



21世纪普通高等教育人才培养规划教材
21 SHIJI PUTONG GAODENG JIAOYU RENCAI PEIYANG GUIHUA JIAOCAI

税法

王 滨 李文霞 梅龙姬 ● 编著

SHUIFA

《《 本书新增营业税改征增值税内容



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



21世纪普通高等教育人才培养规划教材

21 SHIJI PUTONG GAODENG JIAOYU RENCAI PEIYANG GUIHUA JIAOCAI

税法

王 滨 李文霞 梅龙姬 ○ 编著



西南财经大学出版社

Southwestern University of Finance & Economics Press

图书在版编目(CIP)数据

税法/王滨,李文霞,梅龙姬编著. —成都:西南财经大学出版社, 2014. 7

ISBN 978 - 7 - 5504 - 1391 - 7

I. ①税… II. ①王…②李…③梅… 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(2014)第 074919 号

税法

王滨 李文霞 梅龙姬 编著

责任编辑:李特军

助理编辑:李晓嵩

封面设计:何东琳设计工作室

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	郫县犀浦印刷厂
成品尺寸	185mm × 260mm
印 张	20. 75
字 数	500 千字
版 次	2014 年 7 月第 1 版
印 次	2014 年 7 月第 1 次印刷
印 数	1—2000 册
书 号	ISBN 978 - 7 - 5504 - 1391 - 7
定 价	38.00 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

税法的正确贯彻实施,对于保障国家财政收入、维护纳税人的合法权益及促进市场经济的良性运行与发展等方面,具有积极的现实意义。本书阐述了税法的基本概念、基本原理、应纳税额的计算以及税收征管,全面系统且详细地介绍我国现行税收法律制度的各项规定。

本书根据我国现行税收法规编写,主要内容包括税法概论、增值税法、消费税法、营业税法、关税法、企业所得税法、个人所得税法、资源税法、财产、行为等其他税法、税收征收管理法,共十个章节。由于课时有限以及避免与税务管理相关内容重复,税务行政法规没有纳入本书体系。

本书包含最新营业税改增值税知识要点,相关的法律法规截至2013年12月31日。我国的税收法律正处于变革中,为了跟上时代步伐,本书增值税、营业税两章新增营业税改征增值税部分,结合政策对这两章内容进行大幅修订,但是由于营业税改征增值税还在其他营业税征税范围内继续“扩围”,因此实际运用时以新规定为准。

本书编写时尽量本着新颖实用、深入浅出、通俗易懂、便于教学的思想,除了介绍相关税收原理和理论外,比较侧重理论和实际的结合,注重税种计算的实用价值,以便读者能在较短时间迅速了解税法的相关知识并加以运用。

税法是会计专业和财务管理专业的必修课程,也是会计从业资格考试、助理会计师考试、会计师考试的主要考试内容之一,还是注册会计师考试的考试科目之一。本书不仅可以作为高等院校会计专业以及其他经管类专业学生的教材使用,也可以作为会计人员和财税人员的基础学习资料使用。

本书由武昌工学院王滨拟定编写大纲,并负责全书统稿和定稿工作,其他各位老师积极参与并完成各项工作。具体编写情况如下:武昌工学院王滨编撰第2、3、4、5、9章,武昌理工学院李文霞编撰第6、7、8章,湖北财税职业学院梅龙姬编撰第1、10章。

限于作者水平和税收政策的时效性,我们热忱欢迎广大读者对于本教材的不足之处给予批评指正。敬请各位读者不吝赐教。

编者

2014年4月

目 录

第一章 税法概论	(1)
第一节 税收与税法	(2)
第二节 税收实体法要素	(10)
第三节 我国税收的立法原则和税法的制定	(15)
第四节 我国现行的税法体系	(17)
第五节 我国的税收管理体制	(19)
第二章 增值税法	(24)
第一节 增值税概念、特点和类型	(25)
第二节 增值税征税范围及纳税义务人	(29)
第三节 小规模纳税人和一般纳税人的认定	(40)
第四节 增值税税率与征收率的确定	(42)
第五节 增值税应纳税额的计算	(48)
第六节 增值税出口货物和服务的退（免）税	(59)
第七节 税收优惠	(66)
第八节 征收管理	(69)
第九节 增值税专用发票的使用	(74)
第三章 消费税法	(78)
第一节 消费税概念、特点	(79)
第二节 消费税纳税义务人、征税范围	(81)
第三节 消费税税目、税率以及计税依据	(83)

第四节	消费税应纳税额的计算	(89)
第五节	消费税申报与缴纳	(97)
第六节	消费税出口货物退(免)税	(100)
第四章	营业税法	(102)
第一节	营业税概念、特点	(103)
第二节	营业税纳税义务人、征税范围	(105)
第三节	营业税税目、税率和计税依据	(110)
第四节	营业税应纳税额的计算与特殊经营行为的税务处理	(115)
第五节	税收优惠	(118)
第六节	征收管理	(121)
第五章	关税法	(124)
第一节	关税概念、特点和分类	(124)
第二节	关税征税范围、纳税义务人及税率	(129)
第三节	关税完税价格	(132)
第四节	关税应纳税额的计算	(139)
第五节	关税申报与缴纳	(141)
第六章	企业所得税法	(143)
第一节	企业所得税概念、特点	(144)
第二节	企业所得税纳税义务人、征税对象	(145)
第三节	企业所得税税率	(148)
第四节	企业所得税应纳税所得额的确定	(149)
第五节	企业所得税应纳税额的计算	(161)

第六节 资产的税务处理	(167)
第七节 企业所得税的申报与缴纳	(172)
第七章 个人所得税法	(184)
第一节 个人所得税法概述	(184)
第二节 个人所得税纳税人、征税对象	(186)
第三节 个人所得税税率	(194)
第四节 个人所得税应纳税所得额的确定	(196)
第五节 个人所得税应纳税额的计算	(200)
第六节 个人所得税申报与缴纳	(220)
第八章 资源税法	(228)
第一节 资源税法	(230)
第二节 城镇土地使用税法	(238)
第三节 耕地占用税法	(244)
第四节 土地增值税法	(248)
第九章 财产、行为等其他税法	(264)
第一节 房产税法	(264)
第二节 车船税法	(271)
第三节 车辆购置税法	(275)
第四节 契税法	(281)
第五节 印花税法	(286)
第六节 烟叶税法	(296)
第七节 城市维护建设税法与教育费附加	(297)

第十章 税收征收管理法..... (303)

 第一节 税务管理 (304)

 第二节 税款征收 (310)

 第三节 税务检查 (319)

 第四节 税务违法处理 (321)

参考文献..... (326)

第一章 税法概论

【学习要点】

主要教学内容：

税收与税法的概念、基本特征；

税法的原则、作用、地位、效力与解释及与其他法律的关系；

税收法律关系、税收实体法要素；

我国现行税法体系及税收管理体制。

教学重点：

税法的概念，税收法律关系的主体，税收实体法要素。

教学难点：

税收实体法要素，我国税收管理体制。

【案例导入】

各国有趣的“怪税”

在世界各地，有一些奇怪的税，这些形形色色的税中，有的令人感到有趣，有的令人瞠目结舌，有的令人匪夷所思，还有的令人啼笑皆非。

外国新娘税：阿拉伯联合酋长国的男子结婚，往往要准备巨额彩礼，致使很多人望而却步，只好将视线转向外国女子。阿联酋发现这一苗头后，立即出台一条新规定，凡是娶外国女子为妻的男子，必须向政府缴纳一笔外国新娘税。

肥尸税：在英国的伯明翰市，胖子死了也不得安宁。该市明确规定，装尸的棺材的标准宽度为 23 英寸（约合 0.5482 米），凡是超过这个宽度的就要缴纳税收。

风景税：在美国加利福尼亚州的一个小镇看风景是要出钱的，哪怕在自己家里看风景。这个小镇规定，凡是住宅面向大海的居民，每年必须缴纳 66~184 美元（约合人民币 410~1 143 元）不等的税收。

改名税：在比利时修改个人名字，需缴纳 200 比利时法郎（约合人民币 42 元）的税款。

离婚税：在美国加利福尼亚州，倘若一对结婚不到两年，未生养且无贵重财产的夫妇申请离婚，那么就必须向政府支付 30 美元（约合人民币 186 元）的离婚税。

作品税：在墨西哥的艺术家是最“幸运”的，如果不想付现金，被允许可以用自己的绘画、雕塑等作品代替税款。

胡须税：在俄罗斯蓄胡须不是件简单的事情，因为要缴纳税款。如果不愿意交，

胡子就会被强行剪掉。

乞丐税：法国巴黎的香榭丽舍大街被喻为“乞丐的天堂”，为了控制乞丐的数量，政府对乞丐实行准入制，必须缴纳 1.5 万法郎（约合人民币 1.95 万元）税款后，才拥有在这里行乞的资格。

小便税：为了防止企业利用阴沟里的尿液制造氨水，古罗马曾征收过小便税。

独身税：在苏联当单身汉并不容易，凡是 20~50 岁的男子独身都要缴纳独身税。

假发税：在欧洲和美国纽约的一些地区，假发是不能随便戴的，否则要纳税。

骑马税：在英国，一些有马匹的人出行都骑上了牛，因为骑马要纳税。

狗税：匈牙利这个国家的人们喜欢养狗，自 18 世纪以来，养狗人都要纳税。

第一节 税收与税法

一、税收概述

（一）税收的定义

税收是政府为了满足社会公共需要，凭借政治权力，强制、无偿地取得财政收入的一种形式。

（二）税收的内涵

理解税收的内涵可从以下三个方面来把握：

1. 税收的分配关系本质

税收是国家取得财政收入的一种重要工具，其本质是一种分配关系。税收解决的是分配问题，是国家参与社会产品价值分配的法定形式，处于社会再生产的分配环节，因而税收体现的是一种分配关系。

2. 国家税收

国家征税的依据是政治权力，这有别于按要素进行的分配。国家通过征税，将一部分社会产品由纳税人所有转变为国家所有，因此征税的过程实际上是国家参与社会产品的分配过程。

3. 税收目的

国家征税的目的是满足提供社会公共产品的需要，以及弥补市场失灵、促进公平分配等的需要。同时，国家征税也要受到所提供公共产品规模和质量的制约。

（三）税收的特性

1. 无偿性

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一一对应的比例关系。

2. 强制性

强制性是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。

3. 固定性

固定性是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，即使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。

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、税法概述

（一）税法的定义

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。

（二）税法的特点

1. 义务性法规

从法律性质上看，税法属于义务性法规，以规定纳税人的义务为主。税法属于义务性法规，并不是指税法没有规定纳税人的权利，而是指纳税人的权利是建立在其纳税义务的基础之上，处于从属地位。税法的义务性法规的这一特点是由税收的无偿性和强制性特点所决定的。

2. 综合性法规

税法的另一特点是具有综合性，税法是由一系列单行税收法律法规及行政规章制度组成的体系，其内容涉及课税的基本原则、征纳双方的权利和义务、税收管理规则、法律责任、解决税务争议的法律规范等。税法的综合性特点是由税收制度所调整的税收分配关系和税收法律关系的复杂性所决定的。

（三）税法的功能

我国税法的重要作用主要体现在以下五个方面：

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。

2. 税法是国家宏观调控经济的法律手段

税收作为国家宏观调控的主要手段，国家通过制定税法，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，国家以法律的平等原则，使纳税

人的税收负担公平，鼓励平等竞争，为市场经济的发展创造良好的条件。

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，也将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、稳定的环境与秩序。

4. 税法能有效地保护纳税人的合法权益

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。

5. 税法是维护国家利益，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。

（四）税法的原则

税法的原则包括税法基本原则和税法适用原则

1. 税法基本原则

（1）税收法定原则是指税法主体的权利义务必须由法律加以规定，税法的各类构成要素皆必须且只能由法律予以明确。

（2）税收公平原则是指税收负担必须根据纳税人的负担能力分配，负担能力相等，税负相同；负担能力不等，税负不同。税收公平原则源于法律上的平等性原则，因此税法在贯彻税收公平原则时，都特别强调“禁止不平等对待”的法理，禁止对特定纳税人给予歧视性对待，也禁止在没有正当理由的情况下对特定纳税人给予特别优惠。

（3）税收效率原则是指尽可能少的人力、物力、财力消耗取得尽可能多的税收收入，并通过税收分配促使资源得到合理有效的配置。这包含两方面含义：一方面是指经济效率，要求税法的制定要有利于资源的有效配置和经济体制的有效运行；另一方面是指行政效率，要求提高税收行政效率。

（4）实质课税原则，又称实质课税法、实质课税主义、经济观察法，是指税法上确立的应遵循依据纳税人经营活动的实质而非表面形式予以征税的准则。确立该原则的目的是为了约束各种避税行为。

2. 税法适用原则

税法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原则。税法适用原则主要包括如下五个方面：

（1）法律优位原则，也称行政立法不得抵触法律原则，其基本含义为法律的效力

高于行政立法的效力。当效力低的税法与效力高的税法发生冲突时，效力低的税法即是无效的。

(2) 法律不溯及既往原则，此原则是绝大多数国家所遵循的法律程序技术原则。其基本含义为，一部新法实施后，对新法实施之前人们的行为不得适用新法，而只能沿用旧法。

(3) 后法优于先法原则，也称新法优于旧法原则，指当新法、旧法对同一事项有不同规定时，新法的效力优于旧法。此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期间，仍沿用旧法。但是当新法与旧法处于普通法和特别法关系时，以及某些程序性税法引用“实体从旧，程序从新”原则时，可以例外。

(4) 特别法优于普通法原则，指对同一事项两部法律分别规定有一般规定和特别规定时，特别规定的效力高于一般规定的效力。即对某些税收问题需要进行特殊规定，但是又不便于普通修订税法时，可以通过特别法的形式予以规范。特别法一旦进行规定，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，并不代表居于普通法地位的税法废止。

(5) 实体法从旧、程序法从新原则，指行政执法机关对行政相对人作出具体行政行为时，对实体事项的处理，应当适用旧的执法依据，而正在进行的执法程序则应适用新公布生效的执法依据。此原则包含两个方面含义：一方面是实体税法不具备溯及力；另一方面是程序法在特定条件下具备一定的溯及力。

知识窗 1-1

程序法与实体法

法理学在研究法律和法律现象的过程中，依据不同的标准，将法律分为不同的种类。根据法律规定内容的不同来进行划分，可以分为实体法与程序法。

实体法是规定和确认权利和义务以及职权和责任为主要内容的法律，如宪法、行政法、民法、商法、刑法等。而程序法是规定以保证权利和职权得以实现或行使，义务和责任得以履行的有关程序为主要内容的法律，如行政诉讼法、行政程序法、民事诉讼法、刑事诉讼法、立法程序法等。

(6) 程序法优于实体法原则，此原则是关于税收争讼法的原则。其基本含义为，在诉讼发生时，税收程序法优于税收实体法适用。实行这一原则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。

【例 1-1】2003 年 4 月税务机关对 A 企业进行税务检查时发现，A 企业 2000 年少计算消费税 50 万元。应如何补税以及计算滞纳金和罚款？

解析：税法中“实体法从旧，程序法从新”是指如果应税行为发生在新的法律生效以前，而纳税行为发生在其生效以后，那么纳税义务应根据旧的法律来计算，而纳税程序按新的法律来执行。2003 年 4 月税务机关对 A 企业进行税务检查时发现，A 企业 2000 年少计算消费税 50 万元。查补税款时适用 2001 年 6 月 1 日前规定从价计征的方法，而非 2001 年 6 月 1 日后规定复合征收的方法。而在征收管理中计算滞纳金和罚款适用 2001 年 5 月 1 日颁布的税收征管法而不是 2001 年 5 月 1 日前的税收征管法。

（五）税法的地位

税法的地位指税法在整个法律体系中的地位，其核心意义是税法和其他部门法的关系。可从以下两个方面理解：

一方面，税法属于国家法律体系中一个重要部门法；另一方面，税法是公法。

税法主要以维护公共利益而非个人利益为目的，在性质上属于公法。不过，税法与宪法、行政法、刑法等典型公法相比，仍具有一些私法的属性，如课税依据私法化，税收法律关系私法化，税法概念范畴私法化等。虽然税法具有一些私法因素，但其对纳税人权利的重视和关怀并不能根本改变税法的公法属性。

税收与法密不可分，有税必有法，无法不成税。简而言之，国家的一切税收活动，均以法定方式表现出来。因此，税收在国家经济活动中的重要性决定了税法在法律体系中的重要地位。

（六）税法与其他法律的关系

涉及税收征纳关系的法律规范，除税法本身直接在税收实体法、税收程序法、税收争讼法、税收处罚法中规定外，在某种情况下也援引一些其他法律。深入辨析税法与其他法律间的关系属性，是解决税法适用范围的基础，同时对于增强税法与整个法制体系的协调性也是十分必要的。

1. 税法与宪法的关系

宪法在现代法治社会中具有最高的法律效力，是立法的基础。税法是国家法律的组成部分，当然也是依据宪法的原则制定的。在我国，作为国家的根本大法，《中华人民共和国宪法》是制定所有法律、法规的依据和章程。

2. 税法与民法的关系

税法与民法间有明显的区别。民法是调整平等主体之间，也就是公民之间、法人之间、公民与法人之间财产关系和人身关系的法律规范，故民法调整方法的主要特点是平等、等价和有偿。而税法的本质是国家依据政治权力向公民课税，是调整国家与纳税人关系的法律规范，这种税收征纳关系不是商品的关系，明显带有国家意志和强制的特点，其调整方法要采用命令和服从的方法，这是由税法与民法的本质区别所决定的。

税法与民法间又有内在的联系。当税法的某些规范同民法的规范基本相同时，税法一般援引民法条款。

当涉及税收征纳关系的问题时，一般应以税法的规范为准则。例如，两个关联企业之间，一方以高进低出的价格与对方进行商业交易，然后再以其他方式从对方取得利益补偿，以达到避税的目的。虽然上述交易符合《中华人民共和国民法通则》（以下简称《民法通则》）中规定的“民事活动应当遵循自愿、公平、等价有偿、诚实信用”的原则，但是上述交易违反了税法规定，在确定纳税义务时应该按照税法的规定对此种交易的法律属性进行相应调整。

3. 税法与刑法的关系

税法与刑法有本质区别。刑法是关于犯罪、刑事责任与刑罚的法律规范的总和。税法则是调整税收征纳关系的法律规范，其调整的范围不同。

税法与刑法也有着密切的联系,因为税法和刑法对于违反税法都规定了处罚条款。但应该指出的是,违反了税法,并不一定就是犯罪。两者之间的区别就在于情节是否严重,轻者给予行政处罚,重者则要承担刑事责任,给予刑事处罚。

4. 税法与行政法的关系

税法与行政法有十分密切的联系,主要表现在税法具有行政法的一般特性。税收实体法和税收程序法中都有大量内容是国家机关之间、国家机关与法人或自然人之间的法律关系的调整。而且税收法律关系中居于领导地位的一方总是国家,体现国家单方面意志,不需要征纳双方意思表示一致。另外,税收法律关系中争议的解决一般按照行政复议程序和行政诉讼程序进行。

税法与行政法也有一定区别。与一般行政法所不同的是,税法具有经济分配的性质,并且经济利益由纳税人向国家无偿单方面转移,这是一般行政法所不具备的。社会再生产的几乎每一个环节都有税法的参与和调节,在广度和深度上是一般行政法所不能比的。另外,行政法大多为授权性法规,所含的少数义务性规定也不像税法一样涉及货币收益的转移,而税法则是一种义务性法规。

(七) 税法的效力

税法的效力指税法在什么地方、什么时间,对什么人具有法律约束力。税法的效力表现为以下三个方面:

1. 空间效力

空间效力是指税法在特定地域内发生的效力。

我国税法的空间效力主要包括两种情况,一种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,国务院颁布的税收行政法规,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。这里的“个别特殊地区”主要指我国的香港、澳门、台湾和保税区等。另一种是在地方范围内有效,包括由地方立法机关或政府依法制定的地方性税收法规、规章,以及具有普遍约束力的税收行政命令,在其管辖区域内有效和由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具有特别法性质的税收法律、税收法规、税收规章和具有普遍约束力的税收行政命令,在特定地区(如经济特区、老、少、边、贫地区等)有效。

知识窗 1-2

保税区

保税区亦称保税仓库区。这是由一国海关设置的或经海关批准注册、受海关监督 and 管理的可以较长时间存储商品的区域。保税区能便利转口贸易,增加有关费用的收入。运入保税区的货物可以进行储存、改装、分类、混合、展览,以及加工制造,但必须处于海关监管范围内。外国商品存入保税区,不必缴纳进口关税,尚可自由出口,只需缴纳存储费和少量费用,但如果要进入关境则需缴纳关税。

保税区的功能定位为“保税仓储、出口加工、转口贸易”三大功能。保税区具有进出口加工、国际贸易、保税仓储商品展示等功能,享有“免证、免税、保税”政策,实行“境内关外”运作方式,是中国对外开放程度最高、运作机制最便捷、政策最优惠的经济区域之一。

保税区能便利转口贸易,增加有关费用的收入。运入保税区的货物可以进行储存、改装、分类、混合、展览,以及加工制造,但必须处于海关监管范围内。外国商品存入保税区,不必缴纳进口关税,尚可自由出口,只需缴纳存储费和少量费用,但如果要进入关境则需缴纳关税。各国的保税区都有不同的时间规定,逾期货物未办理有关手续,海关有权对其拍卖,拍卖后扣除有关费用后,余款退回货主。

改革开放以来,中国各地区政府为了加快本区经济发展,纷纷开展各类经济区建设活动。保税区作为我国对外开放的门户,也成为诸多具备相应条件的地方政府提升区域经济的的首选。以免证、免税、保税政策开发的保税区,极大地影响着各地经济的启动,并成为国内外经济交通的窗口,创造了诸多地方经济奇迹和财富神话。

在我国,保税区作为区域经济发展的新焦点,如雨后春笋般兴盛起来,不少工业园取得了经济效益,甚至成为区域形象工程。《中国保税区发展前瞻及招商引资策略分析报告前瞻》数据显示,截至2010年年末,我国国家级高新区的有83家,国家级经济技术开发区有107家;通过规划论证正在建设的国家生态工业示范园区数量达到39个,其中通过验收的国家生态工业示范园区有12个。中国各个省、大部分地市甚至部分县都已开始建设自己的工业园。

2. 时间效力

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,税法的生效主要分为三种情况:一是税法通过一段时间后开始生效。二是税法自通过之日起生效。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將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。税法的失效通常有三种方式:一是以新法代替旧法,即以新法的生效日期为旧法的失效日期,这是最常见的失效宣布方式。二是直接宣布废止某项税法。三是税法本身规定废止的日期。

(3) 税法的溯及力。一部新税法实施后,在其实施之前纳税人的行为如果适用,该税法即具有溯及力;反之该税法则无溯及力。我国及许多国家的税法都坚持不溯及既往的原则。

3. 税法对人的效力

在处理税法对人的效力时,国际上通行的原则有如下三个:

(1) 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。

(2) 属地主义原则。凡是本国领域内的法人或个人,不管其身份如何,都适用本国税法。

(3) 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,在我国注册登记的法人,以及虽未在我国设立机构,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。

(八) 税法的解释

税法的解释指税法的法定解释,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。

1. 税法解释的原因

(1) 税收法律规范是一种概括的、普遍的行为规范,只规定一般的适用条件、行为模式和法律后果,而不可能把涉税活动的各个方面都进行规定。但执法人员在执法过程中遇到的却是个别的、特殊的问题,为了使一般的税收法律规定准确适用于具体的税收法律实际,就需要对税收法律规范作出必要的解释。

(2) 税收法律规范一经合法制定便具有相对稳定性,不能朝令夕改。然而,经济活动是不断发展变化的,为了解决原有的税收法律规范与经济活动不协调的矛盾,使税收法律规范能够适应不断发展变化的经济活动的需要,就要对税收法律规范进行新的解释,以保证税收法律规范的稳定性。

(3) 在税收立法工作中,由于各种主客观原因,税收法律与其他法律之间,各种税收法律之间时常出现矛盾或抵触的现象,同时也存在着界限不明或缺位的问题,这就需要依靠税收的法律解释予以解决,以保证税收法律规范的统一的实施。

(4) 税收法律规范具有一定的抽象性,常采用专门的税收法律概念、术语加以表达,不易被人们理解。同时,由于人们各自的情况不同,如在年龄、职业、文化水平、生活经验等方面的差异,常会对同一税收法律规范产生不同的理解。为了帮助人们准确理解和掌握税收法律,提高公民的税收法律意识,使公民自觉守法、执法、护法,也要求对税收法律规范作出正确、统一的解释。

2. 税法解释的分类

(1) 按解释权限划分,税法解释可以分为立法解释、司法解释和行政解释。税法的立法解释是税收立法机关对所设立税法的正式解释。司法解释是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解释或正式规定。行政解释也称税法的执法解释,指国家税务机关在执法过程中对税收法律、法规等如何具体应用所进行的解释。

(2) 按照解释尺度的不同,税法解释可以分为字面解释、限制解释和扩充解释。字面解释指按照文义解释原则,税法解释必须严格依税法条文的字面含义进行解释,既不能扩大也不能缩小,字面解释是税法解释的基本方法。限制解释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。扩充解释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。

三、税收法律关系

(一) 税收法律关系的定义

税收法律关系是税法所确认和调整的,国家与纳税人之间、国家与国家之间以及各级政府之间在税收分配过程中形成的权利与义务关系。

(二) 税收法律关系的构成

税收法律关系在总体上与其他法律关系一样,都是由权利主体、客体和法律关系内容三方面构成的,但在三方面的内涵上,税收法律关系则具有特殊性。

1. 权利主体

权利主体指法律关系的参加者。税收法律关系的主体即税收法律关系中享有权利