

税务会计

(第二版)

21 世纪高职高专
财务会计专业系列教材

主 编 梁伟样



高等教育出版社
HIGHER EDUCATION PRESS

21 世纪高职高专财务会计专业系列教材

税 务 会 计

(第二版)

梁伟样 主编

高 等 教 育 出 版 社

图书在版编目(CIP)数据

税务会计 / 梁伟样编. —2 版. —北京: 高等教育出版社, 2006.5

(21 世纪高职高专财务会计系列教材)

ISBN 7-04-019564-X

I. 税... II. 梁... III. 税收会计-高等学校: 技术学校-教材 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 034966 号

责任编辑 刘悦珍

封面设计 吴昊

责任印制 蔡敏燕

出版发行 高等教育出版社

社 址 北京市西城区德外大街 4 号

邮政编码 100011

总 机 010-58581000

传 真 021-56965341

购书热线 010-58581118

021-56964871

免费咨询 800-810-0598

网 址 <http://www.hep.edu.cn>

<http://www.hep.com.cn>

<http://www.hepsh.com>

网上订购 <http://www.landaco.com>

<http://www.landaco.com.cn>

畅想教育 <http://www.widedu.com>

经 销 蓝色畅想图书发行有限公司

排 版 南京理工出版信息技术有限公司

印 刷 上海师范大学印刷厂

开 本 787×960 1/16

印 张 22.25

字 数 424 000

版 次 2002 年 6 月第 1 版

2006 年 5 月第 2 版

印 次 2006 年 5 月第 1 次

定 价 29.00 元

凡购买高等教育出版社图书, 如有缺页、倒页、脱页等质量问题, 请在所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究

物料号 19564-00

21 世纪高职高专财务会计专业系列教材

编写委员会

(以姓氏笔画为序):

主任委员:

马元兴 孔全会 王宗江 金跃武 钱乃余 梁伟样

委员:

王 炜 王剑盛 刘悦珍 杨 欣 陈建松 李 莹
陈 强 邵敬浩 周国安 单祖明 谢国珍 楼雪婕
潘上永

出版说明

高等职业教育是我国高等教育的重要组成部分。近几年,其年招生规模占高等教育招生规模的一半以上,为社会主义现代化建设和市场经济的发展培养了大批生产、建设、管理、服务第一线急需的高等技术应用型专门人才。高等职业教育人才培养模式的基本特征,决定其以应用为主旨、以就业为导向的教学内容体系。因而,加强高等职业教育教材建设,编写适应高等职业教育教学改革并具有一定特色的教材,是非常必要的。

根据上述要求,高等教育出版社于2002年组织了一批学术水平较高、职业教育教学经验丰富、实践能力强的教师,编写了“21世纪高职高专财务会计专业系列教材”。本系列教材自出版以来,以其内容适用、配套齐全等特点,受到了广大高职院校师生们的一致好评。

2005年10月28日,国务院发布了《国务院关于大力发展职业教育的决定》(以下简称《决定》),明确了今后一个时期职业教育改革与发展的指导思想、目标任务和政策措施。11月7日至8日,国务院召开了全国职业教育工作会议(以下简称会议),深入学习贯彻党的十六届五中全会精神,全面落实科学发展观,动员和部署实施《决定》。会议强调,要把发展职业教育作为经济社会发展的重要基础和教育工作的战略重点,要大力发展中国特色的职业教育,加快培养高技能人才和高素质劳动者。《决定》和这次会议的精神,不仅对职业教育,而且对整个教育工作都具有十分重要的指导意义。

为了贯彻落实《决定》和会议精神,也为了适应我国近几年经济快速发展的需要,促进教学内容的更新,我社在2005年底又重新组织编写了本套“21世纪高职高专财务会计系列教材”。新版系列教材部分为新编;部分是从原有的系列教材中遴选,根据高等职业教育的教学特点,对其内容和体例作了进一步的补充修改,再版而成。

新版系列教材具有以下几个特点:

1. 双师型作者队伍。作者均是从全国有关商业高职院校中遴选出的专业造

出版说明

诣和技能水平较高、编写教材经验丰富、责任心强的双师型资深骨干教师。他们大都在企业中兼职,在实践中学习操作技能,了解前沿知识、先进技术,从而改进和充实自己的教学内容,并反映到了新编教材中。

2. 体系构架完整,内容精心编排。本套教材基本上涵盖了财务会计专业开设的所有课程,作为系列教材,其中的每一本都是在相关专家反复研讨的基础上进行编排,在编写时注重了每门课程内容的各自独立性及其相互衔接。

3. 反映最新的企业会计改革精神。2005年1月1日起,财政部相继颁发的3项新会计制度——《小企业会计制度》、《民间非营利组织会计制度》、《村集体经济组织会计制度》正式实施;2006年发布的新的《企业会计准则》也将于2007年1月1日起施行,上述以及其他企业会计改革精神均在教材中得到了反映。

4. 立体化的教学资源配置。为了利教便学,几乎每本主教材都提供了完整的立体化教学资源。该资源包括主教材,主教材学习指导、习题和实训,习题和实训的参考答案,教学课件等。

5. 编写形式适合职业教育特点。为了加强实践性教学,在教材的编写中融入了足够的实训内容。编写体例活泼、新颖。每章开头设置精炼的“引导案例”,每章穿插1~2个与相关知识紧密结合的专栏,增加了教材的趣味性。

为了更好地为教学服务,我社将在本套新版教材的基础上,组织教师培训和教学研讨活动。通过与教师的互动以及扩大和补充立体化教学资源,增进学科建设信息的交流,推动学科建设,提高教学质量,进而把教材的改革和建设推向一个新的水平。

高等教育出版社

2006年5月

第二版前言

《税务会计》从2002年6月出版以来,承蒙读者的厚爱,已经连续印刷了8次,累计印数达2万余册,取得了良好的效果。在此期间,我国的税制发生了一些变化,税务会计面临着转变。为此,在高等教育出版社的支持下,我们对《税务会计》教材进行了修订。

与原教材相比,修订后的教材具有以下特点:

(1) 力求从结构上保持原来的体系。原教材以主要税种为主线进行知识的延展,从反馈的信息看,这种结构条理清晰,便于读者学习,修订后的教材仍然保留了这一基本框架结构。

(2) 系统地吸收了最新的税制内容。增值税、企业所得税、个人所得税、营业税等方面发布了新的税收法规;出台了新的《企业会计准则》,修订时以交稿日止(2006年5月)我国税收与会计法规、制度为主要依据,尽可能体现最新的法规制度。

(3) 适当调整了教材章节,扩充了教材的内容。本次修订在原来基础上增加了“纳税筹划”一章;将原教材第十、十一、十二章合为一章,章名为“其他税会计”,并简化其内容,以突出流转税、所得税会计;将第六、七章合为一章,章名为“所得税会计”,以适应内外资企业所得税统一的趋势;同时,对其他章名也作了适当修改。这样做的目的是为了更好地体现书本知识与实际工作之间的“零距离”,实现高职高专以就业为导向的办学宗旨。

(4) 增加了引言、专栏和附录。本次修订在每章开头加了“引言”,中间插了“专栏”,最后增加了“财务会计制度与现行税收制度差异对照表”附录,起到吸引学生学习兴趣、增加相关知识作用,方便学习、师生互动。

本次修订时特为本教材配套了立体化的教学资源库,其主要内容为:教学课件、案例精析、习题答案、相关法规、学生自测题、模拟试卷等,任课教师可向高等教育出版社索取。

本教材的修订工作由梁伟样副教授负责,原编写人员张铮副教授、蒋耀琴副教授、王碧秀副教授、朱丹讲师提供了修改意见和相关资料,最后由梁伟样对修订后的教材进行总纂定稿。

本教材建议72课时,具体课时分配见下表所示。

第二版前言

内 容	课 时		
	理论	实训	合计
第一章 总论	6		6
第二章 增值税会计	6	4	10
第三章 消费税会计	4	2	6
第四章 出口货物退(免)税会计	4	2	6
第五章 营业税会计	4	2	6
第六章 关税会计	4		4
第七章 企业所得税会计	8	4	12
第八章 个人所得税会计	5	1	6
第九章 其他税会计	7	1	8
第十章 纳税筹划	6	2	8
合 计	54	18	72

由于编者水平有限,教材中疏漏之处在所难免,敬请读者批评指正。

编 者
2006 年 5 月

第一版前言

随着社会主义市场经济体制的确立、会计改革的进一步深化、税制改革的进一步完善,如何尽快地熟悉税制改革的具体内容,如何将新税制下各种税款的计算、缴纳与具体会计准则指导下的会计核算结合起来,是当前企业会计实务急需解决的一个主要课题。尽快掌握税法,熟悉纳税会计处理,已成为当务之急。我们应中国商业高等职业教育研究会的要求,针对高职教学的特点,从纳税人的角度编写了《税务会计》一书,以适应当前高职教育的需要。

本书系统地讲述了现行主要税种的基本法规、税款的计算、申报缴纳和会计核算。具体有以下三个特点:一是新颖。本书以最新出台的税法及补充规定和已颁布的具体会计准则、《企业会计制度》为编写依据。所依法规资料截至2002年4月底,加入世界贸易组织(WTO)之后已正式出台的税收规定也已写入教材。二是实用。本书注重税收知识与会计核算的结合,突出税款的计算、申报缴纳和会计处理的实际操作技能,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,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会计处理的全真模拟和实战演练,体现了高职教学的特殊性。三是全面。本书共涉及各类税收16种,在现行税收体系中,除适用范围较窄的农业税、牧业税等税种外均已涉及。既有税收理论基础,又有税制实务的会计处理,内容翔实具体。本书每章后面附列了主要法规目录,以方便教学和自学。

《税务会计》由梁伟样副教授主编,参加编写的有副教授蒋耀琴、王碧秀、张铮,讲师朱丹。具体分工为:梁伟样编写第一、六章;蒋耀琴编写第二、四章;王碧秀编写第五、七、九章;朱丹编写第三、八、十二章;张铮编写第十、十一章。梁伟样负责全书修改总纂定稿。本书由刘建长教授主审。

本书不仅适合高职高专院校会计、财政、税务、审计、贸易等专业的教学使用,也适合广大工商企业的财会人员以及财政、税务、审计、贸易等部门的专业人员作为业务学习用书。

本书在编写过程中参考了不少专著和教材,得到了有关专家学者、院校领导以及全国商业高职教育研究会的大力支持,在此一并表示感谢!

由于编者理论水平和实践知识有限,书中疏漏之处在所难免,恳请专家学者、使用本书的老师、同学和读者批评指正。

编者

2002年5月

郑 重 声 明

高等教育出版社依法对本书享有专有出版权。任何未经许可的复制、销售行为均违反《中华人民共和国著作权法》,其行为人将承担相应的民事责任和行政责任,构成犯罪的,将被依法追究刑事责任。为了维护市场秩序,保护读者的合法权益,避免读者误用盗版书造成不良后果,我社将配合行政执法部门和司法机关对违法犯罪的单位和个人给予严厉打击。社会各界人士如发现上述侵权行为,希望及时举报,本社将奖励举报有功人员。

反盗版举报电话:(010)58581897 / 58581896 / 58581879

传 真:(010)82086060

E - mail:dd@hep.com.cn

通信地址:北京市西城区德外大街 4 号

高等教育出版社法律事务部

邮 编:100011

购书请拨打读者服务部电话:(010)58581118

目 录

第一章 总论	1
第一节 财务会计性质	1
第二节 税收概述	11
第三节 税制构成的基本要素	23
第四节 企业纳税的基本程序	29
主要法规依据	40
第二章 增值税会计	42
第一节 增值税法规概述	42
第二节 增值税的计算与申报	53
第三节 增值税的会计核算	70
主要法规依据	99
第三章 消费税会计	102
第一节 消费税法概述	102
第二节 消费税的计算与申报	110
第三节 消费税的会计核算	120
主要法规依据	127
第四章 出口货物退(免)税会计	129
第一节 出口货物退(免)税概述	129
第二节 出口货物退(免)税的计算与申报	133
第三节 出口货物退(免)税的会计核算	143
主要法规依据	149

第五章 营业税会计	151
第一节 营业税法概述	151
第二节 营业税的计算与申报	156
第三节 营业税的会计核算	167
主要法规依据	170
第六章 关税会计	172
第一节 关税法概述	172
第二节 关税的计算	178
第三节 关税的会计核算	184
主要法规依据	187
第七章 企业所得税会计	189
第一节 内资企业所得税法概述	189
第二节 内资企业所得税的计算与申报	195
第三节 内资企业所得税的会计核算	221
第四节 外资企业所得税会计	239
主要法规依据	249
第八章 个人所得税会计	252
第一节 个人所得税法概述	252
第二节 个人所得税的计算与申报	265
第三节 个人所得税的会计核算	278
主要法规依据	282
第九章 其他税会计	284
第一节 房产税会计	284
第二节 城镇土地使用税会计	288
第三节 车船使用税会计	291

第四节 印花税会计·····	293
第五节 城市维护建设税会计·····	298
主要法规依据·····	300
 第十章 纳税筹划·····	 302
第一节 纳税筹划的意义·····	302
第二节 纳税筹划的主要方式·····	312
第三节 纳税筹划操作技术·····	316
主要法规依据·····	329
 附录 财务会计制度与现行税收制度差异对照表·····	 330

专 栏 目 录

专栏 1-1	中国税收起源	11
专栏 1-2	我国古代对税的称谓	14
专栏 1-3	西方 300 年税收思想之最	28
专栏 1-4	我国最早的税法	35
专栏 2-1	一般纳税人和小规模纳税人,哪种节税?	45
专栏 2-2	免税 $\neq$ 零税率	49
专栏 3-1	爱尔兰:嚼口香糖也要缴税	106
专栏 3-2	世界各国是怎样征收卷烟消费税的	117
专栏 5-1	中国最早的营业税	155
专栏 5-2	增值税、营业税的税负平衡点	156
专栏 6-1	我国最早的关税与最早的海关	178
专栏 6-2	唐诗一句值千税	184
专栏 7-1	所得税的创始人	194
专栏 7-2	中西方“所得”的不同学说	209
专栏 7-3	国外所得税会计准则的发布	232
专栏 8-1	基尼系数	264
专栏 9-1	我国历史上的税收之最	287
专栏 9-2	印花税起源趣谈	298
专栏 10-1	最早的免税通行证	311
专栏 10-2	逃税造就的威士忌酒	316

第一章 总 论

在经济发达国家流行着这样一句富有哲理的名言:人的一生中,有两件事是逃避不了的,那就是税收和死亡。在我国计划经济时代,这句话可能并不适用。但随着社会主义市场经济体制的建立和逐步完善,纳税也成了中国公民不可避免的事情。

既然无法避免,为何不去主动了解?作为会计人员,你要为企业计税、报税,还要作正确的会计处理;你不仅要懂税,而且还要努力降低纳税成本、追求税收利益,这就是税务会计的主要任务。税务会计是为了适应纳税人的需要,或者说,是为了使纳税人适应纳税的需要从财务会计中分离出来的,它介于税收学与会计学之间的一门新兴的边缘学科,是融国家税收法规和会计处理为一体的一种特殊的专业会计,可以说是税务中的会计、会计中的税务。

第一节 税务会计性质

一、税务会计的概念

新中国自成立至实行经济体制改革的30年间,实行的是高度集中的计划经济管理体制,生产资料基本上归国家所有,国家对于国有企业既是所有者,又是经营管理者。因此,国有企业实行的是财务会计与税务会计合一的会计制度,在当时的政治、经济环境下,会计管理同样是高度集中、高度统一的。国家制定、颁布的会计制度、会计核算与国家财政制度、税收制度相一致。这种合一的会计制度具有统一性、政策性、强制性,严格规范了企业的会计行为,在当时的核算条件、核算水平下,保证了会计资料的真实性和可靠性,适应了当时我国经济管理的需要,发挥了不可磨灭的历史作用。

中共十一届三中全会以后,进行了一系列经济体制改革,建立了社会主义市场



经济体制。企业作为自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的经济实体,置身于激烈的市场竞争之中。面对竞争,经营管理者在注重资金的筹集、运营、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,净收益则会增加。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。1993年《企业会计准则》的颁布,使我国的会计改革步入了新的发展阶段。《企业会计准则》、《企业财务会计报告条例》、《企业会计制度》及陆续出台的具体准则,使我国的对外会计报告自成体系,不再受税法、财务制度的制约。为满足经营管理者对纳税活动有关信息的需要,会计必须对原有的核算、控制领域进行相应的调整,向纳税业务活动方面发展,这就要求税务会计从财务会计中独立出来,作为现代会计的一个分支,单独成为一门学科。

税务会计是以现行税法为准绳,以货币为主要计量单位,运用会计的专门方法,对纳税单位税基的形成以及税款的计算、申报和缴纳所引起的资金运动,进行连续、系统的核算和监督的一门专业会计。它是近代新兴的一门边缘学科,是融税收法规和会计核算为一体的一种特殊的专业会计,可以说是税务中的会计、会计中的税务。

二、税务会计的对象

税务会计的对象,即税务会计核算和监督的内容。凡是企业在生产经营过程中能够用货币表现的各种税务活动,都是企业税务会计核算和监督的内容。主要包括:

(一) 税基

税基是指课税基础。它一是指某类税的经济基础,如流转税的课税基础是流转额,所得税的课税基础是所得额,财产税的课税基础是财产额等等;二是指计算缴纳税金的依据或标准,既有从价计征,又有从量计征。在企业中,属于计税基础和依据的业务内容有:

1. 应税流转额

应税流转额是指社会产品在流通中取得的营业收入或数量。它包含了企业用于取得该收入的成本和费用,也包含了利润、价内税金,既是计算流转税、资源税的计税依据,也是计算所得税的前提之一。具体包括:

(1) 商品流转额。是指工业企业生产产品的销售收入、加工业务收入、其他销售收入等;商品流通企业的批发、零售的销售收入、进口商品支付金额等。

(2) 非商品流转额。是指交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化

体育业、娱乐业、服务业、转让无形资产和销售不动产等所取得的收入。

(3) 委托加工产品、自制自用产品的计税金额。

2. 生产、经营成本(费用)扣除额

成本(费用)是企业生产经营过程中物化劳动和活劳动消耗的总和,是价值补偿的尺度。一定会计期间的成本(费用)与经营收入总额相比较,可以反映企业的盈亏、劳动生产率高低等情况。成本(费用)扣除额的计算直接影响利润的高低,它是计算会计所得、税务所得的基础,直接影响所得税应纳税额的多少。

3. 应税收益额

应税收益额一般是指利润总额。利润是企业生产经营成果,是以货币表现的企业的纯收入。它是经营收入减除生产、经营成本(费用)和价内税金以及营业外损益后的余额。对利润(会计所得)的计算是否符合法规,直接影响应纳税所得额(应税所得)及所得税应纳税额的计算,直接关系到国家税收和企业净利润。

4. 应税财产额

应税财产额是指企业在某一个时点上占用或支配的需要纳税的财产数量和价值,包括不动产、有形资产、无形资产等。企业应税财产额是财产税征收的税基和依据。

5. 应税行为计税额

应税行为计税额是指税法规定的企业应纳税的特定行为。如为了生产经营拥有一定资金要订立合同、开立账簿,就要缴纳印花税。企业行为的结果,是“行为税”的税基。

(二) 税款的计算与核算

对每一税种应纳税额的计算是企业税务会计核算和监督的基本内容,它要求企业按照税收法规进行计算,并按税务会计的核算方法进行核算。包括征税对象、征税范围的界定,计税依据和标准的确定,计算方法的正确使用,应纳税额的正确核算等。

(三) 税款的缴纳、退补和减免

正确地计算应缴各种税款后,应按各税法规定的纳税期限、纳税环节、纳税时间和地点的要求,及时进行纳税申报并及时缴纳。退税、补税、减税、免税都是企业税务活动中的特殊业务,应按税法规定执行,它的过程与结果也应及时在税务会计中得到反映。

(四) 税收滞纳金和罚款

企业作为纳税义务人,应按税法规定,及时足额上缴税款。由于企业生产经营情况或其他原因,未经税务部门同意拖欠了税款,或是为了企业小团体利益,违背了税法规定等,必须按规定缴纳税收滞纳金或税收罚款,这些也属于税务活动,是