

Nashui Kuaiji de Lilun Kuangjia
yu Shiwu Wenti Yanjiu

王红云 © 著

纳税会计的理论框架 与实务问题研究

纳税会计的理论框架研究
增值税会计核算的理论和实务问题研究
所得税会计核算的理论和实务问题研究
纳税会计的其他理论和实务问题研究



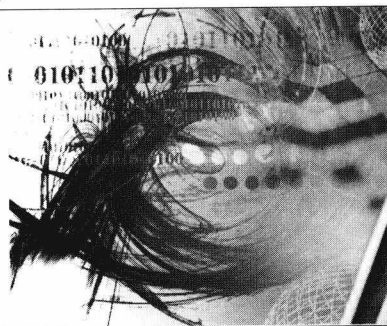
西南财经大学出版社





Nashui Kuaiji de Lilun Kuangjia
yu Shiwu Wenti Yanjiu

纳税会计的理论框架 与实务问题研究



纳税会计的理论框架研究

增值税会计核算的理论和实务问题研究

所得税会计核算的理论和实务问题研究

纳税会计的其他理论和实务问题研究

王红云 ◎ 著



西南财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

纳税会计的理论框架与实务问题研究/王红云著. —成都:西南财经大学出版社,2009.9

ISBN 978-7-81138-525-0

I. 纳… II. 王… III. 税收会计—研究 IV. F810.42

中国版本图书馆CIP数据核字(2009)第161174号

纳税会计的理论框架与实务问题研究

王红云 著

责任编辑:涂洪波

封面设计:杨红鹰 穆志坚

责任印制:封俊川

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街55号)
网 址	http://www.bookcj.com
电子邮件	bookcj@foxmail.com
邮政编码	610074
电 话	028-87353785 87352368
印 刷	郫县犀浦印刷厂
成品尺寸	170mm×240mm
印 张	11
字 数	205千字
版 次	2009年9月第1版
印 次	2009年9月第1次印刷
印 数	1—1000册
书 号	ISBN 978-7-81138-525-0
定 价	25.00元

1. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。
2. 版权所有,翻印必究。

前 言

面对当前全球的金融危机，我国政府采取的促进经济增长的一揽子计划已取得明显成效，但是基础尚不稳固。我国下一步将继续实施积极的财政政策和适度宽松的货币政策，巩固经济企稳回升的态势，促进经济平稳较快发展。

根据财政部的测算，全国财政收入会因增值税在 2009 年的改革一年减收 1 233 亿元。增值税改革带来的财政减收可谓“恰逢其时”，刚好与我国实行的积极财政政策相配套。2008 年 1 月 1 日执行的《中华人民共和国企业所得税法》，使企业的所得税税率由 33% 降为 25%，让企业大大受惠。

目前我国的会计政策为了适应经济快速的发展，达到了历史上较复杂的时期：2006 年 2 月 15 日，财政部发布了新企业会计准则体系，其中包括 1 项基本准则与 38 项具体准则和应用指南。基本准则自 2007 年 1 月 1 日起施行，38 项具体准则自 2007 年 1 月 1 日起在上市公司范围内施行；2008 年 1 月 1 日在中央企业执行，鼓励其他企业执行。而我国绝大部分企业截至 2008 年 11 月仍然在执行《企业会计制度》，小企业在执行《小企业会计制度》，尽管准则代替制度是必然的趋势，但是，制度与准则有差异，制度、准则与税法也有差异。因此，如何理解会计政策和税收政策，成为会计界、税务界的理论工作者和实践工作者共同关心和急需解决的问题。

本书主要围绕以下问题，进行分析：

- 增值税转型改革对经济的影响及企业政策选择分析；
- 增值税转型改革下新准则、制度会计处理特点；
- 增值税转型下固定资产的会计处理特点；
- 新《中华人民共和国增值税暂行条例》中开具增值税专用发票的特点；
- 新准则、制度与所得税法在基本内容上的差异；
- 新准则、制度与所得税法在财务报告上的差异；
- 《中华人民共和国企业所得税法》下汇算清缴税务风险防范；
- 选择合适的结算方式进行纳税筹划；

.....

同时，认真整理了《中华人民共和国增值税暂行条例》与《中华人民共和国增值税实施细则》的对照表，《中华人民共和国企业所得税法》与《中

华人民共和国企业所得税法实施条例》的对照表，以便学习查阅。

需要说明的是，本书所依据的增值税政策，是根据 2009 年 1 月 1 日所执行的新《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国增值税实施细则》等一系列税收法律，会计政策是根据《中华人民共和国会计法》、《会计基础工作规范》、2000 年颁布的《企业会计制度》和 2006 年颁布的 1 项基本准则与 38 项具体准则和应用指南等。这些政策属于最新颁布的相关法律规定，是截至 2009 年 8 月我国正式颁布的有效税法和会计等法律文件。

由于编者学识水平有限，时间较紧，加之税制和会计制度仍在不断改革，书中存在的不足之处，恳请各位读者不吝赐教。

王红云

2009 年 8 月 6 日

目录

第一部分 纳税会计的理论框架研究·····1	
第一章 会计法律环境和税收法律环境·····1	
第二章 各主要行业和个人涉及的税金·····7	
第三章 纳税人的权利和义务·····20	
第二部分 增值税会计核算的理论和实务问题研究·····28	
第一章 增值税转型改革对经济的影响及企业政策选择分析·····28	
第二章 增值税转型改革后新准则、制度下的会计处理特点·····35	
第三章 增值税转型改革后固定资产的会计处理特点·····45	
第四章 新《增值税暂行条例》中开具增值税专用发票的特点·····52	
第三部分 所得税会计核算的理论和实务问题研究·····60	
第一章 新准则、制度与所得税法在基本内容上的差异·····60	
第二章 新准则、制度与所得税法在会计要素上的差异·····71	
第三章 新准则、制度与所得税法在扣除调整项目上的差异·····75	
第四章 新准则、制度与所得税法在财务报告上的差异·····83	
第五章 《企业所得税法》下汇算清缴税务风险的防范·····93	
第六章 新企业所得税年度纳税申报表的整体变化分析·····103	
第四部分 纳税会计的其他理论和实务问题研究·····112	
第一章 新准则、制度对应交税费核算的差异分析·····112	
第二章 选择合适的结算方式进行纳税筹划·····116	
第三章 增值税、企业所得税和新准则下的销售额确认·····119	
附录·····127	
参考文献·····171	

第一部分 纳税会计的理论框架研究

2009年1月1日我国实施增值税转型改革，新一轮税制改革从增值税开始。目前，我国对外贸易面临前所未有的困难，2009年上半年负增长已成定局，短期内迅速扭转的难度加大，需要研究如何增强企业出口信心，降低企业经营成本，寻找提高出口综合竞争能力的路径和方法。因此，国家还会有更多的税制改革措施出台，以降低企业的生存成本，增强企业活力，鼓励企业进行创新和产业升级。此时，需要比较系统和完整的理论框架作为基础。

目前，我国的会计政策处于比较复杂的时期，而已实行的增值税转型改革以及企业所得税法的变化又将会计核算的内容往复杂化方向推进了一步。如何在现行的会计政策下认真学习和理解国家的税收政策，从而解决税制改革后的一系列会计实务问题，不仅是纳税人进行纳税筹划和会计政策选择以及税务机关进行税务检查和税务稽查需要面临的重要问题，也是在校的会计、税务和工商管理专业的学生需要尽快学习和掌握的问题。为了更好地解决这个问题，需要对纳税会计涉及的一系列理论问题进行系统地研究。

纳税会计既有会计的一般属性，又有其特殊属性。纳税会计的基本职能包括对涉税经济业务的确认、计量、核算、反映和预测与决策的功能；纳税会计的特殊职能是纳税筹划。纳税会计是企业开展纳税筹划的主体，纳税筹划依托纳税会计而存在。由于纳税会计具有以上特点，所以不仅使纳税会计的工作内容更加丰富多样，而且必将提升纳税会计在理论探讨方面的必要性和实际意义。

第一章 会计法律环境和税收法律环境

一、现行会计法律环境

第一个层次是法律。如《中华人民共和国会计法》（以下简称《会计法》），它属于法律范畴，是一切会计相关制度制定和应用的基础。

第二个层次是行政法规。如《总会计师条例》、《企业财务报告条例》。

以上两个层次均属于原则性的法律规定范畴。

第三个层次是规章。这个层次的情况较为复杂，目前有《企业会计准则》（以下简称新准则）和《企业会计制度》、《金融企业会计制度》、《小企业会计制度》和《企业财务通则》等。

由于新准则不仅理念先进、体系完整，而且充分体现了与国际准则的趋同。所以，财政部确定的以新准则代替制度是必然的趋势。新准则的实施会极大地提高会计信息的质量，进一步缩小会计收益调整的空间，但是将给我国企业带来巨大考验，对企业财务人员的执业能力提出了更高的要求。因为新准则的有些内容，会使新步入会计领域的人有时感觉到理解困难，尤其是所得税会计中的资产负债表债务法的学习和理解，不少人感到很复杂和难于理解。

二、现行税收法律环境

2007年3月16日，全国人大十届五次会议审议通过了《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称《企业所得税法》），统一了内资、外资企业所得税制度，并于2008年1月1日起施行，属于法律层次。

2007年12月11日，国务院公布了《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（以下简称《企业所得税法实施条例》），也于2008年1月1日正式施行，属于行政法规层次。

2008年11月5日，财政部、国家税务总局公布了修订后的《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》（以下简称《增值税暂行条例实施细则》）、《中华人民共和国消费税暂行条例实施细则》以下简称《消费税暂行条例实施细则》和《中华人民共和国营业税暂行条例实施细则》以下简称《营业税暂行条例实施细则》。三个细则自2009年1月1日起施行，属于规章层次。税种在法律体系中的地位见表1-1。

表1-1 税种在法律体系中的地位表

层次 制定部门	法律	法规	规章
全国人大及其常委会制定的税收法律	税收征管法、企业所得税法		
全国人大及其常委会授权国务院制定的暂行规定及条例	增值税暂行条例、消费税暂行条例、营业税暂行条例、房产税暂行条例等		
国务院制定的税收行政法规		税收征管法实施细则、企业所得税法实施条例	

表 1-1 (续)

制定部门 \ 层次	法律	法规	规章
地方人大及其常委会制定的税收地方性法规			
财政部和税务主管部门制定的税收部门规章			增值税等实施细则
地方政府制定的税收地方规章			房产税等实施细则

三、纳税会计的特点

(一) 法律性

纳税会计以国家现行税收法律为准绳，这是明显区别于财务会计的一个特点。财务会计中的一些计算方法，如存货发出计价方法等，企业可以根据自身的实际情况选择适当的方法。甚至在《企业会计准则》中对固定资产的折旧方法、折旧年限、净残值等都可以由企业选择，甚至变更。但是，纳税会计中的计算方法则必须在遵守国家现行税收法律的前提下选择，税收法律严格制约着征纳双方的分配关系。税法是调节税企关系的准则，国家不能超越法律征税，企业也不得拒绝执行税法规定、不履行纳税义务。纳税人无论选择什么样的核算方法，涉及纳税的，都必须以税法为准。财务会计制度的规定与现行税法的规定有矛盾时，纳税人必须以税法为准，做适当调整、修改或补充，依法及时足额纳税。如果企业不遵守税法，将被处以罚款或承担刑事责任。可见，税收法律制约成为纳税会计的一个最突出的特点。

(二) 广泛性

我国《宪法》规定每个公民都有纳税的义务，在我国境内从事生产经营活动的外商也负有纳税义务。即所有自然人和法人都可能是纳税义务人。作为纳税人，企业不仅涉及本企业应纳税种，往往还涉及为其他单位代扣代缴税金，为本单位职工代扣代缴个人所得税等。纳税人的广泛性，决定了纳税会计的广泛性。

(三) 专业性

纳税会计运用会计特有的专门方法对与纳税有关的经济业务进行核算和监督，如计算税款、填制报税单、办理纳税手续、记录税款缴纳及退补情况。对某些税种，当其计税依据与财务会计账面记录提供的依据并不完全相同时，纳税会计必须以税法为依据，进行计算调整。

（四）统一性

税法的统一性决定于纳税会计统一性的特点。不论行业，也不论是主营业务，还是其他业务，甚至不论企业性质如何，都负有纳税义务。当然，在统一的前提下不排除特殊情况下的灵活性，如减税、免税规定，个体工商户确实无力建账的经批准可暂免建账等。

（五）相对独立性

纳税会计与其他会计比较，除具有共性外，还具有独立性。对某项税种来说，其计税依据与财务会计账面记录提供的依据可能并不完全相同，不能满足计税的要求。因此，纳税会计要根据税法的要求，重新计算调整；即使事后发现财务会计记录有不符税法要求的项目也要进行纳税调整。

四、纳税会计的原则

由于纳税会计与财务会计密切相关，因此，《企业会计准则》中规定的会计信息质量特征原则以及会计要素的确认与计量原则，基本上也都适用于纳税会计。但是又因纳税会计与税法的特定联系，税法中的实际支付能力原则、公平税负原则、程序优先于实体原则等，都会非常明显地影响纳税会计。结合财务会计原则与税收原则和纳税会计本身的特点，纳税会计有以下几项原则：

（一）权责发生制与收付实现制相结合的原则

权责发生制以权利和义务的发生来确定收入和费用的实际归属，能够合理、有效地确定不同会计期间的收益和企业的经营成果，体现了公允性和合理性。因此，《企业会计制度》中，坚持以权责发生制为原则。而在2006年财政部颁布的《企业会计准则》中将权责发生制从会计原则上升为权责发生制假设，要求企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。由此可见，权责发生制在确认收入和费用上的重要性。

纳税会计为了保证纳税的及时性、公平性，在收入的确认上，一方面贯彻权责发生制，如在流转税法中规定：“销售货物或者应税劳务时，其纳税义务发生的时间为收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，其纳税义务发生的时间为开具发票的当天”。另一方面贯彻收付实现制，如在确定转让不动产的营业税纳税义务时间时规定：“纳税人转让土地使用权或者销售不动产，采用预收款方式的，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。”尽管纳税人收取的预收款在会计上不作为收入，但是，纳税会计仍然要求企业按照预收账款上缴税金，从而使资产负债表上的“应交税费”往往出现负数。而在费用的扣除上，会计上采用稳健性原则列入的某些估计费用，如存货、短期投资等七项资产减值准备，在纳税会计中除了坏账准备

允许抵减外,其余资产减值准备是不认可的。因为纳税会计强调“该经济行为已经发生”的限制条件,以起到保障政府税收收入的目的。由此可见,纳税会计是以权责发生制为基础,同时适度采用收付实现制。

(二) 收入原则

收入有两层含义:一是国家的税收收入。如果没有税收的应收尽收,国家财政支出就没有保证。纳税会计必须遵循确保国家税收收入原则,税款的计算、缴纳、减免都必须保证国家税收收入的稳定。二是纳税人的生产经营收入。它是计税的依据。企事业单位所缴纳的许多税种中,有不少的计税依据是经营收入,如增值税以不含增值税的销售收入额为计税依据,营业税以应税劳务收入额为计税依据,消费税以特殊产品的不含增值税的收入额为计税依据,在收入的基础上,抵减其成本、费用支出,得到会计所得,根据税法的规定调整会计所得,计算出应纳税所得,以此为依据计算应纳所得税税款。

纳税会计在核算收入时,力求使确认的收入与纳税人的实际经营成果相一致,做到真实、合法,正确确认计税依据和计算应纳税款,保证及时、足额地上缴税款,严格履行纳税人应尽的纳税义务。

(三) 配比原则

配比原则是指企业在进行会计核算时,某一特定时期的收入应当与取得该收入相关的成本、费用配比。纳税会计遵循“纳税人可扣除的费用从性质和根源上必须与取得应税收入相关”这一原则,在总体上遵循纳税人取得的收入与其相关的成本、费用和损失配比的原则。尤其是应用于所得税会计,在确定企业所得税税前扣除项目和金额时,应遵循配比原则,即纳税人发生的费用应当在其应配比的当期申报扣除。企业纳税年度内应计未计扣除项目,包括各类应计未计费用、应提未提折旧等,不得转移到以后年度补扣。如赞助支出、担保支出等与应税收入不相关,因而纳税会计规定不得在税前扣除。同时,配比原则还表现在变更会计政策时,如果累积影响数能够合理确定,那么应采用追溯调整法进行处理,并将会计政策变更的累积影响数调整为期初留存收益,会计报表其他相关项目的期初数也应一并调整。纳税会计规定纳税人不得因会计政策变更而调整以前年度的应纳税所得额和应纳税额,也不得因此而调整以前年度尚未弥补的亏损。

(四) 依法原则

我国税收程序法中明确规定了纳税人的权利与义务,严格要求纳税人依法进行纳税申报和缴纳税款,极大地控制了纳税人对应纳税额、纳税时间的自由调整权。纳税会计必须按现行税法处理有关经济业务,过去的、未来的税法都不具有指导意义。我国《税收征管法》规定:“纳税人、扣缴义务

人、纳税担保人同税务机关在纳税上发生争议时，必须先依照税法规定缴纳税款和滞纳金，然后可以在收到税务机关填发的缴款凭证之日起 60 日内向上一级税务机关申请复议。上一级税务机关应当自收到复议申请之日起 60 日内做出复议决定，对复议决定不服的，可以在接到复议决定书之日起 15 日内向人民法院起诉。”

（五）接受审查监督原则

纳税会计要据实申报会计核算的结果，申报是否真实、准确，是判断企业是否依法纳税和偷税、漏税的依据。为保证纳税申报的真实性和准确性，纳税人在申报前要认真进行自查自检。税务机关进行纳税检查，纳税人应配合其检查，并要根据税务机关的审查决定进行补税或退税，并调整相应的账簿记录。

我国《税收征管法》规定：“纳税人、扣缴义务人必须接受税务机关依法进行的税务检查，如实反映情况，提供有关资料，不得拒绝、隐瞒。”“税务机关依法进行税务检查时，有关部门和单位应当支持、协助，向税务机关如实反映纳税人、扣缴义务人和其他当事人与纳税或者代扣代缴、代收代缴税款有关的情况，提供有关资料及证明材料。”“税务机关调查税务违法案件时，对与案件有关的情况和资料，可以记录、录音、录像、照相和复制。”“税务机关派出的人员进行税务检查时，应当出示税务检查证件，并有责任为被检查人保守秘密。”

（六）纳税筹划原则

纳税人在其经营决策、筹资决策和投资决策过程中，可以在不违反税法的前提下，以降低税负为目标，对纳税活动进行方案的规划、预测、比较、决策，能够合理享受税收优惠政策，达到减少税负，增加企业经济效益的目的。

五、纳税会计与财务会计的区别

（一）目的不同

企业财务会计核算的目的是编制会计报表，除为综合部门及外界有关经济利益者即政府、银行及投资人、债权人服务外，更重要的是为企业经营管理者服务，为管理会计提供一系列十分重要的会计信息资料。而纳税会计是按现行税法和缴纳办法计算应纳税额，向税务、海关部门填制纳税申报单，正确履行纳税人的纳税义务，保证税款及时足额地上交，并充分享受纳税人的权益。

（二）核算依据不同

税法规定与会计准则存在一些差别，尤其是在收益实现的时间和费用的

可扣减规定上。税收依据收付实现制和权责发生制两种制度，这主要是由于国家征税要确定纳税人立即支付货币资金的能力，管理上方便。纳税会计主要是严格依据税收法规，对企业的收入、费用及利益进行计量和确认，以调整企业与国家之间的经济关系；在方法的选择和确定上欠缺灵活性，带有较浓厚的强制性和统一性。而财务会计则主要是遵循会计准则或企业会计制度或小企业会计制度，依照会计规定处理各种经济业务，对于相同的经济内容，会计人员可以在会计规定允许的范围内选择不同的方法，从而出现相同的经济业务有不同的表述，产生不同的会计结果。

（三）对象不同

企业财务会计核算和监督的对象是可以用货币表现的全部资金运动过程，包括资金的投入、周转、消耗、退出等经济过程。而纳税会计核算和监督的对象只是与企业税负有关的资金运动，即原企业财务会计中有关税款的计算、核算、申报与解缴等内容让渡给纳税会计，由纳税会计作为中心内容分门别类地详细阐述，而企业财务会计只对这部分内容（全部资金运动内容之一）进行一种揭示和交代。

（四）目标不同

企业财务会计一般依据权责发生制假设处理会计事项，在收入、费用确认上，严格按照权责发生制进行，尤其重视资产负债表的资产真实性；而纳税会计则由于其目标的制约，必须采用权责发生制和收付实现制处理会计事项。并且，纳税会计在进行纳税业务核算时，不确认稳健原则，对可供选择的会计处理方法有比较严格的约束和控制，对于超过税法扣减成本、费用范围的要依法纳税，重视利润表，更重视税法的有关规定；而财务会计在其整个核算过程中稳健原则贯彻得比较充分。

（五）计算损益的程序不同

企业财务会计的核算应服从于纳税会计的核算。在日常的会计核算中，严格按会计制度规定进行，但在计算税额时，则按税法规定进行调整，依据税法规定企业财务会计核算要服从于纳税会计核算。所以，从损益计算的程序看，由收入、费用账户结转后计算出会计所得。根据税法的规定，对应计税的收入，超过税法扣减成本、费用范围的要依法纳税。

第二章 各主要行业和个人涉及的税金

一、纳税人办理涉税事项的简化

从2008年1月1日起，纳税人的31项办税业务已被取消，同时纳税人办

理涉税事项时报送的 18 张主表、195 份报送份数和 375 项附列资料,也不再报送。

根据我国《税收征管法》的规定,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,自领取营业执照起 30 日内,持有关证件向税务机关申报办理税务登记。税务机关应当自收到之日起 30 日内审核并发给税务登记证件。以上规定之外的纳税人,除国家机关和个人外,应当自纳税义务发生之日起 30 日内,持有关证件向所在地的主管税务机关申报办理税务登记。

二、税务机关的征收管理范围

按照分税制财政体制的规定,国家税务局和地方税务局有着不同的征收范围,具体划分如下:

国家税务局主要负责征收和管理的项目有:增值税,消费税,铁道、各银行总行、保险总公司集中缴纳的营业税、所得税和城市维护建设税,中央企业所得税,中央与地方所属企事业单位组成的联营企业、股份制企业的所得税,2002 年 1 月 1 日以后在各级工商行政管理部门办理设立(开业)登记企业的企业所得税,地方和外资银行及非银行金融企业所得税,海洋石油企业所得税、资源税,对证券交易征收的印花税,车辆购置税,出口产品退税,中央税的滞补罚收入,按中央税、共享税附征的教育费附加(属于铁道、各银行总行、保险总公司缴纳的入中央库,其他的入地方库)。

地方税务局主要负责征收和管理的项目有:营业税、企业所得税、个人所得税、土地增值税、城市维护建设税、车船税、房产税、城市房地产税、资源税、城镇土地使用税、耕地占用税、契税、烟叶税、印花税、固定资产投资方向调节税(暂停征收)、地方税的滞补罚收入、按地方营业税附征的教育费附加、社会保险费及其他一些地方规费的征收。

海关系统负责征收管理关税、船舶吨税,同时代征进口产品的增值税和消费税。

在《中华人民共和国增值税暂行条例》(以下简称《增值税暂行条例》)中规定纳税人兼营非应增值税劳务,如果未分别核算的,由主管增值税的国家税务局核定其销售额。当然,这一规定在执行中可能会有所困难,因为销售额的行为是增值税行为,由国家税务局系统负责征收,而非增值税应税劳务,由地方税务局系统负责征收。《增值税暂行条例实施细则》规定,如果未分别核算的,由主管税务机关来进行核定其销售额,而不是作为混合销售核算。尽管这将带来一个如何由国家税务局或地方税务局来将混合的计税数额分开的问题,但是至少说明,国家税务局与地方税务局虽是两个相对独立的

行政执法主体，有着各自的工作职责和征管范围，但都是政府的重要经济职能部门，执行的都是统一的税收法律法规，面对的都是纳税人。

目前，除了个别小税种，地方有立法权外，其余税种的立法权均属于中央。从 2009 年起，在新增企业所得税纳税人中，应交增值税的企业，其企业所得税由国家税务局管理；应交营业税的企业、既不交纳增值税也不交纳营业税的企业，其企业所得税由地方税务局管理。

三、现行税收制度的税目、税率

目前，我国共有增值税、消费税、营业税、企业所得税、个人所得税、资源税、城镇土地使用税、房产税、城市房地产税、城市维护建设税、耕地占用税、土地增值税、车辆购置税、车船税、印花税、契税、烟叶税、关税、船舶吨税、固定资产投资方向调节税 20 个税种。其中，17 个税种由税务部门负责征收。固定资产投资方向调节税由国务院决定从 2000 年起暂停征收。关税和船舶吨税由海关部门征收，进口货物的增值税、消费税由海关部门代征。

（一）三大流转税

1. 增值税

在中华人民共和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，为增值税的纳税人（见表 1-2）。增值税的纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人。增值税是一种中性税，具有链条式的抵扣机制，环环相扣，上一个环节减免的税款将自动在下一个环节补征上来。

表 1-2 增值税的税目、税率表（2009 年 1 月 1 日执行）

一般纳税人增值税税目	一般纳税人增值税税率
（一）纳税人销售或者进口货物，除本条第（二）项、第（三）项规定外	17%
（二）纳税人销售或者进口下列货物：	13%
1. 粮食、食用植物油；	
2. 自来水、暖气、冷气、热水、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。	
（三）纳税人出口货物（国务院另有规定的除外）	0
（四）纳税人提供加工、修理修配劳务（以下称应税劳务）	17%
小规模纳税人增值税税目	小规模纳税人增值税税率
不论工业、商业	3%

2. 消费税

在中华人民共和国境内生产、委托加工和进口应税消费品（金银首饰、铂金产品、钻石饰品除外）的单位和个人，为消费税的纳税人（见表 1-3）。

表 1-3 消费税的税目、税率表（2009 年 1 月 1 日执行）

税 目	税 率
一、烟	
1. 卷烟	
(1) 甲类卷烟[出厂价 70 元/条(令)以上]	56% 加 0.003 元/支
(2) 乙类卷烟	36% 加 0.003 元/支
2. 雪茄烟	36%
3. 烟丝	30%
二、酒及酒精	
1. 白酒	20% 加 0.5 元/500 克（或 500 毫升）
2. 黄酒	240 元/吨
3. 啤酒	
(1) 甲类啤酒	250 元/吨
(2) 乙类啤酒	220 元/吨
4. 其他酒	10%
5. 酒精	5%
三、化妆品	30%
四、贵重首饰及珠宝玉石	
1. 金银首饰、铂金首饰和钻石及钻石饰品	5%
2. 其他贵重首饰和珠宝玉石	10%
五、鞭炮、焰火	15%
六、成品油	
1. 汽油	
(1) 含铅汽油	1.4 元/升
(2) 无铅汽油	1.0 元/升
2. 柴油	0.80 元/升
3. 航空煤油	0.80 元/升
4. 石脑油	1.0 元/升
5. 溶剂油	0.20 元/升
6. 润滑油	0.20 元/升
7. 燃料油	0.80 元/升
七、汽车轮胎	3%
八、摩托车（容量指排气量，下同）	
1. 气缸容量在 250 毫升（含 250 毫升）以下的	3%
2. 气缸容量在 250 毫升以上的	10%

备注：（1）在卷烟批发环节按 5% 的消费税税率予以征收；
（2）对子午线轮胎免征消费税，对翻新轮胎停征消费税。

表 1-3 (续)

税 目	税 率
九、小汽车	
1. 乘用车 (容量指排气量, 下同)	
(1) 气缸容量在 1.0 升 (含 1.0 升) 以下的	1%
(2) 气缸容量在 1.0 升以上至 1.5 升 (含 1.5 升) 的	3%
(3) 气缸容量在 1.5 升以上至 2.0 升 (含 2.0 升) 的	5%
(4) 气缸容量在 2.0 升以上至 2.5 升 (含 2.5 升) 的	9%
(5) 气缸容量在 2.5 升以上至 3.0 升 (含 3.0 升) 的	12%
(6) 气缸容量在 3.0 升以上至 4.0 升 (含 4.0 升) 的	25%
(7) 气缸容量在 4.0 升以上的	40%
2. 中轻型商用客车	5%
十、高尔夫球及球具	10%
十一、高档手表	20%
十二、游艇	10%
十三、木制一次性筷子	5%
十四、实木地板	5%

3. 营业税

在中华人民共和国境内有偿提供应税劳务、转让无形资产和销售不动产的单位和个人, 为营业税的纳税人。应税劳务包括交通运输业、建筑业、金融保险业等 7 个税目。营业税按照应税劳务或应税行为的营业额或转让额、销售额依法定的税率计算缴纳。除了娱乐业实行 20% (其中台球、保龄球适用 5%) 的税率外, 其他税目的税率为 3% 或 5% (参见表 1-4)。

表 1-4 营业税的税目、税率表 (2009 年 1 月 1 日执行)

税 目	税 率
一、交通运输业	3%
二、建筑业	3%
三、金融保险业	5%
四、邮电通信业	3%
五、文化体育业	3%
六、娱乐业	5% ~ 20%
七、服务业	5%
八、转让无形资产	5%
九、销售不动产	5%