

21世纪应用型本科规划教材

税法

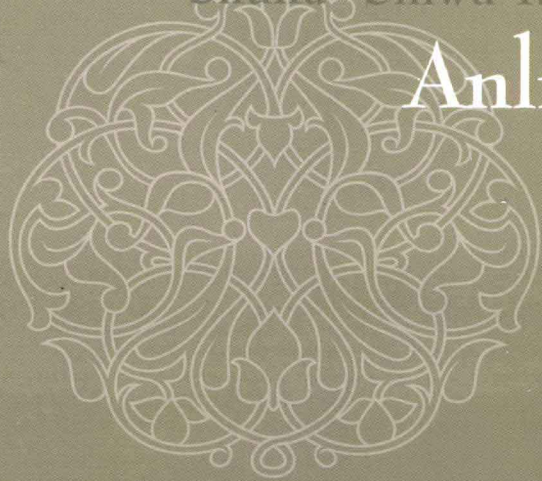
实务与案例

(第二版)

蔡报纯 任高飞 主编

Shuifa, Shiwu Yu

Anli



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



21世纪应用型本科规划教材

税法 实务与案例

(第二版)

蔡报纯 任高飞 主编

Shuifa Shiwu Yu

Anli

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

大连

© 蔡报纯 伍高飞 2012

图书在版编目 (CIP) 数据

税法: 实务与案例 / 蔡报纯, 伍高飞主编. —2 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2012. 8

(21 世纪应用型本科规划教材)

ISBN 978-7-5654-0919-6

I. 税… II. ①蔡… ②伍… 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 (2012) 第 170514 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)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

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: 385 千字

印张: 13

2012 年 8 月第 2 版

2012 年 8 月第 2 次印刷

责任编辑: 孙晓梅

责任校对: 赵楠 毛杰

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-0919-6

定价: 25.00 元

第二版前言

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、法制建设的日趋完善，作为其重要组成部分的税法体系，也得到了迅速发展。因此，税法是高校经济管理类专业学科体系中的一门重要课程。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宜，处理税收征纳活动中的涉税问题。

本教材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、财务管理等本、专科生的核心教材，也可供企事业单位财税从业人员使用。

2. 内容新颖。本书充分吸收近几年税法领域最新研究成果，引用最新颁布的法律法规，力图反映我国最新立法动向，努力作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。教材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方法、分析案例，进而达到加深学生对理论理解的目的，同时在每章后附有编者精心编写的训练题，并给出详细的解析，便于学生课后练习，全面掌握重要知识点。

本书由蔡报纯、任高飞任主编，伍伟、邹娟、唐小明、李涛任副主编，潘蕾、吴娜、郭磊、彭静、蔡灵芝、张梦梦、张琴、马梅芝、陈爱林参加编写，全书由蔡报纯统稿。

本次修订，我们更新了资源税、营业税、个人所得税、车船税的内容，对错漏之处做了修改，使之更加完善并方便教与学。

在本书编写和修订过程中，参考了大量的相关资料和论著，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，还得到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。

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)。

编 者

2012年8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	20
第一节 增值税概述	20
第二节 纳税义务人与扣缴义务人	26
第三节 税率与征收率	34
第四节 应纳税额的计算	36
第五节 进口货物征税和出口货物退（免）税	47
第六节 增值税的会计处理	53
第七节 征收管理	63
综合案例	75
训练题	77
第三章 消费税法	84
第一节 消费税概述	84
第二节 消费税的计算	92
第三节 出口应税消费品退（免）税	102
第四节 消费税的会计处理与纳税申报.....	104
综合案例.....	112
训练题.....	113

第四章 营业税法	119
第一节 营业税概述	119
第二节 营业税的计算	128
第三节 税收优惠	140
第四节 营业税的会计处理与纳税申报	145
综合案例	152
训练题	154
第五章 城市维护建设税法	160
第一节 城市维护建设税概述	160
第二节 城市维护建设税的计算	162
第三节 税收优惠	163
第四节 城市维护建设税的会计处理与纳税申报	163
综合案例	167
训练题	167
第六章 关税法	171
第一节 关税的基本规定	171
第二节 应纳税额的计算	179
第三节 税收优惠	180
第四节 征收管理	182
第五节 关税的会计处理与纳税申报	184
综合案例	191
训练题	192
第七章 资源税法	196
第一节 资源税概述	196
第二节 资源税的计算	198
第三节 税收优惠	200
第四节 资源税的会计处理及纳税申报	201
综合案例	207
训练题	209
第八章 土地增值税法	213
第一节 土地增值税概述	213

第二节 土地增值税的计算·····	217
第三节 税收优惠·····	222
第四节 土地增值税的会计处理与纳税申报·····	223
综合案例·····	229
训练题·····	231
第九章 城镇土地使用税法 ·····	236
第一节 城镇土地使用税的基本规定·····	236
第二节 应纳税额的计算·····	239
第三节 税收优惠·····	239
第四节 城镇土地使用税的会计处理与纳税申报·····	241
综合案例·····	243
训练题·····	245
第十章 房产税法 ·····	249
第一节 房产税概述·····	249
第二节 房产税的计算·····	251
第三节 税收优惠·····	253
第四节 房产税的会计处理与纳税申报·····	254
综合案例·····	256
训练题·····	257
第十一章 车船税法 ·····	261
第一节 车船税概述·····	261
第二节 车船税的计算·····	264
第三节 税收优惠·····	265
第四节 车船税的会计处理与纳税申报·····	266
综合案例·····	269
训练题·····	269
第十二章 印花税法 ·····	272
第一节 印花税概述·····	272
第二节 印花税的计算·····	273
第三节 税收优惠·····	279
第四节 印花税的会计处理与纳税申报·····	280

综合案例·····	284
训练题·····	288
第十三章 契税法 ·····	291
第一节 契税概述·····	291
第二节 契税的计算·····	292
第三节 税收优惠·····	294
第四节 契税的会计处理与纳税申报·····	294
综合案例·····	297
训练题·····	297
第十四章 企业所得税法 ·····	300
第一节 纳税义务人与征收对象·····	300
第二节 税率·····	301
第三节 应纳税所得额的计算·····	302
第四节 应纳税额的计算·····	310
第五节 税收优惠·····	314
第六节 企业所得税的会计处理与纳税申报·····	316
综合案例·····	317
训练题·····	320
第十五章 个人所得税法 ·····	325
第一节 个人所得税概述·····	325
第二节 个人所得税的计算·····	331
第三节 税收优惠·····	354
第四节 个人所得税的会计处理及纳税申报·····	359
综合案例·····	361
训练题·····	362
第十六章 税收征收管理法 ·····	369
第一节 税收征收管理法概述·····	369
第二节 税务管理·····	371
第三节 税款征收·····	376
第四节 税务检查·····	379
第五节 法律责任·····	381

综合案例.....	384
训练题.....	386
训练题参考答案.....	389
参考文献.....	403

第一章

税法基本原理

“税”，最早出现在孔子所修编年史《春秋》一书中的“初税亩”一词中。“税”字是由“禾”与“兑”字组成，“禾”泛指农产品，“兑”则有送达之意。可见，“税”自古以来就有，其根本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。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，其获得的经济利益主要是用于

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是无权征税的。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。我国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的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，保证了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和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，在我国即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义务来实现征税目的。故利用法律形式设定税收权利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》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实体权利、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：流转税法，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；财产和特定行为税法，包括房产税、契税、印花税法、车船税法等；资源税法，包括资源税、土地增值税和城镇土地使用税等。

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。《中华人民共和国税收征收管理法》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。税法要素则是构成税法系统的相互独立并不可分割的个体。税法要素与税法整体相比，有以下特点：一是具有个别性、局部性和独立性；二是具有差别性，各要素在税法有机整体中的地位、功能是不同的；三是具有不可分割性；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基本要素的总称。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、纳税义务人、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）纳税义务人

纳税义务人又称纳税主体，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。我国《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1条都规定了本税种的纳税义务人。

纳税义务人有两种基本形式：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，与纳税义务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，销售者是纳税义务人，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。征税对象体现着不同税种征税的基本界限，决定着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个人工资、薪金等项所得；房产税的征税对象是房屋，等等。从范围上看，征税对象包括标的物和行为。我国将征税对象按其性质的不同，通常划分成以下四大类：（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又不相同，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到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，各国税法规定的法定税率的基本形式主要有三种：

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