

# 第一篇

## 税 制 概 论



# 第一章 税制的基本范畴

## 第一节 税制的概念

### 一、何谓税制

一般认为，税收是国家凭借政治权力参与国民收入分配的一种形式。但是，人们在现实生活中所见到的并非是这种抽象的税收，而是一个个具体的税种、税率以及有关的征税办法等等。这些都属于税制的内容。显然，税收活动是通过税制实现的，或者说，税收作为一种分配范畴，只有通过税制，才可能表现出来。

对税制可从两个角度来理解，一个角度是，税制是国家各种税收法令和征管办法的总和。一个国家为了取得财政收入或调节社会经济活动，必须以法律形式规定对什么征税、向谁征税、征多少税以及何时何地征税等，这些规定就构成了一个国家的税制。另一个角度是，税制是国家按一定政策原则组成的税收体系，其核心是主体税种选择和各税种搭配问题。毫无疑问，对税制的两种认识都有一定的理论意义和实践价值，但两者并非是矛盾的，固然税制在性质上属于法律范畴，但其实质内容主要还是税种选择及其搭配问题，反过来说，亦是如此。因此，综观税制，可以认为税制是国家通过法律形式规定税种设置及每种税征税办法所形成的税收体系。

税种设置是指国家开征多少种税。国家每开征、停征，或废

止一种税，必须通过立法机关批准；同时，税种中某些内容的改变，也必须通过重新制定或修改税法来完成。税种的设置，有些国家是通过颁布税法通则来确定。税法通则是国家征税的最基本法律，它规定一个国家征税的总政策、税制原则、税种设置等内容。通过税法通则设置税种在很多国家适用。如德国 1919 年通过颁布《税收通则法》设置税种；美国通过颁布《国内收入法典》设置税种；我国建国初期 1950 年建立的新工商税制也是通过制定《全国税政实施要则》设置税种。除了颁布税法通则办法设置税种外，有的国家采取颁布一个个税种的基本法规来设置税种。我国目前就是采用这种方法。可以看出，无论采取哪种立法形式，税种的设置都是以法律形式并通过立法程序加以确定的。

各个税种的征税办法也是通过法律形式确定的。征税办法也称征收制度，它是对每个税种征税办法的具体规定。在税收基本法规中虽然对对什么征税、由谁纳税、缴纳多少税等都作了基本的规定，但这些规定都是就一般情况而言的，较为概括和笼统，必须辅之以补充性、解释性、执行性的法规，才能使基本法规得以实现。因此，征税办法的制定与变更也离不开税法，也必须以法律形式加以确定。

当以法律形式确定的税种和征税办法不能适应客观政治经济条件的变化时，必须通过重新制定和修改税法来完成税收制度的变革。

因此，税收制度与税法是既有联系又有区别的两个范畴，理解税收制度，既要把二者联系起来，又要根据各自的不同规律把二者区别开来。

税收制度是国家经济制度的重要组成部分，属于上层建筑范畴，并体现着统治阶级的意志，反映社会经济基础的要求。这首先表现在，税收制度具有鲜明的阶级性，它是由国家的性质和职能决定的。剥削阶级占统治地位的国家，其职能是维护剥削阶级

的统治地位，为剥削阶级服务。适应这一需要而建立起来的税收制度也必然为剥削阶级服务。社会主义国家是以公有制为基础的国家，其职能是维护无产阶级和劳动人民的利益。适应这一要求，税收制度也必然是体现劳动人民利益的。正因为税收制度有鲜明的阶级性，所以建立什么样的税收制度是每一个国家十分重要的政策问题。其次，税收制度还要受经济基础的制约。经济基础是社会发展到一定阶段的生产关系的总和，作为上层建筑范畴组成部分的税收制度，必然要受经济基础制约。也就是说，一个国家的生产关系、经济结构怎样，税收制度必然与之相适应。当然，税收制度并不是被动地适应经济基础，它对经济基础也具有一定的积极作用。税收负担的轻重及其在各类纳税人间的分布，对经济的发展有直接影响，进而影响社会生产关系和社会经济结构。

