

GAOZHI GAOZHUAN CAIJINGLEI XILIE JIAOCAI

高职高专财经类系列教材

税法

Shuifa

杨莉惠 主编

重庆大学出版社

CAIJING 高职高专财经类系列教材

税法

Shuifa

杨莉惠 \主 编

吴 虹 李雅娟 常春喜 \副主编

重庆大学出版社

内 容 提 要

本书通过对我国现行最新税法的研究,从经济、税收和法律角度全面阐述了税法基本理论,包括增值税、营业税、关税、企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税、资源税等税种以及税额计算和征收管理等内容,并在介绍税法相关知识的同时,辅之以一定量的图表和便题,结合实际工作的案例和操作实务,有针对性地对税法内容进行了深入剖析,将知识与案例相结合,使之更具可操作性,同时本书每一章后均有思考题和习题,能帮助师生更好地掌握和理解教学内容,增强学生的分析能力和动手操作能力,缩短学生在工作岗位上的适应期,满足其在今后工作中处理涉税问题的需要。

本书可作为高等职业教育、高等专科学校、成人高等教育、财务会计专业的教材,也可作为在职干部岗位培训教材和经济管理工作者的参考书

图书在版编目(CIP)数据

税法/杨莉惠主编. —重庆:重庆大学出版社,2004.8

(高职高专财经系列教材)

ISBN 7-5624-3060-8

I. 税... II. 杨... III. 税法—中国—高等学校:技术学校 教材 IV. D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 082258 号

税 法

杨莉惠 主 编

责任编辑:孙英姿 刘 莉 版式设计:孙英姿

责任校对:何建云 责任印制:张立全

*

重庆大学出版社出版发行

出版人:张鹤盛

社址:重庆市沙坪坝正街 171 号重庆大学(A区)内

邮编:400030

电话:(023) 65102378 65105781

传真:(023) 65103686 65105565

网址: <http://www.cqup.com.cn>

邮箱: fxk@cqup.com.cn (市场营销部)

全国新华书店经销

重庆铜梁正兴印务有限公司印刷

*

开本:787×960 1/16 印张:17.5 字数:314 千

2004 年 8 月第 1 版 2004 年 8 月第 1 次印刷

印数:1—5 000

ISBN 7-5624-3060-8/D·171 定价:20.00 元

本书如有印刷、装订等质量问题,本社负责调换

版权所有 翻印必究

前言

我国的税收制度随着市场经济的发展正发生着深刻的变化,本教材在编写时主要体现了以下几个特点:

第一,符合市场经济理论要求。全书以社会主义市场经济理论为指导,在依据税收法律制度的基础上,诠释了税法在宏观调控经济和影响市场经济运行方面的作用及其合理性。

第二,理论密切联系实际。全书从经济、税收和法律角度来阐述税法的基本内容,既有对税收、税法基本理论的研究和相关知识的阐述,又有实际工作的案例与操作。

第三,内容全面系统,体系科学合理。本书以最新颁布的税收法规、政策为依据,结合税收征纳双方的实际,全面阐述了税收基本理论,包括增值税、消费税、营业税、关税、企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税、资源税等税种的基本内容以及税额的计算和征收管理等知识,使该书更具科学性和合理性。

第四,阐述通俗易懂,可操作性强。全书文字通畅,言简意赅,侧重实务操作,在全面阐明税收法律制度的同时,辅之以一定量的图表和例题,有针对性地对税法内容进行深入剖析,将知识与案例相结合,使之更具可操作性。

第五,每章内容后均附有习题,便于学生练习掌握。

本书内容涵盖面广、结构合理、逻辑严密、深入浅出，实例丰富，并对重点内容深入发掘，注重应用性、实践性和操作性，能帮助师生更好地掌握和理解教学内容，增强学生的分析能力和动手操作能力，缩短学生在工作岗位上的适应期，满足其在今后工作中处理涉税问题的需要。

本书可作为高等职业教育、高等专科学校教育、成人高等教育财务会计专业的教材，也可作为在职干部岗位培训教材和经济管理工作者的参考书。

本书是在各位作者共同努力下完成的，各章编写分工如下：第1章和第6章由杨莉惠编写；第2章由李雅娟编写；第3章和第5章由常春喜编写；第4章和第10章由吴虹编写；第7章由马燕月编写；第8章由阎淑芬编写；第9章由赵文超编写。杨莉惠任主编，吴虹、李雅娟、常春喜任副主编。

为了保证本书质量，我们广泛征求了专家、学者和税务工作者的意见，同时参考了国内外公开出版的有关教材和学术著作的内容，吸收了有关专家、学者的最新研究成果，并经多次修改后定稿。在此，我们对给与我们大力支持和热情帮助的专家及税务工作者表示衷心的感谢。由于编写人员的知识和经验的局限性，错误和疏漏在所难免，恳请读者批评指正，以便今后不断完善。

杨莉惠

2004年6月

QIANYAN

第 1 章 税法概论	1
1.1 税收概述	2
1.2 税法的概念及调整对象	6
1.3 我国现行税法体系	13
复习思考题	17
第 2 章 增值税法	18
2.1 增值税概述	19
2.2 增值税的基本内容	20
2.3 一般纳税人应纳税额的计算	27
2.4 小规模纳税人应纳税额的计算	40
2.5 几种特殊经营行为的税务处理	42
2.6 进口货物征税	44
2.7 出口货物退(免)税	46
2.8 增值税的征收管理	55
2.9 增值税专用发票的使用及管理	58
复习思考题	66
第 3 章 消费税	68
3.1 消费税概述	69
3.2 消费税基本内容	70
3.3 消费税的计算	73

3.4 出口应税消费品退(免)税	79
3.5 消费税征收管理	80
复习思考题	82
第4章 营业税	84
4.1 营业税概述	85
4.2 营业税的基本内容	87
4.3 营业税的计算	99
4.4 营业税征收管理	101
复习思考题	104
第5章 关 税	105
5.1 关税概述	106
5.2 关税的基本内容	108
5.3 应纳税额的计算	112
5.4 关税征收管理	114
复习思考题	116
第6章 企业所得税	118
6.1 企业所得税概述	119
6.2 企业所得税的基本内容	121
6.3 企业所得税的计算	123
6.4 资产的税务处理	131
6.5 税额扣除	135
6.6 企业所得税的征收管理	136
复习思考题	141
第7章 外商投资企业和外国企业所得税	143
7.1 外商投资企业和外国企业所得税概述	144
7.2 外商投资企业和外国企业所得税的税收优惠	145
7.3 外商投资企业和外国企业所得税的计算	148
7.4 资产的税务处理	157

7.5 税额扣除	159
7.6 外商投资企业和外国企业所得税的缴纳与 征收管理	161
复习思考题	165
第8章 个人所得税	166
8.1 个人所得税概述	167
8.2 个人所得税的基本内容	169
8.3 个人所得税的计算	179
8.4 个人所得税的征收管理	190
复习思考题	193
第9章 其他税种的法律制度	195
9.1 资源税	196
9.2 城镇土地使用税	201
9.3 城市维护建设税	204
9.4 土地增值税	208
9.5 房产税	218
9.6 契税	222
9.7 印花税	225
9.8 车船使用税	234
9.9 屠宰税	239
复习思考题	241
第10章 税收征收管理法	243
10.1 税务管理	245
10.2 税款征收	252
10.3 税务检查	258
10.4 法律责任	261
10.5 税务文书送达	266
复习思考题	268
参考文献	269

第 1 章

税法概论

【本章要点及学习要求】

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。简言之,有税必有法,无法则无税,有税无法则是一种不正常的现象。税法充分体现了税收的强制性、无偿性、固定性特征。税收的征收活动必须严格依据税法规定的范围、标准、程序进行,税法则制约和调整因税收而产生的各种社会关系。税与法两者同生共存,不可分离。但税收与税法毕竟是两个不同的概念,税收决定税法,有什么样的税收,就要制定什么样的税法;税法反过来规范税收,为税收服务,保证税收活动的正常进行。本章主要介绍税收及税法的基本概念、特征、作用、原则及我国目前的税法体系等内容。

- 税收的概念、特征及分类
- 税收的作用
- 税法的概念、特征及作用
- 税法的构成要素
- 我国的税法体系

1.1 税收概述

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。因此,在开始学习税法知识之前,了解税收的一般概念与特征是非常必要的。

1.1.1 税收的概念

△ 税收是国家为了实现其职能,凭借政治权力参与社会产品和国民收入分配,按照法律规定的标准,强制性地、无偿地取得财政收入的一种形式。

税收这一高度抽象的概念,包含着丰富的内涵:第一,税收是国家财政收入的一种形式;第二,行使征税权的主体是国家;第三,国家征税凭借的是政治权力;第四,国家征税的目的是为了进行其公共职能的需要;第五,税收必须借助于法律形式进行。

1.1.2 税收的特征

税收作为国家财政收入的一种形式,与其他财政收入形式及其他缴纳形式相比较,具有以下 3 个特征:

(1) 税收的强制性

税收的强制性是指政府凭借政治权力,以法律形式来确定政府作为征税人与社会成员作为纳税人之间的权利与义务关系。对纳税人而言,税收是法律上的强制义务,而非道义上的自愿。

税收的强制性直接源于国家政治权力的强制性,是政府提供公共产品的必要手段,对此应正确理解。如果片面强调税收的强制性,则易使人产生误解,误认为国家有权征税,在享有征税权的同时并不承担相应的义务,税收俨然成为一种绝对的权力,国家征收的税款如何支配使用与纳税人无关,即使政府官员用来挥霍浪费、贪污腐化、投向不合理的项目而没有任何经济效益和社会效益等,纳税人履行纳税义务的同时并不产生相应的权利。

目前,我国法律、法规规定的征税主体在征纳活动中应履行的各项义务上,并没有包括作为税收权利主体的国家,应使其征收的税款投向合理、分配恰当,杜绝政府官员挥霍浪费、贪污腐化及以强制性手段进行摊派、赞助等变

相征税行为,确立为纳税人服务的行为规范,自觉接受纳税人监督等方面的内容,而这些方面其实是享有征税权的国家应履行的相应义务。为此,需要在强化国家作为税收权利主体意识的同时,强化纳税人的权利意识和监督意识。

(2) 税收的无偿性

税收的无偿性是指国家依法向纳税人征税后,使一部分社会产品的所有权发生单向转移,形成国家的财政收入,无偿地归国家占有和使用,不再归还给纳税人,也不支付任何报酬。

对税收的无偿性特征也应正确理解,如果片面强调,则易使人对我国社会主义税收“取之于民、用之于民”的性质产生模糊的认识。现实中很少有人能够把税收与政府所提供公共产品的影子价格相联系,往往认为税收是政府无须付出的所得。其实,政府作为征税人在享有征税权利的同时,也承担向社会成员有效提供公共产品的义务,而社会成员作为纳税人在履行纳税义务的同时,也具有分享公共产品收益的权利。所以,税收的无偿性正是由税收作为补偿公共产品价值的这一性质所决定的。

(3) 税收的固定性

税收的固定性是指国家征什么税、对什么征税、向谁征、征多少、什么时间征等内容,都应预先通过法律形式加以规定,只要单位和个人取得了应税收入或发生了应税行为,就必须依照税法的统一规定及时足额纳税。

税收的三个形式特征是相互联系、相辅相成、不可分割的统一整体,也是税收区别于其他财政收入形式的基本标志。

1.1.3 税收的职能

税收的职能是税收这种分配关系本身所固有的内在功能,它是税收本质的具体体现。一般来讲,税收有以下两项基本职能:

(1) 组织收入

即税收作为一种分配手段,具有从各类纳税人那里取得收入的功能。税收是为满足国家实现其职能的物质需要而产生的,因此,长期以来,税收就是国家组织收入的一个主要手段。税收组织收入的职能是通过设置不同的税种,参与社会产品和国民收入的分配来实现的。从社会再生产的各个环节来看,税收渗透到物质生产、商品流通、收入分配、社会消费等各个领域。

由于税收具有强制性、无偿性和固定性的特征,而且其组织收入的领域十分广泛,所以,它是其他组织收入形式所不可替代的重要手段。因此,税收收入职能的强化与削弱,对于国家职能的强化与削弱具有十分重要的影响。

(2)调节经济

即税收作为一种分配杠杆,具有通过对利益的分配影响各类纳税人经济活动能力和行为的功能。税收在组织收入过程中,必然会引起各地区、各部门以及各阶层、各类纳税人经济利益的变化,进而也必然会对社会政治经济状况产生某些影响。国家正是通过这种影响来实施一定的政策、达到一定的政治经济目的的。在我国社会主义市场经济条件下,税收调节经济的职能是我国宏观经济调控的重要手段。

1.1.4 税收的作用

税收的作用是税收职能在一定经济条件下的具体体现。在不同的历史阶段,税收职能发挥着不同的作用。现阶段,税收的作用主要表现在以下几个方面:

(1)税收是国家组织财政收入的主要形式和工具

税收在保证和实现财政收入方面起着重要的作用,主要表现在以下两个方面:一是由于税收具有强制性、无偿性和固定性,因而其能保证财政收入的稳定;二是税收的源泉十分广泛,能从多方面筹集财政收入。

(2)税收是国家调控经济的重要杠杆之一

国家通过税种的设置以及在税目、税率、加成征收或减免税等方面的规定,可以调节社会生产、交换、分配和消费,促进社会经济健康发展。例如,国家对新兴产业要扶植和支持,可以采用优惠税率、降低税率、免税等支持和保护措施。

(3)税收具有维护国家政权的作用

国家政权是税收产生和存在的必要条件,而国家政权的存在又有赖于税收的存在,没有税收,国家机器就不可能有效运转。同时,税收分配不是按照等价原则和所有权原则分配的,而是凭借政治权力对物质利益进行调节,体现国家支持什么,限制什么,从而达到维护和巩固国家政权的目的。

(4) 税收具有监督经济活动的作用

国家在征收税款过程中,一方面要查明情况,正确计算并征收税款,另一方面又能发现纳税人在生产经营过程中或是在缴纳税款过程中存在的问题。国家税务征收部门对征税过程中发现的问题,可以采取纠正措施,也可以通知纳税人或政府有关部门及时解决。

1.1.5 税收的分类

我国对税种的分类,根据不同的依据,主要有以下几种方法:

(1) 按课税对象的不同分类

按课税对象的不同,全部税种可以划分为流转税、所得税、财产税、资源税和行为目的税五种类型。

①流转税是以商品生产、商品流通和劳动服务的流转额为课税对象的各个税种组成的总体,包括增值税、消费税、营业税等。流转税类以商品交换为前提,除增值税外征收的税额作为商品价格和劳务收费标准的组成部分,不受纳税人经营成本、费用水平的影响,税源比较稳定,税基广阔,是我国最主要的税种。

②所得税是以单位或个人在一定时期的所得额为征税对象的各个税种组成的总体,包括企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税等。所得税属于终端税种,出于它体现纳税能力负担的原则,即多得多征、少得少征、无所得的不征,因此,目前已经成为世界各国税收制度中的主要税种。

③财产税类是对单位和个人拥有或使用的财产课税的各个税种组成的总体,包括房产税、契税等。

④资源税是指对在中国境内从事法定资源开发的单位和个人,以其级差收入额为课税对象的税种,包括资源税、城镇土地使用税等。

⑤行为目的税类是对经济活动中某些特定行为征收的各个税种的总称,包括印花税、城市维护建设税、土地增值税、车船使用税、筵席税、屠宰税等。

(2) 按征收权限和收入支配权限分类

根据税收的征收权限和收入支配权限,可以把税收划分为中央税、地方税和中央地方共享税,凡是收入归中央政府征收的税种,属于中央税;凡是收入归地方政府征收的税种,属于地方税;凡是收入按一定比例分别归中央和

地方政府分享征收的税种,属于中央地方共享税。这种划分,明确了在财政收支管理权上中央与地方的关系,有利于调动中央和地方的积极性。

(3)按计税标准不同分类

根据计税标准不同,可以把税种划分为从价税和从量税。从价税是指作为征税对象的商品、财产或所得以其价值(或者价格)为依据,按一定比率计算征收的税种,如增值税、营业税等;从量税是指作为征税对象的商品和财产等是以实物的量,如重量、体积、面积等为依据来计算征收的税种,如资源税等。

(4)按税收与价格的依存关系分类

根据税收与价格的依存关系,可以把税种划分为价内税和价外税。价内税是把税额作为价格的组成部分包括在商品价格之内,价外税是税收附加在价格之外的税种。

此外,还可根据税收收入的形态分为实物税和货币税,根据征税的法定期限分为经常税和临时税;根据税收管辖对象分为国内税和国外税;根据税收的用途分为一般税和特定税等等。

1.2 税法的概念及调整对象

1.2.1 税法的概念

税法是国家制定的,用以调整政府与纳税人之间在征纳税方面的权利与义务关系,维护社会经济秩序和纳税秩序,保障国家利益和纳税人合法权益的法律规范的总称。它是税收征纳双方依法征税、依法纳税的行为准则。

税法与税收两者具有共存性,关系十分密切。国家为了取得税收,必须凭借政治权力,即以法律形式表现出来的强制力去获得,要有税法作为保证。简言之,有税必有法,无法则无税,有税无法则是一种不正常的现象。税法充分体现了税收的强制性、无偿性、固定性特征。税收的征收活动必须严格依据税法规定的范围、标准、程序进行,税法则制约和调整因税收而产生的各种社会关系。税与法两者同生共存,不可分离。但税收与税法毕竟是两个不同的概念,两者的区别在于:税收作为一种社会产品的特定的分配关系,属于经济基础的范畴;而税法作为调整税收征纳关系的法律规范,则属于上层建筑

的范畴。税收决定税法,有什么样的税收,就要制定什么样的税法;税法反过来规范税收,为税收服务,保证税收活动的正常进行。

1.2.2 税法的特征

税法作为法的组成部分,除了具有法的共同本质特征外,还具有区别于其他部门法所独有的基本特征。我们认为,税法所独具的基本特征有以下四点:

(1)税法是调整税收关系的法

从税法的调整对象可以看出,税法是调整税收关系的法律规范体系。税法最基本的特征就是调整对象的特定性,这是税法区别于其他部门法最主要的特征之一。调整税收关系不仅是税法的目标和根本任务,也是税法概念的主要内涵。

(2)税法是以确认征税权利和纳税义务为主要内容的法

税法通过规定国家的征税权利与纳税人的纳税义务来分配国家与纳税人之间的财产利益,达到确认、保护和发展对统治阶级有利的税收关系和税收秩序的目的。因此,规定征税权利和纳税义务,也是税法的一个基本特征。

(3)税法是权利义务不对等的法

税收关系不是建立在协商自愿、等价有偿原则基础上的,相反,税收具有强制性、无偿性的特征。调整这类税收关系的税法,必然反映出税收关系的要求。因此,税法所规定的权利义务并不对等。但是,对税法这一特征的理解不能绝对化。“从根本上来说,我国社会主义税法中确定的主体之间权利义务的不对等,不是绝对的不对等,而是最终相一致的。”这是由我国税收“取之于民,用之于民”的社会主义性质所决定的。

(4)税法是实体内容和征管程序相统一的法

法律可以分为实体法和程序法。就多数情况而言,实体法和程序法是相互分离的,但也有少数部门法,如税法,其中既包含有实体法的内容,也包含有程序法的内容,体现了实体法和程序法相结合的特征。我们认为,税法的这一特征是由其调整对象所决定的,因为税收关系本身包括两个层次的内容,即税收分配关系和税收征收管理关系。需要指出的是,税法所包含的程序法仅是税收征收管理程序法,而不应包括诉讼程序法的内容。因为税收征

收管理程序和当事人的税务活动,是税法所调整的税收关系的组成部分,而诉讼程序是司法机关的诉讼活动,诉讼活动过程中形成的程序关系是诉讼法部门统一调整的对象,不宜纳入税法的调整范围。根据现代法治原则,要做到依法治税,就必须将税收实体方面的关系和征管程序方面的关系都严格纳入税法调整的轨道。

1.2.3 税法的构成要素

税法的构成要素,是指税法应当具备的必要因素和内容。税法的构成要素一般包括:征税人、纳税义务人、征税对象、税目、税率、计税依据、纳税环节、纳税期限、减免税、违章处理等。其中,纳税义务人、征税对象、税率是税法三个最基本的构成要素。

(1) 征税人

征税人又称征税主体,是指按照税法规定代表国家直接行使税收征管职权的国家税务机关和其他机关。因税种的不同,可能有不同的征税人。我国的单项税法中都规定有相应征税主体。

(2) 纳税义务人

纳税义务人也称纳税主体,是指税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。纳税义务人可以是自然人,也可以是法人,每个税种都应明确规定各自的纳税义务人。

(3) 征税对象

征税对象又称课税对象,是税法规定必须征税的客观对象,即国家对什么样的标的物征税。它是区别不同类型税种的主要标志,不同的征税对象构成不同的税种。比如,增值税的征税对象,是商品或劳务在生产 and 流通过程中的增值额;营业税的征税对象,是提供劳务和销售不动产等;企业所得税的征税对象就是应税所得。

(4) 税目

税目是指税法中规定的征税对象的具体项目,是征税的具体根据,它规定了征税对象的具体范围。制定税目的基本方法一般有两种:一是列举法,即按照每种商品或经营项目分别设置税目,必要时还可以在一个税目下设置若干子税目;二是概括法,即把性质相近的产品或项目归类设置税目,如按产品

大类或行业设置税目等。规定税目的目的有两个方面：一是为了明确征税的具体范围；二是为了对不同的征税项目规定不同的税率，如营业税的税目分为交通运输业等9个，并分别情况规定了3档税率。

(5)税率

税率是指应纳税额与征税对象的比例或征收额度，它是计算税额的尺度。税率是税制的核心要素，税率的高低，直接关系到国家收入的多少和纳税义务人的负担轻重，因此，每一种税的适用税率都必须在税法中事先明确规定。我国现行税率主要有以下3种：

1)比例税率。是指对同一征税对象，不论其数量多少，数额大小，都按同一个比例征税，在具体运用中又可分为：

①单一比例税率。一个税种只规定一个比例税率。

②差别比例税率。一个税种分别采用不同比率的比例税率，如产品差别税率，按不同产品划分税率等。

③幅度比例税率。是指在税法规定的税率幅度内，由经过授权的地方政府根据实际情况因地制宜地确定本地区适用的比例税率，或在实际征收时根据不同征收对象确定不同的具体适用税率。

我国的增值税、营业税、资源税、企业所得税等采用的是比例税率。

2)定额税率。是指对单位征税对象规定固定的税额，而不采用百分比的形式。它适用于从量计征的税种，具体可分为：

①地区差别税额。即对同一征税对象按照不同地区分别规定不同的征税数额。

②幅度定额税率。即在统一规定的征税幅度内，根据纳税人的具体情况确定纳税人具体通用税额。

③分类分级定额税率。即对同一征税对象在分类分级的前提下规定不同的税额，如车船使用税中的机动船舶按净吨分级、非机动船舶按载重量吨位分级后，分别规定不同的税额。

④单一定额税率。即对某种税的单位征税对象只规定一个征税数额，如屠宰税。

3)累进税率。是指按征税对象的多少划分若干等级，分别规定不同的税率，随征税对象的数额而递增，征税对象数额越大，税率越高。这种税率制度可以有效地调节纳税人的利益水平，一般适用按所得额课税的税种。现行累进税率包括：

①全额累进税率。它是指对征税对象的全部数额按照与此相适应的等级税率计算征税的一种累进税率，即把征税对象的数额划分为若干个等级，