



高职高专规划教材

纳税实务与筹划

NASHUI SHIWU YU CHOUHUA

陆建军 刘红梅 主编



机械工业出版社
CHINA MACHINE PRESS



赠 电子 课 件

高职高专规划教材

纳税实务与筹划

主 编 陆建军 刘红梅

副主编 金锡鸽 宫映华 张建芳 吴雯洁

葛曙华 吕艳娟 樊正玲 戴 霞

参 编 高玉梅 李跃进 赵 龙 刘小景

姜 琴 陈 华



机械工业出版社

本书以国家最新的税收法律法规、新企业会计准则体系为依据,以现行税种为中心,按照:税款的计算—账务处理—纳税申报表的流程进行介绍。在此基础上,又结合具体案例及分析来介绍纳税检查与账务调整,以及税种的纳税筹划技巧和方法,使读者对企业纳税的整体操作有较全面的了解。

全书在案例、技能训练等方面内容翔实,有助于提升高职高专学生的岗位竞争能力,为学生后续的职业发展打下基础。书中还重点介绍了增值税、消费税、营业税、企业所得税、个人所得税,并在每章增加了知识目标、技能目标并设计了必要的练习题(用书教师可索取课件和答案),部分税种后还附列了补充阅读材料。

本书可作为高职高专院校会计、税务、贸易、市场营销等经济与管理类专业教学用书,也可作为企业初级会计人员、管理人员的培训教材及参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

纳税实务与筹划/陆建军,刘红梅主编. —北京:机械工业出版社,2013.6
高职高专规划教材

ISBN 978-7-111-34692-0

I. ①纳… II. ①陆… ②刘… III. ①纳税—税收管理—中国—高等职业教育—教材
②税收筹划—中国—高等职业教育—教材 IV. ①F812.423

中国版本图书馆CIP数据核字(2013)第084532号

机械工业出版社(北京市百万庄大街22号 邮政编码100037)

策划编辑:孔文梅 责任编辑:孔文梅 刘 畅

封面设计:鞠 杨 责任印制:李 洋

北京华正印刷有限公司印刷

2013年7月第1版第1次印刷

184mm×260mm·16.5印张·407千字

ISBN 978-7-111-34692-0

定价:32.00元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换

策划编辑:(010) 88379757

电话服务

网络服务

社服务中心:(010) 88361066

教材网:<http://www.cmpedu.com>

销售一部:(010) 68326294

机工官网:<http://www.cmpbook.com>

销售二部:(010) 88379649

机工官博:<http://weibo.com/cmp1952>

读者购书热线:(010) 88379203

封面无防伪标均为盗版

前 言

随着我国社会主义市场经济的不断深入发展和税收法制的完善,纳税问题成为政府、企业和社会公众越来越关注的焦点之一。目前很多高职院校将税收课程作为会计、税务、贸易、市场营销等经济与管理类专业的必修课,但纳税又具有很强的操作性和实践性,教材的选用在教学过程中起着至关重要的作用,不少教材上很多内容是税收法律法规条款与文字的陈述,即使是例题也是浅说,较难使学生感到“职”的熏陶,加之税的时效性、政策性较强,这些都使税收教学质量难以保障。

本教材特色:

(1) 本书为江苏省高等教育学会“十二五”高等教育科学研究规划课题的阶段成果。

(2) 税法的相关知识是学习和掌握纳税筹划方法与技巧的基础,本书以国家最新的税收法律法规、新企业会计准则体系为依据,以职业工作过程和要求为主线,讲解各税收政策和税收制度,层次分明。

(3) 全书案例、习题丰富,并紧扣税收政策和税收制度要点以及应用。全书选取不同类别、较为典型的中小型企业纳税业务案例,和内容翔实的习题、技能训练、资格考试试题,有助于提升高职学生的岗位竞职能力,突出了职业特色。案例分析使读者对企业纳税业务与筹划的整体操作有较客观的了解,力争做到学习的内容就是工作的内容,为学生后续的职业发展打下基础。

(4) 真正的双师型团队参与编写。本教材的参与者是来自于江苏省、山东省、四川省高职院校的专门从事税收教学、研究以及工作的主讲教师和税务局、税务师事务所、企业集团的人员。其中主编、主审既在税务实践一线从事企业税收、财务审计、咨询服务,能紧跟税收政策前沿的动态和变化,也在高职一线从事专业教学。

(5) 本教材以现行税种基本法律内容为中心,按照税款的计算→账务处理→纳税申报表的填报流程进行了说明。非会计专业可以学到税的计算,会计专业还可以学习涉税的账务处理和申报与缴纳。

(6) 本书每章增加了知识目标、技能目标、中英文关键词,并在税务检查与账务调整、税收征收管理、税收筹划部分增加了阅读材料。为巩固所学内容,每章之后设计了必要的练习题和上岗一试。

(7) 本书配有同步的《纳税实务与筹划技能训练》。

本书在编写过程中参阅了大量税法类专著、教材,税务、会计刊物,编写过程中得到了有关学校老师、有关税收事务所和企业的大力支持、帮助,并提出了不少宝贵的建议,借此机会致以谢意!

本书可作为高职院校会计、税务、贸易、市场营销等经济与管理类专业教材,也可作为企业初级会计人员、管理人员的学习、参考用书。

为方便教学,本书配备了电子课件等教学资源。凡选用本书作为教材的教师均可登录机械工业出版社教材服务网 www.cmpedu.com 免费下载。如有问题请致信 cmpgaozhi@sina.com,或致电 010-88379375 联系营销人员。

尽管编者和编辑反复斟酌、修改,作了努力,但学识水平有限,时间较紧,加之税制仍在不断完善,难免有疏漏和不足之处,希望各位读者和老师提出宝贵意见。E-mail: ht123a@163.com, QQ: 915463211, 我们不胜感激。

编 者



目 录

前言

第一章 概述	1
第一节 税收概述.....	1
第二节 税务会计概述.....	9
练习题.....	14
第二章 增值税	15
第一节 增值税概述.....	15
第二节 增值税的计算.....	21
第三节 增值税的账务处理.....	34
第四节 增值税的申报与缴纳.....	50
练习题.....	57
第三章 消费税	59
第一节 消费税概述.....	59
第二节 消费税的计算.....	63
第三节 消费税的账务处理.....	71
第四节 消费税的申报与缴纳.....	77
练习题.....	79
第四章 营业税	80
第一节 营业税概述.....	80
第二节 营业税的计算.....	84
第三节 营业税的账务处理.....	90
第四节 营业税的申报与缴纳.....	94
练习题.....	99
第五章 关税	100
第一节 关税概述.....	100
第二节 关税的计算.....	105
第三节 关税的账务处理.....	108
第四节 关税的申报与缴纳.....	111
练习题.....	113
第六章 企业所得税	114
第一节 企业所得税概述.....	114
第二节 企业所得税的计算.....	116
第三节 企业所得税的账务处理.....	136
第四节 企业所得税的申报与缴纳.....	143



练习题	153
第七章 个人所得税	155
第一节 个人所得税概述	155
第二节 个人所得税的计算	161
第三节 个人所得税账务处理	170
第四节 个人所得税的申报与缴纳	171
练习题	178
第八章 其他税种	179
第一节 城市维护建设税	179
第二节 教育费附加	182
第三节 印花税	183
第四节 契税	190
第五节 房产税	193
第六节 土地增值税	197
练习题	206
第九章 税务检查与账务调整	208
第一节 税务检查	208
第二节 税务检查后的账务调整	213
练习题	220
第十章 税收征收管理	222
第一节 税收征收管理法概述	222
第二节 税务管理	224
第三节 税款征收	230
第四节 税务检查	235
第五节 违反税务管理的法律责任	236
练习题	239
第十一章 税收筹划	240
第一节 税收筹划概述	240
第二节 税收筹划的目标	242
第三节 税收筹划的原则	244
第四节 税收筹划的基本方法	245
练习题	257
参考文献	258

第一章 概 述



知识目标

1. 掌握我国税制的构成。
2. 掌握税法的构成要素、税收管理法的基本内容。
3. 掌握税收核算原则与会计核算原则差异。



技能目标

1. 区分不同的税款征收措施、明确各种征收措施的条件。
2. 熟悉税务登记的内容及要求，明确纳税的权利、义务和法律责任。
3. 熟悉税务会计的核算方法。

第一节 税 收 概 述

一、税收的概念与特征

1. 税收的概念

税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和程序，参与社会产品或国民收入分配，强制、无偿地取得财政收入的一种分配形式。它是人类社会经济发展到一定历史阶段的产物。

税收的基本含义要从四个方面去理解：

(1) 税收是国家取得财政收入的一种基本形式。当代世界的绝大多数国家，财政收入的最主要形式都是税收，可以说，税收在世界各国的经济生活中扮演着越来越重要的控制手段的角色。

(2) 国家征税的目的在于履行其公共职能。在社会活动的两种不同形式中，公共事务区别于私人事务，具有非排他性和非竞争性的特点。在社会需要的两个部分中，公共需要区别于私人需要，具有主体的集合性和客体的不可分性的特点。而国家和代表国家行使职能的政府作为履行公共职能的机构，其征税的根本目的在于执行公共事务、满足公共需要。一方面，税收体现了国家存在的经济形式和基础；另一方面，在国家职能中，满足公共需要的物质基础部分只能靠税收，而不能靠类似私人主体的利润、规费等形式加以补偿。

(3) 国家征税凭借的是政治权力而非财产权力，是一种超经济的分配，体现了政治权力凌驾于财产权力之上的经济关系。税收的实现是具有强制性的，它是凭借国家的政治权力征收，而不是凭借生产资料所有权得到的。

(4) 税收是借助于法律形式进行的。首先，法律体现国家意志，它能在经济问题上通过对纳税义务人征税使其统一起来；其次，法律具有权威的强制性和普遍的适用性，能为国家、

个人和社会组织所共同接受；第三，法律具有公正性，使税收活动具有预先规定的特征，体现税收法律主义，易于征管。

2. 税收的基本特征

税收具有强制性、无偿性和固定性三个特征。

(1) 强制性。强制性即税收的法律性，是指纳税义务的形成与履行的法定约束性，对居民和社会组织来说，税收是一种非自愿的、强制的缴纳形式，一切有纳税义务的人都必须依法纳税，否则就要受到法律的制裁。税收具有强制性的原因是社会利益与个人利益在主客体上存在矛盾，为了维护整体利益，必须预先以法律手段来实施国家职能所要求的公共产品的价值补偿。首先，税收的强制性直接来自国家政治权力的强制性；其次，税收的强制性是提供公共物品的必要手段；第三，税收的强制性体现国家的意志和法律的特征。

(2) 无偿性。无偿性是指税收针对具体的纳税义务人而言没有直接返还性，国家也不会为此支付任何等额报酬，与税收对人民群众整体利益的“取之于民，用之于民”的整体返还性不是一个角度。

(3) 固定性。税收的固定性是指税收是一种普遍的、经常的收入形式，是按照法律事先规定的标准连续征收和缴纳的。首先，在内容上，税收具有一定的制度性与普遍认可的税收原则；其次，在形式上，税法体系统一、完整、严密；第三，在确定方式上，税收是法定机构按法定程序与标准制定、颁布和实施的。国家在征税之前以法律的形式预先规定了征税对象、征收比例或数额和征收方法等，使税收具有相对的稳定性。

税收的三个基本特征是互相联系、缺一不可的。税收的强制性决定了征收的无偿性，而强制性和无偿性又决定和要求征收的固定性，税收的特征使税收区别于其他财政收入形式，如上缴利润、国债收入、规费收入、罚没收入等。税收的特征是不同社会形态下税收的共性，集中体现了税收的权威性。

二、税收的作用

1. 税收是国家组织财政收入的主要形式和工具

由于税收具有强制性、无偿性和固定性的特征，同时税收的来源十分广泛，因而在筹集财政资金、实现财政收入和保证财政收入的稳定性等方面起着重要的作用。

(1) 组织财政收入是税收的基本作用。税收是随着国家的产生而产生的，为国家行使职能而组织财政收入，就成了它的第一职能。国家通过税收，可以把分散在各部门的国民收入集中起来，以满足国家实现其职能的物质需要。

(2) 税收是国家财政收入的重要支柱。目前，在我国税收已占国家财政收入的 95% 以上，在日本占 91%，在英国占 96%，在美国占 98%。

2. 税收是国家对经济实行宏观调控的重要经济杠杆之一

政府可以通过制定符合国家宏观经济政策的税法，以法律形式确定国家与纳税义务人之间的利益分配关系，调节收入分配水平，调整产业结构，实现资源的优化配置，公平纳税义务人的税收负担，促进平等竞争，为市场经济的发展创造良好的条件。

3. 税收可以维护国家经济权益，促进对外经济交往

在国际经济交往中，充分运用国家的税收管辖权，在平等互利的基础上，适应国际经济



组织所规定的基本原则,利用国际税收协定等规范性手段,加强同各国、各地区的经济交流与合作,不断扩大和发展引进外资、技术的规模、形式和渠道,建立和完善涉外税收制度,在维护国家权益的同时发展国家间的经济技术合作关系。

4. 税收为国家及企业管理提供经济信息,对各项经济活动实行监督

税收涉及国民经济的各个方面,税收收入的结构可以反映国民经济状况及其发展趋势。同时,税收深入到企业经济核算的各个环节,可以监督经营单位和个人依法经营,加强经济核算,提高经营管理水平。同时通过税务检查,严肃查处各种违法行为,为国民经济的健康发展创造一个良好、稳定的经济秩序。

三、税收制度概述

1. 税收制度的概念

所谓税收制度一般是指国家通过立法程序规定的各种税收法令和征收管理办法的总称。它是国家向纳税单位和个人征税的法律依据和工作规程,规定了国家和纳税人之间的征纳关系。税收制度有广义和狭义之分。广义的税收制度是指国家以法律形式规定的税种设置及各项税收征收管理制度。它一般包括税法通则、各税种的基本法律、法规、条例、实施细则、具体规定和征收管理办法等;狭义的税收制度是指国家设置某一具体税种的课征制度,它由纳税人、征税对象、税率、纳税环节、纳税期限、税收优惠、违章处理等基本要素所组成。这里主要是指狭义的税收制度。

2. 我国税法体系

我国税法体系主要由以下六个层次构成:

(1) 全国人民代表大会和全国人大常委会制定的税收法律。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。在现行税法中,如《企业所得税法》、《个人所得税法》、《税收征收管理法》等都是税收法律。

(2) 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。国务院经授权立法所制定的规定或条例等,具有国家法律的性质和地位,它的法律效力高于行政法规,在立法程序上还需要报全国人大常委会备案。国务院从1994年1月1日起实施工商税制改革,制定实施了增值税、营业税、消费税、资源税、土地增值税等暂行条例。

(3) 国务院制定的税收行政法规。国务院作为最高权力机关的执行机关,是最高国家行政机关,拥有广泛的行政立法权。行政法规作为一种法律形式,在中国法律形式中处于低于宪法、法律和高于地方法规、部门规章、地方规章的地位,也是在全国范围内普遍适用的。国务院发布的《企业所得税实施细则》、《税收征收管理法实施细则》等,都是税收行政法规。

(4) 地方人民代表大会及其常委会制定的税收地方性法规。根据《地方各级人民代表大会和各级人民政府组织法》的规定,省、自治区、直辖市的人民代表大会以及省、自治区的人民政府所在地的市和经国务院批准的较大的市的人民代表大会有制定地方性法规的权力。

(5) 国务院税务主管部门制定的税收部门规章。有权制定税收部门规章的税务主管机关是财政部、国家税务总局。其制定规章的范围包括:对有关税收法律、法规的解释,税收征收管理的具体规定、办法等。税收部门规章在全国范围内具有普遍适用效力,但不得与税收



法律、行政法规相抵触。例如，财政部颁发的《增值税暂行条例实施细则》、国家税务总局颁发的《税务代理试行办法》等都属于税收部门规章。

(6) 地方政府制定的税收地方规章。地方政府制定的税收规章，都必须在税收法律、法规明确授权的前提下进行，并且不得与税收法律、行政法规相抵触。没有税收法律、法规的授权，地方政府是无权自定税收规章的，凡越权自定的税收规章没有法律效力。例如，国务院发布实施的城市维护建设税、房产税等地方税种暂行条例，都规定省、自治区、直辖市人民政府可根据条例制定实施细则。



例题 1-1

国务院经授权立法制定的《中华人民共和国增值税暂行条例》具有国家法律的性质和地位。()

【答案】√。

【解析】国务院经授权立法所制定的规定或条例等，具有国家法律的性质和地位，它的法律效力高于行政法规，在立法程序上还需报全国人大常委会备案。



例题 1-2

地区性地方税收的立法权可经省级立法机关或经省级立法机关授权的下级政府行使。()

【答案】×

【解析】地方性地方税收的立法权应只限于省级立法机关或经省级立法机关授权同级政府，不能层层下放。

3. 税收制度的构成要素

税收制度会随着地区和时间的差别而有所不同。由于各国的政治、经济条件不同，各国的税收制度也不相同，具体征收管理办法更是千差万别。就单个国家或地区而言，由于不同时期的政治经济形势变化，其税收制度也会有所变化，甚至会发生根本性变革。尽管各国税收制度的结构和体系存在差异，但其基本构成要素是大致相同的，这些基本构成要素包括纳税人、征税对象、税率、纳税环节、纳税期限、减免税和违章处理等。

(1) 纳税人。纳税人是纳税义务人的简称，是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人，又称纳税主体。纳税人主要说明向谁征税和由谁纳税的问题，包括自然人和法人：①自然人，是指依法在民事上享有权利、承担义务的人，包括本国公民和居住在本国的外国公民；②法人，是指依法成立并能以自己的名义独立参与民事活动，享有民事权利和承担民事义务的社会组织。

与纳税人相关联的一个概念是负税人。一般认为，纳税人是税法上规定的纳税主体；负税人是从经济角度而言，实际承担了税负的主体。纳税人与负税人之间的关系取决于税收负担能否转嫁。若税收负担能转嫁，纳税人与负税人分离；若税收负担不能转嫁，纳税人与负税人合一。

与纳税人相关联的另一个概念是扣缴义务人。扣缴义务人是税法上规定的负有扣缴税收义务的单位和个人。扣缴义务人直接负有税款的扣缴义务，应当按照规定代扣税款，并按期、足额地缴库。对不履行扣缴义务的，除限令其缴纳所应扣的税款外，还要加收滞纳金或罚金。



(2) 征税对象。征税对象又称课税对象或征税客体,是指国家征税的标的物。每一种税一般都有其特定的征税对象。因此,征税对象是一种税区别于另一种税的主要标志,每一种税名称的由来以及各种税在性质上的差别,也主要取决于不同的征税对象。

征税对象可以从质和量两方面进行具体化:质的具体化是征税范围和税目;量的具体化是计税依据。

征税范围是指税法规定的征税对象的具体内容范围,是国家征税的界限,凡列入征税范围的都要征税。税目是指税法上规定应征税的具体项目,是征税对象的具体化。税目体现了征税的广度,反映了各税种具体的征税范围。计税依据是指计算应纳税额所依据的标准。一般地,从价计算的税收以计税金额为计税依据,从量计算的税收以征税对象的重量、容积、体积、面积、数量为计税依据。

(3) 税率。税率是指税额与征税对象数量之间的比例。税率的基本形式一般有比例税率、累进税率和定额税率三种。

1) 比例税率。比例税率是指对同一征税对象或同一税目,不论数额大小只规定一个征税百分比的税率。在具体运用时,比例税率可以细分为统一比例税率、行业比例税率、产品比例税率、地方差别比例税率、幅度比例税率等。

2) 累进税率。累进税率是指税率随着征税对象数额的增大而提高的一种税率制度。它将征税对象数额按大小划分成若干等级,对每个等级由低到高规定相应的税率,征税对象数额越大税率越高,征税对象数额越小税率越低。累进税率因计算方法和累进依据不同又可分为全额累进税率、超额累进税率、超倍累进税率和超率累进税率等。其中使用时间较长和应用较多的是超额累进税率。

3) 定额税率。定额税率是税率的一种特殊形式,它是指按征税对象的一定计量单位规定固定税额,而不是规定征收比例的一种税率制度。定额税率一般使用于从量计征的税种,具体运用时,又可分为地区差别定额税率、幅度定额税率和分类分级定额税率等形式。

此外,税率的几种特殊形式还有:附加与加成。附加是地方附加的简称,是地方政府在正税之外附加征收的一部分税款;加成是加成征税的简称,是对特定纳税人的一种加税措施,加一成即增加税额的10%,其余以此类推。

(4) 纳税环节。所谓纳税环节,一般是指在商品流通过程中应该缴纳税款的环节。商品从生产到消费,中间往往要经过许多环节,如工业品要经过工厂生产、商业采购、商业批发和零售等环节。在上述商品流转环节中,可以选定一个或几个环节缴纳税款。具体确定在哪个环节纳税,关系到税制结构和整个税收体系的布局,关系到对商品生产、流通是否有利,影响到物价的变化,关系到税款能否及时足额地入库,国家财政收入能否得到保证,关系到地区间对税款收入的分配,也关系到是否便利纳税人缴纳税款等诸多方面。

(5) 纳税期限。所谓纳税期限,是指纳税人发生纳税义务后,向国家缴纳税款的间隔时间。各种税收都需要明确规定缴纳税款的期限,这是由税收固定性决定的,也是税收收入及时性的体现。确定纳税期限时:首先,应根据国民经济各部门生产经营的特点和不同的征税对象来确定;其次,应根据纳税人缴纳税款的数额多少来确定;第三,应根据纳税义务发生的特殊性和加强税收征管的要求来确定。从我国现行各税种看,纳税期限有按年征收、按季征收、按月征收、按天征收和按次征收等。

(6) 减免税。减免税是对某些纳税人或征税对象给予鼓励和照顾的一种特殊规定。减税是指对应纳税额少征一部分税款；免税是指对应纳税额全部免征。减免税是一种特殊的调节手段，必须严格按照税法规定的范围和权限办事，任何单位和部门不得任意扩大范围和超越权限擅自减税、免税。

减免税的形式包括税基式减免、税率式减免和税额式减免：

1) 税基式减免税，是指通过直接缩小计税依据的方式实现的减税、免税，具体包括起征点、免征额、项目扣除、跨期结转等。起征点是指税法规定的征税对象开始征税的数额起点，即征税对象数额未达到起征点的不征税，达到或超过起征点的则就其全部数额征税；免征额是指税法规定的在征税对象全部数额中免予征税的数额，即不论纳税人收入多少，只对减去一定数额后的余额征税；项目扣除是指征税对象总额先扣除某些项目的金额后，以其余额为计税依据计算应纳税额；跨期结转是指将某些费用及损失向后或者向前结转，抵消其一部分收益，以缩小税基，实现减免税。

2) 税率式减免税，是指通过直接降低税率的方式来实现的减税、免税，具体包括重新确定税率、选用其他税率和规定零税率。

3) 税额式减免，是指通过直接减少应纳税额的方式来实现的减免税，具体包括全部免征、减半征收、核定减征率、核定减征额。

(7) 违章处理。违章处理是指税务机关对纳税人违反税法的行为采取的处罚性措施。这种处罚是税制中不可缺少的要素，是税收强制性的形式特征在税收制度上的体现。

税务违章行为主要包括：违反税收征收管理法，即未按规定办理税务登记、纳税申报、建立保存账簿、提供纳税资料和拒绝接受税务机关监督检查等行为；欠税，即纳税人因故超过税务机关核定的纳税期限，少缴或未缴税款；偷税，即纳税人使用欺骗、隐瞒等手段逃避纳税；抗税，即纳税人公然拒绝履行国家税法规定的纳税义务；骗税，即纳税人利用假报出口等欺骗手段，骗取国家出口退税款的违法行为。

对上述违章行为的处理措施：①征收滞纳金，即税务机关对欠税纳税人所征收的一种处罚金。②处以税务罚款，即对纳税人违章行为所处的一种经济制裁。③税收保全措施。④追究刑事责任。对违反税收法规，偷税抗税情节严重，触犯刑法的纳税人，除按税收法规补税并按刑法规定处以罚款外，对直接责任人员，应移送司法机关追究刑事责任。⑤税务复议与诉讼。税法规定，纳税人与税务机关在纳税或违章处理等问题上发生争议时，纳税人可以向上一级税务机关申请复议，也可向人民法院提起诉讼。

例题 1-3

下列各项中，表述正确的是（ ）。

- A. 税目是区分不同税种的主要标志
- B. 税率是衡量税负轻重的重要标志
- C. 纳税人就是履行纳税义务的法人和自然人
- D. 征税对象就是税收法律关系中征纳双方权利义务所指的物品

【答案】B

【解析】征税对象是区分不同税种的主要标志；纳税人就是履行纳税义务的法人、自然人及其他组织；征税对象就是税收法律关系中征纳双方权利义务所指向的物或行为。



4. 税收的分类

税收的分类标准和方法很多,我国对税收的分类通常有以下几种主要方法:

(1) 以征税对象为标准的分类。按征税对象的不同进行分类,可将全部税收划分为流转税类、所得税类、财产税类、资源税类和行为税类五种类型。

1) 流转税类。流转税类是以商品生产、商品流通和劳动服务的流转额为征税对象的一类税收。我国现行的增值税、消费税、营业税、关税等属于流转税类。

2) 所得税类。所得税类也称收益税类,是以纳税人的各种收益额为征税对象的一类税收。

所得税类属于终端税种,它体现了量能负担的原则,即所得多的多征,所得少的少征,无所得的不征。该税类目前已经成为世界各国税收制度中的主要税种。所得税类的特点是:征税对象不是一般收入,而是总收入减除准予扣除项目后的余额,即应纳税所得额,征税数额受成本、费用、利润高低的影响较大。我国现行的企业所得税、个人所得税等属于所得税类。

3) 财产税类。财产税类是以纳税人拥有的财产数量或财产价值为征税对象的一类税收。其特点是:税收负担与财产价值、数量关系密切,体现调节财富、合理分配等原则。我国现行的房产税、契税、车船使用税等属于财产税类。

4) 资源税类。资源税类是以自然资源和某些社会资源为征税对象的一类税收。其特点是:税负高低与资源级差收益水平关系密切,征税范围的选择比较灵活。我国现行资源税、城镇土地使用税和耕地占用税等属于这类税收。

5) 行为税类。行为税类也称特定行为目的税类,它是国家为了实现某种特定目的,以纳税人的某些特定行为为征税对象的一类税收。其特点是:征税的选择性较为明显,税种较多,具有较强的时效性。我国现行的印花税、车辆购置税、城市维护建设税、土地增值税等都属于行为税类。

(2) 以计税依据为标准的分类。按照计税依据标准的不同对税收进行分类,分为从价税、从量税和复合税。

1) 从价税。从价税是指以征税对象的价值或价格为计税依据征收的一种税,一般采用比例税率和累计税率,如我国的增值税、营业税、个人所得税等都采取从价计征形式。

2) 从量税。从量税是指以征税对象的实物量作为计税依据征收的一种税,一般采用定额税率,我国的资源税、耕地占用税、城镇土地使用税等均实行从量计征形式。

3) 复合税。复合税是指对征税对象采取从价和从量相结合的复合计税方法征收的一种税,如对卷烟、白酒征收的消费税,采取从价和从量相结合的复合计税方法。

(3) 以税收收入的归属权不同为标准的分类。按照税收的征收权限和收入支配权限进行分类,分为中央税、地方税和中央地方共享税。

中央政府固定收入包括消费税(含进口环节海关代征的部分)、车辆购置税、关税、海关代征的进口环节增值税等。

地方政府固定收入包括城镇土地使用税、耕地占用税、土地增值税、房产税、城市房地产税、车船税、契税、屠宰税、筵席税、农牧业税。

中央政府与地方政府共享收入主要包括:

1) 增值税(不含进口环节由海关代征的部分):地方政府分享 25%,中央政府分享 75%。

2) 营业税:铁道部、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分归中央政府,其余部



分归地方政府。

3) 企业所得税：铁道部门、各银行总行及海洋石油企业缴纳的部分归中央政府，其余部分中央与地方政府按比例分享。

4) 个人所得税：除储蓄存款利息所得的个人所得税外，其余部分的分享比例与企业所得税相同。

5) 资源税：海洋石油企业缴纳的部分归中央政府，其余部分归地方政府。

6) 城市维护建设税：铁道部、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分归中央政府，其余部分归地方政府。

7) 印花税：证券交易印花税收入的 97% 归中央政府，其余 3% 和其他印花税收入归地方政府。

我国主要税费适用企业见表 1-1。

表 1-1 我国主要税费适用企业一览表

序 号	税 种	适 用 企 业	备 注
1	增值税	工业、商业性企业、部分服务业、交通运输业	
2	消费税	生产应税商品的企业	
3	营业税	非工业、商业性企业	
4	企业所得税	除个人、合伙企业以外的各类企业	
5	个人所得税	各类企业	代扣代缴
6	资源税	生产应税商品的企业	
7	土地增值税	转让房地产的企业	主要为房地产开发企业
8	城市维护建设税	各类企业	
9	关税	进出口企业	
10	城镇土地使用税	各类企业	
11	房产税	各类企业	
12	车船税	各类企业	
13	印花税	各类企业	
14	车辆购置税	各类企业	购置车辆时一次性征收
15	耕地占用税	各类企业	占用耕地时一次性征收
16	契税	各类企业	土地使用权和房屋所有权权属转移时征收
17	烟叶税	收购烟叶的企业	
18	教育费附加	各类企业	全国范围内征收

车辆购置税在购置车辆时一次性征收，耕地占用税在耕地时一次性征收，这两种税计入车辆或土地的购置成本中即可，不需要经常性申报、缴纳。契税是在土地使用权和房屋所有权权属转移时征收（由承受单位或个人缴纳），也不需要经常性申报、缴纳。烟叶税适用的企业很少。企业涉及的主要税费有增值税、消费税、营业税、企业所得税、个人所得税、资源税、土地增值税、关税、印花税、房产税、城市维护建设税、教育费附加 12 个，本书将分章节介绍这些税费。



5. 税收基本程序

在税收征管法中规范了纳税人纳税时要经过的程序,包括税务登记、发票领购、账证设置、纳税申报、税款缴纳、税务争议的复议或诉讼以及法律责任等。

(1) 税务登记。税务登记是税务机关对纳税人的生产、经营活动进行登记,并据此对纳税义务人实施税务管理的一系列法定制度的总称。凡是具有法律、法规规定的应税收入、应税财产或应税行为的各类纳税人,均应当依照《税务登记管理办法》的有关规定办理税务登记。扣缴义务人应当在发生扣缴义务时到税务机关申报登记,领取扣缴税款凭证。因此,办理税务登记时纳税人必须履行的首要环节,包括开业税务登记、变更税务登记、注销税务登记和停业、复业税务登记四种。

(2) 凭证账簿管理。凭证、账簿管理是对纳税人生产经营活动,包括销售货物、提供劳务、购置财产等发生的财务活动的书面证明所进行的管理。凭证、账簿管理是税务登记之后纳税活动的重要环节,包括发票的使用和管理、凭证及账簿的设置和管理。

(3) 缴纳税款。纳税义务人在办理了税务登记,建立了相应的账证之后,当发生应税行为时,一是按照程序,按期足额纳税;二是了解并维护作为一个纳税人的权利,不放弃应得的利益。纳税义务人首先要办理纳税申报,纳税申报是纳税义务人在发生纳税义务后,按照税法或税务机关的期限和内容向主管税务机关提交有关纳税事项书面报告的法律行为,是纳税人履行纳税义务、界定纳税人法律责任的主要依据。

(4) 行政复议和行政诉讼。纳税义务人在纳税的过程中与税务机关发生纳税争议时,针对不同的情形可采取行政复议和行政诉讼。

税务行政复议是指当事人(纳税人、扣缴义务人、纳税担保人)不服税务机关及其工作人员做出的税务具体行政行为,依法向上一级税务机关提出申请,复议机关经审理对原税务机关具体行政行为依法做出维持、变更、撤销等决定的活动。税务行政诉讼是指公民、法人和其他组织认为税务机关及其工作人员的具体税务行政行为违法或不当,侵犯了其合法权益,依法向人民法院提起诉讼,由人民法院对具体税务行政行为的合法性和适当性进行审理并做出裁决的司法活动。税务行政诉讼的受案范围与税务行政复议的受案范围基本一致。

(5) 法律责任。违反税收法律的当事人应承担相应的法律责任,《征管法》和《刑法》的有关条文对此做出了规定。纳税人违反法律需承担的法律责任包括行政责任和刑事责任两方面。如未按规定申报税务登记、设置和保管账簿、安装使用税控系统违反税务管理的行为,由税务机关限期整改,可处2 000元以下的罚款;情节严重的,处以2 000元以上1万元以下的罚款。《征管法》规定,纳税人未按照税法规定的期限办理纳税申报和报送纳税资料的,扣缴义务人未按照税法规定和期限向税务机关报送代扣代缴、代收代缴报告表和有关资料的,由税务机关责令限期改正,并可处以2 000元以下的罚款;情节严重的,可处以2 000元以上1万元以下的罚款等。

第二节 税务会计概述

一、税务会计的概念、特点

税务会计以提供税务信息为目标,采用记录、计算、检查等专门方法,特别是通过设置

各税种的明细账、编制纳税报表，连续、系统地反映应交税款、未交税款、退税款等内容，为纳税人、税务机关及其他有关方面提供税务信息。

税务会计反映和监督的是纳税人的税务资金运动过程，所提供的是纳税人税务活动信息，与纳税活动无关的经济活动不予反映。以税收法规为准绳，确认、计量、记录和报告企业的税务信息，是税务会计的首要特性，也是税务会计区别于财务会计、管理会计的主要标志。

税务筹划是纳税人在法律规定允许的范围内，通过对经营、投资、理财活动的事先安排和策划，尽可能地降低纳税成本，以求实现资金、成本和利润最佳效果的一种理财行为。税务会计不仅仅是反映、监督纳税人的税务资金运动，而且可以根据充分、可靠的税务信息，结合纳税人自身的特点，筹划纳税人的经营方式和纳税方式，实现纳税人不多缴税、减轻税负的目的。

税务与会计制度的具体政策规定越来越丰富，两者的差异也越来越大，从而使得纳税人的涉税关系越来越复杂。精通税收法规的税务会计可以提供税务咨询服务，从而有助于纳税人增强诚信纳税意识，树立良好的纳税信用，避免或减少涉税风险。

二、税务会计的核算对象

税务会计的核算对象是指税务会计所要核算和监督的内容，是纳税人在其生产经营过程中可用货币表现的与税收相关的经济活动。具体包括以下内容：

(1) 商品销售及经营收入。税务会计核算对象是指企业在生产经营活动中销售商品或提供劳务所取得的各种收入。在商品销售阶段，由于货款结算方式的不同，加之出现视同销售等业务时，其销售收入有确认时间是不同的，其涉税业务时间也是不等的，所以导致计算增值税、营业税等流转税及所得税等收益税的依据会有所区别。因而，生产经营收入核算是否全面、真实完整，关系到税款计算的准确与否和能否及时足额上缴国库的问题。

(2) 产品生产成本及有关费用、损失。企业在生产经营过程中耗费的料、工、费等，以及还有可能受到市场变化、意外灾害等原因造成的损失。有些成本、费用和损失按照税法的规定是可以作为企业所得税扣除项目予以扣除的。因此，生产经营成本费用及损失的核算是否以税收法律法规为依据，关系到应纳税所得额的计算正确与否，从而关系到所得税计算和缴纳的正确性。

(3) 收益分配。收益是企业一定会计期间内实现的经营成果，也是企业一定时期的经营所得。由于税法与会计准则间的差异，导致财务会计核算的会计利润与税法上规定的应纳税所得额间产生了差异。因此在收益分配时，税法规定企业必须以上缴所得税的形式在企业与国家之间进行分配，因此，税务会计必须保证经营成果计算正确，以保证所得税的正确计缴，而且，当企业财务会计核算的经营成果与按税法要求核算的结果不一致时，税务会计必须按照税法规定的要求及时调整财务会计核算的结果。

(4) 税款的计算与纳税申报。税款的计算和纳税申报是税务会计的重点内容之一，税款计算的正确与否，直接涉及国家能否足额地收缴税款和企业正确、及时、准确地缴纳税款。纳税人必须严格按照税收法规的要求，准确计算应缴税额，并且依法将计提的税款及时上缴国库。在缴纳税款时，纳税人必须按法定的程序编制纳税申报表，填制税收缴款书，经税务征收机关审核无误后及时缴纳。准确无误地计算税款及编制纳税申报表是税务会计核算的主



要内容。

(5) 缴纳罚金和税收减免。税务机关对纳税人因违反税收法规和因超过规定期限缴纳税款的加征罚款和滞纳金。

(6) 应税财产和应税行为。应税财产是指企业在某一时点上占用或支配的需要纳税的财产数量和价值,包括不动产、有形资产、无形资产等,如房产税、契税等;应税行为是指税法规定的企业应纳税的特定行为,如订立合同、开立账簿缴纳的印花税等。应税财产和应税行为在会计核算过程中应按税法规定执行,并及时在税务会计中予以反映。

三、税务会计应遵循的基本制度

为了顺利履行税务会计职能,税务会计工作必须遵循以下的制度规定:

1. 会计准则等法规制度

对于《会计法》、《企业会计准则》等法规制度,与其他专业会计一样,税务会计也必须遵照执行。只有当会计准则与税收规定有差别时,才按税收的规定执行。

2. 纳税申报制度

纳税申报制度,是企业履行纳税义务的法定程序,按规定向税务机关申报缴纳应缴税款的制度。企业税务会计应根据各税种的不同要求真实反映纳税申报的内容。

3. 减免税、退税与延期纳税的制度

企业可按照税收规定,申请减税、免税、退税和延期纳税。按照税务机关的具体规定办理书面申报和报批手续,应附送有关报表,以供税务机关审查。批准前,企业仍应申报纳税,减免税到期后,企业应主动恢复纳税。

4. 企业纳税自查制度

企业纳税自查,是企业自身监督本单位履行纳税义务,防止和纠正错计税、少缴税、欠税的一种手段。企业内部对账务、票证、经营、核算、纳税情况进行自行检查,以避免欠税方面的疏漏给企业造成不应有的损失。

四、税务会计的核算方法

税务会计核算方法是对企业缴纳税款的形成、计算和缴纳过程的经济业务进行连续、完整、系统的记录和计算。提供纳税信息所应用的方法,主要包括:设置会计科目和账户,复式记账,填制、审核税务会计凭证,登记账簿,填制缴纳申报表等。税务会计的核算是按会计准则的规定,设置“应交税费”等相关科目对企业税务资金运动进行反映。由于核算方法基本与财务会计相同,在此仅介绍税务会计科目设置和税务会计凭证,纳税申报表则在本书各税种中介绍。

(一) 税务会计科目设置

(1) 设置“应交税费”会计科目。该科目属于负债类会计科目,除印花税、关税及耕地占用税等不需预缴的税种外,其余各税种的应缴、预缴、已缴税款业务,均通过“应交税费”科目进行核算。该科目按税种及特殊业务事项设置明细账进行明细核算。

(2) 设置“所得税费用”、“递延所得税资产”、“递延所得税负债”科目。这三个科目分别用于核算所得税费用和暂时性差异对所得税的影响。