

CPA

税法

'96 年度注册会计师全国
统考指定辅导教材

SHUI

财政部注册会计师
全国考试委员会
办公室 编

FA



东北财经大学出版社

DONGBEI
CAIJINGDAXUE
CHUBANSHE

D922.22
427

'96 年度注册会计师全国统考指定辅导教材

税法

财政部注册会计师全国考试委员会办公室 编

东北财经大学出版社

(辽)新登字 10 号

'96 年度注册会计师全国统考指定辅导教材

税 法

财政部注册会计师全国考试委员会办公室 编

东北财经大学出版社出版发行(大连黑石礁)

朝阳新华印刷厂印刷

开本:787×1092 1/32 印张:14 字数:300 000
1996 年 3 月第 1 版 1996 年 3 月第 1 次印刷

责任编辑:邵雪梅 徐景行 责任校对:孙 萍
田世忠 毛 杰

印数:1—100 000

ISBN 7-81044-138-8/D·48

定价:14.00 元

前 言

我国自 1991 年起开设了注册会计师资格考试,至 1995 年止,四届考试中已有约 1.8 万名考生取得了全科考试合格的优异成绩;有 10 余万名考生取得了单科合格的成绩。随着我国社会主义市场经济的建立和发展,注册会计师的地位和作用越来越为人们所重视,大批有志于从事这一职业的人士踊跃参加注册会计师考试,我们热忱地希望有更多的朋友在今后的考试中取得合格的成绩。

为了配合 1996 年度注册会计师全国统考工作,更好地为广大考生服务,财政部注册会计师全国考试委员会办公室组织专家、教授,按照《1996 年度注册会计师全国统一考试考试大纲》确定的考试范围,编写了会计、审计、财务管理、经济法、税法五门考试科目的指定辅导教材和与之配套的《习题集》、《经济法规汇编》、《1995 年度注册会计师考试试题及答案汇编》三本参考书。

五科辅导教材是在 1995 年度考试辅导教材的基础上,根据目前会计、审计、财务管理、经济法及税收管理法规的改革内容(截止时间为 1995 年 12 月 31 日)修订编写的(修订内容占 10—40%),力求体现取得注册会计师资格应具备的知识体系。

《习题集》根据各科辅导教材的内容编写,以考试常用题

型形式汇集成册,仅供考生学习和练习。

《经济法规汇编》将五门考试科目涉及的有关最新法律、法规汇集成书,便于考生复习时查阅有关规定,加深对相关专业知识全面理解;本书同时可供社会有关人员参阅。

为了满足应试者和其他有关人员学习、研究的需要,我们将1995年注册会计师全国统一考试的试题、标准答案及说明汇编成册,并收录了1994年考试试题及答案。

由于编写时间紧迫,对书中的疏误之处,恳请读者指正。

财政部注册会计师全国考试委员会办公室
1996年2月

目 录

第一章	税法概论	1
第一节	税法的概念	1
第二节	税收法律关系	11
第三节	我国工商税制改革及现行税法体系	14
第四节	我国税法的重要作用	25
第二章	增值税暂行条例	29
第一节	征税范围及纳税义务人	31
第二节	一般纳税人和小规模纳税人的认定及管理	34
第三节	两档税率的确定	38
第四节	应纳税额的计算	40
第五节	小规模纳税人应纳税额的计算	55
第六节	几种经营行为的税务处理	56
第七节	含税销售额的换算	60
第八节	期初存货已纳税额的扣除	61
第九节	外商投资企业多缴税款的退还	67
第十节	出口货物退(免)税	71
第十一节	进口货物征税	98
第十二节	纳税义务发生时间及纳税期限	100
第十三节	纳税地点	102
第十四节	增值税专用发票的使用和管理	103
第三章	消费税暂行条例	115
第一节	纳税义务人	116
第二节	税目、税率	116
第三节	应纳税额的计算	119
第四节	自产自用应税消费品	122

第五节	委托加工应税消费品应纳税额的计算	125
第六节	兼营不同税率应税消费品的税务处理 ..	130
第七节	含增值税销售额的换算	131
第八节	进口应税消费品应纳税额的计算	132
第九节	出口应税消费品退(免)税	133
第十节	纳税义务发生时间及纳税期限	136
第十一节	纳税地点	137
第四章	营业税暂行条例	139
第一节	纳税义务人	139
第二节	税目、税率	142
第三节	免税项目	143
第四节	应纳税额的计算	145
第五节	几种经营行为的税务处理	149
第六节	纳税义务发生时间及纳税期限	152
第七节	纳税地点	154
第八节	扣缴义务人的确定	155
第五章	资源税暂行条例	157
第一节	纳税义务人	158
第二节	税目、税额	159
第三节	课税数量	170
第四节	应纳税额的计算	171
第五节	减税免税	174
第六节	纳税义务发生时间及纳税期限	174
第七节	纳税地点	175
第六章	企业所得税暂行条例	177
第一节	纳税义务人	178
第二节	应纳税所得额的计算	180
第三节	税率	189
第四节	资产的税务处理	191

第五节	税额扣除	195
第六节	企业所得税预缴及汇算清缴	198
第七节	减免税优惠	201
第七章	外商投资企业和外国企业所得税法	210
第一节	纳税义务人和征税对象	211
第二节	税率	213
第三节	应纳税所得额的计算	214
第四节	资产的税务处理	224
第五节	税收优惠	228
第六节	关联企业业务往来	241
第七节	源泉扣缴	242
第八节	所得税申报及缴纳	244
第八章	个人所得税法	248
第一节	纳税义务人	250
第二节	所得来源的确定	253
第三节	应税所得项目	255
第四节	税率	262
第五节	应纳税所得额的计算	265
第六节	应纳税额的计算	270
第七节	减免税优惠	290
第八节	境外所得的税额扣除	294
第九节	纳税办法	297
第九章	印花税法暂行条例	305
第一节	纳税义务人	306
第二节	税目、税率	307
第三节	应纳税额的计算	313
第四节	纳税办法	323
第五节	免税项目	324
第六节	对违反税法规定行为的处罚	325

第十章	土地增值税暂行条例	327
第一节	征税范围	329
第二节	纳税义务人	335
第三节	转让房地产取得的收入	337
第四节	确定增值额的扣除项目	337
第五节	增值额	341
第六节	税率	344
第七节	应纳税额的计算	345
第八节	减免税优惠	347
第九节	纳税申报及纳税地点	349
第十一章	进出口关税条例	351
第一节	征税对象及纳税义务人	353
第二节	税则、税目和税率	354
第三节	关税完税价格	370
第四节	应纳税额的计算	375
第五节	减免税优惠	375
第六节	关税征收管理	377
第十二章	税收征收管理法	381
第一节	适用范围	386
第二节	税务管理	387
第三节	税款征收	401
第四节	税务检查	406
第五节	法律责任	408
第六节	惩治偷税、抗税犯罪的规定	412
第七节	惩治虚开、伪造和非法出售增值税 专用发票犯罪的决定	414
第八节	文书送达	417
第九节	税务代理	419
第十节	税务行政复议和诉讼	425

第一章 税法概论

第一节 税法的概念

一、税法的概念

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，是国家税务机关及一切纳税单位和个人依法征税、依法纳税的行为规则。

我国宪法规定：“中华人民共和国公民有依法纳税的义务”。国家为什么要征税？公民、法人和其他组织为什么要履行纳税的义务？这是由国家行使职能的需要和纳税人法定权利的实现所决定的。任何一个国家，为了保证其社会管理职能的行使和国家机器的正常运转，都需要具备一定的物质基础。而国家本身并不直接创造物质财富，只能以税收的形式参与社会产品的分配，取得物质财富，用于行使国家职能；同时，为了满足公民物质文化生活的需要和各项法定权利的实现，以及企事业单位经济发展的需要，国家也必须以税收的形式聚积大量资金，用于工农业基础建设、公共设施建设、发展科学

技术、文化、教育、卫生等事业。因此,税收从它产生之日起,就是国家取得财政收入的重要手段。随着商品经济的发展,税收已经成为国家取得财政收入的主要来源。现在世界各国都有税收,在我国,税收同样具有重要的地位和作用。当前,我国的财政收入中,税收收入已占90%以上。税收所具有的保证国家财政收入的职能,使它表现出以下三个特征:

△(一)强制性

这是指法律一经确定征税,国家对社会成员即享有征税的权力,企业、单位和个人即负有依法纳税的义务;对拒不纳税或逃避纳税者,国家则依法给予强制征收或进行法律制裁。税收的这种强制性特征使纳税人缴纳税收与其归还银行贷款或偿还债务在性质上形成根本区别。

(二)无偿性

这是指国家征税对具体纳税人既不需要直接偿还,也不付出任何形式的直接报酬。无偿性是税收的重要特征。它使税收明显区别于还本付息的国债等财政收入形式,也区别于工商、交通等行政管理部门为用于社会服务而收取的各种形式的规费。无偿性决定了税收是筹集财政收入的主要手段。

(三)固定性

这是指国家征税必须通过法律形式,事先规定课税对象和课征额度,未经严格的立法程序,任何单位和个人都不得随意变更或修改。税收的固定性特征,使税收与社会上一些部门、单位随意罚款、摊派严格区别开来。

在实际工作中,人们往往忽视税收与税法紧密联系、密不可分的相互关系,违反税法规定随意征税或随意纳税的现象时有发生。需要说明的是,税法与税收虽然互有区别,税法体

现的是国家与一切纳税单位和个人的税收权利义务关系，税收则是国家与纳税人之间的经济利益分配关系；然而，税法是税收的法律表现形式，税收则是税法所确定的具体内容。税法与税收相互依赖，不可分割，离开了税法，税收的财政、经济职能就无从体现。无论是税务机关还是纳税人，背离税法规定而作出的征纳税行为都是违法行为。因此，作为一个注册会计师，需要更多地从法律角度理解和掌握税收。

二、税法的构成要素

各国的税法一般都比较复杂，但都由若干要素构成，了解这些要素，有助于全面掌握和执行税法规定。税法的构成要素包括：总则、主体、征税对象、纳税期限、减税免税、税目、税率、罚则、附则九个项目。

（一）总则

主要包括税收立法意图、立法依据、适用原则等。任何法律规范的建立，不论是否写明立法目的、宗旨，都不是盲目立法，都是国家在一定时期内、一定形势下，根据政治经济需要，为了达到某一特定目的，通过立法去规范人们的行为，从而体现国家的方针、政策。我国现行的 20 多个税收法律、法规，都有其特定的立法目的。它们在各单行税法中都有其特殊的作用。如《中华人民共和国税收征收管理法》第一条规定：“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，制定本法”，明确地指明了本法的立法目的和意图。

（二）主体

又称权利主体，是税收法律关系的承担者。我国现行税法的主体，一方是代表国家行使税收征收管理权的各级税务机关；另一方是履行纳税义务的自然人、法人及其他组织。根据

各单行税法的目标任务不同,调整对象不同,其纳税主体也有所不同。如《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》的纳税主体是中外合资经营企业、中外合作经营企业、外资企业和外国企业。《中华人民共和国个人所得税法》的纳税主体是中国公民和外籍人、无国籍人。

(三)征税对象

征税对象是税收法律关系中主体双方权利义务所指向的物或行为,即税法要对什么进行征税。我国现行 20 多个税收法律、法规都有自己特定的征税对象。如企业所得税的征税对象是企业生产经营所得和其他所得;资源税的征税对象是应税矿产产品和生产盐。

(四)税目

税目是各个税种所规定的具体征税项目。如营业税把征税对象划分为 9 个税目,如交通运输业、建筑业、金融保险业等。确立税目的目的,是为了进一步明确征税范围和根据不同项目按照政策的需要制定高低不同的税率。

(五)税率

税率是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,直接关系到国家的财政收入和纳税人的负担。我国现行的税率主要有:(1)比例税率。是对同一征税对象或同一税目,不分数额的大小,都按规定的同一个比例数征税。目前增值税、营业税、企业所得税等采取的都是比例税率。(2)超额累进税率。是把计税金额按数额多少分成若干级距,对每个级距分别规定相应的差别税率,应税所得额每超过一个规定的级距,对超过的部分就按高一级的税率计算征收。目前采用这种税率的有个人所得税。(3)定额税率。是按征税对象确定

的计算单位,直接规定一个固定的税额,目前采用定额税率的有资源税、车船使用税等。(4)超率累进税率。是以征税对象数额的相对率划分若干级距,分别规定相应的差别税率,相对率每超过一个级距的,对超过的部分就按高一级的税率计算征税,目前,采用这种税率的是土地增值税。

(六)纳税期限

纳税期限是指纳税人按照税法规定缴纳税款的期限。税法对不同税种按纳税人经营规模的大小、缴纳税款的多少,以及会计核算的特点都规定了税款缴纳的不同期限,其目的是保证国家税收收入能够及时、均衡地收缴入库,满足国家财政预算支出的需要。如增值税纳税期限分别为1日、3日、5日、10日、15日或者一个月,具体纳税期限由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定;企业所得税在月份或者季度终了后15日内预缴,年度终了后4个月内汇算清缴,多退少补。

(七)减税免税

减税免税是国家为了体现鼓励或扶植政策,对某些纳税人和征税对象采取减少征税或免于征税的特殊规定。如对农业生产者销售的自产农业产品、对避孕药品和用具免征增值税等。

(八)罚则

又称法律责任,是对违反税法的行为采取的处罚措施。如纳税人未按照规定的期限办理纳税申报的,由税务机关责令限期改正,可以处以2000元以下的罚款。

(九)附则

这也是法律所不可缺少的重要组成要素。我国税法中,附

则主要包括两项内容：一是规定此项税法的解释权；二是规定税法的生效时间。

三、税法的分类

税法体系中按各税法的立法目的、征税对象、权限划分、适用范围、职能作用的不同，可分为不同类型的税法。

(一)按照税法的基本内容和效力的不同，可分为税收基本法和税收普通法

税收基本法是税法体系的主体和核心，在税法体系中起着税收母法的作用。其基本内容一般包括：税收制度的性质、税务管理机构、税收立法与管理权限、纳税人的基本权利与义务、税收征收范围(税种)等。我国中央人民政府1949年发布的《全国税政实施要则》就具有税收基本法的性质。税收普通法是根据税收基本法的原则，对税收基本法规定的事项分别立法进行实施，如个人所得税法、税收征收管理法等。我国目前还没有制定统一的税收基本法，随着我国税收法制建设的发展和完善，将研究制定税收基本法。

(二)按照税法的功能作用的不同，可分为税收实体法和税收程序法

税收实体法主要是指确定税种立法，具体规定各税种的征收对象、征收范围、税目、税率、纳税地点等。例如《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》、《中华人民共和国个人所得税法》就属于税收实体法。税收程序法是指税务管理方面的法律，主要包括税收管理法、纳税程序法、发票管理法、税务机关组织法、税务争议处理法等。《中华人民共和国税收征收管理法》就属于税收程序法。

(三)按照税法征收对象的不同，可分为

1. 对流转额课税的税法。主要包括增值税、营业税、消费税、关税等税法。这类税法的特点是与商品生产、流通、消费有密切联系。对什么商品征税,税率多高,对商品经济活动都有直接的影响,易于发挥对经济的宏观调控作用。

2. 对所得额课税的税法。主要包括企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税等税法。其特点是可以直接调节纳税人收入,发挥其公平税负调整分配关系的作用。

3. 对财产、行为课税的税法。主要是对财产的价值或某种行为课税。包括房产税、印花税等税法。

4. 对自然资源课税的税法。主要是为保护和合理使用国家自然资源而课征的税。我国现行的资源税、土地使用税等税种均属于资源课税的范畴。

(四) 按照税收收入归属和征管管辖权限的不同,可分为中央(收入)税法和地方(收入)税法

中央税一般由中央统一征收管理。地方税一般由各级地方政府负责征收管理。1994年我国实行新的财税体制改革,把现行18种工商税收划分为中央税、地方税、中央地方共享税三类;其中,消费税为中央税,增值税为中央地方共享税,其他税一般为地方税。

(五) 按照主权国家行使税收管辖权的不同,可分为国内税法、国际税法、外国税法等

国内税法一般是按照属人或属地原则,规定一个国家的内部税收制度。国际税法是指国家间形成的税收制度,主要包括双边或多边国家间的税收协定、条约和国际惯例等。外国税法是指外国各个国家制定的税收制度。

四、税法的法律级次

我国的税法是由法律、法规和规章组成的一个统一的法律体系。由于制定税收法律、法规、规章的各级国家机关的税收立法权不同,因此,所制定的税收法律、法规、规章的法律级次、效力也不同。税法的法律级次是按如下几个层次划分的:

(一)全国人民代表大会和全国人大常委会制定的税收法律

《中华人民共和国宪法》第38条明确规定:“全国人民代表大会和全国人民代表大会常务委员会行使国家立法权”。上述规定确定了我国税收法律的立法权由全国人大及其常委会行使,其他任何机关都没有制定税收法律的权力。在国家税收中,凡是基本的、全局性的问题,例如:国家税收的性质,税收法律关系中征纳双方权利与义务的确定,税种的设置,税目、税率的确定等,都需要由全国人大及其常委会以税收法律的形式制定实施,并且在全国范围内,无论对国内纳税人,还是涉外纳税人都普遍适用。在现行税法中,如《外商投资企业和外国企业所得税法》、《个人所得税法》、《税收征收管理法》以及1993年12月全国人大常委会通过的《关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的决定》都是税收法律。除宪法外,在税收法律体系中,税收法律具有最高的法律效力。是其他机关制定税收法规、规章的法律依据,其他各级机关制定的税收法规、规章,都不得与宪法和税收法律相抵触。

(二)全国人大或人大常委会授权立法

授权立法是指全国人民代表大会及其常务委员会根据需要授权国务院制定某些具有法律效力的暂行规定或者条例。