

2001 年

全国注册会计师考试复习专用教材系列

# CPA 快速过关

## 税法

总顾问: 韩国春 原财政部部长助理  
总主编: 杨志清 中央财经大学教授

# CPA



中信出版社



2001 年全国注册会计师考试复习专用教材

---

# CPA 快速过关

## 税法

总顾问：韩国春 原财政部部长助理

总主编：杨志清 中央财经大学教授

中信出版社

## 图书在版编目(CIP)数据

税法/杨志清主编. - 北京: 中信出版社, 2001.5

2001 年全国注册会计师考试复习专用教材. CPA 快速过关

ISBN 7-80073-344-0

I. 税… II. 杨… III. 税法-中国-会计师-资格考核-自学参考资料 IV. D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 24917 号

# 敬告读者

本书封面粘有专用防伪标识, 凡有  
防伪标识的为正版图书, 请考生注意识  
别。

2001 年全国注册会计师考试复习专用教材

**CPA 快速过关**

**税 法**

SHUIFA

主 编 杨志清  
责任编辑 李德宝  
责任监制 肖新明  
出 版 者 中信出版社 (北京朝阳区新源  
南路 6 号京城大厦  
邮编 100004)  
承 印 者 北京外国语大学印刷厂  
发 行 者 中信出版社  
经 销 者 新华书店北京发行所

开本 787mm×1092mm 1/16  
印张 17.625  
字数 434 千字  
版次 2001 年 5 月第 1 版  
印次 2001 年 5 月第 1 次印刷  
书号 ISBN 7-80073-344-0  
F·261  
定价 26.00 元

版权所有·翻印必究

## 第一章 税法概论

### □本章考点速记

本章作为税法基础知识的介绍,是本课程学习不可缺少的部分,但不是注册会计师考试的重点章节,学习时重在理解与了解,以便为今后各章学习奠定基础。本章主要内容:

1. 税法概念:定义、法律关系、要素、分类
2. 税法地位及其他法律关系:主要是与宪法、民法、刑法
3. 税法制定及法律级次:税收法律、法规、规章
4. 现行税法体系:七类,23个税种

本章重点与难点问题主要有:税收法律关系,税法要素,税收法律级次,现行税法体系。

### 一、税法概念

#### (一)税法与税收的关系

税法是国家制定的用以调整国家与纳税人之间在征纳税方面的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,税收则是税法所确定的具体内容。因此,了解税收的本质与特征是非常必要的。税收实质是国家为了行使其职能,取得财政收入的一种方式。它的特征主要表现在三个方面:一是强制性;二是无偿性;三是固定性。

#### (二)税收法律关系的三个组成部分

1. 权利主体:即税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人,其一方是代表国家行使征税职责的国家税务机关(包括各级税务机关、海关、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)。这种对税收法律关系中权利主体另一方的确定,在我国采取的是属地兼属人的原则。权利主体双方法律地位是平等的,但权利和义务不对等,这是因为他们之间是行政管理者与被管理者的关系,不同于一般民事法律关系。

2. 权利客体:即税收法律关系主体的权利义务共同指向的对象,也就是税法构成要素中的征税对象。如流转税法律关系的客体就是流转额(即货物销售收入或提供劳务收入)。

3. 税收法律关系的内容:即权利主体双方各自享有的权力和承担的义务,这是税法的灵魂,贯穿教材始终。作为征税一方的国家税务主管机关,其权力主要有:依法征税,进行税务检查,对违章者处罚;其义务主要是:宣传辅导税法,把征收的税物及时解缴国库,依法受理纳税人对税收争议申诉等。作为纳税一方的各类纳税人,其权力主要有:多缴税款申请退还权,延期纳税权,依法申请减免税权、申请复议和提起诉讼权等,其义务主要是: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)税法构成要素

我国税法由总则、纳税人、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、附则等要素组成,其中应重点掌握:

1. 纳税人,即一切履行纳税义务的法人、个人及其他组织;
2. 征税对象,它是区分不同税种的主要标志;
3. 税率,我国目前税率形式有比例税率、超额累进税率、定额税率、超率累进税率。

### (四)税法分类

1. 税法依内容和效力不同,可分为税收基本法和税收普通法;
  2. 依功能和作用不同,可分为税收实体法(《外商投资企业和外国企业所得税法》、《个人所得税法》)和税收程序法(《税收征收管理法》);
  3. 依征税对象不同,可分为流转税法、所得税法、财产行为税法、资源税法。
- 学习中注意不同分类方法之间的交叉。

### (五)税法的作用

## 二、税法地位及与其他法律关系

税法是我国法律体系的主要组成部分,它除了直接在税收实体法、税收程序法、税收争讼法、税收处罚法中规定外,也可能援引一些其他法律,因而与其他法律有一定关系,学习中应注意理解它们之间相互关系。

### (一)税法与宪法

宪法是我国的根本大法,是制定税法的基本依据,税法要服从宪法。

### (二)税法与民法

民法是调整平等主体之间(包括公民之间、法人之间、公司与法人之间)财产关系和人身关系的法律规范总称,其调整方法具有平等、等价、有偿特点;税法是调整行政管理者(国家征税机关)与被管理者(纳税人)之间征纳关系的法律规范的总称,其调整方法具有命令、强制与服从特点。

当税法的某些规范同民法的规范基本相同时,税法一般援引民法条款。当涉及到税收征纳关系的问题时,一般应以税法的规范为准则。

### (三)税法与刑法

违法与犯罪是两个不同概念,违法不一定犯罪,犯罪一定违法。税法和《刑法》对于违反税法行为都规定了处罚条款,区别于情节轻重,轻者行政处罚,重者刑事处罚。可见《刑法》中有关涉税犯罪的规定,是税法顺利执行的有利保障。

## 三、我国税收的立法原则

税收立法原则是指在税收立法活动中必须遵循的准则。

1. 从实际出发的原则;
2. 公平原则;
3. 民主决策的原则;
4. 原则性与灵活性相结合的原则;
5. 法律的稳定性、连续性与废改、立法结合的原则。

## 四、税法制定与法律级次

这是本章应重点掌握的内容之一,历年多次考到,它关系到注册会计师执业的法律依据,正确理解与运用这一问题,能够帮助注册会计师判断税收法律、法规是否有效,何时有效。

### (一)税法的制定

#### 1. 税收立法机关。

- ①全国人民代表大会和全国人大常委会制定的税收法律;
- ②全国人大常委会授权立法;
- ③国务院制定的税收行政法规;
- ④地方人民代表大会及其常委会制定的税收地方性法规;
- ⑤国务院税务主管部门制定的税收部门规章;
- ⑥地方政府制定的税收地方规章。

#### 2. 税收立法程序,主要包括提议、审计、通过和公布三个阶段。

### (二)税收法律的规定

我国税法体系由一系列税法法律、法规、规章和规范性文件构成,它们由不同部门制定,具有不同的法律效力,这就是我们说的法律级次。

第一个级次是税收法律,这是在宪法指导下,由全国人民代表大会及其常委会制定的。在国家税收中,凡是基本的全局性的问题,都需由全国人大及其常委会税收法律形式制定实施,并在全国范围内普遍适用。目前由全国人大及其常委会制定的税收法律有:《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》等。由全国人大及其常委会授权国务院制定的某些税收暂行条例或规定,也具有税收法律的性质和地位,如增值税、消费税、营业税、企业所得税等暂行条例。

第二个级次是税收法规,它包括国务院制定的税收行政法规和地方人大制定的税收地方性法规。税收行政法规的地位低于宪法和税收法律,高于地方法规和税收规章,在全国范围内普遍适用,如国务院发布的《外商投资企业和外国企业所得税法实施细则》、《税收征管法实施细则》等。地方人大在制定税收地方法规时,权力不是无限的,目前只有海南省、民族自治区按照人大授权立法,有权制定有关税收地方法规。

第三个级次是税收规章,包括财政部、税务总局制定的税收部门规章和地方政府制定的税收地方规章。税收部门规章不得与税收法律、行政法律相抵触,在全国范围内普遍适用,如税务总局颁发的《税收代理试行办法》。税收地方规章必须在税收法律、法规明确授权的前提下进行,并且不得与税收法律法规相抵触,否则无效。

## 五、我国现行税法体系

我国现行税法体系由税收实体法和税收征收管理法律制度构成。

### (一)税收实体法体系

由 23 个税收法律、法规组成,它们按性质作用分七类,分别是:

1. 流转税类:增值税<sup>☆</sup>、消费税<sup>☆</sup>、营业税<sup>☆</sup>。
2. 资源税类:资源税<sup>☆</sup>、城镇土地使用税。
3. 所得税类:企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税<sup>☆</sup>、个人所得税<sup>☆</sup>。

4. 特定目的税类:固定资产投资方向调节税、筵席税、城建税、土地增值税☆、耕地占用税。

5. 财产行为税类:房产税、城市房地产税☆、车船使用税、车船使用牌照税☆、印花税☆、屠宰税、契税☆。

6. 农业税类:农业税、牧业税。

7. 关税☆。

(注:☆标志为适用涉外单位和个人的税种,共 12 个)

上述税种中,前五类税由税务机关负责征收,习惯上称为工商税;农业税类 1996 年前一直由财政机关负责征收,其后改由税务机关征收;关税由海关负责征收。

(二)税收征收管理法律制度,包括《税收征收管理法》、《海关法》和《进出口关税条例》等。

## 六、我国税收管理体制

税收管理体制是在各级国家机构之间划分税权的制度。税收管理权限按大类可划分为税收立法权和税收执法权。

### (一)税收立法权的划分

税收立法权是制定、修改、解释或废止税收法律、法规、规章和规范性文件的权力。它包括两方面的内容:一是什么机关有税收立法权;二是各级机关的税收立法权是如何划分的。税收立法权的明确有利于保证国家税法的统一制定和贯彻执行,充分、准确地发挥各级有权机关管理税收的职能作用,防止各种越权自定章法、随意减免税收现象的发生。

税收立法权的划分可以按不同的方式进行。首先,可以按照税种类型的不同来划分。如按流转税类、所得税类、地方税类来划分。有关特定税收领域的税收立法权通常全部给予特定一级的政府;其次,可以根据任何税种的基本要素来划分。任何税种的结构由几个要素构成:纳税人、征税对象、税基、税率、税目、纳税环节等。理论上,可以将税种的某一要素如税基和税率的立法权,授予某级政府。但在实践中,这种做法并不多见;第三,可以根据税收执法的级次来划分。立法权可以给予某级政府,行政上的执行权给予另一级,这是一种传统的划分方法,能适用于任何类型的立法权。根据这种模式,有关纳税主体、税基和税率的基本法规的立法权放在中央政府,更具体的税收实施规定的立法权给予较低级政府。因此,需要指定某级政府制定不同级次的法律。我国的税收立法权的划分就是属于此种类型。

### (二)税收执法权的划分

1. 首先根据国务院关于实行分税制财政管理体制的决定,按税种划分中央和地方的收入。

2. 地方自行立法的地区性税种,其管理权由省级人民政府及其税务主管部门掌握。

3. 省级人民政府可以根据本地区经济发展的实际情况,自行决定继续征收或者停止征收屠宰税和筵席税。

4. 属于地方税收管理权限,在省级及其以下的地区如何划分,由省级人民代表大会或省级人民政府决定。

5. 除少数民族自治区和经济特区外,各地均不得擅自停征全国性的地方税种。

6. 经全国人大及其常委会和国务院的批准,民族自治地方可以拥有某些特殊的税收管理权,如全国性地方税种某些税目税率的调整权,以及一般地方税收管理权以外的其他一些管理权等等。

7. 经全国人大及其常委会和国务院的批准,经济特区也可以在享有一般地方税收管理权

之外,拥有一些特殊的税收管理权。

8. 上述地方(包括少数民族自治地区和经济特区)的税收管理权的行使,必须以不能影响国家宏观调控和中央财政收入为前提。

9. 涉外税收必须执行国家的统一税法,涉外税收政策的调整权集中在全国人大常委会和国务院,各地一律不得自行制定涉外税收的优惠措施。

10. 根据国务院的有关规定,为了更好地体现公平税负、促进竞争的原则,保护社会主义统一市场的正常发育,在税法规定之外,一律不得减税免税,也不得采取先征后返的形式变相减免税。

## □历年考题题型分值分布表

本章历年只在客观题部分中出题,分值一般在2分左右,多集中于一些基本概念和规定。

| 题<br>型<br>分<br>值<br>年<br>份 | 1997 年 | 1998 年 | 1999 年 | 2000 年 |
|----------------------------|--------|--------|--------|--------|
| 多项选择题                      | —      | 1      | 1      | 1      |
| 判断题                        | 1      | 1.5    | 2      | —      |
| 合计                         | 1      | 2.5    | 3      | 1      |

## □历年考题评析

### 一、多项选择题

1. 中国现行税制中采用的累进税率有( )。(1998 年)

- A. 全额累进税率
- B. 超率累进税率
- C. 超额累进税率
- D. 超倍累进税率

【答案】 BC

【解析】 我国现行税制中,税率形式共四种,其中累进税率有两种,包括超额累进税率(适用于个人所得税中工薪所得和个体户生产经营所得)、超率累进税率(适用于土地增值税)。

2. 下列税种中,由全国人民代表大会立法确立的有( )。(1999 年)

- A. 增值税
- B. 企业所得税
- C. 外商投资企业和外国企业所得税
- D. 个人所得税

【答案】 CD

【解析】 我国现行税收实体法体系的 23 个税种中,只有《外商投资企业和外国企业所得税法》和《个人所得税法》经全国人大立法通过,以国家法律形式发布实施,其他各税种都是经全国人大授权立法,由国务院以暂行条例的形式发布实施的。

3. 下列各项中,有权制定税收规章的税务机关有( )。(2000 年)

- A. 国家税务总局
- B. 财政部
- C. 国务院办公厅
- D. 海关总署

【答案】 ABD

## 二、判断题

1. 工商税是适用于工商企业的各种税的统称, 仅适用于对自然人征税的税种, 不在工商税制之列。( ) (1997 年)

【答案】 ×

【解析】 通常所说的工商税是指那些由税务机关负责征收的税种, 1996 年以前为 18 种, 1996 年以后农业税类也由原来的财政部门负责征收改为税务部门征收。

2. 中华人民共和国现行税法体系由税收实体法构成。( ) (1998 年)

【答案】 ×

【解析】 我国现行税法体系由税收实体法和税收征收管理程序法共同组成。

3. 在税收法律关系中, 代表国家行使征税职权的税务机关是权利主体, 履行纳税义务的法人、自然人是义务主体或称权利客体。( ) (1999 年)

【答案】 ×

【解析】 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, 既包括代表国家行使征税职权的税务机关, 也包括履行纳税义务的法人、自然人和其他组织等; 权利客体是权利主体权利、义务所共同指向的对象, 即征税对象。

## □本章预测试题练习

### 一、单项选择题(每题正确答案只有一个, 从每题的备选答案中选出正确的答案, 将其英文大写字母编写填入括号内)

1. 税收权利主体是指( )。

A. 征税方  
B. 纳税方  
C. 征纳双方  
D. 税务总局

2. 有权制定税收法律的机关是( )。

A. 全国人大及其常委会  
B. 全国人大及其财经委员会  
C. 国务院  
D. 财政部、税务总局

3. 下列不属于流转税类的是( )。

A. 增值税  
B. 土地增值税  
C. 消费税  
D. 营业税

4. 下列属于税收的特征的是( )。

A. 稳定性  
B. 及时性  
C. 合法性  
D. 无偿性

5. 税收行政法规由( )制定。

A. 全国人大及其常委会  
B. 地方人大及其常委会  
C. 国务院  
D. 财政部、税务总局

6. 税法构成要素中, 用以区分不同税种的是( )。

A. 纳税义务人  
B. 征税对象  
C. 税目  
D. 税率

7. 在法学上被称为纳税客体的,也就是税法上的( ),主要指税收法律关系中征纳双方权利义务所指向的物或行为,它是区分不同税种的主要标志。
- A. 税目  
B. 税率  
C. 征税对象  
D. 纳税义务人
8. 根据“统一税法”的原则,目前除了( )可按照全国人大授权立法规定,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、市一般都无权自定税收地方性法规。
- A. 海南省、民族自治地区  
B. 广东省、民族自治地区  
C. 深圳市、民族自治地区  
D. 北京市、民族自治地区
9. 采用超额累进税率征收的税种是( )。
- A. 资源税  
B. 土地增值税  
C. 个人所得税  
D. 固定资产投资方向调节税
10. 根据税法的功能与作用,税法可分为( )。
- A. 税收基本法和税收普通法  
B. 税收实体法和税收程序法  
C. 流转税法和所得税法  
D. 中央税法与地方税法
11. 由税务机关负责征收的税种的征收管理,按照( )执行。
- A. 《进出口关税系列》  
B. 《税收征收管理法》  
C. 《税务代理试行办法》  
D. 《全国税政实施要则》
12. 在税收法律体系中全国人大授权国务院颁布的《增值税暂行条例》属于( )。
- A. 税收法律  
B. 税收行政法规  
C. 税收部门法规  
D. 税收部门规章
13. 现行《增值税暂行条例实施细则》由( )制定。
- A. 全国人大及常委会  
B. 国务院  
C. 财政部  
D. 税务总局
14. 在税收法律中,属于税收程序法的是( )。
- A. 《外商投资企业和外国企业所得税法》  
B. 《个人所得税法》  
C. 《税务征收管理法》  
D. 《税务代理试行办法》
15. 《个人所得税法》在税法不同类型中属于( )。
- A. 既是实体法,又是普通法  
B. 既是实体法,又是程序法  
C. 既是实体法,又是基本法  
D. 既是程序法,又是普通法

## 二、多项选择题(每题正确答案为两个或两个以上,从每题的备选答案中选出正确的多个答案,将其英文大写字母编号填入括号内)

1. 税收法律关系的内容包括( )。
- A. 权利主体  
B. 权利客体  
C. 纳税人的权利、义务  
D. 征税单位的权利、义务
2. 依据不同的分类标准,《税收征收管理法》分别属于( )。
- A. 税收基本法  
B. 税收普通法  
C. 税收实体法  
D. 税收程序法
3. 下列对于税收法律级次的理解,正确的有( )。

- A. 无论税收法律、法规、规章都要服从国家宪法
  - B. 税收法规从属于税收法律和税收规章
  - C. 在没有税收法律、法规明确授权的前提下地方政府无权自定税收规章
  - D. 各级地方人大及常委会有权制定地方税收法规
4. 下列属于国务院制定的税收行政法规的有( )。
- A. 《税务代理试行办法》
  - B. 《外商投资企业和外国企业所得税法实施细则》
  - C. 《增值税暂行条例实施细则》
  - D. 《税收征收管理法实施细则》
5. 国家税务机关的权利主要表现在( )。
- A. 依法进行征税
  - B. 进行税务检查
  - C. 对违章者进行处罚
  - D. 及时把征收的税款解缴国库
6. 有权制定税收部门规章的机关有( )。
- A. 国务院
  - B. 地方人大及常委会
  - C. 财政部
  - D. 国家税务总局
7. 下列属于国务院制定的税收行政法规有( )。
- A. 《个人所得税法》
  - B. 《外商投资企业和外国企业所得税法实施细则》
  - C. 《企业所得税暂行条例》
  - D. 《税收征管法实施细则》
8. 由地方政府制定实施细则的税种有( )。
- A. 城镇土地使用税
  - B. 房产税
  - C. 车船使用税
  - D. 资源税
9. 我国为了保护和合理使用国家自然资源而课征的税种包括( )。
- A. 耕地占用税
  - B. 城镇土地使用税
  - C. 资源税
  - D. 城市维护建设税
10. 由海关机关负责征收的税种的征收管理执行的法律依据是( )。
- A. 《税收征收管理法》
  - B. 《海关法》
  - C. 《进出口关税条例》
  - D. 《全国税政实施要则》
11. 下列属于特定目的税类的税种有( )。
- A. 土地增值税
  - B. 城镇土地使用税
  - C. 城市维护建设税
  - D. 耕地占用税
12. 下列属于国家税务总局颁发的税收部门规章有( )。
- A. 《税收征收管理法实施细则》
  - B. 《增值税暂行条例实施细则》
  - C. 《税务代理试行办法》
  - D. 《税务行政复议规则》
13. 构成我国现行税法体系的是( )。
- A. 税收基本法
  - B. 税收普通法
  - C. 税收实体法
  - D. 税收征收管理法
14. 下列适用于外资企业、单位和外籍个人的税种有( )。
- A. 契税
  - B. 房产税
  - C. 所得税
  - D. 车船使用税

**三、判断题**(对每题内容的正误进行判断,你认为正确的用“√”表示,错误的用“×”表示,并填入题后的括号内。)

1. 与一般民事法律关系中主体双方的法律地位一样, 税收法律关系中主体双方的法律地位也是平等的, 因而其权利与义务也是对等的。 ( )
2. 我国现行税率形式有三种: 比例税率、累进税率(包括超额累进税率和超率累进税率)、定额税率。 ( )
3. 税收法律关系的权利主体是指代表国家行使征税职责的税务机关。 ( )
4. 纳税期限是指纳税人按税法规定缴纳税款的期限, 也就是税款的入库期限。 ( )
5. 国家征税与国家发行国债是同等性质的财政收入形式。 ( )
6. 我国税法中, 附则主要包括内容是规定此项税法的解释权。 ( )
7. 税收法律关系的内容就是权利主体所享有的权利和所应承担的义务, 具体是指税务机关有权征税, 纳税人有义务纳税。 ( )
8. 《外商投资企业和外国企业所得税法》就法律级次而言, 属于全国人大常委会授权国务院的立法。 ( )
9. 在税收工作中, 各地方人民政府和税务机关可以根据本地区的实际情况, 决定减税、免税或征税。 ( )
10. 一些地方征收的过桥费、工商管理费、教育基金、卫生费等都属于税收的范畴。 ( )
11. 我国现行税法体系由税收实体法组成, 《税收征收管理法》不是现行税法的组成部分。 ( )
12. 本课程所说的税法, 是指全国人民代表大会及其常委会制定和颁布的税收法律。 ( )
13. 尽管税收法律、法规和规章的制定机关不同, 但它们的法律效力是相同的。 ( )
14. 无论税法法律、法规和规章都要服从宪法。 ( )
15. 由国务院发布实施的地方性税种暂行条例, 可由省、自治区、直辖市人民政府根据条例制定实施细则。 ( )
16. 我国现行税收实体法体系的 23 个税种, 普遍适用于中、外资单位和个人。 ( )
17. 超率累进税率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, 对越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。 ( )
18. 制定税收法律的机关只能是全国人民代表大会及其常务委员会。 ( )
19. 税法是调整国家与纳税人之间在征纳税方面的权利与义务关系, 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。 ( )
20. 在税收法律关系中, 权利主体双方法律地位平等, 只是因为主体双方是行政管理者与被管理者的关系, 双方的权利与义务不对等, 因此, 与一般民事法律关系中主体双方权利与义务平等是不一样的。 ( )
21. 国家征税的目的是保证国家机关正常运转所需经费来源。 ( )
22. 税收实体法主要是指确定税种立法, 具体规定各税种的征收对象、税目、税率, 包括《税收征收管理法》、《发票管理法》、《税务争议处理法》等。 ( )
23. 税务机关在征税过程中, 对于是否征(税)或征收多少税款, 可以与纳税人协商议定。 ( )
24. 税务机关及税务人员对纳税人做出征税行为或处罚行为, 必须以税法规定为依据, 没有税法依据的行为是违法行为。 ( )

## □本章预测试题练习答案

### 一、单项选择题

- |      |       |       |       |       |       |       |      |
|------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|------|
| 1. C | 2. A  | 3. B  | 4. D  | 5. C  | 6. B  | 7. C  | 8. A |
| 9. C | 10. B | 11. B | 12. A | 13. C | 14. C | 15. A |      |

### 二、多项选择题

- |         |        |        |        |        |
|---------|--------|--------|--------|--------|
| 1. ABCD | 2. BD  | 3. AC  | 4. BD  | 5. ABC |
| 6. CD   | 7. CD  | 8. ABC | 9. BC  | 10. BC |
| 11. ACD | 12. CD | 13. CD | 14. AC |        |

### 三、判断题

- |       |       |       |       |       |       |       |       |
|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| 1. ×  | 2. √  | 3. ×  | 4. ×  | 5. ×  | 6. ×  | 7. ×  | 8. ×  |
| 9. ×  | 10. × | 11. × | 12. × | 13. × | 14. √ | 15. √ | 16. × |
| 17. √ | 18. √ | 19. √ | 20. √ | 21. × | 22. × | 23. × | 24. √ |

## 第二章 增值税法

### □本章考点速记

本章作为流转税中最重要的税种,是税法教材中内容最丰富、篇幅最长、重点难点最多的一章,是注册会计师执业中必须学习与掌握的一个税种,因而也是《税法》考试的重点税种之一。学习本章首先要对增值税的原理有一个正确理解:增值税从计税原理上看,是对生产和流通各环节的增值额(也称附加值)征税;但从实际操作上看,是采用间接计算方法——购进扣税法,这种计算方法同样体现按增值因素征税原则。

本章重点内容有:应纳税额计算,几种经营行为税务处理,出口退税,增值税专用发票使用与管理。

本章难点问题是:应纳税额计算中销售额的确定,允许抵扣和不允许抵扣进项税的规定,“当期”的时间限定,出口退税中“免、抵、退”的应用等。

### 一、增值税的征税范围和纳税人

#### (一)征税范围的一般规定

1. 销售或进口的货物:货物指有形动产,包括电力、热力、气体,不包括有形不动产和无形资产。

2. 提供的加工、修理修配劳务:加工、修理修配的对象为增值税的应税货物。

#### (二)征税范围的特殊规定

##### 1. 特殊项目

(1) 货物期货(包括商品期货和贵金属期货);

(2) 银行销售金银的业务;

(3) 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;

(4) 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的。这部分内容考生应熟悉理解。

##### 2. 特殊行为

(1) 视同销售货物行为。通常有 8 种:

① 将货物交付他人代销;

② 销售代销货物;

③ 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;

- ④将自产或委托加工的货物用于非应税项目；
- ⑤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；
- ⑥将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者；
- ⑦将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费；
- ⑧将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人。

上述 8 种视同销售货物行为，考生必须熟练掌握，考试中各种题型都可以出现。还需注意以下几点：

第一，上述第④和第⑦中不包括购买的货物，这是因为将购买的货物用于非应税项目或集体福利和个人消费，等于货物用在了不征增值税的最终消费环节，因而不是销售问题，而是用于④和⑦的购进货物，其进项税能否抵扣问题。

第二，视同销售的货物所涉及的进项税额，凡符合规定的允许作为当期进项税额抵扣。

第三，视同销售货物情况下，其销售额的确定按下列顺序：

- ①当月货物平均售价；
- ②近期同类货物平均售价；
- ③组价，这一内容考生必须掌握。

(2)混合销售行为。从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位及个体经营者发生混合销售行为，视为销售货物，应当征收增值税。

(3)兼营非应税劳务行为。增值税一般纳税人兼营非应税劳务，如果不分别核算或者不能准确核算货物或应税劳务的销售额和非应税劳务的营业额的，其非应税劳务应与货物或应税劳务一并征收增值税。

### (三)纳税义务人

1. 单位。一切从事销售或者进口货物，提供应税劳务的单位都是增值税纳税人。包括国有企业、集体企业、私有企业、股份制企业、其他企业和行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。

2. 个人。凡从事货物销售或进口，提供应税劳务的个人都是增值税纳税人。包括个体经营者及其他个人。

3. 外商投资企业和外国企业。外商投资企业和外国企业凡从事货物销售或进口，提供应税劳务的，统一缴纳增值税，为增值税纳税义务人。

4. 承租和承包人。企业租赁或承包给他人经营的，以承租人或承包人为纳税人。

5. 扣缴义务人。境外的单位或个人在境内销售应税劳务而在境内未设有经营机构的，其应纳税款以代理人为扣缴义务人；没有代理人的，以购买者为扣缴义务人。

## 二、一般纳税人与小规模纳税人认定

增值税纳税人为销售或进口应税货物、提供加工修理修配劳务的单位和个人。为了严格增值税的征收管理，又依据纳税人的经营规模和核算水平，将其分为一般纳税人和小规模纳税人。一般纳税人和小规模纳税人的划分标准考生可以了解，管理方法需熟悉：作为一般纳税人使用的是增值税专用发票，实行税款抵扣制度，其计税方法是当期销项税额减当期进项税额；作为小规模纳税人只能使用普通发票，购进货物或应税劳务不得抵扣进项税，其计税实行简易办法，即销售额乘以征收率。

### (一)小规模纳税人的认定标准

根据《增值税暂行条例实施细则》的规定,小规模纳税人的认定标准是:

1. 从事货物生产或提供应税劳务的纳税人,以及从事货物生产或提供应税劳务为主,并兼营货物批发或零售的纳税人,年应税销售额在 100 万元以下的;
2. 从事货物批发或零售的纳税人,年应税销售额在 180 万元以下的。年应税销售额超过小规模纳税人标准的个人、非企业性单位、不经常发生应税行为的企业,视同小规模纳税人纳税。

### (二)一般纳税人的认定

下列纳税人不属于一般纳税人:

1. 年应税销售额未超过小规模纳税人标准的企业(以下简称小规模企业)。
2. 个人。
3. 非企业性单位。
4. 不经常发生增值税应税行为的企业。

## 三、增值税税率

### (一)一般纳税人计算销项税额采用两档税率

1. 基本税率为 17%,适用于销售或进口货物、提供应税劳务。
2. 低税率为 13%,适用下列货物的销售或进口:

- (1)粮食、食用植物油
- (2)自来水、暖气、冷气、热气、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品;
- (3)图书、报纸、杂志;
- (4)饲料、化肥、农药、农机、农膜;
- (5)国务院规定的其他货物。如农产品、金属矿采选产品、非金属矿采选产品。

需要注意的是,农产品指种植业、养殖业、林业、牧业、水产业生产的各种动、植物初级产品(农业生产者自产农产品除外),以及加工后仍属于农产品的货物;金属矿和非金属矿采选产品指有色和黑色采选的原矿、选矿和煤炭。

### (二)小规模纳税人计算应纳税额采用两档征收率

1. 商业企业属于小规模纳税人的以及销售以下 4 种特定货物的,适用 4% 的征收率:
  - (1)寄售商店代销寄售物品;
  - (2)典当业销售死当物品;
  - (3)销售旧货;
  - (4)经有权批准机关批准的免税商店零售免税货物。
2. 商业企业以外的其他企业属于小规模纳税人的,适用 6% 的征收率。

## 四、应纳税额的计算

这是增值税法的核心内容。考试中多出现于计算题和综合题,考生应全部掌握。

### (一)一般纳税人应纳税额计算

一般纳税人计算本月应纳增值税额采用当期购进扣税法、计算公式如下:

$$\begin{array}{c} \text{应纳税额} = \text{当期销项税额} - \text{当期进项税额} \\ \begin{array}{cc} \text{———} & \text{———} \\ \text{(不含税)销售额} \times 17\% \text{ (或 } 13\%) & \text{以票扣税} \quad \text{计算扣税(3种)} \end{array} \\ \begin{array}{ccc} \text{———} & \text{———} & \text{———} \\ \text{一} & \text{特} & \text{视} \\ \text{般} & \text{殊} & \text{同} \\ \text{销} & \text{销} & \text{销} \\ \text{售} & \text{售} & \text{售} \end{array} \end{array}$$

可见,一般纳税人应纳增值税的计算,围绕三个关键环节:销项税计算,进项税抵扣,当期确认。

### 1. 销项税额

销项税额是纳税人销售货物或应税劳务,按照销售额和税率计算并向购买方收取的增值税额,即销项税额 = 销售额 × 税率。这里销售额的确定是正确计算销项税额的关键。

(1) 销售额是纳税人销售货物或提供应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用(如手续费、包装物租金、运输装卸费等)。必须注意的是:第一,向购买方收取的价款中不包括收取的销项税额。第二,向购买方收取的价外费用应视为含税收入,在征税时换算成不含税收入再并入销售额。

(2) 特殊销售方式下销售额的确定,也是必须全面掌握的内容,主要有:

① 折扣销售:关键看销售额与折扣额是否在同一张发票上,如果是在同一张发票上分别注明,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。这里的折扣销售仅限于货物价格折扣,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。

还需注意的是,折扣销售不同于销售折扣和销售折让。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;销售折让也发生在销货之后,作为已售产品出现品种、质量问题而给予购买方的补偿,其实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,以各自发出的货物核算销售额并计算销项税额,以各自收到的货物核算购货额并计算进项税额。

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适用税率。

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4%的征收率计征增值税,即应纳税额 = 销售额 ÷ (1 + 4%) × 4%;销售使用过的其他固定资产,暂免征增值税,但必须同时符合下述条件:属于企业固定资产目录;确已使用过;售价不超过其原值。否则,应按4%征收率计征增值税。

(3) 视同销售货物行为销售额的确定,必须遵从下列顺序: