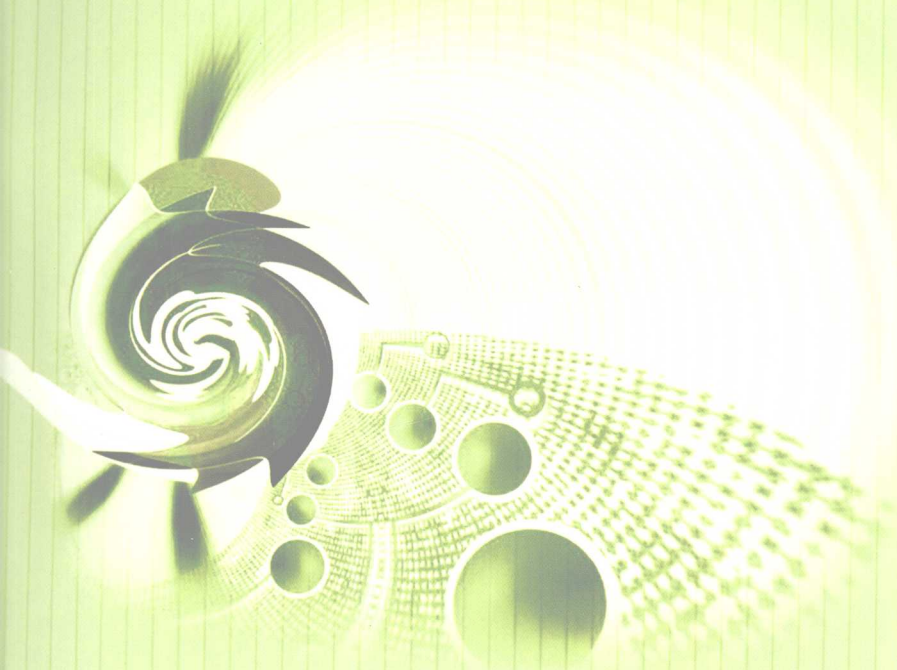


X 全国税务系统基础知识培训系列教材

BASIC KNOWLEDGE OF TAXATION

国家税务总局教材编写组 编

法律基础知识·税务版



中国财政经济出版社

全国税务系统基础知识培训系列教材

法律基础知识 · 税务版

国家税务总局教材编写组 编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

法律基础知识·税务版 / 国家税务总局教材编写组编. —北京: 中国财政经济出版社, 2009. 3

(全国税务系统基础知识培训系列教材)

ISBN 978-7-5095-1245-6

I. 法… II. 国… III. 法律-中国-干部教育-教材 IV. D920.5

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 015817 号

责任编辑: 杨 静

责任校对: 黄亚青

封面设计: 郁 佳

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

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×960 毫米 16 开 15 印张 240 000 字

2009 年 3 月第 1 版 2009 年 3 月北京第 1 次印刷

· 印数: 1—5000 定价: 30.00 元

ISBN 978-7-5095-1245-6/D·0056

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010-88190744

编审说明



根据中央关于开展新一轮大规模干部培训和国家税务总局党组关于加强税务干部培训的要求,坚持干部教育培训为党的中心任务服务、为科学发展服务、为干部健康成长服务的方针,总局教育中心按照强化综合素质、提升岗位技能、实施全员培训、促进终身学习的理念,在干部教育培训教材建设上进行了有益地探索和创新,确立了由基础知识(X)、岗位专业知识与技能(Y)和更新知识(Z)三个部分组成的 $X+Y+Z$ 的新型教材体系。这套教材与税收工作紧密结合,通过大量典型案例和图表解释深奥的理论和复杂的问题,力求启发性与适用性、通俗性与趣味性相统一,是组织培训和干部自学的好帮手。

基础知识(X)部分包括《税收基础知识》、《会计基础知识·税务版》、《法律基础知识·税务版》、《应用文写作基础知识》和《税收信息化基础知识》。该部分教材突出基础理论和基本技能,可以为税务干部适应岗位要求奠定良好的基础。

