



21世纪立体化高等院校规划教材·经管系列

税法

许淑琴 主 编

S H U I F A



南京大学出版社



21 世纪立体化高等院校规划教材·经管系列

税 法

许淑琴 主 编
高志远 崔学贤 副主编

南京大学出版社

内 容 简 介

本书是对照我国新旧税收法规编写的。全书共分 15 章, 主要包括税法基础理论、增值税法、消费税税法、营业税法、城市维护建设税法、关税法、企业所得税法、个人所得税法、资源税法、土地增值税法、城镇土地使用税法、车辆购置税法、耕地占用税法、房产税法、车船税法、印花税法、契税法、税收征收管理法和税收行政法。各章设有学习目标、主体内容、知识链接、专栏、本章小结和快速问答 6 个部分。

本书具有内容新颖, 体例合理, 与职称考试和资格考试内容相衔接等特点。

本书不仅可作为高等院校经济和管理类专业用教材, 还可作为广大税务干部、在职财务人员, 以及注册会计师、注册税务师的学习和参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

税法/许淑琴主编. --南京: 南京大学出版社, 2011. 4
21 世纪立体化高等院校规划教材·经管系列
ISBN 978-7-305-07769-2

I. ①税... II. ①许... 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(2010)第 216419 号

出版发行 南京大学出版社
社 址 南京市汉口路 22 号 邮 编 210093
网 址 <http://www.NjupCo.com>
出版人 左 健

丛 书 名 21 世纪立体化高等院校规划教材·经管系列

书 名 税法

主 编 许淑琴

策划编辑 秦承俊

责任编辑 文幼章

审读编辑 秦 露

编辑热线 010-62010948

照 排 北京圣鑫旺文化发展中心

印 刷 南京紫藤印刷厂

开 本 787×1092 1/16 印张 19 字数 474 千字

版 次 2011 年 4 月第 1 版 2011 年 4 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-305-07769-2

定 价 35.00 元

发行热线 025-83594756 83686452

电子邮箱 Press@NjupCo.com

Sales@NjupCo.com (市场部)

* 版权所有,侵权必究

* 凡购买南大版图书,如有印装质量问题,请与所购图书销售部门联系调换

前言

税法是调整国家与各纳税单位及公民之间分配关系的基本法律规范，是维护经济秩序、社会安定，保障国家利益和公民合法权益的法律规范，也是征纳双方的行为准则。税法课程专业性强，跨多学科，已经成为经管类专业的核心课程之一。

本书以我国最新的税收法律法规为基础，根据普通高等院校税法教学的特点，全面、系统地阐述了税法理论和实践应用的内容。

在体例上，各章设有学习目标、主体内容、知识链接、专栏、本章小结、快速问答6个部分。为了加强理解和应用，书中汲取了大量案例，每章最后对基本内容设计快速问答便于及时检验学习效果。

本书有如下特点。

第一，内容新——引用最新的法律法规，体现我国税法发展的最新动态。

第二，体例合理。教材体例实用合理，完整统一，符合教学需要。

第三，书中穿插知识链接、专栏作为相关内容的必要补充，启发读者思考。

第四，与资格考试内容相衔接——税法是会计职称、注册会计师和注册税务师考试的必考科目，本书在内容、例题、快速问答中结合了上述考试的重点内容。

因此，本书除用于教学外，还可供广大税务干部、在职财务人员，以及注册会计师、注册税务师学习和参考。

除本书之外，还出版了配套的《税法学习指导与练习》，同时提供了教学大纲、教学课件、例题讲解等辅助资料供读者选用。

本书由许淑琴任主编，高志远、崔学贤任副主编。其中，第1章至第5章由许淑琴教授编写；第6章至第8章由崔学贤副教授编写；第9章到第13章由高志远副教授编写；第14、15章由李浩楠老师编写。另外，在教材编写过程中，东北林业大学研究生高忠坡查阅了大量资料，付出了辛勤的劳动，在此特别表示感谢！

