



21st CENTURY
实用规划教材

21世纪全国应用型本科财经管理系列实用规划教材

税法与税务会计

主 编 吕孝侠 胡际莲
副主编 张孝光



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS



中国农业大学出版社
CHINA AGRICULTURAL UNIVERSITY PRESS

内容简介

21世纪全国应用型本科财经管理系列实用规划教材

税法与税务会计

主 编 吕孝侠 胡际莲
 副主编 张孝光
 参 编 李 冲 张旭丽 赵淑杰



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS



中国农业大学出版社
CHINA AGRICULTURAL UNIVERSITY PRESS

次：2008年8月第1版 2008年8月第1次印刷
 规格：185mm×98mm 16开本 30.5印张 290千字
 定价：42.00元

电子邮箱：kq@pup.pku.edu.cn
 联系电话：010-62770174

内 容 简 介

本书系统讲述了现行税种的基本法规、税款的计算、申报、缴纳和会计核算等内容,并重点突出和体现了以下特点:内容新、实用性强、结构有创意。各章有教学目标、教学要求,便于读者掌握该章的主要内容和结构,每章后均有阅读材料,不但可以达到知识扩充和强化训练的目的,而且还可以激发读者的学习兴趣。书后配有习题和参考答案,以利于读者更好地理解 and 掌握各章所学的知识。此外各章均采用“特别提示”的方式对特殊内容予以强调。

本书可作为本科院校会计学专业、税务专业及相关专业教学用书,也可作为税务部门和企业会计人员培训、自学用书。

图书在版编目(CIP)数据

税法与税务会计/吕孝侠,胡际莲主编. —北京:中国农业大学出版社;北京大学出版社,2008.8

(21世纪全国应用型本科财经管理系列实用规划教材)

ISBN 978-7-81117-497-7

I. 税… II. ①吕…②胡… III. ①税收管理—中国—高等学校—教材②税收会计—高等学校—教材
IV. F812.423 F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 069130 号

书 名: 税法与税务会计

著作责任者: 吕孝侠 胡际莲 主编

总 策 划: 第六事业部

执行策划: 李 虎

责任编辑: 李 虎 杨建民

标准书号: ISBN 978-7-81117-497-7

出 版 者: 北京大学出版社(地址: 北京市海淀区成府路 205 号 邮编: 100871)

网址: <http://www.pup.cn> <http://www.pup6.com> E-mail: pup_6@163.com

电话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62750667 出版部 62754962

中国农业大学出版社(地址: 北京市海淀区圆明园西路 2 号 邮编: 100193)

网址: <http://www.cau.edu.cn/caup> E-mail: cbsszs@cau.edu.cn

电话: 编辑部 62732617 营销中心 62731190 读者服务部 62732336

印 刷 者: 北京宏伟双华印刷有限公司

发 行 者: 北京大学出版社 中国农业大学出版社

经 销 者: 新华书店

规 格: 787mm×980mm 16 开本 30.5 印张 590 千字

版 次: 2008 年 8 月第 1 版 2008 年 8 月第 1 次印刷

定 价: 45.00 元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话: 010-62752024

电子邮箱: fd@pup.pku.edu.cn

21 世纪全国应用型本科财经管理系列实用规划教材

专家编审委员会

主任委员 刘诗白

副主任委员 (按拼音排序)

韩传模

李全喜

王宗萍

颜爱民

曾 旗

朱廷珺

顾 问 (按拼音排序)

高俊山

郭复初

胡运权

万后芬

张 强

委 员 (按拼音排序)

程春梅

邓德胜

范 徽

冯根尧

冯雷鸣

黄解宇

李定珍

李相合

李小红

刘志超

沈爱华

王富华

王仁祥

吴宝华

张淑敏

赵邦宏

赵 宏

赵秀玲

法律顾问 杨士富

丛 书 序

我国越来越多的高等院校设置了经济管理类学科专业，这是一个包括经济学、管理科学与工程、工商管理、公共管理、农业经济管理、图书档案学 6 个二级学科门类和 22 个专业的庞大学科体系。2006 年教育部的数据表明在全国普通高校中经济类专业布点 1518 个，管理类专业布点 4328 个。其中除少量院校设置的经济管理专业偏重理论教学外，绝大部分属于应用型专业。经济管理类应用型专业主要着眼于培养社会主义国民经济发展所需要的德智体全面发展的高素质专门人才，要求既具有比较扎实的理论功底和良好的发展后劲，又具有较强的职业技能，并且又要求具有较好的创新精神和实践能力。

在当前开拓新型工业化道路，推进全面小康社会建设的新时期，进一步加强经济管理人才的培养，注重经济理论的系统化学习，特别是现代财经管理理论的学习，提高学生的专业理论素质和应用实践能力，培养出一大批高水平、高素质的经济管理人才，越来越成为提升我国经济竞争力、保证国民经济持续健康发展的重要前提。这就要求高等财经教育要更加注重依据国内外社会经济条件的变化适时变革和调整教育目标和教学内容；要求经济管理学科专业更加注重应用、注重实践、注重规范、注重国际交流；要求经济管理学科专业与其他学科专业相互交融与协调发展；要求高等财经教育培养的人才具有更加丰富的社会知识和较强的人文素质及创新精神。要完成上述任务，各所高等院校需要进行深入的教学改革和创新。特别是要搞好有较高质量的教材的编写和创新。

出版社的领导和编辑通过对国内大学经济管理学科教材实际情况的调研，在与众多专家学者讨论的基础上，决定编写和出版一套面向经济管理学科专业的应用型系列教材，这是一项有利于促进高校教学改革发展的重要措施。

本系列教材是按照高等学校经济类和管理类学科本科专业规范、培养方案，以及课程教学大纲的要求，合理定位，由长期在教学第一线从事教学工作的教师立足于 21 世纪经济管理类学科发展的需要，深入分析经济管理类专业本科学生现状及存在问题，探索经济管理类专业本科学生综合素质培养的途径，以科学性、先进性、系统性和实用性为目标，其编写的特色主要体现在以下几个方面：

(1) 关注经济管理学科发展的大背景，拓宽理论基础和专业知识，着眼于增强教学内容的联系实际和应用性，突出创造能力和创新意识。

(2) 体系完整、严密。系列涵盖经济类、管理类相关专业以及与经管相关的部分法律类课程，并把握相关课程之间的关系，整个系列丛书形成一套完整、严密的知识结构体系。

(3) 内容新颖。借鉴国外最新的教材，融会当前有关经济管理学科的最新理论和实践

经验,用最新知识充实教材内容。

(4) 合作交流的果。本系列教材是由全国上百所高校教师共同编写而成,在相互进行学术交流、经验借鉴、取长补短、集思广益的基础上,形成编写大纲。最终融合了各地特点,具有较强的适应性。

(5) 案例教学。教材具备大量案例研究分析,让学生在学习过程中理论联系实际,特别列举了我国经济管理工作中的大量实际案例,这可大大增强学生的实际操作能力。

(6) 注重能力的培养。力求做到不断强化自我学习能力、思维能力、创造性解决问题的能力以及不断自我更新知识的能力,促进学生向着富有鲜明个性的方向发展。

作为高要求,财经管理类教材应在基本理论上做到以马克思主义为指导,结合我国财经工作的新实践,充分汲取中华民族优秀文化和西方科学管理思想,形成具有中国特色的创新教材。这一目标不可能一蹴而就,需要作者通过长期艰苦的学术劳动和不断地进行教材内容的更新才能达成。我希望这一系列教材的编写,将是我国拥有较高质量的高校财经管理学科应用型教材建设工程的新尝试和新起点。

我要感谢参加本系列教材编写和审稿的各位老师所付出的大量卓有成效的辛勤劳动。由于编写时间紧、相互协调难度大等原因,本系列教材肯定还存在一些不足和错漏。我相信,在各位老师的关心和帮助下,本系列教材一定能不断地改进和完善,并在我国大学经济管理类学科专业的教学改革和课程体系建设中起到应有的促进作用。

刘诗白

2007年8月

刘诗白 刘诗白教授现任西南财经大学名誉校长、博士生导师,四川省社会科学联合会主席,《经济学家》杂志主编,全国高等财经院校资本论研究会会长,学术团体“新知研究院”院长。

前 言

随着会计准则的发布、执行和税法的进一步改革完善，会计处理与税收之间产生的差异也越来越大。无论是在会计核算基础上进行纳税计算，还是在纳税计算后进行会计处理，都存在着税法与会计之间相互衔接的问题。将各种税款的计算、缴纳与具体会计准则指导下的会计核算结合起来，是当前会计实务的当务之急。对此，我们从纳税人的角度出发，编写了《税法与税务会计》一书，以满足高等教育应用型人才培养的现实需要。

本书在系统讲述现行税种的基本法规、税款的计算、申报、缴纳和会计核算等内容的同时，重点突出和体现了以下特点。

(1) 内容新颖。本书内容都是以最新出台的税法及补充规定和企业会计准则为依据编写的，其中 2008 年 1 月末正式出台的税收规定也写入书中，企业会计准则以 2006 年 2 月出台的为准。

(2) 实用性强。本书以应用型大学教学及税务部门、企业税务会计等人员实务培训及操作的需要为出发点，以基本理论为依据，注重纳税人的税收知识与会计核算相结合，并进行大量案例分析，重点进行税款的计算、缴纳、企业纳税申报与会计业务处理的讲解，突出实用性和可操作性。

(3) 结构有创意。本书一改以往教材结构上的平铺直叙，在主要税种重点讲解，一般税种一般描述，小税种合并论述的前提下，各章开始均有教学目标、教学要求，便于读者掌握该章的主要内容和结构，每章后均有阅读材料，不但可以达到知识扩充和强化训练的目的，而且还可以激发读者的学习兴趣，书后还配有习题和参考答案，以利于读者更好地理解和掌握各章所学的知识。此外，各章中均以“特别提示”的方式对特殊内容予以强调。

本书由天津农学院吕孝侠、重庆三峡学院胡际莲任主编，负责结构设计和写作提纲确定，并承担部分编写任务。天津财经大学张孝光任副主编。参加编写人员有防灾科技学院李冲、大连民族学院张旭丽和天津农学院赵淑杰。本书共分 9 章，其中第 1 章由赵淑杰编写；第 2、3、8 章由吕孝侠编写；第 4、5 章由张孝光编写；第 6、7 章由胡际莲编写；9.1~9.7 节由李冲编写；9.8~9.12 节及第 9 章书后阅读材料、习题和答案由张旭丽编写；最后由吕孝侠总纂、定稿。

由于受时间和水平所限，书中不妥之处在所难免，恳请读者批评指正。

编者

2008 年 5 月

目 录

第 1 章 概述	1	2.1.3 征税范围及税率、征收率	33
1.1 税法基本理论概述.....	2	2.1.4 税收优惠.....	37
1.1.1 税法的含义及作用.....	2	2.2 增值税的计算	39
1.1.2 税法与其他法律的关系.....	4	2.2.1 增值税的计税依据.....	39
1.1.3 税法的构成要素.....	5	2.2.2 增值税的计算方法.....	42
1.1.4 我国现行税法体系.....	9	2.2.3 一般纳税人应纳税额的	
1.2 税收基本理论概述.....	11	计算.....	43
1.2.1 税收的概念及特征.....	11	2.2.4 小规模纳税人应纳税额的	
1.2.2 税收的原则.....	13	计算.....	47
1.2.3 税收分类.....	14	2.2.5 进口货物应纳税额的计算.....	47
1.2.4 税收基本程序.....	14	2.3 增值税的会计处理	48
1.3 税务会计概述.....	16	2.3.1 账户设置.....	48
1.3.1 税务会计的概念.....	16	2.3.2 增值税销项税额的	
1.3.2 税务会计的目标.....	16	会计处理.....	52
1.3.3 税务会计与财务会计的		2.3.3 增值税进项税额的	
关系.....	17	会计处理.....	65
1.3.4 税务会计的职能与		2.3.4 进项税额转出的会计处理.....	71
核算对象.....	18	2.3.5 增值税减免及上缴的	
1.3.5 税务会计的基本前提和		会计处理.....	72
应遵循的基本制度.....	20	2.3.6 小规模纳税人的核算.....	73
1.3.6 税务会计的核算方法.....	21	2.3.7 双币增值税业务的核算.....	75
本章小结.....	22	2.4 增值税纳税申报及专用发票的	
技能训练题.....	23	使用与管理.....	81
第 2 章 增值税及其会计核算	26	2.4.1 增值税的纳税申报.....	81
2.1 增值税概述.....	27	2.4.2 增值税专用发票的	
2.1.1 增值税的含义及其类型.....	27	使用及管理.....	95
2.1.2 纳税人.....	29	本章小结.....	100
		技能训练题.....	102



第3章 消费税及其会计核算 111	第4章 出口货物退(免)税及其会计核算 149
3.1 消费税概述..... 112	4.1 出口货物退(免)税概述..... 150
3.1.1 消费税的概念及特点..... 112	4.1.1 出口货物退(免)税的概念及特点..... 150
3.1.2 纳税人..... 113	4.1.2 出口货物退(免)税的适用范围..... 151
3.1.3 征税范围和税率..... 113	4.1.3 出口货物退(免)税的基本政策..... 151
3.2 消费税的计算..... 119	4.1.4 出口货物的退税率..... 154
3.2.1 消费税的计税依据..... 119	4.1.5 出口货物退(免)税管理..... 155
3.2.2 消费税应纳税额的计算..... 125	4.2 出口货物退(免)税的计算..... 157
3.3 消费税的会计处理..... 128	4.2.1 出口货物增值税的退(免)税计算..... 157
3.3.1 账户设置..... 128	4.2.2 出口货物消费税退(免)税计算..... 161
3.3.2 生产销售应税消费品的会计处理..... 128	4.3 出口货物退(免)税的会计处理..... 161
3.3.3 自产自用应税消费品的会计处理..... 129	4.3.1 会计账户设置..... 161
3.3.4 包装物缴纳消费税的会计处理..... 131	4.3.2 出口货物增值税退(免)税的会计处理..... 162
3.3.5 委托加工应税消费品的会计处理..... 134	4.3.3 出口货物消费税退(免)税的会计处理..... 166
3.3.6 进口应税消费品的会计处理..... 136	4.4 出口货物退(免)税的纳税申报..... 167
3.3.7 金银首饰零售业务的会计处理..... 137	4.4.1 出口货物退(免)增值税的纳税申报..... 167
3.3.8 以生产应税消费品换取生产资料、消费资料或抵偿债务的会计处理..... 138	4.4.2 出口货物退(免)消费税的纳税申报..... 168
3.3.9 以生产应税消费品进行投资的会计处理..... 139	本章小结..... 168
3.4 消费税的纳税申报..... 139	技能训练题..... 170
3.4.1 纳税义务发生时间..... 139	第5章 营业税及其会计核算 173
3.4.2 纳税期限..... 140	5.1 营业税概述..... 174
3.4.3 纳税地点..... 140	5.1.1 营业税的概念及特点..... 174
3.4.4 纳税申报..... 140	
本章小结..... 142	
技能训练题..... 144	

5.1.2	营业税的纳税人及扣缴义务人	175	6.3	关税的会计处理	231
5.1.3	营业税的征税范围及税率	176	6.3.1	进口关税的会计处理	231
5.1.4	营业税的优惠政策	182	6.3.2	出口关税的会计处理	233
5.2	营业税的计算	184	6.4	关税的纳税申报	234
5.2.1	营业税计税依据	184	6.4.1	关税的申报时间	234
5.2.2	营业税应纳税额的计算	189	6.4.2	申报项目	234
5.2.3	几种经营行为营业税额的计算	192	6.4.3	税款缴纳	234
5.3	营业税的会计处理	195	6.4.4	关税退还	235
5.3.1	营业税会计账户的设置	195	本章小结		235
5.3.2	一般营业税的会计处理	196	技能训练题		236
5.3.3	某些特殊业务应缴营业税的会计处理	200	第7章 企业所得税及其会计核算		240
5.3.4	减免营业税的会计处理	201	7.1	企业所得税概述	242
5.4	营业税的纳税申报	202	7.1.1	企业所得税的概念及特点	242
5.4.1	纳税义务发生时间	202	7.1.2	企业所得税的纳税人	243
5.4.2	纳税期限	203	7.1.3	企业所得税的纳税对象	243
5.4.3	纳税地点	203	7.1.4	企业所得税的税率	243
5.4.4	纳税申报	204	7.2	企业应纳税所得额的确定	244
本章小结		206	7.2.1	企业应纳税收入额的确定	244
技能训练题		207	7.2.2	企业所得税的扣除项目	249
第6章 关税及其会计核算		213	7.2.3	税收优惠	259
6.1	关税概述	214	7.2.4	应纳税所得	263
6.1.1	关税的概念及特点	214	7.3	企业所得税中资产的税务处理	269
6.1.2	关税的分类	215	7.3.1	固定资产的税务处理	269
6.1.3	征税对象及纳税人	215	7.3.2	生物资产的税务处理	271
6.1.4	关税税则和税率	215	7.3.3	无形资产的税务处理	272
6.1.5	原产地规定	219	7.3.4	递延资产的税务处理	273
6.1.6	关税减免	219	7.3.5	流动资产的税务处理	274
6.2	关税的计算	222	7.3.6	资产重组的税务处理	275
6.2.1	关税的计税依据	222	7.4	应纳税额的确定	277
6.2.2	关税应纳税额的计算	227	7.4.1	预缴及汇算清缴所得税额的计算方法	277
			7.4.2	核定征税方法	279
			7.4.3	境外所得税抵免和应纳税额的计算方法	280

7.4.4	从联营、合资企业分得股息、利润应纳税额的计算.....	282	8.1.4	税率.....	354
7.4.5	清算所得应纳税额的计算.....	283	8.1.5	税收优惠.....	356
7.5	企业所得税的会计处理.....	283	8.2	个人所得税的计算.....	357
7.5.1	所得税会计差异.....	283	8.2.1	个人所得税的计税依据.....	357
7.5.2	所得税会计账户的基本处理方法.....	289	8.2.2	个人所得税应纳税额的计算.....	360
7.5.3	所得税会计处理的资产负债表债务法.....	290	8.3	个人所得税的会计处理.....	367
7.5.4	所得税差异的处理.....	292	8.3.1	个体工商户的生产经营所得缴纳个人所得税的会计处理.....	367
7.5.5	减免所得税的会计处理.....	298	8.3.2	代扣代缴个人所得税的会计处理.....	367
7.5.6	年终汇算清缴的纳税调整.....	299	8.3.3	单位或他人为纳税人代付税款的业务处理.....	369
7.5.7	预提所得税代扣代缴的会计处理.....	301	8.4	个人所得税的纳税申报.....	369
7.6	企业所得税的纳税申报与缴纳.....	301	8.4.1	自行申报纳税.....	369
7.6.1	企业所得税的纳税期限.....	301	8.4.2	代扣代缴税款.....	371
7.6.2	企业所得税的纳税方法.....	302	本章小结.....		373
7.6.3	企业所得税的纳税地点.....	305	技能训练题.....		374
7.6.4	企业所得税申报表体系.....	306	第9章 其他各税及其会计核算		378
7.6.5	核定征收企业所得税的申报.....	308	9.1	城市维护建设税及其会计核算.....	379
7.6.6	查账征收企业所得税的季度(月)申报与预缴.....	309	9.1.1	城市维护建设税概述.....	379
7.6.7	查账征收企业所得税的年度纳税申报.....	311	9.1.2	城市维护建设税的计算.....	380
	本章小结.....	339	9.1.3	城市维护建设税的会计处理.....	380
	技能训练题.....	342	9.1.4	城市维护建设税的纳税申报.....	381
第8章 个人所得税及其会计核算		348	9.2	资源税及其会计核算.....	381
8.1	个人所得税概述.....	349	9.2.1	资源税概述.....	381
8.1.1	个人所得税的概念及特点.....	349	9.2.2	资源税的计算.....	384
8.1.2	纳税义务人.....	350	9.2.3	资源税的会计处理.....	385
8.1.3	征税对象.....	351	9.2.4	资源税的纳税申报.....	387

目 录

<p>9.3 土地增值税及其会计核算 387</p> <p> 9.3.1 土地增值税概述 387</p> <p> 9.3.2 土地增值税的计算 390</p> <p> 9.3.3 土地增值税的会计处理 392</p> <p> 9.3.4 土地增值税的纳税申报 394</p> <p>9.4 烟叶税及其会计核算 394</p> <p> 9.4.1 烟叶税概述 394</p> <p> 9.4.2 烟叶税的计算 395</p> <p> 9.4.3 烟叶税的会计处理 396</p> <p> 9.4.4 烟叶税的纳税申报 396</p> <p>9.5 教育费附加及其会计核算 396</p> <p> 9.5.1 教育费附加概述 396</p> <p> 9.5.2 教育费附加的会计处理 397</p> <p> 9.5.3 教育费附加的纳税申报 397</p> <p>9.6 房产税及其会计核算 398</p> <p> 9.6.1 房产税概述 398</p> <p> 9.6.2 房产税的计算 399</p> <p> 9.6.3 房产税的会计处理 400</p> <p> 9.6.4 房产税的纳税申报 400</p> <p>9.7 印花税及其会计核算 401</p> <p> 9.7.1 印花税概述 401</p> <p> 9.7.2 印花税的计算 405</p> <p> 9.7.3 印花税的会计处理 406</p> <p> 9.7.4 印花税的纳税申报 407</p> <p>9.8 城镇土地使用税及其会计核算 407</p> <p> 9.8.1 城镇土地使用税概述 407</p> <p> 9.8.2 城镇土地使用税的计算 409</p>	<p> 9.8.3 城镇土地使用税的 会计处理 410</p> <p> 9.8.4 城镇土地使用税的 纳税申报 410</p> <p>9.9 车船税及其会计核算 411</p> <p> 9.9.1 车船税概述 411</p> <p> 9.9.2 车船税的计算 413</p> <p> 9.9.3 车船税的会计处理 413</p> <p> 9.9.4 车船税的纳税申报 414</p> <p>9.10 契税及其会计核算 415</p> <p> 9.10.1 契税概述 415</p> <p> 9.10.2 契税的计算 417</p> <p> 9.10.3 契税的会计处理 418</p> <p> 9.10.4 契税的纳税申报 419</p> <p>9.11 耕地占用税及其会计核算 419</p> <p> 9.11.1 耕地占用税概述 419</p> <p> 9.11.2 耕地占用税的计算 421</p> <p> 9.11.3 耕地占用税的会计处理 422</p> <p> 9.11.4 耕地占用税的纳税申报 422</p> <p>9.12 车辆购置税及其会计核算 422</p> <p> 9.12.1 车辆购置税概述 422</p> <p> 9.12.2 车辆购置税的计算 424</p> <p> 9.12.3 车辆购置税的会计处理 425</p> <p> 9.12.4 车辆购置税的纳税申报 426</p> <p> 本章小结 427</p> <p> 技能训练题 428</p> <p>参考答案 433</p> <p>参考文献 473</p>
---	--

第 1 章 概 述

教学目标

本章为全书的入门篇，主要介绍税法和税务会计的基本知识，要求学生了解税法的概念和作用、税收的原则和分类、税务会计的概念和目标、税务会计与财务会计的关系，熟悉税法与其他法律的关系、我国税法体系、纳税程序、税务会计的职能与核算对象、税务会计的基本前提和应遵循的基本制度，掌握税法构成的基本要素、税收的概念和特征、税务会计的核算方法。通过本章的学习，学生应掌握税法与税务会计知识的基本框架，为以后各章内容的学习奠定基础。

教学要求

知识要点	能力要求	相关知识
税法与其他法律的关系、税法体系、构成要素	(1)能够了解税法与其他法律的关系，熟悉我国的税法体系 (2)能够熟悉税法的作用、税法的构成要素	(1)税法的概念、作用 (2)税法与其他法律的关系 (3)税法的构成要素
税收特征、原则、程序	(1)能够理解税收的特征及分类 (2)能够掌握税收的原则和纳税的基本程序	(1)税收的概念及特征 (2)税收的原则、分类 (3)基本程序
税务会计职能、对象、基本前提、核算方法	(1)能够了解税务会计与财务会计的关系、税务会计的职能与核算对象 (2)能够掌握税务会计的基本前提和应遵循的基本法律制度 (3)能够运用税务会计核算方法进行涉税业务会计处理	(1)税务会计与财务会计的关系 (2)税务会计职能与核算对象 (3)税务会计的基本前提和应遵循的基本法律制度 (4)税务会计的核算方法
重点、难点	本章学习的重点是税法的构成要素、税法体系、税收分类、税收原则，税务会计的基本理论知识及核算方法 难点是税法构成要素、税收原则、税务会计核算方法	



随着我国社会主义市场经济的发展和深化,税收收入占财政收入比重加大,税收的地位、功能和作用越来越重要,而税收是强制地、无偿地从纳税人手中取得财政收入,必须由税法来保障,依法征税是税收征收的基本要求。税法是国家税务机关和纳税人从事税收征收管理和缴纳活动的法律依据,此外,税务机关依据什么征税、征多少税、纳税人应该缴多少税,在会计上是如何处理的,这些内容都是大家应该学习和掌握的。

1.1 税法基本理论概述

1.1.1 税法的含义及作用

1. 税法的含义

税收本身是有制度的,如税收的种类、税收的缴纳方式、税收的征收比例等。这种制度是税收本身固有的制度,叫做税收的自然制度。随着国家法律制度的创立,并使之与税收相结合,税收的自然制度被法制化,形成了税收的人为制度,即人们所说的税收制度。税收制度由税法所规定,但并不能说税收制度就等于税法,只能说税收制度的内容是由税法以法律形式确定下来的,税收制度的主要内容之一就是税法,因此税法是国家意志的体现,是国家制定的用以调整国家与纳税人之间在征纳方面的权利与义务关系的法律规范的总称。它是国家依法征税、纳税人依法纳税的依据,是国家利益和纳税人的合法权益的根本保障。

税法的概念包含以下几方面的内容。

(1) 税法调整的税收关系,即有关税收活动的各种社会经济关系,包括各种税收制度之间的关系、税收征收和缴纳关系、税收管理关系和其他有关的税收关系。

(2) 税法是一系列税收法律规范的总称,税法是各种法律法规的总和,是由税收实体法、税收程序法等构成的法律体系。

(3) 税法由国家制定,由国家权力机关或其授权的行政机关制定。目前,我国税收的立法机关是全国人民代表大会或其授权的国务院、地方人民代表大会以及财政部、国家税务总局。

2. 税法的作用

税收离不开税法,税法的作用是为税务机关进行税收征收和管理以及纳税人保护自己的权益提供法律依据和保障,并且在建立和发展社会主义市场经济体制中,国家将通过制定实施税法加强对国民经济的宏观调控,因此,税法的地位越来越重要。正确认识税法在我国社会主义市场经济发展中的作用,对于人们在实际中准确地把握和认真执行税法的各项规定是很有必要的。我国税法的重要作用主要有以下几方面。

1) 有利于保证国家依法组织财政收入

为了实现国家的职能和满足社会公共需要,必须组织财政收入,而税收是国家财政收入的最主要形式,税收收入一般占财政收入的 85%~95%。税收是国家强制地、无偿地从企业、单位和个人手中取得的收入,必须通过税法保障其实现的。通过税收立法,确定企业、单位和个人履行纳税义务的具体项目、数额和纳税程序;通过税务执法,指导纳税人、扣缴义务人依法缴纳税款,组织税款入库;通过对违法行为的处理,防止税款流失,保证国家依法征税,及时足额地取得税收收入。可见,税收收入的组织和筹集,其全过程和每个环节都体现出税法的作用。

2) 有利于调节宏观经济的运行

税收具有调节宏观经济的作用,因为税收是由国家直接掌握和支配的,税收手段的运用直接反映并贯彻国家的意图,通过物质利益的诱导影响个人和企业的经济行为。税收作为国家宏观调控的重要手段,通过制定税法,以法律的形式确定国家与纳税人之间的利益分配关系,调节社会成员的收入水平,调整产业结构和社会资源的优化配置,使之符合国家的宏观经济政策,使经济运行趋于健康发展。

3) 有利于维护正常的经济秩序

通过税法的贯彻执行,任何经营单位和个人都必须办理税务登记、建立会计账簿、纳税申报、缴纳税款,其各项经营活动都将纳入税法的规范制约和管理范围,这样税法就确定了一个规范有效的纳税秩序和经济秩序,监督经营单位和个人依法经营,加强经济核算,提高经营管理水平;同时,税务机关按照税法规定对纳税人进行税务检查,严肃查处偷逃税款及其他违反税法规定的行为,也将有效地打击各种违法经营活动,为国民经济的健康发展创造良好、稳定的经济秩序。

4) 有利于规范征、纳税双方的行为

税法规定了征纳双方的权利和义务,税法既要保护纳税人的权利,又要指导纳税人切实履行自己的纳税义务;既要维护征税人的权利,又要约束征税人严格履行自己的义务。因此,税法在确定税务机关征税权利和纳税人履行纳税义务的同时,相应规定了税务机关应尽的义务和纳税人享有的权利,如纳税人享有延期纳税权、申请减免权、多缴税款要求退还权、不服税务机关的处理决定申请复议或提起诉讼权等;同时税法还严格规定了对税务机关执法行为的监督制约制度,如进行税收征收管理必须按照法定的权限和程序行事,造成纳税人合法权益损失的要负赔偿责任等。所以说,税法的作用不仅在于规范纳税人的行为,而且也要严格约束征税人的行为,税法是征纳双方行为的准则。

5) 有利于维护国家主权和经济利益不受损失

随着经济全球化、一体化的到来,国家之间的经济交往日益密切,在国际经济交往中,任何国家对在本国内从事生产、经营的外国企业或个人都拥有税收管辖权,这是国家权益的具体体现。改革开放以来,我国在建立和完善涉外税收的同时,还同大多数国家签

订了避免双重征税的协定。这些税收规定既维护了国家的权益,又为鼓励外商投资,保护国外企业或个人在华合法经营,发展国家间平等互利的经济技术合作关系,提供了可靠的法律保障。

6) 有利于制裁税务违法行为

税法的作用还体现在对税务违法行为的制裁方面。税法规定了什么是违反税法行为以及如何处理这些违法行为的措施,这就为税务执法机关认定和处理税务违法行为提供了法律依据,有利于维护国家税收秩序。税法不仅对纳税人的违法行为规定了处罚的办法,也对税务人员的税务违法行为规定了明确的处罚办法。

1.1.2 税法与其他法律的关系

在我国法律体系中,税法处于重要地位,与其他法律有着广泛的联系。正确认识税法在我国法律体系中的地位,对于完善我国税法体系具有重要意义。要了解税法在我国法律体系中的地位,必须研究税法与宪法、民法、刑法、经济法、行政法的关系。

1. 税法与宪法的关系

宪法是国家的根本大法,是调整与规范国家和社会生活中根本性、全面性问题的法律,是一切法律的制定依据和基础。一方面,税法是依据宪法制定的,其立法、执法、司法都必须符合宪法的立法精神和各项规定,都不能违背宪法;另一方面,税法是宪法有关税收条款的具体化和延伸,税法的原则精神应是宪法必不可少的重要组成部分,这不仅符合宪法的本质,也符合国际惯例。

2. 税法与民法的关系

民法是用来调整公民个人之间、法人之间、法人与个人之间平等主体民事关系的法律规范的总和。税法与民法的密切关系主要表现在税法大量借用了民法的概念、规则和原则。例如,税法中对于纳税人的确定,必须以民法中关于民事法律主体的条件为依据。税法中经常使用的居民、财产、商标权、专利权、代理、抵押、担保、赔偿、不可抗力等概念都来自民法。税法中纳税人承担责任的范围要与民法相适应。此外,税法中某些税种,如财产税、遗产税等应与民法中关于财产所有权的规定相一致,对产权使用和转让收益征税时纳税人的确定,也须与民法中有关知识产权的规定相一致。

3. 税法与刑法的关系

刑法是关于犯罪和刑罚的法律规范的总和。税法与刑法是从不同的角度规范人们的社会行为,两者有密切的关系。刑法是税法中违章处罚中的最高处罚形式。税法和刑法在调整对象上有衔接和交叉。税法认为,凡属于违反税法允许或者规定的行为都是违法行为,应受到相应的处罚,承担相应的经济和社会责任。税法中只把那些严重的偷税、抗税行

为,才称之为犯罪行为。纳税人违反税法而没有构成犯罪的,由税法追究其法律责任,纳税人严重违反税法构成犯罪的要同时受到税法和刑法的处罚,税法和刑法在税务违章处理上形成了相互印证的法律关系。在追究纳税人刑事责任上,税法必须以刑法的有关规定精神为依据。

4. 税法与经济法的关系

经济法是调整各种经济管理关系而制定的经济法律规范的总称。税法的调整对象和其本质决定了税法属于经济法的体系,具体说,税法是经济法的主要内容之一。首先,从调整对象看税收关系无论是作为经济分配关系,还是经济管理关系、宏观调控关系都属于经济法调整对象的重要组成部分。其次,税法的本质与经济法的本质是一致的。经济法强调“以人为本、平衡协调和社会本位的人文客观精神”,而税法的本质是国家通过法律途径筹集财政收入最终又为社会提供公共服务,税收强调“取之于民,用之于民”的原则就是最好的体现。因此,税法属于经济法体系中的相对独立的子部门法。

5. 税法与行政法的关系

行政法是调整国家行政管理活动的法律规范的总称。税法与行政法的关系密切,在调整国家机关与法人、自然人之间的法律关系上,在解决法律关系中的争议问题上,税收征管、税务行政复议、税务行政诉讼和税务行政赔偿的基本制度与行政法都是一致的。

1.1.3 税法的构成要素

税法的构成要素也称税制构成要素,指组成税收法律制度的基本要素。一个国家开征每一种税,都要在这种税的税收法规中规定:向谁征收、根据什么征收、征收多少和怎样征收等。这些内容是每一个税种都必须具备的,是构成税收法律制度的共同要素,被称为税收制度的基本要素。

1. 纳税人

纳税人即纳税义务人,又称纳税主体,是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。纳税人可以是自然人,也可以是法人。自然人是指在法律上能独立享有一定权利并承担义务的公民。法人指依法成立并能独立行使法定权力和承担法定义务的社会组织。目前,在我国,法人是最主要的纳税主体。

与纳税人有关的还有两类人:负税人和扣缴义务人。

1) 负税人

负税人是实际负担税款的单位和个人,即税款的最终承担者或负担者。纳税人与负税人有时一致,如所得税、财产税等直接税,纳税人所缴纳的税款都是由自己负担,纳税人就是负税人;有时不一致,如增值税、营业税等间接税可以通过税负转嫁将税款转移出