

21世纪

普通高等学校财政学教材

ZHONGGUO SHUISHOU
ZHIDU YU GUANLI

中国税收制度 与管理

汤贡亮 梁俊娇 编著

42



清华大学出版社

21 世纪普通高等学校财政学教材

中国税收制度与管理

汤贡亮 梁俊娇 编著

清华大学出版社

北 京

内 容 简 介

随着我国社会主义市场经济的发展,税收的地位、功能和作用越来越重要。本书系统、全面而详尽地介绍了中国现行税收征收管理制度,并对难点和重点问题配以丰富的案例加以说明,以助于理解和掌握。本书作者结合多年来从事税收理论研究、实务操作及教学工作的丰富经验,力求使本书具有较强的可读性及实用性。

本书正是为了适应高等院校经济学、管理学、法学类专业学生和政府部门、企业、经济组织等理论和实务工作者学习和掌握中国税收征收与管理制度的需要而编写的。

版权所有，翻印必究。举报电话：010-62782989 13901104297 13801310933

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签，无标签者不得销售。

本书防伪标签采用清华大学核研院专有核径迹膜防伪技术，用户可通过在图案表面涂抹清水，图案消失，水干后图案复现；或将表面膜揭下，放在白纸上用彩笔涂抹，图案在白纸上再现的方法识别真伪。

图书在版编目 (CIP) 数据

中国税收制度与管理/汤贡亮, 梁俊娇编著. —北京: 清华大学出版社, 2005.1

(21 世纪普通高等学校财政学教材)

ISBN 7-302-09882-4

I. 中... II. ①汤... ②梁... III. ①税收制度-中国-高等学校-教材 ②税收管理-中国-高等学校-教材 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 114375 号

出 版 者：清华大学出版社 地 址：北京清华大学学研大厦

http://www.tup.com.cn 邮 编: 100084

社总机: 010-62770175 客户服务: 010-62776969

组稿编辑：樊 勇

文稿编辑：杨红林

封面设计：秦 铭

版式设计：崔俊利

印刷者：北京四季青印刷厂

装 订 者：三河市李旗庄少明装订厂

发 行 者：新华书店总店北京发行所

开 本: 185×230 印张: 21 字数: 331 千字

版次: 2005 年 1 月第 1 版 2005 年 1 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 7-302-09882-4/F · 989

印 数：1~5000

定 价：28.00 元

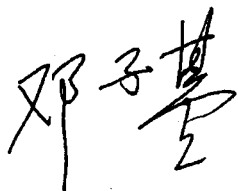
本书如存在文字不清、漏印以及缺页、倒页、脱页等印装质量问题,请与清华大学出版社出版部联系调换。联系电话:(010)62770175-3103 或 (010)62795704

总 序 言

财政学自其产生至今，已经有 200 多年的发展历程。在这一过程中，政府在社会经济中的角色和地位不断地发生变化，财政学也从最初仅集中于对财政收支行为的探讨，扩展为今天的对于政府经济活动的全面关注。由于财政是政府从事其他活动的经济基础，因此，在市场机制有效配置资源的功能既为实践所证明也被理论所证实之后，诸如市场经济条件下政府介入经济活动的依据是什么，政府具备哪些经济职能，政府参与经济活动的目标是什么，政府参与经济活动的实际效果如何等一系列问题，就很自然地进入当代财政学的研究视野。与此同时，基于假设前提和分析方法的一致性，以及概念体系和理论框架的相洽性，财政学已经作为微观经济学的自然延伸和拓展，融入现代经济学体系之中，而这恰恰是当代财政学也被称为“公共经济学”（public economics）或“公共部门经济学”（public sector economics）的根本原因。

对于中国这样一个曾经历尽沧桑的古老国度来说，生长于斯的人们也许更能体会“国家的存在是经济增长的关键，然而国家又是人为经济衰退的根源”这一悖论的深邃含义。今天，对于因实行市场化改革取得巨大成功而再度点燃无限热情的国人来说，如何冷静、客观地从市场经济的角度，理解、思索进而规范政府的经济行为及其管理方式，显得尤为重要。

