

最新

# 企业税务会计

夏凤德等编著

中国商业出版社

# 前 言

---

企业税务会计是一门溶会计与税务于一体的边缘会计学。研究并掌握这门学科,一方面可以确保国家及时足额地取得税金,保证财政收入的稳定增长;另一方面可以使企业在不违反国家税法的前提下,经济、合理地缴纳税金,提高企业的经济效益。

今天,恰值我国改革税收体系,推行新税制之际,我们合编了这本《最新企业税务会计》正是为了发掘和利用这门学科的职能作用;为我国的改革开放事业服务。

本书具有以下特点:

1、内容新颖、齐全。全书九章分三部分探讨新税法下的企业税务会计。第一部分研究企业税务会计的基本原理,包括基本概念、特点、对象、方法、原则和基础等;第二部分(第二至八章)研究新税制下,企业各税的特点、核算原理与方法;第三部分研究企业各税的申报与缴纳的核算程序与方法。是目前内容最新最全的有关企业税务活动的会计核算业务书。

2、实用性强,通俗易懂。各章在阐述了企业各税的基本理论、规则 and 规定后,用大量篇幅、重笔墨地结合详实实例论述了各税的计算原理、核算程序与帐务处理方法。文字简练;语言流畅,通俗易懂。企业财会人员对照本书即可准确进行本企业相应税务业务的办理与会计核算。

3、适应面广。由上述特点所决定,本书既是广大企业财会人员的会计业务书籍,也是各级管理人员和社会各界人员学习税收知识、贯彻新税法的辅导资料。并且,我们在编著上吸

收了教材的结构体例,因此可作为财经院校财税专业及其他经济专业的专业课程教材。

本书是全体编著人员共同研究的成果,是集体智慧的凝结。本书由湖南省财政厅会管处、省石油化工会计学会、省建材会计学会等单位策划,夏凤德同志任主编,副主编有(按姓氏笔划为序)刘家寿、孙灿明、何马增、李向东、李德祥、张社安、张明忠、夏运芬、黄大中、黄喜阳、谢璐、蔡锦如、谢新明等同志。本书在编写过程中,得到了湖南省财政厅、税务局、化工厅、建材局、国防科工办、地质局、建筑总公司、烟草局、湖南税务高等专科学校、中南林学院等单位有关领导和专家、学者的大力支持,湖南省冶金厅、纺织局等单位财务处的有关同志为本书编写提出了宝贵意见,谨此一并诚挚的谢意。

由于时间仓促,并限于作者水平,书中错漏恳请读者批评教正。

作 者

一九九四年三月于长沙

# 目 录

|                  |       |
|------------------|-------|
| 第一章 绪论           | (1)   |
| 第一节 企业税务会计的基本概念  | (1)   |
| 第二节 企业税务会计的内容与特点 | (5)   |
| 第三节 企业税务会计的基础与原则 | (9)   |
| 第二章 增值税核算        | (13)  |
| 第一节 增值税概述        | (13)  |
| 第二节 增值税的计算       | (18)  |
| 第三节 增值税业务的核算     | (27)  |
| 第三章 消费税核算        | (41)  |
| 第一节 消费税概述        | (41)  |
| 第二节 消费税的计算       | (47)  |
| 第三节 消费税业务的核算     | (53)  |
| 第四章 营业税核算        | (69)  |
| 第一节 营业税概述        | (69)  |
| 第二节 营业税的计算       | (73)  |
| 第三节 营业税业务的核算     | (80)  |
| 第五章 资源税核算        | (90)  |
| 第一节 资源税的核算       | (90)  |
| 第二节 土地使用税的核算     | (98)  |
| 第六章 企业所得税核算      | (104) |
| 第一节 企业所得税概述      | (104) |
| 第二节 利润总额形成的核算    | (108) |

|            |                         |              |
|------------|-------------------------|--------------|
| 第三节        | 企业所得税的计算                | (112)        |
| 第四节        | 企业所得税业务的核算              | (125)        |
| 第五节        | 企业所得税会计                 | (132)        |
| <b>第七章</b> | <b>外商投资企业及外国企业所得税核算</b> | <b>(150)</b> |
| 第一节        | 外商投资企业及外国企业所得税概述        | (150)        |
| 第二节        | 外商投资企业及外国企业所得税的计算       | (159)        |
| 第三节        | 外商投资企业及外国企业所得税的核算       | (170)        |
| <b>第八章</b> | <b>财产及行为税核算</b>         | <b>(176)</b> |
| 第一节        | 房产税核算                   | (176)        |
| 第二节        | 车船税核算                   | (180)        |
| 第三节        | 土地增值税核算                 | (185)        |
| 第四节        | 遗产税核算                   | (189)        |
| 第五节        | 固定资产投资方向调节税核算           | (193)        |
| 第六节        | 城乡维护建设税核算               | (202)        |
| 第七节        | 屠宰税核算                   | (208)        |
| 第八节        | 印花税核算                   | (211)        |
| 第九节        | 证券交易税核算                 | (218)        |
| <b>第九章</b> | <b>纳税申报表和税收缴款书</b>      | <b>(220)</b> |
| 第一节        | 纳税申报表                   | (220)        |
| 第二节        | 税收缴款书                   | (233)        |

# 第一章 绪 论

## 第一节 企业税务会计的基本概念

### 一、企业税务会计的涵义

企业税务会计,是以货币为主要计量单位,以税务法规为准绳,对企业生产经营活动中的各项税务活动进行连续、系统、全面地核算与监督,以保证企业在税法规定的范围内,经济地、及时地结帐报税,足额地上交税金的一种管理活动。企业税务会计不同于企业财务会计,它是融税务法规、会计准则和会计核算的一般原理于一体的特殊的专业会计。它将企业会计处理中的税务问题和企业税务活动中的会计问题相互交织在一起,是介于企业财务会计与税收会计之间的一门边缘会计学科,也可称之为企业纳税会计。

企业税务会计的概念包含了以下几个方面的涵义:

(一) 企业税务会计的依据。企业税务会计不象其他专业会计那样以会计准则为唯一依据,而是以税务法规为主,并将其与会计准则溶为一体来进行税务活动的会计处理。这种二元依据是企业税务会计的典型特点。

(二) 企业税务会计的理论依据与会计核算方法。企业

税务会计是会计学科的一个分支,它分与他专业会计一样,必须以会计的基本原理作为理论依据和核算方法。因此,其核算方法也包括了设置帐户、复式记帐、填制和审核凭证、运用帐簿和编制会计报表等方法。

(三) 企业税务会计的核算内容。企业税务会计以企业经济活动中的各项税务活动为其主要内容,换言之,企业税务会计是对企业的税务资金运动进行连续、系统、全面地记录、核算与监督的一门特殊会计。由于企业的税务活动不可能脱离企业的经济活动,所以,企业税务会计在主要核算企业的税务业务时,不可避免地要涉及到企业的其他经济业务。

(四) 企业税务会计的宗旨。企业税务会计的宗旨是:  
(1)保证国家依法及时足额的取得税金,从而保证国家财政收入稳定地增长;(2)使企业在税法规定的范围内,经济、合理地缴纳税金,提高企业的经济效益。

(五) 企业税务会计的性质是一种特殊的税务管理活动。一方面它是国家及时、足额地组织与取得税金的手段,加强税务管理应该包括科学地使用税务会计工具这一重要内容;另一方面它又是企业经济纳税,合理纳税的主要手段,如何准确地核算应纳税额对提高企业经济效益至关重要。所以企业税务会计是加强税务管理的一项重要管理活动。

(六) 企业税务会计与企业财务会计的关系。企业税务会计在我国作为一门新兴的会计学科与企业财务会计存在着密切的关系。一方面企业税务会计在进行帐务处理时,必须结合企业财务会计方法,并遵循企业会计准则进行;另一方面企业财务会计在编制决算,特别是进行利润分配时,必须依据税务法规。因此,经济业务发生后,企业财会人员除应根据会计

原理和会计准则进行处理外,更应以税法为准绳进行有关的调整和帐务处理,正确地核算应纳税额,避免由于客观原因而引起错税、漏税现象的发生。

## 二、企业税务会计的职能

企业税务会计作为会计的一个分支,同样具有会计学所固有的核算与监督两大基本职能。但是,由于企业税务会计的性质所决定,其具体表现又有所不同。

(一) 完整、准确、及时、综合地核算企业的税务活动,为组织财政收入提供准确、可靠的信息资料。

核算是企业税务会计的最基本职能。企业税务会计的核算职能是指按照税法和会计准则的要求,对应纳税额的形成、计算和申报等全过程提供详细资料。它具有以下特点:

- 1、以价值形式反映企业的各项税务活动;
- 2、在税法与会计准则不一致时,以税务法规作为核算和调整的主要依据;

- 3、企业财务会计的核算方法基本适用于企业税务会计。

(二) 监督企业的税务活动,确保税收法令的贯彻实施。

企业税务会计的监督职能,是指控制企业税额的形成、计算和申报等全过程并使之符合税收法令和会计准则的要求。企业税务会计的这种监督,一方面对企业本身来说是一种内部监督,通过内部监督可使企业经济合理地缴纳税金;另一方面对税务机关来说又是一种外部监督,通过这种外部监督可以保证企业及时、足额地上交税金,从而保证财政收入的稳定性。企业税务会计的监督职能,具有以下特点:

- 1、强制性。企业税务会计监督不同于其他专业会计监督。

一般地说,其他专业会计监督属于行政、经济监督,而企业税务会计监督则属于法律监督,这是由税收的法律特点决定的:

2、公平性。在社会主义制度下,国家税收具有公平负担的原则,所以,在同等条件下,企业税务会计对税款的形成、计算和申报的监督是公平的。

### 三、企业税务会计的任务

企业税务会计的任务与职能有着密切的联系,企业税务会计的任务是企业税务会计核算与监督职能的具体化。具体讲,其主要任务是:

(一) 核算与监督企业各种税金的形式、计算与申报,确保财政收入,为国家建设积累资金。我国国家财政收入的90%以上是通过税收渠道组织的,因此,企业能否根据税法及时、足额上缴税金,关系到国家财政收入,关系到国家经济建设需资金能否得到落实的问题,企业税收会计在贯彻税法、组织财政收入的过程中负有重大而艰巨的历史使命。

(二) 实现税收调节经济的杠杆作用,贯彻国家的经济政策。税收具有调节经济的职能作用,它通过选择课税对象,规定税率及减免税等手段来贯彻国家的经济政策。但是,税收的这种调节经济的职能作用只是一种观念上的作用,这种作用的最终实施必须借助某一手段或工具,而这种手段或工具就是企业税务会计。企业税务会计通过核算与监督企业的税务活动来调节企业的产品结构、部门或企业结构,甚至通过直接参与分配来调节分配结构和消费结构,从而贯彻国家的经济政策,这是企业税务会计调控宏观经济的又一重要任务。

(三) 贯彻税收法令,促进纳税单位提高企业素质,增强

纳税意识,提高经济效益。贯彻税收法令,一方面使财会人员懂得如何核税、报税和减免税;另一方面使纳税单位彻底消除偷税、漏税的侥幸心理,依法纳税。企业只有在遵守税法的前提下,努力提高经济效益,才能实现国家收入、企业利益、个人实惠三者的同步增长。

## 第二节 企业税务会计的内容与特点

### 一、企业税务会计的内容

企业税务会计核算和监督的内容,是企业生产经营过程中能用货币表现的税务活动。但是企业的各项税务活动不可能脱离企业的经营活动而独立存在,因此,企业税务会计的内容也就必然涉及到企业财务会计的内容,与财务会计的各项基本要素紧密衔接。所以税务会计核算和监督的内容概括起来则表现为:企业的各项收入、成本(费用)、利润,与税收有关的资产、所有者权益,以及税金的申报与解缴、减税与免税等。

#### (一) 收入

收入,亦即企业的经营收入。是指企业在生产经营活动中,依法销售商品、产品以及提供劳务等取得的合法收入。收入不仅关系到按规定计征的流转类各税,也关系到按所得额计征的所得类各税。企业的经营收入是全面、完整、真实地记录与计算,关系到应纳税额核算的准确性,从而直接影响到国家财政收入。所以,经营收入是税务会计的重要内容。

#### (二) 成本、费用

成本费用、亦即经营成本、费用。是指企业为生产经营活动

动依法支出的全部耗费。成本费用是企业正常生产经营的前提条件,从经济学角度说,属于投入。但是,成本费用的支出是否遵循税务法规和会计准则、制度,直接关系到应纳税所得额的大小,从而关系到所得各税的大小。所以经营成本费用也是税务会计的重要内容。

### (三) 利润

利润是指企业在一定期间内依法取得的经营成果。正确核算利润的形成及其分配,关系到所得税额的数量。因此,在会计和税制改革后,当税务核算与会计核算不一致时,应以税法为依据适当调整,只有这样,才能保证国家财政收入的稳定增长。所以,利润是税务会计的主要内容。

### (四) 资产与所有者权益

资产是指企业拥有或控制的能以货币计量的经济资源,包括各种财产、债权和权利。企业的资产凡按规定应计算纳税的,都属于税务会计的内容。因此,税务会计也必须对企业的资产按规定进行核算。

所有者权益是指企业所有者对企业净资产的所有权。包括企业投资人对企业的投入资本以及形成的资本公积、盈余公积和未分配利润。从所有者权益的构成内容也知,在发生相应的经济业务时,都会与相应的税务业务相联系,如资本公积中捐赠形成的部分应计算缴纳赠与税;又如未分配利润的形成是在所得税后的利润分配以后的余额。所以,所有者权益也是税务会计的内容之一。

### (五) 税款的申报与解缴

各项税务活动的发生,在经历收入、成本(费用)、利润等内容的核算,分别形成了流转税、所得税以及其他各税后,还

必须依税法程序申报与解缴,以便及时、足额地上缴国库,形成国家预算资金。通过税款的申报与解缴,企业的一部分经营资产将退出本企业,所以,企业税金的申报与解缴也是税务会计的内容。

#### (六)减税与免税

减免税是国家根据经济发展的需要,对某些纳税人或征税对象的鼓励与照顾措施。减税是指从应征税额中减征部分税款,免税是免征全部税款。减免税的权限要根据税法和税收管理体制的统一规定办理,任何单位、部门都无权擅自批准减免税金。减免税从税务会计角度来考察,实质上是企业资产及相应权益的增加,所以,减免税同税款的申报与解缴一样,都属于税务会计的内容。

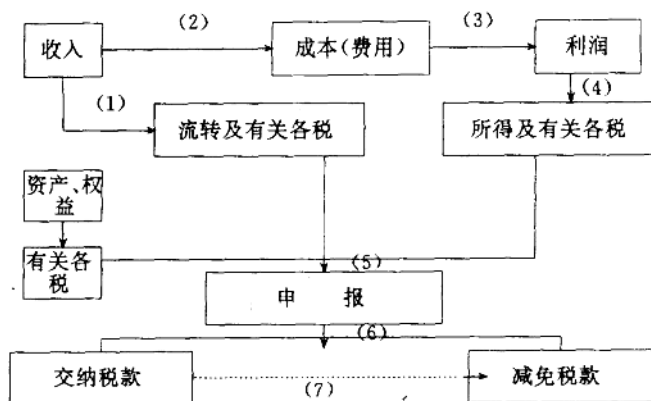
综上所述,企业税务会计的六项内容(或称“六要素”)及其相互关系,可用图表示如图表 1—1 所示。

### 三、企业税务会计的特点

企业税务会计的特点,是指税务会计区别于其他专业会计而表现出来的本身固有的特征。一般地说,企业税务会计具有以下特征:

(一) 法律性。企业税务会计要受税法制约。税务法律是调节征纳双方关系的社会规范,它制约着纳税双方。因此,在处理税务问题上必须遵循税务法律,以法纳税、以法算帐、以法报帐。就是说,企业单位会计业务中的税务活动要以税收法律为准绳。

(二) 融合性。企业税务会计是融税收法令和会计法规



图表1—1

于一体的特种专业会计,从其内容看,是一门将税务活动中的会计问题与会计处理中的税务问题相互交织在一起的边缘会计学科。

(三) 交叉性。企业税务会计与企业财务会计、税收会计有交叉;与现行税制也有交叉。需要指出的是企业税务会计与税收会计的交叉问题。在实际工作中,税款的形成、解缴和入库在整个国民经济体系中或再生产环节中是分层次、分部门进行的。税款的形成和解缴,体现在生产部门;税款的解缴与入库,体现在国民收入的再分配环节(即税务机关)。因此,就会计核算、监督而言,税款的最后征缴分两个阶段来完成,前者为企业税务会计,后者为税收会计。具体说,税款的形成、计算、申报与解缴为企业税务会计要解决的问题;税款的解缴和入库为税收会计要解决的问题。二者之间的交叉就是税款的报解。

(四) 立体性。如果将各专业会计(如工业会计等)比喻为

“平面”会计；而企业税务会计则是以税收法令为主线将各专业会计中的税务活动及其会计处理连结起来形成一个有机的“立体”会计。各专业会计中的税务问题，应用会计核算的方法和程序，以税收法规为准绳而将其贯穿起来，形成一个新的具有较明显立体感的专业会计，即企业税务会计。

（五）专业性。各企业的各项税务活动及其会计处理，在以税法为准绳的前提下，又保留了专业会计的特点，它们以各自的专业会计准则和制度为依据，体现了较强的专业性。而这种专业性在“立体”会计组合中又具有相对独立性。这种独立性，从纳税角度讲，最后还要进行必要的调整，使其一致起来，那就是税收法规。比如企业应纳税所得额计算的依据不是“利润总额”，而是调整后的“利润净额”，但会计帐户“本年利润”只提供“利润总额”的数字，需要进行必要的调整，使其变成计税所得额，以便计征企业所得税。

（六）适用性。各专业会计只适用于各自企业单位的会计核算，而税务会计具有广泛的适用性。因为无论企业的所有制、组织形式、部门（行业）如何，都存在纳税问题，而税务会计就是纳税会计。因此，税务会计的一个突出特点是较其他任何一种专业会计适用范围都广泛。

## 第三节 企业税务会计的基础与原则

### 一、企业税务会计的基础

#### （一）企业税务会计基础的内涵

企业税务会计的基础，是指企业单位在会计期间内，对发

生的税务资金运动按一定的标准作为确定会计帐务处理的基础。

企业税务资金运动在归属问题上有三种标准：

第一种标准：本期已进入的税务资金（为销售收入），属于本期税务资金的进入；本期已退出的税务资金（如上交本月应交税金），属于本期税务资金的退出。

第二种标准：本期已进入的税务资金（如应收帐款），属于前期税务资金的进入；本期退出的税务资金（如补交上月应交税金），属于前期税务资金的退出。

第三种标准：本期已进入的税务资金（如预收帐款），属于后期税务资金的进入，本期已退出的税务资金（如待扣税金）属于后期税务资金的退出。

## （二） 税务会计基础

不同企业由于税务资金运动不同，税务会计基础也不同。目前有以下几种处理基础。

### 1、现金收付基础

又称收付实现制或现收现付制。其基本内容是按实际发生收付的日期，记录在发生的会计期间（年度），去计算它的损益。显然，它是以收入或费用是否已经实际收付作为标准处理一切会计事项。按这个标准，凡本期的实际收入和支付的费用款项，不论其是否属于本期的收益和费用，都作为本期的收益和费用处理。采用这种处理基础，不利于正确计算成本费用和盈亏，因此，它只适用于少数规模较小的企业单位，一般企业不采用。

### 2、应计基础

又称权责发生制或应收应付制。其基本内容是把发生的

收入和费用,记录在应负担或应享有的会计期间。显然,它是  
以收入和费用是否应该记入本期为标准确定本期生产经营收  
支的一种会计基础。凡属应记入本期的收益和费用,不论其款  
项是否已经收付,都作为本期的收入和费用处理。反之,凡不  
属于本期发生的收入和费用,即使其款项已在本期收付,也不  
作为本期的收益和费用处理。企业会计准则规定,会计核算采  
用权责发生制。

### 3、联合基础

所谓联合基础是指平时采用收付实现制,到结帐时采用  
权责发生制,这是权责发生制和收付实现制两种基础同时使  
用的一种处理基础。其优点是可以减少平时转帐的工作量,而  
年度终了时又收到权责发生制的效果。

必须指出,税收会计采用的是现金收付基础,这是由税收  
的性质和作用决定的。企业税务会计作为税收会计的基础与  
前提,为统一起见和同样的原因也因采用现金收付基础,但是  
应处理好企业会计采用权责发生制基础的关系。总之,今年上  
缴的税金而形成今年的国家财政收入,不能归属上年或下年,  
否则预算收支则无计划可言。

## 二、企业税务会计的原则

企业税务会计的原则是指税务会计工作中应遵循体现税  
务法规和会计的规范与准则。企业税务会计既是融税务法规  
和会计核算于一身的特种专业会计,其规范与准则也必然包  
括会计与税务两个方面。

(一) 企业税务会计应遵循会计准则的基本要求。企业  
税务会计既是会计学的一个分支,它必须首先遵循一般会计

准则。国家颁布的企业会计准则及其相关的会计核算制度和会计管理制度,以及会计法规等都应遵循。

(二)企业税务会计应遵循的税务规范与准则。企业税务会计既是核算与监督企业税务活动的特种会计,那么就必须遵循有关税法的规范与准则。主要是:

1、法律原则。企业税务活动不同于其他生产经营活动,其他生产经营活动过程中价值运动的最明显特点是,生产经营活动受价值运动规律的制约;而税务活动主要受税务法令的制约。所以,税务会计在处理税务资金运动的有关会计事项时,必须遵守税收法律的规定,这是企业税务会计的首要原则。

2、调整原则。企业税务会计与财务会计在核算结果发生不一致时,税务会计应依税法对企业会计的核算结果进行必要的调整,令其符合税法规定。否则,税务会计便真是画蛇添足了。所以调整原则也是税务会计区别于其他专业会计的突出标志。

3、公平原则。社会主义税收区别于资本主义税收的显著特点是公平税负。企业税务会计是调整国家、企业和个人三者利益关系的工具,因此,税务会计必须真实地核算企业的成本与收益,坚持合理、公平负担税收的原则。

4、经济原则。税收是国家为实现其职能,凭借政治权力,运用法律手段对一部分社会产品进行分配,以无偿取得财政收入的一种工具,它是国家积累财政资金的主要方式。因此,企业税务会计必须遵循经济原则,及时、足额地将企业一部分纯收入上缴国家,以保证国家职能的需要。