

高职高专专业基础课教材新系

税收理论与实务

SLLYSW

· 主编 华忠 ·

 武汉理工大学出版社
WUTP Wuhan University of Technology Press

高职高专专业基础课教材新系

税收理论与实务

主 编 华 忠

副主编 李晓渝 陈 燕

武汉理工大学出版社

内 容 提 要

本书依据教育部对高职高专教材的教学基本要求编写而成,书中吸收了税收基本理论和税收法规的最新内容,本着精简理论、突出实务的原则,从纳税人的实务角度阐述了我国现行的税收理论与实务。全书共七章,大税种分别单独成章,小税种合并为一章,既突出重点,又便于教学和学习任务的安排。

本书可作为高等职业技术学院、高等专科学校、成人高等专科学校以及本科院校的二级学院、民办高校会计专业和其他财经类专业的教材,也可作为在职会计人员培训及企业管理人员的参考读物。

图书在版编目(CIP)数据

税收理论与实务/华忠主编. —武汉:武汉理工大学出版社,2010.8
ISBN 978-7-5629-3209-3

I. ①税… II. ①华… III. ①税收理论-中国 ②税收管理-中国 IV. ①F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 157215 号

出版发行:武汉理工大学出版社

地 址:武汉市洪山区珞狮路 122 号 邮编:430070

<http://www.techbook.com.cn> 理工图书网

印 刷 厂:武汉理工大印刷厂

开 本:787×1092 1/16

印 张:10

字 数:250 千字

版 次:2010 年 8 月第 1 版

印 次:2010 年 8 月第 1 次印刷

印 数:1—3000 册

定 价:17.00 元

凡使用本教材的教师,可通过 E-mail 索取教学参考资料。

E-mail:wutpcqx@163.com louyanfang2004@sina.com

本社购书热线电话:027-87394412 87383695 87384729 87397097(传真)

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页等印装质量问题,请向出版社发行部调换。

前 言

社会主义经济是市场经济,更是法制经济,税收法律是国家法律的重要组成部分。我国自 1994 年进行税制全方位改革后,税收法律制度基本与国际接轨。但是,为了适应新经济形势发展的需要,税收制度又处在不断变化和改革中,如 2008 年企业所得税合并以及 2009 年增值税转型等。

本书立足于企业实务,以我国最新的财务会计制度和相关的税收法律、法规为依据,在编写过程中,力求体现以下特点:

1. 实用性。以“基于工作过程、定于工学结合”为教材设计理念,以企业税务岗位职业能力所需要的技能为主,突出税收计算和纳税申报实务。

2. 可操作性。注重理论与实践的结合,与税务师事务所、企业合作,安排了大量典型、源于企业实际操作的案例,力求做到基本训练和综合实践技能训练相结合。

3. 系统性。教材不但系统地阐述了税收法律、法规的全部内容,每一章末还附有本章小结、复习思考题和案例分析,便于学生练习和巩固,增强学生的实践动手能力,有利于知识技能的转化。另外,教材还附有配套的电子教案和课件等,便于教师组织教学,较好地体现了教学过程的完整性与系统性。

本书可作为高等职业技术学院、高等专科学校、成人高等学校以及本科院校的二级学院、民办高校会计专业和其他财经类专业的教材,也可作为在职会计人员培训及企业管理人员的参考读物。

本书由华忠提出编写思想,拟订全书的提纲和撰写方式。各章具体分工为:华忠编写第一、二、六章,陈燕编写第三、四章,乌仁托雅编写第五章,李晓渝编写第七章。最后由主编总纂和定稿。在全书的编写和统稿过程中,得到了浙江永德会计师事务所注册会计师、高级会计师方咏梅的审阅和指正;出版过程中,得到了武汉理工大学出版社的大力支持,在此一并致谢!本书编写过程中,参阅了大量的相关文献资料,值此之际,谨向原作者深表谢意!

由于时间和编者水平有限,书中难免存在缺陷,敬请广大读者批评指正。

编 者

2010 年 5 月

目 录

第一章 税收基础知识	(1)
■学习目的与要求	(1)
[引例]	(1)
第一节 税收概述	(1)
第二节 我国现行税收制度	(4)
第三节 企业纳税的基本程序	(11)
■本章小结	(19)
■复习思考题	(19)
■案例分析	(20)
第二章 增值税	(21)
■学习目的与要求	(21)
[引例]	(21)
第一节 增值税概述	(21)
第二节 增值税纳税义务人	(24)
第三节 增值税税率和征收率	(25)
第四节 增值税应纳税额的计算	(27)
第五节 增值税专用发票的使用和管理	(31)
第六节 出口货物退(免)税	(34)
第七节 增值税的纳税申报	(38)
■本章小结	(43)
■复习思考题	(43)
■案例分析	(43)
第三章 消费税	(46)
■学习目的与要求	(46)
[引例]	(46)
第一节 消费税概述	(46)
第二节 消费税的计算	(51)
第三节 出口应税消费品退(免)税	(58)
第四节 消费税的纳税申报	(59)
■本章小结	(62)

■复习思考题	(62)
■案例分析	(62)
第四章 营业税	(65)
■学习目的与要求	(65)
[引例]	(65)
第一节 营业税概述	(65)
第二节 营业税的计算	(70)
第三节 营业税的纳税申报	(76)
■本章小结	(78)
■复习思考题	(79)
■案例分析	(79)
第五章 企业所得税	(81)
■学习目的与要求	(81)
[引例]	(81)
第一节 企业所得税概述	(81)
第二节 企业所得税的计算	(86)
第三节 企业所得税的纳税申报	(95)
■本章小结	(100)
■复习思考题	(100)
■案例分析	(100)
第六章 个人所得税	(103)
■学习目的与要求	(103)
[引例]	(103)
第一节 个人所得税概述	(103)
第二节 个人所得税的计算	(109)
第三节 个人所得税的纳税申报	(115)
■本章小结	(118)
■复习思考题	(118)
■案例分析	(118)
第七章 其他相关税种	(122)
■学习目的与要求	(122)
[引例]	(122)
第一节 城市维护建设税和教育费附加	(122)
第二节 关税	(124)

第三节 资源税	(127)
第四节 土地增值税	(129)
第五节 房产税、城镇土地使用税、耕地占用税和契税	(133)
第六节 车辆购置税和车船税	(139)
第七节 印花税	(142)
第八节 烟叶税	(146)
■本章小结	(147)
■复习思考题	(147)
■案例分析	(147)
参考文献	(150)

第一章

税收基础知识

学习目的与要求

- 了解税收的基本知识及我国税收立法的基本情况；
- 掌握税收制度的构成要素；
- 熟悉我国现行税收制度体系；
- 熟悉我国企业纳税的基本程序。

引 例

香港某公司董事会主席兼总经理施某收购了多家国内通讯器材经销企业,操纵、指使这些公司大量偷逃国家税款。在施某操纵下,广东佛山新领域、天赋等公司,采用内外两套账、销售收入不开发票、销售资金通过私人账户走账等手法,大量偷逃国家税款。经查实,广东省国税部门认定:新领域公司在1999年1月至2001年12月期间,采取设立账外账、隐瞒销售收入的方法瞒报销售收入总额达3.04亿元,偷增增值税5171.89万元。广东省国税部门对新领域公司作出如下税务处理和行政处罚决定:依法追缴所偷增增值税5171.89万元,加收滞纳金356.86万元,并处以罚款2585.95元,补税、滞纳金、罚款合计8114.70万元。广东省地税部门追缴新领域公司企业所得税、个人所得税、营业税和城市维护建设税合计5300万元,加收滞纳金及罚款合计3800万元,补税、加收滞纳金及罚款共计9100万元。新领域公司已向广东国税、地税部门缴纳补税款、滞纳金及罚款总计1.65亿元。2003年11月,佛山市中级人民法院一审判处被告人施某无期徒刑、江某有期徒刑13年、廖某有期徒刑3年。被告单位新领域公司犯偷税罪,判处罚金人民币1.04亿多元。

讨论题

上述资料体现了税收的哪些特征?

