

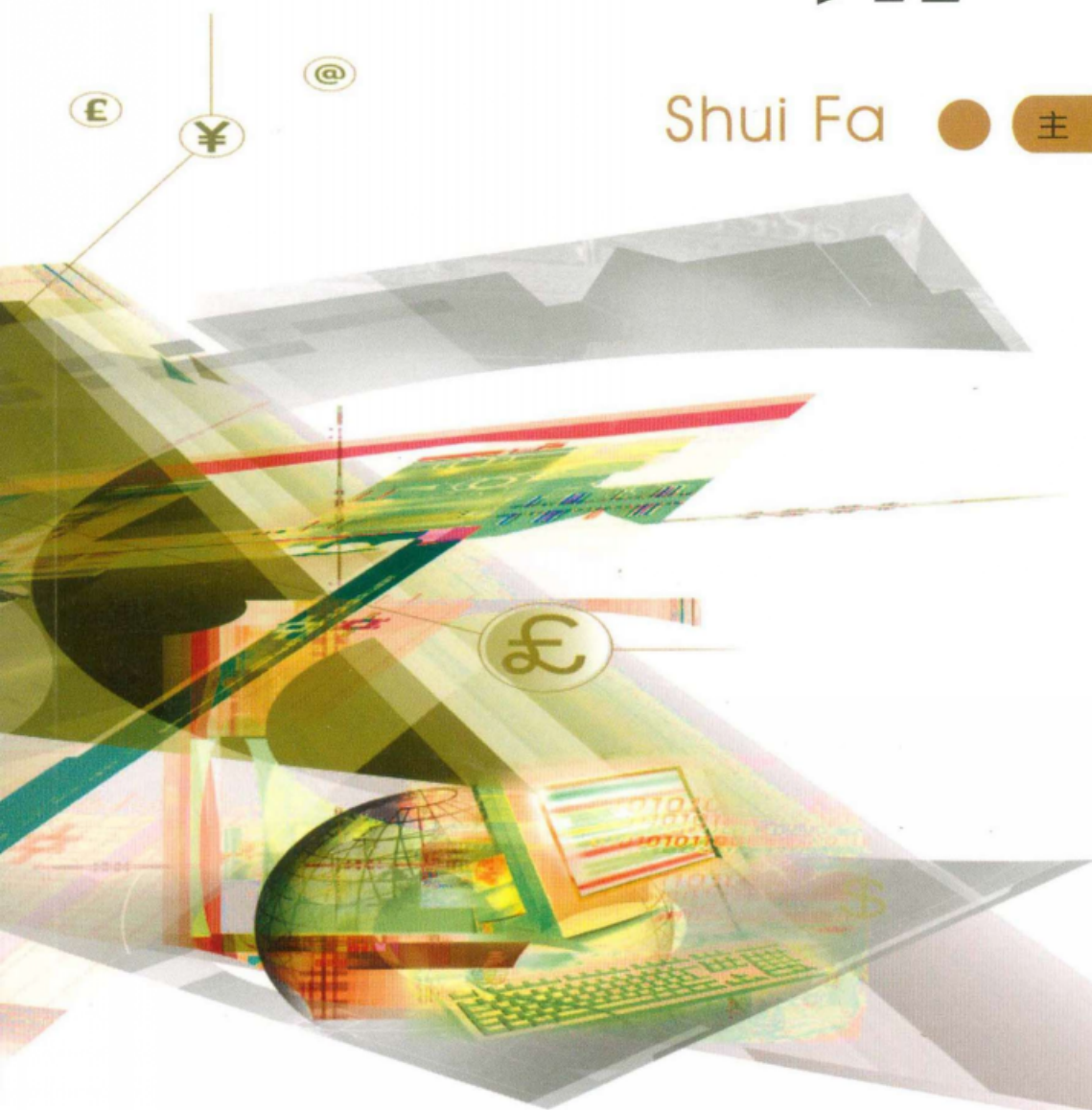
→ → → **KUAIJI**

高职高专会计专业系列教材

税 法

Shui Fa

主 编 / 郑渝英 朱蕾



重庆大学出版社

<http://www.cqup.com.cn>

内 容 提 要

本书以国家最新颁布和修订的税收法规为依据,结合长期的教学和实践工作经验,以项目为导向、任务为驱动,从每一税种的认知、应纳税额的计算、征收征管与纳税申报等方面,系统地阐述了增值税、营业税(营改增)、消费税、个人所得税、企业所得税、资源税、船舶吨税等20个税收法律制度,每个项目都设有知识、能力目标、案例导入、项目总结与思考、大量的案例题,让学生在学中做、做中学系统地掌握税法的基础知识。同时,该教材配有《税法习题和项目实训》的同步练习册,以引导学生迅速、准确地把握各税种的基本知识点,做到理论与实践相结合,实现课堂教学内容与企业岗位需求的对接,为财经类专业的学生顺利走上会计工作岗位打下良好的基础。

本书结构清晰、思路独特、实用性强,适合作为会计、税务、财务管理、审计、金融、贸易等财经类相关专业的课程教材,也可作为在职财务、会计及税务人员业务学习、岗位培训教材或参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

税法/郑渝英,朱蕾主编. —重庆:重庆大学

出版社,2016.8

高职高专会计专业系列教材

ISBN 978-7-5624-9927-5

I. ①税… II. ①郑…②朱… III. ①税法—中国—

高等职业教育—教材 IV. ①D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 143670 号

高职高专会计专业系列教材

税 法

主 编 郑渝英 朱 蕾

副主编 郭芙蓉 黄 娟 杨智慧 王 郑

责任编辑:沈 静 版式设计:沈 静

责任校对:邹 忌 责任印制:赵 晟

*

重庆大学出版社出版发行

出版人:易树平

社址:重庆市沙坪坝区大学城西路 21 号

邮编:401331

电话:(023) 88617190 88617185(中小学)

传真:(023) 88617186 88617166

网址: <http://www.cqup.com.cn>

邮箱: fxk@cqup.com.cn (营销中心)

