

普通高等教育经管类专业“十二五”规划教材
国家级特色专业精品课程配套教材



陈立 彭启发◎主编

税法

(第2版)



SHUIFA

本书提供配套课件



清华大学出版社

普通高等教育经管类专业“十二五”规划教材

税法

(第2版)

陈立 彭启发 主编

清华大学出版社

内 容 简 介

本书是重庆市精品课程和重庆市精品资源共享课程“税法”的配套教材,全书共十六章,从税收基础、流转税税法、所得税税法、财产行为税税法、资源税税法、特定目的税法、税收征管法、税务行政法制及国际税收等方面,对税收的基本理论和我国现行税制的主要内容进行了阐述,并对当前税收领域的热点改革问题进行了必要的介绍和分析。

本书主要适用于高等院校经济管理类专业学生,也可供高职高专会计专业和财务管理专业的学生使用,还可以用作广大会计人员、税收征管人员、注册会计师、注册税务师和企业管理人员学习税法的参考书籍。本书课件下载地址: <http://www.tupwk.com.cn>。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

税法 / 陈立, 彭启发 主编. —2 版. —北京: 清华大学出版社, 2015

(普通高等教育经管类专业“十二五”规划教材)

ISBN 978-7-302-40837-6

I. ①税… II. ①陈… ②彭… 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 164200 号

责任编辑: 崔 伟 马遥遥

封面设计: 周晓亮

版式设计: 牛静敏

责任校对: 成凤进

责任印制: 何 芊

出版发行: 清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址: 北京清华大学学研大厦 A 座 邮 编: 100084

社 总 机: 010-62770175 邮 购: 010-62786544

投稿与读者服务: 010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质 量 反 馈: 010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

课 件 下 载: <http://www.tup.com.cn>, 010-62796865

印 装 者: 清华大学印刷厂

经 销: 全国新华书店

开 本: 185mm×260mm 印 张: 25.25 字 数: 696 千字

版 次: 2013 年 8 月第 1 版 2015 年 8 月第 2 版 印 次: 2015 年 8 月第 1 次印刷

印 数: 1~3000

定 价: 39.00 元

产品编号: 066139-01

在市场经济条件下,税收具有筹集国家财政收入、调控宏观经济运行和实现收入分配公平的重要作用。2003年10月,党的十六届三中全会通过了《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》,作出了“分步实施税收制度改革”的战略部署,明确了我国现行税制改革的基本原则和主要内容,新一轮的税制改革自2004年起陆续启动。2008年12月初,中央经济工作会议召开,提出了实施“结构性减税”,一揽子结构性减税政策密集出台。2011年,国家税务总局印发了《“十二五”时期税收发展规划纲要》,明确了未来五年税收发展的目标要求和重大举措。2008年,内、外资企业所得税进行“两税合并”,统一了企业税收制度。2009年,增值税“转型”全面实施,实现了从生产型增值税到消费型增值税的转变;同时,新修订的增值税、消费税和营业税三个税收暂行条例及其实施细则施行。2011年,个人所得税法进行了第六次修正,对费用扣除标准和税率结构作出调整;同年,房产税改革试点在重庆和上海正式启动,修订后的资源税暂行条例及其实施细则施行。2012年,“营改增”试点改革率先在上海市交通运输业和部分现代服务业施行,并逐步向其他地区 and 行业推广;同年,车船税法及其实施条例施行。2013年8月1日起,“营改增”试点改革在全国范围内推开。2014年,铁路运输业、邮政业和电信业陆续纳入“营改增”试点范围。我国当前的税制改革正进行得如火如荼。本书结合我国税收制度改革与国际财税理论的发展现状及趋势,对最新税收法规进行了介绍,增加了“营改增”试点改革、增值税简并征收率、固定资产加速折旧新政策、资源税改革等最新内容。

本书是重庆市精品课程和重庆市精品资源共享课程“税法”的配套教材,共十六章,全面、系统地介绍了我国现行税制的体系结构和各个税种的具体规定,突出税额计算、纳税申报与征收管理知识。在吸收国内同类教材编写经验的基础上,更注重实用性。本书从财会专业的特点和要求出发,吸收了近年来税收理论发展、我国税收领域改革和税收实务操作等方面的最新内容,知识涵盖面广,兼顾理论与实务,具有较好的理论性和实用性。在本书的编写过程中,力求体现以下特色:

(1) 为了提高教学和学习效果,在编写体例上作了改进,增加了学习提示、本章小结、思考题和练习题,并在各章内容中配有典型例题,便于学生理解和掌握所学内容。

(2) 本书紧跟我国税制改革的步伐,严格遵循最新颁布和修订的税收法律法规,体现了其重要内容和原则,内容准确,时效性强。

(3) 基于原有的课程建设基础,本教材将建设成包括教学大纲、教材(含实验教材)、习题集、学习指导书、电子课件、试题库等在内的立体化教材资源。

(4) 根据本课程实务性较强的特点,除了对涉及税制、税法的必要知识和各个税种的特点、作用作了适当阐述外,本书把重点放在系统介绍现行各税种的具体规定上,力求突出教材的实用性。

本书适用于高等院校经济管理类专业的学生,也可供高职高专会计专业和财务管理专业的学生使用,还可以用作广大会计人员、税收征管人员、注册会计师、注册税务师和企业管理人员学习税法的参考书籍。

本书编写人员长期从事税法教学和研究,具有较高的理论研究水平和丰富的教学经验。本书在内容表述上力求深入浅出、通俗易懂,在文字上简洁、规范。本书的编写符合教学规律的要求,在编写体例上以实务创新和利于教学为宗旨,注重体系的科学完整与内容的新颖适用,以帮助读者能更系统地学习和掌握本学科的知识。为方便广大师生的教学,本书提供丰富的课件和习题解答等相关资料。

本书由重庆理工大学长期从事税法教学和研究的老教师共同完成。其中彭启发教授和陈立副教授拟定提纲,各章编写分工为:陈立编写第二章和第七章;胡显莉编写第三章、第六章和第十四章;陈仕远编写第八章、第十二章和第十三章;陈碧琴编写第一章、第四章和第五章;邓秀媛编写第九章、第十章和第十一章;李涛编写第十五章和第十六章。初稿完成后,由陈立进行了初审,最后由彭启发统一定稿。在教材编写过程中,我们吸收借鉴了国内外研究、教学和实践的最新成果,限于篇幅不能一一列出,在此表示衷心的感谢!

由于税收领域本身的深奥与繁杂,加之我们水平有限,书中错讹之处在所难免,恳请读者批评指正。

编 者

2015年5月

目 录

第一章 税法概论	1
第一节 税法概述	1
第二节 税法原则	5
第三节 税法要素	7
第四节 税法的分类	11
第五节 我国现行税法体系	13
第六节 我国税收管理体制	14
本章小结	20
第二章 增值税法	22
第一节 增值税基本原理	22
第二节 增值税征税范围	29
第三节 纳税义务人	38
第四节 税率与征收率	40
第五节 一般纳税人应纳税额的计算	44
第六节 简易计税方法应纳税额的计算	54
第七节 进口货物征税	55
第八节 出口货物退(免)税	57
第九节 税收优惠	65
第十节 征收管理	67
第十一节 增值税专用发票的使用及管理	69
本章小结	79
第三章 消费税法	83
第一节 消费税概述	83
第二节 纳税义务人和征税范围	85
第三节 税目与税率	87
第四节 计税依据	90
第五节 应纳税额的计算	93

第六节 出口应税消费品退(免)税	99
第七节 征收管理	101
本章小结	102
第四章 营业税法	105
第一节 纳税义务人与扣缴义务人	105
第二节 税目与税率	106
第三节 计税依据	109
第四节 应纳税额的计算	110
第五节 几种特殊经营行为的税务处理	114
第六节 税收优惠	116
第七节 征收管理	119
本章小结	120
第五章 城市维护建设税法	123
第一节 城市维护建设税概述	123
第二节 纳税义务人	124
第三节 税率	125
第四节 计税依据	125
第五节 应纳税额的计算	125
第六节 税收优惠	126
第七节 征收管理	126
本章小结	128
第六章 关税法	130
第一节 关税概述	130
第二节 征税对象及纳税义务人	133
第三节 进出口税则	134
第四节 关税完税价格和应纳税额的计算	137
第五节 税收优惠	142
第六节 关税征收管理	144
本章小结	145
第七章 企业所得税法	147
第一节 企业所得税概述	147
第二节 纳税义务人、征税对象与税率	150
第三节 应纳税所得额	152
第四节 资产的税务处理	164
第五节 税收优惠	169

第六节 应纳税额的计算	175
第七节 源泉扣缴	181
第八节 特别纳税调整	183
第九节 征收管理	189
本章小结	192
第八章 个人所得税法	196
第一节 个人所得税概述	196
第二节 纳税义务人	200
第三节 应税所得项目	203
第四节 个人所得税税率	208
第五节 应纳税所得额	210
第六节 应纳税额的计算	213
第七节 税收优惠	236
第八节 征收管理	238
本章小结	240
第九章 土地增值税法	243
第一节 土地增值税概述	243
第二节 纳税义务人	245
第三节 征税范围	245
第四节 税率	247
第五节 应纳税额的计算	248
第六节 税收优惠	252
第七节 征收管理	253
本章小结	262
第十章 房产税法、城镇土地使用税法和耕地占用税法	264
第一节 房产税法	264
第二节 城镇土地使用税法	270
第三节 耕地占用税法	275
本章小结	278
第十一章 资源税法	281
第一节 资源税概述	281
第二节 纳税义务人与扣缴义务人	282
第三节 税目与税率	282
第四节 计税依据与应纳税额的计算	284
第五节 税收优惠	286

第六节 征收管理	287
本章小结	288
第十二章 车辆购置税法和车船税法	290
第一节 车辆购置税法	290
第二节 车船税法	298
本章小结	303
第十三章 印花税法与契税法	305
第一节 印花税法	305
第二节 契税法	315
本章小结	320
第十四章 税收征管法	323
第一节 税收征管法概述	323
第二节 税务管理	326
第三节 税款征收	333
第四节 税务检查	345
第五节 法律责任	347
第六节 纳税评估管理办法	351
第七节 纳税担保试行办法	353
本章小结	356
第十五章 税务行政法制	359
第一节 税务行政处罚	359
第二节 税务行政复议	364
第三节 税务行政诉讼	372
本章小结	376
第十六章 国际税收法律制度	378
第一节 国际税法概述	378
第二节 税收管辖权	380
第三节 国际双重征税	383
第四节 国际逃税与避税	389
第五节 国际税收协定	390
本章小结	392
参考文献	395

第一章

税法概论

【学习提示】

税收是税法产生、存在和发展的基础，是决定税法性质和内容的主要因素。税收作为社会经济关系，是税法的实质内容；税法作为特殊的行为规范，是税收的法律形式。本章重点是掌握税法的概念、构成要素以及我国现行的税法体系。通过本章的学习，应达到以下目标：

1. 在知识方面，掌握税法的定义，了解税法的分类、地位和作用，了解税收的产生过程及其职能作用；明确税收立法的原则、立法机关和程序，以及我国现行的税法体系。
2. 在技能方面，掌握速算扣除数的计算方法。
3. 在能力方面，掌握税法基础理论的分析方法。

第一节 税法概述

一、税收的概念

税收是政府为了满足社会公共需要，凭借政治权利，强制、无偿地取得财政收入的一种形式。理解税收的概念可从以下几方面把握。

（一）税收是国家取得财政收入的一种形式

税收作为国家取得财政收入的一种形式，在社会再生产过程中属于分配范畴。税收就是把一部分社会产品强制地、无偿地转为国家所有，归国家支配使用；从征税的结果来看，既没有增加也没有减少当年的社会总产品或总价值，只是改变了原有的分配结构，形成一种新的分配结构。

（二）国家凭借政治权利进行征税

社会产品的分配总是要以一定的权利为依据。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。分配问题涉及两个基本问题：一是分配的主体；二是分配的依据。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所进行的分配；税收分配是国家凭借政治权利进行的分配，而一般分配则是基于生产要素所进行的分配。

（三）征税的目的是满足社会公共的需要

国家在履行其公共职能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(政府)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产品的需要,其中包括政府弥补市场失灵、促进公平分配等需要。同时,国家征税也会受到所提供公共产品规模 and 质量的制约。

(四) 税收具有无偿性、强制性和固定性的形式特征

税收特征,亦称“税收形式特征”,是指税收分配形式区别于其他财政分配形式的质的规定性。税收特征是由税收的本质决定的,是税收本质属性的外在表现,是区别税与非税的外在尺度和标志,也是古今中外税收的共性特征。税收的形式特征通常概括为税收“三性”,即无偿性、强制性和固定性。

1. 税收的无偿性

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一一对应的比例关系。无偿性是税收的关键特征,它使税收明显地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。强制性是国家的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也会因经济发展水平、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。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,降低经营成本。

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。

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。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。这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,处于从属地位。税法属于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,它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。

三、税收法律关系

税收法律关系,是指用税法调整人们行为的过程中形成的一种特殊的社会关系,也是指国家与纳税人之间发生的符合税收法律规范的具有权利和义务的社会关系。它是国家参与社会产品或国民收入分配的经济关系在税收法律上的表现,也是税法调整税收关系的结果。税收法律关系与其他法律关系一样,由主体、客体和内容三个要素构成。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

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。在我国的税收法律关系中,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。

2. 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。

4. 税收法律关系的保护

税收法律关系是同国家利益及企业和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。

四、税收的分类

(一) 按收入归属和征收管辖权限分类

按照税收收入归属和征收管辖权限的不同,税收可分为中央税类、地方税类和中央地方共享税类。

1. 中央税类

中央税是指属于中央财政固定收入的税种,包括关税、消费税、车辆购置税等。

2. 地方税类

地方税是指属于地方财政收入的税种,包括城镇土地使用税、土地增值税、房产税、车船税、契税等。

3. 中央地方共享税类

中央地方共享税是指税收收入属于中央和地方共同拥有的税种,包括增值税、企业所得税、个人所得税、证券交易印花税。增值税税额的75%划归中央,25%划归地方政府;营业税,铁道部、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分归中央政府,其余部分归地方政府;企业所得税,铁道部、各银行总行及海洋石油企业缴纳的部分归中央政府,其余部分中央与地方政府按60%与40%的比例分享;个人所得税,除储蓄存款利息所得的个人所得税外,其余部分的分享比例与企业所得税相同;资源税,海洋石油企业缴纳的部分归中央政府,其余部分归地方政府;城市维护建设税,铁道部、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分归中央政府,其余部分归地方政府。印花税,证券交易印花税收入的94%归中央政府,其余6%和其他印花税收入归地方政府。

(二) 按税收能否转嫁分类

按税收能否转嫁分类,税法可分为直接税类和间接税类。

1. 直接税类

直接税是指由纳税人直接负担,不易转嫁的税种。属于直接税的纳税人,不仅表面上有纳税义务,实际上也是税收承担者,即纳税人与负税人一致。直接税以归属于私人的所得和财产为课税对象,主要包括各种所得税、房产税、遗产税、社会保险税等。直接税主要有以下优点:

(1) 税负难以转嫁。

(2) 直接税中所得税征税标准的计算,可以根据纳税人本人及家庭等的生活状况设置各种扣除制度等,使私人的基本生存权利得到保障。

(3) 直接税税率可以采用累进结构,根据私人所得和财产的多少决定其负担水平;同时,累进税率的采用,使税收收入较有弹性,在一定程度上可以自动平抑国民经济的剧烈波动。

因此,直接税较符合现代税负公平和量能负担原则,对于社会财富的再分配和社会保障的满足具有特殊的调节职能作用。

2. 间接税类

间接税类是指纳税人能将税负转嫁给他人负担的税种。属于间接税税收的纳税人,虽然表面上负有纳税义务,但是实际上已将自己的税款加于所售商品的价格上由消费者负担或由其他方式转嫁给他人,即纳税人与负税人不一致。一般情况下,各种流转税属于间接税。间接税主要有以下优点:

(1) 间接税几乎可以对一切商品和劳务征收,征税对象普遍,税源丰富;无论商品生产者和经营者的成本高低、有无盈利以及盈利多少,只要商品和劳务一经售出或提供,应税行为即产生。因此,间接税具有突出的保证财政收入的内在功能。

(2) 税负最终由消费者负担,故有利于抑制消费,鼓励储蓄。

(3) 间接税的计算和征收,无须考虑纳税人的各种复杂情况。采用比例税率,较为简便易行。

第二节 税法原则

税法的原则是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、税收法定原则

税收法定原则,又称税收法律主义,是当今各国通行的税法基本原则。党的十八届三中全会审议通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》,明确提出“落实税收法定原则”。“税收法定原则”是第一次写入党的重要纲领性文件中,这充分展现了党中央对税收法定原则的高度重视,凸显未来我国加强税收立法的“顶层设计”。

所谓税收法定原则,是指由立法者决定全部税收问题的税法基本原则,即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。税收主体必须依且仅依法律的规定征税;纳税主体必须依且仅依法律的规定纳税。

税收法定原则起源于欧洲中世纪时期的英国。按照当时封建社会“国王自理生计”的财政原则,王室及其政府支出的费用由国王负担。而在当时的英国,国王的收入主要有王室地产的收入、王室的法庭收入、贡金等。但是由于战争、王室奢侈等因素的影响,这些收入难以维持其整个财政支出。为了缓解财政上的紧张局面,国王开始在上述收入之外采取诸如借款、出卖官职、征税等手段来增加自己的收入。在其采取这些新的增加财政手段的过程中,基于“国王未征求意见和得到同意,则不得行动”这一传统的观念,议会与国王之间逐渐就该问题产生了矛盾。这种矛盾主要体现为封建贵族和新兴资产阶级与国王争夺课税权的斗争。

1215年,在双方的斗争中处于弱势的国王一方被迫签署了《大宪章》。《大宪章》对国王征税问题作出了明确的限制,“其历史意义在于宣告国王必须服从法律”。1225年重新颁布的《大宪章》中补充了御前大会议有权批准赋税的条款,明确了批税权的归属。此后,国王和议会在斗争的过程中又分别制定了《无承诺不课税法》和《权利请愿书》,它们都进一步限制了国王的征

税权。1668年“光荣革命”爆发，国王按照国会的要求制定了《权利法案》，再次强调了未经国会同意的课税应当被禁止。至此，税收法定主义在英国得到了最终的确立。

税收法定原则的具体内容包括以下三个部分。

1. 税种法定

这就是说，税种必须由法律予以规定；一个税种必定相对应于一税种法律；非经税种法律规定，征税主体没有征税权力，纳税主体不负缴纳义务。这是发生税收关系的法律前提，是税收法定原则的首要内容。

2. 税收要素法定

这指的是税收要素必须由法律明确规定。所谓税收要素，具体包括征税主体、纳税主体、征税对象、税率、纳税环节、纳税期限和地点、减免税、税务争议以及税收法律责任等内容。税收要素是税收关系得以具体化的客观标准，是其得以全面展开的法律依据。因此它成为税收法定原则的核心内容。

3. 程序法定

其基本含义是，税收关系中的实体权利义务得以实现所依据的程序要素必须经法律规定，并且征纳主体各方均须依法定程序行事。

二、税法的其他基本原则

1. 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。税收公平原则源于法律上的平等原则。

2. 税收效率原则

税收效率原则包括两个方面，一是指经济效率，二是指行政效率。前者要求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。

3. 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。

三、税法适用原则

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，还可进一步推论税收行政法规的效力优于税收行政规章效力；效力低的税法与效力高的税法发生冲突时，效力低的税法即是无效的。

2. 法律不溯及既往原则

即新法实施后，之前人们的行为不适用新法，而只沿用旧法。

3. 新法优于旧法原则

也称后法优于先法原则，即新旧法对同一事项有不同规定时，新法的效力优于旧法。

4. 特别法优于普通法原则

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。本

原则打破了税法效力等级的限制,居于特别法地位级别比较低的税法,其效力可高于作为普通法的级别比较高的税法。

5. 实体从旧,程序从新原则

即实体法不具备溯及力,而程序法在特定条件下具备一定溯及力。

6. 程序优于实体原则

即在税收争议发生时,程序法优于实体法,以保证国家课税权的实现。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到税款及时、足额入库。

第三节 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,主要是指一切履行纳税义务的法人、自然人及其他组织。为了便于征税管理,对于收入分散、纳税人分散的税种实行源泉征收制,由扣缴义务人代扣代缴。所谓扣缴义务人,是指税法规定的负有扣缴税款义务的单位和个人。扣缴义务人必须按税法规定代扣代缴税款,否则依税法规定应受法律制裁。纳税人与负税人也不相同。纳税人是税款的最终负担者。有的税种,纳税人就是负税人;还有一些税种,纳税人则不是负税人。这种不一致主要是由税负转嫁造成的。

三、征税对象

征税对象又叫课税对象、征税客体,是区分不同税种的主要标志。如消费税的征税对象是消费税条例所列举的应税消费品,房产税的征税对象是房屋等。征税对象是税法最基本的要素,因为它体现征税的最基本界限,决定某一种税的基本征税范围,同时,征税对象也决定了各个不同税种的名称。例如,消费税、土地增值税、个人所得税等,这些税种因征税对象不同,性质不同,税名也就不同。

征税对象按其性质的不同,通常可划分为流转额、所得额、财产、资源、特定行为五大类,因此,税收也分为相应的五大类,即流转税(或称商品和劳务税)、所得税、财产税、资源税和特定行为税。

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为依据制定高低不同的税率,以体现不同的税收政策。但有些税种不分课税对象的具体项目,一律按照课税对象的应税数额采用同一税率计征税款,因此一般无须设置税目,如企业所得税。有些税种具体课税对象比较复杂,需要规定税目,如消费税、营业税等。

五、税率

税率是指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、企业所得税等都采用的是比例税率。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。我国现行税法又分别按产品、行业和地区的不同将差别比例税率划分为以下三种类型:一是产品差别比例税率,即对不同产品分别适用不同的比例税率,同一产品采用同一比例税率,如消费税、关税等;二是行业差别比例税率,即对不同行业分别适用不同的比例税率,同一行业采用同一比例税率,如营业税等;三是地区差别比例税率,即区分不同的地区分别适用不同的比例税率,同一地区采用同一比例税率,如城市维护建设税等。

(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。

比例税率具有计算简单、税负透明度高,有利于保证财政收入、有利于纳税人公平竞争,不妨碍商品流转额或非商品营业额扩大等优点,符合税收效率原则。但比例税率不能针对不同的收入水平实施不同的税收负担,在调节纳税人的收入水平方面难以体现税收的公平原则。

2. 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。

目前我国现行税法中采用的累进税率主要有:

(1) 超额累进税率

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。表 1-1 为一个三级超额累进税率表。