第一节 税收概述

一、税收的概念

税收是国家为了实现其职能,按照法定标准,无偿取得财政收入的一种手段,是国家凭

借政治权力参与国民收入分配和再分配形成的一种特定分配关系。

这个定义包含以下内容：

1. 税收目的

税收是为实现国家的职能和任务服务的，这是所有国家税收的共性。历史上的任何一个国家，不论其性质如何，为了维持自身的存在和发展，必须耗用一定的物质和资金，因而必须采用适当的方式取得财政收入。税收就是在一定的客观经济条件下取得财政收入的一种方式。

2. 征税主体

征税主体是国家，国家征税凭借的是政治权力。国家取得任何一种财政收入，总是要凭借国家的某种权力。例如，国家的土地收入、国有企业利润收入凭借的是国家对土地和其他生产资料的所有权；特定收入凭借的是国家是山林、水产、矿藏等资源的拥有者等。国家的权力归根结底不外乎两种：财产权力和政治权力。国家取得各种财政收入，所凭借的不是财产权力就是政治权力。国家征税凭借的是政治权力。当然，从根本上说，国家的任何财政收入，包括以财产权力为依据的各种财政收入，都离不开政治权力，都带有一定程度的政治强制性，但比较而言，税收是最典型的以政治权力为依据的财政收入。

3. 征税标准

国家凭借政治权力把劳动者创造的一部分产品用税收的形式集中到国家手中，是按照法定的标准进行的。国家征税一方面以承认社会产品归不同所有者占有为前提；另一方面又否定不同所有者占有社会产品的不可侵犯性。如果社会产品本来就是国家直接占有的，就无所谓征税。如果不同所有者占有的社会产品是神圣不可侵犯的，当然也就不能征税，正因为税收具有不受所有制限制，并对不同所有者普遍适用的性质，所以，它才是国家用法定的标准取得财政收入最稳定的形式。

4. 税收实质

税收是一种特定的分配关系，属于分配范畴。税收是国家凭借政治权力参与社会产品和国民收入的分配，不同于凭借财产权力参与社会产品和国民收入的一般分配。国家通过征税参与社会产品和国民收入的分配，把一部分社会产品或国民收入强制性地转化为国家所有，然后根据国家的意志支配、使用。这种分配必然引起社会成员之间占有社会产品和国民收入比例的变化，即一部分社会成员占有的比例会增加，另一部分社会成员占有的比例会减少。所以，税收体现了一种特定的分配关系。

二、税收的特征

税收作为国家凭借政治权力进行的特殊分配，作为国家取得财政收入的一种基本方式，具有某些显著的特征。这些特征是税收区别于其他财政收入方式的基本标志。

1. 强制性

国家征税是通过颁布法律、法令，凭借政治权力强制征收，任何单位和个人都必须依法缴纳，否则会受到法律的制裁。在商品经济条件下，征税的结果必然引起有关当事人物质利益的损失。作为纳税人，往往有着尽力保护自身收入的本能，而离开强制性，税收这种分配活动就无法进行。国家为了征税，制定了一系列税收法律和法令，构成国家法律的组成部分。国家为了保证税法的贯彻与实施，在宪法和有关法律中都有税收条款。例如，《中华人

民共和国宪法》(以下简称《宪法》)中有“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务”的条款。可见,纳税是纳税人必须履行的法定义务,不依纳税人的意志为转移。

2. 无偿性

税收是国家对纳税义务人的无偿征收。征收以后的税款,就成为国家的财政收入,不给付任何报酬,也不再把税款直接偿还给纳税人。这样做,有利于国家把分散的资财集中起来,统一安排使用。因此,它是集中国家财力的最有效方式。同时,这种无偿分配方式还能在一定范围和程度上改变社会财富分配的不合理状况,以贯彻国家各项方针、政策。税收的无偿性是税收其他特性的基础,因为只有无偿征收,才能体现财政的职能作用;而要无偿取得收入,就必须辅之以一定的法律保证;如果税款有借有还,纯粹属于双方自愿,也就用不着任何强制手段了。

