

SHUI FA XUE YUANLI

——Shuifa Lilun De Fansi Yu Chonggou

# 税法学原理

——税法理论的反思与重构

翟继光 著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

# 税法学原理

——税法理论的反思与重构

翟继光 著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

税法学原理: 税法理论的反思与重构 / 翟继光著.

—上海: 立信会计出版社, 2011.2

ISBN 978-7-5429-2786-6

I. ①税… II. ①翟… III. ①税法-法的理论-中国  
IV. ①D922.220.1

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 019127 号

责任编辑 王微宇

封面设计 周崇文

## 税法学原理: 税法理论的反思与重构

---

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路 2230 号 邮政编码 200235

电 话 (021)64411389

传 真 (021) 64411325

网 址 www.lixinaph.com

E-mail lxaph@sh163.net

网上书店 www.shlx.net

Tel: (021) 64411071

经 销 各地新华书店

---

印 刷 上海申松立信印刷有限责任公司

开 本 787 毫米×960 毫米 1/16

印 张 22

字 数 338 千字

版 次 2011 年 2 月 第 1 版

印 次 2011 年 2 月 第 1 次

印 数 1 - 3 100

书 号 ISBN 978 - 7 - 5429 - 2786 - 6/D

定 价 33.00 元

---

如有印订差错, 请与本社联系调换

# 前 言

## ——以人为本，推进财税法研究

中国财税法研究经过 20 多年的发展已经积累了比较丰富的研究成果，研究人员的队伍逐渐壮大，立法机关对财税法的重视程度也与日俱增，财税法开始迎来快速发展的大好时机。

财税法是一部涉及国家生死存亡、百姓安居乐业的重要法律，如何推进财税法研究，特别是推进财税法研究朝着有利于国计民生的方向发展是值得学界进一步深入研究的课题。财税法研究的初期应当将重点放在基础理论体系的构建上，而发展阶段的财税法则应当更加关注国计民生，应当按照以人为本的原则来研究一些现实的课题和具体的问题，以充分发挥财税法在国家建设和人民福祉提高中的作用。

随着中国改革开放的逐渐深入，随着中国综合国力的不断提升，以人为本中的“人”应该更多转向个体的人、社会底层的人以及具有特殊困难的人。在一个社会整体贫困的时代，不可能奢谈提高每个人的生活水平，只能从国家的整体利益出发、从民族发展的大局出发，此时，可能难以照顾每个人的具体生存状态，也不可避免地要损害部分人的利益。但今天的中国已经不是一个积贫积弱的国家，在国家有能力关怀每个人的生存状态的时候就应该对全体国民实行最低生活水平关怀。

财税法提供了国家履行职责的经济基础，也是国家履行职责的指针，因为国家所履行的任何职责都会反映在财政支出上。目前，我国的财税法还是



定位于国家的整体利益,对具体纳税人的生存关怀还远远不够。因此,我国财税法的研究应当更多偏向于对具体纳税人,特别是社会底层和处于特殊困难状态的纳税人的生存关怀。当然,关心具体纳税人并不是要否定国家的整体利益,因为两者在本质上是一致的。国家整体利益最终要体现在每个纳税人的具体生存状态上,每个纳税人的个人利益最终必须通过国家整体利益来实现。如果把国家类比为是一个家庭的话,整体利益就是这个家庭要挣更多的钱,而个体利益就是家庭中的每个成员都要得到大体公平的生活保障,不应在富裕家庭中出现挨饿的孩子或者因无钱看病而等死的人。

我国财税法研究中已经出现了一些关注民生、关注具体纳税人生存状态的成果,但远远不够,特别是我们的主流财税法研究尚未转向具体民生,关注的重点还是大民生,还是整体利益。从另一个角度来看,就是研究成果比较原则和抽象,无法直接指导现实制度的改革,与现实生活脱节的现象也比较严重,导致大量研究成果仅仅是作为研究成果而存在,甚至仅仅停留在“自娱自乐”的层面,为创作而创作,创作者本身根本并未思考其成果的价值问题。

以人为本推进财税法研究需要我们自己深入基层纳税人的生存状态之中,多研究身边的小事,亲自挤一次公交车,与穷人共同生活一天,和上访的人聊聊天,到政府机关去办一件事,与无钱看病而等死的人一起痛哭一场,向一辈子未出大山的人讲一讲鸟巢、国家大剧院、城际高铁、飞机、“嫦娥二号”……

如果研究者自身已经满足于社会为其提供的生存状态,已经对他人的痛苦没有切身之痛,已经失去了探索真理的信心和勇气,财税法研究是不可能真正以人为本的,也是不可能出现长期繁荣景象的。

本书与随后即将推出的《财政法学原理》是姊妹篇,是作者多年来研究财税法的学术成果和心得体会,其中很多论述都贯彻了以人为本的思想,是作者追求为全体国民实行最低生活水平关怀的体现。

学者的研究成果必须深入社会,为社会所接受和理解,因此,本书除定位

于学术专著以外,也立足于本科生和研究生的教材,为此,本书也论述了现行最新的税收制度,并结合作者的理论观点提出了完善具体税收制度的基本构想。

本书分为上下两编,上编为税法基础理论,下编为税法基本制度。上编论述了税法基本理念、税法基本原则、税法学研究范式、税收法律关系、课税依据与税收本质、纳税人的权利与义务以及税法与社会的良性互动;下编论述了个人所得税制度、企业所得税制度、增值税制度、营业税制度、消费税制度、其他税收制度以及税收征管制度。

翟继光

2010年12月

北京市昌平区金隅万科城



# 目 录

## 上编 税法基础理论

|                          |    |
|--------------------------|----|
| <b>第一章 税法概述</b> .....    | 3  |
| 一、税法的概念 .....            | 3  |
| 二、税法的地位 .....            | 4  |
| 三、税法的体系 .....            | 6  |
| 四、税法的渊源 .....            | 8  |
| 五、税法的效力 .....            | 10 |
| <b>第二章 税法基本原则</b> .....  | 16 |
| 一、税法原则及其体系 .....         | 16 |
| 二、税收法定原则 .....           | 17 |
| 三、税收公平原则 .....           | 26 |
| 四、税收效率原则 .....           | 27 |
| 五、税收中性原则与税法的道德性 .....    | 28 |
| 六、税法中的溯及既往原则 .....       | 34 |
| <b>第三章 税法学研究范式</b> ..... | 45 |
| 一、研究范式的含义 .....          | 45 |
| 二、研究范式的意义 .....          | 46 |

|                             |            |
|-----------------------------|------------|
| 三、税法领域研究范式的形成及其特点 .....     | 48         |
| 四、我国税法学的研究及其研究范式的转化 .....   | 51         |
| <b>第四章 税收法律关系 .....</b>     | <b>53</b>  |
| 一、税收法律关系的界定 .....           | 53         |
| 二、税收法律关系的特征 .....           | 62         |
| 三、税收法律关系的性质 .....           | 69         |
| 四、税收债务关系说的基础 .....          | 78         |
| 五、税收债务关系说的意义 .....          | 87         |
| <b>第五章 课税依据与税收本质 .....</b>  | <b>94</b>  |
| 一、关于课税依据理论的学说 .....         | 94         |
| 二、课税依据理论的渊源及其实质 .....       | 98         |
| 三、适合当代的课税依据理论 .....         | 104        |
| 四、税收本质与要素 .....             | 107        |
| <b>第六章 纳税人的权利与义务 .....</b>  | <b>123</b> |
| 一、纳税人的宪法权利与义务 .....         | 123        |
| 二、纳税人的法定权利与义务 .....         | 124        |
| 三、纳税人对免费公共物品的权利 .....       | 135        |
| 四、征税权扩张与第三人财产权保护 .....      | 143        |
| <b>第七章 税法与社会的良性互动 .....</b> | <b>153</b> |
| 一、税收政策合法化 .....             | 153        |
| 二、税收政策的传导机制 .....           | 164        |
| 三、税法对市场经济的隐性扭曲 .....        | 169        |
| 四、金融危机与财税法的应对 .....         | 179        |



## 下编 税法基本制度

|                          |     |
|--------------------------|-----|
| <b>第八章 个人所得税制度</b> ..... | 189 |
| 一、个人所得税制模式 .....         | 189 |
| 二、个人所得税的纳税人与税率 .....     | 189 |
| 三、个人所得税的征税对象 .....       | 192 |
| 四、个人所得税应纳税所得额的计算 .....   | 195 |
| 五、个人所得税应纳税额的计算 .....     | 197 |
| 六、个人所得税的优惠政策 .....       | 201 |
| 七、个人所得税的征管 .....         | 202 |
| 八、个人所得税制度的完善 .....       | 204 |
| <b>第九章 企业所得税制度</b> ..... | 218 |
| 一、企业所得税的历史与变革 .....      | 218 |
| 二、企业所得税的纳税人与税率 .....     | 221 |
| 三、企业所得税应纳税所得额 .....      | 223 |
| 四、企业所得税应纳税额 .....        | 233 |
| 五、企业所得税的税收优惠政策 .....     | 239 |
| 六、企业所得税特别纳税调整 .....      | 247 |
| 七、企业所得税的征管 .....         | 252 |
| <b>第十章 增值税制度</b> .....   | 257 |
| 一、增值税的纳税人与类型 .....       | 257 |
| 二、增值税的征税范围 .....         | 258 |
| 三、增值税的税率 .....           | 260 |
| 四、增值税应纳税额的计算 .....       | 261 |
| 五、增值税的优惠政策 .....         | 265 |



