



高等院校会计学专业规划教材

# 税法与纳税会计实务

罗新运 编著



对外经济贸易大学出版社  
University of International Business and Economics Press

高等院校会计学专业规划教材

# 税法与纳税会计实务

罗新运 编著

对外经济贸易大学出版社

## 图书在版编目 (CIP) 数据

税法与纳税会计实务/罗新运编著. —北京: 对外经济贸易大学出版社, 2008

高等院校会计学专业规划教材

ISBN 978-7-81134-273-4

I. 税… II. 罗… III. ① 税法 - 中国 - 高等学校 - 教材  
② 税收会计 - 高等学校 - 教材 IV. D922.22 F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 176645 号

© 2008 年 对外经济贸易大学出版社出版发行

版权所有 翻印必究

## 税法与纳税会计实务

罗新运 编著

责任编辑: 王 宁

---

对外经济贸易大学出版社

北京市朝阳区惠新东街 10 号 邮政编码: 100029

邮购电话: 010-64492338 发行部电话: 010-64492342

网址: <http://www.uibep.com> E-mail: [uibep@126.com](mailto:uibep@126.com)

---

山东省沂南县汇丰印刷有限公司印装 新华书店北京发行所发行

成品尺寸: 185mm × 230mm 24.25 印张 487 千字

2008 年 11 月北京第 1 版 2008 年 11 月第 1 次印刷

---

ISBN 978-7-81134-273-4

印数: 0 001 - 5 000 册 定价: 38.00 元

# 出版说明

当今世界，科学技术飞速发展，知识经济初见端倪，全球经济一体化加快，国力竞争日趋激烈。在迎接知识化、信息化、全球化的挑战的同时，中国的经济也面临着前所未有的发展机遇。高等院校教材的建设亦是如此。因此，要适应 21 世纪知识经济的发展和我国社会主义现代化建设的要求，必须加快课程体系改革和教材建设的步伐。

伴随着全球经济一体化的加快，会计国际化的趋势也越来越明显，会计理论研究和教学同样面临着前所未有的机遇和挑战。为应对这种挑战，满足加入 WTO 后我国会计与国际会计准则和国际会计惯例接轨的需要，进一步完善我国会计体系，为建设一个更加开放、高效、有利于资源流动的市场体系服务，以财政部 2006 年 2 月新颁布的《企业会计准则——基本会计准则》、“会计基础工作规范”、“企业财务报告条例”为依据，我们组织编写了“高等院校会计学专业规划教材”这套丛书。

本套丛书的编写参考了国际上通行的会计学专业核心课程的设置，涵盖了会计学专业的全部必修课程，其课程内容和教学安排力求做到既讲清理论，又注重实用，同时还可以有效指导会计实务在新准则、新政策下的实践。

本套丛书的适用面较广，既可适应高等院校会计学专业本科生教学的需要，又可供社会上的各种会计从业人员及各类企业管理人员培训使用。

努力创造精品，为读者奉献优质教材是我们出版社的核心宗旨，希望本套丛书的出版能为各类读者提供有益的帮助。由于时间和水平所限，疏漏和不足之处在所难免，希望广大教师、读者多提宝贵意见，以便日后充实和完善。

对外经济贸易大学出版社

2007 年 7 月

# 前 言

目前,我国高等院校本科层次经济类、管理类专业,特别是财务管理和会计专业,普遍将《中国税制》作为专业基础课或专业选修课,但从教学实践效果来看并不理想,其主要原因是缺乏合适的教材:注册会计师的《税法》辅导教材,内容较多且较为繁杂,与会计联系不大且教学时间不允许;其他教材内容陈旧、针对性不强,缺乏与会计核算应有的内在联系。教学过程中,这两门课往往有时间间隔,导致这两门课程的学习和教学严重脱节。作者根据数十年的会计、税法的教学实践与研究经验,认为将这两门课程合并为一门课程能有效解决这些问题。本教材正是基于上述考虑编写而成的。本书除了作为高等院校财务管理、会计、税务、财政、审计、工商管理类专业本科教育《纳税会计》的教科书,也可作为注册会计师、注册税务师考试的应试者、工商企业财会人员以及税务、财政、审计专业干部学习业务的参考用书。

