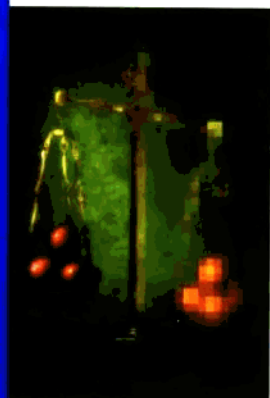


企业

纳税会计

裴育 主编
阮宜胜 主审



中国商业出版社

前 言

1994年新税制的实施,给许多纳税人,尤其是企业纳税人带来不少新问题,诸如:如何纳税?如何进行会计核算?……等等。目前,社会上已出现的许多同类书籍,对于纳税企业来说,都不太全面系统,同时,也不太适宜于教学。有鉴于此,我们酝酿编写了这本大中专学校适用教材。

本书具有以下特点:

(一)全面系统性,全书将目前国内所有的税种都进行了阐述,纳税人阅读此书,可以明了纳税业务的相关知识。

(二)新颖性。一是紧跟改革开放的步伐,体现了我国税制改革的最新成果,并进行了全面系统的归纳整理;二是分析和剖析了税收会计电算化问题,并提出了相应的设计步骤与设计思路。

(三)通俗实用性。全书尽量采用通俗的语言进行阐述,以便使企业财会人员一读即懂,一学就会。同时,由于本书既有理论知识介绍,又有实务操作技能训练,因而对于大中专学校教学相当实用。

需要指出的是,本书是关于企业纳税知识的教材,请读者不要将本书与一般的税务会计图书相混淆,因为《税务会计》是专门讲述税务机关内部相关业务会计处理问题的。

参加本书编写工作的有:裴育、徐旭初、徐清祥、张高峰、栾忠、李建功、张召霞等同志。由安徽财贸学院裴育同志主编,由安徽财贸学院财税系主任阮宜胜教授主审。

本书在编写过程中,参考、借鉴、援引了国内已经出版的同类教材和文献资料,在此谨向原著者表示感谢!

由于本书编写时间仓促,书中错误和遗漏之处在所难免,敬请广大读者不吝批评指正,以备不断修订完善。

编 者

1997 年 7 月

目 录

第一章 概论	(1)
第一节 税收基础知识.....	(1)
第二节 税收与会计的一般关系	(15)
复习思考题	(18)
第二章 企业纳税会计的对象、特点、原则和职能	(19)
第一节 企业纳税会计的研究对象	(19)
第二节 企业纳税会计的特点和原则	(21)
第三节 企业纳税会计的职能和作用	(24)
复习思考题	(26)
第三章 企业纳税会计处理原理	(27)
第一节 企业纳税会计处理基础	(27)
第二节 企业纳税会计科目设置	(28)
第三节 企业纳税会计处理方法	(30)
第四节 帐簿和凭证管理	(34)
复习思考题	(38)
第四章 增值税会计处理	(39)
第一节 增值税概述	(39)
第二节 增值税应纳税额的计算	(53)
第三节 增值税会计处理	(61)
复习思考题	(88)
第五章 消费税会计处理	(90)
第一节 消费税概述	(90)
第二节 消费税应纳税额的计算	(97)
第三节 消费税会计处理	(105)
复习思考题	(116)

第六章 营业税会计处理	(118)
第一节 营业税概述.....	(118)
第二节 营业税应纳税额的计算.....	(133)
第三节 营业税会计处理.....	(136)
复习思考题.....	(157)
第七章 城乡维护建设税及其会计核算	(159)
复习思考题.....	(161)
第八章 关税及其会计处理	(162)
第一节 关税概述.....	(162)
第二节 关税应纳税额的核算.....	(168)
第三节 关税的会计处理.....	(175)
复习思考题.....	(180)
第九章 企业所得税会计处理	(181)
第一节 企业所得税的一般知识.....	(182)
第二节 企业所得税应纳税额的计算与征收.....	(185)
第三节 资产的税务处理.....	(203)
第四节 企业所得税的会计处理.....	(207)
复习思考题.....	(267)
第十章 外商投资企业和外国企业所得税会计处理	(169)
第一节 外商投资企业和外国企业所得税的纳税人 和征税对象.....	(270)
第二节 外商投资企业和外国企业所得税应纳税额的 计算与征收.....	(272)
第三节 资产的税务处理.....	(285)
第四节 外商投资企业和外国企业所得税会计处理概述.....	(288)
第五节 外商投资企业和外国企业所得税会计处理举例.....	(290)
复习思考题.....	(297)
第十一章 资源税及其会计处理	(298)
第一节 资源税概述.....	(298)
第二节 资源税的计算方法.....	(305)

第三节 资源税的会计处理·····	(309)
复习思考题·····	(311)
第十二章 土地增值税及其会计处理·····	(313)
第一节 土地增值税概念·····	(313)
第二节 土地增值税的税额计算及会计处理方法·····	(317)
复习思考题·····	(319)
第十三章 房产税及其会计核算·····	(320)
第一节 房产税概述·····	(320)
第二节 房产税的会计核算方法·····	(322)
复习思考题·····	(324)
第十四章 契税及其会计处理·····	(325)
第一节 契税概述·····	(325)
第二节 契税的计算及会计处理·····	(329)
复习思考题·····	(330)
第十五章 耕地占用税及其会计处理·····	(331)
第一节 耕地占用税概述·····	(331)
第二节 耕地占用税的计算及会计处理·····	(336)
复习思考题·····	(337)
第十六章 城镇土地使用税及其会计处理·····	(338)
第一节 现行城镇土地使用税概述·····	(338)
第二节 土地使用税应纳税额的计算及其会计处理·····	(341)
复习思考题·····	(343)
第十七章 印花税及其会计核算·····	(344)
第一节 印花税概述·····	(344)
第二节 印花税税额计算及其会计处理方法·····	(350)
复习思考题·····	(351)
第十八章 车船使用税及其会计核算·····	(352)
第一节 车船使用税概述·····	(352)
第二节 车船使用税的计算及其会计处理·····	(356)
复习思考题·····	(358)

第十九章 固定资产投资方向调节税及其会计核算	(359)
第一节 固定资产投资方向调节税概述.....	(359)
第二节 固定资产投资方向调节税的计算及其会计处理.....	(372)
复习思考题.....	(377)
第二十章 屠宰税及其会计处理	(379)
第一节 屠宰税概述.....	(379)
第二节 屠宰税的会计核算及其举例.....	(380)
复习思考题.....	(381)
第二十一章 筵席税及其会计处理	(382)
第一节 筵席税概述.....	(382)
第二节 筵席税的计算及会计处理.....	(383)
复习思考题.....	(384)
第二十二章 农业税及其会计核算	(385)
第一节 农业税概述.....	(385)
第二节 农业税的计算及会计处理.....	(388)
复习思考题.....	(390)
第二十三章 农业特产税及其会计处理	(391)
第一节 农业特产税概述.....	(391)
第二节 农业特产税的计算及会计处理.....	(394)
复习思考题.....	(395)
第二十四章 牧业税及其会计处理	(396)
第一节 牧业税概述.....	(396)
第二节 牧业税的会计处理.....	(399)
复习思考题.....	(399)
第二十五章 纳税会计电算化	(401)
第一节 纳税会计电算化的必要性和工作步骤.....	(401)
第二节 纳税会计电算化的软件需求和开发步骤.....	(404)
复习思考题.....	(408)
参考文献	(409)

第一章 概 论

第一节 税收基础知识

一、税收征管主体——税务机关

税收的征收、管理和稽查主体是国家税务机关。税务机关是依照税法规定征收税款的国家行政机关,包括各级税务局、税务分局和税务所等。从 1994 年下半年开始,我国税务机关又分为国家税务局和地方税务局两大部分,其区别主要是国家税种和地方税种,分别由国家税务局和地方税务局征收;在管理上,国家税务局属于条条管理,地方税务局属于块块管理。

根据税法规定,税务机关(国家税务局和地方税务局)享有以下权利:

(一)依照国家法律、行政法规的规定征收税款,处理税收的征收管理和减免事项;

(二)享有进行税务检查的权利。具体包括:检查纳税人、扣缴义务人的有关帐簿、记帐凭证、报表和有关资料;到纳税人的生产、经营场所和货物存放地检查纳税人应纳税的商品、货物或其他财产,检查扣缴义务人与代扣代缴、代收代缴有关的经营情况;责成纳税人、扣缴义务人提供与纳税或者代扣代缴、代收代缴有关的文件、证明材料和有关资料;询问纳税人、扣缴义务人与纳税或者代扣代缴、代收代缴有关的问题和情况;到车站、码头、机场、邮政企业及其分支机构检查纳税人托运、邮寄应纳税商品、货物或者其他财产的有关单据、凭

证和有关资料;经县以上税务局稽查部门负责人批准,凭全国统一格式的检査存款户许可证明,査核纳税人、扣缴义务人在银行或其他金融机构的存款帐户;税务机关有权根据认为从事生产、经营的纳税人有逃避纳税义务行为的,可以在规定的纳税期之前,责令其限期缴纳应纳税款;在限期内发现纳税人有转移或隐匿财产迹象的,税务机关可以责令纳税人提供纳税担保或采取税收保全措施;限期期满仍未缴纳税款的,经县以上税务局或分局局长批准,税务机关可以书面通知纳税人开户银行或其他金融机构从其存款中扣缴税款,或者拍卖所扣押的商品或其他财产,以拍卖所得抵缴税款;对严重违反税法的行为,除采取上述措施外,还可以处以罚款、或追究其刑事责任。

二、纳税主体——纳税义务人

所谓纳税义务人是指税法上规定的直接负有纳税义务的单位和个人,简称纳税人。具体包括法人和自然人。所谓法人是指具有民事权利主体资格的社会组织,即被法律承认有民事权利能力和民事行为能力的组织。所谓自然人是指基于自然出生而成为民事法律关系的主体的人。

《中华人民共和国宪法》第56条规定:“中华人民共和国公民,有依照法律纳税的义务。”所以,依法纳税是每个纳税人应尽的义务。根据新税制的要求,不同的纳税人应尽的纳税义务主要表现如下:

(一)工业企业应缴纳以下税种:增值税、消费税、营业税(主要是指转让无形资产和销售不动产业务和其他应税劳务)、资源税(适用于采掘企业和盐厂)、企业所得税、土地使用税、固定资产投资方向调节税、城市维护建设税、房产税、印花税、证券交易税、土地增值税(适用于房地产转让业务)、车船使用税、关税等。

(二)商品流通企业(包括批发、零售、外贸)除了不交资源税以外,其余同工业企业。

(三)农业企业除了缴纳农牧业税、农林特产税、屠宰税外,其余

与工业企业相同。

(四)施工企业应缴纳以下税种:营业税、企业所得税、土地使用税、固定资产投资方向调节税、城市维护建设税、房产税、印花税、证券交易税(适用于证券交易业务)、土地增值税(适用于转让房地产业务)、车船使用税、增值税和消费税(适用于进口应税货物的业务)、关税(适用于进出口业务)。

(五)邮电通信企业、对外经济合作企业、房地产开发企业、金融保险企业、公路、铁路和民航运输企业,同施工企业应缴纳税种相同。

(六)旅游、饮食服务业:除从事加工、修理修配劳务的企业交纳增值税外,其余也与施工企业应缴纳税率相同。

(七)外资企业(包括外商投资企业和外国企业):增值税、消费税、营业税、土地增值税、资源税、印花税、屠宰税、城市房地产税、车船使用牌照税、契税。

(八)个体工商户:除缴纳个人所得税外,其余应纳税种与同行业内资企业大体相同。

(九)城乡居民:个人所得税、房产税、车船使用税、证券交易税(适用于证券交易业务)、遗产与赠与税、营业税(适用于有应税业务的个人)。

三、纳税人的权利

按照规定,纳税人在依法履行其纳税义务的同时,具有如下权利:

(一)纳税人可以在符合税法规定的减免税的范围内,有权依法申请减税、免税。纳税人在申请减税、免税时,应向主管税收机关提出书面报告。减免税申请获得批准之前,纳税人必须按照规定缴纳税款。

(二)纳税人若对税务机关处理有关税务的问题有异议,有权向上一级税务机关申请复议。复议前必须将税款先入库。上级税务机

关在接到申诉人的申请之日起 30 天内作出答复。申诉人对答复不服时,可以在接到答复之日起 30 天内向人民法院起诉。

(三) 纳税人对税务干部营私舞弊、贪污受贿等问题,有权进行揭发、检举和控告,以维护自己的合法权利。

四、纳税程序

纳税程序是国家根据税务机关征收管理工作的需要,通过法律形式确定的纳税人履行纳税义务所必须遵循的各项制度、手续的总称。它包括税务登记、纳税申报、税款征收、纳税检查等内容。一般的纳税程序是:纳税人开业前到税务机关办理纳税登记;税务机关根据税法规定对纳税人的纳税事项作出鉴定;纳税人发生纳税义务后,按期向税务机关进行纳税申报;税务机关对纳税申报进行审核;纳税人和税务机关计算应纳税额;纳税人按照纳税期限缴纳税款。

(一) 税务登记

税务登记是指经营应税业务的单位和个人在开业、歇业以及经营期间发生改组、合并等大的变动时,必须向所在地税务机关办理书面登记的一项制度。它是整个纳税程序的首要环节。税务登记可以分为开业登记、变更登记、注销登记。

1. 开业登记

企业,企业在外地设立的分支机构和从事生产、经营的场所,个体工商户和从事生产、经营的事业单位(以下统称从事生产、经营的纳税人)自领取营业执照之日起 30 日内,向税务机关申报办理税务登记,并如实填写税务登记表。税务登记表的主要内容包括:

(1) 单位名称、法定代表人或者业主姓名及其居民身份证、护照或者其他合法证件的号码;

(2) 住所、经营地点;

(3) 经济性质;

(4) 企业形式、核算方式;

- (5)生产经营范围、经营方式;
- (6)注册资金(资本)、投资总额、开户银行及帐号;
- (7)生产经营期限、从业人数、营业执照号码;
- (8)财务负责人、办税人员;
- (9)其他有关事项。

企业在外地设立的分支机构或者从事生产、经营的场所,还应当登记总机构名称、地址、法定代表人、主要业务范围、财务负责人。

纳税人向税务机关填报税务登记表时,应当根据不同情况相应提供下列有关证件、资料:

- (1)营业执照;
- (2)有关合同、章程、协议书;
- (3)银行帐号证明;
- (4)居民身份证、护照或其他合法证件;
- (5)税务机关要求提供的其他有关证件、资料。

对纳税人填报的税务登记表、提供的证件和资料,税务机关应当自收到之日起 30 日内审核完毕,若符合规定,予以登记,并发给税务登记证件。

依照税收法律和行政法规规定负有代扣代缴、代收代缴税款义务的扣缴义务人,应当向主管税务机关申报领取代扣代缴或代收代缴税款凭证。

2. 变更登记

税务登记内容发生变化时,纳税人在工商行政管理机关办理注册登记的,应当自工商行政管理机关办理变更登记之日起 15 日内到原税务登记机关申报办理变更税务登记;按照规定纳税人不需要在工商行政管理机关办理注册登记的,应当自有关机关批准或者宣布变更之日起 30 日内,持有关证件向原税务登记机关申报办理变更税务登记。

3. 注销登记

纳税人发生解散、破产、撤销以及其他情形,依法终止纳税义务的,应当在向工商行政管理机关办理注销登记前,持有关证件向原税务登记机关申报办理注销税务登记;按照规定不需要在工商行政管理机关办理注销登记的,应当自有关机关批准或者宣告终止之日起15日内,持有关证件向原税务登记机关申报办理注销税务登记。

纳税人因住所、经营地点变更而涉及改变税务登记机关的,应当在向工商行政管理机关申请办理变更或注销登记前或者住所、经营地点变动前,向原税务登记机关申报办理注销税务登记,并向迁达地税务机关申请办理税务登记。

纳税人被工商行政管理机关吊销营业执照的,应当自营业执照被吊销之日起15日内,向原税务登记机关申报办理注销税务登记。

纳税人在办理注销税务登记前,应当向税务机关结清应纳税款、滞纳金、罚款,缴销发票和其他税务证件。

4. 税务登记证件的使用和管理

税务机关对税务登记证件实行定期验证和换证制度,纳税人应当在规定的期限内持有关证件到主管税务机关办理验证或者换证手续。

纳税人应按照税务主管部门的规定使用税务登记证件。除按照规定不需要发给税务登记证件的之外,纳税人办理下列事项时必须持税务登记证件:

- (1) 申请减税、免税、退税;
- (2) 领购发票;
- (3) 外出经营活动税收管理证明;
- (4) 其他有关税务事项。

纳税人领取的税务登记证件和扣缴义务人领取的代扣代缴、代收代缴税款凭证,不得转借、涂改、损毁、买卖或者伪造。

纳税人遗失税务登记证件或者扣缴义务人遗失代扣代缴、代收代缴税款凭证,应当书面报告主管税务机关并公开声明作废,同时申

请补发。

(二) 纳税申报

纳税申报是税法规定的纳税人履行纳税义务的一项重要制度,也是基层税务机关核定应征税额和填开纳税凭证的主要依据。

1. 纳税申报的对象

按照税法规定,纳税人、扣缴义务人必须在法律、行政法规规定的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,到主管税务机关办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴税款报告。

纳税人享受减税、免税待遇的,在减税、免税期间也应当按照规定办理纳税申报。

2. 纳税申报的内容和资料

纳税人、扣缴义务人的纳税申报表或者代扣代缴、代收代缴税款报告表的主要内容包括:税种、税目,应纳税项目或者应代扣代缴、代收代缴税款项目,适用税率或者单位税额,计税依据,扣除项目及标准,应纳税额或者应代扣代缴、代收代缴税额,税款所属期限等。

纳税人办理纳税申报时,除应当如实填写纳税申报表外,应根据不同情况相应报送下列有关证件、资料:

- (1) 财务、会计报表及其说明材料;
- (2) 与纳税有关的合同、协议书;
- (3) 外出经营活动税收管理证明;
- (4) 境内或者境外公证机构出具的有关证明文件;
- (5) 税务机关规定应当报送的其他有关证件、资料。

扣缴义务人办理代扣代缴、代收代缴税款报告时,应当如实填写代扣代缴、代收代缴税款报告表,并报送代扣代缴、代收代缴税款的合法凭证以及税务机关规定的其他有关证件、资料。

3. 纳税申报的其他有关规定

纳税人到税务机关办理纳税申报有困难的,经税务机关批准,可以邮寄申报。邮寄申报以寄出地的邮戳日期为实际申报日期。

纳税人、扣缴义务人按照规定的期限办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴税款报告表确有困难的,可以申请延期。需要延期的,应当在规定的期限内向税务机关提出书面延期申请。经税务机关批准,在该准的期限内办理。

纳税人、扣缴义务人因不可抗力,不能按期办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴税款报告表的,可以延期办理。但是,应当在不可抗力情形消除后立即向税务机关报告。税务机关应当查明事实,予以核准。

(三) 税款缴纳

纳税人、扣缴义务人应按照法律、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期限,缴纳或者解缴税款。纳税人因有特殊困难,不能按期缴纳税款的,经县以上税务局(分局)批准,可以延期缴纳税款,但最长不得超过3个月。

纳税人未按照规定期限缴纳税款的,扣缴义务人未按照规定期限解缴税款的,税务机关除责令限期缴纳外,从滞纳税款之日起,按日加收滞纳税款2%的滞纳金。

纳税人因有特殊困难,经税务机关批准延期缴纳税款的,在批准的期限内,不加收滞纳金。

税务机关征收税款和扣缴义务人代扣、代收税款时,必须给纳税人开具完税凭证,如完税证缴款书、印花税票、扣(收)税凭证等。

纳税人报交税款可以采用不同的方法。

报交税款的方法是指纳税人向税务机关交纳税款的具体方式。由于纳税人生产经营的特点不同,核算水平不同,取得收入的方式不同,因而有如下一些主要的报交税款的方法。

1. 自核自交税款

由纳税人自行根据当期实现的营业额或所得额,按照规定税率计算应纳税额,自行填写交款书,自行向当地代理金库的银行缴纳税款,税务机关进行定期或不定期检查的一种纳税方式。

2. 查帐核定征收

即由纳税人按照帐簿记载和自行计算结果,按期向税务机关申报营业额和所得额,经税务机关审核后,先开交款书,交由纳税人限期向当地代理金库的银行交纳税款,待税务机关派员查帐后,再根据检查结果多退少补。

3. 查定征收

即对小型厂矿企业采取的按月查定产量、分期征收的一种方法。税务机关可根据其生产设备、人员情况,核定一定时期内的产量和销售额,按适用税率核定应纳税额,纳税人据以按期纳税。如遇季节变化或出现特殊情况时,再重新查定。

4. 定期定额征收

即对一些没有核算能力、无法查实其营业额和所得额的个体或小型工商业户所实行的一种征税方法。它是根据纳税人的经营趋势和上期负担情况,采取民主评议综合平衡的方式,核定其一定期间应纳的税额。税务机关一般按季度核定其税额,分月征收。经核定的税额一般一年之内不作变动。

5. 自收税款

税务机关自行征收的税款。一般应以纳税单位直接向金库及其经收处缴纳为原则,如当地没有金库经收处,由税务所、税务专管员向纳税单位和个人收取的税款,或虽有金库经收处,但还需税务所和税务专管员直接征收的小额零星税款,叫自收税款。

6. 定额贴花法

定额贴花法是印花税的一种缴纳方法。按凭证的件数,每件凭证粘贴一定金额的印花税票。不论凭证的金额大小,以及是否有金额记载,每件都要粘贴一定数额的印花税票。

7. 简贴法

简贴法是简化粘贴印花税票的一种方法。简化贴花手续有两种:一种是税额较大,贴花不便的,可申请当地税务机关填发印花税缴款

书,代替印花税票使用;另一种是会计制度健全,凭证繁多,贴花不便的,经税务机关核准,发给印花税汇缴许可证,纳税人汇总缴纳印花税。

8. 代征代缴税款

即税务机关委托有关单位代办税款征收业务的一种征收方法。

9. 代扣代缴税款

指按国家税法规定,负有代扣代缴义务的单位,代税务机关向纳税人代扣代缴应纳税款的一种纳税方法。税务机关可以按照纳税人代扣代缴税款总额,提取1%~3%的金额作为代扣代缴的手续费,发给代扣代缴单位。

10. 预缴税款

纳税人预先缴纳一定数额税款,到期核实税款后,再行结算,办理多退少补手续的一种方法。企业所得税实行“按月(季)预征,年终汇算清缴,多退少补”就是预缴税款方法的一种。具体办法是,每月(季)终了后,按该月(季)度已实现的利润先行预征,到年终再按年度决算核算的所得额进行汇算,多退少补。

11. 补税

纳税人补缴应纳未缴税款的,叫做补税。税务机关根据税法规定查出纳税人有应纳未缴税款时,应责令纳税人及时补缴。纳税人自己根据税法规定查出有应纳未缴税款的应及时申报补税。

12. 扣交税款

指纳税人应向国家缴纳的税款,逾期未交或经税务机关多次催收不交的,由税务机关通知银行从他们的存款中扣交的一种强制性的征收办法。一切纳税人都应当按期定额地向国家交纳税款。对个别纳税单位或个人,无故拖欠税款,屡催不交,或偷漏税款经查出后又不按时补交的,税务机关可以填开《扣缴税款通知书》,通知当地人民银行,从他们的存款中扣交。