

SHUIFA

税法

● 主 编 马殿平 吴向民



北京理工大学出版社
BEIJING INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS

税法

主 编 马殿平 吴向民

副主编 王 岩 师 璇 张 蓓
孙 丽 尹春芳 刘 静

图书在版编目 (CIP) 数据

税法/马殿平, 吴向民主编. —北京: 北京理工大学出版社, 2017.2
ISBN 978-7-5682-3694-2

I. ①税… II. ①马… ②吴… 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 (2017) 第 027960 号

出版发行 / 北京理工大学出版社有限责任公司

社 址 / 北京市海淀区中关村南大街 5 号

邮 编 / 100081

电 话 / (010) 68914775 (总编室)

(010) 82562903 (教材售后服务热线)

(010) 68948351 (其他图书服务热线)

网 址 / <http://www.bitpress.com.cn>

经 销 / 全国各地新华书店

印 刷 / 北京泽宇印刷有限公司

开 本 / 787 毫米×1092 毫米 1/16

印 张 / 15.25

字 数 / 360 千字

版 次 / 2017 年 2 月第 1 版 2017 年 2 月第 1 次印刷

定 价 / 48.00 元

责任编辑 / 施胜娟

文案编辑 / 施胜娟

责任校对 / 孟祥敬

责任印制 / 李志强

税收作为国家取得财政收入的重要工具,作为国家宏观调控的重要经济杠杆,深刻影响着纳税人的经济决策。“营改增”全面实施,资源税改革全面推进,固定资产加速折旧政策扩围及消费税政策调整等,已使原有教材不能满足学生的需要。编者结合多年税法课程的教学经验,在汲取最新税法制度和研究成果的基础上编写了本教材。与同类教材相比,本教材具有以下特点:

1. 内容新颖,知识点全面。本教材吸收了最新的理论知识和税收法规内容(截至2017年1月),体现了我国税制改革的最新动态,教材内容新颖。

2. 结构合理,简明扼要。本教材充分考虑到高职高专的特点,以学生就业为导向,以职业能力培养为目标,对专业知识的阐述力求透彻、简明扼要;对理论、法规等的描述力求清晰、准确。

3. 注重能力的培养。本教材以职业岗位知识、能力来决定课程内容,重要知识点都设有案例,案例设置全面,满足了教学需要;基本技能训练部分按照最新财税政策设置经典例题,便于学习。

4. 与资格考试内容接轨。税法是会计职称考试的必考内容,本教材依据职称考试大纲,在教材的内容、案例和课后练习题中结合了上述考试的重点内容,通过对本教材的使用,可以为学生通过上述资格考试奠定坚实的基础。

本教材由马殿平、吴向民任主编,王岩、师璇、张蓓、孙丽、尹春芳、刘静任副主编。具体编写分工如下:吴向民编写学习情境一;马殿平编写学习情境二、八;王岩编写学习情境三;师璇编写学习情境四;刘静编写学习情境五;尹春芳编写学习情境六;张蓓编写学习情境七;孙丽编写学习情境九。本教材由马殿平设计编写思路、编写大纲并统稿。

本教材在编写过程中,参考借鉴了国内外专家和学者的大量研究成果,在此向其作者表示由衷的感谢。编者虽尽力减少谬误,但限于编写时间仓促、编者水平所限,书中不当之处在所难免,恳请各位同人批评指正。

学习情境一 税收导航	(1)
【知识目标】	(1)
【技能目标】	(1)
子情境一 走近税收	(1)
子情境二 认识税法	(4)
子情境三 认知税收征收管理	(11)
【业务凝练】	(19)
【基本技能训练】	(19)
学习情境二 增值税的认知	(24)
【知识目标】	(24)
【技能目标】	(24)
子情境一 增值税概述	(24)
子情境二 增值税的基本要素	(25)
子情境三 增值税的计税方法	(44)
子情境四 一般计税方法下应纳增值税额的计算	(44)
子情境五 简易计税方法下应纳增值税额的计算	(53)
子情境六 进口货物征税	(54)
子情境七 出口货物、劳务、服务和无形资产增值税退(免)税	(55)
子情境八 增值税征收管理	(60)
【业务凝练】	(63)
【基本技能训练】	(64)
学习情境三 消费税的认知	(71)
【知识目标】	(71)
【技能目标】	(71)

