

21世纪高等学校规划教材

税法

SHUI FA

◎ 王夏华 朱远程 主编



北京工业大学出版社

21 世纪高等学校规划教材

税法

王夏华 朱远程 主编

王夏华 朱远程 编著
马乃云 李 靖

北京工业大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税法/王夏华, 朱远程 主编. —北京: 北京工业大学出版社, 2009. 6

ISBN 978 - 7 - 5639 - 2092 - 1

I. 税… II. ①王… ②朱…

III. 税法-中国-高等学校-教材 IV. D922. 22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 065705 号

税 法

王夏华 朱远程 主编

王夏华 朱远程 马乃云 李 靖 编著

*

北京工业大学出版社出版发行

邮编: 100022 电话: (010)67392308

各地新华书店经销

徐水宏远印刷有限公司印刷

*

2009 年 6 月第 1 版 2009 年 6 月第 1 次印刷

787mm×960mm 16 开本 17.5 印张 322 千字

ISBN 978 - 7 - 5639 - 2092 - 1

定价: 29.00 元

前 言

税收是国家财政收入的最重要来源，也是国家实行宏观调控的一个重要经济杠杆。税收离不开法制。税法是以宪法为依据，由国家权力机关或其授权的机关制定的调整税收征纳关系的法律规范的总称，是国家税务征收管理机关和纳税人从事征收管理与缴纳活动的法律依据。依法治税，是依法治国的重要组成部分，是税收工作的基础和灵魂，也是建立和完善社会主义市场经济体制，建立和谐社会的基本要求。税法作为调整和规范税收征纳关系的法律，在我国法律体系中，具有十分重要的地位。

本书是按理论与实践相结合的原则，以税收理论和税收政策、法律为依据来进行编写的。内容涵盖了增值税、消费税、营业税、关税、企业所得税、个人所得税、资源税、房产税、土地税、契税、车船税、印花税等 15 个现行税种以及税收征收管理法和税收行政法。

本教材具有以下几个特点：首先，在教材编写的过程中，我们充分考虑了学科体系的完备性、系统性和科学性，力求教材在内容上具有体系新、内容新、资料新、方法新的特点。其次，在选择教材内容以及确定知识体系时，注意学生实践能力的培养，为学生在基础理论、专业知识、业务能力以及综合素质的协调发展方面创造条件。最后，本书尽力避免抽象乏味的叙述，在部分章节选配了有利于理解与助读的案例。

本书的写作分工是：王夏华（北京工业大学）负责第一章到第四章，马乃云（北京工商大学）负责第五章到第八章，李靖（北京联合大学）负责第九章到第十二章，朱远程（北京工业大学）负责第十三章到第十五章内容。

北京工业大学出版社对本书的出版给予了大力支持，使得本书能够尽早与读者见面，在此表示衷心的感谢。

本书适合于作普通高等院校经济管理、法学专业本科生和研究生的教学用书，也可作为法律、财会从业人员的参考用书。

由于作者水平有限，书中难免有不足之处，恳请读者批评指正。

作 者

目 录

第一章 税收概论	1
第一节 税收的概念和特征	1
第二节 税收的职能	3
第三节 税收的依据和原则	4
第四节 税收的分类	6
思考题	8
第二章 税法概论	9
第一节 税法的概念和特征	9
第二节 税法原则	10
第三节 税法的地位与体系	13
第四节 税法的渊源和效力	16
第五节 税法解释	18
第六节 税法的发展历史	20
思考题	23
第三章 税法要素	24
第一节 税法要素概述	24
第二节 税收实体法的构成要素	25
第三节 税收程序法的构成要素	29
思考题	30
第四章 税收法律关系	31
第一节 税收法律关系概述	31
第二节 征税主体的权利与义务	33
第三节 纳税主体的权利与义务	35
思考题	37
第五章 增值税法	38
第一节 增值税概述	38
第二节 增值税的征税范围、纳税人及税率	43
第三节 增值税应纳税额的计算	47
第四节 增值税的征收管理及税收优惠	52
第五节 增值税出口退(免)税	55

第六节	增值税专用发票使用及管理	62
第七节	我国增值税的改革	65
思考题		66
第六章	消费税法	67
第一节	消费税概述	67
第二节	消费税的征税范围、纳税人和税率	68
第三节	消费税应纳税额的计算	72
第四节	消费税的征收管理与税收优惠	77
第五节	我国消费税的改革	80
思考题		81
第七章	营业税法	82
第一节	营业税概述	82
第二节	营业税的纳税人、征税范围、税率	84
第三节	营业税应纳税额的计算	87
第四节	营业税的征收管理与税收优惠	91
第五节	我国营业税的改革	94
思考题		95
第八章	关税税法	96
第一节	关税概述	96
第二节	关税的纳税人、税目、税率	102
第三节	关税完税价格的确认与应纳税额的计算	108
第四节	关税的优惠与征收管理	112
第五节	进境物品进口税	116
第六节	关税的国际协调	117
思考题		121
第九章	企业所得税法	122
第一节	企业所得税概论	122
第二节	企业所得税的纳税义务人、征税对象以及适用税率	124
第三节	企业所得税应纳税所得额的确定	127
第四节	企业资产的税务处理	140
第五节	企业所得税应纳税额的计算	144
第六节	税收优惠政策	150
第七节	源泉扣缴	155
第八节	特别纳税调整	156
第九节	企业所得税的征收管理	158

思考题.....	160
第十章 个人所得税法	161
第一节 个人所得税概述	161
第二节 个人所得税的纳税人	164
第三节 个人所得税的应税所得项目	166
第四节 个人所得来源地的确定	168
第五节 个人所得税税率	169
第六节 个人所得税应纳税所得额的计算	171
第七节 个人所得税应纳税额的计算	174
第八节 个人所得税的税收优惠	185
第九节 境外所得税额的扣除	187
第十节 个人所得税的缴纳	189
思考题.....	191
第十一章 财产税与行为税法	192
第一节 财产税与行为税法概述	192
第二节 房产税法	193
第三节 契税法	197
第四节 车船税法	200
第五节 印花税法	204
第六节 城市维护建设税法	208
思考题.....	210
第十二章 资源税与土地税法	211
第一节 资源税法	211
第二节 土地增值税法	215
第三节 城镇土地使用税法	218
第四节 耕地占用税法律制度	221
思考题.....	224
第十三章 税收管理制度	225
第一节 税务登记管理制度	225
第二节 账簿、凭证管理制度	232
第三节 纳税申报管理制度	234
思考题.....	237
第十四章 税收复议制度	238
第一节 税收复议制度概述	238
第二节 税务复议制度	240

第三节 海关复议制度	247
思考题	255
第十五章 税务行政诉讼制度	256
第一节 税务行政诉讼概述	256
第二节 税务行政诉讼制度	259
第三节 案例分析	268
思考题	269
参考文献	270

第一章

税 收 概 论

本章提要

本章主要介绍了税收的基础知识。税收基础知识是研究税法的重要理论基础，也是学习税法之前应掌握的基本理论知识。本章首先介绍了税收的概念及其所具有的三个特征；其次对税收的财政、经济职能进行了必要的论述；最后，介绍了国家征税的依据及征税中所应遵循的公平、效率原则。

第一节 税收的概念和特征

一、税收的概念

关于税收的概念，中外学者历来各推其说。比较有代表性的有以下几种：

(1) 《美国经济学辞典》认为，税收是居民个人、公共机构和团体被强制向政府转让的货币（在某些条件下也可采取实物或劳务的形式）。

(2) 日本的《现代经济学辞典》认为，税收是国家或地方公共团体为筹集以满足社会公共需要的资金，而按照法律的规定，以货币形式向私人进行的一种强制性课征。

(3) 陈共教授编著的《财政学》，对税收作了如下界定：其一，税收是与国家的存在直接联系的，是政府机器赖以存在并实现其职能的物质基础，也就是政府保证社会公共需要的物质基础；其二，税收是一个分配范畴，是国家参与并调节国民收入分配的一种手段，是国家财政收入的主要形式；其三，国家在征税过程中形成一种特殊的分配关系，即以国家为主体的分配关系，因而税收的性质取决于社会经济制度的性质和国家的性质。

关于税收概念的表述尽管不同，但国内外学者也正在形成诸多共识。我们认为，税收是国家为向社会提供公共品，凭借政治权力，按照法律预先规定的标准，向居民、非居民及其他经济组织强制地、无偿地征收而取得的财政收入。

二、税收的特征

税收是国家重要的一种财政收入，它体现了以国家为主体，凭借国家政治权力对社会产品进行分配的特殊分配方式。它同国家取得财政收入的其他方式相比，具有以下三种特征。

1. 税收的强制性

税收的强制性，指的是政府凭借国家政治权力，通过颁布法令，依法征税，任何单位和个人都不得违抗。在对社会产品的分配过程中，存在着两种权力：所有者权力和国家政治权力。前者依据对生产资料和劳动力的所有权取得收入，后者凭借政治权力占有收入。国家运用税收参与这种分配，就意味着政治权力凌驾于所有权之上，而这种分配之所以能够实现，正是因为它依据的是政治权力，而且依法征收，任何形式的抗税行为都构成违法行为。但是征税中的强制性并不是绝对的，当纳税人明了征税的目的并增强纳税观念以后，强制性则可能转化为自愿性。

2. 税收的无偿性

税收的无偿性，指的是国家征税后，税款即为国家所有，既不需要偿还，也不需要向纳税人付出任何代价。税收的这种无偿性，同国家债务所具有的偿还性是不同的。但也必须指出，税收无偿性与税收强制性一样，都是相对的。因为针对具体的纳税人来说，纳税后并未获得任何报酬，从这个意义上讲，税收是不具有偿还性或返还性的。但若从财政活动的整体来考察，税收的无偿性与财政支出的无偿形式是并存的，这里又反映出有偿性的一面。

3. 税收的固定性

税收的固定性，指的是征税前就以法律的形式规定了征税对象以及统一的比例或数额，并只能按预定的标准征税。一般来说，纳税人只要取得了税法规定的收入，发生了应该纳税的行为，拥有了应税财产，就必须按规定标准纳税，不得违反。同样政府也只能按预定标准征税，不得随意更改。当然，对税收的固定性也不能绝对化。随着社会经济条件的变化，课税标准的改动是必然的，因为唯此才能使税收制度更为合理和科学。所以，税收固定性实质上是指征税有一定标准，而这个标准又具有相对稳定性。

第二节 税收的职能

一、财政职能

税收的财政职能是指税收具有组织财政收入的功能,即税收作为参与社会产品分配的手段,能将一部分社会产品由社会成员手中转移到国家手中,形成国家的财政收入。

税收是财政收入的主要形式。当代各国主要通过征税来筹集财政资金,以提供公共物品,满足公共需要。自近代以来,各国通过税收形式从社会收入中分得的财政收入在整个财政收入中所占的比重日益提高,许多国家高达90%以上。

税收的财政职能是税收首要的、基本的职能。税收之所以具有财政职能,是因为税收是以国家的政治权力为依据的、强制的、无偿的分配形式,可以将一部分社会产品由分散的社会成员手中转移到国家手中,形成可供国家支配的财政收入,以满足国家行政职能的需要。税收的财政职能是随着税收的产生而产生的,在税收漫长的发展过程中,它经历了由实物到货币的演变形式,但始终作为国家取得财政收入的重要手段而存在,并将随着国家的存在而继续存在下去。

二、经济职能

税收的经济职能是指税收调节经济的职能,即税收在组织财政收入的过程中,必然改变国民收入在各部门、各地区、各纳税人之间的分配比例,改变利益分配格局,对经济产生影响。税收调节经济的功能主要表现在以下几方面:

1. 税收对总需求与总供给均衡的调节

国家可以运用税收和财政支出的手段,直接调节社会消费总量和投资总量,使总需求与总供给达到平衡。当社会总需求大于总供给,出现总需求膨胀时,国家可采取紧缩性财政政策,通过增加税收,使消费减少,致使企业消减投资,从而总需求水平下降,以助于消除通货膨胀;或者通过减少财政支出,压缩居民消费和限制企业投资,降低总需求水平来消除通货膨胀。当社会总需求严重低于社会总供给,出现总供给过剩时,国家可采取扩张性财政政策,通过减税(包括免税、退税),使消费增加,使企业增加投资,从而

总需求水平上升，以助于克服经济衰退；或者通过扩大财政支出，增加居民消费和促进企业投资，提高总需求水平来克服经济衰退。

2. 税收对资源配置的调节

不同税种对资本投资的影响是有所不同的：直接税，主要是各种所得税，直接影响投资报酬率，由于投资报酬率的不同而致使资本流动，从而影响投资倾向；间接税直接影响的是消费水平，消费水平的变化进而影响投资规模的变化，同样影响投资倾向。因此，政府应该充分运用税收手段，制定合理的税收政策，以维持投资水平的合理性和资源配置的有效性。

3. 税收对社会财富分配的调节

由于税收的税率采取了不同的形式，因而他们对公平分配财富具有不同的效果。人头税、累退税是一种不公平的税收形式，一般不为各国采用。而比例税和累进税则具有公平分配财富的作用，其中累进税更为有效。因为纳税人财富越多，应纳税就越多，他从总财富中应拿出交给国家的份额也就越大；相反，收入不多，税率就低，甚至免税，自己保留着更大的份额。这样，就全社会范围来看，财富的分配是趋于公平的。

第三节 税收的依据和原则

一、税收的依据

关于税收的依据，西方较有代表性的论述是“交换说”和“义务说”。所谓“交换说”指的是，税收是纳税人对国家向其提供安全保护和公共秩序所付出的一种代价，国家和纳税人之间是一种交换关系，国家征税的依据是它向纳税人提供了安全保护和公共秩序等利益。而“义务说”则是指，税收是国家为了满足实现其职能的需要，向纳税人所进行的强制课征，纳税人对国家负有纳税义务，国家征税的强制力使纳税人具有这一纳税义务。

我们认为，国家凭借其政治权力征税，这才是国家征税的最深层次依据。国家为了满足实现其职能的需要，但自身又不直接创造物质财富，因而只能凭借其政治权力，对纳税人进行强制课征。国家取得税收收入从来都是与国家权力相联系的，国家征税所依据的只能是其政治权力而非财产权力。不管是“交换说”，还是“义务说”，从根本上说，国家都必须依据其政治权力征税。即使说税收是国家与纳税人之间的一种利益交换关系，但国家在征税时也必须依据其政治权力予以强制执行。这是因为，提供安全保护和公共秩序

等都是国家职能范围内的事，而税收是国家赖以存在和实现其职能的经济基础。如果没有这些职能要求，国家也就失去存在的必要性了。但由于国家实现其职能所提供的这些“利益”都具有“公共性”特征，因而在国家与纳税人之间不可能存在直接的交换关系，纳税人也不可能完全自愿纳税，从而也不可能与国家做所谓的“交换”。而说税收是纳税人负有的义务，则本身就意味着国家具有征税的权力，即国家凭借政治权力征税。

二、税收原则

税收原则是政府在设计税制，实施税法过程中所遵循的准则，也是评价税收制度优劣、考核税务行政管理状况的基本标准。

古典政治经济学派的创始人亚当·斯密，对税收原则的研究做出了重大贡献。他在其代表作《国民财富的性质和原因的研究》中明确提出了税收的平等、确实、便利、最小征收费用等四大课税原则。之后，英、法、德等国家的经济学家，又相继提出了一些税收原则，试图从不同角度对斯密的税收原则予以补充。德国社会政策学派代表人物瓦格纳，反对自由主义经济政策，认为国家对经济活动具有积极的干预作用，应谋求改正收入不公的现象。他提出四项税收原则：财政政策原则，包括收入充足原则和收入弹性原则；国民经济原则，包括税源的选择和税种的选择两方面；社会公正原则，包括普遍原则和平等原则；税务行政原则，包括确实、便利、节省三方面。从20世纪30年代以来，随着经济形势的变化，税收原则也发生了变化。适应国家干预经济的需要而提出的现代税收原则，可以概括为公平和效率两大原则。

1. 公平原则

税收的公平原则包含两个方面的内容：一是普遍征税；二是平等征税。

(1) 普遍征税，是指征税遍及税收管辖权之内的所有法人和自然人，即所有有纳税能力的人都应毫无例外地纳税。这一税收公平原则最初是针对特权阶级（如皇室、贵族）在税收上享有的不合理豁免权确立的，近代的税收制度排除了各类区别对待措施，对所有人一视同仁征税。当然，普遍征税并不是绝对的，国家出于政治、经济、国际交往等方面的考虑，给予某些特殊的纳税人以免税照顾，并不违背这一原则。

(2) 平等征税，是指国家征税的比例或数额与纳税人的负担能力相称。具体包括两个方面：一是横向公平，即纳税能力相同的人负担相同的税收；二是纵向公平，即纳税能力不同的人负担不同的税收。在一般意义上，是以纳税人的所得来代表纳税能力的。所以平等征税体现为所得多者多征，所得少者少征，无所得者不征。

2. 效率原则

税收的效率原则指的是以尽量小的税收成本取得尽量大的税收收益，它包含两个方面的内容：税收的经济效率和税务行政效率。

(1) 税收的经济效率是指国家征税应有利于提高经济效率，实现资源的优化配置。从微观经济效率看，国家课税应当尽量避免或减少对经济资源配置和市场机制运行产生不良影响。从宏观经济效率看，由于税收本身固有的调节功能以及市场经济固有的缺陷，要使税收保持绝对的中性是不可能的，也是不应该的，因此税收要适当地干预经济，通过税收杠杆，调节社会供求总量，调整产业结构，调节消费行为，促进市场机制发挥其最大的效率。

(2) 税务行政效率是指政府课税时应尽量节省征税成本。征税成本包括政府的征税费用和纳税人的纳税费用两方面。征税费用表现为政府征税的直接成本，是政府在实施各种税收计划、征管各个税种过程中所支出的费用。纳税费用是指纳税人在依法纳税时除税款之外所支出的费用。提高税务行政效率就是尽量降低政府的征税费用和纳税人的纳税费用，以最小的税收支出取得最大的税收收入。

第四节 税收的分类

税收可以按照一定的标准进行分类。科学合理的税收分类有助于研究各类税种的特点、性质、作用和它们之间的内在联系，有助于分析各税种在一国税制结构中的作用及其对经济的影响。

税收分类的方法有许多种，以下是几种主要的分类方法。

一、按征税对象的不同性质分类

以征税对象为标准，税收可以分为流转税类、所得税类、财产税类、行为税类及资源税类。这种分类方式是世界各国在进行税收分类时采用的一种最基本、最重要的方式。

(一) 流转税

流转税是以商品的流转额和非商品（劳务）的营业额为征税对象的一类税。流转税的计税依据是销售商品或提供劳务的流转额。劳务是指经济主体向社会提供的交通运输、建筑安装、邮政电讯、金融保险、文化体育、娱乐服务等劳务服务。流转税一般在销售商品或提供劳务的环节征税，具有税源

稳定、计征简便、税负隐蔽等特点。

（二）所得税

所得税是以所得额为征税对象的一类税。所得税的计税依据是纳税人的应纳税所得。应纳税所得是纳税人在一定期间内所获得总收入扣除各种成本费用及其他法定扣除项目金额后的纯收入。所得税的计税依据计算较为复杂，其征管成本较高。由于其税负不易转嫁，因此属于直接税。

（三）财产税

财产税是以财产为征税对象的一类税。作为征税对象的财产包括不动产、有形动产和无形资产。各国财产税并不是对所有的财产都征税，而只是选择某些特定的财产征税，其中以对不动产征税为主。财产税一般以财产的市场评估价值为计税依据，也有国家选择以财产的净值或财产的租值作为计税依据。财产税具有征税范围固定，税负难以转嫁的特征。

（四）行为税

行为税是以某些特定的行为为征税对象的一类税。行为税具有课税对象单一、税源分散、税种灵活的特点。征收行为税主要是为了加强对某些特定行为的监督、限制和管理，或者是对某些特定行为的认可。

（五）资源税

资源税是以自然资源的绝对收益和级差收益为征税对象的一类税。资源税具有征税范围固定、采用差别税额、实行从量定额征收的特点。

二、按税收管理权限的不同分类

以税收管理权限为标准，税收可以分为中央税、地方税、中央地方共享税。中央税是指由中央政府征收管理，税收收入属于中央财政固定收入，归中央政府支配和使用的一类税。地方税是指由地方政府征收管理，税收收入属于地方财政固定收入，归地方政府支配和使用的一类税。中央地方共享税是指由中央政府与地方政府共同管理，税收收入按一定比例分成的一类税。

三、按税收负担能否转嫁进行分类

按税收负担能否转嫁为标准，税收可以分为直接税和间接税。直接税是指税负不能由纳税人转嫁出去，必须由自己负担的各种税；间接税是指税负可以由纳税人转嫁出去，由他人负担的各种税。

四、按税收与价格的关系进行分类

按税收与产品或劳务价格的关系为标准，税收可以分为价内税和价外税。

凡税金构成产品或劳务价格组成部分的，称为价内税；凡税金不构成产品、劳务价格组成部分的，称为价外税。

五、按计税依据不同分类

以计税依据为标准，税收可分为从价税和从量税。从价税是指按征税对象及其计税依据的价格或金额计征的一类税，一般实行比例税率和累进税率。从量税是指按征税对象的重量、容积、面积等实物量作为计税依据的一类税，一般实行定额税率。

思考题

1. 什么是税收？它的本质和特征分别是什么？
2. 简述税收的职能。
3. 税收的基本原则和依据分别有哪些？