

普
华
经
管

高等院校经济与管理专业教材

税法与税收筹划

Tax Law and Tax Planning

主 编：宋凤轩 于艳芳

副主编：谷彦芳 姜杰凡 武 琼



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS

税法与税收筹划

主 编 宋凤轩 于艳芳
副主编 谷彦芳 姜杰凡 武 琼

人 民 邮 电 出 版 社
北 京

图书在版编目(CIP)数据

税法与税收筹划 / 宋凤轩, 于艳芳主编. —北京:
人民邮电出版社, 2010. 4

高等院校经济与管理专业教材

ISBN 978-7-115-22472-9

I. ①税… II. ①宋… ②于… III. ①税法—中国—
高等学校—教材②税收筹划—中国—高等学校—教材
IV. ①D922. 22②F812. 423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 034865 号

内 容 提 要

本书从税收筹划的角度, 在具体介绍我国的各税收种类及相关法规的基础上, 针对每项税种, 着重介绍了企业和纳税人在纳税过程中, 如何通过合理的筹划, 在国家法规许可的范围内, 尽可能地减少税收成本, 提高经济效益的相关知识 with 技巧。

本书适合高校经济管理类师生、企业管理者、管理咨询人员及纳税人阅读和使用。

税法与税收筹划

-
- ◆ 主 编 宋凤轩 于艳芳
 - 副 主 编 谷彦芳 姜杰凡 武 琼
 - 责任编辑 李宝琳
 - ◆ 人民邮电出版社出版发行 北京市崇文区夕照寺街 14 号
 - 邮编 100061 电子函件 315@ptpress.com.cn
 - 网址 <http://www.ptpress.com.cn>
 - 北京艺辉印刷有限公司印刷
 - ◆ 开本: 787×1092 1/16
 - 印张: 21 2010 年 4 月第 1 版
 - 字数: 330 千字 2010 年 4 月北京第 1 次印刷

ISBN 978-7-115-22472-9

定 价: 39.80 元

读者服务热线: (010) 67129879 印装质量热线: (010) 67129223

反盗版热线: (010) 67171154

前言

市场经济的建立为企业和纳税人的发展提供了广阔的空间，同时也使企业和纳税人面临着日益激烈的市场竞争。在竞争过程中，降低包括税收成本在内的财务成本是提升企业和纳税人竞争力的关键之一。为此，纳税人在依法纳税的同时，必须树立税收筹划的意识，掌握税收筹划的基本思路和基本技能。那什么是税收筹划呢？我们认为，税收筹划是指纳税人在符合国家法律及税收法规的前提下，按照税收政策法规的导向，事前选择税收利益最大化纳税方案处理自己的生产、经营和投资、理财活动的一种财务筹划行为。税收筹划可以节约税收成本，在法律允许的范围内最大限度地减轻企业和纳税人的税收负担。真正意义上的税收筹划是一个企业和纳税人不断走向成熟和理性的标志，税收筹划也是智者的文明行为。

税收筹划是市场经济条件下经济利益主体即纳税人降低税收成本、提高经济效益的必然产物。虽然依法纳税是公民的光荣义务，但税收筹划也是纳税人的基本权利。所以，为了使经济管理类学生、企业界人士和纳税人在深入了解税法、不断提高纳税意识的基础上，树立税收筹划的意识，更好地进行税收筹划，并掌握税收筹划的基本技能，我们编写了本书。

要想进行税收筹划，首先要了解国家税法体系的整体状况。为此本书的第一章介绍了税法的概念、税法分类、税收法律关系和我国现行的税法体系；第二章阐述了税收筹划的概念与特点、税收筹划的由来与发展、税收筹划的功能与意义、税收筹划的原则与分类，并概括性地介绍了税收筹划的基本策略和方法。从第三章至第十章，本书详细介绍了我国各项税种的相关法律制度、税收筹划的基本思路 and 具体案例，使读者明了企业和纳税人从微观税收制度设置角度进行具体税收筹划的方法与技巧。

本书不仅对高校相关专业师生、企业和纳税人了解税法、树立税收筹划意识有很大的帮助，而且对参加会计师职称考试、注册会计师和注册税务师考试的学员也有很大的辅助作用。

编者

2010 年元月

目 录

第 1 章 税法概论	1
1.1 税法的概念	1
1.2 税法的分类	10
1.3 税收法律关系	16
1.4 我国现行税法体系	21
第 2 章 税收筹划	37
2.1 税收筹划的概念与特点	37
2.2 税收筹划的由来与发展	40
2.3 税收筹划的功能与意义	45
2.4 税收筹划的原则与分类	49
2.5 税收筹划的技术与步骤	53
第 3 章 增值税法律制度与税收筹划	63
3.1 增值税法律制度	63
3.2 增值税税收筹划	77
3.3 案例分析	90
第 4 章 消费税法律制度与税收筹划	107
4.1 消费税法律制度	107
4.2 消费税税收筹划	120
4.3 案例分析	122
第 5 章 营业税法律制度与税收筹划	137
5.1 营业税法律制度	137
5.2 营业税税收筹划	144
5.3 案例分析	151
第 6 章 企业所得税法律制度与税收筹划	163
6.1 企业所得税法律制度	163
6.2 企业所得税税收筹划	186
6.3 案例分析	199

