

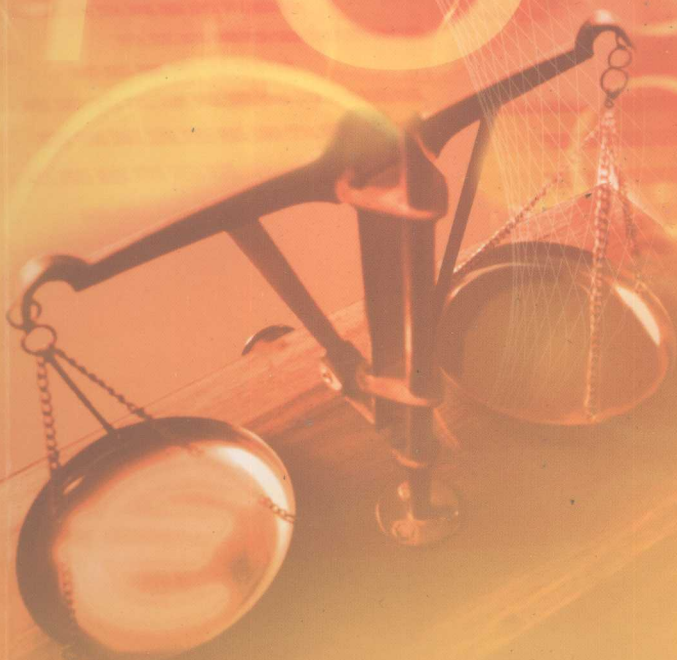


面向21世纪全国高职高专财经管理类规划教材

税法

SHUI FA

李克桥 康会英 主 编
路艳梅 米新英 副主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

面向 21 世纪全国高职高专财经管理类规划教材

税法

李克桥 康会英 主 编

路艳梅 米新英 副主编

郝巧亮 顾瑞鹏 王岩 王丽晖 高佳 参 编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

内 容 简 介

本书以最新的税收法律、法规和规章为依据,系统介绍了我国税收法律的理论知识和实务知识。全书共分为 11 章,内容包括税收基本法律知识、税收实体法和税收程序法,其中,第一章为理论知识,介绍税法基本原理;第二至第十章为税收实体法的内容,依次是增值税、消费税、营业税、关税、资源税、房产税、特定行为目的税、企业所得税和个人所得税;第十一章为税收程序法的内容。全书注重理论与实践技能的结合,侧重于实体法中各税种的计算与缴纳。

本书不仅作为高职高专院校财经管理类学生使用的教材,也可作为电大、夜大、职大、业大、函大等其他教育教学形式的用书,还可作为与税收事务相关人员的参考书。

图书在版编目(CIP)数据

税法/李克桥,康会英主编. —北京:北京大学出版社, 2006.3

(面向 21 世纪全国高职高专财经管理类规划教材)

ISBN 7-301-10575-4

I. 税… II. ①李… ②康… III. 税法—中国—高等学校:技术学校—教材 IV. D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 013405 号

书 名: 税法

著作责任者: 李克桥 康会英 主编

责任编辑: 卢旖旎

标准书号: ISBN 7-301-10575-4/D · 1465

出版者: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路 205 号 100871

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62765126

网 址: <http://cbs.pku.edu.cn>

电子信箱: xxjs@pup.pku.edu.cn

印 刷 者: 河北涿县鑫华书刊印刷厂

发 行 者: 北京大学出版社

经 销 者: 新华书店

787 毫米×980 毫米 16 开本 14.5 印张 307 千字

2006 年 3 月第 1 版 2006 年 3 月第 1 次印刷

定 价: 24.00 元

前 言

“税法”是高等职业院校财经类财政、税务、会计、审计等专业开设的必修课。为了突出高等职业教育注重实践性、应用性、技能性的要求，本书在编写过程中，从高等职业技术教育教学的要求出发，本着“适度、够用”的原则，强调职业技能的掌握与训练，具体体现为以下几个特点。

(1) 目标明确。通过对本书的学习，学生能够熟练地掌握税收、税法方面的基本知识和基本理论，能够运用所学知识处理税收缴纳过程中的各种业务活动，了解税收征收管理的有关内容，弄清税务机关征收、管理、检查的程序。在教材编写方面，注意对学生基本技能的培养，符合高等职业技术学院应用型人才的培养目标。

