



财经商贸类专业创新型“互联网+”精品教材

纳税实务  
(2021版)

主 编 乔梦虎

北京出版集团  
北京出版社

# 纳税实务

(2021版)

主 编 乔梦虎

北京出版集团  
北京出版社

图书在版编目(CIP)数据

纳税实务: 2021 版 / 乔梦虎主编. —北京: 北京出版社, 2021.12

ISBN 978-7-200-16935-5

I. ①纳… II. ①乔… III. ①纳税—税收管理—中国—高等学校—教材 IV. ①F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2021)第 261311 号

纳税实务: 2021 版

NASHUI SHIWU 2021BAN

---

主 编: 乔梦虎

出 版: 北京出版集团  
北京出版社

地 址: 北京北三环中路 6 号

邮 编: 100120

网 址: [www.bph.com.cn](http://www.bph.com.cn)

总 发 行: 北京出版集团

经 销: 新华书店

印 刷: 定州启航印刷有限公司

版 印 次: 2021 年 12 月第 1 版 2021 年 12 月第 1 次印刷

成品尺寸: 185 毫米 × 260 毫米

印 张: 23

字 数: 492 千字

书 号: ISBN 978-7-200-16935-5

定 价: 59.80 元

教材意见建议接收方式: 010-58572162 邮箱: [jiaocai@bphg.com.cn](mailto:jiaocai@bphg.com.cn)

如有印装质量问题, 由本社负责调换

质量监督电话: 010-82685218 010-58572162 010-58572393

# 目录

## 项目一

### 税收基础知识

|     |               |    |
|-----|---------------|----|
| 任务一 | 税收与税法·····    | 2  |
| 任务二 | 税收制度构成要素····· | 7  |
| 任务三 | 税收分类·····     | 13 |
| 任务四 | 我国税收制度·····   | 15 |

## 项目二

### 涉税操作实务

|     |                    |    |
|-----|--------------------|----|
| 任务一 | 税务登记·····          | 19 |
| 任务二 | 账簿、凭证管理·····       | 30 |
| 任务三 | 纳税申报·····          | 36 |
| 任务四 | 税款缴纳·····          | 39 |
| 任务五 | 税务检查 and 法律责任····· | 43 |

## 项目三

### 增值税

|     |                    |     |
|-----|--------------------|-----|
| 任务一 | 增值税概述·····         | 52  |
| 任务二 | 增值税的基本征税制度·····    | 53  |
| 任务三 | 一般纳税人应纳税额的计算·····  | 73  |
| 任务四 | 有关业务具体计税规定·····    | 83  |
| 任务五 | 小规模纳税人应纳税额的计算····· | 90  |
| 任务六 | 进口货物应纳税额的计算·····   | 91  |
| 任务七 | 出口货物劳务、服务增值税·····  | 92  |
| 任务八 | 增值税征收管理·····       | 102 |

## 项目 四

### 消费税

|     |                   |     |
|-----|-------------------|-----|
| 任务一 | 消费税概述·····        | 117 |
| 任务二 | 消费税的基本征税制度·····   | 118 |
| 任务三 | 消费税应纳税额的计算·····   | 123 |
| 任务四 | 出口应税消费品退（免）税····· | 128 |
| 任务五 | 消费税征收管理·····      | 130 |
| 任务六 | 增值税和消费税的附加税费····· | 131 |

## 项目 五

### 增值税、消费税与附加税费综合申报

|     |                  |     |
|-----|------------------|-----|
| 任务一 | 增值税及附加税费的申报····· | 138 |
| 任务二 | 消费税及附加税费的申报····· | 157 |

## 项目 六

### 关税

|     |                |     |
|-----|----------------|-----|
| 任务一 | 关税概述·····      | 166 |
| 任务二 | 关税的基本征税制度····· | 168 |
| 任务三 | 关税应纳税额的计算····· | 171 |
| 任务四 | 关税征收管理·····    | 172 |
| 任务五 | 关税纳税申报·····    | 172 |

## 项目 七

### 企业所得税

|     |                   |     |
|-----|-------------------|-----|
| 任务一 | 企业所得税概述·····      | 179 |
| 任务二 | 企业所得税的基本征税制度····· | 180 |
| 任务三 | 应纳税所得额的计算·····    | 181 |
| 任务四 | 资产的税务处理·····      | 192 |
| 任务五 | 应纳税额的计算·····      | 198 |
| 任务六 | 企业所得税税收优惠·····    | 201 |
| 任务七 | 企业所得税征收管理·····    | 207 |
| 任务八 | 企业所得税纳税申报·····    | 209 |

## 项目 八

### 个人所得税

|     |                        |     |
|-----|------------------------|-----|
| 任务一 | 个人所得税概述·····           | 231 |
| 任务二 | 个人所得税的纳税人、征税对象和税率····· | 232 |
| 任务三 | 应纳税所得额的计算·····         | 239 |
| 任务四 | 应纳税额的计算·····           | 251 |
| 任务五 | 个人所得税税收优惠·····         | 265 |
| 任务六 | 个人所得税征收管理·····         | 267 |
| 任务七 | 个人所得税纳税申报·····         | 270 |

## 项目 九

### 其他税种

|      |                   |     |
|------|-------------------|-----|
| 任务一  | 城镇土地使用税·····      | 299 |
| 任务二  | 房产税·····          | 302 |
| 任务三  | 土地增值税·····        | 306 |
| 任务四  | 环保税·····          | 312 |
| 任务五  | 车船税·····          | 320 |
| 任务六  | 印花税·····          | 324 |
| 任务七  | 契税·····           | 329 |
| 任务八  | 资源税·····          | 333 |
| 任务九  | 烟叶税·····          | 340 |
| 任务十  | 耕地占用税·····        | 341 |
| 任务十一 | 财产和行为税综合纳税申报····· | 345 |
| 任务十二 | 车辆购置税·····        | 347 |
| 任务十三 | 船舶吨税·····         | 351 |