由于编者水平有限，加之我国税制变革完善带来的变化，书中不当之处在所难免，敬请广大专家、同行和读者不吝赐教。

编 者

目 录

第一章 税法基础理论 / 1

- 第一节 税收概要 / 1
- 第二节 税法概述 / 7
- 第三节 税收法律关系 / 10
- 第四节 税法的构成要素 / 11
- 第五节 我国现行税法体系 / 16
- 第六节 我国税收管理体制 / 18
- 本章小结 / 24
- 快速问答 / 24

第二章 增值税法 / 26

- 第一节 增值税基础知识 / 26
- 第二节 增值税法的基本内容 / 29
- 第三节 应纳税额的计算 / 36
- 第四节 增值税出口退(免)税 / 46
- 第五节 增值税的征收管理 / 51
- 第六节 增值税专用发票管理 / 57
- 本章小结 / 60
- 快速问答 / 60

第三章 消费税法 / 62

- 第一节 消费税基础知识 / 62
- 第二节 消费税法的基本内容 / 64
- 第三节 消费税税额的计算与征收 / 70
- 第四节 出口应税消费品退(免)税 / 81
- 第五节 消费税的征收管理 / 83
- 本章小结 / 85
- 快速问答 / 85

第四章 营业税法 / 87

- 第一节 营业税基础知识 / 87
- 第二节 营业税法的基本内容 / 89
- 第三节 营业税税额的计算 / 94
- 第四节 营业税的税收优惠 / 98

第五节 征收管理 / 102

本章小结 / 105

快速问答 / 105

第五章 城市维护建设税法 / 107

- 第一节 城市维护建设税基础知识 / 107
- 第二节 城建税法的基本内容 / 108
- 第三节 城建税应纳税额的计算与征收管理 / 110
- 本章小结 / 112
- 快速问答 / 112

第六章 关税法 / 114

- 第一节 关税基础知识 / 114
- 第二节 关税法的基本内容 / 120
- 第三节 进出口税则 / 120
- 第四节 关税应纳税额的计算 / 127
- 第五节 关税的税收优惠 / 134
- 第六节 关税的征收管理 / 138
- 本章小结 / 140
- 快速问答 / 141

第七章 企业所得税法 / 142

- 第一节 企业所得税基础知识 / 142
- 第二节 企业所得税法的基本内容 / 145
- 第三节 企业所得税应纳税所得额的确定 / 148
- 第四节 资产的税务处理 / 157
- 第五节 企业所得税应纳税额的计算 / 161
- 第六节 企业所得税的税收优惠 / 165
- 第七节 企业所得税的征收管理 / 169
- 本章小结 / 171
- 快速问答 / 171

第八章 个人所得税法 / 173

- 第一节 个人所得税基础知识 / 173
- 第二节 个人所得税法的基本内容 / 174
- 第三节 个人所得税应纳税额的计算 / 178
- 第四节 个人所得税的税收优惠 / 184
- 第五节 个人所得税的申报管理 / 185
- 本章小结 / 187
- 快速问答 / 187

第九章 资源税法 / 189

- 第一节 资源税基础知识 / 189
- 第二节 资源税法的基本内容 / 190
- 第三节 应纳税额的计算 / 192
- 第四节 征收管理 / 194
- 本章小结 / 195
- 快速问答 / 195

第十章 土地增值税法 / 196

- 第一节 土地增值税基础知识 / 196
- 第二节 土地增值税法的基本内容 / 197
- 第三节 应纳税额的计算 / 200
- 第四节 征收管理 / 203
- 本章小结 / 206
- 快速问答 / 206

第十一章 城镇土地使用税法 / 207

- 第一节 城镇土地使用税基础知识 / 207
- 第二节 城镇土地使用税法的基本内容 / 208
- 第三节 应纳税额的计算 / 210
- 第四节 征收管理 / 211
- 本章小结 / 211
- 快速问答 / 212

