

财经类院校重点学科系列教材

CaiJingLei YuanXiao ZhongDian XueKe XiLie JiaoCai

税收理论与实务

Taxation Theory and Practice

◎ 贺飞跃 / 主编



经济科学出版社
Economic Science Press

财经类院校重点学科系列教材

税收理论与实务

贺飞跃 主编

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税收理论与实务 / 贺飞跃主编. —北京: 经济科学出版社,
2013. 8

财经类院校重点学科系列教材

ISBN 978 - 7 - 5141 - 3992 - 1

I. ①税… II. ①贺… III. ①税收理论 - 中国 - 高等学校 -
教材②税收管理 - 中国 - 高等学校 - 教材 IV. ①F812. 42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 270545 号

责任编辑: 侯晓霞 侯加恒

责任校对: 隗立娜

责任印制: 李 鹏

税收理论与实务

贺飞跃 主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

教材分社电话: 010 - 88191345 发行部电话: 010 - 88191522

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮箱: [houxiaoxia@ esp. com. cn](mailto:houxiaoxia@esp.com.cn)

天猫网站: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http: //jjkxebs. tmall. com](http://jjkxebs.tmall.com)

北京密兴印刷有限公司印装

787 × 1092 16 开 22. 75 印张 560000 字

2013 年 12 月第 1 版 2013 年 12 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 3992 - 1 定价: 46. 00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010 - 88191502)

(版权所有 翻印必究)

前 言

本教材适合《税收理论与实务》、《中国税制》、《税法》等课程。本教材分为五篇：税收基本理论、自然税理论与实务、商品税理论与实务、财产税理论与实务、所得税理论与实务。系统介绍中国现行 18 个税种，反映了最新税收政策，包括 2008 年企业所得税的合并，2009 年增值税的转型和房产税的合并，2010 年附加税费的统一，2011 年个人所得税的调整和资源税的改革，2012 年车船税的完善，2013 年营业税改征增值税全国试点。本教材具有如下特点：

第一，内容最新且繁简适中。建立税收文件库，查阅并链接了国家税务总局、海关总署等网站 2800 多个税收文件。教材体现最新税法 and 政策，避免过时内容。根据教学需要，对税法 and 政策进行取舍，避免过于烦琐与过于简陋。

第二，案例丰富且计算准确。建立税收案例库，根据知识点设置 220 多个案例，并尽量分散到各章各节，以利于案例教学。以税收实验为技术支撑，所有案例经过税收实验反复验证和课堂教学多次确认，尽量避免案例错误。

第三，对税收和税收要素进行重新分类和排序。现行 18 个税种按照自然税、商品税、财产税、所得税顺序介绍。每个税种按照范围要素、计税要素、征管要素顺序阐述。范围要素包括征税对象、纳税环节、征税地域、纳税人、扣缴义务人等；计税要素包括计税方法、税率、税基、税额抵扣、税额减免等；征管要素包括纳税时间、纳税地点、纳税方式、征收机关、纳税申报等。

第四，对一些专业术语进行规范，对一些计算难点采用新的计税方法和公式。对一些专业术语进行规范，并根据实际需要提出新的概念，比如自然税、征税地域、计税方法、实征税率、应税收入、应交税额。对一些计算难点采用新的计税方法和公式，简化税收计算，比如增值税出口退税、企业所得税、个人税后收入。

第五，理论与实务紧密结合，培养学生创新能力和实践能力。税收理论与经济学、财政学、会计学、法学相融合，体现厚基础、宽口径人才培养思路。税收实务与税务会计、税收筹划、税收实验相衔接（详见贺飞跃著