|                    |            |
|--------------------|------------|
| 六、增值税的征管           | 266        |
| 七、增值税专用发票的管理       | 268        |
| 八、增值税制度的完善         | 268        |
| <b>第十一章 营业税制度</b>  | <b>273</b> |
| 一、营业税的纳税人          | 273        |
| 二、营业税的税目与税率        | 274        |
| 三、营业税应纳税额的计算       | 275        |
| 四、营业税的优惠政策         | 277        |
| 五、营业税的征管           | 279        |
| 六、营业税制度的完善         | 280        |
| <b>第十二章 消费税制度</b>  | <b>282</b> |
| 一、消费税的纳税人          | 282        |
| 二、消费税的税目与税率        | 282        |
| 三、消费税应纳税额的计算       | 285        |
| 四、消费税的优惠政策         | 288        |
| 五、消费税的征管           | 288        |
| 六、消费税制度的完善         | 290        |
| <b>第十三章 其他税收制度</b> | <b>292</b> |
| 一、资源税制度            | 292        |
| 二、土地增值税制度          | 294        |
| 三、城镇土地使用税制度        | 298        |
| 四、耕地占用税制度          | 299        |
| 五、房产税制度            | 301        |
| 六、契税制度             | 303        |
| 七、车船税制度            | 305        |

|                          |            |
|--------------------------|------------|
| 八、车辆购置税制度 .....          | 308        |
| 九、印花税制度 .....            | 313        |
| 十、关税制度 .....             | 316        |
| 十一、烟叶税制度 .....           | 320        |
| 十二、城市维护建设税和教育费附加 .....   | 321        |
| <b>第十四章 税收征管制度 .....</b> | <b>322</b> |
| 一、税务登记制度 .....           | 322        |
| 二、账簿凭证管理 .....           | 323        |
| 三、纳税申报制度 .....           | 324        |
| 四、税款征收制度 .....           | 324        |
| 五、税务检查制度 .....           | 329        |
| 六、税收法律责任 .....           | 330        |
| 七、税收救济制度 .....           | 335        |
| 八、税收征管制度的完善 .....        | 336        |

# 上编 税法基础理论

---

---



# 第一章 税法概述

## 一、税法的概念

### (一) 税法概念的通说

税法的概念是对税法本质属性和本质特征所进行的判断,也就是通常所讲的税法的定义。关于税法的概念,税法理论界尚无定论。《牛津法律大辞典》认为,税法是指“有关确定哪些收入、支付或交易应当纳税,以及按什么税率纳税的法律规范的总称”<sup>①</sup>。《不列颠百科全书》将税法解释为:“是政府当局凭以要求纳税人将其收入或财产的一部分转移给政府的条例。”<sup>②</sup>我国税法学界的通说认为,税法有狭义与广义之分。

### (二) 狭义税法的概念

从狭义上看,税法是指国家最高立法机关制定的,关于调整和确认在税收活动中征税主体与纳税主体之间形成的社会关系的法律性文件的总称。目前,我国狭义的税法仅有3部,即《企业所得税法》、《个人所得税法》和《税收征收管理法》。

---

<sup>①</sup> [英] 戴维·M·沃克著:《牛津法律大辞典》,邓正来等译,光明日报出版社1988年版,第790页。这是从法律形式的角度对税法所下的定义,这一定义告诉我们税法的主要内容是什么,让人们可以从众多法律规范中区分出税法。

<sup>②</sup> 《不列颠百科全书》(第16卷),中国大百科全书出版社1999年版,第472页。这是从法律实质的角度对税法所下的定义,这一定义告诉我们税收的本质是什么,税法就是税收得以存在和实现的依据。

### （三）广义税法的概念

从广义上看,税法是指国家有权机关制定或承认的,关于调整和确认在税收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、税收行政法规、税收行政规章、地方性税收法规、税收自治条例、税收单行条例、其他税收规范性文件以及税法解释。上述税收法律法规和其他规范性文件构成了一个税法体系。目前,我国现行有效的税收法律有 3 部,税收行政法规有 20 余部,税收行政规章和其他规范性文件数量众多,约 5 000 余部。

### （四）税法的调整对象

税法的调整对象,是指在税收活动中征税主体与纳税人之间形成的社会关系,简称为税收关系。学界多数学者认为,税收关系包括以下三个方面的内容:一是征税主体与纳税主体之间形成的税收征纳实体关系;二是征税主体与纳税主体之间形成的税收征纳程序关系;三是税收立法主体、税收执法主体和税收司法主体之间所形成的税收体制关系。

### （五）税收与税法

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。但它们之间又存在着不可分割的关系:税收是税法的内容和规范对象,税法是税收的形式和存在依据。没有税收,就没有税法;没有税法,税收也无从实现。

## 二、税法的地位

一个国家的法律规范按照调整对象的不同可以划分为不同的部门,每一个部门构成一个部门法,由各个部门法按照一定的排列组合方式就组成了一个有机联系的、多层次的法律体系。税法的地位是指税法在整个法律体系中的位置及其重要性。

## （一）税法在法律体系中的位置

税法在法律体系中的位置主要研究的问题是：税法是一个独立的法律部门，还是经济法中的宏观调控法之下的一个组成部分，还是行政法或者其他法律部门中的一个组成部分。目前学界一般将税法定位于经济法中的宏观调控法的组成部分，也就是说税法并不是一个独立的法律部门。

税法的位置问题是与税法的本质属性和基本职能联系在一起的。学界将税法置于经济法之下显然是将税法定位于宏观调控法之中，但实际上税法的基本职能是筹集财政收入，公平分配国家提供公共物品所必需的开支，确保国家和纳税人的合法权益，并不是宏观调控。税法的宏观调控职能只是在凯恩斯主义盛行以后才出现的，而且宏观调控也仅仅是税法的附带职能，而非主要职能。因此，将税法作为宏观调控法的组成部分是大错而特错的。

本书认为，税法是一个与经济法、民法、行政法并列的独立的法律部门，它所规范的是国家与纳税人之间的税收关系，它有自己独立的调整对象、独特的价值和其他法律部门所无法替代的职能，是一个独立的法律部门。

## （二）税法的重要性

学界一般都承认税法是一个重要的法律部门，但重要程度究竟如何，往往语焉不详。本书认为，税法是一个国家的法律体系中最重要法律部门之一，也就是说，其重要性丝毫不亚于刑法、民法、行政法等基本法律部门。

税法的重要性体现在以下三个方面：第一，税收是现代国家的血脉，任何国家都不能离开税收而存在，而现代国家又是建立在法治基础之上或者追求法治的国家，因此，也可以认为税法是现代国家的动力之法，任何国家都不能离开税法而存在；第二，现代国家政府与公民之间的基本关系是税收征纳关系和公共物品提供关系，税收征纳关系是由税法来调整的，因此，可以认为税法是调整现代国家政府与公民基本关系之一的法律部门，是最重要的法律部门；第三，现代国家的宪法无一例外均对政府与公民之间的税收关系进行了规范，有些国家的宪法还花费了较大篇幅来规范本国的税收关系，因此可以认为税法是宪法的重要组成部分之一，离开税法的宪法不是现代宪法。





### 三、税法的体系

税法的体系是指按照一定的标准对税法进行分类并由此所形成的有机联系的多层次的整体。税法的体系在一定意义上与税法的分类所探讨的是同一个问题,目前学界在税法的分类问题上存在较多共识,分歧不大。税法的内容丰富而繁杂,为了更好地研究、运用税法,可以按照不同标准,或从不同角度,对税法进行科学的分类。税法的分类在一定程度上与税收的分类是直接对应的。

#### (一) 按照税法的功能划分

按照税法的功能划分,税法可以分为实体税法和程序税法。实体税法是从事实上规定税收当事人权利(力)义务关系的法律规范。实体税法一般也被称为税种法,具体还可以按照征税对象的不同进一步划分为所得税法、流转税法(商品税法)、财产税法和行为税法等。

程序税法是为保证税收当事人权利(力)义务的实现而制定的关于程序方面的法律规范。程序税法具体包括实体程序法和诉讼程序法。在实体程序法部分,根据规范对象的不同,还可以进一步划分为税收管理法、税收征收程序法、税务处罚法等。

#### (二) 按照征税对象不同划分

按照征税对象的不同,税法可以划分为商品及劳务税法、所得税法、财产税法、行为及目的税法。

商品及劳务税法,是指国家制定的,调整和确认在商品及劳务税的税收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的总称。商品及劳务税,是指以商品的销售收入额或提供劳务的营业额为征税对象的各种税收的统称。商品及劳务税由于是对商品和劳务的流转额所征收的,因此也被称为流转税。商品及劳务税一般包括增值税、营业税、消费税、关税等。

所得税法,是指国家制定的,调整和确认在所得税税收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的总称。所得税,是指以纳税人的纯收