



新世纪高等学校教材

会计学核心课系列教材 **成思危 葛家澍**

编写指导委员会主任

编写委员会主任

盖地 主编

孟永峰 黄凤羽 盖地 编写

(第3版)

税务会计学

Tax Accounting



北京师范大学出版集团
BEIJING NORMAL UNIVERSITY PUBLISHING GROUP
北京师范大学出版社

014058015
新世纪高等学校教材

F810.42
125-3

会计学核心课系列教材

(第3版)

税务会计学

Tax Accounting

盖地 主编

(天津财经大学)

孟永峰 黄凤羽 盖地 编写



北京师范大学出版集团
BEIJING NORMAL UNIVERSITY PUBLISHING GROUP
北京师范大学出版社



北航

C1745629

F810.42
125-3

图书在版编目(CIP)数据

税务会计学:第3版/盖地主编. —北京:北京师范大学出版社, 2014.3

(新世纪高等学校教材. 会计学核心课系列教材)

ISBN 978-7-303-12547-0

I. ①税… II. ①盖… III. ①税务会计—高等学校—教材
IV. ①F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 013810 号

营销中心电话 010-58802181 58805532

北师大出版社高等教育分社网 <http://gaojiao.bnup.com>

电子邮箱 gaojiao@bnupg.com

SHUIWU KUAJIXUE

出版发行:北京师范大学出版社 <http://www.bnup.com>

北京新街口外大街 19 号

邮政编码:100875

印 刷:三河兴达印务有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:170 mm×230 mm

印 张:28.75

字 数:620 千字

版 次:2014 年 3 月第 3 版

印 次:2014 年 3 月第 5 次印刷

定 价:39.00 元

策划编辑:马洪立

责任编辑:姚 兵

美术编辑:毛 佳

装帧设计:毛 佳

责任校对:李 菡

责任印制:陈 涛

版权所有 侵权必究

反盗版、侵权举报电话: 010-58800697

北京读者服务部电话: 010-58808104

外埠邮购电话: 010-58808083

本书如有印装质量问题,请与印制管理部联系调换。

印制管理部电话: 010-58800825

主编简介

盖地，男，汉族，生于1945年，原籍河北行唐。1969年7月毕业于原河北财经学院(现天津财经大学)财政金融系，留校任教至今。曾任财政会计系副主任，会计学系副主任、系主任、名誉主任。曾任中国会计学会理事、学术委员，中国会计教授会理事等。

现任天津财经大学会计与财务研究中心主任、商学院会计学科首席教授、博士生导师。担任财政部会计准则委员会会计准则咨询专家、中国会计学会会计基础理论专业委员会副主任、中国成本研究会常务理事、中国财务学年会顾问、中国对外经贸会计学会理事、天津市会计学会常务理事。兼任中国海洋大学、河北大学、海南大学、延边大学、广东金融学院、内蒙古财经学院、山东经济学院、淮海工学院等院校的兼职(客座)教授。中国会计学会资深会员、中国注册会计师协会资深会员(非执业)。

在《会计研究》《财贸经济》《当代财经》《财经科学》《中央财经大学学报》《中南财经政法大学学报》《现代财经》《财经论丛》《经济与管理研究》《财经问题研究》《北京工商大学学报》《山西财经大学学报》《审计与经济研究》《云南财经大学学报》《税务与经济》《财务与会计》等期刊发表论文100余篇，其中多篇论文被《经济学文摘》、中国人民大学报刊资料中心《财务与会计》《财政与税务》转载。编著、主编《财务会计学》《财务会计》《税务会计》《税务筹划》《税务会计与税务筹划》《税务筹划理论与实务》《税务会计研究》《税务会计理论》《税务筹划理论研究》等专著、教材。曾获国家税务总局、天津社科、中国会计学会、中国财政杂志社等优秀论文、优秀教材成果奖。

主要研究方向：财务会计、税务会计、税务筹划的理论与实务。

第3版前言

本书第2版距今已有几年时间，书中内容虽然也是以2008年起执行的《企业所得税法》和2007年起陆续执行的《企业会计准则》等税收法规和会计制度为主要法规依据，但其后，随着企业所得税配套法规的陆续颁布，增值税、消费税和营业税暂行条例的修订，个人所得税、资源税的改革，出口退税政策的变化，营业税改征增值税的试点，纳税申报表的调整，企业会计准则解释1~5号的陆续发布，《小企业会计准则》的颁布和实施，等等，以及作者对所写内容的理解与认识的不断提高，使对本书的全面修改、调整显得非常必要。

作为“税务中的会计、会计中的税务”的税务会计，为更好地体现我国现行税收法规和会计规范，本书基于税务会计与财务会计的混合模式构建了符合我国国情的税务会计理论与实务体系。第1章简要阐述了我国现行税收征收管理制度、税收实体法的构成要素、纳税人权利和义务以及纳税人权益保护等。第2章较为完整地阐述了税务会计对象和目标、基本前提、一般原则、会计要素、计量属性和会计程序，初步构建了税务会计结构框架，是学习和理解税务会计实务的理论基础。从第3章起至第10章，分税种、依据现行税收法规、按税务会计要素系统阐述了税务会计确认、计量和记录的三大环节。本书首次将各税种的纳税申报表的填制与报送归纳为税务会计报告，在第11章中集中阐述，明确了税务会计的报告环节。由此可见，与财务会计一样，税务会计也是确认、计量、记录与报告四个环节，但其所依据的是现行税法而非会计准则。在会计记录环节，体现了财务会计与税务会计的联系，执行《企业会计准则》的企业与执行《小企业会计准则》的企业，在企业所得税会计中体现不同的会计处理模式。

作为本科教材，本书的前导课程应是会计原理、财务会计，其平行或后续课程应是成本会计、管理会计、财务管理等。为体现教材的完整性、配套性和可读性，本书在每章设计了引导案例、本章小结、思考题、练习题、案例分析等。本书除了作为本科专业教材外，也可以作为各类成人教育用书（如注册会计师考试、注册税务师考试及专业技术资格考试等），还可作为广大在职会计人员、审计人员以及财税干部的业务学习用书。

本次再版，承担修改任务的作者及分工如下：河北大学孟永峰教授，负责其原承担的第7章、第9章、第10章的修改。天津财经大学黄凤羽教授、崔颖硕士，负责第11章的修改。由于第3章、第4章、第5章、第6章的原作者云南财经大学李秋蕾教授因故不能参加这次教材修订，加之这些章节需要调整、修改的内容较多，因此，这四章由盖地教授重新撰写，但各章后的练习题和案例分析在原来的基础上，有少许修改和调整，在此对李秋蕾教授表示感谢。第1章、第2章、第8章仍由盖地教授负责，鉴于需要修改、调整、充实的内容较多，这次也是重新撰写，并将第1章、第2章的顺序作了调整。

税收与会计的法规制度变化是持续的、没有终止的，我们努力去追踪变化、反映变化。书中所涉及的法规制度，若理解有误，应以法规为准；若以后法规有变，应以新法规为准。

感谢北京师范大学出版社马洪立主任对本书倾注的热情和付出的辛劳，感谢各位编辑，你们的敬业精神令人感佩。感谢广大读者对本书的厚爱，衷心欢迎广大读者不吝教正。

盖 地

天津财经大学会计与财务研究中心

目 录

第 1 章 企业纳税基础 /1

【引导案例】	1
1.1 税收概述	1
1.1.1 税收的产生	1
1.1.2 税收的特征	2
1.1.3 税收的作用	3
1.2 税收实体法及其构成要素	3
1.2.1 纳税权利义务人	4
1.2.2 纳税对象	4
1.2.3 税目	5
1.2.4 税率	5
1.2.5 纳税环节	6
1.2.6 纳税申报期限	6
1.2.7 税额计算	6
1.2.8 税负调整	7
1.3 税收征纳管理制度	8
1.3.1 税务登记制度	8
1.3.2 会计管理制度	12
1.3.3 发票管理制度	12
1.3.4 纳税申报制度	15
1.3.5 税款缴纳制度	17
1.4 纳税人的权利与义务	20
1.4.1 纳税人的权利	20
1.4.2 纳税人的义务	23
1.4.3 纳税人权益保护	25
【本章小结】	26

【思考题】	26
【练习题】	26
【案例分析】	26

第2章 税务会计概述 /29

【引导案例】	29
2.1 税务会计及其特点	29
2.1.1 税务会计的产生	29
2.1.2 税务会计的概念	30
2.1.3 税务会计的特点	31
2.2 税务会计与财务会计的关系	32
2.2.1 正确界定税务会计与财务会计	32
2.2.2 税务会计与财务会计的联系与区别	33
2.2.3 税务会计与财务会计协调中面临的问题	34
2.3 税务会计的对象与目标	34
2.3.1 税务会计的对象	34
2.3.2 税务会计的任务	35
2.3.3 税务会计的目标	36
2.4 税务会计的基本前提	36
2.4.1 纳税主体	36
2.4.2 持续经营	37
2.4.3 货币时间价值	37
2.4.4 纳税会计期间	37
2.4.5 年度会计核算	38
2.5 税务会计原则	38
2.5.1 税法导向原则	39
2.5.2 以财务会计核算为基础原则	39
2.5.3 应计制与实现制结合原则	39
2.5.4 历史(实际)成本计价原则	40
2.5.5 相关性原则	40
2.5.6 配比原则	40
2.5.7 确定性原则	40
2.5.8 合理性原则	41
2.5.9 划分营业收益与资本收益原则	41
2.5.10 税款支付能力原则	41

2.6 税务会计要素	41
2.6.1 计税依据	42
2.6.2 应税收入	42
2.6.3 扣除费用	42
2.6.4 应税所得(亏损)	42
2.6.5 应纳税额	43
2.6.6 税务会计等式	43
2.7 税务会计计量属性与税务会计处理程序	43
2.7.1 税务会计计量属性	43
2.7.2 税务会计处理程序	45
2.7.3 税务会计记录方法	47
2.7.4 涉税会计信息	49
【本章小结】	49
【思考题】	49
【案例分析】	50

第3章 增值税会计 /51

【引导案例】	51
3.1 增值税概述	51
3.1.1 增值税的概念	51
3.1.2 增值税的纳税人	54
3.1.3 增值税的纳税范围	55
3.1.4 增值税的税率、征收率	59
3.1.5 增值税的纳税期限与纳税地点	60
3.1.6 增值税的优惠政策	61
3.1.7 增值税专用发票的管理	65
3.2 增值税的确认计量	71
3.2.1 增值税纳税义务的确认	71
3.2.2 增值税销项税额的计算	71
3.2.3 增值税进项税额的计算	74
3.2.4 增值税应纳税额的计算	77
3.3 增值税进项税额及其转出的会计处理	79
3.3.1 增值税会计账表的设置	79
3.3.2 增值税进项税额的会计处理	82
3.3.3 增值税进项税额转出的会计处理	89

3.4 增值税销项税额的会计处理	91
3.4.1 现销方式销售货物销项税额的会计处理	92
3.4.2 分期收款方式销售货物销项税额的会计处理	95
3.4.3 销货退回及折让、折扣的销项税额的会计处理	96
3.4.4 包装物销售及没收押金销项税额的会计处理	104
3.4.5 以物易物、以旧换新销项税额的会计处理	106
3.4.6 视同销售销项税额的会计处理	108
3.4.7 转出、出售固定资产销项税额的会计处理	117
3.4.8 增值税简易计税方法的会计处理	118
3.5 增值税结转及上缴的会计处理	121
3.5.1 增值税上缴的会计处理	121
3.5.2 增值税优惠的会计处理	121
3.5.3 增值税纳税调整的会计处理	124
【本章小结】	125
【思考题】	125
【练习题】	125
【案例分析】	128

第4章 消费税会计 /131

【引导案例】	131
4.1 消费税概述	131
4.1.1 消费税的纳税人与纳税范围	131
4.1.2 消费税的税目与税率	132
4.1.3 消费税的纳税环节	134
4.1.4 消费税纳税期限与纳税地点	135
4.2 消费税的确认计量	136
4.2.1 消费税纳税义务的确认	136
4.2.2 销售额的确认	136
4.2.3 销售数量的确认	138
4.2.4 消费税从价定率的计算	138
4.2.5 消费税从量定额的计算	143
4.2.6 消费税复合计税的计算	144
4.3 消费税的会计处理	144
4.3.1 消费税会计账户的设置	144
4.3.2 应税消费品销售的会计处理	145

4.3.3 应税消费品视同销售的会计处理	147
4.3.4 委托加工应税消费品的会计处理	150
4.3.5 进口应税消费品的会计处理	152
4.3.6 金银首饰、钻石及其饰品零售业务的会计处理	152
【本章小结】	154
【思考题】	154
【练习题】	154
【案例分析】	156

第5章 关税会计 /158

【引导案例】	158
5.1 关税概述	158
5.1.1 关税的概念与特点	158
5.1.2 关税的纳税人与纳税范围	159
5.1.3 关税税则、税目和税率	159
5.1.4 关税的优惠政策	166
5.2 关税的确认计量	166
5.2.1 关税完税价格的确认	166
5.2.2 关税的计算公式	169
5.2.3 进出口货物从价计征关税的计算	171
5.2.4 关税的缴纳及退补	174
5.3 关税的会计处理	175
5.3.1 自营进口业务关税的会计处理	176
5.3.2 自营出口业务关税的会计处理	177
5.3.3 代理进出口业务关税的会计处理	178
【本章小结】	180
【思考题】	180
【练习题】	180
【案例分析】	181

第6章 出口货物免退税会计 /183

【引导案例】	183
6.1 出口货物免退税概述	183
6.1.1 出口货物免退税的原则和范围	183
6.1.2 出口货物免退税的方法	184

6.1.3 出口货物的退税率	184
6.2 出口货物免退税的确认计量	185
6.2.1 外贸企业出口货物增值税免退的确认计量	185
6.2.2 生产企业出口货物劳务增值税免、抵、退的确认计量 ...	189
6.3 出口货物免退税的会计处理	193
6.3.1 外贸企业出口货物增值税免退的会计处理	193
6.3.2 生产企业出口货物增值税免、抵、退的会计处理	198
6.3.3 出口货物应退消费税的会计处理	202
6.3.4 生产企业出口货物跨年度发生退运的会计处理	203
【本章小结】	204
【思考题】	204
【练习题】	204
【案例分析】	206

第7章 营业税会计 /208

【引导案例】	208
7.1 营业税概述	208
7.1.1 营业税的概念与特点	208
7.1.2 营业税的纳税人与扣缴义务人	209
7.1.3 营业税的税目与税率	210
7.1.4 营业税纳税义务发生时间	211
7.1.5 营业税的纳税期限与纳税地点	212
7.1.6 营业税的优惠政策	213
7.2 营业税的确认计量	214
7.2.1 一般业务营业税的计算	214
7.2.2 特定业务营业税的计算	214
7.2.3 几种特殊经营行为营业税的计算	217
7.3 营业税的会计处理	218
7.3.1 营业税会计账户的设置	218
7.3.2 主营应税业务应交营业税的会计处理	219
7.3.3 转让无形资产应交营业税的会计处理	222
7.3.4 销售不动产应交营业税的会计处理	224
7.3.5 减免营业税的会计处理	224
【本章小结】	224
【思考题】	225

【练习题】	225
【案例分析】	225

第8章 企业所得税会计 /227

【引导案例】	227
8.1 企业所得税概述	227
8.1.1 企业所得税的纳税人	227
8.1.2 企业所得税的扣缴义务人	228
8.1.3 企业所得税的征税对象	229
8.1.4 企业所得税的税率	230
8.1.5 企业所得税的应税收入	232
8.1.6 纳税地点和纳税年度	234
8.1.7 企业所得税的税收优惠	235
8.2 企业所得税的确认计量	242
8.2.1 应税收入的确认计量	242
8.2.2 企业所得税的税前扣除	244
8.2.3 资产的税务处理	258
8.2.4 应纳税额的计算	265
8.2.5 企业所得税的查账征收	274
8.2.6 企业所得税的核定征收	279
8.3 企业所得税会计基础	281
8.3.1 所得税会计处理规范概述	281
8.3.2 企业所得税会计的理论基础	282
8.3.3 基于收入费用观的所得税会计差异	286
8.3.4 基于资产负债观的所得税会计差异	289
8.4 企业所得税的会计处理	298
8.4.1 所得税会计账户的设置和缴纳所得税的会计处理	298
8.4.2 应付税款法的会计处理	301
8.4.3 纳税影响会计法的会计处理	302
8.4.4 特定业务与特殊业务的所得税会计处理	310
8.4.5 减免企业所得税的会计处理	327
8.4.6 企业所得税的汇算清缴	327
8.4.7 预提所得税代扣代缴的会计处理	329
8.4.8 企业清算的所得税会计处理	330
【本章小结】	332
【思考题】	332

【练习题】	333
【案例分析】	335

第9章 个人所得税会计 /337

【引导案例】	337
9.1 个人所得税概述	337
9.1.1 个人所得税的纳税人	338
9.1.2 个人所得税的纳税范围	339
9.1.3 个人所得税的税率	340
9.1.4 个人所得税的免税和优惠	342
9.1.5 个人所得税的计算	343
9.1.6 个人所得税的缴纳	349
9.2 个人所得税的会计处理	351
9.2.1 非法人企业缴纳个人所得税的会计处理	351
9.2.2 企业代扣代缴个人所得税的会计处理	352
【本章小结】	354
【思考题】	354
【练习题】	355
【案例分析】	355

第10章 其他税会计 /356

【引导案例】	356
10.1 资源税会计	356
10.1.1 资源税概述	356
10.1.2 资源税的计算	359
10.1.3 资源税的会计处理	360
10.2 城市维护建设税会计	362
10.2.1 城市维护建设税概述	362
10.2.2 城市维护建设税的会计处理	363
10.3 契税会计	363
10.3.1 契税概述	363
10.3.2 契税的计算	365
10.3.3 契税的会计处理	365
10.4 房产税会计	366
10.4.1 房产税概述	366

10.4.2	房产税的计算	367
10.4.3	房产税的会计处理	367
10.5	土地增值税会计	368
10.5.1	土地增值税概述	368
10.5.2	土地增值税的计算	370
10.5.3	土地增值税的会计处理	372
10.6	印花税会计	375
10.6.1	印花税概述	375
10.6.2	印花税的计算	378
10.6.3	税收优惠	379
10.6.4	印花税的纳税方法	379
10.6.5	印花税的会计处理	380
10.7	城镇土地使用税会计	381
10.7.1	城镇土地使用税概述	381
10.7.2	土地使用税的计算	383
10.7.3	城镇土地使用税的会计处理	383
10.8	车船税会计	384
10.8.1	车船税概述	384
10.8.2	车船使用税的计算	386
10.8.3	车船使用税的会计处理	388
10.9	车辆购置税会计	389
10.9.1	车辆购置税概述	389
10.9.2	车辆购置税的会计处理	390
10.10	烟叶税会计	391
10.10.1	烟叶税概述	391
10.10.2	烟叶税的会计处理	391
【本章小结】		392
【思考题】		392
【练习题】		392
【案例分析】		393

第 11 章 税务会计报告 /397

【引导案例】		397
11.1	税务会计报告概述	397
11.1.1	编制税务会计报告的意义	397

11.1.2	编制税务会计报告的要求	398
11.1.3	税务会计报表的分类	398
11.2	增值税会计报告的填制及报送	398
11.2.1	增值税一般纳税人纳税申报程序	398
11.2.2	增值税纳税申报表(适用于一般纳税人)及其附表的 填制	400
11.2.3	一般纳税人增值税的计算和申报例示	404
11.2.4	小规模纳税人的增值税申报程序	407
11.2.5	小规模纳税人“增值税纳税申报表”的填制	407
11.3	消费税会计报告的填制及报送	409
11.3.1	消费税的纳税申报程序	409
11.3.2	消费税纳税申报表的填制	409
11.3.3	消费税的计算和申报例示	410
11.4	营业税会计报告的填制及报送	413
11.4.1	营业税的申报及报送程序	413
11.4.2	“营业税纳税申报表”的填制	413
11.4.3	营业税的计算和申报例示	414
11.5	企业所得税会计报告的填制及报送	416
11.5.1	企业所得税的纳税申报程序	416
11.5.2	企业所得税纳税申报表的填制方法	417
11.5.3	企业所得税的计算和申报例示	429
11.6	税务会计报告分析	434
11.6.1	税务会计报告分析概述	435
11.6.2	分析指标及使用方法	436
	【本章小结】	441
	【思考题】	441
	【练习题】	441

主要参考文献 /443

第1章 企业纳税基础

【引导案例】

在美国亚特兰大，大力士角逐赛正在进行。台上一个膀阔腰圆的家伙将一个柠檬用力一握，挤出了满满一杯果汁，台下一片欢呼。第二个上台的是比第一个还要壮的彪形大汉，只见他拿起第一位榨过的那个柠檬，双手使劲揉压，竟然又挤出了半杯，观众掌声雷动。第三位选手上场了，人们不禁大声哄笑：这是一个弱不禁风的小个子，身高一米五多一点儿，体重不过九十磅。他一溜歪斜着走上台来，还是用那个已经挤过两次的柠檬，单手一握，不可思议的事情发生了：又是满满一杯！全场沸腾了！

当主持人小心翼翼地问他从事什么职业时，他平静地说：“我是收税的！”

当你读完这个类似寓言的故事后，有何感想？在你学习本章后，相信你会对税收有更为全面、更为深刻、更为准确的理解。

1.1 税收概述

1.1.1 税收的产生

在历史的长河中，税收曾被称为“赋税”“租税”“捐税”等，简称为“税”。税收的产生必须具备两个前提条件：一是国家的产生和存在；二是私有财产制度的存在和发展。只有同时具备这两个条件时，税收才能产生。因此，税收是国家和私有财产制度并存这样一种特定历史条件下的产物。

国家的出现同税收的产生有着本质的、内在的联系。第一，税收是国家实现其职能的物质基础，只有在国家为了行使其职能必须拥有一批专政机构、管理国家的行政管理机构，而这些国家机构及其公职人员并不直接从事物质生产，但要不断耗用一定的物质资料时，为了满足这种需要，就要向社会成员征税。第二，税收是以国家为主体，以国家政治权力为依据的特定产品的分配。只有出现了国家，才能有征收税的主体——国家，也才能有国家征税的凭据——国家的政治权力，从而才会使税收的产生成为可能和现实。恩格斯说：“为了维持这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。捐税是以前的氏族社会完全没有的。”^①“赋税是官僚、军队、教士和宫廷的生活来源，一句话，它是行政权的整个机构的生活来源。强有力的政府和繁重的赋税是一回事。”^②私有财产制度的出现同税收的产

① 《马克思恩格斯文集》，第4卷，第190页，北京，人民出版社，2009。

② 《马克思恩格斯文集》，第2卷，第570页，北京，人民出版社，2009。