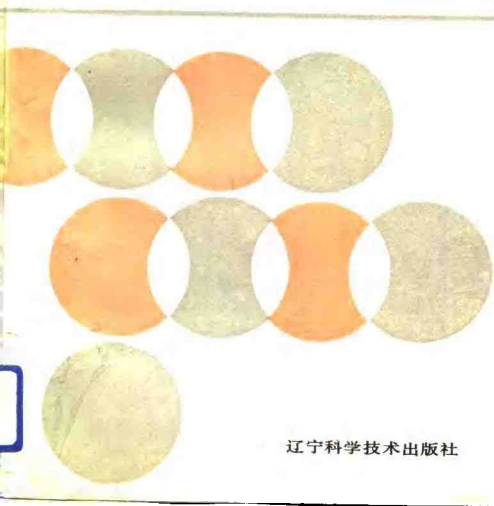


实用税务会计

漆瑞胜 陈洪遐 赫民安 主编



辽宁科学技术出版社

F810.42
58
2

6385 11

实用税务会计

漆瑞胜 陈鸿煊 赫民安 主编



辽宁科学技术出版社

B

626619

主 编：漆瑞胜 陈鸿猷 赫民安
副主编：姚克超 何 力 丁苗松
刘九荣 徐玉成
编 者：赫民安 丁苗松 刘九荣
徐玉成

实用税务会计

Shiyong Shuiwu Kuaiji

漆瑞胜 陈鸿猷 赫民安 主编

辽宁科学技术出版社出版发行

(沈阳市南京街6段1里2号)

沈阳市第二印刷厂印刷

开本：787×1092 1/32 印张：23.4 字数：520,000

1989年10月第1版 1989年10月第1次印刷

责任编辑：刘 虹 封面设计：曹太文

印数：1-21,000

ISBN7-5381-0800-9/F·49 定价：7.50元

前 言

随着经济体制改革的深入和进一步发展，税收在经济调节中发挥着重要的作用。由于税收由过去的单一税种发展到现在的多种税，使纳税工作越来越复杂，其技术性要求也越来越高，掌握各种税务会计核算，已成为各行业财会人员必不可少的一门专业知识。目前，据国家统计局，全国有50%以上的企业存在偷漏税问题，究其原因，绝大多数是属于企业财会人员缺乏税务知识造成错纳、漏纳的，有的企业还受到罚款处理。为了提高企业财会人员办税工作水平，适应多税种情况下，纳税工作的复杂性需要，我们组织编写了此书。该书从实际出发，以实用为主，较系统地介绍了32个主要税种的税法基本规定和税务会计核算方法，共涉及20多个行业的不同专业会计纳税核算方法。它不仅是税收人员从事征税工作和各行业财务会计人员进行纳税核算的必备工具，而且也是税务、财会教学人员日常工作中的益友。

本书在编写过程中，参考了税收法规和有关各行业专业会计制度。由于编者水平有限，书中的错误之处，敬请广大读者批评指正。

编 者

1989年6月

目 录

前言

总论	1
----	---

第一章 产品税的核算	1
------------	---

第一节 产品税概述	1
-----------	---

第二节 工业企业产品税的核算	2
----------------	---

第三节 商业企业产品税的核算	20
----------------	----

第四节 减免、补退产品税和税收罚款及滞纳金的核算	30
--------------------------	----

第二章 增值税的核算	39
------------	----

第一节 增值税现行的基本规定	40
----------------	----

第二节 增值税购进扣税法的核算	44
-----------------	----

第三节 增值税实耗扣税法的核算	67
-----------------	----

第四节 增值税价税分流购进扣税法的核算	91
---------------------	----

第五节 关于特殊规定纳税环节的核算	101
-------------------	-----

第六节 关于减免税和进出口产品征、退税的核算	108
------------------------	-----

第三章 营业税的核算	114
------------	-----

第一节 营业税概述	114
-----------	-----

第二节 工业企业营业税的核算	116
----------------	-----

第三节 商业企业营业税的核算	123
----------------	-----

第四节 其他行业营业税的核算	143
----------------	-----

第五节 减免营业税的核算	149
第四章 国营工业企业所得税的核算	152
第一节 国营企业所得税概述	152
第二节 材料成本的核算	157
第三节 生产费用的核算	177
第四节 产品成本的计算	204
第五节 销售成本的核算	240
第六节 利润的核算	251
第七节 所得税的计算缴纳的核算	274
第五章 国营商业企业所得税的核算	286
第一节 批发企业商品销售成本的核算	286
第二节 零售企业商品销售成本的核算	301
第三节 农副产品、饮服业销售成本的核算	308
第四节 商品流通费的核算	314
第五节 利润的核算	339
第六节 所得税计算缴纳的核算	343
第六章 国营施工企业、交通运输业所得税的 核算	360
第一节 施工企业固定资产的核算	360
第二节 施工企业材料的核算	372
第三节 施工企业费用的核算	381
第四节 施工企业工程成本的核算	394
第五节 财务成果和所得税的核算	401
第六节 交通运输业所得税的核算	405
第七章 集体企业所得税的核算	420

第一节	集体企业所得税概述	420
第二节	集体工业企业所得税的核算	429
第三节	集体商业企业所得税的核算	443
第四节	乡镇企业所得税的核算	448
第八章	私营企业、城乡个体工商业户所得税的 核算	468
第一节	私营企业所得概述	468
第二节	私营企业所得税核算的有关规定	474
第三节	私营企业利润的核算	478
第四节	私营企业所得税计算缴纳的核算	489
第五节	私营企业投资者个人收入调节税及税后利润分配 的核算	496
第六节	城乡个体工商业户所得税的有关规定	506
第七节	城乡个体工商业户所得税的计算	510
第八节	城乡个体工商业户的建帐与会计核算	514
第九章	中外合资经营企业所得税的核算	526
第一节	中外合资经营企业所得税的有关规定	526
第二节	存货、长期投资及长期负债的核算	530
第三节	固定资产、无形资产的核算	540
第四节	成本和费用的核算	548
第五节	销售和利润的核算	554
第六节	所得税的计算缴纳的核算	561
第十章	奖金税、工资调节税、个人收入调节税的 核算	566
第一节	国营企业奖金税的核算	566

第二节	集体企业奖金税的核算	579
第三节	事业单位奖金税的核算	588
第四节	国营企业工资调节税的核算	594
第五节	个人收入调节税的核算	603
第十一章	建筑税的核算	614
第一节	建筑税概述	614
第二节	建筑税的计算方法	625
第三节	建筑税缴纳的核算	631
第十二章	资源税、盐税、烧油特别税、消费特别 税的核算	639
第一节	资源税的核算	639
第二节	盐税的核算	645
第三节	烧油特别税的核算	653
第四节	特别消费税的核算	660
第十三章	地方税的核算	664
第一节	房产税的核算	664
第二节	屠宰税的核算	668
第三节	牲畜交易税的核算	672
第四节	土地使用税的核算	675
第五节	车船使用税的核算	680
第六节	城市维护建设税的核算	686
第七节	城镇耕地占用税的核算	689
第八节	印花税的核算	694
第九节	筵席税的核算	702
第十四章	国家能源交通重点建设基金、国家预算	

调节基金、教育费附加的核算	704
第一节 国家能源交通重点建设基金的核算	704
第二节 国家预算调节基金的核算	714
第三节 教育费附加的核算	721

第一章 产品税的核算

第一节 产品税概述

产品税是我国现行税制中流转税类的一个税种。是对我国境内从事生产和进口属于税法规定应税产品的单位和个人，就其产品销售收入的金額和规定的税率，或者产品的数量和规定的稅額計算征收的一种稅。

产品税就其产品销售收入額，或产品数量及其规定的稅額征税，因之涉及面比较广泛，除了应稅的工业产品、进口商品外，还有部分农、林、牧、水产品。

产品税属于价内稅，因此它是价格的组成部分，对于配合价格政策，调节生产和消费具有重要意义。

产品税的納稅人为：（1）从事应稅工业品生产的单位和个人；（2）从事应稅农、林、牧、水产品收购的国营和集体单位，以及生产应稅农、林、牧、水产品直接销售给非国营、集体收购者的单位和个人；（3）经营进口应稅产品的单位和个人；（4）委托加工应稅产品的单位和个人。

产品税的征税对象和計稅依据是：以生产和进口应稅产品的流轉額为征税对象，征税对象在实物或货币价值形态上的量，是計稅依据，一般包括：

- （1）应稅产品销售收入的金額；
- （2）大型电力生产企业的厂供电量；

(3) 委托加工或用于连续生产的某些应税产品的数量,按照工厂同类产品销售价格,没有同类产品销售价格的,按照组成计税价格计算的金额;

(4) 收购应税农、林、牧、水产品所实际结付给出售者的金额;

(5) 进口应税产品的数量按照组成计税价格计算的金额。

产品税的纳税环节,概括为:(1)工业品生产应于出厂销售时缴纳税金,工业企业自产自用的产品,应于移送使用的环节纳税;(2)农产品收购在收购环节纳税,凡国营集体收购单位收购属于应该征税的农、林、牧、水产品应在结付收购货款的环节缴纳产品税。自行将应税的农、林、牧、水产品出售给使用单位和消费者个人的则应由生产者于销售成交的环节缴纳产品税;(3)进口贸易,应在报关进口的环节缴纳产品税;(4)委托加工的产品应在提货时,由受托方代扣代缴税金。

产品税的税率采用比例税率,其税目设置和税率确定,以调节经济,结合盈利水平为设计原则。

产品税是我国重要税种之一,尤其是工业企业,外贸进口企业的必不可少的税种,在缴纳环节、税金的计算等方面比较复杂,因此需要在核算上认真对待。

第二节 工业企业产品税的核算

一、销售收入的形成及其产品税的核算

产品税的纳税环节分别体现在产品销售、进口报关、农

林牧副产品的采购环节以及委托加工的提货环节。工业企业主要体现在产品销售环节，因此，正确核算销售收入，确定计税依据是很重要的。

（一）产品销售收入项目的构成

产品销售收入可分为对外产品销售收入和对内产品销售收入两部分。

对外产品销售收入包括：商品产品销售、自制材料、自制半成品、自制包装物的销售，联产品、副产品、等级产品、残次品、委托加工产品收回等销售。

对内产品销售收入包括：为本企业基本建设和福利部门提供的自制商品产品以及为基本建设提供自制的非商品产品。

上述产品的销售收入均在“销售”帐户进行明细分类核算。

（二）销售收入额的组成

1. 商品产品的销售额系指该商品产品销售的实际价格，包括从购货方以各种名义取得的各种价格补贴。对于付给购货方的回扣金额不得从卖价中扣除。

2. 委托其他企业销售的商品产品的销售收入额不得抵扣手续费。

3. 不允许将自制材料、自制包装物的销售按加工收益的方式进行帐务处理。

4. 委托加工产品的销售，应按实际售价结转销售收入，不得扣除加工成本的金額。

（三）销售收入的实现与纳税义务发生的时间

1. 采用托收承付结算方式的销售，如需办理托运、验收、承付等事项，应在“发出商品”帐户进行核算。待货款

到达后方可进行帐务处理并作为销售收入。

2. 采用其他销售方式销售时，货物已发出即视为销售，如对方未能及时付款应作“应收销货款”处理。

3. 采用赊销、分期收款结算方式时，以收到货款达到相当于一个计量单位的售价为实现销售的时间，并从“已收分期收款发出商品”帐户转入“销售”帐户内作为销售收入。凡列销售的销售收入，即为计税依据并履行纳税义务。

(四) 税额的计算程序与方法

1. 销售收入——计税依据；

2. 税率——计税率；

3. 计税依据 $\times$ 税率 = 税额；

4. 从量计税的税额计算公式：

产品销售数量 $\times$ 单位税额 = 应纳税额

一般企业月末按“销售明细帐”填“销售成本明细表”按核定税率予以计算。

(五) 产品税的核算

设“应交税金”会计科目，并下设“应交产品税”明细帐户核算预提、应交税金。

预提税金时：

借：销售收入——产品销售收入

贷：应交税金——应交产品税

缴纳税金时：

借：应交税金——应交产品税

贷：银行存款

现举例说明从销售到上缴税金的核算过程。

例：某企业某年某月份销售A产品的销售额为：200000元，其他销售收入（不纳税的销售收入）10000元，应纳税

A产品的税率为5%。

纳税额的计算： $200000\text{元} \times 5\% = 10000\text{元}$

分录如下：

① 取得销售收入时：

借：银行存款 210000元 或 应收销货款 210000元

贷：销售——产品销售 200000元

销售——其他销售 10000元

② 提取产品税时：

借：销售——产品销售 10000元

贷：应交税金——应交产品税 10000元

③ 下月初，按规定纳税期限缴纳税款时：

借：应交税金——应交产品税 10000元

贷：银行存款 10000元

二、中间产品税的核算

工业企业生产的产品用于本企业生产使用、属于“产品税目税率”中列举应征税的项目，在投入车间使用时征收中间产品的产品税。

1. 征税范围：白酒、黄酒（包括委托加工收回产品）。

2. 纳税义务发生的时间与纳税期限：

（1）纳税义务发生时间：产品投入车间使用时为纳税义务发生时间。

（2）纳税期限：按税务机关鉴定的纳税期限缴纳税款。

3. 纳税额的计算：中间产品的纳税环节是在产品投入车间使用时，所以不能按销售额计税，因此涉及到计税价格问题。计税价格一种是企业有售价的、按售价计算；另一种是企业没有售价的可组价计算。

(1) 按售价计算的计税公式:

投入使用数量 $\times$ 售价=计税总价

计税总价 $\times$ 税率=应纳税额

(2) 按组价计税的计算公式:

组价公式: $(\text{成本} + \text{利润}) \div (1 - \text{产品税税率})$

税额计算公式: 计税价格 $\times$ 税率=应纳税额

上述组价公式的基本内涵为含税计价。关于公式中的利润可以采用企业的平均利润率或社会平均利润率进行计算。

4. 中间产品税的核算。核算程序与帐务处理:

(1) 设置: “待摊税金”科目, 对中间产品税实施核算, “待摊税金”帐户为资金占用帐户, 借方核算提取的应交中间产品税的税额, 贷方核算结转销售成本应分摊的税额, 余额为已交未转销售成本的数额。

(2) 提取税额的核算: 企业根据月末统计本期投入使用的应纳税的中间产品的数额, 计算出应纳税金额后作如下分录:

借: 待摊税金

贷: 应交税金——应交产品税

(3) 结转摊销额的核算: 月末企业将已销售的已纳中间产品税的产品应分摊的中间产品税额, 转入销售成本。计算分摊额的公式:

$\frac{\text{待摊税金总额}}{\text{完工产品数量}} \times \text{产成品的销售数量} = \text{摊销率}$

单位产品摊销税金 $\times$ 产成品的销售数量=摊销额

根据计算结果结转销售成本分录如下:

借: 销售——产成品产品销售

贷: 待摊税金

(4) 交纳税金的核算: 按税务机关鉴定的纳税期限或

下月7日前交纳税金，分录如下：

借：应交税金

贷：银行存款

例：设某酒厂生产A、B两种应纳产品税的产品，B产品需A产品作原料。某月生产A产品20吨，计价20000元。当月B产品耗用A产品10吨并销售5吨，中间产品税率5%。

① A产品计算中间产品税及核算： $20000 \text{元} \times 5\% = 10000 \text{元}$

会计分录如下：

借：待摊税金——中间产品税A产品 10000元

贷：应交税金——产品税A产品 10000元

② 结转销售成本：计算分摊税额：

$$\frac{10000 \text{元}}{10 \text{吨}} = 1000 \text{元}$$

$$1000 \text{元} \times 5 = 5000 \text{元}$$

帐务处理分录：

借：销售——商品产品销售（A）5000元

贷：待摊税金 5000元

有关B产品的产品税应依据销售数额和适用税率另行计算，并交纳应缴税款。

三、赊销产品收入的形成及其产品税的核算

随着商品经济的搞活开放，打破了一年钱一年货的老销售方式，国家规定企业可以采用多种销售方式。既然是分期付款，因此在计算销售收入时只能是货款收到多少，销售额就体现多少，根据实现的销售额计算纳税是完全合理的，但国家为了计税缴纳方便，特规定当分期的销售收入达到一个计量单位时方可转作销售并计算交纳税款。

(一) 帐户设置

设“分期收款发出商品”和“已收分期收款发出商品”两个帐户核算分期收款的经济业务事项。两个帐户的结构如表1—1所示：

表1—1

借方	分期收款发出商品	贷方
赊销产品发出的实际成本		结转实现销售的赊销产品成本
余额（未转成本）		
借方	已收分期收款发出商品	贷方
收到赊销产品的货款 相当于一个计量单位的价款总值		收到赊销产品的销货款
		余额（未达计量单位的收入额）

(二) 举例说明

某厂生产拖拉机轮胎，采取赊销方式售给各单位并采取分期交款方式分期收回货款。售出数量150个，单位销售300元。单位产品成本200元，货款分三次交齐，第一次每个交款100元。帐务处理如下：

1. 将全部赊销产品成本结转到分期收款发出商品帐户：

借：分期收款发出商品——拖拉机轮胎 30000元

贷：产成品——拖拉机轮胎 30000元

2. 收到第一期交来的货款时：

借：银行存款 15000元

贷：已收分期收款发出商品 15000元

3. 结转按“一个计量单位”计算的产品成本时：

借：销售——产品销售 10000元