



21st CENTURY
实用规划教材

21世纪全国应用型本科财经管理系列实用规划教材

税法与税务会计 实用教程

主 编 张巧良 曾良秀
副主编 张 如 李 艳



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS



中国农业大学出版社
CHINA AGRICULTURAL UNIVERSITY PRESS

21 世纪全国应用型本科财经管理系列实用规划教材

税法与税务会计实用教程

主 编	张巧良	曾良秀
副主编	张 如	李 艳
参 编	钟广池	王 俊
	王翠琳	张 华



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS



中国农业大学出版社
CHINA AGRICULTURAL UNIVERSITY PRESS

内 容 简 介

本书紧扣我国税收法规的最新改革动向,依据最新的会计准则,对我国新税制下税法和税务会计的基本原理、流转税及会计处理、所得税及会计处理、资源税及会计处理、财产和行为税及会计处理、特定目的税及会计处理进行了详细的介绍。为便于教学及巩固学生所学知识,本书提供了大量规范的复习思考题,并且在每章前有教学目标和教学要求及导入案例,在每章后有本章小结及本章主要的税法依据,强化了理论与实践相结合的教学思路,提高了教材的实用性。

本书可作为高等学校会计学专业、财务管理专业本科生的教材,也可作为其他专业本专科生、研究生以及会计从业人员的参考用书,还可以作为注册会计师考试的参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

税法与税务会计实用教程/张巧良,曾良秀主编. —北京:中国农业大学出版社;北京大学出版社,2009.3
(21世纪全国应用型本科财经管理系列实用规划教材)

ISBN 978-7-81117-598-1

I. 税… II. ①张…②曾… III. ①税法—中国—教材②企业—税收会计—教材 IV. D922.22 F275.2
中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 165185 号

书 名: 税法与税务会计实用教程

著作责任者: 张巧良 曾良秀 主编

总 策 划: 第六事业部

执行策划: 李 虎

责任编辑: 刘 丽 赵玉琴

标准书号: ISBN 978-7-81117-598-1

出 版 者: 北京大学出版社(地址: 北京市海淀区成府路 205 号 邮编: 100871)

网址: <http://www.pup.cn> <http://www.pup6.com> E-mail: pup_6@163.com

电话: 邮购部 62752015 / 发行部 62750672 编辑部 62750667 出版部 62754962

中国农业大学出版社(地址: 北京市海淀区圆明园西路 2 号 邮编: 100193)

网址: <http://www.cau.edu.cn/caup> E-mail: cbsszs@cau.edu.cn

电话: 编辑部 62732617 营销中心 62731490 读者服务部 62732336

印 刷 者: 北京宏伟双华印刷有限公司

发 行 者: 北京大学出版社 中国农业大学出版社

经 销 者: 新华书店

规 格: 787mm×980mm 16 开本 24.75 印张 476 千字

版 次: 2009 年 3 月第 1 版 2009 年 3 月第 1 次印刷

定 价: 38.00 元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话: 010-62752024

电子邮箱: fd@pup.pku.edu.cn

21 世纪全国应用型本科财经管理系列实用规划教材

专家编审委员会

主任委员 刘诗白

副主任委员 (按拼音排序)

韩传模

李全喜

王宗萍

颜爱民

曾 旗

朱廷珺

顾 问 (按拼音排序)

高俊山

郭复初

胡运权

万后芬

张 强

委 员 (按拼音排序)

程春梅

邓德胜

范 徵

冯根尧

冯雷鸣

黄解宇

李定珍

李相合

李小红

刘志超

沈爱华

王富华

王仁祥

吴宝华

张淑敏

赵邦宏

赵 宏

赵秀玲

法律顾问 杨士富

丛 书 序

我国越来越多的高等院校设置了经济管理类学科专业,这是一个包括经济学、管理科学与工程、工商管理、公共管理、农业经济管理、图书档案学 6 个二级学科门类和 22 个专业的庞大学科体系。2006 年教育部的数据表明在全国普通高校中经济类专业布点 1518 个,管理类专业布点 4328 个。其中除少量院校设置的经济管理专业偏重理论教学外,绝大部分属于应用型专业。经济管理类应用型专业主要着眼于培养社会主义国民经济发展所需要的德智体全面发展的高素质专门人才,要求既具有比较扎实的理论功底和良好的发展后劲,又具有较强的职业技能,并且还要求具有较好的创新精神和实践能力。

在当前开拓新型工业化道路,推进全面小康社会建设的新时期,进一步加强经济管理人才的培养,注重经济理论的系统化学习,特别是现代财经管理理论的学习,提高学生的专业理论素质和应用实践能力,培养出一大批高水平、高素质的经济管理人才,越来越成为提升我国经济竞争力、保证国民经济持续健康发展的重要前提。这就要求高等财经教育要更加注重依据国内外社会经济条件的变化适时变革和调整教育目标和教学内容;要求经济管理学科专业更加注重应用、注重实践、注重规范、注重国际交流;要求经济管理学科专业与其他学科专业相互交融与协调发展;要求高等财经教育培养的人才具有更加丰富的社会知识和较强的人文素质及创新精神。要完成上述任务,各所高等院校需要进行深入的教学改革和创新,特别是要搞好有较高质量的教材的编写和创新。

出版社的领导和编辑通过对国内大学经济管理学科教材实际情况的调研,在与众多专家学者讨论的基础上,决定组织相关老师编写并出版一套面向经济管理学科专业的应用型系列教材,这是一项有利于促进高校教学改革发展的重要措施。

本系列教材是按照高等学校经济类和管理类学科本科专业规范、培养方案以及课程教学大纲的要求,合理定位,由长期在教学第一线从事教学工作的教师立足于 21 世纪经济管理类学科发展的需要,深入分析经济管理类专业本科学生现状及存在问题,探索经济管理类专业本科学生综合素质培养的途径,以科学性、先进性、系统性和实用性为目标,其编写的特色主要体现在以下几个方面:

(1) 关注经济管理学科发展的大背景,拓宽理论基础和专业知识,着眼于增强教学内容的联系实际和应用性,突出创造能力和创新意识。

(2) 体系完整、严密。系列涵盖经济类、管理类相关专业以及与经管相关的部分法律类课程,并把握相关课程之间的关系,整个系列丛书形成一套完整、严密的知识结构体系。

(3) 内容新颖。借鉴国外最新的教材,融会当前有关经济管理学科的最新理论和实践

经验,用最新知识充实教材内容。

(4) 合作交流的成果。本系列教材是由全国上百所高校教师共同编写而成,在相互进行学术交流、经验借鉴、取长补短、集思广益的基础上,形成编写大纲。最终融合了各地特点,具有较强的适应性。

(5) 案例教学。本系列教材具备大量案例研究分析,让学生在学习过程中理论联系实际,特别列举了我国经济管理工作中的大量实际案例,这可大大增强学生的实际操作能力。

(6) 注重能力的培养。力求做到不断强化自我学习能力、思维能力、创造性解决问题的能力以及不断自我更新知识的能力,促进学生向着富有鲜明个性的方向发展。

作为高要求,财经管理类教材应在基本理论上做到以马克思主义为指导,结合我国财经工作的新实践,充分汲取中华民族优秀文化和西方科学管理思想,形成具有中国特色的创新教材。这一目标不可能一蹴而就,需要作者通过长期艰苦的学术劳动和不断地进行教材内容的更新才能达成。我希望这一系列教材的编写,将是我国拥有较高质量的高校财经管理学科应用型教材建设工程的新尝试和新起点。

我要感谢参加本系列教材编写和审稿的各位老师所付出的大量卓有成效的辛勤劳动。由于编写时间紧、相互协调难度大等原因,本系列教材肯定还存在一些不足和错漏。我相信,在各位老师的关心和帮助下,本系列教材一定能不断地改进和完善,并在我国大学经济管理类专业学科的教学改革和课程体系建设中起到应有的促进作用。

刘诗白

2007年8月

刘诗白 刘诗白教授现任西南财经大学名誉校长、博士生导师,四川省社会科学联合会主席,《经济学家》杂志主编,全国高等财经院校资本论研究会会长,学术团体“新知研究院”院长。

前 言

税务会计作为企业会计的一个重要组成部分,目前在西方发达国家已经发展成为会计学的一个重要的分支。从会计科学发展的趋势来分析,随着会计理论的进一步完善和普及,财务会计与税务会计的分离是必然趋势。

在我国,随着社会主义市场经济体制的建立,纳税行为和会计行为已经作为企业经营管理的重要内容而日益受到重视。作为纳税义务人的企业如何尽快熟悉税制改革的具体内容,如何将新税制下各税种税款的计算、缴纳与会计准则指导下的会计核算相结合,已受到我国会计理论界和实务界的高度重视。

本书以最新的税收法规和会计准则为依据,从企业税务活动的实际出发,全面、系统地阐述了企业税务会计的基本原理和新税制下各主要税种的计算、缴纳及其会计处理方法。在本书的编写过程中以“务实”和“求新”为宗旨,力求简洁实用、通俗易懂、便于掌握。在章节和内容编排上体现了新颖、全面和系统的特点。

本书共分4篇11章。第1篇(第1章、第2章)系统阐述了税务会计的基本原理和税收征纳的基础知识;第2篇(第3章~第5章)着重介绍了三大流转税的基本内容、计算和会计处理的程序和方法;第3篇(第6章、第7章)主要介绍了企业所得税及个人所得税的计算和核算方法;第4篇(第8章~第11章)具体介绍了资源税类、财产和行为税类、特定目的税类和关税的基本内容及会计处理方法。本书建议学时为56学时,各章节建议学时和教学形式见下表。

章 节		建议学时	教学形式	
			讲 课	模拟试验
第1章	税法概论	4	4	
第2章	税务会计原理	2	3	
第3章	增值税及其纳税会计处理	8	6	2
第4章	消费税及其纳税会计处理	8	7	1
第5章	营业税及其纳税会计处理	4	4	
第6章	企业所得税及其纳税会计处理	9	7	1
第7章	个人所得税及其纳税会计处理	7	6	1
第8章	资源税类及其纳税会计处理	3	3	
第9章	财产和行为税及其纳税会计处理	4	4	
第10章	特定目的税及其纳税会计处理	3	3	
第11章	关税及其纳税会计处理	4	3	1
合 计		56	50	6

本书由张巧良(兰州理工大学)和曾良秀(中南林业科技大学)担任主编,由张如(河南理工大学)和李艳(兰州理工大学)担任副主编。编写分工为:钟广池(华南农业大学)编写第1章,张巧良编写第2、3章,曾良秀编写第4章,王翠琳(兰州理工大学)编写第5章,张华(兰州理工大学)编写第6章,张如编写第7章,王俊(河南理工大学)编写第8、10章,李艳编写第9、11章,最后由张巧良总纂定稿。本书已被列为兰州理工大学规划教材。

由于编者水平有限,书中难免有不足之处,恳请专家及同仁批评指正。

编 者

2009年1月

目 录

第 1 篇 税务会计原理

第 1 章 税法概论	1	复习思考题	22
1.1 税法的基本概念	2	第 2 章 税务会计原理	23
1.1.1 税法与税收法律关系	2	2.1 税务会计及其历史演进	25
1.1.2 税法的构成要素	4	2.1.1 税务会计的概念	25
1.1.3 税法的分类	7	2.1.2 税务会计的产生和发展	26
1.2 我国现行的税法体系	8	2.1.3 税务会计工作的内容	27
1.2.1 我国现行税法体系的内容	8	2.2 税务会计的对象、目标和职能	28
1.2.2 税务机关的设置	10	2.2.1 税务会计的对象	28
1.2.3 税收征管范围的划分	11	2.2.2 税务会计的目标	29
1.2.4 中央政府与地方政府 税收收入的划分	12	2.2.3 税务会计的职能	30
1.3 税收征管的主要程序	13	2.3 税务会计模式的国际比较	30
1.3.1 税务登记	13	2.3.1 财税分离的美国 税务会计模式	31
1.3.2 纳税申报	15	2.3.2 以日本为代表的企业 导向的税务会计模式	32
1.3.3 税款缴纳	17	2.3.3 以法国为代表的政府 导向的税务会计模式	33
1.3.4 纳税检查	18	本章小结	34
1.3.5 违法违章处理	19	复习思考题	35
本章小结	21		
本章主要税法依据	22		

第 2 篇 流转税会计

第 3 章 增值税及其纳税会计处理	36	3.1.3 纳税义务发生时间及 纳税期限	43
3.1 增值税概述	39	3.1.4 纳税地点	44
3.1.1 增值税的含义及分类	39	3.2 应纳税额的计算	45
3.1.2 增值税的征税范围和 纳税义务人	40	3.2.1 当期销项税额的计算	45

3.2.2 当期进项税额的计算.....49	4.1.5 消费税的纳税期限、纳税 地点及纳税申报..... 99
3.2.3 一般纳税人当期 应纳税额的计算53	4.2 消费税应纳税额的计算..... 105
3.2.4 小规模纳税人应纳 税额的计算54	4.2.1 应纳消费税的计算方法..... 106
3.2.5 出口货物的退(免)税 政策及退税额的计算.....55	4.2.2 自产自用应税消费品的 计税方法 110
3.3 增值税会计核算的专用凭证、 账簿、报表60	4.2.3 委托加工应税消费品的 计税方法 111
3.3.1 增值税专用发票61	4.2.4 进口的应税消费品的 计税方法 112
3.3.2 一般纳税人会计核算应设置 的会计科目和账簿70	4.2.5 允许抵扣已纳税款的 应税消费品..... 113
3.3.3 一般纳税人的增值税报表.....71	4.2.6 连同包装物销售的应税 消费品的计税方法..... 116
3.3.4 小规模纳税人会计核算设置 的会计科目及纳税申报表.....75	4.2.7 出口应税消费品退税的 计算 116
3.4 增值税的纳税会计处理76	4.3 消费税的纳税会计处理..... 119
3.4.1 购进货物或接受应税劳务的 账务处理76	4.3.1 会计科目设置..... 119
3.4.2 销售货物和提供劳务的 账务处理79	4.3.2 企业将自己生产的应税消 费品对外销售的账务处理..... 120
3.4.3 进项税额转出的账务处理.....80	4.3.3 委托加工应税消费品的 账务处理 122
3.4.4 视同销售的账务处理.....82	4.3.4 进出口应税产品的 账务处理 124
3.4.5 出口货物退税的账务处理.....85	4.3.5 交纳消费税的账务处理..... 128
3.4.6 交纳增值税的账务处理.....85	本章小结 128
本章小结86	本章主要税法依据 129
本章主要税法依据86	复习思考题 131
复习思考题89	
第4章 消费税及其纳税会计处理.....91	第5章 营业税及其纳税会计处理..... 134
4.1 消费税概述94	5.1 营业税概述 136
4.1.1 消费税的特点94	5.1.1 营业税的含义..... 136
4.1.2 消费税的纳税义务人.....94	5.1.2 营业税的征税范围..... 137
4.1.3 消费税的税目和税率.....95	5.1.3 营业税的纳税义务人..... 142
4.1.4 消费税的纳税义务 发生时间与纳税环节.....98	

5.1.4 营业税免税项目	144	5.3.3 服务业和娱乐业应交 营业税的会计核算	161
5.1.5 营业税的纳税义务发生 时间及纳税期限	147	5.3.4 承包费应交营业税的 会计核算	162
5.1.6 营业税的纳税地点	149	5.3.5 代销业务应交营业税的 会计核算	162
5.2 营业税应纳税额的计算	149	5.3.6 销售不动产应交营业税的 会计核算	163
5.2.1 营业税税率	149	5.3.7 转让无形资产应交 营业税的会计核算	163
5.2.2 计税依据的确认与计算	150	本章小结	164
5.2.3 营业税应纳税额的计算	154	本章主要税法依据	164
5.3 营业税纳税会计处理	158	复习思考题	165
5.3.1 运输业应交营业税的 会计核算	158		
5.3.2 建筑业应交营业税的 会计核算	159		

第3篇 所得税会计

第6章 企业所得税及其纳税

会计处理	167	6.2.5 亏损弥补	187
6.1 企业所得税概述	170	6.3 资产的税务处理	188
6.1.1 纳税义务人	171	6.3.1 固定资产的税务处理	188
6.1.2 扣缴义务人与源泉扣缴	172	6.3.2 生物资产的税务处理	190
6.1.3 征税对象	172	6.3.3 无形资产的税务处理	190
6.1.4 税率	173	6.3.4 长期待摊费用的税务处理	191
6.1.5 纳税地点	174	6.3.5 存货的税务处理	191
6.1.6 纳税期限	175	6.3.6 投资资产的税务处理	192
6.1.7 纳税申报	175	6.4 企业所得税应纳税额的计算	192
6.1.8 税收优惠	176	6.4.1 居民企业应纳税额的计算	192
6.2 企业所得税的应纳税所得额的 确定	180	6.4.2 境外已纳税额的扣除	197
6.2.1 收入总额的确定	180	6.4.3 非居民企业应纳税额的 计算	200
6.2.2 不征税收入和免税收入	181	6.5 特别纳税调整	200
6.2.3 准予扣除项目	183	6.5.1 调整范围	201
6.2.4 不得扣除的项目	187	6.5.2 调整方法	203
		6.5.3 核定征收	203
		6.5.4 加收利息	203

6.6 企业所得税的纳税会计处理.....	204	7.2.3 对企事业单位承包经营、 承租经营所得应纳 所得税的计算.....	244
6.6.1 资产负债表债务法概述.....	204	7.2.4 劳务报酬所得应纳税额的 计算.....	245
6.6.2 资产、负债的计税基础.....	205	7.2.5 稿酬所得应纳税额的计算.....	247
6.6.3 暂时性差异.....	211	7.2.6 财产转让所得应纳税额的 计算.....	248
6.6.4 递延所得税负债及递延所得 税资产的确认与计量.....	213	7.2.7 特许权使用费所得应纳 税额的计算.....	250
6.6.5 所得税费用的确认与计量.....	216	7.2.8 财产租赁所得应纳税额的 计算.....	250
本章小结.....	220	7.2.9 利息、股息、红利、偶然 所得、其他所得应纳税额的 计算.....	251
本章主要税法依据.....	221	7.2.10 境外所得的税额扣除.....	251
复习思考题.....	221	7.3 个人所得税的申报纳税.....	253
第7章 个人所得税及其纳税 会计处理.....	223	7.3.1 自行申报纳税.....	253
7.1 个人所得税概述.....	225	7.3.2 代扣代缴纳税.....	257
7.1.1 个人所得税的纳税义务人.....	226	7.4 个人所得税的纳税会计处理.....	260
7.1.2 个人所得税的征税范围.....	228	7.4.1 个体工商户纳税的核算.....	260
7.1.3 个人所得税的税收 优惠政策.....	236	7.4.2 扣缴义务人代扣代缴 个人所得税的核算.....	260
7.1.4 个人所得税的纳税地点和 纳税申报期限.....	239	本章小结.....	262
7.2 个人所得税应纳税额的计算.....	240	本章主要税法依据.....	262
7.2.1 工资、薪金所得应纳 税额的计算.....	240	复习思考题.....	263
7.2.2 个体工商户的生产、经营 所得应纳税额的计算.....	243		

第4篇 其他税种会计

第8章 资源税类及其纳税 会计处理.....	265	8.2.1 城镇土地使用税税制 要素.....	276
8.1 资源税及其纳税会计处理.....	266	8.2.2 城镇土地使用税会计 处理.....	279
8.1.1 资源税税制要素.....	266	本章小结.....	281
8.1.2 资源税会计处理.....	271	本章主要税法依据.....	281
8.2 城镇土地使用税及其纳税 会计处理.....	276	复习思考题.....	282

第 9 章 财产和行为税及其纳税会计处理283	10.2 土地增值税及其纳税会计处理 316
9.1 房产税及其纳税会计处理284	10.2.1 土地增值税税制要素..... 317
9.1.1 房产税税制要素285	10.2.2 土地增值税会计处理..... 324
9.1.2 房产税会计处理289	10.3 特定目的税其他税种及其纳税会计处理 328
9.2 车船税及其纳税会计处理289	10.3.1 车辆购置税及其会计处理 328
9.2.1 车船税税制要素289	10.3.2 耕地占用税及其会计处理 333
9.2.2 车船税会计处理294	本章小结 337
9.3 印花税及其纳税会计处理294	本章主要税法依据 338
9.3.1 印花税的特点294	复习思考题 338
9.3.2 印花税税制要素295	第 11 章 关税及其纳税会计处理 340
9.3.3 印花税纳税申报300	11.1 关税税制要素 343
9.3.4 印花税会计处理303	11.1.1 关税的特点..... 343
9.4 契税及其纳税会计处理303	11.1.2 关税的分类..... 344
9.4.1 契税税制要素303	11.1.3 关税制度的主要内容..... 347
9.4.2 契税的纳税申报306	11.1.4 关税应纳税额的计算..... 350
9.4.3 契税会计处理306	11.1.5 关税完税价格的确定 351
本章小结307	11.1.6 关税应纳税额的计算实例 355
本章主要税法依据308	11.2 关税的纳税会计处理..... 356
复习思考题309	11.2.1 关税会计处理的要点..... 356
第 10 章 特定目的税及其纳税会计处理311	11.2.2 关税会计处理的举例..... 358
10.1 城市维护建设税及其纳税会计处理312	本章小结 361
10.1.1 城市维护建设税税制要素312	本章主要税法依据 362
10.1.2 城市维护建设税会计处理315	复习思考题 362
	附录 各章节实务题参考答案 364
	参考文献 380

第1篇 税务会计原理

第1章 税法概论

教学目标

本章主要讲述税法的基本概念、我国现行的税法体系及税收征管的一般程序。通过本章学习，应了解“税收三性”、税收法律关系三要素、税法的构成要素、税法的分类、税务机关的设置及税收征管范围的划分；掌握中央与地方税收收入的划分、税务登记、纳税申报、税款缴纳、纳税检查和违法违章处理的程序。

教学要求

知识要点	能力要求	相关知识
税收法律关系的主体	征税主体	税务机关的设置及税收征管范围的划分；税务机关的职权与职责
	纳税主体	纳税主体的权利和义务
税法的构成要素	征税客体	税目、税法的分类
	税率	比例税率、定额税率与累进税率
	税收特别措施	税收优惠、税收附加与税收加成
税收征管主要程序	税务登记、纳税申报、税款缴纳、纳税检查、违法违章处理	税收法律关系的产生、变更和消灭



导入案例

中国企业联合会、中国企业家协会 2007 年 9 月 1 日第 6 次向社会公布了 2007 年中国企业 500 强年度排行榜。其中,中国石油化工集团公司、中国石油天然气集团公司、国家电网公司、中国工商银行股份有限公司、中国移动通信集团公司、中国银行、中国南方电网有限责任公司、中国人寿保险(集团)公司、中国电信集团公司、中国农业银行为中国企业 500 强中的前 10 强。据悉,2007 年中国企业 500 强的营业收入为 17.49 万亿元人民币,资产总额达 51.98 万亿元人民币。现在已经有越来越多的企业将这个榜单看做是它们诚信的“晴雨表”,希望能上榜单,也希望借此向社会树立本企业的良好形象。

无独有偶,由于在国外能够证明个人或组织按时缴纳税款、缴纳多少的涉税证明比个人财产证明、个人社会地位证明更有分量,从而成为办理签证时取得签证官信任的重要依据,国内相应地出现了一些欲出国搞商务活动、留学或移民的人纷纷到税务局要求开具纳税证明的新现象。此外,公民在向保险公司索赔、上法院打官司以及其他一些交往活动中,也开始使用涉税证明说明自己的诚信道德。

我国宪法规定公民有纳税的义务,而这一切都表明税收对社会的影响日益增大,但是要深入了解这一现象的本质首先需要认识税收与税法的相关知识。

1.1 税法的基本概念

自税收产生以来,税法与税收就密不可分,税法是税收的法律表现形式,税收则是税法所确定的具体内容。税收之所以必须采用法的形式,是由税收和法的本质决定的。

1.1.1 税法与税收法律关系

税收与税法历来是不可分割的,有税收必有税法,无税法必无税收,因此,讨论税法的概念,首先要明确税收的概念与本质。

1. 税法的定义

税法是国家权力机关及其授权的行政机关制定的调整税收关系的法律规范的总称。由此可见,税法的调整对象是税收关系,即有关税收活动的各种社会关系的总和。

认识税收的概念,最直接或较为容易把握的是税收的特征。关于税收的特征,我国多数学者通常将其概括为“税收三性”,即强制性、无偿性和固定性。

(1) 税收强制性,是指国家以社会管理者的身份,依据直接体现国家意志的法律对征纳税双方的税收行为加以约束的特性。税收强制性集中体现为征税主体必须依法行使税收权,纳税主体在法定义务范围内必须履行纳税义务。当税收征管机关合法行使权力受到干扰或

纳税人无法定事由拒不履行纳税义务时,违法者将受到法律制裁。例如,对从事生产、经营的纳税人未按规定的期限缴纳税款的,由税务机关责令限期缴纳,逾期仍未缴纳的,经县以上税务局(分局)局长批准,税务机关可以采取强制措施促使纳税人缴纳税款。

(2) 税收无偿性,是指国家税收对具体纳税人既不需要直接偿还,也不需要付出任何形式的直接报酬或代价。无偿性是税收的关键特征,它使税收明显区别于国债收入、规费收入等其他财政收入范畴。需要注意的是,这种无偿是相对的,国家在取得税款的当时是无偿的,但以后会用取得的税款投资于关系到国计民生的建设中,“取之于民,用之于民”,在这个意义上说,税收又是有偿的。

(3) 税收固定性,是指国家税收必须通过法律形式,确定其课税对象及每一单位课税对象的征收比例或数额,并保持相对稳定和连续、多次适用的特征。这里需要注意的是,税收的固定性是相对于某一时期而言的,并非永远固定不变的。随着客观情况的变化,通过合法程序适当调整课税对象或税率是正常的,也是必要的。

由税收的特征可以对税收的概念作如下界定:税收是国家为向社会提供公共产品,满足社会共同需要,依照法律的规定参与社会产品的分配,强制、无偿地取得财政收入的一种规范形式。

2. 税收法律关系

税收法律关系,是指由税法确认和保护,在国家与纳税人之间在税收分配过程中形成的权利义务关系。

1) 税收法律关系的构成

税收法律关系的构成包括税收法律关系的主体、税收法律关系的客体和税收法律关系的内容。

(1) 税收法律关系的主体,是指税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人。我国税收法律关系的主体包括征税主体和纳税主体。征税主体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。纳税主体,是指履行纳税义务的人,包括法人、自然人和其他组织,在华的外国企业、组织、外籍人、无国籍人以及在华未设立机构、场所但有来源于中国境内所得的外国企业或组织。我国确定纳税主体采用“属地兼属人”的原则。

(2) 税收法律关系的客体,简称税法客体,是指税收法律关系主体双方权利、义务所共同指向的对象,也就是征税对象。它是税收法律关系产生的前提、存在的载体,又是税收权利和义务联系的中介。税收法律关系的客体包括应税商品、货物、财产、资源、所得等物质财富和纳税主体的应税行为。国家在一定时期可以根据客观形式发展的需要,通过扩大或者缩小征税范围调整征税对象,以达到限制或者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,是指税收法律关系的主体双方在征纳关系中所享有的权利和应承担的义务。它决定了税收法律关系的实质,是税法的灵魂。税务机关的权利(职权)主要包括税收管理权、税收征收权、税收检查权、税收违法违章处理权、税收行政处罚权、税收行政立法权和代位权、撤销权等;其义务(职责)主要包括依法征税、依法进行税收管理、依法采取税收保全措施和强制措施等。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、依法申请减免税款、申请复议和提起诉讼权等;其义务主要是按税法办理税务登记、进行纳税申报、接受税务检查、依法缴纳税款等。

2) 税收法律关系的产生、变更、消灭

税收法律关系的产生、变更、消灭是由税收法律事实来决定的。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、消灭税收法律关系。例如,纳税人开业经营即产生税收法律关系;引起税收法律关系变更的法律事实包括:纳税人自身的组织状况、经营或财政状况发生变化、税务机关组织结构或征管范围的改变、税法的修改等行为引起税收法律关系的变更;引起税收法律关系的消灭的原因包括税法的废止、纳税主体的消失等。

3) 税收法律关系的保护

保护税收法律关系,就是保障国家的财政收入,维护纳税人的合法权益。税收法律关系的保护形式和方法很多,税法中关于限期纳税、征收滞纳金和罚款的规定,《中华人民共和国刑法》(以下简称《刑法》)对构成偷税、漏税罪给予刑罚的规定,以及税法中对不服税务机关征税处理决定,可以申请复议或提出诉讼的规定等都是对税收法律关系的直接保护。税收法律关系的保护对权利主体双方是对等的。

1.1.2 税法的构成要素

税法的构成要素一般包括税法主体、征税客体、税目、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、税收特别措施、罚则等。其中,税法主体、征税客体、税率是税法最基本的构成要素。

1. 税法主体

税法主体,是指税法规定享有权利和承担义务的当事人,即税法权利义务关系的承担者。根据《中华人民共和国税收征收管理法》(以下简称《税收征收管理法》)规定,税法的一方主体是征税主体,即代表国家行使税收管理权的各级征税机关(包括国家各级税务机关、财政机关和海关);另一方是纳税主体,即依法负有纳税义务的纳税人和依法负有代扣代缴、代收代缴税款义务的扣缴义务人。

2. 征税客体

征税客体,或称征税对象,是指税法确定的产生纳税义务的标的或依据。从范围上看,