

■ 21世纪高等院校规划教材

# TAXATION LAWS

# 税法学

(第五版)

王曙光 李 兰 张小锋 主编



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

国家一级出版社  
全国百佳图书出版单位

014061292

D922.220.1-43

01-5

21 世纪高等院校规划教材

# 税法 学

(第五版)

王曙光 李 兰 张小锋 主编



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

大 连



北航

C1747270

D922.220.1-43  
01-5

01081825

© 王曙光 李 兰 张小锋 2014

图书在版编目 (CIP) 数据

税法学 / 王曙光, 李兰, 张小锋主编. —5 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2014. 8

(21 世纪高等院校规划教材)

ISBN 978-7-5654-1615-6

I. 税… II. ①王… ②李… ③张… 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 (2014) 第 167152 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: 518 千字

印张: 17 1/4

2014 年 8 月第 5 版

2014 年 8 月第 11 次印刷

责任编辑: 孙晓梅

东北财经大学出版社

责任校对: 刘 洋 孙 萍

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-1615-6

定价: 30.00 元

## 第五版修订说明

为适应经济发展和完善财税体制，我国近年来以结构性减税为核心，加快了税制改革的步伐。先后出台了车船税法和船舶吨税暂行条例，修订了个人所得税法、资源税暂行条例、税务行政复议规则和发票管理办法，营业税改征增值税逐步推进，对增值税、消费税、营业税、关税、企业所得税、个人所得税等税种也进行了相应的调整。为此，有必要再次修订《税法学》一书，以适应新形势下教学的需要。

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2012年以来国家制定的有关营业税改征增值税等规定，在增值税法中增加了最新的“营改增”内容，同时在营业税法中删除了涉及“营改增”的内容；二是根据最新的关税税则和船舶吨税暂行条例，在关税法中修订了关税税率和船舶吨税法等内容；三是根据2013年以来制定的相关税收法律法规，进一步调整了消费税法、企业所得税法、个人所得税法和资源税法等其他税法的相关内容，补充和修改了税收征收管理法、税务行政管理法；四是调整和更新了一部分例题、小资料、小思考和小案例，增加了有关税种的收入及比重等内容。

本书所引用的税收法律制度，截至2014年6月，实际运用时以新规定为准。

本次修订版教材由哈尔滨商业大学财政与公共管理学院王曙光、李兰、张小锋教授任主编，周丽俭、苏之涛、蔡德发任副主编，金瑛、金向鑫参加了具体的修订工作。具体分工为：

王曙光修订第1、6、11章，李兰修订第2、4章，蔡德发修订第3章，苏之涛修订第5章，张小锋修订第7、8章，周丽俭修订第9章，金瑛修订第10章，金向鑫修订第12章，研究生杜宏颖和刘明吉参加了资料收集与校对等工作，最后由王曙光、李兰教授进行总纂定稿。

本书配有电子课件和章后训练参考答案，详情请登录东北财经大学出版社网站（[www.dufep.cn](http://www.dufep.cn)）查询。

限于作者水平，难免有不足或错漏之处，敬请批评指正。

编者

2014年6月

# 目 录

第1章 税法学总论	1
学习目标	1
1.1 税法学绪论	3
1.2 税法基础理论	10
1.3 税收法律要素	25
1.4 税收法律体系	36
本章小结	44
主要观念和概念	45
基本训练	45
第2章 增值税法	49
学习目标	49
2.1 增值税法基础理论	51
2.2 增值税法基本内容	57
2.3 增值税的计税管理	74
2.4 增值税的出口退税	100
本章小结	109
主要观念和概念	109
基本训练	109
第3章 消费税法	114
学习目标	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	129
3.4 消费税的出口退税	143

本章小结·····	145
主要观念和概念·····	146
基本训练·····	146
第4章 营业税法·····	150
学习目标·····	150
4.1 营业税法基础理论·····	152
4.2 营业税法基本内容·····	154
4.3 营业税的计税管理·····	167
本章小结·····	176
主要观念和概念·····	177
基本训练·····	177
第5章 关税法·····	181
学习目标·····	181
5.1 关税法基础理论·····	183
5.2 关税法基本内容·····	189
5.3 关税的计税管理·····	198
本章小结·····	212
主要观念和概念·····	213
基本训练·····	213
第6章 企业所得税法·····	217
学习目标·····	217
6.1 企业所得税法基础理论·····	219
6.2 企业所得税法基本内容·····	221
6.3 企业所得税的计税管理·····	235
本章小结·····	275
主要观念和概念·····	277
基本训练·····	277
第7章 个人所得税法·····	281
学习目标·····	281
7.1 个人所得税法基础理论·····	283

7.2 个人所得税法基本内容 .....	286
7.3 个人所得税的计税管理 .....	300
本章小结 .....	333
主要观念和概念 .....	335
基本训练 .....	335
<b>第8章 资源类税法</b> .....	339
<b>学习目标</b> .....	339
8.1 资源税法 .....	341
8.2 土地使用税法 .....	350
8.3 耕地占用税法 .....	356
8.4 土地增值税法 .....	361
本章小结 .....	372
主要观念和概念 .....	373
基本训练 .....	373
<b>第9章 财产类税法</b> .....	377
<b>学习目标</b> .....	377
9.1 房产税法 .....	379
9.2 车船税法 .....	389
9.3 契税法 .....	399
本章小结 .....	404
主要观念和概念 .....	404
基本训练 .....	405
<b>第10章 行为目的类税法</b> .....	408
<b>学习目标</b> .....	408
10.1 印花税法 .....	410
10.2 车辆购置税法 .....	423
10.3 城市维护建设税法 .....	427
10.4 教育费附加办法 .....	431
本章小结 .....	433
主要观念和概念 .....	433



基本训练·····	433
第 11 章 税收征收管理法·····	437
学习目标·····	437
11.1 税务管理·····	439
11.2 税款征收·····	459
11.3 税务检查·····	470
11.4 法律责任·····	475
11.5 税务文书·····	488
本章小结·····	491
主要观念和概念·····	492
基本训练·····	492
第 12 章 税务行政管理法·····	497
学习目标·····	497
12.1 税收管理体制·····	499
12.2 税务行政处罚·····	505
12.3 税务行政争讼·····	511
12.4 税务行政应诉·····	528
12.5 税务行政赔偿·····	533
本章小结·····	538
主要观念和概念·····	539
基本训练·····	539
参考文献·····	543

# 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，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。因此，中国税法应设计科学的理论与规范，以缩小税收执法的弹性与纳税人的自由空间。为实现这一目标，当代的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则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。税法在我国研究的时间并不长，但经过数十年的努力，也积累了可观的立法资料和学术研究成果，这是应当充分挖掘和利用的宝贵资料，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 税法学绪论

税法学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 税法学的历史进程

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，但税法学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，税法学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，税法学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。德国早期的税法学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。第二次世界大战以后，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，且纳税人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。北野教授认为，税法是对税法现象的研究，是与行政法学、民法学等相并列的法学的的一个分支学科，并形成了一个完整、统一、和谐的税法理论体系。这种观点被学术界称为“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世纪三四十年代起步后，由于历史原因，在五六十年代遭受挫折，70年代末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。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）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》(第二版,法律出版社),1995年刘隆亨所著的《中国税法概论》(第三版,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),2010年刘剑文的《税法》(第四版,北京大学出版社)和张怡的《税法》(法律出版社)、2011年张守文的《税法》(法律出版社)、2012年杨萍、魏敬森的《税法原理》(中国政法大学出版社)、2013年王曙光、李兰的《税法》(第四版,东北财经大学出版社)和陈少英的《税法案例教程》(第二版,北京大学出版社)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刘剑文教授所言:“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。”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具有举足轻重的意义。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。

### 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，应对税收法律关系，税法的地位、原则、要素和税收立法等税法基础理论，以及税收的基本法、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，在研究税法学基础理论时，应结合税务工作的实际，从实践中发现新问题并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

<sup>①</sup> 北野弘久. 税法学原论 [M]. 陈刚, 杨建广, 等, 译. 北京: 中国检察出版社, 2001.

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，税收是整个税法学的核心。

我们认为，税法学的研究对象是税法的社会现象及产生、发展和变化的规律。它主要包括税收基础理论及税法地位、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。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的性质的具体体现。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。其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税收法律规定，也不能用理论探讨来代替税收法律规定。

(2) 专业基础的广泛性。税法学是一门专业性很强的学科，需要以一定的相关理论为基础，如法学、会计学、经济学和税收学等。如果研究范围过于狭隘，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加以分析，所得出来的结论可能有失妥当。

(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，前者突出学科的“法性”，后者是税法理论与税收实务结合。法理可指导税法实践，而具体的税法实践也能总结出法理，只有经过长期的“实践、认识、再实践、再认识”，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，税法学的学科体系包括国内税法学、国际税法学、外国税法学、比较税法学<sup>①</sup>。国内税法学是指以国内税法特定现象及其发展规律为研究对象的税法学分支学科；国际税法学是指以国际税

<sup>①</sup> 刘剑文. 税法学 [M]. 4 版. 北京: 北京大学出版社, 2010.



法特定现象及其发展规律为研究对象的税法学分支学科；外国税法学是站在本国角度研究以某国或多国税法特定现象及其发展规律为研究对象的税法学分支学科；比较税法学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学分支学科。本书所研究的税法学学科体系的核心是中国税法学的学科体系，主要包括3个部分：

(1) 税法学总论。税法学总论主要包括税法学的研究历程、学科属性及与其他学科的关系；税收的概念、产生和职能等税收基础理论；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》（以下简称《税收征管法》）为核心，主要研究和阐述税收征收管理法的基础理论、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、会计学等有着千丝万缕的联系，但作为一门独立的学科，税法学与相关学科之间又有很大的差别。

#### 1.1.3.1 税法学与经济法学的关系

经济法学是一门研究经济法现象及其发展规律的学科，侧重于经济法的基本理论、体系和内容的研究。从总体上说，税法学是经济法学重要的分支学科，它与企业法学、合同法学、商标法学等共同构成经济法学体系。税收是国家调控经济的重要手段，在经济法学的研究中应有所涉及，但税法学与经济法学在阐述税收与税法的内容上各有侧重。

经济法学主要围绕税收和税法的宏观调控手段进行研究，主要阐明