



普通高等教育“十一五”国家级规划教材
21世纪高职高专精品教材

会计系列

NASHUIKUAIJI

纳税会计



模拟实训

第二版

主编 蒋泽生

中国人民大学出版社

MONISHIXUN

普通高等教育“十一五”国家级规划教材

21 世纪高职高专精品教材·会计系列

纳税会计模拟实训

(第二版)

主编 蒋泽生

中国人民大学出版社

· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

纳税会计模拟实训 (第二版) / 蒋泽生主编

北京: 中国人民大学出版社, 2008

21 世纪高职高专精品教材·会计系列

ISBN 978-7-300-09406-9

I. 纳…

II. 蒋…

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 (2008) 第 083898 号

普通高等教育“十一五”国家级规划教材

21 世纪高职高专精品教材·会计系列

纳税会计模拟实训 (第二版)

主编 蒋泽生

出版发行 中国人民大学出版社

社 址 北京中关村大街 31 号

电 话 010-62511242 (总编室)

010-82501766 (邮购部)

010-62515195 (发行公司)

网 址 <http://www.crup.com.cn>

<http://www.ttrnet.com> (人大教研网)

经 销 新华书店

印 刷 北京密兴印刷厂

规 格 170 mm×228 mm 16 开本

印 张 22.5

字 数 437 000

邮政编码 100080

010-62511398 (质管部)

010-62514148 (门市部)

010-62515275 (盗版举报)

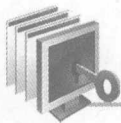
版 次 2003 年 6 月第 1 版

2008 年 7 月第 2 版

印 次 2008 年 7 月第 1 次印刷

定 价 32.00 元 (随书赠送光盘一张)

版权所有 侵权必究 印装差错 负责调换



修订说明

随着我国社会主义市场经济的逐渐成熟,经济体制改革的不断深入,我国相应的法规制度在不断健全,如完善了增值税的相关规定,增加和调整了消费税的税目和税率,调整了个人所得税的扣除标准等。2006年2月财政部颁布了新的《企业会计准则》,2007年3月出台了新修订的《中华人民共和国企业所得税法》,2007年12月公布了新的《中华人民共和国企业所得税法实施条例》。今后还将陆续调整增值税、消费税、营业税、资源税和印花税等相关税法,出台有关物业税、燃油税等新税法。税法和企业会计准则的调整与变动,对企业纳税会计实务必然产生较大影响,为了能够及时反映国家最新政策与法规,规范企业纳税会计,我们及时对本教材予以修订。修订后的主要特点是:

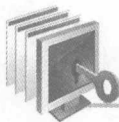
1. 保留了原教材的基本体系和基本框架,突出了纳税核算与会计处理的统一性。
2. 真实、客观地反映纳税会计的工作流程,注重表现纳税会计实务的可操作性。
3. 反映最新企业会计准则和税法的相关规定。
4. 增加了电子课件,虚拟模拟场景,实现人机对话,操作更加简便易行。
5. 在原教材的基础上更加强调实用性、立足操作性、重视够用性、关注方便性。

本次修订的具体分工如下:蒋泽生修订上篇和下篇的模拟实训一、六、八、九,设计及制作相关电子课件;朱学军修订模拟实训二、五、七、十一;尹世芬修订模拟实训三,王淑梅修订模拟实训四、十;尚慧艳修订模拟实训十二;最后由蒋泽生副教授总纂,中国人民大学林钢教授审定。

本教材在修订过程中得到了各方面专家、学者的指导和帮助,也得到了中国人民大学出版社的大力支持,在此我们深表谢意。由于作者水平有限,收集资料还不够充分和完整,书中仍存在一定的缺陷和不足,望读者不吝赐教,以便今后修订完善。

作者

2008年5月



使用指南

1. 本教材以 2002 年 1 月 1 日颁布的《中华人民共和国税收征收管理法》和国家税务总局颁布的相关税收法规,以及 2006 年 2 月新颁布的《企业会计准则》、2007 年 3 月新修订的《中华人民共和国企业所得税法》和 2007 年 12 月公布的《中华人民共和国所得税法实施条例》为依据编写。所列示的经济业务案例以中国境内企业、公司的纳税会计实务为模型。

2. 纳税会计实务规程与会计处理须根据规范的工作流程进行模拟操作练习,其具体工作流程见图 0—1。

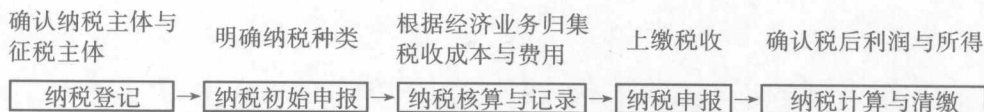


图 0—1

3. 本教材的纳税会计核算方法符合中国税法和会计准则的规定。

4. 本教材适合与任何版本的税法教材和财务会计教材配合使用。

5. 做纳税会计模拟实训练习之前,请按照本教材规定的操作步骤,仔细阅读模拟实训中每一步骤的具体规定和要求,掌握进行练习操作的相关资料,正确使用纳税会计模拟实训中的有关工具,按照指定的步骤进行操作;最好是在指导教师的指导下完成各步骤的操作练习。



目 录

上篇 理论知识

纳税会计概述	(3)
税法在纳税会计实务中的应用	(10)

下篇 模拟实训

模拟实训一 办税程序	(15)
模拟实训二 增值税的计算及账务处理	(37)
模拟实训三 消费税的计算及账务处理	(47)
模拟实训四 营业税的计算及账务处理	(63)
模拟实训五 城建税与教育费附加的计算及账务处理	(74)
模拟实训六 资源税的计算及账务处理	(78)
模拟实训七 土地增值税的计算及账务处理	(85)
模拟实训八 其他税种的计算及账务处理	(92)
模拟实训九 关税的计算及账务处理	(105)
模拟实训十 出口货物退(免)税的计算及账务处理	(122)
模拟实训十一 个人所得税的计算及账务处理	(133)
模拟实训十二 企业所得税的计算及账务处理	(146)
附录 1 参考答案	(156)
附录 2 办税附件	(224)
增值税附件	(264)
消费税附件	(275)
营业税附件	(283)
资源税附件	(288)
土地增值税附件	(291)
其他税附件	(294)

关税附件	(307)
出口货物退(免)税附件	(314)
企业所得税附件	(323)
附录 3 企业所得税年度纳税申报表	(329)
参考文献	(351)

附录 4 附 1

(8)	.....
(10)	.....

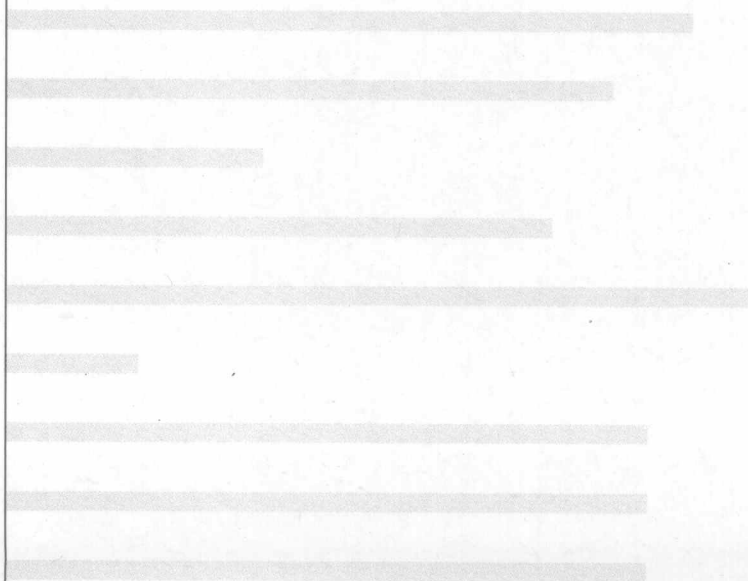
附录 5 附 2

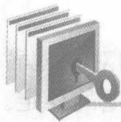
(21)	.....
(37)	.....
(47)	.....
(53)	.....
(54)	.....
(55)	.....
(56)	.....
(57)	.....
(58)	.....
(59)	.....
(60)	.....
(61)	.....
(62)	.....
(63)	.....
(64)	.....
(65)	.....

(66)	.....
(67)	.....
(68)	.....
(69)	.....
(70)	.....
(71)	.....
(72)	.....
(73)	.....
(74)	.....
(75)	.....

