



21世纪经济与管理精编教材
会计学系列

税法与 纳税筹划

Taxation Laws and Ratepaying Design

张鹏飞◎主 编

易锦燕 张 涛◎副主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS



21世纪经济与管理精编教材
会计学系列

税法与 纳税筹划

Taxation Laws and Ratepaying Design

张鹏飞◎主 编

易锦燕 张 涛◎副主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

税法与纳税筹划/张鹏飞主编.—北京:北京大学出版社,2016.9

(21世纪经济与管理精编教材·会计学系列)

ISBN 978-7-301-27430-9

I. ①税… II. ①张… III. ①税法—中国—高等学校—教材 ②税收筹划—高等学校—教材 IV. ①D922.22 ②F810.423

中国版本图书馆CIP数据核字(2016)第189624号

- 书 名 税法与纳税筹划
SHUIFA YU NASHUI CHOUHUA
- 著作责任者 张鹏飞 主编
- 责任编辑 叶楠
- 标准书号 ISBN 978-7-301-27430-9
- 出版发行 北京大学出版社
- 地 址 北京市海淀区成府路205号 100871
- 网 址 <http://www.pup.cn>
- 新浪微博 @北京大学出版社 @北京大学出版社经管图书
- 电子信箱 em@pup.cn QQ: 552063295
- 电 话 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752926
- 印刷者 北京宏伟双华印刷有限公司
- 经 销 者 新华书店
- 787毫米×1092毫米 16开本 21印张 341千字
- 2016年9月第1版 2016年9月第1次印刷
- 印 数 0001—3000册
- 定 价 39.00元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话:010-62752024 电子信箱: fd@pup.pku.edu.cn

图书如有印装质量问题,请与出版部联系,电话:010-62756370

前 言

党的十八届三中全会提出,财政是国家治理的基础和重要支柱,科学的财税体制是优化资源配置、维护市场统一、促进社会公平、实现国家长治久安的制度保障。必须完善立法、明确事权、改革税制、稳定税负,建立现代财政制度,发挥中央和地方两个积极性。要改进预算管理制度,完善税收制度,建立事权和支出责任相适应的制度。

为落实全会精神,近年来税法修订比较频繁,特别是2016年5月1日全面实施“营改增”,使大量的《税法》教材已不再适用。教材必须跟上时代的步伐,既要保持相对稳定性,又要及时反映最新成果,保持其科学性、时代性。基于此,编者编著了本教材。

税法即税收法律制度,是调整税收关系的法律规范的总称,是国家法律的重要组成部分。它是以宪法为依据,调整国家与社会成员在征纳税上的权利与义务关系,维护社会经济秩序和税收秩序,保障国家利益和纳税人合法权益的一种法律规范,是国家税务机关及一切纳税单位和个人依法征税的行为规则。随着市场化改革的深入,为了有效地实现国家职能,国家只能合理、合法、合宪地向纳税人征税。因此,税法既是国家财政收入取得的授权规则,又是纳税人财产权实现的保护法律。随着社会专业化分工日益细化,如何实现对纳税人纷繁复杂、形式多样的经济活动的平等课税,应当是各国税法规则设计的重点所在。

纳税筹划是纳税人依据所涉及的税境,在遵守税法、尊重税法的前提下,规避涉税风险,控制或减轻税负,以有利于实现企业财务目标的谋划、对策与安排。

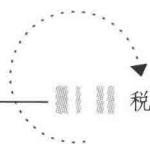
本书基于高等院校财经类专业人才的特点及人才培养目标的总体要求,在总结高校财经类专业教学改革的基础上,吸收最新的税收法规、会计法规,精选其主

干内容,将会计分录运用于税法中,力图以会计的语言表达税法的经济实质;以企业主要税种的计算、纳税申报、征收管理、纳税筹划和账务处理为主线,重点阐述了我国现行税法的基本理论与方法;基于应用性要求,本书附有典型习题及解析以供读者参考,为提高学生的应用能力奠定坚实的基础。

本书力求做到结构严谨,体系完整,条理分明,材料翔实,及时、准确地反映最新研究成果;力求简练规范、通俗生动,使之成为理论性、实用性、可读性都较强的一部税法教材。

本书可作为高等院校财经类及其他专业的税法教材,也可作为各类成人院校及企业人员的培训教材。

本书由张鹏飞担任主编,编写了第一章、第三章至第七章、第九章至第十一章;易锦燕编写了第二章,张涛编写了第八章,刘锦凤、张福至、王育霞、姜琪等做了大量的收集、整理资料的工作。在本书的编著过程中,参考并汲取了国内外专家、学者的一些研究成果,在此一并表示衷心的感谢。由于作者水平有限,书中不足之处在所难免,欢迎广大读者批评指正。



