



新世纪高职高专教改项目成果教材  
Xinshiji Gaozhi Gaozhuán Jiāogǎi Xiàngmù Chéngguó Jiāocǎi

# 税法

徐淑华 主编



高等教育出版社

20

新世纪高职高专教改项目成果教材

主要内容

特色

适用

# 税法

徐淑华 主编

高等教育出版社

ISBN

定价

## 内容提要

本书是教育部新世纪高职高专教育人才培养模式和教学内容体系改革与建设项目成果,是由有关教育部高职高专教育教学改革试点院校编写的。

本书的重点是阐述税法的基本理论、基本知识、基本方法。全书共分14章,分别是:税法概论;增值税法;消费税;营业税法;关税法;企业所得税法;外商投资企业和外国企业所得税法;个人所得税法;房产税和契税法;资源税和车船使用税法、车辆购置税法;城镇土地使用税和土地增值税法;印花税和城市维护建设税法;税收征收管理法;税务行政处罚和复议法。

本书的每一章都编写了练习与思考,题目的要求不是书本知识的简单重复,而是重在灵活运用所学知识和技能去分析问题、解决问题,起到举一反三的效果。

本书内容以流转税、所得税为主,兼顾财产税、行为税及其他税种。编写过程中遵循了“精选内容、加重实践、培养技能、突出应用”的原则,力求做到以能力培养为主线,体现教材的“针对性、实用性、先进性、适用性、易懂性”。

本书适用于高等职业院校、高等专科学校、成人高校、民办高校及本科院校举办的二级职业技术学院财会类专业税法课程的教学,也可供中等职业学校及五年制高职院校学生使用,同时可作为社会从业人士培训与自学之用。

## 图书在版编目(CIP)数据

税法/徐淑华主编. —北京:高等教育出版社,  
2005.2(2006重印)

ISBN 7-04-014772-6

I. 税… II. 徐… III. 税法-中国-高等学校:  
技术学校-教材 IV. D922.22

中国版本图书馆CIP数据核字(2004)第131116号

策划编辑 赵洁 责任编辑 杨成俊 封面设计 于涛  
版式设计 王艳红 责任校对 康晓燕 责任印制 尤静

出版发行 高等教育出版社  
社 址 北京市西城区德外大街4号  
邮政编码 100011  
总 机 010-58581000

经 销 蓝色畅想图书发行有限公司  
印 刷 北京四季青印刷厂

开 本 787×1092 1/16  
印 张 15.5  
字 数 340 000

购书热线 010-58581118  
免费咨询 800-810-0598  
网 址 <http://www.hep.edu.cn>  
<http://www.hep.com.cn>  
网上订购 <http://www.landaco.com>  
<http://www.landaco.com.cn>  
畅想教育 <http://www.widedu.com>

版 次 2005年2月第1版  
印 次 2006年8月第6次印刷  
定 价 18.20元

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请到所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究

物料号 14772-00

## 出版说明

为认真贯彻《中共中央国务院关于深化教育改革全面推进素质教育的决定》和《面向 21 世纪教育振兴行动计划》，研究高职高专教育跨世纪发展战略和改革措施，整体推进高职高专教学改革，教育部决定组织实施《新世纪高职高专教育人才培养模式和教学内容体系改革与建设项目计划》（教高[2000]3 号，以下简称《计划》）。《计划》的目标是：“经过五年的努力，初步形成适应社会主义现代化建设需要的具有中国特色的高职高专教育人才培养模式和教学内容体系。”《计划》的研究项目涉及高职高专教育的地位、作用、性质、培养目标、培养模式、教学内容与课程体系、教学方法与手段、教学管理等诸多方面，重点是人才培养模式的改革和教学内容体系的改革，先导是教育思想的改革和教育观念的转变。与此同时，为了贯彻落实《教育部关于加强高职高专教育人才培养工作的意见》（教高[2000]2 号）的精神，教育部高等教育司决定从 2000 年起，在全国各省市的高等职业学校、高等专科学校、成人高等学校以及本科院校的职业技术学院（以下简称高职高专院校）中广泛开展专业教学改革试点工作，目标是：在全国高职高专院校中，遴选若干专业点，进行以提高人才培养质量为目的、人才培养模式改革与创新为主题的专业教学改革试点，经过几年的努力，力争在全国建成一批特色鲜明、在国内同类教育中具有带头作用的示范专业，推动高职高专教育的改革与发展。

教育部《计划》和专业试点等新世纪高职高专教改项目工作开展以来，各有关高职高专院校投入了大量的人力、物力和财力，在高职高专教育人才培养目标、人才培养模式以及专业设置、课程改革等方面做了大量的研究、探索和实践，取得了不少成果。为使这些教改项目成果能够得以固化并更好地推广，从而总体上提高高职高专教育人才培养的质量，我们组织了有关高职高专院校进行了多次研讨，并从中遴选出了一些较为成熟的成果，组织编写了一批“新世纪高职高专教改项目成果”教材。这些教材结合教改项目成果，反映了最新的教学改革方向，很值得广大高职高专院校借鉴。

新世纪高职高专教改项目成果教材适用于高等职业学校、高等专科学校、成人高校及本科院校举办的二级职业技术学院、继续教育学院和民办高校使用。

高等教育出版社

2002 年 11 月 30 日

# 前 言

本书是新世纪高职高专教改项目成果教材,是根据教育部制定的《高职高专教育基础课程教学基本要求》和《高职高专教育专业人才培养目标及规格》编写而成的。

“税法”是高职高专教育财务会计类专业的主干课程之一,也是经济、管理类专业的课程。为了满足税法课程教学的需要,我们编写了这本《税法》教材。在教材编写过程中,我们遵循“精选内容、加强实践、培养技能、突出应用”的原则,力求符合高职高专教育人才培养特色的要求,以能力培养为主线,体现针对性、实用性、先进性、适用性、易懂性。

本书共分14章,第1章为税法概论,第2、3、4、5章为流转税,第6、7、8章为所得税,第9、10、11、12章为财产、资源和行为税,第13、14章为税收征管和税务行政处罚及复议。

本书由徐淑华任主编,李雷、殷锡武任副主编,参加本书编写的还有刘林、赵志远、赵忠伟,具体分工如下:

徐淑华:第1、2、3、4章;

刘 林:第5章;

李 雷:第6、7、8章;

赵志远:第9、10章;

赵忠伟:第11、12章;

殷锡武:第13、14章。

中央财经大学杨志清教授在百忙之中审阅了本书全稿,并提出了宝贵的修改意见和建议,在此谨表敬意和感谢!

在本书的编写过程中,我们博采众长,参阅了各位专家、学者的著作(具体见书后参考文献),在此表示万分感谢!

本书编写是认真的,而且尽了很大努力,但由于水平有限,书中存在缺点和不足在所难免,敬请读者批评指正,以便再版时修订。

编 者

2004年10月

## 郑重声明

高等教育出版社依法对本书享有专有出版权。任何未经许可的复制、销售行为均违反《中华人民共和国著作权法》，其行为人将承担相应的民事责任和行政责任，构成犯罪的，将被依法追究刑事责任。为了维护市场秩序，保护读者的合法权益，避免读者误用盗版书造成不良后果，我社将配合行政执法部门和司法机关对违法犯罪的单位和个人给予严厉打击。社会各界人士如发现上述侵权行为，希望及时举报，本社将奖励举报有功人员。

反盗版举报电话：(010) 58581897/58581896/58581879

传 真：(010) 82086060

E - mail: dd@hep.com.cn

通信地址：北京市西城区德外大街4号

高等教育出版社打击盗版办公室

邮 编：100011

购书请拨打电话：(010)58581118

# 目 录

<b>第一章 税法概论</b> .....	1	<b>第五章 关税法</b> .....	78
第一节 税法的概念和构成要素 .....	1	第一节 关税的概念和特点 .....	78
第二节 税收法律关系 .....	6	第二节 关税的纳税人和征税对象 .....	79
第三节 税法的基本原则 .....	8	第三节 关税的税目和税率 .....	80
第四节 中国改革开放以来税法制度 的发展 .....	10	第四节 关税应纳税额的计算 .....	82
练习与思考 .....	16	第五节 关税的减免 .....	86
<b>第二章 增值税法</b> .....	19	第六节 关税税款的征纳和退补 .....	88
第一节 增值税的概念和特点 .....	19	练习与思考 .....	91
第二节 增值税的纳税人和征税范围 .....	20	<b>第六章 企业所得税法</b> .....	95
第三节 增值税的税率 .....	23	第一节 企业所得税的概念和特点 .....	95
第四节 增值税应纳税额的计算 .....	24	第二节 企业所得税的纳税人和征税 对象 .....	95
第五节 增值税的减免规定 .....	32	第三节 企业所得税的税率 .....	96
第六节 出口货物退(免)税 .....	32	第四节 企业所得税应纳税额的计算 .....	97
第七节 增值税的征纳和专用发票 管理 .....	35	第五节 企业所得税税收优惠的 规定 .....	109
练习与思考 .....	40	第六节 企业所得税的征纳管理 .....	110
<b>第三章 消费税法</b> .....	45	练习与思考 .....	111
第一节 消费税的概念和特点 .....	45	<b>第七章 外商投资企业和外国企业所得         税法</b> .....	116
第二节 消费税的纳税人和征税范围 .....	46	第一节 外商投资企业和外国企业所 得税的纳税人和征税对象 .....	116
第三节 消费税的税目和税率 .....	46	第二节 外商投资企业和外国企业所得 税率 .....	117
第四节 消费税应纳税额的计算 .....	48	第三节 外商投资企业和外国企业所得 应纳税额的计算 .....	117
第五节 消费税的减免与退税规定 .....	55	第四节 外商投资企业和外国企业所得 税收优惠规定 .....	124
第六节 消费税的征纳管理 .....	57	第五节 外商投资企业和外国企业所得 的征纳管理 .....	129
练习与思考 .....	58	练习与思考 .....	130
<b>第四章 营业税法</b> .....	63	<b>第八章 个人所得税法</b> .....	136
第一节 营业税的概念和特点 .....	63	第一节 个人所得税的纳税人、征税对象及	
第二节 营业税的纳税人和征税范围 .....	64		
第三节 营业税的税目和税率 .....	66		
第四节 营业税应纳税额的计算 .....	68		
第五节 营业税的减免规定 .....	71		
第六节 营业税的征纳管理 .....	72		
练习与思考 .....	73		

## II 目 录

范围·····	136	第二节 土地增值税法·····	187
第二节 个人所得税的税率·····	138	练习与思考·····	193
第三节 个人所得税应纳税额的计算·····	140	<b>第十二章 印花税和城市维护建设</b>	
第四节 个人所得税税收优惠的		<b>税法</b> ·····	197
规定·····	145	第一节 印花税法·····	197
第五节 个人所得税的征纳管理·····	147	第二节 城市维护建设税法·····	201
练习与思考·····	148	练习与思考·····	205
<b>第九章 房产税和契税法</b> ·····	153	<b>第十三章 税收征收管理法</b> ·····	209
第一节 房产税法·····	153	第一节 税收征收管理法概述·····	209
第二节 契税法·····	158	第二节 税务管理·····	209
练习与思考·····	161	第三节 税款征收·····	213
<b>第十章 资源税和车船使用税、车</b>		第四节 税务检查·····	216
<b>辆购置税法</b> ·····	165	第五节 税收法律责任·····	217
第一节 资源税法·····	165	练习与思考·····	220
第二节 车船使用税法·····	170	<b>第十四章 税务行政处罚和复议法律</b>	
第三节 车辆购置税法·····	175	<b>制度</b> ·····	224
练习与思考·····	178	第一节 税务行政处罚制度·····	224
<b>第十一章 城镇土地使用税和土地</b>		第二节 税务行政复议制度·····	226
<b>增值税法</b> ·····	182	练习与思考·····	235
第一节 城镇土地使用税法·····	182	<b>参考文献</b> ·····	237



# 第一章

## 税法概论



### 学习目标

本章作为全书的第一章,起着总揽税法概貌的重要作用,尤其对初学者来说,认真反复地学习本章,有助于对税法本身有一个完整、系统的认识,也有助于对以后各章节的理解。本章要求学生掌握以下几方面的内容:一是税法的概念和构成要素;二是税收法律关系的权利主体、客体和法律关系的内容;三是我国税收的基本原则;四是我国改革开放以来税法制度的发展。



### 第一节 税法的概念和构成要素

#### 一、税法的概念和特征

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与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。

税法作为法律规范,它具有一般法律规范的共同特征。同时,税法还有区别于其他法律规范的自己的特征,主要表现在:

##### (一) 税法以确认征税权利和纳税义务为主要内容

税法是调整税收关系的法,税收关系也就是税收征纳关系,因此,税法以确认征税权利和纳税义务为主要内容。税法通过规定国家的征税权利和纳税人的纳税义务来分配国家与纳税人之间的财产利益,以实现国家税收的目的和任务,保证国家的财政收入,促进经济和社会的发展。

##### (二) 税法是实体法与程序法的结合

税法所调整的税收关系,包括两个方面的内容,即税收分配关系和税收征收管理关系,税收分配关系是税收关系的核心内容,税收征收管理关系是为税收分配关系服务的,两者密切联系,不可分割。因此,税法既要调整税收分配关系,又要调整税收征收管理关系,税法中既有实体法的内容,又包含有程序法的内容,税法是实体法与程序法的结合。

##### (三) 税法具有高度的集中性和原则性

税收是关系到国家财政收入和国家兴衰的大事,关系到亿万人民群众的切身利益,

因此,税法具有高度的集中性和原则性。凡属税种的开征或停征、税目增减、税率调整,均应由国家最高权力机关制定法律予以规定。在目前经济体制改革时期,可实行授权立法,即全国人大常委会授权国务院制定部门税收法规。国务院财政税收职能部门可根据税收法律和行政法规,颁布税收法规的实施细则。在分税制的财政管理体制下,地方性税收法规只能在与税收法律、行政法规以及部门规章不相抵触的情况下,就地方税的征收管理作出规定。

### 二、税法和税收的关系

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。因此,了解税收的本质与特征是非常必要的。税收的本质是国家为实现其职能的需要,凭借政治权力,按照法律规定,强制、无偿地向纳税义务人征收一定数额的货币或实物,从而获得财政收入的一种形式。它的特征主要表现在三个方面:

一是强制性。主要是指国家以社会管理者的身份,依据直接体现国家意志的法律、法规等形式对征纳税双方的税收行为加以约束的特性。集中表现为征税主体必须依法行使征税权利,纳税主体在法定义务范围内必须履行纳税义务。当征税主体合法行使权利受到纳税人干扰时,或者当纳税人无法定事由拒不履行纳税义务时,纳税人都将受到法律的制裁。

二是无偿性。主要是指国家征税后,税款即成为财政收入,对具体纳税人既不需要直接偿还,也不需要付出任何形式的直接报酬或代价。无偿性是税收的关键特征,它使税收明显区别于国债收入、规费收入等其他财政分配范畴。

三是固定性。主要是指国家征税必须通过法律形式,确定其课税对象、课税额度和课税方法等,并保持相对稳定和连续、多次适用的特征。

因此,税法就是国家凭借其权力,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的总称。

### 三、税法的作用和分类

#### (一) 税法的作用

由于税法调整的对象涉及社会经济活动的各个方面,与国家的整体利益及企业、单位、个人的直接利益有着密切的关系,并且在建立和发展我国社会主义市场经济体制中,国家将通过制定实施税法加强对国民经济的宏观调控,因此,税法在我国社会主义市场经济发展中的作用越来越重要。我国税法的重要作用主要有以下几个方面:

##### 1. 税法是国家组织财政收入的法律保障

为了维护国家机器的正常运转以及促进国民经济健康发展,必须筹集大量的资金,即组织国家财政收入。为了保证税收组织财政收入职能的发挥,必须通过制定税法,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,保证国家依法征税,及时足额地取得税收收入。

##### 2. 税法是国家宏观调控经济的法律手段

税收作为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;同时,税法以法律的平等原则,公平经营单位和个人的税收负担,鼓励平等竞争,为市场经济的发展创造了良好的条件。

### 3. 税法对维护经济秩序有重要的作用

由于税法的贯彻执行,涉及从事生产经营活动的每个单位和个人,一切经营单位和个人通过办理税务登记,建账建制、纳税申报,其各方面经营活动都将纳入税法的规范制约和管理范围,这将较全面地反映出纳税人的生产经营情况。这样税法就确定了一个规范有效的纳税秩序,监督经营单位和个人依法经营,加强经济核算,提高经营管理水平;同时税务机关按照税法规定对纳税人进行税务检查,严肃查处偷逃税及其他违反税法规定的行为,也将有效地打击各种违法经营活动,为国民经济的健康发展创造一个良好、稳定的经济秩序。

### 4. 税法能有效地保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,就会侵犯纳税人的合法权益,影响纳税人的正常经营,这是法律所不允许的。因此,税法在确定税务机关征税权利和纳税人享有的权利的同时,税法还严格规定了对税务机关执法行为的监督制约制度,如进行税收征收管理必须按照法定的权限和程序行事,造成纳税人合法权益损失的要承担赔偿责任等。所以说,税法不仅是税务机关征税的法律依据,同时也是纳税人保护自身合法权益的重要法律依据。

### 5. 税法是维护国家权益,促进国际经济交往的可靠保证

在国际经济交往中,任何国家对在本国境内从事生产、经营的外国企业或个人都拥有税收管辖权,这是国家权益的具体体现。我国自1979年实行对外开放以来,在平等互利的基础上,不断扩大和发展同各国、各地区的经济交流与合作,利用外资、引进技术的规模、渠道和形式都有了很大发展。我国在建立和完善涉外税法的同时,还同72个国家签订了避免双重征税的协定。这些税法规定既维护了国家的权益,又为鼓励外商投资,保护国外企业或个人在华合法经营,发展国家间平等互利的经济技术合作关系,提供了可靠的法律保障。

## (二) 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,可将税法分为不同的类型。

### 1. 按照税法的基本内容和效力的不同划分

按照税法的基本内容和效力的不同,税法可分为税收基本法和税收普通法。

税收基本法是税法体系的主体和核心,在税法体系中起着税收母法的作用。其基本内容一般包括:税收制度的性质、税务管理机构、税收立法与管理权限、纳税人的基本权利与义务、税收征收范围(税种)等。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,如个人所得税法、税收征收管理法等。

### 2. 按照税法的职能作用的不同划分

按照税法的职能作用的不同,税法可分为税收实体法和税收程序法。

税收实体法主要是指确定税种的征收对象、征收范围、税目、税率、纳税地点等。例

如《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》、《中华人民共和国个人所得税法》就属于税收实体法。税收程序法是指税务管理方面的法律,主要包括税收管理法、纳税程序法、发票管理法、税务机关组织法、税务争议处理法等。《中华人民共和国税收征收管理法》就属于税收程序法。

### 3. 按照税法征收对象的不同划分

按照税法征收对象的不同,税法可分为以下四种:

(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的税法,包括房产税、印花税等税法。

(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税的税法。我国现行的资源税、土地使用税等税种均属于资源课税的范畴。

### 4. 按照税收收入的归属和征收管辖权限的不同划分

按照税收收入的归属和征收管辖权限的不同,税法可分为中央(收入)税法和地方(收入)税法。

中央税一般由中央政府统一征收管理。地方税一般由各级地方政府负责征收管理。现行的工商税收按税种划分为中央税、地方税、中央与地方共享三类,其中,消费税、关税、车辆购置税为中央税;增值税(中央占75%,地方占25%)和企业所得税、外商投资企业所得税、个人所得税为中央与地方共享税;其他税一般为地方税,包括营业税、资源税、土地增值税、印花税、城市维护建设税、土地使用税、房产税、车船使用税等。

## 四、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、罚款、附则等项目。

### (一) 总则

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

纳税义务人即纳税主体,主要是指一切履行纳税义务的法人、自然人及其他组织。

### (三) 征税对象

征税对象即纳税客体,主要是指税收法律关系中征纳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。比如,企业所得税的征税对象就是应税所得;增值税的征税对象就是商品或劳务在生产 and 流通过程中的增值额。

### (四) 税目

税目是各个税种所规定的具体征税项目。它是征税对象的具体化。比如,消费税

具体规定了烟、酒等 11 个税目。

#### (五) 税率

税率是对征税对象的征收比例或征收额度。税率是计算税额的尺度,也是衡量税负轻重与否的重要标志。我国现行的税率主要有:

##### 1. 比例税率

比例税率是指对同一征税对象,不分数额大小,规定相同的征收比例。我国的增值税、营业税、资源税、企业所得税等采用的是比例税率。

##### 2. 超额累进税率

超额累进税率是指把征税对象按数额的大小分成若干等级,第一等级规定一个税率,税率依次提高,但每一纳税人的征税对象则依所属等级同时适用几个税率分别计算,将计算结果相加后得出应纳税款。目前采用这种税率的有个人所得税。

##### 3. 定额税率

定额税率是指按征税对象确定的计算单位,直接规定一个固定的税额。目前采用定额税率的有资源税、车船使用税等。

##### 4. 超率累进税率

超率累进税率是指以征税对象数额的相对率划分若干级距,分别规定相应的差别税率,相对率超过一个级距的,对超过的部分就按高一级的税率计算征税。目前,采用这种税率的是土地增值税。

#### (六) 纳税环节

纳税环节主要指税法规定的征税对象在从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节。例如,流转税在生产和流通环节纳税;所得税在分配环节纳税等。

#### (七) 纳税期限

纳税期限是指纳税人按照税法规定缴纳税款的期限。比如,企业所得税在月份或者季度终了后 15 日内预缴,年度终了后 4 个月内汇算清缴,多退少补;营业税的纳税期限分别为 5 日、10 日、15 日或者 1 个月。纳税人的具体纳税期限,由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定,不能按照固定期限纳税的,可以按次纳税。

#### (八) 纳税地点

纳税地点主要是指根据各个税种纳税对象的纳税环节和有利于对税款的源泉控制而规定的纳税人(包括代征、代扣、代缴义务人)的具体纳税地点。

#### (九) 减税免税

减税免税主要是对某些纳税人和征税对象采取减少征税或者免于征税的特殊规定。

#### (十) 罚则

罚则主要是指对纳税人违反税法的行为采取的处罚措施。

#### (十一) 附则

附则一般都规定与该法紧密相关的内容,比如,该法的解释权、该法生效的时间等。



## 第二节 税收法律关系

国家征税与纳税人纳税,形式上表现为利益分配的关系,但经过法律明确其双方的权利与义务后,这种关系实质上已上升为一种特定的法律关系,即税收法律关系。

### 一、税收法律关系的概念和特征

税收法律关系是指代表国家的征税机关与纳税主体之间根据税收法律规范而形成的权利和义务关系,是国家参与社会产品和国民收入分配的税收征纳关系在法律上的表现,体现着国家的意志性,受到国家强制力的保护。

税收法律关系作为一种法律关系,具有与一般法律关系的共同属性,但也有其自身的特点,主要表现在:

(1) 税收法律关系主体一方始终是代表国家行使征税权的征税机关,另一方则是依法负有纳税义务的社会组织和公民个人。因为只有国家才享有征税权,税收关系是国家与社会组织和个人之间的一种特殊分配关系,因此,由税法调整税收关系所形成的税收法律关系,其主体一方始终是特定的,是代表国家行使征税权的征税机关。

(2) 税收法律关系主体双方的权利义务不对等。由于税收关系不是建立在协商自愿、等价有偿基础上,税收具有强制性和无偿性,因而由税法调整税收关系所形成的税收法律关系,其主体双方的权利义务是不对等的。纳税人有向国家依法纳税的义务,但没有要求对等给付的权利;而代表行使征税权的征税机关有向纳税人依法征税的权利,但没有偿还的义务。

但是,税法关系主体双方权利义务的不对等性,并不意味着征税机关只享有权利而不负有任何义务,纳税人只负有义务而不享有任何权利。征税机关在征税过程中仍然负有相应的法定义务,如应当为纳税人提供必需的信息资料和咨询,不得侵犯纳税人的商业秘密或个人隐私权等。纳税人在纳税过程中也仍然享有相应的法定权利,如依法申请减免税,有权得到征税机关的文明服务,有权要求征税机关依法保护其商业秘密或隐私权等。

(3) 税收法律关系的产生不以征纳双方的意志为转移,而是由于纳税人发生了税法规定的应税事实。因为税收是国家凭借政治权力强制地取得财政收入的形式,税收关系是国家强制性地参与国民收入和社会财富分配的特殊分配关系,因此,由税法调整税收关系而形成的税收法律关系,其产生不以征税机关和纳税人双方的意志为转移,只要纳税人发生了税法规定的行为和事件,就产生了税收法律关系。例如,企业在纳税年度内其经营活动有利润这一事实,就产生了缴纳企业所得税的义务。

### 二、税收法律关系的构成要素

税收法律关系在总体上与其他法律关系一样,都是由权利主体、权利客体和法律关系的内容三方面构成的,但在三方面的内涵上,税收法律关系则具有特殊性。

#### (一) 权利主体

权利主体是指税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人。在我国税收法律关系中,权利主体一方面是代表国家行使征税职责的国家税务机关,包括国家各级税务机关、海关和财政机关;另一方是履行纳税义务的人,包括法人、自然人和其他组织,在华的外国企业、组织、外籍人、无国籍人,以及在华虽然没有机构、场所但有来源于中国境内所得的外国企业或组织。这种对税收法律关系中权利主体另一方的确定,在我国采取的是属地兼属人的原则。

### (二) 权利客体

权利客体是指税收法律关系主体的权利、义务所共同指向的对象,也就是征收对象。例如,所得税法律关系客体就是生产经营所得和其他所得;财产税法律关系客体即是财产;流转税法律关系客体就是货物销售收入或劳务收入。税收法律关系客体也是国家利用税收杠杆调整和控制的目标,国家在一定时期根据客观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。

### (三) 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容就是权利主体所享有的权利和所应承担的义务,这是税收法律关系中最实质的东西,也是税法的灵魂。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,须承担相应的法律责任。

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。纳税义务人的权利主要有缴纳税款申请退还权,申请延期纳税权,依法申请减免税权,申请复议和提起诉讼权等;其义务主要是按税法规定办理税务登记,进行纳税申报,接受税务检查,依法缴纳税款等。

## 三、税收法律关系的产生、变更与终止

税收法律关系的产生、变更和消灭必须有能够引起税收法律关系产生、变更或消灭的客观情况,也就是由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,纳税人开业经营即产生税收法律关系,纳税人停业就造成税收法律关系的变更或消灭。

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是很多的,税法中关于限期纳税、征收滞纳金和罚款的规定,《中华人民共和国刑法》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方面征税处理决定,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。



### 第三节 税法的基本原则

税法的基本原则是税法精神最集中的体现,是贯穿于税收立法、税收执法和税收司法以及税收守法全过程的总的指导思想和行为准则,现行税法的基本原则主要有三条:一是税收法定原则;二是税收公平原则;三是税收效率原则。

#### 一、税收法定原则

税收法定原则又称合法性原则,是指一切税收的课赋予征收必须以国家制定和颁布的法律为依据,没有法律的根据,任何主体不得征税或减免税。税收法定原则是法治原则在税法中的体现。这是税法的一项十分重要的基本原则,已为各国所公认,成为世界各国的一项宪法原则。例如,美国宪法规定政府征税必须以众议院提出和通过的法律为根据;法国宪法规定“征税必须以法律规定”;日本宪法规定“课征新税或改变现行税收,必须以法律定之”等。我国现行宪法第 56 条规定:“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务。”

一般来说,税收法定原则的具体内容包括以下几个方面:

##### (一) 任何税收的课征均应法定

任何税收的课征均应由法律规定。没有法律依据,政府不能征税。

##### (二) 税法的构成要素应法定

税法的构成要素必须由法律加以规定。征税机关、纳税主体、征税对象、计税依据、税率等课税要素以及与此相关的征纳程序的立法权应由立法机关行使,行政机关未经立法机关授权,无权在行政法规中对课税要素作出规定,并且立法机关的授权只能限于税收具体和个别的问题。

##### (三) 课税要素和征纳程序的规定应明确

法律对课税要素和征纳程序的规定应当尽量明确,以避免出现歧义。如果规定模糊,则会形成行政机关尤其是征税机关的征税自由裁量权,易于导致征税权利的滥用。

##### (四) 征税机关必须依法征税

征税机关必须严格依据法律的规定征税,不得擅自变动法定课税要素和法定征收程序。没有法律依据,征税机关无权决定税收开征、停征以及减税、免税、退税、补税。

##### (五) 纳税人依法纳税并享有相应的权利

纳税人必须依法纳税,同时应当享有法定的获得行政救济或司法救济的权利。一方面,纳税人必须依照税收实体法和税收程序法的规定履行纳税义务。另一方面,纳税人在纳税过程中其合法权益受到侵害而造成经济损失,应当享有法定的获得行政救济或司法救济的权利。对于纳税人与征税机关之间发生的税务争议,也应当依法定程序加以解决。

#### 二、税收公平原则

税收公平原则是指纳税人的地位必须平等,税收负担在纳税人之间公平分配。税



税收公平原则是“法律面前人人平等”这一现代法律思想在税收领域中的体现和发展。

税收公平原则是指导税收活动的一项十分重要的原则。

税收公平原则的具体内容包括以下几个方面：

(一) 普遍征税

普遍征税是指除因国际惯例以及一定政策目的而法律特殊规定的以外(如对领事馆及外交人员、联合国等国际组织及其工作人员、公共及公益性团体、事业的税收豁免),任何单位和个人都必须承担税法所规定的纳税义务。对单位来说不得因其经济性质、组织形式等情况的不同,对个人来说不得因其身份地位等情况的不同,而免负纳税义务。

(二) 平等征税

平等征税是指在课征税收时,对情况相同者应给予相同的对待,对情况不同者应分别情况给予不同的对待。任何单位和个人在依法纳税上不得有超出宪法和法律规定以外的特权,享受特别优惠的税收待遇,也不得受到税收歧视,给予特别不利的税收待遇。情况相同税负相同,这是税收平等性的表现;情况不同税负不同,这也是税收平等性的表现。

(三) 量能征税

量能征税是指根据纳税人的纳税能力,确定其应纳多少税或税负应多大。衡量税负能力的标准通常有以下三种:

一是收入。收入指纯收入或纯收益。它能够直接、准确地表明税负能力。收入多者其纳税人的纳税能力大,反之则小。因此,收入通常被认为是衡量纳税能力的有力尺度。

二是财产。纳税人的财产也是衡量其纳税能力的有力尺度。但财产作为衡量税负能力的尺度有较大的局限性。在某些情况下,财产不一定能代表税负能力,如丧失劳动能力者的自住房。

三是消费。消费支出是衡量负担能力的又一个尺度。一般来说,消费多者,其纳税能力则大,反之则小。

普遍性征税、平等性征税、量能性征税是税收公平原则的内容和要求,这三个方面是相互联系的。坚持税收公平原则必须贯彻普遍征税原则、平等征税原则和量能征税原则。

三、税收效率原则

税收效率原则,也称税收效益原则,主要是指税法的制定和执行必须有利于社会经济运行效率和税收行政效率的提高,税法的调整也必须有利于提高社会经济效率和减少纳税人的纳税成本。

税收效率包括经济效率和行政效率两个方面,税收效率原则的具体内容也包括以下两方面:

(一) 税收的经济效率原则

经济效率这一概念的内涵是很广泛的,它包括社会经济活动方方面面的效益。税