

朱为群 著

立信会计出版社

LIXIN KUAJICHUBANSHE



S H U I F A X U E

税法学

华北水利水电学院图书馆



207280887

D912

Z880

税法学

SHUIFAXUE

朱为群 著



立信会计出版社

728088

图书在版编目(CIP)数据

税法学/朱为群著. —上海:立信会计出版社,2004.5
ISBN 7-5429-1258-5

I. 税… II. 朱… III. 税法-法的理论
IV. D912.201

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 037009 号

出版发行	立信会计出版社
经 销	各地新华书店
电 话	(021)64695050×215 (021)64391885(传真) (021)64388409
地 址	上海市中山西路 2230 号
邮 编	200235
E-mail	<i>lxaph@sh163.net</i>
E-mail	<i>lxzbs@sh163.net</i> (总编室)

印 刷	立信会计常熟市印刷联营厂
开 本	890×1240 毫米 1/32
印 张	16.625
插 页	2
字 数	441 千字
版 次	2004 年 5 月第 1 版
印 次	2004 年 5 月第 1 次
印 数	3 000
书 号	ISBN 7-5429-1258-5/D·0036
定 价	29.00 元

如有印订差错 请与本社联系

前 言

有关税法的书籍可以很方便地在书店甚至书摊上找到。这种现象在 10 年前还不能想像。税法著作一定程度的普及,可能与注册会计师、注册税务师等一些全国性的执业资格考试有密切关联,但也跟经济发展对大学的学科建设和教育的要求相关。

本书作者在大学执教税法已有 10 多年时间,对于教学用书的重要性有比较深刻的感受。教师要讲好课,首先就需要一本好的教材,就如同一个演员要演好一出戏需要一个好的剧本一样。学生也希望,教科书是至少能够让其“看得进去”的书。笔者希望本书能够为从事税法教与学的人,提供一个可供选择的“剧本”。

本书在结构上分为三个部分:第一部分是税法的原理,第二部分是税收实体法,第三部分是税收程序法。第一部分和第三部分各自成篇,第二部分税收实体法又分商品劳务税法、所得税法和其他实体税法三篇。这样的结构安排或许并非最为理想,但却是比较简明的。

本书遵循纳税人(对谁征税)、课税基础(对什么征税)、税收负担(征多少税)、税额计算(怎么算税)、征收管理(如何征税)这样一个比较统一的叙述框架展示各个实体税法的具体内容。这样的编排试图使不同的税法具有共同的比较基础,希望有助于读者对税法内容的把握。此外,本书主要采用通俗与归纳的写作方式介绍和解释现行中国税法的具体条款,

书中的例题解析、举例说明,以及经过归纳整理的表格,是为帮助读者方便阅读和理解而设计的。

笔者希望使用本书的教师、学生或其他读者,能够指出其中的不足,帮助笔者在日后的版本中加以改进。最后要感谢本书责任编辑周健临先生,他认真负责的审阅工作,剔除了本书原稿中的许多瑕疵,增加了书稿内容的纯度和可读性。

朱为群

2004年4月

目 录

第一篇 税法原理

第一章 税法导论	3
第一节 税法的概念与分类.....	3
第二节 税法的地位与作用	16
第三节 税法的制定与适用	19
第二章 税法要素	31
第一节 税收基本法要素	31
第二节 税收实体法要素	50
第三节 税收程序法的时空要素	60

第二篇 商品劳务税法

第三章 增值税	69
第一节 增值税的纳税人及一般征税范围	69
第二节 增值税的课税基础	73
第三节 增值税的税收负担	80
第四节 增值税的税额计算	85
第五节 增值税的征收管理.....	103
第四章 资源税	116
第一节 资源税的纳税人和课税基础.....	116
第二节 资源税的税收负担.....	118

税法

第三节	资源税的税额计算	119
第四节	资源税的征收管理	121
第五章	消费税	125
第一节	消费税的纳税人和课税基础	125
第二节	消费税的税收负担	128
第三节	消费税的税额计算	132
第四节	消费税的征收管理	150
第六章	关税	155
第一节	关税的纳税人和课税基础	155
第二节	关税的税收负担	156
第三节	关税的税额计算	164
第四节	行邮税和关税的征缴	174
第七章	营业税	179
第一节	营业税的纳税人和课税基础	179
第二节	营业税的税收负担	186
第三节	营业税的税额计算	192
第四节	营业税的征收管理	200

