

普通高等教育经管类专业“十三五”规划教材



徐丽 © 主编 宋鹏飞 李华 © 副主编

税法

(第二版)



本书提供配套课件和习题答案



清华大学出版社

普通高等教育经管类专业“十三五”规划教材

税 法

（第二版）

徐 丽 主 编
宋鹏飞 李 华 副主编

清华大学出版社
北 京

内 容 简 介

税法课程是高等院校财经类专业的核心课程。“十八大”以来,税制改革从具体税种的改革和税收征管体制的改革两个方向共同发力。作为教材编写主要依据之一的税收法律制度发生了一系列重大的变化。本书根据最新的税收法律法规编写,结合财经类人才培养要求和税法课程操作性强的特点,编写中适度压缩了理论性的叙述,增加了实用性强的内容。全书共14章,分为三大部分。第一部分是税法基础理论,包括第一章,是学习税法的基础;第二部分详细讲述了税收实体法,包括第二章至第十三章,这部分按照税法要素介绍了流转税、所得税、资源税、财产税和行为目的税的具体法律规定;第三部分介绍了税收征收程序法,包括第十四章。

本书适用于高等院校财经类专业,亦可作为工商管理、市场营销、电子商务、国际贸易等专业的教学用书,同时还可供在职的财务人员、企业管理人员以及其他相关人员自学或参考使用。

本书对应的电子课件和习题答案可以到 <http://www.tupwk.com.cn/downpage> 网站下载。

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 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

税法 / 徐丽 主编. —2 版. —北京:清华大学出版社, 2018

(普通高等教育经管类专业“十三五”规划教材)

ISBN 978-7-302-49958-9

I. ①税… II. ①徐… III. ①税法—中国—高等学校—教材 IV. ①D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2018)第 066116 号

责任编辑:胡辰浩 高晓晴

封面设计:周晓亮

版式设计:妙思品位

责任校对:曹 阳

责任印制:沈 露

出版发行:清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址:北京清华大学学研大厦 A 座

邮 编:100084

社总机:010-62770175

邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质 量 反 馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

印 刷 者:北京富博印刷有限公司

装 订 者:北京市密云县京文制本装订厂

经 销:全国新华书店

开 本:185mm×260mm

印 张:16.25

字 数:426 千字

版 次:2016 年 7 月第 1 版

2018 年 8 月第 2 版

印 次:2018 年 8 月第 1 次印刷

定 价:40.00 元

产品编号:078274-01

第二版前言

随着经济的不断发展,我国的税收法律制度也不断地发展和完善。党的十八届三中全会以来,根据《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》确定的全面深化改革总体方案,以及新《中华人民共和国预算法》关于“税收法定”的要求,税收改革也取得了重要进展,完成“营改增”,环境保护税通过立法,全面推进资源税改革,房产税、个人所得税、消费税等改革也都在不同层面上取得了积极进展,税收法律制度发生了巨大变化。这些变化给税法教学带来了一定的困难,很难为学生选择一本合适的教材。为此编者凭借多年丰富的教学经验,及时捕捉法律制度变化的内在机制,并结合财经类院校人才培养要求,编写了本书。

在编写过程中,编者吸收了税法研究的前沿成果、已出版优秀教材中的精华内容和现行税法的最新变化,及时汲取消费税、“营改增”、个人所得税、企业所得税、资源税以及税收征收管理法等法律法规中的最新内容,力争将教材内容在出版前做到“最近、最新”。本书依税法的基本原理、基本制度和具体制度的逻辑架构,重点阐述了税法的基础理论、实体税法和程序制度,观点准确鲜明、体系清晰完整、文字表述简明扼要。

本书内容具有如下特点。

(1) 知识体系完整、内容紧密结合税收法律制度的最新变化。本书按照学习税法的基本要求构建知识体系,同时注意吸收最新的理论知识和税收法规内容,体现了我国近期税制改革的最新动态。

(2) 理论与实践操作有机结合。税法是一门实践性极强的课程,教学所要解决的是培养学生解决经济活动中涉及的税收问题的能力。因此编者在编写中适度压缩了理论性的叙述,做到“适度、够用”即可,增加了实用性强的内容,注重培养学生的实践操作能力。在正文以及课后习题内容的选取上以紧紧围绕培养学生实际动手能力为中心。

