

SHUIFA XUE

财经类核心课系列教材

总主编 伍中信

税法 学

CAIJINGLEI HEXINKE XILIE JIAOCAI



全承相 宇红 李志春 编著

西南财经大学出版社

SHUIFA XUE

财经类核心课系列教材
总主编 伍中信

CAIJINGLEI HEXINKE XILIE JIAOCAI

全承相 宇红 李志春 编著
西南财经大学出版社

税法

图书在版编目(CIP)数据

税法学/全承相,宇红,李志春编著. —成都:西南财经大学出版社,2006.8
ISBN 7-81088-583-9

I. 税... II. ①全...②宇...③李... III. 税法—法的理论—中国—高等学校—教材 IV. D922.220.1

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 099779 号

税法学

全承相 宇红 李志春 编著

责任印制:杨斌

责任编辑:向小英

封面设计:穆志坚

出版发行:	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址:	http://www.xcpress.net
电子邮件:	xcpress@mail.sc.cninfo.net
邮政编码:	610074
电 话:	028-87353785 87352368
印 刷:	成都市书林印刷厂
成品尺寸:	175mm×248mm
印 张:	18.125
字 数:	290 千字
版 次:	2006 年 8 月第 1 版
印 次:	2006 年 8 月第 1 次印刷
印 数:	1—1000 册
书 号:	ISBN 7-81088-583-9/D·007
定 价:	29.80 元

1. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。
2. 版权所有,翻印必究。
3. 本书封底无本社数码防伪标志,不得销售。

总序

在钟灵毓秀的岳麓山下,林立的高校似争奇斗艳的奇葩;在“惟楚有材,于斯为盛”的大学城內,群贤荟萃,荆玉焕彩。这里,源远流长的湖湘文化孕育了一代代贤哲俊彦,经世致用的湖湘精髓砥砺着一批批乡贤名士,而今,湖湘文化的接力棒依然鞭策着湖南财专的莘莘学人。为了传承文明,他们焚膏继晷,著书立说,撰写了一部部较高质量的著作。

湖南财专,兴学久远,私立起源,几经合并、迁址易名,改革开放后拓址新建,前后七十余年。虽历尽坎坷,仍薪火相传,弦歌不绝。历代师生,筚路蓝缕,励精图治,春华秋实。正值高教突飞猛进、日新月异之际,财专同仁审时度势,踏上了跨越式发展之路。为了抢抓机遇,夯实基础,内强实力,外树形象,财专人在办学理念上进行了不懈的探索。

近几年来,为实现学校跨越式发展战略目标,全校上下就教学科研工作如何定位,怎样处理教学与科研等工作的关系问题,进行过广泛讨论和深度思考。我们认为学科水平是一所院校综合实力的标志,学科建设是高校发展的核心以及提高教学和科研水平的重要基础,它直接体现学校的学术水平、科研方向、办学特色及服务面向的能力和社会地位。专业建设是教学建设的重要组成部分,是学校教学基本建设中最基础的工作之一,是教学内容和教学体系改革的主要内容。因此,作为一所全力向本科院校冲刺的学校,必须正确处理专业建设与学科建设的关係,尽快实现由单一专业建设向学科建设的提升,并通过学科带动专业的建设与发展。课程建设是专业特色的基础,是专业特色的载体。专业特色的彰显必以特色明晰的课程建设为依托。我们秉承在课程建设中以教学大纲为核心,教材、教学内容、教学实践、试题密切配合的教学理念,打造个性化教学模式,大力加强课程建设。

基于上述办学理念,我们为加快学校发展步伐,加强学科、专业建设和课程建设,提高教学质量,近年来先后启动了“学科专业建设工程”、“重点课程建设工程”和“重点教学改革研究工程”等多项重要措施,为学校实现可持续发展奠定了坚实基础。这次首批资助出版的12门重点课程的教材,内容涉及财政、金融、税收、会计、国际贸易、市场营销、法学、计算机技术等方面,多角度、多层次地展示了财专学人的学术视野和教学理念。作者都是财专的业务骨干,长期工作在教学和科研第一线,既有丰富的教学经验,又有一定的学术积累和较好的研究基础。这批重点建设教材的问

世,标志着我校的办学理念开始转变,学科建设已经起步,科研特色进一步彰显。

当然,这批教材在选题、内容等方面也存在着一些不足。对此,我们一方面恳请学者贤达关注、批评、指正;另一方面,也希望学校有关部门认真总结经验,力争在下一批课程建设组织过程中把工作做得更扎实、更细致,使我校的教学管理工作跃上新台阶。

衷心希望这批教材能够成为湖南财专实现跨越式发展的隆重献礼!

