

21世纪财经类规划教材

税法

黄胜华 主编

杨纪红 张玉辉 副主编

清华大学出版社

21世纪财经类规划教材

税法

黄胜华 主编

杨纪红 张玉辉 副主编

清华大学出版社

北京

内 容 简 介

本书是按照全国人民代表大会及其常务委员会、国务院、国家税务总局等相关部门最新公布的税收法律、法规及规章,结合当今成熟的税收理论及其研究成果编写而成的。全书分为15章,主要内容分为三大部分:第一部分为税法概述;第二部分为税收实体法内容,包括增值税、消费税、营业税、城市维护建设税、企业所得税、个人所得税、关税、资源税、土地增值税、房产税、城镇土地使用税、车辆购置税、车船税、印花税、契税等内容;第三部分为税收程序法的相关内容,包括税收征收管理法、税务行政复议与诉讼等内容。

本书主线清晰、内容完整。本书适用于高等院校财经类专业,亦可作为工商管理、市场营销、电子商务、国际贸易等其他专业的教学用书,同时可供在职的财务人员、企业管理人员以及其他相关人员自学或参考使用。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

税法/黄胜华主编.--北京:清华大学出版社,2011.10

(21世纪财经类规划教材)

ISBN 978-7-302-26858-1

I. ①税… II. ①黄… 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(2011)第187901号

责任编辑:梁云慈

责任校对:宋玉莲

责任印制:王秀菊

出版发行:清华大学出版社

地 址:北京清华大学学研大厦A座

<http://www.tup.com.cn>

邮 编:100084

社 总 机:010-62770175

邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质 量 反 馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

印 装 者:清华大学印刷厂

经 销:全国新华书店

开 本:185×230 印 张:20.75 插 页:1 字 数:415千字

版 次:2011年10月第1版 印 次:2011年10月第1次印刷

印 数:1~5000

定 价:35.00元

产品编号:043589-01

前 言

为了适应我国财经类与管理类专业高等教育改革与发展的需要,数所高等院校教师,历时一年多的时间编写了本书。税收作为国家调节经济的杠杆,会随着我国经济社会发展出现的一系列新变化、新情况和新问题而不断地作出调整。本书是按照全国人民代表大会及其常务委员会、国务院、国家税务总局等相关部门最新公布的税收法律、法规及规章,结合当今成熟的税收理论及其研究成果编写而成的。

本书紧密结合财经类与管理类高等教育专业的指导思想与培养目标,内容由浅入深,详略适当。与同类教材相比,具有以下特点:本书强调了知识的应用性,注重对专业能力的培养,每章后配有本章小结、思考题和练习题,并在附录中配有参考答案;本书全面介绍了我国目前普遍实施的各项税收法律、法规;本书系统介绍了我国截至本书编写日期之前最新颁布的相关税收法律、法规的内容。

本书适用于高等院校财经类专业,亦可作为工商管理、市场营销、电子商务、国际贸易等其他专业的教学用书,同时可供在职的财务人员、企业管理人员以及其他相关人员自学或参考使用。

本书由黄胜华担任主编、负责拟定全书的编写大纲,杨纪红、张玉辉担任副主编。黄胜华编写第三、六章;李倩编写第十三、十四、十五章;王燕编写第二、五、十章;杨纪红编写第七、十一章;张玉辉编写第四、八章;李雅楠编写第一、九、十二章。

在本书的编写过程中,参考借鉴了国内外专家学者的专著和教材的相关内容,在此,我们表示衷心的感谢。

由于我国税制改革的不断深入、实践的不断变化,再加上编写时间仓促、编写人员水平有限,本书在结构和内容上难免存在一些疏漏和不足之处,敬请各位读者提出宝贵意见,以便及时修订。

编 者

2011年5月

目 录

第一章 税法概述	1
第一节 税法的概念与作用	1
第二节 税法构成要素	6
第三节 我国税收立法与现行税法体系	11
第四节 我国税收管理体制	15
本章小结	17
思考题	17
第二章 增值税法	18
第一节 增值税概述	18
第二节 征税范围	19
第三节 纳税义务人	24
第四节 税率与征收率	25
第五节 一般纳税人应纳税额的计算	27
第六节 小规模纳税人应纳税额的计算	38
第七节 特殊经营行为的税务处理	39
第八节 进口货物征税	40
第九节 出口货物退(免)税	42
第十节 征收管理	50
第十一节 增值税专用发票的使用及管理	52
本章小结	55
思考题	56
练习题	56
第三章 消费税法	57
第一节 消费税概述	57
第二节 纳税义务人、征税范围及税率	59
第三节 应纳税额的计算	64
第四节 出口应税消费品退(免)税	76

第五节 征收管理	78
本章小结	81
思考题	81
练习题	81
第四章 营业税法	83
第一节 营业税概述	83
第二节 纳税义务人与扣缴义务人	84
第三节 税目及税率	85
第四节 应纳税额的计算	93
第五节 几种特殊经营行为的税务处理	100
第六节 税收优惠	101
第七节 征收管理	105
本章小结	106
思考题	107
练习题	107
第五章 城市维护建设税法	109
第一节 纳税人、税率及计税依据	109
第二节 应纳税额计算	111
第三节 税收优惠	113
第四节 征收管理	113
本章小结	114
思考题	114
练习题	115
第六章 企业所得税法	116
第一节 企业所得税法概述	116
第二节 纳税义务人、征税对象、税率	117
第三节 应纳税所得额的计算	120
第四节 资产的税务处理	127
第五节 应纳税额的计算	132
第六节 税收优惠	140
第七节 特别纳税调整	145
第八节 征收管理	149

本章小结	157
思考题	158
练习题	158
第七章 个人所得税法	159
第一节 个人所得税法概述	159
第二节 纳税义务人	161
第三节 所得来源地的确定	163
第四节 应税所得项目	165
第五节 税率	172
第六节 应纳税额的计算	174
第七节 税收优惠	190
第八节 境外所得的税额扣除	192
第九节 征收管理	194
本章小结	204
思考题	204
练习题	204
第八章 关税法	207
第一节 征税对象及纳税义务人	207
第二节 进出口税则	207
第三节 原产地规定	209
第四节 关税完税价格	210
第五节 应纳税额的计算	213
第六节 关税减免	215
第七节 行李和邮递物品进口税	216
第八节 关税征收管理	216
本章小结	218
思考题	218
练习题	219
第九章 资源税法	220
第一节 纳税义务人、征收范围及税率	220
第二节 应纳税额的计算	223
第三节 税收优惠	224

第四节 征收管理	225
本章小结	226
思考题	226
练习题	226
第十章 土地增值税法	227
第一节 纳税义务人、征税范围及税率	227
第二节 应纳税额的计算	231
第三节 税收优惠	236
第四节 征收管理	237
本章小结	240
思考题	240
练习题	240
第十一章 房产税和城镇土地使用税法	242
第一节 房产税法	242
第二节 城镇土地使用税法	248
本章小结	254
思考题	254
练习题	254
第十二章 车辆购置税和车船税法	256
第一节 车辆购置税法	256
第二节 车船税法	261
本章小结	266
思考题	266
练习题	267
第十三章 印花税和契税法	268
第一节 印花税法	268
第二节 契税法	277
本章小结	284
思考题	284
练习题	284
第十四章 税收征收管理法	285
第一节 税收征收管理法概述	285

第二节 税务管理	287
第三节 税款征收	294
第四节 税务检查	300
第五节 法律责任	301
本章小结	305
思考题	305
练习题	305
第十五章 税务行政复议与诉讼	306
第一节 税务行政复议	306
第二节 税务行政诉讼	308
本章小结	312
思考题	313
附录 练习题参考答案	314
参考文献	321

第一章 税法概述

学习目标

1. 掌握税法的特征和税法构成要素；
2. 了解现行税法的立法原则和立法体系；
3. 明确我国的税务机构设置和税收征管范围的划分。

第一节 税法的概念与作用

税收是国家为了实现其职能,凭借政治权力,按照法律规定的标准和程序,参与社会产品或国民收入分配,强制、无偿地取得财政收入的一种分配方式。税收是为适应人类社会经济发展的需要,特别是国家的需要而产生和发展起来的。它是人类社会经济发展到一定历史阶段的产物。其目的是保障国家利益和纳税人的合法权益,维护正常的税收秩序,保证国家的财政收入。

一、税法的概念

税法是国家制定的用于调整国家和纳税人之间在征纳税方面的权利与义务关系的法律规范的总称。通俗地讲,就是国家有关征税的法律。因此税法就是征税人与纳税人依法征税、依法纳税的行为准则。税法有广义与狭义之分。广义的税法是指国家立法机关、政府及其有关部门制定的有关税收方面的法律、规章、制度等;而狭义的税法仅指国家立法机关或其授权制定的税收法律。本书所讲的税法是广义上的税法。税法与税收密不可分,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。因此,了解税收的本质与特征是非常必要的。可以从五个方面来理解税收的含义。

(一) 税收是国家取得财政收入的最基本的形式

当代世界的绝大多数国家,财政收入的最基本的形式都是税收,可以说,税收在世界各国的经济生活中扮演着越来越重要的调控者的角色。税收也是我们国家取得财政收入最重要的来源。

(二) 税收是国家凭借政治权力进行的分配

社会产品的分配可以分为两大类,一类是凭借资源拥有权力进行的分配,一类是凭

借政治权力进行的分配。税收是以国家为主体、凭借政治权力进行的分配。所谓以国家为主体,是指对什么征税、对谁征税、征多少税是由政府通过法律规定的,通过征税一部分社会财富单方面地转移到政府手中。国家对不能直接占有的产品通过征税方式转变为国家所有,是利益的再分配,如果没有国家的政治权力作为保证,征税就难以实现。因此,税收分配所凭借的只能是国家政治权力。它是一种超经济的分配,体现了政治权力凌驾于财产权利之上的经济关系。税收的实现是具有强制性的,它是凭借国家的政治权力征收,而不是凭借生产资料所有权而得到的;税收的实现受到法律的保护,是依法征收的。另外,税收分配的对象是社会的剩余产品,这也是税收收入的最终来源。

(三) 税收是国家借助法律形式实施的

法律体现国家意志,它能在经济问题上通过向纳税义务人征税使其统一起来;另外,法律还具有权威的强制性和普遍的适用性,能为国家、个人和社会组织所共同接受;最后,法律具有公正性,使税收活动具有预先规定的特征,易于征管。

(四) 国家征税的目的是满足社会公共需要、履行其公共职能

国家征税的目的在于履行其公共职能。而国家和代表国家行使职能的政府作为履行公共职能的机构,其征税的根本目的在于执行公共事务、满足公共需要。有社会存在,就有社会需要存在。社会需要大体包括四个方面:一是保护国家主权和领土完整的需要,如国防、外交等;二是维护社会安定秩序的需要,如警察、法院、监狱、行政管理等;三是维护和扩大社会再生产活动的需要,如兴修农田水利、交通、通信等公共工程及经济管理;四是保障和提高人类自身发展的需要,如举办文化、教育、卫生、社会保障等各项公共事业。这些公共需要的满足,必须要由政府集中一部分社会财富来实现,而征税就是政府集中一部分社会财富的最好方式。与此相对应,社会成员之所以要纳税,是因为他们专门从事直接的生产经营活动,而不再兼职执行国家职能,需要为此付出一定的费用。

(五) 税收具有强制性、无偿性和固定性的特征

税收作为国家取得财政收入的最主要的形式,与其他的形式相比,它具有强制性、无偿性和固定性的特点。

1. 强制性。强制性是指国家凭借其政治权力,以法律的形式对征收捐税加以规定,并依照法律强制征收。但是强制不意味着强迫,它是国家以社会管理者的身份、以法律为后盾来征税的。强制性是和自觉性相对而言的。国家征税的目的是满足社会公共需要;但经济单位和个人所追求的主要是自己的特殊的利益,而公共利益对他们而言是比较空洞的,因此他们会抵制征税。针对这样的情况,国家就必须运用政治权力来进行实际的干涉和约束以保障征税权利,因此税收具有强制性。税收的强制性有两层含义:一是任何纳税人都必须依法纳税,否则就会受到法律的制裁;二是任何征税机关都要依法

征税,否则,不管是多征还是少征,也同样会受到法律的制裁。因此税收的强制性是针对征税机关和纳税人双方而言的。同时,税收的强制性也可以理解为税收的法律性,它体现国家的意志和法律的特征。

2. 无偿性。无偿性是同有偿性相对而言的,税收的无偿性是指国家征税后,税款即成为国家的财政收入,不再直接归还纳税人,也不向纳税人支付任何报酬。理解税收的无偿性要注意以下问题。第一,无偿性仅指征税对具体纳税人不存在直接偿还问题,国家征税时不需要向纳税人付出任何代价或等价物,但就国家和全体纳税人而言,税收是有偿的,表现为国家为全体纳税人提供社会秩序、公共安全、共同的生产条件和生活设施等各种服务。第二,国家税收为用而征,不能直接偿还。国家征税的目的是实现其职能、满足社会公共需要,每年取得的税款应按照预算规定的程序拨付,用于国家各方面的支出。因此,国家向纳税人征收的税款不仅无须直接偿还,而且不能直接偿还。

3. 固定性。固定性是指国家在征税之前,以法律形式预先规定征税对象、征收标准、征税方法等,征纳双方必须遵守,不得随意变动。这说明税收是一种普遍的、经常的收入形式,是按照法律事先规定的标准连续征收和缴纳的。固定性对纳税人来说,可以据以预测生产经营成果,便于作出经营安排;对国家来说,可以保证取得稳定可靠的财政收入。当然,也不能把固定性理解为征税对象范围和征收的比例固定不变。税收的固定性是相对的,随着社会政治、经济环境的变化,税收的纳税人、征税对象、征收标准等也会不断改变。

上述税收的强制性、无偿性和固定性,习惯上也称为税收的“三性”。税收的这三个特征是互相联系、缺一不可的。无偿性是税收分配的核心,强制性和固定性是对无偿性的保证和约束。这三个基本特征是不同社会制度下税收所共有的,它是税收本质的具体体现。税收的强制性决定了其征收的无偿性,而强制性和无偿性又决定和要求征收的固定性。税收的特征使税收区别于其他财政收入形式。税收的这三个特征是不同社会形态下税收的共性,集中体现了税收的权威性。

二、税法的作用

由于税法是我国法律体系的重要组成部分,其调整的对象涉及社会经济活动的各个方面,与国家的整体利益及单位和个人的直接利益有着密切的关系,并且在建立和完善我国社会主义市场经济体制中,国家将通过制定和实施税法来加强对国民经济的宏观调控,其地位和作用将越来越重要。

(一) 税法是国家组织财政收入的有效法律保证

国家机器的正常运转以及国民经济的健康发展,都需要筹集大量的资金,即组织国

家财政收入。目前,税收已成为国家财政收入的主要支柱,税收工作的好坏,直接关系到财政收入的规模和增长速度,从而制约着经济发展的规模和增长速度,因此税收是实现社会主义经济建设的物质基础。为了保证税收组织财政收入职能的发挥,就必须通过制定税法,以法律的形式确定企业、单位和个人履行纳税义务的具体项目、数额和纳税程序,惩治偷逃税款的行为,防止税款流失,保证国家依法征税、及时足额地取得税收收入。

(二) 税法是国家维护经济秩序的有效法律工具

税法的贯彻执行,涉及国民经济的各个方面,税收收入的结构可以反映国民经济状况及其发展趋势。同时,税收深入到企业经济核算的各个环节,可以监督经营单位和个人依法经营。一切经营单位和个人的各项经营活动都将通过办理税务登记、建账建制、纳税申报,纳入税法的规范制约和管理范围,都将较全面地反映出纳税人的生产经营情况。这样税法就确定了规范有效的纳税秩序和经济秩序,监督经营单位和个人依法经营、加强经济核算、提高经营管理水平;同时,税务机关按照税法规定对纳税人进行税务检查,严肃查处偷逃税款及其他违反税法规定的行为,也将有效地打击各种违法经营活动,为国民经济的健康发展创造良好稳定的经济秩序。

(三) 税法是国家宏观调控经济的有效法律手段

税收杠杆同其他经济杠杆一样,是国家通过运用经济规律,贯彻党和国家的经济路线、方针、政策,促进国家经济发展的重要经济手段,是国家调节收入分配和宏观调控的有效工具。政府可以通过制定符合国家宏观经济政策的税法,以法律形式确定国家与纳税义务人之间的利益分配关系,调节收入分配水平,调整产业结构,实现资源的优化配置,同时,以法律的平等原则,公平经营单位和个人的税收负担,鼓励平等竞争,为市场经济的发展创造良好的条件。

(四) 税法是国家保护纳税人合法权益的有效法律依据

国家征税直接涉及纳税人的切身利益,如果税务机关出现随意征税的现象,就会侵犯纳税人的合法权益,影响纳税人的正常经营,这是法律所不允许的。因此,税法在规定税务机关征税权利和纳税人纳税义务的同时,还相应规定了税务机关承担的义务和纳税人享有的权利,如纳税人享有发票购买权、延期纳税权、依法申请复议或提起诉讼权等;税法还严格规定了对税务机关执法行为的监督制约制度,如进行税收征管必须按照法定的权限和程序进行,造成纳税人合法权益损失的要负赔偿责任等。所以,税法不仅是税务机关征税的法律依据,同时也是纳税人保护自身合法权益的重要法律依据。同时,在市场经济条件下,经济领域的违法犯罪活动时有发生,需要通过税收的征收管理,发现、揭露经济领域里的各种经济犯罪和经济违法活动,并依法给予处理。加强税收监督管理,对于保护正当合法经营、保证财政收入,具有重大作用。

（五）税法是国家维护其经济权益、促进国际经济交往的有效法律保障

在国际经济交往中,充分运用国家的税收管辖权,在平等互利的基础上,适应国际经济组织所规定的基本原则,利用国际税收协定等规范性手段,加强同各国、各地区的经济交流与合作,不断扩大和发展引进外资、技术的规模、形式和渠道,建立和完善涉外税收制度,在维护国家权益的同时发展国家间的经济技术合作关系。我国的对外开放是一项长期的基本国策,是加快社会主义现代化建设的战略措施。税收作为国家实行对外经济开放的一个重要调节手段,对于维护国家权益,贯彻国家各项对外经济开放政策,在平等互利基础上推动国际间经济技术合作与交流起着重大作用。我国在建立和完善涉外税法的同时,还同 30 多个国家签订了避免双重征税的协议。这些税法规定既维护了国家的经济权益,又为鼓励外商投资、保护国外企业和个人在华合法经营,以及发展国家间平等的经济技术合作关系,提供了可靠的法律保障。

三、税收法律关系

税收法律关系是国家征税与纳税义务人纳税过程中发生的利益分配关系,是因税收征收管理而发生的特定的权利义务关系,税收法律关系在总体上与其他法律关系一样,由主体、客体和法律关系三方面内容构成,但在三方面的内涵上,税收法律关系则具有特殊性。

（一）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。在我国法律关系中,主体一方是代表国家行使征税职责的税务机关,包括国家各级税务机关、海关和财政机关;另一方是履行纳税义务的当事人,是指依法负有纳税义务的单位和个人,包括法人、自然人和其他组织,即国有、集体、联营、私营、股份制和其他经济组织以及个体商业户、公民(居民)和在中国境内取得应税收入的外国个人。

在税收法律关系中主体双方法律地位是平等的,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。我国采取属地兼属人的原则确定的纳税义务人,包括法人、自然人和其他组织,在我国的外国企业、组织、外籍人、无国籍人以及在我国虽然没有机构、场所但有来源于我国境内所得的外国企业或组织。

（二）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主体的权利和义务共同指向的对象,具体表现为征税对象,包括物、货币和行为。如流转税权利客体是流转额,所得税客体是所得

额,财产税权利客体是财产额等。税收法律关系的客体也是国家利用税收杠杆调整和控制的目标。如,国家通过扩大或缩小征税范围、调整征税对象,来达到限制或鼓励国民经济中某些产业或行业发展的目的。

(三) 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容是指税收法律关系主体所享有的权利和所承担的义务。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、若违反了这些规定需承担什么样的法律责任。

国家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义务人宣传、辅导税法,及时把征收的税款解缴国库,依法受理纳税义务人对税收争议的申诉等。

纳税义务人的权利主要有对多缴税款申请退还权、延期纳税权、依法申请减免税款、申请税务行政复议和提起诉讼权等;其义务是按照税法规定办理税务登记、按期纳税申报、接受税务检查、依法缴纳税款等。

第二节 税法构成要素

税法构成要素是指构成一个完整税种的基本要素。一般包括总则、纳税义务人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税地点、纳税期限、减税免税、罚则、附则等。其中,纳税义务人、征税对象和税率是税法构成要素的三个最基本的要素。

一、纳税义务人

纳税义务人是指税法所规定的直接负有纳税义务的单位和个人。纳税义务人可以是法人,也可以是自然人。法人是指依法成立、能够以自己的名义独立支配属于自己的财产,并依法享受民事权利和承担民事义务的社会组织,如企业、事业单位、国家机关、社会团体等。自然人是指能够依法独立享受民事权利、承担民事义务的普通人的总称。凡是在我国居住、可享受民事权利并承担民事义务的中国人、外国人或无国籍人,以及虽不在我国居住但受我国法律管辖的中国人或外国人,都属于负有纳税义务的自然人。

在实际税收征管工作中还必须区分纳税义务人、扣缴义务人和负税人三个概念。

首先是扣缴义务人。扣缴义务人即代扣代缴义务人,是指按税法规定负有扣缴税款义务的单位和个人。确定扣缴义务人是加强税收源泉控制、简化征税手续、减少税款流失的需要。扣缴义务人不是纳税主体,而是纳税人和税务机关的中介。按税法规定,扣缴义务人必须依法履行扣缴税款义务,否则要被追究法律责任。与纳税义务人相联系的

是负税人。纳税义务人是直接负有纳税义务的单位和个人,负税人是税款的最后实际承担者,是负担税款的经济实体。在税负不能发生转嫁的情况下,纳税义务人与负税人是一致的,而在税负可以发生转嫁的情况下,纳税义务人与负税人则是分离的。税法一般只规定纳税义务人,不规定负税人。

二、征税对象

征税对象又称课税对象,是税法规定征税的目的物,即对什么东西征税,在法学上称为征税客体。征税对象是一个税种区别于另一个税种的主要标志,是税收制度的基本要素之一。征税对象体现不同税种征税的基本界限,决定着不同税种名称的由来以及各种税种在性质上的差别。征税对象与税源紧密相关。税源是指税收的经济来源。了解和掌握税源的发展变化是税务工作的重要内容,它对制定税收政策和税收制度、保护和开辟税源、增加财政收入等都具有重要意义。征税对象可以用征税范围加以概括,也可以用计税依据和税目来具体地进行描述。

(一) 计税依据

计税依据是征税对象的数量化,是应纳税额计算的基础。计税依据与征税对象同样反映征税客体,也称计税标准。征税对象规定对什么征税,计税依据则在确定征税对象之后解决如何计量的问题。计税依据可以分为从价计征和从量计征两种类型。从价计征的税收,以征税对象的计税金额为计税依据;从量计征的税收,以征税对象的数量、容积、体积为计税依据。

(二) 税目

税目是税法上规定应征税的具体项目,是征税对象的具体化,反映各种税种具体的征税项目。它体现每个税种的征税广度。对大多数税种来说,由于征税对象比较复杂,而且对税种内部不同征税对象又需要采取不同的税率档次进行调节,这样就需要对税种的征税对象进行进一步的划分,做出具体的界限规定,这个规定的界限范围就是税目。税目一般分为列举税目和概括税目两种。其中列举税目是对每一种商品或经营项目等,采用一一列举的方法,分别规定税目,必要时还可以在税目之下划分若干子目;而概括税目,则是按照商品大类或行业,采用概括方法设计税目。还有一部分税种则不分征税对象的性质,一律按照征税对象的应税数额采用同一税率计征税款,因此,没有必要设置税目,如企业所得税。

(三) 税源

税源,即税收的源泉。从根本上说,税源来自当年的剩余产品。税源与征税对象有时是重合的,但大多数情况下两者并不一致。征税对象只是表明对什么征税,税源则表

明税收收入的来源。

三、税率

税率是应纳税额与征税对象之间的比例,是计算应纳税额的尺度,它体现征税的深度。税率高低直接关系国家财政收入的多少和纳税人的税收负担的大小,是衡量税负轻重与否的重要标志。税率也是最活跃、最有力的税收杠杆,是税收制度的中心环节。目前我国现行税率大致可分为三种。

(一) 比例税率

比例税率是指对同一征税对象不论数额大小,都按同一比例征税。比例税率在具体运用上又可以分为产品比例税率、行业比例税率、地区差别比例税率、幅度比例税率等多种形式。我国现行的增值税、营业税、企业所得税等均采用比例税率。采用比例税率,计算比较方便,对同一征税对象的不同纳税人来说税负相同,有利于企业在基本相同的条件下开展竞争。但是,不分纳税人实际环境差异按同一税率征税,这与纳税人的实际负担能力不完全相符,在调节企业利润水平方面有一定的局限性。

(二) 累进税率

累进税率是指按征税对象数额的大小,从低到高分别规定逐级递增的税率。这种税率形式的特点是税率等级与计税依据的数额等级同方向变动,有利于按纳税人的不同负担能力设计税率,更加符合税收公平的要求。它对调节纳税人的利润和收入有明显的作用,因此,更适宜于对所得额的征税。按照累进依据和累进方式的不同,累进税率可分为全额累进、超额累进、超率累进等具体税率形式,其中使用时间较长、应用较多的是超额累进税率。

(1) 全额累进税率。全额累进税率是对征税对象的全部数额都按照与之相对应的等级税率征税。其特点是一个征税对象只适用一个税率。当计税依据由低的一级升到高的一级时,全部计税依据均按高一级税率计算应纳税额。这种方式计算简便,对纳税人的所得具有较强的调节作用,但累进幅度较大,还存在税负不尽合理的弊端。这种方法目前在世界各国已很少使用。

(2) 超额累进税率。超额累进税率是指将计税依据划分为若干等级,从低到高每一个等级规定一个适用税率,一定数额的计税依据可以同时适用几个等级的税率,每超过一级,超过部分按高一级的税率计税,各等级应纳税额之和为纳税人的应纳税总额。这种方式累进程度比较缓和,纳税人的税负比全额累进税率的税负要轻一些,但在计算上比较复杂。目前已被多数国家采用。

(3) 超率累进税率。超率累进税率是以征税对象的某种比率为累进依据,按超额