

中国税收实体法研究

※ 刘小兵 著

上海财经大学出版社

中国税收实体法研究

刘小兵 著

上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

中国税收实体法研究/刘小兵著. —上海:上海财经大学出版社, 1999. 12

ISBN 7-81049-386-8/F · 327

I. 中… II. 刘… III. 税法-研究-中国 IV. D922.220.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(1999)第 55341 号

ZHONGGUO SHUISHOU SHITIFA YANJIU

中国税收实体法研究

刘小兵 著

责任编辑 王联合 封面设计 未名

上海财经大学出版社出版发行

(上海市中山北一路 369 号 邮编 200083)

全国新华书店经销

上海竟成印刷厂印刷装订

1999 年 12 月第 1 版 1999 年 12 月第 1 次印刷

850mm×1168mm 1/32 11.875 印张 297 千字

印数 1—2 000 定价:25.00 元

本书出版由上海发展汽车工业教育基金会资助

序 言

近半个世纪以来,随着科学进步和学科发展,税收领域先后也进一步细分出税收学、税收经济学和税收法学(或税法)等多个相关学科。它们各自侧重从税收的内在分配规律、税收与经济的关系以及税收与法学的关系等不同方面进行研究,从而推动着税收理论与实践的不断深化。在以上税收诸学科中,从事税收法学研究者相对较少,特别是以税收法学中的实体法为专门研究对象的著作则更不多见。

税收实体法是从实质内容方面规定税收主体之间权利与义务的法律。它区别于税收程序法作为实行税收权利与义务手段上的法律,应是税法的主体组成部分。复税制下的税收实体法,通常是由若干部单行实体法所共同构成。我国实行的一元多级立法体制规定,由全国人大及其常务委员会行使立法权,制定税收法律;在法律授权范围内,国务院、地方各级国家权力机关和民族自治机关有权制定有关税收实体法的行政法规和规章。在这种一元多级体制下,曾经经过频繁变动的、迄今仍然有效行使的我国单行税收实体法,共有 20 余部之多,其中还未将地方和民族自治机关制定的有关法规计算在内。这些法出多门和庞大众多的单行税收实体法,在缺乏一部其所源出的母法统制的条件下,难免在框架结构、条文形式和法律用语等诸多方面,显得不够规范、系统、严谨和相互协调。鉴于各个单行税收实体法的具体内容虽然互有差异,但是,首先它们作为法律一般,都必须由法律主体、法律客体和法律关系内

容等要素所构成;其次,它们作为调整税收征纳关系这个特定对象的税收部门法,又都不可缺少其所共有的特定法律要件,尽管这些特定法律要件的具体内涵并不相同。于是,这就从客观上启示我们,有可能建立起一个统一的规范化和系统化的税收实体法法律框架,借以使各个单行实体法,在其法律名称、条文规格和法律用语等形式上,以及它们的法律关系内容方面,都能形成一个相互和谐的、规范化的有机整体。一旦这种统一的税收实体法法律框架建成并付诸实施,在今后颁布新的单行实体法时,预期将会使其各个单行法本身更加趋向于规范性,避免随意性;使诸多单行实体法相互之间更加趋向于协调一致,避免矛盾交叉;使得作为税法法律主体的征纳双方,能够更加正确地理解和熟悉各个单行实体法及其相互联系与区别,避免就事论事,差生歧义;使得作为税法课程的教学双方,能够更加清晰地阐明和领会各个单行实体法内部诸多法律要素和要件的固有逻辑联系,以及作为复税制下不同单行实体法之间的关联关系,从而由法律推演到法理,加深理解程度,促进融会贯通,避免由死扣法律条文而招致的事倍功半的教学效果。

本书作者刘小兵副教授集从事税收教学十余年之经验,矢志于开此先河。他在本书中提出,税收实体法法律的内部结构应由征纳主体、征税客体、税收债权债务、税收债权债务调整、税收债权债务实现以及税收法律责任等要素组成,它们相应需要通过征收机关、纳税义务人、征税对象、征收范围、税率、税负调整制度、纳税期限、纳税地点、征纳方式和法律责任等要件去实现,并据此构造了一个统一的税收实体法法律框架模式;分别商品劳务流转课税、所得收益课税和财产行为目的课税,进一步设计了这三个不同税类的单行税收实体法法律框架模式。在此基础上,将我国现行有效适用的23个税收单行实体法,包括所有暂行条例、实施细则和重要解释等法律、法规和规章等在内的浩繁律令,加以条分缕析,分门别类,依次纳入到上述税收实体法法律框架模式中去。经过作者悉

心钻研、精密构想和作出如上分析梳理以后,面对我国现行如同茫茫烟海的众多税收实体法法律条款,读来却也令人思维清晰,眉目为之一新,感觉符合于税法本身固有的逻辑,便于人们理解和运用。

对于本书所提出的税收实体法法律框架模式中,某些细节是否还有再作斟酌之处,以及有关税收分类的见解,有无进一步加以研究的地方,见仁见智,可以继续商讨。但这都无碍于作者为我国税收实体法法律框架构想迈出重要一步所作出的值得称许的贡献。

肖继斋

1999年8月26日

前 言

撰写本书的起因有二：一是为了对自己在税法领域从最近十年来的研究作一个总结，二是出于一种坚信任何事物均有规律可循并希望任何事物都能完整无暇的偏执。

在近十年来的税法教学实践中，笔者发觉，以条例形式颁布实施的税法首先给大家的一种普遍感觉就是零乱以及不易理解和掌握。同时，各单行税收实体法之间缺乏有机的联系。这使得人们在学习每个单行税法时，尚感觉能在一定程度上了解，但对整个税法体系仍缺乏一个整体程度上的把握。以至于虽然了解各单行税法是对哪些对象进行课征，并且也知道在什么情况下要计征该税。但当在具体运用时，针对纳税人发生的各种行为，却不能从整体上把握应该缴纳哪些税，或者是不能很肯定应该缴纳哪些税。比如，在学习增值税时，知道销售货物需要缴纳增值税；在学习资源税时，知道销售盐或原煤需要缴纳资源税；在学习城市维护建设税时，也知道缴纳增值税者要缴纳城市维护建设税；并且还了解，如有生产经营所得需要缴纳企业所得税。但如果面对某矿厂销售原煤或某盐场销售盐的行为，就这项行为而言要判断可能需要缴纳哪些税时，就不一定那么清楚了。针对上述情况，出于坚信任何事物均有规律可循这一信念，在平时的教学与研究过程中，笔者一直试图形成一种比较成体系的教学方法，并努力从法律结构构造的角度对此进行探索研究。本书基本上就是多年以来在这方面积累起来的心得体会的一个总结。

本书的内容基本上可以分为三部分：第一部分为税收实体法

法律框架模式的构造,包括第1章、第2章、第3章和第4章的内容。主要从法的角度论述税收实体法法律框架构造的可行性及其具体模式的构造,并对我国税收实体法法律体系的演变以及现行税收实体法法律体系结构的特点作了一简要评述。第二部分为中国现行税收实体法法律体系结构的整合,包括第5章、第6章、第7章、第8章和第9章的内容。主要根据前文构造的税收实体法法律框架模式,对中国现行各单行税收实体法进行了整理融合,力求使其形成一有规律可循之税法体系。第三部分为第10章的内容,主要对我国现行若干拟开征或修改的税收实体法,从其法律框架模式上进行探讨和研究,并对各实体法构造了一简要的框架模式。

在本书的写作过程中得到了来自各个方面的帮助:关于本书结构体系的构思,得到了丛树海教授的有益指导;关于本书写作指导思想,得到了葛惟熏先生的不吝指正;关于本书大量的细节论证,得到了朱为群、毛道根、王一等挚友不时的帮助。在本书资料的搜集与提供方面和在书稿的打印整理方面,还得到了一些同学与学生的支持和财政系办公室乐海芬老师、赵玉萍女士等有关人员的帮助,在此一并表示由衷的感谢。

还要指出并表示感谢的是,本书能得以顺利完成并最终出版,得益于上海财经大学“211工程”的项目资助和“上海市发展汽车工业教育基金会”的出版资助。

此外,在时近一年的写作过程中,牺牲了妻儿应该享有的许多快乐时光,在此表示歉意。希望本书的出版能给他们带来些许的快乐以弥补他们所作出的牺牲。

著者

1999年10月8日

目 录

序 言	(1)
-----------	-------

前 言	(1)
-----------	-------

1 稅收实体法概论

1.1 法律概述	(1)
----------------	-------

1.1.1 法的概念、特征和类别	(1)
------------------------	-------

1.1.2 法律结构	(4)
------------------	-------

1.1.3 法律关系	(9)
------------------	-------

1.2 稅法一般	(12)
----------------	------

1.2.1 稅法的概念、特征和类别	(12)
-------------------------	------

1.2.2 稅法原则	(14)
------------------	------

1.2.3 稅法效力和稅法解释	(19)
-----------------------	------

1.3 稅收实体法	(21)
-----------------	------

1.3.1 稅收实体法的概念与特点	(21)
-------------------------	------

1.3.2 稅收实体法的法律渊源及法律文件的规范化	(23)
---------------------------------	------

1.3.3 稅收实体法的立法	(25)
----------------------	------

1.3.4 稅收实体法与稅收程序法	(29)
-------------------------	------

2 税收实体法的法律框架

- 2.1 税收实体法法律框架的意义····· (32)
 - 2.1.1 税收实体法法律框架的含义····· (32)
 - 2.1.2 建立统一的税收实体法法律框架的意义····· (33)
- 2.2 税收实体法法律框架的构造····· (35)
 - 2.2.1 构造税收实体法法律框架的依据····· (35)
 - 2.2.2 构造税收实体法法律框架的原则····· (36)
 - 2.2.3 税收实体法法律框架的基本内容····· (37)
- 2.3 税收实体法法律框架模式····· (44)
 - 2.3.1 税收实体法法律框架的基本模式····· (44)
 - 2.3.2 商品劳务流转税税收实体法法律框架模式及其构造原理····· (46)
 - 2.3.3 所得税税收实体法法律框架模式及其构造原理····· (53)
 - 2.3.4 财产、行为、目的税税收实体法法律框架模式及其构造原理····· (60)

3 税收实体法法律构成要件

- 3.1 税收实体法法律主体····· (65)
 - 3.1.1 纳税义务人····· (65)
 - 3.1.2 征税机关····· (69)
- 3.2 税收实体法法律客体····· (70)
 - 3.2.1 征税对象的概念····· (70)
 - 3.2.2 征税对象与税收实体法分类····· (72)
 - 3.2.3 征税对象的确定····· (74)

3.2.4 征收范围的确定	(76)
3.2.5 计税依据的确定	(79)
3.3 税收实体法法律关系内容	(84)
3.3.1 税率	(84)
3.3.2 税负调整制度	(94)
3.3.3 纳税期限	(95)
3.3.4 纳税地点	(100)

4 中国现行税收实体法法律体系

4.1 中国税收实体法法律体系的演变	(104)
4.1.1 中国税收实体法法律体系的建立	(104)
4.1.2 80年代以前税收实体法的若干次改革	(105)
4.1.3 80年代以来税收实体法的改革	(107)
4.1.4 1994年税收实体法的改革	(108)
4.2 中国税收实体法法律体系简介	(109)
4.2.1 现行税收实体法体系的现状	(109)
4.2.2 现行税收实体法体系的法律级次	(112)
4.2.3 现行税收实体法体系的结构	(116)

5 对商品劳务的课税

5.1 增值税	(125)
5.1.1 纳税义务人和征收机关	(125)
5.1.2 征税对象和征收范围	(126)
5.1.3 税收负担	(129)
5.1.4 应纳税款计算	(131)
5.1.5 征收管理	(136)

5.2 消费税	(138)
5.2.1 纳税义务人和征收机关	(138)
5.2.2 征税对象和征收范围	(139)
5.2.3 税收负担	(142)
5.2.4 应纳税款计算	(143)
5.2.5 征收管理	(146)
5.3 营业税	(148)
5.3.1 纳税义务人和征收机关	(148)
5.3.2 征税对象和征收范围	(150)
5.3.3 税收负担	(152)
5.3.4 应纳税款计算	(154)
5.3.5 征收管理	(157)
5.4 资源税	(159)
5.4.1 纳税义务人和征收机关	(159)
5.4.2 征税对象和征收范围	(159)
5.4.3 税收负担	(161)
5.4.4 应纳税款计算	(162)
5.4.5 征收管理	(163)
5.5 土地增值税	(164)
5.5.1 纳税义务人和征收机关	(164)
5.5.2 征税对象和征收范围	(165)
5.5.3 税收负担	(166)
5.5.4 应纳税款计算	(167)
5.5.5 征收管理	(170)

6 对所得收益的课税

6.1 企业所得税	(177)
------------------	-------

6.1.1	纳税义务人和征收机关	(177)
6.1.2	征税对象和征收范围	(179)
6.1.3	税收负担	(179)
6.1.4	应纳税款计算	(184)
6.1.5	征收管理	(196)
6.2	外商投资企业和外国企业所得税	(197)
6.2.1	纳税义务人和征收机关	(197)
6.2.2	征税对象和征收范围	(199)
6.2.3	税收负担	(200)
6.2.4	应纳税款计算	(205)
6.2.5	征收管理	(218)
6.3	个人所得税	(222)
6.3.1	纳税义务人和征收机关	(222)
6.3.2	征税对象和征收范围	(223)
6.3.3	税收负担	(226)
6.3.4	应纳税款计算	(229)
6.3.5	征收管理	(233)

7 对财产的课税

7.1	房产税	(239)
7.1.1	纳税义务人和征收机关	(239)
7.1.2	征税对象和征收范围	(240)
7.1.3	税收负担	(241)
7.1.4	应纳税款计算	(243)
7.1.5	征收管理	(244)
7.2	车船使用税	(244)
7.2.1	纳税义务人和征收机关	(244)

7.2.2	征税对象和征收范围	(245)
7.2.3	税收负担	(246)
7.2.4	应纳税款计算	(248)
7.2.5	征收管理	(248)
7.3	契税	(249)
7.3.1	纳税义务人和征收机关	(249)
7.3.2	征税对象和征收范围	(250)
7.3.3	税收负担	(251)
7.3.4	应纳税款计算	(252)
7.3.5	征收管理	(253)
7.4	城市房地产税和车船使用牌照税	(254)
7.4.1	城市房地产税	(254)
7.4.2	车船使用牌照税	(257)

8 对特定行为的课税

8.1	印花税	(265)
8.1.1	纳税义务人和征收机关	(265)
8.1.2	征税对象和征收范围	(266)
8.1.3	税收负担	(267)
8.1.4	应纳税款计算	(269)
8.1.5	征收管理	(271)
8.2	屠宰税	(274)
8.2.1	纳税义务人和征收机关	(274)
8.2.2	征税对象和征收范围	(274)
8.2.3	税收负担	(274)
8.2.4	应纳税款计算	(275)
8.2.5	征收管理	(275)

8.3 筵席税	(276)
8.3.1 纳税义务人和征收机关	(276)
8.3.2 征税对象和征收范围	(276)
8.3.3 税收负担	(276)
8.3.4 应纳税款计算	(277)
8.3.5 征收管理	(277)
8.4 船舶吨税	(278)
8.4.1 纳税义务人和征收机关	(278)
8.4.2 征税对象和征收范围	(278)
8.4.3 税收负担	(278)
8.4.4 应纳税款计算	(280)
8.4.5 征收管理	(280)

9 对特定目的的课税

9.1 城市维护建设税	(284)
9.1.1 纳税义务人和征收机关	(284)
9.1.2 征税对象和征收范围	(284)
9.1.3 税收负担	(285)
9.1.4 应纳税款计算	(285)
9.1.5 征收管理	(286)
9.2 城镇土地使用税	(287)
9.2.1 纳税义务人和征收机关	(287)
9.2.2 征税对象和征收范围	(287)
9.2.3 税收负担	(288)
9.2.4 应纳税款计算	(289)
9.2.5 征收管理	(290)
9.3 耕地占用税	(290)

9.3.1	纳税义务人和征收机关	(290)
9.3.2	征税对象和征收范围	(291)
9.3.3	税收负担	(291)
9.3.4	应纳税款计算	(292)
9.3.5	征收管理	(292)
9.4	固定资产投资方向调节税	(293)
9.4.1	纳税义务人和征收机关	(293)
9.4.2	征税对象和征收范围	(294)
9.4.3	税收负担	(294)
9.4.4	应纳税款计算	(295)
9.4.5	征收管理	(297)
9.5	农业税	(299)
9.5.1	纳税义务人和征收机关	(299)
9.5.2	征税对象和征收范围	(300)
9.5.3	税收负担	(300)
9.5.4	应纳税款计算	(302)
9.5.5	征收管理	(303)
	附:农业特产税	(304)
9.6	进出口关税	(307)
9.6.1	纳税义务人和征收机关	(307)
9.6.2	征税对象和征收范围	(307)
9.6.3	税收负担	(308)
9.6.4	应纳税款计算	(310)
9.6.5	征收管理	(313)

10 若干拟开征和修改的税收实体法探讨

10.1	法人所得税	(318)
-------------	--------------------	--------------