

2002年度注册会计师全国统一考试配套参考书

编写组 编

『点』击考场

(税法分册)

——重点·难点·热点解析

CPA

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

2002 年度注册会计师全国统一考试配套参考书

“点”击考场

——重点、难点、热点解析（税法分册）

编写组 编

东北财经大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

“点”击考场——重点、难点、热点解析 (税法分册)
编写组编. 一大连: 东北财经大学出版社, 2002.4
(2002.4 重印)

(2002 年度注册会计师全国统一考试配套参考书)

ISBN 7-81084-083-5

I. 点… II. 编… III. 税法-会计师-资格考核
- 自学参考资料 IV. F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2002) 第 020661 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)

总编室: (0411) 4710523

营销部: (0411) 4710525

网 址: <http://www.dufep.com.cn>

读者信箱: dufep@mail.dlptt.ln.cn

沈阳市第二印刷厂印刷 东北财经大学出版社发行

开本: 850 毫米 × 1168 毫米 1/32 字数: 169 千字 印张: 6 1/8

印数: 8 001—13 000 册

2002 年 4 月第 1 版

2002 年 4 月第 2 次印刷

策划、组稿: 宋玉平

责任编辑: 林 波 孙 平

责任校对: 那 欣

封面设计: 吴 伟

版式设计: 孙 萍

定价 (全 5 册): 75.00 元

出版者的话

记得去年有一个考生给我打来电话说：“宋老师，我买了一本你社出版的《习题集》，是盗版的。”我奇怪地问道：“你怎么知道是盗版的？”这个考生非常自信地回答：“你社出版的《习题集》的责任编辑都署你一个人的名字，我买的这本书责任编辑是两个人。”我对这位考生解释道：“《习题集》以前都是我一个人处理，今年因忙不过来，同事帮忙，所以两个人署名。”这件事使我很感动。读者对东财版的图书如此关注，教我如何不认真做好它。

今年，我们出版社参与编辑注册会计师考试辅导书的人更多了，因为，我们要把注考辅导书这一品牌做大做强，为考生提供更全面的服务。为此，我们不但继续把《习题集》的合订本和五个分册（配有光盘《注册会计师考典》，单独销售）奉献给考生，而且，我们还组织专家编写了《“点”击考场——重点、难点、热点解析》（五分册）、《胜“卷”在握——模拟试卷》（五科）。但愿我们今年推出的这两种新的注考辅导书能够成为广大考生的考场“经典”，让广大考生胜券在握。

最后，我想与考生说的是，再好的辅导书也不如吃透教材。另外，本书若有与指定教材不一致之处，务请以教材为准。

宋玉平

2002年4月

目 录

第一章	税法概论	1
第二章	增值税法	9
第三章	消费税法	31
第四章	营业税法	43
第五章	企业所得税法	54
第六章	外商投资企业和外国企业所得税法	74
第七章	个人所得税法	94
第八章	资源税法	112
第九章	城市维护建设税法	119
第十章	城镇土地使用税法	124
第十一章	房产税法	129
第十二章	车船使用税法	135
第十三章	印花税法	140
第十四章	土地增值税法	147
第十五章	契税法	152
第十六章	关税法	157
第十七章	税收征收管理法	168
第十八章	税务行政法制	181

第一章 税法概论

一、本章内容概述

本章内容包括：税法的概念、税法的地位及与其他法律的关系，我国税法的立法原则、制定与实施，现行税法体系、税收管理体制。

本章不是注册会计师考试的重点章节，但它是教材中不可缺少的组成部分，是学习税法的基础。

（一）税法的概念

税法是国家法律的重要组成部分，它以国家宪法为依据，是国家用于调整税收关系的法律规范总称。它规定税收征纳双方在征纳税上的权利与义务及税收征管程序，是税收征纳行为的规则。

税收是国家所得财政收入的主要手段，从征收形式看，税收具有强制性、无偿性和固定性的特征。这是税收与其他财政收入形式相比所具备的特征，也是任何国家税收所共有的特征。

税收与税法紧密联系、密不可分，但两者又有区别。税法体现的是国家与一切纳税单位和个人的税收权利义务关系；税收是国家与纳税人之间的经济利益分配关系。税法是税收的法律表现形式，税收则是税法所确定的具体内容。税法与税收相互依赖，不可分割。

我国的税法由总则、纳税人、征税对象、税目、税率、纳税期限、纳税环节、纳税地点、减税免税、罚则、附则组成。考生要注意纳税人和权利主体的关系。权利主体是税收法律关系的承担者，税法的权利主体是由征税方和纳税方组成的，征税一方是代表国家行使征税权利的各级税务机关（包括海关和财政部门）；另一方是履行纳税

义务的自然人、法人及其他组织。纳税人只是权利主体之一，不是权利主体的全部。

(二) 税收法律关系

税法是国家取得财政收入的法律保障，是国家对市场经济进行宏观调控的重要杠杆。

税法法律关系在总体上与其他法律关系一样，由权利主体、客体和法律关系内容三方面组成。

权利主体是税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人，即税法要素中的主体。一方是代表国家行使征税职责的国家税务机关，包括国家各级税务机关、海关和财政机关；另一方是履行纳税义务的人，包括法人、自然人和其他组织。权利主体双方法律地位平等，但权利与义务不对等，因为主体双方还具有行政管理者与被管理者的关系，所以不同于一般民事法律关系。

权利客体即税法构成要素中的征税对象，是权利主体的权利和义务所共同指向的对象，如财产税法法律关系客体就是指“财产”，所得税法律关系客体就是指“生产经营所得和其他所得”。

税收法律关系的内容是指权利主体（征纳双方）所享有的权利和所应承担的义务。这是税收法律关系的实质，也是税法的灵魂。征税一方的权利是：依法征税、进行税务检查及对违章者进行处罚；其义务主要是：进行纳税宣传、咨询和辅导，把征收的税款及时解缴国库，依法受理纳税人对税收争议的申诉等。纳税人的权利是：有多缴税款的申请退还权、延期纳税权、依法申请减免权、申请复议和提起诉讼权等；其义务是：按税法规定办理税务登记、进行纳税申报、接受税务检查、依法缴纳税款等。

(三) 我国税法的制定与实施

在税收立法中，要坚持以下五大原则：

- (1) 从实际出发的原则；
- (2) 公平的原则；
- (3) 民主决策的原则；

(4) 原则性和灵活性相结合的原则；

(5) 法律的稳定性、连续性相结合的原则。

我国的税法是由税收法律、法规和规章，包括规范性文件组成的一个统一的法律体系，分别由不同部门制定，具有不同的法律效力。

税收法律具有最高法律效力，但要在宪法指导下制定，不能违背国家宪法。税收法律由全国人民代表大会和人大常委会制定。其他任何机关都没有制定税收法律的权力，如《外商投资企业和外国企业所得税法》、《个人所得税法》、《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》、《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》等都是税收法律。其次由全国人民代表大会及其常委会授权国务院制定的某些税收暂行规定或者税收条例，也具有税收法律的性质和地位，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。

第二个级次是税收法规，由国务院制定，如《外商投资企业和外国企业所得税法实施细则》、《税收征收管理法实施细则》等在全国统一适用。税收法规不得与宪法、税收法律相抵触，否则无效。另外海南省、民族自治地区按照全国人大授权立法规定制定的税收地方性法规也具有税收法规的法律效力，但只在地方适用。

第三个级次是税收部门规章，由国务院税务主管部门制定，在全国统一适用。主管部门具体指财政部和国家税务总局。部门规章不得与税收法律、税收行政法规相抵触，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。另外，地方政府在税收法律、法规明确授权的前提下，也可制定地方税收规章，只在本地区适用。税收规章不得与税收法律、行政法规相抵触。没有税收法律、法规的授权，地方政府无权自定税收规章，凡越权自定的税收规章没有法律效力。

目前，我国立法程序包括以下几个阶段：提议阶段、审议阶段、通过和公布阶段。

(四) 现行税法体系

经过 1994 年的改革,我国现行税法体系由 24 个税种和征管法组成。24 个税种中由税务机关负责征收的有:增值税、消费税、营业税、资源税、企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税,统称为工商税收;由海关负责征收的有关税;由财政机关负责征收的有:农业税、牧业税、耕地占用税、契税。目前财政局负责征收的四种税已划归税务部门负责征收。

上述 24 个税种中,对外商投资企业、外国企业、其他外国组织和外籍人员适用的有:增值税、消费税、营业税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税、土地增值税、印花税、车船使用牌照税、城市房地产税、关税、资源税、契税、屠宰税、车辆购置税。

(五) 税收管理体制

税收管理体制是在各级国家机构间划分税权的一项制度。税收管理权限具体指税种立法权、法律法规解释权、税种的开征和停征权、税目税率的调整权、税收的加征和减免权等。税收管理权限可概括划分为两大类:一是立法权;二是执法权。

1. 立法权的划分

中央的权限:中央税、中央地方共享税、全国统一的地方税立法权集中在中央。分别由全国人民代表大会、人大常委会及其授权国务院行使。

地方的权限:屠宰税、筵席税下放地方管理,地方有停征、开征权。分别由省级人民代表大会及其常委会行使或授权地方政府行使。

地方立法权不能层层下放。

2. 执法权限的划分

中央税、共享税由中央税务机关负责征收,共享税中归地方的部分由中央税务机构划入地方金库。

地方税由地方税务机构负责征收。税种征收的具体划分见教材。

3. 收入的归属

按现行财政体制规定,税收收入分为中央固定收入、地方固定收

人、中央地方共享收入。具体划分办法见教材。

二、前三年考题解析

前三年考题本章比重情况见表 1—1。

表 1—1

题型	1999 年	2000 年	2001 年
单项选择题			1
多项选择题	1	1	1
判断题	1		
计算题			
综合题			
合计	2	1	2

三、本章重点

(一) 本章重点

1. 税法及税收法律关系

(1) 税法是以宪法为依据，用以调整国家与纳税人之间在征税方面权利与义务关系的法律规范的总称。税法与税收密不可分，税法是税收的法律表现形式，体现国家与纳税人之间在征纳税方面的权利义务关系；税收是税法所确定的具体内容，反映国家与纳税人之间的经济利益分配关系。

(2) 税收法律关系由三部分组成：

①权利主体——税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人，包括征纳双方。

②权利客体——主体双方权利义务共同指向的对象，即征税对象。

③法律关系内容——权利主体双方各自的权力和承担的义务，这是税法的灵魂。

2. 税法构成要素

税法的构成要素有十一项，重点掌握三大基本要素。

纳税人：负有纳税义务的单位和个人，包括自然人、法人、其他组织。

征税对象：也称为纳税客体，指征纳双方权利义务所指向的目的物，是区分不同税种的主要标志。按征税对象的不同，一般把税种分为四大类：流转税类、所得税类、财产、行为税类、资源税类。

税率：是征税的比例或征收的额度，是衡量税负轻重的主要标志。我国现行税制适用的税率有：比例税率、定额税率、超额累进税率、超率累进税率。

3. 我国现行税法体系及税法制定

我国现行税法体系由 23 种实体法和一部程序法（征管法）构成。税法是我国法律的主要组成部分，属于部门法。从历史上看，关税由海关负责征收；农业税、牧业税、耕地占用税和契税由财政部门征收；其他税种由税务局负责征收。目前，大部分省份财政局负责征收的四种税已移至税务部门负责。

（二）预测考题

1. 单项选择题

（1）下列税种中，全部由地方税务局负责征收的税种是（ ）。

- A. 外商投资企业所得税
- B. 土地增值税
- C. 营业税
- D. 城建税

答案：C

（2）下列项目中，属于纳税人权利的是（ ）。

- A. 依法办理税务登记
- B. 自觉接受税务检查
- C. 申请减免税
- D. 追回客户欠缴的税款

答案：C

（3）下列税法要素中，区别不同税法的主要标志是（ ）。

- A. 纳税人
- B. 征税对象
- C. 税率
- D. 纳税环节

答案：B

(4) 下列税种中，应由国家税务局负责征收的税种是()。

- A. 个人所得税
- B. 地方银行缴纳的企业所得税
- C. 耕地占用税
- D. 全部资源税

答案：B

2. 多项选择题

(1) 下列各项中，有权制定税收规章的部门有()。

- A. 财政部
- B. 国家税务总局
- C. 省级政府
- D. 省辖市政府

答案：ABC

(2) 在税收执法过程中，对法律效力的判断上，应按以下原则掌握()。

- A. 层次高的法律优于层次低的法律
- B. 国际法优于国内法
- C. 同一层次法律中特别法优于普通法
- D. 实体法从新，程序法从旧

答案：ABC

(3) 税收管理权限包括()。

- A. 税收立法权
- B. 税收执法权
- C. 税种的分类
- D. 税务机构的设置

答案：AB

(4) 税收法律关系由以下部分组成()。

- A. 权利主体
- B. 权利客体
- C. 征税方的权利义务
- D. 纳税方的权利义务

答案：ABCD

3. 判断题

(1) 我国税法实行高度集中的管理体制，所以，各省、市、自治区及少数民族地区，均不得擅自停征全国性的地方税种。()

答案：错

(2) 所有的增值税收入 75% 归中央财政收入；25% 归地方财政收入。 ()

答案：错

(3) 税法的权利主体就是纳税主体。 ()

答案：错

(4) 我国税法的制定，要坚持原则性和灵活性相结合的原则，所以各级地方政府可结合本地区情况制定地方税的实施细则。 ()

答案：错

第二章 增 值 税 法

一、本章内容概述

增值税是对在我国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务，以及进口货物的单位和个人，就其取得的货物或应税劳务的销售额，以及进口货物金额计算税款，并实行税款抵扣制的一种流转税。

本章内容包括：征税范围及纳税义务人、税率及税额计算、特殊经营行为的税务处理、进出口的税务处理、纳税义务发生时间、纳税期限及纳税申报和纳税地点、专用发票的使用管理。

（一）征税范围及纳税人

1. 征税范围

征税范围包括销售、进口货物，加工，修理修配劳务及特殊项目和特殊行为。特殊项目是指货物期货，银行销售金银的业务，典当业的死当销售业务和寄售业代委托人销售物品的业务，集邮商品的生产、调拨以及邮政部门以外的其他单位和个人销售集邮商品。特殊行为是指没有直接发生销售，但也要视同销售征税的行为，通常有 8 种：将货物交付他人代销；销售代销货物；设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外；自产或委托加工的货物用于非应税项目；将自产、委托加工或购买的货物作为投资，提供给其他单位或个体经营者；将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者；将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费；将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人。

2. 纳税人

在我国境内，销售货物或提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人，为增值税的纳税义务人。在此基础上，又划分为一般纳税人和小规模纳税人。

(二) 税率的规定

一般纳税人适用 17% 和 13%，小规模纳税人适用 6% 和 4% 的征收率。

(三) 应纳税额的计算

一般纳税人的计算：

应纳税额 = 当期销项税 - 当期进项税

销售额是计算销项税的关键。计算销项税时，在正确选择税率的前提下，销售额是关键。由于增值税是价外税，所以销售额中不能含增值税。如是含税价应做价税分离： $\text{不含税价} = \text{含税价} \div (1 + \text{增值税税率})$ 。一般货物的计税价格由成本 + 利润构成。征收消费税的货物的价格由成本 + 利润 + 消费税金构成。

价外费在并入销售额中计算销项税时，注意先分解其中的税金，因为价外费一般都是含税的，所以要价税分离。分离后的价外费并入销售额，计征销项税。

特殊销售方式下销售额的确定是重点。

(1) 折扣销售：销售额与折扣额在同一张发票上分别注明的，按折扣后的余额作为销售额；如果折扣额另开发票，不论财务如何处理，均不得从销售额中减除折扣额。如果是实物折扣，应按视同销售中“无偿赠送”处理，实物款额不能从原销售额中减除。销售折扣发生在销货之后，作为企业的一种融资行为，折扣额不得从销售额中减除；销售折让发生在销货之后，可视为已售产品出现品种、质量问题而给予购买方的补偿，实际就是原销售额的减少，折让额可以从销售额中减除。

(2) 以旧换新销售：按新货同期销售价格确定销售额，不得扣减旧货收购价格。

(3) 还本销售：销售额就是货物销售价格，不得扣减还本支出。

(4) 以物易物销售：双方均作购销处理，各自计算进销项税。

(5) 包装物押金处理：销售货物收取的包装物押金，如果单独记账核算，不并入销售额交税，但因逾期（超过 1 年）未收回包装物不再退还的押金，应并入销售额征税。征税时应注意两点：一是逾期包装物押金为含税收入，需换算成不含税价再并入销售额；二是征税税率为所包装货物适用税率（酒类特殊规定除外）。

(6) 自己使用过的固定资产销售：单位和个体经营者销售自己使用过的游艇、摩托车和应征消费税的汽车，无论销售者是否属于一般纳税人，一律按简易办法依 6% 的征收率计征增值税，即应纳税额 = $\text{销售额} \div (1 + 6\%) \times 6\%$ ；销售使用过的其他固定资产，暂免增值税，但必须同时符合下述条件：①属于企业固定资产目录中列入的项目；②确实是使用过的；③售价不超过其原价。否则，应按 6% 征收率计征增值税。

发生视同销售行为时销售额按下列顺序确定：

(1) 按纳税人当月同类货物平均售价。

(2) 如果当月没有同类货物，按纳税人最近时期同类货物平均售价。

(3) 如果近期没有同类货物，就要组成计税价格：

• 组成计税价格 = $\text{成本} \times (1 + \text{成本利润率})$

公式中成本利润率为 10%。如果该货物是应税消费品，公式中还应加上消费税金，但这时的成本利润率不再全部按 10%，而应按消费税有关规定加以确定。

销项税“当期”的时间限定，按以下办法掌握：

(1) 采取直接收款方式销售货物，不论货物是否发出，均为收到销售额或取得索取销售额的凭据，并将提货单交给买方的当天；

(2) 采取托收承付和委托银行收款方式销售货物，为发出货物并办妥托收手续的当天；

(3) 采取赊销和分期收款方式销售货物，为按合同约定的收款日

期的当天；

(4) 采取预收货款方式销售货物，为货物发出的当天；

(5) 委托其他纳税人代销货物，为收到代销单位销售的代销清单的当天；

(6) 销售应税劳务，为提供劳务同时收讫销售额或取得索取销售额的凭据的当天；

(7) 发生视同销售货物行为中第3至8项的，为货物移送当天。

进项税扣除的规定：

专用发票和海关完税证，是扣除进项税的合法凭证。但取得了合法的扣税凭证，不具备“当期”的时限要求，也不允许扣除进项税：

①工业企业必须是货到入库，才能扣；②商业和加工、修理修配必须是付款后，才能扣。违反上述规定的，按偷税论处。

在掌握上述一般规定前提下，要特别注意特殊规定：

购进免税农产品或从小规模纳税人处购进农产品按收购凭证上的买价 $\times 10\%$ 扣除进项税（棉花另有规定）。

购销货物发生的运费可按 7% 看做进项扣除，按（运费+基金） $\times 7\%$ 扣除（注：必须有运输发票，购进固定资产除外）。

从专营废旧物资收购的纳税人处购入免税废旧物资的生产企业一般纳税人，可按普通发票上价款的 10% 扣除进项税。另外，有些情况有无专用发票都不准扣除进项税，如购进固定资产。

用于非应税项目、免税项目、集体福利、个人消费、非正常损失的在产品、产成品，所耗用的购进货物和应税劳务及非正常损失的购进货物；未取得或未保存好扣税凭证或扣税凭证填写不合格的，不能抵扣进项税。

计算结果为负数时，说明进项未抵扣完，结转下期继续抵扣。已抵扣进项税额的货物，用于上述不得抵扣的项目时，要在挪用期调减相应的进项税金。

小规模纳税人的计算：

应纳税额 = 销售额 $\times$ 征收率