



高职高专会计类“十二五”规划系列教材

会计类
系列教材
KUAJI

税收与纳税筹划

◎ 主编 段迎春 于 洋

SHUISHOU YU NASHUI CHOUHUA



中国金融出版社

责任编辑：王 君

责任校对：张志文

责任印制：陈晓川

图书在版编目 (CIP) 数据

税收与纳税筹划 (Shuishou yu Nashui Chouhua) / 段迎春, 于洋主编. —北京: 中国金融出版社, 2013. 1

高职高专会计类 “十二五” 规划系列教材

ISBN 978 - 7 - 5049 - 6737 - 4

I. ①税… II. ①段…②于… III. ①税收管理—中国—高等职业教育—教材②税收筹划—中国—高等职业教育—教材 IV. ①F812. 423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 005686 号

出版

发行

中国金融出版社

社址 北京市丰台区益泽路 2 号

市场开发部 (010)63266347, 63805472, 63439533 (传真)

网上书店 <http://www.chinafph.com>

(010)63286832, 63365686 (传真)

读者服务部 (010)66070833, 62568380

邮编 100071

经销 新华书店

印刷 北京松源印刷有限公司

尺寸 185 毫米×260 毫米

印张 19

字数 419 千

版次 2013 年 1 月第 1 版

印次 2013 年 1 月第 1 次印刷

定价 36.00 元

ISBN 978 - 7 - 5049 - 6737 - 4/F. 6297

如出现印装错误本社负责调换 联系电话 (010) 63263947

前 言

随着我国社会主义市场经济体制的逐步建立,税收体制不断完善和发展。税收筹划是在市场经济条件下经济利益主体降低税收成本、提高经济效益的必然产物。依法纳税是每个公民的义务,合理合法的税收筹划也是纳税人的基本权利。税收筹划对财经类和经济管理类学生来说是一门相当重要的课程,对企业管理者而言是一项必须掌握的技能。

本书的编写人员全部都是长期从事税收及纳税筹划教学的一线教师,在长期的教学实践中发现,要想有效地进行纳税筹划,税收制度基本知识的学习是掌握税收筹划的方法与技巧的基础。目前,许多介绍税法和纳税筹划知识的教材是分开的。这种税法和纳税筹划的知识分开来学的教材体例,使学生的知识不连贯,不利于学生和企业财务人员融会贯通地运用税收政策进行纳税筹划。因此,本书的编写人员提出了新的构架思路,将税收和纳税筹划的知识整合在一起。首先,以总论的形式对税收的基本理论和税收筹划的基本原理和方法作概括性介绍,然后按照现行税制的分类方法,以税种为顺序排列章节,分税种介绍其征收范围、税率、纳税计算方法、申报方法等实际操作技能。并将各税种纳税筹划的方法和技巧从实务操作意义上进行分析、提炼、归纳,针对每章的难点和重点问题配以丰富的案例加以说明,以帮助学生理解和掌握。教学实践证明,这种税收法规介绍与纳税筹划案例分析相结合的方式,便于学习者在透彻理解和扎实掌握税收实务基础上,熟练运用税收筹划具体方法对企业经营活动进行合理合法的纳税筹划,较好地满足高职高专层次学生的教学需要。

本书的主要特点:根据高职高专的教学特点和培养目标,注重理论与实际的紧密结合,以应用为目的,以讲清概念、强化实务为重点。全书采用一体化规范的格式设计,每一章的开篇都有学习目标、技能要求和引导案例;每章运用大量案例来进行分析,便于学习者理解、掌握实际操作能力。为了巩固、强化学生的基本知识和基本技能,在每章末配有本章小结并编写了操作训练题。

本书编写分工如下:长春金融高等专科学校段迎春教授编写第一章总论、第二

章增值税、第七章企业所得税；辽宁金融职业学院于洋教授编写第四章营业税、第五章行为税、第六章关税；辽宁金融职业学院刘晓南编写第三章消费税；辽宁金融职业学院陈桂梅编写第八章个人所得税；广东农工商职业技术学院秦兴高编写第九章资源课税、第十章财产课税。本书由段迎春、于洋担任主编。