## 二、税制的发展

税制的发展是指构成税制的各个税种的演变和主体税种交替的历史过程。

自人类社会有了国家，就开始了征税的历史，从而也就开始了税制发展的历史。从古到今，各国开征的税种不胜枚举，税种的交替也十分纷繁。在主体税收变化方面，由古老的直接税为主发展为间接税为主，又由间接税为主演化为现代直接税为主，这是西方国家税制发展的一般规律。在发展中国家，由特定的政治经济条件所决定，现在的主体税种仍然是间接税，但在间接税内部的调整和改革却是经常性的，以增值税替代传统的间接税代表着一种发展趋势。至于一般性税种的变化，则更为经常和普遍，很多原来十分重要的税种，现在已退居次要位置甚至被淘汰。如在古代十分重要的税种人丁税、田赋等，现已不复存在或不再被重视，名称也多次改变。再如在一定时期作为政府最重要财政收入来源的关税，现在也失去了往日那重要的地位。

仅就我国的情况而言，税制在新中国成立后 40 余年中也发生

了很大变化。

新中国的税收制度是在 1950 年确立的。在此之前，我国并行着两种不同的税收制度：一是各老解放区适应革命根据地在农村的情况设立的各种税种；二是新解放区沿用的国民党统治时期的旧税法。两种税制相互矛盾，自身又都存在诸多不合理之处，难以适应统一的社会主义国家的征税需要。为了统一全国税政，建立新税制，中央人民政府于 1949 年 11 月在北京召开了首届全国税务工作会议，制定了《全国税政实施要则》，并于 1950 年 1 月公布施行。这一要则规定，除农业税外，全国统一开征 14 种工商税。新税制的确立，保证了当时国家财政的需要，促进了国民经济的发展，也基本上做到了统一课税，税负公平，从而为我国税制的进一步发展和建设奠定了良好的基础。

任何一种税收制度都是适应特定的政治经济条件建立的。新税制确立以后，随着我国政治经济形势的变化，税收制度也多次变革，特别是组成税制的各个税种的变化更为显著。建国初期设立的税种，有的已被淘汰，有的分化为几个税种，还有的已名存实亡。我国税制主要是经历了五次较大规模的改革。

1. 1953 年的税制改革。从 1953 年起，我国财政经济状况逐步好转，完成了恢复国民经济的任务，并进入第一个五年计划时期，原有税制与新形势在某些方面出现不适应的情况，如国营经济与私营经济之间、工业和商业之间税负不平衡等。这次改革的核心内容有三个方面：开征商品流通税，即从原来征收货物税的品目中，划出一部分改征商品流通税。修订货物税和营业税。

取消特种消费行为税，取消或停征除牲畜交易税以外的其他交易税。

2. 1958 年的税制改革。1956 年我国完成了社会主义改造，社会经济结构由多种经济成分并存转变为基本单一的社会主义公有制经济，因而建立在原有经济结构基础上的税制必须改革，以适

应新的形势 特别是要适应从 1958 年开始的第二个五年计划的要求。这一次改革的原则是“基本上在原有税负基础上简化税制”。具体内容包括：实行工商统一税，取代原有的货物税、商品流通税、营业税和印花税。建立工商所得税，即把原有的工商业税中的所得税改为一个独立的税种。在全国范围内统一税制。

3. 1973 年的税制改革。从 1966 年开始，我国进入“十年动乱”时期，由于受“左”的错误思想的影响，财政税收制度被视为“管、卡、压”的工具，“税收无用论”甚嚣尘上，因而把“简化”作为改革税制的主要原则。这一次税制改革实际上是对经过 20 多年努力建设起来的较为完善的税制的破坏和摧残。主要内容有两项：合并税种。把工商统一税及其附加，对企业征收的城市房地产税、车船使用牌照税和屠宰税及盐税合并为工商税。合并以后，对国营企业只征收工商税，对集体企业只征工商税和工商所得税。简化税目和税率，税目由原来的 108 个减为 44 个，税率由原来的 141 个减为 82 个。

4. 1979 年以后的税制改革。党的十一届三中全会决定全党工作重点转移到社会主义现代化建设上来，开始全面实行改革开放的政策。改革和开放使税收制度受到巨大的冲击，这不仅由于作为经济体制一个组成部分的税制必须随着整个经济体制的改革而改革，而且由于作为国家调节经济的重要手段的税收，只有通过改革才能较好地发挥作用。但原有税制已被弄得支离破碎，与改革开放新形势的要求差距过大，可以说，新时期的税制改革实际上是一次税制的重建。

从 1979 年开始的税制改革主要包括以下内容：①商品课税方面，陆续开征产品税、增值税、营业税、消费税和一些地方工商税取代原有的工商税。在所得税方面，陆续开征国营企业所得税、集体企业所得税、城乡个体工商户所得税、私营企业所得税、个人收入调节税，健全了所得税体系。在财产和资源课税

方面，陆续开征或恢复城市房产税、车船使用税、土地使用税、资源税和盐税。在涉外税收方面，陆续开征了中外合资经营企业所得税、外国企业所得税和个人所得税。另外，国家为了实现某些特定的政治经济目的，还开征了建筑税（拟改为投资方向调节税）国营企业工资调节税、奖金税、筵席税、城市维护建设税等。到 1993 年底，我国已建成了包含有 30 多个税种的较为完整的税收体系，税制改革取得了巨大成就。

5. 1994 年的税制改革。尽管从 1979 年开始的税制改革取得了巨大成就，建成了包括多个税种、在多个环节征收、具有多层次调节功能的新税制。但这一税制本身也存在各种各样的问题，如税制不统一、税负不公平、税收调控功能扭曲、财政收入功能较弱、税法不够严明等等。随着经济体制改革的不断深入，这些问题也更为明显，已经阻碍了经济发展。进一步改革这一税制，具有必要性和紧迫性。另外，从 1993 年开始我国经济体制逐步由计划经济转换为市场经济，市场的作用，特别是基础性调节作用显著增强，市场逐步成为经济运行的中心。这样一种转换需要包括税制在内的经济管理制度进行相应的变革。由于原税制在很大程度上带有计划经济的色彩，与市场经济发展的要求很不适应，必须加以全面改革。

1994 年的税制改革是依照公平、简化、规范、统一的原则进行的，主要内容包括：兼并性质相同的税种。主要是将国营企业所得税、集体企业所得税、私营企业所得税合并为统一的企业所得税；将个人所得税、个人收入调节税、城乡个体工商户所得税合并为统一的个人所得税；将产品税、工商统一税和原增值税合并为统一的增值税；将资源税和盐税合并为统一的资源税。在原税种基础上加以改革。改革的对象主要有城市维护建设税、车船使用税、房产税、城镇土地使用税等。废除部分税种。主要包括牲畜交易税、集市交易税、国营企业奖金税、事业单位奖金

税、集体企业奖金税、烧油特别税、国家能源交通重点建设基金、国家预算调节基金、特别消费税等。开征新税。已开征的有消费税、土地增值税；拟开征的有证券交易税、遗产与赠予税、社会保障税等。

经过这次改革，我国实际征收的工商税收由 31 种简并为 10 余种，基本上实现了简化税制的要求，与社会主义市场经济发展的要求也是基本适应的，具有公平、规范的特点。

## 第二节 税制要素

### 一、税制的组成

税制总是由一个个具体的税种及其征管制度组成，其中，税种是税制的核心。在某种意义上，税种是国家税收的具体表现形式，又是税制的最基本构成要素。

一个国家设置多少税种，税种设置的方法是中央集中统一还是中央与地方分设，是由国家的政治经济制度决定的。国家根据政治经济条件和需要，设置一个或多个税种，组成税制体系。其设置的方法，往往是经济制度高度集中的国家，税种由中央统一设置，而经济制度相对分散的国家，税种由中央与地方分别设置。不同国家的政治经济条件不同，税种设置的数量以及设置的方法都会有所不同。税收制度一般是由多个税种构成。因而，税种设置必须考虑税种在社会再生产各个环节的分布状况，也就是税种必须合理布局。不同的税种有不同的课税对象，而不同的课税对象必然同社会再生产各个环节发生直接或间接的联系。因此，税收制度构成必须研究税种在社会再生产过程中所处的位置和对社会再生产各环节的影响。

