

21世纪高职高专规划教材

21SHIJI GAOZHI GAOZHUAN GUIHUA JIAOCAI

税务会计

SHUIWU KUAIJI

主 编 宋昌英 张 燕



西南交通大学出版社
[Http://press.swjtu.edu.cn](http://press.swjtu.edu.cn)

21 世纪高职高专规划教材

税 务 会 计

主 编 宋昌英 张 燕

副主编 罗 怡 黄盛奎 杨贵凌

西南交通大学出版社

· 成 都 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

税务会计 / 宋昌英, 张燕主编. —成都: 西南交通大学出版社, 2009.8

21 世纪高职高专规划教材

ISBN 978-7-5643-0378-5

I. 税… II. ①宋…②张… 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 (2009) 第 146892 号

21 世纪高职高专规划教材

税务会计

主编 宋昌英 张 燕

责任编辑	张宝华
特邀编辑	钟小梅 施丽娟
封面设计	墨创文化
出版发行	西南交通大学出版社 (成都二环路北一段 111 号)
发行部电话	028-87600564 028-87600533
邮 编	610031
网 址	http://press.swjtu.edu.cn
印 刷	四川森林印务有限责任公司
成品尺寸	185 mm×230 mm
印 张	19.875
字 数	433 千字
印 数	1—3 000 册
版 次	2009 年 8 月第 1 版
印 次	2009 年 8 月第 1 次印刷
书 号	ISBN 978-7-5643-0378-5
定 价	34.00 元

图书如有印装质量问题 本社负责退换
版权所有 盗版必究 举报电话: 028-87600562

21 世纪**高职高专**规划教材

专 家 委 员 会

(按姓氏拼音顺序排列)

- 陈 智 天一学院经济系副系主任 副教授
- 褚林华 陕西交通职业技术学院经管系财会教研室主任 高级会计师
- 郭少东 重庆电子工程职业学院副院长 副教授
- 胡世强 成都大学管理学院会计金融系系主任 教授
- 黄大勇 重庆工商大学副校长
重庆工商大学融智学院院长 教授 硕士生导师
- 姜宁川 成都纺织高等专科学校经贸与外语系系主任 教授
- 李安华 四川托普信息技术职业学院电子商务及经济系系主任 教授
- 宋昌英 四川电力职业技术学院经济管理系 副教授
- 武生均 四川师范大学商学院副院长
- 熊晴海 南昌航空大学 江西工业贸易职业技术学院
江西德艺文化有限公司 副教授 财务总监
- 许丹雅 四川商务职业学院 副院长 副教授
- 阎叶琛 陕西交通职业技术学院经管系主任 副教授 高级会计师
- 周仁贵 西南财经大学 教授
四川托普信息技术职业学院职业教育研究所所长

主编院校和参编院校

(排名不分先后)

天一学院

成都大学

重庆工商大学融智学院

重庆电子工程职业学院

成都纺织高等专科学校

四川托普信息技术职业学院

四川电力职业技术学院

四川师范大学

四川商务职业学院

四川烹饪高等专科学校

内江师范学院

四川大学锦城学院

西南财经大学

成都理工大学

成都职业技术学院

四川师范大学草堂分校

贵州遵义职业技术学院

成都医学院

电子科技大学成都学院

南昌航空大学

江西工业贸易职业技术学院

陕西交通职业技术学院

总 序

会计是经济管理的重要组成部分，是经济决策的主要信息源。会计史学家迈克尔·查特菲尔德曾经说过：“会计主要是适应一定时期的商业需要而发展的，并与经济的发展密切相关。”随着社会主义市场经济体制的逐步发展和完善，会计在经济中的基础性作用越来越重要。会计已经成为现代企业的一项重要的基础性工作。一系列会计程序的应用，能为经济决策提供有用的信息，有助于提高企业的经济效益并促进市场经济的健康、有序发展。