第 7 章 个人所得税法律制度与税收筹划	213
7.1 个人所得税法律制度	213
7.2 个人所得税税收筹划	229
7.3 案例分析	235
第 8 章 关税法律制度与税收筹划	249
8.1 关税法律制度	249
8.2 关税税收筹划	254
8.3 案例分析	258
第 9 章 土地与资源课税法律制度和税收筹划	263
9.1 耕地占用税法律制度与税收筹划	263
9.2 城镇土地使用税法律制度与税收筹划	266
9.3 土地增值税法律制度与税收筹划	269
9.4 资源税法律制度与税收筹划	275
9.5 案例分析	280
第 10 章 财产与行为课税法律制度和税收筹划	287
10.1 房产税法律制度与税收筹划	287
10.2 契税法法律制度与税收筹划	293
10.3 车船税法律制度与税收筹划	298
10.4 车辆购置税法律制度与税收筹划	303
10.5 印花税法法律制度与税收筹划	310
10.6 城市维护建设税法律制度与税收筹划	321
10.7 案例分析	323

第1章 税法概论

学习目的和要求

通过本章学习,使学生了解税法的基本知识,具体包括税法的含义与特点、税法的原则、税法的效力与解释、税法的作用、税法与其他法律的关系;税法的分类,包括按照税法的内容、税法的效力、税法的征收对象、税收收入归属和征管管辖权限所作的各种分类;税收法律关系的概念与特点,税收法律关系的构成,税收法律关系的产生、变更与消灭;我国现行税法体系的内容以及我国税收法律制度的沿革。

1.1 税法的概念

1.1.1 税法的含义与特点

1. 税法的含义

税法是国家制定的用以调整国家和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。税法是国家和纳税人依法征税和依法纳税的行为准则,目的是保障国家的利益和纳税人的合法权益,维护正常的税收秩序,保证国家的财政收入。

首先,制定税法的主体是国家最高权力机关,在我国是指全国人民代表大会及其常务委员会,同时,在一定的法律框架之下,地方立法机关也拥有一定的税收立法权。此外,国家最高权力机关还可以授权行政机关制定某些税法。

其次,税法的调整对象是税收分配中形成的权利义务关系。税收分配关系包括国家与纳税人之间的税收分配关系和各级政府的税收利益分配关系。如果说实现税收分配是目标,那么从法律上设定税收权利义务则是实现目标的手段。税法调整的是税收权利义务关系,而不是直接是税收分配关系。

再次,税法有广义和狭义之分。从广义上讲,税法是各种税收法律规范的总和。从立法层次上讲,税法既包括由国家最高权力机关即全国人民代表大会及其常务委员会正式制定的税收法律,也包括国家最高行政机关国务院制定的税收法规、由省级人民代表大会制定的地方性税收法规以及有关政府部门制定的税收规章等。从狭义上讲,税法指的是经国家最高权力机关正式立法的税收法律。

另外,税法与税收虽然紧密联系,但两者之间又有区别。税收体现的是国家与纳税人之间的经济利益分配关系,税法体现的是国家与一切纳税单位和个人的税收权利义务关系。税法是税收的法律表现形式,税收则是税法所确定的具体内容。税法与税收相互依赖,不可

分割。

2. 税法的特点

所谓的税法特点，是指税法带有共性的特征，我们可以从三个方面加以限定。首先，税法的特点应与其他法律特点相区别，不应是法律所具有的共同特征；其次，税法特点是税收上升为法律后的形式特征，应与税收属于经济范畴的形式特征相区别；再次，税法特点是指其一般特征，不是某一历史时期、某一社会形态、某一国家税法的特点。按照这样的理解，税法特点可以概括为以下几个方面。

