

21世纪应用型本科规划教材

Shuifa Shiwu Yu Anli

税法

实务与案例

(第四版)

蔡报纯 任高飞 主编

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

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

21世纪应用型本科规划教材

Shuifa Shiwu Yu Anli

税法

实务与案例

(第四版)

蔡报纯 任高飞 主编

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

大连

图书在版编目 (CIP) 数据

税法: 实务与案例 / 蔡报纯, 任高飞主编. —4 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2017. 2

(21 世纪应用型本科规划教材)

ISBN 978-7-5654-2690-2

I. 税… II. ①蔡… ②任… III. 税法-中国-高等学校-教材 IV. D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 020167 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)

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连美跃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: 148mm×210mm

字数: 366 千字

印张: 12

2017 年 2 月第 4 版

2017 年 2 月第 10 次印刷

责任编辑: 孙晓梅

责任校对: 徐 慧

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

定价: 26.00 元

教学支持 售后服务 联系电话: (0411) 84710309

版权所有 侵权必究 举报电话: (0411) 84710523

如有印装质量问题, 请联系营销部: (0411) 84710711

第四版前言

税收是我国财政收入的重要支柱，是国家宏观调控的重要经济杠杆，也是企业会计核算时需要考虑的重要问题。随着我国社会主义市场经济的不断发展、法制建设的日益完善，作为其重要组成部分的税法体系也得到了迅速发展。“税法”是高校经济管理类专业的一门重要课程。通过本课程的学习，学生可以掌握税法基础理论，熟悉各税种的纳税事项，培养处理税收征纳活动中涉税问题的能力。

本书力求在吸收其他同类教材优点的基础上，突出自己的特色，在内容上除了详尽的理论介绍之外，还辅之以案例，以案说法，突出实务，并从以下四个方面保证本书适合税法的教学与科研之用，体现了鲜明的时代气息：

1. 层次分明。大学教育是学生走向社会和进入更高层次学习的基础，本书在阐述税收基础理论的同时，注重对学生实务能力的培养，在理论编排和深度上尤其考虑了大学素质教育的特点。本书既适合作为会计、审计、税务、财务管理等专业本、专科生的核心课教材，也可供企事业单位财税从业人员使用。

2. 内容新颖。本书充分吸收了近年来税法领域最新的研究成果，引用了最新颁布的法律法规，力图反映我国最新立法动向，努力做到新法规与目前税收实践相结合，体现了为保持并不断提高专业胜任能力对新知识、新实务的要求。

3. 体系完整。本书在编写上遵循循序渐进原则，由浅入

深，注意知识和能力之间的联系，将理论和实践紧密结合起来。本书内容安排以整个税收活动为依据，并将税法规定和会计处理的内容有机地统一起来，涉税体系比较完整。

4. 突出案例。在理论阐释中穿插相关案例，拉近与实务的距离，在培养学生兴趣的同时，提高学生的应用能力。教师可利用具体案例引导学生掌握理论和方法、分析案例，进而达到加深学生对理论理解的目的。在每章后附有编者精心编写的训练题，并给出了详细的解析，便于学生课后练习，全面掌握重要知识点。

本书第四版由九江学院会计学院蔡报纯、任高飞任主编，郭磊、彭静、唐小明任副主编。其中，蔡报纯负责修订第三、十三章；任高飞负责修订第二、四章；郭磊负责修订第五、六、七、八章；彭静负责修订第九、十、十一、十二章，唐小明负责修订第一、十四、第十五章。全书由蔡报纯统稿。

本次修订，我们根据国家最新税收法规，对所有税种进行了全面更新，重点对营业税改征增值税、资源税、土地增值税、个人所得税、关税等法规进行了完善，对错漏之处做了修改，使之更加准确并方便教与学。本书配有电子课件，详情请登录东北财经大学出版社网站（www.dufep.cn）查询。

在本书编写和修订过程中，我们参考了大量相关资料和论著，并吸收了其中的一些研究成果，在此谨向所有文献的作者致谢。在成书过程中，我们还得到了有关部门的大力支持，在此一并表示诚挚的谢意。

