



高职高专教改新成果规划教材·会计

Shuifa

税法

张 亮 主编

刘彩霞 邓晴 副主编

本书以最新的税收法律、法规为主要依据，主张“管用、够用、实用”，每个税种围绕“征税范围及纳税人—税目与税率—计税依据及应纳税额计算”三点一线进行原理揭示和应用示范，深入浅出，详略得当，能够有效满足不同层次的教学需要。

 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press





高职高专教改新成果规划教材·会计

Shuifa

税法

张 亮 主编

刘彩霞 邓晴 副主编



东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

© 张 亮 2012

图书在版编目 (CIP) 数据

税法 / 张亮主编. —大连 : 东北财经大学出版社,
2012. 2

(高职高专教改新成果规划教材·会计)

ISBN 978-7-5654-0651-5

I. 税… II. 张… III. 税法-中国-高等职业教育-教材
IV. D922. 22

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 001610 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连华伟印刷有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm

字数: 470 千字

印张: 20 3/4

2012 年 2 月第 1 版

2012 年 2 月第 1 次印刷

责任编辑: 张旭凤 魏巍 郭海雷 责任校对: 尹秀英 毛杰

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-0651-5

定价: 38.00 元

“高职高专教改新成果规划教材·会计”编写委员会

(以下排名以姓氏笔画为序)

☆ 编委会主任委员

张 亮 赵国明

☆ 编委会副主任委员

刘彩霞 陈宏桥 何爱赞 苏 龙 周列平 曾玲芳 蒲 萍

☆ 丛书总主编

郭 黎

☆ 编委会成员

王建安 王艳霞 兰 霞 刘晓霞 孙雅丽 许海川 陈刚中
李 杰 李银鹏 张丽娟 国燕萍 罗银舫 周 敏 赵艳秉
徐 珏 崔德志 黄海轮 谢荣军 廖海燕

前言

税法课程是财经类专业的核心课程，也是其他经管类专业的必修课程或选修课程。为了贯彻落实国家关于大力发展高等职业教育、培养高素质技能型人才的战略部署，我们按照教育部16号文件的精神，在行业专家的指导下，从会计、税务等财经类专业人才培养的需要和教师的教学需求出发，编写了本教材。本教材的编写具有以下几个特点：

第一，在教材内容定位方面，可操作性比较强，重视实践能力的培养。本教材以学生日后的工作实际需要为核心，紧密结合会计工作实际，注重具体操作知识的编写，条理清晰，操作规范，主张“管用、够用、实用”。

第二，在教材编写体例方面，设计活泼，可读性强。本教材立足于便于教与学的角度，对各主要税种进行了适当讲解和应用举例，每个税种主要围绕“征税范围及纳税人—税目与税率—计税依据及应纳税额的计算”三点一线进行原理揭示和应用示范，化繁杂为简单。

第三，例题丰富，练习到位。本教材针对税法知识的特点，对书中例题进行了合理设置。首先，每个重要知识点都设有例题，分布广泛；其次，例题设置循序渐进，由表及里、由浅入深，避免了例题过于简单或过于复杂的情况，同时也可以满足不同层次的教学需要；最后，本教材按照最新税法规定来设置例题，修正了目前一些教材中例题含糊不清甚至错误的问题，题目精准，从而起到强化技能、规范操作的效果。除此之外，我们还为本教材配套编写了《税法习题与解答》，以便更好地满足广大师生的教学需要。

第四，课证融合，接轨考试。税法是会计职称考试的必考内容，也是注册会计师、注册税务师考试的必考科目。本书依据上述考试大纲，在教材的内容、例题和案例中结合了上述考试的重点内容，力争为学生通过上述资格考试奠定坚实的基础。

本书可作为高等职业院校、高等专科学校财经类专业的教学用书，也可作为成人高等学校或企业职工培训用书，同时也是一本税务工作人员掌握税法知识的自学用书。为体现税法内容的先进性，本书以2011年12月之前发布的我国税收法律、法规为主要依据，若之后税法有调整或变化，应以新法为准。

