

21世纪高等院校简明实用教材·财税系列

税法

TAXATION LAWS

(第二版)

王曙光 李兰 主编

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

21 世纪高等院校简明实用教材·财税系列

税法

(第二版)

王曙光 李 兰 主编

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大 连

© 王曙光 李兰 2007

图书在版编目 (CIP) 数据

税法学 / 王曙光, 李兰主编. —2 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2007. 8

21 世纪高等院校简明实用教材·财税系列

ISBN 978 - 7 - 81122 - 104 - 6

I. 税… II. ①王… ②李… 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 (2007) 第 099275 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总编室: (0411) 84710523

营销部: (0411) 84710711

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连业发印刷有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 148mm × 210mm

字数: 460 千字

印张: 15 3/8

2007 年 8 月第 2 版

2007 年 8 月第 3 次印刷

责任编辑: 刘东威 孙晓梅 蔡 丽 刘亨达

责任校对: 尹秀英

封面设计: 张智波

版式设计: 孙 萍

ISBN 978 - 7 - 81122 - 104 - 6

定价: 24.00 元

修订说明

我国经济持续、稳定、快速的增长，为税收制度改革创造了良好的机遇。继2006年上半年调整个人所得税、完善消费税、取消农业税和实施烟叶税等“四税改革”后，下半年又陆续颁布了诸多的调整内容，这既有对个别税种的整体改革（如车船税）等，也有对部分税种的个别调整（如新增值税专用发票使用规定、新企业所得税申报表等）；2007年3月内、外资企业所得税的合并，并于2008年起实施的新企业所得税法等。使得出版一年的《税法学》的部分内容无法与现实税收法律制度对接，加之对第一版个别错漏的更正，我们重新组织修订了《税法学》。

本次修订保持了原版教材的体例与顺序，主要修订内容包括：一是修改增值税专用发票管理；二是根据企业所得税纳税申报表的新规定，对企业所得税计税依据、计税过程进行了部分调整；三是根据新出台的城镇土地使用税、车船税暂行条例，修改了土地使用税和车船税；四是根据近期各税的新法规，对相关税种进行了调整，如关税和个人所得税等。本书所引用的税收法律制度，截止到2007年2月末，实际运用时以新规定为准。

本书由哈尔滨商业大学王曙光、李兰任主编，哈尔滨商业大学苏之涛、哈尔滨学院樊千、哈尔滨商业大学丁伟国同志任副主编，周丽俭、宋英华、金璞、刘兴革、孙晓红、蔡德发、李鉴夫和范伟宏同志具体参加了修订工作，最后由王曙光教授负责总纂。

限于作者水平，不足或错漏之处，请批评指正。

作者

2007年3月

前 言

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，税法是研究和阐述税收活动规范性的重要科学。在“经济越发展，税收越重要”的今天，科学研究和制定税法，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。

本部教材主要供本科财经类专业学生使用。全书共分三个部分、13章内容。一是税法学总论，即第1章，主要研究和阐述了税法学的研究历程、学科属性，税收、税法的基础理论知识，以及税收法律要素和我国税收法律制度的发展过程及其现行体系。二是税收实体法，包括第2~11章的内容，主要是阐述我国现行增值税、企业所得税等税种的理论知识，征税范围、纳税人、税目税率、减免优惠等要素规定，以及税额计算与征管办法。三是税收程序法，包括第12章和13章，主要阐述了税收征管法基础理论、税务登记、税款征收、税务稽查和税务法律责任，以及税收管理体制、税务行政处罚、税务行政争讼和税务行政赔偿的基本理论、知识与技能。

全书围绕本科财经类专业的培养目标，贯彻简明实用、系统全面、突出重点、独具风格的理念，以税法研究为基础，以税法运用为目标，兼顾知识、技能与能力三者的统一，力争在内容和形式上有所创新。与同类教材相比，本书具有以下三个特点：

