



高等学校“十二五”规划教材
[经济管理类]

税法实用教程

●主编 王丹丹
●副主编 刘程程 刘乐乐

HEUP 哈尔滨工程大学出版社

税法实用教程

主 编 王丹丹
副主编 刘程程 刘乐乐

内 容 简 介

本书在借鉴其他优秀教材的基础上,结合经济管理专业学科设置的需要,遵循科学的税法教程体系,精心编写而成。

本书以能力培养为主线,加强特色教育,体现税法知识的科学性、实用性、前沿性,具有内容新颖、重点突出、简明实用、可操作性强的特点。以增值税、消费税、营业税、关税、企业所得税、个人所得税六个现行主要税种为重点编写内容,并在此基础上对其他税种作以规范介绍。

本书适合用于高等院校会计、财务管理、税务、审计等专业的教学,也可作为法律、经济、财会、税务工作者及企业管理人员了解税法的参考书。

图书在版编目(CIP)数据

税法实用教程/王丹丹主编. —哈尔滨:哈尔滨
工程大学出版社,2014. 12

ISBN 978 - 7 - 5661 - 0953 - 8

I. ①税… II. ①王… III. ①税法 - 中国 - 教材
IV. ①D922. 22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 011750 号

出版发行 哈尔滨工程大学出版社
社 址 哈尔滨市南岗区东大直街 124 号
邮政编码 150001
发行电话 0451 - 82519328
传 真 0451 - 82519699
经 销 新华书店
印 刷 哈尔滨工业大学印刷厂
开 本 787mm × 960mm 1/16
印 张 16
字 数 330 千字
版 次 2014 年 12 月第 1 版
印 次 2014 年 12 月第 1 次印刷
定 价 38.00 元
<http://www.hrbeupress.com>
E-mail: heupress@hrbeu.edu.cn

前言

PREFACE

税法是我国法律体系的重要组成部分,是调整税收关系的重要法律依据。随着经济发展,我国的税法体系和制度也不断修订和完善,有必要根据最新的税收法律法规编写新的教程,使之能更好地满足课程教学 and 实际工作的需要。

本书以能力培养为主线,加强特色教育,体现税法知识的科学性、实用性、前沿性,做到重点突出,言简意赅,内容丰富。本书具有内容新颖、重点突出、简明实用、可操作性强的特点,并以国家最新颁布实施的税收法律法规为依据编写,充分吸收了新法规、新制度的相关内容,体现了我国税收法律法规的最新动态。在阐述税法基本理论的基础上,注重理论与实际的结合,侧重实务法规的应用,以增值税、消费税、营业税、关税、企业所得税、个人所得税六个现行主要税种为重点编写内容,对城市维护建设税、车辆购置税、资源税、土地增值税、城镇土地使用税、车船税、房产税、印花税、契税等税种和税收征管法律制度作了规范介绍。每章前有学习要求,每章后有本章小结、复习思考题、精选课后练习题,有助于读者理解并掌握相关知识,简明实用。本书不仅适用于高等院校会计、财务管理、税务、审计等专业的教学,也可作为法律、经济、财会、税务工作者及企业管理人员了解税法的参考书。

本书由王丹丹任主编并负责统稿,刘程程、刘乐乐任副主编。本书参编作者及分工是:王丹丹(齐齐哈尔大学)编写第二章、第三章、第五章、第七章、第八章和第十章;刘程程(齐齐哈尔大学)编写第一章、第六章和第九章;刘乐乐(齐齐哈尔大学)编写第四章、第十一章。

由于编者的学识有限,书中难免有不足之处,敬请广大读者批评指正。

编者

2014年10月



目 录

CONTENTS

第一编 税法总论

第一章 税收与税法概述	1
第一节 税收概述	1
第二节 税法的概念	3
第三节 税法的构成要素	7
第四节 我国现行税法体系	11
第二章 税收法律关系和税收管理体制	16
第一节 税收法律关系	16
第二节 我国税收管理体制	18

第二编 流转税法律制度

第三章 增值税法	24
第一节 增值税基本原理	24
第二节 征税范围及纳税义务人	26
第三节 税率与征收率	29
第四节 一般纳税人应纳税额的计算	32
第五节 小规模纳税人应纳税额的计算	40
第六节 特殊经营行为的税务处理	41
第七节 进口货物征税	42
第八节 出口货物退(免)税	44
第九节 征收管理	46
第十节 增值税专用发票	48
第十一节 营业税改增值税	50
第四章 消费税法	69
第一节 消费税基本原理	69
第二节 纳税义务人与征税范围	70
第三节 税目与税率	72
第四节 计税依据	77

第五节 应纳税额的计算	80
第六节 征收管理	87
第五章 营业税法	94
第一节 营业税基本原理	94
第二节 纳税义务人与扣缴义务人	94
第三节 税目与税率	96
第四节 计税依据和应纳税额计算	97
第五节 特殊经营行为的税务处理	101
第六节 税收优惠和征收管理	102
第六章 关税法	107
第一节 关税基本原理	107
第二节 征税对象与纳税义务人	110
第三节 进出口税则	110
第四节 完税价格与应纳税额的计算	112
第五节 税收优惠	115
第六节 征收管理	116

第三编 所得税法律制度

第七章 企业所得税法	122
第一节 企业所得税基本原理	122
第二节 纳税义务人、征税对象与税率	123
第三节 应纳税所得额的计算	125
第四节 应纳税额的计算	132
第五节 税收优惠	137
第六节 征收管理	140
第八章 个人所得税法	146
第一节 个人所得税基本原理	146
第二节 纳税义务人与征税范围	147
第三节 税率	150
第四节 应纳税所得额的规定	152
第五节 应纳税额的计算	156
第六节 税收优惠	163
第七节 境外所得的税额扣除	164



第八节 征收管理	165
----------------	-----

第四编 其他税法律制度

第九章 特定目的税法	174
第一节 车辆购置税法	174
第二节 耕地占用税法	180
第三节 烟叶税法	182
第四节 城市维护建设税法	184
附:教育费附加的有关规定	187
第十章 财产、行为税法	191
第一节 房产税法	191
第二节 车船税法	195
第三节 印花税法	199
第四节 契税法	207
第十一章 资源税类法律制度	215
第一节 资源税法	215
第二节 城镇土地使用税法	220
第三节 土地增值税法	225
练习题答案	237
参考文献	245

第一编 税法总论

第一章 税收与税法概述

【学习要求】

本章主要介绍税收的概念、内涵和特征;税法的概念、功能、税法与其他法律的关系、税法的构成要素以及我国现行的税法体系。

通过本章的学习,要求了解税收基本知识和税法基本概念,理解税收和税法的关系,了解税法的地位及其与其他法律的关系,熟悉我国现行税法体系构成,掌握税法要素的内涵及构成。

第一节 税收概述

一、税收概念

税收是政府为了满足社会公共需要,凭借政治权力,强制、无偿地取得财政收入的一种形式。把握税法的概念必须在深入理解税收的基础上进行。税收的本质特征具体体现为税收制度,而税法则是税收制度的法律表现形式。

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

国家要行使职能必须有一定的财政收入作为保障。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,其中税收是大部分国家取得财政收入的主要形式。在社会再生产过程中,分配是连接生产与消费的必要环节,在市场经济条件下,分配主要是对社会产品价值的分割。税收解决的是分配问题,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

国家通过征税,将一部分社会产品由纳税人转变为国家所有,因此征税的过程实际上



是国家参与社会产品的分配过程。国家与纳税人之间形成的这种分配关系与社会再生产中的一般分配关系不同。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所进行的分配,而一般分配则是以各生产要素的所有者为主体所进行的分配;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所进行的分配。

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社会提供公共产品的需要,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、税收的特征

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。税收特征是由税收的本质决定的,是税收本质属性的外在表现,是区别税与非税的外在尺度和标志,也是古今中外税收的共性特征。税收的形式特征通常概括为税收“三性”,即无偿性、强制性和固定性。

1. 税收的无偿性

税收的无偿性,是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。无偿性是税收的关键特征,它使税收明显地区别于国债等财政收入形式,决定了税收是国家筹集财政收入的主要手段,并成为调节经济和矫正社会分配不公的有力工具。

2. 税收的强制性

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。强制性是国家权力在税收上的法律体现,是国家取得税收收入的根本前提,也是与税收的无偿性特征相对应的一个特征。正因为税收具有无偿性,才需要通过税收法律的形式规范征纳双方的权利和义务,对纳税人而言依法纳税既是一种权利,更是一种义务。

3. 税收的固定性

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。基于法律的税收固定性始终是税收的固有形式特征,税收固定性对国家和纳税人都具有十分重要的意义。对国家来说,可以保



证财政收入的及时、稳定和可靠,可以防止国家不顾客观经济条件和纳税人的负担能力,滥用征税权力;对于纳税人来说,可以保护其合法权益不受侵犯,增强其依法纳税的法律意识,同时也有利于纳税人通过税收筹划选择合理的经营规模、经营方式和经营结构等,降低经营成本。

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。

第二节 税法的概念

一、税法的概念

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。税法构建了国家及纳税人依法征税、依法纳税的行为准则体系,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。税法体现为法律这一规范形式,是税收制度的核心内容。一国税收制度是在税收分配活动中税收征纳双方所应遵守的行为规范的总和。其内容主要包括各税种的法律法规以及为了保证这些税法得以实施的税收征管制度和税收管理体制。

税法具有义务性法规和综合性法规的特点。首先,从法律性质上看,税法属于义务性法规,以规定纳税人的义务为主。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、税法的作用

由于税收存在于社会经济运行的整个过程中,因此税法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企业、单位、个人的直接利益有着密切的关系。正确认识税法的功能价值,对于我们在实际工作中准确地把握税法的基本价值取向,提高税收法制水平,推动税收事业各项工作,具有重要的意义。我国税法的重要作用主要体现在以下几方面:

1. 税法是国家组织财政收入的法律保障

为了维护国家机器的正常运转以及促进国民经济健康发展,必须筹集大量的资金,即



组织国家财政收入。为了保证税收组织财政收入职能的发挥,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。针对我国税费并存(政府收费)的宏观分配格局,今后一段时期,我国实施税制改革的一个重要目的就是要逐步提高税收占国民生产总值的比重,以保障财政收入。

2. 税法是国家宏观调控的法律手段

我国建立和发展社会主义市场经济体制,一个重要的改革目标,就是国家从过去习惯于运用行政手段直接管理经济,向主要运用法律、经济的手段调控经济转变。税收作为国家宏观调控的重要手段,通过制定税法,以法律的形式确定国家与纳税人之间的利益分配关系,调节社会成员的收入水平,优化产业结构和社会资源的配置,使之符合国家的宏观经济目标;同时,以法律的平等原则,公平纳税人的税收负担,鼓励平等竞争,为市场经济的发展创造良好的条件。

3. 税法对维护经济秩序有重要的作用

由于税法的贯彻执行,涉及从事生产经营活动的每个单位和个人,一切经营单位和个人通过办理税务登记、建账建制、纳税申报,其各项经营活动都将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。这样税法就确定了一个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,这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一个良好、稳定的环境秩序。

4. 税法能有效地保护纳税人的合法权益

由于国家征税直接涉及纳税人的切身利益,如果税务机关随意征税,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,税法在确定税务机关征税权力和纳税人履行纳税义务的同时,相应规定了税务机关必尽的义务和纳税人享有的权利,如纳税人享有延期纳税权、申请减税免税权、多缴税款要求退还权、不服税务机关的处理决定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,如进行税收征收管理必须按照法定的权限和程序行事,造成纳税人合法权益损失的要负赔偿责任等。所以说,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。

5. 税法是维护国家权益的可靠保证

在国际经济交往中,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、税法的地位及与其他法律的关系

1. 税法是我国法律体系的重要组成部分

税法属于国家法律体系中一个重要部门法,它是调整国家与各个经济单位及公民个人间分配关系的基本法律规范。法的调整对象是具有某一性质的社会关系,它是划分各法律部门的基本因素,也是一个法律部门区别于其他法律部门的基本标志和依据。税法以税收关系为自己的调整对象,正是这一社会关系的特定性把税法同其他法律划分开来。因此,税法主要以维护公共利益而非个人利益为目的,在性质上属于公法。不过与宪法、行政法、刑法等典型公法相比,税法仍具有一些私法的属性,如课税依据私法化、税收法律关系私法化、税法概念范畴私法化等。

税法是我国法律体系的重要组成部分。税法在我国法律体系中的地位是由税收在国家经济活动中的重要性决定的。税收收入是政府取得财政收入的基本来源,而财政收入是维持国家机器正常运转的经济基础。同时税收还是国家宏观调控的重要手段,因为它是调整国家与企业和个人分配关系的最基本、最直接的方式。特别是在市场经济条件下,税收的上述两项作用表现得非常明显。税收与法密不可分,有税必有法,无法不成税。现代国家大多奉行立宪征税、依法治税的原则,即政府的征税权由宪法授予,税收法律须经议会批准,税务机关履行职责必须依法办事,税务争讼要按法定程序解决。简而言之,国家的一切税收活动,均以法定方式表现出来。因此,税收在国家经济活动中的重要性决定了税法在法律体系中的重要地位。

2. 税法与其他法律的关系

涉及税收征纳关系的法律规范,除税法本身直接在税收实体法、税收程序法、税收争讼法、税收处罚法中规定外,在某种情况下也援引一些其他法律。

(1) 税法与宪法的关系

宪法在现代法治社会中具有最高的法律效力,是立法的基础。税法是国家法律的组成部分,当然也是依据宪法的原则制定的。

《中华人民共和国宪法》第五十六条规定:“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务。”这里一是明确了国家可以向公民征税,二是明确了向公民征税要有法律依据。因此,《中华人民共和国宪法》的这一条规定是立法机关制定税法并据以向公民征税以及公民必须依照税法纳税的最直接的法律依据。

《中华人民共和国宪法》还对国家要保护公民的合法收入、财产所有权,保护公民的人身自由不受侵犯作出了规定。因此,在制定税法时,就要规定公民应享受的各项权利以及



国家税务机关行使征税权的约束条件,同时要求税务机关在行使征税权时,不能侵犯公民的合法权益。

《中华人民共和国宪法》第三十三条规定:“中华人民共和国公民在法律面前一律平等”,即凡是中国公民都应在法律面前处于平等的地位。在制定税法时也应遵循这个原则,对所有的纳税人平等对待,不能因为纳税人的种族、性别、出身、年龄等不同而在税收上给予不平等的待遇。

(2) 税法与民法的关系

税法与民法间有明显的区别。民法是调整平等主体之间,也就是公民之间、法人之间、公民与法人之间财产关系和人身关系的法律规范,故民法调整方法的主要特点是平等、等价和有偿。而税法的本质是国家依据政治权力向公民进行课税,是调整国家与纳税人关系的法律规范,这种税收征纳关系不是商品的关系,明显带有国家意志和强制的特点,其调整方法要采用命令和服从的方法,这是由税法与民法的本质区别所决定的。

税法与民法间又有内在的联系。当税法的某些规范同民法的规范基本相同时,税法一般援引民法条款。在征税过程中,经常涉及大量的民事权利和义务问题。比如,印花税中有关经济合同关系的成立,房产税中有关房屋的产权认定等,而这些在民法中已予以规定,所以,税法就不再另行规定。

当涉及税收征纳关系的问题时,一般应以税法的规范为准则。比如,两个关联企业之间,一方以高进低出的价格与对方进行商业交易,然后再以其他方式从对方取得利益补偿,以达到避税的目的。虽然上述交易符合民法中规定的“民事活动应遵循自愿、公平、等价有偿、诚实信用”的原则,但是违反了税法规定,在确定纳税义务时应该按照税法的规定对此种交易的法律属性作相应调整。

(3) 税法与刑法的关系

税法与刑法有本质区别。刑法是关于犯罪、刑事责任与刑罚的法律规范的总和。税法则是调整税收征纳关系的法律规范,其调整的范围不同。

两者也有着密切的联系,因为税法和刑法对于违反税法都规定了处罚条款。但应该指出的是,违反了税法,并不一定就是犯罪。两者之间的区别就在于情节是否严重,轻者给予行政处罚,重者则要承担刑事责任,给予刑事处罚。

从2009年2月28日起,“偷税”将不再作为一个刑法概念存在。十一届全国人大常委会第七次会议表决通过了《刑法修正案(七)》,修订后的《刑法》对第二百零一条关于不履行纳税义务的定罪量刑标准和法律规定中的相关表述方式进行了修改。用“逃避缴纳税款”取代了“偷税”。

(4) 税法与行政法的关系

税法与行政法有十分密切的联系,主要表现在税法具有行政法的一般特性。税收实体法和税收程序法中都有大量内容是对国家机关之间、国家机关与法人或自然人之间的法律



关系的调整。而且税收法律关系中居于领导地位的一方总是国家,体现国家单方面意志,不需要征纳双方意思表示一致。另外税收法律关系中争议的解决一般按照行政复议程序和行政诉讼程序进行。

税法与行政法也有一定区别。与一般行政法所不同的是,税法具有经济分配的性质,并且经济利益由纳税人向国家无偿单方面转移,这是一般行政法所不具备的。

几乎社会再生产的每一个环节都有税法的参与和调节,在广度和深度上是一般行政法所不能比的。另外行政法大多为授权性法规,所含的少数义务性规定也不像税法一样涉及货币收益的转移,而税法则是一种义务性法规。

第三节 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总则、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、罚则、附则等项目。

一、总则

总则主要包括立法依据、立法目的、适用原则等。

二、纳税义务人

纳税人又叫纳税主体,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,如我国个人所得税法、增值税、消费税、营业税、资源税以及印花税法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,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。

税法中规定的纳税人有自然人和法人两种最基本的形式,按照不同的目的和标准,还可以对自然人和法人进行多种详细的分类,这些分类对国家制定区别对待的税收政策,发挥税收的经济调节作用,具有重要的意义。如自然人可划分为居民纳税人和非居民纳税人,个体经营者和其他个人等;法人可划分为居民企业和非居民企业,还可按企业的不同所有制性质来进行分类等。



与纳税人紧密联系的两个概念是代扣代缴义务人和代收代缴义务人。前者是指虽不承担纳税义务,但依照有关规定,在向纳税人支付收入、结算货款、收取费用时有义务代扣代缴其应纳税款的单位和个人。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。

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。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。

与课税对象相关的两个基本概念是税目和税基。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。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。一种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;另一种是从量计征,即直接按征税对象的自然单位计算。

四、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、营业税等,一般都规定有不同的税目。

五、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以下几种。



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。

(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,如营业税等;三是地区差别比例税率,即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适用税率。

比例税率具有计算简单、税负透明度高、有利于保证财政收入、有利于纳税人公平竞争、不妨碍商品流转额或非商品营业额扩大等优点,符合税收效率原则。但比例税率不能针对不同的收入水平实施不同的税收负担,在调节纳税人的收入水平方面难以体现税收的公平原则。

2. 超额累进税率

超额累进税率是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。目前,个人所得税采用这种税率。

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

速算扣除数 = 按全额累进方法计算的税额 - 按超额累进方法计算的税额

公式移项得

按超额累进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

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资源税、城镇土地使用税、车船税等。

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。

六、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,商品税分布在生产或流通环节,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。商品从生产到消费要经历诸多流转环节,各环节都存在销售额,都可能成为纳税环节。但考虑到税收对经济的影响、财政收入的需要以及税收征管的能力等因素,国家常常对在商品流转过程中所征税种规定不同的纳税环节。按照某种税征税环节的多少,可以将税种划分为一次课征制或多次课征制。合理选择纳税环节,对加强税收征管、有效控制税源、保证国家财政收入的及时、稳定、可靠,方便纳税人生产经营活动和财务核算,灵活机动地发挥税收调节经济的作用,具有十分重要的理论和实践意义。

七、纳税期限

纳税期限是指税法规定的关于税款缴纳时间方面的限定。税法关于纳税期限的规定,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。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,因此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。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。

八、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。

九、减税免税

减税免税主要是对某些纳税人和征税对象采取减少征税或者免于征税的特殊规定。

十、罚则

罚则主要是指对纳税人违反税法的行为采取的处罚措施。