# 税法




**类目**：经济管理类
**书名**：税法
**主编**：秦荣杰 蒋晶晶 李春红
**出版社**：湖南大学出版社
**开本**：大 16 开
**书号**：978-7-5667-3522-5
**使用层次**：通用
**出版时间**：2025 年 2 月
**定价**：59.80 元
**印刷方式**：双色
**是否有资源**：否

责任编辑：贾志萍
封面设计：旗语书装

经济管理类创新融合精品教材
“互联网+”教育改革新理念教材

# 税法

主编 ◎ 秦荣杰　蒋晶晶　李春红

经济管理类创新融合精品教材
“互联网+”教育改革新理念教材
税法
主编 ◎ 秦荣杰　蒋晶晶　李春红

税法

ISBN 978-7-5667-1522-5
定价：59.80元
湖南大学出版社

湖南大学出版社

经济管理类创新融合精品教材
“互联网+”教育改革新理念教材

# 税法

主　编◎秦荣杰　蒋晶晶　李春红
副主编◎衣彦威　李　卉　牛　佳
张　坤　张廷玉　王延红
田玉生　张志平　宋春燕
袁晓磊　陈海亮　李冬青
耿　莉　张　旭

湖南大学出版社
·长沙·

图书在版编目(CIP)数据

税法/秦荣杰,蒋晶晶,李春红主编. —长沙:
湖南大学出版社, 2025. 2
ISBN 978-7-5667-3522-5

Ⅰ. ①税… Ⅱ. ①秦… ②蒋… ③李… Ⅲ. ①税法-
中国 Ⅳ. ①D922. 22

中国国家版本馆 CIP 数据核字(2024)第 072842 号

# 税法

SHUIFA

**主　　编**:秦荣杰　蒋晶晶　李春红
**责任编辑**:贾志萍
**印　　装**:唐山唐文印刷有限公司
**开　　本**:889 mm×1194 mm　1/16　　**印　　张**:16　　**字　　数**:441 千字
**版　　次**:2025 年 2 月第 1 版　　**印　　次**:2025 年 2 月第 1 次印刷
**书　　号**:ISBN 978-7-5667-3522-5
**定　　价**:59.80 元

**出 版 人**:李文邦
**出版发行**:湖南大学出版社
**社　　址**:湖南·长沙·岳麓山　　**邮　　编**:410082
**电　　话**:0731-88822559(营销部)　88821174(编辑部)　88821006(出版部)
**传　　真**:0731-88822264(总编室)
**网　　址**:http://press.hnu.edu.cn
**电子邮箱**:xiaoshulianwenhua@163.com

版权所有,盗版必究
图书凡有印装差错,请与营销部联系

# 前言

PREFACE

“税法”课程是会计、税收等专业的一门专业核心课程。“税法”课程服务于会计、税收等专业人才培养目标，培养具有一定的企业会计与税收能力的技术技能型人才。“税法”课程坚持“理实一体、学做合一”，以会计人员税务能力的培养为主线，直接为培养学生从事会计、税收工作应具备的基本知识、基本技能和实战操作能力提供服务。

本教材共分七章，包括税法概论、增值税法、消费税法、企业所得税法、个人所得税法、土地增值税法、其他税种税法等内容。教材各章序列虽然是按照征税客体性质不同决定的，但有些章节的内容相互间有其内在的联系，因此，学习时不能只学重点章而不学其他章，应该在全面系统地通读全书的基础上掌握重点，才能对税法的各章融会贯通，对税收法律实际问题进行分析和解决。本教材既可作为经管类各专业学生的教学用书，也可作为财务人员、税务人员等的培训教材，以及备考注册会计师、税务师等职业资格考试的参考书。

本教材的编写，在借鉴优秀税法教材的基础上，结合党的二十大报告强调的“教育是国之大计、党之大计。培养什么人、怎样培养人、为谁培养人是教育的根本问题”的指示精神，全面贯彻党的教育方针，落实立德树人根本任务。在编写过程中，参考和引用了许多专家、学者的著作和资料，以及网上样题，在此深表感谢！

由于编者水平和经验有限，书中难免存在疏漏之处，敬请广大读者批评指正。

**编　者**

**2024 年 12 月**

# 目录

CONTENTS


第一章 1 税法概论

第一节 税收基础知识 …… 2
第二节 税法基本理论 …… 12
第三节 税务管理制度 …… 24
本章习题 …… 35

第二章 38 增值税法

第一节 增值税概述 …… 39
第二节 增值税的计算 …… 50
第三节 增值税出口退(免)税的计算 …… 69
第四节 增值税的税收优惠 …… 76
第五节 增值税的征收管理 …… 82
本章习题 …… 84

第三章 88 消费税法

第一节 消费税概述 …… 89
第二节 消费税的计算 …… 97
第三节 消费税出口退(免)税的计算 …… 106
第四节 消费税的征收管理 …… 108
本章习题 …… 109

第四章
113 企业所得税法

第一节 企业所得税概述 …… 114
第二节 企业所得税应纳税所得额的确定 …… 118
第三节 资产的税务处理 …… 131
第四节 企业所得税的计算 …… 135
第五节 企业所得税的税收优惠 …… 139
第六节 关联企业特别纳税调整 …… 147
第七节 企业所得税的征收管理 …… 149
本章习题 …… 149

第五章
152 个人所得税法

第一节 个人所得税概述 …… 153
第二节 个人所得税的计算 …… 160
第三节 个人所得税的征收管理 …… 179
本章习题 …… 183

第六章
186 土地增值税法

第一节 土地增值税概述 …… 187
第二节 土地增值税的计算 …… 188
第三节 土地增值税的征收管理 …… 194
本章习题 …… 197

第七章
199 其他税种税法

第一节 关税法 …… 200
第二节 资源税法 …… 207
第三节 城市维护建设税法 …… 213

第四节　城镇土地使用税法 …… 216
第五节　耕地占用税法 …… 219
第六节　房产税法 …… 222
第七节　契税法 …… 227
第八节　印花税法 …… 229
第九节　车辆购置税法 …… 233
第十节　车船税法 …… 238
本章习题 …… 244

参考文献 247

# 第一章

# 税法概论

## 知识目标

①掌握税法的含义、特征、种类及其构成要素。
②了解税法的经济作用及其适用原则。
③掌握税收的特征、税收的分类及其原则。
④了解税收法律关系、税收立法与执法。
⑤熟悉税务登记、发票管理和纳税申报等。

## 能力目标

能运用税法适用原则正确处理纳税实务，运用税收法律关系正确享有纳税人的权利和履行纳税人的义务。

## 思政目标

具备知法、懂法等基本业务素质，遵纪守法、诚信纳税。

## 引导案例

### 纳税人有权拒绝违法检查

2018年8月28日，某税务局两个税务干部深入企业开展税收专项检查时，突然接到口头举报，说邻近的某电器商店有偷税行为，这时正开具未入账的单据。两税务干部接到举报立即赶到该商店，出示税务检查证后，拿到正在开具的销售单据，经清点核对，确实属于账外单据，未记入销售收入账簿，共计25 840元，应缴增值税3 754.53元、滞纳金75.09元。这时，该店的老板从外面回来，了解情况后，将税务手中的账外单据夺回，并拒绝接受在调查底稿上“核

对数字”、签字盖章，也拒绝提供有关资料。8月29日，税务局送达《税务处理决定书》，要求该电器店补缴税款3 754.53元、滞纳金75.09元。与此同时，在依法履行税务行政处罚告知有关程序后，于9月5日下达了《税务行政处罚决定书》，认定该商店存在偷税和拒绝税务检查等违法行为，并分别处以所偷税数额50%的罚款和拒绝税务检查行为的2 000元罚款。该商店缴纳税款、滞纳金，但对罚款不服，依法向人民法院提起诉讼。

思考：

依据《中华人民共和国税收征收管理法》（简称《税收征收管理法》）和《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》（简称《税收征收管理法实施细则》），查找上文中提到的该商店向人民法院提起诉讼的理由。



# 第一节 税收基础知识

## 一、税收的概念与特征

### （一）税收的概念

税收是国家为了实现其职能，凭借公共权力，按照法律规定的标准和程序，强制、无偿地参与国民收入分配的一种方式。税收是国家取得财政收入的主要形式。

### （二）税收的特征

税收与其他财政收入形式相比，具有强制性、无偿性、固定性特征，这三种特征习惯上称为“三性”。

#### 1. 强制性

强制性是指国家以社会管理者的身份，用法律形式对征纳双方权利与义务的制约，纳税人没有依法申报纳税就是违法行为。国家征税是凭借政治权力，而不是凭借财产所有权，即国家征税不受财产直接所有权归属的限制，国家对不同所有者都可以行使征税权。

#### 2. 无偿性

无偿性是指国家征税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。无偿性使税收区别于国债等其他财政收入形式。税收的无偿性是对具体纳税人而言的，它决定了税收是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。

#### 3. 固定性

固定性也称确定性，是指国家征税必须通过法律形式，事先规定纳税人、课税对象和课征额度。税收固定性的含义包括课税对象上的非惩罚性、课征时间上的连续性和课征比例上的限度性三个层次。税收的固定性特征是税收区别于罚没、摊派等其他财政收入形式的重要特征。

## 二、税收的分类

### （一）按征税对象性质分类

税收按征税对象性质分类与税法按征税对象性质分类高度相关，在内容上与税法的按征税对象性质分类是一致的，即税收按征税对象性质不同，可以分为流转税类、所得税类、资源税类、财产税类、行为税类五种。

#### 1. 流转税类

对流转额的征税简称流转税，它是对销售商品或提供劳务的流转额征收的一类税收。这个流转额既可以指商品的实物流转额，也可以指商品的货币流转额。我国当前开征的流转税主要有增值税、消费税和关税三种。

◉ 提示　流转税都采用比例税率或定额税率，计算简便，易于征收。流转税形式上由商品生产者或销售者缴纳，但其税款常附着于卖价上，易转嫁给消费者负担，而消费者不直接感到税负的压力。流转税对保证国家及时、稳定、可靠地取得财政收入有着重要的作用。同时，它对调节生产、消费也有一定的作用。一方面，流转税的收入在全部税收收入中所占的比重一直较高；另一方面，流转税的调节面比较广泛，对经济的调节作用一直比较显著。流转税一直是我国的主体税种。

流转税的特点是以流转额为计税依据，在生产经营及销售环节征收，其征税数额（税负）不受成本费用变化的影响，而对价格变化较为敏感。

#### 2. 所得税类

对所得额的征税简称所得税。所得税是对纳税人在一定时期（通常为一年）的合法收入总额减除成本费用和法定允许扣除的其他各项支出后的余额，即应纳税所得额征收的税。我国当前开征的所得税主要有企业所得税和个人所得税。

◉ 提示　所得税按照纳税人负担能力（所得）的多少和有无来确定税收负担，实行“所得多的多征，所得少的少征，无所得的不征”的原则。因此，所得税对调节国民收入分配、缩小纳税人之间的收入差距有着特殊的作用。同时，所得税的征收面也较为广泛。在我国，随着经济的发展和人民所得的增加，所得税已成为近年来增长较快的一类税。

所得税类的特点是征税对象不是一般收入，而是应纳税所得额，其征税数额（税负）受成本、费用、利润的影响较大。

#### 3. 资源税类

对资源的征税是对开发、利用和占有国有自然资源的单位和个人征收的一类税。征收这类税有两个目的：一是取得资源消耗的补偿基金，保护国有资源的合理开发利用；二是调节资源级差收入，以利于企业在平等的基础上开展竞争。我国对资源的征税主要有资源税、土地增值税、城镇土地使用税、耕地占用税四种。

#### 4. 财产税类

对财产的征税是对纳税人所拥有或属其支配的财产数量或价值额征收的税。对财产的征税包括对财产的直接征收和对财产转移的征收。开征这类税收除为国家取得财政收入外，对提高财产的利用效果、限制财产的不必要的占有量也有一定作用。我国对财产的征税主要有房产税、契税、车船税、船舶吨税。

◉ 提示 财产税类的特点：财产税的征税数额（税负）与财产价值、数量关系密切，体现调节财富、合理分配等原则。税负高低与资源级差收益水平高低的关系密切，征税范围的选择比较灵活。

#### 5. 行为税类

对行为的征税也称行为税，它一般是指以某些特定行为为征税对象征收的一类税。征收这类税，或者是为了对某些特定行为进行限制、调节，使微观经济活动符合宏观经济的要求；或者只是为了开辟地方财源，达到特定的目的。这类税的设置比较灵活，其中有些税种具有临时税的性质。我国对行为的征税主要有印花税、城市维护建设税、烟叶税、环境保护税。

◉ 提示 行为税类的特点：征税的选择性较为明显，税种较多，具有强的时效性。

### （二）按计税依据分类

按计税依据分类，税收可以分为从价税、从量税和复合税三种。

#### 1. 从价税

从价税是以征税对象的价值量（收入、价格、金额等）为标准，按一定比例税率计征的税种，如增值税、个人所得税、房产税等。一般而言，从价税的税额直接或间接与商品销售收入挂钩，因此可以随商品价格的变化而变化，适用范围很广。

#### 2. 从量税

从量税是以征税对象的一定数量单位（重量、件数、容积、面积、长度等）为标准，采用固定单位税额征收的税种，如车船税、城镇土地使用税等。从量税的税额不随商品价格增减而变动，单位商品税负固定。由于通货膨胀等因素的影响，税负实际上处于下降的趋势，因此从量税不能大范围使用。

#### 3. 复合税

复合税是从价税和从量税的结合，是既按照征税对象的价格又按照其数量计征的税种，如卷烟、白酒的消费税。

### （三）按税收收入的归属分类

按税收收入的归属分类，税收可以分为中央税、地方税和中央地方共享税三种。

#### 1. 中央税

中央税是指收入归中央政府支配使用的税种，如消费税、关税等。

#### 2. 地方税

地方税是指收入归地方政府支配使用的税种，如房产税、城镇土地使用税等。

#### 3. 中央地方共享税

中央地方共享税是指收入由中央政府和地方政府按一定比例分享的税种，如增值税，中央分享50%，地方分享50%。

### （四）按税收负担能否转嫁分类

按税收负担能否转嫁分类，税收可以分为直接税和间接税两种。

#### 1. 直接税

直接税是指纳税义务人就是税收的实际负担人（负税人），纳税人不能或不便于把税收负担转嫁给他人的税种，如企业所得税、个人所得税、车辆购置税等。直接税的纳税人不仅在表面上有纳税

义务，实际上也是税收承担者，即纳税人与负税人一致。

#### 2. 间接税

间接税是指纳税义务人不是税收的实际负担人（负税人），纳税人能够通过销售产品或提供劳务来把税收负担转嫁给他人的税种，如关税、消费税、增值税等。间接税的纳税人虽然表面上负有纳税义务，但实际上已将需要缴纳的税款施加于所销售商品的价格上而由消费者负担或用其他方式转嫁给他人，即纳税人与负税人不一致。

## 三、税收法律关系

### （一）税收法律关系的含义

税收法律关系是指国家、税务征管机关和纳税人之间，在税收征收和管理过程中，根据税法规范而发生的具体的征收和管理权利义务关系。税收法律关系包括国家与纳税人之间的税收宪法性法律关系、征税机关与纳税主体之间的税收征纳关系、相关国家机关之间的税收权限划分法律关系、国际税收权益分配法律关系、税收救济法律关系等。税收法律关系是法律关系的一种具体形式，具有法律关系的一般特征。

### （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，但在这三方面的内涵上，税收法律关系又具有一定的特殊性。

#### 1. 税收法律关系的主体

税收法律关系的主体是指法律关系的参加者，是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，即征税主体和纳税主体。

（1）征税主体。征税主体是指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。征税主体享有国家权力的同时意味着必须依法行使职权，具有职权与职责相对等的结果，体现了职、权、责的统一性。

（2）纳税主体。纳税主体是指履行纳税义务的人，包括法人、自然人和其他组织，在境内的外国企业、组织、外籍人、无国籍人以及在境内虽然没有机构或场所但有来源于中国境内所得的外国企业或组织。

#### 2. 税收法律关系的客体

税收法律关系的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，也就是征税对象，包括货币、实物和行为等。例如，所得税法律关系的客体就是生产经营所得和其他所得，财产税法律关系的客体就是财产，流转税法律关系的客体就是货物销售收入或劳务收入。

税收法律关系的客体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征税主体与纳税主体的权利和义务。税收法律关系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。

根据《税收征收管理法》的规定，征税主体和纳税主体有下列权利与义务：

（1）税务机关的权利与义务。根据《税收征收管理法》的规定，我国境内的征税主体主要有税务

机关和海关，本教材只介绍作为征税主体的税务机关的权利与义务。

①税务机关的权利。

第一，税务管理权。包括有权办理税务登记、审理纳税申报、管理有关发票事宜等权利。

第二，税收征收权。这是税务机关最基本的权利，包括有权依法征收税款和在法定权限范围内依法自行确定税收征管方式或时间、地点等。

第三，税收检查权。包括有权对纳税人的财务会计核算、发票使用和其他纳税情况、纳税人的应税商品和货物或其他财产进行查验登记等。

第四，税务违法处理权。包括有权对违反税法的纳税人采取行政强制措施以及对情节严重、触犯刑律的纳税人移送有权机关依法追究其刑事责任。

第五，税收行政立法权。被授权的税务机关有权在授权范围内依照一定程序制定税收行政规章及其他规范性文件，作出行政解释等。

第六，代位权和撤销权。为了保证税务机关及时、足额追回由于债务关系造成的过去难以征收的税款，《税收征收管理法》赋予税务机关可以在特定情况下依法行使代位权和撤销权的权利。

②税务机关的义务。

第一，税务机关不得违反法律、行政法规的规定开征、停征、多征或少征税款，或者擅自决定税收优惠。

第二，税务机关应当将征收的税款和罚款、滞纳金按时足额并依照预算级次入库，不得截留和挪用。

第三，税务机关应当依照法定程序征税，依法确定有关税收征收管理的事项。

第四，税务机关应当依法办理减税、免税等税收优惠，对纳税人的咨询、请求和申诉作出答复处理或报请上级机关处理。

第五，税务机关对纳税人的经营状况以及纳税人、扣缴义务人的商业秘密及个人隐私负有保密义务。

◉ **提示** 纳税人、扣缴义务人的税收违法行为不属于保密范围。

第六，税务机关应当按照规定付给扣缴义务人代扣、代收税款的手续费，且不得强行要求非扣缴义务人代扣、代收税款。

第七，税务机关应当严格按照法定程序实施和解除税收保全措施，如因税务机关的原因致使纳税人的合法权益遭受损失的，税务机关应当依法承担赔偿责任。

第八，税务机关要广泛宣传税收法律、行政法规，普及纳税知识，无偿提供纳税咨询服务。

第九，税务机关的工作人员在征收税款和查处税收违法案件时，与纳税人、扣缴义务人或税收违法案件有利害关系的，应当回避。

◉ **提示** 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、扣缴义务人或其法定代表人、直接责任人有下列关系之一的，应当回避：夫妻关系、直系血亲关系、三代以内旁系血亲关系、近姻亲关系、可能影响公正执法的其他利害关系。

**思 考**

请同学们结合“征税主体的权利和义务”，谈一谈其中所蕴含的思政元素，说说如何成为一名称职的税务人员。

（2）纳税主体的权利与义务。根据《税收征收管理法》及相关法规的规定，作为纳税主体的纳税人有下列权利与义务：

①纳税人（扣缴义务人）的权利。

第一，知情权。纳税人或扣缴义务人有权向税务机关或税务人员了解国家税收法律、行政法规的规定，以及与纳税程序有关的情况。

第二，保密权。纳税人或扣缴义务人有权要求税务机关或税务人员为纳税人或扣缴义务人的情况保密。

◉ 提示　要保密的是纳税人、扣缴义务人的商业秘密及个人隐私。

第三，税收监督权。纳税人或扣缴义务人对税务机关或税务人员违反税收法律、行政法规的行为，如税务人员索贿受贿、徇私舞弊、玩忽职守，不征或少征应征税款，滥用职权多征税款或故意刁难，等等，可以进行检举和控告。同时，纳税人或扣缴义务人对其他纳税人的税收违法行为也有权进行检举。

第四，纳税申报方式选择权。纳税人或扣缴义务人可以直接到税务机关的办税服务厅办理纳税申报或报送代扣代缴、代收代缴税款报告表，也可以按照规定采取邮寄、数据电文或其他方式办理上述申报、报送事项。但采取邮寄或数据电文方式办理上述申报、报送事项的，须经纳税人或扣缴义务人的主管税务机关批准。

第五，申请延期申报权。纳税人或扣缴义务人如不能按期办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴税款报告表，应当在规定的期限内向税务机关或税务人员提出书面延期申请。经核准，纳税人或扣缴义务人可以在核准的期限内办理。经核准延期办理前述规定的申报、报送事项的，纳税人或扣缴义务人应当在税法规定的纳税期内按照上期实际缴纳的税额或税务机关核定的税额预缴税款，并在核准的延期内办理税款结算。

第六，申请延期缴纳税款权。如纳税人或扣缴义务人有特殊困难，不能按期缴纳税款，经省、自治区、直辖市税务局批准，可以延期缴纳税款，但是最长不得超过三个月。计划单列市税务局可以参照省级税务机关的批准权限，审批纳税人或扣缴义务人的延期缴纳税款申请。

第七，申请退还多缴税款权。对纳税人或扣缴义务人超过应纳税额缴纳的税款，税务机关发现后，将自发现之日起十日内办理退还手续。纳税人或扣缴义务人自结算缴纳税款之日起三年内发现的，可以向税务机关要求退还多缴的税款并加算银行同期存款利息。

第八，依法享受税收优惠权。纳税人或扣缴义务人可以依照法律、行政法规的规定书面申请减税、免税。减税、免税的申请须经法律、行政法规规定的减税、免税审查批准机关审批。减税、免税期满，纳税人或扣缴义务人应当自期满次日起恢复纳税。减税、免税条件发生变化的，纳税人或扣缴义务人应当自发生变化之日起十五日内向税务机关报告。不再符合减税、免税条件的，纳税人或扣缴义务人应当依法履行纳税义务。

第九，委托税务代理权。纳税人或扣缴义务人有权就以下事项委托税务代理人代为办理：办理、变更或注销税务登记，除增值税专用发票外的发票领购手续，纳税申报或扣缴税款报告，税款缴纳和申请退税，制作涉税文书，审查纳税情况，建账建制，办理财务或税务咨询，申请税务行政复议，提请税务行政诉讼，等等。

第十，陈述权与申辩权。纳税人或扣缴义务人对税务机关作出的决定享有陈述权、申辩权。如果纳税人或扣缴义务人有充分的证据证明自己的行为合法，税务机关不得对纳税人或扣缴义务人实

施行政处罚。即使纳税人或扣缴义务人的陈述或申辩不充分、不合理，税务机关也会向纳税人或扣缴义务人解释实施行政处罚的原因。税务机关不会因纳税人或扣缴义务人的申辩而加重处罚。

第十一，拒绝检查权。税务机关派出的人员进行税务检查时，应当向纳税人或扣缴义务人出示税务检查证和税务检查通知书。对未出示税务检查证和税务检查通知书的，纳税人或扣缴义务人有权拒绝检查。

第十二，税收法律救济权。纳税人或扣缴义务人对税务机关作出的决定，依法享有申请行政复议、提出行政诉讼、请求国家赔偿等权利。

第十三，依法要求听证权。对纳税人或扣缴义务人作出一定金额以上罚款的行政处罚之前，税务机关会向纳税人或扣缴义务人送达“税务行政处罚事项告知书”，告知纳税人或扣缴义务人已经查明的违法事实、证据，行政处罚的法律依据，拟给予的行政处罚。对此，纳税人或扣缴义务人有权要求举行听证。税务机关将应纳税人或扣缴义务人的要求组织听证。

第十四，索取有关税收凭证权。税务机关征收税款时，必须给纳税人或扣缴义务人开具完税凭证。扣缴义务人代扣、代收税款时，纳税人要求扣缴义务人开具代扣、代收税款凭证时，扣缴义务人应当开具。税务机关扣押商品、货物或其他财产时，必须开付收据；查封商品、货物或其他财产时，必须开付清单。

