



会计专业岗位实操
系列规划教材
校企合作开发教材

合作企业：山东帕拉蒙德会计师事务所

TAX LAW

税法

梁文涛 苏杉 主编

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

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

会计专业岗位实操
系列规划教材
校企合作开发教材

合作企业：山东帕拉蒙德会计师事务所

TAX LAW

税法

梁文涛 苏杉 主编

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

大连

图书在版编目 (CIP) 数据

税法 / 梁文涛, 苏杉主编. —大连: 东北财经大学出版社, 2017.1
(会计专业岗位实操系列规划教材)

ISBN 978-7-5654-2495-3

I. 税… II. ①梁… ②苏… 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 (2016) 第 222193 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)

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连东泰彩印技术开发有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm 字数: 426千字 印张: 18 插页: 1

2017年1月第1版

2017年1月第1次印刷

责任编辑: 包利华

责任校对: 王旋非

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

定价: 36.00元

教学支持 售后服务 联系电话: (0411) 84710309

版权所有 侵权必究 举报电话: (0411) 84710523

如有印装质量问题, 请联系营销部: (0411) 84710711

前 言

“税法”课程是高校会计、税收等专业的一门专业核心课。“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。本教材坚持“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服务。

本教材以我国最新税法和企业会计准则为主要依据，根据企业税务实际工作过程来设计学习内容，组织和整合出八个学习项目作为主要教学内容。本教材主要内容包括现行各税种征收的基本规定、应纳税额计算方法，以及各税种征收管理的要求。配套的《税法技能与拓展训练手册》对主教材《税法》所学知识进行巩固训练。通过本套教材的学习与训练，可以让读者熟练地进行企业税务登记等工作，并能熟练地掌握各税种征收的基本规定，正确地计算各税种的应纳税额。“税法”课程的后续课程为“税务会计”和“纳税筹划”，读者可以继续选用本书作者在东北财经大学出版社出版的《税务会计实务》和《纳税筹划实务》教材。

与同类教材相比，本教材具有以下特色：

一、本教材作者专业性强，编写教材态度严谨

目前市场上税法教材普遍存在以下问题：一是部分涉税实例过时，未能根据最新税收法律法规及时更新；二是编写内容缺乏专业水准，很多涉税实例不合乎实际且错误较多。而本教材是专业作者基于打造税法精品书籍的心理，本着对师生负责的态度，用心编写而成的。

二、本教材力求工学结合、理实一体、学做合一

为培养应用型、技术技能型财税专业人才，本教材采用“项目导向、任务驱动”模式，贯彻“理实一体、学做合一”理念，主教材《税法》每个项目开头设置【职业能力目标】，让读者首先能够明确本项目的学习目标；同时设置【税收格言】，让读者对税收知识有一个大体的认知。在每一项目具体学习之前，设置【项目引例】，在部分任务具体学习之前，设置【任务引例】，以此激发读者的学习兴趣。在项目内容的讲授过程中，设置【任务实例】【知识答疑】【实务答疑】等工作情境，让读者体验学习的乐趣，从而再次激发学生的学习乐趣。配套的《税法技能与拓展训练手册》对主教材《税法》所学知识进行技能训练与拓展训练，让读者进一步理解和掌握所学知识。

三、按照新税法编写，体现最新的全面营改增政策

自2016年5月1日起我国全面推开营业税改征增值税试点，本教材是在根据截稿之日

(2017年1月1日)的最新税法编写,而且在本套教材以后重印、修订或再版时,将根据最新税法及时修正和完善,并在PPT课件中同步体现,任课教师可通过出版社网站或作者电子邮箱索取修改或更新的内容。

四、配套资源丰富

主教材《税法》配有PPT教学课件、【知识答疑】和【实务答疑】答案、配套辅导教材《税法技能与拓展训练手册》及其答案与解析。其中,主教材《税法》的【知识答疑】和【实务答疑】答案通过扫描二维码的方式可以查看。任课教师可通过发送邮件至caishuijiaocai@126.com或登录东北财经大学出版社网站(www.dufep.cn)来索取上述资源。另外,本教材提供“中税答疑”产品之“中国税法查询软件”(税法送万家)专版下载地址: http://www.shui12366.com/page_download.html。广大师生可以通过该软件查询相关税法条文是否作废。

五、创建教材QQ群和邮箱,提供互动、交流的空间

提供教材交流QQ群和邮箱,广大教师可借此与作者交流。本教材交流QQ群号为570328484(仅限教师加入),作者邮箱是caishuijiaocai@126.com。

本教材由梁文涛(山东经贸职业学院)、苏杉(山东帕拉蒙德会计师事务所)担任主编,郭荣(山东轻工职业学院)、胡志容(重庆电子工程职业学院)、吴朋波(山东帕拉蒙德会计师事务所)、孙丕顺(青岛方信德财务代理记账有限公司)担任副主编。具体分工如下:项目一、项目二由梁文涛、苏杉编写,项目三由梁文涛、孙丕顺编写,项目四由梁文涛、胡志容编写,项目五、项目八由梁文涛、郭荣编写,项目六、项目七由梁文涛、吴朋波编写。梁文涛设计了全书的框架体例,并对全书内容进行修正和定稿。

在本书撰写过程中,作者参考、借鉴了大量本学科相关著作、教材与论文,在此向其作者表示由衷的感谢!由于作者水平所限,本书定会存在不当之处,竭诚欢迎广大读者批评指正。



中税答疑

作者

2017年1月

项目一 税法基础认知/1

- 任务一 税法认知/2
- 任务二 税收法律关系认知/5
- 任务三 税收实体法与税收程序法认知/6
- 任务四 税法的运行/14
- 任务五 税收的征收管理/18

项目二 增值税法/20

- 任务一 增值税的基本原理认知/21
- 任务二 增值税纳税人的确定/24
- 任务三 增值税征税范围的确定/28
- 任务四 增值税税率和征收率的判定/35
- 任务五 增值税优惠政策的运用/36
- 任务六 增值税专用发票的使用和管理/42
- 任务七 一般计税方法下应纳税额的计算/48
- 任务八 简易计税方法下应纳税额的计算/61
- 任务九 进口货物增值税应纳税额的计算/69
- 任务十 增值税出口退（免）税的计算/70
- 任务十一 增值税的征收管理/78

项目三 消费税法/86

- 任务一 消费税的基本原理认知/87
- 任务二 消费税纳税人和征税范围的确定/88
- 任务三 消费税税率和征收率的判定/91
- 任务四 消费税纳税义务环节的归类/93
- 任务五 消费税应纳税额的计算/94
- 任务六 消费税出口退（免）税的计算/104
- 任务七 消费税的征收管理/105

项目四 企业所得税法/108

- 任务一 企业所得税的基本原理认知/109
- 任务二 企业所得税纳税人的确定/110
- 任务三 企业所得税征税对象的确定/112
- 任务四 企业所得税税率的判定/112
- 任务五 企业所得税优惠政策的运用/113
- 任务六 企业所得税应纳税所得额的计算/119
- 任务七 资产的企业所得税税务处理/131
- 任务八 企业所得税税款的计算/135
- 任务九 企业所得税的特别纳税调整/141
- 任务十 企业重组的所得税处理/144
- 任务十一 企业所得税的征收管理/149

项目五 个人所得税法/153

- 任务一 个人所得税的基本原理认知/154
- 任务二 个人所得税纳税人的确定/155
- 任务三 个人所得税征税对象的确定/157
- 任务四 个人所得税税率的判定/161
- 任务五 个人所得税优惠政策的运用/163
- 任务六 个人所得税应纳税额的计算/165
- 任务七 个人所得税的征收管理/180

项目六 其他税种税法（上）/186

- 任务一 城市维护建设税纳税实务/187
- 任务二 土地增值税法/194
- 任务三 房产税法/204
- 任务四 资源税法/209
- 任务五 城镇土地使用税法/216
- 任务六 耕地占用税法/222

项目七 其他税种税法（下）/226

- 任务一 关税法/226
- 任务二 印花税法/235
- 任务三 契税法/242
- 任务四 车船税法/246
- 任务五 车辆购置税法/252
- 任务六 烟叶税法/259