本教材还具有税务人员执法资格考试用书功能,内容准确,结构简明,表述清楚,通俗易懂,可读性强。

本教材经国家税务总局教材编审委员会审定通过,同意出版发行。书中如有不妥之处,请读者批评指正。

《法律基础知识·税务版》

策划编审人员

策 划：顾伯群

编 导：顾伯群

统 筹：周 佳

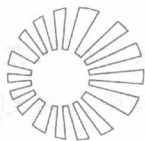
编 写：何小王 袁森庚 许建华 赵春燕 刘学波

马国良 林 虹 张 彤 范云清 许 静

统 稿：何小王 袁森庚

审 定：罗天舒

前言



为满足全国税务系统公务员学习培训的需要，根据国家税务总局公务员培训 X + Y + Z 系列教材建设规划，我们编写了这本《法律基础知识·税务版》教材。它既是税务系统开展基础知识培训的辅导用书，也是全国税务系统公务员初任培训和执法资格考试指定教材。

本教材包含了税收执法人员应知应会的主要法律知识，反映了税收相关立法的最新变化，吸收了相关理论研究和实际工作的一些最新成果。同时，又力求简明扼要、详略得当，较少涉及理论探讨和争议性问题，对于一些实际工作中应用频率不高的法律知识有所简略。作为一本服务于广大税务干部，具有明显部门特点的教材，如何结合税收实际工作，加强针对性，是编者始终关注的重点问题。本教材没有停留于一般性地介绍法律知识、就法论法，而是步步紧扣税收实际，联系税收案例和实际工作中的具体问题讲法律，具有较强的针对性、操作性和应用性。在把握税收实际工作中一些比较敏感或有争议的问题上比较慎重，全书重要观点都经过了编写组和审稿人员的共同研究，反复推敲，凡涉及争议事项，均采用权威观点。

本教材编写组成员包括：何小王（组长，第一章）、袁森庚（第二章）、许建华（第三章）、赵春燕（第四章）、刘学波（第五

章)、马国良(第六章)、林虹(第七章)、张彤、范云清(第八章)、许静(第九章);何小王、袁森庚负责全书的统稿;罗天舒参与全书编写并负责审稿。

本教材是在国家税务总局教育中心策划组织和政策法规司指导下编写完成的。在本书编审过程中,得到了青海省国家税务局、新疆维吾尔自治区地方税务局、扬州税务进修学院、辽宁税务高等专科学校、浙江省税务干部学校、安徽省税务干部学校、福建省税务学校、山东省税务干部学校、江西省税务干部学校和湖南税务高等专科学校的大力支持,在此一并深表感谢!

由于相关立法变化较快,税收实际工作发展较快,加之作者水平所限,书中难免有不足之处,敬请广大读者批评指正。

编者

2009年1月

目 录



第一章 法理基础	(1)
第一节 法的基本范畴	(1)
第二节 法的体系	(9)
第三节 法的创制	(17)
第四节 法的适用	(23)
第二章 行政法基础	(30)
第一节 行政法概述	(30)
第二节 税务行政法律关系	(38)
第三节 税务行政行为	(47)
第三章 税务行政许可和非许可审批	(57)
第一节 行政许可概述	(57)
第二节 税务行政许可的实施	(64)
第三节 税务非许可审批	(69)
第四章 税务行政处罚	(76)
第一节 税务行政处罚的概念和种类	(76)
第二节 税务行政处罚的实施	(83)
第三节 税收违法行为及其法律责任	(97)
第五章 税务行政强制	(106)
第一节 行政强制概述	(106)

第二节	税收保全和税务行政强制执行	(111)
第三节	其他税收保障措施	(118)
第六章	税务行政执法证据	(127)
第一节	证据概述	(127)
第二节	证据的收集	(130)
第三节	证据的审查和事实认定	(145)
第七章	税收的刑法保障	(151)
第一节	相关刑法知识概述	(151)
第二节	危害税收征管罪各罪	(155)
第三节	涉嫌危害税收征管犯罪案件的移送	(169)
第八章	税务行政法律救济	(173)
第一节	行政法律救济概述	(173)
第二节	税务行政复议	(177)
第三节	税务行政诉讼	(186)
第四节	税务行政赔偿	(194)
第九章	税收执法者及其责任	(207)
第一节	公务员基本权利义务及其责任	(207)
第二节	税收执法责任制和执法过错追究	(214)
第三节	税收职务犯罪及其法律责任	(219)



第一章

di yi zhang

法 理 基 础

法理知识是法的共性知识。掌握一定的法理知识,是我们学习其他各方面法律知识的基础。同样地,法理也贯穿于税收实际工作中。本章主要结合后面各章所要学习的内容,选择一些重要的、与税收工作关联性较强的法理知识加以介绍。



第一节 法的基本范畴

一、法的概念

2008年我国成功举办了第29届奥运会,很多事情让我们记忆深刻。比如有很多人担任了志愿者。担任志愿者是一种奉献,花费时间、精力,还要自担一定费用,但人们很踊跃。有一种力量在召唤,这种力量就是道德,是道德规范即人们对善恶美丑的评价标准,促使人们愿意奉献。在奥运会期间,也发生了一些令人遗憾的事,比如有的运动员被查出服用了兴奋剂,被逐出奥运会,有的还被取消了奖牌。逐出奥运会,取消奖牌,发挥作用的是社会团体的纪律,即奥委会所制定的纪律规范。奥运会期间,北京还划定了奥运专用车道,非奥运相关车辆占用奥运专用车道,警察发现了要处罚,这里发挥作用的就是法。我国有《道路交通安全法》,该法规定车辆应当遵守道路交通规则,违反则予以处罚。

那么,什么是法?通常认为,法是由国家制定和认可,并由国家强制力保证实施的行为规范及其体系,它通过规定人们的权利和义务,来规范人们的行为,从而确认、保护和发展一定的社会关系和社会秩序。

法与法律有时可以通用,当人们从广义上使用法律概念时,法律与法是相同的;当人们从狭义上使用法律概念时,法律与法不相同,这时的法律仅指全国人大及其常委会制定的规范性文件。应当注意的是,在各种法条中出现的法律概念,都应当作狭义的理解。

(一) 法是调整人们行为的一种规范

人们常说,“没有规矩,不成方圆”。人以社会形态生存,社会交往中,大家必须遵守一些共同规则,才能保证生产生活有序进行。生活在孤岛中的鲁宾逊,最初一个人的时候,除了受自然的控制外,可以不受他人约束,随心所欲;后来,星期五来到了岛上,有了两个人,鲁宾逊就开始在二人中定下一些规矩,星期五必须遵守,鲁宾逊自己也遵守;再后来,他们收留了更多落难者,各种矛盾更多,经常发生冲突,鲁宾逊就在不同的团体之间划分领地,制定了更多更复杂的规矩。可见,人类社会的共同生产和生活,有赖于社会成员之间共同遵守的规则,即行为规范。

所谓行为规范,是指通过约定俗成或通过明文规定所确立的关于人们该如何行为的标准、准则。行为规范具有稳定性,让人们有所适从;行为规范具有反复适用性,人们普遍地、经常地接受其约束。行为规范有技术性的规范,也有社会性的规范。法是一种社会性的行为规范。

(二) 法由国家制定或认可,具有国家意志性

社会性的行为规范并非只有法一种,道德规范、宗教规范、社团纪律等都是社会性的行为规范,分别从不同的角度、采用不同的方式、在不同的范围内发挥调节人们行为的作用。而法的特殊之处就在于这种规范是由国家创制的,具有国家意志性。

制定或认可是国家创制法的两种方式。所谓国家制定是指有相应权限的国家机关在其权限范围内,依一定程序制定规范性文件的活动。所谓国家认可是指有相应权限的国家机关,通过一定的程序,赋予社会上某些已经存在的习惯以法的效力的活动。

(三) 法以国家强制力保障实施

法对人们行为的规范作用,一般是以人们的自觉遵守来实现的,在通常情况下不需要发动国家强制力。国家强制力犹如一把高悬的达摩克利斯之剑,人们

敬畏它而自觉遵守法，但当有人违背法，利剑就会斩下，就会引起国家机器的反应，国家以其自身的强制力，使那些不履行法定义务的人去履行其义务，或对违法者予以追究。当然，任何社会规范都会有一定的强制力，但其他社会规范的强制力不是以国家名义并由国家专门机关所实施的强制力。

（四）法规定了人们的权利和义务

法以权利和义务为其规定的核心内容。所谓权利，通常是指人们在社会生活中行为的一个自由区间，即自主决定做某事和如何做的自由区间。一个人行为的自由区间，通常会牵涉到其他人，往往表现为不受他人干预去实现自己的利益，或者要求他人去满足自己的利益的自由，因而权利往往被称为权益。所谓义务，通常是指责令人们做某事的命令，或制止人们做某事的禁令。义务是对一个人的自由区间的限制，意味着某种利益实现的不能，或对他人的付出。法就是通过规定人们在行为上的权利和义务，来调节人们之间的利益关系。当然，并不是任何一个法律条文都直接规定人们之间的权利和义务，但从根本上讲，任何一部法律都以规定人们的权利和义务为核心内容，任何一个法律条文都以调整人们之间的权利义务关系为最终目的。

二、法的本质

在《共产党宣言》中有一段关于法的精彩论述：“你们的观念本身是资产阶级的生产关系和所有制关系的产物，正像你们的法不过是被奉为法律的你们这个阶级的意志一样，而这种意志的内容是由这个阶级的物质生活条件来决定的。”

从表面上来看，国家是居于社会之上的力量，似乎是社会不同利益者矛盾和冲突的调停人和裁判者，但实际上，国家并不“中立”，国家的政权属于谁，谁的意志就可以表现为国家的意志，就能成为法律。中国有句俗话，“名不正，则言不顺，言不顺，则事不成。”制定法律，实质上就是统治阶级为保护自己的利益而实施的“正名”行为，当被保护的利益被制定成为法律后，在法律的权威下，其他利益集团就只得服从了。法是国家意志的体现，但并不是全体国民意志的体现，法在本质上是掌握国家的统治阶级意志的体现。

统治者不是一个人，而是一个集团，即统治阶级，因此法律不能将统治阶级中每一个个体的意志都作为国家意志上升为法律，被上升为法律的仅是代表统治阶级根本利益的共同意志。这也是我们经常能看到的，当统治阶级内部的某个个体肆意妄为，触犯法律后，仍要受到法律惩罚的原因之所在。统治阶级

的共同意志，又是由统治阶级的物质生活条件所决定的。法律作为上层建筑的一个重要组成部分，必然是对客观物质世界的反映；否则，法便成了无源之水，无本之木。比如在奴隶制社会中，奴隶主阶级要求奴隶是财产，法律便对此予以确认，侵犯奴隶主的奴隶就是侵犯奴隶主的财产。在封建社会，尽管皇帝自称“朕即国家”，但皇帝个人并不能代替国家，皇帝不过是统治阶级的代表，封建社会的法，所体现的是封建地主阶级的共同意志，而不是皇帝的个人意志。比如封建地主阶级为获取最大利益，要求农民有一定的人身自由，要求废除奴隶制时把奴隶作为私有财产的普遍做法，法律对此同样予以确认，这是封建地主阶级的共同意志，皇帝别无选择，否则他就当不成皇帝。

