

NASHUIREN DE QUANLI

纳税人的 权利

莫纪宏 主编

群众出版社

NASHUIREN DE QUANLI

纳税人的 权利

莫纪宏 主编

群众出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

纳税人的权利 / 莫纪宏主编. —北京: 群众出版社,
2006.8
ISBN 7-5014-3714-9

I. 纳… II. 莫… III. 税法知识—权利义务—中国
IV. D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 030240 号

纳税人的权利

莫纪宏 主编

责任编辑 / 王健椿

封面设计 / 王 芳

出版发行 / 群众出版社 电话: (010) 52173000 转

社 址 / 北京市丰台区方庄芳星园三区 15 号楼

网 址 / www.qzchs.com

信 箱 / qzs@qzchs.com

经 销 / 新华书店

印 刷 / 北京通天印刷有限责任公司

880×1230 毫米 32 开 11.375 印张 275 千字

2006 年 8 月第 1 版 2006 年 8 月第 1 次印刷

印数: 0001—7000 册

ISBN 7-5014-3714-9 / D · 1761

定价: 25.00 元

前言

在现代法治社会中，纳税是每一个公民对国家承担的基本宪法义务。税收是国家财政的主要来源，是政府行使公共权力的物质保障。可以说，在依据现代法治原则，基于国家的宪法和法律建立起来一个国家的基本政权组织形式之后，政府能否有效地运转，能否有效地履行公共职能，国家的税源是否充足是一个决定性的因素。没有必要的税源，政府无法正常履行日常的行政管理职能，国家机关不能有效地根据宪法和法律的规定行使职权，社会的基本秩序就很难在有组织的管理下获得稳定。毋庸置疑，没有税收，就没有公共管理；没有税收，也就没有现代法治社会。

然而，与传统专制社会下的税收制度本质不同的是，在现代法治社会，公民向国家承担的纳税义务并不是公民欠负国家的“债务”，也不是公民占用国家资源而应当向国家交付的“租金”。公民的纳税义务是公民对国家承担的道德责任；其道德基础在于国家同时通过宪法和法律制度向公民承诺保护其基本权利不受侵犯，保护其合法权益。因此，在现代法治社会中，公民的纳税义务是以公民的宪法和法律权利为前提的；没有宪法和法律赋予权利的保证，公民的纳税义务就不具有正当性。公民不仅仅是纳税的义务主体，也是基于宪法和法律的规定享有权利的主体。作为权利主体，公民不仅享有脱离了具体纳税义务而存在的宪法和法律所规定的一般性权利，而且在履行纳税义务的过程中，也享有特定的与纳税义务相对应的权利——既包括实体性权利，也包括程序性权利。公民在向国家纳税的过程中并不是消极被动的，而是依法纳税。因此，公民向国家纳税不是无原则的，

2 纳税人的权利

公民只向国家承担法律规定应当承担的纳税义务；政府也只能依据法律规定的职权和程序来向公民征税。在纳税问题上，公民作为纳税人，与政府相对应，是税收法律关系的一方当事人，在法律上与政府地位平等。任何政府机关也不得在法律规定之外强迫公民承担任何形式的税负。

长期以来，由于缺少现代法治观念，不论是政府，还是公民，抑或是其他形式的纳税主体，在纳税问题上，往往对纳税人的法律义务强调得多，而对纳税人的权利关注得少。纳税人在税收法律关系中明显处于被动和不利的地位，这种状况，不仅影响了纳税人自身的合法权益，也挫伤了纳税人依法纳税的自觉性。在许多法治意识淡薄的公民看来，政府要自己纳税近乎是对自己的掠夺和剥削，而忘记了作为一个公民，依据宪法和法律的规定，有义务向国家纳税，有义务将自己的劳动所得的一部分用于维护社会公共机构行使公共权力的需要。由此，加强对公民的纳税意识的教育，必须要从突出权利与义务相一致的角度，来鼓励公民运用法律手段维护自己作为纳税人应当享有的宪法和法律上的权利，同时也要依据宪法和法律的规定，自觉地履行自身的纳税义务。

