



21世纪应用型本科财税系列规划教材

税法

Taxation Laws

(第三版)

安仲文 编著



东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press



21 世纪应用型本科财税系列规划教材

税 法

(第三版)

安仲文 编著

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大 连

© 安仲文 2012

图书在版编目 (CIP) 数据

税法 / 安仲文编著. —3 版. —大连: 东北财经大学出版社,
2012. 6

(21 世纪应用型本科财税系列规划教材)

ISBN 978-7-5654-0830-4

I. 税… II. 安… 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 (2012) 第 118451 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连美跃彩色印刷有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 148mm×210mm

字数: 442 千字

印张: 14 7/8

2012 年 6 月第 3 版

2012 年 6 月第 5 次印刷

责任编辑: 孙晓梅

责任校对: 那欣 刘洋

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-0830-4

定价: 27.00 元

前言

税法是国家法律体系的重要组成部分，是调整税收关系的法律规范的总称。在近现代民主社会里，税收与税法关系十分密切，税收是税法的实质内容，税法是税收的法律形式，也是确保税收征管规范有序的制度保障。

本书是根据我国现行税收法规编写的，内容包括税法基本原理、增值税法、消费税法、营业税法、城市维护建设税法、关税法、资源税法、土地增值税法、城镇土地使用税法、房产税法、车辆购置税法、车船税法、印花税法、契税法、企业所得税法、个人所得税法和税收征管法。本次修订，着重更新了增值税法、营业税法、资源税法、车船税法、个人所得税法等内容，法律规定截至 2012 年 2 月底。为避免与税务管理重复，税务行政法规等相关内容未列入。

全书共十八章，在编写过程中，尽量体现“全面”、“实用”、“新颖”的精神，做到深入浅出、通俗易懂。除了介绍税法基本理论、基本要素外，更注重理论与实际的结合，侧重于介绍国家最新颁布实施的税收法律法规与税收计算实例，以便让读者在较短的时间内，对中国现行税法有一个比较全面的了解，在税务实践中得到应用。

本书不仅适合高校法学类、经济类、管理类专业学生使用，也可以作为财税人员、企业财会人员的学习参考书。

本书由广西建设职业技术学院安仲文教授编著。在编写的

过程中，编者参阅了许多近年来出版的税收类和法学类专著、教材、刊物，借鉴和吸收了国内外众多学者、同仁的研究成果，在此，谨致以诚挚的谢意。

编 者

2012 年 5 月

目 录

第一章 税法基本原理	1
第一节 税法概述.....	1
第二节 税收法律关系	20
第三节 税收实体法要素	25
第四节 我国税法的制定与实施	30
第五节 我国现行税法体系与税收管理体制	36
练习题	54
第二章 增值税法	66
第一节 增值税的基本要素	66
第二节 增值税的计算	80
第三节 增值税出口货物退（免）税	91
第四节 增值税的申报与缴纳	99
练习题.....	110
第三章 消费税法	120
第一节 消费税的基本要素.....	120
第二节 消费税的计算.....	128
第三节 出口应税消费品退（免）税	143
第四节 消费税的申报与缴纳.....	146
练习题.....	150
第四章 关税与船舶吨税法	157
第一节 关税的基本要素.....	157
第二节 关税的计算.....	163
第三节 关税的申报与缴纳.....	170
第四节 船舶吨税.....	173
练习题.....	179

第五章 营业税法	185
第一节 营业税的基本要素.....	185
第二节 营业税的计算.....	192
第三节 营业税的申报与缴纳.....	198
练习题.....	204
第六章 城市维护建设税法与教育费附加	212
第一节 城市维护建设税概述.....	212
第二节 教育费附加概述.....	215
练习题.....	217
第七章 资源税法	221
第一节 资源税的基本要素.....	221
第二节 资源税的计算.....	224
第三节 资源税的申报与缴纳.....	227
练习题.....	230
第八章 城镇土地使用税与耕地占用税法	233
第一节 城镇土地使用税的基本要素.....	233
第二节 城镇土地使用税的计算.....	235
第三节 城镇土地使用税的申报与缴纳.....	236
第四节 耕地占用税.....	237
练习题.....	242
第九章 房产税法	247
第一节 房产税的基本要素.....	247
第二节 房产税的计算.....	248
第三节 房产税的申报与缴纳.....	250
练习题.....	253
第十章 车辆购置税法	257
第一节 车辆购置税的基本要素.....	257
第二节 车辆购置税的计算.....	258
第三节 车辆购置税的申报与缴纳.....	261
练习题.....	263

第十一章 车船税法	266
第一节 车船税的基本要素.....	266
第二节 车船税的计算.....	269
第三节 车船税的申报与缴纳.....	271
练习题.....	272
第十二章 印花税法	275
第一节 印花税的基本要素.....	275
第二节 印花税的计算.....	278
第三节 印花税的申报与缴纳.....	280
练习题.....	283
第十三章 契税法	288
第一节 契税的基本要素.....	288
第二节 契税的计算.....	290
第三节 契税的申报与缴纳.....	291
练习题.....	295
第十四章 土地增值税法	299
第一节 土地增值税的基本要素.....	299
第二节 土地增值税的计算.....	301
第三节 土地增值税的申报与缴纳.....	310
练习题.....	314
第十五章 烟叶税法	319
第一节 烟叶税的基本要素.....	319
第二节 烟叶税的计算.....	322
第三节 烟叶税的申报与缴纳.....	323
练习题.....	324
第十六章 企业所得税法	326
第一节 企业所得税的基本要素.....	326
第二节 企业所得税应纳税所得额的确定.....	330
第三节 企业所得税的计算.....	352
第四节 企业所得税的申报与缴纳.....	359
练习题.....	369

第十七章 个人所得税法	375
第一节 个人所得税的基本要素.....	375
第二节 个人所得税的计算.....	382
第三节 个人所得税的申报与缴纳.....	414
练习题.....	427
第十八章 税收征收管理法	432
第一节 税务管理.....	432
第二节 税款征收.....	442
第三节 税务检查.....	449
第四节 法律责任.....	451
练习题.....	459

第一章

税法基本原理

第一节 税法概述

一、税法的概念和特点

(一) 税法的概念

税法，通常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称。

首先，制定税法的主体是国家最高权力机关，在我国是全国人民代表大会及其常务委员会。同时，在一定的法律框架之下，地方立法机关也拥有一定的税收立法权。此外，国家最高权力机关还可以授权行政机关制定某些税法。

其次，税法的调整对象是税收分配中形成的权利义务关系。税收分配关系包括国家与纳税人之间的税收分配关系和各级政府的税收利益分

配关系。如果说实现税收分配是目标，从法律上设定税收权利义务则是实现目标的手段。税法调整的是税收权利义务关系，而不是税收分配关系。

再次，税法有广义和狭义之分。从广义上讲，税法是各种税收法律规范的总和。从立法层次上讲，它既包括由国家最高权力机关全国人民代表大会及其常务委员会正式制定的税收法律，也包括国家最高行政机关国务院制定的税收法规、由省级人民代表大会制定的地方性税收法规以及有关政府部门制定的税收规章等。从狭义上讲，税法指的是经国家最高权力机关正式立法的税收法律。

税法与税收密不可分，税法是税收的法律表现形式，税收则是税法所确定的具体内容。

税收是国家凭借政治权力强制、无偿地向社会经济组织和个人取得货币或实物收入的一种工具。它具有以下特点：

第一，征税的主体是国家，任何机构和团体都无权征税。

第二，税收依据的是政治权力，而不是凭借生产资料所有者的身份去参与分配，对所有的经济形式都可以参与其分配；对于国有企业来说，国家可以生产资料所有者的身份参与利润分配，但有其局限性。

第三，征税的目的是满足国家的财政需要，即国家行使其职能的需要。

第四，税收分配的客体是剩余产品 M ，税收不能把社会产品价值中的生产资料 C 和劳动者报酬 V 作为分配的内容，否则简单再生产将无法持续。

第五，税收具有强制性、无偿性和固定性的特征。

法是税收的存在形式。税收之所以采取法的形式，是由税收和法的本质与特性决定的。

(1) 从税收本质来看，税收是强制、无偿地取得，没有法律的保护就无法实现这一目标。

(2) 从形式特征来看，税收具有强制性、无偿性、固定性的特点，因此必须有法律的保证才能实现税收的稳定性。

(3) 从税收职能来看，税收具有取得收入和调节经济两大基本职能，要想实现这两大职能，就需要税收法律保护。税法以权威性、公正

性、规范性成为体现纳税规则的最佳方式。

（二）税法的特点

税法的特点可以概括为如下几个方面：

1. 从立法过程来看，税法属于制定法。现代国家的税法都是经过一定的立法程序制定出来的，而不是约定俗成的，这表明税法属于制定法而不是习惯法。

2. 从法律性质来看，税法属于义务性法规，义务性法规的一个显著特点是具有强制性。

第一，从定义推理，税收是纳税人经济利益向国家的无偿让渡，即国家通过政治权力将原属于社会经济组织和个人的社会产品强行划为国家所有，所以带有强制性，其力度仅次于刑法。

第二，权利义务对等是一个基本的法律原则。从财政的角度看，纳税人从国家的公共支出中得到了许多权利，这些权利是通过其他授权性法规赋予的；而从税法的角度看，纳税人则以尽义务为主，所以称税法为义务性法规。

第三，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在其纳税义务的基础之上，是从属性的。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。

3. 从内容看，税法具有综合性。税法不是单一的法律，而是由实体法、程序法、争讼法等构成的综合法律体系。其内容涉及课税的基本原则、征纳双方的权利义务、税收管理规则、解决税务争议的法律规范等，包括立法、行政执法、司法各个方面。其结构包括：宪法加税收法典；宪法加税收基本法加税收单行法律、法规；宪法加税收单行法律、法规。我国现使用宪法加税收单行法律、法规。

二、税法原则

税法原则是构成税收法律规范的基本要素之一，可以分为税法基本原则和税法适用原则两个层次。

（一）税法基本原则

从法理学角度分析，税法基本原则可以概括成税收法律主义、税收公平主义、税收合作信赖主义与实质课税原则。

1. 税收法律主义

所谓税收法律主义原则，又称为税收法定主义原则或税收法定性原则，是指税收的征收和缴纳必须基于法律的规定进行，没有法律依据，国家就不能征税、任何人就不得被要求纳税。任何税收行为必须具备法律依据，税收立法与执法只能在法律的授权下进行，税务机关不能在找不到法律依据的情况下征收税款。在此，应特别指出的是，这里所指的法律仅限于国家立法机关制定的法律，不包括行政法规；对税收法律的解释应该从严，不得扩大解释，不得类推适用。税收法律主义的要求是双向的，一方面要求纳税人必须依法纳税；另一方面，课税只能在法律的授权下进行，超越法律规定的课税是违法和无效的。这一税法原则的确立使税收立法权从政府的课税权力中分离出来，为当时的资产阶级民主政制的建立增添了坚实的法律基础。在现代社会，税收法律主义的功能则偏重于保持税法的稳定性与可预测性。税收法律主义可以概括成课税要素法定、课税要素明确和依法稽征三个具体原则。

(1) 课税要素法定原则，即课税要素必须由法律直接规定。课税要素不仅包括纳税人、征税对象、税率、税收优惠，而且还应包括征税基本程序和税务争议的解决办法等。课税要素的基本内容应由法律直接规定，实施细则等仅是补充，以行政立法形式通过的税收法规、规章，如果没有税收法律作为依据或者违反了税收法律的规定都是无效的。

(2) 课税要素明确原则，即有关课税要素的规定必须尽量地明确而不出现歧义、矛盾，在基本内容上不出现漏洞。同时，出于适当保留税务执法机关的自由裁量权、便于征收管理、协调税法体系的目的和立法技术上的要求，有时在税法中作出较模糊的规定是难免的，一般并不认为这是对税收法律主义的违背，但是这种模糊的规定必须受到限制。另外，经过法律解释含义仍不确切的概念也是不能在税法中成立的，否则课税要素明确原则就失去了存在的价值。

(3) 依法稽征原则，即税务行政机关必须严格依据法律的规定稽核征收，而无权变动法定课税要素和法定征收程序。本原则包含依法定课税要素稽征和依法定征收程序稽征两个方面。依法稽征原则的适用事实上也受到一定的限制，这主要是由税收法律主义与其他税法原则的冲突和稽征技术上的困难造成的。但是，无论如何，其根本目的必须是提

高税务行政效率，方便纳税人缴税，解决稽征技术上的困难，而不是对税法的规避。

2. 税收公平主义

税收公平主义是近代法的基本原理——平等性原则在课税思想上的具体体现，与其他税法原则相比，税收公平主义渗入了更多的社会要求。一般认为，经济上的税收公平最基本的含义是：税收负担必须根据纳税人的负担能力分配，负担能力相等，税负相同；负担能力不等，税负不同（用收入指标、财产或消费水平指标确定负担能力）。法律上的税收公平主义与经济上的税收公平较为接近，其基本思想内涵是相通的。两者的区别是：一是经济上的税收公平是作为一种经济理论提出来的，可以作为制定税法的参考，但是对政府与纳税人尚不具备强制性的约束力。二是经济上的税收公平主要是从税收负担带来的经济后果上考虑，而法律上的税收公平主义不仅要考虑税收负担的合理分配，而且要从税收立法、执法、司法各个方面考虑。三是法律上的税收公平主义是有具体法律制度予以保障的，如行政复议制度、行政诉讼制度体现了税收公平主义精神。

3. 税收合作信赖主义

税收合作信赖主义也称公众信任原则，它在很大程度上汲取了民法“诚实信用”原则的合理思想，认为税收征纳双方的关系就其主流来看是相互信赖、相互合作的，而不是对抗的。税务机关用行政处罚手段强制征税也是基于双方的合作关系，目的是提醒纳税人与税务机关合作，自觉纳税。税收合作信赖主义与税收法律主义存在一定的冲突，因此，许多国家税法在适用这一原则时都作了一定的限制。第一，税务机关的合作信赖表示应是正式的，纳税人不能根据税务人员个人私下的表示，而认为是税务机关的决定，要求引用税收合作信赖主义少缴税。第二，对纳税人的信赖必须是值得保护的。如果税务机关的错误表示是基于纳税人方面隐瞒事实或报告虚假作出的，则对纳税人的信赖不值得保护。第三，纳税人必须信赖税务机关的错误表示并据此已作出某种纳税行为。也就是说，纳税人已经构成对税务机关表示的信赖，但没有据此作出某种纳税行为，或者这种信赖与其纳税行为没有因果关系，也不能引用税收合作信赖主义。

4. 实质课税原则

实质课税原则即指应根据纳税人的真实负担能力决定纳税人的税负，不能仅考核其表面上是否符合课税要件。之所以提出这一原则，是因为纳税人是否满足课税要件，其外在形式与内在真实之间往往会因一些客观因素或纳税人的刻意伪装而产生差异。如纳税人转移定价而减少计税所得，税务机关根据该原则有权重新估定计税价格，并据以计算应纳税额。实质课税原则的意义在于防止纳税人避税与偷税，增强税法适用的公正性。

（二）税法适用原则

税法适用原则，是指税务行政机关和司法机关运用税收法律规范解决具体问题所必须遵循的准则。税法适用原则在一定程度上体现税法的立法原则，但相比之下，税法适用原则含有更多的法律技术性准则，更为具体化。

1. 法律优位原则

法律优位原则也称行政立法不得抵触法律原则，它在税法中的作用主要体现在处理不同等级税法的关系上。

2. 法律不溯及既往原则

法律不溯及既往原则是绝大多数国家所遵循的法律程序技术原则。在税法领域内坚持这一原则，目的在于维护税法的稳定性和可预测性，使纳税人能在知道纳税结果的前提下作出相应的经济决策，这样，税收的调节作用才会较为有效。否则就会违背税收法律主义和税收合作信赖主义，对纳税人也是不公平的。一些国家在处理税法的溯及力问题时，还坚持“有利溯及”原则。

3. 新法优于旧法原则

新法优于旧法原则也称后法优于先法原则，其含义为：新法、旧法对于同一事项有不同规定时，新法的效力优于旧法。新法优于旧法原则的适用，以新法生效实施为标志。新法优于旧法原则在税法中普遍运用，但是当新税法与旧税法处于普通法与特别法的关系时，以及某些程序性税法引用“实体从旧、程序从新原则”时，可以例外。

4. 特别法优于普通法原则

这一原则的含义为：对同一事项，两部法律分别订有一般和特别规

定时，特别规定的效力高于一般规定的效力。特别法优于普通法原则打破了税法效力等级的限制，即居于特别法地位级别较低的税法，其效力可以高于作为普通法的级别较高的税法。如2001年版《中华人民共和国税收征收管理法》是由全国人大常委会通过的，而《中华人民共和国行政处罚法》是由全国人大通过的，两者对于行政处罚的追溯时效有五年和两年不同规定，按照这一原则，在税务行政处罚过程中应当遵循五年的追溯时效。

5. 实体从旧、程序从新原则

这一原则的含义包括两个方面：一是实体税法不具备溯及力；二是程序性税法在特定条件下具备一定的溯及力。新程序性税法主要涉及税款征收方式的改变，其效力发生时间的适当提前，并不构成对纳税人权利的侵犯，也不违背税收合作信赖主义。

6. 程序优于实体原则

程序优于实体原则是关于税收争讼法的原则，其基本含义为：在诉讼发生时，税收程序法优于税收实体法适用。适用这一原则，是为了确保国家课税权的实现，不因争议的发生而影响税款的及时、足额入库。如《中华人民共和国税收征收管理法》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，必须先依照税务机关的纳税决定缴纳或者解缴税款及滞纳金或者提供相应的担保，然后可以依法申请行政复议。

三、税法的渊源、适用范围和解释

（一）税法的渊源

法律的渊源又称法源，一般是指法的效力来源，即根据法的效力来源而表现的法的不同形式。税法的渊源也就是与税法有关的法的存在形式。税法的渊源主要是成文法。现行国家的税法都是经过一定的立法程序创制出来的，即税法是由国家制定的，而不是认可的。至于判例，即使在英美法系国家也仅是税法的补充，其主体仍然是成文法。税法的渊源有国内税法渊源，如宪法、法律、法规、规章等；有国际税法渊源，如税收协定、国际公约等。在有些国家，判例法也成为税法的渊源。

1. 宪法

宪法是每个民主国家最根本的法的渊源，其地位和效力是最高的。

宪法规定了国家的性质、任务、基本制度，国家主要立法、司法、行政机关的组成、任期、权限，公民的基本权利和义务等根本问题。宪法作为税法的渊源表现在两个方面：一是直接的渊源，即宪法中关于税收的直接规定。各个国家一般都应将税收列入宪法，作或多或少的规定，《中华人民共和国宪法》也在第56条中规定公司有依法纳税的义务。二是间接渊源，即宪法中的各项原则规定，在税收立法、司法、执法中必须严格遵循，不得违背。例如，我国宪法确定的经济制度、分配制度、社会制度、民族区域自治政策、司法原则、公民的权利和义务，在现行税法体系中都有较为充分的体现。

2. 税收法律

税收法律是指由享有国家立法权的国家最高权力机关，依照法律程序制定的规范性税收文件，其法律地位和效力仅次于宪法。在联邦制国家和部分单一制国家，由于税收立法权的分工和分税制的实行，税收法律形成了由中央立法机关立法的中央税法体系和由地方立法机关立法的税法体系。

3. 税收法规

税收法规是指由国家最高行政机关制定的规范性税收文件。在我国，由地方立法机关制定的规范性税收文件也属于税收法规。税收法规的效力低于正式税收法律。我国税收法规的形式主要有税收条例、暂行条例、实施细则以及其他具有规范性内容的税收文件。在现阶段，税收法规是我国税收立法的主要形式，随着我国税收立法体制的完善，我国实体税法的整体法律层次应有所提高，大部分税种应采用正式法律形式。

4. 税收规章

税收规章指有权的国家最高税务行政机关为执行税法制定的规范性文件，是税法的具体化，其作用在于使税法具有可操作性。税收规章的法律效力虽低于税收法规，但也是广义上税法的组成部分，属于税法的渊源。

5. 国际条约和国际惯例

国际条约是指一国作为国际法主体同外国缔结的双边、多边协议和其他具有条约、协定性质的文件。条约生效后，根据“条约必须遵守”