

普通高等教育『十三五』规划教材
应用型本科院校财会专业教学改革系列

税法与税务会计

主 编 易 茜 石延安



立信会计出版社

普通高等教育『十三五』规划教材
应用型本科院校财会专业教学改革系列

税法与税务会计

主 编 易 茜 石延安



立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

税法与税务会计 / 易茜, 石延安主编. —上海: 立信会计出版社, 2016. 6

ISBN 978 - 7 - 5429 - 5044 - 4

I. ①税… II. ①易… ②石… III. ①税法—中国
②企业—税收会计 IV. ①D922. 22 ②F275. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 132148 号

策划编辑 蔡伟莉
责任编辑 晓 斌
封面设计 南房间

税法与税务会计

出版发行	立信会计出版社		
地 址	上海市中山西路 2230 号	邮政编码	200235
电 话	(021)64411389	传 真	(021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网上书店	www.shlx.net	电 话	(021)64411071
经 销	各地新华书店		

印 刷	浙江省临安市曙光印务有限公司
开 本	787 毫米×1092 毫米 1/16
印 张	20.75
字 数	495 千字
版 次	2016 年 6 月第 1 版
印 次	2016 年 6 月第 1 次
印 数	1—3100
书 号	ISBN 978 - 7 - 5429 - 5044 - 4/D
定 价	39.00 元

如有印订差错,请与本社联系调换

总序

自 20 世纪末期开始,我国高等教育步入大众化教育发展阶段。当前,我国已建成了世界上最大规模的高等教育体系。随着经济发展进入新常态,经济结构深刻调整、产业升级步伐加快、社会文化建设不断进步,党中央、国务院适时作出了引导本科院校向应用型高校转变,推动高等院校转型发展的重大战略部署,以便为生产服务一线培养出大量的、急需的高层次应用型人才。

广东金融学院创建于 1950 年,是一所省属公办普通本科院校。近年来,学校以“建成国内知名的应用型金融品牌大学”为发展目标,坚持“面向金融、面向地方、面向需求”的办学思路,秉承“金融为根、育人为本、应用为先、创新为范”的办学理念,不断提高办学质量,在人才培养、科学研究、社会服务等方面履行大学职能和社会责任,赢得了良好的社会声誉。

广东金融学院会计系创立于 1993 年。伴随我国会计市场化、国际化改革进程,以及我国会计规则体系的不断完善,会计系获得了“跨越式、可持续”的高速发展。20 余年来,会计系始终立足于“培养高层次应用型会计人才”,在会计学科建设、专业建设、人才培养模式、师资队伍建设和课程建设等方面进行了积极探索,取得了可喜的成就。

教材是体现教学内容和教学方法的知识载体,是组织教学的基本工具,也是深入教学改革,提高教学质量的重要保证。教材建设是专业建设、课程建设的基本要素,也是教师教学、科研水平及其成果的重要反映。我们推出的“应用型本科院校财会专业教改系列”教材,即是会计系近年来教材建设成果及应用型人才培养教改成果的集中体现。

“应用型本科院校财会专业教改系列”教材建设的指导思想及目标定位是:

(1) 坚持和服务于应用型本科会计人才的培养定位。应用型本科会计人才,是能够将会计学专业知识和技能应用于会计工作实践的高级专门人才。应用型本科院校教材建设,始终要坚持以社会人才需求为导向,坚持以本科层次的学科教育为依托,以应用型专业教育为基础,服务于高层次应用型会计人才的培养目标。

(2) 坚持“突出基础、突出应用、突出技能、突出特色”来构造教材体系和教材内容。在理论知识上,以保证系统性为前提,突出基础知识,以“应知应会”为度;在体例结构上,强化业务举例、知识链接、习题练习、实训案例等应用技能要素。以期打造出“在基础理论上弱于研究型本科、在知识体系上强于高职高专”,符合应用型本科层次会计人才培养定位的专业教材。

(3) 坚持“系统性”,兼顾“可行性”和“开放性”。坚持“系统性”,我们全面推出了财会专

业的系列核心课教材、选修课教材及部分实验课教材；坚持“可行性”，现在组织编写的教材均具备一定的历史积累，主编均具有本门教材的编写经历或具有本门课程长期的执教经历；坚持“开放性”，对暂时不成熟的课程，将进行持续积累建设，陆续推出。