税制构成还必须做到各税种之间优化组合，即税种之间应该合理布局、协调配合。只有各税种之间相互衔接、相辅相成，并

有机地结合起来，才能构成完善的税收制度。

当然，税种也是相对抽象的范畴，必须具体为有特定课税对象、纳税人、税率的税收，才有实践意义。反过来说，税种也有特定构成要素，而这些要素对于各个税种具有普遍适用性，因此，也可视为税制要素。一般认为，构成一个税种的基本要素是课税对象、纳税人和税率，它们分别规定对什么征税、由谁纳税和征多少税。下面依次分析。

## 二、课税对象

课税对象是税法规定的征税目的物，或称课税客体。课税对象反映了一个税种征税的基本范围和界限。一般说来，凡列为某一税种征收范围的课税对象均要征税，否则就不征税。也就是说，课税对象是区分对某种事物征税与不征税的基本界限。国家对什么征税，对什么不征税，都可以通过课税对象来加以确定。在整个国民经济运行过程中，课税对象的选择可以是多方面的。不同社会制度、不同经济制度之下，可以有各种不同的选择，同一国家在不同时期也可以有不同的选择。概括起来，课税对象一般有几类：

商品或劳务。即以生产或销售的商品或提供的劳务为课税对象，一般按其流转额课征，所以也称为流转额课税。

收益额。即对经营的总收益或纯收益课税。总收益指经营收入，从中不扣除成本、费用。纯收益是经营总收入扣除成本、费用之后的余额，一般称为所得额。

财产。即对财产的价值或收益课税。按财产的性质，财产可分为动产或不动产。前者指可以移动的财产，如股票、债券、银行存款等，后者指不能移动的财产，如土地、房屋或建筑物等。按财产是否静止或流动划分，财产可分为静态财产或动态财产。前者指在一定时期内静止的财产，如没有买卖、赠与、继承的土地、房屋等；后者指转移、变动的财产，如赠与、继承财产等。

行为。即对经济行为或社会行为课税，它包括生产行为、销售行为、使用行为、消费行为等，目前各国选

择较多的是消费行为和使用行为。资源。即对自然资源的使用行为课税，资源包括国家拥有的各种矿藏、森林、土地、水流等。

⑥人身。即以人为课税对象。⑦受益。即对享受的利益课税。其次，课税对象是一种税区别于另一种税的主要标志。一般来说，税种的名称主要取决于课税对象，以产品为课税对象的税称为产品税，以所得为课税对象的税称为所得税，以财产为课税对象的税称为财产税等。

课税对象同税源有密切的联系。税源是指每一种税的具体的经济来源。从根本上说，税源就是物质生产部门创造的国民收入，但是由于国民收入在分配中要分割为不同的部分，所以一个税种的课税对象有时与税源相一致，如所得税的课税对象是所得额，所得额是国民收入的一部分，因此是相一致的。有时课税对象与税源不一致，如产品税的课税对象是产品，而税源则是这种产品创造的国民收入。无论课税对象与税源是否一致，税收调节的直接作用点是落在课税对象上，但实际是在税源上。由此可知，选择课税对象必须进一步考虑课税对象背后的税源。

课税对象只说明了课税的目的物，它往往是概括的，需要作出具体的说明和解释，对课税对象规定的具体项目称为税目，它是与课税对象相联系的税种要素，两者的关系是一种概念与属概念的关系。课税对象是概括笼统的，税目是课税对象的具体化。例如，以产品作为课税对象时，“产品”是一个集合的概念，产品成千上万，它除了以课税对象形式规定外，还必须通过税目来具体规定。设置税目的目的是为了规定征税的具体范围和分门别类地设计税率，适当安排税收负担。税目的制定方法有两种：一是以概括的方法规定税目，称为概括税目。二是用一一列举的方法规定税目，称为列举税目。概括税目与列举税目各有优缺点，前者适用于难以划分界限的课税对象和临时出现属于课税范围的课税对象，不易产生遗漏，但在按税目设计税率确定税收负担上有一

定难度，往往使税收负担不尽合理。后者适用于界限分明的课税对象，有利于设计税率和安排税收负担，但较为繁琐，且易产生遗漏。因此，在设置税目时，必须将两种方法有机结合起来使用。

课税对象除了有内容上即质的规定外，还有量的规定，即课税对象按什么标准计量的问题。课税对象在量上的规定称为计税标准，它也是与课税对象相联系的税种构成要素。课税对象在量上的规定，是计算税额的基本依据，课税对象的量不确定，税额就无法确定。计税标准的宽与窄，对税额的多少以及税收负担程度都有直接的影响。计税标准按照计量单位的性质可以分为两大类：一类是以课税对象的实物形态为计税单位，即按课税对象的数量、重量、容积、体积、面积等实物形态的数量为计税标准。它适用于从量计征的税种。另一类是以价值形态为计税单位，即按课税对象的价格或价值为计税标准。它适用于从价计征的税种。

以价格为计税标准的，包括有多种计税价格，其中主要有实际价格、平均价格、特定价格、组成价格等等。而各种计税价格又按税金是否包含在价格之中分为含税价格和不含税价格。实际价格是指实际交易价格，一般适用于临时的交易行为及进口货物。平均价格是指一定时期内的平均数，往往在价格波动较大的情况下使用。特定价格是指经税务机关同意在征税时指定使用的价格，往往是为了防止逃避税收。组成计税价格是计税价格中较为复杂的一种，一般是在无现成计税价格条件下，按照价格的组成因素换算成的一种计税价格。组成计税价格又分为组成含税的计税价格和不含税计税价格两大类。

以价值为计税单位的称为计税价值，主要包括两类：一类是财产的原值，即以财产的原始价值或价格作为计税标准，不包括财产增加的价值。另一类是财产的增加价值，只以财产增加的部分价值作为计税标准。财产价值的增加主要有两种表现，一种是财产转移过程的增加价值，另一种是财产定期增加价值，如土地

的改良、市场价格的提高等等。计税价值一般适用于财产课税。

### 三、纳税义务人

纳税义务人是税法规定直接负有纳税义务的单位和个人，简称纳税人，亦即纳税主体。纳税人是履行纳税义务的法律承担者，明确规定纳税人，才能确定向谁征税或由谁来纳税。每一种税都必须明确规定纳税人，因此它也是税种的基本构成要素之一。纳税人分为自然人和法人两大类。

自然人是指在法律上独立享有一定权力、承担纳税义务的公民或居民。从税收角度看，公民或居民的确定主要有以下三个标准：一是以公民身份作为确定纳税人的标准。也就是说，凡是本国公民，都要向本国政府承担纳税义务，而非公民则不承担纳税义务。二是以居民身份作为确定纳税人的标准。凡是本国居民，都要承担纳税义务，而非居民一般则不承担纳税义务。三是以公民与居民相结合的身份作为确定纳税人的标准。它要求自然人必须同时满足两个条件：本国公民；同时又是本国居民。否则将不承担纳税义务。

法人是按照有关的法律规定，在国家的有关机关登记，经国家批准建立，并能执行法定权利，承担法律义务的社会组织。如各种企业、公司、团体等。法人一般应该有独立取得财产、支配财产的资格，有独立承担偿还债务的义务，能够以自己的名义在法院起诉和应诉以及进行民事活动等等。法人在税收上是否成为纳税人主要有如下几个标准：一是常设机构标准，视法人在某国境内是否设有固定的常设机构。二是注册标准，视法人在某国是否办理了注册登记。三是经营活动地标准，视法人在某国是否有经营活动场所。