在本书编写过程中，我们参阅、借鉴、引用了大量国内外书刊资料和业界的研究成果，并得到了有关专家的指导，对此我们表示衷心的感谢。同时，本书也是吉林省哲学社会科学规划基金项目【2012B303】。鉴于税收筹划是一门综合性、实务性和动态性较强的学科，由于编者的水平有限，书中难免有疏漏和不足，恳请同行和读者批评指正。

编 者

二〇一二年十二月

目 录

1	第一章 总论
2	第一节 税收基础知识
2	一、税收的概念及特征
3	二、税收制度的概述
6	三、税收制度构成要素
11	四、税收的分类及我国现行税制结构
13	第二节 纳税工作基本内容
13	一、税务登记
14	二、账簿、凭证管理
15	三、发票管理
16	四、纳税申报
16	五、税款缴纳
19	第三节 税收筹划基础
19	一、税收筹划的含义与原则
23	二、税收筹划的基本技术与程序
29	【操作训练】
31	第二章 增值税
32	第一节 增值税概述
32	一、增值税的纳税人
33	二、增值税的征税范围
35	三、增值税税率与征收率
37	第二节 增值税应纳税额的计算
37	一、一般纳税人应纳税额的计算
44	二、小规模纳税人应纳税额的计算

44	三、进口货物应纳税额的计算
46	四、出口货物退（免）税
47	第三节 增值税征收管理
47	一、纳税义务发生时间、纳税期限、纳税地点
49	二、增值税纳税申报办税流程
52	第四节 增值税税收筹划
52	一、税收优惠的筹划
53	二、纳税人的税收筹划
58	三、计税依据的税收筹划
60	四、纳税期限的税收筹划
61	【操作训练】
63	第三章 消费税
64	第一节 消费税概述
65	一、消费税纳税人、征税范围
65	二、消费税税目与税率
69	第二节 消费税应纳税额的计算
69	一、消费税计税销售额及销售数量的确定
72	二、应纳税额的计算
77	三、出口应税消费品退（免）税
79	第三节 消费税纳税申报
79	一、纳税义务发生时间
79	二、纳税期限
79	三、纳税地点、纳税申报（表）
85	第四节 消费税税收筹划
85	一、纳税人的税收筹划
86	二、销售额的税收筹划
89	三、税率的税收筹划
91	【操作训练】
93	第四章 营业税
94	第一节 营业税概述
94	一、营业税纳税人

95	二、营业税税目
97	三、营业税税率
98	第二节 营业税应纳税额的计算
98	一、计税依据
101	二、应纳税额的计算
103	三、几种特殊经营行为的税务处理
105	第三节 营业税纳税申报
120	第四节 营业税税收筹划
120	一、税收优惠的筹划
122	二、分行业的营业税税收筹划
128	三、纳税义务发生时间的税收筹划
129	【操作训练】
131	第五章 行为税
132	第一节 城市维护建设税（含教育费附加）
132	一、城市维护建设税概述
135	二、教育费附加概述
137	第二节 印花税
137	一、印花税纳税人
138	二、印花税征税范围、税目和税率
142	三、印花税应纳税额的计算
144	四、印花税的征收管理
147	第三节 印花税的税收筹划
147	一、分项核算筹划法
148	二、利用税收优惠进行的筹划
149	三、模糊、压缩金额筹划法
151	四、减少书立使用凭证人数的筹划
151	五、纳税人相互拆借资金进行印花税的筹划
151	【操作训练】
153	第六章 关税
154	第一节 关税概述
154	一、关税的概念及分类