(2) 自成体系。本书既包括对税收知识、税法理论、具体税种的介绍，也包括对税收征收与管理法规制度的介绍，使学生对税法理论政策有一个完整的认识。

(3) 内容规范。本书用简洁、明了的语言，对税法原理作出解释，在最大程度上尊重税法的原文、原注（原来的注解）、原意。

(4) 注重实践。本书每一章最后都附有复习、思考与练习题，以及综合实训题，强化学生动脑和动手能力，增强学生对有关税收业务的实际操作技能。

(5) 重点突出。本书对我国目前的主体税种作了较为详尽的介绍，以税种作为章节编写；对辅助性的税种则作了概要性的介绍，以类别作为章节编写。同时，在编写顺序上，打破了按税种的重要性为依据进行排序的传统，从学生学习、掌握税种的感性认识出发，结合会计业务处理过程中涉及的税种次序进行编排，有利于配合相关课程的教学。

(6) 注重实用性和先进性。本书所采用的税收法律依据，争取做到“最近”、“最新”，截止日期为2005年12月10日以前的国家有关部门发布的税收法律、法规和规章。不仅将新修订的个人所得税（2006年1月1日起施行）写进了本书，也将有关增值税、消费税、企业所得税等重要税种的改革趋势作了适度介绍。

本书共计11章，由李克桥、康会英任主编，路艳梅、米新英任副主编。各章编写分工如下：李克桥编写第一、六、八章，康会英编写第二章，路艳梅编写第四章，米新英编写第九章，郝巧亮编写第三章，顾瑞鹏编写第十章，王岩编写第五章，王丽晖编写第七章，路艳梅与高佳合编第十一章。全书由李克桥进行统稿。

在本书编写过程中，得到保定职业技术学院经济管理系崔喜元教授和北京大学出版社温丹丹、卢旖旎编辑的大力协助，并提出了宝贵的修改意见，在此表示衷心感谢。

由于作者水平所限，加之编写时间仓促，书中不当之处在所难免，恳请众位同仁批评指正。

编 者

2006 年 1 月

目 录

第一章 税法概论	1
第一节 税收基本知识	1
第二节 税法概述	6
第三节 税法构成要素	9
第四节 我国现行税法构成体系	14
第五节 本章小结	16
复习、思考与练习	16
综合实训	16
第二章 增值税	17
第一节 增值税概述	17
第二节 纳税人、课税对象和税率	20
第三节 应纳税额的计算	25
第四节 出口货物退(免)税	35
第五节 增值税的征纳管理	37
第六节 本章小结	45
复习、思考与练习	45
综合实训	46
第三章 消费税	48
第一节 消费税概述	48
第二节 消费税的纳税人、征税范围和税率	49
第三节 消费税的计算	53
第四节 消费税的征纳管理	59
第五节 本章小结	63
复习、思考与练习	63
综合实训	64
第四章 营业税	66
第一节 营业税概述	66
第二节 营业税的纳税义务人、课税对象、税率	67
第三节 营业税的计算	71

第四节	营业税的征纳管理	75
第五节	本章小结	81
	复习、思考与练习	81
	综合实训	81
第五章	关税	83
第一节	关税的概述	83
第二节	纳税人、征税对象、税则和税率	85
第三节	关税应纳税额的计算	88
第四节	关税的征纳管理	91
第五节	本章小结	95
	复习、思考与练习	95
	综合实训	96
第六章	对资源的课税	97
第一节	资源税	97
第二节	土地增值税	101
第三节	城镇土地使用税	107
第四节	耕地占用税	110
第五节	本章小结	112
	复习、思考与练习	112
	综合实训	113
第七章	对财产税的课税	114
第一节	房产税	114
第二节	契税	117
第三节	车船使用税	120
第四节	本章小结	123
	复习、思考与练习	123
	综合实训	124
第八章	对特定行为目的的课税	125
第一节	印花税	125
第二节	城市维护建设税	131
第三节	教育费附加	133
第四节	车辆购置税	135
第五节	本章小结	137
	复习、思考与练习	137
	综合实训	137