(1) 从立法过程来看，税法属于制定法。现代国家的税法都是经过一定的立法程序制定出来的，即税法是由国家制定而不是认可的，这表明税法属于制定法而不是习惯法。尽管从税收形成的早期历史来考察，不乏由种种不规范的缴纳形式逐渐演化而成的税法，但其一开始就是以国家强制力为后盾形成的规则，而不是对人们自觉形成的纳税习惯以立法的形式予以认可。因此，我们虽然不能绝对地排除习惯法或司法判例构成税法渊源的例外，但是从总体上讲，税法是由国家制定而不是认可的。税法属于制定法而不属于习惯法，其根本原因在于国家征税权凌驾于生产资料所有权之上，是对纳税人收入的再分配。税法属于侵权规范。征纳双方在利益上的矛盾与对立是显而易见的，离开法律约束的纳税习惯并不存在，由纳税习惯演化成习惯法也就成了空谈。同时，为确保税收收入的稳定，需要提高其可预测性，这也促使税收采用制定法的形式。

(2) 从法律性质看，税法属于义务性法规。义务性法规是相对授权性法规而言的，是指直接要求人们从事或不从事某种行为的法规，即直接规定人们某种义务的法规。义务性法规的一个显著特点是具有强制性，它所规定的行为方式明确而肯定，不允许任何个人或机关随意改变或违反。授权性法规与义务性法规的划分，只是表明其基本倾向，而不是说一部法律的每一规则都是授权性或义务性的。

(3) 从内容看，税法具有综合性。税法不是单一的法律，而是由实体法、程序法、争讼法等构成的综合法律体系，其内容涉及课税的基本原则、征纳双方的权利义务、税收管理规则、法律责任、解决税务争议的法律规范等，包括立法、行政执法、司法各个方面。其结构大致有：宪法加税收法典；宪法加税收基本法加税收单行法律、法规；宪法加税收单行法律、法规等不同的类型。税法具有综合性，是保证国家正确行使课税权力，有效实施税务管理，确保依法足额取得财政收入，保障纳税人合法权利，建立合作信赖的税收征纳关系的需要，也表明税法在国家法律体系中的重要地位。

1.1.2 税法原则

任何国家的税法体系和税收法律制度都建立在一定的税法原则基础之上。税法原则是构成税收法律规范的基本要素之一，分为立法原则和适用原则两个方面。

1. 立法原则

从法理学的角度分析，税法的立法原则可以概括为税收法律主义、税收公平主义、税收合作信赖主义和实质课税原则四个方面。

(1) 税收法律主义

税收法律主义也称税收法定主义、法定性原则。简单地说,它是指所有税收活动必须依照法律的规定进行。这种法定性的要求是双向的,一方面要求纳税人必须依法纳税;另一方面,课税只能在法律的授权下进行,超越法律的课税是违法的、无效的。税收法律主义的内涵可概括为以下几个方面。

①课税要素法定原则,即课税要素必须由法律直接规定,如纳税人、征税对象、税率、税收优惠、征税基本程序、税务争议的解决方法等等,必须由法律直接规定。

②课税要素明确原则,即在税法体系中,有关课税要素、税款征收等方面的规定必须明确,不能出现歧义和矛盾,在基本内容上不会出现漏洞,要从立法技术上保证课税要素的法定性。当然,出于便于征收管理、协调税法体系的目的和立法技术上的要求,该原则并不排斥税务执法机关为区别不同情况、实现公平税负的需要而保存一定的自由裁量权,但要注意税务执法机关的自由裁量权不应是普遍存在的和不受约束的。

③依法稽征原则,即税务行政机关必须严格依据法律的规定稽核征收,无权变动法定课税要素和法定征收程序。征税机关和纳税人都无权自行确定开征、停征、减免税、退补税及延期纳税等项事宜。

(2) 税收公平主义

税收公平主义的基本含义是税收负担必须依据纳税人的负担能力分配,负担能力相等者税负相同,负担能力不等者税负不同。当纳税人的负担能力(纳税能力)相等时,是以纳税人获得收入(取得所得)的能力为确定负担能力的基本标准,但当所得指标不完备时,财产或消费水平可作为补充指标;当纳税人的负担能力不等时,应当根据其从政府活动中期望得到的利益大小缴税或使社会牺牲最小。法律上的税收公平主义与经济上要求的税收公平较为接近,其基本思想内涵是相通的。

(3) 税收合作信赖主义

税收合作信赖主义也称公众信任原则,它是民法“诚信原则”在税收法律关系中的引用。税收合作信赖主义认为税收征纳双方的关系是相互信赖、相互合作的,而不是对抗性的。一方面,纳税人应按照税务机关的决定及时缴纳税款,税务机关有责任向纳税人提供完整的税收信息资料,征纳双方应建立起密切的税收信息联系和沟通渠道。即使税务机关用行政处罚手段强制征税,也是基于双方合作关系,目的是提醒纳税人与税务机关合作,自觉纳税。另一方面,没有充足的依据,税务机关不能对纳税人是否依法纳税有所怀疑,纳税人有权利要求税务机关予以信任;纳税人应信赖税务机关的决定是公正和准确的,税务机关做出的法律解释和事先裁定,可以作为纳税人缴税的根据,当这种解释或裁定存在错误时,纳税人并不承担法律责任。

