



21世纪高职高专系列教材

中国税制及 实务处理

中国机械工业教育协会 组编



机械工业出版社
China Machine Press

21 世纪高职高专系列教材

中国税制及实务处理

中国机械工业教育协会 组编

主 编 彭城职业大学 孙富山

副主编 甘肃工业大学 张巧良

参 编 彭城职业大学 瞿天易

南京经济学院 毛 敏

主 审 江苏理工大学 孙文学



机械工业出版社

本书以最新的税收法规、会计准则及预算会计中的主要内容为依据,系统阐述了各税种的法律依据及征纳税处理。全书共分四篇:第一篇为原理篇,介绍了中国税制的基本知识;第二篇为流转税会计,介绍了增值税、消费税、营业税的计算及会计处理;第三篇为所得税会计,介绍了国内企业、外商投资企业、个人所得税应纳税额的计算及纳税会计处理;第四篇介绍了其他税种、关税税制及其纳税的会计处理,同时还介绍了税收征管等内容。本书是三年制高职高专学生使用的正规教材,也可供电大、夜大、业大、函大等其他层次的师生选用。

图书在版编目(CIP)数据

中国税制及实务处理/中国机械工业教育协会组编. —北京:机械工业出版社, 2001 .6

21 世纪高职高专系列教材

ISBN 7-111-08425-X

I. 中… II. 中… III. ①税收制度—中国—高等学校:技术学校—教材②税收管理—中国—高等学校:技术学校—教材 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2001) 第 21667 号

机械工业出版社 (北京市百万庄大街 22 号 邮政编码 100037)

责任编辑:李超群

封面设计:姚毅 责任印制:郭景龙

北京京丰印刷厂印刷·新华书店北京发行所发行

2001 年 6 月第 1 版·第 1 次印刷

890mm×1240mm A5·9.75 印张·286 千字

0 001—4 000 册

定价:17.00 元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换

本社购书热线电话 (010) 68993821、68326677-2527

序

1999年6月中共中央国务院召开第三次全国教育工作会议，作出了“关于深化教育改革，全面推进素质教育的决定”的重大决策，强调教育在综合国力的形成中处于基础地位，坚持实施科教兴国的战略。决定中明确提出要大力发展高等职业教育，培养一大批具有必备的理论知识和较强的实践能力，适应生产、建设、管理、服务第一线急需的高等技术应用性专门人才。为此，教育部召开了关于加强高职高专教学工作会议，进一步明确了高职高专是以培养技术应用性专门人才为根本任务；以适应社会需要为目标；以培养技术应用能力为主线设计学生的知识、能力、素质结构和培养方案；以“应用”为主旨和特征来构建课程和教学内容体系；高职高专的专业设置要体现地区、行业经济和社会发展的需要，即用人的需求；教材可以“一纲多本”，形成有特色的高职高专教材系列。

“教书育人，教材先行”，教育离不开教材。为了贯彻中共中央国务院以及教育部关于高职高专人才培养目标及教材建设的总体要求，中国机械工业教育协会、机械工业出版社组织全国部分有高职高专教学经验的职业技术学院、普通高等学校编写了这套《21世纪高职高专系列教材》。教材首批80余本（书目附书后）已陆续出版发行。

本套教材是根据高中毕业3年制（总学时1600~1800）、兼顾2年制（总学时1100~1200）的高职高专教学计划需要编写的。在内容上突出了基础理论知识的应用和实践能力的培养。基础理论课以应用为目的，以必需、够用为度，以讲清概念、强化应用为重点；专业课加强了针对性和实用性，强化了实践教学。为了扩大使用面，在内容

的取舍上也考虑到电大、职大、业大、函大等教育的教学、自学需要。

每类专业的教材在内容安排和体系上是有机联系、相互衔接的，但每本教材又有各自的独立性。因此各地区院校可根据自己的教学特点进行选择使用。

为了提高质量，真正编写出有显著特色的 21 世纪高职高专系列教材，组织编写队伍时，采取专门办高职的院校与办高职的普通高等院校相互协作编写并交叉审稿，以便实践教学和理论教学能相互渗透。

机械工业出版社是我国成立最早、规模最大的科技出版社之一，在教材编辑出版方面有雄厚的实力和丰富的经验，出版了一大批适用于全国研究生、大学本科、专科、中专、职工培养等各种层次的成套系列教材，在国内享有很高的声誉。我们相信这套教材也一定能成为具有我国特色的、适合 21 世纪高职高专教育特点的系列教材。

中国机械工业教育协会

21 世纪高职高专系列教材编委会名单

编委会主任 中国机械工业教育协会 郝广发

编委会副主任 (单位按笔画排)

山东工程学院 仪垂杰

大连理工大学 唐志宏

天津大学 周志刚

甘肃工业大学 路文江

江苏理工大学 杨继昌

成都航空职业技术学院 陈玉华

机械工业出版社 陈瑞藻 (常务)

沈阳工业大学 李荣德

河北工业大学 檀润华

武汉船舶职业技术学院 郭江平

金华职业技术学院 余党军

编委会委员 (单位按笔画排)

广东白云职业技术学院 谢瀚华

山东省职业技术教育师资培训中心

邹培明

上海电机技术高等专科学校 徐余法

天津中德职业技术学院 李大卫

天津理工学院职业技术学院 沙洪均

日照职业技术学院 李连业

北方交通大学职业技术学院 佟立本

辽宁工学院职业技术学院 李居参

包头职业技术学院 郑刚

北京科技大学职业技术学院 马德青

北京建设职工大学 常莲

北京海淀走读大学 成运花

江苏理工大学 吴向阳

合肥联合大学 杨久志

同济大学 孙章

机械工业出版社 李超群

余茂祚 (常务)

沈阳建筑工程学院 王宝金

佳木斯大学职业技术学院 王跃国

河北工业大学 范顺成

哈尔滨理工大学工业技术学院 线恒录

洛阳大学 吴锐

洛阳工学院职业技术学院 李德顺

南昌大学 肖玉梅

厦门大学 朱立秒

湖北工学院高等职业技术学院 吴振彪

彭城职业大学 陈嘉莉

燕山大学 刘德有

前 言

本书是高等职业技术教育文科类教学用书，是我们在从事多年高职教学实践和经验的基础上编写而成的。

在编写本书时，我们从高职教育的实际出发，确定了编写的指导思想 and 教材特色，以应用为目的，以必要、够用为度，以讲清概念、强化应用为重点。本书的主要特点有：

1. 自成体系、注意衔接 新定义了许多名词、概念，以税制为主线，按要素展开，从征税、纳税两个角度就会计实务进行剖析，并兼顾了征管实务。

2. 重点突出、兼顾其余 税制中侧重主要税种，税种中侧重税率和计税依据；实务中以会计实务为主，同时兼顾各章、节同其他相关教材的衔接，如在略述章节中，指明参见的相关章节或相关书目。

3. 详简适当、够用为度 税制的阐述中删去了本科教材中对税制历史沿革的介绍及较深层次的理论探讨。为照顾够用，不给读者增加负担，能简则简、能删则删，在前文已讲述的，在后文中又提及，相近部分尽可能简，相同部分尽量删除。

全书共 11 章，第 1、2、6、7 章由彭城职业大学孙富山编写，第 3、4、5、8 章由甘肃工业大学张巧良编写，第 9 章由彭城职业大学瞿天易编写，第 10、11 章由南京经济学院毛敏、彭城职业大学孙富山共同编写。

孙富山老师为本书主编，他提出了全书的总体构思及编写的指导思想。张巧良老师为本书副主编。

本书由江苏理工大学徐文学副教授主审。他认真、仔细地审阅了全稿，并提出了许多宝贵的修改意见，对此表示衷心感谢。

在本书编写过程中，得到彭城职业大学财经系部分老师的大力支持，在此也表示感谢。

限于作者水平，加之时间仓促，书中难免有缺点和不当之处，敬请专家、同仁和广大读者批评指正。

编 者

目 录

序

前言

第 1 篇 中国税制及实务处理原理	1
第 1 章 总论	1
1.1 中国税制及实务处理的基本内涵	1
1.1.1 税收制度	1
1.1.2 税收会计	1
1.1.3 纳税会计	2
1.1.4 税收制度、税收会计、纳税会计三者之间的关系	2
1.2 税制及实务处理的研究对象和特点	3
1.2.1 税制的研究对象及特点	3
1.2.2 税收会计的研究对象及特点	4
1.2.3 纳税会计的研究对象及特点	5
1.3 涉税会计实务处理的基本原则	7
1.3.1 税收会计的基本原则	7
1.3.2 纳税会计的基本原则	9
复习思考题	10
第 2 章 税制的基础知识	11
2.1 税收法律关系	11
2.1.1 税收法律关系的概念和特点	11
2.1.2 税收法律关系的构成	11
2.1.3 税收法律关系的产生、变更与消灭	12

2.2 税制要素及我国现行税制体系	13
2.2.1 税制要素	13
2.2.2 我国现行税制体系	21
2.3 税收征、缴的一般程序	25
2.3.1 税务登记	25
2.3.2 纳税申报	30
2.3.3 税款缴纳	30
2.3.4 纳税检查	33
2.3.5 违法违章处理	33
复习思考题	35
第2篇 流转税会计	36
第3章 增值税及其纳税会计处理	36
3.1 增值税概述	36
3.1.1 增值税的含义及分类	36
3.1.2 增值税的征税范围和纳税义务人	37
3.1.3 纳税义务发生时间及纳税期限	41
3.1.4 纳税地点	42
3.2 应纳税额的计算	43
3.2.1 当期销项税额的计算	43
3.2.2 当期进项税额的计算	48
3.2.3 一般纳税人当期应纳税额的计算	53
3.2.4 小规模纳税人应纳税额的计算	55
3.3 增值税会计核算的专用凭证、账簿、报表	56
3.3.1 增值税专用发票	56
3.3.2 一般纳税人会计核算应设置的会计科目和账簿	61
3.3.3 一般纳税人的增值税报表	64
3.3.4 小规模纳税人会计核算应设置的会计科目及其纳税申报表	64
3.4 增值税的纳税会计处理	68
3.4.1 购进货物或接受应税劳务的账务处理	68

3.4.2 销售货物和提供劳务的账务处理	72
3.4.3 进项税额转出的账务处理	74
3.4.4 视同销售的账务处理	75
3.4.5 出口货物的退税政策及其账务处理	82
3.4.6 交纳增值税的账务处理	84
复习思考题	85
第4章 消费税及其纳税会计处理	87
4.1 消费税概述	87
4.1.1 消费税的含义	87
4.1.2 消费税的纳税义务人	87
4.1.3 消费税的税目和税率	88
4.1.4 消费税的纳税义务发生时间与纳税环节	88
4.1.5 消费税的纳税期限与纳税地点	88
4.2 消费税应纳税额的计算	93
4.2.1 消费税应纳税额的计算方法	93
4.2.2 自产自用应税消费品的计税方法	94
4.2.3 委托加工应税消费品的计税方法	95
4.2.4 对进口应税消费品的计税方法	95
4.2.5 允许抵扣已纳税款的应税消费品	96
4.2.6 对连同包装物销售的应税消费品的计税方法	96
4.2.7 出口应税消费品退税的计算	97
4.3 消费税的纳税会计处理	98
4.3.1 会计科目设置	98
4.3.2 企业将自己生产的应税消费品对外销售的账务处理	98
4.3.3 委托加工应税消费品的账务处理	103
4.3.4 进出口应税产品的账务处理	104
4.3.5 交纳消费税的账务处理	107
复习思考题	108
第5章 营业税会计	109

5.1 营业税概述	109
5.1.1 营业税的含义	109
5.1.2 营业税的征税范围	109
5.1.3 营业税的纳税义务人	110
5.1.4 营业税免税项目	112
5.1.5 营业税的纳税义务发生时间及纳税期限	113
5.1.6 营业税的纳税地点	115
5.2 营业税应纳税额的计算	117
5.2.1 营业税税率	117
5.2.2 营业额的确认与计算	117
5.2.3 营业税应纳税额的计算	118
5.3 营业税纳税会计处理	122
5.3.1 会计科目设置	122
5.3.2 纳税人提供应税劳务的会计处理	122
5.3.3 扣缴义务人代扣营业税的账务处理	124
5.3.4 销售不动产的账务处理	124
5.3.5 转让无形资产的账务处理	125
5.3.6 交纳营业税的会计分录	126
复习思考题	126
第3篇 所得税会计	128
第6章 企业所得税及其纳税会计处理	128
6.1 企业所得税概述	128
6.1.1 企业所得税的纳税人和征税对象	129
6.1.2 税率	130
6.1.3 计税依据	130
6.1.4 亏损弥补	138
6.1.5 税额扣除	140
6.1.6 预缴及清算	144
6.1.7 税收优惠	146

6.1.8 纳税年度	149
6.2 企业所得税的纳税会计处理	150
6.2.1 应/付税款法和纳税影响会计法	150
6.2.2 科目设置	151
6.2.3 账务处理	152
复习思考题	157
第 7 章 外资企业所得税及其纳税会计处理	158
7.1 外商投资企业和外国企业所得税概述	158
7.1.1 纳税人和征税对象	158
7.1.2 税率	159
7.1.3 计税依据	160
7.1.4 弥补亏损	164
7.1.5 税额扣除	165
7.1.6 预缴及清算	166
7.1.7 税收优惠	168
7.1.8 再投资退税	175
7.2 外商投资企业和外国企业所得税的纳税会计处理	178
7.2.1 国际税收的处理	178
7.2.2 综合举例	179
复习思考题	182
第 8 章 个人所得税及其纳税会计处理	184
8.1 个人所得税概述	184
8.1.1 个人所得税的概念	184
8.1.2 个人所得税的纳税义务人	184
8.1.3 个人所得税的征税范围	186
8.1.4 个人所得税的税收优惠政策	187
8.1.5 个人所得税的纳税地点和纳税申报期限	188
8.2 个人所得税的计算	190
8.2.1 工资、薪金所得应纳税额的计算	190

8.2.2 个体工商户的生产、经营所得应纳税额的计算	193
8.2.3 对企事业单位的承包经营、承租经营所得应纳税所得额的计算	195
8.2.4 劳务报酬所得应纳税额的计算	195
8.2.5 稿酬所得应纳税额的计算	196
8.2.6 财产转让所得应纳税额的计算	197
8.2.7 特许权使用费所得、财产租赁所得应纳税额的计算	197
8.2.8 利息、股息、红利所得、偶然所得、其他所得应纳税额的计算	197
8.3 个人所得税的纳税会计处理	197
8.3.1 个体工商户纳税的核算	198
8.3.2 扣缴义务人代扣代缴个人所得税的核算	198
复习思考题	200
第4篇 其他税种、税收会计及税收征管	201
第9章 其他税及关税会计	201
9.1 列入期间费用的税种及会计处理	201
9.1.1 土地使用税及其核算	202
9.1.2 房产税及其核算	204
9.1.3 车船使用税及其核算	206
9.1.4 印花税及其核算	208
9.2 列入营业费用的税种及会计处理	212
9.2.1 资源税及其核算	212
9.2.2 土地增值税及其核算	214
9.2.3 城市维护建设税及其核算	216
9.3 列入资产价值的税种及其会计处理	218
9.3.1 固定资产投资方向调节税及其核算	218
9.3.2 耕地占用税及其会计处理	220
9.3.3 契税及其核算	222
9.4 关税会计	224
9.4.1 关税的种类	224
9.4.2 关税纳税人、课税对象及征税范围	224

9.4.3 关税计税依据及税率	225
9.4.4 关税纳税期限及减免	226
9.4.5 关税的核算	227
复习思考题	228
第 10 章 税收会计	230
10.1 税收会计的基本概念及其特点	230
10.2 税收会计核算	240
10.2.1 税收会计科目	240
10.2.2 税收会计的记账方法、规则和程序	244
10.2.3 税收会计的核算过程	244
10.2.4 税收会计的账、证、表	270
复习思考题	272
第 11 章 税收征管	273
11.1 税务登记	273
11.1.1 开业税务登记	273
11.1.2 变更税务登记	275
11.1.3 注销税务登记	275
11.1.4 停业、复业登记	276
11.2 纳税申报	276
11.2.1 办理纳税申报的对象	277
11.2.2 办理纳税申报的要求	277
11.3 税款征收与税款缴纳	278
11.3.1 税款征收的方式和程序	278
11.3.2 税收保全措施和强制执行措施	283
11.4 税务行政复议与诉讼	284
11.4.1 税务行政复议	284
11.4.2 税务行政诉讼	288
11.4.3 税务行政的赔偿	291
复习思考题	295
主要参考文献	296

第1篇 中国税制及实务处理原理

《中国税制及实务处理》是融税收法规和征、纳税会计核算及税收征管、纳税管理为一体的综合性边缘学科。它与财务会计、税收会计既有区别，又有联系。

本篇主要从税制、纳税会计、税收会计的基本概念入手，从三者的区别和联系中详细阐述中国税制及实务处理的基本内涵、研究对象和特点以及相关会计实务处理的基本指导思想。并概括介绍了税制基础知识，即税收法律关系、我国现行税制和税收征、缴、申报的一般程序。

第1章 总论

1.1 中国税制及实务处理的基本内涵

中国税制及实务处理的基本内容主要包括税收制度、税收会计和纳税会计以及三者之间的联系与区别。

1.1.1 税收制度

税收制度从结构上分析，是指一国各种税收及其要素的构成体系。如从法律角度来看，可定义为一国税收法律、法规和规章的通称。其主要作用是要从立法上解决税种体系的设置和征管制度的配套，即对什么征税，征多少，如何征以及由谁纳的问题。是征税、纳税的法律依据。

1.1.2 税收会计

所谓税收会计，概括的讲，就是税务机关核算和监督税收资金运动的一种管理活动。作为会计的一个分支，除具有会计的一些典型

特征外，还有其自身的特性，主要表现为：

(1) 税收会计的主体为国家税务机关。

(2) 税收会计的本质为国家宏观经济活动的一个方面。

(3) 税收会计的核算对象为税收资金运动。即代征资金、上缴资金、入库资金（详见 1.2）。

1.1.3 纳税会计

1. 纳税会计的产生与发展 纳税行为是随着国家政权的产生而产生的。国家为满足社会共同需要和维持国家机器的正常运转，必然需要大量的开支，而开支的来源又必然是依靠国家的控制权，强制、无偿地向社会征集。早期国家征收的对象主要以实物为主，随着商品经济的发展，逐渐过度到以货币为主，并形成较系统和完善的法律条文，规范征税、纳税行为，这就是税法。有征才有纳，而纳税的主体，从税收征管、经济调节的角度考虑，自然地又集中在各种企业，因而纳税会计与财务会计的联系就可想而知了。

通过上面分析，我们可以清楚地看到：纳税会计是随着国家政权的产生，纳税行为的出现，逐渐从财务会计中分离出来的，随着生产力和现代经济发展而发展的一门新兴边缘科学。

2. 纳税会计的概念 纳税会计是以国家税法为依据，以货币为主要计量单位，运用会计的一套专门方法，核算和监督纳税人的纳税事务，参与纳税人的预测、决策，以达到提高纳税主体经济效益为最终目标的一系列管理活动。

这里值得一提的是，由于我国的纳税会计模式为混合模式，即既非财务会计与纳税会计完全分开的英、美模式，又非财税合一的法、德模式。因此，纳税会计在日常的会计处理中遵循的是会计准则。但这并不说明纳税会计不是以国家税法为依据；相反，其平时的会计处理最终要受到税法的调整，因此纳税会计的法律性是不容置疑的。

1.1.4 税收制度、税收会计、纳税会计三者之间的关系

税收制度（简称税制）是税收会计、纳税会计的法律依据，是税收会计、纳税会计的前提。税收会计也是征税会计，是税制中征、纳双方中权利主体的一方，从属于预算会计；纳税会计是传统财务会计的一个分支，随经济的发展从财务会计中分离出来的，是征、纳双

方中的另一方。由于纳税主体多为企业，我国又正处在向现代企业制度转轨阶段，故从属于公司会计。税收会计、纳税会计尽管都从属于其他会计，但其本身又具有相对的独立与特殊性，故又都属于特种会计。

本书正是在上述基本思想的指导下，以税制为基，从征、纳两方面，就会计实务的角度对税制进行了释析，目的是使读者能三位一体的全面理解我国税制，如图 1-1 所示。

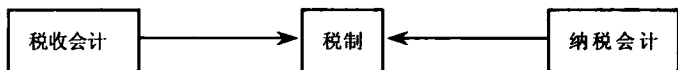


图 1-1 税制、税收会计、纳税会计三者关系示意图

1.2 税制及实务处理的研究对象和特点

前面已经提到，本书主要从税制、税收会计、纳税会计三个角度进行讨论，那么税制及实务处理的研究对象，自然就是三者研究对象的结合，即从纳税申报到税款缴入国库资金运动的全过程。

1.2.1 税制的研究对象及特点

税制是一国税收法律规范的总称，税收法律规范（简称税法）是国家法律的重要组成部分，它以宪法为依据，是调整国家与社会成员间，在征、纳税上的权利与义务关系，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。是国家机关依法征税及一切纳税单位和个人依法纳税的行为规则。

由于税法的构成要素包括 9 个项目：总则、主体、纳税对象、纳税期限、减税、免税、税目、税率和罚则。因此，税制的研究对象自然也就是这 9 个项目。

由于税制是指税收法律规范的总称，所以税制的特点也可说是税法的特点。具体为：

（1）税制结构的规范性。税法的调整对象主要是税收征纳关系。由于调整对象的单纯性，决定了税法结构的规范性（或称为统一性），即都包含大致相同的税法要素。如任何一个税种在立法方面，