本书由张亮担任主编，刘彩霞、邓晴担任副主编，邱益林、宋燕、余婧、罗旋、汤玉梅、张娟、左玲等参与编写。全书最后由张亮统纂定稿。

由于编者水平有限，书中不妥之处在所难免，恳请读者在使用的过程中提出宝贵意见，联系邮箱为lcxwdd@126.com，以便修订时改进。

编 者

2011年12月

第一章 税法概论	1
第一节 税收与税法.....	1
第二节 税收实体法要素	15
第三节 我国现行税法体系	20
第四节 我国税收管理体制	23
第二章 增值税	31
第一节 征税范围及纳税人	31
第二节 税率及征收率	38
第三节 计税依据及应纳税额的计算	41
第四节 出口货物退（免）税	52
第五节 税收优惠及征收管理	63
第六节 增值税专用发票的使用和管理	68
第三章 消费税	79
第一节 征税范围及纳税人	80
第二节 税目与税率	81
第三节 计税依据及应纳税额的计算	87
第四节 征收管理.....	100
第四章 营业税	103
第一节 征税范围及纳税人.....	103
第二节 税目与税率.....	106
第三节 计税依据及应纳税额的计算.....	112
第四节 税收优惠.....	117
第五节 征收管理.....	120
第五章 城市维护建设税和教育费附加	125
第一节 城市维护建设税的征税范围及纳税人.....	125
第二节 城市维护建设税的税率.....	126
第三节 城市维护建设税的计税依据及应纳税额的计算.....	126
第四节 城市维护建设税的税收优惠及征收管理.....	128
第五节 教育费附加.....	130
第六章 资源税	132
第一节 征税范围及纳税人.....	132
第二节 税目与税率.....	134
第三节 计税依据及应纳税额的计算.....	140
第四节 税收优惠及征收管理.....	141

税法

第七章 土地增值税	144
第一节 征税范围及纳税人	144
第二节 计税依据	146
第三节 税率及应纳税额的计算	149
第四节 税收优惠及征收管理	152
第八章 房产税	158
第一节 征税对象及纳税人	158
第二节 计税依据、税率及应纳税额的计算	159
第三节 税收优惠及征收管理	161
第九章 城镇土地使用税和耕地占用税	165
第一节 城镇土地使用税	165
第二节 耕地占用税	174
第十章 车辆购置税和车船税	178
第一节 车辆购置税	178
第二节 车船税	187
第十一章 印花税及契税	195
第一节 印花税	195
第二节 契税	201
第十二章 企业所得税	206
第一节 征税对象及纳税人	206
第二节 计税依据	208
第三节 资产的税务处理	220
第四节 税率及应纳税额的计算	226
第五节 特别纳税调整	231
第六节 税收优惠	234
第七节 源泉扣缴与征收管理	239
第十三章 个人所得税	244
第一节 纳税义务人及纳税义务	244
第二节 征税对象	247
第三节 税率	253
第四节 计税依据的确定	254
第五节 应纳税额的计算	256
第六节 税收优惠及征收管理	276
第十四章 关税	283
第一节 征税对象及纳税人	283
第二节 关税税则与税率	284
第三节 计税依据及应纳税额的计算	287
第四节 税收优惠及征收管理	296

第十五章 税收征收管理法.....	303
第一节 税务管理.....	303
第二节 税款征收.....	307
第三节 税务检查.....	313
第四节 法律责任.....	317

本章重点

1. 税法的概念
2. 税收法律关系的主体
3. 税收实体法要素

本章难点

1. 税收实体法要素
2. 我国税收管理体制

第一节

税收与税法

一、税法的概念

税法与税收制度密不可分，税法是税收制度的法律表现形式，税收制度则是税法所确定的具体内容，税收制度是税收本质特征及税收职能所要求的。因此，了解税收的概念对于理解税法的概念是非常必要的。