会计在经济发展中扮演的角色越来越重要，社会对会计人才的需求也迅速增长。我国目前会计人才的教育与培养主要分为高职高专、本科和研究生三个层次，但会计专业是实践性和应用性很强的一门学科，不同层次的会计教育培养目标应有所差异。教育部组织颁布的《高职高专教育专业人才培养目标及规格》，界定了我国高职高专人才的培养目标。高职高专所培养的应用型会计人才应是会计行业的中坚力量，是经济信息的获取者和分析者，这类人才的培养较好地适应了各企事业单位对会计人才的需求。

人才培养以市场为导向，以培养目标为指南，而教材是实现这一培养目标的重要媒介和工具。教材建设工作是整个高职高专教育教学工作中的重要组成部分。由于目前高职高专教育的办学主体具有多元化的特点，各种办学主体对高职高专培养目标的理理解也不尽相同，因而高职高专类院校的教材在编写上存在特色不太明显、实训教材建设滞后等现象。高职高专会计专业教材建设落后于高职高专会计专业教育的发展需要，已成为高职高专会计专业人才培养的制约环节，在一定程度上影响了社会对应用型会计人才的需求。

西南交通大学出版社从高职高专教育培养目标出发，结合新《企业会计准则》和《企业会计准则指南》等会计的新法规和理论，组织长期在一线从事高职高专教学的教师编写了《21世纪高职高专规划教材》会计专业系列教材。该套教材包括《基础会

计》、《成本会计》、《管理会计》、《财务会计》、《财务管理》、《会计电算化》、《审计》、《税务会计》、《政府与非营利组织会计》、《会计综合模拟实训教程》等一批会计专业的核心课程教材。这批教材是根据高职高专教育培养目标和新的会计准则编写的，体现了高职高专“强能力”、“重应用”的特色，实现了教材的先进性和基础性的统一；教材内容既反映了最新的会计准则和会计理论的变迁，也适应不同职业岗位（群）对知识、能力结构的不同需求。该套教材的编写秉着“必需、够用”的原则，优化教材体系的总体结构设计，突出重点和难点，精选基础、核心的内容；用会计行业规范调整、组织教材，并融入足够的实训内容；注重帮助学生在具备基础理论知识和专门知识的基础上，重点掌握从事本专业领域实际工作的基本能力和基本技能。

该套教材既适合于各高职高专类学校会计专业及相关专业的教学使用，也可作为企业会计培训教材使用。

是为序。



2008年7月于西南财经大学光华园

前 言

经济越发达,税收越重要。税收是国家财政收入的主要来源,是国家用以加强宏观调控的重要经济杠杆,而且对于国家的经济、社会发展具有非常重要的意义。

随着经济的迅猛发展,税收活动已经渗透到了社会经济生活的方方面面,对社会经济活动和社会经济运行产生重要影响,也涉及国家、企业和个人的经济利益。无论是制定政策的政府管理人员,还是从事生产经营的企业管理人员,都要熟悉和掌握税收政策与法规。在税收实践活动中,要求征税主体依法征税和纳税主体依法纳税。企业依法纳税往往取决于他们对税法的认识和理解程度,由此可见在高职院校开设税务会计课程是非常必要的。

根据高职教育培养应用型人才的目标,我们组织了具有丰富教学经验和实践经验的教师编写了《税务会计》这本教材。本教材具有三个鲜明特点:一是内容新颖、结构严谨。全书以最新的税收法律法规及企业会计准则为基础,系统地阐述了企业税务会计的基本理论,详细地介绍了各税种的基本法律内容、应纳税额的计算、纳税申报和会计处理。二是深入细致、实用性强。全书既有最新的税收法律制度的体现,又有税收理论与税收实际工作的结合,注重了能力的培养。在每一章后面都编写了大量的基础知识与技能训练题,突出体现了高职院校培养应用型人才的特点,具有鲜明的高职教育的特色。三是注重实务、案例丰富。在阐述税收法规的同时,以大量通俗易懂的案例进行分析,有针对性地对相关内容作了深入剖析,有利于调动学生分析问题、解决问题的积极性,提高解决实际问题的能力。

本教材由四川电力职业技术学院宋昌英和成都纺织高等专科学校张燕担任主编,负责大纲编写,设计各章节结构和内容以及全书总纂;四川电力职业技术学院罗怡、成都纺织高等专科学校黄盛奎、陕西交通职业技术学院杨贵凌担任副主编。本书第一章由四川电力职业技术学院宋昌英编写,第二章由陕西交通职业技术学院杨贵凌编写,第三章由成都纺织高等专科学校张宁编写,第四章由四川电力职业技术学院陈德和杨冰编写,第五章由四川电力职业技术学院齐卉编写,第六章由四川电力职业技术学院赖立宁编写,第七章由成都纺织高等专科学校张燕和四川商务职业学院卢芬编写,第八章由成都纺织高等专科学校黄盛奎编写,第九章由成都纺织高等专科学校张燕编写,第十章由四川电力职业技术学院罗怡编写。

本教材在编写过程中参考了大量的专著和教材，得到了有关单位的领导和同志的支持，在此深表感谢！

为了方便教师教学，本教材案例中的公司、单位名称均为虚拟，请勿对号入座。

由于水平有限，时间紧迫，不足之处在所难免，恳请读者给予批评与指正，我们不胜感激。

编 者

2009年5月

目 录

第一章 税务会计概论	1
第一节 税收基础知识	1
第二节 税务会计概述	17
小 结	27
基础知识与技能训练	28
第二章 增值税会计	30
第一节 增值税概述	30
第二节 增值税的计算	37
第三节 增值税的纳税申报	45
第四节 增值税的会计处理	63
小 结	74
基础知识与技能训练	75
第三章 消费税会计	78
第一节 消费税概述	78
第二节 消费税的计算	82
第三节 消费税的纳税申报	91
第四节 消费税的会计处理	96
小 结	104
基础知识与技能训练	105
第四章 出口货物退(免)税会计	109
第一节 出口货物退(免)税概述	109
第二节 出口货物退(免)税额的计算	114
第三节 出口货物退(免)税管理	118
第四节 出口货物退(免)税的会计处理	121
小 结	130
基础知识与技能训练	130

第五章 营业税会计	133
第一节 营业税概述.....	133
第二节 营业税的计算.....	138
第三节 营业税的纳税申报.....	141
第四节 营业税的会计处理.....	145
小 结.....	149
基础知识与技能训练.....	149
第六章 关 税	152
第一节 关税概述.....	152
第二节 关税的计算.....	160
第三节 关税的纳税申报.....	164
第四节 关税的会计处理.....	169
小 结.....	173
基础知识与技能训练.....	173
第七章 企业所得税会计	177
第一节 企业所得税概述.....	177
第二节 企业所得税的计算.....	180
第三节 企业所得税的纳税申报.....	193
第四节 企业所得税的会计处理.....	210
小 结.....	218
基础知识与技能训练.....	219
第八章 个人所得税会计	223
第一节 个人所得税概述.....	223
第二节 个人所得税的计算.....	231
第三节 个人所得税的申报.....	238
第四节 个人所得税的会计处理.....	243
小 结.....	246
基础知识与技能训练.....	247
第九章 其他税种会计	250
第一节 城市维护建设税和教育费附加会计.....	250
第二节 资源税会计.....	254
第三节 行为税会计.....	262
第四节 财产税会计.....	269

小 结	282
基础知识与技能训练	283
第十章 税收筹划	286
第一节 税收筹划的概念和内容	286
第二节 税收筹划的方法	289
第三节 税收筹划实务	292
小 结	302
基础知识与技能训练	303
参考文献	306