基于这样的考虑，受清华大学出版社的邀请，厦门大学经济学院财政系和中央财经大学财政系的骨干教师联合推出了这套《21 世纪普通高等学校财政学教材》，力图比较全面、系统地介绍当代政府经济管理的基本理念和具体方法。我们希望通过这一工作，为正在发生的政府管理思想变革和管理方式创新，略尽一份绵薄之力。



2004 年 8 月

前 言

随着我国社会主义市场经济的发展，税收的地位、功能和作用越来越重要。税制改革是我国经济体制总体配套改革的重点之一，税收法制制度已成为国家宏观经济调控体系和整个社会主义市场经济体制的一个重要支柱。本书正是为了适应高等院校经济学、管理学、法学类专业学生和政府管理部门、企业、经济组织等理论和实务工作者学习和掌握中国税收征收与管理制度的需要而编写的。

本书共分十五章，系统、全面地介绍了中国现行税收征收管理制度，并对难点和重点问题配以丰富的案例加以说明，以助于理解和掌握。同时，每章后都附有“本章小结”、“关键术语”和“思考与练习”，供读者学习参考，以便对所学知识加以巩固和提高。作者结合多年来从事税收理论研究、实务操作及教学工作的丰富经验，力求使本书具有较强的可读性及实用性。

限于作者的理论水平和实践经验，教材中难免存在不妥之处，恳请读者提出宝贵意见。

编 者

2004年6月于中央财经大学

目 录

第一章 中国税收法律制度概述	1
第一节 税法与税制的构成要素	1
第二节 税法的基本原则和适用原则	8
第三节 税法体系与我国现行税收法律制度	11
本章小结	16
关键术语	16
思考与练习	17
第二章 增值税征收制度	18
第一节 征税范围和纳税义务人	19
第二节 税率	24
第三节 应纳税额的计算	25
第四节 出口货物退（免）税	42
第五节 税收优惠及征收管理	51
第六节 增值税专用发票的使用及管理	57
本章小结	60
关键术语	61
思考与练习	61
第三章 消费税征收制度	63
第一节 征税范围、纳税义务人和税目、税率	63
第二节 计税依据及应纳税额的计算	69
第三节 出口应税消费品退（免）税	77
第四节 征收管理	80
本章小结	83
关键术语	83
思考与练习	83
第四章 营业税征收制度	86
第一节 征税范围、纳税义务人和税目、税率	86
第二节 计税依据及应纳税额的计算	89

第三节 税收优惠	97
第四节 征收管理	98
本章小结	101
关键术语	101
思考与练习	101
第五章 关税征收制度	103
第一节 征税范围、纳税义务人及税率	103
第二节 计税依据及应纳税额的计算	105
第三节 税收优惠	111
第四节 征收管理	112
本章小结	113
关键术语	113
思考与练习	113
第六章 企业所得税征收制度	114
第一节 纳税义务人、征税对象及税率	114
第二节 应纳税所得额的计算	116
第三节 应纳所得税额的计算	137
第四节 税收优惠	142
第五节 征收管理	145
本章小结	152
关键术语	153
思考与练习	153
第七章 外商投资企业和外国企业所得税征收制度	155
第一节 纳税义务人及征税对象	155
第二节 税率	156
第三节 应纳税所得额的计算	157
第四节 资产的税务处理	162
第五节 应纳所得税额的计算	165
第六节 税收优惠	170
第七节 关联企业业务往来	173
第八节 征收管理	174
本章小结	175
关键术语	175

思考与练习	175
第八章 个人所得税征收制度	177
第一节 纳税义务人	177
第二节 征税对象	182
第三节 税率	187
第四节 计税依据的确定	188
第五节 应纳税额的计算	190
第六节 税收优惠	208
第七节 征收管理	209
本章小结	210
关键术语	211
思考与练习	211
第九章 资源税征收制度	212
第一节 征税范围、纳税义务人和税目、税率	212
第二节 计税依据及应纳税额的计算	213
第三节 税收优惠	216
第四节 征收管理	216
本章小结	217
关键术语	218
思考与练习	218
第十章 农业税征收制度	219
第一节 农业税征收制度	219
第二节 牧业税征收制度	224
本章小结	225
关键术语	226
思考与练习	226
第十一章 土地税征收制度	227
第一节 城镇土地使用税征收制度	227
第二节 耕地占用税征收制度	231
第三节 土地增值税征收制度	234
本章小结	241
关键术语	242

思考与练习	242
第十二章 财产税征收制度	244
第一节 房产税征收制度	244
第二节 契税征收制度	247
本章小结	251
关键术语	251
思考与练习	251
第十三章 行为税征收制度	252
第一节 城市维护建设税征收制度	252
第二节 车船使用税征收制度	254
第三节 印花税征收制度	258
第四节 车辆购置税征收制度	263
本章小结	269
关键术语	270
思考与练习	270
第十四章 税收征收管理	271
第一节 税收征管基础制度	271
第二节 税务代理	275
第三节 税收法律责任	279
第四节 税务行政复议	284
第五节 税务行政诉讼	293
第六节 税务行政赔偿	297
本章小结	302
关键术语	303
思考与练习	303
第十五章 税收筹划	304
第一节 税收筹划概述	304
第二节 税收筹划的基本方法	308
本章小结	320
关键术语	321
思考与练习	321
参考文献	322

第一章 中国税收法律制度概述

第一节 税法与税制的构成要素

一、税收与税法的概念

税收是国家为向社会提供公共产品，满足社会的共同需要，依照法律的规定，参与社会产品的分配，强制、无偿地取得财政收入的一种规范形式。

税收由国家征收，行使征收权的主体是国家。政府依照国家权力机关（立法机关）及其授权的行政机关所制定的税收法律，按照法定的标准，通过税收法律制度组织征税活动。行使征税权力的政府包括中央政府和地方政府。

税收体现了国家与纳税人在征税、纳税和利益分配上的一种特殊关系。税收的本质是体现了作为权力主体的国家在取得财政收入的过程中同社会集团、社会成员之间所形成的一种特定分配关系，它是社会整个产品分配关系的有机组成部分，也是社会整个生产关系的有机组成部分。

税与法历来是不可分割的，有税必有法，无法便无税，税法是税的表现形式，税收必须以税法为其依据和保障。税法是税制的核心，是税收的法律表现形式。税法是由国家权力机关或其授权的行政机关制定的调整税收关系的法律规范的总称，是国家税务征管机关和纳税人从事税收征收管理与缴纳活动的法律依据。

税法的概念包含以下几方面的内容：

首先，税法的调整对象是税收关系，即有关税收活动的各种社会关系，包括税收体制关系、税收征纳关系、税收管理关系和其他税收关系。

其次，税法是调整税收关系的一系列税收法律规范的总称，从广义上讲，税法是各种税收法律规范的总和，即由税收基本法（税法通则）、税收实体法、税收程序法、税收处罚法、税收救济法、税收行政法等构成的法律体系。广义的税收法律规范不仅存在于专门的税收法律、法规中，还存在于其他与税收有关的法规中，如《刑法》、《公司法》、《会计法》中有关税收的法律条款。从狭义上讲，税法指的是经过国家最高权力机关正式立法的税收法律。

再次，税法是由国家权力机关或其授权的机关制定的。也就是说，目前我国

税收的立法机关应是国家最高权力机关（在我国是全国人民代表大会）或其授权机关（在我国包括国务院、地方人民代表大会以及财政部、国家税务总局）。

税法涉及的主体包括税务征管机关和纳税人。税务征管机关依法进行税收的征收和管理，纳税人依法缴纳税款。双方均有各自的权利和义务，受到税法的规范和制约。

税法是税收的存在形式，税收是税法的内容。自税收产生以来，税与法就没有分离过。税收之所以必须采用法的形式，是由税收和法的本质决定的。税收是国家与纳税人之间形成的以国家为主体的社会产品分配关系。国家向纳税人征税，是将一部分社会产品或一部分既得利益从纳税人所有转变为国家所有。借助法律，通过规定税收权利义务的方式可以提供一种行为模式。如果作为税收法律关系主体的国家或纳税人不适当地行使法定权利或不遵从法定义务，税收法律将以强制手段予以追究，发现纠纷或争议也可以用税务行政诉讼这种规范的法律形式予以解决。严格地说，只有法律才是真正以规定人们权利和义务为其调整机制的。税收如不采用税法的形式，税收分配关系就无从调整，税也就不称其为税了。