税收是政府为了满足社会公共需要，凭借政治权力，强制、无偿地取得财政收入的一种形式。理解税收的概念可从以下几方面来把握：

（一）税收是国家取得财政收入的一种重要工具

国家要行使职能必须有一定的财政收入作为保障。取得财政收入的手段多种多样，如税收、发行货币、发行国债、收费、罚没，其中税收收入是大部分国家取得财政收入的主要形式。我国自1994年税制改革以来，税收收入占财政收入的比重基本维持在90%以上，说明税收是目前我国政府取得财政收入的最主要工具。

（二）国家征税的依据是政治权力，它有别于按要素进行的分配

国家通过征税，将一部分社会产品由纳税人所有转变为国家所有，因此征税的过程实际上是国家参与社会产品分配的过程。国家与纳税人之间形成的这种分配关系与社会再生产中的一般分配关系不同。税收分配是以国家为主体所进行的分配，而一般分配则是以各生产要素的所有者为主体所进行的分配；税收分配是国家凭借政治权力所进行的分配，而一般分配则是基于生产要素所进行的分配。

（三）征税的目的是满足社会公共需要

国家在履行其公共职能的过程中，必然要有一定的公共支出。公共产品提供的特殊性决定了公共支出一般情况下不可能由公民个人、企业采取自愿出价的方式，而只能采用由

税法

国家（政府）强制征税的方式，由经济组织、单位和个人来负担。国家征税的目的是满足国家提供公共产品的需要，其中包括政府弥补市场失灵和促进公平分配等的需要。同时，国家征税也要受到所提供公共产品规模和质量的制约。

（四）税收具有无偿性、强制性和固定性的形式特征

税收特征，亦称“税收形式特征”，是指税收分配形式区别于其他财政分配形式的质的规定性。税收特征是由税收的本质决定的，是税收本质属性的外在表现，是区别税与非税的外在尺度和标志，也是古今中外税收的共性特征。税收的形式特征通常概括为税收“三性”，即无偿性、强制性和固定性。

税收的无偿性，是指国家征税以后对具体纳税人既不需要直接偿还，也不付出任何直接形式的报酬，纳税人从政府支出所获利益通常与其支付的税款不完全成一对应的比例关系。无偿性是税收的关键特征，它使税收明显地区别于国债等财政收入形式，决定了税收是国家筹集财政收入的主要手段，并成为调节经济和矫正社会分配不公的有力工具。

税收的强制性，是指税收是国家凭借政治权力，通过法律形式对社会产品进行的强制性分配，而非纳税人的一种自愿交纳。纳税人必须依法纳税，否则会受到法律制裁。强制性是国家的权力在税收上的法律体现，是国家取得税收收入的根本前提，也是与税收的无偿性特征相对应的一个特征。正因为税收具有无偿性，才需要通过法律的形式规范征纳双方的权利和义务，对纳税人而言依法纳税既是一种权利，更是一种义务。

税收的固定性，是指税收是国家通过法律形式，预先规定了对什么征税及其征收比例等税制要素，并保持相对的连续性和稳定性，即使税制要素的具体内容也会因经济发展水平、国家经济政策的变化而进行必要的改革和调整，但这种改革和调整也总是要通过法律形式事先规定，而且改革调整后要保持一定时期的相对稳定。基于法律的税收固定性始终是税收的固有形式特征，税收的固定性对国家和纳税人都具有十分重要的意义。对国家来说，税收的固定性可以保证财政收入的及时、稳定和可靠，可以防止国家不顾客观经济条件和纳税人的负担能力，滥用征税权力；对于纳税人来说，税收的固定性可以保护其合法权益不受侵犯，增强其依法纳税的法律意识，同时也有利于纳税人通过税收筹划选择合理的经营规模、经营方式和经营结构等，降低经营成本。

税收“三性”是一个完整的统一体，它们相辅相成，缺一不可。其中，无偿性是核心，强制性是保障，固定性是对强制性和无偿性的一种规范和约束。

税收制度是在税收分配活动中，税收征纳双方所应遵守的行为规范的总和。其内容主要包括各税种的法律法规以及为了保证这些税法得以实施的税收征管制度和税收管理体制。其中，各税种的法律法规是税收制度的核心内容。

