

新税法教程

高等专业函授教材

PDG

新税法教程

高等专业函授教材

目 录

第一章 税收概述	(1)
第一节 税法一般原理	(1)
第二节 税收法律关系	(13)
第三节 税法的分类	(19)
第四节 税法的基本内容	(28)
第五节 我国税制的历史沿革	(34)
第二章 流转税法	(55)
第一节 增值税法	(55)
第二节 消费税法	(72)
第三节 营业税法 and 城市维护建设税法	(82)
第四节 关税法	(94)
第三章 收益税法	(116)
第一节 企业所得税法	(116)
第二节 外商投资企业和外国企业所得税法	(135)
第三节 个人所得税法	(176)
第四节 土地增值税法	(202)
第五节 农(牧)业税法	(209)
第四章 财产税法	(216)
第一节 房产税	(216)
第二节 契税	(219)
第五章 资源税法	(220)

第六章 行为税法	(227)
第一节 印花税	(227)
第二节 固定资产投资方向调节税	(231)
第三节 车船使用税	(235)
第四节 城镇土地使用税	(238)
第五节 耕地占用税	(239)
第六节 屠宰税	(241)
第七节 筵席税	(242)
第七章 税收征收管理法	(244)
第一节 税收管理体制	(244)
第二节 税收征收管理概述	(250)
第三节 税务管理	(254)
第四节 税款的征收	(262)
第五节 税务检查	(268)
第六节 税收法律责任	(271)
辅导材料	(276)

第一章 税法概述

第一节 税法一般原理

一、税法的概念及特点

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规范的总称。税法是国家向一切纳税人征税的依据,是纳税人纳税的准绳,是实现国家预算的重要的法律形式,如《外商投资企业和外国企业所得税法》、《个人所得税法》、国务院及其所属机构的规范性文件。根据我国宪法的规定,这些规范性文件包括行政法规、决定、命令、指示、规章等,如国务院颁布的《增值税条例》,财政部根据国务院授权制定的《增值税条例实施细则》,财政部发布的《关于认真检查和纠正擅自改变涉外税法规定问题的通知》。地方性的法规,如各省、自治区、直辖市人民代表大会及其常务委员会制定的“地方性法规”,这种地方性法规只在本辖区内有效。这些法律、法规共同构成了我国税法的一个有机整体。

税法是我国经济法体系中的一个重要的部门法,它除了具有经济法的一些基本特征以外,还具有其自身的特点:

第一,税法是具有相对稳定性和在执行过程中又具有相对灵活性的法律形式。税法颁布以后,就要有一定的稳定性,

不能朝令夕改,但是它又不是僵化的,特别是在经济调整时期,要根据国家政治经济任务的变化而对税种的开征或停征、税目、税率会有所调整变动。

第二,在确定税法主体的权利义务关系上,征纳双方的权利义务具有一种不对等性,一方代表国家强制征收,另一方必须尽纳税义务无偿缴纳。这种关系体现了税法所具有的强制性特征,这与其他经济法的部门法不同,在其他部门法中,主体间的权利义务关系大多是互为前提,处于平等的地位,如经济合同法中,强调的是主体的平等性,要求等价交换,公平合理。

第三,在处理税务争议所适用的程序上,税法与其他部门法不同。税法规定纳税人对征税发生一般税务争议时,必须首先履行纳税义务,以保证国家税款征收任务不受影响,它不存在其他部门法所规定的协调、调解程序。在处理税务争议时,没有经过税法规定的程序,法院不予受理。根据我国的《税收征收管理法》第 56 条规定:“纳税人、扣缴义务人、纳税担保人同税务机关在纳税上发生争议时,必须先依照法律、行政法规的规定缴纳或者解缴税款及滞纳金,然后在收到税务机关填发的缴款凭证之日起 60 日内向上级税务机关申请复议。上级税务机关应当自收到复议申请之日起 60 日内作出复议。对复议决定不服的,可以在接到复议决定书之日起 15 日内向人民法院起诉。”这就体现了税法赋予税务机关的严肃的执法权,也体现了征纳双方在法律面前的平等地位。但是,当事人对税务机关的处罚决定、强制执行或者税收保全措施不服的,既可申请行政救济,也可直接申请司法救济,它不同于一般税务争议,当事人向上级税务机关申请复议是申请司法救济的必经

程序。

第四,税法包括实体法和程序法。在《税收征收管理暂行条例》颁布以前,税法是采用实体法兼程序法的法律形式,即在一部税法中,既规定主体的权利、义务的具体内容及其范围等这些实体方面的问题,同时也确定主体权利的实现和义务的履行过程中的执行程序,1986年4月国务院颁布的《税收征收管理暂行条例》,后经1992年9月4日七届人大常委会27次会议修改通过的《税收征收管理法》是一部税法的程序法,统一规定了程序方面的问题。这样将实体法和程序法分开,使税法体系更为科学、合理。

二、税法与税收的关系

税收和税法的关系十分密切。有税必有税法,税收是国家运用政治权力向社会取得收入的行为,它必须严格依照税法规定的范围、标准、程序办事,税法则制约和调整因税收而发生的各种社会关系;税收本身是来源于税法的活动,因此税收和税法的本质、任务、目的和作用等方面的内容是一致的。这是它们之间的内在联系。

但是,税收和税法毕竟是两个不同的概念。它们之间的区别在于税收是属于经济领域内的分配环节,而税法则是反映这一经济活动的上层建筑;税收决定税法,有什么样的税收,就要制定相应的税法。税法反过来规范税收,为税收服务,以保证税收活动的正常进行。税收的对象是一定范围内国家集中的部分国民收入和积累的社会财富,税法的调整对象则是征纳过程中的一种社会关系。

三、税法的调整对象

税法的调整对象是参与税收征纳过程的主体之间所发生

的社会关系。这里的社会关系，一般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。但是由于税收活动与国家职能活动有紧密关系，如税收管理体制等，所以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权限关系。具体地说，我国税法调整对象包括以下几个方面：

第一、税务机关与社会组织、公民个人发生的经济关系。

第二、税务机关与社会组织、公民个人在征纳过程中的征纳程序关系。

第三、国家权力机关与国家行政机关之间、上级国家机关与下级国家机关之间因税收管理权限的划分所产生的具有责权性质的行政管理权限关系。

四、税法的本质

税法的本质是由生产资料所有制和国家的性质决定的。自古以来，税法都是由国家掌握的，是实现国家职能和任务的重要工具，是为统治阶级的利益服务的，是为壮大和巩固相应的生产资料所有制服务的手段。在人类阶级社会中，已出现了奴隶社会、封建社会、资本主义社会和社会主义社会四种社会形态。在不同的社会制度下，生产资料所有制性质不同，国家的阶级本质不同，各阶级的相互关系和人们在生产中的地位不同，国家与纳税人在征税、纳税上所表现的利益分配矛盾性质也就不同，从而决定税法的本质不同。

(一)我国社会主义税法的本质特征

在我们国家，税收已有几千年的历史。在新中国成立以前的漫长岁月里，税收掌握在剥削阶级统治的国家手里，是剥削

阶级政权通过法律形式对劳动人民进行超经济剥削的工具。马克思深刻地揭露了剥削阶级国家税收法律制度的本质,指出:“赋税是官僚、军队、教士、宫廷的生活源泉……”,“君主制也和其他一切国家形式一样,直接用捐税来加重工人阶级的负担。”在国民党统治的旧中国,苛捐杂税多如牛毛,沉重的税收负担压在劳动人民和民族工商业者身上,生产凋敝,民不聊生。

新中国成立后,劳动人民掌握了国家政权,我国现在是以工人阶级为领导的,以工农联盟为基础的社会主义国家,社会主义制度已成为我国的根本制度。生产资料的社会主义公有制,是我们国家经济制度的基础。国家的一切权力属于人民,国家要为人民服务,必须有计划地、合理地分配资金,来促进生产的发展,而税收是国家组织财政收入的主要形式,也是国家凭借政治权力参与国民收入分配和再分配的手段。社会主义的国家通过税收把劳动人民为社会创造的一部分国民收入集中起来,然后又按照社会主义市场经济的要求和预算安排,用于经济建设国防建设和发展科学文化教育事业,以满足社会发展的需要。“取之于民,用之于民”,最终目的是提高人民的物质文化生活水平,为人民谋福利。

社会主义中国的税收法律,是根据党和国家总政策、总任务而制定的,以保障财政供给、促进生产发展和人民生活的逐步提高,为实现党和国家的政治、经济目标服务。

社会主义制度决定了我国税法的社会主义本质。我国税法调整对象主要是社会主义性质的经济征纳关系,也就是以法律形式正确处理国家与多种经济形式之间的一种分配关系,是工人阶级和广大人民群众意志的反映,体现了工人阶级

和广大劳动人民同国家之间在根本利益一致基础上的共同愿望和要求。在经济的征纳关系上,虽然也反映出代表人民整体利益与长远利益的国家与具有自身独立利益的纳税人在征税和纳税问题上的矛盾,但这种矛盾是整体与局部,是长远利益与眼前利益的矛盾,是根本利益一致基础上的矛盾,它不再表现任何剥削关系,所以,我国社会主义税法与任何剥削阶级国家税法有着本质的区别。

(二)我国税法与资本主义国家税法的本质区别

1. 征纳双方体现的分配关系不同。我国社会主义税法体现的分配关系是国家、集体与个人利益在根本利益一致性的前提下,整体与局部,宏观与微观的关系。国家运用税法取得纳税人的一部分收入,以满足社会主义经济建设的资金需要,并在取得收入中,贯彻国家的各项方针政策。资本主义国家税法所反映和调整的征纳双方体现的分配关系则是代表资产阶级利益的国家掠夺劳动人民的收入。资本主义国家为了执行它的职能,必须向各个阶级征税,表面上看来似乎是国家政治权力统治财产的权力,实际上政治权力是为财产的权力服务的,是整个资产阶级在生产资料的资本主义占有关系以外,凭借着政治权力,对广大劳动人民进行的一种超经济剥削,“资本家阶级负担的国税和地税,土地所有者的地租等,都是由无酬劳动支付的。”

2. 税法所体现的税收来源和税收负担不同。尽管任何国家、任何社会的社会产品和国民收入都是劳动者创造出来的,税收都来源于国民收入。但是社会主义国家税收主要来自社会主义经济组织的缴纳,大部分的税收来自国有企业和集体经济组织,即社会主义公有制经济的积累,只有一小部分来自

其他经济组织和居民个人的直接收入。税收的增长,决定于国民经济的发展和增长,人民较为公平的负担了国家税收。而资本主义国家的税收则是以工人阶级和劳动者的实际收入为基本来源,是对劳动者已经获得的收入的直接扣除。资本主义国家所征收的税款,80%以上来自中、低级收入阶层的劳动人民。资本主义国家的税种名目繁多,数不胜数,无论是直接税还是间接税,都是对劳动者已经取得的收入的“额外扣除。”

3. 税法所反映的税收政策不同。我国遵循“发展经济,保障供给”的方针,把税收工作的着眼点放在促进生产的发展,促进经济的繁荣,促进提高经济效益上。我国的税法鲜明地体现了党和国家发展经济的各项方针政策,体现了党和国家其他各个方面的方针政策。如劳动就业政策、环境保护政策、文教科学政策以至民族政策等。在资本主义社会,资产阶级特别是垄断资产阶级享有种种优待。如国家对出口给予免税或补助等。资产阶级可以凭借生产资料私有权,用提高价格和扩大剩余价值的办法,把税收负担转嫁到劳动人民头上。

4. 税款的占有和使用不同。社会主义国家的税收,为国家积累了大量资金,用于支援国家建设和人民生活的改善。社会主义国家的财政支出,不论用于基本建设投资,用于支援农业投资,用于科学、文教、卫生等事业支出,或者用于国防、行政方面的支出都代表着人民整体和长远利益,都是为了促进经济发展,加速实现四化,提高人民的物质和文化生活水平。党的十一届三中全会后,国家加快了经济建设的步伐,无论在工业生产方面,还是农业生产方面,国家财政资金作了大量的支出。为了适应现代化建设的需要,国家财政预算用于文教、科学、卫生方面的资金,逐年增长,增长速度大大高于同期财

政总支出的增长速度。资本主义国家的税款,由代表资产阶级的国家所占有,用来作为强化国家机器,保证军费或者间接为军事目的服务的措施。用于经济方面的支出,大都是国家作为反经济危机措施而采取的干预社会经济的开支。当然也有一部分用于行政、市政建设、文化、卫生、教育事业以及社会福利方面的开支。现在不少发达国家的人民确实享有较多的福利待遇,目的主要是为了缓和阶级矛盾,维护资产阶级的统治地位。因此,资本主义国家的税收都是直接或间接为资产阶级利益服务的。

从上述对资本主义国家税法 and 社会主义国家税法的比较中,可以清楚地说明两种制度下的税收,在性质上存在着根本的区别。

五、税法的作用

税法是上层建筑的重要组成部分,其作用主要表现在它对经济基础的反作用上。不同社会制度的国家,由于经济基础不同,税收立法原则和立法目的不同,税法的作用也就不同。我国社会主义税法是为巩固和发展社会主义经济基础服务的。它在保证国家财政收入的稳定可靠、正确处理税收关系、贯彻党的方针政策、促进经济发展、促进对外经济技术交流和维护国家权益等方面,都发挥着重大作用。

(一)税法是国家取得稳定财政收入的重要保证

建国以来,税收一直是国家财政收入的重要来源之一,现在税收占国家财政收入的90%左右,对实现国家财政收支平衡居于举足轻重的地位。国家为了保证财政收入的及时性、稳定性,就必须通过税收立法,体现国家统治阶级的意志,为全国人民的根本利益服务,并且用强制力保证施行。首先,税法

是国家法律制度的重要组成部分,具有鲜明的强制性。任何单位和个人只要符合税法规定的纳税条件,都必须按税法规定的纳税标准和纳税期限,及时、足额地缴纳税款,逾期不交,或者有偷、抗、骗、欠税行为的,要依法承担法律责任,保证国家权益的不受侵犯;其次,在流转额征税的条件下,税法规定有的税种可以直接依据企业的商品或劳务的销售收入来征税,只要企业发生了商品或劳务的销售行为,不问企业成本高低、利润大小和盈亏情况,都需要纳税。如增值税、消费税和营业税,保证国家能从社会商品流通过程中比较稳定地占有一部分国民收入;再次,利改税以后,税法规定,不分所有制性质,各种经济成分的经济组织或者个人都要照章纳税,保证税收来源的广泛性。

(二)税法能够合理调节各方面的经济利益,是经济运行中搞活微观经济、加强宏观调控的重要法律手段。

税法调控经济运行,通常是对生产、交换、分配、消费环节分别进行调整控制,使其内部和谐;并通过分别调控,促进生产、交换、分配和消费相互之间进行协调。

税法对社会生产活动的调控,主要是从三个方面进行。第一,调控产业结构。税法对不同的产业,根据客观经济规律和国家政策,分别进行具体的调整控制,对需要限制发展的产业采取高税措施,对急需发展的产业实行税收优惠或者照顾,从而促使产业结构趋于合理化。第二,调控产品结构。税法对长线、利高产品多征税或征以重税,对短线、利微产品少征税或从轻征税,以促进短线产品的发展,限制长线产品的盲目生产,从而实现产品结构的合理化。第三,调控再生产的方式。限制企业单纯追求“大而全”、“小而全”、促进专业化生产和横向

经济联合的发展。

税法对商品交换的活动调控,一般从两个方面入手。一方面,调控商品的流向。商品的自然流向总是处于合理与不合理的交叉变动之中。税法对合理的商品流向给以鼓励,对不合理的商品流向实行限制,从而促使商品的自然流向趋合理。另一方面,调控商品的流通速度。税法通过商品流通的不同层次,不同环节分别进行调整,可以抑制商品中流转次数的不合理增加,疏通商品的流通渠道,从而使商品以最快的速度流转。

税法对社会分配机制的调控表现在,第一,调整国家与企业之间的分配关系,促进企业经营机制的健全与完善,增强企业活力。第二,调整国家、企业与个人之间的分配关系,实现三者利益占有的合理。第三,调整企业与企业之间的分配关系,防止企业之间利益占有水平悬殊,使企业在同等税负条件下开展竞争。第四,调整个人与个人之间的分配关系,限制个人收入的超速增长,避免个人收入过分悬殊。

税法对消费活动的调控,主要对象是消费行为,即对某些消费行为征税,从而对这些行为起到某种限制的作用。此外,税法规定对高档消费品和非生活必需品征以重税,对一般消费品和生活必需品从轻征税,其目的也是为了在这些方面起到调控消费的作用。

税法通过以上手段的运用,能够合理调节国家、集体、个人之间,地区、部门、行业之间的经济利益,间接控制经济的运行,促进社会主义经济的协调发展。

(三)税法对经济领域中的各种违法活动进行监督、检查

我国税法根据党和国家的方针政策,一方面规定了在发展公有制经济的同时,对其他经济成分,也给予适当的照顾和

支持。国家专门颁布了《税法征收管理法》，对税收的征收和管理纳入了法律的轨道。不论什么经济成分，不论是集体或个人，只要遵守税法的规定，都一律受法律的保护和扶持。但是随着对内搞活经济，对外实行开放政策的发展，经济领域中的违法活动，也日益猖獗。如一些不法分子用行贿送礼等非法手段，内外勾结，进行走私贩私，哄抬物价，买空卖空，转手牟利等违法活动。在国有企业和集体企业中，也有一些人为了个人或小组的利益，进行偷税、骗税的违法活动，这些违法活动破坏了我国的经济秩序。税务监督是对经济领域违法犯罪活动进行监督的有力工具，国家通过税收征管工作，对企业和个人的生产经营活动进行必要的干预。对偷税、欠税、骗税、抗税行为，严格依法惩处，规定了加成征税或者加倍罚款的办法，维护社会主义经济秩序。

(四)维护国家主权和经济利益，发展国际间经济和贸易往来

对外开放以来，我国在 80 年代初期制定了《中外合资经营企业所得税法》、《外国企业所得税法》和《个人所得税法》等三个所得税法，修订了关税条例，调整了部分工商统一税的税率。1991 年 3 月，国家将原《中外合资经营企业所得税法》、《外国企业所得税法》合并为一个《外商投资企业和外国企业所得税法》。在维护国家主权和经济利益的前提下，本着平等互利的原则，处理好同其他国家的税收关系，有着重要的作用。第一，在对外贸易往来中，税法通过规定对出口产品免税和在一定条件下实行低税的关税政策，以及出口产品的退税的办法，以鼓励出口，增强我国出口商品在国际市场上的竞争能力，有利于平衡外汇收支。同时对进口商品，税法采取区别

对待的政策,对奢侈品和非必需品制定较高税率。对为出口而购进的在材料、零部件和其他必需品采取免税和制定较低税率,既满足本国生产、科研和人民生活的需要,又有利于保护本国经济的发展。第二,在对外经济来往中,为了吸引国外投资,引进先进技术设备,我国制定的有关涉外税法采取既要维护国家权益,又要照顾投资者利益的原则,给外商较多的优惠,对于产品出口和先进技术的外商企业以及外商利润在我国再投资等,给予更多的税收优惠待遇。为了进一步对外开放,我国还建立了经济特区、沿海城市的技术开发区和经济开放区,对在这些地区投资的外商给予更多的优惠待遇,为外商创造较好的投资环境。为了解决国际间双重待遇,我国与世界许多国家通过谈判签订了国际税收协定,到 1994 年 6 月 20 日止我国已同 36 个国家正式签订了避免双重征税协定,使外商从我国的优惠待遇中真正得到实惠。通过以上措施的运用,为发展我国的对外贸易往来创造了较好的外部环境,增强了国际间的经济技术合作,推动了我国社会主义建设的进程。

第二节 税收法律关系

一、税收法律关系的概念

法律关系就是法律规范在调整人们的行为过程中形成的一种特殊的社会关系,即法律上的权利和义务关系。税收法律关系简称税法关系,它是指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,是国家参与国民收入分配和再分配的经济关系在法律上的表现,是一种意志关系。它具有强烈的阶级性,不同社会制度的国家的税法代表不同的统治阶级意志,税收法律关系的性质就不同,我国税法是调整社会主义税收关系的法律规范,因而也就形成了社会主义税收法律关系。

二、税收法律关系的特征

税法关系与经济合同法律关系以及其他民事法律关系相比较,有以下明显的特征。

(一)税收法律关系主体

一方可以是企业、事业单位或个人,但另一方必须是国家或代表国家的税务机关。因为税收是一种以国家为主体的分配关系,税法调整的税收关系是在国家和纳税人之间发生的,因而税收法律关系主体一方不论是谁,而另一方只能是国家。这同民事法律关系主体是不同的。

(二)税收法律关系具有单方面的权利或义务性质

在民事法律关系中,民事主体双方的权利和义务是对等的,任何一方只要有一定的权利,就必须承担相应的义务;同