

Kuaiji Xilie Jiaocai

面向 **21** 世纪会计系列教材

税 务 会 计

Shuiwu Kuaiji

刘学华 主编

立信会计出版社

华北水利水电学院图书馆



207322583

F810.42

L6901

面向 **21** 世纪会计系列教材

税 务 会 计

SHUIWU KUAIJI

刘学华 主编



立信会计出版社

732258

图书在版编目(CIP)数据

税务会计/刘兴华主编. —上海:立信会计出版社,
2004.7

(面向 21 世纪会计系列教材)

ISBN 7-5429-1289-5

I. 税... II. 刘... III. 税收会计—教材
IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 060892 号

出版发行	立信会计出版社
经 销	各地新华书店
电 话	(021)64695050×215 (021)64391885(传真) (021)64388409
地 址	上海市中山西路 2230 号
邮 编	200235
网 址	www.lixinaph.com
E-mail	lxaph@sh163.net
E-mail	lxzbs@sh163.net (总编室)

印 刷	上海申松立信印刷厂
开 本	890×1240 毫米 1/32
印 张	14.5
插 页	2
字 数	381 千字
印 次	2004 年 11 月第 2 次
印 数	3001-7000
书 号	ISBN 7-5429-1289-5/F·1175
定 价	25.50 元

如有印订差错 请与本社联系

编写说明

在世纪之交,世界许多国家或地区都对 21 世纪的会计教育改革进行了探索和研究。在充满希望与活力的 21 世纪,如何面对经济全球化和加入 WTO 所带来的机遇和挑战,顺应会计国际化的潮流,加快我国会计改革的步伐,是我们面临的一个突出问题。可以断言,在 21 世纪,我国的经济和社会状况将发生深刻的变化,我国的会计教育和会计实务与国际惯例接轨的步伐也将明显加快,因此,改革和完善我国会计教育的教学内容与课程体系,不仅非常紧迫而且十分重要。

基于以上认识,根据教育部 21 世纪教材建设有关文件精神的要求,我们组织一批有博士和硕士学位的中青年会计学者,编写了《会计学原理》、《财务会计学》、《管理会计》、《成本会计》、《财务管理》、《审计学》、《电算化会计》、《税务会计》、《金融企业会计》、《预算会计》等十本面向 21 世纪的会计系列教材及配套使用的教学指导书。这套会计系列教材既可供财经院校会计学专业、财务管理专业教学使用,也可满足财经院校非会计学专业教学的需要。

本套教材,以“面向现代化,面向世界,面向未来”为指针,紧密联系我国实际,遵循我国会计准则和会计制度的规定,吸收我国会计理论研究的最新成果;将继承、借鉴与创新恰当地

结合起来,将基础性、实践性和必要的前瞻性有机地统一起来;体系与结构立意新、整体性强,内容注重素质教育,注重学生能力的培养;文字表述准确、简练、通俗易懂。

当然,我国正处于会计改革时期,本系列教材中难免存在不妥的地方,甚至缺点和错误。我们期待会计界的专家、学者和广大读者对本系列教材的批评指正,以便再版时补充修订。

前 言

税务会计是一门融税收法规制度和会计核算于一体的边缘性学科。它既研究税收工作中的会计问题,也研究会计工作中的税收问题。具体地说,它主要解决两个方面的问题:一是企业会计核算中的纳税问题,即如何在会计收益或应税收入的基础上,依据税收法律、法规的规定,计算应税收益或应税收入,进而确定应纳税款,正确、及时地履行纳税义务;二是企业税款支出中的会计核算问题,即在会计收益或会计收入的基础上,依据税收法律、法规的规定,当存在不同的纳税方案可供选择的情况下,如何通过包括会计核算在内的各种技术处理方法,以合法减少税款支出,降低税收负担。“税务会计”课程的开设改变了站在征管角度开设“国家税收”课程的教学模式,税务会计已成为部分高等院校财政、会计等专业所开设的必修课之一。为了满足教学和实际工作者的需要,按照面向 21 世纪会计系列教材的总体安排,我们组织一批专家学者编写了这本《税务会计》。

本书以最新的税收法律、法规以及企业会计准则和会计制度为依据,全面、系统地阐述了税务会计的基本理论,详尽地介绍了我国现行各个税种的基本税法规定、应纳税款的计算及其会计核算方法,案例丰富、翔实。本书既可作为财经院

