



银领精品系列教材

Outline of Tax law

税法概论

- ★ 注重知识与技能的结合
- ★ 强调针对性和实用性
- ★ 引用典型案例分析
- ★ 强调获取知识能力的培养
- ★ 免费提供配套教学资源

刘 华
潘 高
张 家 文 编著



清华大学出版社



银领精品系列教材

Outline of Tax law

税法概论



刘华 编著
潘映高
张家文

清华大学出版社
北京

内 容 简 介

本书以我国最新的税收法律法规为主要依据,根据高职高专院校税法课程教学的基本要求,吸取当代税法理论研究和实践创新的最新成果编写而成。本书在编写过程中,本着税法的基础理论够用为原则,着重突出对高职高专学生税法的基本知识的普及和基本技能的培养,介绍了税法基本理论、我国主要税种和税收征收管理法,并配有相关计算和案例分析,不仅注重在实际经济工作中有关税收法律法规的应用,还兼顾了税法职业资格考试的需要。

本书可作为高职高专院校经济、管理、法学类专业的学生使用,也可作为成人高等院校的财经类专业用书,还可作为财税、会计、审计、金融等经济管理部门职员考试、培训或自学参考用书。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

税法概论/刘华,潘映高,张家文编著. —北京:清华大学出版社,2011.6

ISBN 978-7-302-25863-6

I. ①税… II. ①刘… ②潘… ③张… III. ①税法-概论-中国 IV. ①D922.22

中国版本图书馆CIP数据核字(2011)第114749号

责任编辑:李昱颢

封面设计:张 岩

版式设计:文森时代

责任校对:柴 燕 王国星

责任印制:何 芊

出版发行:清华大学出版社

地 址:北京清华大学学研大厦A座

<http://www.tup.com.cn>

邮 编:100084

社 总 机:010-62770175

邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质 量 反 馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

印 装 者:北京鑫海金澳胶印有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185×230 印 张:25.5 字 数:674千字

版 次:2011年6月第1版 印 次:2011年6月第1次印刷

印 数:1~4000

定 价:39.00元

产品编号:040788-01

职业教育的指导思想是以服务为宗旨,以就业为导向,把培养符合社会需求的技能型、实用型人才作为目标任务。基于现代税收体系的建立和完善,税法课程已经成为高等职业院校财经类专业开设的必修课。

高职高专教材应按照职业岗位群的要求,调整课程内容及教学大纲,把职业资格标准要求掌握的知识、技能与能力融入相关课程的教学。本书在编写时,从高职高专教学的要求出发,本着“适度、够用”的原则,强调职业技能的掌握与训练,充分体现能力本位,优化整合课程内容,突出高职教育特色。

全书共分十四章,包括税法概述,增值税法,消费税法,营业税法,城市维护建设税法及教育费附加,关税法,资源税法,土地增值税法,房产税、城镇土地使用税和耕地占用税法,车船税和车辆购置税法,印花税和契税法,企业所得税法,个人所得税法和税收征收管理法。本书紧紧围绕培养岗位第一线所需能直接上岗的专门人才的目标,坚持创新、改革的精神,体现新的课程体系、新的教学内容和教学方法,以提高学生整体素质为基础,以能力为本位,兼顾知识教育、技能教育和能力教育。

本书内容翔实,结构严谨,语言通俗易懂,注重实践性、应用性和技能性的要求,是一本符合高职教育特点的教材。章前设有学习目标,使学生通过知识目标的学习和技能目标的训练,形成一定的能力目标;章后设有案例分析、本章小结和练习题。案例分析能使学生形成一定的税收筹划意识,本章小结能让学生系统领会本章的知识要点,练习题能让学生融会贯通地理解税法规定。通过对本书的学习,能让学生清楚地了解我国税法的基本常识,掌握税收的计算和管理,能够进行纳税申报和税款的缴纳。

本书由鄂州职业大学副教授刘华负责总体框架的设计、编写大纲的审定、各章初稿的修订和全书的总纂与定稿。参加编写的还有潘映高、张家文。具体编写分工如下:潘映高负责编写了第三、第五、第六章;张家文负责编写了第四、第

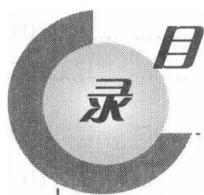


七、第十章，其他各章节由刘华编写。

在编写过程中，编者参考和引用了许多专家的观点和相关资料，在此谨表示深深的谢意。读者可通过电子邮箱：liuhua19680227@163.com 就学习中遇到的问题与编者交流或索取章后习题参考答案。

因编者水平有限，书中难免有疏漏之处，恳请广大读者批评指正。

编 者



第一章 税法概述	1
第一节 税法的概念	1
第二节 税法基本理论	4
第三节 税收立法与税法的实施	12
第四节 我国现行税法体系	14
第五节 我国税收管理体制	17
本章小结	20
练习题	21
第二章 增值税法	23
第一节 增值税概述	23
第二节 增值税的纳税人、征税范围和税率	27
第三节 增值税应纳税额的计算	31
第四节 出口货物退(免)税	47
第五节 增值税的征收管理	56
第六节 增值税专用发票的使用和管理	66
第七节 增值税案例分析	72
本章小结	75
练习题	75
第三章 消费税法	79
第一节 消费税概述	79
第二节 消费税的纳税人、征税范围、税目和税率	81
第三节 消费税的计税依据	87
第四节 消费税应纳税额的计算	89
第五节 出口应税消费品退(免)税	98
第六节 消费税的征收管理	99



第七节 消费税案例分析	102
本章小结	104
练习题	105
第四章 营业税法	108
第一节 营业税概述	108
第二节 营业税的纳税人、征税范围、税目和税率	110
第三节 营业税的计税依据及其应纳税额的计算	117
第四节 几种特殊经营行为的税务处理	123
第五节 营业税的税收优惠	127
第六节 营业税的征收管理	133
第七节 营业税案例分析	136
本章小结	139
练习题	139
第五章 城市维护建设税法及教育费附加	142
第一节 城市维护建设税概述	142
第二节 城市维护建设税的纳税人、计税依据和税率	143
第三节 城市维护建设税应纳税额的计算	144
第四节 城市维护建设税的税收优惠	145
第五节 城市维护建设税的征收管理	145
第六节 教育费附加的有关规定	146
本章小结	147
练习题	148
第六章 关税法	150
第一节 关税概述	150
第二节 关税的纳税人、征税范围、进出口税则和税率	153
第三节 关税完税价格	158
第四节 关税应纳税额的计算	163
第五节 关税的税收优惠	165
第六节 行李、邮递物品进口税和原产地规定	169
第七节 关税的征收管理	170
第八节 关税案例分析	172
本章小结	176
练习题	176



第七章 资源税法	179
第一节 资源税概述	179
第二节 资源税的纳税人、税目和单位税额	181
第三节 资源税课税数量及其应纳税额的计算	183
第四节 资源税的税收优惠	184
第五节 资源税的征收管理	185
本章小结	186
练习题	187
第八章 土地增值税法	189
第一节 土地增值税概述	189
第二节 土地增值税的纳税人、征税范围和税率	189
第三节 土地增值税应税收入与扣除项目的确定	190
第四节 土地增值税应纳税额的计算	193
第五节 土地增值税的税收优惠	195
第六节 土地增值税的征收管理	196
本章小结	205
练习题	205
第九章 房产税、城镇土地使用税和耕地占用税法	208
第一节 房产税法	208
第二节 城镇土地使用税法	215
第三节 耕地占用税法	223
本章小结	225
练习题	226
第十章 车船税和车辆购置税法	228
第一节 车船税法	228
第二节 车辆购置税法	235
本章小结	242
练习题	242
第十一章 印花税法	244
第一节 印花税法	244
第二节 契税法	257
本章小结	263
练习题	263



第十二章 企业所得税法	266
第一节 企业所得税概述.....	266
第二节 企业所得税的纳税人、征税对象和税率.....	271
第三节 企业所得税应纳税所得额的确定.....	272
第四节 资产的税务处理.....	282
第五节 企业所得税应纳税额的计算.....	286
第六节 企业所得税的税收优惠.....	292
第七节 企业所得税的征收管理.....	295
第八节 企业所得税案例分析.....	307
本章小结.....	312
练习题.....	313
第十三章 个人所得税法	316
第一节 个人所得税概述.....	316
第二节 个人所得税的纳税人、所得来源的确定和税率.....	319
第三节 个人所得税的应税所得项目.....	324
第四节 个人所得税应纳税所得额的确定.....	325
第五节 个人所得税应纳税额的计算.....	329
第六节 个人所得税的税收优惠.....	347
第七节 个人所得税的征收管理.....	349
第八节 个人所得税案例分析.....	358
本章小结.....	364
练习题.....	365
第十四章 税收征收管理法	368
第一节 税收征收管理法概述.....	368
第二节 税务管理.....	370
第三节 税款征收.....	379
第四节 税务检查.....	387
第五节 法律责任.....	390
第六节 税收征收管理案例分析.....	394
本章小结.....	397
练习题.....	397
参考文献	399

第一章 税法概述



学习目标

通过本章的学习，应掌握税收与税法的概念、税收法律关系以及税法的构成要素，熟悉税法的作用、地位及与其他法律的关系、税收立法、税法的实施，了解税法的原则、分类、我国现行税法体系以及我国税收管理体制。

第一节 税法的概念

一、税收概述

（一）税收的含义

税收是国家为满足社会公共需要，凭借公共权力，按照法律所规定的标准和程序，参与国民收入分配，强制地、无偿地取得财政收入的一种方式。税收收入是国家财政收入的最主要来源。马克思指出：“赋税是政府机器的经济基础，而不是其他任何东西。国家存在的经济体现就是捐税。”恩格斯指出：“为了维持这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。”19世纪美国大法官霍姆斯说：“税收是我们为文明社会付出的代价。”这些都说明了税收对于国家经济生活和社会文明的重要作用。

（二）税收的特征

税收与其他分配方式相比，具有强制性、无偿性和固定性的特征，习惯上称为税收的“三性”。

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，凭借政权力量，依据政治权力，通过颁布法律或政令来进行强制征收。负有纳税义务的社会集团和社会成员必须遵守国家强制性的税收法令，在国家税法规定的限度内依法纳税，否则就要受到法律的制裁，这是税收具有法律地位的体现。

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：一方面是指政府获得税收收入后无须向纳税人直接支付任何报酬；另一方面是指政府征得的税收收入不再直接返还给纳税人。



3. 固定性

税收的固定性是指税收是按照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的，有一个比较稳定的试用期间，是一种固定的连续收入。

税收的三个基本特征是统一的整体。其中，强制性是实现税收无偿征收的强有力保证，无偿性是税收本质的体现，固定性是强制性和无偿性的必然要求。

（三）税收的职能

税收的职能和作用税收职能本质的具体体现。一般来说，税收具有以下几种重要的基本职能。

1. 组织财政收入

税收是政府凭借国家强制力参与社会分配、集中一部分剩余产品（不论货币形式或者是实物形式）的一种分配形式。组织国家财政收入是税收原生的最基本职能。

2. 调节社会经济

政府凭借国家强制力参与社会分配，必然会改变社会各集团及其成员在国民收入分配中占有的份额，减少了他们可支配的收入，但是这种减少不是均等的，这种利益得失将影响纳税人的经济活动能力和行为，进而对社会经济结构产生影响。

3. 监管社会经济活动

国家在征收取得的收入要建立在日常深入细致的税务管理基础上，具体掌握税源，了解情况，发现问题，监督纳税人依法纳税，并同违反税收法令的行为做斗争，从而监督社会经济活动方向，维护社会生活秩序。

二、税法概念

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。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。税法具有义务性法规和综合性法规的特点。

从法律性质上看，税法属于义务性法规，以规定纳税人的义务为主。税法属于义务性法规，并不是指税法没有规定纳税人的权利，而是指纳税人的权利是建立在其纳税义务的基础之上，处于从属地位。税法属义务性法规的这一特点是由税收的无偿性和强制性特点所决定的。税法的另一特点是具有综合性，它是由一系列单行税收法律、法规及行政规章制度组成的体系，其内容涉及课税的基本原则、征纳双方的权利和义务、税收管理规则、法律责任、解决税务争议的法律规范等。税法的综合性特点是由税收制度所调整的税收分配关系和税收法律关系的复杂性所决定的。

三、税法的作用

（一）税法是国家组织财政收入的法律保障

为了保证税收组织财政收入职能的发挥，国家必须通过制定税法，以法律的形式确定企业、



单位和个人（即纳税人）履行纳税义务的具体项目、数额和纳税程序，惩治偷逃税款的行为，防止税款流失，保证国家依法征税，及时足额地取得税收收入。针对我国税费并存（政府收费）的宏观分配格局，今后一段时期，我国实施税制改革，一个重要的目的就是要逐步提高税收占国民生产总值的比重，以保障财政收入。

（二）税法是国家宏观调控经济的法律手段

税收是国家宏观调控的重要手段。国家制定税法，以法律的形式确定其与纳税人之间的利益分配关系，调节社会成员的收入水平，调整产业结构和优化社会资源配置，使之符合国家的宏观经济政策；同时，以法律的平等原则，公平纳税人的税收负担，鼓励平等竞争，为市场经济的发展创造良好的条件。

（三）税法对维护经济秩序有重要的作用

税法确定了一个规范有效的纳税秩序和经济秩序，监督经营单位和个人依法经营，加强经济核算，提高经营管理水平；同时，税务机关按照税法规定对纳税人进行税务检查，严肃查处偷逃税款及其他违反税法规定的行为，也将有效地打击各种违法经营活动，为国民经济的健康发展创造一个良好、稳定的秩序环境。

（四）税法能有效地保护纳税人的合法权益

税法在确定税务机关征税权力和纳税人履行纳税义务的同时，相应规定了税务机关应尽的义务和纳税人享有的权利，如纳税人享有延期纳税权、申请减税免税权、多缴税款要求退还权、不服税务机关的处理决定申请复议或提起诉讼权等；税法还严格规定了对税务机关执法行为的监督制约制度，如进行税收征收管理必须按照法定的权限和程序行事，造成纳税人合法权益损失的要负赔偿责任等。

（五）税法是维护国家权益、促进国际经济交流的可靠保证

我国自 1979 年实行对外开放以来，在平等互利的基础上，不断扩大和发展同世界各国、各地区的经济交流与合作，利用外资、引进技术的规模、渠道和形式都有了很大发展。在建立和完善涉外税法的同时，还同八十多个国家签订了避免双重征税协定。这些税法规定既维护了国家的权益，又鼓励了外商投资，保护国外企业或个人在华合法经营，为发展国家间平等互利的经济技术合作关系提供了可靠的法律保障。

四、税法的地位及其与其他法律的关系

（一）税法是我国法律体系的重要组成部分

税法在我国法律体系中的地位是由税收在国家经济活动中的重要性决定的。第一，税收收入是政府取得财政收入的基本来源，而财政收入是维持国家正常运转的经济基础。第二，税收是国家宏观调控的重要手段。因为它是调整国家与企业 and 公民个人分配关系的最基本、最直接的方式。特别是在市场经济条件下，税收的上述两项作用表现得非常明显。税收与法密不可分，



有税必有法，无法不成税。现代国家大多奉行立宪征税、依法治税的原则，即政府的征税权由宪法授予，税收法律须经立法机关批准，税务机关必须依法办事，税务争讼要按法定程序解决。简而言之，国家的一切税收活动，均以法定方式表现出来。因此，税收在国家经济活动中的重要性决定了税法在法律体系中的重要地位。

（二）税法与其他法律的关系

涉及税收征纳关系的法律规范，除税法本身直接在税收实体法、税收程序法、税收争讼法、税收处罚法中规定外，在某种情况下也援引一些其他法律。

1. 税法与《宪法》的关系

《宪法》是我国的根本大法，它是制定所有法律、法规的依据和章程；税法是国家法律的组成部分，当然也是依据《宪法》的原则制定的。《宪法》第五十六条规定：“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务。”这里一是明确了国家可以向公民征税，二是明确了向公民征税要有法律依据。因此，《宪法》的这一条规定是立法机关制定税法并据以向公民征税以及公民必须依照税法纳税的最直接的法律依据。

2. 税法与民法的关系

民法是调整平等主体之间，也就是公民之间、法人之间、公民与法人之间财产关系和人身关系的法律规范；税法是调整国家与纳税人关系的法律规范。当税法的某些规范同民法的规范基本相同时，税法一般援引民法条款。在征税过程中，经常涉及大量的民事权利和义务问题。例如，印花税中有关经济合同关系的成立，房产税中有关房屋的产权认定等，而这些在民法中已经予以规定，所以，税法就不再另行规定。

3. 税法与《刑法》的关系

《刑法》是关于犯罪、刑事责任与刑罚的法律规范的总和，税法则调整税收征纳关系的法律规范。税法和《刑法》对于违反税法都规定了处罚条款，但是违反了税法，并不一定就是犯罪。两者之间的区别就在于情节是否严重，轻者给予行政处罚，重者则要承担刑事责任，给予刑事处罚。

4. 税法与《行政法》的关系

税法具有《行政法》的一般特性。与一般行政法所不同的是，税法具有经济分配的性质，并且经济利益由纳税人向国家无偿单方面转移，这是一般行政法所不具备的。几乎社会再生产的每一个环节都有税法的参与和调节，在广度和深度上是一般行政法所不能比的。

第二节 税法基本理论

一、税法的原则

税法的原则反映税收活动的根本属性，是税收法律制度建立的基础。税法原则包括税法基



本原则和税法适用原则。

（一）税法基本原则

税法的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。

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，税法的各类构成要素都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做出规定，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. 税法公平原则

一般认为税收公平原则包括税收横向公平和纵向公平，即税收负担必须根据纳税人的负担能力分配，负担能力相等，税负相同；负担能力不等，税负不同。税收公平原则源于法律上的平等性原则，所以许多国家的税法在贯彻税收公平原则时，都特别强调“禁止不平等对待”的法理，禁止对特定纳税人给予歧视性对待，也禁止在没有正当理由的情况下对特定纳税人给予特别优惠。

3. 税收效率原则

税收效率原则包含两方面，一是指经济效率，二是指行政效率。前者要求税法的制定要有利于资源的有效配置和经济体制的有效运行，后者要求提高税收行政效率。

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条件，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。

（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。

1. 法律优位原则

法律优位原则的基本含义为法律的效力高于行政立法的效力，在税法中的作用主要体现在处理不同等级税法的关系上。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绝大多数国家所遵循的法律程序技术原则，其基本含义为：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。在税法领域内坚持这一原则，目的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做出相应的经济决策，税收的调节作用才会较为有效。



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，其含义为新法、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的含义为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。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. 实体从旧，程序从新原则

实体从旧，程序从新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。

6. 程序优于实体原则

程序优于实体原则是关于税收争讼法的原则，其基本含义为在诉讼发生时税收程序法优于税收实体法适用。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税款的及时、足额入库。

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。国家征税与纳税人纳税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与义务后，这种关系实质上已上升为一种特定的法律关系。

（一）税收法律关系的构成

税收法律关系在总体上与其他法律关系一样，都是由权利主体、客体和法律关系内容三方面构成的，但在三方面的内涵上，税收法律关系则具有特殊性。

1. 权利主体

法律关系的主体是指法律关系的参加者。税收法律关系的主体即税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人。在我国税收法律关系中，权利主体一方是代表国家行使征税职责的国家行政机关，包括国家各级税务机关、海关和财政机关，另一方是履行纳税义务的人，包括法人、自然人和其他组织，在华的外国企业、组织、外籍人、无国籍人，以及在华虽然没有机构、场所，但有来源于中国境内所得的外国企业或组织。这种对税收法律关系中权利主体另一方的确定，在我国采取的是“属地兼属人”的原则。在税收法律关系中权利主体双方法律地位平等，只是因为主体双方是行政管理者与被管理者的关系，所以双方的权利与义务不对等，因此，与一般民事法律关系中主体双方权利与义务平等是不一样的，这是税收法律关系的一个重要特征。

2. 权利客体

权利客体即税收法律关系主体的权利、义务所共同指向的对象，也就是征税对象。例如，



所得税法律关系客体就是生产经营所得和其他所得，财产税法律关系客体即是财产，流转税法律关系客体就是货物销售收入或劳务收入。税收法律关系客体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就是权利主体所享有的权利和所应承担的义务，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什么行为，不可以有什么行为，若违反了这些规定，须承担相应的法律责任。税务机关的权利主要表现在依法进行征税、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、辅导解读税法，及时把征收的税款解缴国库，依法受理纳税人对税收争议的申诉等。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、申请复议和提起诉讼权等。其义务主要是按税法规定办理税务登记、进行纳税申报、接受税务检查、依法缴纳税款等。

（二）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。税收法律事实可以分为税收法律事件和税收法律行为，税收法律事件是指不以税收法律关系权力主体的意志为转移的客观事件，例如，自然灾害可以导致税收减免，从而改变税收法律关系内容的变化。税收法律行为是指税收法律关系主体在正常意志支配下做出的活动，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。

（三）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，维护纳税人的合法权益。税收法律关系的保护形式和方法是很多的，税法中关于限期纳税、征收滞纳金和罚款的规定，《刑法》对构成逃税、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的，可以申请复议或提起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平等的，不能只对一方保护，而对另一方不予保护。同时对其享有权利的保护，就是对其承担义务的制约。

三、税法的构成要素

税法的构成要素是指各种单行税法具有的共同的基本要素的总称。首先，税法构成要素既包括实体性的，又包括程序性的；其次，税法构成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。税法的构成要素一般包括总则、纳税义务人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减免税、罚则、附则等项目。



（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

纳税义务人简称纳税人，又叫纳税主体，是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。任何一个税种首先要解决的就是国家对谁征税的问题，如我国个人所得税法、增值税、消费税、营业税、资源税以及印花税等暂行条例第一条规定的都是该税种的纳税义务人。

纳税人有两种基本形式：自然人和法人。自然人和法人是两个相对的法律概念。自然人是基于自然规律而出生，有民事权利和义务的主体，既包括本国公民，又包括外国人和无国籍人。法人是相对于自然人而言的，根据《民法通则》第三十六条规定，法人是基于法律规定享有权利能力和行为能力，具有独立的财产和经费，依法独立承担民事责任的社会组织。我国的法人主要有四种：机关法人、事业法人、企业法人和社团法人。

税法中规定的纳税人有自然人和法人两种最基本的形式，按照不同的目的和标准，还可以对自然人和法人进行多种详细的分类。如自然人可划分为居民纳税人和非居民纳税人，个体工商户和其他个人等；法人可划分为居民企业和非居民企业，还可按企业的不同所有制性质来进行分类等。

与纳税人紧密联系的两个概念是代扣代缴义务人和代收代缴义务人。代扣代缴义务人是指虽不承担纳税义务，但依照有关规定，在向纳税人支付收入、结算货款、收取费用时有义务代扣代缴其应纳税款的单位和个人，如出版社代扣作者稿酬所得的个人所得税等。代收代缴义务人是指虽不承担纳税义务，但依照有关规定，在向纳税人收取商品或劳务收入时，有义务代收代缴其应纳税款的单位和个人，如消费税条例规定，委托加工的应税消费品，由受托方在向委托方交货时代收代缴委托方应该缴纳的消费税。

（三）征税对象

征税对象又叫课税对象、征税客体，指税法规定对什么征税，是征、纳税双方权利义务共同指向的客体或标的物，是区别一种税与另一种税的重要标志。如消费税的征税对象是消费税法条例所列举的应税消费品，房产税的征税对象是房屋等。征税对象是税法最基本的要素，按其性质的不同，通常可划分为流转额、所得额、财产、资源、特定行为等五大类，通常也因此将税收分为相应的五大类，即流转税或称商品和劳务税、所得税、财产税、资源税和特定行为税。

与课税对象相关的两个基本概念是税目和税基。税目本身也是一个重要的税法要素，下面将单独讨论。而税基又叫计税依据，是据以计算征税对象应纳税款的直接数量依据，它解决对征税对象课税的计算问题，是对课税对象的量的规定。如企业所得税应纳税额的基本计算方法是应纳税所得额乘以适用税率，其中，应纳税所得额是据以计算所得税应纳税额的数量基础，为所得税的税基。计税依据按照计量单位的性质划分，有两种基本形态：价值形态和物理形态。价值形态包括应纳税所得额、销售收入、营业收入等，物理形态包括面积、体积、容积、重量等。以价值形态作为税基，又称为从价计征，即按征税对象的货币价值计算，如生产销售化妆品应纳消费税税额是由化妆品的销售收入乘以适用税率计算产生，其税基为销售收入，属于从