是为序。

伍中信

2006年5月于湖南财经高等专科学校

(总序作者为湖南财经高等专科学校校长,教授,湖南大学会计学院博士生导师)

第一编 税法学基础理论

第一章 税法学概述

第一节	国家与税收	3
第二节	税法的特性与体系	6
第三节	税制的结构及意义	10
第四节	税法的基本功能	12
第五节	税法的基本原则	15

第二章 税收法律关系

第一节	税收法律关系概述	21
第二节	税收法律关系的性质	22
第三节	税收法律关系的本质	26
第四节	税收法律关系的构成与运行	28

第二编 流转税法

第三章 增值税法

第一节	增值税概述	35
第二节	纳税义务人和征税范围	37
第三节	应纳税额的计算	40
第四节	出口退税	50
第五节	征收管理	56

第四章 消费税法

第一节	消费税概述	62
第二节	纳税义务人和征税范围	64

目 录

第三节	应纳税额的计算	66
第四节	征收管理	74
第五章	营业税法	
第一节	营业税概述	76
第二节	纳税义务人和税目、税率	77
第三节	应纳税额的计算	79
第四节	征收管理	86
第六章	关税法	
第一节	关税概述	91
第二节	纳税义务人和征税范围	95
第三节	应纳税额的计算	96
第四节	船舶吨税	99
第五节	征收管理	101
 第三编 所得税法		
第七章	企业所得税法	
第一节	企业所得税法律制度概述	107
第二节	内资企业所得税法律制度	111
第三节	外商投资企业和外国企业所得税法律制度	127
第八章	个人所得税法律制度	
第一节	个人所得税法概述	141
第二节	个人所得税法的主要内容	142

第四编 其他税法律制度

第九章 资源税法律制度

第一节	资源税概述	157
第二节	纳税主体	159
第三节	税目和单位税额	160
第四节	应纳税额的计算	161
第五节	税收减免	162
第六节	税收征管	163

第十章 房、地产税法律制度

第一节	房产税法律制度	165
第二节	土地使用税法律制度	168
第三节	耕地占用税法律制度	174
第四节	土地增值税法律制度	176
第五节	房地产契税法法律制度	184

第十一章 车船税法律制度

第一节	车辆购置税法律制度	189
第二节	车船使用税法律制度	191

第十二章 印花税法法律制度

第一节	印花税概述	194
第二节	纳税义务人	195
第三节	税目和税率	196
第四节	应纳税额的计算	197
第五节	税收减免	200
第六节	纳税方法与纳税申报	200
第七节	征收管理与法律责任	201

第五编 税收征管法律制度

第十三章 税收征管基础制度

第一节	税务登记制度	207
第二节	账簿、凭证管理制度	214
第三节	纳税申报制度	219

第十四章 税收征收保障制度

第一节	税款确定保障制度	226
第二节	税款征收保障制度	232
第三节	税务检查制度	239

第十五章 税收责任法律制度

第一节	税收行政责任	250
第二节	税收刑事责任	258
第三节	税收制裁的救济	264

参考文献	281
------------	-----

第一编

税法学基础理论

税法学作为一门独立的专业性很强的法学、管理学专业必修课程,拥有自身科学的、规范的理论体系,这使它与作为经济学的税收学具有本质上的区别。

税法学应该着重从保障税收法律关系(权利义务关系)的有效运行与实现为目标来构筑自己的基础理论。税法学的根本原则是既要体现税收基本规律,又要反映税法学基本特征的共同准则。税法学的内容体系主要是依据现行法律、法规进行规范性阐释的结晶。

税法与财政法有着较密切的联系,税收收入与支出的宏观管理体制本身就是财政预算收支体系的基本组成部分。

第一章 税法概述

本章在阐述国家与税收的基本关系基础上,界定税法学说的基本概念,说明税法的基本性质、地位、体系和原则。

第一节 国家与税收

一、国家课税的必要性

国家需要税收。国家是一个由人民、国家机关和军队警察等组成的政治有机体;税收是保障国家正常运行的经济基础。《说文解字》中对“税”作了这样解释:“税者,租也。从禾从兑”,“禾”指农产品,“兑”有送达的意思。两个字组合为“税”字,其本来意义是社会成员向国家送交农产品。

追根溯源,税收的历史同国家一样久远。古希腊的奴隶制城邦国家形成后,随即出现了对私有土地的征税;我国早在夏商周时代就产生了“贡”、“助”等纳贡形式的税收雏形。现代国家在被称之为民主国家、法治国家的同时,还被冠之以税收国家。马克思曾经说过:“国家存在的经济体现就是捐税”。中外先民为什么不约而同地选择税收这种形式,作为国家的支撑呢?这主要是因为公共需要的存在。美国著名经济学家弗里德曼在《自由选择》一书中,把政府满足公共需要的职能概括为保障国家安全、维护司法公正、弥补市场缺陷和保护那些“不能对自己负责”的社会成员四个方面。政府提供公共需要要有一定的物质基础。它所需要的资金只能依靠税收。税收是公民私有财产权对国家公共需要的无偿让渡。正因为如此,美国经济学家奥利弗·霍姆斯说:“税收是我们为文明付出的代价”。

二、国家税收的性质与种类

税收是国家(主体)为实现其公共职能(目的)而凭借其政治权力、依据法律手段(税法),强制、无偿、固定地向公民中的纳税人收取的基本财政收入。它必须以国家民主制定税收法律为依据,否则不是损害私权,就是损害公权。私有财权让渡的不情愿性要求国家依法对税收征收赋予足够的强制力。同时,国家公共财政征收权的扩张本性又要求国家对税收征收权依法给予必要限制,并对公民权益保障提供必要救济措施。

对于税收的基本内涵,人们的认识有所不同,但是就税收的概念而言,至少包括这样几个共同点:第一,征税的主体是国家,除了国家之外,任何机构和团体,都无权征税;第二,国家征税依据的是其政治权力,这种政治权力凌驾于财产权力之上,没有国家的政治权力为依托,征税就无法实现;第三,征税的基本目的是满足国家的财政需要,以实现其进行阶级统治和满足社会公共需要的职能;第四,税收分配的客体是社会剩余产品,税收不能课及 C 和 V 部分,否则简单再生产将无法维持;第五,税收依法具有强制性、无偿性、固定性的特征。税收的三个特征是税收区别于其他财政收入的主要标志。

表 1-1 税收与其他财政收入形式的区别

财政收入形式	各种财政收入形式的区别
税收	具有强制性、无偿性、固定性
利润	无强制性、无偿性、固定性
债务	无强制性、无偿性、固定性
各部门的收费	无固定性、无偿性
罚款和没收	无固定性

税、费的区别表明:虽然收费是国家财政收入的形式之一,但往往不够固定,容易导致乱收费的现象,影响公民缴税的积极性,也影响社会的稳定。

现代国家的税制一般都由多个税种组成,各税种既互相区别又密切相关,本着求同存异的原则,依一定的标准将各税种分别归类,是研究和建设税制的重要前提。税收分类的意义在于,分类后便于对不同类别的税种及其收入、税源、税负、税收管理权限等问题进行分析研究、比较评价,从而为确定合理的税制结构,正确选择主体税种,有效地制定税法提供依据。

(一) 所得课税、商品课税和财产课税

这是以课税对象的性质为标志进行的分类,是世界各国普遍采用的分类方式,也是各国税制分类中最基本、最重要的方式,是最能反映现代税制结构的分类方法。所得课税是指以纳税人的净所得(纯收益或纯收入)为课税对象的税收,一般包括个人所得税、企业所得税等,在西方国家,社会保障税、资本利得税等一般也划入此类。商品课税,包括所有以商品为课税对象的税种,如增值税、营业税、消费税、关税等。财产课税是指以各类动产和不动产为课税对象的税收,如一般财产税、遗产税、赠与税等。必须说明,由于各个国家的税制千差万别,税种设计方式各异,因而同样采用此种分类方法,结果也不完全相同,如我国税种一般分为所得课税、商品课税、资源课税、行为课税和财产课税五大类。