税 务 会 计

校会计、财税和经济管理等相关专业的教学用书,同时也可作为广大财会人员办理纳税的参考用书。

本书由刘兴华教授主编,税务专家王京梁副主编。参加编写人员的具体分工为:刘兴华编写第一、第二、第三、第四、第五章,王京梁编写第六、第七章,宋胜菊编写第八、第九章,刘旭东编写第十、第十一章,文爽编写第十二、第十三、第十四章。每章的复习思考题和练习题由路丽艳硕士编写。

在编写过程中,我们参阅了许多近年来出版的税务会计类专著、教材,在此,谨向这些作者致以诚挚的谢意!

书中若有疏漏和错误之处,恳请读者指正。

编 者

目 录

第一章 税务会计概述.....	1
第一节 税务会计的特点与模式.....	1
第二节 税务会计的职能和作用.....	8
第三节 税务会计的原则和内容	10
第四节 税收、税收法律关系和税收制度.....	14
复习思考题	30
第二章 增值税的核算	32
第一节 增值税制度的基本内容	32
第二节 增值税应纳税额的计算	43
第三节 增值税会计核算基础	56
第四节 工业企业增值税的核算	61
第五节 商品流通企业增值税的核算	92
复习思考题.....	106
练习题.....	107
第三章 消费税的核算.....	109
第一节 消费税制度的基本内容.....	109
第二节 消费税应纳税额的计算.....	119
第三节 消费税的会计核算.....	129
第四节 金银首饰消费税的核算.....	146

税 务 会 计

复习思考题·····	152
练习题·····	152
 第四章 营业税的核算·····	154
第一节 营业税制度的基本内容·····	154
第二节 营业税应纳税额的计算·····	162
第三节 主要行业营业税的会计核算·····	171
复习思考题·····	179
练习题·····	179
 第五章 城市维护建设税的核算·····	181
第一节 城市维护建设税制度的基本内容·····	181
第二节 城市维护建设税应纳税额的计算与会计处理·····	184
第三节 教育费附加的核算·····	186
复习思考题·····	188
练习题·····	188
 第六章 关税的核算·····	190
第一节 关税制度的基本内容·····	190
第二节 关税应纳税额的计算·····	197
第三节 关税的会计核算·····	202
复习思考题·····	206
练习题·····	206
 第七章 资源税的核算·····	208
第一节 资源税制度的基本内容·····	208

第二节 资源税应纳税额的计算·····	214
第三节 资源税的会计核算·····	217
复习思考题·····	220
练习题·····	220
 第八章 土地增值税的核算·····	222
第一节 土地增值税制度的基本内容·····	222
第二节 土地增值税应纳税额的计算·····	228
第三节 土地增值税的会计核算·····	232
复习思考题·····	236
练习题·····	236
 第九章 企业所得税的核算·····	238
第一节 企业所得税制度的基本内容·····	238
第二节 企业所得税的计税依据·····	245
第三节 企业所得税应纳税额的计算·····	261
第四节 企业所得税的会计核算·····	266
复习思考题·····	279
练习题·····	280
 第十章 外商投资企业和外国企业所得税的核算·····	282
第一节 外商投资企业和外国企业所得税制度的 基本内容·····	282
第二节 外商投资企业和外国企业所得税应纳 税额的计算·····	289
第三节 外商投资企业和外国企业所得税的会计核算·····	304

税务会计

复习思考题	307
练习题	308
第十一章 个人所得税的核算	310
第一节 个人所得税制度的基本内容	310
第二节 个人所得税应纳税额的计算	320
第三节 个人所得税的会计核算	334
复习思考题	340
练习题	340
第十二章 其他税种的核算	342
第一节 城镇土地使用税的核算	342
第二节 房产税的核算	346
第三节 车船使用税的核算	352
第四节 印花税的核算	360
第五节 耕地占用税的核算	367
第六节 契税的核算	371
复习思考题	375
练习题	376
第十三章 纳税申报表的编制	378
第一节 纳税申报概述	378
第二节 流转税纳税申报表的编制	383
第三节 所得税纳税申报表的编制	393
第四节 其他税种纳税申报表的编制	408
复习思考题	419

练习题.....	419
第十四章 税收筹划.....	423
第一节 税收筹划概述.....	423
第二节 税收筹划的方法.....	430
复习思考题.....	452
练习题.....	453

第一章 税务会计概述

第一节 税务会计的特点与模式

一、税务会计的特点及其与其他会计的区别

(一) 税务会计的特点

税务会计又称企业纳税会计,是指以税收法律、法规和会计制度为依据,以货币为计量单位,运用会计学的基本理论和方法,对纳税单位的纳税活动所引起的资金运动进行反映和监督,维护国家和纳税人的合法权益的专业会计。

税务会计作为融税收制度和会计核算于一体的特殊专业会计,具有以下特点:

1. 法律性

税收是国家取得财政收入的主要形式,为了保证财政收入的及时和稳定,税收的征收具有明显的强制性和权威性。纳税人在发生应税行为、取得应税收入后,必须按税法的规定正确计算应纳税款,及时上缴国家金库。对整个纳税过程,税务会计必须如实地进行反映和监督,即纳税人对涉税活动的会计处理,必须以税法为依据;会计制度规定与税法规定不一致时,应按税法的规定进行必要的调整。所以,税务会计具有直接受制于税收法律规定的显著特点,这也是税务会计区别于其他专业会计的一个重要标志。

2. 相对独立性

税务会计虽然并不是一门和企业财务会计并列的专业会计,它只

是企业会计的一个特殊领域,是对企业生产经营活动中涉税部分的核算和反映,其核算基础也依据会计学的理论和核算方法,但和其他会计相比较,税务会计具有其相对的独立性和特殊性,因为国家规定的征税依据与企业会计制度的规定是有一定差别的,其处理方法、计算口径不尽相同,所以,税务会计有一套自身独立的处理准则。如自产自用货物视同销售的有关规定、企业会计利润与应纳税所得额的差异及其调整等,都反映了税务会计核算方法与内容的相对独立性。

3. 差异互调性

税务会计的法律性和相对独立性,决定了税务会计的处理结果和财务会计的处理结果是有差异的,根据财务会计的规定进行核算、反映和处理的结果,是为了满足投资者、债权人和管理者的需要,而税务会计进行核算、反映和处理的结果,是为了满足国家征税和管理者进行税收筹划的需要。两者在收入确认、存货计价、计提折旧和坏账准备等方面都存在着一定的差异,造成了税前会计利润和应纳税所得额也存在一定的差异,但两者之间的差异可以根据产生差异的原因相互调节。

(二) 税务会计与财务会计的区别

1. 服务主体不同

财务会计提供的会计信息主要为与企业外部有经济利害关系的单位和个人服务,同时也为企业内部管理服务,其服务主体包括投资者、债权人和经营管理者;而税务会计所提供的信息主要服务于国家税务部门和企业的经营管理者。

2. 核算范围不同

财务会计的核算对象是企业以货币计量的全部经济事项,其核算范围包括资金的投入、循环、周转、退出等过程,既要反映企业的财务状况,又要反映企业的经营成果和资金变动情况;而税务会计的核算对象是因纳税而引起的税款的形成、计算、缴纳、补退等经济活动的资金运动,其核算范围包括经营收入、成本(费用)与资产计价、收益分配、财产与特定行为目的、纳税申报与税款解缴、税收减免和税收筹划等与纳税

有关的经济活动。

3. 核算目的不同

财务会计通过对纳税人所有经济业务进行记录和核算,最后编制资产负债表、利润表、现金流量表及其附表,全面反映企业的财务状况和经营成果,并将其报送投资者、债权人、企业主管部门及其他会计信息使用者;而税务会计则是通过对企业涉税活动的反映和核算,保证纳税人依法纳税,使纳税人的经营行为既符合税法,又最大限度地减轻税收负担。

4. 核算的依据不同

财务会计进行核算应遵循会计准则,依照企业会计制度的规定处理企业的各种经济业务;而税务会计不仅要遵循一定的会计准则,更要受税法的约束,强调客观性和统一性。当财务会计的规定和税法的规定相抵触时,企业可以按财务会计规定进行会计处理,但在纳税时,必须按税法的规定进行调整。

(三) 税务会计与税收会计的区别

1. 主体不同

税务会计的主体是纳税人,即从事生产经营、负有纳税义务的企事业单位和其他经济组织。税务会计从纳税人的角度出发,依据税法规定,运用会计的基本原理和方法,对计算、缴纳税款的活动进行核算,是服务于纳税人的。税收会计的主体是代表国家行使征税权利的征收机关,即各级税务机关、财政部门 and 海关。税收会计从国家的角度出发,依据税法的规定,反映和监督税收资金运动的全过程,是服务于国家的。

2. 核算的对象不同

税务会计的核算对象为纳税人从发生纳税义务到缴纳税款为止的全过程,其内容包括收入、成本(费用)与资产计价、收益分配、财产与特定行为目的、纳税申报与税款解缴、税收减免、税收筹划等核算。税收会计的核算对象是税收资金及其运动,即税务机关组织征收的各项收

入的应征、征收、减免、欠缴、入库和提退等运动的全过程,其核算范围不局限于某一个纳税人的业务活动范围,而是涵盖整个税收资金从应征到入库和提退的全过程。

3. 核算的依据不同

税务会计的核算依据是企业会计准则和税收法律、法规。日常会计核算依据会计准则和会计制度对各种收入项目、所得项目进行核算,当财务会计制度与税法规定相抵触时,按税法规定进行调整。税收会计作为预算会计范畴的一门特种会计,执行总预算会计准则,按《税收会计核算办法》进行核算。

总之,在税制越来越健全、税收越来越重要的今天,企业税务会计已经成为企业不可或缺的管理手段。在西方国家,会计学科的分支领域已形成财务会计、管理会计和税务会计三大分支,税务会计知识和纳税常识、税收筹划技能等已成为会计师、税务师必须掌握的专业知识,并在高等、中等院校的会计系开设税务会计(或称所得税会计)课程。我国的税务会计起步较晚,但在改革开放、遵循国际惯例这个大背景下,符合我国实际的税务会计体系也正在建立,并不断完善。

二、税务会计的模式

纳税人在对本企业的生产经营活动和税款的计算与缴纳情况进行反映时,深受税法的影响,但不同的国家,其影响程度也有所不同。根据税法对会计影响的程度不同,可以将税务会计分为不同的模式。

(一) 英美模式

在英美模式下,税法对纳税人财务会计所反映的收入、成本和费用及企业收益的确定不产生直接的影响,各会计要素仍按财务会计的标准加以确认、计量,期末如果会计收益与纳税收益不一致时,再通过相当广泛的调整,计算纳税收益。这种模式在英、美等国广泛地使用,因此被称为英美模式。

英美模式强调“真实与公允”这一基本概念,以保护债权人、投资者的利益,要求会计为投资者进行投资决策提供客观、公允的信息。为满足这一要求,企业应按财务会计的原则核算会计收益,在此基础上再进行调整,计算纳税收益。英美模式所体现的指导思想可追溯到英国历史中发挥重要影响的“资财监管责任”观念。在这种观念影响下,英美模式极为重视保护债权人和股东的利益。

英美模式对于财务会计的完善和税务会计的形成都起着一定的作用。具体讲:

第一,可以使财务会计真实地反映纳税人的财务状况、经营情况,可以按国际会计准则的要素确认、计量标准确认资产、负债、收入、费用等要素;税务会计在会计收益的基础上再调整为纳税收益,也完全符合税法的要求。

第二,财务报表对企业财务状况及经营成果的反映可以满足真实、公允的要求。当对某项报表的内容有不同做法时,如果财务会计上的做法更符合真实、公允的要求,就可以不考虑税法上的做法,而按财务会计的要求编制财务报表;同时税务会计再详细地列明对会计收益的调整项目,编制纳税申报表。

第三,促成了会计准则的产生和修订。在这种模式下,财务会计的会计处理完全可以按一般会计准则、要素确认和计量的标准、财务报表编制的要求进行,这就促成了会计准则的产生和修订。

第四,采用英美模式,也促成税务会计体系的形成。当财务会计的会计处理与税法不一致时,就有产生税务会计的必要,税务会计的产生也必然要有与之相适应的理论体系和实务处理原则。

采用英美模式的结果,导致了会计收益与纳税收益的不一致,计算应纳税所得额时要经过一系列复杂的调整。但这种模式能够发挥财务会计、税务会计的应有作用,因此被广泛地应用。

(二) 法德模式

在法德模式下,税法对纳税人财务会计所反映的资产、收入和费用