

中国新税法论综

主编：赵许明 朱遂斌

中国财政经济出版社

中国新税法论综

主 编:赵许明 朱遂斌

副主编:李跃利 向贤敏 党新伟

中国财政经济出版社

(京)新登字 038 号

图书在版编目(CIP)数据

中国新税法论综/赵许明,朱遂斌主编. —北京:中国财政经济出版社,1995

ISBN 7-5005-2980-5

I. 中… II. ①赵… ②朱… III. 税收制度—中国—研究
IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(95)第 17126 号

中国财政经济出版社 出版

社址:北京东城大佛寺东街 6 号 邮政编码:100010

河南省教委印刷厂印刷

850×1168 毫米 大 32 开 11.25 印张 290 千字

1995 年 10 月第 1 版

印数:1—2000 册 定价:15.5 元

ISBN 7-5005-2980-5

前 言

税法是我国法律体系的组成部分,是国家组织财政收入、进行宏观调控的重要工具。通过 1994 年的工商税制改革,我国税收法律制度发生了一些根本性的重大变化,一个适应社会主义市场经济的税法体系已经形成。宣传、普及税法知识,是形势的需要,也是全国人民的迫切要求和愿望。为了满足这一需要,我们编写了《中国新税法论综》一书。本书系统地论述了我国工商税制、农业税制、海关税制各税种,吸收了我国税收法律、法规的最新内容,坚持以现行税法为依据,注重理论和实践相结合,便于操作运用。既适合做大专院校税法教育的教材,也是广大经济工作者运用和掌握税法知识的理想资料。

本书由赵许明、朱遂斌任主编,李跃利、向贤敏、党新伟任副主编。各章撰稿人为:朱遂斌(第一、二、四章)、赵许明(第三、五、六、七章)、李跃利(第八、九、十一、十三、十四、十五、十六、十七、十八、十九章)、张富升(第十二章)、向贤敏(第十、二十、二十一章)。

限于水平和时间,如有错误疏漏,祈请读者指正。

编者

1995 年 8 月

目 录

第一章 税法概述.....	(1)
第一节 税收的概念和特征.....	(1)
第二节 税法及其调整对象.....	(5)
第三节 税法的基本原则.....	(8)
第四节 我国税法的作用	(13)
第五节 税收法律关系	(16)
第二章 税法分类和税法结构	(22)
第一节 税法的分类	(22)
第二节 税法结构	(27)
第三章 我国财政管理体制和工商税制改革	(36)
第一节 分税制财政管理体制	(36)
第二节 我国工商税制改革	(44)
第三节 我国现行税法体系	(53)
第四章 增值税	(55)
第一节 增值税的特点	(55)
第二节 增值税的纳税义务人、征收范围和税率.....	(58)
第三节 增值税税额的计算	(64)
第四节 增值税的起征点和减免	(72)
第五节 出口货物退(免)税	(74)
第六节 增值税纳税义务发生的时间、 纳税期限和纳税地点	(85)
第五章 消费税	(88)
第一节 消费税的特点	(88)
第二节 消费税的纳税义务人、税目和税率.....	(90)
第三节 生产销售的应税消费品应纳税额的计算	(94)

第四节	自产自用的应税消费品应纳税额的计算	(97)
第五节	委托加工的应税消费品应纳税额的计算	(99)
第六节	进口的应税消费品应纳税额的计算 和出口应税消费品的退(免)税	(103)
第七节	消费税纳税义务发生的时间、纳税期限 和纳税地点	(105)
第六章	营业税	(108)
第一节	营业税的纳税义务人和扣缴义务人	(109)
第二节	营业税的征收范围、税目和税率	(111)
第三节	营业税应纳税额的计算	(114)
第四节	营业税的起征点和免征	(119)
第五节	营业税纳税义务发生的时间、 纳税期限和纳税地点	(121)
第七章	关税	(124)
第一节	关税的特点和作用	(124)
第二节	关税的纳税义务人及征收对象	(129)
第三节	关税税则和税率	(131)
第四节	关税的完税价格和关税税额的计算	(134)
第五节	关税的减免、征收和退补	(138)
第六节	关税税务争议和法律责任	(141)
第八章	土地增值税	(144)
第一节	土地增值税概述	(144)
第二节	土地增值税的纳税义务人和征税范围	(148)
第三节	土地增值税的税率和应纳税额的计算	(149)
第四节	土地增值税的减免和房地产的评估	(152)
第五节	土地增值税的征收管理	(154)
第九章	企业所得税	(157)
第一节	企业所得税概述	(157)
第二节	企业所得税的纳税义务人和征税对象	(159)

