

新 编

税务会计

Xin Bian

SHUIWU KUAIJI

本书编写组 编



经济科学出版社

新编税务会计

本书编写组 编

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

新编税务会计 / 本书编写组编 . —北京: 经济
科学出版社, 2004. 10

ISBN 7 - 5058 - 4479 - 2

I. 新... II. 税... III. 税收会计 - 基本知识
IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 114431 号

前 言

在我国，随着会计体制改革和税制改革的不断深入、细化，财务会计目标与税法目标的差异越来越明显，原来的财务会计与税务会计合一的会计核算方法已很难适应新的会计制度和税收制度的具体要求，税务会计从企业财务会计、管理会计中分立出来成为一种必然。

税务会计是纳税人以国家现行税收法规为依据，以货币计量为基本形式，运用会计学的专门理论和核算方法，核算和监督税务活动引起的资金运动（税款的形成、计算和缴纳），为纳税人和税务机关及其他有关方面提供有关税务信息的一门专业会计。

本书详细、深入地介绍了主要税种应纳税额的计算方法和会计核算方法，对于纳税人从事税务核算、进行税务会计处理和税务筹划具有重要的参考作用。

限于所学不足，书中不妥之处恳请读者指正。

编 者

2004. 8

目 录

第 一 章	税务会计概述 / 1 第一节 税务会计基本概念 / 1 第二节 税务会计的方法 / 2
第 二 章	增值税会计 / 13 第一节 增值税概述 / 13 第二节 增值税会计处理 / 35
第 三 章	消费税会计 / 44 第一节 消费税概述 / 44 第二节 消费税会计处理 / 61
第 四 章	营业税会计 / 66 第一节 营业税概述 / 66 第二节 营业税会计处理 / 81
第 五 章	企业所得税会计 / 86 第一节 企业所得税概述 / 86 第二节 企业所得税会计处理 / 100
第 六 章	个人所得税会计 / 106 第一节 个人所得税概述 / 106

	第二节 个人所得税会计 / 127
第七章	房产税会计 / 130
	第一节 房产税概述 / 130
	第二节 房产税会计处理 / 135
第八章	契税会计 / 137
	第一节 契税概述 / 137
	第二节 契税会计处理 / 143
第九章	车船使用税会计 / 145
	第一节 车船使用税概述 / 145
	第二节 车船使用税会计处理 / 148
第十章	耕地占用税会计 / 150
	第一节 耕地占用税概述 / 150
	第二节 耕地占用税会计处理 / 151
第十一章	土地增值税会计 / 154
	第一节 土地增值税概述 / 154
	第二节 土地增值税会计处理 / 162
第十二章	资源税会计 / 166
	第一节 资源税概述 / 166
	第二节 资源税会计处理 / 170
第十三章	城镇土地使用税会计 / 173
	第一节 城镇土地使用税概述 / 173
	第二节 城镇土地使用税会计处理 / 177

第十四章	印花税会计 / 179
	第一节 印花税概述 / 179
	第二节 印花税会计处理 / 185
第十五章	关税会计 / 187
	第一节 关税概述 / 187
	第二节 关税会计处理 / 194
第十六章	税收征收管理 / 196
	第一节 税务登记 / 196
	第二节 纳税申报 / 202
	第三节 税款征收 / 205
	第四节 税务检查 / 210
	第五节 税务行政复议、诉讼与赔偿 / 212
	第六节 税务代理 / 219
附 录	
	中华人民共和国税收征收管理法实施细则 / 222
	中华人民共和国进出口关税条例 / 243
	企业所得税税前扣除办法 / 258

第一章

税务会计概述

第一节 税务会计基本概念

一、税务会计的定义

税务会计是随着社会经济的发展而产生和发展的，是会计学科和税收制度发展到一定阶段的产物。

长期以来，税务会计只是作为财务会计的一个组成部分而存在。它从企业财务会计、管理会计中分立出来并成为相对独立的会计分支是从第二次世界大战后的美国开始的，特别是进入 20 世纪 80 年代以后，它被当作一门专门学科加以研究。

在我国，随着会计体制改革和税制改革的不断深入、细化，财务会计目标与税法目标的差异越来越明显，原来的财务会计与税务会计合一的会计核算方法已很难适应新的会计制度和税收制度的具体要求，税务会计从企业财务会计、管理会计中分立出来成为一种必然。

税务会计是纳税人以国家现行税收法规为依据，以货币计量为基本形式，运用会计学的专门理论和核算方法，核算和监督税务活动引起的资金运动（税款的形成、计算和缴纳），为纳税人和税务机关及其他有关方面提供有关税务信息的一门专业会计。

从这个定义中可以看出：税务会计的主体是纳税人；客体是税

务活动引起的资金运动（税款的形成、计算和缴纳）；依据是国家现行税收法规；职能是核算和监督税务活动引起的资金运动。

企业设立税务会计对于企业来讲具有非常重要的意义。它有利于企业全面了解相关的税收法规，熟悉各税法的实施细则、具体规定等；有利于企业及时根据税务机关要求和企业生产经营实际，履行纳税义务；有利于企业进行税务筹划，取得更多利益，确保企业不因纳税方面的疏漏给企业造成不必要的损失。

企业税务会计从财务会计中相对独立出来后，两者之间仍然有着密切关系：税务会计是以财务会计为基础来对纳税人的生产经营活动进行核算和监督，仍然采用财务会计的科目体系反映企业税务活动的核算；税务会计所使用的账簿与财务会计所使用的账簿一致。所不同的是对于财务会计处理中与现行税法不符的会计事项，或出于税务筹划目的需要调整的事项，税务会计需要按税收法规规定计算、调整，并作调整会计分录，然后反映于相关会计账簿或会计报表之中。

二、财务会计法规与税收法规的关系

与其他专业会计一样，税务会计必须遵照执行财务会计法规。但当财务会计法规与税收法规规定有差异时，应按税收法规的规定执行。

第二节 税务会计的方法

一、税务会计科目的设置

前已述及，税务会计是以财务会计为基础来对纳税人的生产经

营活动进行核算和监督，仍然采用财务会计的科目体系反映企业税务活动的核算。其相关科目有：

1. 资产类科目：现金、银行存款等。
2. 负债类科目：应交税金、递延税款、其他应交款等。
3. 损益类科目：主营业务税金及附加、所得税、营业外支出、管理费用等。

二、税务会计账簿和凭证

（一）税务会计账簿和凭证的含义及分类

账簿是纳税人用来连续地登记各种经济业务的账册或簿籍。凭证是纳税人记录经济业务，明确经济责任，据以登记账簿的书面证明，也是记账和查账的重要依据。税务会计账簿和凭证是纳税人记载、核算应交税额，填列纳税申报表的主要数据来源，是纳税人正确履行纳税义务的基础环节。从事生产、经营的各类纳税人，都要按规定设置账簿、凭证进行核算。个体工商户因生产经营规模小又无建账能力确实不能设置账簿的，经税务机关核准，可以不设置账簿，或者聘请注册会计师或者经税务机关认可的财会人员代为建账或办理账务。

税务会计凭证按其来源和用途可分为原始凭证和记账凭证。其中原始凭证按其内容又分为：（1）税基形成和计算凭证，如发票。（2）应纳税款计算凭证，如纳税申报表。（3）交纳税款凭证，如税收交款书、完税证。（4）其他纳税凭证，如退税凭证。记账凭证是对审核无误的原始凭证加以分类，确定会计分录，并据以登记会计账簿的会计凭证。

税务会计所使用的账簿与财务会计使用的账簿一致，包括总账、明细账、日记账和其他辅助性账簿。总账、日记账必须采用订本式。

账簿、会计凭证和报表，应当使用中文。民族自治地方可以同时使用当地通用的一种民族文字。外商投资企业和外国企业可以同时使用一种外国文字。

账簿、记账凭证、报表、完税凭证、发票、出口凭证以及其他有关涉税资料应当合法、真实、完整。

（二）账簿和凭证的设置

从事生产、经营的纳税人应当自领取营业执照或者发生纳税义务之日起 15 日内，按照国家有关规定设置账簿。

生产、经营规模小又确无建账能力的纳税人，可以聘请经批准从事会计代理记账业务的专业机构或者经税务机关认可的财会人员代为建账和办理账务；聘请上述机构或者人员有实际困难的，经县以上税务机关批准，可以按照税务机关的规定，建立收支凭证粘贴簿、进货销货登记簿或者使用税控装置。

扣缴义务人应当自税收法律、行政法规规定的扣缴义务发生之日起 10 日内，按照所代扣、代收的税种，分别设置代扣代缴、代收代缴税款账簿。扣缴义务人未按照规定设置、保管代扣代缴、代收代缴税款账簿或者保管代扣代缴、代收代缴税款记账凭证及有关资料的，由税务机关责令限期改正，可以处 2 000 元以下的罚款；情节严重的，处 2 000 元以上 5 000 元以下的罚款。

（三）账簿、凭证的保管

从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人必须按照国务院财政、税务主管部门规定的保管期限保管账簿、记账凭证、完税凭证及其他有关资料。

账簿、记账凭证、完税凭证及其他有关资料不得伪造、变造或者擅自损毁。

账簿、记账凭证、报表、完税凭证、发票、出口凭证以及其他有关涉税资料应当保存 10 年；但是，法律、行政法规另有规定的

除外。

三、对会计电算化系统的要求

纳税人使用计算机记账的，应当在使用前将会计电算化系统的会计核算软件、使用说明书及有关资料报送主管税务机关备案。

纳税人建立的会计电算化系统应当符合国家有关规定，并能正确、完整核算其收入或者所得。

纳税人、扣缴义务人会计制度健全，能够通过计算机正确、完整计算其收入和所得或者代扣代缴、代收代缴税款情况的，其计算机输出的完整的书面会计记录，可视同会计账簿。

纳税人、扣缴义务人会计制度不健全，不能通过计算机正确、完整计算其收入和所得或者代扣代缴、代收代缴税款情况的，应当建立总账及与纳税或者代扣代缴、代收代缴税款有关的其他账簿。

四、纳税人财务会计制度的管理

从事生产、经营的纳税人应当自领取税务登记证件之日起 15 日内，将其财务、会计制度或者财务、会计处理办法报送主管税务机关备案。

纳税人、扣缴义务人的财务、会计制度或者财务、会计处理办法与国务院或者国务院财政、税务主管部门有关税收的规定抵触的，依照国务院或者国务院财政、税务主管部门有关税收的规定计算应纳税款、代扣代缴和代收代缴税款。

纳税人未按照规定将财务、会计制度或者财务、会计处理办法和会计核算软件报送税务机关备查的，由税务机关责令限期改正，可以处 2 000 元以下的罚款；情节严重的，处 2 000 元以上 10 000 元以下的罚款。

五、税控管理

纳税人应当按照税务机关的要求安装、使用税控装置，并按照税务机关的规定报送有关数据和资料。

国家根据税收征收管理的需要，积极推广使用税控装置。纳税人应当按规定安装、使用税控装置，不得损毁或者擅自改动税控装置。

未按照规定安装、使用税控装置，或者损毁或者擅自改动税控装置的，由税务机关责令限期改正，可以处 2 000 元以下的罚款；情节严重的，处 2 000 元以上 10 000 元以下的罚款。

六、发票的使用和管理

发票是指在购销商品，提供或者接受服务以及从事其他经营活动中，开具、收取的收付款项凭证。在现行税制下，发票分为普通发票和增值税专用发票两大类。普通发票是指增值税专用发票以外的纳税人使用的其他发票。增值税专用发票只有增值税一般纳税人和税务机关为增值税小规模纳税人代开时使用。

（一）发票的领购

1. 申请领购发票的资格规定。

（1）依法办理了税务登记的单位和个人。

（2）依法办理了增值税一般纳税人手续的纳税人可以申请领购增值税专用发票。

（3）临时到本辖区以外从事经营活动的纳税人，可以凭所在地税务机关的证明，向经营地税务机关申请领购经营地发票。

（4）依法不需要办理税务登记的单位，如某些机关、团体、部队、学校和不从事生产经营的事业单位等，需要使用发票的，可

按法定程序，向主管税务机关申请领购发票。

2. 发票领购手续。

(1) 对于申请领购发票的单位和个人，必须先提出购票申请，提供经办人身份证明，税务登记证件或者其他有关证明，以及财务印章或者发票专用章的印模，经主管税务机关审核后，发给发票领购簿。然后，凭发票领购簿核准的发票的种类、数量以及购票方式，向主管税务机关领购发票。

(2) 对于临时到本省、自治区、直辖市以外从事经营活动的单位或者个人，除了具备领购发票的一般条件外，还必须凭所在地税务机关的证明，才能向经营地税务机关申请领购经营地发票。

(3) 对于申请领购增值税专用发票的纳税人，除应提供(1)条规定的证明外，还应向税务机关提供《增值税一般纳税人资格证书》、《增值税专用发票领购簿》和增值税专用发票条形章及《增值税专用发票领购申请表》，才能办理专用发票领购手续。

(4) 纳入增值税专用发票防伪税控系统的企业一律凭“税控IC卡”向税务机关领购电脑专用发票。

(5) 只有经国税机关认定为增值税一般纳税人才能领购增值税专用发票，下列单位和个人不得领购增值税专用发票：小规模纳税人；非增值税纳税人；达到一般纳税人销售额标准但没有向税务机关申请认定的增值税纳税人。此外对未按规定保管专用发票而发生丢失的一般纳税人，半年内不得领购专用发票并收缴结存的专用发票。

(二) 发票的开具

1. 发票开具的时限。

工业企业一般于产品已经发出，劳务已经提供，同时收取价款或者取得收取价款的凭证时，或者发生销售退回、折让、折扣时，开具发票。

商品流通企业一般应在发出商品,提供劳务时,收取价款或者取得收取货款的凭证时,开具发票。

增值税专用发票开具时限按照《增值税专用发票使用规定》第六条规定处理。

2. 税务机关窗口代开发票。

窗口代开发票是指纳税人在没有取得某种发票使用权的情况下发生经济业务活动,对方需要开具此种发票时,到税务机关设置的对外办公窗口申请为其代开发票的行为。

代开发票的种类包括:增值税专用发票和临时经营发票。

代开发票的范围包括:

- (1) 小规模纳税人;
- (2) 无证临时经营,销售货物或提供劳务时;
- (3) 居民、机关、团体、部队、学校等自有自用物品,购货方需要统一发票作为报销记账凭证的;

- (4) 农民销售的自产农副产品;
- (5) 固定工商业户外埠经营的。

申请代开发票时应提供的证件包括:

- (1) 申请人税务登记;
- (2) 外埠《固定工商业户外出经营税收管理证明单》;
- (3) 农民的自产证明;
- (4) 居民委员会或村民委员会出具的居民出售自有物品和家庭副业产品证明;
- (5) 机关、团体、部队、学校和事业单位出售自有自用物品证明;

(6) 凡需要申请代开临时经营发票的,应由出售方持有购买方出具的物品名称、数量、金额的证明。

(三) 发票的保管

开具发票的单位和个人应当建立发票使用登记制度,设置发票

登记簿，并定期向税务机关报告发票使用情况。发票的存放和保管应当按照税务机关的规定办理，不得擅自丢失和损毁。如果丢失发票，应当在当天报告主管税务机关并通过报刊等传播媒介公告作废，已经开具的发票存根联和发票登记簿应当保存 5 年；保存期满，报经税务机关查验后可以销毁。

（四）发票违法行为的处罚

1. 违反发票管理法规的行为包括：

- （1）未按照规定印制发票或者生产发票防伪专用品的；
- （2）未按照规定领购发票的；
- （3）未按照规定开具发票的；
- （4）未按照规定取得发票的；
- （5）未按照规定保管发票的；
- （6）未按照规定接受税务机关检查的。

对有上述所列行为之一的单位和个人，由税务机关责令限期改正，没收非法所得，可以并处 1 万元以下的罚款。有前款所列两种或者两种以上行为的，可以分别处罚。

2. 对非法携带、邮寄、运输或者存放空白发票的，由税务机关收缴发票，没收非法所得，可以并处 1 万元以下的罚款。

3. 私自印制、伪造变造、倒买倒卖发票，私自制作发票监制章、发票防伪专用品的，由税务机关依法予以查封、扣押或者销毁，没收非法所得和作案工具，可以并处 1 万元以上 5 万元以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

4. 违反发票管理法规，导致其他单位或者个人未缴、少缴或者骗取税款的，由税务机关没收非法所得，可以并处未缴、少缴或者骗取的税款 1 倍以下的罚款。

七、增值税专用发票的使用

（一）增值税专用发票的开具范围

一般纳税人销售货物（包括视同销售货物在内）、应税劳务等，必须向购买方开具专用发票。但在下列情形下不得开具专用发票：

1. 向消费者销售应税项目。
2. 销售免税项目。
3. 销售报关出口的货物、在境外销售应税劳务。
4. 将货物用于非应税项目。
5. 将货物用于集体福利或个人消费。
6. 提供非应税劳务（应征增值税的除外）、转让无形资产或销售不动产。
7. 向小规模纳税人销售应税项目。
8. 商业零售的烟、酒、食品、服装、鞋帽（不包括劳保专用的部分）化妆品等。
9. 直接销售给使用单位的机器、机车、汽车、轮船、锅炉等大型机械、电子设备。

（二）增值税专用发票开具要求

根据规定，开具增值税专用发票有如下要求：

1. 字迹清楚。
2. 不得涂改；如填写有误，应另行开具专用发票，并在误填的专用发票上注明“误填作废”四字，如专用发票开具后因购货方不索取而成为废票的，也应按填写有误办理。
3. 项目填写齐全。
4. 票、物相符，票面金额与实际收取的金额相符。