

普通高等学校精品课系列教材

税法

ShuiFa

主编 应小陆 程振强



中国财政经济出版社

普通高等学校精品课系列教材

税 法

主 编 应小陆 程振强
副主编 徐双泉

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税法/应小陆, 程振强主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2013. 9
普通高等学校精品课系列教材

ISBN 978 - 7 - 5095 - 4828 - 8

I. ①税… II. ①应…②程… 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 (2013) 第 225596 号

责任编辑: 吕小军
封面设计: 郁 佳

责任校对: 徐艳丽
版式设计: 兰 波

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 88190406 北京财经书店电话: 64033436 84041336

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 32 印张 567 000 字

2013 年 10 月第 1 版 2013 年 10 月北京第 1 次印刷

印数: 1—3 060 定价: 59.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 4828 - 8/D · 0272

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

质量投诉电话: 88190744

反盗版举报热线: 88190492、88190446

前言

税法是国家权力机关和行政机关制定的、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，是国家法律的重要组成部分。伴随我国经济的发展，税收在国民经济中的地位和作用得到了进一步提高，尤其是在市场经济条件下，税收在国民经济中的杠杆作用更加突出。因此，加强税收法制建设力度，普及税收法律知识，加大税收人才培养，就显得特别重要。多年以来，税法已成为我国高等学校经济管理学科和经济法学科的主要课程，是经济管理学科、经济法学科及其他相关学科的学生步入社会的必修知识之一。

为适应高等财经院校《税法》课程教学和社会其他人员学习税法知识，我们组织编写了《税法》教材。在教材编写中，我们力求注重吸收税法研究最新成果和现行税收法律法规的变化，及时汲取了增值税法、消费税法、营业税法、企业所得税法、个人所得税法、车船税法、资源税法、契税法、发票管理办法、税务行政复议规则等税收法律法规的最新内容，并以最新税收法律法规（截至2012年12月）为依据，系统地介绍了税法基本原理、税收实体法、税收程序法和税收监督保障法的主要内容。从而，使本教材具有如下特点：一是以理论介绍作为掌握税法的基础。对税法基础理论的介绍主要侧重我国税法原则、税收法律关系、税收立法程序、税法效力和税

法解释、税法构成要素和我国现行税法体系。二是对税收实体法和税收程序法介绍求全求新。对我国现行税收实体法和税收程序法进行阐述时,尽可能吸收最新的税收法律法规和最新的税法研究成果,突出各税收实体法和税收程序法的法律政策精神和难点问题。三是注重税收实体法理论解释与实例相结合。本教材运用大量实例让读者掌握税收实体法在实践中的运用,理论联系实际,突出应用性。四是在编写方法上既注重概念表述准确,内容完整充实,逻辑条理清晰,又注重编写体例上的新颖性。本教材每章以“知识拓展”形式,介绍税法关联知识,强化知识的联系性,同时每章都有“学习要点与目标”、“本章小结”和“推荐阅读书目”,以便读者结合自身的学习情况,对知识的总结和税法知识的拓展学习。

本教材由应小陆、程振强任主编,徐双泉任副主编。具体编写分工:第一章第一节、第三节、第四节、第四章、第六章、第七章和第八章由徐双泉编写;第一章第二节由涂南平编写;第二章、第三章、第五章、第九章、第十章和第十二章由应小陆编写;第十一章由程振强编写。应小陆对全书进行了修改和总纂。

本教材既可以作为财经类高等学校财政学、税务及相关管理专业本科生的教材,也可作为各级政府财政、税务以及其他经济管理部门、企事业单位进一步研究税法的学习参考资料。

本教材编写过程中参阅了许多专家、学者近年出版的税法方面专著、教材和其他相关税法文献,在此对所有作者深表谢意。当然,尽管我们花费一定精力搜集了大量税法方面的最新资料,研读了最新税收法律、法规和相关论著,但限于理论水平和实践经验,加之我国税收法律、法规为适应经济社会的发展,仍处于不断改革和完善之中,书中难免存在不足之处,恳请读者批评指正。

编者

2013年5月

目 录

第一章 税法概论	(1)
第一节 税收与税法概述	(2)
第二节 税收立法与税法实施	(13)
第三节 税法构成要素	(22)
第四节 我国现行税法体系	(32)
第二章 增值税法	(42)
第一节 增值税概述	(43)
第二节 增值税征税范围、纳税人和税率	(50)
第三节 增值税的起征点和减免税	(59)
第四节 增值税应纳税额的计算	(63)
第五节 出口货物退（免）税规定与计算	(82)
第六节 增值税的征收管理	(98)
第三章 消费税法	(103)
第一节 消费税概述	(104)
第二节 消费税征税范围、纳税人和税率	(107)
第三节 消费税的减免税和出口退（免）税规定	(118)
第四节 自产自销和自产自用应税消费品应纳税额的计算	(122)
第五节 委托加工和进口应税消费品应纳税额的计算	(133)

第六节 消费税的征收管理	(138)
第四章 营业税法	(142)
第一节 营业税概述	(143)
第二节 营业税征税范围、纳税人和税率	(145)
第三节 营业税的起征点和减免税	(160)
第四节 营业税应纳税额的计算	(164)
第五节 营业税的征收管理	(174)
第五章 关税法	(177)
第一节 关税概述	(178)
第二节 关税的征税范围、纳税人和税率	(185)
第三节 关税的减免税和进口货物原产地的确定	(193)
第四节 关税应纳税额的计算	(196)
第五节 进境物品进口税的计算	(204)
第六节 关税的征收管理	(206)
第六章 企业所得税法	(211)
第一节 企业所得税概述	(212)
第二节 企业所得税征税对象、纳税人和税率	(216)
第三节 企业所得税的减免税和特别纳税调整	(220)
第四节 企业所得税应纳税所得额的确定	(227)
第五节 企业所得税应纳税额的计算	(251)
第六节 企业所得税的征收管理	(265)
第七章 个人所得税法	(270)
第一节 个人所得税概述	(271)
第二节 个人所得税征税对象、纳税人和税率	(274)
第三节 个人所得税的减免税	(285)
第四节 个人所得税应纳税额的计算	(288)
第五节 个人所得税的征收管理	(309)

第八章 资源类税法	(313)
第一节 资源税法	(314)
第二节 城镇土地使用税法	(323)
第三节 土地增值税法	(329)
第四节 烟叶税法	(343)
第五节 耕地占用税法	(346)
第九章 财产类税法	(352)
第一节 房产税法	(353)
第二节 车船税法	(362)
第三节 契税法	(369)
第十章 行为类税法	(379)
第一节 城市维护建设税法	(380)
第二节 印花税法	(384)
第三节 车辆购置税法	(401)
第十一章 税收征收管理法	(410)
第一节 税收征收管理法概述	(411)
第二节 税收基础管理	(413)
第三节 税款征收与税务检查	(426)
第四节 税收法律责任	(433)
第十二章 税收监督保障法	(447)
第一节 税务行政处罚	(448)
第二节 税务行政复议	(457)
第三节 税务行政诉讼	(479)
第四节 税务行政赔偿	(487)
附录：财政部 国家税务总局关于在部分行业试行农产品 增值税进项税额核定扣除办法的通知	(498)
主要参考文献	(503)



第一章

税法概论

【本章导读】 税法是国家权力机关和行政机关制定的、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，是国家法律的重要组成部分。我国现行税法一般可分税收实体法、税收程序法和税收监督保障法等。本章介绍税法的基本问题。通过本章学习，要求理解税收的含义与特征、税法的概念和特点、税收立法的含义和原则，熟悉税法的原则和我国现行税法体系，掌握税收法律关系、税法的效力和税法的解释、税法构成要素。

第一节

税收与税法概述

一、税收的概念与特征

(一) 税收的定义

对于什么是税收,古今中外都有不少学者给出了自己的定义,但这些定义表述很不一致。这除了每位学者对税收理解的角度不同和表述方面的文字差异外,主要是由于税收本身是一个发展的概念,因此,不同时期的学者对税收的认识和理解自然就有差异,而这种差异在很大程度上反映了税收的发展过程。例如,亚当·斯密认为税收是“人民拿出自己一部分私人收入给君主或国家,作为一笔公共收入”^①,并强调国家经费的大部分必须取自于各种税收。这一定义除说明了税收的纳税主体是“人民”外,侧重反映了税收是一种“公共收入”,以满足国家经费的需要。日本学者井手文雄指出,税收是凭借“财政权”征收的,而且论述角度也从纳税主体转向征税主体,他认为,“所谓租税,就是国家依据其主权(财政权),无代价地、强制地获得的收入”^②。显然,这里的“财政权”所指的是区别与“财产权”的行政权力。英国学者西蒙·詹姆斯和克里斯托弗·诺布斯将税收的无偿性纳入定义,认为“税收是由政权机构实行不直接偿还的强制性征收”^③。我国自改革开放以来,对税收理论的研究十分活跃,对税收含义的认识方面,在吸收西方税收理论成果的基础上,又进一步强调了税收的法律特征。至此,对税收的定义虽然在文字表述上仍有出入,理解的角度也同样存在差异,但对税收定义的认识已基本达成以下共识:第一,税收的征收主体是国家,征收客体是单位和个人;第二,税收的征收目的是为了国家实现其职能的需要;第三,税收征收的依据是法

① 亚当·斯密:《国民财富的性质和原因的研究》(下卷),郭大力、王亚南译,商务印书馆1997年版,第383页。

② 井手文雄:《日本现代财政学》,陈秉良译,中国财政经济出版社1990年版,第254页。

③ 西蒙·詹姆斯、克里斯托弗·诺布斯:《税收经济学》,罗晓林译,中国财政经济出版社2004年版,第10页。

律,凭借的是政治权力,而不是财产权力,征税体现了强制性特征;第四,征税的过程是物质财富从私人部门单向地、无偿地转给国家;第五,从税收征收的直接结果看,国家以税收方式取得了财政收入。

因此,我们可以给出税收如下定义:税收是国家为实现其职能的需要,凭借政治权力,按法律预先规定的标准,参与单位和个人的财富分配,强制、无偿地取得财政收入的一种形式。

需要说明的是,在不少税收著作中,税收被定义为国家参与国民收入或社会剩余产品的一种分配活动。我们认为,国民收入或社会剩余产品只是税收宏观意义上的分配对象,但税收首先是一个微观概念,即对于一个具体的纳税人,或在某个具体纳税环节,税收所分配的对象就不一定限于剩余产品。我们在分析税收的本质,制定税收的宏观政策时,理应重视税收的宏观意义上的分配对象,但作为税收概念,则应直观地反映税收活动的基本特征。否则,对于诸如流转税的征收,以剩余产品为分配对象的税收定义就难以理解:亏损企业没有剩余产品但仍需缴纳流转税。

(二) 税收的特征

从上面税收的定义中,我们已经可以初步地看出税收所具有的基本特征:强制性、无偿性和依法征税所具有的固定性。税收的特征反映了税收区别于其他财政收入形式,从中也可以理解税收为什么能成为财政收入的最主要形式。

1. 税收的强制性。税收的强制性是指税收参与社会物品的分配是依据国家的政治权力,而不是财产权力,即和生产资料的占有没有关系。税收的强制性具体表现在税收是以国家法律的形式规定的,而税收法律作为国家法律的组成部分,对不同的所有者都是普遍适用的,任何单位和个人都必须遵守,不依法纳税者要受到法律的制裁。税收的强制性说明,依法纳税是人们不应回避的法律义务。我国宪法就明确规定,我国公民“有依法纳税的义务”。正因为税收具有强制性的特点,所以它是国家取得财政收入的最普遍、最可靠的一种形式。

2. 税收的无偿性。税收的无偿性是就具体的征税过程来说的,表现为国家征税后税款即为国家所有,并不存在对纳税人的偿还问题。

税收的无偿性是相对的。对具体的纳税人来说,纳税后并未获得任何报酬。从这个意义上说,税收不具有偿还性或返还性。但若从财政活动的整体来看问题,税收是对政府提供公共物品和服务成本的补偿,这里又反映出有偿性的一面。特别在社会主义条件下,税收具有马克思所说的“从一个处于私人

地位的生产者身上扣除的一切，又会直接或间接地用来为处于私人地位的生产者谋福利”的性质，即“取之于民、用之于民”。当然，就某一具体的纳税人来说，他所缴纳的税款与他从公共物品或劳务的消费中所得到的利益并不一定是对称的。

3. 税收的固定性。税收的固定性是指课税对象及每一单位课税对象的征收比例或征收数额是相对固定的，而且是以法律形式事先规定的，只能按预定标准征收，而不能无限度地征收。纳税人取得了应纳税的收入或发生了应纳税的行为，也必须按预定标准如数缴纳税收，而不能改变这个标准。同样，对税收的固定性也不能绝对化，以为标准确定后永远不能改变。随着社会经济条件的变化，具体的征税标准是可以改变的。比如，国家可以修订税法，调高或调低税率等，但这只是变动征收标准，而不是取消征收标准。所以，这与税收的固定性是并不矛盾的。

税收具有的三个特征是互相联系、缺一不可的，同时具备这三个特征的才叫税收。税收的强制性决定了征收的无偿性，而无偿性同纳税人的经济利益关系极大，因而要求征收的固定性，这样对纳税人来说比较容易接受，对国家来说可以保证收入的稳定。税收的特征是税收区别于其他财政收入形式如国有资产收益、国债收入、规费收入、罚没收入等的基本标志。税收的特征反映了不同社会形态下税收的共性。

二、税法的概念

税法是国家权力机关和行政机关制定的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，是国家法律的重要组成部分。税法是以宪法为依据，调整国家与社会成员在征纳税方面的权利与义务关系，维护社会经济秩序和纳税秩序，保障国家利益和纳税人合法权益的一种法律规范，是国家征税机关依法征税及一切纳税人依法纳税的行为规则。

与其他法律部门相比，税法具有以下特点：

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也就成了空谈。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. 从法律性质看, 税法属于义务性法规。义务性法规是相对授权性法规而言的, 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。从纳税人的角度看, 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。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. 从内容看, 税法具有综合性。税法不是单一的法律, 而是由税收实体法、税收程序法和税收争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。

三、税法原则

税法原则是构成税收法律规范的基本要素之一。任何国家的税法体系和税收法律制度都要建立在一定的税法原则基础上。税法原则可以分为税法基本原则和税法适用原则两个层次。

(一) 税法基本原则

税法基本原则是指一国调整税收关系的基本规律的抽象和概括, 是贯穿税法的立法、执法、司法和守法全过程的具有普遍性指导意义的法律准则。从法理学的角度分析, 税法基本原则分为税收法定原则、税收公平原则、税收效率原则与实质课税原则。

1. 税收法定原则。税收法定原则又称为税收法定主义, 是指税法主体的权利义务必须由法律加以规定, 税法的构成要素皆必须且只能由法律予以明确。税收法定主义贯穿税收立法和执法的全部领域, 其内容包括税收要件法定原则和税务合法性原则。税收要件法定原则是指有关纳税人、课税对象、课税标准等税收要件必须以法律形式作出规定, 且有关课税要素的规定必须尽量明

确。税务合法性原则是指税务机关按法定程序依法征税，不得随意减征、停征或免征，无法律依据不征税。

2. 税收公平原则。税收公平原则是指国家征税应使各纳税人的税负与其负担能力相适应，并使纳税人之间的负担水平保持平衡。税收公平包括横向公平和纵向公平两个方面。前者是指经济能力或纳税能力相同的人应当缴纳数额相同的税收，亦即应该以同等的课税标准对待经济条件相同的人；后者是指经济能力或者纳税能力不同的人应当缴纳数额不同的税收，亦即应以不同的课税标准对待经济条件不同的人。税收公平原则要求税收必须普遍征税、平等课征和量能课税。

衡量税收公平原则的标准有两个，即受益原则和能力原则。（1）受益原则。根据纳税人从政府提供的公共物品中受益的多少，判定其应纳税的多少和税负是否公平，受益多者应多纳税，反之则相反。由于受益原则把纳税多少、税负是否公平同享受利益的多少相结合，因此又称为“利益说”。（2）能力原则。根据纳税人的纳税能力来判断其应纳税额的多少和税负是否公平，纳税能力强者即应多纳税，反之则相反。衡量纳税能力的标准主要有：财产、所得和消费。由于能力原则侧重于把纳税能力的强弱同纳税多少、税负是否公平相结合，因此又称为“能力说”。

3. 税收效率原则。税收效率原则所要求的是以最小的费用获取最大的税收收入，并利用税收的经济调控作用最大限度地促进经济的发展，或者最大限度地减轻税收对经济发展的妨碍。

税收效率原则包括税收经济效率原则和税收行政效率原则。税收经济效率是指通过优化税制，尽可能减少税收对社会经济的不良影响。税收通过改变纳税人收入和支出能促使纳税人将资源从有效用途转向较小效率的用途，从而对资源有效配置产生不利影响。在设计、制定税法 and 政策时，应对税种的选择、征税范围的大小、税率的高低等予以充分考虑，减少税收对经济造成的额外效率损失。税收行政效率是指以最少的行政费用，取得最多的税收收入。行政费用包括税务行政费用和纳税人的奉行纳税费用。前者主要指税务当局为设计税制、保证税法顺利实施和及时、正确、足额计征税款所发生的费用，包括办公设备、用品以及人员经费等。后者是指纳税人按照税法要求完成纳税事务所耗费的全部费用，包括纳税人完成纳税义务所花费的时间、精力和有关费用；用于税务咨询和税务代理等方面的支出；扣缴义务人支出的费用等。衡量税收行政效率的两个指标是征税成本和纳税成本，征税成本和纳税成本越高，税收行政效率越低，反之亦然。

4. 实质课税原则。实质课税原则是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。比如纳税人借转让定价而减少计税所得,若从表面看,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。但是与其相比,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。法律优位原则也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指一部新法实施后,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。法律不溯及既往原则的意义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作出相应的经济决策,税收的调节作用才会较为有效。比如,税法规定: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2011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,如果该企业被迫征了5万元的消费税。这样处理,违背了税法适用原则中的法律不溯及既往原则。

3. 新法优于旧法原则。新法优于旧法原则,也称后法优于先法原则,是指新旧法对同一事项有不同规定时,新法的效力优于旧法。新法优于旧法原则的意义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,新法生效实施以后准用新法,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。比如2008年我国实行新的《企业所得税法》规定:来自境内居民企业的股息红利可免税,而原《企业所得税法》规定应视不同情况予以补税。企业在对

2008年以后的股息红利业务进行涉税处理时,使用新法的规定而不再使用旧法,这体现了新法优于旧法原则。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是指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。当对某些税收问题需要作出特殊规定,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. 实体法从旧,程序法从新原则。这一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,也不违背税收公平原则。

6. 程序优于实体原则。程序优于实体原则是指在税收争讼发生时,程序法优于实体法,以保证国家课税权的实现。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到税款及时、足额入库。比如,《税务行政复议规则》规定,申请人按规定申请行政复议的,必须依照税务机关根据法律、法规确定的税额、期限,先行缴纳或者解缴税款和滞纳金,或者提供相应的担保,才可以在缴清税款和滞纳金以后或者所提供的担保得到作出具体行政行为的税务机关确认之日起60日内提出行政复议申请。

四、税收法律关系

(一) 税收法律关系的概念

税收法律关系是税法规范所确认和调整的,国家与纳税人之间在税收分配

过程中发生的具有权利义务内容的社会关系。国家征税与纳税人纳税在形式上表现为利益分配的关系,但经过法律明确其双方的权利和义务后,这种关系实质上已上升为特定的法律关系,即税收法律关系。税收法律关系的实质就是税收关系在法律上的体现,税法规范是税收法律关系产生的前提。现代社会中,由于税收法定,使税收法律关系与税收关系在外延上应当是一致的,即所有税收关系都应当由税法进行调整和规范,而经过税法调整和规范后的税收关系就成为税收法律关系。但两者的内涵又有所不同,税收关系强调的是经济关系,而税收法律关系更强调法律上的权利与义务。

知识拓展 1-1

税法的调整对象

税法的调整对象是税收关系。税收关系是税收利益在各相关主体之间进行分配时所产生的各种关系的总称,其核心内容就是税收利益的分配。概括地说,税收关系就是国家、征税机关、纳税人之间在税收利益分配中所产生的各种关系。具体包括以下几种关系:

1. 税收授权关系

税收是伴随着国家的产生而产生的,因而,只有国家才拥有税收利益的所有权。但在现实生活中,国家只是一个虚拟存在的主体,真正代表国家行使各种权力的是国家机关,其中履行征税职能的就是征税机关。征税机关的征税权不是与生俱来的,而是由国家授予的。国家授权关系在前,税收关系在后。这种授权关系主要包括国家与征税机关之间在税种开征与停征的决定权、税率调整与税目增减决定权、减免税决定权和税收监督权等方面的权限分工责任关系等。国家授予征税权并不是国家税收权力的全部,对于某些与征税有关的制裁权,如部分强制执行权、最终裁决权等,以及税收的使用权,国家或自己保留或授予其他国家机关。因此,国家与征税机关的授权关系成为税法首要的调整对象。

2. 税收经济关系

税收经济关系是指纳税人向国家无偿转移资财的关系。具体体现为代表国家的各征税机关与纳税人之间因征税和纳税而发生的实体性资财转移关系,这种关系经由各具体的税种税法的调整就体现为税法上的债权债务关系。税收经济关系是税收关系中最直观的一面,也是税法最主要的调整对