

Nashui Kuaiji 企业纳税实务指导 丛书 Shiwu Caozuo

纳税会计 实务操作

安仲文◎编著

本书告诉您：

最新税法、会计制度下，现行15大税种如何进行计税核算。

本书以最新的财税、会计法规为依据，并在充分总结纳税会计实践的基础上编写而成，主要阐述了现行税种的计算与会计处理，内容全面、新颖、实用，深入浅出。其最大优点是“新”、“实”、操作性强。具体内容上，以15个单元对现行主要税种的基本账务要素、税额的计算、相应的会计处理等涉税核算进行了详细讲解，并辅之以企业的纳税会计实例加以说明，易学易懂。本书不仅可作为企业财会人员、办税人员必备的业务用书，也可作为财税人员业务用书和自学用书。

Nashui Kuaiji Shiwu Caozuo

企业纳税实务指导
丛书

纳税会计 实务操作

安仲文◎编著

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

© 安仲文 2008

图书在版编目(CIP)数据

纳税会计实务操作 / 安仲文编著. —大连: 东北财经大学出版社, 2008. 5

(企业纳税实务指导丛书)

ISBN 978 - 7 - 81122 - 105 - 3

I. 纳… II. 安… III. 税收会计 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 052957 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总编室: (0411) 84710523

营销部: (0411) 84710711

网址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连图腾彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm × 240mm

字数: 326 千字

印张: 17

2008 年 5 月第 1 版

2008 年 5 月第 1 次印刷

责任编辑: 田玉海

责任校对: 赵楠

封面设计: 冀贵收

版式设计: 刘瑞东

ISBN 978 - 7 - 81122 - 105 - 3

定价: 28.00 元

前 言

纳税会计是融税收法律、法规和会计核算为一体，以纳税企业、单位和个人为核算主体，对税金的形式、计算、缴纳全过程进行反映与核算的一门专业性会计。在西方，纳税会计已经与财务会计、管理会计并驾齐驱，成为现代西方会计的三大支柱之一。

《纳税会计实务操作》一书主要阐述了现行税种的计算与会计处理，共十八单元，内容全面、新颖、实用、深入浅出。其最大的特点是“新”、“实”。它以最新的财税、会计法规为依据，对每一税种的涉税会计核算进行了详细讲解，并辅之以案例进行说明，操作性强，易于理解和掌握。本书不仅可作为公司、企业财会人员、办税人员必备的业务用书，也可作为财税人员业务用书或供自学使用。

本书由广西财经学院安仲文同志编著。在编写过程中，参阅了近年来出版的许多纳税类会计教材和著作，借鉴和吸收了国内众多学者、同仁的研究成果，并得到了广西财经学院蒙丽珍同志、吴春璇同志以及广西起元会计师（税务师）事务所周育彬同志、唐苓同志的指导和帮助。在此，谨向各位致以诚挚的谢意。

由于水平有限，书中难免存在错误和不足，恳请读者批评指正。

编 者

2008 年 1 月

目 录

第一单元	纳税基础	1
第一节	税收与税法	1
第二节	税法的构成要素	6
第三节	税务机关与纳税人的权利和义务	9
第四节	纳税基本程序	11
第二单元	纳税会计基本原理	15
第一节	纳税会计的对象、目标和原则	15
第二节	纳税会计的内容	20
第三节	纳税的会计科目和会计处理方法	23
第四节	纳税调整	26
第三单元	增值税的会计核算	31
第一节	增值税的基本要素	31
第二节	增值税的计算	41
第三节	增值税的会计处理	52
第四节	增值税出口货物退(免)税的会计处理	69
第四单元	消费税的会计核算	73
第一节	消费税的基本要素	73
第二节	消费税的计算	80
第三节	消费税的会计处理	89
第五单元	关税的会计核算	96
第一节	关税的基本要素	96
第二节	关税的计算	102
第三节	关税的会计处理	106
第六单元	营业税的会计核算	111
第一节	营业税的基本要素	111
第二节	营业税的计算	122
第三节	营业税的会计处理	130

第七单元	城市维护建设税及教育费附加的会计核算	133
第一节	城市维护建设税的计算及会计处理	133
第二节	教育费附加的计算及会计处理	136
第八单元	资源税的会计核算	138
第一节	资源税的基本要素	138
第二节	资源税的计算	141
第三节	资源税的会计处理	142
第九单元	城镇土地使用税和耕地占用税的会计核算	145
第一节	城镇土地使用税的基本要素	145
第二节	城镇土地使用税的计算及会计处理	147
第三节	耕地占用税及其会计处理	148
第十单元	房产税和城市房地产税的会计核算	150
第一节	房产税的基本要素	150
第二节	房产税的计算及会计处理	152
第三节	城市房地产税的计算及会计处理	154
第十一单元	车船税的会计核算	156
第一节	车船税的基本要素	156
第二节	车船税的计算及会计处理	158
第十二单元	车辆购置税的会计核算	160
第一节	车辆购置税的基本要素	160
第二节	车辆购置税的计算及会计处理	162
第十三单元	印花税的会计核算	165
第一节	印花税的基本要素	165
第二节	印花税的计算及会计处理	167
第十四单元	契税的会计核算	171
第一节	契税的基本要素	171
第二节	契税的计算及会计处理	173
第十五单元	土地增值税的会计核算	176
第一节	土地增值税的基本要素	176
第二节	土地增值税的计算	178
第三节	土地增值税的会计处理	184
第十六单元	企业所得税的会计核算	186
第一节	企业所得税的基本要素	186
第二节	企业所得税应纳税所得额的确定	194
第三节	企业所得税的计算	210
第四节	企业所得税的申报与缴纳	215
第五节	企业所得税的会计处理	216

第十七单元 个人所得税的会计核算.....	229
第一节 个人所得税的基本要素.....	229
第二节 个人所得税的计算.....	238
第三节 个人所得税的会计处理.....	257
参考文献.....	262

第一单元 纳税基础

第一节 税收与税法

一、税收

(一) 税收的概念

税收是指国家为了实现其职能，凭借其政治权力，依法参与单位和个人的财富分配，强制、无偿地取得财政收入的一种形式。

理解税收的概念可从以下几方面把握：

1. 征税的目的是履行国家公共职能。国家是阶级统治的工具，为了行使其职能，维护国家机器的正常运转，必然要耗用一定的物资和资金，因而必须采取适当方式取得财政收入，而税收正是这样一种方式。

2. 国家征税凭借的是其政治权力。国家的权力有两种：一种是财产权力；另一种是政治权力。国家取得财政收入不是凭借财产权力，而是凭借政治权力，采取多种形式参与社会产品的分配，并运用政治强制手段，集中一部分社会产品归其支配。

3. 税收属于分配范畴。国家税收就是把一部分社会产品由其他社会成员所有，强制地转变为国家所有，由国家分配使用。

(二) 税收的产生

税收并不是人类社会一开始就有的，而是人类历史发展到一定阶段的产物。税收产生的客观依据有两个：

1. 国家的产生是税收产生的前提

(1) 税收是实现国家职能的物质基础，只有出现了国家，才有为了满足实现其职能而征税的客观需要。国家的各种管理机构本身并不直接从事物质生产，但却耗用一定的物质产品。为满足这一需要，国家就要向社会成员征收各种税。

(2) 税收是以国家为主体，以国家政治权力为依据的一种分配活动。只有产生了国家以后，才有征税的主体和征税的政治权力，税收的产生才成为可能。

2. 剩余产品和私有财产制度是税收产生的客观必然条件

(1) 剩余产品是税收产生的必要物质前提。

(2) 凭借政治权力的税收分配，实际上是对私有财产权的一种“侵犯”，因

此,它以私有财产权的存在为客观前提。否则,国家可以通过公有财产权直接参与分配,而无须借助于税收这种分配形式。

(3) 国家与私有制同时产生,才能产生税收。国家的产生和私有制的存在,是税收产生的充分必要条件。

税收具有强制性、无偿性、固定性三个基本特征。

税收作为国家宏观调控手段之一,它具有筹集财政收入、调节经济和监督管理三大职能。

(三) 税收的分类

现代的税收是一个由多税种组成的复合税制体系,各税种有其各自的特点,在税制结构中的地位和作用是不同的。主体税种的选择是建立合理税制结构的中心环节,辅助税种的搭配、协调也十分重要,各税种之间存在一定的联系和区别。一般有下面几种分类方法:

1. 以征税对象为标准的税收分类

以征税对象为标准,税收可以分为流转税类、所得税类、资源税类、财产税类和行为税类等。流转税一般是指对商品的流转额和非商品的营业额征收的那一类税收。它是我国现行最大的一类税收,增值税、消费税、营业税、关税属于这一类。所得税一般是指对纳税人的各种所得征收的那一类税收。我国现行的企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税属于这一类。资源税一般是指以自然资源及其级差收入为征税对象的那一类税收。我国现行的资源税、耕地占用税、城镇土地使用税属于这一类。财产税一般是指对属于纳税人所有的财产或支配的财产的数量或价值额征收的那一类税收。我国现行的房产税、契税属于这一类。行为税一般是指以某些特定行为为征税对象的那一类税收。我国现行的印花税、城市维护建设税、车船税、车辆购置税属于这一类。

2. 以计税依据为标准的税收分类

以计税依据为标准,税收可以分为从价税和从量税两大类。从价税一般是指以征税对象及其计税依据的价格或金额为标准,按一定比例税率征收的那一类税收。我国现行的增值税、营业税、关税等都属于这一类。从量税一般是指以征税对象的重量、容积、体积、面积等为标准,采用固定税额计征的那一类税收。我国现行的资源税、城镇土地使用税、车船税等都属于这一类。

3. 以税收负担是否转嫁为标准的税收分类

以税收负担是否转嫁为标准,税收可以分为直接税和间接税两大类。直接税一般是指税负无法转嫁,而由纳税人直接负担的那一类税收。我国现行的各种所得税、土地使用税、房产税等都属于这一类。间接税一般是指纳税人能够将税负转嫁给他人负担的那一类税收。我国现行的消费税、营业税、关税等都属于这一类。

4. 以管理权限为标准的税收分类

以管理权限为标准,税收可以分为中央税和地方税以及中央地方共享税。中央税一般是指由中央政府管理并支配其收入的那一类税收,如消费税、关税和车辆购

置税。地方税一般是指由地方政府管理并支配其收入的那一类税收,如房产税、车船税等。中央地方共享税一般是指由中央政府与地方政府共同管理并按一定比例分别支配其收入的那一类税收,如增值税、企业所得税等。

5. 以税收与价格的关系为标准的税收分类

以税收与价格的关系为标准,税收可以分为价内税和价外税。价内税一般是指税金作为商品价格的组成部分的那一类税收,如消费税、营业税等。价外税一般是指税金作为商品价格之外的附加额的那一类税收,如增值税。

6. 其他几种分类标准

以税收缴纳形式为标准,税收可以分为实物税和货币税。实物税一般是指以实物形式缴纳的那一类税收;货币税是以货币缴纳的那一类税收。以税收用途为标准,税收可以分为一般税(普通税)和目的税(特别税)。一般税是指用于国家一般经费开支,没有专门用途的那一类税收;目的税一般是指具有专门用途的那一类税收,如城市维护建设税。以税款的确定方法为标准,税收可以分为定率税和配赋税。定率税一般是指国家事先在税法中按照征税对象规定税率计征的那一类税收;配赋税一般是指国家采取分摊税款办法征收的那一类税收。

二、税法

(一) 税法的概念

税法是国家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。它是国家及纳税人依法征税、依法纳税的行为准则。我国的税法属于制定法,包括税收法律、条例、法规和规章。

税法与税收密不可分,税法是税收的法律表现形式,税收则是税法所确定的具体内容。

(二) 税收法律关系的构成要素

税收法律关系是税法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,它实质上是一种征纳关系。

税收法律关系主体的一方只能是国家,它体现国家单方面的意志,具有权利义务关系上的不对等性,具有财产所有权或支配权单向转移的性质。

税收法律关系在总体上与其他法律关系一样,都是由权利主体、客体和法律关系内容三方面构成的,但在三方面的内涵上,税收法律关系则具有特殊性。

1. 权利主体

权利主体即税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人。在我国税收法律关系中,权利主体一方是代表国家行使征税职责的国家税务机关,包括国家各级税务机关、海关和财政机关;另一方是履行纳税义务的人,包括法人、自然人和其他组织,在华的外国企业、组织、外籍人、无国籍人,以及在华虽然没有机构、场所但有来源于中国境内所得的外国企业或组织。这种对税收法律关系中权利主体另一方的确定,在我国采取的是属地兼属人的原则。

在税收法律关系中,权利主体双方法律地位平等,只是因为主体双方是行政管理者和被管理者的关系,双方的权利与义务不对等,这与一般民事法律关系中主体双方权利与义务对等是不一样的。这是税收法律关系的一个重要特征,也是其特有之处。

2. 权利客体

权利客体即税收法律关系主体的权利、义务所共同指向的对象,也就是征税对象。税收法律关系客体也是国家利用税收杠杆调整和控制的目标,国家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. 法律关系内容

税收法律关系内容就是权利主体所享有的权利和所应承担的义务,这是税收法律关系中最实质的东西,也是税法的灵魂。它规定权利主体可以有什么行为,不可以有什么行为,若违反了这些规定,须承担什么样的法律责任。

(三) 税收法律关系的产生、变更或消灭

税法是引起税收法律关系的前提条件,但税法本身并不能产生具体的税收法律关系。税收法律关系的产生、变更或消灭必须有能够引起税收法律关系产生、变更或消灭的客观情况,也就是由税收法律事实来决定。这种税收法律事实,一般指税务机关依法征税的行为和纳税人的经济活动行为,发生这种行为才能产生、变更或消灭税收法律关系。例如,纳税人开业经营即产生税收法律关系,纳税人转业或停业就造成税收法律关系的变更或消灭。

(四) 税法的分类

按税法的立法目的、征税对象、权限划分、适用范围、职能作用的不同,税法可分为不同类型。

1. 按照税法基本内容和效力的不同,可分为税收基本法和税收普通法

税收基本法是税法体系的主体和核心,在税法体系中起着税收母法的作用。其基本内容一般包括:税收制度的性质、税务管理机构、税收立法与管理权限、纳税人的基本权利与义务、税收征收范围(税种)等。我国中央人民政府1949年发布的《全国税政实施要则》就具有税收基本法的性质。税收普通法是根据税收基本法的原则,对税收基本法规定的事项分别立法并实施,如个人所得税法、税收征收管理法等。我国目前还没有制定统一税收基本法,随着我国税收法制建设的发展和完善,将研究制定税收基本法。

2. 按照税法功能、作用的不同,可分为税收实体法和税收程序法

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。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。《中华人民共和国税收征收管理法》就属于税收程序法。

3. 按照税法征收对象的不同,可分为四种

(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、消费有密切关系。对什么商品征税、税率多高,这些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、个人所得税等税法。对所得额课税的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,例如房产税、印花税等税法。

(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、土地使用税等税种均属于资源税的范畴。

4. 按照税收收入归属和征管辖权限的不同,可分为中央(收入)税法和地方(收入)税法

如前所述,中央税一般由中央统一征收管理,地方税一般由各级地方政府负责征收管理。1994年我国实行新的财税体制改革,把现行18种工商税收划分为中央税、地方税、中央地方共享税三类;其中,消费税为中央税,增值税为中央地方共享税,其他税一般为地方税。

5. 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

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。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。外国税法是指本国以外各个国家制定的税收制度。

(五) 我国现行税法体系

我国现行税法体系是一个由各种单行的税收法律、法规和规章构成的综合体,是在原有税制的基础上,经过1994年工商税制改革逐渐完善形成的。现行税法体系由增值税、消费税、营业税、资源税、城镇土地使用税、企业所得税、个人所得税、土地增值税、城市维护建设税、耕地占用税、房产税、城市房地产税、车船税、印花税、契税、烟叶税、筵席税以及关税、船舶吨税构成。

现阶段,我国税收征收管理机关有:国家税务局、地方税务局和海关。除关税、船舶吨税由海关负责征收外,其他税种都由税务机关负责征收管理。

上述税种中,除企业所得税、个人所得税是以国家法律的形式发布实施外,其他各税种均是经全国人民代表大会授权立法,由国务院以暂行条例的形式发布实施的。这些税收法律、法规组成了我国的税收实体法体系。

除上述税收实体法外,我国税收征收管理使用的法律制度,是按照税收管理机关的不同分别规定的:

1. 由税务机关负责征收的税种的征收管理,按照全国人大常委会发布实施的

《中华人民共和国税收征收管理法》执行；

2. 由海关机关负责征收的税种的征收管理，按照《中华人民共和国海关法》及《中华人民共和国进出口关税条例》等有关规定执行。

上述税收实体法和税收征收管理法律制度构成了我国现行的税法体系。

第二节 税法的构成要素

税法要素一般包括纳税人、征税对象、税率、纳税环节、纳税期限、减税免税和违章处理等，其中纳税人、征税对象、税率是税法的三个最基本要素。

一、纳税人

纳税人是纳税义务人的简称，亦称纳税主体，是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人，是税款的直接承担者。每一种税都有关于纳税义务人的规定，即解决向谁征税的问题。如果纳税人不履行纳税义务，就应由该行为的直接责任人承担法律责任。所以，纳税人是税法构成的一个基本要素。

国家税法规定，直接负有纳税义务的人可以是自然人，也可以是法人。在法律上，自然人是指基于出生而依法在民事上享有权利、承担义务的人，包括本国公民和居住在所在国的外国公民；法人是指依法成立并能独立地行使法定权利和承担法律义务的社会组织，如社团、企业等。

扣缴义务人是税法上规定的负有扣缴税收义务的单位和个人，其并不一定是纳税义务人，也不发生自身的纳税义务，有可能仅是代行税务机关职责向纳税人扣收税款的中介人。税法规定扣缴义务人的目的，是实行源泉控制，保证国家财政收入。一般在收入零星、纳税分散的情况下，采取扣缴义务人的办法。纳税人作为承担纳税义务的纳税主体，与扣缴义务人是两个不同的概念。扣缴义务人直接负有税款的扣缴义务，应当按照规定代扣税款，并按期、足额地缴库。对不履行扣缴义务的，除限令其缴纳所应代扣的税款外，还要加收滞纳金或酌情处以罚金。

二、征税对象

征税对象又称课税对象或征税客体，是指对什么东西征税，即国家征税的标的物。每一种税一般都有其特定的征税对象，因此，征税对象是一种税区别于另一种税的主要标志，每一种税名称的由来以及各种税在性质上的差别，也主要取决于不同的征税对象。

征税对象可以从质和量两方面进行具体化。其质的具体化是征税范围和税目；量的具体化是计税依据和计税单位。

征税范围是指税法规定的征税对象的具体内容范围，是国家征税的界限，凡列入征税范围的都要征税。税目是指税法上规定的应征税的具体项目，是征税对象的具体化。税目体现了征税的广度，反映了各税种具体的征税范围。计税依据是指计

算应纳税额所依据的标准。一般来说,从价计算的税收以计税金额为计税依据,计税金额是指征税对象的数量乘以计税价格的数额;从量计算的税收以征税对象的数量、容积、体积、面积、数量为计税依据。计税单位,一是指划分征税对象适用税目、税率所依据的标准,二是与计税依据同义。

三、税率

税率是应纳税额占单位课税对象的比例。例如,对某一价值100元的商品课税10元,税率就是10与100的比率10%。税率是税制构成的基本要素之一,属于税收制度的中心环节,是税收制度的核心内容。它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,关系到国家和各纳税人之间的经济利益。

税率的表示方法有两种:一是用征收多少税额的绝对量表示;二是用征收百分之几的百分比相对量表示。前者适用于从量计征的税种,称为定额税率。它是税率的一种特殊形式,是指按征税对象的一定计量单位规定固定税额,而不是规定征收比例的一种税率制度。具体运用时,又可分为地区差别定额税率、幅度定额税率和分类分级定额税率等形式。后者适用于从价计征的税种,又分为比例税率和累进税率。

比例税率是指对同一征税对象或同一税目,不论数额大小,只规定一个征税百分比的税率。它不因征税对象数额的变化而变化,是一种应用最广、最常见的税率,一般适用于对商品流转额的征税。在具体运用时,比例税率可以细分为统一比例税率、行业比例税率、产品比例税率、地方差别比例税率、幅度比例税率等。

累进税率是指税率随着征税对象数额的增大而提高的一种税率制度。将征税对象数额按大小划分成若干等级,对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,征税对象数额越小税率越低。在我国现行税收制度中,只存在超额累进税率和超率累进税率。超额累进税率是指按征税对象的绝对数额划分征税级距,纳税人的征税对象的全部数额中符合不同级距部分的数额,分别按与之相适应的各级距税率计征的一种累进税率。超率累进税率对每个等级部分分别规定相应的税率,分别计算税额,各级税额之和则为应纳税额。一定数量的征税对象可以同时按几个等级的税率计征,当征税对象数额超过某一等级时,仅就超过部分按高一等级税率计算税额。

定额税率、比例税率和累进税率是税率的三种基本形式,可称为基本税率。在这三种基本税率下,又派生出其他诸多税率形式,可称为派生税率。

名义税率是税法上规定的税率。由于税法中规定的税率因税率制度、计税依据、减税、免税、加成加倍征税等原因,造成纳税人的实际税率与税法规定的税率不相等,故将税法中规定的税率称为名义税率。

实际税率是衡量纳税人实际负担程度的主要标志,也是研究和制定税收政策的重要依据。实际负担率是纳税人实际缴纳的税额同其实际收入的比率。一般来说,由于减税、免税和税法规定的计税依据低于实际计税依据等原因,名义税率都高于实际税率,实际税率又高于实际负担率。在存在加成加倍征税的情况下,名义税率

有可能低于实际税率。名义税率与实际税率差距较大时,不利于税收征管,因此必须注意名义税率、实际税率和实际负担率的差别,依据实际负担率和实际税率来确定名义税率。国家在制定税法时应尽量使名义税率接近实际税率。

平均税率也是一个重要的税率概念,它在确定和衡量企业税收负担时经常用到。平均税率是全部税额占全部课税对象数额的比率。

边际税率是课税对象数额的增量中税额所占的比率。累进税率中每一级的税率都是所属级次的边际税率。

四、纳税环节

纳税环节是指对处于运动之中的征税对象选定的应该缴纳税款的环节,一般是指在商品流转过程中应该缴纳税款的环节。商品从生产到消费,中间往往要经过许多环节,如工业品要经过工厂生产、商业采购、商业批发和商业零售等环节。具体确定在哪个环节纳税,关系到税制结构和整个税收体系的布局;关系到对商品生产、流通是否有利;影响到物价的变化;关系到税款能否及时足额地入库,国家财政收入能否得到保证;关系到地区间对税款收入的分配;也关系到是否便利纳税人缴纳税款和能否促进企业加强经济核算等诸多方面。因此,正确确定纳税环节是对商品流转额征税中一个比较特殊又十分重要的问题。

五、纳税义务发生时间

纳税义务发生时间是指税法规定的纳税人应当承担纳税义务的起始时间。不同税种的纳税义务发生时间不尽相同。如《中华人民共和国增值税暂行条例》规定,增值税的纳税义务发生时间,销售货物或者应税劳务,为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天;进口货物,为报关进口的当天。所有纳税人都应当依法履行纳税义务,及时缴纳税款。

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。

六、纳税期限

纳税期限是指纳税人发生纳税义务后,向国家缴纳税款的间隔时间。各种税收都需要明确规定缴纳税款的期限,这是由税收固定性决定的,也是税收收入及时性的体现。纳税期限如何确定呢?首先,应根据国民经济各部门生产经营的特点和不同的征税对象来确定;其次,应根据纳税人缴纳税款的数额多少来确定;再次,应根据纳税义务发生的特殊性和加强税收征管的要求来确定。我国现行税法规定,纳税期限有按年征收、按季征收、按月征收、按天征收和按次征收等多种形式。

七、减免税

减免税是对某些纳税人或征税对象给予鼓励和照顾的一种特殊规定。减税是指对应纳税额少征一部分税款;免税是指对应纳税额全部免征。它们能使税收制度按照因地制宜和因事制宜的原则,更好地贯彻国家的税收政策。减免税是一种特殊的调节手段,必须严格按照税法规定的范围和权限办事,任何单位和部门不得任意扩

大范围和超越权限擅自减税、免税。

税基式减免税是指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、跨期结转等。起征点是指税法规定的征税对象开始征税的数额起点，即征税对象数额未达到起征点的不征税，达到或超过起征点的则就其全部数额征税。免征额是指税法规定的在征税对象全部数额中免于征税的数额，即不论纳税人收入多少，只对减去一定数额后的余额征税。项目扣除是指征税对象总额先扣除某些项目的金额后，以其余额为计税依据计算应纳税额。跨期结转是指将某些费用及损失向后或向前结转，抵销一部分收益，以缩小税基，实现减免税。

税额式减免税是指通过直接减少应纳税额的方式实现的减税、免税，具体包括全部免征、减半征收、核定减免率以及核定减征税额等。

税率式减免税是指通过直接降低税率的方式实现的减税、免税，具体包括重新确定税率、选用其他税率和规定零税率。

八、纳税地点

纳税地点是指纳税人依据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、报关地等。

九、违章处理

违章处理是指税务机关对纳税人违反税法的行为采取的处罚性措施。这种处罚是税制中不可缺少的要素，是税收强制性特征在税收制度上的体现。

第三节 税务机关与纳税人的权利和义务

一、税务机构的设置与税收征管范围的划分

(一) 税务机构的设置

根据我国经济和社会发展及实行分税制财政管理体制的需要，现行税务机构设置是中央政府设立国家税务总局（正部级），省及省以下税务机构分为国家税务局和地方税务局两个系统。

国家税务总局对国家税务局系统实行机构、编制、干部、经费的垂直管理，协同省级人民政府对省级地方税务局实行双重领导。

1. 国家税务局系统包括省、自治区、直辖市国家税务局，地区、地级市、自治州、盟国家税务局，县、县级市、旗国家税务局，征收分局、税务所。征收分局、税务所是县级国家税务局的派出机构。前者一般按照行政区划、经济区划或者行业设置；后者一般按照经济区划或者行政区划设置。

2. 地方税务局系统包括省、自治区、直辖市地方税务局，地区、地级市、自治州、盟地方税务局，县、县级市、旗地方税务局，征收分局、税务所。省以下地

方税务局实行上级税务机关和同级政府双重领导、以上级税务机关垂直领导为主的管理体制,即地区(市)、县(市)地方税务局的机构设置、干部管理、人员编制和经费开支均由所在省(自治区、直辖市)地方税务局垂直管理。

(二) 税收征收管理范围的划分

目前,我国的税收主要由税务、海关等系统负责征收管理。

1. 国家税务局负责征收管理的税种

目前,国家税务局系统负责征收和管理的项目主要有:增值税,消费税,车辆购置税,铁道部门、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的营业税、所得税、城市维护建设税,中央企业缴纳的所得税,中央与地方所属企业、事业单位组成的联营企业、股份制企业缴纳的所得税,地方银行、非银行金融业缴纳的所得税,海洋石油企业缴纳的所得税、资源税,证券交易税(开征之前为对证券交易征收的印花税),个人所得税中对储蓄存款利息所得征收的部分中央税的滞纳金、补税、罚款。

2. 地方税务局负责征收管理的税种

目前,地方税务局系统负责征收和管理的项目主要有:营业税,城市维护建设税(不包括上述由国家税务局系统负责征收管理的部分),地方国有企业、集体企业、私营企业缴纳的所得税,个人所得税(不包括对银行储蓄存款利息所得征收的部分),资源税,城镇土地使用税,耕地占用税,土地增值税,房产税,城市房地产税,车船税,印花税,契税,屠宰税^①,筵席税,烟叶税,地方税的滞纳金、补税、罚款。

3. 海关系统负责征收管理的税种

海关系统负责征收和管理的项目有:关税,进口产品增值税,消费税,直接对台贸易调节税。

二、税收征管的法律依据

我国税收征收管理的法律依据为《中华人民共和国税收征收管理法》(以下简称《税收征管法》)。该法于1992年9月4日经第七届全国人民代表大会常务委员会第二十七次会议通过,1993年1月1日起施行。2001年4月28日经第九届全国人民代表大会常务委员会第二十一次会议修订,自2001年5月1日起施行。

《税收征管法》只适用于由税务机关征收的各种税收的征收管理。目前还有一部分费由税务机关征收,如教育费附加,这些费用不适用《税收征管法》,不能采用《税收征管法》规定的措施,其具体管理办法由各种费的条例和规章决定。

三、税务机关与纳税人的权利和义务

(一) 税务机关和税务人员的权利和义务

1. 税务机关和税务人员的权利

税务机关和税务人员的权利包括:(1)负责税收征收管理工作;(2)依法执

^① 从1996年开始在全国范围内逐步停征。