

新编 实用税务会计

主编 安学锋 杨燕华

XIN BIAN SHI YONG
SHUI WU KUAI JI

新编实用税务会计

主审 关嘉翔
主编 安学锋 杨燕华

经济管理出版社

责任编辑 蒋 方 贾晓建

新编实用税务会计

主编 安学锋 杨燕华

出版：经济管理出版社

(北京市新街口六条红园胡同 8 号 邮编：100035)

发行：经济管理出版社总发行 全国各地新华书店经销

印刷：北京地质印刷厂

787×1092 毫米 1/32 10.5 印张 233 千字

1996 年 1 月第 1 版 1996 年 1 月北京第 1 次印刷

印数：1—8000 册

ISBN 7-80118-148-4/F·148

定价：15.00 元

· 版权所有 翻印必究 ·

(凡购本社图书，如有印装错误，由本社发行部负责调换。

地址：北京阜外月坛北小街 2 号 邮编：100836)

《新编实用税务会计》

主审、主编、副主编、编委名单

主 审：关嘉翔

主 编：安学锋 杨燕华

副主编：杨明亮 赵凤来

编 委：安学锋 赵凤来 杨明亮

杨燕华 李 帆 刘绍芳

朱连生 王相权 廉月娟

刘志君 田亚平 赵致华

前 言

税收是国家财政的主要来源,企业又是税收的缴纳主体,就企业而言,税金的提取和缴纳,都会引起企业资金运动的变化,影响企业的经济效益。如何在依法纳税的基础上降低为履行纳税义务而支付的费用,即,企业在不违背税法的规定下,通过各种税收条件,特别是税收优惠政策,来改变和协调企业的投资方向、经营行为,是一项非常重要而必要的工作。作为国家税务机关和业务部门,为了维护国家利益,增加财政收入,就必须严肃税法。

纳税主体和税务机关看来是矛盾的,目的是不同的,但其管理的内容和纳税程序是一致的。为了处理好缴纳与征纳二者的接口问题,使纳税主体和税务人员掌握和熟悉新税制下税收体系、税务登记、税款计算、申报缴纳、税务工作的基础建设等,特编写了本书。本书具有以下特点:(1)实用性。本书以新税法为依据,重点阐述了18种税的基本内容、结构,企业内的计税核算与会计处理,缴纳程序等,便于企业办税人员和税务工作者使用。(2)突出了专业性特点。税收工作是一项政策性和专业性很强的工作,但也不能将其复杂化。因此本书以税务处理为中心,介绍了税

收和税务会计的一般理论知识,也介绍了各税种的体系、业务知识、相关业务处理、税款的计算方法、申报、缴纳程序等,同时,列举了大量实务处理案例,便于对照和操作。本书适应于广大企业办税人员、税务机关、企业财务人员,也适于院校教学用书。

本书共4篇11章。第一篇共两章,介绍了税收和税务会计基础知识,重点阐述税收和税务会计的理论知识、一般常识和基础工作、税务代理等;第二篇共三章,介绍了流转税收中的增值税会计、消费税会计和营业税会计;第三篇共三章,介绍了所得税;第四篇共三章,介绍资源税、财产税和行为税。由于该篇包括的税种较多,加之个别税种尚未全面执行,因此只介绍了个别税种。

在编写之中,我们参阅和引用了许多作者的著作,在此表示衷心感谢。

由于新税制涉及面广,内容多,加之我们水平有限,对一些具体问题解释得还不够透彻、准确、具体,难免有不当之处,敬请广大读者批评指正。

本书在编写中得到了华北航天工业学院和河北省廊坊市地方税务局的大力支持。在出版中,得到了经济管理出版社的大力帮助,在此一并感谢。

作 者

1995年10月1日

目 录

第一篇 税收及税务会计概论

第一章	税收基础知识	(1)
第一节	税收的定义和分类	(1)
第二节	税收制度	(8)
第三节	税务代理	(19)
第二章	财务会计概述	(25)
第一节	税务会计的涵义、对象、内容和目标	(25)
第二节	税务会计的特定假设、原则和税务会计要素	(35)
第三节	税务会计核算的程序和方法	(47)
第四节	税务会计的基础工作	(53)

第二篇 流转税会计

第三章 增值税会计	(71)
第一节 增值税概述	(71)
第二节 增值税的计算	(95)
第三节 增值税的会计核算	(104)
第四章 消费税会计	(115)
第一节 消费税概述	(115)
第二节 消费税的核算	(129)
第五章 营业税会计	(144)

第一节	营业税概述	(144)
第二节	营业税的核算	(155)

第三篇 所得税会计

第六章	企业所得税会计	(169)
第一节	企业所得税概述	(169)
第二节	会计所得与应税所得的确认和计量	(178)
第三节	企业所得税会计核算	(198)
第七章	外商投资企业和外国企业所得税会计	(211)
第一节	概述	(211)
第二节	外商投资企业和外国企业所得税计算	(227)
第三节	外商投资企业和外国企业所得税的核算	(237)

第八章	个人所得税会计	(240)
第一节	个人所得税概述	(240)
第二节	个人所得税应纳税额的计算	(248)
第三节	个人所得税核算的帐务处理	(258)

第四篇 资源税、财产税、行为税会计

第九章	资源税	(271)
第一节	资源税概述	(271)
第二节	资源税的核算	(284)
第十章	财产税会计	(290)
第一节	财产税概述	(290)
第二节	财产税的核算	(297)
第十一章	行为税会计	(306)
第一节	行为税会计概述	(306)
第二节	行为税的核算	(321)

第一篇 税收及税务会计概论

第一章 税收基础知识

为深入学习和学习税务会计理论与实务，本章着重阐述税收及其特征、职能、作用、税收原则、税收制度、税务代理等税收一般基础性知识。

第一节 税收的定义和分类

一、税收的定义和特征

税收是国家为了实现其职能，由其凭借政治权力制定并依据税法规定的标准，向社会经济单位和个人强制地、无偿地征收实物或货币，以参与社会产品和国民收入的分配和再分配，从而取得财政收入的一种手段。

1. 税收既是一个财政范畴，也是一个历史范畴。它不是从来就有的，也不是永恒存在的。它是人类社会发展到一定

历史条件下的产物，它随着社会经济的发展和国家的形成而产生，也随着社会经济的发展和国家的消亡而消亡。

2. 税收是以国家为主体的分配关系，其目的是为实现国家的职能和任务服务的。这是所有国家税收的共性。国家的产生和存在是税收产生和存在的决定因素，而税收是国家机器赖以生存并实现其职能的物质基础。税收本身不是目的，而是国家为了实现其职能强制地、无偿地取得财政收入的一种手段、工具和方式。社会经济制度的性质和国家性质决定税收的性质。

3. 税收的分配对象是国民收入。一国无论其税种多少或是课税对象不同，但其最终参与分配的总是国民收入。

4. 税收的本质是国家凭借政治权力，参与社会产品和国民收入再分配所形成的一种特殊的分配关系。这种特殊性在于它是凭借政治权力实现的，有别于凭借财产权力或劳务关系所实现的对国民收入的初次分配和再分配。

5. 税收的特殊的分配关系决定了税收具有无偿性、强制性和固定性的特点。

(1) 税收的无偿性。税收的无偿性，是税收特殊分配关系本质的体现。税收的无偿性是指国家征税以后，纳税人缴纳的实物和货币等税款随之就转变为国家所有，不再归还纳税人，也不需要向纳税人支付任何代价或报酬。税收的无偿性由税收的本质决定。税收这种以国家为主体、以政治权力为依据的特殊分配关系决定这种分配是社会产品单方向流动，而且最终社会产品的所有权的改变。税收的无偿性特点也有别于国有资产收入和国有债务收入。国有资产收入以资产的使用为代价，而国有债务收入是本着“有借有还，双方自愿”的原则而获取。

(2) 税收的强制性。税收的强制性是指国家凭借政治权力，通过颁布法令或法律实施税务的征收。由于税收的依据是国家的政治权力，故而具有明显的法律上的强制性。税收的这种强制性特点作为法律的意志体现，一方面约束社会经济单位和个人必须依法纳税；另一方面使税收具有对各种经济成分、各种不同的纳税人普遍适用的性质，从而也使得税收成为国家取得财政收入的最广泛、最可靠和最持久的形式。

(3) 税收的固定性。税收的固定性是税收无偿性和强制性的必然要求，是其二者的必然延伸。税收的固定性是指国家在征税之前就以法律的形式规定了征税的对象及其征收的统一比例或数额，以便由执法的税务机关和纳税人共同遵守。税收的固定特点，一方面要求纳税人只要取得税法规定的收入，发生了应税行为或拥有了应税财产，就必须按预定标准纳税；另一方面，国家对纳税人征税只能按预定的标准进行征税，不得随意变更。

税收的上述三方面的特点相互联系，相互影响，不可分割，构成统一整体，并使税收区别于其他财政收入，成为一个特殊的分配范畴。

二、税收的职能和作用

(一) 税收的职能

税收的职能是指税收本身所固有的和经常起作用的职责和功能。它是由税收的本质决定的，具有客观性、固定性，不以人的意志为转移。税收的职责表明，税收在社会再生产中应当做什么和必须做什么；税收的功能表明，税收本身可以做什么或能够做什么。在现代市场经济条件下，确定税收职能的依据是税收的内在功能和国家在市场经济条件下的公共需要。作为国家取得财政收入的一种重要工具，税收有以下

三方面的职能：

1. 组织财政收入的职能，即聚财的职能。这是税收首要的和基本的职能，亦称财政职能、分配职能。这是国家通过税收参与社会产品和国民收入再分配的根本目的所在。不同社会形态下，不同的历史时期，税收都是国家组织财政收入的重要工具，是国家财政的主要支柱。要保证国家的公共服务职能、社会保障职能和宏观调控职能充分地、有效地发挥，必须以强有力的财力作为保证。因此，强化税收的组织财政收入的职能，及时充分地取得财政收入，以满足社会公共需要，是建设和完善社会主义市场经济体制的必然要求。

2. 调节经济的职能。税收通过参与国民收入的分配和再分配，客观上改变社会产品在各部门、各单位以及各经济成分、各阶层和个人间原有的分配状况，进而影响社会经济活动，对资源的流向和配置、生产结构、消费结构、生产关系结构等方面产生影响，从而使社会经济活动更加符合客观经济规律要求，保证社会经济的顺利发展。这种调节职能主要体现在两个方面：一是在客观上，以国民经济总量为调节对象，国家通过税种的设置、税目的增减、税率的制定、税收的征、免、减、罚、加成等措施规定，变动税收总量，配合其他经济杠杆来实现宏观经济调控目标，以保证宏观经济的良性运转，从而调节整个国民经济；二是在微观上，主要体现在以单个经济实体、部门经济为调节对象，在税收总量既定的情况下，通过税收个量的变化，来调节这些部门或企业的经济活动。

3. 监督管理的职能。税收的监督管理职能是指国家通过征税活动，一方面在客观上反映出纳税人的生产经营和税收情况，以反映社会经济的发展变化状况及税收分配情况，从

而揭示出整个国民经济发展状况；另一方面，通过税收的征收管理，对社会经济情况及经济单位与个人的纳税情况进行检查、审核和约束，以制约纳税人的生产经营活动，保证国家各项税收政策的贯彻实施。这是保证国家依法、及时、足额取得财政收入，发挥税收经济杠杆作用的又一重要职能。它涉及的范围十分广泛，包括各种纳税主体及其生产经营的各个环节。税收的监督管理是保证市场体系、市场主体、市场活动正常开展的必备条件。通过税收监督、管理监督，抑制市场机制的消极效应及各种违反税法的行为，为社会主义市场经济的发展建立起良好的经济秩序。

（二）税收的作用

税收的作用是税收在一定政治、经济条件下具体表现出来的效果。它是税收职能在特定的主客观条件下客观的效应和外在表现，是税收参与社会产品和国民收入分配与再分配所产生的效应。税收的作用主要有以下几个方面：

1. 体现公平税负。建立和发展市场经济，竞争是其必要前提条件，而且是公平的竞争。能否公平税负对于保证公平竞争具有决定意义。现在，统一所得税制，加强和严格了征管，实行税收负担公平合理，为不同经济成分企业之间创造平等竞争的税收环境，有利于促进市场经济的发育和发展。

2. 贯彻国家产业政策，促进经济结构的调整，以实现资源的合理配置。要使国民经济协调发展，必须制定符合我国国情的产业政策，使资源配置优化，经济结构合理。在现时我国产业结构和产品结构不够合理，需要逐步加以调整的情况下，可以通过税种设置、税率高低及减免等优惠手段引导投资的流向，从而使生产要素合理流动，达到资源配置高效的目的。

3. 调节分配。税收从来就是国家参与和调节社会分配的一个基本手段。在社会主义市场经济条件下，税收调节分配作用主要表现在两个方面：一是统筹兼顾国家、集体、个人三者利益，理顺国家与企业、中央与地方的分配关系；二是通过税收调节，缓解社会分配不公，防止两极分化，促进共同富裕目标的实现。

4. 体现充分发挥市场作用与加强宏观调控的一致性。社会主义市场经济体制本身包含着国家宏观调控的内涵。充分发挥市场作用与加强宏观调控是一致的。越是发挥市场作用，越要注意引导市场的健康发展。在国家宏观调控体系中，通过强化税收法律，贯彻统一税法和适度集中税权，对市场的发展进行引导、调节，限制其盲目性，以保证宏观管理。同时，税收又通过自身的优势，充分发挥市场的作用，促进微观搞活，从而体现市场作用的发挥和加强宏观调控的一致性。

5. 组织财政收入、积累资金，保证国家为实现其职能的资金需要。在社会主义市场经济条件下，要保证国家机器的正常运转；满足公共事业的正常支出，对整个国民经济实行宏观调控，均需要足够的资金作后盾。而资金的主要来源就是通过税收手段从社会总产品中所作的扣除。因此，建立和发展社会主义市场经济体制，税收积累资金的作用需要不断强化。

三、税收的种类

(一) 按课税对象的性质分类可分为四类

1. 流转税。它以纳税人的商品或劳务流转额为征税对象。目前我国有增值税、消费税、营业税等税种。

2. 所得税。它以纳税人的纯收益额为征税对象。目前我国有企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税。

3. 资源税。它以纳税人对国家资源进行开发和使用及其级差收入为课税对象。

4. 财产税、行为税。财产税以纳税人占有和支配的财产（包括各类动产和不动产）为征税对象，如遗产税、房产税、土地增值税、城乡维护建设税、土地使用税等。行为税以纳税人的特定行为为征税对象，如固定资产投资方向税、证券交易税、屠宰税、车船使用税、印花税、筵席税等。

（二）按税款征收的管理权限和支配权限可分为三类

1. 中央税。它是指税款由中央政府课征和支配的税种。
2. 地方税。它是指税款由地方政府课征和支配的税种。
3. 中央、地方共享税。它是指收入按一定比例划归中央和地方政府分享的税种。

（三）根据税收收入、形态可分为两类

1. 货币税。它是指税款以货币形态缴纳的税种。
2. 实物税。它是指税款以实物形式缴纳的税种。

（四）根据税收计量的标准可分为两类

1. 从价税。它是指按征税对象的价格或价值量为计量标准的税种。
2. 从量税。它是指按征税对象的实物量（数量、重量、体积、容积等）为计量标准的税种。

目前我国现行税种，除资源税、车船使用税、屠宰税及部分商品计征消费税属于从量税外，大部分是从价税。

（五）根据税收与价格的依存关系可分为两大类

1. 价内税。它是指将税金作为价格组成部分包含于商品价格之中的税种。
2. 价外税。它是指税金不包含商品或劳务的价格中而作为附加在价格之外的价值而存在的税种。

目前我国现行税种中，消费税、营业税属于价内税，而增值税属于价外税。

（六）以税负能否转嫁可分为两类

1. 直接税。它是指凡纳税人不能将税负转嫁他人，即纳税人与负税人同为一人，不发生转嫁关系的税种，如所得税、财产税。

2. 间接税。它是指凡纳税人可将税负转嫁他人，亦即纳税人与负税人不同为一人，其间发生转嫁关系的税种，如商品流转税。

第二节 税收制度

一、税收制度及内涵

税收制度简称税制。它是一个历史的、财政的范畴。是国家财政、经济制度的重要组成部分，是国家处理税收分配关系的规范。广义的税收制度是关于一切税种征纳和管理的规定。其基本内容包括税法、税制结构、税收管理体制、税收征管制度。狭义的税收制度仅指各种税收法规。本书所指的税收制度均是广义的税收制度。具体有以下几方面内容：

（一）税法

税法是构成税收制度的核心内容。税法是国家法律的重要组成部分，它以宪法为依据，是调整国家与社会成员在征纳税上的权利与义务关系，维护社会经济秩序和纳税秩序，保障国家利益和纳税人合法权益的法律规范总称，是国家税务机关及一切纳税单位和个人依法征税、依法纳税的行为法则。包括以下内容：

1. 税法通则。它是征税的基本法律，主要规定国家征税的总政策、税制原则、国家征税权的划分和行使、税制要素、

税制结构、税种设置等内容。

2. 各税种的基本法规及其实施细则。各税种的基本法规是依据税法通则而制定的、规范各税种征纳的基本细则。它是税法通则的具体化。各税种法规的实施细则是对税种法规的详细说明和解释，而其具体规定是根据不同地区、不同时期的具体情况所制定的补充性法规。

目前，世界上只有少数国家单独制定税法通则，大多数国家将税法通则的有关内容包含在各种税法之中，我国税法也是如此。

（二）税制结构

税制结构亦称税收体系。它是一个国家的税收体系，其核心是主体税种的选择和各种税的搭配问题，包括税种的设置、主体税种的选择等。就其总体结构而言，税制结构可分为单一税制和复合税制。

1. 单一税制。它是指一个国家在一定历史时期仅仅设置一种税的税制结构。在税制发展史上，单一税制只是一种税制理论的学说，任何国家都没有真正实行过。

2. 复合税制，简称复税制。它是指一个国家在一定时期设置多税种的税制结构。由于此类税制结构中的各税种有主有次，相互配合，相辅相成，结构严密，因而其税源充实，能保证财政的需要，且税制具有较大弹性，能适应财政需要的变动。各税种相互配合与补充，征税面广，税网较大，能捕捉到各种税源，保证税源不致枯竭，能适应社会经济的综合发展变化。因此，目前世界各国多采用复税制。复税制又具体地分为三大类型：

（1）单一主体税为主的复合税制。它主要包括以所得税为主体的复合税制和以商品课税为主体税种的复合税制。