与同类教科书相比,本书具有以下特点:

**1. 法律、政策依据——新颖** 《税法与纳税会计实务》是融税法与财务会计于一体的边缘学科,既要注重税收法律法规与纳税会计的基本理论和基本知识的讲述,又要特别注意将国家最新税收法律法规贯穿在企业会计核算工作中。本书是以“企业所得税法”(2007)及“企业所得税法实施条例”、“个人所得税法”(2008)及“个人所得税法实施条例”、2008年4月底我国颁布实施的其他实体税收法规、《企业会计准则》(2006)及《企业会计准则应用指南》为主要依据,吸收了纳税会计最新研究成果编著而成的,法律、政策依据新颖。

**2. 理论性与可操作性并重——实用** 本书以培养高级专门应用型人才为出发点,简述了各税种诸要素,重点讲述了各税种的应纳税额计算、会计处理以及纳税申报等技能,理论与实务操作并重,并通过大量的例题、案例对税法与会计核算的结合进行详细说明,因而实用性强是本书的又一显著特点。书中例题、案例列示的应纳税额的计算、纳税申报和会计处理过程与实际业务完全接轨,是现行制度下企业纳税会计处理的全真模拟和实战演练。本书体系合理、科学,结构严谨,文字简练流畅且通俗易懂,操作步骤详尽,取舍得当,繁简适宜,具有很强的理论性、操作性、示范性和实用性。

**3. 现实性与超前性兼顾** 本书在讲述现行税收法律法规和纳税会计处理的基本理论、基本技能的同时,适当讲述某些现在尚未使用但即将使用的税法与会计理论和政策法规,具有现实性和超前性。

**4. 突出实际操作能力培养** 按照大学教育应当兼顾知识教育与素质教育、能力教育、创新教育的原则,针对在校学生“眼高手低”、动手能力差的现实,作者不希望读者从书本中得到的仅仅是“知识点”,而应该是一种思维方式、操作能力与应变能力。为此,本书在内容取舍、结构体系等方面都有一定的探索性:为便于供教师备课和学生自学,每一章前设置了学习目标,以方便阅读掌握本章重点;内容安排先简述各税种基本要素、税收优惠和纳税申报等基本理论与知识,再详述应纳税额的计算,最后结合应纳税额的计算讲述该税种的会计处理,使税法规定与会计处理有机地结合起来,使学生容易全面、系统地掌握。在每一章的后面,设置了应掌握的名词概念和复习思考题。名词概念主要是让读者把握本章的关键词,为掌握本章内容起到基础作用;复习思考题是针对本章的重点和难点内容提出,引导读者抓住关键,独立思考和解决问题。

纳税会计是近几年新兴起的一门边缘性交叉学科,国内、国际对其内容、性质都存在较多争议,甚至连名称也不统一。本书称为《税法与纳税会计实务》主要是从实用性出发,站在纳税人角度讲述涉税业务在财务会计中的处理,并将其定位为财务会计的一个分支。书中所有例题中的单位和个人名称,完全是虚构的,如有雷同,纯属巧合。

本书在撰写过程中,参考引用了国内、外部分有关纳税会计方面的研究成果,得到了对外经济贸易大学出版社的大力支持,在此一并表示衷心感谢。

为了撰写一本使读者和自己都满意的教材,作者坚持独立编写全部内容。虽然我竭尽全力以求内容完整并准确无误,但因本书涉及税收法律、法规与财务会计知识、技能的交叉融合,属于探索性质,我国税收制度也一直处于改革之中,加之作者理论水平和实践知识有限,时间紧迫,疏漏之处在所难免,恳请各位专家学者和广大读者批评指正。