目 录

第一章 税法概论	1
第一节 税法的概念	1
第二节 税法的地位及与其他法律的关系	9
第三节 税法的制定和实施	12
第四节 我国现行的税法体系及税制沿革	16
第五节 我国的税收管理体制	17
 第二章 增值税法	23
第一节 增值税的征税原理与纳税义务人	23
第二节 一般纳税人和小规模纳税人的认定	28
第三节 税率与征收率	30
第四节 一般纳税人应纳税额的计算	32
第五节 小规模纳税人应纳税额的计算	39
第六节 进口货物征税	41
第七节 出口货物和服务的退(免)税	43
第八节 增值税的征收管理	51
第九节 增值税专用发票的使用及管理	53
第十节 增值税的纳税筹划	57
 第三章 消费税法	66
第一节 消费税的纳税义务人	66

第二节	消费税的税目、税率	67
第三节	消费税应纳税额的计算	70
第四节	委托加工与进口应税消费品应纳税额的计算	73
第五节	出口应税消费品退(免)税	76
第六节	消费税的征收管理	77
第七节	消费税的纳税筹划	78
第四章	城市维护建设税法和教育费附加	84
第一节	城市维护建设税法	84
第二节	教育费附加	86
第五章	关税法	88
第一节	关税的征税对象与纳税义务人	88
第二节	关税的进出口税则	90
第三节	关税完税价格及应纳税额的计算	94
第四节	关税的减免	100
第五节	行李和邮递物品进口税	102
第六节	关税的征收管理	104
第六章	资源类税法	107
第一节	资源税法	107
第二节	城镇土地使用税法	112
第三节	耕地占用税法	116
第四节	土地增值税法	120
第七章	财产和行为类税法	127
第一节	房产税法	127
第二节	车船税法	131
第三节	车辆购置税法	135

第四节	契税法	139
第五节	印花税法	142
第八章	企业所得税法	150
第一节	企业所得税的纳税义务人与征税对象	150
第二节	企业所得税的税率	151
第三节	应纳税所得额的计算	152
第四节	资产的税务处理	164
第五节	资产损失税前扣除的所得税处理	172
第六节	企业重组业务的所得税处理	184
第七节	应纳税额的计算	188
第八节	企业所得税的税收优惠	193
第九节	企业所得税特别纳税调整	203
第十节	企业所得税的纳税申报及缴纳	206
第十一节	企业所得税的纳税筹划	211
第九章	个人所得税法	222
第一节	个人所得税的纳税人和征收模式	223
第二节	所得来源的确定	224
第三节	应税所得项目	225
第四节	个人所得税应纳税所得额的计算	228
第五节	个人所得税的税率	231
第六节	个人所得税应纳税额的计算	233
第七节	个人所得税的税收优惠	241
第八节	境外所得的税额扣除	243
第九节	个人所得税的征收管理	245
第十节	个人所得税的纳税筹划	250

第十章 税收征收管理法	255
第一节 税收征收管理法概述	255
第二节 税务管理	257
第三节 税款征收	262
第四节 税务检查	267
第十一章 税务行政法规	274
第一节 税务行政处罚	274
第二节 税务行政复议	281
第三节 税务行政诉讼	290
第四节 税务行政赔偿	296
习 题	299
参考文献	327

第一章 税法概论

【本章重点】

税法的定义、法律关系、要素和分类;税法的地位及与其他法律的关系;税法的制定及法律级次;我国现行的税法体系;我国的税收管理体制。

【本章难点】

税法与宪法、民法、刑法的关系;税收立法权、税收执法权的划分。

第一节 税法的概念

税收是政府为了满足社会公共需要,凭借政治权力,强制、无偿地取得财政收入的一种形式。税收的本质特征具体体现为税收制度,税收制度即为税制。

税制是在税收分配活动中税收征纳双方所应该遵守的行为规范的总和。包括各税种的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制度。其中,各税种的法律法规是税收制度的核心内容。税法作为税收制度的法律表现形式,其所确定的具体内容就是税收制度。

因此,要掌握税法,首先需要理解税收方面的基础知识和基本原理,否则,很难准确地理解税法的政策含义,进而无法根据自身的实际情况判断税法对社会经济活动和日常生活所产生的影响。