同纳税人相联系的还有负税人这个概念。负税人是指税款的最终承担者或实际负担者。纳税人与负税人可以是一致的，也可以是不一致的。确定纳税人时应尽量使名义纳税人与负税人一致起来，

以便使负担落到明处，有利于贯彻合理负担的税收原则。当然也不应排斥利用纳税人与负税人的不一致，以调节生产与消费。

#### 四、税率

税率是税额占计税标准的比率或数额，即单位计税标准所包含的税额，它是计算税额的尺度，决定着课税的深度和负担程度。一般来说，税率形式的选择和税率水平的高低，对国家财政收入的多少和纳税人负担的轻重，都有重要的影响。税额计税标准与税率之间存在直接的数量关系，所以计税标准为自变量，税率为因变量。税额的运行轨迹表现为  $T=f(g)$ ,  $f(g)=G \cdot TR$ ；其中  $T$  为税额， $G$  为计税标准， $TR$  为税率（见图 1—1）。

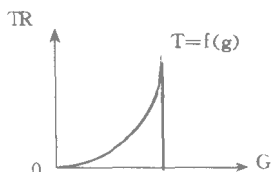


图 1—1 税负曲线图

当  $G$  或  $TR$  发生变化时，曲线的运行轨迹将会有所变化。

从税率的历史发展来看，主要有三种类型。

##### 1. 定额税率（或固定税额）。

定额税率是对单位计税标准直接规定一定数量的税额，它是一种古老的税率形式。在社会生产力水平较低和经济不发达时期，以课税对象的自然数量为单位规定一个纳税额度，既简单又直观。在现代社会，这种税率不受价格和收入多少的影响，有利于促进企业提高产品质量、改进包装和装潢，也有利于税务机关稽征管理。所以，目前许多国家还在一定范围内使用这种税率，适用于从量计征的税种。定额税率有三种形式：地区差别定额税率。在

不同地区分别每一单位计税标准规定不同的固定税额。幅度定额税率。对每一单位计税标准规定一个幅度税额，在规定的幅度内由征税机关确定适用税额。分类分级定额税率。按照课税对象的某一标志分成若干类别，对每一类别再按某一标准分级规定单位税额。

## 2. 比例税率。

比例税率是按计税标准规定一个征税比率，它是在定额税率的基础上发展演变而成的。随着社会的发展，人们认识到，绝对数可以换算为相对数，因此定额税率可以换算成比例税率，即用定额税率规定的税额除以计税标准就得到一个比率。比例税率具有计算简便、有利于鼓励先进鞭策落后等优点，但不能体现出对负担能力大者多征、负担能力小者少征的原则，即在税收负担上具有一定的累退性，收入越高负担越轻，税收负担不尽合理。它一般适用于商品劳务课税，即流转课税。比例税率有四种形式：产品比例税率。按不同产品规定的比例税率，同一产品同一比例，不同产品不同比例。行业比例税率。按不同行业规定的比例税率，同一行业同一比例，不同行业不同比例。地区差别比例税率。对不同地区的同一课税对象规定不同的比例税率。幅度比例税率。对单位计税标准规定一个税率比例幅度，税务机关可在这个幅度内确定适用比例。

## 3. 累进税率。

累进税率是根据与课税对象相联系的某一标志的数量的多少，分别规定若干个等级并相应规定税率，其税率水平是随着这一标志的数量的增加而递增的。这种税率是为了避免比例税率的累退性而产生的，体现了纳税负担能力大者多纳税、负担能力小者少纳税的原则。它一般适用于所得课税和财产课税。累进税率有按额累进、按率累进、按倍累进等形式：①按额累进。指按课税对象某一标志的绝对额划分累进级次。又有全额累进税率和超

额累进税率之分。前者是课税对象某一标志达到某一数额时，其全部数额均按其对应的税率计税。它与比例税率相比，具有纳税能力大者多纳税、纳税能力小者少纳税的优点，负担合理，但在每两个相连级次的临界点上下的税收负担仍然不尽合理，课税对象的绝对额增加很少，但却使其适用的税率提高一个档次，从而使税收负担加重。这一现象在西方经济学中称为档次爬升问题。因此产生了超额累进税率。超额累进税率是课税对象某一标志的绝对额在某一等级次内的部分按其相应的税率计税，超过这一级次的部分，按超过这一级次相应的税率计税。它解决了全额累进税率在临界点上下税收负担不合理的现象。现以表 1—1 说明全额累进与超额累进税率税额计算的区别。

表 1—1

单位 元

| 级次 | 课税对象的绝对额        | 税率  | 全额累进税率的计税额                 | 超额累进税率的计税额                                                                         |
|----|-----------------|-----|----------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|
| 1  | 0~2000 (含)      | 10% | $2000 \times 10\% = 200$   | $2000 \times 10\% = 200$                                                           |
| 2  | 超过 2000 至 5000  | 20% | $5000 \times 20\% = 1000$  | $2000 \times 10\% + (5000 - 2000) \times 20\% = 800$                               |
| 3  | 超过 5000 至 10000 | 30% | $10000 \times 30\% = 3000$ | $2000 \times 10\% + (5000 - 2000) \times 20\% + (10000 - 5000) \times 30\% = 2300$ |
| ⋮  | ⋮               | ⋮   | ⋮                          | ⋮                                                                                  |

从表 1—1 可以看出，如果课税对象的绝对额为 2001 元，按全额累进税率计税为 400.20 元 ( $2001 \times 20\%$ )，课税对象的绝对额只比 2000 元增加 1 元，税额却增加 200.20 元；而按照超额累进税率计算税额为 200.20 元 [ $2000 \times 10\% + (2001 - 2000) \times 20\%$ ]。可见，超额累进税率比全额累进税率在税收负担上要合理得多。

按率累进。它是按课税对象的某一比率（如销售利润率、工资增长率等）划分若干级次并对每一级次规定一个税率，比率越高，税率越高。按倍累进。它是按课税对象的某一数额的倍数（如地

区计税基数的倍数)划分若干组织,每一级次规定一个税率,倍数越大,税率越多。

在累进税率中,按率累进与按倍累进均是按额累进的特殊形式,与按额累进的基本原理是相通的。按率累进与按倍累进均属于按相对数累进,而按额累进是按绝对数累进,这是三种累进方法的根本区别。

与税率相联系的要素还有加成加倍、名义税率、实际负担率、边际税率等。加成加倍指在制定的税率基础上再加征一定成数或倍数的税收,实际上是税率的延伸,但不采取提高税率的办法,因此更具有灵活性。名义税率与实际负担率是一对概念,前者是税法规定据以计算税额的税率,后者是实际缴纳税额与实际的计税标准的比率或数额。两种税率的差异主要由于减税免税、起征点与免征额的有无、采用超额累进税率以及其他某些规定(有无税前扣除等)等因素形成的。边际税率是指每增加一单位课税对象(或计税标准)时,所引起的税额增加的数量对比关系。对比例税率来说,其边际税率是不变的。只有在实行累进税率时,边际税率才能体现出来。在累进税率条件下,边际税率是指课税对象的绝对额或比率、倍数达到某一标准时所对应的税率,其最低边际税率和最高边际税率就是累进税率表中的最低税率和最高税率。边际税率有一定的虚假性,它一般不能用来直接衡量纳税人的税收负担的轻重。

除上述三个税种基本构成要素外,还有纳税环节、纳税期限、减税免税和违章处理等构成要素。作为课税对象的目的物,一般都是不断运动的,都存在着许多运动环节,如工业产品一般要经过工业产制、商业批发、商业零售等环节。社会产品或国民收入在不同流转环节上分布是不均衡的。因此,对征税目的物在什么环节纳税就构成了税种的要素,即纳税环节。根据纳税环节的多少,在一个环节上征税称为一次课征制,在两个环节上征税称为