

● 高等法学教育通用教材

税法教程

(2002年版)

司法部法学教材编辑部编

主编 / 刘剑文

法律出版社

163

高等法学教育通用教材

税法教程

(2002年)

司法部法学教材编辑部 编审

主 编 刘剑文

副主编 熊 伟

撰稿人(以撰写章节先后为序)

熊 伟 傅绪桥 匡 萍 陈永平

刘剑文 张 红 陈少英



A0971316

法律出版社

图书在版编目(CIP)数据

财税法教程:2002年版/刘剑文主编.—2版.—北京:
法律出版社,2002.3

高等法学教育通用教材

ISBN 7-5036-3644-0

I.财… II.刘… III.①财政法—中国—高等学
校—教材②税法—中国—高等学校—教材
IV.D922.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 094944 号

出版/法律出版社	总发行/中国法律图书公司
印刷/张家口市印刷总厂	经销/新华书店
责任印制/陶松	责任校对/杨昆玲

开本/850×1168 1/32	印张/13.25 字数/323千
版本/2002年4月第1版	2002年4月第1次印刷

法律出版社地址/北京市西三环北路甲105号科原大厦A座4层(100037)
电子信箱/pbolaw@public.bta.net.cn
传真/(010)88414115
电话/(010)88414121(总编室) (010)88414132(责任编辑)

中国法律图书公司地址/北京市西三环北路甲105号科原大厦A座4层(100037)
传真/(010)88414897
电话/(010)88414899 88414900
(010)62534456(北京分公司) (010)65120887(西总布营业部)
(010)88414934(科原大厦营业部) (010)88960092(八大处营业部)
(021)62071679(上海公司)

商务网址/www.chinalaw-book.com

出版声明/版权所有,侵权必究。
书号:ISBN 7-5036-3644-0/D·3279
定价:23.00元

(如有缺页或倒装,本社负责退换)

第二版说明

《财税法教程》一书自 1995 年 5 月问世以来,我国财税体制进一步深化改革,2001 年《中华人民共和国税收征收管理法》的第二次修改、2000 年《中华人民共和国海关法》的修改、1999 年《中华人民共和国会计法》的第二次修改等,推动财税立法不断加强和完善,财税法理论研究得到了长足的发展。在我国加入 WTO 之际,为了使我国财政税收法制适应 WTO 体制的需要,针对高等法学教育的特点,我们力求理论联系实际,并紧扣时代主题,从体系和内容两方面对《财税法教程》一书进行了较大的修改。

《财税法教程》一书修改分工如下:

熊 伟	第一章
傅绪桥	第二章
匡 萍	第三、八章
熊 伟 陈永平	第四章
刘剑文	第五、七章
张 红	第六章
陈少英	第九、十、十一章

全书由北京大学法学院教授、博士生导师刘剑文统稿、定稿,史学成参加第十章的修改工作。

2001 年 9 月

目 录

第一章 财政法概论	(1)
第一节 财政法概述	(1)
第二节 外国财政立法及其对我国的借鉴	(16)
第二章 财政管理体制法	(24)
第一节 财政管理体制法概述	(24)
第二节 财政管理体制法的比较与借鉴	(29)
第三节 财政管理体制法的沿革	(34)
第四节 我国分税制财政管理体制法的内容	(41)
第五节 我国分税制财政管理体制法的完善	(47)
第三章 预算法	(52)
第一节 预算法概述	(52)
第二节 预算程序	(58)
第四章 国债法	(72)
第一节 国债法概述	(72)
第二节 国家内债发行法律制度	(78)
第三节 国家内债流通法律制度	(86)
第四节 国家内债偿还法律制度	(94)
第五节 国家外债法律制度	(98)
第五章 税法总论	(102)
第一节 税收概论	(102)
第二节 税法概述	(110)
第三节 税法的基本原则	(118)

第四节	税收法律关系	(125)
第五节	税收要素	(131)
第六节	新中国税法的产生与发展	(143)
第六章	流转税法	(155)
第一节	流转税法概述	(155)
第二节	增值税法	(160)
第三节	消费税法	(179)
第四节	营业税法	(187)
第五节	城乡维护建设税法	(195)
第六节	证券交易税法	(198)
第七章	所得税法	(203)
第一节	所得税法概述	(203)
第二节	企业所得税法	(209)
第三节	外商投资企业和外国企业所得税法	(216)
第四节	个人所得税法	(225)
第五节	农业税法	(234)
第六节	社会保障税法	(242)
第八章	关税法	(247)
第一节	关税法概述	(247)
第二节	关税课征制度	(252)
第三节	船舶吨税	(264)
第九章	其他税种法	(268)
第一节	财产税法	(268)
第二节	行为税法	(304)
第十章	税收征管法	(314)
第一节	税收征管法概述	(314)
第二节	税务管理	(321)
第三节	税款征收	(331)

第四节	税务检查	(346)
第五节	税务行政处罚	(351)
第六节	税收法律责任	(360)
第七节	税务代理制度	(370)
第十一章	税务争讼法	(379)
第一节	税务争讼法概述	(379)
第二节	税务行政复议法	(388)
第三节	税务行政诉讼法	(399)

第一章 财政法概论

内容提要:本章主要介绍财政与财政法的概念、特点;使学生掌握财政的职能,财政法的体系、原则、地位;了解西方主要国家财政立法;展望新世纪的我国财政法。

第一节 财政法概述

一、财政的概念和特征

财政是国家为实现其职能,并以其为主体参与社会产品或国民收入的分配活动及其所体现的分配关系。它具有如下几个方面的基本特征:

1. 财政的主体是国家。财政的存在是国家实现其职能的需要,财政活动必须依照国家法律规定的内容和程序进行。财政分配的目的、分配的方向、分配的形式、分配的结构、分配的规模、分配的时间等,都必须体现国家的意志,按照国家的需要来进行,国家在财政分配活动中居于主导地位,起决定性的作用,因此,财政分配过程必然形成以国家为主体的特定的分配关系。

2. 财政是人类社会发展到一定历史阶段的产物。当社会生产力发展到一定的程度,产生了私有制和阶级,出现了国家以后,财政才会产生。国家的存在和实现其职能需要耗费一定的物质资料,但国家本身又不能生产自身需要的物质产品,因此,国家就依靠自身职能,参与整个社会产品分配,这就是财政。财政是一个历

史范畴,它随着国家的产生而产生,国家的发展而发展,也必随着国家的消亡而消亡。

3. 财政的目的是满足国家职能的需要。由于国家的存在和履行职能对于整个社会来说是必不可少的,没有国家,不仅没有正常的社会秩序,整个人类社会甚至将陷入毁灭的境地,因而国家财政以国家履行其自身职能的需要为自己的分配目的,是有其客观必要性和必然性的。依据马克思主义的国家学说,国家活动满足的主要并不是公共需要,而是统治阶级的需要,并且后者才是国家职能的中心内容,为统治阶级利益服务才是其根本目的。而西方公共财政学却认为,财政虽然的确在满足国家需要,但这种国家需要实际上只是公共需要的另一种表述形式,它最终是以私人需要或个人需要为出发点和归宿的,并不存在脱离私人需要和不受制约的国家需要。

在财政概念的界定和特征方面,不少著述仍然基于税收分配是财政分配的主要内容而对财政加以论述,如认为财政分配具有强制性、非盈利性、无偿性等。可是财政的强制性和无偿性却无法涵盖在现代国家财政收入中分量越来越重的公债,财政的非盈利性和无偿性无法解释在社会主义制度下国家参与经营利润分配的普遍现象,财政的无偿性同样也说明不了社会保障资金收入和支出的预算分配过程。因此在财政法的背景下,我们主张对财政作宽泛的理解,凡是以国家为主体的收入和支出活动,都属于财政的范围。财政活动有的具有自愿性,有的具有强制性;有的具有盈利性,有的具有非盈利性;有的是有偿的,有的是无偿的。但这并不妨碍财政是以国家为主体的分配活动之共性。

二、财政的职能及其演变

财政职能是财政必须努力履行的职责和任务,是财政追求的经济目标。在现实生活中,由于人们的努力程度不同,认识能力不一,以及客观情况的限制,财政追求的目标有些能够实现,有些未

能完全实现,还有的可能完全没有实现。因此,财政的职能并非一成不变的,自然经济条件下、计划经济条件下和市场经济条件下的财政职能各不相同、各具特色,所谓财政职能的演变也是在这个理论前提下展开的。

1. 自然经济条件下财政的职能。自然经济条件下财政的主要职能是替君王筹集行政管理、国防安全与扩张以及皇室开支的经费,即进行收入分配。其财政收入的主要形式不是凭借政治权力而取得的税收,而是王室财产收入和特权收入,是建立在君王对财产或臣民享有所有权或支配权的基础上的。所以,财政的收入分配职能在很大程度上也是直接参与到生产部门中,以内部分配为主。至于通过收入再分配的途径调节社会收入的不公平,这个阶段的财政不可能实现,因为收入悬殊最大的主体是君王与农民或农奴之间,而这被认为是天经地义的。在自然经济状态下,经济更多地是以自发的方式进行生产,社会化程度低,生产方式简陋、分散,生产在低水平上周而复始,所以财政也不具备资源配置和经济稳定职能,即使在收入分配职能中,也缺乏利用再分配的方式调剂收入不公平的条件和机制。

2. 资本主义市场经济条件下财政的职能。资本主义市场经济条件下财政的职能随着经济的发展变化而有不断拓宽的趋势。在自由竞争时期,财政的职能也仅限于收入分配,不负责通过再分配的形式调节社会收入不公平。这主要是因为当时市场具有蓬勃的活力,自由竞争使得经济高效率运转,而政府和财政却被视为异己的力量,只能在市场失灵的狭窄范围内维持其存在的必要性。与自然经济条件下财政的收入分配功能不同的是,收入分配的对象来自于生产部门的剩余价值,但却是生产部门内部分配之后的第二次分配,其收入形式主要是税收,其支出是满足政府提供必要公共产品的经费需要。

自由资本主义转变为垄断资本主义以后,因为市场失灵所带

来的种种恶果集中爆发,经济危机的灾难性影响迫使各国不得不大张旗鼓地扬起“国家之手”干预经济,而财政的职能也发生了很大的变化。

(1)配置职能,或称效率职能。由于市场失效的存在,政府活动首先应当保证整个社会资源在私人经济和公共经济之间的有效配置,同时还应保证公共经济内部资源的有效配置。如合理界定政府活动范围,确定财政收支占国内生产总值的合理比例;优化财政支出结构,合理安排政府投资的规模、结构,并通过税收、补贴等方式,引导社会投资方向;通过成本——效益分析提高财政配置本身的效率等。

(2)分配职能,或称公平职能。由于市场自发运行可以导致收入、财富和社会福利的不公平状态,政府应通过自身的收支活动进行社会范围的再分配,以实现社会分配的相对公平。如个人所得税实行累进税率,开征遗产税等,并通过转移性支出,如社会保障支出、救济支出、补贴等,使每个社会成员得以维持起码的生活水平和福利水平。

(3)稳定职能。由于市场在自发运行中必然产生经济周期问题,政府必须推行宏观调控政策以保持宏观经济相对稳定。如实行“反周期”财政政策,在经济过热中提高财政收入水平、压缩财政支出;而在经济萧条时则通过减税等方式培育消费和投资能力,同时加大财政支出以增加社会需求,以此刺激经济的发展。

3. 计划经济体制下财政的职能。我国计划经济时期关于财政的职能的看法最初是从原苏联引入的,认为财政只有两个职能,即分配职能和监督职能。这一看法居于主导地位达二三十年之久。改革开放以来,我国财政学界又提出了调节职能,与分配职能和监督职能共同形成了三职能说。分配职能指的是国家具有从社会再生产过程中取走物质资料,并安排运用以满足实现其职能需要的客观固有功能。调节职能指的是国家在参与社会产品分配

时,必然引起有关各方的生产要素分布和国民收入占有份额的变化,从而影响和调节社会经济运行状况的固有功能。监督职能指的是财政在分配产品过程中,对国民经济各方面活动状况进行综合反映和制约监督的客观固有功能。这三职能的确真实地反映出了社会主义计划经济体制下人们对财政职能的认识和实践,和资本主义市场经济条件下的财政三职能说虽然形式和内容都不相同,但却符合计划经济的历史逻辑。

4. 社会主义市场经济条件下财政的职能与资本主义市场经济相比,社会主义市场经济条件下同样存在私人需要与公共需要的对立,同时也存在市场失灵的现象,因此,公共财政观念的引入也就是一个必然的趋势。此外,受国家的社会主义性质所决定,政府还是巨大的国有资产的所有者代表。因此,有必要区分政府的各种权力类型,从政治权力出发建立服务于所有公众的公共财政,从经济权力出发则建立国有资产经营财政。

由于同属于公共财政,资本主义公共财政的职能对社会主义市场经济条件下的财政同样适用:(1)配置职能。如合理界定政府活动范围,确定财政收支占国内生产总值的合理比例;优化财政支出结构,合理安排政府投资的规模、结构,并通过税收、补贴等方式,引导社会投资方向等。(2)分配职能。政府应通过自身的财政收支活动在全社会范围进行再分配,以实现社会分配的相对公平。如个人所得税实行累进税率,开征遗产税等,并通过转移性支出,如社会保障支出、救济支出、补贴等,使每个社会成员得以维持起码的生活水平和福利水平。(3)稳定职能。社会主义市场经济也会有经济周期问题,政府必须推行宏观调控政策以保持宏观经济相对稳定。

同时社会主义财政还代表政府经营国有资产,所以它还具有区别于资本主义公共财政的独特职能:(1)经营职能。财政代表国家从事投资活动,保证国有资产的保值增值,保障社会主义经济基

础不受侵蚀。受公共财政的非盈利性所致,财政活动的范围应当从盈利性、竞争性行业中推出,但受财政的经营职能所致,它应当可以参与逐利活动,形成当前国家财政职能定位上的一个矛盾。(2)监督职能。由于财政具有经营职能,它对国有资产的运营过程就相应地具有了监督职能。有关国有投资的方向的项目确定,国有资产的存量管理,会计规则的制定和执行等,都是这一职能的具体体现。

三、财政法的概念

财政法是调整国家财政收支关系的法律规范的总称。尽管从最深层次的本质分析,财政活动是国家为了实现其职能而参与社会产品分配和再分配的活动,但财政法只关注财政收支行为本身,以及与此相关的权力分配、资金管理和监督制衡。因此,简而言之,法律意义上的财政即可界定为以国家为主体的收入和支出活动以及在此过程中形成的各种关系。

财政关系可以从很多不同的角度进行分类。如财政收入关系、财政支出关系、财政收支平衡关系;内部财政关系、外部财政关系;财政实体关系、财政程序关系等。根据国家财政活动的范围,国家财政关系还可分为财政收支管理关系、财政管理权限关系和财政活动程序关系。首先,在国家财政关系中,因筹集和取得财政资金、分配和使用财政资金而在国家与各种社会组织和公民之间发生的财政收支管理关系,是国家财政活动中形成的最主要、最广泛的社会关系,包括财政收入管理关系和财政支出管理关系。这是财政法调整对象的主要方面。其次,根据宪法的原则规定,需要在中央与地方政权之间划分财政管理权限,从而形成财政管理权限关系,这是财政法的另外一个调整对象。另外,在财政收入和财政支出的管理活动中所形成的财政活动程序关系,也是财政关系的重要组成部分。

四、财政法的基本原则

财政法的基本原则,是指贯穿于财政法制建设和财政管理活动全过程的根本指导思想和准则。财政法制建设的各个方面,包括财政立法、财政执法、财政司法、财政守法和财政法律监督等环节和一切财政活动都必须以财政法的基本原则为依据。财政法的基本原则既是财政立法的指导方针,也是指导和规范财政行为,处理和协调各种财政关系的基本准则,它贯穿于财政法律活动的全过程,对各项财政法律制度和财政法律规范起统帅和指导作用,是我国社会主义市场经济体制、财政经济制度、财政管理体制和财政政策在法律上的集中反映,是我国财政法所调整的社会关系本质特征的集中表现。同时,它也是一切财政主体都必须遵循的行为准则和解释财政法律规范的依据。

1. 公平与效益相结合的原则

财政分配的公平,主要是指社会公平,包括纵向公平和横向公平。纵向公平是不同等级之间的公平,在不同等级之间实行能力原则,即不同情况,不同对待;横向公平是同等级别之间的公平,在同一等级之间实行同等原则,即同等情况,同等对待。财政分配的效益,包括经济效益和社会效益。经济效益,是指财政法律的实施,要有利于经济的有效运行;社会效益,是指以最小的社会投入,取得最大的社会产出,通过聚财和用财实现最大限度的生财。

公平与效率既具有统一性,也具有对立性,二者必须兼顾。但在实际执行中,又不可避免地要根据一定时期的政治经济形势侧重于某一方面,同时兼顾另一方面。对于我国这一发展中国家来说,从总体上侧重于效率同时兼顾公平,是应有的选择。

值得注意的是,公平不等于平均。在社会主义市场经济条件下,坚持公平与效率相结合的原则应注意两方面的倾向:一是要克服平均主义思想,提倡一部分人先富起来,是指在国家法律允许的范围内依正当的手段获得高额收入;以非法手段取得的不正当收

入,既不符合公平原则,也不符合效益原则。二是收入差距要适度,防止与共同富裕这一社会主义原则相对立。适度的、合理的差距,有利于效率的提高;差距过大,不仅不利于提高效率,还会影响社会安定。因此,在提倡一部分人先富起来的同时,还必须通过税收和社会保障制度来调节收入差距,使之维持在合理的限度以内。

效益原则要求我们必须从发展国民经济中来考虑财政收支,财政收支的方式和数量必须有利于促进经济的发展。在微观经济方面,国家财政要充分运用财税杠杆调节经济的作用,引导企业开展公平竞争;在宏观经济方面,国家财政通过制定财政政策与财政法律、法规,调整国民收入在国民经济各部门之间的分配比例,以及国家、企业、个人之间的分配比例,制约社会总供给与总需求的平衡。

2. 财政收支平衡原则

财政作为以国家为主体的经济活动和社会经济关系,包括着两个相互联系而又相对独立的阶段:财政收入阶段和财政支出阶段。财政收入阶段是国家凭借政治权力或生产资料所有权占有一定量的社会产品的过程。财政支出阶段是国家按照一定的政治经济原则,将占有的社会产品用于社会的生产和生活的过程。在组织财政收入和安排财政支出的过程中,必须考虑到提供财政收入的总量和财政支出需要总量的关系,根据客观的需求和经济内容来选择财政收支的形式,并根据经济发展和国家的需要适时调整收支结构,以保证财政收支结构的优化和平衡。

在确定一定时期的财政分配总规模时,一方面要考虑政府实现其各项职能对资金的需要,另一方面也要考虑国民经济的承受能力,在兼顾量出为入和量入为出的基础上,确定合理的财政分配规模。量出为入,即以支定收,是指以满足国家职能的需要为根据来组织财政收入。运用财政手段实现公共需要,不以盈利为目的,而以满足实现国家职能的需要出发,因此应以支出决定收入。量

入为出,即以收定支,是指在财政收入既定的前提下,根据合理有效的财政收入的总量决定财政支出的总量,财政支出不能超过财政收入即以收定支。在实践中,财政收入和财政支出是一对矛盾,而维持财政平衡则是不同历史时期解决这对矛盾的基本做法。

财政平衡原则经历了一个发展过程,与单式预算制度相对应,早期的财政平衡是指年度财政收支平衡。年度财政收支平衡,是指在一个财政年度内,财政收入与财政支出在总量上要基本平衡、收支结构要合理、分配比例要协调。包括:一个财政年度内的预算收支平衡;所有的财政收支决算平衡;所有的预算收支按统一的统计方法和计算标准核算等。后来,又发展到周期平衡原则和国民经济平衡原则。周期财政平衡,是指在一个经济周期内财政收支总额平衡,即某一年度内财政收支可能是不平衡的,有的年度有赤字,有的年度有结余,但从整个周期内的财政收支总额来看是平衡的,赤字总额和结余总额基本上是相符的。在我国,财政收支平衡是保持国民经济总量平衡的重要内容,同时也是我国财政活动中必须坚持的重要原则。坚持财政收支平衡原则,应注意解决两个方面的问题:一是要坚持“收支平衡、略有结余”的方针。如果出现赤字,则只能通过发行公债的方式来弥补,不允许向中央银行透支。二是避免财政结余过多,财政结余超过一定限度,说明资源没有得到充分应用,这在社会总供给与总需求的关系中,表现为供大于求,与财政本身的职能不相协调,影响经济建设的发展和人民生活水平的提高。

五、财政法的渊源

财政法的渊源是指财政法律规范的具体表现形式。我国财政法律规范的各种具体形式,主要表现为不同的国家机关在其职权范围内所制定的各种规范性文件之中涉及财政的各种法律规范,如宪法、财政法律、财政法规等。由于法律文件所涉及的内容不同,制定机关的地位不同,财政法律文件的地位及其法律规范的效

力也有所区别。依据制定机关和法律规范的效力,我国财政法的渊源包括以下几个层次:

1. 宪法中有关财政的法律规范

世界各国的宪法中几乎都有关于财政的条款。在当代中国的全部法律中,宪法具有最高的法律地位和法律效力,是我国的根本法,在财政法的渊源中居于首要地位。我国现行宪法中,有财政立法依据的原则规定,也有直接涉及财政的条款。如《宪法》第56条规定“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务”,第62条第(9)项规定全国人民代表大会“审查和批准国家的预算和预算执行情况的报告”,第67条第(5)项规定全国人民代表大会常务委员会“审查和批准国家预算在执行过程中所必须作的部分调整方案”,第89条第(5)项规定国务院“编制和执行国民经济和社会发展规划和国家预算”,第117条规定“民族自治地方的自治机关有管理地方财政的自治权。凡是依照国家财政体制属于民族自治地方的财政收入,都应当由民族自治地方的自治机关自主地安排使用”等。

2. 财政法律

我国法的渊源中,仅次于宪法的是由全国人民代表大会及其常务委员会制定的法律,即狭义上的法律。其中,由全国人民代表大会制定和修改的一般为规定和调整国家社会生活中某一方面具有根本性或全面性社会关系的基本法律,由全国人民代表大会常务委员会制定和修改的为基本法律以外的法律,在全国人民代表大会闭会期间,全国人民代表大会常委会有权对全国人民代表大会制定的法律在不同该法律基本原则相抵触的条件下进行部分补充或修改。

全国人民代表大会及其常委会所作的决议或决定,如果其内容属于规范性的规定,也应视为狭义上的法律。财政法律是财政法最重要的渊源,其地位和效力仅次于宪法,但高于行政法规、