



高等院校财经类专业应用型本科系列教材

税法

◎主编 杨捷

SHUIFA



重庆大学出版社
<http://www.cqup.com.cn>

高等院校财经类专业应用型本科系列教材

税法

SHUIFA

◎主 编 杨 捷

◎副主编 明永红 宋锐林 崔 曲

重庆大学出版社

内容提要

本书共分为13章。第1章介绍了税法的基础知识和基本理论;第2、第3、第4、第6章阐述了我国现行流转税制,具体分为增值税、消费税、营业税和关税;第5章介绍了与增值税、消费税、营业税紧密联系的城市维护建设税和教育费附加;第7、第8章阐述了我国现行所得税制,具体分为企业所得税和个人所得税;第9章介绍了资源税和土地增值税;第10章介绍了房产税、城镇土地使用税、契税和耕地占用税;第11章介绍了车辆购置税、车船税和印花税;第12、第13章介绍了我国现行的税收征收管理法和税务行政法制。

本书适用于各应用型本科和专科院校财经类、法学类、管理类等专业,同时也是社会各界人士学习税法知识的参考书和培训教材。

图书在版编目(CIP)数据

税法 / 杨捷主编. —重庆:重庆大学出版社,
2015.4

高等院校财经类专业应用型本科系列教材

ISBN 978-7-5624-8788-3

I. ①税… II. ①杨… 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 306590 号

税 法

主 编 杨 捷

副主编 明永红 宋锐林 崔 曲

主 审 范维纲

责任编辑:范 莹 版式设计:范 莹

责任校对:秦巴达 责任印制:赵 晟

*

重庆大学出版社出版发行

出版人:邓晓益

社址:重庆市沙坪坝区大学城西路 21 号

邮编:401331

电话:(023) 88617190 88617185(中小学)

传真:(023) 88617186 88617166

网址:<http://www.cqup.com.cn>

邮箱:fxk@cqup.com.cn(营销中心)

全国新华书店经销

重庆紫石东南印务有限公司印刷

*

开本:787×1092 1/16 印张:26 字数:600 千

2015 年 4 月第 1 版 2015 年 4 月第 1 次印刷

印数:1—3 000

ISBN 978-7-5624-8788-3 定价:47.00 元

本书如有印刷、装订等质量问题,本社负责调换

版权所有,请勿擅自翻印和用本书

制作各类出版物及配套用书,违者必究

前言

PREFACE

税法是我国法律体系的重要组成部分,是调整税收关系的重要法律依据,同时也是保障国家财政收入、调控经济与社会活动、维护纳税人权益的重要法律手段。随着我国社会主义市场经济的深入发展和社会民主法制的进步,税法和税法科学得到了迅速发展,我国的税法体系和税收制度也在不断地修订和完善。在这种大背景下,根据最新的税收法律法规,编写最新的税法教程,使之能更好地满足课堂教学和实际工作的需要,就显得尤为重要。因此,我们组织具有丰富教学经验和税务实践工作的专业教师编写了本书。

税法课程一直是我国高等院校财经类专业和法学专业学生的主干课程,税法知识和技能,已经成为学生专业知识结构中不可或缺的重要组成部分,同时也是我国各类专业资格考试(如会计从业资格考试、会计职称资格考试、注册会计师考试、司法考试等)的全国统一考试科目。

为了让大家系统地学习税法的有关理论和实务,掌握我国目前最新的税法细则,本书以现行的最新税收法律法规为依据,结合有关条例进行编写,体现了我国税收法律法规的最新动态。

本书适用于应用型普通高校和高职高专等院校专业教学使用,同时也是社会各界人士学习税法知识的参考书和培训教材。本书注重理论与实际的结合,侧重实务法规的应用和税收计算。

本书由武汉科技大学城市学院杨捷担任主编,由范维纲教授担任主审,武汉科技大学城市学院明永红、宋锐林、崔曲担任副主编。本书的编写体例、大纲结构由杨捷制定,最后由范维纲教授审核全书、杨捷汇总编撰和定稿。

本书共分13章,具体的编写分工如下:

杨捷编写第1章、第2章、第3章、第4章、第5章、第7章;明永红编写第6章、第8章;宋锐林编写第9章、第10章、第13章;崔曲编写第11章、第12章。

本书的出版得到了范维纲教授的细心指导及重庆大学出版社等有关单位和人士的大力支持和关心,谨在此表示衷心的感谢!另外,在编写过程中参考了大量相关资料,在此也向所有参考文献的作者表示真诚的感谢!

由于编写人员的水平有限,书中难免存在一些不足之处,恳请各位读者批评指正。

杨捷

于东湖磨山

2015年1月

目录

CONTENTS

第1章 税法概论	1
1.1 税法的概念	1
1.2 税法基本理论	7
1.3 税收立法与税法的实施	15
1.4 我国现行税法体系	19
1.5 我国税收管理体制	22
本章练习题	29
第2章 增值税	32
2.1 增值税概述	32
2.2 纳税人	35
2.3 征税范围	38
2.4 税率和征收率	44
2.5 销项税额与进项税额	47
2.6 应纳税额的计算	54
2.7 出口货物退(免)税	62
2.8 增值税专用发票的使用和管理	71
2.9 征收管理	76
2.10 营业税改征增值税试点相关规定	78
本章练习题	87
第3章 消费税	91
3.1 消费税概述	91
3.2 消费税纳税人、征税范围及征税环节	93
3.3 消费税税目和税率	96
3.4 消费税计税依据	101
3.5 消费税应纳税额的计算	106
3.6 消费税的征收管理	115
本章练习题	117

第4章 营业税	122
4.1 营业税概述	122
4.2 纳税义务人与扣缴义务人	124
4.3 税目和税率	126
4.4 计税依据	129
4.5 特殊经营行为的税务处理	136
4.6 税收优惠	137
4.7 应纳税额的计算	141
4.8 征收管理	142
本章练习题	145
第5章 城市维护建设税与教育费附加	150
5.1 城市维护建设税	150
5.2 教育费附加	154
本章练习题	155
第6章 关税	158
6.1 关税概述	158
6.2 纳税人与征税对象	162
6.3 进出口税则	163
6.4 关税完税价格	170
6.5 应纳税额的计算及税收优惠	175
6.6 征收管理	179
本章练习题	181
第7章 企业所得税	183
7.1 企业所得税概述	183
7.2 纳税义务人与征税对象	186
7.3 税率	187
7.4 应纳税所得额的计算	188
7.5 应纳税额的计算	198
7.6 税收优惠	205
7.7 源泉扣缴	210
7.8 特别纳税调整	211
7.9 征收管理	214

本章练习题	215
第 8 章 个人所得税	220
8.1 个人所得税概述	220
8.2 纳税义务人	223
8.3 征税对象	226
8.4 税率	234
8.5 应纳税所得额的规定	236
8.6 应纳税额的计算	240
8.7 税收优惠	256
8.8 境外所得的税额扣除	260
8.9 征收管理	261
本章练习题	266
第 9 章 资源税与土地增值税	270
9.1 资源税	270
9.2 土地增值税	277
本章练习题	290
第 10 章 房产税、城镇土地使用税、契税和耕地占用税	294
10.1 房产税	294
10.2 城镇土地使用税	300
10.3 契税	308
10.4 耕地占用税	314
本章练习题	317
第 11 章 车辆购置税、车船税和印花税	323
11.1 车辆购置税	323
11.2 车船税	330
11.3 印花税	336
本章练习题	349
第 12 章 税收征收管理法	354
12.1 税收征收管理法概述	354
12.2 税务管理	358
12.3 税款征收	366

12.4 税务检查	378
12.5 纳税担保	381
本章练习题	386
 第 13 章 税务行政法制	 388
13.1 税务行政处罚	388
13.2 税务行政复议	394
13.3 税务行政诉讼	402
本章练习题	407
 参考文献	 408

第 1 章 税法概论

【学习要求】

1. 熟悉税收和税法的基本概念,熟悉税收法律关系;
2. 掌握税收实体法中的有关纳税义务人、税目、税基、税率、减免税等知识;
3. 了解我国现有税法体系及我国税收征管制度。

1.1 税法的概念

1.1.1 税法的概述

税收的本质特征具体体现为税收制度,作为税收制度的法律表现形式,税法所确定的具体内容就是税收制度。因此,必须在深入理解税收的基础上把握税法的概念。

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。理解税收的概念可从以下几方面把握:

1) 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

国家要行使职能必须有一定的财政收入作为保障。取得财政收入的手段多种多样,如税收、发行货币、发行国债、收费、罚没,而税收收入是大部分国家取得财政收入的主要形式。我国自 1994 年税制改革以来,税收收入占财政收入的比重基本维持在 90% 以上。在社会再生产过程中,分配是连接生产与消费必要环节,在市场经济条件下,分配主要是对社会产品价值的分割。税收解决的是分配问题,处于社会再生产的分配环节,因而它体现的是一种分配关系。

2) 国家征税的依据是政治权力,它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。国家与纳税人之间形成的这种分配关系与社会再生产中的一般分配关系不同。分配问题涉及两个基本问题:一是分配的主体;二是分配的依据。税收分配是以国家为主体所进行的分配,而一般分配则是以各生产要素的所有者为主体所进行的分配;税收分配是国家凭借政治权力进行的分配,而一般分配则是基于生产要素所进行的分配。

3) 征税的目的是满足社会公共需要

国家在履行其公共职能过程中必然要有一定的公共支出。公共产品提供的特殊性决定了公共支出一般情况下不能由公民个人、企业采取自愿出价的方式,而只能采用由国家(政府)强制征税的方式,由经济组织、单位和个人来负担。国家征税的目的是满足国家提供公共产品的需要,其中包括政府弥补市场失灵,促进公平分配等需要。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。

4) 税收具有无偿性、强制性和固定性的形式特征

税收特征,亦称“税收形式特征”,是指税收分配形式区别于其他财政分配形式的质的规定性。税收特征是由税收的本质决定的,是税收本质属性的外在表现,是区别税与非税的外在尺度和标志,也是古今中外税收的共性特征。税收的形式特征通常概括为税收“三性”,即无偿性、强制性和固定性。

(1) 税收的无偿性

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,纳税人从政府支出中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。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

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交纳,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

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,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。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。

1.1.2 税法的概念

税收制度是在税收分配活动中税收征纳双方所应遵守的行为规范的总和。其内容主要包括各税种的法律法规以及为了保证这些税法得以实施的税收征管制度和税收管理体制。其中,税法是税收制度的核心内容。

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。税法具有义务性法规和综合性法规的特点。

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。税法属于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。税法的另一特点是具有综合性,它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。

1.1.3 税法的作用

由于税法调整的对象涉及社会经济活动的各个方面,与国家的整体利益及企业、单位、个人的直接利益有着密切的关系,并且在建立和发展我国社会主义市场经济体制中,国家将通过制定实施税法加强对国民经济的宏观调控,因此,税法的地位越来越重要。正确认识税法在我国社会主义市场经济发展中的重要作用,对于我们在实际工作中准确地把握和认真执行税法的各项规定是很有必要的。我国税法的重要作用主要有这样几方面:

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。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占国民生产总值的比重,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,就是国家从过去习惯于运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,公平调整纳税人的税收负担,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,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、引进技术的规模、渠道和形式都有了很大发展。我国在建立和完善涉外税法的同时,还与80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。

1.1.4 税法的地位及其与其他法律的关系

1) 税法是我国法律体系的重要组成部分

了解税法在整个国家法律中所处的地位,以及与其他法律之间的关系,能使我们更好地执行税法,有效地打击违反税法的犯罪行为。

税法属于国家法律体系中一个重要部门法,它是调整国家与各个经济单位及公民个人分配关系的基本法律规范。税法的调整对象是具有某一性质的社会关系,它是划分各法律部门的基本因素,也是一个法律部门区别于其他法律部门的基本标志和依据。税法以税收关系为自己的调整对象,这一社会关系的特定性把税法和其他法律部门划分开来了。因此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。不过与宪法、行政法、

刑法等典型公法相比,税法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。

税法是我国法律体系的重要组成部分。税法在我国法律体系中的地位是由税收在国家经济活动中的重要性决定的。第一,税收收入是政府取得财政收入的基本来源,而财政收入是维持国家机器正常运转的经济基础。第二,税收是国家宏观调控的重要手段。因为它是调整国家与企业 and 公民个人分配关系的最基本、最直接的方式。特别是在市场经济条件下,税收的上述两项作用表现得非常明显。税收与法密不可分,有税必有法,无法不成税。现代国家大多奉行立宪征税、依法治税的原则,即政府的征税权由宪法授予,税收法律须经议会批准,税务机关履行职责必须依法办事,税务争议要按法定程序解决。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。

2) 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。

(1) 税法与《宪法》的关系

《宪法》是我国的根本大法,它是制定所有法律、法规的依据和章程。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。

《宪法》第五十六条规定:“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务。”这里一是明确了国家可以向公民征税,二是明确了向公民征税要有法律依据。因此,《宪法》的这一条规定,是立法机关制定税法并据以向公民征税以及公民必须依照税法纳税的最直接的法律依据。

《宪法》还规定,国家要保护公民的合法收入、财产所有权,保护公民的人身自由不受侵犯等。因此,在制定税法时,就要规定公民应享受的各项权利以及国家税务机关行使征税权的约束条件,同时要求税务机关在行使征税权时,不能侵犯公民的合法权益等。

《宪法》第三十三条规定:“中华人民共和国公民在法律面前一律平等。”即凡是中国公民都应在法律面前处于平等的地位。在制定税法时也应遵循这个原则,对所有的纳税人平等对待,不能因为纳税人的种族、性别、出身、年龄等不同而在税收上给予不平等的待遇。

(2) 税法与民法的关系

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进行课税,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。

但两者之间又有联系,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。在征税过程中,经常涉及大量的民事权利和义务问题。比如,印花税中有关经济合同关系的成立,房产税中有关房屋的产权认定等,而这些在民法中已予以规定,所以,税法就不

再另行规定。

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。比如,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。虽然上述交易符合民法中规定的“民事活动应遵循自愿、公平、等价有偿、诚实信用”的原则,但是违反了税法规定,应该按照税法的规定对这种交易做相应的调整。

(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。

两者也有着密切的联系,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。例如,我国《刑法》第二百零一条规定:“纳税人采取伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证,在账簿上多列支出或者不列、少列收入,经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报的手段,不缴或者少缴应纳税款,偷税数额占应纳税额的10%以上不满30%并且偷税数额在1万元以上不满10万元的,或者因偷税被税务机关给予二次行政处罚又偷税的,处3年以下有期徒刑或者拘役……”而《税收征收管理法》第六十三条规定:“纳税人采取伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证,在账簿上多列支出或者不列、少列收入,或者经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报,不缴或者少缴应纳税款的,是偷税。对纳税人偷税的,由税务机关追缴其不缴或少缴的税款、滞纳金,并处不缴或少缴的税款50%以上5倍以下的罚款;构成犯罪的,依法追究刑事责任。”从上面规定可以看出,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。

从2009年2月28日起,“偷税”将不再作为一个刑法概念存在。十一届全国人大常委会第七次会议表决通过了《刑法修正案(七)》,修订后的《刑法》对第二百零一条关于不履行纳税义务的定罪量刑标准和法律规定中的相关表述方式进行了修改。用“逃避缴纳税款”取代了“偷税”。但目前我国的《税收征收管理法》中还没有做出相应修改。

(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对国家机关之间、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。

1.2 税法基本理论

1.2.1 税法的原则

税法的原则反映税收活动的根本属性,是税收法律制度建立的基础。税法原则包括税法基本原则和税法适用原则。

1) 税法基本原则

税法基本原则是统领所有税收规范的根本准则,为包括税收立法、执法、司法在内的一切税收活动所必须遵守。

(1) 税收法定原则

税收法定原则又称为税收法定主义,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。税收法定主义贯穿税收立法和执法的全部领域,其内容包括税收要件法定原则和税务合法性原则。税收要件法定主义是指有关纳税人、课税对象、课税标准等税收要件必须以法律形式作出规定,且有关课税要素的规定必须尽量明确。税务合法性原则是指税务机关按法定程序依法征税,不得随意减征、停征或免征,无法律依据不征税。

(2) 税法公平原则

一般认为税收公平原则包括税收横向公平和纵向公平,即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,所以许多国家的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

税收效率原则包含两方面,一是指经济效率,二是指行政效率。前者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,后者要求提高税收行政效率。

(4) 实质课税原则

实质课税原则是指应根据客观事实确定是否符合课税要件,并根据纳税人的真实负担能力决定纳税人的税负,而不能仅考虑相关外观和形式。

2) 税法的适用原则

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准则。税法适用原则并不违背税法基本原则,而且在一定程度上体现着税法基本原则。但是与其相比,税法适用原则含有更多的法律技术性准则,更为具体化。包括:

(1) 法律优位原则

其基本含义为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,效力低的税法即是无效的。

(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。在税法领域内坚持这一原则,目的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做出相应的经济决策税收的调节作用才会较为有效。

(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,其含义为:新法、旧法对同一事项有不同规定时,新法的效力优于旧法。其作用在于避免因法律修订带来新法、旧法对同一事项有不同的规定而给法律适用带来的混乱,为法律的更新与完善提供法律适用上的保障。新法优于旧法原则在税法中普遍适用,但是当新税法与旧税法处于普通法与特别法的关系时,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) 特别法优于普通法的原则

其含义为对同一事项两部法律分别订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。特别法优于普通法原则打破了税法效力等级的限制,即居于特别法地位级别较低的税法,其效力可以高于作为普通法的级别较高的税法。

(5) 实体从旧,程序从新原则

这一原则的含义包括两个方面,一是实体税法不具备溯及力,二是程序性税法在特定条件下具备一定的溯及力。即对于一项新税法公布实施之前发生的纳税义务在新税法公布实施之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。适用这一原则,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。

1.2.2 税收法律关系

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。国家征税与纳税人纳税形式上表现为利益分配的关系,但经过法律明确其双方的权利与义务后,这种关系实质上已上升为一种特定的法律关系。了解税收法律关系,对于正确理解国家税法的本质,严格依法纳税、依法征税都具有重要的意义。

1) 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

法律关系的主体是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和承担义务的当事人。在我国税收法律关系中,权利主体一方是代表国家行使征税职责的国家行政机关,包括国家各级税务机关、海关和财政机关,另一方是履行纳税义务的人,包括法人、自然人和其他组织,在华的外国企业、组织、外籍人、无国籍人,以及在华虽然没有机构、场所但有来源于中国境内所得的外国企业或组织。这种对税收法律关系中权利主体另一方的确定,在我国采取的是属地兼属人的原则。

在税收法律关系中权利主体双方法律地位平等,只是因为主体双方是行政管理者与被管理者的关系,所以双方的权利与义务不对等,因此,与一般民事法律关系中主体双方权利与义务平等是不一样的,这是税收法律关系的一个重要特征。

(2) 权利客体

权利客体即税收法律关系主体的权利、义务所共同指向的对象,也就是征税对象。例如,所得税法律关系客体就是生产经营所得和其他所得,财产税法律关系客体即是财产,流转税法律关系客体就是货物销售收入或劳务收入。税收法律关系客体也是国家利用税收杠杆调整和控制的目标,国家在一定时期根据客观经济形势发展的需要,通过扩大或缩小征税范围调整征税对象,以达到限制或鼓励国民经济中某些产业、行业发展的目的。

(3) 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容就是权利主体所享有的权利和所应承担的义务,这是税收法律关系中最实质的东西,也是税法的灵魂。它规定权利主体可以有什么行为,不可以有什么行为,若违反了这些规定,须承担相应的法律责任。

税务机关的权利主要表现在依法进行征税、税务检查以及对违章者进行处罚;其义务主要是向纳税人宣传、咨询、辅导解读税法,及时把征收的税款解缴国库,依法受理纳税人对税收争议的申诉等。

纳税义务人的权利主要有多缴税款申请退还权、延期纳税权、依法申请减免税权、申请复议和提起诉讼权等。其义务主要是按税法规定办理税务登记、进行纳税申报、接受税务检查、依法缴纳税款等。

2) 税收法律关系的产生、变更与消灭

税法是引起税收法律关系的前提条件,但税法本身并不能产生具体的税收法律关系。税收法律关系的产生、变更和消灭必须有能够引起税收法律关系产生、变更或消灭的客观情况,也就是由税收法律事实来决定。税收法律事实可以分为税收法律事件和税收法律行为,税收法律事件是指不以税收法律关系权力主体的意志为转移的客观事件,例如,自然灾害可以导致税收减免,从而改变税收法律关系内容的变化。税收法律行为是指税收法律关系主