

# 第一部分 税收理论与税制改革

## 一、税收理论

### 1. 税收及其基本特征

税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，运用法律手段，无偿地征收实物或货币，以取得财政收入的一种形式。

税收与其他财政收入形式相比，具有以下基本特征：

第一，税收的无偿性。国家依据税法征税对具体纳税人既不需要直接偿还，也不付出任何形式的直接报酬。税款一经上缴，就归国家所有，不再直接归还纳税人。

第二，税收的强制性。税收是国家依据税法强制征收的。纳税人必须按照国家法律的规定依法纳税，否则就会受到处罚以至法律制裁。税收之所以具有强制性，是因为税收是以国家政治权力为依托的。它与依据生产资料占有权来分配社会财富的一般分配关系不同。它可以向一切生产经营者、财产所有者和某些行为进行征收。税收的强制性是国家无偿取得财政收入的可靠保证。

第三，税收的固定性。国家征税是按照预先规定的标准征收的。国家对什么征税 征多少税 向谁征税 都是通过法律条文事先规定好的，任何单位和个人都不能随意取消或改变这些规定，而只能依照这些规定照章纳税。税收的固定性既是税收区别于其他财政收入的重要标志，也是稳定取得财政收入的可靠保证。税收的固定性实质上是指征税的一定标准，而这个标准又具有相对稳定性。

### 2. 税收的分类

一个国家的税收是由许多不同的税种构成的。从不同的角度，可以对税收进行不同的分类。税收的分类主要有以下几种：

### (1)按课税对象分类

按课税对象分类 税收可分为流转税、所得税、财产税、资源税、行为税等。按商品和劳务的流转额征税为流转税 如增值税、消费税和营业税等；按纳税人的所得额征税为所得税，如企业所得税、个人所得税、外商投资企业和外国企业所得税等 按纳税人占有和支配的财产征税为财产税 如房产税、车船使用税、城镇土地使用税等 按纳税人利用资源取得的收益征税为资源税 如改革后资源税的范围包括所有矿产资源 征税品目有原油、煤炭、其他非金属矿原矿、黑色金属矿原矿、有色金属矿原矿和盐 对纳税人的特定行为征税为行为税 如证券交易税、屠宰税等。

### (2)按税收的征收权限和收入支配权限分类

按税收的征收权限和收入支配权限分类，可以把税收划分为中央税、地方税和共享税。按照我国分税制财政管理体制 凡是收入归中央政府支配的税种 都属于中央税 包括 消费税 铁路系统、人民银行、工商银行、农业银行、建设银行、中国银行等各银行总行和保险总公司缴纳的营业税（包括城建税、教育费附加）关税 海关代征进口商品的消费税和增值税 中央企业所得税 地方和外资银行及非金融企业（包括信用社）所得税。

凡是收入归地方政府支配的税种 都属于地方税 如 营业税，土地使用税 个人所得税 固定资产投资方向调节税 城市建设维护税 房产税 车船使用税 印花税 屠宰税 农牧业税 耕地占用税 土地增值税 遗产税 契税 地方企业所得税。

凡是收入按一定比例划归中央和地方政府分享的税种，属于中央地方共享税 如 增值税、证券交易税及资源税等。

### (3)根据税收收入的形态不同分类

根据税收收入的形态不同分类 可把税收分为两种：一是实物税 二是货币税。凡是以实物形式缴纳的税种为实物税 凡是以货币形式缴纳的税种为货币税。我国现行的缴纳税种一般都为货币税。

### (4)根据计税标准不同分类

根据计税标准不同可把税收划分为从价税和从量税。从价税是指按商品、财产、收益的价值量为计税依据按照一定比率计算征税的税种如增值税、所得税等从量税是指以征税对象的实物量为计税依据来计算征收的税种如房产税、城镇土地使用税、车船使用税等。但有些税同时具有从价税和从量税的双重特征，如：消费税。

#### (5)根据税收与价格的相互依存关系分类

根据税收与价格的相互依存关系，可把税收划分为价内税和价外税。价内税是指把税额作为价格的组成部分包含在商品价格之中的税种，如消费税；价外税是指税额附加在价格之外的税种，如增值税。

### 3. 税收的职能与作用

税收是在国家产生的基础上，为适应国家的需要而产生的。国家要生存，国家机器要运转，就需要有物质基础，就必须将一部分社会财富集中到国家手中，于是就产生了税收。税收的职能是由国家与纳税人之间的分配关系所决定的。由于这种分配关系的性质，决定了税收具有两大基本职能：

#### (1)收入职能

这是税收最基本的职能。即税收作为一种分配手段，具有能够 and 应该从社会经济活动中的各个利益主体那里取得收入的职能。

#### (2)调节职能

即税收作为一种分配杠杆具有可以通过利益得失去影响纳税人经济活动和行为的职能。

税收的作用是指税收职能在现实中的具体化，其主要作用有以下几方面：

#### (1)组织财政收入作用

组织财政收入是税收的基本作用。国家为了行使自己的职能，需要有足够的财力基础，而这种财力基础主要依赖于财政收入。税收是国家财政收入的最主要来源。只有发挥税收组织财政收入的

作用 加强税收征管工作 建立起科学、严密的税收征管体系 才能切实做到以法治税，应收尽收。

### (2)调节经济作用

税收作为国家经济政策和财政政策的重要组成部分，对社会生产、分配、交换和消费的每个环节都起着重要的调节作用。首先，根据不同时期，不同经济发展阶段的经济发展战略和产业政策，利用税收杠杆，国家可以有效地调节生产要素在各部门、各地区间的合理流动，协调产业结构，调整社会再生产的比例关系，从而促进社会经济的协调发展。比如通过减免税、优惠税率等手段，可以扶植和支持短线产品和新兴产业；而通过提高税率、征附加税等办法 则可以限制长线产品 达到协调发展经济之目的。其次 利用税收手段可以调节社会财富在社会成员之间的分配，实现共同富裕。如：国家利用税收手段对高收入者征收一定比例的个人所得税，这样可以防止收入差距过分悬殊，实现社会公平。再次，通过税收手段，可以有效地调节商品流通，促进商品交换的顺利发展。除此之外，通过税收手段，国家可以有效地指导和调节消费，实现消费结构合理化和消费水平的不断提高。

### (3)保障和监督经营管理作用

税收与企业的生产经营、财务管理、成本核算等各个方面都有密切的联系。企业必须在严格财务管理、成本核算的基础上，才能依法正确及时交纳税款。国家通过对纳税人依法征税，并加强税务稽核管理，监督和保障企业进行生产经营、财务管理、成本核算等方面的管理工作。税收的保障和监督作用存在于税收的分配过程中。

## 4. 社会主义税收原则

税收原则是税收制度建立和贯彻执行所必须遵循的指导思想。是指导课税对象的选择、税制结构的布局、税率的设计和减免税措施的要求。它包括制定税收制度所依据的总的税收政策原则，也包括税收制度需要依据的一些技术性原则。

在不同社会经济制度的国家，税制建立的原则固然不同，在同一社会制度国家的不同历史时期，随着政治经济情况的不同，税收负担的任务也有所不同，税制建立的原则也就不同。

社会主义税收原则是：

### (1) 适度原则

税收的适度原则就是在税收制度建立过程中，社会总体税负的确定，要以国民经济和全体人民的负担能力为标准。适度原则反映了税收量度与社会经济的辩证关系。一方面，经济决定税收，也就是说一定经济阶段的社会产品总量决定了可供税收分配并形成税收收入的社会产品总额；另一方面，税收分配量度的合理与否，会积极或消极地影响着社会经济的发展，税收分配量度合理既能满足国家资金需要，又兼顾了人民的负担承受能力，有利于企业的自我发展和人民生活水平的提高，更好地促进国民经济的发展；反之，则会挫伤企业和劳动者的积极性，最终将会严重影响社会经济的持续发展。