二、税制与税法

税收制度，简称税制，是一个历史的、财政的范畴，是国家财政经济制度的重要组成部分，是国家处理税收分配关系的规范。它既是国家向纳税人征税的法律依据和税收工作的规程，又是纳税人履行纳税义务的法定准则。

税收制度的概念可从广义和狭义两个角度理解。广义的税收制度是指税收的各种法律制度的总称，包括国家的各种税收法律法规、税收管理体制、征税管理制度以及税务机关内部管理制度等。具体可分为：① 税收法律制度，即调整税收征纳关系的规范性法律文件，包括各种税法、条例、实施细则、规定、办法、协定、换文等；② 税收管理体制，即在中央和地方之间划分税收管理权限和立法权的制度；③ 税务机构和人员制度，即有关税务机构的设置、分工、隶属关系以及税务人员的职责、权限等的制度；④ 税收征收管理制度；⑤ 税收计划、会计、统计工作制度。狭义的税收制度是指税收法律制度，主要是从税政管理的角度来研究税制。

税收制度又有另一种含义，即指一个国家在一定的历史条件下所形成的税收制度的结构体系，即各税类、税种、税制要素等相互配合、相互协调构成的税制体系，如分别以所得税、流转税为主体的税制、以流转税和所得税并重为主体的税制等。它的研究对象是根据一个国家现实的生产力发展水平和经济结构等情况，研究税种、税目、税率的配置和设计，为税制改革、税收立法提供可行的理论

依据。

税制的两种含义既有明显区别，又有内在联系。后者是指一个国家根据其经济条件和财政需要所采用的税制的构造体系；前者则是税制的法律形式，使税制成为税收分配活动的规范。任何税收制度，只有得到法律的确认、保护和推动，才能充分发挥其功能。因此，历史上的税制改革总是和改变税法联系在一起，而税制建设也总是和税收法制建设密不可分的。

税法是一个总称，在实践中，它是通过多种法规来体现的。一方面体现在宪法、刑法、民法等国家的基本法规和概括性税法中，另一方面则体现在各种单行税法中。一般地讲，有一个税种，就有一个单行税法。

税收制度是税收分配的法律依据，是征税机关的工作规程，是贯彻执行国家税收政策和有关经济政策的重要保证，又是维护国家权益的重要手段。作为国家整个法律制度的重要组成部分，税收制度在税收分配活动中的作用极其重要。

三、税法与税制的构成要素

税法构成要素，亦称“税制构成要素”或“课税要素”，指组成税收法律制度必不可少的要素，即国家征税通常所需具备的各种要件，包括实体要素和程序要素。虽然各国税法内容不尽相同，但税法总是由一些共同要素构成的。

（一）税法构成的基本要素

税法构成的基本要素包括税法主体、征税客体和税率。由于这三个要素回答了由谁征税、由谁纳税、对什么征税、征多少税这些最基本的税收问题，能够直接反映税收分配关系，所以相对于其他税制要素而言这三个要素是基本的要素，也是税制诸要素的核心与重点内容。

1. 税法主体

税法主体是在税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人，包括征税主体和纳税主体两类。

（1）征税主体

从理论上讲，征税主体是国家。国家享有征税权，征税权是国家主权的重要组成部分。在具体的征税活动中，国家授权有关的政府机关来具体行使国家的征税权。在我国，各级税务机关、财政机关和海关具体负责税收征管。其中，税务机关是最重要的专门的税收征管机关，它负责最大量、最广泛的工商税收的征收管理；海关负责征收关税、船舶吨税，代征进口环节的增值税、消费税；财政机关主要负责农业税收的征管，其征管范围正在逐渐缩小。上述三类机关即是代表国家行使征税权的具体的、形式上的征税主体。

（2）纳税主体

纳税主体又称“纳税义务人”，简称“纳税人”，指税法上规定的直接负有纳税义务的单位和个人，它规定了税款的直接承担者。不同的税种有不同的纳税人。纳税人必须依法纳税并服从国家税务管理，如有违犯，税务机关有权依法给予处罚。

纳税人可以分为“法人”和“自然人”两类。法人依法对国家负有纳税的义务，我国的纳税法人主要是指企业法人。我国税法中的纳税自然人具体指我国公民、居住在我国的外国人和无国籍人，以及属于自然人范围的企业，如个体企业、私营独资企业、农村经营承包户、个人合伙企业和其他不属于法人性质的企业等。

扣缴税款义务人是指按照税法的规定负有代扣代缴税款义务的单位和个人。其目的是为了实行源泉控制，保证国家财政收入。扣缴义务人直接负有税款的扣缴义务，应当按照税法规定代扣税款，并在规定期限内按期足额地缴库。对不履行扣缴义务的，给予一定的法律制裁。完成扣缴义务的，也有按规定取得一定比例手续费的权利。

2. 征税客体

征税客体，也称征税对象或课税对象，指征税的直接对象或国家征税的标的物。它说明对什么征税的问题。它规定了每一种税的征税界限，是一种税区别于另一种税的主要标志。每一种税一般都有特定的征税对象。

征税对象从总体上确定了一个税种的征税范围，税种的名称也常常是以征税对象为根据来确定的。

征税对象可以从质和量两方面进行划分，其质的具体化是征税范围和税目，量的具体化是计税依据和计税单位。它们与税类、税种、税源、税本等共同补充或延伸了征税对象的功能并使其具体化。

① 征税范围。征税范围亦称“课税范围”，指税法规定的征税对象的具体内容或范围，即课征税收的界限，凡是列入征税范围的，都应征税。

② 税目。税目亦称“课税品目”、“征税品目”，是税法上规定应征税的具体项目，是征税对象的具体化。税目体现了征税的广度，反映各税种的具体征税范围。设置税目的目的，一方面是征税技术上的需要，便于划清征免界限，明确征税范围。另一方面又是贯彻国家政策的需要。通过对不同税目制定不同的税率，便于贯彻国家的经济政策。设置税目的方法有概括法和列举法两种。

③ 计税依据。计税依据是指计算应纳税额所根据的标准，即根据税法规定所确定的用以计算应纳税额的依据，亦即据以计算应纳税额的基数。一般地说，从

价计算的税收以计税金额为计税依据，计税金额是指征税对象的数量乘以计税价格的数额；从量计征的税收以征税对象的重量、容积、体积、数量为计税依据。

④ 税基。税基是征税的客观基础。广义的税基是指抽象意义上的课税基础；中义的税基是指具体税种的课税基础，也可称为课税对象；狭义的税基是指计算税额时的课税基础，也可称为计税依据。

⑤ 税源。税源指税收的源泉，即税收的最终出处。从根本上说，税源来自当年创造的剩余产品。具体到每种税，则有各自的经济来源。研究和把握税源的发展变化，对于制定相应的税收政策和税收制度，涵养税源，开辟新税源，以及增加税收收入都有重要意义。

3. 税率

税率指应纳税额与征税对象数额（量）之间的法定比例，是计算应纳税额和税收负担的尺度，体现征税的深度，是税收制度的中心环节，是税制中最活跃、最有力的因素。税率的高低直接关系到国家财政收入和纳税人的负担，同时也反映着国家经济政策的要求。在征税对象既定的前提下，税率形式的选择和税率档次的设计决定着税收规模和纳税人负担水平以及纳税人之间的税负水平。税率一般分为比例税率、累进税率、累退税率和定额税率。不同税率又可细分为若干种税率形式。税率的基本形式有：

① 比例税率。比例税率指对同一征税对象，不论数额大小，均按同一比例计征的税率。一般适用于商品流转额的课税。在具体运用上，比例税率又可分为产品比例税率（即一种或一类产品采用一个税率）、地区差别比例税率（即对同一征税对象，按照不同地区的生产水平和收益水平，采用不同的税率）、幅度比例税率（即对同一征税对象，税法只规定最低税率和最高税率，在这个幅度内，各地区可以根据实际情况确定适当的税率）。

② 累进税率。累进税率指随着征税对象数额或相对比例的增大而逐级提高税率的一种递增等级税率，即按征税对象数额或相对比例的大小，划分若干不同的征税级距，规定若干个高低不同的等级税率。征税对象数额或相对比例越大，规定的等级税率越高；反之，税率越低。累进税率又可分为全额累进税率、超额累进税率、全率累进税率、超率累进税率、超倍累进税率等几种。其中使用时间较长和应用较多的是超额累进税率。

全额累进税率指按征税对象的绝对数额划分征税级距，就纳税人的征税对象全部数额按与之相适应的级距税率计征的一种累进税率，即一定征税对象的数额只适用一个等级的税率。

超额累进税率是指按征税对象的绝对数额划分征税级距，就纳税人征税对象全部数额中符合不同级距部分的数额，分别按与之相适应的各级距税率计征的一种累进税率，即一定征税对象的数额会同时适用几个等级的税率。

为了解决超额累进税率按原理计税在技术上的复杂性，实际工作中通常采用经过简化的计税方法，即“速算扣除数法”。其基本原理是先按全额累进方法确定该课税数额的税率，并计算出一个税额，然后减去相应的速算扣除数，结果即为按超额累进方法计算出的税额。其计算公式为：

$$\text{应纳税额} = \text{应纳税所得额} \times \text{税率} - \text{速算扣除数}$$

其中，速算扣除数可按下式确定：

$$\text{本级速算扣除数} = \left(\frac{\text{本级应纳税额}}{\text{本级最高数额}} - \frac{\text{上级应纳税额}}{\text{上级最高数额}} \right) \times \text{上级最高数额} + \text{上级速算扣除数}$$

超率累进税率指按征税对象的相对比例划分征税级距，就纳税人的征税对象全部数额中符合不同级距部分的数额，分别按与之相适应的各级距税率计征的一种累进税率。它以征税对象的某种比率（如工资增长率、销售利润率等）作为累进依据。

全率累进税率指按征税对象的相对比例划分征税级距，就纳税人的征税对象全部数额按与之相适应的级距税率计征的一种累进税率。

超倍累进税率则是以按征税对象的一定数额确定的计税基数为起点，就超过这个起点的倍数作累进的依据。

③ 定额税率。定额税率又称“固定税额”，指对每一单位的征税对象直接规定固定税额的一种税率，它是税率的一种特殊形式，一般适用于定量计征的税种。具体运用时，它又可分为地区差别定额税率、幅度定额税率和分类分级定额税率等形式。

地区差别定额税率，即地区差别税额，指根据不同地区的自然资源、成本水平和盈利水平的情况，分别制定不同的税额。

幅度定额税率，即幅度（弹性）税额，指税法统一规定税额幅度，各地区在规定的幅度内自行规定本地税额的定额税率。

分类分级定额税率，指按照征税对象的不同种类和不同等级，分别规定不同税额的定额税率。

除税率的基本形式外，税率还有其他划分形式。

① 名义税率与实际税率。名义税率与实际税率是分析纳税人负担时常用的概念。名义税率是指税法规定的税率；实际税率是指实征税额与其征税对象实际数

额的比例,即实际负担率。实际税率是衡量纳税人实际税负程度的主要标志,也是研究和制定税收政策制度的重要依据之一。

② 边际税率与平均税率。边际税率指在征税级距既定的条件下,纳税人增加或减少一个单位的征税对象所引起的征税对象级距的变化而最后适用的那个税率。

平均税率是相对于边际税率而言的,它是指全部税额与全部收入之比。

③ 税率的几种特殊形式。一是附加与加成。附加是在正税之外附征一部分税款,加成征收是在依税率计征税额的基础上,再征收一定成数的税款。附加与加成是通过税率的延伸增加纳税人负担的特殊税率形式。二是综合负担率。它是为了征收管理上的需要,把几种税的税收负担折合成一种计税依据的比例综合征收,适用于一些收入少、征收难的税种。