一、税法的定义

(一) 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权利与义务关系的法律规范的总称。

（二）税收与税法的关系

税收与税法密不可分,税收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;税法则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。有税收必有税法,税收是国家运用政治权力向社会取得收入的行为,它必须严格依照税法规定的范围、标准、程序办事,税法则制约和调整因税收而发生的各种社会关系;税收本身是来源于税法的活动,因此税收和税法在本质、任务、目的和作用等方面的内容是一致的。

但是,税收和税法是两个不同的概念。它们之间的区别在于税收属于经济领域内的分配环节,而税法则是反映这一经济活动的上层建筑;税收决定税法,有什么样的税收,就要制定相应的税法。税法反过来规范税收,为税收服务,以保证税收活动的正常进行。税收的对象是一定范围内国家集中的部分国民收入和积累的社会财富,税法的调整对象则是征纳过程中的一种社会关系。

（三）税收的特征

税收具有强制性、无偿性、固定性的形式特征。此“三性”是税收分配形式与其他财政分配形式的质的区别,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。

1. 强制性

指国家凭借政治权利,依照法律强制征税,纳税人必须依法纳税,否则将受到法律制裁。

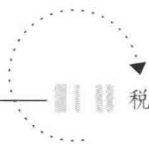
2. 无偿性

指国家征收的税款归国家所有,不再直接返回给纳税人,也不做任何经济利益的交换,体现了财政分配的本质。

3. 固定性

指国家通过法律形式预先规定了每个税种的征税范围、计税标准及征收比例或数额,按预定标准征收。这些标准在一定时期内具有相对的稳定性,体现了税法的严肃性。

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,固定性是对无偿性和强制性的一种规范和约束。



二、税收法律关系

税收法律关系是由税收法律规范确认和调整的,国家和纳税人之间发生的具有权利和义务内容的社会关系。税收法律关系的一方主体始终是国家,税收法律关系主体双方具有单方面的权利与义务内容,税收法律关系的产生以纳税人发生了税法规定的行为或者事实为根据。

(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,都是由权利主体、权利客体、税收法律关系的内容三个方面构成。从这三方面的内涵来看,税收法律关系则具有特殊性。

1. 权利主体

指在税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人,主要包括国家、征税机关、纳税人和扣缴义务人。

2. 权利客体

指税收法律关系主体的权利义务所指向的对象,主要包括货币、实物和行为等征税对象。

3. 税收法律关系的内容

指税收法律关系主体所享有的权利和所承担的义务,主要包括纳税人的权利和义务与征税机关的权利和义务。它是税收法律关系中最实质的东西,是税法的灵魂。

(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、变更与消灭必须有能够引起税收法律关系的产生、变更与消灭的客观情况,也就是由税收法律事实来决定。税收法律事实可以分为税收法律事件和税收法律行为。税收法律事件是指不以税收法律关系权力主体的意志为转移的客观事件,如自然灾害;税收法律行为是指税收法律关系主体在正常意志支配下做出的活动,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。

（三）税收法律关系的保护

税收法律关系是同国家利益及企业和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。税法中关于限期纳税、征收滞纳金和罚款的规定;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;以及刑法中对构成逃税、抗税罪给予刑罚的规定,都是对税收法律关系的直接保护。

三、税法的构成要素

税法的构成要素是指每部单行税法都必须具备的基本内容。一般包括:总则、纳税义务人(纳税主体)、征税对象(纳税客体,是区分不同税种的主要标志)、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。

（一）总则

总则主要包括立法依据、立法目的、适用原则等。

（二）纳税义务人

纳税义务人即纳税主体,是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。

（三）征税对象

即纳税客体,是区分不同税种的主要标志。

（四）税目

税目是各个税种所规定的具体征税项目,它是征税对象的具体化。

（五）税率

税率是对征税对象的征收比例或征收额度,体现了征税的深度。我国现行的税率主要有:

1. 比例税率

比例税率是指对同一课税对象不论数额大小,都按同一比例征税,税额占课税对象的比例总是相同的。比例税率是最常见的税率之一,应用广泛。比例税率具有横向公平性,其主要优点是计算简便,便于征收和缴纳。目前采用这种税率的有增值税、企业所得税等。

2. 超额累进税率

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。

3. 定额税率

定额税率又称固定税率,是按课税对象的计量单位直接规定应纳税额的税率形式,课税对象的计量单位主要有吨、升、平方米、千立方米、辆等。定额税率一般适用于从量定额计征的某些课税对象,实际是从量比例税率。目前采用这种税率的有资源税、车船税等。

