造成了纳税人对税收的误解，甚至抵触。

通过上述比较分析，我们赞同交换说。税收是人们为了从国家获取公共产品或公共服务而付出的代价。交换说相对于国家分配论来说，最大的特点在于其克服了过度地强调国家地位，而忽视纳税人地位的弊端。相对于价格说来说，最大的特点在于其在价格说的基础上，明确了国家与纳税人之间的平等关系。

税收与公共产品和公共服务之间的关系

二、税法的概念

关于税法的概念，税法理论界尚无定论。本书认为，税法有狭义与广义之分。从狭义上看，税法是指国家最高权力机关制定的关于调整和确认在税务活动中征税主体与纳税主体之间形成的社会关系的法律规范文件的总称。从广义上看，税法是指国家有权机构制定或承认的关于调整和确认在税务活动中征税主体与纳税人之间社会关系的法律规范的总称。这里的“法律规范”包括WTO原则、国际税收协议或者协定、宪法中有关税法方面的条款、税收法律、行政法规、行政规章、地方性税收法规、自治条例、单行条例及税法解释。可以说，税法是一个体系。本书中的“税法”是指广义上的税法。

三、税收与税法的关系

税收与税法属于两个不同的范畴：税收属于经济范畴，税法属于法律范畴。但他们之间存在着不可分割的关系：税收是内容，税法是形式。没有税收，就没有税法；没有税法，税收也无从实现。

税收是内容，税法是形式；无税收就无税法；无税法税收无从实现

四、税法的调整对象

税法的调整对象，是指在税务活动中征税主体与纳税人之间形成的社会关系，简称为税务关系。诸多教科书认为，税务关系包含：①征税主体与纳税主体之间形成的税收经济分配关系；②征税主体与纳税主体

〔1〕 刘剑文：《税法专题研究》，北京大学出版社2002年版，第171页。

之间形成的税收程序关系；③税收权限关系。本书认为，税务关系只包括前两个方面。

这里，我们引用一个与税法平行的、同属于财政法范畴的概念，即财政管理体制，对税务关系的内容作以正确界定。所谓财政管理体制，是指国家制定的关于调整和确认中央与地方政府在财政收支和财政管理权限划分方面的一项基本制度。财政管理体制包括预算管理体制、税收管理体制等。税收管理体制，是指国家制定的关于调整和确认中央与地方政府在税收收入和税收权限划分方面的一项基本制度。其中，税收权限包括税收的立法权和税收的征收管理权。税收权限关系，即指中央与地方政府之间在划分税收立法权限和税收征收管理权限过程中所形成的社会关系。由此可见，不论从主体上，还是从内容上，税收权限关系微观上属于税收管理体制的调整对象，宏观上属于财政管理体制的调整对象，而不属于税法的调整对象。

第二节 税法的渊源与效力

一、税法的渊源

税法渊源概括起来主要有以下几类：

（一）宪法

《宪法》是国家的根本法，是包括税法在内的所有法的基本渊源。

我国《宪法》关于税法方面的条款仅有一条，即第 56 条。第 56 条规定：“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务。”但对税法的一些最基本内容，如关于国家权力的制约、纳税人权利的保护等，在宪法中找不到任何踪迹。由此可见，宪法作为国家的根本大法，从法律地位上讲，将其作为税法重要渊源可谓理所应当；但从其所规定的内容方面讲，将其作为税法的重要渊源明显不足。换句话讲，我们应进一步丰满《宪法》中关于税法的内容。

（二）税收法律

税收法律，是指国家最高权力机关针对某特定的税务关系而制定的规范性文件。在我国，税收法律主要有：《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国企业所得税法》和《中华人民共和国税收征收

管理法》。这些税收法律在我国的税法渊源中处于仅次于宪法的地位。随着经济和税法的发展，税收法律在税法渊源中所占的比重会不断增加。

（三）税收行政法规

税收行政法规，是指国家最高行政机关依据国家最高权力机构的授权，制定的关于税收方面的各种法规的总称。在我国，税法渊源中的大部分来自税收行政法规。

（四）税收部门规章

税收部门规章，是指国家财政部、国家税务总局和海关总署等根据法律、行政法规、国务院的决定或命令，在本部门的权限范围内，发布的关于税收方面规范性决定或命令的总称。税收部门规章构成我国税法渊源。

（五）地方性税收法规、规章及自治条例和单行条例

地方性税收法规，是指省、自治区、直辖市人民代表大会及其常务委员会根据本地区具体情况和实际需要，在不同宪法、法律、行政法规相抵触的前提下，制定的适用于本地区的税收规范性文件的总称。

地方性税收规章，是指省、自治区、直辖市和较大市的人民政府制定的适用于本地区的税收规范性文件的总称。

自治条例和单行条例，是指民族自治地区的人民代表大会有权依照当地民族的政治、经济和文化的特点，制定的关于税收方面的适用于本民族自治地区的税收规范性文件的总称。

地方性税收法规、规章及税收自治条例和单行条例也构成我国的税法渊源。

（六）税法解释

法律解释，是指享有法律解释权的机构在法律规范的适用中，对于需要进一步明确具体含义的法律规定，或是法律制定后出现新的情况，需要明确适用法律依据时所做出的解释。这种解释称为有权解释。有权解释包括立法解释、司法解释、行政解释。这些解释具有规范性，是法的补充渊源。税法解释，是指全国人大常委会、国务院、财政部、国家税务总局、最高人民法院等对税法作出的解释。它也构成我国税法的渊源之一。

（七）税法法理

在立法上，虽然没有将税法法理作为税法的渊源，但在税法实践中，税法法理发挥着重要的指导作用。如实质征税原则、忠诚推定原则等税法原则或法理，在解释适用税法时，也构成税法渊源。

（八）WTO 原则和国际税收协议或者协定

1. WTO 原则。WTO 原则是 WTO 各成员国立法时应遵循的基本准则。WTO 原则对各成员国都具有法律上的约束力，换句话讲，WTO 原则构成 WTO 各成员国法的渊源。我国是 WTO 成员国，WTO 原则构成我国法的渊源，相应地，WTO 原则中关于税法方面的规定则构成我国税法的渊源。

2. 国际税收协议或者协定。国际税收协议或者协定，是指我国与相关主权国家签订的双边或多边关于税收方面的书面协议或协定。从严格意义上讲，国际税收协议或者协定属于国际税法范畴，但根据“条约必须遵守”的国际惯例，国际税收协议或者协定对各缔约国具有法律上的约束力。从这个意义上讲，国际税收协议或者协定属于我国国内税法渊源。

二、税法的效力

税法效力，是指税法的适用范围，即税法的约束力所能达到的范围。税法的效力包括空间效力、时间效力和对人效力。

（一）税法的空间效力

税法的空间效力，是指税法生效的地域范围，包括域内效力和域外效力。

税法的域内效力是基于国家主权而产生的，它意味着一国税法效力及于该国主权管辖的全部领域，而在该主权领域以外无效。因税法效力范围的不同，税法的域内效力分为全国性税法和地方性税法。宪法、税收法律、税收法规和部门规章等，属于全国性税法，其效力范围遍及全国；地方性税收法规、规章及自治条例和单行条例，属于地方性税法，其效力范围仅及于某地方行政管辖区域。

税法的域外效力，是指税法在其制定国管辖领域以外的效力。为了保护国家的经济主权，我国税法采用有条件的域外效力原则，如对一些发生于我国境外的税收活动，我国税法也具有效力。

我国税法对国外税收活动是否具有效力