



税法



主编 王 瑶

立信会计出版社



D922.22

12

税法

主编：王 瑶

副主编：曹 颖 刘洪波 翟扣宝

编写人员：（以姓氏笔划为序）

王 瑶	王明强	许 净	刘洪波
张 辉	张洪峰	郑 蕾	欧雪玲
胡宇红	娄思巍	施涟芳	聂庆轶
姜爱玲	曹 颖	翟扣宝	戴海涛

立信会计出版社

图书在版编目 (C I P) 数据

税法/王瑶主编. —上海:立信会计出版社, 2000. 6
ISBN 7-5429-0745-X

I . 税... II . 王... III . 税法 - 中国 - 学习参考资料
IV . D922. 220. 4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2000)第 31429 号

出版发行 立信会计出版社
电 话 (021)64695050 × 215
(021)64391885(传真)
(021)64388409
地 址 上海市中山西路 2230 号
邮 编 200233
E-mail *lxaph@sh163c.sta.net.cn*
出 版 人 陈惠丽

印 刷 上海申松立信印刷厂
开 本 850 × 1168 毫米 1/32
印 张 17.875
插 页 2
字 数 441 千字
版 次 2000 年 6 月第 1 版
印 次 2000 年 7 月第 2 次
印 数 6 000
书 号 ISBN 7 - 5429 - 0745 - X/F·0684
定 价 30.60 元

如有印订差错 请与本社联系

前 言

1999 年我国税收收入首次突破一万亿元大关,税收对国家建设的保障能力大为提高,在国民经济和社会发展中的地位 and 作用愈益显著。在深入贯彻以法治国、以法治税的新形势下,税法作为国家法律体系的重要组成部分,在保障国家财政收入、实行宏观调控、维护经济秩序、保护纳税人合法权益、促进国际经济交往等方面发挥了十分重要的作用。随着税收法律体系的建立、健全,公民税收法制观念的提高,学习、掌握税法,依法征税,依法纳税,已逐渐成为税收征纳双方的共识。同时,不容回避的是,社会主义市场经济体制的建立强化了企业财产边界,因而也强化了企业权利意识。在企业各种权利中,节税(税收筹划)是其中最为重要的权利,因此,在市场经济背景下企业的节税意识越来越强烈,而节税更是以通晓税法为最基本前提的。税法的严肃性、权威性,对教材的编写提出了非常高的要求。目前,税法方面的专著、教材,在我国为数很少,内容、体系尚无定论;加之新税制实施后,针对市场经济发展中出现的新情况、新问题,有关补充、修订及完善的政策措施仍在不断出台,更加大了教材编写的难度。为了帮助读者全面、系统、准确地理解和掌握现行税收的法律规定及实务操作方法,及时进行税法业务知识更新,我们编写了本书,并将“全面、准确、实用、可操作”的指导思想贯穿于全书编写过程的始终,力求体现以下特色:

一、体系结构合理 税收实体法(限于篇幅,部分辅助性税种,本书未作介绍)作为全书的主体部分,在内容编排上,均分设税法概述和税收的法律规定两节基本内容。对于部分特殊的政策规

11/10/06/01

定,一般以设专节形式加以处理,以突出内容的系统性、完整性。

二、解释准确规范 严格遵循最新颁布的税收法律、法规、规章,以规范的语言深入浅出地加以诠释,以突出税法的严肃性、权威性。

三、内容贴近现实 注重结合最新颁布的税收法律、法规、规章对原有内容及时补充、修订、完善,以突出内容的有效性、全面性。

四、侧重实务操作 力求避免学术性的观点分歧和理论探讨,而以较多篇幅详尽讲解税收的法律规定,同时辅之以大量典型实例,理论紧密联系实际,以突出内容的实用性、可操作性。

