

第一章

税法认知

税法即税收法律制度,是国家权力机关和行政机关制定的用于调整税收关系的法律规范的总称,是国家法律的重要组成部分。它是依据宪法,调整国家与社会成员在征纳税方面的权利与义务关系,维护社会经济秩序和税收秩序,保障国家利益和纳税人合法权益,是国家税务征管机关和纳税人从事税收征收管理与税款缴纳活动的法律依据。税法的正式渊源包括宪法、税收法律、税收法规、部委规章和有关规范性文件、地方性法规、地方政府规章和有关规范性文件、自治条例和单行条例、国际税收条约或协定、习惯、判例、税收通告。税和法历来是不可分割的,有税必有法,无法便无税,税法是税收的表现形式,税收必须以税法为依据。



税收——国之根本



学习目标

知识目标

- (1) 学习税收的概念、税收的特征,税收的基本原则和适用原则。
- (2) 学习税法的概念、税法的分类及税法的构成要素。
- (3) 学习税收法律关系的概念、构成及税务行政主体的权利与义务。

能力目标

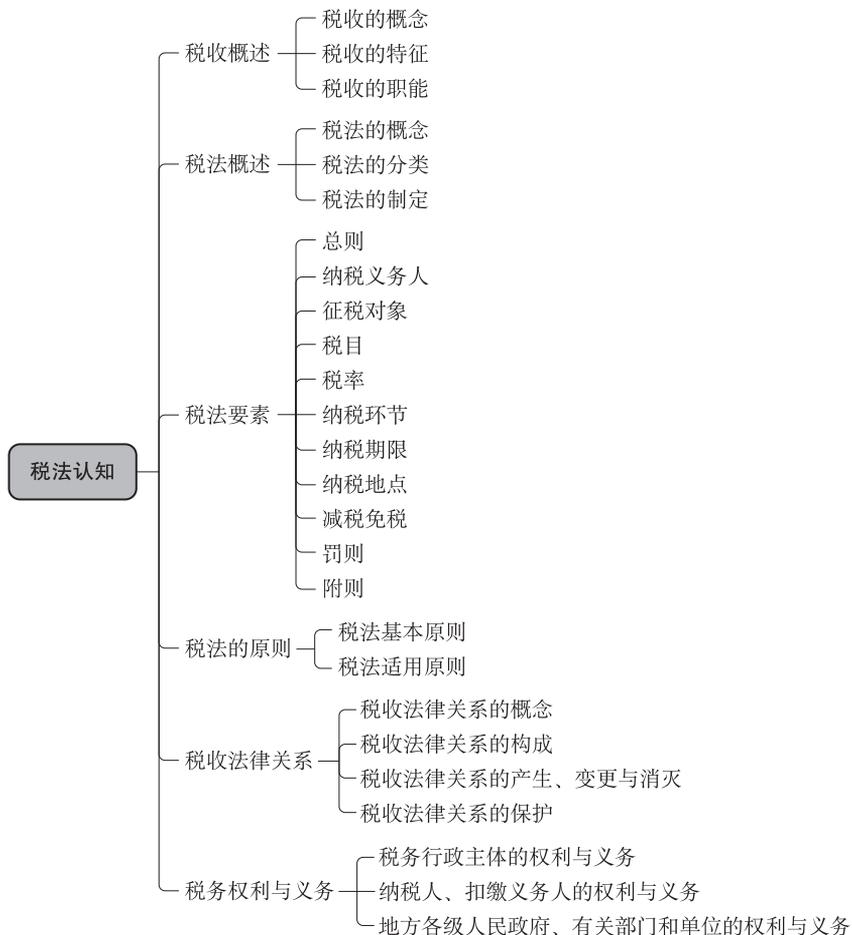
- (1) 能掌握税法的概念、税收法律关系和税法的构成要素。
- (2) 能理解税法的分类及我国税法的立法体制。
- (3) 熟悉税务行政主体的权利与义务。

素养目标

- (1) 培养学生的税收意识和社会责任感,激发他们为国家建设和发展贡献力量的热情。
- (2) 培育学生依法纳税的理念,树立遵纪守法和诚信纳税的基本意识。



内容导航



以案为鉴

安顺破获一起偷税案件——工程款“久拖不结”，是未完工还是……

近期，国家税务总局贵州省税务局安顺市税务局第一稽查局，根据上级移交的疑点线索，对安顺市 H 装修公司实施税收检查，查实该企业通过虚假列支、不及时确认收入等方式，隐匿营业收入 4 601 万元，如图 1-1 所示。

案源信息显示：H 装修公司曾为安顺市 L 房地产公司提供园林施工服务，该工程已基本完工，并开始交付使用，但企业却并未申报工程收入。因此，怀疑该企业具有逃避纳税嫌疑。调查取证结束后，检查人员对该公司法定代表人郭某、财务负责人陈某进行了询问。面对检查人员出示的翔实证据，郭某和陈某无法自圆其说，承认了企业存在不计和少计收入、逃避纳税的违法事实，并按照检查人员要求，提供了涉案园林工程、自然人装修工程相关的结算依据及成本核算资料。

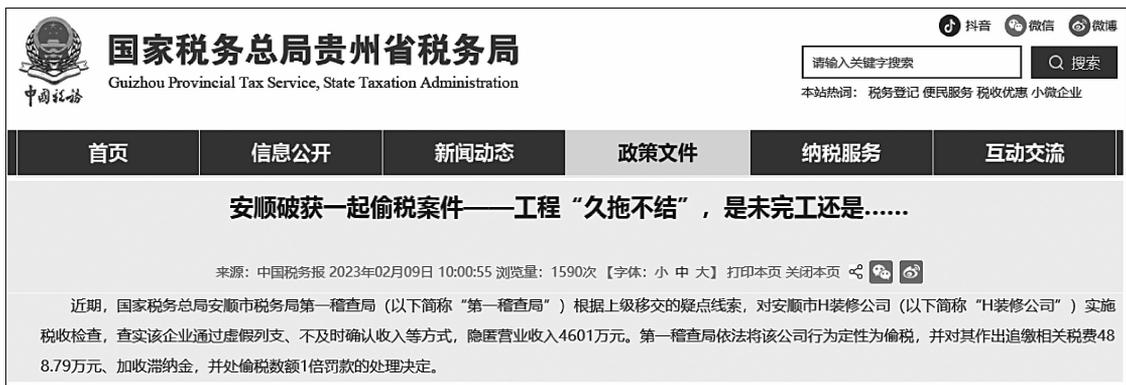


图 1-1 国家税务总局贵州省税务局官网截图



以案释法

《税收征收管理法》第六十三条：“纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证，或者在账簿上多列支出或者不列、少列收入，或者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者少缴的税款、滞纳金，并处不缴或者少缴税款 50% 以上五倍以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。”

问题思考与讨论

(1) 本案是一起典型的建筑装饰工程企业逃避纳税的违法案件。涉案企业利用多数人在装修时不开具发票的情况，采取在账簿上不计或少计收入的方式，虚假申报以逃避纳税，其违法行为在行业中具有一定的代表性。

(2) 本案告诫人们不要存有侥幸心理，要遵守法律法规，自觉依法纳税，承担相应的社会责任，维护健康的行业秩序。



以案说法

取之于民、用之于民

我们生活在这个国家，就有义务给国家交税，这是一件天经地义的事。俗话说，民以食为天，国以税为本。税收看似与我们的生活无关，其实，税收无时无刻不在我们身边。

大到买房买车，我们需要缴纳房产税和车辆购置税；小到购买日常生活用品，虽然不是直接缴纳，但税款包含在所购商品的价格中。我们走在平坦宽敞、绿树成荫的街道上，夜晚有明亮的路灯，日常生活有通畅的水电气及通信网络，出行有地铁、高铁，还有教育、国家安全、社会秩序、养老、医疗、失业保障，以及社会救济、社会福利、自然灾害等方面的保障，这些都与税收有关。所有这一切又都实实在在地体现了税收“取之于民、用之于民”，揭示出我们人人都是税收回报的受益人。

税收是国家富强、社会安定、人民安居乐业的有力支撑。国家的健康发展和职能运行需要强有力的保障，这包括和平的环境及足够的资金。

同学们，在我们的日常生活中，还有哪些与税收有关的例子呢？

第一节 税收概述

一、税收的概念

税收是国家为了满足社会公共需要,凭借政治权力,按照法律的规定,强制、无偿地征收财政收入的一种形式。税收是国家(政府)公共财政最主要的收入形式和来源。理解税收的内涵需要从以下四个方面来把握。



租庸调制与两税法

(一) 税收的目的是满足社会公共需要

税收是一种工具,其目的是为国家取得财政收入,从而满足社会公共需要;国家在履行社会公共职能、满足社会公共需要的过程中,必然会产生相应的财力、物力消耗,形成一定的公共支出。公共支出通常不可能由公民个人、企业的自愿捐赠来覆盖,而只能由国家通过强制征税的方式,由经济组织、单位和个人来负担。国家征税的目的是满足提供社会公共产品、弥补市场失灵和促进公平分配等需要。

(二) 税收是国家取得财政收入的一种形式

税收所表现的是按照法律的规定,通过强制的征收,把纳税单位和个人的收入转移到政府手中,形成财政收入。

财政收入是指政府为履行其职能、实施公共政策和提供公共物品与服务需要而筹集的一切资金的总和。财政收入表现为政府部门在一定时期内(一般为一个财政年度)所取得的货币收入。财政收入是衡量一国政府财力的重要指标,政府在社会经济活动中提供公共物品和服务的范围和数量,在很大程度上取决于财政收入的充裕状况。财政收入的形式主要有税收收入、国有资产收益、国债收入、收费、罚没及其他收入等;其中,税收是国家财政收入最重要的收入形式和最主要的收入来源(约占85%),国家可以制定法律向其管辖范围内的任何人或任何行为课征一定数额的税款,从而为国家的公共支出提供充足的资金来源。我国近几年税收收入占财政收入的百分比如表1-1所示。

表 1-1 税收收入占财政收入百分比

年度	税收收入(亿元)	财政收入(亿元)	税收收入占财政收入百分比(%)
2018	156 401	183 352	85.30
2019	157 992	190 382	82.99
2020	154 310	182 895	84.37
2021	172 731	202 539	85.28
2022	166 614	203 703	81.79
2023	181 129	216 784	83.55

(三) 税收的征税主体是国家,征税依据是国家政治权力

税收这种工具是由国家来掌握和运用的,因此征税权归国家所有。相应地,行使征税权的主体必然是国家,即征税办法由国家制定颁布实施,征税活动由国家组织进行,税收收入由国家支配管理。由于政府是国家的具体形式和现实体现,因此,征税权具体由政府行使,其征税依据为国家政治权力。

（四）税收是对国民收入的再分配

在社会主义制度下，国民收入必须进行再分配，税收是国家财政收入最重要的收入形式和最主要的收入来源。因此，税收本质上体现的是一种分配关系。通过国民收入的再分配，把物质生产部门创造的一部分原始收入转给不直接参与国民收入创造的非物质生产部门，以形成“派生收入”，从而满足文化教育、医疗卫生、国家行政和国防安全等部门的发展需要，并支付这些部门劳动者的劳动报酬。

练习 1-1(单选题) 税收是国家取得财政收入的一种重要工具，其本质是一种()。

- A. 生产关系
- B. 分配关系
- C. 社会关系
- D. 阶级关系



税收的本质

二、税收的特征

税收的特征通常被概括为“三性”，即无偿性、强制性、固定性。税收是以国家为主体的分配形式，同时具备“三性”就是税收，缺少其中任何一项，都不能称其为税收。这使税收与利润、地租、利息、工资等一般经济分配形式，以及发行货币、发行国债、收费、罚没、国有资产收益等其他财政收入形式区别开来。

（一）无偿性

税收的无偿性是指国家征税以后，其收入就成为国家所有，不再直接归还纳税人，也不支付任何报酬。

国家投入一定的人力、物力支出形成的公共产品和设施是共享的，社会成员从公共的设施和服务中得到的利益无法直接计量和收费，这决定了国家对社会成员提供的公共服务只能是无偿的。因此，国家筹集满足公共需要的社会费用也是无偿的，无偿性是税收特征的核心。

税收的无偿性有两层含义，一是针对具体纳税人是无偿的，但对全体纳税人而言是有偿的；二是虽不能直接偿还，但是要间接地偿还给纳税人。

（二）强制性

税收的强制性是指国家依据法律征税，而并非一种自愿缴纳。纳税人必须依法纳税，否则就要受到法律的制裁。征税方式的强制性是由税收的无偿性决定的。

税收的强制性体现在两个方面，一方面是税收关系的建立具有强制性，即税收的征收完全是凭借国家拥有的政治权力；另一方面是税收的征收过程具有强制性，即如果出现了税务违法行为，国家可以依法采取强制征税措施，并要求纳税人承担一定的法律责任。

（三）固定性

税收的固定性是指国家以法律形式预先规定征税对象和征收比例，便于征纳双方共同遵守。征税对象和征收比例确定以后，征纳双方需要严格遵守，不能随意变动。税收的固定性既包括时间上的连续性，又包括征收比例上的限度性。

税收的固定性可以从三个方面来理解，一是以税法的形式明确了纳税人、征税对象和税率

等内容;二是税收的征收标准在一定范围(一个国家或地区)内是统一的;三是征纳双方的税收法律关系在一定时期内是相对稳定的。

但是,也不能把固定性理解为征税对象和征收比例的永久不变。随着经济的发展和政治条件的变化,税收的纳税人、征税对象和征收比例都会不断改变的。不过,在一定时期内,它们会保持相对稳定。税收的固定性是由无偿性和强制性共同决定的,是为了避免税收的滥征和随意加征,从而保证社会稳定。

三、税收的职能

税收的本质是体现在作为权力主体的国家,在财政收入的分配活动中,同社会集团、社会成员之间所形成的特定分配关系。这种分配关系是社会整体产品分配关系和生产关系的有机组成部分。税收的职能是指税收客观存在的固有的功能,它是由税收的本质决定的,是税收本质的体现。

税收的三项基本职能包括:财政职能、调节职能、监督职能。

(一) 财政职能

财政职能也称收入职能,是指税收通过参与社会产品和国民收入的分配再分配,为国家取得财政收入的功能。

(二) 调节职能

调节职能是指通过税收分配,实现社会总需求与总供给的平衡,并对经济产生某种影响,国家通过这种影响来贯彻自身的方针和政策,达到一定的政治和经济目的。

(三) 监督职能

监督职能既涉及宏观层次,也涉及微观层次,包括监督经济运行及纳税人的生产经营活动。具体表现在掌握税源、了解情况、发现问题、督促纳税人依法纳税,以及同违反税法行为做斗争,维护社会生活秩序等方面。

第二节 税法概述

一、税法的概念

税法即税收法律制度,是国家权力机关及其授权的行政机关制定的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。

税法构建了国家和纳税人依法征税、依法纳税的行为准则体系,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。税法是税收制度的法律表现形式,是税收制度的核心内容。

二、税法的分类

在税法体系中,按税法的功能作用、权限划分、法律级次的不同,可分为不同类型的税法。

(一) 按照税法的职能作用不同

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。

1. 税收实体法

税收实体法主要是指确定税种立法,具体规定各税种的征收对象、征收范围、税目、税率、纳税地点等。例如,增值税、消费税、企业所得税、个人所得税、资源税、房产税、城镇土地使用税、印花税、车船税、土地增值税、城市维护建设税、车辆购置税、契税和耕地占用税等,都属于税收实体法。

2. 税收程序法

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、税务机关法、税务机关组织法、税务争议处理法等。例如,《中华人民共和国税收征收管理法》。

