

行政法制丛书

税法教程

主 编 林克宁

中国政法大学出版社

行政法制丛书

税法教程

主 编 林克宁

撰稿人

张学瑞	刘 宁	林克宁
顾仁荣	潘 静	李 莉
谭 珩	杨宏建	

中国政法大學出版社

(京)新登字185号

行政法制丛书

税法教程

主编 林克宁

中国政法大学出版社出版

北京市东旭印刷厂印刷

新华书店经销

850×1168毫米 32开本 8.125印张 200千字

1993年1月第1版 1993年1月第1次印刷

ISBN 7-5620-0893-0/D·843

印数: 4,000 定价: 5.00元

《行政法制丛书》编委会

主任委员 江 平 黄曙海
副主任委员 应松年 高 帆

委员 (以姓氏笔画为序):

王成栋 池源淳 朱维究
袁建国 率蕴铤

序

我国改革的深入发展和政府职能的转变，迫切需要有计划地培养一支素质较高的政府法制工作干部队伍。根据培训政府法制干部的要求，国务院有关部门与中国政法大学联合编写了行政法制丛书。这套丛书分基础学科与部门法学科两部分。基本法律课程是由中国政法大学的教授、学者编写，专门法律课程由国务院有关部门的专家和具有丰富经验的实际工作者编写。它不仅适用于政府部门法制干部进修和自学，对于大学法律院系师生以及对自学法律知识有兴趣的人都有参考价值。

行政管理是一门科学。研究这门科学为的是掌握行政管理的规律，减少盲目性，提高自觉性。要提高行政管理的效率，并达到预期的管理目标，必须学习和掌握行政管理的规律。行政管理更需要法治，现代的行政管理从根本上说，是法律的管理。在政府法制中不仅要有完整的行政法律规范体系，而且要求有严格的行政法律监督手段和严明的行政执法体制。只有把行政管理纳入有章可循的法治轨道，才能够抗御个人擅权和以权谋私的行为。正因如此，党的十三大给租行政管理法制化以高度重视，明确指出，“要使行政管理走上法制化的道路。”

行政管理还需要懂法治善管理的人才。实施国家公务员制度需要培养和造就一大批行政管理的公务人员，使合格的优秀人才进入各级政府机关。由现有行政工作人员，首先是政府法制工作人员进行政府法制培训，是达到公务员标准的重大措施之一。

我们希望，编写这套行政法制丛书，能够在促进我国政府法制工作方面起一定作用。从发展趋势看，这套教材对于各级领导

干部，特别是对各级主要行政领导干部，也是必读的教材。

编写这类丛书在我国尚属初次尝试。初试者，必有新颖、独特之处；当然也会有不足之处。相信这套丛书定会在使用过程中更加成熟、完善。

江 平

黄曙海

1992年8月

目 录

第一章 税法概论	(1)
第一节 税法的概念.....	(1)
第二节 税收法律关系.....	(9)
第三节 新中国的税法发展和现状.....	(12)
第四节 我国税法的重要作用.....	(21)
第二章 税收立法	(24)
第一节 税收立法的概念及原则.....	(24)
第二节 税收立法权.....	(28)
第三节 税收立法程序.....	(32)
第四节 税收立法技术.....	(36)
第五节 进一步完善税收立法.....	(40)
第三章 税收管理体制	(45)
第一节 税收管理体制的演变.....	(45)
第二节 税收管理体制.....	(48)
第三节 税务机构的设置和职责.....	(53)
第四节 税收管理体制的改革完善.....	(57)
第四章 流转税法律制度	(60)
第一节 产品税法律制度.....	(60)
第二节 增值税法律制度.....	(68)
第三节 营业税法律制度.....	(74)
第四节 流转税法律制度的改革完善.....	(81)
第五章 所得税法律制度	(84)
第一节 国营企业所得税法律制度.....	(84)
第二节 国营企业调节税法律制度.....	(91)

第三节	集体企业所得税法律制度	(94)
第四节	私营企业所得税法律制度	(98)
第五节	城乡个体工商业户所得税法律制度	(100)
第六节	个人收入调节税法律制度	(103)
第七节	所得税法律制度的改革完善	(107)
第六章	资源税类税收法律制度	(110)
第一节	资源税法律制度	(110)
第二节	盐税法律制度	(113)
第三节	城镇土地使用税法律制度	(115)
第四节	资源税类税收法律制度的改革完善	(118)
第七章	特定目的税法律制度	(119)
第一节	固定资产投资方向调节税法律制度	(119)
第二节	烧油特别税法律制度	(123)
第三节	奖金税法律制度	(125)
第四节	国营企业工资调节税法律制度	(129)
第五节	城市维护建设税法律制度	(131)
第六节	特定目的税法律制度的改革完善	(134)
第八章	财产及行为税法律制度	(136)
第一节	房产税法律制度	(136)
第二节	车船使用税法律制度	(138)
第三节	牲畜交易税法律制度	(139)
第四节	集市交易税法律制度	(140)
第五节	屠宰税法律制度	(142)
第六节	印花税法律制度	(143)
第七节	筵席税法律制度	(145)
第八节	财产及行为税法律制度的改革完善	(146)
第九章	涉外税收法律制度	(148)
第一节	外商投资企业和外国企业所得税 法律制度	(149)

第二节	个人所得税法律制度·····	(155)
第三节	工商统一税法律制度·····	(158)
第四节	车船使用牌照税法律制度·····	(159)
第五节	城市房地产税法律制度·····	(160)
第六节	涉外税收法律制度的改革完善·····	(161)
第十章	国际税收协定·····	(162)
第一节	国际税收协定的由来及其演变·····	(162)
第二节	我国对外签订税收协定的情况·····	(165)
第三节	国际税收协定的基本内容·····	(168)
第四节	国际税收协定签订的程序·····	(180)
第十一章	税收征收管理法律制度·····	(184)
第一节	税收征收管理概述·····	(184)
第二节	税收征收管理法律制度·····	(185)
第三节	税收征收管理制度的改革完善·····	(196)
第十二章	税务行政复议和税务行政诉讼·····	(201)
第一节	税务行政复议·····	(201)
第二节	税务行政诉讼·····	(222)
第三节	税务行政赔偿·····	(242)

第一章 税法概论

第一节 税法的概念

一、税法的概念

税法是国家法律的重要组成部分，它以宪法为依据，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。作为国家代表的各级税务机关，以及一切纳税单位和个人都必须在税法规定的范围内相应行使征税的权利和承担纳税的义务。我国宪法规定“中华人民共和国公民有依法纳税的义务。”这是征纳双方共同遵守的税收法律基本准则。根据这一准则，通过一定的法律程序，国家制定了各项税收法律、法规和规章等，它们都是我国税法的组成部分。一切组织和个人都必须严格遵守。

马克思曾经指出：“国家存在的经济体现就是捐税。”（《马克思恩格斯全集》第4卷第342页）人类社会自从有了国家就有了税收。我国税收的存在也已有了四千年的历史。我国最早出现的税法是春秋时期的“初税亩”制。任何一个统治阶级，为了维持国家政权的生存和国家机器的正常运转，都需要具备一定的物质基础。而国家本身并不直接创造物质财富，只能凭借政治权力从社会产品的分配中取得物质资料。因此，税收从它产生之日起，就是国家手中有力的财政工具。随着商品经济的发展，税收已经成为国家取得财政收入的主要来源。现在世界上任何一个国家都有税收。在我们社会主义国家中，税收同样具有重要的地位和作用。当前，我国的财政收入中，税收收入已占90%以上。

税法与税收紧密联系又互有区别。税法体现的是国家与一切单位组织和个人的税收权利义务关系，属法律规范；税收则是国家与纳税人之间的经济利益分配关系，属财政经济范畴。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。税法与税收相互依赖，不可分割，离开了税法，税收的财政、经济职能就无从体现。

二、税法的本质与特征

伟大导师列宁曾经说过：“法律就是取得胜利，掌握国家政权的阶级意志的反映。”（《列宁全集》第13卷第304页）。他揭示了法律的最一般和最根本的本质，也就是说，任何类型和形式的法律都是国家统治阶级意志的体现。税法作为国家法律的重要组成部分，也不例外，它也是为统治阶级服务的。税法的本质是由其国家性质决定的，不同性质社会制度下的税法其本质也就必然不同，具有鲜明的阶级性。我国历代剥削阶级统治时期的“贡”、“赋”、“租”、“捐”等形式的税法及国外现代资本主义的税法都是其国家机器的重要组成部分，统治阶级通过颁布实施税法向劳动人民榨取所谓的“剩余产品”，反过来统治阶级利用无偿获得的财政收入，维护、支撑其国家机器的运转，为巩固剥削阶级统治服务。这种类型税法的本质，简单地说就是统治者“取之于民，用之于己。”是剥削阶级对劳动人民的统治工具。

无产阶级夺取政权以后，建立了社会主义共和国，国家的一切权力属于人民，消灭了剥削制度，国家是全体人民利益的忠实代表。税法是全体人民意志的体现，具有广泛的人民性（或民主性），税法的性质和本质是“取之于民，用之于民。”也就是说税收是直接表现为劳动者为社会创造的国民收入的一部分。税法所体现、调整的分配关系是国家与集体及个人在根本利益一致的前提下整体与局部的关系。社会主义国家通过计划把税收收入用于经济建设、社会文教、国防和行政管理等公共需要方面，造福于人民。

任何法律都是阶级社会中特有的社会现象，具有其特殊的制定方式和表现形式，它是确定人们权利义务的行为规范，由国家强制力保证实施，具有普遍的约束力。这是法律的最一般的特征。税法，作为国家法律，与其他法律一样，都是为人们确立一定的权利与义务，并由国家赋予强制力保证实施。然而，税法作为一个独立的法律部门，还具有其自身的特征。即税法所确定的法律关系的主体双方，在权利的享受和义务的承担上并不对等。这就是，税收法律关系主体的一方是国家，另一方是单位组织和个人。税务机关代表国家有依法征税的权利，单位组织和个人有依法纳税的义务，纳税人履行了纳税义务，就将一定的经济权利交给了国家而不能再直接收回。纳税人不履行依法纳税的义务，国家即行强制征收。税法的特征主要表现在以下几方面：

（一）强制性：是指国家以社会管理者的身份，用法律的形式，对征纳双方权利与义务的规范制约。国家征税是凭借政治权力，而不是凭借财产所有权。国家征税不受财产直接所有权归属的限制，国家对不同所有者都可以行使征税权；对拒不纳税或逃避纳税者，国家则依法给予强制征收或进行法律制裁。税法的这种强制性特征使企业缴纳税收与企业按承包合同上交利润在性质上形成根本区别。

（二）无偿性：是指国家征税对具体纳税人既不需要直接偿还，也不付出任何形式的直接报酬。无偿性是税法的关键特征。它使税收明显区别于还本付息的国债等财政收入形式，也区别于工商、公安、交通等部门为用于社会服务而收取的各种形式的规费。无偿性决定了税收是筹集财政收入的主要手段。

（三）固定性：是指国家征税必须通过法律形式，事先规定课税对象和课征额度，未经严格的立法程序任何单位和个人都不得随意变更或修改。税收的公平原则，以及保证财政收入和调节经济的作用，是以税法的固定性特征为前提的。税法的固定性特征，使税收与社会上一些部门、单位随意罚款、摊派严格区别

开来。

三、税法的构成内容

税法构成的内容，应包括：总则、主体、征税对象、纳税期限、纳税环节、减税免税、税目、税率、罚则、附则十大部分。税法必须具备这些内容，才能形成严密、规范的税法体系。

（一）总则。主要包括税收立法意图、立法依据、适用原则等。任何法律规范的建立，不论是否写明立法目的、宗旨，都不是盲目立法，它都是国家在一定时期内、一定形势下，根据政治经济需要，为了达到某一特定目的，通过立法去规范人们的行为，从而体现国家的方针、政策。我国现行的三十多个税收法律、法规，都有其特定的调整对象和各自的目标任务。它们在整个税法体系中都有其特殊的作用，各自的立法意图。所以，总则的内容要在税收立法中明确地体现出来，这样执法中就有了一个明确的指导原则和目标，以便能更好地贯彻落实下去。如《中华人民共和国固定资产投资方向调节税暂行条例》规定“为了贯彻国家产业政策，控制投资规模，引导投资方向，调整投资结构，加强重点建设，促进国民经济持续、稳定、协调发展，制定本条例。”非常明确地指明了本条例的立法目的和意图。

（二）主体。又称权利主体，是税收法律关系的承担者。我国现行税法的主体，一方是代表国家行使税收征收管理权的各级税务机关；另一方是履行纳税义务的自然人、法人及其他组织。根据各单行税法的目标任务不同，调整对象不同，其纳税主体也有所不同。如《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》的纳税主体是中外合资经营企业、中外合作经营企业、外资企业和外国企业。《中华人民共和国个人收入调节税暂行条例》的纳税主体是中国公民。

（三）征税对象。征税对象是税收法律关系中主体双方权利义务所指向的物或行为，即税法要对什么进行征税。我国现行三十多个税收法律、法规都有自己特定的征税对象。如营业税的征

税对象是商品销售收入、服务收入和劳务收入；增值税的征税对象是列举的应税产品。

(四) 税目。税目是各个税种所规定的具体征税项目。如产品税就把征税对象划分为24类270个税目(随着税收制度的改革,一些产品税税目已逐步改为增值税税目)。在第一类的烟类产品中,就划了卷烟、雪茄烟和烟丝等三个税目。确立税目的目的,是为了进一步明确征税范围和根据不同项目按照政策的需要制定高低不同的税率。

(五) 税率。税率是税额与计税金额之间的比例,是计算税额的尺度。税率的高低,直接关系到国家的财政收入和纳税人的负担。我国现行的税率主要有:(1) 比例税率。是对同一征税对象或同一税目,不分数额的大小,都按规定的同一个比例数征税。目前产品税、营业税、国营企业所得税等采取的都是比例税率。(2) 超额累进税。是把计税金额按数额多少分成若干级距,对每个级距分别规定相应的差别税率。应税所得额每超过一个规定的级距,对超过的部分就按高一级的税率计算征收。目前采用这种税率的有集体企业所得税、城乡个体工商户所得税等。(3) 定额税率。是按征税对象确定的计算单位,直接规定一个固定的税额。目前采用定额税率的有盐税、烧油特别税等。

(六) 纳税环节。纳税环节是对在商品生产、流通过程中所经过的工业销售、商业调拨、批发和零售等多种环节中,具体确定在哪个环节缴纳税款。如产品税在产品出厂、采购、进口环节纳税。营业税对商品销售收入分别在批发环节或零售环节征税。

(七) 纳税期限。纳税期限是指纳税人缴纳税款的期限。每项税法都必须明确规定税款缴纳的期限,这是由税收的固定性特征所决定。税收的固定性,不仅表现在税款缴纳的比例和数额上,而且表现在税款缴纳的期限上。确定纳税期限有几种不同情况:①根据国民经济各部门的生产经营的不同特点和不同的征税对象而定。如农业税一般分春秋两季征收。②根据纳税人缴纳税

款的多少而定。如产品税以企业经营情况以及税额大小分别规定具体期限，但最长不超过一个月。③根据纳税行为发生的特殊情况，实行按次征收。如牲畜交易税和临时经营营业税等。

(八) 减税免税。减税免税是国家为了更好地贯彻税收政策和调节企业利润，对某些纳税人和征税对象采取减少征税或免于征税的特殊规定。它是把税收的严肃性和必要的灵活性结合起来的一种措施。它主要包括起征点、固定的免征额和减税免税规定等项内容。如营业税对个体商品零售、临时经营等规定了征税起征点。个人收入调节税对工资、薪金等综合收入规定了一定数量的免征额。减税是对应纳税额少征一部分税款，免税是对应纳税额全部免征。一般减税免税都属于临时性的减免措施，都规定有具体的减免期限，到期就应当恢复全额征税。

(九) 罚则。又称法律责任。就是通常所说的税务违章处理，是对纳税人违反税法的行为采取的处罚措施，它集中体现了税法的强制性及严肃性。一般包括加收滞纳金、处以罚款，及其他强制措施等。

(十) 附则。这也是法律所不可缺少的重要组成要素。我国税法中，附则一般包括两个方面的内容：一方面是规定此项税法的解释权；另一方面是规定税法的效力问题，主要是指税法在什么时间生效（有效）和溯及力等。

四、税法的分类

税法体系中按各税法的立法目的、征税对象、权限划分、适用范围、职能作用的不同，可分为不同类型的税法。

(一) 按照税法的基本内容和效力的不同，可分为税收基本法（或税法通则）和税收普通法。税收基本法是税法体系的主体和核心，在税法体系中起着税收母法的作用。其基本内容一般包括：税收制度的性质、税务管理机构、税收立法与管理权限、纳税人的基本权利与义务、税收征收范围（税种）、征收与管理、税收保护组织及税务行政司法等。我国中央人民政府1949年发布

的《全国税法实施要则》就具有税收基本法的性质。税收普通法是根据税收基本法的原则，对税收基本法规定的事项分别立法进行实施。我国还没有制定统一的税收基本法，现行各税种的征收管理都是采取单独立法的形式进行实施的。随着我国税收法制建设的发展和完善，将研究制定税收基本法。

(二) 按照税法的功能作用的不同，可分为税收实体法和税收程序法。税收实体法主要是指确定税种立法，具体规定各税种的征收对象、征收范围、税目、税率、纳税地点、纳税环节等。例如《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》、《中华人民共和国个人所得税法》就属于税收实体法。税收程序法是指税务管理方面的法律，主要包括税收管理法、纳税程序法、发票管理法、税务机关组织法、税务争议处理法等。正在制定中的《中华人民共和国税收征收管理法》就属于税收程序法。

(三) 按照税法征收对象的不同，可分为：

1. 对流转额课税的税法。主要包括产品税、增值税、营业税（工商统一税）等税法。这类税法的特点，一是与商品生产、流通、消费有密切联系，对什么商品征税，税率多高，在哪个环节征税，这对商品经济活动都有直接的影响，易于发挥对经济的宏观调控作用；二是与商品价格有密切联系，商品价格包括生产成本（流通费用）、税金和利润，税金作为价格的组成部分，纳税人取得销售收入或营业收入后就应纳税，不受成本费用的影响，有利于保证国家财政收入的及时和稳定。

2. 对所得额课税的税法。主要包括国营企业所得税、集体企业所得税、私营企业所得税、城乡个体工商户所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税、个人收入调节税等税法。其特点是可以直接调节纳税人收入，发挥其独特的调节作用。

3. 对财产、行为课税的税法。主要是以财产的数量或价值和某种行为的课税。包括房产税、屠宰税、印花税等税法。其特点是税源比较分散，地区间情况差别较大。

4. 对开发利用自然资源课税的税法。主要是为保护和合理使用国家自然资源而课征的税。资源占用课税按征收目的的不同可分为一般资源税和级差资源税。一般资源税是对占用开发国有资源者普遍征收的一种税。其特点是对占用开发国有资源者不论资源优劣,收入多寡,一律同等对待,普遍征收。级差资源税是对占用开发国有自然资源者因资源条件差异而获得的级差收入征收的一种税。其特点是对占用开发国有自然资源者视其资源条件及收入多寡,有差别地征收,对占用开发劣等资源者则给予免税。资源占用开发课税的优点,一是由于资源占用课税的税源比较稳定,且与资源使用权的让渡相联系,带有收益税的性质,征收阻力小,征收此类税收有利于财政收入的稳定增长;二是通过税收级差资源税,可排除自然资源条件差异对企业利润的影响,有利于企业平等竞争;三是在资源占用课税的税收过程中,可对因资源丰富程度不同和地理位置优劣而产生的级差收入与企业在资源开发中连续追加投资提高劳动生产率所产生的级差收入加以区别;四是通过征收级差资源税,使开发同种资源的企业不论资源条件优劣,只要投入等量的资金和活劳动,即可获得大致相同的经济效益,从而可避免某些企业为追逐高额利润而“采富弃贫”,有利于合理地开发利用国家自然资源。我国现行的资源税、盐税、土地使用税等税种均属于资源开发利用课税的范畴。

(四) 按照税法管辖权限的不同,可分为中央(收入)税法和地方(收入)税法。中央税又称国家税,美国称为联邦税,日本称为国税。中央税一般由中央统一征收管理。地方税一般由各级地方政府负责征收管理,但各国的作法有所不同。有的国家地方政府的税收管理权力较大,有的国家地方政府的税收管理权力就非常小。

我国税法贯彻了“统一领导,分级管理”的原则,税收管理权力主要集中在中央,税种、税率基本上都由中央政府决定;地方政府有一定的税收管理权力。为了适应国家财政管理体制的要