



现代经济与管理类规划教材

纳税实务

姚旭 主编

崔艳辉 郑建志 副主编

清华大学出版社 · 北京交通大学出版社

现代经济与管理类规划教材

纳 税 实 务

姚 旭 主 编

崔艳辉 郑建志 副主编

清 华 大 学 出 版 社
北 京 交 通 大 学 出 版 社

· 北 京 ·

内 容 简 介

本教材是根据本科院校培养应用型人才的任务要求,按照使学生既掌握纳税实务扎实的理论知识又培养其纳税实务操作能力的思路,采取先阐述纳税实务相关理论、继而进行纳税实务操作能力训练来设计体例,安排教学内容。全书共9章:第1章为纳税实务基础,阐述纳税实务的基本理论、基本概念、基本程序,为以后各章学习奠定基础;第2~8章按税种进行安排,每章主要分为税收基本法规、税额计算、涉税会计处理、纳税模拟操作等部分,在讲解基本知识的基础上突出对学生的单项纳税实务操作能力的训练;第9章为企业综合纳税实务模拟,对各类企业的纳税实务进行综述并以工业企业为例进行纳税实务综合操作能力的训练。

本教材可作为财政专业、税务专业、会计专业、财务管理专业、审计专业及工商管理类专业本科教材,同时可作为高职高专院校相关专业的教材,也可作为财会人员、税务人员的业务用书或供自学使用。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13501256678 13801310933

图书在版编目(CIP)数据

纳税实务 / 姚旭主编. —北京:清华大学出版社;北京交通大学出版社, 2011.7
(现代经济与管理类规划教材)

ISBN 978-7-5121-0611-6

I. ① 纳… II. ① 姚… III. ① 税收管理-中国-高等学校-教材 IV. ① F812.423

中国版本图书馆CIP数据核字(2011)第124471号

责任编辑:吴嫦娥

出版发行:清华大学出版社 邮编:100084 电话:010-62776969

北京交通大学出版社 邮编:100044 电话:010-51686414

印刷者:北京市德美印刷厂

经 销:全国新华书店

开 本:185×260 印张:20.75 字数:518千字

版 次:2011年8月第1版 2011年8月第1次印刷

书 号:ISBN 978-7-5121-0611-6/F·844

印 数:1~4 000册 定价:33.00元

本书如有质量问题,请向北京交通大学出版社质监组反映。对您的意见和批评,我们表示欢迎和感谢。

投诉电话:010-51686043, 51686008; 传真:010-62225406; E-mail: press@bjtu.edu.cn。

前言 | PREFACE ■

应用型本科院校的人才培养目标是面对现代社会生产、建设、管理、服务等一线岗位，培养能直接从事实际工作、解决具体问题、维持工作有效运行的高等应用型人才。优化教材建设是深化教育教学改革的重要组成部分，并在一定意义上起着先导作用。目前国内应用型本科院校所采用的教材往往只是对理论性较强的本科院校教材的作简单删减，针对性、应用性不够突出，因材施教的目的难以达到。因此，我们组织既具有深厚的理论功底又长期实践于税收征纳工作一线的教师编写本书，以满足当前人才培养目标的需求。

本书在编写过程中，突出与办学定位、教学目标的一致性和适应性，既严格遵照学科体系的知识构成和教材编写的一般规律，又针对应用型本科人才培养目标及与之相适应的教学特点，精心设计写作体例，科学安排知识内容，围绕应用讲授理论，做到“专业理论管用、基础知识够用、实践技能实用”。基于此，本书具有以下特点。

1. 坚持“理论体系完整性”。本科应用型人才的培养首先要求为学生打下扎实的理论基础，使其掌握完整的学科理论体系，既有利于其深造学习，又有利于其实践能力与创新能力的培养与发挥。本书展现了我国完整的税制体系，包括程序性税收制度与实体性税收制度。程序性税收制度介绍了税收管理、纳税管理、发票管理等内容；实体性税收制度介绍了流转税、所得税、资源税等税种的有关纳税人、征税对象、税率、纳税地点等内容。

2. 强调“知识内容实用性”。本书在知识内容介绍与讲解中，注重实际工作对知识内容的要求，所依据的是最新的税收法规、最新的税收实务操作要求、最新的实际业务中的工作动态，使学生所学知识与实际需求零距离，减少实际工作中知识运用时的“错位”现象。在知识内容数量的把握上坚持以“够用”为标准，不求面面俱到，所以只介绍和讲解基本税收法规、基本税务处理方法与基本税收实务操作方法。

3. 突出“实践技能职业化”。“学以致用”，在掌握基本理论、基本知识的基础上培养适合职业化要求的实践技能是必须面临与解决的问题。因此，本书结合税收征纳实践工作设计了符合学生职业能力培养要求的模拟操作案例，模拟案例以“过程”为导向、用“任务”进行驱动，教学中可按照实际工作流程进行教师指导下的纳税实务模拟操作，在此基础上深化对理论知识的理解并形成符合纳税实务工作的职业能力。

本教材共分9章。第1章为纳税实务基础，通过对税收与税法的基本理论与基本知识的讲解，为学习以后各章奠定基础；又通过纳税程序的讲解，使学生熟悉税款征纳的一般过

程。第2~8章基本上是按税种进行安排的,每章的内容包括四部分:一是该税种的基本法规;二是该税种应纳税额的计算;三是该税种涉税业务的会计处理;四是该税种纳税实务模拟操作,突出对各税种基本知识的讲解和对学生各税种纳税实务实践能力的培养。第9章为企业纳税实务综合模拟操作。首先对各主要行业的纳税实务进行综述,然后重点以工业企业为例进行纳税实务的综合模拟,目的是培养学生综合运用知识的能力,形成纳税实务的职业综合操作能力。

本书配有教学课件及企业综合纳税实务模拟操作的参考答案,需求者可从北京交通大学出版社网站(<http://press.bjtu.edu.cn>)下载或发邮件至 cbswce@jg.bjtu.edu.cn 索取。本教材配有辅助教材——《纳税实务学习指导与模拟操作》,由清华大学出版社和北京交通大学出版社联合出版发行,需求者可订购使用。

本书由哈尔滨金融学院姚旭任主编,哈尔滨金融学院崔艳辉、郑建志任副主编。具体分工如下:第1、3章由姚旭编写;第2、6、9章由崔艳辉编写;第4章、5章分别由哈尔滨金融学院的赵璇、赵凯编写;第8章由郑建志编写;第7章由黑龙江工商职业技术学院马彦杰、中山火炬职业技术学院郭士富编写。全书由姚旭教授拟定教材编写原则、编写体例,并对全书进行了统纂定稿。

本书编写过程中,参阅了国家最新出台的税收法规,参考了最近出版的税法教材、税务会计教材、纳税申报教材及其他纳税实务类教材,密切结合了税收征纳实务工作,吸纳了税务系统一线工作者的宝贵建议,北京交通大学出版社的吴嫦娥编辑也给予了很大支持并提出不少有见地的建议,在此向他们表示衷心的感谢。

由于编者水平和编写时间所限,书中疏漏不足之处实属难免,敬请各位专家和读者提出宝贵意见。

编 者

2011年7月

目 录 | CONTENTS ■

第1章 纳税实务基础	(1)
1.1 税收概述	(1)
1.1.1 税收的概念	(1)
1.1.2 税收的特征	(1)
1.1.3 税收的分类	(2)
1.2 税法概述	(3)
1.2.1 税法的概念	(3)
1.2.2 税法构成要素	(3)
1.2.3 税收法律关系	(5)
1.2.4 税法的分类	(7)
1.3 税收征纳一般程序	(7)
1.3.1 税务登记	(7)
1.3.2 账簿、凭证和发票的管理	(12)
1.3.3 纳税申报	(13)
1.3.4 税款征收	(14)
1.4 纳税实务基础模拟操作	(17)
1.4.1 模拟操作案例	(17)
1.4.2 模拟操作要求与指导	(20)
1.4.3 模拟操作执行	(20)
第2章 增值税纳税实务	(29)
2.1 增值税基本法规	(29)
2.1.1 增值税的纳税义务人	(29)
2.1.2 增值税的征税范围	(30)
2.1.3 增值税的税率	(31)
2.1.4 增值税的优惠政策	(31)
2.1.5 增值税的征收管理	(32)
2.2 增值税专用发票的管理	(33)
2.2.1 增值税专用发票领购使用范围	(33)
2.2.2 增值税专用发票的开具范围	(33)
2.2.3 增值税专用发票的开具要求	(34)
2.3 增值税应纳税额的计算	(35)

2.3.1	进口货物增值税应纳税额的计算	(35)
2.3.2	小规模纳税人增值税应纳税额的计算	(35)
2.3.3	一般纳税人增值税应纳税额的计算	(36)
2.4	增值税的会计处理	(40)
2.4.1	进口货物增值税的会计处理	(40)
2.4.2	小规模纳税人增值税的会计处理	(40)
2.4.3	一般纳税人增值税的会计处理	(40)
2.5	出口货物退(免)增值税计算及会计处理	(60)
2.5.1	出口货物退(免)增值税概述	(60)
2.5.2	出口货物应退税额的计算	(61)
2.5.3	出口货物退(免)增值税的会计处理	(64)
2.6	增值税纳税实务模拟操作	(64)
2.6.1	模拟操作案例	(64)
2.6.2	模拟操作要求与指导	(65)
2.6.3	模拟操作执行	(66)
第3章	消费税纳税实务	(74)
3.1	消费税基本法规	(74)
3.1.1	消费税的纳税义务人	(74)
3.1.2	消费税的征税范围	(74)
3.1.3	消费税的税目、税率	(75)
3.1.4	消费税的征收管理	(78)
3.2	消费税应纳税额计算	(79)
3.2.1	消费税应纳税额计算的一般方法	(79)
3.2.2	消费税应纳税额计算的具体方法	(80)
3.3	消费税的会计处理	(84)
3.3.1	自产应税消费品消费税的会计处理	(84)
3.3.2	委托加工应税消费品的会计处理	(86)
3.3.3	进口应税消费品消费税的会计处理	(88)
3.3.4	消费税出口退(免)税的计算及会计处理	(88)
3.4	消费税纳税实务模拟操作	(91)
3.4.1	模拟操作案例	(91)
3.4.2	模拟操作要求与指导	(92)
3.4.3	模拟操作执行	(92)
第4章	营业税纳税实务	(98)
4.1	营业税基本法规	(98)
4.1.1	营业税的纳税义务人	(98)
4.1.2	营业税的征税范围、税目及税率	(99)
4.1.3	营业税的优惠政策	(101)
4.1.4	营业税的征收管理	(102)

4.2	营业税应纳税额的计算	(103)
4.2.1	营业额的确定	(103)
4.2.2	营业税应纳税额的计算	(104)
4.3	营业税的会计处理	(107)
4.3.1	营业税涉税业务的账户设置	(107)
4.3.2	营业税的会计处理方法	(107)
4.4	营业税纳税实务操作模拟	(110)
4.4.1	模拟操作案例	(110)
4.4.2	模拟操作要求与指导	(111)
4.4.3	模拟操作执行	(112)
第5章	关税纳税实务	(126)
5.1	关税的基本法规	(126)
5.1.1	关税概述	(126)
5.1.2	关税的征税对象和纳税义务人	(127)
5.1.3	关税的税率及运用	(128)
5.1.4	关税的减免税优惠	(129)
5.1.5	关税的征收管理	(130)
5.2	关税应纳税额的计算	(131)
5.2.1	关税完税价格的确定	(131)
5.2.2	关税应纳税额的计算	(133)
5.3	关税涉税业务的会计处理	(135)
5.3.1	关税核算的账户设置	(135)
5.3.2	关税的会计处理	(135)
5.4	关税纳税实务模拟操作	(138)
5.4.1	模拟操作案例	(138)
5.4.2	模拟操作要求与指导	(141)
5.4.3	模拟操作执行	(141)
第6章	企业所得税纳税实务	(144)
6.1	企业所得税基本法规	(144)
6.1.1	企业所得税的纳税义务人	(144)
6.1.2	企业所得税的征税对象	(145)
6.1.3	企业所得税的税率	(146)
6.1.4	企业所得税的税收优惠	(146)
6.1.5	企业所得税的征收管理	(149)
6.2	应纳税所得额的计算	(150)
6.2.1	收入总额	(150)
6.2.2	扣除原则和范围	(152)
6.2.3	亏损弥补	(155)
6.3	资产的税务处理	(156)

6.3.1	固定资产的税务处理	(156)
6.3.2	生物资产的税务处理	(157)
6.3.3	无形资产的税务处理	(158)
6.3.4	长期待摊费用的税务处理	(158)
6.3.5	存货的税务处理	(159)
6.3.6	投资资产的税务处理	(159)
6.4	应纳税额的计算	(160)
6.4.1	居民企业应纳税额的计算	(160)
6.4.2	非居民企业应纳税额的计算	(162)
6.5	企业所得税的会计处理	(163)
6.5.1	永久性差异和暂时性差异	(163)
6.5.2	资产、负债的计税基础及暂时性差异	(164)
6.5.3	企业所得税会计处理的账户设置	(167)
6.5.4	递延所得税负债及递延所得税资产的确认和计量	(168)
6.5.5	所得税费用的确认和计量	(169)
6.6	企业所得税纳税实务模拟操作	(171)
6.6.1	模拟操作案例	(171)
6.6.2	模拟操作要求与指导	(174)
6.6.3	模拟操作执行	(175)
第7章	个人所得税纳税实务	(195)
7.1	个人所得税基本法规	(195)
7.1.1	个人所得税纳税义务人	(195)
7.1.2	个人所得税的征税范围	(196)
7.1.3	个人所得税的税率	(198)
7.1.4	个人所得税的优惠政策	(199)
7.2	个人所得税应纳税额的计算	(201)
7.2.1	个人所得税应纳税所得额的确定	(201)
7.2.2	个人所得税应纳税额的计算	(202)
7.3	个人所得税的会计处理	(206)
7.3.1	个人所得税会计处理的账户设置	(206)
7.3.2	个人所得税的会计处理实务	(206)
7.4	个人所得税的征收管理	(207)
7.4.1	个人所得税的缴纳方法	(207)
7.4.2	个人所得税的纳税期限	(208)
7.4.3	个人所得税的纳税地点	(209)
7.5	个人所得税纳税实务模拟操作	(209)
7.5.1	模拟操作案例	(209)
7.5.2	模拟操作要求与指导	(210)
7.5.3	模拟操作执行	(211)

第8章 其他税种纳税实务	(218)
8.1 其他销售税种纳税实务	(218)
8.1.1 资源税纳税实务	(218)
8.1.2 土地增值税纳税实务	(222)
8.1.3 城市维护建设税纳税实务	(227)
8.1.4 教育费附加缴纳实务	(229)
8.2 期间费用类税种纳税实务	(230)
8.2.1 房产税纳税实务	(230)
8.2.2 城镇土地使用税纳税实务	(232)
8.2.3 车船税纳税实务	(234)
8.2.4 印花税纳税实务	(238)
8.3 成本类税种纳税实务	(242)
8.3.1 契税纳税实务	(242)
8.3.2 车辆购置税纳税实务	(246)
8.4 其他税种纳税实务模拟操作	(247)
8.4.1 模拟操作案例	(247)
8.4.2 模拟操作要求与指导	(251)
8.4.3 模拟操作执行	(251)
第9章 企业综合纳税实务	(266)
9.1 企业纳税实务综述	(266)
9.1.1 工业企业纳税综述	(266)
9.1.2 商品流通企业纳税综述	(268)
9.1.3 服务性企业纳税综述	(270)
9.1.4 其他企业纳税综述	(272)
9.2 企业综合纳税实务模拟操作	(272)
9.2.1 模拟操作案例	(272)
9.2.2 模拟操作要求与指导	(282)
9.2.3 模拟操作执行	(282)
参考文献	(320)

第1章

纳税实务基础

1.1 税收概述

1.1.1 税收的概念

税收是国家为了满足一般的社会公共需要, 凭借其政治权力, 按照法律规定的标准和程序, 无偿地参与社会产品或国民收入的分配, 以取得财政收入的一种形式。

税收作为一个特殊的分配范畴, 其本质体现为以国家为主体、凭借政治权力对一部分社会产品或国民收入的分配而形成的特殊分配关系。税收的特殊性主要包括以下三点。

(1) 税收分配的主体是国家, 而一般分配的主体是某个经济实体或个人。

(2) 税收分配的依据是国家的政治权力, 而一般分配的依据是该经济实体或个人的财产权。

(3) 税收分配的价值流向具有单向性, 即纳税人的财富单方面无偿地向国家转移, 而一般分配的价值流向具有双向性, 即各经济实体或个人之间的财富分配或交换是按照有偿原则等价交换的。

1.1.2 税收的特征

税收作为国家最主要的财政收入形式, 与其他财政收入手段相比, 具有无偿性、强制性和固定性的特征, 这三个特征通常被称为税收的“三性”。

(1) 无偿性。税收在无偿征税以后, 纳税人的部分财富即变为国家所有, 成为财政收入, 国家不再直接返还给纳税人, 也不向纳税人支付任何报酬。税收的无偿性是税收“三性”的核心。

(2) 强制性。税收的强制性是指国家以政治权力为依托, 用法律形式加以规定, 并依照法律强制征收。税收的强制性, 是由税收的无偿性决定的。因为税收分配不是有偿的等价交换, 纳税人不会自愿将一部分财富交给国家, 国家只能凭借政治权力强制分配。

(3) 固定性。税收的固定性是指国家在征税之前, 就以法律的形式预先规定了每个税种的纳税人、征税对象、计税依据、征税比例(即税率)、纳税期限等, 以便征收机关和纳税人共同遵守。

1.1.3 税收的分类

1. 流转税、所得税、资源税、财产税和特定行为目的税

按照征税对象划分,可以将税收划分为流转税、所得税、资源税、特定目的税、财产和行为税。

(1) 流转税包括增值税、消费税、营业税、关税。主要在生产、流通或者服务业中发挥调节作用。

(2) 资源税包括资源税、城镇土地使用税。主要是对因开发和利用自然资源差异而形成的级差收入发挥调节作用。

(3) 所得税包括企业所得税、个人所得税。主要是在国民收入形成后,对生产经营者的利润和个人的纯收入发挥调节作用。

(4) 特定目的税包括城市维护建设税、土地增值税、车辆购置税、耕地占用税、烟叶税,主要是为了达到特定目的,对特定对象和特定行为发挥调节作用。

(5) 财产和行为税包括房产税、车船税、契税、印花税,主要是对某些财产和行为发挥调节作用。

2. 价内税和价外税

按照税收与价格之间的关系,可以将税收划分为价内税和价外税。

价内税是指税金包含在价格之中,构成价格的一部分的税种,其计税依据为含税价格,如消费税、营业税等。

价外税是指税金不包含在价格中,而是价格之外的附加部分的税种,其计税依据为不含税价格,如增值税等。

3. 中央税、地方税和中央与地方共享税

按照税收的管理和使用权限划分,可以将税收划分为中央税、地方税和中央与地方共享税。

4. 直接税和间接税

按照税收征收与负担的对象划分,可以将税收划分为直接税和间接税。

直接税是指税收负担不能或不易转嫁给他人的税种。直接税的纳税人同时为负税人,如企业所得税、个人所得税等。

间接税是指税收负担可以通过商品或劳务的供求转嫁给他人的税种。间接税的纳税人不是负税人,如增值税、营业税等。

5. 从价税和从量税

按照税收的计量形式,可以将税收划分为从价税和从量税。

从价税是指按征税对象的价值量为标准征收的税种,如营业税、企业所得税等。

从量税是指按征税对象的重量、容积、体积、面积等为标准征收的税种,如资源税、土地使用税等。

1.2 税法概述

1.2.1 税法的概念

税法是国家制定的用以调整税收分配过程中所形成的国家与纳税人之间权利义务关系的法律规范的总和。它的表现形式有法律、条例、决定、命令、规章等，是税收制度的主要构成部分，是税收制度的核心。

1.2.2 税法构成要素

税法构成要素是指所有税收法律、法规中都应具备的一些共同要素。但是，由于税法由税收实体法和税收程序法构成的，通常所说的税法构成要素是指税收实体法构成要素，主要包括纳税人、征税对象、税率、计税依据、减税免税、纳税环节、纳税期限、纳税地点、违章处理等。

1. 纳税人

纳税人，是纳税义务人的简称，也叫纳税主体，是指国家税收法律、法规规定的直接负有纳税义务的单位和个人。包括一切应履行纳税义务的法人、自然人和其他组织。

在此，应注意区分与纳税人相关的两个概念：一是负税人，二是扣缴义务人。

1) 负税人

负税人是指税款的最终实际负担者。负税人不能等同于纳税人，当纳税人所缴纳的税款是由自己负担时，纳税人同时是负税人；当纳税人将税负转嫁给他人时，纳税人就不是负税人。每个公民基本上都是负税人，但不一定都是纳税人。

2) 扣缴义务人

扣缴义务人是指税收法律、法规规定的负有代扣代缴、代收代缴税款义务的单位和个人，包括代扣代缴义务人和代收代缴义务人。代扣代缴义务人是指税法规定的有义务从纳税人持有的收入中，扣除其应纳税款并代为缴纳的单位或个人；代收代缴义务人是指税法规定的有义务借助经济往来关系，向纳税人收取应纳税款并代为缴纳的单位或个人。

2. 征税对象

征税对象，也叫课税对象，又称纳税客体，是指税收法律关系中征纳双方权利义务所共同指向的标的物，是区别不同税种的主要标志。例如，增值税的征税对象是商品或劳务在生产 and 流通过程中的增值额；企业所得税征税对象是企业的生产经营所得和其他所得。

在税法的制定和执行过程中，应注意区分征税对象与征税范围、税目及计税依据的关系。

1) 征税范围

征税范围是指税法规定应税内容的具体区间，是征税对象的具体范围，体现了征税的广度。例如，征收营业税的交通运输业，具体的征税范围包括陆路运输、水路运输、航空运输、管道运输、装卸搬运。

2) 税目

税目是各个税种所规定的具体征税项目，是征税对象的具体化。例如，消费税规定了14个税目，营业税规定了9个税目。税目解决了征税对象确定后如何界定范围的问题。确定税目的方法通常有两种，即概括法和列举法。概括法适用于种类繁多、界限不易划清的征税对象；列举法适用于税源大、界限清楚的征税对象。必要时概括法和列举法可以结合使用。

3) 计税依据

计税依据是计算国家征税或纳税人纳税的依据，是征税对象数量的表现。一般情况下，计税依据通常是根据征税对象的名称来确定的。例如，增值税的计税依据是增值额，企业所得税的计税依据是应纳税所得额等。

计税依据经常采用价值计量形态和实物计量形态，它与采用税率的形式紧密相关。

3. 税率

税率是指应纳税额与征税对象数量之间的法定比例，体现征税的深度。税率的高低，直接反映国家的经济政策，影响到国家的财政收入和纳税人的切身利益，是税法的核心。目前，我国税率主要有比例税率、定额税率和累进税率三种形式。

1) 比例税率

即对同一征税对象，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) 定额税率

即按征税对象确定的计算单位，直接规定一个固定的税额。目前采用定额税率的有资源税、城镇土地使用税、车船税等。

3) 累进税率

累进税率又分为超额累进税率和超率累进税率两种。

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。

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。

4. 减税免税

减税免税是指国家为了实行某种政策，达到一定的政治经济目的，而对某些纳税人和征税对象采取免征或者减少征税的特殊规定。减税免税是国家对纳税人的税收优惠措施，是税法原则性与灵活性相结合的具体体现，是税法的重要组成部分。

减税基本上有两种方法：一是减率，即对征税对象的税率减少多少或减到多少；二是减额，即直接规定对纳税人的应纳税额减少一个固定的数额。

1) 减税免税的规定

减税是指按照税法规定对应纳税额只减少征收一部分。免税是指按照税法规定对应纳税额的全部免征。在实际工作中，税收减免主要有三种形式，即税基式减免、税率式减免和税额式减免。

2) 起征点

起征点是指按照税法规定, 征税对象达到开始征税的数量界限。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。

3) 免征额

免征额是指按照税法规定, 在全部征税对象数额中预先确定一个免于征税的数额。即不论征税对象数额大小, 首先将免征额部分扣除, 只对超过免征额的部分征税。

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。由于社会再生产存在生产、交换(流通)、分配、消费等多个环节, 确定哪个环节纳税, 关系到税款能否及时入库, 关系到地区之间的收入分配, 也关系到税收职能的发挥。纳税环节可以根据不同情况划分为一次课征制、两次课征制和多次课征制。

6. 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法定期限, 是税收强制性和固定性在时间上的体现。

纳税期限概括起来主要有两种形式: 按期纳税和按次纳税。

按期纳税包括税额计算期限和税款缴库期限。例如, 增值税和消费税的纳税期限规定为1日、3日、5日、10日、15日或1个月; 以1个月为一期纳税的, 自期满之日起15日内申报纳税; 以其他间隔为纳税期限的, 自期满之日起5日内预缴税款, 于次月1日起15日内申报纳税并结清上月税款。

按次纳税是指根据纳税行为的发生次数确定纳税期限。纳税人不能按期纳税的, 可以按次纳税。

7. 纳税地点

纳税地点是指根据各个税种征税对象、纳税环节等不同, 为有利于对税款的源泉控制而规定纳税人(包括代征、代扣、代缴义务人)应该缴纳税款的具体地点。在实际工作中可以分为机构所在地纳税、经营行为发生地纳税、由总机构汇总纳税等多种形式。

8. 违章处理

违章处理是指对纳税人违反税收法律的行为采取的处罚措施, 是税收强制性的具体表现。

违章行为包括偷税、欠税、骗税、抗税、不按规定向税务机关提供有关纳税资料和不配合税务机关的纳税检查等。纳税人发生违章行为时, 首先必须限期补缴税款、办理登记、提供有关资料并接受检查等, 然后再视情节轻重加以处罚。处罚措施包括罚款、罚金、加收滞纳金、追究刑事责任等。纳税人对税务机关的处罚不服, 在接受处罚措施的前提下, 可以向税务执行机关的上一级税务机关申请复议; 如对复议结果不服, 可以向人民法院提起行政诉讼, 以维护自己的合法权益。

1.2.3 税收法律关系

税收法律关系是指在国家进行税收分配活动过程中, 通过税收法律规范予以确认和调整的、国家与纳税人之间发生的权利与义务关系。

1. 税收法律关系的构成

税收法律关系一般由构成这种关系的主体、客体及法律关系的内容三部分组成。

1) 税收法律关系的主体

税收法律关系的主体是指在税收法律关系中享有权利并承担义务的单位和个人。在我国税收法律关系中,税收法律关系的主体一方是代表国家行使征税职责的职能机关,包括国家各级税务机关、海关和财政机关,其中,税务机关是最重要、最基本的主体;另一方是履行纳税义务的单位和个人,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,以及虽未设立机构、场所,但有来源于中国境内所得的外国公司、企业或其他经济组织。

在税收法律关系中,征纳主体双方的权利与义务不对等,但权利主体双方法律地位是平等的。

2) 税收法律关系的客体

税收法律关系的客体是指税收法律关系权利主体双方的权利义务所共同指向的对象,也就是征税的客体。例如,企业所得税税收法律关系的客体是企业的生产经营所得和其他所得,消费税税收法律关系的客体是应税消费品等。

3) 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容是指权利主体在征纳中依法享有的权利和应该承担的义务,这是税收法律关系中最实质的组成部分,也是税法的灵魂。它规定权利主体可以有什么作为,不可以有什么作为,若违反了这些规定,必须承担相应的法律责任。

国家税务机关的权利主要表现在依法征税、税务检查以及对违章者进行处罚等方面;国家税务机关的义务主要是向纳税人宣传、咨询、辅导税法,及时把征收的税款缴入国库,依法受理纳税人对税收争议的申诉等。

纳税人的权利主要是与纳税有关的知情权、保密权、延期申报权、延期纳税权、依法申请减免税权、多缴税款申请退还权、申请复议和提起诉讼权等;纳税人的义务主要有按税法规定办理税务登记、依法管理账簿和凭证、纳税申报、按时缴纳税款、接受税务检查等。

2. 税收法律关系的产生、变更与消灭

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、变更和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。如纳税人开业经营即产生税收法律关系,纳税人转业或停业造成税收法律关系的变更或消灭。

3. 税收法律关系的实质

税收法律关系说到底还是征纳双方的利益分配关系。因此,保护税收法律关系实质上就是保护国家正常的经济秩序,保障国家财政收入,维护纳税人的合法权益。税收法律关系的保护形式和方法很多,税法中关于限期纳税、征收滞纳金和罚款的规定,刑法中对构成偷税、抗税罪给予刑事处罚的规定等都是对税收法律关系的直接保护。税收法律关系的保护对权利主体双方是对等的,不能只对一方保护,而对另一方不予保护;对权利享有者保护,就是对义务承担者的制约。

1.2.4 税法的分类

按照税收法律效力不同,税法可分为税收法律、税收法规和税收规章。

1. 税收法律

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税收文件。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,其法律地位仅次于宪法,而高于税收法规和税收规章。在我国现行税法体系中,《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》、《中华人民共和国税收征收管理法》属于税收法律。

2. 税收法规

税收法规是指国家最高行政机关、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地方税收法规两部分组成,具体形式主要是“条例”或“暂行条例”,如《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国消费税暂行条例》、《中华人民共和国营业税暂行条例》等,税收法规的效力低于宪法、税收法律,而高于税收规章。

3. 税收规章

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,具体是指财政部、国家税务总局、海关总署,以及地方政府在其权限范围内制定的有关税收的“办法”、“规则”、“规定”等,如国家税务总局于2008年10月30日印发的《关于确认企业所得税收入若干问题的通知》。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,但其法律效力比较低。

1.3 税收征纳一般程序

税收征纳程序的确立不仅有利于税务机关加强税收征收管理,也有利于纳税人依法行使纳税人的权利,履行纳税人应尽的义务,减少由于不懂纳税程序而带来的困难。本节详细讲述纳税人如何进行税务登记,如何做好账簿凭证和发票的管理,如何进行纳税申报及采用何种税款缴纳方式。

1.3.1 税务登记

依据我国《税收征管法》的规定,从事生产、经营的纳税人,必须在法定期限内依法办理税务登记。税务登记,是税务机关对纳税人的经济活动进行登记,并据此对纳税人实施税务管理的一项法定制度。税务登记是整个税收征管的首要环节,是纳税人与税务机关建立税务联系的开始。税务登记与工商登记一样,都是从事生产、经营活动的企业和个人的重要义务。同工商登记相一致,税务登记也包括三类,即开业税务登记、变更税务登记和注销税务登记。