

第三章 税收法律制度

【考点精讲 1】 税收的概念与分类

（一）税收的概念与作用

1. 税收的概念

税收是国家为实现其职能,凭借其政治权力,根据法律规定,强制、无偿地取得财政收入的一种特定分配方式。其本质是一种“取之于民、用之于民”的社会主义分配关系。

2. 税收的作用

税收具有组织收入、调节经济、维护国家政权和国家利益等分配方面的重要作用,具体如下:

- (1) 税收是国家组织财政收入的主要形式。
- (2) 税收是国家调控经济运行的重要手段。
- (3) 税收具有维护国家政权的作用。
- (4) 税收是国际经济交往中维护国家利益的可靠保证。

（二）税收的特征

税收的基本特征包括:强制性、无偿性和固定性。

(1) 强制性。税收的强制性,是指税收是国家以社会管理者的身份,凭借其政权力量,依据其政治权力,通过颁布法律或政令来进行强制征收的。强制性特征体现在两个方面:①税收分配关系的建立具有强制性,即税收征收完全是凭借国家拥有的政治权力;②税收的征收过程具有强制性,即如果出现了税务违法行为,国家可以依法进行处罚。

(2) 无偿性。税收的无偿性,是指通过征税,社会集团和社会成员的一部分收

入转归国家所有,国家不向纳税人支付任何报酬或代价。无偿性体现在两个方面:①政府获得税收收入后无须向纳税人直接支付任何报酬;②政府征得的税收收入不再直接返还给纳税人。税收的无偿性是区分税收收入和其他财政收入形式的重要特征。

(3) 固定性。税收的固定性,是指税收是根据国家法令规定的标准征收的,即纳税人、课税对象、税目、税率、计价办法和期限等,都是税收法令预先规定了的,有一个比较稳定的试用期间,是一种固定的连续收入。对于税收预先规定的标准,征税和纳税双方都必须共同遵守,非经国家法令修订或调整,征纳双方都不得违背或改变这个固定的比例或数额及其他制度规定。

(三) 税收的分类

税收的分类,是指根据一定的标准对不同的税种进行归类。我国对税收的分类主要有以下分类方法:

(1) 按征税对象分类,可分为流转税类、所得税类、财产税类、资源税类和行为税类五种类型。

(2) 按征收管理的分工体系分类,可分为工商税类、关税类。

(3) 按税收征收权限和收入支配权限分类,可分为中央税、地方税和中央地方共享税。

(4) 按计税标准不同进行分类,可分为从价税、从量税和复合税。

【典型真题 1·单选题】 以下关于税收的表述中,最准确的一项是()。

- A. 税收是民众自愿缴纳、政府取得财政收入的形式
- B. 税收是政府为了满足社会公共需要,强制、无偿地取得财政收入的一种形式
- C. 税收是政府为了政权需要,强制、无偿地取得财政收入的一种形式
- D. 税收是政府取得财政收入的一种形式

【答案】 B

【解析】 税收是政府为了实现其职能和社会公共的需要,凭借政治权利,强制、无偿地取得财政收入的一种形式。

【典型真题 2·多选题】 税收的作用包括()。

- A. 税收是国家组织财政收入的主要形式
- B. 税收是国家调控经济运行的重要手段
- C. 税收具有维护国家政权的作用

D. 税收是国际经济交往中维护国家利益的可靠保证

【答案】 ABCD

【解析】 税收的作用包括:①税收是国家组织财政收入的主要形式;②税收是国家调控经济运行的重要手段;③税收具有维护国家政权的作用;④税收是国际经济交往中维护国家利益的可靠保证。

【考点精讲 2】 税法及其构成要素

(一) 税收与税法的关系

1. 税法的概念

税法,是指由国家制定的用以调节国家与纳税人之间在纳税方面的权利及义务关系的法律规范的总称。其是指由国家制定、认可或解释的,由国家强制力保证实施的,确认和保护国家税收利益和纳税人权益的最基本的法律形式。

2. 税收与税法的关系

税法与税收存在着密切的关系,二者既相互联系,又相互区别。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;税法对税收活动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。

(1) 相互联系。①税法是税收的法律依据和法律保障;②税法必须以保障税收活动为其存在的理由和基础。

(2) 相互区别。税收是一种经济活动,属于经济基础范畴,而税法是一种法律制度,属于上层建筑。

(二) 税法的分类

税法按照其功能作用、权限划分、立法目的、征税对象、适用范围的不同,可以分为不同类型的税法。

(1) 按照税法功能作用的不同,可分为税收实体法和税收程序法。

(2) 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。

(3) 按照税法法律级次划分,可分为税收法律、税收行政法规、税收规章和税收规范性文件。

(三) 税法的构成要素

税法的构成要素是指各种单行税法应当具备的基本因素的总称。

(1) 纳税人,是指代表国家行使税收征管职权的各级税务机关及其他征税机关。

(2) 纳税义务人,又称纳税人,是指税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。

(3) 征税对象,又称课税对象,是指对什么征税,是税收法律关系中权利义务所指的对象。

(4) 税目,是指税法中规定的征税对象的具体项目,是征税的具体根据。它规定了征税对象的具体范围。

(5) 税率,是指应纳税额与征税对象的比例或征收额度。它是计算税额的尺度,是税法的核心要素。其分类包括:

① 比例税率,是指对同一征税对象,不论其数量多少、数额大小,均按同一个比例征收的税率。

② 定额税率,是指对单位征税对象规定固定的税额,而不采取百分比的形式。

③ 累进税率,是指按征税对象数额的大小,划分为几个等级,各定一个税率递增征税,数额越大税率越高,一般适用于对所得额的征税。

(6) 计税依据,又称计税标准,是指计算应纳税额的依据或标准,即依据什么来计算纳税人应缴纳的税额。

① 从价计征的计税金额主要包括:收入额、收益额、财产额、资金额等。

② 从量计征的计税数量包括:重量、容量和面积。

③ 复合计税的计税依据是征税对象的价格和数量。

(7) 纳税环节,是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。例如,流转税的纳税环节是生产和流通环节;所得税的纳税环节是分配环节。

(8) 纳税期限。

① 相关概念。纳税期限,是指纳税人按照税法规定缴纳税款的期限。纳税期限包括纳税计算期和税款缴库期。

纳税计算期是纳税人据以计算纳税、扣缴义务人据以计算解缴税款的期间,一般分为两种:a.按次计算,是以纳税人从事生产经营活动的次数作为纳税计算期,例如屠宰税、增值税、营业税都有此种规定。b.按期计算,是指以发生纳税义务、扣缴义务的一定期间作为纳税计算期,例如1日、3日、5日、10日、15日、1个月、1个季度、1年等,增值税、消费税、资源税、企业所得税等都有此种规定。

税款缴库期,是指纳税计算期届满后,纳税人、扣缴义务人向税务机关报缴税

款的期间。例如,《增值税暂行条例》规定,纳税人以1个月为一期纳税的,自期满之日起10日内申报纳税。

② 主要税种的纳税期限。主要税种的纳税期限包括:a. 增值税、消费税期限:以1个月为一期纳税的,纳税人应自期满后10日内缴纳税款;以1日、3日、5日、10日、15日为一期纳税的,纳税人应自期满后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应纳税款。b. 内资企业所得税:按年计算,分月或者分季预缴。纳税人应于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。c. 涉外企业所得税:按年计算,分季预缴。季度终了后15日内预缴;年度终了后,4个月内报送年度所得税申报表和会计决算表,5个月内汇算清缴,多退少补。按照规定不需要办理税务登记的纳税人,凡经营应纳税商品、货物的,应于发生纳税义务的当日向经营地主管国税机关申报纳税。d. 其他税种:税法明确规定纳税期限的,按税法规定期限缴纳税款;税法未明确规定纳税期限的,按主管国税机关规定的期限缴纳税款。

(9) 纳税地点,是指纳税人根据税法规定向征税机关申报纳税的具体地点。通常,税法上规定的纳税地点主要是机构所在地、经济活动发生地、财产所在地、报关地等。

消费税纳税地点为:①委托加工的应税消费品,由“受托方”向其所在地的税务机关缴纳;②进口的应税消费品,由进口人向“报关地”海关申报缴纳;③总机构和分支机构在同一省内、不在同一县市的,应在“生产应税消费品”的分支机构所在地缴纳消费税。

(10) 减免税,是指国家对某些纳税人和征税对象给予鼓励和照顾的一种特殊规定。

① 减税和免税。减税,是指对应纳税额少征一部分税款;免税,是指对应纳税额全部免征。减税、免税是对某些纳税人和征税对象给予鼓励和照顾的一种措施。减税和免税的两种情况:a. 税法直接规定的减免税优惠;b. 依法给予的一定期限内的减免税优惠,期满后仍按规定纳税。

② 起征点,是指对征税对象达到一定数额开始计征税款的界限。课税对象数额没达到起征点的不征税,达到起征点的就全部数额征税。

③ 免征额,是指对征税对象全部数额中免于征税的数额。它是按照一定标准从课税对象全部数额中预先扣除的数额,免征额部分不征税,只对超过免征额部分征税。

(11) 法律责任,是指对违反国家税法规定的行为人采取的处罚措施。一般包

括违法行为和因违法而应承担的法律责任两部分内容。这里的违法行为是指违反税法规定的行为,包括作为和不作为。这里的法律责任包括行政责任和刑事责任。纳税人和税务人员违反税法规定,都将依法承担法律责任。

【典型真题 1·单选题】下列各项中,表述正确的是()。

- A. 税目是区分不同税种的主要标志
- B. 税率是衡量税负轻重的重要标志
- C. 纳税人就是履行纳税义务的法人和自然人
- D. 征税对象就是税收法律关系中征纳双方权利和义务所指的物品

【答案】 B

【解析】 征税对象,又称征税客体,是指税法规定对什么征税。征税对象是划分不同税种、区别一种税不同于另一种税的主要标志。纳税主体,又称纳税人或纳税义务人,是指税法规定的直接负有纳税义务的自然人、法人或其他组织。税目,亦称“课税品目”或“征税品目”,是课税对象的具体化,反映了具体的征收范围,代表了征税广度。税率是国家税收制度的核心,它反映征税的深度,也是衡量税负轻重与否的重要标志。

【典型真题 2·多选题】 某公司因业务需要,经营地点从上海搬到北京,该公司需要办理的有()。

- A. 开业登记
- B. 变更登记
- C. 外出经营报验登记
- D. 注销登记

【答案】 AD

【解析】 纳税人因居所或经营地点发生变动涉及税务登记机关的,应当向工商行政管理机关申请办理,在变更前向税务机关注销税务登记,并在 30 日内向当地税务机关办理开业税务登记。

【考点精讲 3】 增值税

1. 增值税的概念与分类

(1) 增值税的概念。增值税,是以商品(含应税劳务)在流转过程中产生的增值额作为计税依据而征收的一种流转税。

(2) 增值税的分类。以扣除项目中对外购固定资产的处理方式为标志,增值税分为以下三种类型。

- ① 生产型增值税。不允许扣除任何外购固定资产的价款。
- ② 收入型增值税。允许扣除当期计入产品价值的外购固定资产的折旧费

部分。

③ 消费型增值税。允许将当期购入的固定资产价款一次全部扣除。

2. 增值税一般纳税人

增值税一般纳税人,是指达到一定的生产经营规模(超过小规模纳税人标准),并且是会计核算健全,能按照税法的规定,分别核算销项税额、进项税额和应纳税额额的单位。与一般纳税人相对应,年应征增值税销售额(以下简称年应税销售额)在规定标准以下,会计核算不健全,不能准确核算增值税的销项税额、进项税额和应纳税额的纳税人称为小规模纳税人。

3. 增值税税率

增值税一般纳税人销售或进口货物,提供加工、修理修配劳务,除低税率适用范围和销售个别旧货适用税率外,基本税率为 17%。

4. 增值税应纳税额

增值税一般纳税人销售货物或提供劳务的应纳税额,应该等于当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额,即:

$$\text{应纳税额} = \text{当期销项税额} - \text{当期进项税额} (\text{一般纳税人})$$

对应小规模纳税人,

$$\text{应纳税额} = \text{含税销售额} \div (1 + \text{征收率}) \times \text{征收率}$$

(1) 销项税额,是指纳税人销售货物或提供应税劳务,按照销售额或提供应税劳务收入和规定的税率计算并向购买方收取的增值税税额。其计算公式为:

$$\text{销项税额} = \text{销售额} \times \text{适用税率}$$

(2) 销售额,是指纳税人销售货物或者应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用,但是不包括收取的销项税额。价外费用,是指价款外向购买方收取的手续费等各种性质的价外收费(手续费、运输费等)。含税销售额换算成不含税销售额(价税分离公式)的换算公式为:

$$\text{销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + \text{增值税税率})$$

对视同销售货物征税而无销售额的,应按以下顺序确定销售额:①按纳税人当月同类货物的平均销售价格确定;②按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定;③按组成计税价格确定。组成计税价格的公式为:

$$\text{组成计税价格} = \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率})$$

(3) 进项税额,是指纳税人购进货物或接受应税劳务所支付或者负担的增值税税额。增值税的核心是纳税人收取的销项税额抵扣其支付的进项税额,其余额为纳税人实际缴纳的增值税。

5. 增值税小规模纳税人

对小规模纳税人的确认,由主管税务机关根据税法规定的标准认定。小规模纳税人增值税征收税率为3%,税率的调整由国务院决定。

6. 增值税征收管理

(1) 纳税义务发生的时间。纳税人销售货物或应税劳务,其纳税义务发生的时间为收讫销售款项或取得索取销售款项凭据的当天,先开具发票的,为开具发票的当天。销售货物或者应税劳务的纳税义务发生时间,按销售结算方式的不同,具体确定为:

① 采取直接收款方式销售货物,不论货物是否发出,均为收到销售额或取得索取销售额的凭据,并将提货单交给买方的当天。

② 采取托收承付和委托银行收款方式销售货物,为发出货物并办妥托收手续的当天。

③ 采取赊销和分期收款方式销售货物,为按合同约定的收款日期的当天。

④ 采取预收货款方式销售货物,为货物发出的当天。

⑤ 委托其他纳税人代销货物,为收到代销单位销售的代销清单的当天;在收到代销清单前已收到全部或部分货款的,其纳税义务发生时间为收到全部或部分货款的当天;对于发出代销商品超过180天仍未收到代销清单及货款的,视同销售实现,一律征收增值税,其纳税义务发生时间为发出代销商品满180天的当天。

⑥ 销售应税劳务,为提供劳务同时收讫销售额或取得索取销售额凭据的当天。

⑦ 纳税人发生视同销售货物行为的,为货物移送的当天。

⑧ 进口货物,为报关进口的当天。

(2) 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。增值税的纳税期限分别为1日、3日、5日、10日、15日、1个月或1个季度。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。

纳税人以1个月为一期纳税的,自期满之日起10日内申报纳税;以1日、3日、5日、10日或者15日为一期纳税的,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应纳税款。

纳税人进口货物,应当自海关填发税款缴纳书之日起15日内缴纳税款。

纳税人出口适用税率为零的货物,可以按月向税务机关申报办理该项出口货物的退税。

(3) 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。税法具体规定了增值税的纳税地点:

① 固定业户应当向其机构所在地主管税务机关申报纳税。

② 固定业户到外县(市)销售货物的,应当向其机构所在地主管税务机关申请开具外出经营活动税收管理证明,向其机构所在地主管税务机关申报纳税。

③ 非固定业户销售货物或者应税劳务,应当向销售地主管税务机关申报纳税。

④ 进口货物,应当由进口人或其代理人向报关地海关申报纳税。

⑤ 非固定业户到外县(市)销售货物或者应税劳务,未向销售地主管税务机关申报纳税的,由其机构所在地或者居住地主管税务机关补征税款。

【典型真题 1 · 单选题】 下列关于增值税起征点幅度的表述中,不正确的是()。

- A. 销售货物的,为月销售额 2 000~5 000 元
- B. 销售应税劳务的,为月销售额 1 500~3 000 元
- C. 销售应税劳务的,为月销售额 2 000~3 000 元
- D. 按次纳税的,为每次(日)销售额 150~200 元

【答案】 C

【解析】 增值税起征点的幅度规定如下:①销售货物的,为月销售额 2 000~5 000 元;②销售应税劳务的,为月销售额 1 500~3 000 元;③按次纳税的,为每次(日)销售额 150~200 元。

【典型真题 2 · 单选题】 增值税一般纳税人销售货物或者应税劳务,采用销售额和销项税额合并定价方法的,其计算销售额的公式是()。

- A. 销售额=含税销售额 $\div$ (1+增值税税率)
- B. 销售额=不含税销售额 $\div$ (1+增值税税率)
- C. 销售额=含税销售额 $\div$ (1-增值税税率)
- D. 销售额=不含税销售额 $\div$ (1-增值税税率)

【答案】 A

【解析】 增值税一般纳税人销售货物或者应税劳务,采用销售额和销项税额合并定价方法的,按下列公式计算销售额:

$$\text{销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + \text{增值税税率})$$

【典型真题 3 · 单选题】 现在我国所采用增值税的类型是()。

- A. 生产型增值税
- B. 收入型增值税

C. 消费型增值税

D. 进项增值税

【答案】 C

【解析】 2009 年 1 月 1 日我国实行新的《增值税暂行条例》，增值税的类型为消费型，2009 年之前我国增值税的类型为生产型。

【典型真题 4·单选题】根据《增值税暂行条例》的规定，固定业户纳税人申报缴纳增值税的纳税地点是()。

A. 其机构所在地

B. 其经营业务所在地

C. 其住所地

D. 购货所在地

【答案】 A

【解析】 固定业户应当向其机构所在地的主管税务机关申报纳税。

【典型真题 5·多选题】下列各项中，免征增值税的有()。

A. 农业生产者销售自产农产品

B. 古旧图书

C. 直接用于科学研究、科学实验和教学的进口设备

D. 销售自己使用过的物品

【答案】 ABCD

【解析】 我国免征增值税的物品有：①农业生产者销售的自产农产品；②古旧图书；③直接用于科学研究、科学实验和教学的进口设备；④销售自己使用过的物品；⑤由残疾人组织直接进口供残疾人专用的物品；⑥避孕用品。

【考点精讲 4】 消费税

1. 消费税的概念与计税方法

(1) 消费税的概念。消费税，是指对我国境内从事生产、委托加工和进口应税消费品的单位和个人，就其销售额或销售数量，在特定环节征收的一种税，也就是对特定的消费品和消费行为征收的一种商品税。

(2) 消费税的计税方法。消费税的计税方法主要包括：从价定率征收、从量定额征收及从价定率和从量定额复合征收。

2. 消费税纳税人

根据《消费税暂行条例》，我国的消费税纳税人为：在我国境内生产、委托加工和进口本条例规定的消费品的单位和个人，以及国务院确定的销售本条例规定的消费品的其他单位和个人。