

高职高专“十二五”经管类重点规划教材

SHUIFA

税法

韩宗保 主编

 上海财经大学出版社

✓ 722.220.1

20134

阅 览

高职高专“十二五”经管类重点规划教材

税法

韩宗保 主编



上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

税法/韩宗保主编. —上海:上海财经大学出版社, 2012. 8

(高职高专“十二五”经管类重点规划教材)

ISBN 978-7-5642-1428-9/F · 1428

I. ①税… II. ①韩… III. ①税法-中国-高等职业教育-教材
IV. ①D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 170454 号

- ☐ 责任编辑 江 玉
- ☐ 封面设计 张克瑶
- ☐ 责任校对 赵 伟 卓 妍
- ☐ 订购热线 021—65904705 65904895

SHUI FA

税 法

韩宗保 主编

上海财经大学出版社出版发行
(上海市武东路 321 号乙 邮编 200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

启东市人民印刷有限公司印刷装订

2012 年 8 月第 1 版 2012 年 8 月第 1 次印刷

710mm×960mm 1/16 15 印张 294 千字

印数: 0 001—4 000 定价: 33.00 元

(本教材配有教学课件和复习题参考答案, 专供教师。请教师提供姓名、所属院校等基本信息, 发 E-mail 至 18964876032@189.cn 联系索取。)

前 言

税收是国家财政收入的主要来源,也是国家调控经济社会发展的重要手段。税法课程则是财经类专业及法学专业的重要课程,特别对于高职高专类院校的学生,他们就业的方向主要是企业和基层,将来在工作中可能都会涉及税收问题,税法知识则是解决税收问题的基础知识。

本教材系统介绍了税收与税法的基础知识及我国现行税法体系中各税种的主要内容,在力求全面、系统的同时,重点突出,条理清楚,言语凝练,以适应高职高专教学特点和方便学生学习。

本教材以最新税收法律法规为依据,不仅可以作为高职高专类院校的教材,而且可以满足企业管理人员、财务人员和税务人员等自学税法的需要。

本教材由河南财政税务高等专科学校韩宗保主编,孟小迷、李卫华副主编。具体分工为:韩宗保,第一章;孟小迷,第二章;凌云,第三章、第四章及第八章;杜东华,第六章及第七章;李卫华,第五章、第九章、第十章、第十一章、第十二章。

本教材在编写过程中不仅吸收了相关老师们的一些科研成果,而且参考了许多专家、学者的研究成果,在此对他们表示衷心感谢。

由于水平所限,教材中难免有错误不足之处,恳请读者批评指正。

编 者

2012年5月

目 录

前 言	(1)
第一章 税法基础	(1)
第一节 税收与税法	(1)
第二节 税法构成要素及税法分类	(5)
第三节 我国现行税法体系	(13)
复习题	(19)
第二章 增值税	(20)
第一节 增值税计税原理	(20)
第二节 增值税纳税人、征税范围	(23)
第三节 增值税纳税人认定及管理	(27)
第四节 增值税税率与征收率	(29)
第五节 增值税应纳税额计算	(31)
第六节 进口货物征税	(40)
第七节 增值税征收管理	(42)
复习题	(43)
第三章 消费税	(47)
第一节 消费税计税原理	(47)
第二节 消费税纳税人、征税范围、税率	(49)
第三节 消费税应纳税额计算	(52)
第四节 消费税征收管理	(59)
复习题	(62)
第四章 营业税	(64)
第一节 营业税计税原理	(64)
第二节 营业税纳税人、征税范围、税率	(65)

第三节	营业税应纳税额计算	(72)
第四节	几种经营行为的税务处理	(78)
第五节	营业税税收优惠	(81)
第六节	营业税征收管理	(84)
	复习题	(86)
	附录:城市维护建设税及教育费附加	(87)
第五章	关税	(90)
第一节	关税计税原理	(90)
第二节	关税纳税人、征税对象与税率	(94)
第三节	关税完税价格	(96)
第四节	关税征收管理	(101)
	复习题	(105)
第六章	资源税	(107)
第一节	资源税计税原理	(107)
第二节	资源税纳税人、征税范围、税率	(109)
第三节	资源税应纳税额计算及征收管理	(112)
	复习题	(115)
第七章	企业所得税	(116)
第一节	企业所得税计税原理	(116)
第二节	企业所得税纳税人、征税对象、税率	(118)
第三节	应纳税所得额确定	(120)
第四节	资产税务处理	(131)
第五节	企业所得税应纳税额计算	(136)
第六节	企业所得税税收优惠	(142)
第七节	企业所得税征收管理	(148)
	复习题	(151)
第八章	个人所得税	(155)
第一节	个人所得税计税原理	(155)
第二节	个人所得税纳税人、征税对象、税率	(157)
第三节	个人所得税应纳税额计算	(161)
第四节	个人所得税征收管理	(167)

复习题	(169)
第九章 房地产课税	(171)
第一节 土地增值税	(171)
第二节 房产税	(178)
第三节 城镇土地使用税	(182)
第四节 耕地占用税	(185)
复习题	(187)
第十章 印花税与契税	(189)
第一节 印花税	(189)
第二节 契税	(197)
复习题	(201)
第十一章 车船课税	(203)
第一节 车船税	(203)
第二节 车辆购置税	(206)
复习题	(209)
第十二章 税收征收管理	(210)
第一节 税务管理	(210)
第二节 税款征收	(215)
第三节 税务检查与法律责任	(218)
第四节 税务行政复议	(221)
复习题	(228)
参考文献	(230)

第一章 税法基础

【学习目标】

了解税收与税法的基础知识,重点掌握税法的构成要素、税法的分类,为具体税种的学习打下基础。

第一节 税收与税法

税收是一个古老的财政范畴,随着奴隶制国家的出现就已经产生。在现代社会中,税收不仅是政府取得财政收入最主要的形式,是国家机器和社会公共活动的经济基础,而且也是国家干预和调控经济社会发展的重要经济手段。

一、税收的概念

(一) 税收的概念

所谓税收,是指国家为了满足社会公共需要,凭借政治权力,按照法律规定,强制、无偿地参与社会产品分配,从而取得财政收入的一种形式。

1. 税收分配主体是国家

税收本质上是一种以国家为主体的特殊分配。分配是解决社会产品归谁占有、归谁支配以及占有多少、支配多少的问题。分配的结果会发生社会产品所有权、占有权或支配权的单方面转移。这就决定了社会产品分配的实现总要依据一定的权力,或是依据生产资料的所有权,或是依据政治权力。

国家的生产资料所有权不足以取得满足社会公共需求的收入,且根本上讲国家不从事物质财富的创造,故国家征税凭借政治权力。

凭借政治权力征税,反映了税收的本质。

2. 税收分配目的是满足社会公共需要

开展公共事务、满足社会公共需要是国家的主要职能,包括提供和平安定的社会环境、保持良好的社会秩序、兴建公共工程、举办公共事业等。这些都是社会生产和人民生活不可缺少的外部条件,税收分配的目的正是为了满足这些社会公共需要。

国家在履行其公共职能的过程中必然要消耗相应的人力和物力,形成一定的公共支出。由于公共品提供的特殊性,决定了国家履行公共职能的公共支出在一般情况下不可能采取自愿出价的方式,而只能采取强制征税的方式,由经济组织、单位和个人来负担。

3. 税收是政府取得财政收入最主要的形式

税收组织财政收入的作用主要表现在三个方面:一是由于税收具有强制性、无偿性和固定性,因而能保证收入的稳定;二是税收按月、按季、按月征收,均匀入库,有利于财力调度,满足日常财政支出;三是税收的源泉十分广泛,多税种、多税目、多层次、全方位的课税制度,能多方面筹集财政收入。

4. 税收是国家调控经济运行的重要手段

经济决定税收,税收反作用于经济。一方面,国家通过税收集中一部分经济资源并重新分配,改变经济资源的配置;另一方面,国家通过税负轻重差异引导人们的经济行为和经济资源流向,以调控经济运行。

(二) 税收的形式特征

由税收本质决定,税收具有强制性、无偿性和固定性三个形式特征。

1. 强制性

税收是国家以社会管理者身份,凭借政治权力,通过颁布法律或政令来进行强制征收。负有纳税义务的社会集团和社会成员都必须遵守国家强制性的税收法令,依法纳税,否则就要受到法律制裁。

2. 无偿性

无偿性是指国家征税既不归还给纳税人,也无需向纳税人支付任何代价或报酬。

3. 固定性

固定性是指国家通过法律形式和税收制度预先规定每一种税的课税对象、纳税人、税率和征税标准等,征纳双方都必须共同遵守。固定性体现在两个方面:一是按照法定标准征收,二是连续征收。

正是因为凭借政治权力无偿征收,税收才需要国家强制力作保障,而无偿性和强制性共同决定税收的固定性。倘若国家凭借政治权力强制、无偿征收而不受限制,既会损害纳税人利益,也会影响财政收入的稳定增长。



二、税法的概念

(一) 税收与税法

1. 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、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。

2. 税收与税法

税收活动必须严格依照税法的规定进行,税法是税收的法律依据和法律保障;税收必须以税法为其依据和保障,税法又必须以保障税收活动的有序进行为其存在的理由和依据。税收作为一种经济活动,属于经济基础范畴;税法则是法律制度,属于上层建筑范畴。国家和社会对税收收入与税收活动的客观需要,决定了与税收相对应的税法的存在;税法对税收活动的有序进行和税收目的的有效实现起着重要的法律保障作用。

3. 税收法律关系

税收法律关系在总体上与其他法律关系一样,都是由权利主体、权利客体和法律关系内容三方面构成的,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。这里的权利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税务机关,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。

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和被管理者的关系,所以双方的权利与义务不对等。

(2) 权利客体。这里的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。

(3) 税收法律关系内容。税收法律关系的内容就是税收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。

国家税务主管机关的权利主要表现在依法进行征税、进行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。

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,也就是由税收法律事实来决定。这种税收法律事实,一般是指税务机关依法征税的行为和纳税人的经济活动行为。发生这种行为,才能产生、变更或消灭税收法律关系。

(二)税法的适用原则

税法适用原则是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。其作用在于在使法律规定具体化的过程中,提供方向性的指导,判定税法之间的相互关系,合理解决法律纠纷,保障法律顺利实现,以达到税法认可的各项税收政策目标,维护税收征纳双方的合法权益。

1. 法律优位原则

法律优位原则也称行政立法不得抵触法律原则,其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,对此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,效力低的税法即是无效的。

2. 法律不溯及既往原则

法律不溯及既往原则是绝大多数国家所遵循的法律程序技术原则。其基本含义为:一部新法实施后,对新法实施之前人们的行为不得适用新法,而只能沿用旧法。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,税收的调节作用才会较为有效,否则就会违背税收法律主义和税收合作信赖主义,对纳税人也是不公平的。但是,在某些特殊情况下,税法对这一原则的适用也有例外。一些国家在处理税法的溯及力问题时,还坚持“有利溯及”原则,即对税法中溯及既往的规定,对纳税人有利的,予以承认;对纳税人不利的,则不予承认。

3. 新法优于旧法原则

新法优于旧法原则也称后法优于先法原则,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。其作用在于避免因新法、旧法对同一事项有不同的规定而给法律适用带来混乱,为法律的更新与完善提供法律适用上的保障。新法优于旧法原则的适用,以新法生效实施为标志,新法生效实施以后适用新法,新法实施以前包括新法公布以后尚未实施这段时间,仍沿用旧法,新法不发生效力。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属于普通法与特别法的关系时,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

这一原则的含义为:对同一事项两部法律分别有一般规定和特别规定时,特别规定的效力高于一般规定的效力。当对某些税收问题需要作出特殊规定,但是又



不便于普遍修订税法时,即可以通过特别法的形式予以规范。凡是特别法中作出规定的,即排斥普通法的适用。不过这种排斥仅就特别法中的具体规定而言,并不是说随着特别法的出现,原有的居于普通法地位的税法即告废止。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

这一原则的含义包括两个方面: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的溯及力。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。在一定条件下允许“程序从新”,是因为程序性税法规范的是程序问题,不应以纳税人的实体性权利、义务发生的时间为准来判定新的程序性税法与旧的程序性税法之间的效力关系。并且,程序性税法主要涉及税款征收方式的改变,其效力发生时间的适当提前,并不构成对纳税人权利的侵犯,也不违背税收合作信赖主义。

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。纳税人通过税务行政复议或税务行政诉讼寻求法律保护的前提条件之一,是必须事先履行税务行政执法机关认定的纳税义务,而不管这项纳税义务实际上是否完全发生;否则,税务行政复议机关或司法机关对纳税人的申诉不予受理。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。

第二节 税法构成要素及税法分类

税法构成要素是指各种单行税法具有的共同基本要素的总称。税法构成要素既包括实体性的,也包括程序性的。征税对象、纳税人、税率是构成税法的三个最基本的要素。

一、税法的构成要素

(一) 征税对象

1. 征税对象的概念

征税对象又称课税对象,是指对什么东西征税。它是课税的客体或标的物。每一种税都必须有明确的征税对象。例如,消费税是对消费品征税,其征税对象就是消费品(具体如烟、酒等都是消费税的征税对象);所得税是对所得收入征税,其征税对象就是应税所得额;等等。

2. 征税对象的作用

征税对象作为税收的最基本要素之一,在税收制度中所起的作用主要有:

第一,征税对象是征税与否的基本界限。每一种税的设立,都必须首先确定它的征税对象。被选为某种税的征税对象,就属于该税种的征税范围,就要征税。

第二,征税对象是不同税种相互区别的主要标志。税种名称的由来以及税种在性质上的差别,主要取决于征税对象。按征税对象的性质划分税种,是税制分类的重要方法之一。因此,设置一种税,必须首先明确它对什么征税,不能与其他税种有重复的地方;否则,就会造成征税与管理上的混乱。

第三,征税对象限定了税收调节的范围。由于征税对象是征税与否的分界线,税收调节的范围必然被限制在税制所规定的征税对象的范围之内。所以,一个国家征税对象选择范围的大小,不仅直接关系财政收入的多少,而且影响税收调节职能的发挥。

3. 征税对象的相关概念

(1)税目。税目是征税对象的具体化,反映具体的征税范围。一个税种的征税范围,往往需要根据不同情况,具体划分为不同类型的若干项目,以便确定征税、免税范围和不同的适用税率。

税目一般可分为列举税目和概括税目。

列举税目就是将每一种商品或经营项目采用一一列举的方法,分别规定税目,必要时还可以在税目之下划分若干个细目。概括税目就是按照商品大类或行业采用概括方法设计税目。

(2)计税依据。计税依据是指根据征税对象计算应纳税额的数量依据。计税依据解决征税的计算问题。

计税依据分为从价计征和从量计征。从价计征即以计税金额作为计税依据,主要包括收入额、收益额、财产额、资金额等。从量计征即以计税数量作为计税依据,主要包括数量、载重吨位、重量、容积、面积等。

(二)纳税人

1. 纳税人的概念

纳税人又称纳税义务人,是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人,包括自然人和法人。

2. 纳税人的相关概念

(1)扣缴义务人。所谓扣缴义务人,是指税法规定的,在其经营活动中负有代扣税款并向国库缴纳义务的企业或单位,也称代扣代缴义务人。对税法规定的扣缴义务人,税务机关应向其颁发代扣代缴证书,并付给扣缴义务人代扣代缴手续费。扣缴义务人的规定是为了加强税收的源泉控制,保证财政收入,简化纳税手续。



(2)负税人。负税人就是最终负担国家征收税款的单位和个人。纳税人与负税人是否一致,取决于税负转嫁。

(三)税率

1. 税率的概念

税率是税额与计税依据之间的法定比例。它是计算纳税人应纳税额的尺度,反映征税的深度。税收的固定性特征主要是通过税率来体现的。在征税对象已经明确的前提下,国家征税的数量和纳税人的负担水平取决于税率。也就是说,税率的高低直接关系到国家财政收入和纳税人的负担水平。国家一定时期的税收政策也主要体现在税率上。因此,税率是税收制度的关键因素。科学合理地设计税率,是正确处理国家、企业、个人之间的分配关系,充分发挥税收经济杠杆作用的关键。

2. 税率的类型

税率可以分为比例税率、累进税率、定额税率三大类,每一类又可以细分为若干种具体形式。

(1)比例税率。比例税率即对同一课税对象,不论数额多少,均按同一比例征税的一种税率制度。它是我国现行税率中最重要的一种形式。比例税率在实际运用中又可以分为单一比例税率、差别比例税率、幅度比例税率三种具体形式。

比例税率的优点:一是计算征收和缴纳税款简便,便于税收的征收管理;二是同一课税对象、不同纳税人的税收负担相同,有利于鼓励先进,督促落后,促进企业在大体同等的条件下竞争。比例税率的缺点是:比例税率的税收负担与负担能力不相适应,不能体现负担能力大的多征、负担能力小的少征的量能负担原则,税收负担水平不尽合理。比例税率一般适用于对商品流转额的征税。

(2)定额税率。定额税率亦称固定税额,是按照征税对象的一定数量直接规定一定的税额,而不是规定征收比例。它是用绝对量表示的税率的一种特殊形式,一般适用于从量定额征税的商品或税种。定额税率在实际运用中又分为地区差别定额税率、分类分级定额税率、幅度定额税率等。

定额税率的优点:一是计算简便,有利于征管工作的开展;二是从量计征,有利于促进企业提高产品质量。在优质优价、劣质劣价的情况下,税额固定,优质优价产品税负相对轻,劣质劣价产品税负相对较重。定额税率的缺点是:由于不是从价计征,税额一般不随征税对象价值(价格)的增长而增长,因而不能使国家财政收入随国民收入的增长而同步增长。

(3)累进税率。累进税率是按征税对象数额的大小,划分为若干等级,不同等级规定高低不同的税率,征税对象数额越大,税率越高,数额越小,税率越低。累进税率按其累进依据不同,分为额累税率、率累税率、倍累税率等;按累进方式的不同,又可以分为全累进税率和超累进税率两种。这里主要介绍以下三种:

①全额累进税率是指对征税对象的全部数额都按其相应等级的累进税率计算

征税。当征税对象数额提高一个级距时,对征税对象全额都按提高一级的税率征税。全额累进税率实际上是按征税对象数额的大小,分等级规定的一种差别比例税率。

全额累进税率的优点是计算简便,并且由于它的名义税率与实际税率一般是相等的,所以在调节收入方面比比比例税率要合理一些;但是,采用全额累进税率,在两个级距的临界部分会出现税负增加超过应税所得额增加的不合理现象,使税收负担显得极不合理。

②超额累进税率是指把征税对象数额按大小划分为若干等级,并对每个等级规定相应的税率,分别计算税额,当征税对象数额超过某一等级时,仅就超过部分按高一级税率计算征税。

超额累进税率的优点是累进幅度比较小,税收负担较为合理。特别是在征税对象级次临界部分,只就超过部分按高一级税率计算征税,一般不会发生增加的税额超过增加的征税对象数额的不合理现象,有利于鼓励纳税人增产增收。但是,采用超额累进税率计算应纳税额过于复杂,特别是征税对象数额越大,包括的级次和适用的税率越多,计算步骤也就越多,给实际征收工作带来困难。在我国现行税制中,为了解决超额累进税率计算税款比较复杂的问题,通常使用一种简单的计算方法,即速算扣除数法,其计算公式为:

应纳税额=用全额累进方法计算的税额-速算扣除数

税率按照全额累进税率计算的税额比按超额累进税率计算的税额要大,要多征一定的数额,这个多征的数是常数,就是速算扣除数。也就是说,速算扣除数就是按全额累进税率计算的税额减去按超额累进税率计算的税额后的差额。

③超率累进税率。超率累进税率既是率累税率,又是超累进税率。现行的土地增值税适用此税率形式。率属于相对数,故率累衡量程度。

(四)其他税法要素

1. 纳税期限

纳税期限是指税法规定的纳税人向国家缴纳税款的时间。规定纳税期限是为了促使纳税人及时依法纳税,以保证国家能及时地取得财政收入,满足经常性政府公共财政支出的需要。它是税收强制性和固定性特点在时间上的体现。纳税期限的确定,一般应考虑纳税人生产经营和课税对象的特殊性以及应纳税额数量的大小等情况。我国现行税制中规定的纳税期限大致有以下几种形式:一是按天缴纳,即以1天、3天、5天、10天、15天等为纳税期限;二是按月缴纳,即以1个月为纳税期限;三是按年缴纳,即以1个年度为纳税期限;四是按次缴纳,即不规定具体的纳税时间,纳税人每承担一次纳税义务,就纳一次税。

2. 纳税环节

纳税环节是指税法规定的在商品流转过程中和劳务活动中应当缴纳税款的环



节。商品从生产到消费往往需要经过多个流转环节,如工业品一般要经过工业生产、商业批发、商品零售等环节,农产品一般要经过农业生产、商业采购、商业批发和商业零售等环节,进口产品一般要经过报关进口、商业批发、商业零售等环节。在商品流转过程中,哪些环节应该纳税,税收制度必须对此作出明确的规定。虽然一般讲的纳税环节是指流转税的纳税环节,但其他任何一种税都有纳税环节的问题,只不过除流转税外,其他各税通常属于单环节征税,纳税环节的确定比较简单。

按照纳税环节的不同,税收制度可分为一次课征制、两次课征制、多次课征制。

纳税环节的确定,关系到税制结构和整个税收体系,关系到税款能否及时、足额入库,关系到地区间财政分配关系的处理,也关系到是否便于纳税人缴税等。

3. 减税、免税与加成征收

减税、免税(以下简称减免税)是指税法规定的对某些特殊情况给予减轻或免除税收负担的一种税收优惠措施或特殊调节手段。其中,减税是对应征税款减少征收一部分,免税是全部免除其税收负担。减免税体现了国家一定时期的经济和社会政策,有较强的政策目的性和针对性,是一个重要的税制要素。

减免税的具体形式主要有税基式减免、税率式减免和税额式减免三种。

(1)税基式减免是指通过缩小计税依据来实现减免税的一种形式。它具体包括起征点、免征额、项目扣除和跨期结转等形式。其中,起征点是指税法规定征税对象开始征税的数额,征税对象数额未达到起征点的不征税,达到或超过起征点的就其全部数额征税。免征额是指税法规定的征税对象中免于征税的数额,免征额部分不征税,只对超过免征额的部分征税。

(2)税率式减免是指通过降低税率来实现减免税的一种形式。它具体包括重新确定新税率、归入低税率和规定零税率等。

(3)税额式减免是指通过减少一部分税额或免除全部税额来实现减免税的一种形式。它具体包括全部免征、减半征收、核定减征率、核定减征额等。

与减免税相对应的是在一些税种中实行加成、加倍征税的办法。这是对某些纳税人按应纳税额加征一定成数或倍数的税款,是限制某些生产经营或调节纳税人取得过多利润而采取的加重征税的一种措施和方法,实际上是税率的一种延伸。如在我国现行的个人所得税税制中,对劳务报酬所得一次收入畸高的,规定可以实行加成征收的办法。

4. 违章处理

违章处理是对纳税人违反税收法规行为所采取的处罚措施。它是税收强制性特征在税制上的具体体现。

(1)税务违章行为:

①违反税收征收管理法,即纳税人未按规定办理税务登记、纳税申报、建立和保存账户、提供纳税资料、拒绝接受税务机关监督检查等行为。



②欠税,即纳税人因故超过税务机关核定的纳税期限,未缴或少缴税款的行
为。

③偷税,即纳税人有意违反税收法规,采取欺骗、隐瞒等手段逃避纳税的行为。

④抗税,即纳税人拒绝遵照税收法规履行纳税义务的行为。

⑤骗税,即纳税人利用假报出口等欺骗手段骗取国家出口退税款的行为。

(2)对税务违章行为的处理。对上述税务违章行为,根据各类税法的规定,税
务机关一般可采取以下措施加以处理:

①征收滞纳金。征收滞纳金是指税务机关对欠税者除令其限期照章补缴所欠
税款外,还从滞纳之日起按日加收所欠税款一定比例的滞纳金。

②处以罚款。这是一种经济制裁措施,有两种具体形式:一是按应纳税款的倍
数罚款;二是按一定数额罚款。

③税收保全措施。税务机关有根据认为从事生产、经营的纳税人有逃避纳税
义务行为的,可以在规定的纳税期限之前,责令限期缴纳应纳税款。在期限内发现
纳税人有明显的转移、隐匿其应纳税的商品、货币以及其他财产或者应纳税收入
的迹象的,税务机关可以责成纳税人提供纳税担保。如果纳税人不能提供纳税担保,
税务机关按照一定的法律程序可以采取如下税收保全措施:一是书面通知纳税人
开户银行或者其他金融机构暂停支付纳税人的金额相当于应纳税款的存款;二是
扣押、查封纳税人的价值相当于应纳税款的商品、货物或者其他财产。

④追究刑事责任。《中华人民共和国刑法》第 121 条规定,对违反税收法规,偷
税、抗税情节严重的,除按照税收法规补税并处以罚款外,对直接责任人员,处以 3
年以下有期徒刑或者拘役。

⑤税务复议。为了保障企业和公民的纳税权益,税法规定纳税人有申请复议
和向法院提出诉讼的权利。纳税人同税务机关在违章处理问题上发生争议时,必
须首先按照税务机关的决定缴纳税款,然后在 60 日内向上一级税务机关申请复
议。上一级税务机关应当在接到申诉人的申请之日起 60 日内作出复议决定。申
诉人对复议决定不服的,可在接到复议决定之日起 15 日内向人民法院起诉。

二、税收及税法的分类

(一)按课税对象分类

按课税对象分类,是税收分类的基本方法。按课税对象不同,可以把税收分为
流转税、资源税、所得税、财产税、行为税等。

1. 流转税

流转税又称流转额课税,是指以商品和劳务的流转额为征税对象的税种。流
转额课税的经济前提是商品经济,其计税依据是商品销售额或业务收入额,一般采
用比例税率。对流转额征税在生产、流通、分配各个环节都可以进行,纳税人取得