

税法概论

学习目标

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

技能要求

1. 能对税收与税法的基本理论及其在经济生活中的重要性有正确认识；
2. 能分辨不同税类、不同税种的基本特征；
3. 能对我国税制有基本认知。



引导案例

2011年中国税收总收入 89 720.31 亿元

财政部14日发布的数据显示,2011年中国税收总收入完成89 720.31亿元,比上年增加16 509.52亿元,同比增长22.6%。

财政部有关负责人表示,2011年税收增长的主要特点:一是税收总收入平稳增长。全国税收总收入增长与上年增速基本持平。二是分季度来看税收收入增速呈“前高后低、逐季回落”走势。三是与生产经营相关的主体税种较快增长。国内增值税、营业税同比分别增长15.0%、22.6%,与上年增速持平;企业所得税增长30.5%,比上年增速加快9.2个百分点。

此外,与汽车、房地产相关的税种增速明显回落。汽车消费税、车辆购置税同比分别增长10.2%和14.1%,比上年增速分别回落45.6和39.9个百分点。房地产营业税和契税同比分别增长14.9%和12.1%,比上年增速分别回落17.5和30个百分点。

分税种看,2011年国内增值税实现收入24 266.64亿元,同比增长15.0%,占税收总收入的比重为27%;国内消费税实现收入6 935.93亿元,同比增长14.2%,比上年增速

回落 13.3 个百分点,占税收总收入的比重为 7.7%;营业税实现收入 13 678.61 亿元,同比增长 22.6%,比上年增速回落 1.2 个百分点,占税收总收入的比重为 15.2%;企业所得税实现收入 16 760.35 亿元,同比增长 30.5%,比上年增速加快 19.2 个百分点,占税收总收入的比重为 18.7%。

2011 年个人所得税实现收入 6 054.09 亿元,同比增长 25.2%。占税收总收入的比重为 6.7%。2011 年房产税实现收入 1 102.36 亿元,同比增长 23.3%。财政部称,房产税收入快速增长的原因:一是办公楼和商业营业用房的保有量一直保持快速增长;二是房屋租赁价格上升。2011 年资源税实现收入 598.87 亿元,同比增长 43.4%,比上年增速加快 19.9 个百分点。资源税收入占税收总收入比重为 0.7%。

(资料来源:新华网,2012-01-14)

以上是正发生在我们身边的税收新闻,在本章中,我们将学习有关税收与税法的基本知识。

1.1 税收与税法

1.1.1 税收的概念

1. 税收的定义

讨论税法的概念,首先要明确什么是税收。基于对税收理解的角度不同和表述方面的差异,古今中外不少学者都给出了自己的定义。

我们可以这样定义税收:税收是国家为了向社会提供公共产品,凭借其政治权力,运用法律手段,按法律预先规定的标准,强制地、无偿地参与国民收入分配,取得财政收入的方式,同时也是国家实施宏观调控的重要手段。

税收的定义可以从以下 3 点来理解。

(1) 税收与国家存在直接联系,两者密不可分,是政府机器赖以生存并实现其职能的物质基础。

(2) 税收是一个分配范畴,是国家参与并调节国民收入分配的一种手段,是国家财政收入的主要形式。

(3) 税收是国家在征税过程中形成的一种特殊分配关系,即以国家为主体的分配关系,因而税收的性质取决于社会经济制度的性质。

2. 税收的特征

税收与其他财政收入形式相比,具有强制性、无偿性和固定性 3 个特征。这就是所谓的税收“三性”,它是税收本身所固有的。

(1) 强制性。强制性是指国家以社会管理者的身份,凭借政权力量,通过颁布法律或法规,按照一定的征收标准进行强制征税。负有纳税义务的社会集团和社会成员,都必须遵守国家强制性的税收法律制度,依法纳税,否则就要受到法律制裁。

(2) 无偿性。无偿性是指国家取得税收收入既不需偿还,也不需对纳税人付出任何代价。税收的无偿性特征,是与税收是国家凭借政治权力进行收入分配的本质相关联的。

它既不是凭借财产所有权取得的收入,也不像商品交换那样,需要用使用价值的转换或提供特定服务取得收入。

国家凭借政治权力强制征收的税收,既不需要向纳税人直接偿还,也不需要付出任何形式的直接报酬。税收的无偿性特征是区别于其他财政收入形式的最本质的特征。它既不同于国有资产收入或利润上交,也不同于还本付息的国债,还区别于工商、交通等行政管理部门因服务社会而收取的各种形式的规费。税收的无偿性至关重要,体现了财政分配的本质,它是税收“三性”的核心。

(3) 固定性。固定性是指国家征税以法律形式预先规定征税范围和征收比例,便于征纳双方共同遵守。税收的固定性既包括时间上的连续性,又包括征收比例的固定性。

税收是按照国家法律制度规定的标准征收的,在征税之前就以法律形式将课税对象、征收比例或数额等公布于众,然后按事先公布的标准征收。课税对象、征收比例或数额等制定公布后,在一定时期内保持稳定不变,未经严格的立法程序,任何单位和个人对征税标准都不得随意变更或修改,因此,税收是一种固定的连续性收入。



土耳其人洗脸要缴纳三种税

土耳其总统日前批准了税法修改条例。根据该条例,土耳其人在打开水龙头洗脸的时候要同时缴三种税!

第一种税是“环境清洁税”,它在土耳其老百姓中一直被叫做“垃圾税”;第二种税叫做“污水费”,由政府按自来水费50%的标准收取;第三种税是“增值税”,不论是家庭还是写字楼都要支付这个费用,按水费的18%收取。

(资料来源: http://www.kmpro.cn/html/cool/WenZhang/Detail/Article_16313.html)

3. 税收的作用

在社会主义市场经济运行中,税收主要具有资源配置、收入再分配、稳定经济和维护国家政权4个方面的作用。

(1) 资源配置。税收具有资源配置的作用,主要体现在为提供公共产品筹集资金,以及通过影响消费倾向改变社会的资源配置两个方面。从筹集公共产品的生产资金来看,其主要目的在于协调公共产品和非公共产品的供给关系。

每个纳税人都有权享受公共产品的利益,政府通过提供公共产品介入生产和消费之中,直接联系生产者和消费者。从影响部门间的资源配置来说,主要是通过税收影响个人收入水平,从而影响人们的消费倾向,进而影响投资需求来改变资源配置。

(2) 收入再分配。税收具有收入再分配的作用,一方面体现在通过税收征收,使市场机制下形成的高收入者多负担税收,低收入者少负担税收,从而使税后收入分配趋向公平;另一方面体现在通过税收支出、税收优惠对国民收入进行再分配。

(3) 稳定经济。税收具有稳定经济的作用,是作为国家宏观经济调节工具的一种重要手段。税收在政府收入中的重要份额,决定了对公共部门消费的影响,进而会影响总需求。

税收在税目、税率、减免税等方面的规定,会直接影响投资行为,从而对总需求产生影响,达到调节社会生产、交换、分配和消费,促进社会经济健康发展的目的。

(4) 维护国家政权。国家政权是税收产生和存在的必要条件,而国家政权的存在又有赖于税收的存在。没有税收,国家机器就不可能有效运转。

同时,税收分配不是按照等价原则和所有权原则分配的,而是凭借政治权力,对物质利益进行调节,体现国家支持什么,限制什么,从而达到巩固国家政权的政治目的。

1.1.2 税收原则

税收原则是税收法律制度制定和实施的基本准则。在现代税收理论中,关于税收体系设计的最重要原则,一是效率原则;二是公平原则。

1. 效率原则

效率原则主要指发挥市场经济机制的效率。包括两层含义:第一层含义是税收要保持中立性,应当使市场经济机制发挥有效配置资源的调节作用。国家征税不能伤害市场经济机制的这种调节作用,否则会产生不良的影响。第二层含义是国家征税使纳税人除了因纳税而负担税款这笔资金外,不应再使纳税人产生额外经济负担。

2. 公平原则

公平原则是指征税应根据经济能力或纳税能力平等分配负担。经济能力或纳税能力相同的人,应当缴纳相同的税款;经济能力或纳税能力不同的人,应当负担的税收也不同。



专栏 1-1

税收原则

税收原则,就是政府征税(包括税制的建立和税收政策的运用)所应遵循的基本准则。那么,政府征税究竟需要遵循什么原则呢?从税收发展史看,虽然在任何时期,人们对税收原则的看法都存在不同的看法,但总的来说,随着经济的发展、政府职能的拓展和人们认识的提高,税收原则也经历着一个不断发展、不断完善的过程,而且,这种过程仍将继续下去。

税收原则的思想萌芽可以追溯到很久以前。早在先秦时期,就出现了平均税负的朴素思想,对土地划分等级分别征税;春秋时代的政治家管仲则更明确提出“相地而衰征”的税收原则,按照土地的肥沃程度来确定税负的轻重。

在16、17世纪,西方的重商主义时期也出现了比较明确的税收原则,如重商主义后期的英国经济学家威廉·配第就初步提出了“公平、便利、节省”等税收原则。但一般认为,最先系统、明确地提出的税收原则是亚当·斯密的“税收四原则”,即“公平、确实、便利、节省”原则。

此后,税收原则的内容不断得到补充和发展,其中影响最大的当属集大成者阿道夫·瓦格纳提出的“税收四方面九原则”:财政原则,包括充分原则和弹性原则;国民经济原则,包括税源的选择原则和税种的选择原则;社会公正原则,包括普遍原则和公平原则;税务行政原则,包括确实原则、便利原则、最少征收费用原则即节省原则。而在现代西方财政学中,通常又把税收原则归结为“公平、效率、稳定经济”三原则。

实际上还有多种税收原则的提法,但要数上述三种影响最大。这三种税收原则理论,不仅代表和反映了三个不同时期对税收的认识,而且基本展示了税收原则理论发展和完善的脉络。

1.1.3 税法

1. 税法的概念

税收属于经济学概念,而税法则属于法学概念。

所谓税法,即税收法律制度,是国家权力机关和行政机关制定的用以调整国家与纳税人之间在征纳税方面的权利与义务关系的法律规范的总称,是国家法律的重要组成部分。税法是以宪法为依据,调整国家与社会成员在征纳税方面的权利与义务关系,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一种法律规范,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,税法是税收的法律依据和法律保障。税收以税法为其依据和保障,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。国家和社会对税收收入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。

按税法的立法目的、征税对象、权限划分、适用范围、功能作用的不同,可对税法作出不同的分类。通常按照税法的功能作用的不同,将税法分为税收实体法和税收程序法两类。税收实体法是指确定的税种立法,具体规定了税种的征收对象、征收范围、税目、税率、纳税地点等内容。

例如,《中华人民共和国个人所得税法》(以下简称《个人所得税法》)就属于税收实体法。税收程序法是指税务管理方面的法律,具体规定了税收征收管理、纳税程序、发票管理、税务争议处理等内容。例如,《中华人民共和国税收征收管理法》(以下简称《税收征管法》)就属于税收程序法。

2. 税收法律关系

税收法律关系是指税收法律制度所确认和调整的国家与纳税人之间、国家与国家之间以及各级政府之间在税收分配过程中形成的权利和义务关系。税收法律关系体现为国家征税与纳税人纳税的利益分配关系。总体上,税收法律关系与其他法律关系一样,也是由主体、客体和内容3个要素构成的。这3个要素之间互相联系,形成统一的整体。

(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享有权利和承担义务的当事人,即税收法律关系的参加者。分为征税主体和纳税主体。

征税主体是指税收法律关系中享有征税权利的一方当事人,即税务行政执法机关。包括各级税务机关、海关等。

纳税主体即税收法律关系中负有纳税义务的一方当事人。包括法人、自然人和其他组织。对这种权利主体的确定,我国采取属地兼属人原则。即在华的外国企业、组织、外籍人、无国籍人等,凡在中国境内有所得来源的,都是我国税收法律关系的纳税主体。

(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双方的权利和义务所共同指向、影响和作用的客观对象。税收法律关系客体与征税对象较为接近,在许多情况下是重叠的,但有时两者又有所不同。税收法律关系的客体属于法学范畴,侧重于其所连接的征税主体与纳税主体之间权利义务的关系,不注重具体形态及数量关系,较为抽象;而征税对象属于经济学范畴,侧重于表明国家与纳税人之间物质利益转移的形式、数量关系及范围,较为具体。

例如,流转税的法律关系客体是纳税人生产、经营的商品、货物或从事的劳务,而征税对象是其商品流转额或非商品流转额;财产税的法律关系客体是纳税人所有的某些财产,征税对象是这些财产的价值额。

(3) 税收法律关系内容。税收法律关系内容是指税收法律关系主体所享受的权利和应承担的义务,这是税收法律关系中最实质的内容,也是税法的灵魂。它具体规定了税收法律关系主体可以有什么行为,不可以有什么行为,如果违反了税法的规定,则应该受何处罚等。

① 征税主体的权利与义务。根据我国税法规定,税务机关享有依法行政和征收国家税款的权力。主要有:征税权;税务管理权;税法解释权;估税权;委托代征权;税收保全权;行政强制执行权;行政处罚权;税收检查权;税款追征权;代位权与撤销权;阻止欠税纳税人离境的权力;定期对纳税人欠缴税款情况予以公告的权力等。

税务机关的义务包括:依法办理税务登记、开具完税凭证的义务;保密的义务;宣传税法、无偿提供纳税咨询服务的义务;提供高质量纳税服务的义务;依法进行回避的义务;多征税款立即退还的义务;实施税收保全过程中的义务;出示税务检查证的义务;受理行政复议及应诉的义务等。

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;陈述权与申辩权;控告检举权;延期申报请求权;延期纳税请求权;减税、免税、出口退税请求权;多缴税款申请退还权;取得凭证权;税务人员未出示税务检查证和税务通知书时拒绝检查权;个人及其所扶养家属维持生活必需的住房和用品不被扣押的权利;委托税务代理权;要求税务机关承担赔偿责任权;申请行政复议和提起行政诉讼权。

纳税主体的义务包括:按期办理税务登记的义务;依法设置账簿、正确使用凭证的义务;按期办理纳税申报的义务;按期缴纳或解缴税款的义务;滞纳税款须缴纳滞纳金义务;接受税务检查的义务;向税务机关报告的义务;离境前结清税款的义务;申请行政复议前缴纳税款、滞纳金或提供担保的义务。

3. 税法的分类

按税法体系中各税法的效力、征税对象、适用范围、职能作用的不同,可分为不同类型的税法。

(1) 按照税法效力分类。按照税法效力的不同,可以将税法分为税收法律、法规和规章。

① 税收法律是指享有国家立法权的国家最高权力机关,依照法律程序制定的规范性文件。我国税收法律是由全国人民代表大会及其常务委员会制定的,其法律地位和法律效力仅次于宪法,但高于税收法规、规章。我国现行税法体系中,《个人所得税法》、

《企业所得税法》和《税收征管法》属于税收法律。

② 税收法规是指最高行政机关、地方立法机关根据其职权或国家最高权力机关的授权,依据宪法和税收法律,通过一定法律程序制定的规范性税收文件。

我国目前税法体系的主要组成部分是税收法规,由国务院制定的税收行政法规和由地方立法机关制定的税收地方法规两部分构成,其具体形式主要是条例或暂行条例。税收法规的效力低于宪法和税收法律,但高于税收规章。

③ 税收规章是指国家税收管理职能部门、地方政府根据其职权和国家最高行政机关的授权,依据有关法律、法规制定的规范性税收文件。在我国,具体指财政部、国家税务总局、海关总署以及地方政府在其权限内制定的有关税收的办法、规则、规定,如《税务行政复议规则》、《税务代理试行办法》等。

税收规章可以增强税法的灵活性和可操作性,是税法体系的必要组成部分,但其法律效力较低。一般情况下,税收规章不作为税收司法的直接依据,而只具有参考性的效力。

(2) 按照税法的职能分类。按照税法的职能作用的不同,可分为税收实体法和税收程序法。

① 税收实体法主要是指确定税种立法,具体规定各税种的征收对象、征收范围、税目、税率、纳税地点等。例如,《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》、《中华人民共和国个人所得税法》就属于税收实体法。

② 税收程序法是指税务管理方面的法律,主要包括税收管理法、纳税程序法、发票管理法、税务机关组织法、税务争议处理法等。《税收征管法》就属于税收程序法。

(3) 按照税法征收对象分类。按照税法征收对象的不同,可分为4种。

① 对流转额课税的税法。主要包括增值税、营业税、消费税、关税等税法。这类税法的特点是与商品生产、流通、消费有密切联系。对什么商品征税,税率的高低,对商品经济活动都有直接的影响,易于发挥对经济的宏观调控作用。

② 对所得额课税的税法。主要包括企业所得税、个人所得税。其特点是可以直接调节纳税人收入,发挥其公平税负、调整分配关系的作用。

③ 对财产、行为课税的税法。主要是对财产的价值或某种行为课税,包括房产税、印花税法等。

④ 对自然资源课税的税法。主要是为保护和合理使用国家自然资源而课征的税。我国现行的资源税、城镇土地使用税等税种均属于资源课税的范畴。

(4) 按照主权国家行使税收管辖权分类。按照主权国家行使税收管辖权的不同,可分为国内税法、国际税法、外国税法等。

① 国内税法一般是按照属人或属地原则,规定一个国家的内部税收制度。

② 国际税法是指国家间形成的税收制度,主要包括双边或多边国家间的税收协定、条约和国际惯例等。

③ 外国税法是指外国各个国家制定的税收制度。

1.2 税法的构成要素

税法的构成要素,又称课税要素,是指各种单行税法具有的共同的基本要素的总称。这一概念包含有以下基本含义:一是税法要素既包括实体性的,也包括程序性的;二是税法要素是所有完善的单行税法共同具备的,仅为某一税法所单独具有而非普遍性的内容,不构成税法要素,如扣缴义务人。

税法的构成要素一般包括纳税义务人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减税免税等,其中纳税义务人、征税对象、税率是税法的3个基本要素。

1.2.1 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自然、法人或其他组织,也称“纳税主体”。纳税人的规定明确了国家向谁征税的问题,是正确处理国家与纳税人之间分配关系的首要条件。因而它是构成税法的基本要素。

在实际纳税过程中,与纳税义务人相关的概念有:负税人、代扣代缴义务人。

1. 负税人

纳税人与负税人是两个既有联系又有区别的概念。负税人是经济学中的概念,即税收的实际负担者,而纳税人是法律用语,即依法缴纳税收的人。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。税法只规定纳税人,不规定负税人。

2. 代扣代缴义务人

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。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。代扣代缴义务人必须严格履行扣缴义务。

1.2.2 征税对象

征税对象,又称征税客体、课税对象。它是税法规定的征税针对的目的物,即对什么征税。它是税法的最基本要素,也是区分不同税种的主要标志。我国现行税收法律、法规都有自己特定的征税对象。比如,企业所得税的征税对象就是应税所得;增值税的征税对象就是货物或者应税劳务在生产 and 流通过程中的增值额。

征税对象是一种抽象的概念,它只概括地表明了征税的标的物,在税法或税收条例中,往往找不到有关征税对象的直接描述,而是通过规定计税依据和税目等方式将其具体化地表述出来。

1. 计税依据

计税依据,又称税基,是计算应纳税额所依据的标准。它所解决的是在确定了征税对象之后如何计量的问题。计税依据分为从价计征和从量计征两种类型。从价计征的税款,以征税对象的价值量(如销售额、营业额)为计税依据。从量计征的税款,以征税的自

然实物量(如体积、面积、数量、重量等)为计税依据。税种不同,计税依据也不相同。

2. 税目

税目是各个税种所规定的具体征税项目。它是征税对象的具体化。

税目的制定一般采用以下两种方法。

(1) 列举法。列举法的具体列举征税对象来确定对什么征税,对什么不征税的方式。

(2) 概括法。概括法是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、界限不宜划清的征税对象。

规定税目的另一个重要作用在于区别不同的具体对象,规定高低不同的税率,以体现国家的税收政策。



消费税的税目

消费税,顾名思义就是对消费品征收的一种税,但实际上并不是对所有的消费品征税,而是通过税目列举了若干消费品征税。

凡是列入税法规定税目中的商品或项目就要征税,凡没有列入税目的就不征税。比如,消费税具体规定了烟、酒等 14 个税目。

1.2.3 税率

税率是对征税对象的征收比例或征收额度。税率是计算税额的尺度,反映了征税的深度。在征税对象既定的情况下,税率的高低直接影响到国家财政收入的多少和纳税人税收负担的轻重,反映了国家与纳税人之间的利益分配关系。因此,税率是税法的核心要素,也是衡量税负轻重与否的重要标志。

税率有名义税率与实际税率之分。名义税率是指税法规定的税率,是应纳税额与计税金额(或数量单位)的比例;实际税率是实际缴纳税额与实际计税金额(或数量单位)的比例。在实际征税时,由于计税依据等要素的变动和减免税等原因,名义税率与实际税率可能不一致。

我国现行税率有 3 种基本形式,即比例税率、累进税率和定额税率。

1. 比例税率

比例税率是指对同一征税对象,不分数额大小,规定相同的征收比例。我国的增值税、营业税、城市维护建设税、企业所得税等采用的是比例税率。

2. 累进税率

累进税率就是按征税对象数额的大小划分若干等级,每个等级由低到高规定相应的税率,征税对象数额越大,税率越高;数额越小,税率越低。一般多在收益课税中使用,有全额累进税率、超额累进税率、超率累进税率和超倍累进税率四种形式。我国现行税法体系采用的累进税率形式只有超额累进税率和超率累进税率。

(1) 超额累进税率。超额累进税率即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。目前采用这种税率的有个人所得税。

(2) 超率累进税率。超率累进税率即以征税对象数额的相对率划分若干级距,分别规定相应的差别税率,相对率每超过一个级距的,对超过的部分就按高一级的税率计算征税。目前采用这种税率的是土地增值税。

累进税率举例:表 1-1 是一张简化了的累进税率表。

表 1-1 累进税率表

级次	全年应纳税所得额级距	税率(%)	速算扣除数
1	不超过 5 000 元的部分	5	0
2	超过 5 000~10 000 元的部分	10	250
3	超过 10 000~30 000 元的部分	20	1 250

【例 1-1】 纳税人甲全年应纳税所得额为 10 000 元,若实行全额累进,其应纳税额为
 $10\,000 \times 10\% = 1\,000$ (元)

【例 1-2】 纳税人乙全年应税所得额为 10 001 元,若实行全额累进,其应纳税额为
 $10\,001 \times 20\% = 2\,000.2$ (元)

例 1-2 与例 1-1 相比,乙比甲只多了 1 元应税所得额,但要多交 1 000.2 元的税额。可见全额累进的累进幅度比较急剧。这对鼓励纳税人增加收入的积极性是不利的。

而超额累进税率,则只是将超过一定数额的部分按高一级的税率计征。

【例 1-3】 若将例 1-2 改为按超额累进计算,其应纳税额为

$$\text{第一级: } 5\,000 \times 5\% = 250 \text{ (元)}$$

$$\text{第二级: } (10\,000 - 5\,000) \times 10\% = 500 \text{ (元)}$$

$$\text{第三级: } (10\,001 - 10\,000) \times 20\% = 0.2 \text{ (元)}$$

$$\text{应纳税额} = 250 + 500 + 0.2 = 750.2 \text{ (元)}$$

例 1-1 与例 1-2 相比,对同等量的应税所得额来说,超额累进的税负要比全额累进的税负轻些(上例中,超额累进要少负担税款 1 250 元),换句话说,超额累进的累进幅度比较缓和,更能体现合理负担原则。但计算比较复杂。

为了简化超额累进的计算,可采用“速算扣除法”,即按全额累进的方法计算出税额,再从中减去一个“速算扣除数”,其差额即为超额累进的应纳税额。用公式表示为

超额累进的应纳税额 = 应纳税所得额 \times 按全额累进所适用的税率 - 速算扣除数

如例 1-3,用速算扣除法计算(速算扣除数见表 1-1),结果相同:

$$10\,001 \times 20\% - 1\,250 = 750.2 \text{ (元)}$$

表 1-1 中,本级速算扣除数的公式如下:

$$\text{速算扣除数} = \frac{\text{前一级最高}}{\text{所得额}} \times (\text{本级税率} - \text{前一级税率}) + \text{前一级的速算扣除数}$$

例如,

$$\text{第二级速算扣除数} = 5\,000 \times (10\% - 5\%) + 0 = 250 \text{ (元)}$$

3. 定额税率

定额税率是按征税对象确定的计量单位,直接规定一个固定的税额,所以又称固定税