

# 新

# 编企业税务会计

本书编写组 编

中国建筑工业出版社

5  
275.2  
03

# 新编企业税务会计

本书编写组 编

中国建筑工业出版社

(京)新登字 035 号

为了适应税制改革的需要,本书介绍了企业新税务会计知识。内容包括税收的基本知识,企业所得税、流转税、增值税、行为税的核算,税务管理,附录中介绍了税收法规、企业会计准则及工业企业会计制度等。

本书可供广大企业财会人员和税务工作者使用。

## 新编企业税务会计

本书编写组 编

\*

中国建筑工业出版社出版、发行(北京西郊百万庄)

新华书店经销

北京市顺义县燕华印刷厂印刷

\*

开本: 787×1092毫米 1/16 印张: 14½ 字数: 353千字

1994年10月第一版 1994年10月第一次印刷

印数: 1—2,500册 定价: 11.65元

ISBN7-112-02324-6

F·164 (7352)

## 本书编委会

郭希哲 穆西安 张亚林 侯岩  
张玉忠 李亚萍 陈小路 高静波  
李建功

## 前 言

1994年1月1日开始的税制改革，使税务核算体系和核算方式发生了重大变化。我国广大企业财会人员和税务工作者急需这方面的书籍，为此，我们组织东北财经大学、长春税务学院、山东财政学院、国家税务总局的有关专家编写了本书。

本书实用性强，可操纵性强，配有实例分析，是各类企业财会人员和广大税务工作者适应税制改革的必备业务书籍。

本书由顾奋玲、史文军任主编，参加编写的人员有雪云、贾奇珍、马兰梅、彭江红、余淑玲、李亚萍、宋杰、王刚、薛建芬、张强、钱丰、傅豪、李梅、刘长飞、吴关正等。

由于时间和水平所限，书中不足和疏漏之处在所难免，望各位读者批评指正。

# 目 录

## 第一章 概 论

第一节 税收基本知识概述 .....	1
第二节 企业税务会计的概念和任务 .....	6
第三节 企业税务会计的内容 .....	7
第四节 企业税务会计的原则和方法 .....	10

## 第二章 企业所得税的核算

第一节 内资企业所得税的核算 .....	11
第二节 外商投资企业和外国企业所得税的核算 .....	17

## 第三章 企业流转课税的核算

第一节 增值税的核算 .....	30
第二节 消费税的核算 .....	37
第三节 营业税的核算 .....	42

## 第四章 企业行为课税的核算

第一节 固定资产投资方向调节税的核算 .....	50
第二节 烧油特别税的核算 .....	63
第三节 印花税的核算 .....	67
第四节 车船税的核算 .....	71

## 第五章 税务管理

第一节 税务管理概述 .....	73
第二节 税务登记和纳税申报 .....	74
第三节 发票管理 .....	76
第四节 违章行为 .....	80

## 附 录

一、税收法规 .....	85
二、中华人民共和国公司法 .....	140
三、企业财务通则 .....	165
四、企业会计准则 .....	170
五、新旧会计科目对照表 .....	175
六、工业企业会计制度 .....	188

# 第一章 概 论

## 第一节 税收基本知识概述

### 一、税收的概念及根据

#### (一) 税收的一般概念

税收是国家为实现其职能，凭借政治权力，按照预定标准，向经济单位或个人征收实物或货币所形成的对剩余产品价值强制、无偿的分配。这一概念是对税收分配范畴的一般表述，它包含以下几层意思：

1. 税收的主体是国家，是为实现国家的职能和任务服务的。所以强调国家是税收的主本，是因为：(1) 只有国家才能征税，其他任何单位和个人都不能征税；(2) 征税制度及办法是由国家制定和颁布实施的；(3) 国家征税的直接原因是为满足其实现国家职能的需要。

2. 税收的本质是一种分配关系。税收是解决社会财富在国家和纳税人之间的分配问题，因而通过财富的分割转移，必然最终体现出一种经济关系，即征纳关系。税收作为一种分配关系的本质是税收分配范畴所固有的，它并不因社会制度的变更而改变。

3. 税收收入的经济内容是剩余产品价值。任何一个经济范畴都有质和量的规定，只有明确了质的规定，才能把握量的限度。在社会产品价值构成中，只有剩余产品价值才能成为税收收入的来源，这是税收收入质的规定。正确认识税收收入的经济内容，对于预测税收收入的发展趋势、制定正确的税收政策，具有重要意义。

