

21世纪高等院校应用型法律系列规划教材

税法

蒋晓蕙 王小宁 主编



本书以最新税收法律法规为依据,在凝练税法基础理论和基本制度的基础上,运用案例思考、计算实例、友情提示等多种形式引发学生学习兴趣,提升学生的思考能力和实践能力。本书内容十分全面,包括:税法概论、增值税法、消费税法、营业税法、关税法、企业所得税法、个人所得税法、资源税法、房产税法、土地增值税法、其他税种法律制度、税收征管法、税务行政处罚与税务救济、税务代理。



教育部直属师范大学
华中师范大学出版社

21 世纪高等院校应用型法律系列规划教材

税 法

主 编：蒋晓蕙 王小宁

副 主 编：杨春娇 杨国华 吕凌燕

编 者：（以姓氏笔画为序）

王小宁	付 霞	吕凌燕	杨国华
杨春娇	李晓庆	吴蔚捷	何再涛
陈晓芸	罗 芳	徐 媛	黄 琨
蒋晓蕙	蒙 柳		

华中师范大学出版社

内 容 提 要

本书以最新税收法律法规为依据,在凝练税法基础理论和基本制度的基础上,运用案例思考、计算实例、友情提示等多种形式引发学生学习兴趣,提升学生的思考能力和实践能力。本书内容十分全面,包括:税法概论、增值税法、消费税法、营业税法、关税法、企业所得税法、个人所得税法、资源税法、房产税法、土地增值税法、其他税种法律制度、税收征管法、税务行政处罚与税务救济、税务代理。

新出图证(鄂)字 10 号

图书在版编目(CIP)数据

税法/蒋晓蕙,王小宁主编. —武汉:华中师范大学出版社,2011. 7

(21 世纪高等院校应用型法律系列规划教材)

ISBN 978-7-5622-4886-6

I. ①税… II. ①蒋… ②王… III. ①税法—基本知识—中国 IV. ①D922. 22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 074279 号

税 法

主编:蒋晓蕙 王小宁◎

责任编辑:谢 琴

编辑室:高校教材编辑室

出版发行:华中师范大学出版社

社址:湖北省武汉市珞喻路 152 号

电话:027—67863280(发行部) 027—67861321(邮购)

传真:027—67863291

网址:<http://www.ccnpublish.com>

印刷:通山金地印务有限公司

字数:360 千字

开本:787mm×980mm 1/16

版次:2011 年 7 月第 1 版

印数:1—3000

责任校对:刘 峥

电话:027—67867364

邮编:430079

电子信箱:hscbs@public.wh.hb.cn

督印:章光琼

印张:18.75

印次:2011 年 7 月第 1 次印刷

定价:30.00 元

封面设计:罗明波

欢迎上网查询、购书

敬告读者:欢迎举报盗版,请打举报电话 027—67861321

前 言

社会主义市场经济建设,需要法律保障。作为法律中重要组成部分的税法,一直是保障国家财政收入、调控经济与社会活动、维护纳税人权益的法律手段,为促进市场经济健康发展和维护人民合法权益起着极其重要的保驾护航作用。税收这一以国家为主体的分配形式,既属经济范畴也具有明确的法律归属体系,这一点集中体现在税收制度方面。税收制度既体现出税收分配的经济属性,也体现了税法规定的法律属性,是国家制定的关于征税纳税的相关法律、法规的总和,是征纳双方必须遵守执行的规程。经济发展必然也会促进教育的改革和进步,高校中学科交融发展已有很大推进。多年来,税法是我国高校经济管理学科和经济法学科的主要课程,也是注册会计师、注册税务师资格等全国统一考试的主要科目。税法及其相关知识,是经济管理学科、经济法学科及其他相关学科的学生步入社会的必修知识。

高校学生已有良好的学习基础和一定的学习能力,如何在此基础上,让传统上较为枯燥的税法知识为学生们主动接受,一直是我们思考的问题。简言之,就是希望编写出形式新颖、内容充实的高校税法教材,使其能引起读者的关注与兴趣,并通过教师的课堂教学深化,让税法基本理论、基础知识和基本制度更易为读者接受和掌握,从而主动运用到社会实践中。这既是长期讲授税制税法的高校教师的教学改革思路,也是我国加强税法普及教育的良好途径。感谢华中师范大学出版社为我们这些长期从事高校税法教学科研工作的教师们提供了编写一部具有理论性、知识性、可读性与实践性的税法教材的机会,也圆了我们多年试图探索一条师生互动、教学相长、理论与实践相结合路径的梦。

本书编写过程中,我们注意吸收税法研究和税法优秀教材中的精华,借鉴国外税法教材编写经验,以最新税收法律、法规为依据,力求准确系统地阐明税法的基本原理和主要制度,试图剔除传统教材因面面俱到而带来的课时冗长和对学生思考能力与实践能力的培养的忽视,变传统的灌输式教学为引导式或导向式教学。

为减少学生对法律条款抽象乏味的传统认识,本教材在内容充实的基础上注重编写体例的创新。除了计算例题外,每章节中设置“生活个案”、“知识链接”、“友情提示”等多样化版块,每章结束配有“本章小结”、“思考题”、“计算题”等有利于学生理解和提升的助

读材料,以求做到风格清新、形式多元。

本书由蒋晓蕙担任第一主编并负责教材大纲的编写和全书总纂。各章编写的作者具体分工为:第一章(王小宁:三峡大学经济管理学院);第二章(吴蔚捷:集美大学工商管理学院);第三章(蒋晓蕙、罗芳:集美大学工商管理学院);第四章(杨春娇:厦门大学法学院、集美大学工商管理学院);第五章(徐媛:江西农业大学人文公共管理学院);第六章(陈晓芸:集美大学工商管理学院);第七章(付霞:华中科技大学武昌分校法学院);第八章(吕凌燕:中国地质大学政法学院);第九章(王小宁:三峡大学经济管理学院,蒙柳:武汉工程大学法商学院);第十章(蒋晓蕙:集美大学工商管理学院);第十一章(李晓庆:河南理工大学文法学院);第十二章(杨国华:西北大学法学院);第十三章(何再涛:湖北经济学院法学系);第十四章(黄琨:广西师范学院政法学院)。

该书既是我们部分高等院校教师从事税法课程教学的科研心得提升,也是借鉴全国从事税法研究的教学科研人员成果的部分总结,借此向为本书作出贡献的所有前辈专家及同仁致以崇高敬意,对该书列出的文献作者及因匆促未及列出文献的作者表示真诚感谢。华中师范大学出版社的领导及谢琴女士一直支持和帮助本书出版,尤其是谢琴女士的认真细致工作和敬业精神非常令人感动。值此本书出版之际,我和我的团队由衷地感谢他们!书虽已付梓,但因我们理论水平和知识所限,书中难免有疏漏或错误之处,恳请学界同仁和读者批评指正。

编者

2011年5月

目 录

第一章 税法概论	1
第一节 税收概述.....	1
第二节 税法概述.....	4
第三节 我国税法体系	13
第四节 我国税收管理体制	15
第二章 增值税法律制度	22
第一节 增值税概述	22
第二节 增值税的税制要素	25
第三节 增值税的税收优惠	35
第四节 增值税应纳税额的计算	39
第五节 增值税的征收管理	42
第六节 增值税专用发票的使用及管理	44
第七节 增值税的出口退税	46
第三章 消费税法律制度	50
第一节 消费税概述	50
第二节 消费税的税制要素	51
第三节 消费税的税收优惠	63
第四节 消费税的计算	66
第五节 消费税的征收管理	74
第四章 营业税法律制度	77
第一节 营业税概述	77
第二节 营业税的税制要素	78
第三节 营业税的税收优惠	89

第四节	营业税的计算	92
第五节	营业税的征收管理	94
第五章	关税法律制度	99
第一节	关税概述	99
第二节	关税的税制要素	101
第三节	关税的税收优惠	102
第四节	关税的计算	104
第五节	关税的征收管理	109
第六章	企业所得税法律制度	111
第一节	企业所得税概述	111
第二节	企业所得税的税制要素	113
第三节	企业所得税的税收优惠	115
第四节	应纳税所得额的确定	118
第五节	企业所得税的计算	130
第六节	企业所得税的征收管理	132
第七章	个人所得税法律制度	136
第一节	个人所得税概述	136
第二节	个人所得税的税制要素	138
第三节	个人所得税的税收优惠	142
第四节	个人所得税的征收管理	145
第五节	个人所得税的计算	149
第八章	资源税法律制度	160
第一节	资源税法概述	160
第二节	资源税的税制要素	162
第三节	资源税的税收优惠	168
第四节	资源税的计算	170
第五节	资源税的征收管理	172
第九章	房产税法律制度	175
第一节	房产税概述	175
第二节	房产税的税制要素	176
第三节	房产税的税收优惠	180
第四节	房产税的计算	183

第五节 房产税的征收管理·····	183
第十章 土地增值税法律制度·····	187
第一节 土地增值税概述·····	187
第二节 土地增值税的税制要素·····	188
第三节 土地增值税的税收优惠·····	194
第四节 土地增值税应纳税额的计算·····	195
第五节 土地增值税的征收管理·····	198
第十一章 其他税种的法律制度·····	202
第一节 车船税法律制度·····	202
第二节 印花税法律制度·····	205
第三节 契税法法律制度·····	208
第四节 城镇土地使用税法律制度·····	212
第五节 城市维护建设税法律制度·····	215
第十二章 税收征收管理法律制度·····	218
第一节 概述·····	218
第二节 税务管理·····	219
第三节 税款征收·····	228
第四节 税务检查·····	231
第五节 税收法律责任·····	235
第六节 纳税评估管理办法·····	242
第七节 纳税担保试行办法·····	244
第十三章 税务行政处罚与税务救济·····	249
第一节 税务行政处罚·····	249
第二节 税务行政复议·····	255
第三节 税务行政诉讼·····	260
第十四章 税务代理制度·····	268
第一节 税务代理的基本法律制度·····	268
第二节 主要税种的税务代理·····	269
第三节 其他税种的税务代理·····	281
附录 计算题参考答案·····	285
主要参考文献·····	289

第一章 税法概论

本章重点

1. 税法的概念和特征
2. 税法的原则
3. 税法的构成要素
4. 我国现行税法体系
5. 我国税收管理体制

第一节 税收概述

一、税收的概念和特征

税收，历史上曾称租税、赋税、捐税、税金等。关于税收的概念，中外学者历来各推其说，莫衷一是。本教材的税收定义：税收是政府为了满足社会公共需要，凭借其政治权力，强制、无偿地取得财政收入的一种形式。这是经济学界对税收概念较为普遍的认识。理解这一概念可以从以下几个方面把握：

（一）税收是国家取得财政收入的一种主要形式和重要工具

国家取得财政收入的手段有税收、发行国债、收费、罚没等。现代社会中，税收是国家取得财政收入的主要形式，是筹集财政收入的重要工具。与其他许多国家一样，长期以来，我国税收收入占财政收入的比重都在 90% 以上。

（二）税收是凭借国家政治权力参与社会分配的一种形式

税收是国家凭借政治权力参与社会总产品和国民收入分配的一种分配形式。征税的过程是国家参与社会产品的分配过程。与其他分配形式不同，税收分配的依据是国家政治权力或政治强权，是基于政治权力的分配形式，而不是以资源要素为分配依据。

（三）税收的本质是以国家为主体的一种分配关系

税收的本质是一种分配关系，是以国家为主体的分配关系。分配形式还有工资分

配、价格分配、信贷分配等，与这些分配形式不同的是，税收分配不是以生产要素或资源要素的所有者身份进行，而是以国家政权身份进行，是以国家为主体的分配关系。国家通过征税，以筹集财政收入，实现满足公共需要的职能。国家通过征税，也行使着调节经济的职能。

（四）税收具有强制性、无偿性、固定性的形式特征

税收的形式特征，是税收分配形式区别于其他财政分配形式的质的规定性。税收的形式特征是由税收本质决定的，是税收本质属性的外在表现。税收的形式特征通常概括为税收“三性”，即强制性、无偿性、固定性。

税收的强制性。税收是国家凭借其政治权力，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。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。

税收的无偿性。国家征税后对具体纳税人不需要直接偿还，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与其支付的税款不成对应关系。无偿性是税收的关键特征，使税收明显地区别于国债等其他财政收入形式。

税收的固定性。以法律形式预先规定了课税对象、纳税人、课税额度、课税方法、课税时间和违章处理等，征纳双方都必须按规定征税和纳税。固定性使政府和纳税人都能有合理的预期。

税收“三性”是一个完整的统一体，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、税收的分类

税收的分类，是按照一定标准对税收制度中性质相同或相近的税种进行归并和综合。它是研究和评价税收制度的重要依据。对税收进行分类的标准和方法很多，常用的有以下几种：

（一）按征税对象分类

按征税对象性质的不同进行分类是税收最重要、最基本的一种分类方法。我国现代税收制度按征税对象的不同把所有税种分为五大类：以流转额为征税对象的流转税，以所得额为征税对象的所得税，以特定财产为征税对象的财产税，以特定资源为征税对象的资源税，以特定行为为征税对象的行为税。该分类方法之所以重要，是因为征税对象是税制的核心要素，是区分不同税种的主要标准，按征税对象分类，有利于揭示与把握各种税的特征，也有利于发挥各税种的不同作用。

（二）按计税标准分类

按计税标准的不同，税收可分为从量税和从价税。凡以征税对象的数量、重量、容量等为标准从量计征的税种，为从量税；凡以征税对象的价格为标准从价计征的税种，

为从价税。从量税不受征税对象价格变动的影响,计算简便,税负水平较为固定,如资源税。从价税直接受价格变动影响,有利于体现国家的经济政策,多数商品税税种为从价税。

(三) 按税收收入的归属权不同分类

按税收管理权限和税收收益权分类,税收可以分为中央税、地方税和中央地方共享税。凡由国家最高权力机关或经其授权的机关进行税收立法,且税收管理权和收入支配权归属于中央政府的税收,为中央税,简称“国税”。凡由地方权力机关通过立法决定征收,且税收管理权和收入支配权归属于地方政府的税收,为地方税,简称“地税”。此外,有些税种的税收收入由中央政府和地方政府按分成比例共同享有,这些税种便统称为中央地方共享税,简称“共享税”。

(四) 按税负能否转嫁分类

按税负能否转嫁,税收可以分为直接税和间接税。凡税负不能转嫁于他人,需由纳税人直接承担税负的税种,即为直接税,如各类所得税和一般财产税。凡税负可以转嫁于他人,纳税人只是间接承担税负的税种,即为间接税,如各类商品税。该分类方法对于研究税收归属、税法实效等问题具有重要意义,在税收分类中占有重要地位。

(五) 按税收与价格的关系分类

按税收与价格的关系,税收可以分为价内税和价外税。凡在征税对象的价格之中包含有税款的税,为价内税,如我国现行的消费税。凡税款独立于征税对象的价格之外的税,为价外税,如增值税。价内税的负担比较隐蔽,价外税的负担较为明显。

三、税收的职能和作用

(一) 税收的职能

税收的职能是税收作为一种分配手段本身所固有的职责和功能。概括地说,税收具有财政、经济和监督管理三大职能。

1. 财政职能

税收的财政职能,即税收作为国家取得财政收入、筹集公共资金的职能。组织财政收入是税收的基本职能。税收作为国家取得财政收入的重要工具,可以把分散在各个纳税人手中的一部分国民收入集中到国家财政,用以满足国家行使职能的需要。税收的三大特征决定了其取得财政收入的职能是其他取得财政收入的方式所不能替代的。在不同的社会制度下,在不同的国家中,税收都在财政收入中占有重要地位。

2. 经济职能

税收的经济职能,即税收调节经济的职能。国家通过征税和税收收入的使用,必然会对原有分配关系结构进行改变调整,从而对经济产生一定影响。如征收个人所得税,会因累进税率而影响纳税人税后收入,从而起到调节社会贫富阶层收入分配的作用。国

家制定税收制度和税收政策时都会考虑税收的调节经济职能。

3. 监督管理职能

税收的监督管理职能，即税收监督和管理社会经济生活的职能。国民经济活动中，税收所提供的信息最为基础、广泛，具有及时、可靠的特点。税务征收机构运用征收系统和具体税收征收管理行为，能收集较为准确全面的经济动态数据，为国家经济管理提供可靠信息，并可对企业经营活动进行有效监督。这种监督是实现税收财政职能和经济职能的必要条件。

（二）税收的作用

税收的作用是税收分配手段在一定政治经济条件下对国家、社会和经济所产生的影响或效果。税收的作用是税收职能的外在表现，是税收职能与一定的政治经济条件相结合的产物。

1. 组织财政收入的作用

组织财政收入的作用是税收财政职能的体现。税收是国家取得财政收入的一种重要形式，国家通过征税取得国家财政收入，税收始终是国家取得财政收入的主要形式和重要工具。税收来源的广泛性和税收的三大形式特征，能保证国家及时可靠地取得财政收入。

2. 调节经济的作用

税收调节经济的作用是税收经济职能的体现。税收在参与社会产品的分配中，必然改变各阶级、基层，各经济部门、单位、个人之间的产品自然分配状况，调节各方面的物质利益关系，从而引导、平衡、促进经济的发展。税收的经济调节作用，具有其他经济调节手段所不具有的法定性、普遍性和适应性。

3. 监督作用

税收的监督作用是税收监督管理职能的体现。税收监督是国家监督管理活动的一个重要组成部分，一般通过税务部门的征收管理活动来实现。

第二节 税法概述

一、税法的概念和特征

（一）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。

（二）税法的特征

税法是经济法体系的重要构成，除了具有经济法的基本特征以外，还有自身特点：

1. 税法的调整对象具有特定性

税法以税收关系为自己的调整对象，这一社会关系的特定性把税法和其他法律部门划分开来了。

2. 税法关系的内容具有特殊性

（1）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和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、保护对统治阶级有利的税收关系和税收秩序。

（2）权利义务不对等。税法是调整税收关系的法律，税收关系不是建立在协商自愿、等价有偿原则基础上的。税收具有强制性、无偿性特征，因此，税法规定的权利与义务并不对等。

3. 税法的立法技术具有特殊性

（1）税法是实体内容和征管程序相统一的法。税法，既包含实体法的内容，也包含程序法的内容，体现了实体法和程序法相结合的特征。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。税收征收管理关系中有不少关系就是程序关系，调整这一部分关系的税法规范自然具有程序法的属性。

（2）税法结构具有规范性。税法结构的规范性或统一性是由税收的固定性直接决定的，具体表现在：①税种与税种法相对应。“一法一税”，国家一般按单个税种立法，作为征税时具体的可操作性的法律依据，且税种的开征与否一般都是由国家最高权力机关通过制定税收法律的形式加以规定的，具有稳定性和固定性。②税收要素具有固定性。尽管各个税种的具体内容千差万别，但基本要素是每一部税法必须规定的。

（3）税法规范具有技术性。①税收实体法中，选择税目、确定税率，特别是优惠税率的确定等都体现了税法规范的技术性。②税收程序法中，税务登记制度、发票制度和管辖制度等都体现了税法规范的技术性。

二、税法的性质和作用

（一）税法的性质

税法是调整税收关系的法律部门。在税收法律关系主体中，至少有一方是国家或者代表国家行使税收方面权力的机关，税法的主要目的是为了维护国家税收利益的实现，而税收利益是一种公共利益，因此税法应属于公法。不过与宪法、行政法、刑法等典型公法相比，税法仍有其特殊性。这集中体现在税法具有一些私法的属性。税法原本属于行政法的范畴，但自从《德国租税通则》颁布以后，税收是一种公法之债的观念得以产生并不断强化，人们对税法性质的认识发生了改变。在近现代公法私法化、私法公法化

趋势的推动下,税法也呈现出明显的私法化趋势。这主要表现在课税依据私法化、税收法律关系私法化、税法概念范畴私法化。税法的这种变化是社会经济发展和法治进步的必然结果。税法参照私法原理制定了系列制度,如税收优先权制度,税收代位权、撤销权制度,税收担保制度等^①。

(二) 税法的作用

由于税法调整的对象涉及社会经济活动的各个方面,与国家的整体利益及企业、单位、个人的直接利益有着密切的关系,因此税法的地位越来越重要。我国税法的重要作用主要有以下几个方面:

1. 税法是国家组织财政收入的法律保障

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。

2. 税法是国家宏观调控经济的法律手段

国家通过制定税法,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,使之符合国家的宏观经济政策。同时以法律平等原则,公平纳税人税收负担,鼓励平等竞争,为市场经济发展创造良好条件。

3. 税法对维护经济秩序有重要的作用

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。税法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。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行为,有效地打击各种违法经营活动,为国民经济发展创造良好的环境秩序。

4. 税法有效地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。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。

^① 刘剑文:《WTO与中国法律改革》,西苑出版社,2001年,第281页。

5. 税法是维护国家权益、促进国际经济交往的可靠保证

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，这是国家权益的体现。我国在建立和完善涉外税法的同时，同 80 多个国家签订了避免双重征税的协定。这些协定既维护了国家权益，又为鼓励外商投资，保护国外企业或个人在华合法经营，提供了可靠的法律保障。

三、税法的地位

税法的地位，指税法在法律体系中具有不可替代的独立存在的理由和价值。而税法在法律体系中是否具有自己独立的地位，取决于它是否能够成为一个独立的法律部门。

判断部门法地位的依据是独立的调整对象。税法因其具有自己独立的调整对象，即税收关系，因而所有的调整税收关系的法律规范就可以组成税法这一独立的法律部门，并且该法律部门能够与其他法律部门相区别，从而使税法在法律体系中具有独立的、不可替代的地位。

四、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。税收要件法定原则是指有关纳税人、课税对象、课税标准等税收要件必须以法律形式作出规定，且有关课税要素的规定必须尽量明确。税务合法性原则是指税务机关按法定程序依法征税，不得随意减征、停征或免征，无法律依据不征税。

2. 税收公平原则

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负担能力分配，负担能力相等的税负相同，负担能力不等的税负不同。税收公平原则源于法律平等性原则，许多国家的税法在贯彻税收公平原则时，都特别强调“禁止不平等对待”法理，禁止对特定纳税人给予歧视性对待，也禁止在没有正当理由情况下对特定纳税人给予特别优惠。

3. 税收效率原则

税收效率原则包括两方面：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。

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。

1. 法律优位原则

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,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时,效力低的税法无效。

2. 法律不溯及既往原则

基本含义为一部新法实施后,新法实施之前人们的行为不得适用新法,而只能适用旧法。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作出相应的经济决策。

3. 新法优于旧法原则

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,为法律的更新完善提供法律使用上的保障。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,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

其含义包括两个方面: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。

五、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。税法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

纳税义务人又叫纳税主体，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，享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，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。后者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。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，因为它体现着征税的最基本界限，决定着某一税种的基本征税范围。同时，征税对象也决定了各个不同税种的名称，如消费税、土地增值税等，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，通常也因此将税收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。

与课税对象相关的两个基本概念：税目和税基。税目本身也是一个重要的税法要素，下面将单独介绍。而税基又叫计税依据，是据以计算征税对象应纳税款的直接数量依据，它解决对征税对象课税的计算问题，是对课税对象量的规定。计税依据按照计量单位的性质划分，有两种基本形态：价值形态和物理形态。价值形态包括应纳税所得