



高职高专“十一五”规划教材

税法

SHUI FA

孙金刚 主编 聂旺 副主编



化学工业出版社



高职高专“十一·五”规划教材

税法

孙金刚 主编 聂旺 副主编

税制(第3版) 孙金刚 主编

ISBN 7-302-12712-2

本书可作为中等职业学校财经类、工商管理类、市场营销类等专业的教材，也可供从事财会、税务工作的从业人员参考。

定价：25.00元

税制(第3版) 孙金刚 主编

ISBN 7-302-12712-2



化学工业出版社

北京 100011

· 北京 ·

定价：25.00元

本书分为三部分：第一部分（1章）简单介绍了税法的基本知识，包括税法的概念、税收法律关系、税法的构成要素和我国现行税法体系等内容；第二部分税收实体法（2~12章），重点介绍了我国现行主要税种的基本要素、应纳税额的计算、税收优惠以及纳税申报与缴纳；第三部分税收程序法（13章、14章），主要介绍了《中华人民共和国税收征收管理法》的内容和税收行政法制的的内容。

本书的编写主要体现了两个特点。一是内容全面系统，体系科学合理。本书以最新的理论知识和法律制度为基础，对我国现行的税收法律制度进行了系统介绍，分章介绍各税种的基本法律要素、应纳税额的计算和征收管理，使体例更具科学性和合理性。二是侧重实务操作，理论联系实际。本书对税收基本原理、概念的介绍和阐述力求清晰、详略得当，并按照精练、实用的总体要求，以“必需”和“够用”为原则安排内容，强化了应用性、实践性和可操作性，注重锻炼学生的实务操作能力。

本书可作为高等职业院校财经、会计、税收等经济管理类专业相关课程的教学用书，也可供财政税务人员、企业管理人员和会计人员参考使用。

图书在版编目（CIP）数据

税法/孙金刚主编. —北京：化学工业出版社，2008.1
高职高专“十一五”规划教材
ISBN 978-7-122-01560-0

I. 税… II. 孙… III. 税法 中国-高等学校：技术
学院-教材 IV. D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字（2007）第 199086 号

责任编辑：蔡洪伟
责任校对：郑捷

文字编辑：张娟
装帧设计：尹琳琳

出版发行：化学工业出版社（北京市东城区青年湖南街 13 号 邮政编码 100011）
印 装：北京云浩印刷有限责任公司
787mm×1092mm 1/16 印张 15 字数 366 千字 2008 年 1 月北京第 1 版第 1 次印刷

购书咨询：010-64518888（传真：010 64519686） 售后服务：010-64518899
网 址：<http://www.cip.com.cn>
凡购买本书，如有缺损质量问题，本社销售中心负责调换。

定 价：24.00 元

版权所有 违者必究

前 言

在我国建立社会主义市场经济体制、全面建设小康社会的今天，税收已涉及生活的方方面面。为了适应社会主义市场经济的需要，规范税收征收行为，国家通过税收立法，将税收征收行为纳入了法制轨道。“税收法定”已成人们的共识。

税法是我国社会主义法律体系的重要组成部分，在规范税收征收行为、维护纳税人的合法权益、推动依法纳税、确保国家财政收入等方面的作用日益彰显，税收法律制度也渐趋成熟和完善。

为普及和宣传税法知识，培养从事税收管理、实务操作的高技能人才，我们以现行税收法律法规为依据编写了本教材。教材注重体现高等职业教育的特点，以实践技能培养为本位，加大案例的引入与分析，力求做到简明、准确、实用，达到科学性、系统性与实用性的统一，弥补传统教材对高职高专教育针对性、实用性不强的缺陷，从培养学生动手能力、增强教材的实用性入手，在教材的结构体系、内容的取舍和编写体例等方面做了较多的探索。和其他同类教材相比，本教材时效性强，以截止至2007年12月的最新税收法律法规为依据编写，并根据税法的发展规律提出了一些新思想、新观点。

本教材通俗实用，不仅适合高职高专学生使用，也可供财政税务人员、企业管理人员和会计人员学习使用。

本教材共分14章，孙金刚为主编，聂旺为副主编。具体分工如下：第一章、第四章、第九章由孙金刚编写；第二章、第五章由聂旺编写；第三章、第十一章、第十二章、第十三章由李军编写；第六章、第七章、第八章由梁长来编写；第十章、第十四章由徐华编写。

在本书的编写过程中得到了主、参编院校领导和同事的大力支持，在此表示衷心的感谢。

由于时间仓促，加上作者水平有限，书中难免存在不足之处，敬请广大读者批评指正。

编 者

2008年1月

目 录

第一章 税法概述	1
第一节 税收与税法	1
一、税收的概念与特征	1
二、税法的概念	1
三、我国税收的立法原则	1
四、税法的分类	2
五、税法的作用	4
第二节 税收法律关系	5
一、税收法律关系的概念与特征	5
二、税收法律关系的构成	6
第三节 税法的要素	6
一、纳税义务人	6
二、课税对象	6
三、税率	7
四、纳税环节	7
五、纳税期限	8
六、纳税地点	8
七、税收优惠	8
八、税收法律责任	8
第四节 我国现行税法体系	8
一、我国现行税法体系的内容	8
二、税务机构设置和税收征管范围的划分	9
本章小结	11
思考与练习	11
第二章 增值税法律制度	13
第一节 增值税概述	13
一、增值税的概念	13
二、增值税的征税范围	14
三、增值税的纳税人	16
四、增值税的税率	18
第二节 增值税应纳税额的计算	19
一、增值税销项税额的计算	19
二、增值税进项税额的计算	22
三、增值税应纳税额的计算	24
四、小规模纳税人及其他按简易办法计算应纳税额的增值税计算	25
五、进口货物应纳税额的计算	26
第三节 出口货物退(免)税	26
一、出口货物退(免)税的范围	27
二、出口货物的退税率	28
三、出口货物退税的计算	28
第四节 增值税的征收管理	31
一、增值税的起征点	31
二、增值税纳税义务发生的时间	31
三、增值税纳税期限	32
四、增值税纳税地点	32
五、增值税专用发票管理	32
本章小结	36
思考与练习	36
第三章 消费税法法律制度	39
第一节 消费税概述	39
一、消费税的概念	39
二、消费税的特点	39
三、消费税的纳税人	40
四、消费税的征税范围	40
五、消费税的税目	40
六、消费税的税率	42
第二节 消费税应纳税额的计算	44
一、从价定率计算方法	44
二、从量定额计算方法	45
三、从价定率和从量定额复合计算方法	45
四、计税依据的特殊规定	45
五、外购应税消费品已纳税款的扣除	46
第三节 自产自用应税消费品应纳税额的计算	47
一、用于连续生产应税消费品的含义	47

二、用于其他方面的规定	47	一、营业税的计税依据	61
三、组成计税价格及应纳税额的 计算	47	二、营业税应纳税额的计算	63
第四节 委托加工应税消费品应纳 税额的计算	48	第五节 几种特殊经营行为的税务 处理	64
一、委托加工应税消费品的确定	48	一、纳税人兼有不同税目应税 行为	64
二、代收代缴税款	48	二、混合销售行为	64
三、组成计税价格的计算	49	三、兼营应税劳务与货物或非应税 劳务行为	65
四、委托加工收回的应税消费品已 纳税款的扣除	49	第六节 营业税的税收优惠	65
第五节 进口应税消费品应纳税额的 计算	50	一、营业税的起征点	65
第六节 出口应税消费品退 (免)税	51	二、营业税税收优惠规定	65
一、出口退税率	51	第七节 营业税的申报与缴纳	68
二、出口应税消费品退(免)税 政策	51	一、营业税纳税义务发生的时间	68
三、出口应税消费品退税额的 计算	52	二、营业税的纳税期限	69
四、出口应税消费品办理退(免) 税后的管理	52	三、营业税的纳税地点	69
第七节 消费税的申报与缴纳	52	本章小结	69
一、消费税纳税义务发生时间	52	思考与练习	70
二、消费税的纳税期限	53		
三、消费税的纳税地点	53		
本章小结	53		
思考与练习	53		
第四章 营业税法律制度	57	第五章 关税法律制度	72
第一节 营业税概述	57	第一节 关税概述	72
一、营业税的概念	57	一、关税的概念	72
二、营业税的特点	57	二、关税的征税范围和纳税人	72
第二节 营业税的纳税人和扣缴义 务人	58	三、关税的税目和税率	73
一、营业税的纳税人	58	四、原产地规定	75
二、营业税扣缴义务人	59	第二节 关税应纳税额的计算	75
第三节 营业税的税目和税率	59	一、关税的计税依据	75
一、营业税的税目	59	二、关税应纳税额的计算	77
二、营业税的税率	61	第三节 关税的征收管理	77
第四节 营业税的计税依据和应纳税 额的计算	61	一、关税的减免	77
		二、关税的缴纳	78
		三、关税的强制执行	78
		四、关税的退还	79
		五、关税的补征和追征	79
		六、关税纳税争议	79
		第四节 行邮物品进口税	80
		一、行邮物品进口税的概念	80
		二、行邮物品进口税的纳税人	80
		三、行邮物品进口税的税目和 税率	80
		四、行邮物品进口税应纳税额	

的计算	80	所得	102
五、行邮物品进口税的税收优惠	80	三、对小型微利企业和高新技术	
第五节 船舶吨税	81	企业的税收优惠	103
一、船舶吨税的概念	81	四、民族自治地方企业所得税的	
二、船舶吨税的征收制度	81	税收优惠权限	103
三、船舶吨税的缴纳与减免	82	五、加计扣除的支出项目	103
本章小结	82	六、其他税收优惠	104
思考与练习	82	第六节 企业所得税应纳税额的	
第六章 企业所得税法律制度	85	计算	105
第一节 企业所得税概述	85	一、企业所得税应纳税额的计算	105
一、企业所得税的概念	85	二、境外已纳税款扣除的计算	106
二、企业所得税的特点	86	三、投资所得应纳税额的计算	107
第二节 企业所得税的纳税人、征税		四、源泉扣缴	107
对象和税率	87	五、以外汇计价的所得，其应纳	
一、企业所得税的纳税人	87	所得税的计算	108
二、企业所得税的征税对象	89	第七节 企业所得税的纳税申报与	
三、企业所得税的税率	89	税款缴纳	108
第三节 企业所得税应纳税所得额的		一、企业所得税的纳税地点	108
确定	90	二、企业所得税的纳税年度	108
一、收入总额	90	三、企业所得税的纳税申报期限	109
二、不征税收入	91	本章小结	109
三、免税收入	92	思考与练习	109
四、准予扣除的支出项目	93	第七章 个人所得税法律制度	111
五、公益性捐赠支出的扣除	94	第一节 个人所得税概述	111
六、不得扣除的项目	95	一、个人所得税的概念	111
七、亏损弥补	95	二、个人所得税的特点	112
八、应纳税所得额的其他规定	96	三、个人所得税的作用	113
第四节 资产的税务处理	96	第二节 个人所得税的纳税人、征税	
一、固定资产的税务处理	96	对象和税率	113
二、生物资产	97	一、个人所得税的纳税人	113
三、无形资产的税务处理	98	二、个人所得税的征税对象	116
四、长期待摊费用的税务处理	98	三、个人所得税的税率	121
五、对外投资的税务处理	99	第三节 个人所得税的税收优惠	123
六、存货的税务处理	99	一、免征个人所得税项目	123
七、转让资产的税务处理	99	二、减征个人所得税项目	123
八、关联企业间业务往来的税务		三、暂时免征个人所得税项目	124
处理	100	四、判别纳税人是否享受税收优惠	
第五节 企业所得税的税收优惠	102	的原则	125
一、免税收入	102	第四节 个人所得税应纳税额的	
二、免征、减征企业所得税的		计算	125

一、工资、薪金所得的计税方法	125
二、个体工商户生产、经营所得的 计税方法	130
三、对企事业单位的承包、承租 经营所得的计税方法	132
四、劳务报酬所得的计税方法	133
五、稿酬所得的计税方法	134
六、特许权使用费所得的计税 方法	135
七、利息、股息、红利所得的计税 方法	135
八、财产租赁所得的计税方法	136
九、财产转让所得的计税方法	137
十、偶然所得和其他所得的计税 方法	138
十一、个人所得税的特殊计税 方法	138
第五节 个人所得税的纳税申报与 税款缴纳	139
一、个人所得税的征收方法	139
二、个人所得税的纳税期限	140
三、个人所得税的纳税地点	140
本章小结	140
思考与练习	140

第八章 房产税、契税、车船税

法律制度	143
第一节 房产税法律制度	143
一、房产税概述	143
二、房产税的纳税人	144
三、房产税的征税对象和征税 范围	144
四、房产税的税率	144
五、房产税应纳税额的计算	144
六、房产税的减免	146
七、房产税的申报和缴纳	147
第二节 契税法律制度	148
一、契税概述	148
二、契税的纳税人	148
三、契税的征税范围	149
四、契税的税率	150

五、契税应纳税额的计算	150
六、契税的减免税规定	151
七、契税的申报与缴纳	152
第三节 车船税法律制度	152
一、车船税概述	152
二、车船税的纳税人和扣缴义 务人	153
三、车船税的征税对象和征税 范围	153
四、车船税的计税依据与税率	154
五、车船税应纳税额的计算	155
六、车船税的减免税规定	155
七、车船税的申报与缴纳	156
本章小结	156
思考与练习	157

第九章 土地增值税法律制度

第一节 土地增值税概述	159
一、土地增值税的概念	159
二、开征土地增值税的意义	159
第二节 土地增值税的纳税人、征税 范围和税率	159
一、土地增值税的纳税人	159
二、土地增值税的征税范围	159
三、土地增值税的税率	160
第三节 土地增值税应税收入与扣除 项目的确定	160
一、应税收入的确定	160
二、扣除项目的确定	161
第四节 土地增值税应纳税额的 计算	162
一、增值额的确定	162
二、应纳税额的计算方法	163
第五节 土地增值税税收优惠	163
一、对建造普通标准住宅的税收 优惠	163
二、对国家征用收回的房地产的 税收优惠	164
三、对个人转让房地产的税收 政策	164
第六节 土地增值税征收管理	164

一、土地增值税的纳税时间	164
二、土地增值税的纳税地点	164
本章小结	164
思考与练习	165

第十章 印花税法法律制度 167

第一节 印花税的纳税人与征税	
范围	167
一、印花税的纳税人	167
二、印花税的征税对象和征税	
范围	167
第二节 印花税的计税依据、税率和	
税收优惠	168
一、印花税的计税依据	168
二、印花税的税率	168
三、印花税的税收优惠	169
第三节 印花税应纳税额的计算与	
征收管理	170
一、印花税应纳税额的计算方法	170
二、印花税的征收管理	170
本章小结	171
思考与练习	171

第十一章 资源税法法律制度 173

第一节 资源税概述	173
一、资源税的概念	173
二、开征资源税的意义	173
第二节 资源税纳税人与扣缴义	
务人	173
一、资源税的纳税人	173
二、资源税的扣缴义务人	174
第三节 资源税的税目与税额	174
一、资源税的税目与税额	174
二、资源税扣缴义务人适用的	
税额	175
第四节 资源税应纳税额的计算	175
一、确定资源税课税数量的方法	175
二、资源税应纳税额的计算	176
第五节 资源税的纳税申报	176
一、资源税的减税、免税项目	176
二、资源税的纳税义务发生时间	176

三、资源税的纳税期限	177
四、资源税的纳税地点	177
本章小结	177
思考与练习	177

第十二章 城镇土地使用税、城镇维护建设税法法律制度 180

第一节 城镇土地使用税法法律制度	180
一、城镇土地使用税概述	180
二、城镇土地使用税的纳税人	180
三、城镇土地使用税的征税范围	181
四、城镇土地使用税应纳税额的	
计算	181
五、城镇土地使用税的税收优惠	182
六、城镇土地使用税的征收管理与	
纳税申报	183
第二节 城市维护建设税法法律制度	183
一、城市维护建设税概述	183
二、城市维护建设税的纳税人	183
三、城市维护建设税的税率	183
四、城市维护建设税的计税依据	184
五、城市维护建设税应纳税额的	
计算	184
六、城市维护建设税的税收优惠	184
七、城市维护建设税的征收管理与	
纳税申报	185
本章小结	185
思考与练习	185

第十三章 税收征收管理制度 188

第一节 税收征收管理概述	188
一、税收征收管理的立法目的	188
二、《税收征管法》的适用范围	189
第二节 税务管理	189
一、税务登记管理	189
二、账簿、凭证管理	193
三、发票管理	193
四、纳税申报	196
第三节 税款征收	198
一、税款征收原则	198
二、税款征收方式	198

三、税款征收制度	200	六、税务行政复议的审查与决定 ...	218
第四节 税务检查	203	七、税务行政复议决定的执行	219
一、税务检查的概念	203	第三节 税务行政诉讼	219
二、税务检查的范围	203	一、税务行政诉讼的概念与特点 ...	219
第五节 违反《税收征管法》的法律		二、税务行政诉讼的原则	220
责任	203	三、税务行政诉讼的受案范围	220
一、纳税人、扣缴义务人违反《税收		四、税务行政诉讼的起诉和受理 ...	220
征管法》的法律责任	203	五、税务行政诉讼的审理和判决 ...	221
二、税务人员违反《税收征管法》		第四节 税务行政赔偿	222
的法律责任	205	一、税务行政赔偿的概念	222
三、银行及其他金融机构拒绝配合		二、税务行政赔偿的构成要件	222
税务机关依法执行职务的法律		三、税务行政赔偿请求人	222
责任	206	四、税务行政赔偿的赔偿义务	
本章小结	206	机关	222
思考与练习	206	五、税务行政赔偿的请求时效	223
第十四章 税务行政法制	210	六、税务行政赔偿范围	223
第一节 税务行政处罚	210	七、税务机关不承担赔偿责任的	
一、税务行政处罚的概念	210	情形	224
二、税务行政处罚的原则	210	八、税务行政赔偿程序和税务行	
三、税务行政处罚的种类和程序 ...	211	政追偿制度	224
第二节 税务行政复议	213	九、税务行政赔偿方式和费用	
一、税务行政复议的概念	213	标准	225
二、税务行政复议管辖	215	本章小结	226
三、税务行政复议的受案范围	216	思考与练习	227
四、税务行政复议参加人	216	参考文献	229
五、税务行政复议的申请和受理 ...	217		

第一章 税法概述

【学习目标】

通过学习,了解税收与税法的基本知识、税法的原则和作用、税收征管范围的划分;掌握税收法律关系的要素;重点掌握税法的构成要素。

第一节 税收与税法

一、税收的概念与特征

税收是国家凭借政治权力,按照法定标准和程序参与社会产品或国民收入分配,强制和无偿获取的财政收入。作为分配范畴的税收,是国家赖以生存并发挥其职能的物质基础。当今,税收不仅是国家稳定、可靠取得财政收入的主要形式,更是政府进行宏观调控的经济杠杆。为此,世界各国政府都高度重视税收征管立法,积极培育和有效保护税源,确保税收的稳定性。

从本质上说,税收反映的是一种国家与纳税人之间的分配关系,具体表现为国家与各类纳税人之间、纳税人相互之间以及各级政府之间的分配关系。从形式特征上看,税收具有强制性、无偿性和固定性的特征。

(1) 强制性 指国家以社会管理者的身份,运用法律、法规等形式对征收捐税加以规定,并依照法律规定强制征收。

(2) 无偿性 指国家征税后,税款即成为财政收入,不再直接归还纳税人,也不支付任何报酬。

(3) 固定性 指国家在征税之前,以法的形式预先规定了征收标准和征收程序。

二、税法的概念

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。

税法与税收二者密不可分,有税必有法,无法不成税。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。现在,多数国家奉行立宪征税、依法治税的原则,即政府的征税权由宪法授予,税收法律须经议会批准,税务机关履行职责必须依法办事,税务争议要按法定程序解决。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。

三、我国税收的立法原则

税收的立法原则,是指在税收立法活动中必须遵循的原则。我国的税收立法原则是根据我国的社会性质和具体国情确定的,是立法机关根据社会经济活动、经济关系,特别是税收

征纳双方的特点确定的，并贯穿于税收立法工作始终的指导方针。税收立法主要应遵循以下原则。

1. 从实际出发的原则

贯彻这个原则，首先要求税收立法必须根据经济、政治发展的客观需要，反映客观规律，也就是从中国国情出发。充分尊重社会经济发展规律和税收分配理论。其次，要客观反映一定时期国家、社会、政治、经济等各方面的实际情况，既不能被某些条条框框所束缚，也不能盲目抄袭别国的立法模式。在此基础上，充分运用科学知识和技术手段，不断丰富税收立法理论，完善税法体系，以适应社会主义市场经济发展的客观需要。

2. 公平原则

所谓公平，就是要体现合理负担原则。在市场经济体制下，参加市场竞争的各个主体需要有一个平等竞争的环境。税收的公平性是实现平等竞争的重要条件。具体体现如下。

① 从税收负担能力上看，负担能力大的应多纳税，负担能力小的应少纳税，没有负担能力的不纳税。

② 从纳税人所处的生产和经营环境看，由于客观环境优越而取得超额收入或级差收益者应多纳税，反之少纳税。

③ 从税负平衡看，不同地区、不同行业间及多种经济成分之间的实际税负必须尽可能公平。

3. 民主决策原则

坚持这个原则，要求税收立法的主体应以人民代表大会及其常务委员会为主，按照法定程序进行。对税收法案的审议，要进行充分的辩论，倾听各方面意见，并做到立法过程的公开化，让广大公众及时了解税收立法的全过程，从而使税收法案尽可能完善。

4. 原则性和灵活性相结合的原则

为了保证税法制定后在全国范围内、在各个地区都能贯彻执行，不致与现实脱节，又要求在制定税法时，不能规定得过细过死。这就要求必须坚持原则性与灵活性相结合的原则。我国是一个幅员辽阔、人口众多、多民族的国家，各地区的经济、文化发展水平不甚平衡。因此，国家制定税法时，必须贯彻法制的统一性与因时、因地制宜相结合。在某些情况下，应当允许地方在遵守国家法律、法规的前提下，制定适合当地的实施办法。

5. 法律的稳定性、连续性与废、改、立相结合的原则

税法一旦制定，在一定阶段内就要保持其稳定性，不能朝令夕改，变化不定。如果税法经常变动，不仅会破坏税法的权威和严肃性，而且会给国民经济生活造成非常不利的影响。但是，这种稳定性不是绝对的。随着国内政治、经济状况的发展，税法也要做相应的修正。在保持税法连续性的基础上，有必要总结实践经验，进一步完善原有的税法或者制定新的税法，以适应不断发展的社会需要。此外，还必须注意保持税法的连续性，即税法不能中断。在新的税法未制定前，原有的税法不应随便中止、失效。在修改、补充或制定新的税法时，应保持与原有税法的承继关系，应在原有税法的基础上，结合新的实践经验，修改、补充原有的税法和制定新的税法。只有遵循这个原则，才能制定出符合社会政治、经济发展规律的税法。

四、税法的分类

对税法进行分类研究，便于人们进一步认识不同税法类别的功能，进而逐步完善税法体系。按各税法立法目的、立法主体、征税对象、权限划分、适用范围、职能作用等的不同，

可将税法分为不同类型。

1. 按照税法职能作用的不同划分

(1) 税收实体法 税收实体法是规定税收法律关系主体的实体权利、义务的法律规范的总称。其主要内容包括纳税主体、征税对象、税目、税率、减免税等,是国家向纳税人行使征税权和纳税人负担纳税义务的要件。税收实体法直接影响国家与纳税人之间权利义务的分配,因而是税法的核心部分。没有税收实体法,税法体系就不能成立。

(2) 税收程序法 税收程序法是税收实体法的对称。它是以国家税收活动中所发生的程序关系为调整对象的税法,是规定国家征税权行使程序和纳税人履行纳税义务程序的法律规范的总称。其内容主要包括税收确定程序、税收征收程序、税收检查程序和税务争议的解决程序等。它是关于如何实施税法的法律规范,是税法体系的基本组成部分。《中华人民共和国税收征收管理法》即属于税收程序法。

2. 按照税法的立法主体与效力的不同划分

(1) 税收法律 我国税收法律是由全国人大及其常委会制定的,其法律地位和法律效力仅次于宪法,但高于税收法规、规章。在我国现行的税法体系中,只有《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国企业所得税法》和《中华人民共和国税收征收管理法》等属于税收法律范畴。

(2) 税收法规 我国税收法规由国务院制定的税收行政法规和地方立法机关制定的地方税收法规两部分构成,其效力低于宪法、税收法律,但高于税收规章。其具体形式主要是条例或暂行条例,如《中华人民共和国增值税暂行条例》便属于税收行政法规。目前,税收行政法规是我国税收立法的主要形式。

(3) 税收规章 指国家税收管理部门、地方政府根据其职权和国家最高行政机关的授权,依据法律、法规制定的规范性税收文件。在我国具体指由财政部、国家税务总局、海关总署以及地方政府在其权限内制定的有关税收的办法、规则、规定,如《税务代理试行办法》等。税收规章的法律效力较低,一般情况下,税收规章不作为税收司法的直接依据,而只作为参考。

3. 按照税法基本内容和效力的不同划分

(1) 税收基本法 税收基本法主要是对税法中带有普遍性的问题加以规范,对具体税法具有约束力,在税法体系中具有最高法律地位和最高法律效力。

(2) 税收普通法 税收普通法是根据税收基本法的原则,就某一纳税人、征税对象或税收问题单独设立的税收法律、法规或规章。它是相对于税收基本法而言的,受税收基本法约束和指导。

4. 按照税法征收对象的不同划分

(1) 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。

(2) 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。

(3) 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。

(4) 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

现行的资源税就属于资源课税的范畴。

5. 按照主权国家行使税收管辖权的不同划分

(1) 国内税法 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。国内税法是指一国在其税收管辖范围内调整税收分配过程中形成的权利义务关系的法律规范的总称。通常所说的税法即指国内税法。

(2) 国际税法 国际税法是指调整国家与国家之间税收权益分配的法律规范的总称,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。

(3) 外国税法 指外国各个国家制定的税收法律制度。

6. 按照税收收入归属和征收管辖权限的不同划分

(1) 中央税 中央税属于中央政府的财政收入,由国家税务总局征收管理,如消费税、关税等。

(2) 地方税 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。

(3) 中央与地方共享税 中央与地方共享税属于中央政府和地方政府的共同收入,目前主要由国家税务总局征收管理,如增值税。

五、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,并且在建立和发展我国社会主义市场经济体制中,税法体现了税收政策和税收内在规律,正确认识税法的作用,对人们在实际工作中准确地把握和认真执行税法的各项规定是很有必要的。在我国社会主义市场经济条件下,税法主要有以下几方面的作用。

1. 税法是国家稳定取得财政收入的法律保障

保证国家财政需求是税收最根本的职能。为了保证税收这一根本职能的发挥,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

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,合理配置社会资源,使之符合国家的宏观经济政策。同时,按税法的公平原则要求,公平税负,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着重要的作用

从一定层面上看,市场经济就是法制经济。一切经济活动都是在一定的法律规范保护和约束下有规则地进行着。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,较全面地反映纳税人的生产经营情况。这样,税法就能够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,有效地打击各种违法经营活动,为国民经济的健康发展创造良好、稳定的经济秩序。

4. 税法是正确处理税收分配关系的法律依据

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。税收的特征决定了国家需要一套具备权威性且对征纳税双方都具有约束力的规范标准。一方面,没有一套客观公正的标准,就不能判定纳税人是否及时足额纳税。另一方面,国家的课税权一旦不受任何约束,征收无度无序,纳税人的合法权益也会得不到有效的保障。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。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。因此,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,扩大对外交流的可靠保证

国际经济交往中,任何国家对在本国境内从事生产、经营的外国公司、企业或个人都拥有税收管辖权。这是国家权益的具体体现。税收采用法的形式,无疑有助于提高税收维护国家权益的权威性,便于在签订有关双边或多边国际税收协议时,对等处理税收利益关系,同时也有益于消除外商对我国税收政策稳定性的疑虑,从而更好地吸引外资。

第二节 税收法律关系

一、税收法律关系的概念与特征

税收法律关系是指国家与纳税人之间形成的征纳税关系受税法的调整所形成的权利和义务关系。

税收法律关系是法律关系的一种具体形式,除具有法律关系的一般特征外,还有其自身的特点。

1. 主体的一方只能是国家

税收是国家参与社会产品分配而形成的特殊社会关系。没有国家的直接参与,就不能称其为税收分配,其间形成的法律关系自然也就不是税收法律关系。因此,构成税收法律关系的主体有一方可以是任何负有纳税义务的法人和自然人,但是另一方只能是国家。

2. 只体现国家单方面的意志

税收以无偿占有纳税人的财产或收入为目标,从根本上讲,双方不可能意思表示一致。因此,国家在将其意志通过法律的形式表现出来时,只会体现国家单方面的意志,而不体现纳税人一方主体的意志。自然税收法律关系的成立、变更、消灭也不以主体双方意思表示一致为要件,而只能体现国家单方面的意志。

3. 权利和义务不对等

在税收法律关系中,国家享有较多的权利,承担较少的义务;纳税人承担较多的义务,享有较少的权利。这种不对等性源于税收是国家无偿占有纳税人的财产或收益,也决定了国家只能采取强制手段才能达到目的。

4. 具有财产所有权或支配权单向转移的性质

在税收法律关系中,纳税人依法纳税意味着将自己拥有或支配的一部分财物无偿地交给国家,成为政府的财政收入,国家凭借社会管理者的身份,也认为理所当然不再直接返还给

纳税人。因此，税收法律关系中的财产转移具有无偿、单向、连续等特点。

二、税收法律关系的构成

税收法律关系与其他法律关系一样，也是由主体、客体和内容三个要素构成。

1. 税收法律关系的主体

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。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；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。

2. 税收法律关系的客体

税收法律关系的客体，即税收法律关系主体的权利和义务所共同指向的对象，也即课税对象。例如，流转税法律关系的客体是货物销售收入或劳务所得；所得税法律关系的客体是生产经营所得和其他所得；财产税法律关系的客体是财产。税收法律关系的客体常被国家作为鼓励或限制国民经济中某些产业、行业发展的目标对象加以利用。

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。若违反了这些规定，须承担相应的法律责任。因此，它是税收法律关系中最实质的东西，也是税法的灵魂。

在一个税收法律关系中，主体、客体和内容三者相互联系，缺一不可，共同存在于一个税收法律关系之中。

第三节 税法的要素

一、纳税义务人

纳税义务人简称纳税人，是指依法直接负有纳税义务的法人、其他组织和自然人。纳税人不同于负税人。负税人是最终负担税款的单位或个人。纳税人如果能够通过一定途径把税款转嫁给别人或转移出去，此时纳税人只起到缴纳税款的作用，纳税人并不是负税人；如果税款不能转嫁或者转移不出去，此时纳税人同时又是负税人。

与纳税人相联系的另一个概念是扣缴义务人，是指有义务从持有的纳税人收入中扣除其应纳税款并代为缴纳的单位或个人。如个人所得税以所得人为纳税义务人，以支付所得的单位或个人为扣缴义务人。

二、课税对象

课税对象又称征税对象，是指税收法律关系中权利义务所指向的对象。它是区别不同税种的主要标志。在实际操作中，课税对象质的具体化是税目，量的具体化是计税依据。

1. 税目

税目是课税对象的具体项目，反映具体的征税范围，代表征税的广度。划分税目便于进一步明确征税范围、解决课税对象的归类问题并以此确定税率。税目一般有列举税目和概括税目之分。

2. 计税依据

计税依据又称税基，是指税法中规定的据以计算各种应征税款的依据。它是课税对象量的表现，主要解决征税的计量问题。实践中，计税依据可以用价值量的形式来表示，如增值额、所得额、销售收入额等，又称从价计征。此时，课税对象和计税依据一般是一致的。计税依据也可以用实物量来表示，如以课税对象的数量、重量、容积等作为计税依据，又称从量计征。在这种情况下，课税对象和计税依据一般是不一致的。例如，我国的车船使用税，其课税对象是各种车辆、船舶，而计税依据是车船的吨位。

3. 税源

税源是指税款的最终来源，或者说是税收负担的最终出处。课税对象是表明对什么征税，而税源主要表明税收收入的来源出处。两者有时一致，如增值税的课税对象是增值额，其税源也是增值额，企业所得税的课税对象是所得额，其税源也是企业的利润所得。两者有时也会不一致，如财产税的课税对象是纳税人的财产，其税源却是纳税人的收入。

三、税率

税率是应纳税额与课税对象数额之间的比例。它代表课税的深度，关系着国家的收入多少和纳税人的负担程度，因而它是体现税收政策的中心环节，是税收制度的核心和灵魂。税率分为以下三种。

1. 比例税率

比例税率指对同一征税对象或同一税目，不论数额大小只规定一个比例，都按同一比例征税的税率，通常适用于对流转额的课税。具体运用中，比例税率又分为产品比例税率、行业比例税率、幅度比例税率和地区差别比例税率。

2. 累进税率

累进税率指根据课税对象数额的大小，按一定的累进依据规定不同等级的税率。即课税对象数额越大，税率越高。累进税率一般适用于对所得额的课税。累进税率又分为全额累进税率、超额累进税率、超率累进税率和超倍累进税率四种形式。

(1) 全额累进税率 指按课税对象金额的多少作为累进依据来划分区段级次，并按其达到的级次规定不同的税率。

(2) 超额累进税率 指将课税对象的一定数额作为累进依据来划分区段级次，并规定不同的税率，对每个级次分别计算税额。在名义税率相同的情况下，全额累进税的累进程度高、税负重，而且在所得额级距的临界点附近，全额累进会出现税负增加超过所得额增加的不合理现象，而超额累进则不存在这个问题。

(3) 超率累进税率 指以课税对象的相对率为累进依据，按超累方式计算应纳税额的税率。现行土地增值税采用的就是四级超率累进税率。

(4) 超倍累进税率 指以课税对象数额相当于计税基数的倍数为累进依据，按超累方式计算应纳税额的税率。

3. 定额税率

定额税率又称固定税额。这种税率是根据课税对象计量单位直接规定固定的征税数额。按照定额税率征税，税额的多少只同课税对象的数量有关，而同价格无关。在表现形式上，定额税率可分为单一定额税率和差别定额税率。目前采用定额税率的有资源税、城镇土地使用税、车船使用税等。

四、纳税环节

纳税环节是指税法上规定的课税对象从生产到消费的流通过程中应当缴纳税款的环节。