第三篇 所得税法

第八章	企业所得税	209
第一节	企业所得税的纳税人和课税基础	209
第二节	企业所得税的税收负担	212
第三节	企业所得税的税额计算	219
第四节	企业所得税的征收管理	263

第九章 外商投资企业和外国企业所得税	270
第一节 外商投资企业和外国企业所得税的纳税人和课 税基础.....	270
第二节 外商投资企业和外国企业所得税的税收负担.....	274
第三节 外商投资企业和外国企业所得税应纳税额计算.....	288
第四节 外商投资企业和外国企业所得税的征管缴纳.....	307
第十章 个人所得税	317
第一节 个人所得税的基本制度.....	317
第二节 个人所得税的税额计算.....	336
第三节 个人所得税的征收管理.....	359

第四篇 其他实体税法

第十一章 房地产税法	369
第一节 房产税.....	369
第二节 城镇土地使用税.....	375
第三节 耕地占用税.....	379
第四节 土地增值税.....	382
第五节 契税.....	395
第十二章 车船税法	405
第一节 车船使用税.....	405
第二节 车辆购置税.....	411
第三节 船舶吨税.....	415
第十三章 特定目的税法	419
第一节 印花税.....	419
第二节 城市维护建设税.....	431

第五篇 程序税法

第十四章	税收征收管理法	439
第一节	税收征收管理法概述	439
第二节	税务基础管理	443
第三节	税款征收	452
第四节	税务查处	463
第五节	涉税犯罪	469
第十五章	行政性税收程序法	488
第一节	发票管理制度	488
第二节	税务行政处罚制度	493
第三节	税务行政复议制度	501
第四节	税务行政诉讼制度	512
第五节	税务行政赔偿制度	517
参考文献		526

第一篇 税法原理

要掌握税法,首先需要懂得税收方面的基础知识和基本原理。如果缺乏这种知识,就很难准确地理解税法的政策含义,从而无法根据自身的实际情况判断税收法规对社会经济活动和日常生活所产生的影响。所以,本书分两章引领读者进入税法这个可能是非常枯燥而现实中又比较生动的领域。第一章主要阐述税收和税法的概念,讨论制定和实施税法的基本原则。第二章阐述了税收基本法、税收实体法和税收程序法的基本要素。理解这些税法要素,对于掌握税法的条文是很有帮助的。

第一章 税法导论

第一节 税法的概念与分类

一、税法的概念

在说明税法的概念之前,首先要明确税收的概念,因为税法是税收的法律表现形式,两者有密切的关联。

(一) 税收的概念与特征

关于税收,人们有不同的定义。这说明人们对税收的基本问题还有不同看法。尽管如此,对于学习税法的学生来说,认真理解以下几点对于学好税法是有帮助的。

1. 征税的主体是政府

不少关于税收的定义提到征税的主体是国家。实际上,国家是一个抽象的政治概念,而政府是一种具体的政治机构,包括中央政府和各个层次的地方政府。明确征税主体是政府,可以让我们认识到,税收不仅仅是国家或中央政府取得收入的一种方式,也是各级地方政府取得收入的方式。

2. 税收具有强制性、无偿性、收入性的特征

我国流行的税收教科书在阐述税收的特征时几乎都提到了所谓“税收三性”,即税收具有强制性、无偿性和固定性的特征。关于强制性和无偿性,争议并不大。

但是,固定性却并不是税收区别于其他财政收入的特征。如果固定性被理解为税收的取得必须要有相应的规范和标准的话,那么公债、收费甚至罚款等其他形式的财政收入也都有相应的规范和标准。试

想,罚款也同样符合所谓的“税收三性”。显然,罚款不等于税收。实际上,税收和罚款的一个根本性的区别主要表现在征收意图上。罚款的目的是为了限制或禁止某些活动,征税的主要目的就是为了取得财政收入。因此,税收具有收入性的特征。

3. 征税的目的主要为政府筹集收入

关于征税的目的,历来有很多说法,但归纳起来主要有两大类:一类观点认为,税收的主要目的就是为政府筹集收入,其他的目的则是次要的,或是派生的;另一类观点认为,税收除了可以为政府带来收入以外,还可以发挥其调节或调控作用,即发挥其政治的、经济的、社会的功能。有些税种开设的主要目的就是发挥调节作用。

我们认为,无论怎样强调税收的非财政作用,都不应否定税收的基本功能就是筹集财政收入。试想,如果一种税收不能为政府带来预期的收入,那么为什么不可以用其他形式的公共管理措施来达到征这种税的目的呢?例如,对于需要政府鼓励的项目,可以采取财政拨款的方式予以补贴;而对于需要政府限制的项目,则可以采取各种管制方法来解决。事实上,如果一种税收的收入非常有限,它的存在就很成问题。

4. 税收也可以非法途径攫取

税收可以通过合法途径获取,但也可用非法途径攫取。那些为了筹集资金而由政府机关以强制、无偿方式收取的没有合法依据的收入,其实质仍然是税收,只不过是非法的税收而已。这种非法的税收通常不在政府财政税收统计的范围之内,因此容易造成政府名义税收规模与实际不相符的情况,而且它们往往借助于各种名目,也容易被人忽视,不被视为政府税收,从而实际的税收负担往往可能被低估。

总之,税收区别于其他政府财政收入形式的特征可概括为“三性”:

(1) 强制性。它是强制征收而不是可以进行讨价还价协商决定的。

(2) 无偿性。它是纳税人向政府的单方面的无偿支付,一般情况下不会返还给纳税人。当然,税收返还的情况在实际中是存在的,例

如,政府收错了税,当然应该退还。此外,政府为了照顾或鼓励某些纳税人,可能会将已经收取的税款再返还给纳税人。

(3) 收入性。政府收税的主要目的是取得收入,而不是阻止或禁止某种活动。这个特征使税收区别于罚款。

(二) 税法的概念

税法是涉及税收征纳双方的权利和义务关系的法律规范的一个总称,是依法征税和依法纳税的行为准则。税法要依次解决和规范以下问题:

1. 实质性课税问题

税法所要规范的实质性问题包括纳税人、征税对象和征税范围、税率、减免优惠等。即要明确向谁课税?对什么课税?以及课征多少税等问题。

2. 课税权的划分问题

所谓课税权的划分是指税收的立法权、执法权和司法权如何在横向的同一级和纵向的不同层级的政府之间分配。例如,哪些国家机关有权制定税法?不同的制定机关如何分享权力?谁是执行税法的机关?税收执法机关有哪些权利?这些权利在行使上应受到哪些制约?税收司法权应该如何配置?

3. 纳税人权利保护问题

税法是对征纳双方在征税问题上的权利、义务关系加以规范。因为在实际的税收征收过程中,纳税人通常作为一个个体出现,在与税务机关、税务人员打交道时往往处于劣势。这就很容易形成税务机关或税务人员轻视甚至侵害纳税人权利的状况。为了防止这种现象的发生和发展,在税法中明确规定纳税人的权利是非常必要的。因此,税法应该明确纳税人有哪些基本权利应该得到保护,通过什么方式加以保护等问题。

4. 征纳双方的法律义务问题

无论是征税机关、税务人员,还是纳税人、扣缴义务人或其他税务

当事人,都应当承担相应的法律义务。这也是税法必须明确规定的內容。例如,征税机关应该承担怎样的义务,通过什么方式承担这些义务?纳税人应该承担怎样的法律义务,如何承担这些义务?

5. 征纳双方的法律责任问题

征纳双方的法律责任主要涉及征纳双方没有履行法定义务时应该承担怎样的法律责任的问题。一般来说,应根据情节的轻重,分别设定不同方式或不同程度的责任,有民事责任和刑事责任之分。

二、税法的分类

税法是一个综合性的法律规范总称,包含许多不同特点的具体法律规范。对税法进行分类,目的是为了理解税法的不同特征。可以从不同角度对税法进行分类。

(一) 按立法目的分类

1. 税收基本法

税收基本法是指对税法中的共同性问题加以规范,是税法体系的主体和核心,是税收母法。税收基本法对其他税法具有约束力,在税法体系中具有最高法律地位和法律效力。税收基本法的内容一般包括:立法宗旨、税权划分、纳税人的基本权利与义务、税收征收范围(税种)、基本征税程序、一般法律责任、行政协助等。

2. 税收普通法

税收普通法是对税收基本法的规定事项分别制定的税法,如个人所得税法、税收征收管理法等。我国目前还没有制定统一的税收基本法,目前正在研究中。因此,我国现行的所有税法都是普通税法。

(二) 按税法功能分类

按照税法的功能划分,可以把税法划分为两大类:一类是税收实体法;另一类是税收程序法。

1. 税收实体法

税收实体法主要围绕三个基本的税收问题:由谁纳税或向谁课税?按什么纳税或对什么课税?纳或征多少税?第一个问题主要涉及纳税

人；第二个问题涉及课税基础，包括课税对象、课征范围、计税依据等；第三个问题涉及税收负担，包括税率、减免税、附加或加成。这些问题都是实体性或实质性的，因此，有关上述三个问题的税法，成为税收实体法。有关不同税种的税收法律与法规，例如，增值税、消费税、营业税、企业所得税等等，都是税收实体法。

2. 税收程序法

税收程序法所要解决的税收法律问题是如何纳税或如何课税。税收程序法的具体内容包括征纳税的具体时间、征纳税的地点、征纳税的方式；征纳双方不履行法定义务应承担的法律责任；征纳双方争议的解决方式等等。在我国，税收程序法是指税务管理方面的法律，主要包括税收征收管理法、纳税程序办法、发票管理办法、税务行政处罚办法、税务行政复议和诉讼法等。

实体税法是一国税法中的基本部分，程序税法是为实体税法服务的。但程序税法也是非常重要的方面。我国建国后的相当长的一段时间内缺乏税收征收程序方面的统一法律，直到1992年才有第一部税收征收管理法。这表明，程序税法在我国受到了极大的忽视。这种状况现在已经有了很大的改观，但与税收法制建设比较健全的国家相比，我们还有很大的差距。今后，在税法改革中应该特别强调程序税法方面的完善。这是一个事关国家税收政策是否能有效落实、财政收入是否能够得到充分保障，也事关广大纳税人权利与义务是否能够得到充分体现的重大问题。

(三) 按税基分类

从税基划分这个角度来考察税法，可以把税法分为商品劳务税法、所得税法与财产税法三大类。如何来理解这种划分呢？商品劳务税作为最古老也是最普遍的税收，是对商品和劳务交易的金额或数量所征收的税收；所得税可以看作是对交易完成之后取得的净收益所征收的税收；而财产税是对净收益中形成财产的部分所课征的税收。当人们缴纳完商品劳务税和所得税之后，其净收益要么用于消费，要么用于储

蓄或投资。如果这部分税后净收益用于消费时,就又纳入了商品劳务税的课征范围,因此,商品劳务税可以看作是对用于消费的收入所课征的税收;如果这部分税后净收益用于储蓄或投资时,就形成了财产,因此,财产税就可以看作是对用于储蓄的收入所征收的税收。

1. 商品劳务税

商品劳务税也称为交易税,通常直接简称为商品税。在我国,习惯上把商品劳务税称为流转税。商品劳务税有多种形式,其内部结构可以从多种角度予以观察和分析。

(1) 从商品劳务税的纳税人看,可以分为卖方税和买方税。卖方税也称销售税,是指以商品和劳务的销售或提供者作为纳税人的税收。商品劳务税一般以销售者为纳税人,这是因为从管理的角度看,销售者在数目上总是少于购买者,而且销售者大都是有固定组织的工厂、公司或商店,而购买者不仅数目相对庞大,而且比较分散。以购买者为纳税人不利于税款征收,但有时也以购买者为纳税人。买方税,也称购买税,就是以商品劳务的购买者为纳税人的税收。买方税通常在对外贸易中采用,进口关税就是一种典型的买方税。再如,我国现行的契税,是以购买房屋和承受土地使用权的单位和个人为纳税人的一种买方税。

(2) 从商品劳务税的征税范围的宽窄,可以分为一般商品劳务税和特别商品劳务税。一般商品劳务税是对所有的商品劳务的流转或交易征税,它还可以进一步分为周转税和增值税两种形式。周转税是以所有流转环节的交易金额为课税依据的税收,简称为“多环节全额交易税”;增值税是以所有流转环节的增值额为课税依据的税收,简称为“多环节增值额交易税”。特别商品劳务税是对某些特别商品或劳务的流转或交易在某一特定的课税环节征收的税收。首先,它通常选择某些特殊消费品,如烟草制品、酒精制品、小汽车、珠宝玉石等。其次,它只选择某一特定的课税环节。这些课税环节通常是商品劳务流转的起始环节或最终消费环节,例如,我国现行的消费税所选择的课税环节有货物的进口环节、自产自销和自产自销自用环节、委托加工环节和零售环节。