

SHUIFA SHIWU

税法实务（第2版）

● 主 编 吴晓微

 **北京理工大学出版社**
BEIJING INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS

税法实务

(第2版)

主 编 吴晓微

副主编 王绍军 齐星辰 黄芝花

主 审 方向前



北京理工大学出版社

BEIJING INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS

图书在版编目 (CIP) 数据

税法实务/吴晓微主编. —2 版. —北京: 北京理工大学出版社, 2017. 2

ISBN 978 - 7 - 5682 - 0587 - 0

I. ①税… II. ①吴… 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 (2017) 第 007430 号

出版发行 / 北京理工大学出版社有限责任公司

社 址 / 北京市海淀区中关村南大街 5 号

邮 编 / 100081

电 话 / (010) 68914775 (总编室)

82562903 (教材售后服务热线)

68948351 (其他图书服务热线)

网 址 / <http://www.bitpress.com.cn>

经 销 / 全国各地新华书店

印 刷 / 北京泽宇印刷有限公司

开 本 / 787 毫米 × 1092 毫米 1/16

印 张 / 20

字 数 / 470 千字

版 次 / 2017 年 2 月第 2 版 2017 年 2 月第 1 次印刷

定 价 / 59.00 元

责任编辑 / 王俊洁

文案编辑 / 周 磊

责任校对 / 周瑞红

责任印制 / 李志强

“税法实务”是经管类专业的一门核心专业课程，税法既属于法学范畴，又属于经济学范畴，政策性强，时效性快。本教材按项目化设计教学内容，具有实用、适用、新颖、系统简练、可操作性强等特点。在编写过程中以专业知识和操作技能为重点，在讲解理论知识的基础上，更注重理论指导下的动手实践能力的培养。

本教材编写的特色如下：

(1) 根据最新税收法律法规编写，体现高等教育的新理念，可操作性强，可读性强。税收法律法规尽量用简明的文字表述，其重点在实际税收业务的操作上，教材按经济业务发生的顺序进行项目化设计，强调动手能力的培养。

(2) 本教材的编写特邀请了企业及行业专家参与，体现了企业、行业特点，在结构上以企业常涉及的税种为中心来构建教材体系，纳税基础在前，税费计算与申报在后，每个项目的重点都分为两部分：一是该税种的主要法律规定；二是该税种应纳税额的计算和申报，目的是注重对学生的纳税计算及申报能力的训练。本教材还体现了实用性原则，内容接近企业实际纳税程序，便于学生理解和掌握，为从事纳税工作做准备；本教材根据我国税制改革的新政策、新动态编写，使学生及时掌握税收变化的新内容。

(3) 本教材语言通俗易懂，文字简练，形式新颖，考虑到高等教育学生的特点，每章重要内容都在章节后做了小结，对重点难点举例说明。每个项目都设有知识目标、能力目标、任务场景描述、任务提出、知识准备和知识链接等栏目，以任务导读、任务提出、任务分析等引入正文，以知识链接方式插入税收的产生和发展等，教材中还添加了项目考核内容，最后是任务完成评价和答案。项目内容接近企业实际业务，难度适中，使学生缩短理论与实践的距离，改变本课程枯燥乏味的特点，增加趣味性、可读性。在版式设计上也体现了简明、新颖的特点。

全书共分为十二个项目，重点介绍了税费的计算缴纳方法以及税收征收管理等内容。本书由吴晓微任主编，王绍军、齐星辰、黄芝花担任副主编，最后由吴晓微负责统稿，由协鑫集团

有限公司方向前主审。吴晓微编写项目一、二、三、四、五，王绍军编写项目六、七、八、九，黄芝花编写项目十，齐星辰编写项目十一、十二。

本教材适合高等教育经管类专业的学生使用，也适合税收法律工作者、会计人员、企业办税专员、其他经济工作者及税务干部使用，当然也可以作为自学考试、会计职称考试辅导、企业管理的相关人员熟悉税收法律法规的参考教材。

由于编者水平有限，时间仓促，加之国家税收法律法规的制定正处于改革和完善阶段，税收政策不断推出更新，教材中过时、不妥之处在所难免，敬请广大读者批评指正。本教材在编写过程中，参考了部分优秀教材和相关资料，得到有关专家、学者的指导，在此一并致谢。

编 者

项目一 纳税认知	(1)
工作任务 纳税基本理论	(1)
项目二 纳税工作流程	(20)
工作任务一 税务管理认知	(20)
工作任务二 纳税申报与税款征收	(26)
项目三 增值税的计算与申报	(31)
工作任务一 增值税的基本内容	(31)
工作任务二 增值税应纳税额的计算	(52)
工作任务三 增值税的申报	(77)
项目四 消费税的计算与申报	(100)
工作任务一 消费税的基本内容	(100)
工作任务二 消费税应纳税额的计算	(108)
工作任务三 消费税的申报	(119)
项目五 城市维护建设税及教育费附加的计算与申报	(126)
工作任务一 城市维护建设税及教育费附加的基本内容	(126)
工作任务二 城市维护建设税及教育费附加应纳税额的计算	(129)
工作任务三 城市维护建设税及教育费附加的申报	(130)
项目六 关税的计算与申报	(135)
工作任务一 关税的基本内容	(135)

工作任务二	关税应纳税额的计算	(141)
工作任务三	关税的申报	(147)
项目七	企业所得税的计算与申报	(152)
工作任务一	企业所得税的基本内容	(152)
工作任务二	企业所得税应纳税额的计算	(156)
工作任务三	企业所得税的申报	(184)
项目八	个人所得税的计算与申报	(197)
工作任务一	个人所得税的基本内容	(197)
工作任务二	个人所得税应纳税额的计算	(205)
工作任务三	个人所得税的申报	(223)
项目九	资源税类的计算与申报	(236)
工作任务一	资源税的计算与申报	(236)
工作任务二	城镇土地使用税的计算与申报	(244)
工作任务三	耕地占用税的计算与申报	(248)
工作任务四	土地增值税的计算与申报	(250)
项目十	财产税类的计算与申报	(261)
工作任务一	房产税的计算与申报	(261)
工作任务二	契税的计算与申报	(266)
工作任务三	车船税的计算与申报	(271)
项目十一	行为税类的计算与申报	(279)
工作任务一	印花税的计算与申报	(279)
工作任务二	车辆购置税的计算与申报	(286)
项目十二	税费计算与申报的管理	(294)
工作任务一	税务检查	(294)
工作任务二	税收法律责任	(298)
工作任务三	税务行政复议及诉讼	(301)
参考答案		(307)

纳税认知

知识目标

1. 了解税收的含义、特征、职能及其在社会经济发展中的作用。
2. 明确税收法律关系的主体和客体。
3. 掌握税收的分类及税法的构成要素。
4. 了解我国现行税法体系的构成。

能力目标

1. 掌握税收的基础知识。
2. 充分理解税收的法律关系。
3. 清晰说出税法的构成要素。

工作任务 纳税基本理论

任务场景描写

学生小李入学之前听说过税收、税制、税法，但不知道它们之间有什么区别及联系，也不知道税收涉及的纳税人、负税人及扣缴义务人之间的关系是什么。

任务提出

要认识税收，就需要解决税收的基本理论知识。

1. 什么是税收？它具有什么特征、职能和作用？
2. 税法与税收的法律关系是怎样的？

3. 税法具有哪些要素？
4. 我国的税法体系如何？

任务分析

现代经济中，税收是国家财政收入的重要来源，税收以国家法律的形式确定下来，就是税法。通过本项目的学习，了解税收的基本知识，为学习本课程打下良好的基础。

知识准备

一、税收概述

（一）税收的概念

税收是国家为行使其职能并满足社会公共需要，凭借其政治权力，运用法律手段，按照法定标准，向社会成员强制、无偿征收而取得财政收入的一种形式。

税收是政府收入的最重要来源（自1994年税制改革以来，税收收入占财政收入的比重都在90%以上），是一个具有特定含义的独立的经济概念，属于财政范畴。它是人类社会经济发展到一定历史阶段的产物，社会剩余产品和国家的存在是税收产生的基本前提。税收的定义可以从以下五个方面来理解：

