

二十一世纪普通高等院校实用规划教材·管理系列

税法

SHUIFA

牟建国 杨淑媛 主 编
王 兰 关云天 王跃峰 副主编

赠送
电子课件

- 先进性与基础性相统一 •
- 教材建设与教学改革相统一 • 综合性与针对性相统一 •
- 案例导入教学 • 案例分析与阅读资料开阔视野 •

清华大学出版社



二十一世纪普通高等院校实用规划教材 管理系列

税法

牟建国 杨淑媛 主 编

王 兰 关云天 王跃峰 副主编

清华大学出版社

北 京

内 容 简 介

本书以新颁布的法律、法规及会计准则为依据,介绍了税法的相关内容。

本书共分 11 章。第一章介绍税法总论,主要包括税法和税收法律关系、税法要素和分类、我国税法的制定与实施及现行税法体系;第二章至第十章分别介绍具体税收法律制度(即税收实体法),包括增值税、消费税、营业税、关税、企业所得税、个人所得税、资源税、土地增值税、城镇土地使用税、城市维护建设税、车辆购置税、耕地占用税、房产税、车船税、印花税、契税等 16 个税种的法律制度;第十一章介绍税收征收管理法。

本书注重税法理论与实践相结合,突出实用性与针对性。本书内容循序渐进、条理清晰、结构合理,各章节内容相互联系。

本书既可作为高等院校经济管理类专业的教学用书,也可作为会计和财务管理人员的培训和自学用书。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

税法/牟建国,杨淑媛主编;王兰,关云天,王跃峰副主编. —北京:清华大学出版社,2010.6
(二十一世纪普通高等院校实用规划教材 管理系列)
ISBN 978-7-302-22429-7

I. 税… II. ①牟… ②杨… ③王… ④关… ⑤王… III. 税法—中国—高等学校—教材 IV. D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 066071 号

责任编辑:彭 欣

封面设计:山鹰工作室

版式设计:杨玉兰

责任印制:王秀菊

出版发行:清华大学出版社

地 址:北京清华大学学研大厦 A 座

<http://www.tup.com.cn>

邮 编:100084

社 总 机:010-62770175

邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质 量 反 馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

印 刷 者:北京密云胶印厂

装 订 者:北京市密云县京文制本装订厂

经 销:全国新华书店

开 本:185×230 印 张:22.5 字 数:483 千字

版 次:2010 年 6 月第 1 版 印 次:2010 年 6 月第 1 次印刷

印 数:1~4000

定 价:34.00 元

产品编号:032088-01

前 言

市场经济是竞争的经济,市场经济体制的建立与不断完善为各类经济主体提供了机遇,同时也使得各类经济主体面临着冷酷无情的市场竞争。无论是企业还是个人,要想在激烈的竞争环境中求得生存和发展,就必须提高自己的经济效益,即在尽可能多地获取收益的同时,减少自己的成本费用支出。在各类成本费用支出中,税收直接影响着企业和个人的经济效益。因此熟悉和掌握我国最新的税收法律、法规和规章,依法及时、足额地缴纳税款,既是纳税人应尽的义务,同时也要求纳税人在充分了解现行税法的基础上,对筹资、投资和经营等活动做出巧妙的安排,以达到减轻企业税负的目的。正是基于这种目的,本书试图从纳税理论与实务的角度,对经济生活中纳税的方法与技巧进行探索,以使读者对纳税实务有一个较为深刻的、全方位的认识。

全书围绕财经类本科专业的培养目标,本着简明实用、系统全面、重点突出的指导思想,以税法研究为基础,以税法运用为目标,兼顾税法知识、技能与能力的统一。本书具有以下特点。

(1) 理论新颖,知识系统。本书严格以最新的税收法律、法规、规章、政策规定为依据进行编写,既注重理论的新颖性,又注重知识的系统性。

(2) 突出税收实务,增加案例分析。强调实际应用性,开拓学生视野,培养学生分析和解决问题的能力。

(3) 操作实用,技术规范。本书在应用上注重可操作性和规范性,既贴近实际又具有典型的示范作用。

(4) 逻辑清楚,通俗易懂。本书既体现了理论上的连续性,又反映了业务上的递进性,便于读者循序渐进地掌握与运用。

全书共分 11 章,其中第一章介绍税法总论,主要包括税法和税收法律关系、税法要素和分类、我国税法的制定与实施及现行税法体系;第二章至第十章分别介绍具体税收法律制度(即税收实体法),包括增值税、消费税、营业税、城建税、关税、资源税、土地增值税、城镇土地使用税、耕地占用税、房产税、车船税、车辆购置税、契税、印花税、企业所得税和个人所得税等 16 个税种的法律制度;第十一章介绍税收征收管理法。



各章均设有案例分析与自测题，突出了法规条文和纳税实务的关联性。

本书由牟建国、杨淑媛任主编，王兰、关云天、王跃峰任副主编，由牟建国、杨淑媛总纂和审定。具体分工如下：第一、二、八章由牟建国编写；第五、九章由杨淑媛编写；第三、四章由王兰编写；第六、七章由王跃峰编写；第十、十一章由关云天编写。本书在写作过程中，参考和借鉴了国内外诸多专家和学者的研究成果，在此表示感谢。

由于作者水平有限，书中不足之处在所难免，恳请广大读者批评指正。

编者

目 录

第一章 税法基础知识 1

第一节 税法及税收法律关系 1

一、税法..... 1

二、税收法律关系..... 3

第二节 现行税法体系..... 5

一、税法构成要素..... 5

二、税种设置..... 11

三、税收管理体制..... 12

自测题 16

第二章 增值税法..... 20

第一节 增值税计算基础..... 20

一、增值税的概念及特点..... 20

二、增值税的类型..... 21

三、增值税的征税范围..... 22

四、增值税的纳税义务人..... 24

五、增值税税率和征收率..... 26

第二节 增值税应纳税额的计算..... 27

一、一般纳税人增值税应纳税额的 计算..... 27

二、增值税小规模纳税人应纳税额的 计算..... 37

三、几种特殊经营行为的税务处理 ... 38

四、增值税进口货物征税..... 40

五、出口货物退(免)税..... 41

六、特殊情况下增值税应纳税额的 计算..... 46

第三节 增值税纳税管理..... 47

一、增值税纳税义务发生时间.....47

二、增值税纳税期限.....47

三、增值税纳税地点.....48

第四节 增值税专用发票的使用及管理.....48

一、专用发票领购使用范围.....48

二、专用发票开具范围.....49

三、专用发票的联次.....49

四、专用发票的开票限额.....49

五、专用发票开具要求.....49

案例分析.....50

自测题.....51

第三章 消费税法58

第一节 消费税的计算基础.....58

一、消费税的特点.....58

二、消费税的纳税人.....59

三、消费税的税目和税率.....60

第二节 消费税应纳税额的计算.....65

一、消费税的计税依据.....65

二、消费税应纳税额的确定.....69

三、消费税税额减征的规定.....75

第三节 出口应税消费品退(免)税.....75

一、出口退税率的规定.....76

二、出口应税消费品退(免) 消费税政策.....76

三、出口应税消费品退税额的计算....76

第四节 消费税的征收管理.....77

一、消费税的纳税义务发生时间.....77



二、消费税的纳税期限.....	78	二、城市维护建设税应纳税额的	
三、消费税的纳税地点.....	78	确定.....	113
案例分析.....	78	第三节 城市维护建设税的税收优惠.....	113
自测题.....	80	第四节 城市维护建设税的征收管理.....	113
第四章 营业税法.....	85	一、城市维护建设税的纳税环节.....	113
第一节 营业税的计算基础.....	85	二、城市维护建设税的纳税	
一、营业税的特点.....	85	地点和纳税期限.....	114
二、营业税的征税范围.....	86	案例分析.....	115
三、营业税的纳税人与扣缴义务人.....	87	自测题.....	116
四、营业税的税目和税率.....	88	第六章 关税法.....	118
第二节 营业税应纳税额的计算.....	91	第一节 关税的计算基础.....	118
一、计税依据的一般规定.....	91	一、关税的特点.....	118
二、计税依据的具体规定及		二、关税的征税对象.....	119
应纳税额的计算.....	92	三、关税的纳税人.....	119
第三节 营业税的起征点与税收优惠.....	101	四、关税的税率.....	119
一、营业税的起征点.....	101	第二节 关税应纳税额的计算.....	122
二、营业税的税收优惠规定.....	101	一、关税完税价格的确定.....	122
第四节 营业税的征收管理.....	104	二、进出口货物完税价格中运输及	
一、营业税纳税义务的发生时间.....	104	相关费用、保险费计算.....	125
二、营业税的纳税期限.....	105	三、关税完税价格的审定.....	125
三、营业税的纳税地点.....	105	四、关税应纳税额的计算.....	125
案例分析.....	105	第三节 关税的税收优惠.....	126
自测题.....	107	一、法定减免税.....	127
第五章 城市维护建设税法.....	111	二、特定减免税.....	127
第一节 城市维护建设税的计算基础.....	111	三、临时减免税.....	128
一、城市维护建设税的特点.....	111	第四节 关税的征收管理.....	129
二、城市维护建设税的纳税人.....	111	一、关税的缴纳.....	129
三、城市维护建设税的税率.....	112	二、关税的缓纳.....	129
第二节 城市维护建设税应纳税额的		三、关税的强制执行.....	129
计算.....	112	四、关税的退还.....	130
一、城市维护建设税的计税依据.....	112	五、关税的补征和追征.....	130

六、关税的纳税争议	130
案例分析	131
自测题	132
第七章 自然资源税法	136
第一节 资源税法	136
一、资源税的计算基础	136
二、资源税应纳税额的计算	140
三、资源税税收优惠	141
四、资源税的征收纳税管理	141
第二节 土地增值税法	142
一、土地增值税的计算基础	142
二、土地增值税应纳税额的计算	146
三、土地增值税的税收优惠	150
四、土地增值税的征收管理	150
第三节 城镇土地使用税法	151
一、城镇土地使用税的计算基础	151
二、城镇土地使用税应纳税额的 计算	153
三、城镇土地使用税的税收优惠	154
四、城镇土地使用税的征收管理	156
第四节 耕地占用税法	157
一、耕地占用税的计算基础	157
二、耕地占用税应纳税额的计算	159
三、耕地占用税的税收优惠	160
四、耕地占用税的征收管理	160
案例分析	161
自测题	163
第八章 财产行为税法	172
第一节 房产税法	172
一、房产税的特点	173

二、房产税的纳税义务人	173
三、房产税税率	174
四、房产税应纳税额的计算	174
五、房产税税收优惠	176
六、房产税的征收管理	177
第二节 车船税法	178
一、车船税的特点	178
二、车船税纳税义务人和 扣缴义务人	178
三、车船税征税范围	179
四、车船税税率	179
五、车船税计税依据	180
六、车船税应纳税额的计算	181
七、车船税税收优惠	181
八、车船税的征收管理	182
第三节 车辆购置税法	182
一、车辆购置税的特点	182
二、车辆购置税的纳税义务人	183
三、车辆购置税的征税对象和 征税范围	183
四、车辆购置税的计税依据和 应纳税额的计算	184
五、车辆购置税的税收优惠	186
六、车辆购置税的征收管理	186
第四节 契税法	187
一、契税的特点	187
二、契税的纳税义务人	187
三、契税的征税对象	187
四、契税税率	188
五、契税计税依据	188
六、契税应纳税额的计算	189
七、契税税收优惠	190





八、契税纳税管理.....	192	五、存货的税务处理.....	243
第五节 印花税法.....	192	六、投资资产的税务处理.....	244
一、印花税的特点.....	192	第四节 企业所得税税收优惠.....	244
二、印花税的纳税义务人.....	193	一、免征、减征的税收优惠.....	244
三、印花税税目和税率.....	194	二、高新技术企业优惠.....	246
四、印花税应纳税额的计算.....	197	三、小型微利企业优惠.....	247
五、印花税税收优惠.....	201	四、加计扣除优惠.....	247
六、印花税纳税办法与纳税管理.....	201	五、创业投资企业优惠.....	248
七、对违反税法规定行为的处罚.....	203	六、加速折旧优惠.....	248
案例分析.....	204	七、减计收入优惠.....	248
自测题.....	206	八、税额抵免优惠.....	249
第九章 企业所得税法.....	217	九、民族自治地方的优惠.....	249
第一节 企业所得税计算基础.....	217	十、非居民企业优惠.....	250
一、企业所得税的特点.....	217	十一、其他有关行业的优惠.....	250
二、企业所得税的纳税人.....	218	十二、其他优惠.....	250
三、企业所得税征税对象.....	219	第五节 企业所得税应纳税额的计算.....	251
四、企业所得税税率.....	221	一、居民企业所得税的	
五、所得来源地的确定.....	221	应纳税额计算.....	251
第二节 企业所得税应纳税所得额的		二、境外所得抵扣税额的计算.....	258
计算.....	222	三、非居民企业所得税的	
一、应纳税所得额.....	222	应纳税额计算.....	259
二、收入总额.....	224	第六节 源泉扣缴.....	259
三、不征税收入和免税收入.....	227	一、扣缴义务人.....	259
四、准予扣除的项目.....	228	二、扣缴方法.....	260
五、不得扣除的项目.....	237	第七节 企业所得税的征收管理.....	260
六、亏损弥补.....	239	一、企业所得税的纳税地点.....	260
第三节 资产的税务处理.....	240	二、企业所得税的纳税期限.....	261
一、固定资产的税务处理.....	240	案例分析.....	261
二、生物资产的税务处理.....	241	自测题.....	264
三、无形资产的税务处理.....	242	第十章 个人所得税法.....	270
四、长期待摊费用的税务处理.....	243	第一节 个人所得税的计算基础.....	270

一、个人所得税的特点	270
二、个人所得税的纳税人	272
三、所得来源地	274
四、个人所得税应税项目	274
五、个人所得税税率	278
第二节 个人所得税应纳税	
所得额的规定	280
一、每次收入的确定	280
二、费用扣除标准	281
第三节 个人所得税应纳税额的计算	286
一、应纳税额计算的一般性规定	286
二、应纳税额计算的其他规定	293
第四节 境外所得的税额扣除	297
第五节 个人所得税的税收优惠	299
一、免纳个人所得税的个人所得	299
二、经批准可以减征个人所得税的 个人所得	300
三、暂免征收个人所得税的项目	300
第六节 个人所得税纳税申报及缴纳	301
一、自行申报纳税	301
二、代扣代缴	303
案例分析	303
自测题	304

第十一章 税收征收管理法

第一节 税收征收管理法概述

一、税收征收管理法的立法目的

二、税收征收管理法的适用范围

三、税收征收管理法的遵守主体

第二节 税收征收的管理程序及要求

一、税务登记

二、账簿、凭证管理

三、发票管理

四、纳税申报

五、税款征收

六、税务检查

第三节 征纳双方的法律责任

一、税务人员的法律责任

二、纳税人、扣缴义务人的 法律责任

案例分析

自测题

参考答案

参考文献

第一章 税法基础知识

【学习要点及目标】

本章主要介绍税法的基础知识，包括税法及税收法律关系、现行税法体系两个方面的内容。通过对本章的学习，要求理解税法的含义、税收法律关系的含义、特征及构成；熟悉我国现行税法体系的层次结构；掌握税法的构成要素；了解我国现行的税收管理体制。

作为国家法律的重要组成部分，税法包括调整税收关系的所有税收法律、税收法规、税收规章和规范性文件，是国家依法征税、纳税人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。

第一节 税法及税收法律关系

一、税法

(一)税法的概念

所谓税法，即税收法律制度，是调整税收关系的法律规范的总称，是国家法律的重要组成部分。它是以宪法为依据，调整国家与社会成员在征纳税上的权利与义务关系，维护社会经济秩序和税收秩序，保障国家利益和纳税人合法权益的一种法律规范，是国家税务机关及一切纳税单位和个人依法征纳税的行为规则。

为理解税法的概念，必须要明确几个基本问题：什么是税收？国家凭借什么而征税？为什么要征税？

税收是一个古老的经济学范畴，是国家为满足财政需要，凭借政治权力，按照法律规定的标准和程序，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。从人类发展历史来看，税收是国家公共权力建立和财产私有制存在下的必然产物。国家为了维持其正常活动，行使专政和管理经济的职能，需要消耗大量的物质资料，而国家并不直接从事社会生产，于是为了满足这种需求，国家必须采取一定的方式来取得财政收入。虽然其取得财政收入的形式多种多样，但是通过“侵犯”私有财产，参与到社会产品分配中以积累收入的形式则最为直接和重要。这是由税收自身的特点决定的。



(二) 税收的特征

税收作为政府筹集财政收入的一种规范形式，具有区别于其他财政收入形式的鲜明特点。税收特征可概括为强制性、无偿性和固定性。

1. 强制性

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，也不是由征税主体随意征税，而是依据法律进行的征税。我国《宪法》明确规定了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. 无偿性

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，但就纳税人整体而言则是对等的，政府使用税款的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. 固定性

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含义。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征税标准。

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。

通过以上分析，国家为什么要征税的问题就比较清晰了。但征税毕竟会导致社会成员财产的减少，对社会成员而言是一种剥夺。所以国家对征税一般采取慎之又慎的态度，以增强纳税人的合作意识，减少对抗情绪。要做到这一点，对税收进行立法规范就尤为重要了。于是一个国家的税法就应运而生了。

二、税收法律关系

(一) 税收法律关系的含义及特征

1. 税收法律关系的含义

税收法律关系是税法所确认和调整的，国家与纳税人之间在税收分配过程中形成的权利与义务的关系。

2. 税收法律关系的特征

税收法律关系具有以下特征。

(1) 税收法律关系的实质是税收分配关系在法律上的表现。从财政角度来看，税收是一种收入分配关系，国家取得财政收入的直接目的是实现国家的职能。税收法律关系反映并决定于税收分配关系，属于上层建筑范畴。当一种税收分配关系随着社会形态的更替而被新的税收关系所取代时，必然引起旧的税收法律关系的消灭和新的税收法律关系的产生。

(2) 税收法律关系的主体一方只能是国家或国家授权的征税机关。税收法律关系实质上是纳税人与国家之间的法律关系，但由于税务机关代表国家行使税收征收管理权，税收法律关系便表现为征税机关和纳税人之间的权利义务关系。

(3) 税收法律关系的主体权利义务关系具有不对等性。这是税收法律关系与民事法律关系在内容上的区别。在民事法律关系中，主体权利义务的设立与分配既完全对等又表现出直接性；在税收法律关系中，税法作为一种义务性法律规范，赋予税务机关较多的税收执法权，从而使税务机关成为权利主体，纳税人成为义务主体。这种权利与义务的不对等性是由税收无偿性和强制性的特征所决定的。但是，税收法律关系并非一种完全单向性的支配关系。也就是说，纳税人在一般情况下是义务主体，但在某些特定场合又可能转化为权利主体。

(4) 税收法律关系的产生以纳税人发生了税法规定的事实和行为为前提。税法事实和行为是产生税收法律关系的前提或根据。只要纳税人发生了税法规定的事实和行为，税收法律关系就相应产生了，征税主体就必须依法履行征税职能，纳税主体就必须依法履行纳税义务。

(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、权利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

税收法律关系的权利主体即税收法律关系中享有权利和承担义务的双方当事人。在我



国税收法律关系中，税收法律关系的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。

2. 权利客体

税收法律关系的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，所得税法律关系的权利客体就是生产经营所得和其他所得，财产税法法律关系的权利客体即是财产，流转税法法律关系的权利客体就是货物销售收入或劳务收入。税收法律关系的权利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，必须承担相应的法律责任。

国家税务主管机关的权利主要表现为依法进行征税、进行税务检查以及对违章者进行处罚等；其义务主要是向纳税人宣传、咨询、辅导税法，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。

(三)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和行为来决定。

1. 税收法律关系的产生

税收法律关系的产生是指在税收法律关系主体之间形成的权利义务关系。由于税法属于义务性法规，税收法律关系的产生应以引起纳税义务成立的法律事实和行为为基础及标志。而纳税义务产生的标志应当是纳税主体进行的应当课税的行为，如销售货物、取得应税收入等，不应当是征税主体或其他主体的行为。国家颁布新税法、出现新的纳税主体都可能引发新的纳税行为出现，但其本身并不直接产生纳税义务，税收法律关系的产生只能以纳税主体应税行为的出现为标志。

2. 税收法律关系的变更

税收法律关系的变更是指由于某一法律事实和行为的发生,使税收法律关系的主体、内容和客体发生变化。引起税收法律关系变更的原因是多方面的,归纳起来,主要有以下几点。

- (1) 纳税人自身的组织状况发生变化。
- (2) 纳税人的经营或财产情况发生变化。
- (3) 税务机关组织结构或管理方式发生变化。
- (4) 税法的修订或调整。
- (5) 不可抗力造成的破坏。

3. 税收法律关系的消灭

税收法律关系的消灭是指这一法律关系的终止,即主体间权利义务的终止。税收法律关系消灭的原因主要有以下几方面。

- (1) 纳税人履行纳税义务。
- (2) 纳税义务因超过期限而消灭。
- (3) 纳税义务的免除。
- (4) 某些税法的废止。
- (5) 纳税主体的消失。

第二节 现行税法体系

一个国家在一定时期内、一定制度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或税收制度。一个国家的税收制度,可以按照构成方法和形式分为简单型税制(税种单一,结构简单)及复合型税制(由多个税种构成)。

在现代社会中,世界各国一般都采用多税种并存的复税制税收制度。该形式的税制主要由三个层次组成:税法构成要素、税种设置、规范税收立法及征收程序的法律规范。

一、税法构成要素

税法的构成要素又称税制要素,是指各种单行税法具有的共同的基本要素的总称。其既包括规定对什么征税、向谁征税、征多少税的实体性要素,又包括规定何时纳税、何地纳税的程序性要素。

具体来说,税法的构成要素一般包括总则、纳税人、征税对象、税目、计税依据、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减免税、罚则、附则等项目。下面主要介绍税制要



素中的一般要素。

(一)实体性要素

1. 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。

纳税人有两种基本形式：自然人和法人。自然人是依法享有民事权利、承担民事义务的主体，既包括本国公民，也包括外国人和无国籍人；法人则是自然人的对称，是依法享有民事权利能力和行为能力，具有独立的财产和经费，依法独立承担民事责任的社会组织。我国的法人主要有四种：机关法人、事业法人、企业法人和社会团体法人。

此外，税法中还存在与纳税人紧密联系的两个概念：代扣代缴义务人和代收代缴义务人。前者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、收取费用时有义务从其持有的纳税人收入中，代扣代缴其应纳税款的单位和个人。例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，未履行义务的，一经税务机关发现，将承担相应的法律责任。代收代缴义务人则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，有义务借助于和纳税人之间的经济交往，代收代缴其应纳税款的单位和个人。例如《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纳消费税。

2. 征税对象

征税对象，又称课税对象、纳税客体，是指税法规定对什么征税，是税收法律关系中征纳双方权利义务共同指向的物或行为，是区分不同税种的主要标志。我国现行税收法律、法规都有自己特定的征税对象。例如，我国的消费税是以应税消费品为征税对象征税，而房产税的征税对象则是房屋等。

征税对象是构成税收实体诸要素中的最基础的要素，因为其体现着征税的基本界限，即只有拥有征税对象或发生了课税行为的单位和个人，才有可能作为纳税人。

此外，征税对象在决定着某一税种的基本征税范围的同时，也决定了各不同税种的名称。例如消费税、土地增值税、个人所得税等，这些税种因征税对象不同，税名也不同。

3. 税目

税目是各个税种所规定的具体征税项目。它是征税对象的具体化，反映了具体的征税范围，代表着征税的广度。

确立税目的目的：一是为了明确具体的征税内容，凡列入税目的都征税，未列入税目的不征税；二是为了根据不同项目按照政策的需要制定出高低不同的税率(即根据归类确定

税率), 解决课税对象的归类问题。例如, 我国把消费税的征税对象划分成烟、酒等 14 个税目, 使得征税工作能得以顺利进行。

需要说明的是, 并非所有税种都需要规定税目, 只有课税对象比较复杂的税种才需要规定税目。

4. 计税依据

计税依据, 也称计税标准、计税基数, 或简称税基, 是指根据税法规定所确定的用以计算应纳税额的依据, 亦即据以计算应纳税额的基数。计税依据是征税对象在量的方面的具体化。由于征税对象只有在量化后才能据以计税, 因此计税依据的确定是必不可少的重要环节, 它直接影响纳税人的税负。

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(以征税对象的价值, 如销售收入、营业收入等作为计税依据)和物理形态(以征税对象的物理单位, 如数量、面积等作为计税依据)。比如, 消费税的计税依据是应税消费品的销售额, 车船使用税的计税依据是车船的吨位。

此外, 我国现行税种依据税收计征标准的不同, 可分为从量税和从价税。①从量税。凡以征税对象的数量、重量、容量等为标准从量计征的税种, 为从量税, 也称单位税或从量计征。从量税不受征税对象价格变动的影响, 计算简便, 税负水平较为固定。如资源税、城镇土地使用税和车船税等。②从价税。凡以征税对象的价格为标准从价计征的税种, 为从价税, 也称从价计征。从价税直接受价格变动的影响, 有利于体现国家的经济政策。多数税种为从价税, 如营业税等。

5. 税率

税率是对征税对象的征收比例或征收额度。税率是计算税额的尺度, 也是衡量税负轻重与否的重要标志。我国现行的税率主要有以下几种。

1) 比例税率

比例税率即对同一征税对象, 不分数额大小, 规定相同的征收比例。我国的增值税、营业税、企业所得税等采用的是比例税率。

比例税率又分为单一比例税率、差别比例税率和幅度比例税率三种。

单一比例税率是指对同一征税对象的所有纳税人都只规定一个比例税率。

差别比例税率是指对同一征税对象的不同纳税人规定不同的比例税率。其具体又分为产品差别比例税率、行业差别比例税率和地区差别比例税率三种。

幅度比例税率是指对同一征税对象, 税法只规定最低税率和最高税率, 各地因地制宜, 在此范围内自行确定具体的适用税率。

2) 定额税率

定额税率即按征税对象确定的计算单位, 直接规定一个固定的税额。目前采用定额税