项目八 税务行政法制/262

任务一 税务行政处罚/262

任务二 税务行政复议/267

任务三 税务行政诉讼/275

主要参考文献/280

项目一

税法基础认知

职业能力目标

- (1) 能识记税法的含义与特点。
- (2) 能明确税法的原则, 税收法律关系的含义, 税收法律关系的构成, 税收法律关系的产生、变更与消灭。
- (3) 能区分税收实体法和税收程序法; 能区分税收立法和税收执法。

税收格言

税收是国家的主要支柱。

——西塞罗

项目引例——全额累进税率和超额累进税率的运用

纳税人甲某月应纳税所得额为 9 999 元。纳税人乙某月应纳税所得额为 10 001 元。假设某三级全额累进税率表和三级超额累进税率表分别见表 1-1 和表 1-2。

表 1-1

三级全额累进税率表

级数	全月应纳税所得额	税率 (%)
1	10 000 元以下 (含)	10
2	10 000 元 (不含) ~ 20 000 元 (含)	20
3	20 000 元 (不含) 以上	30

表 1-2

三级超额累进税率表

级数	全月应纳税所得额	税率 (%)	速算扣除数 (元)
1	10 000 元以下 (含)	10	0
2	10 000 元 (不含) ~ 20 000 元 (含)	20	1 000
3	20 000 元 (不含) 以上	30	3 000

任务要求

1. 若采用全额累进税率, 分别计算甲、乙当月的应纳税额。
2. 若采用超额累进税率, 分别计算甲、乙当月的应纳税额。

项目引例解析 见本项目的任务三。

任务一 税法认知

任务引例

财税〔2016〕36号文件规定，自2016年5月1日起，我国全面推行“营改增”；而2016年4月30日之前发生的相关应税行为只能适用财税〔2013〕106号等相关文件，不能适用财税〔2016〕36号文件。这体现了税法的哪一原则？

一、税法的含义与特点

（一）税法的含义

税法是指有权的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法律规范的总和。

制定税法的有权的国家机关指国家最高权力机关，在我国即是全国人民代表大会（以下简称“全国人大”）及其常务委员会；在一定的法律框架下，地方立法机关往往拥有一定的税法立法权；获得授权的行政机关也是制定税法的主体的构成者。

税法的调整对象是税收分配中形成的权利义务关系。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，既要保证国家税收收入，也要保护纳税人的权利，两者缺一不可。

税法的范围有广义与狭义之分。广义的税法是各种税收法律规范形式的总和。从立法层次上划分，则包括由全国人大正式立法制定的税收法律，由国务院制定的税收法规或由省级人大制定的地方性税收法规，由有规章制定权的单位制定的税务部门规章。狭义的税法仅指国家最高权力机关正式立法的税收法律。

（二）税法的特点

税法的特点包括以下三点：

（1）从立法过程看，税法属于制定法，而不属于习惯法。税法是由国家制定的，而不是由习惯法或司法判例而认可的。

（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。税法直接规定人们从事或不从事某种行为的法规，具有强制性。

（3）从内容看，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。

二、税法的分类和我国现行税法体系

（一）税法的分类

（1）按照税法的基本内容和效力的不同，可分为税收基本法和税收普通法。

我国目前还没有制定统一的税收基本法。税收普通法是根据税收基本法的原则，对税收基本法规定的事项分别立法实施的法律，如《个人所得税法》《税收征收管理法》等。

（2）按照税法的职能作用的不同，可分为税收实体法和税收程序法。



中国税收：
改革创新共享未来

(3) 按照税法相关税种征收对象的不同,可分为五种:商品和劳务税税法、所得税税法、财产行为税税法、资源税税法、特定目的税税法。

(4) 按照主权国家行使税收管辖权的不同,可分为国内税法、国际税法、外国税法等。

(二) 我国现行税法体系

我国现行税法体系主要由税收实体法体系和税收程序法体系构成。

1. 税收实体法体系

税收实体法体系由16个税收的相关法律、法规组成。它们按照性质作用分为以下5类:

(1) 流转税类(商品和劳务税类)。

流转税是指以商品或劳务买卖的流转额为征税对象征收的各种税,包括增值税、消费税、关税等。这些税种是在生产、流通或服务领域,按照纳税人取得的销售收入或营业收入等流转额征收,其特点是与商品生产、流通、消费有密切关系。

(2) 所得税类。

所得税是指以所得额为征税对象征收的各种税,其中,所得额一般情况下是指全部收入减除为取得收入耗费的各项成本费用后的余额,主要包括企业所得税、个人所得税等。

(3) 财产行为税类。

财产税是指以纳税人拥有或支配的财产为征税对象征收的各种税,如房产税、车船税等。行为税是指以纳税人发生的某种行为为征税对象征收的各种税,如印花税、契税等。

(4) 资源税类。

资源税是指以各种应税自然资源为征税对象征收的各种税,包括资源税、土地增值税、城镇土地使用税等。

(5) 特定目的税类。

特定目的税是指为了达到某种特定目的,对特定对象和特定行为征收的一种税,包括车辆购置税、耕地占用税、城市维护建设税、烟叶税等。

2. 税收程序法体系

税收程序法体系主要由税收征收管理法律制度组成,包括《税收征收管理法》、《海关法》和《进出口关税条例》等。

(1) 由税务机关负责征收的税种的征收管理,按照全国人大常委会发布实施的《税收征收管理法》执行。

(2) 由海关负责征收的税种的征收管理,按照《海关法》及《进出口关税条例》等有关规定执行。

三、税法的原则

(一) 税法的基本原则

1. 税收法律主义

税收法律主义,又称税收法定性原则,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规定。税收法律主义的功能在于保持税法的稳定性与可预测性。

税收法律主义的具体原则包括:课税要素法定、课税要素明确、依法稽征。

2. 税收公平主义

税收公平主义，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。税收公平主义既包括法律上的税收公平与经济上的税收公平，也包括实体上的税收公平和程序上的税收公平。

3. 税收合作信赖主义

税收合作信赖主义，指征纳双方关系从主流上看是相互信赖、相互合作的，而不是对抗的。它具体表现在：一方面，纳税人应按照税法的规定及时缴纳税款；另一方面，没有充足的依据，税务机关不能对纳税人是否依法纳税有所怀疑。

4. 实质课税原则

实质课税原则，指依纳税人真实负担能力决定其税负，不能仅考核其表面是否符合课税要件。实质课税原则有利于防止纳税人避税与偷税，增强税法适用的公正性。例如，纳税人借转让定价而减少计税所得，税务机关有权重新估定计税价格，而不是按纳税人申报的计税价格。

（二）税法的适用原则

税法的适用原则归纳见表 1-3。

表 1-3

税法的适用原则

适用原则	含义	解析
① 法律优位原则	税收法律的效力高于行政法规的效力，税收行政法规的效力高于税收行政规章的效力，效力高的税法高于效力低的税法	(1) 作用：处理不同等级税法的关系 (2) 应用：法律>法规>规章。效力低的税法与效力高的税法发生冲突，效力低的税法即是无效的
② 法律不溯及既往原则	新法实施后，之前人们的行为不适用新法，而只沿用旧法	作用：维护税法的稳定性和可预测性
③ 新法优于旧法原则	新法旧法对同一事项有不同规定时，新法效力优于旧法	(1) 作用：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。 (2) 举例：财税〔2015〕60号规定：①将卷烟批发环节从价税税率由5%提高至11%，并按0.005元/支加征从量税。②纳税人兼营卷烟批发和零售业务的，应当分别核算批发和零售环节的销售额、销售数量；未分别核算批发和零售环节销售额、销售数量的，按照全部销售额、销售数量计征批发环节消费税。③本通知自2015年5月10日起执行。此前有关文件规定与本通知相抵触的，以本通知为准
④ 特别法优于普通法原则	对同一事项两部法律分别订有一般和特别规定时，特别规定的效力高于一般规定的效力	应用：居于特别法地位级别较低的税法，其效力可以高于作为普通法的级别较高的税法
⑤ 实体从旧、程序从新原则	实体法不具备溯及力，而程序法在特定条件下具备一定溯及力	应用：实体性权利义务以其发生的时间为准，而对程序性问题（如税款征收方法、税务行政处罚等）新税法具有约束力
⑥ 程序优于实体原则	在税收争讼发生时，程序法优于实体法	作用：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

任务引例解析

新法实施后，之前人们的行为不适用新法，而只沿用旧法。2016年4月30日之前发生的相关应税行为（如建筑业、房地产业、金融业、生活服务业相关应税行为）只能适用财税〔2013〕106号文件等相关文件（旧法），而不能适用财税〔2016〕36号文件（新法）。这体现的是法律不溯及既往原则。

任务二 税收法律关系认知

一、税收法律关系的含义

税收法律关系是税法所确认和调整的、国家与纳税人之间税收分配过程中形成的权利义务关系。它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。

二、税收法律关系的构成

税收法律关系的构成见表1-4。

表1-4

税收法律关系

三方面	内 容
①权利主体	<p>①双主体： 征税主体：作为征税主体的机关可以是税务（国税、地税）机关，也可以是履行征税职责的财政机关、海关。 纳税主体：就是通常所称的纳税人，即法律、行政法规规定负有纳税义务的单位和个人。</p> <p>②权利主体双方法律地位是平等的，但权利和义务不对等</p>
②权利客体	征税对象
③关系的内容	征、纳双方各自享有的权利和承担的义务（它是税收法律关系中最实质的东西，也是税法的灵魂）

三、税收法律关系的产生、变更与消灭

1. 税收法律关系的产生

税收法律关系的产生以引起纳税义务成立的法律事实为基础和标志。

2. 税收法律关系的变更

引起税收法律关系变更的原因包括：①由于纳税人自身的组织状况发生变化；②由于纳税人的经营或财产情况发生变化；③由于税务机关组织结构或管理方式的变化；④由于税法的修订或调整；⑤因不可抗力造成的破坏。

3. 税收法律关系的消灭

税收法律关系消灭的原因包括：①纳税人履行纳税义务；②纳税义务因超过期限而消灭；③纳税义务的免除；④某些税法的废止；⑤纳税主体的消失。

任务三 税收实体法与税收程序法认知

任务引例

2016年3月7日举行的十二届全国人大四次会议的记者会上,河南日报报业集团全媒体记者获得向财政部部长楼继伟提问的机会,提出“个税改革方案的推出有没有时间表”的热点问题。记者问:“我是河南日报报业集团全媒体记者,楼部长您好,不知您是否感觉到:这几年,房价、物价都在上涨,但个税起征点从2011年上调之后,一直没有发生改变。刚才您也说了,个税改革正在提出方案,有没有具体时间表?”你认为上述关于“起征点”的说法正确吗?

一、税收实体法

税收实体法是规定税收法律关系主体的实体权利、义务的法律规范的总称。其主要内容包括纳税主体、征税客体、计税依据、税目、税率、减税、免税等,是国家向纳税人行使征税权和纳税人负担纳税义务的要件,只有具备这些要件时,纳税人才负有纳税义务,国家才能向纳税人征税。税收实体法直接影响到国家与纳税人之间权利义务的分配,是税法的核心部分,没有税收实体法,税法体系就不能成立。

税收实体法要素主要有六个:纳税人、课税对象、税率、减税免税、纳税环节、纳税期限。

(一) 纳税义务人

1. 纳税义务人的含义

纳税义务人又称“纳税主体”。我国税收法律关系的主体,一方是代表国家行使税收征收管理权的各级税务机关;另一方是履行纳税义务的自然人、法人及其他组织。根据各具体税收法律关系不同,各具体税法的调整对象不同,其纳税主体也有所不同。

知识答疑 1-1 什么叫自然人?什么叫法人及其他组织?



2. 与纳税人有关的概念

(1) 负税人

负税人是指实际负担税款的单位和个人。纳税人是直接向税务机关缴纳税款的单位和个人;负税人是实际负担税款的单位和个人。纳税人如果能够通过一定途径把税款转嫁或转移出去,纳税人就不再是负税人;否则,纳税人同时也是负税人。

(2) 代扣代缴义务人

代扣代缴义务人是指有义务从持有的纳税人收入中扣除其应纳税款并代为缴纳的企业、单位或个人。

(3) 代收代缴义务人

代收代缴义务人是指有义务借助与纳税人的经济交往而向纳税人收取应纳税款并代为缴纳的单位。

(4) 代征代缴义务人

代征代缴义务人是指受税务机关委托而代征税款的单位和个人。

(5) 纳税单位

纳税单位是指申报缴纳税款的单位，是纳税人的有效集合。

(二) 课税对象

1. 课税对象的含义

课税对象又称征税对象，是税法中规定的征税的目的物，是征税的依据，解决“对什么征税”的问题。课税对象是区分税种的主要标志；课税对象体现征税的范围；税收实体法其他要素的内容一般都以课税对象为基础确定。

2. 与课税对象相关的概念

(1) 计税依据

计税依据又称税基，是税法规定的据以计算各种应征税款的依据或标准。

课税对象与计税依据的关系表现在：课税对象是指征税的目的物，计税依据则是在目的物已经确定的前提下，对目的物据以计算税款的依据或标准；课税对象是从质的方面对征税所做的规定，而计税依据则是从量的方面对征税所做的规定，是课税对象量的表现。课税对象和计税依据有时是一致的，有时是不一致的。课税对象和计税依据的关系，以企业所得税和车船税为例，见表1-5。

表1-5 课税对象和计税依据的关系例解

税种举例	课税对象	计税依据	计税依据和课税对象的关系
企业所得税	所得额	所得额	一致
车船税	车辆、船舶	每辆、整备质量每吨、净吨位 每吨或艇身长度每米	不一致

(2) 税源

税源是指税款的最终来源，是税收负担的最终归宿。税源的大小体现着纳税人的负担能力。

课税对象与税源的关系表现在：课税对象是据以征税的依据；税源则表明纳税人的负担能力。税源和征税对象有时是一致的，有时是不一致的。课税对象和税源的关系，以企业所得税和房产税为例，归纳见表1-6。

表1-6 课税对象和税源的关系例解

税种举例	课税对象	税源	计税依据和课税对象的关系
企业所得税	所得额（即国民收入分配中形成的各种收入）	国民收入分配中形成的各种收入	一致
房产税	房屋	国民收入分配中形成的各种收入	不一致

(3) 税目

税目是课税对象的具体化，反映具体的征税范围，解决课税对象的归类。税目一般可分为列举税目和概括税目两类。划分税目的主要作用在于：明确征税范围；解决课税对象归类问题。

（三）税率

税率是税额与计税金额之间的比例，是计算税额的尺度。税率的高低，直接关系到国家的财政收入和纳税人的负担。税率体现征税的深度。我国现行的税率形式主要有以下几种：

（1）比例税率

比例税率是对同一征税对象或同一税目不分大小，都按规定的同一比例征税。例如，我国增值税采用比例税率。

（2）累进税率

累进税率是指对同一课税对象，随其数量的增大，征收比例也随之增高的税率。课税对象按数额大小划分等级，规定不同税率。该税率多用于收益课税，处理税收负担的纵向公平。

累进税率包括以下四种：

①全额累进税率，是以课税对象的全部数额为基础计征税款的累进税率。全额累进税率的特点主要有：一是对具体纳税人来说，在应税所得额确定以后，相当于按照比例税率计征，计算方法简单；二是税收负担不合理，特别是在各级征税对象数额的分界处负担相差悬殊，甚至会出现增加的税额超过增加的课税对象数额的现象，不利于鼓励纳税人增加收入。

②超额累进税率，是分别以课税对象数额超过前级的部分为基础计算应纳税额的累进税率。具体来说，超额累进税率是把计税金额按数额多少分成若干级距，对每个级距分别规定相应的差别税率，应税所得额每超过一个规定的级距，对超过的部分就按高一级的税率计算征收。例如，我国工资、薪金所得的个人所得税采用超额累进税率。

超额累进税率的特点主要有：一是计算方法比较复杂，征税对象数量越大，包括等级越多，计算步骤也越多；二是累进幅度比较缓和，税收负担较为合理；三是边际税率和平均税率不一致，税收负担透明度较差。

项目引例解析

1. 若采用全额累进税率：

对于甲来说，按表 1-1 所列税率，适用第一级次的税率，甲该月的应纳税额 = $9\,999 \times 10\% = 999.9$ （元）。

对于乙来说，按表 1-1 所列税率，适用第二级次的税率，乙该月的应纳税额 = $10\,001 \times 20\% = 2\,000.2$ （元）。

我们可以发现，乙比甲应纳税所得额增加 2 元，税额却增加 $2\,000.2 - 999.9 = 1\,000.3$ （元），采用全额累进税率税负变化极不合理。

2. 若采用超额累进税率：

对于甲来说，按表 1-2 所列税率，适用第一级次的税率，甲该月的应纳税额 = $9\,999 \times 10\% = 999.9$ （元）。

对于乙来说，按表 1-2 所列税率，乙该月的应纳税额可以分步计算：

第一级的 10 000 元适用 10% 的税率：应纳税额 = $10\,000 \times 10\% = 1\,000$ （元）

第二级的 1 元（ $10\,001 - 10\,000$ ）适用 20% 的税率：应纳税额 = $1 \times 20\% = 0.2$ （元）

乙该月的应纳税额 = $1\,000 + 0.2 = 1\,000.2$ （元）

若运用简化方法计算,乙该月的应纳税额 $=10\,001\times 20\%-1\,000=1\,000.2$ (元)。

我们可以发现,乙比甲应纳税所得额增加2元,税额只增加0.3元(1 000.2-999.9),采用超额累进税率税负变化较为合理。

③超率累进税率,是指以课税对象数额的相对率为累进依据,按超累方式计算应纳税额的税率。例如,我国土地增值税采用超率累进税率。

④超倍累进税率,是以课税对象数额相当于计税基数的倍数为累进依据,按超累方式计算应纳税额的税率。计税基数可以是绝对数,也可以是相对数。当计税基数是绝对数时,超倍累进税率实际上是超额累进税率,因为可以把递增倍数换算成递增额;当计税基数是相对数时,超倍累进税率实际上是超率累进税率,因为可以把递增倍数换算成递增率。

(3) 定额税率

定额税率是按征税对象的计算单位,直接规定一个固定的税额。例如,我国对啤酒的消费税采用定额税率。

(四) 减税免税

减税免税是对某些纳税人或征税对象的鼓励或照顾措施。减税是对应纳税额少征一部分税款,而免税是对应纳税额全部免征税款。减税免税是税率的重要补充,它的最大优点就在于把税法的普遍性与特殊性、统一性与灵活性结合起来,可以对不同类型的纳税人和征税对象实行不同层次的减免,有利于全面地、因地制宜地贯彻国家社会经济政策。

1. 减免税的基本形式

减税免税可以分为税基式减免、税率式减免和税额式减免3种形式。

(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来实现的减税免税。其涉及的概念包括起征点、免征额、项目扣除以及跨期结转等。

起征点是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,达到起征点的按全部数额征税。

免征额是在征税对象的全部数额中免于征税的数额,对免征额的部分不征税,仅对超过免征额的部分征税。

项目扣除则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。

跨期结转是指将以前纳税年度的经营亏损从本纳税年度经营利润中扣除。

任务引例解析

任务引例中关于“起征点”的说法是不正确的。

起征点和免征额不一样。假设起征点和免征额都为3 500元,应该如何课税呢?若实际发生额为3 000元,则无论是按照起征点的规定还是免征额的规定,都不用课税。若实际发生额为4 000元,情况就不一样了。按照免征额的规定,国家只能对超过部分的500元(4 000-3 500)进行征税;而按照起征点的规定,国家必须对所有金额4 000元进行征税。我国个人所得税中工资薪金所得的征收显然是按照500元的模式而不是按照4 000元的模式,因此,媒体上对个人所得税中工资薪金所得普遍采用“起征点”的说法是错误的,实际上应为“免征额”。