

● 全国中等职业技术学校经营核算专业教材 ●

税 务 会 计

SHUIWU KUAIJI



中国劳动社会保障出版社

全国中等职业技术学校经营核算专业教材

税 务 会 计

劳动和社会保障部教材办公室组织编写

中国劳动社会保障出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税务会计/范华主编. —北京: 中国劳动社会保障出版社, 2005

全国中等职业技术学校经营核算专业教材

ISBN 7-5045-1679-1

I. 税… II. 范… III. 税收会计 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 024937 号

中国劳动社会保障出版社出版发行

(北京市惠新东街 1 号 邮政编码: 100029)

出 版 人: 张梦欣

*

新华书店经销

北京印刷集团有限责任公司印刷二厂印刷 北京京顺印刷有限公司装订

787 毫米×1092 毫米 16 开本 11.5 印张 287 千字

2005 年 6 月第 1 版 2005 年 6 月第 1 次印刷

印数: 4000 册

定价: 19.00 元

读者服务部电话: 010-64929211

发行部电话: 010-64911190

出版社网址: <http://www.class.com.cn>

版权专有 侵权必究

举报电话: 010-64911344

前 言

进入 21 世纪,我国经济形势发生了翻天覆地的变化;加入了世界贸易组织,国有企业结构重组的力度进一步加入,新形势下的经济法规相继出台。为适应这一形势,配合中等职业技术学校教学改革,根据劳动和社会保障部培训就业司颁发的《经营核算专业教学计划和教学大纲》,我们对原经营核算专业教材进行了修订和新编。

至此,经营核算专业的教材有《企业管理基础知识》《经济法基础》《统计基础知识》《市场营销》《会计基础》《企业会计》《会计电算化》《会计操作技能与实习》和《税务会计》。除《会计电算化》《会计操作技能与实习》和《税务会计》外,其他教材均配有习题册。

本套教材自成体系,在传统知识的基础上,教材中增加了一些新的经营核算的理念与方法,以开拓学生思路,提高学习质量。教材内容力求新颖,取材翔实;知识讲授力求深入浅出,简明扼要。部分教材还采用了案例分析的方法,目的在于锻炼、培养学生分析问题与解决问题的能力。其中《会计操作技能与实习》教材,加大了基本技能训练和综合模拟操作的分量,具有很强的指导性和可操作性。

本套教材涵盖了经营核算过程的基本知识与技能,既可作为中等职业技术学校经营核算专业的教材,也可作为市场营销、电子商务、商品经营、企业管理等专业的选修教材,还可用作职业培训和其他人员自学用书。

由于修编(审)时间仓促,教材中不当之处在所难免,希望读者将使用过程中发现的问题及时反馈给我们,以便在教材重印时加以改正。

劳动和社会保障部教材办公室

2005 年 5 月

简 介

中等职业技术学校经营核算专业教材问世后，受到了读者的好评。为进一步满足有关学校的教学需要，我们根据劳动和社会保障部培训就业司颁发的《经营核算专业教学计划》，在原有教材的基础上，组织编写了本书。主要内容有：税收制度概述、增值税、消费税、营业税、企业所得税、个人所得税、资源税、城镇土地使用税、财产行为税、特定目的税等。

本书也可作为职业培训教材。

本书由范华主编，范荣志参加编写；王健琪、赵越审稿。

目 录

第一章 总论	(1)
§ 1—1 税务会计基础知识	(1)
§ 1—2 税收基础知识	(4)
习题	(7)
第二章 税收制度概述	(8)
§ 2—1 税制构成要素	(8)
§ 2—2 税收征纳制度	(11)
§ 2—3 税务检查	(15)
习题	(16)
第三章 增值税	(17)
§ 3—1 增值税概述	(17)
§ 3—2 增值税应纳税额的计算	(24)
§ 3—3 增值税的会计核算	(32)
§ 3—4 增值税的纳税申报	(50)
习题	(57)
第四章 消费税	(59)
§ 4—1 消费税概述	(59)
§ 4—2 消费税应纳税额的计算	(63)
§ 4—3 消费税的会计核算	(66)
§ 4—4 消费税的纳税申报	(76)
习题	(77)
第五章 营业税	(79)
§ 5—1 营业税的概述	(79)
§ 5—2 营业税应纳税额的计算	(83)
§ 5—3 营业税的会计核算	(87)
§ 5—4 营业税的纳税申报	(94)
习题	(95)
第六章 企业所得税	(97)
§ 6—1 企业所得税概述	(97)

§ 6—2 企业应纳所得税的计算	(102)
§ 6—3 企业应纳所得税的会计核算	(109)
§ 6—4 企业所得税纳税申报	(115)
习题	(121)
第七章 个人所得税	(123)
§ 7—1 个人所得税概述	(123)
§ 7—2 个人所得税应纳税额的计算	(127)
§ 7—3 扣缴个人所得税的会计核算	(132)
§ 7—4 个人所得税的纳税申报	(133)
习题	(135)
第八章 资源税	(137)
§ 8—1 资源税概述	(137)
§ 8—2 应纳税额的计算	(139)
§ 8—3 资源税的会计核算	(141)
§ 8—4 资源税的纳税申报	(143)
习题	(143)
第九章 城镇土地使用税	(145)
§ 9—1 城镇土地使用税概述	(145)
§ 9—2 城镇土地使用税应纳税额的计算及其会计核算	(148)
§ 9—3 城镇土地使用税纳税申报	(150)
习题	(151)
第十章 财产、行为税	(152)
§ 10—1 房产税	(152)
§ 10—2 车船使用税	(155)
§ 10—3 印花税	(160)
§ 10—4 契税	(164)
习题	(168)
第十一章 特定目的税	(170)
§ 11—1 城市维护建设税	(170)
§ 11—2 土地增值税	(171)
习题	(176)
主要参考书目	(178)

第一章

总 论

§ 1—1 税务会计基础知识

一、税务会计的概念

税务会计是社会经济发展到一定阶段，从财务会计中分离出来的一门学科。它是以国家现行税收法律法规为依据，以货币计量为基本运算形式，运用会计学的理论和核算方法，对税务活动引起的资金运动进行核算和监督，是集税收法令和会计核算为一体的特种专业会计。

税务会计涉及会计和税法两个学科。研究税务会计必须从学习税法着手。

税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照法律规定，参与社会产品再分配的一种形式。税法是国家法律的重要组成部分，是调整国家与社会成员在征纳税上的权利与义务关系的法律规范的总称，是国家为保证税款能够及时、足额征收所制定的一系列相应的法律条文。税法对会计的影响具有方向性，税收通过法律发挥作用，税法保障税收的执行。税法规定会计“能做什么”和“不能做什么”，而税收制度则引导会计“怎样做”，从而影响会计的具体行为。

税务会计作为一项实质性工作不是独立存在的，而是以财务会计为基础进行核算的。现代会计已具备多重功能，诸如财务功能、税务功能、管理功能、成本分析功能、经济效益分析功能等，企业只需设一套完整的会计账表，平时只依照会计制度作会计处理，需要时可依据现行税法等作必要的调整，以发挥其多种功能，从而满足不同的需要。税务会计资料来源于财务会计，它对财务会计处理中与现行税法不符的会计事项，或出于税务筹划目的需要调整的事项，按税务会计的方法计算、调整，再纳入财务会计账簿或报告之中。因此，税务会计并不要求企业在财务会计的凭证、账簿、报表之外再设一套会计账表（纳税报表除外）。

二、税务会计的核算对象

税务会计的核算对象即税务会计的客体是指其核算内容。它是指纳税人在生产经营过程中的税务活动，包括税款的形成、计算、缴纳、退补、罚款等全过程。理解税务会计核算对象要把握两个问题：第一，税务会计核算的只是企业会计核算中与纳税有关的会计事项。第二，税务会计核算的只是税金的形式、申报和缴纳，税金的征收、入库等核算由税收会计完成。

企业生产经营活动过程中以货币表现的税务活动，主要包括：

1. 经营收入

经营收入是企业在生产经营活动中，通过销售商品、提供劳务等取得的合法收入。它是企业资金运动的终点也是下一次资金运动的起点。由商品资金转化为货币资金，既包含了用

于补偿已消耗的各项成本费用，也包含了实现的税金和利润。企业经营收入不仅是流转税的计税依据，也是计算所得税的前提。经营收入核算是否全面、完整、真实，关系到应纳税款的准确性，并且直接影响到国家的财政收入。因此，经营收入不仅是税务资金的重要组成部分，也是税务会计核算的重要内容。

2. 生产经营成本费用

生产经营成本费用是企业为生产经营活动耗费的全部资金。生产经营费用是维持企业正常生产经营的前提条件，属于资金（资本）的投入。生产经营成本是否依据税收法规进行核算，关系到企业计算应税所得额，进而影响应纳税额的计算。

3. 经营成果分配

经营成果分配是指对企业在一定会计期间内依法实现的利润总额所进行的分配。随着国有企业的深化改革，不同所有制成分的重新组合，形成了投资主体的多元化和经营方式的多样化，利益主体与格局发生变化，企业经营成果分配越来越复杂，从而导致对经营成果分配的核算也日趋复杂。因此，当财务会计核算与税务会计核算结果不一致时，必须依据税收法规及时调整财务会计核算结果。加强对企业经营成果分配的核算与监督，是税务会计核算的重要内容。

4. 税款的申报与缴纳

企业必须将生产经营活动中形成的流转税、所得税和其他税款，依法及时、足额上缴国库。上缴税款时，首先要编制纳税申报表，经税务征收机关审核无误后及时缴纳。因此，准确无误地编制纳税申报表是税务会计的重要内容。此外，减税、免税等税务活动以及支付各项税收的滞纳金和罚款，也属于税务会计核算的内容。

从总体上讲，所有会计要素都与纳税有关，但并不是会计要素的每一经济事项都与纳税有关。税务会计与财务会计虽然在总体上是一致的，但在业务范围上，税务会计要小于财务会计。

三、税务会计目标

税务会计对象包含于企业会计中，其会计目标也在企业会计之中。因为税务会计是企业会计中一个相对独立的部分，其会计目标也有其特定性。

1. 依法纳税，认真履行纳税人义务，及时足额缴纳税款

企业财务会计在履行核算和监督的基本职能时，对企业生产经营活动所进行的会计处理，必须完全符合会计准则和会计制度，必须保持会计信息的规范性。而企业纳税又必须以国家的现行税法为依据进行计算。当两者发生差异时，税务会计就要按照国家现行税法要求，在财务会计有关资料的基础上，正确进行与税款形成、计算、申报、缴纳有关的数据调整和会计处理，正确、及时地填报有关纳税申报表并足额缴纳各种税款。同时，还要在财务会计中正确披露有关税务会计信息。

2. 合理选择纳税方案，科学进行税务筹划

税务会计既要保证国家税款及时、足额缴纳入库，又要服务于企业投资人、债权人和经营者。纳税人在不违反税法规定的前提下，可进行税务筹划，寻求经济纳税（即节税）的有效途径，减轻企业的税负。因此，在企业收入、成本、费用不变的情况下，如何选择税负较轻的纳税方案，事先如何进行税负的测算并做出税负最轻的决策，事后如何进行税负分析等，是税务会计的工作内容之一。

四、税务会计特点

1. 法律性

税务会计的核算要严格依据国家的税法进行，这是税务会计区别于其他会计最突出的特征。税收法律是调整社会分配关系的准则，制约着征纳双方的分配关系。征纳双方在法律面前没有灵活性和自主性，国家不能超越法规征税，企业也不能拒绝执行税法规定，不履行纳税义务。当财务会计制度的规定与现行税法的计税方法、计税范围等发生矛盾时，税务会计必须依据税法进行调整、修改或补充。

2. 适用性

纳税人的广泛性决定了税务会计具有任何行业部门、任何经济成分和经营方式都必须遵守的适用性。宪法规定了每个公民都具有依法纳税的义务，无论是自然人还是法人都是纳税义务人，只要发生了纳税行为，税务会计就要进行核算与监督，这是税收的性质、作用和职能所决定的。

3. 独立性

税务会计与财务会计比较，还有其相对的独立性。对某些税种来说，其计税依据与财务会计账面提供的依据可能并不完全相同。因此，税务会计要根据税法的要求，重新计算调整以满足其计税要求，即使是事后发现有不符税法要求的财务会计信息项目，也要进行调整。

4. 两重性

税务会计的两重性是指其会计目标的两重性。一方面，税务会计必须以税法为准绳，保证国家及时、足额地取得税款，这是税务会计最重要的目标。离开了这一特定的目标，税务会计便失去了存在的意义。另一方面，税务会计要维护纳税人的合法权益。依法纳税具有依据税收法规征税和纳税两层含义，这是征纳双方必须共同遵守的。

五、税务会计与财务会计的关系

税务会计是社会经济发展到一定阶段而产生的，是从财务会计中分离出来的。两者在会计主体、记账基础、核算方法和计量尺度等方面都是一致的。但税务会计并不要求纳税人在财务会计的凭证、账簿、报表之外再设一套会计账表，平时只需按照会计制度进行会计处理，需要时依据税法规定要求对财务会计资料进行相应的加工和调整，使之满足税务的需要。

税务会计与财务会计之间虽然存在着诸多共性和必然的联系，但两者在目标、对象、核算基础、处理依据等方面也有着较大的区别。

1. 目标不同

财务会计和税务会计的目标都是提供会计信息，但两者所提供的信息内容却不尽相同。财务会计主要提供反映纳税人的财务状况和经营成果的会计信息。税务会计通过专门的方法保证纳税人认真履行纳税义务，及时足额缴纳税款，合理选择纳税方案，科学进行税务筹划等税务活动信息。

2. 对象不同

财务会计的对象是企业以货币计量的全部经济事项，而税务会计对象只是与计税有关的经济事项。

3. 核算基础、处理依据不同

财务会计只须遵循会计准则，按会计准则规范会计行为，在核算中以权责发生制为基础。税法的着眼点是纳税人立即支付货币资金的能力、税收管理的方便性以及征收当期收入的必要性，与持续经营假设相背离，因而税收的核算基础是权责发生制与收付实现制的结合。

4. 计算损益不同

财务会计是依据会计制度来核算收入、费用、成本和支出，从而确定会计所得。税法从保证国家税收的目的出发，规定了法定收入项目和税法允许扣除项目，其差额为应税所得额。两者在损益的确认标准和计算时间上都存在着差异。

§ 1—2 税收基础知识

一、税收的概念

税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，根据税法的规定，参与社会产品或国民收入分配，以取得财政收入的一种形式。

税收制度亦称税收法律制度，简称税制。它是国家各种税收法令和征管办法的总称。它规定了国家与纳税人之间的征纳关系，是国家向纳税人征税的法律依据。它包括各种税收法律、条例、细则、税收管理体制、税收征收制度以及税务机关内部的管理制度等。

二、税收的基本特征

税收自产生以来，一直是国家财政收入的基本形式。它与其他财政收入相比较，具有以下基本特征：

1. 强制性

税收的强制性是指国家凭借政治权力，通过颁布税法进行征税，具有强制性的特征。税法是国家法律的组成部分，任何单位和个人都必须遵守并依法纳税，否则就要受到法律的制裁。因此，税收是国家取得财政收入最普遍和最可靠的形式。

2. 无偿性

税收的无偿性是指国家征税后，税款即为国家所有，不再归还给纳税人，也不向纳税人支付任何代价或报酬。也就是说，纳税人必须按照税法的规定履行纳税义务，不得要求任何回报或补偿，也不得附带任何条件或要求。依法纳税是每个纳税人应尽的义务。

3. 固定性

税收的固定性，是指税法预先规定了征税的对象以及固定的征收比例或数额。税收所规定的征收标准，国家和纳税人都必须遵守。纳税人只要取得税法规定的应税收入，或发生了应税行为，或拥有应税财产，就必须按照预定的标准如数缴纳税款。同样，国家也只能按预定的标准对纳税人征税，不能任意降低或提高。从较长时期来看，税收并非一成不变，国家可以依据政治、经济的发展变化，修改相应税法，调整税收的各项规定。

三、税收的职能与作用

1. 税收的职能

(1) 组织财政收入的职能 国家通过征税，强制地、无偿地取得一部分社会产品，参与

国民收入再分配，形成国家财政收入，这是税收的最基本职能。

(2) 调节经济的职能 国家向纳税人征税，参与国民收入的再分配，使一部分社会产品转归国家所有，客观上必然会改变社会产品在各种纳税人之间的原有分配状况，改变社会产品在各行各业以及各种经济成分之间的原有分配状况，使资金流向、生产结构、消费结构等方面发生变化。税收对经济生活的这种影响，就是税收调节经济的职能。

(3) 监督管理的职能 国家向纳税人征税，客观上反映出纳税人的生产经营和收入状况，并相应地反映出国民经济的发展态势。税收的征收管理，又能制约纳税人的生产经营活动，保证各项税收政策的贯彻执行。税收的这种反映和制约就是税收的监督管理职能。

税收的三项职能相辅相成又相互制约，是一个统一的整体。国家与纳税人之间的征纳税活动，就国家而言，可以形成财政收入；就纳税人而言，反映着纳税人的经济状况，制约着纳税人的经济活动。就调节与监督的关系而言，没有调节和监督，就难以组织收入。调节要以监督所反映的情况和提供的信息为重要依据，同时，监督又能保证调节的顺利实现。

2. 税收的作用

税收的作用与职能密切相关，是税收职能在一定社会环境、经济条件、操作条件下所能体现出来的客观效果。它不具有税收职能本质的稳定性，可以随着不同历史时期而发生变化。我国现阶段税收的主要作用有以下几个方面。

- (1) 筹集财政资金，满足国家行使职能的物质需要。
- (2) 调节生产与消费，促进国民经济发展。
- (3) 促进企业加强经济核算，进行平等竞争。
- (4) 调节收入水平，正确处理各方面的分配关系。
- (5) 维护国家主权和经济利益，促进对外经济贸易往来。

四、税种的分类

1. 按照征税对象分类

征税对象是税法的最基本要素之一，是区分不同税种的主要标志，也是税收最基本的一种分类方法。按照这种方法，我国现行税种可以分为五大类。

(1) 流转税 流转税是以商品或劳务买卖的流转额为征税对象的各种税。流转额包括商品流转额和非商品流转额。商品流转额是指商品在流通过程中形成的金额，非商品流转额是指服务性行业所取得的劳务收入金额。流转税的特点是在税率既定的前提下，税额的多少只同销售商品或提供劳务的数量及价格相联系，一般不受成本或利润的影响。流转税与商品生产流通和消费有着密切的联系。对哪些商品或劳务征税，税率多高，对经济活动都有直接的影响，可以发挥宏观调控的作用。我国现行的流转税主要有增值税、营业税、消费税和关税。

(2) 所得税 所得税是以纳税人的所得额为征税对象的各种税。所得税的特点是在税率既定的情况下，税额的多少只与纳税人所得相联系，一般不受其他因素的影响，所得税可以直接调节纳税人收入，发挥公平税负调整分配关系的作用。我国现行的所得税有企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税以及个人所得税等。

(3) 资源税 资源税是以开发利用的自然资源为征税对象的各种税。资源税的特点是税额的多少与因自然资源而受益的程度相联系，受益愈多，征税愈多。资源税对保护和合理使用国家自然资源具有重要作用。我国现行的资源税有资源税和城镇土地使用税等。

(4) 财产税 财产税是以纳税人拥有或支配的财产为征税对象的各种税。财产税的特点是税额的多少只与财产数量和价值相联系，一般不受纳税人纳税能力的影响。拥有或支配的财产愈多或价值愈大，则征税愈多。财产税在调节所有人收入和限制财产占用方面能够发挥特殊的作用。我国现行的财产税有房产税、契税等。

(5) 行为税 行为税是以纳税人所发生的某些行为为征税对象的各种税。行为税通常是针对特定行为征收的，也称特定行为税。行为税的特点是税额多少只与行为相联系，一般不受纳税人纳税能力的影响。行为税在限制某些行为、增加财政收入等方面具有特殊作用。我国现行的行为税有车船使用税、印花税、屠宰税等。

另外，为了适应经济政策的需要，达到国家调节经济的一定目的而征收的各种税，可归为特定目的税，如我国现行的城市维护建设税、土地增值税等。

2. 按计税依据分类

按计税依据分类，税收可分为从价税和从量税。从价税是以征税对象的价格为依据而计算征收的税种。从价税在使用上比较广泛，我国大多数税种，如增值税、营业税、关税和房产税等，都属于从价税。

从量税是以征税对象的重量、件数、容积或面积等为依据而计算征收的税种。从量税通常采用固定税额、从量计征的方法，计算简单，简便易行。我国现行的从量税有车船使用税、资源税和城镇土地使用税等。

3. 按税收与价格的关系分类

按税收与价格的关系分类，税收可分为价内税和价外税。

价内税是将税收作为价格组成部分的税种。价内税通常用于流转税。采用价内税形式，不必在价格之外另行加征税，征税手续比较简单。我国现行的消费税、营业税、关税都属于价内税。

价外税是将税收作为价格外加部分的税种。价外税通常用于流转税，如我国现行的增值税。

4. 按税收收入人的归属权分类

按税收收入归属权（即归属于哪一级政府支配）分类，税收可分为中央税、中央和地方共享税及地方税。

(1) 中央税 中央税一般指实行分税制的国家，将税种的收入支配权划归中央政府的一类税的总称。在我国，中央税主要有消费税（含进口环节海关代征的部分）、车辆购置税、关税以及海关代征的进口环节增值税等。

中央税由中央税务机关负责征收，主要用于国家安全、外交和中央国家机关运转的经费支出，调整国民经济结构，协调地区发展，实行宏观调控等支出。

(2) 中央和地方共享税 中央和地方共享税一般指实行分税制的国家，将税收收入在中央政府与地方政府之间按照一定比例进行分享的一类税的总称。在我国，中央与地方共享税主要有增值税、营业税、企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税、城市维护建设税、资源税、证券交易印花税等，由中央税务机关负责征收，地方分享部分由中央税务机关直接划入地方金库。

(3) 地方税 地方税一般指实行分税制的国家将税种收入支配权划归地方政府的一类税的总称。在我国，地方税的税种有城镇土地使用税、农业税、牧业税、耕地占用税、契税、

房产税、城市房地产税、车船使用税、屠宰税、筵席税和土地增值税等。

地方税由地方税务机关负责征收，主要用于地方政府机构运转、地区经济发展的支出。

5. 按税负能否转嫁分类

按税负能否转嫁，税收可分为直接税和间接税。

直接税是由纳税人直接负担的税种，如各种所得税、财产税等。间接税是纳税人可把税负转嫁给他人负担的税种，如消费税、增值税、关税等。税务转嫁是纳税人通过一定途径把自己缴纳的税负转嫁给他人负担。

习题

1. 什么叫税务会计？简述税务会计的核算对象、目标与特点。
2. 简述税务会计与财务会计的关系。
3. 简述税收的基本概念、特征、职能与作用。

第二章

税收制度概述

§ 2—1 税制构成要素

税收制度是国家规定的税收法令、条例和征收办法的总称。税收制度的法律形式是税法。税法是由若干基本要素所组成，这些要素也称为税制构成要素。一般而言，税制构成的基本要素包括纳税义务人、课税（纳税）对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减税免税、违章处理等。

一、纳税义务人

纳税义务人，简称纳税人，是指在税法上规定直接享有纳税人权利、负有纳税义务的单位和个人。纳税人是构成税制的最基本要素，是纳税主体，它可以是自然人或法人。

1. 自然人

自然人指依法享有民事权利并承担民事义务的公民。在税收上，自然人依法对国家负有纳税的义务，享有纳税人的权利。

2. 法人

法人指依法成立的，能够独立支配财产，能以其名义享受民事权利和承担民事义务的社会组织。法人负有依法向国家纳税的义务，并享有纳税人的权利。

3. 与纳税人相关的概念

(1) 代扣代缴义务人 代扣代缴义务人也称扣缴义务人。根据税法规定，有义务从所持有的纳税人收入中扣除其应纳税款并代为缴纳的企业或单位。代扣代缴义务人有两类：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。

(2) 名义纳税人和实际纳税人 在一般情况下，税法中规定的纳税人就是实际纳税人。但在某些税种中，国家为了及时取得财政收入，防止偷逃税，往往采取源泉控制的方法，这就出现了名义纳税人和实际纳税人不一致的问题。名义纳税人是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。

(3) 代征人 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，履行代征税款的义务。

二、课税对象与课税依据

课税对象也称征税对象，是征税的标的物，也是纳税的客体，是税制构成要素的核心要素。每种税都有自己的课税对象，它是区分不同税种的主要标志，体现了不同税种征税基本界限，决定着不同税种名称的由来以及各税种在性质上的差别，并对税源、税收负担等产生直接影响。

课税依据也称征税依据。税收制度中规定的计算应纳税额的根据，在税收理论中称为税基。纳税人的应交税款是根据课税依据乘以税率计算出来的。因此，正确掌握课税依据是税务机关贯彻执行税收法律法规，保证国家财政收入的重要问题，也是纳税人正确履行纳税义务、合理负担税收的重要标志。不同税种的课税依据不同，可采用实物量或价值量。如果是以征税对象的自然实物量如销售量、面积、重量等作为计税依据计算应纳税额，就称为从量计征；如果是以征税对象的价值量如销售额、所得额等作为计税依据计算应纳税额的，则称为从价计征。

三、税目

税目是对征税对象和范围进行分类的具体项目。不是所有的税种都规定税目，对那些对象简单明确的税种，如房产税、屠宰税等不再另行规定税目。但大多数税种，由于征税对象比较复杂，而且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作进一步划分，作出具体界限规定，此界限范围称为税目。

税目一般分为列举税目和概括税目两种。列举税目就是将每一种商品或经营项目，采用一一列举的方法，分别规定税目，必要时还可以在税目下划分若干细目。概括税目是按照商品大类或行业，采用概括方法设计税目。

四、税率

税率是应纳税额与课税对象数额之间的关系或比例，是计算应纳税额的尺度。税率高低反映国家在一定时期的经济政策，直接关系到国家财政收入的多少和纳税人税收负担的大小。因此，税率是体现税收政策的中心环节，是构成税制的基本要素。税率的设计要体现国家的经济政策，还要体现公平、简化的要求。我国现行的税率有以下3种。

1. 比例税率

比例税率是对征税对象不论其数额大小，都按同一个比例征税。税额与课税对象数额之间的比例是固定的。具体分为单一比例税率、差别比例税率和幅度比例税率。比例税率的优点是计算方便，对同一课税对象的不同纳税人税收负担相同。缺点是不分纳税人的收入状况、设备条件、经营地点等，均按同一税率征税，与纳税人的负担能力不完全适应，在调节企业利润水平方面有一定的局限性。

2. 累进税率

累进税率是对同一征收对象按数额大小划分级距实行逐级递增的系列税率。通常要将计税依据分为若干等级，每一等级相应规定一个比例税率，数额越大，适用税率越高。这种税率制度，既适应纳税人的负担能力，又有利于调节纳税人的收入水平。累进税率通常用于对所得和财产的征税。累进税率按结构不同，又可分为全额累进税率、超额累进税率和超率累进税率。

(1) 全额累进税率 对纳税对象的全部数额，都按照相应等级的累进税率计算纳税。在纳税对象提高到一个新的等级时，对其全额都适用高一级税率计算纳税，其累进幅度较大。

(2) 超额累进税率 把纳税对象按纳税数额划分为若干等级，从低到高对每个等级分别规定相应的税率。一定数额的纳税对象可以适用几个等级的税率，每超过一级，超过部分则按提高一级的税率征税。这样分别计算税额，各等级应纳税额之和就是纳税人的应纳税额，其累进幅度比较缓和。

(3) 超率累进税率 它与超额累进税率在方法上是相同的,不过税率累进的依据不是纳税数额,而是纳税对象的销售利润率、资金利润率或增值率。

3. 定额税率

定额税率也称固定税额,是按征税对象的计量单位直接规定应纳税额。通常适用于从量定额征税的商品或税种,如资源税、车船使用税、土地使用税等都采用定额税率。这种税率制度计算简便,税负稳定,不受物价波动的影响。

4. 零税率

零税率是税率为零的税率。它是免税的一种形式,说明纳税对象的持有人有纳税义务,但不需缴纳税款。零税率通常有两种情况:一是对所得征税时,对所得额中的免税部分全额规定税率为零,以保证所得少者的生活和生产之需。二是对商品征税时,对出口商品规定税率为零,即退还出口商品生产和流转环节已纳的税款,使商品以不含税价格进入国际市场,从而增强商品在国际市场上的竞争力。

五、纳税环节

纳税环节是指课税对象在经济活动中应当缴纳税款的环节。经济活动过程由多个不同环节组成,如商品,从生产到销售有制造、批发、零售等不同环节;财产有买进、卖出、使用、租赁等环节;所得有支付和收入等环节。税款应在哪个环节或哪几个环节缴纳,这是税法必须明确规定的。纳税环节可分为一次课征制和多次课征制,我国现行的消费税为一次课征制,增值税则为多次课征制。

六、纳税期限

纳税期限是税法规定纳税人缴纳税款的时间期限。它是税收的强制性和固定性在时间上的体现。超过期限未缴税的,属于欠税,应依法加收滞纳金。各税种由于自身的特点不同,有着不同的纳税期限,一般分为按期纳税和按次纳税两种形式。我国现行税制的纳税期限形式主要有以下几种:

(1) 按日缴纳,即以1日、3日、5日、10日、15日为纳税期限。

(2) 按月缴纳,即以一个月为纳税期限。

(3) 按年缴纳,即以一年为纳税期限。

(4) 按次缴纳,即以纳税人每发生一次纳税义务就纳税一次,而不规定具体纳税时间。

七、纳税地点

纳税地点是税收制度中规定的纳税人或扣缴义务人缴纳税款的地点。纳税地点可以是生产经营地、机构所在地、报关地等。

八、减税、免税

税收减免是对某些纳税人和纳税对象给予鼓励和照顾的一种特殊规定。

1. 税收减免类型

(1) 法定减免 凡是在各税种的基本法规中规定的减税和免税,称为法定减免。它体现各有关税种税收的基本原则,一般具有长期的适应性。法定减免必须在基本法规中明确列举减免税的项目、范围和时间。

(2) 特定减免 指根据社会经济发展变化和发挥税收调控作用的需要而规定的减免。特定减免主要有两种:一是税收的基本法规确定后,随着国家政治和经济情况的发展变