

财经政法院校教材

DAXUE
SHUIFAJIAOCHENG

大学税法教程



黄运武 主 编
赵立峰 副主编

税法学是一门以法学理论研究对税收关系进行法律调整的新兴学科，是用以调整国家与纳税人之间征纳关系的法律规范的总称。税法学所研究的对象是税收法律制度。

 中国财经出版社

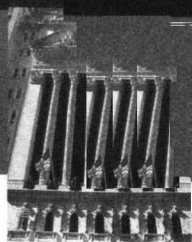
财经政法院校教材

DAXUE
SHUIFAJIAOCHENG

表

大学税法教程

黄运武 主 编
赵劲峰 副主编



SAH55/95 中国财政经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

大学税法教程/黄运武主编. —北京:中国财政经济出版社,
2003.5

财经政法院校教材

ISBN 7-5005-6504-6

I. 大... II. 黄... III. 税法—中国—高等学校—教材
IV. D922.22

中国版本图书馆CIP数据核字(2003)第030012号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com>

E-mail: cfeph@dre.gov.cn

(版权所有 翻印必究)

社址:北京海淀区阜成路甲28号 邮政编码:100036

发行处电话:(010)88190406 财经书店电话:(010)64033436

湖北南财文化发展有限公司电话:(027)88391589 88391585

湖北新华印务有限公司印刷 各地新华书店经销

850×1168毫米 32开 15.75印张 370千字

2003年7月第1版 2003年7月武汉第1次印刷

定价:28.00元

ISBN 7-5005-6504-6/F·5675

(图书出现印装问题,南财公司负责调换)

编写说明

税法学是一门以法学理论研究对税收关系进行法律调整的新兴学科,是用以调整国家与纳税人之间征纳关系的法律规范的总称。税法学所研究的对象是税收法律制度。其主要内容是:

一、税法的一般理论。包括税法的概念、性质、特点和基本原则、职能和任务,以及税收政策和税收法律关系,税法的产生及发展趋势等内容;

二、税收实体法。包括国家在某种特定历史时期开征的各种税收的具体法律规范;

三、税收程序法。包括税务管理(税务登记、账簿凭证管理、纳税申报)、税款征收、税务检查、纳税鉴定、发货票管理和违章处理等;

四、税收立法的原则与程序、税法的预测。包括税收法律、法规的发展变化趋势,税制改革中的法律问题,探讨税收法律规范体系等;

五、各国税收法律制度的比较研究。包括不同社会制度国家在税收立法方面的共同点及主要差别,国际税收协定和条约以及国际经济交往中的税收法律问题。

税收立法已有悠久的历史,古代很多法典都对税收体制及其活动有所规定。但是直到商品经济高度发展的资本主义社会,税收法制才趋于完备,形成了一种独立的法律制度。当代世界各国都把依法纳税列入宪法,并颁布各种专门的税收法律、法规。我国早在新民主主义革命时期就建立了税收法制。新中国成立后,1950年即开始统一全国税收,建立新税制,几经补充修订,特别是

1994 年税制改革,已形成了一个以流转税法为主,以所得税法和其他税法为辅的税收法律体系。

21 世纪,人类已进入知识经济时代,随着科学技术的迅猛发展,世界经济一体化将是不可阻挡的历史潮流。为了跟上时代的步伐,我们必须进一步贯彻科教兴国发展战略,把依法治国的方略落实到各个领域、各条战线、各个行业。在财税领域,要进一步加强财税法制建设,坚决杜绝财税工作中的违法违纪行为和不规范的现象。具体到税务战线,要严肃国家财经纪律,加强税收执法力度。要加强纳税人的法制观念和依法纳税意识,采取有效措施解决欠税问题,坚决打击各种偷税、骗税和暴力抗税行为。绝不允许搞以言代法、以权代法和越权减免税。因此,必须进一步加强财税法制建设,建立起完善的、运行有序的财税法律、法规体系,真正做到依法行政、依法理财、依法治税。

税法作为直接作用于经济和社会生活的一种制度,与经济和社会生活的关系极为密切。它与民法和经济法一样,已成为与企事业单位、公司以及广大群众日常生活息息相关的法律。可在法学理论中,税法理论研究一直处于滞后状态,不能适应当前依法治税的实际需要,也不能对市场经济条件下的税收法律建设起超前的指导作用。为此,我们特编写了这本《大学税法教程》,作为统编教材,适用高等院校财经、政法专业的师生使用,也可供广大税务工作者和纳税人阅读。

在编写的过程中,我们参阅了大量专家、学者的著述、观点,这里一并表示诚挚地谢意!

编 者

2003 年 5 月

于中南财经政法大学

目 录

第一章 税法概论	(1)
第一节 税法的概念和分类	(1)
第二节 税法的本质和特征	(10)
第三节 税法的宗旨和原则	(18)
第四节 税法的地位和作用	(25)
第二章 税法的产生和发展	(39)
第一节 我国税法的产生和发展	(39)
第二节 国外税法的产生与发展	(60)
第三章 税法的结构	(64)
第一节 税法的形式结构	(64)
第二节 税法的体系结构	(67)
第三节 税法的要素结构	(69)
第四节 税法的逻辑结构	(77)
第四章 税收法律关系	(80)
第一节 税收法律关系概述	(80)
第二节 税收法律关系的构成要素	(88)
第三节 税收法律关系的产生、变更和终止	(99)
第五章 税法的制定与实施	(104)
第一节 税法的制定	(104)
第二节 税法解释	(115)
第三节 税法的实施及效力	(120)

第六章 流转税法	(136)
第一节 流转税法概述	(136)
第二节 增值税法	(140)
第三节 消费税法	(153)
第四节 营业税法	(163)
第五节 城市维护建设税法和教育费附加	(173)
第六节 关税法	(181)
第七节 行李和邮递物品进口税	(196)
第八节 船舶吨税法	(198)
第七章 所得税法	(202)
第一节 所得税法概述	(202)
第二节 企业所得税法	(207)
第三节 外商投资企业和外国企业所得税法	(220)
第四节 个人所得税法	(234)
第五节 农业税法	(252)
第八章 财产税法	(274)
第一节 财产税法概述	(274)
第二节 城市房地产税法	(277)
第三节 房产税法	(279)
第四节 城镇土地使用税法	(284)
第五节 土地增值税法	(290)
第六节 车辆购置税法	(298)
第七节 车船使用牌照税法	(304)
第八节 车船使用税法	(307)
第九节 资源税法	(313)
第九章 行为税法	(321)
第一节 行为税法概述	(321)

第二节	耕地占用税法	(325)
第三节	契税法	(332)
第四节	印花税法	(336)
第五节	屠宰税法	(343)
第六节	筵席税法	(347)
第十章	税收征收管理法	(351)
第一节	税收征收管理法概述	(351)
第一节	税收征收管理法的基本内容	(360)
第三节	税务代理制度	(381)
第十一章	税收争讼法	(391)
第一节	税收争讼法概述	(391)
第二节	税务行政复议的法律规定	(399)
第三节	税务行政诉讼法	(409)
第十二章	违反税法的法律责任	(415)
第一节	违反税法的法律责任概述	(415)
第二节	违反税法行为的法律责任	(420)
第十三章	国际税法	(444)
第一节	国际税法概述	(444)
第二节	外国税法简介	(458)
第三节	国际税收协定	(467)
附：中国现行税收法律、法规目录		(485)

第一章 税法概论

第一节 税法的概念和分类

一、税法的概念

关于税法的概念,我国理论界有两种主要观点:一是认为税法是国家税收活动的法律规范,是国家制定的各种税收法律、法规的总称,包括税收法律、法令、条例、制度等内容,它描述了税法范畴的内涵和外延,而未能涉及税法规范的本质内容,即税收的权利义务关系;二是认为税法是规定国家与纳税人之间在征纳税款方面的权利、义务的法律规范的总称,即国家向纳税人征税的法律依据,但未能对制定税法的主体加以表达。因此,我们认为税法是由国家最高权力机关或由其授权的行政机关制定的,有关调整国家在筹集财政资金方面同纳税人之间在征纳方面所形成的权利义务关系的法律规范的总称。它是国家向一切纳税人征税的依据,是纳税人纳税的准绳,是实现国家预算的重要法律形式。税法是经济法的重要部门法,在经济法宏观调控法中居于重要地位。

税法的内涵有广义和狭义之分。广义的税法指国家机关制定颁发的一切规范性的调整税收分配关系的文件,它包括税收法律、

法令、条例、税则、施行细则、征收办法及其他有关税收的规定等。根据我国的立法程序,税收法律由全国人民代表大会审议通过并颁布执行;各税的条例和全国性的征收管理制度一般由国务院审议通过并颁布执行;税法的施行细则以及税法的系统解释,一般授权财政部根据各个税种的立法精神加以制定并颁布执行;各税的具体解释和征收管理办法,一般由税务总局或海关总署作出规定;有关地方各税的施行细则和征收管理制度,一般由省级人民代表大会或人民政府作出规定。这些法律、法规在没有明令废止以前,对征纳双方都是有法律效力的。对它进行修改和变更,必须经过相应的制定机关。在税法理论和实践中,除特殊情况外,有关税收的国际公约和条约(协定)以及司法判例等(还可以包括其他法律中有关税收的规定),通常使用广义的概念。

狭义上的税法是指拥有税收立法权的国家机关依据法律规定的程序制定和颁布的调整税收关系的规范性文件。这是税法的主要表现形式。在我国只有全国人民代表大会和它的常务委员会依法定程序制定和颁布的规范性文件才能称为税收法律。税收法律规定的是国家税收的根本制度和原则,它是国家法律的组成部分,具有严肃的法律效力,税收征收机关和纳税人都必须共同遵守,违反税法,要受到法律制裁。

税法的内容主要包括:

1. 关于税收债务内容及其发生、继承和消灭的规定,主要有纳税人、征税对象、征税标准、税率、减免税等。
2. 关于税收债务履行的规定,主要有纳税申报、税额的调查确定、税款的缴纳、扣缴义务人的扣缴,税务机关的通知,催缴以及自力执行等。
3. 关于税收救济的规定,主要有行政复议和行政诉讼等。
4. 关于税收处罚的规定,主要有行政处罚和刑事处罚等。

二、税法与税收的关系

税法与税收之间既有密切的联系,又有显著的区别。税收是国家利用政治权力参与产品分配所产生的概念,涉及到国家与纳税人的税务关系。具有强制性、无偿性、固定性等特点。而税法则是调整这一税务关系使之适合于生产力的发展所产生的概念。税收实质上是一种社会产品的分配形式,税法是这种分配形式的法律规定,二者统一于社会产品的分配之中。税法是国家为了调整税务关系制定或认可的,靠强制力保证实施的法律规范的总和,是固定国家与纳税人之间的征纳关系,利用手中的权力强制保证参与社会产品分配的工具。它的本质是集中反映整个统治阶级为了自身的经济利益而凭借国家政治权力对社会产品的强制分配。税法所反映的统治阶级意志的内容,也是由统治阶级的物质生活条件所决定的。在奴隶社会,税收主要以实物和劳役的形式出现。以后随着商品经济的发展,货币逐渐成为交换的媒介,税收就由实物形式变成货币形式了。税收与税法之间,互不分离,有税必有法,没有无税收分配的税法,同样也没有无税法规范的税收分配。税收与税法的关系之所以如此密切,是因为二者都与国家有着内在的不可分割的联系。但是税收毕竟属于经济基础的范畴,税法毕竟属于上层建筑的范畴,税收是税法的实质内容,税法是税收借以实现的形式。经济基础决定上层建筑的理论使税收决定税法成为必然。这也就是税法与税收之间的主次关系和因果关系。

税收决定税法主要表现在:

1. 国家对税收这种物质基础的依赖是国家制定税法的根本原因。
2. 税收分配关系的发展变化引起税收立法的变化。它表现为税法内容的变化是税收分配变化的直接体现;在立法的形式和方

法上,随着税收的日益普遍化和复杂化,税法必然由习惯法向成文法发展,由与其他法律合为一体发展为自成一个系统。税收分配与商品经济的结合提出了公平纳税的要求,这又使税法的违法制裁方式由单一的残酷刑罚发展为经济、行政和刑事处罚相结合的制裁方式。

3. 税收分配中许多矛盾和对立在税法上有一定的相应的反映和体现。例如税收分配中征纳双方利益上的得失和矛盾,反映到税法上,使得税法中必须规定对偷税漏税和任意多征少征的处罚措施。现代化大生产和日益发达的社会分工引起大规模的专业协作生产或连续生产,避免重复课税的要求反映在税法上则是以增值税法代替传统的商品税法。

另一方面,税法对税收分配也不是一味的消极反映和适应,它对促使税收分配按照国家的需要和利益进行有着重要的反作用。国家可以通过制定相应的税法,维护和发展有利于国家的社会关系和社会秩序,促进经济的发展,以保持政权的稳定。

因此,正确认识和处理税法与税收的关系,要求我们在制定税法时应认真研究税收分配中的客观规律,及时研究和适应税收分配的发展变化,从需要与可能、收入与费用、现实分配格局与发展趋势等多方面综合加以考虑。还要求我们在执行税法时把法律的一般规定与现实中实际分配情况相结合,严格依法治税。任何一种国家政权,不能没有税收,也不能没有税法。

三、税法的调整对象

税法的调整对象是参与税收征纳过程的主体之间所产生的社会关系。一般指代表国家行使征税权的税务机关向负有纳税义务的社会组织和个人征收现金或实物的经济关系以及税务机关与纳税人在征纳过程中的征纳程序关系。此外,由于税收活动与国家

职能活动有紧密关系,所以税法还调整着国家权力机关、国家行政机关、税务机关在管理国家税务活动中发生的一种行政权限关系。具体包括:

1. 税务机关与社会组织、公民个人发生的经济关系,包括调整各种经济性质的企业、个体经济和公民个人收入等

2. 税务机关与社会组织、公民个人在征纳过程中的征纳程序关系,包括税务管理、税款征收、税务检查和违法处理等。

3. 国家权力机关与国家行政机关之间、上级国家机关与下级国家机关之间因税收管理权限的划分所产生的具有责权性质的行政管理权限关系,包括中央与地方之间的税收立法权限、税种的开征与停征、税目与税率的调整以及减税与免税。

四、税法的分类

对税法的分类方法很多,依据不同的分类标准,可将税法实行如下分类。

(一)依据税法规定的税收分类事项的不同,可划分为形式上的税法和实质上的税法

形式上的税法是专门规定关于税收各类事项的法律法规的总称。其内容仅包括税种、税收的性质,纳税义务的成立条件和履行程序及不履行责任等税收诸问题。其存在形式包括:第一,法律。即由国家立法机关制订颁布的规范性文件。第二,授权立法和行政法规、部门规章。即由国家行政机关因授权或本身职权而制订发布的规范性文件。其立法方式包括:第一,综合立法。即将各类税收(税种)及其有关的一切问题全部规定在一部法典之中。例如美国的《国内岁入法》。第二,分税立法。即对每种税收(税种)及其有关问题均单独规定一个法律,一税一法。不过,分税立法常有两种例外:一是许多国家一般将有关税收的某些共同问题集中

规定在一个法律之中。如各国大多就税收征收、救济等程序问题制订一个专门性的法律。另外,还有些国家就税收实体问题或就税收所有共同问题制订专门法律,例如德国《税收通则法》以及日本的《国税通则法》等;二是一些国家或地区将某些性质相近的税收(税种)规定于一个法律之中。例如瑞典和我国台湾地区的所得税法中,实际上均包括个人所得税(台湾名为综合所得税)和法人所得税(瑞典名为公司所得税,台湾名为营利事业所得税)两个税种。目前,世界各国形式上的税法的立法方式多为分税立法,我国亦如此。

实质上的税法是规定国家征税权和私人纳税义务的法律法规的总称。它包括所有涉及税收问题的法律规范,除专门以规定税收为内容的法律法规以外,还包括其他法律中有关税收的规定。例如我国《宪法》第五十六条所规定的“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务”即属于此。

(二)依据税法制定的主体和适用范围的不同,可以分为国内税法、国际税法、对内税法和涉外税法

国内税法是由本国制定的、规范国内税收关系的税收法规,其法律效力范围仅限于本国税收主体。自税收问世到二次大战前,由于一国法人和公民的生产经营活动主要限于本国疆域内,所以税收问题大多属于一国范围内的分配现象。对于偶尔出现的国际税收问题,各国大多只从国内法的角度,单方面对其作出暂时的权宜处理。从这个意义上讲,二战前的所谓税法,一般就是指国内税法。

国际税法是调整国家与国家之间税收权益分配关系的法律规范的总称。它由若干国家订立或认可的税收法律规范组成,其存在形式包括国际税收公约和条约(协定),国际税收惯例以及国际法院的判例等。

对内税法是调整不具有涉外因素的税收关系的法律规范的总称。它是我国税法特有的一个部分。它所调整的不是具有涉外因素的税收关系,而是指税收关系中的纳税主体、征税客体以及产生、变更或消灭税收关系的法律事实诸因素。对内税法的纳税主体不具有涉外性质,即纳税主体必须是我国公民和我国非涉外的法人。

涉外税法是调整具有涉外因素的税收关系的法律规范的总称。其涉外因素主要体现为其纳税主体是外国公民和外国企业以及外商投资企业。我国现行的规定各种税收的性质和税种的税法中,《外商投资企业和外国企业所得税法》、《个人所得税法》、《房产税暂行条例》、《车船税暂行条例》和《关税条例》等均为涉外税法。

(三)依据税法所规定的征税客体性质的不同,可以分为流转税法、所得税法、财产税法和行为税法

具体内容分别在第六、八、九章中予以介绍。

(四)依据税法的管理权限和收入归宿的不同,可以分为中央税法、地方税法和共享税法

这种分类可以贯彻财权与事权相一致的原则,保证各级政府有行使权力和实现职能的财力保证,同时调动各级政府当家理财、组织收入的积极性。

(五)依据税法规范的内容不同,可以分为税收实体法、税收程序法和税收处罚法

税收实体法是指以规定税收法律关系主体的实质性权利、义务为主要内容的法律规范。是征税机关和纳税人履行税收权利、义务关系的基本法律依据,它相对于税收程序法来说,居于主导地位,被称为税收的“主法”。我国现行的《外商投资企业和外国企业所得税法》和《印花税法暂行条例》等,均属这类税法。税收法律

关系中的行为主体包括征税机关和纳税人两方,税收实体法要规定征税机关的征税权力和纳税人的纳税义务。其中,后者主要指两项基本义务:一是依法履行纳税申报的义务;二是依法缴纳税款或代扣代缴税款的义务。这些义务大多通过单项税种的税收法规明确下来。而且,在不同的税种中,纳税人的具体纳税义务又不尽相同。每一种税法所包括的纳税义务及其与之相联系的课税对象、计税依据、征税范围、税率等,构成税收实体法的基本内容。纳税人应当履行的纳税义务对征税机关而言,意味着征税权力的内容。

税收程序法是以规定税收实体法中所确定的权利、义务的履行程序为内容的法律规范。税收程序法规定的内容主要有:纳税人发生纳税义务后,应当如何进行纳税申报;如何缴纳税款(涉及纳税期限和缴款方式等)或扣缴税款;申请减免税的纳税人应当履行哪些法定手续;纳税人对征税人的征税决定或处罚决定不服时,应当经过哪些程序或途径申请税务或提起行政诉讼,等等。对征税机关如何行使征税权力,税收程序法所涉及的主要规范有:征税机关如何核定税款;如何征收税款和组织收入入库;如何审批和管理减免税;如何进行税收检查,以及如何按规定进行税务复议等等。同税收实体法相比,税收程序法处于“辅法”地位。我国现行的《征管法》,属于税收程序法。

税收处罚法是对违反税法的行为或税收犯罪进行处罚、制裁的法律规范。在我国,税收处罚法主要由三部分构成:一是刑法及有关补充规定中对于偷税、抗税、骗税等税收犯罪行为的刑事罚则。二是税收程序法中对于税务违法行为,如不按期履行纳税申报义务、不按规定办理纳税登记手续,以及欠税和未触犯刑律的偷税、抗税的处罚规定。三是单行税种法规和其他税收法规中有关税务违法处罚的规定。税收处罚的形式主要有加收滞纳金、税务

罚款、提起刑事诉讼等。

(六) 依据税法的形式不同,税法可以分为单行税法和综合税法

所谓单行税法,是指对每一种税单独制定的税收法规。这种形式的税法在各国税制中较为普遍,这是由单个税种内容的相对独立性和征税办法的多变性等特点所决定的。我国现行的每一种税的法规都是采取单行税法形式设计的,如《中华人民共和国营业税暂行条例》、《中华人民共和国房产税暂行条例》等。

所谓综合税法是指将一国全部或部分税种的征税内容,或者是将各种税收应当遵循的某些共同规范,集中在一个法典或法律内,而构成的普遍适用的税法规范。例如,美国的《国内岁入法》和我国1950年颁布的《全国税政实施要则》,就是集税收制度、征管方法和管理权限多方面税法内容为一体的综合性税收法规。1992年我国颁布实施的《征管法》也属于有关税收征管程序方面的综合性税收法律。1998年国务院颁布的《关于整顿税收秩序、加强税收管理的决定》,则属于关于税收管理工作方面的综合性行政法规。

(七) 依据税法的基本内容和效力的不同,可以分为税收基本法(或税法通则)和税收普通法

税收基本法是税法体系的主体和核心,是税法体系中的税收母法。其基本内容包括:税收制度的性质、税务管理机构、税收立法与管理权限、纳税人的基本权利与义务、税收征收范围、征收与管理、税收保护组织及税务行政司法等。税收普通法是根据税收基本法的原则,对税收基本法规定的事项分别设立的具体法律条文。