《Excel 税收计算、申报、分析与筹划》、《税收筹划理论与实务》), 体现高素质、强能力人才培养模式。

本教材可作为高等院校财政、税收、财务、会计、审计、工商管理、法律等专业教材; 也可作为注册会计师、注册税务师、会计师等资格考试的参考用书; 还可作为税务机关工作人员、税务中介机构从业人员、企业财税管理人员的工作实践参考用书。本教材为授课教师免费提供配套教学课件, 配套教学课件根据最新税收政策定期更新。由于教材篇幅限制, 将原稿中最后一章“税收综合实务”和各章习题另作配套习题集出版, 供学生练习。

本教材编写人员为湖南财政经济学院贺飞跃、王跃军、吴金光、胡娟、肖燕飞、肖勇。全书由贺飞跃总纂定稿。由于编者水平有限, 书中难免存在缺陷和不足, 恳请专家、学者和读者指正。编者电子邮箱: 983358275@qq.com。

编 者

2013 年 10 月

目 录

第一篇 税收基本理论

第一章 税收基本理论 \ 3

- 第一节 税收概念和税收职能 \ 3
- 第二节 税收要素 \ 5
- 第三节 税收分类和税收体系 \ 14
- 第四节 税权划分 \ 20

第二篇 自然税理论与实务

第二章 资源税、耕地占用税和烟叶税 \ 29

- 第一节 资源税 \ 29
- 第二节 耕地占用税 \ 39
- 第三节 烟叶税 \ 44

第三章 消费税 \ 46

- 第一节 征税对象、纳税环节和纳税人 \ 46
- 第二节 计税方法和税率 \ 50
- 第三节 计税依据 \ 53
- 第四节 税额抵扣和减免退税 \ 60
- 第五节 征收管理 \ 63

第三篇 商品税理论与实务

第四章 关税 \ 67

- 第一节 征税对象、纳税环节和纳税人 \ 68
- 第二节 计税方法和税率 \ 69

- 第三节 计税价格 \ 74
- 第四节 税额减免 \ 77
- 第五节 征收管理 \ 78
- 第六节 进境物品进口税 \ 80

第五章 增值税 \ 86

- 第一节 征税对象、纳税环节和纳税人 \ 87
- 第二节 税率、征收率和计税方法 \ 92
- 第三节 销售额和进项税额 \ 98
- 第四节 税额减免 \ 108
- 第五节 出口货物劳务增值税 \ 114
- 第六节 征收管理 \ 123

第六章 营业税 \ 127

- 第一节 征税对象、纳税环节和纳税人 \ 127
- 第二节 计税方法和税率 \ 132
- 第三节 营业额 \ 133
- 第四节 税额减免 \ 141
- 第五节 征收管理 \ 144

第七章 营业税改征增值税全国试点 \ 147

- 第一节 征税对象、纳税环节和纳税人 \ 148
- 第二节 税率、征收率和计税方法 \ 153
- 第三节 销售额和进项税额 \ 158
- 第四节 税额减免和退（免）税 \ 164
- 第五节 征收管理 \ 171

第八章 城市维护建设税和印花税 \ 175

- 第一节 城市维护建设税 \ 175
- 第二节 教育费附加和地方教育附加 \ 178
- 第三节 印花税 \ 180

第四篇 财产税理论与实务

第九章 契税和土地增值税 \ 195

- 第一节 契税 \ 195
- 第二节 土地增值税 \ 202

第十章 城镇土地使用税和房产税 \ 213

- 第一节 城镇土地使用税 \ 213
- 第二节 房产税 \ 220

第十一章 车辆购置税、车船税和船舶吨税 \ 228

- 第一节 车辆购置税 \ 228
- 第二节 车船税 \ 233
- 第三节 船舶吨税 \ 239

第五篇 所得税理论与实务

第十二章 企业所得税 \ 247

- 第一节 纳税人和征税对象 \ 248
- 第二节 计税方法和税率 \ 249
- 第三节 应税收入 \ 255
- 第四节 税收扣除 \ 263
- 第五节 有关资产的扣除 \ 279
- 第六节 税基减免和特别纳税调整 \ 290
- 第七节 核定方式、源泉扣缴和清算所得 \ 298
- 第八节 税额抵扣和税额减免 \ 303
- 第九节 征收管理 \ 311

