

教育部重点推荐教材

李海波工作室系列教科书

新编税务会计

XINBIAN SHUIWU KUAJJI

(第二版)

李海波 刘学华
王京梁 杜丽学 编著



立信会计出版社

LIXIN KUAJJI CHUBANSHE

教育部重点推荐教科书
李海波工作室系列教科书

新编税务会计

XINBIANSHUIWU KUAIJI

(第二版)

李海波 刘学华 编著
王京梁 杜丽学

立信会计出版社

版权所有 违者必究

图书在版编目(CIP)数据

新编税务会计/李海波等编著. —2版(修订本).
—上海:立信会计出版社,2005.6
(李海波工作室系列教科书)
ISBN 7-5429-0858-8

I. 新… II. 李… III. 税收会计-教材
IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 066574 号

出版发行	立信会计出版社
经 销	各地新华书店
电 话	(021)64695050×215 (021)64391885(传真) (021)64388409
地 址	上海市中山西路 2230 号
邮 编	200235
网 址	www.lizinaaph.com
E-mail	lxaph@sh163.net
E-mail	lxzbs@sh163.net (总编室)

印 刷	立信会计常熟市印刷联营厂
开 本	890×1240 毫米 1/32
印 张	14.375
插 页	2
字 数	376 千字
版 次	2005 年 6 月第 2 版
印 次	2005 年 6 月第 14 次
印 数	6 000
书 号	ISBN 7-5429-0858-8/F·0788
定 价	24.20 元

如有印订差错 请与本社联系

前 言

“依法办事，依率计征”是我国税收征收管理工作的原则，这不但要求税务机关应按照税法的规定征收税收，也要求纳税人严格按税法的规定核算税收的形成、计算、缴纳、补退等与纳税有关的经济活动。同时，随着会计制度改革和税收制度改革的不深入，乃至“以申报纳税和优化服务为基础，以计算机网络为依托，集中征收、重点稽查”征管模式的建立和实施，纳税人自行申报制度已提到日程上来。这就要求企业会计人员不但要掌握会计专业知识，还要熟知税法，熟悉有关经济事项的税务处理。同时，由于追求利润是企业的终极目标，需要会计人员懂得在遵守税法的前提下，合理安排自己的纳税活动，以获得税收利益。

税务会计既研究税收工作中的会计问题，也研究会计工作中的税收问题，是一门融税收法规制度和会计核算于一体的边缘性学科，也是企业会计和税务人员必备的专业知识。“税务会计”课程的开设改变了站在征管角度开设“国家税收”课程的教学模式，已成为部分高等院校、职业技术学院，财政、会计等专业所开设的必修课之一。

本书以现行财务会计制度和现行税收制度为依据，着力于求新实用，希望对税务会计的实践能力发挥一定的指导作用。本书出版发行以来，在全国各省、市、自治区发行，连续再版印刷，受到广大读者的欢迎和有关专家的好评。

本书被国家教育部列为重点推荐教科书。

本书由我国著名会计学专家、中国注册会计师、曾受聘担任全国专科教育人才培养工作委员会副主任、中国生产力学会常务理事、中国会

计学会理事、中国审计学会理事、享受国务院政府特殊津贴的李海波教授,著名会计学专家刘兴华教授,会计学专家王京梁、杜丽学教授编著。其中:李海波负责第一、第五章的编著;刘兴华负责第二、第八章的编著;王京梁负责第三、第四、第七、第九、第十、第十一、第十三、第十四章的编著;杜丽学负责第六、第十二章的编著。

本书对各税种的阐述全面、详细和具体,例题丰富详实,既适用于各类院校财政、税收、会计等专业财税和职业技术教育、上岗培训、专业技术资格考试、自学进修的需要,也可作为广大财会税务人员办理纳税的参考用书。

本书在编写和出版过程中,得到会计学专家宋胜菊教授的帮助和指导,得到了中华女子学院、中国会计学会、财政部科研所、上海立信会计学院、河北经贸大学会计学院、立信会计出版社等单位有关同志的大力支持,我们参考了国内外公开出版的有关教材和学术著作,吸收了有关专家、学者的研究成果,在此表示衷心的感谢。

由于编写时间较紧,作者水平有限以及税制变动等原因,书中难免存在缺漏,敬请广大读者指正。

《新编税务会计》编委会



李海波工作室

目 录

第一章 税收与税制	1
第一节 税收概述	2
第二节 税收法律关系	8
第三节 税收制度	13
复习思考题	19
第二章 税务会计概述	20
第一节 税务会计及其特点和模式	21
第二节 税务会计的职能和作用	30
第三节 税务会计的原则和内容	32
复习思考题	36
第三章 增值税的核算	37
第一节 增值税制度的基本内容	38
第二节 增值税应纳税额的计算	48
第三节 增值税会计核算基础	56
第四节 工业企业增值税的核算	60
第五节 商品流通企业增值税的核算	90
复习思考题	104
练习题	104
第四章 消费税的核算	107

第一节 消费税制度的基本内容	108
第二节 消费税应纳税额的计算	116
第三节 消费税的会计核算	124
第四节 金银首饰消费税的核算	142
复习思考题	147
练习题	148
 第五章 营业税的核算	 150
第一节 营业税制度的基本内容	151
第二节 营业税应纳税额的计算	159
第三节 主要行业营业税的会计核算	169
复习思考题	176
练习题	177
 第六章 资源税的核算	 179
第一节 资源税制度的基本内容	180
第二节 资源税应纳税额的计算	185
第三节 资源税的会计核算	188
复习思考题	191
练习题	192
 第七章 企业所得税的核算	 193
第一节 企业所得税制度的基本内容	194
第二节 企业所得税的计税依据	202
第三节 企业所得税应纳税额的计算	215
第四节 所得税会计一般	219
第五节 企业所得税的会计核算	223
复习思考题	229

练习题	230
第八章 外商投资企业和外国企业所得税的核算	231
第一节 外商投资企业和外国企业所得税制度的基本内容	232
第二节 外商投资企业和外国企业所得税应纳税额的计算	240
第三节 外商投资企业和外国企业所得税的会计核算	254
复习思考题	257
练习题	258
第九章 个人所得税的核算	260
第一节 个人所得税制度的基本内容	261
第二节 个人所得税应纳税额的计算	272
第三节 个人所得税的会计核算	286
复习思考题	291
练习题	292
第十章 土地增值税的核算	294
第一节 土地增值税制度的基本内容	295
第二节 土地增值税应纳税额的计算	301
第三节 土地增值税的会计核算	305
复习思考题	309
练习题	309
第十一章 其他税种的核算	311
第一节 城市维护建设税的核算	313
第二节 城镇土地使用税的核算	317
第三节 房产税的核算	321
第四节 车船使用税的核算	325

第五节 印花税的核算	330
第六节 耕地占用税的核算	337
第七节 契税的核算	341
第八节 关税的核算	345
复习思考题	358
练习题	359
第十二章 纳税申报表的编制	362
第一节 纳税申报概述	362
第二节 流转税纳税申报表的编制	367
第三节 所得税纳税申报表的编制	381
第四节 其他税种纳税申报表的编制	395
复习思考题	409
第十三章 纳税审查与账务调整	411
第一节 纳税审查	412
第二节 账务调整	420
复习思考题	428
练习题	428
第十四章 税收筹划	431
第一节 税收筹划概述	431
第二节 税收筹划的方法	438
案例分析题	447
参考文献	448

第一章

税收与税制

内容提要 税收是国家为了实现其职能,凭借政治权利参与社会产品和国民收入分配,按照法律规定的标准,强制无偿地取得财政收入的一种分配关系。它具有强制性、无偿性、固定性的特征。税收的本质反映不同社会制度下税收的共性,即税收是国家凭借政治权利参与社会产品和国民收入分配所形成的一种特殊分配关系;税收的性质则反映不同社会制度下税收的特性,即税收作为一个以国家为主体的分配活动,总是体现统治阶级的意志和为统治阶级利益服务的。税收的职能是税收分配关系本身所固有的内在功能,包括财政职能、经济职能、监督管理三方面。税收的作用是税收职能在一定经济条件下的外在表现。

按课税对象的性质不同,全部税种划分为流转税、所得税、资源税、财产税和行为目的税;按税收的征收权限和政入支配权限,税收会为中央税、地方税、中央和地方共享税;按计税标准不同,税收划分为从价税和从量税;按税收与价格的关系,税政分为价内税和价外税。

税收法律关系是指由税法所确认和调整的国家

和纳税人之间的税收征纳权利义务关系。它由权利主体、客体和法律关系内容三方面所构成。税法是税收法律关系产生、变更和消灭的前提条件,但税法本身并不能产生具体的税收法律关系,它是由税收法律事实产生和变化而产生、变更和消灭的。税收法律关系保护的方式主要有日常行政保护和司法保护;税收法律责任的主要形式有经济责任、行政责任和刑事责任。

税收制度是调整国家与纳税人之间税收征纳关系的法律规范,是国家通过法律程序确定的征税依据和工作规程。它包括国家各种税收法律、法规、条例、实施细则和征收管理制度等。税收制度的构成要素是指一个完整的税种应当由哪些要素构成。税制构成要素一般包括纳税人、征税对象、计税依据、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减税免税等。其中纳税人、征税对象和税率是税收制度的三个基本要素。

第一节 税 收 概 述

一、税收的概念和特征

(一) 税收的概念

税收,是国家为了实现其职能,凭借政治权利参与社会产品和国民收入分配,按照法律规定的标准,强制无偿地取得财政收入的一种分配关系。对税收的概念,可以从以下几个方面理解:

1. 税收分配的目的是为了满足社会公共需要而筹集资金

国家产生以后,为了实现其职能,满足社会公共需要,保证国家机器正常运转,就需要占有和消耗一部分社会产品。而国家本身并不直接占有生产资料,也不直接从事生产劳动,因此它必须凭借其拥有的政治权利,强制无偿地征收一部分社会产品,以满足各方而支出的需要。

2. 税收分配的主体是国家,其依据是国家政治权利

社会产品的分配所依据的权利可以分为两类:一是财产权利;二是政治权利。国家取得财政收入,要使一部分社会产品的所有权和支配权发生转移,而国家又不直接占有生产资料,只能凭借政治权利,将一部分社会产品的私人所有转变为国家所有。

3. 税收分配的客体是一般社会剩余产品

社会总产品由 $c+v+m$ 组成,社会再生产过程中的物质耗费 c 和活劳动耗费 v 在产品分配中必须扣除,否则,简单再生产就无法维持。这就决定了 $c+v$ 部分的分配只能在物质生产领域内部进行,税收一般不参与其分配。税收分配的物质来源只能是社会剩余产品。

(二) 税收的特征

税收作为对社会产品的一种分配,与其他财政收入形式,如利润、公债、发行货币、规费等比较,具有自身固有的形式特征,即强制性、无偿性、固定性。税收的“三性”是由税收的本质决定的,是不同社会形态和不同类型国家的税收所共同具有的。

1. 强制性

税收的强制性是指国家税收以法律形式规定,在税法规定的范围内,任何单位和个人都必须依法纳税,否则将受到法律的制裁。

2. 无偿性

税收的无偿性是指国家取得税收收入不承担偿还义务,也不需要支付任何代价。无偿性是相对于具体的纳税人而言的。

3. 固定性

税收的固定性是指国家在征税之前,通过法律形式预先规定征税

对象、征税标准和课征方法等。

二、税收的本质

从现象上看,税收是国家取得财政收入的一种工具或手段,而取得财政收入的过程,实际上是一种分配过程,这种以征纳形式表现的分配,体现了一种分配关系,这就是隐含在现象之内的税收本质。因此,税收的本质,是国家凭借政治权利对社会产品和国民收入进行分配所体现的一种特殊的分配关系。

税收的本质与税收的性质不同。税收本质反映不同社会制度下税收的共性,不受社会制度和国家本质的影响。不管社会制度和国家本质如何,税收都是国家凭借政治权利参与社会产品和国民收入分配所形成的一种特殊分配关系。而税收的性质,则反映不同社会制度下税收的特性,说明在不同的社会制度和不同的国家,税收所反映的不同经济关系和阶级属性。税收的性质是由不同社会的生产关系性质和不同国家的阶级本质所决定的。税收作为一个以国家为主体的分配活动,总是体现统治阶级的意志和为统治阶级利益服务的。

三、税收的职能与作用

(一) 税收的职能

税收的职能是税收分配关系本身所固有的内在功能,是税收本质的具体体现,是客观的,不以人们意志为转移的。一般讲,税收具有以下三方面的职能:

1. 财政职能

税收是国家组织财政收入的重要手段,通过参与社会产品和国民收入的分配,将社会产品的一部分转变为国家所有,以满足国家需要。税收的财政职能是通过设置不同的税种,参与社会产品和国民收入的分配来实现的。从社会再生产的各个环节来看,税收渗透到物质生产、商品流通、收入分配、社会消费等各个领域。由于税收具有强制性、无

偿性、固定性的特征,而且组织收入具有十分广泛的领域,它是其他组织收入形式所不可替代的重要手段,因此,税收财政职能的强化与削弱,对于国家职能的强化与削弱具有十分重要的影响。

2. 经济职能

税收作为一种分配杠杆,具有可以通过对利益的分配影响各类纳税人的经济活动和行为的功能。税收在组织收入过程中,必然会引起各地区、各部门以及各阶层、各类纳税人经济利益的变化,进而也必然对社会政治经济状况产生某些影响。国家正是通过这种影响来实施一定的政策,达到一定的政治经济目的的。在我国社会主义市场经济条件下,税收的经济职能是我国宏观经济调控的重要手段。

3. 监督管理职能

这是指税收在参与国民收入分配过程中对社会再生产各环节和国民经济各方面制约、控制和监督的功能。这一职能是社会主义市场经济得以顺利发展的有利保证。监督管理职能可以在一定程度上消除市场带来的消极影响,监督和遏制各种偷税行为,有利于形成良好的经济秩序,为市场经济保驾护航。

(二) 税收的作用

税收的作用是税收职能在一定经济条件下的外在表现。在不同的历史阶段,税收职能发挥着不同的作用。在现阶段,税收的作用主要表现在以下几个方面:

1. 税收是国家组织财政收入的主要形式和工具

税收在保证和实现财政收入方面起着重要的作用。由于税收具有强制性、无偿性和固定性,因而能保证收入的稳定;同时税收的征收十分广泛,能从多方筹集财政收入。

2. 税收是国家调控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、加成征收或减免税等方面的规定,可以调节社会生产、交换、分配和消费,促进社会经济的健康发展。

3. 税收具有维护国家政权的作用

国家政权是税收产生和存在的必要条件,而国家政权的存在又依赖于税收的存在。没有税收,国家机器就不可能有效运转。同时,税收分配不是按照等价原则和所有权原则分配的,而是凭借政治权利,对物质利益进行调节,体现国家支持什么、限制什么,从而达到维护和巩固国家政权的目的。

4. 税收具有监督经济活动的作用

国家在征收税款过程中,一方面要查明情况,正确计算并征收税款;另一方面又能发现纳税人在生产经营过程中或是在缴纳税款过程中存在的问题。国家税务机关对征税过程中发现的问题,可以采取措
施纠正,也可以通知纳税人或政府有关部门及时解决。

四、税收的分类

我国对税收的分类,根据不同的标准,主要有以下几种方法:

(一) 按课税对象分类

按课税对象的性质不同,可以将全部税种划分为流转税、所得税、资源税、财产税和行为目的税五种类型。

1. 流转税

它是商品生产和商品流通过程中的商品流转额和非商品流转额为课税对象的一类税,包括增值税、消费税、营业税和关税。流转税类以商品交换为前提,不受纳税人经营成本、利润水平的影响,税源比较稳定,税基广阔,是我国的主要税种。

2. 所得税

它是以纳税人在一定时期的所得额为课税对象的一类税,包括企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税。所得税属于直接税,由于它体现了税收量能负担原则,即所得多的多征、所得少的少征、无所得的不征,因此,目前已经成为世界各国税收制度中的主要税种。

3. 资源税

它是指对在我国境内从事法定资源开发的纳税人,就其级差收入为课税对象的一类税,目前我国开征的资源税类主要是资源税和城镇土地使用税。

4. 财产税

它是对纳税人拥有或使用的财产为课税对象的一类税,包括房产税、契税等。财产税曾经是國家的主要税种,随着商品经济的发展,逐渐被流转税和所得税所代替,成为辅助税种。

5. 行为目的税

它是以纳税人在经济活动中某些特定行为为课税对象的一类税,包括印花税、城市维护建设税、土地增值税等。行为目的税既可以限制、调节某些行为,又可以开辟税源,增加财政收入。

(二) 按征收权限和收入支配权限分类

按税收的征收权限和收入支配权限,可以将税收分为中央税、地方税、中央和地方共享税。凡是收入归中央政府所有的税种,属于中央税;凡是收入归地方政府所有的税种,属于地方税;凡是收入按一定比例分别归中央和地方所有的税种,属于中央和地方共享税。这样划分,明确了中央和地方在财政收支管理权限中的关系,有利于调动中央和地方的积极性。

(三) 按计税标准分类

按计税标准不同,可以将税收划分为从价税和从量税。从价税是以课税对象的价值量为计税依据计算应纳税款的一种税,如增值税、营业税等;从量税是以课税对象的实物量或标准计量单位为计税依据计算应纳税款的一种税,如资源税等。

(四) 按税收与价格的关系分类

按税收与价格的关系,可以将税收分为价内税和价外税。价内税是指税金是价格的组成部分的税收,如营业税、消费税等;价外税是指税金不包括在价格之内,而是独立于价格之外的税收,如增值税。

第二节 税收法律关系

一、税收法律关系的概念

国家征税与纳税人纳税在形式上表现为利益分配的关系,但经过法律明确双方的权利和义务后,这种关系实质上上升为一种特定的法律关系。税收法律关系是指由税法所确认和调整的国家和纳税人之间的税收征纳权利和义务关系。这种关系不同于其他法律关系的主要特征是:

(一) 税收法律关系中固有一方主体始终是国家及其征税机关

法律关系是一种社会关系,不能没有参与法律关系的主体。它可以是双方也可以是多方。在税收征纳过程中,国家及其征税机关自始至终作为主体的一方,参与税收法律关系,另一方主体可以是不同的法人,也可以是不同的自然人。这是税收法律关系区别于其他法律关系的最明显的特征之一。因此,没有国家及其征税机关这一主体,就不能构成税收法律关系。

(二) 税收法律关系是有着特定权利和义务内容的社会关系

授予法定权利和设定法定义务,是法律实现对社会关系调整的特有方式。税收法律关系是通过规定征税机关的课税权利和纳税人的法定义务来实现的。规定征税权利和纳税义务是税收法律关系的核心。课税权是国家及其征税机关为了保证国家履行职责的财政需要和保证纳税人依法履行纳税义务,所必须拥有的支配力量,没有这种力量,纳税义务就难以普遍、及时、完整地履行,国家利益就得不到保证。纳税义务是纳税人为满足征税主体要求,必须依法履行的一项责任,没有这项法定责任,国家无偿参与纳税人分配的税收关系就不能成立。

(三) 在税收征纳过程中发生的税收法律关系,具有单方面的权利或义务