

新税收制度与纳税会计

董大胜 庄恩岳 编著



经济管理出版社

新税收制度与纳税会计

董大胜 庄恩岳 编著

经济管理出版社

(京)新登记 029 号

技术设计:赵子航

新税收制度与纳税会计

董大胜 庄恩岳 编著

出版:经济 管 理 出 版 社

(北京市西城区新街口红园胡同 8 号 邮政编码:100035)

发行:经济管 理 出 版 社 总 发 行 各 地 新 华 书 店 经 销

印刷:铁道标准出版社印刷厂

787×1092 毫米 32 开 1.5 印张 246 千字

1994 年 11 月第 1 版 1994 年 11 月北京第 1 次印刷

印数:1~600 册

ISBN 7-80025-079-2/F·837

定价:10.00 元

前 言

1994年1月1日起实行的全面工商税制改革是围绕社会主义市场经济体制配套改革的重要一环。今年一季度,税制改革取得了明显的效果,同时也产生了一些操作上的问题。为了便于广大财会人员、审计人员以及其他经济工作者更好地学习税法,解决纳税工作中的实际操作问题,我们从纳税计算和纳税会计两个角度编写了这本书。本书包括纳税与会计核算、增值税的计算与会计处理、营业税的计算与会计处理、消费税的计算与会计处理、资源税的计算与会计处理、所得税的计算与会计处理、外商投资企业和外国企业所得税的计算和会计处理、个人所得税的计算和会计处理、土地增值税的计算与会计处理、固定资产投资方向调节税的计算与会计处理、其他税种的计算与会计处理、关税的计算与会计处理等。

本书内容共分十二章,不仅介绍新税法,而且偏重介绍新税种的计算和会计处理,具有新颖和实用双重特点。全书由董大胜、庄恩岳提出总体设想和编写提纲,并组织编写。编写人员有:董大胜、庄恩岳、侯凯、陈明邦、邢家庆、王秀明、郑仲文、王克方等,最后由董大胜、庄恩岳对全书进行总纂和审定。

本书存在的错误之处,敬请读者批评指正。

编者

1994年6月

目 录

前言

第一章 总论..... (1)

第一节 全方位的税制改革..... (1)

一、社会主义市场经济要求进行税制改革 (1)

二、新税制改革的主要内容 (4)

第二节 纳税与会计的关系 (17)

一、规范的会计核算是纳税的前提..... (17)

二、纳税计算是会计核算的一项重要内容..... (20)

第三节 纳税与会计准则的关系 (21)

一、会计假设的确认与纳税关系..... (21)

二、会计原则的遵守与纳税关系..... (24)

三、会计要素的核算与纳税关系..... (27)

四、会计信息对纳税情况的正确反映..... (32)

第二章 增值税的计算与会计处理 (34)

第一节 增值税的概念 (34)

一、什么是增值税..... (34)

二、增值税的纳税人和扣缴义务人..... (36)

三、增值税的征税范围..... (38)

四、增值税税率..... (40)

五、增值税的减免..... (41)

六、纳税义务发生的时间、纳税期限和报缴期限 ... (42)

七、纳税地点及征收机关..... (43)

第二节 增值税的计算方法	(44)
一、增值税计算方法的种类	(44)
二、增值税应纳税额的计算	(47)
第三节 增值税的会计核算	(61)
一、会计科目设置	(61)
二、帐务处理	(64)
第三章 营业税的计算与会计处理	(77)
第一节 营业税的概念	(77)
一、什么叫营业税	(77)
二、营业税纳税人和扣缴义务人	(79)
三、营业税征收范围	(80)
四、营业税的课税对象和计税依据	(83)
五、营业税的税目和税率	(86)
六、营业税的纳税地点	(86)
七、营业税的纳税义务发生时间和纳税期限	(88)
八、营业税的免税减税	(88)
第二节 营业税的计算	(90)
一、营业税计算的一般规定	(90)
二、营业税各税目应纳税额的计算	(91)
第三节 营业税的会计处理	(98)
一、营业税会计处理的一般规定	(98)
二、营业税会计处理实例	(101)
第四章 消费税的计算与会计处理	(109)
第一节 消费税的概念	(109)
一、什么是消费税	(109)
二、开征消费税的重要意义	(111)

三、消费税的特点	(112)
四、消费税的纳税人	(113)
五、消费税的征收范围	(114)
六、消费税的征收办法和计税依据	(114)
七、消费税的税目和税率	(121)
八、消费税的纳税环节、纳税地点和报缴税款.....	(124)
九、消费税的纳税义务发生时间和纳税期限	(126)
十、消费税的减税免税	(127)
十一、消费税的征收机关	(128)
第二节 消费税的计算.....	(128)
一、消费税计算的一般规定	(128)
二、实行从价定率征收办法下应纳税额的计算 ...	(129)
三、实行从量定额征收办法下应纳税额的计算 ...	(135)
第三节 消费税的会计处理.....	(136)
一、消费税会计处理的一般规定	(136)
二、消费税会计处理实例	(140)
第五章 资源税的计算与会计处理.....	(149)
第一节 资源税的概念.....	(149)
一、什么是资源税	(149)
二、资源税改革的特点	(151)
三、资源税的纳税人和扣缴义务人	(153)
四、资源税的征收范围	(154)
五、资源税的税目和税额	(155)
六、资源税的纳税地点	(157)
七、资源税的纳税义务发生时间和纳税期限	(158)
八、资源税的减税免税	(159)

第二节 资源税的计算和会计处理·····	(160)
一、资源税的计算 ·····	(160)
二、资源税的会计处理 ·····	(162)
第六章 企业所得税的计算和会计处理·····	(166)
第一节 企业所得税的基本概念·····	(166)
一、企业所得税简介 ·····	(166)
二、企业所得税的基本概念和内容 ·····	(168)
第二节 企业所得税的计算·····	(174)
一、正确计算企业所得税的主要因素 ·····	(174)
二、企业所得税的计算 ·····	(182)
第三节 企业所得税的会计核算·····	(189)
一、预交所得税的会计核算 ·····	(190)
二、利润调整时少交或多交所得税的会计核算 ···	(190)
三、退税业务的会计核算 ·····	(192)
四、年终汇算清缴所得税的会计核算 ·····	(193)
第七章 外商投资企业和外国企业所得税的计算和会计	
 处理·····	(195)
第一节 外商投资企业和外国企业所得税的基本概念 ···	
·····	(195)
一、《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得	
税》简介·····	(195)
二、外商投资企业和外国企业所得税的基本概念和内容	
·····	(196)
第二节、外商投资企业和外国企业所得税的计算 ···	(203)
一、正确计算外商投资企业和外国企业所得税的主要	
因素 ·····	(203)

二、外商投资企业和外国企业所得税的计算	(204)
第三节、外商投资企业和外国企业所得税的会计核算.....	
.....	(212)
一、企业利润总额与应纳税所得额相一致情况下的会 计核算	(212)
二、企业利润总额与应纳税所得额不一致情况下的会 计核算	(214)
第八章 个人所得税的计算和会计处理.....	(218)
第一节 个人所得税的基本概念.....	(218)
一、《个人所得税法》简介	(218)
二、个人所得税的基本概念和内容	(219)
第二节 个人所得税的计算.....	(226)
一、应纳税所得额的计算	(226)
二、应纳税所得税税额的计算	(229)
三、其他有关事项的计算	(233)
第三节 个人所得税的会计核算.....	(234)
一、代扣代缴单位的会计核算	(234)
二、个人工商业户的建帐与会计核算	(236)
第九章 土地增值税的计算与会计处理.....	(240)
第一节 土地增值税的概述.....	(240)
一、土地增值税的概念	(240)
二、我国开征土地增值税的必要性	(241)
三、课税对象和纳税人	(243)
四、税率	(243)
五、免税规定	(244)
六、征收管理	(245)

第二节 土地增值税的计算.....	(246)
一、计税依据	(246)
二、计税方法	(248)
第三节 土地增值税的会计核算.....	(253)
一、土地增值税的纳税环节	(253)
二、会计核算方法	(254)
第十章 固定资产投资方向调节税的计算与会计处理	(256)
第一节 固定资产投资方向调节税概述.....	(256)
一、固定资产投资方向调节税的概念及演变	(256)
二、固定资产投资方向调节税的特点和作用	(257)
三、固定资产投资方向调节税的基本内容	(259)
第二节 固定资产投资方向调节税的计算.....	(264)
一、基本建设项目投资额应纳固定资产投资方向调节	
税的计算	(265)
二、更新改造项目投资额应纳固定资产投资方向调节	
税的计算	(267)
三、超计划投资项目应补缴固定资产投资方向调节税	
的计算	(268)
第三节 固定资产投资方向调节税的会计核算.....	(270)
一、固定资产投资方向调节税的会计核算方法 ...	(270)
二、固定资产投资方向调节税会计核算举例	(273)
第十一章 其他税种的计算与会计处理.....	(276)
第一节 城乡维护建设税.....	(276)
一、城乡维护建设税的概念	(276)
二、城乡维护建设税的计算	(280)

三、城乡维护建设税的会计核算	(281)
第二节 车船税.....	(284)
一、车船税的概念	(284)
二、车船税的计算	(288)
三、车船税的会计核算	(291)
第三节 房产税的计算与会计核算.....	(295)
一、房产税的概念	(295)
二、房产税的计算	(298)
三、房产税的会计核算	(299)
第四节 土地使用税的计算与会计核算.....	(300)
一、土地使用税的概念	(300)
二、土地使用税的计算	(302)
三、土地使用税的会计核算	(303)
第五节 印花税的计算与会计核算.....	(304)
一、印花税的概念	(304)
二、印花税的计算	(307)
三、印花税的会计核算	(309)
第十二章 关税的计算与会计核算.....	(310)
第一节 关税的概述.....	(310)
一、关税的概念	(310)
二、课税对象和纳税人	(312)
三、关税税则	(313)
四、关税的减免	(315)
五、关税的缴纳和退补	(318)
第二节 关税的计算.....	(319)
一、完税价格的审定	(319)

二、关税应纳税额的计算	(322)
第三节 关税的会计核算.....	(324)
一、进口关税的核算	(325)
二、出口关税的核算	(327)
附录:主要税种税率(额)表	(330)
一、增值税税率表	(330)
二、消费税税目税率(税额)表	(331)
三、营业税税目税率表	(332)
四、资源税税目税额幅度表	(333)
五、土地使用税税额表	(333)
六、内资企业所得税税率表	(334)
七、个人所得税税率表	(334)
八、土地增值税的四级超额累进税率表	(335)
九、车船税税额表	(335)
十、固定资产投资方向调节税税目税率表	(336)

第一章 总 论

第一节 全方位的税制改革

我国从 1994 年 1 月 1 日起全面实施新税制,它标志着我国的税收制度进行了全方位的改革。同以往的税制改革不同,这次税制改革是在社会主义市场经济理论的指导下进行的,是在总结了我国改革开放 15 年来税制运行经验的基础上进行的,并且充分借鉴了世界各国的有关做法,紧密结合中国经济建设实际。因此,这次税制改革是我国建国以来内容最为深刻,涉及面最为广泛,改革方向最为符合市场经济规律的一次。

一、社会主义市场经济要求进行税制改革

我国这次改革前的税制框架是在 1984 年利改税以后逐步形成的。这一税制体系以流转税和所得税为主体税种,其他辅助税种相配合,是一个多税种、多环节、多层次课征的复合税制。这一税收体系是随着改革开放的不断深入而逐步形成的,它突破了计划经济体制下的税制框架与分配格局,基本上适应了十几年来经济改革、对外开放和经济建设的需要。但是,随着改革的日益深化,特别是建立社会主义市场经济体制的目标提出之后,这一税制体系的不完善之处日益显露出来,不能适应发展社会主义市场经济的客观要求,在处理分配关系方

面也难以很好发挥税收的调节作用。主要表现是：

第一，在社会主义市场经济中，企业是市场竞争的主体，市场经济要求统一税法，公平税负，使各类企业在同一起跑线上公平竞争。但是，原税制是按不同经济成份或经济类型设置的，税法既不统一，税负也不平等。例如，对外资企业和内资企业来说，就流转税的征收看，前者征收工商统一税，后者征收产品税、增值税、营业税，前者的流转税负低于后者；就所得税的征收看，由于实行不同的所得税制，前者的所得税负也低于后者。这种做法固然有利于吸引外资，但却使内资企业同外资企业的竞争从一开始就处于不利地位，也增加了搞好国有大中型企业的难度。又如对不同类型的内资企业来说，国营、集体、个体工商业户也实行不同的所得税制，使不同类型的内资企业也难以做到公平竞争。再如，对不同行业、不同产品的税负来说，也是不够合理的。因为当时设计的流转税税率，是在国家计划价格为主的条件下，配合当时的价格水平所设计的，税率档次很多，高低差别很大。目前大部分产品的价格已经放开，调整和简并税率是十分必要的。

第二，税收的宏观调控作用难以得到很好的发挥。例如，实现生产专业化和协作化，是社会大生产的客观要求，也是优化经济结构的重要途径。原税制中的产品税，以产品销售额为征收对象，造成了专业化程度越高、税负越重的情况，鼓励了“大而全”、“小而全”，阻碍了生产专业化的进程。又如，为某些特殊产品设计的较高税率，主要目的在于限制对这些产品的生产和消费，但是，由于这些税收收入列入地方财政收入的范围，因而刺激了地方盲目发展高税产品（如小烟厂、小酒厂等）的积极性。再如，在改革开放过程中，生产要素逐步全面进

入市场,资金市场中的股票热,土地市场中的房地产热等等,都造成了获取暴利的机会。然而,原税制中缺乏对资金市场和土地市场进行有效调控的手段,使相当一部分收入流失,也不利于保持生产要素市场的流通秩序。

第三,原税制在处理国家与企业的分配关系方面很不规范。一方面,一些税种、税率在法律意义上依然存在,看上去名义税负很高;另一方面,财务管理中的一些做法以及地方、部门自行出台的优惠政策和大量减税免税,又使这些税种、税率名存实亡。例如,国有大中型企业所得税率为55%,并且征收税率不等的调节税,然而由于实行承包制,将所得税、调节税列入承包范围,实际税负大大下降。又如,一些地区、部门承包流转税,或大量减免流转税,使流转税实际税负下降。再如,一些地区、部门在国家规定的税收之外,从企业征收大量的基金、提留等,使企业难以承受。

第四,原税制不能适应财政体制改革的需要。财政体制是中央和地方财政收支划分的制度和分配关系。前几年实行的财政包干体制,虽然调动了地方增加财政收入和当家理财的积极性,但却促使地方保护主义抬头,影响了财政收入特别是中央财政收入的增长。因此,用国际上通行的分税制财政体制代替财政包干体制是财政体制改革的必然方向。但是,原税制却不能适应分税制改革的要求,地方税税收收入过小,难以实行彻底的分税制。

此外,税收征管制度也不够严格,导致一部分收入流失;扩大对外开放,也要求我国税制与国际惯例相衔接。

基于以上原因,为适应社会主义市场经济的需要,必须对原有税制进行改革。

二、新税制改革的主要内容

这次税制改革,是在“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制体系”这样一个指导思想下进行的。税制改革所遵循的基本原则是五个“有利于”,即:税制改革要有利于调动中央、地方两个积极性和加强中央的宏观调控能力;有利于发挥税收调节个人收入和地区间经济发展的作用;有利于实现公平税负;有利于体现国家产业政策;有利于税种的简化、规范。在以上指导思想和基本原则下,这次税制改革的主要内容有:

(一)改革所得税制

1. 改革企业所得税。从一九九四年一月一日起,统一内资企业所得税,实行 33% 的比例税率,对一些盈利水平较低的企业,采取某些过渡性的照顾措施;用税法规范所得税前列支项目和标准,改变税前还贷的办法;取消国有企业调节税和停止向国有企业征收能源交通重点建设基金和预算调节基金;改变承包企业所得税的做法;对金融和保险企业征收所得税仍按原规定办理。

2. 改革个人所得税。将原个人所得税、个人收入调节税,城乡个体工商户所得税统一起来,对应税项目进行了适当调整,增加了个体工商户的生产经营所得、财产转让所得和偶然所得等内容,对工资、薪金所得,每月扣除基本生活费用 800 元,按 5—45% 的超额累进税率征税;个体工商户的生产经营收入,在扣除成本、费用损失后,按 5—35% 的超额累进税率征税;稿酬、劳务报酬所得每次收入不超过 4000 元的,减除费用 800 元,超过 4000 元的,减除 20% 的费用,按 20% 的

比例税率征税,稿酬所得还可按应纳税额减征 30%。

(二)改革流转税制

改革以后的流转税制由增值税、消费税和营业税组成,在工业生产领域、批发零售商业、修理修配劳务和进口货物,普遍征收增值税。增值税基本税率为 17%,对粮食、自来水、煤气、图书等,适用照顾税率为 13%,出口商品一般适应零税率;增值税实行价外计征,并采用发票注明税金进行税款抵扣的办法。

在征收增值税的基础上,对某些特殊产品(包括烟、酒、化妆品、贵重首饰、摩托车、小汽车、汽油、柴油等)征收消费税。对交通运输业、建筑业、金融保险业、文化体育业、娱乐业、服务业、转让无形资产,销售不动产的,不征收增值税,而征收营业税。

(三)其他税种的改革

扩大资源税的征收范围;并征土地增值税;把对股票交易征收印花税的办法改为征收证券交易税,城市维护建设税改为按销售收入征收;扩大土地使用税的征收范围并适当提高税额;取消集市交易税、牲畜交易税、烧油特别税、国营企业奖金税、集体企业奖金税、事业单位奖金税、国营企业工资调节税;将特别消费税并入消费税,盐税并入资源税;将屠宰税、筵席税下放地方管理,由省、自治区、直辖市人民政府根据本地区经济发展实际情况,自行决定继续征收或停止征收;准备开征遗产税。

(四)改革税收征管制度

要普遍建立纳税申报制度。对不按期或不据实申报的,均视为偷税行为,要依法严惩;积极推行税务代理制度,加速推