

高职高专“十二五”规划精品教材
财经商贸类系列教材

纳税实务

Nashui Shiwu

主 编 郑劬
副主编 刘燕



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press

高职高专“十二五”规划精品教材
财经商贸类系列教材

纳税实务

Nashui Shiwu

主 编 郑劬
副主编 刘燕



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press

图书在版编目(CIP)数据

纳税实务 / 郑劬主编. —成都:西南财经大学出版社, 2011. 9

ISBN 978 - 7 - 5504 - 0436 - 6

I. ①纳… II. ①郑… III. ①纳税—税收管理—中国—高等职业教育—教材 IV. ①F812. 423

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 191427 号

纳税实务

主编:郑劬

责任编辑:汪涌波

助理编辑:王林一

封面设计:杨红鹰

责任印制:封俊川

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址	http://www.bookcj.com
电子邮件	bookcj@foxmail.com
邮政编码	610074
电 话	028 - 87353785 87352368
印 刷	四川森林印务有限责任公司
成品尺寸	185mm × 260mm
印 张	13.75
字 数	320 千字
版 次	2011 年 9 月第 1 版
印 次	2011 年 9 月第 1 次印刷
印 数	1—2000 册
书 号	ISBN 978 - 7 - 5504 - 0436 - 6
定 价	28.00 元

1. 版权所有,翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。
3. 本书封底无本社数码防伪标志,不得销售。

前 言

税收是国家筹集财政资金的主要手段,是对国民经济实行宏观调控的重要杠杆,与政府、企业、个人的利益息息相关。近年来,随着经济体制改革的不断深入,我国税收制度进行了一定程度的调整与改革。《纳税实务》正是在此背景下,以最新的税收法律为依托,以实用性为目的,在阐述税收基本理论的基础上,着重介绍税收实务,为学生今后从事税收理论研究、涉税事务处理、税收征管实务操作以及税收筹划工作奠定基础。

本教材编写力求突出以下特点:

- (1) 围绕最新出台的税法,体现时效性。
- (2) 体例新颖,具有可读性。教材的每章讲解之前,有学习目的和导入案例,使读者明确学习目标并激发其学习兴趣;每章的内容中穿插练习题、案例思考,有助于提高读者的综合分析能力。
- (3) 强调学以致用,讲解与案例相结合,理论联系实际,应用性强。

本书共14章:第一章为导论,介绍有关税收基础知识和基本理论;第二至十三章,分章介绍各具体税种的主要内容及税款的计算与缴纳;第十四章为税收征收管理,介绍税务登记、纳税申报和税款征收、税务检查等相关规定。

本书由西华大学郑劬副教授担任主编,西华大学刘燕老师担任副主编,参与编写的有西华大学李君副教授、王翊、倪永红老师,成都信息工程学院李绚丽副教授,四川师范大学成都学院龙敏老师。各章编写分工如下:郑劬(第一、八章)、李君(第二、十章)、龙敏(第四章)、王翊(第三、十四章)、刘燕(第六、七、九章)、倪永红(第五、十二、十三章)、李绚丽(第十一章)。全书由郑劬修改、总纂,西华大学研究生文雪莲、胡秀梅同学协助修改。

本书在编写过程中参考、借鉴并引用了国内外专家和学者的研究成果和相关文献,在此表示诚挚的谢意。限于作者理论水平和实践经验,加之税收法律、法规变动较快,书中疏漏及不足之处在所难免,恳请使用者批评指正。

编者

2011年9月于成都

目 录

第一章 税收基础知识	(1)
【学习目标】	(1)
导入案例	(1)
第一节 税收与税法	(1)
第二节 税收制度的构成要素	(7)
第三节 税务机构设置和税收征管范围	(13)
课后思考与练习	(14)
【案例分析】	(16)
第二章 增值税	(19)
【学习目标】	(19)
导入案例	(19)
第一节 增值税概述	(19)
第二节 增值税的基本要素	(23)
第三节 增值税应纳税额的计算	(26)
第四节 增值税的减免税和出口货物退(免)税	(32)
第五节 增值税的申报缴纳及增值税专用发票的管理	(34)
课后思考与练习	(38)
【案例分析】	(41)
第三章 消费税	(44)
【学习目标】	(44)
导入案例	(44)
第一节 消费税概述	(44)
第二节 消费税的基本要素	(46)
第三节 消费税的计税依据	(50)
第四节 消费税应纳税额的计算	(53)
第五节 消费税的征收管理	(57)
课后思考与练习	(59)

目 录

【案例分析】	(61)
第四章 营业税	(62)
【学习目标】	(62)
导入案例	(62)
第一节 营业税概述	(62)
第二节 营业税的基本要素	(64)
第三节 营业税应纳税额的计算	(67)
第四节 营业税的税收优惠	(70)
第五节 营业税的征收管理	(71)
课后思考与练习	(72)
【案例分析】	(74)
第五章 城市维护建设税	(76)
【学习目标】	(76)
导入案例	(76)
第一节 城市维护建设税概述	(76)
第二节 城市维护建设税的基本要素	(77)
第三节 城市维护建设税应纳税额的计算	(78)
第四节 城市维护建设税的征收管理	(79)
课后思考与练习	(79)
【案例分析】	(80)
第六章 资源税	(82)
【学习目标】	(82)
导入案例	(82)
第一节 资源税概述	(82)
第二节 资源税的基本要素	(83)

目 录

第三节 资源税应纳税额的计算	(86)
第四节 资源税的征收管理	(87)
课后思考与练习	(87)
【案例分析】	(89)
第七章 关税	(90)
【学习目标】	(90)
导入案例	(90)
第一节 关税概述	(90)
第二节 我国的关税制度	(92)
第三节 关税的完税价格和应纳税额的计算	(95)
第四节 关税的征收管理	(97)
课后思考与练习	(99)
【案例分析】	(100)
第八章 企业所得税	(103)
【学习目标】	(103)
导入案例	(103)
第一节 企业所得税概述	(104)
第二节 企业所得税的基本要素	(105)
第三节 企业所得税应纳税所得额的确定	(108)
第四节 资产的税务处理	(112)
第五节 企业所得税应纳税额的计算	(116)
第六节 企业所得税的征收管理	(120)
课后思考与练习	(121)
【案例分析】	(124)
第九章 个人所得税	(125)
【学习目标】	(125)

目 录

导入案例	(125)
第一节 个人所得税概述	(125)
第二节 个人所得税的基本要素	(126)
第三节 个人所得税应纳税额的计算	(131)
第四节 个人所得税的征收管理	(137)
课后思考与练习	(139)
【案例分析】	(141)
第十章 印花税和契稅	(142)
【学习目标】	(142)
导入案例	(142)
第一节 印花税	(142)
第二节 契稅	(149)
课后思考与练习	(151)
【案例分析】	(152)
第十一章 土地增值稅法	(153)
【学习目标】	(153)
导入案例	(153)
第一节 土地增值稅概述	(153)
第二节 土地增值稅的基本要素	(154)
第三节 土地增值稅应纳税额的计算	(156)
第四节 土地增值稅的稅收优惠和申报繳納	(158)
课后思考与练习	(159)
【案例分析】	(160)
第十二章 房產稅、城镇土地使用稅、耕地占用稅	(163)
【学习目标】	(163)
导入案例	(163)

目 录

第一节 房产税	(163)
第二节 城镇土地使用税	(167)
第三节 耕地占用税	(170)
课后思考与练习	(172)
【案例分析】	(174)
 第十三章 车船税、车辆购置税	(175)
【学习目标】	(175)
导入案例	(175)
第一节 车船税	(175)
第二节 车辆购置税法	(179)
课后思考与练习	(182)
【案例分析】	(183)
 第十四章 税收征收管理法律制度	(184)
【学习目标】	(184)
第一节 税收征收管理法概述	(184)
第二节 税务管理	(186)
第三节 税款征收	(188)
第四节 税务检查	(190)
课后思考与练习	(192)
【案例分析】	(193)
 练习题答案	(195)
 参考文献	(204)

第一章

税收基础知识

【学习目标】

本章为课程的入门篇。通过本章学习,使学生熟悉税收与税法的基本概念和特征,了解税收的分类、我国的税收管理体制,重点掌握税法的构成要素,形成税法知识的基本框架,为以后各章内容的学习奠定基础。

导入案例

2010年,税务部门认真贯彻党中央、国务院一系列重大决策部署,积极落实结构性减税政策,努力改进纳税服务,依法加强税收征管,全国税收收入实现稳定增长,完成税收77 390亿元(扣除出口退税后为70 062亿元,不包括关税、船舶吨税、耕地占用税和契税)。其中,税务部门负责组织的税收收入完成66 862亿元,增长20.8%;海关代征进口税收完成10 528亿元,增长35.9%。全国共办理出口退税7 328亿元,增长13%。

在税种方面,国内增值税、国内消费税、营业税分别增长14.8%、27.5%、23.8%,所得税增长20.4%。在区域分布上,东、中、西三个区域税收收入分别增长21.1%、23.5%和29%。

此外,地方税务机关还组织征收社保基金、教育费附加、文化事业建设费等其他收入11 256亿元。^①

第一节 税收与税法

税收是经济活动和日常生活中常见的现象,在现代社会里,税收和人们的生活息

^① 国家税务总局,2011-01-09. <http://www.chinatax.gov.cn/>.

息相关，经营单位和个人向政府交税这种经济现象大家都已十分熟悉。经营单位有了经营收入要按一定比例交税，个人有了特定收入也要按一定比例交纳税金，等等。那么，什么是税收呢？为什么要向国家纳税呢？是不是交给国家的都是税收呢？哪些人、哪些企业要纳税呢？我们国家有哪些税种呢？为什么很多人往往把税收看成是外在于经济过程强加于纳税人的一种额外负担，从而不能树立自觉纳税意识呢？这些就是我们学习税收首先要了解的问题。

一、税收的本质

税收的本质问题是有层次的，应该分为两个层次：第一层次是税收最本质的规定性，它说明税收在社会产品分配中属于哪一部分的分配，这种分配的根本性质是什么。第二层次是由第一层次所决定的税收的具体形式特征，它说明税收与其他分配在形式上有什么区别。两个层次共同说明税收本质，缺一不可。

（一）税收是满足社会公共需要的分配形式

从现象上看，人们向政府交税是价值量的单方面转移而和商品交换一手交钱一手交货不一样，税收是一个分配问题。因此要说明税收本质首先必须对社会产品分配过程作简单的描述。

1. 社会产品的分配过程

任何社会分配都是社会再生产过程的一个重要环节。在自给自足的自然经济条件下，社会再生产过程由生产、分配和消费等环节构成。而在商品经济条件下，中间多了一个交换环节，即社会再生产过程由生产、分配、交换和消费环节构成。可见，任何社会，从社会再生产过程看，分配总处于生产和消费之间的中介地位，专门指社会产品价值量的分割，即解决社会产品归谁占有、支配以及占有、支配多少的问题。社会产品只有经过分配，才能最后进入消费，再生产才算最后实现。

社会产品价值量的分割总是以社会产品最终进入消费（包括生产的消费）为目的的。社会产品按最终用途来划分，通常可以分为补偿、积累和消费三个部分。这种概括不能清晰说明税收属于社会产品分配中的哪部分分配。社会产品的最终用途，我们可从另一个角度来划分，使税收的本质问题更加清晰。

（1）满足生产的需要。满足生产的需要包括简单再生产的补偿和扩大再生产的追加。简单再生产的补偿部分，由生产经营者直接从所生产和实现的社会产品价值中以成本形式扣除，然后为生产经营者自己支配使用，显然，这部分分配是在生产经营单位内部进行的。扩大再生产的追加部分，由生产经营者从实现的社会产品价值中以利润追加投资形式来进行，也是在生产经营单位内部进行的。

（2）满足生产者及其家属的个人生活需要。在商品经济条件下，一般是按劳动报酬形式由生产经营单位分配给劳动者本人，构成生产经营单位产品或劳务成本的组成部分。从个体劳动者来说是直接从他所实现的产品或劳务的价值中扣除。显然，这部分分配是在生产经营单位内部进行的。

（3）满足社会公共需要。社会公共需要是不同社会形态社会所共有的一种客观存在，是不以人的意志为转移的。这部分分配不论在何种社会，都不可能在生产者内部进行，而必须通过作为社会管理者的国家来集中分配。这是由公共需要的性质和特征决定的。

2. 社会公共需要的特征

社会公共需要就是不能通过市场机制提供的由社会成员共同享用的事业。在西方经济学中通常称为“公共产品”或“公共物品”。在现代生活中,诸如国防、安全、环境保护、气象、公共卫生、义务教育、公共道路等都是公共需要。

社会公共需要具有三方面的特征:

(1) 公共需要消费的非排他性。不论公共需要的设施还是公共需要的服务,对社会成员来说都是共享的。一个单位或一个人享受公共需要事业提供的利益不能排斥别的单位和个人同时也享受该公共需要事业提供的利益。如国防服务,除非某一居民迁出境外,否则他一定会享受到国防的保护,而且不管他愿意与否都不可拒绝接受国防保护。这是因为公共需要的效用是不能分割的。这和企业生产消耗的生产资料与个人消费的消费品显著不同。

(2) 社会成员享受公共需要的利益是不直接付费的。既然公共需要的利益是非排他的享用,即使不付费也能享用,消费者在享用某项公共需要利益时自然不愿像购买日用品一样直接付费。退一步说,即使消费者愿意直接付费,但由于具体社会成员享用公共需要的具体的量无法确定,从而也无法按有偿原则直接付费。

(3) 社会公共需要事业只能是非经营性、非盈利性的事业。公共需要的消费是不直接付费的,那么它就不可能像生产经营事业那样建立“产出——销售——收入——补偿”的直接的资金循环。

社会公共需要的上述特征决定了公共需要事业不能按市场交换机制来建立,从而除少数慈善事业外,不可能由个人或单位来举办。也就是说社会公共需要事业只能由作为社会管理者的国家通过非市场方法筹集费用来集中举办。

3. 税收是满足社会公共需要的分配形式

我们知道,从现象看,分配是价值量的单方面转移,和市场的直接等价交换一手交钱一手交货不同,分配的结果总是关系到利益的得失。任何分配,除馈赠和捐献外,都要发生财富所有权、占有权或支配权的转移,涉及相关方面的经济利益,这就决定了任何分配的实现都要以一定的权力为依托。要从分配中取得收入,不同的经济主体总是要凭借一定的权力。

在现实经济中参与分配的权力不外乎有三个方面:

(1) 财产所有者凭借财产所有权参与分配。财产所有权在分配上的体现就是收益权,即财产所有者可以直接分享生产经营成果。我国现阶段,在所有制多元的情况下,对国有经济国家是所有者的终极代表,在国有企业所有权与经营管理权分离的情况下,企业作为法人也可以凭借经营管理权支配和使用相应部分的经营成果,这种经营管理权是从属财产所有权的,是财产所有权派生出来的一种权力。

(2) 劳动者取得工资薪金收入是凭借劳动力的所有权。

(3) 国家作为社会管理者凭借社会赋予的公共权力参与分配。这种公共权力在国家存在的条件下,表现为国家的政治权力。这种权力是因全体公民需要委托一个公共管理者管理公共事务而授予政府的。公民委托政府管理公共事务和向政府纳税是出于权利与义务的对等,一方面,国家公共权力要靠征税取得赖以存在的物质基础;另一方面,征税又必须以各种强制性的公共权力为后盾。这种分配形式就是税收。

由此,什么是税收就比较清楚了。税收是作为社会管理者的国家为满足社会公共

需要凭借政治权力按法定标准所进行的分配。

（二）税收的形式特征

在现代社会中，财政分配除税收外还有其他形式，如国有企业的各种形式的利润上缴、国债以及货币发行等。税收和其他财政分配形式是根本不同的，因此要解决税收的本质问题，还要进行第二层次的剖析，即税收的形式特征。

（1）税收的无偿性，是指国家征税以后对具体纳税人既不需要直接偿还，也不付出任何直接形式的报酬，纳税人从政府支出所获利益通常与其支付的税款不完全成一对应的比例关系。无偿性是税收的关键特征，它使税收明显地区别于国债等财政收入形式，决定了税收是国家筹集财政收入的主要手段，并成为调节经济和矫正社会分配不公的有力工具。

（2）税收的强制性，指税收是国家凭借政治权力，通过法律形式对社会产品进行的强制性分配，而非纳税人的一种自愿缴纳。纳税人必须依法纳税，否则会受到法律制裁。强制性是国家的权力在税收上的法律体现，是国家取得税收收入的根本前提。它也是与税收的无偿性特征相对应的一个特征。正因为税收具有无偿性，才需要通过税收法律的形式规范征纳双方的权利和义务，对纳税人而言依法纳税既是一种权利，更是一种义务。

（3）税收的固定性，指税收是国家通过法律形式预先规定了对什么征税及其征收比例等税制要素，并保持相对的连续性和稳定性。税制要素的具体内容也会因经济发展水平、国家经济政策的变化而进行必要的改革和调整，但这种改革和调整也总是要通过法律形式事先规定，而且改革调整后要保持一定时期的相对稳定。基于法律的税收固定性始终是税收的固有形式特征，税收固定性对国家和纳税人都具有十分重要的意义。对国家来说，可以保证财政收入的及时、稳定和可靠，可以防止国家不顾客观经济条件和纳税人的负担能力，滥用征税权力；对于纳税人来说，可以保护其合法权益不受侵犯，增强其依法纳税的法律意识，同时也有利于纳税人通过税收筹划选择合理的经营规模、经营方式和经营结构等，降低经营成本。

税收的“三性”是一个完整的统一体，它们相辅相成、缺一不可。其中，无偿性是核心，强制性是保障，固定性是对强制性和无偿性的一种规范和约束。

二、税法的概念

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。它是国家及纳税人依法征税、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权益，维护正常的税收秩序，保证国家的财政收入。

税法与税收密不可分，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。有税必有法，有税无法是一种不正常的现象。税法充分体现了税收的强制性、无偿性、固定性的特征。国家税务机关征税和纳税人纳税，都必须按法律标准或规定的程序进行，任何一方违反税法，都要承担法律责任。

按照税法的职能作用不同，可分为税收实体法和税收程序法。税收实体法主要是指确定税种立法，具体规定各税种的征收对象、征收范围、税目、税率、纳税地点等。例如，《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称《企业所得税法》）、《中华人民共和国个人所得税法》（以下简称《个人所得税法》）就属于税收实体法。税收程序法是

指税务管理方面的法律,主要包括《税收征收管理法》、《纳税程序法》、《发票管理法》、《税务机关组织法》、《税务争议处理法》等。《税收征收管理法》就属于税收程序法。

三、税收的分类

税收的分类是按一定的标准将性质相同或相近的税种划归为一类,以同其他税种加以区别。科学合理的税收分类,有助于研究各类税种的性质、特点、作用和它们之间的内部联系;有助于分析各种税制的结构;有助于发挥税收的杠杆作用;有助于分析税源的分布和税收负担的状况。

(一) 按课税对象的性质分类

按课税对象的不同,可将税种划分为流转税、所得税、资源税、财产税和行为税五大类,这是一种最基本的分类方法。

(1) 流转税,是指以商品交换或提供劳务为前提,以商品流转额或劳务流转额为课税对象的税种。商品流转额是指在商品买卖过程中发生的交易额。劳务流转额是指企事业单位以及个体经济因其向社会提供交通运输、邮电通信、金融保险、文化体育、娱乐与服务等劳务服务所取得的收入额。我国现行税制中的增值税、消费税、营业税、关税属于流转税系。

(2) 所得税,是指以所得额为课税对象的税种的统称,是国家调节企业收入和居民个人收入的重要手段。所得税是世界各国普遍开征的税种,也是许多国家特别是发达国家的主要财政收入来源,我国现行税制中的企业所得税和个人所得税属于所得税系。

(3) 资源税,是对占有和开发国有自然资源获取的收入为课税对象建立的一类税收。自然资源是指未经人类加工而可以利用的天然物质资源,包括地下、地上和空间资源。各国对资源的征税是有选择的,而不是对所有的资源都征税。开征资源税是为了保护和合理使用国家自然资源,为了促使人类合理开发和节约使用自然资源,避免资源的无效损耗,调节资源的级差收入。我国现行税制中的资源税、城镇土地使用税、土地增值税、耕地占用税属于资源税类。

(4) 财产税,是以纳税人拥有或支配的财产为课税对象开征的一类税收。财产包括动产和不动产,从世界各国税收实践看,主要是以不动产征税为主。我国现行税制中的房产税、契税、车船税属于财产税系。

(5) 行为税,是以某些特定行为为课税对象建立的一类税收。开征行为税一是为了加强对某些特定行为的监督、限制、管理,或是对某些特定行为的认可,从而实现国家政治上或经济上的某种目的或管理上的某种需要。二是为了开辟财源,增加财政收入,特别是为地方政府筹措财政资金。从世界范围来看,各国开征行为税的名目繁多,如一些国家开征的赌博税、彩票税、狩猎税等。我国现行税制中的印花税、城市维护建设税属于行为税系。

(二) 按税收计税标准分类

按税收计税标准不同,可将税种分为从价税、从量税和复合税。从价税是以课税对象的价值或价格为计税依据征收的一种税,是现代税收的基本税种,如增值税、营业税、企业所得税等;从量税是以课税对象的重量、体积、面积等实物数量为计税依

据的一种税，如资源税、耕地占用税等；复合税是对征税对象采取从量和从价相结合的计税方式征收的一种税，如对白酒、卷烟征收的消费税。

（三）按税收与价格的组成关系分类

以计税价格中是否包含税款为依据，可将从价计征的税种分为价内税和价外税。凡税金构成商品或劳务价格组成部分的，称为价内税，如营业税、消费税等；凡税金不构成商品或劳务价格组成部分的，称为价外税，如增值税。

（四）按税收负担能否转嫁划分

按照税收负担的最终归宿，即税负能否转嫁为标准，税收可分为直接税和间接税。直接税是指税负不能由纳税人转嫁出去，必须由自己负担的各税种，如所得税、财产税和社会保险税等。间接税是指税负可以由纳税人转嫁出去，由他人负担的各税种，如消费税、营业税和关税等。

（五）按税收管理和受益权限分类

按税收管理和受益权限的不同，可将税种划分为中央税、地方税及中央和地方共享税。中央税是指属于中央财政的固定收入，归中央政府支配和使用的税种，如我国现行税制中的关税、消费税等；地方税是指属于地方财政固定收入，归地方政府支配和使用的税种，如我国现行税制中的营业税、个人所得税等；中央和地方共享税则是指属于中央政府和地方政府共同享有，按一定比例分成的税种。如我国现行税制中的增值税。

四、我国现行税法体系

国家税收制度的确立，要根据本国的具体政治经济条件。所以，各国的政治经济条件不同，税收制度也不尽相同，具体征税办法也各有千秋、千差万别。就一个国家而言，在不同的时期，由于政治经济条件和政治经济目标不同，税收制度也有着或大或小的差异。我国的现行税制就其实体法而言，是1949年新中国成立后经过几次较大的改革逐步演变而来的，按其性质和作用大致分为五类：

（一）流转税类

流转税类包括增值税、消费税、营业税和关税，主要在生产、流通或者服务业中发挥调节作用。

（二）资源税类

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

（三）所得税类

所得税类包括企业所得税、个人所得税，主要调节生产经营者的利润和个人的纯收入。

（四）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（暂缓征收）、筵席税、城市维护建设税、车辆购置税、耕地占用税和烟叶税，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。

（五）财产和行为税类

财产和行为税类包括房产税、车船税、印花税、契税，主要是对某些财产和行为

发挥调节作用。

上述种税，除企业所得税、个人所得税是以国家法律的形式发布实施外，其他各税种都是经全国人民代表大会授权立法，由国务院以暂行条例的形式发布实施的。这19个税收法律、法规组成了我国的税收实体法体系。

除税收实体法外，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，按照全国人大常委会发布实施的《税收征收管理法》执行。

(2) 由海关机关负责征收的税种的征收管理，按照《海关法》及《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法体系。

第二节 税收制度的构成要素

税收的本质是满足社会公共需要的分配形式，这种分配要得以实现必须通过具体的、外在化的税收制度予以落实。税收制度简称税制，是国家以法律形式规定的各种税收法令和征收管理辦法的总称，包括各种税收法律法规、条例、实施细则、征收管理办法等。税收制度是税收本质的具体体现。

税收制度与税法存在密切的关系。任何税制都必须经过立法，得到国家和政府的确认、保护和推动，才能充分发挥其职能作用。因而，古今中外的税制改革总是与制定、修订税法联系在一起，税制建设与税收法制建设密不可分。税制决定税法，税法为税制服务。税法是税收制度的法律体现形式，税法付诸实施后，就转化为税收制度，成为社会经济秩序的有机组成部分。

尽管由于政治、经济、历史等原因，不同国家或同一国家的不同历史时期，其税收制度不相同或不完全相同，但在世界各国的税收法律法规中，都会表现出一些共同的元素，如对什么征收，向谁征收，征收多少和怎样征收等。这些是每一税种必须具备的基本元素，即税收制度的构成要素，简称税制要素。任何一个完备的税种，必然包括纳税人、课税对象、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减免税和违章处理等要素，其中纳税人、课税对象、税率是最基本的要素。

一、纳税人

纳税人又叫纳税主体，是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。任何一个税种首先要解决的就是国家对谁征税的问题，明确税收任务和法律责任，如我国增值税、消费税、营业税等暂行条例的第一条规定的都是该税种的纳税义务人。

纳税人有两种基本形式：法人和自然人。法人是指依法成立，能够独立支配财产，能以自己的名义享有民事权利和承担民事义务的社会组织。自然人是基于自然规律而出生的，有民事权利和义务的主体，包括本国公民，也包括外国人和无国籍人。

与纳税人紧密联系的三个概念：

(1) 负税人，是指实际承担税款的单位和个人。在实际生活中，有的税款由纳税

人自己负担，纳税人本身是负税人，如个人所得税；有的税款虽然由纳税人缴纳，但实际是由别人负担的，纳税人就不再是负税人，这就是通常所说的税负转嫁。所谓税负转嫁是指纳税人将其所缴纳的税款通过各种方式（提高商品售价或压低原材料供应价格等）转移给他人负担，从而产生纳税人与负税人不一致的现象。

(2) 代扣代缴义务人，是指虽不承担纳税义务，但依照有关规定，在向纳税人支付收入、结算货款、收取费用时有义务代扣代缴其应纳税款的单位和个人。如出版社代扣作者稿酬所得的个人所得税等。如果代扣代缴义务人按规定履行了代扣代缴义务，税务机关将支付一定的手续费。反之，未按规定代扣代缴税款，造成应纳税款流失或将已扣缴的税款私自截留挪用、不按时缴入国库，一经税务机关发现，将要承担相应的法律责任。

(3) 代收代缴义务人，是指虽不承担纳税义务，但依照有关规定，在向纳税人收取商品或劳务收入时，有义务代收代缴其应纳税款的单位和个人。如消费税条例规定，委托加工的应税消费品，由受托方在向委托方交货时代收代缴委托方应该缴纳的消费税。

二、课税对象

课税对象又称征税对象、课税客体，是税法中规定的征税目的物，是国家据以征税的依据，是一种税区别于另一种的重要标志，解决对什么征税的问题。

与课税对象相关的三个基本概念：

1. 税源

税源是指税款的最终经济来源，税源的充裕程度反映出纳税人的负担能力。有的税种课税对象与税源是一致的，如企业所得税的课税对象是企业的纯收益，税源也是企业取得的纯收益；有的税种两者则不相同，如房产税的课税对象是房屋，但税源则是房屋所有人的工资收入或房屋的租金收入。

2. 计税依据

计税依据又称税基，是据以计算征税对象应纳税款的直接数量依据，解决了对征税对象课税的计算问题，是对课税对象量的规定。计税依据按照计量单位的性质划分，有两种基本形态：价值形态和实物形态。价值形态包括应纳税所得额、销售收入、营业收入等，实物形态包括面积、体积、容积、重量等。以价值形态作为计税依据，称为从价计征，即按征税对象的货币价值计算，如生产销售化妆品应纳消费税税额是由化妆品的销售收入乘以适用税率计算产生，其税基为销售收入，属于从价计征的方法；以实物形态为计税依据，即直接按征税对象的自然单位计算，称为从量计征，如城镇土地使用税应纳税额是由占用土地面积乘以每单位面积应纳税额计算产生，其税基为占用土地的面积，属于从量计征的方法。

3. 税目

税目是指税法中对课税对象分类规定的具体的征税项目，反映具体的征税范围，是课税对象的具体化。设置税目的目的首先是明确具体的征税范围，凡列入税目的即为应税项目，未列入税目的，则不属于应税项目。其次，划分税目是贯彻国家税收调节政策的需要，国家可根据不同项目的利润水平以及国家经济政策等为依据制定高低不同的税率，以体现不同的税收政策。