



高职高专“十三五”规划教材

纳税实务

主编 何平和 李萍 朱明镜

武汉大学出版社



高职高专“十三五”规划教材

纳税实务

主编 何平和 李萍 朱明镜

省级精品课程
项目化教程
校企合作课程

WUHAN UNIVERSITY PRESS
武汉大学出版社

书名：纳税实务（书后有答案）

ISBN：978-7-307-17330-9

作者：何平和

出版社：武汉大学出版社

定价：49.80元

编写说明

本教材力求探索适合高职院校以能力为核心的教学需求,充分体现了高职教育“以能力为本位、以够用为度、以实用为目的”的教学特色,融“教、学、做”为一体,注重实践能力的培养,增强教学过程的职业性、实践性和实用性,将教材、教法及学法有机结合,具有较强的实务性与可操作性,是一部实用的“税收实务”项目化教程。

编写者对教材结构和内容等方面进行了改革与创新,采用了“项目化教学”与“任务化驱动”的设计理念,在内容上做了精心选择与安排,引用了最新的税制改革方面的政策规定与内容,对增值税、消费税、资源税等诸多新的税收政策及时进行了增减与调整,体现了“新颖、实用、够用”的原则;形式上结合“项目化设计”及“任务化驱动”的课程特色,每个项目由多个任务构成,包括“任务实施”“案例参析”等;课后安排了大量的理论与实践训练,让学生边做边学,在做中学,学中做,重点培养学生税收实务中的核心能力。

本书为省级精品课程、项目化教程、校企合作课程。全书共设计了九个项目,分别是认知税收、增值税、消费税、城市维护建设税及教育费附加、关税、企业所得税、个人所得税、其他税类及涉税办理。本书内容新颖、重点突出、简明实用、操作性强,以强化学生的职业能力为核心,是大专院校财经类专业教学及财会人员自学的理想用书。

该书在编写过程中,参考引用了国内同行的不少成果,限于篇幅不能一一列出,在此一并致谢!由于时间仓促,书中不足之处在所难免,敬请广大读者指正!

项目一

认识税收

- ◎ 任务一 认识税收 1
- ◎ 任务二 解析税收要素 5
- ◎ 任务三 概览税收分类与我国现行税收体系 11
- ◎ 小 结 14

项目二

增值税

- ◎ 任务一 认识增值税 15
- ◎ 任务二 确定增值税销项税额 30
- ◎ 任务三 确定增值税进项税额 36
- ◎ 任务四 计算增值税应纳税额 40
- ◎ 任务五 出口货物退(免)税 44
- ◎ 任务六 增值税纳税申报 47
- ◎ 任务七 增值税发票的使用及管理 65
- ◎ 小 结 72

项目三

消费税

- ◎ 任务一 认识消费税 78
- ◎ 任务二 计算消费税应纳税额 93
- ◎ 任务三 消费税纳税申报 106
- ◎ 小 结 112

项目四

城市维护建设税及教育费附加

- ◎ 任务一 计算城市维护建设税及教育费附加 117
- ◎ 任务二 城市维护建设税及教育费附加纳税申报 121
- ◎ 小 结 124

项目五

关 税

- ◎ 任务一 认识关税 128
- ◎ 任务二 计算关税应纳税额 134

项目六

◎ 任务三 关税征收管理	137
◎ 小 结	140

企业所得税

◎ 任务一 认识企业所得税	143
◎ 任务二 确定应纳税所得额	146
◎ 任务三 资产的税务处理	157
◎ 任务四 计算企业应纳税所得额	163
◎ 任务五 企业所得税纳税申报	166
◎ 小 结	177

项目七

个人所得税

◎ 任务一 认识个人所得税	181
◎ 任务二 计算个人所得税应纳税额	189
◎ 任务三 个人所得税纳税申报	198
◎ 小 结	204

项目八

其他税类

◎ 任务一 资源税的计算与申报	208
◎ 任务二 房产税的计算与申报	214
◎ 任务三 车船税的计算与申报	217
◎ 任务四 印花税的计算与申报	221
◎ 小 结	226

项目九

涉税办理

◎ 任务一 税务登记	230
◎ 任务二 纳税申报	239
◎ 任务三 税务检查	242
◎ 任务四 减免税申请	244
◎ 任务五 法律责任	246
◎ 小 结	249

参考答案

.....	252
-------	-----

参考文献

.....	258
-------	-----

1

项目一 认识税收

CHAPTER

知识目标
<ul style="list-style-type: none">◎理解税收的含义及特征。◎掌握税收的主要要素及其内容。◎掌握税收的主要分类。◎了解我国现行税种。
能力目标
<ul style="list-style-type: none">◎能够认识税收的基本功能,并能用税收知识解析我国经济运行中的相关政策。◎能够通过对税收要素及其分析,解读我国现行税收体系中的法律规定与要求。◎能够结合我国现行税种解读税收现行管理体制。

任务一 认识税收

【任务实施 1-1】 用税收原理分析我国商品房买卖中税收政策的调整。

我国从 1999 年下半年起,对居民购买商品房的契税实行减半征收,对二手房交易应征的营业税、个人所得税等继续暂停征收。此举大大减轻了居民购买商品房的经济负担,激活了二手房交易市场。2000 年后,商品房价格一路上扬,甚至有人称为“疯涨”,由此,“炒房大军”的赚钱效应不断扩散,房地产投机愈演愈烈。此时,对房地产市场实施有效调控,抑制房价过快上涨,成为各级政府的重要任务。

2005 年春天,“国八条”出台,其中规定,自 2005 年 6 月 1 日起,出售购买不到两年的商品房,按销售价格全额征收营业税,同时规定购买建筑面积在 144 平方米以上的单元房不再享受契税减半征收的优惠。然而,此举对抑制房价的上涨收效甚微,全国多数地区的房价仍在上涨,少数地区甚至有较大幅度的上涨。因此,2006 年又出台了“国六条”,其中规定,自 2006 年 6 月 1 日起,出售购买不足 5 年的商品房,按销售价格全额征收营业税,即将全额缴纳营业税的年限从不足 2 年提高到 5 年,意在通过税收调节限制炒房行为。2006 年 7 月,国家税务总局再次下发了《关于个人住房转让所得征收个人所得税有关问题的通知》,要求各级税务部门认真做好对二手房转让中个人所得税的征管,即自 2006 年 8 月 1 日起,对二手房交易应征的个人所得税恢复征收。由于房价持续走高,自 2011 年以来,国家通过“限购令”等多种措施对房地产市场进行调控,到 2014 年年底,在调控政策及存量过高的情况下,各地房价开始下降,销量走低,为此,2015 年 3 月 30 日,财政部发布《关于调整个人住房转让营业税政策的通知》,通知要求,自 3 月 31 日起,个人住房转让营业税免征年限由 5 年恢复至 2 年。

任务安排:

(1)从 1999 年到 2015 年国家多次调整商品房特别是二手房交易的税收政策的目的是什么?

(2) 这些举措透视出税收的什么职能?

提示与要求:老师简要介绍中国房地产市场背景,学生分组讨论,并当场总结回答。

一、任务分析

本次学习任务主要是对“税收”概况进行全面的认知,主要包括税收含义、作用及特征,培养学生能够通过对税收的基本认识解析我国经济运行中的相关政策的能力。

二、任务实施中的知识点

(一) 税收的含义

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和程序,参与社会产品或国民收入分配,强制、无偿地取得财政收入的一种分配形式。

税收既是一个经济范畴,也是一个历史范畴,它是社会生产力发展到一定程度的产物,即国家、剩余产品和私有制产生以后出现的一种分配形式。

税收的基本含义要从四个方面去理解:

(1) 税收是国家取得财政收入的一种基本形式。当代世界的绝大多数国家,财政收入的最主要形式都是税收。可以说,税收作为控制手段在世界各国的经济生活中扮演着越来越重要的角色。

(2) 国家征税的目的在于履行其公共职能。日常生活中,尽管人们的需要多种多样,但总的可以分为两类:私人需要和公共需要。私人需要通过向私人部门(企业、个体户)购买其生产的私人产品(如衣服、食品等),通过交换直接获得,这些私人部门也因此获得成本费用补偿;公共需要则通过公共部门(政府)所提供的公共产品(如国防、公园等)来满足。公共产品在生产和生活中是任何人、任何单位所必需的,提供公共产品需要大量成本,公共部门(各级政府)本身不创造价值,只能由众多的受益者来承担,这就是政府向纳税人征收的税。换句话说,税收就是人们消费公共产品所应支付的成本费用,是政府提供公共产品的成本费用的补偿。

(3) 国家征税凭借的是政治权力而非财产权力,是一种超经济的分配,体现了政治权力凌驾于财产权力之上的经济关系。税收的实现是具有强制性的,它是凭借国家的政治权力征收,而不是凭借生产资料所有权得到的;税收的实现受到法律的保护,是依法征收的。

(4) 税收是借助于法律形式进行的。首先,法律体现国家意志,它能在经济问题上通过对纳税义务人征税使其统一起来;其次,法律具有权威的强制性和普遍的适用性,能为国家、个人和社会组织所共同接受;最后,法律具有公正性,使税收活动具有预先规定的特征,体现税收的法律权威性,易于征管。

(二) 税收的作用

税收的职能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作用,税收是国家财政收入的重要支柱,使其成为世界各国政府组织财政收入的基本形式。一直以来,我国税收收入占国家财政收入的90%以上,近几年略有下降。2017年,我国公共财政收入为17.25万亿元,财政收入中的税收收入为14.43万亿元,占比84%。



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，通过增税与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，促进社会公平。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. 税收还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。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，税收管辖权是国家主权的组成部分，是国家权益的重要体现，所以在对外交往中，税收还具有维护国家权益的重要作用。

（三）税收的特征

税收作为一种凭借国家政治权力参与社会产品分配的形式，与其他财政收入形式相比，具有强制性、无偿性、固定性等特征，习惯上称之为“税收三性”。

1. 强制性

税收的强制性，是指税收凭借国家政治权力，通过法律形式进行强制课征。税收是国家法律制度的一个重要组成部分，任何单位和个人都必须遵守税法、依法纳税，否则就要受到法律的制裁。《中华人民共和国宪法》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。”正因为税收的这种强制性特征，才保证了税收成为一个国家取得财政收入最广泛、最可靠、最稳定的形式。

2. 无偿性

税收的无偿性，是指国家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。无偿性是税收的关键特征，它使税收区别于国债等财政收入形式。无偿性决定了税收是筹集财政收入的主要手段，并成为调节经济和矫正社会分配不公的有力工具。也就是说，只有税收的无偿性才能保证国家向社会提供公共产品、满足社会公共需要，才能做到“取之于民，用之于民”，只是各个纳税人从公共产品中获得的利益与其缴纳的税款在价值上不一定相等而已。

3. 固定性

税收的固定性，是指征税前，国家征什么税、对什么征、向谁征、征多少、何时征、何地征等内容，都已通过法律形式预先作了规定。税收的固定性特征，是税收区别于罚没、摊派等财政收入形式的重要特征。当然，税收的固定性是针对国家和纳税人的征纳标准而言的，并不排除在一定时期内税制的调整与改革。也就是说，税制的调整改革结果仍然要体现在税法中，因而并不影响税收的固定性。

税收的三大特征是相互联系的整体，是所有社会形态下的税收共性。没有强制性就不能保证国家无偿取得税收收入，没有无偿性就不能派生出强制性，而固定性是强制性和无偿性的要求和结果。

三、案例参析

【案例参析 1-1】 开征个人住房房产税是大势所趋。

房产税是指以房屋为征税对象，按房屋的计税余值或租金收入为计税依据，向产权所有人征收的一种财产税。房产税在我国并非新的税种，早在1986年国务院就颁布了《房产税暂行条例》，不过在此条例中，对个人拥有的非营业用的房产是给予免税的。

自2000年以来，中国的房价一路上扬，房地产成为中国经济的“热点”。为阻止房地产投机和过快增长带来的负面影响，中国政府多次利用税收经济手段及“强制性”行政手段来抑制房价的过快增长。这其中，以房产税等经济手段来逐步替换“限购令”这样的行政手段成为未来房地产调控的大方向。

2011年1月28日，房产税开始在上海、重庆试点。

2013年11月召开的十八届三中全会明确指出，“加快房地产税立法并适时推进改革”，“建立全社会房产、信用等基础数据统一平台，推进部门信息共享。”为此，国土资源部从2014年开始，用3年左右时间全面实施不动产统一登记制度，用4年左右时间能够运行统一的不动产登记信息管理基础平台，形成不动产统一登记体系，为房产税开征或为房地产税立法做好基础性工作。

显然，改革完善房产税并向房地产税过渡，势必成为房地产调控向着以经济、市场为主要手段转变的重要方向。

问题：

(1) 为什么要对个人住房开征房产税？

(2) 以上案例中提到的“房产税”与“房地产税”是一种税吗？如果不是，有什么不同？

【解析】 改革房产税并对个人住房开征房产税，是充分发挥税收调控经济运行的重要作用，充分运用税收这种经济手段，控制房地产市场的投机行为，改变供求现状，抑制房价过快增长。

房产税和房地产税虽然只是一字之差，但含义大不相同。现行制度下，除了正在进行个人住房房产税征收试点的上海和重庆，中国房产税的主要征税对象是商业、营业用房，对个人自住住房是免征房产税的。而上海和重庆的个人住房房产税的征税对象，还有存量房和增量房之分——上海版试点方案中，并不对存量住房征收房产税。

而房地产税则是一个综合的概念。房地产税涉及的税种包括房地产业营业税、企业所得税、个人所得税、房产税、城镇土地使用税、城市房地产税、印花税、契税、土地增值税等。房地产税立法的概念，在十八届三中全会后才提出，至于何时立法形成一个税种而代替以上各税种，目前尚没有明确时间。

任务二 解析税收要素

【任务实施 1-2】

中国现行 18 种税中，只有环境保护税、烟叶税、船舶吨税、个人所得税、企业所得税和车船税六种税是由全国人大及其常委会制定法律开征的，其他 15 种税都是行政法规规定的，这在世界范围内并不多见。如 2011 年沪、渝两市房产税改革试点、2014 年财政部连续三度上调成品油消费税等税收事件，引发了关于正当性和合法性的普遍质疑，其症结就在于真正意义上税收法定原则的缺失。

从世界历史角度看，税收法定原则在各国兴起是持续推动近代民主、法治的一种力量。在我国，近年来，税收法定原则已经被中央高层所重视，也已经成为普遍认可的社会共识。2014 年 8 月和 12 月，全国人大常委会已两次审议《中华人民共和国立法法》（后简称《立法法》）修正案草案。本次《立法法》修改中，最受关注的一点便是“税收法定”。所谓“税收法定”，就是“政府收什么税，向谁收，收多少，怎么收，都要通过人大来立法决定”。

任务安排：

- (1) 税收由哪些要素构成？
- (2) 你是如何理解“税收法定”？哪些税收要素必须由法律决定？

提示与要求：

- (1) 老师简要介绍我国税收立法的情况。
- (2) 学生分组讨论，并现场总结回答。

一、任务分析

税收要素是学习税收、认识税收活动及掌握纳税计算的基础。本次学习任务主要是认识税收各要素，尤其是税收中的纳税人、课税对象及税率“税收三要素”的含义，掌握各项税收要素的具体规定，培养学习者对税收要素的理解能力，为后续各税学习任务的实施与完成，打好基础。