《纳税人的权利》一书正是基于维护纳税人的各项合法权益的思路而产生的。本书旨在给纳税人在纳税过程中依法维护自己的实体性权利和程序性权利提供必要的法律帮助，属于纳税人的维权手册，也是纳税人正确履行纳税义务的必备参考材料。本书从各个不同的角度详细列举了我国现行宪法和法律中所规定的纳税人的各种类型的权利，为纳税人建立了一个系统、全面的权利保护体系。

很高兴，本书能够出版。本书得到群众出版社王健椿女士的大力支持，正是由于她的鼓励，作者才鼓起勇气，一鼓作气完成了书稿。此外，在本书出版之际，我还要衷心感谢李霞女士、朱

小龙先生、王诗俊先生，正是有了上述三位年轻学人的支持和努力，才能使本书最终与读者见面。

莫纪宏

二〇〇六年二月于北京万寿路

目 录

第一篇 总论

第一章 税收的基本知识/3

税收的概念/3

税收的本质和功能/8

税收的基本特征/13

税收的原则/16

我国税收立法的主要构成/21

税收法律关系的构成/24

税权的性质/26

税权的种类/28

税收机关的法律地位/29

我国税制结构的特点/30

税的种类/32

流转税的内涵、种类及特征/33

所得税的内涵、种类及特征/38

财产税的内涵、种类及特征/41

行为税的内涵、种类及特征/44

税收管辖权与国际税收协定/45

偷税的性质、内涵及特征/48

漏税的性质、内涵及特征/51

避税的性质、内涵及特征/52

2 纳税人的权利

抗税的性质、内涵及特征/54

税收减免的性质、内涵及特征/56

退税的性质、内涵及特征/58

保税区的性质、内涵及特征/60

自由贸易区的性质、内涵及特征/62

重复征税及国际重复征税的避免办法/65

重叠征税及国际重叠征税的避免办法/67

第二章 纳税人的权利和义务/69

纳税人的定义与分类/69

纳税人权利的性质、内涵及特征/71

纳税人权利的种类/73

纳税人义务的性质、内涵及特征/75

纳税人义务的种类/77

纳税人权利的保障机制/79

尊重和保障纳税人权利的意义/81

近年来我国在纳税人权利保障方面所采取的重要举措/83

第三章 国外纳税人的权利保护/85

国外纳税人权利保护的主要特点/85

美国对纳税人权利的保护/89

韩国对纳税人权利的保护/92

日本对纳税人权利的保护/94

法国对纳税人权利的保护/95

第二篇 纳税人的实体性权利

第一章 纳税人实体性权利总论/99

第二章 流转税类纳税人的实体性权利/115

增值税/115

消费税/136

营业税/143

第三章 所得税类纳税人的实体性权利/163

个人所得税/163

企业所得税/178

第四章 资源、财产税类纳税人的实体性权利/211

资源税/211

房产税/214

城市房地产税/218

城镇土地使用税/220

耕地占用税/226

车船使用税/229

车辆购置税/232

车船使用牌照税/234

第五章 目的、行为税类纳税人的实体性权利/236

土地增值税/236

契税/239

4 纳税人的权利

印花税/244

第六章 农业税类纳税人的实体性权利/249

农业税/249

牧业税/251

第七章 关税类纳税人的实体性权利/255

关税/255

船舶吨税/265

第三篇 纳税人的程序性权利

第一章 纳税人的程序性权利总论/269

纳税人程序性权利的一般概念/272

纳税人的一般程序性权利/276

第二章 纳税人的程序性权利分论/285

纳税人在不同纳税管理环节的程序性权利/285

纳税人在具体税种中的程序性权利/329

第三章 税务机关在征税方面的程序性义务/342

第一篇

总 论

第一章 税收的基本知识

税收的概念

税收也叫税，又称为捐税。它是一个历史的范畴，并在不断发展的过程中形成了比较固定的制度。所以，现代意义上的税收的概念，是一种制度意义上的税收概念。要完整地理解税收的概念，首先要了解税收的起源和发展。

在税收的起源问题上，主要存在两种看法：一种观点认为税收是伴随着国家的产生而产生的。这种观点认为，随着原始社会生产力的发展，社会财富有了剩余，逐渐形成了私有制和阶级分化，有产者为了维护其自身的利益，组织了实行阶级统治的暴力组织——国家，国家为了实现其阶级统治职能和其他公共职能，依靠有组织的暴力强行向人们收取税收，以组织实现国家职能所需要的物质基础——财政收入。所以，税收是与国家同时产生，是依靠国家强制力来实现的。另一种观点认为，在国家产生之后，最初的财政收入主要是依靠拥有土地的所有权而获得的“地租”性质的收入、直接支配的奴隶的劳动成果、战败国的贡献和掠夺性收入取得的。随着国家职能的扩大，国家为实现其职能所需要的物质资料逐步扩大，而国家原来取得财政收入的途径已经不能取得足以实现国家职能所需的物质资料。为了国家职能得以顺利实现，国家开始向人们征税以获取足够的财政收入，于是税收就产生了。从税收制度产生的实际历史表现形态来看，上述第二种观点对税收制度起源的解释更具有说服力。

一般而言，税收的产生必须满足以下条件：一是生产资料私

4 纳税人的权利

有制已经产生并形成一定的规模；二是国家的存在；三是国家与国民之间存在利益上的矛盾冲突。生产资料私有制是税收产生和存在的前提，生产资料私有制标志着人们拥有私有财产权的合法性，而只有私有财产的存在，人们才有纳税的经济基础，国家才有可征之税。国家是主要的征税主体，在阶级社会形成的早期，国家更是唯一的征税主体。人们依据法律的规定向国家纳税，没有国家的存在，就没有行使征税权的主体，税收征纳关系也就无从发生。税收在本质上是国家权力对人们私有财产的一种剥夺，是对私有财产权的侵害。国家的利益并非与每个社会成员的利益相一致的，因此，国家行使其职能的活动也并非总是符合人们的私人利益的。在很多场合，国家与人们的利益存在着矛盾和冲突。这种矛盾和冲突使得国家向人们征税成为必要，同时，也使税收制度最初具有了国家强制性，并带有一定的掠夺性。

税收制度随着社会生产力的发展而发展，有着自身的发展规律和轨迹。在不同的历史时期，税收有着不同的职能。在奴隶制社会和封建社会中，通过税收募集财政收入的主要目的是为了现实国家的阶级统治职能。到了资本主义社会，税收的功能得到极大的扩展。通过税收募集财政收入的主要目的由原来的实现国家的政治统治职能转变为主要服务于国家的经济职能和社会公共职能（国家的阶级统治职能只是其社会公共职能的部分内容）。到了社会主义社会，国家通过税收筹集财政收入，主要用于满足和促进广大劳动人民日益增长的物质和文化活动的需要。税收的职能的发展，是与国家的性质及人类文明的发展变化紧密联系在一起的。

在奴隶制社会和封建社会里，人民依附于国家权力，缴纳“国税皇粮”被认为是天经地义的事，是人民对专制统治者的当然义务。在税收征纳关系上，人民的财产权附庸于国家的征税权。事实上，人民的独立财产权没有得到完全的确立，专制统治

者可以根据自己的意志采用专制手段任意剥夺人民的财产，税收制度反映的是统治阶级与被统治阶级之间在政治形态上的统治与被统治关系，在经济利益上的管制与被管制的具有剥削性质的不平等关系。

资本主义税收制度是在人民反抗封建专制统治者的任意征税剥夺人民的财产的斗争中逐步形成和确立起来的。如英国诺曼王朝的国王约翰违反欧洲古老的“国王自理生计”的财政原则，为支付长年战争的费用，侵占人民的土地，任意开征苛捐杂税，引起人民的极度不满，导致包括贵族、教士在内的广大人民的反抗，要求国王尊重人民的财产权，国王开征新税之前要征得国民的同意。在强大的压力下，英王约翰被迫于1215年签署了《自由大宪章》。《自由大宪章》中明确提出对国王征税权进行限制，规定国王开征新税必须征得贵族会议的同意。此后，英国议会逐步掌控了税收的批准权。到了1688年，英国爆发“光荣革命”，英王威廉应英国资产阶级的要求，签署了《权利法案》。法案规定议会的地位优于国王，确立了英国议会的权威地位。同时也确立了英国的君主立宪制的基础。与此相类似，法国、美国等资产阶级国家的税收制度也是在资产阶级革命斗争的过程中逐渐发展起来的。征税权逐渐从行政权转移到议会或者是代表机关手中，成为一项由议会或者代表机关所掌握的重要事项决定权。资本主义国家的财政税收政策逐渐被议会或代表机关所控制，国家的征税权受到了人民选举的代表机关的控制，人民对征税权有了直接的決定权。值得一提的是，一些国家除了作为整体的国家可以行使征税权以外，地方政府也可以享有一定的征税权。如美国的联邦政府和各州政府各自享有相应的征税权。从总体来看，资本主义税收制度体现了资产阶级对私有财产权的保护的要求和对政府征税权的限制的精神。

社会主义税收制度是社会主义革命胜利之后，建立了人民民

6 纳税人的权利

主的国家政权，为实现社会主义国家的根本任务，筹集财政资金，进行社会主义事业建设而依法向公民征收的。从本质上来看，社会主义税收制度的基本原则是“取之于民、用之于民”。在社会主义制度下，国家保护公民的合法私有财产，国家的利益和人民的根本利益是一致的。但是，这种利益的一致性整体上的利益一致，并非国家和公民及社会组织在各自具体利益上的一致。如我国在国有企业体制改革之前，国营企业由国家经营，国家和企业之间不存在利益上的明确界线，因而没有明显的差别；因此，国家不向国营企业征税，而是由国营企业向国家上缴利润，实际上是国家通过财产收益权取得收入。因此，在传统的计划经济体制下，国家从国营企业收取的“利润”在性质上属于国营企业的所有者对自身的财产享有“增殖”的收益权。当然，对于集体企业以及公民个人也存在着一定范围和一定程度的税收制度，这种税收制度主要立足于在第一、第二和第三产业之间进行收益的综合平衡，以及在直接的生产领域与间接的管理领域实现财富的再分配。在国营企业进行改革之后，国家不再参与企业的经营，国家利益与国有企业的具体利益发生分化，国家对国有企业既作为资产所有者享有资产受益权，又作为秩序的提供者享有征税权。因此，在社会主义初级阶段，事实上还存在国家利益、社会利益与个人利益的差异，这就使社会主义国家的征税成为必要。而社会主义税收制度在根本上体现了服务于人民的需要的基本精神。

从税收制度的产生和发展的历程可以看到，税收制度涉及以下几项基本内容：

● 征税的主体是国家或者其他公法团体。征税主体是行使征税权的主体，主要的征税主体是国家。代表国家行使征税权的是一国的中央政府，世界各国的中央政府都享有征税权。除国家之外，有一些公法团体也可依法享有一定的征税权。如我国的香

港特别行政区政府和澳门特别行政区政府依照各自的基本法，可以在各自的行政区域内独立行使征税权。

● 纳税的义务主体是自然人和社会组织。税收的主要纳税主体是自然人，古代各国普遍征收的“人头税”就是针对自然人征收的。现代社会的各个税种大多数也都面向自然人征税。随着社会生产力的发展，各种社会组织在社会经济生活中起着越来越重要的作用，它们在社会财富的分配过程中的作用也日益加强，国家为了实现对经济和社会生活的有效调整，也对社会组织征收税收（如企业所得税），特别是随着社会组织在经济生活中的作用和地位的提高，从社会组织（主要是企业）获得的税收成为现代国家的主要税源。

● 税收的直接目的是筹集财政收入。尽管不同性质的国家通过税收筹集的财政收入在使用目的上存在很大的差异，但是各种性质不同的国家的税收，直接目的都是为了筹集财政收入。在这一点上，它们都是一致的。

● 国家取得税收的最终目的是为了实其职能。不同性质的国家的基本职能存在着一定的相同点和不同点。相同点在于各种性质的国家的基本职能都是要维护统治阶级的统治地位，表现为基本的公共职能：抵御外敌，维护国家安全；建立警察、法庭、监狱等暴力机构，维护统治秩序。不同点主要是由于不同性质的国家所处的历史时代不同和国家观念的差异造成的，而根本的差别在于国家观念的歧异。

● 国家征税必须依法进行。资本主义国家和社会主义国家都必须依法征税，这是人所共知的。在奴隶制国家和封建制国家，统治者向人民征税，事实上也都遵循其自有的法律。如我国唐代的“租庸调”制，就是唐王朝统治者征收税收的法律制度。只是在专制时代，国王或皇帝享有绝对的权力，“朕即国家”，所谓法律，完全是以帝王为代表的专制统治者的意志的体现，人