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。

税法具有义务性法规和综合性法规的特点。从法律性质上看，税法属于义务性法规，以规定纳税人的义务为主。税法属于义务性法规，并不是指税法没有规定纳税人的权利，而是指纳税人的权利是建立在其纳税义务的基础之上，处于从属地位。税法属于义务性法规的这一特点是由税收的无偿性和强制性特点所决定的。税法的另一特点是具有综合性，

它是由一系列单行税收法律法规及行政规章制度组成的复杂体系，其内容涉及课税的基本原则、征纳双方的权利和义务、税收管理规则、法律责任、解决税务争议的法律规范等。税法的综合性特点是由税收制度所调整的税收分配关系和税收法律关系的复杂性所决定的。税法内容十分丰富，涉及范围也极为广泛，各单行税收法律法规结合起来，形成了完整配套的税法体系，共同规范和制约税收分配的全过程，是实现依法治税的前提和保证。

二、税法的原则

税法的原则包括税法基本原则和税法适用原则。

（一）税法基本原则

1. 税收法定原则

税收法定原则又称为税收法定主义，是指税法主体的权利义务必须由法律加以规定，税法的各类构成要素皆必须且只能由法律予以明确。

税收要素法定主义是指有关纳税人、课税对象、课税标准等税收要素必须以法律形式作出规定，且有关税收要素的规定必须尽量明确。

税务合法性原则是指税务机关应按法定程序依法征税，不得随意减征、停征或免征，无法律依据不征税。

2. 税收公平原则

税收公平原则是指税收负担必须根据纳税人的负担能力分配，负担能力相等，税负相同；负担能力不等，税负不同。一般认为税收公平原则包括税收横向公平和税收纵向公平。税收公平原则源于法律上的平等性原则，所以许多国家的税法在贯彻税收公平原则时，都特别强调“禁止不平等对待”的法理，禁止对特定纳税人给予歧视性对待，也禁止在没有正当理由的情况下对特定纳税人给予特别优惠。

3. 税收效率原则

税收效率原则包含两方面：一是指经济效率；二是指行政效率。前者要求税法的制定要有利于资源的有效配置和经济体制的有效运行；后者要求提高税收行政效率。

4. 实质课税原则

实质课税原则是指应根据客观事实确定是否符合课税要素，并根据纳税人的真实负担能力决定纳税人的税负，而不能仅考虑相关外观和形式。

（二）税法适用原则

税法适用原则是指税务行政机关和司法机关运用税收法律规范解决具体问题所必须遵循的准则。它包括：

1. 法律优位原则

法律优位原则也称行政立法不得抵触法律原则，其基本含义为法律的效力高于行政立法的效力。法律优位原则在税法中的作用主要体现在处理不同等级税法的关系上。与一般法律部门相比，税法与社会经济生活的联系十分紧密。为了适应市场经济条件下社会经济生活的复杂多变性，税法体系变得越来越庞大，内部分工越来越细致，立法的层次性越来越鲜明，不同层次税法之间在立法、执法、司法中的越权或空位也就更容易出现，因此界定不同层次税法的效力关系十分必要。法律优位原则明确了税收法律的效力高于税收行政

税法

法规的效力，对此还可以进一步推论为税收行政法规的效力优于税收行政规章的效力。当效力低的税法与效力高的税法发生冲突时，效力低的税法即是无效的。

2. 法律不溯及既往原则

法律不溯及既往原则是绝大多数国家所遵循的法律程序技术原则。其基本含义为，一部新法实施后，对新法实施之前人们的行为不得适用新法，而只能沿用旧法。在税法领域内坚持这一原则，目的在于维护税法的稳定性和可预测性，使纳税人能够在知道纳税结果的前提下作出相应的经济决策。这样税收的调节作用才会较为有效；否则就会违背税收法律主义和税收合作信赖主义，对纳税人也是不公平的。但是，在某些特殊情况下，税法对这一原则的适用也有例外。例如，1991年我国停征建筑税而代之以固定资产投资方向调节税时，对在建项目原来的建筑税“政策性减免”，按新税法办理。其原因在于将在建项目以新税法实施时间为准分别实行不同的减免税政策，在技术上比较困难。一些国家在处理税法的溯及力问题时，还坚持“有利溯及”原则，即对税法中溯及既往的规定，对纳税人有利的，则予以承认；对纳税人不利的，则不予承认。