(二) 按照主权国家行使税收管辖权的不同

按照主权国家行使税收管辖权的不同,税法可分为国内税法和国际税法。

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。一般而言,国际税法的效力高于国内税法。

(三) 按照税收立法权限或者法律效力的不同

按照税收立法权限或者法律效力的不同,可以划分为税收法律、税收行政法规、税收部门规章和税收规范性文件等。

练习 1-2(单选题) 下列各项中,属于税收实体法的是()。

- A.《税务程序法》
- B.《税务机关组织法》
- C.《税收征收管理法》
- D.《企业所得税法》



税收实体法

三、税法的制定

(一) 税收立法机关

根据《中华人民共和国宪法》《中华人民共和国全国人民代表大会组织法》《中华人民共和国国务院组织法》《中华人民共和国立法法》和《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,我国的立法体制是全国人大及其常委会行使立法权,制定法律;国务院及其所属各部委有权根据宪法和法律制定行政法规和部门规章;地方人民代表大会及其常务委员会,在不同宪法、法律、行政法规相抵触的前提下,有权制定地方性法规,但要报全国人大常委会和国务院备案;民族自治地方的人大有权依照当地民族的政治、经济和文化的特点,制定自治条例和单行条例。

各有权机关根据国家立法体制规定所制定的一系列税收法律、法规、规章和规范性文件,构成了我国的税收法律体系。需要说明的是,税法有广义和狭义之分。广义的税法包括各级有权机关制定的税收法律、法规、规章和规范性文件,是税法体系的总称;狭义的税法特指由全国人大及其常委会制定和颁布的税收法律,专指某一部法。由于制定税收法律、法规和规章的机关不同,其法律级次不同,因此其法律效力也不同。

1. 全国人大和全国人大常委会制定的税收法律

《宪法》第五十八条规定:“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民代表大会和全国人大常委会行使,其他任何机关都没有制定税法的权利。因此,税收法律是指由全国人民代表大会和全国人大常委会制定的法律。除宪法外,税收法律具有税收法律体系中最高的法律效力,也是其他机关制定税收法规和税收规章的法律依据。

中国现行的税收法律包括《中华人民共和国个人所得税法》《中华人民共和国企业所得税法》《中华人民共和国车船税法》《中华人民共和国资源税法》等。截至目前,我国现行共有18个税种,其中立法税种已达13个;另外,还有一部税收程序法律《中华人民共和国税收征收管理法》,共14部税收法律。

2. 全国人大或全国人大常委会授权立法

除全国人大和人大常委会的立法外,在没有相关的税收法律情况下,全国人民代表大会及其常务委员会可以授权国务院制定一些具有法律效力的税收暂行条例。授权立法与制定行政法规不同,国务院经授权立法所制定的规定或条例等,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。

授权立法就是指全国人大及其常委会根据需要授权国务院,制定某些具有法律效力的暂行规定或者条例。

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定暂行规定或者条例,这些都是授权国务院立法的依据。按照这两次授权立法,国务院在1994年1月1日起实施的工商税制改革中,制定实施了增值税、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。税收暂行条例的制定和公布施行,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,在条件成熟时将这些条例上升为法律做好了准备。

3. 国务院制定的税收行政法规

国务院作为最高国家权力机关的执行机关,是国家最高行政机关,拥有广泛的行政立法权。我国《宪法》规定,国务院可“根据宪法和法律,规定行政措施,制定行政法规,发布决定和命令。”税收行政法规就是国家最高行政机关即国务院制定的、在全国范围内普遍适用的法律形式,效力仅次于宪法和法律,高于地方性法规、部门规章、地方规章的地位。行政法规不得同宪法、法律相抵触,否则无效。国务院发布的《中华人民共和国企业所得税暂行条例》《中华人民共和国增值税暂行条例》和《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》等,都是税收行政法规。

4. 地方人大及其常委会制定的税收地方性法规

税收地方性法规是由地方人民代表大会及其常委会制定的,该制定权只限于省一级的人民代表大会、省、自治区、直辖市人民政府所在地的市,以及经国务院批准的较大的市的人民代表大会。该权力不得下放到下一级政府。

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,有制定地方性法规的权利。由于我国在税收立法上坚持“统一税法”的原则,因此,地方权力机关制定的税收地方性法规不是无限制的,而是要严格按照税收法律的授权行事。目前,除海南省、民族自治区按照全国人大授权立法规定,在遵循宪法、法律和行政法

规的基础上,可以制定有关税收的地方性法规外,其他省、市一般都无权制定税收地方性法规。

5. 国务院税务主管部门制定的税收部门规章

《宪法》第九十条规定:“各部、各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。”有权制定税收部门规章的税务主管机关是财政部、国家税务总局和海关总署。其制定规章的范围包括对有关税收法律、法规的具体解释,对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。例如,财政部颁发的《中华人民共和国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》等都属于税收部门规章。

6. 地方政府制定的税收地方规章

根据《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、行政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、行政法规的授权,地方政府是无权制定税收规章的,凡是越权制定的税收规章均没有法律效力。例如,国务院发布实施的城市维护建设税、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例制定实施细则。



提炼点睛

怎么区分税收行政法规、税收规章和税收规范性文件?

税收行政法规是国务院制定的,在法律形式中的效力低于宪法和税收法律(这是由全国人大及其常委会制定的)。而税收规章是由国务院税务主管部门制定的(如财政部、国家税务总局和海关总署),在法律形式中的效力低于税收行政法规。税收规范性文件一般指县以上(含本级,最高到省级)税务机关制定的地方性税收适用性文件,在法律形式中的效力最低。

练习 1-3(单选题) 下列各项中,属于行政法规的是()。

- A. 财政部制定的《会计从业资格管理办法》
- B. 国务院制定的《中华人民共和国外汇管理条例》
- C. 全国人大常委会制定的《中华人民共和国矿产资源法》
- D. 江苏省人大常委会制定的《江苏省消费者权益保护条例》



行政法规

(二) 税收立法程序

税收立法程序是指有权的机关,在制定、认可、修改、补充、废止等税收立法活动中,必须遵循的法定步骤和方法。目前,我国税收立法程序主要包括以下几个阶段。

1. 提议阶段

无论是税法的制定,还是税法的修改、补充和废止,一般由国务院授权其税务主管部门(财政部、国家税务总局及海关总署)负责立法的调查研究等准备工作,并提出立法方案或税法草案,上报国务院。

2. 审议阶段

税收行政法规由国务院负责审议。税收法律在经国务院审议通过后,以议案的形式提交全国人大常委会的有关工作部门,在广泛征求意见并做修改后,提交全国人大或全国人大常委会

会审议通过。

3. 通过和公布阶段

税收行政法规在由国务院审议通过后,会以国务院总理名义发布实施。税收法律则在全国人大或全国人大常委会开会期间,先听取国务院关于制定税收议案的说明,然后经过讨论并以简单多数的方式通过后,最后以国家主席的名义发布实施。

第三节 税法要素

税法要素一般包括总则、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、罚则和附则等。

一、总则

总则主要包括立法依据、立法目的、适用原则等。例如,《耕地占用税法》规定:“为了合理利用土地资源,加强土地管理,保护耕地,制定本法。”此条突出了该法制定的目的,即“立法目的”。

二、纳税义务人

纳税义务人或纳税人又称为纳税主体,是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。纳税人有两种基本形式:自然人和法人。自然人包括本国公民,也包括外国人和无国籍人。法人是具有民事权利能力和民事行为能力,依法独立享有民事权利和承担民事义务的组织。我国的法人主要有四种:机关法人、事业法人、企业法人和社团法人。

三、征税对象

征税对象又称课税对象、征税客体,是指税法规定对什么征税,也是征纳税双方权利义务共同指向的客体或标的物,它是区别不同税种的主要标志。例如,消费税的征税对象是《消费税暂行条例》所列举的应税消费品,房产税的征税对象是房屋,企业所得税的征税对象是应税所得,增值税的征税对象是在境内发生的应税销售行为及进口货物等。

征税对象是税法最基本的要素,它决定了某一种税的基本征税范围,同时,也决定了各个不同税种的名称。例如,消费税、土地增值税、个人所得税等,这些税种因征税对象不同、性质不同,税名也就不同。征税对象按其性质不同,通常可划分为流转额、所得额、财产、资源、特定行为五大类,并据此将税收相应地分为五大类,即流转税(或称商品和劳务税)、所得税、财产税、资源税和特定行为税。

四、税目

税目是各个税种所规定的具体的征税项目,反映具体的征税范围,是对课税对象质的界定。设置税目的目的首先是明确具体的征税范围,凡列入税目的即为应税项目,未列入税目的则不属于应税项目。其次,划分税目也是贯彻国家税收调节政策的需要,国家可根据不同项目的利润水平及国家经济政策等为依据制定高低不同的税率,以体现不同的税收政策。

五、税率

税率是对征税对象的征收比例或征收程度。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以下四种。

(一) 比例税率

比例税率是对同一征税对象,不分数额大小,规定相同的征收比例。例如,我国的增值税、城市维护建设税、企业所得税等采用的都是比例税率。

(二) 定额税率

定额税率即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城镇土地使用税和车船税等。

(三) 超额累进税率

超额累进税率是把征税对象按数额的大小分成若干等级,对每一等级规定一个税率,税率依次提高,应税所得额每超过一个规定的等级,对超过的部分按高一级的税率计算征税,各级税额之和为应纳税额。目前,我国采用这种税率的税种主要是个人所得税。

(四) 超率累进税率

超率累进税率是以征税对象数额的相对率划分为若干级距,分别规定相应的差别税率,相对率每超过一个级距的,对超过的部分就按高一级的税率计算征税。目前,我国税收体系中采用这种税率的税种是土地增值税。

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 and 流通环节纳税、所得税在分配环节纳税等。商品从生产到消费要经历诸多流转环节,各环节都存在销售额,都可能成为纳税环节。但考虑到税收对经济的影响、财政收入的需要及税收征管的能力等因素,国家常常对在商品流转过程中所征税种规定不同的纳税环节。按照某税种征税环节的多少,可以将税种划分为一次课征制或多次课征制。

七、纳税期限

纳税期限是指税法规定的关于税款缴纳时间,即纳税时间方面的限定。税法关于纳税时间的规定,有以下三个相关概念。

一是纳税义务发生时间,是指应税行为发生的时间。例如,《增值税暂行条例》规定采取预收货款方式销售货物的,其纳税义务发生时间为货物发出的当天。

二是纳税期限,指纳税人每次发生纳税义务后,并不需要立即缴纳税款。税法规定了每种税的纳税期限,即每隔固定时间汇总一次纳税义务的时间。例如,《增值税暂行条例》规定,增值税的具体纳税期限分别为1日、3日、5日、10日、15日、1个月或者1个季度。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;不能按照固定期限缴纳的,可以按次纳税。

三是缴库期限,即税法规定的纳税期满后,纳税人将应纳税款缴入国库的期限。例如,《增值税暂行条例》规定,纳税人以1个月或者1个季度为1个纳税期的,自期满之日起15日内申

报纳税;以1日、3日、5日、10日或者15日为1个纳税期的,自期满之日起5日内预缴税款,于次月1日起15日内申报纳税并结清上月应纳税款。

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)的具体申报缴纳税收的地点。

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予征税的特殊规定。

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

附则一般都规定了与该法紧密相关的内容,例如,税法的解释权、生效时间等。

练习 1-4(单选题) 我国税法构成要素中能够区别不同类型税种的主要标志是()。

- A. 税率
- B. 纳税人
- C. 征税对象
- D. 纳税期限



税法的构成要素

第四节 税法的原则

税法的原则反映税收活动的根本属性,是税收法律制度建立的基础。税法原则包括税法基本原则和税法适用原则。

一、税法基本原则

税法基本原则是统领所有税收规范的根本准则,是贯穿税法的立法、执法、司法和守法全过程的具有普遍性指导意义的法律准则。

(一) 税收法定原则

税收法定原则是税法最基本的原则,是税法基本原则中的核心。税收法定原则的基本含义可概括为:税法的各类构成要素都必须由法律予以明确规定;税法主体及其权利和义务都必须由法律予以确认;没有法律依据,国家就不能课赋和征收税收,国民也不得被要求缴纳税款。税收法定原则包括两个基本要素,第一是征税必须立法;第二是纳税也必须立法。

税收法定原则包括税收要件法定原则和税务合法性原则。

1. 税收要件法定原则

税收要件法定原则是指有关纳税人、课税对象、课税标准等税收要件必须以法律形式作出规定,且有关课税要素的规定必须尽量明确。具体来说,它包括以下几点要求。

- (1) 国家开征的任何税种都必须由法律对其进行专门确定才能实施。
- (2) 国家对任何税种征税要素的变动都应当按相关法律的规定进行。
- (3) 征税的各个要素不仅应当由法律作出专门的规定,而且这种规定还应当尽量明确。

如果规定不明确,则会产生漏洞或者歧义。在税收的立法过程中,对税收的各要素加以规定时,还应当采用恰当准确的用语,使之明确化,尽量避免使用模糊性的文字。

2. 税务合法性原则

税收合法性原则是指税务机关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。

(1) 要求立法者在立法的过程中要对各个税种征收的法定程序加以明确规定,这样既可以使纳税得以程序化,提高工作效率,节约社会成本,又尊重并保护了税收债务人的程序性权利,促使其增强纳税意识。

(2) 要求征税机关及其工作人员在征税过程中,必须按照税收程序法和税收实体法的规定来行使自己的职权,履行自己的职责,充分尊重纳税人的各项权利。

(二) 税收公平原则

税收公平原则包括税收横向公平和纵向公平,即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。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。

(三) 税收效率原则

税收效率原则包含两个方面:一是经济效率;二是行政效率。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,节约税收征管成本。

(四) 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件,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。税法适用原则并不违背税法基本原则,而且在一定程度上体现着税法基本原则。但是与税法基本原则相比,税法适用原则含有更多的法律技术性准则,更为具体化。这些法律技术性准则包括以下几个方面。

(一) 法律优位原则

法律优位原则的基本含义为法律的效力高于行政立法的效力,其作用主要体现在处理不同等级税法的关系上。法律优位原则明确了税收法律的效力高于税收行政法规的效力,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。即当效力低的税法与效

力高的税法发生冲突时,效力低的税法是无效的。

(二) 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,使纳税人能在知道纳税结果的前提下作出相应的经济决策,税收的调节作用才会较为有效。

(三) 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,是指当新法、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引起法律适用的混乱,为法律的更新与完善提供适用上的保障。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。

(四) 特别法优于普通法原则

特别法优于普通法原则,其含义为,当两部法律对同一事项分别作出一般和特别规定时,特别规定的效力高于一般规定的效力。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,其效力可以高于作为普通法的级别较高的税法。

(五) 实体法从旧、程序法从新原则

这一原则的含义包括两个方面:一是实体税法不具备溯及力,即在纳税义务的确定上,以纳税义务发生时的税法规定为准,实体性的税法规则不具有向前的溯及力;二是程序性税法在特定条件下具备一定的溯及力,即对于新税法公布实施之前发生,却在新税法公布实施之后进入税款征收程序的纳税义务,原则上新税法对其具有约束力。

(六) 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。

第五节 税收法律关系

一、税收法律关系的概念

税收法律关系是税法确认和调整的国家与纳税人之间、国家与国家之间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。

二、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,都是由税收法律关系的主体、客体和内容三

方面构成的,但在三方面的内涵上,税收法律关系又具有一定的特殊性。

（一）税收法律关系的主体

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,税收法律关系的主体包括征纳双方: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和海关;另一方是履行纳税义务的人。由于我国对于纳税人的确定,采取的是属地兼属人的原则。因此,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。

（二）税收法律关系的客体

税收法律关系的客体即税收法律关系主体的权利和义务所共同指向的对象,也就是征税对象。例如,流转税法律关系的客体是货物或劳务收入,所得税法律关系的客体是生产经营所得和其他所得,财产税法律关系的客体是财产。

（三）税收法律关系的内容

税收法律关系的内容是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。

税务机关的权利主要表现在依法进行征税、税务检查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申请退还多缴的税款、延期纳税权、依法申请减免税款、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、变更与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的。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权力主体的意志为转移的客观事件。例如,自然灾害可以导致税收减免,从而改变税收法律关系内容。税收法律行为是指税收法律关系主体在正常意志支配下作出的活动。例如,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会造成税收法律关系的变更或消灭。

四、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,实质上是保护国家正常的经济秩序、保障国家财政收入和维护纳税人的合法权益。税收法律关系的保护形式和方法有很多,例如,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》对构成逃避缴纳税款、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的,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平等的,不能只对一方保护,而对另一方不予保护。同时对其享有权利的保护,就是对其承担义务的制约。

第六节 税务权利与义务

一、税务行政主体的权利与义务

由税务机关征收的税种适用《税收征收管理法》,该法规主要规定了在税收征收管理中,税务机关和纳税人的权利与义务。《税收征收管理法》第一条规定:“为了加强税收征收管理,规范税收征收和缴纳行为,保障国家税收收入,保护纳税人的合法权益,促进经济和社会发展,制定本法。”此条规定对《税收征收管理法》的立法目的作出了高度概括。

《税收征收管理法》明确了税务行政主体是税务机关。《税收征收管理法》第五条规定:“国务院税务主管部门主管全国税收征收管理工作。各地国家税务局和地方税务局应当按照国务院规定的税收征收管理范围分别进行征收管理。”税务行政管理相对人是纳税人、扣缴义务人和其他有关单位。税务机关和税务人员的权利与义务具体如下。

（一）税务机关和税务人员的权利

- （1）负责税收征收管理工作。
- （2）税务机关依法执行职务,任何单位和个人不得阻挠。

（二）税务机关和税务人员的义务

（1）税务机关应当广泛宣传税收法律、行政法规,普及纳税知识,无偿地为纳税人提供纳税咨询服务。

（2）税务机关应当加强队伍建设,提高税务人员的政治业务素质。

（3）税务机关、税务人员必须秉公执法、忠于职守、清正廉洁、礼貌待人、文明服务,尊重和

保护纳税人、扣缴义务人的权利,依法接受监督。

（4）税务人员不得索贿受贿、徇私舞弊、玩忽职守,不征或者少征应征税款;不得滥用职权多征税款或者故意刁难纳税人和扣缴义务人。

（5）各级税务机关应当建立健全内部制约和监督管理制度。

（6）上级税务机关应当对下级税务机关的执法活动依法进行监督。

（7）各级税务机关应当对其工作人员执行法律、行政法规和廉洁自律准则的情况进行监督检查。

（8）税务机关负责征收、管理、稽查,行政复议人员的职责应当明确,并相互分离、相互制约。

（9）税务机关应为检举人保密,并按照规定给予奖励。

（10）税务人员在核定应纳税额、调整税收定额、进行税务检查、实施税务行政处罚、办理税务行政复议时,与纳税人、扣缴义务人或者其法定代表人、直接责任人有下列关系之一的,应当回避:①夫妻关系;②直系血亲关系;③三代以内旁系血亲关系;④近姻亲关系;⑤可能影响公正执法的其他利益关系。

二、纳税人、扣缴义务人的权利与义务

（一）纳税人、扣缴义务人的权利

- （1）纳税人、扣缴义务人有权向税务机关了解国家税收法律、行政法规的规定,以及与纳

税程序有关的情况。

(2) 纳税人、扣缴义务人有权要求税务机关为纳税人、扣缴义务人的情况保密。税务机关应当为纳税人、扣缴义务人的情况保密。

保密是指纳税人、扣缴义务人的商业秘密及个人隐私。纳税人、扣缴义务人的税收违法行为不属于保密范围。

(3) 纳税人依法享有申请减税、免税、退税的权利。

(4) 纳税人、扣缴义务人对税务机关所作出的决定,享有陈述权、申辩权,依法享有申请行政复议、提起行政诉讼、请求国家赔偿等权利。

(5) 纳税人、扣缴义务人有权控告和检举税务机关、税务人员的违法违纪行为。

(二) 纳税人、扣缴义务人的义务

(1) 纳税人、扣缴义务人必须依照法律、行政法规的规定缴纳税款、代扣代缴、代收代缴税款。

(2) 纳税人、扣缴义务人和其他有关单位应当按照国家有关规定如实向税务机关提供与纳税和代扣代缴、代收代缴税款有关的信息。

(3) 纳税人、扣缴义务人必须接受税务机关依法进行的税务检查。

三、地方各级人民政府、有关部门和单位的权利与义务

(一) 地方各级人民政府、有关部门和单位的权利

(1) 地方各级人民政府应当依法加强对本行政区域内税收征收管理工作的领导或者协调,支持税务机关依法执行职务,依照法定税率计算税额,依法征收税款。

(2) 各有关部门和单位应当支持、协助税务机关依法执行职务。

(3) 任何单位和个人都有权检举违反税收法律、行政法规的行为。

(二) 地方各级人民政府、有关部门和单位的义务

(1) 任何机关、单位和个人不得违反法律、行政法规的规定,擅自作出税收开征、停征及减税、免税、退税、补税和其他与税收法律、行政法规相抵触的决定。

(2) 收到违反税收法律、行政法规行为检举的机关和负责查处的机关应当为检举人保密。

税务机关依法征税,纳税人依法履行纳税义务,全面落实纳税人权利,既是《税收征收管理法》的核心问题,也是真正贯彻实施《税收征收管理法》的立法意图、落实税收法定原则的重要途径。

今言税语

知识点梳理

税收是国家为了满足社会公共需要,凭借政治权力,按照法律的规定,强制、无偿地收取财政收入的一种形式。税收是国家(政府)公共财政最主要的收入形式和来源。

税收具有无偿性、强制性、固定性三项特征。以国家为主体的分配,同时具备“三性”就是税收,缺少其中任何一项,都不能称其为税收。

税收的三项基本职能:财政职能、经济职能、监督职能。

税法即税收法律制度,是国家权力机关及其授权的行政机关制定的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。税法是税收制度的法律表现形式,是税收制度的核心内容。

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。

按照税收立法权限或者法律效力的不同,可以划分为税收法律、税收行政法规、税收部门规章和税收规范性文件等。

我国的立法体制是全国人民代表大会及其常委会行使立法权,制定法律;国务院及其所属各部委有权根据宪法和法律制定行政法规和部门规章;地方人民代表大会及其常务委员会在不同宪法、法律、行政法规相抵触的前提下,有权制定地方性法规,但要报全国人大常委会和国务院备案;民族自治地方的人民代表大会有权依照当地民族的政治、经济和文化的特点,制定自治条例和单行条例。各有权机关根据国家立法体制规定所制定的一系列税收法律、法规、规章和规范性文件,构成了我国的税收法律体系。

税法的立法程序包括提议阶段、审议阶段、通过和公布阶段。

税法要素一般包括总则、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、罚则和附则等。

税法原则包括税法基本原则和税法适用原则。

税收法律关系是税法确认和调整的国家与纳税人之间、国家与国家之间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。税收法律关系的主体包括征纳双方: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和海关;另一方是履行纳税义务的人。



练一练

一、单项选择题

- 下列有关税法概念的表述正确的是()。
 - 税法是调整税务机关和纳税人之间权利与义务关系的法律规范的总称
 - 税法只具有义务性法规的特点
 - 税法的综合性特点是由税收的无偿性和强制性的特点决定的
 - 税法是税收制度的核心内容
- 纳税人即纳税主体,是指直接负有纳税义务的()。
 - 单位和个人
 - 法人
 - 自然人
 - 扣缴义务人
- 税法的本质是()。
 - 正确处理国家与纳税人之间因税收而产生的税收法律关系和社会关系
 - 保证征税机关的权利
 - 一种分配关系
 - 为纳税人和征税单位履行义务给出规范
- 在税收制度的基本要素中,体现征税程度的是()。
 - 纳税人
 - 征税对象
 - 税率
 - 计税依据
- 下列税法效力判断原则中,表述错误的是()。
 - 层次高的法律优于层次低的法律
 - 国际法优于国内法
 - 特别法优于普通法
 - 程序法从旧、实体法从新
- 下列各项中,属于税务机关义务的是()。
 - 依法征管

- B. 进行税务检查
C. 对违法行为进行处罚
D. 按照规定付给扣缴义务人代扣、代收手续费
7. 下列各项中,属于税收法律关系客体的是()。
A. 征税人 B. 课税对象 C. 纳税人 D. 纳税义务
8. 税收权利主体是()。
A. 征税方 B. 纳税方 C. 征纳双方 D. 中央政府
9. 我国税收法律关系权利主体中,纳税义务人的确定原则是()。
A. 国籍原则 B. 属地原则
C. 实际住所原则 D. 属地兼属人原则
10. 我国税收立法权规定,地方政府有权制定的是()。
A. 税收法律 B. 地方性税收法规
C. 部门规章 D. 地方规章
11. 下列各项中,属于行政法规的是()。
A. 《企业所得税税前扣除办法》 B. 《中华人民共和国会计法》
C. 《中华人民共和国公司法》 D. 《企业财务会计报告条例》
12. 下列选项中,属于税收法律关系中最实质的东西,也是税法的灵魂的是()。
A. 税收法律关系的内容 B. 税收法律关系的产生、变更与消灭
C. 权利主体 D. 税收法律关系的保护

二、多项选择题

1. 下列有关税法概念说法正确的有()。
A. 税法是国家制定的用于调整国家和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
B. 制定税法的目的是保障国家利益和纳税人的合法权益
C. 税收的特征是强制性、无偿性和固定性
D. 税法是国家凭借其权利,利用税收工具参与社会产品和国民收入分配的法律规范的总称
2. 税收的特征包括()。
A. 强制性 B. 无偿性 C. 有偿性 D. 固定性
3. 按照税收立法权限或者法律效力的不同,税法分为()。
A. 税收法律 B. 税收行政法规
C. 税收部门规章 D. 税收规范性文件
4. 税法的立法程序通常包括的阶段有()。
A. 提议阶段 B. 审议阶段
C. 通过和公布阶段 D. 试行阶段
5. 税法的构成要素主要包括()。
A. 纳税义务人 B. 征税对象 C. 税目 D. 税率
6. 税法的基本原则包括()。
A. 税收法定原则 B. 税收公平原则
C. 税收效率原则 D. 实质课税原则

