



应用型会计类专业“十一五”规划系列教材

# 税法

SHUIFA

◎ 主 编 李汝胜



华中科技大学出版社

<http://www.hustp.com>

应用型会计类专业“十一五”规划系列教材

# 税法

主 编 李汝胜

副主编 刘彩霞

参 编 宋爱民 胡艳梅 华 玲 王晓春

华中科技大学出版社  
中国·武汉

图书在版编目(CIP)数据

税法/李汝胜 主编. —武汉: 华中科技大学出版社, 2010. 9  
ISBN 978-7-5609-6448-5

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

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 144900 号

税法

李汝胜 主编

策划编辑: 谢燕群

责任编辑: 熊 慧

封面设计: 陈 静

责任校对: 史燕丽

责任监印: 熊庆玉

出版发行: 华中科技大学出版社(中国·武汉)

武昌喻家山 邮编: 430074 电话: (027)87557437

录 排: 武汉佳年华科技有限公司

印 刷: 华中科技大学印刷厂

开 本: 710mm×1000mm 1/16

印 张: 31.25

字 数: 643 千字

版 次: 2010 年 9 月第 1 版第 1 次印刷

定 价: 48.00 元



华中出版

本书若有印装质量问题, 请向出版社营销中心调换  
全国免费服务热线: 400-6679-118 竭诚为您服务  
版权所有 侵权必究



## 前言

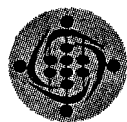
税法这门课程现已成为会计专业核心的专业课,也是经济、管理类各专业的  
主要专业课。随着中国经济健康、稳定发展,税收调控经济的威力日益增强,依  
法治税也就顺理成章。为了适应新经济形势的变化和高等职业教育的需要,我  
们特组织相关院校专任教师编写了《税法》一书。在本书编写过程中,我们在保  
留税法条例基本内容的基础上,在体例上做了很大调整,结合高职高专教学特  
点,在内容上作出相应取舍。因此,本书是一本较理想的高职高专税法教材。同  
时,本书也可作为企业财会人员和广大公民了解和掌握税法知识的重要读物。

该书是集体力量的结晶,参加编写的作者多为长期从事税收教学的专业教  
师和在实际部门工作具有丰富实践经验的专业人员。本书由湖北经济学院李汝  
胜主编,湖北财税职院刘彩霞任副主编。第一、二、三、五、六、七、十二、十三章由  
李汝胜编写,第四章第一、二、三节由湖北经济学院宋爱民编写,第四章第四、五  
节由湖北日报报业集团胡艳梅编写,第四章第六、七、八节由华中师范大学华玲  
编写,第八、九章由湖北财税职院刘彩霞编写,第十、十一章由王晓春编写,第十  
四章由邱益林编写,第十五章由邓晴编写,第十六章第一、二、四节由宋燕编写,  
第十六章第三节由余婧编写。全书由李汝胜、刘彩霞总纂、定稿。

由于《税法》教材涉及政策性很强,内容丰富,加之时间仓促,书中错误在所  
难免,敬请各位读者谅解并指出修改意见。在此,我们全体编者表示感谢。

编 者

2010年8月于武汉



# 目录

|                          |       |
|--------------------------|-------|
| <b>第一章 税法概论</b> .....    | (1)   |
| 第一节 税法的概念.....           | (1)   |
| 第二节 我国税收的立法原则 .....      | (11)  |
| 第三节 我国税收的立法与实施 .....     | (12)  |
| 第四节 我国现行税法体系 .....       | (15)  |
| 第五节 我国税收管理体制 .....       | (19)  |
| <b>第二章 增值税法</b> .....    | (28)  |
| 第一节 增值税概述 .....          | (28)  |
| 第二节 征税范围 .....           | (31)  |
| 第三节 纳税义务人和扣缴义务人 .....    | (36)  |
| 第四节 税率与征收率 .....         | (43)  |
| 第五节 应纳税额的计算 .....        | (46)  |
| 第六节 特殊经营行为和产品的税务处理 ..... | (59)  |
| 第七节 进口货物征税 .....         | (65)  |
| 第八节 出口货物退(免)税 .....      | (68)  |
| 第九节 征收管理 .....           | (91)  |
| 第十节 增值税专用发票的使用及管理 .....  | (95)  |
| <b>第三章 消费税法</b> .....    | (104) |
| 第一节 消费税概述.....           | (104) |
| 第二节 征税范围.....            | (106) |
| 第三节 纳税义务人.....           | (107) |
| 第四节 税目与税率.....           | (108) |
| 第五节 计税依据.....            | (113) |
| 第六节 应纳税额的计算.....         | (117) |
| 第七节 出口应税消费品退(免)税.....    | (127) |
| 第八节 征收管理.....            | (129) |

|                           |       |
|---------------------------|-------|
| <b>第四章 营业税法</b> .....     | (131) |
| 第一节 营业税概述.....            | (131) |
| 第二节 征税范围.....             | (132) |
| 第三节 纳税义务人与扣缴义务人.....      | (137) |
| 第四节 税率.....               | (139) |
| 第五节 计税依据.....             | (140) |
| 第六节 应纳税额的计算.....          | (147) |
| 第七节 几种特殊经营行为的税务处理.....    | (147) |
| 第八节 税收优惠.....             | (152) |
| 第九节 征收管理.....             | (158) |
| <b>第五章 城市维护建设税法</b> ..... | (162) |
| 第一节 城市维护建设税基本原理.....      | (162) |
| 第二节 纳税义务人.....            | (164) |
| 第三节 税率.....               | (164) |
| 第四节 计税依据.....             | (164) |
| 第五节 应纳税额的计算.....          | (165) |
| 第六节 税收优惠.....             | (165) |
| 第七节 征收管理.....             | (166) |
| <b>第六章 关税法</b> .....      | (168) |
| 第一节 关税概述.....             | (168) |
| 第二节 征税对象与纳税义务人.....       | (172) |
| 第三节 税率.....               | (172) |
| 第四节 原产地规定.....            | (175) |
| 第五节 关税完税价格.....           | (176) |
| 第六节 应纳税额的计算.....          | (183) |
| 第七节 税收优惠.....             | (184) |
| 第八节 行李和邮递物品进口税.....       | (188) |
| 第九节 征收管理.....             | (188) |
| <b>第七章 资源税法</b> .....     | (191) |
| 第一节 资源税概述.....            | (191) |
| 第二节 纳税义务人.....            | (192) |
| 第三节 税目与税率.....            | (193) |
| 第四节 计税依据.....             | (194) |
| 第五节 应纳税额的计算.....          | (194) |

|                       |       |
|-----------------------|-------|
| 第六节 税收优惠              | (195) |
| 第七节 征收管理              | (196) |
| 第八章 土地增值税             | (198) |
| 第一节 土地增值税概述           | (198) |
| 第二节 土地增值税计税依据的确定      | (203) |
| 第三节 土地增值税应纳税额的计算      | (206) |
| 第四节 土地增值税的征收管理        | (211) |
| 第九章 城镇土地使用税、房产税和耕地占用税 | (222) |
| 第一节 城镇土地使用税           | (222) |
| 第二节 房产税               | (227) |
| 第三节 耕地占用税             | (235) |
| 第十章 车辆购置税和车船税法        | (239) |
| 第一节 车辆购置税法            | (239) |
| 第二节 车船税法              | (254) |
| 第十一章 印花税和契税法          | (263) |
| 第一节 印花税法              | (263) |
| 第二节 契税法               | (279) |
| 第十二章 企业所得税法           | (287) |
| 第一节 企业所得税概述           | (287) |
| 第二节 纳税义务人             | (288) |
| 第三节 征税对象与税率           | (290) |
| 第四节 应纳税所得额的计算         | (291) |
| 第五节 资产的税务处理           | (303) |
| 第六节 应纳税额的计算           | (308) |
| 第七节 税收优惠              | (316) |
| 第八节 特别纳税调整            | (326) |
| 第九节 征收管理              | (330) |
| 第十三章 个人所得税法           | (339) |
| 第一节 个人所得税概述           | (339) |
| 第二节 纳税义务人             | (340) |
| 第三节 应税所得项目            | (342) |
| 第四节 所得来源的确定           | (348) |
| 第五节 税率                | (349) |
| 第六节 应纳税所得额的规定         | (351) |

|      |             |       |
|------|-------------|-------|
| 第七节  | 应纳税额的计算     | (354) |
| 第八节  | 税收优惠        | (378) |
| 第九节  | 境外所得的税额扣除   | (381) |
| 第十节  | 征收管理        | (383) |
| 第十四章 | 税收征收管理法     | (389) |
| 第一节  | 税收征收管理法概述   | (389) |
| 第二节  | 税务管理        | (394) |
| 第三节  | 税款征收        | (398) |
| 第四节  | 税务检查        | (404) |
| 第五节  | 法律责任        | (408) |
| 第六节  | 《纳税担保试行办法》  | (414) |
| 第十五章 | 税务行政法制      | (421) |
| 第一节  | 税务行政处罚      | (421) |
| 第二节  | 税务行政复议      | (426) |
| 第三节  | 税务行政诉讼      | (438) |
| 第十六章 | 税务代理        | (444) |
| 第一节  | 税务代理的一般理论   | (444) |
| 第二节  | 企业涉税基础工作的代理 | (451) |
| 第三节  | 主要税种申报的代理   | (474) |
| 第四节  | 其他税务代理业务    | (481) |

# 第一章 税法概论

## 第一节 税法的概念

### 一、什么是税法

税法是税收制度的法律表现形式,税收制度则是税法所确定的具体内容。而税收制度是税收本质特征及税收职能所要求的。因此,了解税收的概念对于理解税法的概念是非常必要的。

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主要形式。理解税收的概念可从以下几方面把握。

#### (一) 税收是国家取得财政收入的一种主要形式

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是多种多样的,如税收、发行货币、发行国债、收费、罚没等,而税收则是大部分国家取得财政收入的主要形式。我国自 1994 年税制改革以来,税收收入占财政收入的比重基本都维持在 90% 以上。这说明税收是目前我国政府取得财政收入的主要形式。

#### (二) 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所有转变为国家所有,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。

#### (三) 征税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国家提供公共产品的需要,其中包括政府弥补市场失灵、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。

#### （四）税收具有无偿性、强制性和固定性的形式特征

税收的形式特征，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。税收的形式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可概括为税收“三性”，即无偿性、强制性和固定性。

（1）税收的无偿性 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对应的比例关系。无偿是税收的关键特征，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方式，而非纳税人的一种自愿纳税。纳税人必须依法纳税，否则会受到法律制裁。强制性是国家的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。它也是与税收的无偿性特征相对应的一个特征。

（3）税收的固定性 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，并保持其相对的连续性和稳定性。税收的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。

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义务关系的法律规范的总称。它是国家及纳税人依法征税、依法纳税的行为准则，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。

## 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。了解税收法律关系，对于正确理解国家税法的本质，严格依法纳税、依法征税都具有重要的意义。

### （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，都是由主体、客体和法律关系的内容三方面构成的，但在三方面的内涵上，税收法律关系则具有特殊性。

#### 1. 主体

法律关系的主体是指法律关系的参加者。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中,权利主体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、海关和财政机关,另一方是履行纳税义务的人,为自然人、法人和其他组织,包括在华的外国企业、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对等是不一样的,这是税收法律关系的一个重要特征。

## 2. 客体

税收法律关系的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,所得税法律关系的客体就是生产经营所得和其他所得,财产税法律关系的客体即是财产,流转税法律关系的客体就是货物销售收入或劳务收入。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,国家在一定时期根据客观经济形势发展的需要,通过扩大和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、提供咨询、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。

纳税义务人的权利主要有多缴税款申请退还权、延期纳税权、依法申请减免税权、申请复议和提起诉讼权等。其义务主要是按税法规定办理税务登记、进行纳税申报、接受税务检查、依法缴纳税款等。

## (二) 税收法律关系的产生、变更与消灭

要使税收法律关系产生、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,这也就是由税收法律事实来决定。税收法律事实可以分为税收法律事件和税收法律行为。税收法律事件是指不以税收法律关系权利主体的意志为转移的客观事件,例如,自然灾害可以导致税收减免,从而改变税收法律关系内容的变化。税收法律行为是指税收法律关系主体在正常意志支配下做出的活动,例如,纳税人开业经营即产生税收法律关系,纳税人转业或停业就造成税收法律关系的变更或消灭。

## (三) 税收法律关系的保护

税收法律关系是同国家利益及企业和个人的权益相联系的。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有很多,例如,税法中关于限期纳税、征收滞纳金和罚款的规定,《刑法》对构成逃税、抗税罪给予刑罚的规定,以及税法中对纳税人不服税务机关征税处理决定,可以申请复议或提出诉讼的规定等,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平等的,不能只对一方保护,而对另一方不予保护。同时对其享有权利的保护,就是对其承担义务的制约。

### 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、适用原则等内容。

#### (二) 纳税义务人

纳税人又称为纳税主体,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。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,既包括本国人,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。

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,如出版社代扣作者稿酬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,税务机关将向其支付一定的手续费。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、不按时缴入国库的,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《消费税暂行条例》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费税。

#### (三) 征税对象

征税对象又称为课税对象、征税客体,是指税法规定的对什么征税,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《消费税暂行条例》所列举的应税消费品,营业税的征税对象是提

供的应税劳务、转让的无形资产、销售的不动产等。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。征税对象按其性质的不同,通常可划分为流转额、所得额、财产、资源、特定行为等五大类,通常也因此将税收分为相应的五大类,即流转税(或称商品和劳务税)、所得税、财产税、资源税和特定行为税。

与课税对象相关的一个重要概念是税基。税基又称为计税依据,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的,又称为从价计征,即按征税对象的货币值计算,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的,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的,其税基为占用土地的面积,属于从量计征的方法。

#### (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。

#### (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。我国现行的主要税率如下。

##### 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如下三种具体形式。

(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,即对同类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,同一行业采用同一比例税率,如营业税等;二是行业差别比例税率,即按照应税产品或经营项目所属行业设计税率,赢利水平不同的行业采取不同的比例税率;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

为解释超额累进税率,在此先说明累进税率和全额累进税率。累进税率是指随着征税对象数量增大而随之提高的税率,即将征税对象的数额按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税中使用,可以充分体现对收入多的纳税人多征、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。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)。

表 1-1 某三级全额累进税率表

| 级数 | 全月应纳税所得额/元             | 税率/(%) |
|----|------------------------|--------|
| 1  | 5 000 以下(含 5 000)      | 10     |
| 2  | 5 000~20 000(含 20 000) | 20     |
| 3  | 20 000 以上              | 30     |

运用全额累进税率的关键是查找每一纳税人应税收入在税率表中所属的级次,找到了收入级次,与其对应的税率便是该纳税人所适用的税率,全部税基乘以适用税率即可计算出应缴税额。例如,某纳税人某月应纳税所得额为 6 000 元,按表 1-1 所列税率,适用第二级次,其应纳税额为  $6\,000 \times 20\% = 1\,200$  元。

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。

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的适用税率。表 1-2 为一个三级超额累进税率表。

如某人某月应纳税所得额为 9 000 元,用表 1-2 所列税率,其应纳税额可以分步计算。第一级次的 5 000 元适用 10% 税率,应纳税额为  $5\,000 \times 10\% = 500$  元。第

二级次的 4 000 元((9 000-5 000)元)适用 20% 的税率,应纳税额为  $4\,000 \times 20\% \text{ 元} = 800 \text{ 元}$ 。其该月应纳税额为  $(500 + 800) \text{ 元} = 1\,300 \text{ 元}$ 。

表 1-2 某三级超额累进税率表

| 级数 | 全月应纳税所得额/元             | 税率/(%) | 速算扣除数 |
|----|------------------------|--------|-------|
| 1  | 5 000 以下(含 5 000)      | 10     | 0     |
| 2  | 5 000~20 000(含 20 000) | 20     | 500   |
| 3  | 20 000 以上              | 30     | 2 500 |

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,多级计算、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,这个多征的常数称为速算扣除数,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  
移项得

按超额累进方法计算的税额 = 按全额累进方法计算的税额 - 速算扣除数

接上例某人某月应纳税所得额为 9 000 元,如果直接用 9 000 元乘以所对应级次的税率 20%,则对于第一级次的 5 000 元应纳税所得额就出现了  $5\,000 \times (20\% - 10\%) \text{ 元}$  的重复计算部分。因为这 5 000 元仅适用 10% 的税率,而现在全部用了 20% 的税率来计算,故多算了 10%,这就是应该扣除的所谓速算扣除数。如果用简化的计算方法,则 9 000 元的月应纳税所得额的应纳所得税税额为  $(9\,000 \times 20\% - 500) \text{ 元} = 1\,300 \text{ 元}$ 。

### 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

超率累进税率即将征税对象数额的相对率划分为若干级距,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次的税率计算征税。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。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。广义的纳税环节是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。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,即应税行为发生的时间。如《增值税暂行条例》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《增值税暂行条例》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。

### (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。

### (十一) 附则

附则一般都规定与该法紧密相关的内容,比如该法的解释权、生效时间等。

## 四、税法的分类

税法体系按各税法的立法目的、征税对象、权限划分、适用范围、职能作用的不同,可分为不同类型的税法。

### (一) 按照基本内容和效力的不同分类

按照基本内容和效力的不同,税法可分为税收基本法和税收普通法。

税收基本法也称税收通则,是税法体系的主体和核心,在税法体系中起着税收母法的作用,其基本内容包括税收制度的性质、税务管理机构、税收立法与管理权限、纳税人的基本权利与义务、征税机关的权利与义务、税种设置等。我国目前还没有制定统一的税收基本法,随着我国税收法制建设的发展和完善,将研究制定税收基本法。

## (二) 按照职能作用的不同分类

按照职能作用的不同,税法可分为税收实体法和税收程序法。

税收实体法主要是指确定税种的立法,具体规定各税种的征收对象、征收范围、税目、税率、纳税地点等的法律。例如,《企业所得税法》、《个人所得税法》就属于税收实体法。税收程序法是指税务管理方面的法律,主要包括税收管理法、纳税程序法、发票管理法、税务机关组织法、税务争议处理法等。《税收征收管理法》就属于税收程序法。

## (三) 按照征收对象的不同分类

按照征收对象的不同,税法可分为如下四类。

(1) 流转税法 主要包括增值税、营业税、消费税、关税等税法。这类税法的特点是与商品生产、流通、消费有密切联系。对什么商品征税,税率多高,对商品经济活动都有直接的影响,易于发挥对经济的宏观调控作用。

(2) 所得税税法 主要包括企业所得税、个人所得税等税法。其特点是可以直接调节纳税人收入,发挥其公平税负、调整分配关系的作用。

(3) 财产、行为税法 主要是对财产的价值或某种行为课税,包括房产税、印花税法等。

(4) 资源税法 资源税主要是为保护和合理使用国家自然资源而课征的税。我国现行的资源税、城镇土地使用税等税种均属于资源税课税的范畴。

## (四) 按照主权国家行使税收管辖权的不同分类

按照主权国家行使税收管辖权的不同,税法可分为国内税法、国际税法、外国税法等。

国内税法一般是按照属人或属地原则,规定一个国家的内部税收制度。国际税法是国家间形成的税收制度,主要包括双边或多边国家间的税收协定、条约和国际惯例等,一般而言,其效力高于国内税法。外国税法是外国各个国家制定的税收制度。

## 五、税法的作用

我国税法的重要作用主要表现在如下几个方面。

### (一) 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,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,