# 项目一 税收基础知识



## » 学习目标

### 知识目标

1. 了解税收的作用、税收原则。
2. 理解税收的概念和特征、税法的概念、税收法律关系。
3. 掌握税法构成要素。
4. 熟悉我国税种分类、现行主要税种。

### 能力目标及职业能力

1. 能说出税收收入与其他财政收入的区别。
2. 能准确说出我国现行主要税种和税收征收机关。
3. 能掌握不同税率下应纳税额的初步计算。
4. 能举例分析起征点和免征额的异同。



## 拓展阅读

### 税收法定

党的二十大报告强调，坚持全面依法治国，推进法治中国建设。税收是国家为满足社会公共需要，运用公权力通过法律形式参与国民收入分配和再分配的一种手段，全面依法治国必然要求全面落实税收法定原则。“十三五”期间我国税收立法按下“加速键”，经全国人大常委会审议通过的税法总数为8个，分别为环境保护税法、烟叶税法、船舶吨税法、耕地占用税法、车辆购置税法、资源税法、契税法、城市维护建设税法。在现行18个税种中，已有11个税种完成立法。税收法定不仅是约束我们每个人的行为，明确每个人都有纳税义务，更重要的是约束政府的行为，

政府不能够乱收税、乱收费，这样才能稳定我们老百姓的预期，我们的财产也会更加安全。“十四五”期间，对未完成立法的7个税种正在加快立法步伐，包括增值税、消费税、关税、土地增值税、房产税、城镇土地使用税和印花税法等。2021年全国人民代表大会常务委员会通过《中华人民共和国印花税法》，自2022年7月1日起施行。

思考：你对我国的现有的税种知道多少，税收法定你能理解多少？

## 任务一 税收与税法

### 一、税收

#### （一）税收的概念

税收是国家为了满足社会公共需要，凭借政治权力，按照法定标准和程序，参与国民收入的分配，强制、固定、无偿取得财政收入的一种分配形式。它体现了国家与纳税人在征税、纳税利益分配上的一种特殊关系，是一定社会制度下的一种特定分配关系。

税收收入是国家财政收入最主要的来源，属于财政的范畴，是人类社会发展到一定历史阶段的产物。剩余产品的出现和国家的产生是税收产生的前提。

税收的概念可以从以下几个方面来理解。

##### 1. 征税的主体是国家

税收是国家征收的，由谁代表国家征、征多少、怎么征都是由国家依法规定的。除了国家之外，任何机构和团体都无权征税。

##### 2. 征税的依据是凭借国家的政治权力

马克思曾经说过，在我们面前有两种权力：一种是财产权力，即以物的占有为前提的所有者权力；另一种是政治权力，即公共权力，通常表现为国家权力，这种政治权力凌驾于财产权力之上。国家征税凭借的是政治权力而非财产权力，没有国家的政治权力为依托，征税就无法实现。

##### 3. 征税的目的是提供公共产品，满足社会公共需要

人类的生存和发展需要两类不同的产品：私人产品和公共产品。公共产品是指具有消费或使用上的非竞争性和受益上的非排他性的产品，能为绝大多数人共同消费或享用的产品。如国防、公安司法等方面所具有的财物和劳务，以及义务教育、公共福利事业等。公共需要是指满足社会公共利益的需要，诸如社会公共秩序的维护、防治水旱灾害、环境保护、国防建设等。这种需要不是个别需要的总和，而是共同利益，具有不可分割性。因此，公共产品必须且只能通过国家集中配置，但国家本身不直接创造社会财

富，国家本身消耗的物质资料和需要提供的公共产品就需要通过财政的分配来筹集。税收就是国家取得财政收入后，通过财政支出，提供公共产品，满足公共需要的一种手段。满足提供公共产品需要，既是税收的始发目的，也是税收的最终目的。

#### 4. 税收属于分配范畴

社会再生产过程是由生产、分配、交换和消费四个环节组成的有机整体。分配是将社会产品分成若干份额，并决定每个社会成员占有多少份额的一个环节。税收是这个分配环节的一种分配形式，国家征税的结果是使一部分私人产品转化为公共产品，必然改变社会成员占有社会产品的数量、比例和份额，因此，税收属于分配范畴。

#### 5. 税收是国家取得财政收入的主要形式

国家取得财政收入有多种形式，包括税收收入、企业收入、债务收入、其他收入（事业收入、规费收入、罚没收入、国家资源管理收入、公产收入、专项收入等）等，税收是其中最主要的形式。目前，我国财政收入中 85% 左右是税收收入。税收本身的特征和职能及财政支出的无须偿还，也决定了税收必然成为我国财政收入的主要形式。税收是政府干预经济和调控经济的重要杠杆，在市场机制存在缺陷时客观上需要政府借助税收杠杆弥补市场经济缺陷。

### （二）税收的特征

税收是财政收入的主要形式，与其他财政收入形式相比，具有如下特征。

#### 1. 强制性

税收的强制性是指国家以社会管理者的身份，凭借政治权力，通过颁布法律、法规、规章，按照事先规定的标准进行强制征税。税法作为国家法律的组成部分，要求任何单位和个人都必须遵守，必须依法纳税，否则就要受到法律制裁。我国宪法明确规定，我国公民“有依法纳税的义务”。正因为税收具有强制性的特点，所以它是国家取得财政收入最普遍、最可靠的一种形式。简而言之，“征之有保”。

