

GUOJIA SHUISHOU LISHI
YITI HUA JIAO CHENG

国家税收

理实一体化教程

龚云峰 朱天高 主编



GUOJIASI YITI HUAJIAO CHENG QULISHI

国家税收

理实一体化教程

龚云峰 朱天高 主编

凤凰出版传媒集团 江苏科学技术出版社

图书在版编目(CIP)数据

国家税收理实一体化教程/龚云峰等主编. —南京:
江苏科学技术出版社, 2011. 1

ISBN 978 - 7 - 5345 - 7750 - 5

I. ①国… II. ①龚… III. ①国家税收—中国—教材
IV. ①F812. 42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 244272 号

国家税收理实一体化教程

主 编 龚云峰 朱天高

策 划 董 理

责任编辑 胡久良

责任校对 郝慧华

责任监制 刘 钧

出版发行 江苏科学技术出版社(南京市湖南路 1 号 A 楼, 邮编: 210009)

网 址 <http://www.pspress.cn>

集团地址 凤凰出版传媒集团(南京市湖南路 1 号 A 楼, 邮编: 210009)

集团网址 凤凰出版传媒网 <http://www.ppm.cn>

经 销 江苏省新华发行集团有限公司

照 排 江苏凤凰制版有限公司

印 刷 南通韬奋印刷有限公司

开 本 880mm × 1 230mm 1/16

印 张 12

字 数 200 000

版 次 2011 年 1 月第 1 版

印 次 2011 年 1 月第 1 次印刷

标准书号 ISBN 978 - 7 - 5345 - 7750 - 5

定 价 28.00 元

图书如有印装质量问题, 可随时向我社出版科调换。

前 言

近年来,我国税收制度不断健全,企业在经营过程中涉税业务越来越多,为了更好适应这一变化,使税收教材跟上税制改革的步伐,本书吸收了最新税收法规制度,组织几位常年在税收教学一线工作、教学和实践经验丰富的同志,以企业纳税申报工作为任务来设计课程内容,共同编写了本教材。

本书在编写过程中,针对高等职业教育注重实践性、应用性、技能性的要求,本着“适度、够用”原则,强调职业技能的掌握与训练,突出了以下特点。

1. 以就业为导向,注重实践性和可操作性

教材编写中始终以帮助学生熟练掌握税收基本知识,培养学生实践能力为目的,明确各项任务应达到的素质目标、知识目标和技能目标,本教材在对每一税种相关税收法律法规进行详细解读的基础上,配合了大量实例介绍纳税申报程序及纳税申报表的填制方法,体现了税收法律法规的实际应用性。

2. 教材结构项目化

教材结构打破了以往教材的传统模式,强调以工作岗位所需职业能力为核心,基于工作任务将整个教学内容设计成若干项目,教学环节以实务训练过程为主线,将理论教学融入课程章节实训中,使知识与能力实现有机结合,每个项目既是教材有效组成部分,本身又是相对完整的单位,便于组成教学。

3. 注重实用性和先进性

本书所采用的税收法律依据,争取做到“最近”、“最新”。在编写过程中,不仅引入了最新颁布的《企业所得税法》,也将有关增值税、消费税、个人所得税等重要税种的改革进行了介绍,体现了内容的前瞻性和时效性。针对学生动手能力弱的问题,侧重动手能力的培养,在教材编写过程中,安排一定的纳税申报内容,强化了学生的动手能力和社会适应性。

本书共八个项目。由龚云峰、朱天高任主编,王亚军任副主编,周国栋为本书提供了重要的编写资料。

由于编者水平有限,书中不足之处在所难免,敬请广大读者对本书提出宝贵意见,以便今后做进一步修订和完善。

编者

2010年8月

目 录

项目导入 税收理论基础

任务一 熟悉税收基本知识	1
任务二 熟悉税收制度	4
任务三 熟悉税收的征收管理	8
基础训练	19

项目一 增值税计征与缴纳

任务一 熟悉增值税相关法律规定	22
任务二 计算增值税应纳税额	27
任务三 出口货物退(免)税	31
任务四 增值税专用发票的使用及管理	35
任务五 申报缴纳增值税	37
训练一	43

项目二 消费税的计征与缴纳

任务一 熟悉消费税相关法律规定	48
任务二 计算消费税应纳税额	52
任务三 申报缴纳消费税	58
训练二	61

项目三 营业税的计征与缴纳

任务一 熟悉营业税相关法律规定	64
任务二 计算营业税应纳税额	69
任务三 申报缴纳营业税	72
训练三	75

项目四 关税的计征与缴纳

任务一 熟悉关税的相关法律规定	78
任务二 计算关税应纳税额	83

任务三 申报缴纳关税	86
训练四	88

项目五 企业所得税的计征与缴纳

任务一 熟悉企业所得税相关法律规定	92
任务二 计算应纳税所得额	95
任务三 资产的税务处理	103
任务四 申报缴纳企业所得税	107
训练五	111

项目六 个人所得税计征与缴纳

任务一 熟悉个人所得税相关法律规定	116
任务二 计算个人所得税应纳税额	123
任务三 申报缴纳个人所得税	132
训练六	136

项目七 财产、行为、资源税的计征和缴纳

任务一 房产税的计征和缴纳	140
任务二 契税的计征与缴纳	145
任务三 车船税的计征与缴纳	148
任务四 印花税的计征与缴纳	152
任务五 城镇土地使用税的计征与缴纳	157
任务六 资源税的计征与缴纳	161
任务七 土地增值税的计征与缴纳	166
任务八 城市维护建设税和教育费附加的计征与缴纳	171
训练七	176

项目八 纳税综合实训

参考文献	188
------------	-----

项目导入

税收理论基础

【学习目标】

通过本章学习,了解税法概念、特征;熟悉税收的分类与税制要素、税法的分类;掌握纳税申报和税款征收的方式与方法。

任务一 熟悉税收基本知识

一、税收的概念

税收是国家为实现其职能,凭借其政治权力,依法参与单位和个人的财富分配,强制、无偿地取得财政收入的一种形式。

理解税收的概念可从以下几方面把握:

第一,税收的征收主体是国家,征收客体是单位和个人;

第二,税收的征收目的是为了国家实现其职能的需要(西方学者更强调“公共需要”);

第三,税收征收的依据是法律,凭借的是政治权力,而不是财产权力,因此,征税体现了强制性特征;

第四,征税的过程是物质财富从私人部门单向地、无偿地转给国家的过程;

第五,从税收征收的直接结果看,国家以税收方式取得了财政收入。

二、税收的基本特征

税收特征,亦称“税收形式特征”,是指税收分配形式区别于其他财政分配形式的质的规定性。税收特征是由税收的本质决定的,是税收本质属性的外在表现,是区别税与非税的外在尺度和标志,也是古今中外税收的共性特征。

税收的形式特征通常概括为税收“三性”,即无偿性、强制性和固定性。

(一) 无偿性

国家征税以后对具体纳税人既不需要直接偿还,也不需要付出任何直接形式的报酬,纳税人从政



府支出所获利益通常与其支付的税款不完全成一一对应的比例关系。无偿性是税收的关键特征,它使税收明显地区别于国债等财政收入形式,决定了税收是国家筹集财政收入的主要手段,并成为调节经济和矫正社会分配不公的有力工具。税收的无偿性是税收“三性”的核心。

(二) 强制性

税收是国家凭借政治权力,通过法律形式对社会产品进行的强制性分配,而非纳税人的一种自愿交纳,纳税人必须依法纳税,否则会受到法律制裁。强制性是国家的权力在税收上的法律体现,是国家取得税收收入的根本前提。它也是与税收的无偿性特征相对应的一个特征。正因为税收具有无偿性,才需要通过税收法律的形式规范征纳双方的权利和义务,对纳税人而言,依法纳税既是一种权利,更是一种义务。

(三) 固定性

税收是国家通过法律形式,预先规定了对什么征税及其征收比例等税制要素,并保持相对的连续性和稳定性,即使税制要素的具体内容会因经济发展水平、国家经济政策的变化而进行必要的改革和调整,但这种改革和调整也总是要通过法律形式事先规定,而且改革调整后要保持一定时期的相对稳定。

基于法律的税收固定性始终是税收的固有形式特征,税收固定性对国家和纳税人都具有十分重要的意义。对国家来说,可以保证财政收入的及时、稳定和可靠,可以防止国家不顾客观经济条件和纳税人的负担能力,滥用征税权力;对于纳税人来说,可以保护其合法权益不受侵犯,增强其依法纳税的法律意识,同时也有利于纳税人通过税收筹划选择合理的经营规模、经营方式和经营结构等,降低经营成本。

税收三性是一个完整的统一体,它们相辅相成、缺一不可。其中,无偿性是核心,强制性是保障,固定性是对强制性和无偿性的一种规范和约束。

三、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。在不同历史阶段,税收职能发挥着不同作用。在现阶段,税收的作用主要表现在以下几个方面:

(一) 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。国家要行使职能必须有一定的财政收入作为保障。取得财政收入的手段有多种多样,如税收、发行货币、发行国债、收费、罚没,而税收收入是大部分国家取得财政收入的主要形式。

我国自 1994 年税制改革以来,税收收入占财政收入的比重基本维持在 90% 以上,说明税收是目前我国政府取得财政收入的最主要形式和工具。

(二) 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。

(三) 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进行的分配,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。

(四) 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,可以采取纠正措施,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

税收分类是以一定的目的和要求出发,按照一定的标准,对不同税种隶属税类所做的一种划分。我国的税种分类主要有:

(一) 按课税对象分类

- (1) 流转税。目前包括增值税、消费税、营业税和关税等税种。
- (2) 所得税。目前包括企业所得税、个人所得税和农业税等税种。
- (3) 财产税。包括房产税、契税、车辆购置税和车船使用税等。
- (4) 行为税。包括城市维护建设税、固定资产投资方向调节税、印花税、屠宰税和筵席税都属于行为税。

- (5) 资源税。包括资源税、土地增值税、耕地占用税和城镇土地使用税都属于资源税。

(二) 按税收的计算依据为标准分类

- (1) 从量税。从量税是指以课税对象的数量(重量、面积、件数)为依据,按固定税额计征的一类税。如我国现行的资源税、车船使用税和土地使用税等。
- (2) 从价税。从价税是指以课税对象的价格为依据,按一定比例计征的一类税。如增值税、营业税、关税和各种所得税等税种。
- (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。

(三) 按税收与价格的关系为标准分类

- (1) 价内税。价内税是指税款在应税商品价格内,作为商品价格一个组成部分的一类税。如消费税、营业税和关税等税种。
- (2) 价外税。价外税是指税款不在商品价格之内,不作为商品价格的一个组成部分的一类税。如增值税等。

(四) 按税收的管理和使用权限为标准分类

- (1) 中央税。中央税是指由中央政府征收和管理使用或由地方政府征收后全部划解中央政府所有并支配使用的一类税。如我国现行的关税、消费税(含进口环节海关代征的部分)、海关代征的进口环节增值税等。
- (2) 地方税。地方税是指由地方政府征收和管理使用的一类税。如我国现行的城镇土地使用税、个人所得税、印花税、城市维护建设税、耕地占用税、土地增值税、房产税、车船使用税、契税、屠宰税等。
- (3) 中央与地方共享税。中央与地方共享税是指税收的管理权和使用权属中央政府和地方政府共同拥有的一类税。如我国现行的增值税、营业税、企业所得税、资源税等。

(五) 以税负是否转嫁为标准分类

- (1) 直接税。直接税是指纳税人直接负担,不易转嫁的税种。如所得税、财产税等。



(2) 间接税。间接税是指纳税人能将税负转嫁给他人负担的税种。主要是对商品征收的各种税,如增值税、消费税、营业税、关税等。

(六) 按税率的形式为标准分类

(1) 比例税。即对同一课税对象,不论数额多少,均按同一比例征税的税种。如增值税、营业税、企业所得税等。

(2) 累进税。是随着课税对象数额的增加而逐级提高税率的税种。如土地增值税等。

(3) 定额税。是对每一单位的课税对象按固定税额征税的税种。如资源税、城镇土地使用税、车船税等。

任务二 熟悉税收制度

一、税收制度的概述

(一) 税收制度的概念

税收制度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。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

税法体系是指一个国家不同的税收法律规范有机联系而构成的统一整体。我国现行的税法体系按税法的职能作用可以分为税收程序法与税收实体法两大部分。

1. 税收程序法

税收程序法是以国家税收活动中所发生的程序关系为调整对象的税法,是税务管理方面的法律,是规定国家征税权行使程序和纳税人纳税义务履行程序的法律规范的总称。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。其中我国对税收征收管理适用的法律制度,是按照税收管理机关的不同而分别规定的。

(1) 由税务机关负责征收的税种的征收管理,按照全国人民代表大会常务委员会发布实施的《税收征收管理法》执行。

(2) 由海关负责征收的税种的征收管理,按照《海关法》和《进出口关税条例》等有关规定执行。

2. 税收实体法

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。我国现行的实体税法按征税对象性质的不同,分为五类。

(1) 流转税类,是以商品流转额和非商品的劳务额为征税对象,包括增值税、消费税、营业税、关税;

(2) 所得税类,是以纳税人的所得额或利润额为征税对象,包括企业所得税、个人所得税;

(3) 行为税类,是对纳税人的特定行为为征税对象,包括印花税、城市维护建设税、船舶吨税;



(4) 财产税类,是以纳税人拥有或支配的某些财产作为征税对象。包括车辆购置税、房产税、城市房地产税、契税、车船税;

(5) 资源税类,是对某些特定的自然资源,就其级差收入为征收对象。包括资源税、耕地占用税、土地使用税。

1994年开始的全面税制改革,在我国建立了以流转税和所得税为主体、以其他税种为辅助的复合税制体系。我国目前税制基本上是以间接税和直接税为双主体的结构,间接税(增值税、消费税、营业税)占全部收入的60%左右,直接税(企业所得税、个人所得税)占全部税收收入的25%左右,其他税种虽然数量较多,但收入比重不大。

二、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,就某个国家或地区而言,由于不同时期的政治经济形势,其税收制度也会有所变化,虽然各国家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。其构成要素如下:纳税义务人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减税免税、违章处理等。

(一) 纳税义务人

纳税人又叫纳税主体,是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。任何一个税种首先要解决的就是国家对谁征税的问题,如我国个人所得税、增值税、消费税、营业税、资源税以及印花税等暂行条例的第一条规定的都是该税种的纳税义务人。

纳税人有两种基本形式:自然人和法人。自然人和法人是两个相对称的法律概念。自然人是基于自然规律而出生,有民事权利和义务的主体,包括本国公民,也包括外国人和无国籍人。法人是自然人的对称,根据《民法通则》第三十六条规定,法人是基于法律规定享有权利能力和行为能力,具有独立的财产和经费,依法独立承担民事责任的社会组织。我国的法人主要有四种:机关法人、事业法人、企业法人和社团法人。

与纳税人紧密联系的两个概念是代扣代缴义务人和代收代缴义务人。前者是指虽不承担纳税义务,但依照有关规定,在向纳税人支付收入、结算货款、收取费用时有义务代扣代缴其应纳税款的单位和个人,如出版社代扣作者稿酬所得的个人所得税等。如果代扣代缴义务人按规定履行了代扣代缴义务,税务机关将支付一定的手续费。反之,未按规定代扣代缴税款,造成应纳税款流失或将已扣缴的税款私自截留挪用、不按时缴入国库,一经税务机关发现,将要承担相应的法律责任。代收代缴义务人是指虽不承担纳税义务,但依照有关规定,在向纳税人收取商品或劳务收入时,有义务代收代缴其应纳税款的单位和个人。如消费税条例规定,委托加工的应税消费品,由受托方在向委托方交货时代收代缴委托方应该缴纳的消费税。

(二) 征税对象

征税对象又叫课税对象、征税客体,指税法规定对什么征税,是征纳税双方权利义务共同指向的客体或标的物,是区别一种税与另一种税的重要标志。如消费税的征税对象是消费税条例所列举的应税消费品,房产税的征税对象是房屋等。

征税对象是税法最基本的要素,因为它体现着征税的最基本界限,决定着某一种税的基本征税范围,同时,征税对象也决定了各个不同税种的名称。如消费税,土地增值税、个人所得税等,这些税种因征税对象不同、性质不同,税名也就不同。征税对象按其性质的不同,通常可划分为流转额、所得



额、财产、资源、特定行为等五大类,通常也因此将税收分为相应的五大类;即流转税或称商品和劳务税、所得税、财产税、资源税和特定行为税。

(三) 税目

税目是在税法中对征税对象分类规定的具体的征税项目,反映具体的征税范围,是对课税对象质的界定。设置税目的目的首先是明确具体的征税范围,凡列入税目的即为应税项目,未列入税目的,则不属于应税项目。其次,划分税目也是贯彻国家税收调节政策的需要,国家可根据不同项目的利润水平以及国家经济政策等为依据制定高低不同的税率,以体现不同的税收政策。并非所有税种都需规定税目,有些税种不分课税对象的具体项目,一律按照课税对象的应税数额,采用同一税率计征税款,因此一般无须设置税目,如企业所得税等。有些税种具体课税对象比较复杂,需要规定税目,如消费税、营业税等,一般都规定有不同的税目。

(四) 税率

税率是对征税对象的征收比例或征收额度。税率是计算税额的尺度,也是衡量税负轻重与否的重要标志。我国现行的税率主要有:

1. 比例税率

即对同一征税对象,不分数额大小,规定相同的征收比例。我国的增值税、营业税、城市维护建设税、企业所得税等采用的是比例税率。比例税率在适用时又可分为三种具体形式:

(1) 单一比例税率,是指对同一征税对象的所有纳税人都适用同一比例税率。

(2) 差别比例税率,是指对同一征税对象的不同纳税人适用不同的比例征税。

我国现行税法又分别按产品、行业 and 地区的不同将差别比例税率划分为以下三种类型:一是产品差别比例税率,即对不同产品分别适用不同的比例税率,同一产品采用同一比例税率,如消费税、关税等;二是行业差别比例税率,即对不同行业分别适用不同的比例税率,同一行业采用同一比例税率,如营业税等;三是地区差别比例税率,即区分不同的地区分别适用不同的比例税率,同一地区采用同一比例税率,如我国城市维护建设税等。

(3) 幅度比例税率,是指对同一征税对象,税法只规定最低税率和最高税率,各地区在该幅度内确定具体的适用税率。

2. 累进税率

累进税率是指随着征税对象数量增大而随之提高的税率,即按征税对象数额的大小划分为若干等级,不同等级的课税数额分别适用不同的税率,课税数额越大,适用税率越高。一般在所得课税中使用,可以充分体现对纳税人收入多的多征,收入少的少征,无收入的不征的税收原则,从而有效调节纳税人的收入,正确处理税收的纵向公平问题。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。其中使用时间较长和应用较多的是超额累进税率。

全额累进税率,是把征税对象的数额划分为若干等级,对每个等级分别规定相应税率,当税基超过某个级距时,课税对象的全部数额都按提高后级距相应税率征税。全额累进税率计算方法简便,但税收负担不合理,特别是在划分级距的临界点附近,税负呈跳跃式递增,甚至会出现税额增加超过课税对象数额增加的不合理现象,不利于鼓励纳税人增加收入。

超额累进税率,是把征税对象按数额的大小分成若干等级,每一等级规定一个税率,税率依次提高,但每一纳税人的征税对象则依所属等级同时适用几个税率分别计算,将计算结果相加后得出应纳



税款。目前我国采用这种税率的税种有个人所得税。

超率累进税率。即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。目前我国税收体系中采用这种税率的是土地增值税。

3. 定额税率

即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、城镇土地使用税、车船税等。

(五) 纳税环节

纳税环节主要指税法规定的征税对象在从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节。商品从生产到消费要经历诸多流转环节,各环节都存在销售额,都可能成为纳税环节。合理选择纳税环节,对加强税收征管、有效控制税源、保证国家财政收入的及时、稳定、可靠,方便纳税人生产经营活动和财务核算,灵活机动地发挥税收调节经济的作用,具有十分重要的理论和实践意义。

(六) 纳税期限

纳税期限是指税法规定的关于税款缴纳时间方面的限定。税法关于纳税期限的规定有三个概念:一是纳税义务发生时间。纳税义务发生时间,是指应税行为发生的时间。如增值税条例规定采取预收货款方式销售货物的,其纳税义务发生时间为货物发出的当天。二是纳税期限。纳税人每次发生纳税义务后,不可能马上去缴纳税款。税法规定了每种税的纳税期限,即每隔固定时间汇总一次纳税义务的时间。如增值税条例规定,增值税的具体纳税期限分别为1日、3日、5日、10日、15日、1个月或者1个季度。纳税人的具体纳税期限,由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定;不能按照固定期限纳税的,可以按次纳税。三是缴库期限,即税法规定的纳税期满后,纳税人将应纳税款缴入国库的期限。如《增值税暂行条例》规定,纳税人以1个月或者1个季度为1个纳税期的,自期满之日起15日内申报纳税;以1日、3日、5日、10日或者15日为1个纳税期的,自期满之日起5日内预缴税款,于次月1日起15日内申报纳税并结清上月应纳税款。

(七) 纳税地点

纳税地点主要是指根据各个税种纳税对象的纳税环节和有利于对税款的源泉控制而规定的纳税人(包括代征、代扣、代缴义务人)的具体纳税地点。

(八) 减免税

减免税主要是对某些纳税人和征税对象采取减少征税或者免于征税的特殊规定。减税是对应纳税额少征一部分税款;免税是对应纳税额全部免征。减税免税是对某些纳税人和征税对象给予鼓励和照顾的一种措施,是税法的重要组成部分。

减免税的形式包括税基式减免、税率式减免和税额式减免。

税基式减免是通过直接缩小计税依据的方式来实现的减税免税。具体包括起征点、免征额等。其中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。免征额是税法规定的征税对象全部数额中免除征税的数额,即不论征税对象数额大小,首先将免征额部分扣除,只对超过免征额的部分征税。

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

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税免税,具体包括全部免征、减半征



收、核定减征率、核定减征额等。

(九) 违章处理

违章处理主要是指对纳税人违反税法的行为采取的处罚措施。是税收强制性的具体表现。

违章行为包括偷税、欠税、骗税、抗税、不按规定向税务机关提供有关纳税资料和不配合税务机关的纳税检查等。纳税人发生违章行为时,首先必须限期补缴税款、办理登记、提供有关资料并接受检查等,然后再视情节轻重加以处罚。处罚措施包括:罚款、罚金、加收滞纳金、追究刑事责任等。纳税人对税务机关的处罚不服,在接受处罚措施的前提下,可以向上一级税务机关申请复议,如对复议不服,可以向人民法院提起行政诉讼,以维护自己的合法权益。

任务三 熟悉税收的征收管理

一、税务登记管理

根据我国《税收征管法》的规定,从事生产、经营的纳税人,必须在法定期限内依法办理税务登记。税务登记,是税务机关对纳税人的经济活动进行登记,并据此对纳税人实施税务管理的一项法定制度。税务登记是整个税收征管的首要环节,是纳税人与税务机关建立税务联系的开始。税务登记与工商登记一样,都是从事生产、经营活动的企业和个人的重要义务。同工商登记相一致,税务登记也包括三类,即开业税务登记、变更税务登记和注销税务登记。

(一) 开业税务登记

开业税务登记是指纳税人经由工商登记而设立,或者相关组织和个人依照法律、行政法规的规定成为法定纳税人之时,依法向税务机关办理的税务登记。各类企业、企业在外地设立的分支机构和从事生产、经营的场所,个体工商户和从事生产、经营的事业单位,应当自领取营业执照之日起三十日内,向所在地税务机关申请办理税务登记。其他纳税人应当自依照税收法律、行政法规成为纳税义务人之日起三十日内向所在地税务机关申请办理税务登记。

1. 开业税务登记的时间和地点

(1) 从事生产、经营的纳税人,应当自领取营业执照之日起 30 日内,向生产、经营地或者纳税义务发生地的主管税务机关申报办理税务登记,如实填写税务登记表,并按照税务机关的要求提供有关证件、资料。

(2) 除上述以外的其他纳税人,除国家机关和个人外,应当自纳税义务发生之日起 30 日内,持有关证件向所在地主管税务机关申报办理税务登记。

以下几种情况应比照开业登记办理:

a) 扣缴义务人应当自扣缴义务发生之日起 30 日内,向所在地的主管税务机关申报办理扣缴税款登记,领取扣缴税款登记证件;税务机关对已办理税务登记的扣缴义务人,可以只在其税务登记证件上登记扣缴税款事项,不再发给扣缴税款登记证件。

b) 跨地区的非独立核算分支机构应当自设立之日起 30 日内,向所在地税务机关办理注册税务登记。

c) 从事生产、经营的纳税人到外县(市)临时从事生产、经营活动的,应当持税务登记证副本和所



在地税务机关填开的外出经营活动税收管理证明,向营业地税务机关报验登记,接受税务管理。从事生产、经营的纳税人外出经营,在同一地累计超过 180 天的,应当在营业地办理税务登记手续。

2. 开业税务登记的程序

(1) 申请:纳税人在规定的期限内,向主管税务机关提交营业执照或其他核准执业证件申请办理开业登记。领取并填写相应的《税务登记表》、《纳税人税种登记表》;符合增值税一般纳税人条件的,领取并填写《增值税一般纳税人申请认定表》;对于符合金银首饰消费税纳税人条件的,发放《金银首饰消费税纳税人认定登记表》。

纳税人按规定填写完相应的表格后,将表格提交给主管税务机关登记管理环节,并附送相关资料。

(2) 受理:税务登记管理环节受理、审阅填报的表格是否符合要求,附送的资料是否齐全。符合条件的,制发《税务文书领取通知单》交纳税人。对纳税人申办事项需转办的,填制《税务文书传递卡》和《税务文书附送资料清单》转相关环节办理。

(3) 审核:税务登记管理环节对纳税人报送的已填登完毕的表格,进行分类审核,内容包括:利用法定代表人居民身份证号码进行审核对比,检查是否有在案的未履行纳税义务的记录、将组织机构代码与已使用的纳税人识别号进行审核对比,检查是否有重码问题、按认定管理程序审批纳税人报送的《增值税一般纳税人申请认定表》、《金银首饰消费税纳税人认定登记表》、《社会福利企业证书申请表》、《校办企业资格审查表》,实地调查后符合要求的,在《税务登记表》中核定税务登记有效期限,加盖主管税务机关章或税务登记专用章,经办人员签章等。上述工作应当自受理之日起 30 日内审核完毕。

(4) 发证:对符合规定,经确认准予登记的纳税人,税务登记管理环节应制发《税务登记证》;纳税人凭《税务文书领取通知单》领取《税务登记证》(对于认定为增值税一般纳税人的,经核批可增发副本,并按顺序编号)及相应的《税务登记表》等有关资料并签收;同时,向税务登记管理环节交纳工本费。

(5) 资料归档

税务机关将纳税人应该留存的资料录入电脑,进行分类归档。

(二) 变更税务登记

变更税务登记是指纳税人有关税务登记的内容发生变化,依法向税务机关申报办理的税务登记手续。

1. 变更税务登记的适用范围

纳税人办理税务登记后,如果发生以下情形之一,就应当办理变更税务登记,包括:改变纳税人名称、改变生产、经营方式或经营范围、改变经济性质,隶属关系、注册地点或经营地址迁移、改变法人代表人或负责人、改变承包、承租人、改变银行基本存款账户或纳税专用账户(包括开户银行账号)。

2. 变更税务登记需要提供的资料

因工商行政管理部门登记发生变更而需要变更税务登记内容的,提供如下资料,包括:营业执照及工商变更登记表复印件、纳税人变更登记内容的决议及有关证明文件、主管税务机关发放的原税务登记证件(《税务登记证》正本、副本和《税务登记表》等)、主管税务机关需要的其他资料。

非工商行政管理部门登记变更因素而变更税务登记内容的,提供如下资料:纳税人变更登记内容的决议及有关证明文件、主管税务机关发放的原税务登记证件(《税务登记证》正本)、副本和(《税务登



记表》等)、主管税务机关需要的其他资料。

3. 变更税务登记的程序

(1) 申请:纳税人税务登记内容发生变化的,应当自工商部门办理变更登记之日起 30 日内,向主管税务登记机关办理变更税务登记申请及营业执照或其他核准执业的证件。领取并填写《税务登记变更表》,涉及税种变更时,同时领取并填写《纳税人税种登记表》,纳税人在填好表格后,将表格交主管税务机关,同时提交相应资料。

(2) 受理:税务登记管理环节受理纳税人填登完毕的表格,审阅填报的表格是否符合要求,应提交的附列资料是否齐全,符合条件的,制发《税务文书领取通知单》交纳税人。对纳税人申办事项需转办的,填制《税务文书传递卡》和《税务文书附送资料清单》转相关环节办理。

(3) 审核:税务登记管理环节对纳税人报送的已填登完毕的变更表及相关资料进行分类审核:对变更法定代表人的,利用法定代表人身份证进行审核比对,检查是否有在案的未履行纳税义务的记录;必要时,可以安排实地调查。对符合要求的,在《税务登记变更表》上加盖主管机关公章或税务登记专用章、经办人员签章等。

(4) 发证:纳税人凭《税务文书领取通知单》领取《税务登记变更表》及有关资料并签收;因变更税务登记内容,税务登记管理环节重新制发《税务登记证》(正、副本),同时收回原《税务登记证》(正、副本),并收取工本费。

(三) 注销税务登记

注销税务登记是指纳税人办理税务登记以后,发生特定的情形,需要在所登记的税务机关终止纳税而注销其登记的行为。

1. 注销税务登记适用范围

注销税务登记适用范围包括:纳税人经营期限届满而自动解散;企业由于改组、分立、合并等原因而被撤销;企业因资不抵债而破产或终止经营;纳税人因住所、经营地点变动而涉及改变税务机关;纳税人被工商行政管理机关吊销营业执照而终止经营;纳税人依法中止纳税义务的其他情形。

2. 注销税务登记的时间要求

从事生产、经营的纳税人发生解散、破产、撤销以及其他情形,依法终止纳税义务的,应当在向工商行政管理机关或者其他机关办理注销登记前,持有关证件和资料向原税务登记机关申报办理注销税务登记。

按规定不需要在工商行政管理机关或者其他机关办理注销登记的,应当自有关机关批准或者宣告终止之日起 15 日内,持有关证件和资料向原税务登记机关申报办理注销税务登记。

纳税人因住所、经营地点变动,涉及改变税务登记机关的,应当在向工商行政管理机关或者其他机关申请办理变更、注销登记前,或者住所、经营地点变动前,持有关证件和资料,向原税务登记机关申报办理注销税务登记,并自注销税务登记之日起 30 日内向迁达地税务机关申报办理税务登记。

纳税人被工商行政管理机关吊销营业执照或者被其他机关予以撤销登记的,应当自营业执照被吊销或者被撤销登记之日起 15 日内,向原税务登记机关申报办理注销税务登记。

3. 注销税务登记的程序

(1) 申请:纳税人办理注销税务登记时,应向原税务登记机关领取《注销税务登记申请审批表》,如实填写注销登记事项内容及原因。并持填写完毕的《注销税务登记申请审批表》到发票管理环节、税



款征收环节及稽查环节分别办妥发票缴销、税款清算等事宜。纳税人为核定征收的个体工商户的,只需到发票管理环节和税款征收环节办理相关事宜。

(2) 发票缴销:对申请注销登记的纳税人的发票进行缴销,收回空白发票及发票存根和发票领购簿及发票专用章,在《注销税务登记申请审批表》上签署意见,并将信息录入传递至申报征收环节和稽查环节。

(3) 清算税款:对申请注销登记的纳税人在5天内组织稽查,进行税款清算,作出稽查报告,并在《注销税务登记申请审批表》上签署意见,并将信息录入传递至申报征收环节。

(4) 清缴税款:申报征收环节根据发票管理环节、稽查环节的意见和信息,对申请注销税务登记的纳税人进行税款清缴,并在《注销税务登记申请审批表》上签署税款清缴情况和意见,并将信息录入传递至税务登记环节。

(5) 受理:税务机关受理纳税人填写完整并有税务机关相关岗位签署意见的《注销税务登记申请审批表》及相关资料,审查纳税人税款清算、发票缴销等情况,符合受理规定条件的确认申请,制发《税务文书领取通知书》给纳税人,录入信息,填制《税务文书传递卡》及《税务文书传递清单》,将注销申请材料传递到调查执行环节。

(6) 审查批准:核实纳税人税款清缴、发票缴销及相关资料的情况,对已缴清税款、缴销发票、发票领购簿、发票专用章的纳税人核准注销登记。不符合条件的,不核准申请;纳税人因破产确定无法清缴税款、无法强制执行的,上报业务管理部门核批;对符合注销条件的,应及时制作《注销税务登记通知书》;录入信息,将核准的《注销税务登记申请审批表》及编制的《注销税务登记通知书》或未予核准的申请资料传递至税务登记环节。

(7) 发放《注销税务登记通知书》:纳税人凭《税务文书领取通知单》到税务登记环节领取《注销税务登记通知书》或相关资料。

(8) 文书资料管理:需归档的文书资料按“税收征管档案管理”处理。

(四) 停业、复业登记

1. 停业、复业登记的一般要求

停(复)业登记只适用于双定征收的纳税人,查账征收的纳税人不予办理停(复)业登记,其在核定的纳税期内如果无经营收入或其他收入的,应办理零申报。实行定期定额征收方式缴纳税款的纳税人,在营业执照核准的经营期限内需停业时,应在停业前向税务机关提出停业申请。纳税人的停业期限不得超过一年。

2. 停业、复业的程序

(1) 提出停业报告:纳税人停业前,需到税务机关领取并填写《停业登记表》并持,《停业登记表》到发票发售环节、税款征收环节办理相关事宜。

第一,到发票发售环节办理封存未用发票、发票领购簿及已用发票缴销事宜;

第二,到申报征收环节办理至申请停业起始日止的应纳税款清缴事宜;

第三,到税务登记环节办理《税务登记证》正、副本及《税务登记表》的封存事宜。

(2) 受理停业申请:税务机关审查纳税人已办结发票缴销封存、税款清缴及税务登记证件封存事项后,符合条件的,受理纳税人停业申请,同时制发《受理停业申请通知》和《复业单证领取表》、《税务文书领取通知书》交纳税人,登录纳税人停业信息并将停业信息及《停业登记表》传递至调查执行环节。



(3) 停业管理:第一,对纳税人在报告停业期间的行为进行调查,在纳税人所报告的停业期限届满或纳税人提前复业之时,在《停业登记表》上据实核准停业状况并相应调整应纳税额,登录信息,传递至申报征收环节和税务登记环节。持续停业期不超过十五日的,不给予调整应纳税额;超过十五日的,根据调查情况确定停业期应纳税款加上复业当月所剩天数的应纳税款为下月应申报缴纳的税额。

个体工商户双定业户应纳税额的确定:

$$\text{应纳税额(元)} = \frac{\text{当月原核定征收应纳税额(元)}}{30 \text{ 天}} \times \text{实际经营天数}$$

第二,纳税人在报告停业期间经调查有经营行为的,不予核准停业状况,按正常户管理,传递信息及文书至税务登记环节和申报征收环节。

第三,纳税人超过停业期限未申请延期复业的,按正常营业纳税人管理,并将信息传递至申报征收环节。

(4) 复业受理:纳税人停业期届满或提前复业时,应向税务机关申报办理复业登记,如实填写《停、复业报告书》,税务机关即时受理,登录复业信息,并在《复业单证领取表》上签字,解封《税务登记证》正、副本及《税务登记证》,同时制发《税务文书领取通知单》交纳税人,将受理信息即时传递至调查执行环节。纳税人停业期满不能及时恢复生产经营的,应当在停业期满前向税务机关提出延长停业登记申请,并如实填写《停、复业报告书》。

(5) 解封存发票及发票领购簿:纳税人凭《复业单证领取表》到发票发售环节领回封存和未用发票及《普通发票领购簿》,发票发售环节登录解封信息并收回《复业单证领取表》,当日内传递至调查执行环节。

(6) 核准停业状况:调查执行环节接税务登记环节、发票发售环节传来的纳税人复业信息,在三个工作日内在《停业登记表》上登录纳税人停业状况核实意见和应纳税额调整意见,并制作《核准停业通知书》,传递信息及文书至税务登记环节、申报征收环节。

(7) 发放《核准停业通知书》:纳税人凭《税务文书领取通知单》领取《核准停业通知书》。

(8) 文书资料管理:需归档的文书资料按“税收征管档案管理”处理。

(五) 税务登记的管理

1. 证照管理

税务机关应当加强税务登记证件的管理,采取实地调查、上门验证等方法,或者结合税务部门和工商部门之间,以及国家税务局、地方税务局之间的信息交换比对进行税务登记证件的管理。

纳税人、扣缴义务人遗失税务登记证件的,应当自遗失税务登记证件之日起 15 日内,书面报告主管税务机关,如实填写《税务登记证件遗失报告表》,并将纳税人的名称、税务登记证件名称、税务登记证件号码、税务登记有效期、发证机关名称,在税务机关认可的报刊上作遗失声明,凭报刊上刊登的遗失声明向主管税务机关申请补办税务登记证件。

2. 非正常户处理

凡已办理税务登记的纳税人未按照规定的期限申报纳税,在税务机关责令其限期改正后,逾期不改的,税务机关应当派员实地检查,查无下落并且无法强制其履行纳税义务的,由检查人员制作非正常户认定书,存入纳税人档案,税务机关暂停其税务登记证件、发票领购簿和发票的使用。

纳税人被列入非正常户超过 3 个月的,税务机关可以宣布其税务登记证件失效,其应纳税款的追征仍按《税收征收管理法》及其《实施细则》的规定执行。