



税收取之于民用之于民
依法诚信纳税

2014 CPA 《税法》教材

第一章 税法总论

主讲人：张园园

yyzhang_qddx@163.com

青岛大学国际教育合作学院 会计教学部

章节目录

第一章 税法总论

- 1 • 税法的目标
- 2 • 税法在我国法律体系中的地位
- 3 • 税法原则和税收法律关系
- 4 • 税法要素
- 5 • 税收立法与我国现行税法体系
- 6 • 税收执法
- 7 • 依法纳税与税法遵从

第一节 税法的目标

税收
与
现代国
家治理

税法
的概念

税法
的目标

一、税收与现代国家治理

（一）税收的概念、内涵和特征

概念

- 税收是政府为了**满足公共需要**，凭借**政治权力**，**强制、无偿地**取得**财政收入**的一种形式。

内涵

- **本质**：一种**分配关系**，财政收入的主要形式
- **征税依据**：政治权力（不同于按要素进行的分配）
- **征税目的**：满足社会公共需要

特征

- 税收三性：**无偿性、强制性、固定性**
- 内在联系：**核心 保障 规范和约束**

一、税收与现代国家治理

(二) 税收在现代国家治理中的作用

1

- 税收为国家治理提供最基本的财力保障。

2

- 税收是确保经济效率、政治稳定、政权稳固、不同层次政府正常运行的重要工具。

3

- 税收是促进现代市场体系构建、促进社会公平主义的重要手段。

4

- 税收是促进依法治国、促进法治社会建立、促进社会和谐的重要载体。

5

- 税收是国际经济和政治交往中的重要政策工具，也是维护国家权益的重要手段。

二、税法的概念

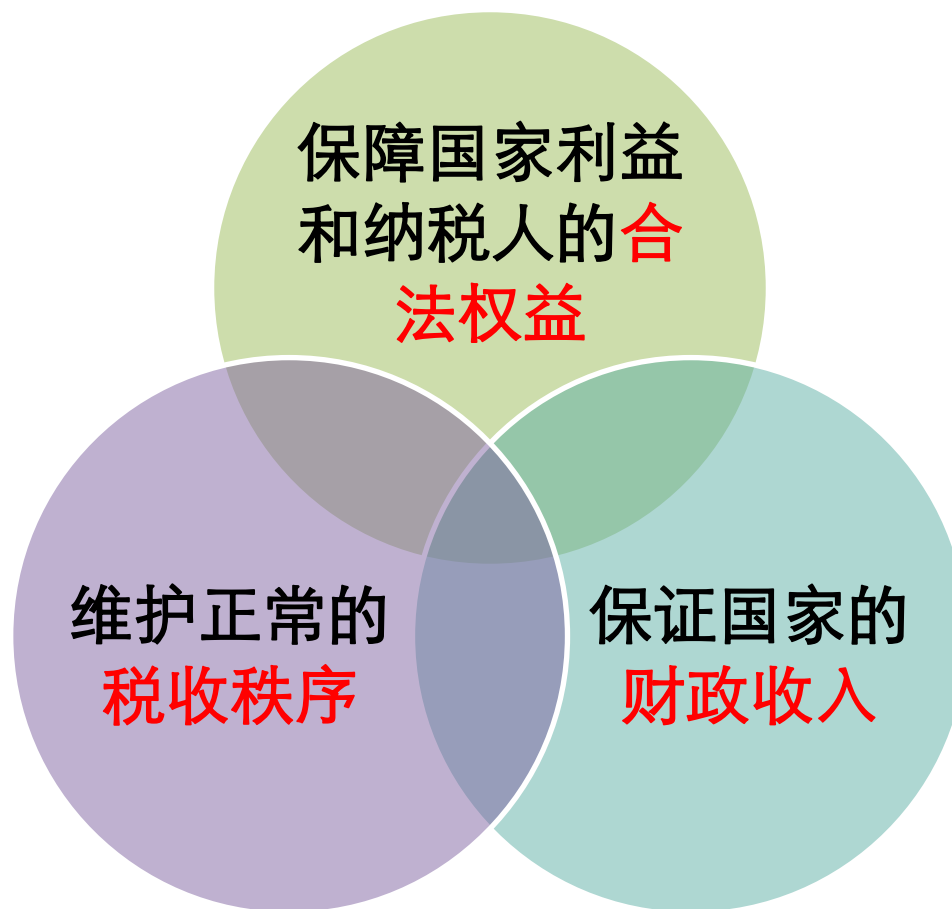
(一) 税法的概念

税法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**权利及义务关系**的**法律规范**的总称。

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**法律表现形式**。

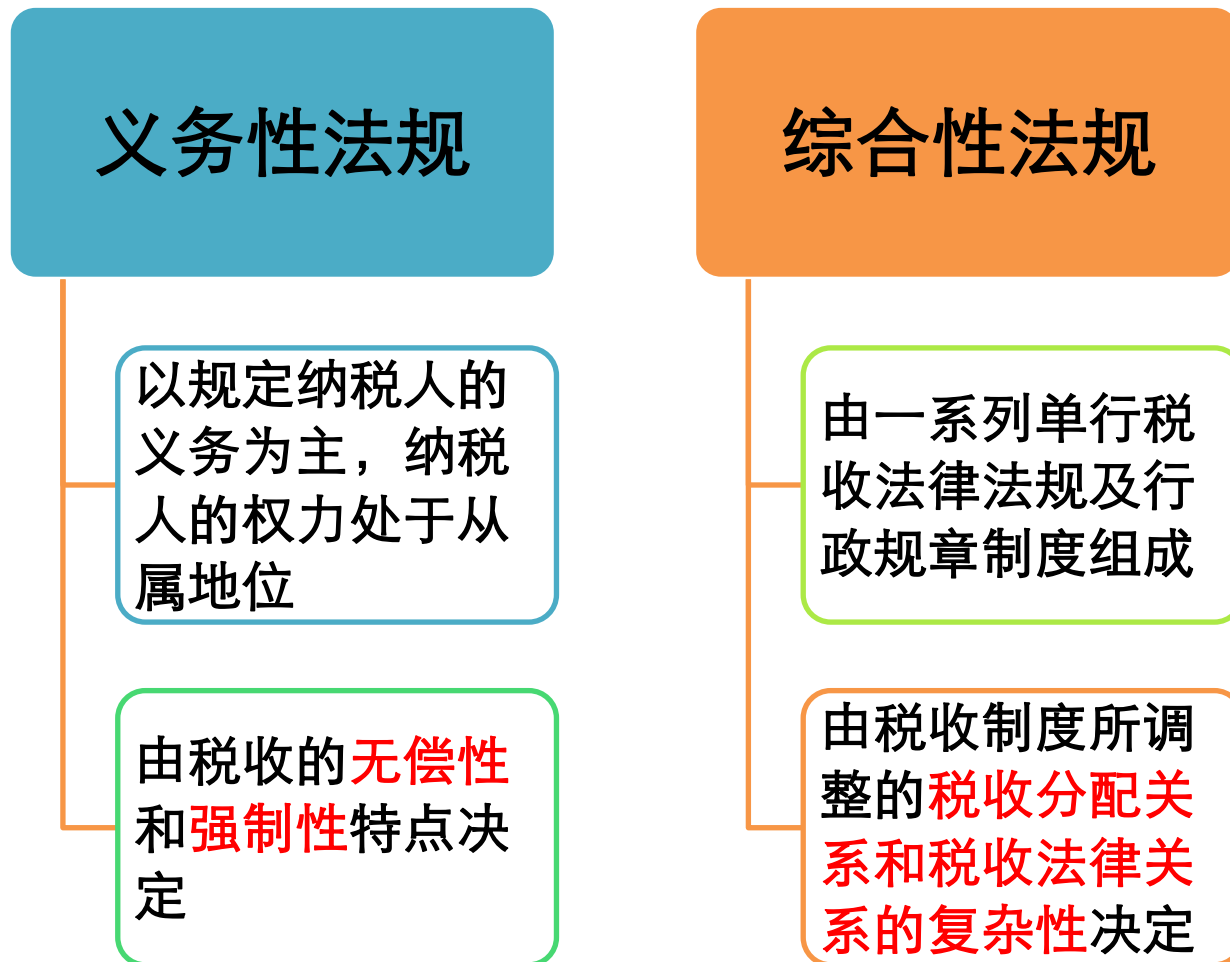
二、税法的概念

(二) 税法的目的



二、税法的概念

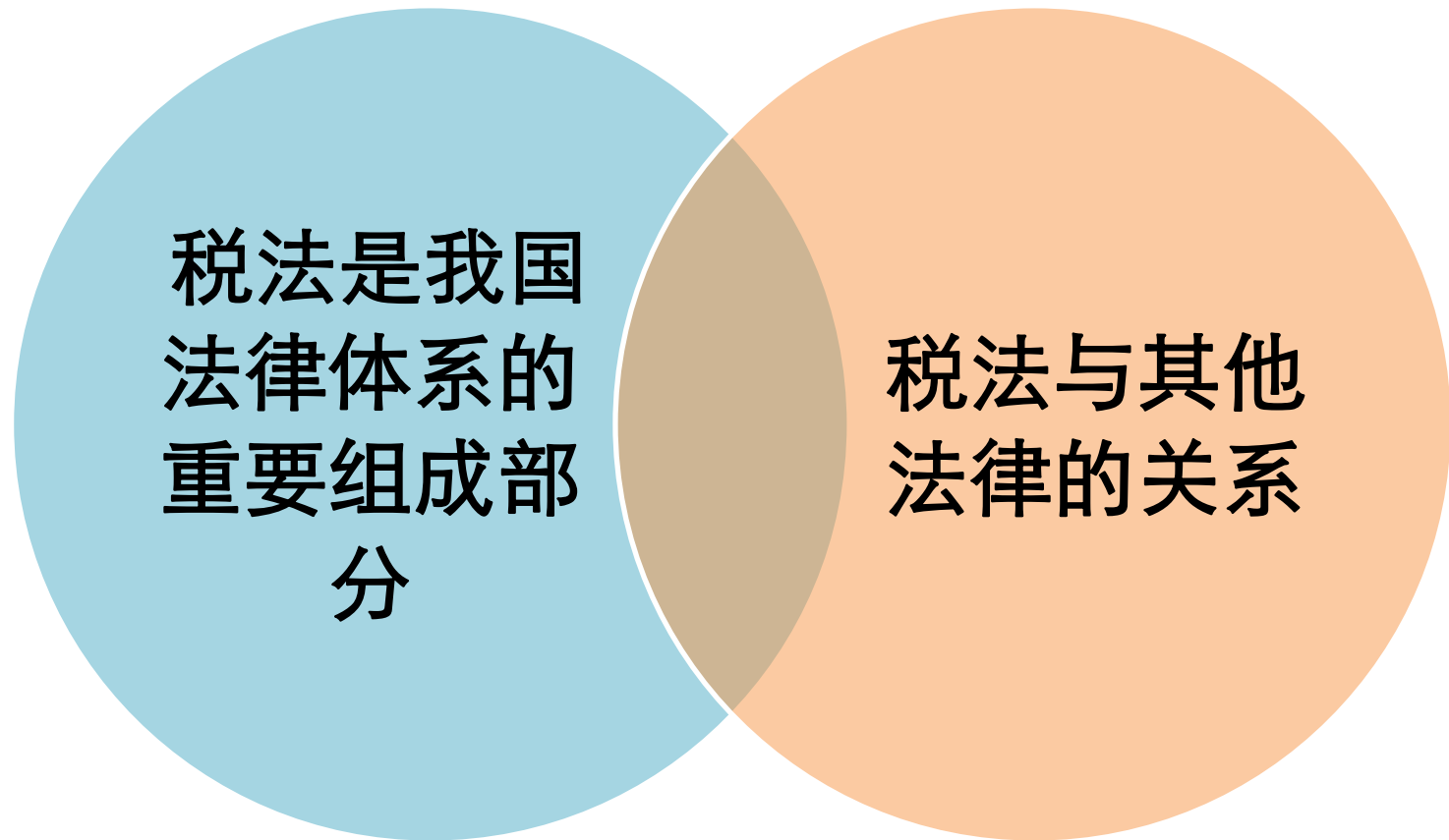
(三) 税法的特点



三、税法的目标

- 1 • 为国家组织财政收入提供法律保障
- 2 • 为国家调控宏观经济提供一种经济法律手段
- 3 • 维护和促进现代市场经济秩序
- 4 • 规范税务机关合法征税，有效保护纳税人合法权益
- 5 • 为维护国家利益，促进国际经济交往提供可靠保证

第二节 税法在我国法律体系中的地位



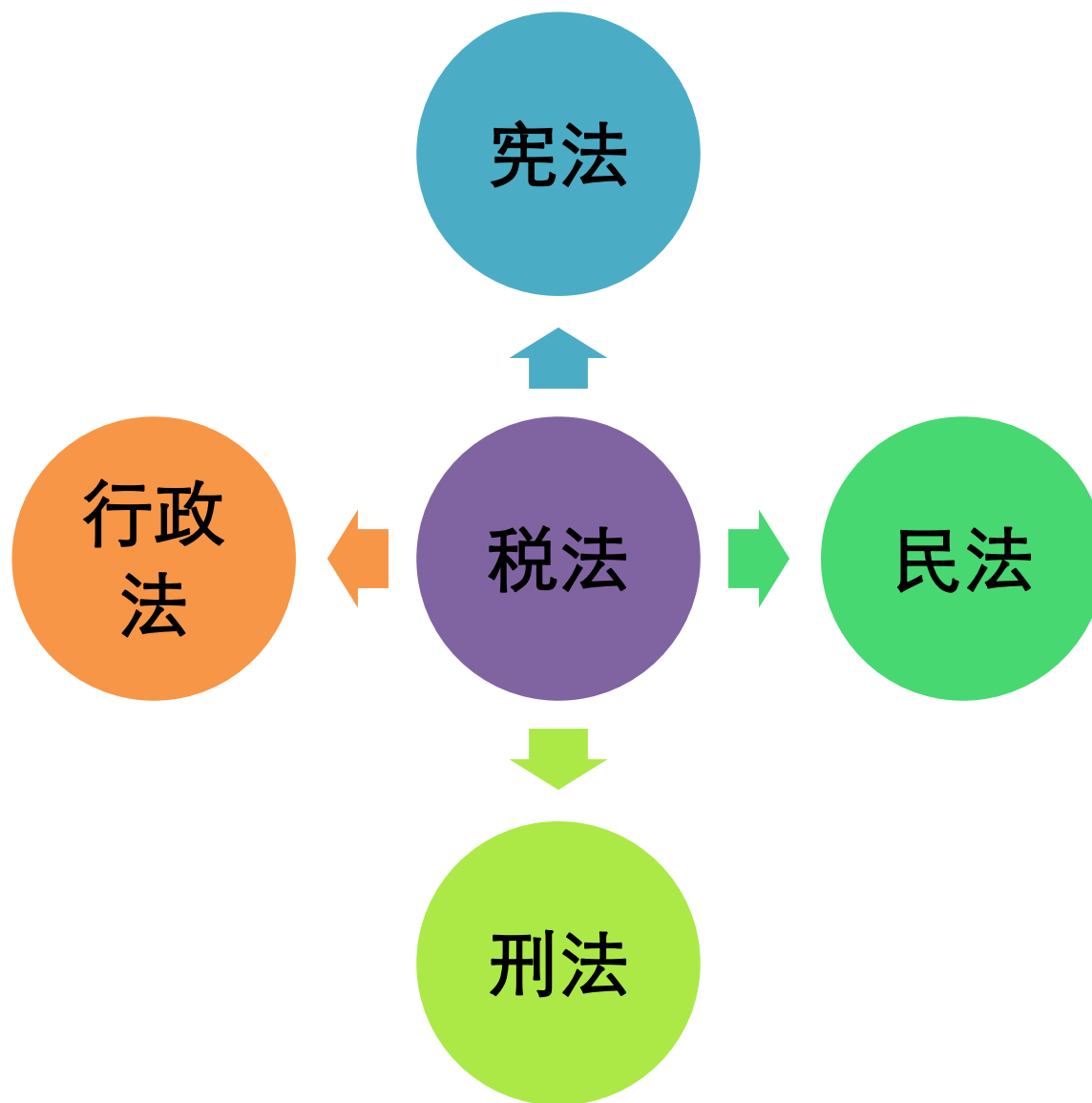
一、税法是我国法律体系的重要组成部分

税法是国家法律体系中的一个重要的部门法，以税收关系为调整对象。

税法主要以维护公共利益而非个人利益为目的，在性质上属于公法；也仍具有一些私法的属性，如课税依据私法化、税收法律关系私法化、税法概念范畴私法化等。

税法的地位是由税收的重要性决定的。

二、税法与其他法律的关系



二、税法与其他法律的关系

其他法律	税法与之关系
宪法	税法依据宪法的原则制定
民法 (平等主体)	区别：民法是平等、等价和有偿；税法是无偿、强制和固定。 联系：民法与税法不发生冲突时，税法不再另行规定（如印花税中经济合同关系的成立、房产税中房屋的产权认定等）；出现不一致时，按税法规定纳税。
刑法	区别：调整范围不同 联系：都规定了处罚条款
行政法	联系：税法具有行政法的一般特性 区别：税法具有经济分配的性质，且经济利益由纳税人向国家无偿单方面转移；行政法大多为授权性法规

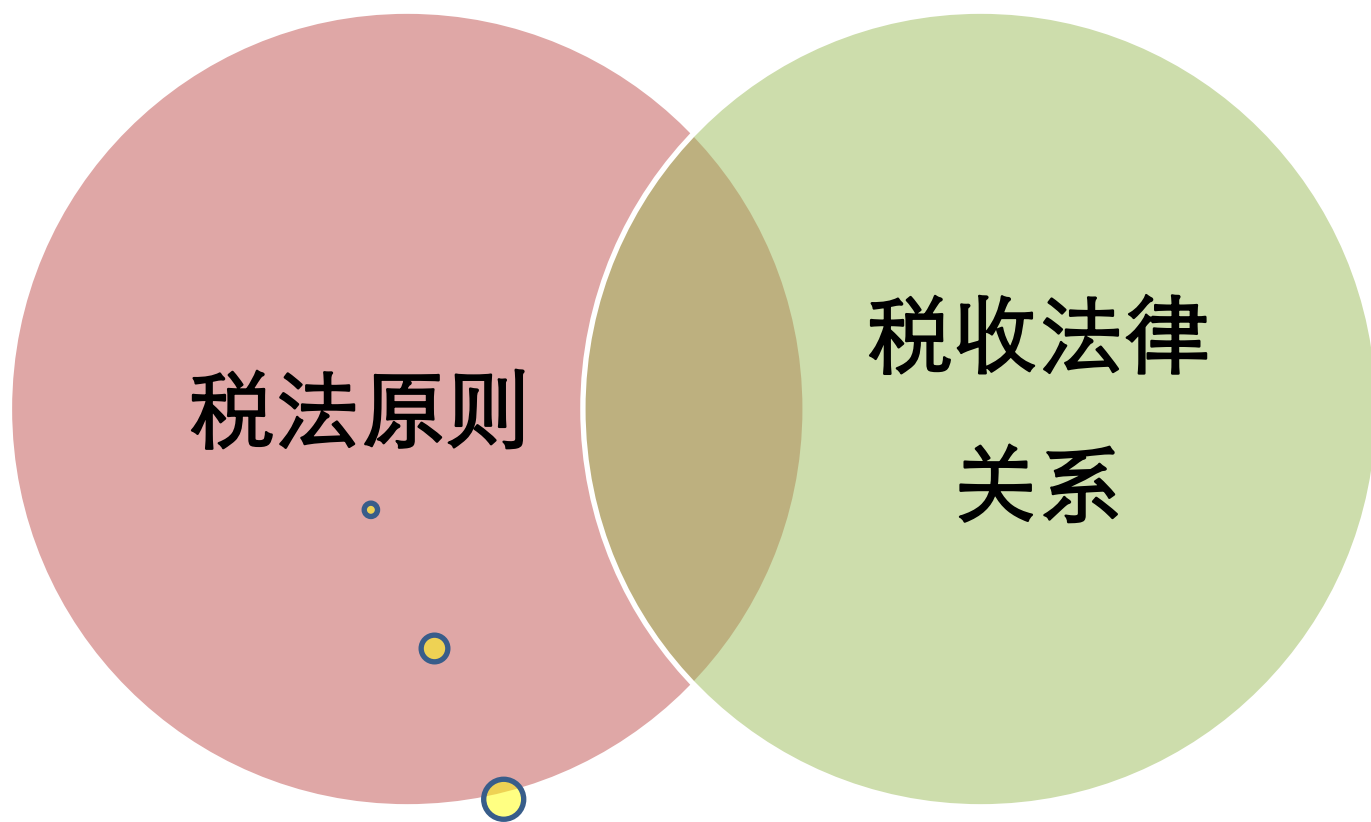
例题讲解

【单选题】下列法律中，明确规定“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务”的是（ ）。

- A. 《中华人民共和国宪法》
- B. 《中华人民共和国民法通则》
- C. 《中华人民共和国个人所得税法》
- D. 《中华人民共和国税收征收管理法》

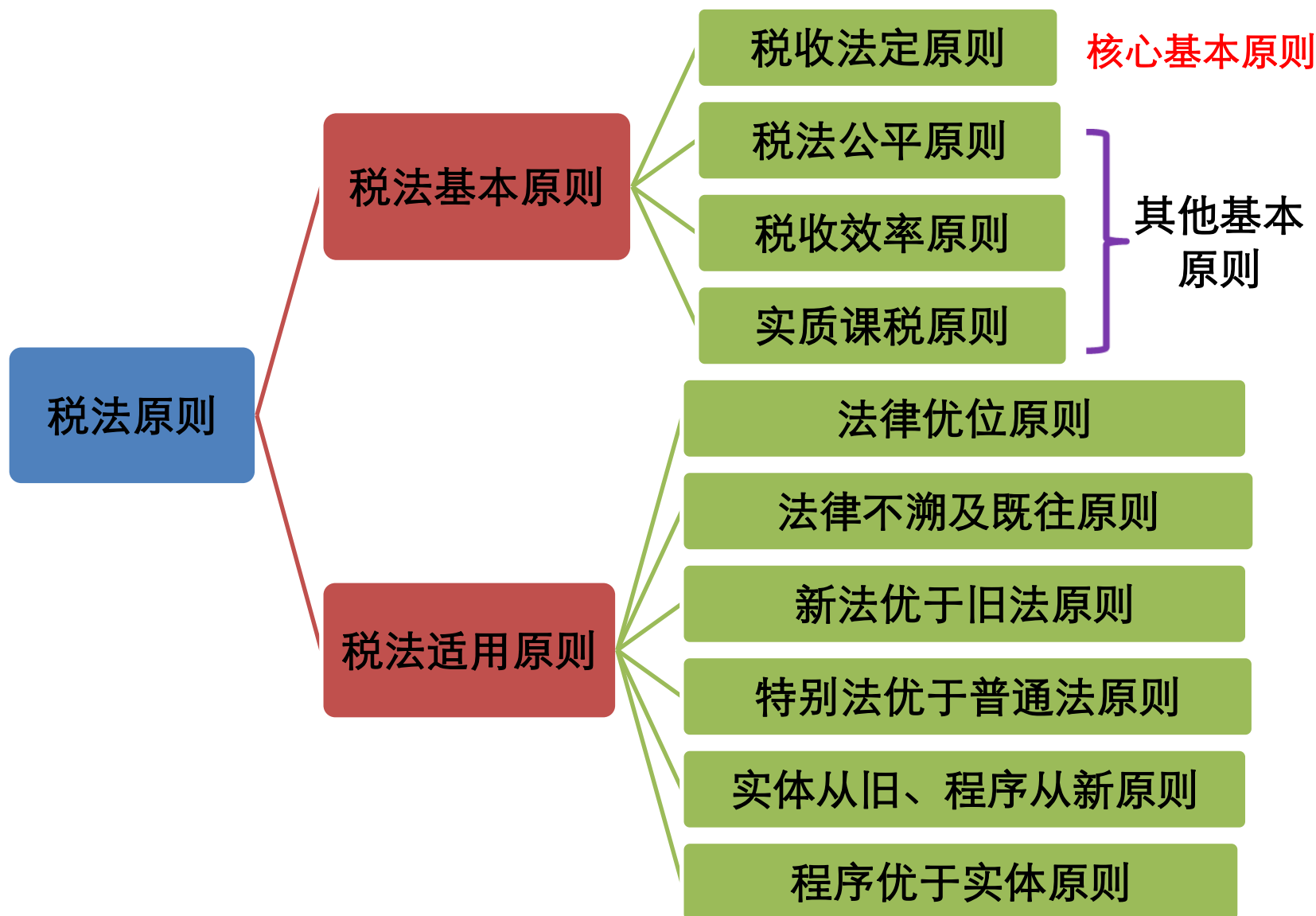
【答案】 A

第三节 税法原则和税收法律关系



反映税收活动的根本属性，
是税收法律制度建立的基础

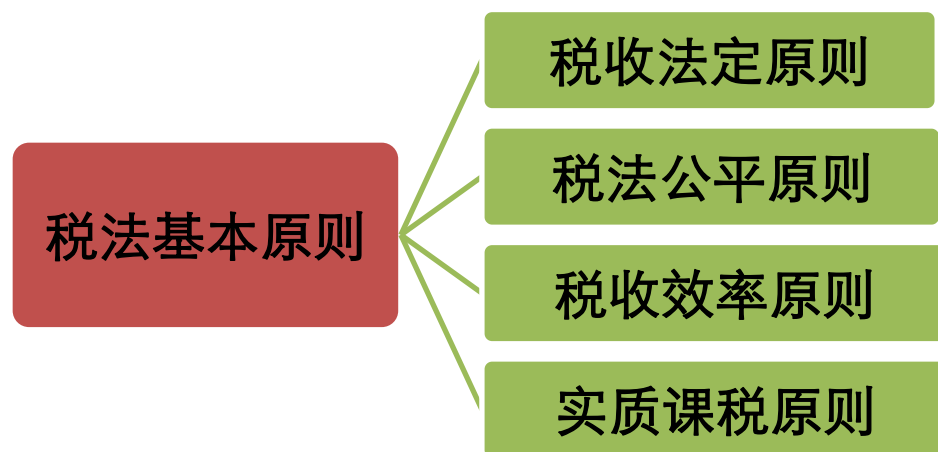
一、税法原则



一、税法原则

(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**在内的一切税收活动所**必须遵循**。



一、税法原则

（一）税法基本原则

1. 税收法定原则（“税收法定主义”）——核心

含义

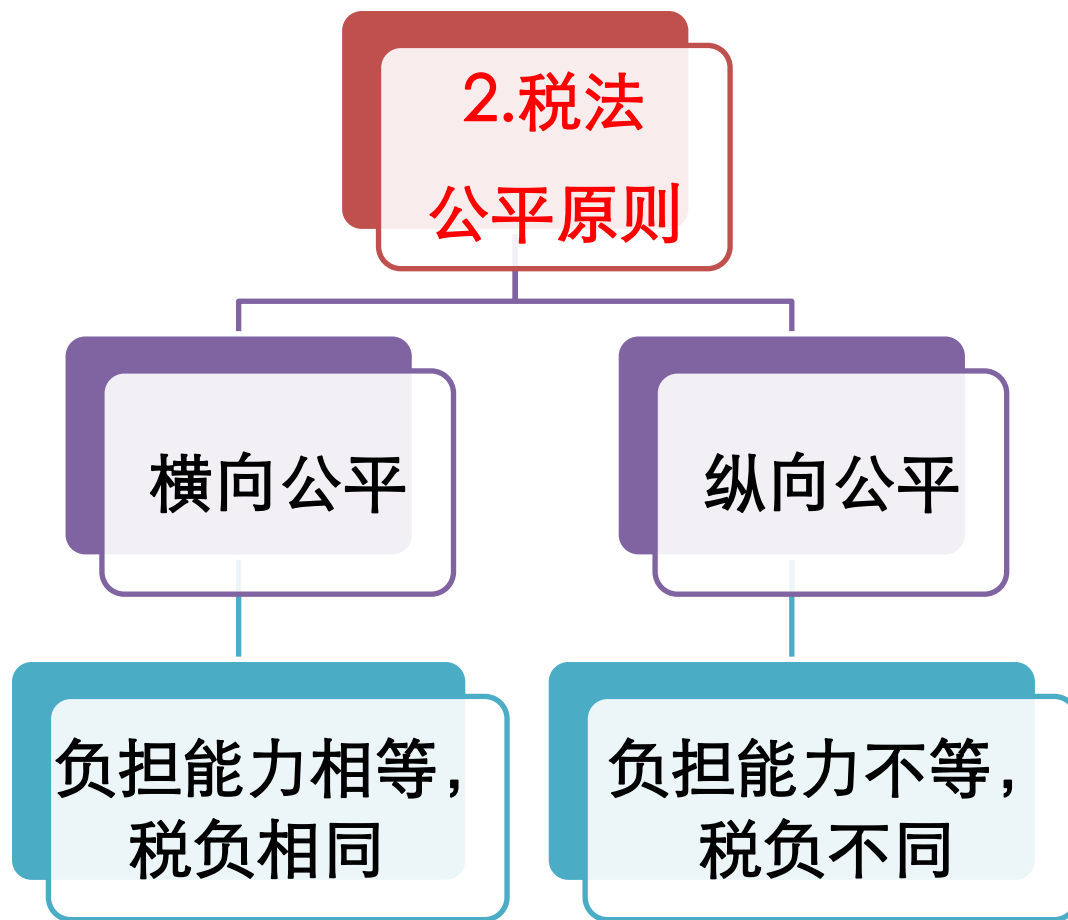
- 指**税法主体的权利义务**必须由法律加以规定，税法的各类**构成要素**都必须且只能由法律予以明确的规定。