#### 2. 无偿性

税收的无偿性指国家征税后，税款即成为国家所有，不再直接归还给纳税人，也不付出任何形式的报酬，成为一种无偿征税。税收的无偿性是由财政支出的无偿性决定的，税收的无偿性与财政收入中的国债收入、规费收入的有偿性有明显不同。国债收入是国家凭借其信誉，以政府的名义，采用信用借款的方式筹集的收入，需要还本付息。规费收入是指政府机关为某些特定的单位和个人提供相应服务所收取的费用，它们都不具有无偿性。简而言之，“征之有用”。

税收的无偿性是就具体的纳税人而言的。税收的无偿性是相对的，从财政活动的整体来看，税收最终通过政府提供公共产品等方式用之于纳税人，体现社会主义税收“取之于民、用之于民”的本质。就某一具体的纳税人来说，其所缴纳的税款与其消费的公共产品中的价格并不一定是相等的。

#### 3. 固定性

税收的固定性是指国家征税必须通过法律形式预先规定征税范围（广度）和征税比

例（深度），以便征纳双方共同遵守，任何单位和个人都不能随意改变。税收固定性的含义包括两个层次，即征收时间上的连续性和征收比例上的限定性。税收是按照国家规定的标准征收的，在发生应税行为前，征收对象、征收比例就已规定，发生应税行为后按事先规定的标准征收，并且在一定时间内保持相对稳定，未经立法程序批准，征纳双方不得随意变更。简而言之，“征之有度”。

税收的固定性是相对于一个时期而言的，不能理解为固定不变。国家可以根据经济和社会发展的需要修订税法，这与税收的固定性并不矛盾。随着国家经济形势的变化，征税对象和征收比例也要做相应的调整，以适应经济发展的需要。税收的固定性与罚没收入等在性质上有根本区别。

税收的三个特征互相联系、缺一不可。其核心是无偿性。无偿性是税收这种特殊分配手段本质的体现，强制性是实现税收无偿征收的保证，固定性是无偿性和强制性的必然要求。税收的无偿性决定了税收的强制性，税收的无偿性和强制性又决定了税收的固定性。税收的特征是税收区别于其他财政收入形式，如上缴利润、国债收入、规费收入、罚没收入等的基本标志。

税收的特征反映了不同社会形态下税收的共性，三者相互配合，保证了政府财政收入的稳定。

### （三）税收职能

税收职能是指税收所具有的内在功能，税收的职能是由税收的本质决定的，我国税收的本质是“取之于民、用之于民”。因此，税收的职能及其作用主要表现在以下几个方面。

#### 1. 税收是财政收入的主要来源

组织财政收入是税收的基本职能。税收具有强制性、无偿性、固定性的特征，筹集财政收入稳定可靠，成为世界各国政府组织财政收入的基本形式和主要来源。

#### 2. 税收是调控经济运行的重要手段

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。税收作为经济杠杆，通过征与不征、征多征少及是否给予减免税等手段来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。政府运用税收手段，既可以调节宏观经济总量，也可以调节经济结构。

#### 3. 税收是调节收入分配的重要工具

从总体来说，税收作为国家参与国民收入分配最主要、最规范的形式，能够规范政府、企业和个人之间的分配关系。不同的税种，在分配领域发挥着不同的作用。如个人所得税实行超额累进税率，具有高收入者适用高税率、低收入者适用低税率或不征税的特点，有助于调节个人收入分配，缩小贫富差距，促进社会公平，实现共同富裕。消费税对特定的消费品征税，能达到调节收入分配和引导消费的目的。

#### 4. 税收具有监督经济活动的作用

税收涉及社会生产、流通、分配、消费各个领域，能够综合反映国家经济运行的质量和效率。国家既可以通过税收收入的增减及税源的变化，及时掌握宏观经济的发展变化趋势，也可以在税收征管活动中了解微观经济状况，发现并纠正纳税人在生产经营及财务管理中存在的问题，从而促进国民经济持续健康发展。

此外，税收管辖权既是国家主权的组成部分，也是国家权益的重要体现，所以税收在对外交往中，还具有维护国家权益的重要作用。

## 二、税法

### （一）税法的概念

税收属于经济学的概念，税法属于法学的概念。税法是指国家制定的用以调整在税收分配过程中形成的国家与纳税人之间在征税纳税方面的权利与义务关系的法律规范总称。

税法与税收存在着密切的联系，税收活动必须严格依照税法的规定进行，以税法为其法律依据和法律保障，而税法又必须以保障税收活动的有序进行为其存在的理由和依据。

此外，税收作为一种经济活动，属于经济基础范畴；而税法则是一种法律制度，属于上层建筑范畴。国家和社会对税收与税收活动的客观需要，决定了与税收相对应的税法的存在；而税法则对税收的有序进行和税收目的的有效实现起着重要的法律保障作用。

### （二）税收法律关系

税收法律关系是税收法律规范所确认和调整的国家与纳税人之间在税收分配过程中形成的权利和义务关系。税收法律关系是法律关系的一种具体形式，因此，具有法律关系的一般特征。税收法律关系由主体、客体和内容三个要素构成。这三个要素之间相互联系，形成统一整体。

税收法律关系是税收分配上的权利和义务关系。税收法律关系的一方主体始终是国家，税收法律关系主体双方具有单方面的权利与义务内容，税收法律关系的产生以纳税人发生了税法规定的行为或者事实为根据。

#### 1. 税收法律关系主体

税收法律关系主体是指税收法律关系中依法享有权利和承担义务的当事人，一方为征税主体，另一方为纳税主体。

（1）征税主体。征税主体是税收法律关系中享有征税权的当事人。严格意义上讲，只有国家才能享有税收的所有权，因此，国家是真正的征税主体。但是，国家通过法律授权的方式赋予具体的国家职能机关代其行使征税权利，因此，税务机关通过获得授权成为法律意义上的征税主体，在我国包括国家税务总局所属的各级税务机关和海关。

（2）纳税主体。纳税主体是税收法律关系中负有纳税义务的当事人。对于纳税主体，税法有不同的划分方法。按照纳税主体在民法中身份的不同，可以分为自然人、法人、非法人单位；根据征税权行使范围的不同，可以分为居民纳税人和非居民纳税人等。不同种类的纳税主体，在税收法律关系中享受的权利和承担的义务不尽相同。

## 2. 税收法律关系客体

税收法律关系客体是指税收法律关系主体的权利和义务所共同指向的对象。税收法律关系客体与征税对象较接近。税收法律关系客体属于法学范畴，较抽象；征税对象属于经济学范畴，较具体。例如，货物和劳务税税收法律关系的客体是纳税人生产、经营的商品、货物或从事的劳务、提供的服务，征税对象是货物流转额和劳务流转额；所得税法律关系的客体是纳税人生产经营所得和其他所得，征税对象是应纳税所得额；财产税法律关系的客体是财产，征税对象是财产的价值额或数量。

税收法律关系客体是国家利用税收杠杆调整和控制的目标，在一定时期根据客观经济形势发展的需要，通过扩大或缩小征税范围调整征税对象，以达到限制或鼓励国民经济中某些产业、行业发展的目的。

## 3. 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容是税收法律关系主体所享有的权利和承担的义务，这是税收法律关系中最实质的东西，也是税法的灵魂。它规定权利主体可为或不可为的行为，以及违反了这些规定须承担的法律后果。

（1）征税主体的权利与义务。根据《税收征管法》及相关法律、法规的规定，税务机关享有依法行政和税款征收权。

税务机关的权利主要包括：征税权；税务管理权；税法解释权；估税权；委托代征权；实施税收保全权；强制执行权；税收检查权；行政处罚权；税款追征权；代位权和撤销权；阻止出境权；欠税公告权。

税务机关的义务包括：宣传、贯彻、执行税收法规，辅导纳税人依法纳税的义务；为检举人保密的义务；为纳税人办理税务登记、发给税务登记证的义务；受理减税、免税、退税及延期缴纳税款申请的义务；受理税务行政复议申请的义务；保护纳税人合法权益的义务；国家规定的其他义务。

（2）纳税主体的权利与义务。纳税主体的权利包括：知情权；保密权；税收监督权；纳税申报方式选择权；申请延期申报权；申请延期缴纳税款权；申请退还多缴税款权；依法享受税收优惠权；委托税务代理权；陈述与申辩权；对未出示税务检查证和税务检查通知书的拒绝检查权；税收法律救济权；依法要求听证的权利；索取有关税收凭证的权利。

纳税主体的义务包括：依法进行税务登记的义务；依法设置账簿、保管账簿和有关资料的义务；依法开具、使用、取得和保管发票的义务；财务会计制度和会计核算软件备案的义务；按照规定安装、使用税控装置的义务；按时、如实申报的义务；按时缴纳税款的义务；代扣、代收税款的义务；接受依法检查的义务；及时提供信息的义务；报告其他涉税信息的义务。



## 学习指引

查阅国家税务总局《关于纳税人权利与义务的公告》(国家税务总局公告 2009 年第 1 号)



《国家税务总局关于纳税人权利与义务的公告》

## 任务二

## 税收制度构成要素

税收制度简称税制,是国家以法律形式规定的各种税收法令和征收管理办法的总称。一个国家制定什么样的税收制度,是由其生产力发展水平、经济管理体制以及税收应发挥的作用决定的。

税法的构成要素是指各种单行实体税法具有的共同的基本要素的总称。实体税法的构成要素一般包括纳税人,征税对象,税率,减税、免税,纳税环节,纳税期限,纳税地点,法律责任等。

## 一、纳税人

纳税人也称“纳税主体”,是税法中规定的直接负有纳税义务的单位和个人,包括法人和自然人。纳税人的规定解决谁纳税的问题。

实际纳税过程中与纳税人相关的概念有负税人、扣缴义务人和代征代缴义务人。

## (一) 负税人

纳税人是直接向税务机关缴纳税款的单位和个人,负税人是实际负担税款的单位和个人。纳税人如果能够通过一定途径把税款转嫁或转移出去,纳税人就不再是负税人;否则,纳税人同时也是负税人。

## (二) 扣缴义务人

扣缴义务人是指税法规定的,在经营活动中负有代扣税款并向国库缴纳税款义务的单位和个人。对税法规定的扣缴义务人,税务机关应向其颁发代扣代缴证书,明确其代扣代缴义务。对不履行扣缴义务的,税务机关应视情节轻重予以适当处罚,并责令其补缴税款。

## (三) 代征代缴义务人

代征代缴义务人是指依据税法规定,受税务机关委托而代征税款的单位和个人。通过代征代缴义务人代征税款,不但便利了纳税人税款的缴纳,有效地保证了税款征收的实现,而且对于强化税收征管,有效杜绝和防止税款流失有着显著作用。

## 二、征税对象

征税对象又称课税对象、征税客体，是税法中规定的征税的目的物，是国家据以征税的依据。征税对象的规定解决了对什么征税的问题，每一种税首先要选择确定它的征税对象，因为它体现着不同税种征税的基本界限，是一种税区别于另一种税的最主要标志，决定着不同税种名称的由来以及各个税种在性质上的差别，并对税源、税收负担问题产生直接影响。

实际纳税过程中与征税对象相关的概念有计税依据、税目和税源。

### （一）计税依据

计税依据，又称税基，是指税法中规定的据以计算应征（纳）税款的依据。正确确定计税依据，有利于税务机关贯彻执行税收政策、法令，保证国家财政收入的实现，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，征税对象和计税依据一般是一致的；另一种是实物形态，就是以征税对象的数量、重量、容积、面积等作为计税依据，在这种情况下，征税对象和计税依据一般是不一致的。

征税对象与计税依据的关系是：征税对象是指征税的目的物，计税依据则是在目的物已经确定的前提下，对目的物据以计算税款的依据；征税对象是从质的方面对征税所做的规定，而计税依据则是从量的方面对征税所做的规定，是征税对象量的表现。

### （二）税目

税目是征税对象的具体化，反映具体的征税范围，代表征税的广度。划分税目的主要作用：一是进一步明确征税范围，凡列入税目的都征税，未列入的不征税；二是解决征税对象的归类问题，并根据归类确定税率，体现不同的税收政策。

需要说明的是，并不是每一种税都要划分税目。一般来说，只有通过划分税目才能够明确本税种内部哪些项目征税、哪些项目不征税，并且只有通过划分税目，才能对征税对象进行归类并按不同类别和项目设计高低不同的税率，在平衡纳税人负担的情况下，对这类税种划分税目才有必要。

税目一般可分为列举税目和概括税目。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之下划分若干个细目。概括税目就是按照商品大类或行业采用概括方法设计税目。

### （三）税源

税源是指税收收入的最终来源，或者说税收负担的最终归宿。税源归根到底是物质生产部门劳动者创造的国民收入。税收来源于经济，离开经济的发展，税收即成为无源之水、无本之木。在社会产品价值中，能够成为税源的只能是国民收入分配中形成的各种收入，如工资、奖金、利润、利息等。当某些税种以国民收入分配中形成的各种收入为征税对象时，税源和征税对象就是一致的，如对各种所得征税。但是，很多税种的征

税对象并不是或不完全是国民收入分配中形成的各种收入,如房产税等。可见,只是在少数的情况下,征税对象和税源才是一致的。对于大多数税种来说两者并不一致,税源并不等于征税对象。征税对象是据以征税的依据,税源则表明纳税人的负担能力。

### 三、税率

税率是应纳税额与征税对象之间的法定比例,是计算税额的尺度,代表征税的深度,关系着国家的税收收入多少和纳税人的税收负担程度,因而它是税制的中心环节和核心要素。

我国现行税率主要有比例税率、累进税率和定额税率三种形式。

#### (一) 比例税率

比例税率是指对同一征税对象,不论数额大小只规定一个比例,都按同一比例征税。

在具体运用上,比例税率又可分为:产品比例税率、行业比例税率、地区差别比例税率、幅度比例税率等。其基本特点是税率不随征税对象数额的变动而变动且计算简便,但对纳税人收入的调节作用不明显。

#### (二) 累进税率

累进税率是指同一征税对象,随征税对象数额的增大,征收比例也随之提高的税率。其表现为将征税对象按数额大小分为若干等级,不同等级由低到高分别适用不同的税率,征税对象数额越大,适用的税率越高。累进税率可以更有效地调节纳税人的收入,一般多在对所得征税的税种中运用。

累进税率的具体形式有全额累进税率、超额累进税率、全率累进税率和超率累进税率。

##### 1. 全额累进税率

全额累进税率是以征税对象的全部数额都按其所达到对应等级的税率来计算税额的一种累进税率。它有两个特点:一是对具体纳税人来说,在征税对象确定以后,相当于按照比例税率计征,计算方法简便;二是税收负担不合理,特别是在两个级距的临界点会出现税负的增加超过征税对象数额的增加的不合理现象,不利于鼓励纳税人增加收入。

【例 1-1】甲、乙两人的应税收入分别是 1 500 元和 1 501 元,根据税率表 1-1,分别计算甲、乙应纳税额。

表 1-1 全额累进税率表

| 级次 | 征税对象级次            | 税率 (%) |
|----|-------------------|--------|
| 1  | 0~1 500 元(含)      | 3      |
| 2  | 1 501~4 500 元(含)  | 10     |
| 3  | 4 501~9 000 元(含)  | 20     |
| 4  | 9 001~35 000 元(含) | 25     |

#### 【解析】

甲应纳税额 = 1 500 × 3% = 45 (元)

乙应纳税额 = 1 501 × 10% = 150.10 (元)

## 2. 超额累进税率

超额累进税率是把征税对象的数额划分为若干等级，对每个等级部分的数额分别规定相应税率，分别计算税额，各级计算的税额之和为应纳税额，一个征税对象可同时适用几个等级的税率。超额累进税率征税的特点是：计算方法比较复杂，征税对象数量越大，适用等级越多，计算步骤也越多；累进幅度比较缓和，税收负担较为合理；特别是在征税对象级次分界点上下，只就超过部分按高一级税率计算纳税，一般不会发生增加的税额超过增加的征税对象数额的不合理现象，有利于鼓励纳税人增产增收。

超额累进税率是世界各国普遍采用的一种税率。为解决超额累进税率计算税款比较复杂的问题，在实际工作中采用速算扣除法，引入了“速算扣除数”的概念，通过预先计算出的速算扣除数，即可直接计算应纳税额，不必再分级分段计算。采用速算扣除法计算应纳税额的公式为：

$$\text{应纳税额} = \text{应纳税所得额} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}$$



### 学习提示

速算扣除数是按全额累进税率和超额累进税率计算的应纳税额的差额。

## 3. 全率累进税率

全率累进税率是指将征税对象按相对额划分为若干等级，每个等级规定的税率随征税对象相对额的增大而提高，纳税人的全部征税对象都按与征税对象相对额所对应的税率计算纳税的税率。这种税率形式计算简便；累进急剧，纳税人全部征税对象都适用相应等级的最高税率；累进的名义税率与实际税率相同；在累进级距的临界点会出现税款增加额超过征税对象增加额的不合理现象。全率累进税率在我国尚未使用过。

## 4. 超率累进税率

超率累进税率是将征税对象按相对率划分为若干等级，对每个等级分别规定不同的税率，分别计算征税，一个征税对象可同时适用几个等级的税率。目前，我国采用这种税率的是土地增值税。



### 学习提示

为解决超率累进税率计算税款比较复杂的问题，在实际工作中引进了“速算扣除系数”。

## （三）定额税率

定额税率又称固定税额。这种税率是根据征税对象计量单位直接规定固定的征税数额。征税对象的计量单位可以是重量、数量、面积、体积等自然单位，也可以是专门规定

的复合单位。例如，现行税制中的城镇土地使用税和车船税分别以“平方米”和“辆”等自然单位为计量单位。按定额税率征税，税额计算简单，便于征管；税额的多少只与征税对象的数量有关，同价格无关，所以它适用于对价格稳定、质量等级和品种规格单一的大宗产品征税的税种。对某些产品采用定额税率，有助于提高产品质量或改进包装。

### 知识窗

#### 名词解释

**名义税率：**税法规定的税率。

**实际税率：**即实际负担率，是纳税人在一定时期内实际缴纳税额与实际征税对象数额的比例。

**边际税率：**再增加一部分收入时，增加的这部分收入所纳税额与增加收入的比例。

#### 四、减税、免税

减税、免税是国家对某些纳税人或征税对象给予鼓励或照顾的一种措施。减税是对应征税款减少征收一部分，免税是对应征税款全部免征。减税、免税规定是为了解决按现行税制规定征税时所不能解决的具体问题而采取的一种补充措施，是在一定时期内给予纳税人的一种税收优惠，同时也是税收的统一性和灵活性相结合的具体体现。减税、免税的基本形式主要有税基式减免、税率式减免和税额式减免。

##### （一）税基式减免

税基式减免是通过直接缩小计税依据的方式实现的减税、免税。具体包括起征点、免征额、项目扣除、缩小计税依据以及跨期结转等。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。起征点与免征额同为征税与否的界限，对纳税人来说，在其征税对象没有达到起征点或没有超过免征额的情况下，都不征税，两者是一样的。但是它们又有明显的区别。其一，当征税对象达到或超过起征点时，就应全额征税；而当征税对象超过免征额时，则只就超过的部分征税。其二，当征税对象恰好达到起征点时，就要全额征税；而当征税对象恰好与免征额相同时，则免于征税。起征点只能照顾一部分收入较少的纳税人，而免征额则可以适用征税范围内的所有纳税人。如增值税起征点的规定，销售货物按期纳税的起征点为月销售额 5 000~20 000 元，按次纳税的起征点为每次（日）销售额 300~500 元。项目扣除是指在征税对象中扣除一定项目的数额，以其余额作为计税依据计算纳税。缩小计税依据是对部分纳税人的计税依据规定一个比例折算后作为实际计税依据。跨期结转是将以前纳税年度的经营亏损等在本纳税年度经营利润中扣除，相应地缩小了计税依据。

## （二）税率式减免

税率式减免是通过直接降低税率的方式实行的减税、免税。具体包括低税率、零税率等形式。

## （三）税额式减免

税额式减免是通过直接减少应纳税额的方式实行的减税、免税。具体包括全部免征、减半征收、核定减免率等。

在上述三种形式的减税、免税中，税基式减免使用范围最广泛，一般适用于所有生产经营情况；税率式减免比较适用于对某个行业或某种产品的减免，所以在货物和劳务税中运用最多；税额式减免适用范围最窄，一般仅限于特殊情况下使用。



### 学习提示

查阅 2021 年的税收优惠政策，分析属于哪种税收优惠。



2021 年的税收优惠政策

## 五、纳税环节

纳税环节是指税法上规定的征税对象从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节。为了更好地发挥税收促进经济发展、保证财政收入的作用，以及便于征收管理，国家对不同的货物、劳务及服务征税往往确定不同的纳税环节。按照纳税环节的多少，将税收课征制度划分为两类：一次课征制和多次课征制。

一次课征制是指同一税种在货物、劳务及服务流转的全过程中只选择某一环节课征的制度，如现行的消费税主要实行一次课征制。多次课征制是指同一税种在货物、劳务及服务流转全过程中选择两个或两个以上环节课征的制度，如现行的增值税实行多次课征制。

## 六、纳税义务发生时间

纳税义务发生时间是指纳税人依照税法规定负有纳税义务的时间。由于纳税人的某些应税行为和取得应税收入在发生时间上不尽一致，为正确确定税务机关和纳税人之间的征纳关系和应尽职责，每个税种对纳税义务的发生时间一般都做了明确规定。规定纳税义务发生时间，一是为了明确纳税人承担纳税义务的具体日期；二是有利于税务机关实施税务管理，合理规定申报期限和纳税期限，监督纳税人依法履行纳税义务，保证国家财政收入。注意不是纳税人纳税义务发生立即就要缴纳税款，而是要计入本期收入或应税所得等一并计税，在规定的纳税期限内缴纳税款。

