

新 税 法 教 程

主 编 蔡秀云

副主编 蔡宗强 李璆梅

中国法制出版社

前 言

党的十四大提出了建立社会主义市场经济体制的战略目标。市场经济体制的建立,使我国的政治经济形势发生了深刻的变化。为了适应社会主义市场经济体制的发展需要,1993年召开的党的十四届三中全会上决定改革工商税制。随后,国务院常务会议原则通过了税制改革的实施方案,并先后颁布了增值税、消费税、营业税、企业所得税、土地增值税、资源税等税收法规,并于1994年1月1日起实行。

这次税制改革,本着统一税法、公平税负、简化税制、合理分权,理顺分配关系,保障财政收入稳定发展的原则,对流转税、所得税以及其他税种进行了全面改革。

为配合教学、科研以及实际工作的需要,我们组织力量,编辑出版了这本《新税法教程》。本书以改革开放以来新颁布的税收法律、法规为依据,结合教学、科研及实际工作的需要,对税法的基本理论、税法的发展变化及现行主要税收法律、法规的基本规定,进行了比较全面和系统地讲解。为了使大家更好地学习、了解我国税收法律、法规的基本内容,本书还收录了新颁布的及重要的税收法律、法规。

本书由财政部、国家税务总局、中国政法大学、北京经济学院、中央财政金融学院等有关单位的同志分别编写,最后由蔡秀云定稿。

由于作者水平所限,书中难免存在不足之处,希望广大读者批评指正。

编者

1994年10月15日

(京)新登字 059 号

责任编辑:王淑敏

封面设计:刘 刚

新税法教程

XIN SHUI FA JIAO CHENG

主编/蔡秀云

经销/新华书店

印刷/中国民用航空总局印刷厂

开本/787×1092毫米 32 印张/11 字数/236千

版次/1995年3月北京第1版 1995年3月北京第1次印刷

中国法制出版社出版

书号 ISBN 7—80083—209—0/D·194

(北京西城文津街11号 邮政编码 100017) 定价:13.60元

主 编 蔡秀云

副主编 蔡宗强 李璆梅

编 委 (以姓氏笔划为序)

于希龙 马克杰 杨丰仪 祝向文
郑林根 康文学 程 伟 翟国森

撰稿人 (以姓氏笔划为序)

于希龙 马克杰 王志强 朱 芸 李璆梅
张礼宏 张思功 张慧敏 林 怡 杨丰仪
郑林根 祝向文 姚好霞 康文学 程 伟
蔡秀云 蔡宗强 翟国森

目 录

第一章 税法的概念、调整对象和作用	(1)
第一节 税法的概念	(1)
第二节 税法的调整对象	(8)
第三节 税法的作用	(10)
第二章 税收法律关系	(17)
第一节 税收法律关系的概念与特征	(17)
第二节 税收法律关系的构成要素	(21)
第三节 税收法律关系的产生、变更和终止	(29)
第三章 税法的分类	(33)
第四章 我国税收立法与税制改革	(40)
第一节 税收立法的基本原则	(40)
第二节 税收立法权限和立法程序	(42)
第三节 中国税收立法发展概论	(44)
第四节 1994 年新税制改革	(49)
第五章 税收实体法	(54)
第六章 流转税法	(66)
第一节 增值税条例	(66)
第二节 营业税条例	(80)
第三节 消费税条例	(95)
第七章 所得税法	(108)
第一节 企业所得税条例	(108)

第二节	外商投资企业和外国企业所得税法·····	(124)
第三节	个人所得税法·····	(140)
第八章	其他税法·····	(167)
第一节	城市维护建设税条例·····	(167)
第二节	房产税条例·····	(169)
第三节	车船使用税条例·····	(172)
第四节	印花税条例·····	(175)
第五节	土地使用税条例·····	(178)
第六节	固定资产投资方向调节税条例·····	(182)
第七节	土地增值税条例·····	(184)
第八节	资源税条例·····	(189)
第九章	税收程序法·····	(194)
第一节	税务登记·····	(195)
第二节	纳税申报·····	(199)
第三节	税款征收·····	(201)
第四节	帐簿、凭证管理 ·····	(207)
第五节	税务检查·····	(212)
第六节	税务争议处理程序·····	(214)
第十章	税收法律责任·····	(224)
第一节	税收法律责任概述·····	(224)
第二节	税收行政法律责任·····	(225)
第三节	税收刑事责任·····	(229)
第四节	税务争议的解决·····	(232)
第十一章	国际税法·····	(234)
第一节	国际税法概述·····	(234)
第二节	税收管辖权·····	(238)
第三节	国际双重征税·····	(245)

第四节 国际税收协定·····	(252)
-----------------	-------

附录

中华人民共和国增值税暂行条例·····	(258)
中华人民共和国消费税暂行条例·····	(265)
中华人民共和国营业税暂行条例·····	(270)
中华人民共和国企业所得税暂行条例·····	(275)
中华人民共和国土地增值税暂行条例·····	(279)
中华人民共和国资源税暂行条例·····	(282)
全国人大常委会关于外商投资企业和外国企业 适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例 的决定·····	(285)
中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得 税法·····	(287)
中华人民共和国个人所得税法·····	(294)
中华人民共和国城市维护建设税暂行条例·····	(300)
中华人民共和国房产税暂行条例·····	(302)
中华人民共和国车船使用税暂行条例·····	(304)
中华人民共和国印花税法暂行条例·····	(307)
中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例·····	(312)
中华人民共和国固定资产投资方向调节税暂行 条例·····	(315)
中华人民共和国税收征收管理法·····	(319)
中华人民共和国发票管理办法·····	(333)

第一章 税法的概念、调整对象和作用

第一节 税法的概念

一、税法的概念

(一)税法

税法是指由国家最高权力机关或其授权的行政机关制定的有关调整国家在筹集财政资金方面所形成的税收关系的法律规范的总称。简而言之,税法就是由国家制定的有关调整税收征收关系的法律规范的总和。税法是国家向一切纳税人征税的依据,是纳税人纳税的准绳,是实现国家预算的重要的法律形式。

税法的颁布实施,一方面使国家获得某种税的征收权,国家据此可以取得一定的财政收入和体现特定的政策,另一方面又使纳税人负担某种税的纳税义务,同时还使负担义务的纳税人的特定权利受到保障。

税法的表现形式(即税法的渊源)很多,概括起来有:1. 我国宪法中有关税的法律规定;2. 全国人民代表大会及其常委会制定和颁布的税收法律;3. 国务院及其所属机构制定和颁布的税收规范性文件;4. 各省、自治区、直辖市人民代表大会及其常委会制定的地方性税收法规。全国性的法规在全国

范围内有效,地方性的法规只在本辖区内有效。以上这些法律、法规共同构成了我国税法的一个有机整体。

(二) 税收

税又叫赋税、租税或捐税。因为税是国家财政收入的重要来源,通常就称为税收。

税收,是国家凭借政权的力量,按照法律规定的标准,向居民、经济组织无偿地、强制地征集一定货币或实物而形成的特定的分配关系。列宁说:“所谓赋税,就是国家不付任何报酬而向居民取得东西”。

税收是一种国家收入,而不是任何单位和个人的收入。它是以满足国家自身的需要和行使国家权力而取得为前提的特定分配关系。税收分配关系的主体是国家,税收是以国家的政治权力为前提,分配的标准是法律预先规定好的,税收分配关系的客体是劳动人民创造的国民收入和积累的社会财富。税收分配的目的是实现国家的职能,税收分配关系的实现是以国家强制力作为后盾。以上这些分配情况就说明了税收的本质。

税收是人类社会发展到一定阶段,即人类社会出现了阶级,出现了国家以后的产物。它的性质和内容,随着社会生产力的发展,社会制度和国家性质的变更而发展变化。

税收虽然历史很悠久,但是作为一种财政制度,是在资本主义得到充分发展之后才逐步趋于完备的。但是,在资本主义国家由于生产资料私人占有,税收的本质表现为资产阶级利用国家强制力对劳动人民进行再一次的额外的、超经济的剥削。而在社会主义国家由于生产资料公有,国家、企业、劳动者的根本利益一致,税收的本质表现为“取之于民,用之于民”,是实现社会主义国家政治职能的重要工具。

(三)税收的基本特征

税收作为以国家为主体所进行的一种特殊分配,有着它自己鲜明的特征,这些特征主要有:

1. 税收具有强制性。税收的强制性是指税收是以国家的强制力为后盾,用法律、法规的形式加以规定,纳税单位和个人必须依照税法的规定按时足额地纳税,否则将依照法律强制征收,并给予相应的惩罚。国家为了征税,要制定一系列的税收法律、法规,同其他的法律、法规一样,都是国家法律体系的组成部分,法律是国家意志的体现,是由国家强制力保证实施的,不管纳税单位和个人的所有制性质如何,也不管纳税单位和个人的主观上是否愿意,都必须无条件地履行纳税义务,否则将会受到法律的制裁。

2. 税收具有无偿性。税收的无偿性是指国家在征税的时候,既不向纳税人支付任何报酬,也不给某种特许权利或提供相应的服务。而且,税款一经征收,即转归国家所有,不再直接归还给纳税人。税的征收是不附加任何条件的缴纳。

3. 税收具有固定性。税收的固定性是指国家在征税之前,用法律的形式,把每种税的征收对象、纳税人以及征收数额或比例都规定下来,以便由税务机关和纳税人共同遵守。任何单位和个人只要取得了应纳税的收入或持有应纳税的财产或发生了应纳税的行为,都必须按税法规定的数额或比例,如数缴纳税款,不得少缴;负责征税的税务机关也只能按照法律的规定来征收,既不能无限度地征收,也不能无故少征。税收的固定性是税收区别于其它财政收入的标志,也是国家财政收入的可靠保证。当然,税收的固定性并不意味着征税对象、征收比例或征收数额永远固定不变,不过它的变更只能经过正常的立法程序,纳税人和征收机关都无权随意改变。

二、税法的本质

税法的本质是由生产资料所有制和国家的性质决定的。古今中外,税法都是由国家掌握的,是实现国家职能和任务的重要工具。在不同的社会制度下,生产资料所有制性质不同,国家的阶级本质不同,各阶级的相互关系和人们在生产中的地位不同,国家与纳税人在征税、纳税上所表现的利益分配矛盾性质也就不同,从而决定了税法的本质不同。

(一)我国社会主义税法的本质特征

我国是工人阶级领导的、以工农联盟为基础的人民民主专政的社会主义国家。社会主义制度是我国的根本制度。生产资料的社会主义公有制,是我国国家经济制度的基础。人民是国家的主人,国家的一切权力属于人民,国家要为人民服务,必须通过有计划合理地分配资金,来促进生产的发展,逐步实现社会主义现代化建设,保证满足人民不断增长的物质、文化需要。

我国的社会主义制度决定了我国税法的社会主义本质。在税收的征纳关系上,虽然也存在代表人民整体利益和长远利益的国家与具有自身独立利益的纳税人之间的矛盾,但这种矛盾是整体与局部,是长远利益与眼前利益的矛盾,是根本利益一致基础上的矛盾,它不表现为任何剥削关系。我国税法反映了税收在这一收入和分配关系中的作用,也就体现了它的本质。

(二)我国税法与资本主义国家税法的本质区别

1. 税法所体现的分配关系不同。我国社会主义税法体现的分配关系是国家、集体、个人在根本利益一致的前提下,整体与局部、宏观与微观的关系。而资本主义国家税法所体现的

分配关系则是代表资产阶级利益的国家对劳动人民的收入的掠夺,凭借政治权力,对工人阶级和广大劳动人民进行的一种超经济的强制剥削。

2. 税法所体现的税收来源和税收负担不同。尽管任何国家、任何社会的社会产品和国民收入都是劳动者创造出来的,税收都来源于国民收入。但是社会主义国家税收,绝大多数的税款来自国有企业和集体经济组织,只有一少部分来自其他经济组织和居民个人的直接收入。我国税收的增长,决定于国民经济的发展和增长,人民较为公平地负担了国家税收。而资本主义国家的税收则是以工人阶级和其他劳动者的实际收入为基本来源,是对劳动者已经获得的收入的直接扣除。资本主义国家的税种名目繁多,数不胜数,无论是直接税还是间接税,都是对劳动者已经取得的收入的“额外扣除”。

3. 税法所反映的税收政策不同。我国遵循“发展经济,保障供给”的方针,把税收工作的着眼点放在促进生产的发展,促进经济的繁荣,提高经济效益上。我国的税法鲜明地体现了党和国家发展经济等的各项方针政策,如劳动就业政策、环境保护政策、文教科学政策以及民族政策等。而在资本主义国家,税法对资产阶级尤其是垄断资产阶级实行种种优惠政策。资产阶级可以凭借生产资料私有权,用提高价格和扩大剩余价值的办法,把税收负担转嫁到劳动人民头上。

4. 税款的占有和使用不同。社会主义国家的税收,为国家积累了大量资金,用于支援国家建设和人民生活的改善。社会主义国家的财政支出,不论用于基本建设投资,用于支援农业投资,用于科学、文教、卫生等事业支出或者用于国防、行政方面的支出都代表着人民的整体利益,都是为了促进经济发展,提高人民的物质和文化生活水平。而资本主义国家的税

款,由代表资产阶级的国家所占有,用来作为强化国家机器,保证军费或者间接为军事目的服务,有的用于反经济危机,有的用于行政、市政建设、文化卫生教育事业以及社会福利方面,一些发达资本主义国家为了缓和阶级矛盾实行社会福利政策,其目的也是为了维护资产阶级的统治地位。

从以上对资本主义国家税法 and 社会主义国家税法的比较中,可以清楚地看到两种不同制度下的税收,在性质上存在着本质上的区别。

三、税法的特点

税法作为法律规范,除了具有法律的共同特点之外,还有其自身的特点:

(一)税法是税收所固有的属性之一

税收的强制性、无偿性、固定性,都离不开税法的规定和执行。税法是以国家为主体参与对一部分社会产品的分配过程中形成和发展起来的,是为建立我国的税收制度而制定的,是随着我国财政税收制度的变化而发展变化的。有税必有法,无法便无税,有税无法是一种不正常的现象。

(二)税法关系一方的固定性

任何法律关系都必须有主体即双方当事人,否则法律关系就不能成立。税收法律关系主体的双方当事人中,一方始终是国家(税务机关)作为法定的当事人,而另一方则是不同的各类纳税人。纳税人可以随随时变更,而国家税务机关则是固定不变的。

(三)税法主体在权利义务上的不对等性

在确定税法主体的权利义务关系上,征纳双方的权利义务具有一种不对等性,一方税务机关代表国家强制征收,另一

方纳税人必须尽纳税义务，无偿缴纳。这种关系体现了税法所具有的强制性特征，这与其他经济法的部门法不同，在其他部门法中，主体间的权利义务关系大多是互为前提，处于平等地位，如经济合同法中，强调的是主体的平等性，要求等价交换，公平合理。

(四)税法具有原则的稳定性和实施过程的灵活性

税法一经制定颁布就具有一定的稳定性，尤其对一些基本原则不能朝定夕改，否则就会失去法律的尊严。但是，它又不是一成不变的，静止僵化的，随着社会生产力的不断发展，生产方式的不断变革，税收和税法也会相应的变动，尤其是在经济调整时期，根据经济形势的发展和需要，随时对税种的开征、停征、税目、税率等有所调整变动，是非常必要的。

(五)税法具有实体法与程序法相结合的特点

按照法的内容分类，法可以分为实体法和程序法。实体法是指那些规定法律关系主体的权利义务的法律规范，程序法则是指那些规定实现实体法有关诉讼程序的法律规范。现在，实体法与程序法一般是分立的。比如，我国的刑法、民法属于实体法，刑事诉讼法、民事诉讼法、行政诉讼法则属于程序法。而税法则不同，税法不仅规定纳税人、征税对象、税目、税率等属于实体法范畴的内容，而且还规定税务登记、纳税鉴定、纳税申报、税务检查、违章处理、税务复议等属于程序法范畴的内容。并且主要规定税收法律关系主体双方权利实现和义务履行过程中的执行程序，也就是税收管理程序，而不是单纯的诉讼程序。所以说，税法既不单纯是实体法，也不单纯是程序法，而是集实体法与程序法为一体的法律形式。

(六)税收执行上的不停止性

税法规定当纳税人对征纳行为发生争议时，必须首先履

行纳税义务,然后再依照法定程序解决具体争议。《中华人民共和国税收征收管理法》第五十六条规定:“纳税人、扣缴义务人、纳税担保人同税务机关在纳税上发生争议时,必须先依照法律、行政法规的规定缴纳或者解缴税款及滞纳金,然后可以在收到税务机关填发的缴款凭证之日起 60 日内向上一级税务机关申请复议。上一级税务机关应当自收到复议申请之日起 60 日内作出复议决定。对复议决定不服的,可以在接到复议决定之日起 15 日内向人民法院起诉”。这是由税收法律关系的特殊性决定的,其目的是为了保证国家税款的征收任务不受影响。因此,税法与民法、经济合同法等法律不同,当征纳双方具体行为发生争议时,在处理解决时不适用协商、调解的程序,首先纳税人依法履行纳税义务,然后要求上级税务机关进行复议,对复议不服时,再依法申诉到法院裁判。

第二节 税法的调整对象

税法是调整税收关系的法律规范。税法的调整对象是参与税收征纳过程的主体之间所发生的社会关系。这里的社会关系,一般指代表国家行使征税权的税务机关向负有纳税义务的社会组织和个人征收现金或实物的经济关系以及税务机关与纳税人在征纳过程中的征纳程序关系。但由于税收活动与国家职能活动有紧密关系,如税收管理体制等,所以税法还调整着国家权力机关、国家行政机关、税务机关在管理国家税收活动中发生的行政关系。我国税法调整对象具体包括以下几个方面:

(一) 责权关系

责权关系是指国家权力机关与国家行政机关之间、上级

国家机关与下级国家机关之间,因税收管理权限的划分所产生的关系。

(二)征纳经济关系

这是税务机关与社会组织、公民个人发生的经济关系,主要有:

(一)税务机关与全民所有制企业之间的征纳经济关系;

(二)税务机关与集体所有制企业之间的征纳经济关系;

(三)税务机关与私营企业之间的征纳经济关系;

(四)税务机关与城乡个体工商户、专业户、承包户之间的征纳经济关系;

(五)税务机关与中外合资经营企业、外商独资经营企业、中外合作经营企业以及外国公司、企业和其他经济组织之间的征纳经济关系;

(六)税务机关与多种形式经济联合体之间的征纳经济关系;

(七)税务机关与行政事业单位及其附设的宾馆、招待所、印刷厂和其他附属企业之间因预算外收入而产生的征纳经济关系;

(八)税务机关与公民(包括中国公民和外国公民)个人之间的征纳经济关系。

(三)征纳程序关系

即税务机关与社会组织、公民个人在征纳过程中形成的征纳程序关系。

(四)监督关系

指在税收过程中通过各种形式监督税务机关与有关单位发生的关系。它包括:1. 通过复议制产生的上级税务机关对下级税务机关的监督关系;2. 法律监督,检察机关对税务机

关工作人员违法犯罪行为的监督；3. 司法监督，通过行政诉讼发生的税务机关同人民法院及具体行政行为相对人之间的法律关系。

税收关系并不是一成不变的，税收关系是由经济基础决定的，经济基础发展变化也必然会带来税收关系上的变化，不同经济形态下的税收制度在性质上有着根本不同。一个国家，在不同的经济发展阶段上，由于经济基础的发展变化，其税收关系也会部分地发生变化。

第三节 税法的作用

税法是上层建筑的重要组成部分，其作用主要表现在它对经济基础的反作用上。不同社会制度的国家，由于经济基础不同，税收立法原则和立法目的不同，税法的作用也就不同，我国社会主义税法是为巩固和发展社会主义经济基础服务的。它在保证国家财政收入的稳定可靠、正确处理税收关系、贯彻党和国家的方针政策、进行宏观调控促进经济发展、促进对外经济技术交流和维护国家权益、打击违法犯罪活动等方面都发挥着重要的作用。

一、税法是国家取得财政收入的重要保证

国家为了取得财政收入，可以采取多种方式，通过多种途径，但最基本、最有效、最可靠的是运用税法这一工具。现在税收占国家财政收入的 90% 左右，对实现国家财政收支平衡居于举足轻重的地位。国家为了保证财政收入的及时性、稳定性，就必须通过税收立法，体现国家意志，为全国人民的根本利益服务，并且用强制力保证施行。首先，运用税法集中财政