编著者

2008.08

# 目 录

## Contents

---

<b>第一章 税法与纳税会计概论</b> .....	(1)
本章学习目标 .....	(1)
第一节 税法概述 .....	(1)
第二节 纳税会计概述 .....	(23)
本章应掌握的名词、概念 .....	(36)
复习思考题 .....	(37)
<b>第二章 增值税法及会计处理</b> .....	(38)
本章学习目标 .....	(38)
第一节 增值税法概述 .....	(38)
第二节 增值税应纳税额的计算 .....	(48)
第三节 增值税的征管与纳税申报 .....	(63)
第四节 增值税的会计处理 .....	(75)
本章应掌握的名词、概念 .....	(108)
复习思考题 .....	(108)
<b>第三章 消费税法及会计处理</b> .....	(110)
本章学习目标 .....	(110)
第一节 消费税概述 .....	(110)
第二节 应纳税额的计算与纳税申报 .....	(113)
第三节 消费税的会计处理 .....	(131)
本章应掌握的名词、概念 .....	(139)
复习思考题 .....	(139)
<b>第四章 出口货物退(免)税及会计处理</b> .....	(140)
本章学习目标 .....	(140)

第一节 出口货物退(免)税概述 .....	(140)
第二节 出口货物退(免)税的计算 .....	(144)
第三节 出口货物退(免)税的会计处理 .....	(154)
本章应掌握的名词、概念 .....	(160)
复习思考题 .....	(160)
<b>第五章 营业税法及会计处理 .....</b>	<b>(161)</b>
本章学习目标 .....	(161)
第一节 营业税法概述 .....	(161)
第二节 应纳税额的计算与会计处理 .....	(181)
本章应掌握的名词、概念 .....	(189)
复习思考题 .....	(189)
<b>第六章 流转税附加及其会计处理 .....</b>	<b>(190)</b>
本章学习目标 .....	(190)
第一节 流转税附加概述 .....	(190)
第二节 流转税附加的会计处理 .....	(194)
本章应掌握的名词、概念 .....	(195)
复习思考题 .....	(195)
<b>第七章 关税法及会计处理 .....</b>	<b>(196)</b>
本章学习目标 .....	(196)
第一节 关税法概述 .....	(196)
第二节 关税完税价格与应纳税额的计算 .....	(202)
第三节 关税的会计处理 .....	(210)
本章应掌握的名词、概念 .....	(214)
复习思考题 .....	(214)
<b>第八章 资源税法及会计处理 .....</b>	<b>(215)</b>
本章学习目标 .....	(215)
第一节 资源税法概述 .....	(215)
第二节 资源税的会计处理 .....	(222)
本章应掌握的名词、概念 .....	(224)



复习思考题 .....	(224)
<b>第九章 土地增值税法及会计处理 .....</b>	<b>(225)</b>
本章学习目标 .....	(225)
第一节 土地增值税概述 .....	(225)
第二节 土地增值税的会计处理 .....	(240)
本章应掌握的名词、概念 .....	(242)
复习思考题 .....	(242)
<b>第十章 印花税法及会计处理 .....</b>	<b>(243)</b>
本章学习目标 .....	(243)
本章应掌握的名词、概念 .....	(251)
复习思考题 .....	(251)
<b>第十一章 其他税种及会计处理 .....</b>	<b>(252)</b>
本章学习目标 .....	(252)
第一节 车船税及会计处理 .....	(252)
第二节 城镇土地使用税法概述 .....	(259)
第三节 房产税会计 .....	(265)
第四节 契税及会计处理 .....	(269)
本章应掌握的名词、概念 .....	(274)
复习思考题 .....	(274)
<b>第十二章 企业所得税及会计处理 .....</b>	<b>(275)</b>
本章学习目标 .....	(275)
第一节 企业所得税法概述 .....	(275)
第二节 企业所得税的征管与纳税申报 .....	(306)
第三节 所得税会计 .....	(321)
本章应掌握的名词、概念 .....	(338)
复习思考题 .....	(338)
<b>第十三章 个人所得税法及会计处理 .....</b>	<b>(339)</b>
本章学习目标 .....	(339)

4 ————— 税法与纳税会计实务

第一节 个人所得税法概述 .....	(339)
第二节 应纳税额的计算 .....	(351)
第三节 个人所得税的征管 .....	(367)
第四节 个人所得税的会计处理 .....	(370)
本章应掌握的名词、概念 .....	(374)
复习思考题 .....	(374)

主要法律依据与参考文献 .....	(375)
-------------------	-------

# 第一章

## 税法与纳税会计概论

### 本章学习目标

了解税法的分类，我国的税收管理体制，纳税会计的定义，纳税检查的定义及检查的方式，税款缴纳的方式。熟悉税收法律关系的定义及其主要内容，税务登记的内容，纳税会计的职能，纳税会计应当设置和运用的会计科目。掌握税法的构成要素，违反税收法律规定应承担的法律责任，纳税会计的特点，纳税会计对象包括的具体内容，纳税会计使用的凭证，财务会计与纳税会计的联系与区别。

### 第一节 税法概述

#### 一、税法的职能及原则

##### （一）税法的定义

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，是税务机关征收税款和纳税义务人履行纳税义务的法律依据。

在我国，税法有广义和狭义之分。狭义的税法是指由全国人民代表大会及其常务委员会（以下简称全国人大及其常委会）制定和颁布的税收法律。广义的税法是指除狭义法律之外，由各有权制定税收法律的机关根据国家立法体制规定所制定的一系列法律、法规、规章和规范性文件的总称。本教材除特别指明外，均使用广义的税法概念。

税收是国家为了行使其职能而取得财政收入的一种形式。税法与税收是密不可分的，税法是税收的法律表现形式，税收是税法的具体表现内容。税收有如下特点：

##### 1. 强制性

强制性是指国家以社会管理者的身份，用法律形式对征收捐税加以规定，并依照法律强行征税。税收的强制性表现为，任何单位和个人都必须依法纳税，否则将要受到法

律的制裁；征收机关必须依法征税，如不依法征税，无论是多征或少征税款，也要受到相应的制裁。

### 2. 无偿性

无偿性是指国家征税时不需要对纳税人支付任何报酬或代价，国家征税后税款即成为国家的财政收入，不再归还纳税人。

### 3. 固定性

固定性是指国家通过法律形式预先规定了课税对象、课税额度和课税方法，征纳双方都必须遵守，不能随意变动。固定性便于纳税人根据生产经营成果作出安排，也可以保证国家取得可靠稳定的财政收入。当然，固定性并不意味着征税范围和征税比例永远固定不变。随着社会经济的发展和政治条件的变化，征税对象和征收比例会随之发生变化，但这种变化必须通过一定的法律程序，以法律法令的形式进行，因而在一定时间内应保持相对稳定。

税法是国家凭借其权力，利用税收工具的强制性、无偿性、固定性的特征参与社会产品和国民收入分配的法律规范，是国家、纳税人依法征税、依法纳税的行为准则。

## （二）税收的职能

税收的职能是指在一定社会制度下税收所具有的功能和职责，是税收与生俱来的长期固定的属性。在一般情况下，税收具有以下职能：

### 1. 组织财政收入

为了维护国家机器正常运转以及促进国民经济健康发展所必须的国家财政收入，国家通过制定税法，以法律的形式确定企业、单位和个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，保证国家依法及时足额地取得税收收入。

### 2. 宏观调控经济

税收是国家宏观调控的重要手段，通过制定税法以法律的形式确定国家与纳税人之间的利益分配关系，调节社会成员的收入水平，调整产业结构和社会资源的优化配置，使之符合国家的宏观经济政策；以法律的平等原则，公平经营单位和个人的税收负担，鼓励公平竞争，为社会主义市场经济的发展创造良好条件。

### 3. 有效维护纳税人的合法权益

由于国家征税直接涉及纳税人的切身利益，如果税务机关随意征税，就会损害纳税人的合法权益，影响纳税人的正常经营，这是法律不允许的。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，还规定了税务机关必尽的义务和纳税人享有的权利，规定了对税务机关执法行为的监督制约制度。可见，税法不仅是税务机关征税的依据，而且是保护纳税人自身合法权益的重要法律依据。

### （三）税法的原则

#### 1. 税法的基本原则

（1）法定原则。是指税法权利主体的权利与义务必须有法律加以规范，税法的构成要素必须且只能由法律予以明确。法定原则可以概括为课税要素法定和依法稽征，具体表现为纳税人必须依法纳税，税务机关必须依法征税。

（2）税收公平原则。是指税收负担必须根据纳税人的负担能力分配，负担能力相同则税负相同，负担能力不同则税负不同。

（3）实质课税原则。是指税法根据纳税人的真实负担能力决定纳税人税负，不能仅考虑其表面上是否符合课税要件。

（4）公众信任原则。又称税收信赖原则，是指征纳税双方的关系从主流上来看是相互信赖、相互合作，而不是相互对抗。

#### 2. 税法的适用原则

（1）法律优先原则。即税法的效力高于税收行政法规的效力，也可以推定为法律级次高的税法优先于法律级次低的税法。

（2）法律不溯及既往原则。即新税法实施后，对新税法实施之前纳税人的行为不得使用新税法，而只能沿用旧税法。

（3）新税法优先于旧税法原则。即当新旧税法对同一事项有不同规定时，新税法的效力优先于旧税法。

（4）特别税法优先于普通税法原则。即对同一纳税事项两部税收法律分别作出一般规定和特殊规定时，特殊规定的法律效力优先于一般规定的法律效力。

（5）实体法从旧，程序法从新原则。即实体法不具有溯及力，程序法在特定条件下具有溯及力。

（6）程序法优先于实体法原则。即在诉讼发生时，税收程序法的运用优先于税收实体法。

## 二、税收法律关系的构成

### （一）税收法律关系的构成

税收法律关系由权利主体、客体和法律关系内容三方面构成，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

税收法律关系的主体是指税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人，包括征税主体和纳税主体。在我国，征税主体是税收法律关系中代表国家行使征税职能的国家征收机关，包括国家各级税务机关、海关和财政机关；纳税主体是税收法律关系中负有履

行纳税义务的当事人，包括法人、自然人和其他组织，在中国境内的外国企业、组织、外籍人、无国籍人，以及虽然在中国境内没有机构、场所但有来源于中国境内所得的外国企业或组织。在我国，纳税主体根据属地兼属人原则确定。

税收法律关系中权利主体双方法律地位平等，但双方的权利与义务不对等，这是税收法律关系的一个重要特征。

## 2. 权利客体

权利客体是指税收法律关系中主体双方的权利、义务所共同指向的对象，即征税对象。例如，流转税的法律关系客体是货物销售收入或营业收入，财产税的法律关系客体就是财产，所得税的法律关系客体是生产经营所得或其他所得，个人所得税的法律关系客体是个人的工资薪金所得或其他所得。税收法律关系的客体也是国家利用税收杠杆调整和控制的目标，国家在一定时期内根据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。

从物质实体上看，税收法律关系的客体与征税对象较为接近，但两者有所不同：税收法律关系的权利客体侧重于连接征纳税主体之间的权利义务关系，不注重其具体形态及数量关系，较为抽象。征税对象侧重于国家与纳税人之间物质利益转移的形式、数量关系及其范围，较为具体。税收法律关系的客体与征税对象在许多情况下是重叠的，但两者并不一定一致，例如，税收法律关系的客体是纳税人所有的某些财产，而征税对象是这些财产的价值额。

## 3. 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容是指税收法律关系的双方主体在征纳税活动中依法所享有的权利和所应承担的义务，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，须承担哪些相应的法律责任。这是税收法律关系的实质和核心。

税收法律关系的内容包括征税主体的权利义务和纳税主体的权利义务两大方面。国家税务主管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。

(1) 纳税人的权利。《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征管法》）和我国有关法律、法规规定，纳税人主要有以下权利：

① 知情权与保密权。纳税人、扣缴义务人有权向税务机关了解国家税收法律、行政法规的规定以及与纳税程序有关的情况；有权要求税务机关为纳税人、扣缴义务人的情况保密。

② 延期申报权。纳税人、扣缴义务人若因不可抗力和财务会计处理上的特殊情况，不能按期办理纳税申报的，可在报送期限内提出书面申请报告，经税务机关批准后，可

以延期申报,延长期一般最长不超过一个月。在延长期内,纳税人应按上期实际缴纳的税额或税务机关核定的税额预缴;在税务机关批准的延期申报期限内办理纳税结算。

③ 延期纳税权。纳税人若有特殊困难,如不可抗力的自然灾害等意外事故、国家调整经济政策、短期贷款拖欠等,不能按期缴纳税款时,经县(含)以上税务局(分局)批准,可以延期缴纳税款。在批准的延长期限内,不加收滞纳金。

④ 依法申请减税、免税权。依照有关法律、法规的规定,纳税人有权向主管税务机关书面申请减税或免税。

⑤ 多缴税款申请退还权。纳税人超过应纳税额缴纳的税款,税务机关发现后,应当立即退还;纳税人自结算缴纳税款之日起三年内发现的,可以向税务机关提出要求,税务机关查实后,应当如数立即退还。

⑥ 委托税务代理权。纳税人、扣缴义务人有权自行委托注册税务师、注册会计师代为办理税务事宜。

⑦ 申请复议或提起诉讼权。纳税人、扣缴人、纳税担保人同税务机关在纳税上发生争议,或对税务机关的处罚决定、强制执行措施、税收保全措施不服的,可以按照规定的期限、程序向上级税务机关申请复议或向人民法院提起行政诉讼。

⑧ 对违法行为的检举权。纳税人、扣缴人有权检举违反税收法律、财政法规的行为。税务机关应当为检举人保密,并按照规定给予奖励。

⑨ 纳税人除根据《税收征管法》享有上述权利外,还可以根据有关法律享有法人或当事人的权利。如根据《行政处罚法》、《行政复议法》、《行政诉讼法》、《国家赔偿法》等,可以享有陈述权、申辩权、拒绝不正当罚款权、请求举行听证权、起诉权等。

## (2) 纳税人的义务。

① 依法办理税务登记。纳税人在办理工商登记后,应当在规定期限内办理税务登记;企业在分设、合并、迁移、转移、歇业、破产等税务登记内容发生变化时,也应在工商行政管理机关办理变更、注销登记之日起30日内或在工商管理机关申请办理注销登记之前,持有关证件,到税务机关申报办理变更或注销登记。

② 接受账簿、凭证管理。纳税人的凭证、账簿是税务征收管理中证明其应税项目和计税的依据。根据《税收征管法》的规定,纳税人必须依法建立、健全财务会计制度,设置账簿;根据合法有效的凭证记账和进行核算;按照国务院财政、税务主管部门规定的保管期限保管账簿、记账凭证和完税凭证等资料。对税务机关作出的有关账簿、凭证管理的指导性意见和一些强制性决定,纳税人有义务接受和服从。纳税人伪造、编造或者擅自销毁凭证、账簿,将被依法追究行政责任和刑事责任。

③ 按期办理纳税申报。纳税人必须依照税法规定的期限办理纳税申报,报送纳税申报表及其他资料。扣缴义务人也应在规定的申报期内报送代扣、代缴、代征税款报表

以及其他需要报送的资料。对漏报、不报或拒绝申报的，不按规定期限预缴和清缴税款的，均要被依法处以罚款，情节严重构成犯罪的，还要追究刑事责任。

④ 按时纳税。纳税人有义务及时、足额缴纳税款。

⑤ 配合税务部门检查。与税务机关的税务检查权相对应，纳税人具有依法接受税务检查的义务。纳税人应主动配合税务部门按法定程序进行税务检查，如实向税务机关反映企业的生产经营情况和执行会计准则、会计制度情况，并按有关规定提供报表和资料。

⑥ 及时提供有关税务信息。纳税人除通过税务登记和纳税申报向税务部门提供与纳税有关的信息外，还应及时提供其他信息，如纳税人有歇业、经营规模扩大、遭受各种灾害等特殊情况的，应及时向税务机关说明。

## （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、变更和消灭必须由能够引起税收法律关系产生、变更和消灭的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：纳税人开业税收法律关系产生；纳税人转业或经营或财产情况发生变化，税法修订或调整造成税收法律关系的变更；某些税法的废止，纳税主体的停业或消灭造成税收法律关系的消灭。

## （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很多，税法中关于限期纳税、征收滞纳金和罚款的规定，《刑法》中对构成偷税、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，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，而对另一方不予保护，对权利享有者的保护，就是对义务承担者的制约。

## 三、税法的构成要素

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、减税免税、罚则、附则等十一个项目。

### （一）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

即纳税主体，主要是指税法规定的一切负有纳税义务的自然人、法人及其他组织。



自然人是指享有民事权利并承担民事义务的公民个人。法人及其他组织是指依法成立，拥有独立支配财产，并能以自己的名义享有民事权利和承担民事义务的社会组织。

在税收理论与实践，应严格区分以下概念：

### 1. 纳税人与负税人

纳税人是直接向税务机关缴纳税款的单位和个人；负税人是实际负担税款的单位和个人。纳税人如果能够通过一定途径把税款转嫁或转移出去，纳税人就不再是负税人。否则，纳税人同时也是负税人。在我国现行税法体系中，增值税、消费税和营业税等流转性税种，都是按照商品和劳务收入计算征收的，其应纳税款虽然由纳税人缴纳，但最终是由商品和劳务的购买人即消费者负担，因此，纳税人与负税人不一致。而所得税类税种由于不存在税负转移或转嫁问题，所以纳税人即为负税人。

### 2. 扣缴义务人

扣缴义务人是指有义务从持有的纳税人收入中扣除其应纳税款并代为缴纳的企业、单位或个人。如《个人所得税法》规定：“个人所得税以所得人为纳税义务人，以支付所得的单位或个人为扣缴义务人”。

### 3. 纳税单位

纳税单位是指申报缴纳税款的单位，是纳税人的有效集合。所谓“有效”，就是为了征管和缴纳税款的方便，可以允许在法律上负有纳税义务的同类型纳税人作为一个纳税单位，填写一份申报表纳税。例如，公司制企业的企业所得税可以每个分公司为纳税单位，也可以总公司为一纳税单位。纳税单位的大小通常根据管理上的需要和国家政策由主管税务机关确定。

## （三）征税对象

税收对象又称课税对象，主要是指税收法律关系中征纳税双方权利义务所指向的物或行为。这是区分不同税种的主要标志，我国现行税收法律、法规都有自己特定的征税对象。例如，我国增值税的课税对象是货物和应税劳务在生产、流通过程中的增值额；企业所得税的课税对象是企业和其他组织的生产经营所得和其他所得；个人所得税的课税对象是个人工资、薪金等项所得等。

应该注意区别以下与征税对象有关的概念：

### 1. 计税依据

计税依据又称为税基，是指税法中规定的据以计算各种应征税款的依据和标准，是纳税人正确计算并缴纳税款的核心。

计税依据和征税对象既相互联系又有区别：征税对象是征税的目的物，计税依据则是在目的物已经确定的前提下，对目的物据以计算应纳税额的标准；征税对象是对征税客体在质的方面所作的规定，计税依据则是从量的方面对征税所作的规定，是征税对象