

纳税人 实用税务会计

NRSHUIREN
SHIYONGSHUIWUKURIJI

主編：黃炎智 徐守勤

天津人民出版社

纳税人实用税务会计

黄炎智 徐守勤 主编

112361-2



中财 B0077907

中央财经金融学院图书馆藏书章

总号

449380

书号

F235.315

天津人民出版社

(津)新登字 001 号

责任编辑:刘文君

纳税人实用税务会计

黄炎智 徐守勤 著

*

天津人民出版社 出版

(天津市张自忠路 189 号)

天津建新印刷厂印刷 天津市新华书店总发行

*

787×1092 毫米 32 开本 19 印张 4000 千字

1994 年 9 月第 1 版 1994 年 9 月第 1 次印刷

印数:1—7000

ISBN 7—201—02064—1/F·202

定 价:16 元

编写人员名单

主 编 黄炎智 徐守勤

副主编 刘植才 周毓伟

编 写 (以上主编、副主编参加编写外,下列名单按编写顺序排列)

巫建国	牛 丽	金彩娟	任玉玲
解忠艳	秋 菊	周雄杰	李如意
张广泰	宋志平		

前 言

作为我国经济体制改革重大举措之一的税制改革一经推出,即对国家的社会经济生活、特别是对各行各业纳税人的生产经营及利益分配等,产生了重大影响。为了有助于新税收制度的顺利实施,帮助纳税人运用会计核算方法准确及时地履行纳税义务并依法维护自身的权益,处理好税务核算业务,我们组织了部分对税收、会计理论和实践具有专门研究的专家、教授及实际工作者,合作编写了这本《纳税人实用税务会计》。

税务会计是寓于财务会计中的一门特殊的专业会计。它以税收法律制度为准则,以货币计量为基本形式,运用会计学的原理和核算方法,连续、系统、全面地对税款的形成、计算、缴纳和后续管理,以及由此引发的资金运动进行核算和监督,是各行各业纳税人及其财会人员必须全面掌握并熟练运用的专业知识。

本书以现行税法、会计准则和财务通则为依据,针对各行各业纳税人的纳税业务及相关的会计核算业务,采用通俗、简洁的语言,进行了详尽的介绍,并列举了大量的实例。因此,本书具有实用性、准确性、通俗性、操作性的特点,确是各行各业纳税人及其财会人员、税务工作人员、其他经济工作者必备的工具书,也是各财经院校师生的重要参考资料。

本书在编写过程中,得到了天津市财政局、税务局、天津市社联、天津财经学院和其他部门的大力支持,在此表示感谢。

由于我们水平所限,编写中存在某些不足在所难免,欢迎读者批评指正。

编者

1994年6月

目 录

第一章 税务会计与税收制度	(1)
第一节 税务会计的意义和作用	(1)
第二节 税收制度的意义和建立原则	(3)
第三节 我国现行税收制度的构成	(7)
第四节 纳税人的义务和权利	(20)
第二章 增值税及其核算	(25)
第一节 增值税的意义和作用	(25)
第二节 增值税的课征制度	(29)
第三节 增值税的计算、缴纳和会计处理	(44)
第三章 消费税及其核算	(63)
第一节 消费税的意义和作用	(63)
第二节 消费税的课征制度	(66)
第三节 消费税的计算、缴纳和会计处理	(77)
附录 3·1 中华人民共和国消费税暂行条例	(101)
附录 3·2 中华人民共和国消费税暂行条例实施细则	(105)
第四章 营业税及其核算	(110)
第一节 营业税的意义和作用	(110)
第二节 营业税的课征制度	(112)
第三节 营业税的计算、缴纳和会计处理	(125)
第五章 企业所得税及其核算	(145)
第一节 企业所得税的意义和作用	(145)

第二节	企业所得税的课征制度·····	(147)
第三节	企业所得税的计算、缴纳和会计处理···	(167)
附录 5·1	中华人民共和国企业所得税暂行条例 ·····	(175)
附录 5·2	中华人民共和国企业所得税暂行条例实施 细则·····	(178)
第六章	外商投资企业和外国企业所得税及其核算 ·····	(188)
第一节	外商投资企业和外国企业所得税的概念和作用 ·····	(188)
第二节	外商投资企业和外国企业所得税的课征制度 ·····	(191)
第三节	外商投资企业和外国企业所得税的计算、缴纳 与会计处理·····	(236)
附录 6·1	中华人民共和国外商投资企业和外国企业 所得税法·····	(258)
附录 6·2	中华人民共和国外商投资企业和外国企业 所得税法实施细则·····	(264)
第七章	个人所得税及其核算·····	(286)
第一节	个人所得税的意义和作用·····	(286)
第二节	个人所得税的课征制度·····	(290)
第三节	个人所得税的计算、缴纳和会计处理···	(303)
附录 7·1	中华人民共和国个人所得税法·····	(331)
附录 7·2	中华人民共和国个人所得税法实施细则 ·····	(336)

第八章 资源税、土地使用税及其核算	(343)
第一节 资源税及其核算	(343)
第二节 城镇土地使用税及其核算	(378)
第九章 固定资产投资方向调节税、土地增值税及其核算	(386)
第一节 固定资产投资方向调节税及其核算	(386)
第二节 土地增值税及其核算	(431)
第十章 其他工商各税及其核算	(436)
第一节 房产税及其核算	(436)
第二节 车船使用税及其核算	(442)
第三节 印花税及其核算	(449)
第四节 城市维护建设税及其核算	(456)
第五节 耕地占用税及其核算	(467)
第十一章 避税与反避税	(477)
第一节 避税	(477)
第二节 反避税	(486)
第十二章 纳税程序及税收法律责任	(493)
第一节 税务登记	(493)
第二节 纳税申报与税款缴纳	(508)
第三节 帐簿、凭证管理和纳税检查	(516)
第四节 税收法律责任	(537)
第五节 税收行政复议、诉讼	(542)
附录 12·1 中华人民共和国税收征收管理法	(550)
附录 12·2 中华人民共和国税收征收管理法实施细则	

..... (560)

附录 12·3 中华人民共和国全国人民代表大会常务委
员会关于惩治偷税、抗税犯罪的补充规定
..... (572)

第一章 税务会计与税收制度

第一节 税务会计的意义和作用

一、税务会计的意义

税务会计是以税收法律制度为准则,以货币计量为基本形式,运用会计学的原理和核算方法,连续、系统、全面地对税款的形成、计算、缴纳和后续管理,以及由此引发的资金运动进行核算和监督的一门专业会计。

税务会计是市场经济的产物。在市场经济条件下,税收是国家参与工商各企业经济利益分配以取得财政收入并调节经济发展的主要手段。纷繁复杂的市场经济,决定了相应的税收体制和税收法律、法规。因此,工商各企业的纳税人在依法纳税时,就必须运用会计手段,依据税收法规制度的具体规定和要求,及时、准确地计算并足额地报缴税款。这些核算工作,融企业财务会计和税收法规制度为一体,从而形成市场经济条件下的一门边缘学科——税务会计。

实际工作中,税务会计寓于财务会计之中,税务会计以企业财务会计为基础,利用财务会计的凭证、帐簿、报表及其他有关资料,按照税收法规制度的要求,在不单独设帐的情况下,完成税务会计核算。财务会计与税务会计二者紧密联系,但又相对独立于财务会计,二者又有一定的区别。

(一)核算目的不同。财务会计核算的主要目的在于为本企业的生产经营服务,同时为社会综合部门提供必要的信息;税务会计则要按国家税法的要求,计算、报缴、核算应纳税款,正确、及时地履行纳税义务,主要为国家课税服务。

(二)核算依据不同。财务会计核算以财务通则、会计准则及其他有关会计制度为依据;税务会计则以税收法规为准则。核算过程中,当财务通则、会计准则的规定与税收法规制定规定不尽相同时,税务会计则以税收法规为准,对财务会计数据进行必要的调整,以达到正确核算应纳税款的目的。

(三)核算范围不同。财务会计对企业发生的每一笔经济业务均应逐笔进行核算,通过资金运动表现出企业生产经营的整体面貌;而税务会计则是按税法规定的有关要求,有选择地对相关经济业务进行核算,它表现的是纳税人履行纳税义务的全貌,但并不表现企业生产经营的全过程。

需要强调的是,税收制度作为税务会计核算的依据和规范,具有特别重要的意义。因此,全面、系统、准确地理解并掌握国家的税收政策及各项税收法规制度,是进行并搞好税务会计核算的重要前提。

二、税务会计的任务和作用

税务会计的主要任务 and 作用是:

(一)全面反映和监督纳税人贯彻执行国家税收法令、制度的情况,规范纳税人履行纳税义务的行为,正确处理国家与纳税人的经济利益关系。

(二)按照国家现行税法规定,正确计算纳税人在纳税期限内的应纳税款,并进行相应的会计处理。

(三)按照税收制度的有关规定,及时、足额地申报、缴纳有关税金,并进行相应的会计处理。

(四)按照税务主管部门的要求,正确编制、及时报送有关会计报表和其他资料,认真接受税务机关的稽核,正确执行有关审查意见。

(五)结合纳税人的生产经营情况,进行税务活动分析,为经营决策者提供有关政策信息和数据资料,以不断提高经营决策水平,提高经济效益。同时,运用税法对纳税人的保护性

条款,依法维护自身的经济利益。

第二节 税收制度的意义和建立原则

一、税收制度的意义

税收制度,简称税制,它是国家根据税收政策、通过法律程序确定的征税依据和规范,是国家各种税收法律、法规、条例、细则、征管办法以及税收管理体制等的总和。

税收制度具有两层含义。

狭义的税收制度是国家征税、纳税人纳税所共同依据的税收法规、各税种条例、施行细则、具体规定以及征收管理办法等,主要表现为国家通过法律程序颁布执行的各种税法文件。因为它是人们日常办理税收征纳事宜的具体依据和工作规程,所以,狭义的税收制度即人们日常工作中所指的税收制度。

广义的税收制度,除包含上述内容外,更重要的是包含了税制体系或税制结构,即各税系、税种的设置、结构、相互关系、各自的地位,以及每种税的具体构成等。如果说狭义的税收制度主要是税务工作的具体依据的话,那么广义的税收制度则是国家运作税收的整体规范,甚至可以说是国家宏观经济管理体制的重要组成部分。

税收制度的核心内容是税法。它以宪法为依据,由国家的立法机关或其授权的政府机关制定、公布并付诸施行,是国家向一切纳税义务人征税的法律依据,也是纳税义务人向国家纳税的法律准绳。它具体体现着国家的意志和政策,规定了国家和纳税人之间的征纳关系和经济利益关系。税法一经制定公布,便相对稳定,但当社会经济条件发生重大变化时,税法也应进行相应调整。

1

税收制度的组建,由特定历史时期的生产力水平、生产关系性质与内容、经济体制与运行机制、国家管理社会经济的方式与目的,以及税收所应发挥的作用来决定。优化的税收制度,不仅适应而且能够促进社会经济的发展;违背客观规律的税收制度,则会阻碍甚至破坏社会经济的正常运行。因此,税收制度应依发展变化了的客观条件,适时地加以改革和完善,以充分发挥税收的各项职能作用。

二、税收制度的建立原则

(一)税制建立的一般原则

税收制度的建立原则,是指国家在设计或建立税收制度时所应依据的标准。确立税收制度的建立原则,主要目的在于通过税收政策的选择和税收制度的设计,正确处理国家、企业、职工个人三方面的物质利益关系,以及其他各方面的社会经济关系,保障社会经济的顺畅发展。许多经济学家及税收实务界曾提出过多种税制建立原则,主要有英国古典政治经济学家 A·斯密提出的平等、确实、便利、最少征收费用四原则;当代西方各国普遍遵循的效率原则、公平原则、中性原则、机能财政原则等。我国税收制度的建立,一般认为应遵循下列原则:

1. 普遍纳税原则。根据社会主义市场经济的需要,建立复合税收制度,选择较多的课税对象,覆盖尽可能多的纳税人,实行普遍纳税,以保证国家的财政需要,实现国家对社会经济生活的普遍调节。

2. 公平税负原则。遵循社会主义市场经济规律,贯彻国家的社会经济政策,对各类纳税人和课税对象实行平等纳税、合理负担,在实现经济公平的前提下,以促进企业平等竞争;在实现社会公平的前提下,以调节社会财富的合理分配和积

累。

3. 讲求效率的原则。税制的设计和税负的确立,应体现税收的激励机制,以鼓励或促进纳税人不断改善经营管理,节约成本费用,提高经济效益。

4. 强化宏观调控能力的原则。税收是国家对社会经济进行宏观调控的有力杠杆。税制建设应有利于体现政府的有关政策,以引导纳税人遵循国家宏观经济规划从事生产经营,确保国民经济的顺畅发展。

5. 适度简化的原则。在确保税收各项机能作用得以充分发挥的前提下,税收制度应适度简化,以避免过于繁杂的税制对经济造成的阻碍。同时,也有利于节省税收征管费用,提高税收效益。

(二)我国现行税制改革的基本原则

我国 1994 年推出的诸多重大改革举措中,税制改革首当其冲。总括地讲,此次税制改革,其心要性与紧迫性主要基于以下五点:

1. 我国正在建立市场经济,建立、发展、完善社会主义市场经济,就必须建立一套符合市场经济客观要求的新税制。市场经济要求我们统一税法、公平税负、简化税制、合理分权、理顺分配关系、规范分配格局。对照这一要求,税制必须改革,所以说税制改革是建立和完善市场经济的需要。

2. 建立社会主义市场经济不能没有宏观调控。在当前加强宏观调控是一个非常紧迫的问题,只有做到这一点,才能使我们的经济走上健康发展轨道。经济生活中已经产生的矛盾,主要是新旧体制转换过程中的产物。要从根本上解决这些矛盾,只有靠深化改革。因此,建立一套新的、完善健全的税制,对于解决当前和今后较长时期里的宏观调控问题,是十分必要的。

3. 税制改革是当前整个经济改革中的重要一环。包括以

分税制为主要内容的财政体制改革,以及金融体制、外贸体制、国有资产管理体制的改革,与税制改革都是互为条件、互相依存、互相促进的。也就是说,税制改革是深化经济体制改革诸环节中不可缺少的、重要的一环。

4. 现在的分配关系,既不尽合理,也不规范。这样的分配关系、分配机制,必然带来许多问题。已经对经济的发展和各方面积极性的调动,产生了诸多不利。因此建立一个科学合理的税制,是非常重要的,是十分紧迫的。

5. 市场经济是开放的经济,我国经济是国际经济的有机组成部分。因此,国家对经济的管理要有规范,包括税收规范在内,而且要与国际上绝大多数国家一样,按照公平税负的原则加以确立,并与国际惯例衔接。因此,对税收制度进行必要的改革,以使其进一步地完善,是我国对外开放的需要。

此外,原税制自身存在的诸多不足,也是此次税制改革的重要原因。

原税制是1984年第二步利改税及工商税制全面改革之后经过不断完善而逐步建立起来的。总的来看,这个税收制度与经济体制改革和经济发展的总体进程是基本适应的,税收的财政职能和宏观调控职能都得到增强。但是,现行税制与发展社会主义市场经济的需要尚有一定差距,存在一些弊端。概括起来主要表现为:一是税负不公平,不利于企业在市场中进行平等竞争;二是税收在正确处理中央与地方、国家与企业、个人的分配关系方面,还难以发挥有效地调节作用;三是税收调控的范围和程度不能适应生产要素全面进入市场的要求;四是地方税收收入规模过小,中央与地方的税收管理权限划分不够合理,不利于中央与地方彻底实行分税制;此外,总体税制在一定程度上也偏于繁琐。

针对上述问题,此次税制改革的指导思想确定为:统一税法、公平税负、简化税制、合理分权,理顺分配关系、规范分配方式,保障财政收入,建立符合社会主义市场经济要求的税制

体系。

此次税制改革的基本原则是：

(1)税制改革要有利于加强中央的宏观调控能力。要调整税制结构,合理划分税种和确定税率,实行分税制,理顺中央与地方的分配关系;通过税制改革,逐步提高税收收入占国民生产总值的比重,提高中央财政收入占整个财政收入的比重。

(2)税制改革要有利于发挥税收调节个人收入相差悬殊和地区间经济发展差距过大的作用,促进协调发展,实现共同富裕。

(3)体现公平税负,促进平等竞争。公平税负是市场经济对税收制度的一个基本要求,要逐步解决目前不同所有制、不同地区设置税种税率的问题,通过统一企业所得税和完善流转税,使各类企业之间税负大致公平,为企业在市场中实现平等竞争创造条件。

(4)体现国家产业政策,促进经济结构的有效调整,促进国民经济整体效益的提高和持续发展。

(5)简化、规范税制。要取消与形势发展不相适应的税种,合并那些重复设置的税种,开征一些确有必要开征的税种,实现税制的简化和高效;税收在处理分配关系的问题上,要重视参照国际惯例,尽量采取较为规范的方式,保护税制的完整,以利于维护税法的统一性和严肃性。

第三节 我国现行税收制度的构成

一、税收制度构成要素

税收制度作为独立存在的经济和法律事物,由诸多因素组成。这些因素主要包括:纳税人、课税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、减税免税、违章处理及其他一些因素。通过这

些税制因素的具体规定,构成一整套完善的税收制度或税收法规。

(一) 纳税人与负税人

纳税人指税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。简称“纳税人”,亦称“纳税主体”。纳税人可以是自然人,也可以是法人,是税收制度的构成要素之一。纳税人是按不同税种分别确定的。如增值税以在中华人民共和国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人为纳税义务人;企业所得税以在中华人民共和国境内实行独立经济核算的企业(外商投资企业和外国企业除外)为纳税义务人,等等。依法纳税是纳税义务人应尽的光荣义务,如果纳税人不按照税法规定履行纳税义务,将受到税法的处罚。

负税人指税收负担的实际承担者。如增值税的负税人是货物和劳务的消费者;企业所得税和个人所得税的负税人,一般情况下即是纳税人本身。纳税人纳税后,如果能够通过一定途径将税收负担转嫁于他人时,纳税人则不是负税人;否则,纳税人成为税收负担的实际承担者时,纳税人同时又是负税人。

代扣代缴义务人指有义务从持有的纳税人收入中扣除其应纳税款并代为缴纳的企业或单位。确定代扣代缴义务人,有利于加强税收的源泉控制,简化征收手续,减少税款流失。代扣代缴义务人主要有向纳税人支付收入的单位和为纳税人办理汇款的单位等。对税法规定的扣缴义务人,税务机关应向其颁发代扣代缴证书,明确其代扣代缴义务。代扣代缴义务人必须严格履行扣缴义务。对不履行扣缴义务的,税务机关应视情节轻重予以适当处置,并责令其补缴税款。

代收代缴义务人指有义务借助经济往来关系向纳税人收取应纳税款并代为缴纳的企业和单位。确定代收代缴义务人,有利于加强税收的源泉控制,简化征收手续,减少税款流失。