

永州市国家税务局 组编



税收基础知识

曾立春 主编

课外借

SHUISHOU
JICHU ZHISHI

湖南大学出版社

永州市国家税务局 组编

税收基础知识

SHUISHOU JICHU ZHISHI

曾立春 主编

湖南大学出版社

内 容 简 介

《税收基础知识》是一本基于税收工作实践而编写的书,包含了税收概论、主要税种简介、税收征管、纳税服务、税收相关法律五个方面,收集整理了当前税收政策和相关规定的最新变化,全面介绍了税收工作必须了解和掌握的基本知识。本书既可用于税务系统开展税收基础知识培训的辅导用书,也可供广大纳税人或企业财务人员在办理涉税业务时参考。

图书在版编目(CIP)数据

税收基础知识/曾立春主编;永州市国家税务局组编. —长沙:湖南大学出版社,2017.11

ISBN 978-7-5667-1450-3

I. ①税... II. ①曾... ②永... III. ①税收管理—基本知识—中国
IV. ①F812.423

中国版本图书馆CIP数据核字(2017)第274340号

税收基础知识

SHUI SHOU JI CHU ZHISHI

主 编:曾立春

责任编辑:邹彬向婷 责任校对:全健

印 装:虎彩印艺股份有限公司

开 本:787×1092 16开 印 张:17.5 字 数:405千

版 次:2017年11月第1版 印 次:2017年11月第1次印刷

书 号:ISBN 978-7-5667-1450-3

定 价:52.00元

出版人:雷鸣

出版发行:湖南大学出版社

社 址:湖南·长沙·岳麓山 邮 编:410082

电 话:0731-88822559(发行部),88821327(编辑室),88821006(出版部)

传 真:0731-88649312(发行部),88822264(总编室)

网 址:<http://www.hnupress.com>

电子邮箱:presszoub@hnu.edu.cn

版权所有,盗版必究

湖南大学版图书凡有印装差错,请与发行部联系

《税收基础知识》编委会

主 编：曾立春

副主编：朱建河 欧鸿鲲 李 靖

刘小明 文方明

编写人员：刘玉铁 魏 忠 刘雁飞

刘江城 桂阳明 雷海军

曾 杰 黄振国 胡亚林

郑 霞 张 可 蒋 强

刘亚茹 钱兰平 欧阳永忠

前 言

税收是国家财政的主要来源和治国理政的重要基础，在促进经济健康发展、不断改善民生、推进社会公平正义等方面发挥着积极作用。党的十八届三中全会从推进国家治理体系和治理能力现代化的高度部署税制改革，使税收的职能作用从经济层面拓展到政治、社会、文化等领域，更加深刻地介入国家治理的方方面面，为税收更深层次、更广范围服务发展大局指明了方向。近年来，国家实施的全面推开“营改增”试点、深化国税地税征管体制改革等新一轮税制改革举措，既为税收工作提供了更广阔的舞台，也对税务干部提出了新任务新要求。

为适应当前税制改革工作需要，不断提高广大税务干部的税收业务素质，根据国家税务总局《关于进一步加强税务系统干部教育培训系列教材建设的通知》，结合税收工作实际，我们编写了这本《税收基础知识》。本书包含了税收概论、主要税种介绍、税收征管、纳税服务、税收相关法律五个方面，收集整理了当前税收政策和相关规定的最新变化，全面介绍了税收工作必须了解和掌握的基本知识。作为一本面向广大税务干部的教材，编者致力于结合税收工作实际，提高本书的针对性和指导性。

全书基本围绕税收工作实践编写，既可用作税务系统开展税收基础知识培训的辅导用书，也可供广大纳税人或企业财务人员在办理涉税业务时参考，同时希望本书能成为社会各界了解税收工作、加强税企沟通的有益读本。

由于税收政策和税收管理事项内容繁多，时有变动，我们也会在后续的修订中不断更新完善，敬请广大读者批评指正。

编 者

2017年7月

目次

第一章 税收概论	001
第一节 国家与税收	001
第二节 税收制度	006
第三节 我国现行的税收制度和征收管理体制	016
第四节 国际税收	019
第二章 主要税种介绍	036
第一节 增值税	036
第二节 消费税	080
第三节 企业所得税	089
第四节 车辆购置税	158
第五节 其他税种	162
第三章 税收征管	165
第一节 税务登记	165
第二节 账簿与凭证管理	171
第三节 常用税务资格认定	172
第四节 发票管理	175
第五节 纳税申报	182
第六节 税款征收	193
第七节 纳税评估	198
第八节 税务稽查	201
第四章 纳税服务	219
第一节 纳税服务概况	219
第二节 纳税服务的主要内容	221

第五章 税收相关法律	243
第一节 税务行政复议	243
第二节 税务行政诉讼	249
第三节 税务行政赔偿	253
第四节 行政强制法律制度	256
第五节 税务行政许可	265
第六节 税务行政处罚	268

第一章 税收概论

第一节 国家与税收

一、税收的概念

1. 税收的涵义

税收是国家为了满足社会公共需要，凭借公共权力，按照法律所规定的标准和程序，参与国民收入分配，强制地、无偿地取得财政收入的一种方式。

【延伸阅读】 对于税收的内涵可以从以下几个方面来理解：①国家征税的目的是为了满足社会成员获得公共产品的需要；②国家征税凭借的是公共权力（政治权力）。税收征收的主体只能是代表社会全体成员行使公共权力的政府，其他任何社会组织或个人是无权征税的。与公共权力相对应的必然是政府管理社会和为民众提供公共产品的义务；③税收是国家筹集财政收入的主要方式；④税收必须借助法律形式进行。

2. 税收的特征

税收具有强制性、无偿性和固定性的特征。

(1) 税收的强制性是指国家凭借其公共权力以法律、法令形式对税收征纳双方的权利（权力）与义务进行制约，既不是由纳税主体按照个人意志自愿缴纳，也不是按照征税主体随意征税，而是依据法律进行征税。我国宪法明确规定我国公民有依照法律纳税的义务，纳税人必须依法纳税，否则就要受到法律的制裁。税收的强制性主要体现在征税过程中。

(2) 税收的无偿性是指国家征税后，税款一律纳入国家财政预算，由财政统一分配，而不直接向具体纳税人返还或支付报酬。税收的无偿性是对个体纳税人而言的，其享有的公共利益与其缴纳的税款并非一对一的对等，但就纳税人的整体而言则是对等的，政府使用税款目的是向社会全体成员包括具体纳税人提供社会需要的公共产品和公共服务。因此，税收的无偿性表现为个体的无偿性、整体的有偿性。

(3) 税收的固定性是指国家征税预先规定了统一的征税标准，包括纳税人、课税对象、税率、纳税期限、纳税地点等。这些标准一经确定，在一定时间内是相对稳定的。税收的固定性包括两层涵义：第一，税收征收总量的有限性。由于预先规定了征税的标准，政府在一定时期内的征税数量就要以此为限，从而保证税收在国民经济总量中的适当比例。第二，税收征收具体操作的确定性。即税法确定了课税对象及征收比例或数额，具有相对稳定、连续的特点。既要求纳税人必须按税法规定的标准缴纳税额，也要

求税务机关只能按税法规定的标准对纳税人征税，不能任意降低或提高。当然，税收的固定性是相对于某一个时期而言的。国家可以根据经济和社会发展的需要适时地修订税法，但这与税收整体的相对固定性并不矛盾。

税收的三个特征是统一的整体，相互联系，缺一不可。无偿性是税收这种特殊分配手段本质的体现，强制性是实现税收无偿征收的保证，固定性是无偿性和强制性的必然要求。三者相互配合，保证了政府财政收入的稳定。

3. 税与费的区别

与税收规范筹集财政收入的形式不同，费是政府有关部门为单位和居民个人提供特定的服务，或赋予某种权利而向直接受益者收取的代价。税与费的区别主要表现在以下几个方面：

(1) 主体不同。税收的主体是国家，税收管理的主体是代表国家的税务机关、海关或财政部门；而费的收取主体多是行政事业单位、行业主管部门等。

(2) 特征不同。税收具有无偿性，纳税人缴纳的税收与国家提供的公共产品和服务之间不具有对称性。费则通常具有补偿性，主要用于成本补偿的需要，特定的费与特定的服务往往具有对称性。税收具有稳定性，而费则具有灵活性。税法一经制定对全国具有统一效力，并相对稳定，费的收取一般由不同部门、不同地区根据实际情况灵活确定。

(3) 用途不同。税收收入由国家预算统一安排使用，用于社会公共需要支出，而费一般具有专款专用的性质。

二、税收的职能作用

税收职能是指税收所具有的内在功能，税收作用则是税收职能在一定条件下的具体体现。税收的职能作用主要表现在四个方面。

1. 税收是财政收入的主要来源

组织财政收入是税收的基本职能。税收具有强制性、无偿性、固定性的特点，筹集财政收入稳定可靠。税收的这种特点，使其成为世界各国政府组织财政收入的基本形式。目前，我国税收收入已占国家财政收入的90%以上。

2. 税收是调控经济运行的重要手段

经济决定税收，税收反作用于经济。这既反映了经济是税收的来源，也体现了税收对经济的调控作用。税收作为经济杠杆，通过增税与减免税等手段来影响社会成员的经济利益，引导企业、个人的经济行为，对资源配置和社会经济发展产生影响，从而达到调控宏观经济运行的目的。政府运用税收手段，既可以调节宏观经济总量，也可以调节经济结构。

3. 税收是调节收入分配的重要工具

从总体来说，税收作为国家参与国民收入分配最主要、最规范的形式，规范政府、企业与个人之间的分配关系。从不同税种的功能来看，在分配领域发挥着不同的作用。如个人所得税实行超额累进税率，具有高收入者适用高税率、低收入者适用低税率或不征税的特点，有助于调节个人收入分配，促进社会公平。消费税对特定的消费品征税，

能达到调节收入分配和引导消费的目的。

4. 税收还具有监督经济活动的作用

税收涉及社会生产、流通、分配、消费各个领域，能够综合反映国家经济运行的质量和效率。既可以通过税收收入的增减及税源的变化，及时掌握宏观经济的发展变化趋势，也可以在税收征管活动中了解微观经济状况，发现并纠正纳税人在生产经营及财务管理中存在的问题，从而促进国民经济持续健康发展。

此外，税收管辖权是国家主权的组成部分，是国家权益的重要体现，所以在对外交往中，税收还具有维护国家权益的重要作用。

三、税收的性质

从各国政府的税收实践来看，税收具有“返还”的性质，最终还是要通过国家财政预算，提供社会公共产品和服务等方式用之于纳税人。我国社会主义制度下，国家、集体和个人之间的根本利益是一致的，税收的本质是“取之于民，用之于民”。

按照国家税收法律规定，纳税人履行纳税义务，及时足额缴纳各项税款，这是纳税人享有国家提供公共产品和公共服务的前提和基础。国家通过税收筹集财政收入，通过预算安排用于财政支出，进行交通、水利等基础设施和城市公共建设，支持农村和地区协调发展，用于环境保护和生态建设，促进教育、科学、文化、卫生等社会事业发展，用于社会保障和社会福利，用于政府行政管理，进行国防建设，维护社会治安，保障国家安全，促进经济社会发展，满足人民群众日益增长的物质文化等方面的需要。

四、税收的产生

1. 税收产生的条件

税收的产生和存在取决于四个条件，即经常性的社会公共需要、广泛的剩余产品、财产私有制度的产生以及国家公共权力的产生，只有这四个条件同时具备税收才有可能产生。

(1) 经常性的社会公共需要。税收征收的主要目的是为了满足不同社会成员的公共需要。而在人类社会的初始阶段，生产力水平十分低下，劳动产品绝大部分只能用于个人生活需要。此时，人们对私人产品的需要与对公共产品的需要是融合在一起的，很难清晰地划分开来。而且，当劳动产品数量极少时，人们只能将这些产品用来优先满足最紧迫的私人需要，可以用于满足公共需要的产品数量是极为有限的。随着社会分工和生产力的发展，人们对这两类产品需求的划分成为必然趋势。

(2) 广泛的剩余产品。税收作为一种社会再分配的重要手段，其分配的物质来源只能是社会产品中扣除补偿物化劳动和活劳动耗费以后的剩余部分，即剩余产品。因而，剩余产品的出现为税收的产生奠定了物质基础，成为税收产生和存在的一个前提。

(3) 财产私有制度的产生。生产资料和社会产品私人占有的财产私有制度是税收产生的经济条件。财产私有制度的出现，使得土地、生产资料等财产归私人所有或支配，而不是国家统一所有或支配，即产生私有财产权利与国家公共需要的对立，国家要想取

得财政收入，必须通过对土地和生产资料等财产的所有者或经营者进行课税来解决。因此，财产私有制以及由此产生的经济利益独立化是税收产生和存在的决定性条件之一。

(4) 国家公共权力的产生。国家是阶级矛盾不可调和的产物。一方面，社会公共权力的存在使税收成为必要。作为非生产性的政权机构，既不直接占有生产资料，也不从事物质产品生产，因此需要依靠无偿性的税收来保证其正常运转。另一方面，社会公共权力也为税收的强制性征收提供了强有力的后盾，正如恩格斯指出的：“为了维持这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。捐税是以前的氏族社会完全没有的，但是现在我们都十分熟悉它。”“官吏既然掌握着公共权力和征税权，他们就作为社会机关而凌驾于社会之上”。

2. 税收产生的历史过程

关于税收产生的实际历史过程，由于各个国家具体历史条件不同，因而也不完全相同。

欧洲古希腊和古罗马等奴隶制国家，确定奴隶占有制度初期，就出现了土地和奴隶的私有制，形成了城邦经济、奴隶主大庄园经济、寺院地产经济以及家庭奴隶制等私有经济，所以欧洲奴隶制国家形成以后，随即出现了对私有土地征收的税收。

我国自夏代开始进入奴隶制社会以后，在夏、商、周三代土地均归王室所有，即所谓“普天之下，莫非王土，率土之滨，莫非王臣”。当时的国王不仅是全国的最高统治者，也是全国土地的所有者。国王对其所拥有的土地，除了一小部分由王室直接管理外，大部分分封给诸侯和臣属，也有一小部分授给平民耕种，在这样的土地所有制度之下，中国税收的产生，同西方奴隶制国家有所不同，经历了一个演变过程。

早在夏代，我国就已经出现了国家凭借其政权力量进行强制课征的形式——贡。一般认为，贡是夏代王室对其所属部落或平民根据若干年土地收获的平均数按一定比例征收的农产物。到商代，“贡”逐渐演变为“助”法。“助”法是指借助农户的力役共同耕种公田，公田的收获全部归王室所有，实际上是一种力役之征。到周代，“助”法又演变为“彻”法。所谓“彻”法，就是每个农户耕种的土地要将一定数量的土地收获量交纳给王室，即“民耗百亩者，彻取十亩以为赋”。夏、商、周三代的贡、助、彻，都是对土地收获原始的强制课征形式，是税收的原始形式，是税收发展的雏形阶段。春秋时期，鲁国实行“初税亩”（公元前594年）。首次从法律上承认了土地私有制，改革旧有田赋征收制度，不论公田和私田，一律按田亩多少征税。这是历史上一项重要的经济改革措施，也是税收起源的一个里程碑，标志着我国税收从雏形阶段进入了成熟时期。秦国实行商鞅变法（公元前359年）。涉及税收的内容主要是奖励耕织，鼓励分家立户，扩大税源。除上述农业赋税外，商业和手工业在商代已经有所发展，但当时还没有征收赋税。到了周代，为适应商业、手工业的发展，开始对经过关卡或上市交易的物品征收“关市之赋”，对伐木、采矿、狩猎、捕鱼、煮盐等征收“山泽之赋”。这是我国最早的工商税收。

五、税收的发展

随着社会生产力的发展和社会经济情况的变化，税收也经历了一个从简单到复杂、

从低级到高级的发展过程。税收的法制程度、税制结构、征纳形式这三个方面能够较充分地反映税收的发展情况。

1. 税收法制程度的发展变化

税收法制程度的发展变化，体现在行使征税权力的程序演变方面，以此为标准，税收的发展大体可以分为四个时期。

(1) 自由纳贡时期。在奴隶时期，国家的赋税主要来自诸侯、藩属自由贡献的物品和劳力。从税收的法制观点看，这种以国家征税权和纳贡者自由纳贡相结合的方式所取得的税收，只是一种没有统一标准的自愿捐赠，还不是严格意义的税收，只是税收的雏形阶段。

(2) 承诺时期。随着国家的发展、君权的扩大，财政开支和王室费用都随之增加。单靠自由纳贡已难以维持，于是封建君主设法增加新税。特别是遇到战争等情况，封建君主更需要开征临时税以应急需。当时，由于领地经济仍处主导地位，王权有一定的限制，课征新税或开征临时税，需要得到由封建贵族、教士及上层市民组成的民会组织的承诺。

(3) 专制课征时期。随着社会经济的逐步发展，封建国家实行了中央集权制度和常备军制度。君权扩张和政费膨胀，使得国君不得不实行专制课征。一方面笼络贵族和教士，尊重其免税特权，以减少统治阶级内部的阻力；另一方面则废除往日的民会承诺制度，不受约束地任意增加税收。税收的专制色彩日益增强。

(4) 立宪课税时期。取消专制君主的课税特权曾是资产阶级革命的重要内容之一。资产阶级夺取政权以后，废除封建专制制度和教会的神权统治，实行资产阶级民主制和选举制。现代资本主义国家，不论是采取君主立宪制，还是采取议会共和制，一般都要制定宪法和法律，实行法治，国家征收任何税收，都必须经过立法程序，依据法律手续，经过由选举产生的议会制定。君主、国家元首或行政首脑不得擅自决定征税，人人都有纳税义务，税收的普遍原则得到广泛的承认，公众有了必须依照法定标准评定课征的观念。

2. 税收制度结构的发展变化

税收制度结构的发展变化，体现在各社会主体税种的演变方面。历史上的税制结构的发展变化，大体上可以划分为四个阶段。

(1) 以古老的简单直接税为主的税收制度。在古代的奴隶社会和封建社会，由于自然经济占统治地位，商品货币经济不发达，国家统治者只采取直接对人或对物征收的简单直接税。如人头税，按人口课征；土地税，按土地面积或土地生产物课征；对各种财产征收的财产税，如房屋税等。

(2) 以间接税为主的税收制度。进入资本主义社会以后，由于简单的税制已不能满足财政的需要，因而利用商品经济日益发达的条件，加强对商品和流通过程课征间接税，形成了以间接税为主的税收制度，征收间接税既可将税收转嫁给消费者负担，又有利于增加财政收入。

(3) 以所得税为主的税收制度。随着资本主义工商业的发展，以间接税为主的税收制度日益暴露出其弊端：一是对商品的流转额课征的间接税，在商品到达消费者手中之

前的每次流转都要征税，流转次数越多，征税额越大，商品的价格也越高，不利于企业的市场竞争和扩大再生产。二是对消费品课征间接税，相应地提高了消费品价格，进而引起生产成本增加，影响了资本家的经济利益。为了增加财政收入、适应国家的财政需要，18世纪末，英国首创所得税，以后时征时停，直至1842年开始确定所得税为永久税。其后各国先后仿效，逐渐使所得税在各国税收收入中占主要地位。

(4) 以所得税和间接税并重的税收制度。这种税收制度，在发展中国家使用得比较普遍，少数发达国家间接税也有采用。如自20世纪50年代以来，在法国增值税一直是该国主要税种。

3. 税收征收实体的发展变化

税收征纳形式的发展变化，体现为劳役、实物和货币等征收实体的发展演变。在奴隶社会和封建社会初期，自然经济占统治地位，物物交换是其主要特征，税收的征收和缴纳形式基本上以力役形式和实物形式为主。在自然经济向商品货币经济过渡的漫长封建社会中，对土地课征的田赋长期以农产品为主。尽管对商业、手工业征收的商税和物产税，以及对财产或经营行为征收的各种杂税，有以货币形式征收的，但货币征收形式在当时还不占主要地位。直到商品经济发达的资本主义社会，货币经济逐渐占据统治地位，货币不但是一切商品和劳务的交换媒介，而且税收的征收缴纳形式都以货币形式为主。

第二节 税收制度


一、税收制度的内容

税收制度，是指国家以法律形式规定的各种税收法律、法规的总称，或者说是国家以法律形式确定的各种课税制度的总和。税收制度是取得收入的载体，主要包括国家的税收法律和税收管理体制等。从法律角度看，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这些税种的征收、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。从税收制度的形式来看，一个国家的税收制度，可按照构成方法和形式分为简单型税制及复合型税制。结构简单的税制主要是指税种单一、结构简单的税收制度；而结构复杂的税制主要是指由多个税种构成的税收制度。在现代社会中，世界各国一般都采用多种税并存的复税制税收制度。一个国家为了取得财政收入或调节社会经济活动，必须设置一定数量的税种，并规定每种税的征收和缴纳办法，包括对什么征税、向谁征税、征多少税以及何时纳税、何地纳税、按什么手续纳税、不纳税如何处理等。

因此，税收制度的内容主要有两个层次：一是不同的要素构成税种；二是不同的税种构成税收制度。构成税种的要素主要包括：纳税人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、减税免税、违章处理等。构成税收制度的税种主要包括：所得税（企业所得税、个人所得税）、增值税、消费税、资源税、车辆购置税等。

税种的设置及每种税的征税办法，一般是以法律形式确定的。这些法律就是税法。


一个国家的税法一般包括税法通则、各税税法（条例）、实施细则、具体规定四个层次。其中，税法通则规定一个国家的税种设置和每个税种的立法精神；各个税种的税法（条例）分别规定每种税的征税办法；实施细则是对各税税法（条例）的详细说明和解释；具体规定则是根据不同地区、不同时期的具体情况制定的补充性法规。目前，世界上只有少数国家单独制定税法通则，大多数国家都把税法通则的有关内容包含在各税税法（条例）之中，我国的税法就属于这种情况。

【延伸阅读】  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任务不同，税收制度也有着或大或小的差异。我国的现行税制就是建国后经过几次较大的改革逐步演变而来的。

在社会主义市场经济条件下，建立一个适合本国国情的税收制度具有重要的意义。主要表现在以下几个方面：

1. 税收制度是处理税收分配关系的载体

税收是国家通过法律手段强制地、无偿地参与国民收入分配的一种分配形式。税收的多少决定着国民收入在纳税人和国家之间的分配比例，通过税款的征缴所形成的国家同纳税人之间的经济关系就是税收的分配关系。我国现阶段的税收分配关系，主要包括国家同国有企业、集体企业、私营企业、外商投资企业、外国企业、股份制企业、其他企业、个体经营者和其他个人的税收关系。如，国有企业把一部分产品缴纳给国家体现国家与国有企业的税收法律分配关系，它同国有企业上缴的经营利润所体现的财产分配关系是不同的。

【延伸阅读】  在社会主义市场经济条件下，不分经济性质，只要发生了应税收入、收益或行为，就应当依法纳税，否则就是违法。因此，税收是国家取得财政收入和调控经济运行的理想手段。税收的分配作用是通过税收制度这一载体实现的，在社会主义市场经济条件下，国家通过征税，实现社会产品或国民收入的转移，都是通过税收制度加以规定、通过按照税收制度进行征管来实现的。离开了税收制度，就难以进行理想的、科学的国民收入分配。因此，税收制度是处理税收分配关系的载体，要正确处理国家同纳税人的经济分配关系，必须建立合理完善的税收制度。

2. 税收制度是实现税收作用的载体

一个国家要发挥税收的作用，包括取得财政收入，调节生产、消费、分配和不同经济成分的收入水平等，都必须制定理想的税收制度和有效率的执行税收制度，离开税收制度这一实现税收作用的载体，税收作用是无从发挥出来的。也就是说，税收本身作为国民收入的分配手段，必须借助税收制度这一载体，才能将其聚财和调控作用发挥出来。这是因为，不同的税制，不同的税种，不同的税负水平，不同的征管范围，所产生的作用也不相同。例如，不同税负水平的个人所得税税制，体现着合理负担和调控贫富差距的作用；对遗产或赠与课税，体现着鼓励个人劳动致富的作用，等等。如果离开了制度规定，税收的这些作用就只能是一种潜在的功能，无法发挥出来。因此，税收制度是税收作用的实现形式，只有建立合理、完善的税收制度，才能更好地发挥税收所具有

的作用。

3. 税收制度是税收征纳的依据

税收是通过征税主体的征收活动和纳税主体的缴纳活动实现的。无论是作为征税主体的税务机关也好，还是作为纳税主体的纳税人也好，如果没有税收制度作为依据，税务机关和纳税人两方的责任、义务都得不到明确，税收的征纳就难以做到科学、客观、公正、有序。因此，税收制度是税收征纳的依据，只有建立了科学的税收制度，才能实现税收征管的科学化，只有建立了理想的税收制度，才能实现理想的税收征收管理。同时，税收制度的建立也要有利于提高税收征纳效率。

二、税收制度设计原则

我国税收制度设计遵循以下原则：

(1) 财政原则。税收的基本职能是筹集财政收入。为国家财政需要提供稳定的收入来源是建立税收制度的基本准则。坚持税收的财政原则要量力而行，兼顾需要和可能，既考虑到国家的财政需要，又考虑到纳税人的负担能力。

(2) 效率原则。政府设计税收制度时应讲求效率。一方面，要有利于优化资源配置，促进经济行为的合理化和社会经济效率的提高，或者对经济效率的不利影响最小；另一方面，在税收征收和缴纳过程中耗费成本要最小。

(3) 公平原则。税收公平原则，是指政府征税要使不同纳税人承受的税收负担与其经济状况相适应，并使各个纳税人之间的负担水平保持均衡。税收公平原则有横向公平和纵向公平两层含义。横向公平，即相同经济条件的纳税人承担等量税收。纵向公平，即不同纳税能力的纳税人承担不同的税收，即纳税能力强者多纳税，纳税能力弱者少纳税，无纳税能力者不纳税。

(4) 适度原则。在税收制度设计中，社会整体税收负担的确定，要充分考虑国民经济发展状况和纳税人负担能力，既能基本满足国家的财政需要，又不能使税负太重影响到经济发展与人民生活。

三、税收制度的法律级次

在我国，根据《宪法》和《立法法》规定，主要税种的基本制度应当由全国人大及其常委会制定法律。国务院可根据宪法和法律，规定行政措施，制定行政法规，发布决定和命令，对应制定法律。而尚未制定法律的，全国人大及其常委会有权作出决定，授权国务院可以根据需要，对其中的部分事项先制定行政法规。同时，国务院根据税收法律中的明确授权，制定税收法律的实施细则、实施条例以及专门规定。省级地方人大及其常委会在不违背宪法、法律、行政法规的前提下，行使制定地方性法规的权力。

全国人大及其常委会，最高人民法院和最高人民检察院根据宪法和有关法律，制定具有法律效力的税收立法解释和税收司法解释规定。

1. 税收法律

税收法律是指享有国家立法权的国家最高权力机关，依照法律程序制定的有关税收

分配活动的基本制度。按照《立法法》规定，只能由全国人大及其常委会制定税收法律。税收法律在中华人民共和国主权范围内普遍适用，其法律地位和法律效力仅次于宪法而高于税收法规、规章。目前，在我国现行税法体系中，属于全国人民代表大会通过的税收法律有《中华人民共和国个人所得税法》（以下简称《个人所得税法》），《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称《企业所得税法》）；属于全国人民代表大会常务委员会通过的税收法律有《中华人民共和国车船税法》（以下简称《车船税法》）《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征管法》）《全国人民代表大会常务委员会关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税等税收暂行条例的决定》《全国人民代表大会常务委员会关于惩治虚开、伪造和非法出售增值税专用发票的决定》。

2. 税收法规

税收法规是指国家最高行政机关根据其职权或国家最高权力机关的授权，依据宪法和税收法律，通过一定法定程序制定的有关税收活动的实施规定或办法。国务院是国家最高行政机关，依宪法和法律制定行政法规。目前，在我国现行税法体系中，税收法律的实施细则或实施条例和绝大多数税种的立法，都是以税收行政法规的形式出现的。如《中华人民共和国个人所得税法实施条例》《中华人民共和国增值税暂行条例》等都属于税收行政法规。税收行政法规是目前我国税收立法的主要形式。

3. 税务规章及规范性文件

税务规章是税务部门规章的简称，是指国务院财税主管部门根据法律和国务院的行政法规、决定、命令，在本部门的职权范围内按照规定程序所制定的规章。国务院财税主管部门，主要是财政部、国家税务总局、海关总署和国务院关税税则委员会。国务院财税主管部门可以根据法律和行政法规的规定，在本部门权限范围内发布有关税收事项的规章和规范性文件，包括命令、通知、公告等文件形式。

具体为：一是根据行政法规的授权，制定行政法规实施细则；二是在税收法律或者行政法规具体适用过程中，为进一步明确界限或者补充内容而作出的具体规定；三是在部门权限范围内发布有关税收政策和税收征管的规章及规范性文件。

4. 地方性法规和有关规范性文件，地方政府规章和有关规范性文件

省、自治区、直辖市人民代表大会及其常务委员会和省、自治区人民政府所在地的市以及经国务院批准的较大的市的人民代表大会及其常务委员会，可以制定地方性法规。省、自治区、直辖市人民政府，以及省、自治区人民政府所在地的市及经国务院批准的较大的市的人民政府，可以根据法律和国务院行政法规制定规章。

根据中国现行立法体制，税收立法权，无论中央税、中央地方共享税还是地方税，立法权都集中在中央，地方只能根据法律、行政法规的授权制定地方性税收法规、规章或者规范性文件，对某些税制要素进行调整。比如，《城镇土地使用税暂行条例》规定，税额标准由省、自治区、直辖市人民政府在规定幅度内确定。再如，《民族区域自治法》第三十五条规定，在民族自治地方、自治机关（省级人民代表大会和省级人民政府）在国家统一审批减免税项目之外，对属于地方财政收入的某些需要从税收上加以照顾和鼓励的，可以实行减税或者免税，自治州、自治县决定减税或者免税，须报省或者自治区

人民政府批准。

5. 省以下税务机关制定的规范性文件

这是指省或者省以下税务机关在其权限范围内制定的适用于其管辖区域内的具体税收规定。通常是有关税收征管的规定，在特定区域内生效。这些规范性文件的制定依据，是税收法律、行政法规、规章及上级税务机关的规范性文件。

6. 中国政府与外国政府（地区）签订的税收协定

税收协定是两个或两个以上的主权国家，为了协调相互之间在处理跨国纳税人征税事务和其他涉税事项，依据国际关系准则，签订的协议或条约。税收协定属于国际法中“条约法”的范畴，是划分国际税收管辖权的重要法律依据，对当事国具有同国内法效力相当的法律约束力。中国自20世纪80年代初开始对外谈签税收协定，至2016年11月底，已对外谈签了102个税收协定，其中98个已经生效执行，与香港和澳门两个特别行政区也签署了税收安排。这些协定和安排在避免国际重复征税、吸引外资、促进“走出去”战略的实施以及维护国家税收权益等方面发挥着重要作用。

《税收征管法》规定，中华人民共和国同外国缔结的有关税收的条约、协定同本法有不同规定的，依照条约、协定的规定办理。

目前，中央人民政府不在特别行政区征税，特别行政区实行独立税收制度，参照原在香港、澳门实行的税收政策，自行立法规定税种、税率、税收宽免和其他税务事项。立法会是特别行政区的立法机关，其制定的税收法律在特别行政区内具有仅次于基本法的法律效力。特别行政区法律须报全国人民代表大会常务委员会备案，但备案不影响生效。

四、税收制度的构成要素

在任何一个国家里，不论采用什么样的税收制度，构成税种的要素都不外乎以下几项：纳税人、征税对象、税目、税率、计税方法、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减税、免税和法律责任。

1. 纳税人

纳税人是纳税义务人的简称，是税法规定的直接负有纳税义务的法人和自然人，法律术语称为课税主体。纳税人是税收制度构成的最基本的要素之一，任何税种都有纳税人。从法律角度划分，纳税人包括法人和自然人两种。法人是指依法成立并能以自己的名义行使权利和负担义务的组织。作为纳税人的法人，一般指经工商行政管理机关审查批准和登记、具备必要的生产手段和经营条件、实行独立经济核算并能承担经济责任、能够依法行使权利和义务的单位、团体。作为纳税人的自然人，是指负有纳税义务的个人，如从事工商营利经营的个人、有应税收入或有应税财产的个人等。

2. 课税对象

课税对象又称征税对象，是税法规定的征税的目的物，法律术语称为课税客体。课税对象是一个税种区别于另一种税种的主要标志，是税收制度的基本要素之一。每一种税都必须明确规定对什么征税，体现着税收范围的广度。一般来说，不同的税种有着不同的课税对象，不同的课税对象决定着税种所应有的不同性质。国家为了筹措财政资金