155	二、关税的征税对象和纳税人
156	三、关税的税率
158	四、原产地规定
158	第二节 关税应纳税额的计算
158	一、关税完税价格
161	二、关税应纳税额的计算
162	第三节 关税纳税申报
162	一、关税的申报制度与方式
163	二、关税的纳税期限与纳税地点
163	三、关税的强制执行、退还、补征和追征
164	四、海关企业分类管理
167	第四节 关税税收筹划
167	一、关税计税依据的税收筹划
169	二、特别关税的税收筹划
172	三、利用保税制度进行税收筹划
173	【操作训练】
174	第七章 企业所得税
175	第一节 企业所得税概述
175	一、企业所得税征税对象和纳税人
177	二、企业所得税税率
177	第二节 企业所得税计税依据的计算
177	一、收入总额
180	二、不征税收入和免税收入
180	三、扣除项目的范围和标准
183	四、不得扣除的项目
183	五、亏损弥补
183	第三节 资产的税务处理
183	一、固定资产的税务处理
184	二、生物资产的税务处理
185	三、无形资产的税务处理
185	四、长期待摊费用的税务处理
186	五、存货的税务处理

186	六、投资资产的税务处理
187	第四节 特别纳税调整
187	一、特别纳税调整的主要内容
187	二、关联企业之间关联业务的税务处理
188	三、关联企业之间业务往来的调整
189	第五节 应纳企业所得税额的计算
189	一、居民企业应纳税额的计算
191	二、境外所得已纳税款的扣除
192	三、居民企业核定征收应纳税额的计算
194	四、非居民企业应纳税额的计算
194	第六节 企业所得税征收管理
194	一、纳税地点
195	二、纳税期限
195	三、企业所得税纳税申报
198	第七节 企业所得税税收筹划
199	一、税收优惠的税收筹划
203	二、纳税人身份的税收筹划
206	三、计税依据的税收筹划
208	四、财务成果与分配的税收筹划
211	【操作训练】
212	第八章 个人所得税
213	第一节 个人所得税概述
213	一、个人所得税征税对象
216	二、个人所得税纳税人
217	三、个人所得税税率
219	第二节 个人所得税应纳税额的计算
219	一、应纳税所得额的规定
223	二、应纳税额的计算
234	第三节 个人所得税纳税申报
234	一、源泉扣税
235	二、自行申报纳税
237	第四节 个人所得税税收筹划

237	一、税收优惠的税收筹划
241	二、利用分类所得进行税收筹划
243	三、纳税人身份的税收筹划
244	【操作训练】
246	第九章 资源课税
246	第一节 资源税
246	一、资源税概述
247	二、资源税纳税人
248	三、资源税税目与税率
248	四、应纳税额的计算
249	五、资源税征收管理
250	六、资源税税收筹划
251	第二节 土地增值税
251	一、土地增值税概述
252	二、土地增值税征税范围、纳税人、税率
254	三、应税收入和扣除项目的确定
255	四、应纳税额的计算
256	五、土地增值税的缴纳与征收
261	六、土地增值税的税收筹划
264	第三节 城镇土地使用税
264	一、城镇土地使用税纳税人、征税范围和适用税额
265	二、应纳税额的计算
265	三、城镇土地使用税的缴纳与征收
266	四、城镇土地使用税的税收筹划
267	【操作训练】
268	第十章 财产课税
268	第一节 房产税
268	一、房产税纳税人、征税范围、税率
269	二、房产税应纳税额的计算及征管
270	三、房产税的税收筹划
272	第二节 契税

272	一、契税纳税人、征税范围、税率
272	二、契税应纳税额的计算及征管
274	三、契税的税收筹划
275	第三节 车船税
275	一、车船税纳税人、征税范围、税额
277	二、车船税应纳税额的计算及征管
278	三、车船税的税收筹划
279	第四节 车辆购置税
279	一、车辆购置税纳税人、征税范围、税率
280	二、计税依据及应纳税额的计算
282	三、车辆购置税征管
282	四、车辆购置税的税收筹划
285	【操作训练】
286	参考文献

