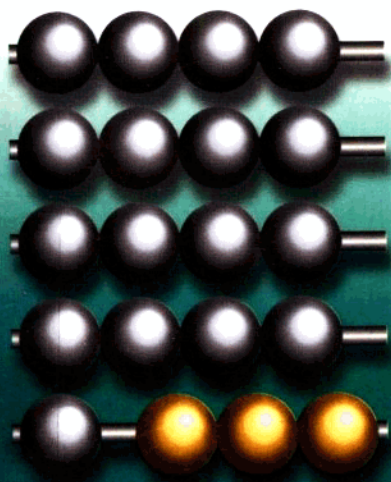


SHUIFA
SHIWU YU KUAIJI CHULI

邓雪兰 张维宾 马建钢 编著

税 法 实 务 与 会 计 处 理



立信会计出版社

(第二版)

前 言

我国于1994年进行了全面的税制改革,颁布和实施了一系列新的税收法律、法规、规章,标志着我国税收制度朝着规范化、科学化、法制化方面迈出了关键一步。随着我国社会主义市场经济进一步发展与完善,税收管理制度、税收法律制度也在不断发展与完善,有关税收的法律、政策规定将不断出台。税收征纳本身是一项复杂的业务活动,又是一项严肃的法律行为。这一切都告诉我们有重新学习和不断学习的必要。为了配合学习、理解、熟悉和掌握新税制有关法律制度、政策规定及操作方法,更好地贯彻执行新税制,以适应经济工作的实际需要,我们为此而编写了本书。

本书共分19章和附录部分。第一章新税制理论综述及介绍税收征管制度;其后的18章介绍各税种的课征制度、计缴与会计处理;最后附录部分包括法规条目索引、税务票样及案例评析。本书的特点主要体现在:(1)解释准确。本书严格以现行的税收法律、法规、规章,最新颁发的政策规定为依据。(2)实用性强。本书理论综述部分简明精练,而用较大篇幅以实例计算、会计处理、案例评析帮助读者理解法理和实际操作。(3)全面中突出重点。本书系统介绍现行各税种税法,对新旧交替中的税种税法采取既介绍现行法律制度规定又讲其改革方向和内容,对几个主要税种税法则作重点阐述。

本书对广大经济管理人员、财税工作者、各类纳税人员及法律工作者学习、执行新税法,不失为一本实用性强的书;它也是各类财经院校、财经培训中心的理想教材和助理会计师、会计师及注册

会计师等全国统考的理想参考书。

本书在1997年出版以来,受到读者欢迎,故多次重印。这次作者根据新颁布的有关法规,在原书的基础上作了认真的修订编写而成。

本书在撰写过程中,参考借鉴了许多财税类专著、教材及刊物,并得到立信会计出版社的支持和帮助,在此一并表示谢意。

由于水平有限,本书难免有疏漏和错误之处,敬请读者批评指正。

作 者

2000年5月

目 录

第一章 税收法律制度概述	1
第一节 税法概述.....	1
第二节 税收征收管理的法律规定.....	7
第二章 增值税法	18
第一节 增值税法概述	18
第二节 增值税的计算和缴纳	22
第三节 增值税的会计处理	48
第三章 消费税法	83
第一节 消费税法概述	83
第二节 消费税的计算和缴纳	87
第三节 消费税的会计处理	96
第四章 营业税法	120
第一节 营业税法概述.....	120
第二节 营业税的计算和缴纳.....	123
第三节 营业税的会计处理.....	133
第五章 关税法	148
第一节 关税法概述.....	148
第二节 关税的计算和缴纳.....	152
第三节 船舶吨税.....	162
第六章 城(乡)维护建设税法	164
第一节 城市维护建设税法概论.....	164
第二节 城市维护建设税的会计处理.....	165

第三节	城(乡)维护建设税制改革	165
第七章	企业所得税法	167
第一节	企业所得税法概述	167
第二节	企业所得税的计算和缴纳	168
第三节	企业所得税的会计处理	182
第八章	外商投资企业和外国企业所得税法	200
第一节	外商投资企业和外国企业所得税法概述	200
第二节	外商投资企业和外国企业所得税的计算和缴纳	203
第九章	个人所得税法	216
第一节	个人所得税法概述	216
第二节	个人所得税的计算和缴纳	219
第十章	农业各税法	235
第一节	农业税法概论	235
第二节	牧业税法概论	238
第三节	农业特产税法概论	240
第十一章	资源税法	243
第一节	资源税法概述	243
第二节	资源税的计算和缴纳	245
第三节	资源税的会计处理	249
第十二章	耕地占用税法和土地使用税法	253
第一节	耕地占用税法概论	253
第二节	城镇土地使用税法概论	255
第十三章	土地增值税法	259
第一节	土地增值税法概述	259
第二节	土地增值税的计算和缴纳	260
第三节	土地增值税的会计处理	266
第十四章	印花税法	271
第一节	印花税法概述	271

第二节	印花税的计算和缴纳	275
第十五章	固定资产投资方向调节税法	283
第一节	固定资产投资方向调节税法概述	283
第二节	固定资产投资方向调节税的计算和缴纳	285
第十六章	屠宰税法和筵席税法	294
第一节	屠宰税法概论	294
第二节	筵席税法概论	295
第十七章	车船税法	297
第一节	车船使用税法概论	297
第二节	车船使用牌照税法概论	300
第三节	车船税制改革	302
第十八章	房产税法	303
第一节	房产税法概论	303
第二节	城市房地产税法概论	305
第三节	房产税制改革	306
第十九章	契税法	307
第一节	契税法概述	307
第二节	契税的计算与缴纳	308
附录一	税法案例	311
1.	注重程序 依法行政	311
2.	一起税务行政诉讼案被告为何胜诉?	312
3.	擅自减免税 国税流失严重	314
4.	谨防关联企业避税	315
5.	利用设立办事处避税漏税	318
6.	利用组建集团公司来避税偷漏税	319
7.	母、子公司相互交易抵轧收支漏交税金	320
8.	利用税率差偷漏企业所得税	321
9.	申报不实 国税流失严重	323
10.	骗取出口退税百万元 国法难容	324

11. 暴力抗税必受严惩	326
12. 一张税票引出的一起偷税大案	327
13. 代开、虚开增值税专用发票 致国税流失数千万元	328
14. 火眼金睛识别发票真伪	329
15. 用发票复印件抵扣税款引起一桩特殊赔偿案	330
16. 虚开增值税专用发票偷税近 16 万元	331
17. 开阴阳发票偷税	332
18. 成套设备化整为零逃避增值税	333
19. 虚计进项税金偷逃税额数十万	334
20. 做假帐偷逃税款 30 万	335
21. 玩弄应付帐款帐户花样偷漏税	335
22. 警惕搞帐外帐转移国资偷逃国税	336
23. 谨防利用银行往来帐偷逃税款	337
24. 对某企业税金帐户的审查和调帐	339
25. 警惕建设、施工单位联合偷漏税现象	341
26. 假联营实租赁,偷逃税款新招术	342
27. 隐瞒土地使用权转让收入偷逃税款	344
28. 企业所得税是如何漏交的	345
29. 交纳企业所得税中需澄清的几个模糊认识	346
附录二 税务票样	348
附录三 主要税收法律法规目录索引	365

第一章 稅收法律制度概述

第一节 稅法概述

一、稅收的概念、特征和作用

稅收是国家为了实现其职能,凭借政治权力,按照法律规定的标准,强制地参与国民收入分配和再分配,无偿取得实物或货币所形成的特定的分配关系。它是国家取得财政收入的一种基本形式。

稅收具有强制性、无偿性和固定性三个特征。

第一,强制性。稅收是国家凭借政治权力,制定法律,公布徵稅标准,并运用行政手段和司法手段这些国家强制力来保证徵稅任务的完成。稅法对徵納双方都有约束力。

第二,无偿性。国家对納稅人徵稅是无偿的。稅款为国家所有,国家对具体納稅人既不需要直接偿还,也不必付出任何代价。

第三,固定性。国家在徵稅之前就以法律形式规定了具体的課稅对象、明确的征收比例或征收数额。国家和納稅人都要按照预定标准征收或繳納,双方都不得随意改变。稅收的固定性还表现在时间上,在稅法中规定了納稅人的繳納期限,必须在规定时间内納稅,否则要加收滯納金。这样就保证了国家能够及时取得財政收入。

稅收的这三个特征是相互联系相辅相成的统一整体,是稅收区别于其他財政收入的基本标志。

稅收作为国家实现其职能的重要工具,其作用主要体现在以下几个方面:

第一,税收是组织国家财政收入的主要形式和工具。税收具备的三大特征保证了其收入的稳定性,而且税收的源泉十分广泛,能从多方面筹集财政收入。许多国家的税收都占国家财政收入相当大的比重。

第二,税收是国家调节经济的重要杠杆之一。国家通过税种的设置,以及在税目、税率、减免税等方面的规定对产业结构、生产消费、公平分配、吸引外资等方面进行有效调节,促使国民经济持续稳定发展。

第三,税收是对经济活动进行监督管理的重要手段。国家在征收税款过程中,一方面要查明情况,正确计算并收取税款,一方面能发现纳税人经营管理中的问题。通过税收征管工作,国家不仅获取经济信息,又可采取措施解决存在的问题。

二、税法的概念和调整对象

税法是调整税务关系的法律规范的总称。税务关系包括代表国家的财政税务机关与纳税人之间的税收征纳关系;国家权力机关之间或其他授权的最高行政机关和地方行政机关之间因制定税收法规而结成的关系;以及因税收监督所产生的税收监督关系。

税收与税法联系密切。税收是经济基础的一部分,而税法是国家意志的体现,属于上层建筑。税收是一种取得财政收入的分配形式,国家在调整税收关系时使之规范化、法律化,因此便形成了税法。税法依照税收政策和税收内在规律而制定,而税收活动又必须在税法规定的要求下进行。

三、税法的结构

税法结构是指税法是由哪些要素构成的。我国税法主要由以下要素构成:

(一) 主体

主体是指税收法律关系中权利义务的承担者。税收法律关系的主体可分为征税主体和纳税主体。

征税主体是指代表国家行使征税职权的各级税务机关和其他征收机关如海关和财政部门。

纳税主体就是指依法直接负有纳税义务的单位和个人。如营业税的纳税主体是在中国境内提供营业税暂行条例规定的劳务、转让无形资产或者销售不动产的单位和个人；消费税的纳税主体是在中国境内生产、委托加工和进口消费税暂行条例列举的消费品的单位和个人。

（二）征税对象

指对什么东西征税，即征税的标的物，它包括物或行为。如营业税的征税对象是提供劳务和销售不动产、转让无形资产；资源税的征税对象是原油、天然气、煤炭，其他非金属矿原矿、有色金属矿原矿和盐。

（三）税目

税目是一个税种在税法中具体规定应当纳税的项目，反映了具体的征税范围。规定税目的目的有二：一是为了明确征税的具体范围；二是为了对不同的征税项目加以区分，从而制定高低不同的税率。

（四）税率

税率是应征税额与计税金额之间的比例，是计算税额的尺度。税率的高低，直接关系到国家财政收入和纳税人的负担，是国家税收政策的具体体现。我国现行税法规定的税率有三种：

1. 比例税率。即对同一征税对象，不论其数额多少，均按同一个比例征税。在比例税率中根据不同的情况又划分为不同的征税比例，有行业比例税率，产品比例税率，地区差别比例税率和幅度比例税率等。

2. 累进税率。即按照征税对象数额的大小，规定不同等级（或称级距）的税率。累进税率又可分为全额累进税率、超额累进税率和超率累进税率三种。

全额累进税率是按征税对象的金额的多少划分若干等级,并按其达到的等级的不同规定不同的税率。征税对象的全部数额,按与之相适应的税率征税。目前我国税收法律制度中已不采用这种税率。

超额累进税率是把征税对象的数额划分为若干等级部分,按不同的部分规定不同的税率,对每个等级的部分分别计算税额。如我国《个人所得税法》中将工资、薪金所得税规定了九级超额累进税率。

超率累进税率是按征税对象的某种比例来划分不同的部分,并规定相应的税率。如我国《土地增值税暂行条例》中将土地增值额和扣除项目金额的比例的不同,划分为四个等级,并规定了四级超率累进税率。

3. 定额税率。即按征税对象的一定单位直接规定固定的税额。如我国《消费税暂行条例》中规定,汽油每升的税额为 0.2 元,柴油每升的税额为 0.1 元。

(五) 纳税环节

纳税环节是指税法规定的商品从生产到消费的流转过程中,税法规定应当缴纳税款的环节。

(六) 纳税期限

它是指纳税人的纳税义务发生后应依法缴纳税款的期限。国家在税法中,根据不同的情况规定不同的纳税期限。超过期限未交税的,应依法加收滞纳金并补交税款。

(七) 减税免税

减税免税是国家对某些纳税人和征税对象给予鼓励和照顾的一种特殊规定。减免税主要包括以下几个方面内容:

1. 减免税。减税是对按规定应征收的税额中少征收一部分税。免税是对按规定应征收的税额全部免征。

2. 起征点。它是对征税对象达到一定数额才开始征税的界

限。未达到起征点的不征税。

3. 免征额。即按一定标准,在征税对象中预先减除的数额,该减除的数额不征税。

起征点与免征额虽都是对一定金额以下的征税对象不征税,但两者有很大区别。即属于规定起征点的,凡达到起征点的征税对象,应就其全部金额征税;而属于规定免征额的不论征税对象的金额多大,都要减除该免征额计算征税。

(八) 罚则

罚则也称法律责任,是对违反税法规定的行为人采取的处罚措施。1992年9月4日由第七届全国人民代表大会常务委员会第二十七次会议通过,并从1993年1月1日起施行的《中华人民共和国税收征收管理法》和《全国人大常委会关于惩治偷税抗税犯罪的补充规定》,对违反税法行为及因违法而应承担的法律责任作了具体规定。

四、我国现行税法体系

经过1993年底至1994年以来的重大税制改革,形成了我国现行税法体系,共有现行税种24个,它们是:

1. 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、印花税、土地增值税、城镇土地使用税、房产税、车船使用税、固定资产投资方向调节税、城市维护建设税、城市房地产税、车船使用牌照税、屠宰税、筵席税,共18种税。这就是通常所说的工商税制。

以上工商各税,并不是所有企业、单位和个人都要缴纳。一般来说,工业企业应当缴纳增值税。交通运输、建筑安装、金融保险、服务等类企业应当缴纳营业税。工商企业还要缴纳城市维护建设税、房产税、车船使用税、城镇土地使用税。盈利的企业应当缴纳企业所得税。此外,生产应税消费品的企业应当缴纳消费税,采矿企业应当缴纳资源税,从事固定资产投资的企业和单位应当缴纳固

定资产投资方向调节税。企业的生产经营帐册和签订的各类合同应当缴纳印花税,公民个人收入超过一定标准的,应当缴纳个人所得税。

上述各税与国务院批准税制改革方案中确定的税种略不相同。证券交易税、遗产和赠与税待开征;城乡维护建设税尚未出台;城市维护建设税仍然有效;城市房地产税和城市房产税、车船使用税和车船使用牌照税的合并修订工作正在进行中。

2. 由海关机关负责征收的有关税、船舶吨税等。

3. 由财政机关负责征收的有农业税、牧业税、耕地占用税、契税(自1996年1月1日起改由税务机关负责征收)。

上述现行税种中,对外商投资企业、外国企业、其他外国组织和外籍人适用的税种有14个,即: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、船舶吨税、屠宰税。

除税收实体法外,我国对税收征收管理适用的法律制度是按照税收管理机关的不同而分别规定的:

第一,由税务机关负责征收税的征收管理,按照全国人大常委会发布实施的《税收征收管理法》执行;

第二,由海关机关负责征收的两种税的征收管理按照《海关法》及《进出口关税条例》等有关规定执行。

上述税收实体法和税收征收管理法律制度构成了我国现行税法体系。

五、现行税种分类

1. 按主管征收机关分类

工商税类由税务机关征收,关税类由海关征收,余下的由财政机关负责征收。

2. 按课税对象分类

分为流转税类、所得税类、资源税类、行为税类、财产税类。

3. 按管理和使用权限为标准分类

分为中央税、地方税、中央地方共享税。

还有其他分类方法。

第二节 税收征收管理的法律规定

一、税收征收管理法概述

(一) 税收征收管理法立法宗旨

1993年1月1日起施行的《税收征收管理法》及根据该法而制定实施的《税收征收管理法实施细则》是调整税收征收管理关系的主要法律依据。

税收征收管理的立法宗旨：为了加强税收征收管理，保障国家税收收入，保护纳税人的合法权益。

(二) 税收管理体制

税收管理体制是指国家对税收工作进行管理，在中央和地方之间划分税收管理权限的制度。现行税收管理权限的法律规定分为中央、中央和地方共管、地方三级。维护国家权益、实施宏观调控所必需的税种划归中央，作为中央税；与经济发展直接相关的主要税种划为中央与地方共享税；适合地方征管，有利于调动地方积极性的税种归地方作为地方税。

我国税收管理体制的原则是“统一领导、分级管理”，即在实行中央统一领导，执行统一税法的原则下，赋予地方政府一定的税收管理权。税收政策的改变，税法的颁布和实施，税种的开征和停征，税目的增减和调整，均属于中央管理权限，地方不得擅自变动。地方的税种开征停征、税率的变更、减免税等，在中央统一领导下，由省一级人民政府确定。

我国税收征收管理机关包括税务主管部门和税收征收管理机

关。税务主管部门又称国务院税务主管部门,是指财政部、国家税务总局。税收征收管理机关有国家税务局、地方税务局、地方财政和海关。海关主要负责关税的征收和管理。其余的税由国家各级税务局负责征收和管理。

二、税收征收管理制度的内容

(一) 税务管理

税务管理包括税务登记管理,帐簿、凭证管理和纳税申报管理三个部分。

1. 税务登记

税务登记是纳税人在开业、变更或终止时应依法向税务机关办理登记的法定手续。1998年5月22日,国家税务总局印发的《税务登记管理办法》是税务登记的法律依据。

税务登记时间和地点。企业、企业在外地设立的分支机构和从事生产、经营的场所、个体工商户和从事生产、经营的事业单位,应自领取营业执照之日起30日内,持有关证件,向税务机关申报办理税务登记。纳税人办理税务登记后,发生税务登记内容变更,应当在工商行政管理部门办理变更登记之日起30日内或者向工商行政管理部门申请办理注销登记之前,持有关证件向税务机关申报办理变更或者注销税务登记。

税务登记的内容。纳税人向税务机关书面申报办理税务登记,如实填写税务登记表。税务登记表的内容主要有:纳税人名称、地址、所有制形式、隶属关系、经营方式、经营范围以及其他有关事项。同时要提供有关证件、资料,如营业执照,有关公司章程,协议书,银行帐号证明,居民身份证等合法证件及其他有关证件资料。

税务登记证件。它是纳税人依法履行税务登记义务的书面证明。纳税人应依照国务院税务主管部门的规定使用税务登记证件。纳税人在办理申请减免税,退税,领购发票,外出经营活动税收管理证明以及其他有关税务事项时,必须持有税务登记证件,并只限

纳税人本人使用。

2. 帐簿、凭证管理

(1) 设置会计帐簿,建立财务会计制度。凡从事生产经营的纳税人、扣缴义务人应自领取营业执照之日起 15 日内按规定设置帐簿,根据合法、有效凭证记帐,进行核算。

生产规模小又确无建帐能力的个体工商户,可聘请注册会计师或经税务机关认可的财会人员代为建帐或办理帐务。也可经县以上税务机关批准,按税务机关要求,建立收支凭证粘贴簿,进货销货登记簿等。

扣缴人应当在法定扣缴义务发生之日起 10 日内,按所代扣、代收的税件,分别设置代扣代缴、代收代缴税款帐簿。

1997 年 2 月 18 日,国务院印发《关于批转国家税务总局加强个体私营经济税收征管,强化查帐征收工作意见的通知》,同年 4 月 8 日,国家税务总局印发《关于贯彻国务院批转的加强个体私营经济税收征管,强化查帐征收工作意见的通知》,以上两个《通知》规定:从 1997 年 4 月 1 日起,凡有固定经营场所的个体私营经济业户,都必须按照国家统一会计制度的规定设置会计帐簿,凭合法有效的凭证,如实记载经济业务事项,正确核算盈亏,对达到一定经营规模的个体工商户和按定期定额征收的私营企业、个人租赁承包经营企业建立复式帐,其他业户建立简易帐;业户可以自行建帐,也可聘请社会中介机构代理建帐;经营规模小,确无建帐能力的业户,经县以上税务机关批准,可暂不建帐或不设置帐簿,但该类业户必须按照税务机关的规定建立收支凭证粘帐簿、进销货登记簿,并完整保存有关纳税资料。对于个体工商户建帐的具体要求,1997 年 6 月 19 日,国家税务总局发布《个体工商户建帐管理暂行办法》作了详尽规定。

根据规定,从事生产、经营的纳税人应当自领取税务登记证件之日起 15 日内,将其财务、会计制度或者财会处理办法报送税务

机关备案,以求得税务机关的认可和监督。当从事生产、经营的纳税人的财务、会计制度或者财会处理办法与国务院或者国务院财政、税务主管部门有关税收的规定相抵触,应依照后者的规定计算纳税。

(2) 发票管理。发票是指在购销商品,提供或者接受服务以及从事其他经营活动中,开具、收取的收付款凭证。发票是财务收支的法定凭证,是会计核算的原始凭据,是税务稽查的重要依据。

发票管理的具体内容在 1993 年 12 月发布的《中华人民共和国发票管理办法》及《中华人民共和国发票管理办法实施细则》中作了规定:① 发票由省级税务机关指定的企业印制,增值税专用发票由国家税务总局指定的企业统一印制;② 发票应当套印全国统一发票监制章;③ 申请领购发票的单位和个人,应在领取税务登记证后向主管税务机关领取发票;④ 销售商品,提供服务以及从事其他经营活动的单位和个人,对外发生经营业务收取款项,收款方向付款方开具发票。付款方向收款方取得发票,取得发票时,不得要求变更品名和金额。在特殊情况下由付款方向收款方开具发票;⑤ 开具发票应按规定的时限、顺序、逐栏、全部联次一次性如实开具,并加盖单位财务印章或者发票专用章;⑥ 不符合规定的发票,不得作为财务报销凭证,任何单位和个人有权拒收;⑦ 任何单位和个人不得转借、转让、代开发票,未经税务机关批准,不得拆本使用发票,不得自行扩大专业发票发用范围;⑧ 发票只限于领购单位和个人在本省、自治区、直辖市内开具,任何单位和个人未经批准,不得跨规定的使用区域携带、邮寄、运输空白发票;⑨ 开具发票的单位和个人应当建立发票使用登记制度,已经开具的发票存根联和发票登记簿,应当保存 5 年。保存期满,报经税务机关查验后销毁;⑩ 税务机关有权对发票管理情况进行检查。对违反发票管理规定的行为人,应追究法律责任。

(3) 会计档案管理。从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人必