

高等院校经济管理类本科教材

税法与税务会计

SHUIFA YU SHUIWU KUAIJI

吕孝侠 主编



化学工业出版社

中国注册会计师全国统一考试教材

税法与税务会计

中国注册会计师全国统一考试教材

2013年 第1版



中国注册会计师全国统一考试教材

高等院校经济管理类本科教材

税法与税务会计

吕孝侠 主 编



化学工业出版社

· 北 京 ·

本书在介绍现行税法基本理论的基础上,详细讲解了各税种的计税依据、计税方法、应纳税额的计算及纳税申报等内容,系统讲述了税务会计的实际业务处理方法。将税法与税务会计进行有机结合的同时,配有大量的案例,具有极强的实用性。为帮助学习者掌握学习重点、合理分配学习时间、提高学习效率,各章安排了教学目标、教学要求、重点难点、思考题及技能训练题。

本书不仅可以作为高等院校会计、财政、税务、审计等专业的教材,也可以作为广大企业会计人员和财政、税务、审计人员业务学习用书。

图书在版编目(CIP)数据

税法与税务会计/吕孝侠主编. —北京:化学工业出版社, 2013. 3
(高等院校经济管理类本科教材)
ISBN 978-7-122-16011-9

I. ①税… II. ①吕… III. ①税法-中国②企业-税收会计 IV. ①D922.22②F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 295502 号

责任编辑:董琳
责任校对:边涛

文字编辑:李曦
装帧设计:史利平

出版发行:化学工业出版社(北京市东城区青年湖南街13号 邮政编码100011)

印 装:三河市延风印装厂

787mm×1092mm 1/16 印张19½ 字数582千字 2013年4月北京第1版第1次印刷

购书咨询:010-64518888(传真:010-64519686) 售后服务:010-64518899

网 址: <http://www.cip.com.cn>

凡购买本书,如有缺损质量问题,本社销售中心负责调换。

定 价: 65.00 元

版权所有 违者必究

前 言

经济越发展,税法与会计核算之间的差距就越大。企业会计人员只有熟悉和掌握税法的相关规定,才能在会计核算基础上进行确切的纳税计算,或在纳税计算后进行正确的税务会计处理。因此,为解决税法与会计之间相互衔接的问题,满足企业税款计算、申报、缴纳及涉税业务会计处理的需要,我们从纳税人的角度出发编写了本书,以满足高等院校培养应用型人才的需要,也可以作为广大企业会计等相关人员业务学习用书。

本书在编写过程中,力求做到以下几点。

(1) 内容新颖,重点突出 本书内容是以最新出台的税法、税收条例及补充规定和新企业会计准则为依据编写的。对大的税种进行相关理论及实务的重点论述和讲解,对一般税种进行一般描述,对小税种进行合并论述,以突出讲解重点。

(2) 案例众多,实用性强 本书以应用型大学教学及税务部门、企业税务会计等人员实务培训及操作的需要为出发点,运用大量案例重点讲解了税款的计算、缴纳、企业纳税申报及涉税业务处理,具有极强的实用性和可操作性。

(3) 结构合理,立意创新 本书除了满足在校本科学生作为教材使用以外,还可用于一般读者的阅读和学习,并在激发读者学习兴趣上进行了创新。各章有教学目标、教学要求、重点难点,便于读者掌握各章的主要内容和结构;各章后配有思考题和技能训练题,除帮助读者理解和掌握各章所学知识外,还便于读者进行强化训练。此外,本书还以“特别提示”的方式对特殊内容进行了强调。

本书由天津城市建设学院吕孝侠任主编,负责写作提纲确定、结构设计、总纂、定稿,并承担部分编写任务。天津财经大学张孝光任副主编,大连民族学院张旭丽和天津城市建设学院李娟参加了编写工作。本书共分9章,其中第1章由李娟编写;第2章、第3章、第7章、第8章由吕孝侠编写;第4章、第5章由张孝光编写;第6章、第9章由张旭丽编写。

本书也可以作为吕孝侠编著的《税务会计实用案例分析》一书的配套教材。

由于受时间和水平所限,书中不妥之处在所难免,恳请读者批评指正。

编者

2012年12月

目 录

第1章 概述

1.1 税法基本理论概述	1
1.1.1 税法的含义及作用	1
1.1.2 税法与其他法律的关系	2
1.1.3 税法的构成要素	3
1.1.4 我国现行税法体系	6
1.2 税收基本理论概述	7
1.2.1 税收的概念及特征	7
1.2.2 税收立法	8
1.2.3 税收的原则	8
1.2.4 税收分类	9
1.2.5 税收基本程序	9
1.2.6 中央政府与地方政府税收收入划分	10
1.2.7 税收征收管理范围划分	10
1.3 税务会计概述	11
1.3.1 税务会计的概念	11
1.3.2 税务会计的目标	11
1.3.3 税务会计与财务会计的关系	11
1.3.4 税务会计的职能与核算对象	12
1.3.5 税务会计的基本前提和应遵循的基本制度	13
1.3.6 税务会计的核算方法	14
【思考题】	14
【技能训练题】	14

