

高等学校经济与工商管理系列教材

GAODENG XUEXIAO JINGJI YU GONGSHANG GUANLI XILIE JIAOCAI

中国税制

主编 陈荣
副主编 姚林香 伍红



清华大学出版社

<http://www.tup.tsinghua.edu.cn>



北京交通大学出版社

<http://press.bjtu.edu.cn>

高等学校经济与工商管理系列教材

中国税制

主 编 陈 荣

副主编 姚林香 伍 红

清华大学出版社
北京交通大学出版社

· 北京 ·

内 容 简 介

本书共 18 章,大体分 3 个部分:第 1 部分即第 1 章税收制度概论,介绍了税收制度的基本概念和基本理论问题,主要包括税收制度的概念、税制构成要素、税制的分类及税法等;第 2 部分为第 2 章到第 16 章,以我国现行的税收政策法规为依托,详细介绍了我国现行税收体系中各种税种的主要内容及税款的计算和缴纳等各项具体规定;第 3 部分为第 17、18 章,主要介绍了我国的税收征收管理制度和税务行政法制。

本书可作为高等院校财经管理专业及职业技术教育、上岗培训等的教科书,也可作为广大财税工作者、经济工作者及各类管理人员自学、培训、进修和提高业务水平的读物。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13501256678 13801310933

图书在版编目(CIP)数据

中国税制/陈荣主编. —北京:清华大学出版社;北京交通大学出版社, 2009. 6
(高等学校经济与工商管理系列教材)

ISBN 978-7-81123-624-8

I. 中… II. 陈… III. 税收制度-中国-高等学校-教材 IV. F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 083514 号

责任编辑:黎 丹 特邀编辑:衣紫燕

出版发行:清华大学出版社 邮编:100084 电话:010-62776969

北京交通大学出版社 邮编:100044 电话:010-51686414

印刷者:北京东光印刷厂

经 销:全国新华书店

开 本:185×260 印张:21.5 字数:537 千字

版 次:2009 年 6 月第 1 版 2009 年 6 月第 1 次印刷

书 号:ISBN 978-7-81123-624-8/F·451

印 数:1~4 000 册 定价:32.00 元

本书如有质量问题,请向北京交通大学出版社质监组反映。对您的意见和批评,我们表示欢迎和感谢。

投诉电话:010-51686043, 51686008; 传真:010-62225406; E-mail: press@bjtu.edu.cn。

努力编写高质量的公共经济与管理教材

(总序)

改革开放以来,我国渐渐走上市场经济道路,实行社会主义市场经济体制带来的高效率使我国经济步入发展的快车道,综合国力大大增强,人们的认识水平也不断提高。20 世纪后期及至当前,是我国经济社会飞速发展的好时机,同时又是人们科学认识世界的大好时代,产生了很多富有创见性的思想。其中在市场与政府关系方面,“市场能干的,政府就不要去干;市场不能干的,政府就要去干”成了最通俗也最为大众所接受的一种表述。伟大的时代需要理论也必将催生理论。中国社会主义市场经济的发展,客观要求政府转换职能、转换思路、规范行为,切实把政府经济管理职能转到主要为市场主体服务和创造良好发展环境上来。因此,科学界定政府职能,改变政府行为,加强公共管理,调整财政支出,有效提供公共品,结合西方成熟理论,构建有中国特色的公共经济与管理理论框架成了每位理论工作者义不容辞的责任与义务。

公共领域内的改革从来就没有停止过。从公共管理角度来看,近年来政府在完善市场经济体系的同时,在财政体制、财政管理、公共服务、行政管理体制等方面都进行了改革并在和谐社会构建中已初见成效;从公共经济与公共政策角度来看,政府综合运用财政政策进行宏观经济调控的力度、时机把握恰到好处,保证了我国经济健康、稳定、快速增长,人民福祉水平不断提高。但是,我国经济社会发展中面临着一定的不确定性也给公共政策、公共管理带来了一定的挑战。因此,在未来的理论研究中,如何围绕公共管理、公共经济领域内存在的重大问题展开研究并加以理论提炼与传播,是每位理论工作者都必须接受的挑战。

为了更好地将研究与现实结合起来,更有效率地服务经济社会建设,江西财经大学公共管理学院自 2003 年以来就启动了这方面的工作,并通过设立公共政策研究中心、引进与挖掘人才、密切与实践部门的联系、加强同行间的交流与探讨等措施来实现这种结合。在近五年的尝试与艰苦工作中,江西财经大学公共管理学院一批年富力强的教研人才,始终以学科建设为中心,不断推进教育创新与科学发展,在科研、教学及为经济社会服务方面取得了突出的成绩,多项科研成果为实际部门所采纳,受到国家与当地政府相关部门的广泛赞誉。

为巩固理论研究成果与满足教学需要,同时也为同行与实践部门提供系统、实用的学习参考书,江西财经大学公共管理学院根据多年来的教学、科研经验,结合目前的学科最新发展成果,组织编写了《财政学》、《中国税制》、《公共管理学》、《行政管理学》、《社会保障学》五本教材。希望学院以这项为契机,在实践中不断检验教材质量,不断提升教材水平。全体教研人员继续迎难而上、勇于探索、刻苦钻研,在学科建设方面继续奋勇向前,奉献更多高水平的教研成果!



2009 年 6 月

前 言

依法纳税是每个公民应尽的义务。市场经济就是竞争经济，市场经济就是法制经济。为适应高等教育新形势，培养应用型人才，满足财务管理专业学生及经济管理干部、企业管理干部、财务人员学习的需要，江西财经大学公共管理学院组织部分骨干教师编写了这本《中国税制》教材。

本教材由陈荣教授担任主编，姚林香教授、伍红教授担任副主编。公共管理学院税务系的朱门添教授、万莹教授、席卫群教授及叶静老师参与了编写；在读研究生马燕、王琦、付俊君、刘靓、曾超等参与了部分章节的编写及资料的整理。本教材的编写得到公共管理学院各位领导和老师的大力支持，在此表示衷心的感谢！

由于时间仓促，书中疏漏和不足之处在所难免，恳请读者提出宝贵意见，以便我们不断改进。

编 者
2009 年 4 月

目 录

第1章 税收制度概论	(1)
1.1 税收制度与税法概念	(1)
1.2 税法的地位、作用及与其他法律的关系	(7)
1.3 我国税收制度与税法原则	(9)
1.4 我国税法的制定和实施	(12)
1.5 我国现行税法体系	(15)
1.6 我国税收管理体制	(19)
复习思考题	(24)
第2章 增值税	(25)
2.1 增值税概述	(25)
2.2 征税范围及纳税义务人	(27)
2.3 一般纳税人和小规模纳税人的认定	(31)
2.4 税率与征收率	(32)
2.5 应纳税额的计算	(32)
2.6 特殊经营行为的税务处理	(45)
2.7 出口货物退(免)税	(46)
2.8 征收管理	(58)
2.9 增值税专用发票的使用及管理	(60)
复习思考题	(63)
第3章 消费税	(66)
3.1 纳税义务人	(67)
3.2 税目与税率	(67)
3.3 计税依据	(72)
3.4 应纳税额的计算	(75)
3.5 出口应税消费品退(免)税	(84)
3.6 征收管理	(85)
复习思考题	(86)
第4章 营业税	(89)
4.1 纳税义务人与扣缴义务人	(89)
4.2 征税范围、税目、税率	(90)
4.3 计税依据	(96)
4.4 应纳税额的计算	(103)

4.5 特殊经营行为的税务处理	(103)
4.6 税收优惠	(106)
4.7 征收管理	(111)
复习思考题	(114)
第5章 城市维护建设税和教育费附加	(116)
5.1 城市维护建设税	(116)
5.2 教育费附加	(118)
复习思考题	(118)
第6章 关税	(119)
6.1 征收对象与纳税人义务	(119)
6.2 进出口税则	(120)
6.3 原产地规定	(126)
6.4 关税完税价格	(126)
6.5 应纳税额的计算	(132)
6.6 税收优惠	(132)
6.7 行李和邮递物品进口税	(136)
6.8 征收管理	(136)
复习思考题	(138)
第7章 企业所得税	(139)
7.1 纳税义务人和征税对象	(140)
7.2 税率	(141)
7.3 应纳税所得额的计算	(142)
7.4 资产的税务处理	(151)
7.5 应纳税额的计算	(154)
7.6 税收优惠	(157)
7.7 源泉扣缴	(166)
7.8 特别纳税调整	(166)
7.9 征收管理	(169)
复习思考题	(171)
第8章 个人所得税	(173)
8.1 纳税义务人及所得来源的确定	(174)
8.2 应税所得项目、税率	(176)
8.3 应纳税所得额的确定	(181)
8.4 应纳税额的计算	(183)
8.5 税收优惠	(199)
8.6 境外所得的税额扣除	(201)

8.7 征收管理	(203)
复习思考题	(212)
第9章 土地增值税	(214)
9.1 纳税义务人及征税范围	(214)
9.2 应纳税额的计算	(218)
9.3 税收优惠	(223)
9.4 征收管理	(223)
复习思考题	(226)
第10章 资源税	(228)
10.1 纳税义务人及征税范围	(228)
10.2 税目、单位税额	(229)
10.3 应纳税额的计算	(230)
10.4 税收优惠	(232)
10.5 征收管理	(232)
复习思考题	(233)
第11章 城镇土地使用税	(234)
11.1 纳税义务人及征税范围	(234)
11.2 应纳税额的计算	(235)
11.3 税收优惠	(236)
11.4 征收管理	(239)
复习思考题	(240)
第12章 房产税	(241)
12.1 征税范围和征税对象	(241)
12.2 纳税义务人	(241)
12.3 应纳税额的计算	(242)
12.4 税收优惠	(244)
12.5 征收管理	(246)
复习思考题	(246)
第13章 车船税	(247)
13.1 纳税义务人	(247)
13.2 征税范围、税目与税率	(247)
13.3 应纳税额的计算	(248)
13.4 税收优惠	(250)
13.5 征收管理	(251)
复习思考题	(253)

第 14 章 印花税	(254)
14.1 征税范围和纳税义务人	(254)
14.2 应纳税额的计算	(255)
14.3 税收优惠	(260)
14.4 征收管理	(262)
14.5 违章处罚	(264)
复习思考题	(264)
第 15 章 契税	(265)
15.1 征税对象	(265)
15.2 纳税义务人与税率	(267)
15.3 应纳税额的计算	(267)
15.4 税收优惠	(268)
15.5 征收管理	(270)
复习思考题	(270)
第 16 章 烟叶税	(271)
复习思考题	(272)
第 17 章 税收征收管理法	(273)
17.1 税收征收管理法概述	(273)
17.2 税务管理	(276)
17.3 税款征收	(286)
17.4 税务检查	(299)
17.5 法律责任	(302)
17.6 纳税评估管理办法	(307)
17.7 纳税担保试行办法	(314)
复习思考题	(318)
第 18 章 税务行政法制	(320)
18.1 税务行政处罚	(320)
18.2 税务行政复议	(323)
18.3 税务行政诉讼	(328)
18.4 税务行政赔偿	(331)
复习思考题	(334)
参考文献	(335)

第1章

税收制度概论

1.1 税收制度与税法概念

1.1.1 税收与税收制度

1. 税收的概念及特征

税收是国家或政府为向社会提供公共品，凭借政治权力，按照法律预先规定的标准，参与社会产品或国民收入的分配，无偿地取得财政收入的一种形式，体现着特定的分配关系。

从税收的定义中可以初步看出税收所具有的基本特征：强制性、无偿性和依法征税所具有的固定性。税收的特征反映了税收区别于其他财政收入形式，从中也可以理解税收为什么能成为财政收入的最主要形式。

(1) 税收的强制性

税收的强制性是指税收参与社会产品或国民收入的分配是依据国家的政治权力，而不是财产权力，即与生产资料的占有没有关系。税收的强制性具体表现在税收是以国家法律的形式规定的，而税收法律作为国家法律的组成部分，对不同的所有者都是普遍适用的，任何单位和个人都必须遵守，不依法纳税者要受到法律的制裁。税收的强制性说明依法纳税是人们不应回避的法律义务。我国宪法规定，公民“有依法纳税的义务”。正因为税收具有强制性的特点，所以它是国家或政府取得财政收入最普遍、最可靠的一种形式。

(2) 税收的无偿性

税收的无偿性是就具体的征税过程来说的，表现为国家征税后税款即为国家所有，并不存在对纳税人的偿还问题。

税收的无偿性是相对的。对具体的纳税人来说，纳税后并未获得任何报酬。从这个意义上说，税收不具有偿还性或返还性。但若从财政活动的整体来看，税收是对政府提供公共品和劳务成本的补偿，这里又反映出有偿性的一面。特别是在社会主义条件下，税收具有马克思所说的“从一个处于私人地位的生产者身上扣除的一切，又会直接或间接地用来为处于私人地位的生产者谋福利”的性质，即“取之于民、用之于民”。当然，就某一具体的纳税人来说，他所缴纳的税款与他从公共品或劳务的消费中所得到的利益并不一定是对称的。

(3) 税收的固定性

税收的固定性是指课税对象及每一单位课税对象的征收比例或征收数额是相对固定的，而且是以法律形式事先规定的，只能按预定标准征收，而不能无限度地征收。纳税人取得了

应税收入或发生了应税行为,也必须按预定标准如数缴纳,而不能改变这个标准。同样,对税收的固定性也不能绝对化,以为标准确定后永远不能改变。随着社会经济条件的变化,具体的征税标准是可以改变的。例如,国家可以修订税法,调高或调低税率等,但这只是变动征收标准,而不是取消征收标准,所以这与税收的固定性是并不矛盾的。

税收具有的三个特征是互相联系、缺一不可的,同时具备这三个特征的才叫税收。税收的强制性决定了征收的无偿性,而无偿性同纳税人的经济利益关系极大,因而要求征收的固定性,这样对纳税人来说比较容易接受,对国家来说可以保证收入的稳定。税收的特征是税收区别于其他财政收入形式,如国债收入、规费收入、罚没收入等的基本标志。税收的特征反映了不同社会形态下税收的共性。

税收的“三性”集中体现了税收的权威性。维护和强化税收的权威性,是我国当前税收征管中一个极为重要的问题。

2. 税收制度的概念

税收制度,简称税制,是国家或政府以法律形式规定的各种税收法律、法规的总称,或者说是国家或政府以法律形式确定的税种的设置及每种税的征税办法的总和。税制的内容有广义和狭义之分,广义的税制包括税收法规、税收条例、税收征管制度和税收管理体制等;狭义的税制主要是指税收法规和税收条例,是税收制度的核心,它是税务机关向纳税单位和个人征税的法律依据和工作规程,也是纳税单位和个人履行纳税义务的法定准则。

税收制度从法律上规范了政府与纳税人之间的征纳关系,也规定了不同政府之间的税收管理权限。

一个国家的税收制度,可按照构成方法和形式分为简单型税制和复合型税制。结构简单的税制主要是指税种单一、结构简单的税收制度;而结构复杂的税制主要是指由多个税种构成的税收制度。在现代社会中,世界各国一般都采用多种税并存的复税制税收制度。一个国家为了有效取得财政收入或调节社会经济活动,必须设置一定数量的税种,并规定每种税的征收和缴纳办法,包括对什么征税、向谁征税、征多少税及何时纳税、何地纳税、按什么手续纳税、不纳税如何处理等。

税收制度的内容主要有三个层次:一是不同的要素构成税种,构成税种的要素主要包括纳税人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减税免税等;二是不同的税种构成税收制度,构成税收制度的具体税种,国与国之间差异较大,但一般都包括所得税(直接税),如企业(法人)所得税、个人所得税,也包括流转税(间接税),如增值税、消费税、营业税,以及其他一些税种,如财产税(房地产税、车船税)、关税、社会保障税等;三是规范税款征收程序的法律法规,如税收征收管理法等。

税种的设置及每种税的征税办法,一般是以法律形式确定的,这些法律就是税法。一个国家的税法一般包括税法通则、各税税法(条例)、实施细则、具体规定四个层次。“税法通则”规定一个国家的税种设置和每个税种的立法精神;各个税种的“税法(条例)”分别规定每种税的征税办法;“实施细则”是对各税税法(条例)的详细说明和解释;“具体规定”则是根据不同地区、不同时期的具体情况制定的补充性法规。目前,世界上只有少数国家单独制定税法通则,大多数国家都把税法通则的有关内容包含在各税税法(条例)之中,我国的税法就属于这种情况。

国家税收制度的确立要根据本国的具体政治经济条件,因此各国的政治经济条件不同,

税收制度也不尽相同,具体的征收办法也各有千秋。就一个国家而言,由于政治经济条件和政治经济目标不同,税收制度也有着或大或小的差异。我国的现行税制就是新中国成立后经过几次较大的改革逐步演变而来的。

在社会主义市场经济条件下,建立一个适合本国国情的税收制度具有重要的意义,主要表现在以下几个方面。

(1) 税收制度是处理税收分配关系的载体

税收是国家或政府通过法律手段强制地、无偿地参与社会产品或国民收入分配的一种分配形式。税收的多少决定着社会产品或国民收入在纳税人和国家之间的分配比例,通过税款的征缴所形成的国家同纳税人之间的经济关系就是税收的分配关系。

在社会主义市场经济条件下,不分经济性质,只要发生了应税收入、收益或行为,就应当依法纳税,否则就是违法。因此,税收是国家取得财政收入和调控经济运行的理想手段。

税收的分配作用是通过税收制度这一载体实现的,在社会主义市场经济条件下,国家通过征税实现社会产品或国民收入的转移,都是通过税收制度加以规定、通过按照税收制度进行征管来实现的。离开了税收制度,就无法进行理想的、科学的国民收入分配。因此,税收制度是处理税收分配关系的载体,要正确处理国家同纳税人的经济分配关系,必须建立合理完善的税收制度。

(2) 税收制度是实现税收作用的载体

一个国家要发挥税收的作用,包括取得财政收入,调节生产、消费、分配和不同经济成分的收入水平等,都必须制定理想的税收制度和有效率的执行税收制度,离开税收制度这一实现税收作用的载体,税收作用是无法充分发挥出来的。也就是说,税收本身作为国民收入的分配手段,必须借助税收制度这一载体,才能将其聚财和调控作用发挥出来。这是因为不同的税制,不同的税种,不同的税负水平,不同的征管范围,所产生的作用也不相同。例如,不同税负水平的个人所得税税制,体现着合理负担和调控贫富差距的作用,等等。如果离开了制度规定,税收的这些作用就只能是一种潜在的功能,无法发挥出来。因此,税收制度是税收作用的实现形式,只有建立合理、完善的税收制度,才能更好地发挥税收所具有的作用。

(3) 税收制度是税收征纳的依据

税收是通过征税主体的征收活动和纳税主体的缴纳活动实现的。无论是作为征税主体的税务机关也好,还是作为纳税主体的纳税人也好,如果没有税收制度作为依据,税务机关和纳税人两方的责任、义务都得不到明确,税收的征纳就难以做到科学、客观、公正、有序。因此,税收制度是税收征纳的依据,只有建立了科学的税收制度,才能实现税收征管的科学化,只有建立了理想的税收制度,才能实现理想的税收征收管理。同时,税收制度的建立也要有利于税收征纳效率。

1.1.2 税收制度与税法

1. 税法的定义

税收制度的核心是税收法规和税收条例。

税法是国家制定的用以调整国家与纳税人之间在征纳方面的权利及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。

税收与税法密不可分,税法是税收的法律表现形式,体现国家与纳税人之间在征纳税方面的权利义务关系;税收则是税法所确定的具体内容,反映国家与纳税人之间的经济利益分配关系。

2. 税收法律关系

国家征税与纳税人纳税形式上表现为利益分配的关系,但经法律明确其双方的权利与义务后,这种关系实质上已上升为一种特定的法律关系。

1) 税收法律关系的构成

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的内容三方面构成的,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

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;权利主体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。这种对税收法律关系中权利主体另一方的确定,在我国采取的是属地兼属人的原则。

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与被管理者的关系,双方的权利与义务不对等。因此,与一般民事法律关系中权利主体双方权利与义务平等是不一样的,这是税收法律关系的一个重要特征。

(2) 权利客体

即税收法律关系主体的权利与义务所共同指向的对象,也就是征税对象。例如,所得税法律关系客体就是生产经营所得和其他所得;财产税法律关系客体即是财产;流转税法律关系客体就是货物销售收入或劳务收入。税收法律关系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。

(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。它规定权利主体可以有什么行为,不可以有什么行为,否则须承担相应的法律责任。

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。

2) 税收法律关系的产生、变更与消灭

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、变更与消灭必须有能够引起税收法律关系产生、变更与消灭的客观情

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。例如,纳税人开业经营即产生税收法律关系,纳税人转业或停业就造成税收法律关系的变更或消灭。

3) 税收法律关系的保护

税收法律关系是同国家利益和企业、个人的权益相联系的。保护税收法律关系,实质上就是保护国家正常的经济秩序,保障国家财政收入,维护纳税人的合法权益。税收法律关系的保护形式和方法有很多,如税法中关于限期纳税、征收滞纳金和罚款的规定。在《中华人民共和国刑法》中对构成偷税、抗税罪给予刑罚的规定,以及税法中对纳税人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,不能只对一方保护,而对另一方不予保护,对权利享有者的保护就是对义务承担者的制约。

3. 税法的构成要素

税收制度的核心内容是税法,因此税法的构成要素也称税制要素、税收要素。税法的构成要素一般包括总则、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、减税免税、罚则、附则等项目。

① 总则。主要包括立法依据、立法目的、适用原则等。

② 纳税义务人。即纳税主体,主要是指税法上规定的一切直接履行纳税义务的法人、自然人及其他组织。

③ 征税对象。即纳税客体,主要是指税收法律关系中征纳双方权利义务所指向的物或行为。这是区分不同税种的主要标志,我国现行税收法律、法规都有自己特定的征税对象。例如,企业所得税的征税对象就是应税所得;增值税的征税对象就是商品或劳务在生产和流通过程中的增值额。

④ 税目。即各个税种所规定的具体征税项目,它是征税对象的具体化。例如,消费税具体规定了烟、酒等14个税目。

⑤ 税率。即对征税对象的征收比例或征收额度。税率是计算税额的尺度,也是衡量税负轻重与否的重要标志。我国现行的税率主要有以下几种。

- 比例税率。即对同一征税对象,不分数额大小,规定相同的征收比例。我国的增值税、营业税、城市维护建设税、企业所得税等采用的是比例税率。
- 超额累进税率。即把征税对象按数额的大小分成若干等级,每一等级规定一个税率,税率依次提高,但每一纳税人的征税对象则依所属等级同时适用几个税率分别计算,将计算结果相加后得出应纳税款的税率。目前采用这种税率的有个人所得税。
- 定额税率。即按征税对象确定的计算单位,直接规定一个固定的税额。目前采用定额税率的有资源税、城镇土地使用税、车船税等。
- 超率累进税率。即以征税对象数额的相对率划分若干级距,分别规定相应的差别税率,相对率每超过一个级距的,对超过的部分就按高一级的税率计算征税。目前,采用这种税率的有土地增值税。

⑥ 纳税环节。主要是指税法规定的征税对象在从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节。例如,流转税在生产和流通环节纳税,所得税在分配环节纳税等。

⑦ 纳税期限。是指纳税人按照税法规定缴纳税款的期限。例如,企业所得税在月份或

者季度终了后 15 日内预缴,年度终了后 5 个月内汇算清缴,多退少补;营业税的纳税期限分别为 5 日、10 日、15 日、1 个月或者 1 个季度。纳税人的具体纳税期限,由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定;不能按照固定期限纳税的,可以按次纳税。

⑧ 纳税地点。主要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(包括代征、代扣、代缴义务人)的具体纳税地点。

⑨ 减税免税。主要是对某些纳税人和征税对象采取减少征税或者免于征税的特殊规定。

⑩ 罚则。主要是指对纳税人违反税法的行为采取的处罚措施。

⑪ 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、生效的时间等。

4. 税法的分类

税法体系中按各税法的立法目的、征税对象、权限划分、适用范围、职能作用的不同,可分为不同类型的税法。

① 按照税法的基本内容和效力的不同,可分为税收基本法和税收普通法。税收基本法是税法体系的主体和核心,在税法体系中起着税收母法的作用。其基本内容一般包括税收制度的性质、税务管理机构、税收立法与管理权限、纳税人的基本权利与义务、税收征收范围(税种)等。我国目前还没有制定统一的税收基本法,随着我国税收法制建设的发展和完善,将研究制定税收基本法。税收普通法是根据税收基本法的原则,对税收基本法规定的事项分别立法进行实施的法律,如个人所得税法、税收征收管理法等。

② 按照税法功能、作用的不同,可分为税收实体法和税收程序法。税收实体法主要是指确定税种立法,具体规定各税种的征收对象、征收范围、税目、税率、纳税地点等。例如,《中华人民共和国企业所得税法》、《中华人民共和国个人所得税法》就属于税收实体法。税收程序法是指税务管理方面的法律,主要包括税收管理法、纳税程序法、发票管理法、税务机关组织法、税务争议处理法等。《中华人民共和国税收征收管理法》就属于税收程序法。

③ 按照税法征收对象的不同,可分为以下 4 种税法。

一是对流转额课税的税法。主要包括增值税、营业税、消费税、关税等税法。这类税法的特点是与商品生产、流通、消费有密切联系。对什么商品征税、税率多高,对商品经济活动都有直接的影响,易于发挥对经济的宏观调控作用。

二是对所得额课税的税法。主要包括企业所得税、个人所得税等税法。其特点是可以直接调节纳税人收入,发挥其公平税负、调整分配关系的作用。

三是对财产、行为课税的税法。主要是对财产的价值或某种行为课税,包括房产税、印花税法等。

四是对自然资源课税的税法。主要是为保护和合理使用国家自然资源而课征的税。我国现行的资源税、土地使用税等税种均属于资源课税的范畴。

④ 按照主权国家行使税收管辖权的不同,可分为国内税法、国际税法和外国税法。国内税法一般是按照属人或属地原则,规定一个国家的内部税收制度。国际税法是指国家间形成的税收制度,主要包括双边或多边国家间的税收协定、条约和国际惯例等。外国税法是指外国各个国家制定的税收制度。

⑤ 按照税收收入归属和征管管辖权限的不同,可分为中央税、地方税和中央与地方共享税。中央税属于中央政府的财政收入,由国家税务局征收管理,如消费税、关税等为中央税。地方税属于各级地方政府的财政收入,由地方税务局征收管理,如城市维护建设税、城

镇土地使用税等为地方税。中央与地方共享税属于中央政府和地方政府的共同收入,目前由国家税务总局征收管理,如增值税。

当前,除个别小税种地方政府有立法权外,其余税种的立法权均属中央政府。

1.2 税法的地位、作用及与其他法律的关系

了解税法在整个国家法律中所处的地位、作用及与其他法律的关系,能够更好地执行税法,有效打击违反税法的犯罪行为。

1. 税法的地位

税法是我国法律体系中的重要组成部分。在我国法律体系中,税法的地位是由税收在国家经济活动中的重要性决定的。第一,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;第二,税收是国家宏观调控的重要手段。因为它是调整国家与企业 and 公民个人分配关系最基本、最直接的方式。特别是在市场经济条件下,税收的上述地位就更明显。

税收与法密不可分,有税必有法,无法不成税。现代国家大多奉行立宪征税、依法治税的原则,即政府的征税权由宪法授予,税收法律须经议会(如我国的全国人民代表大会)批准,税务机关履行职责必须依法办事,税务争讼要按法定程序解决。简而言之,国家的一切税收活动,均以法定方式表现出来。因此,税法属于国家法律体系中一个重要的部门法,它是调整国家与各个经济单位及公民个人分配关系的基本法律规范。

2. 税法的作用

由于税法调整的对象涉及社会经济活动的各个方面,与国家的整体利益及企业、单位、个人的直接利益有着密切的关系,并且在建立和完善我国市场经济体制中,国家将通过制定、实施税法来加强对国民经济的宏观调控,因此正确认识税法在我国社会主义市场经济发展中的重要作用,对于人们在实际工作中准确把握和认真执行税法的各项规定是很有必要的。我国税法的重要作用如下。

(1) 税法是国家组织财政收入的法律保障

为了维护国家机器的正常运转及促进国民经济健康发展,必须筹集大量的资金,即组织国家财政收入。为了保证税收组织财政收入职能的发挥,必须通过制定税法,以法律的形式确定企业、单位和个人履行纳税义务的具体项目、数额和纳税程序,惩治偷逃税款的行为,防止税款流失,保证国家依法征税,及时足额地取得税收收入。

(2) 税法是国家宏观调控经济的法律手段

我国建立和发展社会主义市场经济体制一个重要的改革目标,就是从过去国家习惯于用行政手段直接管理经济,向主要运用法律、经济的手段宏观调控经济转变。税收作为国家宏观调控的重要手段,通过制定税法,以法律的形式确定国家与纳税人之间的利益分配关系,调节社会成员的收入水平,调整产业结构和社会资源的优化配置,使之符合国家的宏观经济政策;同时,以法律的平等原则,公平经营单位和个人的税收负担,鼓励平等竞争,为市场经济的发展创造良好的条件。

(3) 税法对维护经济秩序有重要的作用

由于税法的贯彻执行涉及从事生产经营活动的每个单位和个人,一切经营单位和个人通

过办理税务登记、建账建制、纳税申报,其各项经营活动都将纳入税法的规范制约和管理范围,都将较全面地反映出纳税人的生产经营情况。这样税法就确定了一个规范有效的纳税秩序和经济秩序,监督经营单位和个人依法经营,加强经济核算,提高经营管理水平;同时,税务机关按照税法规定对纳税人进行税务检查,严肃查处偷逃税款及其他违反税法规定的行为,也将有效地打击各种违法经营活动,为国民经济的又好又快发展创造一个良好、稳定的经济秩序。

(4) 税法能有效地保护纳税人的合法权益

由于国家征税直接涉及纳税人的切身利益,如果税务机关随意征税,就会侵犯纳税人的合法权益,影响纳税人的正常经营,这是法律所不允许的。因此,税法在确定税务机关征税权利和纳税人履行纳税义务的同时,相应规定了税务机关必尽的义务和纳税人享有的权利,如纳税人享有延期纳税权、申请减税免税权、多缴税款要求退还权、不服税务机关的处理决定申请复议或提起诉讼权等。此外,税法还严格规定了对税务机关执法行为的监督制约制度,如进行税收征收管理必须按照法定的权限和程序行事,造成纳税人合法权益损失的要负赔偿责任等。所以,税法不仅是税务机关征税的法律依据,同时也是纳税人保护自身合法权益的重要法律依据。

(5) 税法是维护国家权益、促进国际经济交往的可靠保证

在国际经济交往中,任何国家对在本国境内从事生产、经营的外国企业或个人都拥有税收管辖权,这是国家权益的具体体现。我国自实行对外开放以来,在平等互利的基础上,不断扩大和发展同各国、各地区的经济交流与合作,利用外资、引进技术的规模、渠道和形式都有了很大发展。我国在建立和完善涉外税法的同时,还同 80 多个国家签订了避免双重征税的协定。这些税法规定既维护了国家的权益,又为鼓励外商投资、保护国外企业或个人在华合法经营、发展国家间平等互利的经济技术合作关系提供了可靠的法律保障。

3. 税法与其他法律的关系

涉及税收征纳关系的法律规范,除税法本身直接在税收实体法、税收程序法、税收争讼法、税收处罚法中规定外,在某种情况下还援引一些其他法律。

(1) 税法与《宪法》的关系

《宪法》是我国的根本大法,它是制定所有法律、法规的依据和章程。税法是国家法律的组成部分,当然也是依据《宪法》的原则制定的。

《宪法》第 56 条规定:“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务。”这里一是明确了国家可以向公民征税;二是明确了向公民征税要有法律依据。因此,《宪法》的这一规定是立法机关制定税法并据以向公民征税及公民必须依照税法纳税的最直接的法律依据。《宪法》还规定,国家要保护公民的合法收入、财产所有权,保护公民的人身自由不受侵犯等。因此,在制定税法时,就要规定公民应享受的各项权利及国家税务机关行使征税权的约束条件,同时要求税务机关在行使征税权时不能侵犯公民的合法权益等。

《宪法》第 33 条规定:“中华人民共和国公民在法律面前一律平等。”即凡是中国公民都应在法律面前处于平等的地位。在制定税法时也应遵循这个原则,对所有的纳税人平等对待,不能因为纳税人的种族、性别、出身、年龄等不同而在税收上给予不平等的待遇。

(2) 税法与民法的关系

民法是调整平等主体之间,也就是公民之间、法人之间、公民与法人之间财产关系和人