本书的主体部分内容是王瑶自1994年新税法施行以来,在数次税务系统税务干部、各类企事业单位财会人员、审计工作人员业务培训过程中所使用的讲稿,其间数易其稿,现付梓出版。在成书过程中,上海市税务系统税收征管第一线的诸多税务干部给予了热忱支持,他们有的代为查找资料,有的提供征管实例,有的帮助修订编写内容和教学案例,还有的直接参与编写工作。正是基于他们丰富实践经验的导入,使本书增色许多,也更增强了本书的实用性、可操作性。

本书由王瑶任主编,负责拟定全书的编写提纲,执笔编写第一、二、三、六、七、八章,并对全书进行统纂定稿;曹颖(编写第四、五、十七、十八章)、刘洪波(编写第十九章)、翟扣宝(编写第十一章)等任副主编,参与部分章节内容的修改。

在编写过程中,我们参阅了许多近年来出版的税收类专著、教材及刊物,并得益于李海波教授、黄振纲教授、孙桂芳副教授、林松副教授、郑忠副教授以及鲍杰先生的悉心指导,立信会计出版社同仁也给予了热忱支持,在此,谨致诚挚的谢意。

本书对企业财会人员、财税工作者以及各类经济管理人员自学税法、掌握征纳税技能,不失为一本实用性很强的工具书;它也

是各类财经院校相关专业教学以及职业技术教育、上岗培训的理想教材；同时可以作为会计师、注册税务师、注册会计师应试的参考用书。

由于作者水平有限，书中难免存在疏漏和错误之处，恳请广大读者给予批评和指正。

王 瑶

二〇〇〇年五月于上海

目 录

第一章 税法原理	1
第一节 税收的一般概念及形式特征	1
第二节 税法的概念	3
第三节 税收法律关系	7
第四节 税法基本要素	10
第五节 税收立法与税法实施	20
第六节 现行税法体系	23
第二章 增值税法	27
第一节 增值税概述	27
第二节 增值税的法律规定	37
第三节 出口货物退(免)税	95
第四节 增值税专用发票的使用和管理	111
第五节 外商投资企业采购国产设备退税	123
第三章 消费税法	127
第一节 消费税概述	127
第二节 消费税的法律规定	128
第三节 金银首饰消费税征收管理办法	156
第四章 营业税法	163
第一节 营业税概述	163

第二节	营业税的法律规定	164
第三节	营业税若干征税规定	190
第五章	关税法	204
第一节	关税概述	204
第二节	关税的法律规定	206
第六章	企业所得税法	225
第一节	企业所得税概述	225
第二节	企业所得税的法律规定	226
第三节	企业改组改制中若干所得税业务问题的处理	274
第七章	外商投资企业和外国企业所得税法	280
第一节	外商投资企业和外国企业所得税概述	280
第二节	外商投资企业和外国企业所得税的法律规定	281
第八章	个人所得税法	339
第一节	个人所得税概述	339
第二节	个人所得税的法律规定	340
第三节	对储蓄存款利息所得征收个人所得税的实施 办法	392
第九章	资源税法	399
第一节	资源税概述	399
第二节	资源税的法律规定	400
第十章	城镇土地使用税法	408
第一节	城镇土地使用税概述	408

第二节	城镇土地使用税的法律规定·····	409
第十一章	土地增值税法·····	415
第一节	土地增值税概述·····	415
第二节	土地增值税的法律规定·····	416
第十二章	城市维护建设税法·····	435
第一节	城市维护建设税概述·····	435
第二节	城市维护建设税的法律规定·····	435
第十三章	房产税法·····	439
第一节	房产税概述·····	439
第二节	房产税的法律规定·····	440
第十四章	车船使用税法·····	447
第一节	车船使用税概述·····	447
第二节	车船使用税的法律规定·····	448
第十五章	印花税法·····	456
第一节	印花税概述·····	456
第二节	印花税的法律规定·····	457
第十六章	契税法·····	470
第一节	契税概述·····	470
第二节	契税的法律规定·····	470
第十七章	税收程序法·····	477
第一节	税收程序法概述·····	477

第二节	税收确定程序·····	478
第三节	税收征收程序·····	492
第四节	税收检查程序·····	502
第十八章	税收处罚法·····	506
第一节	行政法律责任·····	506
第二节	刑事法律责任·····	510
第三节	税务违法案例·····	524
第十九章	税收争讼法·····	532
第一节	税务行政处罚·····	532
第二节	税务行政复议·····	541
第三节	税务行政诉讼·····	552
第四节	税务行政赔偿·····	557

第一章 税法原理

税法与税收密不可分,税法是税收的法律表现形式,税收则是税法所确定的具体内容。因此,在开始学习税法知识之前,了解税收的一般概念与特征则是非常必要的。

第一节 税收的一般概念及形式特征

一、税收的一般概念

税收是国家为了实现其职能,凭借政治权力,按照法律规定标准,对一部分社会产品进行无偿分配,以取得财政收入的一种形式。

税收这一高度抽象的概念,包含着丰富的内涵:第一,税收是国家财政收入的一种形式;第二,行使征税权的主体是国家;第三,国家征税凭借的是政治权力;第四,国家征税的目的是为了履行其公共职能的需要;第五,税收必须借助于法律形式进行。

二、税收的形式特征

税收作为国家财政收入的一种形式,与其他财政收入形式以及其他缴纳形式相比较,具有以下三个形式特征:

(一) 税收的强制性

税收的强制性是指政府凭借政治权力,以法律形式来确定政府作为征税人和社会成员作为纳税人之间的权利和义务关系。对纳税人而言,税收是法律上的强制义务,而非道德上的自愿义务。

税收的强制性直接源于国家政治权力的强制性,是政府提供公共产品的必要手段。对此应正确理解,如果片面强调税收的强制性,则易使人产生误会,即,国家有权征税,在享有征税权的同时并不承担相应的义务,税收俨然成为一种绝对的权力;国家征收的税款如何支配使用,纵使出现税款被政府官员用来挥霍浪费、贪污腐化,税款使用投向不合理而没有任何经济效益和社会效益等问题也与纳税人无关;纳税人履行纳税义务的同时并不产生相应的权利等。目前,我国法律、法规规定的征税主体在征纳活动中应履行的各项义务上,并没有包括作为税收权利主体的国家应使其征收的税款投向合理、分配恰当;杜绝政府官员挥霍浪费、贪污腐化及以强制性手段进行摊派、赞助等变相征税行为;确立为纳税人服务的行为规范,自觉接受纳税人的监督等方面的内容,而这些方面其实也是享有征税权的国家应履行的相应义务。由此,需要在强化国家作为税收权利主体的义务意识的同时,强化纳税人的权利意识和监督意识。

(二) 税收的无偿性

税收的无偿性是指国家依法向纳税人征税后,使一部分社会产品的所有权发生单向转移,形成国家的财政收入,无偿地归国家占有和使用,不再归还给纳税人,也不支付任何报酬。

对税收的无偿性特征也应正确理解,如果片面强调,则易使人对我国社会主义税收“取之于民、用之于民”的性质产生模糊的认识。现实中很少有人能够把税收与政府所提供公共产品的影子价格相联系,往往认为税收是政府无须付出的所得,从而将收与支两个互为表里的过程割裂开来。其实政府作为征税人在享有征税权利的同时,也承担向社会成员有效提供公共产品的义务,而社会成员作为纳税人在履行纳税义务的同时,也具有分享公共产品受益的权利。就政府与纳税人之间具体关系而言,纳税人从消费公共产品中分享利益是无偿的,而政府向纳税人征税也是无偿的。政府提

供的公共产品,因其不具排斥性,社会成员人人均可受益;因其不具竞争性,则易产生“搭便车”现象。而公共产品的提供是需付出代价的,税收与公共产品在价值上应是对等的,但因纳税人分享公共产品的受益程度无法精确测算,因而无法采取直接的价格形式,只能采取间接的税收形式,所以税收的无偿性正是由税收作为补偿公共产品价值的这一性质所决定的。

(三) 税收的固定性

税收的固定性是指国家征什么税、对什么征税、向谁征、征多少、什么时间征等内容,都应预先通过法律形式加以规定,只要单位和个人取得了应税收入或发生了应税行为,就必须依照税法的统一规定及时足额纳税。

税收的三个形式特征是相互联系、相辅相成、不可分割的统一整体,也是税收区别于其他财政收入形式的基本标志。

第二节 税法 的概念

一、税法的涵义

税法是国家制定的用以调整政府与纳税人之间在征纳税方面的权利与义务关系,维护社会经济秩序和纳税秩序,保障国家利益和纳税人合法权益的法律规范的总称。它是税收征纳双方依法征税、依法纳税的行为准则。

税法有广义与狭义之分。广义的税法包括一切调整税收征纳关系的法律、法规、规章和规范性文件;狭义的税法专指由立法机关按照立法程序制定和颁布的税收法律。本书以后各章所称的税法即为广义的税法。

二、税法与税收的关系

税法与税收两者具有共存性,关系十分密切。国家为了取得税收,必须凭借政治权力,即以法律形式表现出来的强制力去参与对

国民收入的分配,这就表明了税收的存在必须要有税法的同时存在,要有税法作为保证。简言之,有税必有法,无法则无税,有税无法则是一种不正常的现象。税法充分体现了税收的强制性、无偿性、固定性特征。税收的征收活动必须严格依据税法规定的范围、标准、程序进行,税法则制约和调整因税收而产生的各种社会关系。税与法两者同生共存,不可分离。但税收与税法毕竟是两个不同的概念,两者的区别在于:税收作为一种社会产品的特定的分配关系,属于经济基础的范畴;而税法作为调整税收征纳关系的法律规范,则属于上层建筑的范畴。税收决定税法,有什么样的税收,就要制定什么样的税法;税法反过来规范税收,为税收服务,保证税收活动的正常进行。

三、税法的调整对象

任何法律都有其特定的调整对象,法律的调整对象是该法律所以需要设置和据以发挥作用的前提,也是该法律区别其他不同法律部门的主要标志。在法律调整人们行为过程中形成各自的权利和义务,这就是通常所说的法律关系。税法所调整的也是人们在一定行为中权利和义务的关系,只是这种权利和义务是发生在国家税务机关征税和纳税人纳税的社会关系之中。所以,税法的调整对象就是参与税收征纳过程的主体之间所发生的社会关系。这种社会关系,一般是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,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管理权限关系。

四、税法的法律级次

我国税法,在适应经济发展的基础上,形成了许多具体的法律形式,每一种法律形式都体现了国家的意志,是税收作为一种分配和再分配手段的具体体现。但因其立法机关不同,其法律级

次、法律效力也不同。目前我国税法的法律级次是按如下几个层次划分的：

（一）全国人大和全国人大常委会制定的税收法律

在我国，全国人大和全国人大常委会是最高立法机关，《宪法》第58条规定“全国人民代表大会和全国人民代表大会常务委员会行使国家立法权”。同样，作为我国法律体系重要组成部分的税法，其立法权也应由全国人大及其常委会行使，其他任何机关都没有制定税收法律的权力。依据“统一税法”的原则，凡属基本性的、全局性的税收法律，均应由全国人大及其常委会制定并通过，由全国人大常委会委员长或国家主席公布施行。在现行税法体系中，属于这一级次的税收法律有：《外商投资企业和外国企业所得税法》、《个人所得税法》以及《税收征管法》等等。这些法律在我国税法体系中，居于最高地位，具有仅次于宪法的法律效力。

（二）全国人大或人大常委会授权立法

在我国，全国人大及其常委会可根据实际需要，授权国务院制定某些具有法律效力的暂行规定或条例。它是根据宪法，在同其他法律及全国人大或人大常委会有关决定的基本原则不相抵触的情况下制定的，以条例或暂行条例或条例草案形式由国务院总理发布施行，在立法程序上尚需报全国人大常委会备案。此类授权立法，其立法主体虽是我国最高行政机关——国务院，但它与制定行政法规不同。国务院经授权立法制定的暂行规定或条例等，在我国税法体系中，居于主体地位，诸如现行增值税、消费税、营业税、企业所得税、土地增值税等暂行条例，其法律地位和法律效力仅次于全国人大及其常委会制定的税收法律，高于行政法规，是税法的前身。这种立法形式，是为了维护税法的严肃性，减少税法在立法过程中因尚未成熟而经常需要修订的问题。授权立法的暂行规定或条例通过实施而成熟后，再提请立法机关审议通过，从而上升为正式的税收法律。

（三）国务院制定的税收行政法规

我国《宪法》第 89 条明确规定：国务院有权“根据宪法和法律，规定行政措施，制定行政法规，发布决定和命令。”行政法规作为一种法律形式，在我国法律体系中，处于低于宪法、法律和高于地方法规、部门规章、地方规章的地位。行政法规不得与宪法、法律相抵触，否则无效。国务院发布的《外商投资企业和外国企业所得税法实施细则》、《个人所得税法实施条例》以及《税收征收管理法实施细则》等，都是税收行政法规。

（四）地方人大及其常委会制定的税收地方性法规

我国《宪法》第 100 条虽有规定：“省、直辖市的人民代表大会和它们的常务委员会，在不同宪法、法律、行政法规相抵触的前提下，可以制定地方性法规，报全国人民代表大会常务委员会备案”，但依据税收立法上“统一税法”的原则，只有按照税收法律的授权，地方权力机关才能制定税收地方性法规。

（五）国务院税务主管部门制定的税收部门规章

我国《宪法》第 90 条规定：国务院“各部、各委员会根据法律和国务院的行政法规、决定、命令，在本部门的权限内，发布命令、指示和规章。”国务院税务主管部门——财政部和国家税务总局，根据税收法律、法规中的授权，对有关税收法律、法规的条文所作的具体解释及对有关税收征收管理所作的具体规定等，即属于税收部门规章，它在全国范围内具有普遍适用效力，但不得与税收法律、法规相抵触，否则无效。如现行增值税、消费税、企业所得税等暂行条例实施细则、《税务代理试行办法》、《发票管理办法》等都属于税收部门规章。

（六）地方政府制定的税收地方规章

它是地方政府在税收法律、法规明确授权的前提下，在自身的权限范围内，由地方政府发布实施的规范性文件，它不得与税收法律、法规相抵触，并且只在本地区范围内发生效力。如根据国务院

发布的印花税、房产税、车船使用税等地方性税种暂行条例，由地方政府制定的实施细则。

第三节 税收法律关系

一、税收法律关系的涵义

所谓法律关系，就是法律规范在调整人们行为的过程中形成的权利与义务关系。国家征税与纳税人纳税形式上体现为一种利益分配关系，通过制定税法明确征纳双方的权利与义务关系后，这种关系实质上已上升为一种特定的法律关系——税收法律关系，即国家与纳税人在税收活动中所发生的、并由税法确认和调整的、国家赋予强制力保证实施的、以征纳关系为内容的权利和义务关系。

二、税收法律关系的要素

税收法律关系同其他法律关系一样，包括主体、客体和内容三要素。

（一）税收法律关系的主体

税收法律关系的主体，即税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人，其主体资格是由国家有关法律直接规定的。税收法律关系的主体包括课征主体和缴纳主体。

1. 课征主体

课征主体具体可分为两个层次：一是课税主体，是指具有课税权即税收立法权的机构，在我国，主要指的是国家最高权力机关（即全国人大及其常委会）、国家最高行政管理机关（即国务院）；二是征税主体，是指具体组织税款征收的机构，在我国，主要指的是代表国家行使征税职责的国家税务机关，包括国家各级税务机关、海关和财政机关，此外，一些代征、代扣税款的机构，也具有征税主体的性质。