

当代企业纳税丛书



主编 / 谭聚文 黄大豪

总编 / 刘鹤章

企业纳税会计

中国审计出版社

企业纳税会计

主 编 谭聚文 黄大豪
副主编 韦耀莹 蒙丽珍

中国审计出版社

图书在版编目(CIP)数据

企业纳税会计/谭聚文主编. —北京:中国审计出版社,
1998.1

ISBN 7-80064-625-4

I. 企… I. 谭… III. 企业-税收会计-中国 IV
.F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (97) 第 29671 号

企业纳税会计

谭聚文 主编

*

中国审计出版社

(北京市海淀区白石桥路甲 4 号)

中国人民解放军 9138 工厂印刷

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 9.25 印张 240 千字

1998 年 1 月北京第 1 版 1998 年 1 月北京第 1 次印刷

印数:1—7000 册 定价:12.00 元

ISBN 7-80064-625-4/F·437

前 言

新的税制带来了新的挑战,新的挑战带来新的机遇。

党的十五大胜利召开,为企业“三改一加强”和社会主义市场经济的建立规划了蓝图。为适应建立现代企业制度的客观需要,针对现代企业的全球型经营战略和多元化经营模式的特点,顺应经济改革潮流,面向二十一世纪经济发展前景,实现与世界发达国家的经济对接,特根据国家颁布的最新税法编写本丛书。

本丛书包括《企业纳税通论》、《所得税管理》、《流转税管理》、《财产行为税管理》、《企业纳税会计》、《企业纳税检查》、《新编中国税制》共七册。本丛书的编写立足于“新颖”,注重于“实用”,突出于“技巧”。既顾及理论上的前瞻性,又强调实务上的可操作性。考虑到我国企业广大财会人员提高业务素质和办税能力的强烈要求及企业管理人员增强纳税意识、规范纳税行为的需要,本丛书采用理论联实际的写法,系统地阐述企业纳税的核算及管理。本丛书的编写突出了以下几个特点:

一、理论系统、新颖。本丛书贯彻社会主义初级阶段理论和社会主义市场经济理论的有关精神,突出体现税收与经济的关系,税收与法律的关系,各种税额的核算及征纳管理。理论上有新突破,每册之间相互沟通,衔接自然,既注重突出每册特色,又注重体现理论上的系统连贯。

二、操作实用、规范。本丛书在应用上注重可操作性和规范性,既贴近实际又具有典范和示范作用,给广大企业纳税人员和纳税检查人员提供了较好的指导和参考教材,便于征纳双方业务的顺利开展。

三、逻辑清楚，通俗易懂。本丛书逻辑性强，既体现理论上的连续性，又反映业务上的递进性，便于读者循序渐进地掌握和运用。同时，本丛书语言通顺流畅，结构严密，解释清楚，举例详实，通俗易懂，便于掌握。

参加本丛书编写的人员有：专家、教授、企业家和税收征管检查人员，充分吸收并体现了理论上的最新研究成果和实践中的规范做法，可作为大中专院校教材和企业纳税实际指导用书。

本书由中华人民共和国审计署刘鹤章副审计长担任总编。

由于撰写及出版时间仓促，丛书中如有遗漏之处敬请读者指正。

《当代企业纳税》丛书编委会

一九九八年元月

编委会名单

总 编 刘鹤章

副总编 蒙丽珍 刘伯龙
周全德 武胜利

编 委 (按姓氏笔画排列)

冯 宪	刘志鸿
刘伯龙	刘鹤章
杨新中	武胜利
周全德	赵志敏
郭建平	黄大豪
蒙丽珍	谭聚文

编写说明

在市场经济条件下，会计行为和纳税行为已经成为企业经营活动的重要内容而日益受到关注。当前，我国会计改革、税制改革进一步深化，这对企业会计工作者来说，如何尽快地熟悉税制改革的内容，如何将新税制下各种税款的计算、缴纳与会计准则指导下的会计理论、会计核算结合起来，无疑是一个重要的任务。为了适应广大会计工作者进行这方面学习和研究的迫切需要，我们从企业纳税人的角度编写了这本《企业纳税会计》。

本书以最新的税收法规和会计准则、会计制度为依据，结合对纳税行为进行会计处理的工作实际，全面系统地阐述了企业纳税会计的基本原理和新税制下各主要税种的会计处理方法。在编写过程中，始终坚持“求新”和“务实”的宗旨，旨在为广大会计工作者献上一本一看就懂，一学就会的专业会计书籍。

本书由谭聚文、黄大豪主编，由韦耀莹、蒙丽珍为副主编，参加编筹人员有潘云标、李毅斌、洗小芳、谢旋、蒙丽秋、程含光、赵晶磊等同志。

由于我们水平有限，书中难免有错误和缺点，恳请读者不吝指正。

编 者

1997年8月

目 录

第一章 导论	(1)
第一节 企业纳税会计的意义	(1)
第二节 企业纳税会计的核算对象和内容	(8)
第三节 纳税程序和方法	(12)
第四节 企业的权利与法律责任	(18)
第二章 企业纳税会计的核算方法	(23)
第一节 企业纳税会计核算的意义	(23)
第二节 企业纳税会计的核算方法	(25)
第三节 帐簿和凭证管理	(40)
第三章 企业所得税的会计核算	(42)
第一节 内资企业所得税概述	(42)
第二节 内资企业所得税的会计核算	(45)
第三节 外商投资企业和外国企业所得税概述	(58)
第四节 外商投资企业和外国企业所得税的会计核算 ..	(63)
第四章 企业流转税的会计核算	(71)
第一节 企业流转税概述	(71)
第二节 增值税的会计核算	(72)
第三节 消费税的核算	(118)
第四节 营业税的会计核算	(150)
第五节 关税的核算	(162)
第六节 城市（乡）维护建设税	(171)
第五章 财产行为税的会计核算（上）	(176)
第一节 财产行为税概述	(176)

第二节	固定资产投资方向调节税·····	(178)
第三节	印花税的会计核算·····	(185)
第四节	耕地占用税的核算·····	(189)
第五节	屠宰税的会计核算·····	(193)
第六节	筵席税的会计核算·····	(196)
第六章	财产行为税的会计核算（下）·····	(199)
第一节	房产税的会计核算·····	(199)
第二节	契税的会计核算·····	(203)
第三节	车船税的会计核算·····	(205)
第四节	资源税的会计核算·····	(210)
第五节	城镇土地使用税的会计核算·····	(218)
第六节	土地增值税的核算·····	(223)
第七章	企业纳税会计报表·····	(231)
第一节	企业纳税会计报表的种类·····	(231)
第二节	纳税申报表的编制方法·····	(233)
第八章	企业纳税筹划·····	(265)
第一节	企业纳税筹划的涵义·····	(265)
第二节	企业纳税筹划的方法·····	(268)

第一章 导 论

第一节 企业纳税会计的意义

一、企业纳税会计的概念

我国税法规定，一切从事生产、经营活动，取得生产、经营收入的企业都必须依法纳税。其原因：一是由企业的权利和义务关系所决定的。在社会主义市场经济条件下，企业是一个独立的法人，独立地享有政府提供公共商品和劳务权利，和从政府提供的公共商品和劳务中受益。因而必须独立地承担依法纳税的义务。二是由我国个人收入分配方式所决定的。我国个人收入分配主要是依据马克思关于社会扣除原理进行，即在个人取得收入以前，必须进行国防、行政、社会救济和社会后备等一系列社会扣除。因此，个人取得的劳动收入是经过社会扣除以后的收入，而这种社会扣除也就是税收。但这种对个人社会扣除的税收并不是直接由个人缴纳，而是由企业代个人缴纳，因此，企业缴纳的税收并不完全由企业承担，而部分由个人承担，这就是我国税收主要由企业缴纳的重要原因。

我国长期以来由于实行高度集中的计划经济体制，会计制度服从于财政、财务制度。同时在计划经济体制下，很长一段时间实行以利代税的政策，以国营企业为主体的纳税人虽是独立核算单位，但实行统收统支的管理体制，除少量的税款外，纳税人的大部分收入都是以利润的形式上交国家财政，导致纳税人的纳税意识十分淡薄。

随着社会主义市场经济的确立，我国的经济体制改革经历了有计划的商品经济体制、社会主义市场经济体制等阶段。改革各阶段的核心内容之一是改变企业的经营机制，增强企业的活力。企业作为自主经营、自负盈亏、自我约束的经济实体，成为置身于激烈市场竞争中的经济实体。面对激烈的竞争，经营管理者在注重资金的筹集、营运、利润形成及分配的同时，同样不能忽视本企业税赋的高低。在其他条件不变的情况下，所纳税款多，纳税人的净收益会相对减少；反之，则净收益增加。税款的多少与纳税人净收益高低的这种反比关系，促使经营管理者特别注意税款的计算，缴纳、筹划、控制，要求会计能够详细地提供有关纳税活动的会计信息。为满足经营管理者需要，会计必须对原有的核算，控制领域做相应的调整，向纳税业务活动方面发展，这就为纳税会计的产生提供了动力。

1993年7月《企业会计准则》的颁布，使我国的会计改革步入新的发展阶段，陆续出台的具体准则和事业单位会计准则、行政单位会计准则及总预算会计准则，使我国的对外报告会计自成体系，不再受税收、财务制度的制约，并向国际会计惯例靠拢；使内部管理会计目标进一步明确，内容不断丰富，更好地在纳税人内部经营管理中发挥了作用；与国际会计惯例的接轨，排除了涉外企业在会计核算方面的障碍，使国际会计也迅速发展并完善起来。各会计分支的发展与完善，为纳税会计的形成提供了必要的条件。

1994年的税制改革，新税制更加严密、规范，减少了税收制度中的漏洞，完善了对生产要素市场的税收，为企业公平竞争提供了良好的外部环境。这次税制改革直接涉及到企业的财会核算内容的变革，特别是所得税的改革对其影响最大。因为所得税的计算依据涉及企业的供应、生产、销售的全过程。同时，比较科学合理的增值税的开征也对纳税会计的发展起了重要的促进作用。

用，它对企业会计提出了更高的要求，迫使企业在会计凭证，会计帐簿的记载上分别反映收入的形式和物化劳动转移的价值及转移价值中所包括的已纳税金，这样才能正确核算增值税，从而正确计算企业应纳的增值税。美国著名会计学家E·S·亨德里克森在《会计理论的历史发展》一书中写到：“很多企业的会计目的是为了编制所得税申报表，甚至不少企业若不是为了纳税根本不会记帐。即使对大公司来说，纳税亦是会计师的一个主要问题。”可见企业纳税显得越来越重要，它要求以适用的税收法规为依据，运用专门的会计方法，处理企业的各项纳税事务，以至参与企业的筹资、投资、营运的决策，实现税负合理和保证税收收入的目的。现代税收体制的日趋完善要求建立与之相适应的专门会计，我国新税制的建立为纳税会计成为一门相对独立的会计分支提供了可能性。

纳税会计，是以国家税法和会计准则为依据，专门研究企业进行纳税会计处理的一门纳税会计学。是以国家税收法规与企业会计准则为依据，研究税收和会计两门学科相互关系的边缘科学。纳税会计，是财务会计中一个专门研究企业税务活动中用货币表现资金运动的一个分支。会计是适应人类生产实践和经济管理的客观需要而产生并发展的。并随着人类社会经济的不断发展，人们不仅重视对生产经营的资金、耗费和财务成果的计量、记录、分析和检查，而且重视对财务成果的分配。税收是一种以国家为主体的分配，市场经济的发展，使得简单的税收形式逐渐被日趋成熟的税收体系所取代。这样，生产实践和经济管理的客观需要，要求人们把企业会计的计量、记录、分析与检查同国家对企业依法征税的管理活动结合起来，从而形成企业纳税会计。

综上所述，企业纳税会计，是指以财务会计的基本理论和方法为基础，按照国家税法制度有关规定，反映和监督企业税金的计算与缴纳，以履行企业依法纳税的义务，满足国家税务机关税

收征管的需要，保障国家和企业合法权益的一种专门会计。

二、企业纳税会计的目的和作用

纳税会计目的是指纳税会计工作所要达到的终极目的。纳税会计作为会计的一个独立分支，其目的应与会计目的一致，即以提高经济效益作为最终目的，但纳税会计除了将以提高经济效益作为最终目的外，还有区别于其他会计的具体目的。

（一）纳税会计的目的

1. 依法纳税，保证国家的财政收入，为国家宏观经济管理提供有用的纳税会计信息

依法纳税是每个纳税人的义务，只有依法纳税，才能保证国家财政收入，这是纳税会计的首要目的。在很大程度上，国家是通过税种、税率及税收优惠政策来实现其宏观调控的。为满足宏观调控的需要，纳税会计应提供有关会计信息，以便于进行宏观决策。

2. 科学地进行纳税筹划，正确地计算税款，为企业内部加强经营管理提供有用的会计信息

科学地进行纳税筹划，可以使企业选择税负合理的税则，充分享有税收优惠；正确地计算税款，可以使企业免遭罚款。不论是纳税筹划，还是计算税款，其目的都是为增加企业的收益，减少损失，而收益、损失的高低又体现着企业的经营管理水平。因此，纳税会计应提供有关税款筹划结果、税款计算依据及其缴纳等方面的信息，为企业加强经营管理提供有用的信息。

3. 选择最合理税负的方案，为投资者、债权人进行决策提供有用的会计信息

投资者、债权人进行投资前，要选择理想的投资对象，不仅能够使投资者获得较高的收益，还应享有较高的信誉，能够充分享有税收优惠，从税收优惠中获得更大的收益。为满足投资者、债

权人的需要，纳税会计应提供企业以往税款缴纳情况，所适用的税种、税率，所享有的优惠政策及相近的税收政策等情况，以便作出正确的决策。

(二) 纳税会计的重要作用

1. 有利于财务会计的规范化

财务会计作为对外报告会计，要为投资者、债权人等会计信息使用者提供反映纳税人财务状况、经营成果的真实资料，就不能受税法的制约，不能随税法的变动而经常变动。只有建立纳税会计后，财务会计才有可能不受税法的约束，而按真实与公允的要求对外提供会计信息。

2. 有利于税法的贯彻执行

税法是国家与纳税人之间在征课和缴纳税款方面的权利、义务关系的法律规范。它要求每一个纳税人都无条件地执行。对于严肃的税法仅通过财务会计的一般核算，是难以保证税法的全面贯彻实施的。建立纳税会计后，纳税会计可以专门研究如何保证纳税活动依照税法进行，如何处理纳税人与税务部门之间的关系，从而有效地保证税法的贯彻执行。

3. 有利于丰富会计学科体系

纳税会计建立后，会逐渐形成纳税活动特点的课论、会计核算方法，这对于丰富会计理论，完善会计学科体系起着一定的作用。

三、纳税会计与财务会计的区别和联系

纳税会计与财务会计既有联系，又有区别，相互配合，在企业经营管理中，在对外报告中共同发挥应有的作用，纳税会计与财务会计不但在会计主体、记帐基础、核算方法，计量尺度等方面相同，而且纳税会计的计税依据是财务会计提供的资料。二者的区别主要有以下四方面：

（一）纳税会计和财务会计核算的范围不同

纳税会计仅核算纳税人所进行的经营活动中有关税收的方面。如计税依据、销项税款、进项税款、应纳税款的计算，缴纳的核算、退补税款的核算等，最后编制纳税报表，反映纳税人的纳税情况。如果计算的会计销售，收益与纳税销售，所得不一致，在纳税报表中应适当列出分离项目，以满足税务部门的需要。财务会计的核算范围是纳税人所进行的经营活动中能够用货币表现的各个方面。从会计要素来看，包括资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润，最后编制财务报表，反映纳税人的财务状况和经营情况，以满足宏观调控部门、投资者、债权人、企业经营管理者等对会计信息的需要。

（二）纳税会计和财务会计核算提供的信息不同

纳税会计通过记录、计算、检查等专门方法，保证纳税人按照税法的规定纳税，使纳税人既不违反税法规定，又使其税负最低。纳税会计主要编制纳税报表及各税种的明细表，列明应交税款、未缴税款、退税款等内容，并将这些报表报送税务机关及投资者、经营管理者，为其提供纳税的有关资料。财务会计通过记录经济业务，编制资产负债表、损益表、财务状况变动表等，反映企业的财务状况、经营情况，并将这些报表报送给投资人、债权人以及与纳税人经营有关的其他人，为这些会计信息使用者提供决策的有用信息。

（三）纳税会计与财务会计受税法的约束不同

纳税会计除了要依据企业会计准则规范其会计行为外，还要受税法的制约，如果按企业会计准则核算，计算的应纳税款不符合税法的要求，要按税法的具体规定进行调整。财务会计只须按企业会计准则规范其会计行为，如果与税法的规定产生矛盾，可不必考虑税法的要求，直接按真实的、公允的原则核算。

（四）纳税会计与财务会计在稳健性原则的运用上不同

纳税会计在对纳税业务进行核算时,要贯彻税法的具体规定。税法从保证国家税收的目的出发,较少运用会计上的稳健性原则。与此相适应,纳税会计在进行纳税业务核算时,也较少运用稳健性原则。财务会计在其整个核算过程中都要贯彻稳健性原则,即在有不确定性因素的情况下,尽量不预计收益,但要估计足费用和损失,以尽可能地减少利润及其分配,增强纳税人承担风险的能力。由于稳健性原则的运用不同,使纳税会计确定的纳税销售、纳税所得有时与财务会计确定的不同。

由于纳税会计与财务会计存在着上述差别,仅靠财务会计核算、监督有关的纳税活动,已不能满足和适应各方面的要求。社会、经济环境的变化要求纳税会计逐步发展成为会计的一个相对独立的分支。

通过纳税会计与财务会计的比较可以得到纳税会计是以国家的税法为依据,以货币为主要的计量单位,运用会计的一套专门方法,核算和监督纳税人的纳税事务,参与纳税人的预测、决策,检查纳税活动的合法性,达到税负合理、保证财政收入的目的。可以看出,纳税会计具有以下三个特点:

1. 法律性

这是纳税会计区别于其他会计的主要标志。纳税主体不论采用何种记帐基础进行核算,都必须遵守税收法规。遵守税法,依法纳税,保证国家的财政收入,如果企业不遵守税法,会被处以罚款或承担刑事责任。

2. 专业性

纳税会计运用会计特有的专门方法仅对与纳税有关的经济业务进行核算和监督,包括计算税款、填制报税单、办理纳税手续、记录税款缴纳及退补税款情况、编制纳税报表等。也就是说纳税会计核算和监督的内容,只是会计要素中与纳税活动有关的方面,与纳税活动无关的事项不包括在内。

3. 目标性

纳税会计虽然也要比较得失，权衡利弊，讲求经济效益，但它必须遵守税法规定，保证国家的税收收入。也就是说，遵守税法，保证国家税收收入是纳税会计的主要目标。在达到此目标的基础上，才能考虑其他的目标。

第二节 企业纳税会计的核算对象和内容

一、企业纳税会计的核算对象

企业纳税会计的核算对象，是指它核算、反映和监督的内容而言。企业纳税会计的核算对象是纳税人在生产经营过程中可用货币表现的和税收相关联的经济活动。它包括企业为生产经营活动而投入的经营成本，经营收入的形成与分配，纳税数额的确定、计算、缴纳和减免等内容。

（一）经营成本（费用）

成本（费用）是企业在生产经营过程中所耗费的全部资金支出，它包括生产过程的生产费用和流通过程费用。成本（费用）主要反映企业资金的垫支和耗费，是企业资金补偿的尺度。一定会计期间的成本（费用）总额与同期经营收入总额相比，可以反映企业生产经营的盈亏、劳动生产率的高低等情况，同时，也是企业计算应纳税所得额的基础，从而影响纳税额的多少。

（二）经营收入

经营收入是企业在生产、经营过程中，销售产品（商品）、提供劳务所取得的收入，它是企业资金运动的终点，也是下一次资金运动的起点。由成品（商品）资金转成为货币资金，它既包含了用于补偿已消耗的各项成本（费用），也包括了实现的税金、利润。因此，经营收入不仅是流转税的计算依据，也是计算所得税的前提。