全国新华书店经销

重庆川外印务有限公司印刷

*

开本:787mm×1092mm 1/16 印张:19.5 字数:487 千

2016 年 8 月第 1 版 2016 年 8 月第 1 次印刷

印数:1—3 000

ISBN 978-7-5624-9927-5 定价:39.00 元

本书如有印刷、装订等质量问题,本社负责调换

版权所有,请勿擅自翻印和用本书

制作各类出版物及配套用书,违者必究

前言

《税法》是现行法律体系中一个特殊的综合领域,是国家对经济活动进行宏观调控的重要经济杠杆,税收已成为国家经济体系的一个重要支柱,是国家财政收入的主要来源。税收既是企业经营管理和会计核算时必须重点筹划的项目,也是会计从业人员必备的专业知识和技能,是会计职称系列考试的必考内容。因此,《税法》是一门集理论、实践操作于一体的综合性课程,是财经类专业的必修课程。

近年来,税制改革是我国经济体制总体配套改革的重点之一,随着社会经济的高速发展,税收法律制度也随之发生了很多变化,针对最新的政策变化,我们编写了这本《税法》书。本书紧跟国家税收法律制度改革步伐,以最新的税收法律制度为依据,根据税务会计人员岗位要求所需的专业知识和职业能力,以项目为导向,以工作任务为驱动来设计、安排本书内容。本书共分为9个项目,65个学习任务,包含税法概述、增值税、营业税(营改增)、消费税、个人所得税、企业所得税、资源税、船舶吨税等20个税收法律制度,以2016年5月1日最新推行的《营改增试点实施办法》,2016年7月1日实施的《资源税从价计征改革及水资源税改革试点办法》,2015年最新调整的消费税、企业所得税法律制度、个人所得税等法律制度编写而成。

在本书的编写过程中,力求做到简明、准确、实用。在每个项目中设有知识目标、能力目标、案例导入、项目总结与思考、大量的案例题,让学生在学中做、做中学,系统地掌握税法的基础知识。同时,本书配有《税法习题与项目实训》的同步练习册,以引导学生迅速、准确地把握各税种的基本知识点,能正确计算各种税收的应纳税额,会填制相关纳税申报表,熟知纳税工作流程的基本操作,做到理论与实践相结合,实现课堂教学内容与企业岗位需求的对接,为财经类专业的学生顺利走上会计工作岗位打下良好的基础。本书既可作为会计、税务、财务管理、审计、金融、贸易等财经类相关专业的课程教材,也可作为在职财务、会计及税务人员业务学习、岗位培训教材或参考用书。

本书由重庆工业职业技术学院郑渝英、朱蕾担任主编,郑渝英负责项目1~项目3、项目5的编写并负责全书的总体组织策划、大纲的编写及统稿工作,朱蕾负责项目4和项目6的编写,重庆工业职业技术学院黄娟负责项目7的编写,重庆工业职业技术学院郭芙蓉负责项目8的编写,重庆工业职业技术学院杨智慧负责项目9的编写,实践合作单位重庆嘉陵特种装备有限公司下属子公司重庆嘉茂物业管理有限公司财务负责人王郑负责项目1~项目9最新法律制度、案例的资料收集、整理,结合企业实际对每个税种的征纳工作的流程进行梳

理、审核。

本书的编写和出版得到重庆大学出版社的大力支持,实践合作单位重庆嘉陵特种装备有限公司下属子公司重庆嘉茂物业管理有限公司副总经理、财务负责人王郑的大力支持,在此一并表示感谢!

由于编者水平和经验有限,难免存在一些疏漏或者不足之处,恳请读者和同行评批指正。

编 者
2016 年 6 月

目 录

项目1 税法概述	1
任务1 税收的基本理论	2
任务2 税法的基本理论	5
任务3 税收法律关系	8
任务4 我国现行税法体系	13
项目小结	18
项目思考	18
项目2 增值税法律制度	19
任务1 增值税概述	20
任务2 增值税的纳税义务人	22
任务3 增值税的征税范围	26
任务4 增值税的税率与征收率	30
任务5 一般纳税人增值税应纳税额的计算	34
任务6 小规模纳税人增值税的计算	44
任务7 进出口货物应纳税额的计算	46
任务8 增值税的征收管理	53
项目小结	59
项目思考	59
项目3 营业税法律制度(营改增)	60
任务1 营业税概述	61
任务2 营业税改增值税发展历程	63
任务3 营业税改增值税纳税人和扣缴义务人	65
任务4 营业税改增值税征税范围	66
任务5 营业税改增值税税率和征收率	75
任务6 营业税改增值税应纳税额的计算	76
任务7 营业税改增值税的纳税时间、地点	87
任务8 营业税改增值税税收减免的处理	88
任务9 跨境应税行为相关政策的规定	100

任务 10 营业税改增值税征收管理	103
项目小结	103
项目思考	103
项目 4 消费税法法律制度	105
任务 1 消费税概述	106
任务 2 消费税的纳税义务人和征税范围	108
任务 3 消费税的税率	115
任务 4 消费税的基本计税方法及计税依据	117
任务 5 生产应税消费品应纳税额的计算	121
任务 6 委托加工应纳税额的计算	125
任务 7 进口应税消费应纳税额的计算	128
任务 8 消费税的征收管理	130
项目小结	131
项目思考	131
项目 5 关税法律制度	132
任务 1 关税概述	133
任务 2 关税的税制要素	136
任务 3 关税完税价格与应纳税额的计算	137
任务 4 关税的征收管理	142
项目小结	143
项目思考	143
项目 6 个人所得税法律制度	145
任务 1 个人所得税概述	146
任务 2 个人所得税的税制要素	147
任务 3 个人所得税应纳税额的计算	155
任务 4 个人所得税的征纳管理	167
项目小结	169
项目思考	170
项目 7 企业所得税法律制度	171
任务 1 企业所得税概述	172
任务 2 企业所得税的税制要素	173
任务 3 企业所得税应纳税所得额的计算	175
任务 4 企业所得税应纳税额的计算	188
任务 5 企业所得税的税收优惠	194
任务 6 企业资产的税务处理	203

任务 7 企业所得税的征纳管理	208
项目小结	210
项目思考	210
项目 8 其他税种的法律制度	211
任务 1 城市维护建设税法律制度	212
任务 2 教育费附加相关规定	214
任务 3 资源税法律制度	215
任务 4 车辆购置税法律制度	227
任务 5 车船税法律制度	235
任务 6 船舶吨税法律制度	240
任务 7 房产税法律制度	242
任务 8 契税法法律制度	246
任务 9 土地增值税法律制度	251
任务 10 城镇土地使用税法律制度	260
任务 11 耕地占用税法律制度	265
任务 12 印花税法法律制度	268
任务 13 烟叶税法法律制度	275
项目小结	276
项目思考	277
项目 9 税收征收管理法律制度	278
任务 1 税收征收管理法概述	279
任务 2 税务登记管理	281
任务 3 账簿、凭证和发票管理	285
任务 4 税款征收	288
任务 5 税务检查	294
任务 6 法律责任	297
项目小结	301
项目思考	301
参考文献	302