1. 内容全面系统。全书着眼于税法学的科学性、系统性和创新性的探索，以理论知识适度为原则，以提高税法应用能力为目标，汇集最新的理论知识和税制改革内容，并对我国现

行的税收法律制度进行了全面阐述；在税收各实体法中，以基础理论、基本法律、计税管理为基本构架，使其更具系统性和合理性。

2. 编写方式新颖。除传统编写方法外，在章目下预先提出了知识、技能和能力的学习目标，并在正文前设置了引导资料；为弥补理论缺憾和方便学生自学，正文中设置了若干小资料、小思考和小案例；章尾除本章小结外，还设置了主要概念和观念、基本训练，以帮助学生加深对本章重点和难点的理解。

3. 注重能力的培养。本科教育除了要传授给学生专业理论知识以外，更重要的是培养学生自主学习意识和实际动手能力。为此，本书在每章中辅以一定量的图表、例题和案例，在章后的基本训练中设置了计算题、综合分析题，使之更具有直观性、模拟性，以提高学生自主学习和实践动手能力。

本书由哈尔滨商业大学王曙光教授、铜陵学院马克和教授及哈尔滨商业大学蔡德发副教授主编，周丽俭、苏之涛和孙丽英任副主编，李兰、谢潇潇、李鉴夫和刘兴革参加了具体编写工作，由王曙光教授负责设计和总纂。在编写过程中，曲振涛教授和王福友教授提出了一些宝贵的建议，金瑛、周旭亮、姜鑫、由克强和郝宁同志在资料收集等方面做了诸多的工作。此外，还得到了黑龙江省国家税务局和地方税务局以及东北财经大学出版社有关同仁的支持和帮助，书中也参阅、引用了诸多专家和学者的研究成果，在此一并表示感谢！

限于作者水平及写作方式的新尝试，加之我国税收法律制度尚处于改革与完善之中，书中不当或错误之处，敬请专家与读者惠正。

作者

2006年5月

目 录

第1章 税法学总论	1
学习目标	1
1.1 税法学绪论	3
1.2 税收基础理论	10
1.3 税法理论基础	14
1.4 税收法律要素	27
1.5 税收法律体系	38
本章小结	45
主要概念和观念	46
基本训练	46
第2章 增值税法	51
学习目标	51
2.1 增值税法基础理论	53
2.2 增值税法基本内容	59
2.3 增值税的计税管理	70
2.4 增值税的出口退税	91
本章小结	98
主要概念和观念	99
基本训练	99
第3章 消费税法	103
学习目标	103
3.1 消费税法基础理论	105
3.2 消费税法基本内容	108
3.3 消费税的计税管理	118

3.4 消费税的出口退税	130
本章小结	132
主要概念和观念	133
基本训练	133
第4章 营业税法	138
学习目标	138
4.1 营业税法基础理论	140
4.2 营业税法基本内容	142
4.3 营业税的计税管理	159
本章小结	172
主要概念和观念	173
基本训练	173
第5章 关税法	178
学习目标	178
5.1 关税法基础理论	180
5.2 关税法基本内容	185
5.3 关税的计税管理	193
本章小结	206
主要概念和观念	207
基本训练	207
第6章 企业所得税法	211
学习目标	211
6.1 企业所得税法基础理论	213
6.2 企业所得税法基本内容	218
6.3 企业所得税的计税管理	230
本章小结	238
主要概念和观念	239
基本训练	239
第7章 个人所得税法	242
学习目标	242

7.1	个人所得税法基础理论	244
7.2	个人所得税法基本内容	246
7.3	个人所得税的计税管理	262
	本章小结	287
	主要概念和观念	287
	基本训练	287
第8章 资源类税法		292
	学习目标	292
8.1	资源税法	294
8.2	土地使用税法	304
8.3	耕地占用税法	311
8.4	土地增值税法	314
	本章小结	326
	主要概念和观念	327
	基本训练	327
第9章 财产类税法		330
	学习目标	330
9.1	房产税法	332
9.2	车船税法	340
9.3	契税法	347
	本章小结	352
	主要概念和观念	352
	基本训练	353
第10章 行为目的类税法		357
	学习目标	357
10.1	印花税法	359
10.2	车辆购置税法	370
10.3	城市维护建设税法	375
10.4	教育费附加	379
	本章小结	381

