

高等学校经济学类应用型本科系列教材

中国税制

许建国 林 颖 主编



高等教育出版社
HIGHER EDUCATION PRESS

高等学校经济学类应用型本科系列教材

中国税制

许建国 林 颖 主编

ZHONGGUO SHUIZHI



高等教育出版社·北京
HIGHER EDUCATION PRESS BEIJING

内容简介

本书为高等学校经济学类应用型本科系列教材。

本书从税收基础理论和基本知识入手,全面描述了新中国成立以来中国税制的发展演变轨迹,客观总结了税制改革取得的成效及现行税制存在的问题,重点介绍了中国现行的税收制度。本书分为十二章,包括税收制度概述、增值税、消费税、营业税、关税、资源类税、财产类税、特定目的类税、行为类税、企业所得税、个人所得税和税收征收管理。

本书兼具理论性、系统性和可操作性,既可作为高等学校经济学类专业特别是财政学专业、会计学专业的授课教材,也可作为广大税务工作者、企业财务人员以及报考注册会计师和注册税务师学员的参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

中国税制 / 许建国, 林颖主编. -- 北京: 高等教育出版社, 2012.1

ISBN 978-7-04-034058-7

I. ①中… II. ①许… ②林… III. ①税收制度—中国—高等学校—教材 IV. ①F812.422

中国版本图书馆CIP数据核字(2011)第272943号

策划编辑 权利霞 施春花

版式设计 杜微言

责任编辑 施春花

责任校对 刘莉

封面设计 王 雒

责任印制 韩 刚

出版发行 高等教育出版社
社 址 北京市西城区德外大街4号
邮政编码 100120
印 刷 北京汇林印务有限公司
开 本 787 mm × 960 mm 1/16
印 张 24.5
字 数 460千字
购书热线 010-58581118

咨询电话 400-810-0598
网 址 <http://www.hep.edu.cn>
<http://www.hep.com.cn>
网上订购 <http://www.landaco.com>
<http://www.landaco.com.cn>
版 次 2012年1月第1版
印 次 2012年1月第1次印刷
定 价 33.00元

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请到所购图书销售部门联系调换

版权所有 侵权必究

物 料 号 34058-00

前 言

为了适应高等院校应用型人才培养的要求,结合财经类院校经济学、管理学类专业“中国税制”、“税法”等课程教学改革需要,我们编写了《中国税制》一书。通过本书的学习,学生能够了解税收制度的基本理论,把握税收征收政策的内涵及其变化,掌握各个税种的基本业务知识和技能,进而能够运用所学的知识,分析和解决税收征管中的现实问题,思索我国税制改革发展的现状和未来,以适应现代社会对应用型人才的需要。

在编写过程中,我们力求凸显如下特色:

1. 在编写风格上,本书立足于最新法规,着眼于理解,注重于应用,凸显简明。为此,在具体编写过程中本着理论联系实际的原则,注重从立法本意解读税法,力图使本书内容简明、准确、实用、深入浅出。

2. 在内容组织上,本书尽量体现“新”、“实”、“全”的特点。

新:本书立足于社会主义市场经济,全面反映我国税制改革的最新内容,总结税制改革的最新成果,并将税制更新到了2011年12月。

实:为了提高学生的综合分析能力和运用知识的能力,本书结合实际生活中的税收现象,编写了大量税收案例,注重对重点税收法律政策精神的理解和分析,以及现行税制的难点和重点问题的关注。

全:本书既从总体上简明阐述了税收和税收制度的基本理论知识,全面反映了税制改革的最新成果,也分章系统介绍了我国现行税制最新的税收政策、制度和管理的全貌,拓宽了学生的理论视野。

3. 在形式安排上,本书每章均包括引言、学习目标、本章小结和复习思考题,除第一章外,每章还设计了难易适度、形式多样的能力训练题,紧密结合所学知识进行训练,以提高学生理解税法和运用税法的能力。

本书的编写分工为:第一章,许建国;第二章,林颖;第三章,王晓玲;第四章,杨杨;第五章,冯瑞菊;第六章,霍军;第七章、第八章、第九章,林颖;第十章,席卫群;第十一章,周承娟;第十二章,向东。许建国、林颖在初稿基础上,对部分章节内容进行了较大幅度的反复修改,并总纂成稿。

本书在编写过程中参阅了税收学界广大同仁的有关学术成果,因受篇幅所限,难以一一列出,在此一并致谢。此外,我们还要特别感谢高等教育出版社的编辑为本书出版付出的辛劳。

受编写人员的水平及能力限制，加之我国税收制度正处于不断改革建设中，本书的疏漏及错误在所难免，望专家和读者批评指正。

编 者

2011 年 12 月

目 录

第一章 税收制度概述	1
第一节 税制要素	1
第二节 税制体系	11
第三节 税制结构	22
本章小结	34
复习思考题	34
第二章 增值税	35
第一节 增值税概述	35
第二节 征税范围、纳税人和税率	43
第三节 应纳税额计算	52
第四节 出口货物退(免)税	67
第五节 税收征管	74
本章小结	76
复习思考题	76
能力训练题	77
第三章 消费税	79
第一节 消费税概述	79
第二节 纳税人、征税范围和税率	82
第三节 计税依据和应纳税额计算	89
第四节 出口应税消费品退(免)税	99
第五节 税收征管	100
本章小结	103
复习思考题	103
能力训练题	103
第四章 营业税	106
第一节 营业税概述	106

第二节 纳税人、征税范围和税率	110
第三节 计税依据和应纳税额计算	120
第四节 税收优惠	129
第五节 税收征管	133
本章小结	135
复习思考题	136
能力训练题	136
第五章 关税	138
第一节 关税概述	139
第二节 纳税人、征税对象和税率	146
第三节 关税完税价格	150
第四节 应纳税额计算	156
第五节 税收征管	158
本章小结	162
复习思考题	162
能力训练题	162
第六章 资源类税	164
第一节 资源税	164
第二节 土地增值税	175
第三节 城镇土地使用税	185
本章小结	190
复习思考题	191
能力训练题	191
第七章 财产类税	193
第一节 房产税	193
第二节 车船税	201
第三节 车辆购置税	206
本章小结	216
复习思考题	216
能力训练题	217

第八章 特定目的类税	218
第一节 城市维护建设税(含教育费附加)	218
第二节 耕地占用税	224
第三节 烟叶税	227
本章小结	229
复习思考题	230
能力训练题	230
第九章 行为类税	232
第一节 印花税	232
第二节 契税	241
本章小结	245
复习思考题	245
能力训练题	245
第十章 企业所得税	247
第一节 纳税人、征税对象和税率	248
第二节 应纳税所得额计算	251
第三节 资产的税务处理	269
第四节 税收优惠	273
第五节 应纳税额计算	280
第六节 特别纳税调整	286
第七节 税收征管	294
本章小结	299
复习思考题	300
能力训练题	300
第十一章 个人所得税	303
第一节 个人所得税概述	303
第二节 纳税人、征税对象和税率	308
第三节 应纳税所得额和应纳税额计算	317
第四节 税收优惠	336
第五节 税款申报与缴纳	339
本章小结	347

复习思考题	348
能力训练题	348
第十二章 税收征收管理	349
第一节 纳税服务与纳税人权利	349
第二节 税务登记管理	357
第三节 账簿、凭证管理和发票管理	361
第四节 纳税申报与税款征纳	364
第五节 纳税担保、税收保全与税收强制	371
第六节 税务检查	374
第七节 纳税评估	377
本章小结	379
复习思考题	380
能力训练题	380
参考文献	381

第一章 税收制度概述

引言 在我国，中央与地方政府每年的开支都在数万亿元以上，而开支的最主要来源是政府组织的税收收入。2010 年我国税收收入高达 77 390 亿元^①，占国内生产总值(简称 GDP)的 19.45%。政府收税依赖于税收制度(简称税制)，我国税收制度的现状如何？税制设计是否优良？未来税制应如何完善？

学习目标 通过本章的学习，了解税制内涵、税制构成、税制结构等基本知识；熟悉我国税制的历史演变、现状，把握我国税制改革的基本方向；系统地掌握税制设计的一般理论知识及我国税制改革的基本经验，为后面各章的学习奠定必要的理论基础。

税收制度，简称税制，是国家以法律或法令形式确定的各种课税制度的总称，是国家取得税收收入的载体，反映了国家与纳税人之间的经济关系。税收制度有广义和狭义之分。广义的税收制度，是指国家设置的所有税种组成的税收体系及各项征收管理制度，具体包括税收法律制度、税收征收管理制度、税收管理制度和税务机关行政管理制度。狭义的税收制度是由各个税种及要素构成的有机体系。

一个国家为了有效取得财政收入或调节社会经济活动，必须设置一定数量的税种，并规定每种税的征收和缴纳方法，因此，税收制度至少应包括三个层次的内容：一是不同的税制要素构成税种；二是不同的税种构成税收体系；三是规范税收征收程序的法律规范，如税收征收管理法等。基于教材统筹编排的需要，第三个层次的内容在本书第十二章介绍，本章将围绕狭义的税收制度问题展开介绍。

第一节 税制要素

任何政府在考虑某一新税种的开设时，都避免不了这样几个问题：向谁征税、向什么征税、征收多少及如何征收等。这些内容共同组成了一个税种的构

^① 数据来源：国家税务总局网，<http://www.chinatax.gov.cn/n8136506/n8136608/n9948163/10574448.html>。此处的税收收入扣除了出口退税总额，不包括关税、船舶吨税、耕地占用税和契税。

成要素，简称税制要素。用专业的术语来讲，税制要素是构成一个税种的基本元素，是税收本质的外在表现，也是进行税收理论分析和税制设计的基本工具。由于它具体体现在各税种基本法规规范中，因而也称为税法要素。税制要素包括纳税人、课税对象、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减免税、违章处理等内容。其中，纳税人、课税对象和税率是税制的三大基本要素。

一、纳税人

（一）纳税义务人的概念

纳税人简称纳税人，又称课税主体，是税法规定的直接负有纳税义务并由此拥有一定纳税权利的单位和个人，它主要解决向谁征税或由谁纳税的问题。从法律角度划分，纳税人分为法人和自然人两类。根据《中华人民共和国民事诉讼法》的规定，法人是具有民事权利能力和民事行为能力，依法享有民事权利和承担民事义务的组织，具体包括机关法人、事业法人、企业法人和社团法人。作为纳税人的法人，一般系指经工商行政管理机关审查批准和登记、具备必要的生产手段和经营条件、实行独立经济核算并能承担经济责任、能够依法行使权利和义务的单位、团体。自然人是法人的对称，指以自然生命为基础和特征的公民个人。作为纳税人的自然人，是指负有纳税义务的个人，如从事个体经营的个人、出租房产的个人等。

纳税人是法人还是自然人，在不同税种中的反映是不一样的。有的税种仅以自然人为纳税人，如个人所得税。有的税种仅以法人为纳税人，如企业所得税。更多税种的纳税人则是自然人和法人的集合，如房产税。

（二）相关概念

1. 负税人

纳税人是税款的直接缴纳者，但并不一定是税款的最终承受者。最终承受税收负担的人即为负税人。纳税人和负税人是否一致，主要取决于税种的性质。一般来说，所得税和财产税属于直接税，纳税人往往是负税人，二者是一致的。而对商品劳务征税，纳税人往往会通过价格手段，将所承担的税收负担向前转移给商品购买者或向后转移给生产要素提供者，在这种情况下，纳税人和负税人往往不一致。

2. 扣缴义务人

各项税收，一般是由纳税人直接申报缴纳或由税务机关直接征收，但为了加强源泉控税、保证国家财政收入、提高税收征管效率，税法还规定了代扣（收）代缴义务人（以下简称扣缴义务人）。扣缴义务人是指按照税法的规定，负有代扣（收）代缴税款义务的单位和个人。如《中华人民共和国个人所得税法》规定，支付工资、薪金所得的单位和个人为个人所得税的扣缴义务人；

《中华人民共和国消费税暂行条例》规定，委托加工的应税消费品，由受托方在向委托方交货时代收代缴委托方应该缴纳的消费税。

如果扣缴义务人按规定履行了代扣(收)代缴义务，税务机关将支付一定的手续费；反之，扣缴义务人将要承担一定的法律责任。

3. 代征代缴人

代征代缴人是指依税法规定，受税务机关委托而代征税款的单位和个人。由代征代缴人代征税款，不仅便利了纳税人税款的缴纳，有效地保证了税款征收的实现，而且对于强化税收征管，有效地杜绝和防止税款流失具有积极作用。例如，国家税务局委托海关征收进、出口环节的增值税和消费税，地方税务局委托保险公司征收车船税等。

二、课税对象

(一) 课税对象的概念

课税对象亦称征税对象，即课税客体，是税法规定的课税目的物，它表明了对什么征税。课税对象反映一个税种征税的基本范围和界限，是一个税种区别于另一个税种的主要标志。一般来说，作为课税对象的有物品、收入或行为等。例如，个人所得税的征税对象是个人取得的各种应税所得，车辆购置税的征税对象是纳税人所购置使用的车辆，印花税的课税对象是书立、领受应税凭证的行为等。

随着社会经济的发展，课税对象会不断发生变化。在以自然经济为特征的奴隶社会和封建社会，课税对象主要为土地和人丁；而以商品经济为特征的资本主义社会，课税对象主要为商品销售收入、增值额或营业额，以及在国民收入分配中形成的各种收入，如利润、股息、工资、薪金等。应当指出，可以作为课税对象的并不一定能成为现实的课税对象，现实课税对象的选择往往要考虑到有利于国家财政收入及时、足额、稳定地取得，以及有利于国家对经济的调节控制。

(二) 相关概念

与课税对象相联系的税制要素，主要有税目和计税依据。

1. 税目

税目是税法规定的应当征税的具体项目，即课税对象在质上的具体化，体现课税的广度。需要说明的是，并不是每一种税都要划分税目。有些税种的征税对象简单、明确，没有另行规定税目的必要，如房产税。但是，从大多数税种来看，一般课税对象都比较复杂，且税种内部不同课税对象之间又需要采取不同的税率档次进行调节，这样就需要对课税对象作进一步划分，作出具体的界限规定，这个界限范围，就是税目。

税目一般可分为列举税目和概括税目。

(1) 列举税目。列举税目就是将每一种商品或经营项目采用一一列举的方法,分别规定税目,如消费税中的“鞭炮、焰火”税目。必要时还可以在税目之下划分若干个细目,如消费税“小汽车”税目下的“乘用车”和“中轻型商务客车”子目。制定列举税目的优点是界限明确,便于征管人员掌握;缺点是税目过多,不便于查找。

(2) 概括税目。概括税目就是按照商品大类或行业采用概括方法设计税目,如资源税中的“其他非金属矿原矿”税目。制定概括税目的优点是税目较少,可以大大简化税种的复杂性;缺点是税目过粗,不利于充分发挥税收的经济杠杆作用。所以,在具体运用上,应注意把概括税目同列举税目有机地结合起来。

2. 计税依据

计税依据又称税基,是据以计算征税对象应纳税款的数量依据,它解决对征税对象课税的计算问题,是课税对象在量上的具体化。不同税种的计税依据是不同的,如我国增值税的计税依据一般是货物和应税劳务的增值额,企业所得税的计税依据是企业的应纳税所得额。

计税依据按照计量单位来划分,有两种类型:一是按照课税对象的价值,即货币单位计算,称为从价计征,如我国营业税以提供应税劳务的营业额作为计税依据。在这种情况下,课税对象和计税依据一般是一致的。二是按照课税对象的计量单位计算,称为从量计征,如城镇土地使用税以占用的土地面积为计税依据。在这种情况下,课税对象和计税依据一般是不一致的。计税依据采用的计量单位如何选择,一般取决于课税对象本身的性质和商品货币经济的发达程度。

三、税率

税率是对征税对象的征收比例或征收额度,是计算应纳税额的尺度,体现了征税的深度,也是衡量税负轻重与否的重要标志。税率的设计,直接反映着国家的有关社会、经济政策,直接关系到国家的财政收入和纳税人的税收负担,因而税率是税收制度的核心和灵魂。合理地确定税率,正确地执行有关税率的规定,是依法治税的重要内容。

税率是一个总的概念,在实际运用中有两种表现形式:一是用征收税额的绝对量表示,适用于从量计征的税种,这种税率称为定额税率或单位税额;二是用征收税额的百分比,即相对数表示,适用于从价计征的税种,这种类型的税率主要有比例税率和累进税率。

比例税率、累进税率和定额税率是税率中最为常用的形式。

（一）比例税率

比例税率是指对同一征税对象或同一税目，不论数额大小只规定一个比例，都按同一比例征税，税额与课税对象成正比例关系。在具体运用上，比例税率主要有如下三种形式：

1. 统一比例税率

统一比例税率又称单一比例税率，是指对同一征税对象的所有纳税人都适用同一税率。例如，从价计征的房产税，其适用税率均为1.2%。

2. 差别比例税率

差别比例税率是指对同一征税对象的不同纳税人适用不同的比例征税。我国现行税法按产品、行业和地区的不同将其划分为以下三种类型：一是产品差别比例税率，即对不同产品分别适用不同的比例税率，同一产品采用同一比例税率，如消费税、关税等；二是行业差别比例税率，即对不同行业分别适用不同的比例税率，同一行业采用同一比例税率，如营业税；三是地区差别比例税率，即对不同的地区分别适用不同的比例税率，同一地区采用同一比例税率，如我国城市维护建设税。

3. 幅度比例税率

幅度比例税率即对同一课税对象，税法只规定最低税率和最高税率。在这个幅度内，各地区可以根据自己的实际情况确定适当的税率。如营业税“娱乐业”税目适用5%~20%的税率。

比例税率的主要特点是税率不随征税数额的变动而变化，因此，具有计算简单、税负透明度高、有利于促进纳税人之间的横向公平等优点。但比例税率不能针对不同的收入水平实施不同的税收负担，在调节纳税人的收入水平方面难以体现税收的量能负担原则。

（二）累进税率

累进税率是随征税对象数额增大而提高的税率，即按征税对象的数额大小从低到高设计多档税率，征税对象数额增大、适用税率逐级提高的一种税率制度，如我国工资薪金个人所得税的税率设计。按照税率累进依据的性质不同，累进税率分为额累税率和率累税率两种。额累税率是按课税对象数量的绝对额为依据分级累进的税率。率累税率是按与课税对象有关的某一比率分级累进的税率。额累和率累按累进的方式不同，又可进一步分为“全累”和“超累”。这样，累进税率就有如下四种形式：

1. 全额累进税率

全额累进税率即以征税对象的全部数额为基础计征税款的累进税率。在这种累进税率形式下，当征税对象达到高一级距时，就要对征税对象全额按高一级税率征税。从这个意义上说，全额累进税率仍是一种特殊的比例税率。全额

累进税率具有计算方法简单、累进幅度大、调节收入有效的优点。但当税基处于税率变化的临界点时，往往会出现税收负担不合理现象。因此，我国现行的税制设计已不采用这一税率形式了。

下面的例子形象地诠释了全额累进税率的优缺点。

假定甲、乙两人全年的应纳税所得额分别为 5 000 元和 5 001 元，该所得适用的全额累进税率如表 1-1 所示，则甲应纳税额为 750 元 ($5\,000 \times 15\%$)，乙应纳税额为 1 000.2 元 ($5\,001 \times 20\%$)。计算结果显示：乙比甲的所得额仅多出 1 元，但却要为此多缴 250.2 元的税款。

表 1-1 四级全额累进税率表

级次	应纳税所得额(元)	税率
1	0 ~ 500	5%
2	501 ~ 2 000	10%
3	2 001 ~ 5 000	15%
4	5 001 ~ 20 000	20%

2. 超额累进税率

超额累进税率即将课税对象按数额大小划分为若干个等级部分，并分别规定每一等级的税率，当课税对象的数额增加到需要提高一级税率时，仅就超过上一等级的部分按高一级税率征税的累进税率。换言之，在按超额累进税率计算应纳税额时，同一课税对象可能会被划分成多个等级，该课税对象的全部应纳税额为多个等级部分应纳税额的合计数。与全额累进税率相比，其计算比较复杂，且边际税率和平均税率往往不一致，税收负担透明度差。但由于其累进幅度比较缓和，税收负担较为合理，因此是各国普遍采用的一种税率形式，我国现行工资薪金个人所得税就采用了这一税率形式。

下面的例子形象地诠释了超额累进税率的优缺点。

假定丙纳税人与上例乙的应纳税所得额一致，也为 5 001 元，丙所在地适用的超额累进税率如表 1-2 所示。

表 1-2 四级超额累进税率表

级次	应纳税所得额(元)	税率	速算扣除数(元)
1	0 ~ 500	5%	0
2	501 ~ 2 000	10%	25
3	2001 ~ 5 000	15%	125
4	5 001 ~ 20 000	20%	375

则丙的应纳税额为：

第一级：应纳税额 = $500 \times 5\% = 25$ (元)

第二级：应纳税额 = $(2\,000 - 500) \times 10\% = 150$ (元)

第三级：应纳税额 = $(5\,000 - 2\,000) \times 15\% = 450$ (元)

第四级：应纳税额 = $(5\,001 - 5\,000) \times 20\% = 0.2$ (元)

共计：应纳税额 = $25 + 150 + 450 + 0.2 = 625.2$ (元)

显然，超额累进税率与全额累进税率相比，有以下三方面的优点：一是在名义税率相同的情况下，全额累进税率的税负重于超额累进税率的税负。例如，5 001 元所得额依照上述假定的税率表，在超额累进税率的情况下应纳税额为 625.2 元；而在全额累进税率的情况下，应纳税额高达 1 000.2 元。二是在累进级次的交叉点附近，超额累进税率克服了全额累进税率的税负跳跃式增加的不合理现象。三是在累进程度上，超额累进税率较全额累进税率平缓得多。

不过，与全额累进税率相比，超额累进税率也明显存在分级计算带来的繁琐。为了解决这一问题，实际工作中往往采用简化的计算方法，即速算扣除数法。该方法的核心是课税对象不再分级，其基本原理是：首先按全额累进税率方法计算出一个税额，然后再从这个税额中减去相应的速算扣除数，得到的结果即为按超额累进税率计算的税额。其计算公式为：

$$\text{应纳税额} = \text{应税对象数额} \times \text{税率} - \text{速算扣除数}$$

公式中的速算扣除数，实际上是按全额累进方法计算出的税额比按超额累进方法计算出的税额。其计算公式为：

本级速算扣除数 = 按全额累进法计算的税额 - 按超额累进法计算的税额

推算超额累进税率表中的速算扣除数，还有一种简单方法，公式为：

$$\text{本级速算扣除数} = \left(\frac{\text{本级}}{\text{税率}} - \frac{\text{上级}}{\text{税率}} \right) \times \frac{\text{上级课税对象最高数额}}{\text{速算扣除数}} + \frac{\text{上级速算扣除数}}{\text{速算扣除数}}$$

上例按速算法计算，可简化为：

$$\text{应纳税额} = 5\,001 \times 20\% - 375 = 625.2 \text{ (元)}$$

3. 全率累进税率

它与全额累进税率的原理相同，只是税率累进的依据是征税对象的某种比率，如销售利润率、资金利润率等。

4. 超率累进税率

它与超额累进税率的原理相同，只是税率累进的依据是征税对象的某种比率。我国现行的土地增值税就是采用这种税率。

(三) 定额税率

定额税率是按征税对象的计量单位直接规定固定征税税额的税率形式，它

一般适用于从量计征的税种。征税对象的计量单位可以是自然单位，也可以是特殊规定的复合单位。在具体的税种设计中，主要有以下三种形式：

(1) 地区差别定额税率。即对同一征税对象按照不同地区分别规定不同的征税数额，如我国现行的资源税、耕地占用税。这种税率具有调节不同地区之间级差收入的作用。

(2) 分类分级定额税率。即把征税对象按一定标准分为类、项或级，然后按不同的类、项或级分别规定不同的征税数额，如我国现行的车船税。

(3) 幅度定额税率。即在统一规定的征税幅度内，各地区再根据纳税人拥有的征税对象或发生课税行为的具体情况，确定纳税人的具体适用税率。如我国现行的城镇土地使用税。

定额税率计税简单，税额不受价格影响。但由于市场价格变动的总趋势是上升的，因此，产品的税负就会呈现累退性。从宏观上看，它无法保证国家财政收入随国民收入的增加而持续稳步地增长。

除了以上三类规范的税率之外，还有名义税率与实际税率、边际税率与平均税率以及零税率与负税率等形式。

四、纳税环节

纳税环节是指税法规定的征税对象在商品流转和劳务活动中应当缴纳税款的环节。商品经济条件下，商品从生产到消费要经过许多环节。如工业品一般要经过产制、批发和零售环节；农产品一般要经过产制、收购、批发和零售环节。在这些过程中，哪些环节应该纳税，税收制度必须做出明确的规定。按照纳税环节的多少，可将税收课征制度划分为一次课征制和多次课征制。

一次课征制是指同一税种在商品流转的全过程中只选择某一环节课征的制度，是纳税环节的一种具体形式。实行一次课征制，纳税环节多选择在商品流转的必经环节和税源比较集中的环节，这样既可以避免重复课征，又可以避免税款流失。如我国现行的消费税和资源税，因为是一次课征（卷烟除外），所以主要将纳税环节选定在税源集中、征管成本相对较低的源头环节。多次课征制是指同一税种在商品流转全过程中选择两个或两个以上环节课征的制度。如我国现行增值税法规定，货物每经过一个流转环节，就应当征一次增值税。

纳税环节的确定，关系到税制结构和整个税收体系的布局，关系到税款能否及时、足额入库，关系到地区间财政利益的分配，也关系到是否便利纳税人缴税等。因此，税制设计时应慎重选择纳税环节，一经确定，不得随意变动。

五、纳税期限

纳税期限是税法规定纳税人、扣缴义务人向国家缴纳或者解缴税款的时