内容

- 税收要件法定原则**：税收要件以法律形式作出规定，且尽量明确。
- 税务合法性原则**：税务机关依法定程序征税，不得随意减征、停征或免征，无法律依据不征税。

一、税法原则

(一) 税法基本原则

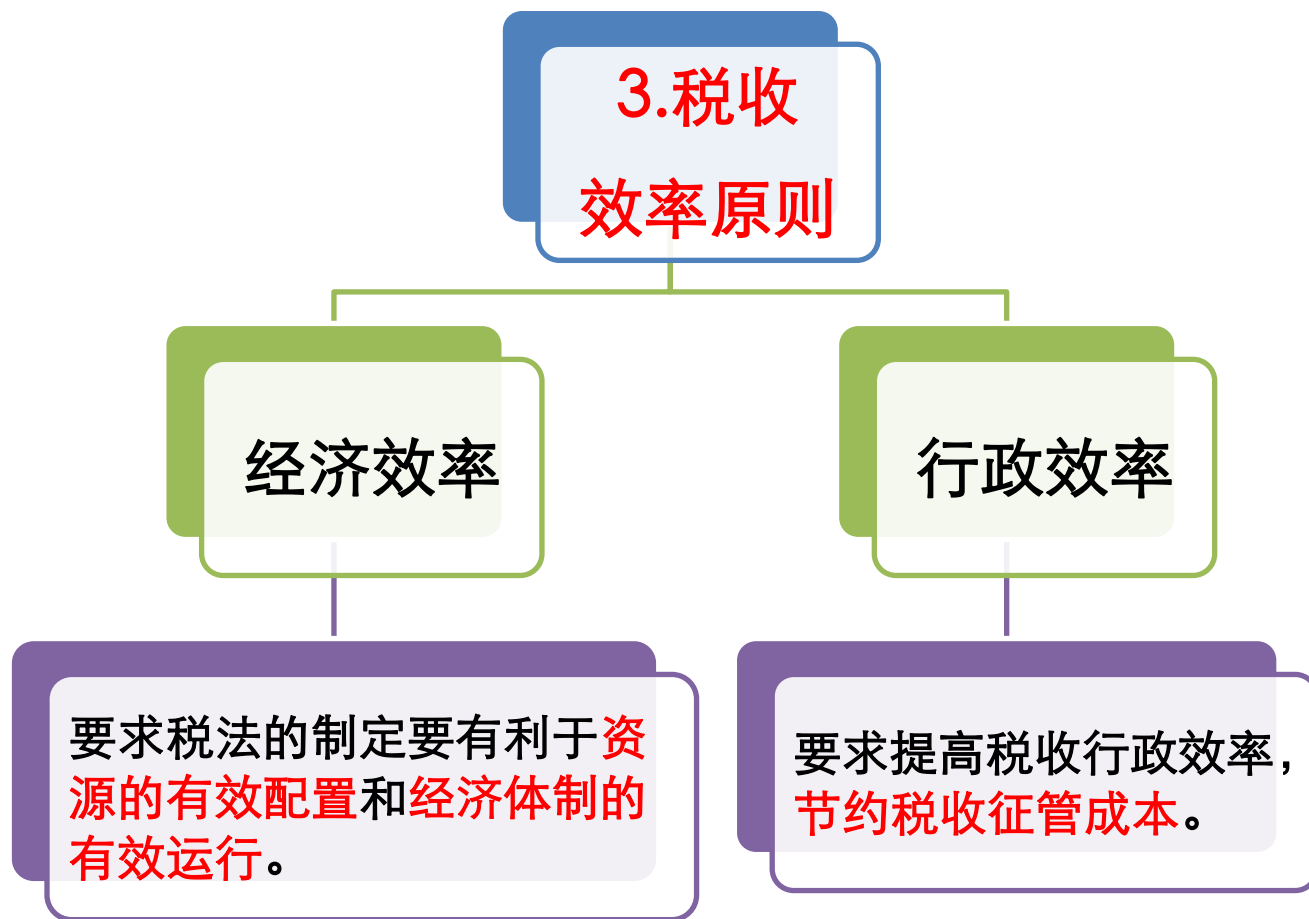


举例

- 个人所得税法中对**劳务报酬所得畸高的实施加征**。
- 内外资企业所得税法合并, **统一**了计税依据、税率和税收优惠。

一、税法原则

(一) 税法基本原则



一、税法原则

(一) 税法基本原则

4. 实质课税原则

含义

- 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**真实负担能力**决定纳税人的税负，而不能仅考虑相关外观和形式。

举例

- 如果纳税人通过转让定价或其他方法减少计税依据，税务机关有权**重新核定**计税依据，以防止纳税人避税与偷税。

一、税法原则

(二) 税法适用原则

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

法律优位原则

法律不溯及既往原则

新法优于旧法原则

特别法优于普通法原则

实体从旧、程序从新原则

程序优于实体原则

一、税法原则

(二) 税法适用原则

1. 法律优位原则

含义

- 法律的效力高于行政立法的效力

作用

- 主要体现在处理不同等级税法的关系上

效力
排序

- 税收法律 > 税收行政法规 > 税收行政规章
- 效力低的税法与效力高的税法发生冲突时，效力低的税法即是无效的。

一、税法原则

(二) 税法适用原则

2. 法律不溯及既往原则

含义

- 即**新法实施后**，新法实施之前人们的行为不适用新法，而只沿用旧法。

作用

- 维护税法的稳定性和可预测性

举例

- 从2009年5月起，我国开始对卷烟在批发环节征收消费税，税率为不含增值税销售额的5%。
- 假定在2010年，某卷烟批发企业被查出其2008年隐瞒不含增值税销售额100万元，不得追征消费税。

一、税法原则

(二) 税法适用原则

3. 新法优于旧法原则（“后法优于先法原则”）

(1) 含义：新旧法对**同一事项**有不同规定时，新法的效力优于旧法。

(2) 作用：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。

(3) 例外：当新税法与旧税法处于**普通法与特别法的关系**，以及某些程序性税法引用“**实体从旧，程序从新原则**”时

(4) 举例：李某在2011年9月30日取得当月工资，在9月发放工资，计算个税，扣除3500元，这体现新法优于旧法原则，因为在2011年8月31日以前扣除的是2000元。

一、税法原则

(二) 税法适用原则

4. 特别法优于普通法的原则

含义

- 对同一事项两部法律分别订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。

应用

- 本原则打破了税法效力等级的限制，居于特别法地位级别比较低的税法，其效力可高于作为普通法的级别比较高的税法。

一、税法原则

(二) 税法适用原则

4. 特别法优于普通法的原则

举例

- 《企业所得税法》（**税收法律、普通法**）对于公益性捐赠限额只有12%的标准，没有全额扣除的标准。
- 2008年汶川和2010年玉树地震发生后，财政部、国家税务总局做出规定（**税收行政法规、特别法**）：对按规定取得向这两个地震灾区的捐赠，可在规定期限内计算应纳税所得额时全额扣除。

一、税法原则

(二) 税法适用原则

5. 实体从旧、程序从新原则

(1) 含义：即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。

(2) 举例：2007年所得税如何汇算清缴？

时间	企业所得税税率	纳税申报期
2008.1.1前	33%	4个月
2008.1.1后	25%	5个月

一、税法原则

(二) 税法适用原则

6. 程序优于实体原则

(1) 含义：即在**税收争议**发生时，程序法优于实体法，以保证国家课税权的实现。

(2) 目的：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。

(3) 举例：纳税人必须在**缴纳有争议的税款**后，税务行政复议机关才能受理纳税人的**复议申请**，这体现了税法适用原则中的程序优于实体原则。

例题讲解

【单选题】如果纳税人通过转让定价或其他方法减少计税依据，税务机关有权重新核定计税依据，以防止纳税人避税与偷税，这样处理体现了税法基本原则中的（ ）。

- A. 税收法律主义原则
- B. 税收公平主义原则
- C. 税收合作信赖主义原则
- D. 实质课税原则

【答案】D

例题讲解

【多选题】下列关于税法原则的表述中，正确的有（ ）。

- A.新法优于旧法原则属于税法的适用原则
- B.税法主体的权利义务必须由法律加以规定，这体现了税收法定原则
- C.税法的原则反映税收活动的根本属性，包括税法基本原则和税法适用原则
- D.税法适用原则中的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

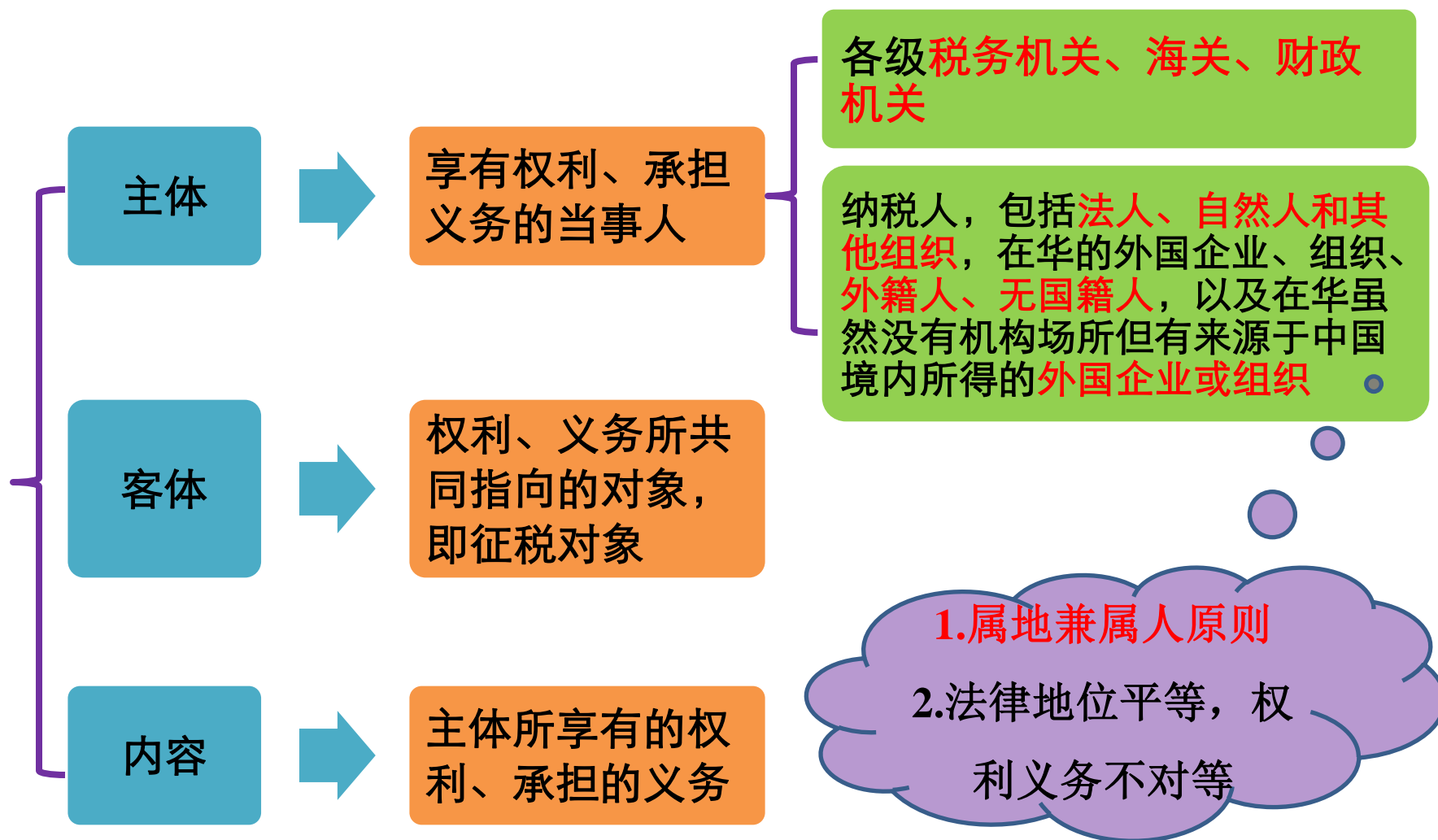
【答案】 ABCD

二、税收法律关系

税收法律关系是税法所确认和调整的，**国家与纳税人之间、国家与国家之间以及各级政府之间在税收分配过程中形成的权利与义务关系。**

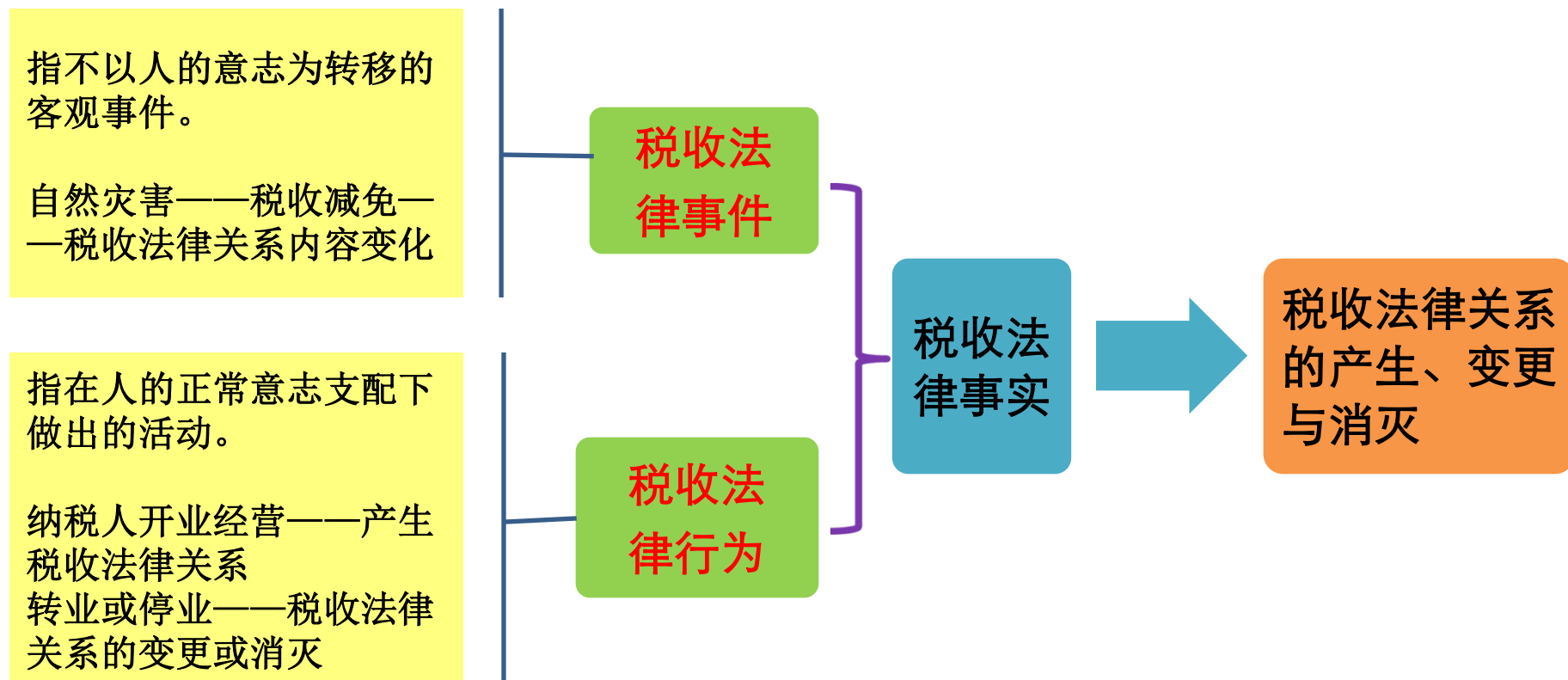
二、税收法律关系

(一) 税收法律关系的构成



二、税收法律关系

(二) 税收法律关系的产生、变更与消灭



二、税收法律关系

(三) 税收法律关系的保护

税收法律关系的保护对权利主体双方是**平等**的，不能只对一方保护，而对另一方不予保护。

同时，**对权利享有者的保护就是对义务承担者的制约。**

例题讲解

【单选题】下列关于税收法律关系的表述中，正确的是（ ）。

- A.税法是引起法律关系的前提条件，税法可以产生具体的税收法律关系
- B.税收法律关系中权利主体双方法律地位并不平等，双方的权利义务也不对等
- C.代表国家行使征税职责的各级国家税务机关是税收法律关系中的权利主体之一
- D.税收法律关系总体上与其他法律关系一样，都是由权利主体、权利客体两方面构成

【答案】C

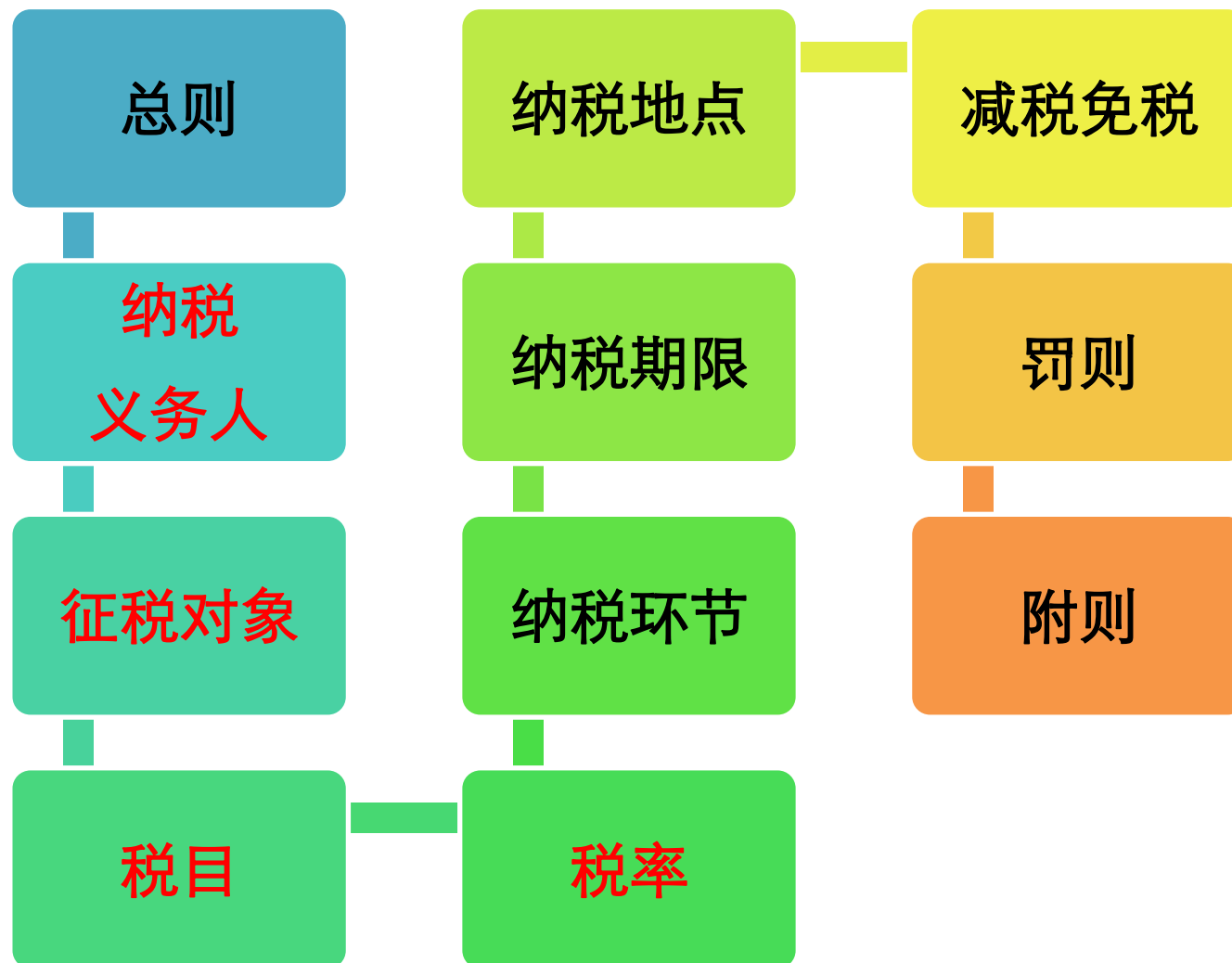
第四节 税法要素

税法要素是各种**单行税法**具有的**共同的**基本要素的总称。

税法要素既包括**实体性**的，也包括**程序性**的；

税法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**。

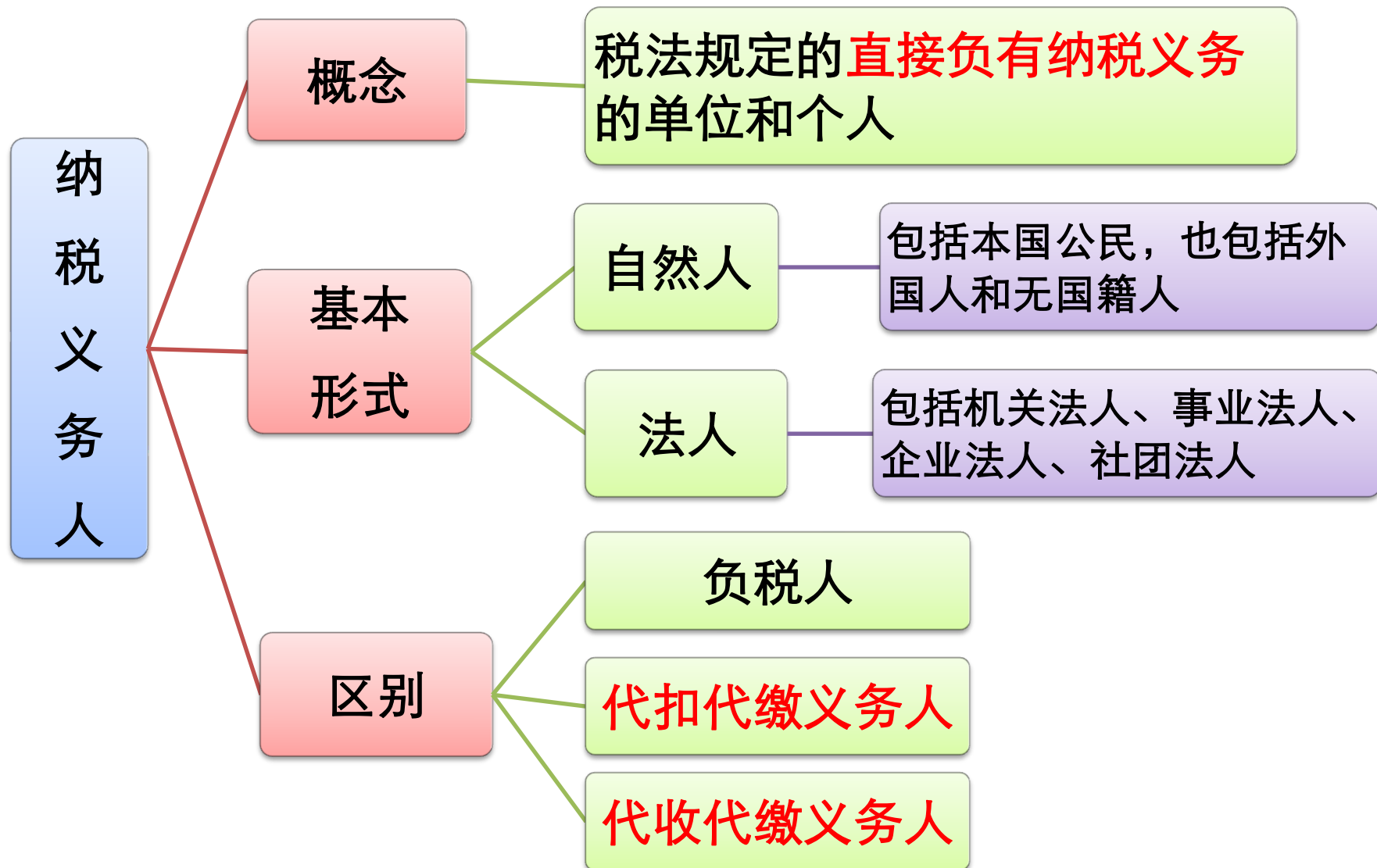
第四节 税法要素



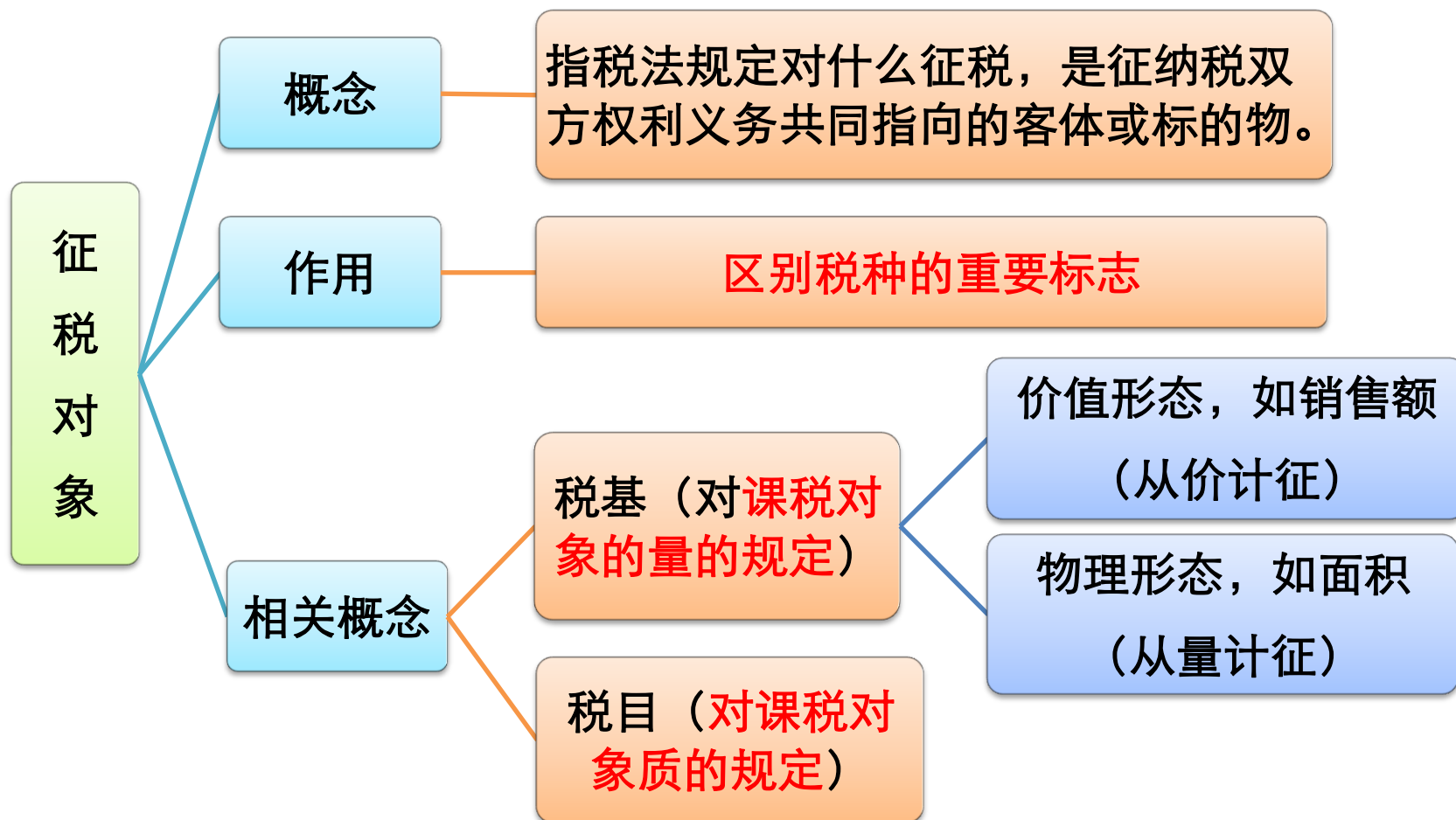
一、总则

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（“纳税主体”）



三、征税对象（“课税对象”、“征税客体”）



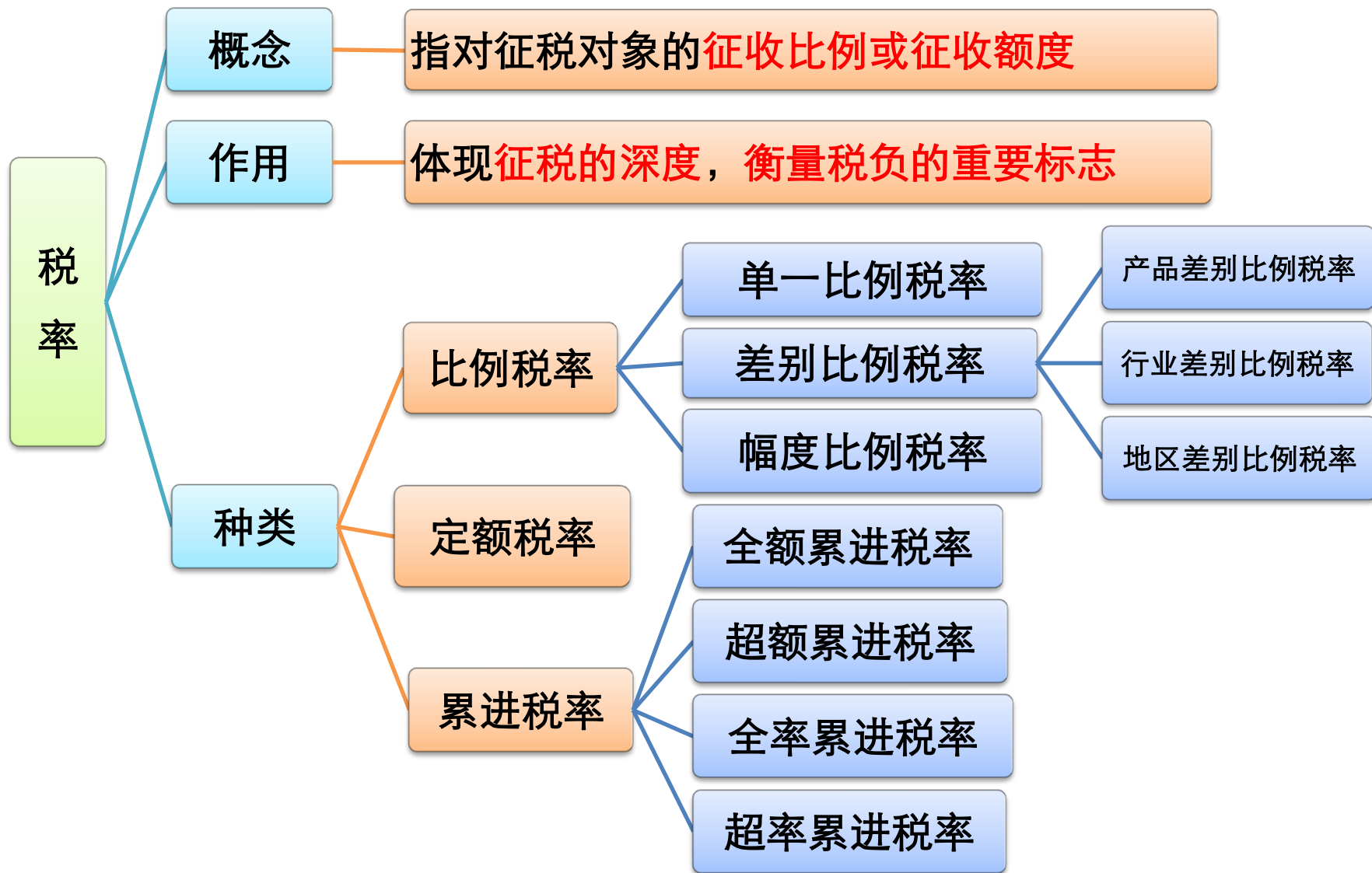
四、税目

(一) 概念：指各个税种所规定的具体征税项目。

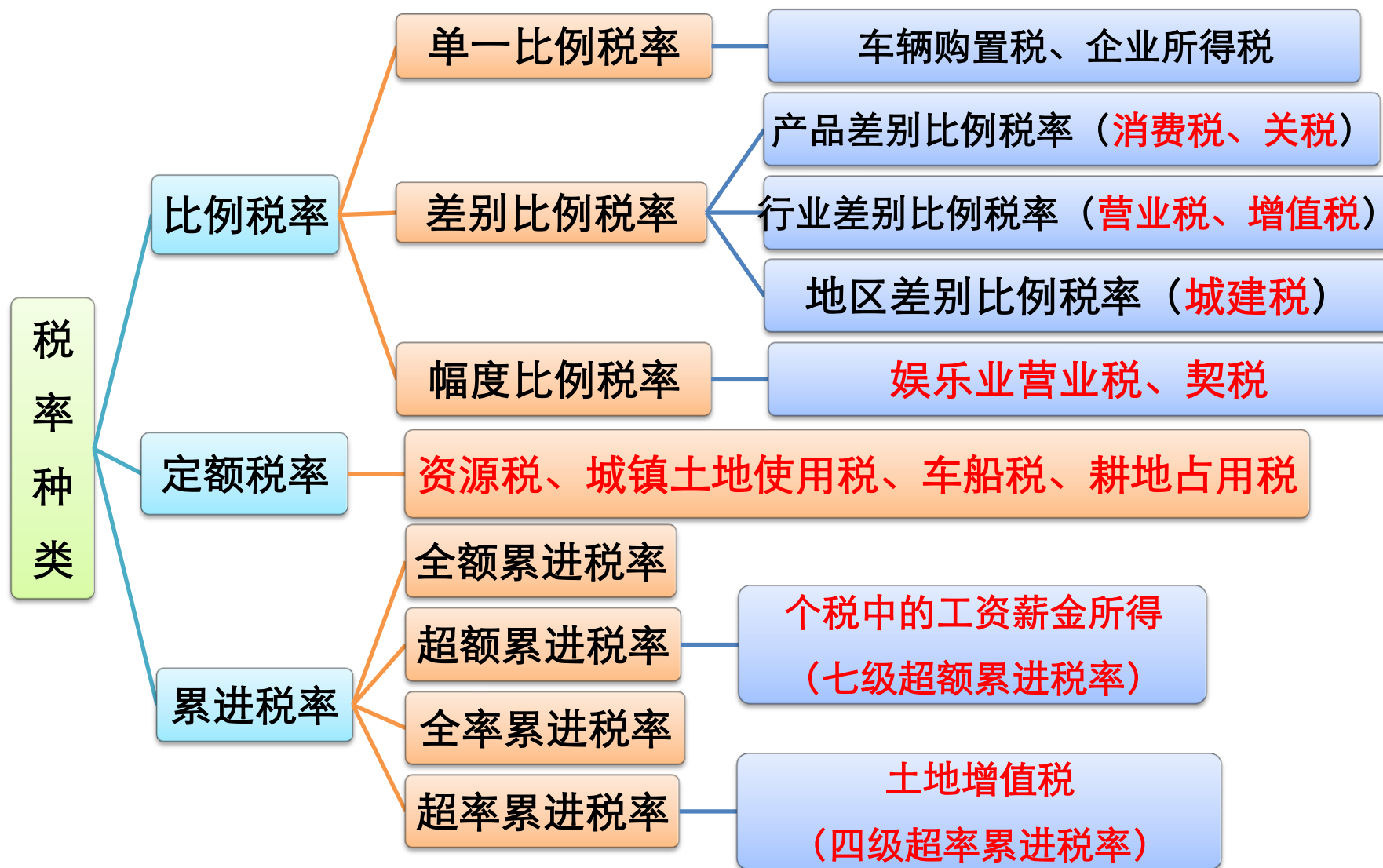
(二) 作用：反映征税的具体范围，是对课税对象质的界定。税目体现征税的广度。

凡是列入税目的即为应税项目，未列入税目的，则不属于应税项目。

五、税率



五、税率

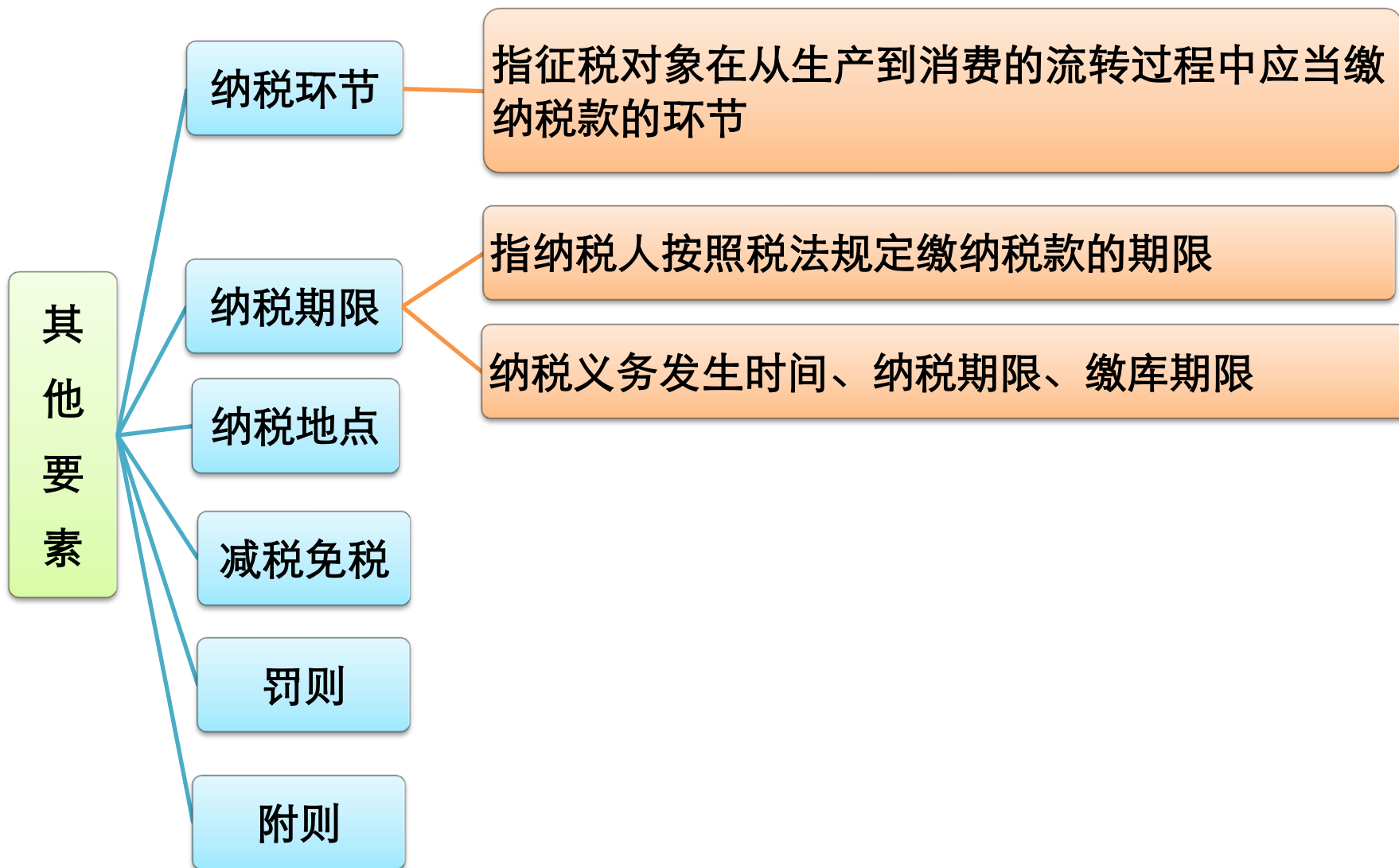


超额累进税率例题讲解

【计算题】 给定一个累进税率表，假定甲、乙、丙三人的征税对象分别是5 000元、5 001元和30 000元，要求分别按照全额累进和超额累进税率计算应纳税额。

级数	全月应纳税所得额（元）	税率
1	5 000元以下（含）	10%
2	5 000-20 000元（含）	20%
3	20 000（含）以上	30%

六、其他要素



例题讲解

【多选题】下列关于税收实体法构成要素的说法中，正确的有（ ）。

- A.纳税人是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人，是实际负担税款的单位和个人
- B.征税对象是税法中规定的征税的标的物，是国家征税的依据
- C.税率是对征税对象的征收比例或征收额度，是计算税额的尺度
- D.税目是课税对象的具体化，反映课税对象质的规定