## 七、纳税期限

纳税期限是纳税人发生纳税义务后应当计算并向国家缴纳税款的法定期间。为保

证财政收入的及时、稳定，国家开征的每一种税都有纳税期限的规定，征纳双方必须执行。不同性质的税种以及不同情况的纳税人纳税期限也不相同。

我国现行税制的纳税期限有三种形式：①按期纳税。即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，共7种期限。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。以1个月和1个季度为一期纳税的，自期满之日起15天内申报纳税；以其他间隔期为纳税期限的，自期满之日起5天内预缴税款，于次月1日起15天内申报纳税并结清上月税款。②按次纳税。即根据纳税行为的发生次数确定纳税期限。③按年计征，分期预缴或缴纳。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日以上是法定节假日，都可以顺延。

## 八、纳税地点

纳税地点是纳税人的具体纳税地点。纳税地点是根据各个税种征税对象的纳税环节和有利于税源控制而规定的。

我国一般规定纳税人在其所在地就地申报纳税，同时考虑到某些纳税人生产经营和财务核算的不同情况，对纳税地点也做了不同规定。其主要方式有：企业所在地纳税、营业行为所在地纳税、集中纳税、口岸纳税等。

## 九、法律责任

法律责任是指行为人因违反税收法律规范所应承担的法律后果。税收法律责任依其性质和形式的不同，可分为行政责任和刑事责任；依承担法律责任主体的不同，可分为纳税人责任、扣缴义务人责任、税务机关及其工作人员责任。明确规定税收法律责任，有利于维护正常的税收征纳秩序，确保国家的税收收入及时足额入库；有利于增强税法的威慑力，为预防和打击税收违法犯罪行为提供有力的法律武器；有利于维护纳税人的合法权益。

# 任务三 税收分类

为正确认识税收的性质、特点和不同税种的功能，完善我国税收制度体系，有必要对税收进行科学分类。

## 一、按征税对象性质分类

按征税对象性质分类，可分为货物和劳务税类、所得税类、资源税类、财产税类、行为税类。

(1) 货物和劳务税类。货物和劳务税类包括增值税、消费税和关税等。这些税种通常是在生产、流通或者服务中，以货物、劳务和服务为征税对象的税种，是我国税制体系中的主体税种，其中又以增值税为主。

(2) 所得税类。所得税类包括企业所得税和个人所得税。这些税种是以生产、经营者取得的所得或者个人取得的所得为征税对象征收的。

(3) 资源税类。资源税类包括资源税、土地使用税、土地增值税等。这些税种是对从事资源开发者征收的，可以体现国有资源的有偿使用，并对纳税人取得的资源级差收入进行调节。

(4) 财产税类。财产税类包括房产税和车船税等。这些税种是以财产为征税对象征收的。

(5) 行为税类。行为税类包括印花税、车辆购置税、契税等。这些税种是以特定的行为为征税对象征收的。

## 二、按税收使用权限分类

按税收使用权限划分，可分为中央税、地方税、中央与地方共享税。

(1) 中央税。中央税是指收入归中央政府支配使用的税种，包括消费税、关税、车辆购置税、海关代征的增值税、消费税和船舶吨税等。

(2) 地方税。地方税是指收入归地方政府支配使用的税种，包括土地增值税、印花稅、城市维护建设税、城镇土地使用税、房产税、车船税、契税、耕地占用税和环保稅等。依据“十四五”规划，消费税将转为地方税。

(3) 中央与地方共享税。中央与地方共享税是指中央政府和地方政府按一定比例分享税收的税种，包括增值税、企业所得税、个人所得税等。

## 三、按税收与价格的关系分类

按税收与价格的关系划分，可分为价内税和价外税。

(1) 价内税是指税金构成商品或劳务价格组成部分的税种，如消费税、关税等。

(2) 价外税是指税金不包含在商品或劳务价格内的税种，即税金作为价格之外的附加，如增值税、契税、车辆购置税等。

## 四、按计税标准分类

按税收计税标准的不同，可分为从价税、从量税和复合计税。

(1) 从价税是以征税对象的价值量为标准计算征收的税种。税额的多少将随着价格的变动而相应增减，如增值税等。

(2) 从量税是以征税对象的重量、件数、容积、面积等为标准，采用固定税额征收的税种。从量税具有计算简便的优点，但税收收入不能随价格高低而增减，如车船税、城镇土地使用税等。

(3) 复合计税是指对某些征税对象既从价征税，又从量征税，如消费税中的白酒和卷烟等。

## 五、按税负是否易于转嫁分类

按税收负担是否易于转嫁划分，可分为直接税和间接税。

(1) 直接税是指纳税人同时也是税收的实际负担人，纳税人不能或不便于把税收负担转嫁给别人的税种，如所得税类、财产税类等。

(2) 间接税是指纳税人不是税收的实际负担人，纳税人能够用一定的方法把税收负担转嫁给他人承担的税种，如货物和劳务税类。

## 任务四 我国税收制度

### 一、我国现行税制

我国的税收制度自新中国成立以来,随着社会政治经济的变化,做过多次调整和改革。从总体上看,我国的税收制度经历了三个大的发展时期。第一个时期是新中国成立初期至 20 世纪 70 年代的税收体制初创时期,第二个时期是 20 世纪 80 年代的重建和改革时期,第三个时期是从 1994 年至今的税制完善与发展时期。

1994 年我国进行了大规模的工商税制改革,形成了以货物和劳务税、所得税为主体税种的格局。现阶段,我国有如下 18 个税种:增值税、消费税、关税、企业所得税、个人所得税、资源税、城镇土地使用税、耕地占用税、房产税、契税、车船税、印花税、土地增值税、城市维护建设税、车辆购置税、船舶吨税、烟叶税和环保税。至 2021 年年底,我国已完成企业所得税、个人所得税、车船税、环保税、烟叶税、船舶吨税、耕地占用税、车辆购置税、资源税、契税、城建税和印花税 12 个税种的立法工作。

### 二、税收征管机构和征管范围

我国税收征收管理机关有国家税务总局及其所属机关和海关。

海关主要负责征收和管理:进口关税、对入境旅客行李物品和个人邮递物品征收的进口关税、受托代征的进口环节消费税、增值税和船舶吨税等。

除由海关征收和代征的税种外,其他税种均由国家税务总局及其所属机关征收。

### 项目小结

本项目内容是对税收基本理论和基本知识的介绍,主要讲授税收的概念、特征、分类,税法概念和税收法律关系,税法构成要素的基本内容和我国的税收制度,掌握这些基本概念和基本知识对后面项目内容的学习有重要意义。

会计资格考试中要求掌握税收的概念、特征、分类,税法及其构成要素的基本规定。



### 思考与练习

#### 【单项选择题】

1. 下列各项中,属于税收法律关系主体的是( )。  
A. 纳税人      B. 税率      C. 征税对象      D. 纳税环节
2. 税收法律制度的核心要素是( )。  
A. 征税对象      B. 税收优惠      C. 税率      D. 计税依据

3. 下列各项中,属于税收法律关系客体的是( )。
  - A. 征税对象
  - B. 纳税期限
  - C. 纳税人
  - D. 纳税环节
4. 我国税法构成要素中,区别不同税种的主要标志是( )。
  - A. 纳税人
  - B. 征税对象
  - C. 税率
  - D. 纳税期限
5. 下列各项中,不属于货物和劳务税的是( )。
  - A. 增值税
  - B. 消费税
  - C. 关税
  - D. 土地增值税
6. 我国税法规定,销售额达到或者超过一定标准的,全额计算征收增值税;销售额低于该标准的,免于征收增值税。这种减免税方式称为( ),属于( )。
  - A. 免征额 税基式减免
  - B. 起征点 税额式减免
  - C. 免征额 税额式减免
  - D. 起征点 税基式减免
7. 我国个人所得税中,综合所得采取的税率形式是( )。
  - A. 比例税率
  - B. 全额累进税率
  - C. 超率累进税率
  - D. 超额累进税率
8. 通过直接缩小计税依据的方式实现的减税、免税称为( )。
  - A. 税基式减免
  - B. 税率式减免
  - C. 税额式减免
  - D. 法定式减免
9. 我国个人所得税法规定,个人综合所得每年 60 000 元(每月 5 000 元)基本费用扣除额属于( )。
  - A. 起征点
  - B. 免征额
  - C. 税额式减免
  - D. 税率式减免
10. 下列税种中,属于中央税的是( )。
  - A. 增值税
  - B. 消费税
  - C. 车船税
  - D. 房产税

#### 【多项选择题】

1. 税收具有( )特征。
  - A. 无偿性
  - B. 收益性
  - C. 强制性
  - D. 固定性
2. 我国税收法律关系中,征税主体包括( )。
  - A. 税务机关
  - B. 税务师事务所
  - C. 海关
  - D. 审计机关
3. 减税、免税是国家对( )给予鼓励和照顾的一种特殊规定。
  - A. 纳税环节
  - B. 征税对象
  - C. 税率
  - D. 纳税人
4. 在下列税种中,( )不是我国现行税制中的主体税种。
  - A. 增值税
  - B. 车辆购置税
  - C. 车船税
  - D. 消费税
5. 下列税种中,没有规定起征点的有( )。
  - A. 增值税
  - B. 土地增值税
  - C. 消费税
  - D. 个人所得税
6. 下列税种中,实行比例税率的有( )。
  - A. 车辆购置税
  - B. 环境保护税
  - C. 车船税
  - D. 企业所得税
7. 下列税种中,属于地方税的有( )。
  - A. 土地增值税
  - B. 消费税
  - C. 船舶吨税
  - D. 车船税
8. 下列税种中,属于中央与地方共享税的有( )。
  - A. 增值税
  - B. 消费税
  - C. 车辆购置税
  - D. 个人所得税

9. 下列各项中,属于价内税的有( )。
- A. 增值税      B. 消费税      C. 城市维护建设税      D. 土地增值税
10. 按计税标准不同分类,税收可以分为( )。
- A. 价内税      B. 价外税      C. 从价税
- D. 从量税      E. 复合税

### 【判断题】

1. 从中国境内取得收入的外国企业、组织、外籍人、无国籍人是我国税收法律关系的纳税主体。 ( )
2. 纳税人和扣缴义务人都是实际承担税负的单位或者个人。 ( )
3. 税收法律关系的权利主体是指代表国家行使征税职责的税务机关或者财政机关。 ( )
4. 税目是税法中规定的应当征税的项目,是征税对象的具体化,因此,所有的税种均要规定税目。 ( )
5. 起征点是指征税对象达到一定数额,开始征税的起点。征税对象的数额达到规定起点的,只对其超过起征点的部分征税。 ( )
6. 纳税期限就是纳税义务发生时间。 ( )
7. 根据企业所得税有关法律规定,企业当年发生的经营亏损,可以用以后 5 年内的所得进行弥补,该种减免税形式属于跨期结转。 ( )
8. 征税对象是区别不同税种的重要标志,因此,征税对象是税收法律制度中的核心要素。 ( )
9. 超率累进税率是按征税对象的某种比例来划分不同的等级,并规定相应的税率,我国的土地增值税就是采用这种税率形式。 ( )
10. 根据税收管理和使用权限分类,我国的个人所得税属于地方税。 ( )