



21 世纪普通高等教育规划教材 · 公共基础课系列
21 SHI JI PU TONG GAO DENG JIAO YU GUI HUA JIAO CAI GONGGONG JICHUKE XILIE

税法



主 编 姚林香

Tax Law



上海财经大学出版社

21 世纪普通高等教育规划教材·公共基础课系列

税 法

姚林香 主 编
席卫群 万 莹 副主编

 上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

税法/姚林香主编. —上海:上海财经大学出版社,2015.8
(21世纪普通高等教育规划教材·公共基础课系列)
ISBN 978-7-5642-2203-1/F·2203

I. ①税… II. ①姚… 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 161478 号

- ☐ 责任编辑 黄 荟
- ☐ 封面设计 晨 宇
- ☐ 责任校对 王从远

SHUI FA

税 法

姚林香 主 编

席卫群 万 莹 副主编

上海财经大学出版社出版发行
(上海市武东路 321 号乙 邮编 200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

江苏省句容市排印厂印刷装订

2015 年 8 月第 1 版 2015 年 8 月第 1 次印刷

787mm×1092mm 1/16 19.25 印张 492 千字

印数:0 001—4 000 定价:39.00 元



21 世纪普通高等教育规划教材
21 SHI JI PU TONG GAO DENG JIAO YU GUI HUA JIAO CAI



编 委 会

BIAN WEI HUI

总策划 宋 谨

编 委 (排名不分先后)

石永恒	清华大学	韩冬芳	山西大学商务学院
郑甘澍	厦门大学	何传添	广东外语外贸大学
吴 迪	上海交通大学	吴建斌	南京大学
张一贞	山西财经大学	张中强	西南财经大学
江 林	中国人民大学	梁莱歆	中南大学
施 娟	吉林大学	余海宗	西南财经大学
吴国萍	东北师范大学	关玉荣	渤海大学
胡大立	江西财经大学	曹 刚	湖北工业大学
彭晓洁	江西财经大学	孟 昊	天津财经大学
袁崇坚	云南大学	齐 欣	天津财经大学
李少惠	兰州大学	张颖萍	渤海大学
黎江虹	中南财经政法大学	吴开松	中南民族大学
罗昌宏	武汉大学	杜江萍	江西财经大学
徐艳兰	中南财经政法大学	盛洪昌	长春大学
吴秋生	山西财经大学	刘丁酉	武汉大学
闫秀荣	哈尔滨师范大学	刘继森	广东外语外贸大学
姚晓民	山西财经大学	张慧德	中南财经政法大学
夏兆敢	湖北工业大学	屈 韬	广东商学院
安 烨	东北师范大学	尤正书	湖北大学
张昊民	上海大学	胡放之	湖北工业大学
黄金火	湖北经济学院	李文新	湖北工业大学
李会青	山西大学商务学院	张 洪	武汉理工大学
任月君	东北财经大学	夏 露	湖北工业大学
蒲清泉	贵州大学	牛彦秀	东北财经大学



前 言

税收是国家取得财政收入的一种重要工具,它体现的是一种分配关系。在社会主义市场经济条件下,税收成为中国财政收入的主要形式,税收收入逐年大幅度上升。税法是税收的法律表现形式,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义务关系的法律规范的总称。它是国家及纳税人依法征税、依法纳税的行为准则,其目的是保障国家利益和纳税人的合法权益,维护正常的税收秩序,保证国家的财政收入。

为了适应高等教育的新形势,培养创新型、应用型人才,满足经济类和管理类专业学生以及经济管理干部、企业管理干部和财务人员学习的需要,本教材在编写过程中,紧密结合我国社会主义市场经济改革与发展实际,吸收税法研究的最新成果,反映税制改革的最新动向,全面阐述了税法的理论和实务,内容新颖,体例独特,案例丰富,实用性强。具体来说,本教材有以下特点:第一,内容全面系统,理论联系实际。既全面阐述了税法的基础理论,包括税法概念与特征、税法原则、税法要素与分类、税法地位与作用、税收立法与税收执法以及我国现行税法体系,又详尽介绍了现行税种的具体法律规定及税收征管理法,突出其重点和难点。第二,案例自始至终贯穿本教材。每章前面有导入案例,具体章节里面有例题分析,使读者能够较快地掌握税法的理论,并将其运用到实践中。第三,体例安排上有特色。每章内容通过案例进行导入,正文中适当插入知识链接,章后附有本章关键词和复习思考题,使读者能够准确把握每章的知识要点,拓宽知识面,并通过练习加以巩固。

本教材由江西财经大学姚林香教授任主编,席卫群教授、万莹教授任副主编。全书共十八章,具体写作分工如下:姚林香、苏海根负责第一章、第十六章、第十八章;万莹负责第二章、第十章;姚林香、徐晶负责第三章、第四章、第五章;姚林香、袁达谱负责第六章、第十五章、第十七章;席卫群负责第七章、第十一章;姚林香负责第八章;姚林香、唐丹丹负责第九章、第十三章;姚林香、方琴负责第十二章、第十四章。最后由姚林香教授总纂并定稿。

本教材在编写过程中参阅了许多专家、学者近几年出版的相关文献,在此向这些作者表示诚挚的谢意。限于时间和作者水平,本教材疏漏之处在所难免,恳请读者批评指正。同时,衷心感谢上海财经大学出版社领导及编辑的支持和辛勤工作!

作 者

2015年6月



目 录

前言

第一章 税法概论

导入案例

..... 1

第一节 税法概念与特征

..... 1

第二节 税法原则

..... 4

第三节 税法要素与分类

..... 6

第四节 税法地位与作用

..... 8

第五节 税收立法与税收执法

..... 9

第六节 我国现行税法体系

..... 14

本章关键词

..... 15

复习思考题

..... 15

第二章 增值税法

导入案例

..... 16

第一节 增值税概述

..... 16

第二节 征税范围

..... 19

第三节 纳税义务人与扣缴义务人

..... 21

第四节 税率与征收率

..... 23

第五节 应纳税额的计算

..... 24

第六节 特殊经营行为的税务处理

..... 36

第七节 出口货物劳务退(免)税

..... 37

第八节 税收优惠

..... 47

第九节 征收管理

..... 50

本章关键词

..... 53

复习思考题

..... 53

第三章 消费税法

导入案例

..... 55

第一节 消费税概述

..... 55

第二节 纳税义务人

..... 57

第三节 税目与税率

..... 57

第四节 应纳税额的计算

..... 62

第五节 出口应税消费品退(免)税	 73
第六节 征收管理	 74
本章关键词	 75
复习思考题	 75
第四章 营业税法	
导入案例	 77
第一节 营业税概述	 77
第二节 纳税义务人与扣缴义务人	 78
第三节 税目与税率	 80
第四节 计税依据及应纳税额的计算	 83
第五节 特殊经营行为的税务处理	 88
第六节 税收优惠	 89
第七节 征收管理	 90
本章关键词	 91
复习思考题	 92
第五章 城市维护建设税法	
导入案例	 93
第一节 城市维护建设税概述	 93
第二节 纳税义务人与税率	 94
第三节 计税依据及应纳税额的计算	 95
第四节 税收优惠	 95
第五节 征收管理	 96
本章关键词	 97
复习思考题	 97
第六章 关税法	
导入案例	 98
第一节 关税概述	 98
第二节 纳税义务人与征税对象	 99
第三节 进出口税则	 100
第四节 完税价格及应纳税额的计算	 104
第五节 行李和邮递物品进口税	 111
第六节 税收优惠	 111
第七节 征收管理	 115
本章关键词	 116
复习思考题	 116

第七章 企业所得税法

导入案例	 118
第一节 企业所得税概述	 118
第二节 纳税义务人与征税对象	 119
第三节 税率及应纳税所得额的确定	 121
第四节 资产的税务处理	 132
第五节 应纳税额的计算	 136
第六节 税收优惠	 142
第七节 特别纳税调整	 148
第八节 征收管理	 151
本章关键词	 153
复习思考题	 153

第八章 个人所得税法

导入案例	 155
第一节 个人所得税概述	 155
第二节 纳税义务人与征税对象	 157
第三节 税率及应纳税所得额的确定	 161
第四节 应纳税额的计算	 165
第五节 税收优惠	 180
第六节 征收管理	 183
本章关键词	 185
复习思考题	 185

第九章 土地增值税法

导入案例	 187
第一节 土地增值税概述	 187
第二节 纳税义务人与征税范围	 188
第三节 计税依据与税率	 192
第四节 应纳税额的计算	 195
第五节 税收优惠	 197
第六节 征收管理	 198
本章关键词	 198
复习思考题	 198

第十章 资源税法

导入案例	 200
第一节 资源税概述	 200
第二节 纳税义务人与扣缴义务人	 201

第三节 税目与税率	 202
第四节 计税依据及应纳税额的计算	 204
第五节 税收优惠	 206
第六节 征收管理	 207
本章关键词	 208
复习思考题	 208
第十一章 印花税法	
导入案例	 209
第一节 印花税概述	 209
第二节 征税范围与纳税人	 210
第三节 税率、计税依据及应纳税额的计算	 211
第四节 税收优惠	 216
第五节 征收管理	 218
本章关键词	 219
复习思考题	 219
第十二章 车辆购置税法	
导入案例	 221
第一节 车辆购置税概述	 221
第二节 纳税义务人与征税范围	 222
第三节 税率、计税依据及应纳税额的计算	 223
第四节 税收优惠	 225
第五节 征收管理	 226
本章关键词	 227
复习思考题	 227
第十三章 车船税法	
导入案例	 228
第一节 车船税概述	 228
第二节 纳税义务人与征税范围	 229
第三节 税目与税率	 229
第四节 计税依据及应纳税额的计算	 231
第五节 税收优惠	 232
第六节 征收管理	 233
本章关键词	 234
复习思考题	 234

第十四章 房产税法

导入案例	 235
第一节 房产税概述	 235
第二节 纳税义务人与征税范围	 236
第三节 税率、计税依据及应纳税额的计算	 237
第四节 税收优惠	 240
第五节 征收管理	 241
本章关键词	 242
复习思考题	 242

第十五章 城镇土地使用税法

导入案例	 243
第一节 城镇土地使用税概述	 243
第二节 纳税义务人与征税范围	 244
第三节 税率、计税依据及应纳税额的计算	 245
第四节 税收优惠	 247
第五节 征收管理	 250
本章关键词	 251
复习思考题	 251

第十六章 契税法

导入案例	 252
第一节 契税概述	 252
第二节 纳税义务人与征税对象	 253
第三节 税率、计税依据及应纳税额的计算	 254
第四节 税收优惠	 256
第五节 征收管理	 259
本章关键词	 259
复习思考题	 259

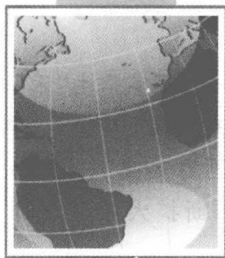
第十七章 耕地占用税法

导入案例	 261
第一节 耕地占用税概述	 261
第二节 纳税义务人与征税范围	 262
第三节 税率、计税依据及应纳税额的计算	 262
第四节 税收优惠	 263
第五节 征收管理	 264
本章关键词	 264
复习思考题	 264

第十八章 税收征收管理法

导入案例	 265
第一节 税收征收管理法概述	 265
第二节 税务管理	 267
第三节 税款征收	 275
第四节 税务检查	 287
第五节 法律责任	 289
本章关键词	 294
复习思考题	 295

主要参考文献



第一章 税法概论



导入案例

据《资治通鉴》记载,公元前 271 年,赵奢担任当时赵国的税务最高长官。赵国都城邯郸城里,赵王的弟弟平原君开了九家大型店铺,分别由其九个管家负责,这九个管家倚仗权势,偷税、逃税、抗税,并殴打税务官。赵奢听闻此事,为了维护税法的尊严,冒着被罢官、被杀的危险,依据当时的法律,果断地处死了这九个管家。这事把平原君惹火了,他气势汹汹地去找赵奢算账,扬言非杀死赵奢不可。赵奢镇定自若,据理力争:“你是赵国国内受人敬重的权贵,如果任凭你家藐视税法,那么国家法律的力量就会被削弱;国家法律的力量被削弱了,那么国家的实力就会被削弱;国家的实力如果被削弱了,那么周边的其他国家就会虎视眈眈,趁机侵犯我国,到时候,赵国没有了,你还有什么富贵荣华?以你平原君所处的地位,应奉公守法,上下才能团结一致;上下团结一致,国家才能强大;国家强大了,政权才能稳定。”平原君被赵奢这一番大义凛然的话深深感动了,顿时怒气全消,内心十分惭愧,悄悄地走了。赵奢的秉公执法、不徇私情,很快使赵国财力雄厚、国泰民安。赵国也由一个不太富足的国家,成为春秋战国烽火年代的七雄之一。据此,你认为税收的本质是什么?它与税法有什么关系?

第一节 税法概念与特征

一、税法概念

(一)税法定义

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义务关系的法律规范的总称。它是国家及纳税人依法征税、依法纳税的行为准则,其目的是保障国家利益和纳税人的合法权益,维护正常的税收秩序,保证国家的财政收入。

(二)税收与税法

税收与税法密不可分。税法是税收的法律表现形式,体现国家与纳税人之间在征纳税方面的权利义务关系;税收则是税法所确定的具体内容,反映国家与纳税人之间的经济利益分配关系。

税收是国家或政府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,参与社会产品或国民收入的分配,无偿地取得财政收入的一种形式,体现着特定的分配关系。它具有以下三个特征:

1. 强制性。主要是指国家以社会管理者的身份,用法律、法规等形式对征收捐税加以规定,并依照法律强制征税。
2. 无偿性。主要是指国家征税后,税款即成为财政收入,不再归还纳税人,也不支付任何报酬。

3. 固定性。主要是指在征税之前,以法律形式预先规定了课税对象、课税额度和课税方法等。

【知识链接】

“税”,最早出现在孔子所修编年史《春秋》一书中的“初税亩”一词中。“税”字是由“禾”与“兑”字组成,“禾”泛指农产品,“兑”则有送达之意。可见,“税”自古以来就有,其根本是指社会成员有向政府缴纳一部分农产品的义务。1916年,贾士毅在《民国财政史》一书中则首次将“税”和“收”字组合为一词,自此“税收”一词在我国的使用范围不断扩大并为人们所接受。

(三)税收制度与税法

税收制度的核心内容是税法。

税收制度简称“税制”,是国家或政府以法律形式规定的各种税收法律、法规的总称,或者说是国家或政府以法律形式确定的税种的设置及每种税的征收办法的总和。它反映国家与纳税人之间的经济关系,是国家财政制度的主要内容。税制的内容有广义和狭义之分:广义的税制包括税收法规、税收条例、税收征管制度和税收管理体制等;狭义的税制主要是指税收法规和税收条例,它是税收制度的核心,是税务机关向纳税单位和个人征税的法律依据和工作规程,也是纳税单位和个人履行纳税义务的法定准则。一个国家制定什么样的税收制度,是由生产力发展水平、生产关系性质、经济管理体制以及税收应发挥的作用决定的。

二、税收法律关系

国家征税与纳税人纳税在形式上表现为利益分配的关系,但经法律明确其双方的权利与义务后,这种关系实质上已上升为一种特定的法律关系。

(一)税收法律关系的构成

税收法律关系在总体上与其他法律关系一样,都是由权利主体、权利客体和法律关系的内容三方面构成的,但在三方面的内涵上,税收法律关系则具有特殊性。

1. 权利主体

权利主体即税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人。在我国税收法律关系中,权利主体的一方是代表国家行使征税职责的国家税务机关,包括国家各级税务机关、海关和财政机关;权利主体的另一方是履行纳税义务的单位和个人,包括法人、自然人和其他组织,在华的外国企业、组织、外籍人、无国籍人,以及在华虽然没有机构、场所但有来源于中国境内所得的外国企业或组织。这种对税收法律关系中权利主体另一方的确定,在我国采取的是属地兼属人的原则。

在税收法律关系中权利主体双方法律地位平等,但是因为主体双方是行政管理者与被管理者的关系,所以双方的权利与义务不对等,同一般民事法律关系中权利主体双方权利与义务平等是不一样的。这是税收法律关系的一个重要特征。

2. 权利客体

权利客体即税收法律关系主体的权利与义务所共同指向的对象,也就是征税对象。例如,所得税法律关系客体就是生产经营所得和其他所得;财产税法律关系客体就是财产;流转税法律关系客体就是货物销售收入或劳务收入。税收法律关系客体也是国家利用税收杠杆调整和

控制的目标,国家在一定时期根据客观经济形势发展的需要,通过扩大或缩小征税范围调整征税对象,以达到限制或鼓励国民经济中某些产业、行业发展的目的。

3. 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容就是权利主体所享有的权利和应承担的义务,这是税收法律关系中最实质的东西,也是税法的灵魂。它规定权利主体可以有什么行为、不可以有什么行为,否则须承担相应的法律责任。

国家税务主管机关的权利主要表现在依法进行征税、进行税务检查及对违章者进行处罚;其义务主要是向纳税人宣传、咨询、辅导税法,及时把征收的税款解缴国库,依法受理纳税人对税收争议的申诉等。

纳税义务人的权利主要有缴纳税款申请退还权、延期纳税权、依法申请减免税款、申请复议和提起诉讼权等;其义务主要是按税法规定办理税务登记、进行纳税申报、接受税务检查、依法缴纳税款等。

(二) 税收法律关系的产生、变更与消灭

税法是引起税收法律关系的前提条件,但税法本身并不能产生具体的税收法律关系。税收法律关系的产生、变更与消灭必须有能够引起税收法律关系产生、变更与消灭的客观情况,也就是由税收法律事实来决定。税收法律事实一般是指税务机关依法征税的行为和纳税人的经济活动行为,发生这种行为才能产生、变更或消灭税收法律关系。例如,纳税人开业经营即产生税收法律关系,纳税人转业或停业则造成税收法律关系的变更或消灭。

(三) 税收法律关系的保护

税收法律关系是同国家利益和企业、个人的权益相联系的。保护税收法律关系,实质上就是保护国家正常的经济秩序,保障国家财政收入,维护纳税人的合法权益。税收法律关系的保护形式和方法有很多,如税法中关于限期纳税、征收滞纳金和罚款的规定。此外,《中华人民共和国刑法》中对构成抗税、骗税罪给予刑罚的规定,以及税法中对纳税人不服税务机关征税处理决定,可以申请复议或提出诉讼的规定等,都是对税收法律关系的直接保护。税收法律关系的保护对权利主体双方是对等的,不能只对一方保护,而对另一方不予保护,对权利享有者的保护就是对义务承担者的制约。

三、税法特征

税法作为一种法律规范,与其他法律一样,是由国家制定的、体现国家意志并由国家强制力保证实施的社会规范,其具有一般法律规范的共同特征。但由于税法是以税收法律关系作为其调整对象,因此具有区别于其他法律的特征。

(一) 从立法过程看,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,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,因为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。同时,为确保税收收入的稳定,需要提高其可预测性,这也促使税收采用制定法的形式。

(二) 从法律性质看,税法属于义务性法规

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。

(三)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、征纳双方的权利与义务、税收管理规则、法律责任、解决税收争议的法律规范等,包括立法、执法、司法各个方面。税法具有综合性,是保证国家正确行使课税权力、有效实施税务管理、确保依法足额取得财政收入、保障纳税人合法权利、建立合作信赖的税收征纳关系的需要,也表明税法在国家法律体系中的重要地位。

第二节 税法原则

税法原则是构成税收法律规范的基本要素之一。任何国家的税法体系和税收法律制度都要建立在一定的税法原则基础上。税法原则可以分为税法基本原则和适用原则两个层次。

一、税法基本原则

税法基本原则是统领所有税收规范的根本准则,是指一国调整税收关系的基本规律的抽象和概括,是贯穿税法的立法、执法、司法和守法全过程的具有普遍性指导意义的法律准则。从法理学的角度分析,税法基本原则可以概括为税收法定原则、税收公平原则、税收效率原则与实质课税原则。其中,税收法定原则是税法基本原则中的核心。

(一)税收法定原则

税收法定原则又称税收法定主义,是指税法主体的权利与义务必须由法律加以规定,税法的各类构成要素皆必须且只能由法律予以明确。如果没有相应法律作前提,国家则不能征税,公民也没有纳税的义务。税收法定主义贯穿税收立法和执法的全部领域,其内容包括税收要件法定原则和税务合法性原则。

税收要件法定原则是指有关纳税人、课税对象、课税标准等税收要件必须以法律形式作出规定,且有关课税要素的规定必须尽量明确。

税务合法性原则是指税务机关按法定程序依法征税,不得随意减征、停征或免征,无法律依据不征税。

(二)税收公平原则

一般认为,税收公平原则包括税收横向公平和纵向公平,即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。税收公平原则源于法律上的平等性原则,所以许多国家的税法在贯彻税收公平原则时,都特别强调“禁止不平等对待”的法理,禁止对特定纳税人给予歧视性对待,也禁止在没有正当理由的情况下对特定纳税人给予特别优惠。

(三)税收效率原则

税收效率原则包含两方面:一是经济效率;二是行政效率。前者要求税法的制定要有利于资源的有效配置和经济体制的有效运行;后者要求提高税收行政效率,节约税收征管成本。

(四)实质课税原则

实质课税原则是指应根据客观事实确定是否符合课税要件,并根据纳税人的真实负担能力决定纳税人的税负,而不能仅考虑相关外观和形式。

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。税法适用原则并不违背税法基本原则,而且在一定程度上体现着税法基本原则,但是与其相比,税法适用原则含有更多的法律技术性准则,更为具体化。具体包括:

(一)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,指法律的效力高于行政立法的效力,立法机关之外的国家机关制定的一切规范,都必须与立法机关制定的法律保持一致,不得抵触。法律优位原则在税法中的作用主要体现在处理不同等级税法的关系上,并明确了税收法律的效力高于税收行政法规的效力,对此还可以进一步推论为税收行政法规的效力优于税收行政规章的效力。

(二)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。其基本含义为:一部新税法实施后,对新税法实施之前人们的行为不得适用新法,而只能沿用旧法。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。但是,在某些特殊情况下,税法对这一原则的适用也有例外。一些国家从税收合作信赖主义出发,采取“有利法律溯及原则”:对纳税人有利的,予以承认;对纳税人不利的,则不予承认。

(三)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,指当新法、旧法对同一事项有不同规定时,新法的效力优于旧法。其作用在于避免因法律修订带来新法、旧法对同一事项有不同的规定而引起法律适用的混乱,为法律的更新与完善提供法律适用上的保障。新法优于旧法原则在税法中普遍适用,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“实体法从旧、程序法从新”原则时,可以例外。

(四)特别法优于普通法原则

特别法优于普通法原则,指两部法律对同一事项分别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。普通法是指在效力范围上具有普遍性的法律,特别法是指对特定主体、事项,或在特定地域、特定时间有效的法律。当对某些税收问题需要作出特殊规定,而又不便普遍修订税法时,即可通过特别法的形式予以规范。特别法优于普通法原则打破了税法效力等级的限制,即居于特别法地位的级别较低的税法,其效力可以高于作为普通法的级别较高的税法。

(五)实体法从旧、程序法从新原则

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。即在纳税义务的确定上,以纳税义务发生时的税法规定为准,实体性的税法规则不具有向前的溯及力。二是程序性税法在特定条件下具备一定的溯及力。即对于在新税法颁布实施之前发生,却在新税法颁布实施之后进入税款征收程序的纳税义务,原则上新税法具有约束力。

(六)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。即纳税人通过税务行政复议或税务行政诉讼寻求法律保护的前提条件之一,是必须事先履行税务行政执法机关认定的纳税义务,而不管这项纳税义务实际上是否完

全发生;否则,税务行政复议机关或司法机关对纳税人的申诉不予受理。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。

第三节 税法要素与分类

一、税法要素

税法的构成要素一般包括总则、纳税义务人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减税免税、罚则、附则等。

(一)总则

总则主要包括立法依据、立法目的、适用原则等。

(二)纳税义务人

即纳税主体,主要是指税法规定的一切直接履行纳税义务的法人、自然人及其他组织。

(三)征税对象

即纳税客体,主要是指税收法律关系中征纳双方权利与义务所指向的对象,它是区分不同税种的主要标志。我国现行税收法律、法规都有自己特定的征税对象。

(四)税目

税目是各个税种所规定的具体征税项目。它是征税对象的具体化,比如,消费税具体规定了烟、酒等 15 个税目。

(五)税率

税率是对征税对象的征收比例或征收额度。税率是计算税额的尺度,也是衡量税负轻重与否的重要标志。我国现行的税率主要有:

1. 比例税率

即对同一征税对象,不分数额大小,规定相同的征收比例。我国的增值税、营业税、城市维护建设税、企业所得税等采用的是比例税率。

2. 定额税率

即按征税对象确定的计算单位,直接规定一个固定的税额。目前采用定额税率的有城镇土地使用税、车船税、耕地占用税等。

3. 超额累进税率

即把征税对象按数额的大小分成若干等级,对每一等级规定一个税率,税率依次提高,但每一纳税人的征税对象则依所属等级同时适用几个税率分别计算,将计算结果相加后得出应纳税款。目前采用这种税率的有个人所得税。

4. 超率累进税率

即以征税对象数额的相对率划分若干级距,分别规定相应的差别税率,相对率每超过一个级距的,对超过的部分就按高一级的税率计算征税。目前采用这种税率的有土地增值税。

(六)纳税环节

纳税环节主要指税法规定的征税对象在从生产到消费的流通过程中应当缴纳税款的环节。如流转税在生产和流通环节纳税,所得税在分配环节纳税等。

(七)纳税期限

纳税期限是指纳税人按照税法规定缴纳税款的期限。比如,企业所得税在月份或者季度