第十二章 耕地占用税法与车辆购置税法 / 213

- 第一节 耕地占用税法 / 213

第二节 车辆购置税法 / 216

本章小结 / 220

快速问答 / 221

第十三章 房产税法、车船税法、印花税法、契税法 / 222

- 第一节 房产税法 / 222
- 第二节 车船税法 / 227
- 第三节 印花税法 / 232
- 第四节 契税法 / 239
- 本章小结 / 244
- 快速问答 / 245

第十四章 税收征收管理法 / 247

- 第一节 税收征收管理法概述 / 247
- 第二节 税务管理 / 249
- 第三节 税款征收制度 / 257
- 第四节 税务检查 / 267
- 第五节 违反税收征收管理的法律责任 / 269
- 本章小结 / 274
- 快速问答 / 274

第十五章 税收行政法 / 276

- 第一节 税务行政处罚 / 276
- 第二节 税务行政救济 / 283
- 本章小结 / 292
- 快速问答 / 293

参考文献 / 295

第一章

税法基础理论

学习目标

本章主要介绍税法基础理论知识,包括税法的概念、税法的作用、税收法律关系、税法的构成要素、我国现行税法体系及我国税收管理体制。通过本章的学习达到以下要求:

- 掌握税法的概念。
- 了解税法的作用。
- 理解税收法律关系。
- 掌握税法的构成要素。
- 理解我国现行税法体系。
- 了解我国税收管理体制。

第一节 税收概要

一、税收的概念

税收是国家为了满足社会公共需要,实现其职能,凭借政治权力,强制、无偿地取得财政收入的一种形式。理解税收的概念可以从以下几个方面入手。

(一) 税收是国家取得财政收入的主要形式

国家行使其职能必须要有一定的财政收入作为保障。取得财政收入的手段多种多样,如税收、发行货币、发行国债、收费、罚没等,而税收则是大部分国家取得财政收入的主要形式。我国自1994年税制改革以来,税收收入占财政收入的比重基本都维持在90%以上。在社会再生产过程中,分配是连接生产与消费的必要环节——在市场经济条件下,分配主要是对社会产品价值的分割。税收解决的是分配问题,处于社会再生产的分配环节,因而它体现的是一种分配关系。

(二) 国家征税凭借的是政治权力

国家通过征税,将一部分社会产品由纳税人所有转变为国家所有,因此征税的过程实际上是国家参与社会产品的分配过程。国家与纳税人之间形成的这种分配关系与社会再生产中的一般分配关系不同。税收分配是以国家为主体所进行的分配,而一般分配则是以各生产要素的所有者为主体进行的分配;税收分配是国家凭借政治权力进行的分配,而一般分配则是基于生产要素所进行的分配。

（三）征税主要是满足社会公共需要

国家在履行其公共职能的过程中必然要有一定的公共支出。公共产品提供的特殊性决定了公共支出一般情况下不可能由公民个人、企业采取自愿出价的方式,而只能采用由国家强制征税的方式,由经济组织、单位和个人来负担。国家征税的目的是满足国家提供公共品的需要,其中包括政府弥补市场失灵、促进公平分配等的需要。同时,国家征税也要受所提供的公共品的数量和质量制约。



知识链接 1-1

伟大的思想家马克思曾经说“国家存在的经济体现就是捐税”,“官吏和僧侣、士兵与女舞蹈家、教师与警察、希腊式的博物馆和哥德式的尖塔、王室费用和官阶表,这一切童话般的存在物,于胚胎时期就已安睡在一个共同的种子——捐税之中了”。这充分肯定了税收与国家的关系。

（四）税收具有无偿性、强制性和固定性特征

1. 税收的无偿性

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——对应的关系。无偿性是税收的关键特征,使税收明显区别于国债等财政收入形式,决定了税收是国家筹集财政收入的主要手段,并成为调节经济和矫正社会分配不公的有力工具。

2. 税收的强制性

税收的强制性是指国家凭借政治权力,通过法律形式对社会产品进行的强制性分配,并非纳税人自愿缴纳——纳税人必须依法纳税,否则会受到法律制裁。强制性是国家权力在税收上的法律体现,是国家取得税收收入的根本前提。它也是与税收的无偿性特征相对应的一个特征。正因为税收具有无偿性,才需要通过税收法律的形式规范征纳双方的权利和义务——对纳税人而言,依法纳税既是一种权利,更是一种义务。

3. 税收的固定性

税收的固定性是指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求,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,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。基于法律的税收固定性始终是税收的固有形式特征。税收固定性对国家和纳税人都具有十分重要的意义——对国家来说,可以保证财政收入的及时、稳定和可靠,可以防止国家不顾客观经济条件和纳税人的负担能力,滥用征税权力;对于纳税人来说,可以保护其合法权益不受侵犯,增强其依法纳税的法律意识,同时也有利于纳税人通过税收筹划选择合理的经营规模、经营方式和经营结构等,降低成本。

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范和约束。



知识链接 1-2

美国政治家富兰克林说：“人生有两件事不可避免，那就是死亡与纳税。”

二、税收的产生

税收是一个古老的经济范畴。从人类发展的历史看，税收是与国家有本质联系的一个分配范畴，是随着国家的形成而产生的。税收实际上就是国家为实现其职能，以政治权力参与社会产品分配而形成的分配形式，反映了国家和社会成员之间的经济利益关系。

（一）税收产生的条件

概括来说，税收的产生取决于两个相互影响的前提条件：一是经济条件，即私有制的存在；二是社会条件，即国家的产生和存在。历史上，私有制先于国家形成，但对税收而言，只有同时存在这两个前提条件，税收才出现。可以说，税收是私有财产制度和国家政权相结合的产物。

1. 国家的产生和存在——税收产生的社会条件

税收产生的社会条件是国家公共权力的建立，即国家的产生和存在。从税收和国家的关系看，国家的存在同税收的产生具有本质的联系。首先，税收是实现国家职能的物质基础，只有出现了国家，才有满足国家政权行使其职能的客观需要。国家为了行使其职能，必须建立军队、警察、法庭、监狱等专政机构，必须动用社会力量、征用自然资源、兴办公共建筑和公共事业建立管理国家公共事务的行政管理机构。所有这一切公共需求，都要耗用一定的物质资料，而国家并不直接从事社会生产，于是，为了满足这种需要，就需要向社会成员征税。其次，税收是以国家为主体，以国家权力为依据，参与社会产品分配而形成的一种特定的产品分配方式。任何私人对社会产品的分配显然不具备这样的权力和依据，只有产生了国家和国家权力，才有各社会成员认可的征税主体和依据，从而使税收的产生成为可能。

2. 私有财产制的存在和发展——税收产生的经济条件

在私有制条件下，社会产品的分配是以生产资料私人占有为分配的依据，即以财产权力进行分配。国家参与社会产品分配则有两种权力，即财产所有权和政治权力。国家凭借其自身的财产所有权参与社会产品分配而形成的收入，是国家的公产收入，而不是税收——税收是国家凭借政治权力而不是财产权力的分配。这种分配只有对那些不属于国家所有或者国家不能直接支配使用的社会产品才是必要的。也就是说，当社会存在私有制，国家将一部分属于私人所有的社会产品转变为国家所有的时候，国家便动用政治权力，而税收这种分配形式就产生了。因此，国家征税实际上是对私有财产行使支配权，是对私有财产的一种“侵犯”，这就是所谓的“超经济的强制”。可见，税收的产生必须具备这样的经济条件，即存在私有制，而私有制又不是神圣不可侵犯的，国家可以凭借其政治权力，对私有财产行使一定的支配权。如果没有私有制，国家对本来就属于自己所有的社会产品无须征税。同样，如果私有制是神圣不可侵犯的，当然也就不会产生税收。

综上所述，税收是人类社会发展到一定阶段的产物。税收的产生取决于相互制约的两个前提条件：一是国家公共权力的建立；二是私有制的出现。税收是国家公共权力与私有制存在的必然产物。



知识链接 1-3

恩格斯指出：“纳税原则本质上是纯共产主义的原则，因为一切国家的征税权力都是从所谓国家所有制来的。的确，或者是私有制神圣不可侵犯，这样就没有什么国家所有权，而国家也就无权征税，或者是国家有这种权利，这样私有制就不是神圣不可侵犯的，国家所有制就高于私有制而国家也就成了真正的主人。”

资料来源：马克思，恩格斯．马克思恩格斯全集[M]．2卷．北京：人民出版社，1958：615．

（二）税收产生的过程

关于税收产生的实际历史过程，由于各个国家具体历史条件不同，因而也不完全相同。

欧洲古希腊和古罗马等奴隶制国家在确定奴隶占有制度初期，就出现了土地和奴隶的私有制，形成了城邦经济、奴隶主大庄园经济、寺院地产经济以及家庭奴隶制等私有经济，所以欧洲奴隶制国家形成以后，随即出现了对私有土地征收的税收。

我国自夏代开始进入奴隶制社会以后，在夏、商、周三代土地均归王室所有，即所谓“普天之下，莫非王土；率土之滨，莫非王臣”。当时的国王不仅是全国的最高统治者，也是全国土地的所有者。国王对其所拥有的土地，除了一小部分由王室直接管理外，大部分分封给诸侯和臣属，也有一小部分授给平民耕种。在这样的土地所有制度之下，中国税收的产生与西方奴隶制国家有所不同，经历了一个演变过程。

1. “贡”、“助”、“彻”——税收发展的雏形阶段

早在夏代，我国就已经出现了国家凭借其政权力量进行强制课征的形式——贡。一般认为，贡是夏代王室对其所属部落或平民根据若干年土地收获的平均数按一定比例征收的农产物。到商代，贡逐渐演变为助法。助法是指借助农户的力役共同耕种公田，公田的收获全部归王室所有，实际上是一种力役之征。到周代，助法又演变为彻法。所谓彻法，就是每个农户耕种的土地要将一定数量的土地收获量缴纳给王室，即“民耗百亩者，彻取十亩以为赋”。夏、商、周三代的贡、助、彻，都是对土地收获原始的强制课征形式。在当时的土地所有制下，地租和赋税的某些特征，从税收起源的角度看，它们是税收的原始形式，是税收发展的雏形阶段。

2. “初税亩”——税收发展的成熟阶段

春秋时期，鲁国适应土地私有制发展实行的“初税亩”，标志着我国税收从雏形阶段进入了成熟时期。春秋之前，没有土地私有制。由于生产力的发展，到春秋时期，在公田以外开垦私田以增加收入，于鲁宣公十五年（公元前594年）实行了“初税亩”，宣布对私田每亩征税，即“履亩十取一也”。“初税亩”首次从法律上承认了土地私有制，是历史上一项重要的经济改革措施，同时也是税收起源的一个里程碑。

除上述农业赋税外，早在商代，我国已经出现了商业、手工业的赋税。商业和手工业在商代已经有所发展，但当时还没有征收赋税，即所谓“市廛而不税，并讥而不征。”到了周代，为适应商业、手工业的发展，开始对经过关卡或上市交易的物品征收“关市之赋”，对伐木、采矿、狩猎、捕鱼、煮盐等征收“山泽之赋”。这是我国最早的工商税收。

专栏 1-1

我国古人的税收思想

在漫漫的历史长河中,不仅西方的学者们对税收形成了一定的思想体系,中国古代的思想家们也具有其独特的税收思想,他们对怎么征税、征什么税、征多少税等问题都有着独到的见解。

管仲认为,统治者在征收赋税方面要懂得“将欲取之,必固与之”的道理,“知与之为取,政之宝也”。对民有所予,才能向民有所索求。予正是为了取,多予才能多取,只取不予,最终什么也取不上来。

孔子主张培养税源。他认为,“百姓足,君孰与不足?百姓不足,君孰与足”,要求国家赋税建立在百姓富足的基础上。

商鞅主张国家的赋税政策必须为耕战服务,对勤劳耕作的农民给予奖励。他在新法中规定“戮力本业,耕织致粟帛多者,复其身”,即免除徭役。为吸引其他诸侯国的百姓来秦国务农,规定免除其父、子、孙三代的兵役,对其所开垦的荒地则免除10年的赋税。

“有恒产者有恒心,无恒产者无恒心”是孟子赋税思想的理论基础。他认为要达到仁政的目的,必须使百姓拥有可靠的财产,为此必须实行轻税政策。

董仲舒主张实行轻徭薄役的政策。董仲舒十分注重培养税源,他希望通过限田达到“使富者足以示贵而不至于骄,贫者足以养生而不至于忧。以此为度而调均之,是以财不匮而上下相安”的目标。

三、税收的职能

税收的职能一般是指税收分配在一定社会制度下所固有的功能和职责,是税收的一种长期固定的属性。一般认为税收具有财政、经济和管理3种职能。

(一) 税收的财政职能

税收的财政职能是指税收为国家组织财政收入的功能。税收是国家凭借政治权力,通过法律形式把企业和个人的收入通过征税方式变为国家财政收入,以满足国家财政支出的需要。古今中外,各国税收在财政收入中所占比重都很大,是国家财政的主要支柱,成为国家机器运转的经济基础。一般认为,如果没有税收,国家的职能就无法实现,那么国家也就无法存在。

税收的财政职能不但在于税收取得财政收入的量上,而且在于税收取得财政收入的质的规定性上。税收的3个形式特征,决定了通过税收取得的财政收入具有广泛、可靠、及时、均衡及无偿的功能,能够满足国家为实现其职能对财政收入质的要求,而这些功能和其他财政收入形式所不具备或不完全具备的。一般而言,当代世界各国的税收收入占财政收入的90%以上,而我国的财政收入有95%以上来自税收。

(二) 税收的经济职能

税收的经济职能是指国家运用税收来调控经济运行的功能。国家向企业和个人征税,把一部分国民收入转为国家所有,必然要改变原有的分配关系,对生产结构、消费结构和生产关系结构等产生一定的影响。这种影响可能是积极的,也可能是消极的;可能促进经济发展,也可能导

6 税法

致经济停滞或倒退;可能是有意识的,也可能是无意识的。但无论如何,税收对经济的影响始终是客观存在的。

与国家运用的其他经济调节手段相比,税收的经济职能也具有自身质的规定性。税收是国家以法律形式规定征收的,这就决定了国家可以自觉地运用税收来贯彻其既定的经济政策,达到调节经济的预期目的,体现了税收调节经济的权威性;税收的征收不受所有制的限制,可以延伸到国民经济各个部门及行业和再生产的各环节,体现了税收调节经济的广泛性;税收的调节对象和调节要求可在税制中予以规定,在实际执行中还可根据客观的经济需要加以调整,体现了税收调节经济的灵活性。税收调节经济的权威性、广泛性和灵活性,构成了税收调节经济的特殊功能。



知识链接 1-4

19世纪美国经济学家奥利弗·霍姆斯说:“税收是我们为文明付出的代价。”他凝练地道出了税收对于国家经济生活和文明世界的重要作用。

(三) 税收的管理职能

税收的管理职能是指国家通过税收征管法令来约束纳税人社会经济行为的功能。国家通过税收将一部分国民收入征为国有,要做到应收尽收,则必须进行税收的监督、检查、纠正、统计、预测和调查等一系列工作。税收管理一方面能够反映有关的经济动态,为国家经济管理提供依据;另一方面能够对企业 and 个人的经济活动进行有效的监督。税收是一种无偿性的分配,分配的结果是直接减少纳税人的既得利益——它本身就要求必须具有管理功能,以使这种无偿性的分配得以顺利实现。

税收管理贯穿于税收活动的全过程,从税收法律制度的制定到税收收入的入库,都必须体现税收管理的职责和功能,否则国家的财政收入就得不到保障,税收调节经济的目的也就难以实现。税收管理所涉及的范围也十分广泛,就当前我国的经济性质看,涉及国有、集体、个体、外资、合资、乡镇、街道、个人及各种经济联合体;就再生产过程而言,涉及生产、交换、分配、消费各环节;就企业内部而言,涉及生产、供销、成本和利润分配等经营活动。

专栏 1-2

赵奢巧谏

赵奢是赵国负责征收田租的一名小官吏。他向平原君家收田税时,平原君家拒绝缴纳,一再抗税。赵奢便依法处理,判平原君家的9位当权管事的人死罪。平原君大怒,要杀赵奢。赵奢就拿这件事开导他说:“你是赵国最尊贵的公子。现在你竟听任你的当权管家不遵守国家的法律,抗租抗税。国家的律法受到了破坏,就谈不上法治。国家的法律减弱了它的效力,国家也就强盛不起来。国家不能强盛,诸侯们就会乘虚举兵入侵。诸侯们都打进来了,赵国还能生存吗?!这时,你家怎能保持得了现在这样的富裕呢?像你如此高贵,能够奉公守法,那么,上层最高的统治者,下层最普通的老百姓,也都能公平合理地遵守国家法律,国家也一定会团结巩固。国家巩固、势力强大,你是赵国尊贵的亲戚,还能被天下人小瞧了?”平原君听了,认为赵奢认真负责,执行严

而公正,便把这件事情告诉赵惠文王。赵王起用赵奢,掌管全国赋税。从此,赵国赋税征收做得非常公平合理,老百姓因此富足起来,国库自然也充实了。

第二节 税法概述

一、税法的概念

税收制度是在税收分配活动中税收征纳双方所应遵守的行为规范的总和。其内容主要包括各税种的法律法规以及为了保证这些税法得以实施的税收征管制度和税收管理体制。其中,税法是税收制度的核心内容。

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。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。税法具有义务性法规和综合性法规的特点。

从法律性质上看,税法属于义务性法规,以规定纳税人的义务为主。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,而是指纳税人的权利是建立在其纳税义务的基础之上的,处于从属地位。税法属义务性法规的这一特点是由税收的无偿性和强制性特点所决定的。税法的另一特点是具有综合性,是由一系列单行税收法律法规及行政规章制度组成的体系,其内容涉及课税的基本原则、征纳双方的权利和义务、税收管理规则、法律责任、解决税务争议的法律规范等。税法的综合性特点是由税收制度所调整的税收分配关系和税收法律关系的复杂性所决定的。

二、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,可分为不同的类型。

(一) 按照税法的基本内容和效力的不同划分

按照这种方法,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和完善,有关部门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划分

按照这种方法,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

8 税法

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划分

按照这种方法,可分为流转税税法等5种。

1. 流转税税法

流转税税法主要包括增值税、营业税、消费税、关税等税法。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

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. 财产税税法

财产税税法主要是对财产的价值课税,如房产税税法。

4. 行为税税法

行为税税法主要是对某种行为课税,如印花税、契税税法。

5. 资源税税法

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。

(四) 按照主权国家行使税收管辖权的不同划分

按照这种方法,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,其效力要高于国内税法。外国税法是指国外各个国家制定的税收制度。

以上对于税种的分类不具有法定性,但将各具体税种按一定的方法分类,在税收理论研究和税制建设方面用途相当广泛,作用也非常大。例如,流转税也称间接税,这些税种都是按照商品和劳务收入计算征收的,这些税种虽然是由纳税人负责缴纳,但最终是由商品和劳务的购买者即消费者负担,所以称为间接税;而所得税类税种的纳税人本身就是负税人,一般不存在税负转移或转嫁问题,所以称为直接税。

通常认为,在以间接税为主体的税制结构中,主要税种一般包括增值税、营业税和消费税;在以直接税为主体的税制结构中,主要税种一般包括个人所得税和企业(法人)所得税。以个人所得税为主体税种的,多见于经济发达国家,而把企业(法人)所得税作为主体税种的国家很少。以某种直接税和间接税税种为“双主体”的税制,是作为一种过渡性税制类型存在的。在20世纪70年代以前,理论界一直认为以所得税为主体的税制结构最为理想。发达国家和一些发展较快的发展中国家在进行以流转税为主体向以收益所得税为主体税种的税制改革过程中,曾经出现过一些采用“双主体”税制的国家。目前,我国的税制基本上是以间接税和直接税为双主体的税制结构,间接税(增值税、消费税、营业税)占全部税收收入比例的60%左右,直接税(企业所得税、个人所得税)占全部税收收入比例的25%左右,其他辅助税种数量较多,但收入比重不大。

三、税法的作用

在现代经济生活中,税法的地位越来越重要,正确认识税法在我国社会主义市场经济发展中的重要作用,对于我们准确地把握和认真执行税法的各项规定很有必要。我国税法的重要作用主要有以下几方面。

(一) 为国家组织财政收入提供法律上的保障

为了使国家各项职能顺利实现,维护国家机器的正常运转,必须筹集大量的资金,即组织财政收入。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) 为国家宏观调控提供法律上的手段

建立和完善社会主义市场经济体制,国家应该从习惯于运用行政手段管理经济,向运用法律、经济的手段调控经济转变。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,调整产业结构和社会资源的优化配置,使之符合宏观经济政策;同时,以法律的平等原则,鼓励平等竞争,公平纳税人的税收负担,为市场经济的发展创造良好的条件。

(三) 促进依法纳税,维护国家经济秩序

现实经济活动中,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) 切实有效地保护纳税人的合法权益

税法不仅是税务机关征税的法律依据,同时也是纳税人保护自身合法权益的重要法律依据。为保护纳税人的合法权益,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,相应地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、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) 维护国家权益,促进国际经济交往

自1979年实行对外开放以来,我国在平等互利的基础上,不断扩大与发展同各国、各地区的经济交流与合作,利用外资、引进技术的规模、渠道和形式都有了很大发展。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。



知识链接 1-5

路透社北京2010年1月15日电,中国2009年全年完成税收收入(不包括关税、船舶吨税、耕地占用税和契税)63 104 亿元人民币,比上年增加5 241 亿元,增长9.1%。而同期,全国财政收入执行初步统计数为68 477 亿元,税收占整个财政收入的比重达到92.2%,可见税收在保证国家财政收入和对经济的宏观调控方面发挥的巨大作用。

第三节 税收法律关系

税收法律关系是国家征税与纳税义务人纳税过程中发生的利益分配关系,是由于税收征收管理而发生的特定权利义务关系。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

(一) 权利主体

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在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。

在税收法律关系中,权利主体双方法律地位平等,只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,因此,与一般民事法律关系中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。

(二) 权利客体

权利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经济形势发展的势头,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。

(三) 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,需承担相应的法律责任。

税务机关的权力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、依法申请减免税权、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,即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。例如,四川汶川大地震导致的税收减免,就改变了税收法律关系内容的变化。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。例如,纳税人开业经营即产生纳税人与征收机关税收法律关系,纳税人转业或停业就造成了税收法律关系的变更或消灭。

第四节 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。任一税种首先要解决的就是国家对谁征税的问题——我国个人所得税法、增值税、消费税、营业税、资源税以及印花税法等暂行条例的第一条规定的都是该税种的纳税义务人。

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,有民事权利和义务的主体,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,根据《民法通则》第三十六条规定:“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:机关法人、事业法人、企业法人和社团法人。