

面向“十二五”高等院校应用型人才培养规划教材

中国税制

Chinese Tax System

■ 精品课程主持人 董汉彬 齐代民 主编



中国铁道出版社
CHINA RAILWAY PUBLISHING HOUSE

F812.422

20136

P1

面向“十二五”高等院校应用型人才培养规划教材

中国税制

Chinese Tax System

■ 董汉彬 齐代民 主 编
 韩祥国 副主编
 王充泉 李志勇 参 编



图书在版编目 (CIP) 数据

中国税制/董汉彬, 齐代民主编. —北京: 中国
铁道出版社, 2012. 8

面向“十二五”高等院校应用型人才培养规划教材

ISBN 978-7-113-15150-8

I. ①中… II. ①董… ②齐… III. ①税收制度—中
国—高等学校—教材 IV. ①F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 171192 号

书 名: 面向“十二五”高等院校应用型人才培养规划教材
中国税制
作 者: 董汉彬 齐代民 主编

策 划: 夏 伟 读者热线: 400-668-0820
责任编辑: 张丽娜 胡 剑
封面设计: 刘 颖
责任校对: 张玉华
责任印制: 李 佳

出版发行: 中国铁道出版社 (100054, 北京市西城区右安门西街 8 号)

网 址: <http://www.51eds.com>

印 刷: 北京市昌平开拓印刷厂

版 次: 2012 年 9 月第 1 版 2012 年 9 月第 1 次印刷

开 本: 787 mm×1 092 mm 1/16 印张: 15.5 字数: 370 千

印 数: 1~4 000 册

书 号: ISBN 978-7-113-15150-8

定 价: 34.00 元

版权所有 侵权必究

凡购买铁道版图书, 如有印制质量问题, 请与本社教材图书营销部联系调换。电话: (010) 63550836

打击盗版举报电话: (010) 63549504

前言

中国税制
Chinese Tax System

Preface

税收是国家财政收入的重要支柱,也是国家宏观调控的重要经济杠杆。中国税制是研究我国现行税制理论与税收实务的应用型学科,随着我国社会主义经济体制改革的不断深化和完善,税收制度发生了较大的变化,现有税制教材难以适应专业教学的要求。为此,我们组织山东科技大学泰山科技学院财税教研室长期从事税收教学和社会培训的教师,共同编写了这本教材。本教材的特色如下:

1. 整合了税收制度改革的最新内容,包括资源税、车船税、关税和个人所得税的改革,以及每个税种的细节变化,把最新税收法规的要点提炼到了本教材中。

2. 强化了应用性、实践性和可操作性,精选 60 多个实例解析税收制度的重点和难点,内容上突破了传统教材重理论、轻实务的局限。

3. 坚持力求简化、通俗易懂的原则,内容紧凑精炼,章节编排合理,实务分析深入浅出,旨在帮助读者在较短的时间内掌握现行税收制度的主要内容。

4. 本教材以税制理论、税收实务为主要内容,既可以作为高等院校财政、税收、会计等财经类专业学生学习“中国税制”课程的教材,又可作为财税、会计、审计、金融等经济管理部门干部培训与自学考试用书。

5. 与精品课程网站配套使用,与之配套的电子课件、讲稿、教案、教材习题答案、练习题、试题库、模拟实训同时推出。详情请登录山东科技大学泰安校区精品课程网站——中国税制(<http://taxp.sdust.edu.cn>)。

本书由山东科技大学泰安校区经济管理系财税教研室全体教师共同编写,由董汉彬、齐代民担任主编,韩祥国任副主编。具体分工如下:第 1、3、5 章由山东科技大学董汉彬编写;第 4、7、9 章由山东科技大学齐代民编写;第 6、8 章由山东科技大学韩祥国编写;第 10、11 章由山东科技大学王充泉编写,第 2、12 章由山东科技大学李志勇编写。

由于编者水平有限,加之时间仓促,书中难免存在错误和不足之处,恳请读者批评指正。

编者

教学建议

课程简介

中国税制是建立在经济科学、现代管理理论基础之上的,与经济学、财政学、会计学和管理学等学科密切结合的一门综合性、实践性经济管理学科,是税务、会计、财政专业的核心专业课程,也是工商管理、国际贸易、电子商务、金融和营销专业的基础专业课程。本课程的任务是帮助学生了解和掌握税制基本理论以及税收在生产经营、进出口业务方面的应用,为今后更好地解决实际问题打下扎实的基础。

选课建议

本课程适合税务、会计、财政专业学生在先修课程(财政学、经济学、会计学等课程)基础上,进一步提高实践能力和综合能力;也可以作为工商管理、国际贸易、电子商务、金融和营销等经济类、管理类专业的学生拓展专业知识所用。

课程任务和教学目标

通过教学,使学生了解税收的基本知识和税制基本理论,熟悉每个税种的概念、特点、作用和基本税制内容,掌握增值税、消费税、营业税、企业所得税和个人所得税等几大税种的计算征收管理方法。通过税收实务、案例分析、实际调研等内容,培养学生发现、分析和解决问题的能力,提高学生的创新能力,为学习后续课程打下坚实的基础。

课程基本要求

中国税制是一门关于税制理论与税收实务的应用型学科。通过教学,要求学生了解税收的基本知识和税制基本理论,熟悉资源与土地税、财产税和行为目的税等小税种的税制内容,掌握增值税、消费税、营业税、企业所得税和个人所得税等几大税种的税额计算和征收管理方法。

教学内容、学习要点及课时安排

教学内容	学习要点	课时安排	
		必修课	选修课
第1章 税制概述	(1)熟悉税收的概念、特征、分类和作用	6	4
	(2)了解税收法律关系的内容		
	(3)掌握税制构成要素		
	(4)熟悉税制原则		

续表

教学内容	学习要点	课时安排	
		必修课	选修课
第 2 章 增值税	(1)熟悉增值税的概念、特点和增值额的理论分析	12	8
	(2)熟悉增值税的征税范围和纳税人		
	(3)掌握增值税销项税额和进项税额的确定		
	(4)掌握增值税税额的计算征收管理		
	(5)掌握增值税的出口退税		
第 3 章 消费税	(1)了解消费税的概念、特点和分类	4	3
	(2)熟悉消费税的税目、税率和纳税环节		
	(3)掌握消费税应纳税额的计算征收管理		
第 4 章 营业税	(1)熟悉营业税的概念和特点	4	3
	(2)熟悉营业税的税目、税率和减免税		
	(3)掌握营业税应纳税额的计算征收管理		
第 5 章 城市维护建设税和 教育费附加	(1)熟悉城建税的税率和计税依据	1	0.5
	(2)熟悉教育费附加的概念和计征依据		
第 6 章 企业所得税	(1)了解企业所得税的概念、特点	11	7.5
	(2)熟悉企业所得税的税收优惠政策		
	(3)掌握企业所得税的应纳税所得额的确认		
	(4)熟悉资产的税务处理		
	(5)掌握企业所得税的计算征收管理		
第 7 章 个人所得税	(1)熟悉个人所得税的概念与征税对象	6	4
	(2)熟悉个人所得税的计税依据和税率		
	(3)掌握个人所得税特别项目应纳税额的计算		
	(4)了解个人所得税的计算征收管理		
第 8 章 资源与土地税	(1)熟悉资源税的征收范围与税率	5	3
	(2)熟悉土地使用税的征税范围与税率		
	(3)掌握土地增值税的计算征收管理		
第 9 章 财产税	(1)掌握房产税的计税依据与税率	2	1.5
	(2)熟悉车船税的税率		
	(3)了解契税的纳税人和税率		
第 10 章 行为目的税	(1)了解印花税的纳税人与征税范围	3	1.5
	(2)熟悉印花税的计税依据和税率		
	(3)了解印花税的征收管理方法		
	(4)了解车辆购置税的税率与征收机关		
	(5)了解烟叶税的税率与计算方法		

续表

教学内容	学习要点	课时安排	
		必修课	选修课
第 11 章 关税与船舶吨税	(1)熟悉关税的概念、特点和关税分类	2	1
	(2)熟悉关税的征税对象、税率和计税依据		
	(3)了解保税制度		
	(4)了解船舶吨税的概念及设置目的		
第 12 章 税收征收管理	(1)熟悉税务登记和纳税申报	2	1
	(2)熟悉税款征收与税务检查		
	(3)了解税收法律责任		
机动课时		2	2
合 计		60	40

目 录

中国税制
Chinese Tax System

Contents

第1章 税制概述	1
1.1 税收一般知识	2
1.2 税收法律关系	7
1.3 税收制度及其构成要素	8
1.4 税制原则	15
第2章 增值税	19
2.1 增值税概述	20
2.2 增值税的基本内容	23
2.3 增值税的计算	28
2.4 增值税的征收管理	38
2.5 增值税的出口退税	42
第3章 消费税	48
3.1 消费税概述	49
3.2 消费税的基本内容	51
3.3 消费税的计算	57
3.4 消费税的征收管理	65
第4章 营业税	68
4.1 营业税概述	69
4.2 营业税的基本内容	70
4.3 营业税的税收优惠	76
4.4 营业税的计算	79
4.5 营业税的征收管理	84
第5章 城市维护建设税和教育费附加	88
5.1 城市维护建设税	89
5.2 教育费附加	92
第6章 企业所得税	94
6.1 企业所得税概述	95
6.2 企业所得税基本内容	97
6.3 企业所得税的优惠政策	99
6.4 企业所得税应纳税所得额	103
6.5 资产的税务处理	113
6.6 企业所得税的计算	117

6.7 企业所得税的征收管理	122
第7章 个人所得税	128
7.1 个人所得税概述	129
7.2 个人所得税的基本内容	131
7.3 个人所得税的计算	137
7.4 个人所得税特殊项目的税额计算	145
7.5 个人所得税的征收管理	152
第8章 资源与土地税	156
8.1 资源税	157
8.2 城镇土地使用税	163
8.3 耕地占用税	166
8.4 土地增值税	169
第9章 财产税	177
9.1 房产税	178
9.2 车船税	183
9.3 契税	189
第10章 行为目的税	194
10.1 印花税	195
10.2 车辆购置税	205
10.3 烟叶税	207
第11章 关税与船舶吨税	210
11.1 关税概述	211
11.2 关税的基本内容	214
11.3 关税的计算	217
11.4 关税的征收管理与保税制度	221
11.5 船舶吨税	222
第12章 税收征收管理	225
12.1 税务管理	226
12.2 税款征收与税务检查	230
12.3 税收法律责任	233
参考文献	240

第1章 税制概述



教学目的

税制概述系统介绍了税收基本理论、税收法律关系、税制构成要素与税制原则。通过本章教学,使学生熟悉税收的概念、特征及产生发展过程、税收的分类;了解税收的职能、作用、税收法律关系的特征及内容;掌握税制构成要素的内容、税制原则的内涵,从而为学好税制打下良好的理论基础。



教学内容

1. 税收一般知识。
2. 税收法律关系。
3. 税收制度及其构成要素。
4. 税制原则。



教学重点

税收的特征、税收的分类、税制构成要素及税制原则。



教学难点

税率的设计与应用。

1.1 税收一般知识

1.1.1 税收的概念与特征

税收是国家为满足社会公共需要,凭借政治权力,运用法律手段,按预定标准参与国民收入分配取得财政收入的一种形式。

1. 税收的内涵

理解税收的内涵需要从税收的目的、国家税权和税收的分配关系本质几个方面来把握:

(1)国家征税的目的是为了满足社会成员获得公共产品的需要。国家在履行其公共职能的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可能由公民个人、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提供社会公共产品的需要,以及弥补市场失灵、促进公平分配等的需要。不过,国家征税要受到所提供公共产品规模和质量的制约。

(2)国家征税的依据是政治权力或公共权力,征税的客体是国民收入,体现了特定的分配关系。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国民收入的分配过程。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力进行的分配,体现了国家与纳税人的特定分配关系。

(3)税收是国家取得财政收入的重要手段。国家要行使职能必须有一定的财政收入作为保障。取得财政收入的手段多种多样,如税收、货币发行、国债发行、收费、罚没等,其中税收是大部分国家取得财政收入的主要形式。我国自1994年税制改革以来,税收收入占财政收入的比重基本都维持在90%以上。

2. 税收的特征

税收作为国家取得财政收入的一种方式,具有区别于其他财政收入形式的不同特征。税收的特征可以概括为强制性、无偿性和固定性。

(1)强制性。税收的强制性是指国家凭借其公共权力以法律、法令形式对税收征纳双方的权利与义务进行制约,既不是由纳税主体按照个人意志自愿缴纳,也不是由征税主体随意征税,而是依据法律进行征税。我国宪法明确规定我国公民有依照法律纳税的义务,纳税人必须依法纳税,否则就要受到法律的制裁。税收的强制性主要体现在征税过程中。

(2)无偿性。税收的无偿性是指国家征税既不需要向纳税的单位和个人付出任何代价,也不需要偿还。它包括两层含义:一是国家征税时,不需要向纳税的单位和个人付出任何代价;二是国家征税后,税款归国家占有和支配,不再直接返回给纳税人。税收的无偿性是就单个纳税人而言的,其享有的公共利益与其缴纳的税款并非一一对等,但就纳税人的整体而言则是对等的,国家使用税款的目的是向全体社会成员包括具体纳税人提供社会需要的公共产品和公共服务。因此,税收的无偿性表现为个体的无偿性、整体的有偿性。

(3)固定性。税收的固定性是指国家征税要预先确定向谁征税、对什么征税、征多少税等征税标准,并在一定期间内相对固定不变。它包括两层含义:一是税收征收总量的有限性,由于预先规定了征税的标准,政府在一定时期内的征税数量就要以此为限,从而保证税收在国民



经济总量中的适当比例;二是税收征收具体操作的确定性,即税法确定了课税对象及征收比例或数额,具有相对稳定、连续的特点,它既要求纳税人必须按税法规定的标准缴纳税额,也要求税务机关只能按税法规定的标准对纳税人征税,不能任意降低或提高。

税收的固定性是相对于某一个时期而言的,并非永久不变。国家可以根据经济和社会发展的需要适时地修订税法,但这与税收整体的相对固定性并不矛盾。

税收的三个特征是统一的整体,相互联系,缺一不可。无偿性是税收这种特殊分配手段本质的体现,强制性是实现税收无偿征收的保证,固定性是无偿性和强制性的必然要求。三者相互配合,保证了政府财政收入的稳定。

税收的三大特征,统称“税收三性”,是税与非税的界限,是判断一种财政收入是不是税收的基本标志。一种财政收入形式,凡同时具备税收三性的就是税收,否则就不是税收,如罚款收入不具有固定性、规费收入不具有无偿性,因而它们不是税收。

1.1.2 税收的产生与发展

税收并不是人类社会一开始就有的,而是人类发展到一定阶段的产物。税收是一个古老的历史范畴,已经有几千年的历史。税收产生与存在的一般条件有两个:一是税收产生的政治条件,二是税收产生的经济条件。国家的产生和存在是税收产生的直接前提条件,是税收产生的政治条件。恩格斯指出:“为了维持这种公共权力,就需要公民缴纳费用——捐税。”因此,只有国家的产生和存在,才有为满足国家行使职能而征税的必要。私有制的存在和发展是税收产生的经济条件,为国家征税奠定了物质基础。

1. 税收产生的过程

税收的历史久远,税收的产生经历了较为漫长的发展过程。从中国的历史上看,税收由原始意义上的租税不分,到国家征税权的正式确立,也跨越了两千年的漫长过程。

夏商周三代的“贡助彻”是税收的雏形,是我国税收的早期形式。夏、商、周是我国三个最早的奴隶制国家,当时的税收分别采取的是贡、助、彻三种初级形式。据《孟子·滕文公上》记载:“夏后氏五十而贡,殷人七十而助,周人百亩而彻,其实皆什一也。”

到了商代,贡法演变为助法。助法是与井田制相联系的一种力役形式的税收制度,其主要内容《孟子·滕文公上》介绍说:“方里而井,井九百亩,其中为公田,八家皆私百亩,同养公田。公事毕,然后敢治私事。”在井田制下,八家平民先共同耕种公田,然后再耕私田,公田上的收获全部归王室所有。

到了周代,助法进一步演变为彻法。彻法是按田亩征收实物的制度,指各户平民耕种的土地,在收获之后,要以一定的产量缴纳给王室。即“耕田百亩者,彻取十亩为赋”。此外,西周时期对商业和手工业征收的“关市之赋”、“山泽之赋”,是我国最早出现的工商税收。

贡、助、彻法之所以称之为税收的雏形,是因为在我国当时的土地王有制或分封制条件下,国王既是国家政治权力的象征,又是全国最大的土地所有者,国家以贡、助、彻的形式征收土地产物,既有税的因素,又有租的成分,具有租税不分的特性。

春秋时期鲁国实行的“初税亩”是我国农业赋税制度由雏形进入成熟的标志。春秋时期是我国由奴隶社会向封建社会转变的时期,在这一时期,由于社会生产力的发展,特别是铁器和牛耕的使用,为一家一户小农经济的形成提供了物质条件,在公田之外开垦的私田大量增加。为了增加财政收入和抑制开垦私田,鲁国鲁宣公15年(公元前594年)开始实行“初税亩”,宣布对私田按亩征税,“履亩十取一也”,即不论公田和私田一律按亩征税,征收的比例基本上是

十分之一。实行“初税亩”后,土地所有者只要纳税,其税后的土地收入可归自己支配。“初税亩”首次从法律上承认了土地私有制,是历史上一项重大的经济改革措施,也是我国农业赋税制度进入成熟的标志。

2. 税收的发展

税收随着国家的产生而产生,也随着国家的发展而发展,随着土地私有化开始,人类社会从奴隶社会逐渐过渡到封建社会。在整个封建社会,税收制度体系逐步建立和完善。在经历了“贡、助、彻”之后,封建社会实施了“田租口赋力役”、“租庸调”、“两税法”和“一条鞭”等一系列税制变革,税收逐步由低级向高级发展,最终实现了由赋役制走向租税制的重大转变。

国民党时期,税收政策一方面沿袭晚清的做法,另一方面为反人民的内战服务、为四大家族积累官僚资本服务和为帝国主义在华利益服务,充分暴露出其为维护一党专制、独裁统治,而不顾人民死活的掠夺性税收的本质,严重阻碍了社会经济发展。

新中国成立后,中央人民政府废除了国民党苛捐杂税,根据“保证税收,简化税制”精神,建立了多税种多次征的复税制。后来由于“左”的影响越来越严重,片面强调简化税制。

党的十一届三中全会后,党和国家开始对税制进行一系列的调整 and 改革。1994年税制改革,进一步明确了“宽税基、低税负、简税制、严征管”的税收发展方向,各项工作步入正轨,税收收入快速稳定增长。

1.1.3 税收的分类

税收分类是指按照一定的标准,将相同或相似的税种划分为若干类别的一种方法。其目的在于研究分析税制发展、变化的规律性,比较不同税制的优劣、科学性、合理性和可行性。在税制体系中,按照不同的标准,可将税种分为不同的类型。

1. 以征税对象为标准的税收分类

税收按照其所规定的征税对象的不同,可以分为流转税、所得税、资源和土地税、财产税和行为目的税。

流转税,是指以流转额为征税对象征收的一类税。所谓流转额,是指在商品流转过程中实现的商品销售收入额和在劳务提供活动中取得的劳务或业务收入额。以流转额作为征税对象的税种称为流转税,流转税与商品生产、流通和消费有着密切的关系,征收流转税不受成本费用的影响,有利于保证税收收入和国家对宏观经济的调控。我国现行的流转税包括增值税、消费税、营业税、关税等。

所得税,是指以所得为征税对象征收的一类税。所谓所得是指收入扣除费用后的余额。征收所得税可以直接调节纳税人的可支配收入,发挥公平税负和调节收入分配关系的作用。我国现行的所得税包括企业所得税和个人所得税。

资源和土地税,是指以各种资源极差收益为征税对象征收的一类税。所谓资源极差收益是指因资源的禀赋差异而形成的收益。征收资源和土地税可以有效调节因自然资源的禀赋差异而形成的收入上的差别,将客观原因或非主观努力形成的极差收入征归国有,从而促进自然资源的合理开发和有效使用。我国现行的资源和土地税包括资源税、城镇土地使用税、耕地占用税和土地增值税等。

财产税,是指以财产为征税对象征收的一类税。这里的财产指的是能用货币表现的、受法律保护的权利的总称。征收财产税有利于公平社会财富分配,限制财产的闲置浪费,促进财产的合理有效使用。我国现行的财产税法主要包括房产税、车船税、契税等。



行为目的税,是指以特定行为为征税对象或为特定目的征收的一类税。这里的特定行为目的,一般是指国家所限制或规范的某些特定行为或为达到的特定目的。按照寓禁于征的原则征收特定行为目的税,有利于贯彻国家特定的社会经济政策,限制或规范某些特定行为,为达到国家特定的目的服务。我国现行的行为目的税,主要包括印花税、城市维护建设税、车辆购置税、烟叶税和船舶吨税等。

2. 以计税依据为标准的税收分类

以计税依据为标准,税收可以分为从价税和从量税两大类。从价税一般是指以征税对象的价格或金额为标准,按一定比例税率征收的一类税收。我国现行的增值税、营业税、所得税等都属于这一类。从量税一般是指以征税对象的重量、容积、面积等为标准,采用固定税额计征的那一类税收。我国现行的城镇土地使用税、车船税等都属于这一类。

3. 以税收负担是否转嫁为标准的税收分类

以税收负担是否转嫁为标准,税收可以分为直接税和间接税两大类。直接税一般是指税负无法转嫁,而由纳税人直接负担的那一类税收。我国现行的各种所得税、土地使用税、房产税等都属于这一类。间接税一般是指纳税人能够将税负转嫁给他人负担的那一类税收。我国现行的消费税、增值税、营业税、关税等都属于这一类。

4. 以管理权限为标准的税收分类

以管理权限为标准,税收可以分为中央税和地方税以及中央地方共享税。中央税一般是指由中央政府管理并支配其收入的那一类税收,如消费税、关税和车辆购置税。地方税一般是指由地方政府管理并支配其收入的那一类税收,如房产税、车船税等。中央地方共享税一般是指由中央政府与地方政府共同管理并按一定比例分别支配其收入的那一类税收,如增值税、企业所得税等。

5. 以税收与价格的关系为标准的税收分类

以税收与价格的关系为标准,税收可以分为价内税和价外税。价内税一般是指税金作为商品价格的组成部分的那一类税收,如消费税、营业税等。价外税一般是指税金作为商品价格之外的附加额的那一类税收,如增值税。

6. 以税收缴纳形态为标准的税收分类

以税收的缴纳形态为标准,税收可以分为实物税、力役税和货币税。实物税一般是指以实物形式缴纳的那一类税收;力役税是纳税人以直接提供劳役形式缴纳的那一类税收;货币税是以货币缴纳的那一类税收。

1.1.4 税收的职能与作用

1. 税收的职能

税收的职能是指税收在一定的社会经济条件下,内在的、固有的功能。一般认为税收具有财政、经济和监督三种职能。

(1) 税收的财政职能。税收的财政职能是指国家运用税收参与国民收入分配,将其一部分转化为国家所有,形成国家财政收入的功能。它是税收最基本的、最原始的功能,自古以来,在国家的财政收入中,税收都占有较大比重。特别是现代市场经济国家,税收收入已占整个国家财政收入的90%以上,成为国家财政收入的支柱,是政府机器运转的经济基础。

税收组织国家财政收入,具有广泛、可靠、均衡、稳定和无须偿还的特点,这是其他财政收入方式所无法比拟的。

(2)税收的经济职能。税收的经济职能亦称税收调控经济职能,是指税收在参与国民收入分配的过程中,体现国家的社会经济政策,改变不同经济主体的经济利益,进而导向社会经济发展的功能。它也是税收的基本功能,因为,只要有税收参与国民收入分配,就必然会改变不同经济主体可支配收入的量和在国民总收入中的分配格局,进而影响经济主体的经济行为。也正因如此,国家通过制定税收政策法规,体现其社会经济政策,从而诱导经济主体的经济行为,向着有利于实现国家社会经济政策的方向发展。

税收调控经济的功能被称之为税收经济杠杆,现代国家普遍重视利用税收杠杆调控社会经济的运行。税收经济杠杆与其他经济杠杆相比较具有刚性、广泛性和适应性的特点。

(3)税收的监督职能。税收的监督职能是指国家通过税收征收管理活动,对纳税人履行纳税义务的情况和社会经济运行状况,进行监察、督促和反映的功能。税收是以国家为主体进行的分配,体现为公共需要与个体付费的权利义务关系,即以国家为主体的特定分配关系,这种关系的处理过程,就是监察、督促和反映的过程。因此,有税收就有税收的征收管理,税收的监督职能就会发挥作用。

税收的三个职能是相互联系的统一体,其最终目的都是为满足社会公共需要、促进社会经济发展和改善民生服务的,但三者又相互区别、相辅相成。

2. 税收的作用

在市场经济条件下,税收对于国家组织财政收入、调控经济运行、维护经济秩序、保护纳税人合法权益以及保障国家经济权益等方面,均具有积极的、重要的法律保障作用。

(1)税收是国家财政收入的支柱。目前,世界各国税收收入占财政收入比重都比较大,我国税收收入占财政收入的90%左右(如表1.1)。随着市场经济的发展,税收将在国家财政收入方面发挥更大的作用。

表 1.1 2009~2011 年我国财政收入与税收收入一览表

年份	财政收入(亿元)	税收收入(亿元)	税收收入占财政收入的比重
2009	68 518	63 104	92.10%
2010	83 080	77 390	93.15%
2011	103 740	89 720	86.49%

注:资料来源《中国税务报》

(2)税收是国家调控宏观经济的重要杠杆。税收采用法的形式,将税收的经济优势与法律优势结合起来,使税收杠杆在宏观经济调控中更为灵敏、有力。表现为:税收采用法的形式可以防止税收杠杆的软化;税法借助评价、预测和教育作用,可以增强税收杠杆的导向性,使其对宏观经济的调控更为灵敏。

(3)税收是监督管理的重要工具。税收本身是一种经济管理活动,税收采用法的形式,使其对经济活动的监督上升到法律的高度,成为法律监督的组成部分,其约束力无疑大为增强了。税法监督有特别意义:一方面,可以及时发现纳税人履行纳税义务的情况,以及纳税人经营过程的合法性和合理性,便于及时分析和采取有针对性的措施;另一方面,税法具有重要的威慑作用,也是打击税收领域犯罪活动的有力武器。

(4)税收是维护国家权益的重要手段。在对外经济交往中,税法是维护国家主权和经济利益的法律手段之一。税权是国家的主权,立法征税是国家行使税权的体现和标志,也为对等地处理国家间的税收分配关系和贸易关系提供了一定的法律环境或法律手段。具体表现在:一

是通过关税的立法、征收,可以对等地处理对外贸易关系,促进形成有利于竞争的公平、公正的对外贸易环境;二是通过对跨国纳税人立法征收所得税、财产税等,可以对等地处理与他国的收入分配权益,防止国家税收利益向国外的流失,防止税收歧视和维护在外华人的收入权利;三是通过立法征税,也有益于消除外商对我国税收政策稳定性的疑虑,更好地吸引外资和扩大对外交流。

1.2 税收法律关系

1.2.1 税收法律关系的概念和特征

税收法律关系是指通过税法规范确认和调整的,国家征税机关和纳税人之间在税务活动中发生的具有权利义务内容的社会关系。税收法律关系的实质,就是税收关系在法律上的体现,税法规范是税收法律关系产生的前提。所有税收关系都应当由税法进行调整和规范,而经过税法调整和规范后的税收关系就成为税收法律关系。

税收法律关系作为社会关系的组成部分,与其他社会关系相比较,主要有如下特征:

(1)税收法律关系的主体一方始终是国家或国家授权的税务机关。税收法律关系实质上是纳税人与国家之间的法律关系,但由于税务机关代表国家行使税收征收管理权,税收法律关系便表现为税务机关和纳税人之间的权利义务关系。

(2)税收法律关系主体双方的权利与义务具有不对等性。在税收法律关系中,税法作为一种义务性法律规范,赋予税务机关较多的税收执法权,从而使税务机关成为权力主体,纳税人成为义务主体。这种权利与义务的不对等性是由税收无偿性和强制性的特征所决定的。

(3)税收法律关系是一种财产权或支配权的单向转移关系。税收法律关系表现为一定数量的社会财富由纳税人向国家的单向转移,即纳税人履行纳税义务的过程,就是将一定数量的金钱货币或财产的所有权或支配权无偿地交给国家。

(4)税收法律关系的产生以纳税人发生了税法规定的事实行为为前提。税法事实行为是产生税收法律关系的根据。只要纳税人发生了税法规定的事实和行为,税收法律关系就相应产生,征税主体就必须依法履行征税权利,纳税主体就必须依法履行纳税义务。

1.2.2 税收法律关系的构成

1. 税收法律关系的主体

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,可分为征税主体和纳税主体两类。征税主体是经过国家法定授权,代表国家行使征税职责的以税务机关为主的征税机关,包括各级税务机关、海关;纳税主体是履行纳税义务的人,包括法人、自然人和其他组织。

目前,我国的税收管理工作分别由税务、海关等部门负责。其中,税务部门是主要的税收执法主体,海关主管进出口关税、船舶吨税并代征进口环节增值税、消费税。

根据实行分税制财政管理体制的需要,我国省以下税务机构分为国家税务局和地方税务局两个系统,居于这两个系统之上的是国家税务总局。

(1)国家税务总局,是国务院主管税收工作的正部级直属机构,也是我国的最高税务管理机构。国家税务总局对全国国税系统实行机构、编制、干部、经费的垂直管理,协同省级人民政府对省级地方税务局实行双重领导。

(2)国家税务局系统,包括省、自治区、直辖市国家税务局,地区、地级市(区)、自治州、盟国

家税务局,县、县级市(区)、旗国家税务局,征收分局、税务所。征收分局和税务所是县级税务局的派出机构,一般按照经济区划设置。

国家税务局系统负责征收和管理的税收项目有:增值税、消费税(其中进口环节增值税、消费税由海关代征),车辆购置税,铁道部门、各银行总行、各保险公司总公司集中缴纳的营业税、企业所得税、城市维护建设税,中央企业缴纳的企业所得税,中央与地方所属企业、事业单位组成的联营企业、股份制企业缴纳的企业所得税,地方银行、非银行金融企业缴纳的企业所得税,海洋石油企业缴纳的企业所得税、资源税,2002年1月1日以后注册的企业、事业单位缴纳的企业所得税,对储蓄存款利息征收的个人所得税,对股票交易征收的印花税。

(3)地方税务局系统,包括省、自治区、直辖市地方税务局,地区、地级市(区)、自治州、盟地方税务局,县、县级市(区)、旗地方税务局,征收分局、税务所。

省以下地方税务局实行上级税务机关和同级政府双重领导,以上级税务机关垂直领导为主的管理体制,即地区(市、区、州、盟)和县(市、区、旗)地方税务局的机构设置、干部管理、人员编制和经费开支均由所在省(自治区、直辖市)地方税务局垂直管理。

地方税务局系统负责征收和管理的税收项目有:营业税、企业所得税、个人所得税、资源税、印花税、城市维护建设税(不含由国家税务局系统负责征收管理的部分),房产税,城镇土地使用税,土地增值税,车船税,烟叶税,耕地占用税,契税。

2. 税收法律关系的客体

税收法律关系的客体,即税收法律关系的主体权利、义务共同指向的对象,一般指征税对象,包括应税的货物、财产、收入、所得、资源、行为等。税收法律关系的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,通过扩大和缩小征税范围、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承担的义务,它规定权利主体可以为或不可以为的行为,以及违反了这些规定,须承担的法律后果。

(1)征税主体的权利和义务。税务机关的权力与义务更多地体现为税务机关的职权和职责,包括税务机关及其工作人员在税收征收管理中的实体法与程序法方面的权力与义务。税务机关行使的征税权是国家行政权力的有机组成部分,具有强制力和程序性,这种权力不能由行使机关自由放弃或转让,征税主体的权利主要包括税款征收权、税务管理权、税务检查权、税务处罚权等。同时,有权力必有义务和责任,征税主体的义务主要包括纳税服务,帮助纳税人顺利完成纳税义务。

(2)纳税主体的权利和义务。纳税主体的权利主要包括知情权、保密权、依法申请税收优惠权、依法申请延期申报纳税权、税收救济权、税收监督权等权利;纳税主体的义务主要包括依法诚信纳税、接受税务管理和税务检查等方面的义务。

1.3 税收制度及其构成要素

1.3.1 税收制度

1. 税收制度的概念

税收制度简称税制,是一个国家根据其税收政策、税收原则,结合本国的国情和财政政策