上 篇

理论知识





纳税会计概述

一、纳税会计的目标

财务会计的总目标是对企业内部和企业外部提供客观、有用的会计信息，以满足企业管理者和投资者、债权人的需求，提高企业的经济效益。作为企业财务会计中相对独立的组成部分，纳税会计的总目标基本上是一致的，但由于其遵循的依据不同，在核算时具有相对的独立性，其具体目标又有其特定性。可以概括为以下几点：

(1) 依法履行纳税义务，维护纳税人的合法权益。纳税会计是以国家税法为依据，利用财务会计提供的相关资料，及时正确地分析、核算税务成本与费用，翔实地填报纳税会计报表，足额地缴纳各项税款，依法履行纳税义务，维护纳税人的合法权益。

(2) 正确进行纳税会计处理，协调与财务会计的信息关系。财务会计是依据会计准则、会计制度进行核算，纳税会计要依据国家税法的规定对财务会计核算的数字信息进行调整，以便在对外报告中正确披露纳税信息和税后的财务信息。财务会计要保证其客观性、谨慎性和规范性，纳税会计要保持其依法性。当两者出现矛盾时，纳税会计要依法处理、协调好与财务会计的关系，正确地反映纳税会计信息。

(3) 科学地进行税务筹划，提高纳税人的经济效益。税收对企业而言是企业的成本与费用，在其他成本、费用不变的情况下，纳税会计要科学地进行税务筹划，事先进行税负分析与测算，选择税负较轻的纳税方案，努力降低企业的税务成本与费用，为企业寻求经济纳税的有效途径。

二、纳税会计核算的基本前提

财务会计核算的基本前提是会计主体、持续经营、货币计量和会计分期。由于纳税会计核算资料主要依据于财务会计，从而决定了财务会计的基本前提（假定）也适用于纳税会计。但纳税会计毕竟不等同于财务会计，因而决定了纳税会计核算的其他基本前提。

（一）纳税会计主体

一般来说，会计主体（会计实体、会计个体）指的是会计核算服务的对象或者说是会计人员进行核算（确认、计量、记录、报告）采取的立场及空间范围的界定。因而可以说纳税会计主体就是指纳税会计为之服务的特定纳税人。税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人，即纳税人，包括了自然人和法人。而纳税会计为之服务的对象是以特定的纳税人为界限的，纳税会计主体必须是能够独立承担纳税义务的纳税人，是依税法规定而进行纳税登记的经济实体。纳税会计主体与财务会计主体有时是一致的，有时是不一致的。

一般来讲，凡是会计主体都是纳税主体，但纳税主体不一定是会计主体。

（二）纳税会计期间

纳税会计期间一般是指纳税会计主体应向国家申报与缴纳税款的会计核算时间。虽然会计核算时间也可以季、月划分，但依税法而言，一般认为税制是建立在年度会计核算期间基础之上，而不是建立在某一特定业务或者是季、月核算基础上，因此纳税会计期间往往指的是纳税年度。具体可以理解为：

（1）纳税会计期间是纳税会计主体按照税法规定选定的纳税年度，可以是日历年度，也可以是财政年度。

（2）年度会计期间是纳税会计期间的基础。纳税只针对某一特定会计期间内发生全部纳税事项的净结果，而不考虑当期纳税事项在后续年度中可能的结果。

（3）纳税会计期间不等同于税法中各税种规定的纳税期限。

（三）货币的时间价值

货币作为会计计量的统一尺度，是会计核算的关键环节。在会计核算中必须假定货币本身的价值稳定不变，或者变动幅度不大。但是货币在其经济运行过程中具有的增值能力是不容忽视的，不同经济运行时间的货币具有不同的货币价值。随着经济活动的可持续发展，投入使用的货币资金将会产生增值，这种增值的能力或数额就是货币的时间价值。纳税会计在进行纳税会计政策、会计处理方法选择时，往往建立在货币时间价值这一前提之上，尽可能从税负最轻、纳税最迟的角度出发，选择最早确认费用、最迟确认收入的会计处理方法。

三、纳税会计的基本原则

纳税会计与财务会计总目标的一致性决定了总体要求的一致性。纳税会计在模拟实训中为提高信息的质量，应遵循有用性、真实性、可比性、一致性、清晰性、全面性与重要性等一般原则；在会计要素的确认与计量上，应遵循历史成本原则、公允价值原则、实质重于形式原则等一般原则。但由于纳税会计与税法存在着特定

的联系,纳税会计往往要受到税收理论和立法中实际支付能力原则、公平税负原则、程序优先于实体等原则的制约和影响,因此纳税会计还应遵循下列原则。

(一) 以权责发生制为核算基础

纳税会计主要以权责发生制原则作为记账基础。

选用权责发生制原则,是以取得收款的权利为标准确认应税收入(如到期息票等);以支付款项的责任确认扣除项目(如资本性支出、分期扣除等)。

(二) 分期确认收入与扣除项目原则

实际经济活动中,往往存在着一些特殊情况,纳税会计根据税法规定可以采取特殊的会计处理方法。对于分期收款销售收入可以递延到收款期间或合同约定的收款期,其相应的扣除项目也递延到与该期收入相同的期间。长期工程可以采用完工进度法或完成合同法确认应税收入和扣除项目。