子情境一 消费税的基本要素	(71)
子情境二 消费税应纳税额的计算	(77)
子情境三 消费税的征收管理	(84)
【业务凝练】	(86)
【基本技能训练】	(86)
学习情境四 关税的认知	(92)
【知识目标】	(92)
【技能目标】	(92)
子情境一 关税的基本要素	(92)
子情境二 关税应纳税额的计算	(96)
子情境三 关税的征收管理	(99)
【业务凝练】	(101)
【基本技能训练】	(101)
学习情境五 特定目的税类的认知	(104)
【知识目标】	(104)
【技能目标】	(104)
子情境一 城市维护建设税（包括教育费附加）的认知	(104)
子情境二 车辆购置税的认知	(108)
子情境三 耕地占用税的认知	(112)
子情境四 烟叶税的认知	(114)
【业务凝练】	(115)
【基本技能训练】	(115)
学习情境六 资源税类的认知	(120)
【知识目标】	(120)
【技能目标】	(120)
子情境一 资源税的认知	(120)
子情境二 土地增值税的认知	(126)
子情境三 城镇土地使用税的认知	(131)
【业务凝练】	(134)
【基本技能训练】	(135)
学习情境七 财产和行为税类的认知	(140)
【知识目标】	(140)
【技能目标】	(140)
子情境一 房产税的认知	(140)
子情境二 车船税的认知	(144)
子情境三 契税的认知	(148)
子情境四 印花税的认知	(150)

【业务凝练】	(155)
【基本技能训练】	(155)
学习情境八 企业所得税的认知	(160)
【知识目标】	(160)
【技能目标】	(160)
子情境一 企业所得税的基本要素	(160)
子情境二 应纳税所得额的计算	(166)
子情境三 资产的税务处理	(174)
子情境四 应纳税额的计算	(178)
子情境五 征收管理	(183)
【业务凝练】	(184)
【基本技能训练】	(184)
学习情境九 个人所得税的认知	(191)
【知识目标】	(191)
【技能目标】	(191)
子情境一 个人所得税的基本要素	(191)
子情境二 个人所得税应纳税额的计算	(200)
子情境三 征收管理	(214)
【业务凝练】	(218)
【基本技能训练】	(218)
附录：《中华人民共和国环境保护税法》	(226)
参考文献	(236)

税收导航

知识目标

- ▶ 了解税收基本知识。
- ▶ 理解税收法律关系。
- ▶ 掌握税法构成要素。
- ▶ 掌握及运用全额累进税率、超额累进税率和速算扣除数的计算方法。

技能目标

- ▶ 学会超额累进税率和全额累进税率及速算扣除数的计算方法。
- ▶ 能向税务机关办理税务登记。

子情境一 走近税收

一、税收的概念与特征

税收是政府为了满足社会公共需要，凭借政治权力，强制地、无偿地取得财政收入的一种分配形式。

（一）税收的内涵

理解税收的内涵需要从税收的分配关系本质、国家税权和税收目的三个方面来把握：

（1）税收是国家取得财政收入的一种重要工具，其本质是一种分配关系。

国家取得财政收入的手段多种多样，如税收、发行货币、发行国债、收费、罚没，等等，其中税收是大部分国家取得财政收入的主要形式。目前，税收收入占我国财政收入的比重基本都维持在 90% 左右。税收是国家参与社会产品价值分配的法定形式，处于社会再生产的分配环节，因而它体现的是一种分配关系。

（2）国家征税的依据是政治权力，它有别于按要素进行的分配。

国家征税的过程实际上是国家参与社会产品的分配过程。分配问题涉及两个基本问题：一是分配的主体；二是分配的依据。税收分配是以国家为主体进行的分配，而一般分配则是以各生产要素的所有者为主体进行的分配；税收分配是国家凭借政治权力进行的分配，而一般分配则是基于生产要素进行的分配。

(3) 国家课征税款的目的是满足社会公共需要。

国家在履行其公共职能的过程中必然要有一定的公共支出。公共产品提供的特殊性决定了公共支出一般情况下不可能由公民个人、企业采取自愿出价的方式，而只能采用由国家（政府）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的需要，以及弥补市场失灵、促进公平分配等的需要。同时，国家征税也要受到所提供公共产品规模和质量的制约。

(二) 税收的外延

在外延上，税收具有无偿性、强制性和固定性的形式特征。税收特征，亦称“税收形式特征”，是指税收分配形式区别于其他财政分配形式的质的规定性。

(1) 税收的无偿性，指国家征税以后对具体纳税人既不需要直接偿还，也不付出任何直接形式的报酬，纳税人从政府支出所获利益通常与其支付的税款不完全成一一对应的比例关系。

(2) 税收的强制性，指税收是国家凭借政治权力，通过法律形式对社会产品进行的强制性分配，而非纳税人的一种自愿交纳，纳税人必须依法纳税，否则会受到法律制裁。

(3) 税收的固定性，指税收是国家通过法律形式预先规定了对什么征税及其征收比例等税制要素，并保持相对的连续性和稳定性。即使税制要素的具体内容会因经济发展水平、国家经济政策的变化而进行必要的改革和调整，但这种改革和调整也总是要通过法律形式事先规定，而且改革调整后要保持一定时期的相对稳定。

税收“三性”是一个完整的统一体，它们相辅相成、缺一不可。其中，无偿性是核心，强制性是保障，固定性是对强制性和无偿性的一种规范和约束。

二、税收的职能和作用

(一) 税收的职能

税收的职能是税收分配关系本身所固有的内在功能，是税收本质的具体体现。一般讲，税收具有以下三方面的职能：

1. 财政职能

税收的财政职能是指税收具有组织财政收入的功能，税收的财政职能是税收首要的、基本的职能。税收是国家组织财政收入的重要手段，通过参与社会产品和国民收入的分配，将社会产品的一部分转变为国家所有，以满足国家需要。税收的财政职能是通过设置不同的税种，参与社会产品和国民收入的分配来实现的。由于税收具有无偿性、强制性、固定性的特征，而且组织收入具有十分广泛的领域，它是其他组织收入形式所不可替代的重要手段。因此，税收财政职能的强化与削弱，对于国家职能的强化与削弱具有十分重要的影响。

2. 经济职能

税收的经济职能是指税收具有调节经济的功能，即税收在组织财政收入的过程中，必然改变国民收入在各部门、各地区、各纳税人之间的分配比例，改变利益分配格局，对经济产

生影响。税收作为一种分配杠杆,具有可以通过对利益的分配影响各类纳税人的经济活动和行为的功能。税收在组织收入过程中,必然会引起各地区、各部门以及各阶层、各类纳税人经济利益的变化,进而也必然对社会政治经济状况产生某些影响。在我国社会主义市场经济条件下,税收的经济职能是我国宏观经济调控的重要手段。

3. 监督职能

税收的监督职能是指国家在向纳税人征税过程中对国民经济发展状况的反映,是对纳税人生产经营活动的制约、督促和管理的功能。这一职能是社会主义市场经济得以顺利发展的有力保证。监督职能可以在一定程度上消除市场带来的消极影响,监督和遏制各种偷税行为,有利于形成良好的经济秩序,为市场经济保驾护航。

(二) 税收的作用

税收的作用是税收职能在一定经济条件下的外在表现。在不同的历史阶段,税收职能发挥着不同的作用。在现阶段,税收的作用主要表现在以下几个方面:

1. 税收是国家组织财政收入的主要形式和工具

税收在保证和实现财政收入方面起着重要的作用。由于税收具有强制性、无偿性和固定性,因而能保证收入的稳定;同时,税收的征收十分广泛,能从多方筹集财政收入。

2. 税收是国家调控经济运行的重要手段

国家通过税种的设置以及在税目、税率、加成征收或减免税等方面的规定,可以调节社会生产、交换、分配和消费,促进社会经济的健康发展。

3. 税收具有维护国家政权的作用

国家政权是税收产生和存在的必要条件,而国家政权的存在又依赖于税收的存在。没有税收,国家机器就不可能有效运转。同时,税收分配不是按照等价原则和所有权原则分配的,而是凭借政治权利,对物质利益进行调节,体现国家支持什么、限制什么,从而达到维护和巩固国家政权的目的。

4. 税收是国际经济交往中维护国家利益的可靠保证

在国际交往中,任何国家对在本国境内从事生产、经营的外国企业或个人都拥有税收管辖权,这是国家权益的具体体现。我国自1979年实行对外开放以来,在平等互利的基础上,不断扩大和发展同各国、各地区的经济交流与合作,利用外资、引进技术的规模、渠道和形式都有了很大发展。我国在建立和完善涉外税法的同时,还同80多个国家签订了避免双重征税的协定。这些税法规定既维护了国家的权益,又为鼓励外商投资,保护国外企业或个人在华的合法经营,发展国家间平等互利的经济技术合作关系,提供了可靠的法律保障。

三、税收的分类

(1) 按相关税种征收对象的不同,分为商品和劳务税、所得税、财产行为税、资源税和特定目的税。该内容将在子情境二详细介绍。

(2) 按税收的计算依据为标准分类,分为从量税和从价税。

从量税是指以课税对象的数量(重量、面积、件数)为依据,按固定税额计征的一类税。如我国现行的耕地占用税、车船税和城镇土地使用税等。从价税是指以课税对象的价格为依据,按一定比例计征的一类税。如我国现行的增值税和企业所得税等。

(3) 按税收与价格的关系为标准分类,分为价外税和价内税。

价内税是指税款在应税商品价格内,作为商品价格的一个组成部分的一类税。如我国现行的消费税和关税等。价外税是指税款不在商品价格之内,不作为商品价格的一个组成部分的一类税。如我国现行的增值税。

(4) 按税收负担能否转嫁为标准分类,分为直接税和间接税。

直接税是指纳税人本身承担税负,不发生税负转嫁关系的一类税。如企业所得税和个人所得税等。间接税是指纳税人本身不是负税人,可将税负转嫁与他人的一类税。如增值税等。

(5) 按税收的管理权限为标准分类,分为中央税、地方税、中央地方共享税。

中央税是指收入归中央政府的税种,具体包括关税、消费税和车辆购置税等。地方税是指收入归地方政府的税种,具体包括房产税、车船税、土地使用税等。中央与地方共享税是指收入由中央和地方政府共享的税种,如增值税、企业所得税和个人所得税等。

子情境二 认识税法

一、税法的概念和特点

税法是国家制定的用以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。

税法具有义务性法规和综合性法规的特点。首先,税法属于义务性法规,并不是指税法没有规定纳税人的权利,而是指纳税人的权利是建立在其纳税义务的基础之上,处于从属地位。税法属义务性法规的这一特点是由税收的无偿性和强制性特点所决定的。其次,税法的另一特点是具有综合性,它是由一系列单行税收法律法规及行政规章制度组成的体系,其内容涉及课税的基本原则、征纳双方的权利和义务、税收管理规则、法律责任、解决税务争议的法律规范等。税法的综合性特点是由税收制度所调整的税收分配关系和税收法律关系的复杂性所决定的。

二、税收法律关系

税收法律关系是税法所确认和调整的国家与纳税人之间、国家与国家之间以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。

(一) 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。

1. 税收法律关系的主体

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、海关;另一方是履行纳税义务的人,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。这种对税收法律关系中权利主体另一方的确定,在我国采取的是属地兼属

人的原则。

在税收法律关系中权利主体双方法律地位平等，只是因为主体双方是行政管理者与被管理者的关系，所以双方的权利与义务不对等，因此，与一般民事法律关系中主体双方权利与义务平等是不一样的，这是税收法律关系的一个重要特征。

2. 税收法律关系的客体

客体即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。例如，所得税法律关系客体就是生产经营所得和其他所得，财产税法律关系客体即财产，流转税法律关系客体就是货物销售收入或劳务收入。税收法律关系客体也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客观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产业、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、税务检查以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。

纳税人的权利主要有：知情权；保密权；税收监督权；纳税申报方式选择权；申请延期申报权；申请延期缴纳税款权；申请退还多缴税款权；依法享受税收优惠权；委托税务代理权；陈述与申辩权；对未出示税务检查证和税务检查通知书的拒绝检查权；税收法律救济权；依法要求听证的权利；索取有关税收凭证的权利等 14 项权利。

纳税人的义务主要有：依法进行税务登记的义务；依法设置账簿、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；财务会计制度和会计核算软件备案的义务；按照规定安装、使用税控装置的义务；按时、如实申报的义务；按时缴纳税款的义务；代扣、代收税款的义务；接受依法检查的义务；及时提供信息的义务；报告其他涉税信息的义务等 10 项义务。

（二）税收法律关系的产生、变更和消灭

与其他社会关系一样，税收法律关系也是处于不断发展变化之中的，这一发展变化过程我们可以概括为税收法律关系的产生、变更、消灭。

1. 税收法律关系的产生

税收法律关系的产生是指在税收法律关系主体之间形成权利义务关系。由于税法属于义务性法规，税收法律关系的产生应以引起纳税义务成立的法律事实为基础和标志。而纳税义务产生的标志应当是纳税主体进行的应当课税的行为如销售货物、取得应税收入等，不应当是征税主体或其他主体的行为。国家颁布新税法、出现新的纳税主体都可能引发新的纳税行为出现，但其本身并不直接产生纳税义务，税收法律关系的产生只能以纳税主体应税行为的出现为标志。

2. 税收法律关系的变更

税收法律关系的变更是指由于某一法律事实的发生，使税收法律关系的主体、内容和客

体发生变化。引起税收法律关系变更的原因是多方面的,归纳起来,主要有以下几点:

(1) 由于纳税人自身的组织状况发生变化。例如,纳税人发生改组、分设、合并、联营、迁移等情况,需要向税务机关申报办理变更登记或重新登记,从而引起税收法律关系的变更。

(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。例如,国家税务局、地方税务局分设后,某些纳税人需要变更税务登记;申报大厅的设立,也会带来税收法律关系的某些变更。

(4) 由于税法的修订或调整。例如,1994年实行新税制以后,原有的许多个案减免税取消,纳税人由享受一定的减免税照顾变为依法纳税,类似的税法修订或调整,都使税收法律关系发生量或质的变更。

(5) 因不可抗力造成的破坏。例如:由于自然灾害等不可抗拒的原因,纳税人往往遭受重大财产损失,被迫停产、减产。纳税人向主管税务机关申请减税得到批准的,税收法律关系发生变更。

3. 税收法律关系的消灭

税收法律关系的消灭是指这一法律关系的终止即其主体间权利义务关系的终止。税收法律关系消灭的原因主要有以下几个方面:

(1) 纳税人履行纳税义务。这是最常见的税收法律关系消灭原因,它包括纳税人依法如期履行纳税义务和税务机关采取必要的法律手段,使纳税义务强制地履行这两类情况。

(2) 纳税义务因超过期限而消灭。我国税法规定,未征、少征税款的一般追缴期限为3年。超过3年,除法定的特殊情况外,即使纳税人没有履行纳税义务,税务机关也不能再追缴税款,税收法律关系因而消灭。

(3) 纳税义务的免除。即纳税人符合免税条件,并经税务机关审核确认后,纳税义务免除,税收法律关系消灭。

(4) 某些税法的废止。例如,农业税的取消,由此产生的税收法律关系归于消灭。

(5) 纳税主体的消失。没有纳税主体,纳税无法进行,税收法律关系因此而消灭。

三、税法的构成要素

税法的构成要素是指各种单行税法具有的共同的基本要素的总称。首先,税法构成要素既包括实体性的,也包括程序性的;其次,税法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,不构成税法要素,如扣缴义务人。税法的构成要素一般包括纳税义务人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减税免税等项目。

(一) 纳税义务人

纳税义务人又叫纳税主体,是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。任何一个税种首先要解决的就是国家对谁征税的问题,如我国个人所得税、增值税、消费税、营业税、资源税以及印花税等暂行条例的第一条规定的都是该税种的纳税义务人。纳税义务人有两种基本形式:自然人和法人。自然人和法人是两个相对称的法律概念。自然人是基于自然规律而出生的,有民事权利和义务的主体,包括本国公民,也包括外国人和无国籍人。法人是自然人的对称,根据《民法通则》第三十六条规定,法人是基于法律规定享有权利能力和行为

能力,具有独立的财产和经费,依法独立承担民事责任的社会组织。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。

在此应注意区分与纳税人相关的两个概念,负税人和扣缴义务人。

负税人是指税款的最终实际负担者。当纳税人所缴纳的税款由自己负担时,纳税人同时是负税人;当纳税人将税负转嫁给他人时,纳税人就不是负税人。每个公民基本上都是负税人,但未必都是纳税人。

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和个人。扣缴义务人包括代扣代缴义务人和代收代缴义务人。代扣代缴义务人是指虽不承担纳税义务,但依照有关规定从依法持有的纳税人收入中扣除其应纳税款并代为缴纳的单位和个人,如单位代扣职工工资薪金所得的个人所得税等。如果代扣代缴义务人按规定履行了代扣代缴义务,税务机关将支付一定的手续费。反之,未按规定代扣代缴税款,造成应纳税款流失或将已扣缴的税款私自截留挪用、不按时缴入国库,一经税务机关发现,将要承担相应的法律责任。代收代缴义务人是指虽不承担纳税义务,但依照有关规定,在向纳税人收取商品或劳务收入时,有义务代收代缴其应纳税款的单位和个人。如消费税条例规定,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費税。

(二) 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。如消费税的征税对象是消费税条例所列举的应税消费品,房产税的征税对象是房屋等。征税对象是税法最基本的要素,因为它体现着征税的最基本界限,决定着某一种税的基本征税范围,同时,征税对象也决定了各个不同税种的名称。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。

与课税对象相关的两个基本概念:税目和税基。税目本身也是一个重要的税法要素,下面将单独讨论。而税基又叫计税依据,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。如企业所得税应纳税额的基本计算方法是应纳税所得额乘以适用税率,其中,应纳税所得额是据以计算所得税应纳税额的数量基础,为所得税的税基。计税依据按照计量单位的性质划分,有两种基本形态:价值形态和物理形态。价值形态包括应纳税所得额、销售收入、营业收入等;物理形态包括面积、体积、容积、重量等。以价值形态作为税基,又称为从价计征,即按征税对象的货币价值计算,如生产销售化妆品应纳消费税税额是由化妆品的销售收入乘以适用税率计算产生,其税基为销售收入,属于从价计征的方法。另一种是从量计征,即直接按征税对象的自然单位计算,如城镇土地使用税应纳税额是由占用土地面积乘以每单位面积应纳税额计算产生,其税基为占用土地的面积,属于从量计征的方法。

(三) 税目

税目是在税法中对征税对象分类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以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。并非所有税种都需规定税目,有些税种不分课税对象的具体项目,一律按照课税

对象的应税数额采用同一税率计征税款，因此一般无须设置税目，如企业所得税。有些税种具体课税对象比较复杂，需要规定税目，如消费税、个人所得税等，一般都规定有不同的税目。

（四）税率

税率是对征税对象的征收比例或征收额度。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：

1. 比例税率

比例税率即对同一征税对象，不分数额大小，规定相同的征收比例。我国的增值税、营业税、城市维护建设税、企业所得税等采用的是比例税率。比例税率在适用中又可分为三种具体形式：

（1）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比例税率，如车辆购置税。

（2）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。我国现行税法又分别按产品、行业和地区的不同将差别比例税率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，即区分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等。

（3）幅度比例税率，是指对同一征税对象，税法只规定最低税率和最高税率，各地区在该幅度内确定具体的使用税率。例如，我国资源税暂行税暂行条例规定，按销售额的 2%~10% 对煤炭征收资源税。

2. 累进税率

累进税率是指随着征税对象数量的增大而随之提高的税率，即按征税对象数额的大小划分为若干等级，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。累进税率又可细分为以下四种：

（1）全额累进税率，是把征税对象的数额划分为若干等级，对每个等级分别规定相应税率，当税基超过某个级距时，课税对象的全部数额都按提高后级距的相应税率征税（见表 1-1）。全额累进税率计算方法简便，但税收负担不合理，特别是在划分级距的临界点附近，税负呈跳跃式递增，甚至会出现税额增加超过课税对象数额增加的不合理现象，不利于鼓励纳税人增加收入。例如，甲某应纳税所得额 4 500 元，适用税率 10%；乙某应纳税所得额 4 501 元，适用税率 20%。甲某应纳税额为 450 元，乙某应纳税额为 900.2 元。虽然，乙某的应税所得只比甲某多 1 元，而要比甲某多纳税 450.2 元，税负极不合理。这个问题，要用超额累进税率来解决。

表 1-1 某三级全额累进税率表

级 数	全额应纳税所得额/元	税 率/%
1	不超过 1 500（含 1 500）的	3
2	1 500~4 500（含）	10
3	4 500~9 000（含）	20

(2) 超额累进税率。超额累进税率指把征税对象按数额的大小分成若干等级，每一等级规定一个税率，税率依次提高，但每一纳税人的征税对象则依所属等级同时适用几个税率分别计算，将计算结果相加后得出应纳税款。表 1-2 为一个三级超额累进税率表。

表 1-2 某三级超额累进税率表

级数	超额应纳税所得额/元	税率%	速算扣除数
1	不超过 1 500 (含 1 500) 的	3	0
2	1 500~4 500 (含)	10	105
3	4 500~9 000 (含)	20	555

如某人某月应纳税所得额为 6 000 元，依据上表所列税率，其应纳税额可以分步计算：

第一级的 1 500 元适用 3% 税率，应纳税额为 $1\,500 \times 3\% = 45$ (元)

第二级的 3 000 元 (4 500-1 500) 适用 10% 的税率，应纳税额为 $3\,000 \times 10\% = 300$ (元)

第二级的 1 500 元 (6 000-4 500) 适用 20% 的税率，应纳税额为 $1\,500 \times 20\% = 300$ (元)

其该月应纳税额 $= 1\,500 \times 3\% + 3\,000 \times 10\% + 1\,500 \times 20\% = 645$ (元)

目前我国采用这种税率的税种有个人所得税。

在级数较多的情况下，分级计算、然后相加的方法比较烦琐。为了简化计算，也可采用速算法：速算法的原理是，基于全额累进计算的方法比较简单，可将超额累进计算的方法转化为全额累进计算的方法。对于同样的课税对象数量，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多，即有重复计算的部分，这个多征的常数叫速算扣除数。用公式表示为：

本级速算扣除数 = 本级征税对象下限 $\times$ (本级税率 - 上一级税率) + 上一级速算扣除数

公式移项得：

按超额方法计算的应纳税额 = 按全额累进方法计算的税额 - 速算扣除数

如果用简化的计算，则 6 000 元月应纳税所得额应纳税 $= 6\,000 \times 20\% - 555 = 645$ (元)。

(3) 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。目前，我国未采用全率累进税率。

(4) 超率累进税率。超率累进税率即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。目前我国税收体系中采用这种税率的是土地增值税。

3. 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、车船税等。

(五) 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。如流转税在生产和流通环节纳税、所得税在分配环节纳税等。纳税环节有广义和狭义之分。广义的纳税环节指全部课税对象在再生产中的分布情况。如资源税分布在资源生产环节，所得税分布在分配环节等。狭义的纳税环节特指应税商品在流转过程中应纳税的环节。

（六）纳税时限

纳税时限是指税法规定的关于税款缴纳时间方面的限定。税法关于纳税时限的规定，有三个概念：一是纳税义务发生时间。纳税义务发生时间，是指应税行为发生的时间。如增值税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，纳税人每次发生纳税义务后，不可能马上去缴纳税款。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。如增值税条例规定，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；不能按照固定期限纳税的，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。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。

（七）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）的具体纳税地点。

（八）减税免税

减税免税是指国家为了实行某种政策，达到一定的政治经济目的，而对某些纳税人和征税对象采取免于征税或者减少征税的特殊规定。减税免税是国家对纳税人的税收优惠措施，是税法原则性和灵活性相结合的具体体现，是税法的重要组成部分。

减税基本上有两种方法：一是减率，即对征税对象的税率减少多少或减到多少；二是减额，即直接规定对纳税人的应纳税额减少一个固定的数额。

1. 减税免税的规定

免税是指按照税法规定对应纳税额的全部免征。减税是指按照税法规定对应纳税额只减少征收一部分。在实际工作中，税收减免主要有三种形式，即税基式减免、税率式减免和税额式减免。

2. 起征点

起征点是指按照税法规定，征税对象达到开始征税的数量界限。征税对象数额未达到起点的，不征税。达到或超过起点的，就其全部数额征税。

3. 免征额

免征额是指按照税法规定，在全部征税对象数额中预先确定一个免于征税的数额。即不论征税对象数额大小，首先将免征额部分扣除，只对超过免征额的部分征税。

小思考

计税依据和起征点、免征额是怎样的关系？

征税对象的数量 < 起征点，计税依据 = 0

征税对象的数量 > 起征点，计税依据 = 征税对象的数量

征税对象的数量 < 免征额，计税依据 = 0

征税对象的数量 > 免征额，计税依据 = 征税对象的数量 - 免征额