二、任务实施中的知识点

税收要素，就是国家设立一项税收时，应该予以规定的各项内容。譬如什么人该交税，对什么征税，按什么标准征税，等等。税收构成要素的具体内容一般包括纳税义务人、课税对象、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减税免税、罚则等项目。最重要的构成要素为纳税义务人、课税对象及税率，称为“税收三要素”。

(一) 纳税人

纳税人又叫纳税主体，是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。任何一个税种首先要解决的就是国家对谁征税的问题，明确其义务与责任，因此，纳税人是税收最基本的要素之一。

纳税人有两种基本形式：自然人和法人。自然人和法人是两个相对称的法律概念。自然人是基于自然规律而出生，有民事权利和义务的主体，包括本国公民，也包括外国人和无国籍人。法人是自然人的对称，根据《中华人民共和国民法通则》第三十六条规定，

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。

在此，要注意区分与纳税人相关的几个概念。

在税收理论与实践中，与纳税人相关的概念主要有负税人、代扣代缴义务人、代征代缴义务人及税务代理人。

(1) 负税人。负税人与纳税人既有联系又有区别。纳税人是直接负有纳税义务的单位和个人，而负税人是最终负担税款的单位和个人，两者可以是一致的，也可以是不一致的。从我国目前的税制来看，在有些情况下，特别是对于所得税和财产税等直接税来说，负税人和纳税人是一致的。但在间接税的情形下，如各种流转税，由于它是对商品征税，存在着税负转嫁，只要被征税商品能够按较高的价格顺利销售出去，税负就可以转嫁到征税商品的购买者或消费者身上，这样纳税人和负税人就发生了分离，具体缴纳税款之人并不是最终的经济上的税负的承担者，简单地说，就是做生意的是纳税人，而负税人则是消费者。所以从这个角度上讲，如果国家加大税负，最终会加重普通消费者的消费负担。

(2) 代扣代缴义务人。也简称为扣缴义务人，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单位与个人。如出版社代扣作者稿酬所得的个人所得税等。如果代扣代缴义务人按规定履行了代扣代缴义务，税务机关将支付一定的手续费。反之，未按规定代扣代缴税款，造成应纳税款流失或将已扣缴的税款私自截留挪用，不按时缴入国库，一经税务机关发现，将要承担相应的法律责任。

(3) 代征代缴义务人。也称为委托代征人，是指受税务机关委托而代征税款的单位和个人。如海关代征进口商品的增值税与消费税、房产管理部门代征房屋买卖中的契税等。通过代征代缴义务人代征税款，即方便了纳税人缴纳税款，又能有效地防止税款流失，保证税款及时纳入国库。

(4) 税务代理人。税务代理人是指经有关部门批准，依照税法规定，在一定的代理权限内，为纳税人、扣缴义务人代为办理各项税务事项的单位及个人。

(二) 课税对象

征税对象又叫课税对象、征税客体，指税法规定对什么征税，是征纳税双方权利义务共同指向的客体或标的物，是区别一种税与另一种税的重要标志。每一种税都有自己的课税对象，凡是被列为课税对象的，就属于该种税的征税范围。征税对象的内容十分广泛，包括货物、劳务、财产、收入、所得、土地、行为等。

如消费税的征税对象是消费税条例所列举的应税消费品，房产税的征税对象是房屋等。征税对象是税法最基本的要素之一。

理解课税对象，最重要的是要理解与课税对象相关的三个基本概念：计税依据（税基）、税目和税种。

(1) 计税依据。计税依据也叫税基，是用来计算征税对象应纳税款的直接数量的依据，是对课税对象的量的规定，因此，它是纳税人正确计算并缴纳税款的关键。

计税依据按照计量单位的性质划分，有两种基本形态：价值形态和实物形态。价值形态包括应纳税所得额、销售收入、营业收入等；实物形态包括面积、体积、容积、重量等。以价值形态作为税基，称为从价计征；以实物形态作为税基，称为从量计征；同时以从价计征和从量计征的，称作复合计征，如卷烟与粮食白酒。

课税对象与计税依据的关系是：课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或标准；课税对象是从质的方面对征税对象所作的规定，而计税依据则是从量（价值量、实物量）的方面对征税所作的规定，是课税对象量的表现。

（2）税目。税目是课税对象的具体项目，是课税对象在应税内容上的具体化，体现征税的广度。我国现行税收体系中，少数税种的征税对象比较简单、明确，没有规定税目。但大多数税种的征税对象比较复杂，且税种内部不同课税对象之间又需要确定不同的税率，这就需要对征税对象作进一步的划分，从而形成税目。

科目的划分使得征税范围进一步明确，凡列入税目的都征税，未列入税目的不征税；同时税目的划分解决了课税对象的归类与分类确定税率的问题。例如，我国消费税的课税对象是应税消费品，而税目则按应税消费品的类别划分了15个，并分别确定相应的税率。凡未列入税目的消费品就不征收消费税。

设计税目一般有两种方法：列举法和概括法。列举法就是按照每一种商品或经营项目采用一一列举的方法，分别设计税目，必要时还可以在税目之下设计若干个子目。如现行的消费税设计了15个税目，在其中的酒及酒精税目下又设计了5个子目，即白酒、啤酒、黄酒、其他酒及酒精。概括法就是按照商品大类或行业采用概括的方法设计税目，如现行营业税就是按行业设计税目的，早期共设计了交通运输业等9个税目（现逐步改征为增值税）。

（3）税种。税种是国家税收制度中规定征税的种类。税种一般由课税对象决定，如对个人所得征税，叫个人所得税；如对增值额征税，叫增值税等。

（三）税率

税率是计算税额的尺度，代表征税的深度。在课税对象数量一定的情况下，税率的高低直接关系到国家财政收入的多少和纳税人负担的轻重，国家在一定时期的税收政策也主要体现在税率方面。因此，税率不仅是税法最基本的要素之一，更是税收制度的核心与灵魂。

我国现行的税率主要有：

1. 比例税率

比例税率，即对同一征税对象，不分数额大小，规定相同的征收比例。我国的增值税、城市维护建设税、企业所得税等采用的是比例税率。比例税率在适用中又可分为三种具体形式：

（1）单一比例税率，是指对同一征税对象的所有纳税人都适用同一比例税率。如我国现行的车辆购置税税率统一为10%。

（2）差别比例税率，是指对同一征税对象的不同纳税人适用不同的比例征税。我国现行税法又分别按产品、行业和地区的不同将差别比例税率划分为以下三种类型：一是产品差别比例税率，即一种（或一类）产品规定一个税率，不同产品税率不同，如现行的消费税、增值税等；二是行业差别比例税率，即对不同行业分别适用不同的比例税率，同一行业采用同一比例税率，如过去的营业税等；三是地区差别比例税率，即区分不同的地区分别适用不同的比例税率，同一地区采用同一比例税率，如现行的城市维护建设税等。

（3）幅度比例税率，是指对同一征税对象，税法只规定最低税率和最高税率，各地区在该幅度内确定具体的使用税率。如我国现行的契税税率是3%~5%，就属于这一税率形式。

2. 定额税率

定额税率又称固定税率，这种税率对单位课税对象规定固定税额，而不采用百分比的形式。它适用于各种从量计征的税，实际运用中又可分为以下三种：

(1) 单一定额税率。即对某种税或某个科目，按单位征税对象规定一个固定的数额。如现行的消费税中，黄酒的收税标准为1吨240元，就属于这种税率形式。

(2) 地区差别定额税率。即对同一课税对象按照不同地区分别规定不同的征税数额。现行税制中的资源税、土地使用税、耕地占用税和屠宰税、1994年以前的盐税等都属于这种税率。其中，土地使用税和耕地占用税又是有地区差别幅度税率，如土地使用税大城市每平方米年税额为0.5元至10元，而小城市为0.3元至6元，该税率具有调节地区之间级差收入的作用。

(3) 分类分项定额税率。即首先按某种标志把课税对象分为几类，每一类再按一定标志分为若干项，然后对每一项分别规定不同的征税数额。现行税制中车船税即属于这种税率。

3. 累进税率

累进税率指按征税对象数额的大小，划分若干等级，每个等级由低到高地规定相应的税率，征税对象数额越大税率越高，数额越小税率越低。累进税率一般在所得课税中使用，可以充分体现对收入多的纳税人多征、收入少的少征、无收入的不征的税收原则，从而有效地调节纳税人的收入，正确处理税收负担的纵向公平问题。累进税率包括全额累进税率、全率累进税率、超额累进税率和超率累进税率几种形式。我国现行税收体系中采用的形式只有超额累进税率和超率累进税率两种。

(1) 超额累进税率。指把征税对象按数额的大小分成若干等级，每一等级规定一个税率，税率依次提高，但每一纳税人的征税对象则依所属等级同时适用几个税率分别计算，将计算结果相加后得出应纳税款。超额累进税率的显著特点是税收负担相对合理，不会出现税额增长超过征税对象数额增长的不合理现象，但计算较为繁琐，为此，在实际工作中引进了“速算扣除数”这个概念，通过预先计算出的速算扣除数，即可直接计算出应纳税额，不必再分级分段计算累加。目前我国个人所得税中的部分所得就采用了这种税率形式，如工资薪金所得的税率采用的是3%~45%的七级超额累进税率。

(2) 超率累进税率。即以征税对象的某种比率为累进依据，按超率累进方式计算应纳税额的税率。它与超额累进在原理上相同，不过税率累进的依据不是绝对数，而是相对数如销售利润率、增值率等。比如目前我国土地增值税采用的四级超率累进税率就是以增值率为税率累进依据的。

(四) 纳税环节

主要指税法规定的征税对象在从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节。商品从生产到消费要经历诸多流转环节，各环节都存在销售额，都可能成为纳税环节。但考虑到税收对经济的影响、财政收入的需要以及税收征管的能力等因素，国家常常对在商品流转过程中所征税种规定不同的纳税环节。按照某种税征税环节的多少，可以将税种划分为一次课征制或多次课征制。

1. 一次课征制

一次课征制即同一税种在商品流转的全过程中，只选择某一环节征收的制度。如我国现行的消费税、资源税就是单一环节征收的。实行一次课征制，纳税环节一般选择在商品

流转的必经环节和税源较为集中的环节，这样既避免重复课征，又避免税款流失。

2. 多次课征制

多次课征制即同一税种在商品流转的过程中，选择两个或两个以上环节课征的制度。我国现行的增值税就是一种多环节课征的税。

合理选择纳税环节，对加强税收征管，有效控制税源，保证国家财政收入的及时、稳定、可靠，方便纳税人生产经营活动和财务核算，灵活机动地发挥税收调节经济的作用，具有十分重要的理论和实践意义。

（五）纳税期限

纳税时限是指税法规定的关于税款缴纳时间方面的限定。税法关于纳税时限的规定，有三个概念，一是纳税义务发生时间。纳税义务发生时间，是指应税行为发生的时间。如增值税条例规定采取预收货款方式销售货物的，其纳税义务发生时间为货物发出的当天。二是纳税期限，纳税人每次发生纳税义务后，不可能马上去缴纳税款。税法规定了每种税的纳税期限，即每隔固定时间汇总一次纳税义务的时间。如增值税条例规定，增值税的具体纳税期限分别为1日、3日、5日、10日、15日、1个月或者1个季度。纳税人的具体纳税期限，由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定；不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税。三是缴库期限，即税法规定的纳税期满后，纳税人将应纳税款缴入国库的期限。如增值税暂行条例规定，纳税人以1个月或者1个季度为1个纳税期的，自期满之日起15日内申报纳税；以1日、3日、5日、10日或者15日为1个纳税期的，自期满之日起5日内预缴税款，于次月1日起15日内申报纳税并结清上月应纳税款。

（六）纳税地点

纳税地点是指按照税法规定向税务机关申报纳税的具体地点。它说明纳税人应向哪里的税务机关申报纳税以及哪里的税务机关有权进行税收管辖的问题。我国税法上规定的纳税地点主要是机构所在地、经济活动发生地、财产所在地及报关地等。

（七）税收减免

税收减免是减税与免税的合称，是对某些纳税人或征税对象的鼓励或照顾措施。减税是对应纳税额少征一部分税款，而免征则是对应纳税额全部免征税款。减免税体现了税收在原则性基础上的灵活性，是构成税收优惠的主要内容，具体可以分为税基式减免、税率式减免和税额式减免三种形式。

1. 税基式减免

税基式减免是通过缩小计税依据方式来实现税收减免。具体的应用形式有设起征点、免征额、项目扣除以及允许跨期结转等。

（1）起征点是征税对象达到一定数额开始征税的起点，征税对象数额未达到起征点的不征税，达到起征点的就全部数额征税。

（2）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计税依据总额中预先减除的数额。如我国个人所得税工薪薪金所得的免征额为3500元。

（3）项目扣除则是指在征税对象中扣除一定项目的数额，以余额作为依据计算税额。

（4）跨期结转是将以前纳税年度的经营亏损从本纳税年度经营利润中扣除。

2. 税率式减免

就是通过降低税率的方式来实现税收的减免。如我国现行的企业所得税规定，符合条件的小型微利企业适用的税率为20%，国家高新技术企业适用的税率为15%。

3. 税额式减免

就是通过直接减免税收的方式来实现税收减免，具体包括全额免征、减半征收、核定减征率、核定减征额等。

(八) 税收加征

税收加征就是在应纳税额的基础上加征一定比例税额的措施。包括地方附加、加成征收和加倍征收三种形式。

1. 地方附加

地方附加也简称附加，是地方政府在正税之外，附加征收的一部分税款。通常把按国家税法规定的税率征收的税款称为正税，而把在正税以外按税收附加率征收的附加称为附加税。

2. 加成征收

加成征收简称加成，是在应纳税额的基础上加征一定成数的税额。每成为应纳税额的10%，加成的幅度一般规定在1成至10成之间。加成是税率的延伸，是对税率的补充规定。

3. 加倍征收

加倍征收也简称加倍，是在应纳税额的基础上加征一定倍数的税额。1倍为原应纳税额的100%。加倍征收实际上是累进税率的一种特别补充，但它的延伸程度远远大于加成征收。加成没有超过税率自身的规定范围，最大的加成幅度才1倍。因此，加倍征收只适用于那些收入特别高的纳税人。加成征收与加倍征收是加重纳税人负担的一种税收调节手段。主要应用于收益类税种，它的调节范围较窄，但针对性强、作用力大。

三、案例参析

【案例参析 1-2】

小李与小王是大学同班同学，小李来自农村，小王生活在城市。有一天小王和小李讨论现在农民的生活现状。

小王：现在农民取消了农业税，是不是生活很好过了？

小李：农业税是取消了，但其他税还是要交的啊。

小王很不明白，农业税早取消了，为什么农民还要交税？那还要交什么税呢？

小李就说，不交农业税了，但农民还要生产与生活啊，要购买生产资料与生活消费品啊，这不也是在交税么？

小王没有明白，坚持说农民现在不是纳税人了，不用交税；而小李则说，不交农业税，但只要消费，仍然是要交纳税的。

问题：

(1) 分析取消了农业税，农民是不是真的不用交税了？

(2) 小王与小李的观点，哪一个正确？为什么？

【解析】取消农业税，只是取消了专门对从事农业生产取得收入的单位和个人（主要是农民）征收的税种，不能把全面取消农业税简单理解为从此农民不缴税了。根据宪法及有关税收实体法的规定，农民作为公民在生产生活中与城镇居民一样具有依法纳税的义务。比如，农民从事生产经营及其日常消费，都要按税法规定间接缴纳增值税、消费税等相关税收，农民也是纳税人的角色。显然，小李的观点是正确的。

任务三 概览税收分类与我国现行税收体系

【任务实施 1-3】

东岳卷烟厂从事卷烟和烟丝的生产销售（有进口业务），分析其在生产经营活动中所涉及的各种应税行为。

任务安排：分析上述企业所能涉及的应税行为。

提示及要求：学生分组讨论，并当场总结回答。

一、任务分析

本次学习的主要任务是掌握从不同角度对现有税种进行分类，并通过分类学习到各税种的特点，同时熟悉我国现行税收体系及其划分，为后期学习与研究打好基础。

二、任务实施中的知识点

（一）税收分类

税收分类是按一定标准对各种税收进行的分类，一个国家的税收体系通常由许多不同的税种构成，每个税种都具有自身的特点和功能，但用某一个特定的标准去衡量，有些税种具有共同的性质、特点和相近的功能，从而区别于其他各种税收而形成一“类”。常用的税种分类主要有以下几种：

1. 以课税对象为标准分类

以课税对象为标准，我国习惯将税收分为五大类：

（1）流转税。这类税是以商品销售额和非商品营业额为征税对象的各个税种的总称。主要包括增值税、消费税和关税。

（2）所得税。这类税是以单位和个人在一定时期的所得额为征税对象的各个税种的统称。主要包括企业所得税和个人所得税。

（3）资源税。这类税是对在我国境内从事自然资源开发以及使用土地或耕地的单位和个人，以资源绝对收益和级差收益为征税对象的各种税的统称。主要包括资源税、土地增值税和城镇土地使用税。

（4）财产税。这类税是以单位和个人拥有和使用的财产为征税对象的各种税的统称。主要包括房产税、契税、车船税及城镇土地使用税等。

（5）行为税（特定目的税）。这类税是将经济活动中某些特定行为作为征税对象的各个税种的统称。主要包括印花税、车辆购置税、耕地占用税等。

2. 按计税标准为依据分类

（1）从价税。这类税是以作为征税对象的商品、财产或所得的价值（或价格）为依据，按一定比例计算征收的各种税的统称。如增值税、营业税、关税、企业所得税和个人所得税等。

（2）从量税。这类税是以作为征税对象的重量、数量、体积、面积等为依据，按单位

税额计算征收的各种税的统称。如资源税，车船使用税、城镇土地使用税、耕地占用税等。此外，某些税种里的个别项目也有实行从量计征的，如消费税中的啤酒、黄酒等。

3.按税负是否转嫁为标准分类

(1) 直接税。这类税是指纳税人自己承担税负，不能转嫁的各种税，各种所得税是这类税的典型代表。

(2) 间接税。这类税是指纳税人可以将已纳税款全部或部分地转嫁给他人负担的各种税，各种流转税便是这类税的典型代表。

4.按税收与价格的关系分类

(1) 价内税。这类税就是税款包含在应税商品价格（计税依据）里，商品价格是由“成本+利润+税金”构成的一类税。如我国现行的消费税、关税等。

(2) 价外税。这类税是指税款不包含在应税商品（计税依据）内，而是单独示列（发票中体现），商品价格仅由成本与利润构成，实行价税分离的一种税。如我国现行的增值税就是一种典型的价外税。

5.按税收征管与支配权限为依据分类

(1) 中央税。这类税是指属于中央政府管理，收入归中央财政固定收入的税种，包括消费税（含进口环节海关代征的部分）、车辆购置税、关税、海关代征的进口环节增值税、印花税、储蓄存款利息征收的个人所得税（2008年9月起暂免征收）等。

(2) 地方税。这类税是指由地方人民政府管理，税款归地方财政收入的各种税，主要包括城镇土地使用税、耕地占用税、土地增值税、房产税、车船税、契税、烟叶税等。

(3) 中央政府与地方政府共享税（简称共享税）。

① 增值税（不含进口环节由海关代征的部分）：中央政府分享 50%，地方政府分享 50%。

② 企业所得税：铁道部、各银行总行及海洋石油企业缴纳的部分归中央政府，其余部分中央与地方政府按 60%与 40%的比例分享。

③ 个人所得税：除储蓄存款利息所得的个人所得税外，其余部分的分享比例与企业所得税相同。

④ 资源税：海洋石油企业缴纳的部分归中央政府，其余部分归地方政府。

⑤ 城市维护建设税：铁道部、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分归中央政府，其余部分归地方政府。

（二）我国现行税收体系

我国现行税收制度中设计的税种共 21 个，实际对我国境内的单位和个人开征的税种是 18 个（含教育费附加），分别是增值税、消费税、环境保护税、企业所得税、个人所得税、资源税、土地增值税、城市建设维护税、教育费附加、关税、城镇土地使用税、房产税、车船税、印花税、车辆购置税、耕地占用税、契税、烟叶税。有 3 个停止或基本停止征收的税分别是筵席税、固定资产投资方向调节税、屠宰税。另外，有 3 个拟开征的税种分别是遗产税、证券交易税和社会保障税（见表 1-1）。还有一个船舶吨位税是对进出我国港口的国际航行船舶进行征收。

表 1-1

我国现行税收种类一览表

序号	税种	适用的纳税人	备注
1	增值税	工业、商业企业、部分服务企业、个人	营改增后适用于服务企业
2	消费税	生产应税消费品企业、个人	
3	环境保护税	环境排污的企事业单位及经营者	2018年4月1日开征
4	企业所得税	除个人、合伙企业以外的各类企业	
5	个人所得税	个人、个体工商户、个人独资企业、合伙企业	代扣代缴为主
6	资源税	生产资源性商品企业、个人	
7	土地增值税	转让房地产的企业、个人	主要为房地产开发企业，个人居住满5年以上免征
8	城市维护建设税	除外商投资企业和外国企业以外的各类企业	
9	教育费附加	除外商投资企业和外国企业以外的各类企业	
10	关税	进口企业	
11	城镇土地使用税	各类企业	每年征收一次
12	房产税	各类企业	每年征收一次（预计2020年前对个人开征）
13	车船税	各类企业、个人	每年征收一次
14	印花税	各类企业、个人	
15	车辆购置税	各类企业、个人	购置车辆时一次性征收
16	耕地占用税	各类企业、个人	占用耕地时一次性征收
17	契税	各类企业、个人	土地使用权和房屋所有权属转移时征收
18	烟叶税	收购烟叶企业	
19	筵席税	举办筵席的单位、个人	实际已经失效
20	屠宰税	屠宰企业、个人	由地方决定是否征收
21	固定资产投资方向调节税	各类企业	已停征，作为保留税种
22	遗产税	遗产的继承人和受赠人	待开征
23	证券交易税	证券交易单位、个人	待开征，目前以印花税代替
24	社会保障税	各类企业及其员工	待开征

三、案例参析

【案例参析 1-3】 东岳卷烟厂从事卷烟和烟丝的生产销售，2018年在其生产经营活动中（有进口）涉及的各种应税项目主要有：增值税、消费税、企业所得税、关税、城市维护建设税、教育费附加、车船税、车辆购置税、土地使用税、房产税。以税收征管和支配权限为依据将对涉及的税种进行划分。

问题：上述税种中哪些属于中央税？哪些属于地方税？哪些属于共享税？

【解析】

- (1) 中央税包括：消费税、车辆购置税及关税。
- (2) 地方税包括：城市维护建设税、教育费附加、车船税、土地使用税及房产税。
- (3) 共享税包括：增值税与企业所得税。

小 结

税收认知作为一门课的导入部分，着眼于对整体教材的基础内容作系统介绍。

(1) 对税收的认识。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和程序，参与社会产品或国民收入分配，强制、无偿地取得财政收入的一种分配形式。

(2) 税收特征。税收具有强制性、无偿性及固定性三大特征。

(3) 税收要素。税收的构成要素一般包括纳税人、课税对象、税率、减免规定、纳税环节、纳税期限、纳税地点等。其中，纳税人、课税对象及税率称为“税收三要素”。

(4) 税收分类。一个国家的税收一般由多个税种组成，形成了较为复杂的税收体系。为了便于理论分析和实际管理，可以按照课税对象、计税标准、税收与价格的关系、税收的支配与管理等不同标准对现有税种进行分类。



练习题

【理论训练】

1. 如何理解税收？它有哪些特征？
2. 什么是税收构成要素？“税收三要素”的具体内容是什么？并简要解释。
3. 流转税类与所得税类各包括哪些税种？两类有什么不同？

【知识训练】

(一) 单选题

1. 下列选项中属于公共产品的是（ ）。
A. 食品 B. 服装 C. 电脑 D. 公路
2. 最重要的财政收入形式是（ ）。
A. 税收 B. 规费收入 C. 国有资产收益 D. 罚没收入
3. 直接负有纳税义务的单位和个人是（ ）。
A. 纳税人 B. 负税人 C. 代扣代缴义务人 D. 税务代理人
4. （ ）体现了税收的深度。
A. 纳税人 B. 课税对象 C. 税率 D. 税基
5. 典型的价外税是（ ）。
A. 增值税 B. 房产税 C. 消费税 D. 营业税

(二) 多选题

1. 税收的特征是（ ）。
A. 强制性 B. 无偿性 C. 有偿性 D. 固定性
2. 税率的主要类型有（ ）。
A. 比例税率 B. 定额税率 C. 累进税率 D. 幅度税率
3. 按税收分类的不同标准，增值税属于（ ）。
A. 中央地方共享税 B. 流转税 C. 地方税 D. 中央税
4. 主要由地方税务机关征收的税种有（ ）。
A. 增值税 B. 营业税 C. 房产税 D. 契税
5. 税收减免政策可以通过以下方面的规定来体现（ ）。
A. 减税 B. 免税 C. 起征点 D. 免征额