

21^{世纪} 经济管理类教材

税务会计

Tax Accounting

主 编 潘兆国

副主编 薛小青 任 敏 高雪琪



厦门大学出版社
XIAMEN UNIVERSITY PRESS

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

21^{世纪}经济管理类教材

税务会计

Tax Accounting

主 编 潘兆国

副主编 薛小青 任 敏 高雪琪



厦门大学出版社
XIAMEN UNIVERSITY PRESS

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

图书在版编目(CIP)数据

税务会计/潘兆国主编. —厦门:厦门大学出版社, 2013. 1

21 世纪经济管理类教材

ISBN 978-7-5615-4540-9

I. ①税… II. ①潘… 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(2013)第 012793 号

厦门大学出版社出版发行

(地址:厦门市软件园二期望海路 39 号 邮编:361008)

<http://www.xmupress.com>

xmup@xmupress.com

厦门集大印刷厂印刷

2013 年 1 月第 1 版 2013 年 1 月第 1 次印刷

开本:720×970 1/16 印张:20.5

字数:368 千字 印数:1~3 000 册

定价:32.00 元

本书如有印装质量问题请直接寄承印厂调换

前言

税务会计是以国家现行税收法律法规为依据,以货币为主要计量单位,运用会计核算的专门方法对纳税单位税基的形成、税款的计算、申报和缴纳引起的资金运动进行连续、系统、全面的核算和监督的一种专业会计。

现阶段,纳税活动已经渗透到纳税人生产经营活动的每一个环节,成为纳税人进行会计核算和经营决策的一项重要内容,税务会计已形成一套独立的核算体系,并且逐步发展为一个会计分支,与财务会计、管理会计一起成为经济界中现代会计的三大支柱。税务会计的作用也越来越重要。

本书的编写,是为了适应我国近些年来在会计制度和税收制度上的修改和调整。2007年1月1日起在上市公司范围内实施新的会计准则体系,并鼓励其他企业执行;2008年1月1日起实施了新的企业所得税法、耕地占用税条例等;另外,2009年1月1日,增值税法、消费税法、营业税法也都有了新的变化。根据党的十七届五中全会精神,按照《中华人民共和国国民经济和社会发展第十二个五年规划纲要》确定的税制改革目标和2011年《政府工作报告》的要求,制定了《营业税改征增值税试点方案》。本书将以最新的政策为指导,做到理论与实务融合,反映新的税务会计理论和技术方法,注意结合我国在税务会计方面的实践、方法和经验,力求反映税务会计的发展变化。教材中每章附有教学目标、练习题及计算题等,能够满足高校学生和自学者学习要求。

本书由潘兆国任主编,薛小青、任敏、高雪琪任副主编,负责全书写作大纲的拟定和编写的组织工作。各章撰写分工如下:第一章、第五章由潘兆国执笔;第二章由叶青执笔;第三章、第七章由任敏执笔;第四章、第十三章由薛小青执笔;第六章由蒋鹏飞执笔;第八章、第九章由高雪琪执笔;第十章由黄德军执笔;第十一章由孙清娟执笔;第十二章由黄芳执笔。全书由潘兆国、薛小青、任敏、高雪琪修改、补充,最后由潘兆国总纂、定稿。

本书的编写,得到了仰恩大学领导、有关同行和部门的关心、支持与帮助,特别是何杨英老师、东育老师对本书的编写提出了许多宝贵意见和建议,与此同时,还得到了厦门大学出版社编辑的大力支持和帮助,谨此一并表示衷心感谢。

在本书的编写过程中,作者参阅了许多专家学者的专著和教材等,谨向相关作者致以诚挚的谢意!书后列出了主要参考文献。

尽管编者收集和研读了大量最新的税收法律文件及相关论著,但由于时间紧,编者水平有限,书中难免有不妥之处,恳请读者给予批评指正。

编者

2012年11月

目 录

第一篇 税务会计基本理论与方法

第 1 章 税务会计概述	3
1.1 税务会计的产生与发展	3
1.1.1 税务会计的产生	3
1.1.2 税务会计的发展	4
1.2 税务会计的概念与特点	5
1.2.1 税务会计的概念	5
1.2.2 税务会计的特点	5
1.3 税务会计的基本前提与原则	7
1.3.1 税务会计的基本前提	7
1.3.2 税务会计的原则	8
1.4 税务会计的职能与作用	11
1.4.2 税务会计的职能	11
1.4.3 税务会计的作用	12
1.5 税务会计与相关学科的关系	14
1.5.1 税务会计与财务会计	14
1.5.2 税务会计与税收会计	16
第 2 章 税务会计基本方法	19
2.1 纳税基础	19
2.1.1 税收的概念与特征	19
2.1.2 税制的构成要素	20
2.1.3 税收分类	23
2.2 税务会计要素	24
2.2.1 计税依据	24

2.2.2 应税收入	25
2.2.3 准予扣除项目	25
2.2.4 应税所得	26
2.2.5 应纳税额	27
2.2.6 税务会计等式	27
2.3 税务会计的一般核算方法	28
2.3.1 账户设置	28
2.3.2 纳税计算	29
2.3.3 账务处理	29
2.3.4 会计报表	29
2.3.5 其他特殊方法	29

第二篇 流转税会计

第3章 增值税会计	33
3.1 增值税税制概述	33
3.1.1 增值税的概念和特征	33
3.1.2 增值税的纳税人	34
3.1.3 增值税的征税范围	35
3.1.4 增值税税率和征收率	38
3.2 增值税的计算	39
3.2.1 增值税销项税额的计算	39
3.2.2 增值税进项税额的计算	43
3.2.3 增值税应纳税额的计算	44
3.3 增值税的会计核算	46
3.3.1 增值税会计核算的账户设置	46
3.3.2 一般纳税人增值税的会计核算	48
3.3.3 小规模纳税人增值税的会计核算	73
第4章 消费税会计	76
4.1 消费税税制概述	76
4.1.1 消费税的概念与特征	76
4.1.2 消费税的征税范围	77
4.1.3 消费税的纳税人	78

4.1.4 消费税税目、税率表	79
4.2 消费税的计算	80
4.2.1 自产应税消费品应纳税额的计算	80
4.2.2 委托加工应税消费品应纳税额的计算	84
4.2.3 进口应税消费品应纳税额的计算	87
4.3 消费税的会计核算	88
4.3.1 自产自销应税消费品应纳税额的会计核算	88
4.3.2 自产自用应税消费品应纳税额的会计核算	91
4.3.3 委托加工应税消费品应纳税额的会计核算	93
4.3.4 进口应税消费品应纳税额的会计核算	94
第5章 出口货物退(免)税会计	97
5.1 出口货物退(免)税概述	97
5.1.1 出口货物退(免)税的概念与特点	97
5.1.2 出口货物退(免)税的三种税收政策	98
5.1.3 出口货物退(免)税的适用范围	98
5.1.4 出口货物退税率	100
5.2 出口货物退(免)税的计算	101
5.2.1 出口货物退(免)税办法	101
5.2.2 “先征后退”的计算方法	102
5.2.3 “免、抵、退”税的计算办法	103
5.2.4 出口货物退(免)消费税的计算	106
5.3 出口货物退(免)税的会计核算	107
5.3.1 外贸企业出口货物退(免)增值税的会计处理	107
5.3.2 生产企业出口货物退(免)增值税的会计处理	110
5.3.3 出口货物退(免)消费税的会计处理	113
第6章 营业税会计	116
6.1 营业税税制概述	116
6.1.1 营业税的概念与特点	117
6.1.2 营业税的征税范围	117
6.1.3 营业税的纳税人	118
6.1.4 营业税税目和税率	119
6.2 营业税的计算	120
6.2.1 营业税计税依据的确定	120

6.2.2 营业税应纳税额的计算	121
6.2.3 营业税的征收管理	122
6.3 营业税的会计核算	123
6.3.1 营业税会计核算的账户设置	123
6.3.2 营业税具体业务的会计核算	123
第7章 关税会计	139
7.1 关税税制概述	139
7.1.1 关税的概念与特征	139
7.1.2 关税的征税对象	140
7.1.3 关税的纳税人	140
7.1.4 关税税则和税率	141
7.2 关税的计算	142
7.2.1 关税计税依据的确定	142
7.2.2 关税应纳税额的计算	145
7.3 关税的会计核算	146
7.3.1 外贸企业进出口关税的会计核算	146
7.3.2 生产企业进出口关税的会计核算	149

第三篇 所得税会计

第8章 企业所得税会计	155
8.1 企业所得税税制概述	155
8.1.1 企业所得税的概念及特点	155
8.1.2 企业所得税的纳税人	156
8.1.3 企业所得税的征税对象	157
8.1.4 企业所得税的税率	157
8.2 企业所得税的计算	158
8.2.1 企业应纳税所得额的确定	158
8.2.2 非居民企业应纳税所得额的确定	164
8.2.3 企业所得税应纳税额的计算	164
8.3 企业所得税会计基础	165
8.3.1 企业所得税会计的概念及核算方法	165
8.3.2 资产负债表债务法下所得税会计核算的程序	167