②纳税人（扣缴义务人）的义务。

第一，依法进行税务登记的义务。在领取“一照一码”营业执照后，企业无须再到质监、社保、统计等部门办理任何手续，但应在领取执照后十五日内，将其财务、会计制度或处理办法报送主管税务机关备案，并向税务机关报告企业全部存款账号。

第二，依法设置、保管账簿和有关资料以及依法开具、使用、取得和保管发票的义务。纳税人或扣缴义务人应当按照有关法律、行政法规和国务院财政、税务主管部门的规定设置账簿，根据合法、有效的凭证记账，进行核算。从事生产、经营的，纳税人或扣缴义务人必须按照国务院财政、税务主管部门规定的保管期限保管账簿、记账凭证、完税凭证及其他有关资料。账簿、记账凭证、完税凭证及其他有关资料不得伪造、变造或者擅自损毁。纳税人或扣缴义务人在购销商品、提供或接受经营服务以及从事其他经营活动中，应当依法开具、使用、取得和保管发票。

第三，财务会计制度和会计核算软件备案的义务。纳税人或扣缴义务人的财务、会计制度或财务、会计处理办法和会计核算软件，应当报送税务机关备案。纳税人或扣缴义务人的财务、会计制度或财务、会计处理办法与国务院或国务院财政、税务主管部门有关税收的规定抵触的，应依照国务院或国务院财政、税务主管部门有关税收的规定计算应纳税款、代扣代缴和代收代缴税款。

第四，按照规定安装、使用税控装置的义务。国家根据税收征收管理的需要，积极推广使用税控装置。纳税人或扣缴义务人应当按照规定安装、使用税控装置，不得损毁或擅自改动税控装置。如果纳税人或扣缴义务人未按规定安装、使用税控装置，损毁或擅自改动税控装置，税务机关应责令限期改正，并可根据情节轻重处以规定数额内的罚款。

第五，按时、如实申报的义务。纳税人必须依照法律、行政法规规定或税务机关依照法律、行政法规的规定确定的申报期限、申报内容如实办理纳税申报，报送纳税申报表、财务会计报表以及税务机关根据实际需要要求纳税人或扣缴义务人报送的其他纳税资料。纳税人或扣缴义务人即使在纳税期限内没有应纳税款，也应当按照规定办理纳税申报。享受减税、免税待遇的，纳税人或扣缴义务人在减税、免税期间应当按照规定办理纳税申报。

第六，按时缴纳税款的义务。纳税人或扣缴义务人应当按照法律、行政法规的规定或税务机关

依照法律、行政法规的规定确定的期限，缴纳或解缴税款。未按照规定期限缴纳或解缴税款的，税务机关除责令限期缴纳外，从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款0.05%的滞纳金。

第七，代扣、代缴税款的义务。如纳税人和扣缴义务人按照法律、行政法规规定负有代扣代缴、代收代缴税款义务，必须依照法律、行政法规的规定履行代扣、代收税款的义务。纳税人或扣缴义务人依法履行代扣、代收税款义务时，纳税人不得拒绝。纳税人拒绝的，应当及时报告税务机关处理。

第八，接受依法检查的义务。纳税人有接受税务机关依法进行税务检查的义务，主动配合税务机关按法定程序进行税务检查，如实地向税务机关反映自己的生产经营情况和执行财务制度情况，并按有关规定提供报表和资料，不得隐瞒和弄虚作假，不能阻挠税务机关进行检查和监督。

第九，及时提供信息的义务。纳税人除通过税务登记和纳税申报向税务机关提供与纳税有关的信息外，还应及时提供其他信息。有歇业、经营情况变化、遭受各种灾害等特殊情况的，纳税人或扣缴义务人应及时向税务机关说明，以便税务机关依法妥善处理。

第十，报告其他涉税信息的义务。为了保障国家税收能够及时、足额征收入库，税法还规定了纳税人有义务向税务机关报告某些涉税信息。例如，有报告全部账号的义务。如纳税人从事生产、经营，应当按照国家有关规定，持税务登记证件，在银行或其他金融机构开立基本存款账户和其他存款账户，并自开立基本存款账户或其他存款账户之日起十五日内，向税务机关的主管机关书面报告全部账号；发生变化的，应当自变化之日起十五日内，向税务机关的主管机关书面报告。

**思　考**

请同学们结合“纳税主体的权利和义务”，谈一谈其中所蕴含的思政元素，说说如何做一个合格的纳税人和称职的会计人员。

## 四、税收立法与执法

### （一）税收立法

#### 1. 税收立法的概念

税收立法是指国家机关依照其职权范围，通过一定程序制定（包括修改和废止）税收法律规范的活动，即特定的国家机关就税收问题所进行的立法活动。税收立法可以分为广义的税收立法和狭义的税收立法。广义的税收立法是指国家机关依据法定权限和程序，制定、修改、废止税收法律规范的活动；狭义的税收立法是指国家最高权力机关制定税收法律规范的活动。税收立法通常采用广义的概念。

#### 2. 税收立法权、立法机关和立法形式

（1）税收立法权。税收立法权是指特定的国家机关依法所行使的，通过制定、修订、废止税收法律规范，调整一定税收法律关系的综合性权力体系。在我国，划分税收立法权的直接法律依据主要是《中华人民共和国宪法》与《中华人民共和国立法法》。

（2）税收立法机关和立法形式。各有权机关根据国家立法体制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。

#### 3. 税收立法、修订和废止程序

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（财政部或国家税务总局）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民代表大会常务委员会的有关工作部门，在广泛征求意见并进行修改后，提交全国人民代表大会或其常务委员会审议通过。

（3）通过和公布阶段。税收行政法规由国务院审议通过后，以国务院总理名义发布实施；税收法律在全国人民代表大会或其常务委员会开会期间，先听取国务院关于制定税法议案的说明，经过讨论，以简单多数的方式通过后，以国家主席的名义发布实施。

### （二）税收执法

税收执法又称税收行政执法，存在广义和狭义两种理解。广义的税收执法是指国家税务行政主管机关执行税收法律法规的行为，既包括具体行政行为，也包括抽象行政行为以及行政机关的内部管理行为。狭义的税收执法是指国家税收机关依照法定的职权和程序将税收的一般法律规范适用于税务行政相对人或事件，以调整具体税收关系的实施税法的活动。税收执法通常采用狭义的概念。

国家税务行政主管机关的税收执法权包括税款征收管理权、税务检查权、税务稽查权、税务行政复议裁决权以及税务行政处罚权等。

#### 1. 税款征收管理权

（1）税务机构设置。中央政府设立国家税务总局（正部级），省及省以下税务机构设立税务局。

◉ 提示　2018 年 3 月 17 日发布的《国务院机构改革方案》规定：改革国税地税征管体制。将省级和省级以下国税地税机构合并，具体承担所辖区域内各项税收、非税收入征管等职责。国税地税机构合并后，实行以国家税务总局为主与省（区、市）人民政府双重领导管理机制。2018 年 6 月 15 日，按照党中央、国务院关于国税地税征管体制改革的决策部署，在前期做好统一思想、顶层设计、动员部署等工作的基础上，全国各省（区、市）级以及计划单列市国税局、地税局合并且统一挂牌，标志着国税地税征管体制改革迈出阶段性关键一步。省（区、市）级新税务局挂牌后，在 2018 年 7 月底前，市、县级税务局逐级分步完成集中办公、新机构挂牌等改革事项。海关总署及下属机构负责关税、船舶吨税征管和受托征收进出口增值税和消费税等税收。

（2）税收征管范围的划分。税务局主要负责下列税种及非税收入等的征收和管理：增值税（进口环节增值税除外）、消费税（进口环节消费税除外）、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加、企业所得税、个人所得税、车辆购置税、印花税、资源税、城镇土地使用税、土地增值税、房产税、车船税、契税、环境保护税、出口产品退税（增值税和消费税）、非税收入和社会保障等。

海关主要负责下列税种的征收和管理：关税、船舶吨税、进口环节增值税和消费税。

#### 2. 税务检查权

税务检查权是指税务征管部门的日常检查权，具体是指税务机关清理漏管户、核查发票、催报催缴、评估问询，了解纳税人生产经营和财务状况等不涉及立案核查与系统审计的日常管理行为。这是征管部门的基本工作职能和管理手段之一。其特点是针对性强，检查时间短，处理及时，一般不具备严格检查程序。

#### 3. 税务稽查权

税务稽查权是税务稽查部门针对重大税务违法案件的查处权，由目前税务局所属的税务稽查部

门行使。税务稽查权是税收执法权的一个重要组成部分，是整个国家行政监督体系中一种特殊的监督权行使形式。根据相关法律的规定，税务稽查的基本任务是依照国家税收法律法规，查处税收违法行为，保障税收收入，维护税收秩序，促进依法纳税，保证税法的实施。税务稽查必须以事实为根据，以税收法律（含法规、规章）为准绳，依靠人民群众，加强与司法机关及其他有关部门的联系和配合。各级税务机关设立的税务稽查机构，按照各自的税收管辖范围行使税务稽查职能。

◉ 提示　我国税务稽查制度由税务检查发展而来，是实行税收征、管、查分离的产物。税收稽查权与税收检查权有区别，二者之间是交叉关系，而非包容关系。税收征收管理部门与税务稽查部门职责范围的具体区分应当贯彻《国家税务总局关于进一步加强税收征管基础工作若干问题的意见》提出的三个基本原则：一是在征管过程中，对纳税人、扣缴义务人履行纳税义务的日常性检查及处理由基层征收管理机构负责；二是税收违法案件的查处（包括选案、检查、审理、执行）由稽查局负责；三是专项检查部署由稽查局负责牵头统一组织。当然，这种内部权力行使主体的区分，对外意义不大，因为无论是税收征管部门还是税务稽查部门，都是以税务机关的名义代表国家行使其税收执法权的。但是，这种权力边界的界定不仅有助于理顺权力的模糊地带，更有利于相关机制的确立和完善。

#### 4. 税务行政复议裁决权

根据《中华人民共和国行政复议法》（简称《行政复议法》）、《税收征收管理法》和其他有关规定，为防止和纠正税务机关违法或不当的具体行政行为，保护纳税人及其他当事人的合法权益，保障和监督税务机关依法行使职权，纳税人及其他当事人认为税务机关的具体行政行为侵犯其合法权益的，可以依法向税务行政复议机关申请行政复议；税务行政复议机关受理行政复议申请，作出行政复议决定。税务行政复议机关是指依法受理行政复议申请，对具体行政行为进行审查并作出行政复议决定的税务机关。

税务行政复议裁决权是税收执法权的有机组成部分，该权力的行使对保障和监督税务机关依法行使税收执法权、防止和纠正违法或不当的具体税务行政行为、保护纳税人和其他有关当事人的合法权益发挥着积极作用。

税务行政复议裁决权行使过程中，税务行政复议机关中负责税收法治工作的机构具体办理行政复议事项，履行下列职责：

（1）受理行政复议申请。

（2）向有关组织和人员调查取证，查阅文件和资料。

（3）审查申请行政复议的具体行政行为是否合法与适当，起草行政复议决定。

（4）处理或者转送对《税务行政复议规则》第十五条所列有关规定的审查申请。

（5）对被申请人违反《行政复议法》及其实施条例和《税务行政复议规则》规定的行为，依照规定的权限和程序提出处理建议。

（6）研究行政复议工作中发现的问题，及时向有关机关或部门提出改进建议，重大问题及时向行政复议机关报告。

（7）指导和监督下级税务机关的行政复议工作。

（8）办理或组织办理行政诉讼案件应诉事项。

（9）办理行政复议案件的赔偿事项。

（10）办理行政复议、诉讼、赔偿等案件的统计、报告、归档工作和重大行政复议决定备案事项。

（11）其他与行政复议工作有关的事项。

行政复议活动应当遵循合法、公正、公开、及时、便民的原则，纳税人及其他当事人对行政复议决定不服的，可以依照《中华人民共和国行政诉讼法》的规定向人民法院提起行政诉讼。

#### 5. 税务行政处罚权

根据相关法律的规定，税务机关还享有税务行政处罚权。税务行政处罚权是指税务机关依法对纳税主体违反税法尚未构成犯罪，但应承担相应法律责任的行为实施制裁措施的权力。

税务行政处罚权的法律依据是《中华人民共和国行政处罚法》和《税收征收管理法》等法律法规。根据《税收征收管理法》的相关规定，税务行政处罚的种类应当有警告（责令限期改正）、罚款、停止出口退税权、没收违法所得、收缴发票或停止发售发票、提请吊销营业执照、通知出境管理机关阻止出境等。



## 第二节 税法基本理论

### 一、税法的概念与特征

#### （一）税法的概念

税法是国家机关制定的有关调整税收分配过程中形成的权利义务关系的各种税收法规的总称，是税收机关征税和纳税人据以纳税的法律依据。

税法由国家立法机关制定颁布，或者由国家立法机关授权国家机关制定公布。一般说来，税收法律由全国人民代表大会及其常务委员会审议通过，并公布施行；税收行政法规由国务院制定；税收部门规章由国家税务主管部门（财政部、国家税务总局以及海关总署）制定；税收地方性法规由地方人民代表大会及其常务委员会制定；税收地方政府规章由省、自治区、直辖市等地方政府制定。

因此，税法有广义与狭义之分。广义的税法是各种税收法律、规范形式的总和。狭义的税法仅指国家最高权力机关正式立法的税收法律。我们所说的税法是广义的税法概念。

◉ 提示 目前，除了海南省、民族自治地区按照全国人民代表大会授权立法规定，在遵循宪法、法律和行政法规的原则基础上，可以制定有关税收的地方性法规外，其他省、直辖市一般无权制定税收地方性法规。

#### （二）税法的特征

##### 1. 税法的属性特征

税法从其属性上看，主要有以下三个特征：

（1）从立法过程看，税法属于制定法，而不属于习惯法。现代国家的税法都是经过一定的立法程序制定出来的，即税法是由国家制定而不是由习惯法或司法判例认可的。

（2）从法律性质看，税法属于义务性法规，而不属于授权性法规。义务性法规是相对于授权性法规而言的，是指直接要求人们从事或不从事某种行为的法规，即直接规定人们某种义务的法规，具有强制性。

◉ 提示 税法的强制性表现在其力度仅次于刑法。从税法的角度看，纳税人以尽义务为主，虽

然也规定了纳税人的权利，但这种权利从总体上看不是纳税人的实体性权利，而是纳税人的程序性权利。

（3）从法律内容看，税法属于综合法，而不属于单一法。税法是由实体法、程序法、争讼法等构成的综合法律体系，其内容涉及课税的基本原则、征纳双方的权利义务、税收管理规则、法律责任、解决税务争议的法律规范等。从目前世界各国的实际情况看，税法的结构大致有宪法加税收法典、宪法加税收基本法、宪法加税收单行法律法规等不同的类型。

◉ 提示　我国的税法结构是宪法加税收单行法律法规，目前我国还没有税收基本法。

#### 2. 税法的功能特征

税法从其功能上看，主要有以下三个特征：

（1）税法是调整税收关系的法。调整对象的不同是某一部门法区别于其他部门法最主要的特征。调整税收关系不仅是税法概念的主要内涵，也是税法的目标和根本任务。

（2）税法是以确认征税权利和纳税义务为主要内容的法。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，达到确认、保护和发展对统治阶级有利的税收关系和税收秩序。

◉ 提示　税法是权利义务不对等的法。税法跟民事法律关系不同，税收关系不是建立在协商自愿、等价有偿原则基础上的。根据税收的强制性、无偿性特点，调整税收关系的税法所规定的权利义务并不对等。纳税人缴纳税款，国家是不需要支付对价的。

（3）税法是实体内容和征管程序相统一的法。税收关系本身包括两个层次的内容，即税收分配关系和税收征收管理关系。因此，税法既包含实体法的内容，也包含程序法的内容，体现了实体法和程序法相结合的特征。

◉ 提示　税法所包含的程序法仅是税收征收管理程序法，而不应包括诉讼程序法的内容。税收征收管理程序和当事人的税务活动是税法所调整的税收关系的组成部分。诉讼程序是指法律规定的，由司法机关和诉讼参与人按照一定顺序和方式进行的一系列诉讼活动的总称，诉讼活动过程中形成的程序关系是诉讼法的调整对象，不宜纳入税法的调整范围。

## 二、税法的种类

理论上，税法按性质不同，可以分为流转税类、所得税类、资源税类、财产税类和行为税类五大类。

### （一）流转税类

#### 1. 增值税法

增值税法是指国家制定的调整增值税征收与缴纳权利义务关系的法律规范。《中华人民共和国增值税暂行条例》（简称《增值税暂行条例》）于1993年12月13日国务院令第134号公布，经历两次修订。2017年，国务院决定废止《中华人民共和国营业税暂行条例》，同时对《增值税暂行条例》进行相应修改。因此，我国现行的《增值税暂行条例》是2017年以国务院令第691号公布的。目前，《中华人民共和国增值税法》（简称《增值税法》）已于2024年12月25日公布，自2026年1月1日起施行。

增值税是以商品（含应税交易）在流转过程中产生的增值额作为计税依据而征收的一种流转税。从计税原理上说，增值税是对商品生产、流通、劳务服务中多个环节的新增价值或商品的附加值征

收的一种流转税。增值税是价外税，也就是由消费者负担，只就增值部分征税，没有增值不征税。

#### 2. 消费税法

消费税法是指国家制定的调整消费税征收与缴纳权利义务关系的法律规范。我国现行的消费税基本规范是2008年11月5日国务院第34次常务会议修订通过的《中华人民共和国消费税暂行条例》（简称《消费税暂行条例》）。该暂行条例及其实施细则自2009年1月1日起施行。目前，消费税立法工作正处于“征求意见”阶段。

消费税是对特定消费品和消费行为征收的一种流转税。消费税是在对货物普遍征收增值税的基础上，选择少数消费品再征税的一个税种，可起到限制奢侈消费、调节产品结构、保障财政收入的作用。消费税是价内税，一般在应税消费品的生产、委托加工和进口环节缴纳，税款最终由消费者承担。

#### 3. 关税法

关税是指一国海关根据本国法律规定，对通过其关境的进出口货物征收的一种税收。关税在各国一般属于国家最高行政单位指定税率的高级税种。对于对外贸易发达的国家而言，关税往往是国家税收乃至国家财政的主要收入。目前，我国关税立法还未正式启动“征求意见”程序。

中华人民共和国关税制度是我国为征收关税而出台的《中华人民共和国海关法》（简称《海关法》）、《中华人民共和国进出口关税条例》（简称《进出口关税条例》）、《中华人民共和国进出口税则》（简称《进出口税则》）等的总称，是关税征收管理工作的准则和法律表现形式。这三个层次的规定密切联系、相辅相成，形成了中国的关税制度。

### （二）所得税类

#### 1. 企业所得税法

企业所得税法是指国家制定的调整企业所得税征收与缴纳权利义务关系的法律规范。《中华人民共和国企业所得税法》（简称《企业所得税法》）于2007年3月16日第十届全国人民代表大会第五次会议通过，于2018年12月29日第十三届全国人民代表大会常务委员会第七次会议进行第二次修正。

企业所得税是对我国境内的企业和其他取得收入的组织的生产经营所得和其他所得征收的一种所得税。在中国境内，企业和其他取得收入的组织为企业所得税的纳税人。个人独资企业、合伙企业不属于企业所得税纳税义务人。

#### 2. 个人所得税法

个人所得税法是指国家制定的调整个人所得税征收与缴纳权利义务关系的法律规范。2018年8月31日，第十三届全国人民代表大会常务委员会第五次会议第七次修正《中华人民共和国个人所得税法》（简称《个人所得税法》），自2019年1月1日起施行。

1980年9月10日，第五届全国人民代表大会第三次会议通过中华人民共和国历史上第一部《个人所得税法》。此后，《个人所得税法》经历了七次修正。《个人所得税法》对调节收入分配、公平税负、促进共同富裕、维护国家权益、增强公民纳税意识有着重要意义。近年来，我国致力于采取措施加强高收入者个人所得税征管、依法严厉打击偷逃个人所得税行为并取得初步成效。

### （三）资源税类

#### 1. 资源税法

资源税法是指国家制定的调整资源税征收与缴纳权利义务关系的法律规范。2019年8月26日，

第十三届全国人民代表大会常务委员会第十二次会议表决通过《中华人民共和国资源税法》（简称《资源税法》），并于2020年9月1日正式施行。

资源税是对在我国境内开采应税矿产品和生产盐的单位与个人，就其应税资源的销售额或销售数量征收的一种税。资源税是对自然资源征税的税种的总称，以各种应税自然资源为课税对象，目的是调节资源级差收入并体现国有资源有偿使用。

#### 2. 城镇土地使用税法

城镇土地使用税法是国家制定的调整城镇土地使用税征收与缴纳权利义务关系的法律规范，是国家在城市、县城、建制镇、工矿区范围内，对使用土地的单位和个人，以其实际占用的土地面积为计税依据，按照规定的税额计算征收的一种税。1988年9月27日，国务院发布了《中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例》（简称《城镇土地使用税暂行条例》），该条例于2019年第四次修订。目前，我国城镇土地使用税立法还未正式启动“征求意见”程序。

开征城镇土地使用税，有利于通过经济手段加强对土地的管理，促进土地资源的合理配置和节约使用，提高土地使用效益；有利于适当调节不同地区、不同地段因土地资源的差异而形成的级差收入，理顺国家与土地使用者之间的分配关系；有利于为企业和个人之间竞争创造公平的环境。

#### 3. 耕地占用税法

耕地占用税法是指国家制定的调整耕地占用税征收与缴纳权利义务关系，旨在合理利用土地资源、加强土地管理和保护耕地的法律规范。2018年12月29日，第十三届全国人民代表大会常务委员会第七次会议通过《中华人民共和国耕地占用税法》（简称《耕地占用税法》），自2019年9月1日起施行。

耕地占用税是对占用耕地建房或从事其他非农业建设的单位和个人征收的税。耕地占用税采用定额税率，其标准取决于人均占有耕地的数量和经济发展程度。征收耕地占用税的目的是合理利用土地资源，加强土地管理，保护农用耕地。

#### 4. 土地增值税法

土地增值税法是指国家制定的调整土地增值税征收与缴纳权利义务关系的法律规范。1993年11月26日，国务院第十二次常务会议通过《中华人民共和国土地增值税暂行条例》（简称《土地增值税暂行条例》），自1994年1月1日起执行。目前，我国土地增值税立法工作正处于“征求意见”阶段。

土地增值税是指转让国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物并取得收入的单位和个人，以转让所取得的收入减去法定扣除项目金额后的增值额为计税依据向国家缴纳的一种税，不包括以继承、赠与方式无偿转让房地产的行为。征税对象是指有偿转让国有土地使用权及地上建筑物和其他附着物产权所取得的增值额。土地增值税实行四级超率累进税率。

### （四）财产税类

#### 1. 房产税法

房产税法是指国家制定的调整房产税征收与缴纳权利义务关系的法律规范。《中华人民共和国房产税暂行条例》（简称《房产税暂行条例》）于1986年9月15日发布，自1986年10月1日起施行，该条例于2011年1月8日修订。目前，我国房产税（拟改为房地产税）立法还未正式启动“征求意见”程序。

房产税是以房屋为征税对象，按房屋的计税余值或租金收入为计税依据，向产权所有人征收的

一种财产税。房产税的征税对象只是房屋；征收范围限于城镇的经营性房屋；对自用房屋按房产计税余值依税率1.2%征收，对出租房屋按租金收入依税率12%征税。

### 2. 契税法

契税法是指国家制定的调整契税征收与缴纳权利义务关系的法律规范。2020年8月11日，第十三届全国人民代表大会常务委员会第二十一次会议通过《中华人民共和国契税法》（简称《契税法》），自2021年9月1日起施行。

契税是指不动产（土地、房屋）产权发生转移变动时，就当事人所订契约按产价的一定比例向产权承受人征收的一次性税收。征收契税的宗旨是保障不动产所有人的合法权益，契税纳税人是产权承受人，契税采用比例税率。有观点认为，契税为行为税。本教材认为，契税的征税对象为不动产，因此契税属于财产税类。

### 3. 车船税法

车船税法是指国家制定的调整车船税征收与缴纳权利义务关系的法律规范。2011年2月25日，第十一届全国人民代表大会常务委员会第十九次会议通过《中华人民共和国车船税法》（简称《车船税法》），自2012年1月1日起施行，并于2019年4月23日由第十三届全国人民代表大会常务委员会第十次会议进行修正。

车船税是指在中华人民共和国境内的车辆、船舶的所有人或者管理人按照《车船税法》应缴纳的一种税。此处所称车船是指依法应当在车船管理部门登记的车船。车辆的具体适用税额由省、自治区、直辖市人民政府在规定的子税目税额幅度内确定。

### 4. 车辆购置税法

车辆购置税法是指国家制定的调整车辆购置税征收与缴纳权利义务关系的法律规范。2018年12月29日，第十三届全国人民代表大会常务委员会第七次会议通过《中华人民共和国车辆购置税法》（简称《车辆购置税法》），自2019年7月1日起施行。

车辆购置税是对在境内购置规定车辆（包括汽车、有轨电车、汽车挂车、排气量超过150毫升的摩托车，统称“应税车辆”）的单位和个人征收的一种税。购置是指以购买、进口、自产、受赠、获奖或其他方式取得并自用应税车辆的行为。车辆购置税实行一次性征收，购置已征车辆购置税的车辆，不再征收车辆购置税。有观点认为，车辆购置税为行为税。本教材认为，车辆购置税的征税对象为应税车辆，因此车辆购置税属于财产税类。

### 5. 船舶吨税法

船舶吨税法是指国家制定的调整船舶吨税征收与缴纳权利义务关系的法律规范。2017年12月27日，第十二届全国人民代表大会常务委员会第三十一次会议通过《中华人民共和国船舶吨税法》（简称《船舶吨税法》），自2018年7月1日起施行，该法于2018年10月26日修正。

自中国境外港口进入境内港口的船舶（以下简称“应税船舶”），应当依法缴纳船舶吨税（以下简称“吨税”）。吨税设置优惠税率和普通税率，中国籍的应税船舶，船籍国（地区）与中国签订含有相互给予船舶税费最惠国待遇条款的条约或协定的应税船舶，适用优惠税率；其他应税船舶，适用普通税率。有观点认为，船舶吨税为行为税。本教材认为，船舶吨税的征税对象为应税船舶，因此船舶吨税属于财产税类。

## （五）行为税类

### 1. 印花税法

印花税法是指国家制定的调整印花税征收与缴纳权利义务关系的法律规范。2021年6月10日，

第十三届全国人民代表大会常务委员会第二十九次会议通过《中华人民共和国印花税法》（简称《印花税法》），自2022年7月1日起施行。1988年8月6日国务院发布的《中华人民共和国印花税暂行条例》同时废止。

印花税是对经济活动和经济交往中订立、领受具有法律效力的凭证的行为所征收的一种税。印花税因采用在应税凭证上粘贴印花税票作为完税的标志而得名。现行印花税只对列举的凭证（经济合同、产权转移书据等）征税，没有列举的凭证不征税。

#### 2. 城市维护建设税法

城市维护建设税法是指国家制定的调整城市维护建设税征收与缴纳权利义务关系的法律规范。2020年8月11日，第十三届全国人民代表大会常务委员会第二十一次会议通过《中华人民共和国城市维护建设税法》（简称《城市维护建设税法》），自2021年9月1日起施行。

城市维护建设税是以纳税人实际缴纳的增值税、消费税税额为计税依据，依法计征的一种税。城市维护建设税与增值税、消费税同时缴纳，征收目的是加强城市的维护建设，扩大和稳定城市维护建设资金的来源。

#### 3. 烟叶税法

烟叶税法是指国家制定的调整烟叶税征收与缴纳权利义务关系的法律规范。2017年12月27日，第十二届全国人民代表大会常务委员会第三十一次会议通过《中华人民共和国烟叶税法》（简称《烟叶税法》），自2018年7月1日起施行。

烟叶税是为达到特定目的，调节特定对象和特定行为而设定的，是以纳税人收购烟叶的收购金额为计税依据征收的一种税。在中华人民共和国境内收购烟叶的单位为烟叶税的纳税人。所称烟叶，是指晾晒烟叶、烤烟叶。烟叶税的应纳税额按照纳税人收购烟叶的收购金额和规定的税率（20%）计算。

#### 4. 环境保护税法

环境保护税法是指国家制定的调整环境保护税征收与缴纳权利义务关系的法律规范。2016年12月25日，第十二届全国人民代表大会常务委员会第二十五次会议通过《中华人民共和国环境保护税法》（简称《环境保护税法》），自2018年1月1日起施行，该法于2018年10月26日修正。

在中华人民共和国领域和中华人民共和国管辖的其他海域，直接向环境排放应税污染物的企业、事业单位和其他生产经营者为环境保护税的纳税人，应当依照规定缴纳环境保护税。征收环境保护税的目的是保护和改善环境，减少污染物排放，推进生态文明建设。

## 三、税法的构成要素

税法的构成要素又称课税要素，是指各种单行税法具有的共同的基本要素的总称。税法的构成要素包括总则、纳税人、征税对象、税率、纳税期限、税收优惠、纳税地点、罚则、附则等项目。

◉ 提示　纳税人是税收法律关系的主体，征税对象是税收法律关系的客体，税率、纳税期限、税收优惠、纳税地点、罚则和附则等是税收法律关系的内容。

### （一）总则

总则主要包括税法的立法意图、立法依据、适用原则等。

### （二）纳税人

纳税人是纳税义务人的简称，是税收法律关系中的纳税主体，是税法规定的直接负有纳税义务

的自然人、法人或其他组织。

◉ 提示 ①纳税人与负税人的区别。纳税人是直接有纳税义务的单位或个人，直接向税务机关缴纳税款，而负税人是间接地或直接地承担税款的单位或个人。在税负不能转嫁的条件下，负税人也就是纳税人。例如，一般来说，所得税（企业所得税和个人所得税）和财产税（房产税、车船税、车辆购置税）的税负很难转嫁，纳税人就是负税人。在税负能够转嫁的条件下，负税人并不是纳税人，例如，流转税（增值税、消费税、关税）容易使税收负担由生产者或销售者转移到消费者或购买者的身上。一个人卖出货物但是不承担直接向税务机关纳税的义务，因为增值税实际是买方付给卖方的，此时的负税人与纳税人就不一致。

②纳税人与扣缴义务人的区别。纳税人是课税主体，是直接负有纳税义务的单位或个人。扣缴义务人是指法律、行政法规规定负有代扣代缴、代收代缴税款义务的单位或个人。扣缴义务人既非纯粹意义上的纳税人，又非实际负担税款的负税人。扣缴义务人与纳税人同样要面对国家和征税机关，常常会同时扮演纳税人的角色。扣缴义务人只是代扣纳税人税款，之后向国库缴纳税款，真正的纳税主体还是纳税人。

### （三）征税对象

征税对象又称征税客体，是指税法规定的对什么征税，即征税的标的物。它是各个税种之间相互区别的根本标志。例如，消费税的征税对象就是消费品（如烟、酒等），房产税的征税对象就是房屋，所得税的征税对象为所得额，车船税的征税对象为车辆、船舶。

征税对象按其性质的不同，通常划分为流转额、所得额、财产、资源以及行为五大类。

◉ 提示 征税对象与计税依据的区别。计税依据是计算征税对象应纳税款的直接数量依据，它解决对征税对象课税的计算问题，是对征税对象的量的规定。征税对象和计税依据有时是一致的，有时是不一致的。例如，企业所得税的征税对象和计税依据均为所得额，征税对象和计税依据是一致的；车船税的计税依据为辆数、整备质量吨位数、净吨位数或艇身长度，而其课税对象为应税车辆和船舶，征税对象和计税依据是不一致的。

税目是征税对象的具体化，是税法中对征税对象分类规定的具体征税品种和项目。例如，消费税就设有烟、酒、高档化妆品等税目。但并非所有的税种都必须设置税目，如我国的企业所得税就不需要设置税目。

### （四）税率

税率是应纳税额与课税对象之间的数量关系或比例，是计算税额的尺度。税率的高低直接关系到纳税人负担的轻重和国家税收收入的多少，是国家在一定时期内的税收政策的主要表现形式，是税收制度的核心要素。税率有比例税率、累进税率和定额税率三种基本形式。

#### 1. 比例税率

比例税率是指对同一课税对象不论数额大小，都按同一比例征税的税率形式。税额占课税对象的比例总是相同的。比例税率是常见的税率之一，应用广泛。比例税率具有横向公平性，其主要优点是计算简便，便于征收和缴纳。

#### 2. 累进税率

累进税率是指按课税对象数额的多少规定不同的等级，随着课税数量增大而随之提高的税率形式。具体做法是按课税对象数额的多少划分为若干等级，规定最低税率、最高税率和若干等级的中

间税率，不同等级的课税数额分别适用不同的税率。课税数额越大，适用税率越高。累进税率一般在所得课税中使用，可以充分体现对纳税人收入多的多征、收入少的少征、无收入的不征的税收原则，从而有效地调节纳税人的收入，正确处理税收负担的纵向公平问题。

#### 3. 定额税率

定额税率又称固定税率，是指按课税对象的计量单位直接规定应纳税额的税率形式。课税对象的计量单位主要有吨、升、平方米、立方米、辆等。定额税率一般适用于从量定额计征的某些课税对象，实际上是从量比例税率。

### （五）纳税期限

纳税期限是税法规定的纳税主体向税务机关缴纳税款的具体时间。纳税期限是衡量征纳双方是否按时行使征税权利和履行纳税义务的尺度。

纳税期限一般分为按次征收（以次为申报纳税期限）、按期征收（以纳税人发生纳税义务的一定期间为纳税申报期限）、按年计征（分期预缴或缴纳）三种形式。

按期征收，如一般情况下的消费税。按次征收，如耕地占用税。按年计征，分期预缴或缴纳，如企业所得税按年计征，分期预缴；房产税、城镇土地使用税按年计征，分期缴纳。

◉ 提示　纳税期限与纳税义务发生时间、纳税申报期限的区别。纳税期限是税法规定的纳税人发生纳税义务后缴纳税款的法定期限，是确定结算应纳税款的期限，有按年纳税、按月纳税、按次纳税之分，一般为一个时间段。纳税义务发生时间（纳税时间）是纳税人依照税法规定负有纳税义务的起始时间，是一个时间点。由于纳税人的某些应税行为和取得应税收入在发生时间上不尽一致，为正确确定税务机关和纳税人之间的征纳关系与应尽职责，税法对不同税种的纳税义务的发生时间一般都作了明确规定。纳税申报期限是根据各个税种的特点确定的，是指纳税人在纳税期限期满以后向税务机关进行申报并缴纳税款的时间，一般为一个时间段。《税收征收管理法实施细则》第一百零九条规定："税收征管法及本细则所规定期限的最后一日是法定休假日的，以休假日期满的次日为期限的最后一日；在期限内有连续3日以上法定休假日的，按休假日天数顺延。"国家法定的公休假日指元旦、春节、清明节、劳动节、端午节、国庆节以及双休日。

纳税人客观上确实有特殊困难（如不可抗力、意外事故、国家经济政策调整等）时，可以延期纳税申报。

纳税人延期纳税申报要注意下列问题：延期纳税申请必须在申报期之前，以书面形式提出；须经县以上税务局（分局）批准，数额较大且申请延期在2～3个月的，必须经省、市一级税务局局长批准；期限最长不得超过3个月，且在一个纳税年度内同笔税款只能申请延期缴纳一次；在批准的延长期限内，不加收滞纳金。

**思　考**

增值税的纳税期限，由主管税务机关根据纳税人应纳增值税税额的多少，分别核定为1日、3日、5日、10日、15日、1个月或1个季度。纳税人以1个月为一期缴纳增值税的，应当从期满之日起15日以内申报纳税；以1日、3日、5日、10日或15日为一期纳税的，应当从期满之日起5日以内预缴税款，于次月1日起15日以内申报纳税，并结清上月应纳税款。请指出其中的纳税期限与纳税申报期限分别是什么。

### （六）税收优惠

税收优惠又称减免税，是指税法减少或免除税负的规定，是国家对某些纳税人或课税对象的鼓励或照顾措施。其中，减税是指对应纳税额减征一部分税款，免税是指对应纳税额全部免征。

减免税分为税基式减免、税率式减免、税额式减免三种基本形式。

#### 1. 税基式减免

税基式减免是通过直接缩小计税依据的方式实行的减税、免税。具体包括起征点、免征额、项目扣除以及跨期结转等。其中，起征点是征税对象达到一定数额开始征税的起点，免征额是在征税对象的全部数额中免予征税的数额。

◉ 提示 ①减免税与起征点的区别。起征点是指征税对象达到一定数额开始征税的起点，对征税对象数额未达到起征点的不征税；达到或超过起征点的，就其全部数额征税。因此，减免税不同于税法中规定的起征点。

②减免税与免征额的区别。免征额是在征税对象的全部数额中免予征税的数额，对免征额的部分不征税，仅对超过免征额的部分征税。因此，减免税不同于税法中规定的免征额。

③减免税与项目扣除的区别。项目扣除是指在征税对象中扣除一定项目的数额，以其余额作为依据计算税额。因此，减免税不同于税法中规定的项目扣除。

#### 2. 税率式减免

税率式减免是通过直接降低税率的方式实行的减税、免税。具体包括重新确定税率、选用其他税率、零税率等形式。

◉ 提示 《企业所得税法》规定，符合条件的小型微利企业可以适用20%的税率，国家重点扶持的高新技术企业可以适用15%的税率。因此，这里的20%和15%的企业所得税税率相对于25%的基本税率而言，就是税率式减免。

#### 3. 税额式减免

税额式减免是通过直接减少应纳税额的方式实行的减税、免税。具体包括全部免征、减半征收、核定减免率征收、抵免税额以及另定减征税额等。

### （七）纳税地点

纳税地点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进行控制而规定的纳税人（包括代征代缴义务人、代扣代缴义务人、代收代缴义务人）的具体向主管税务机关申报缴纳税款的地点。

◉ 提示 税法上规定的纳税地点主要有机构所在地、经济活动发生地、财产所在地、报关地等。

### （八）罚则

罚则又称违章处理或法律责任，是指纳税人违反税法规定时，追究法律责任或进行法律制裁的准则。广义的处罚包括补偿性的处罚（如赔偿损失等）和惩罚性的处罚（如刑罚、行政处罚等）；狭义的处罚仅指惩罚性的处罚。

### （九）附则

附则主要包括两项内容：一是规定此项税法的解释权，二是规定税法的生效时间。

## 四、税法的经济作用

税法是调整经济分配关系的法律，因此必然会产生种种经济职能，从而使税收的经济作用在法律形式的保障下充分发挥。税法的经济作用主要表现在以下几个方面：

### （一）税法是国家取得财政收入的根本保证

组织财政收入是税收最根本的职能。税法为取得税收收入提供保证作用。一方面，税法作为义务性法规，设定了种种纳税义务，纳税人没有履行纳税义务，就是违反国家法律，就要受到相应的法律制裁。这样就使税收的强制性上升为法律的强制性，成为取得税收收入的根本保证。另一方面，法律要求相对的稳定性，不能朝令夕改。因此，税收制度一旦成为法律，其固定性就有了法律保证，即使国家也不能对基本的税制要素随意改动。从长远看，这是国家及时、稳定取得财政收入的一个重要保证。

### （二）税法是正确处理税收分配关系的法律依据

税收分配是社会剩余产品由纳税人向国家的无偿、单向的转移。一方面，税收征纳关系始终是一对矛盾，否定这一点，也就否定了税收的强制性。调节这一矛盾，更好地进行税收分配，需要一套具备权威性、对征纳双方都有约束力的规范标准。没有这样一套客观公正的标准，就不能判定纳税人是否及时足额纳税，国家则不能保证及时稳定地取得财政收入，纳税人的合法权益也不能得到有力的保护。另一方面，国家的课税权不受任何约束，还容易导致征收无度无序，激化征纳矛盾，不利于税收分配关系的稳定。在现有的各种规范、标准中，最具权威性、公正性、客观性以及约束力的唯有税收的法律形式，即税法。

### （三）税法是国家调控宏观经济的重要工具

调节宏观经济是税收的基本职能之一。税收采用法的形式，可以将税收的经济优势与法律优势结合起来，使税收杠杆在宏观经济调控中更为灵敏、有力。一方面，市场经济是法治经济，税收采用法的形式，可以为调控宏观经济提供最具权威性的规则和效力最高的保证体系，使调节的力度与预期的一致，防止税收杠杆的软化。另一方面，法律具有评价、预测和教育作用，税收借助法律的这些作用，可以增强税收杠杆的导向性，使其对宏观经济的调控更为灵敏。

### （四）税法是监督管理经济活动的有力武器

税收采用法的形式，使其对经济活动的监督上升到法律的高度，成为法律监督的组成部分，其约束力无疑大为增强了。在已有的法律中，尚没有哪部法律像税法那样对经济活动监督具有如此的广度和深度、全面性和经常性。一方面，税务部门可以及时发现一般性违反税法的行为，并依法予以纠正，保证税收作用的正常发挥。另一方面，税法也是打击税收领域犯罪活动的有力武器，税务部门据此可以对偷税、抗税、逃税等行为予以最有力的打击，这在税收没有形成法律的情况下是无法做到的。在市场经济条件下，市场经济作为法治经济，国家要实施宏观控制就必须建立较完备的监督体系，对市场及经营者的活动实施直接或间接的监督管理，这样才能维护市场规则，健全经济法治。

### （五）税法是维护国家权益的重要手段

在对外经济交往中，税法是维护国家权益的基本手段之一。一方面，关税的征收可以改变进出口商品的实际销售价格，对进口商品征税，可以使其销售价格提高，竞争力削弱；对出口商品免税，

可以使其无税进入国际市场，竞争力得到加强，即所谓的保护关税政策，对相对落后的发展中国家特别有意义。对跨国纳税人征收所得税，可以防止国家税收利益向国外流失。对所得税和其他税种的征收，可以使国内纳税人与跨国纳税人获得相同的税收待遇，防止税收歧视。另一方面，税收采用法的形式，有助于增强税收维护国家权益的权威性和总体效力，便于在签订有关双边或多边国际税收协定时坚持国际通用的法律原则和法律规范，对等处理税收利益关系；同时，也有助于消除外商对我国税收政策稳定性的疑虑，更好地吸引外资。

## 五、税法的适用原则

税法原则是构成税收法律规范的基本要素之一，是对调整税收关系的法律规范的抽象和概括，是贯穿税收立法、执法、司法等全过程的具有普遍指导意义的法律准则。税法原则可以分为税法的基本原则和税法的适用原则两个层次。

税法基本原则主要包括税收法定原则、税收公平原则、税收效率原则和实质课税原则。

税法的适用原则主要包括法律优位原则、法律不溯及既往原则、新法优于旧法原则、特别法优于普通法原则、实体从旧程序从新原则和程序优于实体原则。

◉ 提示　本教材只介绍税法的适用原则。税法的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。其作用在于在使法律规定具体化的过程中，提供方向性的指导，判定税法之间的相互关系，合理解决法律纠纷，保障法律顺利实施，以达到税法认可的各项税收政策目标，维护税收征纳双方的合法权益。税法的适用原则并不违背税法的基本原则，而且在一定程度上体现着税法的基本原则。但是与税法的基本原则相比，税法的适用原则含有更多的法律技术性准则，更加具体化。

### （一）法律优位原则

法律优位原则是指其他国家机关制定的一切规范，都必须与全国人民代表大会制定的法律保持一致，不得相抵触。因此，法律优位原则也称行政立法不得抵触法律原则，其基本含义是法律的效力高于行政法规的效力。具体来说，税收法律的效力高于税收行政法规的效力，税收行政法规的效力高于税收行政规章的效力。

◉ 提示　国务院根据宪法、法律制定行政法规，国务院各部门根据法律、行政法规制定规章，地方政府根据法律、行政法规和地方性法规制定规章。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。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问题上。

### （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，是指一部新法实施后，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。法律不溯及既往原则有利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，能更好地发挥税收的调节作用。但是，在某些特殊情况下，税法对这一原则的适用也有例外，某些国家在处理税法的溯及力问题时，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，予以承认；对纳税人不利的，则不予承认。

### （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，是指新法、旧法对同一事项有不同规定时，新法的

效力优于旧法的效力。新法优于旧法原则有利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。

**答　疑**

某人在2018年11月5日取得上月工资，企业在计算代扣代缴个税时扣除费用额是5 000元，这体现了新法优于旧法原则，因为在2018年10月1日以前扣除费用额是3 500元。法律不溯及既往原则与新法优于旧法原则是否矛盾？

**解答：**法律不溯及既往原则与新法优于旧法原则不矛盾。其理由如下：法律不溯及既往原则要求新实体法对其生效前的行为不发生效力；新法优于旧法原则是针对同一案件有不同法则规定时，新法优于旧法。

### （四）特别法优于普通法原则

特别法优于普通法原则是指对同一事项两部法律分别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。凡是特别法中作出规定的，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。

### （五）实体从旧程序从新原则

实体从旧程序从新原则是指实体税法不具备溯及力，而程序性税法在特定条件下具备一定的溯及力。实体从旧程序从新原则包括两方面的内容：一是有关税收权利与义务的产生、变更和灭失的税收实体法，比如在应税行为或事实发生后有所变动，除非法律有特别规定，否则对该行为或事实应适用其发生当时的税法规定，即遵循法律不溯及既往原则。二是对新法公布实施以前发生的税收债务，税务机关在适用征税程序或收回税收债务时，则不问税收债权债务发生的时期，征管程序上一律适用新法，即遵循新法优于旧法原则。

◉ **提示**　税收实体法和税收程序法的功能和作用不同。税收实体法针对具体税种，是税法的核心部分；税收程序法针对税收管理，是税法体系的基本组成部分。

### （六）程序优于实体原则

程序优于实体原则是关于税收争讼法的原则，是指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不予受理。程序优于实体原则的作用在于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。

◉ **提示**　某纳税人与税务机关产生了纳税争议，准备申请税务行政复议。必须在纳税人缴纳有争议的税款后，税务行政复议机关才能受理纳税人的复议申请。这体现了程序优于实体原则。

# 第三节 税务管理制度

## 一、税务登记管理

### （一）税务登记的含义

税务登记是税务机关依据税法规定对纳税人的生产经营活动进行登记管理的一项基本制度。企业在外地设立的分支机构和从事生产、经营的场所，个体工商户和从事生产、经营的事业单位，均应当按照《税收征收管理法》《税收征收管理法实施细则》《税务登记管理办法》的规定办理税务登记。

税务登记包括设立税务登记、变更税务登记、停业复业登记、注销税务登记、跨区域涉税事项报验管理等内容。《国家税务总局关于落实“三证合一”登记制度改革的通知》（税总函〔2015〕482号）规定，从2015年10月1日起在全国全面推行“三证合一、一照一码”登记改革。

◉ 提示 “三证”是指原先由工商管理部门核发的工商营业执照、质监部门核发的组织机构代码证、税务机关核发的税务登记证。

《工商总局等五部门关于贯彻落实〈国务院办公厅关于加快推进“五证合一、一照一码”登记制度改革的通知〉的通知》（工商企注字〔2016〕150号）规定，从2016年10月1日起在全国范围推行“五证合一、一照一码”登记改革。

◉ 提示 “五证”是指原先由工商管理部门核发的工商营业执照、质监部门核发的组织机构代码证、税务机关核发的税务登记证、社保部门核发的社会保险登记证、统计部门核发的统计登记证。

把各类证照整合到营业执照上，实现“多证合一、一照一码”，使“一照一码”营业执照成为企业唯一的“身份证”，使统一社会信用代码成为企业唯一身份代码，实现企业“一照一码”走天下。

### （二）“一照一码”营业执照申请核发

“一照一码”营业执照申请核发的具体办理流程如图1-1所示。

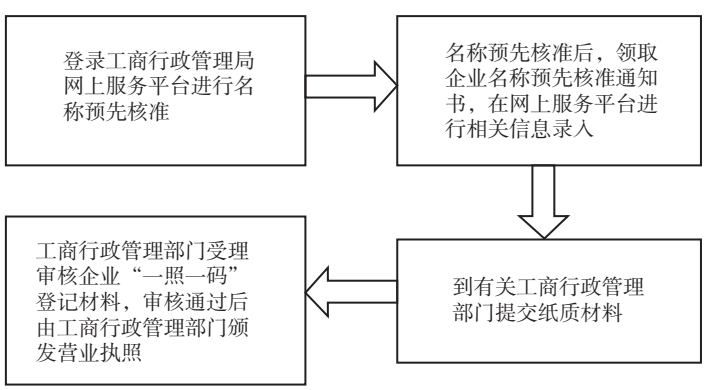



图1-1 “一照一码”营业执照申请核发的具体办理流程

## （三）设立税务登记

### 1. 办理税务登记的地点

从事生产、经营的纳税人，向生产、经营所在地税务机关办理税务登记。非从事生产经营但依照规定负有纳税义务的其他纳税人，向纳税义务发生地税务机关办理税务登记。税务机关对纳税人税务登记地点发生争议的，由其共同的上级税务机关指定管辖。

### 2. 申报办理税务登记的时限

（1）从事生产、经营的纳税人领取工商营业执照的，应当自领取工商营业执照之日起 30 日内申报办理税务登记，税务机关发放税务登记证及副本。

（2）从事生产、经营的纳税人未办理工商营业执照但经有关部门批准设立的，应当自有关部门批准设立之日起 30 日内申报办理税务登记，税务机关发放税务登记证及副本。

（3）从事生产、经营的纳税人未办理工商营业执照也未经有关部门批准设立的，应当自纳税义务发生之日起 30 日内申报办理税务登记，税务机关发放临时税务登记证及副本。

（4）有独立的生产经营权、在财务上独立核算并定期向发包人或出租人上交承包费或租金的承包承租人，应当自承包承租合同签订之日起 30 日内，向其承包承租业务发生地税务机关申报办理税务登记，税务机关发放临时税务登记证及副本。

（5）境外企业在中国境内承包建筑、安装、装配、勘探工程和提供劳务的，应当自项目合同或协议签订之日起 30 日内，向项目所在地税务机关申报办理税务登记，税务机关发放临时税务登记证及副本。

（6）非从事生产经营但依照规定负有纳税义务的其他纳税人，除国家机关、个人和无固定生产、经营场所的流动性农村小商贩外，均应当自纳税义务发生之日起 30 日内，向纳税义务发生地税务机关申报办理税务登记，税务机关发放税务登记证及副本。设立登记情形总结如表 1-1 所示。

表 1-1　设立登记情形总结

| 设立登记情形 | 登记时间 | 登记地点 |
| --- | --- | --- |
| 从事生产经营的纳税人 | 领取工商营业执照的，应当自领取工商营业执照之日起 30 日内办理 | 生产经营地 |
| | 未办理工商营业执照但经有关部门批准设立的，应当自有关部门批准设立之日起 30 日内办理 | |
| | 未办理工商营业执照也未经有关部门批准设立的，应当自纳税义务发生之日起 30 日内办理 | |
| 非从事生产经营的纳税人 | 除国家机关、个人和无固定生产、经营场所的流动性农村小商贩外，均应当自纳税义务发生之日起 30 日内办理 | 纳税义务发生地 |

◉ 提示　从事生产、经营的个人应办而未办工商营业执照，但发生纳税义务的，可以按规定申请办理临时税务登记。

### 3. 办理税务登记的程序

（1）申请税务登记。纳税人应当在规定的时限内，向主管税务机关申报办理税务登记，并根据不同情况向主管税务机关如实提供以下证件和资料：工商营业执照或其他核准执业证件；有关合同、

章程、协议书；组织机构统一代码证书；法定代表人或负责人或业主的居民身份证、护照或其他合法证件。其他需要提供的有关证件、资料，由省、自治区、直辖市税务机关确定。

（2）填写税务登记表。纳税人在申报办理税务登记时，应当如实填写税务登记表。税务登记表的主要内容包括：单位名称、法定代表人或业主姓名及其居民身份证、护照或其他合法证件的号码；住所、经营地点；登记类型；核算方式；生产经营方式；生产经营范围；注册资金（资本）、投资总额；生产经营期限；财务负责人、联系电话；国家税务总局确定的其他有关事项。

（3）税务登记证件的核发和管理。纳税人提交的证件和资料齐全且税务登记表的填写内容符合规定的，税务机关应当日办理并发放税务登记证件。纳税人提交的证件和资料不齐全或税务登记表的填写内容不符合规定的，税务机关应当场告知其补充修正或重新填报。

### （四）变更税务登记

变更税务登记是指纳税人办理设立税务登记（“一照一码”登记之后为领取“一照一码”营业执照）后，因登记内容发生变化，需要对原有登记内容进行更改，而向主管税务机关申报办理的税务登记。办理变更登记的程序如下：

#### 1. 纳税人提出书面申请报告，并提供证件、资料

纳税人已在市场监督管理部门办理变更登记的，应自市场监督管理部门办理变更登记之日起 30 日内，持“一照一码”营业执照原件及其复印件、纳税人变更登记内容的有关证明文件原件及其复印件、公章和其他有关资料，到主管税务机关申报办理变更税务登记。

纳税人按照规定不需要在市场监督管理部门办理变更登记，或者其变更登记的内容与工商登记内容无关的，应当自税务登记内容实际发生变化之日起 30 日内，或者自有关机关批准或宣布变更之日起 30 日内，持纳税人变更登记内容的有关证明文件原件及其复印件、公章和其他有关材料，到主管税务机关申报办理变更税务登记。

#### 2. 纳税人领取并填写“变更税务登记表”

纳税人填写完相关内容后，在相关位置盖上单位公章，并在经办人签章、法定代表人（负责人）签章处签上相关人员姓名，之后将“变更税务登记表”交至税务登记窗口。

**答 疑**

换了“一照一码”新证的企业，发生生产经营地址、财务负责人、核算方式三项信息变更，应向市场监督管理部门申请还是向主管税务机关申请？

**解答：**办理“一照一码”登记的企业，生产经营地、财务负责人、核算方式由企业登记机关在新设时采集。在税务管理过程中，上述信息发生变化的，由企业向主管税务机关，即各区税务局申请变更。除上述三项信息外，企业在登记机关登记时采集的信息发生变更，均由企业向登记机关（市场监督管理部门）申请变更。

### （五）停业复业登记

停业复业登记是指实行定期定额征收方式的纳税人，因自身经营的需要暂停经营或恢复经营而向主管税务机关申请办理的税务登记手续。

实行定期定额征收方式的个体工商户需要停业的，应当在停业前向税务机关申报办理停业登记。

◉ 提示　纳税人的停业期限不得超过 1 年。

1. 停业登记程序

纳税人在申报办理停业登记时，应如实填写“停业申请登记表”，说明停业理由、停业期限、停业前的纳税情况和发票的领、用、存情况，并结清应纳税款、滞纳金、罚款。税务机关应收存其发票领购簿、未使用完的发票和其他税务证件。

◉ 提示　纳税人在停业期间发生纳税义务的，应当按照税收法律、行政法规的规定申报缴纳税款。

2. 复业登记程序

纳税人应当于恢复生产经营之前，向税务机关申报办理复业登记，如实填写“停、复业报告书”，领回并启用发票领购簿及其停业前领购的发票。

纳税人停业期满不能及时恢复生产经营的，应当在停业期满前到税务机关办理延长停业登记，并如实填写“停、复业报告书”。

### （六）注销税务登记

注销税务登记是指纳税人由于出现法定情形终止纳税义务时，向原主管税务机关申请办理的取消税务登记的手续。办理注销税务登记的，该当事人不再接受原主管税务机关的管理。

纳税人发生解散、破产、撤销以及依法终止纳税义务情形的，应当在向市场监督管理部门或其他部门办理注销登记前，持有关证件和资料向原主管税务机关申报办理注销税务登记。

纳税人按照规定不需要在市场监督管理部门或其他部门办理注销登记的，应当在有关部门批准或宣告注销之日起 15 日内，持有关证件向原主管税务机关申报办理注销税务登记。

纳税人被市场监督管理部门吊销营业执照或被其他部门予以撤销登记的，应当自营业执照被吊销或者被撤销登记之日起 15 日内，持有关证件向原主管税务机关申报办理注销税务登记。

纳税人因住所、经营地点变动，涉及改变主管税务机关的，应当在向市场监督管理部门或其他部门申请办理变更、注销登记前，或者住所、经营地点变动前，持有关证件和资料，向原主管税务机关申报办理注销税务登记，并自注销税务登记之日起 30 日内到迁达地重新注册登记。

境外企业在中国境内承包建筑、安装、装配、勘探工程和提供劳务的，应当在项目完工、离开中国前 15 日内，持有关证件和资料，向原主管税务机关申报办理注销税务登记。

## 二、账簿和凭证管理

账簿和凭证是纳税人进行生产经营活动和核算财务收支的重要资料，也是税务机关对纳税人进行征税、管理、核查的重要依据。纳税人所使用的凭证、登记的账簿、编制的报表及其反映的内容是否真实可靠，直接关系到计征税款依据的真实性，从而影响应纳税款能否及时足额入库。因此，账簿和凭证管理是税收管理的基础性工作。

### （一）账簿的设置

纳税人、扣缴义务人应按照有关法律、行政法规和国务院财政、税务主管部门的规定设置账簿，根据合法、有效的凭证记账，进行核算。

（1）从事生产、经营的纳税人应当自领取营业执照或发生纳税义务之日起 15 日内，按照国家有

关规定设置账簿。

（2）生产、经营规模小又确无建账能力的纳税人，可以聘请经批准从事会计代理记账业务的专业机构或财会人员代为建账和办理账务。聘请上述机构或人员有实际困难的，经县以上税务机关批准，可以按照税务机关的规定，建立收支凭证粘贴簿、进货销货登记簿或使用税控装置。

（3）扣缴义务人应当自税收法律、行政法规规定的扣缴义务发生之日起 10 日内，按照所代扣、代收的税种，分别设置代扣代缴、代收代缴税款账簿。

纳税人、扣缴义务人会计制度健全，能够通过计算机正确、完整计算其收入和所得或代扣代缴、代收代缴税款情况的，其计算机输出的完整的书面会计记录，可视同会计账簿。

纳税人、扣缴义务人会计制度不健全，不能通过计算机正确、完整计算其收入和所得或代扣代缴、代收代缴税款情况的，应当建立总账及与纳税或代扣代缴、代收代缴税款有关的其他账簿。

### （二）对纳税人财务会计制度及其处理办法的管理

纳税人的财务会计制度及其处理办法是其进行会计核算的依据，直接关系到计税依据的真实合理性。

#### 1. 备案制度

从事生产、经营的纳税人应当自领取税务登记证件之日起 15 日内，将其财务、会计制度或财务、会计处理办法报送主管税务机关备案。纳税人使用计算机记账的，应当在使用前将会计电算化系统的会计核算软件、使用说明书以及有关资料报送主管税务机关备案。

#### 2. 税法规定优先

从事生产、经营的纳税人和扣缴义务人的财务、会计制度，或者财务、会计处理办法与国务院或国务院财政、税务主管部门有关税收的规定抵触的，依照国务院或国务院财政、税务主管部门有关税收的规定计算应纳税款、代扣代缴和代收代缴税款。

### （三）账簿、凭证等涉税资料的保存

从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人必须按照国务院财政、税务主管部门规定的保管期限保管账簿、记账凭证、完税凭证及其他有关资料。账簿、记账凭证、报表、完税凭证、发票、出口凭证以及其他有关涉税资料应当保存 10 年，但是法律、行政法规另有规定的除外。账簿、记账凭证、完税凭证及其他有关资料不得伪造、变造或擅自损毁。

## 三、发票管理

### （一）发票的领购

发票是指在购销商品、提供或接受服务以及从事其他经营活动中，开具、收取的收付款凭证。发票是确定经济收支行为发生的证明文件，是财务收支的法定凭证和会计核算的原始凭证，也是税务稽查的重要依据。

国务院税务主管部门统一负责全国的发票管理工作。发票的种类、联次、内容以及使用范围由国务院税务主管部门规定。

发票的基本联次包括存根联、发票联、记账联。存根联由收款方或开票方留存备查；发票联由付款方或受票方作为付款原始凭证；记账联由收款方或开票方作为记账原始凭证。省以上税务机关