第一章

总 论

ZONGLUN

【本章学习目标】

知识目标：理解税收的含义和特点；理解税收制度各要素的内涵，掌握各种不同税率的计算；掌握税收筹划的概念、税收筹划与偷税及避税的关系。

能力目标：掌握税收制度及其构成要素；熟悉税种的分类、纳税申报方式、税款征收方式；运用所学知识对税收筹划案例的性质进行基本判断和分析。



【导入案例】

精明者筹划税收

野蛮者抗税，愚昧者偷税，精明者筹划税收。尽管西方发达国家的税法以复杂和细致著称，但也没挡住精明者的“财务活动”。法国《回声报》日前公布的法国 40 家大型上市公司高管薪酬排行榜显示，法国知名奢侈品集团路易·威登董事长阿尔诺以 4 428 万欧元居法国薪酬排行榜首位，是世界第四富豪。排行榜中的 40 家大型上市公司首席执行官 2011 年总收入达 9 680 万欧元，人均 242 万欧元。阿尔诺不久前向比利时政府移民局递交了入籍申请。令人诧异的是和他同样选择离开法国的富豪还有很多位。在很多外来人努力进入法国之际，是什么让这些富豪弃法兰西而去？阿尔诺申请改籍的时机恰逢总统奥朗德提出一项征税计划。奥朗德在 2012 年法国总统竞选中承诺，他若当选，将对年薪超过 100 万欧元以上的富豪们征收税率高达 75% 的重税。为避税，巨富选择逃离法国。由于相对欧洲国家来说，法国针对富人的税负实际上比较重，从 20 世纪 90 年代开始就有许多法国的跨国大企业和富豪未雨绸缪想办法合理避税：很多高管将他们的居住地点选在伦敦、瑞士或者是其他国家，以避免税收上的限制，但高官们还是从事和原先一样的工作。在法国提供合理避税筹划业务的公司生意火爆，各种避税奇招也应运而生：在法国购置豪华房产要交大笔的社会团结财产税，但是可以通过买地皮自建、购买森林免税等方式避免缴税，而且通过银行贷款、延长贷款年限也可免交“巨富税”；另

外，将财产大量购买人寿保险也可不列入纳税清单，将个人财产转化为企业资产或再投资也可免税^①。

纳税人追求财富的最大化是天性，在中国税收筹划早已不再是边缘话题，中国税务报有《税收筹划》专刊，北京地税局有《节税读本》，来自上层建筑的声音，说明了合理节税的是纳税人的权利。

【关键词】

税收 税收制度 税收筹划 免税技术

第一节 税收基础知识

一、税收的概念及特征

（一）税收的概念

税收是一个历史极为悠久而又与我们的社会经济生活联系极为密切的财政范畴。自从人类进入阶级社会、产生国家以来，税收一直存在至今；并且随着社会经济的发展、社会制度和国家形态的更迭，税收的具体形式和社会属性也在不断发展变化着。当今世界几乎所有国家，不论大小、社会制度如何，都有税收存在，并以税收作为最主要的财政收入形式。那么，什么是税收呢？

我们认为，税收是国家为实现其职能的需要，凭借政治权力参与一部分社会产品或国民收入的分配，按照税法规定的标准，无偿地取得财政收入的一种形式。

税收是国家财政收入的主要来源，是国家实行宏观经济调控的重要经济杠杆之一。适度的宏观税收水平、科学合理的税收结构和税收制度、规范的税收政策可以有效地调节国民收入再分配、促进生产要素流动、引导资源优化配置、推动经济增长和产业升级、促进充分就业和社会稳定。合理的税制、统一的税法和公平的税负对于理顺和规范国家与企业之间的分配关系、促进企业公平竞争，对于理顺和规范中央与地方之间的国民收入分配关系，都具有非常重要的意义。

（二）税收的特征

税收作为一种凭借国家政治权力所进行的特殊分配，同国家取得财政收入的其他方式相比具有鲜明的特征。税收具有三个特征，即强制性、无偿性和固定性。这就是人们常说的“税收三性”。这三个特征是税收在不同的社会制度下反映的共同特征，这些特

^① 庄强：《富豪缘何逃离法兰西》，载《环球》杂志，2012（18），60~61页。

征不因社会制度的改变而变化。

1. 强制性。指国家以社会管理者的身份,凭借政权力量,通过颁布法律或法规,按照一定的征收标准进行强制征税。税收的强制性表现为国家征税是按照国家意志依据法律来征收,而不是按照纳税人的意志自愿缴纳。具体地说,国家税收是通过法律、法规的形式规定下来的,税法是国家法律体系的组成部分,任何经济单位和个人只要取得了应税收入、发生了应税行为,就必须依法向国家履行纳税义务,否则就要受到法律的制裁。我国《宪法》规定公民有纳税义务,并且在《刑法》中设立了“危害税收征管罪”的规定,对违反税法者除依规定令其补税且可处以罚款外,对直接责任人员,视情节轻重处以有期徒刑、无期徒刑,乃至死刑。

2. 无偿性。指国家取得税收收入既不需要偿还,也不需对纳税人付出任何代价。国家征税之后,税款便成为国家的财政收入,也不再直接返还给纳税人本人。从税收的产生来看,国家为了行使其职能,需要大量的物质资料,而国家机器本身又不直接进行物质资料的生产,不能创造物质财富,只能通过无偿的征税来取得财政收入,以保证国家机器的正常运转。

3. 固定性。指国家征税以法律形式预先规定征税范围和征收比例,并作为征纳双方共同遵守的准则。这种固定性主要表现在国家通过税法,把对什么征税、对谁征税和征多少税在征税之前就固定下来。税收的固定性既包括时间上的连续性,又包括征收比例的限定性。

国家通过制定法律来征税,法律的特点是,一经制定就要保持它的相对稳定性,不能“朝令夕改”。国家通过税法,规定了征收范围和比例,在一定时期内相对稳定,纳税人就要依法纳税。税收的固定性也包括时间上的连续性,它区别于一次性的临时摊派以及对违法行为的罚款没收等。

“税收三性”是相互联系、密不可分的统一体,税收的无偿性决定了税收的强制性,而税收的固定性则是强制性、无偿性征收的必然结果。“三性”是税收固定的特征,因此,判断一种财政收入是不是税收,主要就是看它是否同时具有这三个特征。只要同时具备“三性”,它就是税收,不论这种收入的名称是什么,否则它就不是税收。

二、税收制度的概述

(一) 税收制度的概念

税收制度,简称税制,它既是历史的范畴又是财政的范畴,是国家处理税收分配关系的规范。它既是国家向纳税人征税的法律依据和税务机关税收工作的规程,又是纳税人履行纳税义务的法定准则。税收制度的概念可从广义和狭义两个角度理解。

1. 广义的税收制度。广义的税收制度是指税收的各种法律制度的总称,包括国家的各种税收法律法规、税收管理体制、税收征收管理制度以及税务机关内部管理制度。具体可分为:(1) 税收法律制度,即调整税收征纳关系的规范性法律文件,包括各种税法、条例、实施细则、规定、办法和协定等。(2) 税收管理体制,即在中央和地方之间划分税收立法、税收执法和税收管理权限的制度。(3) 税收征收管理制度。(4) 税务机构和人员制度,即有关税务机构的设置、分工、隶属关系以及税务人员的职责、权限等

的制度。(5) 税收计划、会计、统计工作制度。

2. 狭义的税收制度。狭义的税收制度是指国家的各种税收法规和征收管理制度, 包括各种税法条例、实施细则、征收管理办法和其他有关的税收规定等。

税收制度又有另一种含义, 即指一个国家在一定的历史条件下所形成的税收制度的结构体系, 即各税种之间相互配合、相互协调共同构成的税制体系, 如分别以所得税、流转税为主体的税制, 以流转税和所得税并重为主体的税制等。它是根据一个国家现实的生产力发展水平和经济结构等情况, 将税种、税目、税率的配置和设计作为研究对象, 为税制改革、税收立法提供理论依据。

税收制度的上述两种含义既有明显区别, 又有内在联系。前者是税收的法律形式, 是税收分配活动的法律规范; 后者是指一个国家根据其经济条件和财政需要所采用的税制的构造体系。