3. 固定性

国家在征税前,以法律形式设定了征税对象及统一的比例或数额,并按照预定标准征收。税收的固定性表现在两个方面:其一是国家和纳税人在分配关系上的固定。税收通过法律形式规定了纳税环节、征税范围、征税对象和征收比例等。这样一来,经济组织和个人应不应该纳税、纳什么税、纳多少税、应在什么时间纳税等,都是固定的,不是可以随意变更的。其二是纳税人只要取得了税法规定的应税收入,或者发生了应税行为,拥有了应税财产等,都必须按规定的比例或定额如数纳税,一般不受客观因素的影响;同样,国家对纳税人也只能按照预定的标准征税,不能任意降低或提高征收标准。税收的这一特征,也是同无偿征收分不开的。因为既然是无偿征收,就同纳税人的经济利益关系极大,如果没有一定的预定标准,任意征收,苛求不已,必然遭到纳税人的反对。通过固定性,既限制了国家不能无限度地任意征收,也限制了纳税人不能随意改变这个标准。这个标准一经确立,就有连续性的含义,除非税法有所改变。

税收的上述特征只是税收在形式上与其他财政收入的差别,并不反映不同社会制度下税收体现的不同经济关系。因此,在不同的社会制度下,尽管税收体现的经济关系不同,其特征则是共同的。这些特征是区别税与非税的根本标志,凡同时具备这三个特征的就是税收,否则就不是税收。

三、税收的职能

税收的职能是指税收具有的满足国家需要的固有的功能。它是税收的内在功能和国家行使职能的需要的统一。

1. 筹集财政收入职能

筹集财政收入职能是指税收通过参与社会产品的分配,形成国家财政收入,归国家支配使用,满足国家实行其职能的需要。筹集财政收入职能是税收最基本的职能,在我国,税收收入是我国财政收入的最主要来源,税收已经成为保证国家财政收入的重要支柱,是国家财政收入最主要的形式,它对于保证国家行政管理、文教卫生、国防战略和社会主义经济建设的资金需求具有重要意义。

2. 调节经济职能

调节经济职能是指税收是国家调控宏观经济的重要杠杆,具有调节各类经济主体的利益并进一步起到调控宏观经济运行的职能。国家利用税收政策调节产业、产品结构,鼓励或

限制某些产业或产品的生产和发展。国家利用税收政策,优化经济结构,引导各类经济主体的经济活动,从而对国民经济实行宏观调控。

3. 调节收入分配职能

调节收入分配职能是指税收能够调节社会成员之间的收入分配。例如,通过对年收入超过12万元的个人实行自行申报,以此加强对高收入群体的税收监管,在一定程度上加大对高收入者的税收调节力度,缩小各阶层收入分配差距。

四、税收的作用

税收的作用是税收职能在一定经济条件下具体表现出来的效果,是税收职能的外在表现。它随着不同的历史时期政治经济条件的变化而变化。在我国现阶段,税收主要有以下作用:

1. 组织财政收入的作用

税收具有强制性、无偿性和固定性的特征,所以可以使国家获得稳定的财政收入。

2. 经济活动的监督作用

国家在征收税款过程中能够发现纳税人在生产经营、缴纳税款过程中存在的各种问题,从而起到对其监督的作用。

3. 促进企业平等竞争的作用

企业经营情况的好坏,受其管理水平、经营理念等主观方面的影响,同时也受到地理位置的优劣、资源的多少等自然条件的影响,国家通过税收方式,对那些自然条件好的企业多征税,对自然条件恶劣的企业少征税,使自然条件对企业的影响程度降低,促进企业公平竞争。

第二节 我国现行税收制度

一、税收制度的构成要素

税收制度,即税收法律制度,简称“税制”,是对各种税收法律、法规和征收管理办法的总称。它是明确征纳双方权利与义务的法律规范的具体表现,包括各种税收法律、税收条例及其实施细则和税收征收管理办法等。税收制度具备法律特征,其核心是税法,因而税收制度的构成要素实际上也就是税法的构成要素。这些要素包括纳税义务人、课税(纳税)对象、税率、税负调整、纳税环节、纳税期限、法律责任等。

