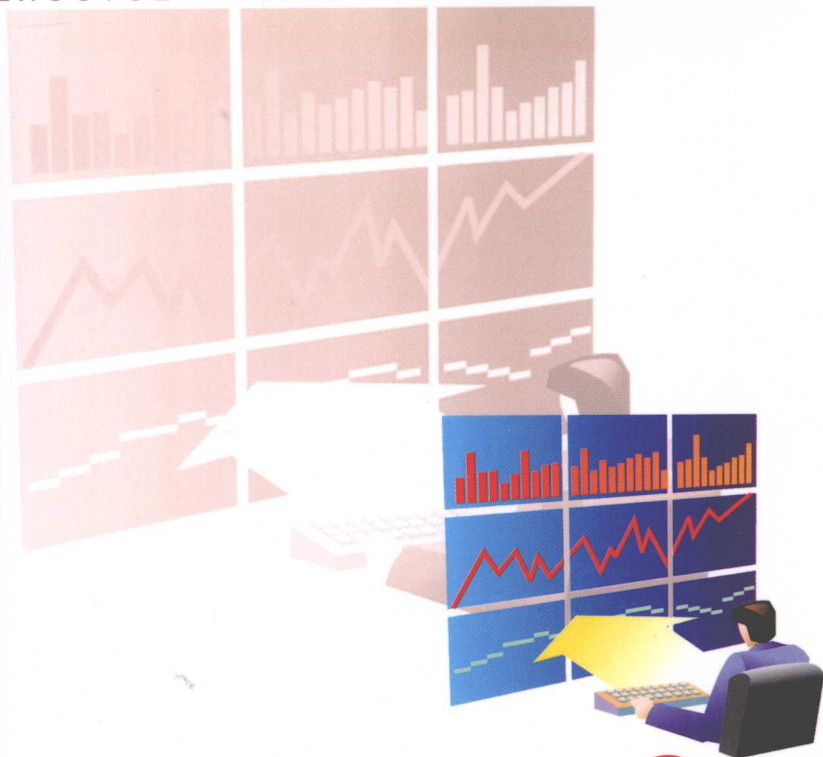


ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE



复旦卓越 · 会计学系列

KUAIJIXUE XILIE

税 务 会 计

(第二版)

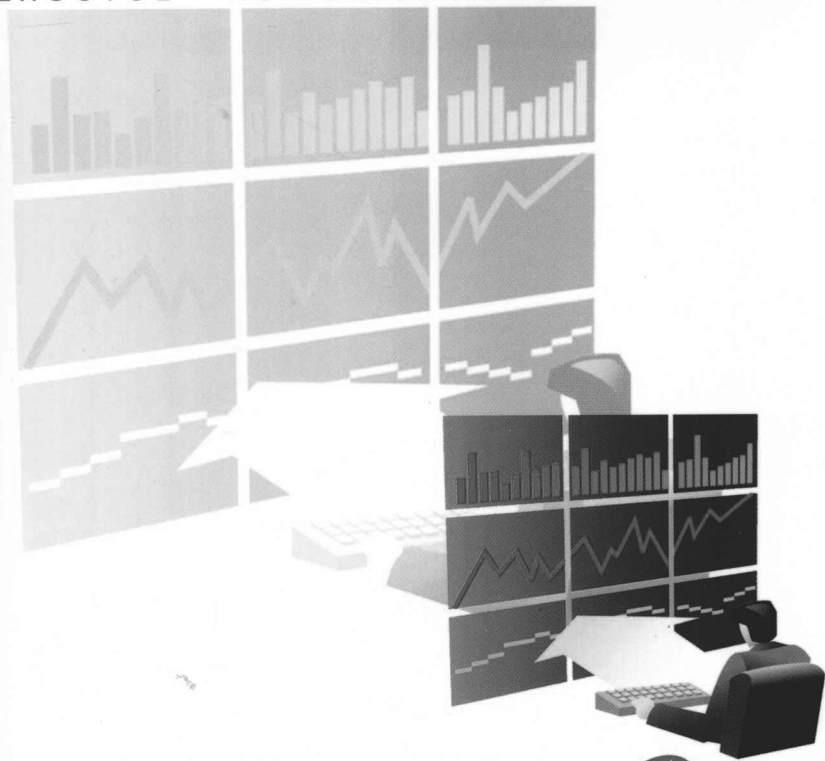
王峰娟 童 利

主编

 复旦大学出版社

ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE

ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE



复旦卓越 · 会计学系列

KUAIJIXUE XI

税 务 会 计

(第二版)

王峰娟 童 利

主编

 复旦大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

税务会计(第二版)/王峰娟,童利主编. —2版. —上海:复旦大学出版社,2010.11
(复旦卓越·会计学系列)

ISBN 978-7-309-07613-4

I. 税… II. ①王…②童… III. 税收会计 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 190516 号

税务会计(第二版)

王峰娟 童 利 主编

出品人/贺圣遂 责任编辑/鲍雯妍

复旦大学出版社有限公司出版发行

上海市国权路 579 号 邮编:200433

网址:fupnet@fudanpress.com http://www.fudanpress.com

门市零售:86-21-65642857 团体订购:86-21-65118853

外埠邮购:86-21-65109143

上海申松立信印刷有限责任公司

开本 787×960 1/16 印张 23 字数 416 千

2010 年 11 月第 2 版第 1 次印刷

ISBN 978-7-309-07613-4/F·1639

定价:36.00 元

如有印装质量问题,请向复旦大学出版社有限公司发行部调换。

版权所有 侵权必究

内 容 提 要

本书立足于我国税法 and 财务会计的相关法规和准则，结合实务中对税收、会计和计算机信息系统的交叉要求，对税务会计的基本理论、方法、问题和处理手段进行了详细阐述，按照流转税、所得税、行为目的税、财产税和资源税等顺序分14章对15个税种分别阐明其基本税制内容、税收优惠、税收计算、纳税申报和会计处理，全面反映了最新会计准则对税务会计处理的影响，也体现了最新税收法规的变化，简明易懂，易于操作。

前 言

税务会计是指以国家税法为准绳,借助于财务会计规范、确认计量与财务报告的理论与方法,对纳税活动进行计量、确认、报告的一门会计分支学科。它是一门涉及税收学、会计学和计算机信息系统等多学科相关知识的一门边缘学科。随着会计准则的重大变革,对税务会计进行研究和更新就显得非常迫切。

2006 年史无前例的会计准则体系的改革对会计实务产生了深远影响,从会计确认、计量到会计报告都发生了巨大变化,同时也加大了税务会计与财务会计的差异。正是为了反映这种变化,复旦大学出版社 2007 年出版了《税务会计》(主编:王峰娟)一书。由于特色鲜明和紧跟制度法规变化,这本书获得了读者的认可。

自 2007 年以来,部分税收法规进行了重大修改,比如增值税、消费税,会计准则也在不断完善。为了体现这些变化,并考虑到教学与自学的需要,本书在原书的基础上进行了全面修订。

本书的特色在于:

1. 全面反映了新准则体系对税务会计处理的影响,按新会计业务和新会计科目体系进行会计处理。
2. 紧扣我国税收法规的最新改革动向,全面反映了税收法规的最新变化,如消费税、增值税、土地增值税、车船使用税等。
3. 在内容上将税收优惠政策专门作为一节进行写作,以便于读者更好地把握政策,通过税收优惠进行合理避税与节税。
4. 每章后增加了“法规链接”,以方便读者在众多法规中找到需要查阅的法规。

本书按流转税(消费税、增值税、营业税和关税)、所得税(企业所得税和个人所得税)、行为税(土地增值税、印花税、城市维护建设税)、财产税(房产税、契税、车辆购置税、车船税)和资源税的顺序,分 14 章对 15 个税种进行了研究,每章包括税制的基本内容、税收优惠、税额计算、纳税申报和会计处理等部分。

本书可作为高等院校会计学专业、财务管理专业本专科生的教材,也可作为其

他专业本专科生、研究生参考用书,还可以作为会计实务工作者的参考用书。

全书由王峰娟、童利共同补充与修订。感谢上海复旦大学出版社的王联合先生和鲍雯妍女士为本书的出版所做的辛勤工作。

尽管为全面反映最新会计准则和税收法规的变化和影响,保证本书质量,作者付出了很大努力,但仍有可能出现疏弊,欢迎批评指正。

目 录

第一章 税务会计概述	1
第一节 税务会计及其特点	1
第二节 税收基本知识	3
第二章 消费税会计	19
第一节 消费税制度的基本内容	19
第二节 消费税的税收优惠	26
第三节 消费税应纳税额的计算	27
第四节 金银首饰消费税的规定	41
第五节 消费税的纳税申报	45
第六节 消费税的账务处理	49
第三章 营业税会计	57
第一节 营业税制度的基本内容	57
第二节 营业税的税收优惠	68
第三节 营业税应纳税额的计算	73
第四节 营业税的纳税申报	82
第五节 营业税的账务处理	86
第四章 增值税会计	92
第一节 增值税制度的基本内容	92
第二节 增值税的税收优惠	101
第三节 增值税应纳税额的计算	114
第四节 增值税的纳税申报	120
第五节 出口退(免)税	131
第六节 增值税的账务处理	137
第五章 关税会计	147
第一节 关税制度的基本内容	147
第二节 关税的税收优惠	148
第三节 关税应纳税额的计算	152

第四节	关税的纳税申报	156
第五节	关税的账务处理	158
第六章	企业所得税会计	163
第一节	企业所得税制度的基本内容	163
第二节	企业所得税的税收优惠	165
第三节	应纳税所得额的确定	172
第四节	企业重组的税务处理	180
第五节	资产的税务处理	188
第六节	企业所得税应纳税额的计算	192
第七节	特别纳税调整	198
第八节	企业所得税纳税管理与申报	203
第九节	企业所得税的账务处理	213
第七章	个人所得税会计	222
第一节	个人所得税制度的基本内容	222
第二节	个人所得税的税收优惠	230
第三节	个人所得税应纳税额的计算	233
第四节	个人所得税的纳税申报	256
第五节	个人所得税的账务处理	261
第八章	土地增值税会计	266
第一节	土地增值税制度的基本内容	266
第二节	土地增值税的税收优惠	270
第三节	土地增值税应纳税额的计算	272
第四节	土地增值税的纳税申报	280
第五节	土地增值税的账务处理	284
第九章	印花税会计	290
第一节	印花税制度的基本内容	290
第二节	印花税的税收优惠	294
第三节	印花税应纳税额的计算	296
第四节	印花税的纳税申报	300
第五节	印花税的账务处理	304
第十章	城市维护建设税会计	306
第一节	城市维护建设税制度的基本内容	306
第二节	城市维护建设税的税收优惠	307
第三节	城市维护建设税应纳税额的计算	308

第四节	城市维护建设税的纳税申报	308
第五节	城市维护建设税的账务处理	310
第十一章	房产税会计	313
第一节	房产税制度的基本内容	313
第二节	房产税的税收优惠	315
第三节	房产税应纳税额的计算	316
第四节	房产税的纳税申报	319
第五节	房产税的账务处理	322
第十二章	契税会计	326
第一节	契税制度的基本内容	326
第二节	契税的税收优惠	328
第三节	契税应纳税额的计算	330
第四节	契税的纳税申报	331
第五节	契税的账务处理	332
第十三章	车辆购置税和车船税会计	335
第一节	车辆购置税会计	335
第二节	车船税会计	340
第十四章	资源税会计	348
第一节	资源税制度的基本内容	348
第二节	资源税的税收优惠	350
第三节	资源税应纳税额的计算	351
第四节	资源税的纳税申报	353
第五节	资源税的账务处理	355
参考文献		361

第一章

税务会计概述

学习目标:

1. 了解税务会计的概念、职能,税务会计与财务会计的区别。
2. 熟悉税务会计的特点。
3. 掌握税收的种类。
4. 掌握税制的构成要素。
5. 掌握税收征管的主要规定和违反规定的法律责任。

第一节 税务会计及其特点

一、税务会计的概念与职能

税务会计是指以国家税法为准绳,借助于财务会计规范、确认计量与财务报告的理论与方法,对纳税活动进行计量、确认、报告的一门会计分支学科。与财务会计相对,税务会计是以税法法律制度为准绳,以货币为计量单位,运用会计学的原理和方法,对纳税人应纳税款的形成、申报、缴纳进行反映和监督的一种管理活动。它是一门涉及税收学、会计学和计算机信息系统等多学科相关知识的一门交叉学科。

税务会计是企业会计的一个特殊领域,旨在针对税法规定与现行会计准则不一致的地方进行特殊处理,从而确保正确计算税金、依法纳税。

由于税金可分为所得税、流转税、财产税、行为税等,税务会计也可相应地分为所得税会计、流转税会计和财产税会计等分支。

税务会计的基本职能是对纳税人应纳税款的形成、申报、缴纳进行反映和监督。税务会计要对纳税人的纳税义务及其缴纳情况进行记录、计算、汇总,并编制

出纳税申报表;税务会计要对纳税人纳税义务及其缴纳情况,进行控制、检查,并对违法行为加以纠正和制裁。这种反映和监督,只能在作为纳税人的企业单位里进行,并由纳税单位的会计人员去实施。

二、税务会计与财务会计的比较

税务会计虽与财务会计存在着紧密联系,但又有区别,表现为如下几个方面:

(一) 目的不同

税务会计以税收法律制度为准绳,一方面是为国家征税服务,另一方面也为企业税收筹划服务。财务会计的目的在于:(1)满足国家宏观经济管理的需要;(2)满足企业内部管理的需要;(3)满足有关方面了解企业财务状况及经营成果的需要。

(二) 核算基础不同

税法与会计准则的主要差别在于收益实现的时间和费用的可扣减性。税收制度是收付实现制和权责发生制的结合。会计准则在进行收益确定和费用配比时采用的是权责发生制原则。

(三) 处理依据不同

税务会计以税收法规为依据,对财务会计的数据需作必要的调整。财务会计以会计准则为处理依据。

(四) 计算损益的程序不同

各国税收法规都明确规定了法定收入项目、允许扣除项目以及金额的确认原则和方法。企业按税法规定确定两者的金额后,其差额即为应纳税所得额。财务会计以会计准则的规定确认收入和费用,进而计算利润总额。当财务会计的核算结果与税务会计不一致时,税务会计要在利润总额的基础上进行纳税调整,使之符合税法的要求。

(五) 核算范围

税务会计按税法规定的要求,仅对涉税经济业务进行核算,反映的是纳税人履行纳税义务的状况。财务会计则要对每一笔经济业务进行记录,反映整个企业的财务状况、经营成果和资金流转情况。

三、税务会计的特点^①

1. 税务会计的特点包括法律性、广泛性、统一性、独立性。法律性表现为税务会计要严格按照税收法规和会计法规的规定核算,并监督税款的形成、缴纳等行

^① 资料来源:百度百科词条“税务会计”,http://baike.baidu.com/view/595447.htm?fr=ala0_1_1。

为;广泛性表现为税务会计适用于国民经济各个行业;统一性表现为不同的纳税人所执行的税务会计是相同的;独立性表现为其会计处理方法与财务会计有所不同,例如应纳税所得额的调整、视同销售收入的认定等等。

2. 税务会计的目标,即纳税人通过税务会计所要达到的目的。不同的使用者有不同的要求:企业经营者,要求得到准确、及时的纳税信息以保证企业的正常运转,并为经营决策提供依据;企业资产所有者和债权人要求得到税务资金运转的信息,以最大限度地利用货币的时间价值;税务管理部门要求了解纳税人的税收计缴情况,以进行监督调控,保证国家财政收入的实现。

3. 税务会计的任务。税务会计的任务是双方面的,既要税法为标准,促使纳税人认真履行纳税义务,又要在税法允许的范围内,保护纳税人的合法利益。具体包括:按照国家税法规定核算纳税人各税种的税款;正确编制、报送会计报表和纳税申报表;进行纳税人税务活动的分析,保证正确执行税法,维护企业的利益。

4. 税务会计的作用。有利于纳税人贯彻税法,保证财政收入,发挥税法作用;督促纳税人认真履行义务;促进企业正确处理分配关系;维护纳税人的合法权益等等。

5. 税务会计的核算对象包括营业收入、经营成本费用、营业利润、应税所得、税款申报与缴纳等等。

6. 税务会计的原则。依法原则,即依照税法进行会计处理;确保税收收入原则,即以保证国家税款收入为第一要务;税法中的程序规定优于实体问题的原则,纳税人的纳税义务是实体问题,履行纳税义务的手段为程序规定,税务会计中应遵循程序规定优于实体问题原则,例如缴纳税款时有疑问,应先完税,再进行申诉;接受税务机关的审计监督原则,税务机关有权监督检查纳税人的税务会计核算,纳税人有义务接受监督。

7. 税务会计操作程序。通过财务会计现有的会计科目,对企业所涉及的各个税种进行反映和监督,正确计算企业应交的各种税金,其核算的数额通过财务会计的科目,最终反映到财务报表和各税种的申报表中。

第二节 税收基本知识

税收是国家对部分社会产品法定进行的无偿分配,是国家按照法律规定,对经济单位和个人无偿征收实物或货币的一种特殊分配。税收自产生以来,一直是国家取得财政收入的主要形式,具有强制性、无偿性和固定性的特征。本节介绍税收基本知识,以便为以后章节奠定基础。

一、税收种类

目前我国税收分为流转税、所得税、行为税、财产税、资源税五大类,共二十多种。

(一) 流转税

流转税又称流转课税、流通税,指以纳税人商品生产、流通环节的流转额或者数量以及非商品交易的营业额为征税对象的一类税收。我国当前开征的流转税主要有增值税、消费税、营业税和关税。

(二) 所得税

所得税是对所得额征收的一类税收。所得税按照纳税人负担能力(即所得)的大小和有无来确定税收负担,实行“所得多的多征,所得少的少征,无所得的不征”的原则。它对调节国民收入分配、缩小纳税人之间的收入差距有着特殊的作用。所得税的征收面也较为广泛,因此成为经济发达国家的主要收入来源。我国当前开征的所得税主要有企业所得税和个人所得税。

(三) 行为税

行为税是指以某些特定行为为征税对象征收的一类税收。征收这类税,或是为了对某些特定行为进行限制、调节,使微观活动符合宏观经济的要求;或只是为了开辟地方财源,达到特定的目的。这类税的设置比较灵活,其中有些税种具有临时税的性质。我国对行为的征税主要有土地增值税、印花税、城市维护建设税、城镇土地使用税、耕地占用税。

(四) 财产税

财产税是对纳税人所拥有或属其支配的财产数量或价值征收的税,包括对财产的直接征收和对财产转移的征收。开征这类税收除为国家取得财政收入外,对提高财产的利用效果、限制财产的不必要的占有量有一定作用。我国对财产的征税主要有房产税、契税、车辆购置税、车船使用税。

(五) 资源税

资源税是对开发、利用和占有国有自然资源的单位和个人征收的一类税。征收这类税有两个目的:一是为了取得资源消耗的补偿基金,保护国有资源的合理开发利用;二是为了调节资源级差收入,以利于企业在平等的基础上开展竞争。我国对资源的征税主要有资源税。

二、税制的构成要素

税制的构成要素主要包括纳税人、纳税对象、税率、纳税环节、纳税期限、税额的计算、税负调整、税款的缴纳、违章处理等。其中,纳税人、课税对象和税率是税

制最基本的构成要素。

(一) 纳税人

纳税人是税法上规定直接享有纳税权利、负有纳税义务的单位和个人,是缴纳税款的主体。纳税人可以是自然人,也可以是法人:(1)自然人,指依法享有民事权利,并承担民事义务的公民;(2)法人,指依法成立、能够独立支配财产并能以其名义享受民事权利和承担民事义务的社会组织。

与纳税人相关的概念还有:

1. 代扣代缴义务人,亦称扣缴义务人

代扣代缴义务人是指有义务从其持有的纳税人收入中扣除其应纳税款并代为缴纳税款的企业或单位。代扣代缴义务人主要有两类:一是向纳税人支付收入的单位和个人;二是为纳税人办理汇款的单位。确定代扣代缴义务人,有利于加强对税收的源泉控制,简化征税手续,减少税款流失。代扣代缴义务人必须严格履行扣缴义务。

2. 代征人

代征人是指受税务机关委托代征税款的单位和个人。代征人必须按照税法规定和委托证书的要求,履行代征税款义务;有关纳税人的减税、免税、退税和违章行为,必须送交税务机关处理。

3. 纳税单位

纳税单位是指申报缴纳税款的单位,是纳税人的有效集合。为了征管和缴纳税款的方便,可以允许在法律上负有纳税义务的同类型纳税人作为一个纳税单位,填写一份申报表进行纳税。一般而言,应根据管理的需要和国家政策确定纳税单位。

4. 名义纳税人和实际纳税人

一般而言,纳税人就是实际纳税人。国家为了及时取得财政收入,防止偷逃税款,往往在某些税种中采取控制源泉的方法,这就出现了名义纳税人和实际纳税人不统一的情况。名义纳税人是指替别人履行纳税义务的纳税人;实际纳税人是指直接支付税款的纳税人。实际纳税人通过名义纳税人实现向国家缴纳税款的义务。

(二) 课税对象

课税对象也称课税客体,是税法规定的征税针对的目的物。它是一种税区别于另一种税的主要标志。课税对象是一个抽象的概念,只概括地表明了征税的标的物,有关具体的课税对象需要通过规定计税依据和税目等方式将其表述出来。

1. 计税依据

计税依据也称税基,它是计算应纳税额所依据的标准。它所解决的是在确定

了课税对象之后如何计量的问题。计税依据分为从价计征和从量计征两种类型。从价计征的税款,以课税对象的价值量(如销售额、营业额)为计税依据;从量计征的税款,以课税的自然实物量(如体积、面积、数量、重量等)为计税依据。

2. 税目

税目是课税对象的具体化,反映具体的征税范围,体现征税的广度。有些税种的征税对象简单明确,没有必要另行规定税目,如房产税等。但大多数税种的课税对象都比较复杂,且税种内部不同课税对象之间又需要采取不同的税率档次进行调节,就需要对课税对象作进一步的划分,这样就形成了税目。

(三) 税率

税率是应纳税额与课税对象之间的比例,是计算税额的尺度,反映了课税的深度。税率的高低,直接关系到国家取得财政收入的多少和纳税人的负担程度,它是税制的中心环节。

按照税率的表现形式,税率可以分为以下几类:

1. 定额税率

定额税率又称固定税率,它是按纳税对象的一定计量单位规定固定的税额,所以又叫“固定税额”。它是税率的一种特殊形式,一般适用于从量征收的某些税种。在具体运用上,又分为地区差别定额税率、幅度定额税率、分类分级定额税率等不同形式。定额税率计算简便,税负稳定,不受物价波动的影响。

2. 比例税率

比例税率是指对同一征税对象,不论数额大小,都按同一比例纳税。比例税率在具体运用上又可分为产品比例税率、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。

比例税率对同一纳税对象的不同纳税人税收负担相同,因此有利于企业在大体相同的条件下开展竞争;它计算方便,有利于企业核算、缴纳,也便于加强税收稽征管理工作。但是,不考虑纳税人的环境、条件、收入多少等实际情况,都按同一税率征税,这与纳税人的负担能力不完全适应,有一定的局限性。

3. 累进税率

累进税率是把纳税对象按一定的标准划分为若干个等级,从低到高分别规定逐级递增税率,这种税率既可适应纳税人的负担能力,又可有效调节纳税人收入,而且适应性强,灵活性大,一般适用于对所得和财产的征税。按累进税率结构的不同,又可分为以下几种:

(1) 全额累进税率。对纳税对象的全部数额,都按照与之相适应的等级的累进税率计算纳税。在纳税对象提高到一个新的级距时,对其全额都提高到一级新的与之相适应的税率计算纳税。它的计算方法简单,但在各级征税对象数额的分

界处税收负担相差悬殊,不利于鼓励纳税人增加收入。

(2) 超额累进税率。把纳税对象按数额大小划分为若干等级,从低到高对每个等级分别规定相应的税率,各等级应纳税额之和,就是纳税人的应纳税额。它的累进程度比较缓和,纳税人的税负较全额累进税率要轻一些,但计算比较复杂。

(3) 超率累进税率。它与超额累进税率原理上是相同的,只是税率累进的依据不是课税对象数额的大小,而是销售利润率、资金利润率或增值率的高低。

(四) 纳税环节

纳税环节是指对处于不断运动中的纳税对象选定应该缴纳税款的环节。税法对每一种税都要确定纳税环节,但有的税种纳税环节比较明确、固定,而有的税种则需要许多流转环节中选择和确定。以流转额的纳税为例,产品从生产到消费,中间要经过工业生产、商业批发、商业零售等环节,可以选择只在产品的生产环节或第一次批发环节纳税,即实行“一次课征制”,如资源税;也可以在产品出厂销售时缴纳一次工业环节的税,经过商业零售环节时再缴纳一次税,而对商业批发等中间环节不纳税,即实行“多次课征制”。纳税环节的确定,不仅关系到整个税制结构和税收体系的布局,而且对于保证国家财政收入、促进企业改善管理也极为关键。

(五) 纳税期限

纳税期限是指纳税人在纳税义务发生后,向国家缴纳税款的法定起止时间。它是税收的强制性、固定性在时间上的体现。纳税期限一般分为按期纳税和按次纳税两种。超过限期末申报纳税的,属于违法行为,应依法受到处罚,如加收滞纳金等。

(六) 税额计算

每种税应纳税额的具体计算公式不尽相同,但其基本计算方法相同,即

$$\text{应纳税额} = \text{计税依据} \times \text{适用税率(或单位税额)} \quad (1-1)$$

其中“计税依据”在具体运用时,又涉及两个概念:

(1) 计税单位。计税单位亦称计税标准、课税单位,是课税对象的计量单位和缴纳标准,是课税对象的量化。计税单位分为从价计征、从量计征和混合计征三种。从价计征是以价值形态的货币金额作为课税对象的计量单位;从量计征是以课税对象的重量、数量、容量、面积等实物形态为计税单位;混合计征是从量与从价复合计征。

(2) 计税价格。税法规定应税产品计算其应纳税额所采用的价格。对从价计征的税种、税率一经确定,应纳税额的多少就取决于价格因素。计税价格可分为含税价格和不含税价格。

(七) 税负调整

税收应体现因地制宜和因事制宜的原则,这就需要具有一定的灵活性,也就需要对税负进行调整。税负调整分减轻税负(税收减免)和加重税负(税收加征)两种情况。

1. 税收减免

(1) 税收减免的含义。

减免税是指依据税收法律、法规以及国家有关税收规定(以下简称税法规定)给予纳税人减税、免税。减税是指从应纳税款中减征部分税款;免税是指免征某一税种、某一项目的税款。减免税体现了税收在原则性的基础上的灵活性,是构成税收优惠的主要内容。

(2) 税收减免的形式。

① 减税。对纳税人的应纳税额减少一定比例征收。例如,自2005年6月13日起,个人从上市公司取得的股息、红利所得,或证券投资基金从上市公司获得的股息、红利所得,暂减按50%计入个人应纳税所得额。

② 免税。对纳税人的一项或几项应税对象免征征税。例如,按照国务院规定发给的政府特殊津贴、院士津贴、资深院士津贴免征所得税。

③ 起征点。它是计税依据达到国家规定数额开始征税的界限。计税依据的数额未达到起征点的,不征税;达到或超过起征点的,就其全部数额征税,而不是仅就超过部分征税。

④ 免征额。免征额是在计税依据总额中免于征税的数额。它是按照一定标准从计税依据总额中预先减去的数额。免征额部分不纳税,只对超过免征额的部分征税。

2. 税收加征

税收加征包括地方附加、加成征收和加倍征收三种形式。

(1) 地方附加。简称附加,是指地方政府按照国家规定的比例,随同正税一起征收的作为地方财政收入的款项。

(2) 加成征收。在按规定税率计算出应纳税额后,再加征一定成数的税额。加成实际上是税率的延伸,是对税率的补充规定。规定加成征收办法,有利于对所得额较大的纳税人,在税收上加以限制,更好地体现公平税负原则,还有利于简化税率的设计。例如,劳务报酬所得,适用比例税率,税率为20%。对劳务报酬所得一次收入畸高的,可以实行加成征收。

(3) 加倍征收。在按规定税率计算出应纳税额后,再加征一定倍数的税额。加倍征税是累进税率的一种特别补充,其延伸程度远远大于加成征税。加倍征税是累进税率的一种特别补充,其延伸程度远远大于加成征税。