(二) 税法构成的其他要素

1. 纳税环节

纳税环节指在税法规定的商品整个流通过程中应当缴纳税款的环节。商品从生产到消费要经过许多流转环节,如工业品一般要经过工业生产、商业批发、商业零售等环节。许多税种往往只选择其中的某个环节纳税。按照确定纳税环节的多少,可分为“一次课征制”、“两次课征制”、“多次课征制”。

2. 纳税期限

一般指税法规定的纳税人申报纳税的间隔时间。纳税期限的确定主要应考虑以下几个方面的情況:首先应从国民经济各部门的生产经营特点和不同的征税对象来确定;其次应根据纳税人缴纳税款的数额多少来确定;再次应根据纳税义务发生的特殊性和加强税收的要求来确定。

与纳税期限相关的概念有缴库期限和申报期限。缴库期限也称“入库期限”,是指纳税人每期应纳税款缴入国库的间隔时间,它是纳税期限的一个延伸期限。申报期限是指纳税人每期申报应纳税款的间隔时间,通常是缴库期限的一个内含期限。

3. 税收优惠

税收优惠措施主要是指税收减免、税收抵免、亏损结转等。这些税收优惠措施的实行会直接影响到计税基数,从而影响纳税人的税收负担和国家相关经济、社会政策目标的实现。

在各类税收优惠措施中,税收减免在税法中规定得最为普遍。

“减税免税”指国家为实现一定的政治经济政策目标给予某些纳税人或征税

对象的一种鼓励或特殊照顾。减税是从应征税款中减征部分税款；免税是免征全部税款。

税基式减免是通过直接缩小计税依据的方式实现的减税免税，具体包括起征点、免征额、项目扣除以及跨期结转等。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。起征点与免征额同为征税与否的界限，对纳税人来说，在其收入没有达到起征点或没有超过免征额的情况下，都不纳税。

税率式减免，即通过直接降低税率的方式实现的减税免税，具体包括重新确定税率、选用其他税率、零税率等形式。

税额式减免，即通过直接减少应纳税额的方式实现的减税免税，具体包括全部免征、减半征收、核定减免率等。

第二节 税法的基本原则和适用原则

税法既是国家税收政策和税收制度的法律体现，又是实现国家税收职能的法律保证，税收法律制度的建立必须遵循一定的基本原则和适用原则。

一、税法的基本原则——税收法定主义原则

税收法定主义原则（我国国内一些学者亦称之为税收法律主义原则）是税法至为重要的基本原则或称税法的最高法律原则，它是民主原则和法治原则等现代宪法原则在税法上的体现，对于保障人权、维护国家利益和社会公益可谓举足轻重，不可或缺。^①税收法定主义原则是确定国家征税和私人纳税义务的根本原则。该原则的基本含义可以表述为：税法主体及其权利和义务必须由法律加以确定，税法的各类构成要素皆必须且只能由法律予以明确规定，没有法律依据，任何主体不得征税，国民也不得被要求缴纳税款。该原则的实质在于对国家的权力加以限制，即要求国家征税权的行使须得到全国人民通过其代表机关以制定有关法律而表示同意，一切税收的课征须以国家立法机关制定颁布的法律为根据。该原则的宗旨在于保障私人的财产权利及其社会、经济活动的顺利开展，即要求将私人财富无偿转归国家所有这一重要事项以法律的形式加以明确界定，使之规范化并具有可预测性和稳定性。税收法定主义原则在税法的基本原则体系中是税法的最

^① 张守文. 论税收法定主义. 法学研究, 1996 (6)