

(2007年修订版)

# 税法

严振生 ◆ 编著



高等政法院校规划教材

---

司法部法学教材编辑部编审



中国政法大学出版社

D922.22

41

2007

高等政法院校规划教材

# 税法

(2007 年修订版)

司法部法学教材编辑部编审

严振生 编著

 中国政法大学出版社

**图书在版编目(CIP)数据**

税法/严振生编著. —北京:中国政法大学出版社, 1996

ISBN 7-5620-1525-2

I. 税... II. 严... III. 税法-中国 IV. D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(96)第 23520 号

出版发行 中国政法大学出版社

经 销 全国各地新华书店

承 印 固安华明印刷厂

---

787×960 16 开本 15.625 印张 280 千字

2007 年 1 月修订版 2007 年 1 月第 1 次印刷

ISBN 7-5620-1525-2/D·1484

定价:20.00 元

---

社 址 北京市海淀区西土城路 25 号

电 话 (010)58908325(发行部) 58908335(储运部)

58908285(总编室) 58908334(邮购部)

通信地址 北京 100088 信箱 8034 分箱 邮政编码 100088

电子信箱 zf5620@263.net

网 址 <http://www.cuplpress.com> (网络实名:中国政法大学出版社)

声 明 1. 版权所有,侵权必究。

2. 如有缺页、倒装问题,由本社发行科负责退换。

本社法律顾问 北京地平线律师事务所

## 作者简介

**严振生** 1930年生,中国政法大学经济法学教授,中国法学会税法研究会副会长,是我国最早从事经济法学研究的学者之一,享受政府特殊津贴。专著有《税法新论》、《税法理论与实务》、《税法》。主编有《税法教程》、《财税法教程》、《税法》等。合著有《经济法概论》、《国际税法》。其中,《国际税法》1993年被司法部评为优秀教材一等奖。

**内容简介**

本书共分十四章。其中第一章导论是税法的基础理论部分,包括税收和税法的概念、税法的调整对象、税法的分类和构成要素、税法的基本原则、税收法律关系等,是学习具体税收法律制度的知识基础。第二章税收立法,介绍并论述了我国税收立法的历史,帮助学员了解我国税收历史,明确税收立法的重要性。第三章到第十三章,分别介绍和论述了具体税收法律制度(即税收实体法),包括增值税法、消费税法、营业税法、企业所得税法、外商投资和外国企业所得税法、个人所得税法、房产税法、印花税法等 19 个税种的法律制度。第十四章是税收征收管理法,这是国家为贯彻税收基本法规、控制税收源泉、协调征纳关系、及时组织税款入库和实现税收职能及任务的法律规范。

《税法》教材各章序列虽然是按照征税客体性质不同决定的,但有些章节的内容相互间有其内在的联系,因此,学习时不能只学重点章而不学其他章,应该在全面系统地认真通读全书的基础上掌握重点,才能对税法的各章融会贯通,对税收法律实际问题进行分析和解决。

**2007 年修订说明**

《税法》是司法部高等政法院校规划教材系列丛书之一,十几年来,随着经济体制改革的不断发展和完善,我国税收立法内容进行了适当的修改和充实。原《税法》内容已经不能完全适应教学的要求及税收现实的需要。在这种形势下,对《税法》教材内容的修订势在必行。一方面,推陈出新,做到与时俱进;另一方面,查缺补漏,使教材从形式到内容都能最大限度地满足使用者的需要。

新《税法》在实体法和税收征收管理法方面都作了较大的修改。主要有以下几个方面:

1. 取消了关于农业税法的内容。
2. 取消了关于固定资产投资方向调节税法的内容。
3. 增加了关于车辆购置税法的内容。
4. 运用较大篇幅论述了关于税收征收管理法的内容。
5. 在增值税税法、个人所得税法等章节适当加入了实例介绍,强调了税法知识的可操作性。

本书的编写得到刘亚天教授提供的税收征收管理法和杨萍副教授提供的流转税法方面的资料,在此表示感谢。

编写者希望本书经过修订之后,能够在理论与实践给予教材使用者更大的指导和帮助,编写过程中难免有疏漏与欠妥之处,诚请读者指正。

严振生

2007 年 1 月

**新版说明**

长期以来,在司法部的领导下,法学教材编辑部认真履行为法学教育服务的职能,为满足我国不同层次法学教育发展的需要,在全国高等院校和科研院所的大力支持下,动员了包括中国社会科学院法学研究所、北京大学、清华大学、中国人民大学、浙江大学、厦门大学、中山大学、南京大学、武汉大学、吉林大学、山东大学、四川大学、苏州大学、烟台大学、上海大学、中国政法大学、西南政法大学、中南财经政法大学、华东政法学院、西北政法学院、国家行政学院、国家法官学院、中国人民公安大学、中央司法警官学院、广东商学院、山东政法管理干部学院、河南政法管理干部学院等单位的教学、科研骨干力量,组织编写了《高等政法院校法学主干课程教材》、《高等政法院校法学规划教材》等多层次、多品种的法学教材。

这些教材的出版均经过了严格的策划、研讨、甄选、撰稿、统稿、修订等程序,由一流的教授、专家、学术带头人担纲,严把质量关,由教学科研骨干合力共著,每一本教材都系统准确地阐述了本学科的基本原理和基本理论,做到了知识性、科学性、系统性的统一,可谓“集大家之智慧,成经典之通说”。这些教材的出版对中国法学教育的发展,起了非常重要的推动作用,受到广大读者的欢迎和法学界、法律界的高度评价。

教材是一定时期学术发展和教学、科研成果的系统反映,所以,随着科研的不断进步,教学实践的不断发 展,必然导致教科书的不断修订。国际上许多经典的教科书,都是隔几年修订一次,一版、五版、二十版,使其与时俱进,不断成熟,日臻完善,成为经典,广为流传,这已成为教科书编写的一种规律。

《高等政法院校规划教材》出版至今已有十余年的时间,本套系列教材已修订多次,其中不少种教材多次荣获国家教育部、国家司法部等有关部门的各类优秀教材奖。由于其历史长久,积淀雄厚,已经形成自己独具特色的科学、系统、稳定的教材体系,在法学教育中,既保持了学术发展的连续性、传承性,又及时吸纳新的科研成果,推动了学科的发展与普及。它已成为国内目前最有影响

力的一套法学本科教材。

进入 21 世纪,依法治国,建设社会主义法治国家是我国的基本方略。为了更好地适应新世纪法学教育的发展,为了迎接新时代的挑战,尤其是我国加入 WTO 带来的各种新的法律问题,我们结合近年来法制建设的新发展,吸收国内外法学研究和法学教育的新成果、新经验,对这套教材再次进行了全面修订。我们相信重修之规划教材定能对广大师生提供更有效的帮助。

司法部法学教材编辑部

2001 年 12 月

**说 明**

为了适应我国社会主义现代化建设和实施依法治国方略对法律人才的需求,全面提高法律人才的素质,根据高等政法院校新的教学方案,我们对原来教材分别作了审定和重新修订。

这批教材以邓小平理论为指导,吸收国内外法学教育的新成果,坚持理论联系实际的原则,力求系统、准确地阐述各学科的基本原理、基础知识,努力做到科学性、系统性和实用性的统一。

《税法》是该系统之一。本书由严振生主编,各章撰稿人员的分工如下:

**严振生** 第一、二、三、七、八、九、十、十一、十二、十三、十四、十五、十六、十七、十八、十九章

**杨 萍** 第四、五、六章

**刘亚天** 第二十、二十一章

司法部法学教材编辑部

1998 年 11 月



|                      |      |
|----------------------|------|
| <b>■第一章 导 论</b>      | / 1  |
| 第一节 税收概述             | / 1  |
| 第二节 税法概述             | / 5  |
| 第三节 税法原则             | / 10 |
| 第四节 税法的分类和构成要素       | / 12 |
| 第五节 税收法律关系           | / 20 |
| <b>■第二章 税收立法</b>     | / 25 |
| 第一节 税收立法的历史沿革        | / 25 |
| 第二节 进一步加强和完善税收立法     | / 29 |
| <b>■第三章 增值税法</b>     | / 38 |
| 第一节 概述               | / 38 |
| 第二节 增值税的主要法律规定       | / 41 |
| <b>■第四章 消费税法</b>     | / 51 |
| 第一节 概述               | / 51 |
| 第二节 消费税的主要法律规定       | / 52 |
| <b>■第五章 营业税法</b>     | / 60 |
| 第一节 概述               | / 60 |
| 第二节 营业税的主要法律规定       | / 61 |
| <b>■第六章 城市维护建设税法</b> | / 67 |
| 第一节 概述               | / 67 |
| 第二节 城市维护建设税的主要法律规定   | / 67 |
| <b>■第七章 企业所得税法</b>   | / 69 |
| 第一节 我国企业所得税的历史沿革     | / 69 |

|              |                        |              |
|--------------|------------------------|--------------|
| 第二节          | 企业所得税的主要法律规定           | / 72         |
| <b>■第八章</b>  | <b>外商投资企业和外国企业所得税法</b> | <b>/ 84</b>  |
| 第一节          | 概述                     | / 84         |
| 第二节          | 外商投资企业和外国企业所得税的主要法律规定  | / 86         |
| 第三节          | 对外国企业的征税规定             | / 97         |
| 第四节          | 对在中国境内未设立机构的外国企业征税的规定  | / 101        |
| 第五节          | 对特殊地区征收所得税的规定          | / 103        |
| <b>■第九章</b>  | <b>个人所得税法</b>          | <b>/ 107</b> |
| 第一节          | 概述                     | / 107        |
| 第二节          | 个人所得税的主要法律规定           | / 108        |
| 第三节          | 我国个人所得税法的特点            | / 121        |
| <b>■第十章</b>  | <b>财产税法</b>            | <b>/ 123</b> |
| 第一节          | 房产税法                   | / 123        |
| 第二节          | 契税法                    | / 124        |
| 第三节          | 车辆购置税法                 | / 125        |
| <b>■第十一章</b> | <b>资源税法</b>            | <b>/ 128</b> |
| 第一节          | 资源税                    | / 128        |
| 第二节          | 土地增值税                  | / 131        |
| 第三节          | 城镇土地使用税和耕地占用税          | / 134        |
| <b>■第十二章</b> | <b>行为税法</b>            | <b>/ 138</b> |
| 第一节          | 概述                     | / 138        |
| 第二节          | 印花税                    | / 138        |
| 第三节          | 车船使用税                  | / 141        |
| 第四节          | 屠宰税和筵席税                | / 142        |
| <b>■第十三章</b> | <b>关税法</b>             | <b>/ 144</b> |
| 第一节          | 概述                     | / 144        |
| 第二节          | 关税的主要法律规定              | / 145        |
| <b>■第十四章</b> | <b>税收征收管理法</b>         | <b>/ 152</b> |
| 第一节          | 概述                     | / 152        |
| 第二节          | 税务管理                   | / 157        |

|                              |                                                 |       |
|------------------------------|-------------------------------------------------|-------|
| 第三节                          | 税款征收                                            | / 163 |
| 第四节                          | 税务检查                                            | / 169 |
| 第五节                          | 法律责任                                            | / 171 |
| 第六节                          | 税务争议的处理                                         | / 175 |
| 第七节                          | 税务代理制度                                          | / 176 |
| <hr/> <b>■附录(主要的税收法律、法规)</b> |                                                 | / 183 |
| 1.                           | 中华人民共和国税收征收管理法                                  | / 183 |
| 2.                           | 中华人民共和国个人所得税法                                   | / 196 |
| 3.                           | 中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法                          | / 200 |
| 4.                           | 中华人民共和国企业所得税暂行条例                                | / 204 |
| 5.                           | 中华人民共和国增值税暂行条例                                  | / 207 |
| 6.                           | 中华人民共和国消费税暂行条例                                  | / 211 |
| 7.                           | 中华人民共和国营业税暂行条例                                  | / 214 |
| 8.                           | 中华人民共和国进出口关税条例                                  | / 217 |
| 9.                           | 全国人大常委会关于外商投资企业和外国企业适用增值税、<br>消费税、营业税等税收暂行条例的决定 | / 227 |
| <hr/> <b>■参考书目</b>           |                                                 | / 229 |

# 第一章 导 论

## ■学习目的和要求

导论是税法的基础理论部分,是学习和研究首先接触的内容,必须认真掌握它。本章先从税收和税法的原理入手,论述了税法调整对象和税法的作用及其基本原则。为了给学员们学习后面章节提供条件,本章对税法按征收对象的性质、管理权限和适用税法的纳税主体不同进行了分类,介绍了税法的构成要素,并对税收法律关系作了论述。本章涉及税收、税法的基本理论,是税法的基础,是税法课程的重点。

## 第一节 税收概述

### 一、税收的概念、本质和特点

#### (一) 税收的概念

税收,是指国家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。在这种分配关系中,其权利主体是国家,客体是人民创造的国民收入和积累的社会财富,分配的目的是为了满足不同一般的社会共同需要。

税收既是一个财政范畴,也是一个历史范畴。税收不是从来就有的,它是人类社会发展到一定历史条件下的产物。恩格斯指出:“捐税是以前的氏族社会完全没有的。”<sup>〔1〕</sup>在原始社会初期,社会的基本单位是一个个独立的氏族组织,集体劳动,共同消费。由于生产力极其低下,没有剩余劳动产品,没有私有制,没有阶级和国家,因而也不可能出现和存在税收。随着生产力的发展和私有制的出现,氏族内部逐步形成了剥削与被剥削的阶级对立,这种矛盾的加深以致不可调和,便产生了国家。国家产生以后,随之也就有了税收。国家的产生和存在是税收产生和存在的决定因素。国家为了行使其职能,维持其正常活动,必须耗用一定的物质资料,因而必须采取适当的方式取得财政收入,税收就是国家在一定客观经济条

〔1〕《马克思恩格斯选集》第4卷,人民出版社1972年版,第167页。

件下取得财政收入的一种主要方式。马克思指出：“国家存在的经济体现就是捐税。”<sup>〔1〕</sup> 所以税收体现的是一种以国家为主体的分配关系。

## （二）税收的本质

税收的本质正是反映了这种特殊的分配关系。它表现在：①国家征税凭借的是政治权力。马克思说：“在我们面前有两种权力，一种是财产权力，也就是所有者的权力；另一种是政治权力，即国家的权力。”<sup>〔2〕</sup> 国家征税所凭借的不是所有者的权力，而是国家的政治权力。这同利润、利息和地租等分配范畴是不同的。利润、利息和地租是凭借劳动生产资料和资金的占有所取得的一部分国民收入。例如在资本主义社会，依据资本的所有权，可以取得利润、利息的收入；依据土地的所有权，可以取得地租的收入。而国家作为阶级统治的机器则可以依据政治权力取得财政收入，即国家通过政治权力把私人占有的社会产品的一部分变为国家所有。社会主义，则是生产资料所有权和政治权力结合在一起，国家征税权的直接依据仍是政治权力，而不是生产资料的直接所有权。②税收体现一定的社会产品分配关系。税收是一种客观存在的经济范畴。它体现以国家为主体的特定的经济关系。在税收的整个过程中，必然发生国家与各种不同性质和规模的经济单位之间的分配关系，必然发生国家与社会各阶级、阶层居民之间的分配关系。所以，这种分配关系与一般的分配关系迥然不同。一般的分配关系，如企业和工人之间的分配关系、企业与银行之间的分配关系、房地产出租者与承租者之间的分配关系，都是以经济单位为主体通过等价交换或不等价交换而发生的分配关系，而税收的这种分配关系是以国家为主体采取强制无偿形式而发生的。

税收的定义和税收的本质是既有联系又有区别的两个不同概念。前者主要概括什么是税收，后者则主要概括税收所代表或反映的经济关系。

## （三）税收的特征

从税收的本质中可以看出，税收具有强制性、无偿性和固定性的特征。因为税收的本质既然是以国家为主体所形成的特定的分配关系，表现为国家占有一部分社会剩余产品，必然要求税收具有三性，即征收上的强制性、缴纳上的无偿性和征收比例或数额上的固定性。

1. 税收的强制性。这是指税收是国家以政治权力为依托，用法律形式规定，纳税人必须依照税法的规定，按时足额地纳税。税法同国家制定的其他法律一样，都是由国家强制力保证实施的行为规则，它既不区分纳税人的所有制形式，也就是说国有企业、集体企业、私营企业、外商投资企

〔1〕《马克思恩格斯选集》第1卷，人民出版社1972年版，第181页。

〔2〕《马克思恩格斯选集》第1卷，人民出版社1972年版，第170页。

业乃至公民个人的纳税都是国家凭借政治权力实现的；也不区分纳税人自觉纳税的程度，也就是说对不同的纳税人具有同样的强制力。社会主义税收形式具有强制性，因为社会主义国家征税，形式上也是以政治权力身份出现的，而不是以生产资料直接所有者身份出现的。税收之所以区别于国有企业上交利润的形式，其根本标志也就在这里。所以，任何单位和个人都必须依法纳税，否则，就要受到法律的制裁。

2. 税收的无偿性。这是税收这种特殊分配手段本质的体现。所谓无偿性，是指国家征税以后，纳税人缴纳的货币或实物就转变为国家所有，纳税人得不到任何报酬，不存在等价交换，也不再返还。正如列宁所说：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得东西。”<sup>〔1〕</sup> 税收和国债收入、规费收入是不同的。国家发行公债，国家是作为债务人对债券持有者具有直接的偿还关系，而公债的发行以自愿认购为前提，并以偿还为条件。规费收入则是国家机关为单位或居民提供某种服务或国家授予固定资产的使用、国家资源的开发而取得的报酬。它们与税收的根本区别是前者有偿，后者无偿。税收无偿性的形式特征是对具体纳税人来说的，绝不能把它和社会主义财政“取之于民，用之于民”的阶级本质意义上的返还性对立起来。

3. 税收的固定性。这是强制性和无偿性的必然要求。在强制、无偿的前提下，固定性也是税收的最重要的形式特征。所谓固定性，一般是指在征税之前，国家采取法律的形式，把每种税的征收对象、纳税人以及征收数额和比例都规定下来，以便由税务机关和纳税人共同遵守。税收之所以要采取固定的形式，是由税收的本质特征决定的，这种固定性既是税收区别于其他财政收入的标志，也是国家财政收入的可靠保证。因为税收既然是无偿征收，就同纳税人的经济利益直接发生关系，在征纳过程中，存在着国家同纳税人之间的矛盾，一方之所得就是另一方之所失。为了正确处理这一矛盾，要求税收采取固定的形式，对经常、普遍存在的征收对象的各种收入、财产或有关行为用法律规定下来，对征税对象和征收额度之间的量也要用法律规定下来，做到既不多征，又不少征；既要满足国家财政支出的需要，又要考虑到纳税人的负担能力，这样才能保证国家获得可靠的财政收入，成为调节经济的有力杠杆。

税收的强制性、无偿性和固定性的特征是原始社会以后的任何社会形态的共性，税收的“三性”是区别税与非税的基本标志。

## 二、社会主义社会税收存在的客观必然性

社会主义税收是国家为了实现社会主义扩大再生产和满足社会消费需

〔1〕《列宁全集》第32卷，人民出版社1959年版，第275页。

要而占有剩余产品的一种形式，它体现着社会主义的分配关系。这种分配关系，实质上就是国家、生产单位和个人之间的物质利益关系。三者之间的物质利益关系虽然也存在着矛盾，但由于生产资料的社会主义公有制和社会主义国家的人民性，决定了社会主义税收所体现的分配关系，乃是国家、集体和个人三者在根本利益一致上的分配关系，即“取之于民，用之于民”这种阶级本质意义上的分配关系。这与一切剥削阶级国家的税收性质是截然不同的。在社会主义阶段，国家为什么仍然需要通过税收的方式参与国民收入的分配？税收存在的原因和条件是什么呢？这些问题是我国社会主义税制理论研究的基本问题，也是研究税法所要解决的首要问题。只有确认社会主义税收存在的必然性，才能进一步探讨、研究我国社会主义税收的其他理论、政策和法律制度问题。对这一问题可从以下几个方面分析：