(二) 税收制度与税法

1. 税法的概念。税法是国家制定的用以调整国家和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。税法是国家和纳税人依法征税和依法纳税的行为准则, 目的是保障国家的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。

税法作为法律规范, 具有与国家法律体系中其他法律部门一样的共性。但由于它所调整的法律关系的对象不同, 它又是一个独立的法律部门, 具有与其他法律部门不同的特征, 具体包括:

(1) 税与法的共存性。税收是随着国家的产生而产生的, 法又是与国家同时存在的, 国家为了取得税收, 就必须凭借自己的政治权力, 以法律形式参与国民收入分配。一方面, 国家向纳税人无偿取得收入, 就必须要有法律的强制力予以保证; 另一方面, 国家征税又必须按照法律标准和规定的程序进行, 以保障纳税人的合法权利。正是由于税收分配区别于一般分配的重要标志是国家提供法律参与分配, 所以税与法具有共存性。

(2) 税法关系主体的一方固定性。任何法律关系都是有主体的, 税收法律关系也是如此。但税收法律关系的主体有别于其他法律关系的主体, 即在税法关系主体的双方当事人中, 一方总是代表国家行使征税权的税务机关, 而另一方则是各种不同类型的纳税人。也就是说税务机关作为一方当事人是固定不变的, 而各类纳税人作为另一方当事人则是可以变更的。

(3) 税法关系主体权利和义务的不对等性。权利与义务对等, 是一个基本的法律原则。但这只是从法律关系主体的全部权利义务来考察的, 就某一个具体的法律关系主体而言, 其在某一个具体的法律、法规中的权利义务不一定是对等的。就税法而言, 纳税人以尽义务为主, 因为税法确定的征纳关系不是按照协商、等价和有偿等原则确立的, 而是国家凭借政治权力, 通过立法程序制定并强制执行的。但就财政而言, 纳税人是可以通过国家的财政支出安排获得多项权利的。所以, 纳税人权利和义务的统一是从财政的范畴体现的, 单从税法的角度看, 纳税人的权利与义务具有不对等性。

(4) 税法结构的综合性。税法不是单行法律,而是由实体法、程序法、诉讼法等构成的综合法律体系。税法是一种实体法与程序法相结合的法律结构形式。税法结构的综合性表明税法在国家法律体系中具有非常重要的地位,税法结构只有具有综合性的特征,才能保证国家正确行使征税权,保障足额取得财政收入,也才能保障纳税人的合法权利。

2. 税收制度与税法的关系。从经济学的角度看,税收的本质是国家参与国民收入分配所形成的一种经济利益关系,它包括国家与纳税人之间的税收分配关系以及各级政府间的税收利益分配关系。税收制度是税收本质的具体体现,也就是说,税收的这种分配关系要得以实现,必须通过具体的、外在化的税收制度加以落实,税收制度正是通过税收构成要素的设置才使得国家和社会经济主体的分配关系确定下来的。

税法是法学的概念,税法的调整对象是税收分配中形成的权利义务关系。国家与纳税人之间以及各级政府间的税收利益分配关系都是借助于法的形式,即通过设计税收权利义务来实现的。可见,税法调整的是税收权利义务关系,而不直接是税收分配关系。

税收制度与税法密不可分,两者既有相同点又有不同点。相同点主要表现为:(1) 税收制度与税法都是以税收征纳关系为调整对象的;(2) 税收制度与税法都是由纳税人、课税对象、税率等要素构成的。税收制度与税法的不同点仅仅表现为在税收基本制度和实施细则方面立法权限的不同以及由此产生的法律效力方面的差别。从立法权限看,凡是由我国最高权力机关(全国人民代表大会及其常务委员会)通过并发布的才能称为税法;凡是由权力机关授权行政机关(包括最高行政机关和地方行政机关)制定并发布的,则称为税收行政法规和行政规章。从法律效力来看,税法的地位和效力最高,税收行政法规次之,再次是税收行政规章。

税收制度与税法所涉及的范围不同。一般来说,所有的税收法律规范都可称为税收制度,具体包括税收法律、法规和规章三种形式在内的所有税收法律规范,而税法一般仅指税收法律这一种形式。例如,《中华人民共和国企业所得税法》既是税收法律,也是税收制度;而《中华人民共和国增值税暂行条例》则仅仅是税收法规,而不是税收法律。

3. 税收法律关系。与税收制度与税法概念相关的还涉及另外一个概念——税收法律关系。税收法律关系是指由税收法律规范确认和调整的国家与纳税人之间发生的权利与义务关系。国家征税表现为与纳税人之间的利益分配关系,在通过法律明确双方的权利与义务后,这种关系上升为一种特定的法律关系。这一税收法律关系主要包括以下三个方面。

(1) 权利主体。权利主体是指税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人。按当事人行为性质的不同,权利主体可分为征税主体和纳税主体。在我国,征税主体是代表国家行使征税职责的国家税务机关,具体包括各级税务机关、海关和财政机关。纳税主体是指履行纳税义务的单位和个人,具体包括法人、自然人和其他经济组织等。对这种权利主体的确定,我国采取属地兼属人原则,即在华的外国企业、组织、外籍人、无国籍人等,凡在中国境内有所得来源的,都是我国税收法律关系的纳税主体。在我国税收

法律、法规中所规定的负有代扣代缴或代收代缴义务的单位和个人也可列为纳税主体。

因为在税收法律关系中由于权利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是不对等的。这与一般民事法律关系中主体双方权利与义务是平等的不同，这是税收法律关系的一个重要特征。

(2) 权利客体。税收法律关系中的权利客体是指权利主体的权利和义务所共同指向的客观对象。税收法律关系客体与征税对象较为接近，在许多情况下是重叠的，但有时两者又有所不同。税收法律关系的客体属于法学范畴，侧重于其所连接的征税主体与纳税主体之间权利义务的关系，不注重具体形态及数量关系，较为抽象；而征税对象属于经济学范畴，侧重于表明国家与纳税人之间物质利益转移的形式、数量关系及范围，较为具体。例如，流转税的法律关系客体是纳税人生产、经营的商品、货物或从事的劳务，而征税对象是其商品流转额或非商品流转额；财产税的法律关系客体是纳税人所有的某些财产，征税对象是这些财产的价值额。

(3) 税收法律关系内容。税收法律关系内容是指权利主体依法享有的权利和承担的义务，这是税收法律关系中最实质的部分，也是税法的灵魂。征税主体的权利主要表现在依法征税、进行税收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。

纳税主体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、依法缴纳税款和接受税务检查等。

三、税收制度构成要素

税收制度由各种税收要素构成，简称税制要素，税收要素的具体规定性决定了税收的具体形式。税收制度的构成要素主要包括以下几方面的内容。

(一) 纳税人

纳税人也称为纳税主体，是指税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。纳税人是缴纳税款的主体。纳税人既有自然人，也有法人。所谓自然人，一般是指公民或居民个人。所谓法人，是指依法成立并能独立行使法定权利和承担法定义务的企业或社会组织。一般来说，法人纳税人大多是公司或企业。法人相对于自然人而言，是社会组织在法律上的人格化。

各项税收，一般是由纳税人直接申报缴纳或由税务机关直接征收，但为了简化纳税手续，有效控制税源，方便纳税人，税法还规定了扣缴义务人、税务代理人、委托代征人。下面介绍与纳税人相关的两个概念。

1. 纳税人应与负税人相区别。负税人是指最终负担税款的单位和个人。在税收负担不能转嫁的条件下，纳税人与负税人是一致的；在税收负担可以转嫁的条件下，纳税人与负税人是分离的。有的税种，如各种所得税，由于税负不能转嫁，纳税人就是负税人。有的税种，如增值税、消费税、营业税等，由于税负能够转嫁给他人，纳税人与负税人就不一致。税法中并没有负税人的规定，但在制定税收政策和设计税收制度时，政策的制定者就要认真考虑和研究负税人的税收负担问题。