

税务会计

Tax Accounting



张春风 主编

 北京理工大学出版社
BEIJING INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS

税务会计

主 编 张春风

副主编 甄 立 韩丽丽

主 审 吴 菲



 **北京理工大学出版社**

BEIJING INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS

内 容 提 要

本书包含十章内容,第一章介绍了税法及税务会计概述,第二章至第十章分别介绍了增值税、消费税、出口货物和劳务及应税服务退(免)税、关税、企业所得税、个人所得税、资源税、土地增值税和其他税种。本书不仅介绍了各个税种的税法知识,还包括每个税种涉及的会计处理和纳税申报实操的具体内容。

本书可作为高等院校财务管理、会计学专业的教材,也可作为相关专业从业人员的参考资料。

版权专有 侵权必究

图书在版编目(CIP)数据

税务会计/张春风主编. —北京:北京理工大学出版社, 2018. 2

ISBN 978 - 7 - 5682 - 5368 - 0

I. ①税… II. ①张… III. ①税务会计 - 高等学校 - 教材 IV. ①F810. 62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 043500 号

出版发行 / 北京理工大学出版社有限责任公司

社 址 / 北京市海淀区中关村南大街 5 号

邮 编 / 100081

电 话 / (010) 68914775 (总编室)

(010) 82562903 (教材售后服务热线)

(010) 68948351 (其他图书服务热线)

网 址 / <http://www.bitpress.com.cn>

经 销 / 全国各地新华书店

印 刷 / 北京紫瑞利印刷有限公司

开 本 / 787 毫米 × 1092 毫米 1/16

印 张 / 19.5

字 数 / 457 千字

版 次 / 2018 年 2 月第 1 版 2018 年 2 月第 1 次印刷

定 价 / 74.80 元

责任编辑 / 高 芳

文案编辑 / 赵 轩

责任校对 / 黄拾三

责任印制 / 施胜娟

图书出现印装质量问题,请拨打售后服务热线,本社负责调换

前言

税务会计是一门融会计学和税收法规于一体的综合性边缘学科。目前它是财经类专业的必修课程之一。近年来由于我国税收制度的改革和会计准则的不断修订,税务会计内容发生了很大变化。2016年8月1日起,“营改增”在全国范围内推开。2017年,国务院令修订了《中华人民共和国增值税暂行条例》。为了适应营改增的税法政策的改变,增值税的会计处理也发生了巨大变化,财政部出台了《增值税会计处理规定》(财会〔2016〕22号)。另外,继2014年修订了10项会计准则之后,财政部在2017年又修订了《企业会计准则第14号——收入》《企业会计准则第16号——政府补助》《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》《企业会计准则第23号——金融资产转移》《企业会计准则第24号——套期会计》《企业会计准则第37号——金融工具列报》等。在这样的背景下,企业对税务会计的核算提出了更高的要求,需要有及时反映税收改革和会计改革的教材来满足税务会计的教学。

本书在编写过程中主要体现了以下特点:

(1) 实践性。本书在阐述理论知识的同时,突出理论和实践结合的特色,主要体现在每章内容讲解前都配有导读案例,通过生活中的实例,带领学生进入专业知识的学习。同时在每章结尾部分设计了纳税申报的实践案例,让学生熟悉实际工作中真实的纳税申报实务。

(2) 适用性。本教材编写成员都是税务会计的任课教师,熟悉税务会计的教学规律和教学特点,因此在编写过程中考虑了教学思路和方法来设计编写教材内容。为了适合教学,还在课后配有大量的思考题和练习题来满足教学需要,每讲授完一章内容,就可以通过思考题和练习题巩固相关知识。

(3) 及时性。近期国家税收制度和会计准则都有很大的变化,本书及时地把最新的法律和法规写入了教材,使教材内容做到了与时俱进。

(4) 设计性。本书采取比较新颖的编排体例,每章开始都有学习目标,使学生能够对

每章要掌握的内容和学习的目的更明确，在例题设计上，运用了设问和启发式，引发学生主动积极地去思考问题。

本书由张春风担任主编，甄立、韩丽丽担任副主编，吴非负责主审。各部分内容编写分工如下：第一章、第八章、第九章、第十章由韩丽丽编写，第二章、第三章、第四章由甄立编写，第五章、第六章、第七章由张春风编写。

本书在编写过程中参考了许多专家、学者的论著和教材，在此向相关作者致以真诚的谢意！

由于在编写过程中相关税收法规仍在不断修订，加之编者的水平有限，书中难免存在疏漏之处，敬请广大读者和同行批评指正。

编 者

目 录

第一章 税法及税务会计概述	(1)
第一节 税法概述	(2)
一、税法的概念及特点	(2)
二、税法的构成要素	(2)
三、我国现行的税法体系	(5)
四、我国的税收征管制度	(6)
第二节 税务会计概述	(13)
一、税务会计的概念及特点	(13)
二、税务会计的基本前提与原则	(14)
三、税务会计核算的基本方法	(17)
四、税务会计与财务会计的联系与区别	(17)
第二章 增值税及其会计处理	(20)
第一节 增值税概述	(21)
一、增值税的概念、类型和特征	(21)
二、增值税的纳税人	(23)
三、增值税的征税范围	(24)
四、增值税的税率和征收率	(26)
五、增值税的税收优惠	(28)

第二节 增值税的计算	(32)
一、一般计税方法应纳税额的计算	(32)
二、简易计税方法应纳税额的计算	(40)
第三节 增值税的会计处理实务	(41)
一、一般纳税人增值税的会计处理	(41)
二、小规模纳税人增值税的会计处理	(59)
第四节 增值税的纳税申报	(60)
一、增值税的纳税义务发生时间	(60)
二、增值税的纳税期限	(61)
三、增值税的纳税地点	(61)
四、一般纳税人增值税的纳税申报	(62)
五、小规模纳税人增值税的纳税申报	(70)
第三章 消费税及其会计处理	(81)
第一节 消费税概述	(81)
一、消费税的概念	(81)
二、消费税的纳税人	(82)
三、消费税的征税范围	(82)
四、消费税的税目与税率	(83)
第二节 消费税的计算	(85)
一、消费税的计税方法	(85)
二、消费税的计税依据	(85)
三、消费税应纳税额的计算	(87)
第三节 消费税的会计处理实务	(92)
一、消费税的账户设置	(92)
二、消费税的会计处理	(92)
第四节 消费税的纳税申报	(98)
一、消费税的纳税义务发生时间	(98)
二、消费税的纳税期限	(99)
三、消费税的纳税地点	(99)

四、消费税的纳税申报表	(99)
第四章 出口货物、劳务和跨境应税行为退(免)税及其会计处理	(110)
第一节 出口货物、劳务和跨境应税行为退(免)税概述	(110)
一、出口货物、劳务和跨境应税行为退(免)税政策	(111)
二、出口退税率	(116)
第二节 出口货物、劳务和跨境应税行为退(免)税计算	(117)
一、出口货物、劳务和跨境应税行为增值税退(免)税的计算	(117)
二、出口货物消费税应退税额的计算	(120)
第三节 出口货物、劳务和跨境应税行为退(免)税的会计处理实务	(120)
一、出口货物、劳务和跨境应税行为增值税退(免)税的会计处理	(120)
二、出口货物消费税退(免)税的会计处理	(123)
第四节 出口货物、劳务和跨境应税行为退(免)税申报	(124)
一、生产企业出口免、抵、退税申报	(124)
二、外贸企业出口货物退(免)税申报	(126)
第五章 关税及其会计处理	(132)
第一节 关税概述	(132)
一、关税的概念	(132)
二、关税的纳税人与征税对象	(133)
三、进出口税则与税率	(133)
四、关税的税收优惠	(134)
第二节 关税的计算	(135)
一、关税完税价格	(135)
二、关税应纳税额的计算	(138)
第三节 关税的会计处理实务	(141)
一、关税的账户设置	(141)
二、关税的会计处理	(141)
第四节 关税的纳税申报	(143)
一、关税的纳税期限和地点	(143)

二、关税申报	(144)
三、关税退还	(144)
四、关税的补征和追征	(145)
第六章 企业所得税及其会计处理	(149)
第一节 企业所得税概述	(150)
一、企业所得税的概念	(150)
二、企业所得税的纳税人	(150)
三、企业所得税的征税对象	(151)
四、应税所得来源地的确定	(151)
五、企业所得税的税率	(152)
六、企业所得税的税收优惠	(153)
七、企业所得税的资产处理	(155)
第二节 企业所得税的计算	(158)
一、企业所得税应纳税所得额的计算	(158)
二、企业所得税应纳税额的计算	(167)
第三节 企业所得税的会计处理实务	(170)
一、企业所得税的账户设置	(170)
二、企业所得税的会计处理	(171)
第四节 企业所得税的纳税申报	(183)
一、企业所得税的征收方法	(183)
二、企业所得税的纳税期限	(183)
三、企业所得税的纳税地点	(183)
四、企业所得税的纳税申报规程	(184)
第七章 个人所得税及其会计处理	(201)
第一节 个人所得税概述	(202)
一、个人所得税的概念	(202)
二、个人所得税的纳税人	(202)
三、个人所得税的征税范围	(203)

四、应税所得来源地的确定	(205)
五、个人所得税的税率	(205)
六、个人所得税的税收优惠	(207)
第二节 个人所得税的计算	(209)
一、个人所得税应纳税额概述	(209)
二、个人所得税应纳税额的计算	(211)
第三节 个人所得税的会计处理实务	(218)
一、个人所得税的账户设置	(218)
二、个人所得税的会计处理	(218)
第四节 个人所得税的纳税申报	(219)
一、个人所得税的纳税办法	(219)
二、个人所得税的纳税期限	(220)
三、个人所得税的纳税地点	(221)
四、个人所得税的纳税申报表	(221)
 第八章 资源税及其会计处理	(230)
第一节 资源税概述	(230)
一、资源税的纳税义务人	(231)
二、资源税的税目、税率	(231)
三、资源税的减免	(232)
第二节 资源税应纳税额的计算	(233)
一、资源税计税依据	(233)
二、资源税应纳税额的计算	(234)
第三节 资源税的会计处理实务	(235)
一、纳税人直接销售应税产品的会计处理	(235)
二、纳税人生产自用应税产品的会计处理	(235)
三、扣缴义务人收购未税矿产品的会计处理	(236)
四、纳税人用外购液体盐加工成固体盐的会计处理	(236)
第四节 资源税的纳税申报	(237)
一、资源税的纳税义务发生时间	(237)

二、资源税的纳税期限	(237)
三、资源税的纳税地点	(237)
四、资源税的纳税申报表	(237)

第九章 土地增值税及其会计处理

第一节 土地增值税概述	(244)
一、土地增值税的纳税人	(244)
二、土地增值税的征税范围	(244)
三、土地增值税的税率	(245)
四、土地增值税的税收优惠	(245)
第二节 土地增值税应纳税额的计算	(246)
一、土地增值税应税收入的确认	(246)
二、土地增值税扣除项目的确定	(246)
三、土地增值税应纳税额的计算	(247)
第三节 土地增值税的会计处理实务	(247)
第四节 土地增值税的纳税申报	(249)
一、土地增值税的纳税义务发生时间	(249)
二、土地增值税的纳税期限	(249)
三、土地增值税的纳税地点	(249)
四、土地增值税的纳税申报表	(249)

第十章 其他税种及其会计处理

第一节 城市维护建设税和教育费附加及其会计处理	(261)
一、城市维护建设税和教育费附加概述	(261)
二、城市维护建设税和教育费附加的计算	(262)
三、城市维护建设税和教育费附加的会计处理	(262)
四、城市维护建设税和教育费附加的纳税申报	(263)
第二节 房产税及其会计处理	(265)
一、房产税概述	(265)
二、房产税的计算	(266)

三、房产税的会计处理	(267)
四、房产税的纳税申报	(267)
第三节 城镇土地使用税及其会计处理	(269)
一、城镇土地使用税概述	(269)
二、城镇土地使用税的计算	(270)
三、城镇土地使用税的会计处理	(271)
四、城镇土地使用税的纳税申报	(271)
第四节 车船税及其会计处理	(272)
一、车船税概述	(272)
二、车船税的计算	(274)
三、车船税的会计处理	(274)
四、车船税的纳税申报	(275)
第五节 印花税及其会计处理	(275)
一、印花税概述	(275)
二、印花税的计算	(279)
三、印花税的会计处理	(280)
四、印花税的纳税申报	(281)
第六节 契税及其会计处理	(283)
一、契税概述	(283)
二、契税的计算	(284)
三、契税的会计处理	(285)
四、契税的纳税申报	(286)
第七节 耕地占用税及其会计处理	(286)
一、耕地占用税概述	(286)
二、耕地占用税的计算	(287)
三、耕地占用税的会计处理	(288)
四、耕地占用税的纳税申报	(288)
第八节 车辆购置税及其会计处理	(288)
一、车辆购置税概述	(288)
二、车辆购置税的计算	(290)

三、车辆购置税的会计处理	(290)
四、车辆购置税的纳税申报	(291)
第九节 烟叶税及其会计处理	(291)
一、烟叶税概述	(291)
二、烟叶税的计算	(291)
三、烟叶税的会计处理	(292)
四、烟叶税的纳税申报	(292)
参考文献	(297)

税法及税务会计概述

★学习目标

1. 了解税法及税务会计的基本概念及特点。
2. 掌握税法的构成要素，税务会计的基本前提与一般原则。
3. 理解税收征管制度，税务会计与财务会计的联系与区别。

★导读案例

2017年7月11日，龙南公安分局刑侦四队接到举报称，自2010年以来，陈某在龙南地区虚开大量的增值税发票。接到举报后，龙南公安分局刑侦四队队长刘扬立即向主管刑侦的副局长刘玉虎汇报了相关案情。经过1个多月的就近观察及外围调查，8月21日11时许，侦查员在让胡路区某电脑城521房间将陈某及会计小雪抓获，当场扣押账本及凭证30余本、税控电脑主机6台、假章100余枚、银行卡20余张、银行转账使用的U盾70余个。陈某交代，自2011年1月至2012年8月1日，他通过虚拟交易，虚开进项增值税发票约1亿元，销项增值税发票税约1亿元，累计金额2亿余元，保守估算给国家造成税收流失上千万元。

警方经过缜密侦查，终于查清了陈某虚开增值税专用发票的具体流程：以3%~4%税点收购增值税发票，通过银行转账把税款分别转到6个公司名下，虚拟与客户的交易合同，以8%~10%税点，把发票卖给客户。

通过这样的手段，陈某分别给大庆一百多家公司，北京、上海、辽宁等13个省市的50余家公司虚开了增值税发票，从中非法获利几百万元。

请回答：

- (1) 陈某为什么要这么做？
- (2) 陈某应该受到怎样的处罚？

第一节 税法概述

一、税法的概念及特点

(一) 税法的概念

税法是国家制定的用以调整国家与纳税人之间在征纳税方面的权利及义务关系的法律规范的总称。它是国家及纳税人依法征税、依法纳税的行为准则,其目的是保障国家利益和纳税人的合法权益,维护正常的税收秩序,保证国家的财政收入。税收制度由税法规定,但不能说税收制度就等于税法,只能说税收制度的内容是由税法以法律形式确定下来的,如税收的种类、税收的缴纳方式、税收的征收比例等均属于税收制度范畴。

税法与税收的联系和区别:

联系:税法与税收密不可分,税法是税收的法律依据和法律保障,起统驭作用,税收是税法的具体化,二者相辅相成。

区别:税收属于经济基础范畴,税法则属于上层建筑范畴。

(二) 税法的特点

1. 义务性法规

从法律性质上看,税法以规定纳税人的义务为主,但并不是说税法没有规定纳税人的权利,而是指纳税人的权利是建立在其纳税义务基础之上的,其权利处于从属地位。

2. 综合性法规

税法是由一系列单行税收法律法规及行政规章制度组成的体系,具体内容包括课税的基本原则、征纳双方的权利和义务、税收管理规则、法律责任、解决税务争议的法律规范等。

二、税法的构成要素

税法的构成要素一般指税收实体法的组成要素,主要包括以下内容。

(一) 总则

总则主要包括立法依据、立法目的、适用原则等。

(二) 纳税义务人

纳税义务人简称纳税人,是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。纳税人一般分为自然人和法人。自然人是指在法律上能独立享有一种权利并承担义务的公民;法人是指依法成立并能独立行使法定权利和承担法定义务的社会组织。目前在我国,法人是最主要的纳税主体,其中法人的具体表现又分四种:机关法人、事业法人、企业法人和社会团体法人。

与纳税人相关的概念有负税人和扣缴义务人。

负税人是实际负担税款的单位和个人,即税款的最终承担者或负担者。纳税人与负税人有时一致,如所得税、财产税等直接税所缴纳的税款都是由自己负担,纳税人就是负税人。有时不一致,如增值税、消费税等间接税可以通过税负转嫁将税款转移出去,纳税人就不再是负税人。

扣缴义务人,是指按照税法规定,负有代扣代缴、代收代缴义务的单位和个人。为了实

行源泉控制,保证国家财政收入,税法除规定纳税人以外,有时还规定扣缴义务人。如个人所得税法规定取得工资、薪金所得个人为纳税人,同时规定支付所得的单位为代扣代缴义务人;消费税基本法规规定委托加工的消费品以委托方为纳税人,除受托方为个人外,由受托方在向委托方交货时代收代缴税款。扣缴义务人必须严格履行扣缴义务,并保证税款及时足额入库,对不履行代扣义务的单位和个人,税务机关有权根据情节轻重给予处罚。

(三) 征税对象

征税对象又称课税对象、征税客体,是税法中规定的征税标的物,即对什么征税。它是区别不同税种的主要标志。一种税区别于另一种税,就是因为征税对象不同。如增值税的征税对象为商品或劳务流转过程中的增值额。

征税对象的计量标准是计税依据,又称税基,是税法规定的据以计算各种应征税款的依据,是征税对象的量的表现。征税对象的量包括价值数量和实物数量,与此相对应,计税依据可分为从价计税和从量计税两种类型。

(四) 税目

税目是税法对征税对象进一步分类所形成的具体征税项目,是征税对象的具体化,体现征税的广度。不是所有的税种都规定税目,对那些征税对象简单明确的税种,如增值税、房产税等,就不必规定税目。征税对象比较复杂的税种,且税种内部不同征税对象又需要采用不同档次的税率进行调节的,就需要对该税种的征税对象做进一步的划分,这就是税目。如我国现行的消费税的征税对象是工业生产的消费品,其包含烟、酒等 15 个税目。

(五) 税率

税率是应纳税额与计税依据之间的关系或比例,是计算应纳税额的尺度,代表征税的深度。每种税的税率高低,直接关系国家财政收入的多少和纳税人的税收负担的大小。

1. 比例税率

比例税率是指对同一征税对象,不论金额大小,都按同一比例征税,税额与征税对象之间的比例是固定的。比例税率在具体运用上又分为以下几种:

(1) 单一比例税率,是指对同一征税对象的所有纳税人都适用同一比例税率,如我国现行的企业所得税税率为 25%。

(2) 差别比例税率,是指根据征税对象或纳税人的不同性质规定不同的征税比例的税率。可以根据不同的产品、行业、地区、部门和纳税人分别规定不同的税率,如我国现行的消费税、资源税等。

(3) 幅度比例税率,是指对同一征税对象,税法只规定了最低税率和最高税率,各地区在此幅度内具体规定本地区的适用税率。例如,我国现行的契税规定 3% ~ 5% 的幅度比例税率。

2. 累进税率

累进税率是指对同一征税对象随着数量的增加,征收比例也随之升高的税率,即把征税对象按一定的标准划分为若干等级,从低到高分别规定逐级递增的税率。这种税率制度可以更有效地调节纳税人的收入,正确处理税收负担的纵向公平问题。按累进税率结构的不同,又可以分为以下几种:

(1) 全额累进税率。全额累进税率是指将计税依据划分为若干等级,从低到高每一等

级规定一个适用税率，当计税依据由低的一级升到高的一级时，全部计税依据均按高一级的税率计算应纳税额。这种方法计算简单，但存在税负不尽合理的弊端。

(2) 超额累进税率。超额累进税率是指将计税依据划分为若干等级，从低到高每一等级规定一个适用税率，每超过一级，超过部分则按照提高一级的税率计税，然后各等级应纳税额之和就是纳税人的应纳税额。它的累进程度比较缓和，纳税人的税负比全额累进税率要轻一些，但计算比较复杂。目前采用这种税率的有个人所得税。

(3) 超率累进税率。超率累进税率与超额累进税率在原理上是相同的，不过税率累进的依据不是绝对数，而是相对数，如我国现行的土地增值税，就是采用超率累进税率。

(六) 纳税环节

纳税环节是指税法规定的征税对象从生产到消费流转过程中应当缴纳税款的环节。

纳税环节分为全部流转环节征税和特定流转环节征税。全部流转环节征税又称道道征税或多环节征税，即商品不论经过多少环节，每流转一次就要征税一次，如我国现行增值税就采用这种方式征税；特定流转环节征税，分为生产环节征税、批发环节征税和零售环节征税，如现行消费税对酒类产品在生产环节征税，金银首饰、钻石及钻石饰品在零售环节征税。

(七) 纳税期限

纳税期限是指纳税人缴纳税款的法定期限。它是税收强制性和固定性在时间上的体现。纳税期限一般分为按期纳税和按次纳税。

按期纳税，是指以纳税人发生纳税义务的一定期间为纳税期限。按期纳税间隔分为1日、3日、5日、10日、15日、1个月或1个季度。纳税人的具体纳税间隔期限由主管税务机关根据纳税人生产经营情况和应纳税额的大小分别核定。如根据企业所得税法的规定，企业所得税在月份或季度终了后15日内预缴，年度终了后5个月汇算清缴。

按次纳税，是指以纳税人从事生产经营活动或取得收入的次数为纳税期限。例如，我国目前对进出口商品征收的关税，个人所得税中的劳务报酬所得等都采用按次纳税。

纳税人应当在纳税申报期限内进行纳税申报，超过期限未申报纳税的，属于税收违法行为，应受到相应的处罚。

(八) 纳税地点

纳税地点是指税法规定的纳税人（包括代征人、扣缴义务人）缴纳税款的地点。纳税地点主要根据各个税种征税对象的纳税环节和有利于对税款的源泉控制而确定。

规定纳税地点的目的，一是避免对同一应税收入、应税行为重复征税或漏征税款；二是保证地方政府依法取得财政收入。

我国税法规定的纳税地点主要有机构所在地、劳务提供地、报关地等。

(九) 税收特别措施

纳税人负担的轻重，除了通过税率体现外，还可以通过其他措施来调整纳税人的负担，主要分为税收减免和税收加征两种。

1. 税收减免

税收减免是减税和免税的合称，是对某些纳税人或特定纳税对象、应税行为给予鼓励或照顾的一种特别规定。减税是对应纳税额少征一部分税款；免税则是对应纳税额全部免征税