



高等院校法学专业规划教材

税法教程

主编
王宏军



对外经济贸易大学出版社
University of International Business and Economics Press

高等院校法学专业规划教材

税法教程

主 编 王宏军
副主编 李 蕊
撰稿人 王宏军 陈 琤 朱 捷
刘明宇 李蕊

对外经济贸易大学出版社
中国·北京

图书在版编目 (CIP) 数据

税法教程 / 王宏军主编. —北京: 对外经济贸易
大学出版社, 2010
高等院校法学专业规划教材
ISBN 978-7-81134-681-7

I. ①税… II. ①王… 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 (2010) 第 072685 号

© 2010 年 对外经济贸易大学出版社出版发行

版权所有 翻印必究

税法教程

王宏军 主编

责任编辑: 毛飞琴

对外经济贸易大学出版社

北京市朝阳区惠新东街 10 号 邮政编码: 100029

邮购电话: 010-64492338 发行部电话: 010-64492342

网址: <http://www.uibep.com> E-mail: uibep@126.com

山东省沂南县汇丰印刷有限公司印装 新华书店北京发行所发行

成品尺寸: 170mm × 230mm 21.5 印张 398 千字

2010 年 5 月北京第 1 版 2010 年 5 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-81134-681-7

印数: 0 001 - 5 000 册 定价: 33.00 元

高等院校法学专业规划教材编委会名单

总 编：薄守省

副总编：王宏军 李 蕊 陈 琤 朱 捷 刘明宇

编委会委员：（排名不分先后）

肖 文	陈芸芸	周 贇	岑 飒	张 冬
张晓茹	周友军	付翠英	高国柱	高建学
周学峰	丁海俊	郑丽萍	王 丽	岳悍惟
李亚梅	董杜骄	翟庆振	蒋燕玲	李爱斌
宋 刚	常 健	李栗燕	张世湫	梁小尹
张海燕	郑瑞琨	黄良友	高 凜	高志汉
徐永红	靳晓东	张瑞萍	赵 云	李寿平
王宏军	李 蕊	陈 琤	朱 捷	刘明宇

总 序

对外经济贸易大学出版社出版一套高等院校法学专业规划教材的想法由来已久，现委托我来组织编写，我感到很荣幸。近年来，中国法学教育的繁荣发展是令人欣慰的，全国设立法学专业的院校多于五百所，在读学生数万人，这对法学教材也提出了新的要求。目前已经出版的几套法学系列教材可以说各有特点。我们编写这套教材，算是为百花齐放、百家争鸣做一点自己的贡献，让读者多一种选择。作为本套教材的组织编写者，我要对所有的作者表示感谢，并特别感谢对外经济贸易大学出版社刘传志等老师的辛勤劳动。

本套教材由全国数十所高校教师共同参与编写。具体有：北京航空航天大学、西北工业大学、武汉大学、华中师范大学、哈尔滨工程大学、吉林大学、广东海洋大学、东北大学、厦门大学、山东大学、山东大学威海分校、重庆邮电大学、云南民族大学、云南师范大学、云南财经大学、河南大学、海南大学、暨南大学、南京航空航天大学、河海大学、河海大学常州商学院、江南大学、湖南商学院、中南大学、中南财经政法大学、北京师范大学、中央财经大学、中国政法大学、中国人民大学、北京大学、北京理工大学、对外经济贸易大学、北京科技大学、首都经济贸易大学、北京交通大学、北京工业大学、北方工业大学、北京邮电大学等。

本套教材具有以下几个特点：首先，其难易程度比较适中。教材主要面向本科学生，以介绍大纲规定的基本知识为重点，避免写成法学理论专著。其次，避免写成大部头。编者对教材的篇幅作了比较严格的限制，在减轻学生学习负担的同时，注意减轻学生的经济负担。最后，本套教材的主编，均是来自教学第一线的年轻教师，多数具有博士学位或副教授以上职称。他们年富力强，思维敏捷，实践与理论的结合使他们对于各种版本教材的特点有直接的认识，可以取长补短。当然这套教材适用性到底怎么样，只有读者才具有最终的评价权。

借此机会，我想对法学专业的同学们多说几句，概括起来就是“一种技能两颗心”。

现今我国的大学教育，已经从精英教育转向了大众教育。法学专业的同学，毕业后未必一定会从事法律方面的工作。不论从事什么行业的工作，法律知识都

是十分有用的。因此，大学期间一定要注意法律专业知识的学习，这是你的优势所在。这就是上面所说的“一种技能”。而所谓“两颗心”，一是真正的公正之心，一是感恩之心。大学教育不仅是培养技能，更是培养思想。公正是法律的基本要求，也是每一个人所希望的。但是很多人所希望的公正，其实是片面的公正。举一个十分常见的例子。一辆公共汽车在路上行驶，有人在路边招手。车停了下来，招手的人上了车。车继续行驶，又看到了路边有人招手。司机准备停车。刚刚上车的人开始嚷了：“已经这么挤了，还停！”他忘记了自己也是刚刚挤上来的了。这就是典型的片面公正。片面公正的人对于什么是公正，没有客观标准，只有主观标准，一切以自己的个人利益为出发点。对自己有利的就是公正，对自己不利的就是不公正。作为法专业的学生，一定要注意克服这种片面的公正观，确立真正的公正之心。公正其实是一把双刃剑。在坚持公正会给你带来损害的时候仍然坚持公正，这才是真正的公正。

2003年春末夏初的一个明朗的上午，对外经济贸易大学的礼堂里正在举行研究生毕业典礼。袍帽辉映着一张张踌躇满志的青春的面庞。校长陈准民教授致辞。很意外，致辞不是惯常的鼓励话语和事业发达的祝福，而是低沉的劝告。他说：“我不担心你们会有令人羡慕的前途，只担心你们忘记了感恩。人生的幸福并不在于拥有多高的职位和多少的财富，而在于能够对他人有所贡献。希望你们常怀感恩敬畏之心，与社会和谐相处，一生平安。”当时的中国，刚刚经受了一场非典的灾难。这场灾难的起因，不正是因为我们人类缺乏感恩之心吗？我们把地球当成自己的私有财产，为了满足自己毫无必要的欲望而为所欲为，结果受到了惩罚。我们的存在即使不是对这个世界的贡献，至少也不应该成为这个世界的负担。我经历过多次的毕业典礼，惟独这个很意外的关于感恩的致辞，至今似乎仍在耳边，特地拿来和同学们共勉。

以上文字，作为序。

薄守省

2007年1月12日于北航法学院

boshx@sohu.com

boshx001@yahoo.com.cn

前 言

税法既是法学专业中的重要课程，又是税收、会计、税务代理等财经类专业中的重要课程。目前已出版的税法教材大体上可以分为法学类和财经类的，法学类的偏重法的层面，较少涉及税收实务的计算；财经类的则强调税收实务的计算，较少涉及法的层面。这就造成税法领域的“两层皮”现象，即税与法的脱离。其实，税和法本是不可分的，因为税收只能由法定，无法不成税。本书的编者希望打通“两层皮”的隔阂，奉献一本既有法学理论，又强调税收实务的教材。这样的理想，是以本书编者的专业背景为基础的。本书的作者，既有多年从事税法教学的法学院的教师，也有多年从事税收实务的注册税务师，还有兼有法律专业和会计、税收专业双重背景的教师。

税法具有很强的政策性，是国家调控经济的重要手段。因此，经济形势的变动会导致税法的频繁变动。2008年1月1日，新的《企业所得税法》开始实施，内外资企业的所得税制度得到了统一。2009年1月1日，为了应对金融危机，新修订的《增值税暂行条例》、《营业税暂行条例》、《消费税暂行条例》开始实施，我国的流转税制度较修订以前有了很大的变化。2009年2月28日，第十一届全国人大常委会第七次会议审议通过了《刑法修正案（七）》，对刑法第201条偷税罪作了重大修改。这些变化是我国税收制度的一次重大变革。本教材以最新的立法为依据，充分反映了这些重要的变化。

本教材的撰稿人及其分工如下（以撰写章节先后为序）：

王宏军（云南财经大学法学院副教授，兼职律师，注册会计师，加拿大维多利亚大学访问学者；除学校授课外，还从事税务咨询、税务筹划、税务法律争议解决等税务实务工作，并多次参加税务人员、企业财务人员及注册会计师考试《税法》的培训工作）：撰写第一章、第五章、第七章、第十一章、第十二章。

陈琤（云南财经大学财务处）：撰写第二章。

朱捷（昆明理工大学法学院）：撰写第三章、第四章。



刘明宇（云南民族大学法学院）：撰写第六章。

李蕊（北京农学院）：撰写第八章、第九章、第十章。

在编著本教材过程中，虽然编者已尽其所能，但因为税法体系庞杂、技术性强，所以难以洞悉无漏，因而真诚地希望读者能不吝赐教，予以指正。

编 者

2009 年 12 月

目 录

第一章 税法基础理论	(1)
第一节 税收概述	(1)
第二节 税法的概念和特征	(7)
第三节 税法的基本原则	(9)
第四节 税法的分类及构成要素	(14)
第五节 税收法律关系	(20)
第六节 税法与其他部门法的关系	(23)
本章小结	(25)
第二章 增值税法	(27)
第一节 增值税概述	(27)
第二节 增值税法基本内容	(30)
第三节 一般纳税人应纳税额的计算	(38)
第四节 小规模纳税人应纳税额的计算	(45)
第五节 进口货物征税	(45)
第六节 出口货物退(免)税	(47)
第七节 增值税的征收管理	(54)
本章小结	(57)
第三章 消费税法	(60)
第一节 消费税概述	(60)
第二节 消费税的纳税义务人和征税范围	(63)
第三节 税目与税率	(64)
第四节 计税依据	(71)
第五节 应纳税额的计算	(75)
第六节 出口应税消费品退(免)税	(83)



第七节 征收管理	(85)
本章小结	(86)
第四章 营业税法	(89)
第一节 营业税概述	(89)
第二节 纳税义务人与扣缴义务人	(91)
第三节 税目与税率	(92)
第四节 计税依据	(98)
第五节 应纳税额的计算	(104)
第六节 几种特殊经营行为的税务处理	(106)
第七节 税收优惠	(108)
第八节 征收管理	(112)
本章小结	(113)
第五章 关税法	(115)
第一节 关税概述	(115)
第二节 关税完税价格	(121)
第三节 关税的税率	(128)
第四节 应纳税额的计算	(132)
第五节 关税减免	(133)
第六节 关税的征收管理	(136)
本章小结	(138)
第六章 企业所得税法	(141)
第一节 企业所得税法概述	(141)
第二节 纳税人与征税客体	(144)
第三节 应纳税所得额	(146)
第四节 税率与应纳税额	(155)
第五节 税收优惠	(156)
第六节 资产的税务处理	(160)
第七节 源泉扣缴	(164)
第八节 特别纳税调整	(165)
第九节 征收管理	(168)

本章小结	(169)
第七章 个人所得税法	(172)
第一节 个人所得税法概述	(172)
第二节 个人所得税的纳税主体和征税对象	(174)
第三节 税收优惠	(179)
第四节 个人所得税的计算	(180)
第五节 个人所得税的征收管理	(195)
本章小结	(197)
第八章 财产税法	(199)
第一节 财产税法概述	(199)
第二节 房产税法	(202)
第三节 契税法	(206)
第四节 车辆购置税法与车船税法	(210)
本章小结	(218)
第九章 资源税法	(220)
第一节 资源税法	(220)
第二节 城镇土地使用税法	(227)
第三节 耕地占用税法	(231)
第四节 土地增值税法	(236)
本章小结	(243)
第十章 行为税法	(245)
第一节 行为税法概述	(245)
第二节 印花税法	(247)
本章小结	(253)
第十一章 税收征收管理法	(255)
第一节 税收征收管理法概述	(255)
第二节 税务管理	(256)
第三节 税款征收	(263)



第四节 税务检查	(272)
第五节 法律责任	(276)
本章小结	(283)
第十二章 国际税法	(285)
第一节 国际税法概述	(285)
第二节 税收管辖权	(295)
第三节 国际双重征税与双层征税	(305)
第四节 国际逃税与避税及其防范	(317)
本章小结	(328)
参考文献	(330)

第一章

税法基础理论

第一节 税收概述

一、税收的概念

税收是国家为实现其公共职能而凭借政治权力，按照法律规定的标准，向居民、经济组织无偿、强制地取得财政收入的分配活动。

税收作为一种特定的分配形式，既是一个历史范畴，又是一个经济范畴。首先，税收是人类历史发展到一定历史阶段的产物，是伴随着私有制、阶级、国家的产生而产生的，其内容和性质也因社会生产力的发展、社会制度和国家性质的变更而变化；其次，税收是国家参与一部分社会产品的分配和再分配的手段，其实质是一种以国家为主体的特殊分配形式。

二、税收的本质

从本质上看，税收既是一种分配，又是分配所形成的国家的财政收入。因此，要完整地理解税收的本质，必须对国民收入的分配及财政收入有所了解。

（一）国民收入的分配

国民收入从创造出来到最终使用经过两次复杂的分配过程，这两次分配过程即初次分配和再分配。通过分配，国民收入分解为不同主体的收入，形成不同的用途。

国民收入的初次分配是在创造国民收入的物质生产领域内进行的分配，经过这次分配得到的收入，也称为原始收入。经过初次分配，国民收入形成职工个人收入、企业收入及国家收入三部分。国民收入的再分配，是在初次分配形成了国



家、企业、生产劳动者的原始收入的基础上，在全社会范围内进一步进行分配的过程。通过国民收入的再分配，不直接参与物质生产的社会成员或集团，比如行政机关、国防、文化教育、科研、医疗卫生等，从参与初次分配的社会成员或集团那里获得收入，这种收入又称派生收入。

初次分配与再分配有一些明显的区别。初次分配的标准是生产要素的投入，包括劳动力、资本、土地及技术等，是由市场为主体进行的分配；再分配不按生产要素，其目的是为了公平、援助、社会保险等，在现代社会中，主要是由政府进行的。^①在一定程度上，再分配是对初次分配的矫正，以实现国民收入分配中的实质公平。

（二）财政收入

1. 财政的概念

财政作为一个经济范畴，是一种以国家为主体的经济行为，是政府集中一部分国民收入用于满足公共需要的收支活动，以达到优化资源配置、公平分配及稳定和发展经济的目标；也可以理解为，财政是以国家为主体的分配活动，但这里的“分配”应理解为广义的分配，既包括生产要素的分配，也包括个人收入的分配。^②

2. 财政收入的概念与分类

财政可以分为财政收入与财政支出。财政收入是一定量的货币收入，即国家占有的以货币表现的一定量的国民总收入；财政收入又可以理解是一个分配过程，这一过程是财政运行的第一个阶段或者第一个环节，在其中形成特定的分配关系或利益关系。^③ 财政收入是实现国家职能的财力保证，是国家为了维持其存在和实现其社会管理职能，凭借政权的力量参与国民收入分配的活动。财政收入的种类是非常多的，税收是财政收入中的一种，为了明确税收在财政收入中的地位，有必要对财政收入的种类进行分析。

长久以来，我国将财政收入分为预算收入和预算外收入。根据第八届全国人民代表大会第二次会议 1994 年 3 月 22 日通过的《预算法》第 19 条的规定，预算收入包括税收收入、依照规定应当上缴的国有资产收益、专项收入和其他收入。预算外收入是各地方、部门、各单位自行收取，自行管理使用的财政性资金，如各种附加和其他不纳入预算的基金收入等。预算收入和预算外收入的划分

① 王绍光. 美国进步时代的启示. 北京: 中国财政经济出版社, 2006: 176 ~ 177.

② 陈共. 财政学. 6 版. 北京: 中国人民大学出版社, 2009: 25.

③ 陈共. 财政学. 6 版. 北京: 中国人民大学出版社, 2009: 187.

是按收入的管理形式进行的, 预算收入要纳入国家预算管理, 而预算外收入, 顾名思义, 是预算之外的收入, 不纳入预算管理。需要强调的是, 预算外收入也是财政收入, 属于财政性资金, 是国家的收入, 本应用于公共支出, 而实践中, 这部分资金往往被用于非公共支出, 是屡禁不绝的贪污型腐败的主要根源之一。预算收入与预算外收入的分类, 在很大程度上遮蔽了税收在财政收入中的重要地位。

为了杜绝预算外资金所产生的问题, 近年来国家开始改变财政收入的分类模式, 逐步摒弃预算内与预算外这一分类, 转而采取税收收入与非税收入这一更为科学的分类模式。2004 年, 财政部印发了《关于加强政府非税收入管理的通知》, “非税收入”正式取代“预算外资金”的提法。政府非税收入是指除税收以外, 由各级政府、国家机关、事业单位、代行政府职能的社会团体及其他组织依法利用政府权力、政府信誉、国家资源、国有资产或提供特定公共服务、准公共服务取得并用于满足社会公共需要或准公共需要的财政资金, 是政府财政收入的重要组成部分, 是政府参与国民收入分配和再分配的一种形式。^①

非税收入与预算外收入相比, 有很大的变化。首先, 非税收入的范围比预算外收入要大得多, 它是指除政府以税收形式获得的财政收入以外的所有收入, 传统意义上的预算外收入只是非税收入的一部分。其次, 税收收入与非税收入的划分, 是以资金的来源渠道为标准的, 这就淡化了预算外收入存在的“谁收费就归谁所有和使用”的权属观念, 有利于最终将预算外收入纳入预算管理。^②最后, 预算收入和预算外收入的分类, 在很大程度上掩盖了税收收入在国家财政收入中的重要地位, 而税收收入与非税收入这一分类则充分彰显了税收收入的重要地位。这一变化的影响将会是深远的, 对于纳税人权利的保护, 对于财政资金的合法使用, 都将产生重要的促进作用。

三、税收的特征

税收与非税收入相比, 具有强制性、无偿性和固定性这三大特征。

(一) 强制性

税收的强制性是指国家征税是凭借政治权力, 以国家强制力为后盾, 用法

^① 财综〔2004〕53号, 财政部《关于加强政府非税收入管理的通知》。

^② 财政部《关于加强政府非税收入管理的通知》要求, 政府非税收入分步纳入财政预算, 实行“收支两条线”管理, 各级财政部门要继续深化“收支两条线”管理改革, 将政府非税收入分步纳入预算管理。



律、法规的形式来实现的。任何单位和个人，只要取得属于法定应该纳税的收入，拥有应该纳税的财产，或发生应该纳税的行为，都必须无条件地履行纳税义务，否则将会受到法律的制裁。

（二）无偿性

税收的无偿性是指税款一经征收，便由纳税人向国家做单向的转移，形成国家财政收入。国家征税之后，既不向纳税人支付任何报酬，也不提供某种特殊权利或相应的服务。税收的无偿性是相对的。对具体的纳税人来说，纳税后并未获得任何报酬，但从财政活动的整体来看，即从全体纳税人的角度，税收是对政府为全体纳税人提供公共物品和服务成本的补偿，因而又反映出有偿性的一面。当然，就某一具体的纳税人来说，他所缴纳的税款与他从公共物品或劳务的消费中所得到的利益并不一定是对称的。从这一点来看，税收与诸如国家的财产收入和事业收入之类，基于所谓经济活动的收入有所区别。^①

（三）固定性

税收的固定性是指国家在征税之前，就以法律的形式，把每种税的征收对象、纳税人及征收数额或比例都事先规定下来，因此又可称为税收的法定性。纳税人必须依照法定的标准及时、足额地纳税，未经国家调整，任何单位和个人以及征税机关不得任意改变征税标准。但是，对税收的固定性也不能绝对化，以为标准确定后永远不能改变。随着社会经济条件的变化，具体的征税标准是可以改变的。比如，国家可以修订税法，调高或调低税率等，但这只是变动征收标准，而不是取消征收标准。所以，这与税收的固定性是并不矛盾的。

强制性、无偿性和固定性是税收在任何社会形态中都具有的共性，而且这三个特征是互相联系、缺一不可的，同时具备这三个特征的才叫税收。税收的强制性决定了征收的无偿性，而无偿性同纳税人的经济利益关系极大，因而要求征收的固定性，这样对纳税人来说比较容易接受，对国家来说可以保证收入的稳定。税收的特征是税收区别于其他财政收入形式如上缴利润、国债收入、规费收入、罚没收入等的基本标志。

四、税收的作用

（一）形成财政收入

国家要实现其职能，维持国家机器的正常运转，需要大量的财政资金。国家

^① [日] 金子宏：《日本税法原理》，刘多田，杨建津，郑林根，译。北京：中国财政经济出版社，1989：7。

可以采取多种方式、通过各种渠道来实现财政收入，其中最有效、最可靠的就是征税，因为税收所固有的特性能够满足国家对财政收入在数量和时间方面的要求。

（二）调节宏观经济

在市场机制对资源配置起基础性、主导性作用的同时，税收这一重要的经济杠杆所表现的政策导向功能，可以被用于国民经济的宏观调控。国家可以通过实行公平税负政策，鼓励多种所有制企业之间平等竞争，还可以通过税收实行积极的产业政策，引导资产存量和投资增量的合理流动。

（三）进行再分配

国家可以采取多种税收手段，通过加大对部分高收入群体、高消费行为的征税力度，对社会财富进行再分配，以缩小贫富差距，缓和贫富不均所带来的社会矛盾。再分配的方法很多，如最低薪金制度、农产品价格维持制度，但是，通过税收的方法，即对富者征收较高的税款以满足各种社会保障给付。基于下述两方面的理由，其被认为是最恰当的：第一，与其他方法相比，它具有较少的摩擦，对市场经济的干涉程度较小；第二，依这种方法再分配的效果，不仅能够带来给特定职业者，而且能带给全体社会成员。^①

五、税收的分类

（一）按征税对象分类

1. 流转税

流转税是以流转额为课税对象的一类税。流转税是我国税制结构中的主体税类，目前包括增值税、消费税、营业税和关税等税种。

2. 所得税

所得税亦称收益税，是指以各种所得额为课税对象的一类税。所得税是我国税制结构中的主体税类，目前包括企业所得税和个人所得税。

3. 财产税

财产税是指以纳税人所拥有或支配的财产为课税对象的一类税。我国现行税制中的房产税、契税和车船税都属于财产税。

4. 行为税

行为税是指以纳税人的某些特定行为为课税对象的一类税。我国现行税制中

^① [日] 金子宏·日本税法原理·刘多田，杨建津，郑林根，译·北京：中国财政经济出版社，1989：3。