(三) 纳税能力原则与实际支付能力原则

纳税能力是指要以合理的标准确定计税基础,强调在确认纳税会计要素时纳税人的应税能力,包括计税基础中的内容、确认的时间;实际支付能力是指纳税会计在选择确认、计量应纳税额的方法时,要保证纳税人有足够的税款支付能力。遵循纳税能力与实际支付能力原则既考虑纳税人的自身权益,又保证国家税收及时足额收缴。

(四) 会计处理按财务会计核算方法,纳税影响时按税法规定调整原则

纳税会计的信息是建立在财务会计日常核算资料的基础之上的。财务会计的日常会计处理是依据会计准则和会计制度的规定进行核算的,但在纳税申报时,纳税会计要将财务会计核算资料中与税法规定不相吻合的会计资料进行调整,使之满足税法的规定和要求。

四、纳税会计的基本内容

(一) 纳税会计的核算内容

纳税会计的核算内容是指能够用货币确认、计量的纳税事项,也就是指纳税会计核算的对象。对纳税会计对象按照其经济特征的进一步分类亦称为纳税会计要素。

纳税会计的目标是为信息使用者提供有用的税后会计信息,而信息表达的载体是纳税会计报表。因此,对纳税会计对象的分类也构成了对纳税会计报表要素的分类。依据纳税会计信息使用者以及会计对象的具体内容,纳税会计要素是对纳税活动内容的进一步分类。

1. 应税收入

应税收入是指纳税人由于销售应税货物或提供应税劳务等应税行为所取得的收

入。应税收入与会计收入既有联系又有区别。会计收入是依据会计准则的规定确认与计量的收入；应税收入是依据税法规定确认与计量的收入。当二者在确认收入的规定上一致时，二者是一致的；若二者对此的规定不一致，二者就不一致。

税法规定的应税收入确认、计量的标准是：

(1) 在销售时点确认应税收入。即在销售或提供应税商品和提供应税劳务时，或者满足会计准则规定确认销售收入的标准时，确认应税收入的实现。

(2) 赊销和分期收款销售应税商品时，按合同约定的收款日期确认、计量应税收入的实现。

(3) 长期工程按完工进度法或工作量法等方法确认应税收入的实现。

2. 纳税成本与费用

纳税成本与费用是指纳税人为取得应税收入而付出的与之相关的成本和费用等。在税法的规定中，将纳税成本与费用明确地划分为准予扣除项目和不准予扣除项目。准予扣除项目与会计核算的成本和费用有些一致，有些不一致，这主要取决于税法规定与会计准则的规定。税法不仅规定了准予扣除项目的范围和内容，而且规定了扣除项目的标准，具体如下：

(1) 依据相关性原则确认，按扣除项目与应税收入的因果关系予以确认。

(2) 依据比例分摊原则确认，按税法规定的期限和要求进行比例分摊确认。

(3) 依据统一标准确认，按税法规定的统一扣除标准予以确认。

3. 应纳税所得额

应税所得额是指按税法规定确认、归集、计算的纳税年度收入总额扣除了不征税收入、免税收入、准予扣除项目金额以及允许弥补的以前年度亏损后的余额。应税所得额可以在财务会计核算的基础上依税法规定进行调整后得到。

4. 应纳税额

应纳税额是指纳税人按税法规定确认、计量的应纳税所得额乘以适用税率，扣除按税法规定税收优惠的减免和抵免的税额后的余额。它表明应向税务部门缴纳的税款，属于企业的成本和费用。

5. 退税和补税

退税是指税务部门按照规定的程序和手续对纳税人已纳税款的退还。主要有：纳税人多缴或税务部门误征而退还的税款；出口商品已纳税款的退还；所得税年终汇算清缴退还多缴的税款。

补税是指纳税人补缴应缴未缴的税款。主要有：由于纳税人计算错误漏纳税款而补缴的税款；因纳税人偷税而补缴的税款；因修改税法而补缴的税款；所得税年终汇算清缴而补缴的税款。