(4) 实质课税原则

实质课税原则是指应根据纳税人的真实负担能力决定纳税人的税负,不能仅考核其表面上是否符合课税要件。这是因为纳税人是否满足课税要件,其外在形式和内在真实之间,往往因一些客观因素或纳税人的刻意伪装而产生差异。例如,纳税人借转让定价而减少计税所得,按其确定的价格计税则不能反映其真实所得。税务机关根据实质课税原则,有权重新估

定计税价格，并据以计算应纳税额。实质课税原则的意义在于防止纳税人偷逃税和避税，增强税法适用的公正性。

2. 适用原则

税法的适用原则，是指税务行政机关和司法机关运用税收法律规范解决具体问题所必须遵循的准则。税法适用原则并不违背税法的立法原则，在一定程度上体现着税法的立法原则。但相比之下，税法适用原则含有更多的法律技术性准则，更为具体化。

(1) 法律优位原则

法律优位原则也称行政立法不得抵触法律原则，其基本含义是，法律的效力高于行政立法的效力。法律优位原则在税法中的作用主要体现在处理不同等级税法的关系上。法律优位原则明确了税收法律的效力高于税收行政法规的效力，对此，还可以进一步推论为宪法的效力优于税收法律的效力，税收法律的效力优于税收行政法规的效力，税收行政法规的效力优于税收行政规章的效力。效力低的税法与效力高的税法发生冲突时，效力低的税法是无效的。

(2) 法律不溯及既往原则

法律不溯及既往原则是绝大多数国家所遵循的法律程序技术原则，其基本含义是，一部新税法实施后，对新税法实施之前人们的行为不得适用新法，而只能延用旧法。该原则的出发点在于维护税法的稳定性和可预测性，使纳税人能在知道纳税结果的前提下作出相应的经济决策，这样，税收的调节作用才会有效。在实际运用该原则时，也有一些国家从税收合作信赖主义出发，采取“有利溯及原则”，即对纳税人有利的予以承认，对纳税人不利的，则不予承认。

(3) 新法优于旧法原则

新法优于旧法原则也称后法优于先法原则。其含义是，当新法、旧法对同一事项有不同规定时，新法的效力优于旧法。其作用是避免因法律修订带来的新法、旧法对同一事项有不同的规定而给法律适用带来混乱，为法律的更新与完善提供法律适用上的保障。新法优于旧法原则的适用以新法生效实施为标志，新法生效实施以后准用新法，新法实施以前包括新法公布以后尚未实施这段时间，仍延用旧法，新法不发生效力。

(4) 特别法优于普通法原则

特别法优于普通法原则，其含义是对同一事项两部法律分别有一般和特别规定时，特别规定的效力高于一般规定的效力。当对某些税收问题需要做出特殊规定，而又不便普遍修订税法时，即可通过特别法的形式予以规范。凡是特别法中做出规定的，即排斥普通法的适用，不过这种排斥仅就特别法中的具体规定而言，并不是说随着特别法的出现，原有的普通法即告废止。

(5) 实体从旧、程序从新原则

实体从旧、程序从新原则提供了处理新法和旧法关系的原则。其含义包括两个方面：一是实体税法不具备溯及力，新税法与旧税法的界限仍是新税法的实施日期，在此之前发生的纳税义务，当时有效的旧税法仍具有支配力；二是程序性税法在特定条件下具备一定的追溯力，即对于新税法公布实施以前发生的纳税义务在新税法公布实施以后进入税款征收程序

的, 原则上新税法具有约束力。

(6) 程序优于实体原则

程序优于实体原则是关于税收争诉法的原则, 其基本含义是: 在诉讼发生时税收程序法优于税收实体法适用, 即纳税人通过税收行政复议或税务行政诉讼寻求法律保护的前提条件之一是必须事先履行税务行政执法机关认定的纳税义务, 而不管这项纳税义务实际上是否应该发生, 否则, 税务行政复议机关对纳税人的申诉不予受理。这一原则主要是为了确保国家课税权的实现, 不因争议的发生而影响税款的及时、足额入库。

