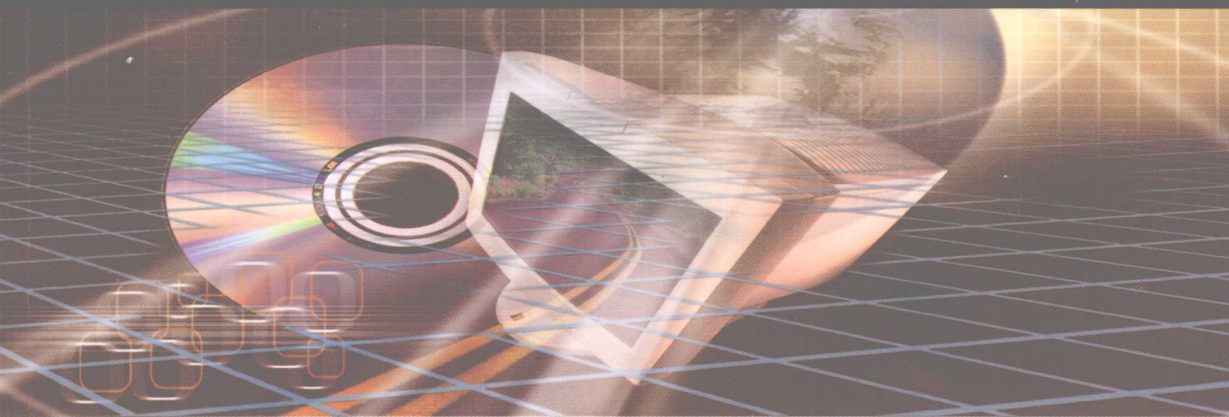




普通高校经济及管理学科规划教材

会计学专业

税务会计

孙玉甫 张雅杰 /主 编

谢阳春 代 坤 隋春蕾 / 副主编

经济科学出版社
中国铁道出版社

普通高校经济及管理学科规划教材
会计学专业

税 务 会 计

孙玉甫 张雅杰 主 编
谢阳春 代 坤 隋春蕾 副主编

经济科学出版社
中国铁道出版社

责任编辑：纪晓津

责任校对：王苗苗

技术编辑：董永亭

税务会计

孙玉甫 张雅杰 主 编

谢阳春 代 坤 隋春蕾 副主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100036

总编室电话：88191217 发行部电话：88191540

网址：www.esp.com.cn

电子邮件：esp@esp.com.cn

北京欣舒印务有限公司印刷

华丰装订厂装订

787×1092 16 开 27.75 印张 490000 字

2008 年 8 月第 1 版 2008 年 8 月第 1 次印刷

印数：0001—5000 册

ISBN 978 - 7 - 5058 - 7302 - 5/F · 6553 定价：39.50 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

普通高校经济及管理学科规划教材 编审委员会

主任委员

齐二石 天津大学管理学院 院长 教授 博士生导师
教育部管理科学与工程专业教学指导委员会 主任委员

常务副主任委员 (按汉语拼音顺序排序)

安 忠 天津理工大学经济与管理学院 教授
天津市企业联合会、企业家协会 执行理事
郭 宇 中国铁道出版社 副总编辑 编审
纪晓津 经济科学出版社 主任 编审

副主任委员 (按汉语拼音顺序排序)

陈彦玲 北京石油化工学院经济管理学院 党委书记 教授
李长青 内蒙古工业大学管理学院 院长 教授
李向波 天津工业大学管理学院 副院长 教授
刘 岗 山东大学管理学院 副院长 教授
刘家顺 河北理工大学管理学院 院长 教授
刘 克 长春工业大学管理学院 副院长 教授
吕荣杰 河北工业大学管理学院 党委书记 教授
彭诗金 郑州轻工业学院经济与管理学院 院长 教授
乔 梅 长春大学管理学院 副院长 教授
邵军义 青岛理工大学管理学院 院长 教授
魏亚平 天津工业大学工商学院 院长 教授
徐德岭 天津师范大学经济与管理学院 副院长 教授
尹贻林 天津理工大学经济与管理学院 院长 教授 博士生导师
教育部管理科学与工程专业教学指导委员会 委员
张国旺 天津商业大学管理学院 院长 教授
张 璞 内蒙古科技大学经济管理学院 院长 教授
张英华 天津财经大学商学院 院长 教授 博士生导师

总 序

人类社会已经迈入 21 世纪。追溯 20 世纪，管理理论与实践得到了飞速发展，研究领域不断拓宽，从初期的经验管理到后期的科学管理，从工业化时代的规模经营管理到信息化时代的基于信息基础的企业再造，从注重等级和控制的“金字塔”式组织模式到基于网络和知识的“柔性”组织模式，这些，无论是在管理的理念、方法上，还是在管理的技术、实践上都发生了巨大变化。在我国实施改革开放政策以来，社会各界掀起了一浪高过一浪的管理热潮，管理学界相继发生了一系列重大的变革。1994 年教育部批准在 9 所重点高校试点举办工商管理（MBA）硕士研究生教育；1996 年国家自然科学基金委员会管理学科组升格为管理学部；1997 年在教育部学科专业目录调整过程中，管理学同经济学并列成为独立的一级学科；2002 年管理学界的专家首次当选为中国工程院院士。这些重大的变革标志着管理学科的重要地位得到了我国社会各界的认可。

随着我国市场经济体制的不断完善，以及中国正式加入世界贸易组织（WTO），中国经济需要面对国际大市场，企业要参与国际化的激烈竞争。经济及管理教育如何迎接 21 世纪的挑战，适应变化的需要，已经成为学术界亟须研究与探讨的焦点问题之一。著名管理学家彼得·F·德鲁克（Peter F. Drucker）曾经指出：“对我们的社会来说，管理是一种最显著的创新。”另一名著名管理学家亨利·明茨伯格（Henry Mintzberg）也曾指出：“彻底重塑传统管理教育的时代已经来临。”在这种社会呼唤“管理教育创新”的背景下，组织一套适应 21 世纪要求的经济及管理类学科规划教材是非常必要和及时的。

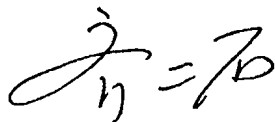
普通高校经济管理类专业教学协作会，是由辽宁、吉林、黑龙江、内蒙古、河北、河南、山东、山西、广东及北京、天津的数十

所高校经济管理学院系自发形成的教学协作组织。协作会成立 16 年来，以团结友谊、精诚合作、优势互补、共同发展的精神，坚持在管理理论的创新与实践、学科建设与发展、教材规划编写，以及人才培养与校际交流等方面进行了探索，取得了丰硕成果。此套规划教材的组织编写，是协作会面向 21 世纪经济及管理教育创新的又一力作。

为了保证规划教材的质量和水平，我们成立了由国内外知名专家、教授及管理学院院长、出版社的领导、专家组成的编审委员会。各门教材（包括专业教材、专业基础教材和基础教材）将采取合作的方式由具有丰富教学与研究实践经验的教师主编，相关院校参加编写。规划教材的编写力求博采众家之长，把握管理前沿，注重理论与实践相结合，使之成为具有科学性、规范性、创新性、实用性并举的精品教材及新教研成果。在各位专家与老师的辛勤耕耘下，现已出版了“电子商务专业”、“物流管理专业”、“公共事业管理专业”、“会计学专业”和“财务管理专业”等系列教材，其余经管学科各专业系列教材，亦将陆续出版。

由于经济及管理是一个不断变化和发展的重要学科，新的理论、技术和方法将会大量引用。鉴于我们的水平所限，规划教材在编写过程中难免存在疏漏与不足之处，敬请各位专家批评指正。

天津大学管理学院院长、教授、博士生导师
教育部管理科学与工程专业教学指导委员会主任委员



2008 年 7 月于津

前 言

为会计学和财务管理专业开设税务会计课程已经成为大多数高等学校的共识,但从教材的编写情况看,现有的税务会计教材基本上是将每种税收的法律规定及其会计核算在一章中安排讲授。这样处理的好处是可以实现税法与会计处理的无缝连接,但适用性却较差,因为从专业课程的整体设置和学生的接受能力来看,在学生未学习税法之前,很难讲解财务会计中的涉税业务,而在学习财务会计之前,学生又很难对复杂的税务会计处理有很好的掌握。因此,通常教学计划首先要安排学生学习会计学基础和税法,然后安排学习财务会计和税务会计,这才能使学生在由浅入深地理解相关的知识内容。基于上述原因,本书在内容体系设置上分成三个部分:第一部分介绍税务会计的基本概念、原则和方法;第二部分介绍税法的基本知识和各个具体税种的计算与申报;第三部分介绍具体税种的会计核算。

为了方便学生检验所学知识的掌握情况和进一步对知识内容进行研讨,每章之后设计了必要的练习题和讨论题,税法部分的各章后还附列了补充阅读材料,可以对章节内容起补充作用。本书所列内容主要以2008年4月以前我国颁布实施的有效税收法规(包括有关部委的通知)和《企业会计准则》为依据,力求简洁流畅、通俗易懂,但若有新的税收法规和会计准则的具体变动,应以新法规和新准则为准。

本书可以作为高等学校会计学、财务管理专业的必修课程教材,也可以作为经济、财政、税务、贸易等专业的选修课教材,还可以满足广大企事业单位会计人员及财政、税务等部门专业人员的业务学习需要。

本书由天津商业大学孙玉甫教授、张雅杰讲师,郑州轻工业学院谢阳春副教授,烟台大学代坤讲师、隋春蕾讲师共同合作完成。其中,孙玉甫、张雅杰共同拟定了本书的写作提纲;孙玉甫撰写了第一、二章;代坤撰写了第三、四、五、六章;谢阳春撰写了第七、八、十四、十五章;张雅杰撰写了第九、十六章;隋春蕾撰写了第十、十一、十二、十三章。最后由孙玉甫和张雅杰对全书进行了统一修改和总纂。在本书的写作过程中,参考了大量会计学界同行

的著作和文章，还得到了天津商业大学李伟副教授等同仁的帮助。在此，我们一并对他们以及其他有助于本书撰写和出版的人员表示由衷的感谢。

由于税务会计涉及税法和会计等相关方面的知识，且税法的具体内容还因社会经济情况的变化而不断调整，书中难免存在疏漏之处，诚请读者指出，在此首先表示感谢。

作 者

2008 年 7 月

目 录

第一章 税务会计总论	1
第一节 税收与会计	1
第二节 税务会计的概念和特点	4
第三节 税务会计的原则与方法	8
讨论题	12
第二章 纳税基础	13
第一节 税收的特征、作用和种类	13
第二节 税收制度的构成要素	18
第三节 纳税人的权利、义务和违法责任	27
第四节 税收的征收管理	35
讨论题	49
第三章 增值税的计算与申报	50
第一节 增值税概述	50
第二节 增值税的计算	54
第三节 增值税的纳税申报	76
练习题	81
讨论题	83
第四章 消费税的计算与申报	84
第一节 消费税概述	84
第二节 消费税的计算	85
第三节 消费税的纳税申报	107

练习题·····	108
讨论题·····	110
第五章 出口货物退（免）税的计算与申报	111
第一节 出口货物退（免）税概述	111
第二节 出口货物退（免）税的计算	117
第三节 出口货物退（免）税的纳税申报管理	122
练习题·····	125
讨论题·····	126
第六章 营业税的计算与申报	127
第一节 营业税概述·····	127
第二节 营业税的计算·····	128
第三节 营业税的纳税申报·····	144
练习题·····	146
讨论题·····	147
第七章 关税的计算与申报	148
第一节 关税概述·····	148
第二节 关税的计算·····	157
第三节 关税的征收管理·····	162
练习题·····	164
讨论题·····	164
第八章 所得税的计算与申报	165
第一节 所得税概述·····	165
第二节 企业所得税的计算与申报·····	166
第三节 个人所得税的计算与申报·····	199
练习题·····	232
讨论题·····	234
第九章 其他税种的计算与申报	235
第一节 资源税的计算与申报·····	235

第二节	土地增值税的计算与申报	242
第三节	城市维护建设税及教育费附加的计算与申报	250
第四节	房产税的计算与申报	253
第五节	印花税的计算与申报	258
第六节	契税的计算与申报	267
第七节	城镇土地使用税的计算与申报	271
第八节	耕地占用税的计算与申报	275
第九节	车船税的计算与申报	279
第十节	车辆购置税的计算与申报	283
练习题		288
讨论题		291
第十章	增值税的会计核算	292
第一节	一般纳税人增值税会计账户的设置	292
第二节	增值税进项税额及其转出的会计核算	295
第三节	增值税销项税额的会计核算	301
第四节	增值税上缴及结转的会计核算	310
第五节	增值税减免及查补税款的会计核算	311
第六节	小规模纳税人的会计核算	312
练习题		313
讨论题		315
第十一章	消费税的会计核算	316
第一节	账户设置	316
第二节	消费税的会计核算	317
练习题		330
讨论题		332
第十二章	出口货物退(免)税的会计核算	333
第一节	账户设置	333
第二节	增值税出口货物退(免)税的会计核算	334
第三节	消费税出口货物退(免)税的会计核算	346

练习题·····	349
讨论题·····	350
第十三章 营业税的会计核算·····	351
第一节 账户设置·····	351
第二节 营业税的会计核算·····	352
练习题·····	358
讨论题·····	358
第十四章 关税的会计核算·····	359
第一节 进口关税的会计核算·····	359
第二节 出口关税的会计核算·····	363
练习题·····	365
讨论题·····	365
第十五章 所得税的会计核算·····	366
第一节 企业所得税会计基础·····	366
第二节 企业所得税的会计核算·····	378
第三节 特殊业务的企业所得税会计核算·····	389
第四节 个人所得税的会计核算·····	399
练习题·····	405
讨论题·····	406
第十六章 其他税种的会计核算·····	407
第一节 资源税的会计核算·····	407
第二节 土地增值税的会计核算·····	411
第三节 城市维护建设税及教育费附加的会计核算·····	416
第四节 房产税的会计核算·····	417
第五节 印花税的会计核算·····	419
第六节 契税的会计核算·····	420
第七节 城镇土地使用税的会计核算·····	420
第八节 耕地占用税的会计核算·····	421
第九节 车船税的会计核算·····	421

第十节 车辆购置税的会计核算.....	422
练习题.....	422
讨论题.....	425
参考文献.....	426

第一章

税务会计总论

【学习目标】

- 了解税收与会计的关系
 - 理解税务会计的概念，明确税务会计的目标
 - 熟悉税务会计的对象和特点
 - 掌握税务会计前提、原则和方法
-

第一节 税收与会计

一、税收与征税会计

税收又称“赋税”、“租税”、“捐税”，是国家为了实现其职能，并依靠国家政治权力，按照法律规定，强制、无偿地参与国民收入分配与再分配，取得可支配财政收入的一种手段。

由于税收是国家财政收入的支柱，所以历代统治者对税收都是相当重视的。为了计算和记录国家税收的收支情况，从国家税收产生时起，国家就设立了征税会计（也称税收会计）。例如，我国第一个奴隶制国家——夏就已经建立了“官厅会计”。虽然因为资料缺乏，无法形成夏代“官厅会计”的全面描

述,但从零星的资料中也可以大致作出推断。孟子曾说:“夏后氏五十而供”(即夏朝规定以五十亩作为一耕作单位,进行纳税上贡)。《史记·夏本纪》中记载:“字虞、夏时,贡赋备矣。或言,禹会诸侯江南,计功而崩,因葬焉,命曰会稽。会稽者,会计也。”可见,当时的官厅会计,主要指征税会计。我国西周时,在总揽财政大权的天官冢宰下,设“司会”为计官之长,来掌管国家和地方的“百物财用”,并对其财政经济收支建立了“以参互考日成,以月要考月成,以岁会考岁成”的全面会计核算和会计检查制度。秦汉时期,已经建立起以“入”、“出”为记账符号的比较固定划一的会计格式,并总结得出了“入-出=余”的基本结算公式。到唐宋时期,官厅会计已有了比较健全的组织机构和比较严格的财计制度,更建立了“旧管+新收-开除=实在”的“四柱清册”平衡公式,还诞生了《国计簿》和《会计录》等财政理论著作。明清时期,单式簿记开始向复式簿记发展,在民间商业领域相继出现了“三脚账”、“龙门账”、“四脚账”等簿记方法,但长期以来未能在征税会计领域得到运用,直到现代复式簿记才应用到征税会计核算中。新中国成立后,由于长期实行“以利代税”政策,征税会计发展缓慢。1986年4月,财政部颁发了《税收计划、会计、统计工作制度》,首次明确了税收会计是一个独立的专业会计。1991年,国家税务局颁布了《税收会计核算试行办法》;1994年,国家税务总局又发出了《关于税收会计改革工作安排的通知》(从1996年1月1日起执行)。这标志着我国自此建立起了较为成熟、完善的税收会计制度。

二、税收与纳税会计

自从国家设立并开始征税后,必然要求纳税人依法缴纳税款。纳税人为了缴纳税款,也就必然需要进行记录和计算,即进行纳税会计核算。但长期以来,由于税制简单,不需要进行复杂的纳税会计核算。因此,纳税人的会计核算主要是为了满足经营管理等的需要而进行的财务会计核算。直到近代,由于流转税、所得税、关税等税种的开征,对纳税人的纳税会计核算提出了更高的要求,从而在财务会计的框架下形成了相对独立的纳税会计,也称税务会计。正如美国著名会计学家亨德里克森在其著作《会计理论的历史与发展》中所说:“很多小企业的会计目的主要都是为了编制所得税申报表,甚至不少企业若不是为了纳税根本不会记账。即使对于大公司来说,纳税亦是会计师们的一个主要问题……税法对于提高会计实践水准具有极大影响,并促进一般会计实

务的改进及一致性的保持……通过税法还可以促进会计观念的发展。”

纵观税收发展与纳税人的纳税会计发展的历史，可以相应的分成几个时期。盖地教授在《税务会计》一书中将其分为四个阶段。

（一）各自为政，时有冲突

在这一阶段，国家税法的制定、修订，没有考虑或很少考虑纳税人在会计上是如何核算的，从而使得税法的执行缺乏可靠的基础。由于各自的角度不同、利益不同，难免会发生某些冲突。最典型的事例是：1909年初，美国国会通过了《所得税法案》，由于它忽视了当时的企业会计方法，激起了会计职业界的强烈反应。当年7月，12家著名会计师事务所发表公开信，指出《所得税法案》中存在“错误”，认为它是“绝对不宜采用的”，“违背了所有正确的会计原则”。还有人撰文质问国会为什么不事先征询会计团体的意见，为什么没有损失后移扣减的规定，为什么只有公司直接投资成本才允许计提折旧，而不能更为普通地通过使用备抵资产账等，认为“税务当局犯了一个错误，他们多次在缺乏会计理论知识的情况下作出理论上的决策”。美国财政部对此极为重视，于当年12月正式发文，允许根据应计制确认收益，还允许公司估算财务年度的期末库存。这是会计界第一次成功地动摇了所得税法。

（二）合而为一，也非无缺

1916年，美国税收法第一次规定，企业应税所得额的确定必须以会计记录为基础。同年，美国联邦岁入法允许采用权责发生制记账的纳税人采用同样的办法编制纳税申报单。此后的各项税收法律也都借鉴了会计方法，法院的判决也开始倾向于支持确定所得收入的会计方法。税收对会计的影响也是明显而广泛的，并一直持续至今。税收问题是促进会计的重心由计算资产盘存转向计算收入的主要动力。对税法的承认是迅速保证选择出来的会计方法被广泛采用的一种手段。税收与会计走过了一段相互承认、相互修改、共同发展、会计所得与纳税所得彼此一致的发展时期。在此期间，由于税法借鉴会计的可行方法和合理的思想内核，促进了自身的发展。同时，由于税法的不断完善，也推动和规范了会计实务的处理，从而导致了公认会计程序和概念的修正印发展。但两者目标毕竟不同，很难在所有事项上永远并行不悖、和谐一致。

（三）适当分离，各司其职

税收与会计两者密切联系，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发展做法，朝着完善各自的学科方向发展。

（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、税收的国际协调的加强，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，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。

第二节 税务会计的概念和特点

一、税务会计的概念

会计和税收是经济领域中两个不同的分支，分别遵循不同的原则，服务于不同的目的。税务会计为了反映纳税人税款计算与交纳情况，就必然同时受到会计准则与国家税法的制约。由此，税务会计必然面临着两个主要问题：一是企业会计核算中的涉税问题；二是企业税款支出中的会计核算问题。解决这两个问题，必然要求税务会计按照国家的税收法规，采用会计的基本理论和方法，对企业的税务活动所引起的资金运动进行全面的核算与监督，从而保障国家利益和纳税人的合法权益。因此，可以定义：税务会计是以国家现行的税法为依据，运用会计学的基本理论和核算方法，对纳税单位的课税基础的形成，税款的计算、申报和缴纳等税务活动所引起的资金运动进行连续、系统地确认、计量、记录和报告的一门专业会计，是财务会计的分支。

二、税务会计的目标

财务会计的目标是向财务会计报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息，反映企业管理层受托责任履行情况，有助于财务会计报告使用者作出经济决策。税务会计作为财务会计的分支，其会计目标