1. 税收是国家取得财政收入的主要形式

现代社会，国家组织财政收入的形式除了税收外，还有多种非税收入，如国有资产收入、债务收入、规费收入、罚没收入等。其中，税收是当今各国最主要的财政收入形式，占财政收入的比重最大，随着社会的发展，税收收入在财政收入中所占的地位将越来越重要。

2. 国家征税凭借的是政治权力

税收存在于社会再生产的分配环节中，本质上是一种以国家为主体的特殊分配关系，分配是解决社会产品归谁占有、由谁支配以及占有多少的问题。这就说明社会产品分配的实现总要依据一定的权力，或是依据生产资料的所有权，或是依据作为上层建筑的政治权力。作为国家，取得任何一种财政收入总是凭借国家的某种权力，国家征税的过程也是税收分配的过程，它凭借的是国家的政治权力而不是财产权力。在征税时，国家的政治权力以法律、法规的形式来实现。

3. 国家税收的目的是履行其职能的需要

税收是为实现国家职能服务的，这是所有国家税收的共性。无论是奴隶制国家、封建制国家、资本主义国家，还是社会主义国家，为了维持自身的存在与发展，必须耗用一定的资金和财物，而采用税收方式取得财政收入就是为了满足实现国家职能的需要。当然，现代社会国家的职能是多方面的，而税收一般是用来满足诸如行政、国防、文化教育、科学卫生、社会保障等公共支出的需要。

4. 税收属于分配范畴，分配的对象是社会产品和国民收入

税收作为国家组织财政收入的一种形式，在社会再生产过程中属于分配环节，即税收是

分配环节的重要组成部分，其分配的对象自然是社会产品和国民收入。国家征税的过程就是把一部分社会产品以价值形态从纳税人手中强制地转变为国家所有的过程。

5. 税收具有强制性、无偿性、固定性

税收作为一种凭借国家政治权力进行的社会产品分配形式，其本身具有鲜明的特征。这些特征是强制性、无偿性、固定性，是税收区别于其他财政收入的基本标志。

（二）税收的特点

税收法律关系的特点如下：

1. 主体的一方只能是国家

在税收法律关系中，国家不仅以立法者与执法者的身份参与税收法律关系的运行与调整，而且直接以税收法律关系主体的身份出现。这样，构成税收法律关系主体的一方可以被认可负有纳税义务的法人和自然人，但是另一方只能是国家。没有国家的参与，在一般当事人之间发生的法律关系不可能成为税收法律关系。因为税收本身就是国家参与社会剩余产品分配而形成的特殊社会关系，没有国家的直接参与，就不能称其为税收分配，其法律关系自然也就不是税收法律关系。这与民法、经济法等部门中公民、法人等当事人之间也能构成法律关系是完全不同的。因此，固定其中一方主体为国家，成为税收法律关系的特点之一。

2. 体现国家单方面的意志

任何法律关系都体现国家的意志。在此前提下，一些法律关系也体现其主体的意志。例如，民事法律关系就是依据主体双方的意思表示一致达成协议而产生的，双方意思表示一致是民事法律关系成立的必要条件之一。但是，税收法律关系只体现国家单方面的意志，不体现纳税人一方主体的意志。税收法律关系的成立、变更、消灭不以主体双方意思表示一致为必要条件。税收法律关系之所以只体现国家单方面的意志，是由于税收以无偿占有纳税人的财产或收入为目标，从根本上讲，双方不可能意思表示一致。在这里，国家的意志是通过法律规定表现出来的。只要当事人发生了税法规定的应纳税的行为或事件，就产生了税收法律关系。纳税事宜不能由税务机关以税收法律关系一般当事人的身份与其他当事人商定，即税收法律关系的成立不以双方意思表示一致为必要条件。

3. 权利义务关系具有不对等性

税法作为一种义务性法规，其规定的权利义务是不对等的。即在税收法律关系中，国家享有较多的权利，承担较少的义务；纳税人则相反，承担较多的义务，享受较少的权利。这种权利义务关系的不对等性，根源在于税收是国家无偿占有纳税人的财产或收益，必须采用强制手段才能达到目的。赋予税务机关较多的权利和要求纳税人承担较多的义务恰恰是确保税收强制性、以实现税收职能的法律保证。税收法律关系中权利义务的不平等性不仅表现在税法总体上，而且表现在各种单行税法、法规中；不仅表现为实体利益上的不对等，而且表现在法律程序上的不对等。但是，国家与纳税人之间权利与义务的不平等性，只能存在于税收法律关系中。

4. 具有财产所有权或支配权单向转移的性质

在一般民事法律关系或经济法律关系中，大多涉及财产和经济利益。财产所有权和经济

利益的让渡转移，通常是主体双方在平等协商、等价有偿原则基础上进行的，财产或经济利益既可以是由甲转给乙，也可以是由乙转给甲。诸如涉及经济法的购销关系、租赁关系、借贷关系、偿付关系等都具有这一特征。然而，在税收法律关系中，纳税人履行纳税义务、缴纳税款，就意味着将自己拥有或支配的一部分财物，无偿地交给国家，成为政府的财政收入，而国家不再直接返还给纳税人。所以，税收法律关系中的财产转移，具有无偿、单向、连续等特点，只要纳税人不中断税法规定的应纳税行为，税法不发生变更，税收法律关系就将一直延续下去。

知识链接

我国的税收发展历程大致可以分为三个阶段。

1. “贡”“助”“彻”法是我国税收的雏形阶段。夏王朝是中国的第一个奴隶制国家。夏朝统治者为满足其财政需要，除了凭借对土地和奴隶的占有、直接剥夺奴隶的劳动成果外，还凭借其军事实力进行强制课征。“贡”就是这种强制课征的最初形式。“贡”大致可以分为两类：一是夏朝对其联盟所属部落和被征服部落征收的土贡，即土特产品；另一类是由耕种土地的平民向贵族的贡纳。到了周朝，这种贡纳发展成为受分封的各个诸侯国向王室的进贡。到了商朝，贡法逐渐演变为助法。“助”即“借民力而耕之”。这是和商朝的井田制相联系的一种力役税形式。“方百里而井，井九百亩，其中为公田，八家皆私百亩，同养公田。公事毕然后敢治私事。”其中，农户助耕公田上的收获物上交给国家，成为国王的租税收入。周朝的土地课征制度是彻法。彻法是按田亩征收实物的税收制度，即每户平民耕种的土地要以一定的产量缴纳给王室。彻法按土地数量进行课征，比贡法和助法都有了很大的进步。上述这些形式都是较为原始、低级的税收形式，它们既有税的因素，也含有租的成分。但从税收的起源来看，它们都属于税，是税收的雏形阶段。

2. “关市之赋”是我国工商税收的萌芽阶段。我国对商业、手工业征收赋税始于周朝。在此之前，城镇内的工商各业虽有所发展，但多为官家经营，所以对这些行为都不征税。经过市界、国界的物品虽要进行检查，但也不征税。到了周朝，才开始征税，如“关市之赋”“山泽之赋”。其中，前者属于商旅税，后者包括对矿产、林业、渔业及盐的课税。这是我国最早的工商税收。

3. “初税亩”标志着我国税收开始进入成熟阶段。春秋时期是我国奴隶制社会向封建社会转变的时期。为适应这一变革，税收制度也发生了巨大的变革，尤以鲁国的改革最为突出。由于生产力的进一步发展和奴隶的大量逃亡，私田如雨后春笋般地发展起来，奴隶社会的经济基础——井田制开始土崩瓦解。公元前594年，诸侯国之一的鲁国决定不论公田还是私田，一律按田亩课征田赋，历史上称为“初税亩”。初税亩的历史意义在于，首次以法律的形式正式承认土地私有制的合法性，开始了我国社会封建化的历史进程；初税亩代替私田课税，表明我国税收开始脱离租税不分的雏形阶段，进入成熟时期，初税亩按田亩征税，开创了我国田赋制度之先河。

我国税收就是这样随着生产力的发展而发展，随着商品经济的发展而成熟的。

（三）税收的职能

税收的职能是税收自产生以来就具有的职能，税收的主要职能有财政职能、经济职能和

社会职能三大职能。

1. 税收的财政职能

税收的财政职能也就是税收组织财政收入的职能，这是税收的基本职能。税收作为一种分配形式，通过参与国民收入的分配，把分散在纳税人手中的部分价值集中起来形成财政资金，以满足财政支出的需要。

2. 税收的经济职能

税收的经济职能是指税收作为一种经济杠杆，具有调节经济活动各个主体的利益，从而控制社会经济运行的职能。国家向纳税人征税，把一部分社会产品转化为国家所有的同时，必然会改变纳税人拥有社会产品的分布状况，从而调节各个方面的物质利益关系达到影响经济的职能。它主要体现在促进资源的有效配制、调节社会收入的分配和实现经济稳定增长等方面。

3. 税收的社会职能

税收的社会职能是指税收在参与国民收入分配的过程中对社会分配不公的现象进行矫正，缩小贫富差距，以维护社会安定团结的功能。

税收的上述职能是一个统一的整体，它统一于税收的分配活动之中，随着经济建设的发展和社会的日益进步，税收的经济职能和社会职能具有越来越重要的地位。

（四）税收的分类

随着经济的发展，税收制度变得越来越复杂，如何对其进行科学分类，成为税收制度研究的重要前提。对税种的分类有许多种方法，可以按照课税对象性质、经济性质及其转嫁归属状况分类。

1. 按课税对象的性质不同分类

按课税对象的性质不同，可分为流转税类、所得税类、资源税类、财产税类、行为税类五大类型。

（1）流转税类。如增值税、营业税、关税等。流转税是我国税制体系中的主要税种，其中以增值税为主。

（2）所得税类。如企业所得税、个人所得税。

（3）资源税类。如资源税等。

（4）财产税类。如房产税、车船税、契税等。

（5）行为税类。如印花税、车辆购置税等。

2. 按管理和使用权限不同分类

按管理和使用权限不同，分为中央税、地方税和中央地方共享税。

（1）中央税属于中央政府的财政收入，由国家税务总局负责征收管理，如关税和消费税（含进口环节海关代征的部分）、车辆购置税、海关代征的进口环节增值税等。

（2）地方税是地方各级政府的财政收入，由地方税务局负责征收管理，如城镇土地使用税、契税、耕地占用税、房产税等。

（3）中央地方共享税属于中央政府和地方政府的共同收入，由中央和地方按一定的比

例分享税收收入，目前由国家税务局负责征收管理，主要包括以下六种：

①增值税：自2016年5月1日起，中央政府分享50%，地方政府分享50%。

②企业所得税：铁道部、各银行总行及海洋石油企业缴纳的部分归中央政府，其余部分中央与地方政府按60%与40%的比例分享。

③个人所得税：除储蓄存款利息所得的个人所得税（目前已停征）外，其余部分的分享比例与企业所得税相同。

④资源税：海洋石油企业缴纳的部分归中央政府，其余部分归地方政府。

⑤城市维护建设税：铁道部、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分归中央政府，其余部分归地方政府。

⑥印花税：证券交易印花税收入的94%归中央政府，其余6%和其他印花税收入归地方政府。

3. 按计税依据不同分类

按计税依据不同分类，可分为从价税和从量税。

（1）从价税是以征税对象的价格为计税依据，其应纳税额随商品价格的变化而变化，能充分体现合理税负的政策，因而大部分税种采用这种计税方法。

（2）从量税是以征税对象的重量、质量、体积等作为计税依据，其课税数额与征税对象相关，而与价格无关。

4. 按税负能否转嫁分类，可以分为直接税和间接税

（1）直接税是指由纳税人直接负担，不易转嫁的税种，如所得税、财产税等。

（2）间接税是指纳税人能将税负转嫁给他人负担的税种，一般情况下各种商品的课税均属于间接税。

税负转嫁从主观上来说，是指纳税人在流通领域通过交易价格，把其应缴纳的税收转移给他人负担的行为。分为前转、后转、混转。

①前转是指顺着商品流转的方向转嫁税负。如商品生产者通过提高商品价格把其应缴纳的税收转嫁给购买其商品的人。

②后转是逆着商品流转的方向转嫁税负。如商品生产者通过压低商品生产原料价格把其应缴纳的税收转嫁给原料供应商。

③混转是一部分税负顺着商品流转方向转嫁的同时，另一部分税负逆着商品流转的方向转嫁。如把一部分税负通过提高商品价格转嫁给购买商品的人，另一部分税负通过压低商品生产原料价格转嫁给原料供应商。

从客观上来说，税负转嫁是指纳税人把其应缴纳的税收转移给他人负担的过程，税负最后归属于负税人。比如，增值税纳税人在出售商品时，把一件商品的增值税加在商品价格上转移给购买这件商品的人，税负归属于购买人。对多环节商品税来说，税负要经过一个多次转移的过程，税负成功转嫁的结果，是由这件商品的最终消费者承担全部税负。

税负转嫁不是税收行为，是市场经济条件下各个经纪人之间的一种普通商业行为，税负转嫁不减少国家税收。

（五）税收的作用

1. 税收是国家组织财政收入的主要形式和工具

税收在保证和实现财政收入方面起着重要的作用。由于税收具有强制性、无偿性和固定性，因而能保证收入的稳定；同时，税收的征收十分广泛，能从多方筹集财政收入。

2. 税收是国家调控经济的重要杠杆之一

国家通过税种的设置以及在税目、税率、加成征收或减免税等方面的规定，可以调节社会生产、交换、分配和消费，促进社会经济的健康发展。

3. 税收具有维护国家政权的作用

国家政权是税收产生和存在的必要条件，而国家政权的存在又依赖于税收的存在。没有税收，国家机器就不可能有效运转。同时，税收分配不是按照等价原则和所有权原则分配的，而是凭借政治权力对物质利益进行调节，体现国家支持什么、限制什么，从而达到维护和巩固国家政权的目的。

4. 税收具有监督经济活动的作用

国家在征收税款过程中，一方面要查明情况，正确计算并征收税款；另一方面要能发现纳税人在生产经营过程中（或在缴纳税款过程中）存在的问题。国家税务机关对征税过程中发现的问题，可以采取纠正措施，也可以通知纳税人或政府有关部门让其及时解决。

二、税法与税收法律关系

（一）税法与税收的关系

税法是国家制定的，是用以调整国家与纳税人之间在征纳税方面的权利与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。税法的表现形式有法律、条例、决定、命令、规章等，是税收制度的主要构成内容，是税收制度的核心。

税法与税收密不可分，税法是税收的存在形式，税收是税法所确定的具体内容，税收之所以要采用法的形式，主要有以下几个原因：

（1）国家向纳税人征税，是将一部分社会产品或一部分既得利益由纳税人所有转变为国家所有，这种经济利益的转变必须按照预先确定的标准，征纳双方必须严格遵守，一旦违反这个标准，就要受到一定的惩罚。

（2）税收具有强制性、无偿性、固定性，而税法则充分体现了税收的这三个特性，税法依据的国家强制力与税收凭借的政治权力，两者是完全一致的，从而保证了税收的强制性、无偿性和固定性。

（3）税收的经济调节职能的实现也需要借助法律的形式。

（二）税法的分类

1. 按照税法的法律效力分

可将税法划分为税收法律、税收行政法规、税收地方性法规等。

(1) 税收法律即狭义的税法。从法律级次上看，它在税法体系中处于一级法的地位，在其适用范围内具有最高的法律效力。目前，我国只有《中华人民共和国个人所得税法》《中华人民共和国企业所得税法》《中华人民共和国车船税法》和《中华人民共和国税收征收管理法》四部税收法律。

(2) 税收行政法规是由国务院制定的税收法律规范的总称。通常情况下，税收行政法规是由国务院因实施税收法律的需要，基于税收法律的授权而制定的具体的行政措施。它不能与相应的税收法律相抵触，从法律级次上看，它处于二级法的地位。目前，我国大多数单行税种法都是采用税收行政法规的形式颁布实施的。

(3) 税收行政规章是由国务院税收主管部门因实施税法的需要，基于税收行政法规的授权而制定的具体实施办法、规章等。

(4) 税收行政解释是由国务院税收主管部门为解释税法条文的疑议，补充税法规定的不足所做出的具体解释。

(5) 国际税收协定是指国家为避免重复征税，保护投资所签订的税收协定或外交换文。国际税收协定具有优先于本国国内税法的规定而适用的效力。

(6) 税收地方性法规是指地方各级人民代表大会及其常委会，根据法律，结合本地实际情况而制定的法规。地方性法规不得与全国统一税法相抵触，地方性法规只在本地区发生法律效力。

(7) 税收地方性规章是在省、自治区、直辖市、计划单列市人民政府和省会或自治区政府所在城市人民政府以及国务院批准的较大的市人民政府，结合本地区的实际情况制定的行政规章。地方性规章不能同税收法律、行政法规和地方性法规相抵触。地方性规章只在本地区有法律效力。

2. 按照税法的内容分

可将税法划分为税收实体法和税收程序法。

(1) 税收实体法，也称实体税法，是指规定税收法律关系主体所享有的权利和义务的法律规范。如税法中有关纳税人、征税对象、计税依据和税率等问题的规定就属于税收实体法的内容。一般来说，各单行税种的法律法规都属于税收实体法。

(2) 税收程序法，也称程序税法，是使税收实体法赋予税收法律关系主体所享有的权利和义务得以主张和履行的法律机制。如税法中有关的纳税期限、税款征收、缴纳方式等。目前，税收征收管理法就是税收程序法。但除此之外，还有一些程序法虽然不是专门规定税收问题的，但税务活动仍然需要遵守这些程序法的规定，这主要是指一些规定行政程序的行政法律或法规，如行政复议法、行政处罚法、行政诉讼法、国家赔偿法等。

3. 按照具体税法在税法体系中的法律地位分

可将税法划分为税收基本法和税收单行法。

(1) 税收基本法，也称税收通行法，是税收领域的“宪法性文件”，即税收领域的根本性大法，它应当是由国家最高权力机关（即立法机关）根据国家在一个较长的历史时期内的政治、经济状况和税收工作的实际需要，按照严格的立法程序制定的法律。税收通行法要以国家宪法为依据，按照税收工作的客观规律，规定税收的基本原则、治税思想、税务机关

和纳税人的权利义务、税收立法、执法和司法的有关问题等,以便使税收基本法对其他各单行税收法律、法规具有统领、指导和制约的作用,类似于新中国成立初期的《全国税政实施要则》。目前,我国的税收基本法还没有出台,但可以预见,颁布实施税收通行法,必将在我国税法体系中发挥极其重要的作用。

(2) 税收单行法,也称单行税法,是指具体税种或者为解决某一方面的税收问题所制定的税法,如所得税法、增值税暂行条例等。整个税法体系是由若干税收单行法和税收通行法共同组成的有机整体,同时每个单行税法本身也是一个相对独立的体系,是由不同级次的若干个税收法律、法规或规章构成的。

4. 按照税收管辖权划分

可将税法划分为对内税法、涉外税法和国际税法。

(1) 对内税法,是指用于调整国家税务机关和国内经济组织或个人之间的税收征收与缴纳关系的法律规范。这类税法仅适用于国家经济组织和公民个人,如原来的车船使用税、房产税等,随着我国税制改革的进一步深化,纯粹的对内税法将不复存在。

(2) 涉外税法,是指用于调整国家税务机关与具有涉外因素的组织或个人之间的征收与缴纳关系的法律规范。涉外因素一般存在主体、客体和法律事实等。我国新修订的企业所得税法和个人所得税法,都是典型的涉外税法,它们既是国内税法,也是国际税法的一个重要组成部分。

(3) 国际税法,是指用于调整国家、政府之间以及一国政府与跨国纳税人之间,关于税收权益的分配关系的法律规范,它包括政府间的双边或多边税收协定、关税互惠公约、“经合范本”、“联合国范本”、国际税收惯例、一国政府与跨国纳税人之间的征纳关系等。

(三) 税收法律关系

税收法律关系是由税收法律规范确认和调整的,国家和纳税人之间发生的具有权利和义务内容的社会关系。税收法律关系的实质,既是税收征纳关系在法律上的体现,侧重于国家依法强制征税和纳税人依法无偿纳税的内容,又是税收分配关系在法律上的表现,侧重于国民收入在国家和纳税人之间的分配和再分配以及国家由此形成自身财政收入的全过程。

1. 税收法律关系的构成

税收法律关系和其他法律关系一样,都是由权利主体、客体和税收法律关系内容三方面构成。

(1) 税收法律关系主体。税收法律关系主体是税收法律关系中依法享有权利和承担义务的当事人。按其行为的性质不同,可分为征税主体和纳税主体。

①征税主体是指参加税收法律关系,享有国家税收征管权力和履行国家税收征管职能,依法对纳税主体进行税收征收管理的国家机关。从严格意义上讲,只有国家才是征税主体,但是国家征税的权力总是通过立法授权具体的国家职能机关来行使的。因此,我国征税主体是指包括国家各级政权机关和具体履行税收征管职能的各级财政机关、税务机关或海关两个层次在内的统一体。

②纳税主体包括自然人、法人和其他组织以及在华的外国企业、组织、外籍人、无国籍人以及在华虽没有机构、场所,但有来源于中国境内所得的外国企业和组织。对税收法律关



减税政策与税制改革需要同步进行

系中纳税主体的确定，我国采用的是属地兼属人原则。

（2）税收法律关系客体。税收法律关系客体是税收法律关系主体的权利和义务所共同指向的对象。它是征税主体和纳税主体的权利和义务得以存在的客观基础。同时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是权利主体所享有的权利和所承担的义务，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哪些权利、不可以有哪些权利，若违反规定，就要承担一定的法律责任。

税务机关的权利主要表现在依法进行征税、进行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、咨询、辅导税法，及时将征收的税款解缴国库。

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、提起诉讼权。其义务主要有：依法办理税务登记，变更或注销税务登记；必须依法进行账簿、凭证管理；按期进行纳税申报，按时足额缴纳税款；主动接受和配合征税机关的税务检查；依法及时提供各种税务信息。

2. 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。

3. 税收法律关系的保护

税收法律关系是同国家利益及企业和个人的权益相联系的。保护税收法律关系实质上就是保护国家正常的经济秩序，保障国家财政收入。《中华人民共和国刑法》对构成逃避缴纳税款、抗税罪给予刑罚的规定以及税法中对纳税人不服税务机关征税处理决定，可以申请复议或提出诉讼的规定等都是对税收法律关系的直接保护。税收法律关系的保护对权利主体双方是对等的，不能只对一方保护，而对另一方不予以保护，对权利享有者的保护，就是对义务承担者的制约。

知识链接

税法的制定

根据我国《宪法》及其他相关法律的规定，有权参与税收立法和政策制定的机关有全国人民代表大会及其常务委员会，省、自治区、直辖市人民代表大会及其常务委员会，国务院、财政部、国家税务总局、国务院关税税则委员会。

1. 全国人民代表大会是我国的最高权力机关，行使国家立法权，包括制定税收法律。

2. 全国人民代表大会常务委员会是全国人民代表大会的常设机关，它不仅自己拥有税收立法权，而且可以授权国务院公布有关税收条例。