第九章 企业所得税	139
第一节 企业所得税概述	139
第二节 企业所得税的纳税人、征税对象和税率.....	141
第三节 企业所得税的计税依据	143
第四节 资产的税务处理	152
第五节 企业所得税的计算与缴纳	155
第六节 企业所得税的征纳管理	157
第七节 外商投资企业和外国企业所得税简介.....	167
第八节 本章小结	170
复习、思考与练习	170
综合实训	170
第十章 个人所得税	172
第一节 个人所得税概述	172
第二节 个人所得税的纳税义务人、课税对象、税率.....	173
第三节 个人应纳税所得额的确定	178
第四节 应纳税额的计算	184
第五节 个人所得税的征纳管理	188
第六节 本章小结	191
复习、思考与练习	191
综合实训	192
第十一章 税收征收管理	194
第一节 税收征管法概述	194
第二节 税务管理	196
第三节 税款征收	200
第四节 税务检查	207
第五节 违反税收征管法的法律责任	208
第六节 发票管理	212
第七节 税务行政复议与诉讼	215
第八节 本章小结	222
复习、思考与练习	222
综合实训	222
参考文献	224

第一章 税法概论

学习目标

- ▶ 了解税收基本知识。
- ▶ 理解税收法律关系。
- ▶ 掌握税法构成要素。
- ▶ 熟练掌握及运用全额累进税率、超额累进税率和速算扣除方法。

第一节 税收基本知识

一、税收的概念

税收是国家为了满足一般的社会公共需要，凭借政治权力，按照法律规定的标准和程序，无偿地参与社会产品或国民收入的分配，以取得财政收入的一种形式，其含义包括以下几个方面。

1. 税收的目的是国家为了满足一般的社会公共需要

国家作为阶级矛盾及社会矛盾不可调和的产物，通常以社会管理者的身份行使政治统治和经济管理两个职能。国家不管是要维持政权的存续，维护社会的稳定与发展，还是干预社会经济，都离不开一定的物质资料作保证。而这些支出所需要的物资，属于社会公共需要，它与个人消费的需要最大的区别，就是不能通过对等的价值交换来实现。于是，具有无偿性和强制性的税收就成为这种需要最有力的保障方式。因此，实现国家职能的需要成为税收分配的根本目的。

2. 国家征税的依据是政治权力

国家征税凭借的是政治权力。国家权力一般表现为两种形式，即财产权力和政治权力。国家对一部分社会产品价值的占有，既可以凭借生产资料所有权（即财产权力），也可以凭借国家的强制权（即政治权力）。国家可以凭借生产资料所有权要求国有企业上缴利润或租赁费；也可以凭借对国有资源的占有要求资源的开发或使用者的缴纳矿产资源使用费；而对一般社会产品价值的分配，只能凭借政治权力，超越所有制形式，向各种经济组织和个人征税，并渗透到社会经济生活的各个领域。所以，以政治权力为依据，是税收区别于以财

产权力为依据的其他财政收入形式的根本所在。

3. 税收的征收对象是社会产品，主要是国民收入

税收是对一部分社会产品，主要是国民收入中的剩余产品价值进行的分配。物质领域的劳动者在一定时期内（通常为1年）所生产的物质资料的总和，称为社会总产品；社会总产品的价值表现形式，称为社会总价值，通常用 $C+V+M$ 来表示。在社会总价值中， C 作为生产过程中消耗掉的生产资料价值，经过初次分配，成为社会简单再生产的补偿，已经回到再生产过程之中，不可能成为税收的分配对象； V 作为补偿劳动消耗的价值，如果仅作为生活的基本保障，也不能构成税收的征收对象，只有随着经济的发展和收入水平的提高，劳动者除满足自身基本需求外，还有部分用于储蓄或自我积累时，国家税收才能作为调节收入结构的手段参与分配；而 M 作为社会剩余产品价值，是新价值中的主要构成，它的分配和使用，既影响着微观经济的发展，也直接影响着宏观经济乃至整个社会的发展规模、速度和方向，是税收分配的主要对象。

4. 税收是国家取得财政收入最主要的形式

国家取得财政收入的方式很多，除了税收收入外，还有国债收入、国有企业利润上缴收入、规费收入、罚没收入、专卖收入、公产收入等。税收作为最古老的财政收入方式，是伴随着国家的产生而产生、伴随着国家的发展而发展的。目前，世界各国的税收收入一般占全部财政收入的90%以上。因此从古到今，税收都是财政收入中最主要的形式。

二、税收的特征

税收作为国家最主要的财政收入形式，与其他财政收入手段相比，具有无偿性、强制性和固定性的特征，这三个特征通常被称为税收“三性”。

1. 无偿性

税收的无偿性是指国家征税以后，纳税人的部分财富即变为国家所有，成为财政收入，国家不再直接返还给纳税人，也不向纳税人支付任何报酬。

众所周知，国家作为社会管理者，本身不生产任何社会财富，而为了保证大量的社会公共需求，又需要消耗巨额的物质资料。这种需要，不能通过等价交换的方式来实现，只能以无偿的税收收入作保证。所以，税收的无偿性是税收“三性”的核心。

2. 强制性

税收的强制性是指国家以政治权力为依托，用法律形式加以规定，并依照法律强制征收。税收的强制性，是由税收的无偿性决定的。因为税收分配不是有偿的等价交换，纳税人不会自愿将一部分财富交给国家，国家只能凭借政治权力强制分配。同时，国家征税和纳税人纳税是以法律形式加以规范的，税收的强制性则体现为法律的制约性，一方面是对纳税人的约束，使一切单位和个人都必须依法纳税，否则就要受到法律的制裁；另一方面也是对征收者的约束，使国家的税收不能成为“滥收”和“乱收”。

3. 固定性

税收的固定性是指国家在征税之前,就以法律的形式预先规定了每个税种的纳税人、征税对象、计税依据、征税比例(即税率)、纳税期限等,以便征收机关和纳税人共同遵守。税收的固定性包括时间上的连续性和征收比例上的限度性两方面的含义。当然,在现实的经济生活中,不能把固定性理解为征税对象的范围、种类及征收比例永远不变。从历史的发展来看,随着社会生产力的发展和国家的需要,国家总是在不断地按照法定程序调整税法的内容。所以,税收的固定性是相对的,而不是绝对的。

三、税收的本质、职能与作用

税收的本质、职能与作用是一种相互制约的关系。税收的本质决定着税收的职能,税收的职能是税收本质的体现,税收的作用则是其职能在被运用过程中对经济运行、国家及社会活动等各方面所产生的影响。

1. 税收的本质

税收作为一个特殊的分配范畴,其本质体现为以国家为主体、凭借政治权力对一部分社会产品或国民收入的分配而形成的特殊分配关系。税收的特殊性主要包括以下三点。

(1) 税收分配的主体是国家;而一般分配的主体是某个经济实体或个人。

(2) 税收分配的依据是国家的政治权力;而一般分配的依据是该经济实体或个人的财产权力。

(3) 税收分配的价值流向具有单向性,即纳税人的财富单方面无偿地向国家转移;而一般分配的价值流向具有双向性,即各经济实体或个人之间的财富分配或交换是按照有偿原则等价交换的。

2. 税收的职能

不同的历史时期,对于税收职能界定的角度不同,其表述也有所差异。随着社会主义市场经济体制的建立,税收的职能必然发生相应的转换。于是,传统的“组织收入、调节经济、监督管理”三职能,逐渐演变为新的税收三职能,即收入分配职能;资源配置职能;经济调控职能。

(1) 收入分配职能

收入分配职能,是指在税收在参与社会产品或国民收入分配过程中,将一部分社会产品从社会成员转移到国家手中,形成国家的财政收入,同时影响社会成员之间收入的再分配。收入分配职能是税收首要、基本的职能。

在市场经济条件下,以效率为准则的分配机制,使经济实体和个人受客观因素的制约,出现收入分配不公的现象。这种现象是市场经济本身难以消除的,必须借助于以国家为主体的社会分配来协调,从而使税收等财政收入手段成为调节收入分配的重要职能。

（2）资源配置职能

资源配置职能，是指通过一定的税收政策、法律、制度，影响纳税人的经济活动，从而使社会资源得到重新组合。

在市场经济条件下，资源的流向主要依靠市场价格来引导，然而，由于受利益驱动，在资源配置过程中，存在着广泛的市场失效领域。这种领域，只有通过国家运用税收政策加以引导和保护，才能使供求关系平衡、经济结构合理、资源利用有效。

（3）经济调控职能

经济调控职能，是指通过一定的税收政策、法律、制度，影响社会经济运行，促进社会经济稳定发展。

在市场经济条件下，微观经济实体的趋利倾向成为经济增长的微观动力，使得市场机制天然存在着调节滞后、视点狭窄等局限性。而正是这一局限性又使市场调节难以反映和把握经济增长的节奏，进而产生“萧条—高涨—再萧条”的周期性波动，整个经济处于无政府状态，造成社会经济的混乱。为了弥补市场在稳定经济方面的缺陷，国家借助于税收经济杠杆，通过控制需求总量、调节供给结构，以促进经济稳定增长。

3. 税收的作用

（1）保证财政收入，筹集建设资金

税收作为国家聚集财政资金的重要手段，可以充分利用其强制性、无偿性等特点，抓好现有税源，发展后续税源，培植潜在税源，使其成为国家经济建设资金的重要保障。

（2）调节企业利润，促进公平竞争

企业利润是考核企业经营状况的综合指标。造成企业利润水平高低的原因，既有经营管理水平等主观因素，也有价格、资源、地理位置等客观因素。为了使企业公平竞争，国家可以通过征税，把因客观因素形成的企业的级差收入收归国家所有，剔除客观因素对企业利润水平的影响，使企业在大体相同的条件下展开竞争。

（3）调节个人收入，促进公平分配

随着我国经济的迅速发展，个人及其家庭的收入逐渐提高。但由于存在收入手段的多样性，区域之间原有经济基础的差异性等因素，使得某些个人收入并不能真实地反映劳动者对社会的贡献，从而导致了分配上的不公，诱发了社会不稳定因素。通过对个人收入的征税，可以缩小收入差距，防止两极分化，使社会达到共同富裕、和谐稳定。

（4）监管经济活动，维护经济秩序

在市场经济运行中，受利益驱动，各经济主体往往出现违反甚至破坏有序的市场竞争行为，破坏经济发展赖以生存的经济制度。这样，国家可以在征税过程中对各项经济活动进行监督，配合工商、物价、金融等部门，及时纠正一切违反财经纪律的行为，配合司法部门制止经济领域中的各项违法活动，从而维护国家正常的经济秩序，促进社会安定和国民经济健康发展。

（5）维护国家权益，促进对外交往

随着社会的发展，国际间的经济技术交流日益密切。在国际贸易等交往中，通过征收关税，可以更好地贯彻国家的进出口政策，保护我国的民族产业，增强我国企业出口创汇能力和国际竞争力。在接受国外投资时，采用“属人兼属地”的税收管辖权，可以更好地行使国家主权，维护国家利益。

四、税收的分类

1. 流转税、所得税、资源税、财产税和特定行为目的税

按照征税对象划分，可以将税收划分为流转税、所得税、资源税、财产税和特定行为目的税。该内容将在本章第四节中详细介绍。

2. 价内税和价外税

按照税收与价格之间的关系，可以将税收划分为价内税和价外税。

- ▶ 价内税是指税金包含在价格之中，构成价格的一部分的税种，其计税依据为含税价格，如消费税、营业税等。
- ▶ 价外税是指税金不包含在价格中，而是价格之外的附加部分的税种，其计税依据为不含税价格，如增值税等。

3. 中央税、地方税和中央与地方共享税

按照税收的管理和使用权限划分，可以将税收划分为中央税、地方税和中央与地方共享税。

- ▶ 中央税是指收入划归中央并由中央政府管理的税种，如消费税、车辆购置税和关税等。
- ▶ 地方税是指管理权和收入支配权划归地方政府的税种，如土地增值税、房产税等。
- ▶ 中央与地方共享税是指收入归中央和地方共同享有的税种，如增值税等。

4. 直接税和间接税

按照税收征收与负担的对象划分，可以将税收划分为直接税和间接税。

- ▶ 直接税是指税收负担不能或不易转嫁他人的税种。直接税的纳税人同时为负税人，如企业所得税、个人所得税等。
- ▶ 间接税是指税收负担可以通过商品或劳务的供求转嫁给他人的税种。间接税的纳税人不是负税人，如增值税、营业税等。

5. 从价税和从量税

按照税收的计量形式，可以将税收划分为从价税和从量税。

- ▶ 从价税是指按征税对象的价值量为标准征收的税种，如营业税、企业所得税等。
- ▶ 从量税是指按征税对象的重量、容积、体积、面积等为标准征收的税种，如资源税、土地使用税等。

除以上几种分类外, 还有其他分类方法。例如, 按预算收入口径和征收管理机关不同, 可分为工商税收、农业税和关税; 按税收与社会再生产的联系, 可分为生产环节课税、流通环节课税、分配环节课税、消费环节课税; 按税收收入的形态, 可分为实物税和货币税; 按税收收入的用途, 可分为一般税和特定税; 按税种的法定期限, 可分为经常税和临时税; 按纳税人的国籍, 可分为国内税和涉外税等。

第二节 税法概述

一、税法的概念

税法是国家制定的用以调整税收分配过程中所形成的, 国家与纳税人之间权利义务关系的法律规范总和。它的表现形式有法律、条例、决定、命令、规章等, 是税收制度的主要构成, 是税收制度的核心。

二、税收法律关系

税收法律关系是指在国家进行税收分配活动过程中, 通过税收法律规范予以确认和调整的, 国家与纳税人之间发生的权利与义务关系。

1. 税收法律关系的构成

税收法律关系一般由享有这种关系的主体、客体以及法律关系的内容三部分组成。

(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并承担义务的单位和个人。在我国税收法律关系中, 税收法律关系的主体一方是代表国家行使征税职责的职能机关, 包括国家各级税务机关、海关和财政机关, 其中, 税务机关是最重要、最基本的主体; 另一方是履行纳税义务的单位和个人, 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, 以及虽未设立机构、场所, 但有来源于中国境内所得的外国公司、企业或其他经济组织。

在税收法律关系中, 征纳主体双方的权利与义务不对等, 但权利主体双方法律地位是平等的。

(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权利主体双方的权利、义务所共同指向的对象, 也就是征税的客体。例如, 企业所得税税收法律关系的客体是企业的生产经营所得和其他所得, 消费税税收法律关系的客体是应税消费品等。

（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在征纳中依法享有的权利和应该承担的义务，这是税收法律关系中最实质的组成部分，也是税法的灵魂。它规定权利主体可以有什么作为，不可以有什么作为，若违反了这些规定，必须承担相应的法律责任。

国家税务机关的权利主要表现在依法征税、税务检查以及对违章者进行处罚等方面；国家税务机关的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的申诉等。

纳税人的权利主要是与纳税有关的知情权、保密权、延期申报权、延期纳税权、依法申请减免税款、多缴税款申请退还权、申请复议和提起诉讼权等；纳税人的义务主要有按税法规定办理税务登记、依法管理账簿和凭证、纳税申报、按时缴纳税款、接受税务检查等。

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，也就是由税收法律事实来决定。这种税收法律事实，一般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。如纳税人开业经营即产生税收法律关系，纳税人转业或停业造成税收法律关系的变更或消灭。

3. 税收法律关系的实质

税收法律关系说到底是征纳双方的利益分配关系。因此，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很多，税法中关于限期纳税、征收滞纳金和罚款的规定，刑法中对构成偷税、抗税罪给予刑事处罚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，而对另一方面不予保护；对权利享有者保护，就是对义务承担者的制约。

三、税法的分类

1. 税收法律、税收法规和税收规章

按照税收法律效力不同，税法可分为税收法律、税收法规和税收规章。

► 税收法律是指享有国家立法权的国家最高权力机关，依照法律程序制定的规范性税收文件。我国税收法律是由全国人民代表大会及其常务委员会制定的，其法律地位仅次于宪法，而高于税收法规和税收规章。在我国现行税法体系中，《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》、《中华人民共和国税收征收管理法》属于税收法律。

► 税收法规是指国家最高行政机关、地方立法机关根据其职权或国家最高权力机关的

授权,依据宪法和税收法律,通过一定法律程序制定的规范性税收文件。我国目前税法体系的主要组成部分是税收法规,由国务院制定的税收行政法规和由地方立法机关制定的地方税收法规两部分组成,具体形式主要是“条例”或“暂行条例”,如1993年12月13日国务院颁布的《中华人民共和国增值税暂行条例》。税收法规的效力低于宪法、税收法律,而高于税收行政规章。

- ▶ 税收规章是指国家税收管理职能部门、地方政府根据其职权和国家最高行政机关的授权,依据有关法律、法规制定的规范性税收文件。在我国,具体是指财政部、国家税务总局、海关总署,以及地方政府在其权限范围内制定的有关税收的“办法”、“规则”、“规定”等,如国家税务总局于2000年5月16日印发的《企业所得税税前扣除办法》。税收规章可以增强灵活性和可操作性,是税法体系的必要组成部分,但其法律效力比较低。

2. 税收实体法和税收程序法

按照税收的职能作用不同,税法可分为税收实体法和税收程序法。

- ▶ 税收实体法是规定税收法律关系主体的实体权利和义务的法律规范的总称,其主要内容包括纳税主体、征税客体、计税依据、税目、税率、减税免税和违章处理等。税收实体法直接影响到国家与纳税人之间权利义务的分配,是税法的核心部分,没有税收实体法,税法体系就不能成立。《中华人民共和国个人所得税法》即属于税收实体法。
- ▶ 税收程序法是指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的纳税义务履行程序的法律规范的总称。税收程序法主要内容包括税收确定程序、税收征收程序、税收检查程序和税收争议解决程序。税收程序法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。

3. 国内税法和国际税法

按照主权国家享有的税收管辖权不同,税法可分为国内税法和国际税法

- ▶ 国内税法是指一国在其税收管辖权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,是由国家最高权力机关和经由授权或依法享有税收法律、法规和规章等制定权的国家行政机关所制定的税收法律、法规和规章等规范性文件。国内税法的效力范围在地域上和对象上均以国家税收管辖权所能达到的管辖范围为准。通常所说的税法是指国内税法。
- ▶ 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,包括政府之间双边或多边税收协定、关税互惠公约以及国际税收管理等,其内容涉及税收管辖权的确定、税收抵免、最惠国待遇以及无差别待遇等。国际税法是国际法的特殊组成部分,一旦得到一国政府和立法机关的法律承认,其效力就高于国内税法。

第三节 税法构成要素

税法构成要素是指所有税收法律、法规中都应具备的一些共同要素。但是,由于税法是由税收实体法和税收程序法构成的,通常所说的税法构成要素是指税收实体法构成要素,主要包括:纳税人;征税对象;税率;计税依据;减税免税;纳税环节;纳税期限;纳税地点;违章处理等。

一、纳税人

纳税人,是纳税义务人的简称,也叫做纳税主体,是指国家税收法律、法规规定的直接负有纳税义务的单位和个人。包括一切应履行纳税义务的法人、自然人和其他组织。

1. 法人,是指依法成立并能独立行使法定权利并承担法定义务的社会组织。
2. 自然人,是指在法律上能独立享有法定权利,并承担法律义务的公民。
3. 其他组织,为了维护税法的统一和完整,对于不具备法人资格,但从事了应税行为的组织,也应作为纳税人管理的范畴。

在此,应注意区分与纳税人相关的两个概念:一是负税人,二是扣缴义务人。

- ▶ 负税人是指税款的最终实际负担者。负税人不能等同于纳税人,当纳税人所缴纳的税款是由自己负担时,纳税人同时是负税人;当纳税人将税负转嫁给他人时,纳税人就不是负税人。每个公民基本上都是负税人,但不一定都是纳税人。
- ▶ 扣缴义务人是指税收法律、法规规定的负有代扣代缴、代收代缴税款义务的单位和个人,包括代扣代缴义务人和代收代缴义务人。代扣代缴义务人是指税法规定的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;代收代缴义务人是指税法规定的有义务借助经济往来关系,向纳税人收取应纳税款并代为缴纳的单位或个人。

二、征税对象

征税对象,也叫做课税对象,又称纳税客体,是指税收法律关系中征纳双方权利义务所共同指向的标的物,是区别不同税种的主要标志。例如,增值税的征税对象是商品或劳务在生产和流通过程中的增值额;企业所得税征税对象是企业的生产经营所得和其他所得。

在税法的制定和执行过程中,应注意区分征税对象与征税范围和税目的关系。

- ▶ 征税范围是指税法规定应税内容的具体区间,是征税对象的具体范围,体现了征税的广度。例如,营业税的交通运输业,具体的征税范围包括陆路运输、水路运输、航空运输、管道运输、装卸搬运。
- ▶ 税目是各个税种所规定的具体征税项目,是征税对象的具体化。例如,消费税规定