

中国 **税法** 应用系列

贺志东
主编

税法



清华大学出版社

中国  税法 应用系列

税 法

贺志东 主编

清华大学出版社

北京

内 容 简 介

本书系统、深入地介绍了中国现行税法知识和操作技能。

本书共十七章。内容包括：税法概论、税收立法、税收执法、税收司法、税务登记、账簿、凭证管理、发票管理、税款征收、纳税申报与代扣代缴(代收代缴)、税务稽查、税务行政处罚、税务行政复议、税务行政诉讼、税务行政赔偿、纳税人的权利与义务、征税人的权力与义务、税收法律责任。

本书适合作为新形势下我国高等院校《税法》课程教材及广大涉税工作人员后续教育教材。

版权所有,翻印必究。举报电话:010-62782989 13501256678 13801310933

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

本书防伪标签采用清华大学核研院专有核径迹膜防伪技术,用户可通过在图案表面涂抹清水,图案消失,水干后图案复现;或将表面膜揭下,放在白纸上用彩笔涂抹,图案在白纸上再现的方法识别真伪。

图书在版编目(CIP)数据

税法/贺志东主编. —北京:清华大学出版社,2005.2

ISBN 7-302-10311-9

I. 税… II. 贺… III. 税法—研究—中国 IV. D922.220.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 002776 号

出版者:清华大学出版社

<http://www.tup.com.cn>

社总机:010-62770175

地址:北京清华大学学研大厦

邮 编:100084

客户服务:010-62776969

组稿编辑:黄娟娟

文稿编辑:贺维平

印装者:清华大学印刷厂

发 行 者:新华书店总店北京发行所

开 本:185×260 印张:12.5 插页:1 字数:295千字

版 次:2005年2月第1版 2005年2月第1次印刷

书 号:ISBN 7-302-10311-9/F·1052

印 数:1~4000

定 价:23.00元

本书如存在文字不清、漏印以及缺页、倒页、脱页等印装质量问题,请与清华大学出版社出版部联系调换。联系电话:(010)62770175-3103 或(010)62795704

前言

FOREWORD

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、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。税法与税收密不可分,税法是税收的法律表现形式,它是国家及纳税人依法征税、依法纳税的行为准则。

税法是国家取得稳定财政收入的重要保证。它能够合理调节各方面的经济利益,是经济运行中搞活微观经济、加强宏观调控的重要法律手段;它可以实现对经济领域中的各种违法活动进行监督、检查,有利于维护国家主权和经济利益、发展国际间经济和贸易往来。

我国加入 WTO 以后,税法的国家政策贯彻和执行功能将进一步强化;税法的国家主权维护功能将更为突出;税法的体系结构将得到进一步补充和完善;税法将进一步透明,其地位将更加重要。

为了适应新形势下我国高等院校税法课程教学以及广大涉税工作人员后续教育的需要,由我国著名税务专家贺志东研究员担任主编,中华财税网(www.china-tax.cn)专家组编写了本书。

本书共十七章,内容包括:概论、税收立法、税收执法、税收司法、税务登记、账簿凭证管理、发票管理、税款征收、纳税申报与代扣代缴(代收代缴)、税务稽查、税务行政处罚、税务行政复议、税务行政诉讼、税务行政赔偿、纳税人的权利与义务、征税人的权力与义务、税收法律责任等。

本书的特色是:

(1) 体系完整,内容全面、深入。经过专家逐一整理 1950 年以来,至今仍然有效的全部税收法律、法规、规章、规范性文件文字而编写完成。

(2) 政策更新及时,力求杜绝过时现象。

(3) 专业性。

(4) 实用性。

本书的使用对象与用途:

(1) 各大中专院校法律、财税类专业税法教材或教学辅导书。

(2) 广大纳税人、法律工作者的案头工具书,可随时查检翻阅。

(3) 全国各地办税员、税务主管、税务部经理、税务总监后续教育、自学或资格培训用书。

(4) 税务人员接受后续教育、搞好纳税服务工作的必备手册。

(5) 注册会计师、注册税务师、律师等从事税务代理人员的业务指导书。

由于编者水平有限,书中不足之处在所难免,尚祈读者不吝指正,以便再版时修正。

编者

2004 年 11 月

第1章 概论	1
第一节 税法概念、调整对象、原则	1
第二节 税法的分类和构成要素	4
第三节 税法体系和效力	7
第2章 税收立法	12
第一节 概述	12
第二节 税收立法的程序	15
第3章 税收执法	18
第一节 概述	18
第二节 税收执法有关具体规定	20
第4章 税收司法	28
第一节 概述	28
第二节 税收司法程序	30
第5章 税务登记	33
第一节 概述	33
第二节 税务登记事项的办理	35
第6章 账簿、凭证管理	39
第一节 账簿的管理	39
第二节 会计凭证的管理	40
第7章 发票管理	43
第一节 发票的印制	43
第二节 发票的领购	44
第三节 发票的使用	46
第四节 发票的保管	48
第五节 专业发票管理	50
第六节 全国增值税专用发票计算机稽核网络系统	62
第8章 税款征收	70
第一节 税款征收的方式	70
第二节 税款征收措施	71
第三节 关联企业的税款征收	75

目录

CONTENT

第9章 纳税申报与代扣代缴(代收代缴)	84
第一节 纳税申报	84
第二节 代扣代缴、代收代缴	86
第10章 税务稽查	88
第一节 税务机关的检查职权	88
第二节 被检查对象的权利和义务	90
第三节 税务稽查方法	91
第四节 税务稽查工作规程	97
第11章 税务行政处罚	106
第一节 概述	106
第二节 税务行政处罚程序	109
第12章 税务行政复议	112
第一节 概述	112
第二节 税务行政复议的基本程序	118
第13章 税务行政诉讼	122
第一节 概述	122
第二节 税务行政诉讼的基本程序	128
第14章 税务行政赔偿	135
第一节 概述	135
第二节 税务行政赔偿的程序、方式、追偿、时效	138
第15章 纳税人的权利与义务	141
第一节 纳税人的权利	141
第二节 纳税人的义务	162
第16章 征税人的权力与义务	165
第一节 征税人的权力	165
第二节 征税人的义务及权力的限制与监督	167
第17章 税收法律责任	179
第一节 纳税人法律责任概述	179
第二节 违反税务登记管理的法律责任	180
第三节 违反账簿、凭证管理的法律责任	181

第四节	违反纳税申报管理的法律责任	181
第五节	违反发票管理办法的法律责任	181
第六节	偷税、欠税、抗税、骗税及其法律责任	183
第七节	征税人的法律责任	187
参考文献		193

第一节 税法的概念、调整对象、原则

一、税法的概念

税收是指国家为实现其公共职能而凭借其政治权力,依法强制、无偿地取得财政收入的一种活动或手段。其实质是国家为了行使其职能,取得财政收入的一种方式。它的特征主要表现在以下三个方面:

(1) 强制性。主要是指国家以社会管理者的身份,用法律、法规等形式对征收捐税加以规定,并依照法律强制征税。

(2) 无偿性。主要指国家征税后,税款即成为财政收入,不再直接归还纳税人,也不支付任何报酬。

(3) 固定性。主要指在征税之前,以法的形式预先规定了课税对象、课税额度和课税方法等。

税法则是指国家凭借其权力,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、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。它是国家及纳税人依法征税、依法纳税的行为准则。其目的是保障国家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。

税法与税收密不可分,税法是税收的法律表现形式,税收则是税法所确定的具体内容。

二、税法的调整对象

税法的调整对象是税收关系。税收关系是指税收利益在各个相关主体之间进行分配时所产生的各种关系的总称,其核心内容就是税收利益的分配。或者说,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) 国家与税务机关之间的授权关系

国家与税务机关之间的授权关系是税法首要的调整对象。

税收是国家凭借政治权力或公共权力对社会产品进行分配的形式,只有国家才拥有税收利益的所有权。但在现实生活中,真正代表国家行使各种权力的是国家机关,其中履行征税职能的就是税务机关。税务机关的征税权是由国家授予的。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,以及税收的使用权,国家自己保留或授予其他国家机关。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) 税务机关与纳税人之间的征纳关系

税务机关与纳税人之间的税收征纳关系是税收关系中最直观的一面,也是税法最主要的调整对象,其核心内容就是税务机关如何从纳税人手中获得税收利益。

一方面,税务机关(征税人)依法取得国家授权,代表国家对负有纳税义务的当事人行使税收征管权力,通过行使税务行政执法权力,既体现出代表国家行政税收征管权力的权力主体身份,又以此作为向国家履行特定义务的具体表现,从而真正发挥在国家与纳税人之间不可缺少、不可替代的“中介”与“桥梁”作用,使整个国家的税收征纳法律关系得以正常发生与进行。另一方面,纳税人通过向税务机关(征税人)缴纳应缴的税款而履行其对国家应尽的纳税义务。纳税人在整个税收征纳法律关系中是重要的“另一极”,离开了纳税人的纳税活动,税务机关(征税人)的征收活动将成为“无的之矢”,国家税收将成为“无源之水”,非但连税务机关(征税人)的存在成为不可能,就连国家也会缺失其存在的财政基础。这是整个税收法律关系的基础,是税收法律制度建立、完善、运作、实施的基本点。在这一法律关系中,双方当事人地位平等,均依法享有权利主体的法律地位与身份、资格。平等地建立起法律关系,通过各自权利的行使和义务的承担,分别担负起各自主体的职责:税务机关(征税人)可依法查处纳税人的偷税、欠税等违反税法的行为;纳税人也有权依法提出申诉、上诉、控告、检举揭发等,与税务机关及其工作人员的渎职、侵权、贪污受贿、营私舞弊等不法、违法犯罪行为进行斗争,依法维护自己的合法权益。

(三) 其他税收关系

除了上述两种主要的税收关系外,税收关系还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。严格地讲,这些关系都是上述两种主要税收关系的衍生关系,但与其性质不同,特别是不具有鲜明的强制特征。

三、税收法律的基本原则

税收法律的基本原则,是指在制定和适用税收法律的过程中必须严格遵守的基本准则,是税收征纳双方都必须遵守的基本规则。

税收法律的基本原则,可以归纳概括为税收法定原则、税收公平原则、税收效率原则以及税收社会政策原则。

(一) 税收法定原则

税收法定原则是税法至为重要的基本原则,或称税法的最高法律原则,它是民主和法治原则等现代宪法原则在税法上的体现,对保障人权、维护国家利益和社会公益有举足轻重的作用。

税收法定原则的内容,一般由以下三项具体原则组成:

(1) 税收要素法定原则。税收要素法定原则要求征税主体、纳税人、征税对象、计税依据、税率、税收优惠等税收要素必须且只能由立法机关在法律中加以规定,即只能由狭义上的法律来规定税收的构成要件,并依此确定纳税主体纳税义务的有无及大小。

(2) 税收要素明确原则。依据税收法定原则的要求,税收要素、征税程序等不仅要由法律做出专门规定,而且还必须尽量明确,以避免出现漏洞和歧义,给权力的恣意滥用留下空间。

(3) 税收合法性原则。在税收要素及其密切相关的、涉及纳税人权利义务的程序法要素均由形式意义上的法律明确规定的前提下,征税机关必须严格依据法律的规定征收税款,无权变动法定税收要素和法定征收程序,这就是征税合法性原则。

(二) 税收公平原则

既然法律设定纳税是一种法定义务,那么按照法律面前人人平等的原则,法律必须同时设定所有纳税人在这种义务面前是平等的,这种从法律上设定所有纳税人在税收法律面前人人平等的原则,就是税收公平原则。

公平原则的含义可以大体归纳概括为:社会一切成员在税收法律面前的地位一律平等,同时,条件相同的纳税人负担同样的税收,条件不同的纳税人负担不同的税收。

(三) 税收效率原则

在一般含义上,税收效率原则所要求的是以最小的费用、获取最大的税收收入,并利用税收的经济调控作用最大限度地促进经济的发展,或者最大限度地减轻税收对经济发展的妨碍。它包括税收行政效率和税收经济效率两个方面。

税收的行政效率可以从征税费用和纳税费用两个方面来考察。征税费用是指税务部门在征税过程中所发生的各种费用。比如,税务机关的房屋、建筑、设备购置和日常办公所需要的费用,税务人员的工薪支出等。这些费用占所征税额的比例即为征税效率。征税效率的高低和税务人员本身的工作效率又是密切相关的。而且对不同的税种,其征税效率也会存在很大的差异。一般而言,单位税额所耗费的征税费用最高,增值税次之。而按销售额征收的销售税,单位税款耗费的征收费用低于增值税。纳税费用是纳税人依法办理纳税事务所发生的费用。比如,纳税人完成纳税申报所花费的时间和交通费用,纳税人雇佣税务顾问、会计师所花费的费用,公司为个人代扣代缴税款所花费的费用等。相对于征税费用,纳税费用的计算比较困难,如将纳税申报的时间折算成货币,这本身就不是一件容易的事。又如,由于征税使纳税人忧虑不安,实际上付出了心理费用。因此,有人把纳税费用称为税收隐蔽费用。从数量方面看,马斯格雷夫认为,纳税费用通常要大于征税费用。

税收的经济效率的主旨在于如何通过优化税制,尽可能地减少税收对社会经济的不良影响,或者最大程度地促进社会经济良性发展。处在不同历史时期和不同经济体制背景下的学者对这个问题有着不同的结论。

(四) 税收社会政策原则

税法的税收社会政策原则是指税法是国家用以推行各种社会政策,主要是经济政策的最重要的基本手段之一,其实质就是税收的经济基本职能的法律原则化。

第二节 税法的分类和构成要素

一、税法的分类

税法体系中按各税法的立法目的、征税对象、权限划分、适用范围、职能作用的不同,可分为不同类型的税法。

(一) 按照税法的基本内容和效力的不同,可分为税收基本法和税收普通法

1. 税收基本法是税收领域的“宪法性文件”,即税收领域的根本性大法,它应当是由国家最高权力机关(即立法机关)根据国家在一个较长的历史时期内的政治、经济状况和税收工作的实际需要,按照严格的立法程序制定的法律。税收基本法要以国家宪法为依据,按照税收工作的客观规律,规定税收的基本原则、治税思想、税务机关和纳税人的权利义务、税收立法、执法和司法的有关问题等,以便使税收基本法对其他各单行税收法律、法规具有统领、指导和制约的作用。

2. 税收普通法是根据税收基本法的原则,对税收基本法规定的事项分别立法进行实施的法律。

(二) 根据位阶的不同,可分为税收法律、税收行政法规等

1. 税收法律在税法体系中处于一级法的地位,在其适用范围内具有最高的法律效力。目前,我国只有《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》和《中华人民共和国税收征收管理法》三部税收法律。

2. 税收行政法规是由国务院制定的税收法律规范的总称。通常情况下,税收行政法规是由国务院因实施税收法律的需要,基于税收法律的授权而制定的具体的行政措施。它不能与相应的税收法律相抵触,从法律级次上看,它处于二级法的地位。目前我国大多数单行税种法都是采用税收行政法规的形式颁布实施的。

3. 税收行政规章是由国务院税收主管部门因实施税法的需要,基于税收行政法规的授权而制定的具体实施办法、规程等。

4. 税收行政解释是由国务院税收主管部门为解释税法条文的疑义,补充税法规定的不足,所作出的具体解释。

5. 国际税收协定是指国家间为避免重复征税,保护投资所签订的税收协定或外交换文。国际税收协定具有优先于本国国内税法的规定而适用的效力。

6. 税收地方性法规是指地方各级人民代表大会及其常委会,根据法律,并结合本地实际情况而制定的法规。地方性法规不得与全国统一税法相抵触,地方性法规只在本地地区发生法律效力。

7. 税收地方规章是省、自治区、直辖市、计划单列市人民政府和省会或自治区首府所在城市人民政府以及国务院批准的较大的市人民政府,结合本地区实际情况制定的行政规章。地方性规章不能同税收法律、行政法规和地方性法规相抵触。地方性规章只在本地地区有法律效力。

(三) 按照税法职能作用的不同,可分为税收实体法和税收程序法

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。如税法

中有关纳税人、征税对象、计税依据和税率等问题的规定就属于实体税法的内容。一般地说,各单行税种法都属于实体税法。

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。如税法中有关纳税期限、税款征收、缴纳方式等。目前税收征管法就是税收程序法。但除此之外,还有一些程序法虽然不是专门规定税收问题的,但税务活动仍然需要遵守这些程序法的规定。这主要是指一些规定行政程序的行政法律或法规,如行政复议法、行政处罚法、行政诉讼法、国家赔偿法等。

(四) 按照税法征收对象的不同,可分为对流转额课税的税法、对所得额课税的税法、对财产、行为课税的税法和对自然资源课税的税法

1. 对流转额课税的税法。主要包括增值税、营业税、消费税、关税等税法。这类税法的特点是与商品生产、流通、消费有密切联系。

2. 对所得额课税的税法。主要包括企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税等税法。其特点是可以直接调节纳税人收入,发挥其公平税负、调整分配关系的作用。

3. 对财产、行为课税的税法。主要是对财产的价值或某种行为课税。包括房产税、印花税法等。

4. 对自然资源课税的税法。主要是为保护和合理使用国家自然资源而课征的税。我国现行的资源税、城镇土地使用税等税种均属于资源课税的范畴。

(五) 按照主权国家行使税收管辖权的不同,可分为国内税法、国际税法和外国税法等

国内税法一般是按照属人或属地原则,规定一个国家的内部税收制度。国际税法是指国家间形成的税收制度,主要包括双边或多边国家间的税收协定、条约和国际惯例等。外国税法是指外国各个国家制定的税收制度。

二、税法的构成要素

税法的构成要素,又称课税要素,是指各种单行税法具有的共同的基本要素的总称。具体来说,税法要素主要包括以下内容:

(一) 纳税主体

又称纳税人或纳税义务人。这是指税法规定的直接负有纳税义务的自然人、法人或其他组织。任何一部单行税法首先要解决的就是国家到底对谁征税的问题,税法对每一种税都规定了特定的纳税人,但往往存在重复、交叉的现象。同一纳税人依法可能要承担多个税种的纳税义务。纳税人还应当与负税人进行区别,二者有时可能相同。有时不尽相同。负税人是经济学中的概念,即税收的实际负担者;而纳税人是法律用语,即依法缴纳税收的人。税法只规定纳税人,不规定负税人。

(二) 征税对象

又称征税客体。这是指税法规定对什么征税。征税对象是各个税种之间相互区别的根本标志。根据征税范围不相交叉的原则设计出来的各个税种都有其各自的征税对象,并通过税法予以明确界定。因此,征税对象决定各个单行税法不同的特点和作用。征税对象按其性质的不同,通常划分为四大类,即流转额、所得额或收益额、财产及行为。

（三）税率

税率是应纳税额与征税对象之间的比例,是计算应纳税额的尺度,反映了征税的程度。在征税对象既定的情况下,税率的高低直接影响到国家财政收入的多少和纳税人税收负担的轻重,反映了国家与纳税人之间的利益分配关系。因此,税率是税法的核心要素,是衡量国家税收负担是否适当的标志。税率主要有比例税率、累进税率和定额税率三种基本形式。

（四）纳税环节

纳税环节是指商品在整个流转过程中按照税法规定应当缴纳税款的阶段。纳税环节解决的就是在整个商品流转过程中征几道税以及在哪个环节征税的问题。它关系到税收由谁负担、税款能否足额及时入库以及纳税人纳税是否便利的问题。

（五）纳税期限

纳税期限是税法规定的纳税主体向税务机关缴纳税款的具体时间。纳税期限是衡量征纳双方是否按时行使征税权力和履行纳税义务的尺度,是税收的强制性和固定性特征在时间上的体现。在纳税期限之前税务机关不能征税,纳税人也不得在纳税期限届满后拖延纳税。合理规定和严格执行纳税期限,对于国家财政收入及时入库起着重要的保障作用。纳税期限一般分为按次征收和按期征收两种。在现代税制中,一般还将纳税期限分为缴税期限和申报期限两段,但也可以将申报期限内含于缴税期限之中。

（六）纳税地点

纳税地点是指缴纳税款的场所。纳税地点一般为纳税人的住所地,也有规定在营业地、财产所在地或特定行为发生地的。纳税地点关系到税收管辖权和是否便利纳税等问题,在税法中明确规定纳税地点有助于防止漏征或重复征税。

（七）税收优惠

税收优惠是指税法对某些特定的纳税人或征税对象给予的一种免除规定,它包括减免税、税收抵免等多种形式,其实质内容就是免除纳税人依法应当履行的纳税义务中的一部分。税收优惠按照优惠目的通常可以分为照顾性和鼓励性两种;按照优惠范围可以分为区域性和产业性两种。一般而言,为了维护税法的严肃性和统一性,税法中对税收优惠的规定较为严格,并且还要履行一定的审批手续。税收优惠是体现国家宏观经济政策导向的重要手段。

（八）税务争议

税务争议是指税务机关与税务管理相对人之间因确认或实施税收法律关系而产生的纠纷。解决税务争议主要通过税务行政复议和税务行政诉讼两种方式,并且一般要以税务管理相对人缴纳税款为前提,在税务争议期间,税务机关的决定不停止执行。这主要是为了保护国家税收利益不受侵犯,具有典型的行政法特征。

（九）税收法律责任

税收法律责任是税收法律关系的主体因违反税法所应当承担的法律后果。税法规定的法律责任形式主要有三种:一是经济责任,包括补缴税款、加收滞纳金等;二是行政责任,包括吊销税务登记证、罚款、税收保全及强制执行等;三是刑事责任,对违反税法情节严重构成犯罪的行为,要依法承担刑事责任,目前我国刑法规定涉及税收犯罪的刑罚,已经包括目前全部的刑罚种类。税收法律责任的规定,对于保障国家税收利益不受或少受侵犯,具有十分重要的现实意义和威慑作用。

第三节 税法体系和效力

一、我国现行税收管理体制的主要内容

税收管理体制是关于中央政府和地方政府之间在税收决策(包括税收立法、行政、司法各个方面)管理权限界定、相应组织体系建立、税款在中央和地方之间分配的规范与制度的总称,实质上体现中央和地方之间的税收分配关系。

(一) 税务征管机构的设置

1. 国内税的征管机构

国内税主要由国家税务局系统和地方税务局系统进行征收管理。税务机构共分为四级:国家税务总局和省(自治区、直辖市)、地(省辖市、自治州、盟)、县(市、自治县、旗)国家税务局及地方税务局。征收分局和税务所是县级税务局的派出机构,直接从事税收征管工作,前者一般按行政区划、经济区划或者行业设置,或者一般按税源分布、经济区划或者行政区划设置。

(1) 国家税务总局。国家税务总局为国务院主管税收工作的正部级直属机构,为中国最高税务机构,其局长和副局长均由国务院任命。国家税务总局负责对国家税务局系统实行机构、编制、干部、经费的垂直管理,协同省级人民政府对省级地方税务局实行双重领导。其对省级地方税务局的领导,主要体现在税收政策、业务的指导和协调上,对国家统一的税收制度、政策的监督,组织经验的交流等方面,是一种业务性的指导。

(2) 省级及省以下国家税务局。省级国家税务局是国家税务总局直属的正厅(局)级行政机构,是本地区主管国家税收工作的职能部门,负责贯彻执行国家的有关税收法律、法规和规章,并结合本地实际情况制定具体实施办法。其局长和副局长均由国家税务总局任命。

省以下国家税务局根据垂直管理的原则,由其上一级国家税务局对机构设置、人员编制、领导干部管理和经费实行直接管理。

(3) 省级及省以下地方税务局。省级地方税务局是省级人民政府所属的主管本地区地方税收工作的职能部门,一般为正厅(局)级行政机构,实行地方政府和国家税务总局双重领导,以地方政府领导为主的管理体制。其局长人选由地方政府征求国家税务总局的意见之后任免。

省以下地方税务局实行上级税务机关和地方政府双重领导,以税务机关垂直领导为主的管理体制。即地、市、县税务局的机构设置、干部管理、人员编制和经费开支由省(自治区、直辖市)地方税务局垂直管理。

根据国务院批准的国家税务总局“三定”方案和中央机构编制委员会办公室有关文件规定,虽然原来由财政部农业税管理局及地方财政部门的农税机构负责的农业税、农业特产税、牧业税、耕地占用税、契税的税政和征收管理工作改由国家税务总局负责,但省以下农业税收征收管理是由财政部门负责还是由地方税务局负责,可由各省、自治区、直辖市人民政府决定。目前大部分地区,农业税收仍由地方财政部门征收和管理,少数地区,上述各税由地方税务局负责征收和管理。因此,可以说征收农业税收的地方财政部门也是

国内税收的征管机构之一。按照国家税务总局的通知,在国务院制定并实施农业税收征收管理办法前,农业税收的征收管理,暂参照《税收征管法》的有关规定执行。

2. 关税的征管机构

海关总署及其分支机构负责关税和船舶吨税的税政和征收管理,此外,还负责代征进出口环节的增值税和消费税。

海关总署是国务院主管全国海关工作的正部级直属机构,其署长和副署长均由国务院任命。海关系统实行垂直管理的领导体制,由海关总署统一管理全国海关;直属海关一般为正或副厅(局)级,由海关总署直接领导,负责本地区的海关工作;其他隶属海关归直属海关领导,依法独立行使职权。海关机构的设置和隶属关系由海关总署根据对外经贸、科学文化交流和旅游事业需要确定,不受行政区划的限制,一般设在对外开放口岸和货物进出口、人员出入境业务比较集中的地点。

(二) 税收行政权限的划分

税收行政权限,是指国家税收征管机关依据税收法律、法规和规章,对有关税收事项进行的具体征收和管理的行政活动。

根据国务院 1993 年 11 月《关于实行财政分税制有关问题的通知》以及其后的有关法律、法规的规定,我国新税制下税收行政权限的划分大致如下:

1. 中央税的税收管理权由国务院及其税务主管部门(财政部、国家税务总局和海关总署)掌握,由中央税务机构(各级国家税务局和海关)负责征收;地方税的管理权由地方人民政府及其税务主管部门掌握,由地方税务机构(各级地方税务局和财政所)负责征收;中央与地方共享税的管理权按中央和地方政府各自的收入归属划分,由各级国家税务局负责征收,共享税中地方分享的部分,由各级国家税务局直接划入地方金库。

2. 地方自行立法的地区性税种,其管理权由省级人民政府及其税务主管部门掌握;属于地方税收管理权限,在省级及其以下的地区如何划分,由省级人民代表大会或省级人民政府决定。

3. 经全国人民代表大会及其常务委员会和国务院的批准,民族自治地区可以拥有某些特殊的税收管理权,如对全国性地方税种的某些税目税率的调整权以及一般地方税收管理权以外的一些特殊的管理权。

4. 经全国人民代表大会及其常务委员会和国务院的批准,经济特区也可以拥有一般地方税收管理权以外的一些特殊的管理权。

5. 关税管理体制和农业税管理体制,分别由海关总署和财政部规定。

6. 关于税收减免权。根据国务院《关于加强税收管理和严格控制减免税收的通知》和其后的有关规定,为了促进国民经济既快又好地向前发展,加强税收管理,更好地体现公平税负、促进竞争的原则,保护社会主义统一市场的正常发育,在税法规定之外,一律不得减免税,也不得采取先征后返的形式变相减免税。

我国目前税收征收管理范围的具体划分如下:

1. 国家税务局系统负责征收和管理的有:国内增值税,国内消费税,车辆购置税(现暂由交通部门所属的原车辆购置附加费稽征机构代征),燃油税(目前尚未立法开征),铁道部门、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的营业税、企业所得税、城市维护建设税,金融、保险企业缴纳的营业税中税率高于 5% 的部分,中央企业缴纳的企业所得税,中央与

地方所属企业、事业单位组成的联营企业、股份制企业缴纳的企业所得税,地方银行、非银行金融企业缴纳的企业所得税,海洋石油企业缴纳的企业所得税、资源税,2002年1月1日以后注册的企业、事业单位缴纳的企业所得税,外商投资企业和外国企业所得税,个人所得税对储蓄存款利息所得征收的部分,证券交易税(立法开征前为对证券交易征收的印花税),以及以上税收的滞纳金、补税和罚款。

2. 地方税务局系统负责征收和管理的有:营业税、城市维护建设税、企业所得税、个人所得税、资源税、印花税(不包括上述由国家税务总局系统负责征收和管理的部分),土地增值税,城镇土地使用税,房产税,城市房地产税,车船使用税,车船使用牌照税,屠宰税,筵席税,固定资产投资方向调节税(目前暂停征收),遗产税(目前尚未立法开征),耕地占用税,契税,农业税、牧业税及其地方附加,以及以上税收的滞纳金、补税和罚款。

为了加强税收征收管理,降低征收成本,避免工作交叉,简化征收手续,方便纳税人,在某种情况下,国家税务局和地方税务局可以相互委托对方代征某些税收。

3. 地方财政部门负责征收和管理的有:耕地占用税,契税,农业税、牧业税及其地方附加。(目前,在大部分地区,以上四税由地方财政部门负责征收和管理,在少数地区,由地方税务局负责征收和管理)。

4. 海关系统负责征收和管理的有:关税,船舶吨税。此外,负责代征进口环节的增值税和消费税。

(三) 税收收入的划分和分配

根据事权与财权相结合的原则,按税种划分中央与地方的收入。具体划分如下:

1. 中央政府固定收入包括:国内消费税,车辆购置税,关税,船舶吨税,海关代征的进口环节增值税和消费税,铁道部、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的营业税和城市维护建设税,铁路运输、国家邮政、中国工商银行、中国农业银行、中国银行、中国建设银行、国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行以及海洋石油天然气企业缴纳的企业所得税,海洋石油天然气企业缴纳的资源税。

2. 地方政府固定收入包括:营业税(不含铁道部门、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的营业税,金融、保险企业缴纳的营业税中央与地方共享),城市维护建设税(不含铁道部门、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分),资源税(不含海洋石油天然气企业缴纳的部分),印花税(证券交易印花税由中央与地方共享),土地增值税,城镇土地使用税,房产税,城市房地产税,车船使用税,车船使用牌照税,屠宰税,筵席税,固定资产投资方向调节税(目前暂停征收),遗产税(目前尚未立法开征),耕地占用税,契税,农业税、牧业税及其地方附加。

3. 中央政府与地方政府共享的收入包括:

(1) 国内增值税,中央政府分享 75%,地方政府分享 25%。

(2) 金融、保险企业缴纳的营业税,高于 5% 的税率缴纳的部分归中央政府,其余部分(即按 5% 的税率缴纳的部分)归地方政府。

(3) 企业所得税,除上述收入完全归中央政府的企业外的其他企业缴纳的部分 2002 年中央政府和地方政府各自分享 50%;2003 年中央政府分享 60%,地方政府分享 40%;以后年份的分享比例另定。

(4) 外商投资企业和外国企业所得税,2002 年中央政府和地方政府各自分享 50%;

2003 年中央政府分享 60%，地方政府分享 40%；以后年份的分享比例另定。

(5) 个人所得税，2002 年中央政府和地方政府各自分享 50%；2003 年中央政府分享 60%，地方政府分享 40%；以后年份的分享比例另定。

(6) 证券交易印花税，97%归中央政府，3%归地方政府。

(7) 燃油税(目前尚未立法开征)。

此外，拟开征的社会保障税的征收管理和收入归属问题目前尚未作出规定。

国务院《关于印发所得税收入分享改革方案的通知》中规定：中央保证各地区 2001 年地方实际的所得税收入基数，实行增量分成。以 2001 年为基期，按改革方案确定的分享范围和比例计算，地方分享的所得税收入，如果小于地方实际所得税收入，差额部分由中央作为基数返还地方；如果大于地方实际所得税收入，差额部分由地方作为基数上解中央。

二、我国现行税法体系

我国现行税收法律体系是在原有税制的基础上，经过 1994 年工商税制改革逐渐完善形成的。现共有 24 个税种，按其性质和作用大致分为七类：

(1) 流转税类，包括增值税、消费税和营业税。主要在生产、流通或者服务业中发挥调节作用。

(2) 资源税类，包括资源税、城镇土地使用税。主要是对因开发和利用自然资源差异而形成的级差收入发挥调节作用。

(3) 所得税类，包括企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税。主要是在国民收入形成后，对生产经营者的利润和个人的纯收入发挥调节作用。

(4) 特定目的税类，包括固定资产投资方向调节税(已停征)、筵席税、城市维护建设税、土地增值税、车辆购置税、耕地占用税，这主要是为了达到特定目的，对特定对象和特定行为发挥调节作用。

(5) 财产和行为税类，包括房产税、城市房地产税、车船使用税、车船使用牌照税、印花税、屠宰税、契税，这主要是对某些财产和行为发挥调节作用。

(6) 农业税类，包括农业税、牧业税，这主要是对取得农业或者牧业收入的企业、单位和个人征收。

(7) 关税，主要对进出我国国境的货物、物品征收。

上述税种中的关税由海关负责征收管理，其他税种由税务机关负责征收管理。农业税、牧业税、耕地占用税和契税，1996 年以前一直由财政机关负责征收管理，1996 年以后改由税务机关征收管理(但有部分省市仍由财政机关负责征收)。

上述 24 种税，除《外商投资企业和外国企业所得税》、《个人所得税》是以国家法律的形式发布实施外，其他各税种都是经全国人民代表大会授权立法，由国务院以暂行条例的形式发布实施的。这 24 个税收法律、法规组成了我国的税收实体法体系。

除税收实体法外，我国对税收征收管理适用的法律制度，是按照税收管理机关的不同而分别规定的：

(1) 由税务机关负责征收的税种的征收管理，按照全国人大常委会发布实施的《税收征收管理法》执行；