



普通高等教育“十二五”规划教材

上海市本科教育高地税收学建设项目

税 收 精 品 系 列

税 法

S h u i f a

主编 / 赵迎春 王 瑶



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

中国注册会计师全国统一考试教材

税法

税法

2014 年 11 月 1 日

中国注册会计师协会



普通高等教育“十二五”规划教材
上海市本科教育高地税收学建设项目

会 计 精 品 系 列

税 法

主编 / 赵迎春 王 瑶



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

税法/赵迎春,王瑶主编. —上海:立信会计出版社,
2010.8

上海市本科教育高地税收学建设项目系列教材

ISBN 978-7-5429-2608-1

I. ①税… II. ①赵… ②王… 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(2010)第 165913 号

责任编辑 方士华

封面设计 周崇文

税 法

出版发行	立信会计出版社		
地 址	上海市中山西路 2230 号	邮政编码	200235
电 话	(021)64411389	传 真	(021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网上书店	www.shlx.net	电 话	(021)64411071
经 销	各地新华书店		

印 刷	常熟市梅李印刷有限公司		
开 本	787 毫米×960 毫米	1/16	
印 张	24	插 页	1
字 数	484 千字		
版 次	2010 年 8 月第 1 版		
印 次	2011 年 7 月第 2 次		
印 数	3 101—6 200		
书 号	ISBN 978-7-5429-2608-1/D		
定 价	37.00 元		

如有印订差错,请与本社联系调换

前 言

本《税法》教材是上海市精品课程教材。为了增强经济管理类学生对中国现行税收法律、法规学习的应用能力,掌握最新税收理论与实务,作者根据多年从事税收理论与实务的教学实践,总结多年来积累的教学经验和案例,参考了大量税收法律、法规和其他权威资料编写了本教材。

本书在结构上分为两个部分:第一部分是税法的上篇,主要包括商品劳务税和与商品劳务税相关的税种;第二部分是税法的下篇,主要包括所得税类、资源税类和财产税类。这种结构既可以为财经类院校提供系统学习税法的体系,又可以为财经类院校分学期学习税法提供方便。本书编写分工如下:第一章由闫锐编写;第二、第三、第四、第五章、第六章第二、第四节由赵迎春编写;第六章第一、第三节、第七、第八、第十章由王瑶编写;第九章由崔文秀编写。全书由赵迎春教授统稿,并对全书进行了修改、补充和审阅。

本书在编写过程中虽经多次修改,但限于时间和作者水平,一定还会有缺点、错误和不足之处,恳请国内同行和读者批评指正。

最后要感谢本书责任编辑方士华先生,他认真负责的审阅工作,剔除了本书原稿中的许多瑕疵,增加了书稿内容的可读性。

编 者

2010年8月

目 录

上篇 税法 I

第一章 税法概述	3
第一节 税法的概念和特征	3
第二节 税法原则	8
第三节 税法要素	10
第四节 我国税收制度的沿革	19
第五节 我国税法的制定与实施	23
第六节 我国现行税收管理体制	26
复习思考题	32
第二章 增值税	33
第一节 增值税概述	33
第二节 增值税的征税范围	37
第三节 增值税的纳税人	41
第四节 增值税的税率	42
第五节 增值税应纳税额的一般计算方法	45
第六节 增值税应纳税额的其他计算方法	54
第七节 增值税的减免税与出口退税	56
第八节 增值税的申报与缴纳	66
第九节 增值税专用发票的使用和管理	68
复习思考题	73

第三章 消费税	76
第一节 消费税概述	76
第二节 消费税的征税范围、纳税人与税率	77
第三节 消费税的计税依据及计算	86
第四节 自产自用和委托加工应税消费品应纳税额的计算	90
第五节 关于金银首饰征收消费税的若干规定	95
第六节 消费税申报与缴纳	98
复习思考题	100
第四章 营业税	103
第一节 营业税概述	103
第二节 营业税的征税范围、纳税人与税率	104
第三节 营业税的计算	114
第四节 营业税的减免税	118
第五节 营业税的征收与缴纳	121
复习思考题	122
第五章 关税	124
第一节 关税概述	124
第二节 关税的征税对象、纳税人与税率	129
第三节 关税完税价格	130
第四节 应纳税额的计算	137
第五节 关税减免	139
第六节 关税征收管理	144
复习思考题	146
第六章 相关各税	148
第一节 城市维护建设税及教育费附加	148
第二节 烟叶税	152

第三节 车辆购置税	153
第四节 印花税	161
复习思考题	171

下篇 税法 II

第七章 企业所得税	175
第一节 企业所得税概述	175
第二节 企业所得税的征税对象、纳税人与税率	178
第三节 应纳税所得额的确定	186
第四节 资产的税务处理	217
第五节 企业所得税的计算	221
第六节 企业所得税的减免税	233
第七节 特别纳税调整	241
第八节 企业所得税的征收与缴纳	244
复习思考题	250
第八章 个人所得税	253
第一节 个人所得税概述	253
第二节 个人所得税的征税对象、纳税人与税率	255
第三节 应纳税所得额的确定	266
第四节 个人所得税的计算	270
第五节 个人所得税的减免税	299
第六节 境外所得的税额扣除	303
第七节 个人所得税的征收与缴纳	304
复习思考题	317
第九章 资源税类	319
第一节 资源税	319

第二节 土地增值税	325
第三节 城镇土地使用税	335
第四节 耕地占用税	342
复习思考题	346
 第十章 财产税类	 348
第一节 房产税	348
第二节 契税	355
第三节 车船税	363
复习思考题	369
 参考文献	 374

上篇 税法 I

第一章 税法概述

第一节 税法的概念和特征

一、税法的概念

税法是有权的国家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及义务关系的法律规范的总称。它是国家及纳税人依法征税、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。

税收是经济学概念,税法是法学概念。税法与税收密不可分,正所谓“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。因此,了解税收的本质与特征是非常必要的。税收是国家为了行使其职能而取得财政收入的一种方式。它的特征主要表现在三个方面:

一是强制性。主要是指国家凭借政治权力,依照法律、法规等形式进行征税,任何单位和个人不得违抗。征税的主体是国家,除了国家之外,任何机构和团体,都无权征税。国家征税依据的是其政治权力,这种政治权力凌驾于财产权利之上,没有国家的政治权力为依托,征税就无法实现。

二是无偿性。主要是指国家征税以后,税款即为国家所有,既不需要归还纳税人,也不需要向纳税人支付任何报酬。

三是固定性。主要是指在征税之前,以法的形式预先规定了课税对象、课税额度和课税方法等。纳税人应该按照规定标准纳税,政府也只能按预定标准征税。

因此,税法就是国家凭借其权力,利用税收强制性、无偿性和固定性的特征参与社会产品和国民收入分配的法律规范的总称。

二、税法的特征

税法的特征可以从三个方面加以限定。

(一) 从立法过程来看,税法属于制定法

现代国家的税法都是经过一定的立法程序制定出来的,即税法是由国家制定而不是认可的,这表明税法属于制定法而不是习惯法。尽管从税收形成的早期历史来考察,不乏

由种种不规范的缴纳形式逐渐演化而成的税法,但其一开始就是以国家强制力为后盾形成的规则,而不是对人们自觉形成的纳税习惯以立法的形式予以认可。因此,我们虽然不能绝对地排除习惯法或司法判例构成税法渊源的例外,但是从总体上讲,税法是由国家制定而不是认可的。

(二) 从法律性质看,税法属于义务性法规

义务性法规是相对授权性法规而言的,是指直接要求人们从事或不从事某种行为的法规,即直接规定人们某种义务的法规。义务性法规的一个显著特点是具有强制性,它所规定的行为方式明确而肯定,不允许任何个人或机关随意改变或违反。授权性法规与义务性法规的划分,只是表明其基本倾向,而不是说一部法律的每一规则都是授权性或义务性的。

(三) 从内容看,税法具有综合性

税法不是单一的法律,而是由实体法、程序法、争讼法等构成的综合法律体系,其内容涉及课税的基本原则、征纳双方的权利义务、税收管理规则、法律责任、解决税务争议的法律规范等,包括立法、行政执法、司法各个方面。其结构大致有:宪法加税收法典;宪法加税收基本法加税收单行法律、法规;宪法加税收单行法律、法规等不同的类型。税法具有综合性,是保证国家正确行使课税权力,有效实施税务管理,确保依法足额取得财政收入,保障纳税人合法权利,建立合作信赖的税收征纳关系的需要,也表明税法在国家法律体系中的重要地位。

以上税法的特征,应该注意的是:首先,税法的特征应与其他法律部门的特征相区别;其次,税法的特征是税收上升为法律后的形式特征,应与税收属于经济范畴的形式特征相区别;再次,税法的特征是指其一般特征,不是某一历史时期、某一社会形态、某一国家税法的特点。

三、税法的分类

税法体系中按各税法的立法目的、课税对象、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。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(税种)等。我国目前还没有制定统一的税收基本法,随着我国税收法制建设的发展和完善,今后,将研究制定税收基本法。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》(以下简称《税收征收管理法》)就属于税收程序法。

(三) 按照税法课税对象的不同,可分为四种税法

1. 对商品和劳务课税的税法

对商品和劳务课税的税法主要包括增值税、营业税、消费税、关税等。这类税法的特点是与商品生产、流通、消费有密切联系。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。

2. 对所得额课税的税法

对所得额课税的税法主要包括企业所得税、个人所得税等。其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。

3. 对财产、行为课税的税法

对财产、行为课税的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

对自然资源课税的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、关税等为中央税。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,如城镇土地使用税、房产税等为地方税。中央与地方共享税属于中央政府和地方政府的共同收入,主要由国家税务总局征收管理,如增值税。有的中央与地方共享税由国家税务总局和地方税务局共同征收管理,如企业所得税。

四、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。我国税法的重要作用主要体现在以下几方面。

（一）税法是国家组织财政收入的法律保障

为了维护国家机器的正常运转以及促进国民经济健康发展,必须筹集大量的资金,即组织国家财政收入。为了保证税收组织财政收入职能的发挥,必须通过制定税法,以法律的形式确定企业、单位和个人履行纳税义务的具体项目、数额和纳税程序,惩治偷逃税款的行为,防止税款流失,保证国家依法征税,及时足额地取得税收收入。

（二）税法是国家对经济进行宏观调控的法律手段

我国建立市场经济体制,一个重要的改革目标,就是从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。税收作为国家宏观调控的重要手段,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;同时,以法律的平等原则,公平经营单位和个人的税收负担,鼓励平等竞争,为市场经济的发展创造良好的条件。

（三）税法对维护经济秩序有重要的作用

纳税人的各项经营活动都纳入税法的管理范围之内,这样税法就确定了一个规范有效的纳税秩序和经济秩序,监督纳税人依法经营,加强核算,提高经营管理水平;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,也将有效地打击各种违法经营活动,为国民经济的健康发展营造良好、稳定的经济环境。

（四）税法能有效地保护纳税人的合法权益

由于国家征税直接涉及纳税人的切身利益,如果税务机关随意征税,就会侵犯纳税人的合法权益,影响纳税人的正常经营。因此,税法在确定税务机关征税权力和纳税人履行纳税义务的同时,相应规定了税务机关必尽的义务和纳税人享有的权利,如纳税人享有延期纳税权、申请减税免税权、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。

（五）税法是维护国家权益,促进国际经济交往的可靠保证

在国际经济交往中,任何国家对在本国境内从事生产、经营的外国企业或个人都拥有税收管辖权,这是国家权益的具体体现。我国自实行对外开放以来,国际经济交流与合作日益频繁,我国在建立和完善涉外税法的同时,还同 80 多个国家签订了避免双重征税的协定。这些税收规定既维护了国家的权益,又为鼓励外商投资,保护国外企业或个人在华的合法经营,发展国家间平等互利的经济技术合作关系,提供了可靠的法律保障。

五、税法法律关系

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。

在税收法律关系中权利主体双方法律地位平等,只是因为主体双方是行政管理者与被管理者的关系,所以双方的权利与义务不对等,因此,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。税收法律关系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、辅导税法,接受税法咨询,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。

第二节 税法原则

税法原则是构成税收法律规范的基本要素之一。任何国家的税法体系和税收法律制度都要建立在一定的税法原则基础上。税法原则可以分为税法基本原则和适用原则两个层次。

一、税法基本原则

从法理学的角度分析,税法基本原则可以概括成税收法律主义、税收公平主义、税收合作信赖主义与实质课税原则。

(一) 税收法律主义

税收法律主义也称税收法定主义、法定性原则,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规定,征纳主体的权利义务只以法律规定为依据,没有法律依据,任何主体不得征税或减免税收。税收法律主义的要求是双向的:一方面,要求纳税人必须依法纳税;另一方面,课税只能在法律的授权下进行,超越法律规定的课征是违法和无效的。税收法律主义可以概括成课税要素法定、课税要素明确和依法稽征三个具体原则:

第一,课税要素法定原则。即课税要素必须由法律直接规定。首先,这里的课税要素不仅包括纳税人、征税对象、税率、税收优惠,而且还应包括征税基本程序和税务争议的解决办法等。其次,课税要素的基本内容应由法律直接规定,实施细则等仅仅是补充,以行政立法形式通过的税收法规、规章,如果没有税收法律作为依据或者违反了税收法律的规定都是无效的。再次,税收委托立法只能限于具体和个别的情况,不能作一般的、没有限制的委托,否则即构成对课税要素法定原则的否定。

第二,课税要素明确原则。即有关课税要素的规定必须尽量地明确而不出现歧义、矛盾,在基本内容上不出现漏洞。

第三,依法稽征原则。即税务行政机关必须严格依据法律的规定稽核征收,而无权变动法定课税要素和法定征收程序。除此之外,纳税人同税务机关一样都没有选择开征、停征、减税免税、退补税收及延期纳税的权力(利),即使征纳双方达成一致也是违法的。

(二) 税收公平主义

税收公平最基本的含义是: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。当纳税人的负担能力相等时,以其获得收入的能力为确定负担能力的基本标准,但收入指标不完备时,财产或消费水平可作为补充指标;