第十三章 个人所得税 \ 316

- 第一节 纳税人和征税对象 \ 317
- 第二节 计税方法和税率 \ 326
- 第三节 应纳税所得额 \ 328
- 第四节 税额抵扣和税额减免 \ 344
- 第五节 征收管理 \ 350

第 一 篇

税收基本理论

第一章

税收基本理论

第一节 税收概念和税收职能

一、税收概念

税收 (Tax) 是政府为了满足公共需求, 凭借公共权力, 依据事先制定的法律, 将私人部门的部分经济利益转移到公共部门。对税收的概念可以从以下几个方面理解:

1. 税收的征收目的是满足公共需求。公共需求的主要内容包括国防、治安、公共设施、公共事业等。公共需求不同于公共需要, 公共需求是有支付能力的公共需要。经济发展程度低的国家, 与经济发展程度高的国家, 其公共需求存在较大差异。公共需求也不同于私人需求, 公共需求的客体 (即公共商品), 是不能划分成若干份额的, 更不能划归某一主体占用而排斥其他主体的同时享用。

2. 税收的征收依托是公共权力。私人商品具有排他性和竞争性, 可以按市场价格机制的方式自愿配置; 而公共商品具有非排他性和非竞争性, 不能按市场价格机制的方式来配置, 只能凭借公共权力或政治权力强制配置。

3. 税收的征收主体是政府。税收的征收主体只能是代表社会全体成员行使公共权力的政府, 其他任何社会组织或个人是无权征税的。政府是征税人, 具体征收由其专门征税部门负责。

4. 税收的缴纳主体是私人部门。私人部门是公共商品的需求方, 是纳税人, 包括企业和个人。单个纳税人缴纳的税款与其获得的公共商品是不对等的, 但纳税人作为一个整体缴纳的税款与其获得的公共商品应当对等。

5. 税收的使用主体是公共部门。公共部门是公共商品的供给方, 是用税人。公共部门包括行使公共权力的政府和不行使公共权力的事业单位等。

6. 税收的征收依据是法律。政府强制性的征税行为不是不受任何约束, 它必须获得立法部门的同意或授权。税收必须借助法律形式进行, 必须依据事先制定的法律征税。我国《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”。纳税人应当依法纳税, 征税人应当依法征税。不论是纳税人还是征税部门、征税人员, 违反法律都应受到法

律的制裁。

7. 税收的征收内容是部分经济利益。税收是将私人部门的部分经济利益转移到公共部门。私人部门是商品的生产部门、财富的创造部门。税收征收的内容是私人部门生产和创造的部分经济利益，可以是劳动（劳役）、产品（实物）或者财富（货币）。为了维持个人生活和企业再生产，政府征税不能拿走私人部门的全部经济利益。

8. 对政府来说，税收是一种最重要的财政收入或公共收入。政府取得财政收入的手段多种多样，比如税收、收费、罚没收入、国有资源收入、国有资产收益。其中税收是大部分国家取得财政收入的主要形式，发达国家税收收入占财政收入的比重超过 90%，我国税收收入占公共财政收入的比重接近 90%。

9. 对私人部门来说，税收是一项不容忽视的支出。传统观点将税收定义为一种财政收入，这是片面的。对政府来说，税收是一种财政收入；但对私人部门来说，税收是一种重要的成本或费用。当前我国税收收入占 GDP 的比重接近 20%，税收已成为私人部门一项不容忽视的支出。每个私人部门为了实现自身利益最大化，尽量节省成本费用，包括节省税收，但以税法为限，不能违反税法。

二、 税收职能

税收的职能是税收所具有的内在功能。税收的职能包括财政职能、经济职能和社会职能三个方面。

（一） 财政职能

税收的财政职能，是税收为满足公共需求提供财力保障的功能，它是税收的基本职能。

市场在私人商品的配置方面是有效的，但在公共商品的配置方面是无效的。政府通过征税的方式配置公共商品，可以弥补市场失灵，提高资源配置效率。税收是财政收入的最主要来源，税收的财政职能具有如下几个特点：

1. 适用范围的广泛性。税收凭借公共权力强制征收，可以适用国家主权管辖范围内所有的物，包括自然资源、自然环境、商品、财产和所得；也可以适用所有的人，包括企业和个人，不受所有制、行业、地区、部门的限制。

2. 取得财政收入的及时性。纳税人的经济活动持续不断，税收分期缴纳，保证税收收入及时、均衡地入库。

3. 征收数额上的稳定性。税法对税收的每个要素进行明确规定，税法具有相对稳定性，保证财政收入的稳定性。

（二） 经济职能

税收的经济职能是指税收在取得财政收入的过程中具有调节国民经济的职能，它是税收的派生职能。

税收是调控经济的重要手段。经济决定税收，税收反作用于经济。这既反映了经济是税收的来源，也体现了税收对经济的调控作用。税收对经济调控具有直接性。税收作为经济杠杆，直接影响社会成员的经济利益，引导企业、个人的经济行为，对资源配置和社会经济发展产生影响，从而达到调控经济运行的目的。税收不仅可以对宏观经济进行总量调节，还可

以对经济结构进行定点调节。

(1) 通过增税或减税调节经济总量，实现经济稳定。在经济繁荣时期，通过自动增税或主动增税，防止经济过热；在经济萧条时期，通过自动减税或主动减税，防止经济过冷。

(2) 通过差别征税调节经济结构，提高资源配置效率。通过减轻税负甚至免税，鼓励某些产业、某些地区、某些行为，比如对农业减免税扶持农业发展，对西部地区企业实行低税率鼓励西部开发，对研发支出加计扣除鼓励研发行为。通过加重税负、加强征管限制某些产业和行为，比如在房地产行业过热时加重税负，抑制其进一步过热；对一些自然资源提高税率，限制资源浪费行为。

(三) 社会职能

税收的社会职能是指税收在取得财政收入的过程中具有调节社会财富的职能。它也是税收的派生职能。

税收是调节收入和财富的重要工具。市场分配是按生产要素进行的，由于人们对生产要素的占有存在较大的差别，财富分配必然贫富悬殊。征税不仅将一部分财富从私人部门转移到公共部门，而且可以改变私人部门内部各个企业和个人的相对份额。税收可以从多个方面对社会财富进行调节，缩小贫富差距，实现社会公平。

(1) 从收入角度调节。对个人收入设置累进税率，高收入者多纳税，中等收入者少纳税，低收入者不纳税。

(2) 从支出角度调节。对高档消费品和奢侈支出征收更高的税收，对民生用品减税甚至免税。

(3) 从财富角度调节。对个人拥有过多的不动产和动产等存量财富征税，对个人维持基本生活的不动产和动产等存量财富免税。

第二节 税收要素

税收要素是指每一税种的构成要素。税收要素可分为范围要素、计税要素、征管要素三个部分，每一部分还可具体划分。

一、范围要素

税收的范围要素包括征税对象、纳税环节、征税地域、纳税人和扣缴义务人。

(一) 征税对象

征税对象 (Object of Taxation) 也称课税对象、征税客体，指对什么征税，是征税指向的客体或标的物。征税对象可以是自然资源和自然环境，可以是商品，可以是财产，也可以是所得。征税对象是区分一种税与另一种税的重要标志。比如资源税的征税对象是应税自然资源，车船税的征税对象是应税车辆和船舶。

税目 (Item of Tax) 是征税对象的具体项目。征税对象广泛的税种采用概括法，比如增值税的税目包括货物和加工修理修配劳务两大类。征税对象较窄的税种采用列举法，列入税

目的征税，未列入税目的不征税。比如消费税，对烟、酒及酒精、化妆品等 14 个税目征税。划分不同税目，不仅可以明确征税对象的具体范围；还可实现差别征税，设计差别税率，设置差别减免。

（二）纳税环节

纳税环节（Impact Point of Taxation）是指在征税对象运动过程中应当纳税的环节。纳税环节可以是自然资源开采环节和自然环境破坏环节，可以是商品的销售和出口环节，可以是商品的购进和进口环节，可以是财产的转让和持有环节，还可以是所得的形成和分配环节。比如车辆购置税的纳税环节是车辆的购置环节，车船税的纳税环节是车辆和船舶的持有环节。

按照一个税种征税环节的多少，可以将税种的类型划分为一次课征制、两次课征制和多次课征制。比如车辆购置税是一次课征制；契税是多次课征制；而消费税对卷烟实行两次课征制，对其他应税消费品实行一次课征制。

（三）征税地域

征税地域是征税的地域范围。征税地域可以是一国全部范围，也可以是一国部分范围，甚至可以是别国范围。比如我国增值税的征税地域是中华人民共和国境内（以下简称“中国境内”，或“境内”）；房产的征税地域是境内城市、县城、建制镇和工矿区，不包括农村；企业所得税的征税地域包括居民企业的境内所得和中华人民共和国境外（以下简称“中国境外”，或“境外”）所得，非居民企业的境内所得。

目前，中央政府不在特别行政区征税，特别行政区实行独立税收制度，参照原在香港、澳门实行的税收政策，自行立法规定税种、税率、税收宽免和其他税务事项。

（四）纳税人

纳税人（Tax Payer）也称纳税义务人、纳税主体，指对谁征税，是直接负有纳税义务的法人和自然人。纳税人可以是法人，也可以是自然人。自然人是基于自然规律而出生的，有民事权利和义务的主体，包括本国公民，也包括外国公民和无国籍人；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。

纳税人可以是单位，也可以是个人。单位，是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位；个人，是指个体工商户和其他个人。

纳税人可以是居民，也可以是非居民。现行税制坚持平等原则，所有税种内外统一，纳税人既包括居民（企业或者个人），也包括非居民（企业或者个人）。

负税人（Tax Bearer）是与纳税人相关的一个概念，负税人是税款的最终承担者。税法只规定了纳税人，但没有规定负税人。当税负可以转嫁时，纳税人与负税人不一致，比如消费税。当税负不能转嫁时，纳税人与负税人一致，比如个人所得税。

（五）扣缴义务人

扣缴义务人（Withholding Agent）是负有代扣代缴、代收代缴义务的单位和个人。扣缴

义务人由税法规定，我国大多数税种规定了扣缴义务人，只有少数税种没有规定扣缴义务人。规定扣缴义务人是为了加强征管，节省征纳费用。比如增值税规定，境外的单位或者个人在境内提供应税劳务，在境内未设有经营机构的，以其境内代理人或购买方为扣缴义务人；消费税规定，委托加工的应税消费品，除受托方为个人外，由受托方在向委托方交货时代收代缴税款。个人所得税规定，以所得人为纳税义务人，以支付所得的单位或者个人为扣缴义务人。

扣缴义务人按规定履行扣缴义务，由税务机关支付一定的手续费；反之，扣缴义务人未按规定履行扣缴义务，将要承担相应的法律责任。

扣缴义务人不同于税务代理机构（Tax Agency），代扣代缴、代收代缴义务由税法强制规定，纳税人按照自愿原则委托税务代理机构办理涉税事项。

二、计税要素

税收的计税要素包括计税方法、税基、税率、税额抵扣和税额减免。

（一）税基

税基（Tax Base）也称计税依据，是据以计算应纳税额的数额依据。税基是征税对象数量或金额，分为计税数量和计税金额。计税数量包括长度、面积、体积、重量、容量等，比如耕地占用税的计税数量是实际占用的耕地面积（平方米），船舶吨税的计税数量是船舶净吨位。计税金额包括销售额、购进额、增值额、所得额等。比如烟叶税的计税金额为烟叶收购金额，企业所得税的计税金额是应纳税所得额。

税基的计算方法有全额法和扣除法。销售额或购进额一般是全额，不得扣除；增值额、所得额是差额，可以扣除。

税基的确定方式有查账方式、查验方式、核定方式。查账方式由纳税人或征税部门以纳税人的账簿记录为基础确定税基，查验方式由纳税人或征税部门根据纳税人的合法有效凭证或者实物确定税基，核定方式由征税部门根据纳税人的经营情况评估确定税基。

查账方式和查验方式下，确定税基的方法为实际成交价格法。核定方式下，确定税基的方法有参照成交价格法（既可比非受控价格法）、顺算价格法（即组成计税价格、成本加成法）、倒算价格法（即再销售价格法）和最低计税价格法等。

（二）税率

税率（Tax Rate）是计算应纳税额的比率或幅度。税率体现了征税的深度，是衡量税负轻重的重要标志。税率有三种形式：定额税率、比例税率、累进税率。

1. 定额税率。定额税率（Fixed Tax Rate），也称单位税额，是不随计税数量变化而变化的税率。现行税制中，耕地占用税、城镇土地使用税、车船税、船舶吨税完全采用定额税率，资源税、消费税、关税、印花税部分采用定额税率。

2. 比例税率。比例税率（Proportional Tax Rate），是不随计税金额变化而变化的税率。比例税率有三种具体形式：

（1）单一比例税率，一个税种只有一档比例税率，比如烟叶税的比例税率为20%，车辆购置税的比例税率为10%。

(2) 差别比例税率，一个税种有多档比例税率，比如增值税、城市维护建设税和房产税。

(3) 幅度比例税率，中央规定一个幅度范围，地方规定具体的比例税率，比如契税。定额税率与比例税率符合效率原则，不能缩小纳税人之间的差距。

3. 累进税率。累进税率 (Progressive Tax Rate)，是随计税数量或计税金额增加而提高的税率。

累进税率可分为累进定额税率和累进比例税率。累进定额税率是税基增加，定额税率相应提高，比如啤酒的消费税；累进比例税率是税基增加，比例税率相应提高，比如工业生产环节卷烟的消费税。

累进税率可分为额累税率和率累税率。额累税率以绝对数划分累进级次，比如机动船舶和游艇的车船税；率累税率以相对数划分累进级次，比如土地增值税。

累进税率还可分为全累税率和超累税率。全累税率是全部税基适用其最后一个单位对应的税率，比如船舶吨税；超累税率是每级次税基适用其对应级次税率，比如工资薪金所得、经营所得和劳务报酬所得个人所得税。

累进税率符合公平原则，可以缩小纳税人之间的差距。

(三) 计税方法

计税方法即计算税额的方法。计税方法按照能否抵扣，可分为不抵扣计税方法和抵扣计税方法；按照税基与税率的形式，可分为从量定额计税方法、从价定率计税方法、复合计税方法、选择计税方法。

1. 不抵扣计税方法。采用不抵扣计税方法，应纳税额的计算公式如下：

$$\text{应纳税额} = \text{税基} \times \text{税率}$$

2. 从量定额计税方法。

(1) 采用从量定额计税方法，当税率是定额税率时，应纳税额的计算公式如下：

$$\text{应纳税额} = \text{计税数量} \times \text{定额税率}$$

【案例 1-1】某煤矿开采焦煤，1 月份销售焦煤 2 000 吨。焦煤资源税的税基为销售数量，定额税率为 8 元/吨。计算该煤矿 1 月份应纳资源税。

【解答】应纳资源税 = 2 000 × 8 = 16 000 (元)

(2) 采用从量定额计税方法，当税率是全累税率时，应纳税额的计算公式如下：

$$\text{应纳税额} = \text{全部计税数量} \times \text{计税数量最后一个单位对应税率}$$

【案例 1-2】某公司 2014 年拥有 2 艘游艇，一艘艇身长度为 10 米，另一艘艇身长度为 11 米。游艇车船税的税基为艇身长度，年定额税率为：艇身长度不超过 10 米的，每米 600 元；艇身长度超过 10 米但不超过 18 米的，每米 900 元。计算该公司 2014 年应纳车船税。

【解答】艇身长度 10 米的游艇应纳车船税 = 10 × 600 = 6 000 (元)

艇身长度 11 米的游艇应纳车船税 = 11 × 900 = 9 900 (元)

2014 年应纳车船税合计 = 6 000 + 9 900 = 15 900 (元)

3. 从价定率计税方法。

(1) 采用从价定率计税方法，当税率是比例税率时，应纳税额的计算公式如下：

$$\text{应纳税额} = \text{计税金额} \times \text{比例税率}$$

【案例 1-3】韩某 3 月份购买一套 150 平方米的商品房，以每平方米 6 000 元单价成交。房屋买卖契税的税基为成交价格，中央规定比例税率为 3% ~ 5%，当地规定比例税率为 4%。计算韩某应纳契税。

【解答】应纳契税 = $150 \times 6\,000 \times 4\% = 36\,000$ （元）

(2) 采用从价定率计税方法，当税率是全累税率时，应纳税额的计算公式如下：

$$\text{应纳税额} = \text{全部计税金额} \times \text{计税金额最后一个单位对应税率}$$

【案例 1-4】2014 年甲企业和乙企业的资产规模和从业人数均符合小型微利企业条件。甲企业应纳税所得额为 30 万元，符合小型微利企业条件，企业所得税税率为 20%；乙企业应纳税所得额为 31 万元，不符合小型微利企业条件，企业所得税税率为 25%。企业所得税的税基为应纳税所得额，计算甲企业和乙企业 2014 年应纳企业所得税。

【解答】甲企业应纳企业所得税 = $30 \times 20\% = 6$ （万元）

乙企业应纳企业所得税 = $31 \times 25\% = 7.75$ （万元）

乙企业比甲企业应纳税所得额多 1 万元，企业所得税多缴 1.75 万元。

(3) 采用从价定率计税方法，当税率是超累税率时，应纳税额的计算方法有两种：分级法和速算法。计算公式如下：

$$\text{应纳税额} = \sum (\text{每级次计税金额} \times \text{对应级次税率})$$

$$\text{应纳税额} = \text{全累税率应纳税额} - \text{速算抵扣数}$$

$$= \text{全部计税金额} \times \text{计税金额最后一个单位对应税率} - \text{速算抵扣数}$$

公式中速算抵扣数，习惯上称速算扣除数。

【案例 1-5】唐某与冯某 5 月份工资薪金所得（扣除 3 500 元后）分别为 4 500 元、4 501 元，分别按全额累进税率和超额累进税率计算唐某与冯某应纳个人所得税（税率表如表 1-1 所示）。

表 1-1

工资薪金个人所得税税率表（部分）

单位：元

级次	全月应纳税所得额		税率	速算抵扣数
	下限（不含）	上限（含）		
1	0	1 500	3%	0
2	1 500	4 500	10%	$1\,500 \times (10\% - 3\%) + 0 = 105$
3	4 500	9 000	20%	$4\,500 \times (20\% - 10\%) + 105 = 555$

【解答】

(1) 按全额累进税率计算如下：

唐某应纳个人所得税 = $4\,500 \times 10\% = 450$ （元），

冯某应纳个人所得税 = $4\,501 \times 20\% = 900.20$ （元），

冯某比唐某所得多 1 元，个人所得税多缴 450.20 元，不合理。