（一）税收是以社会主义国家为主体对剩余产品进行“社会扣除”的手段之一

马克思在《哥达纲领批判》中明确指出，在社会主义社会不存在“不折不扣的劳动所得”，科学地阐明了社会主义制度下社会总产品的分配原理。马克思认为，劳动者所创造的社会总产品在进入个人分配之前，需要作以下的社会扣除：①用来补偿消费掉的生产资料部分；②用来扩大生产的追加部分；③用来应付不幸事故、自然灾害等的后备基金或保险基金；④与生产没关系的一般管理费用；⑤用来满足共同需要的部分，如学校、保健设施等；⑥为丧失劳动能力的人设立的基金。社会总产品经过上述扣除之后，剩下来的才是分配给劳动者个人的消费基金。

在社会主义阶段，怎样对社会总产品进行扣除呢？主要就是由社会主义国家通过税收集中占有并通过财政支出进行分配使用的。而这些扩大再生产基金、社会消费基金、后备基金主要来自物质生产领域劳动者的剩余劳动为社会所创造的剩余产品。所以，剩余产品是社会主义税收的源泉和存在的基础，也是决定社会主义社会仍然存在税收的最先决的前提。

（二）我国现阶段多种经济成分的并存，需要通过税收来正确处理国家与它们之间的分配关系

我国现阶段生产力水平不高，因此，在坚持公有制经济占主导地位的前提下，生产资料所有制结构是多层次的，即多种经济形式并存，除全民所有制经济外，还有劳动群众集体所有制经济、私营经济、城乡劳动者的个体经济、中外合资经营企业、中外合作经营企业和外资企业等。这些企业和个人拥有对生产资料的所有权、产品和收入的所有权和支配权。在社会化大生产条件下，非全民所有制单位从事生产经济活动，也必须由社会提供能源、交通、科学、教育、卫生以及一般的行政管理条件，国家对它

们生产的社会产品进行一定的扣除,行之有效的方式是税收。为了正确处理国家与各方的分配关系,国家不能依靠财产权,而只能依靠政治权力,通过法律程序,运用税收手段,来占有不同所有者所创造的一部分社会产品,用于全社会的共同需要。

(三) 发展社会主义商品经济,增强国有企业的活力,必须依靠税收

在我国,国有企业在整个国民经济中占主导地位,国有企业是国家领导和管理下有相对独立地位的经济实体。要发展社会主义商品经济,就必须在不改变全民所有制性质的前提下,赋予企业自主经营的权力,使企业真正成为相对独立的商品生产者和经营者。由于税收具有固定性特点,国家对企业征税的多寡是以征税对象的量为转移的,它能充分体现企业之间因贡献大小不同而存在经济利益上的差别。在税率既定的前提下,企业经济效益好,盈利就多,贡献也大,在国家收入增加的同时,企业自身的经济利益也多。这样既可以加强企业外部的压力,又可以增强企业内部的动力,税收是处理国家和企业分配关系的最规范的形式。要正确处理国家、企业、职工相互之间的关系,适当安排它们之间的物质利益问题,必须通过税收,向企业征收所得税,把国家和企业之间的物质利益关系真正固定下来,使企业的责权利相结合,为企业实行自主经营、自负盈亏创造条件。这是实行政企分开的必然趋势,是所有权与经营权分离的必然产物。

(四) 税收是国家管理经济不可缺少的重要经济杠杆

经济杠杆是人们运用物质利益规律的作用,以物质利益去引导或调节经济生活和社会生活的一种手段,是通过给予有利或不利的物质条件来鼓励或限制生产、流通、分配和消费。经济杠杆包括很多方面,如价格、信贷、财政、税收、工资、成本、折旧等等。其中税收杠杆,在经济领域和经济杠杆体系中,有着重要的地位和特殊的作用。国家通过设置税种,规定税收的调节领域;通过设计税目,规定各种调节的具体范围;通过设计税率,规定各税的调节程度;通过税收的减免和加倍征收,调整调节幅度,使其具备一定的灵活性,来适应复杂多变的客观经济状况的需要。所以税收的经济杠杆作用,不论在宏观还是在微观上,不论在生产领域还是在非生产领域,也不论在生产、流通、分配、消费的任何环节上都发挥着重要作用。

## 第二节 税法概述

### 一、税法的概念及特点

#### (一) 税法的概念

税法是调整税收关系的法律规范,是由国家最高权力机关或其授权的行政机关规定的有关调整国家在筹集财政资金方面形成的税收关系的法律