

21世纪高职高专经济管理类专业立体化精品教材

突出实训
立体化配套

SHUIFA LILUN YU SHIXUN

税法理论与实训

张振和 主编

上海财经大学出版社



21 世纪高职高专经济管理类专业立体化精品教材

税法理论与实训

张振和 主编

 上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

税法理论与实训/张振和主编. —上海:上海财经大学出版社,
2009. 8

(21 世纪高职高专经济管理类专业立体化精品教材)

ISBN 978-7-5642-0492-1/F · 0492

I. 税… II. 张… III. 税法-中国-高等学校:技术学校-教学
IV. D922. 22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 158395 号

☐ 责任编辑 戴中洁

☐ 封面设计 张克瑶

SHUIFA LILUN YU SHIXUN

税法理论与实训

张振和 主编

上海财经大学出版社出版发行
(上海市武东路 321 号乙 邮编 200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

上海第二教育学院印刷厂印刷

上海远大印务发展有限公司装订

2009 年 8 月第 1 版 2009 年 8 月第 1 次印刷

700mm×960mm 1/16 17 印张 314 千字

印数:0 001—4 000 定价:27.00 元

前 言

随着改革的深入和经济的发展,税收活动已经渗透社会生活的方方面面。因此,税法已经成为与人们的生活息息相关的法律,每一个人都不能对其一无所知。正如美国著名文学家、政治家富兰克林所言:“人的一生有两件事是不可避免的,一是死亡,一是纳税。”此外,在“经济越发展,税收越重要”的今天,税法对保证国家财政收入、维护纳税人合法权益和促进经济良性发展等方面,都具有积极的现实意义。

本书共分为10章。第一章为税法总论,介绍税收、税法的基础理论以及我国现行税法体系;第二章至第八章分别介绍了增值税法、消费税法、营业税法、关税法、资源、财产行为及特定目的税法、企业所得税法、个人所得税法等税收实体法内容;第九章为税收征收管理法,介绍了税收征收管理程序法内容;第十章为税务行政法制,介绍了税务行政处罚、税务行政复议和税务行政诉讼等内容。

本书中内容均依据最新的法律法规编写而成,体系完整,结构合理,资料翔实,内容丰富。书中既全面系统地介绍了最新的税法知识,又在此基础上安排了知识链接、趣味阅读等栏目,用以拓宽学生的知识面和激发学生学习税法的兴趣。

为便于授课教师指导学生练习和实训,我们同时配备了本书实训题的参考答案和教学课件,凡使用本教材的教师均可从上海财经大学出版社网站(www.sufep.com)“下载专区”下载使用。

参加本书编写的,都是长期从事高职税法教学和研究的教师。本书由黑龙江工商职业技术学院张振和任主编,黑龙江工商职业技术学院杨鑫慧、张利任副主编,山东东营职业学院郑蕊蕊、吉林电子信息职业技术学院刘洪亮、黑龙江工商职业技术学院王忠孝、魏艳华也参加了本书的编写工作。参编人员及分工如下:张利编写第一、四章,杨鑫慧编写第二、三章,郑蕊蕊编写第四章,

王忠孝编写第五章,魏艳华编写第六章,张振和编写第七、八章,刘洪亮编写第九、十章。张振和负责全书修改总纂定稿。

本书在编写过程中参考了诸多文献资料,得到了有关专家、院校领导以及上海财经大学出版社的大力支持,在此表示衷心的感谢!

限于作者水平有限,如有不足或错漏之处,敬请读者批评指正。

作 者

2009年6月

目 录

前言/1

第一章 总论/1

学习目标/1

第一节 税法概述/1

第二节 我国现行税法体系/9

思考题/18

实训题/19

第二章 增值税法/21

学习目标/21

第一节 增值税法概述/21

第二节 增值税应纳税额的计算/26

第三节 出口货物退(免)税/36

第四节 增值税税收减免与专用发票管理/42

第五节 征收管理/46

思考题/48

实训题/48

第三章 消费税法/54

学习目标/54

第一节 消费税法概述/54

- 第二节 消费税应纳税额的计算/60
- 第三节 出口应税消费品退(免)税/70
- 第四节 征收管理/72
 - 思考题/75
 - 实训题/75

第四章 营业税法/81

- 学习目标/81
- 第一节 营业税法概述/81
- 第二节 营业税应纳税额的计算/86
- 第三节 税收优惠/92
- 第四节 征收管理/94
 - 思考题/96
 - 实训题/96

第五章 关税法/101

- 学习目标/101
- 第一节 关税法概述/101
- 第二节 关税应纳税额的计算/105
- 第三节 关税减免/109
- 第四节 征收管理/113
 - 思考题/115
 - 实训题/115

第六章 资源、财产行为及特定目的税法/119

- 学习目标/119
- 第一节 资源税法/119
- 第二节 城镇土地使用税法/123
- 第三节 房产税法/127
- 第四节 车船税法/129
- 第五节 印花税法/134
- 第六节 契税法/141
- 第七节 城市维护建设税法/144
- 第八节 土地增值税法/147

思考题/152

实训题/152

第七章 企业所得税法/159

学习目标/159

第一节 企业所得税法概述/159

第二节 企业所得税应纳税额的计算/161

第三节 税收优惠/170

第四节 征收管理/174

思考题/175

实训题/175

第八章 个人所得税法/180

学习目标/180

第一节 个人所得税法概述/180

第二节 个人所得税应纳税额的计算/187

第三节 税收优惠/198

第四节 征收管理/201

思考题/204

实训题/205

第九章 税收征收管理法/209

学习目标/209

第一节 税收征收管理法概述/209

第二节 税务管理/212

第三节 税款征收/223

第四节 税务检查/232

第五节 法律责任/235

思考题/242

实训题/242

第十章 税务行政法制/246

学习目标/246

第一节 税务行政处罚/246

第二节 税务行政复议/250

第三节 税务行政诉讼/257

思考题/261

实训题/261

第一章 •

总 论 ←

【学习目标】

1. 了解税收与税法的概念、特征、分类及作用等基本知识;
2. 熟悉我国现行税法体系的构成内容;
3. 掌握税法的构成要素及我国的税收管理体制。

第一节 税法概述

一、税收与税法

税收与税法密不可分,有税必有法,无法不成税。税法是税收的法律表现形式,税收则是税法所确定的具体内容。

(一) 税收的概念与特征

1. 税收的概念

税收是国家为满足社会公共需要,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。马克思指出:“赋税是政府机器的经济基础,而不是其他任何东西”,“国家存在的经济体现就是捐税”。恩格斯指出:“为了维持这种公共权力,就需要公民缴纳费用——捐税。”19世纪美国大法官霍尔姆斯说:“税收是我们为文明社会付出的代价。”这些都说明了税收对于国家经济生活和社会文明的重要作用。

对税收的内涵可以从以下几个方面来理解。第一,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。第二,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。第三,税收是国家筹集财政收入的主要方式。第四,税收必须借助法律形式进行。

2. 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特点。税收特征可以概括为强制性、无偿性和固定性。

(1) 税收的强制性

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

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) 税收的固定性

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。

【知识链接 1-1】

税与费的区别

税收是国家为满足社会公共需要,依据其社会职能,按照法律规定,强制地、无偿地参与社会产品分配的一种形式。费是指国家机关向有关当事人提供某种特定劳务或服务,按规定收取的一种费用。税与费的区别主要有以下三点:

1. 看征收主体是谁

税通常由税务机关、海关和财政机关收取;费通常由其他税务机关和事业单位收取。

2. 看是否具有无偿性

国家收费遵循有偿原则,而国家收税遵循无偿原则。有偿收取的是费,无偿课征的是税。这是两者在性质上的根本区别。

3. 看是否专款专用

税款一般是由国家通过预算统一支出,用于社会公共需要,除极少数情况外,一般不实行专款专用;而收费多用于满足收费单位本身业务支出的需要,专款专用。

因此,把某些税称为费或把某些费看作税,都是不科学的。

(二)税法的概念

税收属于经济学概念,而税法则属于法学概念。所谓税法,即税收法律制度,是国家权力机关和行政机关制定的用以调整国家与纳税人之间在征纳税方面的权利与义务关系的法律规范的总称,是国家法律的重要组成部分。税法是以宪法为依据,调整国家与社会成员在征纳税方面的权利与义务关系,维护社会经济秩序和纳税秩序,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税、依法纳税的行为规则。

税法与税收存在着密切的联系,税收活动必须严格依照税法的规定进行,税法是税收的法律依据和法律保障。税收以税法为其依据和保障,而税法又必须以保障税收活动的有序进行为其存在的理由和依据。此外,税收作为一种经济活动,属于经济基础范畴;而税法则是一种法律制度,属于上层建筑范畴。国家和社会对税收收入与税收活动的客观需要,决定了与税收相对应的税法的存在;而税法则对税收的有序进行和税收目的的有效实现起着重要的法律保障作用。

二、税收法律关系

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,这种关系实质上已经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。

(一)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税务机关,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,但因为主体双方是行政管理者和被管理者的关系,所以双方的权利与义务不对等,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,所得税法律关系的权利客体就是生产经营所得和其他所得,财产税法律关系的权利客体即是财产,流转税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,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。

(二) 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。这种税收法律事实,一般指税务机关依法征税的行为和纳税人的经济活动行为,发生这种行为才能产生、变更或消灭税收法律关系。例如,纳税人开业经营即产生税收法律关系,纳税人转业或停业就造成税收法律关系的变更或消灭。

(三) 税收法律关系的保护

税收法律关系是同国家利益及企业和个人的权益相联系的。保护税收法律关系,实质上就是保护国家正常的经济秩序,保障国家财政收入,维护纳税

人的合法权益。税收法律关系的保护形式和方法有很多种,税法中关于限期纳税、征收滞纳金和罚款的规定,我国《刑法》对构成偷税、抗税罪给予刑罚的规定,以及税法中对纳税人不服税务机关征税处理决定可以申请复议或提出诉讼的规定等,都是对税收法律关系的直接保护。税收法律关系的保护对权利主体双方是对等的,不能只对一方保护,而对另一方不予保护,对权利享有者的保护,就是对义务承担者的制约。

三、税法的构成要素

税法的构成要素一般包括总则、纳税义务人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减税免税、罚则、附则等项目。

(一) 总则

主要包括立法依据、立法目的、适用原则等。

(二) 纳税义务人

纳税义务人即纳税主体,主要是指一切履行纳税义务的法人、自然人及其他组织。

(三) 征税对象

征税对象即纳税客体,主要是指税收法律关系中征纳双方权利义务所指向的物或行为。这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。比如,企业所得税的征税对象就是应税所得,增值税的征税对象就是商品或劳务在生产 and 流通过程中的增值额。

(四) 税目

税目是各个税种所规定的具体征税项目,是征税对象的具体化。比如,消费税具体规定了烟、酒、化妆品等 14 个税目。

(五) 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、城市维护建设税、企业所得税等采用的是比例税率。

2. 超额累进税率

超额累进税率即把征税对象按数额的大小分成若干等级,每一等级规定一个税率,税率依次提高,但每一纳税人的征税对象则依所属等级同时适用几个税率分别计算,将计算结果相加后得出应纳税款。目前采用这种税率的有个人所得税。

3. 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。目前采用定额税率的有资源税、城镇土地使用税、车船税等。

4. 超率累进税率

超率累进税率即以征税对象数额的相对率划分若干级距,分别规定相应的差别税率,相对率每超过一个级距的,对超过的部分就按高一级的税率计算征税。目前,采用这种税率的是土地增值税。

(六) 纳税环节

纳税环节主要指税法规定的征税对象在从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节。如流转税在生产和流通环节纳税、所得税在分配环节纳税等。

(七) 纳税期限

纳税期限是指纳税人按照税法规定缴纳税款的期限。比如,企业所得税在月份或者季度终了后 15 日内预缴,年度终了后 5 个月内汇算清缴,多退少补;营业税的纳税期限,分别为 5 日、10 日、15 日或者 1 个月,纳税人的具体纳税期限,由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定,不能按照固定期限纳税的,可以按次纳税。

(八) 纳税地点

纳税地点主要是指根据各个税种纳税对象的纳税环节和有利于对税款的源泉控制而规定的纳税人(包括代征、代扣、代缴义务人)的具体纳税地点。

(九) 减税免税

减税免税主要是对某些纳税人和征税对象采取减少征税或者免于征税的特殊规定。

(十) 罚则

罚则主要是指对纳税人违反税法的行为采取的处罚措施。

(十一) 附则

附则一般都规定与该法紧密相关的内容。比如该法的解释权、生效时间等。

四、税法的分类

税法体系中按各税法的立法目的、征税对象、权限划分、适用范围、职能作用的不同,可分为不同类型的税法。

(一) 按照税法的基本内容和效力的不同,可分为税收基本法和税收普通法
税收基本法是税法体系的主体和核心,在税法体系中起着税收母法的作用

用。其基本内容一般包括:税收制度的性质、税务管理机构、税收立法与管理权限、纳税人的基本权利与义务、税收征收范围等。税收普通法是根据税收基本法的原则,对税收基本法规定的事项分别立法实施的法律,如个人所得税法、税收征收管理法等。

(二)按照税法的职能作用的不同,可分为税收实体法和税收程序法

税收实体法主要是指确定税种立法,具体规定各税种的征收对象、征收范围、税目、税率、纳税地点等。例如,《中华人民共和国企业所得税法》、《中华人民共和国个人所得税法》就属于税收实体法。税收程序法是指税务管理方面的法律,主要包括税收管理法、纳税程序法、发票管理法、税务机关组织法、税务争议处理法等。《中华人民共和国税收征收管理法》就属于税收程序法。

(三)按照税法征收对象的不同,可分为4种

1. 对流转额课税的税法

这类税法的特点是与商品生产、流通、消费有密切联系。主要包括增值税、营业税、消费税、关税等。对什么商品征税、税率多高,对商品经济活动都有直接的影响,易于发挥对经济的宏观调控作用。

2. 对所得额课税的税法

这类税法的特点是可以直接调节纳税人收入,发挥其公平税负、调整分配关系的作用。主要包括企业所得税、个人所得税等。

3. 对财产、行为课税的税法

这类税法主要是对财产的价值或某种行为课税。包括房产税、印花税等。

4. 对自然资源课税的税法

这类税法主要是为保护和合理使用国家自然资源而课征的税。我国现行的资源税、城镇土地使用税等税种均属于资源课税的范畴。

(四)按照主权国家行使税收管辖权的不同,可分为国内税法、国际税法、外国税法等

国内税法一般是按照属人或属地原则,规定一个国家的内部税收制度。国际税法是指国家间形成的税收制度,主要包括双边或多边国家间的税收协定、条约和国际惯例等。外国税法是指外国各个国家制定的税收制度。

(五)按照税收收入归属和征收管辖权限的不同,可分为中央税、地方税和中央与地方共享税

中央税属于中央政府的财政收入,由国家税务总局征收管理,如消费税、关税等。地方税属于各级地方政府的财政收入,由地方税务局征收管理,如城市维护建设税、城镇土地使用税等。中央与地方共享税属于中央政府和地方政府的共同收入,目前主要由国家税务总局征收管理,如增值税。

当前,除个别小税种(如车船税、城镇土地使用税)地方有补充性的、有限的立法权外,基本上我国的税收立法权均属中央。

五、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必要的。我国税法的重要作用主要有以下几方面。

(一)税法是国家组织财政收入的法律保障

为促进实现社会主义建设的现代化,国家必须筹集大量资金用于基础建设及能源、交通等公共建设和重点建设。实践证明,单靠私人或某些企业的自愿投资,不可能筹集到大量的资金并投入大规模的基础建设(尤其是公共设施投资);同时,单位和个人出资是有限的。因此,必须通过制定税法,以法的形式确定单位和个人履行纳税义务的具体项目、数额和程序,惩治偷逃税等违法行为,防止税款流失,保证国家依法征税并及时足额地取得税收收入。

(二)税法是国家宏观调控经济运行的法律手段

我国要完善和发展社会主义市场经济体制,其改革的目标之一就是过去国家习惯于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。税收是国家宏观调控的重要手段,政府通过制定税法的形式确定国家与纳税人之间的利益分配关系,调节生产与消费及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、公平税负原则、鼓励平等竞争,为市场经济的运行与发展创造良好的条件。

(三)税法是国家维护经济秩序的法律工具

从事生产经营的单位和个人通过办理税务登记、建账建制、纳税申报等,其各项经营活动都将纳入税法的规范制约和管理范围。因此,税法就确定了一个规范有效的纳税秩序和经济氛围,从而监督经营单位和个人依法经营、加强经济核算;同时,税务机关按照税法规定对纳税人进行税务检查,严肃查处偷逃税等违反税法的行为,也将有效地打击各种违法经营活动。如果没有税法予以规范并实施监督,就很难有良好、稳定的经济环境与秩序。

(四)税法是国家保护纳税人合法权益的法律依据

国家征税直接涉及纳税人的切身利益,如果税务机关出现随意征税的现