



国家税务总局教育中心
湖 南 大 学

远程教育教材

税法 学

▶ 主 编 / 刘剑文

SHUIFAXUE



人 民 出 版 社



国家税务总局教育中心
湖南大学

远程教育教材

税法学

▶ 主 编 / 刘剑文

SHUIFA XUE



人 民 出 版 社

策划编辑:李春生

责任编辑:刘景梅

图书在版编目(CIP)数据

税法学/刘剑文主编.

-北京:人民出版社,2002.3

ISBN 7-01-003618-7

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

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 012012 号

税 法 学

SHUI FA XUE

主编 刘剑文

人民出版社出版发行

(100706 北京朝阳门内大街 166 号)

北京冠中印刷厂印刷 新华书店经销

2002 年 3 月第 1 版 2002 年 3 月北京第 1 次印刷

开本:850 毫米×1168 毫米 1/32 印张:18.25

字数:385 千 印数:1-5,000 册

ISBN 7-01-003618-7/F·824 定价:29.00 元

编审说明

为提高税务系统公务员队伍的综合素质，国家税务总局教育中心与湖南大学合作，在全国税务系统开展了远程学历教育。为保证教学质量，提高教学水平，国家税务总局教育中心组织北京大学、厦门大学、中南财经大学、国家会计学院和国家税务总局的专家、教授编写了《国家税收》、《税法学》、《中国税制》、《税务管理学》、《财政学》、《财务会计学》、《成本会计学》、《经济法》、《西方经济学》等教材。

《税法学》由北京大学教授、博士生导师刘剑文主编，中国人民大学教授、博士生导师徐孟洲主审，并经国家税务总局教材编审委员会审定通过。书中如有不妥之处，敬请批评指正，以便再版时修订。

国家税务总局教材编审委员会

2002年1月

66097/01

主 编：刘剑文

撰稿人：(以撰写章节先后为序)

刘剑文 魏建国 翟继光

李俊明 闫致勇 宋 丽

李丹梅 蔡巧萍 戴文震

丁 一 史学成 姚明铭

熊晓青

前 言

税法，乃平衡协调经济利益之法。它在我国现行法律体系中是一个特殊的领域，它并非是按传统的调整对象标准而划分出的单独部门法，而是一个综合领域。其中，既有涉及国家根本关系的宪法性规范，又有深深浸透着宏观调控精神的经济法内容，更包含着大量的规范行政管理关系的行政法则。除此之外，税收犯罪方面的定罪量刑也具有很强的专业性，税款征收的保障措施还必须借助民法的相关制度。众所周知，税法以税法作为研究对象。因此，在我国将税法作为一门单独的学科加以研究不仅完全必要，而且具有重要的理论和实践意义。

诚然，由于历史、文化、体制和意识等诸多方面的综合作用，我国内地税法学研究目前仍处于较低水平徘徊的状态，与发达国家和我国台湾地区相比，尚有一定的差距。但应看到，近年来，随着人们对税法在市场经济体制中作用认识的日渐深入，同时受起草《税收基本法》和修订《税收征管法》、《个人所得税法》的推动，税法学界开始主动地挖掘理论资源，重视比较研究，撰写、翻译了一些高质量的成果。中国税法学人的逐渐成熟，为中国税法学在新起点的腾飞奠定了重要的基础。特别值得一提的是，2001年中国法学会财税法学会研究会成立，表明肯定税法学的独特地位、关注其未来的发展已成为整个法学界的共识。为适应形势的发

展，学会还决定出版《财税法论丛》（法律出版社出版），由我担任主编，以突出其对税法学研究的重视。此外，为了推进我国依法治税进程，我正在组织力量编写十余卷本的《现代中国依法治税丛书》（武汉大学出版社出版）。有了这么好的组织条件和学术氛围，只要我们奋发图强、苦练内功，我相信，税法学研究的春天即将到来！

作为一名长期致力于税法学研究的园丁，我一直想编写一本体现中国特色，反映中国税法理论研究水平，并从法学角度研究税收的著作，以真正反映税法学的“法学”属性，推动税法学的进一步发展。国家税务总局教育中心的领导给我提供了这样一个好机会，故我力图作一尝试。于是，我和我指导的部分博士、硕士研究生共同编写了这本《税法学》，全书分总论、各论两篇，共十二章，具体包括：税法概述、税收法律关系、税收之债、税收管辖权、税收立法、税法解释和税法适用、税法意识、税收实体法、税收征管法、税务代理法、税收制裁法、税收救济法。

