



21世纪高等院校教材

税法教程新编

(第二版)

吴佩江 主编

 科学出版社
www.sciencep.com

浙江省高等教育重点建设教材

税法教程新编

(第二版)

主 编 吴佩江

副主编 方志明 罗关良

科学出版社

北 京

内 容 简 介

本教材按照我国最新注册会计师考试大纲的要求编写。每章最后一节均附有例题。例题大部分是注册会计师考试近年试题(包括2007年),部分为作者设计的习题,有分析和参考解答两部分。

全书同时也按照我国注册会计师考试大纲的要求来安排章节。共分17章,分别为:第一章税法概论;第二章增值税法;第三章消费税法;第四章营业税法;第五章城市维护建设税法;第六章关税法;第七章资源税法;第八章土地增值税法;第九章城镇土地使用税法;第十章房产税法;第十一章车船税法;第十二章印花税法;第十三章契税法;第十四章企业所得税法;第十五章个人所得税法;第十六章税收征收管理法;第十七章税务行政法制。

本教材还在第十七章税务行政法制中增加了大纲所没有的2004年7月1日起实施的有关《中华人民共和国行政许可法》的有关内容。

本教材可作为普通高等学校及有关专科院校(高职)会计、财务管理、有关管理类专业的教学用书。同时也可作为从事财务管理和会计人士和有关法律工作者的参考用书。本教材为第三批浙江省高等教育重点建设教材项目。

图书在版编目(CIP)数据

税法教程新编/吴佩江主编. —2版. —北京:科学出版社,2007

浙江省高等教育重点建设教材

ISBN 978-7-03-020120-1

I. 税… II. 吴… III. 税法-中国-高等学校-教材 IV. D922.22

中国版本图书馆CIP数据核字(2007)第157850号

责任编辑:王伟娟 李俊峰/责任校对:包志虹

责任印制:张克忠/封面设计:陈 敬

科学出版社出版

北京东黄城根北街16号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

北京市文林印务有限公司印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2004年8月第 一 版 开本:B5(720×1000)

2007年11月第 二 版 印张:29 3/4

2007年11月第一次印刷 字数:566 000

印数:6 001—9 000

定价:40.00元

(如有印装质量问题,我社负责调换〈文林〉)

第二版前言

本教材从初版到今年4月准备修订大约3年时间。在这期间我国税法变动比较大,其中主要的变动有:将企业所得税和外商投资企业和外国企业所得税合并成企业所得税;个人所得税和消费税也都有较大的改变;取消车船使用税和车船使用牌照税,代之为车船税。

本教材修订的重点分三部分:一是尽量采用了我国税法的最新法律法规规定的条款,截止日期为2007年9月,因此与现行法律保持较好的同步性。二是更新例题,如新近实施的车船税,作者自己设计编排一些。而注册会计师考试题目增补了05年和06年的,同时把07年注册会计师《税法》试题及时补充进去。三是把学习税法的一些理念适当增补,如销售不动产代收费用并入房价税务筹划个案公式推导,取得不含税全年一次性奖金收入个人所得税的计算方法的存在缺陷探讨等理念性知识。理念性的知识,使学习者不光掌握基本的知识,而且还能培养理解和熟练掌握现有税法知识并加以应用的能力。

本书修订工作由吴佩江(浙江大学)主持,七所高校的部分教师和会计事务实际工作者(会计师事务所、海关和国税局)参加,这对本书修订工作的质量和完成提供了有力的保证。

修订版的具体分工如下:吴佩江(浙江大学)主编,副主编方志明(永盛联合会计师事务所)、罗关良(浙江大学)。吴煜昊(南京大学,第二章增值税);于而立(温州大学,第三章消费税法,第十三章契税法);徐安军(德清县教育局,第四章营业税法);李丽(宁波大学,第五章城市维护建设税法);朱孔阳(嘉兴海关,第六章关税法);刘利群(中国计量学院,第七章资源税法);姜晓慧(浙江工商大学,第八章土地增值税法);谭莹(宁波市国税局,第九章城镇土地使用税);袁爱群(浙江大学房产处,第十章房产税法);卢悦(东北财经大学,第十一章车船税法,第十二章印花税法);黄雪峰(浙江大学,第十七章税收征收管理法)。

本书在修订过程中得到了使用本教材的浙江大学城市学院财务管理专业04级周燕华、陆佳迪、杨小芬、金洁瑛、王东风、李春燕、周凤、邱亚萍、侯波米、白冰洁、陈丹英、陈燕骅、戴汝汝、李洁、王军超、王柯芳、吴剑峰、赵姗姗、郑航等同学,浙江大学宁波理工学院财务04级李金媛、赵亮、叶世海、郑理钦、王佩佩、陆玲娜等同学的帮助和支持,在此一并表示感谢。学生的帮助和支持对教材质量的提高起到事半功倍的作用。

本教材修订工作虽然在认真总结基础上编写和提高,力争做到完善和正确,但

限于作者的水平和能力,错误和瑕疵一定还会存在。敬请使用者不吝指正。

电子邮箱为:wupj@zucc.edu.cn.

吴佩江

于浙江大学管理学院

2007年6月25日

第一版前言

税法是会计专业和财务管理专业的必修课程,同时也是注册会计师考试的主要课程之一,但税法又经常在修改和变动之中,因此有必要编写新的税法教程。本书被浙江省教育厅列为第三批省高等教育重点教材,甚为荣幸。同时参加编写的有来自不同岗位的人士,对本书的完整性提供了有力的保证。

本书尽量采用了我国税法的最新法律规定条款,截止日期为2004年4月,因此与现行法律保持较好的同步性。同时本书还有不少例题,有作者自己编排的,而较多的是出自注册会计师考试题目。每题都有评析,对掌握有关知识有一定的帮助。

参加本书编写的有应飏(第二章和第十七章),于而立(第三章),陶媛媛(第四章),李丽(第六章),朱孔阳(第六章),刘利群(第七章),姜晓慧(第八章),谭莹(第九章),叶慧(第十章),方顺清(第十一章),施慧光(第十二章),王虹(第十三章),其他章节由吴佩江编写。

本书在撰写和搜集资料过程中还得到浙江大学管理学院夜大专升本会计专业2001级陈如婷、沈卫英、任蕾、陆菁、李红梅同学,浙江大学城市学院财务管理专业2000级金珍、李丹丹、赵星、郁欣芸等同学的帮助和支持,在此一并表示感谢。

本书虽然经过认真编写和总结提高,力争做到完善和正确,但限于作者的水平 and 能力,错误和瑕疵一定还会存在。谨请读者不吝指正。

作者的电子邮箱为:wupj@zucc.edu.cn.

吴佩江
于浙江大学管理学院
2004年5月5日

目 录

第二版前言

第一版前言

第一章 税法概论	1
第一节 税法的概念	1
第二节 税法地位及与其他法律的关系	10
第三节 我国税收立法原则	11
第四节 我国税法的制定与实施	12
第五节 我国现行税法体系	15
第六节 我国税收管理体制	17
税法概论例题	22
第二章 增值税法	24
第一节 增值税征税范围及纳税义务人	24
第二节 一般纳税人和小规模纳税人的认定及管理	26
第三节 增值税税率与征收率的确定	33
第四节 增值税一般纳税人应纳税额的计算	35
第五节 增值税小规模纳税人应纳税额的计算	42
第六节 电力产品应纳增值税的计算及管理	44
第七节 几种特殊经营行为的税务处理	47
第八节 进口货物征税	48
第九节 出口货物退(免)税	50
第十节 纳税义务发生时间与纳税期限	61
第十一节 纳税地点与纳税申报	62
第十二节 增值税专用发票的使用及管理	63
增值税例题	70
第三章 消费税法	84
第一节 消费税纳税义务人、征税范围与税率	84
第二节 消费税应纳税额的计算	92
第三节 自产自用应税消费品应纳税额的计算	96
第四节 委托加工应税消费品应纳税额的计算	97
第五节 兼营不同税率应税消费品的税务处理	99

