

企业纳税 会计实务

沈剑飞 张寒梅 主编

中国财政经济出版社

企业纳税会计实务

主 编：沈剑飞 张寒梅

副主编：金 辉 吴 俊

肖 然 余顺坤

季 安

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

企业纳税会计实务/沈剑飞, 张寒梅主编. - 北京: 中国财政经济出版社, 1998

ISBN 7-5005-3915-0

I. 企… II. ①沈…②张… III. 企业-税收会计-基本知识 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (98) 第 21202 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com>

e-mail: cfeph@dr.c.cn.net

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

发行处电话: 64033095 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 17.875 印张 426 000 字

1998 年 9 月第 1 版 1998 年 9 月北京第 1 次印刷

印数: 1—7 050 定价: 28.80 元

ISBN 7-5005-3915-0/F·3574

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

前 言

随着我国社会主义市场经济体制的发展与完善，我国会计改革的进一步深化，税收管理制度、税收法律制度也在不断发展与完善。新的税收法律、法规将不断出台，作为纳税义务人的企业，既要依法纳税，同时又要充分享受税法所赋予的权利，关心自己的纳税负担是否经济，是否已充分享受了税法所规定的税收优惠政策等。因此企业必须重视会计处理中的纳税问题和纳税过程中的会计处理。企业纳税会计作为一种特种专业会计，不仅是各类大专院校会计、审计、财政、税务、管理、贸易等专业的学生必修的专业知识，而且是广大工商企业的财务会计人员、企事业单位有关领导为适应实际工作的需要必须掌握的基本知识。为此，我们编写了此书。

本书以我国现行税收法律法规为准绳，以企业会计准则、财务通则作为会计处理依据，分行业阐述了我国现行各税种的基本内容、应纳税额的计算及其会计处理方法。注重纳税人的纳税活动与会计核算的结合，列举了大量实务事例加以说明，具有较强的实用性。同时本书还从理论上阐明了企业纳税会计与财务会计的区别、联系。完整系统地介绍了企业税务筹划及其避税问题。附录部分列举了我国现行最新的有关税收法律法规和会计处理规定。

本书由沈剑飞、张寒梅任主编；金辉、吴俊、肖然、余顺坤、季安任副主编。参加编写人员有：沈剑飞、张寒梅、金辉、

肖然、郭红珍、余顺坤、季安、张学江、吴俊、王学海、袁美、肖钢。最后由沈剑飞总纂统稿。

本书在编写过程中，参考了一些财税类专著、教材及论文，并得到了有关会计、税务专家的指导。在此表示衷心感谢！

由于作者水平有限，加之时间紧迫，本书难免会有疏漏和错误之处，敬请读者批评指正。

编 者

1998年7月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 纳税会计的概念.....	(1)
第二节 纳税会计的基本内容.....	(4)
第三节 纳税会计的特点和原则.....	(9)
第四节 纳税会计的职能、作用与基本方法.....	(12)
第二章 工业企业纳税会计实务	(16)
第一节 工业企业流转税税种及主要规定.....	(16)
第二节 工业企业收益税税种及主要规定.....	(29)
第三节 工业企业财产税和行为税税种及主要规定.....	(39)
第四节 工业企业纳税会计实务.....	(49)
第五节 工业企业纳税的征收管理.....	(74)
第三章 商品流通企业纳税会计实务	(98)
第一节 商品流通企业应纳税种及主要规定.....	(98)
第二节 商品流通企业纳税会计实务.....	(112)
第三节 商品流通企业纳税的征收管理.....	(126)
第四章 房地产开发企业纳税会计实务	(133)
第一节 房地产开发企业应纳税种及主要规定.....	(133)
第二节 房地产开发企业纳税会计实务.....	(139)
第五章 金融保险业纳税会计实务	(144)
第一节 金融保险业营业税纳税会计实务.....	(144)

第二节	金融保险业所得税纳税会计实务·····	(154)
第六章	外商投资企业和外国企业纳税会计实务·····	(163)
第一节	外商投资企业和外国企业应纳税种及主要规定·····	(163)
第二节	外商投资企业和外国企业流转税会计实务·····	(182)
第三节	外商投资企业和外国企业所得税会计实务·····	(190)
第四节	外商投资企业和外国企业纳税的征收管理·····	(195)
第七章	企业避税·····	(199)
第一节	节税、偷漏税与避税的比较分析·····	(199)
第二节	企业避税的通常做法·····	(206)
第三节	个人所得税避税法·····	(222)
第八章	税务代理·····	(230)
第一节	税务代理概述·····	(230)
第二节	税务代理人·····	(235)
第三节	我国税务代理体制的完善·····	(239)
第四节	税务代理的发展及对经济的影响·····	(244)
附录	·····	(246)
·	中华人民共和国增值税暂行条例·····	(246)
	中华人民共和国增值税暂行条例实施细则·····	(252)
	中华人民共和国消费税暂行条例·····	(261)
	中华人民共和国消费税暂行条例实施细则·····	(265)
	中华人民共和国营业税暂行条例·····	(271)
	中华人民共和国营业税暂行条例实施细则·····	(275)
	中华人民共和国企业所得税暂行条例·····	(283)

中华人民共和国企业所得税暂行条例实施细则·····	(287)
中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得稅 法·····	(301)
中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得稅 法实施细则·····	(308)
中华人民共和国个人所得税法·····	(335)
中华人民共和国个人所得税法实施条例·····	(341)
中华人民共和国房产税暂行条例·····	(350)
中华人民共和国城镇土地使用稅暂行条例·····	(352)
中华人民共和国契稅暂行条例·····	(355)
中华人民共和国契稅暂行条例細則·····	(358)
中华人民共和国土地增值稅暂行条例·····	(362)
中华人民共和国土地增值稅暂行条例实施细则·····	(365)
增值稅专用发票使用規定(试行)·····	(372)
增值稅小规模納稅人征收管理辦法·····	(379)
增值稅一般納稅人申請認定辦法·····	(382)
電力產品征收增值稅的具體規定·····	(385)
关于增值稅、營業稅若干政策規定的通知·····	(388)
消費稅若干具體問題的規定·····	(391)
境外所得計征所得稅暫行辦法·····	(396)
关于調整計稅工資扣除限額的通知·····	(399)
关于外商投資企業從事投資業務若干稅收問題的 通知·····	(400)
关于对福利企业、学校办企业征收流转稅問題的 通知·····	(402)
关于民政福利企业征收流转稅問題的通知·····	(403)
关于学校办企业征收流转稅問題的通知·····	(406)

关于企业所得税若干优惠政策的通知.....	(409)
企业所得税若干政策问题的规定.....	(416)
关于企业所得税若干问题的通知.....	(420)
关于增值税会计处理的规定.....	(423)
关于增值税会计处理的补充通知.....	(429)
关于消费税会计处理的规定.....	(431)
关于调整金银首饰消费税纳税环节后有关会计处 理规定的通知.....	(434)
关于营业税会计处理的规定.....	(436)
关于外商投资企业执行新税收条例有关会计处理 的规定.....	(438)
关于调整金融保险业税收政策有关问题的通知.....	(442)
关于转发《国务院关于调整金融保险业税收政策 有关问题的通知》的通知.....	(445)
文化事业建设费征收管理暂行办法.....	(448)
关于企业租赁经营有关税收问题的通知.....	(450)
关于供电工程贴费不征收增值税和营业税的通知.....	(451)
关于连锁经营企业增值税纳税地点问题的通知.....	(452)
关于纳税人取得虚开的增值税专用发票处理问题 的通知.....	(454)
关于平销行为征收增值税问题的通知.....	(456)
关于消费税若干征税问题的通知.....	(458)
关于宣传文化单位所得税政策的通知.....	(460)
关于企业收取和缴纳的各种价内外基金（资金、 附加）和收费征免企业所得税等几个政策问 题的通知.....	(462)
关于企业资产评估增值有关所得税处理问题的通	

知.....	(464)
关于事业单位、社会团体征收企业所得税有关问	
题的通知.....	(466)
关于发布《境外所得计征所得税暂行办法》(修订)	
的通知.....	(469)
关于金融、保险企业计税工资问题的批复.....	(474)
企业所得税减免税管理办法.....	(475)
企业财产损失税前扣除管理办法.....	(479)
关于企业所得税若干业务问题的通知.....	(482)
关于住房公积金、医疗保险金、养老保险金征收	
个人所得税问题的通知.....	(484)
邮寄纳税申报办法.....	(486)
关于外商投资企业分支机构适用所得税税率问题	
的通知.....	(489)
关于外籍个人取得有关补贴征免个人所得税执行	
问题的通知.....	(490)
关于外商投资企业和外国企业转让股权所得税处	
理问题的通知.....	(492)
关于外商投资企业合并、分立、股权重组、资产	
转让等重组业务所得税处理的暂行规定.....	(493)
关于外商投资企业虚报亏损税务处理问题的通知.....	(502)
关于外国银行从我国外资金融机构取得的利息所	
得征税的通知.....	(504)
关于自产自用的产品视同销售如何进行会计处理	
的复函.....	(505)
国有企业试行破产有关会计处理问题暂行规定.....	(507)
企业兼并有关会计处理问题暂行规定.....	(524)

中华人民共和国税收征收管理法·····	(530)
全国人民代表大会常务委员会关于修改《中华人 民共和国税收征收管理法》的决定·····	(544)
中华人民共和国税收征收管理法实施细则·····	(545)
关于调整增值税运输费用扣除率的通知·····	(560)
国家税务总局关于做好商业个体经营者增值税征 收率调整工作的通知·····	(561)

第一章 总 论

第一节 纳税会计的概念

一、纳税会计的产生和发展

纳税会计又称税务会计，主要是站在不同的角度、依据不同的判断标准而定义的。

税收是一个分配范畴，同时也是一个历史范畴，它是人类社会一定发展阶段上的产物，是从原始社会向奴隶社会过渡阶段，人类出现私有制以后，随着国家的产生而产生的。为了计算和记录国家的赋税收入及其财政支出，在奴隶制社会就产生了“官厅会计”。据史书记载，我国西周时便把王室支出与政府支出分开，同时实行收支分立。收入主要是税，管理税收的专职人员称“地官”。管理财政支出的专职人员称“天官”，在“天官”之下设“司官”为计官之长，主管朝廷财政经济收支的全面核算。当时的“官厅会计”由于税制简单、核算意识淡薄，还仅仅是较原始的税收会计。随着国家机器的不断加强，国家职能的不断扩大，为了满足国家不断增加的开支需要，税法越来越完善，越来越复杂，对核算的要求也越来越高。与此相适应，产生了代表国家利益的税收会计，并逐渐发展成为一门独立的会计分支。

征税与纳税是税收的两个方面，前者是以国家为主体的征集税款的行为；后者则是这种行为的具体承受者。在征税的过程

中，一方面国家税务机构需要对应征税收进行核算。另一方面，纳税人也需要对应纳税款进行计算、核算，这就产生了代表纳税人利益的纳税会计，税收会计与纳税会计是代表不同的利益主体从不同角度对同一事物的反映。

生产力水平的提高、税种的丰富、税制的不断完善为纳税会计的发展提供了条件。随着商品经济的不断发展、新的税制的产生，就需要纳税人更科学、更合理地筹划、计算应纳税款，重视税法税制有关规定对企业纳税产生的影响这就使经营管理者对纳税会计所提供的信息提出了更高的要求。例如，所得税的出现和发展，就促进了纳税会计的发展，因为所得税的计算依据涉及企业的投资、筹划，涉及企业的生产、供应、销售等各环节。比较科学合理的增值税的产生和不断完善，也对纳税会计的发展起了重要的推动作用。

会计理论和实践的发展，是纳税会计形成和发展的前提。从历史的角度看，纳税会计是为了适应纳税的需要，从财务会计、管理会计中分离出来并将会计的基本理论、方法同纳税活动相结合而形成的独立的会计分支。财务会计通过从审查原始凭证开始到编制会计报表等一整套完整的方法体系，为投资者、债权人、宏观调控部门等提供有关会计信息；管理会计则通过科学的预测、决策等方法，预算的编制、协调和执行情况的分析评价方法以及成本的计算、分析方法等，为企业加强内部经营管理提供会计信息。纳税会计的形成和发展都离不开上述财务会计、管理会计的原则和方法。

综上所述，纳税会计是在财务会计、管理会计等其他会计分支研究成果的基础上进一步深化、延伸，为适应纳税的需要而形成的具有纳税业务特点的独立会计分支。与财务会计、管理会计（包括成本会计）并立构成会计学科的三大分支。

二、纳税会计与财务会计的区别与联系

纳税会计与财务会计既有联系也有区别，纳税会计作为从财务会计中独立出来具有纳税业务特点的专门会计分支，不但在会计主体、记账基础、核算方法、计量尺度等方面相同，而且纳税会计的计税依据是财务会计所提供的资料。纳税会计并不要求企业在财务会计的凭证、账簿报表以外再设一套账表（纳税报表除外），也没有必要专门设置纳税会计机构。纳税会计与财务会计相互影响、相互配合、相互补充，共同为企业经营管理者和国家有关调控部门提供信息。但两者又是有所区别的，主要表现为：

1. 纳税会计和财务会计核算的范围不同。

纳税会计仅仅核算纳税人所进行的经营活动中有关税收的方面，如计税依据、销项税额、进项税额、应纳税款的计算，税款缴纳、退补的核算等，最后编制纳税报表，反映纳税人的纳税情况。而财务会计的核算范围是纳税人所进行的经营活动中能够用货币表现的各个方面，包括资产负债、所有者权益、收入、费用、利润，最后编制财务报表，反映纳税人的财务状况和经营情况。

2. 纳税会计和财务会计核算基础、处理依据不同。

纳税会计除了要依据企业会计准则规范其会计行为外，还要受税收法律法规的制约。如果按企业会计准则核算、计算的应纳税款与税法要求不一致，应按税法的要求加以调整，而财务会计只需按企业会计准则规范其会计行为，无须考虑税法的要求，会计人员对某些相同的经济业务可能有不同的会计表述，产生不同的会计结果，应该认为是正常的。

3. 纳税会计与财务会计核算的目的不同。

纳税会计通过编制有关纳税报表及各税种的明细表，列明应

交税款、已交税款、未交税款、退（补）税款等情况，并将这些报表报送税务机关及投资者、经营管理者，为其提供有关的纳税的资料，以充分享受纳税人的权益。财务会计则通过编制资产负债表、损益表、财务状况变动表等，并将这些报表报送投资者、债权人以及与纳税人的经营管理有关的其他人，它除为综合部门及外界有关经营管理者服务以外，更应为企业本身的生产、经营服务。

4. 纳税会计坚持历史成本，不考虑货币时间价值的变动，更重视可以预见的事项，以保证国家财政收入。而财务会计在整个核算过程中都要贯彻稳健性原则，即在有不确定因素的情况下，尽量不预算收益，但要估计费用和损失，以尽可能地减少其利润及其分配，以增强纳税人承担风险的能力。

三、纳税会计的概念

通过纳税会计与财务会计的比较，我们可以得出纳税会计的概念。即纳税会计是以国家税法为依据，以货币为主要计量单位，运用会计学的理论和核算方法，连续、系统、全面地核算和监督纳税人税收资金运动全过程的一门专业会计，是纳税人会计的重要组成部分。

第二节 纳税会计的基本内容

一、纳税会计的对象

纳税会计的对象是纳税会计的客体，或者说，是与计税有关的经济事项。它是纳税人因纳税而引起的税款的形成、计算、缴纳、补退、罚款等经济活动的以货币表现的资金运动及其相关的

其他财务活动。具体来讲，企业纳税会计的对象主要包括：

（一）经营收入

经营收入是指企业在销售产品或提供劳务等经营业务中取得的收入。作为补偿费用开支、取得盈利的源泉，经营收入中既包含了用于补偿消耗的各项成本费用，也包括了实现的税金、利润。由此可见，经营收入不仅是计算流转税的依据，也是计算所得税的前提。

（二）经营成本（费用）

成本费用是企业在生产经营过程中所发生的各项资金支出。其作为获得收入的必要条件，形成了商品价值中的补偿价值，一定会计期间的营业收入与成本（费用）相配比，不仅可以反映一个企业的营运状况，同时，也是计算应税所得额的基础。为此，必须正确核算和监督企业经营活动中的成本费用，以确保税款计算与缴纳的正确性。

（三）经营成果

经营成果是指企业在一定的会计期间实现的利润总额。对企业收益的计算是否正确以及分配是否符合有关法规，直接关系到企业应税所得额的取得以及所得税计算和缴纳的正确性。尤其是按财务会计准则计算的会计收益与纳税所得之间因为计算口径和计算时间的不同而存在着永久性和时间性差异，这需要在计算应税所得额时按照税法的要求进行调整。

（四）税款缴纳或减免

税款缴纳首先应进行正确的税额计算，这有利于保证国家财政收入和纳税人的合法权益，同时由于各种税的计税依据和征收方法的不同，同一种税对不同性质的纳税人而言会计处理也不尽相同，因此，各种税款缴纳方法也有所不同，企业应按税法规定，根据企业会计制度正确地核算。

税收减免是指国家和地方为了促进经济发展，对某些纳税人和课税对象给予鼓励或照顾的一种特殊规定。由于税收减免意味着纳税人少纳税款和征收机关少征税款，因而企业必须按国家规定进行会计核算和正确使用。由于税收减免影响企业纳税资金的运动，所以也是企业纳税会计的对象。

（五）税收罚金

税收罚金是指各级税务部门因纳税人违反税收法规而对其收取的罚款，或因超过规定的期限缴纳税款而对其加征的滞纳金。这不仅有利于维护税法的严肃性，也促进了税款的及时缴纳。税收罚金的缴纳作为税收资金运动的内容，应予以正确的核算，它也是企业纳税会计研究的对象。

二、纳税会计的目标

纳税会计属于企业会计的范畴，其会计目标当然也与企业会计目标一致，即都以提高经济效益作为最终目标。但因纳税会计是企业会计中一个相对独立的分支，因而其会计目标还有其特定性：处理并揭示财务会计中会计收益与应税收益之间的差异，提供真实可靠的税负信息，以满足财政部门和其他有关方面的决策需要。具体而言，可以概括为以下几个层次：

（一）依法纳税，保证国家财政收入，为国家宏观经济管理提供有用的纳税会计信息

税收的首要职能是财政职能，只有依法纳税才能维护税收的规范性，从而保证国家的财政收入，这是纳税会计的首要目标。在我国实行市场经济的今天，税收作为国家宏观调控的手段作用日益显著，为此，纳税会计应提供有关税收活动的各项会计信息，以便于政府进行宏观决策。

（二）科学地进行纳税筹划，正确计算税款，为加强企业内