(一) 纳税义务人

纳税义务人简称纳税人,是税法中规定的直接负有纳税义务的单位和个人,也称“纳税主体”,用来解决某种税由谁来缴的问题。纳税义务人一般分为两种。

(1) 自然人,指依法享有民事权利,并承担民事义务的公民个人。例如,在我国从事工商业活动的个人,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及纳税义务。

(2) 法人,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、合资企业等,都是以其社会组织的名

义承担民事责任的,称之为法人。法人同自然人一样,负有依法向国家纳税的义务。

在实际纳税过程中,与纳税义务人相关的概念有负税人、代扣代缴义务人。

(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。通常情况下,纳税人同时也是负税人。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。例如,对烟、酒、化妆品等采取的高价高税政策即属于把一部分税收负担转移到消费者身上的情况。在我国,造成纳税人与负税人不一致主要是由于价格和价值背离,引起税负转移或转嫁造成的。

(2)代扣代缴义务人。是指有义务从纳税人持有的收入中扣除其应纳税款并代为缴纳的企业、单位或个人。例如我国《个人所得税法》规定: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。代扣代缴义务人主要有两类:一是向纳税人支付收入的单位和个人;二是为纳税人办理汇款的单位。确定代扣代缴义务人,有利于加强对税收的源泉控制,简化征收手续,减少税款流失。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。

(二)课税对象

课税对象又称征税对象,是税法规定的征税的标的物,是征税的客体。通过规定课税对象,解决对什么征税这一问题。

课税对象是税收制度最基本的要素之一。它是一种税区别于另一种税的主要标志。与课税对象密切相关的概念有:

1. 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纳税额的依据或标准,是征税对象的量的表现。计税依据是在确定了征税对象之后,解决如何对征税标的物计量的问题。计税依据在表现形态上一般有两种:一种是价值形态,即以征税对象的实物数量与单价的乘积作为计税依据,在这种情况下,课税对象和计税依据一般是一致的,如所得税的课税对象是所得额,计税依据也是所得额;另一种是实物形态,就是以课税对象的数量、重量、容积、面积等作为计税依据,在这种情况下,课税对象和计税依据一般是不一致的,如我国的车船使用税,课税对象是各种车辆、船舶,而计税依据则是车船的吨位。

2. 税目

税目是课税对象的具体项目。它规定每一种税的具体征税范围,体现征税的广度,凡列入税目的都征税,未列入的不征税。每一个税目都是课税对象的一个具体类别或项目,通过这种归类可以为确定差别税率打下基础。实际工作中,确定税目同确定税率是同步考虑的。并常以“税目税率表”的形式将税目和税率统一表示出来。例如:消费税税目税率表、营业税税目税率表、资源税税目税额表等。不是所有的税种都规定税目,有些税种的征税对象简单、明确,没有另行规定税目的必要,如房产税、屠宰税等。但是,大多数税种的征税对象都比较复杂,且税种内部不同课税对象之间又需要采取不同的税率档次进行调节。这样就需要对课税对象作进一步的划分,对征税范围做出具体的界限规定,这就需要设置税目。

税目一般可分为列举税目和概括税目两种:

(1)列举税目。列举税目就是将每一种商品或经营项目等,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,比如消费税。列举税目的优点是界限

明确,便于征管人员掌握;缺点是税目过多,不便于查找,不利于征管。

(2)概括税目。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,比如增值税。概括税目的优点是税目较少,查找方便;缺点是税目过粗,不便于贯彻合理负担政策。

(三)税率

税率是应纳税额与课税对象数额(计税依据)之间的关系或比例,是计算税额的尺度,代表课税的深度。

税率的高低,反映一定时期国家的有关经济政策,关系着国家收入的多少和纳税人的负担程度,因此,税率是税收制度的核心和灵魂。

我国现行税率的基本形式有两种:一种是按绝对量形式规定的固定征收额度,即定额税率,它适用于从量计征的税种;另一种是按相对量形式规定的征收比例,这种形式又可分为比例税率和累进税率,它适用于从价计征的税种。

1. 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。课税对象的计量单位可以是重量、数量、面积、体积等自然单位,也可以是专门规定的复合单位。例如,现行税制中的土地使用税、耕地占用税分别以“平方米”和“亩”这些自然单位为计量单位。按定额税率征税,税额的多少只同课税对象的数量有关,同价格无关。定额税率包括地区差别定额税率、分类分项定额税率和幅度定额税率三种。

