



21世纪高等院校公共经济管理系列教材

税法

王曙光 李兰 金瑛/主编

21SHIJI GAODENG YUANXIAO GONGGONG JINGJI GUANLI XILIE JIAOCAI

SHUIFAXUE



经济科学出版社
Economic Science Press

税法

王曙光 李兰 金瑛 / 主编

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税法学 / 王曙光, 李兰, 金瑛主编. —北京: 经济科学出版社, 2008. 10

(21 世纪高等院校公共管理系列教材/王曙光主编)

ISBN 978 - 7 - 5058 - 7619 - 4

I. 税… II. ①王…②李…③金… 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 (2008) 第 155285 号

责任编辑: 张惠敏

责任校对: 杨海

技术编辑: 李长建

税 法 学

王曙光 李兰 金瑛 / 主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

教材编辑中心电话: 88191306 发行部电话: 88191540

网址: www.esbj3.com.cn

电子邮件: esp@esp.com.cn

北京密兴印刷厂印装

880 × 1230 32 开 18.5 印张 450000 字

2008 年 10 月第 1 版 2008 年 10 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5058 - 7619 - 4 / F · 6870 定价: 29.5 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

总 序

改革开放以来，中国经济和社会生活经历了一场深刻的、根本性的变革过程，传统的计划体制为现代的市场体制所取代；政府运行实施依法行政、强调科学发展观，政府管理范畴由无限政府向有限政府、社会经济发展由又快又好向又好又快、经济调控方式由微观管理向宏观管理、社会管理目标由安定团结向和谐社会等进行转变；对基本养老与医疗、最低生活保障和新型农村养老保险等制度的积极探索与实践，逐步建立了覆盖城乡的新社会保障体系；对公共政策问题、制定、实施、调整、监控、环境的重视和研究，以及经济、政治和社会等政策的贯彻执行，促进了可持续经济发展、维护政治经济权益、构建和谐社会等目标的实现。

我国的财政理论与实践，由“吃饭型”与“建设型”财政向“公共服务型”财政转变，逐步建立与完善了具有中国特色的公共财政体系；预算体制、零基预算、集中收付、政府采购、产权交易和资产管理等制度改革的深入，较好地实现了公共预算、政府采购、资产管理与评估工作的规范化和科学化，以及国有资产保值增值等目标；实施增值税转型、取消农业税费、合并企业所得税、调整个人所得税、完善地方税制等税制改革，以及强化税务管理与稽查等工作，保证了税收组织财政收入和调控经济运行等职能作用的有效发挥；探索和开展税务代理与筹划活动，对维护国家税法尊严，完善税收政策法令以及提高企业纳税申报的准确性和自觉性等方面，都具有积极的现实意义。

此外，伴随国企改革难关的攻克，国际往来的扩大，人口素质

的提高,以及科技、教育、文体事业等方面的改革与发展,可以看到公共政策、公共财政、公共服务、公共管理在市场失灵领域发挥着不可或缺的作用。上述变革使我们感到:加强公共经济管理的理论研究与创新,以及工作实践的不断探索与发展已迫在眉睫,同时为适应公共经济、公共管理学科建设及其专业教学的需要,我们组织有关专业人士编写了这套公共经济管理系列教材。

本套教材共 10 部,包括《行政管理学》、《公共政策学》、《社会保障学》、《公共财政学》、《税法》、《政府采购学》、《公共预算与管理》、《资产管理与评估》、《税务管理与稽查》和《税务代理与筹划》等,力求在体系、内容与方法等方面有所创新。其特点:一是面向政府管理,涵盖财政学、公共管理学科重要的知识领域,以及专业教育的骨干课程;二是吸收最新成果,即汲取国内外公共经济管理研究的新成果,以及业务实践的新内容及其改革措施;三是注重培养能力,根据高等教育教学规律与发展要求,重视培养学生实际应用与动手操作的能力;四是紧贴中国实际,将我国传统的和国外有益的公共经济管理的思想、理论与实践,与当前中国的实际予以有机结合;五是规范编写体例,在每部著述体系合理、结构严谨和内容适宜的基础上,设定章前的重点与难点,章中的研究与阐述,章后的小结、观念与思考,书后的主要参考文献等统一范例,以利于读者的学习与研究。

在本套教材的编写和出版过程中,得到了哈尔滨商业大学、北京工商大学、经济科学出版社等单位的领导及同仁的大力支持和帮助,在此我们表示由衷的感谢!

因编写人员、作者水平和占有资料所限,本套教材中的不当或错误之处,敬请专家、学者和读者批评指正。

王曙光

2008 年 1 月

目 录

■ 第一篇 税法理论 ■

第一章 税收一般理论	(3)
第一节 税收的基本概念	(3)
第二节 税收的特征与职能	(11)
第三节 税收与经济增长	(16)
本章小结	(25)
主要观念	(26)
复习思考	(26)
第二章 税法基本理论	(28)
第一节 税法的学科属性	(28)
第二节 税法的基本概念	(36)
第三节 税收法律关系	(47)
第四节 税法构成要素	(51)
第五节 税收法律体系	(61)
本章小结	(66)
主要观念	(67)

复习思考 (67)

■ 第二篇 流转税法 ■

第三章 增值税法 (71)

第一节 增值税法基础理论 (71)
第二节 增值税的基本法律 (78)
第三节 增值税的税额计算 (93)
第四节 增值税的征收管理 (111)
第五节 增值税的出口退税 (119)
本章小结 (130)
主要观念 (132)
复习思考 (132)

第四章 消费税法 (134)

第一节 消费税法基础理论 (134)
第二节 消费税的基本法律 (138)
第三节 消费税的税额计算 (148)
第四节 消费税的征收管理 (160)
第五节 消费税的出口退税 (162)
本章小结 (165)
主要观念 (167)
复习思考 (167)

第五章 营业税法 (168)

第一节 营业税法基础理论 (168)
第二节 营业税的基本法律 (171)
第三节 营业税的税额计算 (192)

(117) 第四节 营业税的征收管理	(205)
(102) 本章小结	(210)
(121) 主要观念	(211)
(100) 复习思考	(211)
第六章 关税法	(213)
第一节 关税法基础理论	(213)
第二节 关税的基本法律	(219)
第三节 关税的税额计算	(228)
第四节 关税征管与保税制度	(239)
第五节 船舶吨税法	(243)
本章小结	(245)
主要观念	(246)
复习思考	(246)
■ 第三篇 所得税法 ■	
第七章 企业所得税法	(251)
第一节 企业所得税法基础理论	(251)
第二节 企业所得税的基本法律	(255)
第三节 企业所得税的税额计算	(271)
第四节 企业所得税的征收管理	(296)
本章小结	(303)
主要观念	(305)
复习思考	(305)
第八章 个人所得税法	(307)
第一节 个人所得税法基础理论	(307)

第二节	个人所得税的基本法律	(311)
第三节	个人所得税的税额计算	(329)
第四节	个人所得税的征收管理	(365)
	本章小结	(369)
	主要观念	(370)
	复习思考	(370)

■ 第四篇 其他税法 ■

第九章	资源类税法	(375)
-----	-------	-------

第一节	资源税法	(375)
第二节	土地使用税法	(385)
第三节	耕地占用税法	(395)
第四节	土地增值税法	(402)
	本章小结	(412)
	主要观念	(413)
	复习思考	(413)

第十章	财产税法	(416)
-----	------	-------

第一节	房产税法	(416)
第二节	车船税法	(425)
第三节	契税法	(434)
	本章小结	(439)
	主要观念	(440)
	复习思考	(440)

第十一章	行为目的税法	(442)
------	--------	-------

第一节	印花税法	(442)
-----	------	-------

第二节 车辆购置税法	(455)
第三节 城建税法	(461)
第四节 非税征收制度	(465)
本章小结	(472)
主要观念	(474)
复习思考	(474)

■ 第五篇 税收管理法 ■

第十二章 税收征收管理法	(479)
第一节 税收征管法论	(479)
第二节 征管基本法律	(485)
第三节 税务文书送达	(527)
第四节 纳税评估管理	(530)
本章小结	(540)
主要观念	(542)
复习思考	(542)
第十三章 税务行政管理法	(544)
第一节 税收管理体制	(544)
第二节 税务行政处罚	(551)
第三节 税务行政争讼	(557)
第四节 税务行政赔偿	(572)
本章小结	(576)
主要观念	(577)
复习思考	(578)
参考文献	(579)
后 记	(581)

第一篇

税法理论

从某种意义上说，税收是对私有财产的“侵犯”，税法是对税收活动的规范，而税法学则是研究和阐述税收活动规范的重要科学。税法是我国法律体系的重要组成部分，其重要地位是由税收在国家经济活动中的重要性决定的。在市场经济的条件下，税法调整和作用的对象涉及社会经济活动的诸多方面，与国家整体利益、单位和个人的直接利益有着极为密切的关系。在“经济越发展、税收越重要”的当今社会，科学地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。本篇分为税收一般理论和税法基本理论两章，主要研究和阐述税收的基本概念、税收特征与职能、税收与经济增长、税法基本概念、税收法律要素、税收法律体系和税法学科属性。

第一章 税收一般理论

税收是一个古老的经济范畴，有着几千年的历史。它是伴随着国家的产生而存在，并随国家的发展而完善。尽管人们对税收相关理论的认识还存在一定的分歧和争论，但在我国社会主义市场经济快速发展的今天，税收的地位与作用日益突出，对社会经济活动的深刻影响已是不争的事实，因此研究税收基础理论，充分发挥税收功效就愈益必要。本章主要研究和阐述税收的基本概念，税收的特征与职能，以及税收与经济增长的关系。其重点是税收的概念、特征和职能；难点是税收与经济增长。

第一节 税收的基本概念

一、税收的概念

(一) 税收的历史称谓

税收在历史上有过许多称谓。我国曾把税收称为贡、助、彻、租、赋、税、捐、课、调、役、银、钱等，其中使用范围较广的有贡、赋、税、租和捐等。贡是最古老的税收名称，后世基本不再使用，赋、税、租、捐则沿用到近代。

1. 赋。“赋”字由“贝”和“武”二字组成，在古代有着特定的含义。“贝”代表珍宝、货币，“武”意为军事、战争，“赋”即为向人民征收货币而用于军事开支。《汉书·刑法志》中有“有税有赋，税以足食，赋以足兵”的记载。《汉书·食货志》中载

“税谓公田什一及工商衡虞之人，赋共车马甲兵士秭之役。”这说明古代的赋与税有别，春秋时赋与税逐渐混合，其后两者之间的差别趋于消失。

2. 税。“税”字最早见于春秋时代鲁宣公15年（公元前594年）的“初税亩”。“税”字由“禾”和“兑”两字组成，“禾”代表农产品，“兑”表示交换，“税”即农民交纳农产品给国君，以换取国君对他们的土地和人身安全的保护。后世“税”的使用范围不断扩大，泛指国家凭借政治权力对整个社会产品进行课征的手段或行为。

3. 租。按照《说文解字》解释：“税，租也，田赋也。赋，敛也”。这就是说，租、税、赋三字的古代解释是一致的、通用的。我国奴隶社会有一种土地王有制的观念，国家向诸侯、公卿、大夫征税似乎同天子以土地所有者的身份向诸侯、公卿、大夫收租是等同的。我国在唐代以前对土地征收的税一直称为“租”，现代的“租”与“税”的含义显然不同。

4. 捐。“捐”有两方面的含义：一是指人民对国家的纳税；二是指私人或团体间财富的自愿赠送。在历史上，国家也利用政治权力，采用“捐”的形式取得财政收入，这种形式的“捐”与“税”是同义的。

上述税收名称，有时同时存在，有时互为混用或连用，因而又形成贡赋、赋税、租税、捐税等几个主要名称，反映了不同历史时期税收的经济内容和税收的发展史，但这些名称现在已基本上被现代“税收”所取代。

（二）对税收的不同看法

何谓税收，这是历代经济学家、学者们长期争论的问题。由于所处的时代、政治见解和经济环境等方面的差异，因而他们对税收的解释也不尽相同，目前还未有共性的结论。其代表性的观点如下：

1776年亚当·斯密在《国富论》中将税收定义为：人民拿出

自己一部分私人收入给君主或国家，作为一笔公共收入；1892年英国财政学家巴斯特希尔认为：税收是人民或私人团体为供应公共机关的事务费用而被强制征收的财富；日本小川乡太郎认为：税收就是国家为了支付行政经费而向人民强制征收的财物；美国经济学家萨缪尔森认为：国家需要钱来偿付它的账单，它偿付支出的钱主要来源就是税收；英国税收专家西蒙·詹姆斯在其《税收经济学》（1983年版）定义为：税收是由政权机构实行不直接偿还的强制性征收；美国《经济学词典》定义为：税收是居民个人、公共机构和团体向政府强制转让的货币（偶尔也采取实物或劳务的形式）；日本《现代经济学辞典》定义为：所谓税收，就是国家或地方公共团体以满足一般经费开支为目的而运用财政权力向人民强制地征收金钱或实物；英国《新大英百科全书》定义为：税收是强制的、固定的征收，它通常被认为是对政府财政收入的捐献，用以满足政府开支的需要，而并不表明是为了某一特定的目的；税收是无偿的，它不是通过交换来取得，这一点与政府的其他收入不同，如出售公共财产或发行公债等。