1.1.3 税法的效力与解释

1. 税法的效力

税法的效力也即税法的适用范围, 是指税法在什么地方、什么时间、对什么人具有法律效力。税法的效力范围表现为空间效力、时间效力和对人的效力。

(1) 税法的空间效力

税法的空间效力指税法在特定地域内发生效力。我国税法的空间效力主要包括两种情况: 一是在全国范围内有效。由全国人民代表大会及其常务委员会制定的税收法律, 由国务院制定的税收行政法规, 财政部、国家税务总局制定的税收行政规章以及具有普遍约束力的税务行政命令在除个别特殊地区外的全国范围内有效。一是在地方范围内有效。由地方立法机关或政府制定的地方性税收法规、规章、具有普遍约束力的税收行政命令在其管辖区域内有效。全国人民代表大会及其常务委员会、国务院、财政部、国家税务总局制定的特别性质的税收法律、法规、规章和具有普遍约束力的税收行政命令在特定地区有效。

(2) 税法的时间效力

税法的时间效力是指税法何时开始生效, 何时终止效力和有无溯及力的问题。

①税法的生效。在我国, 税法的生效分为三种情况: 一是税法通过一段时间后生效, 其优点在于可以使广大纳税人和执法人员事先学习、了解和掌握该税法的具体内容, 便于其得到准确的贯彻、执行; 二是税法自通过发布之日起生效, 这种方式可以兼顾税法实施的及时性与准确性, 大多数税法采用这种方式; 三是税法公布后授权地方政府自行确定实施日期, 这种税法生效方式实质上是将税收管理权限下放给地方政府。

②税法的失效。税法的失效表明其法律约束力的终止, 其失效通常有三种类型: 一是以新税法代替旧税法, 即以在新税法中规定的生效日期为旧税法的失效日期, 这是最常见的形式; 二是直接宣布废止某项税法; 三是税法本身规定废止日期, 届时税法自动失效。(这种方法常使财政陷于被动, 在税法实践中很少采用。)

另外, 溯及力问题是指一部新税法实施后, 对其实施之前纳税人的行为如何适用的问题。如果适用就具有溯及力, 反之则没有溯及力。目前, 我国及许多国家都坚持不溯及既往的原则。

(3) 税法对人的效力

税法对人的效力是指税法对什么人适用、能管辖哪些人。在处理税法对人的效力时, 国际上通行的原则有三个: 一是属人主义原则, 凡是本国的公民或居民, 不管其身居国内还是

国外，都要受本国税法的管辖；二是属地主义，凡是本国领域内的法人和个人，不管其身份如何，都适用本国税法；三是属人、属地相结合的原则，我国税法即采用这一原则。凡我国公民、在我国居住的外籍人员，以及在我国注册登记的法人或虽未在我国设立机构、场所，但有来源于我国收入的外国企业、公司、经济组织等，均适用我国税法。

2. 税法的解释

税法解释是指法定解释，即有法定解释权的国家机关，在法律赋予的权限内，对有关税法或其条文进行的解释。一般来说，法定解释应严格按照法定的解释权限进行，任何有权机关都不能超越权限进行解释，因此，法定解释具有专属性。只要法定解释符合法的精神及法定的权限和程序，这种解释就具有与被解释的法律、法规、规章相同的效力。因此，法定解释同样具有法的权威性。

(1) 按解释权限，税法的法定解释可以分为立法解释、行政解释和司法解释。

所谓立法解释，是指税收立法机构对所设立税法的正式解释，包括全国人民代表大会及其常务委员会对税收法律做出的解释，有关行政机关和地方立法机关对相应税收法规做出的解释。所谓行政解释，也称为税法执法解释，是指国家税务行政机关按照法律的授权，在执法过程中对税收法律、法规、规章如何具体应用所作的解释。税法的行政解释在行政执法中一般具有普遍的约束力。所谓司法解释，是指最高司法机关对如何具体办理税务刑事案件和税务行政诉讼案件所作的具体解释或正式规定。它又分为由最高人民法院做出的司法解释，由最高人民检察院做出的检察解释和由最高人民法院和最高人民检察院联合做出的共同解释。司法解释具有法律效力，可以作为办案和适用法律、法规的依据。

税法解释是税法顺利运行的必要保证，它对税收执法、解决税收法律纠纷都是必不可少的。我国目前税法解释还存在以下几个问题：一是税法解释权限不够明确。按照法律规定，税法立法解释权是由制定税法的立法机关行使的，但由于税法的专业性较强，实际上，全国人大常委会将绝大部分立法解释权授权给国务院负责；另外，各级税务行政机关在立法解释上有多大权力，税法的行政解释和司法解释的关系如何，也不够明确。二是税法解释随意性大，地方行政机关和地方政府越权参与税法解释的情况多，税法解释前后矛盾、上下矛盾的情况多，解释程序不规范。三是税法解释，特别是行政解释传递渠道，多以“文件”形式下达，传播面窄，信息零散，不利于基层执法者和纳税人全面掌握，影响法律效力。四是税法解释的时间效力不明确。要想改进我国的税法解释工作，一是应规范税法解释的权限；二是应依据税法的本意去解释，规范税法解释的形式、语言以及税法解释的程序，明确税法解释的效力；三是建立公开、统一、规范的税法解释传递系统；四是建立税法解释的监督和制约机制。只有这样，才能够在维护税法的严肃性、稳定性的同时，提高税法的灵活性和可操作性。

(2) 按照解释的尺度不同，税法解释还可以分为字面解释、限制解释与扩充解释。

所谓字面解释是按照文义解释的原则，必须严格依税法条文的字面含义进行解释，既不扩大也不缩小。但是作为其补充，立法上目的原则允许从立法目的与精神出发来解释条文，以避免按照字面意思解释可能得出的荒谬或背离税法精神的结论，消除税法条文含义的不确定性，这样就可能出现税法解释大于其字面含义与小于其字面含义的情况，即扩充解释与限

制解释。字面解释是税法解释的基本方法，税法解释首先应当坚持字面解释。

所谓限制解释是指为了符合立法精神与目的，对税法条文所进行的窄于其字面含义的解释。这种解释，在我国税法中时有使用。例如，我国《个人所得税法实施条例》第2条规定：“在中国境内有住所的个人，是指因户籍、家庭、经济利益关系而在中国境内习惯性居住的个人。”而国家税务总局《征收个人所得税若干问题的规定》将“习惯性居住”解释为“不是指实际居住或在某一个特定时期内的居住地”，其范围明显窄于“习惯性居住地”的字面含义。

所谓扩充解释是指为了更好地体现立法精神，对税法条文所进行的大于其字面含义的解释。由于解释税法要考虑其经济含义，仅仅进行字面解释有时不能充分、准确地表达税法的真实意图，故在税收法律实践中有时难免要对税法进行扩充解释，以更好地把握立法者的本意。

1.1.4 税法的作用

税法是上层建筑的重要组成部分，其作用主要表现在它对经济基础的反作用上。不同社会制度的国家，由于经济基础不同，税收立法原则和立法目的不同，税法的作用也就不同。我国社会主义税法是为巩固和发展社会主义经济基础服务的。它在保证国家财政收入的稳定可靠、维护市场经济秩序、有效地保护纳税人的合法权益、贯彻党的方针政策、促进经济发展、促进对外经济技术交流和维护国家权益等方面都发挥着重大作用。

1. 税法是国家组织财政收入的法律保障

为了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。为了保证税收的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。针对我国税费并存（政府收费）的宏观分配格局，今后一段时期，我国实施税制改革，一个重要的目的就是要逐步提高税收在国民生产总值中的比重，以保障财政收入。

2. 税法是国家宏观调控经济的法律手段

我国建立和发展社会主义市场经济体制，一个重要的改革目标就是从过去国家习惯于用行政手段直接管理经济，向主要运用法律、经济的手段宏观调控经济方式转变。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，调整产业结构和社会资源的优化配置，使之符合国家的宏观经济政策；同时，以法律的平等原则，公平经营单位和个人的税收负担，鼓励平等竞争，为市场经济的发展创造良好的条件。例如，1994年实施的增值税和消费税暂行条例，对于调整产业结构，促进商品的生产、流通，适应市场竞争机制的要求，都发挥了积极的作用。

3. 税法对维护经济秩序有重要的作用

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、建账建制、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，都将较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，监督经营单位和个人依法经营，加强经济核算，提高经营管理水平；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，能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、稳定的经济秩序。

4. 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、申请减税免税权、多缴税款要求退还权、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，如进行税收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。所以说，税法不仅是税务机关征税的法律依据，同时也是纳税人保护自身合法权益的重要法律依据。

5. 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，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。我国自 1979 年实行对外开放以来，在平等互利的基础上，不断扩大和发展同各国、各地区的经济交流与合作，利用外资和引进技术的规模、渠道和形式都有了很大的发展。我国在建立和完善涉外税法的同时，还同多个国家签订了避免双重征税的协定。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。

1.1.5 税法与其他法律的关系

税收活动涉及社会经济生活的各个层面，作为调整税收关系的税法与国家其他部门法具有密切的关系。

1. 税法与宪法的关系

宪法是一个国家的根本大法，代表着法律的最高权威，它规定了一个国家最根本的社会制度，主要是调整与规范国家和社会生活中带有根本性、全面性的问题，属于母法，是其他法律的立法基础。与宪法相比较，税法只是用来调整税收法律关系，主要规范国家税务机关征税和纳税人缴纳税款行为的法律，税法属于部门法，其位阶低于宪法。税法是依据宪法制定的，其立法、执法、司法必须符合宪法的立法精神和各项规定。任何税法，不管是税收基本法还是税收实体或税收程序法，违反宪法的规定都是无效的。由于我国宪法概括性强、容量较小，因此税法中直接涉及税收的规定仅有“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务”这一条。宪法与税法缺少必要的衔接，宪法对税法的指导、规范、约束作用明显不够。因此，从长远看，应当通过修改宪法，增设直接与税收有关的条款和制定税收基本法来加强两者的联系，增强宪法对税法的指导作用，适当提高税法的法律地位。

2. 税法与民法的关系

民法是用来调整平等主体的公民之间、法人之间、公民和法人之间的财产关系和人身关系的法律规范的总和。民事法律关系在相当程度上是经济关系在法律上的体现,这种关系主要发生在商品经济中。民法是最基本的法律形式之一,在诸法律部门中,民法形成的时间较早,法律规范较为成熟和完善,其他法律部门的建立与发展不同程度地借鉴了民法的法律规范。税法作为新兴的法律部门与民法的密切联系主要表现在大量借用了民法的概念、规则和原则。

税法虽然与民法联系密切,但毕竟两者分属不同法律部门,分别属于公法体系和私法体系,它们的区别是明显的。这种区别主要表现在:第一,调整的对象不同。民法调整的是平等主体的财产关系和人身关系,属于横向关系;而税法调整的是国家与纳税人之间的税收征纳关系,属于纵向经济关系。第二,法律关系的建立及其调整适用的原则不同。民事法律关系的建立及其调整是按照自愿、公平、等价有偿、诚实信用的原则进行的,民事主体双方的地位平等,意思表示自由。税收法律关系中,体现国家单方面的意志,权利义务关系不对等,这些特点是与民法完全对立的。第三,调整的程序和手段不同。民事纠纷应按民事诉讼程序解决,而税务纠纷一般先由上一级税务机关复议。纳税人对复议决定不服时,才可通过法院按照行政诉讼程序解决。

3. 税法与行政法的关系

行政法是调整国家行政管理活动的法律规范的总称。税法与行政法有着十分密切的联系。这种联系主要表现在税法具有行政法的一般特征:第一,调整国家机关之间、国家机关与法人或自然人之间的法律关系;第二,法律关系中居于领导地位的一方总是国家;第三,体现国家单方面的意志,不需要双方意思表示一致;第四,解决法律关系中的争议,一般都按照行政复议程序和行政诉讼程序进行。因此有人认为,税法属于行政法法律部门。

然而,税法虽然与行政法联系密切,但又与一般行政法有所不同。第一,税法具有经济分配的性质,并且是经济利益由纳税人向国家的无偿单向转移,这是一般行政法所不具备的;第二,税法与社会再生产,特别是物质资料再生产的全过程密切相连,不论是生产、交换、分配,还是消费,都有税法参与调节,其联系的深度和广度是一般行政法所无法相比的;第三,税法是一种义务性法规,并且是以货币收益转移的数额来作为纳税人所尽义务的基本度量,而行政法大多为授权性法规,少数义务性法规也不涉及货币收益的转移。因此,简单地将税法体系归并到行政法部门是不够严谨的。

4. 税法与经济法的关系

对于经济法的内涵与范围历来有着不同的观点。我们认为经济法是调整各种纵向经济关系,即经济管理关系而制定的经济法律规范的总称,企业之间的横向经济关系不属于经济法的范畴。税法与经济法有着十分密切的联系,这种密切联系首先表现在税法具有较强的经济属性,即在税法运行过程中,始终伴随着经济分配的行为;其次,经济法中的许多法律、法规是制定税法的重要依据;再次,经济法中的一些概念、规则、原则也在税法中大量应用,例如,公司、合同的概念在企业所得税、印花税中的使用等等。

5. 税法与刑法的关系

刑法是关于犯罪和刑罚的法律规范的总和。其中犯罪是指危害社会、触犯刑法，应受到刑事处分的行为。刑法是国家法律的基本组成部分。税法与刑法是从不同的角度规范人们的社会行为，但两者的联系十分密切。税法与刑法的联系表现在：第一，税法与刑法在调整对象上有衔接和交叉，刑法关于“危害税收征管罪”的规定，就其内容来看是直接涉及税收的，相关的内容在税法中也有所规范。第二，对税收犯罪的刑罚，在体系和内容上虽然可以认为是构成税法的一部分，但在其解释和执行上，主要还是依据刑法的有关规定。第三，税收犯罪的司法调查程序同刑事犯罪的司法调查程序是一致的。第四，税法与刑法都具备明显的强制性，并且从一定意义上讲，刑法是实现税法强制性最有力的保证。

虽然税法与刑法联系密切，然而区别也是明显的：第一，从调整对象来看，刑法是通过规定什么行为是犯罪和对罪犯的惩罚来实现打击犯罪的目的；而税法是调整税收权利义务关系的法律规范，两者分属不同的法律部门。尽管税法与刑法的调整范围都比较宽泛，但是其交叉的部分是有限的。第二，税法属于义务性法规，主要用来建立正常的纳税义务关系，其本身并不带有惩罚性。刑法属于禁止性法规，目的在于明确什么是犯罪，对犯罪者应施以何种惩罚，两者的性质是不同的。第三，就法律责任的承担形式来说，对税收法律责任的追究形式是多重的，而对刑事法律责任的追究只能采用自由刑与财产刑的刑罚形式。

1.2 税法的分类

1.2.1 按税法的内容分类

按税法的内容不同，可分为税收实体法和税收程序法。

1. 税收实体法

税收实体法是规定税收法律关系主体的实体权利和义务的法律规范的总称。税收实体法是税法的核心，没有税收实体法，税法体系就不能成立。税收实体法的构成要素主要包括以下几项。

(1) 纳税人

纳税人亦称为纳税主体，指税法规定的负有纳税义务的单位和个人。纳税人既有自然人，也有法人。所谓自然人，一般是指公民或居民个人。所谓法人，是指依法成立并能独立行使法定权利和承担法定义务的企业或社会组织。一般来说，法人纳税人大多是公司或企业。

纳税人应与负税人相区别。负税人是指最终负担税款的单位和个人。在税收负担不能转嫁的条件下，纳税人与负税人是一致的；在税收负担可以转嫁的条件下，纳税人与负税人是分离的。与纳税人相关的另一个概念即扣缴税款义务人，简称扣缴义务人，是指税法上规定的负有扣缴税款义务的单位。

（2）课税对象

课税对象亦称税收客体，指税法规定的征税标的物，是征税的根据。课税对象用于确定对纳税人哪些所有物或行为征税的问题，它是区别税种的主要标志。

①税目。由于课税对象比较笼统，为了满足税制的需要，还必须把课税对象具体化，将课税标的物划分成具体项目。我们把这种在税制中对课税对象规定的具体项目称为税目。税目规定了一个税种的征税范围，反映了征税的广度。

②税源。税源是指税收的经济来源或最终出处，从根本上说，税源是一个国家已创造出来并分布于各纳税人手中的国民收入。课税对象与税源未必相同。有些税种的课税对象与税源相同，如所得税的课税对象与税源都是纳税人的所得；有些税种的课税对象与税源不同，如财产税的课税对象是纳税人的财产，但税源往往是纳税人的财产收入或其他收入。

③计税依据。计税依据是指计算应纳税额的依据。它是课税对象在数量上的具体化。计税依据在形态上看有两种：一种是价值形态，就是以征税对象的价值为计税依据，如商品的销售收入额、劳务收入额等等；另一种是实物形态，是以征税对象的数量、容积、重量、面积等为计税依据。前者称为“从价计征”，后者称为“从量计征”。

（3）税率

税率是应纳税额与课税对象的比例。税率是税收制度的核心和中心环节，税率的高低既是决定国家税收收入多少的重要因素，也是决定纳税人税收负担轻重的重要因素，因此，它反映了征税的深度，体现了国家的税收政策。

①比例税率。比例税率是按计税依据对征税对象规定一个固定的征税比率。比例税率不随征税对象数额大小而改变，无论征税对象数额大小，一律按固定比例征收税额。比例税率具有计算简便、利于征管、促进效率的优点。缺点是在一定条件下，不利于税收负担公平，即在税收负担上具有累退性，表现为收入越高，负担越轻，不尽合理。它一般适用于对商品或劳务的征税。

②定额税率。定额税率亦称固定税额，它是对征税对象的一定计量单位直接规定一个固定的税额，而不规定征收比例。定额税率具有计算简便、税额不受价格和收入变动影响的特点。定额税率适用于从量计征的税种。在我国，目前定额税率主要在财产课税、资源课税中使用。

③累进税率。累进税率是根据征税对象数额的大小，划分为若干等级，每个等级由低到高规定相应的税率，征税对象数额越大，税率越高，即税率水平随征税对象数量的增加而递增。

全额累进税率在计算方法上是按计税依据的全部按照与之相对应的最高级次的税率计算税额，全部计税依据只适用一个税率。超额累进税率在计算方法上是按计税依据的各部分按照相应级次的税率分别计算税额，然后合并相加为应纳税额，全部计税依据可能适用几个不同级次的税率。

在实践中，各国税制都将公平原则放在重要位置，因此，超额累进税率目前得到普遍推行。为了解决该税率使用上的复杂性，采取了简化计算的“速算扣除法”，即先计算出速算扣除数，然后运用下列公式计算出应纳税额：