【例1—1】某实木地板生产企业2006年1~3月销售收入为300万元，4~12月销售收入为1000万元。

【解析】消费税从2006年4月起将实木地板纳入征税范围，按照法律不溯及既往原则，1~3月销售收入为300万元需缴纳增值税，但不需缴纳消费税。

3. 新法优于旧法原则

新法优于旧法原则也称后法优于先法原则，其含义为当新法、旧法对同一事项有不同规定时，新法的效力优于旧法。其作用在于避免因法律修订带来新法、旧法对同一事项有不同的规定而给法律适用带来的混乱，为法律的更新与完善提供法律适用上的保障。新法优于旧法原则的适用以新法生效实施为标志，新法生效实施以后准用新法；新法实施以前包括新法公布以后尚未实施这段时间，仍沿用旧法，新法不发生效力。新法优于旧法原则在税法中普遍适用，但是当新税法与旧税法处于普通法与特别法的关系时，以及某些程序性税法引用“实体从旧，程序从新原则”时，可以例外。

4. 特别法优于普通法原则

特别法优于普通法原则的含义为，当对同一事项两部法律分别订有一般规定和特别规定时，特别规定的效力高于一般规定的效力。当对某些税收问题需要作出特殊规定，但是又不便于普遍修订税法时，即可以通过特别法的形式予以规范。凡是特别法作出规定的，即排斥普通法的适用。不过这种排斥仅就特别法中的具体规定而言，并不是说随着特别法的出现，原有的居于普通法地位的税法即告废止。特别法优于普通法原则打破了税法效力等级的限制，即居于特别法地位的、级别较低的税法，其效力可以高于居于普通法地位的、级别较高的税法。

5. 实体法从旧、程序法从新原则

实体法从旧、程序法从新原则的含义包括两个方面：一是实体税法不具备溯及力；二是程序法在特定条件下具备一定的溯及力。也就是说，对于一项新税法公布实施之前发生的纳税义务，在新税法公布实施之后进入税款征收程序的，原则上新税法具有约束力。在一定条件下允许“程序从新”，是因为程序法规范的是程序性问题，不应以纳税人的实体

性权利义务发生的时间来判定新的程序税法与旧的程序税法之间的效力关系，而且程序税法主要涉及税款征收方式的改变，其效力发生时间的适当提前，并不构成对纳税人权利的侵犯，也不违背税收合作信赖主义。

6. 程序法优于实体法原则

程序法优于实体法原则是关于税收争讼法的原则。其基本含义为，在诉讼发生时，税收程序法优于税收实体法适用。纳税人通过税务行政复议或税务行政诉讼寻求法律保护的前提条件之一，是必须事先履行税务行政执法机关认定的纳税义务，而不管这项纳税义务实际上是否完全发生；否则，税务行政复议机关或司法机关对纳税人的申诉将不予受理。实行这一原则是为了确保国家课税权的实现，不因争议的发生而影响税款的及时、足额入库。

【例1—2】 纳税人李某和税务所在缴纳税款上发生了争议，必须在缴纳有争议的税款后，税务复议机关才能受理李某的复议申请。

【解析】 审理税务案件时，税收程序法先于税收实体法适用。程序优于实体原则是关于税收争讼的原则。按照这一原则，纳税人通过税务行政复议或税务行政诉讼来寻求法律保护的前提条件之一是，必须事先履行税务执法机关认定的纳税义务，而不管其纳税义务实际上是否发生；否则，税务行政复议机关或司法机关对纳税人的申诉将不予受理。实行这一原则是为了确保国家课税权的实现，不因争议的发生而影响税款的及时、足额入库。

三、税收法律关系

税收法律关系是税法所确认和调整的，国家与纳税人之间、国家与国家之间，以及各级政府之间在税收分配过程中形成的权利与义务关系。国家征税与纳税人纳税，在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。了解税收法律关系，对于正确理解国家税法的本质，严格依法纳税、依法征税都具有重要的意义。

（一）税收法律关系的构成

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、客体和法律关系内容三方面构成的，但在三方面的内涵上，税收法律关系则具有特殊性。

1. 权利主体

法律关系的主体是指法律关系的参加者。税收法律关系的主体即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，权利主体一方是代表国家行使征税职责的国家行政机关，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。

在税收法律关系中，权利主体双方法律地位平等，但是因为主体双方是行政管理者与被管理者的关系，所以双方的权利与义务是不对等的，而一般民事法律关系中主体双方的权利与义务是平等的。这也是税收法律关系的一个重要特征。

2. 权利客体

权利客体即税收法律关系主体的权利、义务所共同指向的对象，也就是征税对象。例

税法

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就是财产;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。

3. 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。它规定了权利主体可以有什么行为,不可以有什么行为,以及若违反了这些规定,须承担的相应法律责任。

税务机关的权利主要表现在依法进行征税、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、辅导解读税法,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多缴税款申请退还权、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。

(二) 税收法律关系的产生、变更与消灭

税法是引起税收法律关系的前提条件,但税法本身并不能产生具体的税收法律关系。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。税收法律事实可以分为税收法律事件和税收法律行为。税收法律事件是指不以税收法律关系主体的意志为转移的客观事件,如自然灾害可以导致税收减免,从而导致税收法律关系内容的变化。税收法律行为是指税收法律关系主体在正常意志支配下做出的活动,如纳税人开业经营即产生税收法律关系,纳税人转业或停业就造成税收法律关系的变更或消灭。

(三) 税收法律关系的保护

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很多,如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》(以下简称《刑法》)对构成逃税、抗税罪给予刑罚的规定,以及税法中对纳税人不服税务机关征税处理决定可以申请复议或提起诉讼的规定等,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而言是平等的,不能只对一方予以保护,而对另一方不予以保护;同时对权利主体享有权利的保护,就是对其承担义务的制约。

四、税法的地位及与其他法律的关系

(一) 税法是我国法律体系的重要组成部分

了解税法在整个国家法律中所处的地位,以及与其他法律之间的关系,能使我们更好地执行税法,有效地打击违反税法的犯罪行为。

税法是国家法律体系中一项重要的部门法,它是调整国家与各经济单位及公民个人分配关系的基本法律规范。税法的调整对象是具有某一性质的社会关系,它是划分各法律部

门的基本因素,也是一个法律部门区别于其他法律部门的基本标志和依据。税法以税收关系为自己的调整对象,这一社会关系的特定性把税法和其他法律部门划分开来。因此,税法主要以维护公共利益而非个人利益为目的,在性质上属于公法。不过与宪法、行政法、刑法等典型的公法相比,税法仍具有一些私法的属性,如课税依据私法化,税收法律关系私法化,税法概念范畴私法化等。

税法是我国法律体系的重要组成部分。在我国的法律体系中,税法的地位是由税收在国家经济活动中的重要性决定的。第一,税收收入是政府取得财政收入的基本来源,而财政收入是维持国家机器正常运转的经济基础。第二,税收是国家宏观调控的重要手段,因为税收是调整国家与企业 and 公民个人分配关系的最基本、最直接的方式。在市场经济条件下,税收的上述两项作用表现得非常明显。税收与法密不可分,有税必有法,无法不成税。现代国家大多奉行立宪征税、依法治税的原则,即政府的征税权由宪法授予,税收法律须经议会批准,税务机关履行职责必须依法办事,税务争讼要按法定程序解决。简而言之,国家的一切税收活动,均以法定方式表现出来。

(二) 税法与其他法律的关系

涉及税收征纳关系的法律规范,除税法本身直接在税收实体法、税收程序法、税收争讼法、税收处罚法中规定外,在某种情况下也援引一些其他法律。

1. 税法与宪法的关系

宪法是国家的根本大法,它是制定所有法律、法规的依据和章程。税法是国家法律的组成部分,当然也是依据宪法的原则制定的。

《中华人民共和国宪法》(以下简称《宪法》)第五十六条规定:“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务。”这里一是明确了国家可以向公民征税;二是明确了向公民征税要有法律依据。因此,《宪法》的这一条规定是立法机关制定税法并据以向公民征税,以及公民必须依照税法纳税的最直接的法律依据。

我国《宪法》还规定,国家要保护公民的合法收入、财产所有权,保护公民的人身自由不受侵犯等。因此,在制定税法时,就要规定公民应享受的各项权利以及国家税务机关行使征税权的约束条件,同时要求税务机关在行使征税权时,不能侵犯公民的合法权益等。

我国《宪法》第三十三条规定:“中华人民共和国公民在法律面前一律平等。”也就是说,凡是中国公民,在法律面前都处于平等的地位。在制定税法时也应遵循这个原则,对所有的纳税人平等对待,不能因为纳税人的种族、性别、出身、年龄等不同而在税收上给予不平等的待遇。

2. 税法与民法的关系

民法是调整平等主体之间,也就是公民之间、法人之间、公民与法人之间财产关系和人身关系的法律规范,故民法调整方法的主要特点是平等、等价和有偿。而税法的本质是国家依据政治权力向公民进行课税,是调整国家与纳税人关系的法律规范,这种税收征纳关系不是商品的关系,明显带有国家意志和强制的特点,其调整方法要采用命令和服从的方法,这是由税法与民法的本质区别所决定的。

但税法与民法之间又有联系。当税法的某些规范同民法的规范基本相同时,税法一般

税法

援引民法条款；在征税过程中，还经常涉及大量的民事权利和义务的问题。比如，印花税中有关经济合同关系的成立，房产税中有关房屋的产权认定等，而这些在民法中已予以规定，所以税法不再另行规定。

当涉及税收征纳关系的问题时，一般应以税法的规范为准则。比如，两个关联企业之间，一方以高进低出的价格与对方进行商业交易，然后再以其他方式从对方取得利益补偿，以达到避税的目的。虽然上述交易符合民法中规定的“民事活动应遵循自愿、公平、等价有偿、诚实信用”的原则，但是违反了税法的规定，应该按照税法对这种交易进行相应的调整。

3. 税法与刑法的关系

税法与刑法有本质的区别。刑法是关于犯罪、刑事责任与刑罚的法律规范的总和；税法则是调整税收征纳关系的法律规范。两者调整的范围不同。

两者也有着密切的联系，因为税法和刑法对于违反税法的行为都规定了处罚条款。但应该指出的是，违反了税法，并不一定就是犯罪。例如，我国《刑法》第二百零一条规定：“纳税人采取欺骗、隐瞒手段进行虚假纳税申报或者不申报，逃避缴纳税款数额较大并且占应纳税额百分之十以上的，处三年以下有期徒刑或者拘役，并处罚金；数额巨大并且占应纳税额百分之三十以上的，处三年以上七年以下有期徒刑，并处罚金。”而《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征收管理法》）第六十三条规定：“纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证，在账簿上多列支出或者不列、少列收入，经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报，不缴或者少缴应纳税款的，是偷税。对纳税人偷税的，由税务机关追缴其不缴或少缴的税款、滞纳金，并处不缴或少缴的税款百分之五十以上五倍以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。”从上面的规定可以看出，两者之间的区别就在于情节是否严重。轻者给予行政处罚；重者则要承担刑事责任，给予刑事处罚。

从2009年2月28日起，“偷税”将不再作为一个刑法概念存在。第十一届全国人大常委会第七次会议表决通过了《中华人民共和国刑法修正案（七）》，修订后的《刑法》对第二百零一条关于不履行纳税义务的定罪量刑标准和法律规定中的相关表述方式进行了修改，用“逃避缴纳税款”取代了“偷税”。但目前我国的《税收征收管理法》中还没有作出相应修改。

4. 税法与行政法的关系

税法与行政法有十分密切的联系，主要表现在税法具有行政法的一般特性。税收实体法和税收程序中都有大量关于国家机关之间、国家机关与法人或自然人之间法律关系的调整的内容。而且税收法律关系中居于领导地位的一方总是国家，体现了国家单方面的意志，不需要征纳双方意思表示一致。另外，税收法律关系中争议的解决一般按照行政复议程序和行政诉讼程序进行。

税法与行政法也有一定区别。与一般行政法不同的是，税法具有经济分配的性质，并且经济利益由纳税人向国家无偿单方面转移，这是一般行政法所不具备的。社会再生产的每一个环节几乎都有税法的参与和调节，在广度和深度上是一般行政法所不能比的。另外，税法是一种义务性法规，而行政法大多为授权性法规，所含的少数义务性规定也不像

税法那样涉及货币收益的转移。

五、税法的效力与解释

（一）税法的效力

税法的效力是指税法在什么地方、什么时间、对什么人具有法律约束力。税法的效力范围表现为空间效力、时间效力和对人的效力。

1. 税法的空间效力

税法的空间效力是指税法在特定地域内发生的效力。由一个主权国家制定的税法，原则上必须适用于其主权管辖的全部领域，但根据具体情况也可以有所不同。我国税法的空间效力主要包括两种情况：

（1）在全国范围内有效。由全国人民代表大会及其常务委员会制定的税收法律，国务院颁布的税收行政法规，财政部、国家税务总局制定的税收行政规章以及具有普遍约束力的税务行政命令在除个别特殊地区外的全国范围内有效。这里的“个别特殊地区”主要指香港、澳门、台湾和保税区等。

（2）在地方范围内有效。一是由地方立法机关或政府依法制定的地方性税收法规、规章，以及具有普遍约束力的税收行政命令，在其管辖区域内有效；二是由全国人民代表大会及其常务委员会、国务院、财政部、国家税务总局制定的具有特别法性质的税收法律、税收法规、税收规章和具有普遍约束力的税收行政命令，在特定地区（如经济特区，老、少、边、贫地区等）有效。

2. 税法的时间效力

税法的时间效力是指税法何时开始生效、何时终止效力和有无溯及力的问题。

（1）税法的生效。在我国，税法的生效主要分为三种情况：一是税法通过一段时间后开始生效。其优点在于可以使广大纳税人和执法人员事先学习、了解和掌握该税法的具体内容，便于其得到准确地贯彻、执行。二是税法自通过发布之日起生效。一般来说，重要税法个别条款的修订和小税种的设置，对于执法人员和纳税人来讲易于理解和掌握，实施前也不需要更多的准备，因此这种生效方式被广泛采用，这样可以兼顾税法实施的及时性与准确性。三是税法公布后授权地方政府自行确定实施日期，这种税法生效方式实质上是将税收管理权限下放给地方政府。

（2）税法的失效。税法的失效表明其法律约束力的终止。税法的失效通常有三种方式：一是以新税法代替旧税法。这是最常见的税法失效宣布方式，即以新税法的生效日期为旧税法的失效日期。二是直接宣布废止某项税法。当税法结构调整，需要取消某项税法，又没有新的相关税法设立时，往往需要另外宣布税法失效的日期。三是税法本身规定废止的日期。也就是说，在税法的有关条款中预先确定废止的日期，届时税法自动失效。鉴于这种方式较为死板，容易使国家财政陷于被动，因此这种方式在税收立法实践中很少采用。

（3）税法的溯及力。一部新税法实施后，在其实施之前纳税人的行为如果适用，该税法即具有溯及力；反之该税法则无溯及力。我国及许多国家的税法都坚持不溯及既往的原则，对此问题，我们在税法适用原则中已讨论过。