

岗位会计一点通

税务会计 一点通

深入浅出 一点就通

最精确的准则剖析
最全面的案例演练
最实用的会计操作

汪华亮◎编著

中国宇航出版社

岗位会计一点通

税务会计 一点通

深入浅出 一点就通

汪华亮 ● 编著

中国宇航出版社

· 北京 ·

版权所有 侵权必究

图书在版编目(CIP)数据

税务会计一点通 / 汪华亮编著. -- 北京: 中国宇航出版社, 2013.6

(岗位会计一点通系列)

ISBN 978-7-5159-0431-3

I. ①税… II. ①汪… III. ①税务会计-基本知识
IV. ①F810.42

中国版本图书馆CIP数据核字(2013)第114419号

策划编辑 董琳

封面设计 上品设计

责任编辑 阎列 陈晓敏

责任校对 许磊

出版 中国宇航出版社

社址 北京市阜成路8号
(010) 68768548

邮编 100830

网址 www.caphbook.com

经销 新华书店

发行部 (010) 68371900
(010) 68768541

(010) 88530478 (传真)
(010) 68767294 (传真)

零售店 读者服务部
(010) 68371105

北京宇航文苑
(010) 62529336

承印 三河市君旺印装厂

版次 2013年6月第1版

2013年6月第1次印刷

规格 787×960

开本 1/16

印张 21.5

字数 341千字

书号 ISBN 978-7-5159-0431-3

定价 39.80元

本书如有印装质量问题, 可与发行部联系调换



税务会计是进行税务筹划、税金核算和纳税申报的一种会计系统。通常，人们认为税务会计是财务会计和管理会计的自然延伸，这种自然延伸的先决条件是税收法规的日益复杂化。但是在我国，由于各种原因，致使多数企业中的税务会计并未真正从财务会计和管理会计中延伸出来成为一个相对独立的会计系统。税务会计的目标是向税务会计信息使用者提供有助于税务决策的会计信息，保证纳税人依法纳税，使纳税人的经营行为既符合国家税法，又能够最大限度地减轻税收负担。

税务会计的工作内容主要包括经营收入的确认、成本费用的计算、经营成果的确定、税额的计算、税款的解缴、罚金的缴纳和税收的减免等业务的会计处理。其基本职能是对纳税人应纳税款的形成、申报、缴纳进行反映和监督。因此，不论是对会计从业人员，还是对税务工作者来说，税务会计课程的学习都是非常重要的。本书对税务会计中大部分的知识点进行了阐述，并结合图表和案例，使读者能够简单快速地理解税务会计的精髓所在，更好地处理工作、学习中的专业难题。

本书根据相关税收法律法规规定、《中华人民共和国会计法》、《企业会计准则》及其他相关法律法规的规定编著而成，力图使读者能够全面认识和掌握税务会计的各要点及各大不同税种的会计处理方法。从结构上而言，本书章节层次分明，要点划分合理，重点知识突出，共分为八章：第一章为总论部分，阐述了税务会计的概

念及相关任务方法等；二至七章对增值税、消费税、营业税、企业所得税、个人所得税、土地增值税这六大税种的税务会计处理方法和重点进行介绍，采用大量的例子，使读者能较快地理解要点、掌握重点；第八章为其他税会计，包括城市维护建设税、印花税、耕地占用税、城镇土地使用税、房产税、车船税、契税和车辆购置税的会计处理介绍。

通过本书的学习，我们不仅可以了解税务会计的基本理论，还有助于认识到学习税务会计的重要性。同时，通过税务会计与财务会计的比较，使广大读者进一步熟悉税务会计的特点，为以后的学习奠定坚实的基础。

对于本书的编写，由于时间紧迫，水平有限，书中难免存在一些不足之处，希望大家批评指正。我的联系电话是 13681387472，邮件 suoxh@126.com。欢迎大家联系提问，我们一定竭诚为您解答。

最后，对一贯支持我们的广大读者朋友和对本书的出版作出努力的朋友一并表示感谢。

作 者
2013 年 5 月



Contents

第一章 总 论	1
第一节 税务与会计	1
第二节 税务会计概述	6
第三节 税务会计的前提与原则	8
第四节 税务会计的任务与方法	11
第二章 增值税会计	13
第一节 增值税概述	13
第二节 增值税专用发票	39
第三节 增值税进项税额及其转出的会计处理	46
第四节 增值税销项税额的会计处理	72
第五节 增值税减免、上缴及查补调账的会计处理	111
第三章 消费税会计	121
第一节 消费税概述	121
第二节 消费税的计算	133
第三节 消费税的会计处理	142
第四章 营业税会计	153
第一节 营业税概述	153
第二节 营业税的计算	176
第三节 营业税的会计处理	183

第五章 企业所得税会计 **193**

第一节	企业所得税概述	193
第二节	企业资产的税务处理	198
第三节	企业所得税的税收优惠政策	205
第四节	企业所得税的计算	214
第五节	企业所得税会计基础	229
第六节	企业所得税的会计处理	237

第六章 个人所得税会计 **262**

第一节	个人所得税概述	262
第二节	个人所得税的会计处理	279

第七章 土地增值税会计 **289**

第一节	土地增值税概述	289
第二节	土地增值税的计算	292
第三节	土地增值税的会计处理	296

第八章 其他税会计 **305**

第一节	城市维护建设税会计	305
第二节	印花税会计	307
第三节	耕地占用税会计	314
第四节	城镇土地使用税会计	320
第五节	房产税会计	325
第六节	车船税会计	328
第七节	契税会计	331
第八节	车辆购置税会计	336

第一章 总 论

第一节 税务与会计

一、税收与税收会计、税务会计

税收是一个分配范畴，也是一个历史范畴。它与国家一样，是社会发展到一定阶段的产物。税收是随着国家的产生而产生的，是国家财政收入的支柱。

税收会计是税务机关核算和监督税款征收和解缴的会计，因此，亦称征解会计。而税务会计则是负有纳税义务的单位或个人进行税务筹划、税金核算和纳税申报的一种会计系统。两者之间既有联系，又有区别。从发展的历史来看，税收会计的产生要早于税务会计，但税收会计比税务会计的业务处理相对简单。

税收与税收会计、税务会计的发展历程如图 1-1 所示。

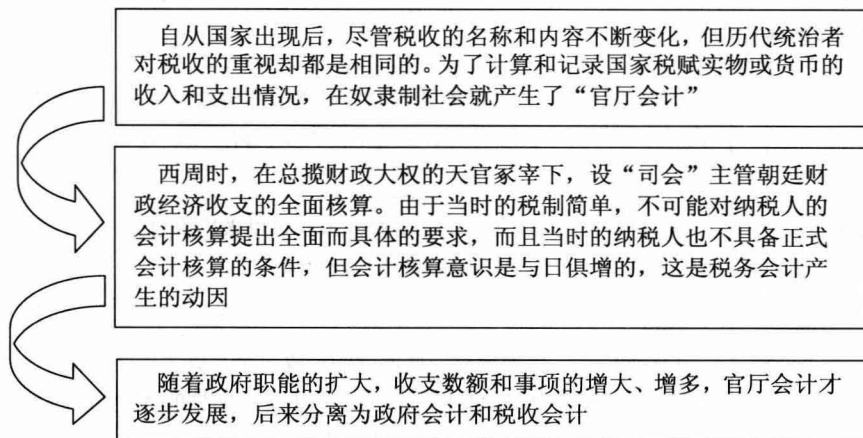


图 1-1 税收与税收会计、税务会计的发展历程

二、税收与企业会计

这里要探讨的是国家税收与企业会计的关系，从历史发展来看，大致经历了四个阶段。

（一）各自为政，时有冲突

从历史上看，政府征税就是为了满足财政支出的需要，尤其是所得税、关税等大税种，更是与战争、与国家主权息息相关。政府收税，政府有税收会计进行记录和反映；政府财政支出，有政府会计进行记录和反映。但在一个相当长的历史时期，国家税法的制定、修订，是没有考虑或很少考虑纳税人在会计上是如何计算、反映的。这就使税法的执行缺乏可靠的基础。随着税收的不断法制化、企业会计的不断规范化和会计市场化，一方面国家要征税，另一方面企业会计要为纳税人计税并缴税，注册会计师受托进行审计。由于各自的角度不同、利益不同，难免会发生某些冲突。

（二）合二为一，也非无缺

税收对企业会计的影响是多方面的、显而易见的、持续至今的。税收因素是促进企业会计的重心由计算资产盘存转向计算收入的主要动力。对税法的承认是保证选择出来的会计方法被广泛采用的一种手段。毫无疑问，税收有助于提高和改善企业会计实务的连贯性和科学性。主要表现在三个方面，如图1-2所示。

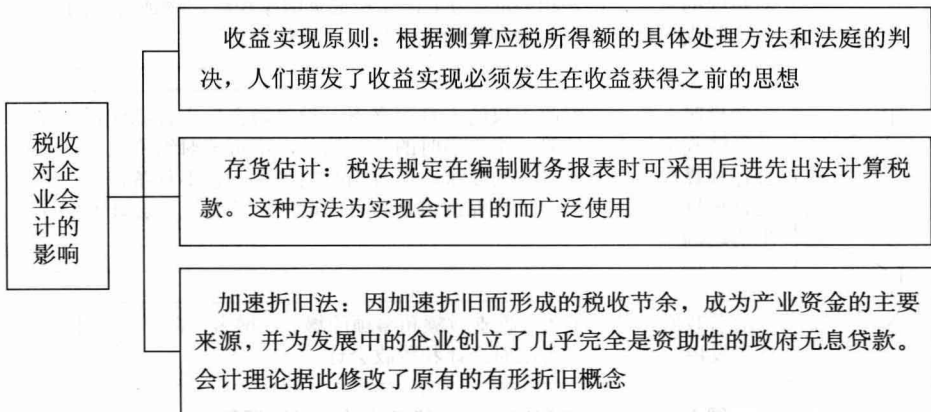


图1-2 税收对企业会计的影响

(三) 适当分离, 各司其职

税收与企业会计两者密切联系, 但由于各自的目标、对象等差异, 最终停止了两者相互仿效的初级做法, 朝着完善自身的学科方向发展。两者最主要的差别见表 1-1。

表 1-1 税收与企业会计的差别

内容	税收	企业会计
目标	税法依据公平税负、方便征管的要求, 根据国家需要确立纳税所得的范畴, 对可供选择的会计方法有所约束和控制, 超过规定扣减的成本、费用应依法纳税	企业会计是按照会计原则和资产所有者的要求, 反映某一时期的利润总额
计量所得的标准	税收制度计算应税收益是要确定纳税人立即支付现金的能力、管理上的方便性以及征收当期税款的必要性	企业会计上的持续经营假设与税法上的规定是相互矛盾的
内涵的概念	税法中包括了修正一般收益概念的社会福利、公共政策和权益条款。税务管理必须公正地对待不同支付能力的人。税法还应制定实施细则, 以便征管人员正确执行	会计准则是国家以法规形式制定的, 用来规范企业生产经营活动的全过程, 进行核算和反映会计管理活动的依据
计量的依据	税收依据各种现行的税法计算应纳税所得额, 最终表现为符合税法的纳税申报表	企业会计准则是以会计准则来计算所得, 根据会计准则的要求, 客观公允地反映企业的财务成果, 最终表现为利润表上的税前利润

(四) 税务会计理论与实务持续发展, 不断完善

随着各国税法税制的不断完善和健全、税收国际协调的加强, 国际会计准则、各国会计准则、会计法规制度的颁布、修订、执行、完善, 财务会计与税务会计均呈偏离扩大之势。财务会计已经有了一套较为成熟的理论结构框架(或称概念结构), 税务会计也应建立并且也已初步建立起一套理论结构体系, 以规范税务会计实务。美国、英国、澳大利亚、新西兰等国家已经相