第2章 增值税及其会计核算

2.1 增值税概述	17
2.1.1 增值税的含义及其类型	17
2.1.2 纳税人	19
2.1.3 征税范围及税率、征收率	21
2.1.4 税收优惠	23
2.2 增值税的计算	25
2.2.1 增值税的计税依据	25
2.2.2 增值税的计算方法	27
2.2.3 一般纳税人应纳税额计算	28
2.2.4 小规模纳税人应纳税额计算	31
2.2.5 进口货物应纳税额计算	32
2.3 增值税的会计处理	33
2.3.1 账户设置	33

2.3.2	增值税销项税额会计处理	34
2.3.3	增值税进项税额会计处理	46
2.3.4	进项税额转出会计处理	50
2.3.5	增值税减免及上缴会计处理	51
2.3.6	小规模纳税人核算	52
2.4	增值税纳税申报及专用发票的使用与管理	54
2.4.1	增值税纳税申报	54
2.4.2	增值税专用发票使用及管理	65
	【思考题】	68
	【技能训练题】	68
第3章	消费税及其会计核算	75
3.1	消费税概述	75
3.1.1	消费税的概念及特点	75
3.1.2	消费税的计税方法	76
3.1.3	纳税人	76
3.1.4	征税范围和税率	76
3.2	消费税的计算	80
3.2.1	消费税计税依据	80
3.2.2	消费税应纳税额计算	85
3.3	消费税会计处理	88
3.3.1	账户设置	88
3.3.2	生产销售应税消费品会计处理	88
3.3.3	自产自用应税消费品会计处理	89
3.3.4	包装物缴纳消费税会计处理	91
3.3.5	委托加工应税消费品会计处理	93
3.3.6	进口应税消费品会计处理	95
3.3.7	金银首饰零售业务会计处理	95
3.3.8	以生产应税消费品换取生产资料、消费资料或抵偿债务的会计处理	96
3.3.9	以生产应税消费品进行投资的会计处理	97
3.4	消费税的纳税申报	98
3.4.1	纳税义务发生时间	98
3.4.2	纳税期限	98
3.4.3	纳税地点	98
3.4.4	纳税申报	100
	【思考题】	100
	【技能训练题】	100
第4章	出口货物退(免)税及其会计核算	105
4.1	出口货物退(免)税概述	105
4.1.1	出口货物退(免)税的概念及特点	105
4.1.2	出口货物退(免)税适用范围	106
4.1.3	出口货物退(免)税基本政策	106

4.1.4	出口货物的退税率	108
4.2	出口货物退(免)税计算	108
4.2.1	出口货物增值税退(免)税计算	108
4.2.2	出口货物消费税退(免)税计算	111
4.3	出口货物退(免)税会计处理	111
4.3.1	账户设置	111
4.3.2	出口货物增值税退(免)税会计处理	112
4.3.3	出口货物消费税退(免)税会计处理	115
4.4	出口货物退(免)税的纳税申报	116
4.4.1	出口货物退(免)增值税纳税申报	116
4.4.2	出口货物退(免)消费税纳税申报	116
	【思考题】	117
	【技能训练题】	117

第5章 营业税及其会计核算 119

5.1	营业税概述	119
5.1.1	营业税的概念及特点	119
5.1.2	营业税的纳税人及扣缴义务人	120
5.1.3	营业税征税范围及税率	121
5.1.4	营业税优惠政策	124
5.2	营业税计算	126
5.2.1	营业税计税依据	126
5.2.2	营业税应纳税额计算	128
5.2.3	几种经营行为营业税额计算	130
5.3	营业税会计处理	133
5.3.1	账户设置	133
5.3.2	一般营业税会计处理	134
5.3.3	特殊业务应缴营业税会计处理	136
5.3.4	减免营业税会计处理	137
5.4	营业税纳税申报	138
5.4.1	纳税义务发生时间	138
5.4.2	纳税期限	139
5.4.3	纳税地点	139
5.4.4	纳税申报	140
	【思考题】	142
	【技能训练题】	142

第6章 关税及其会计核算 147

6.1	关税概述	147
6.1.1	关税的概念及分类	147
6.1.2	征税对象及纳税人	148
6.1.3	关税税则和税率	148
6.1.4	原产地规定	150

6.1.5	关税减免	150
6.2	关税计算	152
6.2.1	关税计税依据	152
6.2.2	关税应纳税额计算	155
6.3	关税会计处理	157
6.3.1	进口关税会计处理	157
6.3.2	出口关税会计处理	158
6.4	关税纳税申报	159
6.4.1	申报时间	159
6.4.2	申报纳税相关规定	159
6.4.3	关税退还	159
	【思考题】	160
	【技能训练题】	160

第7章 企业所得税及其会计核算 162

7.1	企业所得税概述	163
7.1.1	企业所得税的概念及特点	163
7.1.2	纳税义务人	163
7.1.3	征税对象和税率	164
7.1.4	税收优惠	164
7.2	企业应纳税所得额确定及计算	167
7.2.1	收入总额及收入实现确认	167
7.2.2	不征税收入和免税收入	169
7.2.3	企业所得税的扣除项目	169
7.2.4	应纳税所得额	176
7.3	企业所得税中资产的税务处理	180
7.3.1	固定资产税务处理	180
7.3.2	生物资产税务处理	181
7.3.3	无形资产税务处理	182
7.3.4	长期待摊费用税务处理	182
7.3.5	投资资产税务处理	183
7.3.6	存货税务处理	183
7.3.7	企业重组税务处理	183
7.4	应纳税额的计算	184
7.4.1	居民企业应纳税额计算	184
7.4.2	居民企业核定征收应纳税额计算	184
7.4.3	非居民企业应纳税额计算	185
7.4.4	境外所得税抵免和应纳税额计算	185
7.4.5	从联营、合资企业分得股息、利润应纳税额的计算	186
7.4.6	清算所得应纳税额计算	187
7.5	企业所得税会计处理	187
7.5.1	所得税会计核算方法沿革	187
7.5.2	所得税会计核算程序	188

188	7.5.3 资产的账面价值与计税基础	188
188	7.5.4 负债的账面价值与计税基础	189
188	7.5.5 暂时性差异及其分类	189
188	7.5.6 暂时性差异案例分析	190
188	7.5.7 递延所得税资产和递延所得税负债的确认与计量	195
188	7.5.8 所得税费用的确认与计量	205
188	7.5.9 年终汇算清缴的纳税调整	206
188	7.6 企业所得税纳税申报	207
188	7.6.1 纳税期限	207
	7.6.2 纳税方法	208
108	7.6.3 纳税地点	210
	7.6.4 纳税申报表及填报方法	210
	【思考题】	240
	【技能训练题】	240

第8章 个人所得税及其会计核算

8.1 个人所得税概述	244
8.1.1 个人所得税的概念及特点	244
8.1.2 纳税义务人	245
8.1.3 征税对象	246
8.1.4 税率	248
8.1.5 税收优惠	249
8.2 个人所得税计算	250
8.2.1 个人所得税计税依据	250
8.2.2 个人所得税应纳税额计算	252
8.3 个人所得税会计处理	258
8.3.1 个体工商户生产经营所得缴纳个人所得税会计处理	258
8.3.2 代扣代缴个人所得税会计处理	259
8.3.3 单位或他人为纳税人代付税款业务处理	260
8.4 个人所得税纳税申报	260
8.4.1 自行申报纳税	260
8.4.2 代扣代缴税款	261
【思考题】	264
【技能训练题】	264

第9章 其他各税及其会计核算

9.1 涉及“营业税金及附加”账户的相关税种及其会计核算	267
9.1.1 城市维护建设税及其会计核算	267
9.1.2 教育费附加及其会计核算	269
9.1.3 资源税及其会计核算	269
9.1.4 土地增值税及其会计核算	274
9.2 涉及“管理费用”账户的相关税种及其会计核算	278
9.2.1 房产税及其会计核算	278

9.2.2	印花税及其会计核算	281
9.2.3	城镇土地使用税及其会计核算	284
9.2.4	车船税及其会计核算	286
9.3	计入资产成本的相关税种及其会计核算	289
9.3.1	契税及其会计核算	289
9.3.2	耕地占用税及其会计核算	292
9.3.3	车辆购置税及其会计核算	294
【思考题】		296
【技能训练题】		296

参考文献	301
------	-----

1.1	总论	1.1.1
1.2	会计的职能	1.2.1
1.3	会计的核算方法	1.3.1
1.4	会计的核算对象	1.4.1
1.5	会计的核算程序	1.5.1
1.6	会计的核算原则	1.6.1
1.7	会计的核算要求	1.7.1
1.8	会计的核算基础	1.8.1
1.9	会计的核算手段	1.9.1
1.10	会计的核算工具	1.10.1
1.11	会计的核算环境	1.11.1
1.12	会计的核算制度	1.12.1
1.13	会计的核算标准	1.13.1
1.14	会计的核算规范	1.14.1
1.15	会计的核算程序	1.15.1
1.16	会计的核算原则	1.16.1
1.17	会计的核算要求	1.17.1
1.18	会计的核算基础	1.18.1
1.19	会计的核算手段	1.19.1
1.20	会计的核算工具	1.20.1
1.21	会计的核算环境	1.21.1
1.22	会计的核算制度	1.22.1
1.23	会计的核算标准	1.23.1
1.24	会计的核算规范	1.24.1
1.25	会计的核算程序	1.25.1
1.26	会计的核算原则	1.26.1
1.27	会计的核算要求	1.27.1
1.28	会计的核算基础	1.28.1
1.29	会计的核算手段	1.29.1
1.30	会计的核算工具	1.30.1
1.31	会计的核算环境	1.31.1
1.32	会计的核算制度	1.32.1
1.33	会计的核算标准	1.33.1
1.34	会计的核算规范	1.34.1
1.35	会计的核算程序	1.35.1
1.36	会计的核算原则	1.36.1
1.37	会计的核算要求	1.37.1
1.38	会计的核算基础	1.38.1
1.39	会计的核算手段	1.39.1
1.40	会计的核算工具	1.40.1
1.41	会计的核算环境	1.41.1
1.42	会计的核算制度	1.42.1
1.43	会计的核算标准	1.43.1
1.44	会计的核算规范	1.44.1
1.45	会计的核算程序	1.45.1
1.46	会计的核算原则	1.46.1
1.47	会计的核算要求	1.47.1
1.48	会计的核算基础	1.48.1
1.49	会计的核算手段	1.49.1
1.50	会计的核算工具	1.50.1
1.51	会计的核算环境	1.51.1
1.52	会计的核算制度	1.52.1
1.53	会计的核算标准	1.53.1
1.54	会计的核算规范	1.54.1
1.55	会计的核算程序	1.55.1
1.56	会计的核算原则	1.56.1
1.57	会计的核算要求	1.57.1
1.58	会计的核算基础	1.58.1
1.59	会计的核算手段	1.59.1
1.60	会计的核算工具	1.60.1
1.61	会计的核算环境	1.61.1
1.62	会计的核算制度	1.62.1
1.63	会计的核算标准	1.63.1
1.64	会计的核算规范	1.64.1
1.65	会计的核算程序	1.65.1
1.66	会计的核算原则	1.66.1
1.67	会计的核算要求	1.67.1
1.68	会计的核算基础	1.68.1
1.69	会计的核算手段	1.69.1
1.70	会计的核算工具	1.70.1
1.71	会计的核算环境	1.71.1
1.72	会计的核算制度	1.72.1
1.73	会计的核算标准	1.73.1
1.74	会计的核算规范	1.74.1
1.75	会计的核算程序	1.75.1
1.76	会计的核算原则	1.76.1
1.77	会计的核算要求	1.77.1
1.78	会计的核算基础	1.78.1
1.79	会计的核算手段	1.79.1
1.80	会计的核算工具	1.80.1
1.81	会计的核算环境	1.81.1
1.82	会计的核算制度	1.82.1
1.83	会计的核算标准	1.83.1
1.84	会计的核算规范	1.84.1
1.85	会计的核算程序	1.85.1
1.86	会计的核算原则	1.86.1
1.87	会计的核算要求	1.87.1
1.88	会计的核算基础	1.88.1
1.89	会计的核算手段	1.89.1
1.90	会计的核算工具	1.90.1
1.91	会计的核算环境	1.91.1
1.92	会计的核算制度	1.92.1
1.93	会计的核算标准	1.93.1
1.94	会计的核算规范	1.94.1
1.95	会计的核算程序	1.95.1
1.96	会计的核算原则	1.96.1
1.97	会计的核算要求	1.97.1
1.98	会计的核算基础	1.98.1
1.99	会计的核算手段	1.99.1
2.00	会计的核算工具	2.00.1

2.1	总论	2.1.1
2.2	会计的职能	2.2.1
2.3	会计的核算方法	2.3.1
2.4	会计的核算对象	2.4.1
2.5	会计的核算程序	2.5.1
2.6	会计的核算原则	2.6.1
2.7	会计的核算要求	2.7.1
2.8	会计的核算基础	2.8.1
2.9	会计的核算手段	2.9.1
2.10	会计的核算工具	2.10.1
2.11	会计的核算环境	2.11.1
2.12	会计的核算制度	2.12.1
2.13	会计的核算标准	2.13.1
2.14	会计的核算规范	2.14.1
2.15	会计的核算程序	2.15.1
2.16	会计的核算原则	2.16.1
2.17	会计的核算要求	2.17.1
2.18	会计的核算基础	2.18.1
2.19	会计的核算手段	2.19.1
2.20	会计的核算工具	2.20.1
2.21	会计的核算环境	2.21.1
2.22	会计的核算制度	2.22.1
2.23	会计的核算标准	2.23.1
2.24	会计的核算规范	2.24.1
2.25	会计的核算程序	2.25.1
2.26	会计的核算原则	2.26.1
2.27	会计的核算要求	2.27.1
2.28	会计的核算基础	2.28.1
2.29	会计的核算手段	2.29.1
2.30	会计的核算工具	2.30.1
2.31	会计的核算环境	2.31.1
2.32	会计的核算制度	2.32.1
2.33	会计的核算标准	2.33.1
2.34	会计的核算规范	2.34.1
2.35	会计的核算程序	2.35.1
2.36	会计的核算原则	2.36.1
2.37	会计的核算要求	2.37.1
2.38	会计的核算基础	2.38.1
2.39	会计的核算手段	2.39.1
2.40	会计的核算工具	2.40.1
2.41	会计的核算环境	2.41.1
2.42	会计的核算制度	2.42.1
2.43	会计的核算标准	2.43.1
2.44	会计的核算规范	2.44.1
2.45	会计的核算程序	2.45.1
2.46	会计的核算原则	2.46.1
2.47	会计的核算要求	2.47.1
2.48	会计的核算基础	2.48.1
2.49	会计的核算手段	2.49.1
2.50	会计的核算工具	2.50.1

第1章 概述

教学目标

本章主要介绍税法和税务会计的基本知识，要求学生了解税法概念、作用、税收的原则和分类、税务会计的概念和目标、税务会计与财务会计的关系；熟悉税法与其他法律的关系、我国税法体系、纳税程序、税务会计的职能与核算对象、税务会计的基本前提；掌握税法构成的基本要素、税收的概念和特征、税务会计的核算方法。通过本章的学习可为以后各章的学习奠定基础。

教学要求

知识要点	能力要求
税法基本理论	(1)了解税法概念及与其他法律的关系,熟悉我国的税法体系 (2)熟悉税法的构成要素
税收基本理论	(1)理解税收的特征及分类 (2)掌握税收的原则和纳税的基本程序
税务会计职能、对象、基本前提、核算方法	(1)了解税务会计与财务会计的关系、税务会计的职能与核算对象 (2)掌握税务会计的基本前提 (3)能够运用税务会计核算方法进行涉税业务会计处理

重点难点

本章的重点是税法的构成要素、税法体系、税收分类，税务会计的基本前提及核算方法。难点是税法的构成要素、税收原则、税务会计核算方法。

税法是国家税务机关和纳税人从事税收征收管理和缴纳活动的法律依据，税务会计是企业作为纳税人正确计税、依法纳税、对税务活动所引起的资金运动按会计准则要求进行的核算和监督。作为会计人员，不但要依据税法为企业计税、报税，还要努力降低纳税成本、追求税收利益，正确进行会计处理。为此，税法与税务会计的学习可以帮助解决税法与会计核算间的诸多问题。

1.1 税法基本理论概述

1.1.1 税法的含义及作用

(1) 税法的含义 税法与税收制度密不可分。税法是税收制度的法律保障，起统驭作用，税收制度是税法的具体化，二者相辅相成。税法是国家意志的体现，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与义务关系的法律规范的总称。它是国家依法征税、纳税人依法纳税的依据，是国家利益和纳税人合法权益的根本保障。税收制度由税法所规定，但并不能说税收制度就等于税法，只能说税收制度的内容是由税法以法律形式确定下来的，如税收的种类、税收的缴纳方式、税收的征收比例等均属于税收制度范畴。其实这种制度是税收本身固有的制度，也叫税收的自然制度，随着国家法律制度的创立，使之与税收相结合，税收的自然制度被法制化，便形成了税收

的人为制度即人们所说的税收制度。其中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。

税法的概念包含以下几方面的内容。

① 税法是一系列税收法律规范的总称,是各种法律法规的总和,是由税收实体法、税收程序法等构成的法律体系。

② 税法调整的税收关系,是指调整有关税收活动的各种社会经济关系,包括各种税收制度之间的关系、税收征收和缴纳关系、税收管理和其他相关税收关系。

③ 税法由国家权力机关或其授权的行政机关制定。我国税收的立法机关是全国人民代表大会或其授权的国务院、地方人民代表大会以及财政部、国家税务总局。

(2) 税法的作用 税法是为税务机关进行税收征收和管理以及纳税人保护自己的权益提供法律依据和保障。在社会主义市场经济发展进程中,国家将税法作为经济杠杆之一,运用税法对国民经济进行宏观调控,在达到依法组织财政税收目的的同时,又能平衡税负,规范征、纳税双方的行为,以实现社会财富的合理再分配。因此,税法的作用在我国社会主义市场经济发展中越来越突出。其主要表现在以下几方面。

① 有利于调节宏观经济的运行。由于税收是由国家直接掌握和支配的,税收手段的运用直接反映并贯彻国家的意图。因此,税收是国家宏观调控的重要手段之一,国家通过制定税法,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,使经济运行趋于健康发展。

② 有利于保证国家依法组织财政收入。国家职能的实现和社会公共需要的满足,必须有财政收入作保障,而国家财政收入的来源主要是税收,税收收入一般占财政收入的85%~95%。税收是利用税法强制、无偿地从企业、单位和个人手中收取的,因此税收立法确定了企业、单位和个人履行纳税义务具体项目、数额和纳税程序;指导了纳税人、扣缴义务人依法缴纳税款;保证了国家依法征税、及时足额地取得税收收入,防止税款流失。

③ 有利于维护正常的经济秩序、制裁税务违法行为。任何经营单位和个人在从事各项经营活动时,都必须办理税务登记、建立会计账簿、纳税申报、缴纳税款。一方面,经营单位和个人的各项经营活动都将纳入税法的规范制约和管理范围;另一方面,税法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。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,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良好、稳定的经济秩序。此外,税法还规定了处理违法行为的措施,不仅对纳税人的违法行为规定了处罚的办法,也对税务人员的税务违法行为规定了明确的处罚办法,为税务执法机关认定和处理税务违法行为提供了法律依据。

④ 有利于规范征、纳税双方行为。税法是征、纳税双方行为的准则。税法既要保护纳税人的权利,又要指导纳税人切实履行纳税义务;既要维护征税人的权利,又要约束征税人依法履行义务。因此,税法在确定税务机关征税权利和纳税人履行纳税义务的同时,相应规定了税务机关应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;此外,税法还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。

1.1.2 税法与其他法律的关系

我国是个法治国家,法律体系比较完善。在我国现行的法律体系中,税法处于重要地位,并与其他法律有着广泛的联系。了解和掌握税法与宪法、民法、刑法、经济法、行政法的关系对税法理论研究和应用均具有现实意义。

(1) 税法与宪法的关系 宪法是国家的根本大法,是调整与规范国家和社会生活中根本性、全面性问题的根本大法,是一切法律的制定依据和基础。一方面,税法是依据宪法制定的,其立法、执

法、司法都必须符合宪法的立法精神和各项规定，都不能违背宪法；另一方面，税法是宪法有关税收条款的具体化和延伸。

(2) 税法与民法的关系 民法是调整公民之间、法人之间、法人与个人之间财产关系的法律规范。税法是调整国家与纳税人关系的法律规范。税法与民法的密切关系主要表现在税法大量借用了民法的概念、规则和原则。例如，税法中对于纳税人的确定，必须以民法中关于民事法律主体的条件为依据。税法中经常使用的居民、财产、商标权、专利权、代理、抵押、担保、赔偿、不可抗力等概念都来自民法。税法中纳税人承担责任的范围要与民法相适应。此外，税法中某些税种，如财产税、遗产税等应与民法中关于财产所有权的规定相一致，对产权使用和转让收益征税时纳税人的确定，也须与民法中有关知识产权的规定相一致。

(3) 税法与刑法的关系 刑法是关于犯罪和刑罚的法律规范的总称。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。税法与刑法有着密切的联系，税法与刑法都规定了违反税法的相关处罚条款，但违反了税法不一定就是犯罪。刑法是违反税法处罚中的最高处罚形式。税法和刑法在调整对象上有衔接和交叉。税法认为，凡属于违反税法允许或者规定的行为都是违法行为，应受到相应的处罚，承担相应的经济和社会责任。税法中只把那些严重的偷税、抗税行为，才称为犯罪行为。纳税人违反税法而没有构成犯罪的，由税法追究其法律责任；纳税人严重违反税法构成犯罪的，要同时受到税法和刑法的处罚。税法和刑法在税务违章处理上形成了相互印证的法律关系。在追究纳税人刑事责任上，税法必须以刑法的有关规定为依据。

(4) 税法与经济法的关系 经济法是国家调整各种经济管理关系而制定的经济法律规范的总称。税法的调整对象和其本质决定了税法属于经济法的体系，所以税法是经济法的主要内容之一。从调整对象来看，税收关系无论是作为经济分配关系，还是经济管理关系、宏观调控关系都属于经济法调整对象的重要组成部分。税法的本质强调“以人为本、平衡协调和社会本位的人文客观精神”，而税法的本质是国家通过法律途径筹集财政收入最终又为社会提供公共服务，税收强调“取之于民，用之于民”。因此，税法与经济法的本质是一致的。

(5) 税法与行政法的关系 行政法是调整国家行政管理活动的法律规范的总称。税法与行政法的关系密切，在调整国家机关与法人、自然人之间的法律关系上，在解决法律关系中的争议问题上，税收征管、税务行政复议、税务行政诉讼和税务行政赔偿的基本制度与行政法都是一致的。税法与行政法也有一定区别。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。

1.1.3 税法的构成要素

一个国家征收各种税款时，应该向谁征收、征收多少和如何征收等内容即构成了税收法律制度的共同要素。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。税法的构成要素也称税制构成要素，指组成税收法律制度的基本要素。

(1) 总则 总则主要包括立法依据、立法目的、适用原则等。

(2) 纳税义务人 纳税义务人简称纳税人，又称纳税主体，是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。纳税人有两种基本形式：自然人和法人。自然人是指在法律上能独立享有一定权利并承担义务的公民；法人指依法成立并能独立行使法定权利和承担法定义务的社会组织。目前我国，法人是最主要的纳税主体，其中法人具体表现又有四种：机关法人、事业法人、企业法人和社会法人。

与纳税人有关的还有两类人：负税人和扣缴义务人。

负税人是实际负担税款的单位和个人，即税款的最终承担者或负担者。纳税人与负税人有时一致，如所得税、财产税等直接税所缴纳的税款都是由自己负担，纳税人就是负税人；有时不一致，如增值税、营业税等间接税可以通过税负转嫁将税款转移出去，纳税人就不是负税人，两者便发生了分离。可以说，每个公民不一定是纳税人，但基本上都是负税人。

扣缴义务人是税法规定的负有代收代缴、代扣代缴税款义务的单位和个人，包括代扣代缴义务人和代收代缴义务人。代扣代缴义务人是税法规定的有义务从持有的纳税人收入中扣除其应纳税款并代为缴纳的单位或个人；代收代缴义务人是税法规定的有义务借助经济往来关系向纳税人收取应纳税款并代为缴纳的单位或个人。扣缴义务人必须严格履行扣缴义务，并保证税款及时足额入库，对不履行扣缴义务的单位和个人，税务机关有权根据情节轻重给予处罚，同时税务机关要给扣缴义务人一定的手续费。

(3) 征税对象 征税对象又称课税对象、征税客体，是指税法规定的征税的标的物，是区别不同税种的主要标志。一种税区别于另一种税，就是因为征税对象不同。如增值税的征税对象是商品或劳务在生产和流通过程中的增值额；营业税的征税对象是在我国境内提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产所取得的营业额；企业所得税的征税对象是企业的生产、经营所得和其他所得。

这里需要明确以下两个相关的概念。

① 税源。税源是税款的经济来源或最终出处。税源往往是纳税人的财产收益，不同的税种有不同的经济来源，有的税种的征税对象与税源一致，如所得税的征税对象和税源都是纳税人的所得；有的税种的征税对象与税源不同，如财产税的征税对象是纳税人的应税财产。税源直接制约着税收的收入规模，积极培育税源是税收征管工作的一项重要任务。

② 计税依据。计税依据又称税基，是税法规定的据以计算各种应征税款的依据，是征税对象的量的表现。征税对象的量包括价值数量和实物数量，与此相适应，计税依据可分为从价计税和从量计税两种类型。

(4) 税目 税目是税法对征税对象进一步分类所形成的具体征税项目，即是征税对象的具体化。其实税目的确定进一步明确了征税范围，如明确了哪些项目需要纳税、哪些项目不需要纳税，以及不同项目的税率差别等问题只有通过确定税目才能解决。

(5) 税率 税率是税额与征税对象的比率，是计算应纳税额的尺度，也是衡量税负轻重与否的重要标志。税率直接反映国家的经济政策，影响国家的财政收入和纳税人的利益。我国现行的税率主要有比例税率、累进税率、定额税率三种类型。

① 比例税率。比例税率是对同一征税对象不分数额大小，规定相同征收比例的税率。我国现行增值税、营业税、企业所得税等采用的是比例税率。实行比例税率，同一征税对象中不同的纳税人税负相同，具有负担稳定、计算简便、利于征管的优点，但不能体现对负担能力大者多征、负担能力小者少征的量能纳税原则。比例税率又具体分为：单一比例税率、差别比例税率和幅度比例税率。其中单一比例税率是指对同一征税对象的所有纳税人都适用同一比例税率；差别比例税率是指对同一征税对象的不同纳税人适用不同的比例征税；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，各地区在该幅度内确定具体的适用税率。

② 累进税率。累进税率是指对同一征税对象随着数量的增加，征收比例也随之升高的税率。具体形式是将征税对象按数额大小划分为若干等级，对不同等级规定不同的税率。累进税率可以更有效地调节纳税人的收入，正确处理税收负担的纵向公平问题。按累进的依据不同，累进税率包括全额累进税率、超额累进税率、全率累进税率和超率累进税率四种。

a. 全额累进税率。全额累进税率是把征税对象按绝对数额划分为若干级，对每一级制定不同的税率，纳税人的全部征税对象都按照相应级次的税率计算应纳税款的税率。全额累进税率计算方法简便，但税收负担不合理，尤其是在各级距的临界点附近，税负会出现跳跃式递增，甚至会出现税额增加超过计税依据增长的不合理现象。目前税收实践中一般很少采用。

b. 超额累进税率。超额累进税率是把征税对象按绝对数额划分为若干级，每一等级规定一个税率，税率依次提高，每一级都有与其相适应的税率，先分段计算各级距的应纳税额，然后将计算结果相加后得出应纳税款的税率。超额累进税率结构设计合理，税收负担比较公平，但计税方法复杂。目前，我国个人所得税中的工资、薪金所得，个体工商户生产经营所得，承包承租经营所得和劳务报酬所得四个应税项目采用。

c. 全率累进税率。全率累进税率是把征税对象按相对比率数额划分为若干级，对每一级制定不同的税率，纳税人的全部征税对象都按照相应级次的税率计算应纳税款的税率。目前税收实践中一般不采用。

d. 超率累进税率。超率累进税率是把征税对象数额按相对比率数额划分为若干级，分别规定相应的差别税率，相对率每超过一个级，对超过部分就按高一级的税率计算应纳税额的税率。目前，我国税法中采用这种税率的是土地增值税。

③ 定额税率。定额税率又称固定税额，是按征税对象的计量单位，直接规定一个固定的征税数额。征税对象的计量单位可以是重量、数量、面积、体积等自然单位，也可以是专门规定的复合单位。按定额税率征税，税额的多少只同征税对象的数量有关，而同价格无关。目前采用定额税率的有资源税、城镇土地使用税、车船税等。

(6) 纳税环节 纳税环节是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。考虑到税收对经济的影响、财政收入的需要以及税收征管的能力等因素，国家常对在商品流转过程中所征税种规定不同的纳税环节，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。从我国税收实践来看，纳税环节可概括为两种形式：一种是把所有的流转环节都作为纳税环节，即全环节征税形式（又称多次课征制），如现行增值税；另一种是选择特定的环节作为纳税环节（又称一次课征制），如现行消费税（除金银首饰外）是在生产环节纳税。

纳税环节的确定关系到商品的正常运转，影响到税款能否及时入库以保证财政收入。

(7) 纳税期限 纳税期限是指纳税人缴纳税款的法定期限。纳税期限是由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定的期限，对于那些不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税。我国现行的纳税期限有以下三种。

① 按期纳税。即根据纳税义务的发生时间，通过确定纳税间隔期，实行按期纳税。按期纳税间隔期分为1日、3日、5日、10日、15日和1个月，共六种期限。

② 按次纳税。即根据纳税行为发生的次数确定纳税期限。如个人所得税中的劳务报酬所得、稿酬所得项目以及屠宰税、契税等税种，均采用按次纳税的办法。

③ 按年计征，分期预缴。这是对按年度计算税款的税种为了及时、均衡地取得财政收入而采取的一种纳税期限。分期预缴一般是按月或按季预缴。企业所得税采用的就是分期预缴的方法。

纳税期限的确定还涉及纳税义务发生时间和申报纳税时间两个法律概念。

① 纳税义务发生时间。纳税义务发生时间是指应税行为发生的时间。在流转税中，纳税义务发生时间的确定可以采取权责发生制原则，如增值税采用预收货款结算方式的，其纳税义务发生时间为货物发出的当天；也可以采用收付实现制原则，如增值税采用直接收款结算方式的，纳税义务发生时间为收到货款或收到索取货款凭证的当天。

② 申报纳税时间。申报纳税时间是指纳税期限届满后纳税人计算税款并办理纳税手续，解缴税款的时间。如增值税条例规定，以1个月为一个纳税期限的，自期满之日起10日内申报纳税；以1日、3日、5日、10日、15日为一个纳税期限的，自期满之日起5日内预缴税款，于次月1日起10日内申报纳税并结清上月税款。根据企业所得税法的规定，企业所得税在月份或季度终了后15日内预缴，年度终了后4个月汇算清缴。

(8) 纳税地点 纳税地点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）的具体申报纳税地点。

规定纳税地点的目的，一是避免对同一应税收入、应税行为重复征税或漏征税款；二是保证地方政府依法取得财政收入。

我国现行税法规定的纳税地点大致有：机构所在地纳税，即纳税人向其机构所在地主管税务机关申报纳税；劳务提供地纳税，即纳税人向劳务提供地主管税务机关申报纳税；进口货物向报关地海关申报纳税。

(9) 税收特别措施

① 附加和加成。附加和加成是在税率之外加重纳税人负担的措施。附加是地方附加的简称，

是地方政府在正税以外附加征收的一部分税款。通常把按国家税法规定的税率征收的税款称为正税，而把正税以外征收的附加称为副税。例如，我国的城市维护建设税、教育附加费就是地方政府在增值税、营业税、消费税三税税收收入的基础上附加征收的。加成是加成征税的简称，是对特定纳税人的一种加税措施。加一成等于加征正税税额的10%。例如，我国个人所得税法中规定，劳务报酬所得一次性收入畸高的，可以实行加成征收，对应纳税额超过20 000~50 000元的部分，依照税法规定计算应纳税额后再按照应纳税额加征五成；超过50 000元的部分，加征十成。

② 税收优惠。税法中规定的税收优惠措施有减免税以及起征点和免征额。

a. 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。减税是指税法规定的对应纳税额少征一部分。减税基本上有两种方法：一是减率；二是减额。免税是指税法规定的对应纳税额的全部免征。

b. 起征点和免征额。起征点是指税法规定的对征税对象开始征税的数额，征税对象未达到起征点的不征税，但达到起征点时全部征税；免征额是指税法规定的对征税对象全部数额中免于征税的数额，对有免征额的，只就其超过免征额的部分征税。起征点照顾的是低收入者，而免征额照顾的是所有纳税人。

(10) 罚则 罚则是对纳税人违反税法的行为采取的处罚措施。罚则是税收强制性的又一具体表现。违反税法的行为包括偷税、漏税、欠税、滞税、抗税、不按规定向税务机关提供有关纳税资料和不配合税务机关的纳税检查等。纳税人发生违反税法行为，首先必须限期补缴税款、办理登记、提供有关资料和接受检查等，然后再视情节轻重加以处罚。处罚措施包括罚款、加收滞纳金、追究刑事责任等。

(11) 附则 附则一般都规定与前文法律紧密相关的内容，如前文法律的解释权、生效时间等。

1.1.4 我国现行税法体系

税法体系是指一国现行全部税收法律规范组成的有机联系的整体，是一个国家在一定时期内、一定体制下以法定形式规定的各种税收法律、法规的总和。税法体系构成因税法所涵盖的内容和税法的法律效力两个角度的区别，其构成亦有所不同。

(1) 税法所涵盖的内容 按税法所涵盖内容的不同，税法体系包括税收实体法和税收程序法。

税收实体法是规定税收法律关系主体权利、义务的法律规范的总称。其主要包括纳税主体、征税客体、计税依据、税目、税率、减税免税和违章处理等。税收实体法是税法的核心。我国税收实体法按其性质和作用大致分为以下五类。

① 流转税类。包括增值税法、消费税法、营业税法、关税法。主要在生产、流通或者服务业中发挥调节作用。

② 所得税类。包括企业所得税法、个人所得税法。主要是在国民收入形成后，对生产经营者的利润和个人的纯收入进行调节。

③ 资源税类。包括资源税法、土地增值税法、城镇土地使用税法。主要是对开发和利用自然资源差异而形成的级差收入进行调节。

④ 特定目的税类。包括固定资产投资方向调节税法（暂停征收）、筵席税法（地方政府自主决定是否开征）、城市维护建设税法、耕地占用税法、车辆购置税法和烟叶税。主要是为达到特定目的而进行调节。

⑤ 财产行为税类。包括房产税法、车船税法、印花税法、屠宰税法（地方政府自主决定是否开征）、契税法。主要是对某些财产和行为进行调节。

税收程序法是指以国家税收活动中所发生的程序关系为调整对象的税法，是规定国家征税权行使程序和纳税人纳税义务履行程序的法律规范的总称。税收程序法是税法体系的基本组成部分，其主要内容包括税收确定程序、税收征收程序、税收检查程序和税收争议的解决程序。2001年5月1日实施的《中华人民共和国税收征收管理法（修正案）》即属于税收程序法。