（4）坚持、发挥金融行业特色和优势。我校有几十年金融行业办学的历史积累和优势，在金融企业会计教学和课程建设中，已形成自己的特色和优势。在本系列教材中，组织推出了《银行会计》《非银行金融企业会计》《银行财务管理》三套金融行业特色专业教材。

本系列教材的推出，首先得益于我们拥有的一支“双师型、双强型”专业师资团队。会计系现有19名教授、20名副教授、22名博士，教授和博士的全面参与，构成了系列教材建设的中坚力量。本系列教材的推出，也得益于会计系在“十一五”“十二五”期间积累和取得的一系列教学成果。过去的10年间，会计系会计学专业、财务管理专业取得省级质量工程立项建设，会计学基础、会计信息系统、银行会计获得省精品课程立项建设；会计系在国家级教学实验中心建设、国家级教学实习基地建设，在人才培养模式创新，在校企协同培养班等方面取得的教学成果，均为推出本系列教材提供了基本的支撑和保证。

本系列教材的推出，凝结着全体参编人员的辛勤付出和智慧，也得到立信会计出版社同仁的大力协作和支持。同时我们深知，随着财会体制变革的不断深化，加之编写人员的水平所限，教材的不足和错误之处在所难免，恳请读者不吝赐教，多提宝贵意见，以便我们继续修订完善，不断提升本系列教材建设的质量和水平。

本书所附习题答案可致电021—64411362索取。

岳 龙

前言

税收作为国家筹集财政收入的主要来源和实行宏观调控的重要杠杆,在国民经济中的地位和作用越来越重要。《税法与税务会计》一书以我国目前征收的 17 个税种为主要内容,一方面根据最新的税收法规,按照税制要素的构成详细介绍各税种的征税范围、纳税义务人、应纳税额的计算、税收优惠及其征收管理。另一方面详细介绍企业、单位如何根据最新会计准则进行正确的税务会计处理。作为纳税主体的企业、单位应充分熟悉国家的税收体系及税收管理制度,以现行的税收法规为依据,对涉税业务进行连续、系统、全面的核算和监督,对各项应纳税款的形成进行确认、计量、记录和申报。

本书依照税务会计的核算流程来设计章节,层次分明,重点知识突出,每章节均专门设计了大量的应用实例。全书共分为九章,以税制要素为主线,将每个税种的法规规范及会计核算的知识要点划分为征税范围与纳税义务人、应纳税额的计算、会计核算、征收管理等四个部分。第一章为税法与税务会计基础,阐述了我国的税法体系、税收制度要素及税收管理制度,介绍了税务机关及纳税义务人的权利与义务、税务会计的概念及核算对象、税务会计与财务会计的区别联系等;第二章至第九章分别介绍增值税、消费税、营业税、资源税、财产行为税、特定目的税、企业所得税、个人所得税等税种的税制要素及税务会计处理方法。

本书由易茜、石延安主编,陈见丽、许剑娜参编。其中第一章、第八章由易茜编写,第二章、第七章由陈见丽、易茜编写,第三章、第四章由许剑娜编写,第四章、第五章、第六章、第九章由石延安编写。编写过程中还得到了立信出版社的大力支持和悉心指导、修改,在此对各位编者的辛苦付出和对本书的出版作出努力的朋友一并表示感谢!恳请读者朋友们不吝指正!

另外,教材配有两套模拟试卷,可通过扫描本页下方二维码获取。

编者



税法与税务会计
期末考试试题
(A)卷



税法与税务会计
期末考试试题
(B)卷

目 录

第一章 税法与税务会计基础	1
第一节 税收制度概述	1
第二节 税收征收管理制度	8
第三节 税务会计基础	17
问题思考	23
练习题	25
第二章 增值税	31
第一节 征税范围与纳税义务人	31
第二节 增值税应纳税额的计算	35
第三节 营业税改征增值税全面试点	48
第四节 增值税会计核算	61
第五节 增值税的征收管理	92
问题思考	100
练习题	101
第三章 消费税	113
第一节 征税范围与纳税义务人	113
第二节 消费税应纳税额的计算	115
第三节 消费税的会计核算	125
第四节 消费税的征收管理	134
问题思考	135
练习题	137
第四章 关税	143
第一节 征税范围与纳税义务人	143
第二节 关税应纳税额的计算	144
第三节 关税的会计核算	151
第四节 关税的征收管理	154
问题思考	156
练习题	157
第五章 资源税	163
第一节 资源税	163
第二节 土地增值税	171
第三节 城镇土地使用税	181
问题思考	186

练习题	187
第六章 财产和行为税	195
第一节 房产税	195
第二节 车船税	198
第三节 契税	202
第四节 印花税	205
问题思考	214
练习题	215
第七章 特定目的税	219
第一节 城市维护建设税	219
第二节 耕地占用税	221
第三节 烟叶税	224
第四节 车辆购置税	226
问题思考	229
练习题	231
第八章 企业所得税	235
第一节 征税范围与纳税义务人	235
第二节 企业所得税应纳税额的计算	238
第三节 企业所得税的会计核算	254
第四节 企业所得税的征收管理	274
问题思考	277
练习题	279
第九章 个人所得税	289
第一节 征税范围与纳税义务人	289
第二节 个人所得税应纳税额的计算	293
第三节 个人所得税的会计核算	309
第四节 个人所得税的征收管理	313
问题思考	316
练习题	317



章前导引

第一章

税法与税务会计基础

教学目标

本章主要介绍我国现行的税收体系、税收制度的基本内容以及税务会计基本理论。通过学习应了解我国目前的税制结构,熟悉税收制度的构成要素,掌握税收征收管理的主要规定,能够理解税务会计的基本概念、对象,掌握税务会计与财务会计的区别和联系。

第一节 / 税收制度概述

一、我国现行的税收体系

税收是政府为了满足社会公共需要,凭借其政治权力,强制、无偿地取得财政收入的一种形式。税收的本质是一种以国家为主体凭借政治权力来实现的分配,征税的目的是为了满足社会公共需要,具有无偿性、强制性和固定性的特征。

1994 年我国进行了全面性、结构性的工商税制改革,确立了包含流转税、所得税、财产税等不同类别共 26 个税种为主体的税制结构。其后在此基础上又陆续进行了一定的改革与调整,目前开征的税种共 17 个(见表 1-1)。其中关税和进口环节的增值税、消费税以及船舶吨税由海关负责征收管理,其他税种由税务机关负责征收管理。

(一) 我国税收收入的归属

目前我国实行分税制财政管理体制,各税种的税收收入按规定分别属于中央政府固定收入、地方政府固定收入和中央政府与地方政府共享收入。中央税的税收管理权属于国务院及其税务主管部门(财政部和国家税务总局),由国家税务总局系统负责征收;地方税的税收管理权属于地方人民政府及其税务主管部门,由地方税务局系统负责征收;共享税原则上由国家税务总局系统负责征收,并将地方分享的部分划入地方金库。

1. 中央政府固定收入

包括消费税(含进口环节海关代征部分)、车辆购置税、关税、海关代征的进口环节增值税等。



2. 地方政府固定收入

包括城镇土地使用税、耕地占用税、土地增值税、房产税、车船税和契税。

3. 中央政府与地方政府共享收入

(1) 增值税(不含进口环节海关代征部分):中央政府享 75%,地方政府享 25%。

(2) 企业所得税:中国铁路总公司、各银行总行、各保险总公司、海洋石油企业缴纳的部分归中央政府,其余部分中央与地方政府按 60%与 40%的比例分享。

(3) 个人所得税:储蓄存款利息所得的个人所得税归中央政府,其余部分中央与地方政府按 60%与 40%的比例分享。

(4) 其他:资源税中海洋石油企业缴纳的部分归中央政府,其余部分归地方政府;证券交易印花税收入的 97%归中央政府,其余 3%和其他印花税收入归地方政府。

表 1-1 现行税种一览表

序号	税种	征税范围的简要说明
1	增值税	销售货物、提供应税劳务、销售应税服务、无形资产、不动产
2	消费税	14 种消费品的销售
3	关税	进出口货物及物品
4	船舶吨税	进出中国港口的船舶
5	烟叶税	收购烟叶
6	城市维护建设税	从事工商经营,缴纳增值税、消费税、营业税
7	资源税	开采应税矿产品、生产盐
8	土地增值税	转让国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物
9	印花税	在中国境内书立、使用、领受应税凭证
10	房产税	在中国境内拥有房产
11	车船税	在中国境内拥有应税车辆、船舶
12	城镇土地使用税	在中国境内拥有土地使用权
13	契税	在中国境内转移土地、房屋权属
14	耕地占用税	建房或从事非农业建设占用耕地
15	车辆购置税	在中国境内购置应税车辆
16	个人所得税	个人取得所得
17	企业所得税	企业取得生产经营所得、其他所得和清算所得

【知识链接】

根据目前我国的分税制下的税收管理体制,国家税务局系统负责征收和管理的税种包括:增值税,消费税,车辆购置税,中国铁路总公司、各银行总行、各保险总公司、中央企业缴纳的所得税,中央与地方所属企业、事业单位组成的联营企业、股份制企业缴纳的所得税,地方银行、非银行金融企业缴纳的所得税,海洋石油企业缴纳的所得税、资源税,部分企业的企业所得税,证券交易的印花税,个人所得税中对储蓄存款利息所得

征收的部分,中央税的滞纳金、补税、罚款;地方税务局系统负责征收和管理的税种包括:地方国有企业、集体企业、私营企业缴纳的企业所得税,个人所得税(不包括由国家税务局系统负责征收管理的部分),资源税,城镇土地使用税,耕地占用税,土地增值税,房产税,车船税,印花税,契税,地方税的滞纳金、补税、罚款。

(二) 我国的税法体系

我国对上述税种制定了相应的税收法规以具体规范各税种的征税要素,并制定了规范税收征收程序的有关法规,现行税法体系根据职能作用以及征税对象的不同可以进行不同类型的划分。

1. 按照职能作用不同分类

(1) 税收实体法。税收实体法是指具体规定税种的征税对象、征税范围、税目税率等内容的法规,如我国颁布的《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》《中华人民共和国增值税暂行条例》等均属于税收实体法。

(2) 税收程序法。税收程序法是指税务管理方面的法规,主要包括税收管理、税收程序、发票管理、税务机关组织及税务争议处理等方面的各项法规,如《中华人民共和国税收征收管理法》就属于税收程序法。

2. 按照征税对象的不同分类

(1) 商品和劳务税税法。包括增值税、消费税、关税等与商品的生产、流通和消费以及提供劳务相关的税法,对于商品经济活动以及服务业具有直接的影响。

(2) 资源税税法。包括资源税、土地增值税、城镇土地使用税等以自然资源为征税对象的税法,主要用于调节纳税人因开发、利用的自然资源存在差异而形成的级差收入。

(3) 财产和行为税税法。针对拥有财产的价值征税的税法,主要发挥对某些财产和行为的调节作用,包括房产税、车船税、契税、印花税等。

(4) 特定目的税税法。对某种特定行为或特定对象进行征税的税法,征税具有特定的目的,包括城市维护建设税、耕地占用税、烟叶税、车辆购置税、船舶吨税等。

(5) 所得税税法。包括企业所得税、个人所得税,是直接对纳税人的所得进行征税的税法。

现行税种中,除企业所得税、个人所得税、车船税是由全国人民代表大会及其常务委员会制定以国家法律形式发布实施外,其他税种都是由全国人民代表大会授权立法,由国务院以暂行条例形式发布实施。

二、税收制度要素

税收制度要素是指各税种的税收实体法规所共同具有的基本要素,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、减税免税、罚则、附则等 11 个项目。

(一) 纳税义务人

纳税义务人简称为纳税人,也称为“纳税主体”,是缴纳税款的主体,是税法所规定的直接负有纳税义务的单位和个人,包括自然人和法人。纳税义务人是税收实体法所要规定的

最基本的要素之一,每一税种都有关于纳税义务人的规定,无论征收什么税。总要有具体的纳税人来承担纳税的义务,通过规定纳税义务人落实税收任务和法律责任。

负有纳税义务的自然人,如在我国从事工商业活动的个人、工资和劳务报酬的获得者等,是以个人身份来承担法律规定的民事责任及纳税义务;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。如我国境内成立的企业,就是以其社会组织的名义承担民事责任,法人同自然人一样,负有依法向国家纳税的义务。

实际纳税过程中与纳税义务人相关的概念还有赋税人,纳税人与赋税人是两个既有联系又有区别的概念。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,纳税人如果能够通过一定途径将税负转嫁,纳税人就不再是负税人。

还需要注意的是纳税义务人与扣缴义务人的区别,扣缴义务人是指为了加强税收的源头控制,简化征税手续和减少税款流失,按税法规定负有扣缴义务的单位和个人,扣缴义务人并不是纳税义务人。

(二) 征税对象

征税对象又称为课税对象,是指税法所规定的各税种的征税客体,是征纳税双方权利和义务共同指向的客体或标的物,也是区别各个税种的重要标志。征税对象体现了各税种的征税范围,凡是被列为征税对象的就属于该税种的征税范围,各税种的名称一般也体现了该税种的征税对象。如增值税的征税对象是商品流转或者提供劳务的过程中产生的增值额,个人所得税的征税对象为个人所得,企业所得税的征税对象为企业所得,土地增值税的征税对象为土地及其地上建筑物流转过程中的增值额等。

征税对象是税制要素中的基础性要素,其他要素的内容一般都是以课税对象为基础确定的,例如开征某一税种,该税种纳税人的确定正是因为其拥有税法所规定的征税对象或者是发生了规定的课税行为。又如税率要素也是以征税对象为基础确定的,税率表示对征税对象征税的比率或征税数,没有征税对象,也就无从确定税率。此外,纳税环节、减税免税等要素也是以征课税对象为基础确定的。

用于计算征税对象的应纳税款的依据称为计税依据,是与征税对象相关的重要概念。计税依据又称为税基,是指税法规定的据以计算各种应征税款的依据或标准,是征税对象的量的规定,不同税种的计税依据是不同的,如增值税的计税依据是货物和应税劳务的增值额、营业税的计税依据是营业收入金额、消费税的计税依据是应税产品的销售额、所得税的计税依据是企业和个人的所得额等。

需要注意的是计税依据在表现形态上一般有两种:一种是价的形态,称为从价计征或从价定率,是以征税对象的价值作为计税依据。在这种情况下课税对象和计税依据一般是一致的,如所得税的课税对象是所得额,计税依据也是所得额。另一种是实物形态,称为从量计征或从量定额,是以课税对象的数量、重量、容积、面积等作为计税依据。在这种情况下课税对象和计税依据一般是不一致的,如车船税的课税对象是各种车辆、船舶,而计税依据则是车船的吨位。

(三) 税目

税目是与征税对象相关的一个要素,是课税对象的具体化,反映具体的征税范围,代表

征税的广度。不是所有的税种都规定了税目,有些税种的征税对象简单、明确,没有另行规定税目的必要,如房产税、契税等。但是从大多数税种来看,一般课税对象都比较复杂,需要采取不同的税率档次进行调节,需要对课税对象作进一步的划分,作出具体的界限规定,这个规定的界限范围就是税目。

划分税目的主要作用如下。

1. 进一步明确征税范围

凡列入税目的都征税,未列入的不征税。如未列入印花税税目的合同的立书不属于印花税法征税范围。

2. 对征税对象进一步归类并根据归类确定税率

每一个税目都是课税对象的一个具体类别或项目,通过这种归类可以为确定差别税率打下基础。实际工作中,确定税目与确定税率是同步考虑的,以“税目税率表”的形式表示。如消费税税目税率表、营业税税目税率表、资源税税目税额表等。

税目一般可分为列举税目和概括税目。列举税目是将每一种商品或经营项目采用一一列举的方法,分别规定税目,必要时还可以在税目之下划分若干个细目。列举税目的优点是界限明确,便于征管人员掌握,缺点是税目过多,不便于查找,不利于征管;概括税目是按照商品大类或行业采用概括方法设计税目,制定概括税目的优点是税目较少,查找方便,缺点是税目过粗,不便于贯彻合理负担政策。

(四) 税率

税率是应纳税额与课税对象之间的数量关系或法定比例,是计算应纳税额的尺度,也是衡量纳税人的税收负担程度的标志。我国现行的税率主要有定额税率、比例税率、超额累进税率、超率累进税率等四种形式。

1. 定额税率

定额税率又称固定税额,这种税率是根据课税对象的计量单位直接规定一个固定的征税数额。课税对象的计量单位可以是数量、重量、体积、面积等自然单位,也可以是专门规定的复合单位。例如我国的城镇土地使用税以“平方米”为计量单位、耕地占用税以“亩”为计量单位;消费税中的汽油、柴油分别以“升”为计量单位。按定额税率征税,税额的多少只同课税对象的数量有关,同价格无关,当价格普遍上涨或下跌时仍按固定税额计税。

2. 比例税率

比例税率是指按规定的比例对征税对象进行征税,对同一征税对象不分数额大小均规定相同的比例,如我国现行的企业所得税税率为25%,增值税的基本税率为17%等,均采用的是比例税率。实践中比例税率有三种具体形式。

(1) 单一比例税率。对同一征税对象的所有纳税人都适用同一比例税率。

(2) 差别比例税率。对同一征税对象的不同纳税人适用不同的比例税率。如消费税的产品差别比例税率,营业税的行业差别比例税率,城市维护建设税的地区差别比例税率等。

(3) 幅度比例税率。对同一征税对象只规定最低税率和最高税率,由各地区在该幅度内确定具体的适用税率。如我国规定契税的税率为3%~5%的幅度税率,各省、自治区、直辖市人民政府可以在3%~5%的幅度税率规定范围内,按照本地区的实际情况决定实际适用税率。

比例税率计算简便,有利于保证财政收入、有利于纳税人公平竞争,符合税收效率原则,



但不能针对不同的收入水平实施不同的税收负担,在调解纳税人的收入水平方面难以体现税收的公平原则。

3. 超额累进税率

超额累进税率是指随着征税对象的数量增大而随之提高的税率,将征税对象按照数额的大小划分为若干等级,每个等级分别适用不同的税率,数额越大使用的税率越高,应纳税额分别以课税对象数额超过前级的部分为基础来累计计算。如我国个人所得税规定个人取得的工资、薪金所得适用 7 级超额累进税率,见表 1-2。

表 1-2 工资、薪金所得个人所得税税率表

级数	全月含税应纳税所得额	税率(%)	速算扣除数
1	不超过 1 500 元的	3	0
2	超过 1 500~4 500 元的部分	10	105
3	超过 4500~9 000 元的部分	20	555
4	超过 9 000~35 000 元的部分	25	1 005
5	超过 35 000~55 000 元的部分	30	2 755
6	超过 55 000~80 000 元的部分	35	5 505
7	超过 80 000 元的部分	45	13 505

采用超额累进税率征税的特点是:第一,计算方法比较复杂。征税对象数额越大,包括等级越多,计算步骤也越多。第二,累进幅度比较缓和,税收负担较为合理。在征税对象的级次分界点上下,只就超过部分按高一级税率计算,一般不会发生增加的税额超过增加的征税对象数额的不合理现象,有利于鼓励纳税人增产增收。第三,边际税率和平均税率不一致,税收负担的透明度较差。

目前我国仅对个人所得项目的工资薪金所得、个体工商户的生产经营所得、企事业单位的承包、承租经营所得实行超额累进税率。

4. 超率累进税率

超率累进税率是指以课税对象数额的相对率为累进依据,按超率累进的方式计算应纳税额的税率。课税对象的相对率从低到高划分为若干级次,分别规定不同的税率,计税时按各级相对率计算出应税的课税对象数额,再按对应的税率分别计算各级税款,最后汇总求出全部应纳税额。我国现行的土地增值税即采用超率累进税率计税,其税率如表 1-3 所示。

表 1-3 土地增值税税率表

级数	增值额与扣除项目金额的比率	税率(%)	速算扣除系数(%)
1	不超过 50%的部分	30	0
2	超过 50%~100%的部分	40	5
3	超过 100%~200%的部分	50	15
4	超过 200%的部分	60	35



（五）纳税环节

纳税环节是指税法上规定的征税对象从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节。纳税环节有广义和狭义之分。广义的纳税环节是指全部课税对象在再生产中的分布情况,如资源税分布在生产环节,商品税分布在流通环节,所得税分布在分配环节等。狭义的纳税环节是指应税商品在流转过程中应纳税的环节,是商品课税中的特殊概念。商品从生产到消费要经过许多环节,如工业品一般要经过生产、批发和零售环节,农产品一般要经过生产、收购、批发和零售环节。这些环节都存在商品流转额,都可以成为纳税环节。不同的课税规定了不同的纳税环节。按照纳税环节的多少,可以将税收划分为一次课征制和多次课征制,一次课征制是指同一税种在商品流转的全过程中只选择某一环节课征的制度,纳税环节多选择在商品流转的必经环节和税源比较集中的环节,以避免重复课征和税款流失;多次课征制是指同一税种在商品流转全过程中选择两个或两个以上环节课征的制度。

（六）纳税期限

纳税期限是税法规定的纳税人向国家缴纳税款时间方面的限定。

1. 纳税义务发生时间

即应税行为发生的时间,如纳税人采取分期收款方式销售货物的,其增值税的纳税义务发生时间为约定的收款日期。

2. 纳税期限

现行税法规定的纳税期限有三种形式:①按期纳税。纳税人应间隔一段固定的时间将期间的纳税义务进行汇总,实行按期纳税。如增值税法规定,按期纳税的纳税间隔期分为1日、3日、5日、10日、15日、1个月或1个季度,纳税人的具体纳税间隔期限由主管税务机关根据情况分别核定。②按次纳税。根据纳税行为的发生次数确定纳税期限。如车辆购置税就是采取按次纳税的办法,个人所得税规定个人取得偶然所得也是采取按次纳税的方法。③按年计算、分期预缴或缴纳。如企业所得税规定的纳税期限为按月或按季度预缴税款,年度结束后5个月内进行汇算清缴,多退少补;房产税、城镇土地使用税也实行按年计算、分期缴纳的方法。

3. 缴库期限

即纳税期满后,纳税人将应纳税款缴入国库的期限。如增值税的纳税人以1个月或1个季度为纳税期限的,自期满之日起15日内申报纳税,以1日、3日、5日、10日、15日为纳税期限的,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应纳税款。

（七）纳税地点

根据各税种的纳税环节,考虑到更有利于对税款的源泉控制,税法规定了各税种的纳税人(包括代征、代扣、代缴义务人)的具体纳税地点。

（八）减、免税

减、免税是指税法对某些纳税人和征税对象采取减征部分税款或免于征税的特殊规定。减、免税包括:法定减免,即税收法规中明确的法定减、免税;特定减免,即在税收法规颁布之后作出的减免税的补充规定;临时减免,即为了照顾纳税人的某些特殊的暂时的困难而临时

批准的一些减、免税。

减、免税的基本形式有三种,分别是税基式减免、税率式减免和税额式减免。

1. 税基式减免

指通过直接缩小计税依据的方式实现的减税、免税,包括规定起征点、免征额、项目扣除和跨期结转。

起征点是指征税对象达到一定数额开始征税的起点,免征额是指在征税对象的全部数额中免于征税的数额,项目扣除是指在征税对象中扣除一定项目的数额,以其余额作为依据计算税额,跨期结转是指将纳税年度的经营亏损等在本纳税年度经营利润中扣除,也等于直接缩小了税基。

2. 税率式减免

指通过直接降低税率的方式实行的减税、免税,具体包括重新确定税率、选用其他优惠税率、零税率等方式。

3. 税额式减免

指通过直接减少应纳税额的方式实行的减税、免税,包括免征、减半征收、核定减免率、抵免税额等方式。

第二节 / 税收征收管理制度

我国的税收征收管理制度包括以 2001 年 5 月 1 日开始施行的《中华人民共和国税收征收管理法》为主的一系列相关法规制度,其内容主要包括税务管理、税款征收、税务检查、税收法律责任等四个方面,是税收执法部门和纳税人必须共同遵守的有关税收征收管理的法律规范。

一、税务管理制度

税务管理制度是对纳税人进行税务登记、账簿与凭证管理、纳税申报等税务工作所作出的规范,是税收征收管理的基础性工作规范。

(一) 税务登记

税务登记是税务机关对纳税人的开业、变更、歇业以及生产经营实行法定登记的一项管理制度,包括开业登记、变更登记、注销登记、报验登记、停复业处理、税务登记验审和更换、非正常户处理等。

1. 开业税务登记

办理税务登记是纳税人的法定义务。

从事生产经营的纳税人,包括企业及其在外地设立的分支机构或从事生产经营的场所、个体工商户、从事生产经营的事业单位,应当自取得营业执照之日起 30 日内到主管税务机关办理税务登记。

非从事生产经营,但依照法律、行政法规的规定负有纳税义务的单位和个人,除临时取

得应税收入或发生应税行为以及只缴纳个人所得税、车船税的以外,应当自纳税义务发生之日起 30 日内向所在地主管税务机关办理税务登记。

扣缴义务人应当自扣缴义务发生之日起 30 日内,向所在地的主管税务机关申报办理扣缴税款登记。

纳税人应当在规定的期限内持有关证件到主管税务机关办理验证或者换证手续。

2. 变更税务登记

纳税人税务登记内容发生重要变化时应向税务机关申报办理变更税务登记,需要办理变更税务登记的情形主要有:纳税人改变名称,改变法定代表人或业主姓名及其身份证,改变开户银行及账号,改变所有制形式或者隶属关系,改变经营地址,改变经营范围、经营方式,改变经营期限等。

纳税人已在工商行政机关办理变更登记的,应当自办理工商变更登记之日起 30 日内向原税务机关申报办理变更税务登记;纳税人按照规定不需要在工商行政机关办理变更登记,或者其变更登记的内容与工商登记内容无关的,应当自税务登记内容实际发生变化之日或者自有关机关批准之日或者宣布变更之日起 30 日内,向原税务机关申报办理变更税务登记。

3. 注销税务登记

纳税人发生破产、解散、撤销以及其他依法应当终止履行纳税义务的,应当在申报办理注销工商登记之前,持有关证件向原税务登记机关申报办理注销税务登记;按规定不需要在工商行政管理机关或其他机关办理注销登记的,应当自有关机关批准或宣告终止之日起 15 日内,持有关证件向原税务登记机关申报办理注销税务登记。

纳税人被工商行政管理机关吊销营业执照或被其他机关予以撤销登记的,应当自营业执照被吊销或者被撤销登记之日起 15 日内,向原税务机关申报办理注销税务登记。

纳税人因住所、经营地点变动,涉及改变税务登记机关的,应当在向工商行政管理机关或其他机关申请办理变更、注销登记前,或者在住所、经营地点变动前,持有关证件和资料向原税务登记机关申报办理注销税务登记。

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,应当在项目完工、离开中国前 15 日内,持有关证件向原税务登记机关申报办理注销税务登记。

4. 停业、复业税务登记

实行定期定额征收方式的纳税人,在营业执照核准的经营期限内需要停业的,应当在发生停业的上月向税务机关说明停业的理由、时间、停业前的纳税情况和发票的领、用、存情况,申请办理停业登记,已经办理停业登记的纳税人停业期满不能及时恢复生产经营的,应当在停业期满前向税务机关提出延长停业登记申请。停业期间发生纳税义务的应及时申报,依法补缴应纳税款。

纳税人按核准的停业期限准期复业的,应在停业到期前向税务机关申请办理复业登记;提前复业的,应当在恢复生产经营之前向税务机关申报办理复业登记。

5. 外出经营活动报验登记

从事生产、经营的纳税人到外县(市)临时从事生产、经营活动的,应当持税务登记证副本向所在地税务机关申请开具“外出经营活动税收管理证明”(以下简称外管证),外管证的有效期为 30 天,最长不得超过 180 天。纳税人到外县(市)进行生产经营前应持外管证向当