

|高|职|高|专|规|划|教|材|



税收实务

HUI SHOU SHI WU

陆建军 / 主编

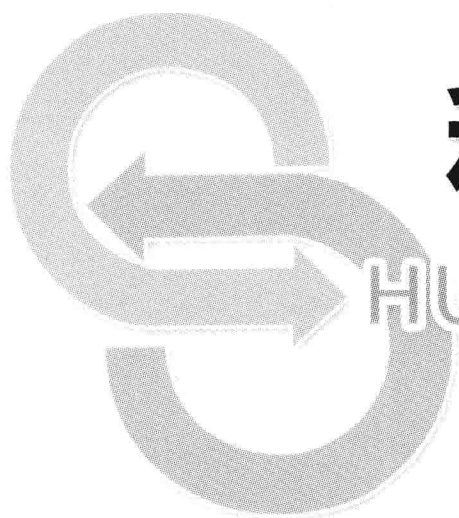
· 第2版 ·



经济管理出版社

ECONOMY & MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

| 专 规 划 教 材 |



税收实务

HUISHOUSHIWU

主 编 陆建军

副主编 陈建春 施 刚
金锡鸽 祁金祥
朱鸿祥

常州大学图书馆
藏书章

第 2 版



经济管理出版社
ECONOMY & MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

税收实务/陆建军主编. —2版. —北京:经济管理出版社, 2010. 5

ISBN 978—7—5096—0978—1

I. ①税… II. ①陆… III. ①税收管理—中国—高等学校:技术学校—教材 IV. ①F812. 423

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 081399 号

出版发行: **经济管理出版社**

北京市海淀区北蜂窝 8 号中雅大厦 11 层

电话: (010) 51915602 邮编: 100038

印刷: 世界知识印刷厂

经销: 新华书店

组稿编辑: 胡翠平

责任编辑: 魏晨红

技术编辑: 杨国强

责任校对: 超凡 曹平

787mm×1092mm/16

27 印张 630 千字

2010 年 6 月第 2 版

2010 年 6 月第 2 次印刷

印数: 5001—10000 册

定价: 45.00 元

书号: ISBN 978—7—5096—0978—1

• 版权所有 翻印必究 •

凡购本社图书, 如有印装错误, 由本社读者服务部

负责调换。联系地址: 北京阜外月坛北小街 2 号

电话: (010) 68022974

邮编: 100836

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,对人们的社会经济活动和社会经济运行产生着越来越重要的影响。对企业而言,纳税工作的重要性不言而喻。一切税收活动必须符合法定的方式,税法必须对税收活动予以严格约束与规范,尤其在实践中更要求征税主体依法行政和纳税主体依法纳税。从某种意义上说,对税法的严格遵守,往往更多地取决于对其认识和理解的程度。纳税又具有很强的操作性和实践性。由此可见,税收知识在高职教育经济与管理类人才培养课程体系中处于重要的地位。

2008年7月我们组织了高职教育中具有丰富教学经验与实践经验的教师,编写了《税收实务》。自出版以来受到读者的欢迎,其间我国税收法规尤其是新的增值税、消费税、营业税、所得税实施细则发生了很多变化。本教材的修订以国家最新的税收法律法规、新企业会计准则体系为依据,在内容体系上作了较大调整,分为上篇《纳税基础》和下篇《税收筹划》。上篇《纳税基础》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,以现行税种为中心,按照税款的计算—账务处理—纳税申报表的填报及填制方法的流程进行了说明和编排,与实际工作情况一致。增加了耕地占用税、车辆购置税、纳税检查与账务调整及各税种税务会计的权重。下篇《税收筹划》是在了解各税种的基本规定和特点的基础上,介绍了纳税筹划的相关知识、纳税筹划案例。结合具体案例来介绍各税种的纳税筹划技巧和方法。在此基础上,再结合不同行业通过一些大型综合案例的分析使读者对企业纳税筹划的整体操作有较全面的了解。每个纳税人都应依照法律规定及时、足额地缴纳税款。依法纳税是每个纳税人的法定义务,同时,纳税筹划也是纳税人的一项基本权利。纳税人可以根据税收法规的要求,通过对经营业务的合理安排,合法地降低纳税成本,以获得最大的经济效益。

全书案例、技能训练、资格考试训练等方面的内容翔实,着力提升高职学生的岗位竞争能力,能为学生后续的职业发展打下基础。书中重点突出了流转税(增值税、消费税、营业税)、所得税(企业所得税、个人所得税)。为巩固所学内容,每章之后设计了必要的练习题,并在书后附了习题答案,以供参考;部分税种后还附列了阅读材料,可以对相关章节内容起到补充作用,力求简明、易懂、体系完整、便于教学。若有新的税收法规的具体变动,应以新法规为准。

本书为江苏省教育科学“十一五”规划课题《学习共同体理念下高职学生关键

能力培养模式探索与研究》(课题号 D/2008/01/161); 江苏省高职教育研究会重点课题《高职院校开放式创新人才培养模式研究与实践》(课题号 2007—28—1) 阶段成果。

本教材在编写过程中参阅了大量近年来出版的税法类专著、教材, 有关学校的老师对这本教材提出了不少有见地的建议, 借此机会向他们致以谢意! 同时, 编者所任教的各班级的同学以及用书单位的相关人员, 在探讨问题的过程中给我们不少启发并提供了很多鲜活的案例, 在此对他们一并表示感谢。

本教材由陆建军任主编, 陈建春、施刚、金锡鸽、祁金祥、朱鸿祥任副主编。参编人员及分工如下: 陆建军编写一、二、五、十六、十八、十九、二十章; 陈建春编写十二、十三、十五章; 施刚编写第三、四、十七章; 金锡鸽编写第九、十四章; 祁金祥编写第六、七、八章; 朱鸿祥编写第十、十一章。全书由陆建军审订修改定稿。

本教材是为高职院校会计、税务、贸易、市场营销等经济与管理类专业培养技术应用型人才, 针对税法课程的教学需要而编写的, 也可作为企业初级会计人员、管理人员的学习用书使用。

为了进一步理解和掌握本教材的内容, 我们于 2009 年 1 月编写的《税法实务学习训练与解析》一书, 也按此结构和内容进行了调整修订, 对提高学生分析处理社会经济活动中的涉税问题及思考能力, 增强实践操作技能, 是极有帮助的。

尽管在编写中我们作了努力, 但因学识水平有限, 时间较紧, 加之税制仍在不断完善, 仍难免有疏漏和不足之处, 希望读者赐教, E-mail: nt123a@ yahoo. com. cn, 我们不胜感激。

编者

2010 年 4 月

目 录

上篇 纳税基础

第一章 概述	3
第一节 税收概述	3
第二节 税收制度概述	6
第三节 税务会计概述	14
复习思考题	21
练习题	21
第二章 增值税	22
第一节 增值税概述	22
第二节 增值税基本法律内容	25
第三节 增值税的计算	30
第四节 增值税的账务处理	45
第五节 增值税的申报与缴纳	78
复习思考题	91
练习题	92
第三章 消费税	94
第一节 消费税概述	94
第二节 消费税基本法律内容	95
第三节 消费税的计算	100
第四节 消费税的账务处理	109
第五节 消费税的申报与缴纳	120
复习思考题	122
练习题	123
第四章 营业税	124
第一节 营业税概述	124
第二节 营业税基本法律内容	125

第三节 营业税的计算·····	133
第四节 营业税的账务处理·····	140
第五节 营业税的申报与缴纳·····	145
复习思考题·····	151
练习题·····	151
第五章 关税·····	152
第一节 关税概述·····	152
第二节 关税基本法律内容·····	153
第三节 关税的计算·····	163
第四节 关税的账务处理·····	174
第五节 关税的申报与缴纳·····	177
复习思考题·····	181
练习题·····	182
第六章 城市维护建设税及教育费附加·····	183
第一节 城市维护建设税概述·····	183
第二节 城市维护建设税基本法律内容·····	183
第三节 城市维护建设税的计算·····	184
第四节 城市维护建设税的账务处理·····	185
第五节 城市维护建设税的申报与缴纳·····	186
附：教育费附加·····	188
复习思考题·····	192
练习题·····	192
第七章 资源税·····	193
第一节 资源税概述·····	193
第二节 资源税基本法律内容·····	193
第三节 资源税的计算·····	195
第四节 资源税的账务处理·····	196
第五节 资源税的申报与缴纳·····	199
复习思考题·····	202
练习题·····	202
第八章 城镇土地使用税·····	203
第一节 城镇土地使用税概述·····	203
第二节 城镇土地使用税基本法律内容·····	203
第三节 城镇土地使用税的计算·····	205

第四节 城镇土地使用税的账务处理·····	206
第五节 城镇土地使用税的申报与缴纳·····	206
复习思考题·····	208
练习题·····	208
第九章 耕地占用税·····	209
第一节 耕地占用税概述·····	209
第二节 耕地占用税基本法律内容·····	209
第三节 耕地占用税的计算·····	211
第四节 耕地占用税的账务处理·····	211
第五节 耕地占用税纳税申报与缴纳·····	212
复习思考题·····	213
练习题·····	213
第十章 车辆购置税·····	214
第一节 车辆购置税概述·····	214
第二节 车辆购置税的计算·····	215
第三节 车辆购置税的账务处理·····	215
第四节 车辆购置税纳税申报与缴纳·····	216
复习思考题·····	218
练习题·····	219
第十一章 车船税·····	220
第一节 车船税概述·····	220
第二节 车船税基本法律内容·····	220
第三节 车船税的计算·····	223
第四节 车船税的账务处理·····	224
第五节 车船税的申报与缴纳·····	225
复习思考题·····	227
练习题·····	227
第十二章 印花税·····	228
第一节 印花税概述·····	228
第二节 印花税基本法律内容·····	228
第三节 印花税的计算·····	232
第四节 印花税的账务处理·····	235
第五节 印花税的申报与缴纳·····	236
复习思考题·····	239

练习题	239
第十三章 契税	240
第一节 契税概述	240
第二节 契税基本法律内容	241
第三节 契税的计算	243
第四节 契税的账务处理	244
第五节 契税的申报与缴纳	245
复习思考题	247
练习题	248
第十四章 房产税	249
第一节 房产税概述	249
第二节 房产税基本法律内容	249
第三节 房产税的计算	251
第四节 房产税的账务处理	252
第五节 房产税的申报与缴纳	253
复习思考题	255
练习题	255
第十五章 土地增值税	256
第一节 土地增值税概述	256
第二节 土地增值税基本法律内容	256
第三节 土地增值税的计算	260
第四节 土地增值税的账务处理	264
第五节 土地增值税的申报与缴纳	265
复习思考题	268
练习题	268
第十六章 企业所得税	269
第一节 企业所得税概述	269
第二节 企业所得税基本法律内容	270
第三节 企业所得税的计算	272
第四节 企业所得税的账务处理	296
第五节 企业所得税的申报与缴纳	305
复习思考题	321
练习题	322

第十七章 个人所得税	323
第一节 个人所得税概述	323
第二节 个人所得税基本法律内容	324
第三节 个人所得税的计算	336
第四节 个人所得税的账务处理	351
第五节 个人所得税的申报与缴纳	353
复习思考题	362
练习题	362
第十八章 纳税检查与账务调整	363
第一节 纳税检查	363
第二节 账务调整	370
复习思考题	377
练习题	377
第十九章 税收管理	379
第一节 税收征收管理法概述	379
第二节 税务管理	381
第三节 税款征收	388
第四节 税务检查	392
第五节 法律责任	393
复习思考题	397
练习题	397
 下篇 税收筹划 	
第二十章 税收筹划	401
第一节 税收筹划的内涵及特征	401
第二节 税收筹划的目标	403
第三节 税收筹划的原则	405
第四节 税收筹划的基本方法	407
复习思考题	415
练习题	416
习题答案	417
参考文献	423

上 篇

纳税基础

第一章 概 述

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而得到的；税收的实现受到法律的保护，是依法征收的。

(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；最后，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. 税收的形式特征

税收具有强制性、无偿性和固定性三个特征。

(1) 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;最后,税收的强制性体现国家的意志和法律的特征。

税收的强制性是指税收这种分配形式是以国家政治权力为依托的,表现为国家以社会管理者的身份,通过颁布法律、法规等形式对税收加以规定,任何单位和个人都必须遵守,否则就要受到法律的制裁。强制不意味着强迫,它指的是国家以社会管理者的身份,以法律为后盾来征税。

(2) 无偿性。无偿性是指税收针对具体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。

税收的收取具有无偿性,它不是直接地返还给具体的某一个纳税义务人,即国家征税后既不需要偿还也不需要向纳税义务人付出任何代价,不像商品交换一样实行等价交换。列宁说:“所谓赋税,就是国家不付任何报酬向居民取得东西。”

(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;最后,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。

税收的三个形式特征是互相联系、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、无偿性和固定性的形式特征,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,是为了满足国家实现其职能的物质需要而产生的。从税收产生之日起,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%,由此可见,税收在各种不同制度的国家都普遍存在,并且在国家财政收入中都占有重要地位。所以,当前更应该强化和重视税收在组织财政收入方面的作用。

(3) 税收可以使财政收入得到切实保证。税收具有强制性的特征,它是国家凭借政治权力,依靠法律预先规定的标准而取得的收入,这样便可以减少或避免拖欠和偷漏税行为的发生。另外,无论企业是盈利还是亏损都必须依法纳税,这样,税款有相当大的部分就可以不受企业经营成果好坏的影响。

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。

(1) 税收具有调节经济的职能。这种职能是指国家通过征税,改变不同纳税义务人、不同经济部门在国民收入中所占的比重以及不同产品的盈利水平,从而对经济的发展产生某种影响的功能。国家的一些政策,一些政治、经济目的,就是通过这种调节职能的发挥来实现的。我们说税收是一种经济杠杆,一般就是指税收的这种调节经济的职能。税收调节经济职能的主要内容是调节资源配置、调节收入分配和调节经济总量。

(2) 税收调节经济活动的具体做法。国家通过征收耕地占用税的税收政策,加强了对耕地的管理;通过减征企业所得税(低税率)的税收政策,促进了高新技术企业技术创新和科技水平的提高;通过免征和减征(减税)企业所得税,支持国家重点扶持的公共基础设施项目。总之,国家可以运用税收这一手段,通过对纳税义务人、征收对象、税率的确定和具体的税收征管办法,达到促进生产发展、技术进步、社会稳定,促进国民经济持续、快速、健康发展的目的。

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、税收法律关系

税收法律关系是国家征税与纳税义务人纳税过程中发生的利益分配关系,是因税收

征收管理而发生的特定的权利义务关系，税收法律关系在总体上与其他法律关系一样，由权利主体、权利客体和法律关系三方面内容构成，但在三方面的内涵上，税收法律关系则具有特殊性。

1. 权利主体

权利主体即税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人。在我国法律关系中，权利主体一方是代表国家行使征税职责的税务机关，包括国家各级税务机关、海关和财政机关；另一方是履行纳税义务的当事人。

在税收法律关系中权利主体双方法律地位平等，只是因为主体双方是行政管理者与被管理者的关系，所以双方的权利与义务不对等，这是税收法律关系的一个重要特征。我国采取属地兼属人的原则确定，包括法人、自然人和其他组织，在华的外国企业、组织、外籍人、无国籍人以及在华虽然没有机构、场所但有来源于中国境内所得的外国企业或组织。

2. 权利客体

指税收法律关系主体的权利、义务所共同指向的对象，即征税对象。如流转税法律关系客体是流转额；所得税法律关系客体是所得额；财产税法律关系客体是财产额等。

税收法律关系的客体也是国家利用税收杠杆调整和控制的目标。国家扩大或缩小征税范围，调整征税对象，以达到限制或鼓励国民经济中某些产业、行业发展的目的。

3. 法律关系

即权利主体所享有的权利和所应承担的义务，是税收法律关系中最实质的东西，是税法的灵魂。它具体规定了权利主体可以有什么行为，不可以有什么行为，若违反了这些规定，须承担相应的法律责任。

税务机关的权利主要表现在依法进行征税、进行税务检查以及对违章者进行处罚；其义务主要是向纳税义务人宣传、辅导税法，及时把征收的税款解缴国库，依法受理纳税义务人对税收争议的申诉等。

纳税义务人的权利主要有多缴税款申请退还权、延期纳税权、依法申请减免税权、申请税务行政复议和提起诉讼权等；其义务是按照税法规定办理税务登记、按期纳税申报、接受税务检查、依法缴纳税款等。

第二节 税收制度概述

一、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方法的总称。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。狭义的税收制度是指各税种的基本法律制

度，体现了税收的征纳关系；广义的税收制度是指税收基本法规、税收管理体制、税收征收管理制度以及国家机关之间因税收管理而发生的各种关系。这里主要是指狭义的税收制度。税收制度的核心是税法。

二、我国税法体系

我国税法体系基本上由以下六个层次构成：

1. 全国人民代表大会及其常委会制定的税收法律

我国税收法律的立法权由全国人民代表大会及其常委会行使，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. 全国人民代表大会及其常委会授权立法

授权立法是指全国人民代表大会及其常委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。

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，是最高的国家行政机关，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地方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。由于我国在税收立法上坚持的是“统一税法”的原则，因而地方权力机关制定税收地方法规不是无限制的，而是要严格按照税收法律的授权行事。

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：以有关税收法律、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、车船税、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