主要概念和观念	381
基本训练	381
第11章 税收征收管理法	385
学习目标	385
11.1 征管法概论	387
11.2 税务管理	389
11.3 税款征收	403
11.4 税务检查	413
11.5 税务法律责任	417
本章小结	429
主要概念和观念	430
基本训练	430
第12章 税务行政管理法	435
学习目标	435
12.1 税收管理体制	437
12.2 税务行政处罚	443
12.3 税务行政争讼	449
12.4 税务行政赔偿	459
本章小结	464
主要概念和观念	465
基本训练	465
附录 中华人民共和国企业所得税法	469
参考文献	478

第 1 章

税法学总论

学习目标

☆知识目标

- 了解税法学的基本性质、研究对象以及与其他学科的关系；
- 熟悉税收的产生过程及其职能作用；
- 掌握税法的定义，了解税法的分类、地位和作用；
- 理解和掌握税收法律关系；
- 充分认识税法在社会主义市场经济中的地位和作用；
- 明确税收立法的原则和程序，以及我国现行的税法体系。

☆技能目标

- 分析税法构成要素及各要素之间的关系；
- 解释全累与超累、起征点与免征额的原理。

☆能力目标

- 掌握速算扣除数的计算方法；
- 把握税制的演变规律及发展趋势。

对中国税法研究的思考

税收是对私有财产的一种侵犯，税法职能究竟是为征税权力的运作提供法律依据，使其具备合法的外衣，还是为防范权力的滥用、保证纳税人权益的实质公平，这是税法学的定位问题。中国税法学经过 20 多年的研究，基本定位是确保国家财政收入和经济的高效运行，并兼及纳税人权益的保护。因此，中国税法学只能是设计出各种理论和制度，以缩小纳税人的自由空间，便于税种的开征和税款的征收。若想改变这种局面，当代中国税法学必须明确以纳税人权利为中心的定位。这样才有可能在研究中注重税法规则的宪法效力和税法基本原则的运用，推行税收债权债务关系理论，完善税收征管的程序约束，而税法学也才有机会获得突飞猛进的发展。为此，应该加强以下几方面的工作：

1. 加强合作研究。面对中国税法学的落后状况，迫切需要以合作的形式增加科研投入，发挥规模效应和避免重复研究。同时应发挥中国财税法学研究会等团体的功能，通过年会、小型研讨会、项目论证会及创办刊物、支持出版等工作，将其建设成中国税法学研究的一个战斗堡垒，为科研合作提供条件和机会。

2. 培养税法人才。税法教育在各大院校有限的课时内，很难对税法进行深入透彻的讲解。应当在本科教育阶段加大税法学的课时量，在内容上侧重于通过对税法理论学习，培养学生自觉的思考习惯和解决具体问题的能力；对研究人员的培养主要通过研究生教育储备税法研究的后继人才。

3. 重视理论研究。对税法理论研究要特别重视研究法理学，将税法理论及其研究条理化、体系化和规范化，并研究税法在宪法中的含义和要求。随着税收法定主义思想在各国的普及，宪法对税法的要求越来越具体和规范，因而税收活动的每一个环节都要认真、细致地考虑是否符合宪法等问题。

4. 挖掘学术资源。税法学虽然在我国的研究时间不长，但是经过 20 多年的努力，税法学也已经积累了可观的学术成果和立法资料，这是税法学应当充分挖掘和利用的学术资料，也是中国税法学走向成熟的不可逾越的必经之路。

5. 拓宽研究领域。作为税法学研究对象的税收法律关系是复杂多

样的，包括国际税收分配法律关系、国内税收分配法律关系，还包括税收宪法性法律关系、税收行政法律关系和税收征纳法律关系，税法研究者应将其纳入研究视野；同时还应当注意加强与法学其他学科的联系，尤其是彼此之间相通点的研究。

