



全国高职高专规划教材·财务会计系列

SHUIFA

税法 (第四版)

李克桥 倪秀英◎主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

全国高职高专规划教材·财务会计系列

税法（第四版）

李克桥	倪秀英	主 编
李光辉	董志芸	副主编
王秀敏	王健伟	参 编
	宋凤轩	主 审



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

内 容 简 介

本书以税法基本知识为依托,基于税收征纳的过程,按专业定位和就业岗位的核心技能需求,循序渐进地安排教材的编写内容。最新版及时加入了2011年相继改革的车船税、个人所得税、资源税、增值税、营业税的起征点等内容。使本书不仅内容全面,而且紧跟时代要求。

本书不仅可以作为高职高专院校财经管理类学生的教材,也可作为电大、夜大、职大、业大、函大等其他教学用书,还可作为与税收事务相关人员的参考书。

图书在版编目(CIP)数据

税法/李克桥,倪秀英主编. —4版. —北京:北京大学出版社,2012.2

(全国高职高专规划教材·财务会计系列)

ISBN 978-7-301-20093-3

I. ①税… II. ①李… ②倪… III. ①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(2012)第007799号

书 名: 税法(第四版)

著作责任者: 李克桥 倪秀英 主编

策 划 编 辑: 温丹丹

责 任 编 辑: 温丹丹

标 准 书 号: ISBN 978-7-301-20093-3/F·3034

出 版 者: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路205号 100871

网 址: <http://www.pup.cn>

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62765126 出版部 62754962

电 子 信 箱: xxjs@pup.pku.edu.cn

印 刷 者: 北京富生印刷厂

发 行 者: 北京大学出版社

经 销 者: 新华书店

787毫米×1092毫米 16开本 13.75印张 332千字

2006年3月第1版 2007年2月第2版 2009年12月第3版

2012年2月第4版 2012年2月第1次印刷 总第9次印刷

定 价: 28.00元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话: 010-62752024; 电子邮箱: fd@pup.pku.edu.cn

前 言

本书根据专业定位和就业岗位的核心技能需求,以纳税操作技能为核心,以税法基本知识为依托,基于税收的征纳岗位的工作过程,由简单到复杂,循序渐进地安排教材编写内容;以实训项目为载体,用任务训练职业岗位能力;根据课程目标,将教材内容分为十二个项目,这十二个项目由不同的任务模块组成。着重培养学生从事本专业实际工作的基本能力和职业技能。并设计了贯穿每个教学过程的综合技能实训,以进一步强化学生职业能力、基本能力(方法能力、社会能力)的培养。教学内容以能满足培养学生能力为目的,并为学生学习后续课程(如税务会计、纳税筹划、税务代理、纳税检查等)及掌握职业关键能力打下良好的基础。

为了进一步体现教材的实用性和先进性,做到“最近”、“最新”,在本次修订时,除了沿用 2006 年以来修改的烟叶税、企业所得税、关税、增值税、消费税、营业税、耕地占用税、城镇土地使用税的部分内容,还将 2011 年相继改革的车船税、个人所得税、资源税、增值税和营业税的起征点等内容做了详细修订。

本书由李克桥、倪秀英任主编,李光辉、董志芸任副主编。各项目编写分工如下:李克桥负责编写项目一和项目七,董志芸负责编写项目二和项目十一,倪秀英负责编写项目三和项目八,王秀敏负责编写项目四和项目五,王健伟负责编写项目六和项目九,李光辉负责编写项目十和项目十二。本书由李克桥设计编写思路、编写大纲并进行统稿,由河北大学管理学院的宋凤轩教授进行主审。

尽管作者不断努力,但限于水平,书中还会有一些错误和疏漏,希望广大读者给予批评指正,并及时提出宝贵意见,以利于我们继续改进。

编 者

2012 年 2 月

目 录

项目一 税法基本理论知识认知	1
任务一 税收基本知识认知	1
任务二 税法基本理论认知	5
任务三 熟悉税法构成要素	8
任务四 熟悉我国现行税法构成体系	13
项目二 税收征收管理实务	16
任务一 税收征管法基本理论认知	16
任务二 税务管理基本知识认知	19
任务三 税款征收的基本业务	24
任务四 税务检查的基本业务	30
任务五 熟悉违反税收征管法的法律责任	31
任务六 发票管理的基本业务	35
任务七 熟悉税务行政复议与诉讼的基本规范	37
项目三 增值税实务	45
任务一 增值税基本知识认知	45
任务二 熟悉增值税的基本构成要素	47
任务三 增值税应纳税额的计算	52
任务四 增值税的出口货物退(免)税的基本业务	60
任务五 增值税的申报与缴纳	62
项目四 关税实务	72
任务一 关税基本理论认知	72
任务二 熟悉关税的基本构成要素	74
任务三 关税应纳税额的计算	76
任务四 熟悉关税的税收优惠及征纳管理规定	79
项目五 消费税实务	83
任务一 消费税基本理论认知	83
任务二 熟悉消费税的基本构成要素	85
任务三 消费税应纳税额的计算	89
任务四 消费税的申报与缴纳	95
项目六 营业税实务	102
任务一 营业税基本理论认知	102

项目一 税法基本理论知识认知

任务一 税收基本知识认知

一、税收的概念

税收是国家为了满足一般的社会公共需要，凭借政治权力，按照法律规定的标准和程序，无偿地参与社会产品或国民收入的分配，以取得财政收入的一种形式。其含义包括以下几个方面。

1. 税收的目的是国家为了满足一般的社会公共需要

国家作为阶级矛盾及社会矛盾不可调和的产物，通常以社会管理者的身份行使政治统治和经济管理两个职能。国家不管是要维持政权的存续，社会的稳定与发展，还是干预社会经济，都离不开一定的物质资料做保证。而这些支出所需要的物资，属于社会公共需要，它与个人消费的需要最大的区别就是，不能通过对等的价值交换来实现。于是，具有无偿性和强制性的税收就成为这种需要最有力的保障方式。因此，实现国家职能的需要成为税收分配的根本目的。

2. 国家征税的依据是政治权力

国家征税凭借的是政治权力。国家权力一般表现为两种形式：即财产权力和政治权力。国家对一部分社会产品价值的占有，既可以凭借生产资料所有权（即财产权力），也可以凭借国家的强制权（即政治权力）。国家可以凭借财产权力要求国有企业上缴利润或租赁费，也可以凭借对国有资源的占有要求资源的开发或使用者的缴纳矿产资源使用费；而对一般社会产品价值的分配，只能凭借政治权力，超越所有制形式，向各种经济组织和个人征税，并渗透到社会经济生活的各个领域。因此，以政治权力为依据，是税收区别于以财产权力为依据的其他财政收入形式的根本所在。

3. 税收的征收对象是社会产品，主要是国民收入

税收是对一部分社会产品，主要是国民收入中的剩余产品价值进行的分配。物质领域的劳动者在一定时期内（通常为1年）所生产的物质资料的总和，称为社会总产品。社会总产品的价值表现形式，称为社会总价值，通常用 $C+V+M$ 来表示。在社会总价值中， C 作为生产过程中消耗掉的生产资料价值，经过初次分配，成为社会简单再生产的补偿，已经回到再生产过程之中，不可能成为税收的分配对象； V 作为补偿劳动消耗的价值，如果仅作为生活的基本保障，也不能构成税收的征收对象，只有随着经济的发展

和个人收入水平的提高，劳动者除满足自身基本需求外，还有部分用于储蓄或自我积累时，国家税收才能作为调节收入结构的手段参与分配；而 M 作为社会剩余产品价值，是新价值中的主要构成，它的分配和使用，既影响着微观经济的发展，也直接影响着宏观经济乃至整个社会的发展规模、速度和方向，是税收分配的主要对象。

4. 税收是国家取得财政收入最主要的形式

国家取得财政收入的方式很多，除了税收收入外，还有国债收入、国有企业利润上缴收入、规费收入、罚没收入、专卖收入、公产收入等。税收作为最古老的财政收入方式，是伴随着国家的产生而产生、国家的发展而发展的。目前，世界各国的税收收入一般占全部财政收入的 90% 以上。因此从古至今，税收都是财政收入最主要的形式。

二、税收的特征

税收作为国家最主要的财政收入形式，与其他财政收入手段相比，具有无偿性、强制性和固定性的特征，这三个特征通常被称为税收“三性”。

1. 无偿性

税收的无偿性是指国家征税以后，纳税人的部分财富即变为国家所有，成为财政收入，国家不再直接返还给纳税人，也不向纳税人支付任何报酬。

众所周知，国家作为社会管理者，本身不生产任何社会财富，而为了保证大量的社会公共需求，又需要消耗巨额的物质资料。这种需要，不能通过等价交换的方式来实现，只能以无偿的税收收入做保证。因此，税收的无偿性是税收“三性”的核心。

2. 强制性

税收的强制性是指国家以政治权力为依托，用法律形式加以规定，并依照法律强制征收。税收的强制性，是由税收的无偿性决定的。因为税收分配不是有偿的等价交换，所以纳税人不会自愿将一部分财富交给国家，国家只能凭借政治权力强制分配。同时，国家征税和纳税人纳税是以法律形式加以规范的，税收的强制性则体现为法律的制约性，一方面是对纳税人的约束，使一切单位和个人都必须依法纳税，否则就要受到法律的制裁；另一方面也是对征收者的约束，使国家的税收不能成为“滥收”和“乱收”。

3. 固定性

税收的固定性是指国家在征税之前，就以法律的形式预先规定了每个税种的纳税人、征税对象、计税依据、征税比例（即税率）、纳税期限等，以便征收机关和纳税人共同遵守。税收的固定性包括时间上的连续性和征收比例上的限度性两方面的含义。当然，在现实的经济生活中，不能把固定性理解为征税对象的范围、种类及征收比例永远不变。从历史的发展来看，随着社会生产力的发展和国家的需要，国家总是在不断地按照法定

程序调整税法的内容。因此，税收的固定性是相对的，而不是绝对的。

三、税收的本质、职能与作用

税收的本质、职能与作用是一种相互制约的关系。税收的本质决定着税收的职能，税收的职能是税收本质的体现，税收的作用则是其职能在被运用过程中对经济运行、国家及社会活动等各方面所产生的影响。

1. 税收的本质

税收作为一个特殊的分配范畴，其本质体现为以国家为主体、凭借政治权力对一部分社会产品或国民收入的分配形成的特殊分配关系。税收的特殊性主要包括以下三点。

(1) 税收分配的主体是国家，而一般分配的主体是某个经济实体或个人。

(2) 税收分配的依据是国家的政治权力，而一般分配的依据是该经济实体或个人的财产权力。

(3) 税收分配的价值流向具有单向性，即纳税人的财富单方面无偿地向国家转移；而一般分配的价值流向具有双向性，即各经济实体或个人之间的财富分配或交换是按照有偿原则等价交换的。

2. 税收的职能

不同的历史时期，对于税收职能界定的角度不同，其表述也有所差异。随着社会主义市场经济体制的建立，税收的职能必然发生相应的转换。于是，传统的“组织收入、调节经济、监督管理”三职能，逐渐演变为新的税收三职能，即收入分配职能、资源配置职能、经济调控职能。

(1) 收入分配职能

收入分配职能，是指税收在参与社会产品或国民收入分配过程中，将一部分社会产品从社会成员转移到国家手中，形成国家的财政收入，同时影响社会成员之间收入的再分配。收入分配职能是税收首要、基本的职能。

在市场经济条件下，以效率为准则的分配机制，使经济实体和个人受客观因素的制约，出现收入分配不公的现象。这种现象是市场经济本身难以消除的，必须借助于以国家为主体的社会分配来协调，从而使税收等财政收入手段成为调节收入分配的重要职能。

(2) 资源配置职能

资源配置职能，是指通过一定的税收政策、法律、制度，影响纳税人的经济活动，从而使社会资源得到重新组合。

在市场经济条件下，资源的流向主要依靠市场价格来引导，然而，由于受利益驱动，在资源配置过程中，存在着广泛的市场失效领域。这种领域，只有通过国家运用税收政策加以引导和保护，才能使供求关系平衡、经济结构合理、资源利用有效。