第一章 税务会计概论

【学习目标与要求】

通过本章学习,了解税收的概念、特征和分类,了解我国的税收征收管理制度;理解税收制度的构成要素和税收法律责任;掌握税务会计的概念和特点,掌握税务会计的目标、对象和方法。

第一节 税收基础知识

一、税收的概念、特征和作用

(一) 税收的概念

税收是一个古老的经济范畴,从它产生至今,已有几千年的历史,经历了不同的社会形态。在税收发展的历史长河中,税收曾被称为“赋税”、“租税”、“捐税”等,它是国家为实现其职能,凭借其政治权力和社会公共权力,按照法律的规定,参与社会产品或国民收入分配,强制、无偿地取得财政收入的一种分配形式。

税收的基本含义要从以下四个方面去理解:

(1) 国家征税的目的在于履行其公共职能。

税收是与国家的存在直接相联系的,是政府机器赖以存在并实现其职能的物质基础。马克思曾说过:“赋税是政府机器的经济基础,而不是其他任何东西。”^①恩格斯也曾说:“为了维持这种公共权力,就需要公民缴纳费用——捐税。”^②国家和代表国家行使职能的政府作为履行公共职能的机构,其征税的根本目的在于执行公共事务、满足公共需要。一方面,税收体现了国家存在的经济形式和基础;另一方面,在国家职能中,满足公共需要的物质基础部分只能靠税收,而不能靠类似私人主体的利润、规费等形式加以补偿。

(2) 税收是国家取得财政收入的一种基本形式。

税收是一个分配范畴,是国家参与并调节国民收入的一种手段,是国家财政收入最基本的形式。当代世界的绝大多数国家,财政收入最主要的形式都是税收,可以说,税收在世界各国的经济生活中扮演着越来越重要的角色。

①、②《马克思恩格斯全集》(第2卷),第615页,第167页。

(3) 国家征税凭借的是政治权力而非财产权利,是一种超经济的分配,体现了政治权力凌驾于财产权利之上的经济关系。税收的实现具有强制性,是凭借国家的政治权力征收,而不是凭借生产资料所有权得到的。

(4) 税收是借助于法律形式进行的。它是国家在征税过程中形成的一种以国家为主体、体现国家与纳税人之间的特殊分配关系。首先,法律体现国家意志,它能在经济问题上通过对纳税义务人征税使其统一起来;其次,法律具有的强制性和普遍适用性,能为国家、个人和社会组织所共同接受;第三,法律具有公正性,使税收活动具有预先规定的特征,易于征管。

(二) 税收的特征

税收具有强制性、无偿性和固定性三个特征。

(1) 强制性,即税收的法律性。它是指国家凭借其政治权力和社会公共权力,以社会管理者的身份,用法律、法规等形式对征收捐税加以规定,并依照法律强制征收。对居民和社会组织来说,税收是一种非自愿的、强制的缴纳形式,一切有纳税义务的人都必须依法纳税,否则就要受到法律的制裁。税收具有强制性的原因是社会利益与个人利益在主客体上存在矛盾,为了维护整体利益,必须预先以法律手段来实施国家职能所要求的公共产品的价值补偿。首先,税收的强制性直接来自国家政治权力的强制性;其次,税收的强制性是提供公共物品的必要手段;第三,税收的强制性体现国家的意志和法律的特征。

(2) 无偿性。它是指在国家征税后,税款即成为财政收入,既不再偿还纳税人,又不付出任何代价。税收针对具体的纳税义务人而言没有直接返还性,国家也不会为此支付任何等额报酬。正如列宁说:“所谓赋税,就是国家不付任何报酬向居民取得东西。”^①

(3) 固定性。它是指税收是一种普遍的、经常的收入形式,是按照法律事先规定的标准连续征收和缴纳的。首先,在内容上,税收具有一定的制度性与普遍认可的税收原则;其次,在形式上,税法体系统一、完整、严密;第三,在确定方式上,税收是法定机构按法定程序与标准制定、颁布和实施的。国家在征税之前以法律的形式预先规定了征税对象、征收比例或数额和征收方法等,使税收具有相对的稳定性。

税收的三个特征是一个完整的统一体,缺一不可。无偿性是税收的核心特征,强制性和固定性是对无偿性的保证和约束。税收的特征使税收区别于其他财政收入形式,如上缴利润、国债收入、规费收入、罚没收入等。税收的特征是不同社会制度下的税收所共有的,它是税收本质的具体体现。

(三) 税收的作用

1. 税收是国家组织财政收入的主要形式和工具

由于税收具有强制性、无偿性和固定性的形式特征,同时税收的来源十分广泛,因而在

^① 《列宁全集》(第32卷),第275页。

筹集财政资金、实现财政收入和保证财政收入的稳定性等方面起着重要的作用。

(1) 组织财政收入是税收的基本作用。税收是随着国家的产生而产生的,是为了满足国家实现其职能的物质需要而产生的。从税收产生之日起,为国家行使职能而组织财政收入,就成了它的第一职能。国家通过税收,可以把分散在各部门的国民收入集中起来,以满足国家实现其职能的物质需要。

(2) 税收是国家财政收入的重要支柱。目前在我国,税收已占国家财政收入的 95%以上,在日本占 91%,在英国占 96%,在美国占 98%。由此可见,税收在各种不同制度的国家都普遍存在,并且在国家财政收入中都占有重要地位。所以,当前更应该强化和重视税收在组织财政收入方面的作用。

(3) 税收可以使财政收入得到切实保证。税收具有强制性特征,所以它是国家凭借政治权力,依靠法律预先规定的标准而取得的收入,这样便可以减少或避免拖欠和偷漏税行为的发生。另外,不论企业是盈利还是亏损都必须依法纳税,这样,税款有相当大一部分就可以不受企业经营成果好坏的影响。

2. 税收是国家对经济实行宏观调控的重要经济杠杆之一

政府可以通过制定符合国家宏观经济政策的税法,以法律形式确定国家与纳税义务人之间的利益分配关系,调节收入分配水平,调整产业结构,实现资源的优化配置,公平纳税义务人的税收负担,促进平等竞争,为市场经济的发展创造良好的条件。

(1) 税收具有调节经济的职能。这种职能是指国家通过征税,改变不同纳税义务人、不同经济部门在国民收入中所占的比重以及不同产品的盈利水平,从而对经济的发展产生某种影响的功能。国家的一些政策,一些政治、经济目的,就是通过这种调节职能的发挥来实现的。我们说税收是一种经济杠杆,一般就是指税收的这种调节经济的职能。税收调节经济职能的主要内容是调节资源配置、调节收入分配和调节经济总量。

(2) 税收调节经济活动的具体做法。国家通过征收耕地占用税的税收政策,加强了对耕地的管理;通过减征企业所得税(低税率)的税收政策,促进了高新技术企业技术创新和科学技术水平的提高;通过免征和减征(减税)企业所得税,支持国家重点扶持的公共基础设施项目。总之,国家可以运用税收这一手段,通过对纳税义务人、征收对象、税率的确定和具体的税收征管办法,达到促进生产发展、技术进步、社会稳定,促进国民经济持续、快速、健康发展的目的。

3. 税收可以维护国家经济权益,促进对外经济交往

在国际经济交往中,充分运用国家的税收管辖权,在平等互利的基础上,适应国际经济组织所规定的基本原则,利用国际税收协定等规范性手段,加强同各国、各地区的经济交流与合作,不断扩大和发展引进外资、技术的规模、形式和渠道,建立和完善涉外税收制度,在维护国家权益的同时发展国家间的经济技术合作关系。

4. 税收为国家及企业管理提供经济信息, 对各项经济活动实行监督

税收涉及国民经济的各个方面, 税收收入的结构可以反映国民经济状况及其发展趋势。同时, 税收深入到企业经济核算的各个环节, 可以监督经营单位和个人依法经营, 加强经济核算, 提高经营管理水平。同时通过税务检查, 严肃查处各种违法行为, 为国民经济的健康发展创造一个良好、稳定的经济秩序。

二、税收的分类

税收分类的标准和方法很多。我国对税收的分类通常有以下几种主要方法:

(一) 以征税对象为标准的分类

按征税对象的不同进行分类是最常见的一种税收分类方法。按征税对象分类, 可将全部税收划分为流转税类、所得税类、财产税类、资源税类和行为税类五种类型。

1. 流转税类

流转税类是以商品生产、商品流通和劳动服务的流转额为征税对象的一类税收。流转额包括两种: 一是商品流转额, 即商品交易的金额或数量; 二是非商品流转额, 即各种劳务收入或服务性业务收入的金额。流转税类以商品流转额或非商品流转额为计税依据, 在生产经营及销售环节征收, 收入不受成本费用变化的影响, 而对价格变化较为敏感。我国现行的增值税、消费税、营业税、关税等属于流转税类。

2. 所得税类

所得税类也称收益税类, 是以纳税人的各种收益额为征税对象的一类税收。所得税类属于终端税种, 它体现了量能负担的原则, 即所得多的多征, 所得少的少征, 无所得的不征。该税类目前已经成为世界各国税收制度中的主要税种。所得税类的特点是: 征税对象不是一般收入, 而是总收入减除准予扣除项目后的余额, 即应纳税所得额, 征税数额受成本、费用、利润高低的影响较大。对纳税人的应纳税所得额征税, 便于调节国家与纳税人之间的利益分配关系, 能使国家、企业、个人三者的利益分配关系很好地结合起来。我国现行的企业所得税、个人所得税等都属于所得税类。

3. 财产税类

财产税类是以纳税人拥有的财产数量或财产价值为征税对象的一类税收。其特点是: 税收负担与财产价值、数量关系密切, 体现调节财富、合理分配等原则。我国现行的房产税、契税、车船使用税等都属于财产税类。

4. 资源税类

资源税类是以自然资源和某些社会资源为征税对象的一类税收。其特点是: 税负高低与

资源级差收益水平关系密切,征税范围的选择比较灵活。我国现行资源税、城镇土地使用税和耕地占用税等都属于这类税收。

5. 行为税类

行为税类也称特定行为目的税类,它是国家为了实现某种特定目的,以纳税人的某些特定行为为征税对象的一类税收。其特点是:征税的选择性较为明显,税种较多,具有较强的时效性。我国现行的印花税、车辆购置税、城市维护建设税、土地增值税等都属于行为税类。

(二) 以计税依据为标准的分类

按照计税依据标准的不同对税收进行分类,分为从价税、从量税和复合税。

1. 从价税

从价税是指以征税对象的价值或价格为计税依据征收的一种税,一般采用比例税率和累进税率,如我国的增值税、营业税、个人所得税等都采取从价计征形式。

2. 从量税

从量税是指以征税对象的实物量作为计税依据征收的一种税,一般采用定额税率,我国的资源税、耕地占用税、城镇土地使用税等均实行从量计征形式。

3. 复合税

复合税是指对征税对象采取从价和从量相结合的复合计税方法征收的一种税,如对卷烟、白酒征收的消费税,采取从价和从量相结合的复合计税方法。

(三) 以税收收入的归属权为标准的分类

按照税收的征收权限和收入支配权限进行分类,分为中央税、地方税和中央地方共享税。

1. 中央税

中央政府固定收入包括:消费税(含进口环节海关代征的部分)、车辆购置税、关税、海关代征的进口环节增值税等。

2. 地方税

地方政府固定收入包括:城镇土地使用税、耕地占用税、土地增值税、房产税、城市房地产税、车船使用税、车船使用牌照税、契税、屠宰税、筵席税、农牧业税。

3. 中央和地方共享税

中央政府与地方政府共享收入主要包括: