



高职高专规划教材

企业纳税会计

ACCOUNTING FOR TAXATION

主编 邱正山 梁飞媛
主审 黄董良



浙江大学出版社

企业纳税会计

主 编 邱正山 梁飞媛
副主编 傅惠萍 华 忠
主 审 黄董良

浙江大學出版社

图书在版编目(CIP)数据

企业纳税会计/邱正山,梁飞媛主编. —杭州:浙江大学出版社,2004.8

(高职高专会计专业系列教材)

ISBN 7-308-03783-5

I. 企... II. ①邱...②梁... III. 企业管理—
税收会计—高等学校:技术学校 教材 IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 071529 号

丛书策划 徐素君

责任编辑 罗卫星

出版发行 浙江大学出版社

(杭州浙大路 38 号 邮政编码 310027)

(E-mail: zupress@mail.hz.zj.cn)

(网址: <http://www.zjupress.com>)

经 销 浙江省新华书店

排 版 杭州大漠照排印刷有限公司

印 刷 浙江大学印刷厂

开 本 787mm×960mm 1/16

印 张 17.5

字 数 366 千

版 印 次 2006 年 8 月第 2 版 2006 年 8 月第 4 次印刷

书 号 ISBN 7-308-03783-5/F·522

定 价 20.00 元

内 容 简 介

本书研究的是税收中的会计问题,会计中的税收问题,是一门融国家税收法律制度与财务会计制度于一体的特种专业会计。如何有效地解读国家的税收法规,巧妙地运用会计的专门方法与技巧,卓有成效地开展企业的各项税务会计工作;帮助纳税人减轻税收负担,规避纳税风险,最大限度地获取税收利益;为企业及时培养出既懂税法、又通会计的高级应用型人才,是本书肩负的使命,也是我们编写组成员的追求与心愿。

本书以我国最新的财务会计制度和相关的税收法规为依据,瞄准企业以及会计师、税务师事务所等中介机构的税务工作岗位,根据税务会计人员必须、够用的知识技能要求,在讲透主要税种的基础上,讲清会计核算方法,突出纳税申报业务,阐明了税收筹划的基本方法与技巧。另外,每一章都设计了思考题、练习题和实训题,并将全部书稿内容、参考答案、主要税种纳税申报资料和纳税申报方法等生成光盘赠送给教师,供教学参考用。

本书可作为高等职业学校、高等专科学校、成人高等学校及本科院校举办的二级职业技术学院、民办高校会计专业和其他财经类专业的教材,也可作为在职会计人员的培训教材和企业管理人员的参考读物。

会计系列教材编委会

主 任 张百章

成 员 (以姓氏笔画为序)

田 力	毕港峰	江 锋	刘 京
刘建军	许 娟	朱惠文	陈建松
邱正山	张苗荧	周艺强	郑健壮
高振强	徐文杰	程 坚	谢国珍
曾益坤			

前 言

近年来,我国的高职高专教育发展很快,但与之相配套的高职高专教材建设却相对滞后。此次高职高专系列教材的编写,旨在量体裁衣,及时满足高职高专教育发展的需要。

《企业纳税会计》研究的既是税收中的会计问题,又是会计中的税收问题,是一门融国家税收法律制度与财务会计制度于一体的特种专业会计。如何有效地解读国家的税收法律、法规,巧妙地运用会计的专门方法与技巧,卓有成效地开展企业的各项纳税工作,努力减轻企业的税收负担,规避纳税风险,最大限度地获取税收利益,已经成为新世纪的阳光事业。

《企业纳税会计》一书,立足企业,以我国最新的财务会计制度和相关的税收法律、法规为依据,在编写过程中,力求体现以下特点:

实用性。本教材根据高职高专教育的特点,根据企业纳税岗位必须、够用的知识技能要求,在讲透主要税种的基础上,讲清会计核算方法,突出纳税申报实务,阐明纳税筹划的基本方法与技巧。

操作性。本教材注重理论与实践的结合,安排了大量典型、源于企业实际操作的例题,有利于学生将课本知识转化为技能。

系统性。教材不但系统地阐述了企业纳税会计的全部工作内容,每一章末还附有思考题、练习题和实训题,便于学生练习与巩固。另外,教材附有配套的光盘,内容涵盖基本教材、练习题和实训题参考答案、主要税种纳税申报资料和纳税申报方法等,便于教师组织教学,较好地体现了教学过程的完整性与系统性。

本书由邱正山、梁飞媛提出编写思想,拟订全书的提纲和撰写方式,并对全书进行总纂和统稿;邱正山编写第二、第九章,梁飞媛编写第一、第八章,傅惠萍编写第六章,华忠编写第三、第四章,郑宝凤编写第五章第一至第四节,刘玉杰编写第五章第五节,肖金水编写第七章。

本书可作为高等职业学校、高等专科学校、成人高等学校及本科院校举办的二级职业技术学院、民办高校会计专业和其他财经类专业的教材,也可作为在职会计人员的培

训教材和企业管理人员的参考读物。

浙江财经学院黄董良教授,浙江中瑞会计师事务所、浙瑞税务师事务所杨红帆高级会计师担任本教材的特聘专家,对教材的编写提出了许多宝贵的意见。在教材的编写过程中,还听取了其他专家的意见,在此一并表示谢意。

书稿最后由黄董良教授主审定稿。

由于作者水平所限以及税制、财务会计制度变动等原因,书中难免存在缺陷,敬请广大读者斧正。

编 者

2004年7月

目 录

1 企业纳税会计基础

- 1.1 税收概念及基本特征 (1)
- 1.2 我国现行税收制度 (3)
- 1.3 企业纳税会计概述 (8)

2 增值税及其会计处理

- 2.1 增值税概述 (15)
- 2.2 进项税额的核算 (21)
- 2.3 销项税额的核算 (31)
- 2.4 增值税应纳税额的核算 (41)
- 2.5 出口货物退(免)税的核算 (44)
- 2.6 增值税纳税申报 (55)

3 消费税及其会计处理

- 3.1 消费税概述 (70)
- 3.2 生产销售应税消费品的核算 (77)
- 3.3 自产自用应税消费品应纳税额的核算 (81)
- 3.4 委托加工应税消费品应纳税额的核算 (83)
- 3.5 进出口应税消费品应纳(退)税额的核算 (86)
- 3.6 消费税纳税申报表的编制 (88)

4 营业税及其会计处理

- 4.1 营业税概述 (94)
- 4.2 营业税的计算 (100)
- 4.3 营业税的会计核算 (106)
- 4.4 营业税纳税申报表的编制 (110)

5 企业所得税及其会计处理

- 5.1 企业所得税概述 (115)
- 5.2 企业所得税的计算 (124)
- 5.3 企业所得税的会计处理 (137)
- 5.4 纳税申报表的编制 (146)
- 5.5 外商投资企业和外国企业所得税及其会计处理 (153)

6 个人所得税及会计处理

- 6.1 个人所得税概念 (174)
- 6.2 工资、薪金所得会计核算 (182)
- 6.3 个体工商户生产、经营所得的会计核算 (188)
- 6.4 其他各项所得的会计核算 (192)
- 6.5 个人所得税纳税申报 (197)

7 其他税种及其会计处理

- 7.1 城市维护建设税及其会计处理 (203)
- 7.2 关税 (206)
- 7.3 土地增值税 (209)
- 7.4 房产税 (213)
- 7.5 印花税 (215)

8 纳税审查与账务调整

- 8.1 纳税审查的基本方法和内容 (222)
- 8.2 账务调整的基本原则和方法 (228)
- 8.3 纳税审查与账务调整案例 (233)

9 纳税筹划

- 9.1 纳税筹划概述 (250)
- 9.2 纳税筹划的基本方法 (255)
- 9.3 纳税筹划实务 (258)

参考文献

【学习目标】 通过本章学习,了解税收的概念及基本特征,企业纳税会计的产生和发展;熟悉我国现行税收制度体系和企业纳税会计的概念;掌握税收制度的构成要素,企业纳税会计的目标和内容;学会对企业纳税会计相关资料的收集、整理与应用。

【重点与难点】 税制的构成要素,企业纳税会计的内容。

1.1 税收概念及基本特征

1.1.1 税收概念

税收是国家为了实现其职能,按照法定标准,无偿取得财政收入的一种手段,是国家凭借政治权力参与国民收入分配和再分配而形成的一种特定的分配关系。

这个定义包含以下内容:

1. 税收目的

税收是为实现国家的职能和任务服务的,这是所有国家税收的共性。历史上的任何一种国家,不论其性质如何,为了维持自身的存在和发展,必须耗用一定的物质和资金,因而必须采用适当的方式取得财政收入。税收就是在一定的客观经济条件下取得财政收入的一种方式。

2. 征税主体

征税主体是国家,国家征税凭借的是政治权力。国家取得任何一种财政收入,总是要凭借国家的某种权力。例如,国家的土地收入、国有企业利润收入凭借的是国家对土地和其他生产资料的所有权;特定收入凭借的是国家是山林、水产、矿藏等资源的拥有者等等。国家的权力归根结底不外乎两种:财产权力和政治权力。国家取得各种财政收入,所凭借的不是财产权力,就是政治权力。国家征税凭借的是政治权力。当然,从根本上说,国家的任何财政收入,包括以财产权力为依据的各种财政收入,都离不开政治权力,都带有一定程度的政治强制性,但比较而言,税收是最典型的以政治权力为依据的财政收入。

3. 征税标准

国家凭借政治权力把劳动者创造的一部分产品用税收的形式集中到国家手中,是按照法定的标准进行的。国家征税一方面以承认社会产品归不同所有者占有为前提;另一方面又否定不同所有者占有社会产品的不可侵犯性。如果社会产品本来就是国家直接占有的,就无所谓征税。如果不同所有者占有的社会产品是神圣不可侵犯的,当然也就不能征税。正因为税收具有不受所有制限制,并对不同所有者普遍适用的性质,所以,它才是国家用法定的标准取得财政收入最稳定的形式。

4. 税收实质

税收是一种特定的分配关系,属于分配范畴。税收是国家凭借政治权力参与社会产品和国民收入的分配,不同于凭借财产权力参与社会产品和国民收入的一般分配。国家通过征税参与社会产品和国民收入的分配,把一部分社会产品或国民收入强制性地转化为国家所有,然后根据国家的意志支配和使用。这种分配必然引起社会成员之间占有社会产品和国民收入比例的变化,即一部分社会成员占有的比例会增加,另一部分社会成员占有的比例会减少。所以,税收体现了一种特定的分配关系。

1.1.2 税收的基本特征

税收作为国家凭借政治权力进行的特殊分配,作为国家取得财政收入的一种基本方式,具有某些显著的特征。这些特征是税收区别于其他财政收入方式的基本标志。

1. 强制性

国家征税是通过颁布法律、法令,凭借政治权力强制征收,任何单位和个人都必须依法缴纳,否则会受到法律的制裁。因为在商品经济条件下,征税的结果必然引起有关当事人物质利益的损失。作为纳税人,往往有着尽力保护自身收入的本能,因此离开强制性,税收这种分配活动就无法进行。国家为了征税,制定了一系列税收法律和法令,构成国家法律的组成部分。国家为了保证税法的贯彻与实施,在宪法和有关法律中都有税收条款。例如,我国《宪法》中有“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务”的条款。《中华人民共和国刑法》第二篇第三章第六节规定了“危害税收征管罪”(第201条至第212条)。可见,纳税是纳税人必须履行的法定义务,不依纳税人的意志为转移。

2. 无偿性

税收是国家对纳税义务人的无偿征收。征收以后的税款,就成为国家的财政收入,不给付任何报酬,也不再把税款直接偿还给纳税人。这样做,有利于国家把分散的资财集中起来,统一安排使用。因此,它是集中国家财力的最有效方式。同时,这种无偿分配方式还能在一定范围和程度上,改变社会财富分配的不合理状况,以贯彻国家各项方针、政策。税收的无偿性是税收其他特性的基础,因为只有无偿征收,才能体现财政的职能作用;而要无偿取得收入,就必须辅之以一定的法律保证;如果税款有借有还,纯粹属于双方自愿,也就用不着任何强制手段了。

3. 固定性

国家在征税前,以法律形式设定了征税对象及统一的比例或数额,并按照预定标准征收。税收的固定性表现在两个方面,其一是国家和纳税人在分配关系上的固定,税收通过法律形式规定了纳税环节、征税范围、征税对象和征收比例等。这样一来,经济组织和个人应该不应该纳税、纳什么税、纳多少税、应在什么时间纳税等,都是固定的,是不可以随意变更的。其二是纳税人只要取得了税法规定的应税收入,或者发生了应税行为,拥有了应税财产等,都必须按规定的比例或定额如数纳税,一般不受客观因素的影响;同样,国家对纳税人也只能按照预定的标准征税,不能任意降低或提高征收标准。税收的这一特征,也是同无偿征收分不开的。因为既然是无偿征收,就同纳税人的经济利益关系极大,如果没有一定的预定标准,任意征收,必然遭到纳税人的反对。通过固定性,既限制了国家不能无限度地任意征收,也限制了纳税人不能随意改变这个标准。这个标准一经确立,就有连续性的含义,除非税法有所改变。

税收的上述特征只是税收在形式上与其他财政收入的区别,并不反映不同社会制度下税收体现的不同经济关系。因此,在不同的社会制度下,尽管税收体现的经济关系不同,其特征则是共同的。这些特征是区别税与非税的根本标志,凡同时具备这三个特征的就是税收,否则就不是税收。

1.2 我国现行税收制度

1.2.1 税收制度的构成要素

税收制度,即税收法律制度,简称“税制”,是对各种税收法律、法规和征收管理办法的总称。它是明确征纳双方权利与义务的法律规范的具体表现,包括各种税收法律、税收条例及其实施细则和税收征收管理办法等。税收制度具备法律特征,其核心是税法,因而税收制度的构成要素实际上也就是税法的构成要素。这些要素包括纳税义务人、课税(纳税)对象、税率、纳税环节、纳税期限、减免规定和违法处理等。

1. 纳税义务人

纳税义务人简称纳税人,是税法中规定的直接负有纳税义务的单位和个人,也称“纳税主体”,用来解决某种税由谁来缴的问题。纳税义务人一般分为两种。

1) 自然人,指依法享有民事权利,并承担民事义务的公民个人。例如,在我国从事工商业活动的个人,以及工资和劳务报酬的获得者等,都是以个人身份来承担法律规定的民事责任及纳税义务的。

2) 法人,指依法成立,能够独立地支配财产,并能以自己的名义享受民事权利和承担民事义务的社会组织。例如,我国的国有企业、集体企业、合资企业等,都是以其社会组织的名义承担民事责任的,称之为法人。法人同自然人一样,负有依法向国家纳税的义务。

在实际纳税过程中,与纳税义务人相关的概念有:负税人、代扣代缴义务人。

(1) 负税人。纳税人与负税人是两个既有联系又有区别的概念。纳税人是直接向税务机关缴纳税款的单位和个人,负税人是实际负担税款的单位和个人。通常情况下,纳税人同时也是负税人。纳税人如果能够通过一定途径把税款转嫁或转移出去,纳税人就不再是负税人。例如,对烟、酒、化妆品等采取的高价高税政策即属于把一部分税收负担转移到消费者身上的情况。在我国纳税人与负税人不一致,主要是由价格和价值背离,引起税负转移或转嫁所造成的。

(2) 代扣代缴义务人。是指有义务从纳税人持有的收入中扣除其应纳税款并代为缴纳的企业、单位或个人。例如个人所得税法规定:个人所得税以所得人为纳税义务人,以支付所得的单位或个人为扣缴义务人。代扣代缴义务人主要有两类:一是向纳税人支付收入的单位和个人;二是为纳税人办理汇款的单位。确定代扣代缴义务人,有利于加强对税收的源泉控制,简化征收手续,减少税款流失。对税法规定的扣缴义务人,税务机关应向其颁发代扣代缴证书,明确其代扣代缴义务,代扣代缴义务人必须严格履行扣缴义务。

2. 课税对象

课税对象又称征税对象,是税法规定的征税的标的物,是征税的客体。通过规定课税对象,解决对什么征税这一问题。

课税对象是税收制度最基本的要素之一。它是一种税区别于另一种税的主要标志。与课税对象密切相关的概念有:

1) 计税依据。又称税基,是指税法中规定的据以计算各种应纳税额的依据或标准,是征税对象的量的表现。计税依据是在确定了征税对象之后,解决如何对征税标的物计量的问题。计税依据在表现形态上一般有两种:一种是价值形态,即以征税对象的实物数量与单价的乘积作为计税依据,在这种情况下,课税对象和计税依据一般是一致的,如,所得税的课税对象是所得额,计税依据也是所得额;另一种是实物形态,就是以课税对象的数量、重量、容积、面积等作为计税依据,在这种情况下,课税对象和计税依据一般是不一致的,如我国的车船使用税,课税对象是各种车辆、船舶,而计税依据则是车船的吨位。

2) 税目。税目是课税对象的具体项目。它规定每一种税的具体征税范围,体现征税的广度,凡列入税目的都征税,未列入的不征税。每一个税目都是课税对象的一个具体类别或项目,通过这种归类可以为确定差别税率打下基础。实际工作中,确定税目同确定税率是同步考虑的。并常以“税目税率表”的形式将税目和税率统一表示出来。例如:消费税税目税率表、营业税税目税率表、资源税税目税额表等。不是所有的税种都规定税目,有些税种的征税对象简单、明确,没有另行规定税目的必要,如房产税、屠宰税等。但是,大多数税种的征税对象都比较复杂,且税种内部不同课税对象之间又需要采取不同的税率档次进行调节。这样就需要对课税对象作进一步的划分,对征税范围

作出具体的界限规定,这就需要设置税目。

税目一般可分为列举税目和概括税目两种:

(1) 列举税目。列举税目就是将每一种商品或经营项目等,采用一一列举的方法,分别规定税目,必要时还可以在税目之下划分若干个细目。列举税目的优点是界限明确,便于征管人员掌握;缺点是税目过多,不便于查找,不利于征管。

(2) 概括税目。概括税目就是按照商品大类或行业,采用概括方法设计税目。概括税目的优点是税目较少,查找方便;缺点是税目过粗,不便于贯彻合理负担政策。

3. 税率

税率是应纳税额与课税对象数额(计税依据)之间的关系或比例,是计算税额的尺度,代表课税的深度。

税率的高低,反映一定时期国家的有关经济政策,关系着国家的收入多少和纳税人的负担程度。因此,税率是税收制度的核心和灵魂。

我国现行税率的基本形式有两种:一种是按绝对量形式规定的固定征收额度,即定额税率,适用于从量计征的税种;另一种是按相对量形式规定的征收比例,这种形式又可分为比例税率和累进税率,适用于从价计征的税种。

1) 定额税率。又称固定税额。这种税率是根据课税对象计量单位直接规定固定的征税数额。课税对象的计量单位可以是重量、数量、面积、体积等自然单位,也可以是专门规定的复合单位。例如,现行税制中的土地使用税、耕地占用税分别以“平方米”和“亩”这些自然单位为计量单位。按定额税率征税,税额的多少只同课税对象的数量有关,同价格无关。定额税率包括地区差别定额税率、分类分项定额税率和幅度定额税率三种。

2) 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,都按同一比例纳税。税额与课税对象之间的比例是固定的。由于比例税率计算简便,并且便于实行差别税率,所以比例税率使用最广泛。在具体运用上,比例税率又可分为单一比例税率和差别比例税率。

(1) 单一比例税率,是指一种税只设一个比例税率,所有纳税人都按同一税率纳税。例如,企业所得税的税率,统一规定为 33%。

(2) 差别比例税率,是指一种税设置两个或两个以上的比例税率。税率根据具体征税项目而设置,纳税人根据不同征税项目分别适用不同的税率。差别比例税率主要有产品差别比例税率、行业差别比例税率、地区差别比例税率、有幅度的比例税率等多种形式。

3) 累进税率。累进税率是指按照课税对象数额的大小,实行等级递增的税率,即将课税对象按数额大小分为若干等级,不同等级适用由低到高的不同税率。它可以更有效地调节纳税人的收入,正确处理税收负担的纵向公平问题。

累进税率多在所得税中使用,具体运用中目前有超额累进税率和超率累进税率两

种形式。

(1) 超额累进税率,是分别以课税对象数额超过前级的部分为基础计算应纳税的累进税率。即把征税对象按数额大小划分为若干等级,从低到高对每个等级分别规定相应的税率。一定数额的纳税对象可以同时适用几个等级的税率,每超过一级,超过部分则按提高一级的税率征税,这样分别计算税额,各等级应纳税额之和,就是纳税人的应纳税额。它的累进幅度比较缓和,纳税人的税收负担较为合理,但在计算上比较复杂。因此,在实际工作中采用了速算扣除数计算应纳税额,其公式为:

$$\text{应纳税额} = \text{征税对象数额} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}$$

通常,“速算扣除数”事先计算出来后,附在税率表中,并与税率表一同颁布。

(2) 超率累进税率,是以课税对象数额的相对率为累进依据,按超累方式计算应纳税额的税率。它与超额累进税率在道理上是相同的,不过税率累进的依据不是征税对象数额的大小,而是销售利润率、投资利润率或增值率的高低。现行税制中的土地增值税即采用超率累进税率计税。

4. 税负调整

纳税人负担的轻重,除了通过税率体现外,还可以通过其他措施来调整。从税负看,税率主要体现税负的统—性,而税负调整则体现税负的灵活性。税负调整分税收减免和税收加征两种情况。

1) 税收减免。减税免税是对某些纳税人或课税对象的鼓励或照顾措施。减税是从应纳税款中减征部分税款;免税是免征全部税款。

减税免税按照其在税法中的地位,可分为法定减免、临时减免和特定减免三类。法定减免,是指在各种税的基本法规中列举的减免税,它具有长期的适用性;临时减免,是指为了照顾纳税人的某些特殊的、暂时的困难,而临时批准的一些减免税,它通常是定期的减免税或一次性的减免税;特定减免,是在税收的基本法确定以后,由于情况的发展变化所作补充规定的新的减免税,或者某些在税收基本法中不能或不宜一一列举,而采用补充规定的减免税。

作为减轻纳税人负担的措施,除减免税外,还有起征点、免征额等形式。其中起征点是征税对象达到一定数额开始征税的起点;免征额是在征税对象的全部数额中免于征税的数额。

2) 税收加征。作为加重纳税人负担的措施,税收加征包括税收附加和税收加成两种形式。

税收附加也称为地方附加,是地方政府按照国家规定的比例随同正税一起征收的列入地方预算外收入的一种款项。它是为了形成某些专门收入而对所有纳税人征收,具有普遍性。例如,教育费附加等。

税收加成是指根据税制规定的税率征税以后,再以应纳税额为依据加征一定成数

的税额。加征一成相当于应纳税额的 10%，加征成数一般规定在一成至十成之间。税收加成是为了限制特定的经营活动或调节纳税人过高的收入。例如，在现行个人所得税中，对个人劳务报酬一次收入过高的实行加成征收。

5. 纳税环节

纳税环节，是指税法上规定的征税对象从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节。比如资源税规定在生产环节纳税，生产环节就是资源税的纳税环节。税法对每一种税都要确定纳税环节。

商品经济条件下，商品从生产到消费要经过许多环节。如工业品一般要经过生产、批发和零售环节。这些环节都存在商品流转额，都可以成为纳税环节。但是，为了更好地发挥税收促进经济发展，保证财政收入的作用，以及便于征收管理，国家对不同的商品课税往往确定不同的纳税环节。按照纳税环节的多少，对商品流转额的征税，可分为一次课征制和多次课征制。一次课征制是指同一税种在商品流转的全过程中只选择某个环节课征的制度；多次课征制是指同一税种在商品流转全过程中选择两个或两个以上环节课征的制度。我国现行增值税就是属于多次课征制。

6. 纳税期限

纳税期限是纳税人向国家缴纳税款的法定期限。国家开征的每一种税都有纳税期限的规定。它是根据各税种的性质特征和纳税人的具体情况分别确定的。

我国现行税制的纳税期限有三种形式：

1) 按期纳税。即根据纳税义务的发生时间，通过确定纳税间隔期，实行按时纳税。按期纳税的纳税间隔期分为 1 天、3 天、5 天、10 天、15 天和 1 个月，共 6 种期限。纳税人的具体纳税间隔期限由主管税务机关根据实际情况分别核定。以 1 个月为一期纳税的，自期满之日起 10 天内申报纳税；以其他间隔期为纳税期限的，自期满之日起 5 天内预缴税款，于次月 1 日起 10 天内申报纳税并结清上月税款。

2) 按次纳税。即根据纳税行为的发生次数确定纳税期限。如，屠宰税、筵席税、耕地占用税以及临时经营者，均采取按次纳税的办法。

3) 按年计征，分期预缴。即按规定的期限预缴税款，年度结束后汇算清缴，多退少补。分期预缴一般是按月或按季预缴。例如，企业所得税、房产税、土地使用税等。

1.2.2 我国现行税制体系

我国现行税收法律体系是在原来税制的基础上，经过 1994 年工商税制改革逐步完善形成的。现共有 24 个税种，按其性质和作用大致分为七类：

1) 流转税类。包括增值税、消费税和营业税。主要在生产、流通或在服务业中发挥调节作用。

2) 资源税类。包括资源税、城镇土地使用税。主要是对因开发和利用自然资源差异而形成的级差收入发挥调节作用。

3) 所得税类。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。主要是在国民收入形成后,对生产经营者的利润和个人的纯收入发挥调节作用。

4) 财产和行为税类。包括印花税、房产税、城市房地产税、车船使用税、车船使用牌照税、屠宰税、契税。主要是对某些财产和行为发挥调节作用。

5) 农业税类。包括农业税、牧业税。主要是地区的农业或者牧业收入的企业、单位和个人征收。

6) 特定目的税类。包括固定资产投资方向调节税(已停收)、筵席税、土地增值税、城市维护建设税、车辆购置税、耕地占用税。主要是为了达到特定目的,对特定对象和行为发挥调节作用。

7) 关税。主要对进出我国国境的货物、物品征收。

这些税种中,个人所得税、外商投资企业和外国企业所得税是税收法律,其他税种都是采用条例或暂行条例形式的税收法规,它们共同组成了我国的税收实体法体系。

上述税种中,关税由海关负责征收管理,其他税种(进出口货物的增值税、消费税由海关代征外)由税务机关负责征收管理。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《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》及《进出口关税条例》等有关规定执行。

上述税收实体法和税收征收管理的程序法等法律制度构成了我国现行税法体系。

上述各税,按照税收收入归属和征收管辖权限的不同,可分为中央税、地方税和中央与地方共享税。中央税属于中央政府的财政收入,由国家税务总局征收管理,如消费税、关税等;中央与地方共享税属于中央和地方政府的共同收入,目前由国家税务总局征收管理,如增值税;地方税属于各级地方政府的财政收入,由地方税务局征收管理,如城市维护建设税、城镇土地使用税、房产税、车船使用税等。

1.3 企业纳税会计概述

1.3.1 企业纳税会计的产生和发展

会计是适应人类生产实践和经济管理的客观需要而产生并发展的,随着社会经济的不断发展,要求人们把企业会计的计量、记录、分析与检查同国家对企业依法征税的管理活动结合起来,从而形成企业纳税会计。

随着社会生产力的发展,各国的税法、税制越来越健全,也越来越复杂。作为主要纳税人的企业,纳税已成为其进行经营决策的一个越来越重要的因素。美国著名会计学家 E·S·亨德里克森在《会计理论的历史发展》中写道:“很多小企业的会计主要目

的是为了编制所得税申报表,甚至不少企业若不是为了纳税根本不会记账。即使对大公司来说,纳税亦是会计师的一个主要问题……税法对于提高会计实践水平具有极大影响,并促进一般会计实务的改进及一致性的保持……通过税法还可以促进会计观念的发展。如促进寻求更好的折旧方法和存货计价方法,澄清了计税收益的实质和所应包括的范畴等等。”在企业纳税会计的产生和发展过程中,所得税的出现和不断健全对其影响最大。其次,增值税的产生和不断完善,也对企业纳税会计的发展起了重要的促进作用。

所得税于18世纪末在英国产生以后,因其先进合理而风行于欧美一些发达资本主义国家。美国于1909年首次开征公司所得税(也叫“利润税”),至1916年该税成为正规的永久性税收;1913年又正式开征个人所得税。1929年的经济大危机,以及接踵而至的大萧条,使当时的罗斯福政府下决心加强对经济活动的干预,税收特别是所得税就成为国家干预经济的主要手段之一,从而使所得税制度趋于完善。第二次世界大战结束后,美国的工业生产急剧下降,为了刺激经济发展,政府采取了一系列的鼓励性经济政策,包括对所得税的进一步改革。所得税制度的日趋完善迫使企业既要研究会计准则,又要遵循税法结账报税。这就要求企业要有一套独立的处理纳税事务的会计系统,并且它首先必须遵循国家的税收法律制度。同时,为了追求利润最大化和股东收益最大化,企业也需要通过对纳税事务的合理安排,以获取税收利益,这也是企业会计工作的主要职责之一。至此,企业纳税会计基本上形成了相对独立的特种专业会计。

增值税在法国问世,由于其设计科学,税负合理,被其他国家相继仿效推行。增值税的产生和运用对企业会计提出了更高的要求,迫使企业在会计凭证、企业账簿的设置和记载上分别反映收入的形成和物化劳动转移的价值及转移价值中所包含的已纳税金,这样才能正确核算增值额,正确计算增值税税额。

从上述企业纳税会计的产生和发展我们知道,税收与会计虽属两个各自独立的范畴,但相互之间存在着密切的联系。税收是会计的环境因素之一,税收制度的改革和完善对会计的核算内容会产生直接的影响;会计核算则是税收制度的实现基础,各种税收制度的最终实现都离不开会计核算,会计核算内容和方法的发展变化也影响着税收制度的改革完善。在市场经济条件下,税收与会计的相互作用逐渐形成融税收与会计为一体的企业纳税会计。在税制越来越健全,税收越来越重要的今天,企业纳税会计已成为企业不可缺少的管理手段。在西方国家,会计学科已形成财务会计、管理会计和企业纳税会计三大分支领域。

1.3.2 企业纳税会计的概念

企业纳税会计是以国家现行税收法律法规为依据,运用会计学的基本理论和方法,以货币形式连续、系统、全面、综合地反映、监督纳税主体税务活动所引起的资金运动,并对企业纳税活动进行科学的筹划,以维护国家和纳税人的合法权益的一门专业会计。