



21世纪高等院校教材

# 税法教程新编

(第三版)

吴佩江 主编

 科学出版社  
[www.sciencep.com](http://www.sciencep.com)

21 世纪高等院校教材

# 税法教程新编

(第三版)

主 编 吴佩江

副主编 方志明 罗关良

浙江省高等教育重点建设教材

科学出版社

北京

## 内 容 简 介

本书根据2008年注册会计师考试大纲以及税法的最新调整进行编排,全面而系统地阐述了税法相关内容,即税法概论、增值税法、消费税法、营业税法、城市维护建设税法、关税法、资源税法、土地增值税法、城镇土地使用税法、房产税法、车船税法、印花税法、契税法、企业所得税法、个人所得税法、税收征收管理法以及税务行政法制。每章均附有注册会计师近五年的例题以及作者根据内容设计的习题,并附有详细分析和参考答案。

本书是浙江省高等教育重点建设教材项目,配备多媒体教学课件。本书第一、二版广受欢迎,多次重印。本书可作为普通高等院校及有关专科院校(高职)会计、财务管理等专业的教学用书,也可作为从事财务管理和会计工作人士以及有关法律工作者的参考用书。

### 图书在版编目(CIP)数据

税法教程新编/吴佩江主编. —3版. —北京:科学出版社,2009  
21世纪高等院校教材

ISBN 978-7-03-024111-5

I. 税… II. 吴… III. 税法-中国-高等学校-教材 IV. D922.22

中国版本图书馆CIP数据核字(2009)第024781号

责任编辑:王伟娟 张 宁/责任校对:张 琪

责任印制:张克忠/封面设计:陈 敬

科学出版社出版

北京东黄城根北街16号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

新蕾印刷厂印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

\*

2004年8月第 一 版 开本:B5(720×1000)

2007年11月第 二 版 印张:28 1/2

2009年3月第 三 版 字数:543 000

2009年3月第一次印刷 印数:1—45 000

定价:42.00元

(如有印装质量问题,我社负责调换<新蕾>)

## 第三版修订说明

税法是会计专业和财务管理专业的必修课程，也是注册会计师考试的主要课程之一。本书是浙江省高等教育重点建设教材项目，并配备多媒体教学课件。由于税法经常修改和变动，因此有必要及时编写新的税法教程。本书第一、二版广受欢迎，多次重印。

本书按照我国 2008 年注册会计师考试大纲以及税法的最新调整进行。新的修订版所包含的税法最新规定截止日期为 2009 年 1 月 31 日。每章最后一节均附有例题，有分析和参考答案两部分。例题大部分是注册会计师近年试题，部分为作者根据内容设计的习题，并附有详细分析和参考答案。其中，注册会计师试题为近五年的（04 年、05 年、06 年、07 年、08 年）。全书共分十七章，分别为：第一章税法概论；第二章增值税法；第三章消费税法；第四章营业税法；第五章城市维护建设税法；第六章关税法；第七章资源税法；第八章土地增值税法；第九章城镇土地使用税法；第十章房产税法；第十一章车船税法；第十二章印花税法；第十三章契税法；第十四章企业所得税法；第十五章个人所得税法；第十六章税收征收管理法以及第十七章税务行政法制。本书还在第十七章税务行政法制中增加了大纲所没有的 2004 年 7 月 1 日起实施的有关《行政许可法》的有关内容。

第一版由吴佩江（浙江大学）主编，参加编写的有应飏（浙江大学，第二章增值税法和第十七章税收征收管理法）；于而立（温州大学，第三章消费税法）；陶媛媛（上海安永华明会计师事务所，第四章营业税法）；李丽（宁波大学，第五章城市维护建设税法）；朱孔阳（嘉兴海关，第六章关税法）；刘利群（中国计量学院，第七章资源税法）；姜晓慧（浙江工商大学，第八章土地增值税法）；谭莹（宁波市国税局，第九章城镇土地使用税）；叶慧（湖州市国税局，第十章房产税法）；方顺清（杭州市国税局，第十一章车船使用税法）；施慧光（浙江人民出版社，第十二章印花税法）；王虹（浙江少年儿童出版社，第十三章契税法）。

第二版修订工作由吴佩江主持，来自七所高校的老师和会计事务实际工作者（会计师事务所、海关和国税局）参加。具体分工如下：吴佩江主编，副主编方志明（永盛联合会计师事务所）、罗关良（浙江大学）。吴煜昊（南京大学，第二章增值税）；于而立（温州大学，第三章消费税法，第十三章契税法）；徐安军（德清县教育局，第四章营业税法）；李丽（宁波大学，第五章城市维护建设税法）；朱孔阳（嘉兴海关，第六章关税法）；刘利群（中国计量学院，第七章资源

税法)；姜晓慧(浙江工商大学，第八章土地增值税法)；谭莹(宁波市国税局，第九章城镇土地使用税)；袁爱群(浙江大学房产处，第十章房产税法)；卢悦(东北财经大学，第十一章车船税法，第十二章印花税法)；黄雪峰(浙江大学，第十六章税收征收管理法)。

第三版由吴佩江全面负责修订，参加本次修订的还有：严志义(中国农业银行无锡支行)、王静(浙江桐乡国立税务师事务所)、方丹莛(浙江韦宁会计师事务所有限公司)、张雪山(中国银行浙江省分行信用卡部)。

本书虽然经过认真编写和总结提高，力争做到完善和正确。但限于作者的水平 and 能力，错误和瑕疵一定还会存在。谨请使用者不吝指正。

电子邮箱为：wupj@zucc.edu.cn

吴佩江

于浙江大学管理学院

2009年2月15日

# 目 录

## 第三版修订说明

第一章 税法概论	1
第一节 税法的概念	1
第二节 税法地位及与其他法律的关系	11
第三节 我国税收立法原则	12
第四节 我国税法的制定与实施	13
第五节 我国现行税法体系	16
第六节 我国税收管理体制	18
税法概论例题	23
第二章 增值税法	25
第一节 增值税征税范围及纳税义务人	25
第二节 一般纳税人和小规模纳税人的认定及管理	27
第三节 增值税税率与征收率的确定	34
第四节 增值税一般纳税人应纳税额的计算	36
第五节 增值税小规模纳税人应纳税额的计算	43
第六节 电力产品应纳增值税的计算及管理	44
第七节 几种特殊经营行为的税务处理	48
第八节 进口货物征税	49
第九节 出口货物退(免)税	50
第十节 增值税征收管理	59
第十一节 增值税专用发票的使用及管理	62
增值税例题	68
第三章 消费税法	78
第一节 消费税纳税义务人与征税范围	78
第二节 消费税税目与税率	79
第三节 计税依据	85
第四节 应纳税额的计算	87
第五节 出口应税消费品退(免)税	95
第六节 消费税征收管理	96
消费税法例题	99

第四章 营业税法	113
第一节 营业税纳税义务人与扣缴义务人	113
第二节 营业税税目与税率	115
第三节 营业税计税依据	120
第四节 营业税应纳税额的计算	122
第五节 几种特殊经营行为的税务处理	125
第六节 营业税税收优惠	127
第七节 征收管理	130
营业税例题	132
第五章 城市维护建设税法	141
第一节 城建税纳税义务人和税率	141
第二节 城建税计税依据和应纳税额的计算	142
第三节 城建税税收优惠、征收管理与纳税申报	143
城建税例题	144
本章附录 教育费附加的有关规定	149
第六章 关税法	151
第一节 关税征收对象及纳税义务人	151
第二节 进出口税则	152
第三节 原产地规定	158
第四节 关税完税价格	159
第五节 关税应纳税额的计算	162
第六节 税收优惠	163
第七节 行李和邮递物品进口税	165
第八节 关税征收管理	167
关税例题	169
第七章 资源税法	178
第一节 资源税纳税义务人	178
第二节 资源税的税目和单位税额	179
第三节 资源税课税数量	182
第四节 资源税应纳税额的计算和税收优惠	183
第五节 资源税征收管理与纳税申报	184
资源税例题	185
第八章 土地增值税法	189
第一节 土地增值税纳税义务人	189
第二节 土地增值税征税范围和税率	190

第三节 土地增值税应税收入与扣除项目的确定	193
第四节 土地增值税应纳税额的计算和税收优惠	196
第五节 土地增值税征收管理与纳税申报	199
第六节 房地产开发企业土地增值税清算管理	201
土地增值税例题	204
<b>第九章 城镇土地使用税法</b>	<b>208</b>
第一节 城镇土地使用税纳税义务人和征税范围	208
第二节 城镇土地使用税应纳税额的计算及税收优惠	209
第三节 城镇土地使用税征收管理与纳税申报	213
城镇土地使用税例题	214
<b>第十章 房产税法</b>	<b>218</b>
第一节 房产税纳税义务人及征税对象	218
第二节 房产税征税范围	219
第三节 房产税计税依据和税率	220
第四节 房产税应纳税额的计算和税收优惠	221
第五节 房产税征收管理与纳税申报	224
房产税例题	224
<b>第十一章 车船税法</b>	<b>231</b>
第一节 车船税纳税义务人和征税范围	231
第二节 车船税税率(税额)	232
第三节 车船税应纳税额的计算	233
第四节 税收优惠	235
第五节 车船税征收管理	237
车船税例题	238
本章附录 车辆购置税法	242
<b>第十二章 印花税法</b>	<b>245</b>
第一节 印花税纳税义务人	245
第二节 印花税税目、税率	246
第三节 印花税应纳税额的计算和税收优惠	249
第四节 印花税征收管理	253
第五节 征收管理与处罚	254
印花税法例题	259
<b>第十三章 契税法</b>	<b>265</b>
第一节 契税征税对象和纳税义务人	265
第二节 契税税率应纳税额的计算	267



第三节 契税税收优惠	268
第四节 契税征收管理	270
契税例题	271
<b>第十四章 企业所得税法</b>	<b>275</b>
第一节 企业所得税概论	275
第二节 纳税义务人与征税对象	276
第三节 企业所得税税率	277
第四节 应纳税所得额的计算	278
第五节 按规定范围、标准的扣除项目	283
第六节 资产的税务处理	286
第七节 应纳税额的计算	289
第八节 税收优惠	290
第九节 源泉扣缴	296
第十节 特别纳税调整	298
第十一节 企业所得税核定征收办法	301
第十二节 征收管理	304
企业所得税法例题	307
<b>第十五章 个人所得税法</b>	<b>321</b>
第一节 个人所得税纳税义务人	321
第二节 个人所得来源的确定	323
第三节 个人所得税应税所得项目	324
第四节 个人所得税税率	330
第五节 个人所得税应纳税所得额的规定和应纳税额的计算	333
第六节 个人所得税税收优惠的规定	345
第七节 个人所得税境外所得已纳税额的扣除	350
第八节 个人所得税征收管理	352
第九节 个人所得税自行纳税申报办法	354
第十节 个人所得税的管理	357
个人所得税例题	360
<b>第十六章 税收征收管理法</b>	<b>372</b>
第一节 税收征收管理法概述	372
第二节 税务管理	376
第三节 税款征收、税务检查 and 法律责任	386
第四节 纳税评估管理办法	405
第五节 纳税担保试行办法	413

---

税收征收管理法例题·····	419
<b>第十七章 税务行政法制</b> ·····	424
第一节 地方税务行政许可实施办法介绍·····	424
第二节 税务行政处罚·····	429
第三节 税务行政复议·····	432
第四节 税务行政诉讼·····	436
第五节 税务行政国家赔偿·····	438
税务行政法制例题·····	440

# 第一章 税法概论

## 第一节 税法的概念

### 一、税法的定义、特征

税法是以宪法为依据、用于调整国家与纳税人之间在征收与缴纳税收方面权利与义务关系的法律规范总称。国家为了保证国家的财政收入就一定要有税收，有税收必定要有税法。国家用固定的法律形式——税法来有效地实现税收。

根据税收的定义，我们可以总结出税收具有三个特性：强制性、无偿性和固定性。①强制性是指税收是以国家政治权力为依托，用法律形式来规定，纳税人必须依照税法的规定，按时足额地纳税。②无偿性是指国家征税以后，纳税人缴纳的货币或实物就转变为国家所有，纳税人得不到任何报酬，不存在等价的交换，也不再返还。无偿性是税收这种特殊分配手段本质的体现。③固定性一般是指在征税之前，国家采取法律的形式，把每种税的征收对象、纳税义务人以及征收数额和比例都规定下来，以便由纳税人和税务机关共同遵守。

税法由国家最高权力机关或其授权的行政机关规定的有关调整国家在筹集财政资金方面形成的税收关系的所有法律规范组成。我国税法的渊源形式和其他法律制度一样，也有宪法、法律、法规、规章以及法律解释和国际条约等形式。分别是全国人民代表大会制定的宪法；全国人民代表大会及其常务委员会制定的税收法律，如《中华人民共和国个人所得税法》（以下简称《个人所得税法》）；国务院制定的税收行政法规，如《增值税暂行条例》；省级人民代表大会制定的地方税收法规，如《浙江省个体工商户税收征收管理条例》；国家财政部（Ministry of Finance）、国家税务总局（State Administration of Taxation）和国家海关总署（China Customs）制定的部颁规章，如《增值税暂行条例实施细则》；地方政府制定的地方规章，如《浙江省实施〈契税法暂行条例〉办法》；至于法律解释又可分为立法解释、司法解释和行政解释，立法解释是全国人民代表大会及其常委会对我国现行有关法律条文所作的解释，如《关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的决定》；司法解释是我国行使司法权的机关所作的法律解释，如最高人民法院、最高人民检察院等所颁布的《关于办理伪造、倒卖、盗窃发票刑事案件适用法律的规定》；行政解释是我国行使行政权的机关所作的法律解释，如国家税务总局所颁布的《增值税若干具体问题的规定》。另外，我国参加或签订的国际条约或协定也对我国有约束力。

需要说明的是：地方税收法规，除了海南省以及民族自治地区按照全国人民代表大会授权进行税收立法外，其他省市一般都无权自定税收地方法规，只能在上位法所规定的范围内作出实施性的地方税收法规，如浙江省所制定的《浙江省个体工商户税收征收管理条例》就是在《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征管法》）的授权下所作的地方实施性的地方税收法规。

我国的税收法律主要分为税收法律、税收法规和税收规章。处于前面的称作上位法，处于后面的称作下位法。上位法和下位法是相对的，例如税收行政法规相对于宪法和税收法律来讲是下位法，相对于税收地方法规和税收规章来讲是上位法。下位法与上位法相抵触，则以上位法为准。

我国税法是我国经济法体系中一个重要的部门法，它除了具有经济法的一些基本特征以外，还具有其自身的特点：①在确定税法主体的权利义务关系上，征纳双方的权利义务具有一种不对等性，一方代表国家强制征收，另一方为纳税义务人必须尽纳税义务无偿缴纳。②在处理税务争议所适用的程序上，税法与其他部门法也有所不同。

我国税法又是我国法律体系一个重要组成部分。税法本身除制定一系列税收实体法、税收程序法、税收争讼法和税收处罚法外，还包括其他法律规定的条款，如行政法律法规中的《中华人民共和国行政许可法》（以下简称《行政许可法》）、《中华人民共和国行政处罚法》（以下简称《行政处罚法》）、《中华人民共和国行政复议法》（以下简称《行政复议法》）、《中华人民共和国行政诉讼法》（以下简称《行政诉讼法》）和《中华人民共和国国家赔偿法》（以下简称《国家赔偿法》）等。还包括《中华人民共和国刑法》（以下简称《刑法》）等其他法律法规中的一些规定。因此，学习税法也要注意和理解它与其他法律之间的相互关系和联结。从根本上来讲，税法应当包括经济法、民法、行政法和刑法等广泛内容。

我国税法实施原则是：①上位法优于下位法；②同一层次的法律中，特别法优于普通法；③国际法优于国内法；④实体法从旧，程序法从新。

税法的渊源形式和其他法律制度一样，也有宪法、法律、法规、规章以及法律解释和国际条约等形式。具体例子见表 1-1。

表 1-1 税法渊源形式例解

渊源形式	制定机关	例解
宪法	全国人大	
法律	全国人大及其常委会	税收征收管理法
行政法规	国务院	税收征收管理法实施细则
地方性法规 <sup>①</sup>	省级人大常委会	浙江省个体工商户税收征收管理条例

续表

渊源形式	制定机关	例解
部颁规章	国家部委 (国家税务总局)	发票管理办法实施细则
地方规章 <sup>②</sup>	省级政府	浙江省实施《契税法暂行条例》办法
法律解释	立法解释	全国人大及其常委会 关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的决定
	司法解释	最高人民法院 最高人民检察院等 关于办理伪造、倒卖、盗窃发票刑事案件适用法律的规定
	行政解释	国家税务总局 增值税若干具体问题的规定
国际条约	指我国参加或签订的国际条约或协定等	中国政府和孟加拉人民共和国政府避免双重征税协定

注：①地方性税收法规，除了海南省以及民族自治地区按照全国人大授权进行立法外，其他省市一般都无权自定税收地方性法规，只能在上位法所规定的范围内作出实施性的地方性法规。

②地方税收规章的制定都必须在税收法律、法规明确授权的前提下进行。

从表 1-1 可知，处于上位的是上位法，处于下位的是下位法。上位法和下位法是相对的。例如行政法规相对于宪法和法律来讲是下位法，相对于地方性法规和规章来讲是上位法。下位法和上位法发生抵触时，下位法要服从上位法。

## 二、税收法律关系

### (一) 税收法律关系的概念和特征

税收法律关系是指国家与纳税人在税收征收管理活动中所发生的、由税法所确认和调整的、国家赋予强制力保证实施的、以征纳关系为内容的权利和义务关系，是国家参与国民收入分配和再分配的经济关系在法律上的表现，是一种意志关系。

税收法律关系与其他经济法律关系以及其他民事法律关系相比较，有其自身明显的特征：①税收法律关系的一方可以是企业、事业单位或个人（总称为纳税义务人，以下简称纳税人），但另一方必须是国家或代表国家的税务机关。②在民事法律关系中，民事主体双方的权利和义务是对等的，任何一方只要有一定的权利，就必须承担相应的义务；同样，任何一方只要履行了一定的义务，也就享有一定的权利。双方主体地位是平等的，实行的是等价交换。税收法律关系则不同，作为国家或代表国家的税务机关，有按税法规定无偿地向纳税人征收税款的权利；而如无法规定的减免理由，纳税人必须按时足额地向税务机关缴纳税金，并且一般不受客观条件的影响。如有拖欠税款、骗税、偷税、抗税的行为，纳税人要承担相应行政责任、经济责任甚至刑事责任。③纳税人只要完成了纳税

义务,就意味着将一定的货币资金的所有权或支配权交给国家,成为国家的财政收入,由国家统一支配、使用。从法律意义来说,这是一种财产权利的单向转移,是无偿的,这同商品买卖法律关系是不一样的。④税收法律关系的产生不以当事人双方的意志为转移,而是以按照国家的意志和政策通过税法的规定为前提的。例如,原先根据《车船使用税暂行条例》的规定,新购置的车辆如果暂不使用的(即尚未享受市政建设利益的),可不申报纳税。但2007年国家出台了《车船税暂行条例》,而废止了《车船使用税暂行条例》,这样暂不使用也得缴纳车船税。

## (二) 税收法律关系的三要素

税收法律关系和其他法律关系一样,也是由主体、内容(权利和义务)及客体三个要素构成,它们是一个不能割裂的整体,缺少任何一个要素都不能构成税收法律关系。

### 1. 税收法律关系的主体

税收法律关系的主体是指参加税收关系中的有关当事人,包括税收权利的享有者和税收义务的承担者两方面,其主体资格都是由国家法律直接规定的。

我国税收法律关系主体分为征税主体和纳税主体。

所谓征税主体是指国家权力机关、行政管理机关和税务职能机关分别行使税收立法权、税收行政管理权和税收的征收和监督权等。具体来讲,权力机关有:国家最高权力机关——全国人民代表大会及其常务委员会,根据宪法规定的权限,制定国家税收法典;制定并颁布具有全国性意义的税收单行法律;授权国务院制定并颁布税收单行条例,是国家行使征税权力的重要主体。地方权力机关根据《中华人民共和国宪法》(以下简称《宪法》)有关规定,可以因地制宜地规定并颁布地方性税收法规,还可以制定具体的实施办法,这些也属规范性文件。行政管理机关有:国家最高行政管理机关——国务院,负责管理全国税收工作,并由它所属的财政部、国家税务总局、海关总署来组织实施税法,实现税收职能。而地方行政机关在税收管理活动中,依据政治经济形势的发展,在国务院的领导下参与税收管理权限的划分。税务职能机关有:国家税务机关是税收征管执行机关,既是国家税收征收机关又是国家税收管理职能机关。它在直接参加税收管理的活动中,是以国家代表的身份出现的。

纳税主体是指纳税义务人以及其他负有纳税义务的单位和个人。具体来讲分为:企业、单位和公民个人。企业又可分为以下几大类:国有企业、集体所有制企业、私营企业、外商投资企业和外国企业、联营企业、股份制企业等。单位为行政机关和事业单位。它们以法人名义参与某些经济活动,从事预算外收入行

为,按规定应向国家纳税时,便成为纳税主体。法律规定,这类单位缴纳税款不准用预算外拨款。此外,由行政机关和事业单位附设的招待所、宾馆、印刷厂、劳动服务公司等单位,按照税法规定必须纳税时,也是纳税主体。公民个人包括负有纳税义务的中国公民、港澳台同胞和外国公民。

## 2. 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容具体是指征纳双方所享有的权利和应承担的义务,广义上来讲还应包括税收立法中和征纳过程中双方所享有的权利和应承担的义务。权利和义务是税收法律关系中最实质的东西。我国关于征纳双方所享有的权利和应承担的义务,主要规定在《税收征收管理法》中,当然还包括在其他有关的税收法律文件里。

税收法律关系内容有以下3个特征:

(1) 在整个征纳税的执行过程中,征税主体享有单方面征税权利,纳税主体则只负有单方面缴纳税款的义务。而且,权利主体的权利不得放弃,义务主体的义务不得推卸、转让。否则双方当事人(或负责人)都要承担法律责任。

(2) 在制定税收法规和进行税收监督的过程中,权力机关授权的行政机关以及它们的上下级之间因此而产生的税收法律关系,其权利以“职权”的形式出现,其义务以“责任”的形式出现。因为在这一特定过程中,其权利义务合而为一,征税主体享有权利本身,对国家来说又是必须履行的义务。

(3) 在出现了税法规定的新的法律事实的特殊场合,纳税主体不能按时、足额缴纳应纳的税款时,征纳双方的权利义务就不再是单方面的了,纳税主体依法享有请求减税、免税的权利,征税主体也同时负有按税法的规定给予减、免税的义务。

## 3. 税收法律关系的客体

税收法律关系的客体是指主体之间权利、义务共同指向的对象和实现的目标,也就是税法构成要素中的征税对象。它同征税客体不同,后者指国家对什么东西征税,如财产、所得、行为等,而前者指征纳双方之间、国家机关之间共同实现的目标和指向的对象,包括货币、实物和行为3个方面。

(1) 货币。征税机关要征收的和纳税人要缴纳的东西是以货币形式实现的。如对所得额的征税,对财产额的征税和对流转额的征税,就是通过计算比例所得出来的应纳税款来征收的,这是税收法律关系中最常见的客体。

(2) 实物。少量的税收以实物的形式缴纳。

(3) 行为。是指在税法制定和执行过程中,发生于行政机关和权力机关之间、税务机关与行政机关、税务机关与税务机关之间拟订税收指标的行为和金库

对税款核实报解和管理权限等行为。

### (三) 税收法律关系的产生、变更和终止

我国制定的税法是引起一种税收法律关系的前提条件，而作为税法本身并不能产生具体的某一种税收法律关系。具体的某一种税收法律关系的产生、变更和终止必须是有能够引起这种税收法律关系的产生、变更或终止的客观情况，也称税收法律事实。

所谓税收法律事实，按其是否与纳税人的意志有关与否，分为行为和事件两种情况。税收法律行为一般指纳税人的活动，即只有税法的实施和纳税人的经济活动，才能产生税收法律关系；税收法律关系事件是指与纳税人意志无关的客观现象，它是税收法律关系变更或终止的直接原因。

所谓税收法律关系的产生是指，纳税义务人发生了我国税法规定的应纳税的行为和事件，新的纳税义务人就出现了。

所谓税收法律关系的变更是指，出现了修改或规定新的税收优惠；征收程序有了变动；纳税义务人的收入或财产状况发生了变化，如收入的增加超过了免征额或者收入的减少不够起征点；由于灾害造成财产的重大损失致使纳税人难以履行纳税义务。

所谓税收法律关系的终止是指，纳税义务人履行了纳税义务；纳税义务人产生了符合免税的条件；某些税法的废除或征税对象的变更；纳税义务人的消失等。

## 三、我国税法构成要素

我国税法条文是由总则、纳税主体、征税客体、税目、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、税收优惠、罚则、附则等要素构成。下面分别就每个要素进行一些解释。

### 1. 纳税主体

纳税主体，又称纳税义务人，是指税法规定的直接负有纳税义务的社会组织和个人，是纳税义务的承担者。纳税主体在税法中的作用表现在两个方面：一是纳税主体是税款的直接缴纳者。在税法中，不仅要规定征税客体、税率等计税办法，还要规定税额计算的结果和由谁来支付，没有纳税主体，就无法实现税收的目的。二是纳税人是履行纳税义务的法律承担者。在征纳关系中，税务机关代表国家依法征税，纳税人代表缴纳方将税款按时、足额缴纳入国家金库。如果纳税人无正当理由而拒绝承担纳税义务，就要承担法律上的责任。



## 2. 征税客体

征税客体又称征税对象，即纳税主体所指向的对象，这是税法的最基本内容，是征税的直接依据。每一种税法都有明确规定的征税客体，如流转类的各项产品的销售收入额、收益税类的收益额、财产税类的财产数量或价值等。

## 3. 税目 (tax category)

税目是指税法中规定征税对象的具体项目，是征税范围的具体体现。它不能作为一个独立的要素，税目的作用在于明确征税客体的范围或区别征税客体的不同情况，制定高低不同的税率。这样可以贯彻国家的经济政策，对国家限制发展的征税项目，可以制定较高的税率，对国家鼓励发展的征税项目，则可以制定较低的税率，从而体现鼓励或限制的政策。

## 4. 税率 (tax rates)

税率是对征税对象的征收比例或征收额度。税率可分为比例税率、累进税率和定额税率。而累进税率又可分为全额累进税率、超额累进税率和超率累进税率。

(1) 比例税率 (flat rate)。比例税率是指不分征税客体数量大小，只限定一个比例的税率，它通常用于对流转额的征税。比如增值税的税率都是固定的比例税率，不因产品销售额的大小而改变，在计算上简便，在征纳上方便，同时不影响流转额，负担是相同的。比例税率的缺点是不能调节收入的悬殊情况，不能充分贯彻税收的合理负担原则。我国现采用比例税率的税种有增值税、营业税、资源税、企业所得税。

(2) 累进税率 (progressive rate)。累进税率是指随着征税客体数额的增加，所负担的税率也随之增加的一种税率。即按征税客体数额的大小，划分若干等级，对不同等级规定高低不同的税率，征税客体数额越大，税率越高。累进税率包括全额累进税率、超额累进税率和超率累进税率。其中，全额累进税率是指对征税客体的全部数额都按照与之相适应的等级税率征税。超额累进税率是指根据征税客体数额的不同等级部分，按照规定的每个等级的适用税率计算征收的一种累进税率。超率累进税率是指对纳税人的全部利润，按不同的销售利润划分为若干个等级，分别适用不同的税率计算征收的一种累进税率。我国现只采用超额累进税率和超率累进税率两种。我国现采用超额累进税率的税种有个人所得税。我国现采用超率累进税率的税种有土地增值税。

(3) 定额税率 (normquota tax rate) 是指对征税客体为实物时使用的税率，它适用于从量计征的税种，即对一定数量的商品，征收一定数额的税款。我国现