第六节 进口应税消费品应纳税额的计算	99
第七节 出口应税消费品退(免)税	100
第八节 消费税纳税义务发生时间与纳税期限	102
第九节 消费税纳税地点与纳税申报	103
消费税例题	105
第四章 营业税法	117
第一节 营业税纳税义务人与扣缴义务人	117
第二节 营业税税目、税率	118
第三节 营业税计税依据	122
第四节 营业税应纳税额的计算	126
第五节 几种经营行为的税务处理	129
第六节 营业税税收优惠	130
第七节 营业税纳税义务发生时间及纳税期限	133
第八节 营业税纳税地点与纳税申报	134
营业税例题	135
第五章 城市维护建设税法	146
第一节 城建税纳税义务人和税率	146
第二节 城建税计税依据和应纳税额的计算	147
第三节 城建税税收优惠、征收管理与纳税申报	148
城建税例题	149
本章附录 教育费附加的有关规定	153
第六章 关税法	154
第一节 关税征收对象及纳税义务人	154
第二节 进出口税则	155
第三节 原产地规定	161
第四节 关税完税价格	162
第五节 关税应纳税额的计算和关税减免	165
第六节 行李和邮递物品进口税	168
第七节 关税征收管理	170
关税例题	172
第七章 资源税法	180
第一节 资源税纳税义务人	180
第二节 资源税的税目和单位税额	181
第三节 资源税课税数量	184
第四节 资源税应纳税额的计算和税收优惠	185

第五节 资源税征收管理与纳税申报	186
资源税例题	187
第八章 土地增值税法	191
第一节 土地增值税纳税义务人	191
第二节 土地增值税征税范围和税率	192
第三节 土地增值税应税收入与扣除项目的确定	195
第四节 土地增值税应纳税额的计算和税收优惠	198
第五节 土地增值税征收管理与纳税申报	200
第六节 房地产开发企业土地增值税清算管理	202
土地增值税例题	205
第九章 城镇土地使用税法	211
第一节 城镇土地使用税纳税义务人和征税范围	211
第二节 城镇土地使用税应纳税额的计算及税收优惠	212
第三节 城镇土地使用税征收管理与纳税申报	216
城镇土地使用税例题	217
第十章 房产税法	221
第一节 房产税纳税义务人及征税对象	221
第二节 房产税征税范围	222
第三节 房产税计税依据和税率	223
第四节 房产税应纳税额的计算和税收优惠	224
第五节 房产税征收管理与纳税申报	226
房产税例题	227
第十一章 车船税法	233
第一节 车船税纳税义务人和征税范围	233
第二节 车船税税率(税额)	234
第三节 车船税应纳税额的计算和税收优惠	235
第四节 车船税征收管理	236
车船税例题	237
本章附录 车辆购置税法	241
第十二章 印花税法	244
第一节 印花税纳税义务人	244
第二节 印花税税目、税率	245
第三节 印花税应纳税额的计算和税收优惠	248
第四节 纳税方法与纳税申报	252
第五节 征收管理与违章处罚	253

印花税例题·····	258
第十三章 契税法 ·····	266
第一节 契税征税对象和纳税义务人·····	266
第二节 契税税率应纳税额的计算·····	268
第三节 契税税收优惠·····	269
第四节 契税征收管理·····	271
契税例题·····	272
第十四章 企业所得税法 ·····	276
第一节 纳税义务人、征税对象和税率·····	276
第二节 应纳税所得额·····	277
第三节 应纳税额·····	279
第四节 按规定范围、标准的扣除项目·····	281
第五节 企业所得税应纳税额的计算和税收优惠·····	290
第六节 外企所得税减免税优惠·····	293
第七节 源泉扣缴和特别纳税调整·····	300
第八节 征收管理·····	301
企业所得税例题·····	302
原外企所得税例题·····	322
第十五章 个人所得税法 ·····	335
第一节 个人所得税纳税义务人·····	335
第二节 个人所得来源的确定·····	337
第三节 个人所得税应税所得项目·····	338
第四节 个人所得税税率·····	344
第五节 个人所得税应纳税所得额的规定和应纳税额的计算·····	347
第六节 个人所得税税收优惠的规定·····	359
第七节 个人所得税境外所得已纳税额的扣除方法·····	363
第八节 个人所得税纳税申报及征收管理·····	364
个人所得税例题·····	372
第十六章 税收征收管理法 ·····	385
第一节 税收征收管理法概述·····	385
第二节 税务管理·····	389
第三节 税款征收、税务检查和法律责任·····	399
第四节 纳税评估管理办法·····	418
第五节 纳税担保试行办法·····	426
税收征收管理法例题·····	432

