



■ 湖南师范大学出版社重点推荐教材

■ 普通高等教育经济管理类“十二五”规划教材

SHUIFA

税法

主 编 刘 斌 朱亚平
滕晓梅 王静静



湖南师范大学出版社



■ 湖南师范大学出版社重点推荐教材

■ 普通高等教育经济管理类“十二五”规划教材

SHUIFA

税法

主 编 刘 斌 朱亚平

滕晓梅 王静静

副主编 吕 君 肖淑兰

马玉洪 林 琳

参 编 张崇友

湖南师范大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

税法 / 刘斌, 朱亚平, 滕晓梅, 王静静主编. - 长沙: 湖南师范大学出版社, 2014. 8
ISBN 978 - 7 - 5648 - 0649 - 1

I. ①税… II. ①刘…②朱…③滕…④王… III. ①税法 - 高等教育 - 教材 IV. ①
C93

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 003869 号

税法

主 编: 刘 斌 朱亚平 滕晓梅 王静静

◇全程策划: 刘 伟

◇组稿编辑: 杨君群

◇责任编辑: 付秀芹 柳 丰

◇责任校对: 欧 洋

◇出版发行: 湖南师范大学出版社

地址/长沙市岳麓山 邮编/410081

电话/0731. 88853867 88872751 传真/0731. 88872636

网址/http: //press. hunnu. edu. cn

◇经销: 全国新华书店 北京志远思博文化有限公司

◇印刷: 北京百善印刷厂

◇开本: 787mm × 1092mm · 1/16

◇印张: 22. 75

◇字数: 433 千字

◇版次: 2014 年 8 月第 2 版 2014 年 8 月第 1 次印刷

◇书号: ISBN978 - 7 - 5648 - 0649 - 1

◇定价: 38.00 元

高等院校教育

教材研究与编审委员会

主 任:陈德怀

常务委员:胡宝华 李 雷 潘力锐 龚 波
夏 巍 丽 平 刘铁明 朱志峰

委 员:(排名不分先后)

江 敏	吴志全	刘庚碧	邓有林	朱长元
黄 海	韩丽莎	刘仁芬	张叶栩	刘志东
阳 源	初秀伟	李以渝	刘建国	徐春桥
禹利萍	周启胜	万智勇	李建宁	熊 婷
刘 涛	高 进	吴志明	郑 晖	叶春辉
李裕民	夏洁云	吴立炎	黄伟祥	钟建坤
喻凤生	侯德宏	武怀军	赵锦权	冯国敏
吴士田	彭继玲	李友云	蔡映红	郑明娥
陈灵仙	丁良南	刘 永	张洪雷	绳传冬
杨中纲	李庆东	田 嘉	李丰雪	张 华
赵海燕	王 军	郭伟伟	刁 俊	吴 坤
郑 涛	杨 耘	齐振东	顾美君	陈华平
张宏旭	姜胜中	霍义平	李志敏	诺 敏
龚云平	李 梅	沈易娟	袁 芬	魏 宁
郑 聪	刘 延	汤伟光	张海彬	李 霞
王志强	彭晓娟	那仁图亚		

前 言

税法是现行法律体系中的一个特殊综合领域，它既涉及宪法性法律规范，又包含宏观调控的经济法规范，还包含大量的行政法规范；既要借鉴民法的制度，又有税收犯罪的定罪量刑等问题，专业性很强。近年来，由于我国加入世界贸易组织等因素的影响，税收法律制度也随之发生了很多变化。税法的内容发生很多变化。基于上述原因，我们编写了这本《税法》教材。

本教材共分为 17 个情境。包含税法总论、增值税法、消费税法、营业税法、城市维护建设税和教育附加税法、关税法、资源税法、土地征值税法等一些实用的税法知识和最后一个章节的练习巩固内容。本书均依据最新的法律法规编写而成。

本教材力求体系完整、结构合理、资料翔实、内容丰富。既全面系统地介绍了最新的税法知识（如企业所得税的过渡优惠政策），又在此基础上安排了知识链接、小思考、案例等栏目（相关材料采用最新的数据，如个人所得税的起征点是 3 500 元等），用以拓宽学生的知识面和激发学生学习税法的兴趣。既可作为税法理论研究的参考书、大专院校的教材，又可作为税收业务干部、司法干部和经济管理干部的业务用书。

本书由刘斌、朱亚平、滕晓梅、王静静担任主编，吕君、肖淑兰、马玉红、林琳担任副主编，张崇友担任参编。

本书的编写和出版得到了湖南师范大学出版社、中国市场学会市场营销教育中心、校企合作单位——苏州恒润进出口有限公司、南京创一佳集团苏明灯饰连锁的大力协助，在编写过程中还借鉴和吸收了国内外专家和学者的大量研究成果，在此一并表示感谢。

由于编者水平和经验有限，书中难免存在疏漏和错误之处，恳请读者和同行批评指正。

编 者
2014 年 8 月

目 录

学习情境一 税法总论	(1)
子情境一 税法的概念	(1)
子情境二 税法基本理论	(3)
子情境三 税收立法与税法的实施	(6)
子情境四 我国现行法体系	(9)
子情境五 我国税收管理体制	(10)
学习情境二 增值税法	(16)
子情境一 增值税概述	(16)
子情境二 增值税的纳税人	(19)
子情境三 增值税的征税范围	(23)
子情境四 增值税的税率和征收率	(26)
子情境五 销项税额与进项税额的确定	(29)
子情境六 增值税应纳税额的计算	(38)
子情境七 增值税的征收管理与纳税申报	(44)
子情境八 营业税改增值税的主要内容	(45)
子情境九 增值税出口退(免)税的规定	(52)
子情境十 增值税税收优惠	(67)
子情境十一 增值税专用发票的使用和管理	(74)
学习情境三 消费税法	(81)
子情境一 消费税的纳税义务人	(81)
子情境二 征税范围和税率	(83)
子情境三 消费税的基本计税方法及其计税依据	(88)
子情境四 自产自用应税消费品应纳税额的计算	(90)
子情境五 委托加工应税消费品应纳消费税的计算	(92)
子情境六 消费税已纳税款抵扣的计算方法	(93)
子情境七 进口应税消费品应纳税额的计算	(95)
子情境八 消费税申报与缴纳	(96)
学习情境四 营业税法	(99)
项目一 营业税的征税范围	(100)
项目二 营业税的纳税人和扣缴义务人	(101)
项目三 营业税的税目和税率	(102)
项目四 营业税的计税依据和应纳税额的计算	(110)

项目五 营业税的税收优惠及申报与缴纳	(115)
学习情境五 城市维护建设税和教育费附加税法	(120)
子情境一 城市维护建设税	(120)
子情境二 教育费附加	(122)
学习情境六 关税法	(124)
子情境一 征税对象与纳税义务人	(124)
子情境二 进出口税则	(125)
子情境三 完税价格与应纳税额的计算	(128)
子情境四 税收优惠	(133)
子情境五 征收管理	(136)
学习情境七 资源税法	(140)
子情境一 纳税义务人与税目、单位税额	(140)
子情境二 课税数量与应纳税额的计算	(142)
子情境三 税收优惠和征收管理	(143)
学习情境八 土地增值税法	(147)
子情境一 纳税义务人与征税范围	(147)
子情境二 税率	(149)
子情境三 应纳税收入与扣除项目	(150)
子情境四 应纳税额的计算	(152)
子情境五 税收优惠	(156)
子情境六 征收管理	(157)
学习情境九 房产税、城镇土地使用税和耕地占用税法	(162)
子情境一 房产税	(162)
子情境二 城镇土地使用税	(166)
子情境三 耕地占用税	(174)
学习情境十 车辆购置税和车船税法	(177)
子情境一 车辆购置税	(177)
子情境二 车船税	(182)
学习情境十一 印花税法 and 契税法	(190)
子情境一 印花税	(190)
子情境二 契税	(199)
学习情境十二 企业所得税法	(204)
子情境一 企业所得税概述	(204)
子情境二 纳税义务人、征税对象和税率	(206)
子情境三 应纳税所得额的计算	(213)
子情境四 资产的税务处理	(224)

子情境五	企业所得税税收优惠	(227)
子情境六	应纳税额的计算	(230)
子情境七	企业所得税的征收与纳税申报	(233)
学习情境十三	个人所得税法	(237)
子情境一	纳税义务人与征税范围	(237)
子情境二	税率与应纳税所得额的确定	(244)
子情境三	应纳税额的计算	(249)
子情境四	税收优惠	(271)
子情境五	境外所得的税额扣除	(274)
子情境六	征收管理	(275)
学习情境十四	办税业务规程	(288)
子情境一	企业税务登记	(288)
子情境二	发票领购	(292)
子情境三	纳税申报	(295)
学习情境十五	税务行政管理法	(298)
子情境一	税务管理体制	(299)
子情境二	税务行政处罚	(300)
子情境三	税务行政复议与诉讼	(304)
子情境四	税务行政赔偿	(310)
学习情境十六	税务代理	(315)
子情境一	企业涉税基础工作的代理	(315)
子情境二	商品和劳务纳税申报代理	(321)
子情境三	所得税纳税申报代理	(325)
学习情境十七	综合模拟纳税实训案例	(329)

学习情境一 税法总论

◆ 知识目标

1. 认识税法与税收的基本概念。
2. 了解税收法律体系的基本构成、税收程序法和税收法律对象的基本内容。
3. 掌握税收实体法的构成要素。

◆ 能力目标

1. 掌握税收法律的基本构成内容。

◆ 重难点

1. 税收与税法的基本概念。
2. 税收实体法的构成要素。
3. 税收程序法的基本内容。

◆ 案例导入

2014年初,某税务机关为了保障税收收入,给每个税务人员都规定了征收税款的任务,并规定和其资金、提升挂钩。张某为该税务机关的普通税务人员,为了早日提升为科长,组织亲戚朋友动员一些企业,要求企业今年多缴税款,并承诺明年一定把今年多缴的退回。

问:1. 税务机关的规定符合法律规定吗?

2. 张某的行为是否符合税法原则?为什么?

◆ 知识链接

的基础上进行。税收的本质特征具体体现为税收制度,而税法则是税收制度的法律表现形式。

(一) 税收的内涵

理解税收的内涵需要从税收的分配关系本质、国家税权和税收目的三个方面来把握:

1. 税收是国家取得财政收入的一种重要工具,其本质是一种分配关系。
2. 国家征税的依据是政治权力,它有别于按要求进行的分配。
3. 国家课征税款的目的是满足社会公共需要。

(二) 税收的特征

1. 税收的无偿性,是指国家征税以后对具体纳税人既不需要直接偿还,也不付出任何直接形式的报酬,纳税人从政府支出所获利益通常与其支付的税款不完全成——对应的比例关系。

2. 税收的强制性,指税收是国家凭借政治权力,通过法律形式对社会产品进行的强制性分配,而非纳税人的一种自愿交纳,纳税人必须依法纳税,否则会受到法律制裁。

3. 税收的固定性,指税收是国家通过法律形式预先规定了对什么征税及其征收比例等税制要素,并保持相对的连续性和稳定性。即使税制要素的具体内容会因经济发展水平、国家经济政策的变化而进行必要的改革和调整,但这种改革和调整也总是要通过法律形式事先规定,而且改革调整后要保持一定时期的相对稳定。

税收三性是一个完整的统一体,它们相辅相成、缺一不可。其中,无偿性是核心,强制性是保障,固定性是对强制性和无偿性的一种规

子情境一 税法的概念

一、税收概述

税收是政府为了满足社会公共需要,凭借政治权力,强制、无偿地取得财政收入的一种形式。把握税法的概念必须在深入理解税收

范和约束。

二、税法的概念

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及义务关系的法律规范的总称。

三、税法的功能

我国税法的重要作用主要体现在：

(一)税法是国家组织财政收入的法律保障

为了维护国家机器的正常运转以及促进国民经济健康发展,必须筹集大量的资金,即组织国家财政收入。为了保证税收组织财政收入职能的发挥,必须通过制定税法,以法律的形式确定企业、单位和个人履行纳税义务的具体项目、数额和纳税程序,惩治偷逃税款的行为,防止税款流失,保证国家依法征税,及时足额地取得税收收入。

(二)税法是国家宏观调控经济的法律手段

税收作为国家宏观调控的重要手段,通过制定税法,以法律的形式确定国家与纳税人之间的利益分配关系,调节社会成员的收入水平,优化产业结构和社会资源的配置,使之符合国家的宏观经济目标;同时,以法律的平等原则,公平纳税人的税收负担,鼓励平等竞争,为市场经济的发展创造良好的条件。

(三)税法对维护经济秩序有重要的作用

由于税法的贯彻执行,涉及从事生产经营活动的每个单位和个人,一切经营单位和个人通过办理税务登记、建账建制、纳税申报,其各项经营活动都将纳入税法的规范制约和管理范围,都将较全面地反映出纳税人的生产经营情况。这样税法就确定了一个规范有效的纳税秩序和经济秩序,监督经营单位和个人依法经营,加强经济核算,提高经营管理水平;同时,税务机关按照税法规定对纳税人进行税务检查,严肃查处偷逃税款及其他违反税法规定的行为,也将有效地打击各种违法经营活动,

为国民经济的健康发展创造一个良好、稳定的环境秩序。

(四)税法能有效地保护纳税人的合法权益

由于国家征税直接涉及纳税人的切身利益,如果税务机关随意征税,就会侵犯纳税人的合法权益,影响纳税人的正常经营,这是法律所不允许的。因此,税法在确定税务机关征税权力和纳税人履行纳税义务的同时,相应规定了税务机关必尽的义务和纳税人享有的权利,如纳税人享有延期纳税权、申请减税免税权、多缴税款要求退还权、不服税务机关的处理决定申请复议或提起诉讼权等;税法还严格规定了对税务机关执法行为的监督制约制度,如进行税收征收管理必须按照法定的权限和程序行事,造成纳税人合法权益损失的要负赔偿责任等。

(五)税法是维护国家权益,促进国际经济交往的可靠保证

在国际经济交往中,任何国家对在本国境内从事生产、经营的外国企业或个人都拥有税收管辖权,这是国家权益的具体体现。我国在建立和完善涉外税法的同时,还同 80 多个国家签订了避免双重征税的协定。这些税法规定既维护了国家的权益,又为鼓励外商投资,保护国外企业或个人在华合法经营,发展国家间平等互利的经济技术合作关系,提供了可靠的法律保障。

◆ 小贴士:

税与费的区别

税收是国家为满足社会公共需要,依据其政治权力,按照法律规定,强制地、无偿地参与社会产品分配的一种形式。费是指国家机关向有关当事人提供某种特定劳务或服务,按规定收取的一种费用。税与费的区别主要有以下三点:

一是看征收主体是谁。税通常由税务机关、海关和财政机关收取;费通常由其他机关和事业单位收取。

二是看是否具有无偿性。国家收费遵循有偿原则,而国家收税遵循无偿原则。有偿收取的是费,无偿课征的是税。这是两者在性质上的根本区别。

三是看是否专款专用。税款一般是由国家通过预算统一支出,用于社会公共需要,除极少数情况外,一般不实行专款专用;而收费多用于满足收费单位本身业务支出的需要,专款专用。因此,把某些税称为费或把某些费看做税,都是不科学的。

资料来源 <http://www.chinatax.gov.cn/n480462/indexhtml>(国家税务总局网),2007-02-26。

子情境二 税法基本理论

一、税法的原则

税法的原则反映税收活动的根本属性,是税收法律制度建立的基础。税法原则包括税法基本原则和税法适用原则。

(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,为包括税收立法、执法、司法在内的一切税收活动所必须遵守。

1. 税收法定原则

税收法定原则又称为税收法定主义,是指税法主体的权利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。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。

2. 税法公平原则

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。

3. 税收效率原则

税收效率原则包含两方面,一是指经济效

率,二是指行政效率。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。

4. 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)税法的适用原则

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。包括:

1. 法律优位原则。其基本含义为法律的效力高于行政立法的效力。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。法律优位原则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。效力低的税法与效力高的税法发生冲突,效力低的税法即是无效的。

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。其基本含义为:一部新法实施后,对新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做出相应的经济决策,税收的调节作用才会较为有效。

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给法律适用带来的混乱,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“实体从旧,程序从新原则”时,可以例外。

4. 特别法优于普通法的原则:其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。

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。即对于一项新税法公布实施之前发生的纳税义务在新税法公布实施之后进入税款征收程序的原则上新税法具有约束力。

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。

二、税收法律关系

税收法律关系是税法所确认和调整的,国家与纳税人之间、国家与国家之间以及各级政府之间在税收分配过程中形成的权利与义务关系。国家征税与纳税人纳税形式上表现为利益分配的关系,但经过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。了解税收法律关系,对于正确理解国家税法的本质,严格依法纳税、依法征税都具有重要的意义。

(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,都是由税收法律关系的主体、客体和内容三方面构成的,但在三方面的内涵上,税收法律关系则具有特殊性。

1. 税收法律关系的主体

法律关系的主体是指法律关系的参加者。税收法律关系的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,税收法律关系的主体包括征纳双方,一方是代表国家行使征税职责的国家行政机关,包括国家各级税务机关、海关和财政机关,另一方是履行纳税义务的人,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。

2. 税收法律关系的客体

客体即税收法律关系主体的权利、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即是财产,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所应承担的义务,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,若违反了这些规定,须承担相应的法律责任。

税务机关的权利主要表现在依法进行征税、税务检查以及对违章者进行处罚;其义务主要是向纳税人宣传、咨询、辅导解读税法,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多缴税款申请退还权、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、变更和消灭必须有能够引起税收法律关系产生、变更或消灭的客观情况,也就是由税收法律事实来决定。税收法律事实可以分为税收法律事件和税收法律行为,税收法律事件是指不以税收法律关系权力主体的意志为转移的客观事件,税收法律行为是指税收法律关系主体在正常意志支配下做出的活动。

(三) 税收法律关系的保护

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是很多的,税法中关于限期纳税、征收滞纳金和罚款的规定,我国刑法对构成逃税、抗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平等的,不能只对一方保护,而对另一方不予保护。同时对其享有权利的保护,就是对其承担义务的制约。

三、税法的构成要素

税法的构成要素是指各种单行税法具有的共同的基本要素的总称。首先,税法构成要素既包括实体性的,也包括程序性的;其次,税法构成要素是所有完善的单行税法都共同具备的,仅为某一税法所单独具有而非普遍性的内容,不构成税法要素,如扣缴义务人。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、附则等项目。

(一)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。纳税人又叫纳税主体,是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。任何一个税种首先要解决的就是国家对谁征税的问题,

纳税人有两种基本形式:自然人和法人。自然人和法人是两个相对称的法律概念。自然人是基于自然规律而出生的,有民事权利和主体,包括本国公民,也包括外国人和无国籍人。法人是自然人的对称,法人是基于法律规定享有权利能力和行为能力,具有独立的财产和经费,依法独立承担民事责任的社会组织。我国的法人主要有四种:机关法人、事业法人、企业法人和社团法人。

与纳税人紧密联系的两个概念是代扣代缴义务人和代收代缴义务人。前者是指虽不承担纳税义务,但依照有关规定,在向纳税人

支付收入、结算货款、收取费用时有义务代扣代缴其应纳税款的单位和个人。代收代缴义务人是指虽不承担纳税义务,但依照有关规定,在向纳税人收取商品或劳务收入时,有义务代收代缴其应纳税款的单位和个人。

(三)征税对象。征税对象又叫课税对象、征税客体,指税法规定对什么征税,是征纳税双方权利义务共同指向的客体或标的物,是区别一种税与另一种税的重要标志。

(四)税目。税目是在税法中对征税对象分类规定的具体的征税项目,反映具体的征税范围,是对课税对象质的界定。设置税目的目的是首先是明确具体的征税范围,凡列入税目的即为应税项目,未列入税目的,则不属于应税项目。其次,划分税目也是贯彻国家税收调节政策的需要,国家可根据不同项目的利润水平以及国家经济政策等等为依据制定高低不同的税率,以体现不同的税收政策。

(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。比例税率在适用中又可分为三种具体形式:

①单一比例税率,是指对同一征税对象的所有纳税人都适用同一比例税率。

②差别比例税率,是指对同一征税对象的不同纳税人适用不同的比例征税。

③幅度比例税率,是指对同一征税对象,税法只规定最低税率和最高税率,各地区在该幅度内确定具体的适用税率。

2. 超额累进税率。为解释超额累进税率,在此先说明累进税率和全额累进税率。累进税率是指随着征税对象数量增大而随之提高的税率,即按征税对象数额的大小划分为若干等级,不同等级的课税数额分别适用不同的税率,课税数额越大,适用税率越高。累进税率一般在所得课税中使用,可以充分体现对纳税人收入多的多征、收入少的少征、无收入的不征的税收原则,从而有效地调节纳税人的收入,正确处理税收负担的纵向公平问题。

全额累进税率,是把征税对象的数额划分

为若干等级,对每个等级分别规定相应税率,当税基超过某个级距时,课税对象的全部数额都按提高后级距的相应税率征税。

超额累进税率是指把征税对象按数额的大小分成若干等级,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。

3. 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资源税、城镇土地使用税、车船税等。

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是土地增值税。

(六)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转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。纳税期限是指税法规定的关于税款缴纳时间方面的限定。税法关于纳税期限的规定,有三个概念:一是纳税义务发生时间。纳税义务发生时间,是指应税行为发生的时间。二是纳税期限。纳税人每次发生纳税义务后,不可能马上去缴纳税款。税法规定了每种税的纳税期限,即每隔固定时间汇总一次纳税义务的时间。纳税人的具体纳税期限,由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定;不能按照固定期限纳税的,可以按次纳税。三是缴库期限,即税法规定的纳税期满后,纳税人将应纳税款缴入国库的期限。

(八)纳税地点。主要是指根据各个税种纳税对象的纳税环节和有利于对税款的源泉控制而规定的纳税人(包括代征、代扣、代缴义务人)的具体纳税地点。

(九)减税免税。主要是对某些纳税人和征税对象采取减少征税或者免于征税的特殊规定。

(十)罚则。主要是指对纳税人违反税法的行为采取的处罚措施。

(十一)附则。附则一般都规定与该法紧密相关的内容,比如该法的解释权、生效时间等。

子情境三 税收立法与税法的实施

一、税收立法

税收立法是指有权的机关依据一定的程序,遵循一定的原则,运用一定的技术,制定、公布、修改、补充和废止有关税收法律、法规、规章的活动。税收立法是税法实施的前提,有法可依,有法必依,执法必严,违法必究,是税收立法与税法实施过程中必须遵循的基本原则。

(一)我国税收立法原则

税收立法原则是指在税收立法活动中必须遵循的准则。我国的税收立法原则是根据我国的社会性质和具体国情确定的,是立法机关根据社会经济活动、经济关系,特别是税收征纳双方的特点确定的,并贯穿于税收立法工作始终的指导方针。税收立法主要应遵循以下几个原则:

1. 从实际出发的原则

贯彻这个原则,首先要求税收立法必须根据经济、政治发展的客观需要,反映客观规律,也就是从中国国情出发,充分尊重社会经济发展规律和税收分配理论。其次,要客观反映一定时期国家、社会、政治、经济等各方面的实际情况,既不能被某些条条框框所束缚,也不能盲目抄袭别国的立法模式。

2. 公平原则

在税收立法中一定要体现公平原则。所谓公平,就是要体现合理负担原则。在市场经济体制下,参加市场竞争的各个主体需要有一个平等竞争的环境,而税收的公平是实现平等竞争的重要条件。

3. 民主决策的原则

民主决策的原则主要指税收立法过程中必须充分倾听群众的意见,严格按照法定程序进行,确保税收法律能体现广大人民群众的根本利益。坚持这个原则,要求税收立法的主体应以人民代表大会及其常务委员会为主,按照法定程序进行;对税收法案的审议,要进行充分的辩论,倾听各方面意见;税收立法过程要公开化,让广大公众及时了解税收立法的全过程,以及立法过程中各个环节的争论和如何达成共识的情况。

4. 原则性与灵活性相结合的原则

在制定税法时,要求明确、具体、严谨、周密。但是,为了保证税法制定后在全国范围内、在各个地区都能贯彻执行,不致与现实脱节,又要求在制定税法时,不能规定得过细过死,这就要求必须坚持原则性与灵活性相结合的原则。具体讲,就是必须贯彻法制的统一性与因时、因地制宜相结合。

5. 法律的稳定性、连续性与废、改、立相结合的原则

制定税法,是与一定经济基础相适应的,税法一旦制定,在一定阶段内就要保持其稳定性,不能朝令夕改,变化不定。如果税法经常变动,不仅会破坏税法的权威和严肃性,而且会给国民经济生活造成非常不利的影响。但是,这种稳定性不是绝对的,因为社会政治、经济状况是不断变化的,税法也要进行相应的发展变化。这种发展变化具体表现在:有的税法,已经过时,需要废除;有的税法,部分失去效力,需要修改、补充;根据新的情况,需要制定新的税法。此外,还必须注意保持税法的连续性,即税法不能中断,在新的税法未制定前,原有的税法不应随便中止失效;在修改、补充或制定新的税法时,应保持与原有税法的承续关系,应在原有税法的基础上,结合新的实践经验,修改、补充原有的税法和制定新的税法。只有遵循这个原则,才能制定出符合社会政治、经济发展规律的税法。

(三)我国税收立法、税法调整

1. 税收立法机关

根据我国《宪法》、《全国人民代表大会组织法》、《国务院组织法》以及《地方各级人民代表大会和地方各级人民政府组织法》的规定,我国的立法体制是:全国人民代表大会及其常务委员会行使立法权,制定法律;国务院及所属各部委,有权根据宪法和法律制定行政法规和规章;地方人民代表大会及其常务委员会,在不与宪法、法律、行政法规抵触的前提下,有权制定地方性法规,但要报全国人大常委会和国务院备案;民族自治地方的人大有权依照当地民族政治、经济和文化的特点,制定自治条例和单行条例。

各有权机关根据国家立法体制规定,所制定的一系列税收法律、法规、规章和规范性文件,构成了我国的税收法律体系。

(1)全国人民代表大会和全国人大常委会制定的税收法律

《宪法》第五十八条规定:“全国人民代表大会和全国人民代表大会常务委员会行使国家立法权。”上述规定确定了我国税收法律的立法权由全国人大及其常委会行使,其他任何机关都没有制定税收法律的权力。在国家税收中,凡是基本的、全局性的问题,都需要由全国人大及其常委会以税收法律的形式制定实施,并且在全国范围内,无论对国内纳税人,还是涉外纳税人都普遍适用。除《宪法》外,在税收法律体系中,税收法律具有最高的法律效力,是其他机关制定税收法规、规章的法律依据,其他各级机关制定的税收法规、规章,都不得与《宪法》和税收法律相抵触。

(2)全国人大或人大常委会授权立法

授权立法是指全国人民代表大会及其常务委员会根据需要授权国务院制定某些具有法律效力的暂行规定或者条例。授权立法与制定行政法规不同。国务院经授权立法所制定的规定或条例等,具有国家法律的性质和地位,它的法律效力高于行政法规,在立法程序上还需报全国人大常委会备案。

(3)国务院制定的税收行政法规

国务院作为最高国家权力机关的执行机

关,是最高国家行政机关,拥有广泛的行政立法权。我国《宪法》规定,国务院可“根据宪法和法律,规定行政措施,制定行政法规,发布决定和命令”。行政法规作为一种法律形式,在中国法律形式中处于低于宪法、法律和高于地方法规、部门规章、地方规章的地位,也是在全国范围内普遍适用的。行政法规的立法目的在于保证宪法和法律的实施,行政法规不得与宪法、法律相抵触,否则无效。国务院发布的《企业所得税法实施条例》、《税收征收管理法实施细则》等,都是税收行政法规。

(4)地方人民代表大会及其常委会制定的税收地方性法规

根据《地方各级人民代表大会和地方各级人民政府组织法》的规定,省、自治区、直辖市的人民代表大会以及省、自治区的人民政府所在地的市和经国务院批准的较大的市的人民代表大会有制定地方性法规的权力。由于我国在税收立法上坚持“统一税法”的原则,因此地方权力机关制定税收地方法规不是无限制的,而是要严格按照税收法律的授权行事。

(5)国务院税务主管部门制定的税收部门规章

《宪法》第九十条规定:“国务院各部、各委员会根据法律和国务院的行政法规、决定、命令,在本部门的权限内,发布命令、指示和规章。”有权制定税收部门规章的税务主管机关是财政部、国家税务总局及海关总署。其制定规章的范围包括:对有关税收法律、法规的具体解释、税收征收管理的具体规定、办法等,税收部门规章在全国范围内具有普遍适用效力,但不得与税收法律、行政法规相抵触。

(6)地方政府制定的税收地方规章

《地方各级人民代表大会和地方各级人民政府组织法》规定:“省、自治区、直辖市以及省、自治区的人民政府所在地的市和国务院批准的较大的市的人民政府,可以根据法律和国务院的行政法规,制定规章。”按照“统一税法”的原则,上述地方政府制定税收规章,都必须在税收法律、法规明确授权的前提下进行,并且不得与税收法律、行政法规相抵触。没有税收法律、法规的授权,地方政府是无权自定税收规章的,凡越权自定的税收规章没有法律

效力。

2. 税收立法、修订和废止程序

税收立法程序是指有权的机关,在制定、认可、修改、补充、废止等税收立法活动中,必须遵循的法定步骤和方法。

目前我国税收立法程序主要包括以下几个阶段:

(1)提议阶段。无论是税法的制定,还是税法的修改、补充和废止,一般由国务院授权其税务主管部门(财政部或国家税务总局)负责立法的调查研究等准备工作,并提出立法方案或税法草案,上报国务院。

(2)审议阶段。税收法规由国务院负责审议。税收法律在经国务院审议通过后,以议案的形式提交全国人民代表大会常务委员会的有关工作部门,在广泛征求意见并做修改后,提交全国人民代表大会或其常务委员会审议通过。

(3)通过和公布阶段。税收行政法规,由国务院审议通过后,以国务院总理名义发布实施。税收法律,在全国人民代表大会或其常务委员会开会期间,先听取国务院关于制定税法议案的说明,然后经过讨论,以简单多数的方式通过后,以国家主席名义发布实施。

二、税法的实施

税法的实施即税法的执行。它包括税收执法和守法两个方面:一方面要求税务机关和税务人员正确运用税收法律,并对违法者实施制裁;另一方面要求税务机关、税务人员、公民、法人、社会团体及其他组织严格遵守税收法律。

由于税法具有多层次的特点,因此,在税收执法过程中,对其适用性或法律效力的判断,一般按以下原则掌握:一是层次高的法律优于层次低的法律;二是同一层次的法律中,特别法优于普通法;三是国际法优于国内法;四是实体法从旧,程序法从新。

所谓遵守税法是指税务机关、税务人员都必须遵守税法的规定,严格依法办事。遵守税法是保证税法得以顺利实施的重要条件。

子情境四 我国现行 税法体系

一、税法的分类

税法体系中各税法按立法目的、征税对象、权限划分、适用范围、职能作用的不同,可分为不同类型。

(一)按照税法的基本内容和效力的不同,可分为税收基本法和税收普通法

税收基本法也称税收通则,是税法体系的主体和核心,在税法体系中起着税收母法的作用。其基本内容包括税收制度的性质、税务管理机构、税收立法与管理权限、纳税人的基本权利与义务、征税机关的权利和义务、税种设置等。我国目前还没有制定统一的税收基本法,随着我国税收法制建设的发展和完善,将研究制定税收基本法。税收普通法是根据税收基本法的原则,对税收基本法规定的事项分别立法实施的法律,如个人所得税法、税收征收管理法等。

(二)按照税法的职能作用的不同,可分为税收实体法和税收程序法

税收实体法主要是指确定税种立法,具体规定各税种的征收对象、征收范围、税目、税率、纳税地点等。例如,《中华人民共和国企业所得税法》、《中华人民共和国个人所得税法》就属于税收实体法。税收程序法是指税务管理方面的法律,主要包括税收管理法、纳税程序法、发票管理法、税务机关组织法、税务争议处理法等。《中华人民共和国税收征收管理法》(以下简称《税收征收管理法》)就属于税收程序法。

(三)按照税法征收对象的不同,可分为五种

1. 流转税税法。主要包括增值税、营业税等税法。这类税法的特点是与商品生产、流通、消费有密切联系。对什么商品征税,税率多高,对商品经济活动都有直接的影响,易于

发挥对经济的宏观调控作用。

2. 所得税税法。主要包括企业所得税、个人所得税等税法。其特点是可以直接调节纳税人收入,发挥其公平税负、调整分配关系的作用。

3. 财产、行为税税法。主要是对财产的价值或某种行为课税。包括房产税、印花税等税法。

4. 资源税税法。主要是为保护和合理使用国家自然资源而课征的税。我国现行的资源税、城镇土地使用税等税种均属于资源课税的范畴。

5. 特定目的税法。包括城市维护建设税、烟叶税及暂缓征收的固定资产投资方向调节税等。其目的是对某些特定对象和特定行为发挥调节作用。

(四)按照主权国家行使税收管辖权的不同,可分为国内税法、国际税法、外国税法等

国内税法一般是按照属人或属地原则,规定一个国家的内部税收制度。国际税法是指国家间形成的税收制度,主要包括双边或多边国家间的税收协定、条约和国际惯例等,一般而言,其效力高于国内税法。外国税法是指外国各个国家制定的税收制度。

二、我国现行税法体系

(一)税收实体法体系

我国的现行税制就其实体法而言,是1949年新中国成立后经过几次较大的改革逐步演变而来的,按征税对象大致分力五类:

1. 流转税类。包括增值税、消费税、营业税和关税。主要在生产、流通或者服务业中发挥调节作用。

2. 所得税类。包括企业所得税、个人所得税。主要是在国民收入形成后,对生产经营者的利润和个人的纯收入发挥调节作用。

3. 财产和行为税类。包括说房产税、车船税、印花税、契税,主要是对某些财产和行为发挥调节作用。

4. 资源税类。包括资源税、土地增值税和城镇土地使用税。主要是对因开发和利用自然资源差异而形成的级差收入发挥调节作用。