项目 1 税法概述

知识目标

1. 了解税收的基本概念,掌握税收的特征,认识税收与财政的关系。
2. 掌握税法的概念、特征、功能,认识税法与税收的关系。
3. 了解税收法律关系的基本构成,掌握税收程序法和税收实体法的主要内容。
4. 掌握税收实体法的构成要素。
5. 了解我国现行的税法体系,掌握税法的分类。

能力目标

1. 掌握税收法律的基本构成内容。
2. 能够熟练运用税法基本原理解决实际工作中的涉税问题。
3. 能够正确理解税法原则的基本内涵,并将其应用于实际工作中。

【案例导入】

旺达汽车销售有限公司是一家新成立的企业。某日,当地税务部门有关工作人员来到该公司,要求公司按照相关规定缴纳税款。该公司的谭总一听顿时火冒三丈:“本公司刚刚交过工商管理税、污水处理税、汽车养路费,怎么还要缴税,到底有完没完啊?不管什么税,我都不会再交了。”

案例思考:

1. 案例中谭总提到的那些费用是属于国家法律规定的税种吗?
2. 谭总可以不用再缴税了吗?

任务1 税收的基本理论

一、税收的概念和内容

税收,是国家为了实现其职能,凭借政治权力,按照法律的规定,通过税收工具强制、无偿地参与国家收入和社会产品的分配和再分配而取得财政收入的一种形式。税收这一概念,包含以下几个方面的内容:

(一) 税收是国家取得财政收入的一种基本形式

现在世界多数国家,财政收入最主要的形式都是税收。当然,国家财政收入除税收外,还有许多非税收入,如规费收入、国有资产收益、罚没收入等。21世纪以来,我国税收收入占财政收入的比重一直在95%左右。

(二) 国家征税的目的在于履行其公共职能

税收为实现国家的职能服务,这是所有国家税收的共性。执行公共事务,满足社会公共需要是国家的主要职能,包括提供和平安定的社会环境,保持良好的社会秩序,兴建公共工程,举办公共事业等。这些均是社会生产和人民生活所不可缺少的外部条件,税收的目的就是满足这些社会公共需要。

(三) 国家征税凭借的是政治权力而非财产权利

国家取得任何一种财政收入,总要凭借国家的某种权力,即财产权利或政治权力。国家征税既是所有权的一种转移,又是利益的再分配,所凭借的只能是国家政治权力,靠人们的自愿缴纳很难实现。否则国家实现其职能的物质资源就难以得到保障。

(四) 税收是借助于法律形式进行的

首先,法律体现国家意志,它能在经济问题上通过对纳税人征税使其统一起来;其次,法律具有权威的强制性和普遍的使用性,能为国家、个人、社会组织所共同接受;第三,法律具有公正性,使税收活动具有预先规定的特征,易于征管。

二、税收的形式特征

税收作为一种财政收入形式,与其他财政收入相比具有的特殊属性,是税收的形式特征。包括强制性、无偿性和固定性3个特征。

(一) 强制性

税收的强制性是指国家以社会管理者的身份,用法律法规等形式对征收捐税加以规定,

并按照法律强制征税。强制性特征主要体现在两个方面:一方面是税收关系的建立具有强制性,即税收征收完全是凭借国家拥有的政治权力;另一方面是税收的征收过程具有强制性,即如果出现了税务违法行为,国家可以依法采取强制征税措施,并要求纳税人承担一定的法律责任。

(二) 无偿性

税收的无偿性主要体现在两个方面:一方面是指政府获得税收收入后无须向纳税人支付任何报酬;另一方面是指政府征得的税收收入不再直接返还给纳税人。税收的无偿性是税收的本质体现,它反映的是一种社会产品所有权、支配权的单方面转移关系,而不是等价的交换关系。

(三) 固定性

税收的固定性是指在征税之前,以法的形式预先规定了课税对象、课税额度和课税方法等。对于税收预先规定的标准,征税和纳税双方都必须共同遵守,非经国家法令修订和调整,征纳双方都不得违背或改变这个固定的纳税比例或数额以及其他制度规定。税收的固定性并不是税制确定后一成不变,它不排除在一定时期内税制的调整 and 改革。

税收的3个特征是互相联系、缺一不可的。其中,无偿性是核心,强制性是保障。税收的强制性决定了征收的无偿性,而强制性和无偿性又决定和要求征收的固定性,税收的特征使税收区别于其他财政收入形式。所以,一种财政收入形式是不是税收,不在其名称,就看它是否同时具有“三性”特征。

三、税收与财政的关系

财政是政府为满足社会公共需要,以政府为主体对一部分社会产品进行的集中性分配,是政府进行宏观调控的一个重要手段。财政是通过税收来实现的。税收是财政取得收入最主要和最稳定的形式。财政与税收有着密切的联系,具体体现在:

1. 两者都是人类社会发展到一定历史阶段的产物

随着国家的形成而产生和发展。两者的产生都是由共同的社会条件和经济条件促成的,即国家的产生和私有制的存在。随着社会生产力的发展,在经历了不同性质的历史时期和国家后,两者都经历了一个从简单到复杂,从低级到高级的发展过程。

2. 两者都是国家参与经济活动的主要形式和途径,同时,还是国家宏观调控经济的有力工具

两者都属于经济学的范畴,都处于社会再生产的分配环节,都是一国经济管理体制的重要组成部分。

财政与税收的关系虽然密不可分,但是两者之间还是有所不同的,具体体现在:

1. 范围有所不同

财政比较宏观。财政收入作为财政分配的第一阶段,是财政支出的前提,是正确处理各方面物质利益关系的重要方式,收入的形式是多样化的,不仅仅局限于税收一种形式。财政支出是财政分配的第二阶段,将财政收入按照政府的职能需要进行资源配置的活动。通过

资源的优化配置,促进了国家产业结构的调整和经济稳定、健康发展。税收相对财政而言比较微观。税收只是财政的最重要组成部分,但并不是唯一。

2. 依据有所不同

从收入的角度来看,税收征收凭借的是国家的政治权力。财政收入征收的依据则更为广泛,不仅有政治权力,还有财产权利、信用能力等其他依据。

四、税收与其他财政收入形式的比较

(一) 税收与国有资产收益

国有资产收益是我国国有资产的所有者将其拥有的经营性资产收益按比例上交国库的部分。税收与国有资产收益是国家参与企业收入分配的两种方法。两者的区别在于:

1. 分配依据不同,作用范围不同

税收是国家凭借国家政治权力,以社会管理者身份进行分配,而国有资产收益是国家凭借财产权利,以社会资料所有者的身份进行分配。由于两者依据的权力不同,国家所处身份不同,其作用范围也不同。税收只要在国家政治权力所能涉及的范围内,各种不同经济成分的纳税人,都可以适用。而国有资产收益只适用于国有企业、国有控股企业或包含国有股的企业,其他企业则无权干预。

2. 形式特征不同

由于两者征税依据不同,因此两者所具有的形式特征也不同。税收具有无偿性,但国有资产收益因是国家凭借生产资料所有者身份收取的,因此不是无偿的。税收具有强制性,是以国家法律为保障进行强制征收,而国有资产收益是国家与企业通过双方商定的契约进行分配,不存在强制性。税收具有固定性特征,具有及时、稳定的特点,是国家财政可靠的收入来源。而国有资产收益是以企业实现的利润为依据,利润多的多交,利润少的少交,无利润的不交,其特点是弹性大,比较灵活。

(二) 税收与国债

国债,即国家信用,是指国家以债务人的身份,运用信用方式筹集财政资金的一种形式。税收与国债都是国家取得财政收入的形式,两者的区别在于:

1. 财政作用不同

国家通过信用方式筹集资金虽然可以暂时解决一定时期的财政困难,但是必须用以后年度的收入来偿还。它实际是税收的预支。而税收是国民收入的一部分,是当年财政的实际收入,不存在“寅吃卯粮”的问题,反映的是国家的真实实力。

2. 形式特征不同

从无偿性来看,国债的认购者与国家是一种债权债务关系。国家有偿取得财政收入,国家作为债务人,到期要还本付息。这显然与税收的无偿性不同。从强制性来看,国债作为一种信用关系,发行者与认购者双方在法律上处于平等地位,且只能坚持自愿认购的原则,不能强制推销。而税收则是国家凭借政治权力的强制征收,双方在法律上处于执法者和守法者的不同地位,且不管纳税人是否自愿,都必须缴纳,否则就会受到法律的制裁。从固定性

来看,认购国债既然是出于自愿,债权人和债务人双方本着协商办事的原则,当然不会具有税收那样的固定性。

(三) 税收与费

费是指一方当事人向另一方当事人提供某种劳务或某种资源的使用权,而向受益人收取的代价。目前,我国向居民和单位收取的费用包括事业收费、规费、资源管理费。由于收费项目繁多,有时还会重复发生,导致许多人分不清税和费。税与费的主要区别有以下3点:

1. 看征收主体是谁

由各级政府所属的税务机关、海关或财政部门征收的一般是税,而费的收取主体多是行政事业单位、行业主管部门等。

2. 看是否具有无偿性

税收具有无偿性,纳税人缴纳的税收与国家提供的公共产品和服务之间不具有对称性。费则通常具有补偿性,主要用于成本补偿的需要,特定的费与特定的服务往往具有对称性。税收具有稳定性,而费则具有灵活性。税法一经制定,对全国具有统一效力,并相对稳定。费的收取一般由不同部门、不同地区根据实际情况灵活确定。无偿征收的是税,有偿收取的是费,这是两者的根本区别。

3. 看是否专款专用

税款一般是由税务机关征收以后,统一上缴国库,纳入国家预算,由国家通过预算统一支出,用于社会公共需要,不采用专款专用的原则。而收费则不同,多用于满足收费单位自身业务支出的需要,一般具有专款专用的性质。

税与费是完全不同的两个经济范畴,正确认识税与费得基本界限,对我国税收事业的健康发展很有必要。

任务2 税法的基本理论

一、税法的概念

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,调整国家与纳税人在征纳税方面的权利与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,其目的是维护正常的社会经济秩序和税收秩序,保证国家的财政收入。

广义的税法:是指国家用以调节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。

狭义的税法:特指由全国人民代表大会及其常务委员会制定和颁布的税收法律。

二、税法的特征

税法作为一种法律规范,和其他法律一样,是由国家指定或认可的,体现国家意志,并由国家强制力保证实施的社会规范,其具有一般法律规范的共同特征。但由于税法是以税收关系作为其调整对象,具有以下特征:

(一)税法结构的规范性

税收的固定性直接决定了税法结构的规范性或统一性,一般国家都实行“一法一税”,即按照单个税种立法,作为征税时具体操作的法律依据。同时,各个税种虽然不同,但就基本的税收要素而言,每部税法都是一致的。

(二)税法规范的技术性

为使税法与相关法律制度相协调,保障税收征管的有效性,在税法规范的设计中体现了技术性,如税率、税目、减免优惠、税务登记制度和发票管理制度等。

(三)实体性规范和程序性规范的统一性

有关纳税程序方面的基本法,除《中华人民共和国税收征收管理法》以外,更多更具体的税收程序规范是体现在各个税种当中,包括税收法律关系主体享受权利和履行义务过程中的具体程序,以及违法处理程序和税务纠纷的解决程序等。所以,税法不是单纯意义上的实体法或是程序法,而是实体性法律规范和程序性法律规范的统一。

(四)税法规范的经济性

税收是税法所确定的具体内容,其存在具有一定的经济原因,在复杂的经济运行中,税收不仅能满足财政收入,更重要的可以作为宏观经济调节手段。税法的经济性来源于税收的经济属性。

三、税法的功能

我国税法的重要作用主要体现在以下几个方面:

(一)税法是国家组织财政收入的重要保障

税法为取得税收收入提供保证作用。为维护国家机器的正常运转以及促进国民经济健康发展,必须筹集大量的资金,即组织国家财政收入,为了保证税收组织财政收入职能的发挥,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。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。

（二）税法是国家宏观调控经济的重要手段

调节宏观经济是税收的基本职能之一。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,优化产业结构和社会资源的配置,使之符合国家的宏观经济目标,使税收杠杆在宏观经济调控中更为灵敏、更为有力。同时,以法律的平等原则,公平纳税人的税收,鼓励平等竞争,为市场经济的发展创造良好的条件。

（三）税法对维护经济秩序有重要的作用,是监督管理的有力武器

税收本身是一种经济管理活动,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、建账制度、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,都将全面地反映出纳税人的生产经营情况。这样税法就确定了一个规范有效的纳税秩序和经济秩序,监督经营管理水平。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,也将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一个良好、稳定的环境秩序。税收采用法的形式,使其对经济活动的监督上升到法律的高度,成为法律监督的组成部分。

（四）税法能有效地保护纳税人的合法权益

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。因此,税法在确定税务机关征税权力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、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。

（五）税法是维护国家权益,促进国际经济交往的可靠保证

在国际经济交往中,税法是维护国家权益的基本手段之一。任何国家对在本国境内从事生产、经营的外国企业或个人都拥有税收管辖权,这是国家权益的具体体现,这些税法规定既维护了国家的权益,又为鼓励外商投资,保护国外企业或个人在华合法经营,发展国家间平等互利的经济技术合作关系,提供了可靠的法律保障。

四、税收与税法的关系

税收与税法密不可分,税法是税收的法律表现形式,调整税收分配活动中征、纳双方权利义务关系的法律规范。税收则是税法所确定的具体内容,是国家取得财政收入的一种工具,体现一种分配关系。两者本质上不同,但两者又相互依存。如果没有税收分配活动,那么就没有税法;如果没有税收法律,税收分配活动也不能正常进行。税收是国家凭借政治权力强制无偿取得财政收入的一种工具,所以其必须有法律作为保障。

任务3 税收法律关系

一、税收法律关系

税收法律关系是指税收法律制度所确认和调整的国家与纳税人之间、国家与国家之间以及各级政府之间在税收分配过程中形成的权利和义务关系,体现了国家征税与纳税人缴税的利益分配关系。在总体上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3个方面构成。

(一) 税收法律关系的主体

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,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、海关和财务机关;另一方是履行纳税义务的人,包括法人、自然人和其他组织。对这种主体的确定,我国采取属地兼隶属人原则,即在华的外国企业、组织、外籍人、无国籍人等,凡在中国境内有所得来源的,都是我国税收法律关系的主体。

(二) 税收法律关系的客体

法律关系的客体是指主体的权利、义务所共同指向、影响和作用的客观对象。税收法律关系的客体与征税对象较为接近,在许多情况下是一致的,例如,所得税法律关系客体就是生产经营所得和其他所得,财产税法律关系客体即是财产,流转税法律关系客体就是货物的销售收入或劳务收入。

但有时两者又有所不同,税收法律关系客体属于法学范畴,侧重于其所连接的征税主体与纳税主体之间权利义务的关系,不注重具体形态及数量关系,较为抽象。而征税对象属于经济学范畴,侧重于表明国家与纳税人之间物质利益转移的形式、数量关系及范围,较为具体。

税收法律关系客体也是国家利用税收杠杆调整和控制的目标,国家在一定时期根据客观经济形势发展的需要,通过扩大或缩小征税范围调整征税对象,以达到限制或鼓励国民经济中的产业、行业发展的目的。

(三) 税收法律关系的内容

内容是指主体所享受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,也就是税收的灵魂。它具体规定了主体可以有什么行为,不可以有什么行为,如果违反了税法的规定,应该如何处罚等。

国家税务机关的权力主要表现为在依法征税、税务检查以及对违章者进行处罚。其主要义务是向纳税人宣传、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等。其主要义务是按税法规定办理税务登记、进行延期申报、接受税务检查、依法缴纳税款等。

二、税法的构成要素

税法的构成要素是指各种单行税法具有的共同的基本要素的总称。在世界上任何一个国家,不论采用何种税收制度,都要明确规定向谁征税、对什么征税、征多少税、何时纳税及征纳的地点等。虽然各单行税法具体内容有别,但就每一部单行税法而言,税收的基本要素是共同的。

首先,税法构成要素既包括实体性的,也包括程序性的。其次,税法的构成要素是所有完善单行税未能都共同具备的,仅为某一税法所单独具有而非普遍性的内容,不构成税法要素,如扣缴义务人。税法的要素一般包括总则、纳税义务人、课税对象、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减税免税等项目。税法三要素是指纳税人、课税对象和税率3个基本要素。

(一) 总则

总则主要包括税收立法意图、立法依据、适用原则等。

(二) 纳税义务人

纳税义务人简称纳税人,即纳税主体,是税法中规定的直接负有纳税义务的单位和个人,纳税义务人是税收制度最基本的构成要素之一,任何税种都有纳税义务人。纳税义务人一般分为自然人和法人两种。

自然人:是指依法享有民事权利,并承担民事义务的公民个人。例如,在我国从事活动的个人,以及工资和劳务报酬的获得者等,都是以个人身份来承担法律规定的民事责任和纳税义务。

法人:是指依法成立,能够独立地支配财产,并能以自己的名义享受民事权利和承担民事义务的社会组织。例如,我国的国有企业、集体企业、“三资”企业等,都是以其社会组织的名义承担民事责任的,称之为法人。

实际纳税中与纳税义务人相关的概念:

1. 负税人

纳税人与负税人是两个既有联系又有区别的概念。纳税人是直接向税务机关缴纳税款的单位和个人,负税人是实际负担税款的单位和个人。两者可以是一致的,也可以是不一致的。纳税人如果能够通过一定途径把税款转嫁或转移出去,纳税人就不再是负税人。否则纳税人同时就是负税人。流转税是典型的间接税,纳税人与负税人是不一致的。所得税是典型的直接税,纳税人与负税人是一致的。

2. 代扣代缴义务人

代扣代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企业、单位或个人。对税法规定的扣缴义务人,税务机关应向其颁发代扣代缴证书,明确其代

扣代缴义务。代扣代缴义务人必须严格履行扣缴义务。否则其将受到法律追究。例如,我国《个人所得税法》规定:个人所得税以所得的人为纳税义务人,以支付所得的单位或个人为扣缴义务人。

3. 代收代缴义务人

代收代缴义务人是指有义务借助与纳税人的经济交往而向纳税人收取应纳税款并代为缴纳的单位,例如受托加工单位。

4. 代征代缴义务人

代征代缴义务人是指因税法规定,受税务机关委托而代征税款的单位和个人。通过代征代缴义务人代征税款,既可以便利纳税人缴纳税款,又能有效杜绝和防止税款流失,保证税款征收实现,及时纳入国库。

5. 纳税单位

纳税单位是指申报缴纳税款的单位,是纳税人的有效集合。主要就是为了征管和缴纳税款的方便,可以允许在法律上负有纳税义务的相同类型纳税人作为一个纳税单位,填写一份申报表纳税。比如,个人所得税,可以单个人为纳税单位,也可以夫妇俩为一纳税单位,还可以一个家庭为一个纳税单位。

(三) 课税对象

课税对象又称征税对象、征税客体,是指税法规定对什么征税,是征纳税双方权利义务共同指向的客体或标的物,是一种税区别于另一种税的最主要标志。不同的税种有不同的课税对象,每一税种都有自己的课税对象,凡是列为课税对象的,就属于该税种的征收范围,否则就不属于该税种的征收范围。通过规定课税对象,解决了对什么征税的问题。

(四) 税目

税目是课税对象的具体化,反映具体的征税范围,代表征税的广度。不是所有税种都规定税目,有些税种的课税对象简单、明确,没有另行规定的必要,如房产税。但是,大多数税种课税对象比较复杂,并且税种内部不同课税对象之间又需要采取不同税率进行调节,这样就需要对课税对象作进一步划分,从而形成税目。通过税目的划分,使征税范围进一步明确,凡是列入税目的都征税,未列入的就不征税。同时也解决了课税对象的归类问题,并根据归类确定税率。

税目一般可分为列举税目和概括税目。列举税目就是将每一种商品或经营项目采用一一列举的方法,分别规定税目,必要时还可以在税目之下划分若干个细目,例如,消费税在成品油这个税目下就设计了汽油、柴油等7个子目。概括税目就是按照商品大类或行业采用概括方法设计税目,如以前的营业税按行业大类划分为9个税目。

(五) 税率

税率是应纳税额与课税对象之间的比例,是计算税额的尺度,代表课税的深度。税率的设置,直接反映着国家的有关经济政策,直接关系到国家财政收入的多少和纳税人税收负担的高低,是税收制度的核心和灵魂。我国现行税率的形式主要有以下几种: