

新编纳税与会计处理

(第三版)

余采 主编

中国审计出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

新编纳税与会计处理/余采主编. —北京: 中国审计出版社,
1999. 1

ISBN 7-80064-732-3

I. 新… II. 余… III. 税收会计 N. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (98) 第 40252 号

新编纳税与会计处理 (第三版)

余采 主编

*

中国审计出版社

(北京市海淀区白石桥路甲 4 号)

北京市白帆印刷厂印刷

新华书店总店科技发行所发行 各地新华书店经销

*

850×1168 毫米 32 开 印张 16.125 405 千字

1994 年 4 月北京第 1 版 1999 年 1 月北京第 3 版 1999 年 1 月北京第 1 次印刷

印数: 1—6000 册 定价: 20.00 元

ISBN 7-80064-732-3/F·512

第三版前言

在本书的第一版前言中作者曾经谈到，原准备将改革后的所有税种的会计处理方法逐一加以介绍，但是当时尚有部分税种没有出台，有的税种虽已出台但其会计处理方法尚未公布，加上资料方面的原因，因而只能忍痛割爱，只介绍主要税种的会计处理方法，希望能在再版时能够弥补这个缺憾。同年12月修订时由于同样的原因这个缺憾未能弥补。四年之后，我们终于有了这样一个圆梦的机会。本版在原书基础上，根据现行税法的有关规定，增加了土地增值税、关税、农业税、牧业税、农业特产税、城市维护建设税、城市房地产税、车船使用牌照税、屠宰税、筵席税等税种的应纳税额的计算及其会计处理方法，这样，企业在实际生产经营活动中涉及到的几乎所有税种的会计处理方法都可以从本书中查到，使本书在原有的两大特点即“新”和“实”的基础上又增加了一个特点，那就是“全”。当然，为了保持本书“新”和“实”的特点，我们根据这几年税法和财务会计制度的变化对有关内容进行了较大幅度的修改，努力使本书更新颖、更实用。愿我们的努力能给广大企业财会人员的工作带来实实在在的帮助，同时也像修订本前言中所说的那样，愿本书永远是一本“新书”。

编 者

1999年1月16日

修订本前言

书对于作者，永远是一件遗憾的艺术品，因为总有那么多的疏漏和错误要等书出版后才被发现，总有那么多的新思想、新知识、新方法没在书中及时得以反映。如果说前者应归咎于我辈治学态度不够严谨，那么后者对于一些书，特别是经济实用书来说，恐怕是在所难免的了。我们处在改革的年代，一切都在急剧地变革，财政体制在变，金融外汇体制在变，外贸体制在变，税收体制在变，其他许多方面的体制、制度也都在变。本书是专门讲解新税法，讲述企业纳税及其会计处理的。书出版以来，财政部、国家税务总局陆续颁布了许多税收及其会计处理的补充规定，使原书的一些内容显得有些陈旧和不完善。对于大多数作者来说，书中的遗憾只有等到修订之时才有可能弥补，但这种机会实在太少了。幸运的是我们得到了这样一个机会，感谢出版社，也感谢广大读者给了我们这样一个机会。在修订过程中，我们除对已经发现的书中几处不妥之处进行改正外，重点根据财政部、国家税务总局的有关规定，对书中的有关内容进行修正和补充。但愿本书永远是一本“新书”。

编 者

1995 年 1 月 28 日

前 言

正确的会计核算是依法纳税的基础；而依法纳税又是会计核算的重要内容。1993年7月1日，我国财务会计制度全面改革；1994年1月1日，我国税收制度也开始全方位变革。改革带来了新的知识、新的方法，也带来了新的挑战。尽快掌握新税法，学会在新税法和新财务会计制度基础上进行正确的税前税后会计处理已成为当务之急。为此我们组织编写了此书。

在编写过程中，我们立足于“新”，注重于“实”，以广大企业财会人员为对象，以新税法和新财务会计制度为基础，详细、深入地阐释了增值税、消费税、营业税、资源税、企业所得税等主要税种应纳税额的计算方法和会计核算方法。重点介绍有关科目设置、税法与会计制度对有关问题规定的差异，税前对有关会计资料的调整，税款缴纳过程中和税后的会计处理等，并通过丰富的实例来讲解具体的操作程序和操作方法。如果说本书的出版能对广大读者学习和掌握新税法，正确地履行依法纳税义务有较大帮助，我们将感到莫大的欣慰。

我们原准备将所有改革后的新税种的会计处理方法作逐一介绍，但到本书出版之时，尚有部分新税种没有出台，有的新税种虽已出台但其会计处理方法尚未公布，我们只好忍痛割爱。希望广大读者原谅。为便于企业操作，对部分我们估计其会计处理方

法不会发生重大变化的税种作了简单介绍。但愿在本书再版之日，我们能实现自己的愿望，同时也能满足读者的需要。

由于我们水平有限，加上成稿仓促，书中难免有不少不足和疏漏之处，恳请广大读者批评指正。

编 者

1994年4月2日

目 录

第一章 纳税概论	(1)
第一节 税收概述.....	(1)
第二节 税制制度.....	(7)
第三节 税务机关与纳税人	(11)
第四节 纳税程序	(18)
第五节 纳税人违章应承担的法律责任	(26)
第二章 纳税会计处理概述	(31)
第一节 纳税与会计核算	(31)
第二节 纳税的会计科目设置和会计处理方法	(34)
第三节 账簿和凭证管理	(39)
第三章 增值税会计处理	(43)
第一节 增值税的纳税人、征税对象和征税范围	(43)
第二节 增值税的征收	(54)
第三节 增值税应纳税额的计算	(64)
第四节 增值税会计处理概述	(71)
第五节 工业企业增值税会计处理举例	(82)
第六节 商品流通企业增值税会计处理举例	(92)
第七节 修理修配企业增值税会计处理举例	(99)
第八节 小规模纳税人增值税会计处理举例.....	(101)
第九节 其他行业企业增值税会计处理举例.....	(102)
第十节 外商投资企业增值税会计处理举例.....	(105)

第四章 消费税会计处理	(115)
第一节 消费税的纳税人、征税对象与征税范围.....	(115)
第二节 消费税的征收.....	(129)
第三节 消费税应纳税额的计算.....	(132)
第四节 消费税会计处理概述.....	(142)
第五节 消费税会计处理举例.....	(147)
第五章 营业税会计处理	(158)
第一节 营业税的纳税人、征税对象和征税范围.....	(158)
第二节 营业税的征收.....	(169)
第三节 营业税应纳税额的计算.....	(175)
第四节 营业税会计处理概述	(179)
第五节 施工企业营业税会计处理举例.....	(182)
第六节 旅游、饮食服务企业营业税会计处理举例.....	(185)
第七节 房地产开发企业营业税会计处理举例.....	(189)
第八节 运输（交通）企业营业税会计处理举例.....	(192)
第九节 对外经济合作企业营业税会计处理举例.....	(196)
第十节 农业企业营业税会计处理举例.....	(199)
第十一节 保险企业营业税会计处理举例.....	(202)
第十二节 邮电通信企业营业税会计处理举例.....	(205)
第十三节 金融企业营业税会计处理举例.....	(207)
第十四节 运输（铁路）企业营业税会计处理举例.....	(213)
第十五节 民航企业营业税会计处理举例.....	(215)
第十六节 工业企业、商品流通企业、修理业企业营业 税会计处理举例.....	(218)
第六章 资源税会计处理	(221)
第一节 资源税的纳税人、征税对象和征税范围.....	(221)
第二节 资源税的征收.....	(223)
第三节 资源税应纳税额的计算.....	(225)

第四节	资源税会计处理概述·····	(254)
第五节	资源税会计处理举例·····	(256)
第七章	土地增值税会计处理·····	(265)
第一节	土地增值税的纳税人、征税对象和征税范围 ·····	(265)
第二节	土地增值税的征收·····	(266)
第三节	应纳税额的计算·····	(267)
第四节	土地增值税会计处理及举例·····	(270)
第八章	农业税会计处理·····	(275)
第一节	农业税概述·····	(275)
第二节	应纳税额的计算·····	(277)
第三节	农业税的会计处理及举例·····	(279)
第九章	农业特产税会计处理·····	(281)
第一节	农业特产税概述·····	(281)
第二节	应纳税额的计算·····	(283)
第三节	农业特产税会计处理及举例·····	(286)
第十章	牧业税会计处理·····	(289)
第一节	牧业税概述·····	(289)
第二节	应纳税额计算·····	(290)
第三节	牧业税的会计处理及举例·····	(291)
第十一章	城市维护建设税和教育费附加的会计处理·····	(293)
第一节	城市维护建设税的会计处理·····	(293)
第二节	教育费附加会计处理·····	(297)
第十二章	关税会计处理·····	(301)
第一节	关税概述·····	(301)
第二节	应纳税额的计算·····	(303)
第三节	关税会计处理及举例·····	(307)
第十三章	耕地占用税会计处理·····	(315)

第一节	耕地占用税概述.....	(315)
第二节	应纳税额计算.....	(317)
第三节	耕地占用税的会计处理及举例.....	(318)
第十四章	固定资产投资方向调节税会计处理.....	(320)
第一节	固定资产投资方向调节税的纳税人和征税对象	(320)
第二节	固定资产投资方向调节税应纳税额的计算.....	(320)
第三节	固定资产投资方向调节税的征收.....	(335)
第四节	固定资产投资方向调节税会计处理方法及举例	(338)
第十五章	车船使用税会计处理.....	(345)
第一节	车船使用税概述.....	(345)
第二节	车船使用税应纳税额计算.....	(346)
第三节	车船使用税会计处理方法及举例.....	(349)
第十六章	车船使用牌照税会计处理.....	(354)
第一节	车船使用牌照税概述.....	(354)
第二节	车船使用牌照税应纳税额的计算.....	(355)
第三节	车船使用牌照税的会计处理及举例.....	(356)
第十七章	土地使用税会计处理.....	(358)
第一节	土地使用税概述.....	(358)
第二节	土地使用税应纳税额的计算.....	(360)
第三节	土地使用税会计处理方法及举例.....	(362)
第十八章	印花税会计处理.....	(365)
第一节	印花税概述.....	(365)
第二节	印花税应纳税额的计算.....	(368)
第三节	印花税会计处理方法及举例.....	(370)
第十九章	房产税会计处理.....	(371)
第一节	房产税概述.....	(371)

第二节	房产税应纳税额计算·····	(374)
第三节	房产税的会计处理方法及举例·····	(375)
第二十章	城市房地产税会计处理·····	(379)
第一节	城市房地产税概述·····	(379)
第二节	城市房地产税应纳税额的计算·····	(380)
第三节	城市房地产税的会计处理·····	(381)
第二十一章	契税会计处理·····	(383)
第一节	契税概述·····	(383)
第二节	应纳税额的计算·····	(385)
第三节	契税的会计处理及举例·····	(386)
第二十二章	筵席税会计处理·····	(389)
第一节	筵席税概述·····	(389)
第二节	应纳税额计算·····	(390)
第三节	筵席税的会计处理·····	(390)
第二十三章	屠宰税会计处理·····	(392)
第一节	屠宰税概述·····	(392)
第二节	应纳税额计算·····	(393)
第三节	屠宰税的会计处理及举例·····	(393)
第二十四章	企业所得税会计处理·····	(395)
第一节	企业所得税的纳税人和征税对象·····	(395)
第二节	企业所得税的征收·····	(396)
第三节	企业所得税应纳税额的计算·····	(403)
第四节	资产的税务处理·····	(415)
第五节	企业所得税的会计处理概述·····	(419)
第六节	工业企业所得税会计处理举例·····	(428)
第七节	商品流通企业所得税会计处理举例·····	(433)
第八节	施工企业所得税会计处理举例·····	(437)
第九节	旅游、饮食服务企业所得税会计处理举例·····	(440)

第十节	房地产开发企业所得税会计处理举例·····	(443)
第十一节	运输(交通)企业所得税会计处理举例·····	(446)
第十二节	对外经济合作企业所得税会计处理举例·····	(450)
第十三节	农业企业所得税会计处理举例·····	(455)
第十四节	邮电通信企业所得税会计处理举例·····	(458)
第十五节	保险企业所得税会计处理举例·····	(462)
第十六节	铁路运输企业所得税会计处理举例·····	(465)
第十七节	金融企业所得税会计处理举例·····	(468)
第十八节	民航企业所得税会计处理举例·····	(473)
第二十五章	外商投资企业和外国企业所得税会计处理	
	·····	(477)
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·····	(477)
第二节	外商投资企业和外国企业所得税应纳税额的计算 ·····	(479)
第三节	外商投资企业和外国企业所得税优惠措施和征收 ·····	(484)
第四节	资产的税务处理·····	(488)
第五节	外商投资企业和外国企业所得税会计处理概述 ·····	(491)
第六节	外商投资企业和外国企业所得税会计处理举例 ·····	(493)

第一章 纳税概论

第一节 税收概述

一、税收的概念

税收是国家为了实现其职能，凭借其政治权力，运用法律手段，无偿地征收实物或货物，以取得财政收入的一种形式。

税收是人类社会发展到一定阶段的必然产物。它是以国家的产生和存在为前提条件的。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，这些剩余产品逐渐为少数氏族首领所占有，因而逐渐出现了私有制。在私有制的基础上，又产生了阶级，因而也就出现了维护阶级统治的机关——国家。国家要生存，国家机器要运转，就需要有物质基础，就需要将一部分社会财富集中到国家手中，于是就产生了税收。

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，税收具有以下基本特征：

第一，税收的无偿性。国家依据税法征税不需要向纳税人支付任何报酬。税款一经上缴，就归国家所有，不再直接归还纳税人。

第二，税收的强制性。税收是国家依据税法强制征收的。纳税人必须按照国家法律的规定依法纳税，否则就会受到处罚以至法律制裁。税收之所以具有强制性，是因为税收是以国家政治权

力为依托的，它与依据生产资料占有权来分配社会财富的一般分配关系不同。它可以向一切生产经营者、财产所有者和某些行为进行征收。税收的强制性是国家无偿取得财政收入的可靠保证。

第三，税收的固定性。国家征税是按照预先规定的标准征收的。国家对什么征税，征多少税，向谁征税，都是通过法律条文事先规定好的，任何单位和个人都不能随意取消或改变这些规定，而只能依照这些规定照章纳税。税收的固定性是国家及时、稳定地取得财政收入的可靠保证。

二、税收的职能和作用

税收是国家的产物。税收是在国家产生的基础上，适应国家的需要而产生的。国家为了维护其生存，实现其职能，必须把社会财富的一部分集中到自己手中，于是就产生了税收。反过来，税收又是国家存在的物质基础，它在保证国家发挥其职能方面起着十分重要的作用。税收的重要又主要体现在其职能上。税收的职能主要有三个方面：

（一）组织财政收入

这是税收的最基本职能。国家为了行使自己的职能，需要有足够的财力基础，而这种财力基础主要依赖于财政收入。税收是国家财政收入的最主要来源。在世界大多数国家中，税收在财政收入中的比重一般都在 80—90% 以上。税收组织财政收入的职能实现程度如何，直接关系到国家机器赖以生存的基础是否稳固的问题。

（二）调节经济

税收作为国家经济政策和财政政策的重要组成部分，对社会生产、分配、交换和消费的每个环节都起着重要的调节作用。首先，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，国家可以有效地调节生产要素在各部门、各地区间的合理流动，协调产业结构，调整社会再生产的比例关系，

促进社会经济的协调发展。比如通过减免税、优惠税率等手段，可以扶植和支持短线产品和新兴产业；而通过提高税率、征附加税等办法，则可以限制长线产品和夕阳产业，从而协调经济发展。其次，利用税收手段可以调节社会财富在社会成员之间的分配，逐步实现共同富裕。利用税收手段对高收入者征收一定比例的税收，可以防止收入差距过分悬殊，实现社会公平。再次，通过税收手段，可以有效地调节商品流通，促进商品交换的顺利发展。最后，通过税收手段，国家可以有效地指导和调节消费，实现消费结构合理化和消费水平的不断提高。

（三）保障和监督经营管理

税收与企业的生产经营、财务管理、成本核算等各个方面都有密切的联系。企业必须在严格的财务管理、成本核算的基础上，才能依法正确及时交纳税款。国家通过对纳税人依法征税，并加强税务稽核管理，监督和保障企业进行生产经营、财务管理、成本核算等方面的管理工作。

三、税收的分类

一个国家的税收是由许多不同的税种构成的。从不同的角度，可以对税收进行不同的分类。税收的分类主要有以下几种：

（一）按课税对象分类

按课税对象分类，税收可以分为流转税、所得税、财产税、资源税、行为税等。按商品和劳务的流转额征税为流转税，如增值税、消费税和营业税等；按纳税人的所得额征税为所得税，如企业所得税、个人所得税、外商投资企业和外国企业所得税等；按纳税人占有和支配的财产征税为财产税，如房产税、车船使用税、城镇土地使用税等；按纳税人利用资源取得的收益征税，为资源税；对纳税人的特定行为征税为行为税，如证券交易税、屠宰税等。

我国现行税收分类情况如下图：

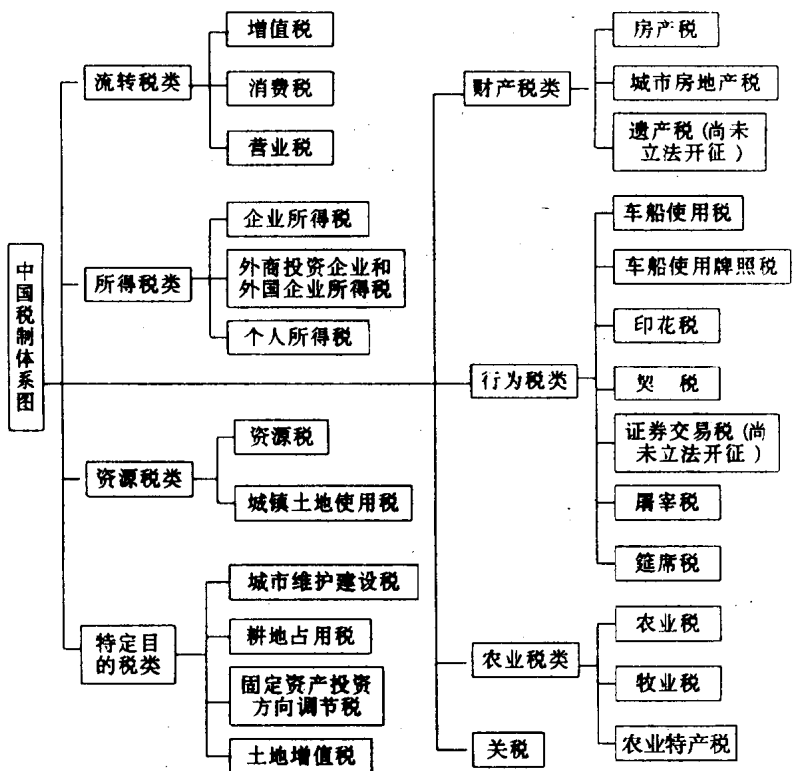


图 1-1 中国税制体系图

（二）按税收的征收权限和收入支配权限分类

按税收的征收权限和收入支配权限分类，可以把税收划分为中央税、地方税和共享税。按照我国分税制财政管理体制，凡是收入归中央政府支配的税种，都属于中央税，包括：消费税；铁路系统、人民银行、工商银行、农业银行、建设银行、中国银行等各银行总行和保险总公司缴纳的营业税（包括城建税、教育费附加，下同）；关税；海关代征进口商品的消费税和增值税；中央企业所得税；地方和外资银行及非银行金融企业（包括信用社）所得税。凡是收入归地方政府支配的税种，都属于地方税，包括：营业税（不包括铁道系统、各银行总行、保险总公司缴纳的营业税）；土地使用税；个人所得税；固定资产投资方向调节税；城市维护建设税；房产税；车船使用税；印花税（不含证券交易印花税）；屠宰税；农牧业税；耕地占用税；契税；遗产税；土地增值税；地方企业所得税。凡是收入按一定比例划归中央和地方政府分享的税种，属于中央地方共享税，如增值税、证券交易税和资源税等。

（三）根据税收收入的形态不同分类

根据税收收入的形态不同分类，可以把税收分为实物税和货币税。凡是以实物形式缴纳的税种为实物税；凡是以货币形式缴纳的税种为货币税。现在一般都为货币税。

（四）根据计税标准不同分类

根据计税标准不同可以把税收划分为从价税和从量税。从价税是指按商品、财产、收益的价值量为依据，按照一定比率计算征收的税种，如增值税、所得税等；从量税是指以征税对象的实物量为依据来计算征收的税种，如车船使用税、房产税、城镇土地使用税等。有些税同时具有从价税和从量税双重特征，如消费税。

（五）根据税收与价格的依存关系分类