

新编税法实务 与会计处理

(第二版)

张建华 李正华 邓雪兰 / 编著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

新编税法实务与会计处理

(第 二 版)

张建华 李正华 邓雪兰 编著

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

新编税法实务与会计处理/张建华,李正华,邓雪兰编著.
—2版. —上海:立信会计出版社,2008.8
ISBN 978-7-5429-1689-1

I. 新… II. ①张…②李…③邓… III. ①税法—基本知识—中国②税收会计—基本知识 IV. D922.22 F810.42
中国版本图书馆CIP数据核字(2008)第128985号

责任编辑 王美鸿
封面设计 周崇文

新编税法实务与会计处理(第二版)

出版发行	立信会计出版社	
地 址	上海市中山西路2230号	邮政编码 200235
电 话	(021)64411389	传 真 (021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	E-mail lxaph@sh163.net
网上书店	www.lixinbook.com	Tel: (021) 64411071
经 销	各地新华书店	

印 刷	上海申松立信印刷厂	
开 本	890毫米×1240毫米	1/32
印 张	13.375	
字 数	364千字	
版 次	2008年8月第2版	
印 次	2008年8月第4次	
印 数	9 001—12 000	
书 号	ISBN 978 - 7 - 5429 - 1689 - 1/F · 1509	
定 价	23.00元	

如有印订差错,请与本社联系调换

再 版 前 言

《新编税法实务与会计处理》一书出版以来,深受读者欢迎,在此深表感谢。

随着我国税收法律制度不断发展和完善,新的税收法律法规不断出台,2006年12月29日国务院颁布了《中华人民共和国车船税暂行条例》,于2007年1月1日起施行。2006年12月31日国务院对《中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例》进行了修订。2007年12月1日国务院颁布了《中华人民共和国耕地占用税暂行条例》,于2008年1月1日起施行。特别是2007年3月16日第十届全国人民代表大会第五次全体会议通过的、于2008年1月1日起实施的《中华人民共和国企业所得税法》和2007年11月28日国务院通过的《中华人民共和国企业所得税法实施条例》,废止了1991年4月9日全国人大颁布的《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》和1993年12月13日国务院颁布的《中华人民共和国企业所得税暂行条例》,使两税合一,实现了内资外资企业所得税的统一。

新企业所得税法的颁布实施是我国税收法治建设进程中的一件大事,是适应我国社会主义市场经济发展的重要里程碑,也是我国税收法律制度逐步走向完善的重要标志之一。新企业所得税法的颁布实施,不仅顺应了时代的潮流,而且有利于建立一个公平合理的竞争环境,使内外资企业在平等的环境中竞争,进一步促进了我国国民经济全面、协调、可持续发展。

根据我国税收法律制度的改革情况,本书紧扣我国税收法律制度改革与发展的最新方向,精心地对有关章节作了相应的修改、调整、补充、甚至重写,以便广大读者及时更新国家最新的税收法律法

规及会计处理方面的知识,不断优化知识结构,提高依法办事的能力。

对于本教材可能存在的缺点和错误,敬请广大读者批评指正。

作 者

2008年7月于上海

前 言

我国于1994年进行了全面的税制改革,颁布和实施了一系列新的税收法律、法规、规章,标志着我国税收制度朝着规范化、科学化、法制化方面迈出了关键一步。随着我国社会主义市场经济进一步发展与完善,税收管理制度、税收法律制度也在不断发展与完善,有关税收的法律、政策规定也不断出台。税收征纳本身是一项复杂的业务活动,又是一项严肃的法律行为。这一切都告诉我们有重新学习和不断学习的必要。特别是这一二年以来,农业各税种被取消,屠宰税、筵席税、固定资产投资方面调节税的停征,个人所得税、消费税的重新修正,都引起了人们的极大关注。在税务会计处理方面,新的会计准则的颁布,使税务会计处理也发生了很大的变化。为了配合读者学习、理解、熟悉和掌握我国最新的税收法律制度、政策规定及操作方法,更好地贯彻执行我国最新税收制度,以适应经济工作的实际需要,我们为此编写了本书。

本书共分17章。第一章税制理论综述及介绍税收征管制度;其后的16章介绍各税种的课征制度、应纳税额的计算和缴纳与会计处理;最后附录部分为税收法律、法规条目索引。本书的特点主要体现在:(1)体系结构合理。税收实体法为全书的主体部分(基本上包括我国现行的税种),在内容编排上,均分设税法概述、税收应纳税额的计算与缴纳和税收的会计处理三个部分,内容系统、完整。(2)解释准确。本书严格以现行的税收法律、法规、规章,最新颁发的政策规定为依据。(3)实用性强。本书理论综述部分简明精练,而在实例计算、会计处理等方面用了较大篇幅以帮助读者理解法理和实际操作。(4)全面中突出重点。本书系统介绍现行各税种税法,对新旧交替中的税种税法采取既介绍现行法律制度规定又介绍其改革方向和内容,对几个主要税

种税法则作重点阐述。

本书在 1997 年出版以来,受到读者欢迎,故多次重印。这次作者根据新颁布的有关法规和会计准则,对原书作了认真的修订,以满足读者的需要。

本书第一章全部、第二章至第五章、第八章至第九章、第十二章至第十五章中的税法实务由张建华编写;第六章至第七章、第十章至第十一章、第十六章至第十七章中的税法实务由邓雪兰编写;第二章至第十七章中的税务会计处理由李正华编写。

本书对广大经济管理人员、财税工作者、各类纳税人员及法律工作者学习、执行新税法,不失为一本实用性强的工具书;它也是各类财经院校、财经培训中心的理想教材和助理会计师、会计师及注册会计师等全国统考的理想参考书。

本书在撰写过程中,参考借鉴了许多财税类专著、教材及刊物,并得到立信会计出版社的支持和帮助,在此一并表示谢意。

由于水平有限,本书难免有疏漏和错误之处,敬请读者批评指正。

作 者

2006 年 6 月

目 录

第一章 税收法律制度概述.....	1
第一节 税收和税法概述.....	1
第二节 税收征收管理法律制度.....	7
第二章 增值税法	29
第一节 增值税法概述	29
第二节 增值税应纳税额的计算和缴纳	36
第三节 增值税的会计处理	68
第三章 消费税法.....	110
第一节 消费税法概述.....	110
第二节 消费税应纳税额的计算和缴纳.....	114
第三节 消费税的会计处理.....	126
第四章 营业税法.....	149
第一节 营业税法概述.....	149
第二节 营业税应纳税额的计算和缴纳.....	153
第三节 营业税的会计处理.....	164
第五章 关税法.....	198
第一节 关税法概述.....	198
第二节 关税应纳税额的计算和缴纳.....	204
第三节 关税的会计处理.....	219

第六章 城市维护建设税法	223
第一节 城市维护建设税法概述	223
第二节 城市维护建设税应纳税额的计算和缴纳	224
第三节 城市维护建设税的会计处理	225
第七章 企业所得税法	229
第一节 企业所得税法概述	229
第二节 企业所得税应纳税额的计算和缴纳	236
第三节 企业所得税的会计处理	270
第八章 个人所得税法	304
第一节 个人所得税法概述	304
第二节 个人所得税应纳税额的计算和缴纳	309
第三节 个人所得税的会计处理	327
第九章 房产税法	330
第一节 房产税法概述	330
第二节 房产税应纳税额的计算和缴纳	332
第三节 房产税的会计处理	335
第十章 车船税法	337
第一节 车船税法概述	337
第二节 车船税应纳税额的计算和缴纳	341
第三节 车船税的会计处理	344
第十一章 耕地占用税法和城镇土地使用税法	347
第一节 耕地占用税法概述	347
第二节 城镇土地使用税法概述	351
第三节 耕地占用税和城镇土地使用税的会计处理	355

第十二章	土地增值税法	357
第一节	土地增值税法概述	357
第二节	土地增值税应纳税额的计算和缴纳	358
第三节	土地增值税的会计处理	364
第十三章	印花税法	370
第一节	印花税法概述	370
第二节	印花税应纳税额的计算和缴纳	373
第三节	印花税的会计处理	378
第十四章	车辆购置税法	380
第一节	车辆购置税法概述	380
第二节	车辆购置税应纳税额的计算和缴纳	382
第三节	车辆购置税的会计处理	385
第十五章	契税法	386
第一节	契税法概述	386
第二节	契税应纳税额的计算和缴纳	388
第三节	契税的会计处理	390
第十六章	资源税法	393
第一节	资源税法概述	393
第二节	资源税应纳税额的计算和缴纳	395
第三节	资源税的会计处理	399
附录	主要税收法律法规目录索引	406

第一章 税收法律制度概述

第一节 税收和税法概述

一、税收概述

(一) 税收的概念

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,强制地、无偿地参与国民收入分配和再分配以取得财政收入的一种特定分配形式。它体现了国家与纳税人之间形成的特定分配关系。税收不仅是国家取得财政收入的主要手段,而且是国家调控经济的重要的经济杠杆之一。

(二) 税收的形式特征

税收与其他财政收入形式相比,具有以下三个特征:

(1) 强制性,是指国家以社会管理者的身份,凭借政权力量,通过法律、法规的强制形式对征税加以规定,纳税人必须依法纳税,否则就要受到法律制裁。

(2) 无偿性,是指国家征税后,税款即成为国家财政收入,国家不需直接向纳税人付出任何代价。

(3) 固定性,是指国家在征税前,以法律形式预先规定了征税范围、征收比例和征收期限等,便于征纳双方共同遵守。

税收的三个形式特征是相互联系、相辅相成的统一整体,是税收区别于其他财政收入形式的基本标志。

(三) 税收的分类

税收的分类是指按照一定的标准对于不同税种进行归类。依据不同的标准,我国对税收通常有以下几种主要分类方法。

1. 按征税对象分类

这是最常见的一种税收分类方法。按征税对象分类,可将全部税收划分为流转税类、所得税类、财产税类、行为税类和资源税类。

(1) 流转税类,是以商品生产、商品流通和劳动服务的流转额为征收对象的一类税收。如增值税、消费税和营业税等。

(2) 所得税类,也称收益税类,是以纳税人的各种收益额为征税对象的一类税收。如企业所得税、个人所得税等。

(3) 财产税类,是以纳税人拥有的财产数量或财产价值为征税对象的一类税收。如房产税、车船税等。

(4) 行为税类,是国家为了实现某种特定目的,以纳税人的某些特定行为为征税对象的一类税收。如土地增值税,印花税等。

(5) 资源税类,是以自然资源和某些社会资源为征税对象的一类税收。如资源税等。

2. 按税收的征收权限和收入支配权限分类

按税收的征收权限和收入支配权限分类,可以将税收分为中央税、地方税和中央地方共享税。

(1) 中央税,是指税收收入划归中央并由中央政府征收管理的税收。如关税、消费税等。

(2) 地方税,是指税收收入划归地方并由地方负责征收管理的税收。如房产税、城镇土地使用税、契税等。

(3) 中央地方共享税,是指税收收入由中央和地方按比例或法定方式分享的税收。如增值税、资源税、证券交易印花税等。

3. 按计税依据分类

按计税依据分类,可以将税收划分为从价税、从量税和复合税。

(1) 从价税,是指以征税对象的价值或价格为计税依据征收的一种税。如增值税、营业税等都采取从价计征形式。

(2) 从量税,是指以征税对象的数量、重量、体积等作为计税依据的一种税。如资源税、耕地占用税、城镇土地使用税等均采取从量计征形式。

(3) 复合税,是指对征税对象采取从价和从量相结合的复合计税方法征收的一种税。如对卷烟、白酒征收的消费税采取从价和从量相结合的复合计税方法。

4. 按税负能否转嫁分类

按税负能否转嫁分类,可以将税收划分为直接税和间接税。

(1) 直接税,是指由纳税人直接负担,不易转嫁的税种。如所得税类、财产税类。

(2) 间接税,是指纳税人能将税负转嫁给他人负担的税种。如流转税类。

(四) 税收的职能

税收的职能主要体现在以下几个方面。

1. 组织财政收入的职能

税收是国家取得财政收入的重要工具,可以把分散在各个纳税人手中的一部分国民收入,集中到国家财政,用以满足国家行使职能的需要。组织财政收入是税收最基本的职能。

2. 调节经济的职能

税收调节经济的职能同组织财政收入职能一样也是随着税收的产生而产生、随着税收的发展而发展的。在市场经济条件下,国家通过税收来影响不同经济领域之间的分配水平,从而影响消费倾向,进而促使资源得到有效合理的配置。同时,国家通过征税,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。另外,国家通过税收政策,采取对不同部门、不同行业的税收优惠,进而对国民收入进行再分配。税收作为国家用于调节经济的政策工具,必然承担起促使资源合理配置和国民收入再分配方面的职责。

3. 管理监督经济的职能

在国家征税过程中,通过税收的征收管理,反映有关经济动态,为国民经济宏观管理提供了信息。同时,通过日常的税收征收管理,可以对纳税人的经营活动进行监督,督促纳税人遵守财政纪律和税收制度。这种管理监督保证了税收作用的实现,也是实现税收组织财政收入职

能和调节经济职能的重要保证。通过税收还可以对非法经营活动和经济领域里的犯罪活动进行打击,保证经济的健康发展。

二、税法概述

(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税、纳税方面的权利义务关系的法律规范的总称。简言之,税法是调整税收关系的法律规范的总称。

(二) 税法的构成要素

税法分税收实体法和税收征收程序法,这里所说的税法构成要素是指税收实体法的构成要素。它主要有以下基本要素构成。

1. 纳税义务人

纳税义务人简称纳税人,是指按照税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。与纳税义务人相联系的另一个概念是扣缴义务人,即指负有代扣纳税人应纳税款并代缴给征税机关义务的单位和个人。

2. 征税对象

征税对象是指税收法律关系中主体双方权利和义务所共同指向的对象,即对什么东西征税。它是区分不同税种的主要标志。我国现行的实体税收法规中,都分别规定了征税对象。

3. 税目

税目是指税法中具体规定应当征税的项目,是征税对象的具体化。如现行营业税设置了交通运输业、转让无形资产、销售不动产等9个税目。

4. 税率

税率是指应纳税额与计税金额之间的比例,是计算税额的尺度。税率的规定解决了征多少税的问题。税率也是影响并决定政府税收和纳税人税负的最重要因素,是国家税收政策的具体体现,是税法实体法的核心要素。我国现行税率主要有:

(1) 比例税率,是指对同一征税对象,不论其数额大小,均按同一个比例征税的税率。比例税率根据不同情况又可分为统一比例税率、

差别比例税率、幅度比例税率、有免征额的比例税率和有起征点的比例税率等。

(2) 累进税率,是指根据征税对象数额的大小,规定不同等级的税率。即征税对象数额越大,税率越高。累进税率对调节纳税人收入的作用较明显,一般适用于所得额的征税。累进税率又分为全额累进税率、超额累进税率、超率累进税率和超倍累进税率四种。我国现行税法中采用了超额累进税率和超率累进税率两种形式。

(3) 定额税率,又称固定税率,是指按征税对象的一定计量单位直接规定应纳税额,而不是规定征收比例的税率。如我国现行消费税中部分税目、资源税、城镇土地使用税等采用了定额税率。

5. 纳税环节

纳税环节是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。纳税环节一般有单环节征税和多环节征税两种类型。

6. 纳税期限

纳税期限是指纳税人发生纳税义务后按照税法规定缴纳税款的期限。国家在税法中根据不同的情况规定不同的纳税期限,纳税人必须在规定的纳税期限内缴纳税款。纳税期限的确定涉及纳税义务发生时间、纳税期限和纳税时间三个问题。

7. 纳税地点

纳税地点是指纳税人依据税法规定向征税机关申报纳税的具体地点。通常,在税法上规定的纳税地点是机构所在地、经济活动发生地、财产所在地、报关地等。

8. 减税免税

减税免税是指国家对某些纳税人和征税对象给予鼓励和照顾的一种特殊规定。减税是指对应征税款减少征收一部分税;免税是对按规定应征收的税款免于征收。减税免税主要包括税基式减免、税率式减免和税额式减免等内容:

(1) 税基式减免,是直接通过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、项目扣除和跨期结转等。起征点也称征税起点,是指对征税对象开始征税的数额界限。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,就其全部数额征税。免征额,是指对征税对象总额中免于征税的数额,即对征税对象中的一部分给予减免,减免后的剩余部分计征税款。项目扣除,是指在征税对象中扣除一定项目的数额,以剩余数额作为计税依据计算应纳税额。跨期结转,是指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,相应缩小了计税依据。

(2) 税率式减免,是通过直接降低税率的方式实现的减税、免税。包括低税率、零税率等。

(3) 税额式减免,是通过直接减少应纳税额的方式实现的减税、免税。包括全部免征、减半征收、核定减免率、税额抵免等。

9. 罚则

罚则是指税法列举的对纳税人违反税法的行为采取的处罚措施。

三、我国现行税法体系

我国现行税法体系是在 1994 年工商税制改革的基础上逐渐形成的。现行税法体系中,税收实体法是其基本组成部分,它主要由下列税种构成:增值税、消费税、营业税、关税、城市维护建设税、企业所得税、个人所得税、房产税、车船税、耕地占用税、城镇土地使用税、车船购置税、土地增值税、印花税、契税、资源税、烟叶税等。

上述税种,除企业所得税和个人所得税是以国家法律形式发布实施外,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,我国对税收征收管理的税收征收程序法律制度是按照税收征收管理机关不同而分别规定的,即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》(以下简称《税收征管法》)执行,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》、《中华人民共

和国进出口关税条例》等有关法律、法规执行。

上述税收实体法律制度和税收征收程序法律制度构成了我国现行税法体系。

第二节 税收征收管理法律制度

一、税收征收管理法律制度概述

(一) 税收征收管理法的概念

税收征收管理是指税务机关根据税收法律、法规对征税活动所实施的组织、指挥、控制和监督,是对纳税人履行纳税义务采用的一种管理、征收和检查行为。

税收征收管理法是指调整税收征收管理关系的法律规范的总称。调整税收征收管理关系的主要法律依据是《税收征管法》及其实施细则。《税收征管法》于1992年9月4日第七届人大第二十七次会议通过,自1993年1月1日起施行。此后,全国人民代表大会常务委员会分别于1995年2月28日和2001年4月28日对《税收征管法》进行了修改。2002年9月国务院对该法实施细则进行了修改并于2002年10月15日起施行。

(二) 税收征收管理法的立法目的

税收征收管理法的立法目的,是为了加强税收征收管理,规范税收征收和缴纳行为,保障国家税收收入,保护纳税人的合法权益,促进经济和社会发展。

(三) 税收征收管理法的适用范围

税收征收管理法只适用于由税务机关征收的各种税收的征收管理。关税及海关代征税收的征收管理,依照法律、行政法规的有关规定执行。

二、税收征收管理法律制度的主要内容

税收征收管理法律制度的主要内容包括税务管理、税款征收、税务检查 and 法律责任。