(3) 经济调控职能

经济调控职能，是指通过一定的税收政策、法律、制度，影响社会经济运行，促进社会经济稳定发展。

在市场经济条件下,微观经济实体的趋利倾向成为经济增长的微观动力,使得市场机制天然存在着调节滞后、视点狭窄等局限性。而正是这一局限性又使市场调节难以反映和把握经济增长的节奏,进而产生“萧条—高涨—再萧条”的周期性波动,整个经济处于无政府状态,造成社会经济的混乱。为了弥补市场在稳定经济方面的缺陷,国家借助于税收经济杠杆,通过控制需求总量,调节供给结构,促进经济稳定增长。

3. 税收的作用

(1) 保证财政收入,筹集建设资金

税收作为国家聚集财政资金的重要手段,可以充分利用其强制性、无偿性等特点,抓好现有税源,发展后续税源,培植潜在税源,使其成为国家经济建设资金的重要保障。

(2) 调节企业利润,促进公平竞争

企业利润是考核企业经营状况的综合指标。造成企业利润水平高低的原因,既有经营管理水平等主观因素,也有价格、资源、地理位置等客观因素。为了使企业公平竞争,国家可以通过征税,把因客观因素形成的企业的级差收入收归国家所有,剔除客观因素对企业利润水平的影响,使企业在大体相同的条件下展开竞争。

(3) 调节个人收入,促进公平分配

随着我国经济的迅速发展,个人及其家庭的收入逐渐提高。但由于存在收入手段的多样性、区域之间原有经济基础的差异性等因素,使得某些个人收入并不能真实地反映劳动者对社会的贡献,从而导致了分配上的不公,诱发了社会不稳定因素。通过对个人收入的征税,可以缩小收入差距,防止两极分化,使社会达到共同富裕、和谐稳定。

(4) 监管经济活动,维护经济秩序

在市场经济运行中,受利益驱动,各经济主体往往出现违反甚至破坏有序的市场竞争行为,破坏经济发展赖以生存的经济制度。这样,国家可以在征税过程中对各项经济活动进行监督,配合工商、物价、金融等部门,及时纠正一切违反财经纪律的行为,配合司法部门制止经济领域中的各项违法活动,从而维护国家正常的经济秩序,促进社会安定和国民经济健康发展。

(5) 维护国家权益,促进对外交往

随着社会的发展,国际间的经济技术交流日益密切。在国际贸易等交往中,通过征收关税,可以更好地贯彻国家的进出口政策,保护我国的民族产业,增强我国企业出口创汇能力和国际竞争力。在接受国外投资时,采用“属人兼属地”的税收管辖权方式,可以更好地行使国家主权,维护国家利益。

四、税收的分类

1. 流转税、所得税、资源税、财产税和特定行为目的税

按照征税对象划分,可以将税收划分为流转税、所得税、资源税、财产税和特定行为目的税。该内容将在本章第四节中详细介绍。

2. 价内税和价外税

按照税收与价格之间的关系,可以将税收划分为价内税和价外税。

(1) 价内税是指税金包含在价格之中,构成价格的一部分的税种,其计税依据为含税价格,如消费税、营业税等。

(2) 价外税是指税金不包含在价格中,而是价格之外的附加部分的税种,其计税依据为不含税价格,如增值税等。

3. 中央税、地方税和中央与地方共享税

按照税收的管理和使用权限划分,可以将税收划分为中央税、地方税和中央与地方共享税。

(1) 中央税是指收入划归中央并由中央政府管理的税种,如消费税、车辆购置税和关税等。

(2) 地方税是指管理权和收入支配权划归地方政府的税种,如土地增值税、房产税等。

(3) 中央与地方共享税是指收入归中央和地方共同享有的税种,如增值税等。

4. 直接税和间接税

按照税收征收与负担的对象划分,可以将税收划分为直接税和间接税。

(1) 直接税是指税收负担不能或不易转嫁他人的税种。直接税的纳税人同时为负税人,如企业所得税、个人所得税等。

(2) 间接税是指税收负担可以通过商品或劳务的供求转嫁给他人的税种。间接税的纳税人不一定是负税人,如增值税、营业税等。

5. 从价税和从量税

按照税收的计量形式,可以将税收划分为从价税和从量税。

(1) 从价税是指按征税对象的价值量为标准征收的税种,如营业税、企业所得税等。

(2) 从量税是指按征税对象的重量、容积、体积、面积等为标准征收的税种,如资源税、土地使用税等。

除以上几种分类外,还有其他分类方法。例如,按预算收入口径和征收管理机关不同,可分为工商税、农业税和关税;按税收与社会再生产的联系,可分为生产环节课税、流通环节课税、分配环节课税、消费环节课税;按税收收入的形态,可分为实物税和货币税;按税收收入的用途,可分为一般税和特定税;按税种的法定期限,可分为经常税和临时税;按纳税人的国籍,可分为国内税和涉外税等。

任务二 税法基本理论认知

一、税法的概念

税法是国家制定的用以调整税收分配过程中所形成的,国家与纳税人之间权利义务

关系的法律规范总和。它的表现形式有法律、条例、决定、命令、规章等，是税收制度的主要构成，是税收制度的核心。

二、税收法律关系

税收法律关系是指在国家进行税收分配活动过程中，通过税收法律规范予以确认和调整的，国家与纳税人之间发生的权利与义务关系。

1. 税收法律关系的构成

税收法律关系一般由享有这种关系的主体、客体以及法律关系的内容三部分组成。

（1）税收法律关系的主体

税收法律关系的主体是指在税收法律关系中享有权利并承担义务的单位和个人。在我国税收法律关系中，税收法律关系的主体一方是代表国家行使征税职责的职能机关，包括国家各级税务机关、海关和财政机关，其中，税务机关是最重要、最基本的主体；另一方是履行纳税义务的单位和个人，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，以及虽未设立机构、场所，但有来源于中国境内所得的外国公司、企业或其他经济组织。

在税收法律关系中，征纳主体双方的权利与义务不对等，但权利主体双方法律地位是平等的。

（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权利主体双方的权利、义务所共同指向的对象，也就是征税的客体。例如，企业所得税税收法律关系的客体是企业的生产经营所得和其他所得，消费税税收法律关系的客体是应税消费品等。

（3）税收法律关系的内容

税收法律关系的内容是指权利主体在征纳中依法享有的权利和应该承担的义务，这是税收法律关系中最实质的组成部分，也是税法的灵魂。它规定权利主体可以有什么作为，不可以有什么作为，若违反了这些规定，必须承担相应的法律责任。

国家税务机关的权利主要表现在依法征税、税务检查以及对违章者进行处罚等方面；国家税务机关的义务主要是向纳税人宣传、咨询、辅导税法，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。

纳税人的权利主要是与纳税有关的知情权、保密权、延期申报权、延期纳税权、依法申请减免税权、多缴税款申请退还权、申请复议和提起诉讼权等；纳税人的义务主要有按税法规定办理税务登记、依法管理账簿和凭证、纳税申报、按时缴纳税款、接受税务检查等。

2. 税收法律关系的产生、变更与消灭

税法是引起税收法律关系的前提条件，但税法本身并不能产生具体的税收法律关系。税收法律关系的产生、变更和消灭必须有能够引起税收法律关系产生、变更或消灭

的客观情况,也就是由税收法律事实来决定。这种税收法律事实,一般指税务机关依法征税的行为和纳税人的经济活动行为,发生这种行为才能产生、变更或消灭税收法律关系。如纳税人开业经营即产生税收法律关系,纳税人转业或停业造成税收法律关系的变更或消灭。

3. 税收法律关系的实质

税收法律关系说到底还是征纳双方的利益分配关系。因此,保护税收法律关系实质上就是保护国家正常的经济秩序,保障国家财政收入,维护纳税人的合法权益。税收法律关系的保护形式和方法很多,税法中关于限期纳税、征收滞纳金和罚款的规定,刑法中对构成偷税、抗税罪给予刑事处罚的规定等都是对税收法律关系的直接保护。税收法律关系的保护对权利主体双方是对等的,不能只对一方保护,而对另一方不予保护,对权利享有者保护,就是对义务承担者的制约。

三、税法的分类

1. 税收法律、税收法规和税收规章

按照税收法律效力不同,税法可分为税收法律、税收法规和税收规章。

(1) 税收法律是指享有国家立法权的国家最高权力机关,依照法律程序制定的规范性税收文件。我国税收法律是由全国人民代表大会及其常务委员会制定的,其法律地位仅次于宪法,而高于税收法规和税收规章。在我国现行税法体系中,《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国企业所得税法》、《中华人民共和国税收征收管理法》属于税收法律。

(2) 税收法规是指国家最高行政机关、地方立法机关根据其职权或国家最高权力机关的授权,依据宪法和税收法律,通过一定法律程序制定的规范性税收文件。我国目前税法体系的主要组成部分是税收法规,由国务院制定的税收行政法规和由地方立法机关制定的地方税收法规两部分组成,具体形式主要是“条例”或“暂行条例”,如2008年11月5日国务院发布的《中华人民共和国增值税暂行条例(修订)》。税收法规的效力低于宪法、税收法律,而高于税收行政规章。

(3) 税收规章是指国家税收管理职能部门、地方政府根据其职权和国家最高行政机关的授权,依据有关法律、法规制定的规范性税收文件。在我国,具体是指财政部、国家税务总局、海关总署,以及地方政府在其权限范围内制定的有关税收的“办法”、“规则”、“规定”等,如国家税务总局于2011年10月27日发布的《卷烟消费税计税价格信息采集和核定管理办法》。税收规章可以增强灵活性和可操作性,是税法体系的必要组成部分,但其法律效力比较低。

2. 税收实体法和税收程序法

按照税收的职能作用不同,税法可分为税收实体法和税收程序法。

(1) 税收实体法是规定税收法律关系主体的实体权利和义务的法律规范的总称,其

主要包括纳税主体、征税客体、计税依据、税目、税率、减税免税和违章处理等。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。《中华人民共和国个人所得税法》即属于税收实体法。

(2) 税收程序法是指以国家税收活动中所发生的程序关系为调整对象的税法,是规定国家征税权行使程序和纳税人的纳税义务履行程序的法律规范的总称。税收程序法主要包括税收确定程序、税收征收程序、税收检查程序和税收争议解决程序。税收程序法是税法体系的基本组成部分。《中华人民共和国税收征收管理法》即属于税收程序法。

3. 国内税法和国际税法

按照主权国家享有的税收管辖权不同,税法可分为国内税法和国际税法。

(1) 国内税法是指一国在其税收管辖权范围内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称,是由国家最高权力机关和经由授权或依法享有税收法律、法规和规章等制定权的国家行政机关所制定的税收法律、法规和规章等规范性文件。国内税法的效力范围在地域上和对象上均以国家税收管辖权所能达到的管辖范围为准。通常所说的税法是指国内税法。

(2) 国际税法是指调整国家与国家之间税收权益分配的法律规范的总称,包括政府之间双边或多边税收协定、关税互惠公约以及国际税收管理等,其内容涉及税收管辖权的确定、税收抵免、最惠国待遇以及无差别待遇等。国际税法是国际法的特殊组成部分,一旦得到一国政府和立法机关的法律承认,其效力就高于国内税法。

任务三 熟悉税法构成要素

税法构成要素是指所有税收法律、法规中都应具备的一些共同要素。但是,由于税法是由税收实体法和税收程序法构成的,通常所说的税法构成要素是指税收实体法构成要素,主要包括:纳税人、征税对象、税率、计税依据、减税免税、纳税环节、纳税期限、纳税地点、违章处理等。

一、纳税人

纳税人,也叫做纳税主体,是指国家税收法律、法规规定的直接负有纳税义务的单位和个人。包括一切应履行纳税义务的法人、自然人和其他组织。

(1) 法人,是指依法成立并能独立行使法定权利并承担法定义务的社会组织。

(2) 自然人,是指在法律上能独立享有法定权利,并承担法律义务的公民。

(3) 其他组织,为了维护税法的统一和完整,对于不具备法人资格,但从事了应税行为的组织,也应作为纳税人管理的范畴。

在此,应注意区分与纳税人相关的两个概念:一是负税人,二是扣缴义务人。

(1) 负税人是指税款的最终实际负担者。负税人不能等同于纳税人,当纳税人所缴纳的税款是由自己负担时,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，但不一定都是纳税人。

(2) 扣缴义务人是指税收法律、法规规定的负有代扣代缴、代收代缴税款义务的单位和个人，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税法规定的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单位或个人；代收代缴义务人是指税法规定的有义务借助经济往来关系，向纳税人收取应纳税款并代为缴纳的单位或个人。

二、征税对象

征税对象，也叫做课税对象，又称纳税客体，是指税收法律关系中征纳双方权利义务所共同指向的标的物，是区别不同税种的主要标志。例如，增值税的征税对象是商品或劳务在生产和流通过程中的增值额；企业所得税征税对象是企业的生产经营所得和其他所得。

在税法的制定和执行过程中，应注意区分征税对象与征税范围和税目的关系。

(1) 征税范围是指税法规定应税内容的具体区间，是征税对象的具体范围，体现了征税的广度。例如，营业税的交通运输业，具体的征税范围包括陆路运输、水路运输、航空运输、管道运输、装卸搬运。

(2) 税目是各个税种所规定的具体征税项目，是征税对象的具体化。例如，消费税规定了 14 个税目，营业税规定了 9 个税目。税目解决了征税对象确定后如何界定范围的问题。确定税目的方法通常有两种，即概括法和列举法。概括法适用于种类繁多、界限不易划清的征税对象；列举法适用于税源大、界限清楚的征税对象。必要时概括法和列举法可以结合使用。

三、税率

税率是指应纳税额与征税对象数量之间的法定比例，体现征税的深度。税率的高低，直接反映国家的经济政策，影响到国家的财政收入和纳税人的切身利益，是税法的核心。目前，我国税率主要有比例税率、累进税率和定额税率三种形式。

1. 比例税率

比例税率是对同一征税对象不分数额大小，规定相同的征收比例的税率。我国现行增值税、营业税、企业所得税、车辆购置税等采用的都是比例税率。实行比例税率，同一征税对象中不同的纳税人税负相同，具有税负稳定、计算简便、便于征管等优点，但不能体现量能负担的原则。比例税率又可细分以下五种。

- (1) 统一比例税率，如现行的企业所得税。
- (2) 产品差别比例税率，如现行的消费税。
- (3) 行业差别比例税率，如现行的营业税。
- (4) 地区差别比例税率，如 2006 年以前曾经开征过的农业税。
- (5) 幅度比例税率，如营业税中的娱乐业适用的税率。

2. 累进税率

累进税率是指将征税对象按数额大小划分为若干等级，根据等级不同规定由低到高的不同税率。累进税率可以直接、明显地调节纳税人的收入，适应性强，灵活性大。累进税率根据需要又可细分为以下四种。

（1）全额累进税率

全额累进税率是把征税对象按绝对数额划分为若干等级，对每个等级规定相应的税率，将征税对象的全部数额都按照相对应级次的税率计算应纳税额（如表 1-1 所示）。全额累进税率原理简单，计税简便，对纳税人调节力度较大；其缺点是结构设计不合理，尤其是在各级距的临界点附近，会出现税负的增加超过征税对象数额的增加的不合理现象。目前一般税法很少采用。

表 1-1 全额累进税率表

级 数	计税依据（元）	税率（%）
1	1 500（含）以下	3
2	超过 1 500 低于 4 500（含）	10
3	超过 4 500 低于 9 000（含）	20
4	超过 9 000 低于 35 000（含）	25
5	超过 35 000 低于 55 000（含）	30
.....		

例 1-1 某单位甲纳税人应税所得为 1 500 元，乙纳税人应税所得为 1 501 元，按全额累进税率计算应纳税额。则根据概念计算如下：

应纳税额＝征税对象全额×该级距适用税率；

甲应纳税额＝1 500×3%＝45（元）；

乙应纳税额＝1 501×10%＝150.1（元）。

计算结果显示，乙纳税人只比甲多得 1 元收入，却要多交 105.1 元的税，显然得不偿失。

（2）超额累进税率

超额累进税率是把征税对象按绝对数额划分为若干等级，每个等级规定相应的税率，税率依次提高，将每个级距的征税对象数额与其税率相对应，分段计算各级税额，然后将计算结果相加后得出总的应纳税额（如表 1-2 所示）。超额累进税率结构设计合理，税收负担比较公平，其缺点是计税方法复杂。

表 1-2 超额累进税率表

级 数	计税依据（元）	税率（%）	速算扣除数
1	1 500（含）以下	3	0
2	超过 1 500 低于 4 500（含）	10	105

续表

级 数	计税依据（元）	税率（%）	速算扣除数
3	超过 4 500 低于 9 000（含）	20	555
4	超过 9 000 低于 35 000（含）	25	1 005
5	超过 35 000 低于 55 000（含）	30	2 755
.....			

例 1-2 某单位甲纳税人应税所得为 1 500 元，乙纳税人应税所得为 1 501 元，按超额累进税率计算应纳税额。则根据概念计算如下：

应纳税额=∑(各级距计税依据×该级距适用税率)；

甲应纳税额=1 500×3%=45（元）；

乙应纳税额=1 500×3%+1×10%=45.1（元）。

为解决超额累进税率计算复杂的问题，在实际工作中一般采用速算扣除的方法，其计算方法为：

应纳税额=征税对象全额×该级距适用税率－该级距速算扣除数。

例 1-3 若根据例 1-2，乙纳税人应税所得仍为 1 501 元，按超额累进税率，采用速算扣除数法计算：

应纳税额=1 501×10%－105=45.1（元）。

上述公式中的“速算扣除数”，是指预先按照全额累进税率计算的税额，减去按照超额累进税率计算的税额，得出的差额。

速算扣除数也可以按以下公式求得：

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

例 1-4 假设乙纳税人应税所得额为 1 501 元时，根据例 1-1 和例 1-2 计算的结果，可以得知，两个应纳税额的差额是 150.1－45.1=105（元），也就是第二级距的速算扣除数。

（3）全率累进税率

全率累进税率，是指把征税对象的相对数额（或相对比率）划分为若干级距，对每个级距规定相应的税率，纳税人的全部征税对象都按照相应级次的税率计算应纳税额。但目前实际工作中一般不采用全率累进税率。

（4）超率累进税率

超率累进税率，是指把征税对象按相对数额（或相对比率）划分为若干级距，分别规定相应的差别税率，相对数额每超过一个级距的，对超过部分就按高一级的税率计算应纳税额。我国的土地增值税就是采用这种税率形式。

3. 定额税率

定额税率又称固定税额，是按征税对象的计量单位直接规定一个固定的征税数额。征税对象的计量单位可以是重量、数量、面积、体积等自然单位，也可以是专门规定的

复合单位。按定额税率征税，税额的多少只同征税对象的数量有关，同价格无关。目前我国资源税、车船使用税等税种采用的就是定额税率。

在税率方面，除以上几种形式外，还存在着附加和加成等问题。

四、计税依据

计税依据是计算国家征税或纳税人纳税的依据，是征税对象数量的表现。一般情况下，计税依据是根据征税对象的名称来确定的，例如，增值税的计税依据是增值额，企业所得税的计税依据是应纳税所得额等。但有时计税依据与征税对象没有直接关系，如过去的税制改革中的农业税，其征税对象是农业总收入，而计税依据却是亩产常年产量。

计税依据经常采用价值计量形态和实物计量形态，它与采用税率的形式紧密相关。

五、税收优惠

税收优惠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。其中，减税和免税是国家对纳税人最重要的税收优惠措施，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. 减税和免税的规定

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。

六、纳税环节

纳税环节是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。由于社会再生产存在生产、交换（流通）、分配、消费等多个环节，确定在哪个环节纳税，关系到税款能否及时入库，地区之间的收入分配，也关系到税收职能的发挥。

纳税环节可以根据不同情况划分为一次课征制、两次课征制和多次课征制。