4. 超率累进税率

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。

(六) 纳税环节

纳税环节是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。

1. 流转税

流转税是在生产和流通环节纳税。

2. 所得税

所得税是在分配环节纳税。

(七) 纳税期限

纳税期限是指纳税人按照税法规定缴纳税款的期限。

(八) 纳税地点

纳税地点指纳税人的具体纳税地点。

(九) 减税免税

减税免税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。

(十) 罚则

罚则主要是对纳税人违反税法的行为采取的处罚措施。

(十一) 附则

附则一般都规定与该法紧密相关的内容,包括该法的解释权和生效时间等。

四、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。

(一) 按照税法的基本内容和效力的不同进行划分

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。

1. 税收基本法

是指一个国家对税收制度的根本性问题、共同性问题、原则性问题、重大问题和综合性问题而进行的规定,以统帅、约束、指导、协调各单行税收法律法规,在税法体系中具有仅次于宪法的最高法律地位和法律效力的法律规范;是税法体系的主体和核心,在税法体系中起着母法的作用。我国目前还没有制定统一的税收基本法。

2. 税收普通法

是对基本法规定的事项分别立法实施的法律,如《中华人民共和国增值税暂行条例》《中华人民共和国企业所得税法》等。

(二) 按照税法的功能和作用的不同进行划分

按照税法的功能和作用的不同,可分为税收实体法和税收程序法。

1. 税收实体法

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。

2. 税收程序法

是指税务管理方面的法律,如《中华人民共和国税收征收管理法》。

(三) 按照税法征税对象的不同进行划分

按照税法征税对象的不同,可分为以下几种类型:

1. 对流转额课税的税法

如:《中华人民共和国增值税暂行条例》《中华人民共和国消费税暂行条例》

《中华人民共和国海关法》等。

2. 对所得额课税的税法

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》等。

3. 对资源课税的税法

如:《中华人民共和国资源税暂行条例》《中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例》《中华人民共和国耕地占用税暂行条例》《中华人民共和国土地增值税暂行条例》。

4. 对财产课税的税法

如:《中华人民共和国房产税暂行条例》《中华人民共和国车船税法》。

5. 对特定行为课税的税法

如:城市维护建设税、印花税、车辆购置税、契税、船舶吨税、烟叶税等暂行条例。

(四) 按照主权国家行使税收管辖权的不同进行划分

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。

1. 国内税法

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律规定的国家行政机关制定的税收法律、法规、规章等规范性文件。其效力范围在地域上和对人上均以国家税收管辖权所能达到的管辖范围为准。我们通常所说的税法即是指国内税法。

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。它包括政府间的双边或多边税收协定、关税互惠公约、经济合作与发展组织范本、联合国范本以及国际税收惯例等。其内容涉及税收管辖权的确定、税收抵免以及无差别待遇、最惠国待遇等。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,国际税法的效力高于国内税法。

3. 外国税法

外国税法是指其他国家(非本国)制定的税收法律制度。

(五) 按照税收收入归属和征管辖权限的不同进行划分

按照税收收入归属和征管辖权限的不同,可分为中央税、地方税、中央与地方共享税。

1. 中央政府固定收入

中央政府固定收入包括消费税、车辆购置税、关税、船舶吨税,以及海关代征进口环节增值税、消费税、证券交易印花税。

2. 地方政府固定收入

地方政府固定收入包括城镇土地使用税、耕地占用税、土地增值税、房产税、车船税、契税、烟叶税、印花税等。

3. 中央政府与地方政府共享收入

中央政府与地方政府共享收入包括:

(1) 增值税。中央占 50%,地方占 50%。

(2) 企业所得税。铁道部、各银行总行及海洋石油企业缴纳的部分归中央,其余中央和地方共享,即中央占 60%,地方占 40%。

(3) 个人所得税。中央占 60%,地方占 40%。

(4) 资源税。海洋石油企业缴纳的部分归中央,其余归地方。

(5) 城市维护建设税。凡由中央主管部门集中缴纳的增值税,其相应的城建税收入归中央,其余归地方。

这种分类是在国家各级政府之间明确划分事权及支出范围的基础上,按照事权和财权相统一的原则,结合税种的特性,划分中央与地方的税收管理权限和税收收入,并辅之以补助制的预算管理体制模式。

五、税法的作用

税法是调整经济分配关系的法律,其作用是由税收的职能和法的一般功能决定的,为征税机关进行税收征管和纳税人保护自己的权益提供法律依据和法律保障。可以概括如下:

(1) 税法是国家取得财政收入的重要保障。税法为取得税收收入提供的保证作用,一方面体现在税法作为义务性法规,设定了种种纳税义务;另一方面,法律要求相对的稳定性,不能朝令夕改。