当然，影响法律制定的不仅仅是经济利益和经济条件。人类社会是复杂而多变的，它是由很多因素相互联系、相互影响而共同构成的。除了物质生活条件外，还有政治、文化、思想、道德、宗教、民族、习惯等等，他们对法律的影响也是显而易见的。如果不考虑这些因素的存在，那么，我们就无法解释，为什么美国和英国都是资本主义国家，而美国宪法确定美国在政体上采用总统制，而英国宪法却确定英国在政体上采取君主立宪制。

三、法的作用

（一）法的规范作用

法是怎样对人们的行为发挥作用的呢？有的人一提到法的作用，首先想到的是判刑坐牢、罚款、没收等活动，通过这些活动，违法行为得到纠正，违法者受到制裁，法就发挥了作用。事实上，这只是法发挥作用的方式之一，法对人们行为的规范作用，通过多种方式来实现，包括指引、评价、预测、教育、强制等。

法规定人们可以怎样行为、应当怎样行为或不得怎样行为。人们了解了法的规定，遵循其规定行事，法就发挥了指引人们行为的作用。法是一种标准，能起到对他人行为进行评价的作用。在发达国家，一个人是否遵守税法，往往是人们对商业伙伴的基本评价，如果了解到对方有偷逃税行为，会造成基本信任关系的丧失，很难想象商业关系不受影响。法有预测作用，能够发挥让人们预知自己行为的法律后果，并合理期望他人如何行为的功能。税法的预测作用对社会的影响特别大，人们的很多活动，都需要进行税收方面的预测，比如投资一个项目，税收预测可能影响整个投资决定。法的教育作用，是指法对人们意识的影响、同化作用和对人们行为习惯的形成作用。通过法的宣传和法

对人们日常生产生活活动的反复调整,人们可以自觉或不自觉地达到对法的认同,包括对法所体现的价值、观念的认同和行为模式的养成,从而成为守法者。法的强制作用,是指法所具有的通过国家强制力来纠正违法行为和制裁违法者的功能。任何法都可能有人遵守,也会有人违反,如果对违法者不采取强制措施或给予制裁,法的内容再好也只会是一纸空文。税法也是一样,税法的强制性对于纳税人而言,主要通过税务机关的税务检查、行政处理、行政处罚、税收保全、强制执行等措施来实现,也可通过司法途径,通过法院的强制执行、追究刑事法律责任等途径来实现;税法强制性对于税务机关和税务干部而言,主要通过行政纪律、法律责任、行政监督、司法监督等途径来实现。

(二) 法的社会作用

法在维护统治阶级统治方面的作用:法在本质上是统治阶级意志的体现,统治阶级总是通过法律在经济上建立和维护有利于自己的社会经济制度,在政治上维护自己的政治地位,在思想、道德和文化等其他领域维护其对意识形态的支配地位。法确认和维护的社会关系和社会秩序,是一种有利于统治阶级利益的社会关系和社会秩序。

法在执行社会公共事务方面的作用:维护人类社会基本生活条件、维护生产和交换秩序、组织社会化大生产、确定和实施技术性规范、促进教育科学和文化的发展等。

四、法律关系

法律关系是税收执法工作中一个基本的、重要的范畴。任何一个案件要做到正确适用法,都必须对该案涉及的法律关系进行分析,案件的正确处理建立在对案件所涉法律关系的正确分析和把握上。

法律关系,是由于一定的法律事实和法的调整作用而在人们之间形成的特定的权利和义务关系。如果说法律文件上的法只是纸面上的法,那法律关系则是社会实际生活中法的体现,是活生生的法。人们生活在丰富复杂的社会中,置身于丰富复杂的、立体网络型结构下的法律关系中,任何一个人或社会组织,都受到多重法律关系的保护,也同时受到多重法律关系的约束。从总体上讲,法律关系可以划分为宪政法律关系、行政法律关系、民事法律关系和刑事法律关系。

任何法律关系都有三个基本要素,即法律关系的主体、法律关系的客体、法律关系的内容。与法律关系相联系的,还有一个重要范畴,即法律事实。任

何法律关系，都是因一定的法律事实而产生、变更和消灭的。

（一）法律关系的主体

有一个县地方税务局对某公司进行检查后，发现该企业有一份股东会议纪要，会议纪要约定将前3年从利润中提取的公积金转增为公司股本金，在财务上作出了调整，并向工商局办理了注册资本和股权变更手续。税务局认为，该公司实质上是向几位股东进行了分红，用分红所得转增了各股东的股本金，公司应当代扣代缴个人所得税。该公司没有代扣代缴个人所得税违法，税务局作出处理决定书和处罚决定书，处理决定书确定追缴该企业应扣未扣的个人所得税，并加收滞纳金，处罚决定书对该企业未按规定履行代扣代缴义务予以罚款。该企业不服，提出复议申请。复议机关维持了县局的处罚决定书，而撤销了其处理决定书。为什么会这样呢？这里就有一个法律关系的主体问题。本案存在两种不同的税收法律关系，一是税务局与该公司之间的行政处罚法律关系，税务局有权对该公司应代扣而未代扣个人所得税的违法行为实施处罚；二是税收征纳法律关系，但这一法律关系的主体双方是税务局与纳税人，纳税人即相关的股东。县局的处理决定书把该公司当做税收征纳法律关系的纳税主体要求其缴纳相关税款和滞纳金，当然是错误的，是对税收征纳法律关系主体的认识错误。

很多生活和工作中发生的争议，实际上就是主体争议。我们要把法律关系的主体认定问题作为一个基本问题来把握，避免发生主体认定的错误。所谓法律关系的主体，是指法律关系的参加者，即在法律关系中享有权利和承担义务的人。如果法律关系中的权利义务是特定的双方之间的，那这双方就是该法律关系的主体；如果法律关系中的权利义务关系涉及三方或更多方，那该法律关系的主体就有三方或更多。法律关系的主体可以是自然人，包括中国公民、外国人和无国籍人，也可以是法人和其他组织，包括国家机关、企事业单位和社会团体等，国家自身在一定情形下也可以成为法律关系的主体。但并非可以成为法律关系主体的人，在任何情况下都一定能够成为法律关系的主体。不同类型的法律关系，对主体的要求各不相同。比如未成年人，不能成为宪政活动中选举与被选举法律关系的主体，但通常能够成为民事活动中法律关系主体，而同样是未成年人，在刑事领域和行政管理领域，能否实际成为法律关系的主体，又有不同的规定。

（二）法律关系的客体

有一家甲企业与一家乙企业签订合同，允许乙企业在其生产的玩具上加

贴甲企业的商标标识，按加贴的商标标识件数计费。这种情况下甲企业与乙企业之间到底是发生了商标使用许可关系，还是发生了商标标识物的买卖关系，或者两者皆有？对甲企业与乙企业之间法律关系客体的辨明，即双方之间交易关系的标的到底是商标使用权还是商标标识物，对全案的处理非常重要。一般而言，如果甲企业收取的商标标识费就是其向乙企业收取的商标使用许可费，按件计费只是其计算收取商标使用许可费的一种方法，这时的客体就不是商标标识物本身而是商标使用权这种无形财产权，甲企业不是在销售商标标识物而是在实施商标使用许可，一般需缴纳营业税；而如果甲企业收取的标识费，既包括商标使用许可费又包括标识物本身的货款，则存在两种客体，即商标使用权和商标标识物，需要分别核算，产生营业税和增值税两种纳税义务。

在税收工作中，法律关系的客体问题往往是办案的关键所在，需要予以正确辨明。所谓法律关系的客体，是指法律关系主体的权利义务所指向的对象。法律关系的客体，具有多样性，并因法律关系类型不同而有所区分。从总体上讲，法律关系的客体可以分为几个大类：一是物，即能够成为人们所控制和支配的物质财富，这是最常见的法律关系客体；二是行为，包括作为和不作为，作为指积极地去从事某项活动，不作为指消极地不去从事某项活动；三是精神财富，精神财富是从事智力活动所取得的成果，是一种无形财产权；四是人身权，包括生命权、健康权、人格权、人身自由权等。

（三）法律关系的内容

法律关系的内容，是指法律关系主体之间的权利和义务关系。

法律关系主体之间的权利义务通常是相对应的，一方的权利对于相对方而言就是义务。比如在货物买卖法律关系中，买方有要求卖方按合同提供货物的权利，对应于卖方有按合同提供货物的义务；卖方有要求买方按合同支付货款的权利，对应于买方有按合同支付货款的义务。但并不是所有法律关系中权利和义务总是相互对应的，一方的权利并不总是由相对方的义务来对应。在有的情况下，权利的行使即是义务的承担，这种义务的承担在给法律关系的相对方带来利益的同时，也给义务的承担者自身带来好处。比如在父母对子女的监护法律关系中，父母对未成年子女有监护的义务，而同时，承担这种监护义务也是父母的权利；如果让父母不承担监护义务，大多情况下父母的感觉与其说是免除了他们的义务，还不如说是剥夺了他们的权利。

法律关系中主体之间的权利和义务通常是对等的。双方享有的权利和承担

的义务，通常具有对称性；权利和义务之间，通常是相当的、等价的。但并不是所有法律关系中权利和义务都是对等的，有时权利义务具有单向性，一方享有权利而不用承担对等的义务，另一方承担义务而不享有对等的权利。比如在税收征纳法律关系中，税务机关代表国家征税，纳税人必须服从，承担纳税义务，其利益单向流动，不对等。当然，对于税收征纳法律关系中权利和义务的不对等，也可以这样理解：纳税人在税收征纳法律关系中承担纳税义务，利益单向流出，但在其他法律关系中，享受了国家所提供的公共服务，是利益的单向流入，最终还是实现了利益的平衡，即权利和义务的对等。

在税收工作中，税收法律关系的核心内容是税收征纳权利和义务关系，即税务机关代表国家征税的权利和纳税人依法纳税的义务。但并不是所有的税收法律关系都是税收征纳法律关系，我们只是说核心的、最重要的是税收征纳法律关系，此外，还存在各种不同的税收法律关系，比如基于代扣代缴规定而产生的代扣代缴法律关系，基于纳税担保规定而产生的纳税担保法律关系，为解决税务行政纠纷而发生的税务行政复议、税务行政诉讼法律关系等。

（四）法律事实

法律关系不会凭空产生。人与人之间只有发生了一定的法律事实，才会产生特定的法律关系，也是因为一定的法律事实，原有的法律关系才会发生变更，或归于消灭。

所谓法律事实，是指在法律规定既定的前提下，能够引起法律关系产生、变更和消灭的各种事件和行为。法律事实分为法律事件和法律行为。法律事件，是指能直接引起法律关系产生、变更和消灭的，不以人的意志为转移的客观现象。比如自然灾害使企业的财产发生灭失和毁损，影响到企业的税收，税收法律关系的内容随之变更，这里的自然灾害即是法律事件。法律行为，是指能引起法律关系产生、变更和消灭的人们的某种活动。对法律行为可以从多个角度进行分析。比如把法律行为分为作为和不作为，纳税人到税务机关办理税务登记的作为是法律行为，而纳税人领取营业执照后超过30日不到税务机关办理税务登记这种不作为也是法律行为。再比如把法律行为分为合法行为和违法行为，纳税人实事求是向税务机关办理纳税申报的合法行为是法律行为，而纳税人弄虚作假向税务机关办理纳税申报的违法行为也是法律行为。另外，还可以把法律行为分为自觉行为和不自觉行为，纳税人有意识地、自觉地缴纳税款是法律行为，而纳税人无意识地、不自觉地忘记了按时缴纳税款也是法律行为。无论作为和不作为、合法和不合法、自觉和不自觉，都可以成为法律行