

网络教育高职高专多媒体系列教材



# 电子商务 与税收

WANGLUOJIAOYUGAON  
ZHIGAOZHUAN

刘岸华 编著  
赵 荣 制作

丛书主编 张洪定

adultedu.tj.cn

FIXILIEJIAOCAI  
DUOMEITIXILIEJIAOCAI  
BUOHIMIXILIEJIAOCAI

南开大学出版社  
南开大学电子音像出版社

中国电子商务与物流

# 电子商务

# 与物流

中国电子商务与物流



中国电子商务与物流

7-810.421

17 + CD-4701

网络教育高职高专多媒体系列教材

# 电子商务与税收

南开大学出版社  
南开大学电子音像出版社

天津

名 称: 《电子商务与税收》  
标准书号: ISBN 7—900628—42—8/F·42  
出版发行: 南开大学出版社  
南开大学电子音像出版社  
地 址: 天津市南开区卫津路94号 邮编: 300071  
营销部电话: (022) 23508339 23500755 23508542 (传真)  
邮购部电话: (022) 23502200  
技术支持: (022) 23504636 83310422  
网 址: www.adultedu.tj.cn  
出 版 人: 肖占鹏 总体策划: 张蓓  
光 盘 责 编: 尹建国 图书责编: 陈瑞香  
封 面 制 作: 大勇  
图 书 承 印: 南开大学印刷厂印刷  
光 盘 刻 制: 天津民族文化光盘有限责任公司  
经 销: 全国各地新华书店、软件连锁店  
版 次: 2002年8月第1版  
印 次: 2005年1月第2次印制  
开 本 规 格: 787×1092 1/16  
印 张: 8.5 字 数: 214千  
印 数: 4001—6000 定 价: 18.00元

版权所有

翻印必究

# 序

## 情钟成人教育 躬耕网络教学

网络教育正在引发教育史上的革命，其速度之快、影响之大、范围之广，大家有目共睹。而与网络教学紧密相联的现代教育技术，以无限的容量、广阔的覆盖面、灵活交互的特色，迅速渗透到成人教育诸多领域。课件技术的支持、互联网平台的建立、多媒体的综合运用都为成人教育创造了全新的发展条件。天津市教育委员会在快速启动网络教学，全面提升成教水平，构建终身教育的“知识网络”中，做出了创新的实践。

在网络课程的建设 and 网络教育的实践中，天津成人高校的教师们立足于应用现代教育技术，改造原有的教学模式，开拓了新的教育手段，使网络教育这一新模式，在教学改革的实践中迅速普及并受到广泛欢迎。南开大学出版社出版的《网络教育高职高专多媒体系列教材》，以其严谨的学风、科学的体系、先进的技术、崭新的形式，成为培养经济建设中复合应用型人才的代表性教材。对研究成人教育改革的探索者来说，其欣慰之情是毋庸赘述的。在促进经济发展、社会进步的历程中，再一次留下了成人教育工作者的探索足迹。相信这套教材的出版，将进一步推进成人高等教育的课程体系改革，同时对构建高标准职教体系具有积极的借鉴意义。谨向老师们致谢。

龙德毅  
2002年7月

# 网络教育高职高专多媒体系列教材

编委会主任 龙德毅

编委会副主任 叶 庆

主 编 张洪定

编委（以姓氏笔画为序）

毛致周 王 宇 王发田 王丽雅 王晓明 王繁臻

丛文广 田忠义 边 玲 刘志刚 安瑞威 闫常钰

吴 群 吴炳岳 宋新力 张 蓓 张洪定 李 刚

李全奎 杨学俊 肖金庚 陈相文 岳腾伦 贺兰芳

贾汾泉 贾晓华 黄金彪 蒋克己 韩 铃 靳 莹

魏秀双

工作人员（以姓氏笔画为序）

马默卿 田金玲 任 鹏 刘 怡 朱海彤 何 明

张爱民 陈其亮 和建明 赵秀荣 解书明

## 前 言

税收作为国家财政收入的一项重要来源，在国民经济和社会发展中的地位和作用十分显著。为了保障国家的财政收入，维护正常的经济秩序，保护纳税人的合法权益，就必须完善税收法制建设，并且使广大公民学习税法、掌握税法，依法征税，依法纳税。

随着世界进入信息时代，以电子商务为主题的网络经济正向我们走来，电子商务引发的税收问题，已经引起了国际的关注。是否对电子商务征税、征哪些税种、如何征等等，这些问题已经成为各国政府研究的热门话题。但目前，我国在电子商务税收征管等问题上尚未出台有关政策、措施。

为了便于读者学习、掌握有关税收基础知识，熟悉与电子商务有关的增值税、消费税、营业税、企业所得税等知识，并了解一些电子商务涉及的税收问题、有关原则、政策等，帮助大家比较全面、系统、准确地理解和掌握税收的法律规定及有关实务操作，我们编写制作了《电子商务与税收》多媒体课件及教材，力求做到内容接近现实，结构合理并注重实务操作。全书在编写过程中，得到了天津财经学院谢基煌教授的悉心指导和南开大学陈瑞香老师的热心帮助，在此表示诚挚的谢意。

随着社会主义市场经济的发展，新税制颁布实施后，又遇到了许多新情况、新问题，为了适应新的经济形式的需要，国家不断出台有关补充、修订及完善税收法制的政策和措施。这在课件和教材的编写上增加了较大的难度。由于时间紧迫，作者水平有限，书中难免存在不当之处，恳请读者给予批评指正。

编者

2002年6月

## 教师介绍

**刘岸华:** 副教授。

长期从事经济类课程的教学任务,专门从事财务会计和成本会计的研究。先后参加了《工业会计实验》、《新编涉外会计实用大全》、《无形资产辞典》等著作的编写,发表出版了《现代会计专题研究》、《财务与会计》、《当代艺术管理文案》等著作和文章。现为“天津市无形资产研究会”理事。

**赵荣:** 讲师。

长期从事图像处理研究,擅长机械图形、室内外效果图的设计,先后担任“机械制图”、“AUTOCAD”、“3D MAX”、“Coreldraw”等课程的教学和项目开发工作,获得过局级奖励,先后发表过《计算机绘图课的探索》、《谈校园网建设的原则和内容》等文章。



# 目 录

|                             |    |
|-----------------------------|----|
| <b>第一章 税收基础知识</b> .....     | 1  |
| 第一节 税收的基本概念和基本特征.....       | 1  |
| 第二节 税收的地位及法律关系.....         | 2  |
| 第三节 税法的构成要素.....            | 4  |
| 第四节 我国税法的制定与实施.....         | 7  |
| 第五节 我国现行税法体系.....           | 8  |
| 第六节 我国税收管理体制.....           | 10 |
| 练习题.....                    | 11 |
| <b>第二章 增值税</b> .....        | 18 |
| 第一节 增值税的涵义及特点.....          | 18 |
| 第二节 征税范围及纳税义务人.....         | 19 |
| 第三节 一般纳税人和小规模纳税人的认定及管理..... | 21 |
| 第四节 税率.....                 | 23 |
| 第五节 应纳税额的计算.....            | 23 |
| 第六节 含税销售额的换算.....           | 31 |
| 第七节 出口货物退(免)税.....          | 32 |
| 第八节 进口货物征税.....             | 38 |
| 第九节 纳税申报与缴纳.....            | 39 |
| 第十节 增值税专用发票的使用及管理.....      | 41 |
| 第一节至第五节练习题.....             | 45 |
| 第六节至第十节练习题.....             | 51 |
| <b>第三章 消费税</b> .....        | 58 |
| 第一节 消费税的概念及特点.....          | 58 |
| 第二节 消费税的征税范围及纳税人.....       | 59 |
| 第三节 消费税税率.....              | 60 |
| 第四节 应纳税额的计算.....            | 61 |
| 第五节 兼营不同税率应税消费品的税务处理.....   | 67 |
| 第六节 含增值税销售额的计算.....         | 67 |
| 第七节 进口应税消费品应纳税额的计算.....     | 68 |
| 第八节 出口应税消费品退(免)税.....       | 69 |
| 第九节 纳税申报和缴纳.....            | 70 |
| 练习题.....                    | 71 |

|                            |     |
|----------------------------|-----|
| <b>第四章 营业税</b> .....       | 76  |
| 第一节 营业税的概念及特点 .....        | 76  |
| 第二节 营业税的纳税人和征税范围 .....     | 77  |
| 第三节 营业税的税目、税率 .....        | 79  |
| 第四节 计税依据 .....             | 80  |
| 第五节 营业税的计算和征收 .....        | 83  |
| 练习题 .....                  | 87  |
| <b>第五章 企业所得税</b> .....     | 92  |
| 第一节 企业所得税的概念及特点 .....      | 92  |
| 第二节 纳税义务人及征税对象 .....       | 93  |
| 第三节 税率 .....               | 94  |
| 第四节 应纳税所得额的计算 .....        | 95  |
| 第五节 应纳税额的计算 .....          | 106 |
| 第六节 企业所得税的纳税申报及缴纳 .....    | 107 |
| 练习题 .....                  | 109 |
| <b>第六章 电子商务税收及征管</b> ..... | 114 |
| 第一节 电子商务涉及的税收问题 .....      | 114 |
| 第二节 对电子商务是否应该征税 .....      | 117 |
| 第三节 我国电子商务面临的税收问题及对策 ..... | 119 |
| 练习题 .....                  | 124 |

# 第一章 税收基础知识

税收基础知识是本课程必不可少的组成部分，是税收的基础，起着总览税收概貌的重要作用。通过对本章的学习，有助于大家对税收本身有一个完整、系统的认识，为以后各章的学习打下良好的基础。对这一章的学习，要求大家在了解税收概念的基础上，重点掌握税收的基本特征、税收法律关系的构成、税法的构成要素及税法的法律级次等有关内容。

## 第一节 税收的基本概念和基本特征

### 一、税收的基本概念

税收也称为“税赋”，属古老的财政范畴，是人类社会发展到一定阶段的产物。国家的产生是税收产生的前提，有国家才有税收。在现代经济生活中，税收几乎渗透到我们生活中的每一个角落。因此，税收已越来越受到人们的关注和重视。

税收是指国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照法定标准，强制地、无偿地、固定地取得财政收入的一种手段。

理解税收的概念可从以下几方面把握：

1. 征税的目的是为了履行国家公共职能的需要。国家是阶级统治的工具，为了行使其职能，维护国家机器的正常运转，必然要耗用一定的物资和资金，因而必须采取适当方式取得财政收入，而税收正是这样一种方式。

2. 国家征税凭借的是其政治权力。国家的权力有两种：一种是财产权力；另一种是政治权力。国家取得财政收入不是凭借财产权力，而是凭借政治权利，采取多种形式参与社会产品的分配，并运用政治强制手段，集中一部分社会产品归其支配。

3. 税收属于分配范畴。国家税收就是把一部分由其他社会成员所有的社会产品，强制地转变为国家所有，由国家分配使用。

### 二、税收的基本特征

税收作为国家取得财政收入的一种手段，其本质是国家为了满足社会公共需要而对剩余价值进行的集中分配。税收具有以下三个基本特征：

#### 1. 税收的强制性

税收是国家凭借政治权力征收的，是以法律形式加以固定的。对纳税人而言，税收是法律上的强制义务，而不是道德上的自愿义务。国家以社会管理者的身份，用法律、法规等形

式对征收捐税加以规定，纳税人必须依照税法规定缴税；如有违反，就要受到法律制裁。

### 2. 税收的无偿性

国家依法向纳税人征税后，使一部分社会产品的所有权发生单向转移，形成了国家的财政收入，无偿地归国家占有和使用。税款一旦缴纳，就不再归还给纳税人，也不支付任何报酬。

### 3. 税收的固定性

国家在征税之前，就以法的形式预先规定了课税对象、课税额度和课税方法等，征什么税、向谁征、征多少、什么时候征等等，都预先通过法律的形式固定下来。税收的固定性，既有利于保证国家的财政收入，也有利于维护纳税人的合法权益。

以上三个特征是相互联系、相辅相成、密不可分的。其中，无偿性是其核心，强制性是其基本保障。税收的强制性决定着税收的无偿性，强制性和无偿性又决定和要求征收的固定性。这三个特征缺一不可，只有同时具备，才能称其为税收。如没收和罚款也可以构成财政收入，也具有强制性和无偿性，但不具有固定性，因而不能称其为税收。

## 第二节 税收的地位及法律关系

### 一、税收的地位

税收是国家取得财政收入的主要手段，其地位是由税收在国家经济活动中的重要性决定的。

1. 税收收入是政府取得财政收入的基本来源，而财政收入是维持国家机器正常运转的经济基础。

2. 税收是国家宏观调控的重要手段，是调整国家与企业和个人分配关系的最基本、最直接的方式。

特别是在市场经济条件下，税收的上述两项作用表现得非常明显。

### 二、税收法律关系

#### （一）税收法律关系的概念

法律关系是法律规范在调整人们的行为过程中所形成的权利与义务的关系。

国家征税与纳税人纳税在形式上体现为一种利益分配关系，通过制定税法明确征纳双方的权利与义务关系后，这种关系实质上已上升为一种特定的法律关系，即税收法律关系。

因此，税收法律关系是指国家与纳税人在税收活动中所发生的、并由税法确认和调整的、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。

#### （二）税收法律关系的构成

税收法律关系在总体上同其他法律关系一样，包括权利主体、客体和法律关系内容三要素。这三要素之间互相联系、不可分割，形成统一的整体。

##### 1. 税收法律关系的主体

税收法律关系的主体是指在税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人，即税收法律

关系的参加者，它由存在税收权利与义务关系的双方，即征税主体和纳税主体组成。

征税主体是指在税收法律关系中享有征税权利的一方当事人，即代表国家行使征税职责的国家各级税务机关、海关和财政机关。

纳税主体是指在税收法律关系中负有纳税义务的一方当事人，即履行纳税义务的人，包括法人、自然人和其他组织。其中，包括在华的外国企业、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。对税收法律关系中纳税主体的确定，在我国采取属地兼属人的原则。

需要说明的是，在税收法律关系中，主体双方法律地位平等，但权利与义务不对等，因为主体双方还具有管理者和被管理者的关系，所以不同于一般民事法律关系。

## 2. 税收法律关系的客体

税收法律关系的客体是指在税收法律关系中主体之间权利、义务所共同指向的对象，也就是征税对象。

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，通过扩大或缩小征税范围，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。例如，流转税法律关系的客体就是货物销售收入或劳务收入；所得税法律关系的客体就是生产经营所得和其他所得；财产税法律关系的客体就是财产。

## 3. 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容是指权利主体（征纳双方）所享有的权利和所承担的义务。这是税收法律关系中最实质的内容，是税法体系的核心。它包括征税主体的权利与义务和纳税主体的权利与义务两方面。

### （1）征税主体的权利与义务

征税一方（国家税务主管机关）的权利是：依法征税，进行税务检查，对违章者依法进行处罚；其义务主要是：向纳税人宣传、咨询、辅导税法，把征收的税款及时解缴国库，依法受理纳税人对税收争议的申诉等。

### （2）纳税主体的权利与义务

纳税人的权利有：多缴税款的申请退还权，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。

## 三、税收与税法的关系

### （一）税法的含义

税法是国家法律的重要组成部分，它以国家宪法为依据，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与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）税收与税法的联系

税收与税法二者紧密联系、密不可分。有税必有法，无法不成税。

税收是经济学概念，税法则是法学概念。税收的征收活动必须严格依据税法规定的范畴、

标准、程序进行,这表明了税收的存在必须要有税法的同时存在,要有税法作为保证;税法则制约和调整因税收而产生的各种社会关系。税与法两者共生共存,不可分离。

### (三) 税收与税法的区别

税收作为一种社会产品的特定分配关系,体现的是国家与纳税人之间的经济利益分配关系,属于经济基础的范畴;而税法作为调整税收征纳关系的法律规范,体现的是国家与一切纳税单位和个人的税收权利与义务关系,属于上层建筑的范畴。

税收决定税法,有什么样的税收,就要制定什么样的税法;税法反过来规范税收,为税收服务,保证税收活动的正常进行。

## 第三节 税法的构成要素

税法一般由若干要素组成。我国的税法是由总则、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、减税和免税、罚则、附则等项目构成。

### 一、总则

总则主要包括立法依据、立法目的、适用原则、适用范围等内容。

### 二、纳税义务人

纳税义务人简称纳税人,在法学上称为纳税主体,是税法上规定的直接负有纳税义务的单位和个人。每一种税都有关于纳税义务人的规定,通过规定纳税义务人,落实税收任务和法律责任。纳税义务人可以是自然人,也可以是法人。

自然人指的是依法享有民事权利、并承担民事义务的公民个人,包括本国公民、外国人、无国籍人、双重国籍人、多重国籍人等。例如,在我国从事工商业活动的个人,以及工资和劳务报酬的获得者等,都是以个人身份来承担法律规定的民事责任及纳税义务。从严格意义上讲,自然人纳税人还包括那些不具有独立法人资格,但依照税法规定应承担纳税义务的单位,如不具有独立法人资格的中外合作经营企业、联营企业等。

法人指依法成立并独立行使法定权利和承担法律义务的社会组织。例如,国有企业、集体企业、合资企业等都是以其社会组织的名义承担民事责任的。

### 三、征税对象

征税对象也称纳税客体,是指税收法律关系中征纳双方权利与义务所共同指向的物或行为。也就是说,通过规定征税对象,解决对什么征税的问题,这是区分不同税种的主要标志。我国现行税收法律、法规中,每一种税均有自己特定的征税对象,如增值税的征税对象是商品或劳务在生产 and 流通过程中的增值额;企业所得税的征税对象是应纳税所得额。征税对象随着社会生产力的发展变化而变化。

### 四、税目

税目是各个税种所规定的具体征税项目。它是征税对象的具体化,代表征税的广度。

税法中关于税目的规定,明确了具体的征税范围。不是所有的税种都规定税目,有些税种的征税对象简单、明确,没有另行规定税目的必要,如房产税、屠宰税等。但是,从大多数税种来看,由于课税对象比较复杂,并且对税种内部不同课税对象又要采用不同的税率进行调节,这就需要对征税对象作进一步划分,也就是税目。如消费税具体规定了烟、酒、化妆品、护肤护发品等 11 个税目;个人所得税设置了工资薪金所得、个体工商户的生产经营所得等 11 个税目。

## 五、税率

税率是对征税对象的征收比例或征收额度。它是计算税额的尺度,代表征税的深度。

税率的规定解决了征多少税的问题,它是税收制度的核心和灵魂,也是衡量税负轻重与否的重要标志。合理地设计税率,正确地执行有关税率的规定,是依法治税的重要内容。我国现行税率主要有比例税率、累进税率、定额税率三种形式。

### (一) 比例税率

比例税率是指对同一征税对象,不分数额大小,均按规定的同一比例数征税,税额与征税对象成正比关系。在具体运用上,比例税率又有行业比例税率、产品比例税率、地区差别比例税率、幅度比例税率等不同的表现形式。

我国的增值税、营业税、资源税、企业所得税等采用的是比例税率。

### (二) 累进税率

累进税率是指按照税法规定,根据征税对象数额的大小,规定不同等级的税率。

累进税率表现为将征税对象按数额大小分为若干等级,不同等级适用由低到高的不同税率,包括最低税率、最高税率和若干等级的中间税率。累进税率对调节纳税人收入的作用比较直接、明显,而且适应性强,一般适用于对所得额的征税。累进税率又有超额累进税率和超率累进税率两种形式。

#### 1. 超额累进税率

超额累进税率是把征税对象按数额的大小分成若干级距,每一级距规定一个税率,税率依次提高。当征税对象的数额每超过一个规定的级距时,仅就超过的部分按高一级的税率计算征收,分别计算各个级距的税额。一定数量的征税对象可以同时适用几个级距的税率,各级距税额之和,即为纳税人的应纳税额。如我国现行的个人所得税就采用这种税率。

#### 2. 超率累进税率

超率累进税率是把征税对象数额的相对量划分为若干级距,分别规定相应的税率,在征税对象比率增加,需要提高一级税率时,仅对增加的部分按规定的等级税率计征。如,我国现行的土地增值税就采用这种税率。

超额累进税率与超率累进税率两者的设计原理相似,它们的区别是:超额累进税率是按征税对象的绝对额累进计算;超率累进税率是以征税对象的相对量作为累进计算的依据。

### (三) 定额税率

定额税率是指按征税对象确定的计量单位,直接规定一个固定的税额,而不采用百分比的形式。征税对象的计量单位可以是重量、数量、面积、体积等自然单位,也可以是专门规定的复合单位。如:吨、升、平方米、千立方米等。这是一种特定形式的税率,它一般适用于从量定额征收,故又称为固定税额。如我国现行资源税、车船使用税、城镇土地使用税以

及消费税中的部分税目均采用了这种税率。

## 六、纳税环节

纳税环节是指税法规定的征税对象从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节。

任何一种商品，从生产到消费都要经过许多流转环节，如工业品要经过工业生产、商业批发和商业零售等环节。在征税过程中，具体确定在哪个环节缴纳税款，关系到税制结构和整个税收体系的布局、税款能否及时足额入库、地区之间税收收入的分配、是否便于纳税人缴纳税款等方面。纳税环节一般有以下两种类型：

### （一）单环节征税

单环节征税是指对征税对象从生产到消费流转过程中的某一特定环节征税。如我国现行消费税实行出厂销售单环节征税。

### （二）多环节征税

多环节征税是指对征税对象从生产到消费流转过程中的两个或两个以上的环节征税。如我国现行增值税实行对每一环节的增值额征税。

## 七、纳税期限

纳税期限是指纳税人发生纳税义务后，按照税法规定缴纳税款的法定期限。它是税收强制性、固定性在时间上的体现。超过期限未交税的，即属于欠税，应依法加收滞纳金。国家开征的每一种税都有纳税期限的规定，不同性质的税种以及不同情况的纳税人，其纳税期限也不相同。纳税期限的确定取决于以下几个因素：

（一）根据国民经济各部门生产经营的不同特点和不同的征税对象决定纳税期限。如企业所得税，税法规定应纳税款按年计算，在月份或者季度终了后 15 日内预缴，年度终了后 4 个月内汇算清缴，多退少补。

（二）根据纳税人缴纳税款数额的多少决定纳税期限。如营业税是根据企业经营情况和税额大小，分别规定具体纳税时间的，其纳税期限分别为 5 日、10 日、15 日或者 1 个月。

（三）根据纳税行为发生的特殊情况，实行按次征收。如契税、屠宰税等。

## 八、纳税地点

纳税地点是指根据各个税种纳税对象的纳税环节和有利于对税款的源泉控制而规定的纳税人的具体纳税地点。简单地说，就是指缴纳税款的场所。纳税地点一般为纳税人的住所地，也有规定在营业地、财产所在地或特定行为发生地的。纳税地点关系到税收管辖权和是否便利纳税等问题，在税法中明确规定纳税地点，有助于防止漏征或重复征税。

## 九、减税、免税

减税、免税是指国家为了贯彻鼓励或扶持政策，对某些纳税人和征税对象采取减少征税或免于征税的特殊规定。

减税是指对纳税义务人的应纳税额依法少征一部分。

免税是指对纳税义务人的应纳税额依法全部免税。

正确制定并严格执行减、免税规定，可以更好地贯彻国家的税收政策，发挥税收调节经



济的作用。目前,世界各国的税收法规中都有减税、免税的规定,我国的税收制度也有很多减、免税规定,如困难性减免、投资性减免等。

## 十、罚则

罚则是指对纳税人违反税法的行为采取的处罚措施。违反税法的行为主要有漏税、欠税、偷税、骗税、抗税等。在各项税法中对违章行为都规定了明确的制裁措施。

## 十一、附则

附则一般都规定与该法紧密相关的内容,如该法的解释权、该法的生效时间等。

# 第四节 我国税法的制定与实施

## 一、税法的制定

税法的制定即税收立法,是指有权的机关依据一定的程序,遵循一定的原则,运用一定的技术,制定、公布、修改、补充和废止有关税收法律、法规、规章的活动。

我国的税法是由税收法律、法规和规章组成的一个统一的法律体系,它们分别由不同的部门制定,具有不同的法律效力。目前,我国税法的制定由以下三个法律级次组成。

第一个法律级次——税收法律,由全国人民代表大会和人大常委会制定。

在我国,全国人民代表大会和人大常委会是最高立法机关,《宪法》第五十八条规定:“全国人民代表大会和全国人民代表大会常务委员会行使国家立法权”。税收法律具有最高法律效力,其立法权由全国人大及其常委会行使,但要在宪法指导下制定,不能违背国家宪法。其他任何机关都没有制定税收法律的权力。如《外商投资企业和外国企业所得税法》、《个人所得税法》、《税收征收管理法》等都是税收法律。

另外,全国人民代表大会及其常务委员会可根据实际情况,授权国务院制定某些具有法律效力的税收暂行规定或者税收条例。这些规定或条例是根据宪法,在同其他法律及全国人大或人大常委会有关决定的基本原则不相抵触的情况下制定的,以条例或暂行条例草案形式由国务院总理发布实施,在立法程序上还需报经全国人大常委会备案,其法律效力高于行政法规,也具有税收法律的性质和地位。如《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国消费税暂行条例》、《中华人民共和国营业税暂行条例》等。

第二个法律级次——税收行政法规,由国务院制定。

我国《宪法》第八十九条规定:国务院可“根据宪法和法律,规定行政措施,制定行政法规,发布决定和命令”。行政法规作为一种法律形式,在我国法律形式中处于低于宪法、法律和高于地方法规、部门规章、地方规章的地位,在全国范围内也是普遍适用的。税收法规不得与宪法、税收法律相抵触,否则无效。如《外商投资企业和外国企业所得税法实施细则》、《税收征收管理法实施细则》等,都是税收行政法规。

另外,海南省、民族自治地区按照全国人大授权立法规定制定的税收地方性法规,也具有税收法规的法律效力,但只在地方适用。