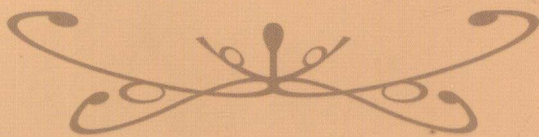


高等院校“十二五”规划教材
经济与管理类专业系列

税法

刘兴华 主编



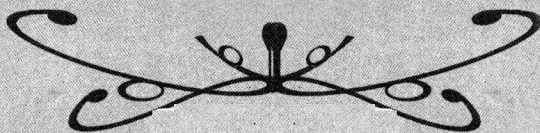
立信会计出版社
LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE



普通高等院校“十二五”规划教材
经济与管理类专业系列

税法

刘兴华 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

税法 / 刘学华主编. —上海: 立信会计出版社,
2011. 11
普通高等教育“十二五”规划教材, 经济与管理类专业系列
ISBN 978 - 7 - 5429 - 3105 - 4
I. ①税… II. ①刘… III. ①税法-中国-高等学校-教材 IV. ①D922. 22
中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 226043 号

责任编辑 洪梅春 崔轶峰

封面设计 周崇文

税法

出版发行	立信会计出版社		
地 址	上海市中山西路 2230 号	邮政编码	200235
电 话	(021)64411389	传 真	(021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网上书店	www.shlx.net	电 话	(021)64411071
经 销	各地新华书店		

印 刷	常熟市梅李印刷有限公司		
开 本	787 毫米×960 毫米 1/16		
印 张	26	插 页	1
字 数	496 千字		
版 次	2011 年 11 月第 1 版		
印 次	2011 年 11 月第 1 次		
印 数	1—3 100		
书 号	ISBN 978 - 7 - 5429 - 3105 - 4/D		
定 价	46.00 元		

如有印订差错,请与本社联系调换

前 言

经过 1994 年的税制改革,我国已经初步建立了适应社会主义市场经济体制需要的税收制度。近几年来,在巩固 1994 年税收制度改革的基础上,我国又陆续对现行税制进行了调整、改革和完善。2000 年 10 月 22 日,国务院颁布了《车辆购置税暂行条例》;2006 年 3 月 14 日,第十届全国人民代表大会第四次会议通过决议废除了《农业税条例》;2006 年,国务院分别颁布了《烟叶税暂行条例》、《车船税暂行条例》、《关于修改〈城镇土地使用税暂行条例〉的规定》;2007 年 3 月 16 日,第十届全国人民代表大会第五次会议通过了新修订的《企业所得税法》;2008 年 11 月 5 日,国务院第三十四次常务会议通过了新修订的《增值税暂行条例》、《消费税暂行条例》、《营业税暂行条例》;2011 年 6 月 30 日,第十一届全国人民代表大会第二十一次会议通过了新修正的《个人所得税法》等。为了能及时、准确地反映我国税收制度改革的最新成果,满足税法教学的需要,我们组织一批有税务实践经验和丰富教学经验的专家、学者编写了这本《税法》教科书。

本书以现行税收制度为依据,分 18 章,按流转税(第二章至第六章)、所得税(第七章至第八章)、资源税(第九章至第十一章)、特定目的行为税(第十二章至第十四章)、财产税(第十五章至第十七章)的顺序阐述。编写中坚持理论联系实际,着力于求新实用,对各税种的阐述全面、详细、具体。本书可作为高等院校财政、会计、税收专业的教科书,也可以作为经济管理人士的自学参考用书。

本书由刘兴华任主编、谢莉莉任副主编,在多位编者共同参与下完成。具体编写分工如下:刘兴华编写第一章至第八章;谢莉莉编写第九章至第十一章;边秀端编写第十二章至第十四章;贾晓松编写第十五章至第十七章;路丽艳编写第

十八章。为了保证本书的质量,我们广泛征求了税务专家和实务工作者的意见,并对书稿内容进行了多次修改。

在本书的编写和出版过程中,得到了中华女子学院、河北经贸大学财税学院、中国人民大学商学院、财政部科研所、立信会计出版社等单位有关同志的大力支持。同时,我们参考了国内外公开出版的有关教材和学术著作,吸收了有关专家、学者的最新研究成果,在此,对他们表示衷心的感谢。

由于水平所限,书中难免有疏漏、不妥甚至错误之处,恳求读者批评指正。

编 者

2011 年 11 月

目 录

第一章 绪论	1
第一节 税收与税法概述	1
第二节 税法的构成要素	9
第三节 税收法律关系	13
第四节 我国的税制改革与现行税制	17
练习题	23
第二章 增值税	25
第一节 增值税概述	25
第二节 增值税的纳税人	29
第三节 增值税的征收范围	31
第四节 增值税的税率与征收率	35
第五节 增值税应纳税额的计算	38
第六节 增值税的税收优惠	48
第七节 增值税的征收管理	51
第八节 增值税专用发票的管理	54
练习题	58
第三章 消费税	62
第一节 消费税概述	62
第二节 消费税的纳税人与征收范围	64

第三节	消费税的税目与税率	66
第四节	消费税应纳税额的计算	68
第五节	消费税的减免、退税与补税	79
第六节	消费税的征收管理	81
练习题		84
第四章	营业税	88
第一节	营业税概述	88
第二节	营业税的纳税人与扣缴义务人	89
第三节	营业税的征收范围	90
第四节	营业税的税目与税率	93
第五节	营业税的计税依据	102
第六节	营业税应纳税额的计算	103
第七节	营业税的税收优惠	112
第八节	营业税的征收管理	113
练习题		116
第五章	城市维护建设税与教育费附加	119
第一节	城市维护建设税	119
第二节	教育费附加	123
练习题		125
第六章	关税	127
第一节	关税概述	127
第二节	关税的纳税人与征收对象	129
第三节	关税税则、税目与税率	130
第四节	关税的完税价格	133
第五节	关税应纳税额的计算	137

第六节 关税减免	140
第七节 关税的征收管理	141
练习题	143
第七章 企业所得税	146
第一节 企业所得税概述	146
第二节 企业所得税的纳税人与征收对象	148
第三节 企业所得税的税率	151
第四节 企业所得税的应纳税所得额	153
第五节 企业所得税的税收优惠	170
第六节 企业所得税的应纳税额	177
第七节 企业所得税的特别纳税调整	183
第八节 企业所得税的征收管理	189
练习题	192
第八章 个人所得税	198
第一节 个人所得税概述	198
第二节 个人所得税的纳税人与扣缴义务人	200
第三节 个人所得税征税对象与税目	204
第四节 个人所得税税率	214
第五节 个人所得税应纳税所得额的确定	216
第六节 个人所得税应纳税额的计算	220
第七节 个人所得税的税收减免	231
第八节 个人所得税的征收管理	234
练习题	239
第九章 资源税	243
第一节 资源税概述	243

第二节 资源税的纳税人与征收范围	245
第三节 资源税的税目、税率与税额	246
第四节 资源税应纳税额的计算	248
第五节 资源税的税收优惠与征收管理	251
练习题	253
第十章 土地增值税	255
第一节 土地增值税概述	255
第二节 土地增值税的纳税人与征收范围	257
第三节 土地增值税的计税依据与税率	260
第四节 土地增值税应纳税额的计算	265
第五节 土地增值税的税收优惠与征收管理	267
练习题	270
第十一章 城镇土地使用税	273
第一节 城镇土地使用税概述	273
第二节 城镇土地使用税的纳税人与征收范围	274
第三节 城镇土地使用税应纳税额的计算	275
第四节 城镇土地使用税的税收优惠与征收管理	277
练习题	283
第十二章 耕地占用税	286
第一节 耕地占用税概述	286
第二节 耕地占用税的纳税人与征收对象	287
第三节 耕地占用税应纳税额的计算	287
第四节 耕地占用税的税收优惠与征收管理	288
练习题	289

第十三章 车辆购置税	291
第一节 车辆购置税概述	291
第二节 车辆购置税的纳税义务人与征收对象	292
第三节 车辆购置税应纳税额的计算	293
第四节 车辆购置税的税收优惠与征收管理	296
练习题	298
第十四章 印花税	301
第一节 印花税概述	301
第二节 印花税的纳税人与征收范围	302
第三节 印花税的税目与税率	307
第四节 印花税应纳税额的计算	309
第五节 印花税的税收优惠	312
第六节 印花税的征收管理	314
练习题	316
第十五章 房产税	319
第一节 房产税概述	319
第二节 房产税的纳税人与征收范围	320
第三节 房产税应纳税额的计算	321
第四节 房产税的税收优惠与征收管理	324
练习题	326
第十六章 车船税	329
第一节 车船税概述	329
第二节 车船税的纳税人与征收范围	330
第三节 车船税的税目与税率	331

第四节	车船税应纳税额的计算	332
第五节	车船税的税收优惠	334
第六节	车船税的征收管理	335
练习题		336
第十七章	契 税	339
第一节	契税概述	339
第二节	契税的纳税人与征收范围	340
第三节	契税应纳税额的计算	341
第四节	契税的税收优惠与征收管理	342
练习题		343
第十八章	税收征收管理	346
第一节	税收征收管理概述	346
第二节	税务管理	347
第三节	税款征收	363
第四节	税务检查	372
第五节	税务行政复议与行政诉讼	375
第六节	税收法律责任	380
练习题		386
各章练习题参考答案		390

第一章 绪 论

第一节 税收与税法概述

税收与税法密不可分,税法是税收的法律制度表现形式,税收是税法所确定的具体内容。因此,在介绍税法的相关问题之前,先了解税收的含义、特征、职能和作用等基本概念是非常必要的。

一、税收概述

(一) 税收的概念与特征

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形式。它体现了国家与纳税人在征税、纳税的利益分配上的一种特殊关系,是一定社会制度下的一种特定分配关系。

税收与其他财政收入形式相比,具有强制性、无偿性和固定性三个特征。这就是所谓的税收“三性”,它是税收本身所固有的。

1. 强制性

强制性是指国家以社会管理者的身份,凭借政权力量,通过颁布法律或法规,按照一定的征收标准进行强制征税。负有纳税义务的社会集团和社会成员,都必须遵守国家强制性的税收法律制度,依法纳税,否则就要受到法律制裁。

2. 无偿性

无偿性是指国家取得税收收入既不需偿还,也不需对纳税人付出任何对价。税收的无偿性特征,与税收是国家凭借政治权力进行收入分配的本质相关联的。它既不是凭借财产所有权取得的收入,也不像商品交换那样,需要用使用价值的转换或提供特定服务取得收入。

国家凭借政治权力强制征收的税收,既不需要向纳税人直接偿还,也不需要付出任何形式的直接报酬。税收的无偿性特征是区别于其他财政收入形式的最本质的特征。它既不同于国有资产收入或利润上交,也不同于还本付息的国债,还区别于工商、交通等行政管理部门因服务社会而收取的各种形式的规费。税收的无偿性至关

重要,体现了财政分配的本质,它是税收“三性”的核心。

3. 固定性

固定性是指国家征税以法律形式预先规定征税范围和征收比例,便于征纳双方共同遵守。税收的固定性既包括时间上的连续性,又包括征收比例的固定性。税收是按照国家法律制度规定的标准征收的,在征税之前就以法律形式将课税对象、征收比例或数额等公之于众,然后按事先公布的标准征收。课税对象、征收比例或数额等制定公布后,在一定时期内保持稳定不变,未经严格的立法程序,任何单位和个人对征税标准都不得随意变更或修改。因此,税收是一种固定的连续性收入。

总之,税收的“三性”是税收这种特殊分配形式的重要特征,正是由于税收具备这“三性”,才使税收成为国家一种重要的财政收入,使得税收经历了几千年的历史,在不同的社会形态、不同的国家里,都成为国家财政收入的支柱。它作为税收本身所固有的特性,是客观存在、不以人们的意志为转移的。无偿性是税收这种特殊分配手段的本质体现,国家财政支出采取无偿拨付的特点,要求税收必须采取无偿征收的原则。征税的无偿性,必然要求征税方式的强制性。强制性是无偿性和固定性得以实现的保证。国家财政的固定需要决定了税收必须具有固定性特征,税收的固定性也是强制性的必然结果。税收的三个特征相互依存、缺一不可。

(二) 税收的职能

税收职能是由税收本质决定的。税收职能可从两个方面考察:一是税收作为政府提供公共品,满足社会公共需要的价值补偿所具有的功能;二是税收作为政府履行职责的政策工具所具有的功能。总体来看,西方学者普遍认为税收有筹集资金、资源配置、再分配和经济稳定四项职能。中国学者普遍认同的观点是税收具有组织财政收入、调节经济和反映监督三个基本职能。

1. 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由社会成员手中转移到国家手中,形成国家财政收入的能力。税收之所以具有财政职能,是因为税收是以国家的政治权力为依据的、强制的、无偿的分配形式,可以将一部分社会产品由分散的社会成员手中转移到国家手中,形成可供国家支配的财政收入,以满足国家行使职能的需要。

税收的财政职能是随着税收的产生而产生的,在税收漫长的发展过程中,它经历了由实物到货币的演变形式,但始终作为国家取得财政收入的重要手段而存在,并将随着国家的存在而存在下去。

2. 调节经济职能

税收的调节经济职能是指税收在组织财政收入的过程中,改变国民收入在各部门、各地区、各纳税人之间的分配比例,改变原有的利益分配格局,从而对经济产生影

响。税收调节经济的职能主要表现在以下几个方面:

(1) 税收对总需求与总供给平衡的调节。国家可以运用税收手段,直接调节社会消费总量和投资总量,使总需求和总供给达到均衡。当社会总需求大于总供给,出现总需求膨胀时,通过增加税收,减少企业和个人手中的可支配收入,使消费需求和投资需求下降,从而降低社会总需求。当社会总需求严重低于总供给,出现总供给过剩时,国家通过减免税,增加企业和消费者手中的可支配收入,使消费需求和投资需求上升,有助于克服经济衰退。

(2) 税收对资源配置的调节。国家通过税收政策,调节价格水平、产品结构、生产力布局、资本要素组合方式、市场结构,以及促进资源的有效利用,进而达到优化资源配置的目的。

(3) 税收对社会财富分配的调节。税收收入分配职能主要体现在调整要素分配格局和不同收入阶层的收入水平上,是税收具有的影响社会成员收入分配格局的功能。

3. 反映监督职能

税收的监督职能是指国家通过法律来约束纳税人社会经济行为功能的具体体现。具体来说,国家通过税收分配将一部分国民收入征为国有,要做到应收尽收则必须进行税收的统计、管理、检查等一系列工作。这一方面能够反映有关的经济动态,为国家经济管理提供依据;另一方面,也能够对企业和个人的经济活动进行有效的监督。由于税收是一种无偿性的分配,分配的结果是直接减少纳税人的既得利益,它本身就要求必须具有监督管理功能,以使这种无偿性的分配能够顺利实现。否则,国家的财政收入就得不到保障,税收调节经济的目的就难以实现。

(三) 税收的作用

税收的作用是指税收职能在一定社会经济条件下具体运用所反映出来的效应或效果,是税收内在功能的外在表现。不同的社会制度,不同的生产力发展水平,不同的经济运行模式,以及人们对税收作用的主观认识,都会影响税收作用的发挥,造成税收的具体作用在广度和深度上存在差异。在社会主义市场经济运行中,税收主要具有以下几个方面的作用:

第一,组织财政收入的作用。在社会主义市场经济条件下,税收成为中国财政收入的主要形式,税收组织财政收入的作用体现在以下两个方面:一是税收来源的广泛性。税收不仅可以对货物和劳务额(流转额)征税,还可以对各种收益、资源、财产、行为征税;不仅可以对国有企业、集体企业征税,还可以对外资企业、私营企业、个体工商户征税,等等。税收保证财政收入来源的广泛性,是其他任何一种财政收入形式不能比拟的。二是税收收入的及时性、稳定性和可靠性。由于税收具有强制性、无偿性、固定性的特征,因此税收就把财政收入建立在及时、稳定、可靠的基础之上,成为国家满足公共需要的主要财力保障。

第二,合理配置资源的作用。在社会主义市场经济条件下,市场对资源配置起主导作用,但市场配置资源也有它的局限性,可能出现市场失灵(如无法提供公共产品、自然垄断等)。这时,就有必要通过税收保证公共产品的提供,以税收配合价格调节具有自然垄断性质的企业和行业的生产,使资源配置更加合理有效。

第三,调节收入分配的作用。在市场经济条件下,由市场决定的分配机制不可避免地会拉大收入分配上的差距,客观上要求通过税收进行调节,缩小由于市场分配造成的收入差距。税收在调节收入分配方面的作用,具体可以表现在以下两方面:一是公平收入分配。通过税收征收,使市场机制下形成的高收入者多负担税收,低收入者少负担税收,从而使税后收入分配趋向公平。如通过开征个人所得税、消费税、遗产税等,可以适当调节个人的收入水平,缓解社会分配不公的矛盾,促进经济发展和社会稳定。二是鼓励平等竞争。通过开征资源税、环境税等,缓解由于价格、资源等外部因素引起的不平等竞争。在市场机制失灵的情况下,需要通过税收进行合理调节,以创造平等竞争的经济环境,促进经济的稳定和发展。

第四,监督经济活动的作用。社会主义市场经济体制下,在根本利益一致的基础上仍然存在着整体利益与局部利益、长远利益与眼前利益的矛盾,因此,必须加强税收监督,督促纳税人依法履行纳税义务,保障社会主义市场经济的健康发展,具体表现在以下几个方面:一是通过加强税收监督,严肃税收法令和纳税纪律,才能保证税收组织财政收入任务的顺利完成;二是通过税收监督,可以了解税收政策的效应,有利于协调税收活动同整个宏观经济的运行相吻合,更好地发挥税收调节经济的作用;三是通过税收监督,可以揭露和查处违反国家税法的行为,增强纳税人依法纳税的自觉性,从而保证国家税法得到正确的贯彻执行。

(四) 税收的分类

随着经济的发展,税收变得愈加复杂,如何对税种进行科学分类,成为税收制度研究的重要前提。对税种的分类有多种方法,主要有按课税对象性质、经济性质及其转嫁归宿状况分类。我国的税种分类方式主要如下。

1. 按征税对象不同分类,可以分为货物和劳务税、所得税、财产税、行为税与资源税

(1) 货物和劳务税。货物和劳务税是以货物和劳务为征税对象的税种统称。由于它主要以货物或劳务在生产流通或提供过程中形成的流转额为计税依据,因此,这类税收通常也称作货物和劳务税。货物和劳务税一般采用比例税率的形式。征税方式主要有以下三种:一是以货物和劳务的销售收入全值为征税对象的税种,如中国的营业税;二是以商品和劳务销售收入的增加值为征税对象的税种,如增值税;三是以某些特殊商品和劳务的销售收入为征税对象的税种,如消费税。现行中国货物和劳务税的主要税种有增值税、消费税、营业税、车辆购置税和关税。

(2) 所得税。所得税是以所得额为征税对象的税种统称。应税所得通常是指纳税人在一定时期内,由于劳动、经营、投资、提供财产使用权等而取得的收入,扣除为取得该收入所花费用后的余额。所得税既包括企业所得税(或法人所得税、公司所得税),也包括个人所得税。中国现行所得税主要包括企业所得税和个人所得税。土地增值税就征税对象而言,因其就土地增值额或土地收益额征收,也可将其划分为所得税类。

(3) 财产税。财产税是以财产价值为征税对象的税种统称。财产包括动产和不动产、有形财产和无形财产。各国一般都选择价值较高、不易流动、易于计算的财产征税,如土地、房产、车船等。根据不同的征税对象,财产税又可以进一步分为一般财产税、财产转移税、财产增值税等。中国的现行税制中,财产税类主要有房产税、城市房地产税、车船税、契税等。

(4) 行为税。行为税是以经济生活中纳税人的特定行为为征税对象的税种统称。通常具有征税对象单一、税源分散、税种灵活等特点。行为税的征收一般是配合国家宏观经济政策,运用税收杠杆对社会经济生活中的某些特定行为进行调节和限制。它既可以是出于财政目的,也可以是出于鼓励或限制某些特定行为的政策目的,但征税范围一般都比较小,收入规模也不大,在课税对象的选择上也比较灵活。如有些国家征收的环保税、彩票税、赌博税等。在中国现行税制中,行为税类主要有城市维护建设税、印花税、固定资产投资方向调节税(2000年起暂停征收),以及原开征的烧油特别税、屠宰税和筵席税(现已取消)等。

(5) 资源税。资源税是以资源的绝对收益和级差收益为征税对象的税种统称。前者以拥有某种国有资源的开发和利用权为征收对象;后者是以纳税人占用资源的数量和质量的差额所形成的级差收入为征税对象,征收的目的在于调节级差收入。中国的现行税制中,资源税类主要有资源税、城镇土地使用税、耕地占用税等税种。

2. 按税负能否转嫁分类,可以分为直接税与间接税

所谓直接税,通常是指税负不易转嫁而由纳税人负担的税种。通常把对收益、所得和财产为课税对象的各种税,如所得税、财产税、遗产税和社会保障税等列为直接税。对于直接税而言,纳税人与负税人基本一致。

所谓间接税,是指税负能够转嫁或易于转嫁给他人负担的税种。通常把对商品、营业收入或劳务收入为课税对象的各种税,如消费税、营业税、销售税、增值税、关税等列为间接税。对于间接税而言,纳税人则与负税人分离。

3. 按计税依据分类,可以分为从价税、从量税和复合税

从价税是以征收对象的价格为计税依据征收的税种。一般采用比例税率和累进税率形式。从价税的应纳税额是随着商品价格或劳务收费的变化而变化,保证财政收入与计税价格同比例变化,能够体现合理负担的税收政策。因此,当代世界各国大

部分税种都采用从价税形式。

从量税是以征税对象的数量、重量、容积或体积等自然单位为计税依据征收的税种,一般采用定额税率。从量税的应纳税额随着征收对象数量的变化而变化,虽然计算简单,但税收负担和财政收入不能随价格高低而增减,因而税收负担不尽合理,目前只有少部分税种采用这一计税方法。如中国现行的资源税、耕地占用税等。

复合税是对某一征收对象采用从量税和从价税同时征收的一种方法。复合税可以分为两种:一种是以从量税为主加征从价税;另一种是以从价税为主加征从量税。这种税制有利于为政府取得稳定可靠的财政收入,也有利于发挥各种税的不同调节功能。如中国消费税对卷烟及白酒采取的就是从价定率和从量定额复合计税形式。

4. 按税收与价格的关系分类,可以把税制分为价内税和价外税

凡是税款构成商品或劳务价格组成部分的,属于价内税。价内税的计税价格为含税价格。价内税的特点是税款包含在商品价格内,易于为人们所接受,税款能够随商品价格的实现而实现,计税征收简便。但价内税易造成商品的价格与价值背离,随着商品流转环节的增多还会出现“税上加税”的重复征税问题。

凡是税款作为商品或劳务价格以外附加的,则属于价外税,价外税的计税价格为不含税价格。价外税的特点是税价分离、税金明确,对价格形成机制影响小,有利于规范税收和价格的关系,如增值税。

5. 按税收收入归属分类,可以分为中央税、地方税、中央与地方共享税

中央税是指收入归属中央政府的税种。这类税种一般收入规模大、征收范围广,政策上需要全国统一,由中央税务机构征收更有利于征管效率的提高。如中国现行消费税、关税等。

地方税是指收入归属地方政府的税种,一般而言,收入较稳定,税基流动性较低,与地方经济利益关系密切的税种适合作为地方税,如房产税。

共享税是指收入归属中央和地方政府共同享有、按比例分成的税种。如中国现行增值税、企业所得税、个人所得税等。

二、税法概述

(一) 税法的含义

从法律角度讲,一个国家在一定时期内、一定体制下以法定形式规定的各种税收法律、法规的总和即为税法体系。但从税收工作角度讲,税法体系往往被称为税收法律制度。一个国家的税收制度是指在既定的管理体制下设置的税种以及与此些税种的征收、管理有关的、具有法律效力的各级成文法律、行政法规、部门规章等的总和。换句话说,税法体系就是通常所说的税收法律制度(简称税法或税收制度)。本书对