



高职高专“十二五”经济管理系列规划教材



税务会计理论与实务

于 洋 陈桂梅 主编



电子工业出版社

PUBLISHING HOUSE OF ELECTRONICS INDUSTRY

<http://www.phei.com.cn>

 高职高专“十二五”经济管理系列规划教材

税务会计理论与实务

于洋 陈桂梅 主 编
刘晓南 严 霓 副主编

电子工业出版社

Publishing House of Electronics Industry

北京·BEIJING

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。
版权所有,侵权必究。

图书在版编目(CIP)数据

税务会计理论与实务 / 于洋, 陈桂梅主编. —北京: 电子工业出版社, 2013.8
高职高专“十二五”经济管理系列规划教材
ISBN 978-7-121-20733-4

I. ①税… II. ①于… ②陈… III. ①税务会计—高等职业教育—教材 IV. ①F234

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 133074 号

责任编辑: 李 静

印 刷: 三河市双峰印刷装订有限公司

装 订: 三河市双峰印刷装订有限公司

出版发行: 电子工业出版社

北京市海淀区万寿路 173 信箱 邮编 100036

开 本: 787×980 1/16 印张: 19.75 字数: 419 千字

印 次: 2013 年 8 月第 1 次印刷

定 价: 39.00 元

凡所购买电子工业出版社图书有缺损问题, 请向购买书店调换。若书店售缺, 请与本社发行部联系, 联系及邮购电话: (010) 88254888。

质量投诉请发邮件至 zltz@phei.com.cn, 盗版侵权举报请发邮件至 dbqq@phei.com.cn。

服务热线: (010) 88258888。

前言

税务会计是将会计的理论和方法同企业涉税活动相结合而形成的一门新兴学科,是融税法和会计核算于一体的一门专业会计。税务会计是财经类专业的主干课程,也是会计学专业学生必修专业课之一。为适应我国近年来税法和会计法规改革实施后的教学需要,落实以培养应用型专业人才为目的的本、专科教育教学改革的要求,作为长期从事税务会计教学一线的教师,我们访问了业界的有关专家、学者后编写了《税务会计理论与实务》。本书理论联系实际,从企业的角度出发,阐述了税务会计的基本知识和我国现行税制下 17 个税种应纳税额的计算、纳税申报及账务处理。在编写中,我们以学生真正掌握实践技能为目的,以知识“必需、够用”为原则,综合考虑涉税会计核算工作中必备的知识结构和技能需求。本书具有以下特色。

(1) 目的性强。本书可以使学生熟练掌握税务会计方面的基础知识,运用所学知识正确处理各税种应纳税额的计算、纳税申报及账务处理。

(2) 内容新颖、结构独特。本书根据我国最新颁布的企业会计准则、税法的最新变化编写,力求在内容上“最新”,便于学生及时把握会计、税务等最新改革变化。本书将 17 个税种分为增值税、消费税、营业税、流转环节小税种、企业所得税、个人所得税、财产和行为税七类,并按每一税种的基本规定、应纳税额的计算、纳税申报及账务处理的框架安排内容。这样的分类和安排,有一定的独特性。

(3) 编写体例独特、实用性强。本书采用项目驱动法教学模式,分为八个项目。在每个项目中,设置若干的任务,通过“学习目标”、“情景模拟”、“知识简介”、“知识点”、“典型案例”、“边讲边练”、“对情景模拟问题的回答”等板块来引导学生完成学习任务,最后学生还可以通过“能力训练”板块巩固所学内容。这样设计课程,体现了边学、边练、边做的特点,便于学生理解和把握相关内容,易于激发学生的学习兴趣,提高学习效率和培养学生的职业技能。

本书可以作为会计、税务、审计、财务管理、经济管理等相关专业的教材,也适合广大财会人员办理纳税以及财税、审计等从事经济管理工作人员学习税务会计知识的参考用书。

本书由于洋、陈桂梅担任主编，刘晓南、严霓担任副主编。具体编写分工如下：项目一、二、五由于洋编写；项目三、四由刘晓南编写；项目六、八由陈桂梅编写；项目七由严霓编写。全书由于洋负责编写大纲并总纂定稿工作。

本书在编写过程中参考了相关文献和资料，并得到了有关专家的指导，在此一并表示衷心的感谢，也在此感谢电子工业出版社的编辑给予的支持。为了方便教学，本书配备电子课件、书后参考答案等教学资源，凡选用本书作为教材的教师均可索取。

由于编者学识水平有限，加之时间仓促，书中难免有疏漏和不足之处，恳请读者批评指正，以便我们不断修改完善。

编 者

目 录

项目一 基础知识	1
任务一 理解税务会计基础知识	1
任务二 熟悉纳税基础知识	6
任务三 掌握企业纳税基本流程	11
能力训练	23
项目二 增值税会计实务	26
任务一 熟悉增值税基本规定	26
任务二 学会增值税的计算	35
任务三 掌握增值税的纳税申报	44
任务四 掌握增值税的账务处理	50
能力训练	72
项目三 消费税会计实务	78
任务一 熟悉消费税基本规定	78
任务二 学会消费税的计算	83
任务三 掌握消费税的纳税申报	91
任务四 掌握消费税的账务处理	95
能力训练	104
项目四 营业税会计实务	109
任务一 熟悉营业税基本规定	109
任务二 学会营业税的计算	116
任务三 掌握营业税的纳税申报	124

任务四 掌握营业税的账务处理	128
能力训练	132
项目五 流转环节小税种会计实务	137
任务一 掌握城市维护建设税会计实务	137
任务二 掌握关税会计实务	141
任务三 掌握资源税会计实务	153
任务四 掌握土地增值税会计实务	162
任务五 掌握烟叶税会计实务	173
能力训练	175
项目六 企业所得税会计实务	180
任务一 熟悉企业所得税基本规定	180
任务二 学会企业所得税的计算	187
任务三 掌握企业所得税的纳税申报	204
任务四 掌握企业所得税的账务处理	213
能力训练	229
项目七 个人所得税会计实务	235
任务一 熟悉个人所得税基本规定	235
任务二 学会个人所得税的计算	247
任务三 掌握个人所得税的纳税申报	260
任务四 掌握个人所得税的账务处理	262
能力训练	267
项目八 财产税及行为税会计实务	272
任务一 掌握房产税会计实务	272
任务二 掌握车船税会计实务	278
任务三 掌握城镇土地使用税会计实务	283
任务四 掌握印花税会计实务	288
任务五 掌握契税会计实务	294
任务六 掌握车辆购置税会计实务	297
任务七 掌握耕地占用税会计实务	300
能力训练	303
参考文献	308

项目一

基础知识

【学习目标】

税务会计是融税收法规和会计核算为一体的专业会计，是一门边缘学科。本项目主要介绍税务会计的理论知识、纳税的基础知识以及企业纳税基本流程等内容。通过本项目的学习，使学生能够全面理解税务会计与财务会计的联系与区别，掌握税制构成要素内容，熟悉企业纳税基本流程，为进一步学习各税种会计实务打下坚实的理论基础。

任务一 理解税务会计基础知识

【情景模拟】

小王已经学习过“基础会计”和“财务会计”课程的有关内容，他发现学校还开设了“税务会计”课程。

【提出问题】

税务会计与财务会计有什么关系？

【任务目标】

掌握税务会计与财务会计的联系与区别，理解税务会计基本前提和原则。

【知识简介】

税务会计是以国家现行税收法规为准绳，运用会计学的理论和方法，连续、系统、全面地对税款的形成、计算和缴纳等涉税活动进行核算和监督的一门专业的现代企业会计。税务会计是社会经济发展到一定阶段的产物，是关于税收及其账务处理的方法体系。税务会计是适应纳税人经营管理的需要，从财务会计、管理会计中分离出来，并将税收法规和会计核算融为一体的一门专业会计。税务会计进行应纳税款的计算、缴纳及退补税款的核算，离不开财务会计的方法体系；税务会计为纳税人进行纳税筹划、纳税控制，需要借助于管理会计的方法体系。因此，税务会计与财务会计、管理会计共同构成现代企业会计的三大分支。税务会计具有法律性、纳税主体的广泛性、专业性和两重性的特点。

