

最新会计丛书

税务会计学

● 主编 刘建民 曹燕萍 陈永宏 ●



● 中国经济出版社

税务会计学

刘建民 曹燕萍 陈永宏 主编

中国经济出版社

责任编辑:张新安
封面设计:高书精

税 务 会 计 学

主编 刘建民 曹燕萍 陈永宏

中国经济出版社出版发行

(北京市百万庄北街3号)

(邮政编码:100037)

各地新华书店经销

金融管理干部学院印刷厂印刷

850×1168毫米 1/32 13.625印张 346千字

1997年3月第一版 1997年3月第一次印刷

印数:1—5000册

ISBN7—5017—3619—7/F·2616

定价:18.20元

●编写说明●

随着社会主义市场经济体制的确立,我国的会计改革和税制改革进一步深化。如何掌握税收制度的具体内容、税款的计算缴纳与会计核算实务,并将其提高到理论高度,是当前财税、会计理论界和实务部门所面临的一项重大任务。为了适应这一需要,作者在吸收国内外在这一领域最新科研成果的基础上,结合我国税务会计理论与实务及多年教学实践,编著了这本《税务会计学》。

本书在内容结构安排和编著过程中,力求做到理论性、全面性、系统性、超前性和可操作性。

本书除作为高等财经院校财政、税收、会计、审计专业及其他经济类研究生、本科生专业教材外,还可作为财税及其他经济管理人员自学和培训用书。

本书由刘建民、曹燕萍、陈永宏任主编,刘烈君、罗绍德任副主编。参加编写的有曹燕萍(第一、

十一章)、刘建民(第二、三、四章)、罗绍德(第五、八章)、陈永宏(第六、十章)、刘烈君(第七章)、王小华(第九章)和张小玲(第十二章)。全书由刘建民、曹燕萍、陈永宏审阅、总纂定稿。

由于税务会计学是一门崭新的学科,我们在编著过程中虽尽可能地作了努力,但由于水平有限,书中难免存在一些缺点和错误,恳请读者批评指正,以便修订再版时改正。

编写者

一九九七年三月

目 录

MULU

编写说明

第一章 绪论

..... (1)

学习提要与目标

第一节 税收概述..... (2)

第二节 企业税务会计的基本概念..... (13)

第三节 企业税务会计的内容、特点与原则..... (16)

第四节 企业税务会计的职能和任务..... (24)

复习思考题..... (26)

第二章 纳税管理实务

..... (27)

学习提要与目标

第一节 纳税程序..... (28)

第二节 帐簿凭证管理..... (42)

第三节 发票管理..... (46)

第四节 税务行政复议与诉讼..... (53)

复习思考题	(65)
-------	------

第三章 税务代理

.....	(66)
-------	------

学习提要与目标

第一节 税务代理概述	(67)
第二节 税务代理关系	(72)
第三节 税务代理资格的取得	(80)
第四节 税务代理实务	(84)
复习思考题	(89)

第四章 增值税会计

.....	(90)
-------	------

学习提要与目标

第一节 增值税概述	(91)
第二节 增值税征收制度	(95)
第三节 增值税的计算与缴纳	(101)
第四节 增值税会计核算	(108)
复习思考题	(141)

第五章 消费税会计

.....	(142)
-------	-------

学习提要与目标

第一节 消费税概述	(143)
第二节 消费税征收制度	(147)
第三节 消费税的计算与缴纳	(158)
第四节 消费税会计核算	(173)
复习思考题	(186)

第六章 营业税会计

..... (187)

学习提要与目标

第一节 营业税概述..... (188)

第二节 营业税的征收制度..... (190)

第三节 营业税的计算与缴纳..... (201)

第四节 营业税会计核算..... (206)

复习思考题..... (213)

第七章 资源税会计

..... (214)

学习提要与目标

第一节 资源税概述..... (215)

第二节 资源税的征收制度..... (219)

第三节 资源税的计算与缴纳..... (224)

第四节 资源税会计核算..... (226)

复习思考题..... (231)

第八章 企业所得税会计

..... (232)

学习提要与目标

第一节 企业所得税概述..... (233)

第二节 企业所得税的征收制度..... (236)

第三节 企业所得税的计算与缴纳..... (244)

第四节 企业所得税会计核算..... (263)

第五节 外商投资企业和外国企业所得税会计核算

..... (273)

复习思考题.....	(296)
第九章 个人所得税会计	
.....	(297)
学习提要与目标	
第一节 个人所得税概述.....	(298)
第二节 个人所得税的计算与缴纳.....	(308)
第三节 个人所得税会计核算.....	(318)
复习思考题.....	(320)
第十章 财产及行为税会计	
.....	(321)
学习提要与目标	
第一节 房产税会计核算.....	(322)
第二节 车船税会计核算.....	(325)
第三节 土地使用税会计核算.....	(330)
第四节 土地增值税会计核算.....	(336)
第五节 遗产税会计核算.....	(342)
第六节 城市维护建设税会计核算.....	(345)
第七节 固定资产投资方向调节税会计核算.....	(350)
第八节 印花税会计核算.....	(357)
第九节 屠宰税会计核算.....	(362)
第十节 证券交易税会计核算.....	(365)
复习思考题.....	(367)
第十一章 农业税类会计	
.....	(369)
学习提要与目标	

第一节	农(牧)业税会计核算.....	(370)
第二节	农业特产税会计核算.....	(381)
第三节	契税会计核算.....	(387)
第四节	耕地占用税会计核算.....	(391)
	复习思考题.....	(397)

第十二章 关税会计

.....	(398)
-------	-------

学习提要与目标

第一节	关税概述.....	(399)
第二节	关税的征收制度.....	(403)
第三节	关税的计算与缴纳.....	(412)
第四节	关税会计核算.....	(417)
	复习思考题.....	(423)

● 第一章 ●

绪 论

学习提要与目标

本章阐述税务会计学的基本理论知识，主要包括两大部分：一是税收基本知识概述；二是企业税务会计基本知识概述。通过学习本章，要求掌握税收的概念、特征、职能以及八大税制要素，着重理解企业税务会计的概念、内容、特点、原则，明确企业税务会计的基本职能和作用。

第一节 税收概述

一、税收的概念

税收是国家为了满足社会共同需要,凭借其政治权力,运用法律手段,强制地、无偿地参与国民收入分配以取得财政收入的一种分配形式。

税收是一个历史范畴,它是人类社会发展到一定历史阶段,即产生了国家时的产物,它体现着国家的意志。同时,税收又是一个经济范畴,它是社会生产力发展的一定历史阶段,也即存在剩余产品时的必然结果,是对这部分社会产品进行分配的一种分配形式。总之,国家的产生和存在是税收产生的必要条件,而剩余产品的出现则使税收的产生有了可能。在原始社会末期,随着社会生产力的发展,出现了一定的剩余产品,这些剩余产品逐渐被少数民族首领占有,因而逐渐出现了私有制。在私有制的基础上,又产生了阶级,因而也就出现了“一个阶级压迫另一个阶级的暴力工具”——国家。国家要存在,国家机器要运转,就需要集中一部分社会财富,于是就产生了税收。“赋税是政府机器的经济基础,而不是其他任何东西。”(《马恩选集》第三卷,人民出版社72年版,第22页)。

税收是国家取得财政收入的一种主要形式。和其他财政收入形式相比,税收具有以下特征:

第一,税收的强制性。税收的强制性是指税收参与国民收入的分配是凭借着国家的政治权力,政治权力就是政治强制权,它具体表现为税收是以国家法律、法令的形式规定的,任何单位和个人都必须依照国家法律的规定依法纳税,否则,就要受到法律的制裁。税收的强制性是国家无偿取得财政收入的可靠保证,也是税收之所以能成为国家调节经济的一个重要经济杠杆的主因。

第二,税收的无偿性。税收的无偿性是指国家不需要对任何单位和个人付出任何代价而占有和支配他们所创造出来的一部分社会产品。税收的无偿性是基于社会公共需要的共享。由于公共需要的设施和服务是共享的,如国防,社会成员从这些设施和服务中得到的利益是无法直接计量的,因而国家提供这些公共服务只能是无偿的。相应地,国家要筹集满足社会共同需要的费用也只能是无偿的。

税收的无偿性特征是对具体的纳税人而言的,是解决税收收入和其他财政收入的区别问题,不能把它和对整体纳税人的有偿性对立起来。从整体看,每一笔税收收入最终要用于与纳税人相关的各项事业中去,是有偿的,但这不是税收的特征,而是不同社会制度下税收的特点,是解决税收的社会区别问题,两者不能混淆。

第三,税收的规范性。税收的规范性是指国家在征税以前就通过法律形式和税收制度事先规定了征收对象以及征收的数额和比例,以便征纳双方共同遵守。

税收的这一特征与无偿性是密切联系在一起的。既然税收是无偿征收,就同单位和个人的切身利益紧密相关。如果不规范,随意征收,一则国家财政收入不能及时、稳定地取得,从而不能及时满足社会共同需要,二则纳税人也必然会反对。规范化的征税既限制了国家征税中可能出现的无度行为,同时也为单位和个人维护自己的利益提供了客观依据。税收的规范性是国家及时、稳定地取得财政收入的可靠保证。

二、税收的职能

职能是指事物本身所固有的功能,是事物的一种长期固定的属性。税收的职能主要有三个方面:

(一)组织财政收入的职能

自从税收产生以来,古今中外所有国家,无一不把组织财政收入作为税收的首要和基本职能。国家为了满足社会共同需要,必须有足够的财力,这种财力主要依赖于财政收入,而税收收入在国家财政收入中占的比重很大,目前,从世界大多数国家来看,一般都在80%—90%以上,是国家财力的重要支柱。

(二)调节经济的职能

税收调节经济的职能是属于组织收入职能之中的,也就是说,国家通过税收组织财政收入,必然会改变各社会成员之间的分配关系,从而对经济产生这样的或那样的影响。这种影响在任何社会制度下都是客观存在的,可能是积极的影响,也可能是消极的影响;可能促进经济的发展,也可能导致经济停滞或倒退;可能是国家有意识地影响,也可能是无意识地影响。

税收调节经济的职能虽然是由税收组织收入的职能派生出来的,但都是税收的一种非常重要的职能。正是由于税收具有调节经济的职能,它才能够成为国家调节经济的一个重要的经济杠杆。具体运用时,国家可以根据不同时期、不同经济发展阶段的经济发展战略和产业政策,利用税收杠杆,有效地调节生产要素在各部门、各地区间的合理流动,调整产业结构,促进资源配置的优化。比如通过降低税率、减税免税等手段,可以鼓励和扶持短线产品的生产,而通过提高税率、附加、加成等办法,可以限制长线产品的生产,从而使国民经济协调发展;国家也可以利用税收手段调节社会收入分配,对高收入者征收一定比例的税收,防止收入差距过分悬殊,缓解社会分配不公的矛盾;国家还可以利用税收手段,指导和调节消费,体现消费政策,实现消费结构的合理化。

(三)监督管理的职能

税收监督管理职能的实施,是税收组织收入职能和调节经济职能实现的重要保证。税收监督管理,是指税收执法机关和人员通过日常的征税活动,对单位和个人的经济活动是否遵守税收制度

和财经纪律以及是否存在各种不合理、不合法的经营进行有效地制约和管理,以保证取得收入和调节经济的实现。监督管理职能具体表现为征税前的各项管理、征税后各种检查以及对偷税、漏税、抗税、滞纳税款等违法行为的处理。

税收三职能之间的关系,是相互制约、相辅相成的。调节经济和监督管理职能是富于组织收入职能之中的,没有组织收入,也就没有对经济的调节和监督。同时,调节和监督又能更好地保证组织收入,没有调节和监督,就难以保护或扩大税源,也就谈不上组织收入。三职能是缺一不可的统一的整体。

三、税收制度与税收制度要素

税收制度,简称为税制,它是国家各种税收法令、条例和征收管理辦法的总称。它是国家税务机关向单位和个人征税的法律依据和工作规程,是处理国家与纳税人之间税收分配关系的准则。

税收制度作为上层建筑的组成部分,它体现着统治阶级的意志,反映着国家各个历史时期的政治经济政策。因此,同一或不同社会形态的不同国家和地区,有不同的税收制度,即使同一国家和地区,由于处于不同的历史阶段,政治经济政策不同,因而也使税收制度呈现不同的特点。一定时期的税收制度是一定时期税收分配关系的具体体现,也是一定时期税收经济杠杆作用的实现途径。

税收制度要素,即税制要素,是指税法构成的基本要素,具体包括纳税人、课税对象、税率、纳税环节、纳税期限、附加、加成与减税、免税,其中纳税人、课税对象、税率是构成税收制度的三个基本要素。

(一) 纳税人

纳税人即纳税义务人的简称,是税法规定直接负有纳税义务的单位和个人,在税收法律关系上称为“纳税主体”。每个税种的税

法都必须明确规定它的纳税人。

纳税人从法律角度划分,包括自然人或法人两种。自然人,是指以自然形态存在于社会之中,可以独立享受民事权利和承担民事义务的普通的人。如从事工商营利事业的个人或有应税收入的个人。法人,是指依照一定法律程序,经工商行政管理机关审查批准和登记,能独立行使法定权利和承担法律义务的社会组织,如社会团体、企业等。不论是法人还是自然人,在国家税法规定范围内,都是法定纳税人,它直接同国家税务机关发生征纳关系。

与纳税人相关的另一个概念是负税人。这里必须指出的是,纳税人和负税人是两个不同的概念。负税人是指实际负担税款的单位和个人,是税款的最终承受者。纳税人可以是负税人,但也可以不是负税人,判断纳税人和负税人是否一致的方法是,观察税负是否发生了转嫁,若有转嫁,则两者不一致或不完全一致,若没有转嫁,则两者完全一致。如对商品课税的税种,当纳税人通过价格等途径将应缴纳的税款转嫁给他人负担时,其纳税人和负税人就不一致,而所得税类的税种,纳税人很难将税款转嫁给他人负担,因而其纳税人和负税人就是一致的。负税人不是税制要素,税法只规定由谁负责缴纳,而不规定最终由谁承担。

另外,有一些税种除了规定纳税人外,还规定了代收(扣)代缴人或代征人。代收(扣)代缴或代征人是指税法规定的向纳税人支付款项或向纳税人取得收入时代收(扣)代缴或代征应纳税款的单位和个人。如对外国企业来源于我国的股息、利息、特许权使用费等收益,税法规定要由支付收益方代扣代缴其应纳的所得税,因此支付收益方就成为了代扣代缴人。代扣(收)代缴或代征人和纳税人一样,必须依照税法规定履行纳税义务,否则就要承担法律责任。但应注意,代收(扣)代缴人或代征人的出现,并不意味着纳税人和负税人的不一致。只要没有税负转嫁现象,虽然有代收(扣)代缴人或代征人,纳税人和负税人也是一致的。代收(扣)代缴人或

代征人是纳税人和国家税收机关之间的中介人。

(二)课税对象

课税对象,亦称为征税对象,即指对什么东西征税,是课税的标的物。每一个税种首先必须明确课税对象,因为它 是征税与否的分界线,也是不同税种相区别的主要标志。

课税对象是随着社会经济的发展变化而变化的。以自然经济为特征的奴隶社会和封建社会,课税对象主要是土地和人丁;而商品经济高度发达的资本主义社会,课税对象主要是商品销售收入、企业利润和个人所得等。我国现阶段,可以作为课税对象的物和行为很多,如增值额、营业额、企业利润、个人收入、各种财产、各种资源、投资以及特种行为等,都可以作为课税对象。当然,诸多可以作为课税对象的只是一种潜在的课税对象,它并不一定就是税法所规定的现实的课税对象,现实的课税对象总是小于潜在的课税对象的,因此税制设计的一项重要任务就是从众多潜在的课税对象中选择适合的对象,设置适当的税种,从而使国家既能及时、稳定地取得财政收入,同时又能全方位的、有效的对经济进行宏观调控。

课税对象的确定,只是从大的范围确定了某税种的征收范围。为了具体进行征税活动,还必须在课税对象确定的基础上,制定税目和确定计税依据。

税目即关于征税范围和征税项目的具体规定,它是课税对象的具体化,反映一个税种征收的广度。因为某种税的课税对象还只是说明这种课税的一般外延界限问题,只是从大的范围明确对什么东西征税,其具体实施时还必须在内容上加以具体的规定。如消费税,其课税对象是消费品,但消费品是一个笼统的概念,消费品成千上万,是不是所有的消费品都要课征消费税呢?答案是否定的,税法规定只对一部分特殊消费品征收消费税。所以在具体设计消费税时,就必须明确规定对哪些消费品征收消费税,哪些消费品