



普通高等教育“十二五”规划教材

经济管理课程改革系列教材

税 务 会 计

SHUIWU KUAIJI

主编◎曾秋香



上海交通大学出版社

SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

税 务 会 计

主 编 曾秋香 田 翠

副主编 童小春 黄志良



上海交通大学出版社
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

内 容 提 要

本教材根据最新企业会计准则应用指南及税法编写。分别从基本法规、应纳税额计算、会计处理及纳税申报四个层次对各税种的基本理论、核算方法以及核算的基本技能做了全面系统的介绍。全书共分8个项目,分别为:总论、增值税会计、消费税会计、营业税会计、关税会计、企业所得税会计、个人所得税会计、其他税种会计。全书重点突出,内容新颖,具有前瞻性;理论阐述言简意明,深入浅出,具有通俗性;有理有例,便于学习,具有可操作性。本书既可作为普通高等院校经济管理等相关专业的教材,也可作为高职院校其他专业学生和从事经济类工作的专业人员提供学习参考。

图书在版编目(CIP)数据

税务会计 / 曾秋香主编. —上海:上海交通大学

出版社, 2013

ISBN 978-7-313-09419-3

I. ①税… II. ①曾… III. ①税务会计—高等学校—
教材 IV. ①F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 014634 号

税务会计

曾秋香 主编

上海交通大学出版社出版发行

(上海市番禺路 951 号 邮政编码 200030)

电话:64071208 出版人:韩建民

北京市后沙峪印刷厂印刷 全国新华书店经销

开本:787mm×1092mm 1/16 印张:16 字数:365 千字

2013 年 1 月第 1 版 2013 年 1 月第 1 次印刷

印数:1~3030

ISBN 978-7-313-09419-3/F 定价:32.00 元

版权所有 侵权必究

告读者:如发现本书有印装质量问题请与印刷厂质量科联系

联系电话:010-52238332

前 言

税务会计是融税收法律、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监督的一门专业性会计。在西方,税务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。

本书从我国普通高等教育的现状和发展要求出发,充分体现了高等职业技术教育“理论适度、够用,注重实际操作”的特色。全书系统地阐述了税务会计的基本理论、基本知识、基本核算方法,以及企业税务会计核算的基本技能,分别从基本法规、应纳税额计算、会计处理及纳税申报四个方面,分八个项目进行了全面系统的论述。全书知识介绍重点突出,内容新颖,具有前瞻性;理论阐述言简意明,深入浅出,具有通俗性;实际应用有理有例,便于学习,具有可操作性。本书既可作为普通高等院校经济管理专业的教材,也可作为其他专业学生和从事经济类工作的专业人员提供学习参考。

在本书编写过程中,参阅了许多近年来出版的税务会计类专著与资料,并得到了有关专家以及本书责任编辑的大力支持,在此一并致以诚挚的谢意。

尽管编写过程中已经充分考虑和吸收了最新规定和要求,但由于税收法规的变化而难免发生偏差,我们会及时了解相关情况并据以适时在本书重印或修订时调整。由于作者水平有限,书中存在的疏漏之处,恳请各位专家和广大读者批评指正,以便在更新过程中不断完善。

编 者

目 录

项目 1 总论	(1)
任务 1.1 税务会计概述	(1)
任务 1.2 税收制度概述	(5)
任务 1.3 税收征缴程序	(10)
项目 2 增值税会计	(25)
任务 2.1 增值税概述	(25)
任务 2.2 增值税的计算	(31)
任务 2.3 增值税的会计处理	(45)
任务 2.4 增值税的纳税申报	(65)
任务 2.5 增值税专用发票的使用及管理	(74)
项目 3 消费税会计	(80)
任务 3.1 消费税概述	(80)
任务 3.2 消费税的计算	(85)
任务 3.3 消费税的会计处理	(93)
任务 3.4 消费税的纳税申报	(99)
项目 4 营业税会计	(103)
任务 4.1 营业税概述	(103)
任务 4.2 营业税的计算	(109)
任务 4.3 营业税的会计处理	(119)
任务 4.4 营业税的纳税申报	(121)
项目 5 关税会计	(127)
任务 5.1 关税概述	(127)
任务 5.2 关税的计算	(133)
任务 5.3 关税的会计处理	(137)
任务 5.4 关税的纳税申报	(140)

项目 6 企业所得税会计	(143)
任务 6.1 企业所得税概述	(144)
任务 6.2 企业所得税的计算	(148)
任务 6.3 企业所得税的会计处理	(160)
任务 6.4 企业所得税的纳税申报	(174)
项目 7 个人所得税会计	(180)
任务 7.1 个人所得税概述	(181)
任务 7.2 个人所得税的计算	(187)
任务 7.3 个人所得税的会计处理	(193)
任务 7.4 个人所得税的纳税申报	(194)
项目 8 其他税种会计	(200)
任务 8.1 资源税会计	(200)
任务 8.2 城镇土地使用税会计	(207)
任务 8.3 耕地占用税会计	(212)
任务 8.4 房产税会计	(214)
任务 8.5 契税会计	(219)
任务 8.6 车船税会计	(223)
任务 8.7 城市维护建设税会计	(227)
任务 8.8 印花税会计	(229)
任务 8.9 车辆购置税会计	(233)
任务 8.10 土地增值税会计	(239)
参考文献	(250)

项目 1 总 论

【项目学习目标】

- (1) 了解税务会计的基本概念、特点,税务会计与财务会计的关系。
- (2) 明确税务会计的对象、目标和任务。
- (3) 掌握税收制度的构成要素。
- (4) 熟悉税收征缴的一般程序和要求。

【项目导入】

依法纳税是税法赋予纳税人的法定义务。我国税法规定,一切从事生产、经营活动,取得生产经营收入的企事业单位和个人都必须依法纳税。纳税人履行纳税义务,不仅包括了正确核算应税数额,及时将税款解缴入库,而且贯穿了从税务登记到发生纳税争议及处理的整个过程。

从整个社会角度来看,税收是财政收入的重要组成部分,从单个企业、单位来看,所纳税款是企业资金的流出。税务会计工作人员直接从事纳税工作,其工作质量的高低直接关系到企业的经济效益及社会信用。因此,会计人员不仅要紧跟当前形势,熟悉掌握各税种的纳税程序,还应懂得合法节税,以维护纳税人在纳税方面的合法利益。

任务 1.1 税务会计概述

1.1.1 税务会计的概念和特点

1) 税务会计的概念

税务会计是融税法与会计于一体的一种特殊专业会计,是介于税收学和会计学之间的一门边缘学科;从其实质上看,税务会计是一种纳税会计,即连续、系统、全面地反映、监督和筹划企业各种应纳税款的形成、计算、申报、交纳和退补等业务活动的专业会计;从其运作形式上看,税务会计并不单独设置一套完整的账簿体系和会计核算组织形式,而是以现有的财务会计核算资料为基础,按照税法规定,对其进行一系列的纳税调整和计算;税务会计的本质是一种对企业以货币表现的税务资金运动进行的核算和管理活动。因此,税务会计的定义可表述为:税务会计是以国家现行的税收法律制度为准绳,运用会计学的基本理论和核算方法,连续、系统、全面地对纳税人的税款形成、计算、申报、缴纳、清算等税务活动引起的资



金运动进行核算、监督的一门专业会计。

2) 税务会计的特点

税务会计与财务会计以及其他专业会计相比较,具有以下五个显著特点。

(1) 法律性。税务会计以国家现行税收法令为准绳,这是它区别于其他专业会计的一个最重要的特点。企业会计准则规定,对某些会计事项,财务会计可以根据企业自身经营的特点,进行会计政策选择。而税务会计必须遵守国家现行税收法令,如果财务会计处理与税法的规定不一致时,必须以税法为准,对企业财务会计的结果作相应的调整。企业发生的各种纳税行为必须按照税法开征的税种缴纳不同的税收,按照法律预先规定的课税对象和适用税率计算税款,按照法定的程序定期申报和缴纳税款,这是税务会计的法律性的充分体现。

(2) 广泛性。我国宪法规定中华人民共和国每个公民都有纳税义务,企业也负有纳税义务。这就是说,所有自然人和法人都可能是纳税义务人。由于法定纳税人的广泛性,决定了税务会计的广泛性。

(3) 统一性。由于税务会计是融会计准则和税收法规于一体的会计,税法的统一性决定了税务会计的统一性。这就是说,同一种税对不同纳税人的规定都是一样的,其税务会计处理也是统一的。当然,在统一的前提下,也不排除特殊情况下的灵活性,如减免税规定、计税价格、某些个体工商户确实无力建账的经批准可暂免建账等。

(4) 协调性。税务会计是从财务会计中分离出来的,对财务会计的确认、计量、记录和报告的事项及其结果,只要与税法规定不相悖,就可以直接采用;只有对不符合税法规定者,才按税法要求进行纳税调整,即进行税务会计处理。因此,税务会计是对财务会计的调整,两者具有协调性。

(5) 筹划性。企业通过税务会计履行纳税义务,同时还享有纳税人应有的基本权利,通过纳税筹划,减轻税负,实现企业的财务目标。为此,税务会计还具有筹划性,通过事先筹划,精心组织会计事项,合理选择会计政策。

3) 税务会计与财务会计的关系

(1) 税务会计与财务会计的联系。

① 税务会计根植于财务会计之中,又独立于财务会计之外。财务会计是税务会计形成的前提和基础,税务会计根植于财务会计之中。由于税收法律制度与会计准则的不一致,根据纳税的需要,对财务会计记录进行合理的加工、整理和必要的补充,逐渐使税务会计从财务会计中分离出来,形成两类专业会计。税务会计主要从纳税的角度对企业的税务资金运动进行核算与监督,财务会计则主要从保障投资人和债权人权益的角度对企业的生产经营活动及其资金运动进行核算与监督,即两者从不同的角度反映企业的生产经营活动。

② 两者建立在相同的会计假设之上。税务会计首先是一种对资金运动的核算与监督活动,具有与财务会计相同的会计假设,或者说在会计核算的基本前提或先决条件方面两者是相同的。

③ 核算方法与程序相同。税务会计并不要求企业在财务会计的凭证、账簿和报表之外再设一套会计账簿体系,也不必建立独立的账务处理程序。税务会计是利用现有的企业财



务会计核算体系和会计核算组织形式对企业的税务资金运动进行核算和监督,即借助于财务会计的会计凭证、账簿和报表以及会计核算方法来进行各种税务处理。

(2) 税务会计与财务会计的区别。

①目标不同。财务会计的目标是通过会计报告向信息使用者提供有用的会计信息,帮助信息使用者进行经济、财务决策和控制经济活动,并反映管理层受托责任的履行情况;而税务会计的目标则主要是通过纳税申报表等向税务会计信息使用者提供税款计算与缴纳的信息。

②对象及核算范围不同。财务会计的对象是企业以货币表现的全部经济活动,即核算和监督企业资金运动的全过程;税务会计仅限于企业以货币表现的经济活动中的涉税业务,即核算和监督企业因纳税而引起的税款的形成、计算、申报和缴纳等。

③依据不同。财务会计依据的是企业会计准则和会计制度等进行会计核算;税务会计主要依据税法进行税务会计处理。

④核算基础不同。财务会计的核算基础是权责发生制,以求成本计算的准确性和经营成果的真实性;税务会计的核算基础是以收付实现制为主的修正的权责发生制,即联合制基础,以求保证税款的及时上缴并同时兼顾纳税人的税收支付能力。

⑤核算原则不同。财务会计提供的是对外公开的信息,更着重于会计信息质量和会计要素的确认计量;而税务会计是融会计与税法于一体的特种专业会计,除要遵循基本的会计核算原则外,更着重于执行税收方面的原则,包括联合制基础、税款支付能力、收入和费用的确定性、公平性、受查性(即接受税务机关的监督检查)以及社会效益性等原则。

⑥计算损益的程序不同。税收法规中包括了修正一般收益概念的社会福利、公共政策和权益条款,强调应税所得与会计所得的不同。各国所得税税法都明确规定法定收入项目、税法允许扣除项目及其金额的确认原则和方法。企业按税法规定确定两者金额后,其差额即为应纳税所得额。税务会计以此为法定依据,但在实际计算时,是在“会计所得”的基础上调整为应税所得。当财务会计核算结果与税务会计不一致时,财务会计的核算应服从于税务会计的核算,使之符合税法的要求。

1.1.2 税务会计的对象

税务会计的对象是税务会计的客体,它是纳税人因纳税活动引起的税款的形成、计算、缴纳、补退、罚款等以货币表现的资金运动。企业在生产、经营过程中以货币表现的主要资金运动如下。

1) 经营收入

经营收入是企业在生产、经营过程中,销售商品、提供劳务或让渡资产使用权等经营活动所取得的收入。它是流转税的计税依据,也是计算所得税的前提。

2) 经营成本

经营成本是企业在生产经营过程中所发生的全部耗费。它包括生产过程的生产费用、



流通过程的流通费用以及经营管理等费用。

3) 收益额

收益额是企业在一定时期内实现的利润总额,包括经营利润、利得和损失。收益需要按照税法的规定调整,确认为应税利润,它是正确计算应纳税额的基础。因此,对收益的计算是否正确以及分配是否符合有关法规,直接关系到国家税收和企业留利。

4) 财产额

对各种财产税,如房产税、土地增值税、契税等,需要在财务会计对各类资产确认、计量、报告的基础上,按照税法的规定,正确计算财产的金额、确定应纳税额。

5) 行为计税额

对于像印花税等税种,应以财务会计确定的应税行为交易额为课税依据。

6) 税款的缴纳与减免

由于各种税的计税依据和征收方法不同,同一种税对不同行业、不同所有制企业(纳税人)的会计处理也可能有所不同,因此,反映各种税款缴纳方法也不尽一致。企业应按税法规定,依会计准则规定正确进行核算。减免税是对某些纳税人和课税对象给予照顾的一种特殊规定,是解决一些特殊情况下的特殊需要,更好地体现我国的税收政策。企业对减免税款,应按国家规定进行会计核算。

1.1.3 税务会计的目标与任务

1) 税务会计的目标

财务会计的总目标是对外提供真实、有用的会计信息,满足经济利益相关者决策需要。作为企业财务会计中相对独立的组成部分,税务会计的总目标与财务会计的总目标应该是一致的,但由于其相对的独立性,其具体目标又有特定性。具体概括为以下几点:

(1) 依法履行纳税义务,维护纳税人的合法权益。税务会计是以国家税法为依据,利用财务会计提供的相关资料,及时正确地分析、核算税务成本与费用,翔实地填报税务会计报表,足额地缴纳各项税款,依法履行纳税义务,维护纳税人的合法权益。

(2) 正确进行税务会计处理,协调与财务会计的信息关系。财务会计是依据会计准则进行核算,税务会计要依据国家税法的规定对财务会计的数字信息进行调整,以便在对外报告中正确披露税后的财务信息。财务会计要保持其稳定性、谨慎性和规范性,税务会计要保持其依法性。当两者出现矛盾时,税务会计要依法处理、协调好与财务会计的关系,正确地反映税务会计信息。

(3) 科学地进行税务筹划,提高纳税人的经济效益。税收对企业而言是成本,在其他成本不变的情况下,企业要科学地进行税务筹划,事先进行税负分析与测算,选择税负较轻的纳税方案,努力降低企业的税务成本,为企业寻求经济纳税的有效途径。

2) 税务会计的任务

税务会计作为会计学的一个分支,既要以国家税法为准绳,促使企业认真履行纳税义



务,又要使企业在国家税法的允许范围内,追求企业纳税方面的经济利益。税务会计的主要任务如下。

(1)反映和监督企业对国家税收法令、制度的贯彻执行情况,认真履行纳税义务,正确处理国家与企业的关系。

(2)按照国家现行税法所规定的税种、计税依据、纳税环节、税目、税率等,正确计算企业在纳税期内的应缴税款,并进行正确的会计处理。

(3)按照税务监缴机关的规定,及时、足额地缴纳各种税款,完成企业应纳税金的上缴任务,进行相应的会计处理。

(4)正确编制、及时报送会计报表和纳税申报材料,认真执行税务机关的审查意见。

(5)进行企业税务活动的财务分析,不断提高企业执行税法的自觉性,不断提高税务核算和管理水平,增强企业的纳税能力。同时,也应充分利用现行税法和有关政策、制度赋予企业的权力,从企业的生产经营范围、组织形式,到固定资产的折旧方法,资产计价和估价方法,商品定价方法,投资、筹资方式,以及某些经济行为等,都应该从纳税人的角度进行明智的财务决策,寻求纳税方面的企业利益,以充分发挥企业税务会计的作用,更好地完成税务会计的任务。

任务 1.2 税收制度概述

1.2.1 税收制度的概念

税收制度即税收法律制度,简称为税制。税收制度在内容上有广义和狭义之分。广义的税收制度是指税收体系及各项征收管理制度;狭义的税收制度是指各税种的税制要素的总和,即国家设置某一具体税种的课征制度。对广义的税收制度的外延,目前学术界尚无统一的看法。从一般概念上来讲,广义的税制和狭义的税制,共同构成了我国的税收制度。

显然,税收制度是国家向纳税人征税的法律依据,是调整国家与纳税人之间税收征纳关系的法律规范,是国家通过法律程序确定的征税依据和工作规程,也是税务会计进行税款计算、缴纳以及纳税事项会计处理的直接依据。总体而言,税收制度包括国家各种税收法律、法规、条例、实施细则和征收管理制度等。因此,税收制度的核心是税法。

1.2.2 税收制度的构成要素

税收制度的构成要素简称为税制要素。在不同的社会经济制度下,税收制度所反映的关系,所发挥的作用有着很大差别,但任何一个国家的税收制度又都具有共同的基本结构,并由固定的要素构成,这些要素就是税制要素。它是规范征纳双方权利与义务的法律规范



的具体表现。由于税收制度具有法律特征,因而税制要素实际也就是税法构成要素。这些要素包括纳税人、征税对象、税率、税目、计税依据、纳税环节、纳税期限、减免规定和罚则等项目,其中纳税人、征税对象和税率构成税制的三个基本要素。本书仅介绍一些主要的构成要素。

1) 纳税人

纳税人是纳税义务人的简称,是税法上规定的直接负有纳税义务的单位和个人,是缴纳税款的主体。纳税人分自然人和法人。所谓自然人是指依法享有民事权利和承担民事义务的公民个人,包括本国公民和居住在本国的外国公民。所谓法人是指依法成立,能够独立地支配财产,并能以自己的名义享受民事权利和承担民事义务的社会组织。

在实际纳税过程中,与纳税义务人相关的概念还有负税人和扣缴义务人。

纳税人是直接向税务机关缴纳税款的单位和个人,赋税人是实际负担税款的单位和个人。通常情况下,纳税人同时也是负税人。但当纳税人通过一定途径把税款转嫁或转移出去时,纳税人就不再是负税人。扣缴义务人是税法上规定的负有扣缴税款义务的单位和个人。扣缴义务人直接负有税款的扣缴义务,应当按规定代扣税款,并按期、足额地上缴入库。对不履行扣缴义务的,除限令其缴纳所应扣的税款外,还要加收滞纳金或罚金。

2) 征税对象

征税对象又称为课税对象,是税法规定的征税的标的物,即征税的客体,是税法规定征纳双方权利义务所指向的目的物或行为,指明对什么征税。征税对象是税收制度最基本的要素之一。它是一种税区别于另一种税的主要标志。

征税对象可以从质和量两方面来进行具体化。其质的具体化是征税范围和税目,量的具体化是计税依据。

税目是各个税种所规定的具体征税项目,它是征税对象的具体化,反映具体的征税范围,体现了征税的广度,凡列入税目的都征税,未列入的不征税。

计税依据又称为税基,它是计算应纳税额的依据。不同税种的计税依据是不同的。计税依据在表现形态上有两种:一种是价值形态,即以征税对象的价值作为计税依据;另一种是实物形态,就是以征税对象的数量、面积、重量等作为计税依据。

3) 税率

税率是税法规定的对征税对象的征收比率或征收额度。通常将税率分为比例税率、定额税率和累进税率 3 种类型。

(1) 比例税率。比例税率是对同一征税对象,不论其数额大小,统一按一个比例征税。在具体运用时,比例税率又可分为统一比例税率、行业比例税率、产品比例税率、地区差别比例税率、幅度比例税率等。我国现行的增值税、营业税、企业所得税等采用的就是比例税率。

(2) 定额税率。定额税率又称固定税额,是按照征税对象的一定计量单位直接规定一个固定的税额,而不规定征收比例。定额税率一般适用于从量计征的税种。目前采用定额税率的有资源税、城镇土地使用税等。



(3)累进税率。累进税率是对同一征税对象随着数量的增加,征收比例也随之增高的税率。即将征税对象按数额大小划分为若干等级,对于不同等级规定由低到高的不同税率。征税对象数额越大税率越高,数额越小税率越低。累进税率因计算方法和累进依据不同又分为超额累进税率、超率累进税率、全额累进税率等。

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税率计征的一种累进税率。就是将征税对象数量分为不同等级,每个等级部分分别规定相应的税率,分别计算税额,各级税额之和就是应纳税额。

超率累进税率就是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。

全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都按与之相适应的级距税率计征的一种累进税率。

我国现行的工资薪金个人所得税采用的是超额累进税率,土地增值税采用的是超率累进税率。

4)纳税环节

纳税环节是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。如流转税在生产和流通环节纳税、所得税在分配环节纳税等。

5)纳税期限

纳税期限是指纳税人按照税法规定缴纳税款的期限。即是指纳税人发生纳税义务后,向国家缴纳税款的间隔时间。我国现行税制的纳税期限有三种形式:按期纳税,按次纳税,按年计征、分期预交。

(1)按期纳税。根据纳税义务的发生时间,通过确定纳税间隔期,实行按期纳税。按期纳税间隔期分为1日、3日、5日、10日、15日、1个月、1个季度7种。纳税人的具体纳税间隔期由其主管税务机关核定。以一个月或一个季度为一期纳税的,自期满之日起15日内申报纳税;以其他间隔期为纳税期限的,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。

(2)按次纳税。根据纳税行为的发生次数确定纳税期限。如印花税、车辆购置税、耕地占用税等。

(3)按年计征、分期预交。按规定的期限预缴税款,年度结束后汇算清缴,多退少补。例如企业所得税,在月份或者季度终了后15日预缴,年度终了后5个月内汇算清缴,多退少补。

6)纳税地点

纳税地点是指根据各个税种纳税对象的纳税环节和有利于税款的源泉控制而规定的纳税人(包括代征、代扣、代缴义务人)向国家缴纳税款的具体地点。



7) 税收减免

税收减免主要是指对某些纳税人和征税对象采取减少征税或者免于征税的特殊规定。

8) 罚则

罚则亦称违章处理,是指对纳税人违反税法的行为采取的处罚措施。在各项税法中对违反税法的行为,包括偷税、骗税、欠税、抗税等,均规定了明确的法律责任。

1.2.3 我国现行税收制度体系

一个国家在各个历史时期因其生产力发展水平、社会经济结构、税收征管水平和财政管理体制的不同,国家的税收制度体系亦有所不同。自新中国成立以来,税收制度体系经历了几次大规模的变革,其中,最近的一次是1994年进行的工商税制改革。经过1994年的工商税制改革,逐步形成了流转税与所得税并重、中央税与地方税既自成体系又有机结合、基本适应社会主义市场经济发展要求的复合税制模式。

1) 税收分类

税收分类是指按照一定标准,对各个不同税种隶属税类所做的一种划分。税收分类主要有以下几种:

(1) 按征税对象的性质作用划分。按征税对象的性质作用分类,我国纳税人应纳的税收可分为货物和劳务税类、所得税类、财产税类和目的、行为税类。

① 货物和劳务税类。货物和劳务税是以实现销售的货物和劳务为征税对象而课征的税收。以货物和劳务销售后实现的销售额、营业额或销售数量为征税依据。我国现行的货物和劳务税包括增值税、消费税、营业税、车辆购置税和关税。

② 所得税类。所得税是指根据纳税人的所得额(收益额)征收的一类税收。其特点是纳税人承担税收负担,不容易转嫁。我国现行的所得税有:企业所得税、个人所得税、土地增值税。

③ 财产税类。财产税是指以纳税人所拥有或支配的财产为征税对象的一类税收。一般来说,各国的财产税并不是对所有的财产都征税,而是选择部分特定的财产进行征税。其特点是税源稳定,税负难以转嫁。我国现行的财产税有:资源税、房产税、城镇土地使用税、耕地占用税、契税、车船税、船舶吨税。

④ 目的、行为税类。以特定行为或出于某种财政、经济目的而设置的税称为目的、行为税。其目的是通过征税,规范或引导纳税人的行为,以贯彻或实现国家某些经济政策。我国现行的目的、行为税有:印花税、城市维护建设税、烟叶税等。

(2) 按税收管理和使用权划分。按照税收管理和使用权限划分,可分为中央税、地方税和中央地方共享税。

① 中央税。是指由中央政府征收管理,收入归中央政府所有的税种,目前有关税、消费税。



②地方税。是指由中央统一立法,或由中央授予地方一定立法权,收入归地方,并由地方政府管理的税种。目前,地方税主要有个人所得税、房产税、车船税、城镇土地使用税、契税等。

③中央地方共享税,属于中央地方分享的收入。立法和管理都归中央,但其收入由中央、地方分享。现行增值税、资源税、营业税、企业所得税等为中央地方共享税。

(3)按税收与价格的关系划分。按税收与价格的关系划分,可分为价内税和价外税。价内税是指税金是价格的组成部分;价外税是指税金是价格的一个附加或附加比例。价内税的计税依据为含税价格,如消费税;价外税的计税依据为不含税价格,如增值税。

(4)按计税标准划分。税收按计税标准划分,可分为从价税和从量税。从价税是以征税对象的价值为计税依据征收的各种税,如我国现行的增值税、营业税、关税等。从量税是以征税对象的自然实物量(重量、数量、面积、体积等)为计税依据的各种税,如我国现行资源税、车船税等。

2)我国现行税法体系

我国现行税法体系由六个层次构成。

(1)全国人民代表大会和全国人大常委会制定的税收法律。我国税收法律的立法权由全国人大及其常委会行使,其他任何机关没有制定税收法律的权力。目前,全国人民代表大会通过的税收法律有《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》、《中华人民共和国车船税法》。全国人民代表大会常务委员会通过的税收法律有《中华人民共和国税收征收管理法》、《关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的决定》等。

(2)全国人大或人大常委会授权立法。授权立法是指全国人民代表大会及其常务委员会根据需要授权国务院制定某些具有法律效力的暂行规定或条例。国务院经授权立法所制定的规定或条例等,具有国家法律的性质和地位,它的法律效力高于行政法规,只是在立法程序上还需要报全国人大常委会备案。

(3)国务院制定的税收行政法规。国务院作为最高权力机关的执行机关,是最高的国家行政机关,拥有广泛的行政立法权。行政法规作为一种法律形式,在中国法律形式中处于低于宪法、法律和高于地方法规、部门规章、地方规章的地位,也是在全国范围内普遍适用的。目前国务院通过的税收行政法规主要有《中华人民共和国个人所得税法实施条例》、《中华人民共和国增值税暂行条例》等。

(4)地方人民代表大会及其常委会制定的税收地方性法规。根据《地方各级人民代表大会及其地方各级人民政府组织法》的规定,省、自治区、直辖市的人民代表大会以及省、自治区的人民政府所在地的市和经国务院批准的较大的市的人民代表大会有制定地方性法规的权力。由于我国在税收立法上坚持的是“统一税法”的原则,因而地方权力机关制定的税收地方法规不是无限制的,而是要严格按照税收法律的授权行事。目前,除了海南省、民族自治区按照全国人大的授权立法规定,在遵循宪法、法律和行政法规的原则基础上,可以制定有关税收的地方性法规外,其他省市都无权制定地方性税收法规。



(5)国务院税务主管部门制定的税收部门规章。有权制定税收部门规章的税务主管机关是财政部、国家税务总局及海关总署。其制定规章的范围包括:对有关税收法律、法规的具体解释,对税收征收管理的具体规定、办法等,税收部门规章在全国范围内具有普遍适用效力,但不得与法律、行政法规相抵触。例如,财政部颁发的《增值税暂行条例实施细则》,国家税务总局颁发的《税务代理试行办法》等都属于税收部门规章。

(6)地方政府制定的税收地方规章。地方政府制定的税收地方规章,都必须在税收法律、法规明确授权的前提下进行,并且不得与税收法律、行政法规相抵触。没有税收法律、法规的授权,地方政府是无权制定税收规章的,凡越权制定的税收规章是没有法律效力的。例如:国务院发布实施的城市维护建设税、车船使用税、房产税等地方税种暂行条例,都规定省、自治区、直辖市人民政府可以根据条例制定实施细则。

任务 1.3 税收征缴程序

税收征缴程序是指税务机关行使征税权利和纳税人履行纳税义务的全过程中所必须遵循的法定步骤、规程及其先后顺序。税收征缴程序包括征税程序和纳税程序两个方面,由于纳税人履行纳税义务的过程和税务机关行使征税权利的过程是直接同一的,因而这两套程序也紧密联系不可分割。税收征缴程序是纳税人正确履行纳税义务的基本规则,也是税务机关实施税收征管的一般依据。严格按照税收征缴程序办事,对于建立正常的征缴秩序,保证税款及时足额入库,提高税收征管质量,具有重要意义。

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,2001年4月28日,第九届全国人民代表大会常务委员会第二十一次会议通过了修订后的《中华人民共和国税收征收管理法》(以下简称《税收征管法》),并于2001年5月1日起施行。2002年9月7日,国务院颁布了《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》,并于2002年10月15日起施行。根据《税收征管法》和其他有关规定,我国的税收征缴程序包括税务登记、纳税申报、税款缴纳、税务检查和违章处理等几个基本环节。

1.3.1 税务登记

税务登记是税务机关对纳税人的生产经营活动等实行法定登记,并据以对纳税人实施税务管理的一项管理制度。税务登记是税收管理工作的首要环节,是纳税人接受税务机关监督、依法履行纳税义务的首要环节,也是征纳双方法律关系确立的依据和证明。建立税务登记制度,便于税务机关掌握和控制税源,对纳税人履行纳税义务的情况进行监督和管理。

依据《中华人民共和国税收征收管理法》的规定,从事生产经营的纳税人,必须在法定期限内办理税务登记。为进一步规范税务登记管理,加强税源监控,2003年12月17日,国家税务总局颁布《税务登记管理办法》,自2004年2月1日起施行。



税务登记的基本步骤包括纳税人申请办理税务登记、税务征管机关进行审核、审核后填发税务登记证件。税务登记包括设立税务登记、变更税务登记、停业、复业税务登记、注销税务登记、外出经营报验登记等。

县以上(含本级)国家税务局(分局)、地方税务局(分局)是税务登记的主管税务机关,负责税务登记的设立登记、变更登记、注销登记和税务登记证验证、换证以及非正常户处理、报验登记等有关事项。

1) 设立税务登记

设立税务登记是指从事生产经营活动或其他业务的单位和个人,在获得工商行政管理机关核准或者其他主管机关批准后的一定期间内,向税务机关办理注册登记的活動。

(1) 设立税务登记的范围。企业在外地设立的分支机构和从事生产、经营的场所,个体工商户和从事生产、经营的事业单位(以下统称从事生产、经营的纳税人),应向生产、经营所在地税务机关申报办理税务登记。

①从事生产、经营的纳税人领取工商营业执照(含临时工商营业执照)的,应当自领取工商营业执照之日起30日内申报办理税务登记,税务机关核发税务登记证及副本(纳税人领取临时工商营业执照的,税务机关核发临时税务登记证及副本)。

②从事生产、经营的纳税人未办理工商营业执照但经有关部门批准设立的,应当自有关部门批准设立之日起30日内申报办理税务登记,税务机关核发税务登记证及副本。

③从事生产、经营的纳税人未办理工商营业执照也未经有关部门批准设立的,应当自纳税义务发生之日起30日内申报办理税务登记,税务机关核发临时税务登记证及副本。

④有独立的生产经营权、在财务上独立核算并定期向发包人或者出租人上交承包费或租金的承包承租人,应当自承包承租合同签订之日起30日内,向其承包承租业务发生地税务机关申报办理税务登记,税务机关核发临时税务登记证及副本。

⑤从事生产、经营的纳税人外出经营,自其同一县(市)实际经营或提供劳务之日起,在连续的12个月内累计超过180天的,应当自期满之日起30日内,向生产、经营所在地税务机关申报办理税务登记,税务机关核发临时税务登记证及副本。

⑥境外企业在中国境内承包建筑、安装、装配、勘探工程和提供劳务的,应当自项目合同或协议签订之日起30日内,向项目所在地税务机关申报办理税务登记,税务机关核发临时税务登记证及副本。

⑦未在上述范围之内其他纳税人,除国家机关、个人和无固定生产、经营场所的流动性农村小商贩外,均应当自纳税义务发生之日起30日内,向纳税义务发生地税务机关申报办理税务登记,税务机关核发税务登记证及副本。

(2) 设立税务登记的程序。

①填写税务登记表。纳税人在申报办理税务登记时,应当根据纳税人的经济类型领取税务登记表并如实填写。税务登记表的格式如表1-1所示。