税务会计的目标是：依法纳税，认真履行纳税人的权利和义务；正确纳税，协调好税法与会计核算的关系；科学纳税，保证企业税收负担的优化。

知识点一：税务会计与财务会计的关系

一、税务会计与财务会计的联系

税务会计作为一项实质性工作并不是独立存在的，而是企业会计的一个特殊领域，是以财务会计为基础的。税务会计不单独设置账簿体系和报表体系，税务会计资料大多来源于财务会计，它对财务会计核算中与现行税法不相符的会计事项，要按照税务会计方法计算、调整，并做调整分录，再融于财务会计账簿或财务会计报告之中。

二、税务会计与财务会计的区别

税务会计属于财务会计的分支，但有别于财务会计。

(1) 提供的信息不同。财务会计反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，以满足会计信息使用者的需要；税务会计在企业纳税申报的过程中，向利害关系人提供税务活动的信息。

(2) 核算范围不同。财务会计要反映企业以货币计量的全部经济活动，包括资金运动的全过程；而税务会计仅对企业的涉税活动进行反映，核算和监督与涉税活动有关的经济事项，即与计税有关的资金运动。

(3) 核算法律依据不同。财务会计依据企业会计准则及指南，要求会计信息的客观与公允。税务会计的依据是各种税收法律法规，要求各项税款及时、足额地上缴国家。

(4) 核算原则不同。财务会计遵循的是会计基本准则和一般会计原则。税务会计依据的主要是税法。二者的主要差异体现在收益确认的时间、费用扣减标准、资产与负债的基础等方面。



【边讲边练】下列()说法是正确的。

- A. 税务会计就是税收会计
- B. 税务会计是从税收会计中独立出来的
- C. 税务会计是从财务会计中独立出来的
- D. 税务会计与财务会计、管理会计并存

知识点二：税务会计的基本前提和原则

一、税务会计的基本前提

纳税人的涉税业务错综复杂，使会计核算存在种种不确定性，要进行正确的判断和估计，必须要明确税务会计的基本前提。由于税务会计是以财务会计为基础的，因此，财务会计中的基本前提有些也适用于税务会计，如会计分期、货币计量等。但由于税务会计有

自己的特点，其基本前提也应有其特殊性。

（一）纳税主体

纳税主体就是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。正确界定纳税主体，就是要求每个纳税主体应与其他纳税主体分开，保持单独的会计记录并报告其经营状况。国家规定各税种的不同纳税人，有利于体现税收政策中合理负担和区别对待的原则，协调国民经济各部门、各地区、各层次的关系。

纳税主体与财务会计中的“会计主体”有一定区别。会计主体是财务会计为之服务的特定单位或组织，会计处理的数据和提供的财务信息，被严格限制在一个特定的、独立的或相对独立的经营单位之内，典型的会计主体是企业。纳税主体必须是能够独立承担纳税义务的纳税人。在一般情况下，会计主体应是纳税主体。但在特殊或特定情况下，会计主体不一定是纳税主体，纳税主体也不一定是会计主体。例如，如果控股公司是由母、子公司企业法人组成的，在编制合并会计报表时，将它视为一个经济意义上的会计主体；而按照企业所得税法规定，母、子公司分别是独立的纳税主体，此时税务会计主体与财务会计主体是不同的。

（二）持续经营

持续经营的前提意味着该企业个体将继续存在足够长的时间以实现其现在的承诺。预期所得税在将来被继续课征是所得税款递延及暂时性差异能够存在，并且能够使用纳税影响会计法进行所得税跨期摊配的理由所在。

（三）货币时间价值

随着时间的推移，投入周转使用的资金价值将会发生增值，这种增值的能力或数额就是货币的时间价值。这一基本前提已经成为税收立法、税收征管的基点，因此，各个税种都明确规定了纳税义务的确认原则、纳税期限、缴库期限等。由此，递延确认收入或加速确认费用可以产生巨大的资金优势，它深刻地揭示了纳税人可以达到最迟纳税的目的。

（四）纳税年度

纳税年度是指纳税人按照税法规定选定的缴纳税款的起止时间。我国的纳税年度是指自公历1月1日起至12月31日止。如果纳税人在一个纳税年度的中间开业，或者由于改组、合并、破产关闭等原因，使该纳税年度的实际经营期限不足12个月的，应当以其实际经营期限为一个纳税年度。纳税人清算时，应当以清算期间作为一个纳税年度。纳税会计期间不等同于纳税期限，如增值税、消费税、营业税的纳税期限一般是1个月，而企业所得税实行的是按月或按季预交，年度汇算清缴。纳税人可在税法规定的范围内选择、确定，但必须符合税法规定的采用和改变纳税年度的办法，并且遵循税法中所做出的关于对不同企业组织形式、企业类型的各种限制性规定。

二、税务会计的原则

税务会计与财务会计密切相关，财务会计中的核算原则，大部分都适用于税务会计。

但又因税务会计与税法的特定联系，税收理论和立法中的实际支付能力原则、公平税负原则、程序优先于实体原则等，也会非常明显地影响税务会计。

结合财务会计原则与税收原则和税务会计自身的特点，税务会计有以下几项原则。

（一）权责发生制与收付实现制结合的原则

权责发生制以权利和义务的发生来确定收入和费用的实际归属，能够合理、有效地确定不同会计期间的收益和企业的经营成果，体现了公允性和合理性。因此，企业会计核算中，坚持以权责发生制为原则。相比之下，按收付实现制来确定收入和费用的实际归属，则有失公允与合理。因此，收付实现制只适用于政府部门和事业单位等非营利组织会计核算。

收付实现制具有如下特点：运用简单，易于审核；使收入与费用的实现具有确定性；在纳税人最有支付能力时上缴税款，税收征管操作性强等。因此，在税收历史上，最初采用的是收付实现制。但后来，由于财务会计广泛采用权责发生制，加之账簿记录转换的不方便，税务会计也采用了权责发生制。但是，税务会计的权责发生制具有以下特点：

- （1）必须考虑支付能力原则，使得纳税人在最有能力支付时支付税款。
- （2）确定性的需要，使得收入和费用的实际实现具有确定性。
- （3）保护政府财政税收收入。

在收入的确认上，权责发生制的税务会计在一定程度上被支付能力原则所覆盖，包含着一定的收付实现制的方法。例如，在流转法规中，都将“取得索取销售款的凭据的当天”作为纳税义务发生的时间，但在确定转让不动产的营业税纳税义务时间时规定为“纳税人转让土地使用权或者销售不动产，采用预收款方式的，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天”，尽管纳税人收取的预收款在会计上要记为“预收账款”和“递延收益”。

在费用的扣除上，权责发生制的税务会计也适度引用了收付实现制的方法，如在确定应纳税所得额前准予扣除的业务招待费、广告费用等项目金额时，不是完全基于其应付数，而是在特定情况下根据其实际支付的金额作为税前调整的基础。

税务会计采用收付实现制时，确定计税收入或计税成本的并不一定是现金形式，而是只要能以现金计价即可，如纳税人在以物易物进行非货币性交易时，收到对方一项实物资产，便应按该实物资产的公允价值来确认和计量换出资产所实现的收入。

另外，财务会计采用稳健原则列入的某些估计、预计费用，在税务会计中是不能够被接受的，因为税务会计强调“该经济行为已经发生”的限制条件，从而起到保护政府税收收入的目的。

综上所述，税务会计在以权责发生制为基础的同时，适度引用收付实现制，以达到保证国家财政收入的目的。

（二）配比原则

税务会计在总体上遵循纳税人取得的收入与其相关的成本、费用和损失配比的原则，

尤其是应用于所得税会计，在确定企业所得税税前扣除项目和金额时，应遵循配比原则，即纳税人发生的费用应当在其应配比的当期申报扣除，纳税人某一纳税年度应申报的可扣除费用，不得提前或滞后申报扣除。税务会计运用配比原则的特点体现在：

(1) 税务会计坚持应纳税所得额是纳税人的应税收入与这些收入所实际发生的成本、费用相抵减后的结果，因而提取存货跌价准备等不允许税前扣除，需做相应的纳税调整。

税务会计中的配比原则还要遵循“纳税人可扣除的费用从性质和根源上必须与取得应税收入相关”这一原则。首先区别不同项目的税收待遇并进行分项或分类配比；其次，将赞助支出、担保支出等视为与应税收入不相关，因而不得在所得税税前扣除。

(2) 税务会计由于适度地采用了收付实现制，不完全是以会计上的收入与成本费用进行比较计算，因而，应纳税所得额往往不等于会计利润。

(3) 在纳税处理上，纳税人不得因会计政策变更而调整以前年度的应纳税所得额和应纳税额，也不得因此调整以前年度尚未弥补的亏损。

(三) 划分营业收益和资本收益原则

营业收益和资本收益具有不同的来源，负担着不同的纳税责任，在税务会计中应严格划分。营业收益是指企业通过其经常性的主要经营活动而获得的收入，通常表现为现金流入或其他资产的增加或负债的减少，其内容包括主营业务收入和其他业务收入两个部分，其税额的课征标准一般按正常税率计征。

资本收益是指在出售税法规定的资本资产时所得的收益，如投资收益、出售或交换有价证券的收益等。资本收益的课税标准具有许多不同于营业收益的特殊规定。因此，为了正确计算所得税，就应该有划分两种收益的原则和标准。

(四) 税款支付能力原则

税款支付能力与纳税能力有所不同。纳税能力是指纳税人应以合理的标准确定计税基数，有同等计税基数的纳税人应负担同一税种的同等税款。因此，纳税能力体现的是合理负税原则。税款支付能力与企业的其他费用支出有所不同。税款支付全部是现金流出，因此，在考虑纳税能力的同时，更应考虑税款的支付能力。税务会计在确认、计量和记录其收入、收益、成本、费用时，应选择保证支付能力的会计方法。



【边讲边练】税务会计的原则有()。

- A. 权责发生制与收付实现制结合的原则
- B. 配比原则
- C. 划分营业收益和资本收益原则
- D. 税款支付能力原则

对情景模拟问题的回答

税务会计与财务会的既有联系又有区别。

税务会计的理论形成借助于财务会的理论。税法对税务会计在收益计量、成本费用的计算、折旧分摊、会计期间等方面的约束都是依据财务会的概念和方法提出来的。税务会计的实务处理很大程度借助于财务会的核算方法体系来完成。

税务会计属于财务会的分支，但有别于财务会。主要表现在：两者提供的信息不同；两者核算范围不同；两者核算法律依据不同；两者核算原则不同。

任务二 熟悉纳税基础知识

【情景模拟】

小刘从财会学校毕业后到一家食品加工厂做财务工作。一天，会计告诉小刘刚刚卖出一批饼干，需要给购货方开具发票。

【提出问题】

该食品加工厂卖出的饼干需要缴税吗？我们目前现行税种有多少呢？

【任务目标】

掌握税制构成要素，了解现行的纳税种类以及纳税人的权利与义务。

【知识简介】

税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照法律规定的标准，强制地、无偿地参与社会产品分配与再分配，以取得财政收入的一种特殊分配形式。税收具有强制性、无偿性、固定性三个特征（简称“税收三性”），它们是税收区别于其他财政收入形式的基本标志。

税法是国家制定的用以调整国家和纳税人之间在征纳税方面的权利及义务关系的法律规范的总称。税法是国家和纳税人依法征税和依法纳税的行为准则，目的是保障国家的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。

从经济学的角度看，税收的本质是国家参与国民收入分配所形成的一种经济利益关系，它包括国家与纳税人之间的税收分配关系以及各级政府间的税收利益分配关系。税收制度是税收本质的具体体现，即税收的这种分配关系要得以实现，必须通过具体的、外在化的税收制度加以落实，税收制度正是通过税收构成要素的设置才使得国家和社会经济主体的分配关系确定下来的。税法是法学的概念，税法的调整对象是税收分配中形成的权利与义务关系。国家与纳税人之间以及各级政府间的税收利益分配关系都是借助于法的形式，即

通过设计税收权利与义务来实现的。可见，税法调整的是税收权利与义务关系，而不直接是税收分配关系。

税收制度与税法密不可分，两者既有相同点又有不同点。相同点主要表现为：税收制度与税法都是以税收征纳关系为调整对象的；税收制度与税法都是由纳税人、课税对象、税率等要素构成的。税收制度与税法的不同点仅仅表现为在税收基本制度和实施细则方面立法权限的不同以及由此产生的法律效力方面的差别。从立法权限看，凡是由我国最高权力机关（全国人民代表大会及其常务委员会）通过并发布的才能成为税法；凡是由权力机关授权行政机关（包括最高行政机关和地方行政机关）制定并发布的，则称为税收行政法规和行政规章。从法律效力来看，税法的地位和效力最高，税收行政法规次之，再次是税收行政规章。税收制度与税法所涉及的范围不同。一般来说，所有的税收法律规范都可称为税收制度，具体包括税收法律、法规和规章三种形式在内的所有税收法律规范，而税法一般仅指税收法律这一种形式。例如，《中华人民共和国企业所得税法》既是税收法律，也是税收制度；而《中华人民共和国增值税暂行条例》则仅仅是税收法规，而不是税收法律。

知识点一：税制构成要素

税收制度由各种税收要素构成，简称税制构成要素，税收构成要素的具体规定性决定了税收的具体形式。税收制度的构成要素主要包括以下几方面的内容。

一、纳税义务人

纳税义务人（简称纳税人），是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。纳税人一般分为自然人和法人两种。自然人，指依法享有民事权利，并承担民事义务的公民个人。法人，指依法成立，能够独立地支配财产，并能以自己的名义享受民事权利和承担民事义务的社会组织。在此注意区分两个与纳税人相关的概念：负税人和扣缴义务人。

（1）负税人是实际负担税款的单位和个人，即税款的最终承担者或负担者。纳税人与负税人有时一致，即纳税人所缴纳的税款是由自己负担，如所得税；有时不一致，当税负可以转嫁时，纳税人就不再是负税人，二者发生了分离，如流转税。二者一致的为直接税，不一致的为间接税。

（2）扣缴义务人是法律法规规定负有代扣代缴、代收代缴税款义务的单位和个人，包括代扣代缴义务人、代收代缴义务人、代征代缴义务人。代扣代缴义务人是指有义务从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；代收代缴义务人是税法规定的有义务借助经济往来关系，向纳税人收取应纳税款并代为缴纳的单位或个人；代征代缴义务人是指由税法规定，受税务机关委托而代征税款的单位和个人。代征代缴义务人既不持有纳税人收入，也与纳税人无经济业务往来，而是在一定范围内代表税务机关征收税款。通过由代征代缴义务人代征税款，便利了纳税人税款的缴纳，防止税款流失。

二、征税对象

征税对象又称课税对象，是指税法中规定的征税的目的物，是国家据以征税的依据。通过规定课税对象解决对什么征税这一问题。它是区别不同税种的主要标志。在此注意区分几个与征税对象紧密相关的概念：计税依据、税目。

(1) 计税依据又称税基，是指税法中规定的据以计算各种应纳税款的依据或标准。不同税种的计税依据是不同的。计税依据在表现形态上一般有两种：一种是价值形态，即以征税对象的价值作为计税依据，在这种情况下，课税对象和计税依据一般是一致的，如所得税的课税对象是所得额，计税依据也是所得额。另一种是实物形态，就是以课税对象的数量、重量、容积、面积等作为计税依据，在这种情况下，课税对象和计税依据一般是不一致的，如资源税、车船税等。

(2) 税目是各个税种所规定的具体征税项目。它是课税对象的具体化，反映具体的征税范围，代表征税的广度。比如，营业税规定了 9 个税目。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、税率统一明确地列示。

三、税率

税率是应纳税额与征税对象之间的比例，是计算税额的尺度，代表课税的深度，关系着国家的收入多少和纳税人的负担程度，因而它是体现税收政策的中心环节。税率主要有比例税率、累进税率、定额税率三种类型。

(一) 比例税率

比例税率是指对同一征税对象或同一税目，不论数额大小只规定一个比例，都按同一比例征税，税额与课税对象成正比例关系。我国现行增值税、营业税、企业所得税等采用的是比例税率。增值税的基本税率是 17%，企业所得税税率是 25%，都属于比例税率。

(二) 累进税率

累进税率是指同一课税对象，随着数量的增大，征收比例也随之增高的税率，表现为将课税对象按数额大小分为若干等级，不同等级适用由低到高的不同税率。目前常用的累进税率有超额累进税率和超率累进税率两种。我国现行的工资、薪金个人所得税采用的是超额累进税率。土地增值税采用的是超率累进税率。

(三) 定额税率

定额税率又称为固定税额，它是按照征税对象的一定的实物量，如面积、体积、重量、件数等，规定固定的征税税额。我国现行的城镇土地使用税、资源税等采用的是定额税率。

四、纳税环节

纳税环节是指税法上规定的课税对象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。按照纳税环节的多少，可将税收课征制度划分为两类：一次课征制和多次课征制。

（一）一次课征制

一次课征制是指同一税种在商品流转的全过程中只选择某一环节课征的制度，是纳税环节的一种具体形式。如现行消费税中除卷烟以外的应税消费品都是一次课征制。

（二）多次课征制

多次课征制是指同一税种在商品流转全过程中选择两个或两个以上环节课征的制度，如现行增值税就是多次课征制。

五、纳税期限

纳税期限是纳税人向国家缴纳税款的法定期限。国家开征的每一种税都有纳税期限的规定。我国现行税制的纳税期限有三种形式：按期纳税；按次纳税；按年计征，分期预缴。

（一）按期纳税

按期纳税是根据纳税义务的发生时间，通过确定纳税间隔期，实行按月纳税。按期纳税的纳税间隔期分为1日、3日、5日、10日、15日、1个月和1个季度。纳税人的具体纳税间隔期限由主管税务机关根据情况分别核定。

（二）按次纳税

按次纳税是根据纳税行为的发生次数确定纳税期限，如印花税、车辆购置税、耕地占用税等。

（三）按年计征，分期预缴

按年计征，分期预缴，是按规定的期限预缴税款，年度结束后汇算清缴，多退少补。

无论采取哪种形式，如纳税期限的最后一天是法定节假日，或期限内连续3日以上法定节假日，都可以顺延。

纳税期限的确定还涉及纳税义务发生时间和纳税申报时间两个法律概念。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。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。

六、纳税地点

纳税地点指根据各税种上缴征收机关的具体地点，以及为了利于税款的源泉控制而规定的代扣代缴义务人的具体纳税地点。

七、减税、免税

减税、免税是对某些纳税人或课税对象的鼓励或照顾措施。减税是从应征税款中减征部分税款；免税是免征全部税款。与减税免税有直接关系的还有起征点和免征额两个要素。其中，起征点是征税对象达到一定数额开始征税的起点。免征额是在征税对象的全部数额中免于征税的数额。它是按照一定标准从征税对象全部数额中预先扣除的数额，免征额部

分不征税，只对超过免征额的部分征税。

减税、免税是减轻税负的措施。与之相对应，税收附加和税收加成是加重纳税人负担的措施。附加是地方附加的简称，是地方政府在征税之外，附加征收的一部分税款；加成是加成征税的简称，是对特定纳税人实行的一种加征几成税额的措施。



【边讲边练】一种税区别于另一种税的最主要标志是()。

- A. 税率
- C. 计税依据

- B. 征税对象
- D. 税目

知识点二：我国现行税种

我国目前的税种主要有增值税、营业税、消费税、关税、企业所得税、个人所得税、资源税、耕地占用税、城市维护建设税、房产税、土地增值税、城镇土地使用税、车船税、车辆购置税、契税、印花税、烟叶税等。按其课税对象的性质分为四大类：流转税、流转环节小税种、所得税、财产和行为税。

(1) 流转税是以商品流转额或非商品流转额为课税对象的税，包括增值税、消费税、营业税。流转税在生产、流通或者服务业中发挥调节作用。

(2) 流转环节小税种，包括城市维护建设税、关税、资源税、土地增值税、烟叶税。

(3) 所得税，是以各种所得额（或收益额）为课税对象的税，包括企业所得税、个人所得税。所得税主要是在国民收入形成后，对生产经营者的利润和个人的纯收入发挥调节作用。

(4) 财产和行为税，包括房产税、车船税、土地使用税、印花税、契税、车辆购置税、耕地占用税，主要是对某些财产和行为发挥调节作用。



【边讲边练】下列属于流转税的是()。

- A. 契税
- C. 房产税

- B. 个人所得税
- D. 消费税

知识点三：纳税人的权利与义务

一、纳税人的权利

纳税人在履行纳税义务过程中，依法享有下列权利：

- (1) 知情权。
- (2) 保密权。
- (3) 税收监督权。
- (4) 纳税申报方式选择权。