### (2) 公平原则

公平原则是做到合理竞争的首要条件。也就是国家征税要使每个纳税人承受的负担与经济状况相适应并使各纳税人之间的税负保持均衡。具体包括三个层次的内容：

税收负担的公平。它具有两方面的含义：一是同样纳税条件的人要缴纳同样的税；二是就整个社会而言，纳税人因付出税款减少的价值至少必须与纳税人获得的因税款使用而增加的价值相一致。既税负使用的公平。

税收的经济公平。是指通过课税机制建立机会平等的经济环境。税收在达到机会平等目标时，不只是遵循机会相同得益相同原则还要根据某一机会质量，确定人们利用此一机会的得益数量过多或过少都要通过征税或补贴优惠予以调节，从而鼓励人们去选择那些能够对社会发展做出较大贡献的机会。

税收的社会公平。税收的社会公平是指对劳动及其贡献给予鼓励，对劳动能力低下者在不能维持生活时予以补助。税收对社

会公平的考虑必然产生政策上的差别。税收对因地位、权力而形成的特殊利益应通过差别政策予以调节。社会主义的税收公平特点是：一方面要强调通过税收调节级差收入，强化机会平等，鼓励平等竞争；另一方面在允许合理收入差别的同时，必须通过税收恰如其分地调节税负和劳动贡献大小以外的收益。

### (3) 效益原则

效益原则就是国家征税要有利于资源的有效配置，有利于提高税收行政管理效益。税收效益是通过税收成本和税收收益之间的比较来衡量的。税收效益包括税收的行政效益和税收的经济效益。税收的行政效益主要是通过一定直接的征税成本与入库税收收入之间的对比来衡量的。税收的经济效益主要是从征税过程对纳税人以及整个国民经济产生的正负效应方面来判断税收是否有效益。

## 5. 税收负担及其影响因素

税收负担是指纳税人或征税对象承受国家税收的状况。它反映一定时期内社会产品在国家与纳税人之间的税收分配数量关系。

影响税收负担的因素是多方面的，其主要方面是：经济方面、政策方面、财政预算体制方面。

### (1) 经济方面因素对税收负担的影响

国民经济发展水平直接影响税收负担的总量水平。税负水平的高低来源于国民经济收入总量的大小与构成。对于经济发展水平较高的国家，人均国民收入比较高，国民收入可为财政提供的收入就大一些，税负总量水平也就高一些；反之，税收负担能力就会低些。

经济结构影响税负结构和税收来源。国民经济的产业结构、产品结构、技术结构、经济组织结构等对税制结构、税收来源和税收负担水平都有重大影响。对于发展中的低收入国家，一般来说都以商品流通税为主体，而工业先进国家则以所得税为主体。合理的

税负结构，必须适应生产结构，只要国民经济均衡发展，即使税负水平不提高，税收收入也可以稳定增长。

### (2) 国家经济政策方面因素对税收负担的影响

国家经济政策方面因素对税收负担的影响主要有以下几方面：

其一，金融货币政策对税收负担的影响。如：国家金融政策可以通过扩张或收缩银行信贷，提高或降低利率，引导投资方向和企业生产，使之符合社会需要和经济结构合理化。

其二，国家产业政策对税收负担的影响。国家可以运用税收杠杆制定差别税率，利用税收负担上的差别影响企业生产经营方向。如对能源、交通等基础工业以及农产品、日用生活必需品国家制定较低税率，以促进其发展，而对某些重复建设、加工工业和需要限制发展的产品，国家制定较高税率来抑制其发展。

其三，国家的地区经济发展政策对税收负担的影响。如国家为了改变沿海地区与内陆边疆地区经济发展不平衡，调动各地区发展经济的积极性，对沿海地区、少数民族地区和边远贫困地区的不同情况，实行不同的发展政策，这些政策都涉及税收负担的调整，达到协调发展之目的。

### (3) 财政体制方面因素对税收负担的影响

财政体制方面因素对税收负担的影响主要包括三个原因：一是，财政预算体制对税收负担的影响。就是说，不同的预算管理体制对税负会产生不同的影响。二是，国家与企业分配体制对税收负担的影响。国家对企业采取何种分配体制，直接影响着税收负担。我国过去较长时间内，国家对企业实行集中型的分配体制，企业不存在真正的负担问题。经济体制改革以来，国家与企业的分配体制发生了很大的变化，一方面企业投资权的大小，影响税收负担，另一方面税利是否分流也会影响税收负担。三是，国家的财政状况对税收负担也有着一定的影响。

## 6. 税法及其作用

税法是国家法律的重要组成部分,它以宪法为依据,是调整国家与社会成员在征纳税上的权利与义务关系,维护社会经济秩序和纳税秩序,保障国家利益和纳税人合法权益的法律规范总称。是国家税务机关及一切纳税单位和个人依法征税、依法纳税的行为规则。

税法是上层建筑的重要组成部分。它在保证国家财政收入的稳定可靠,正确处理税收关系,贯彻党的方针政策,促进经济发展,促进对外经济技术交流和维护国家权益等方面都发挥着重要作用。税法的作用具体有以下几方面:

### (1) 税法是国家取得稳定财政收入的重要保证

税收一直是国家财政收入的重要来源之一。在我国每年的税收占国家财政收入的 90% 以上。因此,税收对实现国家财政收支平衡居于举足轻重的地位。国家为了保证财政收入的及时性、稳定性,就必须通过税收立法,体现国家统治阶级的意志,并且用强制手段保证施行。任何单位和个人只要符合税法规定的纳税条件,都必须按税法规定的纳税标准和纳税期限,及时、足额地缴纳税款,逾期不交,或者有偷、抗、骗、欠税行为的,要依法承担法律责任,保证国家权益不受侵犯。税法规定,不分所有制性质,各种经济成分的经济组织或者个人都必须照章纳税,从而保证国家税收的来源。

(2) 税法能够合理调节各方面的经济利益,是经济运行中搞活微观经济、加强宏观调控的重要手段

税法在调控经济运行方面,通常是对生产、交换、分配、消费环节分别进行调整控制,从而达到促进生产、交换、分配和消费相互之间进行的协调。

首先,税法对社会生产活动的调控,主要是从三个方面进行。第一,调控产业结构。税法对不同的产业,根据客观经济规律和国家政策,分别进行具体的调整控制,对需要限制发展的产业采取高税率措施,对急需发展的产业实行税收优惠政策,从而促使产业结

构趋于合理化。第二，调控产品结构。对长线产品、利高产品实行多征税，对短线产品、利微产品实行少征税，以促进短线产品的发展，限制长线产品的盲目生产，从而实现产品结构的合理化。第三，调控再生产的方式 限制企业单纯追求“大而全”、“小而全”，促进专业化生产和横向经济联合的发展。

其次，税法对商品交换的活动调控，一般从两个方面进行。一方面，调控商品的流向。商品的自然流向是处于合理与不合理的交叉变动之中。税法对合理的商品流向给以支持鼓励，对不合理的商品流向实行限制，从而促使商品的自然流向趋于合理。另一方面，调控商品的流通速度。税法通过对商品流通的不同层次、不同环节分别进行调整，可以抑制商品流转次数中不合理因素的增加，正确引导和疏通商品的流通渠道，从而使商品以最快的速度流转。

再次，税法对社会分配机制的调控主要表现在：第一，调整国家与企业之间的分配关系，促进企业经营机制的健全与完善，有利于增强企业的活力。第二，调整国家、企业和个人之间的分配关系，实现三者利益占有的合理与协调。第三，调整企业与企业之间的分配关系，防止企业之间利益占有水平相差悬殊，使企业在同等条件下开展竞争。第四，调整个人与个人之间的分配关系，限制个人收入的超速增长，避免个人收入相差的过分悬殊。

最后，税法对消费活动的调控，主要对象是消费行为，即对某些消费行为进行征税，从而对这些行为起到某种限制的作用。此外，税法规定对高档消费品和非生活必需品征以重税，对一般消费品和生活必需品从轻征税，其目的也是为了在这些方面起到调控消费的作用。

税法作为一种法律手段，能够合理调节国家、集体、个人之间，地区、部门、行业之间的经济利益 间接的控制经济运行 促进社会主义经济的协调发展。

### (3)税法对经济领域中的各种违法活动进行监督、检查

不论什么经济成分，不论是集体或个人，只要遵守税法规定，都一律受法律的保护和扶持。但是，随着当前对内搞活经济，对外

实行开放政策的发展，经济领域中的违法活动也日益猖獗。如一些不法分子用行贿送礼等非法手段，内外勾结，进行走私贩私、哄抬物价、买空卖空、转手牟利等违法活动。一些人为了个人或小集团的利益，进行偷税、骗税等违法活动。这些违法活动破坏了我国的经济秩序。税务监督是对经济领域违法犯罪活动进行监督的有力工具。国家通过税收征管工作，对企业和个人的生产经营活动进行必要的干预。对偷税、欠税、骗税、抗税行为，严格依法惩处，规定了加成征税或者加倍罚款的办法，维护社会主义经济秩序。

#### (4) 维护国家主权和经济利益，发展对外经济和贸易往来

对外开放以来，我国先后制定了《外商投资企业和外国企业所得税法》修订了关税条例，调整了部分工商统一税的税率。在维护国家主权和经济利益的前提下，本着平等互利的原则，处理好同其他国家的税收关系方面，有着重要的作用。第一，税法通过规定对出口产品免税和在一定条件下实行低税的关税政策，以及出口产品的退税办法，鼓励出口。对进口商品，税法采取区别对待的政策，对奢侈品和非必需品制定较高税率。对为出口而购进的原材料、零部件和其他必需品，采取免税和制定较低税率。这样，既满足本国生产、科研和人民的需要，又有利于保护本国经济的发展。第二，为了吸引国外投资，引进先进技术设备，我国制定的有关涉外税法采取既要维护国家权益，又要照顾投资者利益的原则，给外商较多的优惠。为了进一步对外开放，我国还建立了经济特区、沿海城市的技术开发区和经济开放区，对这些地区投资的外商给予更多的优惠待遇，为外商创造了较好的税收环境。通过以上措施的运用，为发展我国对外贸易往来创造了良好条件，增强了国际间的经济技术合作，推动了我国社会主义建设的进程。

### 7. 税法与税收的关系

税收与税法的关系十分密切。有税收必有税法。税收是国家运用政治权力向社会取得收入的行为，它必须严格依据税法规定的范围、标准、程序办事；税法则制约和调整因税收而发生的各种

社会关系；税收本身是来源于税法的活动。因此，税收和税法的本质、任务、目的和作用等方面的内容是一致的。这是它们之间的内在联系。但是，税收和税法又是两个不同的概念，它们之间的区别就在于：税收作为一种社会产品的分配关系，无疑是属于经济基础的范畴；而税法作为制约税收分配关系的法律制度，则属于上层建筑的范畴。税收决定税法，有什么样的税收，就要制定相应的税法；税法反过来规范税收，为税收服务，以保证税收活动的正常进行。税收的对象是一定范围内国家集中的部分国民收入和积累的社会财富，税法的调整对象则是征纳过程中的一种社会关系。

## 8. 我国税法调整对象

我国税法的调整对象是参与税收征纳过程的主体之间所发生的社会关系。这里的社会关系，一般是指代表国家行使征税权的税务机关向负有纳税义务的社会组织和个人征收现金或实物的经济关系以及税务机关与纳税人在征纳过程中的征纳程序关系。但是由于税收活动与国家职能活动有着十分密切的关系，比如税收管理体制等，所以税法还调整着国家权力机关、国家行政机关、税务机关在管理国家税务活动中发生的一种行政权限关系。具体地说，我国税法调整对象包括以下几个方面：

第一，税务机关与社会组织、公民个人发生的经济关系；

第二，税务机关与社会组织、公民个人在征纳过程中的征纳程序关系；

第三，国家权力机关与国家行政机关之间、上级国家机关与下级国家机关之间因税收管理权限的划分，所产生的具有责任性质的行政管理权限关系。

## 9. 税法的构成要素

各国的税法一般都比较复杂，但都由若干要素所构成，只有了解这些要素，才能有助于全面掌握和执行税法的有关规定。税法的构成要素包括：总则、主体、征税对象、税目、税率、纳税期限、减税

免税、罚则、附则九个项目。

(1)总则。主要包括税收立法意图、立法依据、适用原则等。任何法律规范的建立都是国家在一定时期内,一定形势下根据政治经济需要,为了达到某一特定目的,通过立法去规范人们的行为从而体现国家的方针、政策。我国现行的 20 多个税法都有其特定的立法目的。它们在各单行税法中都有其特殊的作用。如《中华人民共和国税收征收管理法》第一条规定:“为了加强税收征收管理 保障国家税收收入 保护纳税人的合法权益 制定本法”这就明确地指明了本法的立法目的和意图。

(2)主体。又称权利主体 是税收法律关系的承担者。我国现行税法的主体,一方是代表国家行使税收征收管理权的各级税务机关 另一方是履行纳税义务的自然人、法人及其他组织。根据各单行税法的目标任务不同,调整对象不同,其纳税主体也有所不同。如《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》的纳税主体是中外合资经营企业、中外合作经营企业、外资企业和外国企业。《中华人民共和国个人所得税法》的纳税主体是中国公民和外籍人、无国籍人。

(3)征税对象。征税对象是税收法律关系中主体双方权利义务所指向的物或行为 即税法要对什么进行征税。我国现行的税收法律、法规都有自己特定的征税对象。如企业所得税的征税对象是企业生产经营所得和其他所得;资源税的征税对象是应税矿产和生产盐。

(4)税目。税目是各个税种所规定的具体征税项目。如营业税把征税对象划分为 11 个税目 它包括交通运输、建筑业、金融保险业等。确立税目的目的是为了进一步明确征税范围和根据不同项目按照政策的需要制定高低不同的税率。

(5)税率。税率是税额与计税金额之间的比例,是计算税额的尺度,税率的高低,直接关系到国家的财政收入和纳税人的负担。我国现行的税率主要有:

比例税率。是对同一征税对象或同一税目,不分数额的大

小 都按规定的同一个比例数征税 如目前的增值税、营业税、企业所得税等采取的都是比例税率。

超额累进税率。是把计税金额按数额多少分成若干级距，对每个级距分别规定相应的差别税率，应税所得额每超过一个规定的级距，对超过的部分就按高一级的税率计算征收。目前采用这种税率的有个人所得税。

定额税率。是按征税对象确定的计算单位，直接规定一个固定的税额。目前采用定额税率的有资源税、车船使用税等。

(6) 纳税期限。纳税期限是指纳税人按照税法规定缴纳税款的期限。税法对不同税种按纳税人经营规模的大小、缴纳税款的多少以及会计核算的特点都规定了税款缴纳的不同期限，其目的是保证国家税收收入能够及时、均衡地收缴入库，满足国家财政预算支出的需要。具体纳税期限由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定。

(7) 减税免税。减税免税是国家为了体现鼓励或扶植政策，对某些纳税人和征税对象采取减少征税或免于征税的特殊规定。如对设在经济特区的外商投资企业减按 15% 的税率征收企业所得税；对来料加工、来件装配和补偿贸易所需进口的设备免征增值税等。

(8) 罚则。又称法律责任，是对违反税法的行为采取的处罚措施。如纳税人未按照规定的期限办理纳税申报的，由税务机关责令限期改正 可以处以 2000 元以下的罚款。

(9) 附则。这也是法律所不可缺少的重要组成要素。我国税法中，附则主要包括两项内容：一是规定此项税法的解释权。二是规定税法的生效时间。

## 10. 纳税主体与纳税客体

纳税主体又称纳税人。纳税人是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人 亦称“纳税人”“纳税义务人”包括自然人、法人和扣缴义务人。纳税人的规定解决了对谁征税，或者谁应该交税的

问题。

### (1) 自然人和法人

国家税法规定的纳税人，可以是自然人，也可以是法人。自然人是在法律上形成一个权力与义务的主体的普通人，他们以个人身份来承担法律所规定的纳税义务。法人是具有民事权利能力和民事行为能力，依法独立享有民事权利和承担民事义务的组织。法人应具备下列条件：第一，依法成立。法人必须在政府管理部门注册备案，取得政府和法律的正式承认。第二，有必要的财产和经费。这一条是法人参加经济活动的物质基础。关于企业法人的财产数额，国务院发布的《公司登记管理暂行规定》中作了明确的规定：如生产性公司的自有流动资金不得少于 100000 元，批发商业公司不得少于 200000 元，零售商业公司不得少于 100000 元，咨询、服务性公司不得少于 50000 元。第三，要有自己的企业名称、组织机构和场所。第四，能够独立承担民事责任。法人能独立起诉和应诉。

### (2) 扣缴义务人

扣缴义务人是税法规定的，在其经营活动中负有代扣税款并向国库交纳义务的单位。税务机关按规定付给扣缴义务人代扣手续费。同时，扣缴义务人必须按税法规定代扣税款，并按规定期限缴库。对不按规定扣交的扣缴义务人，除限令其缴纳税款外，还要加收滞纳金或处以罚金。国家一般在收入分散、纳税人分散时，采用源泉控制的征收方法，在税法上明确规定扣缴义务人，以保证国家财政收入，防止偷、漏税现象的发生。

纳税客体又称征税对象。是税法规定的必须征税的客观对象，它表明国家对什么样的标的物征税，与纳税人、税率等共同构成税收制度的基本要素。

征税对象是税收制度的首要因素。它决定纳税人与税率，不同征税对象又构成不同的税种。根据课税对象的不同性质，全部税种可分为四大类，即流转课税、收益课税、财产课税和其他行为课税。课税对象只是解决征税客体一般外延范围。在税法中，为了具体计

算税额，还必须对征税对象作出具体规定。同一课税对象的这种具体化就是税目。征税对象随生产力的变化而变化。自然经济中，土地和人丁是主要的征税对象。而商品经济中，商品的流转额、企业的利润和个人的所得，却成为主要的征税对象。

## 11. 税目与税率

### (1) 税目

税目亦称“课税品目”是税法规定的对某个税种应当依法征税的具体项目，它是课税对象的具体化，即具体的课税对象。税目具有两方面作用：一是明确征税的范围，体现征税的广度，凡属于列举税目之内的产品或收入即为应税对象；反之，则为非应税对象。二是对具体征税项目进行归类和界定，以便对不同的税目确定差别税率。

确定税目通常采用两种基本方法：一是“列举法”，即按照每一种商品的经营项目或收入项目分别设计税目，必要时还可以在税目之下划分若干个子目。列举法适用于税源大、界限清楚的课税对象。另一种是“概括法”，即按照商品大类或行业设计税目。概括法适用于品种类别繁杂、界限不易划清的课税对象。

### (2) 税率

税率是指对征税对象的征收比例或征收额度。税收的固定性特征是通过税率体现的。税率是税收范畴和税收制度的核心要素，是计算税额的尺度。在征税对象已经确定的前提下，国家征税的数量和纳税人的负担水平取决于税率，国家一定时期的税收政策也体现在税率方面。科学合理的设计税率是正确处理国家、企业、个人之间的分配关系，充分发挥税收经济杠杆作用的关键。税率是一个总的概念，在实际应用上有两种形式：一种是绝对量形式规定的固定征收额度，即定额税率，适用于从量计征的税种；另一种是按相对量形式规定的征收比，这种形式又可分为比例税率和累进税率。此外，如果流转税是按含税的销售价格与企业生产成本（即成本+利润）的差额计算，那么这种税率就是差额税率。

税率的种类很多，我国现行税制中的税率主要采用以下三种：比例税率、累进税率和定额税率。

### 比例税率

比例税率是税法规定的对同一征税对象不分其数额大小只规定同一个比例的税率。比例税率一般适用于流转税，如增值税、营业税等税种就采用比例税率。

在具体运用中，比例税率又可分为以下几种表现形式：

a. 行业比例税率。是对同一行业采用一个税率，如对营业税的课征。

b. 产品比例税率。根据产品的不同规定各种不同的税率，一种产品采用一个税率。如消费税的税率即是不同的产品采用不同的比例税率。

c. 地区差别比例税率。是指根据各地区的生产水平和收益的不同，规定不同的税率。这种方法一般适用于农牧业税的征收。

比例税率的优点是有助于促进企业不断改善经营管理。因为对同一种产品和同一经营项目采用同一个税率，使各个企业承担相同的纳税义务，有利于开展公平竞争。

### 累进税率

累进税率是指按照税法规定，根据征税对象数额的大小规定不同等级的税率。累进税率与比例税率相反，它是对同一征税对象根据其数额的大小逐级规定不同的税率。这种税率通常适用于对收益额的征税，如对各类所得额的征税。

按照累进的办法不同累进税率又可分为全额累进税率、全率累进税率、超额累进税率和超率累进税率。

### 定额税率

定额税率是按单位征税对象直接规定固定的税额，而不采用百分比的形式。如车船使用税等。

在实际具体运用中定额税率有多种形式主要是：

a. 分类分级定额税率。是指按照不同类别、不同等级分门别类地规定不同的税率

b. 幅度定额税率。是指对同一征税对象规定一个最高和最低税额 再由国家税务总局根据各地的具体情况 在最高和最低税额的幅度内确定适合各地情况的固定税额。

c. 地区差别定额税率。是指对同一征税对象，按照不同地区分别规定不同的税率。

## 12. 纳税环节与纳税期限

所谓纳税环节，是指对处于运动中的征税对象选定应该交纳税款的环节，一般是指在商品流转过程中应该交纳税款的环节。纳税环节的确切含意是：按税法规定的征税对象在从生产到消费的流通过程中应当缴纳税款的环节。通常它有广义和狭义之分。广义的纳税环节指全部纳税对象在再生产中的分布，如资源税分布在生产环节 而所得税却分布在分配环节。它制约着税制结构 对取得财政收入和调节经济有重大的影响。狭义的纳税环节是指应税商品在流通过程中应纳税的环节，是商品流转课税中的特殊概念。在商品经济条件下，商品从生产到消费通常经过制造、商品批发、商品零售等环节。商品课税的纳税环节 应当选择在商品流转的必经环节。如果对所有环节都征税 由于有的从生产到零售要经过多次商业批发环节 有的可能只经过一次商业批发环节 有的可能不经过批发直接进入零售环节，有的还可能不经过零售直接进入消费环节，从而就会使同一商品的零售价格中包含的税额不同；同时 只要中间环节减少 税收收入也要减少 不利于保持财政收入的稳定。按照纳税环节的多少 可将税收课征制度划分两类 即一次课征制度和多次课征制度。一次课征制度是指一种税收在各个流通环节只征收一次税。一次课征制课源集中，可避免重复征税。多次课征制 指一种税收在各个流通环节选择两个或两个以上的环节征税。如我国的工商统一税和工商税，都实行两次课征制。

纳税环节的确定，根据纯收入在各个流转环节的分布状况而定。要符合不同经济部门和不同产品的经营特点 有利于经济发展和有利于保证国家的财政收入。