税法是税收学和法学有机结合的一门学科。税法是国家法律的重要组成部分，是征纳双方共同遵守的行为规范。随着我国社会主义市场经济的不断发展，税收正愈来愈深刻地影响着人们的社会经济活动，而税法必须对税收活动进行严格的约束与规范，尤其在实践中更要求征纳主体依法行政和纳税主体依法纳税。因此，税法的正确贯彻实施，对于实现国家职能、保障税收权益、调控经济运行等方面更具有积极的现实意义。

1.1 税法绪论

税法作为研究税收分配规范活动的科学，主要包括税法基本理论及要素设计两个部分。税法基本理论主要包括税收的概念、税法起源、税法本质、税法价值、税法基本原则、税收法律关系等一些理论问题；税法要素设计是对税收分配关系进行调整所形成的一系列税收法律法规的总和，包括税收基本法、实体法和程序法等法律规范，即各国具体制定的税收法律制度。

1.1.1 税法研究的历史进程

税法是经济法律中较早的法律之一。在原始社会末期就已经有了税和税法的萌芽，但税法成为一门独立的学科至今只有几十年的历史。经过学者们的努力，税法在短短的几十年里迅速成长、发展壮大。

1.1.1.1 西方学者对税法学的研究

在重视法律体系构建的德国、日本等西方国家，税法的兴起是与税法的独立、建设与发展相伴而生的。税法学体系的建立大体上可追溯到20世纪初期，其中德国的研究最为透彻，日本次之。

第一次世界大战后，德国学者对税法的研究极为重视，也取得了颇

具价值的研究成果，如税收法律关系研究等。德国早期的税法学是行政法学的组成部分，著名行政法学家奥托·梅耶（Otto Mayer）构建的行政法体系中就包含税法的内容。随着德国1918年设立帝国财务法院，特别是1919年颁布《德国税收通则》，德国的税法开始从行政法中独立出来。1926年在明斯特召开德国法学家大会时，德国税法学开始作为一个独立的学科而兴起。在税收法律关系研究方面，有权力关系说和债务关系说两种观点，前者将税收法律关系理解为国民对国家课税权的服从关系，体现为典型的权力关系；后者将税收法律关系定性为国家对纳税人请求履行税收债务的关系，体现为公法上的债务关系。

在第二次世界大战（以下简称二战）之前，日本也只是将税法学作为行政法学的一个分支来进行研究。二战后，日本的经济情况发生了很大的变化，税收领域也随之发生了变化，呈现出税负重、人税化等特点，并且纳税人逐渐成为税收法律关系的主角，这使税法学作为一门独立学科成为必要。从20世纪50年代起，日本的税法学研究正式起步，至今已形成相对完整的研究体系。日本学者北野弘久的《税法学原论》是税法学理论的集大成之作，对日本税法学界具有极为重要的影响。北野教授把税法学视为对税法现象的研究，并视为与行政法学、民法学等相并列的法学的的一个分支学科，并形成了一个完整、统一、和谐的税法学理论体系，被称为“北野税法学”。2001年陈刚、杨建广等译，北野弘久所著的第4版《税法学原论》（中国检察出版社），为中国税法学的研究提供了有益的参考。

1.1.1.2 我国学者对税法学的研究

中国的法学研究自20世纪30至40年代起步后，由于历史的原因遭受了50至60年代的挫折，在70年代末期以后才进入复兴和发展时期。相比而言，税法学的研究更是晚了将近10年。我国台湾法学界于20世纪60年代初开始重视税法学的研究，并迅速出版了大量关于税法基础理论、税收实体法和税收程序法等问题的文章、专著，其研究偏重于理论概括和逻辑统一，深受税收法定主义思潮的影响。

我国从20世纪80年代中期逐步重视税法学的研究和发展。在最初的研究阶段，中国税法学研究方向不够明确，研究力量分散，研究方法单一，学术底蕴不足，理论深度尤显欠缺，基本是一些散见的文章，但

经过 20 多年的税制改革与完善，以及专家、学者们的努力，现代中国税法体系已初步形成并逐步走向科学、完善的发展方向。

大体上看，我国第一本专门的税法著作是 1985 年北京大学刘隆亨教授编著的《国际税法》（时事出版社）。但一般认为，1986 年刘隆亨著的《中国税法概论》（北京大学出版社）一书的出版，标志着我国税法学的初步形成。此后，我国的一些专家、学者如雨后春笋般陆续出版了有关税法研究的专著或著述。包括 1993 年高尔森主编的《国际税法》（第 2 版，法律出版社），1995 年刘隆亨著的《中国税法概论》（第 3 版，北京大学出版社），1997 年刘剑文主编的《财政税收法》（法律出版社），1998 年涂龙力主编的《税收基本法研究》（东北财经大学出版社），2000 年严振生编著的《税法》（北京大学出版社），徐孟洲主编的《税法》（中国人民大学出版社），2001 年王曙光主编的《税法》（东北财经大学出版社），廖益新主编的《国际税法》（北京大学出版社），2002 年刘剑文主编的《税法》（人民出版社），2004 年刘剑文主编的《国际税法》（第 2 版，北京大学出版社），2005 年徐孟洲主编的《税法》（中国人民大学出版社）等等，这些专著或著述的问世，对加强税法理论与实践研究、构建具有中国特色的税法体系，将会起到积极的重要作用。

20 世纪 90 年代以后，由法学、财税界和政府部门为主体组建的中国法学会税法研究会、财税法学研究会、中国财税法学教育研究会等学术团体，为税法研究作出了积极、有益的努力，使税法基础理论与实践有了更广、更深、更精的研究。正如北京大学财经法研究中心主任、《财税法论丛》主编、国内著名财税法专家刘剑文教授所指出的：“将税法作为一门单独的学科加以研究不仅完全必要，而且具有非常重要的理论和实践意义。”因此，税法学将所有的与税收相关的法律规范集合起来，形成独立的学科，对于推动我国税收法制建设和税法的深入研究等，都将具有举足轻重的意义。

1.1.2 税法学的学科属性

税法学的学科属性，包括研究税法学的基本性质、研究对象、基本特征和学科体系等内容。

1.1.2.1 税法学的基本性质

税法学是一门以法学等原理去研究税收活动规范性问题的法学分支学科。日本学者北野弘久在《税法学原论》中指出：税法学就是一种解释法学，它属于法律学或实用法学的领域^①。我们认为，税法学基本性质可以概括为以下几个方面：

1. 税法学是研究税法现象及其规律的一门法学学科。税法学以税收分配的科学性、合理性、规范性和可行性为基础，要对税收法律关系、税法地位、税法原则、税法要素和税收立法等税法基础理论，以及税收基本法、实体法和程序法等法律内容作出解释并阐明法理依据。它是与经济法学、行政法学、民法学等相并列的法学的一个分支学科。

2. 税法学是涉及多方面学科知识的一门边缘性学科。税法学是在吸收有关学科的理论、知识和方法的基础上逐步形成、完善与发展起来的，是与经济学、财政学、税收学、会计学、法理学、行政法学、民法学等学科有着密切联系的一门综合性很强的边缘性学科。也可以说，税法学是一门年轻、需要完善与发展的新学科。

3. 税法学是理论密切联系实际的一门应用性学科。税法学不是纯理论科学或基础研究，而是一门应用性较强的学科，体现着理论与实践的统一。税法学十分重视税法理论和税法实践的结合，在研究税法学的基础理论时，应结合税务工作中的实际研究，从实践中发现新问题、新现象，拓展税法学研究的领域，探索出研究问题的新方法与新视角，进而可以更好地发挥理论对实践的指导作用。

1.1.2.2 税法学的研究对象

根据唯物辩证法的观点，任何一门学科都以客观世界的某一类事物、现象及其过程作为自己的研究对象。由于税法学发展时间尚短，因此还没有真正确立其科学的界限，但作为一个独立的学科，税法学有其相对独立的研究对象和领域。

日本学者北野弘久在《税法学原论》中对税法基础理论的许多重要理论问题都进行了研究和探讨，包括租税的概念、税法学的出发点、

^① 北野弘久：《税法学原论》，4版，陈刚、杨建广等译，北京，中国检察出版社，2001。