

21世纪应用型本科财税系列规划教材

纳税会计实务

PRACTICE I

ACCOUNTING

(第二版)

安仲文 蒙丽珍 主编

 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press



21 世纪应用型本科财税系列规划

纳税会计实务

(第二版)

安仲文 梁丽珍 主编

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大 连

© 安仲文 蒙丽珍 2010

图书在版编目 (CIP) 数据

纳税会计实务 / 安仲文, 蒙丽珍主编. —2 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2010. 7

(21 世纪应用型本科财税系列规划教材)

ISBN 978 - 7 - 5654 - 0022 - 3

I. 纳… II. ①安…②蒙… III. 税收会计 - 高等学校 - 教材
IV. F810. 42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 113251 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: [http: // www. dufep. cn](http://www.dufep.cn)

读者信箱: [dufep @ dufe. edu. cn](mailto:dufep@dufe.edu.cn)

大连美跃彩色印刷有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 148mm × 210mm

字数: 418 千字

印张: 14

2010 年 7 月第 2 版

2010 年 7 月第 5 次印刷

责任编辑: 田玉海 孙 平

责任校对: 王 娟

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

ISBN 978 - 7 - 5654 - 0022 - 3

定价: 24.00 元

第二版前言

《纳税会计实务》第一版于2007年出版，作为多年的教学实践总结，该书获得了学界同仁的认可与好评，被许多高校选做教学用书，反响良好，多次印刷。但是，随着时代的发展，该书的部分内容已经不再适用，尤其是近几年税制上深层次改革的实施：新企业所得税法自2008年1月1日起施行，结束了我国企业所得税对内资、外资分别征收的局面；新增值税暂行条例、消费税暂行条例和营业税暂行条例自2009年1月1日起施行，以增值税转型改革为代表的流转税改革实施。因此，为反映新的政策规定、适应实践要求、满足教学需求，我们对该书进行了修订和再版。

这次修订再版的教材保留了第一版的最大特点——“新”和“实”，对每一税种的涉税会计核算都进行了详细讲解，并辅之以案例加以说明，操作性强，易于理解和掌握。另外，本版还从以下几个方面进行了改进：

第一，将新所得税和流转税的有关政策内容进行了梳理，反映在本书中。

第二，纳税会计是一门实践性和操作性都很强的应用性学科，为帮助读者理解和掌握有关内容，本书更新了全部的案例，并新增了大量案例。

本书由安仲文教授、蒙丽珍教授担任主编，并由安仲文教授负责全书的总纂和审定。其中第一、三、四、五、六、

十五、十六、十七（除第四节）、十八章由安仲文教授编写；第七、八、九、十、十一、十二、十三、十四章由蒙丽珍教授编写；第二章、第十七章第四节以及本书的技能训练题由吴春璇讲师编写。

虽然此次修订做了大量更新和修正，但由于作者水平有限，书中难免存在错误和不足，恳请读者批评指正。

编 者

2010年4月

第一版前言

纳税会计是融税收法律、法规和会计核算为一体，以纳税企业、单位和个人为核算主体，对税金的形式、计算、缴纳全过程进行反映与核算的一门专业性会计。它是为适应纳税人经营管理的需要，从财务会计、管理会计中分离出来，并将会计的基本理论、基本方法同纳税活动相结合而形成的一门边缘学科。在西方，纳税会计已经与财务会计、管理会计并驾齐驱，成为现代西方会计的三大支柱之一。

本书是根据税法的最新规定，结合《企业会计制度》及新实施的具体会计准则，并在充分借鉴了国内外纳税会计研究成果的基础上编写而成的。它以最新的财税、会计法规为依据，对每一税种的涉税会计核算进行了详细讲解，并辅之以案例加以说明，操作性强，易于理解和掌握。本书可作为财税专业、会计专业以及工商管理类专业本科教材，也可作财会人员、税务人员的业务用书或供自学使用。

本书由安仲文、蒙丽珍担任主编，并由安仲文负责全书的总纂和审定。其中第一、三、四、五、六、十五、十六（除第四节）、十七、十八章由安仲文编写；第七、八、九、十、十一、十二、十三、十四章由广西财经学院蒙丽珍编写；第二章、第十六章第四节以及本书的技能训练题由广西财经学院吴春璇编写。

在本书的编写过程中，编者参阅了近年来出版的纳税会计

方面的各类教材和实务书，借鉴和吸收了众多学者、同仁的研究成果，在此，谨致以诚挚的谢意。由于作者水平有限，书中难免存在错误和不足，恳请读者批评指正。

编 者

2007 年 1 月

目 录

第一章 纳税基础	1
第一节 税收与税法.....	1
第二节 税法的构成要素	10
第三节 税务机关与纳税人的权利和义务	14
第四节 纳税基本程序	22
技能训练题	25
第二章 纳税会计基本原理	26
第一节 纳税会计的对象、目标和原则	26
第二节 纳税会计的内容	33
第三节 纳税的会计科目和会计处理方法	37
第四节 纳税调整	41
技能训练题	47
第三章 增值税会计	48
第一节 增值税的基本要素	48
第二节 增值税的计算	68
第三节 出口货物退（免）税	82
第四节 增值税的会计处理	89
第五节 增值税出口货物退（免）税的会计处理	114
技能训练题.....	117
第四章 消费税会计	122
第一节 消费税的基本要素.....	122
第二节 消费税的计算.....	133
第三节 出口应税消费品退（免）税	148

第四节 消费税的会计处理·····	150
技能训练题·····	159
第五章 关税会计·····	161
第一节 关税的基本要素·····	161
第二节 关税的计算·····	175
第三节 关税的会计处理·····	183
技能训练题·····	188
第六章 营业税会计·····	189
第一节 营业税的基本要素·····	189
第二节 营业税的计算·····	201
第三节 营业税的会计处理·····	209
技能训练题·····	220
第七章 城市维护建设税及教育费附加会计·····	221
第一节 城市维护建设税的计算及会计处理·····	221
第二节 教育费附加的计算及会计处理·····	225
技能训练题·····	228
第八章 资源税会计·····	229
第一节 资源税的基本要素·····	229
第二节 资源税的计算·····	233
第三节 资源税的会计处理·····	235
技能训练题·····	238
第九章 城镇土地使用税和耕地占用税会计·····	239
第一节 城镇土地使用税的基本要素·····	239
第二节 城镇土地使用税的计算及会计处理·····	243
第三节 耕地占用税及其会计处理·····	244
技能训练题·····	247
第十章 房产税会计·····	248
第一节 房产税的基本要素·····	248
第二节 房产税的计算及会计处理·····	252
技能训练题·····	254

第十一章 车船税会计	256
第一节 车船税的基本要素.....	256
第二节 车船税的计算及会计处理.....	260
技能训练题.....	262
第十二章 车辆购置税会计	264
第一节 车辆购置税的基本要素.....	264
第二节 车辆购置税的计算及会计处理.....	266
技能训练题.....	269
第十三章 印花税会计	270
第一节 印花税的基本要素.....	270
第二节 印花税的计算及会计处理.....	274
技能训练题.....	277
第十四章 契税会计	278
第一节 契税的基本要素.....	278
第二节 契税的计算及会计处理.....	281
技能训练题.....	284
第十五章 土地增值税会计	285
第一节 土地增值税的基本要素.....	285
第二节 土地增值税的计算.....	288
第三节 土地增值税的会计处理.....	293
技能训练题.....	294
第十六章 烟叶税会计	295
第一节 烟叶税的基本要素.....	295
第二节 烟叶税的计算及会计处理.....	298
技能训练题.....	300
第十七章 企业所得税会计	301
第一节 企业所得税的基本要素.....	301
第二节 企业所得税应纳税所得额的确定.....	313
第三节 企业所得税的计算.....	340
第四节 企业所得税的会计处理.....	347
第五节 债务重组、企业合并的会计处理.....	362

技能训练题.....	384
第十八章 个人所得税会计	386
第一节 个人所得税的基本要素.....	386
第二节 个人所得税的计算.....	399
第三节 个人所得税的会计处理.....	430
技能训练题.....	436
参考文献	438

第一章

纳税基础

第一节 税收与税法

一、税收

(一) 税收的概念

税收是指国家为了实现其职能，凭借其政治权力，依法参与单位和个人的财富分配，强制、无偿地取得财政收入的一种形式。

理解税收的概念可从以下几方面把握：

1. 征税的目的是履行国家公共职能

国家是阶级统治的工具，为了行使其职能，维护国家机器的正常运转，必然要耗用一定的物资和资金，因而必须采取适当方式取得财政收入，税收正是这样一种方式。

2. 国家征税凭借的是其政治权力

国家的权力有两种：一种是财产权力；另一种是政治权力。国家取得财政收入不是凭借财产权力，而是凭借政治权力，采取多种形式参与

社会产品的分配，并运用政治强制手段，集中一部分社会产品归其支配。

3. 税收属于分配范畴

国家税收就是把一部分社会产品由其他社会成员所有，强制性地转变为国家所有，由国家分配使用。

中国的税收收入已占到财政收入的 95% 左右，是财政收入最主要的来源。国家运用税收筹集财政收入，通过预算安排，支持经济发展，用于环境保护和生态建设，促进教育、科学、文化、卫生等社会事业的发展，用于社会保障和社会福利，进行交通、水利等基础设施和城市的公共建设以及国防建设，维护社会治安，用于政府的行政管理，开展外交活动，保证国家安全，满足人民群众日益增长的物质文化需要。

财政部数据显示，2007 年财政总收入累计完成 51 304.03 亿元，比上年期增收 12 543.83 亿元，增长 32.4%。其中，税收收入 45 612.99 亿元，比上年增收 11 487.11 亿元，同比增长 33.7%，占财政总收入的比重为 88.9%；非税收入 5 691.04 亿元，比上年增收 1 056.72 亿元，增长 22.8%，占财政总收入的比重为 11.1%。从财政收入总量的结构来看，税收收入是我国财政收入的主要来源。在税收收入中，流转税依然是我国的主体税种，2007 年扣除出口退税后的增值税、消费税、营业税实现的收入占全部税收的 40.8%，同时，随着企业经营效益和居民收入水平的提高，所得税收入的比重也在逐年提高，2007 年企业所得税和个人所得税的比重已经达到了 26.2%。

（二）税收的产生

税收并不是人类社会一开始就有的，而是人类历史发展到一定阶段的产物。税收产生的客观基础有两个：

1. 国家的产生是税收产生的前提

（1）税收是实现国家职能的物质基础，只有出现了国家，才有为了满足实现其职能而征税的客观需要。国家的各种管理机构本身并不直接从事物质生产，但却耗用一定的物质产品，为满足这一需要，国家就要向社会成员征收各种税收。

（2）税收是以国家为主体，以国家政治权力为依据的一种分配活动。只有产生了国家以后，才有征税的主体和征税的政治权力，税收的

产生才成为可能。

2. 剩余产品和私有财产制度是税收产生的客观必然条件

(1) 剩余产品是税收产生的必要物质前提。

(2) 凭借政治权力的税收分配，实际上是对私有财产权的一种“侵犯”，因此，它以私有财产权的存在为客观前提。否则，国家可以通过公有财产权直接参与分配，而无须借助于税收这种分配形式。

(3) 国家与私有制同时产生，才能产生税收。国家的产生和私有制的存在，是税收产生的充分必要条件。

(三) 税收的特征

1. 强制性

税收的强制性是指税收参与社会产品的分配依据的是国家的政治权力，而不是财产权力。税收的强制性具体表现在税收是以国家法律的形式规定的，而税收法律作为国家法律的组成部分，对不同的所有者都是普遍适用的，任何单位和个人都必须遵守，不依法纳税者要受到法律的制裁。

2. 无偿性

税收的无偿性是就具体的征税过程来说的，表现为国家征税后税款即为国家所有，并不存在对纳税人的偿还问题。税收的无偿性是相对的。对具体的纳税人来说，纳税后并未获得任何报酬。从这个意义上说，税收不具有偿还性或返还性。

3. 固定性

税收的固定性是指课税对象及每一单位课税对象的征收比例或征收数额是相对固定的，而且是以法律形式事先规定的，只能按预定标准征收，而不能无限度地征收。对税收的固定性的理解也不能绝对化，不能以为标准确定后永远不能改变。随着社会经济条件的变化，具体的征税标准是可以改变的。

(四) 税收的职能

税收的职能是指由税收本质所决定的，内在于税收分配过程中的基本功能，即固有的职责和功能。它是税收自身固有的，因此是抽象的、无条件的。不论什么社会形态下的税收都存在基本职能，这是共同的。它包含税收作为政府提供公共品的价值补偿所具有的功能和税收作为政

府履行职责的政策工具所具有的功能两个方面。

1. 财政职能

税收的财政职能是指税收具有从社会成员和经济组织手中强制性地取得一部分收入，用以满足国家提供公共品或服务需要的职责和功能。税收自产生之日起，就是为国家筹集收入的。如果税收无财政职能，就没有存在的客观必要性。税收的财政职能是税收的第一个职能，也是税收最基本的职能。

2. 经济职能

税收的经济职能是指在税收分配过程中对生产经营单位和个人的经济行为所产生的影响。国家正是利用税收具有调节经济的职能，通过税种、税目、税率的设计和调整，通过征税对象的选择以及税收优惠措施的运用等，实现国家的经济政策目标，调节不同主体的经济利益，从而协调社会经济的发展。

3. 监督管理职能

税收的监督管理职能是指税收在取得收入的过程中，能够借助它与经济的必然联系来反映国民经济运行和企业生产经营中的某些情况，发现存在的问题，并为国家和企业解决这些问题提供线索和依据。在税收的征收过程中，需要对纳税人的经济活动进行税务管理，如税务检查、税源调查与预测等一系列工作，以正确反映国民经济动态和对经济活动实行有效的监督。

（五）税收的分类

现代的税收是一个由多税种组成的复合税制体系，各税种有其各自的特点，在税制结构中的地位和作用是不同的。主体税种的选择是建立合理税制结构的中心环节，辅助税种的搭配、协调也十分重要，各税种之间存在一定的联系和区别。一般有下面几种分类方法：

1. 以征税对象为标准的税收分类

以征税对象为标准，税收可以分为流转税类、所得税类、资源税类、财产税类和行为税类等。流转税一般是指对商品的流转额和非商品的营业额征收的那一类税收。它是我国现行最大的一类税收，增值税、消费税、营业税、关税属于这一类。所得税一般是指对纳税人的各种所得征收的那一类税收。我国现行的企业所得税、个人所得税属于这一

类。资源税一般是指以自然资源及其级差收入为征税对象的那一类税收。我国现行的资源税、耕地占用税、城镇土地使用税属于这一类。房产税一般是指对属于纳税人所有的财产或支配的财产的数量或价值额征收的那一类税收。我国现行的房产税、车船税、契税属于这一类。行为税一般是指以某些特定行为为征税对象的那一类税收。我国现行的印花稅、城市维护建设税、车辆购置税属于这一类。

2. 以计税依据为标准的税收分类

以计税依据为标准，税收可以分为从价税和从量税两大类。从价税一般是指以征税对象及计税依据的价格或金额为标准，按一定比例税率征收的那一类税收。我国现行的增值税、营业税、关税等都属于这一类。从量税一般是指以征税对象的重量、容积、体积、面积等为标准，采用固定税额计征的那一类税收。我国现行的资源税、城镇土地使用税、车船税等都属于这一类。

3. 以税收负担是否转嫁为标准的税收分类

以税收负担是否转嫁为标准，税收可以分为直接税和间接税两大类。直接税一般是指税负无法转嫁，而由纳税人直接负担的那一类税收。我国现行的各种所得税、土地使用税、房产税等都属于这一类。间接税一般是指纳税人能够将税负转嫁给他人负担的那一类税收。我国现行的消费税、营业税、关税等都属于这一类。

4. 以管理权限为标准的税收分类

以管理权限为标准，税收可以分为中央税和地方税以及中央地方共享税。中央税一般是指由中央政府管理并支配其收入的那一类税收，如消费税、关税和车辆购置税。地方税一般是指由地方政府管理并支配其收入的那一类税收，如房产税、车船税等。中央地方共享税一般是指由中央政府与地方政府共同管理并按一定比例分别支配其收入的那一类税收，如增值税、企业所得税等。

5. 以税收与价格的关系为标准的税收分类

以税收与价格的关系为标准，税收可以分为价内税和价外税。价内税一般是指税金作为商品价格的组成部分的那一类税收，如消费税、营业税等。价外税一般是指税金作为商品价格之外的附加额的那一类税收，如增值税。

6. 其他几种分类标准

以税收缴纳形式为标准，税收可以分为实物税和货币税。实物税一般是指以实物形式缴纳的那一类税收；货币税是以货币形式缴纳的那一类税收。以税收用途为标准，税收可以分为一般税（普通税）和目的税（特别税）。一般税是指用于国家一般经费开支，没有专门用途的那一类税收；目的税一般是指具有专门用途的那一类税收，如城市维护建设税。以税款的确定方法为标准，税收可以分为定率税和配赋税。定率税一般是指国家事先在税法中按照征税对象规定税率计征的那一类税收；配赋税一般是指国家采取分摊税款办法征收的那一类税收。

二、税法

（一）税法的概念

税法是国家制定的用以调整国家与纳税人之间在征纳税方面的权利与义务关系的法律规范的总称。它是国家及纳税人依法征税、依法纳税的行为准则。我国的税法属于制定法，包括税收法律、条例、法规和规章。

税法与税收密不可分，税法是税收的法律表现形式，税收则是税法所确定的具体内容。

（二）税收法律关系的构成要素

税收法律关系是税法所确认和调整的国家与纳税人之间在税收分配过程中形成的权利和义务关系，它实质上是一种征纳关系。

税收法律关系主体的一方只能是国家，它体现国家单方面的意志，具有权利义务关系上的不对等性，具有财产所有权或支配权单向转移的性质。

税收法律关系在总体上与其他法律关系一样，都是由权利主体、客体和法律关系内容三方面构成的，但在三方面的内涵上，税收法律关系则具有特殊性。

1. 权利主体

权利主体即税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人。在我国税收法律关系中，权利主体一方是代表国家行使征税职责的国家税务机关，包括国家各级税务机关、海关和财政机关；另一方是履行纳税义务的人，包括法人、自然人和其他组织，在我国的外国企业、组织、外籍