我国的一些经济学家、学者也对税收提出了不同的看法。早期的提法主要是：所谓税收系政府为供给其一般费用，用课税权向人民征收的一种强制负担等。现代有代表性的提法包括：严振生在《税法》中认为：税收是为了满足一般的社会共同需要，凭借政治权力，按照国家法律规定的标准，强制地、无偿地取得财政收入的一种分配关系；侯梦蟾在《税收经济学导论》中认为：税收是国家为了满足一般的社会共同需要，按事先预定的标准，对社会剩余产品进行的强制、无偿的分配；王诚尧在主编的高等财经院校教材《国家税收》中认为：税收是国家凭借政治权力，按照预定标准，无偿地集中一部分社会产品形成的特定分配关系；《辞海》（1979年版）认为：税收是国家对有纳税义务的组织和个人征收的货币和实物；金鑫、许毅主编《新税务大辞海》认为：税收是国家为实现其职能，制定并依据法律规定的标准，强制地、无偿地取得财政收入的一种手段；刘志诚、王绍飞主编《中国税务百科全书》

认为：税收是国家为了满足社会公务的需要，依据其社会职能，按法律规定，参与国民收入中剩余产品分配的一种规范形式。

上述对税收不同的看法，大体可概括为费用开支说、实物货币说、财政收入说、分配关系说、工具手段说、活动杠杆说和公共需要说等。其基本共识包括：一是税收征收主体是国家或政府，以及缴纳税收的单位和个人；二是税收征收目的是为了国家实现其职能的需要；三是税收征收依据是国家的政治权力，体现了强制性；四是税收征收过程是物质财富从私人部门向国家转移，体现了无偿性；五是税收征收结果是国家以税收方式取得了财政收入。但也有不同之处：如税收是收入形式还是分配关系，对税收的基本特征、课征对象、征收方式等认识的不同或没有明确这些问题。

（三）本书对税收的认识

上述的各种学说和观点对税收定义的表述不尽相同，这些学说和观点是从不同的角度来认识和解释税收的，都有其一定的根据或道理。我们的观点是同意财政收入说的看法，并将税收定义为：税收是国家凭借其政治权力，强制、无偿地参与国民收入分配取得财政收入的一种手段。它有别于规费收入、公债收入和罚没收入等财政收入。税收的内涵包括以下几个方面：

1. 税收征收主体。税收征收主体包括征税主体和纳税主体两个方面：征税主体是国家或政府，行使征税权力的政府包括中央政府和地方政府，其他任何组织机构均无权征税；纳税主体是单位和个人，包括自然人和法人，因为社会成员享受政府提供的公共产品，因而必须向政府纳税，以补偿公共产品的成本。

2. 税收课征目的。税收课征目的是为了国家实现其职能的需要，尤其是行使经济职能的需要。满足社会需要或提供公共产品一般是通过政府的活动来提供，政府为实现其职能和维持其有效运转，就需要耗费一定的人力、财力和物力，而所有这些经费开支的来源主要是税收收入。

3. 税收分配依据。国家取得任何一种财政收入，总要凭借某

种权力。国家权力包括财产权力和政治权力，国家凭借财产权力进行分配是社会再生产中的一般分配，而凭借政治权力进行分配则是从一般分配中所分离出来的特殊分配，因此税收是国家凭借政治权力的征收，体现的是一种特定的分配关系。

4. 税收基本特征。税收征收具有强制性和无偿性，具体表现为：国家制定税收政策和法律制度需要纳税主体认真履行，而不论纳税主体中的单位和个人是否愿意，都必须依法纳税，否则会受到法律的制裁；同时国家征税之后的税款即为国家所有，不再归还给纳税人，国家也不需要向纳税主体付出任何代价。

5. 税收分配对象。税收分配对象是国民收入，而非社会剩余产品。国民收入等于国民生产总值扣除补偿价值之后的余额，对国民经济中的中间产品转移价值已剔除。否则，对诸如流转税的征收，以剩余产品为分配对象的税收就难以理解：亏损企业没有剩余产品但仍需缴纳流转税。

6. 税收征收形态。从历史演变来看，税收的形态有力役、实物和货币，其中力役是税收的特殊形态，实物和货币尤其是货币为税收的主要形态。在奴隶社会和封建社会，税收以实物和力役形态为主；封建社会末期尤其是资本主义社会，税收形态从实物过渡到以货币为主，甚至全部采用货币征收。目前我国税收已实现了货币形式的征收。

二、税收的起源与发展

（一）西方税收的起源与发展

税收的起源是一个过程而非时点的概念。从西方国家看，在古埃及和古代一些亚洲奴隶制国家的法律中，已有诸多关于立法征税的记载。在迄今发现的保存最完整的古代法典——公元前 18 世纪的《汉谟拉比法典》中，就有“纳贡人”不得出卖田园房屋、自由民不得购买与赋役有关的房屋的规定，这表明当时不仅有土地税，同时已有财产税存在。公元前 15 世纪的《赫梯法典》中规定