可以根据发票管理情况以及纳税人经营业务需要，增减除发票联以外的其他联次，并确定其用途。

发票一般分为增值税专用发票和其他发票。增值税专用发票由国务院税务主管部门确定的企业印制；其他发票按照国务院税务主管部门的规定，由省、自治区、直辖市税务机关确定的企业印制。国家禁止私自印制、伪造、变造发票。

需要领购发票的单位和个人，应当持税务登记证件（“一照一码”营业执照副本）、经办人身份证明、按照国务院税务主管部门规定式样制作的发票专用章的印模，向主管税务机关办理发票领购手续。主管税务机关根据领购单位和个人的经营范围与规模，确认领购发票的种类、数量以及领购方式，在五个工作日内发给发票领购簿。单位和个人领购发票时，应当按照税务机关的规定报告发票使用情况，税务机关应当按照规定进行查验。

◉ 提示　依法办理税务登记的单位和个人首次领购发票时，同银行签订委托银行代扣税款协议，送交税务主管部门后，向主管税务机关申请领购发票。申请领购发票的单位和个人应当提出购票申请，提供“一照一码”营业执照副本、经办人身份证明或其他有关证明以及发票专用章的印模，经主管税务机关审核后发给发票领购簿。领购发票的单位和个人凭发票领购簿核准的种类、数量及购票方式，向主管税务机关领购发票。

需要临时使用发票的单位和个人，可以凭购销商品、提供或接受服务以及从事其他经营活动的书面证明、经办人身份证明，直接向经营地税务机关申请代开发票。依税收法律、行政法规规定应当缴纳税款的，税务机关应当先征收税款，再开具发票。税务机关根据发票管理的需要，可以按照国务院税务主管部门的规定委托其他单位代开发票，禁止非法代开发票。

### （二）发票的开具和保管

#### 1. 发票的开具

销售商品、提供服务以及从事其他经营活动的单位和个人，对外发生经营业务收取款项，收款方应当向付款方开具发票；特殊情况下，由付款方向收款方开具发票。

#### 2. 发票开具应注意的问题

（1）所有单位和从事生产、经营活动的个人，在购买商品、接受服务以及从事其他经营活动支付款项时，应当向收款方取得发票。取得发票时，不得要求变更品名和金额。

（2）不符合规定的发票，不得作为财务报销凭证，任何单位和个人有权拒收。

（3）开具发票应当按照规定的时限、顺序、栏目，全部联次一次性如实开具，并加盖发票专用章。具体来说，单位和个人在开具发票时，必须做到按照号码顺序填开，填写项目齐全，内容真实，字迹清楚，全部联次一次打印，内容完全一致，并在发票联和抵扣联加盖发票专用章。

◉ 提示　根据规定，发票上只能加盖发票专用章，不能加盖财务专用章。

任何单位和个人不得为他人、为自己开具与实际经营业务情况不符的发票，让他人为自己开具与实际经营业务情况不符的发票，介绍他人开具与实际经营业务情况不符的发票。

（4）安装税控装置的单位和个人应当按照规定使用税控装置开具发票，并按期向主管税务机关报送开具发票的数据。使用非税控电子器具开具发票的单位和个人应当将非税控电子器具使用的软件程序说明资料报主管税务机关备案，并按照规定保存、报送开具发票的数据。

（5）除国务院税务主管部门规定的特殊情形外，发票限于领购单位和个人在本省、自治区、直辖市内开具。省、自治区、直辖市税务机关可以规定跨市、县开具发票的办法。

（6）除国务院税务主管部门规定的特殊情形外，任何单位和个人未经批准，不得跨规定的使用区域携带、邮寄、运输空白发票。禁止携带、邮寄或者运输空白发票出入境。

（7）自 2017 年 7 月 1 日起，购买方为企业的，索取增值税普通发票时，应向销售方提供纳税人识别号或统一社会信用代码。销售方为其开具增值税普通发票时，应在“购买方纳税人识别号”栏填写购买方的纳税人识别号或统一社会信用代码。不符合规定的发票，不得作为税收凭证。

（8）销售方开具增值税发票时，发票内容应按照实际销售情况如实开具，不得根据购买方要求填开与实际交易不符的内容。销售方开具发票时，通过销售平台系统与增值税发票税控系统后台对接，导入相关信息开票的，系统导入的开票数据内容应与实际交易相符，如不相符应及时修改完善销售平台系统。

#### 3. 发票保管应注意的问题

（1）开具发票的单位和个人应当建立发票使用登记制度，设置发票登记簿，并定期向主管税务机关报告发票使用情况。

（2）开具发票的单位和个人应当在办理变更或注销税务登记的同时，办理发票和发票领购簿的变更、缴销手续。

（3）开具发票的单位和个人应当按照税务机关的规定存放和保管发票，不得擅自损毁。已经开具的发票存根联和发票登记簿，应当保存 5 年。保存期满，报经税务机关查验后销毁。

（4）任何单位和个人应当按照发票管理规定使用发票，不得有下列行为：转借、转让、介绍他人转让发票、发票监制章和发票防伪专用品，知道或应当知道是私自印制、伪造、变造、非法取得或废止的发票而受让、开具、存放、携带、邮寄、运输，扩大发票使用范围，以其他凭证代替发票使用。

**答 疑**

某企业取得国外的发票或凭证，如何入账？是否需要到税务机关登记备案？

**解答：**根据《中华人民共和国发票管理办法》（简称《发票管理办法》）的规定，单位和个人从中国境外取得的与纳税有关的发票或凭证，税务机关在纳税审查时有疑义的，可以要求其提供境外公证机构或注册会计师的确认证明，经税务机关审核认可后，方可作为记账核算的凭证。因此，企业取得境外发票或凭证可以列支，但税务机关审查时需要由单位和个人提供确认证明。

### （三）网络发票

网络发票是指符合国家税务总局统一标准并通过国家税务总局及省、自治区、直辖市税务局公布的网络发票管理系统开具的发票。

开具发票的单位和个人开具网络发票时应登录网络发票管理系统，如实完整填写发票的相关内容及数据，确认保存后打印发票。开具发票的单位和个人在线开具的网络发票，经系统自动保存数据后即完成开票信息的确认、查验。

税务机关应根据开具发票的单位和个人的经营情况，核定其在线开具网络发票的种类、行业类别、开票限额等内容。

开具发票的单位和个人需要变更网络发票核定内容的，可以向税务机关提出书面申请，经税务机关确认，予以变更。

单位和个人取得网络发票时，应及时查询验证网络发票信息的真实性、完整性，对不符合规定的发票，不得作为财务报销凭证，任何单位和个人有权拒收。开具发票的单位和个人需要开具红字发票的，必须收回原网络发票全部联次或取得受票方出具的有效证明，通过网络发票管理系统开具金额为负数的红字网络发票。

开具发票的单位和个人作废开具的网络发票，应收回原网络发票全部联次，注明“作废”，并在网络发票管理系统中进行发票作废处理。开具发票的单位和个人应当在办理变更或注销税务登记的同时，办理网络发票管理系统的用户变更、注销手续并缴销空白发票。

税务机关根据发票管理的需要，可以按照国家税务总局的规定委托其他单位通过网络发票管理系统代开网络发票。税务机关应当与受托代开发票的单位签订协议，明确代开网络发票的种类、对象、内容和相关责任等内容。

开具发票的单位和个人必须如实在线开具网络发票，不得利用网络发票进行转借、转让、虚开发票及其他违法活动。开具发票的单位和个人在网络出现故障，无法在线开具发票时，可以离线开具发票。开具发票的单位和个人在开具发票后，不得改动开票信息，并于 48 小时内上传开票信息。

◉ 提示　随着网络发票的推广应用，以无纸化为特征的电子发票试点的步伐也在加快。电子发票是信息时代发票形态及服务管理方式变革的新产物，是全新的无纸化发票形式。电子发票有利于进一步简化发票的流转、贮存、查验、比对，提升节能减排效益，降低纳税人成本，强化税务发票管理。从长远看，电子发票将是发票的未来发展方向。

## 四、纳税申报管理

### （一）纳税申报的主体

纳税申报是指纳税人依照税法规定，定期就计算缴纳税款的有关事项向税务机关提交书面报告的法定手续。纳税申报是确定纳税人是否履行纳税义务和界定法律责任的主要依据。

凡是按照国家法律、行政法规的规定负有纳税义务的纳税人或代征人、扣缴义务人（含享受减免税的纳税人），无论本期有无应纳、应缴税款，都必须按税法规定的期限如实向主管税务机关办理纳税申报。

纳税人应指派专门办税人员持办税员证办理纳税申报。纳税人必须如实填报纳税申报表，并加盖单位公章，同时按照税务机关的要求提供有关纳税申报资料，纳税人应对其申报内容承担完全的法律责任。

### （二）纳税申报的内容与资料

#### 1. 纳税申报的内容

纳税人、扣缴义务人的纳税申报或代扣代缴、代收代缴税款报告的主要内容包括税种、税目，应纳税项目或应代扣代缴、代收代缴税款项目，计税依据，扣除项目及标准，适用税率或单位税额，应退税项目及税额、应减免税项目及税额，应纳税额或应代扣代缴、代收代缴税额，税款所属期限，延期缴纳税款、欠税、滞纳金等。

#### 2. 纳税申报的资料

纳税人必须依照法律、行政法规规定的期限或税务机关依照法律、行政法规的规定确定的申报

期限、申报内容如实办理纳税申报，报送纳税申报表、财务会计报表以及税务机关根据实际需要要求纳税人报送的其他纳税资料。其他纳税资料具体包括以下内容：

（1）财务会计报表及其他说明材料。

（2）与纳税有关的合同、协议书及凭证。

（3）税控装置的电子报税资料。

（4）外出经营活动税收管理证明和异地完税凭证。

（5）境内或境外公证机构出具的有关证明文件。

（6）税务机关规定应当报送的其他有关证件、资料。

### （三）纳税申报的方式

目前，我国纳税申报方式主要有直接申报、数据电文申报、委托申报、邮寄申报、银行网点申报等。

#### 1. 直接申报

直接申报是指纳税人直接到税务机关的办税服务厅进行纳税申报。

#### 2. 数据电文申报

数据电文申报是指以税务机关确定的电话语音、电子数据交换和网络传输等电子方式进行纳税申报。这种方式运用了新的电子信息技术，代表着纳税申报方式的发展方向，使用范围逐渐扩大。

◉ 提示　纳税人、扣缴义务人采取数据电文方式办理纳税申报的，其申报日期以税务机关计算机网络系统收到该数据电文的时间为准，与数据电文相对应的纸质申报资料的报送期限由税务机关确定。

#### 3. 委托申报

委托申报又称代理申报，是指纳税人委托经批准的，具有税务代理资格的中介机构（如税务师事务所、会计代理记账公司等）代为纳税申报。

#### 4. 邮寄申报

邮寄申报是指纳税人使用统一规定的纳税申报特快专递专用信封，通过邮寄的方式，将纳税申报表及有关纳税资料送达税务机关。邮寄申报以寄出的邮戳日期为实际申报日期。

#### 5. 银行网点申报

银行网点申报是在税银联网的基础上，主管税务机关委托指定银行受理纳税申报和代征税款。增值税小规模纳税人同税务机关指定银行签订委托代缴税款协议，开设缴税账户，并在规定的申报缴税期限内，到开户的缴税银行网点进行申报纳税，或者委托银行按照税务机关核定的应纳税额直接划缴入库。

#### 6. 简易申报与简并征期

实行定期定额方式缴纳税款的纳税人可以实行简易申报、简并征期等申报纳税方式。这里所称的简易申报，是指实行定期定额缴纳税款的纳税人在法律、行政法规定的期限内或税务机关依照法律、行政法规的规定确定的期限内缴纳税款的，税务机关可以视同申报。简并征期是指实行定期定额缴纳税款的纳税人，经税务机关批准可以采取将纳税期限合并为按季、按半年、按一年的方式缴纳税款，具体期限由省级税务机关根据具体情况确定。

### （四）纳税申报的要求

（1）纳税人、扣缴义务人，不论当期是否发生纳税义务，除经税务机关批准外，均应当按照规定