

“十三五”普通高等教育应用型规划教材·会计与财务系列

税法

梁文涛 编著

LAW OF TAX

O
R
I
E
N
T
E
D

A
P
P
L
I
C
A
T
I
O
N

 中国人民大学出版社

“十三五”普通高等教育应用型规划教材·会计与财务系列

税法

梁文涛 编著

LAW OF TAX

中国人民大学出版社

· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

税法/梁文涛编著. —北京: 中国人民大学出版社, 2017. 1
“十三五”普通高等教育应用型规划教材·会计与财务系列
ISBN 978-7-300-23746-6

I. ①税… II. ①梁… III. ①税法-中国-高等学校-教材 IV. ①D922. 22

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 304211 号

“十三五”普通高等教育应用型规划教材·会计与财务系列

税法

梁文涛 编著

Shuifa

出版发行	中国人民大学出版社	邮政编码	100080
社 址	北京中关村大街 31 号		
电 话	010-62511242 (总编室)		010-62511770 (质管部)
	010-82501766 (邮购部)		010-62514148 (门市部)
	010-62515195 (发行公司)		010-62515275 (盗版举报)
网 址	http://www.crup.com.cn		
	http://www.ttrnet.com (人大教研网)		
经 销	新华书店		
印 刷	北京昌联印刷有限公司		
规 格	185 mm×260 mm 16 开本	版 次	2017 年 1 月第 1 版
印 张	22.5 插页 1	印 次	2017 年 1 月第 1 次印刷
字 数	484 000	定 价	39.00 元

版权所有 侵权必究 印装差错 负责调换

前 言

“税法”是应用型院校财经专业的一门专业核心课。“税法”服务于会计专业人才培养目标，培养具有一定企业涉税法律知识、涉税岗位能力强的应用型人才。本课程坚持“理实一体，学做合一”，以涉税岗位能力的培养为主线，直接为培养学生从事财税工作应具备的基本知识、基本技能和核算操作能力服务。

本书包括税法认知、增值税法、消费税法、企业所得税法、个人所得税法、小税种税法、税务行政法制共七章。为培养高端应用型涉税岗位人才，本教材从“工作引例”“情境引例”“工作实例”“理论答疑”“实务答疑”等方面对涉税实例进行分析与操作，主要讲授企业实际工作所必需的各税种的认知、计算、征收管理、涉税疑难解答等，突出税法的实用性和应用性，让学生在学税法理论知识的同时，提升税法的实践和应用能力。

本书在借鉴大量优秀前期成果的基础上，结合作者自己对税法的理论与实践上的认识，具有以下特色：

一、案例经典、丰富，实用性和应用性强

全书从作者多年归纳整理的 500 多个经典涉税疑难问题中，选取 120 多个有代表性的涉税疑难问题，通过“情境引例”“理论答疑”“实务答疑”等方式融入到教材中。通过对这 120 多个涉税疑难问题的解答，让学生较快地把握税法的精髓和思想。

二、编写体例、形式和内容适合应用型人才培养特点

每章开头设置“能力目标”，让学生首先能够明确本章的学习目标；在每章具体学习之前设置“税收格言”和“工作引例”，在每节具体学习之前设置“情境引例”，激发学生的学习兴趣；在税法理论知识的讲授过程中，融入“理论答疑”，在税法实务知识的讲授过程中，融入“实务答疑”，实现“理实一体”，与此同时从“工作实例”“工作要求”“工作实施”这三个方面对涉税实例进行分析与操作，让学生体验案例学习的趣味，再次激发学生的学习兴趣；每章的最后设置“技能训练”“实战演练”，让学生通过训练和实战，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“营改增”内容

本教材是在自 2016 年 5 月 1 日起全面推开营业税改征增值税（简称“营改增”）试点的背景下，根据截稿之日（2017 年 1 月 1 日）的最新税法编写，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 等教学资源中体现。

四、教学资源丰富

本套教材提供给任课教师教学课件、“技能训练”“实战演练”的参考答案电子版等资源。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内容。

本教材同时提供“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废止。



在本教材出版过程中，得到中国人民大学出版社李文重编辑及相关工作人员的大力支持与帮助，在此表示特别的感谢；本教材在撰写过程中，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。由于本人水平所限，本教材定会存在不当之处，竭诚欢迎广大读者批评指正。若有意见、建议或指正，请发送至我的邮箱：nashuichouhua@126.com。本教材任课教师 QQ 群号是：498267290（仅供任课教师加入）。