继建立了比较完善的税务会计体系。只要税法与会计准则、会计制度对会计事项的要求有差异,税务会计就有其独立的必要性。但各国法律、法规、会计准则、会计制度的历史背景不同,也会形成不同的税务会计模式。

三、税务会计独立成学科是发展社会主义市场经济的需要

在税务会计的产生和发展过程中,所得税的出现和不断健全对其影响最大,因为所得税的计算依据涉及企业的投资、筹资,以及企业的供应、生产、销售或商品流转的全过程。特别是比较科学合理的增值税的产生和不断完善,对税务会计的发展起了重要的促进作用,因为它对企业会计提出了更高的要求,迫使企业在会计凭证、会计账簿的设置和记载上,分别反映收入的形成、物化劳动转移的价值以及转移价值中所包括的已纳税金,这样才能正确核算增值额,从而正确计算企业应纳的增值税。为了适应纳税人的需要,或者说,纳税人为了适应纳税的需要,税务会计显得越来越重要。

(一) 财务会计与税务会计合一的历史作用

财务会计与税务会计合一的会计制度管理模式适应了我国经济管理的需要,发挥了重要的历史作用,如图 1-3 所示。

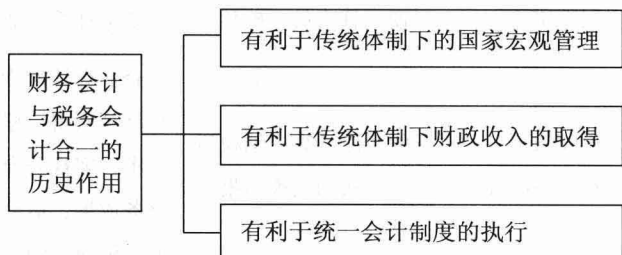


图 1-3 财务会计与税务会计合一的历史作用

(二) 财务会计和税务会计合一不能适应我国经济体制改革的需要

在我国经济体制发生深刻变革的今天,过去那种税利不分、财务会计与税务会计不分的局限性越来越大,其主要表现如图 1-4 所示。

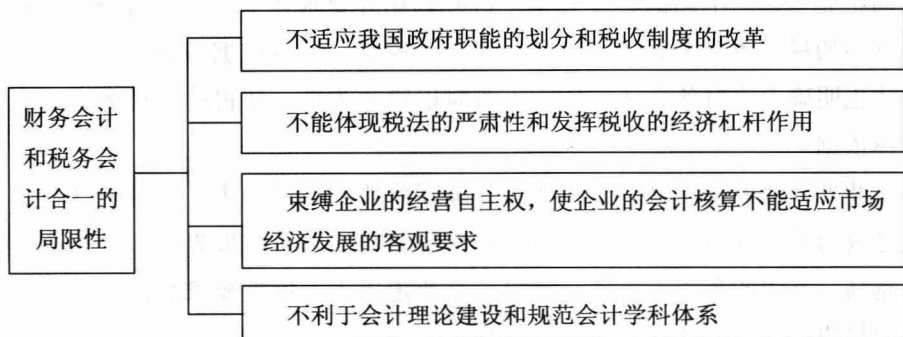


图 1-4 财务会计和税务会计合一的局限性

财务会计与税务会计分立的必然性如图 1-5 所示。

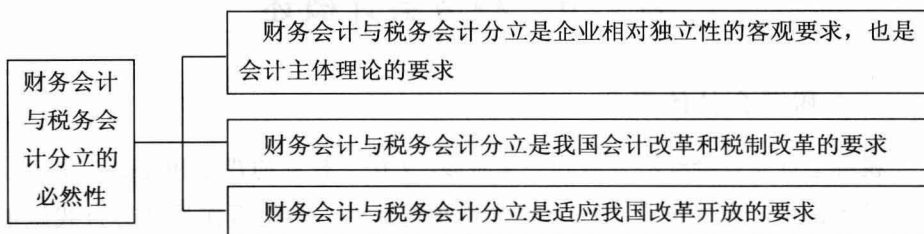


图 1-5 财务会计与税务会计分立的必然性

(三) 财务会计与税务会计分立是社会主义市场经济的必然发展趋势

首先，市场经济条件下政府的职能已经转换，所有权与经营权相分离，在会计上体现为利润与税收分别核算，也就使两项制度分离成为必然。其次，企业组织方式和经营方式已经趋于多元化，民营、私营企业已成为不可忽视的经济力量，二者合一的会计制度对他们更加不适应。最后，市场经济要求等价交换，国家和纳税人的利益结合点是分配机制，从税收角度讲，两者存在一定的矛盾，国家千方百计保证税收收入，纳税人想尽办法少交、不交税，而税务会计的出现恰恰满足双方的要求，合理的税务会计制度既保证国家税收要求，又维护了纳税人的利益，对经济有极大的促进作用。

新的会计制度取消行业准则，统一了会计制度，不论经营范围和所有制形式如何，财务会计制度唯一，要求企业真实反映和核算生产经营活动，不受包括税收在内的其他非经济因素影响，同时财务会计也具有了一定的弹性，

不同企业可选用不同的具体规定，这些都相应要求建立税务会计制度。1994年开始的税制改革使我国的税种、税目、税率、计税依据等进一步完善，新税法也明确说明财务会计与税法不符时以税法为准，使得建立税务会计有了法律依据。

此外，两者分立也是我国经济与国际接轨的必然要求。税务会计在国际上已成为独立的学科，随着我国对外交往的增加以及与世界经济的结合度越来越高，外国的企业走进来，我国的企业走出去，这就要求我国的税务会计必须尽快完善，早日融入国际经济舞台。

第二节 税务会计概述

一、税务会计的概念

税务会计是社会经济发展到一定阶段(文化、教育的普及和提高，生产规模的扩大，生产力的进步，社会成熟到能把征税、纳税看作是社会自我施加的约束等)而产生的。它是从财务会计中分离出来的，对维护国家和纳税人的权利都是极其重要的。因此，税务会计是近代新兴的一门边缘学科，是融税收法令和会计核算为一体的一种特种专业会计，是税务中的会计，会计中的税务。它是以国家现行税收法令为准绳，以货币计量为基本形式，运用会计学的理论和核算方法，连续、系统、全面地对税款的形成、计算和缴纳，即税务活动引起的资金运动进行核算和监督的一门专业会计。

二、税务会计的对象

税务会计的对象是税务会计的客体，它是纳税人因纳税而引起的税款的形成、计算、缴纳、补退、罚款等经济活动以货币表现的资金运动。税务会计的对象如图1-6所示。

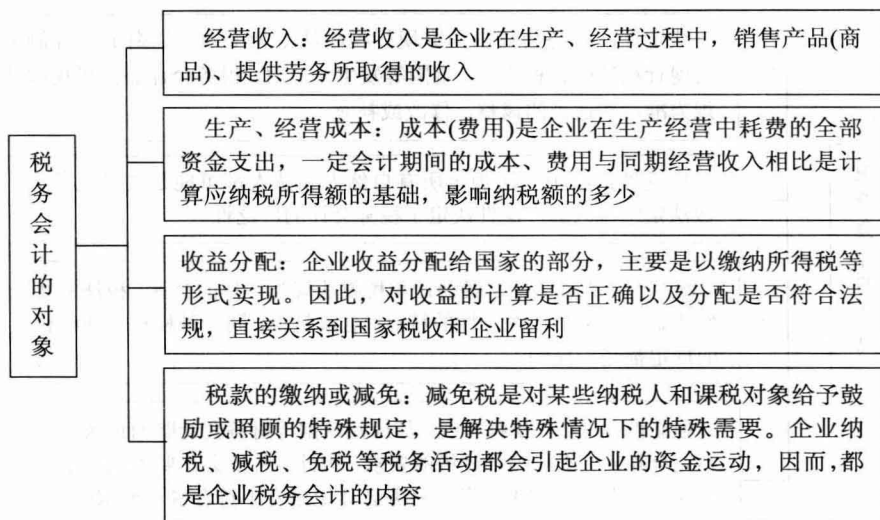


图 1-6 税务会计的对象

从总体上讲，所有会计要素都与纳税有关，但并不是各会计要素的每一经济事项都与纳税有关。税务会计与财务会计虽然在总体上是一致的，但在具体内容上，税务会计要小于财务会计。

三、税务会计的目标

税务会计的目标是向税务机关、投资人等税务会计信息使用者提供有助于税务决策的会计信息，如图 1-7 所示。

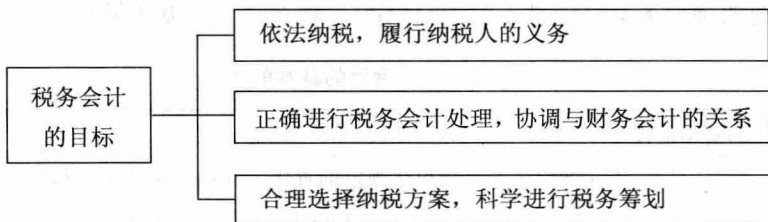


图 1-7 税务会计的目标

四、税务会计的特点

税务会计与财务会计相比，既有共同性，也有特殊性。税务会计的特点如图 1-8 所示。

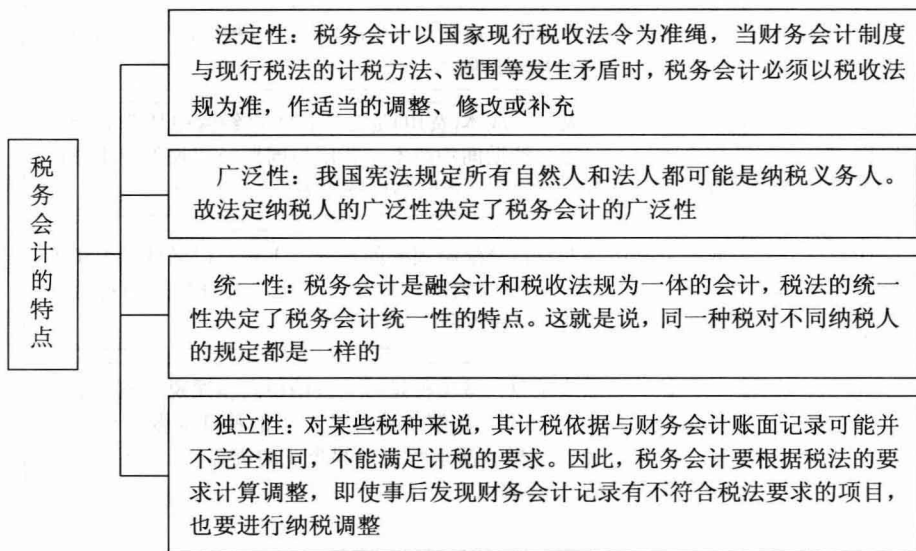


图 1-8 税务会计的特点

第三节 税务会计的前提与原则

一、税务会计的基本前提

税务会计的目标是提供有助于企业税务决策的信息，而企业错综复杂的经济业务会使会计实务存在种种不确定因素。因此，要正确地进行判断和估计，就要明确税务会计的基本前提(假定)。税务会计的基本前提见表 1-2。

表 1-2 税务会计的基本前提

税务会计的基本前提	内容
纳税主体	纳税主体是指税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人，亦称“纳税人”，包括自然人和法人。规定不同税种的不同纳税人，有利于体现税收政策中合理负担和区别对待的原则，有利于协调国民经济各部门、各层次的关系。会计主体是财务会计为其服务的特定单位或组织，会计处理的数据和提供的财务信息被严格限制在一个特定的、独立的或相对独立的经营单位之内，典型的会计主体是企业，但纳税主体不一定是会计主体

(续表)

税务会计的基本前提	内容
持续经营	持续经营前提意味着该企业个体将继续存在足够长的时间以实现它现在的承诺,如预期所得税在将来被继续课征。这是所得税款递延、亏损前溯或后转以及暂时性差异能够存在并且能够使用纳税影响会计法进行所得税跨期摊配的理由所在
货币时间 价值	货币(资金)在其运行过程中具有增值能力。这一基本前提已成为税收立法、税务征管和纳税人选择会计方法的立足点,它深刻地揭示出了纳税人进行税务筹划的内在原因,也同时说明了所得税会计中采用“纳税影响会计法”进行纳税调整的必要性
纳税年度	纳税年度是指纳税人应向国家缴纳各种税款的起止时间。如我国所得税法规定,应纳税年度是指自公历1月1日起至12月31日止。纳税年度一般要根据国民经济各部门的生产经营特点和纳税人缴纳税款数额的多少来确定。如纳税人在一个纳税年度的中间开业,或者由于合并、关闭等原因,使该纳税年度的实际经营期限不足12个月的,应当以其实际经营期限为一个纳税年度
年度会计 核算	年度会计核算税务会计中最根本的前提,即认为税制是建立在年度会计核算期间的基础上,而不是建立在某一特定业务的基础上。课税只针对某一特定纳税期间里发生的全部事件的净结果,而不考虑当期事件在后续年度中的可能结果如何,后续事件将在其发生的年度内考虑

二、税务会计的基本原则

由于税务会计与财务会计密切相关,因此,财务会计中的总体性要求原则、会计信息质量要求原则以及会计要素的确认与计量原则,大部分都适用于税务会计。但又因税务会计与税法的特定联系,税收理论和立法中的实际支付能力原则、公平税负原则、程序优先于实体原则等,也会非常明显地影响税务会计。根据税务会计的特点,结合财务会计原则与税收原则,体现在税务会计上的特定原则见表1-3。

表 1-3 税务会计的基本原则

税务会计的基本原则	内容
修正的权责发生制原则	收付实现制突出地反映了税务会计的重要原则——现金流动原则(具体化为公平负税和支付能力)。该原则是确保纳税人有能力支付应纳税款而使政府获取财政收入的基础。但是,由于收付实现制不符合会计准则的规定,一般不能用于财务报告的目的,只适用于个人和不从事商品购销业务的单位纳税申报。当它被用于税务会计时,与财务会计的应计制存在很多差异。因此,目前世界上大多数国家都采用修正的权责发生制原则
与财务会计日常核算方法相一致原则	由于税务会计与财务会计关系密切,税务会计一般应遵循各项财务会计准则。只有当某一事项按会计准则在财务报告日期确认以后,才能确认该事项按税法规定计量的应纳税款;依据会计准则在财务报告日期尚未确认的事项可能影响到当日已确认的其他事项的最终应纳税款,但只有在根据会计准则、制度确认导致征税效应的事项之后,才予以确认这些征税效应,这就是“与日常核算方法相一致”的原则
划分营业收益与资本收益的原则	这两种收益具有不同的来源和不同的纳税责任,在税务会计中要求严格地划分。营业收益是指企业通过其经常性的主要经营活动而获得的收入,其税额的课征标准一般按正常税率计征。资本收益是指在出售或交换税法规定的资本资产时所得的利益。其课税标准具有许多不同于营业收益的特殊规定。因此,为了正确地计算所得税负债和所得税费用,就应有划分两种收益的原则和具体的划分标准
配比原则	配比原则是财务会计的一般规范。将其应用于所得税会计,便成为支持“所得税跨期摊配”的重要指导思想。采纳所得税是一种费用的观点,意味着如果所得税符合确认与计量两个标准,则应计会计对于费用就是适宜的