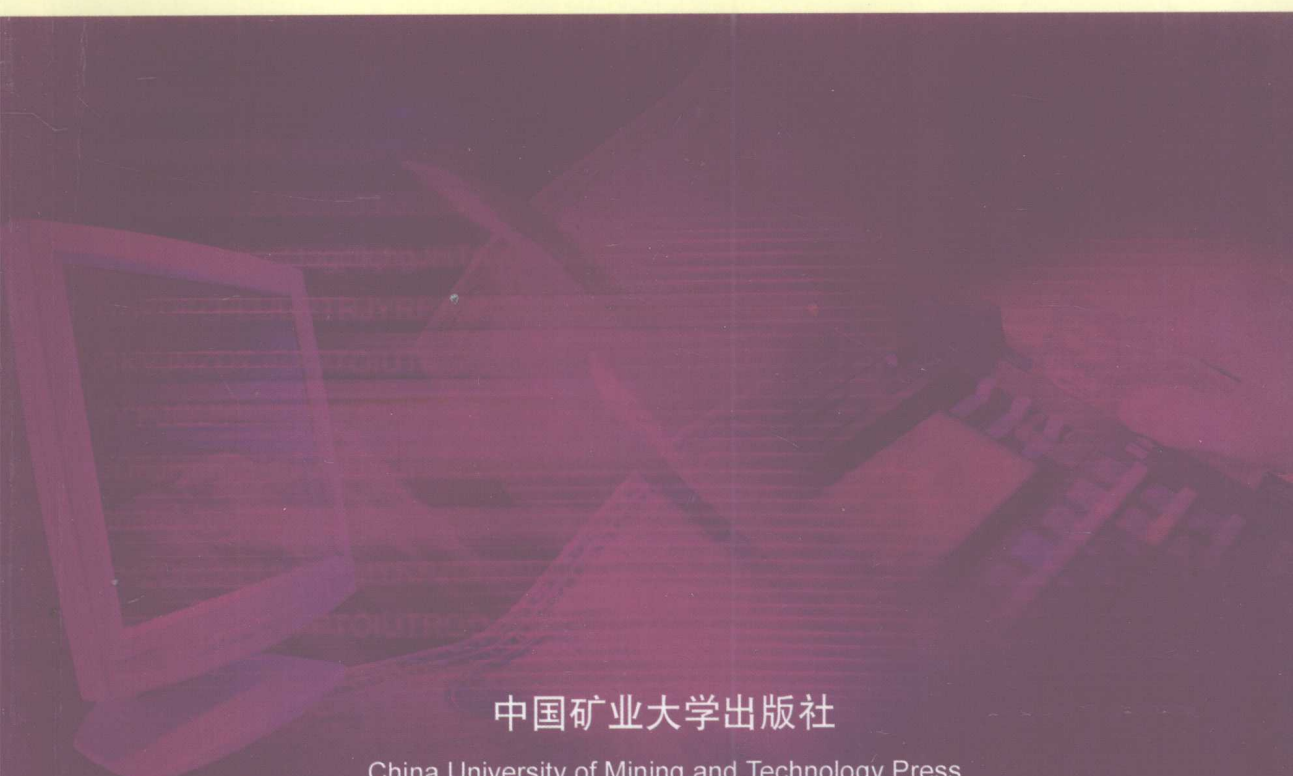


江苏省教育厅规划精品教材

中国税制实务

Zhongguo Shuizhi Shiwu

主编 孙富山



中国矿业大学出版社

China University of Mining and Technology Press

江苏省教育厅规划精品教材

中国税制实务

主 编 孙富山
副主编 张巧良

中国矿业大学出版社

内 容 提 要

本书从中国税制实务原理、流转税会计、所得税会计以及其他税种、税收会计、税收征管四个方面对中国税制进行了详细阐述。全书共分为 11 章:总论、税制的基础知识、增值税及其纳税会计处理、消费税及其纳税会计处理、营业税会计、企业所得税及其纳税会计处理、个人所得税及其纳税会计处理、其他税及关税会计、税收会计、税收征管以及税收征管信息系统。

本书适合大中专院校的经济管理学院学生作为教材使用,也可供相关社会人士阅读。

图书在版编目(CIP)数据

中国税制实务/孙富山主编. —徐州:中国矿业大学出版社,2009.2

ISBN 978 - 7 - 5646 - 0276 - 5

I. 中… II. 孙… III. 税收制度—中国—高等学校—教材 IV. F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 018145 号

书 名 中国税制实务

主 编 孙富山

责任编辑 孙 浩 齐 畅

出版发行 中国矿业大学出版社

(江苏省徐州市中国矿业大学内 邮编 221008)

网 址 <http://www.cumtp.com> E-mail: cumtpvip@cumtp.com

排 版 中国矿业大学出版社排版中心

印 刷 江苏淮阴新华印刷厂

经 销 新华书店

开 本 787×960 1/16 印张 24.25 字数 462 千字

版次印次 2009 年 2 月第 1 版 2009 年 2 月第 1 次印刷

定 价 46.00 元

(图书出现印装质量问题,本社负责调换)

修 订 前 言

本书是在第4版试用的基础上,增加了近几年税制改革的最新内容,并使之不断完善修订而成的。本书除了保持第4版内容的主要特色外,还具有内容更新颖、结构更合理、差错率更低等特点,使之更符合教学实际。

使用本书时,有两点需要特殊说明:

1. 目前,我国正在进行第二轮税制改革,尽管我们已经尽力将最新的内容补充进去,但由于本门课程内容的时效性,新的税制补充条例仍在不断发布。因此,本书仍有待完善(有效法规截至2008年12月),近期的有关税制改革的精神只能以附录形式放在书后,敬请读者谅解。

2. 截至2008年12月,固定资产投资方向调节税仍暂停征收,而且在可预见的未来,仍然不会开征。外资企业所得税已经与企业所得税合并,为保证教材内容的实用性,修订时将原教材中的此部分内容删除。有关农业税制的改革已经启动,且改革的最终目标是要取消农业税,但特产税中的烟叶另有规定(见附录),原内容已不适应新的经济形势,故没有列入教材中。

本书第1~2章、第6~11章由徐州工程学院孙富山副教授编写,第3~5章由兰州理工大学张巧良教授编写。孙富山副教授对全书进行总纂。在本书编写过程中,得到了中国矿业大学管理学院博士生导师朱学义教授的大力支持,朱教授对本书提出了很多宝贵意见,在本书付梓之际,再次表示衷心感谢!

编 者

2008年12月

目 录

修订前言	1
------------	---

第1篇 中国税制实务原理

1 总论	3
1.1 中国税制实务的基本内涵	3
1.1.1 税收制度	3
1.1.2 税收会计	3
1.1.3 纳税会计	3
1.1.4 税收制度、税收会计、纳税会计三者之间的关系	4
1.2 税制实务的研究对象和特点	4
1.2.1 税制的研究对象及特点	4
1.2.2 税收会计的研究对象及特点	5
1.2.3 纳税会计的研究对象及特点	7
1.3 涉税会计实务的基本原则	7
1.3.1 税收会计的基本原则	8
1.3.2 纳税会计的基本原则	9
复习思考题	10
2 税制的基础知识	11
2.1 税收法律关系	11
2.1.1 税收法律关系的概念和特点	11
2.1.2 税收法律关系的构成	11
2.1.3 税收法律关系的产生、变更与消灭	12
2.2 税制要素及我国现行税制体系	12
2.2.1 税制要素	13
2.2.2 我国现行税制体系	20
2.3 税收征、缴的一般程序	24

2.3.1 税务登记	24
2.3.2 纳税申报	28
2.3.3 税款缴纳	29
2.3.4 纳税检查	30
2.3.5 违法违章处理	31
复习思考题	33

第2篇 流转税会计

3 增值税及其纳税会计处理	37
3.1 增值税概述	37
3.1.1 增值税的含义及分类	37
3.1.2 增值税的征税范围和纳税义务人	38
3.1.3 纳税义务发生时间及纳税期限	43
3.1.4 纳税地点	44
3.2 应纳税额的计算	44
3.2.1 当期销项税额的计算	44
3.2.2 当期进项税额的计算	50
3.2.3 一般纳税人当期应纳税额的计算	53
3.2.4 小规模纳税人应纳税额的计算	56
3.3 增值税会计核算的专用凭证、账簿、报表	57
3.3.1 增值税专用发票	57
3.3.2 一般纳税人会计核算应设置的会计科目和账簿	66
3.3.3 一般纳税人的增值税报表	67
3.3.4 小规模纳税人会计核算应设置的会计科目及其纳税 申报表	71
3.4 增值税的纳税会计处理	72
3.4.1 购进货物或接受应税劳务的账务处理	72
3.4.2 销售货物和提供劳务的账务处理	75
3.4.3 进项税额转出的账务处理	76
3.4.4 视同销售的账务处理	78
3.4.5 出口货物的退税政策及其账务处理	85
3.4.6 交纳增值税的账务处理	91
复习思考题	92

4 消费税及其纳税会计处理	120
4.1 消费税概述	120
4.1.1 消费税的含义	120
4.1.2 消费税的纳税义务人	120
4.1.3 消费税的税目和税率	121
4.1.4 消费税的纳税义务发生时间与纳税环节	122
4.1.5 消费税的纳税期限与纳税地点	123
4.2 消费税应纳税额的计算	124
4.2.1 消费税应纳税额的计算方法	124
4.2.2 自产自用应税消费品的计税方法	127
4.2.3 委托加工应税消费品的计税方法	128
4.2.4 进口应税消费品的计税方法	129
4.2.5 允许抵扣已纳税款的应税消费品	130
4.2.6 连同包装物销售的应税消费品的计税方法	131
4.2.7 出口应税消费品退税的计算	131
4.3 消费税的纳税会计处理	132
4.3.1 会计科目设置	132
4.3.2 企业将自己生产的应税消费品对外销售的账务处理	133
4.3.3 委托加工应税消费品的账务处理	137
4.3.4 进出口应税产品的账务处理	138
4.3.5 交纳消费税的账务处理	140
复习思考题	141
5 营业税会计	142
5.1 营业税概述	142
5.1.1 营业税的含义	142
5.1.2 营业税的征税范围	142
5.1.3 营业税的纳税义务人	143
5.1.4 营业税税收优惠	144
5.1.5 营业税的纳税义务发生时间及纳税期限	146
5.1.6 营业税的纳税地点	147
5.2 营业税应纳税额的计算	149
5.2.1 营业税税率	149
5.2.2 计税依据的确认与计算	150

5.2.3 营业税应纳税额的计算	151
5.3 营业税纳税会计处理	155
5.3.1 会计科目设置	155
5.3.2 纳税人提供应税劳务的会计处理	155
5.3.3 扣缴义务人代扣营业税的账务处理	156
5.3.4 销售不动产的账务处理	156
5.3.5 转让无形资产的账务处理	157
5.3.6 交纳营业税的会计分录	158
复习思考题	158

第3篇 所得税会计

6 企业所得税及其纳税会计处理	165
6.1 企业所得税概述	165
6.1.1 企业所得税的纳税人和征税对象	165
6.1.2 税率	167
6.1.3 计税依据	167
6.1.4 亏损弥补	180
6.1.5 税额扣除	181
6.1.6 预缴及清算	185
6.1.7 税收优惠	187
6.2 企业所得税的纳税会计处理	190
6.2.1 静态反应观——利润表(损益表)债务法	190
6.2.2 动态反应观——资产负债表债务法	195
复习思考题	201
7 个人所得税及其纳税会计处理	237
7.1 个人所得税概述	237
7.1.1 个人所得税的概念	237
7.1.2 个人所得税的纳税义务人	237
7.1.3 个人所得税的征税范围	239
7.1.4 个人所得税的税收优惠政策	241
7.1.5 个人所得税的纳税地点和纳税申报期限	241

7.2 个人所得税的计算	244
7.2.1 工资、薪金所得应纳税额的计算	244
7.2.2 个体工商户的生产、经营所得应纳税额的计算	245
7.2.3 对企事业单位的承包经营、承租经营所得应纳 所得税的计算	247
7.2.4 劳务报酬所得应纳税额的计算	248
7.2.5 稿酬所得应纳税额的计算	249
7.2.6 财产转让所得应纳税额的计算	249
7.2.7 特许权使用费所得、财产租赁所得应纳税额的计算	250
7.2.8 利息、股息、红利所得和偶然所得、其他所得应纳 税额的计算	250
7.3 个人所得税的纳税会计处理	250
7.3.1 个体工商户纳税的核算	250
7.3.2 扣缴义务人代扣代缴个人所得税的核算	251
复习思考题	252

第4篇 其他税种、税收会计及税收征管

8 其他税及关税会计	255
8.1 列入期间费用的税种及会计处理	255
8.1.1 城镇土地使用税及其核算	255
8.1.2 房产税及其核算	258
8.1.3 车船税及其核算	260
8.1.4 印花税及其核算	263
8.2 列入营业费用的税种及会计处理	267
8.2.1 资源税及其核算	267
8.2.2 土地增值税及其核算	269
8.2.3 城市维护建设税及其核算	271
8.3 列入资产价值的税种及其会计处理	273
8.3.1 耕地占用税及其会计处理	273
8.3.2 契税及其核算	276
8.4 关税会计	278
8.4.1 关税的种类	278
8.4.2 关税纳税人、课税对象及征税范围	278

8.4.3	关税计税依据及税率	279
8.4.4	关税纳税期限及减免	280
8.4.5	关税的核算	280
复习思考题		282
9	税收会计	283
9.1	税收会计的基本概念及其特点	283
9.1.1	税收会计主体	283
9.1.2	税收会计的计量单位	284
9.1.3	税收会计的核算对象	284
9.1.4	税收会计的职能	288
9.1.5	税收会计的目的	289
9.1.6	与其他专业会计的区别	289
9.2	税收会计核算	291
9.2.1	税收会计科目	291
9.2.2	税收会计的记账方法、规则和程序	294
9.2.3	税收会计的核算过程	294
9.2.4	税收会计的账、证、表	318
复习思考题		320
10	税收征管	325
10.1	税务登记	325
10.1.1	开业税务登记	325
10.1.2	变更税务登记	327
10.1.3	注销税务登记	327
10.1.4	停业、复业登记	327
10.2	纳税申报	328
10.2.1	办理纳税申报的对象	328
10.2.2	办理纳税申报的要求	328
10.3	税款征收与税款缴纳	329
10.3.1	税款征收的方式和程序	330
10.3.2	税收保全措施和强制执行措施	333
10.4	税务行政复议与诉讼	335
10.4.1	税务行政复议	335

10.4.2 税务行政诉讼	338
10.4.3 税务行政赔偿	340
复习思考题	344
11 税收征管信息系统	345
11.1 CTAISV2.0 江苏优化版税收征管信息系统	345
11.1.1 总体框架结构	345
11.1.2 应用层面结构	345
11.1.3 系统特点	353
11.1.4 系统中几个重要概念及关系	354
11.1.5 江苏优化版 workflow 操作要点	357
11.2 出口退税电子化管理系统	358
11.2.1 出口退税电子化管理系统概述	358
11.2.2 系统构成	360
复习思考题	364

附 录

关于促进残疾人就业税收优惠政策的通知	367
有关农业税制的改革	372
中华人民共和国烟叶税暂行条例	374
出口企业从增值税一般纳税人购进出口货物不再实行 增值税专用税票管理	375
参考文献	376

第 1 篇

中国税制实务原理

中国税制及实务是融税收法规和征、纳税会计核算及税收征管、纳税管理为一体的综合性边缘学科。它与财务会计、税收会计既有区别,又有联系。

本篇主要从税制、纳税会计、税收会计的基本概念入手,从三者的区别和联系中详细阐述中国税制及实务处理的基本内涵、研究对象和特点,以及相关会计实务处理的基本指导思想,并概括介绍了税制基础知识,即税收法律关系、我国现行税制和税收征、缴、申报的一般程序。

1 总 论

1.1 中国税制实务的基本内涵

中国税制实务的基本内容主要包括税收制度、税收会计和纳税会计以及三者之间的联系与区别。

1.1.1 税收制度

税收制度从结构上分析,是指一国各种税收及其要素的构成体系。如从法律角度来看,可定义为一国税收法律、法规和规章的通称。其主要作用是要从立法上解决税种体系的设置和征管制度的配套(即对什么征税,征多少,如何征以及由谁纳税的问题),是征税、纳税的法律依据。

1.1.2 税收会计

所谓税收会计,概括地讲,就是税务机关核算和监督税收资金运动的一种管理活动。作为会计的一个分支,除具有会计的一些典型特征外,还有其自身的特性,主要表现为:

- (1) 税收会计的主体为国家税务机关。
- (2) 税收会计的本质为国家宏观经济活动的一个方面。
- (3) 税收会计的核算对象为税收资金运动,即待征资金、上缴资金、入库资金(详见1.2.2)。

1.1.3 纳税会计

1.1.3.1 纳税会计的产生与发展

纳税行为是随着国家政权的产生而产生的。国家为满足社会共同需要和维持国家机器的正常运转,必然需要大量的开支,而开支的来源又必然是依靠国家的控制权,强制、无偿地向社会征集。早期国家征收的对象主要以实物为主,随着商品经济的发展,逐渐过渡到以货币为主,并形成较系统和完善的法律条文,规范征税、纳税行为,这就是税法。有征必有纳,纳税的主体,从税收征管、经济调节的角度考虑,自然地又集中在各种企业,因而纳税会计与财务会计的联系就可想而知了。

通过上面分析,我们可以清楚地看到:纳税会计是随着国家政权的产生、纳

税行为的出现,逐渐从财务会计中分离出来的,随着生产力和现代经济发展而发展的一门新兴边缘学科。

1.1.3.2 纳税会计的概念

纳税会计是以国家税法为依据,以货币为主要计量单位,运用会计的一套专门方法,核算和监督纳税人的纳税事务,参与纳税人的预测、决策,以达到提高纳税主体经济效益为最终目标的一系列管理活动。

这里值得一提的是,由于我国的纳税会计模式为混合模式,既非财务会计与纳税会计完全分开的英、美模式,又非财税合一的法、德模式,因此,纳税会计在日常的会计处理中遵循的是会计准则,但这并不说明纳税会计不是以国家税法为依据;相反,其平时的会计处理最终要受到税法的调整。因此,纳税会计的法律性是不容置疑的。

1.1.4 税收制度、税收会计、纳税会计三者之间的关系

税收制度(简称税制)是税收会计、纳税会计的法律依据,是税收会计、纳税会计的前提。税收会计也是征税会计,是税制中征、纳双方中权利主体的一方,从属于预算会计;纳税会计是传统财务会计的一个分支,是随经济的发展从财务会计中分离出来的,是征、纳双方中的权利主体的另一方。由于纳税主体多为企业,我国又正处在向现代企业制度转轨阶段,故从属于公司会计。税收会计、纳税会计尽管都从属于其他会计,但其本身又具有相对的独立性与特殊性,故又都属于特种会计。

本书正是在上述基本思想的指导下,以税制为基础,从征、纳两方面对税制进行了释析,目的是使读者能三位一体地全面理解我国税制,如图 1-1 所示。

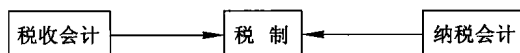


图 1-1 税制、税收会计、纳税会计三者关系示意图

1.2 税制实务的研究对象和特点

前面已经提到,本书主要从税制、税收会计、纳税会计三个方面进行讨论,那么税制及实务处理的研究对象,自然就是三者研究对象的结合,即从纳税申报到税款缴入国库的资金运动全过程。

1.2.1 税制的研究对象及特点

税制是一国税收法律规范的总称,税收法律规范(简称税法)是国家法律的

重要组成部分。它是以宪法为依据,调整国家与社会成员间在征、纳税上的权利与义务关系,维护社会经济秩序和纳税秩序,保障国家利益和纳税人合法权益的法律规范总称,是国家机关依法征税及一切纳税单位和个人依法纳税的行为规则。

由于税法的构成要素包括9个项目:总则、主体、纳税对象、纳税期限、减税、免税、税目、税率和罚则,因此,税制的研究对象自然也就是这9个项目。

由于税制是指税收法律规范的总称,所以税制的特点也可说是税法的特点。具体为以下几个方面:

(1) 税制结构的规范性。税法的调整对象主要是税收征纳关系。由于调整对象的单纯性,决定了税法结构的规范性(或称为统一性),即都包含大致相同的税法要素。如任何一个税种在立法方面都必须规定课税对象、税率等,否则就不能称其为税法。

(2) 税制规范的成文性。税法体现国家政治权利对私有财产的侵犯,无法则无执法依据。同时,为促使国家对未来税收所形成的财政、经济调节作用的预测成为可能,并保持法律制度的相对稳定,税法一般要求采取成文的形式。当然,不排除少数国家仍在使用的习惯法。

(3) 税制的刚性。由于税法分配具有强制性特征,体现在税法上,就是大量带有刚性的法律条款。如规定纳税人或税务机关“必须”、“不得”等限制词。

1.2.2 税收会计的研究对象及特点

税收会计的研究对象,是社会再生产过程中分配领域的税收资金运动。具体地说,就是三个阶段、三种形式资金运动的转化,如图1-2所示。三个阶段,即申报阶段、征收阶段、入库阶段;三种资金运动形式,即企业资金运动、税收资金运动、财政资金运动。

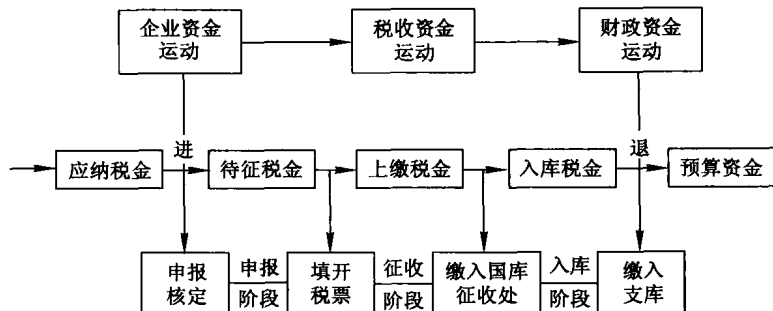


图 1-2 税收资金运动及外部联系示意图

1.2.2.1 税收资金运动的过程

(1) 税金申报阶段。税金申报阶段是指从税金的申报核定开始,到税务机关填开税票为止的全程。它是税收资金运动的第一阶段。该阶段的主要业务有:核定应征税金;核定征前减免税金;核定查补应征税金;等等。在这个阶段中,就纳税人而言,表现为申报应缴税金。依据国家税法的规定,纳税人发生应税行为或取得应税收入,都必须照章申报纳税,从而形成应向国家缴纳的税金。就基层税务机关而言,表现为应征税金来源和待征税金占用的同时增加。基层征税机关接到纳税人的申报以后,通过审查,确定了本期应缴税金数额,引起应征税金来源的增加;但在未办理税款手续之前,该项税金尚属于待征税金状态。

(2) 税金征收阶段。税金征收阶段是指从税务机关填开税票开始,到税款缴入国库征收处为止的过程。它是税收资金运动的中间环节。此阶段的主要业务有:基层征收机关开票征收税款和纳税人缴纳税款;征收机关结报和缴纳税款、上解税款;自收小额退税;处理损失税款;等等。在这个阶段中,税收资金的运动表现为待征税金向待解税金、上解税金等转化。待征税金形成以后,征纳双方要按照征收管理法的有关规定,办理税款的征收与缴纳。在一般情况下,纳税人可将税款直接缴入国库征收处。如为扣缴义务人、代征单位和征税人员,需向税务会计结报自收税款后,方能缴入国库征收处。

(3) 税金入库阶段。税金入库阶段从税款缴入国库征收处开始,到税款到达支库并进入规定的预算科目、形成可供财政分配使用的预算资金为止。它是税收资金运动的最后阶段。此阶段的主要业务有:核实在途资金;汇总核对入库资金;处理各项提退税金;等等。在这个阶段中,税收资金的运动表现为上解税金转化为入库税金。国库征收处办理了税金的收纳工作以后,需按照规定的程序将税款划转支库、形成入库资金。入库税金扣除按国家政策规定提退的部分以后,留在国库中的税金为入库净税金,成为可供财政分配使用的预算资金。至此,税收资金的运动便告结束。

1.2.2.2 税收会计核算的特点

(1) 核算内容的独立性。税收会计的核算内容是税收资金运动。由于税收是无偿的,且税收收入的所有权和使用权都归国家,税务机关本身无权支配和使用,所以税收会计既不核算成本,也不计算盈亏。核算内容相对独立,主要为税款的应征、上解、提退、减免和入库。

(2) 核算单位的多元性。税收会计的核算单位,按其管理税收资金任务的不同分为:入库单位、上解单位、双重任务单位及混合业务单位,共同完成对税收资金运动全过程的核算。

(3) 核算科目的多级性。根据管理的需要,税收会计核算资料,既要满足税