本教材不仅可以作为应用型本科院校的教材，又可以作为高职高专院校的教材，也可作为各种财税培训机构的培训教材，还适合企业董事长、经理、财务主管、会计人员、税务人员、律师、注册会计师、注册税务师、会计师、纳税筹划师等各类关心财税的人士阅读。

梁文涛

教师教学服务说明

中国人民大学出版社工商管理分社以出版经典、高品质的工商管理、财务会计、统计、市场营销、人力资源管理、运营管理、物流管理、旅游管理等领域的各层次教材为宗旨。

为了更好地为一线教师服务，近年来工商管理分社着力建设了一批数字化、立体化的网络教学资源。教师可以通过以下方式获得免费下载教学资源的权限：

在“人大经管图书在线”（www.rdjg.com.cn）注册，下载“教师服务登记表”，或直接填写下面的“教师服务登记表”，加盖院系公章，然后邮寄或传真给我们。我们收到表格后将在一个工作日内为您开通相关资源的下载权限。

如您需要帮助，请随时与我们联系：

中国人民大学出版社工商管理分社

联系电话：010-62515735，62515749，62515987

传 真：010-62515732，62514775 电子邮箱：rdcsjg@crup.com.cn

通讯地址：北京市海淀区中关村大街甲 59 号文化大厦 1501 室（100872）

教师服务登记表

姓名	<input type="checkbox"/> 先生 <input type="checkbox"/> 女士		职 称		
座机/手机			电子邮箱		
通讯地址			邮 编		
任教学校			所在院系		
所授课程	课程名称	现用教材名称	出版社	对象（本科生/研究生/MBA/其他）	学生人数
需要哪本教材的配套资源					
人大经管图书在线用户名					
院/系领导（签字）： 院/系办公室盖章					

目 录

第1章 税法认知	1
第1节 税收的内涵和分类.....	2
第2节 税法的内涵和构成要素.....	6
第3节 税收的原则.....	13
第4节 税收法律关系.....	16
第5节 税收立法与执法.....	22
第6节 税务登记与发票管理.....	26
第7节 纳税申报与税款征纳.....	34
技能训练.....	39
实战演练.....	41
第2章 增值税法	42
第1节 增值税的认知.....	44
第2节 增值税的计算.....	69
第3节 增值税出口退(免)税的计算.....	107
第4节 增值税的征收管理.....	117
技能训练.....	125
实战演练.....	130
第3章 消费税法	132
第1节 消费税的认知.....	133
第2节 消费税的计算.....	139
第3节 消费税出口退(免)税的计算.....	151
第4节 消费税的征收管理.....	153
技能训练.....	155
实战演练.....	157
第4章 企业所得税法	159
第1节 企业所得税的认知.....	161
第2节 企业所得税应纳税所得额的计算.....	170

第3节 资产的税务处理	187
第4节 企业重组的所得税处理	192
第5节 企业所得税的计算	197
第6节 特别纳税调整	204
第7节 企业所得税的征收管理	209
技能训练	213
实战演练	217
第5章 个人所得税法	219
第1节 个人所得税的认知	220
第2节 个人所得税的计算	231
第3节 个人所得税的征收管理	248
技能训练	253
实战演练	255
第6章 小税种税法	256
第1节 关税法	257
第2节 城市维护建设税法	266
第3节 资源税法	272
第4节 土地增值税法	279
第5节 城镇土地使用税法	289
第6节 房产税法	294
第7节 车船税法	299
第8节 车辆购置税法	304
第9节 印花税法	310
第10节 契税法	316
第11节 环境保护税法	321
技能训练	325
实战演练	329
第7章 税务行政法制	330
第1节 税务行政处罚	331
第2节 税务行政复议	336
第3节 税务行政诉讼	344
技能训练	349
实战演练	351
参考文献	352

世界上只有两件事是不可避免的，那就是税收和死亡。

——本杰明·富兰克林

第 1 章

税法认知



能力目标

- (1) 能识记税收的含义与特征、税法的含义与特征。
- (2) 能明确税法的原则、税收的分类、税法的构成要素、税收法律关系。
- (3) 能办理税务登记，能进行发票管理。
- (4) 能区分税收立法和税收执法，能区分纳税申报与税款征纳。



工作引例

全额累进税率和超额累进税率的运用

假定张三、李四、王五、赵六四人的某月应纳税所得额分别为 1 500 元、1 501 元、35 000 元、35 001 元。全额累进税率表和超额累进税率表分别如表 1—1 和表 1—2 所示。

表 1—1 全额累进税率表

级数	全月应纳税所得额	税率 (%)
1	不超过 1 500 元的	3
2	超过 1 500 元至 4 500 元的	10
3	超过 4 500 元至 9 000 元的	20
4	超过 9 000 元至 35 000 元的	25
5	超过 35 000 元至 55 000 元的	30
6	超过 55 000 元至 80 000 元的	35
7	超过 80 000 元的	45



表 1—2

超额累进税率表

级数	全月应纳税所得额	税率 (%)	速算扣除数
1	不超过 1 500 元的	3	0
2	超过 1 500 元至 4 500 元的部分	10	105
3	超过 4 500 元至 9 000 元的部分	20	555
4	超过 9 000 元至 35 000 元的部分	25	1 005
5	超过 35 000 元至 55 000 元的部分	30	2 755
6	超过 55 000 元至 80 000 元的部分	35	5 505
7	超过 80 000 元的部分	45	13 505

工作要求

- (1) 若采用全额累进税率，分别计算张三、李四、王五、赵六这四个人的应纳税额。
- (2) 若采用超额累进税率，分别计算张三、李四、王五、赵六这四个人的应纳税额。
- (3) 通过比较全额累进税率和超额累进税率的特点来说明哪一种更为合理。

工作引例解析 见本章的第 2 节。

第 1 节 税收的内涵和分类



情境引例

小王说：“我们很容易计算得知自己拿到每一份工资所缴的个人所得税：应纳税额 = (工资薪金 - 社会保险和公积金 - 3 500) × 适用税率 - 速算扣除数。再不行，查查 OA 系统和工资条也就知道了。不过，大部分人并不知道日常生活中买一条牛仔裤、坐一次出租车、吃顿饭、加箱油、买包烟、买瓶酒、买盒高档化妆品分别缴了多少税。”^①

你认为小王上述关于“买一条牛仔裤、坐一次出租车、吃顿饭、加箱油、买包烟、买瓶酒、买盒高档化妆品分别缴了多少税”的说法正确吗？

一、税收的含义与特征

(一) 税收的含义

税收是国家为行使其职能、满足社会公共需要，凭借公共权力，按照法律所规定的标准和程序，参与国民收入分配，强制、无偿且固定地取得财政收入的一种方式。对税

^① <http://finance.eastmoney.com/news/1365,20160713641230085.html>，有改动。

收的含义可以从以下四个方面理解。

(1) 国家征税的目的是满足社会成员获得公共产品的需要。

(2) 国家征税凭借的是公共权力（政治权力）。税收征收的主体只能是代表社会全体成员行使公共权力的政府，其他任何社会组织或个人是无权征税的。与公共权力相对应的必然是政府管理社会和为民众提供公共产品的义务。

(3) 税收是国家筹集财政收入的主要方式。我国税收收入占国家财政收入的90%以上。

(4) 税收必须借助法律形式进行。法是税收的存在形式，税收之所以必须采用法的形式，是由税收和法的本质与特性决定的。

（二）税收的特征

税收的特征包括以下三个方面：

(1) 强制性。税收的强制性是指国家凭借其公共权力以法律的形式对税收征纳双方的权利（权力）与义务进行制约，既不是由纳税主体按照个人意志自愿缴纳，也不是按照征税主体的意愿随意征税，而是按照法律进行征税。

(2) 无偿性。税收的无偿性是指国家征税以后，税款一律纳入国家财政预算，由财政统一分配，而不直接向具体的纳税人返还或支付报酬。税收的无偿性是对个体（具体）纳税人而言的，其享有的公共利益与其缴纳的税款并非一一对等；但就纳税人的整体而言则是对等的，政府使用税款的目的是向社会全体成员包括具体纳税人提供社会需要的公共产品和公共服务。因此，税收的无偿性表现为个体的无偿性、整体的有偿性。

(3) 固定性。税收的固定性是指国家征税预先规定了统一的征税标准，包括纳税人、征税对象、税率、纳税期限、纳税地点等。这些标准一经确定，在一定时间内是相对稳定的。

二、税收的分类

（一）按征税对象性质分类

按征税对象性质，税收可分为流转税、所得税、资源税、财产税、行为税五种。

1. 流转税

流转税又称商品和劳务税，是指以商品、劳务或服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。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。因此，流转税一直是我国的主体税种。

2. 所得税

所得税是指以所得额为征税对象征收的各种税，主要包括企业所得税、个人所得税等，其中所得额一般情况下是指全部收入减去为取得收入耗费的各项成本费用后的余额。所得税按照纳税人负担能力（即所得额）的大小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，它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。在我国，随着经济的发展，企业和个人收入的增加，所得税已成为近年来收入增长较快的一类税种。

3. 资源税

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、土地增值税和城镇土地使用税等。资源税不仅可以取得资源消耗的补偿基金，保护国有资源的合理开发利用，而且可以调节资源级差收入，以利于企业在平等的基础上开展竞争。

4. 财产税

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。财产税除了为国家取得财政收入以外，对提高财产的利用效果、限制财产不必要的占有量有一定作用。

5. 行为税

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。行为税或是为了对某些特定行为进行限制、调节，使微观活动符合宏观经济的要求；或只是为了开辟地方财源，达到特定目的。

(二) 按计税依据分类

按计税依据，税收可分为从价税、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，由于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，既按照征税对象的价格又按照其数量为标准计征的税种，如卷烟、白酒的消费税。

(三) 按税收与价格的关系分类

按税收与价格的关系，税收可分为价内税和价外税两种。

1. 价内税

价内税就是税金包含在商品价格中，作为价格构成部分的税种，如消费税。消费税的计税依据为含消费税的价格。价内税有利于国家通过对税负的调整，直接调节生产和消费，但容易造成对价格的扭曲。

2. 价外税

价外税是指税金不包含在商品价格之中，价税分列的税种，如增值税。增值税的计

税价格为不含增值税的价格，买方在购买商品或服务时，除需要支付约定的价款（不含增值税价款）外，还须支付按规定的税率计算出来的税款，这二者是分开记载的。价外税与企业的成本核算和利润、价格没有直接联系，能更好地反映企业的经营成果，不致因征税而影响公平竞争。同时，不干扰价格对市场供求状况的正确反映，因此，更适应市场经济的要求。

（四）按税收管理权限和税收收入的归属分类

按税收管理权限和税收收入的归属，税收可分为中央税、地方税和中央地方共享税三种。

1. 中央税

中央税是指由中央政府负责征收管理，收入归中央政府支配使用的税种，具体由国家税务局征收管理，如消费税、关税等。

2. 地方税

地方税是指由地方政府负责征收管理，收入归地方政府支配使用的税种，具体由地方税务局征收管理，如城市维护建设税、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由中央和地方政府共同负责征收管理，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%。

（五）按税收负担能否转嫁分类

按税收负担能否转嫁，税收可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），纳税义务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，但实际上已将自己的税款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。

【情境引例解析】

从专业角度来讲，买一条牛仔裤、坐一次出租车、吃顿饭、加箱油、买包烟、买瓶酒、买盒高档化妆品等缴税的说法是错误的。

增值税、消费税均为间接税，间接税的纳税人虽然表面上负有纳税义务，但实际上已将自己的税款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。这样，以买牛仔裤为例，卖方作为纳税义务人负有缴纳销售牛仔裤的增值税的纳税义务，实际上也是由卖方向税务机关缴纳了增值税，而消费者通过购买牛仔裤只是承担了这部分税收，并没有纳税义务，更不用实际到税务机关缴税。



另外，坐一次出租车、吃顿饭实际上消费者也是承担了增值税；加箱油、买包烟、买瓶酒、买盒高档化妆品实际上消费者承担了增值税和消费税。

第2节 税法的内涵和构成要素



情境引例

有业内人士测算，当前每月工资5000元的员工每月缴纳个人所得税45元；月收入2万元的每月缴纳个人所得税3120元。当起征点提高到5000元后，前者不用缴个人所得税，减少了45元的个人所得税；后者个人所得税缴纳额变成2745元，减少个人所得税额度达375元。因此，提高个人所得税起征点后，尽管中低收入群体可以少交税，但累进税率的情况下，收入越高的群体少缴的税额也越多，这在收入分配调节上会起到反作用。^①

你认为上述关于“起征点”的说法正确吗？

一、税法的含义与特征

（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。对税法的含义可以从以下三个方面理解。

（1）有权的国家机关是指国家最高权力机关，在我国即为全国人民代表大会（以下简称“全国人大”）及其常务委员会。同时，在一定的法律框架下，地方立法机关往往拥有一定的税收立法权。另外，国家最高权力机关还可以授权行政机关制定某些税法，获得授权的行政机关也是制定税法的主体的构成者。

（2）税法的调整对象是税收分配过程中形成的权利义务关系。从经济学角度讲，税收分配关系是国家参与社会剩余产品分配所形成的一种经济利益关系，包括国家与纳税人之间的税收利益分配关系和各级政府间的税收利益分配关系两个方面，其分配的实质是经济利益的改变。这种经济利益改变是借助法的形式规定国家与纳税人可以怎样行为、应当怎样行为和不得怎样行为，即通过权利义务来实现的。如果说实现税收分配是目标，从法律上设定税收权利义务则是实现目标的手段。设定权利义务是法律规范所提供的行为模式的唯一内容，税法调整的只能是税收权利义务关系，而不能直接为税收分配关系。税务机关与纳税人之间的权利义务关系是税法调整对象的核心，它具有不对等性，既存在于实体税法中，也存在于程序税法与诉讼税法中。

【理论答疑】 税法调整对象和税收调整对象一样吗？

^① http://caijing.chinadaily.com.cn/finance/2016-03/12/content_23839742.htm，节选。

答：两者是不一样的。税法调整的是税收分配过程中形成的权利义务关系，而税收调整的是税收分配关系。

(3) 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，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) 税法的特征

税法的特征包括以下三点：

(1) 从立法过程看，税法属于制定法，而不属于习惯法。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。税法是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、诉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来看，其结构大致有宪法加税收法典，宪法加税收基本法和税收单行法律法规，宪法加税收单行法律法规等不同的类型。

【理论答疑】 税收与税法的关系是怎样的？

答：税收与税法密不可分，税法是税收的法律表现形式，税收则是税法所确定的具体内容。有税必有法，无法不成税。

从二者的联系上看，两者是辩证统一、互为因果关系的。具体来说，税收与税法都是以国家为前提，与财政收入密切相关；国家对税收的需要决定了税法的存在，而税法的存在决定了税收的分配关系；税法是税收内容的具体规范和权力保障；税收是税法的执行结果，同时税收又是衡量税法科学性、合理性的重要标准。

从二者的区别上看，税收属于经济基础范畴，税法则属于上层建筑范畴。

二、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。这一概念有以下基本含义：一是税法的构成要素既包括实体性的，也包括程序性的；二是税法的构成要素是所有完善的单行税法都共同具备的，仅为某一税法所单独具有而非普遍性的内容，不构成税法的构成要素，如扣缴义务人。税法的构成要素包括总则、纳税义务人、征税对象、税目、税率、纳税期限、减税免税、纳税环节、纳税地点、罚则、附则等项目。

(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）纳税义务人

纳税义务人，又称纳税人、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。

在前文的直接税与间接税的知识点中已经提到，纳税人应当与负税人进行区别，纳税人即依法缴纳税款的人，负税人即税收的实际负担者。税法只规定纳税人，不规定负税人。二者有时可能相同，有时可能不同，如个人所得税的纳税人与负税人是相同的，而增值的纳税人与负税人就不一定相同。

（三）征税对象

征税对象，又叫课税对象、征税客体，指税法规定对什么征税，是征纳税双方权利义务共同指向的客体或标的物，是区别一种税与另一种税的重要标志。例如企业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。

征税对象按其性质不同，可划分为流转额、所得额、资源、财产、行为五大类，也因此将税收分为相应的五大类，即流转税、所得税、资源税、财产税和行为税。

与征税对象相关的两个基本概念是税基和税目。其中，税基又称计税依据，是据以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，是对课税对象的量的规定。课税对象和计税依据有时是一致的，有时是不一致的。例如企业所得税的计税依据为所得额；车船税的计税依据为车船吨位。

（四）税目

税目是各个税种所规定的具体征税项目，反映征税的具体范围，是对课税对象质的界定。税目体现征税的广度。例如消费税有烟、酒、高档化妆品等 15 个税目。但并非所有的税种都有税目，如企业所得税就没有税目。

（五）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。税率的形式如表 1—3 所示。

表 1—3 税率的形式

税率类别		具体形式	应用的税种
比例税率		单一比例税率；差别比例税率；幅度比例税率	增值税、城市维护建设税、企业所得税等
定额税率		按征税对象的一定计量单位规定固定的税额	资源税、城镇土地使用税、车船税等
累进税率	全额累进税率	是以课税对象的全部数额为基础计税税款的累进税率	我国目前没有采用
	超额累进税率	把征税对象按数额大小分成若干等级，每一等级规定一个税率，税率依次提高，将纳税人的征税对象依所属等级同时适用几个税率分别计算，再将计算结果相加后得出应纳税款	个人所得税中的工资、薪金所得

续前表

税率类别		具体形式	应用的税种
累进税率	全率累进税率	全率累进税率是指按课税对象的相对额划分若干级距, 每个级距规定的税率随课税对象相对额的增大而提高, 纳税人的全部课税对象都按与课税对象相对额所对应的税率计算纳税的税率制度	我国目前没有采用
	超率累进税率	以征税对象数额的相对率划分若干级距, 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	土地增值税

【工作引例解析】

(1) 如果按照全额累进税率计算税额, 则

$$\text{张三应纳税额} = 1\,500 \times 3\% = 45(\text{元})$$

$$\text{李四应纳税额} = 1\,501 \times 10\% = 150.1(\text{元})$$

$$\text{王五应纳税额} = 35\,000 \times 25\% = 8\,750(\text{元})$$

$$\text{赵六应纳税额} = 35\,001 \times 30\% = 10\,500.3(\text{元})$$

由此可以发现, 李四比张三应纳税所得额增加 1 元, 税额却增加 105.1 元 (150.1 - 45); 赵六比王五应纳税所得额增加 1 元, 税额却增加 1 750.3 元 (10 500.3 - 8 750), 税负变化极不合理。

(2) 如果按照超额累进税率计算税额, 则

$$\text{张三应纳税额} = 1\,500 \times 3\% = 45(\text{元})$$

$$\text{李四应纳税额} = 1\,500 \times 3\% + 1 \times 10\% = 45.1(\text{元})$$

或
$$\text{李四应纳税额} = 1\,501 \times 10\% - 105 = 45.1(\text{元})$$

$$\begin{aligned} \text{王五应纳税额} &= 1\,500 \times 3\% + (4\,500 - 1\,500) \times 10\% + (9\,000 - 4\,500) \times 20\% \\ &\quad + (35\,000 - 9\,000) \times 25\% = 7\,745(\text{元}) \end{aligned}$$

或
$$\text{王五应纳税额} = 35\,000 \times 25\% - 1\,005 = 7\,745(\text{元})$$

$$\begin{aligned} \text{赵六应纳税额} &= 1\,500 \times 3\% + (4\,500 - 1\,500) \times 10\% + (9\,000 - 4\,500) \times 20\% \\ &\quad + (35\,000 - 9\,000) \times 25\% + (35\,001 - 35\,000) \times 30\% = 7\,745.3(\text{元}) \end{aligned}$$

或
$$\text{赵六应纳税额} = 35\,001 \times 30\% - 2\,755 = 7\,745.3(\text{元})$$

由此可以发现, 李四比张三应纳税所得额增加 1 元, 税额只增加 0.1 元 (45.1 - 45); 赵六比王五应纳税所得额增加 1 元, 税额只增加 0.3 元 (7 745.3 - 7 745), 税负变化合理。

因此, 超额累进税率的特点是: (1) 计算方法比较复杂, 征税对象越大、等级越多, 计算就越复杂。(2) 累进幅度比较缓和, 税收负担较为合理。特别是征税对象级次分界上下, 只就超过部分按高一级税率计算, 一般不会发生增加部分的税额超过增加的收入金额的不合理现象, 有利于鼓励纳税人增产增收。(3) 边际税率和平均税率不一