



普通高等教育“十二五”规划教材

税法

周亚蕊 姚爱科 主 编
王 云 张雪凤 罗昭君 副主编



中国电力出版社
CHINA ELECTRIC POWER PRESS



普通高等教育“十二五”规划教材

税法

主 编 周亚蕊 姚爱科
副主编 王 云 张雪凤 罗昭君
编 写 史婷婷 刘东昌 秦影影 刘晓倩
主 审 黄东坡



中国电力出版社
CHINA ELECTRIC POWER PRESS

内 容 提 要

本书为普通高等教育“十二五”规划教材。

本书共六篇十五章，第一篇税法基本理论，主要内容为税法概述；第二篇流转税法，包括增值税法、消费税法、营业税法、城市维护建设税法、关税法；第三篇所得税法，包括企业所得税法、个人所得税法；第四篇资源类税法，包括资源税法、土地增值税法；第五篇财产税法和行为税法，包括房产税法、车船税法、印花税法、契税法；第六篇税收征收管理法，主要内容为税收征收管理法。本书紧跟税收法规的变化，编写力求做到科学性、系统性和实用性，在每章前面列出本章学习目标与重点、难点分析，每章后面都配有思考题和练习题，使用者在掌握税法基本理论和基本技能的基础上能够综合运用所学知识，解决与实际相关的税法问题，具有很强的实用性。为了便于教师教学，本教材配有练习题的参考答案以及 PPT 课件。

本书可作为普通高等院校经济管理类教材，也可以作为相关在职人员参考书。

图书在版编目 (CIP) 数据

税法/周亚蕊，姚爱科主编. —北京：中国电力出版社，2014.9

普通高等教育“十二五”规划教材

ISBN 978-7-5123-6307-6

I. ①税… II. ①周…②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 (2014) 第 182287 号

中国电力出版社出版、发行

(北京市东城区北京站西街 19 号 100005 <http://www.cepp.sgcc.com.cn>)

航远印刷有限公司印刷

各地新华书店经售

*

2014 年 9 月第一版 2014 年 9 月北京第一次印刷

787 毫米×1092 毫米 16 开本 18 印张 435 千字

定价 36.00 元

敬告读者

本书封底贴有防伪标签，刮开涂层可查询真伪
本书如有印装质量问题，我社发行部负责退换

版 权 专 有 翻 印 必 究

前言

税法是我国高等教育经济与管理类专业的必修课程。为了适应高等学校教学的需要,结合编者多年从事税法教学的经验,组织编写了本教材。在本教材的编写过程中,我国税制正处于不断改革和完善的历史时期,“营改增”从试点已经推向全国。各项法规、政策不断出现新的变化,本教材紧跟税收法规的变化,力求以最新的税收知识充实教材,使该书的读者能够学到最新的税收法规。

本书的编写力求做到科学性、系统性和实用性,在篇、章、节的安排上力求协调和统一,并且前后相承,注重衔接,在每章前面列出本章学习目标与重点、难点分析,每章后面都配有思考题和练习题,练习题包括单项选择题、多项选择题、判断题、计算题等,使用者在掌握税法基本理论和基本技能的基础上能够综合运用所学知识,解决与实际相关的税法问题,具有很强的实用性。为了便于教师教学,本教材配有练习题的参考答案以及 PPT 课件。

本书由河南工程学院周亚蕊副教授、郑州航空工业管理学院姚爱科副教授担任主编,河南工程学院王云、河南牧业经济学院张雪凤、华北水利水电大学罗昭君担任副主编。教材编写分工为:周亚蕊编写第二、四章;姚爱科编写第一、七章;王云编写第十章~第十四章;张雪凤编写第三、五、六、九章;罗昭君编写第八、十五章。史婷婷、刘东昌、秦影影、刘晓倩也参与了编写工作。

本书由河南工程学院黄东坡副教授担任主审。同时,本书在编写过程中参考了大量的政策法规和相关专家的著作,在此一并致谢。

限于编者水平加之税法制度变化较快,书中难免有不妥之处,敬请广大读者指正。

编者

2014年3月



目 录

前言

第一篇 税法基本理论

第一章 税法概述	1
第一节 税法的概念	1
第二节 我国税法的制定与实施	5
第三节 我国现行税法体系	8
第四节 我国税收管理体制	12
本章小结	16
思考题	17
练习题	17

第二篇 流转税法

第二章 增值税法	20
第一节 征税范围及纳税义务人	20
第二节 一般纳税人与小规模纳税人的认定与管理	26
第三节 税率与征收率	27
第四节 一般纳税人应纳税额的计算	32
第五节 小规模纳税人应纳税额的计算	40
第六节 特殊经营行为的税务处理	41
第七节 进口货物征税	43
第八节 出口货物退(免)税	44
第九节 增值税的优惠政策	50
第十节 征收管理及纳税申报	57
本章小结	60
思考题	60
练习题	61
第三章 消费税法	63
第一节 纳税义务人及征税范围	63
第二节 税目与税率	64
第三节 应纳税额的计算	68
第四节 征收管理及纳税申报	74
本章小结	78

思考题	79
练习题	79
第四章 营业税法	81
第一节 纳税义务人与扣缴义务人	81
第二节 税目与税率	82
第三节 计税依据	86
第四节 应纳税额的计算	89
第五节 几种特殊经营行为的税务处理	90
第六节 营业税税收优惠	91
第七节 营业税征收管理	93
本章小结	94
思考题	95
练习题	95
第五章 城市维护建设税法	98
第一节 城市维护建设税概述	98
第二节 应纳税额的计算	99
第三节 税收优惠	99
第四节 征收管理及纳税申报	100
本章小结	103
思考题	103
练习题	103
第六章 关税法	106
第一节 关税概述	106
第二节 关税的基本要素	107
第三节 关税的完税价格	110
第四节 应纳税额的计算	113
第五节 征收管理及纳税申报	114
本章小结	116
思考题	117
练习题	117

第三篇 所得税法

第七章 企业所得税法	119
第一节 企业所得税法概述	119
第二节 纳税义务人及征税对象	121
第三节 企业所得税的税率	123
第四节 应纳税所得额的计算	124
第五节 资产的税务处理	135

第六节 应纳税额的计算·····	138
第七节 税收优惠·····	142
第八节 境外所得税额扣除·····	146
第九节 征收管理及纳税申报·····	147
本章小结·····	155
思考题·····	155
练习题·····	155
第八章 个人所得税法 ·····	160
第一节 个人所得税法概述·····	160
第二节 纳税义务人·····	161
第三节 所得来源的确定·····	163
第四节 应税所得项目·····	163
第五节 税率·····	168
第六节 应纳税所得额的确定·····	170
第七节 应纳税额的计算·····	173
第八节 税收优惠·····	179
第九节 境外所得税额的扣除·····	181
第十节 征收管理及纳税申报·····	182
本章小结·····	187
思考题·····	187
练习题·····	187

第四篇 资源类税法

第九章 资源税法 ·····	191
第一节 纳税义务人·····	191
第二节 税目与税率·····	192
第三节 应纳税额的计算·····	193
第四节 税收优惠·····	195
第五节 征收管理及纳税申报·····	196
本章小结·····	197
思考题·····	197
练习题·····	197
第十章 土地增值税法 ·····	199
第一节 纳税义务人、征税范围与税率·····	199
第二节 收入和扣除项目的确定·····	203
第三节 应纳税额的计算·····	205
第四节 税收优惠·····	206
第五节 征收管理及纳税申报·····	207

本章小结·····	207
思考题·····	208
练习题·····	208

第五篇 财产税法 and 行为税法

第十一章 房产税法 ·····	211
第一节 纳税义务人、征税范围与税率·····	211
第二节 计税依据·····	213
第三节 应纳税额的计算·····	214
第四节 税收优惠·····	215
第五节 征收管理及纳税申报·····	216
本章小结·····	217
思考题·····	217
练习题·····	217
第十二章 车船税法 ·····	219
第一节 纳税义务人、征税范围和税率·····	219
第二节 计税依据及应纳税额的计算·····	221
第三节 税收优惠·····	222
第四节 征收管理和纳税申报·····	222
本章小结·····	223
思考题·····	223
练习题·····	224
第十三章 印花税法 ·····	225
第一节 纳税义务人·····	225
第二节 税目与税率·····	226
第三节 应纳税额的计算·····	229
第四节 税收优惠·····	232
第五节 征收管理及纳税申报·····	233
本章小结·····	236
思考题·····	237
练习题·····	237
第十四章 契税法 ·····	240
第一节 纳税义务人、征税对象及税率·····	240
第二节 应纳税额的计算·····	242
第三节 税收优惠·····	243
第四节 征收管理及纳税申报·····	245
本章小结·····	246
思考题·····	246

练习题..... 246

第六篇 税收征收管理法

第十五章 税收征收管理法..... 248

 第一节 税收征收管理法概述..... 248

 第二节 税务管理..... 250

 第三节 税款征收..... 257

 第四节 税务检查..... 260

 第五节 税收法律责任..... 262

 本章小结..... 264

 思考题..... 264

 练习题..... 265

练习题参考答案..... 268

参考文献..... 278

第一篇 税法基本理论

第一章 税法概述



学习目标

- (1) 掌握税收的概念及其特征;
- (2) 掌握税法的概念、职能作用以及分类;
- (3) 熟悉我国税法的制定与实施;
- (4) 熟练掌握我国现行税法体系及税法的构成要素;
- (5) 掌握税收制度的层次及我国税收管理体制。



重点、难点分析

本章属于税法的基本理论部分,重点内容包括税收的概念与特征,税法的概念、职能作用及分类,我国税务机构设置,税收征收管理范围的划分,税收收入的划分。难点内容包括我国现行税法体系以及税法的构成要素,特别是税率中的累进税率,需要深入理解三种累进税率各自的优势与缺陷。

第一节 税法的概念

一、税收的概念及特征

(一) 税收的概念

社会产品的分配形式表现为利润、利息、地租、工资、税收等,不论哪一种分配形式都要以一定的权力为依托,参与分配的权力包括财产权利和政治权力。财产权利也就是所有者的权力,凭借资本所有权可以取得利润、利息,凭借土地所有权可以取得地租,凭借劳动力所有权可以取得工资。政治权力即国家权力,国家为了实现其职能参与社会产品分配,既可以凭借拥有的财产权利,也可以凭借其拥有的政治权力。例如,对国有企业利润的占用和支配就是国家凭借财产权利进行的分配;而国家凭借政治权力进行的强制、无偿的分配就是税收,换言之,税收分配的依据既不是生产资料所有权,也不是劳动力所有权,而是国家的政治权力。

综上所述,税收的概念界定为: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重要形式。税收的本质是一种分配关系,是国家凭借政治权力进行的强制、无偿的社会产品分配。

(二) 税收的特征

税收的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。税收的特征主要表现在无偿性、强制性、固定性三个方面。

1. 无偿性

税收的无偿性是指国家征税以后,税款即归国家所有,不再直接归还纳税人,也不直接向纳税人支付任何报酬或代价。无偿性是税收的关键特征,它使税收明显地区别于国有资产收益、国债收入等财政收入形式,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. 强制性

税收的强制性是指国家凭借政治权力并运用法律、法规的形式加以规定和征收,是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。税收的强制性包含两层含义,即税收分配关系具有强制性、税收的征收具有强制性。

3. 固定性

税收的固定性是指国家通过法律形式预先规定了纳税人、征税对象、税目、税率、纳税期限等税法要素,并保持相对的连续性和稳定性,征纳双方都必须共同遵守,不能随意变动。税收的固定性体现为税法具有相对稳定性及税收征收数量具有有限性。

二、税法的概念及其与税收的关系

(一) 税法的概念

税法是指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。

税法是国家依法征税、纳税人依法纳税的行为准则,税法的目的是为了保障国家利益和纳税人的合法权益,维护社会正常的税收秩序,保证国家的财政收入。

(二) 税法与税收的关系

依上所述,税法调整的是国家与全体纳税人之间的权利义务关系,属于法律范畴。而税收调整的是国家与全体纳税人之间的经济利益关系,属于分配范畴。税法与税收密不可分,但又存在区别,税法是税收的法律表现形式,而税收则体现税法规定的具体内容,两者相辅相成,不可分割。

三、税法的职能作用

由于税法调整的是国家与全体纳税人之间的权利义务关系,涉及社会生活的各个方面,与国家的整体利益及全体纳税人的经济利益有着密切关系。同时,在发展和完善社会主义市场经济体制过程中,税法是国家实施宏观经济调控和调节社会分配关系的重要手段,因此,税法的作用越来越突出。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,对于认真贯彻执行税法、发挥税法的职能作用非常必要。

(一) 税法是政府组织财政收入的法律依据

税收具有强制性、无偿性、固定性的特征,筹集财政收入稳定可靠。税收的这种特点,使其成为世界各国政府组织财政收入的基本形式。目前,我国税收收入已占国家财政收入的90%以上。为了保证税收组织财政收入职能的发挥,就必须通过立法的途径来制定税法,以法律的形式预先规定纳税人履行纳税义务的具体项目、数量及纳税程序,惩罚纳税违法行为,防止税款流失。国家也必须依法征税,及时足额地取得财政收入,不得侵犯纳税人的合法权益。

（二）税法是国家调控经济运行及调节收入分配的法律手段

建立和发展社会主义市场经济体制是我国深化改革的战略目标，由过去的计划经济体制转变为市场经济体制，政府必须转变职能，要从过去的习惯于用行政手段直接管理经济，向运用法律、经济的手段调节宏观经济转变。税收作为国家宏观调控的重要手段，就必须通过制定税法，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分配水平。另外，通过税收政策调整产业结构布局 and 转变，优化社会资源配置，使之符合国家的宏观经济政策，促进社会和谐公平，为市场经济发展创造良好的条件。

（三）税法有利于维护经济秩序

税法的执行涉及从事生产经济活动的每一个纳税人，涉及社会生产、流通、分配、消费各个领域，所有纳税人必须通过办理税务登记、建账建制、纳税申报，其生产经营都将受到税法的规范和约束，税务机关通过税收监管也将有效地监督生产经营单位和个人的生产经营活动，促使纳税人依法经营，加强经济核算，逐步提高经营管理水平。另外，税务机关依照税法的规定对纳税人进行税务检查，通过打击违反税法的违法行为，也能够有效打击各种违法经营活动，维护经济秩序，为经济发展创造良好的社会环境。

（四）税法可以有效保护纳税人的合法权益

国家依据税法征税，直接涉及纳税人的经济利益，税务机关如果随意征税，侵犯纳税人的合法权益，纳税人就可以依据税法提起行政复议或者行政诉讼，保护自己的合法权益不受侵犯。根据国家税务总局发布的《关于纳税人权利与义务的公告》，纳税人拥有知情权、保密权、税收监督权、纳税申报方式选择权、申请延期申报权、申请延期缴纳税款权、申请退还多缴税款权、依法享受税收优惠权、委托税务代理权、陈述与申辩权、对未出示税务检查证和税务检查通知书的拒绝检查权、税收法律救济权、依法要求听证的权利、索取有关税收凭证的权利等 14 项权利，当然也要履行依法进行税务登记的义务等 10 项义务。所以，税法不仅是税务机关征税的法律依据，也是纳税人保护自身合法权益的法律依据。

（五）税法也是维护国家权益，促进国际经济交往的保证

由于税收管辖权是国家主权的组成部分，也是国家权益的重要体现，所以在对外交往中，税法还具有维护国家权益的重要作用。在日常的国际交往中，任何一个国家都要对在本国境内从事生产经营活动的外国企业及个人拥有税收管辖权，这些管理权限在税法中都要预先作出规定。同时，在平等互利的基础上，还需要不断扩大对外交往和国际交流，自 1979 年改革开放以来，我国已经与 90 多个国家和地区签订了避免双重征税协定。这些税法规定既维护了国家权益，又吸引了外商投资，保护了外国企业和个人在中国的合法生产经营活动，发展了国家间平等互利的合作关系，保证了良好的国家交往秩序。

四、税法的分类

（一）按照税法的征税对象分类

按照税法的征税对象不同，可以将税法分为流转税法、所得税法、财产税法、资源税法和行为税法。

1. 流转税法

流转税，又称商品或劳务税，是指对商品或劳务的交易额课征的税收。流转税的经济前提是商品经济，其计税依据可采用销售额、增值额，也可采用营业收入额，从而形成了不同的税种，包括增值税、消费税、营业税和关税等，主要在生产、流通或者服务业中发挥调节

作用。流转税对生产、流通、分配各个环节都可以课税，纳税人取得收入后就要缴纳税款，不受成本费用的影响。流转课税与商品生产、流通、消费有密切关系，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. 所得税法

所得税，又称收益税，是指对纳税人的所得或收益课征的税收。所得也称收益，是指自然人、法人和其他经济组织从事生产、经营等各项活动所获得的收入，减去相应的成本费用之后的余额，包括企业所得税、个人所得税。所得税主要是在国民收入形成后，直接调节生产经营者的利润和个人的纯收入。对所得课税能使税收收入比较准确地反映国民收入的增减变化情况，并且征纳双方的关系比较明确，税收的增减变动对物价也不会产生直接影响，有利于更好地发挥税收的调节作用。对所得课税往往受到经济波动和企业经营管理水平的影响，因而不能保证财政收入的稳定性；另外，其稽征技术也比较复杂。

3. 财产税法

财产税是指对纳税人所拥有的财产课征的税收。财产课税的经济来源是财产的收益或财产所有人的收入。目前我国的房产税、车船税等税种属于财产税。财产课税既可以调节社会成员的财产收入水平，避免私人财产过分集中的现象产生，又可以为地方财政提供稳定的收入来源。但是由于财产课税在收入上弹性小，课征范围难以普及到纳税人的全部财产，并且财产课税采取从价征收，估价工作极为困难，所以，世界各国的税制中都没有将其作为主体税种，只是税制结构中的辅助税种。

4. 资源税法

资源税是指对开发和利用自然资源课征的税收，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。这些税种既有对资源级差收入的调节，也有对资源收益的征收。因而资源税对调节级差收益，促进公平竞争，使企业加强经济核算，提高经济效益具有十分重要的作用。

5. 行为税法

行为税是指对纳税人的某种特定经济行为课征的税收。行为税是为了贯彻国家某项政策的需要而课征的。目前我国的印花税、契税等税种属于行为税。

按征税对象分类是一种最基本的税法分类方法，因为税法的核心要素是征税对象，不同税种以征税对象作为相互区别的主要标志。这样分类能够充分把握税收的具体作用，并据此制定体现国家政策意图的税收制度。中国和西方国家税制基本上都是以征税对象作为分类标准。因此，按征税对象分类也是一种最重要的税法分类方法。

（二）按照税法的基本内容和效力分类

按照税法的基本内容和效力不同，可以将税法分为税收基本法和税收普通法。

1. 税收基本法

税收基本法是税法体系的基础和核心，是税法体系中的母法。其主要内容应该包括税收制度的性质、税务管理机构、税收立法与管理权限、纳税人的权利与义务、税收征收范围等税法基本内容。中国目前还没有制定统一的税收基本法。

2. 税收普通法

税收普通法就是根据税收基本法的规定和原则，对税收基本法规定的各方面事项分别进行立法形成的税法，如企业所得税法、个人所得税法、税收征收管理法等。税收普通法的效

力低于税收基本法，因此，不能与税收基本法相抵触。

（三）按照税法的职能作用分类

按照税法的职能作用不同，可以将税法分为税收实体法和税收程序法。

1. 税收实体法

税收实体法是指对确定税种的立法，主要规定各税种的纳税人、征税对象、税目、税率、纳税期限、纳税地点、减免税等税法基本要素的内容，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》等。

2. 税收程序法

税收程序法是指涉及税务管理程序方面的法律，主要包括税收征收管理法、纳税程序法、发票管理法、税务机关组织法、税收处罚法、税收救济法等，如《中华人民共和国税收征收管理法》等。

（四）按照主权国家行使税收管辖权分类

按照主权国家行使税收管辖权不同，可分为国内税法、国际税法、外国税法。

1. 国内税法

国内税法一般规定一个国家的内部税收制度，通常按照属人或属地原则行使管辖权。

2. 国际税法

国际税法是指国家之间在国际交往过程中形成的税收制度，主要包括双边或多边税收协定、条约及国际惯例等，双边或多边共同行使管辖权。

3. 外国税法

外国税法是指相对于一个主权国家而言，其他国家制定的税收制度。

（五）按照税收管理权限和税收收入归属分类

按税收管理权限和税收收入归属不同，可分为中央税、地方税和中央与地方共享税。

1. 中央税

中央税是指由中央政府统一征收管理、其税收收入归属中央政府支配。一般情况下，中央税属于税源集中、涉及面广、需要中央统一管理和实施宏观调控的税种。

2. 地方税

地方税是指由各级地方政府负责征收管理、其税收收入归属地方政府支配。地方税属于税源零星分散，需要在统一规定基础上由地方因地制宜管理的税种。

3. 中央与地方共享税

中央与地方共享税是指由中央和地方政府共同管理和分享税收收入的税种。中央与地方共享税属于税源普遍、收入多、能够兼顾中央和地方利益，具有调节中央与地方财政收支平衡功能的税种，由中央和地方政府按一定比例分配后各自支配使用。

第二节 我国税法的制定与实施

一、税法的制定

税法的制定就是税收立法，是指具有立法权的机关按照一定的程序，遵循一定的原则，运用有关技术，制定、公布、修改、解释、补充和废止有关税收法律、法规、规章的一系列活动。认识和理解税法的制定需要掌握两个方面的问题，即税收立法机关及其立法权限、税

收立法程序。

（一）税收立法机关及其立法权限

依据《中华人民共和国宪法》、《中华人民共和国全国人民代表大会组织法》、《中华人民共和国国务院组织法》、《中华人民共和国地方各级人民代表大会和地方各级人民政府组织法》的相关规定，中国已经形成了较为完整的立法体制：全国人民代表大会及其常务委员会行使国家立法权，制定法律；国务院及其组成机构有权根据宪法和法律制定行政法规和部门规章；地方人民代表大会及其常务委员会，在不与宪法、法律及行政法规相抵触的前提下，有权制定地方性法规，但需要报全国人大常务委员会和国务院备案；民族自治地方的人民代表大会有权依照当地民族政治、经济和文化特点，制定自治条例和单行条例。

1. 全国人民代表大会及其常务委员会制定税收法律

全国人民代表大会及其常务委员会是我国的立法机构，税法作为一个法律部门，是我国法律体系中的重要组成部分，税收法律的立法权当然属于全国人民代表大会及其常务委员会行使，其他任何机构都没有制定税收法律的权力。全国人民代表大会及其常务委员会制定的税收法律涉及根本性的、全局性的问题，在税收法律体系中具有最高的法律效力，是其他机关制定税收法规、部门规章和地方规章的法律依据，税收法规、部门规章和地方规章不得与税收法律相抵触。现行的《中华人民共和国税收征收管理法》、《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》都由全国人民代表大会及其常务委员会制定，属于税收法律。

2. 全国人民代表大会或全国人大常务委员会授权国务院立法

授权立法是指全国人民代表大会或全国人大常务委员会根据发展需要授权国务院制定某些具有法律效力的暂行条例或规定，授权立法与国务院制定行政法规的效力不同。国务院经过授权制定的条例或规定，具有国家法律的性质和地位，它的效力高于一般的行政法规，在立法程序方面还需要报全国人大常务委员会备案。我国现行的税法体系中大多数都是以这种形式制定的，如《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国消费税暂行条例》等。因此，我国现行的税法体系中多数法律层次偏低，应该在条件成熟时，将这些授权立法的暂行条例上升为税收法律。

3. 国务院制定税收行政法规

国务院作为最高国家权力机关的执行机关，是国家的最高行政机构。国务院作为中央政府拥有广泛的行政立法权，依据宪法和法律，可以制定行政法规，也包括税收行政法规。国务院制定的税收行政法规的效力低于宪法和税收法律，但高于地方税收法规、部门规章和地方规章。这些税收行政法规多数是与税收法律相配套的制度，是为了保障税收法律的实施。如《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》、《中华人民共和国企业所得税法实施条例》等都属于税收行政法规。

4. 地方人民代表大会及其常务委员会制定税收地方性法规

根据《中华人民共和国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权制定地方性法规。但是，由于我国在税收立法方面坚持“统一税法”的原则，税收立法及管理权集中于中央政府，除非税收法律赋予地方权力，一般情况下，地方人大都无权制定税收地方法规。

5. 国务院税务主管部门制定税收部门规章

目前,有权制定税收部门规章的主要是财政部、国家税务总局及海关总署,依据税收法律、税收行政法规,可以制定对有关税收法律、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法律约束力,但不得与税收法律、税收行政法规相抵触。我国现行税法体系中,税收部门规章数量非常庞大,规定的内容非常具体。例如财政部国家税务总局联合颁布的《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》、国家税务总局发布的《关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》等都属于税收部门规章。

6. 地方政府制定税收地方规章

地方政府有权根据法律和国务院的行政法规制定地方规章,包括税收地方规章。但是,按照“统一税法”的原则,地方政府制定地方税收规章必须在税收法律、法规明确授权的前提下进行,并且不得与税收法律、税收行政法规相抵触。否则,地方政府越权自行制定的地方税收规章不具有法律效力。目前,在一些地方性税种的管理中,存在少量授权,省、自治区、直辖市人民政府可以根据授权制定相应的税收地方规章。

(二) 税收立法程序

税收立法程序是指享有立法权力的机关在制定、颁布、修改、补充、废止等税收立法活动中,必须遵守的法定步骤和过程。一般情况下,税收立法需要经过提议、审议、公布三个阶段。

1. 提议阶段

通常由国务院授权税务主管部门即财政部或国家税务总局,进行税收立法调查,调查的范围包括税法的初始制定、重新修改、补充及废止等各方面情况,提出税收立法方案或草案,上报国务院。

2. 审议阶段

财政部或国家税务总局上报的税收行政法规方案由国务院负责审议。税收法律草案由国务院审议通过后,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,在广泛征求意见并作修改完善后,提交全国人民代表大会或全国人大常委会审议通过。

3. 公布阶段

税收行政法规由国务院审议通过后,由国务院总理的名义以国务院令的形式公布并实施。而税收法律的审议通过和公布比较复杂和严肃,在全国人民代表大会或全国人大常务委员会开会期间,由国务院向会议说明关于制定相关税法的议案,经过充分讨论,以简单多数方式投票通过后,以国家主席的名义向全社会发布并实施。

二、税法的实施

税法的实施就是税法的执行,涉及执法和守法两个方面的内容。一方面强调税务机关作为税法的执行机构,税务机关的工作人员要正确运用税法,严格按照税法规定依法征税,并且要对违反税法的行为实施制裁,保证税法的法律权威。另一方面要求税务机关及其工作人员也要依法履行职责,不得侵犯纳税人的合法权益。所有纳税人也要遵守税收法律法规,依法纳税,履行自己的纳税义务,依据税法规定保护自己的合法权益不受侵犯。

由于税收法律法规体系庞大,具有多层次特点,每一个层次具有不同的法律效力,因此,在税法执行过程中,需要掌握以下原则:

- 第一, 国际法优于国内法;
- 第二, 层次高的法律优于层次低的法律;
- 第三, 同一层次法律中, 特别法优于普通法;
- 第四, 实体法从旧, 程序法从新。

第三节 我国现行税法体系

一、现行税法体系构成

税法体系属于狭义的税收制度, 主要规定一个国家或地区的税种构成及各税种的税法构成要素, 属于第一层次的税收制度。

改革开放以来, 我国税收制度不断改革完善, 改革开放初期的税制改革主要适应对外开放的需要, 以建立涉外税法为突破口, 然后分两步实施国有企业“利改税”改革, 把国家与企业的分配关系以税法的形式固定下来。1994年, 围绕建立社会主义市场经济体制的目标, 积极构建适应社会主义市场经济体制要求的税法体系。国家实施了新中国成立以来, 规模最大、范围最广、成效最显著、影响最深远的一次税制改革, 现行税法体系就是在这个时期基本确定的。2003年以来, 按照科学发展观的要求和十六届三中全会的部署, 围绕完善社会主义市场经济体制和全面建设小康社会的目标, 又分步实施了多种税制改革和出口退税机制改革。

目前, 中国现行税法体系中共有 19 个税种, 按照征税对象和性质大概分为 5 类。

(一) 流转税类

流转税类包括增值税、消费税、营业税、关税。它主要对货物和服务征税, 在生产、流通领域发挥调节作用。

(二) 所得税类

所得税类包括企业所得税、个人所得税。它主要对企业、个人的生产经营所得和其他所得征税, 重点发挥收入分配调节作用。

(三) 资源税类

资源税类包括资源税、城镇土地使用税、土地增值税。它主要对自然资源征税, 促进资源的合理利用, 调节级差。

(四) 特定目的税类

特定目的税类包括耕地占用税、城市维护建设税、固定资产投资方向调节税、船舶吨税、烟叶税。这些税种主要为了特殊目的而设, 税收收入基本上都有专用目的。其中固定资产投资方向调节税由国务院决定从 2001 年起暂停征收。

(五) 财产和行为税类

财产和行为税类包括房产税、车船税、契税、印花税、车辆购置税。这些税种主要针对某些财产及规定的行为征税并发挥调节作用。

现行税法体系中, 关税和船舶吨税由海关征收, 进口货物的增值税、消费税由海关代征, 其余 16 个税种均由税务部门负责征收。

在现行税法体系中, 只有企业所得税、个人所得税是由全国人民代表大会制定以法律形式发布实施的, 其他各税种都是经过全国人民代表大会授权国务院立法, 以暂行条例的形式