第十七章 税务行政法制	441
第一节 地方税务行政许可实施办法介绍	441
第二节 税务行政处罚	446
第三节 税务行政复议	449
第四节 税务行政诉讼	453
第五节 税务行政国家赔偿	455
税务行政法制例题	457

第一章 税法概论

第一节 税法的概念

一、税法的定义、特征

税法是以宪法为依据、用于调整国家与纳税人之间在征收与缴纳税收方面权利与义务关系的法律规范总称。国家为了保证国家的财政收入就一定要有税收，有税收必定要有税法。国家用固定的法律形式——税法来有效地实现税收。

根据税收的定义，我们可以总结出税收具有三个特性：强制性、无偿性和固定性。①强制性是指税收是以国家政治权力为依托，用法律形式来规定，纳税人必须依照税法的规定，按时足额地纳税。②无偿性是指国家征税以后，纳税人缴纳的货币或实物就转变为国家所有，纳税人得不到任何报酬，不存在等价的交换，也不再返还。无偿性是税收这种特殊分配手段本质的体现。③固定性一般是指在征税之前，国家采取法律的形式，把每种税的征收对象、纳税义务人以及征收数额和比例都规定下来，以便由纳税人和税务机关共同遵守。

税法由国家最高权力机关或其授权的行政机关规定的有关调整国家在筹集财政资金方面形成的税收关系的所有法律规范组成。我国税法的渊源形式和其他法律制度一样，也有宪法、法律、法规、规章以及法律解释和国际条约等形式。分别是全国人民代表大会制定的宪法；全国人民代表大会及其常务委员会制定的税收法律，如《中华人民共和国个人所得税法》（以下简称《个人所得税法》）；国务院制定的税收行政法规，如《增值税暂行条例》；省级人民代表大会制定的地方税收法规，如《浙江省个体工商户税收征收管理条例》；国家财政部、国家税务总局和国家海关总署制定的部颁规章，如《增值税暂行条例实施细则》；地方政府制定的地方规章，如《浙江省实施〈契税法〉办法》；至于法律解释又可分为立法解释、司法解释和行政解释，立法解释是全国人民代表大会及其常委会对我国现行有关法律条文所作的解释，如《关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的决定》；司法解释是我国行使司法权的机关所作的法律解释，如最高人民法院、最高人民检察院等所颁布的《关于办理伪造、倒卖、盗窃发票刑事案件适用法律的规定》；行政解释是我国行使行政权的机关所作的法律解释，如国家税务总局所颁布的《增值税若干具体问题的规定》。另外，我国参加或签订的国际条约或协定也对我国有约束力。

需要说明的是：地方税收法规，除了海南省以及民族自治地区按照全国人民

代表大会授权进行税收立法外,其他省市一般都无权自定税收地方法规,只能在上位法所规定的范围内作出实施性的地方税收法规,如浙江省所制定的《浙江省个体工商户税收征收管理条例》就是在《中华人民共和国税收征收管理法》(以下简称《税收征管法》)的授权下所作的地方实施性的地方税收法规。

我国的税收法律主要分为税收法律、税收法规和税收规章。处于前面的称作上位法,处于后面的称作下位法。上位法和下位法是相对的,例如税收行政法规相对于宪法和税收法律来讲是下位法,相对于税收地方法规和税收规章来讲是上位法。下位法与上位法相抵触,则以上位法为准。

我国税法是我国经济法体系中一个重要的部门法,它除了具有经济法的一些基本特征以外,还具有其自身的特点:①在确定税法主体的权利义务关系上,征纳双方的权利义务具有一种不对等性,一方代表国家强制征收,另一方为纳税义务人必须尽纳税义务无偿缴纳。②在处理税务争议所适用的程序上,税法与其他部门法也有所不同。

我国税法又是我国法律体系一个重要组成部分。税法本身除制定一系列税收实体法、税收程序法、税收诉讼法和税收处罚法外,还包括其他法律规定的条款,如行政法律法规中的《中华人民共和国行政许可法》(以下简称《行政许可法》)、《中华人民共和国行政处罚法》(以下简称《行政处罚法》)、《中华人民共和国行政复议法》(以下简称《行政复议法》)、《中华人民共和国行政诉讼法》(以下简称《行政诉讼法》)和《中华人民共和国国家赔偿法》(以下简称《国家赔偿法》)等。还包括《中华人民共和国刑法》(以下简称《刑法》)等其他法律法规中的一些规定。因此,学习税法也要注意和理解它与其他法律之间的相互关系和联结。从根本上来讲,税法应当包括经济法、民法、行政法和刑法等广泛内容。

我国税法实施原则是:①上位法优于下位法;②同一层次的法律中,特别法优于普通法;③国际法优于国内法;④实体法从旧,程序法从新。

二、税收法律关系的构成

(一) 税收法律关系的概念和特征

税收法律关系是指国家与纳税人在税收征收管理活动中所发生的、并由税法所确认和调整的、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,是国家参与国民收入分配和再分配的经济关系在法律上的表现,是一种意志关系。

税收法律关系与其他经济法律关系以及其他民事法律关系相比较,有其自身明显的特征:①税收法律关系的一方可以是企业、事业单位或个人(总称为纳税

义务人，以下简称纳税人)，但另一方必须是国家或代表国家的税务机关。②在民事法律关系中，民事主体双方的权利和义务是对等的，任何一方只要有一定的权利，就必须承担相应的义务；同样，任何一方只要履行了一定的义务，也就享有一定的权利。双方主体地位是平等的，实行的是等价交换。税收法律关系则不同，作为国家或代表国家的税务机关，有按税法规定无偿地向纳税人征收税款的权利；而如无法定规定的减免理由，纳税人必须按时足额地向税务机关缴纳税金，并且一般不受客观条件的影响。如有拖欠税款、骗税、偷税、抗税的行为，纳税人要承担相应行政责任、经济责任甚至刑事责任。③纳税人只要完成了纳税义务，就意味着将一定的货币资金的所有权或支配权交给国家，成为国家的财政收入，由国家统一支配、使用。从法律意义来说，这是一种财产权利的单向转移，是无偿的，这同商品买卖法律关系是不一样的。④税收法律关系的产生不以当事人双方的意志为转移，而是以按照国家的意志和政策通过税法的规定为前提的。例如，企业发生了不符合国家产业政策进行基建活动的特定行为而征收固定资产投资方向调节税，纳税人发生了一定范围的车船所用行为而征收车船税等。这些都不以征纳双方的意思表示为转移。

（二）税收法律关系的三要素

税收法律关系和其他法律关系一样，也是由主体、内容（权利和义务）及客体三个要素构成，它们是一个不能割裂的整体，缺少任何一个要素都不能构成税收法律关系。

1. 税收法律关系的主体

税收法律关系的主体是指参加税收关系中的有关当事人，包括税收权利的享有者和税收义务的承担者两方面，其主体资格都是由国家法律直接规定的。

我国税收法律关系主体分为征税主体和纳税主体。

所谓征税主体是指国家权力机关、行政管理机关和税务职能机关分别行使税收立法权、税收行政管理权和税收的征收和监督权等。具体来讲，权力机关有：国家最高权力机关——全国人民代表大会及其常务委员会，根据宪法规定的权限，制定国家税收法典；制定并颁布具有全国性意义的税收单行法律；授权国务院制定并颁布税收单行条例，是国家行使征税权力的重要主体。地方权力机关根据《中华人民共和国宪法》（以下简称《宪法》）有关规定，可以因地制宜地规定并颁布地方性税收法规，还可以制定具体的实施办法，这些也属规范性法律文件。行政管理机关有：国家最高行政管理机关——国务院，负责管理全国税收工作，并由它所属的财政部、国家税务总局、海关总署来组织实施税法，实现税收职能。而地方行政机关在税收管理活动中，依据政治经济形势的发展，在国务院

的领导下参与税收管理权限的划分。税务职能机关有：国家税务机关是税收征管执行机关，既是国家税收征收机关又是国家税收管理职能机关。它在直接参加税收管理的活动中，是以国家代表的身份出现的。

纳税主体是指纳税义务人以及其他负有纳税义务的单位和个人。具体来讲分为：企业、单位和公民个人。企业又可分为以下几大类：国有企业、集体所有制企业、私营企业、外商投资企业和外国企业、联营企业、股份制企业等。单位分为行政机关和事业单位。它们以法人名义参与某些经济活动，从事预算外收入行为，按规定应向国家纳税时，便成为纳税主体。法律规定，这类单位缴纳税款不准用预算外拨款。此外，由行政机关和事业单位附设的招待所、宾馆、印刷厂、劳动服务公司等单位，按照税法规定必须纳税时，也是纳税主体。公民个人包括负有纳税义务的中国公民、港澳台同胞和外国公民。

2. 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容具体是指征纳双方所享有的权利和应承担的义务，广义上来讲还应包括税收立法中和征纳过程中双方所享有的权利和应承担的义务。权利和义务是税收法律关系中最实质的东西。我国关于征纳双方所享有的权利和应承担的义务，主要规定在《税收征收管理法》中，当然还包括在其他有关的税收法律文件里。

税收法律关系内容有以下 3 个特征：

(1) 在整个征纳税的执行过程中，征税主体享有单方面征税权利，纳税主体则只负有单方面缴纳税款的义务。而且，权利主体的权利不得放弃，义务主体的义务不得推卸、转让。否则双方当事人（或负责人）都要承担法律责任。

(2) 在制定税收法规和进行税收监督的过程中，权力机关授权的行政机关以及它们的上下级之间因此而产生的税收法律关系，其权利以“职权”的形式出现，其义务以“责任”的形式出现。因为在这一特定过程中，其权利义务合而为一，征税主体享有权利本身，对国家来说又是必须履行的义务。

(3) 在出现了税法规定的新的法律事实的特殊场合，纳税主体不能按时、足额缴纳应纳的税款时，征纳双方的权利义务就不再是单方面的了，纳税主体依法享有请求减税、免税的权利，征税主体也同时负有按税法的规定给予减、免税的义务。

3. 税收法律关系的客体

税收法律关系的客体是指主体之间权利、义务共同指向的对象和实现的目标，也就是税法构成要素中的征税对象。它同征税客体不同，后者指国家对什么东西征税，如财产、所得、行为等，而前者指征纳双方之间、国家机关之间共同

实现的目标和指向的对象,包括货币、实物和行为 3 个方面。

(1) 货币。征税机关要征收的和纳税人要缴纳的东西是以货币形式实现的。如对所得额的征税,对财产额的征税和对流转额的征税,就是通过计算比例所得出来的应纳税款来征收的,这是税收法律关系中最常见的客体。

(2) 实物。少量的税收以实物的形式缴纳。

(3) 行为。是指在税法制定和执行过程中,发生于行政机关和权力机关之间、税务机关与行政机关、税务机关与税务机关之间拟订税收指标的行为和国库对税款核实报解和管理权限等行为。

(三) 税收法律关系的产生、变更和终止

我国制定的税法是引起一种税收法律关系的前提条件,而作为税法本身并不能产生具体的某一种税收法律关系。具体的某一种税收法律关系的产生、变更和终止必须是有能够引起这种税收法律关系的产生、变更或终止的客观情况,也称税收法律事实。

所谓税收法律事实,按其是否与纳税人的意志有关与否,分为行为和事件两种情况。税收法律行为一般指纳税人的活动,即只有税法的实施和纳税人的经济活动,才能产生税收法律关系;税收法律关系事件是指与纳税人意志无关的客观现象,它是税收法律关系变更或终止的直接原因。

所谓税收法律关系的产生是指,纳税义务人发生了我国税法规定的应纳税的行为和事件,新的纳税义务人就出现了。

所谓税收法律关系的变更是指,出现了修改或规定新的税收优惠;征收程序有了变动;纳税义务人的收入或财产状况发生了变化,如收入的增加超过了免征额或者收入的减少不够起征点;由于灾害造成财产的重大损失致使纳税人难以履行纳税义务。

所谓税收法律关系的终止是指,纳税义务人履行了纳税义务;纳税义务人产生了符合免税的条件;某些税法的废除或征税对象的变更;纳税义务人的消失等。

三、我国税法构成要素

我国税法条文是由总则、纳税主体、征税客体、税目、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、税收优惠、罚则、附则等要素构成。下面分别就每个要素进行一些解释。

1. 纳税主体

纳税主体,又称纳税义务人,是指税法规定的直接负有纳税义务的社会组织

和个人,是纳税义务的承担者。纳税主体在税法中的作用表现在两个方面:一是纳税主体是税款的直接缴纳者。在税法中,不仅要规定征税客体、税率等计税办法,还要规定税额计算的结果和由谁来支付,没有纳税主体,就无法实现税收的目的。二是纳税人是履行纳税义务的法律承担者。在征纳关系中,税务机关代表国家依法征税,纳税人代表缴纳方将税款按时、足额缴纳入国家金库。如果纳税人无正当理由而拒绝承担纳税义务,就要承担法律上的责任。

2. 征税客体

征税客体又称征税对象,即纳税主体所指向的对象,这是税法的最基本内容,是征税的直接依据。每一种税法都有明确规定的征税客体,如流转类的各项产品的销售收入额、收益税类的收益额、财产税类的财产数量或价值等。

3. 税目

税目是指税法中规定征税对象的具体项目,是征税范围的具体体现。它不能作为一个独立的要素,税目的作用在于明确征税客体的范围或区别征税客体的不同情况,制定高低不同的税率。这样可以贯彻国家的经济政策,对国家限制发展的征税项目,可以制定较高的税率,对国家鼓励发展的征税项目,则可以制定较低的税率,从而体现鼓励或限制的政策。

4. 税率

税率是对征税对象的征收比例或征收额度。税率可分为比例税率、累进税率和定额税率。而累进税率又可分为全额累进税率、超额累进税率和超率累进税率。

(1) 比例税率 (flat rate)。比例税率是指不分征税客体数量大小,只限定一个比例的税率,它通常用于对流转额的征税。比如增值税的税率都是固定的比例税率,不因产品销售额的大小而改变,在计算上简便,在征纳上方便,同时不影响流转额,负担是相同的。比例税率的缺点是不能调节收入的悬殊情况,不能充分贯彻税收的合理负担原则。我国现采用比例税率的税种有增值税、营业税、资源税、企业所得税。

(2) 累进税率 (progressive rate)。累进税率是指随着征税客体数额的增加,所负担的税率也随之增加的一种税率。即按征税客体数额的大小,划分若干等级,对不同等级规定高低不同的税率,征税客体数额越大,税率越高。累进税率包括全额累进税率、超额累进税率和超率累进税率。其中,全额累进税率是指对征税客体的全部数额都按照与之相适应的等级税率征税。超额累进税率是指根据征税客体数额的不同等级部分,按照规定的每个等级的适用税率计算征收的一种