



面向“十二五”高等教育课程改革项目研究成果

MOGAU

SHIWU

纳税实务

主编 臧振霞 马俊红

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

纳 税 实 务

主 编 臧振霞 马俊红

副主编 王丽云 晁翠琴 贾杏玲

主 审 张 军

编 委 吴弘茜 彭思恒



北京理工大学出版社

BEIJING INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS

版权专有 侵权必究

图书在版编目 (CIP) 数据

纳税实务/臧振霞, 马俊红主编. —北京: 北京理工大学出版社,
2010. 12

ISBN 978 - 7 - 5640 - 4023 - 9

I. ①纳… II. ①臧… ②马… III. ①税收管理 - 中国 - 高等学校:
技术学校 - 教材 IV. ①F812. 42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 245212 号

出版发行 / 北京理工大学出版社

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) 68944990 (批销中心) 68911084 (读者服务部)

网 址 / <http://www.bitpress.com.cn>

经 销 / 全国各地新华书店

印 刷 / 天津紫阳印刷有限公司

开 本 / 710 毫米 × 1000 毫米 1/16

印 张 / 20

字 数 / 376 千字

版 次 / 2010 年 12 月第 1 版 2010 年 12 月第 1 次印刷

印 数 / 1 ~ 2000 册

定 价 / 39.00 元

责任编辑 / 洪晓英

吴 博

梁铜华

责任校对 / 王 丹

责任印制 / 边心超

图书出现印装质量问题, 本社负责调换

前言

2007 年我国实行了新的《企业会计准则》，2008 年和 2009 年又实施了新的《企业所得税法》，对增值税、消费税、营业税、个人所得税和城镇土地使用税等税种进行了修订。本书是根据新的《企业会计准则》和税收法规编写而成的。

本书以培养综合型应用人才为目标，在注重基础理论教育的同时，突出实践性教育环节，力图做到深入浅出，便于教学，适合会计专业的学生使用。

《纳税实务》是一门将税收理论与税收实务融为一体，以培养学生专业技能为根本宗旨的主干课程，为了适应教学的需要，特编写本书。在编写过程中，我们力求体现实践性和可操作性得特点。在编写体例上，对各个税种进行专项详尽的纳税实务操作练习，体现了点面的结合。

本书注重税收业务与会计业务的紧密融合，以增值税、消费税、营业税和企业所得税等相关税种的纳税业务处理为重点，同时又兼顾了企业其他税种的纳税业务。本课程建议学时数为 68 学时。

全书共分 10 个工作情境：走进税务会计、工作情境一、工作情境六由马俊红编写；工作情境二、工作情境七由臧振霞编写；工作情境三、工作情境五由晁翠琴编写；工作情境四、工作情境九由吴弘茜和贾杏玲共同编写；工作情境八、工作情境十由王丽云和彭思恒共同编写；全书所有章节由臧振霞负责统稿。本书由张军老师任主审，在此一并表示感谢。

《纳税实务》具有很强的政策性、实践性和可操作性。本书具有以下特色：

一是理论与实践相结合。本书根据企业纳税实务课程的特点，采用理论和案例相结合的方法，恰到好处地介绍了相关税法规定和税费的会计处理等。

二是注重应用性。在阐述各税种基本理论的基础上，本书着重介绍了各个税种税费的计算、核算与申报。在每个税种的核算过程中，不是孤立地介绍税制要素和会计处理方法，而是将税收政策与会计政策相结合，通过税务会计方法，准确确认、计量和反映各税种的税基和税额。

三是实例丰富。本书编有大量案例，便于读者理解各种涉税事项的处理，拓宽税务筹划思路，为以后的实践打下良好的基础。

书中部分内容的编写参照了有关文献，恕不一一列举，谨对书后所有参考文献的作者表示感谢。

由于编者水平有限和时间匆忙，书中定有不少疏漏和错误，恳请读者批评指正。

编 者

目 录

走进税务会计	(001)
0.1 【任务导入】	(001)
0.2 【税务管理知识】	(002)
0.3 【业务测试】	(019)
0.4 【业务凝练】	(019)
工作情境一 增值税的核算与申报	(021)
1.1 【任务导入】	(022)
1.2 【增值税基本法律知识】	(023)
1.3 【任务分析】	(034)
1.4 【业务拓展】	(080)
1.5 【业务测试】	(082)
1.6 【业务凝练】	(087)
工作情境二 消费税的核算与申报	(089)
2.1 【任务导入】	(090)
2.2 【消费税基本法律知识】	(091)
2.3 【任务分析】	(096)
2.4 【业务拓展】	(119)
2.5 【业务测试】	(121)
2.6 【业务凝练】	(126)
工作情境三 营业税的核算与申报	(127)
3.1 【任务导入】	(128)
3.2 【营业税基本法律知识】	(129)
3.3 【任务分析】	(137)
3.4 【业务拓展】	(153)
3.5 【业务测试】	(155)
3.6 【业务凝练】	(159)

工作情境四 城市维护建设税及教育费附加的核算与申报	(160)
4.1 【任务导入】	(161)
4.2 【城市维护建设税基本法律知识】	(162)
4.3 【任务分析】	(163)
4.4 【业务拓展】	(165)
4.5 【业务测试】	(165)
4.6 【业务凝练】	(166)
工作情境五 关税的核算与申报	(167)
5.1 【任务导入】	(168)
5.2 【关税基本法律知识】	(168)
5.3 【任务分析】	(173)
5.4 【业务拓展】	(182)
5.5 【业务测试】	(183)
5.6 【业务凝练】	(184)
工作情境六 企业所得税的核算与申报	(185)
6.1 【任务导入】	(186)
6.2 【企业所得税基本法律知识】	(187)
6.3 【任务分析】	(202)
6.4 【业务拓展】	(231)
6.5 【业务测试】	(233)
6.6 【业务凝练】	(237)
工作情境七 个人所得税的核算与申报	(238)
7.1 【任务导入】	(239)
7.2 【个人所得税基本法律知识】	(240)
7.3 【任务分析】	(249)
7.4 【业务拓展】	(265)
7.5 【业务测试】	(267)
7.6 【业务凝练】	(271)
工作情境八 房产税的核算与申报	(272)
8.1 【任务导入】	(273)
8.2 【房产税基本法律知识】	(273)
8.3 【任务分析】	(276)
8.4 【业务拓展】	(278)

8.5【业务测试】	(279)
8.6【业务凝练】	(280)
工作情境九 土地增值税的核算与申报	(281)
9.1【任务导入】	(282)
9.2【土地增值税基本法律知识】	(283)
9.3【任务分析】	(286)
9.4【业务拓展】	(292)
9.5【业务测试】	(294)
9.6【业务凝练】	(296)
工作情境十 印花税的核算与申报	(297)
10.1【任务导入】	(298)
10.2【印花税基本法律知识】	(298)
10.3【任务分析】	(303)
10.4【业务拓展】	(306)
10.5【业务测试】	(307)
10.6【业务凝练】	(309)
参考文献	(311)

走进税务会计

【教学目的】

通过本章的学习掌握税收的基本知识，了解税收工作的基本流程。

【教学目标】

一、技能目标

1. 能根据企业的类型和业务种类判断应纳的税种。
2. 能向税务机关办理税务登记（含开业、变更、停业、复业、注销登记和年检换证工作）。
3. 能根据企业经营范围的需要领购发票（含普通发票和增值税专用发票）。

二、知识目标

1. 熟悉税务登记的基本知识和要求。
2. 熟悉发票的管理规定（含普通发票和增值税专用发票）。
3. 了解纳税申报的基本知识。
4. 了解税款征收的基本知识。
5. 理解税收的概念和税制构成要素。
6. 了解我国现行税制概况及税收分类。

0.1 【任务导入】

业务资料 0-1

【基本情况】

某电子厂于2007年4月16日由该市工商行政管理局核发营业执照，主营电子元器件的生产与销售，注册资金200万元，开户银行为市工商银行某分理处。市某会计师事务所出具的验资证明显示，该企业从业人员83人，属于集体所有制企业，实行独立核算，法人代表甲某。该厂于2007年10月30日企业法人发生变化，由乙某接管，经营范围增加了电子机械的加工和批发、零售；2008年9月10日，该电子厂改组为股份制，并与其他企业合并重组而宣布撤销。

根据以上资料，请说明该厂办理各种税务登记的时限和操作流程。

【分析与处理】

- (1) 纳税人应该在2007年5月16日前，到税务机关办理注册税务登记，同时提供工商营业执照副本，银行开户证明，法人证书代码，有关合同、章程和协议书等资料，并填写税务登记表。
- (2) 2007年11月30日前，到税务机关办理变更税务登记，填写变更税务登记表。
- (3) 2008年9月25日前，到税务机关办理注销税务登记，填写注销税务登记表，结清全部税款、滞纳金和罚款等。

0.2 【税务管理知识】

一、税务会计岗位职责

- (1) 办理公司税务缴纳、查对、复核等事项。
- (2) 办理相关的免税申请及退税冲账等事项。
- (3) 办理税务登记及变更等相关事项。
- (4) 编制相关的税务报表及分析报告。
- (5) 办理其他与税务有关的事项。

二、税务会计的特点

税务会计作为会计学科的一个相对独立的分支，除具有其他专业会计的共性特征外，也有其特殊性，主要体现在以下几个方面。

(1) 法律性。税务会计的法律性源于税收所固有的强制性、无偿性的形式特征。税务会计必须以现行税法为依据，接受税收法律法规的制约。具体会计核算中的一些计算方法（如存货的计价、准备金的计提等），企业可以根据其生产经营的实际需要适当选择。但税务会计必须在遵守国家现行税收法律法规的前提下选择。税收法律法规作为税务活动的基本准则制约着征纳双方的分配关系。当会计准则、财务会计制度的规定与现行税法规定发生抵触时，税务会计必须以现行税法规定为准，进行调整。由此可见，税务会计必须以现行的税收法律法规为依据，接受税收法律法规的规范和制约，这是税务会计区别于其他专业会计的突出特点。

(2) 广泛性。法定纳税人的广泛性，决定了税务会计适用范围的广泛性。就行业、部门而言，它适用于工业、商品流通、交通运输和房地产开发等国民经

济各行业、各部门；就所有制而言，它适用于国有经济、集体经济、私营经济、个体经济、联营经济、股份制经济、外商投资经济、港澳台投资经济和其他经济等各种经济形式。由此可见，不论什么性质的企事业单位，不管其隶属于哪个部门或行业，只要被确认为纳税人，在处理税务事宜时都必须依照税法规定，运用会计核算的专门方法对其生产、经营活动进行核算和监督，这就使税务会计成为企业财务会计的重要分支，成为企事业单位涉税活动的一种核算手段。

(3) 统一性。税法的统一性、普遍适用性决定了税务会计的统一性特点。也就是说，同一种税对于不同纳税人而言，其规定具有统一性、规范性。不区分纳税人的经济性质、组织形式、隶属关系以及生产经营形式和内容，在税法构成要素，诸如征税对象、税目、税率和征纳办法等方面，均适用统一的税法规定。当然，在维护税法统一的前提下，也不排除特殊情况下的灵活性，比如减免税方面的规定等。税法的一致性决定了税务会计在对纳税行为进行核算和监督时的一致性。

(4) 独立性。作为会计学科的一个相对独立的分支，与其他专业会计相比较，税务会计具有自身的相对独立性。在核算方法上，因为国家税收法律法规与会计准则、财务会计制度所遵循的原则不同，规范的对象不同，二者有可能存在一定的差异，诸如现行增值税法中对视同销售货物行为的征税规定、所得税法中税前会计利润与应纳税所得额之间的差异调整等方面，税务会计要求完全按照税法规定进行调整处理，由此反映了税务会计核算方法的相对独立性；在核算内容上，税务会计只对纳税人在税务活动过程中所表现的有关经济业务这部分内容进行全面、系统的核算和监督，由此反映了税务会计核算内容的相对独立性。

三、税务会计与财务会计的关系

税务会计是在财务会计的形成发展过程中逐步产生和发展起来的一大会计分支，目前在西方国家，税务会计早已从财务会计中独立出来，形成了一套独立的税务会计体系，它与财务会计、管理会计一起成为现代会计的3大支柱。在我国，目前税务会计还只是财务会计的一部分。税务会计与财务会计的主要区别如下。

(1) 目标不同。财务会计的目的是向管理部门、投资者、债权人及其他相关的报表使用者提供财务状况、经营成果和财务状况变动的信息，便于信息使用者做出决策。税务会计的目的是向信息使用者提供所得税方面的信息，便于税务部门征税。财务会计目标的实现方式是提供报表即资产负债表、损益表和现金流量表。税务会计目标的实现方式是纳税申报。

(2) 遵循的依据不同。财务会计的依据是会计准则和会计制度，按照会计准则和会计制度的程序和方法组织会计核算和提供信息；税务会计的依据是税收

法规，按照税法规定计算所得税额并向税务部门申报。

(3) 核算基础不同。财务会计以权责发生制为核算基础，以应收、应付作为确认收入费用的标准，能使收入费用恰当地配比，便于确定各期经营成果，使会计信息更加准确、相关和有用。税务会计主要以收付实现制为核算基础，比应收应付标准更加准确，既操作简便，又可防止纳税人偷税漏税行为。

(4) 核算对象不同。财务会计核算的是企业全部的资金运动。税务会计核算的对象是狭义的税务资金运动过程。

(5) 对会计上的稳健原则态度不同。财务会计实行稳健原则。税务会计一般不对未来损失和费用进行预计。

(6) 会计要素不同。财务会计有 6 大要素，即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。税务会计的要素有 4 项，即应税收入、扣除费用、纳税所得（应税收益）和应纳税额。

(7) 程序不同。财务会计规范化的程序是“会计凭证→会计账簿→会计报表”。税务会计没有规范化的要求。

四、税法构成要素

按照制定法律的“要素不缺”原则，任何一部税法都应具备必不可少的因素，否则税法就不完备。税收实体法主要规范每一个税种的内容，税法要素也是构成税种的基本元素。任何一个完备的税种，必然包括纳税人、课税对象、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点和违章处理等要素。其中纳税人、课税对象、税率称之为“三要素”，更是设计税种最基本的构成元素。要理解税法，掌握每个税种的缴税技术，得先从学习税种构成要素开始。

（一）纳税人

纳税人是指税法中规定的直接负有纳税义务的单位和个人，也称“纳税主体”。每一个税种首先要规定谁缴纳税款，明确义务和责任的承担者。纳税人包括两类：自然人和法人。自然人指享有民事权利，并承担民事义务的公民个人。我国的流转税和个人所得税都规定个人是纳税人，特别是个人所得税是专门就个人所得征税的税种。成熟市场经济国家个人缴纳的税款占税收收入的大部分，我国个人直接缴纳的税款占税收收入的比重不大，但近几年来上升趋势明显。法人是指依法成立，能够独立支配财产，并能以自己的名义享有民事权利和承担民事义务的社会组织。目前，法人在我国是最主要的纳税主体。在税收理论与实践，与纳税人有关的还有 4 类“人”：负税人、代扣代缴义务人、代收代缴义务人和代征代缴义务人。

1. 负税人

顾名思义,负税人就是实际负担税款的单位和个人。也许会有人问,纳税人是负有纳税义务、缴纳税款的单位和个人,承担了纳税义务的单位和个人就负担了税款,两者应该是一类“人”。应该说,在有些情况下,“纳税人”和“负税人”是一致的,比如个人所得税,某人缴纳了税款100元,他既是纳税人也是税款的负担者。

但在另一些情况下,纳税人和负税人就不一致。比如香烟,香烟的消费税纳税人主要是生产烟的单位和个人,但负担税款的却是香烟的消费者,即“烟民”。这就是税收学研究的重要经济现象——税负转嫁。所谓“税负转嫁”就是纳税人通过价格的手段将缴纳的税款转嫁给他人负担。西方人讲人一起床就要“纳税”,指的就是人起床后吃饭、喝水,而食品和水中含有税款,只要消费就要负担其中隐含的税款。这里的“纳税”指的是负税人的概念。

2. 代扣代缴义务人

代扣代缴义务人是指有义务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企业、单位或个人。既然是义务人,代扣代缴人就必须严格履行扣缴义务,对拒不履行扣缴义务的单位和个人,税务机关有权根据情节轻重予以处罚,并责令补缴税款。如《中华人民共和国个人所得税法》规定,个人所得税以收入的取得人为纳税人,以支付其收入的单位和个人为扣缴义务人。

3. 代收代缴义务人

代收代缴义务人是指有义务借助与纳税人的经济交往而向纳税人收取应纳税款并代为缴纳的单位,主要有受托加工单位、生产并销售原油、重油的单位等。代收代缴义务人不同于代扣代缴义务人。代扣代缴义务人直接持有纳税人的收入,可以从中扣除纳税人的应纳税款;代收代缴义务人不直接持有纳税人的收入,只能在与纳税人的经济往来中收取纳税人的应纳税款并代为缴纳。如在委托加工应税消费品业务中,委托人是法定纳税人,而受托者则是代收代缴义务人。

4. 代征代缴义务人

代征代缴义务人是指因税法规定,受税务机关委托而代征税款的单位和个人。通过由代征代缴义务人代征税款,不仅便利了纳税人缴纳税款,有效地保证了税款征收的实现,而且强化了税收征管,可以有效杜绝和防止税款流失。

(二) 课税对象

课税对象又称征税对象,是税法中规定的征税目的物,是征税的客体,解决对什么“东西”征税的问题。每一个税种都有自己区别于其他税种的征税对象。比如,我国增值税的征税对象是销售货物、提供应税劳务过程中产生的增值额;消费税的征税对象是应税的特殊消费品。与课税对象有关的还有下述3个重要概念。

1. 计税依据

计税依据又称税基,是指税法中规定的据以计算各种应征税款的依据和标准。正确核算计税依据,是纳税人合理计算缴纳税款的核心环节。

计税依据和课税对象既有区别又有联系。课税对象是征税的目的物,计税依据则是在目的物已经确定的前提下,对目的物据以计算应纳税额的标准;课税对象是对征税客体在质的方面做的规定,而计税依据则是从数量方面所做的规定。比如,消费税的课税对象是应税的消费品,这是质的规定;仅有质的规定不能计算出应纳税额,只有在规定了消费税的计税依据是应税消费品的销售额或销售数量时,才能据此计算出实际应纳的消费税税额。

2. 税源

税源是指税款的最终经济来源,税源的充裕程度可以反映纳税人的负担能力。税源与课税对象有时是一致的,如企业所得税的课税对象是企业的纯收益,税源也是企业取得的纯收益。因此,对于所得税类的税种,课税对象就是税源。但对于流转税和财产税,课税对象和税源就不一致。比如,房产税的课税对象是房屋,但税源则是房屋所有人的工资收入或房屋的租金收入。政府能否征收到税款,最终取决于有没有经济来源。即使有经济来源,课税对象的选择也十分重要。

3. 税目

税目是课税对象的具体化,是征税的具体品目。比如,消费税的课税对象是特殊消费品,哪些属于特殊消费品,就需要税目来明确规定。消费税条例规定了对烟、酒及酒精、化妆品等 14 种消费品征收消费税。划分税目有两个目的:一是明确征税的范围。凡列入税目的,征税;不列入税目的,不征税。二是解决征税对象的归类问题,并根据归类确定税率。在实际立法中,多以税目税率表的形式将税目税率统一明确列示出来。

(三) 税率

税率是应纳税额与课税对象的比率或对课税对象的征收额度。税率是计算税额的尺度,也是衡量税收负担轻重的重要标志。

我国现行税收体系采用 3 种形式的税率,具体如下所述。

1. 比例税率

比例税率即对同一课税对象,不分数额的大小都采用相同的征收比例。增值税的基本税率是 17%,企业所得税的税率是 25%,都属于比例税率。在具体运用上,比例税率又有不同的形式,如产品比例税率、行业比例税率、地区差别比例税率和幅度比例税率等。比例税率的优点是简单直观、计算简便。但比例税率不管征税对象的大小,一律采用一个比例征收,这种方式对纳税人的负担能力照顾不够,有悖于税款征收的量能原则。而另一种税率形式——累进税率则可以部

分弥补比例税率的缺陷。

2. 累进税率

累进税率是指将课税对象按其数额大小分成若干个等级，数额越大等级越高，不同等级适用由低到高不同的税率。累进税率比较好地体现了税收的量能负担原则。累进税率理论上包括全额累进税率、超额累进税率、超倍累进税率和超率累进税率等。我国现行税收体系采用的税率形式只有超额累进税率和超率累进税率。

(1) 超额累进税率。即把征税对象按数额大小分成若干等级，每一个等级适用一级税率，征税对象的数额在哪一级次按哪一级次的税率计算，仅就超过的部分按高一级的税率计算征收，然后将计算出的每级税额相加，得出的就是应纳税额。目前采用这种税率的税种是个人所得税。

(2) 超率累进税率。即以课税对象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，对超过部分就按高一级的税率计算征税。目前，土地增值税采用这一税率形式。

3. 定额税率

也称固定税额，指根据课税对象的一定计量单位，规定一个纳税的金额。如消费税，法律规定销售价格每吨3 000元以下的啤酒纳税220元，每升汽油纳税0.2元。因为规定了纳税的固定金额，课税多少就与课税对象的价格脱离了联系，所以，定额税率适用于对单位数量下价格差异不大的商品课税，如汽油、柴油等。也正由于定额税率忽略了商品的价值，其适用范围不是特别广泛。

(四) 纳税期限

纳税期限是指纳税人缴纳税款的法定期限。纳税期限是税法的强制性在时间上的体现。合理确定和严格执行纳税期限对于财政收入的稳定增长和及时入库起着重要作用。我国现行税制采用的纳税期限有3种形式。

(1) 按期纳税。即根据纳税义务的发生时间，通过确定纳税间隔期，实行按期纳税。按期纳税的纳税间隔期分为1天、3天、5天、10天、15天和1个月，共6种期限。

(2) 按次纳税。即根据纳税行为的发生次数确定纳税期限。如个人所得税中的劳务报酬所得、稿酬所得项目以及其他国家开征的遗产税等税种，均采用按次纳税的办法。

(3) 按年计征，分期预缴。这是针对按年度计征税款的税种，为了及时、均衡地取得财政收入而采取的一种纳税期限。分期预缴一般是按月或按季预缴。企业所得税采用的就是分期预缴的方法。纳税期限的确定还涉及纳税义务发生时间和申报纳税时间两个法律概念。

①纳税义务发生时间是指纳税人产生纳税义务的时间点，确定了时间才能确

定属于哪一个纳税期间。在流转税中,纳税义务发生时间的确定可以采用权责发生制原则,如增值税采用预收货款结算方式的,以货物发出的当天为纳税义务发生时间;也可采用收付实现制原则,如增值税采用直接收款结算方式的,以收到货款或收到索取货款凭证的当天为纳税义务发生时间。

②申报纳税时间是指纳税期限届满后,纳税人计算税款并办理纳税手续、解缴税款的时间。如《中华人民共和国增值税暂行条例》(以下简称《增值税暂行条例》)规定,以1个月为一期纳税的,自期满之日起10天内申报纳税;以1日、3日、5日、10日、15日为一纳税期的,自期满之日起5日内预缴税款,于次月1日起10天内申报纳税并结清上月税款。《企业所得税法》规定,企业所得税应在月份或者季度终了后15日内预缴,年度终了后5个月内汇算清缴。

设计税种时,税种适合什么纳税期限,主要和该税种的课税对象有关。如以销售额为课税对象,主要采用按期纳税的纳税方式;而以所得额为课税对象,则采用“按年计征,分期预缴”的纳税方式。无论哪种形式的纳税期限,如果纳税申报的最后一天遇公休或节假日,都可以顺延。

(五) 纳税地点

纳税地点是指纳税人申报纳税的地点。明确规定纳税地点,一方面是为了避免对同一应税收入、应税行为重复征税或漏征税款;另一方面是为了保证地方政府依法取得财政收入。我国现行税制规定的纳税地点大致可分为3种情况:一是机构所在地纳税,即纳税人向其机构所在地主管税务机关申报纳税;二是劳务提供地纳税,即纳税人向劳务提供地主管税务机关申报纳税;三是进口货物向报关地海关申报纳税。

(六) 减免税

减免税是指税法体系中对某些纳税人和课税对象给予鼓励和照顾的法律规定。制定这种特殊规定,一方面是为了鼓励与支持某些行业和项目的发展;另一方面是为了照顾纳税人的特殊困难。减免税主要包括下述两个方面的内容。

1. 减税和免税

减税是指对应征税款减少征收一部分。免税是指依法免征全部应征税款。减税和免税具体又分为两种情况:一种是税法直接规定的长期减免税;另一种是依法给予的一定期限内的减免税措施,期满后正常纳税。

2. 起征点和免征额

起征点也称“征税起点”,是指对课税对象开始征税的数额界限。课税对象的全部数额没有达到规定的起征点的,不征税;达到起征点后就其全部数额征税。免征额是指对课税对象总额中免于征税的数额,即不管征税对象数额的大小均按免征额免税,仅对超过免征额的部分征税。

五、税种的分类

在我国税收体系中,税种繁多。为了对税制进行深入的研究和实施有效的税收征管,有必要按照不同的标准对税种进行分类。我国的税收体系可以按照以下几个标准进行划分。

(一) 按课税对象分类

按照课税对象的不同,可将税种划分为5大类:流转税、所得税、资源税、财产税和行为税。这也是划分税类最主要的方法。

1. 流转税

(1) 流转税的概念。流转税是指以商品或劳务的流转额为课税对象的税种。商品流转额是指在商品买卖过程中发生的交易额。劳务流转额是指企业、事业单位以及个人在提供诸如运输劳务、娱乐劳务时获取的收入额。此外,流转税既可以全部流转额为课税对象,又可以部分流转额为课税对象。增值税是以全部流转额中新创造的那部分作为课税的对象。

(2) 流转税的特点。同其他税类相比,流转税的特点有:一是流转税存在的前提是商品交换和提供劳务。没有交易,不能产生交易额,流转税就失去了课税的基础。因此,流转税是市场经济成熟国家开征的重要税种,更是我国税收来源最大的税类。二是在税率已经确定的前提下,流转税的征税额只与流转额的多少相关,与成本、费用的高低无关。纳税人只要发生交易行为,产生交易额,就要纳税,而不管其最终是盈利还是亏损。征收流转税可能侵蚀到纳税人的资本,违背保证纳税人资本完整的原则。也正因为如此,流转税在发达国家所占税收收入的比例存在降低的趋势,而个人所得税、社会保障税则成为其主要收入来源。

(3) 流转税的税种。我国现行税制中属于流转税的税种有:增值税、消费税、营业税和关税。此外,城市维护建设税和教育税附加属于流转税的附加税。

2. 所得税

(1) 所得税的概念。所得税是指以法人和自然人在一定期间获取的所得额作为征税对象的税种。所得额包括利润所得额和其他所得额两部分。利润所得是指从事生产经营的企业和个体经营者获取的经营收入扣除为取得该项收入所支付的费用及流转税税金后的余额;其他所得是指工资、劳务报酬、股息、利息、租金和转让特许权利等所得。所得税是世界各国普遍开征的税种,也是许多国家,特别是发达国家的主要财政收入来源。

(2) 所得税的特点。所得税具有3个特点:一是税负不易转嫁。无论是企业所得税还是个人所得税,都是对纳税人的最终所得征税,属于终端性质的税种,已离开生产和流通环节,因此难以转嫁。正因为所得税具有这一特点,所以它可