4. 税收有强制性、无偿性和固定性的特征。这是税收分配区别于其他财政分配形式的显著标志。税收的强制性是指国家征税是以税法的形式加以规定的，任何单位和个人都必须依法纳税，税款作为国家的财政收入不再直接归还给纳税人，也不支付任何报酬。税收的固定性是指国家的征税以前就以法律的形式对征税对象，课税比例及纳税人等作出规定，并在一定时期内稳定不变。

判别一种财政收入是不是税收，是以税收的“三性”为尺度的。只有同时具备“三性”的收入形式才是税收。

5. 国家征税凭借的是政治权力。国家取得任何一种财政收入，总要凭借国家的某种权力，国家征税凭借的是政治权力。

#### (二) 税收根据

税收根据通俗的讲就是国家为什么要向人民征税，凭什么向人民征税，人民为什么要向国家纳税。通常认为，广泛的剩余产品的生产、经常化的公共需求、独立的经济利益主体和强制性的社会公共权力是税收产生和存在的基本条件。这种解释似乎比较抽象，下面

我们以“公需税”理论更为直观地说明税收根据问题。

社会产品多种多样，但从大的方面可分为公共产品、私人产品和半公共产品三大类。

所谓公共产品是指不通过市场交换提供的产品，即个人在市场上买不到的产品。作为公共产品，它具有以下特征：(1) 不可分割性，即它是为全社会成员提供的，不是为某个人或某些人提供的。(2) 不排他性，即公共产品全社会成员都可享用。(3) 不可加以阻止性，即不管你主观上愿意与否，实际上都在享用这种产品，如国防效益。

所谓私人产品，是指个人拿钱在市场上可买到的产品。作为私人产品，它具有以下三个特征。(1) 可分割性，即它可以是某个人享用，也可以是其他人享用。(2) 排他性，即一个人享用某一产品就同时排斥他人享用。(3) 可加以阻止性，即它可以自由选择，如一件衣服。

所谓半公共产品，是指介于公共产品和私人产品之间，兼有上述两种产品的某些特征的产品。对于公共产品和半公共产品，由于是全社会成员受益，所以不能由某个人或某些人来提供，而必须由国家来提供。国家一方面必须为全民提供这些产品，另一方面本身又不创造财富，这就需要通过征税来取得收入，进而去创造这些产品。可见，征税本身是为了满足公共需求的，人民付出也是能够得到好处的。当然，国家征税应体现公平，这也是国家制定税收制度必须加以考虑的问题。

## 二、税收的职能作用

税收的职能是指税收这一分配范畴本身所固有的能长期存在的内在功能，它是抽象的无条件的。税收具有某种职能，并不意味着无任何条件下都体现出来的。只有实现了税收职能才能表现为税收的作用。

一般认为税收具有为国家组织财政收入的财政职能和调节经济活动的经济职能。由于税收具有强制、无偿和固定的特征，决定了税收可以成为一种国家组织财政收入的主要手段，也决定了税收作为经济杠杆可以在调节经济活动中发挥重要作用。这需要指出的是，税收作为一种经济杠杆，其调节作用并不是无限的。因为税收杠杆调节作用是有限的，每一种税的调节范围也是有限的，并且税收杠杆的调节作用的发挥，还需要其他经济杠杆的配合和完善的税制及严格的执行才能实现。

## 三、税收制度

### (一) 税制与税法

税收制度是国家所有税收法令和征收管理法的总称。它包括税法、税收管理体制、税收征收管理制度、税务机构内部工作规程等。税收制度属于上层建筑范畴，一个国家建立税制必须遵循以下原则：(1) 财政原则，即必须考虑满足国家财政收入需要的要求。(2) 经济原则，即要有利的发挥税收的调节作用。(3) 公平原则，即要尽可能公平税负。(4) 税务行政原则，即一个国家建立税制要在保证有效发挥税收职能作用的前提下，力求简化，并与其征管能力相适应，节省税务部门的稽征费用和纳税人因纳税直接或间接负担的费用。为实现上述原则要求，就不能建立只有一种税的单一税制，而需建立由多种税组成的复合税制。

税收制度的核心是税法，而税法是由税制要素构成的。税法是国家法律的有机组成部分



分，因而需要经过国家立法机关审议通过才具有法律效力。我国的税法有两类：一是全国人大及其常委会审议正式通过的，属于法律的范围。另一类是全国人大常委会委托国务院制定和颁布的。国务院作为授权部门而颁布税收条例，同样具有法律效力。至于省、直辖市、自治区人大常委会制定的地方性税收法规，由于经过了规定的立法程序并报全国人大常委会备案，同样也具有法律效力。

## （二）税收制度要素

税收制度要素是指构成税法的元素。如前所述，税收制度的核心是税法，而每种税法都离不开三方面内容，即对什么征税、征多少税、由谁来缴纳。这是税法构成的三个基本要素，即课税对象和税率、纳税人。此外，税制要素还包括纳税环节、纳税期限、减税免税和违章处理等。

1. 纳税人。纳税人亦称纳税义务人，它是指税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。纳税人享有税法规定的一切权利，并且承担相应的纳税义务。

纳税人可以是自然人，也可以是法人。所谓自然人，是指具有权利主体资格，能够以自己的名义进行民事活动，享有独立财产权利并承担相应义务，能够在法院进行起诉的个人。简言之，自然人一般指公民或居民个人。所谓法人，是指按一定法律程序成立并能独立行使法定权利和承担法律义务的社会组织，如企业、公司、社团等。法人是社会组织在法律中的人格化，该组织的负责人作为法人代表，应对法人负责，并承担相应的法律责任。需要指出的是，纳税人可以是自然人或法人，但并不是所有的自然人和法人都是纳税人。只有自然人和法人拥有税法规定的课税对象时，才能成为纳税人。

纳税人直接负有纳税义务，它一般是税收的实际承担者，即负税人。但在某些情况下纳税人可以通过一定方式把税款转嫁给他人负担，出现纳税人与负税人不一致的情况。税法中只规定纳税人而不规定负税人。

2. 课税对象。课税对象亦称征税对象，是指征税的目的物，是缴纳税款的客体。课税对象是构成税法的基本要素，因为不同的课税对象形成不同的课税种类。不同税种名称的由来，是由于课税对象的不同。课税对象按其性质的不同，可分为流转额、所得额、财产额和特定行为等几类。

课税对象与税源是两个既有联系，又有区别的概念。税源是指税收的来源，从根本上说它只能是通过剩余产品价值分配和再分配所形成的各种收入，如利润、工资等收入。这些收入可作为课税对象，但课税对象要比各种收入的范围广泛的多。比如流转税和财产税的税源都是当年创造的剩余产品价值，但课税对象却分别是流转额和财产数量或价值。课税对象解决征税的根据，税源则表明纳税人负担能力的大小。明确税源和课税对象的关系，对研究和运用税收杠杆是极为重要的。

3. 税目、税率。税目是课税对象的具体化，它反映征税的具体范围，规定着征税的具体根据。税目的作用主要有两个方面：一是明确征税的范围，即解决征税的广度问题；二是解决课税对象的归类，即每一个税目就是课税对象的一个具体类别。

制定税目通常有两种方法：一种是列举法，即按每一种商品或项目分别设置税目，如我国产品和增值税税目；另一种是概括法，即按行业、商品大类或其他性质相近的项目归类设置税目，如我国营业税税目。

税率是指向一定量的课税对象课征的税收额度，通常以应纳税额与课税对象之间的比

例表示。税率是征纳双方运用征税权力和履行纳税义务的尺度，其高低与否，关系到正确征纳关系，充分发挥税收杠杆作用和有效实现税收职能等根本问题。所以，税率是税制的中心环节。

税率不仅有高低变化，还有多种形式。按大类划分，它包括比例税率、累进税率和固定税率三种形式。

(1) 比例税率。它是指不论课税对象数额大小，只规定一个固定比例的税率。实行比例税率，不会因征税而改变各纳税人之间的收入分配比率，体现多劳多得，符合税收中性原则，有利于促进效率提高。同时，比例税率透明度高，便于投资者预测投资效益，而且也便于征管。因而，比例税率是一种应用最广、最常见的税率，流转课税大都采用这种税率。比例税率在具体运用上又有行业比例税率、产品比例税率、幅度比例税率等几种形式。

(2) 累进税率。它是指将课税对象按照数额的大小划分为若干等级，每一等级分别设计比上一级次更高的税率，课税对象数额越大，适用的税率越高。它把税率的变动与课税对象数额的变动联系起来，对调节纳税人的收入或利润有明显作用，一般适用于对所得额的课税。

累进税率按计算方法和累进依据的不同，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五种具体形式，其中最常用的是超额累进税率。超额累进税率是指把课税对象分为若干等级，并对每一等级规定由低到高的比例税率，实际征税时，对课税累进程度不同级次部分，分别按各级次比例税率计税。这种税率累进程度比较缓和，不同课税对象的税负比较合理，但计算比较复杂。为解决超额累进税率计算复杂问题，在实际工作中可采用扣除数法计算应纳税额，即

应纳税额 = 课税对象全额 × 适用税率 - 速算扣除数

速算扣除数是一个常数，它是按全额累进税率计率的税额减去按超额累进税率计算的税额之后的余额。

(3) 定额税率。它是按课税对象的实物量规定固定税额的税率。这种税率由于其单位课税对象应征税额是固定不变的，所以又称固定税额。定额税率计算简便，税额不受课税对象价格和成本变动的影 响，有利于稳定财政收入，一般适用于从量定额征收。

4. 纳税环节。纳税环节是指税法规定应税商品在从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节。纳税环节的规定，主要适应于商品课税的税种。纳税环节的确定，主要是要解决征一道税、两道税，还是道道征税以及确定在哪些环节征税的问题，它对于保证国家财政收入，促进企业加强经济核算都有着重要意义。

5. 纳税期限。纳税期限指税法规定纳税人缴纳税金的期限，它是税收的强制性和固定性在时间上的体现。纳税期限由纳税的计算期和入库期两部分组成。纳税的计算期是指税法规定的纳税人的计算税款的期限，税款的入库期是指税法规定的纳税人应纳税款缴入国库的期限。纳税人必须在税法规定期限内缴纳税款，否则按违反税法行为进行处理。

6. 减税免税。减税是指从应纳税款中减征部分税款；免税是免征全部应纳税款。减免税是对某些纳税人和征税对象给予鼓励和照顾的一种特殊规定，它是税收的统一性和执行中必要的灵活性相结合的体现。与减免税有关的还有起征点和免征额的规定。起征点是税法规定对课税对象征税的起点数额，未达到征税点的不征税，达到或超过征点的应就其全部数额征税。免征额是税法规定在课税对象计税定额中免于征税的数额，凡规定有免征额

的，无论课税对象数额多大，免征额部分都不征税。

7. 违章处理。违章处理是对纳税人违反税法的行为采取的经济或刑事处罚的规定，它是税法强制性在税收制度中的具体体现。我国对纳税人违章行为的内容，规定为欠税、漏税、偷税、抗税及违反征管规定等。对于上述违章行为的含义及处理罚制办法，我国税收征管法中都有明确的法律解释规定。

### （三）税收分类

税收分类就是找出各税种共同的或普遍的特点，然后对特点相近的税种加以归类。税收分类可以因研究目的的不同而采取不同的标准。以课税对象为标准，可将税收分为商品税（流转税）、所得税、财产税、行为税和资源税五类；以税款与价格的关系为标准，可将税收分为价内税和价外税两类；以税负能否转嫁为标准，可将税收分为直接税和间接税两类；以课税权的行使和收入的支配为标准，可将税收分为中央税和地方税两种；等等。

### （四）税制结构

税制结构指一个国家在一定时期内税收体系的布局及其相互关系。其内容包括设种设置 and 布局，以及税制本身的繁简设计等。税制结构问题是税制设计的根本战略问题，只有税制结构合理了，才能从总体上做到税制的合理。一个国家确定税制结构，必须考虑本国的生产为发展水平、经济结构、个人收入平均程度、税收征管水平及历史习惯等因素，并力求相对稳定。目前世界各国的税制结构的基本情况是，发达国家大多是以所得税为中心的税制，发展中国家大多是以流转税为中心的税制。

我国现行税制结构是建国初期的税制体系基础上不断改革发展而来的。新中国刚成立时，我国税制即不统一又不合理。1950年1月政务院颁布了《全国税政实施要则》，这是统一全国税政，建立新税制的标志。之后，随着我国政治经济的变化，先后进行了几次比较大的税制改革。改革有成功的经验，也有失误的教训。总的来说，十一届三中全会以前各个时期的税制结构是以流转税为中心，多种税、多次征的复合税制，但税制越来越简化，对外经济往来日益繁多，原来的税制结构已不能适应客观形势发展的需要，迫切需要全面改革。改革的主要内容，一是实行利改税；二是开征了一些新税种，初步形成了以流转税为中心，流转税和所得税并重的复合税制结构。为适应发展社会主义市场经济的要求，现行税制结构还需要不断进行完善和规范。目前我国税制结构的构成体系包括：

（1）流转课税：产品消费税、增值税、营业税、城乡维护建设税、农村特产税、土地增值税、关税、船舶吨税。

（2）所得课税：内资企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、农（牧）业税、个人所得税。

（3）行为课税：固定资产投资方向调节税、屠宰税、车船税、印花税。

（4）资源课税：耕地占用税、土地使用税、证券交易税、资源税。

（5）财产课税：房产税、遗产赠与税、契税。

税利分流改革试点，得到国务院的肯定。1990年3月20日国务院总理在第七届全国人民代表大会第三次会议上所作的政府工作报告中明确提出，要进行“税利分流，税后还贷、税后承包”的试点。1990年5月，国务院批转国家体改委关于《在治理整顿中深化企业改革强化企业管理的意见》中也提出：要“有计划、有步骤地进行税利分流试点，不断总结经验，逐步完善”。截止1991年，各省、自治区、直辖市基本上都选择了一个或两个城市

进行”税利分流办法试点，作为改革国家与国营利润分配关系的发展方向，已经明朗。

#### 四、税制的改革

1984年的工商税制改革和第二步利改税以及求平衡各种经济性质企业之间的税收政策待遇和税收负担而开征的城乡个体工商户所得税、为适应分配体制改革达到用税收调节个人收入差距悬殊和消费基金膨胀的个人收入调节税和奖金税等税收体制结构，虽与经济体制改革和经济发展的总体进程是基本适应的，但与发展社会主义市场经济的需要尚有一定差距，存在一定的弊端。主要表现为：一是税负不公平，不利于企业和市场中进行平等竞争；二是税收在正确处理中央与地方以及国家、企业、个人的分配关系方面难以发挥有效的调节作用；三是税收调节的范围和程度不能适应生产要素全面进入市场的要求；四是地方税收收入规模过小，中央与地方的税收管理权限划分不够合理，不利于中央与地方彻底实行分税制；此外总体税制在一定程度上也偏于繁琐。

针对这些问题，深化税制改革的必要性和紧迫性日益为人们所认识。1994年出台的新的税制充分体现了统一税法、公平税负、简化税制、合理分权、理顺分配关系、规范分配方式、保障财政收入的思想原则。其基本内容包括四个部分。

第一，个人所得税的改革。把原个人所得税、个人收入调节税和城乡个体工商业户所得税合并，建立统一的个人所得税。改革后个人所得税的费用扣除额为800元/日。在保证个人所得税制相对稳定的前提下，若因物价水平，职工收入水平及汇率等发生较大变化，需要对费用扣除额适时进行调整，由国务院提请全国人大审议公布。外籍人员的加计扣除额由全国人大授权国务院调整公布。个人所得税采用六级超额累进税率，最低一级税率为5%，最高一级税率为45%。

第二，企业所得税的改革。1994年起统一内资企业所得税，内资企业所得税实行33%的比例税率。考虑到部分企业盈利水平低的实际情况，增设27%和18%两档优惠税率。统一后的企业所得税，是处理国家与企业分配关系的法律依据，承包企业所得税的做法不再执行。

第三，流转税的改革。改革以后的流转税由增值税、消费税和营业税组成，统一适用于内资企业和外资企业，取消对外资企业征收的工商统一税。对商品的生产、批发、零售和进口普遍征收增值税，并选择部分消费品交叉征收消费税，对不实行增值税的劳务交易和第三产业征收营业税。

第四，其他税种的改革。开征土地增值税，从30%~60%设四档超额累进税率。改革城市维护建设税，计税依据是企业的销售收入，税率为0.5%~1%。

这次改革是对税制的整体改革，是税制的结构性改革，是建立符合中国国情和国际惯例的、体现市场经济要求的，有利于宏观调控、有利于经济发展的税制改革。

## 第二节 企业税务会计的概念和任务

### 一、税务会计的概念

税务会计是以会计原理和一般核算方法为基础，以税收法令为依据，反映和监督企业

有关税务活动中用货币表现的资金运动，以保障国家财政收入和纳税人合法权益的一种专门会计。

税务会计是会计的一个重要组成部分，目前在西方发达国家，税务会计已发展成为会计的一个独立分支。税务会计与作为会计领域基本形式的财务会计有着紧密的联系。二者在某些方面是可以结合进行的。如设置帐册和编制会计报表应结合财务会计和税务会计的共同需要进行；但二者在某些方面又有明显不同；财务会计只根据公认的会计原则和会计制度进行帐务处理，而税务会计必须按照税法规定进行帐务处理。做好税务会计工作，对每一个企业都有十分重要的意义：

(1) 税收直接涉及企业的利益分配，作为企业财会人员必须熟悉税法。企业生产经营的直接目的是为了取得更大的经济利益，而企业创造的经济利益（即剩余产品价值）主要不外乎三个流向：一是用于企业的扩大投资；二是用于企业投资者和工人的消费；三是以税收或其他方式（其中主要是税收形式）上缴国家。企业向国家缴税，就直接分配过程而言意味着经济利益向国家单方面转移。因而，作为企业财会人员，为了维护企业的合法利益，必须熟悉有关税收法令。

(2) 做好税务会计工作，对于企业正确贯彻国家税收政策，保证税收的及时足额上缴具有重要意义。企业向国家缴税，从直接分配过程看是国家对企业剩余产品价值的分割。但企业的生存和发展，是基于国家的存在。每一个企业不管其愿意与否，都实际上在国家的保护下得到好处。因而，依法纳税是每个企业应尽的义务。企业必须按照税法的规定，及时足额地向国家缴纳税收。做好企业税务会计工作，是正确贯彻国家税法的保证。

(3) 税务会计无论在企业日常会计工作中，还是在投资决策中，都占有十分重要的地位。在发达国家，税务会计已逐步从财务会计中分立出来，成为一个相对独立的会计分支。在我国，税收立法的加强和完善，准确计算和及时缴纳各种税款，已成为企业会计工作中的一项重要内容。同时，做好税务会计工作，对于企业的投资决策也具有重要意义。

## 二、税务会计的任务

税务会计是贯彻国家税收政策的重要方法，其任务可概括为以下几个方面：

(1) 反映企业纳税义务的履行情况，促进企业按照税法规定及时足额缴纳税款，保证国家的财政收入。

(2) 监督企业严格执行国家税收法令，促使企业遵纪守法正确核算应纳税款，维护税法的严肃性。

(3) 利用税收杠杆，促进企业加强经济核算，提高经济效益，正确处理国家和企业的分配关系。

## 第三节 企业税务会计的内容

企业税务会计的内容，就是指企业与纳税有关的事务。具体来说，主要有以下几个方面的内容。

## 一、税务登记

税务登记是税务机关对纳税人的生产经营活动进行登记管理，以掌握征管对象的情况的一项征收管理制度。它也是按照税法规定，纳税人必须履行的一项法定手续。我国税收征管法规定，每一个企业不分经济性质，不分经营规模的大小，都应向所在地税务机关办理税务登记。税务登记分为开业登记、变更登记和注销登记三种。

新开业的企业应在取得营业执照之日起三十日内，持有关证件，向当地税务机关申报办理税务登记，领取并如实填写“税务登记表”（内容包括企业名称、负责人、经济性质、经营范围、经营方式及其他），一式三份，一份留存，两份报送当地税务机关。税务机关审查核准后发给企业“税务登记证”。企业只有办理开业税务登记后，才能购置发票，开设帐簿，进行生产经营。

企业在办理开业税务登记之后的营业期间，如果发生转业、改组、分设、合并、联营、迁移以及其他需要改变税务登记（如改变法人代表、增加或撤消分支机构、扩大或改变生产经营范围和生产经营方式等）时，应自工商行政管理机关办理变更登记之日起三十日内，持有关证件向税务机关申报办理变更登记。

企业因故破产、停业、应在向工商行政管理机关申请办理注销登记之前，持有关证件向税务机关书面报告停业、破产原因，在清理纳税事务完毕之后，办理注销税务登记。

企业必须按照税务机关的规定使用税务登记证件，不得转借、涂改、损毁、买卖或伪造。凡未按照规定的期限申请办理税务登记、变更或注销税务登记的，由税务机关责令限期改正，逾期不改正的，处以二千元以下的罚款；情节严重的，处以二千元以上、一万元以下的罚款。

## 二、发票的购置与使用

发票是企业财务收支业务的法定凭证，它既是企业编制记帐凭证进而登记帐簿的原始凭证，也是计算应纳税额和税务机关稽查的重要依据。因此，凡是销售产品（商品）、提供劳务及从事其他业务活动的企业，在取得收入时，均应向付款方按规定如实开具发票；所有付款企业，在付出款项时，均应向收款方取得发票。

发票的印制、使用由税务机关统一管理。发票一般应由税务机关统一设计式样，指定印刷企业印刷，并套印县（市）以上税务机关发票监制章。任何单位和个人未经税务机关批准，均不得印制、出售、转让、涂改、销毁和伪造发票。

用票单位和个人需用发票时，应按规定向税务机关提出购票申请，并提供税务登记或其他有关证件，经税务机关审查和批准后办理购票手续。凡未办理税务登记的，一律不售给发票，需用发票时由其向经营地税务机关申请填开。

发票只准在税务机关登记批准的经营范围范围内使用。企业改组、合并、停业时，应按规定程序向税务机关办理缴销手续。

## 三、纳税申报

纳税申报是纳税人员履行纳税义务的法定手续。我国税收征管法规定，纳税人必须在法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的申报期限内办理纳税

申报，报送纳税申报表、财务会计报表以及税务机关根据实际需要要求纳税人报送的其他纳税资料：扣缴义务人必须在法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的申报期限内报送代扣代缴、代收代缴税款报告表以及税务机关根据实际需要要求扣缴义务人报送的其他有关资料；纳税人、扣缴义务人不能按期办理纳税申报或报送代扣代缴、代收代缴税款报告表的，经税务机关核准，可以延期申报。

可见，纳税申报除纳税申报表外还包括财务会计报表及其他有关纳税资料。其中，纳税申报表既是税务机关办理征收业务、核定应征税额的主要依据，又是税务机关考核纳税人是否正确履行纳税义务的凭证。因为纳税人的纳税申报表，一经报送主管税务机关，纳税人对纳税申报表的真实程度就要承担法律责任。

纳税人未按规定的时间办理纳税申报的，或扣缴义务人未按规定的时间报送代扣代缴、代收代缴税款报告表的，由税务机关责令限期改正并可以处以 2000 元以下的罚款；逾期不改正的，可以处以 2000 元以上 10000 元以下的罚款。

#### **四、应纳税款的计算和缴纳**

企业取得收入或实现利润，发生了纳税义务，就必须按照税法规定的方法计算应纳税款，并在规定的期限内向代理国家金库的银行缴纳税款。关于税款的计算期和入库期，各单行税法中都有明确的规定和解释，企业因有特殊困难，不能按期缴纳税款的，经县以上税务机关批准，可以延期纳税，但最长不得超过三个月。如果企业未经税务机关批准，没有在规定的期限内缴纳税款，税务机关有权根据税收征管法的有关规定进行处罚。

#### **五、纳税的帐务处理**

企业按照税法的规定计算出的应纳税额，必须在规定的期限内进行税款结算和缴纳的帐务处理，并在会计凭证和帐簿上作出记录和反映。由于税种不同，行业不同，企业纳税的帐务处理方法（会计科目的使用、列支渠道）也不尽相同。但从大的方面讲，税金的列支渠道不外乎以下几个方面：一是在所得税前由成本、费用列支的税金，如产品税、增值税、营业税、城市维护建设税、盐税、烧油特别税、房产税、印花税、车船使用税、土地使用税和资源税等。这些税金尽管在帐务处理上使用的会计科目不尽相同，但结果都是减少企业的本年利润，进而减少应纳税所得额；二是增加企业在建工程成本的固定资产投资方向调节税和耕地占用税；三是通过“利润分配”科目核算的所得税；四是由企业缴纳所得税后的利润列支的奖金税。

此外，企业由于违反税法规定支付的滞纳金和罚款也应在所得税后的利润中列支。

如果企业由于主观或客观原因少缴或多缴了税款，必然会造成会计帐目的错漏。对此，必须在查明错漏原因的基础上，根据税法及财务制度的规定，进行帐务调整。

#### **六、投资决策中的税收问题**

税收作为一种经济杠杆，应投资活动中占有十分重要的地位。因为无论是所得税前列支的税金还是作为利润分配的所得税，都意味着企业利益的减少。产品不同，税率高低有别；地区不同，税收优惠有多有少。因此，企业在投资决策中必须考虑税收因素，以使企业的投资能够得到更大的收益。

## 第四节 企业税务会计的原则和方法

### 一、税务会计的原则

会计原则是会计核算工作的规范和准则,它主要是就会计核算的基本要求作出规定,是会计核算工作的指导思想。我国会计核算的一般原则可归纳为客观性原则、相关性原则、可比性原则、一贯性原则、及时性原则、实际成本核算原则、配比原则、权责发生制原则、谨慎性原则、实际成本核算原则、划分收益性支出与资本性支出原则和重要性原则等。税务会计作为会计的一个分支,在核算过程中也应体现上述原则要求。但税务会计原则又不完全等同于会计核算的一般原则,其不同之处在于以下几点:

#### (一) 合法性原则

所谓合法性原则,是指企业对税务会计事务的处理,必须符合国家的税法规定。当会计一般原则和财务会计制度与税法规定不一致时,应以税法规定为准。

#### (二) 程序法优于实体法原则

从法学的角度讲,实体法是指从实体上规定权利和义务的法律,程序法是为了保证实体法的实施而制定的关于诉讼程序的法律。在税法中,有关纳税人、课税对象、纳税环节和税率等规定都属于实体法的范畴,有关纳税期限、纳税申报和纳税方法等规定都属于程序法的范畴。企业在处理纳税事务时,应先按程序法纳税,然后进行实体的处理。比如我国税收征管法规定:纳税人、扣缴义务人、纳税担保人同税务机关在纳税上发生争议时,必须先依照税法规定缴纳税款和滞纳金,然后可以在收到税务机关填发的缴款凭证之日起60日内向上一级税务机关申请复议。上一级税务机关应当自收到复议申请之日起60日内作出复议决定。对复议决定不服的,可以在接到复议决定书之日起15日内向人民法院起诉。

#### (三) 会计分期原则

会计分期是指企业的经营过程,在时间上人为地划分为适当的会计期间,以便分期结算会计记录和编制会计报表。企业的生产经营活动是连续不断地进行的,只有划分了会计期间,才能进行总结、计算损益以及进行成果比较。会计期间分为年度、季度和月份,其中年度是会计的基本分期。一般来讲,企业的会计年度和纳税年度是一致的,但也有不一致的情况。企业会计年度与纳税年度不一致时,应按纳税年度结算损益、报缴所得税。我国税法规定的纳税年度和企业会计准则规定的会计年度是一致的,即都是采用公历年度(从1月1日起,至12月31日止)。

### 二、税务会计的方法

税务会计的方法是指税务会计对有关企业税务活动进行记录、计算所采用的一系列手段。税务会计的方法主要有设置帐户、复式记帐、填制和审核凭证、登记帐簿、编制会计报表和纳税申报表。除了编制纳税申报表以外,其他方法同会计核算的一般方法相同,这里不再赘述。编制纳税申报表是税务会计区别于其他专业会计的一种专门方法。



## 第二章 企业所得税的核算

### 第一节 内资企业所得税的核算

#### 一、内资企业所得税核算的意义

内资企业所得税是对我国的各类内资企业从事生产经营所得和其他所得征收的一种税。它是为了适应经济体制改革的要求，促进社会主义市场经济的建立和发展，保证改革开放的顺利进行，而实行的一种新税制。

内资企业所得税是在总结原国营企业所得税、集体企业所得税和私营企业所得税三税经验的基础上，简并而成的。统一内资企业所得税，是加快改革开放步伐的需要，是我国市场经济发展的需要，也是完善我国税制结构的重要步骤。

我国原企业所得税，是按照不同的所有制性质分别设置的，这些税种曾经在我国的经济建设中发挥了重要作用。但随着经济体制改革的不断深入和社会主义市场经济的初步建立，这些税种很难适应形势发展的需要，其与生俱来的缺陷也日益明显，进而制约着税制整体效率的发挥。如我国企业所得税制中，国营、集体、私营企业所得税三税并立，并且各税之间税率高、计税标准不尽一致，同时还存在着名义税率高，实际税负低等问题。国营企业名义税率虽然55%，但由于税前列支范围扩大，特别是税前还贷等，使企业实际税负远远低于其名义税率。私营企业虽然名义税率低于国营企业，但由于其不能享受国营、集体企业的种种优惠，因而实际税负较重。这很难适应企业面向市场、公平竞争和转变经营机制的要求。另外，从1993年7月1日起，我国对各类企业统一实行新的会计制度，这是我国会计史上的一次重大改革，它标志着我国几十年来会计制度不规范、不统一局面的结束。这也为统一内资企业所得税带来了新的契机，提供了条件。因此，按照发展社会主义市场经济的总体要求，总结以往税制改革的经验教训，及时地统一内资企业所得税，这是非常必要的。

内资企业所得税，是我国除“三资”企业以外的其他各类企业统一执行的新税法。因此，为了搞好企业所得税的征管，加强内资企业所得税的核算，具有重要意义。

首先，做好所得税的核算工作，可保证国家及取得财政收入。在企业缴纳的许多税种中，所得税是一个非常重要的税种，企业及时、正确地计算和缴纳，可保证国家经济建设的需要，并能充分发挥所得税的调节作用和税务监督作用，促进国民经济既快又好地向前发展。

第二，加强所得税的核算，可促使企业不断地改善经营管理，降低成本，提高经济效率，调动企业和职工发展生产的积极性。企业生产经营的好坏，不仅关系着国家的财政收入，也影响着企业及职工本身的利益。企业要生存发展，就必须不断加强经济核算，加强