



21世纪高等院校规划教材

税法学

Taxation Laws

(第四版)

王曙光 李兰 主编

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



013027558

D922.220.1-43

01-4

21 世纪高等院校规划教

税法

(第四版)

王曙光 李 兰 主编



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

大 连



北航

C1637251

D922.220.1-43
01-4

825750310

© 王曙光 李 兰 2013

图书在版编目 (CIP) 数据

税法学 / 王曙光, 李兰主编. —4 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2013. 2

(21 世纪高等院校规划教材)

ISBN 978-7-5654-1108-3

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 (2013) 第 025117 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

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: 538 千字

印张: 17 3/4

2013 年 2 月第 4 版

2013 年 2 月第 9 次印刷

责任编辑: 孙晓梅

责任校对: 贺 荔

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-1108-3

定价: 30.00 元

第四版修订说明

我国继 2008 年企业所得税改革和 2009 年 3 个流转税改革后,为应对国际金融危机及适应经济发展的需要,2010 年以来又进行了几次较大的税制改革。改革宗旨仍是实行结构性减税,主要内容包括:2011 年 2 月出台车船税法,其基本要素、税收优惠、征收管理和法律级次等方面都有了进一步的完善与提高;2011 年 6 月修订个人所得税法(继 1980 年以来的第 6 次修订),大幅度减轻了中低收入者的纳税负担,增强了个人所得税调节收入差距的功效;为推动经济发展方式转变,实现绿色发展,完善节能减排及地方税体系,2011 年 10 月修订了资源税暂行条例,调整税率及增加从价定率计税办法;2012 年 7 月明确交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点,拉开了增值税扩围的序幕;2010 年修改税务行政复议规则和发票管理办法等。此外,我国也陆续出台了对增值税、企业所得税等其他税种的调整及补充法律法规。为此,有必要再次修订《税法学》一书,以适应新形势下税法教学的需要。

本次修订保持了原教材的体例与顺序,主要修订内容包括:一是根据 2010 年以来国家发布的相关税收法律法规,进一步完善了增值税法、消费税法、营业税法、关税法、企业所得税法和个人所得税法;二是根据 2010 年以来出台的车船税法、资源税暂行条例,重新编写了车船税法和资源税法;三是根据 2010 年以来陆续出台的其他相关税收法律法规,补充和修改了税收征收管理法、税务行政管理法等章节内容;四是根据新的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，截止到2012年10月末，实际运用时以新规定为准。

本次修订由哈尔滨商业大学财政与公共管理学院王曙光、李兰教授任主编，蔡德发、苏之涛、金向鑫任副主编，张小锋、金瑛、田立强参加了具体修订工作。具体分工为：王曙光修订第1、7、12章，李兰修订第2、3、4、6章，苏之涛修订第5章，张小锋修订第8章，金向鑫修订第9章，金瑛、田立强修订第10章，蔡德发修订第11章，最后由王曙光、李兰教授负责总纂定稿。

限于作者水平，难免有不足或错漏之处，敬请批评指正。

编 者

2013年1月

第一版前言

在某种意义上说,税收是对私有财产的“侵犯”,税法是对税收活动的规范,税法学是研究和阐述税收活动规范性的重要科学。在“经济越发展,税收越重要”的今天,科学研究和制定税法,对保证国家财政收入、维护纳税人合法权益和促进经济良性发展等方面,都具有积极的现实意义。

本部教材主要供本科财经类专业学生使用。全书共分三个部分、13章内容。一是税法学总论,即第1章,主要研究和阐述了税法学的研究历程、学科属性,税收、税法的基础理论知识,以及税收法律要素和我国税收法律制度的发展过程及其现行体系。二是税收实体法,包括第2~11章的内容,主要是阐述我国现行增值税、企业所得税等税种的理论知识,征税范围、纳税人、税目税率、减免优惠等要素规定,以及税额计算与征管办法;三是税收程序法,包括第12章和13章,主要阐述了税收征管法基础理论、税务登记、税款征收、税务稽查和税务法律责任,以及税收管理体制、税务行政处罚、税务行政争讼和税务行政赔偿的基本理论、知识与技能。

全书围绕本科财经类专业的培养目标,贯彻简明实用、系统全面、突出重点、独具风格的理念,以税法研究为基础,以税法运用为目标,兼顾知识、技能与能力三者的统一,力争在内容和形式上有所创新。与同类教材相比,本书具有以下三个特点:

1. 内容全面系统。全书着眼于税法学的科学性、系统性和创新性的探索,以理论知识适度为原则,以提高税法应用能

力为目标,汇集最新的理论知识和税制改革内容,并对我国现行的税收法律制度进行了全面阐述;在税收各实体法中,以基础理论、基本法律、计税管理为基本构架,使其更具系统性和合理性。

2. 编写方式新颖。除传统编写方法外,在章目下预先提出了知识、技能和能力的学习目标,并在正文前设置了引导资料;为弥补理论缺憾和方便学生自学,正文中设置了若干小资料、小思考和小案例;章尾除本章小结外,还设置了主要概念和观念、基本训练,以帮助学生加深对本章重点和难点的理解。

3. 注重能力培养。本科教育除了要传授给学生专业理论知识以外,更重要的是培养学生自主学习意识和实际动手能力。为此,本书在每章中辅以一定量的图表、例题和案例,在章后的基本训练中设置了计算题、综合分析题,使之更具有直观性、模拟性,以提高学生自主学习和实践动手能力。

本书由哈尔滨商业大学王曙光教授、铜陵学院马克和教授及哈尔滨商业大学蔡德发副教授主编,周丽俭、苏之涛和孙丽英任副主编,李兰、谢潇潇、李鉴夫和刘兴革参加了具体编写工作,由王曙光教授负责设计和总纂。在编写过程中,曲振涛教授和王福友教授提出了一些宝贵的建议,金璘、周旭亮、姜鑫、由克强和郝宁同志在资料收集等方面做了诸多的工作。此外,还得到了黑龙江省国家税务局和地方税务局以及东北财经大学出版社有关同仁的支持和帮助,书中也参阅、引用了诸多专家和学者的研究成果,在此一并表示感谢!

限于作者水平及写作方式的新尝试,加之我国税收法律制度尚处于改革与完善之中,书中不当或错误之处,敬请专家与读者惠正。

作者

目 录

第1章 税法总论	1
学习目标	1
1.1 税法绪论	3
1.2 税法基础理论	10
1.3 税收法律要素	26
1.4 税收法律体系	37
本章小结	45
主要观念和概念	46
基本训练	46
第2章 增值税法	51
学习目标	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	74
2.4 增值税的出口退税	99
本章小结	108
主要观念和概念	109
基本训练	109
第3章 消费税法	113
学习目标	113
3.1 消费税法基础理论	115
3.2 消费税法基本内容	118
3.3 消费税的计税管理	128
3.4 消费税的出口退税	143

本章小结.....	146
主要观念和概念.....	146
基本训练.....	146
第4章 营业税法.....	151
学习目标.....	151
4.1 营业税法基础理论	153
4.2 营业税法基本内容	156
4.3 营业税的计税管理	171
本章小结.....	182
主要观念和概念.....	182
基本训练.....	183
第5章 关税法.....	187
学习目标.....	187
5.1 关税法基础理论	189
5.2 关税法基本内容	195
5.3 关税的计税管理	203
本章小结.....	217
主要观念和概念.....	217
基本训练.....	218
第6章 企业所得税法.....	222
学习目标.....	222
6.1 企业所得税法基础理论	224
6.2 企业所得税法基本内容	226
6.3 企业所得税的计税管理	241
本章小结.....	286
主要观念和概念.....	288
基本训练.....	288
第7章 个人所得税法.....	292
学习目标.....	292
7.1 个人所得税法基础理论	294

7.2 个人所得税法基本内容	297
7.3 个人所得税的计税管理	312
本章小结	344
主要观念和概念	345
基本训练	346
第8章 资源类税法	350
学习目标	350
8.1 资源税法	352
8.2 土地使用税法	361
8.3 耕地占用税法	367
8.4 土地增值税法	373
本章小结	384
主要观念和概念	385
基本训练	385
第9章 财产类税法	389
学习目标	389
9.1 房产税法	391
9.2 车船税法	400
9.3 契税法	410
本章小结	416
主要观念和概念	417
基本训练	417
第10章 行为目的类税法	421
学习目标	421
10.1 印花税法	423
10.2 车辆购置税法	436
10.3 城市维护建设税法	441
10.4 教育费附加办法	445
本章小结	447
主要观念和概念	447

基本训练	447
第 11 章 税收征收管理法	451
学习目标	451
11.1 税务管理	453
11.2 税款征收	472
11.3 税务检查	483
11.4 法律责任	488
11.5 税务文书	501
本章小结	503
主要观念和概念	504
基本训练	504
第 12 章 税务行政管理法	510
学习目标	510
12.1 税收管理体制	512
12.2 税务行政处罚	518
12.3 税务行政争讼	524
12.4 税务行政应诉	542
12.5 税务行政赔偿	546
本章小结	551
主要观念和概念	552
基本训练	553
参考文献	557

第 1 章

税法总论

学习目标

☆知识目标

- 了解税法学的基本性质和研究对象。
- 熟悉税收的产生过程及职能作用。
- 掌握税法的含义，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，而税法是税收的基本法律保障。税法职责究竟是为征税权力的运作提供法律依据，还是为防范权力滥用及保证纳税人权益的实质公平？这是税法学的定位问题。中国税法经过数十年的研究，基本定位是确保国家财政收入和经济高效运行，并兼及纳税人权益的保护。为此，中国税法只能是设计出各种理论与规范，以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，当代中国税法必须明确以纳税人权益保护为中心的定位，这样才有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，税法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。面对中国税法研究的落后状况，迫切需要协同创新，发挥规模效应和避免重复研究；同时要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研究的保障组织。

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授。本科阶段应侧重税法理论与原理的学习，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，则主要通过研究生教育，储备税法研究的后继人才。

3. 重视理论研究。对于税法理论研究，应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。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。税法虽然在我国研究的时间并不长，但经过30多年的努力，也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。作为税法研究对象的税收法律关系是复杂多样的，包括国际与国内税收分配，以及税收宪法性、税收行政和税收征纳等法律关系，税法应将其纳入研究视野；同时还应注意加强与法学

等其他学科的联系,尤其是彼此之间相通之处的研究。

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,尤其是在实践中,更应要求征税主体依法行政和纳税主体依法纳税。税法的贯彻实施,对于保障国家税收权益、调控经济运行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税法要素设计。税法基本理论主要包括税收的概念、税法起源、税法本质、税法基本原则和税收法律关系等理论问题;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、税收实体法和税收程序法等法律规范,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。税法学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而兴起。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。

在第二次世界大战之前，日本也只是将税法作为行政法的一个分支进行研究。二战后，日本经济形势发生了很大的变化，税收领域也随之发生了变化，呈现出税负重、人税化等特点，且纳税者逐渐成为税收法律关系的主角，这使得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，是与行政法、民法等相并列的法学的一个分支学科，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”。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世纪三四十年代起步后，由于历史的原因，在50至60年代遭受挫折，70年代末期以后才进入复兴和发展时期。相比而言，税法学的研究更是晚了将近10年。中国台湾法学界于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。大体上看，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。

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、财税法学教育研究会等学术团体,为税法研究作出了积极、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。与此同时,我国的一些专家、学者如雨后春笋般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《财政税收法》(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),以及 2000 年严振生的《税法》(北京大学出版社)和徐孟洲的《税法》(中国人民大学出版社)等。

进入 21 世纪后,更多研究税法的著述出现了,如 2001 年廖益新的《国际税法》(北京大学出版社)和王曙光《税法》(东北财经大学出版社),2002 年刘剑文的《税法》(人民出版社),2005 年徐孟洲的《税法》(中国人民大学出版社)和张松的《税法》(高等教育出版社),2007 年刘剑文的《税法》(北京大学出版社)和张富强的《税法》(法律出版社),2008 年刘少军的《税法》(中国人民大学出版社)、王曙光的《税法》(经济科学出版社)和杨萍的《税法原理》(中国政法大学出版社)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,起到了积极的作用。

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,税法将所有的与税收相关的法律规范集合研究,并形成独立的学科,对推动我国税收法制建设和税法深入研究等,都具有举足轻重的意义。我们认为,经过税制的不断改革与完善,以及专家、学者们的努力,现代中国税法体系已初步形成并将逐步走向科学与完善。

1.1.2 税法的学科属性

税法的学科属性包括税法的基本性质、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等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^①。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其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、税收实体法和税收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的一个分支学科。

(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，应结合税务工作中的实际进行研究，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，以便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某一类事物、现象及其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

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