退税和补税一般应按实际发生额进行确认与计量。

（二）纳税会计的工作内容

1. 办理税务登记

凡是从事生产、经营的纳税人，应当在工商行政管理部门批准开业并自领取营业执照之日起 30 日内，持有关证件向税务机关申报办理税务登记。税务登记内容发生变更的，应持有关证件向税务机关申报办理变更或者注销税务登记。

2. 发票领购、开具和管理

纳税人领取税务登记证件后，应携带有关证件，向税务机关提出领购发票的申请；凭发给的发票领购簿核准的发票种类、数量以及购票方式，向税务机关领购发票。

3. 纳税核算

纳税人根据自身经营情况确认应税税种，并确认、计量应缴纳税款。具体内容

包括：

- （1）确认计税依据；

- （2）计算应纳税额；

- （3）申报应纳税额并编制纳税申报表；

- （4）税款的汇算清缴。

4. 纳税管理

（1）纳税筹划。纳税人根据自身经营活动，依据税法的具体要求，筹划自身的纳税活动，做到既依法纳税，又能享有税收优惠，达到合法避税的目的。

1) 合法避税应具备的条件：

- 纳税人必须熟悉税法的相关规定，了解和知晓税收征管中的模糊性条款。

- 纳税人必须具有一定的经营规模和收入规模，能够为有效的避税行为支付一定的费用。

2) 合法避税的途径：

- 选择投资不同产品避税。

- 选择不同行业进行投资以减少税负。选择有更多税收优惠政策的行业进行投资以减少税负。

- 选择不同性质的企业进行投资以减少税负。企业性质不同，税负也有所不同。通常国家重点扶持和鼓励发展的产业和项目，高新技术企业，环保节能节水项目，公共基础设施项目，农、林、牧、渔业项目等会有更多的税收优惠政策。

- 选择不同地点投资以减少税负。经济特区、沿海经济开发区、中西部地区的企业享有更多的税收优惠政策。

- 利用税法选择性条文避税。税法条文中对同一征税对象同时做了若干项并列而又不同的规定时，纳税选择任何一项规定执行都是合法的。纳税人可以选择对纳税人有利的条文执行。

● 利用数量性条文避税。税法规定的某些条文中若有若干的数量界限，纳税人可以采用多种变通方法使自己的计税基础在有利于纳税人经济利益的数量界限之内。

3) 合法避税的方法：

● 税基避税法。纳税人可通过缩小计税基础的方法减轻其税负和规避纳税。具体方法主要有改变存货计价法、运用负债经营法、合理费用分摊法、融资租赁法和改变折旧计算方法等。

● 税率避税法。纳税人可通过选用低税率法和转移定价法降低税收负担。具体方法有：选择不同地区、不同行业、不同征税对象，使自己所拥有的征税对象直接适用于较低的税率。

● 税额避税法。纳税人可通过直接减少应纳税额的方式以减轻税收负担和免除纳税义务。具体方式是利用不同企业、不同地区、不同行业的税收优惠政策避税。

(2) 内部纳税控制。纳税人应建立有效的内部纳税控制制度，利用纳税筹划资料和会计核算资料，对纳税活动进行监控，实现预定的纳税目标。

(3) 内部纳税检查。纳税人应依据税法及有关法规，对纳税人自身的纳税活动进行分析、评价，以保证纳税人依法纳税，避免因受到税务部门的处罚而遭受损失。

5. 纳税申报

纳税人、扣缴义务人必须依照税法规定，在规定的期限内，如实向税务部门办理纳税申报并报送相关的纳税资料。

6. 缴纳税款

纳税人、扣缴义务人必须按照税法规定，在规定的期限内，向税务部门缴纳或者解缴税款。

7. 纳税人的法律责任

纳税人的法律责任是指纳税人违反税收法律、行政法规规定而必须承担的法律后果。法律责任与法律制裁是相联系的，按照违法的性质、程度不同，法律责任可以分为刑事责任、行政责任和民事责任；法律制裁相应分为刑事制裁、行政制裁（行政处罚、处分）和民事制裁。具体分为以下几种：

(1) 违反税务管理的法律责任。纳税人、扣缴义务人不按规定期限申报办理税务登记、变更或注销登记的；不按规定设置、保管账簿和有关资料的；不按规定将财务、会计制度或者财务会计处理方法报送税务机关报查的，应受到相应的法律制裁。

(2) 偷税、抗税的法律责任。纳税人采取伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证，在账簿上多列支出或者不列、少列收入，或者进行虚假的纳税申报，不缴或少缴应纳税款的是偷税。纳税人以暴力、威胁方法拒不缴纳税款的是抗税。偷税、抗税都将受到相应的法律制裁。

(3) 虚开、伪造和非法出售发票应承担相应的法律责任。

(4) 擅自减税、免税的法律责任。任何单位和个人不得擅自作出税收开征、停征以及减税、免税、退税、补税的决定。

(5) 单位的法律责任。单位违反税法规定构成犯罪的，除处罚罚金外，单位直接负责的主管责任人和其他直接责任人将受到相应的法律制裁。

(6) 纳税人向税务人员行贿，不缴或少缴税款的，也将受到相应的法律制裁。

8. 税务行政复议和诉讼

纳税人、扣缴义务人、纳税担保人同税务机关在纳税上发生争议时，应先依照法律、法规规定缴纳或者解缴税款及滞纳金，然后在收到税务机关填发的缴款凭证之日起 60 日内向上一级税务机关申请复议。对复议决定不服的，可以在接到复议决定书之日起 15 日内向人民法院起诉。

五、纳税会计的基本模式

从世界纳税会计发展的情况来看，纳税会计的基本模式总体上可以分为两种：财税合一模式与财税分流模式。

财税合一模式是财务会计与纳税会计合一的模式。这种模式强调财务会计处理方法必须符合税法的要求，当按照会计准则进行的会计处理与税法规定产生矛盾时，放弃会计准则，按税法规定进行会计处理。这种模式的表现形式是制定统一的会计制度，在会计制度中融入税法的具体规定，通过会计制度来规范会计行为。采用这种模式的主要有瑞典、意大利、法国、日本等国家。

财税分流模式是指财务会计与纳税会计相分离的模式。这种模式强调财务会计依据会计准则进行会计处理，纳税会计在财务会计核算资料的基础上依据税法进行调整。这种模式的表现形式是通过制定会计准则规范财务会计的核算方法，通过税法规定规范纳税会计的核算方法。采用这种模式的主要有美国、英国、荷兰等国家。

财税合一模式和财税分流模式存在的环境不同，适应的环境也不同，各有利弊。会计模式随着世界各国会计环境的变化而变化。从目前来看，在财产所有者与经营者分离越来越明显的情况下，国家、企业和个人各自所需的会计信息也越来越不相同，财税合一模式向财税分流模式发展已成为会计模式发展的必然趋势。



税法在纳税会计实务中的应用

纳税会计在实务中主要是依据税法对与纳税活动有关的经济业务进行核算。除了日常会计核算以外,更重要的是依据税法将财务会计日常核算的会计资料调整为已缴纳税款后的会计信息,在对外报告中如实地反映企业税后的生产经营成果。

一、税收实体法在纳税会计实务中的应用

税收实体法是关于税收实体部分的法规,主要是具体征收税种的相关法规。纳税会计在模拟实训中根据各税种的规定,解决企业和社会再生产的各个环节应纳什么税、纳多少税的问题。

从生产环节来看,主要有对生产条件课税和生产成果课税。生产条件课税是对利用国家提供的自然资源的课税,主要有资源税、土地使用税、耕地占用税、土地增值税等。生产成果课税是对销售货物或提供劳务取得应税收入的课税,主要有增值税、消费税等。

从流通环节来看,是对销售商品或提供劳务的流通过程课税,以利于促进多渠道、少环节的商品流通,主要有营业税、关税等。通过关税的征收,有利于引进资金、设备、技术,保护和促进我国经济的发展。

从分配环节来看,主要是对生产经营纯收入课税,包括企业所得税、个人所得税等。通过分配环节的课税用以调节国家、企业、职工三者之间的经济利益关系,调节社会成员的收入水平。

从消费环节来看,主要是对特殊消费行为课税。我国目前主要是消费税。通过消费环节的课税,有利于引导消费方向、改变消费结构,从而调整产业结构和产品结构,促进国民经济的正常发展。

从某项产品或者劳务的流通过程来看,无论是产品的生产环节、批发环节、零售环节、进出口环节,还是应税农产品的采购环节都有税收控制。一个产品在其流转过程中,在生产环节应征收增值税,特殊消费品还需征收消费税,经过批发环节要征收批发环节增值税,经过零售环节要征收零售环节增值税,进出口商品要征收进出口环节增值税、消费税和关税。第三产业提供的服务劳务,要征收营业税。从一个企业来看,无论是产品的制造、商品的销售、资源的开发、财产的占用,还是取得利润的环节都有一定的税收控制。