2. 比例税率

比例税率是指对同一征税对象或同一税目,不论数额大小,都按同一比例纳税。税额与课税对象之间的比例是固定的。由于比例税率计算简便,并且便于实行差别税率,所以比例税率使用最广泛。在具体运用上,比例税率又可分为单一比例税率和差别比例税率。

3. 超额累进税率

超额累进税率,是分别以课税对象数额超过前级的部分为基础计算应纳税的累进税率。即把征税对象按数额大小划分为若干等级,从低到高对每个等级分别规定相应的税率,一定数额的纳税对象可以同时适用几个等级的税率,每超过一级,超过部分则按提高一级的税率征税,这样分别计算税额,各等级应纳税额之和,就是纳税人的应纳税额。

4. 超率累进税率

超率累进税率,是以课税对象数额的相对率为累进依据,按超累方式计算应纳税额的税率。它与超额累进税率在道理上是相同的,不过税率累进的依据不是征税对象数额的大小,而是销售利润率、投资利润率或增值率的高低。现行税制中的土地增值税即采用超率累进税率计税。

(四)税负调整

纳税人负担的轻重,除了通过税率体现外,还可以通过其他措施来调整。从税负看,税率主要体现税负的统—性,而税负调整则体现税负的灵活性。税负调整分税收减免和税收加征两种情况。

1. 税收减免

减税、免税是对某些纳税人或课税对象的鼓励或照顾措施。减税是从应征税款中减征部分税款;免税是免征全部税款。

减税、免税按照其在税法中的地位,可分为法定减免、临时减免和特定减免三类。法定

减免,是指在各种税的基本法规中列举的减免税,它具有长期的适用性;临时减免,是指为了照顾纳税人的某些特殊的暂时的困难而临时批准的一些减免税,它通常是定期的减免税或一次性的减免税;特定减免,是在税收的基本法确定以后,由于情况的发展变化所作补充规定的新的减免税,或者某些在税收基本法中不能或不宜一一列举,而采用补充规定的减免税。

作为减轻纳税人负担的措施,除减免税外,还有起征点、免征额等形式。其中起征点是征税对象达到一定数额开始征税的起点;免征额是在征税对象的全部数额中免于征税的数额。

2. 税收加征

作为加重纳税人负担的措施,税收加征包括税收附加和税收加成两种形式。

税收附加也称为地方附加,是地方政府按照国家规定的比例随同正税一起征收的列入地方预算外收入的一种款项。它是为了形成某些专门收入而对所有纳税人征收的,具有普遍性。如教育费附加等。

税收加成是指根据税制规定的税率征税以后,再以应纳税额为依据加征一定成数的税额。加征一成相当于应纳税额的10%,加征成数一般规定在1成至10成之间。税收加成是为了限制特定的经营活动或调节纳税人过高的收入。例如,在现行个人所得税中,对个人劳务报酬一次收入过高的实行加成征收。

(五) 纳税环节

纳税环节,是指税法上规定的征税对象从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节。比如资源税规定在生产环节纳税,生产环节就是资源税的纳税环节。税法对每一种税都要确定纳税环节。

商品经济条件下,商品从生产到消费要经过许多环节。如工业品一般要经过生产、批发和零售环节。这些环节都存在商品流转额,都可以成为纳税环节。但是,为了更好地发挥税收促进经济发展、保证财政收入的作用,以及便于征收管理,国家对不同的商品课税往往确定不同的纳税环节。按照纳税环节的多少,对商品流转额的征税,可分为一次课征制和多次课征制。一次课征制是指同一税种在商品流转的全过程中只选择某环节课征的制度;多次课征制是指同一税种在商品流转全过程中选择两个或两个以上环节课征的制度。我国现行增值税就是属于多次课征制。

(六) 纳税期限

纳税期限是纳税人向国家缴纳税款的法定期限。国家开征的每一种税都有纳税期限的规定。它是根据各税种的性质特征和纳税人的具体情况分别确定的。

我国现行税制的纳税期限有三种形式:

(1) 按期纳税。即根据纳税义务的发生时间,通过确定纳税间隔期,实行按期纳税。按期纳税的纳税间隔期分为1天、3天、5天、10天、15天、1个月和1个季度。纳税人的具体纳税间隔期限由主管税务机关根据实际情况分别核定。以1个月和1个季度为期限的,自期满之日起15天内申报纳税;以其他间隔期为纳税期限的,自期满之日起5天内预缴税款,于次月1日起15天内申报纳税并结清上月税款。

(2) 按次纳税。即根据纳税行为的发生次数确定纳税期限。如耕地占用税以及临时经营税,均采取按次纳税的办法。

(3)按年计征,分期预缴。即按规定的期限预缴税款,年度结束后汇算清缴,多退少补。分期预缴一般是按月或按季预缴。如企业所得税。

(七)法律责任

法律责任包括加收滞纳金、处理罚款、送交人民法院依法处理等。违章处理是税收强制性在税收制度中的体现,纳税人必须按期足额地缴纳税款,凡有拖欠税款、逾期不缴税、偷税逃税等违反税法行为的,都应受到制裁(包括法律制裁和行政处罚制裁等)。

二、我国现行税制体系

我国现行税制体系是由现行税法构成的。现行税法以现行税种为基础,对每一税种均单独立法形成各个单行税法,单行税法分别以税收法律、税收行政法规、地方性法规及税收规章为表现形式。其内容主要包括税收实体法和税收程序法两类。

(一)税收实体法的主要内容

我国现行税收实体法是在原来税制的基础上,经过 1994 年工商税制改革逐步完善形成的,现共有 16 个税种,按我国现行的分税制财政管理体制,税收收入分为中央收入、地方收入和中央地方共享收入。现将其列表简述,如表 1-1 所示。

表 1-1 我国现行税种

税种	外商适用的税种	中央税	地方税	中央、地方共享税	备注
增值税	√	√		√	海关代征的增值税为中央固定收入;其他为共享,中央分享 75%,地方分享 25%
消费税	√	√			含海关代征的消费税
营业税	√	√	√		铁道部门、各银行总行、各保险公司等集中缴纳的营业税,金融、保险业缴纳的营业税中,按提高 3% 税率征收的部分,为中央固定收入,其他为地方固定收入
车辆购置税	√	√			2001 年 1 月 1 日起开征
关税	√	√			
企业所得税		√		√	从 2002 年起,铁道运输、邮电、国有商业银行、开发行、农发行、进出口行以及海洋石油天然气企业缴纳的所得税为中央收入;其他由中央与地方共享
个人所得税	√			√	从 2002 年开始调整为共享税,中央分享 60%,地方分享 40%
资源税	√			√	按不同的资源品种划分,大部分资源税作为地方税,海洋石油企业缴纳的资源税作为中央收入

续表 1-1

税种	外商适用的税种	中央税	地方税	中央、地方共享税	备注
房产税			√		
契税	√		√		
城镇土地使用税			√		
车船税			√		2007年1月1日起由车船使用税改为车船税
土地增值税	√		√		
印花税	√		√		证券交易印花税,中央与地方共享,97%归中央,3%归地方;其他印花收入归地方
城市维护建设税		√	√		铁道部门、各银行总行、各保险公司等集中缴纳的城市维护建设税为中央固定收入;其他为地方收入
耕地占用税			√		

注:表中“√”表示“是”。

税收按照不同的标准有不同的分类。

1. 按征税对象分类

征税对象是税法的一个基本要素,是一种税区别于另一种税的主要标志。按征税对象的不同来分类,是税收最基本和最主要的分类方法。

(1)流转税。流转税是指以商品或劳务的流转额为征税对象征收的一种税。这类税是以商品的货币交换为前提,只要纳税人销售货物或提供了劳务,取得了销售收入、营业收入或发生了支付金额,就应依法纳税。这类税涉及商品生产和流通的各个环节。主要有增值税、营业税、消费税,关税也可归入这一类。流转税是我国现行税制中最大的一类税收。

(2)所得税。所得税是指以所得额为征税对象征收的一种税。所得额是指全部收入减除为取得收入所耗费的各项成本费用后的余额。主要有企业所得税、个人所得税。

(3)财产税。财产税是指以纳税人所拥有或支配的财产为征税对象征收的一种税。财产税以财产为征税对象,应税财产额在一般情况下总是相对稳定的,因此财产税收入比较稳定。主要有车船税、房产税。

(4)行为税。行为税是指为了调节某些行为,以这些行为为征税对象征收的一种税。主要有印花税、契税等。

(5)特定目的税。特定目的税是为了达到特定目的而征收的一种税。主要有城市维护建设税、耕地占用税、土地增值税、固定资产投资方向调节税(已停征)等。

(6)资源税。资源税是对开发、利用和占有国有自然资源的单位和个人征收的一种税。征收这类税的目的:一是为了取得资源消耗的补偿基金,保证国有资源的合理开发利用;二是为了调节资源级差收入,以利于企业在平等的基础上开展竞争。主要有资源税、城镇土地使用税等。

(7) 农牧业税。农牧业税是指国家向一切从事农业生产,有农业收入的单位和个人征收的一种税。主要有农业税、牧业税(2006年起国家废止)等。

2. 按税负能否转嫁分类

按税负能否转嫁,税收可以分为直接税和间接税两种。这是西方国家较为流行的税收分类方法。其中,凡纳税人一般不能直接将税负转嫁给他人的为直接税,如所得税、财产税等;凡纳税人能将税负转嫁给他人负担,也就是纳税人与负税人不一致的为间接税。间接税主要是指课征于一般消费品或劳务的税收,如增值税、营业税、消费税、关税等。

3. 按计税依据分类

按计税依据不同,税收可以分为从量税和从价税两种。从量税是以征税对象的一定数量单位(重量、件数、容积、面积、长度等)为标准,采用固定单位税额征收的税种。从价税则是以征税对象的价值、价格与金额为标准,按规定税率征收的税种。从表面上看,从价税与从量税只是计税依据上的区别,而实质上在这两种计税依据下,税收与价格的关系不同。一般来说,由于从价税的税额直接或间接与商品销售收入挂钩,因此可以随商品价格的变化而变化,适用范围很广;而从量税的税额不随商品价格增减而变动,单位商品税负固定,由于通货膨胀等因素的影响,税负实际上处于下降的趋势,因此从量税不能大范围适用。

4. 按税收管理与使用权限分类

按税收管理与使用权限的不同,税收可以分为中央税、地方税、中央地方共享税三种。一般来说,中央税是指管理权限归中央,税收收入归中央支配和使用的税种。地方税是指管理权限归地方,税收收入归地方支配和使用的税种。中央和地方共享税则是主要管理权限归中央,税收收入由中央政府和地方政府共同享有,按一定比例分成的税种。

5. 按税收与价格的关系分类

按税收与价格的关系划分,可分为价内税和价外税两种。所谓价内税就是商品税金包含在商品价格之中,商品价格由“成本+税金+利润”构成。价外税则是指商品价格中不包含商品税金,仅由成本和利润构成,商品税金只作为商品价格之外的一个附加额。价内税有利于国家通过对税负的调节,直接调节生产和消费;但往往容易造成对价格的扭曲。价外税与企业的成本核算和利润、价格没有直接联系,能更好地反映企业的经营成果,不致因征税而影响公平竞争,同时,不干扰价格对市场供求状况的正确反映,因此更适应市场经济的要求。

(二) 税收程序法的主要内容

上述税种中,关税由海关负责征收管理,其他税种(除进出口货物的增值税、消费税由海关代征外)由税务机关负责征收管理。我国对税收征收管理适用的法律制度,是按照税收管理机关的不同而分别规定的:

(1) 由税务机关负责征收的税种的征收管理,按照《中华人民共和国税收征收管理法》执行。

(2) 由海关负责征收的税种的征收管理,按照《中华人民共和国海关法》及《中华人民共和国进出口关税条例》等有关规定执行。

上述税收实体法和税收征收管理的程序法的法律制度构成了我国现行税制体系。