第三节	企业所得税的税收优惠	(165)
第四节	企业所得税的税率和应纳税额的计算	(169)
第五节	企业所得税的征收管理	(173)
第十章	外商投资企业和外国企业所得税	(175)
第一节	概述	(175)
2 第二节	纳税主体和征税对象	(178)
第三节	应纳税所得税额、税率和税额计算	(181)
第四节	税收优惠和征收管理	(187)
第十一章	个人所得税	(195)
第一节	个人所得税概述	(195)
第二节	个人所得税的纳税义务人	(198)
2 第三节	个人所得税的征税范围	(200)
第四节	个人所得税的税率和应纳税额的计算	(201)
第五节	个人所得税的抵免、减税和免税	(211)
第六节	个人所得税的征收管理	(214)
第十二章	农牧业税	(217)
第一节	农牧业税概述	(217)
第二节	农业税的纳税义务人和征税对象	(221)
1 第三节	农业税的计税标准、税率和应纳税额的计算	(222)
第四节	农业税的减免税和征收管理	(226)
第五节	牧业税	(228)
第十三章	资源税	(231)
1 第一节	资源税概述	(231)
第二节	资源税的纳税义务人和征税范围	(232)
第三节	资源税的税额和应纳税额的计算及减免税	(235)
第四节	资源税的征收管理	(238)
第十四章	车船使用税和房产税	(252)
第一节	车船使用税	(252)
第二节	房产税	(256)

第十五章 契税	(261)
第一节 契税概述.....	(261)
第二节 契税的纳税义务人、征收对象和计税依据	(263)
第三节 契税的分类和税率.....	(264)
第四节 契税的减税免税.....	(267)
第五节 契税的征收管理.....	(269)
第十六章 城市维护建设税和城镇土地使用税	(272)
第一节 城市维护建设税.....	(272)
第二节 城镇土地使用税.....	(274)
第十七章 耕地占用税和固定资产投资方向调节税	(279)
第一节 耕地占用税.....	(279)
第二节 固定资产投资方向调节税.....	(284)
第十八章 印花税	(288)
第一节 印花税概述.....	(288)
第二节 印花税的主要内容.....	(289)
第十九章 税务代理	(295)
第一节 税务代理概述.....	(295)
第二节 税务代理人.....	(296)
第三节 税务代理的业务范围.....	(301)
第四节 税务代理关系的确立和终止.....	(303)
第五节 代理责任.....	(304)
第二十章 税收征收管理	(306)
第一节 税务管理.....	(306)
第二节 税款征收.....	(318)
第三节 税务检查.....	(326)
第二十一章 税务行政复议和法律责任	(332)
第一节 税务行政复议.....	(332)
第二节 税务法律责任.....	(340)

第一章 税法概述

第一节 税收的概念和特征

一、税收的概念和特征

税收自产生以来,经历了不同经济形态的社会,在历史上曾有过不同的名称。我国历史上曾经把税收称为赋税、租税和捐税。那么,什么是税收呢?概括地说,税收是国家为了实现其职能,按照法律预先规定的标准,凭借政治权力向居民、社会组织强制地、无偿地征收一定数量的货币或实物的行政经济活动。税收体现的是国家和劳动者之间的特殊的物质利益分配关系。这种特殊的分配关系始终是以国家为主体来进行的。税收征收的对象、征收的范围、征收的方向、征收的数量、征收的形式都是由国家来决定的,国家在这种分配关系中处于主导和支配地位。国家参与分配的目的,是为了实现其职能,参与分配的手段是凭借政治权力强制进行的,分配的客体是劳动人民所创造的国民收入和社会财富,分配的结果是有利于统治阶级政治目的和经济目的的实现。

税收有以下特征:

(一)强制性。马克思曾经指出:“在我们面前有两种权利,一种是财产权利,也就是所有者的权利,另一种是政治权力,即国家的权利。”税收就是依靠国家政治权力进行征收,国家政治权力是以国家强制力为后盾的权利,组织实施税收的国家机关依法进行征税,任何单位和个人都不得干扰和抗拒,凡是负有纳税义务的单位和个人都应照章纳税,履行纳税义务。如果违犯税法,逃避、抗拒纳税,必将受

到国家法律的制裁。正是这种强制性,才使税收成为国家财政收入的最稳定、最可靠的来源。税收的强制性,是各种不同社会制度国家税收的共同特征,但由于不同社会制度的阶级本质不同,税收所表现出的强制程度和性质也不同。我国是人民当家作主的社会主义国家,国家的利益和人民的利益在根本上是一致的,国家依法征税,人民自觉纳税。因此,我国的税收除了强制性的一面以外,还有自愿性的特征。

(二)无偿性。所谓无偿性,是指国家从居民、社会组织那里取得税收收入时不付任何代价。税收不同于商品交换,商品交换必须有对价关系,而税收不存在任何对价关系。列宁曾一针见血地指出:“所谓赋税,就是国家不付任何报酬向居民取得东西。”税收也不同于借贷,不具有返还性。税收收入一旦为国家征收以后,纳税义务人依法缴纳的货币和实物的所有权就转归国家所有,国家没有返还的义务。

税收是国家取得财政收入的主要形式,但不是唯一形式。税收的无偿性,构成了税收这种财政收入形式同有偿取得财政收入的其他形式的根本区别。如国家还通过发放公债、国库券等举债形式取得财政收入,但这种形式是有偿的,国家于债券到期日,负有还本付息的义务。国家还通过收取规费的方式取得财政收入,比如商标注册费、工商管理费、户口迁移证费等,这是国家机关为某些单位或居民提供某种特殊服务所收取的服务费和工本费,这也是有偿服务所得的收入。国家还通过收取资源管理费、国有企事业单位利润等方式来取得财政收入,这是国家作为国有资产的所有人,对某些使用国家资源和财产的单位和个人应当收取的代价。税是无偿的,费是有偿的,这是税和费的根本区别。

(三)固定性。所谓固定性,是指国家向居民、社会组织征税的标准是固定的。国家在征税之前,通过国家立法,用法律的形式规定了纳税义务人,税种、税目、税率,纳税环节,纳税期限等,形成了税收征收机关和纳税义务人共同遵守的标准。税收征收机关及其工作人员必须严格按照标准依率计征,不得擅自变更标准,多征、少征或不征。纳税义务人只要取得了税法所规定标准的收入或者发生了应纳税行

为,就发生了纳税义务,就必须依法纳税,不得少纳或不纳。税收的固定性是以法律规定为依据的,只要税收法律不发生变化,其征收标准就不会发生变化。税收的固定性,保证了国家税收有稳固的来源,保证了国家为实现其职能对物质财富的需要,保证了国家机器的正常运转。

税收的强制性、无偿性和固定性是互相联系的,没有强制性,就没有无偿性和固定性;没有无偿性,也就不需要强制性;没有固定性,强制性和无偿性就失去了法律依据。三性之中,无偿性是核心,它体现了税收的基本属性。强制性是无偿性的保证,固定性是无偿性的尺度和标准。

二、税收的产生

税收属于一定的历史范畴,它是一种社会历史现象,并不是人类社会一开始就有的,而是社会生产力发展到一定水平,随着阶级和国家的出现而出现的。恩格斯曾经指出:“税收是以前的氏族社会完全没有的”。税收产生的物质基础,是社会有剩余产品。社会剩余产品是一切税收的源泉,又是各种税收的课税对象。离开社会剩余产品,税收就成了无源之水,无本之木。原始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,没有剩余产品,不存在产生税收的基础。随着社会生产力的发展,社会物质产品逐渐丰富,有了社会剩余产品,客观上为私有制、阶级和国家的产生创造了物质条件。因社会剩余产品的分配,氏族组织内部也逐步形成了剥削与被剥削的阶级对立。这种阶级对立的不断加深,便形成了国家。税收是伴随国家的产生而产生的必然现象。国家是公共权力机关,它有政府行政机构,有军队、监狱和法庭,形成了一套庞大的国家机器。国家为了实现其职能,维护国家机器的正常运转,就必然要耗费大量的物质财富。然而,国家不从事生产经营活动,本身没有物质财富的来源,“为了维护这种公共权力,就需要公民交纳费用——税收。”于是就凭借政治权力把公民、社会组织占有的社会产品

的一部分强行转为国家所有。这正如马克思所说的：“国家存在的体现就是捐税。”税收是国家的必然，有国家就必然有税收。将来国家消亡了，税收也就不存在了。

三、税收的性质

税收作为国家的伴生物，古今中外，各国都存在着不同的税收制度。不论各国的社会政治制度是如何不同，不论各国的经济发展水平是如何悬殊，也不论各国税收制度的简繁是如何不一，税收在所有国家里，都是国家筹集财政收入的主要形式和工具，是国家财政的主要来源，是国家凭借政治权力强制地、无偿地征收的，都是来源于劳动人民所创造的社会财富，这是税收的一般特征。由于税收紧密地和国家结合在一起，因此，在社会发展的各个历史时期，由于国家的社会政治制度所体现的国家的阶级本质不同，所以税收在不同的国家里其本质也有很大的差别。在以生产资料私有制为基础的剥削阶级占统治地位的国家里，税收是满足剥削阶级骄奢淫逸生活的需要，是为维护其反动统治服务的，它所体现的是剥削阶级对劳动人民所进行的超经济的剥削关系。我国是以生产资料公有制为主体的多种经济成分并存的社会主义国家，国家的一切权力属于人民，国家利益代表了人民的共同利益、长远利益和根本利益，毛泽东同志早在《抗日时期的经济问题和财政问题》一文中就明确指出：“我们一方面取之于民，一方面就要使人民经济所有增长，有所补充。”取之于民，用之于民，生动形象地表述了我国社会主义税收的本质，它是为巩固人民的国家，发展社会主义经济、文化、教育、科技等社会主义事业，不断提高我国的综合国力，改善人民生活服务的。

第二节 税法及其调整对象

一、税法的概念和特点

税法是调整国家在税收活动中所发生的社会关系的法律规范的总称。从立法层次上,它包括我国最高权力机关制定的税收基本法和法律;也包括国务院根据宪法的授权而制定的有关税收的行政法规;还包括各省、自治区、直辖市以及计划单列城市的人民代表大会及其常务委员会在不违背法律和行政法规前提下所制定的其效力仅及于本行政区范围内的地方税收法规。最高人民检察院、最高人民法院在执行税法过程中所作的司法解释,也是税法的重要内容。在涉外活动中,我国参加或缔结的国际条约中有关税收的条款以及我国和其他国家订立的避免双重征税的协定,也是我国税法的组成部分。我国各种不同层次的税收立法互相联系,互相补充,构成了完整的税收法律体系。从税法所规定的内容上既包括税收实体法,又包括税收程序法。从适用范围上,它既包括国内税法,又包括涉外税法。

税法有悠久的历史。俗话说:“皇粮国税,自古有之。”税收在我国有4000多年的历史。我国早在夏朝就有税收法律制度。史载:“自虞、夏时,税赋备矣。禹别九州,量远近,制五服,任土作贡,分田定税,十一而赋。”就是说,夏朝时,已有完备的税赋制度,夏禹根据各地离京城的远近,土地的肥瘠高下,评定土地等级,征收收获量的十分之一作税,也就是说税率为10%。以后历代封建王朝,都有明确的税收法律制度,到了国民党统治时期,各种税法更是多如牛毛。从世界范围来看,税收作为一种法律制度,是在资本主义得到充分发展以后才逐步完备的,以后各国税法日臻完善,形成了当代完备的税收法律制度。

税收和税法是两个既有紧密联系,又有相互区别的概念。税收和税法在本质、任务、目的、作用方面是完全一致的。但二者又有严格区别。这表现在:税收是经济领域中的一种分配活动,属于经济基础的范畴;税法是确认和调整税收关系的法律制度,属于上层建筑的范畴;税收决定税法,税法为税收服务,是税收的依据和前提;税收所体现的是国家和纳税义务人之间的物质利益关系,税法是体现统治阶级意志的思想社会关系;税收的对象是依照税法应该征收的货币和实物,税法的调整对象是国家在征税活动中所形成的税收关系。

由于税收是国家财政收入的主要来源,因而由税收决定的税法在财政法中占有突出的重要地位,它是财政法的重要组成部分。但税法和其他财政法律制度相比,税法又有其他财政法律制度所不具有的特点:

(一)税法结构具有规范性。这是税法所调整的社会关系的特点所决定的。税法调整的是税收征纳关系,国家依法征税,纳税义务人依法纳税,关系比较单纯。不管一个国家的税种有多少,征税对象和计算方式多么复杂,税率如何千差万别,每个税法都必须规定纳税义务人、征税对象、税率、纳税期限、纳税环节、税收的减免、征收管理等,税法这种结构形式,已经形成税收立法上的一个共同规律,使得每个税法结构大致相同。

(二)税法具有多样性和多变性。税法之所以具有多样性,是因为税法同税种有密切关系,每开征一个税种,就要立一个税法。在一个国家有多少税种,就有多少个税法,税种的多样性决定了税法的多样性,税法的多变性,也是由税种的多变性决定的。税收是为政治经济服务的,经济不断发展,社会不断前进,为了适应政治经济发展的需要,就要不断地废除旧的税种,开征新的税种,每废止一个税种,就要废止一个税法,每开征一个新的税种,就要制定一个新的税法。一个税种的税率、征收范围发生变化,税法就得作相应的修改,税法的多变性也就不断地表现出来。

(三)税收立法方面的高度集中性。税收立法权集中于国家,这是

世界税收立法的一个共同特点。我国的税收立法权集中于中央,未经授权,各地方、各部门不得擅自停征、开征或变更税种、税目、税率,不得制定与中央颁布的税法相抵触的文件。只有这样,才能保证我国税法的严肃统一。

二、税法的调整对象

税法的调整对象是指由税法确认和调整的税收关系。税收关系涉及到社会的方方面面,它既体现在国家和纳税人之间、国家机关相互之间、上级国家机关同下级国家机关之间,也体现在人民群众同国家机关之间。它具体包括了以下几个方面的关系:

(一)税收行政组织关系。这是因税收管理权限的划分,在国家立法机关同国家行政机关之间、在中央和地方之间、在地方各级税务机关之间所发生的有关职责权限的关系。这种税收行政关系具体规定了各级国家税收机关的组织形式、机构设置、职责范围、法律地位等。这种行政组织关系是纯行政隶属性的,具有服从和被服从、命令和被命令、领导与被领导的特点。各级国家机关要各守其位,各司其职,不得越权行事。

(二)税收征收关系。这是国家税收征收机关同纳税义务人之间所发生的税收经济关系。国家税收征收机关代表国家依法征税,纳税义务人依法纳税,从而形成了国家和纳税义务人之间的物质利益分配关系。

(三)税收程序关系。主要包括税收征收过程中所发生的税务登记、税务检查、税务争议、违章处理等关系。

(四)因税收监督所产生的社会关系。简称税收监督关系。税收监督关系的内容十分广泛。它包括国家权力机关对税收管理工作的监督,国家行政机关对税收管理工作的监督,税收组织实施机关对税收管理工作的监督,还包括人民群众对税收管理工作的监督。

第三节 税法的基本原则

税法的基本原则是指能够体现我国税法的本质特征,贯穿于我国一切税收法律中的基本准则。它不仅是税收立法的基本指导思想,也是税收执法机关、司法机关实行税收监督、处理税务争议和税收违法案件的基本准则。认识和运用税法基本原则有着重要意义。它能够保证在税收立法时有明确的立法宗旨,在税收执法时能准确理解和把握税法的基本精神,正确贯彻和实施税法,充分发挥税法在我国社会主义建设中的作用。

税法的基本原则主要有:

一、集中税权、统一税法的原则

所谓集中税权、统一税法,是指税收的立法权必须集中于中央,国家税法的效力及于全国,各地方、各部门必须执行国家统一的税法,不得擅自变通。它的基本要求是:税收的开征、停征以及减税、免税、退税、补税,依照法律的规定执行;法律授权国务院规定的,依照国务院制定的行政法规的规定执行。任何单位和个人不得违犯法律、行政法规的规定,擅自作出税收开征、停征以及减税、免税、退税、补税的决定。集中税权、统一税法原则,是税法本身的特点决定的。税收是国家财政收入的主要来源,是国家调节国民经济和社会事业发展的重要经济杠杆。税法的制定和贯彻实施,不仅关系到国家财政资金的筹集,还直接关系到国民经济的发展,乃至影响到社会安定团结的大局。从世界各国立法看,税收的立法权都是高度集中的。我国正处在向社会主义市场经济体制过渡的新时期,从事着人类社会前所未有的伟大的社会主义建设事业,集中税权、统一税法尤为必要。我国一贯重视税权的集中和税法的统一。1987年4月8日国务院发布的《关于严肃税收法纪,加强税收工作的决定》指出:“所有地区和部门都必须严格按照国家规定的减免税管理权限办事,不得越权行事。”

税法是国家法律,修改税法和改变减免税的规定,必须按照立法程序和管理权限进行。不能自行其是。”1988年12月27日,国务院在《关于整顿税收秩序加强税收管理的决定》中再次重申:“国家税法必须统一,税权不能分散。统一税法的原则必须始终如一地坚持而不能有任何动摇和变通。”1993年国务院在《关于加强税收管理和严格减免税收的通知》中强调要坚持原则,依法征税,“各地区、各部门违反税法规定和国家政策,超越权限自行制定的各类税收优惠政策(包括涉外税收)一律无效。”严格税权集中、税法统一的原则,有利于维护我国税法的严肃和统一,有利于社会主义建设,符合全国人民的根本利益。

二、统一领导,合理分权的原则

所谓统一领导,是指全国的税收管理工作要在国务院的统一领导下进行。税法的实施由国务院税收行政主管部门具体负责,各地区、各部门要在国务院的统一领导下做好税法的实施和贯彻工作,保证国家税法的落实。所谓合理分权,是指在坚持统一领导的前提下,根据中央政府和地方政府事权的划分,给地方相应的税收管理权。统一领导,合理分权的原则,是由我国的国情决定的。我国是一个大国,幅员辽阔,又是56个民族共存一体的多民族国家。国家要充分地代表全国各族人民的利益,领导全国人民实现四个现代化的宏伟战略目标,必须由中央统一领导,集中统一全国人民的意志,不能各行其是。毛泽东同志曾经指出:“为了建设一个强大的社会主义国家,必须有中央的强有力的统一领导,必须有全国的统一计划和统一的纪律,破坏这种必要的统一,是不允许的。”同时,我国幅员辽阔,各地区、各民族的情况复杂,经济发展不平衡,发达和不发达,繁荣和落后,富裕和贫困共存,不能强制统一,必须因地制宜,中央不宜管的过多过细。这样做,有利于调动中央和地方两方面的积极性。

统一领导、合理分权原则要求,全国必须在国务院统一领导下作好税收管理工作,有关全国性的税收法律、法规、方针、政策必须由中