(二) 直接税与间接税

把税收划分为直接税和间接税的做法由来已久。早在 18 世纪,许多学者就把税源稳定可以持久课征的税种称为直接税,而对偶然课征难以稳定的税种称为间接税。后来,又有人将对财产的课征和对所得的课征称为直接税。到了现代社会,直

接税和间接税的划分方法随着税收理论的发展而进一步完善,并最终以税负能否转嫁为标准。即凡是税负能够转嫁的税种,归属于间接税,凡是税负不能转嫁的税种,归属于直接税。一般认为,所得税和财产税属于直接税。商品课税属于间接税。税收分类标准的这一变化,将税种分为直接税和间接税,由过去仅是对税制的简单描述上升为一种经济分析理论,对税收理论的发展有重要的促进作用。但也必须指出,这种分类方法也有非科学的一面,主要问题是,税负能否转嫁不仅取决于税收的性质和特点,而且取决于客观的经济条件,有些税种看起来似乎可以转嫁,但在一定经济条件下却未必可以转嫁出去,税负转嫁总是有条件的,仅仅凭借理论预期断定哪些税可以转嫁,哪些税不能转嫁,并依此分别称之为直接税或间接税,当然是不尽科学的。

(三)从量税与从价税

按照课税标准分类,可将税收划分为从量税和从价税。如前所述,国家征税时必须按一定标准将课税对象予以度量。而度量的方法有两种:一是按课税对象的数量、重量、容量或体积计算;二是按课税对象的价格计算。采用前一种计税方法的税种称为从量税,采用后一种计税方法的税种称为从价税。从量税的税额随课税对象数量的变化而变化,计算简便,但税负水平是固定的,是不尽合理的,因而只有少数税种采用这种计税方法,如我国的资源税、车船使用税等。比较而言,从价税更适应商品经济的要求,同时也有利于贯彻国家税收政策,因而大部分税种都采用这一计税方法。

(四)价内税与价外税

以税收与价格的关系为标准,可将税收分为价内税和价外税。凡税金构成价格组成部分的,称为价内税;凡税金作为价格之外附加的,称为价外税;与之相适应,价内税的计税依据称为含税价格,价外税的计税依据称为不含税价格。一般认为,价外税比价内税更容易转嫁,价内税课征的侧重点为厂家或生产者,价外税课征的侧重点是消费者。西方国家的消费税大都采用价外税方式。我国 1994 年税制改革的增值税,在零售以前各环节采取价外税,在零售环节采取价内税。

(五)中央税与地方税

与前几种分类方法不同,中央税和地方税是按税种的隶属关系划分的。从理论上讲,税收的存在依据是国家的政治权力,因而任何税种都隶属于国家,也就是隶属于中央政府。把税收划分为中央税和地方税,并不意味着中央与地方具有同等的征税权力,而是由国家在政治和经济上实行分级管理体制所决定的。中央税和地方税的划分方法因国家政体和管理体制不同而有所不同。有些国家的地方政府(州、省、县等)拥有税收立法权,可以自行设立税种,这类税种显然就是地方税;而中央政府开征的税种就是中央税。中央税与地方税的隶属关系是十分明确的。有些国家的税种是由中央政府统一设立的,但根据财政管理上的需要,特别是为了调动地方的积极性,划出一部分税种给地方,其管理和使用权限也相应下放给地方,从而形成另外一种类型的地方税。此外有的国家还设立共享税,这类税收收入由中央和地方按一定比例分成。我国长期实行统一领导、分级管理的预算体制,中央税、地方税的概

念早已有之,但由于绝大部分税收收入和立法权集中于中央,地方税有其名而无其实。1994年税制改革以后,明确了中央税、地方税和共享税,其中中央税有消费税、中央企业所得税、关税等,共享税有增值税、资源税、对证券交易征收的印花税等,地方税则是除此以外的其他所有税种。这一改革,无疑是适应我国社会主义市场经济要求的,是我国税制的历史性进步。

三、国家税收需要税法

在近现代民主社会里,税收与税法的关系十分密切,税收是税法的实质内容,税法是税收的法律形式,是确保税收征收管理规范、有序的制度保障。“有税必有法,无法必无税”、“税收法定”越来越被奉为税收工作的基本准则。在我国,随着改革开放的深入,税收体制的改革、税收法制的建设也得到了很大的发展。特别在我国建立社会主义市场经济体制、全面建设小康社会的今天,税法在规范税收征纳行为、维护纳税人的合法权益、推动依法诚实纳税、确保国家财政收入等方面的作用日益彰显,税收法律制度也渐趋成熟和完善。

税收之所以必须采用法律的形式来规范,是由税收的本质特性决定的。税收是国家与纳税人之间形成的以国家为主体的社会剩余产品分配关系。国家向纳税人征税,是将一部分社会剩余产品或一部分既得利益从纳税人所有转变为国家所有。税收所反映的分配关系只有通过法律的形式实现,才能充分保障作为法律主体的国家依法行使征税权,也才能保证纳税人依法履行税收法律规定义务。否则,法律将以强制手段对违法一方予以追究,以此保障税收的有效征收;双方如果就税收征纳问题出现纠纷或争议,也可以用法定的诉讼程序予以解决。

第二节 税法的特性与体系

一、税法的基本概念与特征

税收是经济学概念,税法则是法学概念。税法是指有权的国家机关制定的调整国家与纳税人在税收分配过程中形成的权利义务关系的法律规范的总和。简单地说,税法就是国家制定的调整税收关系的法律规范的总称。

(1) 税法调整的税收关系就是国家、税务机关、税务管理相对人之间在税收利益分配中所产生的各种关系。一是国家与税务机关之间的授权关系。这种授权关系主要包括国家与税务机关之间在税种开征与停征决定权、税率调整与税目增减决定权、减免税决定权和税收监督权等方面的权限分工与责权关系等。国家授予税务机关的征税权并不是国家税收权力的全部,对于某些与征税有关的制裁权,如部分强制执行权、最终裁决权等等,以及税收的使用权,国家或自己保留或授予其他国家机关。另外需要说明的是,税务机关的征税权来源于国家,是一种权力而非权利,因而税务机关对征税权非经国家许可不能自由处置,即进行自由地转让或放弃,否则税

务机关就要承担相应的责任。二是税务机关与纳税人之间的征纳关系。税收征纳关系是指税务机关与负有纳税义务的自然人、法人或其他组织相互之间因为征税、纳税而发生的各种关系,其中包括在税收征纳过程中所发生的纳税人认定关系、税款缴纳关系、票证管理关系等。税收征纳关系的一个重要特性就是税务机关始终处于主动地位,即征纳关系的起始、中止以及终结都由税务机关控制。税法在调整税收征纳关系时一般会更注重强调纳税人的义务和税务机关的权力,但随着民本主义观念的不断强化,保障纳税人权益日益成为税收征纳关系强调的重点对象,使经过法律调整后的税收征纳关系的运行趋于平稳。三是其他税收关系,包括中央政府与地方政府之间的税权归属关系、税务机关与委托代征人的行政委托关系、其他行政机关或机构与税务机关的行政协助关系、代扣代缴义务人与纳税人之间的代扣代缴关系等。如果考虑国际税收的问题,那么税收关系中还应当包括不同国家间的税收关系。这些关系在性质上不具有鲜明的强制特征。因此,税法对这些关系调整时也通常不能规定过于苛刻的条件和罚则。

(2)税法从构成上不仅是一个多层次的税收法律、法规和规章制度体系,而且还是涉及宪法、民法、刑法、经济法、行政法、诉讼法等法律部门的综合法律课程。税法不仅有单行的税收法律、条例、规定、办法、实施细则等多种独立表现形式,而且还广泛涉及宪法、刑法、经济法、行政法等综合法律部门。税法纵向构成体系多层次性是由税收立法权限的多层次性决定的。税法横向构成体系的多样性则是由税法各组成部分的不同性质决定的。我国目前税法的立法权力配置体制特征体现为税收行政授权立法主导体制,

有权的税收立法机关除了国家最高权力机关(全国人民代表大会及其常务委员会)之外,主要是通过授权取得税收立法权的中央财税行政机关,地方立法机关与人民政府也是拥有一定限度的税法立法权。所以,我国税法在狭义上仅指全国人民代表大会及其常委会制定的少数税收法律;广义税法则是各种税收法律规范的总和,即由税收实体法、税收程序法、税收诉讼法等构成的法律、法规体系,包括由国家最高权力机关正式立法的税收法律,和由国务院制定的税收行政法规或由省级人民代表大会制定的地方性税收法规,以及由有关政府部门制定的税收规章等等。

(3)税法的法律特征主要体现在以下方面:首先税法在本质上属于公法范畴。公法是保护整个国家和社会利益的法律,私法则是保护一切私人利益的法律。不论是以利益、主体、目的、行为为标准,还是以法律关系为依据,税法都具有典型的公法特征。其次税法形式上属于制定法。所谓“税收法定”就是法律保留原则的具体体现之一。即便是在很多实行判例法为主的英美法系国家中,税法也是采用制定法即成文法的形式。我国的税法就是由一系列成文的法律、法规和规章组成的。第三,税法是以强制性规范为主组成的。税法是为了保障国家权力和利益的,充分体现了国家的意志和干预,因此税法的规范基本上都是强制性的规范。此外,税法规范的强制性还体现在违反税法所应承担的法律责任上,税收法律责任不仅包括行政法律责任、经济法律责任,还包括刑事法律责任。第四,税法规范结构的严谨性和统一性。税收固定性直接决定了税法规范结构的这种特性,主要表现在:一是税种与各

单行税种法的相对对应性;二是税法要素的固定性;虽然各个税种法的具体内容千差万别,但就基本要素而言却是比较固定的,每一部税种法都必须规定税率、纳税人、征税对象、纳税环节等。第五,税法规范体现了实体性与程序性的统一。税收实体法是指规定税收法律关系主体所享有的权利和义务的法律规范。税收程序法是使税收实体法赋予税收法律关系主体所享有的权利和义务得以主张和履行的法律机制,其内容主要包括税收确定程序、税收征收程序、税收检查程序和税务争议的解决程序。税法不仅有相对独立的程序法和实体法,而且在大量的实体法中很多程序性规范也融汇其中,包括税收法律关系主体在享受权利和履行义务过程中的执行程序等。因此,税法不是单纯意义上的实体法或程序法,而是实体性与程序性法律规范的统一体。

二、税法的构成体系

税法应当作为一个独立的部门法存在的理由有三:一是税法具有其独立的调整对象,即税收关系,其中既包括大量的税收经济关系,也有一部分税收行政关系;二是税法有特定的调整方法,税法运用行政的、刑事的、民事的等多种方法对税收关系进行综合调整,但主要是行政手段;三是税法有完整的法律体系,其中既包括实体法,也包括程序法;既包括各单行税法,也包括正在制定的纲领性的税收基本法。从上述各个方面的简要分析可以看出,税法是介于经济法与行政法之间,主要运用行政方法调整税收关系的独立的部门法。

1. 税法体系

税法体系是指由若干个单行税法以及各单行税法中不同位阶的税收法规组成的,既相互区别,又相互联系的有机整体。税法的体系可以从纵向立法体制上划分为四层次的渊源体系和从横向调整内容上划分为四部分的内容体系。

(1) 税收基本法。所谓“税收基本法”就是税收领域的宪法性法律,税法体系中其他税收单行法的制定都要以税收基本法为依据。因此,税收基本法在原则上要具有指导意义,在内容上要具有广泛的包容性。具体来说,税收基本法应包括以下几项内容:①税收的使用范围和基本原则;②税法的效力,包括时间效力和空间效力;③税收立法体制,主要是税收立法权的划分和税收立法程序;④税收征收管理体制;⑤税法执行机关的法律地位及其权利、义务;⑥纳税人及其他相对人的权利和义务;⑦税收征管的主要手段、适用条件和适用原则;⑧税收的外部条件,如社会有关部门的协助义务,为便利税收征管,需要对经济活动的约束和管理手段(如减少现金支付措施、支付单位源泉控管制度,对账簿、票证的管理制度等)作出规定。

(2) 税收征收管理法。税收征管是集实体与程序于一身,侧重于税收征纳程序的基本法律之一,是税务机关进行税收征收管理的基本依据。税收征管法要具体体现税收基本法中关于税收征管的原则性规定。税收征管法应主要包括以下几方面的内容:①纳税义务的确定;②税收管理方式;③税款征收形式和程序;④征税时效;⑤税收强制手段;⑥法律责任。与此相关,税收征管法还应当对税务机关组织予以明确规范:①税务系统由各级税务机关及其派出机构组成;②各级税务机关及其派