

最新企业财会实务丛书

# 企业纳税申报 与会计处理



方红星 编著

东北财经大学出版社

最新企业财会实务丛书



中财80086525

# 企业纳税申报 与会计处理

方红星 编著

112317103

中央财经大学图书馆藏书章

登录号

454881

分类号

F810.42/133

东北财经大学出版社

最新企业财会实务丛书

**企业纳税申报与会计处理**

**Qiye Nashui Shenbao yu Kuaiji Chuli**

1997年6月第1版

方红星 编著

1997年6月第1次印刷

责任编辑:柴会

责任校对:孙萍

出版发行:东北财经大学出版社

地址:大连·黑石礁

邮政编码:116025

排版:沈阳新华印刷厂

印刷:鞍山市第三印刷厂

开本:787×1092 1/32

张:12 1/4

字数:267 000

印数:1—7 000

ISBN 7-81044-243-0/F·947

定价:18.00元

## 前 言

依法纳税是企业经济活动中的重要内容。由于企业面临的税收环境较为复杂，致使企业财会人员很难全面、准确地进行纳税申报与相关的会计处理，往往依赖于聘请专门人员代理办税。为了满足广大企业财会人员和代理办税专门人员的迫切需要，我们按照最新税制的规定，结合现行会计准则和制度，编写了本书。

本书内容全面，共涉及各类税收 19 种，包括现行工商税收（18 种）的全部。在现行税收体系的 24 种税中，仅未涉及适用范围较窄的农业税、牧业税和船舶吨税等，并相应增加了教育费附加的有关内容。上述内容全面覆盖了一般企业的全部纳税业务，十分便于广大企业财会人员和专门人士在工作中参考。

本书以最新的税收、会计法规为准，反映了我国税制改革和会计改革截至 1997 年 4 月的最新规定，能帮助广大读者克服税制和相关会计制度频繁变动所带来的诸多不便。

本书贴近实务，注重实际操作。书中大量列示了企业纳税申报与会计处理过程中的基本表单，并结合实际，重点突出地设计了大量实例，与实际业务完全接轨，是现行制度下企业纳税及相关会计处理的全真模拟和实战演练，是进行相

关业务处理时不可多得的参考书之一。

当然，由于各方面条件的制约，加之编著者本人水平所限，书中难免会存在一些疏漏或不足之处，恳请广大读者批评指正，以便再版时修订。

编著者

1997年5月



## 目 录

|                                   |     |
|-----------------------------------|-----|
| <b>第 1 章 概述</b> .....             | 1   |
| 第 1 节 我国现行税制简介.....               | 1   |
| 第 2 节 企业纳税的基本程序.....              | 16  |
| 第 3 节 税务会计的一般方法.....              | 52  |
| <b>第 2 章 增值税纳税申报与会计处理</b> .....   | 68  |
| 第 1 节 增值税法规概要.....                | 68  |
| 第 2 节 增值税的计算与申报.....              | 80  |
| 第 3 节 增值税的会计处理.....               | 103 |
| <b>第 3 章 消费税纳税申报与会计处理</b> .....   | 117 |
| 第 1 节 消费税法规概要.....                | 117 |
| 第 2 节 消费税的计算与申报.....              | 130 |
| 第 3 节 消费税的会计处理.....               | 140 |
| <b>第 4 章 营业税纳税申报与会计处理</b> .....   | 145 |
| 第 1 节 营业税法规概要.....                | 145 |
| 第 2 节 营业税的计算与申报.....              | 160 |
| 第 3 节 营业税的会计处理.....               | 167 |
| <b>第 5 章 企业所得税纳税申报与会计处理</b> ..... | 172 |
| 第 1 节 企业所得税法规概要.....              | 172 |
| 第 2 节 企业所得税的计算与申报.....            | 189 |
| 第 3 节 企业所得税的会计处理.....             | 209 |

|               |                                |     |
|---------------|--------------------------------|-----|
| <b>第 6 章</b>  | <b>外商投资企业和外国企业所得税纳税申报与会计处理</b> | 221 |
| 第 1 节         | 外商投资企业和外国企业所得税法规概要             | 221 |
| 第 2 节         | 外商投资企业和外国企业所得税的计算和申报           | 239 |
| 第 3 节         | 外商投资企业和外国企业所得税的会计处理            | 242 |
| <b>第 7 章</b>  | <b>个人所得税纳税申报与会计处理</b>          | 245 |
| 第 1 节         | 个人所得税法规概要                      | 245 |
| 第 2 节         | 个人所得税的计算与申报                    | 251 |
| 第 3 节         | 个人所得税的会计处理                     | 257 |
| <b>第 8 章</b>  | <b>资源税纳税申报与会计处理</b>            | 259 |
| 第 1 节         | 资源税法规概要                        | 259 |
| 第 2 节         | 资源税的计算与申报                      | 272 |
| 第 3 节         | 资源税的会计处理                       | 274 |
| <b>第 9 章</b>  | <b>关税计缴与会计处理</b>               | 280 |
| 第 1 节         | 关税法规概要                         | 280 |
| 第 2 节         | 关税的计算                          | 290 |
| 第 3 节         | 关税的会计处理                        | 298 |
| <b>第 10 章</b> | <b>其他各税计缴与会计处理</b>             | 301 |
| 第 1 节         | 土地使用税及其会计处理                    | 301 |
| 第 2 节         | 城市维护建设税及其会计处理                  | 308 |
| 第 3 节         | 固定资产投资方向调节税及其会计处理              | 315 |
| 第 4 节         | 土地增值税及其会计处理                    | 344 |

|        |                   |     |
|--------|-------------------|-----|
| 第 5 节  | 房产税及其会计处理 .....   | 352 |
| 第 6 节  | 车船税及其会计处理 .....   | 358 |
| 第 7 节  | 印花税及其会计处理 .....   | 362 |
| 第 8 节  | 屠宰税及其会计处理 .....   | 369 |
| 第 9 节  | 筵席税及其会计处理 .....   | 371 |
| 第 10 节 | 耕地占用税及其会计处理 ..... | 373 |
| 第 11 节 | 契税及其会计处理 .....    | 378 |
| 第 12 节 | 教育费附加及其会计处理 ..... | 382 |



## 第1章 概述

本章主要讲述企业纳税申报与会计处理的基础知识和一般原理，包括我国现行税制简况、企业纳税的基本程序以及纳税会计处理的一般方法。

### 第1节 我国现行税制简介

税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，根据税法的规定，参与社会产品和国民收入的分配，以取得财政收入的一种形式。税收的本质是国家为了满足社会公共需要而对剩余价值所进行的集中分配。税收具有强制性、无偿性和固定性，是国家取得财政收入、调节经济关系、实行宏观调控的重要手段。税收制度，简称税制，是国家各项税收法律、法规和征收管理办法的总称。它一般包括各种税收基本法规、实施细则、税务管理体制和征收管理办法等，其核心是税法。税法规定了国家与纳税人之间的征纳关系，是国家向纳税人征税的法律依据和工作规程。下面对我国现行税制及税制改革的有关内容进行简要介绍。

#### 一、我国税收制度的基本结构

一般来说，各国税收制度的基本结构大致相同，即都由固定的税制要素组成。税制的基本结构分为两个层次；第一层

次是税种,即一国的税收体系中包含有哪些税;第二层次是税收制度的要素,即对每一税种来说,其税收制度包括哪些方面的内容。税收制度的一般要素包括征税对象、纳税人、税目、税率、纳税环节、纳税期限、税收减免与罚则等。

### (一) 税种

税种即一国税制中规定应予课征的税收的种类。税收种类广泛而复杂,按照不同的角度,有不同的划分方法。我国的现行税制采用根据征税对象的性质结合税收征收的目的来区分不同税种的方法。按照这种方法,我国的全部税种可以划分为以下六类:

1. 对纳税人所得收入的征税,称为所得税或收益税。它是以纯收益或利润为课税对象的税种。所得税是一种直接税,也是各国普遍采用的税种。在我国的新税制体系中,属于所得税类的主要包括企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税以及个人所得税。

2. 对商品流转过程的征税,称为流转税。它以商品流转额或销售额和非商品营业额为征税对象。新的流转税统一适用于内资企业和外商投资企业,对商品的交易和进口普遍征收增值税,并选择少数消费品交叉征收消费税,对不实行增值税的劳务交易征收营业税。严格地讲,对进出口关境的商品征收的关税,也属于流转税,但由于其涉及到国外的经济活动,为便于管理,一般由国家海关统一征管,因而在分类上也通常将其单列为涉外税种。

3. 对财产的征税,称为财产税。财产税的征税对象是财产的数量或财产的价值额。我国现行的房产税即属财产税类。

4. 对特定行为的征税,称为行为税。它的征税对象是

税法规定的各种应税行为。我国现行的车船使用税、屠宰税、印花税和筵席税都属于行为税。

5. 为了适应国家经济政策的需要，达到国家调节经济的特定目的而征收的税，称为特定目的税。我国现行的城市维护建设税、固定资产投资方向调节税以及土地增值税都属于特定目的税。

6. 以各种自然资源为课税对象，为了调节资源级差收入并体现国有资源有偿使用而征收的税，称为资源税。它的征税对象是各种应税的自然资源。我国现行的资源税和土地使用税都属于资源税。

## （二）征税对象

征税对象是征税的标的物，即对什么征税，也称课税对象或课税客体。它是税收制度的最基本要素，也是一种税区别于另一种税的主要标志。不同的税种有不同的征税对象。例如，所得税的征税对象是纳税义务人在一定时期的所得或利润，增值税的征税对象是企业产品的增值额。

征税对象与计税依据既有联系，又有区别。计税依据是指计算应纳税额的直接依据。有的税种计税依据与征税对象一致，有的税种则不一致。当二者不一致时，往往会影响到纳税人的实际税负。计税依据通常有两种，一种是价值量形态，如销售（营业）收入额、所得额、增值额等；另一种是实物量形态，如征税对象的自然实物数量、重量、体积等。

## （三）纳税人

纳税人是指依照税法规定，直接承担纳税义务的单位和个人，故又称纳税义务人。不同的税种规定不同的纳税人。纳税人可以是自然人，也可以是法人实体。所谓法人，指的

是具有民事权利能力和民事行为能力，依法独立享有民事权利和承担民事义务的组织。纳税人的规定明确了国家向谁征税的范围，是正确处理国家、地方与纳税人之间分配关系的首要条件，因而是构成税收制度的基本内容。

#### （四）税目

税目指的是各个税种所规定的具体征税项目。税目是征税对象的具体化，即关于征税范围和项目的具体规定。它体现了一个税种的征税广度。有些税种的征税对象简单、明确，没有必要另行规定税目。但大多数税种的征税对象广泛而复杂，必须根据不同的情况，把征税对象划分为若干具体项目，以便确定征税界限和设计税率。规定税目，是征税技术上的需要，通过规定税目，可以划分差别税率和税收减免的各种界限；规定项目，也是贯彻税收政策，发挥税收经济杠杆职能的需要。

#### （五）税率

税率是应纳税额与计税依据之间的比例，是计算税额的尺度。它反映了征税的深度。税率的高低，直接关系到国家的财政收入和纳税人的负担。税率一般分为四种：

1. 比例税率。对同一征税对象，按照税目的规定，不分数额的大小，都按同一比例征收。比例税率的优点是税负公平，有利于纳税义务人之间的平等竞争，而且计算简便，有利于纳税人计缴和税务机关计征；其缺点是税率固定，不利于区分纳税人的具体情况采取差别政策，因而在调节经济方面存在着一定的局限。我国现行的税制体系中，营业税、增值税、所得税等大部分税种都采用比例税率计征。

2. 超额累进税率。是把征税对象按数额多少划分若干

级距，对每个级距分别制定相应的差别税率。在计算应纳税额时，应税所得额每超过一个规定的级距，对超过的那部分所得额就按高一级的税率征收。这样分别计算税额，各等级税额的总和，就是纳税人的应纳税额。这种税率有利于区别纳税人的具体情况，灵活机动，累进程度也比较缓和、合理，但在计算上比较复杂。我国现行的个人所得税中工资、薪金所得适用九级超额累进税率，个体工商户的生产、经营所得和对企事业单位的承包经营、承租经营所得适用五级超额累进税率。

3. 定额税率。是按征税对象确定的计算单位，直接规定一个固定的税额。定额税率又叫固定税额，它是税率的一种特殊形式，一般适用于从量征收的某些税种。定额税率的优点是计算简便，税负稳定；不足之处是实物计量往往不够准确，造成事实上的税负不公，而且也容易发生错征情况。

4. 超率累进税率。是把征税对象按比例数值的大小分为若干级距，对超过的部分就按高一级的税率计算征收，通过累进计算征税。这种税率尽管具有灵活性，适合税率作为调节经济的杠杆的基本要求，但由于计算过于复杂，因而一般很少运用。新税制下的土地增值税即采用四档超率累进税率。

## （六）纳税环节

纳税环节，是对在商品生产、流通活动中所经过的工业销售、商业调拨、批发和零售等多种环节中，具体确定在哪个环节缴纳税款。每一税种都要确定纳税环节，但有的税种纳税环节比较明确、固定，而有的税收则需要许多流转环节中选择和确定。纳税环节的确定，不仅关系到整个税制结

构和税收体系的布局，而且对于保证国家财政收入，促进企业改善经营管理，贯彻公平税负、合理负担的原则，都十分重要。我国现在实行的是各环节分别课征制。从对收益额的征税来看，既可以只在分配环节征一道所得税，又可以先在收益形成环节征收一道级差收益税，再在收益分配环节征收一道所得税，并在收益使用的环节，有选择性地征收其他特定目的税，如固定资产投资方向调节税等。

### （七）纳税期限

纳税期限是指纳税人对于不同税种应向国家和地方税务机关交纳税款的具体时间。它是税收的强制性、固定性在时间上的体现。超过期限未交税的，即属欠税，应依法加收滞纳金。各种税收由于自身的特殊性，而有着不同的纳税期限。一般分为按期缴纳和按次缴纳两种形式。

### （八）税收减免

税收减免是国家为了更好地贯彻税收政策和调节企业利润水平，对某些纳税人和征税对象采取减少征税或免于征税的特殊规定。它是把税收的统一性和必要的灵活性结合起来的一种措施。它主要包括起征点、固定的免征额和减税免税规定等内容。减税是对应纳税额少征一部分税款；免税是对应纳税额全部免征。起征点，是对征税对象规定一定数额作为征税的起点，未达到起征点的不征税，目的是为了照顾个别收入较少的纳税人。免征额，是按一定标准从征税对象中预先减除的免于征收的数额，其目的在于保证纳税人的基本收入。一般减税免税都属于临时性的措施，都规定有明确的期限，到期就应恢复全额征税。

### （九）罚则

罚则，或称违章处罚，是对纳税人违反税法的行为采取的惩罚措施。在各项税法中对违章行为都规定了明确的制裁性措施。违反税法的行为主要有漏税、欠税、偷税、骗税、抗税等。

1. 漏税，是指纳税人并非出自偷逃纳税义务的故意而发生的未缴或者少缴税款的行为。一般是由于办税人员不了解、不熟悉税法规定和财会制度，以及因工作粗心大意，计算错漏等原因而造成的。一般情况下应责成漏税纳税人如数补交。

2. 欠税，是指纳税人因故超过税务机关核定的纳税期限，没有按期缴纳税款的行为。对欠税行为，除责成纳税人限期缴纳外，应从滞纳之日（即归定的纳税期限逾期的第一天）起，按日加收一定比例的滞纳金。

3. 偷税，是指纳税人有意识地违反税收法规的有关规定，用欺骗、隐瞒等手段逃避纳税的行为。对这种行为，除责成纳税人依法补缴并交纳一定数额的滞纳金之外，还要酌情处以罚款；情节严重的，应提请司法机关依法惩处。

4. 骗税，是指纳税人在不符合出口退税有关规定的条件下，采取欺骗或其他不正当手段骗取国家出口退税的行为。我国骗税案件已经发生过多起，而且数额较大，严重损害了国家的经济利益。鉴于骗税行为是触犯刑法的行为，应当坚决移送司法机关依法严厉惩处。

5. 抗税，是指纳税人有纳税能力，但是拒不依法纳税的行为。对于抗税行为，税务机关应予以追收税款、加收滞纳金，并酌情处以罚款；若有聚众滋事、煽动集体抗税、围攻税务机关、殴打税务人员或以暴力胁迫税务人员而阻碍其

执行公务等恶劣情节，应当坚决送交司法机关予以惩处。

## 二、我国税制改革的最新进展

改革开放以来，我国的税制建设取得了明显的进展，但同时也存在着许多有待进一步发展和完善的地方。在市场经济体制下，原有税收制度的结构和机能与市场机制的运行难以完全适应的矛盾越来越突出。原有税收制度与市场经济的不适应性主要表现为：税种结构不够科学、合理；税负不均，不利于企业平等竞争；名义税率过高，实际税负低，税基不断被侵蚀，造成税收大面积流失；国家和企业之间的分配关系不规范，难以适应转换企业经营机制的要求；地方税收收入过小，税收管辖权限划分不尽合理，不利于中央与地方实行分税制；有关个人所得税的法律法规不规范，不利于缓解社会分配不公的矛盾；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；等等。因此，为了保证改革开放的顺利进行，实行社会主义市场经济，税制改革的必要性日趋突出。

这次税制改革是按照发展社会主义市场经济的客观要求，在总结党的十一届三中全会以来税制改革的经验，同时考虑到我国税制的历史沿革和今后一段时期的客观条件的基础上，自1993年末起逐步进行的。税制改革总的指导思想是：统一税法，公平税负，简化税制，合理分权，理顺分配关系，保障财政收入，建立符合社会主义市场经济要求的税收体系。深化税制改革必须遵循的基本原则包括：要有利于调动中央、地方两方面的积极性和加强中央的宏观调控能力；要有利于发挥税收调节个人收入和地区间经济发展的作用，促进经济和社会的协调发展；要有利于实现公平税负



促进平等竞争；要有利于体现国家的产业政策，促进经济结构的调整，促进国民经济持续、快速、健康发展和整体效益的提高；要有利于税种的简化、规范。

这次税制改革涉及税种之广、变革幅度之大是前所未有的。变革的主要内容包括以下四个方面：

### （一）关于所得税制的改革

#### 1. 企业所得税

企业所得税改革的目标是：调整、规范国家与企业的分配关系，促进企业经营机制的转换，实现公平竞争。改革的主要内容包括：①自1994年1月1日起统一内资企业所得税，下一步再统一内外资企业所得税；②内资企业所得税采用33%的比例税率；③用税法规范企业所得税前的列支项目和标准，改变应纳税所得额的确定从属于企业财务制度的习惯做法，稳定和拓宽税基；④取消国营企业调节税和国有企业上缴的国家能源交通重点建设基金和预算调节基金；⑤取消允许国有企业在所得税前归还投资性贷款的优惠政策，建立新的规范化的企业还贷制度；⑥实行统一的内资企业所得税后，国有企业不再执行承包上缴所得税的做法。

#### 2. 个人所得税

个人所得税改革的基本原则是调节个人收入差距，缓解社会分配不公的矛盾。为此，个人所得税主要对收入较高者征收，对中低收入者少征或不征。个人所得税改革的主要内容包括：①将原来征收的个人所得税、个人收入调节税、城乡个体工商户所得税统一起来，自1994年1月1日起征收统一的个人所得税；②个人所得税实行分项扣除、分项定率、分项征收。其中，工资、薪金所得适用5%至45%的九