(3) 编写体例有所创新。为了提高教学的实效性,本书在每章章首都设有“学习要点”,使读者能够快速了解本章的教学内容与要求;每章正文中针对重点和难点均安排了例题与讲解,提高了教学质量;每章末尾均设有“课后习题”,为学生的课后拓展创造了条件。

本书适用于高等院校财经类专业,亦可作为工商管理、市场营销、电子商务、国际贸易等专业的教学用书,同时还可供在职的财务人员、企业管理人员以及其他相关人员自学或参考使用。

本书由哈尔滨金融学院、山东政法学院、中共石家庄市委党校、黑龙江工商学院等院校的老师共同编写,具体编写分工如下。

第一章、第三章由山东政法学院徐贵一编写;第四章、第八章、第十二章和第十三章由中共石家庄市委党校宋鹏飞编写;第七章、第九章、第十章和第十一章由黑龙江工商学院李华编

写；第二章、第六章和第十四章由哈尔滨金融学院徐丽编写；第五章由神华物资集团有限公司财务部于萧编写。此外，参加编写工作的还有哈尔滨金融学院的韩劲松、腾笛、邓齐滨、陈丽莉、王梅生，分别负责整理目录、各章学习要点撰写、编写习题答案和课件制作等工作。全书由徐丽统稿。

由于受资料、编者水平及其他条件所限，书中难免存在一些不足之处，恳请同行专家及读者指正。我们的邮箱是 huchenhao@263.net，电话是 010-62796045。

本书对应的电子课件和习题答案可以到 <http://www.tupwk.com.cn/downpage> 网站下载。

编者

2018年5月

目 录

第一章 税法总论	1
第一节 税法的概念	1
一、税收概述	1
二、税法的含义	2
三、税收法律关系	3
第二节 税法的原则	4
一、税法基本原则	5
二、税法的适用原则	5
第三节 税法的构成要素	6
一、总则	7
二、纳税义务人	7
三、征税对象	7
四、税目	7
五、税率	8
六、纳税环节	9
七、纳税期限	9
八、纳税地点	10
九、减税免税	10
十、罚则	10
十一、附则	10
第四节 税法的制定与实施	10
一、税收立法	10
二、税法的实施	13
第五节 我国现行税法体系	13
一、税法体系概述	13
二、税法的分类	14

三、我国现行税法体系	15
课后习题	16
第二章 增值税法	18
第一节 增值税概述	18
一、增值税的概念	18
二、增值税的类型	19
三、我国增值税的特点	19
第二节 增值税的征税范围	20
一、增值税征税范围	20
二、增值税的纳税义务人和 扣缴义务人	26
第三节 一般纳税人和小规模 纳税人的登记及管理	26
一、一般纳税人的登记管理	26
二、小规模纳税人的登记管理	28
第四节 税率与征收率	28
一、增值税税率	28
二、增值税征收率	29
第五节 一般计税方法 应纳税额的计算	31
一、销项税额的计算	31
二、进项税额的计算	37
三、应纳税额的计算	39
第六节 简易征税方法 应纳税额的计算	41

第七节 进口货物征税	41
一、进口货物的征税	
范围及纳税人	41
二、进口货物应纳税额的计算	42
三、进口货物的税收管理	42
第八节 增值税的税收优惠	43
一、《增值税暂行条例》规定的	
免税项目	43
二、增值税起征点的规定	43
三、其他有关减免税的规定	44
第九节 增值税的征收管理	44
一、增值税的纳税义务发生时间	44
二、纳税期限	45
三、纳税地点	45
第十节 增值税专用发票的	
使用及管理	46
一、增值税专用发票的含义	46
二、专用发票的联次	46
三、专用发票的开票限额	46
四、专用发票的领购	46
五、专用发票开具范围	47
六、专用发票与不得抵扣	
进项税额的规定	48
课后习题	49
第三章 消费税法	53
第一节 消费税概述	53
一、消费税的含义	53
二、消费税的特点	53
第二节 消费税的纳税义务人和	
征税范围	54
一、消费税的纳税义务人	54
二、消费税的征税范围	54
第三节 消费税的税目与税率	55

一、消费税的税目	55
二、消费税的税率	57
第四节 消费税的计算方法	
及计税依据	59
一、从价定率计征的计税依据	59
二、从量定额计征的计税依据	60
三、复合计税计征的计税依据	60
第五节 消费税应纳税额的计算	61
一、直接对外销售应纳	
消费税的计算	61
二、自产自用应税消费品	
应纳税额的计算	62
三、委托加工应税消费品	
应纳税额的计算	63
四、进口应税消费品	
应纳税额的计算	65
五、用已税消费品生产的应税	
消费品税额的计算	65
第六节 消费税的征收管理	67
一、消费税的纳税义务发生时间	67
二、消费税的纳税期限	67
三、消费税的纳税地点	67
课后习题	68
第四章 关税法	71
第一节 关税概述	71
一、关税的概念	71
二、关税的特点	72
第二节 征收对象与纳税义务人	72
一、征税对象	72
二、纳税义务人	72
第三节 进出口税则和税率	73
一、进出口税则概况	73
二、税率	73

第四节 完税价格与 应纳税额的计算····· 75	第四节 资产的税务处理····· 100
一、原产地规定····· 75	一、固定资产的税务处理····· 100
二、关税完税价格····· 75	二、生物资产的税务处理····· 102
三、应纳税额的计算····· 79	三、无形资产的税务处理····· 102
第五节 税收优惠····· 79	四、长期待摊费用的税务处理····· 103
一、法定减免税····· 79	五、存货的税务处理····· 103
二、特定减免税····· 80	六、投资资产的税务处理····· 104
三、临时减免税····· 80	第五节 企业所得税
第六节 征收管理····· 80	应纳税额的计算····· 104
一、关税的缴纳····· 80	一、居民企业应纳税额的计算····· 104
二、关税的强制执行····· 81	二、境外所得抵扣税额的计算····· 106
三、关税退还····· 81	三、居民企业核定征收 应纳税额的计算····· 107
四、关税补征和追征····· 81	四、非居民企业应纳 税额的计算····· 109
五、关税纳税争议····· 82	第六节 税收优惠····· 110
课后习题····· 82	一、免征与减征优惠····· 110
第五章 企业所得税法····· 84	二、高新技术企业优惠····· 111
第一节 企业所得税概述····· 84	三、小型微利企业优惠····· 112
一、企业所得税的概念····· 84	四、加计扣除优惠····· 113
二、企业所得税的特点····· 85	五、创投企业优惠····· 114
第二节 企业所得税的纳税义务人、 征税对象与税率····· 85	六、加速折旧优惠····· 114
一、企业所得税的纳税义务人····· 85	七、减计收入优惠····· 115
二、企业所得税的征税对象····· 86	八、税额抵免优惠····· 115
三、企业所得税的税率····· 87	九、民族自治地方的优惠····· 115
第三节 企业所得税应纳税 所得额的确定····· 87	十、非居民企业优惠····· 116
一、收入总额····· 87	十一、特殊行业优惠····· 116
二、不征税收入····· 91	十二、其他优惠····· 116
三、免税收入····· 91	第七节 关联企业特别 纳税调整····· 117
四、准予扣除项目····· 92	一、调整范围····· 117
五、不得扣除的项目····· 99	二、调整方法····· 119
六、亏损弥补····· 99	三、核定征收····· 119
	四、加收利息····· 119

第八节 企业所得税的	
征收管理·····	120
一、纳税期限·····	120
二、纳税地点·····	120
三、纳税申报·····	121
课后习题·····	121
第六章 个人所得税法·····	123
第一节 个人所得税概述·····	123
一、个人所得税的概念·····	123
二、个人所得税的特点·····	123
三、个人所得税的产生和发展·····	124
第二节 纳税义务人与	
所得来源地·····	125
一、纳税义务人·····	125
二、所得来源地·····	125
第三节 个人所得税的	
征税范围·····	126
一、工资、薪金所得·····	126
二、个体工商户的生产、	
经营所得·····	127
三、对企事业单位的承包经营、	
承租经营所得·····	127
四、劳务报酬所得·····	128
五、稿酬所得·····	128
六、特许权使用费所得·····	129
七、利息、股息、红利所得·····	129
八、财产租赁所得·····	130
九、财产转让所得·····	130
十、偶然所得·····	130
十一、经国务院财政部门	
确定征税的其他所得·····	130
第四节 个人所得税的税率·····	131

一、工资、薪金所得适用税率·····	131
二、个体工商户的生产、经营所得和	
对企事业单位的承包经营、	
承租经营所得适用税率·····	131
三、稿酬所得适用税率·····	132
四、劳务报酬所得适用税率·····	132
五、特许权使用费所得，利息、股息、	
红利所得，财产租赁所得，	
财产转让所得，偶然所得和	
其他所得适用税率·····	132
第五节 个人所得税的计税依据和	
应纳税额的计算·····	133
一、个人所得税的计税依据·····	133
二、个人所得税应纳	
税额的计算·····	134
三、应纳税额计算中的	
特殊问题·····	142
第六节 个人所得税的	
税收优惠·····	148
一、个人所得税的免税优惠·····	148
二、个人所得税的减征优惠·····	149
三、个人所得税的暂免征收·····	149
第七节 个人所得税的	
纳税申报·····	150
一、自行申报纳税·····	150
二、源泉扣缴纳税·····	152
三、扣缴义务人的扣缴期限·····	153
课后习题·····	153
第七章 资源税法·····	155
第一节 资源税法概述·····	155
一、资源税的概念·····	155
二、资源税的特点·····	155

第二节 纳税义务人、	
征税对象和税率	156
一、资源税的纳税义务人	156
二、资源税的征税对象	156
三、资源税的税率	157
第三节 资源税的计税依据和	
应纳税额的计算	158
一、资源税的计税依据	158
二、资源税应纳税额的计算	159
第四节 资源税的税收优惠和	
征收管理	160
一、资源税的税收优惠	160
二、资源税的征收管理	160
课后习题	161
第八章 土地增值税法	163
第一节 土地增值税概述	163
一、土地增值税的概念	163
二、土地增值税的特点	163
第二节 土地增值税的征税范围、	
纳税人和税率	164
一、土地增值税的征税范围	164
二、土地增值税的纳税人	166
三、土地增值税的税率	166
第三节 土地增值税的计税依据和	
应纳税额的计算	166
一、土地增值税的计税依据	166
二、土地增值税应纳	
税额的计算	170
第四节 土地增值税税收优惠和	
征收管理	171
一、土地增值税税收优惠	171
二、土地增值税的征收管理	172

课后习题	172
第九章 城镇土地使用税法和	
耕地占用税法	174
第一节 城镇土地使用税法	174
一、城镇土地使用税的纳税义务人	
与征税范围	175
二、城镇土地使用税的税率、计税	
依据和应纳税额的计算	175
三、城镇土地使用税的	
税收优惠	177
四、城镇土地使用税的	
征收管理	177
第二节 耕地占用税法	178
一、耕地占用税纳税义务人	
与征税范围	179
二、耕地占用税税率、计税依据和	
应纳税额的计算	179
三、耕地占用税税收优惠和	
征收管理	180
课后习题	181
第十章 房产税法	183
第一节 房产税概述	183
一、房产税的概念	183
二、房产税的特点	183
第二节 房产税的纳税义务人和	
征税范围	184
一、房产税的纳税义务人	184
二、房产税的征税范围	184
第三节 房产税的税率、计税依据和	
应纳税额的计算	185
一、税率	185
二、房产税的计税依据	185

三、应纳税额的计算	186
第四节 房产税的税收优惠	187
一、免征房产税的房产	187
二、经财政部批准免税的 其他房产	187
第五节 房产税的征收管理	188
一、纳税义务发生时间	188
二、纳税期限	188
三、纳税地点	188
课后习题	188
第十一章 车船税法和契税法	191
第一节 车船税法	191
一、车船税的纳税义务人与 征税范围	191
二、车船税的税目与税率	192
三、车船税应纳税额的计算与 代收代缴	193
四、车船税的税收优惠	194
五、车船税的征收管理	195
第二节 契税法	195
一、契税纳税人	195
二、契税征税对象和税率	195
三、契税的计税依据和 应纳税额的计算	197
四、契税的税收优惠	197
五、契税的征收管理	199
课后习题	199
第十二章 印花税法 and 车辆 购置税法	201
第一节 印花税法	201
一、印花税的纳税义务人	202
二、印花税的税目与税率	202

三、印花税的计税依据和 应纳税额的计算	206
四、印花税的税收优惠	208
五、印花税的征收管理	209
第二节 车辆购置税法	210
一、车辆购置税的纳税义务人 与征税范围	211
二、车辆购置税的税率与 计税依据	211
三、应纳税额的计算	213
四、税收优惠	214
五、征收管理	215
课后习题	216
第十三章 城市维护建设税法与 教育费附加	218
第一节 城市维护建设税法	218
一、城市维护建设税的 纳税义务人	218
二、城市维护建设税的税率	219
三、城市维护建设税的 计税依据	219
四、城市维护建设税 应纳税额的计算	219
五、城市维护建设税的 税收优惠	220
六、城市维护建设税的 征收管理	220
第二节 教育费附加	221
一、征收范围	221
二、教育费附加计征比例	221
三、教育费附加的计征依据	221
四、教育费附加的计算	221
五、教育费附加的减免规定	221

课后习题	222	二、税款征收的方式	235
第十四章 税收征收管理法	224	三、税款征收的管理制度	235
第一节 税收征收管理法概述	224	第四节 税务检查	241
一、税收征收管理法的概念和 适用范围	224	一、征税机关的税务检查权	241
二、税收征收管理法的主体及其 权利与义务的设定	225	二、税务机关在税务 检查中的权责	242
第二节 税务管理	226	第五节 税收法律责任	242
一、税务登记管理	226	一、税务管理方面的法律责任	242
二、账簿、凭证管理	230	二、税款征收方面的法律责任	244
三、纳税申报管理	233	三、税务检查的法律责任	245
第三节 税款征收	234	四、税务机关及税务人员税收 违法行为的法律责任	246
一、税款征收的原则	234	课后习题	246
		参考文献	248

第一章

税法总论

【学习要点】

本章主要介绍税法的基本概念、税收法律关系、税法的原则、税法的构成要素、税法分类、税法的制定以及我国现行税法体系等基础知识。本章是以后各章学习的基础，尤其是税法的构成要素是学习税收实体法的一条基本主线。通过本章的学习，要求理解税收的含义和特征、税法的概念和特点、税收立法的含义和原则；熟悉我国现行的税法体系；掌握税法的构成要素、税收法律关系、税法的原则。

第一节 税法的概念

一、税收概述

(一) 税收的定义

税收是一个古老的经济概念，古今中外学者给出的定义表述大不相同，除了每位学者对税收理解的角度不同和表述文字的差异外，主要原因是税收本身是一个发展的概念，因此不同时期的学者对税收的认识和理解自然有所差异，而这种差异很大程度上反映了税收的发展过程。例如，亚当·斯密认为税收是“人民拿出自己的一部分私人收入给君主或国家，作为一笔公共收入”，并强调国家经费的大部分必须取自各种税收。这一定义除说明了税收的主体是“人民”外，还侧重反映了税收是一种“公共收入”以满足国家经费之需。日本学者井手文雄指出，税收是凭借“财政权”征收的，其论述角度从纳税主体转向了征税主体。他认为，“所谓租税，就是国家依据其主权(财政权)，无代价、强制地获得的收入”。显然，这里的“财政权”指的是区别于“财产权”的行政权力。英国学者西蒙·詹姆斯和克里斯托弗·诺布斯将税收无偿性纳入定义，认为“税收是由政府机构实行不直接偿还的强制性征收”。至此，对税收的定义虽然在文字表述上仍有出入，理解的角度也同样存在差异，但对税收定义的认识已基本达成共识：第一，税收的征收主体是国家，纳税主体是单位和个人；第二，税收的征收目的是满足国家实现其职能的需要；第三，税收征收的依据是法律，凭借的是政治权力，而不是财产权利，征税体现了强制性特征；第四，征税的过程是物质财富从私人部门单向地、无偿地转移到国家；第五，从税收的直接结果来看，国家以税收方式取得了财政收入。

综上所述,我们给税收的定义是税收是政府为了满足社会公共需要,凭借政治权利,强制、无偿地取得财政收入的一种形式。

(二) 税收的特征

税收特征,亦称“税收形式特征”,是指税收分配形式区别于其他财政分配形式的质的规定性。税收特征是由税收的本质决定的,是税收本质属性的外在表现,是区别税与非税的外在尺度和标志,也是古今中外税收的共同特征。税收的形式特征通常概括为税收“三性”,即无偿性、强制性和固定性。

1. 税收的无偿性

税收的无偿性是指国家征税以后对具体纳税人既不需要直接偿还,也不付出任何直接形式的报酬,纳税人从政府支出所获利益通常与其支付的税款不完全成——对应的比例关系。

税收的无偿性是相对的,对具体纳税人而言,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,税收是对财政提供公共物品或服务成本的补偿,这里又表现出有偿性的一面。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”。

2. 税收的强制性

税收的强制性是指税收参与社会物品的分配是依据国家的政治权力,而不是财产权利,即和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,而税收法律是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,不依法纳税的人要受到法律制裁。税收的强制性说明依法纳税是人们不应回避的法律义务。《中华人民共和国宪法》(以下简称《宪法》)就明确规定,我国公民“有依法纳税的义务”。

3. 税收的固定性

税收的固定性是指国家通过法律形式预先规定了对什么征税及其征收比例等税制要素,并保持相对的连续性和稳定性。即使税制要素的具体内容会因经济发展水平、国家经济政策的变化而进行必要的改革和调整,但这种改革和调整也总是要通过法律形式事先规定,而且改革调整后要保持一定时期的相对稳定。基于法律的税收固定性始终是税收的固有形式特征,税收固定性对国家和纳税人都具有十分重要的意义。对国家来说,可以保证财政收入的及时、稳定和可靠,可以防止国家不顾客观经济条件和纳税人的负担能力,滥用征税权力;对于纳税人来说,可以保护其合法权益不受侵犯,增强其依法纳税的法律意识,同时也有利于纳税人通过税收筹划选择合理的经营规模、经营方式和经营结构等,降低经营成本。

税收“三性”是一个完整的统一体,它们相辅相成、缺一不可。其中,无偿性是核心,强制性是保障,固定性是对强制性和无偿性的一种规范和约束。

二、税法的含义

税法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。税法构建了国家及纳税人依法征税、依法纳税的行为准则体系,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。税法体现为法律这一规范形式,是税收制度的核心内容。一国税收制度是在税收分配活动中税收征纳双方所应遵守的行为规范的总和。其内容主要包括各税种的法律法规以及为了保证这些税法得以实施的税收征管制度和税收管理体制。

税法属于义务性法规和综合性法规。首先,从法律性质上看,税法属于义务性法规,以规定纳税人的义务为主。税法属于义务性法规,并不是指税法没有规定纳税人的权利,而是指纳税人的权利是建立在其纳税义务的基础之上,处于从属地位。税法属义务性法规的这一特点是由税收的无偿性和强制性特点所决定的。其次,税法的另一特点是具有综合性,它是由一系列单行税收法律法规及行政规章制度组成的体系,其内容涉及课税的基本原则、征纳双方的权利和义务、税收管理规则、法律责任、解决税务争议的法律规范等。税法的综合性特点是由税收制度所调整的税收分配关系和税收法律关系的复杂性所决定的。

税收和税法是两个既有区别又有联系的不同概念。税收反映的是国家和纳税人之间的利益分配关系,而税法反映的是国家与纳税人之间的权利与义务关系。

税收和税法密不可分。税收是税法产生、存在和发展的基础,是决定税法性质和内容的重要因素。税收的历史表明,有税必有法,无法不成税。税收与税法之间的关系,是一种经济内容与法律形式内在结合的关系。税收作为产品分配形式,是税法的具体内容。税法作为特殊的行为规范,是税收的法律形式。

三、税收法律关系

税收法律关系反映的是一种特殊的社会关系,即国家强制参与国民收入的分配和再分配活动而形成的分配关系。国家征税与纳税人纳税在形式上表现为利益分配关系,但经过法律明确其双方的权利与义务后,这种关系实质上已经上升为一种特定的法律关系,即税收法律关系,具体是指由税法确认和调整的在国家征税机关和纳税人之间基于税法事实而形成的权利与义务关系。

(一) 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,都是由税收法律关系的主体、客体和内容3方面构成。

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,包括征税主体和纳税主体两个方面。征税主体是指代表国家行使征税职责的国家行政机关,包括国家各级税务机关、海关和财政机关。纳税主体是指负有并履行纳税义务的人,包括法人、自然人和其他组织。对纳税主体的确定,我国采取的是属地兼属人的原则。

在税收法律关系中主体双方地位平等,只是因为主体双方是行政管理者与被管理者的关系,所以双方的权利与义务不对等,因此,与一般民事法律关系中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. 税收法律关系的客体

税收法律关系的客体是指税收法律关系中主体的权利、义务所共同指向的对象,也就是征税对象。例如,所得税法律关系的客体就是纳税人取得的应税所得,财产税法律关系的客体就是财产,流转税法律关系的客体就是货物销售收入或劳务收入。

3. 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容就是主体所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,以及相关的法律责任等。

税务机关的权利主要表现在依法进行征税、税务检查以及对违章者进行处罚;其义务主要是向纳税人宣传、咨询、辅导解读税法,及时把征收的税款解缴国库,依法受理纳税人对税收争议的申诉等。

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。

(二) 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、变更和消灭必须有能够引起税收法律关系产生、变更或消灭的客观情况发生,也就是由税收法律事实来决定的。

1. 税收法律关系的产生

税收法律关系的产生是指在税收法律关系主体之间形成权利与义务关系。由于税法属于义务性法规,税收法律关系的产生应以引起纳税义务成立的法律事实和行为为基础和标志。而纳税义务产生的标志应当是纳税主体进行的应当课税的行为,如销售货物、取得应税收入等。国家颁布新税法、出现新的纳税主体都可能引发新的纳税行为出现,但其本身并不直接产生纳税义务,税收法律关系的产生只能以纳税主体应税行为的出现为标志。

2. 税收法律关系的变更

税收法律关系的变更是指依法已形成的税收法律关系,由于客观情况变化而引起税收法律关系主体、内容和客体发生变化。这种变更具体表现在税收法律关系“三要素”的改变上:一是主体的变更,如两个税务机关发生合并,但他们与纳税人之间的权利与义务关系仍然有效;二是客体的变更,既可以是范围的变更,也可以是客体性质的变更;三是内容变更,税收法律关系主体之间的权利和义务发生变化。

3. 税收法律关系的消灭

税收法律关系的消灭是指税收法律关系主体之间的权利义务关系完全消失或不复存在。

第二节 税法的原则

税法原则是构成税收法律规范的基本要素之一,任何国家的税法体系和税收法律制度都要建立在一定的税法原则基础上。一般而言,税法的原则包括税法的基本原则和税法的适用原则。

一、税法基本原则

税法基本原则是统领所有税收规范的根本准则，是包括税收立法、执法、司法在内的一切税收活动所必须遵守的原则。

1. 税收法定原则

税收法定原则又称为税收法定主义，是指税法主体的权利义务必须由法律加以规定，税法的各类构成要素皆必须且只能由法律予以明确。税收法定主义贯穿税收立法和执法的全部领域，其内容包括税收要件法定原则和税法合法性原则。税收要件法定原则是指有关纳税人、课税对象、课税标准等税收要件必须以法律形式做出规定，且有关课税要素的规定必须尽量明确。税收合法性原则是指税务机关应按法定程序依法征税，不得随意减征、停征或免征，无法律依据不征税。

2. 税收公平原则

税收公平原则是指国家征税应使纳税人的税负与其负担能力相适应，并使纳税人之间的负担水平保持平衡。税收公平包括横向公平和纵向公平，即税收负担必须根据纳税人的负担能力分配，负担能力相等，税负相同；负担能力不等，税负不同。税收公平原则源于法律上的平等原则，所以许多国家的税法在贯彻税收公平原则时，都特别强调“禁止不平等对待”的法理，禁止对特定纳税人给予歧视性对待，也禁止在没有正当理由的情况下对特定纳税人给予特别优惠。

3. 税收效率原则

税收效率原则所要求的是以最小的费用获取最大的税收收入，并利用税收的经济调控作用最大限度地促进经济的发展，或者最大限度地减轻税收对经济发展的妨碍。税收效率原则包含两方面，一是指经济效率，二是指行政效率。前者要求税法的制定要有利于资源的有效配置和经济体制的有效运行，后者要求提高税收行政效率，节约税收征管成本。

4. 实质课税原则

实质课税原则是指应根据客观事实确定是否符合课税要件，并根据纳税人的真实负担能力决定纳税人的税负，而不能仅考虑相关外观和形式。比如纳税人借转让定价而减少计税所得，从表面上看，应按其确定的价格计税。但是，这不能反映纳税人的真实所得，因此，税务机关根据实质课税原则，有权重新估计计税价格。实质课税原则的意义在于防止纳税人避税和偷税。

二、税法的适用原则

税法适用原则是指税务行政机关和司法机关运用税收法律规范解决具体问题所必须遵循的准则。税法适用原则并不违背税法基本原则，而且在一定程度上体现着税法基本原则。但是与其相比，税法适用原则含有更多的法律技术性准则，更为具体化。

1. 法律优位原则

法律优位原则也称为行政立法不得抵触法律原则，其基本含义为法律的效力高于行政立法的效力。法律优位原则在税法中的作用主要体现在处理不同等级税法的关系上。法律优位原则明确了税收法律的效力高于税收行政法规的效力，对此还可以进一步推论为税收行政法规的效力高于税收行政规章的