由于作者水平及对税法学这一新兴领域研究不足，书中难免有疏漏之处，敬请法学界前辈、同仁和广大读者不吝指教。

刘剑文

2002年元旦于北京大学燕园

目 录

上篇 税法总论

第一章 税法概述 ·····	(3)
第一节 税法的概念、特征、性质与作用·····	(3)
第二节 税法的地位和体系·····	(14)
第三节 税法的渊源和效力·····	(23)
第四节 税法的基本原则·····	(33)
第五节 税法的演进·····	(46)
第二章 税收法律关系 ·····	(60)
第一节 税收法律关系的概念和范围·····	(60)
第二节 税收法律关系的性质·····	(63)
第三节 税收法律关系的本质·····	(71)
第四节 税收法律关系的要素·····	(84)
第三章 税收之债 ·····	(91)
第一节 税收之债概述·····	(91)
第二节 税收之债的要素·····	(93)
第三节 税收之债的成立与确定·····	(101)
第四节 税收之债的变更和消灭·····	(111)
第四章 税收管辖权 ·····	(123)
第一节 税收管辖权概述·····	(123)
第二节 属地性质的税收管辖权·····	(135)

第三节	属人性质的税收管辖权·····	(150)
第四节	我国税收管辖权制度的现状与完善·····	(159)
第五章	税收立法 ·····	(170)
第一节	税收立法概述·····	(170)
第二节	税收立法权与税收立法主体·····	(176)
第三节	我国税收立法权的分配·····	(188)
第四节	税收立法程序·····	(201)
第六章	税法解释和税法适用 ·····	(216)
第一节	税法解释·····	(216)
第二节	税法适用·····	(241)
第七章	税法意识 ·····	(253)
第一节	税法意识概述·····	(253)
第二节	税法意识的培养·····	(270)

下篇 税法各论

第八章	税收实体法 ·····	(285)
第一节	商品税法·····	(286)
第二节	所得税法·····	(309)
第三节	财产税法·····	(325)
第九章	税收征管法 ·····	(346)
第一节	税收征管法概述·····	(346)
第二节	税务登记制度·····	(355)
第三节	账簿、凭证管理制度·····	(370)
第四节	发票管理制度·····	(377)
第五节	纳税申报制度·····	(387)
第六节	税款征收制度·····	(397)

第七节 税务检查制度·····	(425)
第十章 税务代理法 ·····	(438)
第一节 税务代理概述·····	(438)
第二节 税务代理法律关系的确立、 变更和终止·····	(450)
第三节 注册税务师与税务师事务所·····	(453)
第四节 税务代理的业务范围·····	(461)
第五节 税务代理中的法律责任·····	(467)
第十一章 税收制裁法 ·····	(473)
第一节 税收制裁法概述·····	(473)
第二节 税收行政性制裁·····	(482)
第三节 税收刑事制裁·····	(497)
第十二章 税收救济法 ·····	(512)
第一节 税收救济法概述·····	(513)
第二节 税收行政复议·····	(531)
第三节 税收行政诉讼·····	(542)
第四节 税收行政赔偿·····	(552)
后记 ·····	(569)

上篇 税法总论



第一章 税法概述

税收是喂养政府的奶娘。

——（德）卡尔·马克思

税的课赋和征收必须基于法律的根据进行。

——（日）金子宏

第一节 税法的概念、特征、性质与作用

一、税法的概念

有关税法的概念，国内外学术界有着多种表述，这些表述从不同的角度出发，对税法某些方面的内容作了一定的概括，均具有一定的合理性。但是其不足之处也同样存在。通过下面对其中一些具有代表性的概念表述进行简要分析，有助于我们得出全面的、更为准确的关于税法概念的表述，并对其作恰当和充分地理解。^①

《牛津法律大辞典》中的税法是指“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”。这一定义说明了征税应该包括的某些基本要素，如征税对象、税率等，但显然没有触及到税法的本质内容。《简明不列颠百科全书》中将税法解释为：“是政府凭以要求纳

^① 参见许建国等：《中国税法原理》，武汉大学出版社1995年版，第1-3页。

税人将其收入或财产的一部分转移给政府的条例。”该定义揭示了税收的一个形式特征，即财产权的单向转移性，但其缺陷也是显而易见的。首先，它没有对税法的调整对象“税收关系”做明确地表述。其次，将征税主体局限于政府，从严格的意义上来说，只有“国家”才是惟一的征税主体；从一般意义上说，征税主体的范围又是相当广泛的，不仅仅只是政府。最后，税收条例仅仅是广义上的税法的一种形式而已，而非全部。

国内税法理论界关于税法概念有几种较具代表性的观点。一种意见把税法定义为是国家制定的各种有关税收活动的法律规范的总称，包括税收法律、法令、条例、税则、制度等。这一定义的前半部分在一定程度上涉及到了税法的本质，但仍未能明确税法的调整对象——“税收关系”或称“税收的权利和义务关系”；后半部分用列举的方式描述了税法的基本表现形式，在规范的法律概念的表述中却属多余。第二种观点认为，税法是规定国家与纳税人之间在征收和缴纳税款方面的权利、义务关系的法律规范的总称，是国家向纳税人征税的法律依据。这一定义明确了税法的本质内容，但却回避了对制定税法主体的表述，而且将税收行政管理关系排除在税法调整对象范围之外。有的学者虽然在此基础上补充了税收立法主体的内容，即“国家最高权力机关或由其授权的行政机关”，但却认为“制定税法的主体之间在税法的立法和解释等诸方面的权限分工和责权关系”在整个税法调整对象体系中仅处于次要、从属的地位，因此没有必要在税法定义中予以反映。综观上述有关税法概念的各种表述，其不足之处各不相同，但它们的一个共同缺陷就是表述存在

