



新世纪高职高专实用规划教材

经管系列

税法

(第3版)



吉文丽 主编
张晓慧 石玉杰 副主编

赠送
电子课件



清华大学出版社

新世纪高职高专实用规划教材 经管系列

税法

(第3版)

吉文丽 主 编

张晓慧 石玉杰 副主编

清华大学出版社
北 京

内 容 简 介

本书在编写体例上突出了“互动性”和“应用性”，每一章都设有“思考”、“解析”、“典型例题”、“纳税申报实务”、“账务处理”等栏目，重点、难点突出，解析透彻，深入浅出，打破了传统税法教材“单纯讲税”的模式，集税法、纳税实务及税务会计于一体。本书的具体内容包括总论、增值税法、消费税法、营业税法、城市维护建设税法及教育费附加、关税法、企业所得税法、个人所得税法、财产和行为税法、其他相关税法及税收征收管理法。为强化培养学生对税法的应用能力，每一章后均附有强化训练题，且全书最后附有税法综合实训，以促成学生综合应用能力的形成。

本书内容新颖，吸纳了截至2013年12月31日的最新税收立法信息，具有较强的实用性、应用性，并与职业标准接轨，为学生上岗工作和应试取得相应职业岗位证书奠定了坚实的基础。

本书既可作为高职高专院校财经类及其他相关专业的税法教材，也可作为各类成人院校及企业职工的培训教材，还可作为在职工作人员提高税法知识与技能的自学用书。

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。

版权所有，侵权必究。侵权举报电话：010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

税法/吉文丽主编. —3版. —北京：清华大学出版社，2014
(新世纪高职高专实用规划教材 经管系列)
ISBN 978-7-302-36795-6

I. ①税… II. ①吉… 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(2014)第124299号

责任编辑：梁媛媛

封面设计：刘孝琼

版式设计：杨玉兰

责任印制：何 芊

出版发行：清华大学出版社

网 址：<http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址：北京清华大学学研大厦A座 邮 编：100084

社总机：010-62770175 邮 购：010-62786544

投稿与读者服务：010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质量反馈：010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

课 件 下 载：<http://www.tup.com.cn>, 010-62791865

印 刷 者：北京富博印刷有限公司

装 订 者：北京市密云县京文制本装订厂

经 销：全国新华书店

开 本：185mm×260mm

印 张：17

字 数：413千字

版 次：2007年1月第1版

2014年7月第3版

印 次：2014年7月第1次印刷

印 数：1~3000

定 价：32.00元

前言

本书立足于职业岗位对税法知识的客观需要,针对高职高专财经类专业人才的特点及人才培养总目标的要求,以能力为本,改版时吸纳了截至2013年12月31日的最新税收立法信息,在总结长期高职高专税法教学改革的基础上,以企业主要税种的计算、纳税申报、征收管理和账务处理为主线,重点阐述了我国现行主要税法的基本理论与方法。基于税法教学“应用性”的要求,本书在编排理论内容的同时,还附之以大量的典型例题解析、重点难点辨析和纳税申报表填写示范等实例,结构简洁,重点突出,实现了理论与实践的有机结合。为强化提高学生税法应用能力的形成,本书每一章后均附有强化训练题,以单项选择、多项选择、判断、业务训练和案例分析等形式,强化学生理解、应用和分析能力的培养与提升,体现了“学中做、做中学”的特色。

本书的主要特点如下。

1. 体例新

本书在编写体例上突出了“互动性”和“应用性”,每一章都设有“思考”、“解析”、“典型例题”、“纳税申报实务”和“账务处理”等,重点、难点突出,解析透彻,深入浅出,打破了传统税法教材“单纯讲税”的模式,优化整合了相关课程内容,集税法、纳税实务及税务会计于一体,使学生能够真正做到学以致用。

2. 实用性强

本书以实际职业岗位对工作人员税法素质的要求为目标,以税种的计算及纳税申报为主线,重点介绍主体税种的同时,采取“以案讲法”的形式简洁明了地讲解了税收征收管理法及有关税务争议解决的内容,所用资料均来源于实际工作,使本书内容更具实用性。

3. 应用性强

以现行纳税申报表的填写为例,重点培养学生纳税申报的能力,而且每章后均附有强化训练题,全书最后附有税法综合实训,以促进学生综合应用能力的形成。

4. 新颖性强

本书以国家最新税收法律法规为依据,截止日期为2013年12月,如个人所得税法、资源税法、车船税法的最新调整等。

5. 体现职业标准

教材内容、各章强化训练及综合实训,参照了目前经济师、助理营销师和助理会计师等岗位证书的考核标准,为学生应试取得相应职业岗位证书奠定了坚实的基础。

本书对企业名称、纳税人识别号、身份证号码和银行账号等有关纳税人的基本信息均做了“化名”处理,如有雷同,纯属巧合,敬请谅解。

为便于教师教学,本书提供了配套的电子教案、教学计划、教学大纲及习题答案,有

需要者可从 www.wenyuan.com.cn 网站下载。

本书由新疆农业职业技术学院吉文丽任主编,并负责全书的整体结构设计、最终的总纂及定稿工作;由黑龙江省农业经济职业学院张晓慧、铁岭农业职业技术学院石玉杰任副主编。昌吉职业技术学院的李玉梅、王晶磊,新疆农业职业技术学院的黄乐珊、程传灵、孟杨、毛德敏以及阿克苏职业技术学院的徐英也参加了编写。其具体编写分工为:吉文丽编写第一、二、十一章及综合实训;张晓慧编写第三、七章,参编综合实训;石玉杰编写第四、五、六章;李玉梅编写第八、十章;黄乐珊编写第九章,参编第二章;王晶磊参编第十章;程传灵参编第三章及综合实训;孟杨参编第四、十一章;毛德敏参编第五、六章;徐英参编第一、六章。

本书在编写过程中不仅得到了各位编写人员所在院校的大力支持,还得到了企业、会计师事务所与税务代理机构的热情协助,在此一并表示感谢。

书中的欠缺之处,恳望广大读者和同行大力斧正。

编 者

目 录

第一章 总论..... 1

第一节 税收概述..... 1

一、税收的概念与特征..... 1

二、税收的职能..... 2

三、税收的分类..... 3

四、税与费的比较..... 5

第二节 税法概述..... 5

一、税法与税收..... 5

二、税收法律关系..... 6

三、税法构成要素..... 6

四、税收立法体制..... 9

五、税务机构设置..... 11

复习思考题..... 11

强化训练题..... 11

第二章 增值税法..... 13

第一节 增值税概述..... 13

一、增值税的概念..... 13

二、增值税的类型及特点..... 13

第二节 增值税的基本要素..... 14

一、征税范围..... 14

二、增值税的纳税人..... 17

三、税率..... 19

第三节 增值税的计算..... 21

一、计税依据..... 21

二、一般纳税人应纳税额的计算..... 24

三、小规模纳税人应纳税额的计算..... 27

四、进口货物应纳税额的计算..... 27

第四节 增值税的征收管理..... 28

一、增值税纳税义务的发生时间..... 28

二、增值税的纳税期限..... 29

三、增值税的纳税地点..... 29

四、增值税专用发票的使用与管理..... 29

五、税收优惠和出口退(免)税..... 32

第五节 纳税申报与账务处理..... 34

一、纳税申报..... 34

二、增值税的账务处理..... 38

第六节 营业税改征增值税试点相关

规定..... 40

一、纳税人概述..... 40

二、征税范围..... 41

三、税目..... 42

四、税率..... 43

五、计税方法..... 43

六、一般纳税人应纳税额的计算..... 43

七、征收管理..... 44

复习思考题..... 46

强化训练题..... 46

第三章 消费税法..... 52

第一节 消费税概述..... 52

一、消费税的概念..... 52

二、消费税的特点..... 52

第二节 消费税的基本要素..... 53

一、征税范围和税目..... 53

二、消费税的纳税人..... 55

三、税率..... 56

四、纳税环节..... 58

第三节 消费税的计算..... 59

一、生产应税消费品应纳税额的

计算..... 59

二、委托加工应税消费品应纳

税额的计算..... 64

三、进口应税消费品应纳税额的

计算..... 66

第四节 消费税的征收管理..... 67

一、消费税的纳税义务发生时间..... 67

二、纳税期限..... 68

三、纳税地点..... 68

四、出口应税消费品退税的规定.....68	三、计征比率.....100
第五节 纳税申报与账务处理.....69	四、教育费附加的计算.....100
一、纳税申报.....69	五、征收管理.....101
二、消费税的账务处理.....71	六、教育费附加的申报与 账务处理.....101
复习思考题.....71	复习思考题.....102
强化训练题.....72	强化训练题.....102
第四章 营业税法.....77	第六章 关税法.....105
第一节 营业税概述.....77	第一节 关税的基本要素.....105
一、营业税的概念.....77	一、关税的概念.....105
二、营业税的特点.....77	二、征税对象.....105
第二节 营业税的基本要素.....78	三、纳税人.....105
一、征税范围.....78	四、税目和税率.....106
二、纳税人.....81	第二节 关税的计算.....108
三、税率.....82	一、计税依据.....108
第三节 营业税的计算.....82	二、应纳税额的计算.....110
一、计税依据.....82	第三节 关税征收管理.....111
二、营业税的具体计算.....83	一、税收优惠.....111
第四节 营业税的征收管理.....86	二、关税的缴纳.....112
一、税收优惠.....86	三、关税退还.....113
二、纳税义务发生时间、纳税期限 与纳税地点.....88	四、关税补征和追征.....113
第五节 纳税申报及账务处理.....90	五、关税的纳税争议.....113
一、纳税申报.....90	六、关税的账务处理.....114
二、营业税的账务处理.....90	复习思考题.....114
复习思考题.....92	强化训练题.....115
强化训练题.....92	第七章 企业所得税法.....118
第五章 城市维护建设税法及 教育费附加.....96	第一节 企业所得税法的基本要素.....118
第一节 城市维护建设税法.....96	一、企业所得税的概念.....118
一、城市维护建设税的概念.....96	二、企业所得税的纳税人.....118
二、基本要素.....96	三、企业所得税的征税范围.....120
三、城建税的计算.....97	四、企业所得税的税率.....121
四、征收管理.....98	第二节 企业所得税的计算.....122
五、纳税申报与账务处理.....99	一、应纳税所得额的确定.....122
第二节 教育费附加.....100	二、亏损弥补.....131
一、教育费附加的概念.....100	三、应纳税额的计算.....131
二、征收范围及计征依据.....100	四、资产的税务处理.....134
	第三节 企业所得税的税收优惠.....138

一、减免税优惠政策.....	138
二、税前扣除优惠政策.....	140
三、税收优惠过渡政策.....	141
第四节 企业所得税的征收管理.....	142
一、纳税期限与纳税地点.....	142
二、企业所得税的源泉扣缴.....	143
三、特别纳税调整.....	143
第五节 纳税申报与账务处理.....	146
一、纳税申报.....	146
二、账务处理.....	152
复习思考题.....	153
强化训练题.....	153
第八章 个人所得税法.....	161
第一节 个人所得税法的基本要素.....	161
一、个人所得税的概念.....	161
二、个人所得税的纳税人.....	161
三、征税范围与税目.....	162
四、计税依据与税率.....	165
五、每次收入的确定.....	167
第二节 个人所得税的计算.....	167
一、工资、薪金所得应纳税额的 计算.....	167
二、个体工商户生产、经营所得的 计税方法.....	169
三、对企事业单位承包、承租经营 所得的计税方法.....	170
四、劳务报酬所得的计税方法.....	170
五、稿酬所得的计税方法.....	171
六、特许权使用费所得的计税方法.....	171
七、财产租赁所得的计税方法.....	172
八、财产转让所得的计税方法.....	172
九、利息、股息、红利所得， 偶然所得和其他所得的计 税方法.....	173
十、捐赠款项的扣除.....	173
十一、境外所得税额扣除.....	174
第三节 个人所得税的征收管理.....	174

一、个人所得税的征收.....	174
二、个人所得税的缴纳.....	175
三、纳税地点.....	175
四、税收优惠.....	176
五、纳税申报与账务处理.....	177
复习思考题.....	179
强化训练题.....	180
第九章 财产和行为税法.....	184
第一节 房产税法.....	184
一、房产税的概念.....	184
二、房产税的基本要素.....	184
三、房产税的计税依据及计算.....	186
四、房产税征收管理.....	187
五、房产税的纳税申报与 账务处理.....	188
第二节 车船税法.....	190
一、车船税的概念.....	190
二、车船税的基本要素.....	190
三、车船税的计算.....	191
四、车船税的征收管理.....	192
五、车船税的纳税申报与 账务处理.....	193
第三节 印花税法.....	195
一、印花税的概念.....	195
二、印花税的基本要素.....	195
三、印花税的计算.....	197
四、印花税征收管理.....	198
五、印花税的纳税申报与 账务处理.....	200
第四节 契税法.....	201
一、契税的概念.....	201
二、契税的基本要素.....	201
三、契税的计算.....	202
四、契税征收管理.....	203
五、契税的纳税申报与账务处理.....	204
复习思考题.....	205
强化训练题.....	205

第十章 其他相关税法 210

第一节 资源税法 210

一、资源税的概念 210

二、资源税的基本要素 210

三、资源税应纳税额的计算 212

四、资源税征收管理 213

五、资源税的纳税申报与

账务处理 214

第二节 城镇土地使用税法 215

一、城镇土地使用税的概述 215

二、城镇土地使用税的基本要素 216

三、城镇土地使用税的计算 216

四、城镇土地使用税征收管理 217

五、资源税的纳税申报和

账务处理 218

第三节 土地增值税法 220

一、土地增值税的概念 220

二、土地增值税的基本要素 220

三、土地增值税的计算 221

四、土地增值税的征收管理 223

五、土地增值税的纳税申报和

账务处理 224

第四节 车辆购置税法 227

一、车辆购置税的概念 227

二、车辆购置税的基本要素 227

三、车辆购置税的计算 228

四、车辆购置税的征收管理 229

五、车辆购置税的纳税申报与

账务处理 229

复习思考题 231

强化训练题 231

第十一章 税收征收管理法 235

第一节 税收征收管理法概述 235

一、税收征收管理的概念 235

二、税收征收管理机关及其职权 235

第二节 税务管理 236

一、税务登记 236

二、账簿、凭证管理 238

三、纳税申报 241

第三节 税款征收 242

一、税款征收方式 242

二、税款征收措施 243

三、税务争议的解决 246

第四节 税务检查 246

一、税务机关检查的形式 246

二、税务机关在税务检查中的

职权与义务 247

第五节 法律责任 248

一、违反税务管理 248

二、违反纳税申报 248

三、偷税 248

四、抗税 249

五、骗税 249

六、欠税 249

七、逃避追缴欠税款 249

八、拒绝税务机关检查 250

九、虚开增值税专用发票 250

十、非法出售增值税专用发票 250

复习思考题 250

强化训练题 250

税法综合实训 256

参考文献 264

第一章 总 论

技能目标:

- 阐述税收的特征。
- 识别税法的构成要素。

知识目标:

- 掌握税收的特征和税法的构成要素。
- 理解税收的职能。
- 了解税收的分类及税收的立法体系。

第一节 税 收 概 述

一、税收的概念与特征

(一)税收的概念

税收是指以国家为主体,为实现国家职能,凭借政治权力,按照法定标准,无偿取得财政收入的一种特定分配方式。税收体现的是作为主体的国家与社会组织和社会成员之间的一种特定的收入分配关系。在理解税收的概念时应把握以下4个方面。

1. 税收的目的

税收的目的是满足国家行使国家职能的需要。一个国家要维持政权,就必须建立相应的国家机器,并且还要兴办各种必不可少的社会公共事业,而这些都需要庞大的财政收入来做保证。税收作为取得财政收入的主要方式之一,已经被当代各国所普遍采用,并且成为满足国家行使国家职能需要的重要方式。

2. 税收的依据

税收的依据是国家权力,而国家权力最终不外乎财产权力和政治权力。国家凭借其对生产资料的占有,即财产权力,参与一部分社会产品价值的分配;而税收则是国家凭借政治权力依照法律对一部分社会产品价值进行的分配和再分配。

3. 税收分配的对象

税收分配的对象是一部分社会产品,主要是对剩余产品价值进行分配,即社会产品中的剩余价值。税收的分配和使用直接影响国家经济的发展速度和方向。

4. 税收体现的分配关系

税收就是国家把生产者创造的一部分社会产品强制地变为国家所有的过程。这一过程

会导致社会分配关系的改变,形成国家与企业、个人之间的分配关系,国家与国家之间的分配关系,以及由此引起的企业与企业之间、企业与个人之间及个人与个人之间的分配关系的变化。

由此可见,税收是人类社会发展到一定历史阶段的产物,社会剩余产品和国家的存在是税收产生的基本前提。税收是国家财政收入的最重要来源,是国家存在的基础。国家通过税收方式取得财政收入,满足实现国家职能的需要。

(二)税收的特征

税收具有无偿性、强制性和固定性三个特征。

1. 无偿性

税收的无偿性,是指国家征税后,税款就归国家所有,不再直接返还纳税人,也不支付任何报酬。无偿性是税收的本质属性,体现了财政分配的本质。

2. 强制性

税收的强制性,是指国家凭借政治权力,依照法律强制征税,纳税人必须依法纳税,否则就要受到法律的制裁。税收的无偿性必然决定税收具有强制性。

【思考1-1】富兰克林有一句富有哲理的名言:人一生下来有两件事不可避免,一是死亡,二是缴税。试分析其含义。

【解析】正是因为税收具有强制性,不是出自纳税人的自愿,所以缴纳税款与死亡一样,任何人都不可避免。

3. 固定性

税收的固定性,是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。这也体现了税法的严肃性。

【思考1-2】ABC公司是当地的纳税大户,该公司向税务机关申请税收折扣,遭到税务机关的拒绝,试分析税务机关的拒绝有无道理。

【解析】有道理。税收具有固定性,对什么征税、征多少税都是由税法规定的;税法具有严肃性,任何人都必须遵守,不得擅自改变。

二、税收的职能

税收的职能是指税收固有的职责和功能。具体而言,税收的职能就是税收所具有的满足国家需要的能力,即税收能干什么的问题。

一般来讲,税收具有三大职能:财政职能、经济职能和监督职能。

(一)税收的财政职能

税收的财政职能是指税收具有组织财政收入的功能,即税收作为参与社会产品分配的

手段,能将一部分社会产品从社会成员手中转移到国家手中,形成国家的财政收入。税收的财政职能是税收首要的、基本的职能。

(二)税收的经济职能

税收的经济职能是指国家运用税收杠杆调控经济运行的功能。税收在组织财政收入的过程中,必然会改变国民收入在各部门、各地区和各纳税人之间的分配比例,改变利益分配格局,对经济产生影响。这种影响有积极的,也有消极的,国家必须认识到税收的经济职能,自觉地运用税收这个经济杠杆来调节经济。

(三)税收的监督职能

税收的监督职能是指税收在征收过程中,通过调查税源、了解情况、发现问题等工作,督促纳税人严格执行国家的政策法令,遵守财经纪律,依法纳税,并同违反税法和违反财经纪律的行为作斗争,实现对生产经营活动的监督和管理。税收的监督管理职能贯穿于税收活动的全过程。

三、税收的分类

税收的分类是指按照一定的标准对不同税种进行归类,以便正确理解和认识税收,掌握各个税种之间的内在规律。我国对税收的分类通常有以下几种。

(一)按征税对象分类

按征税对象性质的不同,可将我国现行的税种分为7类24种。

1. 流转税类

流转税类包括增值税、消费税和营业税。其主要是在生产、流通或者服务业发挥调节作用。

2. 所得税类

所得税类包括企业所得税和个人所得税。其主要是在国民收入形成后,对生产经营者的利润和个人的纯收入发挥调节作用。

3. 资源税类

资源税类包括资源税和城镇土地使用税。其主要是对因开发和利用自然资源差异形成的级差收入发挥调节作用。

4. 特定目的税类

特定目的税类包括固定资产投资方向调节税(已停征)、城市维护建设税、土地增值税、车辆购置税、耕地占用税和筵席税。其主要是为了达到特定目的,对特定对象和特定行为发挥调节作用。

5. 财产行为税类

财产行为税类包括房产税、车船税、印花税、契税和屠宰税。其主要是对某些财产和行为发挥调节作用。

6. 农业税类

农业税类包括农业税和牧业税(均已停征)。其主要是对取得农业收入或牧业收入的单位和个人征收。目前,国家只保留了烟叶税。

7. 关税

关税是海关对进出我国国境或关境的货物、物品征收的一种税。

【思考1-3】学生小张听老师讲我国现行税种有二十多个,立即质疑:仅个人所得税就有工资所得税、劳务所得税和财产租赁所得税等,不可能只有二十多个。试分析小张的观点对否?为什么?

【解析】小张混淆了税种与税目,税种是对同一类征税对象征收的一类税的总称,税目是指各个税种所针对的具体征税项目。例如,关税就是一个税种,但关税里面包含上千个税目,它们都属于关税。

(二)按计税依据分类

按计税依据的不同,可将税种分为从价税、从量税和复合税。

1. 从价税

从价税是以征税对象的价格为计税依据,按一定比例计征的税种。我国大部分税种采用这一计税方法,如增值税、所得税、营业税、房产税等。

2. 从量税

从量税是以征税对象的数量、重量、体积等作为计税依据,规定固定税额计征的税种。其征税数额只与数量有关而与价格无关,如车船税、城镇土地使用税等。

3. 复合税

复合税是指对征税对象采取从价和从量相结合的复合计税方法征收的一种税,如对卷烟、白酒征收的消费税。

(三)按管理和使用权限分类

按管理和使用权限的不同,可将税种分为中央税、地方税和中央与地方共享税。

1. 中央税

中央税即收入归中央政府所有的税种,一般由中央政府的税务机关及其派出机构进行征收和管理,有时也委托地方税务机关征收并且解缴中央。其具体包括关税、消费税、车辆购置税、海关代征增值税与消费税、船舶吨税及个人利息所得税。中央税属于中央财政收入,由国家税务局征收管理。

2. 地方税

地方税即属于各级地方政府的财政收入,由地方税务局征收管理,如城镇土地使用税、房产税、资源税和城市维护建设税等。

3. 中央与地方共享税

中央与地方共享税是指收入归中央和地方共同享有的税种。目前把与发展经济直接相关、数额较大及收入能稳定增长的税种划分为中央与地方政府共享税,如增值税(不包括海关代征部分)75%归中央,25%归地方;铁道部、各银行总部及各保险公司总部集中缴纳的营业税归中央,其余营业税归地方;证券交易印花税收入的97%归中央,其余3%和其他印花税归地方;从2003年起所得税类中,除个人利息所得税归中央税外,其余均为共享税,中央分享60%,地方分享40%。

【思考1-4】下列税种中,属于中央税的有()。

A. 增值税 B. 消费税 C. 关税 D. 营业税 E. 房产税

【解析】正确答案是B、C。A、D为共享税,E为地方税。

(四)按税赋能否转嫁分类

按税赋能否转嫁,可将税种分为直接税和间接税。

1. 直接税

直接税是指由纳税人直接负担,不易转嫁的税种,如所得税类、财产税类等。

2. 间接税

间接税是指纳税人能够将税赋转嫁给他人负担的税种,主要是流转税类。如增值税、消费税和营业税等,在流转过程中将税额计入商品或劳务的销售价格之中,由消费者承担。

四、税与费的比较

费是指一方当事人因向另一方当事人提供某种劳务或资源的使用权,而向受益人收取的代价。费有很多类型,根据不同情况、不同需要可以随时征收,地方有很大的征收权限,不具有统一性,通常是以文件、通知的形式下发收费通知,专款专用。

税与费的界限主要有三点:一是征收主体不同。各级税务机关和海关等征收的一般是税,而其他机关、单位收取的一般是费。二是无偿性不同。无偿征收的是税,有偿征收的是费,这是两者在性质上的根本区别。三是专款专用要求不同。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,不采取专款专用的原则;而费则不同,一般具有专款专用的性质。

第二节 税法概述

一、税法与税收

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的权利及义务关系的法律

规范的总称。它是国家依法征税、纳税人依法纳税的行为准则。其目的是保障国家利益和纳税人的合法利益,维护正常的纳税秩序,保证国家的财政收入。

税法与税收密不可分,存在着一一对应的关系。税收的取得必须要有税法作为依据和保障,税收活动必须严格依照税法规定的范围、标准和程序进行;税法是税收的法律根据和法律保障。有税必有法,税法是税收的表现形式,税收决定了税法的内容;有什么样的税收,就要制定什么样的税法。此外,税法与税收也有区别。税收作为一种经济活动,属于经济基础范畴;而税法则是一种法律制度,属于上层建筑范畴。国家和社会对税收收入与税收活动的客观需要,决定了与税收相对应的税法的存在;而税法则对税收活动的有序进行和税收目的的实现起着重要的法律保障作用。

二、税收法律关系

税收法律关系是指通过税法确认和调整的国家与纳税人之间在税务活动中发生的权利和义务关系。它是国家参与社会产品或国民收入分配的经济关系在税收法律上的表现,是税收法律调整税收关系的结果。税收法律关系由主体、客体和内容三个要素构成。

1. 税收法律关系的主体

税收法律关系的主体,是指在税收法律关系中依法享有权利和承担义务的当事人。按性质的不同,可将其分为征税主体和纳税主体。

征税主体是指代表国家行使征税职责的国家机关,包括国家各级税务机关、海关和财政机关。纳税主体是指依法负有纳税义务的单位和个人。

2. 税收法律关系的客体

税收法律关系的客体,是指税收法律关系中主体权利和义务所共同指向的对象。也就是征税对象,包括货币、实物和行为等。

3. 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容,是指税收法律关系主体所享有的权利和所承担的义务。

征税主体的权利主要表现在依法进行税务管理、征收税款、税务检查及对违法者进行处罚等。其主要义务是向纳税人宣传、咨询税法,对纳税人情况保密,依法计征税款等。

纳税主体的权利主要有税法知情权、发票购买权、多缴税款退还权、对税务决定申辩权、依法申请减免税权等。

三、税法构成要素

税法构成要素是指税法应当具备的必要因素和内容。税法的构成要素一般包括纳税人、征税对象、税目、税率、计税依据、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减免税及法律责任等要素,其中征税对象、纳税人和税率是税法的基本要素。

(一)纳税人

纳税人又称为纳税义务人,是指税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。纳税人

不同于负税人，负税人是指税收的实际负担者，二者有时相同，有时不同，如个人所得税的纳税人与负税人是相同的，而增值税的纳税人与负税人就不一致。

与纳税人相对应的还有扣缴义务人，是指税法直接规定的负有代收代缴、代扣代缴义务的单位和个人。国家一般在收入分散、纳税人分散时，采用源泉控制的征收方法，规定扣缴义务人。如个人所得税的扣缴义务人是个人应税所得的支付单位。

(二)征税对象

征税对象又称为课税对象或纳税客体，是指税法规定对什么征税，是区分不同税种的主要标志。不同的征税对象构成不同的税种。根据征税对象的不同，可将税种分为对流转额征税、对所得额征税、对财产征税、对资源征税和对特定行为征税等。

(三)税目

税目是指税法中规定的征税对象的具体项目，是征税的具体根据。如消费税的征税对象是应税消费品，其税目包括烟、酒等 14 种消费品；个人所得税的征税对象是个人的应税所得，其税目包括工资、稿酬、劳务等 11 项。

(四)税率

税率是税额与征税对象之间的数量关系或比例，是计算应纳税额的尺度。税率的高低直接关系纳税人的负担和国家财政收入的多少，是税法的核心要素。

我国现行税率主要有比例税率、累进税率和定额税率三种基本形式。

1. 比例税率

比例税率是最常见的税率之一，它是指对同一征税对象，不论其数额大小，均按同一比例征税的税率。其主要优点是计算简便，便于征收和缴纳。在具体运用上，比例税率又分为单一比例税率、差别比例税率和幅度比例税率三种。

2. 累进税率

累进税率是指按照征税对象数额的大小，规定不同的等级税率，征税对象数额越大，税率越高。累进税率一般在所得税中使用，可以充分体现对纳税人收入多的多征、收入少的少征、无收入的不征的税收原则，从而有效地调节纳税人的收入，正确处理税收负担的纵向公平问题。累进税率又分为全额累进税率、超额累进税率和超率累进税率三种。

(1) 全额累进税率：把征税对象的数额划分为若干个等级，确定不同等级的税率，征税对象的全部数额达到哪一级，就适用哪一级的税率征税。

$\text{应纳税额} = \text{计税依据全额} \times \text{该级距适用税率}$

全额累进税率原理浅显，计税简便，但因其累进的速度过于急剧，不科学，故现行税法一般不用。

(2) 超额累进税率：把征税对象的数额划分为若干个等级，每一等级规定一个税率，税率依次提高，分别以征税对象数额超过前级的部分为基础计算应纳税额的税率。即每一

纳税人的征税对象依其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。目前个人所得税采用如下这种税率。

$$\text{应纳税额} = \sum (\text{各级距计税依据} \times \text{该级距适用税率})$$

【思考1-5】王××月工资为5 000元,李××月工资为5 001元,按现行个人所得税法规定,工资所得以每月收入额减除法定扣除额3 500元后的余额为应纳税所得额。则两人的应纳税所得额分别为1 500元和1 501元。《个人所得税法》规定全月应纳税所得额不超过1500元的,税率为3%,超过1 500元不超过4 500元的,适用税率为10%。试比较用全额累进税率与超额累进税率计算的结果。

【解析】

① 采用全额累进税率计算如下。

$$\text{王} \times \times \text{应纳税额} = 1\,500 \times 3\% = 45(\text{元})$$

$$\text{李} \times \times \text{应纳税额} = 1\,501 \times 10\% = 150.1(\text{元})$$

可见,李××月工资只比王××高1元,却要多交105.1元的税,显然全额累进税率不科学,也不合理。所以,实践中一般不采用。

② 采用超额累进税率计算如下。

$$\text{王} \times \times \text{应纳税额} = 1\,500 \times 3\% = 45(\text{元})$$

$$\text{李} \times \times \text{应纳税额} = 1\,500 \times 3\% + (1\,501 - 1\,500) \times 10\% = 45.1(\text{元})$$

可见,超额累进税率只就超过上一级的部分适用高一级的税率,计算科学而且合理。

由于超额累进税率需要逐级计算,计算比较复杂而且容易出错,所以实践中采取“速算扣除数”的办法简便计算,即用按照全额累进税率计算的税额直接减去相应级次的速算扣除数,其余额即为应纳税额。

$$\text{应纳税额} = \text{计税依据全额} \times \text{该级距适用税} - \text{该级距速算扣除数}$$

(3) 超率累进税率:以征税对象数额的相对率划分为若干个级距,分别规定相应的差别税率,相对率每超过一个级距的,对超过的部分按高一级的税率计算征税。目前,土地增值税采用超率累进税率。

3. 定额税率

定额税率又称单位税额,或固定税额,是按征税对象确定的计量单位,直接规定一个固定的税额,而不采用百分比的形式。如生产销售一吨黄酒单位税额为240元,若生产销售100吨,则应纳税额为24 000元。目前采用定额税率的有城镇土地使用税和车船税等。

(五)计税依据

计税依据是指计算应纳税额的依据或标准,即根据什么来计算纳税人应缴纳的税额。计税依据可以分为从价计征、从量计征和复合计征三种类型。从价计征是以计税金额为计税依据;从量计征是以课税对象的重量、体积、数量为计税依据。复合计征是分别以征税对象的价格和数量为计税依据,分别计算并加总。

(六)纳税环节

纳税环节是税法规定的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。纳税环节一般有以下两种类型。