由于作者学识水平有限，书中难免有疏漏和不足之处，恳请读者批评指正。

编 者

2017年1月

目 录

第一章 税法基本原理	1
第一节 税收与税法概述	1
第二节 税法要素	5
第三节 我国现行税法体系与税收管理体制	11
综合案例	16
训练题	17
第二章 增值税法	20
第一节 增值税概述	20
第二节 征税范围与纳税人	22
第三节 税率与征收率	39
第四节 应纳税额的计算	43
第五节 进口货物征税和出口货物退（免）税	55
第六节 增值税的会计处理	62
第七节 征收管理	74
综合案例	78
训练题	79
第三章 消费税法	88
第一节 消费税概述	88
第二节 消费税的计算	97
第三节 消费税的会计处理与纳税申报	108
综合案例	114
训练题	116
第四章 城市维护建设税法	120
第一节 城市维护建设税概述	120

第二节	城市维护建设税的计算	122
第三节	税收优惠	123
第四节	城市维护建设税的会计处理与纳税申报	123
	综合案例	126
	训练题	127
第五章	关税法	131
第一节	关税的基本规定	132
第二节	应纳税额的计算	141
第三节	税收优惠	142
第四节	征收管理	145
第五节	关税的会计处理与纳税申报	147
	综合案例	153
	训练题	154
第六章	资源税法	158
第一节	资源税概述	159
第二节	资源税的计算	162
第三节	税收优惠	165
第四节	资源税的会计处理及纳税申报	166
	综合案例	170
	训练题	171
第七章	土地增值税法	174
第一节	土地增值税概述	174
第二节	土地增值税的计算	178
第三节	税收优惠	183
第四节	土地增值税的会计处理与纳税申报	183
	综合案例	188
	训练题	189
第八章	城镇土地使用税法	193
第一节	城镇土地使用税的基本规定	193
第二节	应纳税额的计算	196
第三节	税收优惠	196

第四节 城镇土地使用税的会计处理与纳税申报·····	198
综合案例·····	201
训练题·····	202
第九章 房产税法·····	206
第一节 房产税概述·····	206
第二节 房产税的计算与税收优惠·····	208
第三节 沪渝房产税试点改革政策·····	212
第四节 房产税的会计处理与纳税申报·····	216
综合案例·····	218
训练题·····	219
第十章 车船税法·····	223
第一节 车船税概述·····	223
第二节 车船税的计算·····	226
第三节 税收优惠·····	227
第四节 车船税的会计处理与纳税申报·····	228
综合案例·····	231
训练题·····	232
第十一章 印花税法·····	234
第一节 印花税概述·····	234
第二节 印花税的计算·····	236
第三节 税收优惠·····	242
第四节 印花税的会计处理与纳税申报·····	243
综合案例·····	247
训练题·····	250
第十二章 契税法·····	253
第一节 契税概述·····	253
第二节 契税的计算·····	255
第三节 税收优惠·····	257
第四节 契税的会计处理与纳税申报·····	258
综合案例·····	259
训练题·····	260

第十三章 企业所得税法	262
第一节 纳税人、征收对象与税率	262
第二节 应纳税所得额的计算	265
第三节 资产的税务处理	280
第四节 资产损失税前扣除的所得税处理	285
第五节 应纳税额的计算	286
第六节 税收优惠	293
第七节 企业所得税的会计处理与纳税申报	297
综合案例	299
训练题	301
第十四章 个人所得税法	306
第一节 个人所得税概述	306
第二节 个人所得税的计算	313
第三节 税收优惠	331
第四节 个人所得税的会计处理及纳税申报	334
综合案例	338
训练题	339
第十五章 税收征收管理法	343
第一节 税收征收管理法概述	343
第二节 税务管理	345
第三节 税款征收	351
第四节 税务检查	354
第五节 法律责任	356
综合案例	360
训练题	361
训练题参考答案	364
参考文献	375

第一章

税法基本原理

“税”最早出现在孔子所修编年史《春秋》中的“初税亩”一词中。“税”字是由“禾”与“兑”组成，“禾”泛指农产品，“兑”则有送达之意。可见，“税”自古就有，是指社会成员有向政府缴纳一部分农产品的义务。1916年贾士毅在《民国财政史》一书中则首次将“税”和“收”字组合为一词，自此“税收”一词在我国的使用范围不断扩大并为人们所接受。

第一节 税收与税法概述

一、税收概述

（一）税收的含义

税收是国家为满足社会公共需要，凭借公共权力，按照法律所规定的标准和程序，参与国民收入分配，强制地、无偿地取得财政收入的一种方式，其本质是一种分配关系。对税收的内涵可以从以下几个方面来理解：（1）国家征税是为了满足社会成员获得公共产品的需要，获得

的经济利益主要用于生产和提供社会所需要的公共产品。(2) 国家征税凭借的是公共权力。税收征收的主体只能是代表社会全体成员行使公共权力的政府,其他任何社会组织或个人无权征税。与公共权力相对应的必然是政府管理社会和为民众提供公共产品的义务。(3) 税收是国家筹集财政收入的主要方式。(4) 税收必须借助法律形式进行。

(二) 税收的特征

税收作为政府筹集财政收入的一种规范形式,其特征可概括为强制性、无偿性和固定性。

1. 税收的强制性,是指国家凭借其公共权力以法律、法令形式对税收征纳双方的权利与义务进行制约,即以法律形式明确税收活动中征纳双方的权利、义务。《中华人民共和国宪法》(以下简称《宪法》)规定我国公民负有依法纳税的义务,偷逃税款必须接受法律的制裁。在征税过程中,依法纳税是税收强制性的具体表现。

2. 税收的无偿性,是指国家所征税的税款一律纳入国家财政预算,由国家财政统一支配,无需向个体纳税人返还或支付报酬。换言之,税收的无偿性是对个体纳税人而言的,其享有的公共利益与其所缴纳的税款并非对等。但就纳税人的整体而言,政府使用税款的目的是向社会全体成员包括具体纳税人提供社会需要的公共产品和公共服务。

税收的无偿性表现为个体的无偿性、整体的有偿性。因此,税收的无偿性与我国的税收基本方针“取之于民,用之于民”并不矛盾。

3. 税收的固定性,又称确定性,即国家在征税之前需规定统一的征税标准,包括纳税人、课税对象、税率、纳税期限、纳税地点等。这些标准一经确定,在一定时间内是相对稳定的,具体表现为:第一,具体操作的确定性。在征税过程中,征纳双方严格按照税法确定的标准征收税收,即征纳双方必须按税法规定的标准征税和纳税。第二,税收征收总量的相对稳定性。税法根据社会公共需求而预先规定了征税的标准,在短期内这种需求相对稳定。所以,税收只需确保税收征收总量占国民经济总量的比例适当即可。

当然,税收的固定性是相对于某一个时期而言的。国家可以根据经济和社会发展需要适时地修订税法,但这与税收整体的相对固定性并不矛盾。

税收的三个特征是统一的整体，相互联系，缺一不可。无偿性是税收本质的体现，强制性是税收无偿征收的保证，固定性是无偿性和强制性的必然要求。三者相互配合，保证政府财政收入的稳定。

二、税法概述

（一）税法的概念

税收是经济学概念，税法则是法学概念。税收活动是经济行为，但离不开税法的支持。税法是由国家授权的国家机关制定的，旨在调整税收分配过程中形成的权利义务关系的法律规范总和。

首先，所谓国家授权的国家机关，是指国家宪法规定的拥有立法权的权力机关，在我国是人民代表大会及其常务委员会。权力机关根据其立法权限和影响范围，分为全国人民代表大会和地方人民代表大会。同时，在现有法律框架之下，全国人民代表大会拥有最高的立法权力和授权行政机关制定税法的权力，地方立法机关往往拥有一定的税法立法权。因此，全国人民代表大会和地方立法机关都是制定税法的主体，此外，获得授权的行政机关也可是税法主体的构成者。

其次，税法的调整对象是税收分配中形成的权利义务关系。从经济角度讲，税收分配关系是国家参与社会财富再分配所形成的一种经济利益关系，包括国家与纳税人之间以及各级政府之间的税收利益分配两个层面。对于征税活动中涉及的各方经济利益关系应借助法律的形式进行界定，即通过设定税收权利和义务来实现征税目的。故利用法律形式设定税收权利和义务只是实现征税目标的手段，因此，税法调整的只是税收权利义务关系而不是税收分配关系。

最后，税法有广义和狭义之分。广义上的税法是指各种税收法律规范的总和，即由税收实体法、税收程序法、税收诉讼法等构成的法律体系，包括由国家最高权力机关即全国人民代表大会正式立法制定的税收法律、由国务院制定的税收行政法规或由省级人民代表大会制定的地方性税收法规、由有关政府部门制定的税收规章等。狭义的税法是指经过国家最高权力机关正式立法的税收法律，如《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征收管理法》）等。

（二）税法的分类

税法是税收从经济范畴上升为法律形式，是国家经过一定的立法程序制定出来的法律规章。就法律性质而言，税法属于义务性法规，其纳税人的权利依附于所承担的义务，即纳税人在享受权利之前必须履行完自身义务。就内容而言，税法是综合法，是由税收实体法、税收程序法等构成的综合法律体系。

1. 税收实体法。税收实体法是规定税收法律关系主体的权利、义务的法律规范的总称。其主要内容包括纳税主体、课税对象、计税依据、税目、税率、减免税等，是保证国家向纳税人行使征税权的关键。税收实体法直接规定了纳税人的义务，是税法的核心部分。

针对各税种的开征目的不同，国家一般按单个税种立法，使征税有明确的、可操作的标准和法律依据。因此，国家在制定税收实体法时注意其与税种的一一对应性，即一税一法。同时，以法律形式确定税收要素则体现了税收要素的固定性。虽然各单行税种法的具体内容有别，但每一部单行税种法均规定了税收的基本要素（如纳税人、课税对象、税率、计税依据等）。我国税收实体法内容主要包括：商品劳务税法，具体指增值税、消费税、营业税、关税等；所得税法，具体指个人所得税、企业所得税；财产和行为税法，包括房产税、契税、印花税、车船税等；资源税法，包括资源税、土地增值税和城镇土地使用税等；特定目的类税法，具体指城市维护建设税、车辆购置税、耕地占用税、船舶吨税和烟叶税等。

2. 税收程序法。税收程序法是相对于税收实体法而言的，指以国家税收活动中所发生的程序关系为调整对象的税法，是规定国家征税权行使程序和纳税人纳税义务履行程序的法律规范的总称。税收程序法是指如何具体实施税法，主要包括税收确定程序、税收征收程序、税收检查程序和税务争议的解决程序，是税法体系的基本组成部分。《税收征收管理法》即属于税收程序法，具体内容包括税务登记、账簿与凭证、纳税申报、税款征收、税收保全措施和强制执行措施、税务检查、法律责任等。

第二节 税法要素

一、税法要素的含义

税法作为一种法律现象,按照系统论的观点,它是社会生活中的一个复杂的系统。这个系统是由诸多相互联系、相互作用的内在要素构成的整体。税法要素是构成税法系统的相互独立、不可分割的个体。税法要素与税法整体相比,有以下特点:一是个别性、局部性和独立性;二是差别性,各要素在税法有机整体中的地位、功能是不同的;三是不可分割性;四是连带性。

二、税法构成要素

税法构成要素,又称课税要素,是指各种单行税法具有的共同的要素的总称。这一概念包含以下基本含义: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都共同具备的,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。税法构成要素一般包括总则、纳税人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减免税、罚则、附则等11个项目。

(一) 总则

总则主要包括立法依据、立法目的、适用原则等。

(二) 纳税人

纳税人又称纳税主体,是指税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。无论哪一个税种都要由相关的纳税人承担税负,因而,每一税种都有关于纳税人确定的规定。《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国企业所得税法》,增值税、消费税、营业税、资源税及印花税法等暂行条例的第一条都规定了本税种的纳税人。

纳税人有两种基本形式:自然人和法人。自然人是基于自然规律出生的,有民事权利和义务的主体,其特点是以个人身份承担法律规定的民事责任和纳税义务,如在我国工作的本国公民及非公民均负有就其个

人收入纳税的义务。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，能依法独立承担民事责任的社会组织，其特点是以其社会组织的名义承担民事责任和纳税义务，如在我国从事生产经营的企业均为企业所得税的纳税人。我国的法人主要有机关法人、事业法人、企业法人和社团法人。

此外，与纳税人有关的还有负税人、代扣代缴义务人和代收代缴义务人。负税人是指最终承担税款的单位和个人，如增值税是购买者在支付价款的同时支付的，因此，销售者是纳税人，而消费者是实际税负的支付者，即负税人。代扣代缴义务人是指不承担纳税义务但税法规定其在向纳税人支付收入、结算货款、收取费用时有义务代税务机关代扣代缴其应纳税额的单位和个人。代收代缴义务人是指不承担纳税义务，但税法规定其在向纳税人收取商品或劳务收入时有义务代税务机关代收代缴其应纳税额的单位和个人。

（三）征税对象

征税对象又称课税客体，它是产生纳税义务的标的或据以征税的依据。征税对象体现不同税种征税的基本界限，决定某一具体税种的基本范围以及各个税种在性质上的差别，是判断所适用税种的关键。凡是列为征税对象的，就属于该税种的征收范围；凡是未列为征税对象的，就不属于该税种的征收范围。例如，我国增值税的征税对象是货物和应税劳务在生产、流通过程中的增值额；所得税的征税对象是企业利润和工资、薪金等项所得；房产税的征税对象是房屋等。从范围上看，征税对象包括标的物和行为。我国将征税对象按性质不同分成以下四大类：（1）流转额，包括商品流转额和非商品流转额；（2）所得额或收益额，包括总收益额和纯收益额；（3）财产、行为，即法律规定的特定范围的财产和法律规定的特定性质的行为，如房产、车船和屠宰行为等；（4）资源，即法律规定的已被使用的国家自然资源，如资源税、城镇土地使用税等。

与征税对象相关的有以下几个概念，应当明确它们之间的联系：

1. 计税依据。计税依据又称征税基数或税基，是指计算应纳税额的依据。征税对象体现对什么征税，属于质的规定性，计税依据则是从量上来限定征税对象，属于量的规定性。计税依据可划分为以下三种情

况：从价计征，即按征税对象的货币价值计算；从量计征，即直接按征税对象的自然单位计算；从量和从价混合计征，即在按征税对象的自然单位计算的基础上再按征税对象的货币价值计算。

2. 税源和税本。税源是指税收的最终经济来源；税本是指产生税源的物质要素和基础条件。有的税种的征税对象与税源是一致的，如各种所得税，其征税对象和税源都是纳税人取得的所得或纯收入；有的税种的征税对象和税源是不相同的，如各种财产税，征税对象是应税财产的数量或价值，税源却是财产带来的收益。

3. 税目。税目是征税对象的具体体现，体现了征税的广度。

（四）税目

税目又称征税品目，是指税法规定的某种税的征税对象的具体范围，是征税对象的具体化，是对征税对象质的界定，但不是所有的税种都有税目。理解税目应从税目设置和税目划分两个方面入手。税目设置是明确具体的征税范围，即明确应税项目。当某一税种的征税对象范围较广、内容复杂时，一般会通过细化征税对象即税目的形式明确界定征税范围。因而，划分税目既是立法技术上的需要，又有利于税法的实际操作。税目的指定方法可分为列举法和概括法两种。列举法是按照每一种商品或经营项目分别设计税目，必要时还可以在税目之下划分若干细目。概括法是对同一征税对象用集中概括的方法将其分类归并。列举法和概括法各有优缺点，应配合运用。

（五）税率

税率是法定的计算税额的尺度，是税法规定的每一纳税人的应纳税额与征税对象数额之间的比例。税率是国家和纳税人之间经济利益分配的调节手段，税率的高低直接关系国家财政收入的多少和纳税人的负担水平，是税收的中心环节。目前，各国税法规定的税率的基本形式有三种：

1. 比例税率。它是指对同一征税对象或同一税目均按同一比例计征的税率。这种税率不因征税对象数量的多少而变化，应纳税额与征税对象数量之间表现为一种等比关系。其中，比例税率可分为单一比例税率、差别比例税率、幅度比例税率。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，如我国的车辆购置税。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比例税率。我国现行税法按照产品、行业 and 地区的不同对差别比例税率进行划分：产品差别比例税率，如消费税、关税；行业差别比例税率，如营业税；地区差别比例税率，如城市维护建设税；幅度比例税率，如对娱乐业的征税。

2. 累进税率。它是一种税率随征税对象数额或相对率增大而逐步提高的税率。我国现有的累进税率可按征税对象的绝对数（额）和相对数（率）进行划分，以绝对数为对象的可分为全额累进税率和超额累进税率，以相对数为对象的称为超率累进税率。同时，我们将划分等级的起点和止点的区间称为级距。

（1）全额累进税率，是对征税对象的全部数额超过某级级距起点且小于该级级距止点时，其整体都按照与该级级距相适应的等级税率征税（见表 1-1）。

表 1-1

三级全额累进税率

级数	全月应纳税所得额（元）	税率（%）
1	500 以下	5
2	500 ~ 2 000（含）	10
3	2 000 以上	15

【例 1-1】某纳税人某月应纳税所得额为 2 500 元，按上述税率计算该月应纳税额。

【解析】由于 2 500 元大于 2 000 元且为全额累进，故 2 500 元均适用 15% 的税率。

该纳税人本月应纳税额 = $2\,500 \times 15\% = 375$ （元）

该类税率计税简单，但具有累进性特点，即在级距的临界点附近纳税人的税负跳跃式上升，不利于纳税人增加收入。我国目前没有采用该类税率。

（2）超额累进税率，是根据征税对象数额的不同级距规定不同的税率，即超过部分适用更高的税率（见表 1-2）。