一定的片面性，没有能够全面地反映税法概念的内涵。因此，我们比较赞同第三种观点，即“税法就是国家权力机关及其授权的行政机关制定的调整税收关系的法律规范的总称”^①。简言之，税法就是规制税收关系的法律规范的总和。

一般来说，对某一法律概念的表述往往是对其本质内容的最抽象、最概括的总结。因此，为了恰当和充分地理解上述税法定义，我们必须从以下几个方面来把握这一定义所包含的基本内容：（1）制定税法的主体是国家权力机关和由其授权的行政机关。可分为两个层次：一是国家最高权力机关和由其授权的国家最高行政机关及其部门，在我国，分别是全国人民代表大会及其常务委员会和由其授权的国务院及其部门；二是拥有地方立法权的各级地方权力机关和地方行政机关，在我国，分别是具有立法权的地方各级人民代表大会及其常务委员会和地方各级人民政府，根据法律和有关法规的规定，在不与税收法律、法规冲突的前提下，结合本地实际情况，制定仅在本地区范围内有效的地方性税收法规。（2）税法的调整对象是税收关系，即有关税收活动的各种社会关系的总和，可将其简单地分为税收征纳关系和其他税收关系。（3）税法是调整税收关系的法律规范的总称，而不只是其中某一部分或某一方面的法律规定。广义的税收法律规范不仅仅存在于单行的专门税收法规中，还存在于其他与税收有关的法规之中，如《刑法》、《公司法》、《会计法》中就有有关税收的条款。

^① 罗玉珍主编：《税法教程》，法律出版社1993年版，第4页。

二、税法的特征

作为一种法律规范，税法和其他法律一样，是由国家制定或认可的，体现国家意志，并由国家强制力保证实施的社会规范，具有一般法律规范的共同特征。但是，由于税法是以税收关系为调整对象的，因而又具有区别于其他法律规范的特征。

（一）税收立法权限的多层次性和表现形式的多样性

很多学者将此分别归纳为税法的两个特征，但我们认为，这实际上是以因果关系紧密相联系在一起不可分割的一个特征：前者为因，后者为果，正是由于税收立法权限的多层次性才导致了税法表现形式的多样性。

按照我国立法体制，带有全局性、涉及社会组织或公民基本权利的社会关系，应由国家最高权力机关，即全国人民代表大会制定法律来调整。根据我国1982年《宪法》的规定，全国人大及其常委会行使税收立法权，对凡属税种的开征或停征、税目增减、税率调整等问题通过立法予以规定。实行改革开放以来，第六届全国人大常委会第七次会议于1984年、第六届全国人大第三次会议于1985年共两次授权国务院制定有关税收的暂行规定和条例等。

因此，按照效力等级的划分，我国税收立法权限实际上分为三个层次：

1. 全国人民代表大会及其常务委员会作为我国最高权力机关有权制定国家税收的法律。
2. 国务院及其有关职能部门制定的税收行政法规和税收部门规章。国务院作为我国最高行政机关，根据宪法、法律的规定和全国人民代表大会及其常务会的授权，有权制定

各种税的暂行条例和试行办法。

3. 拥有地方立法权的省、自治区、直辖市的人民代表大会及其常务委员会，省、自治区人民政府所在地的市和经国家批准的较大市的人民代表大会及其常务委员会，以及前述国家有权机关授权的地方各级行政机关，根据宪法、法律和法规的规定，结合本地实际情况，有权制定仅适用于本地区的地方性税收法规、税收规章。由于我国在税收立法上采取“统一立法”原则，因此，地方权力机关制定税收地方性法规必须严格按照税收法律的授权行事。目前，除了海南省、民族自治地区按照全国人大授权立法规定，在遵循宪法、法律、法规的原则基础上，可以制定有关税收的地方性法规外，其他省市一般都无权制定税收地方性法规；地方政府同样如此，没有税收法律、行政法规的授权，地方政府无权制定地方性税收规章。

上述税收立法权限的多层次性导致了税法表现形式的多样性，体现在以下两个方面：（1）税法表现形式的多样化，具体有法律、条例、规定、办法、实施细则等等；（2）税收关系不仅仅是由税法一个法律部门单独进行调整的，而是由多个法律部门，如宪法、刑法、经济法、行政法等共同调整的。

（二）税法结构的规范性

税法的调整对象主要是税收征纳关系，而税收的固定性直接决定了税法结构的规范性或统一性。具体表现在以下两个方面：

1. 税种与税种法的相对对应性

“一法一税”，国家一般按单个税种立法，作为征税时具