【答案】BCD

第五节 税收立法与我国现行税法体系

1

- 税收管理体制的概念

2

- 税收立法原则

3

- 税收立法权及其划分

4

- 税收立法机关

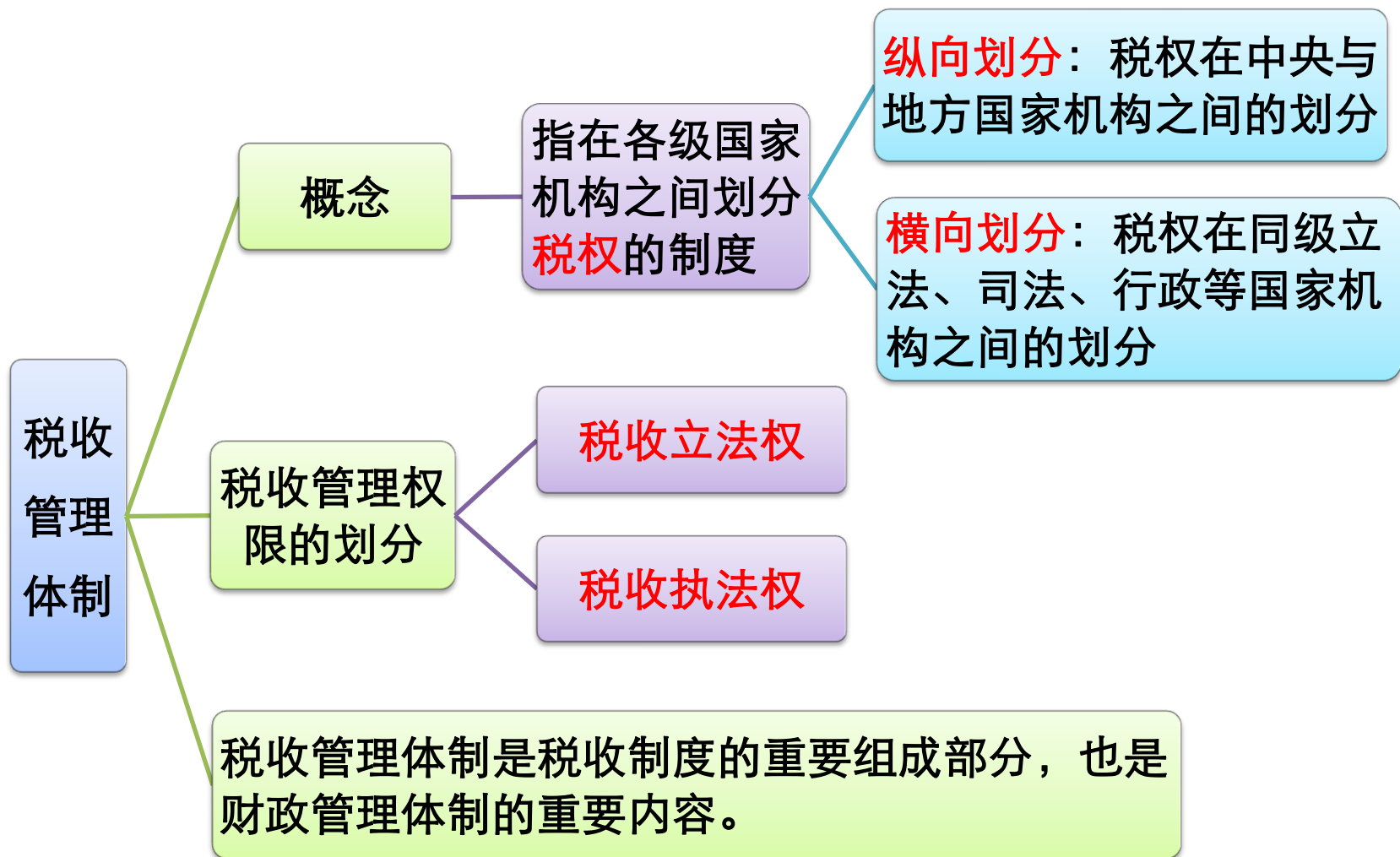
5

- 税收立法、修订和废止程序

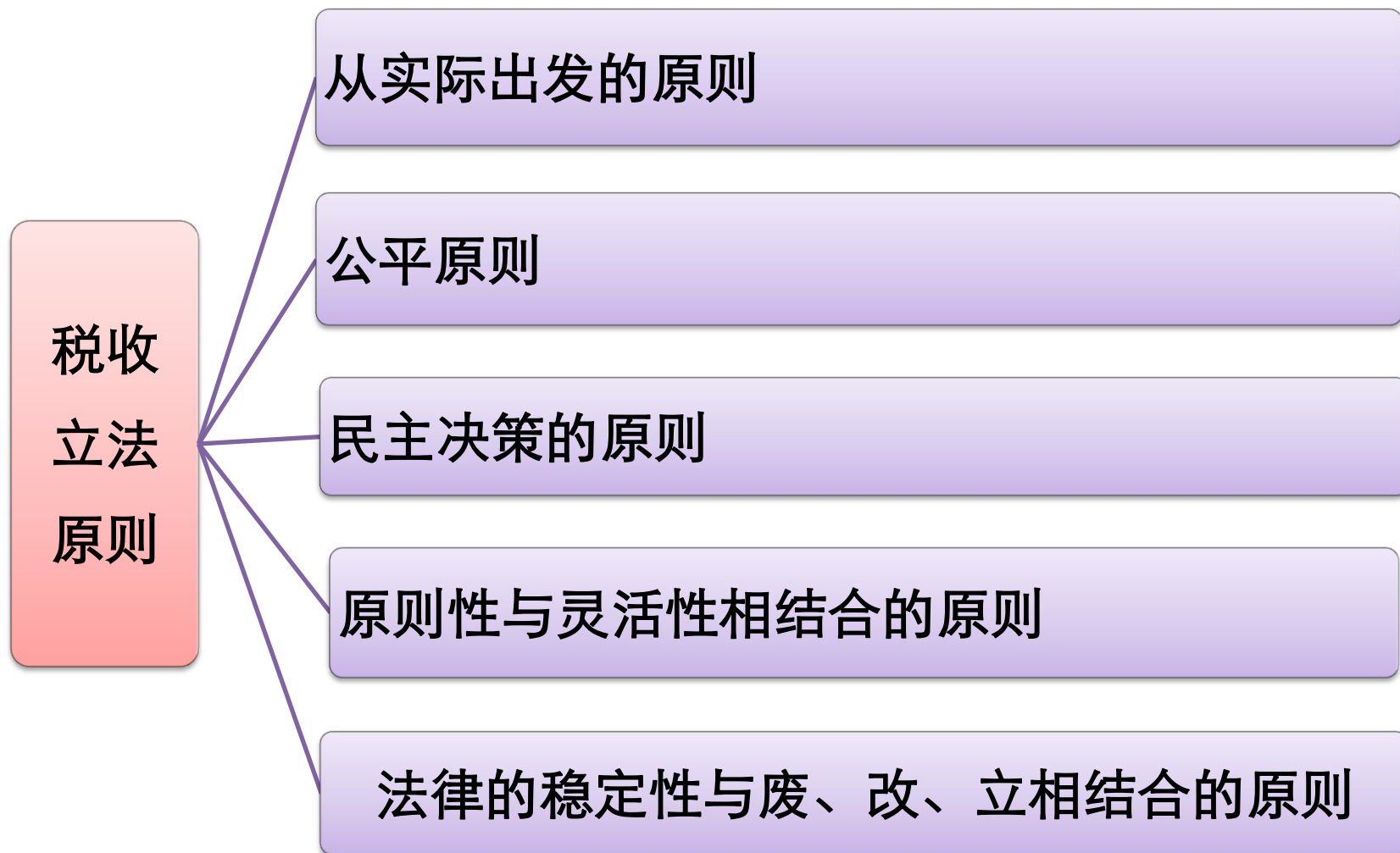
6

- 我国现行税法体系

一、税收管理体制的概念

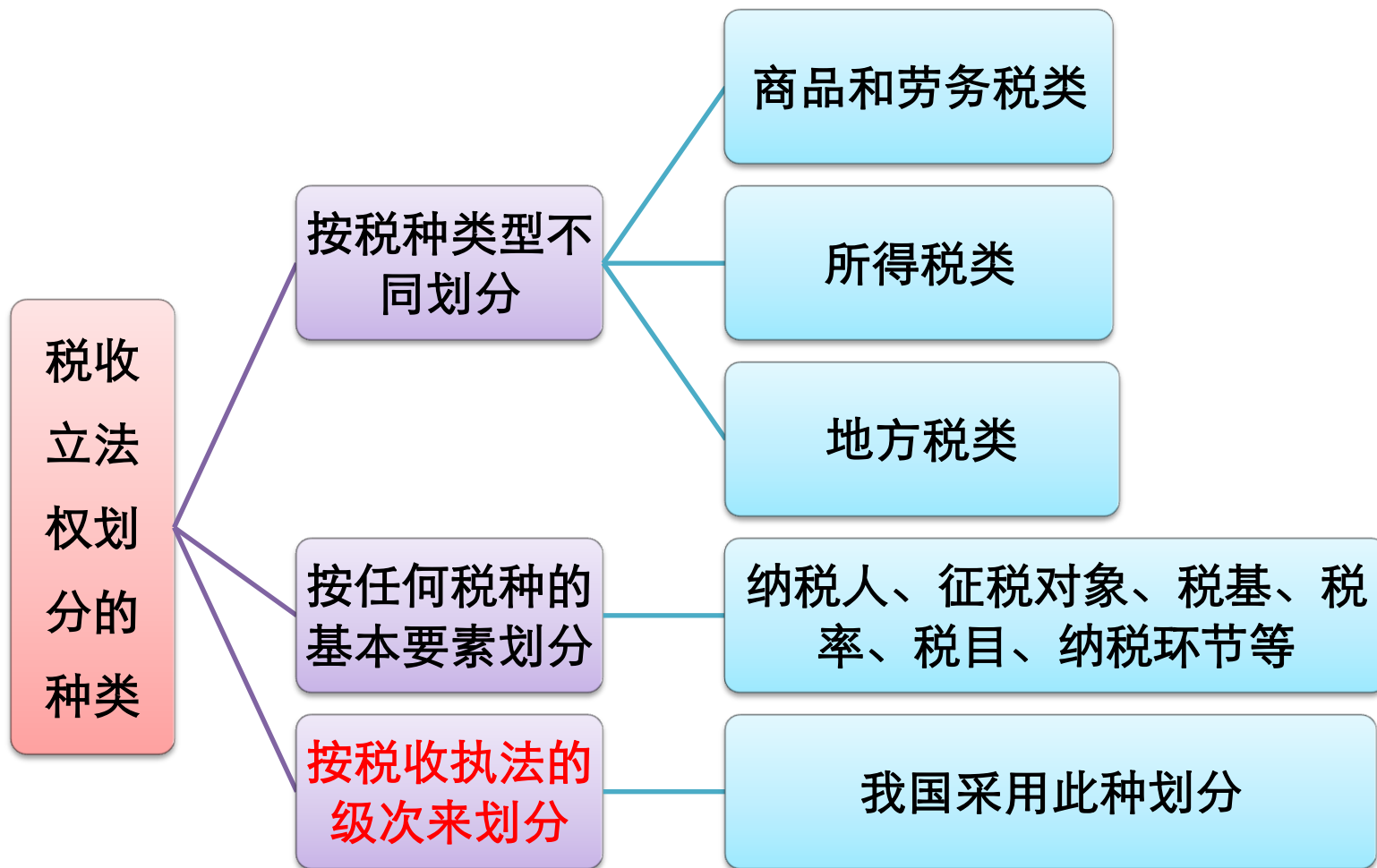


二、税收立法原则



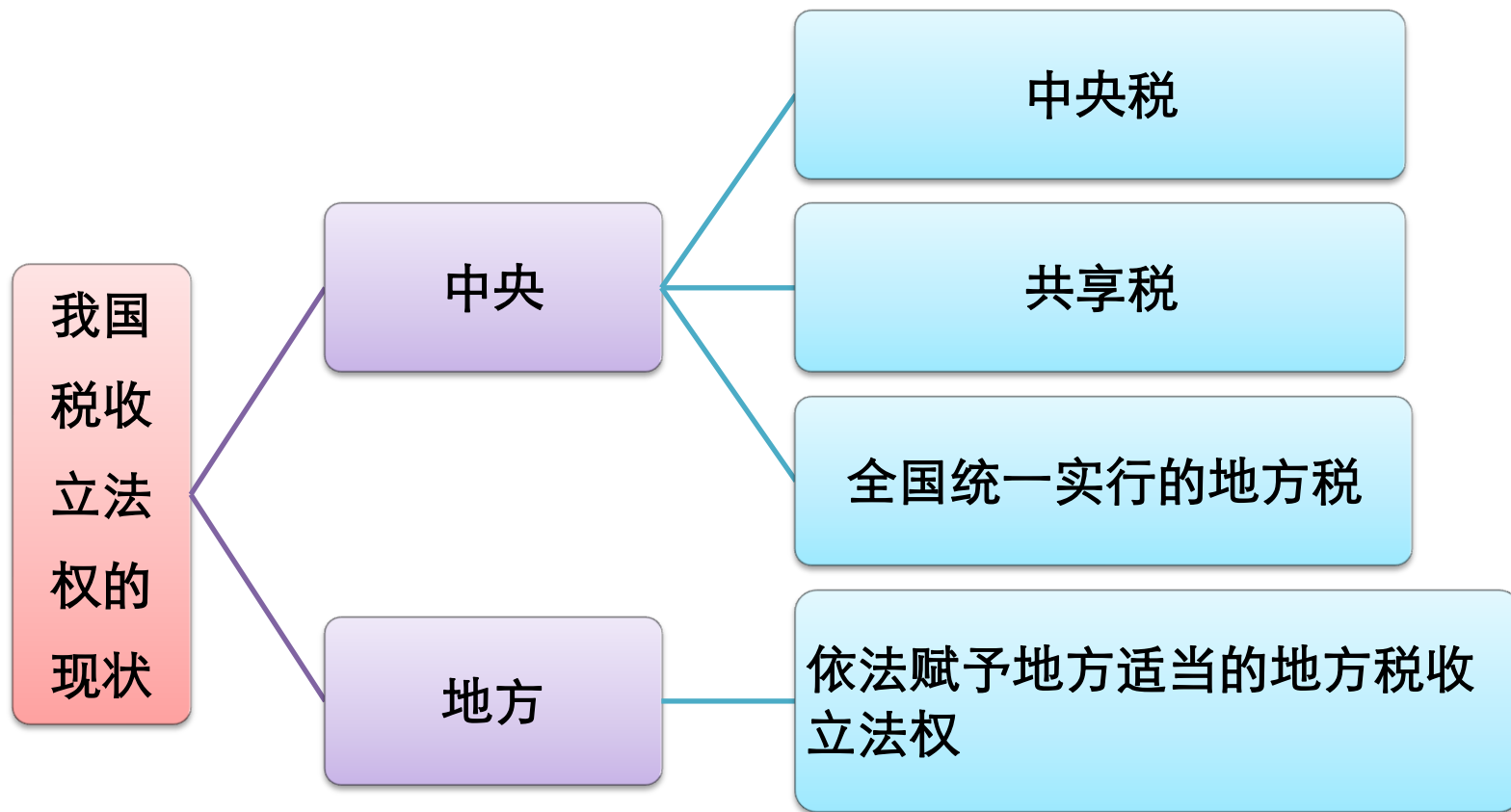
三、税收立法权及其划分

(一) 税收立法权划分的种类



三、税收立法权及其划分

(二) 我国税收立法权划分的现状



三、税收立法权及其划分

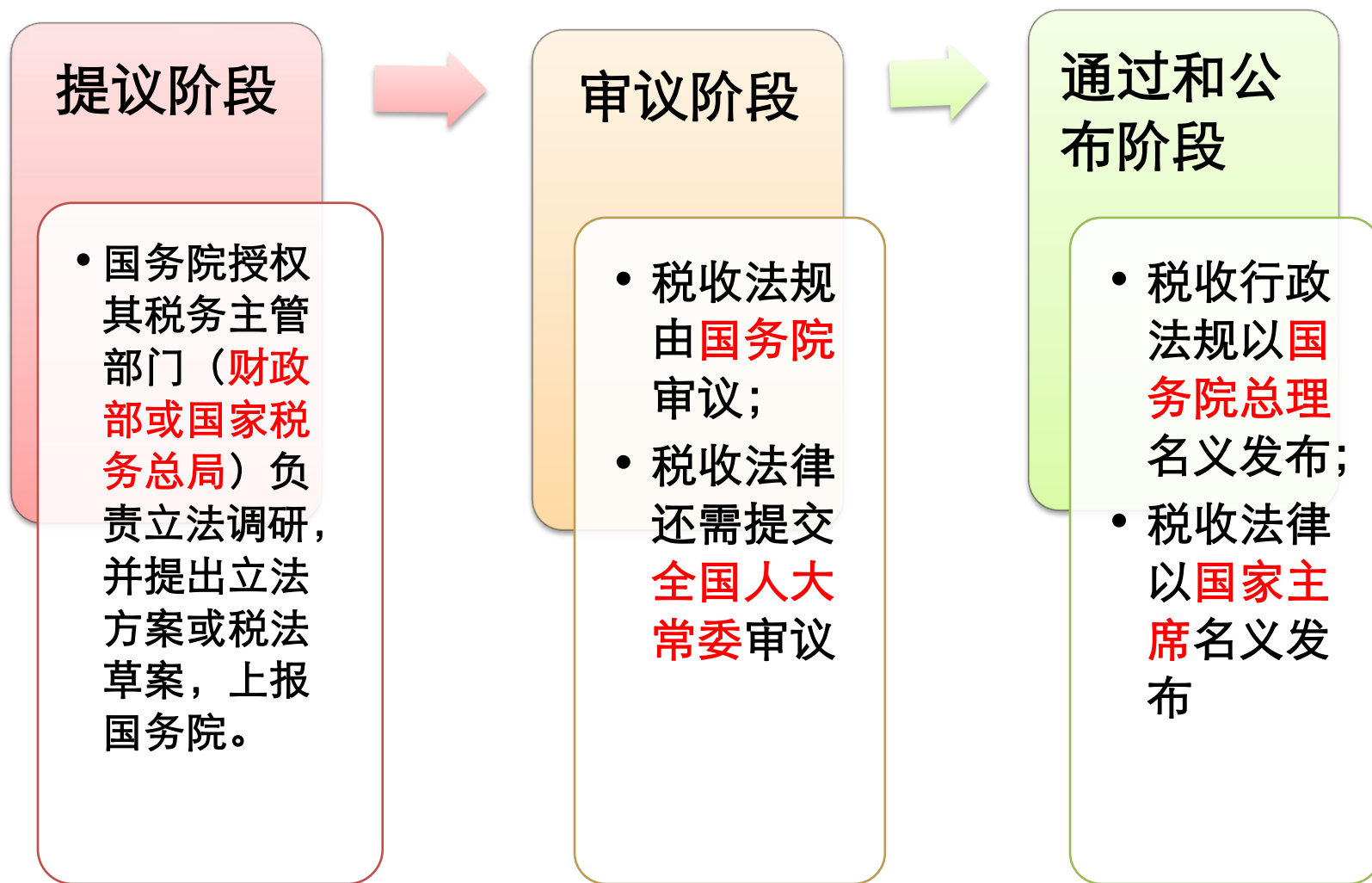
(二) 我国税收立法权划分的现状

立法机关	立法权	
全国人大及其常委	全国性税种的立法权	包括全部中央税、共享税和全国范围内征收的地方税税法的制定、公布和税种的开征、停征权。
国务院	经授权，全国性税种可先以“ 条例 ”或“ 暂行条例 ”形式发布施行，后由全国人大及其常委会正式立法。	
	制定 税法实施细则 、增减税目和调整税率	
	税法的解释权	
国家税务主管部门 (财政部和国家税务总局)	税收条例的解释权 、制定 税收条例实施细则	
省级人大及其常委	开征全国性税种以外的 地方税种	
省级人民政府	地方税法的解释权；制定地方税法实施细则、调整税目、税率的权力；制定税收征收办法；确定本地区适用税率或税额	

四、税收立法机关

分类	立法机关	说明
税收法律	全国人大及常委会	除《宪法》外，在税收法律体系中，税收法律具有最高法律效力。【 企业所得税、个人所得税、征管法 】
授权立法	全国人大及常委会 授权国务院	属于 准法律 。具有国家法律的性质和地位，其法律效力高于行政法规。 增、消、营、资、土地增、企业所得税等6个暂行条例。
税收法规	国务院制定的税收行政法规	在中国法律形式中处于低于宪法、法律，高于地方法规、部门规章、地方规章的地位，在全国普遍适用。 【企业所得税实施条例、个人所得税实施条例、征管法实施细则】
	地方人大及常委会制定的税收地方性法规	目前仅限海南省、民族自治地区
税收规章	国务院税务主管部门制定的税收部门规章	国务院税务主管部门指财政部、国家税务总局和海关总署。该级次规章 不得与宪法、法律法规相抵触 。 【增值税暂行条例实施细则】【税务代理试行办法】
	地方政府制定的税收地方规章	在法律法规明确授权的前提下进行，不得与税收法律、行政法规相抵触。

五、税收立法、修订和废止程序



六、我国现行税法体系

(一) 税法体系的涵义

法律角度

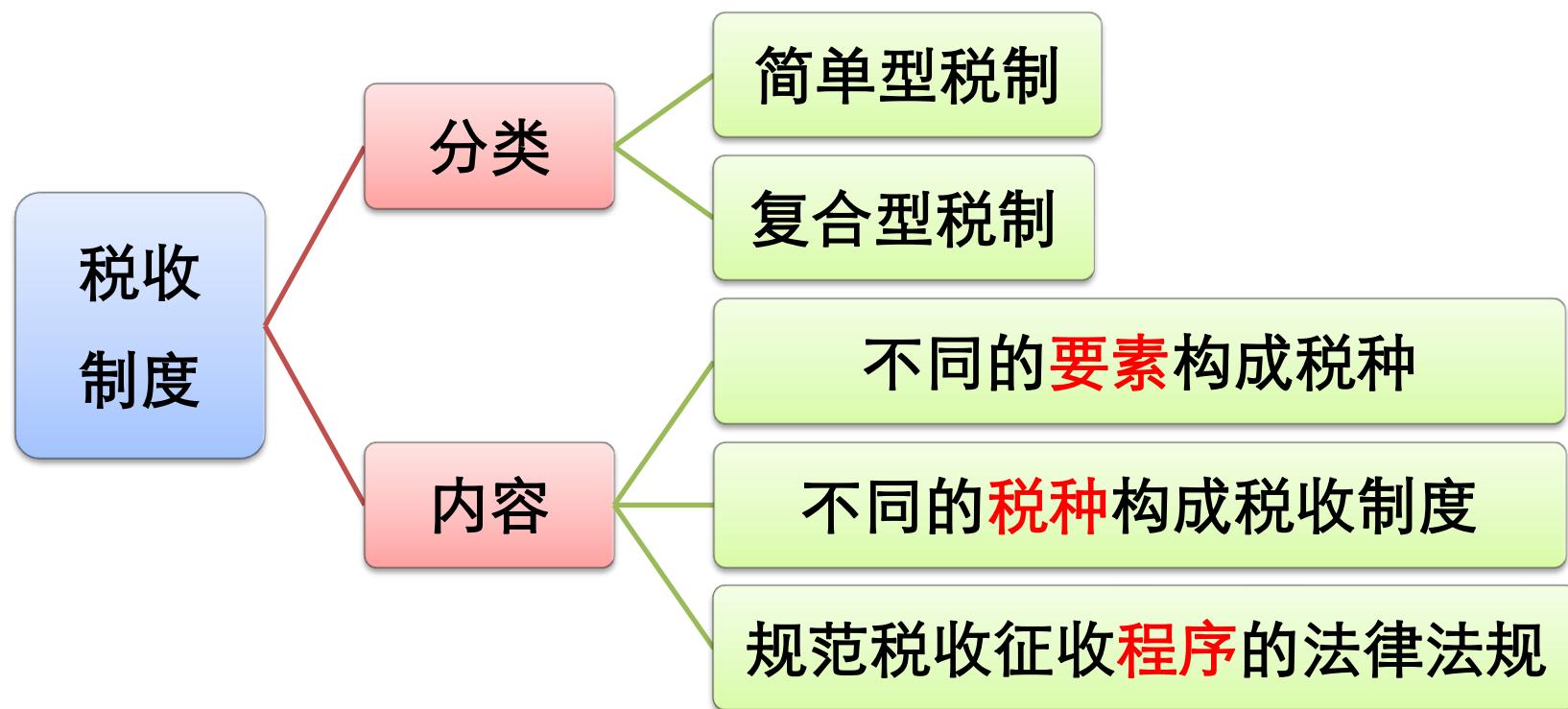
- 一个国家在一定时期内、一定体制下以法定形式规定的各种**税收法律、法规**的总和，称为“**税法体系**”。

税收工作角度

- 税法体系简称“**税制**”，是指在既定的管理体制下设置的**税种**以及与这些税种的**征收、管理**有关的，具有法律效力的各级称为法律、行政法规、部门规章等的总和。

六、我国现行税法体系

(一) 税法体系的涵义



六、我国现行税法体系

(二) 税法的分类

分类标准	内容
税法的基本内容和效力	税收 基本法 、税收 普通法
税法的职能作用	税收 实体法 、税收 程序法
税法征收对象	商品和劳务税 税法、 所得税 税法、 财产行为税 税法、 资源税 税法、 特定目的税 税法
主权国家行使税收管辖权	国内税法 、 国际税法 、 外国税法

六、我国现行税法体系

(二) 税法的分类

1. 按照税法的基本内容和效力的不同分

■ 税收基本法（“税收通则”）

- 税法体系的**主体和核心**，起**母法**的作用
- 基本内容：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、征税机关的权利和义务、税种设置等。
- 我国**还没有制定统一**的税收基本法

■ 税收普通法

- 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。

六、我国现行税法体系

(二) 税法的分类

2. 按照税法的职能作用的不同

■ 税收实体法

- 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。
- 《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》等

■ 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**》

六、我国现行税法体系

(二) 税法的分类

3. 按照税法征收对象的不同

- **流转税税法**：增、消、营、关
- **所得税税法**：企业所得税、个人所得税
- **财产、行为税税法**：房产税、车船税、印花税、契税
- **资源税税法**：资源税、土地增值税和城镇土地使用税
- **特定目的税法**：城建税、烟叶税、车辆购置税、船舶吨税和耕地占用税

六、我国现行税法体系

(二) 税法的分类

3. 按照主权国家行使税收管辖权的不同

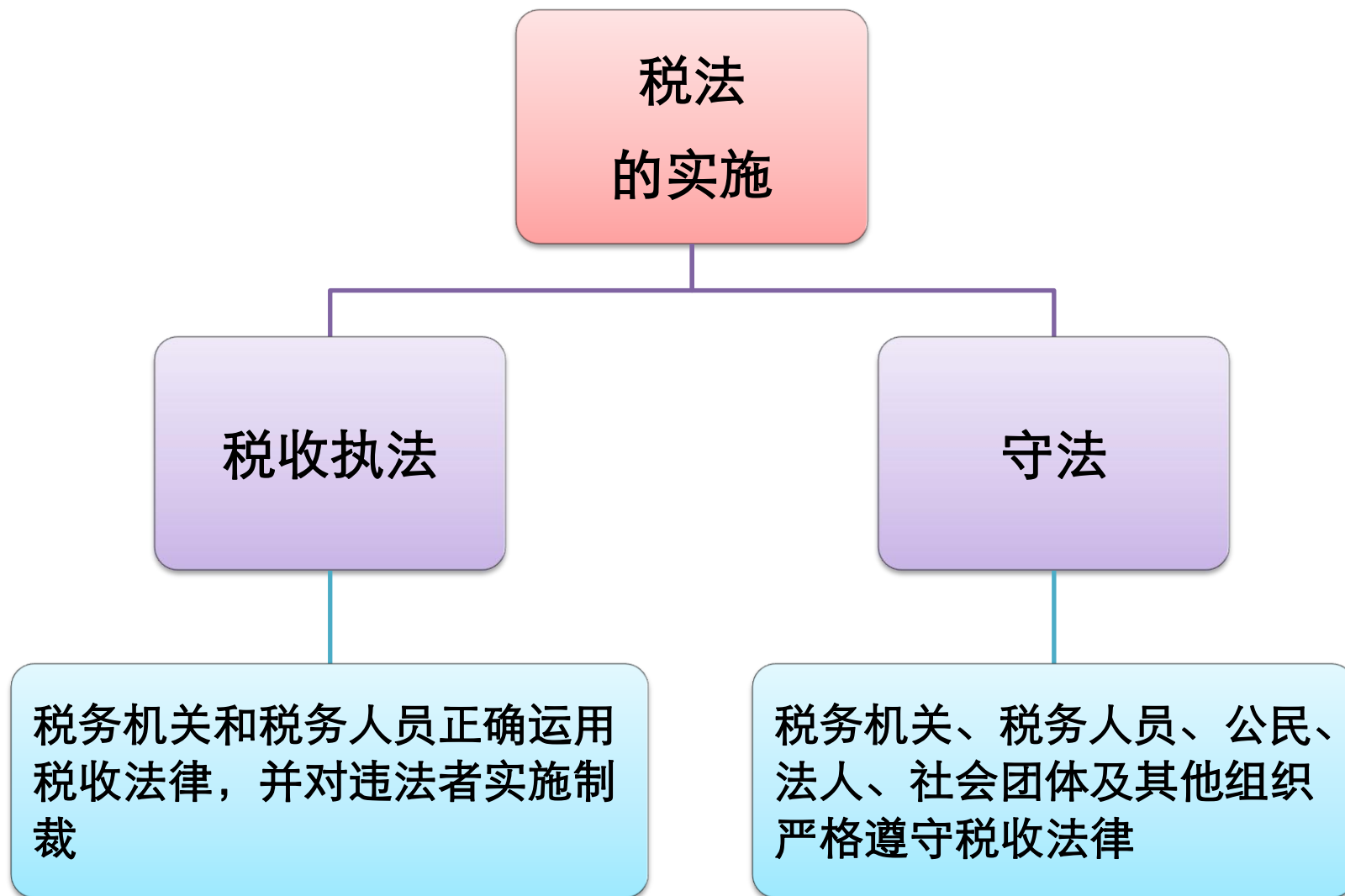
- 国内税法
- 国际税法
- 外国税法

六、我国现行税法体系

(三) 我国现行税法体系

税法体系分类		税种 / 程序法
税收实体法 体系	流转税类	增值税、消费税、营业税、关税
	所得税类	企业所得税、个人所得税
	财产和行为税类	房产税、车船税、印花税、契税
	资源税类	资源税、土地增值税、城镇土地使用税
	特定目的税类	城建税、烟叶税、车辆购置税、耕地占用税
税收程序法 体系	税务机关征收	按《税收征收管理法》执行
	海关机关征收	按《海关法》、《进出口关税条例》执行

第六节 税收执法



第六节 税收执法

1

• 税收执法的原则

2

• 税务机构设置

3

• 税款征收管理权限划分

4

• 税收征收管理范围划分

5

• 税收收入划分

6

• 税务检查权

7

• 税务稽查权

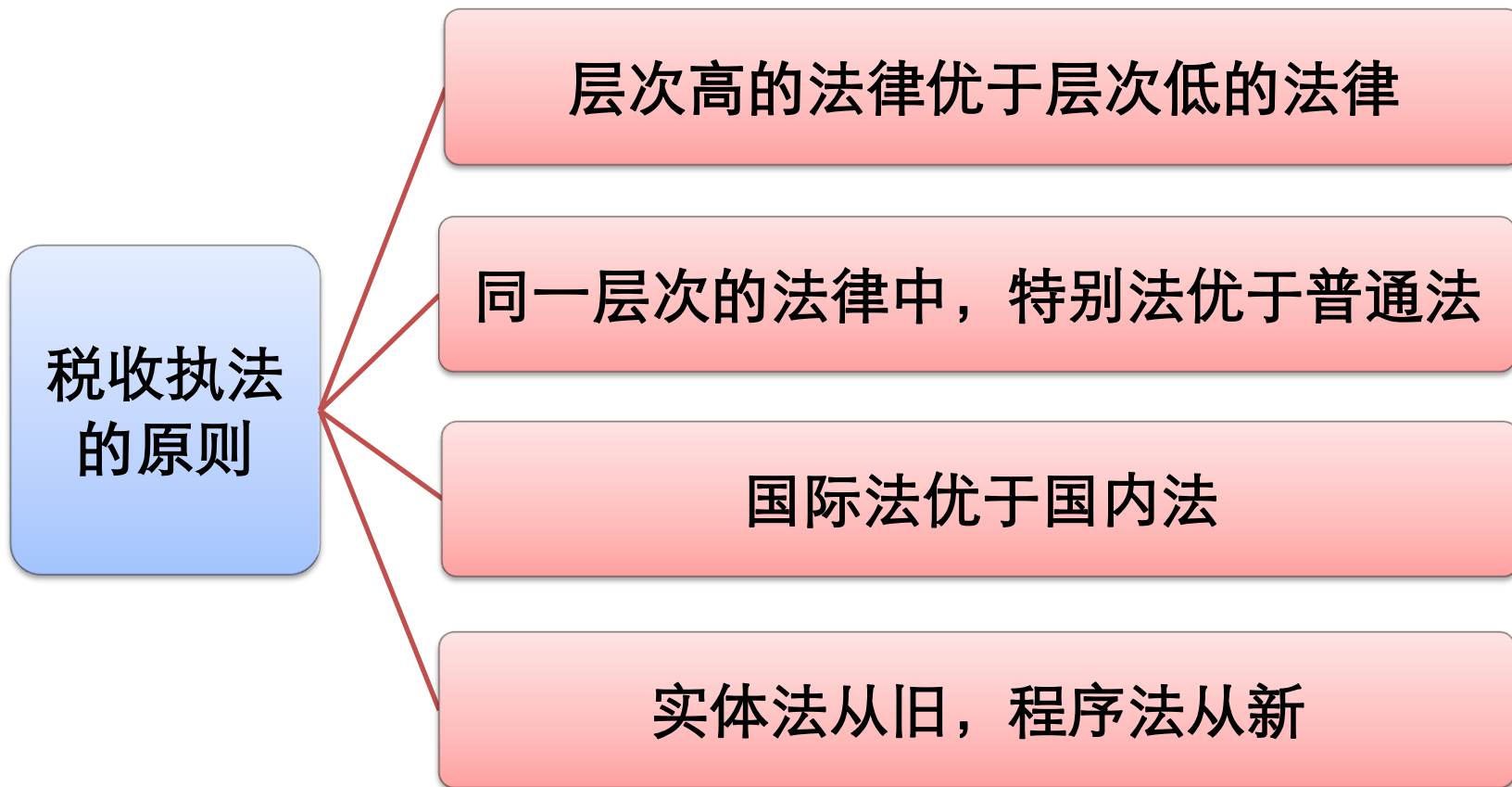
8

• 税务行政复议裁决权

9

• 其他税收执法权

一、税收执法的原则

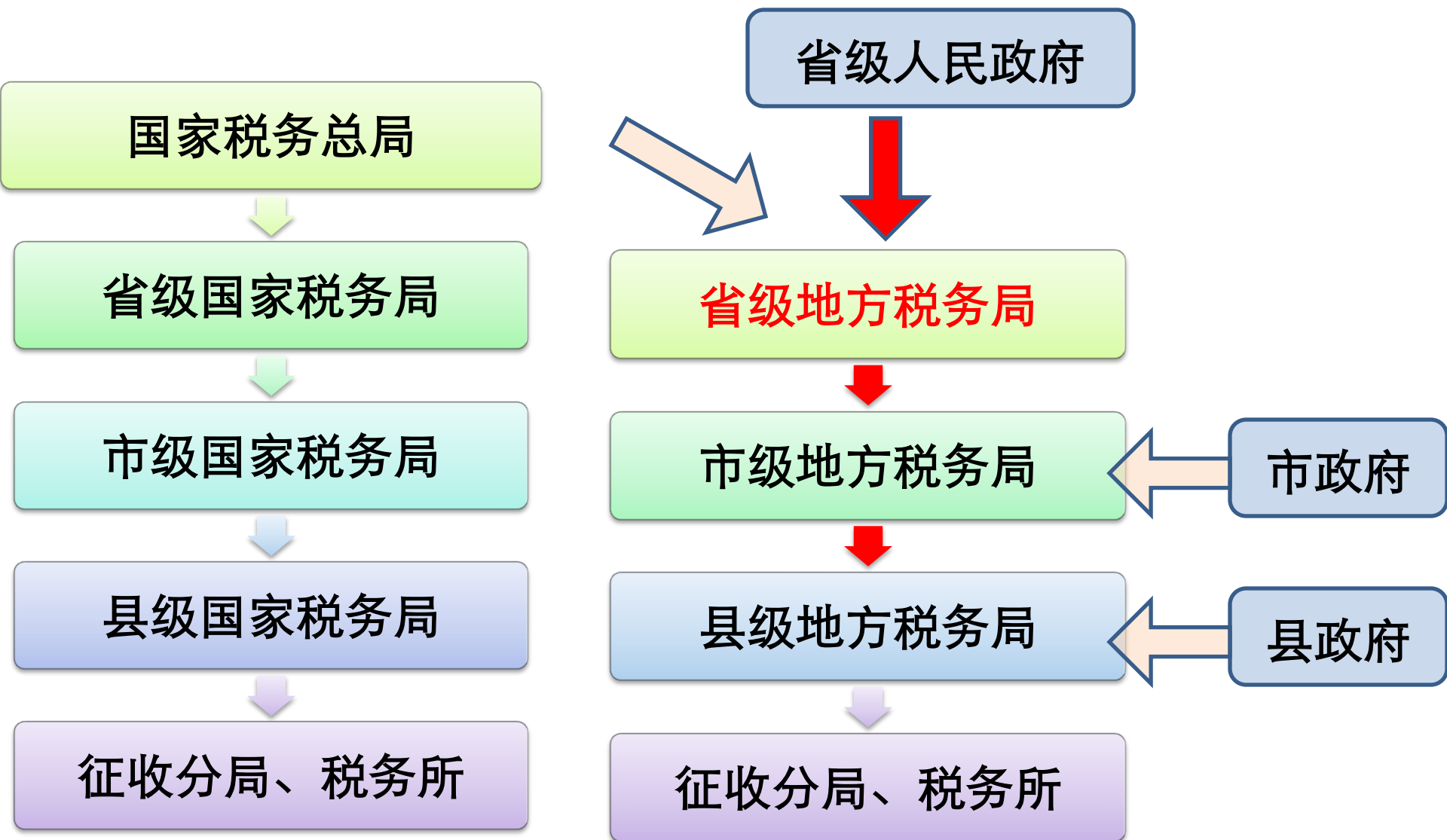


二、税务机构设置

现行税务机构设置是中央政府设立**国家税务总局**（正部级），省及省以下税务机构分为**国家税务局**和**地方税务局**两个系统。

	省级	省以下级
国家税务局	国家税务总局 垂直领导	上级税务局 垂直领导
地方税务局	地方政府和国家税务总局 双重领导，以 地方政府领导为主	上级税务局和同级政府 双重领导，以 上级税务局垂直领导为主

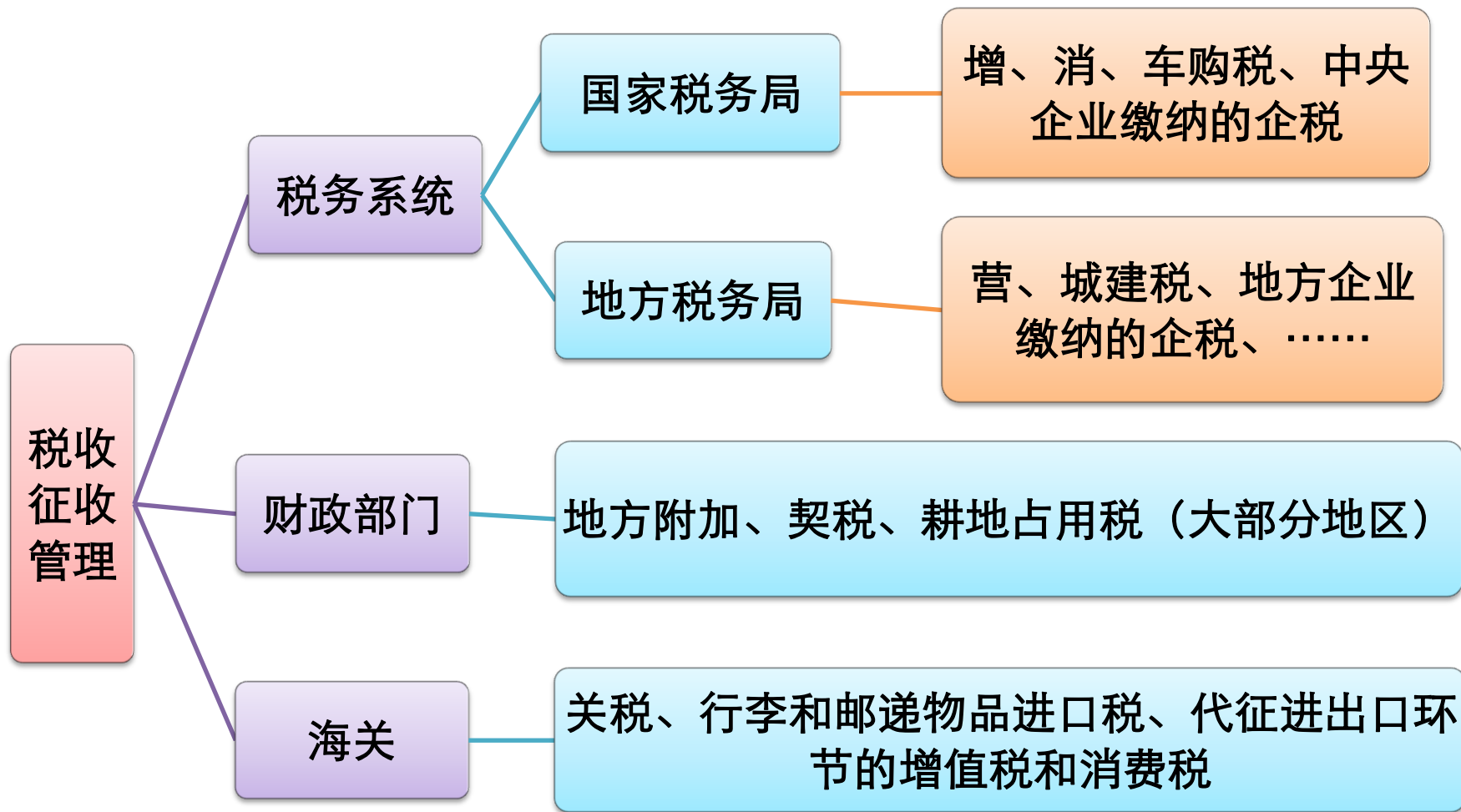
二、税务机构设置



三、税款征收管理权限划分

“分税制” 财政管理体制： 将税种划分为**中央税、地方税、中央地方共享税**，并有不同的征收机关与之对应。

四、税收征收管理范围划分



五、税收收入划分

- 中央税：消费税（含进口）、车购税、关税、进口增值税
- 地方税：城镇土地使用税、耕地占用税、土地增值税、房产税、车船税、契税
- 共享税：
 - 增值税（不含进口）：中央75%、地方25%
 - 企业所得税：铁道部、银行总行及保险总公司缴纳的部分归中央；其他的中央60%、地方25%
 - 个人所得税：除储蓄存款利息所得外，其他的比例同企税
 - 营业税：铁道部、银行总行、保险总公司集中缴纳的归中央，其他归地方
 - 城建税：铁道部、银行总行、保险总公司集中缴纳的归中央，其他归地方
 - 资源税：海洋石油企业缴纳的归中央，其他归地方
 - 印花税：证券交易印花税收入的94%归中央，其他归地方

第七节 依法纳税与税法遵从

1

- 税务行政主体、税务行政管理相对人的义务和权利

2

- 税务代理等税务服务是税法遵从的重要途径

3

- 税务筹划是纳税人的一项权利