

Z HONGYA WUGUO  
SHUISHOU FALÜGAILUN

中亚五国法律概论系列丛书

# 中亚五国 税收法律概论

马幸荣◎著



知识产权出版社

全国百佳图书出版单位

伊犁师范学院学术出版基金资助

**Z** HONGYA WUGUO  
SHUI SHOU FA LI JI GAILUN

中亚五国法律概论系列丛书

# 中亚五国 税收法律概论

马幸荣◎著



知识产权出版社

全国百佳图书出版单位

责任编辑：熊 莉  
特邀编辑：刘晓彤

责任校对：董志英  
责任出版：卢运霞

#### 图书在版编目 (CIP) 数据

中亚五国税收法律概论 / 马幸荣著. —北京: 知识产权出版社, 2012. 9  
ISBN 978 - 7 - 5130 - 1319 - 2

I. ①中… II. ①马… III. ①税法 - 对比研究 - 中亚 IV. ①D936. 022  
中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 087712 号

中亚五国法律概论系列丛书

中亚五国税收法律概论

马幸荣 著

---

出版发行：知识产权出版社

社 址：北京市海淀区马甸南村 1 号

邮 编：100088

网 址：<http://www.ipph.cn>

邮 箱：[bjb@cnipr.com](mailto:bjb@cnipr.com)

发行电话：010 - 82000860 转 8101/8102

传 真：010 - 82005070/82000893

责编电话：010 - 82000860 转 8176

责编邮箱：[xiongli@cnipr.com](mailto:xiongli@cnipr.com)

印 刷：北京紫瑞利印刷有限公司

经 销：新华书店及相关销售网点

开 本：720mm × 960mm 1/16

印 张：17

版 次：2012 年 9 月第 1 版

印 次：2012 年 9 月第 1 次印刷

字 数：284 千字

定 价：38.00 元

ISBN 978 - 7 - 5130 - 1319 - 2/D · 1481 (4179)

---

出版权专有 侵权必究

如有印装质量问题，本社负责调换。

## 序

世界经济发展迅速，全球化、一体化特征在后金融危机时代表现得更加突出。任何国家都不可能孤立、独自发展。了解外部世界，把握经济发展趋势，是各国发展经济的第一步，正所谓“知己知彼”方可“百战不殆”。

中国如何做到“知己知彼”？怎样才能更好地融入世界经济一体化的洪流？如何在未来的经济建设中应对有方，扬长避短，趋利避害，长期坚持自己的道路和方向，从而最终实现中华民族的全面振兴？这是在2008年金融危机带来的世界经济疲软的客观现实下，我国亟待深入研究的重大课题。

改革开放以来，作为发展最快的经济体之一的中国，虽然经济先后经历过几次经济不景气态势，但都能从容应对并平稳过渡，其法宝就是我国在与外国的经济交往中，不但把精力集中在美国、日本和欧洲等发达国家，而且没有忽视非洲、亚洲等经济不发达的国家，发展与活动的空间较大。

中亚各国作为从苏联解体而生成的独立主权国家，因受计划经济的影响，经济发展不平衡。它们独立后，虽然因宗教、民族、战争等原因经济发展不稳定，但突然“松绑”而释放的能量，推动着这些国家在独立后经济迅速发展，是世界经济发展不可忽视的一股力量。与此同时，中亚国家地处亚欧大陆中心，地理位置十分重要，又是“丝绸之路”的重要通道，作为中国经济发展的后院，对中国经济的发展具有一定的支撑作用。而事实上，在发展与中国中亚国家经济关系中，中国表现出推动中国—中亚区域经济发展的强大作用，并不断探索着区域经济合作的新模式、新路径，其中中国和哈萨克斯坦共和国共同设立的霍尔果斯边境区域经济合作中心就是一个有益的探索。

《中亚五国法律概论系列丛书》正是基于这一视角，把精力集中在这些国家的立法环境上。通过阐释、研究中亚国家的法律制度，了解其法律制度在经贸交流中的制度安排，对于中国和中亚诸国经济的深入交流，具有重要的现实意义和长远意义。

《中亚五国法律概论系列丛书》从中亚五国的宪政、刑事、投资、企业、税收、海关、金融、能源、贸易和出入境管理等法律制度入手，较为全面、系统地阐述和分析了这些法律制度的内容与价值。该丛书力求为中国学者研究中亚五国法律提供较为全面的内容，同时，也希望为致力于与中亚五国进行经贸合作者提供一套有益的参考文本。

当然，鉴于独立后中亚国家的法律多继承前苏联“衣钵”，之后又学习西欧法律“画猫成虎”，我国一直都不重视对中亚国家法律的研究。所以，目前我国研究中亚国家法律的文献较少，资料十分匮乏，研究起来十分困难。特别是中亚国家法律很不稳定，常常朝令夕改，导致同一法律前后不一致，甚至相互矛盾，这一切都加重了研究中亚法律的困难。因此，本丛书对于这些国家法律制度的研究会有一定的不足。尽管如此，本丛书的作者——伊犁师范学院的在职法学教师，凭借与中亚国家比邻的特殊地理位置，依托多民族语言的优势，基于长年研究中亚法律的积累，克服各种困难，编纂并出版了这套丛书。本丛书的顺利问世弥补了我国法学界对于中亚国家法律制度研究之不足。

南京大学法学院教授

胡晓红

2012年9月12日于南京大学

# CONTENTS

## 目 录

绪 论 .....	(1)
<b>第一章 哈萨克斯坦共和国税收法律制度 .....</b>	<b>(18)</b>
<b>第一节 税法总论 .....</b>	<b>(19)</b>
一、纳税主体 .....	(19)
二、征税对象 .....	(21)
三、税种、税目 .....	(21)
四、税率及纳税期限 .....	(22)
五、减税、免税 .....	(22)
六、纳税争议的解决及法律责任 .....	(23)
<b>第二节 税法分论 .....</b>	<b>(23)</b>
一、企业收入所得税 .....	(23)
二、个人收入所得税 .....	(31)
三、增值税 .....	(40)
四、消费税、矿产开采税、社会税和土地税 .....	(49)
五、交通工具税、财产税和其他专项税 .....	(58)
六、其他财政性收费 .....	(68)
<b>第三节 税务征收管理制度 .....</b>	<b>(84)</b>
一、征税主体 .....	(84)
二、税务机关的监督、核实及保密义务 .....	(87)
三、税款计算和报税制度 .....	(88)
四、纳税人登记 .....	(91)
五、税收检查 .....	(95)
六、纳税程序 .....	(100)
七、纳税措施 .....	(103)
<b>第二章 塔吉克斯坦共和国税收法律制度 .....</b>	<b>(108)</b>
<b>第一节 税法总论 .....</b>	<b>(108)</b>

一、税法的基本原则 .....	(108)
二、税收法律关系的主体和客体 .....	(110)
三、税收法律关系的内容 .....	(115)
第二节 税法分论 .....	(119)
一、个人所得税 .....	(119)
二、企业所得税 .....	(121)
三、流转税 .....	(123)
四、财产税 .....	(127)
五、其他税种 .....	(129)
第三节 税收征管制度 .....	(133)
一、纳税登记 .....	(133)
二、税收审计程序 .....	(136)
三、会计准则及纳税申报 .....	(140)
四、纳税义务的履行 .....	(141)
五、税收强制措施 .....	(142)
六、税收纠纷解决程序 .....	(145)
<b>第三章 吉尔吉斯斯坦共和国税收法律制度 .....</b>	<b>(146)</b>
第一节 税法总论 .....	(146)
一、税法的概念与特征 .....	(146)
二、税法的基本原则 .....	(147)
三、税收法律关系 .....	(153)
四、税法的调整对象 .....	(154)
五、税法的功能与作用 .....	(156)
六、税法的构成要素 .....	(159)
七、收入发生的日期 .....	(166)
八、从总收入扣除的款项 .....	(166)
九、社会扣除和财产扣除 .....	(166)
第二节 税法分论 .....	(167)
一、所得税法 .....	(167)
二、流转税法 .....	(168)
三、财产税法 .....	(168)

四、行为税与特定目的税法 .....	(169)
五、资源税法 .....	(169)
六、消费税 .....	(169)
七、增值税 .....	(169)
八、其他税种 .....	(170)
<b>第三节 税收征管法律制度 .....</b>	<b>(170)</b>
一、税收征管管理 .....	(171)
二、纳税人的权利和义务 .....	(173)
三、税务机关的职责和权限 .....	(178)
四、违反税法的法律责任 .....	(179)
<b>第四章 乌兹别克斯坦共和国税收法律制度 .....</b>	<b>(182)</b>
<b>第一节 税法总论 .....</b>	<b>(183)</b>
一、税法的调整对象 .....	(183)
二、税法的基本原则 .....	(183)
三、税收法律关系 .....	(185)
四、税费种类 .....	(189)
五、税率及纳税期限 .....	(189)
六、税率计算方法 .....	(190)
七、税收优惠 .....	(190)
<b>第二节 税法分论 .....</b>	<b>(190)</b>
一、法人所得税 .....	(191)
二、个人所得税 .....	(193)
三、增值税 .....	(194)
四、消费税 .....	(195)
五、资源税 .....	(197)
六、财产税 .....	(197)
七、土地税 .....	(198)
八、水资源使用税 .....	(199)
九、土地资源使用税 .....	(200)
十、其他税种 .....	(200)
十一、经济特区税收优惠 .....	(203)



<b>第三节 税收征收管理制度</b> .....	(204)
一、纳税义务的执行 .....	(204)
二、纳税人统计 .....	(205)
三、纳税人登记 .....	(205)
四、税务报表的管理 .....	(208)
五、税费的缴纳 .....	(210)
六、延期和(或)分期支付税务债务 .....	(212)
七、抵消和退还多缴税费 .....	(213)
八、缴纳税费义务的履行 .....	(214)
九、税务监督 .....	(215)
十、税务检查 .....	(219)
<b>第五章 土库曼斯坦共和国税收法律制度</b> .....	(222)
<b>第一节 税法总论</b> .....	(223)
一、税法概述 .....	(223)
二、税法要素 .....	(228)
三、税法体系 .....	(231)
<b>第二节 税法分论</b> .....	(232)
一、所得税法 .....	(232)
二、流转税法 .....	(239)
三、财产税法 .....	(246)
二、土地税 .....	(247)
四、其他税种 .....	(248)
<b>第三节 税收征管制度</b> .....	(255)
一、税务管理 .....	(255)
二、税款征收 .....	(256)
<b>参考文献</b> .....	(261)
<b>后记</b> .....	(263)

## 绪 论

—

20世纪90年代初,中亚五国先后脱离苏联宣布独立。强盛时期的苏联由15个加盟共和国组成,其中中亚地区的乌兹别克斯坦共和国(1924年加入联盟,以下简称乌国)、土库曼斯坦共和国(1925年加入联盟,以下简称土国)、塔吉克斯坦共和国(1929年加入联盟,以下简称塔国)、哈萨克斯坦共和国(1936年加入联盟,以下简称哈国)和吉尔吉斯斯坦共和国(1936年加入联盟,以下简称吉国)相继加盟苏联,成为苏联整体的有机组成部分,为苏联社会主义建设和发展作出了巨大贡献。在苏联民族分立主义极盛时期,中亚五个加盟共和国也先后通过了主权宣言。1991年发生的“8·19”事件加快了各加盟共和国独立的步伐,1991年8月31日,乌国、吉国宣布独立。之后,1991年9月9日塔国宣布独立;10月27日土国宣布独立;12月1日哈国宣布独立。1991年10月21日,中亚五国均参加了宣布“苏联停止存在”的阿拉木图宣言。12月25日,苏联宣告解体,中亚五国最终成为独立的主权国家,史称“中亚五国”。随后,在1992年3月2日联合国大会第46次会议上联合国接纳了中亚五国,至此,中亚五国正式获得国际社会正式成员身份。

脱离苏联的中亚五国,虽然经济上经历了严重的经济危机,甚至走到了经济崩溃的边缘<sup>①</sup>,但是,中亚五国最终挺过了经济发展的困难时期,站稳

---

① 武鸿钧:“中亚五国独立后经济发展缓慢之历史原因探析”,载《社科纵横》2005年第3期,第119~120页。

脚跟并取得快速发展,例如,哈国近几年的社会经济发展令人瞩目,2000~2010年,哈国经济年均增速为8%,已成为世界上能与中国和印度相提并论、发展最快的经济体<sup>①</sup>。中亚五国自独立以来,逐渐调整经济结构,加快完善各项经济制度。税法作为国家体制改革的重点法规,受到中亚国家的重视。税收作为国家强制参与社会产品分配的主要形式,在筹集财政收入的同时,改变了各阶级、阶层、社会成员及各经济组织的经济利益。物质利益的多寡,诱导着他们的社会经济行为。

税收政策体现着国家的管理意志,税收制度是纳税人必须遵守的法律准绳,它约束纳税人的经济行为,使之符合国家的政治要求。税收的管理职能是指国家通过税收征管法令来约束纳税人社会经济行为的功能。税收管理一方面能够反映有关的经济动态,为国家经济管理提供依据;另一方面能够对企业 and 个人的经济活动进行有效的监督。税收监督是随商品经济发展和国家干预社会经济生活的程度而发展的。商品经济越发达,经济生活越复杂,国家干预或调节社会经济生活的必要性就越强烈,税收监督也就越广泛而深入。税收的基本职能包括筹集财政收入的职能、调节社会经济生活的职能和监督社会经济生活的职能,其中筹集财政收入的职能是税收最基本的职能,是实现调节社会经济生活和监督社会经济生活两项职能的基础条件。随着中亚市场经济的发展,税收调节社会经济生活和监督社会经济生活的职能,也变得越来越重要。

因此,税收作为国家依照法律规定参与剩余产品分配的活动,承担着筹集财政收入的重要任务。中亚国家有目的地利用税收体现其有关的社会经济政策,通过对各种经济组织和社会成员的经济利益的调节,使他们的微观经济行为尽可能符合国家预期的社会经济发展方向,有助于社会经济的顺利发展,从而使税收成为国家调节社会经济活动的重要经济杠杆。

## 二

哈国为调整国家、纳税人与税务机关之间的税收法律关系,确立各主体之间的权利义务关系,于2001年6月颁布了《哈萨克斯坦共和国税收及其他

<sup>①</sup> 驻哈萨克斯坦经商参处:“哈萨克斯坦近年来经济发展成就引人瞩目”,2012.01.31.

<http://www.mofcom.gov.cn/aarticle/i/dxfw/jlyd/201201/20120107944364.html>.

强制性缴纳财政税费法》，即《哈萨克斯坦共和国税法》，该税法于2002年3月、2002年11月、2004年1月和2008年11月经过了四次修订。2008年世界经济形势风云变幻，尽管降低公司所得税和个人所得税税率、扩大税基仍然是税制改革的主旋律，但应对金融危机的税收政策成为哈国税制改革的突出特点。2008年税法修改，三易其稿，2009年1月1日正式生效，成为影响哈国经济发展战略的重要法律文件，哈国称这次修改后的税法为新税法，新税法以欧盟的税制原则为基础，新税法不仅降低了非资源经济领域的税负，而且降低了资源领域的税负。

塔国独立后即完成了税法的立法工作，之后于1994年7月21日又制定了《塔吉克斯坦共和国企业和组织利润税法》，为适应经济发展需要，塔国相继进行了几次税法改革，第一次改革是1998年，1999年1月1日执行新税典；2004年塔国进行了第二次税法体制改革，2005年1月1日开始执行新的《塔吉克斯坦共和国税法》。该法典是调节税收问题的唯一标准法律文件。只有塔国议会上院及下院有权根据政府提案以相关决议的方式对该法典进行修改、补充，并对条例作出解释。最近，塔国专门成立一个委员会，再次讨论税法改革，并进行塔国新税法草案代码的开发工作。在整个会议过程中，进行了35次工作会议，分组审查提案和建议。总结会议上，委员会负责人财政部部长萨法拉力·纳扎米吉诺夫强调新税法草案的重要性，呼吁委员会所有成员及时和高质量地计划所有活动的实施，要求2012年4月1日前完成税法草案的制定工作。

吉国独立后制定了税法法典，2005年12月吉国对税法法典进行了修改，修订许多现行法典中相互矛盾的地方，将地税从16%降到6%。此外，免缴所有进口设备的增值税。2008年吉国再次修改税法，2009年1月1日起实施，这次新税法最大的变革是将企业增值税税率由原20%降低至12%，并将现行税法16项税种缩减至8项，取消了垃圾清理税、广告税、疗养院营业税等，并将道路使用税（只对企业征收的税种）、紧急状态税和服务与零售贸易税三税合一，征收销售税。为促进小型企业发展，新税法中统一税（是对年营业额在300万索姆以下的小型企业的销售税、利润税、所得税征收的税种）税率由原5%~10%降至4%~6%。新税法对农产品加工企业也有一定的倾斜，此类企业若加工自有产品免于征收增值税，若加工购进原材料，增值税减免35%。

乌国独立后，因处于经济过渡时期，其税收法律变换较快。乌国的税收体系由独立后的三部税法构成，最新的一部税法于2008年生效。总体上讲，乌国的税收政策是朝低赋税、支持工业化的方向发展。1997年4月24日，乌国议会颁布了《税收法》。各种税收程序及税率由乌国内阁负责制定，监督和执行部门为乌国国家税务委员会及下属的地方税务部门。2006年，《乌兹别克斯坦共和国税法》通过总统签署总统令的方式进行了修订，即《对〈乌兹别克斯坦共和国税法〉的若干修订法》，自2006年1月1日起生效。2007年1月1日，为了稳定发展国内经济，减轻企业税负，乌国政府对国内税收项目又进行了部分调整，实行新的征税税率。2007年12月底，乌国通过了新税法，并从2008年1月1日起实施。2008年税法对国内税收项目进行了部分调整，实行新的征税税率。2008年税法的税收政策旨在避免纳税人的某些逃税和隐瞒收入的行为，促进纳税人的生产积极性和增加企业利润。减税获得的资金将主要用于增加投资、发展生产和提高工资。新税法典是在1998版税法的（共11章，135条）基础上修订的，修改30余处。

土国关于税收的基本法律法令主要有：1993年8月的《增值税法》；1999年1月8日的《增值税法修订及补充》；2000年9月8日的土国总统令第4828号；2001年4月10日的土国总统令第5207号；2001年8月3日的土国总统令第5326号。1993年10月8日的《利润税法》；1999年7月12日的《利润税法修订及补充》；2000年9月8日土国第4828号总统令；1993年12月28日《有价证券业务税法》；1993年12月28日《土国有价证券和证券交易所法》。这些法律法令对纳税主体、应税项目、征税基数、税率、税收优惠等都做了详尽的规定。2004年10月23~25日，土国第十五届大国民会议审议通过了土国独立以来的首部《税法典》，2008年土国对税法进行了修改，为土国现行的重要法典之一。

### 三

从整体上分析，由于中亚五国的历史背景、发展经历、地理环境、人口构成、政治特点、宗教因素等具有共同性或相似性，因此，其税收法律在发展道路上也有许多相同或相似之处。其相同或相似之处主要表现在：税法受政治影响严重；税法修改频繁且不稳定；税法体系大同小异；税收重点主要对准资源性税收；税费立法不分。与中国税法相比，中亚五国税法也有自己

的特点。

### （一）哈国税法

2008年哈国制定新税法的基本思路，主要强调新税法将以欧盟的税制原则为基础，降低非资源经济领域的税负，降低公司税率，继续实行原有的增值税原则，修改资源开采企业的征税标准。与之前的税法相比，新税法强化了税收的行政管理，避免了法律条文的重复，消除了现行法律中各种规定相互矛盾和不一致的地方，增加了新税法的可操作性。

#### 1. 降低税率

哈国新税法规定降低企业所得税和增值税两大税种的税率。企业所得税税率从原来的30%下调到20%，而且未来两年还将呈现持续下调的趋势。而企业的增值税则从原来的13%下调为12%，降低了1个百分点，而对农产品加工企业的增值税更是减征70%。并且新增了“返还供货方已缴纳的多于购货方缴纳的增值税部分”即退回“借方差额”的退税机制。

#### 2. 新增税种

哈国新税法新增了两个税种：矿产资源开采税和矿产资源出口收益税，并以此取代原来的矿产资源使用税和矿产资源出口税。为鼓励石油和天然气在哈国境内销售，新税法还规定，以接近工厂购买价出售的石油和天然气，矿产资源开采税减半征收。2011年以前，新税法还取消对油田“火炬”燃烧的天然征收矿物开采税。出口收益税税率根据矿产资源的单价确定。新税法中一个重要的修订是删除了“产品分成”和“税制稳定机制”两个以前争议最大的条款。新税法还规定从2009年1月1日起，凡缴纳矿产资源开采税和矿产资源出口收益税的矿产资源企业将不必缴纳出口关税。

#### 3. 提高起征点

超额利润税的起征点从原来的20%提高到25%，提高了5个百分点；对于中小企业而言其增值税起征点提高了一倍，从1.5万个最小核算单位提高到了3万（1个最小核算单位等于1168坚戈）。这一举动大大降低了中小企业的税负，而对中小企业征收的专项税率则未进行调整，仍按原来的有营业执照的按2%征收，有简易申报程序的按3%征收。

#### 4. 施浮动税率制

新增的矿产资源开采税和超额利润税的税率都采用浮动税率制。其中矿产资源开采税的税率有两种情况：哈国原油、天然气凝析液和天然气矿产资

源生产税税率按其产量不同采用7%~20%的浮动税率；而在哈国境内销售的天然气矿产资源生产税税率则依照产量的不同采用0.5%~1.5%的浮动税率。而对于超额利润税的税率则根据企业纯利润的多少征收10%~60%不等的超额利润税。

### 5. 递进式税率的采用

递进式税率主要分为递增和递减两种情况。为了强调该税种的递进功能，新税法对法人财产税根据其财产数额，制定了三个递增式征税档次。此外，还取消了对轿车、货车、特种车辆按已使用年限系数进行征税的规定。而对货运车运输工具税的征收也和乘用车一样，采用递减征收的办法。

### 6. 相关费用的抵扣

在企业所得税方面，其税基抵扣项目包括在用建筑、设施、机械和设备。对地下资源开采企业还制定了其固定资产的折旧标准，地下资源开采企业可在三年内对初始固定资产投资进行折旧，以此来抵扣企业所得税。即对于矿山开采企业，占初始固定资产50%的折旧费可根据矿山开采合同，在缴纳企业所得税时抵扣；对于石油天然气开采企业，占初始固定资产30%的折旧费根据石油天然气开采合同，在缴纳企业所得税时抵扣。

### 7. 新税法的特色

一方面，税收政策内容涉及企业所得税的税收优惠政策，普遍商品消费税收优惠政策，中小企业的税收优惠政策，降低法人财产税和社会税、刺激消费的税收政策等。另一方面，税收政策从供给和需求两个方面，双管齐下，抑制经济下滑，刺激经济复苏。首先，哈国此次税制改革以税制调整为主，总体来看降低税率仍是主流，通过降低税率，减轻资本、劳动力以及中小企业的税收负担，借以完成增加就业的调控目标。其次，新税法把投资优惠政策修订为一种自动生效的权利，即投资者的投资行为在实际发生之后便自动获得投资优惠权利。投资者不必再与投资委员会签订合同，由投资委员会决定是否给予该企业投资优惠权。除此之外，新税法还把投资优惠权的使用范围扩大到资源领域。再次，新税法取消了所有对外国投资者的税收优惠政策。最后，在降低主流税种税率的同时，征收新的销售税和不动产税，以弥补降低企业所得税税率和增值税税率而减少的税收收入。

## (二) 塔国税法

塔国税收与中国税法相比，至少在税法体例、基本原则、纳税人管辖、

税种设计、征税程序和强制措施、纠纷解决程序等方面存在诸多差异。

### 1. 税法的体例不同

在税法的体例方面，我国到目前为止并未制定统一的税法典，而是采取税收征管法与不同税种分别立法的方式，而且在税收法定性上，我国到目前为止只有税收征管法、个人所得税法、企业所得税法由立法机关制定，而其他的税收法规则多是由行政机关以出台行政法规的方式确立，相比较之下，塔国采取统一税法典的立法方式，从制度的静态设计上来说，其无疑在税法的统一性方面要强于我国。

### 2. 税法的基本原则不同

在税法的基本原则方面，我国税法的立法基本原则包括：公平原则、效率原则、无偿性财政收入原则、宏观调控原则和税收法定原则，<sup>①</sup>相比较之下，两国在税法基本原则的内容方面基本一致，虽然在各自的表述上存在一定差异，如塔国税法中的社会政策原则与我国的宏观调控原则在内涵上并无太大区别，此外塔国税法典中的有利溯及既往原则在我国的税收征管法中亦有相似的规定，两国之间的主要区别在于我国的税法基本原则由于税法典的缺失更多停留在税法学理论层面，而塔国则是将上述基本原则直接规定在税法典之中，其法律效力较强。

### 3. 税务行政机关不同

在税务行政机关方面，塔国除包括中央和地方征税机关以及海关之外，还专门设置了税务警察部门以发现、预防和打击纳税人、征税机关和税收警察部门工作人员的税收违法犯罪行为，并确保税收行政机关执法活动的顺利开展和税收行政机关工作人员在履行职务时不受非法干涉。相比较之下，我国并没有设置专门的税务警察部门，而是将预防税收违法行为和执行税收强制措施的权力统一交由各级国家和地方税务局行使。当然从制度的静态设计上来看，两种模式各有利弊，专设税收警察部门可以加强国家税收执法的力度从而有利于防止税收违法行为的发生，但是无疑会带来政府运营成本的提升，反之将所有权力均交由税务机关行使自然可以降低执法成本，但是在执法效率方面可能逊于单设税务警察部门的模式。

① 徐孟洲：《税法》，中国政法大学出版社1999年版，第28~30页。



#### 4. 纳税人的管辖不同

在纳税人的管辖方面，中塔两国均采用属人兼属地管辖的原则，即于本国国民（法人）和在本国国内取得收入的外国国民（法人）均须承担国内税法上的纳税义务。在纳税人的权利和义务方面，两国税法所规定的纳税人权利均为纳税人在税收征管过程中所享有的程序性权利，在纳税人义务方面，均设定了纳税人的纳税登记、按时足额缴纳税款等义务。需要指出的是，在纳税人登记方面，塔国税法典的规定更为严格，如对于个人纳税人，塔国税法典要求所有年满16周岁的居民纳税人（包括现实纳税人和潜在纳税人）必须办理纳税登记，相当于要求所有年满16周岁的公民必须办理纳税登记，之所以作出此种规定是因为塔国的个人纳税人需要缴纳社会保险税，因而纳税人身份与享受社会保险的资格乃至公民身份是紧密结合在一起的，此种方式有利于全国范围统一社保体制的建立，值得我国借鉴。此外，在纳税人编号方面，塔国采取统一编号的方式，纳税人完成登记后不管在缴纳何种税收时，均使用同一纳税人编号，有助于税务机关的监管，该种方式同样值得我国借鉴。

#### 5. 税种的设计不同

在税种设计方面，塔国与我国类似，均是将所有税种划分为国税和地税两大类，同时均规定国税收入在中央和地方政府之间分配，地税收入归地方财政支配。在具体的税收种类方面，塔国同样包括所得税、流转税、资源税、财产税等几大种类，同时塔国税法典中企业最低所得税、简化系统税的制度设计与我国小规模纳税人制度的功能定位类似，均是为了降低征税机关的执法成本，并为中小企业提供一定的税收优惠。

#### 6. 征税程序不同

在征税程序方面，塔国纳税人登记采取的是全国范围内统一纳税人编号的方式，便于税务机关对纳税人的监管，在税务机关的税收检查方面，塔国税法典中的税收审计与我国的税务检查相仿，均规定了征税机关对纳税人、与纳税有关的文书资料、场所等的检查权，同时为了更好地保护纳税人利益，塔国税法典中明确规定了税收审计的频率，以防止税务机关的权力滥用，从制度上来说，塔国税法典在税收检查方面的规定更为细致，而且较为注重对纳税人权利的保护。

#### 7. 税收强制措施不同

在税收强制措施方面，塔国税法中的欠税利息与我国的税收滞纳金相