

中级经济师

财政税收专业知识和实务

考点强化班

第三章 税收理论

考点一 税收职能

税收的职能

职能	含义
财政职能，亦称为收入职能，税收首要和基本职能。	政府参与再分配
经济职能，亦称调节职能。	通过财富的所有权转移，对经济进行调节。
监督职能	监督经济运行以及纳税人的生产经营活动。

税收的法定主义原则

该原则的实质在于对国家的权力加以限制。

税收的法定主义原则可以概括为：

第一课税要素法定原则：课税要素必须且只能由立法机关在法律中加以规定，无法律规定政府无权征收。

第二课税要素明确原则：构成课税要素征收程序的法律规定，必须尽量明确而不出现歧义。

第三课税程序合法原则：税务机关应以法律赋予的一切必要手段，依法确定有效的履行其职责。

税制要素一税率

类别	定义	具体内容
比例税率	对同一征税对象，不论数额大小，均按照同一比例计征的税率，一般适用于商品流转额的课税。	产品比例税率、地区差别比例税率、幅度比例税率。
定额税率	也称为固定税率，是指对每一单位的征税对象直接规定固定税额的一种税率，一般适用于从量计征的税种。	地区差别税率、幅度定额税率和分级分类定额税率。
累进税率	是指随征税对象数额或相对比例的增大而逐级提高税率的一种递增等级税率。	全额累进税率、超额累进税率、全率累进税率、超率累进税率、超倍累进税率。其中使用时间最长和应用较多的是超额累进税率。

我国现行税收法律制度

分类一按法律级次分类

类型	制定机关	具体内容
(1) 税收法律	全国人大及其常委会	企业所得税法、个人所得税法、税收征管法等。
	全国人大或其常委会授权国务院立法	房产税、城镇土地使用税等暂行条例。
(2) 税收行政法规	国务院	
(3) 税收地方性法规	地方人大及其常委会	
(4) 税收部门规章	国务院税务主管部门	
(5) 税收地方规章	地方政府	

分类一按税种分类

类别	具体税种
----	------

(1) 货物和劳务税类	增值税、消费税、关税
(2) 所得税类	企业所得税、个人所得税
(3) 财产税类	房产税、契税、车船税
(4) 资源税类	资源税、城镇土地使用税、耕地占用税、土地增值税
(5) 行为、目的税类	环境保护税、印花税、城建税、车辆购置税、烟叶税、船舶吨税

考点三 税收负担

税收负担的衡量指标

(1) 宏观税收负担的衡量指标

(1) 国民生产总值 (或国内生产总值) 负担率	国民生产总值(或国内生产总值)负担率= $\frac{\text{税收总额}}{\text{国民生产总值(或国内生产总值)}} \times 100\%$ 反映一个国家在一定时期内所有产品和服务负担税收的程度,通常代表一国的积累程度和税收总水平。
(2) 国民收入负担率	国民收入负担率= $\frac{\text{税收总额}}{\text{国民收入}} \times 100\%$ 同国民生产总值负担率相比,国民收入负担率更能准确地衡量一国总体的税收负担水平。

(2) 微观税收负担的衡量指标

(1) 企业(个人) 综合税收负担率	企业(个人)综合税收负担率 $=\frac{\text{企业(个人)缴纳的各项税收的总和}}{\text{企业总产值(个人毛收入)}} \times 100\%$
(2) 直接税负担率	纯收入直接税负担率= $\frac{\text{企业(个人)一定时期缴纳的所得税(包括财产税)}}{\text{企业(个人)一定时期获得的纯收入}} \times 100\%$
(3) 企业流转税税收负担率	企业流转税税收负担率= $\frac{\text{企业在一定时期实际缴纳的流转税税额}}{\text{同期销售收入(营业收入)}} \times 100\%$
(4) 企业所得税税收负担率	企业所得税税收负担率= $\frac{\text{企业在一定时期实际缴纳的所得税税额}}{\text{同期实现利润总额}} \times 100\%$

税收负担的转嫁与归宿

(1) 税负转嫁的形式

1、前转	又称“顺转”,是指纳税人在进行商品或劳务的交易时通过提高价格的方法将其应负担的税款向前转移给消费者负担的形式,前转是税负转嫁的最典型和最普通的形式。
2、后转	又称“逆转”,是指纳税人通过压低生产要素的进价从而将应纳税的税款转嫁给生产要素的销售者或生产者负担的形式。
3、消转	又称“税收转化”,指纳税人通过改善经营管理或改进生产技术等方法,自行消化税收负担。
4、税收资本化	也称为“资本还原”,是指生产要素购买者将所购买的生产要素未来应当缴纳的税款,通过从购入价格中扣除的方法,向后转移给生产要素的出售者。 税收资本化主要发生在某些资本品的交易中。 名义上税款是由买主缴纳,实际上则是由卖主承担。

(2) 税负转嫁的条件

第一是商品经济的存在。

第二是自由的价格体制。

(3) 税负转嫁的一般规律

1、对供给弹性较大、需求弹性较小的商品的征税较易转嫁	商品需求弹性大小和税负向前转嫁的程度成反比,与税负向后转嫁的程度成正比。
	商品供给弹性大小和税负向前转嫁的程度成正比,与税负向后转嫁的程度成反比。
	当商品的需求弹性大于供给弹性时,则税负由需求方负担的比例小于供给方负担的

	比例；当商品的需求弹性小于供给弹性时，则税负由需求方负担的比例大于由供给方负担的比例。
2、对垄断性商品课征的税较易转嫁	
3、流转税较易转嫁	
4、征税范围广的税种较易转嫁	

考点四 国际税收

税收管辖权

(1) 税收管辖权的概念及其确定原则

概念	税收管辖权是国家主权在税收领域中的体现，是一国政府行使主权征税所拥有的各种权力。	
税收管辖权的确定原则	属地主义原则	属地主义原则是指以纳税人的收入来源地或者经济活动所在地为标准确定国家行使税收管辖权的范围，这是各国行使税收管辖权的最基本原则。
	属人主义原则	属人主义原则是以纳税人的国籍和住所为标准确定国家行使税收管辖权范围的原则，即对该国的居民（包括自然人和法人）行使征税权力的原则。

(2) 税收管辖权的种类

种类	税收管辖权力的确定原则	说明
收入来源地管辖权	是按照属地主义原则确立的税收管辖权	一国政府对来自本国境内的收入或者在本国境内从事经济活动，拥有征税权力。
居民管辖权	是按照属人主义原则确立的税收管辖权	一国政府对本国居民的全部所得拥有征税权，不论该收入是否来自于该国。

(3) 税收管辖权的选择

多数国家包括我国，都是同时实行属人和属地两类税收管辖权。

国际重复征税的产生与免除

(1) 概念与产生原因

概念：国际重复征税是指两个或者两个以上的国家对跨国纳税人的同一征税对象或者税源进行分别课税所形成的交叉重叠征税。

国际重复征税是国际税收的基本理论问题和核心内容。

(1) 国际重复征税的免除

常用的方法主要包括：低税法、扣除法、免税法、抵免法。

◆ ①低税法

低税法是指居住国政府对其居民国外来源的所得，单独制定较低的税率征税，以减轻重复征税。

【提示】只能在一定程度上降低重复征税的数额，但不能彻底解决国际重复征税。只有当单独制定的较低税率趋于零时，国际重复征税才趋于彻底免除。

◆ ②扣除法

扣除法即居住国政府对其居民取得的国内外所得汇总征税时，允许居民将其在国外已纳所得税视为费用在应纳税所得中予以扣除，就扣除以后的部分征税，这种方法也不能从根本上解决重复征税。

◆ ③免税法（豁免法）

免税法亦称为豁免法，是指居住国政府对其居民来源于非居住国的所得额，单方面放弃征税权。

这种方法时承认收入来源管辖权的独占地位，可彻底免除国际重复征税，但会使居住国利益损失较大。

◆ ④抵免法

抵免法是指居住国政府对其居民的国外所得在国外已纳的所得额，允许从其应汇总缴纳的本国所得税款中抵扣。

税收抵免是承认收入来源地管辖权优先于居民管辖权，是目前解决国际重复征税的最有效的方法。在实际应用中，抵免法又分为直接抵免和间接抵免两种方法。

抵免限额的规定具体有三种方法，即分国抵免限额、综合抵免限额、分项抵免限额。

分国抵免限额	分国抵免限额是指居住国政府对其居民纳税人来自每一项外国的所得，分别计算抵免限额。其计算公式为： 分国抵免限额=国内外应税所得额×本国税率×（某一外国应税所得额/国内外应税所得额）
综合抵免限额	即居住国政府对其居民纳税人的全部外国来源所得，不分国别、项目汇总在一起计算抵免限额。其计算公式是： 综合抵免限额=国内外应税所得额×本国税率×（国外应税所得额/国内外应税所得额）
分项抵免限额	在采用综合抵免法时，为防止纳税人以某一外国较低税率形成的不足限额部分，冲抵另一外国较高税率形成的超限额部分进行国际间税收逃避，对某些项目的收入采用单独计算抵免限制的方法。其计算公式是： 分项抵免限额=国内外应税所得额×本国税率×（国外某一项应税所得额/国内外应税所得额）

国际避税与反避税

国际避税的产生原因	1、跨国纳税人对利润的追求是国际避税产生的内在动机； 2、各国税收制度的差别和税法的缺陷是产生国际避税的外部条件。
国际反避税的措施	1、税法的完善 （1）税制的完善。 （2）加强税收立法，制定专门的反避税条款。 （3）国际避税案件的裁定还应该形成相应的法规，作为法院或税务官员对国际避税有关事宜做出裁定的依据。 2、加强税务管理 3、加强国际多边合作