

前言

“税法理论与实务”是一门理论性、实践性都较强的课程，是税务专业、税务师专业的核心专业课程，也是会计、财务、金融和管理专业最重要的专业基础课程之一。近年来我国税收环境日新月异，要求税法教材新颖而务实，既要注重理论知识，又要注重应用的针对性。为了编写出有利于实践教学教材，编者进行了大量的探索。在本教材的编写过程中，编者结合多年的教学实践，尝试着把课程的教学内容和教学方法有机结合，力求让教科书的内容与学生的思维产生共鸣。教材中有经典的小案例，清晰、明了的图示归纳，流畅、透彻的法理分析，既分析了我国现行税制存在的主要问题，也提出了我国税制改革的方向和思路，从而使税法的教学内容显得丰满和鲜活。

鉴于不同专业对本课程的具体要求有一定的差异，课时也有所不同，在制订教学计划时，应该因地制宜，有所取舍，重点突出。本教材共分为9章，按我国现行主要税种，以市场经济理论为基础，对税收制度的基本知识、基本理论，以及我国税收实体法的基本内容、计算及其相关注意事项，进行了深入透彻的分析与论述，主要包括税法基本原理、增值税、消费税、关税、城市维护建设税和烟叶税、企业所得税、个人所得税、资源税和土地增值税以及其他各税种。本书均依据最新的法律法规编写而成。

本教材有如下特点：

(1) 内容新颖。理论部分能够反映最新的研究成果，税收法规以截稿日的法规为准，即“现行有效”的税收法规。内容力求反映国内外税制改革的新情况和税制研究的新成果，突出各税种的法律政策精神和难点、重点问题，突出现行税制结构及其发展趋势。在强化政策基本规则的前提下，成体系地收录案例进行政策分析，挖掘政策法规的规律性，培养学生的务实的精神。

(2) 注重实用性。运用例题、案例帮助学生掌握税收制度在实践中的运用，使学生熟悉微观操作以提高技能，在理解现行税制中的基本概念、基本原理的基础上掌握相关技能并能应用。

(3) 结构合理、重心突出。全书遵循税收理论—税收实体法—税收程序法的布局 and 结构编写。在税收实体法部分，以增值税和企业所得税两大主体税种为重点；突出本科生的教学特点，兼顾与税收理论、会计等相关课程的衔接；教材难易程度适当，加入了图表，以图解析难点，以表归纳分散的知识点。

(4) 配套性强。每章除正文外，章前明确“学习目标”，章后有思考题、选择题、计算题等，运用“小贴士”“课外延伸”等界面帮助学生了解相关实践知识或关联知识，强化知识体系的相关性。每章末的“思考与练习”，方便学生复习和掌握基础知识。另外

教材配套了 PPT 等辅助教学资源，在巩固学习的同时也方便教学。

本教材力求体系完整、结构合理、资料翔实、内容丰富。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“案例分析”等栏目，以拓宽学生的知识面，激发学生学习税法的兴趣。本书除适用于高等院校应用经济类、工商管理类等各专业教学外，也可以作为财政、税务、海关、企事业、中介服务等机构广大在职专业人员的业务学习用书，还可以作为注册会计师考试和税务师考试的辅助参考书目，与其他指定教材形成优势互补。

本书由邓平华（江西农业大学）、李宏彪（东华理工大学）担任主编；刘璐（赣南医学院）、张敏（鹰潭市贵溪市财政局）担任副主编；黄德忠（南华大学）、雷金火（合肥工业大学）参编。

本书提供可修改的电子教案和习题答案，读者可登录 www.textbookcenter.cn 免费下载使用。

由于编者水平所限，书中疏漏和错误之处在所难免，真诚希望广大读者提出宝贵意见，以便今后进一步修订和完善。

编者

目 录

第一章 税法基本原理	1
▲ 第一节 税法概述	2
▲ 第二节 税收实体法	10
▲ 第三节 国际税法	19
第二章 增值税	28
▲ 第一节 增值税概述	29
▲ 第二节 纳税义务人	30
▲ 第三节 征税范围	35
▲ 第四节 增值税的税率和征收率	41
▲ 第五节 应纳税额的计算	50
▲ 第六节 增值税出口退（免）税的规定	70
▲ 第七节 增值税的主要税收优惠	79
▲ 第八节 增值税的征收管理与纳税申报	85
第三章 消费税	93
▲ 第一节 消费税的概念	94
▲ 第二节 纳税义务人、征税范围和纳税环节	95
▲ 第三节 税目和税率	97
▲ 第四节 计税依据	103
▲ 第五节 应纳税额的计算	108
▲ 第六节 消费税已纳税款的抵扣	113
▲ 第七节 征收管理与纳税申报	115
第四章 关税	120
▲ 第一节 关税的概念	121
▲ 第二节 征税对象、纳税义务人	122

▲	第三节	进出口税则及税率	123
▲	第四节	完税价格与应纳税额的计算	126
▲	第五节	税收优惠	135
▲	第六节	征收管理和纳税申报	139
第五章 城市维护建设税和烟叶税			144
▲	第一节	城市维护建设税	145
▲	第二节	教育费附加	149
第六章 企业所得税			152
▲	第一节	企业所得税概述	153
▲	第二节	纳税人、征税对象和税率	154
▲	第三节	应纳税所得额的计算	158
▲	第四节	资产的税务处理	177
▲	第五节	资产损失的确认	183
▲	第六节	税收优惠	185
▲	第七节	应纳税额的计算	192
▲	第八节	征收管理与纳税申报	201
第七章 个人所得税			209
▲	第一节	个人所得税的概念和特点	210
▲	第二节	纳税人	212
▲	第三节	个人所得税的征税对象	216
▲	第四节	税率与应纳税所得额的计算	224
▲	第五节	特殊情形下个人所得税的计税方法	250
▲	第六节	税收优惠	280
▲	第七节	征收管理与纳税申报	285
第八章 资源税和土地增值税			298
▲	第一节	资源税	299
▲	第二节	土地增值税	305

第九章 其他各税种320

▲	第一节	印花税	321
▲	第二节	契税	333
▲	第三节	房产税	338
▲	第四节	城镇土地使用税	344
▲	第五节	车辆购置税	349
▲	第六节	车船税	358

参考文献367



第一章 税法基本原理

◆ 学习目标

知识目标

1. 了解税法的概念和特点。
2. 熟悉税收实体法的内容。
3. 熟悉税收立法、执法和司法的概念和内容。

能力目标

1. 掌握税收实体法的具体内容。
2. 掌握税收执法的具体内容。

重点与难点

1. 税法原则的基本内容。
2. 税收实体法中的税法要素内容。

引导案例

为什么必须坚守税收法定主义原则？

2015年3月15日上午，十二届全国人大三次会议表决通过了关于政府工作报告的决议草案、关于修改《中华人民共和国立法法》（以下简称《立法法》）的决定草案等一系列重要决定。这是中国15年来首次修改《立法法》。修改后的《立法法》关于明确税收法定原则等亮点引发关注。

《立法法》确立的一个重大原则就是税收法定，而税收法定如何落实，细节如何规定，引起了代表们的集中关注。2015年3月8日提交全国人大会议审议的三审稿与此前的二审稿相比，有一个重要变化，就是“纳税人、征税对象、计税依据、税率等基本制度”由法律规定的提法被简化了，删除了“税率”的表述。但是多数代表建议应将“税率”明确写入法条中。

税率是税收的重要要素，如果税率不由法律规定，“税收法定”原则将大打折扣。因此，新修订的《立法法》第八条第六项明确税种的设立、税率的确定和税收征收管理等税收基本制度必须制定法律。这意味着今后政府收什么税、向谁收、收多少、怎么收等问题，都要通过人大立法决定。

资料来源：中国税务报

【思考题】

什么是税收法定原则？我国为什么要严格遵守税收法定原则？为什么税率应该法定？

第一节 税法概述

一、税法的概念与特点

（一）税收与税法

税收是国家为了满足社会公共需要，凭借政治权力，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。把握税法的概念必须在深入理解税收的基础上进行。理解税收的内涵需要从税收的分配关系本质、国家税权和税收目标三个方面来把握。

税收是经济学概念，税法则是法学概念。税法是指有权的国家机关制定的有关调整税收分配过程中形成的权利义务关系的法律规范的总称。

首先，所谓有权的国家机关，是指国家最高权力机关，在我国即全国人民代表大会及其常务委员会。同时，在一定的法律框架之下，地方人大及其常委会也往往拥有一定的税法立法权，因此也是制定税法的主体。此外，国家最高权力机关还可以授权行政机关制定某些税法，获得授权的行政机关也是制定税法的主体的构成者。例如，全国人大授权国务院颁布税法暂行条例。

其次，税法的调整对象是税收分配中形成的权利及义务关系。从经济角度讲，税收分配关系是国家参与社会剩余产品分配所形成的一种经济利益关系，包括国家与纳税人之间的税收分配关系和各级政府间的税收利益分配关系两个方面。这种经济利益关系是借助法律的形式规定国家与纳税人行为规则，即通过设定税收权利及义务来实现的。如果说实现税收分配是目标，从法律上设定税收权利及义务则是实现目标的手段。税法调整的是税收权利及义务关系，而不是税收分配关系。

最后，税法有广义和狭义之分。从广义上讲，税法是各种税收法律规范的总称。从立法层次上划分，包括由国家最高权力机关即全国人民代表大会正式立法制定的税收法律，由国务院制定的税收行政法规或由省级人民代表大会制定的地方性税收法规，由有规章制定权的单位制定的税务部门规章。从狭义上讲，税法指的是经过国家最高权力机关正式立法的税收法律，如我国的个人所得税法、税收征收管理法等。

税法是税收的法律表现形式，税收之所以必须采用法律的形式，是由税收和法律的本质与特性决定的。

第一，从税收的本质来看，税收是国家与纳税人之间形成的以国家为主体的社会剩余产品分配关系。国家向纳税人征税，是将一部分社会剩余产品或一部分既得利益从纳税人所有转变为国家所有。然而，在这种经济利益的转移过程中，其总量与结构都是不能随意改变的，必须按照事先确定的标准，由国家与纳税人双方共同遵守，违反这种约定要受到一定的惩罚，出现争议要有公平的解决方式。这样，将征税仅视为一种经济利益的转移就

不够了。而借助法律,通过规定税收权利及义务的方式可以提供一种行为模式。如果作为法律主体的国家或纳税人不履行法定义务或不适当地行使法定权利,法律将以强制手段予以追究,出现纠纷或争议也可以用诉讼这种规范的法律形式予以解决,从而保证法律调整机制的实现。严格地讲,只有法律才是真正以规定人们的权利与义务为其调整机制的。因此,税收所反映的分配关系要通过法律的形式才能得以实现。

第二,从形式特征来看,税收具有强制性、无偿性、固定性的特点。其中,无偿性是核心,强制性是基本保障。原因在于税收是对财产私有权的侵犯,因而要求有很高的强制权力作征税保障,这种权力只能是国家政治权力,法律使这种政治权力得以体现和落实。税法依据的是国家强制力,与税收凭借的国家政治权力是一致的,这是最高的权力,其他权力必须服从;构成法律的一系列原则、规则、概念为人们提供了全面、具体、明确的行为模式,借助法律可以使税收强制性的目标更为明确;法律有一整套完备、有效的实施保障系统,可以使税收的强制性落到实处,得到长期、稳定的保证;税收凭借的是政治权力,但是税收权力并非是不受任何限制、可以随意行使的,能够对税收权力起到规范、制约作用的,只有法律;法律所提供的行为规则必须具备规范、统一、稳定的特征,法律的制定、修改、废止必须经过一定的程序,这些都为实现税收的稳定性提供了必要条件。

第三,从税收职能来看,调节经济是其职能的重要方面。这种调节不是盲目的,一方面调节目标必须明确,另一方面也需要纳税人对税收调节有切实的感受,适当调整自身的经济行为,这样才能使税收调节达到预期目的。税收采用法律的形式,就可以借助法律的评价作用,按照法律提供的行为标准,判定纳税人的经济行为是否符合税收调节经济的要求,对违法者强制地改变其经济行为,使之符合税收调节的需要。借助法律的预测、指引作用,纳税人能预知自己在各种情况下的纳税义务、法律责任以及经济后果,从而对自己的经营活动做出最有利的选择,主动适应税收调节的要求。

总之,税收只有采用法律的形式,才能增加其调节的灵敏度,收到实效。监督管理是税收的另一个重要职能。保证监督管理的公正性是税收得以顺利实现的基本前提,这就要有一套事先确定的标准作为税收监督管理的规则。法律以其权威性、公正性、规范性成为体现纳税规则的最佳方式。

(二) 税法的特点

所谓税法的特点,是指税法带共性的特征,这种特征可以从三个方面加以限定。首先,税法的特点应与其他法律的特点相区别,也不应只是法律所具有的共同特征;其次,税法的特点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;最后,税法的特点是指其一般特征,不是某一历史时期、某一社会形态、某一国家税法的特点。按照这样的理解,税法的特点可以概括成以下几个方面。

1. 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。税法属于制定法而不属于习惯法,其根本原因在于国家征税权凌驾于生产资料所有权之上,是对纳税人收入的再分配。税法属于侵权规范。征纳双方在利益上的矛盾与对立是显而易见的,离开法律约束的纳税习惯并不存在,由纳税习惯演化成习惯法只能是空谈。同时,为确保税收收入的稳定,需要提高其可预测性,这也促使税收采用制定法的形式。



2. 从法律性质来看,税法属于义务性法规。义务性法规是相对于授权性法规而言的,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。税法属于义务性法规的道理在于以下几点。

第一,从定义推理,税收是纳税人的经济利益向国家的无偿让渡。从纳税人的角度来看,税法是以规定纳税义务为核心构建的,任何人(包括税务执法机关)都不能随意变更或违反法定纳税义务。

第二,权利义务对等是一个基本的法律原则。但这是就法律主体的全部权利义务而言的,并不是说某一法律主体在每一部具体法律、法规中的权利义务都是对等的,否则就没有授权性法规与义务性法规之分了。从财政的角度来看,纳税人从国家的公共支出中得到了许多权利,这些权利是通过其他授权性法规赋予的;但从税法的角度来看,纳税人则以尽义务为主,所以我们称税法为义务性法规,纳税人权利与义务的统一只能从财政的大范围来考虑。

第三,税法属于义务性法规,并不是指税法没有规定纳税人的权利,而是说纳税人的权利是建立在其纳税义务的基础之上,是从属性的,并且这些权利从总体上看不是纳税人的实体权利,而是纳税人的程序性权利。

3. 从内容来看,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、诉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。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。

二、税法原则

税法原则是构成税收法律规范的基本要素之一,是调整税收关系的法律规范的抽象和概括,是贯穿税收立法、执法、司法等全过程的具有普遍指导意义的法律准则。税法基本原则是一定社会经济关系在税收法制中的体现,是国家税收法治的理论基础。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

党的十八届三中全会审议通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》中提出了“落实税收法定原则”,这是我国在党的文件中首次明确提出税法原则中这一最根本的原则。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。

1. 税收法律主义

税收法律主义又称税收法定性原则,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，税收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。从现代社会来看，税收法律主义的功能偏重于保持税法的稳定性与可预测性，这对于市场经济的有序性和法治社会的建立与巩固是十分重要的。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。最后，税收委托立法只能限于具体和个别的情况，不能做一般的、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。课税要素明确原则更多的是从立法技术的角度保证税收分配关系的确定性。出于适当保留税务执法机关的自由裁量权、便于征收管理、协调税法体系的目的和立法技术上的要求，有时在税法中做出较模糊的规定是难免的。一般并不认为这是对税收法律主义的违背，但是这种模糊的规定必须受到限制，至少，税务行政机关的自由裁量权不应是普遍存在和不受约束的。

第三，依法稽征原则，即税务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，即使征纳双方达成一致也是违法的。上述原则包含依法定课税要素稽征和依法定征收程序稽征两个方面。依法稽征原则的适用，事实上也受到一定的限制，这主要是由税收法律主义与其他税法原则的冲突和稽征技术上的困难造成的。但是，无论如何，其根本目的必须是提高税务行政效率，方便纳税人缴税，解决稽征技术上的困难，而不是对税法的规避。

2. 税收公平主义

税收公平主义是近代法的基本原理，即平等性原则在课税思想上的具体体现，与其他税法原则相比，税收公平主义渗入了更多的社会要求。一般认为，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，收入指标不完备时，财产或消费水平可作为补充指标。法律上的税收公平主义与经济上要求的税收公平较为接近，其基本思想内涵是相通的。但是二者也有明显的不同：第一，经济上的税收公平往往是作为一种经济理论提出来的，可以作为制定税法的参考，但是对政府与纳税人尚不具备强制性的约束力，只有当其被国家以立法形式所采纳时，才会上升为税法基本原则，在税收法律实践中得到全面的贯彻。第二，经济上的税收公平主要是从税收负担带来的经济后果上考虑，而法律上的税收公平不仅要考虑税收负担的合理分配，而且要从税收立法、执法、司法各个方面考虑。纳税人既可以要求实体利益上的税收公平，也可以要求程序上的税收公平。第三，法律上的税收公平是有具体法律制度予以保障的。



例如，对税务执法中受到的不公正待遇，纳税人可以通过税务行政复议、税务行政诉讼制度得到合理合法的解决。由于税收公平主义源于法律上的平等性原则，许多国家的税法在贯彻税收公平主义时，都特别强调“禁止不平等对待”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，因为对一部分纳税人的特别优惠，很可能就是对其他纳税人的歧视。

3. 税收合作信赖主义

税收合作信赖主义，也称公众信任原则或税收效率原则。它在很大程度上汲取了民法“诚实信用”原则的合理思想，认为税收征纳双方的关系就其主流来看是相互信赖、相互合作的，而不是对抗性的。只有税收征纳双方互相信赖才有可能互相合作，这样税收征收就有效率，就能以更小的征收成本完成征纳双方的义务。一方面，纳税人应按照税务机关的决定及时缴纳税款，税务机关有责任向纳税人提供完整的税收信息资料，征纳双方应建立起密切的税收信息联系和沟通渠道。税务机关用行政处罚手段强制征税也是基于双方合作关系，目的是提醒纳税人与税务机关合作，自觉纳税。另一方面，没有充足的依据，税务机关不能对纳税人是否依法纳税有所怀疑，纳税人有权利要求税务机关予以信任，纳税人也应信赖税务机关的决定是公正和准确的，税务机关做出的行政解释和事先裁定，可以作为纳税人缴税的根据，当这种解释或裁定存在错误时，纳税人并不承担法律责任，纳税人因此而少缴的税款也不必缴纳滞纳金。

税收合作信赖主义与税收法律主义存在一定的冲突，因此，许多国家税法在适用这一原则时都做了一定的限制。第一，税务机关的合作信赖表示应是正式的，纳税人不能根据税务人员个人私下做出的表示，而认为是税务机关的决定，要求引用税收合作信赖主义少缴税。第二，对纳税人的信赖必须是值得保护的。如果税务机关的错误表示是基于纳税人方面隐瞒事实或虚假报告做出的，则对纳税人的信赖不值得保护。第三，纳税人必须信赖税务机关的错误表示并据此已做出某种纳税行为。也就是说，纳税人已经构成对税务机关表示的信赖，但没有据此做出某种纳税行为，或者这种信赖与其纳税行为没有因果关系，也不能引用税收合作信赖主义。

4. 实质课税原则

实质课税原则是指应根据纳税人的真实负担能力决定纳税人的税负，不能仅考核其表面上是否符合课税要件。也就是说，在判断某个具体的人或事件是否满足课税要件，是否应承担纳税义务时，不能受其外在形式的蒙蔽，而要深入探求其实质，如果实质条件满足了课税要件，就应按实质条件的指向确认纳税义务；反之，如果仅仅是形式上符合课税要件，而实质上并不满足，则不能确定其负有纳税义务。之所以提出这一原则，是因为纳税人是否满足课税要件，其外在形式与内在真实之间往往会因一些客观因素或纳税人的刻意伪装而产生差异。例如，纳税人借转让定价而减少计税所得，若从表面上看，应按其确定的价格计税；但是，这不能反映纳税人的真实所得，因此，税务机关根据实质课税原则，有权重新估定计税价格，并据以计算应纳税额。实质课税原则的意义在于防止纳税人的避税与偷税，增强税法适用的公正性。

（二）税法适用原则

税法基本原则的适用，从根本上解决了税法在法律层面的理论基础，然而税法更多的还是体现在实务层面上。税法适用原则就是从理论走向实务的总括性纲领。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。其作用在于在使法律规定具体化的过程中，提供方向性的指导，判定各种税收法律规范之间的相互关系，合理解决法律纠纷，保障法律顺利实现，以达到税法认可的各项税收政策目标，保护税收征纳双方的合法权益。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。但是与税法基本原则相比，税法适用原则含有更多的法律技术性准则，更为具体化。

1. 法律优位原则

法律优位原则又称行政立法不得抵触法律原则，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。与一般法律相比，税法与社会经济生活的联系十分紧密。为了适应市场经济条件下社会经济生活的复杂多变性，税法体系变得越来越庞大，内部分工越来越细致，立法的层次性越来越鲜明，不同层次税法之间在立法、执法、司法中的越权或空位也就更容易出现。因此，界定不同层次税法的效力关系十分有必要。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，效力低的税法即是无效的。

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做出相应的经济决策，税收的调节作用才会较为有效，否则就会违背税收法律主义和税收合作信赖主义，对纳税人也是不公平的。但是，在某些特殊情况下，税法对这一原则的适用也有例外。一些国家在处理税法的溯及力问题时，还坚持“有利溯及”原则，即对税法中溯及既往的规定，对纳税人有利的，予以承认；对纳税人不利的，则不予承认。

3. 新法优于旧法原则

新法优于旧法原则又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的混乱，为法律的更新与完善提供法律适用上的保障。新法优于旧法原则的适用，以新法生效实施为标志，新法生效实施以后用新法，新法实施以前包括新法公布以后尚未实施这段时间，仍沿用旧法，新法不发生效力。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. 特别法优于普通法原则

特别法优于普通法原则的含义为：对同一事项两部法律分别订有一般规定和特别规定时，特别规定的效力高于一般规定的效力。当对某些税收问题需要做出特殊规定，但是又不便于普遍修订税法时，即可以通过特别法的形式予以规范。凡是特别法中作出规定的，即排斥普通法的适用。不过这种排斥仅就特别法中的具体规定而言，并不是说随着特别法的出现，原有的居于普通法地位的税法即告废止。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

“实体从旧，程序从新”原则的含义包括两个方面：一是实体税法不具备溯及力；二是程序性税法在特定条件下具备一定的溯及力，即对于一项新税法公布实施之前发生的纳税义务在新税法公布实施之后进入税款征收程序的，原则上新税法具有约束力。在一定条件下允许程序从新，是因为程序税法规范的是程序性问题，不应以纳税人的实体性权利义务发生的时间为准，判定新的程序性税法与旧的程序性税法之间的效力关系；并且，程序性税法主要涉及税款征收方式的改变，其效力发生时间的适当提前，并不构成对纳税人权利的侵犯，也不违背税收合作信赖主义。

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。其含义为：在诉讼发生时，税收程序法优于税收实体法适用，即纳税人通过税务行政复议或税务行政诉讼寻求法律保护的前提条件之一，是必须事先履行税务行政执法机关认定的纳税义务，而不管这项纳税义务实际上是否完全发生；否则，税务行政复议机关或司法机关对纳税人的申诉不予受理。适用这一原则，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。

三、税法与其他相关法律的关系

税收活动涉及社会经济生活的各个层面，调整税收关系的税法与国家其他部门法具有密切的关系。

（一）税法与宪法的关系

宪法是一个国家的根本大法，代表着法律的最高权威，它规定了一个国家最根本的社会制度，主要调整与规范国家和社会生活中的根本性、全面性问题，属于母法，是其他法律的立法基础。税法是依据宪法制定的，其立法、执法、司法必须符合宪法的立法精神和各项规定。任何税法，不管是税收基本法还是税收实体法或税收程序法，违反宪法的规定都是无效的。税收是国家履行其职能的物质基础，是国家调控经济的重要手段。所以，绝大多数国家一般都将税收作为重要内容列入宪法，以提高税法的地位，保证税收有效地发挥作用。列入宪法的税收内容包括征税的基本法源、税收立法权限的划分、税收立法的基本程序、公民依法纳税的义务等。

（二）税法与民法的关系

民法是用来调整平等主体的公民之间、法人之间、公民和法人之间的财产关系与人身关系的法律规范的总和。民事法律关系在相当程度上是经济关系在法律上的体现，这种关系主要发生在商品经济中。民法是最基本的法律形式之一，在诸法律中，民法形成的时间较早，法律规范较为成熟和完善，其他法律的建立与发展都不同程度地借鉴了民法的法律规范。税法作为新兴的部门法与民法的密切联系主要表现在大量借用了民法的概念、规则 and 原则。

（三）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。税法与行政法有着十分密切的联系。甚至有人认为，税法属于行政法。然而，税法虽然与行政法联系密切，但又与一般行政法有所不同。第一，税法具有经济分配的性质，并且是经济利益由纳税人向国家的无偿单向转移，这是一般行政法所不具备的。第二，税法与社会再生产，特别是与物质资料再生产的全过程密切相连，无论是生产、交换、分配，还是消费，都有税法参与调节，其联系的深度和广度是一般行政法无法比拟的。第三，税法是一种义务性法规，并且是以货币收益转移的数额作为纳税人所尽义务的基本度量，而行政法大多为授权性法规，少数义务性法规也不涉及货币收益的转移。

（四）税法与经济法的关系

对于经济法的内涵与范围历来有着不同的观点。我们认为，经济法是国家调整各种纵向经济关系，即为管理经济关系而制定的经济法律规范的总称，企业之间的横向经济关系不属于经济法的范畴。税法与经济法有着十分密切的联系。这种密切联系表现在税法具有较强的经济属性，即在税法运行过程中，始终伴随着经济分配的进行；经济法中的许多法律、法规是制定税法的重要依据；经济法中的一些概念、规则、原则也在税法中大量应用。

（五）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，其中犯罪是指危害社会、触犯刑法、应受到刑事处罚的行为。刑法是国家法律的基本组成部分。税法与刑法是从不同的角度规范人们的社会行为，但二者的联系十分密切。税法和刑法对于违反税法都规定了处罚条款。但应该指出，违反了税法，并不一定就是犯罪。

（六）税法与国际法的关系

税法原本是国内法，是没有超越国家权力的约束力的。然而，随着国际交往的加深，各国的经济活动日益国际化，税法与国际法的联系越来越密切，并且在某些方面出现交叉。这种密切联系与交叉体现在以下几个方面：第一，在跨国经济活动中，为避免因税收管辖权的重叠而出现国际双重征税以及国家间的避税，国与国之间形成了一系列的双边或多边税收协定、国际税收公约。这些协定或公约是国际法的重要组成部分。换一个角度看，被

一个国家承认的国际税法也应是这个国家税法的组成部分。第二，由于国际经济合作的发展，一个国家的税法总是有或多或少的部分较多涉及外籍纳税人，有时我们习惯于将其称为“涉外税法”。为了使“涉外税法”较好地起到吸引外来投资的作用，立法时往往较多地吸取了国际法特别是国际税法中合理的理论和原则以及有关法律规范。第三，按照国际法高于国内法的原则，被一个国家所承认的国际法不能不对其国内税法的立法产生较大的影响和制约作用；反之，国际法也不是凭空产生的，各个国家的国内法（包括税法）是国际法规范形成的基础。没有国内税法，国际税法就无法实施。所以，如果让我们对税法与国际法的关系做出评价，应当说二者是相互影响、相互补充、相互配合的。

第二节 税收实体法

税收实体法是规定税收法律关系主体的实体权利、义务的法律规范的总称。其主要内容包括纳税主体、征税客体、计税依据、税目、税率、减税、免税等，是国家向纳税人行使征税权和纳税人负担纳税义务的要件，只有具备这些要件时，纳税人才负有纳税义务，国家才能向纳税人征税。税收实体法直接影响到国家与纳税人之间权利与义务的分配，是税法的核心部分，没有税收实体法，税法体系就不能成立。

税收实体法的结构具有规范性和统一性的特点。其主要表现在：一是税种与税收实体法的一一对应性，一税一法。由于各税种的开征目的不同，国家一般按单个税种立法，使征税有明确的、可操作的标准和法律依据。二是税收要素的固定性。虽然各单行税种法的具体内容有别，但就每一部单行税种法而言，税收的基本要素（如纳税人、课税对象、税率、计税依据等）是必须予以规定的。我国税收实体法的内容主要包括：流转税法，是调整以流转额为课税对象的税收关系的法律规范的总称，具体指增值税、消费税、关税等；所得税法，是调整所得额的税收关系的法律规范的总称，即以纳税人的所得额或收益额为课税对象的一类税，具体指个人所得税、企业所得税等；财产税法，是调整财产税关系的法律规范的总称，财产税是以法律规定的纳税人的某些特定财产的数量或价值额为课税对象的税，具体指房产税、契税等；行为税法，是以某种特定行为的发生为条件，对行为人加以课税的一类税，具体指印花税、车船税等。

税收实体法要素主要包括以下内容。

一、纳税义务人

纳税义务人简称“纳税人”，是税法中规定的直接负有纳税义务的单位和个人，也称“纳税主体”。一般情况下，税负的承担人就是纳税人。每一种税都有关于纳税义务人的规定，通过规定纳税义务人落实税收任务和法律责任。纳税义务人一般分为自然人和法人两种。

自然人，指依法享有民事权利，并承担民事义务的公民个人。例如，在我国从事工商业活动的个人以及工资和劳务报酬的获得者等，都是以个人身份来承担法律规定的民事责任及纳税义务。

法人，指依法成立，能够独立地支配财产，并能以自己的名义享受民事权利和承担民事义务的社会组织。我国的法人主要有四种：机关法人、事业法人、企业法人和社团法人。

法人同自然人一样，负有依法向国家纳税的义务。

实际纳税过程中与纳税义务人相关的概念如下。

负税人。纳税人与负税人是两个既有联系又有区别的概念。纳税人是直接向税务机关缴纳税款的单位和个人，负税人是实际负担税款的单位和个人。纳税人如果能够通过一定途径把税款转嫁或转移出去，纳税人就不再是负税人；否则，纳税人同时也是负税人。通常在市场经济条件下，商品价格随着市场供求关系的变化而自由波动，当某些商品供不应求时，纳税人可以通过提高价格把税款转嫁给消费者，从而使纳税人与负税人不一致。

代扣代缴义务人。代扣代缴义务人是指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企业、单位或个人。对税法规定的扣缴义务人，税务机关应向其颁发代扣代缴证书，明确其代扣代缴义务。代扣代缴义务人必须严格履行扣缴义务。对不履行扣缴义务的，税务机关应视情节轻重予以适当处置，并责令其补缴税款。我国现行个人所得税法规定，以所得人为纳税义务人，以支付所得的单位或个人为扣缴义务人。增值税法、资源税法等税法中也有扣缴义务人的相关规定。

代收代缴义务人。代收代缴义务人是指有义务借助与纳税人的经济交往而向纳税人收取应纳税款并代为缴纳的单位，如消费税税法规定，委托加工的应税消费品，除受托方为个人外，由受托方在向委托方交货时代收代缴税款。

代收代缴义务人不同于代扣代缴义务人。代扣代缴义务人直接持有纳税人的收入，可以从中扣除纳税人的应纳税款；代收代缴义务人不直接持有纳税人的收入，只能在与纳税人的经济往来中收取纳税人的应纳税款并代为缴纳。

代征代缴义务人。代征代缴义务人是指因税法规定，受税务机关委托而代征税款的单位和个人。由代征代缴义务人代征税款，不仅便利了纳税人税款的缴纳，有效地保证了税款征收的实现，而且对于强化税收征管，有效地杜绝和防止税款流失，有明显作用。例如，对于一些地区税源比较分散，税务机关难以及时征收，委托相应金融企业代征税款。

纳税单位。纳税单位是指申报缴纳税款的单位，是纳税人的有效集合。所谓“有效”，就是为了征管和缴纳税款的方便，允许在法律上负有纳税义务的同类型纳税人作为一个纳税单位，填写一份申报表纳税。例如，个人所得税，可以单个人为纳税单位，也可以夫妇俩为一个纳税单位，还可以一个家庭为一个纳税单位；企业所得税可以每个分公司为一个纳税单位，也可以总公司为一个纳税单位。纳税单位的大小通常要根据管理上的需要和国家政策来确定。

二、课税对象

课税对象又称征税对象、征税客体，是税法中规定的征税的目的物，是国家据以征税的依据，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。通过规定课税对象，解决对什么征税这一问题。

每一种税都有自己的课税对象，否则，这一税种就失去了存在的意义。被列为课税对象的，就属于该税种的征收范围；未被列为课税对象的，就不属于该税种的征收范围。课税对象随着社会生产力的发展变化而变化。在自然经济中，土地和人丁是主要的课税对象。



在商品经济中，商品的流转额、企业利润和个人所得成为主要的课税对象。在可以作为课税对象的客体比较广泛的情况下，选择课税对象一般应遵循有利于保证财政收入、有利于调节经济和适当简化的原则。要保证财政收入就必须选择普遍存在的经济活动及其成果作为课税对象。要调节国民经济中的生产、流通、分配和消费，课税对象就不能是单一的，而应该是多样化的。但为了节省税收成本和避免税收负担的重复，又必须注意适当地简化。

课税对象是构成税收实体法诸要素中的基础性要素。这是因为：第一，课税对象是一种税区别于另一种税的最主要标志。也就是说，税种的不同最主要起因于课税对象的不同。正是由于这一原因，各种税的名称通常都是根据课税对象确定的。例如，增值税、所得税、房产税、车船税等。第二，课税对象体现着各种税的征税范围。第三，其他要素的内容一般都是以课税对象为基础确定的。例如，国家开征一种税，之所以要选择这些单位和个人作为纳税人，而不选择其他单位和个人作为纳税人，其原因是这些单位和个人拥有税法或税收条例中规定的课税对象，或者是发生了规定的课税行为。可见，纳税人同课税对象相比，课税对象是第一性的。拥有课税对象或发生了课税行为的单位和个人，才有可能成为纳税人。又如税率这一要素，也是以课税对象为基础确定的。税率本身表示对课税对象征税的比率或征税数额，没有课税对象，也就无从确定税率。此外，纳税环节、减税免税等，也都是以课税对象为基础确定的。

（一）计税依据

计税依据又称税基，是指税法中规定的据以计算各种应征税款的依据或标准。不同税种的计税依据是不同的。我国增值税、营业税的计税依据一般都是货物和应税劳务的增值额，所得税的计税依据是企业和个人的利润、工资或薪金所得额，消费税的计税依据是应税产品的销售额等等。需要注意的是，计税依据在表现形态上一般有两种。一种是价值形态，即以征税对象的价值作为计税依据，在这种情况下，课税对象和计税依据一般是一致的，如所得税的课税对象是所得额，计税依据也是所得额。另一种是实物形态，就是以课税对象的数量、重量、容积、面积等作为计税依据，在这种情况下，课税对象和计税依据一般是不一致的，如我国的车船税，它的课税对象是各种车辆、船舶，而计税依据则是车船的吨位。

课税对象与计税依据的关系是：课税对象是指征税的目的物，计税依据则是在目的物已经确定的前提下，对目的物据以计算税款的依据或标准；课税对象是从质的方面对征税所做的规定，而计税依据则是从量的方面对征税所做的规定，是课税对象量的表现。

（二）税源

税源是指税款的最终来源，或者说税收负担的最终归宿。税源的大小体现着纳税人的负担能力。纳税人缴纳税款的直接来源是一定的货币收入，而一切货币收入都是由社会产品价值派生出来的。在社会产品价值中，能够成为税源的只能是国民收入分配中形成的各种收入，如工资、奖金、利润、利息等。当某些税种以国民收入分配中形成的各种收入为课税对象时，税源和课税对象就是一致的，我们称之为直接税，如各种所得课税。但是，很多税种其课税对象并不是或不完全是国民收入分配中形成的各种收入，我们称之为间接税，如消费税、房产税等。可见，只有在少数情况下，课税对象同税源才是一致的。对于

大多数税种来说,二者并不一致,税源并不等于课税对象。

(三) 税目

税目是课税对象的具体化,反映具体的征税范围,代表征税的广度。不是所有的税种都规定税目,有些税种的征税对象简单、明确,没有另行规定税目的必要,如房产税。但是,从大多数税种来看,一般课税对象都比较复杂,且税种内部不同课税对象之间又需要采取不同的税率档次进行调节。这样就需要对课税对象作进一步的划分,做出具体的界限规定,这个规定的界限范围,就是税目。通过划分税目,我们能对课税对象进行归类细分,并按不同类别和项目设计高低不同的税率,平衡纳税人负担。

税目一般可分为列举税目和概括税目。

1. 列举税目

列举税目就是将每一种商品或经营项目采用一一列举的方法,分别规定税目,必要时还可以在税目之下划分若干个细目。制定列举税目的优点是界限明确,便于征管人员掌握;缺点是税目过多,不便于查找,不利于征管。

在我国现行税法中,列举税目的方法也可分为两类。一类是细列举,即在税法中按每一产品或项目设计税目,本税目的征税范围仅限于列举的产品或项目,属于本税目列举的产品或项目,则按照本税目适用的税率征税;否则,就不能按照本税目适用的税率征税。另一类是粗列举,即在税种中按两种以上产品设计税目,本税目的征税范围不体现为单一产品,而是列举的两种以上产品都需按本税目适用的税率征税。

2. 概括税目

概括税目就是按照商品大类或行业采用概括方法设计税目。概括税目的优点是税目较少,查找方便;缺点是税目过粗,不便于贯彻合理负担政策。

在我国现行税法中,概括税目又可分为两类。一类是小概括,即在本税目下属的各个细目中,凡不属于规定细目内的征税范围,但又同本税目征税范围的产品,在材质上、用途上或生产工艺方法上相近的,则另增列一个细目,将其划归为本细目的征收范围,如消费税“酒及酒精”税目中的“其他酒”等;另一类是大概括,即在本税种下属的各个税目中,凡不属于规定税目内的征税范围,但又确属本税种征税范围的产品,则另增列一个税目,将其全部划归为本税目的征税范围,如资源税中的“其他非金属矿原矿”税目。在税法上经常把概括税目同列举税目结合起来运用。

三、税率

税率是应纳税额与课税对象之间的比例,是计算税额的尺度,代表课税的深度,关系着国家的收入多少和纳税人的负担程度。

合理地设计税率,正确地执行有关税率的规定,是依法治税的重要内容。我国税率的设计,主要是根据国家的经济政策和财政需要,产品的盈利水平和我国生产力发展不平衡的现状,以促进国民经济协调发展为目标,兼顾国家、部门、企业的利益关系,做到合理负担,取之适度。税率在实际应用中可分为两种形式:一种是按绝对量形式规定的固定征



收额度，即定额税率，它适用于从量计征的税种；另一种是按相对量形式规定的征收比例，这种形式又可分为比例税率和累进税率，它适用于从价计征的税种。

（一）比例税率

比例税率是指对同一征税对象或同一税目，不论数额大小只规定一个比例，都按同一比例征税，税额与课税对象呈正比例关系。

在具体运用上，比例税率又可分为以下几种。

1. 产品比例税率。也称单一比例税率，即一种（或一类）产品采用一个税率。我国现行的消费税、增值税等都采用这种税率形式。分类、分级、分档比例税率是产品比例税率的特殊形式，是按课税对象的性质、用途、质量、设备、生产能力等规定不同的税率。如消费税中，酒按类设计税率，卷烟按级设计税率，小汽车依照排气量分档设计税率等等。

2. 行业比例税率。即对不同行业采用不同的税率。

3. 地区差别比例税率。即对同一课税对象，按照不同地区的生产水平和收益水平，采用不同的税率。如城市维护建设税。

4. 有幅度的比例税率。即对同一课税对象，税法只规定最低税率和最高税率。在这个幅度内，各地区可以根据自己的实际情况确定适当的税率。我国的资源税就采用幅度税率。

比例税率的基本特点是税率不随课税对象数额的变动而变动，且计算简便。这就便于按不同的产品设计不同的税率，有利于调整产业（产品）结构，实现资源的合理配置。同时，课税对象数额越大，纳税人相对直接负担越轻，从而在一定程度上推动经济的发展。但是，从另一个角度来看，上述情况有悖于税收公平的原则。这表明比例税率调节纳税人收入的能力不及累进税率。

（二）累进税率

累进税率，是指同一课税对象，随数量的增大，征收比例也随之增高的税率，表现为将课税对象按数额大小分为若干等级，不同等级适用由低到高的不同税率，包括最低税率、最高税率和若干等级的中间税率。一般多在直接税中的收益课税中使用。它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。按照税率累进依据的性质，累进税率分为额累和率累。额累是按课税对象数量的绝对额分级累进，如所得税一般按所得额大小分级累进；率累是按与课税对象有关的某一比率分级累进，如我国目前征收的土地增值税就是按照增值额与扣除项目金额的比率实行四级超率累进税率。额累和率累按累进依据的构成又可分为全累和超累，如额累分为全额累进和超额累进，率累分为全率累进和超率累进。全累是对课税对象的全部数额，都按照相应等级的累进税率征税；超累是对课税对象数额超过前级数额的部分，分别按照各自对应的累进税率计征税款。两种方式相比，全累的计算方法比较简单，但在累进分界点上税负呈跳跃式递增，不够合理；超累的计算方法复杂一些，但累进程度比较缓和，因而比较合理。

全额累进税率，是以课税对象的全部数额为基础计征税款的累进税率。它有两个特点：一是对具体纳税人来说，在应税所得额确定以后，相当于按照比例税率计征，计算方法简单；二是税收负担不合理，特别是在各级征税对象数额的分界处负担相差悬殊，甚至会出现增加的税额超过增加的课税对象数额的现象，不利于鼓励纳税人增加收入。

超额累进税率,是分别以课税对象数额超过前级的部分为基础计算应纳税的累进税率。采用超额累进税率征税的特点是:第一,计算方法比较复杂,征税对象数量越大,包括等级越多,计算步骤也越多;第二,累进幅度比较缓和,税收负担较为合理,特别是在征税对象级次分界点上下,只就超过部分按高一级税率计算,一般不会发生增加的税额超过增加的征税对象数额的不合理现象,有利于鼓励纳税人增产增收;第三,边际税率和平均税率不一致,税收负担的透明度较差。

目前我国仅对个人所得项目的工资、薪金所得,个体工商户的生产经营所得,企事业单位的承包经营、承租经营所得实行超额累进税率。为了解决超额累进税率计算税款比较复杂的问题,在实际工作中引进了“速算扣除数”这个概念,通过预先计算出的速算扣除数,即可直接计算应纳税额,不必再分级分段计算。速算扣除数为简化计税程序而按全额累进税率计算超额累进税额时所使用的扣除数额。反映的具体内容是按全额累进税率和超额累进税率计算的应纳税额的差额。采用速算扣除数方法计算的应纳税额同分级分段计算的应纳税额,其结果完全一样,但方法简便得多。

超率累进税率,是指以课税对象数额的相对率为累进依据,按超累方式计算应纳税额的税率。采用超率累进税率,首先需要确定课税对象数额的相对率,然后再把课税对象的相对率从低到高划分为若干级次,分别规定不同的税率。计税时,先按各级相对率计算出应税的课税对象数额,再按对应的税率分别计算各级税款,最后汇总求出全部应纳税额。现行税制中的土地增值税即采用超率累进税率计税。

超倍累进税率,是指以课税对象数额相当于计税基数的倍数为累进依据,按超累方式计算应纳税额的税率。采用超倍累进税率,首先必须确定计税基数,然后把课税对象数按相当于计税基数的倍数划分为若干级次,分别规定不同的税率,再分别计算应纳税额。计税基数可以是绝对数,也可以是相对数。当是绝对数时,超倍累进税率实际上是超额累进税率,因为可以把递增倍数换算成递增额;当是相对数时,超倍累进税率实际上是超率累进税率,因为可以把递增倍数换算成递增率。

(三) 定额税率

定额税率又称固定税额。这种税率是根据课税对象计量单位直接规定固定的征税数额。课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。例如,现行税制中的土地使用税、耕地占用税分别以“平方米”和“亩”这些自然单位为计量单位,消费税中的汽油、柴油分别以“升”为计量单位。按定额税率征税,税额的多少只同课税对象的数量有关,同价格无关。当价格普遍上涨或下跌时,仍按固定税额计税。定额税率适用于从量计征的税种。

定额税率的基本特点是:税率与课税对象的价值量脱离了联系,不受课税对象价值量变化的影响。这使它适用于对价格稳定、质量等级和品种规格单一的大宗产品征税的税种,同时对某些产品采用定额税率,有助于提高产品质量或改进包装。但是,如果对价格变动频繁的产品采用定额税率,由于产品价格变动的总趋势是上升的,因此,产品的税负就会呈现累退性。从宏观上看,将无法保证国家财政收入随国民收入的增加而持续稳定地增长。



（四）其他形式的税率

1. 名义税率与实际税率

名义税率与实际税率是分析纳税人负担时常用的概念。名义税率是指税法规定的税率。实际税率是指实际负担率，即纳税人在一定时期内实际缴纳税额占其课税对象实际数额的比例。由于某些税种中计税依据与征税对象不一致，税率存在差异，减免税手段的使用以及偷逃税和错征等因素的实际存在，实际税率常常低于名义税率。这时，区分名义税率和实际税率，确定纳税人的实际负担水平和税负结构，为设计合理可行的税制提供依据是十分必要的。

2. 边际税率与平均税率

边际税率是指再增加一些收入时，增加的这部分收入所纳税额同增加收入之间的比例。在这里，平均税率是相对于边际税率而言的，它是指全部税额与全部收入之比。

在比例税率条件下，边际税率等于平均税率。在累进税率条件下，边际税率往往要大于平均税率。边际税率的提高还会带动平均税率的上升。边际税率上升的幅度越大，平均税率提高就越多，调节收入的能力也就越强，但对纳税人的反激励作用也越大。因此，通过二者的比较易于表明税率的累进程度和税负的变化情况。

3. 零税率与负税率

零税率是以零表示的税率，是免税的一种方式，表明课税对象的持有人负有纳税义务，但无须缴纳税款。通常适用于两种情况：一是在所得课税中，对所得中的免税部分规定税率为零，目的是保证所得少者的生活和生产需要；二是在商品税中，对出口商品规定税率为零，即退还出口商品在生产和流转环节已缴纳的商品税，使商品以不含税价格进入国际市场，以增强商品在国际市场上的竞争力。

负税率是指政府利用税收形式对所得额低于某一特定标准的家庭或个人予以补贴的比例。负税率主要用于负所得税的计算。所谓负所得税，是指现代一些西方国家把所得税和社会福利补助制度结合的一种主张和试验，即对那些实际收入低于维持一定生活水平所需费用的家庭或个人，按一定比例付给所得税。负税率的确定是实施负所得税计划的关键。西方经济学家一般认为：负税率的设计必须依据社会意愿加以运用的社会福利函数来衡量。百分之百的负税率，将会严重削弱人们对工作的积极性，成为阻碍工作的因素。因此，确定负税率必须适度，应使其对工作的阻碍作用降到最低点。

四、减税、免税

减税、免税是对某些纳税人或课税对象的鼓励或照顾措施。减税是从应征税款中减征部分税款，免税是免征全部税款。减税、免税规定是为了解决按税制规定的税率征税时不能解决的具体问题而采取的一种措施，是在一定时期内给予纳税人的一种税收优惠，同时也是税收的统一性和灵活性相结合的具体体现。

（一）减免税的基本形式

1. 税基式减免，即通过直接缩小计税依据的方式实现的减税、免税。具体包括起征点、免征额、项目扣除以及跨期结转等。其中，起征点是征税对象在达到一定数额时开始征税的起点；免征额是在征税对象的全部数额中免于征税的数额，项目扣除是指在课税对象中扣除一定项目的数额，以其余额作为依据计算税额，跨期结转是将以前纳税年度的经营亏损等在本纳税年度经营利润中扣除，也等于直接缩小了税基。

2. 税率式减免，即通过直接降低税率的方式实行的减税、免税。具体包括重新确定税率、选用其他税率以及零税率等形式。

3. 税额式减免，即通过直接减少应纳税额的方式实行的减税、免税。具体包括全部免征、减半征收、核定减免率、抵免税额以及另定减征税额等。

在上述三种形式的减税、免税中，税基式减免使用范围最广泛，从原则上说它适用于所有生产经营情况；税率式减免比较适用于对某个行业、某种产品或某个特定地区的“线”上的减免，所以在流转税中运用最多；税额式减免适用范围最窄，它一般仅限于解决“点”上的个别问题，往往仅在特殊情况下使用。

（二）减免税的分类

1. 法定减免。凡是由各种税的基本法规定的减税、免税，都被称为法定减免。它体现了该种税减免的基本原则。法定减免必须在基本法规中明确列举减免税的项目、范围和时间。

2. 临时减免又称困难减免，是指除法定减免和特定减免以外的其他临时性减税、免税，主要是为了照顾纳税人某些特殊的暂时的困难，而临时批准的一些减税、免税。它通常是定期的减免税或一次性的减免税。

3. 特定减免，是根据社会经济情况的发展变化和发挥税收调节作用的需要，而规定的减税、免税。特定减免主要有两种情况：一是在税收的基本法确定以后，随着国家政治经济情况的发展变化所做的新的减免税补充规定；二是在税收基本法中，不能或不宜一一列举，而采用补充规定的减免税形式。以上两种特定减免，通常是由国务院或作为国家主管业务部门的财政部、国家税务总局、海关总署作出规定。特定减免可分为无限期的和有限期的两种。大多数特定减免都是有限期的，减免税到了规定的期限，就应该按规定恢复征税。

（三）税收附加与税收加成

减税、免税是减轻税负的措施。与之相反，税收附加和税收加成是加重纳税人负担的措施。

税收附加也称地方附加，是地方政府按照国家规定的比例随同正税一起征收的列入地方预算外收入的一种款项。正税，是指国家正式开征并纳入预算内收入的各种税收。税收附加由地方财政单独管理并按规定的范围使用，不得自行变更。例如，教育费附加只能用于发展地方教育事业。税收附加的计算方法以正税税款为依据，按规定的附加率计算附加额。

税收加成，是指根据税制规定的税率征税以后，再以应纳税额为依据加征一定成数和



税额。加征一成相当于应纳税额的 10%，加征成数一般规定在一成到十成之间。与加成相适应的还有税收加倍，即在应纳税额的基础上加征一定倍数的税款。所以，加成和加倍没有实质性区别。税收加成或加倍实际上是税率的延伸，但因这种措施只是针对个别情况，所以没有采取提高税率的办法，而是以已征税款为基础再加征一定的税款。例如，《个人所得税法》规定，对劳务报酬所得畸高的，可以实行加成征收，具体办法由国务院规定。

无论是税收附加还是税收加成，都增加了纳税人的负担。但这两种加税措施的目的是不同的。实行税收附加，是为了给地方政府筹措一定的机动财力，用于发展地方建设事业；实行税收加成，则是为了调节和限制某些纳税人获取的过多的收入或者是对纳税人的违章行为进行的处罚措施。

五、纳税环节

纳税环节是指税法上规定的课税对象从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节。纳税环节有广义和狭义之分。广义的纳税环节，指全部课税对象在再生产中的分布情况。例如，商品税分布在流通环节，所得税分布在分配环节等。狭义的纳税环节，是指应税商品在流转过程中应纳税的环节，具体指每一种税的纳税环节，是商品课税中的特殊概念。在商品经济条件下，商品从生产到消费要经过许多环节。如工业品一般要经过产制、批发和零售环节，农产品一般要经过产制、收购、批发和零售环节。这些环节都存在商品流转额，都可以成为纳税环节。但是，为了更好地发挥税收促进经济发展、保证财政收入的作用，以及便于征收管理，国家对不同的商品课税往往确定不同的纳税环节。

六、纳税期限

纳税期限是纳税人向国家缴纳税款的法定期限。国家开征的每一种税都有纳税期限的规定。合理确定和严格执行纳税期限，对于保证财政收入的稳定性和及时性有重要作用。不同性质的税种以及不同情况的纳税人，其纳税期限也不相同。

我国现行税制的纳税期限有三种形式：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，实行按日纳税。如增值税法规定，按期纳税的纳税间隔期分为 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个月或 1 个季度。②按次纳税，即根据纳税行为的发生次数确定纳税期限。如个人所得税中的劳务报酬所得等均采取按次纳税的办法。③按年计征，分期预缴或缴纳。如企业所得税按规定的期限预缴税款，年度结束后汇算清缴，多退少补。分期预缴一般是按月或按季预缴。

采取哪种形式的纳税期限缴纳税款，同课税对象的性质有着密切关系。一般来说，商品课税大多采取“按期纳税”形式，所得课税采取“按年计征，分期预缴”形式。无论采取哪种形式，如果纳税期限的最后一天是法定节假日，或期限内连续 3 日以上法定节假日，都可以顺延。

第三节 国际税法

一、国际税法的概念及基本原则

（一）国际税法的概念

国际税法，是指调整在国家与国际社会协调相关税收过程中所产生的国家涉外税收征纳关系和国家间税收分配关系的法律规范的总称。国际税法的调整对象，是国家与涉外纳税人之间的涉外税收征纳关系和国家相互之间的税收分配关系。从发展趋势来看，国际税法总是同时对涉外税收征纳关系和税收分配关系进行共同调整的，已经很难明显区分出国际税法只调整其中一种关系而不调整另一种关系。尽管从单个的国际税收法律规范来看，其调整对象的单一性仍然存在，但已显得很模糊了。国家对跨国纳税人具体征收的每一项税收，其中既包括了国家对跨国纳税人的跨国所得的征纳关系，又涉及国家之间的税收分配关系。因为国际税收条约或协定必然最终要在国家的涉外税法中并依据这些涉外税法才得以实施；而国家在制定或修改本国涉外税法时，也必须考虑到本国缔结或参加的国际税收条约和协定以及有关的国际税收惯例，创造本国涉外税收法制与税法相衔接的轨道，从而使本国的涉外税法不可避免地带有国际性的烙印。

（二）国际税法的基本原则

1. 国家税收主权原则

所谓国家税收主权原则，是指国际税收中一国在决定其实行怎样的涉外税收制度以及如何实行这一制度等方面有完全的自主权，不受其他任何国家和组织的干涉。任何人、国家和国际组织都应尊重他国的税收主权。

2. 国际税收分配公平原则

所谓国际税收分配公平原则，是指主权国家在其税收管辖权相互独立的基础上平等地参与国际税收利益的分配，使有关国家从对国际交易的所得等征税对象的课税中获得合理的税收份额。国家间的税收分配关系是国际税法的重要调整对象之一。

3. 国际税收中性原则

所谓国际税收中性原则，是指国际税收体制不应对涉外纳税人跨国经济活动的区位选择以及企业的组织形式等产生影响。



二、税收管辖权

（一）税收管辖权的概念和分类

1. 税收管辖权的概念

税收管辖权，是一个主权国家在税收管理方面所行使的在一定范围内的征税权力，属于国家主权在税收领域中的体现。税收管辖权并不是在国际税收形成后才出现的，而是在税收产生的同时就存在了。只不过在国际税收形成以前，税收管辖权是一个国家对本国国内的人和物来行使的。由于局限在本国领土之内，比较简单，没有引起国际社会的广泛注意，在国际税收形成以后，出现了两个甚至两个以上的国家对同一征税对象征税，形成税收管辖权交叉重叠的现象，使得税收管辖权问题变得日益突出和复杂了。

税收管辖权具有明显的独立性和排他性。独立性，是指主权国家在税收征收管理方面行使权力的完全自主性，即对本国的税收立法和税务管理具有独立的管辖权力。排他性，是指在处理属于本国税收事务时不受外来干涉、控制和支配。任何国家的企业、团体或个人只要在某一国的税收管辖范围之内，就要无条件地向该国履行纳税义务。

2. 税收管辖权的分类

根据行使征税权力的原则和税收管辖范围、内容的不同，目前世界上的税收管辖权分为三类：来源地管辖权、居民管辖权和公民管辖权。

（二）约束税收管辖权的国际惯例

1. 约束居民（公民）管辖权的国际惯例

当一个国家行使居民管辖权征税时，首先要确定纳税人是否具有该国的居民身份。所谓居民，从税收的角度而言，是指在行使居民管辖权的国家中，符合其居民判定标准，具有纳税义务的一切人员，其中包括自然人、法人和其他社会团体。

（1）自然人居民身份的一般判定标准。

①住所标准。任何个人在一国境内拥有永久性或习惯性住所，就成为该国的居民，该国则可以依据居民管辖权征税。

②时间标准。任何个人在一国境内居住或停留达到一定时间以上，就成为该国的居民，该国则可以依据居民管辖权征税。

③意愿标准。任何个人在一国境内有居住的主观意愿，就可以被视为该国的居民，该国则可以依据居民管辖权征税。

（2）法人居民身份的一般判定标准。

判定一个公司（或企业、单位，下同）是否属于一国的法人居民，一般有下列四个标准。

①管理中心标准。任何公司的实际管理和控制中心设在一国，就认定其是哪一国的法人居民，该国可以依据居民管辖权征税。

②总机构标准。任何公司的总机构设在一国，就认定其是哪一国的法人居民，该国可以依据居民管辖权征税。

③资本控制标准。控制公司选举权的股东是哪一国的居民，则认定该公司是哪一国的法人居民，该国可以依据居民管辖权征税。

④主要营业活动地标准。公司的主要营业活动在哪一国，则该公司即为哪一国的法人居民，该国可以依据居民管辖权征税。

2. 约束来源地管辖权的国际惯例

(1) 对跨国个人劳务所得行使来源地管辖权的约束标准。

①对跨国独立个人劳务所得行使来源地管辖权的约束。

②对跨国非独立个人劳务所得行使来源地管辖权的约束。

③对跨国其他个人劳务所得行使来源地管辖权的约束。

(2) 对跨国营业所得行使来源地管辖权的约束标准。

国际上对跨国营业所得来源地的确认，一般都采用营业活动发生地标准。如果营业活动是通过某种固定的营业机构或场所进行的，一般以营业机构或场所的所在地为营业活动的发生地。但在某些情形下，营业活动并不一定都要通过固定的营业机构或场所。

(3) 对跨国投资所得行使来源地管辖权的约束标准。

跨国投资所得，是指跨国投资者提供资金、财产或技术供他人使用所获取的所得。最有代表性的跨国投资所得，有股息、利息和特许权使用费等。

三、国际重复征税

(一) 国际重复征税及其避免

1. 国际重复征税的概念

国际重复征税，是指两个或两个以上的主权国家或地区，在同一时期内，对参与或被认为是参与国际经济活动的同一或不同纳税人的同一征税对象，征收相同或类似的税。

2. 国际重复征税发生的原因

国际重复征税的发生具体有以下三个方面的原因：纳税人所得或收益的国际化、各国所得税制的普遍化、各国行使税收管辖权的矛盾性。

3. 避免国际重复征税的一般方式

目前世界各国所采取的避免国际重复征税的方式主要有三种：单边方式、双边方式和多边方式。

4. 避免国际重复征税的基本方法

(1) 免税法。免税法又称豁免法，是指一国政府对本国居民（公民）来自国外的所得免于征税，以此彻底避免国际重复征税的方法。

(2) 抵免法。抵免法，是指一国政府对本国居民（公民）来自国内外的所得一并汇总征税，但允许在本国应纳税额中扣除本国居民就其外国来源所得在国外已纳税额，以此避免国际重复征税的方法。



（二）国际税收抵免制度

1. 抵免限额的确定

一般来说，抵免限额是指居住国（国籍国）允许居民（公民）纳税人从本国应纳税额中，扣除就其外国来源所得缴纳的外国税款的最高限额，即对跨国纳税人在外国已纳税款进行抵免的限度。这个限额以不超过其外国来源所得按照本国税法规定的适用税率计算的应纳税额。因而，它关系到国际重复征税能否得到避免，也关系到居住国（国籍国）的税收权益能否得到保障的问题。

2. 分国限额法与综合限额法

（1）分国限额法，是指在多国税收抵免条件下，跨国纳税人所在国政府对其外国来源所得，按其来源国别，分别计算抵免限额的方法。

（2）综合限额法，是指在多国税收抵免条件下，跨国纳税人所在国政府对其全部外国来源所得，不分国别汇总在一起，统一计算抵免限额的方法。

分国限额法与综合限额法相比较，各有其优点。在不同条件下，它们所起作用的结果是不同的。首先，当跨国纳税人在国外经营普遍盈利且国外税率与国内税率高低不平（纳税人在高税国与低税国均有投资）的情况下，采用综合限额法对纳税人有利，而分国限额法则对居住国有利。其次，当跨国纳税人的国外经营活动存在盈亏并存时，实行分国限额法对纳税人有利，而采用综合限额法则对居住国有利。

3. 直接抵免法与间接抵免法

直接抵免法，是指一国政府对本国居民直接缴纳或应由其直接缴纳的外国所得税给予抵免的方法。它适用于对同一经济实体即总、分机构间的税收抵免。直接抵免法的计算步骤是：①确定抵免限额。②允许抵免额的确定。允许抵免额是指抵免限额与实缴非居住国税款二者之间数额较小者。③居住国应净征收的所得税款的确定。

间接抵免法，是指一国政府对本国居民间接缴纳外国所得税给予抵免的方法。它既适用于母、子公司的经营方式，又适用于母、子、孙等多层公司的经营方式。间接抵免法的计算略显复杂，其中最为关键和核心的是股息还原的确定，其他的计算过程大体与直接抵免的计算相同。股息还原（把外国子公司支付的股息还原成未征税前的数额）的办法是，将外国子公司支付的股息占该公司所得税后全部所得的比重，乘以该公司已纳所得税，然后再加上外国源泉征收的股息预提税，这个结果相当于股息所承担的外国所得税，再加上母公司实际收到的股息，就成为股息还原所得。

4. 税收饶让

所谓税收饶让，又称饶让抵免，是指居住国政府对其居民在非居住国得到税收优惠的那部分所得税，特准给予饶让，视同已纳税额而给予抵免，不再按本国税法规定补征。严格地说，税收饶让不是一种独立的避免国际重复征税的方法，它只是抵免法的附加，是在采取抵免法计算本国居民应纳所得税额时，根据同有关国家预先缔结的税收协定规定，出于鼓励本国居民从事国际经济活动的积极性和维护非居住国利益的双重目的而给予的特殊

优惠。

四、国际避税与反避税

（一）国际避税的基本方式和方法

国际避税的基本方式就是跨国纳税人通过各种错用或滥用有关国家税法和国际税收协定，利用它们的差别、漏洞、特例和缺陷，规避纳税主体和纳税客体的纳税义务，即不纳税或少纳税。其基本方式和方法可归纳为以下几类：（1）通过纳税主体的国际转移进行的国际避税；（2）不转移纳税主体的避税；（3）通过纳税客体的国际转移进行的国际避税；（4）不转移纳税客体的避税。

（二）国际避税地

国际避税地也称避税地、避税港，是指实行低税管辖权的国家和地区，通常是指不课征个人所得税、公司所得税、资本利得税、遗产税、继承税、赠与税等直接税，或者课征的直接税的税率远低于国际一般负担水平，或者向非居民提供特殊的税收优惠，在那里能够进行国际逃税和避税活动的国家及地区。

一般可以把国际避税地粗分为三大类型：不征收所得税与一般财产税的国家和地区，在这些国家和地区，完全不征收个人所得税、公司所得税、资本税、净财富税、继承税、遗产税等对人税；不征收某些所得税与一般财产税或虽征税但税率较低的国家和地区；虽有规范税制但有某些税收特例或提供某些特殊税收优惠的国家和地区。

（三）国际反避税

1. 国际反避税的措施

- （1）防止通过纳税主体国际转移进行国际避税的一般措施。
- （2）防止通过纳税客体国际转移进行国际避税的一般措施。
- （3）防止利用避税地避税的措施。

2. 国际反避税合作的主要内容——税收情报交换

税收情报交换是国家之间合作进行国际反避税的主要内容。所谓税收情报交换，是指签订税收协定的缔约国各方，各自均有义务将协定所涉及的有关税种与国内法律规定，包括协定生效期间内有关税法的修改或变化，向缔约国另一方或多方提供。实践证明，一个国家的税务当局仅靠国内获取的税收情报，是不可能彻底地妥善处理国际避税问题的。

（四）转让定价税制

转让定价税制并不像流转税制、所得税制那样是某一税种的专门税制，而是国际税收中一种约定俗成的称谓，其实质是一国政府为防止跨国公司利用转让定价避税策略侵犯本国税收权益所制定的，与规范关联方转让定价行为有关的实体性规则和程序性规则等一系列特殊税收制度规定的总称。转让定价税制与所得税制密切相关，也可以看作完整的所得



税体系中的一个特殊组成部分。

1. 转让定价税制的管辖范围

转让定价税制的管辖对象是公司集团内部的关联交易。确认关联交易，首先要确认关联企业或关联方，因为关联交易是发生在关联方之间的交易。

关联交易既包括关联企业之间的交易，也包括关联个人与关联企业的交易。有些国家由于有反避税一般条款，或引入了实质重于形式的课税原则，而把一些形式上是非关联交易而实质上是关联交易的行为纳入了转让定价税制的管辖对象。

2. 转让定价调整方法

采用哪些方法对跨国关联企业利用转让定价形成不合理的国际收入和费用分配进行重新调整，是整个转让定价税制的核心内容。目前各国普遍能够接受的方法有可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、利润分割法。

五、国际税收协定

（一）国际税收协定的概念

国际税收协定，是指两个或两个以上的主权国家或地区，为了协调相互之间的税收分配关系，本着对等的原则，在有关税收事务方面通过谈判所签订的一种书面协议。

国际税收协定按涉及的主体划分，可以分为双边税收协定和多边税收协定两大类。凡是两个国家或地区参与签订的相互之间的税收协定，称为双边税收协定。凡是两个以上的国家或地区签订的相互之间的税收协定，称为多边税收协定。在国际税收实践活动中，缔结的国际税收协定绝大多数是双边税收协定。

（二）国际税收协定的基本内容

国际税收协定的基本内容主要有四个方面，其构成了协调国家间税收关系的基本框架。

1. 税收管辖权的问题。
2. 避免或消除国际重复征税的问题。
3. 避免税收歧视，实行税收无差别待遇。
4. 加强国际税收合作，防止国际避税和逃税。

（三）对外签订的税收协定与国内税法的关系

税收协定是主权国家之间协调国际税收关系的法律文件，属于国际法的范畴，因而具有法律上的约束力，对缔约国任何一方政府及纳税人在协定规定范围内的征纳税活动起制约作用，从而必然影响到国家的税收权益，有时会同国内税法发生冲突。

1. 税收协定具有高于国内税法的效力

税收协定是缔约国各方对税收事项达成一致认识的意志体现，是构成约束缔约国各方征税行为的法律规范。从这个意义上来说，各国的征税活动要服从于税收协定。另外，国

内税法属于各国法律的组成部分。它与税收协定是国内法与国际法的关系。根据国际惯例，国际法是高于国内法的。

正因为如此，当税收协定与国内税法发生冲突时，如有些条款规定的征税范围、限制税率等与国内税法不一致，应根据国际法中“条约必须遵守”的原则，在税收协定的适用范围内，以税收协定的条文为准实施涉外税收征收管理。

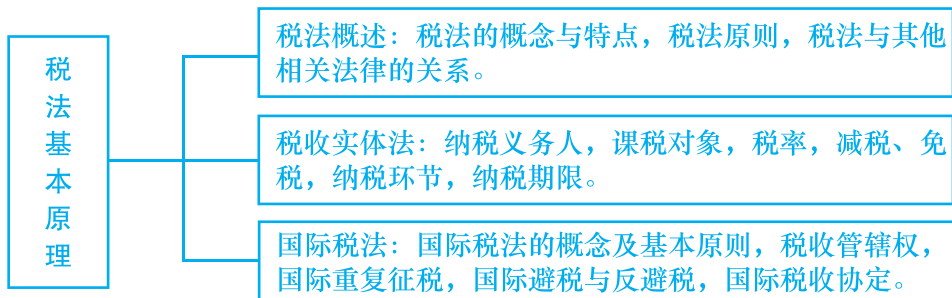
2. 税收协定不能干预有关国家自主制定或调整、修改税法

税收协定虽然有高于国内税法的效力，但是它毕竟属于国家之间的法律规范，它的产生，是建立在各主权国家国内税收法规和国际惯例基础之上的。因此，不能认为税收协定会限制或禁止缔约国进行上述改变。在任何情况下，主权国家对国内税法的调整都是一国的内政或内部事务。缔约国对方也不能以已签署税收协定为由拒绝接受或阻挠上述改变。尽管如此，缔约国任何一方在做出税法变动后应及时通知对方。各国在谈判签订税收协定后，双方或多方仍有制定和修改国内税法的自主权力。

3. 税收协定不能限制有关国家对跨国投资者提供更为优惠的税收待遇

国际经济的形势在不断发展变化，一个国家为实现吸引外资和先进技术的目标，也会适时修订税收优惠办法，会在可能的条件下为外来投资者提供更多的税收优惠。为此，可能会出现已签订的税收协定中有关规定严于已修改的国内税收优惠办法。对于这种情况，国际上按“孰优”原则处理，即税收协定的签订不能限制各国修改税收优惠办法；已修改的税收优惠办法或已减轻税负的税法规定比税收协定更为宽松的，或者更为优惠的，应按国内税法的规定执行。

本章小结



思考与练习

一、简答题

1. 简述税法的概念和特点。
2. 简述税法基本原则的内容。
3. 简述税法适用原则的内容。



4. 简述税法与其他相关法律之间的关系。
5. 简述税法要素的内容。

二、单项选择题

1. 下列有关税法和税收的表述, 不正确的是()。
 - A. 税收的征税主体是国家, 除了国家之外, 任何机构和团体都无权征税
 - B. 税法的调整对象是税收分配中形成的权利义务关系
 - C. 从税收的本质来看, 税收是国家与纳税人之间形成的以国家为主体的社会剩余产品分配关系
 - D. 从形式特征来看, 税收具有强制性、无偿性和固定性的特点, 其中强制性是其核心
2. 纳税人对税务机关做出的征税行为不服的, 必须先缴清税款或者提供纳税担保才可以申请税务行政复议, 这体现了税法适用原则中的()。
 - A. 程序优于实体原则
 - B. 特别法优于普通法原则
 - C. 法律优位原则
 - D. 法律不溯及既往原则
3. 我国现行税制中的土地增值税采用的税率是()。
 - A. 超额累进税率
 - B. 超率累进税率
 - C. 全额累进税率
 - D. 超倍累进税率
4. 下列各项中, () 是税收内容的基础要素, 是一种税区别于另一种税的最主要标志。
 - A. 课税对象
 - B. 税目
 - C. 计税依据
 - D. 税率
5. 下列关于税收实体法构成要素的表述中, 正确的是()。
 - A. 税率是计算税额的尺度, 代表征税的广度
 - B. 税目是区别一种税与另一种税的最主要标志
 - C. 课税对象是从质的方面对征税所做的规定, 而计税依据则是从量的方面对征税所做的规定, 是课税对象量的表现
 - D. 纳税环节是税收制度的核心和灵魂
6. 下列对“实体从旧、程序从新”原则的解释, 正确的是()。
 - A. 对同一事项两部法分别订有一般规定和特别规定时, 特别规定的效力高于一般规定的效力
 - B. 实体法不具备溯及力, 而程序法在特定条件下具备一定溯及力
 - C. 实体法、程序法权利义务均以其发生的时间为准
 - D. 新法、旧法对同一事项有不同规定时, 新法的效力优于旧法
7. () 与课税对象的价值量脱离了联系, 不受课税对象价值量变化的影响, 适用于对价格稳定、质量等级和品种规格单一的大宗产品征税的税种。
 - A. 超额累进税率
 - B. 定额税率
 - C. 超率累进税率
 - D. 比例税率

8. 在处理税法对人的效力时，我国税法采用的原则是（ ）。
- A. 属人主义原则 B. 属地主义原则
C. 属人、属地相结合的原则 D. 居住时间原则
9. 我国现行税收制度中，税收法律的立法机关是（ ）。
- A. 全国人大及常委会 B. 国务院
C. 国家税务总局 D. 财政部

三、多项选择题

1. 下列关于税收实体法要素的说法中，正确的有（ ）。
- A. 纳税人就是负税人
B. 计税依据是从量的方面对征税所做的规定，是课税对象量的表现
C. 税目是课税对象的具体化，反映具体的征税范围，代表征税的广度
D. 税率是计算税额的尺度，代表课税的深度
E. 国家开征的每一种税都有纳税期限的规定
2. 根据征税权力的原则和税收管辖范围、内容的不同，目前世界上的税收管辖权分为（ ）。
- A. 来源地管辖权 B. 居民管辖权
C. 公民管辖权 D. 居住地管辖权
E. 国籍管辖权
3. 下列各项中，属于税法基本原则的有（ ）。
- A. 税收合作信赖主义原则 B. 税收公平主义原则
C. 法律不溯及既往原则 D. 实质课税原则
E. 程序优于实体原则
4. 下列各项中，属于减免税基本形式中的税基式减免的有（ ）。
- A. 起征点 B. 零税率
C. 抵免税额 D. 项目扣除
E. 跨期结转