

第一篇 绪论

税收制度作为国家财政经济体制的重要组成部分，是国家处理税收分配关系的规范。一个国家采取什么样的税收制度，不仅要取决于该国生产力发展水平及其经济结构，而且要受该国财政经济体制和财政需要制约。凡符合客观经济规律要求的税收制度，可以促进生产力的发展，推动社会经济进步；凡违背客观经济规律要求的税收制度，则会束缚甚至破坏生产力，阻碍社会经济进步。研究税制理论的目的之一，在于依据国家各个历史阶段的生产力发展水平和财政需要，寻找并建立一套科学的、合理的、适合社会主义市场经济和本国政治经济条件的税收制度。本篇在论述我国现行税收制度之前，集中地阐述有关税收制度的基本理论和基础知识，为学习掌握我国现行税收制度奠定基础。

第一章 税制理论基础

第一节 税收制度与税法

一、税收制度的概念

税收制度简称“税制”，亦称税收法律制度，是国家各种税收法律、法规、条例、实施细则和征收管理制度的总称，是国家向纳税人征税的法律依据和纳税人向国家纳税的法定准则。制定税收制度，一方面是为了制约纳税人，即规定纳税人必须履行纳税义务；另一方面是为了制约征税机关，即规定征税必须贯彻国家的经济政策和税收政策。税收制度一经国家通过法律形式确定下来，征纳双方都必须遵照执行。

税收制度既有中国税制与外国税制的不同，又有广义与狭义之分。广义的税收制度是指一国政府在不同的历史时期，依据生产力发展水平、经济结构、发展目标和财政需要，应采用的税制模式。其研究对象是税收参与国民收入分配的总体水平，税种、税目设置和税率确定，以及主体税种选择，各税种之间的协调、配合关系等。其目的在于总结税制发展的规律性，为税制改革和税收立法提供理论和可行性依据。狭义的税收制度是指国家设置某一具体税种的课征制度，它由纳税人、征税对象、税率、纳税环节、纳税期限、减税免税、违章处理等基本要素所组成。国家要设置税种征税，必须对这些要素以法律或制度的形式作出明确

的规定。本书所讲的税收制度，是指狭义的税收制度，主要是从税法角度来研究税收制度。

税收制度的上述两种含义虽有区别，但两者之间也有内在的联系。从两者的内涵和研究对象来看，作为税收制度研究过程，前者是把税收分配关系由经济基础过渡到上层建筑——税收法规的中间环节，是关于税收制度如何构造的研究，属于税制结构的总体设计，其重点在于协调税收制度与政治经济的关系、税收制度与整个经济体制的关系，为税制建设和税收立法提供理论和可行性依据。后者是税制经过立法所确定的法律形式——税收法律、条例、征收办法等，是税收分配活动的法律规范。任何税制都必须经过立法，得到国家和政府的确认、保护和推动，才能充分发挥其职能作用。因而，古今中外的税制改革总是与制定、修订税法联系在一起，税制建设与税收法制建设密不可分。

二、税法的概念和特点

（一）税法的概念

税法是调整国家与纳税人之间税收分配关系的法律规范的总称，它规定税收征纳双方的权利义务和有关税收征收管理的程序，是税收征纳活动的法律依据。税收法律规范作为调整税收分配关系的行为准则，在逻辑上有三个要素：第一，假定：指明规范适用的条件和情况；第二，处理：即税收行为规则本身，指明允许做什么、禁止做什么或应该做什么；第三，制裁：规定违反税收法律规范时所应承担的法律责任。

税法以宪法为依据，由国家立法机关或其授权的国家行政机关制定并公布实施，它属于上层建筑，为实现国家职能服务，体现统治阶级的意志，具有鲜明的阶级性。我国税法所调整的征纳关系，是用法律形式正确处理国家与纳税人之间的分配关系，它

反映广大人民的意志，体现广大人民同国家之间在根本利益一致基础上的共同愿望和要求。税法既可保证国家取得财政收入和国家经济税收政策的贯彻执行，又可保证税收经济杠杆作用的充分发挥和税收分配的顺利进行。

税法同税收存在密切的关系。有税必有法，每开征一个新税种就要制定一个新税法；每变更一种税的税率，就要对税法作相应的调整；每废止征收一种税，就要废除一个税法。税收是国家凭借政治权力征收实物或货币，以取得财政收入和调控社会经济的手段，它必然要与社会经济实体发生各种社会经济关系。税收的目的是为实现国家职能服务，而税法是税收达到这一目的的保证。税收的本质反映国家参与剩余产品分配所形成的分配关系，反映国家占有剩余产品的分配份额；税法则从法律上肯定国家占有剩余产品的合理化，以法律形式规范国家参与国民收入分配所形成的分配关系。税法同税收的目的、本质、性质及作用等方面的内容是一致的。税收决定于税法，税法为税收服务。

（二）税法的特点

税法作为法律规范，是国家法律的组成部分，除了具有法律的共同特征之外，还具有自身的特点：

1. 税法具有特定的调整对象，即税收分配关系。包括国家与纳税人之间因征税、纳税而发生的经济关系和征税机关与各级立法机关、行政机关在管理税收时所产生的行政关系两个方面。

2. 税法属于经济行政法。因为从广义上讲，税法属于行政法，但其具有的经济属性，是一般行政法所没有的；税法与经济法有十分密切的联系，但又不属于经济法，因而将其定性为经济行政法。

3. 税法属于义务性法规，即直接规定人们某种义务的法规。其显著特点之一是具有强制性，它所规定的行为方式明确而肯

定，不允许任何个人或机关随意变更或违反。

4. 税法是实体法和程序法相互配合的法律体系。实体法是从实际内容上规定人们之间的权利与义务的本体及其产生、变更和消灭的法律，如宪法、刑法、民法等。程序法是指为保证实体法所规定的权利义务关系的实现而制定的诉讼程序的法律，如民事诉讼法、刑事诉讼法等。一般的法律，实体法和程序法是分开的。而税法则不然，它是二者的综合。税法除规定了实体部分即征税主体、征税客体、税率等内容外，还规定了执行程序，如纳税手续、税务纠纷、税务复议及违章处理等一系列解决纠纷的程序。因而税法是实体兼程序的法律形式。

三、税收法律关系

（一）税收法律关系的概念与特征

税收法律关系是税法所确认和调整的国家与纳税人在税收分配中形成的权利义务关系。 税收法律关系是法律关系的一种具体形式，因而具有法律关系的一般特征，但也有其独特之处。

1. 主体的一方只能是国家。在税收法律关系中，国家不仅仅以立法者和执法者的姿态出现，而且直接以税收法律关系主体的身份出现。这样，构成税收法律关系主体的一方可以是任何负有纳税义务的法人和自然人，而另一方则只能是国家。

2. 体现国家单方面的意志。任何法律关系都体现国家的意志。在此前提下，一些法律关系也体现当事人的意志。例如，民事法律关系就是以双方当事人意思表示一致达成协议产生的是民事法律关系成立的要件之一。然而，税收法律关系只体现国家单方面的意志，不体现其他当事人的意志。

3. 权利义务关系的不对等性。税法是一种义务性法规，其规定的权利义务不对等，即在税收法律关系中，国家享有较多的

权利,承担较少的义务,纳税人则相反,承担较多的义务,享受较少的权利。这种权利义务关系的不对等性,根源在于税收是国家无偿占有纳税人的财产或收益,因而必须采用强制手段才能达到目的。赋予税务机关较多的权利和要求纳税人承担较多的义务恰恰是实现税收强制性的法律保证。

4. 具有财产所有权或使用权无偿转移的性质。在民事法律关系中,财产所有权或使用权的转移应遵循等价有偿的原则,而在税收法律关系中,纳税主体履行纳税义务之后,其相应的货币或实物即无偿转让给国家,国家不再直接偿还。与同样由国家作为一方主体的公债法律关系相比,这一特征表现得更为明显。在公债法律关系中,国家发行公债,到期不仅要还本,而且还要支付利息。

(二) 税收法律关系的构成

税收法律关系是由主体、内容、客体三要素构成的,它们之间互相联系,不可分割,形成统一的整体。

1. 税收法律关系的主体。即税收分配关系的当事人,它由存在权利和义务关系的双方组成,包括征税主体和纳税主体。

(1) 征税主体。税收法律关系的征税主体是国家,只有国家才有征税权。在我国征税主体包括:①立法机关。即全国和地方的人民代表大会及其常委会,是征税主体的具体代表者。按照宪法规定,全国人民代表大会是我国最高的权力机关,负责制定颁布国家税收基本法和全国性的税收法律及地方税法的指导性原则,授权国务院制定并颁布税收条例或税收法律施行细则,对税收法律的执行进行监督,是国家执行征税权的主体。地方立法机关,即各级人民代表大会及其常委会,根据宪法和全国人大制定的法律原则,制定颁布地方性税收法规或具体实施细则,在本地区范围内实施。②执法机关,即税法的执行机关。其中,国务院

作为国家最高行政管理机关，负责领导和管理全国的税收工作，组织实施各项税法。地方行政机关，负责领导本地区内国家和地方税法的贯彻执行。国家税务机关，是专门的税收职能机构，按照分税制的需要，税务机关分为国税与地税两套执法系统。国税系统直接代表中央政府组织中央税收入，全面、直接负责全国税收的征收管理活动。地税系统代表本地区的地方行政机关负责组织本地区的税收收入，管理其业务范围内的征收活动，接受国家最高税务机关的领导。此外，海关负责关税的征收；分税制改革前财政机关负责农业税、契税等税种的征收，因而它们也享有征税主体的权利义务，是征税主体的组成部分。

(2) 纳税主体。纳税主体即税收法律关系中负有纳税义务的一方当事人，即纳税人。它可分为自然人和法人两大类。就我国实际情况看，纳税主体是以法人为主的。法人是指各类企业和参与某些经济活动，取得收入的行政机关和事业单位。自然人则包括中国公民个人、城乡个体工商户和受中国税法管辖的外国公民。

2. 税收法律关系的客体。即税收法律关系主体双方的权利和义务所共同指向的对象和实现的目标。它与税收法律关系的主体相对应，是税收法律关系的载体。在税收法律关系客体中，属于物质的是税法规定的征税客体，依一定税率计算出来应上缴给国家的货币和实物；属于行为的是税法规定的特定应税行为。税收法律关系的客体是征纳双方权利义务的直接体现。没有客体，税收法律关系就无所依托。从物质实体上看，税收法律关系的客体与征税对象是较为接近的，但两者又有所不同。税收法律关系的客体是个法学范畴，侧重于其联接法律主体之间关系的作用，不注重法律关系客体的具体形态，即客体是以实物、货币还是主体行为存在，并没有特别的意义，较为抽象；而征税对象是个经

济学范畴，侧重于表明国家与纳税人之间物质利益转移的形式、数量关系及范围，较为具体。在这里，征税对象是货币、实物还是纳税人行为，以及其数量大小，却是有特别意义的。

3. 税收法律关系的内容。即税收法律关系主体所享有的权利和承担的义务。它是税收法律关系的核心，也是税收法律关系中最实质的东西。它包括征税主体的权利与义务和纳税主体的权利与义务两大方面

(1) 征税主体的权利主要包括：①对国家制定的各项税收法规和税收政策具体组织实施和贯彻执行；②依法办理税务登记，对纳税人和扣缴义务人的纳税申报表进行审核，对不按规定进行纳税申报的纳税人，有权确定其应纳税额；③有权依法征收税款，督促纳税人及时足额缴纳税款；④在法律授权范围内决定减免税和延期纳税；⑤对逾期不缴纳税款且催缴无效的纳税人，依法采用纳税担保、税收保全和强制执行措施；⑥对纳税人和扣缴义务人的有关财务会计、纳税情况和生产经营情况进行检查监督；⑦对违反税法的行为直接作出经济或行政的处罚；⑧审批、监制和管理发票；⑨对税务争议具有复议裁决权。

(2) 征税主体的义务主要包括：①依照税法的规定征收税款，不得违反法律、行政法规的规定开征、停征、多征或少征税款；②将征收的税款及时足额上交国库，不得截留或坐支；③依法根据具体情况及时办理减免税手续，对多征收的税款应依法及时退还给纳税人；④按规定付给扣缴义务人代扣代收手续费；⑤扣押纳税人的商品、货物或其他财产时，必须开付收据；查封纳税人的商品、货物或其他财产时，必须开付清单；⑥为检举人、证人以及纳税人的生产经营情况和财产情况保密；⑦对纳税人和代征人进行纳税辅导，宣传税法 and 解答有关纳税问题；⑧在纳税问题上发生争议，纳税人依法申请复议时，上级税务机关应在法

定期限内作出答复。

(3) 纳税主体的权利主要包括：①了解税法及税收信息；②有权享受税法规定的减免税及延期纳税；③有权申请收回多缴的税款；④扣缴义务人有权获得代扣代缴手续费；⑤有权依法要求颁发税务登记证和其他税务证明，以及使用统一发票；⑥有权要求税务机关赔偿由于税收保全措施不当造成的损失；⑦有权检举揭发税务官员的受贿、受賄及其他违章行为；⑧有权就税务机关的决定提出申诉，提请复议或诉讼，要求保守税收秘密等。

(4) 纳税主体的义务主要包括：①依法办理纳税登记和纳税申报，按时足额缴纳税款；②按税法规定及时地向税务机关提供会计报表和其他资料；③接受税务机关的纳税检查，如实报告情况，提供有关资料；④如有违法行为，要依法缴纳罚款和滞纳金；⑤按规定建立健全账簿、使用合法凭证，如实记账，正确核算，严格执行财务会计制度；⑥按规定完整保存账簿、凭证和纳税资料；按期向税务机关报送财务会计报表和有关的纳税资料；等等。

(5) 税收法律关系内容的特征：①在征纳关系中征税主体享有单方的征税权利；而纳税主体负有单方面的纳税义务。并且，征税主体的权利不得放弃；纳税主体的义务不得逃避、推卸、转移，否则，双方均须承担法律责任。②在制定、执行税收法规和完成税收任务的过程中，国家权力机关和行政机关及其上下级之间所产生的税收法律关系，其权利表现为职责，义务表现为责任。因为在这一特定的关系中，权利与义务是合一的，征税主体所享有的权利，也就是对国家应尽的义务。③税收法律关系中征纳主体双方的权利与义务固然是不对等的，但在执行过程中，仍必须坚持“在法律面前人人平等”的原则，征纳双方都必须依法办事，依章计征，不论哪一方违反税法，都要承担法律责任。

（三）税收法律关系的产生、变更和终止

与其他社会关系一样，税收法律关系也处于发展变化之中。从单个征纳关系的角度去观察，这种变化表现为税收法律关系的产生、变更和终止。

1. 产生。即在税收法律关系主体之间形成权利义务关系，引起税收法律关系产生的法律事实，包括：（1）纳税人发生了税法规定的应税行为和事件。如企业取得营业收入和所得，企业和个人拥有并使用车船等。（2）新纳税人的出现。如新开办的企业自被批准开办并办理纳税登记之日起，税收法律关系就产生了，但新办企业必须在从事生产经营并取得收入以后，才会形成税收法律关系。（3）新税法的制定与颁布，是税收法律关系产生的前提条件，可以促使一些原来的非应税行为和事件成为应税行为和事件，从而产生新的税收法律关系。

2. 变更。即由于某一法律事实的发生，从而使税收法律关系的主体和内容发生变化。引起税收法律关系变更的具体原因主要包括：（1）纳税人自身的组织状况发生变化。如纳税人发生改组、分设、合并、联营、迁移等情况，需向税务机关申报办理变更登记或重新登记，从而变更税收法律关系。（2）纳税人的经营或财产情况发生变化。如某企业由工业变为非商品经营，则由缴纳增值税改为营业税；某公民月工资薪金由 700 元增为 1000 元，则由免纳个人所得税变为应缴纳个人所得税；等等。（3）税法的修改或补充。包括征税范围的扩大或缩小，征税对象的增加或减少，税率的提高或降低等，都会引起税收法律关系的变更。如 1994 年实行新税法后，原有的许多减免税取消，纳税人由享受减免税照顾转变为必须依法纳税；国有大中型企业的名义税率由原来的 55% 降至 33% 等。（4）征税程序的变动。比如，由代扣代缴义务人代扣代缴，变为纳税人自行申报缴纳；或由纳税人自

行申报缴纳，变为由代扣代缴义务人代扣代缴，也会引起税收法律关系的变更。(5) 因不可抗力等事件造成难以履行纳税义务而变更税收法律关系。例如，由于自然灾害造成纳税人财产的重大损失。地震、水灾、火灾等自然灾害，往往迫使纳税人停产、减产或带来其他直接的财产损失，纳税人依法向税务机关提出减税免税、延期纳税申请并得到核准的，税收法律关系发生变更。

3. 终止。即征纳主体之间的权利与义务关系的消失。其产生的原因：(1) 纳税主体的消失。没有纳税主体，纳税就无法进行，税收法律关系自然消失。如纳税自然人的死亡，纳税法人的破产、解散、合并，外籍纳税公民、法人的离境等，都是常见的税收法律关系消失的原因。(2) 纳税人依法完成了纳税义务。(3) 纳税人产生了符合免税的条件。(4) 税法内容的部分废止或某一税务行为的撤消。如 1994 年实行新税制后，原有的“烧油特别税”废止，由此而产生的税收法律关系归于消失。(5) 法院的裁定或判决，如判决没收财产或终止某一税收法律关系。

(四) 税收法律关系的保护

税收法律关系的保护是指国家依照法律对违反税法的行为追究法律责任，以保证税收法规顺利实施的措施。其实质在于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》中对构成偷税、抗税罪给予刑罚的规定，以及税法中对纳税人不服税务机关征税处理决定，可以申请复议或提出诉讼的规定等，都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，因而对税收法律关系的保护，在程序和措施上都必须十分注意其合法性和适当性，做到“以事实为依据，以法律为准绳，裁量得法”切忌以权代法、以言代法、以罚代刑、滥补滥罚等错误做法，切实做到“有法必依、执法必严、违法必究”。

四、我国税收法律体系

我国的税法是由法律、法规和规章组成的一个统一的法律体系。由于制定税收法律、法规、规章的各级国家机关的税收立法权不同，因而所制定的税收法律、法规、规章的法律级次、效力也不尽相同。我国税收法律体系基本上由以下六个层次构成：

（一）全国人民代表大会和全国人大常委会制定的税收法律

《中华人民共和国宪法》第 38 条明确规定：“全国人民代表大会和全国人民代表大会常务委员会行使国家立法权”这一规定明确了我国税收法律的立法权由全国人大及其常委会行使，其他任何机关都没有制定税收法律的权力。在国家税收中，凡是基本的、全局性的问题，如税收法律关系中征纳双方权利与义务的确定，税种的设置，税目、税率的确定等，都需要由全国人大及其常委会以税收法律的形式制订实施，并在全国范围内普遍适用。在现行税法中，如《外商投资企业和外国企业所得税法》、《个人所得税法》、《税收征收管理法》以及 1993 年 12 月全国人大常委会通过的《关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的决定》都是税收法律。除宪法外，在税收法律体系中，税收法律具有最高的法律效力，是其他机关制订税收法规、规章的法律依据，其他各级机关制订的税收法规、规章，都不得与宪法和税收法律相抵触

（二）全国人大或人大常委会授权立法

即全国人大及其常委会根据需要授权国务院制订的某些具有法律效力的暂行规定或条例。国务院经授权立法所制订的规定或条例等，具有国家法律的性质和地位，其法律效力高于行政法规，在立法程序上还需报全国人大常委会备案。1984年9月1日，全国人大常委会授权国务院改革工商税制和发布有关税收条例；1985年，全国人大授权国务院在经济体制改革和对外开放方面可以制订暂行规定或条例。按照这两次授权立法，国务院从1994年1月1日起实施工商税制改革，制订实施了增值税、营业税、消费税、资源税、土地增值税、企业所得税等6个暂行条例。授权立法，在一定程度上解决了我国经济体制改革和对外开放工作急需法律保障的当务之急。税收暂行条例的制订和公布施行，也为全国人大及其常委会的立法工作提供了有益的经验 and 条件，为在条件成熟时，将这些条例上升为法律做好了准备。

（三）国务院制定的税收行政法规

我国宪法规定，国务院可“根据宪法和法律，规定行政措施，制订行政法规，发布决定和命令”。行政法规作为一种法律形式，在中国法律形式中处于低于宪法、法律和高于地方法规、部门规章、地方规章的地位，也是在全国范围内普遍适用的。行政法规的立法目的在于保证宪法和法律的实施。行政法规不得与宪法、法律相抵触，否则无效。国务院发布的《外商投资企业和外国企业所得税法实施细则》、《税收征收管理法实施细则》等，都是税收行政法规。

（四）地方人大及其常委会制订的税收地方性法规

根据《中华人民共和国地方各级人民代表大会和地方各级人民政府组织法》的规定，省、自治区、直辖市的人民代表大会以及省、自治区的人民政府所在地的市和经国务院批准的较大的市

的人民代表大会，有制订地方性法规的权力。由于我国在税收立法上坚持的是“统一税法”的原则，因而地方权力机关制订税收地方法规不是无限制的，而是要严格按照税收法律的授权行事。目前，除了海南省、民族自治地区按照全国人大的授权立法规定，在遵循宪法、法律和行政法规的原则基础上可以制订有关税收的地方性法规外，其他省、市一般都无权自定税收的地方性法规。

（五）国务院税务主管部门制订的税收部门规章

《宪法》第 90 条规定：“国务院各部、委员会根据法律和国务院的行政法规、决定、命令，在本部门的权限内，发布命令、指示和规章。”有权制订税收部门规章的税务主管机关是财政部和国家税务总局。其制订规章的范围包括：对有关税收法律、法规的具体解释，税收征收管理的具体规定、办法等。税收部门规章在全国范围内具有普遍适用效力，但不得与税收法律、行政法规相抵触。财政部颁发的《增值税暂行条例实施细则》、国家税务总局颁发的《税务代理试行办法》等属于税收部门规章。

（六）地方政府制订的税收地方规章

《中华人民共和国地方各级人民代表大会和地方各级人民政府组织法》规定：“省、自治区、直辖市以及省、自治区的人民政府所在地的市和国务院批准的较大的市的人民政府，可以根据法律和国务院的行政法规，制定规章。”按照“统一税法”的原则，上述地方政府制定税收规章，都必须在税收法律、法规明确授权的前提下进行，并且不得与税收法律、行政法规相抵触。没有税收法律、法规的授权，地方政府无权自定税收规章，凡越权自定的税收规章没有法律效力。如国务院发布实施的城市维护建设税、车船使用税、房产税等地方性税种暂行条例，都规定省、自治区、直辖市人民政府可根据条件制订实施细则。

第二节 税制构成要素

税法是税收制度的核心。在征税过程中，国家依据税法征税，纳税人按照税法纳税，因此，税法是征纳双方共同遵守的准则，是征税的基本依据。在税法中，不仅要规定对谁征，对什么东西征，征多少，而且还要规定征纳的程序和征管的方法。虽然税法涉及的内容甚多，范围广泛，各个税种的税法内容也不大相同，但税法都是由一些必不可少的要素所构成的。这些要素包括：纳税人、征税对象、税率、纳税环节、纳税期限、减税免税和违章处理等，其中纳税人、征税对象和税率是三个最重要的基本要素。

一、纳税人

（一）纳税人的概念

纳税人是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人，也称纳税主体，是税款的直接承担者。有关纳税人的规定解决了对谁征税，或者谁应该交税的问题。

国家税法规定的纳税人可以是自然人，也可以是法人。

在法律上，自然人是指基于出生而依法在民事上享有权利、承担义务的人，包括本国公民和居住在所在国的外国公民。

法人是指依法成立并能以自己的名义独立参与民事活动，享有民事权利和承担民事义务的社会组织。法人具有以下基本特征：（1）必须在政府管理部门注册备案，取得政府和法律的正式承认；（2）有必要的财产或经费。这是法人参加经济活动的物质基础，也是作为清偿债务和承担风险的后盾。关于企业法人的财

产数额，国务院 1985 年发布的《公司登记管理暂行规定》中规定：生产性公司的自有流动资金不得少于 10 万元，批发商业公司不得少于 20 万元，零售商业公司不得少于 10 万元，咨询服务性公司不得少于 5 万元（3）有自己的名称、组织机构和场所。（4）能够独立地承担民事上的财产义务以及能以自己的名义参加民事活动和诉讼。法人包括：从事生产经营、取得利润的营利性企业以及非营利性公益组织。

（二）扣缴义务人

扣缴义务人是税法规定在其经营活动中负有代扣税款并向国库缴纳义务的单位。税务机关按规定要付给扣缴义务人代扣手续费。同时，扣缴义务人必须按税法规定代扣税款，并按规定期限缴库，否则，除限令其缴纳税款外，还要加收滞纳金或酌情处以罚金。国家一般在收入零星、纳税分散的情况下，采用源泉控制的征收方法，在税法上明确规定扣缴义务人，其目的在于确保国家财政收入，防止偷税漏税，简化纳税手续。如我国《个人所得税法》第八条规定，以支付所得的单位和个人为扣缴义务人。

（三）负税人

负税人就是最终负担国家征收的税款的单位和个人。如果说纳税人是法律上的纳税主体，负税人则是经济上的纳税主体。纳税人与负税人有时是一致的，有时是不一致的。纳税人与负税人的不一致是由税负转嫁引起的。一般认为，在存在税负转嫁的情况下，纳税人和负税人是不一致的；而在没有税负转嫁的情况下，纳税人和负税人是一致的，即纳税人就是负税人。税法中并没有负税人的规定，国家在制定税法时，只规定由谁负责缴纳税款，并不规定税款最终由谁负担。但我们在考虑税收政策和设计税收制度时，必须认真研究税收负担问题。

二、征税对象

（一）征税对象的概念

征税对象又称征税客体，是指对什么东西征税，是征税的标的物。不同的税种有不同的征税对象，如消费税是对消费品征税，其征税对象就是消费品（具体如烟、酒等都是消费税的征税对象）；房产税是对房屋征税，其征税对象就是房屋。

征税对象是税制最基本的要素之一。因为它划定了征税与否的最基本界限，凡是列入某一种税的征税对象，就在这种税的征收范围，就要征税；而没有列入征税对象的，就不在这种税的征收范围，就不征这种税。同时，征税对象决定了各个不同税种在性质上的差别，并且决定着各个不同税种的名称。如增值税、消费税和所得税，它们的征税对象不同，税种的性质不同，税名也不同。可见，征税对象不仅是征税与否的分界线，并已成为人们区别税种的唯一标准。

（二）征税对象与税目、计税依据、税源、税本的关系

1. 税目。即征税对象的具体内容，是税法规定的同一征税对象范围内的具体征税品种和项目。如何确定税目，对于征税内容比较复杂的税种来说是很重要的。税目具有两方面的作用：一是明确具体的征税范围。列入税目的就是应税产品，没有列入税目的就不是应税产品，这样征税的界限就十分明确。二是对具体征税项目进行归类 and 界定，以便针对不同的税目确定差别税率，体现国家的政策。设计税目的原则是：不同税目的划分界限要清楚，不能模棱两可；同一税目的积累水平要接近，以便适用相同的税率，否则，征税后就会发生税负畸轻畸重的不合理现象。设计税目有两种基本方法：一种是列举法。即按照每一种商品或经营项目分别设计税目，必要时还可以在税目之下划分若干个子