8.3.3 资产、负债的计税基础	168
8.3.4 暂时性差异	176
8.3.5 递延所得税的确认与计量	179
8.3.6 所得税费用的确认和计量	185
8.4 企业所得税的会计核算	187
8.4.1 企业所得税会计核算的账户设置	187
8.4.2 企业所得税的会计处理	188
第9章 个人所得税会计	198
9.1 个人所得税税制概述	198
9.1.1 个人所得税的概念及特点	198
9.1.2 个人所得税的征税范围	199
9.1.3 个人所得税的纳税人	200
9.1.4 个人所得税的税率	201
9.2 个人所得税的计算	203
9.3 个人所得税的会计核算	207
9.3.1 工资、薪金所得应纳个人所得税的会计处理	207
9.3.2 个体工商户生产经营所得应纳个人所得税的会计处理	208
9.3.3 劳务报酬所得应纳个人所得税的会计处理	209
9.3.4 稿酬所得应纳个人所得税的会计处理	209
9.3.5 财产转让所得应纳个人所得税的会计处理	210

第四篇 其他税会计

第10章 资源税类会计	215
10.1 资源税会计	215
10.1.1 资源税概述	215
10.1.2 资源税的计算	217
10.1.3 资源税的会计核算	218
10.2 城镇土地使用税会计	221
10.2.1 城镇土地使用税概述	221
10.2.2 城镇土地使用税的计算	222
10.2.3 城镇土地使用税的会计核算	223
10.3 土地增值税会计	224

10.3.1 土地增值税概述	224
10.3.2 土地增值税的计算	226
10.3.3 土地增值税的会计核算	228
10.4 耕地占用税会计	230
10.4.1 耕地占用税税制概述	230
10.4.2 耕地占用税的计算	233
10.4.3 耕地占用税的会计处理	234
10.5 烟叶税会计	235
10.5.1 烟叶税概述	235
10.5.2 烟叶税的计算	237
10.5.3 烟叶税的会计处理	237
第 11 章 财产税类会计	240
11.1 房产税会计	240
11.1.1 房产税税制概述	240
11.1.2 房产税的计算	243
11.1.3 房产税的会计核算	244
11.2 契税会计	246
11.2.1 契税税制概述	246
11.2.2 契税的计算	249
11.2.3 契税的会计核算	249
11.3 车船税会计	250
11.3.1 车船税税制概述	250
11.3.2 车船税的计算	253
11.3.3 车船税的会计核算	253
第 12 章 行为税类会计	255
12.1 城市维护建设税会计	255
12.1.1 城市维护建设税税制概述	255
12.1.2 城市维护建设税的计算	256
12.1.3 城市维护建设税的会计核算	257
12.2 印花税会计	258
12.2.1 印花税税制概述	258
12.2.2 印花税的计算	262
12.2.3 印花税的会计核算	265

12.3 车辆购置税会计	266
12.3.1 车辆购置税税制概述	266
12.3.2 车辆购置税的计算	268
12.3.3 车辆购置税的会计核算	270

第五篇 税务会计报表

第 13 章 税务会计报表	275
13.1 税务会计报表概述	275
13.1.1 税务会计报表的内容	275
13.1.2 税务会计报表的填制要求	276
13.2 不同税种的纳税申报的主要报表	276
13.3.1 增值税的纳税申报表	276
13.3.2 消费税的纳税申报表	281
13.3.3 出口货物退(免)税的纳税申报表	283
13.3.4 营业税的纳税申报表	287
13.3.5 关税的纳税申报表	289
13.3.6 企业所得税的纳税申报表	291
13.3.7 个人所得税的纳税申报表	293
13.3.8 资源税纳税申报表	294
13.3.9 土地增值税纳税申报表	295
13.3.10 房产税纳税申报表	297
13.3.11 印花税纳税申报表	298
13.3.12 城市维护建设税纳税申报表	299
附录 A 营业税改征增值税试点方案	303
附录 B 营业税改征增值税试点有关企业会计处理规定	305
附录 C 模拟试题	308
参考文献	316

第一篇

税务会计基本理论与方法

第1章

税务会计概述

学习目标

1. 了解税务会计的产生与发展。
2. 掌握税务会计的概念、职能与基本前提。
3. 熟悉税务会计的特点、对象和原则。
4. 掌握税务会计与财务会计的联系与区别。
5. 了解税务会计与税收会计的区别。

1.1 税务会计的产生与发展

1.1.1 税务会计的产生

税收是人类社会发展到一定历史阶段的产物。税收是国家为了实现其职能,凭借政治权力参与社会产品和国民收入分配,按照法定标准和程序,强制地、无偿地取得财政收入所发生的一种分配关系。它是一个分配范畴,也是一个历史范畴。

在人类社会的早期——原始社会,生产力水平极其低下,人们只有依靠集体的力量和大自然作斗争才能生存与发展,没有阶级和国家。随着生产力的发展,人类社会逐步出现了财产私有制,进而出现了阶级和国家。伴随着国家的产生,税收应运而生。

国家为了保证其社会管理职能的行使和国家机器的正常运转,必须具备一定的物质基础,而国家本身并不直接创造物质财富,只能以税收的形式参与社会产品的分配,取得物质财富。同时,为了满足国民物质文化生活的需要和各项法定权力的实现,以及企事业单位的发展,国家也必须以税收的形式聚积大量资金,用于工农业基础设施建设,公共设施建设,发展科学技术、文化、教育、卫

生等事业。当前,我国的财政收入中,税收收入就占 92% 以上。因此,税收从它产生之日起,就是统治者借助国家政权强制参与社会产品分配的重要工具,也是国家财政收入的支柱。

研究表明,自从国家出现后,尽管税收的名称和内容不断变化,但历代统治者对于税收都十分重视。为了计算和记录国家赋税实物或货币的收入和支出情况,在奴隶制社会,就产生了“官厅会计”。由于当时的税制简单和会计技术的限制,统治阶层只能从国家的角度对征税结果进行较为健全、完整的核算和监督,不可能对纳税人的会计核算提出具体的要求,而且当时的纳税人也不具备正式会计核算的条件,因而不可能形成独立的税务会计。

直到 18 世纪末,英国首创所得税,各国税收也逐步走上法制化轨道,税务会计的产生才逐步具备了基本的经济和法律环境。

1.1.2 税务会计的发展

税务会计是在税收和财务会计发展的基础上逐步产生和发展起来的。随着社会生产力的进一步发展,各国的税法、税制日益健全,并逐渐向成熟化、复杂化的方向发展。作为主要纳税人的企业,纳税已成为其进行经营决策的一个日益重要的因素。

在税务会计的产生和发展过程中,所得税、增值税的出现和不断完善表现出极大的推动力。18 世纪末,英国首创所得税,使税务会计的发展跃上一个新台阶。由于所得税的形成和计算依据直接涉及企业供应、生产、销售或商品流转的全过程,致使所得税的地位日益增强,特别是在西方国家,所得税取代了流转税而成为各国税制体系中的主体税。1954 年法国开征增值税,为税务会计提供了更加丰富的内容。比较科学合理的增值税的出现,对企业会计提出了更高的要求,即要求企业在会计凭证和账簿中,提供反映收入的形成和物化劳动转移的价值,以及转移价值中所包括的已纳税金情况的信息。因为只有这样,才能正确反映增值额,从而正确计算企业应纳的增值税。这就迫使传统会计从计算方法、核算方式等方面与之相适应。

但是,这并不意味着独立的税务会计已经产生。会计发展的历史表明,只有当会计发展到一定阶段,企业成为独立的法人实体,税务会计才有可能从财务会计中分离出来成为一个独立的分支。因为企业作为独立核算、自负盈亏的法人实体,必须依法纳税,而缴纳税款又会直接减少纳税人的收益,这就促使现代企业不得不非常重视税收问题,在进行投资或生产经营决策中把税收作为一个重要的因素,在日常管理和经营中也十分重视税款的计算和缴纳,力

求在不违反国家税收法规的前提下,最大限度地减轻自己的税收负担。税务会计正是适应企业经营管理的需要而产生和发展的。

由此可见,税收征纳双方的需要是税务会计产生和发展的直接动因。随着税制的逐步健全和会计技术的日趋完善,税务会计越来越健全,越来越复杂,最终从传统的财务会计中分离出来,成为一门相对独立的会计学科。

当今,税务会计、财务会计和管理会计成为会计学科的三大分支。税务会计知识也相应地成为会计专业人员所必须具备的专业知识。

1.2 税务会计的概念与特点

1.2.1 税务会计的概念

税务会计是介于税收学与会计学之间的一门新兴的边缘性会计学科。

税务会计是为了适应纳税人的需要而从财务会计中分离出来的,是一种融国家税收法律法规和会计处理为一体的特殊的专业会计。

从本质上来讲,税务会计是一种管理活动,而这种管理活动要求以国家税收法律法规为准绳,并采用会计的专门理论和技术方法,即要求企业依据会计准则和财务管理制度的规定处理会计事项,同时按照税收法律法规的规定重新确认、计算会计要素,使会计行为达到既满足纳税的需要,又能使提供的财务信息符合会计准则的要求。因此,当会计准则和税收法律法规的规定不一致时,必须采用税务会计进行调整处理;即使会计准则、财务会计制度和税收法律法规的规定基本一致,仍然存在应纳税款的计算、申报、缴纳乃至税务筹划等会计事项。从某种程度上讲,税务会计已经融于企业会计核算的全过程。

综上所述,税务会计是以国家现行税收法律法规为依据,以货币为主要计量单位,运用会计核算的专门方法对纳税单位税基的形成、税款的计算、申报和缴纳引起的资金运动进行连续、系统、全面的核算和监督的一种专业会计。

1.2.2 税务会计的特点

税务会计作为会计学科的一个相对独立的分支,除具有其他专业会计的共性特征外,也有其特殊性,主要体现在以下几个方面: