

高等学校经济学类、工商管理类、法学类专业基础课程教材

税法

李万甫 主审

张 辉 主编

丁作提 邓中华 执行主编



高等教育出版社

高等学校经济学类、工商管理类、法学类基础课程教材

税法

SHUIFA

李万甫 主审

张 辉 主编

丁作提 邓中华 执行主编

高等教育出版社·北京

内容简介

本书采用总分结构,分为两部分:第一部分为总论,第二部分为各论。总论重点阐述税法的基本理论,包括税法导论、税收实体法与税收程序法、税收立法与税法的实施、税收征收管理法、发票管理法五章。各论部分主体税种一税一章,重点阐述主要税收法律制度,包括增值税法、消费税法、营业税法、关税法、企业所得税法、个人所得税法;非主体税种一类一章,包括资源税类相关税法、财产行为税类相关税法、特定目的税类相关税法。

本书可作为高等学校经济学类、管理学类、法学类专业本科生的税法课程教材,也可作为参加注册会计师全国统一考试、国家司法考试等职业(执)业考试的参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

税法 / 张辉主编. -- 北京:高等教育出版社, 2015.2

ISBN 978-7-04-041995-5

I. ①税… II. ①张… III. ①税法-中国-高等学校-教材 IV. ①D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 024056 号

策划编辑 施春花
责任校对 刘娟娟

责任编辑 施春花
责任印制 张泽业

封面设计 王 洋

版式设计 王艳红

出版发行 高等教育出版社
社 址 北京市西城区德外大街 4 号
邮政编码 100120
印 刷 三河市华骏印务包装有限公司
开 本 787mm × 1092mm 1/16
印 张 20.25
字 数 490 千字
购书热线 010-58581118

咨询电话 400-810-0598
网 址 <http://www.hep.edu.cn>
<http://www.hep.com.cn>
网上订购 <http://www.landaco.com>
<http://www.landaco.com.cn>
版 次 2015 年 2 月第 1 版
印 次 2015 年 2 月第 1 次印刷
定 价 42.00 元

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请到所购图书销售部门联系调换
版权所有 侵权必究
物 料 号 41995-00

税法课程建设的新思维(代序)

在我国高等学校经济学、管理学、法学三个学科门类有关专业的课程体系中,税法是阐述我国征税主体与纳税主体之间发生的税收法律行为以及由此而形成的税收法律关系(表现为征纳双方的权利义务关系)的一门专业课程。长期以来,我国经济学界、管理学界、法学界对于这一课程的性质有不同认识,学科背景不同的专家对于该课程的教材设计差异较大,而学科背景不同的教师在该课程教学中所运用的教学模式也不尽相同。因此,当下有必要创新思维,在重新审视该课程性质与内容的基础上,以教材设计与编写以及教学模式之选择为切入口,切实推动这门课程的建设。

一、税法的课程性质与内容

在我国高等学校经济学、管理学、法学三个学科门类有关专业的课程体系之中,有三门相互交叉、互为支撑、具有内在关联性和逻辑性、与税收活动有关的课程——税法、税收经济学、税收管理学。其中,税法以法学的立场、观点和方法分析税收活动,所关注的是税收行为的合法性问题。税收经济学^①属于经济学课程,通常称为税收学,它主要从宏观经济学的立场、观点和方法分析税收活动的基本规律,关注的重点在于税收活动的效率、公平和稳定。税收管理学属于管理学课程,通常称为税收管理与筹划^②,它以管理学的立场、观点和方法分析税收活动,所关注的是现实中的人和税收活动的组织及操作问题,目标在于如何以最小的投入获得最大的收益。由于在市场经济条件下,税收学重点关注的税收活动的效率、公平和稳定的实现,税收管理与筹划关注的收益投入比的最大化,都须以税收行为的合法性为前提,而税收行为的合法性又是税法所关注的,因此,从税法、税收学、税收管理与筹划的课程性质与特点来看,学习税法课程,是学习税收学课程,乃至进一步学习税收管理与筹划课程的基础。换言之,在我国高等学校经济学、管理学学科门类有关专业的课程体系中,税法、税收学、税收管理与筹划这三门课程的学习应当循序渐进,即应当先学习税法,然后学习税收学,最后再学习税收管理与筹划。当然,除此之外,我们还应看到,虽然税法、税收学、税收管理与筹划课程性质不同,但是这三门课程之间相互交叉、互为支撑。因为,有关税收的经济理论、管理方法与法律制度之间始终存在着内在的逻辑关联和外在的内容交织。例如,税收经济学对于税收开征、停征以及课税要素变动之经济效应的研究,能够为税法领域有关税收立法研究提供重要的支持;再如,用税收管理学,即税收管理与筹划中会计学的思路和方法,研究如何最有效地确定收入实现、费用发生,能够使计税依据与经济现实合理

^① 税收经济学通常将现代市场经济国家的三大经济职能作为研究起点,即克服经济资源配置中的市场机制无效或低效,通过再分配收入使之趋向社会公认的公正或公平,缓和经济的周期性波动(危机)、保证就业和价格稳定。

^② “税收管理”属于公共管理的范畴,“税收筹划”属于工商管理的范畴。

衔接,等等。^① 质言之,有关经济思维、管理思维与法律思维之间的“对话”,始终贯穿于这三门课程表述的始终。只不过由于课程性质不同,这三种思维在三门不同课程的表述之中,存在着主辅之分、主次之别,每一种思维所起的作用不同而已。当然,也正因为如此,一般来说,高等学校税法课程的建设,由分别具有经济学、管理学、法学学科背景的教师协同创新,才比较适宜。

应当说明的是,税法一般包括税法解释学^②、税法史学以及税法哲学三个方面的基本内容。其中,税法解释学是对现行税收法律制度的内容进行解释,包括对现行税收法律制度的具体规定、立法理由以及法律适用之阐释三个方面的具体内容。它主要解决现行税收法律制度“是什么”的问题,能够为现行税收法律制度的正确适用提供理论支持。税法史学则是对税收法律制度与税法学的历史沿革进行阐述。它主要解决现行税收法律制度“怎么来的”的问题,能够为现行税收法律制度的完善和发展提供借鉴。至于税法哲学,一般是对税收存在的终极原理、国家或其他公法团体课税权的来源、人民对纳税义务的基本理念等问题从本质上进行分析。它主要解决现行税收法律制度“为什么如此”的问题,其能够通过对于基本原理或基本原则的提炼,为现行税收法律制度的完善和发展提供指南。当然,就上述三个方面的基本内容在税法中的比重而言,税法解释学的比重无疑是最大的——是税法中最主要的基本内容。但是,在税法之中,其他两个方面的基本内容——税法史学和税法哲学亦不可或缺。因为,任何一种社会现象和法律制度都有其来龙去脉,税收现象和税收法律制度亦不例外;而一门学科只有有了自己的哲学理论和方法论,才可能称为科学——如果没有税法哲学思想的关照,任何关于税收法律制度的理解与适用,都必然缺乏法治的价值取向,特别是如果没有法学方法论的指引,任何关于税收法律制度的理解与适用,都必然与税法的本质和规律有所疏离,乃至陷入迷途。可以这样说,无论是经济学、管理学,还是法学学科门类相关专业的学习者,要想全面认识现行税收法律制度及其实践活动,对税法史学和税法哲学的内容,作一些必要的了解是不可或缺的;否则,任何认识现行税收法律制度及其实践活动的学习过程,“就好比一次目光如豆,没有价值目标的远航,不仅可能与出发的地方渐行渐远,而且最终也极有可能会迷失前行的航向”。

二、税法的教材设计与编写

如前所述,税法教材应“既授业又传道”,一般包括三个方面的基本内容,即税法解释学、税法史学以及税法哲学。其中,税法解释学又包括对现行税收法律制度的具体规定、立法理由以及法律适用之阐释三个方面的具体内容。特别是,教材理所应当从法学的立场、观点和方法出发,以税收法定原则为形式要件,以税收公平原则为实质要件和基本价值取向,全面阐述现行税收法律制度及其实践活动。

迄今为止,国内出版的各种税法教材大体可分为两大类型,即实务型和理论型。实务型税法教材,通常由具有经济学或管理学背景的专家撰写,大多被经济学和管理学学科门类有关专业税法课程教学所选用。这一类型的税法教材侧重于税法实务分析,主要从经济学或管理学的立场、观点和方法出发,对现行税收法律制度的具体规定以及法律适用予以阐释。该类型的税法教材,比较重视税法实务中的计算问题,但通常鲜有税法史学内容的展开,基本上不涉及税法哲学领域

^① 参见刘剑文,熊伟.税法基础理论.北京:北京大学出版社,2004:2.

^② 此处所说的税法解释学,也可以称为税法本体学,并非是指税法解释方法论。

的内容。从某种意义上来说,这种实务型的税法教材介绍的可谓是“行动中的税法”。理论型税法教材,通常由具有法学背景的专家撰写,大多被法学学科门类有关专业税法课程教学所选用。这一类型的税法教材侧重于税法理论分析,主要从法学的立场、观点和方法出发,对现行税收法律制度的具体规定、立法理由予以阐释。此类型的税法教材,一般不太重视税法实务中的计算问题,对税法史学的内容展开不多,也较少涉及税法哲学领域的内容。从某种意义上来说,这种理论型的税法教材介绍的可谓是“书本上的税法”。概而言之,现阶段国内出版的各种税法教材,或偏重于税法实务分析,或偏重于税法理论分析,且都较少着墨于税法史学,特别是税法哲学的内容。因此,当前很有必要在重新审视税法课程性质的基础上,朝着税法理论与实务并重的方向——“既阐述税收法律制度的基本内容,又阐述税收法律制度的制度理性,还阐述税收法律制度的适用技术(实务操作),并探讨税收法律制度的不足”而进一步予以完善。

现阶段国内出版的各种税法教材主要有以下六种结构:第一种结构,教材分为税法基本原理、税收实体法制度、税收征收管理法律制度三个部分;第二种结构,教材分为基础理论、征纳制度、争讼制度三个部分;第三种结构,教材分为税法原理、实体单行税法、税收征管制度、税务争讼制度四个部分;第四种结构,教材分为税法总论、税收债务法、税收程序法、税收责任法、税收救济法五个部分;第五种结构,教材分为税法基本原理、税收基本法、税收实体法、税收程序法、税收救济法五个部分;第六种结构,教材分为税法原理、税收债务法、税收征管理法、税务代理法、税收责任法、税收救济法六个部分。应当说,这六种不同的税法教材的结构,实际上反映了专家们对于税法课程体系的不同认识或学术观点和理论偏好。

但是,众所周知,教材的撰写与论著的撰写不同。撰写教材,主要是阐述已有定论的理论(如基本概念、基本知识和基本原理等)和实践,强调的是对通说进行系统归纳并作出全面的解释。在撰写教材的过程中,通常除了体例可以创新之外,并不需要展开学术探讨,甚至仅论述作者自己的学术观点也是不合适的。撰写论著与撰写教材不同,它强调作者展开学术探讨,并有理论创新,亦即主要应论述自己的学术观点——或者是对新事物的发现,或者是对已有理论的挖掘,或者是对不合理现象进行分析与批判,并提出自己的建议。

也正因如此,税法教材的撰写方式,不仅要与税法论著的撰写方式区别开来,而且更为重要的是,有必要采用最为简洁的总分结构——通过最为简洁的结构安排,以最大程度地实现对于通说的归纳和解释。之所以要如此,其原因在于:只有采用总分结构,在撰写伊始才有可能几乎没有任何“理论倾向”,在撰写过程中才有可能最大程度地容纳多元的学术观点,同时也适合对通说进行系统的介绍、归纳并作出全面解释。^①

具体来说,税法教材如采用总分结构可分为两部分:第一部分为总论,第二部分为各论。总论重点阐述税法的基本理论,各论重点阐述主要税收法律制度。例如,总论部分可分为税法导论、税收实体法与税收程序法、税收立法与税法的实施、税收征收管理法、发票管理法等;各论部

^① 从大学教材设计与编写理论上来说,任何将单一的理论框架或范式,通过本科教材强加于学习者的做法,都是违背学科性质的,也不利于学习者视域的展开。换言之,一部合适的本科教材,至少应使得有不同学术观点的教师都能够接受,并且在教学中使用没有任何问题。

分主体税种一税一章^①,如增值税、消费税、营业税、关税、企业所得税、个人所得税等,非主体税种一类一章,如资源税类相关税法、财产行为税类相关税法、特定目的税类相关税法。而无论是总论还是各论,都应当对于税法史学、税法哲学有所涉及。

这里要强调的是,税法教材各章、节的内容,有必要分为知识传授、能力训练、智慧启迪^②三个层次;注重法理阐述、法条阅读、示例分析三结合;按照导入新课、新课讲授、课后指引三个步骤展开:以开辟一条“引发学习者兴趣—阐述基本理论—拓展理论视野—提升理论高度—追寻理论根源—提高思想水平”的“由浅入深^③,循序渐进,有所升华”的认知路径。例如,每节(章)之首可以设置一个导入新课的“引例”栏目。这一栏目旨在引发学习者积极思考,激发学习者的学习兴趣。但是,其中的“提示”仅提供一种思路,并不束缚学习者的思维。在每节之中可以设置“示例”栏目。这一栏目旨在从“合法性判断”的角度,从税收活动中提取鲜活的案例,并借以引导学习者了解教材中的基本知识,阐释课文中有关重点和难点。在各节之中还可穿插设置选择性栏目——“知识链接”。这一栏目主要针对正文表述中涉及的有关经济学、管理学、法学的知识作进一步阐释,以方便不同学科门类相关专业学习者更加深入地理解有关概念、原理和理论的准确意思。每节之末则可以设置“相关法条”“法的智慧”^④“课后练习”“参考文献”以及“网络资源”等栏目。其中,“相关法条”栏目,为学习者提供课文内容所涉及的规范性文件^⑤,以体现教材法理阐述、法条阅读、示例分析三结合的基本结构。“法的智慧”栏目,则为学习者提供具有税法哲学意味、有“画龙点睛”之趣的至理名言^⑥,以使教材内容最终能够超越“不断修订的条文”,实现从知识传授、能力训练到智慧启迪^⑦的升华。至于“课后练习”栏目,有必要与学习法律“上接法条、下联案例”的一般学习过程相契合,分为“法条分析题”^⑧和“案例分析题”^⑨两种题型,以培养学习者的分析、综合、评价以及解决实际问题的能力。“参考文献”和“网络资源”栏目,既可以标明教材所述主流观点的出处,提供相关的经典学术文献,也可以体现教材新课导入、新课讲授、课后指引的基本思路,从而为学习者提供一条课后阅读的基本路径,解决“一本教材学到岸”的问题^⑩。

① 每一章大致按照第一节介绍基本原理(包括税法史),第二节介绍纳税义务人、征税对象、计税依据、税目、税率等,第三节介绍具体的应纳税额计算(包括举例和分析),第四节介绍税收优惠或征收管理。个别税法(如增值税、关税、企业所得税)如果有其他特殊规定则再设置第五节专门予以介绍。

② 从一般意义上来说,知识沉淀下来,通过实践的过程可以转化为能力,能力在实践中会凝结,并升华为智慧。

③ 税法论著的表述通常“深入浅出”,即从一个复杂的问题入手,最终得出一个浅显明白的结论。税法教材的表述则有必要“浅入深出”,即从一个简单的现象入手,最终得出一个基本原理。

④ 法的智慧,即法的哲学。

⑤ 这些规范性文件可以进一步分为“必读”和“选读”两个部分。

⑥ 这些具有“税法哲学”意味的至理名言,应当能够简洁地表达税法的精神,展示税法之魅力,并且指引税法理论和实践发展的方向。

⑦ 古希腊哲学家赫拉克利特有言,“博学并不能使人智慧”。知识可以传授,能力可以训练,智慧却无法传授和训练,只能启迪。

⑧ “法条分析题”,通常应就规范性文件中的重点条文出题。

⑨ “案例分析题”,有必要参考注册会计师全国统一考试、国家司法考试等考试案例题的出题形式。

⑩ 由于教材内容的基础性,如果仅仅要求学生熟读一本教材,不要求其再阅读其他参考资料,那么就会限制学生的视野和对于问题的深入钻研,对学生独立思考和工作能力的培养也极为不利。

三、税法的教学模式选择

根据高等学校教学论的基本原理,任何一门课程在教学过程中都应当“因材施教”——即使是同一门课程,对不同学科门类的学习者施教,也应当考虑他们知识结构与认知能力之差异,有的放矢地选择不同的教学模式。税法的学习者分别来自于经济学、管理学、法学三个不同学科门类,其知识结构与认知能力存在较大差异,因此,在教学过程中,有必要根据不同学科门类学习者知识结构与认知能力的基本特点,分别选择相应的教学模式。

一般来说,税法课程在面向法学学科门类学习者施教的过程中,通常选用的是“法学判例教学模式”。这一渊源于哈佛大学法学院的教学模式,其特点有二:其一,是要依据案件事实去寻找法律依据;其二,是必须将抽象的法律规范适用于具体案件事实,并且二者是一个双向互逆、互相说明的过程。对于系统学习过相关法学课程,有一定法律思维能力的法学门类学习者而言,由于这一教学模式主要是“通过某一客观真实的法院判例,阐释法律条文和探析法学理论问题”,比较注重“解释法学概念、阐述法学理论、注释法律条文、研讨学术问题”,因此,这一教学模式无疑是比较科学、合理、恰当的。

但是,与法学学科门类学习者不同,经济学、管理学学科门类的学习者一般没有系统学习过相关法学课程,尚未具备一定的法律思维能力,因此,在税法的教学过程中,简单照搬“法学判例教学模式”是不适宜的,应当采用一种与“法学判例教学模式”有所区别的通用教学模式——“范例教学模式”。

所谓“范例教学模式”,是由德国 M. 瓦根舍因、J. 德博拉夫等教育家提出并逐步完善的。^①这一教学模式强调将精选出来的具有示范性、典型性的材料作为教学内容,通过个别来说明一般,使学习者能由点到面、从部分到整体来理解和推知事物的本质和规律。在教学过程中,范例教学通常要经历四个阶段:第一,阐明“个”的阶段,即通过整体中一个或几个典型事例来说明这个整体的特征。第二,阐明“类”的阶段,即对通过“个”的阶段获得的知识进行归纳、推断,目的在于使学习者从“个”的学习迁移到“类”的学习,认识这一类事物的普遍特征。第三,掌握规律的阶段,即通过上述两个阶段所获得的认知,让学习者进一步探究规律性的认识。第四,获得关于世界关系的切身经验阶段,即在上述阶段教学的基础上取得关于世界的经验和生活经验,目的在于使学习者不仅认识客观世界也认识自己,并影响自己的思想情感,提高行为的自觉性。^②由于以范例组织教学时,“每个作为范例的个别都是反映整体的一面镜子,这个整体一方面是学科的整体,另一方面是学习者的整个精神世界”,因此,教学对象就能够从这些选择出来的有限的例子中主动地获得本质的、结构性的、原则性的、典型性的东西,并且能够理解和解决一些结构相同或类似的单个现象。^③也正因为如此,将这一强调经验和情景对学习者的认知、能力、思维和情感具有促进作用的“范例教学模式”运用于针对经济学、管理学学科门类学习者的税法课程教学之中,不仅能够极大地促进这些非法学学科门类学习者积极主动地掌握税法的基本概念、基本知识、基本理论以及具体规定,而且能够最大程度地促进他们提高运用所学的税法知识分析和解

① 参见李其龙. 德国教学论流派. 西安:陕西人民出版社,1998:4.

② 参见袁振国. 当代教育学. 北京:教育科学出版社,2004:170.

③ 参见李其龙. 德国教学论流派. 西安:陕西人民出版社,1998:7-10.

决税收活动中所遇到的实际问题的能力。

但是,必须予以强调的是,“范例教学模式”在运用过程中要注意与“法学判例教学模式”的区别:一方面,这一教学模式中的“范例”——“作为教学内容的示范性、典型性材料”,不仅要包括“判例”——客观真实的法院判例,而且还应当包括税收活动中各种“隐含着本质因素、根本因素、基础因素的典型事例”;另一方面,这一教学模式在运用过程中,也不能够像“法学判例教学模式”那样,仅仅强调学习者“像法官那样思维”,而要注重引导学生“像懂法律的税收活动参与者那样思维”,以使税法课程的教学“不与丰富多彩的税收活动相疏离”。总而言之,这一“范例教学模式”不仅具有“法学判例教学模式”强调启发性的特点,而且能创设出适合于经济学、管理学学科门类学习者的学习情境,使之能够借助“范例”主动地掌握税法基本原理,并且运用其所学知识分析和解决税收活动中遇到的相同或类似的问题。“范例教学模式”可以说是一种与税收活动高度契合,具有生动性和可操作性,并且能够较好地培养经济学、管理学学科门类学习者运用所学税法基本原理分析和解决税收活动中实际问题能力的教学模式。

张 辉

撰稿人与审稿人简介

(以姓氏笔画为序)

许多奇,法学博士,教授,博士生导师,现任教于上海交通大学凯原法学院,担任上海交通大学财税法研究中心主任。曾主持国家社科基金青年项目、上海市曙光计划等国家级和省部级课题8项,在《中国社会科学》(英文版)、《中国法学》(中、英文版)、《法商研究》、《法律科学》等学术刊物发表论文30余篇。代表性论著:《债权融资法律问题研究》。代表性译著:《解密美国公司税法》。

刘继虎,法学博士,教授,博士生导师,英国班戈大学法学院访问学者,现任教于中南大学法学院,担任中南大学法学院副院长。兼任中国财税法学研究会常务理事、中国经济法学研究会理事、中国法学教育研究会理事、湖南省财税法学研究会副会长。曾主持国家社科基金项目、司法部国家法治与法学理论研究项目、湖南省社科基金项目等国家级和省部级课题8项,在《中国法学》《政法论坛》《法学家》等学术刊物发表论文51篇。代表性论著:《法律视角下的信托所得税制》。

戴芳,管理学博士,教授,硕士生导师,现任教于西北政法大学经济法学院,担任财税法研究中心主任。曾主持纵向和横向课题5项,在《税务研究》《涉外税务》等学术刊物发表论文27篇。代表性论著:《我国农产品加工业财税政策研究》、《税法教程》(主编)。

姜美,中南大学法学博士研究生,副教授,现任教于湖南涉外经济学院文法学院,担任文法学院法律系主任。曾主持或参与湖南省普通高校教改项目等省部级课题6项,在《经济法论丛》《江西社会科学》等学术刊物上发表论文10余篇。代表性论著:《浅析税制改革中的公平税负导向》。

符桂珍,硕士,副教授,现任教于长沙大学,曾主持湖南省社科基金等省部级课题4项,在《湖南社会科学》《财会通讯》等学术刊物发表学术论文22篇。代表性论著:《湖南省民营企业融资现状实证分析》。

郭红卫,经济学博士,副教授,现任教于长沙大学经济与管理系。曾主持湖南省社科基金等省部级课题4项,在《系统工程》《技术经济与管理》等学术刊物发表论文10余篇。代表性论著:《基于经济增长的自主创新模式分析》。

国晖,经济学博士,副教授,现任教于长沙大学经济与管理系,担任财务管理教研室主任。曾主持湖南省社科基金项目等省部级课题2项,在《经济日报(理论版)》《统计与决策》《上海经济研究》等全国性报纸和学术刊物发表论文10余篇。代表性论著:《中国上市公司投资效率研究——基于1991—2009经济转轨的制度背景视角》。

韩灵丽,教授、硕士生导师,美国内布拉斯加大学法学院访问学者。现任浙江财经大学经济

与社会发展研究院院长,兼任中国财税法学研究会常务理事、中国经济法学研究会理事、中国法学教育研究会理事、浙江省财税法学研究会会长。主持省部级课题与立法勘察项目课题10项,在《政法论坛》《现代法学》《税务研究》等学术刊物发表论文40余篇。代表性论著:《论避税行为的法律规制》《中国经济转型中的财政体制改革》。

黎江虹,法学博士,教授,博士生导师,现任教于中南财经政法大学法学院,担任中南财经政法大学法学院副院长、经济法研究所所长。曾主持国家社科基金项目等国家级和省部级课题4项,在《中外法学》《法商研究》以及韩国《法学研究》等学术刊物发表论文30余篇。代表性论著:《中国纳税人权利问题研究》《知识论视域下的政府和市场关系之辩思》《浅议纳税人自主申报权》。

刘涛,管理学硕士,副教授,现任教于宁夏大学经济管理学院。曾主持或参与国家自然科学基金项目、宁夏自治区社科基金项目等国家级和省部级课题4项。在《农业科学研究》等学术刊物发表论文多篇。代表性论著:《税费改革后的宁夏乡镇财政》《不发达地区的公共财政建设问题》。

马北玲,管理学博士,博士后讲师,现任教于湖南商学院会计学院。曾主持或参与国家自然科学基金项目、教育部新世纪人才计划支持项目等国家级和省部级课题5项,在《软科学》等学术刊物发表论文10余篇。代表性论著:《智力资本对企业突破性技术创新绩效的影响研究》。

朱艳萍,法学硕士,副教授,现任教于国防科学技术大学人文与社会科学学院。曾参与湖南省社科基金项目等省部级课题3项,在《法律适用》等学术刊物发表学术论文12篇。代表性论著:《经济法律通论》(参编)。

徐澜波,法学博士,研究员,现任上海社会科学院法学研究所《政治与法律》杂志主编。兼任上海市民法研究会副会长、上海市消费者保护法研究会副会长、上海市法学期刊研究会副会长。曾在《法学》《环球法律评论》《社会科学》《探索与争鸣》等学术刊物发表论文80余篇。代表性论著:《经济法理念与运作》《商法理念与运作》《信息法的理论与实践》。

曹锦秋,法学博士,教授,硕士生导师,现任教于辽宁大学法学院。曾主持辽宁省社科基金项目等省部级课题10余项,在《当代法学》《社会科学辑刊》《辽宁大学学报》等学术刊物发表论文30余篇。代表性论著:《法律价值的绿色转向——从人类中心主义法律观到天人和諧法律观》。

郑艳馨,法学博士,教授,硕士生导师,现任教于西北政法大学经济法学院。曾主持教育部社科项目等科研课题6项,在《法学评论》等学术刊物发表学术论文19篇。主编与合著的教材有《经济法律通论》《经济法学》《竞争法学》等。代表性论著:《国家调节与经济法再分配功能》。

张智勇,法学博士,副教授,现任教于北京大学法学院,担任北京大学法学院院长助理。北京市金融与财税法学研究会副会长。代表性论著:《国际法》《人民币自由兑换的法律问题研究》《欧盟货币金融法律制度研究》。

郑重声明

高等教育出版社依法对本书享有专有出版权。任何未经许可的复制、销售行为均违反《中华人民共和国著作权法》，其行为人将承担相应的民事责任和行政责任；构成犯罪的，将被依法追究刑事责任。为了维护市场秩序，保护读者的合法权益，避免读者误用盗版书造成不良后果，我社将配合行政执法部门和司法机关对违法犯罪的单位和个人进行严厉打击。社会各界人士如发现上述侵权行为，希望及时举报，本社将奖励举报有功人员。

反盗版举报电话 (010)58581897 58582371 58581879

反盗版举报传真 (010)82086060

反盗版举报邮箱 dd@hep.com.cn

通信地址 北京市西城区德外大街4号 高等教育出版社法务部

邮政编码 100120

目 录

第一章 税法导论	1
第一节 税法概述	1
第二节 税收法律关系	13
第三节 我国税法的产生和发展	19
第二章 税收实体法与税收程序法	30
第一节 税收实体法	30
第二节 税收程序法	39
第三章 税收立法与税法的实施	55
第一节 税收立法	55
第二节 税法的实施	61
第四章 税收征收管理法	72
第一节 税收征收管理法概述	72
第二节 税务管理制度	73
第三节 税款征收制度	78
第四节 税务检查制度	85
第五节 税收法律责任	86
第五章 发票管理法	92
第一节 发票管理法概述	92
第二节 发票的印制和领购	93
第三节 发票的开具、保管和检查	94
第六章 增值税法	99
第一节 增值税法概述	99
第二节 纳税义务人	102
第三节 征税范围	105
第四节 税率	109
第五节 减税、免税	112
第六节 销项税额与进项税额	117
第七节 应纳税额的计算	120
第八节 征收管理	125
第九节 增值税专用发票的使用和管理	127

第十节 出口货物退(免)税	130
第七章 消费税法	137
第一节 消费税法概述	137
第二节 消费税的基本要素	139
第三节 应纳税额的计算	145
第四节 征收管理	150
第八章 营业税法	155
第一节 营业税法概述	155
第二节 营业税的基本要素	157
第三节 应纳税额的计算	163
第四节 税收优惠和征收管理	167
第九章 关税法	171
第一节 关税法概述	171
第二节 关税的基本要素	172
第三节 完税价格与应纳税额的计算	174
第四节 税收优惠	181
第五节 征收管理	184
第十章 企业所得税法	188
第一节 企业所得税法概述	188
第二节 企业所得税的基本要素	189
第三节 税收优惠	201
第四节 企业资产的税务处理	206
第五节 特别纳税调整	210
第六节 征收管理	214
第十一章 个人所得税法	219
第一节 个人所得税法概述	219
第二节 个人所得税的基本要素	220
第三节 应纳税额的计算	224
第四节 税收优惠	232
第五节 征收管理	237

第十二章 资源税类相关税法	241
第一节 资源税法	241
第二节 土地增值税法	247
第三节 城镇土地使用税法	257
第四节 耕地占用税法	262
第十三章 财产行为税类相关税法	266
第一节 房产税法	266
第二节 契税法	271

第三节 车船税法	276
第四节 印花税法	283
第五节 船舶吨税法	292
第十四章 特定目的税类相关税法	297
第一节 城市维护建设税法	297
第二节 车辆购置税法	300
第三节 烟叶税法	304
后记	307

第一章 税法导论

引例

事实 在某地,税务人员向一位鲜花店店主征求对税收征管的意见。不料,这位店主一开口就列出十几种税,如增值税、卫生税、检验税、工商税、摊位税、入市税……不论税务人员如何解释:“只有前一种是税,后面的都是费”,店主一概不听。他只认准一个理:凡从口袋里拿出去的都是税。问题:“税”与“费”的主要区别是什么?

提示 (1) 征收的单位不同。“税”是由税务机关、财政机关或者海关按照国家规定的各自分管的税收范围,依照税法的规定征收的。如城市维护建设税,是我国为了加强城市的维护建设,扩大和稳定城市维护建设资金的来源,对有经营收入的单位和个人征收的一个税种。“费”则是由国家某些行政部门或者事业单位收取的。如公安、民政、卫生和工商行政管理部门,为颁发证、照、簿、册而收取的工本费、手续费、化验费及各种管理费等。(2) 收款的收据不同。征收税款,必须开具统一印制、盖有当地税务机关印章的正式完税凭证;而“费”的收据盖的不是税务机关的印章而是收取费用的有关行政部门或事业单位的公章。(3) 款项的使用方法和用途不同。纳税人缴纳的各种税款,由政府统一支配,列入中央预算和地方预算统一安排、使用,为国家各项行政事业提供资金。而“费”大多数都不列入国家预算,不由政府统一支配,而是各收费的部门为了满足本部门的业务费用支出的需要而自行安排的。

第一节 税法概述

一、税收与税法的概念

(一) 税收的概念与特点

税收是国家为了给国民提供完备的公共产品和服务,按照法律规定的标准参与国民收入分配而取得财政收入的一种合宪性活动。税收的特点可概括为“税收三性”,即征收上的强制性、缴纳上的无偿性、征收比例或数额上的固定性。其中,无偿性是核心,强制性是基本保障。

1. 强制性

税收的强制性,是指税收是国家通过法律形式对社会产品所进行的再分配,而非纳税人自愿

缴纳的。^① 征纳双方具有法定的权利和义务。纳税人履行依法纳税的义务,否则会受到法律制裁。纳税人之所以会依法纳税,是由于税收具有强制性。税收的强制性源于税收的无偿性。对于纳税人而言,缴纳税收就是一种经济利益的损失和放弃,所以一般都不会自愿缴纳,需要以法律的形式来强制实施。征税机关履行依法征税的义务,不得随意减免,否则也应承担相应的法律责任。

2. 无偿性

国家征税后,税款即成为财政收入,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。无偿性是税收区别于国债等财政收入形式的关键特征。税收无偿性的形式特征,是针对具体纳税人而言的。但若从财政活动整体来看,税收是对政府提供公共物品和服务成本的补偿,具有共同回报性的特点,这里也反映出有偿性的一面。

3. 固定性

税收的固定性是指课税对象及每一单位课税对象的征收比例或征收数额是相对固定的,而且是以法律形式事先规定的,所以税收只能按预定标准征收,而不能无限度地征收。这些规定的基本内容具有相对稳定性,即在一定时期内持续有效实施且一般不频繁变动。纳税人取得了应纳税的收入或发生了应纳税的行为,也必须按预定标准如数缴纳,而不能改变这个标准。税收的固定性特征,是税收区别于罚没、摊派等财政收入形式的重要特征,也使得税收作为政府的主要财政收入形式具有稳定性、可靠性,是政府基本的财政收入来源。

(二) 税法的概念

税法是国家制定的用以调整国家与纳税人之间在征纳税方面的权利及义务关系的法律规范的总称。它是国家依法征税及纳税人依法纳税的行为准则。

税法与税收密不可分,税收活动必须以税法为依据,任何一种税收都是以一定的法律形式表现出来的,并借助于法律的约束力来实现。税收与税法之间的关系,是一种经济现象所表现出来的内容与形式的关系。首先,税收作为一种社会经济关系,是税法的实质内容;其次,税法作为特殊的行为规范,是税收的法律形式。因此,税收与税法的任务、目的和作用等方面的内容存在一致性。但税收和税法毕竟是两个不同的概念:第一,它们的本质属性不同。税收强调的是经济关系和社会关系,是经济基础;而税法更强调明确的权利和义务,是经济关系或社会关系的规范化形式,是上层建筑。第二,二者的运作方式不一样。税收是一种经济活动,属行为范畴;而税法是一种具有国家强制力的社会规范,属制度范畴。第三,对象不同。税收的对象是一定范围内国家集中的部分国民收入和社会财富,而税法的调整对象是税收征纳过程中的社会经济关系。

二、税法的特点

税法和其他法律一样,是由国家制定或认可的、体现国家意志、并由国家强制力保证实施的行为规范,具有一般法律规范的共同特征,如强制性、规范性、普遍性和稳定性。同时,税法作为经济法的重要内容,也具有经济法的基本特征,如经济性、国家干预性等。但由于税法是以税收关系为调整对象的,因而具有区别于其他部门法的独有特征。

^① 社会主义国家的国有企业,是相对独立的经济实体,但国家与国有企业的税收关系,也具有强制性特征。这是税收形式与国有企业利润上缴形式的根本区别。

（一）税法属于制定法而非习惯法

现代国家的税法都是经过一定的立法程序制定出来的,即税法是由国家制定而不是认可的,这表明税法属于制定法而不是习惯法。^① 税法属于制定法而不是习惯法,其根本原因在于国家征税权凌驾于生产资料所有权之上,是对纳税人收入的再分配。税法属于侵权性规范,征纳双方在利益上的矛盾与对立是显而易见的,离开法律约束的纳税习惯并不存在,由纳税习惯演化成习惯法只能是空谈。同时,为确保税收收入的稳定,需要提高其可预测性,这也促使税法采用制定法的形式。

（二）税法主体之间的权利义务形式上不对等

义务性法规是相对授权性法规而言的,是指直接要求人们从事或不从事某种行为的法规,即直接规定人们某种义务的法规。义务性法规的一个显著特点是具有强制性,它所规定的行为方式明确而肯定,不允许任何个人或机关随意改变或违反。授权性法规与义务性法规的划分,只是表明其基本倾向,而不是说一部法律的每一规则都是授权性或义务性的。^② 法律是关于主体的权利义务的规范,一般而言,主体之间的权利义务是对等的。但在税收法律关系中,征纳双方的法律地位却不尽相同,权利的性质不同,权利与义务是不对等的。其中一方代表国家强制征收,另一方必须履行纳税义务缴纳税款。这种权利义务形式上的不对等性正好体现了税法的强制性。

（三）实体性与程序性规范的统一

以中国为例,有关纳税程序方面的基本法,除《中华人民共和国税收征收管理法》(简称《税收征管法》)以外,更多、更具体的税收程序规范体现在各个税种当中,这些程序规范包括税收法律关系主体在享受权利和履行义务过程中的具体程序,以及违法处理程序和税务纠纷的解决程序等。所以税法不是单纯意义上的实体法或是程序法,而是实体性法律规范和程序性法律规范的统一。

三、我国现行税法体系

所谓税法体系往往被称为税收制度,一个国家的税收制度是指在既定的管理体制下设置的税种以及与此些税种的征收管理有关的,具有法律效力的各级成文法律、行政法规、部门规章等的总和。各国的政治经济条件不同,税收制度也不尽相同;就一个国家而言,在不同的时期,由于政治经济条件和政治经济目标不同,税收制度也有着或大或小的差异。

（一）税收实体法体系

（1）流转税类,包括增值税、消费税、营业税和关税,主要在生产、流通或服务行业中发挥调节作用。

（2）所得税类,包括企业所得税、个人所得税,主要是在国民收入形成后,对生产经营者的所得和个人的纯所得发挥调节作用。

① 尽管从税收形成的早期历史来考察,不乏由种种不规范的缴纳形式逐渐演化而成的税法,但其一开始就是以国家强制力为后盾形成的规则,而不是对人们自觉形成的纳税习惯以立法的形式予以认可。因此,我们虽然不能绝对地排除习惯法或司法判例构成税法渊源的例外,但是从总体上讲,税法是由国家制定而不是认可的。

② 税法属于义务性法规,并不是指税法没有规定纳税人的权利,而是说纳税人的权利是建立在其纳税义务的基础之上,是从属性的,并且这些权利从总体上看不是纳税人的实体权利,而是纳税人的程序性权利。例如,纳税人有依法申请行政复议的权利,有依法提请行政诉讼的权利等。这些权利都是以履行纳税义务为前提派生出来的,从根本上讲也是为履行纳税义务服务的。