



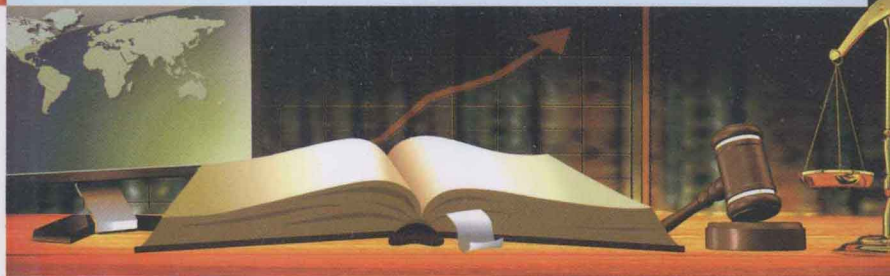
应用型本科院校“十二五”规划教材/经济管理类

Taxation Laws

税法



- 适用面广
- 应用性强
- 促进教学
- 面向就业



主编 陈红梅



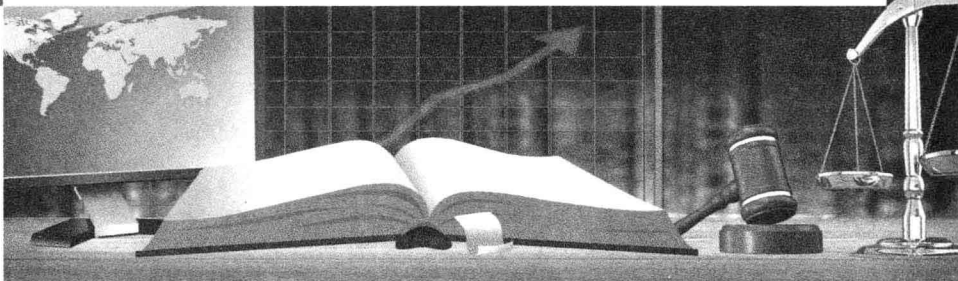
哈尔滨工业大学出版社
HARBIN INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS



应用型本科院校“十二五”规划教材/经济管理类

Taxation Laws

税法



主 编 陈红梅

副主编 刘 颖 夏艳姝 李 婧



哈尔滨工业大学出版社
HARBIN INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS

内容简介

本书以最新税收法律和税收政策为依据,对各税种的基本内容进行了阐述,对各税种的计算、容易出现的问题等实务进行了详细的介绍,在每章中按照所讲授的内容给出明确的“学习目标”及“能力目标”,以便学习者学以致用。本教材共分为11章,包括税法基本原理、增值税法、消费税法、营业税法、关税法、资源类税法、财产行为类税法、企业所得税法、个人所得税法、税收征收管理法和税务行政法制。

本书可作为高等院校财经类及其他相关专业的税法教材,也可作为各类成人院校及企业人员的培训教材。

图书在版编目(CIP)数据

税法/陈红梅主编. —哈尔滨:哈尔滨工业大学出版社,2012.7

应用型本科院校“十二五”规划教材

ISBN 978-7-5603-3684-8

I. ①税… II. ①陈… 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(2012)第163168号

策划编辑 杜燕 赵文斌 李岩

责任编辑 苗金英

出版发行 哈尔滨工业大学出版社

社址 哈尔滨市南岗区复华四道街10号 邮编 150006

传真 0451-86414749

网址 <http://hitpress.hit.edu.cn>

印刷 哈尔滨市工大节能印刷厂

开本 787mm×960mm 1/16 印张 17.25 字数 373千字

版次 2012年7月第1版 2012年7月第1次印刷

书号 ISBN 978-7-5603-3684-8

定价 32.80元

(如因印装质量问题影响阅读,我社负责调换)

《应用型本科院校“十二五”规划教材》编委会

主 任 修朋月 竺培国

副主任 王玉文 吕其诚 线恒录 李敬来

委 员 (按姓氏笔画排序)

丁福庆 于长福 马志民 王庄严 王建华

王德章 刘金祺 刘宝华 刘通学 刘福荣

关晓冬 李云波 杨玉顺 吴知丰 张幸刚

陈江波 林 艳 林文华 周方圆 姜思政

庾 莉 韩毓洁 臧玉英

序

哈尔滨工业大学出版社策划的《应用型本科院校“十二五”规划教材》即将付梓,诚可贺也。

该系列教材卷帙浩繁,凡百余种,涉及众多学科门类,定位准确,内容新颖,体系完整,实用性强,突出实践能力培养。不仅便于教师教学和学生学学习,而且满足就业市场对应用型人才的需求。

应用型本科院校的人才培养目标是面对现代社会生产、建设、管理、服务等一线岗位,培养能直接从事实际工作、解决具体问题、维持工作有效运行的高等应用型人才。应用型本科与研究型本科和高职高专院校在人才培养上有着明显的区别,其培养的人才特征是:①就业导向与社会需求高度吻合;②扎实的理论基础和过硬的实践能力紧密结合;③具备良好的人文素质和科学技术素质;④富于面对职业应用的创新精神。因此,应用型本科院校只有着力培养“进入角色快、业务水平高、动手能力强、综合素质好”的人才,才能在激烈的就业市场竞争中站稳脚跟。

目前国内应用型本科院校所采用的教材往往只是对理论性较强的本科院校教材的简单删减,针对性、应用性不够突出,因材施教的目的难以达到。因此亟须既有一定的理论深度又注重实践能力培养的系列教材,以满足应用型本科院校教学目标、培养方向和办学特色的需要。

哈尔滨工业大学出版社出版的《应用型本科院校“十二五”规划教材》,在选题设计思路认真贯彻教育部关于培养适应地方、区域经济和社会发展的需要“本科应用型高级专门人才”精神,根据黑龙江省委书记吉炳轩同志提出的关于加强应用型本科院校建设的意见,在应用型本科试点院校成功经验总结的基础上,特邀请黑龙江省9所知名的应用型本科院校的专家、学者联合编写。

本系列教材突出与办学定位、教学目标的一致性和适应性,既严格遵照学科

体系的知识构成和教材编写的一般规律,又针对应用型本科人才培养目标及与之相适应的教学特点,精心设计写作体例,科学安排知识内容,围绕应用讲授理论,做到“基础知识够用、实践技能实用、专业理论管用”。同时注意适当融入新理论、新技术、新工艺、新成果,并且制作了与本书配套的 PPT 多媒体教学课件,形成立体化教材,供教师参考使用。

《应用型本科院校“十二五”规划教材》的编辑出版,是适应“科教兴国”战略对复合型、应用型人才的需求,是推动相对滞后的应用型本科院校教材建设的一种有益尝试,在应用型创新人才培养方面是一件具有开创意义的工作,为应用型人才的培养提供了及时、可靠、坚实的保证。

希望本系列教材在使用过程中,通过编者、作者和读者的共同努力,厚积薄发、推陈出新、细上加细、精益求精,不断丰富、不断完善、不断创新,力争成为同类教材中的精品。

黑龙江省教育厅厅长



前 言

税法是保障国家财政收入、调控经济与社会活动,维护纳税人权益的法律手段。随着经济发展,我国的税法体系和制度也不断修订和完善,有必要根据最新的税收法律法规编写新的教程,使之能更好地满足课程教学和实际工作的需要。

本书根据应用型人才培养目标的要求,吸收了当代税法研究和税法优秀教材的精华,以最新税收法律法规为依据,针对税法教学的特点编写,突出了理论性、实用性、新颖性和可操作性。内容涵盖税法基础知识、税收实体法及税收征管法律制度三个部分,共分为 11 章,包括税法基本原理、增值税法、消费税法、营业税法、关税法、资源类税法、财产类税法、企业所得税法、个人所得税法、税收征收管理法和税务行政法制。

本书于每一章篇首设置“案例导读”,提出问题,引导学习者探知学习的主线,增强学习的趣味性和主动性;在每章中按照所讲授的内容给出明确的“学习目标”及“能力目标”,以便学习者学以致用。每一章篇末都附列有“本章小结”和“思考题”,为学习者检测学习效果提供便利,同时培养学生综合运用税法知识的能力。

本书由陈红梅主编,刘颖、夏艳姝、李婧副主编,高阳、牟丽娟参编。各章的撰稿人安排为:哈尔滨剑桥学院陈红梅编写第九、十一章,哈尔滨德强商务学院刘颖编写第二、八章,哈尔滨商业大学广厦学院夏艳姝编写第三、五章,哈尔滨德强商务学院李婧编写第四、六章,哈尔滨华德职业技术学院高阳编写第一、十章,哈尔滨剑桥学院牟丽娟编写第七章。全书由陈红梅总纂定稿。

本书在编写过程中,参考借鉴了许多税法方面的书籍,在此向相关作者表示衷心感谢!

由于编者水平有限,加之编写时间较紧,且税法本身也处在修订和发展之中,因此教材编写的难度相当大,故书中难免存在疏漏,敬请同行专家和广大读者不吝赐教,以便于修订,使之日臻完善。

编 者

2012 年 5 月

目 录

第一章 税法基本原理	1
第一节 税收的概念及特征	2
第二节 税法基本理论	4
第三节 税法构成要素	7
第四节 我国现行税法体系	9
第二章 增值税法	14
第一节 增值税概述	14
第二节 增值税基本法律内容	17
第三节 增值税应纳税额的计算	29
第四节 出口货物退(免)税	41
第三章 消费税法	54
第一节 消费税概述	55
第二节 纳税义务人与征税范围	58
第三节 税目税率	60
第四节 计税依据	67
第五节 应纳税额的计算	70
第六节 征收管理	77
第四章 营业税法	81
第一节 营业税概述	82
第二节 营业税纳税义务人与扣缴义务人	84
第三节 营业税的税目与税率	85
第四节 营业税的计税依据	90
第五节 应纳税额计算与几种特殊经营行为的税务处理	97
第六节 营业税的税收优惠	98
第七节 征收管理	100

第五章 关税法	105
第一节 关税概述	106
第二节 关税的税制要素	110
第三节 关税的计算	112
第四节 征收管理	115
第六章 资源类税法	119
第一节 资源税	120
第二节 城镇土地使用税	123
第三节 土地增值税	128
第七章 财产行为类税法	138
第一节 房产税	139
第二节 契税	144
第三节 车船税	147
第四节 印花税	150
第八章 企业所得税法	161
第一节 企业所得税概述	162
第二节 企业所得税基本法律内容	163
第三节 企业所得税应纳税额计算	168
第九章 个人所得税法	188
第一节 个人所得税概述	189
第二节 纳税义务人和税目	191
第三节 税率和计税依据	197
第四节 应纳税额的计算	202
第五节 税收减免	208
第六节 征收管理	211
第十章 税收征收管理法	217
第一节 税收征收管理法概述	218
第二节 税务管理	221
第三节 税款征收	227

第四节	法律责任·····	236
第十一章	税务行政法制·····	243
第一节	税务行政处罚·····	244
第二节	税务行政复议·····	249
第三节	税务行政诉讼·····	254
第四节	税务行政赔偿·····	258
参考文献	·····	263

第一章

Chapter 1

税法基本原理

【学习目标】

1. 掌握税收的概念;
2. 掌握税法的定义、税收法律关系的构成;
3. 掌握税法构成要素;
4. 熟悉税法的分类;
5. 熟悉我国现行税法体系;
6. 了解我国现行税制结构;
7. 了解我国税制改革的趋势。

【能力目标】

1. 能够准确把握税收基本特征;
2. 正确计算超额累进税率。

【引导案例】

2011年,一家公路建设工程公司承接了县境内高速公路路段建设施工工程。施工期间,该公司从当地收购了13万多立方米的河沙、鹅卵石作为路基建设材料。据此,县地税局依照省地税局有关文件规定,核定该公司应上缴资源税255 864.96元,并责令其限期缴纳。

该公司接到县地税局下达的税务处理决定后,认为河沙、鹅卵石不属于《中华人民共和国资源税暂行条例》及其实施细则所列举的应税矿产品,因此它们不是资源税纳税人,不应缴纳资源税。在足额缴纳255 864.96元税款后向该县地税局上级主管机关提出了税务行政复议申请。

县地税局上级主管局作出了维持县地税局原税务处理决定的复议决定。于是,该公司向县人民法院提起行政诉讼,要求法院撤销县地税局作出的原税务处理决定,退还其已经缴纳的

资源税税款 255 864.96 元。

县人民法院经审理后,认定县地税局适用税收法律错误,依法作出了撤销县地税局原税务处理决定的判决。

第一节 税收的概念及特征

一、税收的概念

税收(Taxation)是政府为了满足社会公共需要,凭借政治权力,按照法定标准强制、无偿地向单位和个人取得财政收入的一种形式。税收的本质特征具体体现为税收制度,而税法则是税收制度的表现形式。理解税收的内涵需要从以下五个方面来把握:

1. 税收是国家财政收入的最主要形式

在现代经济社会,国家财政收入的形式多种多样,如税收、债务、收费、罚款等,其中税收是大部分国家取得财政收入的最主要、最普遍和最可靠的形式,也是各国财政主要的收入来源。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。

2. 行使征税权的主体是国家

征税的主体是国家,除了国家之外,任何单位和团体都无权征税。税收又称为国家税收,是国家为了履行其向社会提供公共产品职能的需要而存在的,它随着国家的产生而产生,并随着国家的消亡而消亡。因此,行使征税权的主体必然是国家,税收法律由国家制定,征税活动由国家组织进行,税收收入由国家支配管理。由于政府是国家的具体形式和现实体现,因此征税权具体由代表国家的政府行使。

3. 国家征税的依据是政治权力

国家征税依据的是政治权力或者说是公共权力。这种公共权力是社会全体成员集体让渡或授予给政府的,政府凭借这种权力征收税款。这种政治权力凌驾于财产权力之上,没有国家的政治权力为依托,国家征税就无法实现。而与公共权力相对应的必然是公共产品的提供和管理的义务。所以国家一般具有双重身份,既是社会公共产品的提供者,又是公共财产的所有者。

4. 国家课征税款的目的是满足社会公共需要

国家在履行其公共职能的过程中必然要有一定的公共支出。公共产品是社会全体成员共同享用的产品或劳务。与私人产品相比,公共产品具有不可分割性及收益的非竞争性。公共产品提供的特殊性决定了公共支出一般情况下不可能由公民个人、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。

5. 税收必须借助法律形式实施

由于征税会引起经济组织或个人一部分利益的减少,因此必然会使国家与纳税义务人之间发生利益冲突,这就决定了税收必须借助于法律这一形式来实施。国家只有运用法律的权威性,才能把税收秩序有效地建立起来;也只有通过法律形式,才能保证国家及时、足额地取得税收收入。

二、税收的特征

税收作为凭借国家政治权力所进行的特殊分配,具有自己鲜明的特征。税收同国家取得财政收入其他方式相比,具有无偿性、强制性和固定性等形式特征。

1. 税收的无偿性

税收的无偿性或不直接返还性,即国家或政府征税后,税款作为政府财政收入,用于提供各种物品或劳务,满足各种社会需要,不再直接归还给纳税义务人。这种无偿性的特征是由于征税过程和税款使用过程的分离而产生的。由于这两个过程的分离和彼此独立,也使得每个纳税义务人从政府支出中所获利益与所纳税款在价值量上不一定相等,由此在形式上体现为不直接返还性。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

税收的固定性是指国家通过法律形式,预先规定实施征税的范围和标准,以便征纳双方共同遵守。这种固定性首先表现在国家通过法律,把对什么征税、征多少税和向谁征税等问题在征税之前就明确下来,而不是任意确定;其次,征税的标准必须是统一的;最后,税收征纳关系以法律为依据,并且在一定时期内是相对稳定的。税收的固定性是国家财政收入的需要,国家的存在、国家机器的正常运转及国家行使其职能都需要稳定可靠的财政收入,财政收入的这种固定性,要求财政收入的重要来源——税收也必须具有固定性。

税收无偿性、强制性和固定性,是古今中外一切税收的共性,它们是相互联系、相辅相成、密不可分的。其中,无偿性是其核心,强制性是其基本保障,固定性是对无偿性和强制性的一种规范和约束。

第二节 税法基本理论

一、税法的定义

税收制度的确立总是以法律形式来加以体现的,这种法律就是税法,它是国家与纳税义务人之间权利与义务关系的规范。

二、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义务人之间在税收分配过程中形成的权力义务关系。国家征税与纳税人纳税形式上表现为利益分配关系,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。

(一) 税收法律关系的构成

任何法律关系都是由权利主体、权利客体、法律关系的内容三要素构成的,税收法律关系也不例外,其三要素之间互相联系、不可分割,形成统一的整体。

1. 税收法律关系的主体

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,税收法律关系的主体包括征纳双方,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。

2. 税收法律关系的客体

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。

3. 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容即权利主体所享有的权利和所应承担的义务,是税收法律关系中最实质的东西,是税法的灵魂。作为征税一方的国家税务主管机关,其权利主要有:依法征税、进行税务检查、对违章者进行处罚;其义务主要有:宣传、辅导解读税法,把征收的税款及时解缴国库,依法受理纳税义务人对税收争议的申述等。

(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的。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的内容。税收法律行为是指税收法律关系主体在正常意志支配下做出的活动。例如,纳税人开业经营即产生税收法律关系,纳税人转业或停业即造成税收法律关系的变更或消灭。

三、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。

(一) 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、司法在内的一切税法活动所必须遵守。

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。税收法定主义贯穿于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。税收要件法定原则是指有关纳税人、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. 税收公平原则

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“禁止不公平对待”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内容,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,节约税收征管成本。

4. 实质课税原则

实质课税原则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决定纳税人的税负,而不能仅考虑相关外观和形式。

(二)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,效力低的税法无效。

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作出相应的经济决策,税收的调节作用也会较为有效。

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混乱,为法律的更新与完善提供法律上的保障。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定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,即居于特别法地位的级别较低的税法,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,即在纳税义务的确定上,以纳税义务发生时的税法规定为准,实体性的税法规则不具有向前的溯及力。二是程序性税法在特定条件下具备一定的溯及力,即对于新税法公布实施之前发生,却在新税法公布实施之后进行税款征收程序的纳税义务,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。程序优于实体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。

第三节 税法构成要素

税法构成要素是指各种单行税法具有的共同的基本要素的总称。首先,税法构成要素既包括实体性的,也包括程序性的;其次,税法构成要素是所有完善的单行税法都共同具备的,仅为某一税法所单独具有而非普遍性的内容,不构成税法要素,如扣缴义务人。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,如我国个人所得税、增值税、消费税、营业税、资源税以及印花税等暂行条例的第一条规定的都是该税种的纳税义务人。

与纳税人紧密联系的两个概念是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、收取费用时有义务代扣代缴其应纳税款的单位和个人。如出版社代扣作者稿酬所得的个人所得税等。后者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时,有义务代收代缴其应纳税款的单位和个人。

三、征税对象

征税对象又叫课税对象、征税客体,指税法规定对什么征税,是征纳税双方权利义务共同指向的客体或标的物,是区别一种税与另一种税的重要标志。如消费税的征税对象是消费税条例所列举的应税消费品,房产税的征税对象是房屋等。征税对象是税法最基本的要素,因为它体现着征税的最基本界限,决定着某一种税的基本征税范围,同时,征税对象也决定了各个不同税的名称。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,性质不同,税名也就不同。

四、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,也是衡量税负轻重的重要标志。我国现行的税率主要有: