

普通高等院校“十二五”立项教材

税务会计

SHUI WU KUA I J I

主编◎刘洋

 清华大学出版社

普通高等院校“十二五”立项教材

税务会计

主 编 刘 洋

副主编 李冬辉 姜 明

 吉林大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

税务会计 / 刘洋主编. — 长春 : 吉林大学出版社,

2014.12

ISBN 978-7-5677-2652-9

I. ①税… II. ①刘… III. ①税务会计 IV.

①F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 284811 号

书 名:税务会计

作 者:刘洋 主编

责任编辑:李伟华 责任校对:郭湘怡

吉林大学出版社出版、发行

开本:787×1092 毫米 1/16

印张:11 字数:170 千字

ISBN 978-7-5677-2652-9

封面设计:可可工作室

北京明兴印务有限公司 印刷

2014 年 12 月 第 1 版

2014 年 12 月 第 1 次印刷

定价:25.00 元

版权所有 翻印必究

社址:长春市明德路 501 号 邮编:130021

发行部电话:0431-89580028/29

网址:<http://www.jlup.com.cn>

E-mail:jlup@mail.jlu.edu.cn

前 言

本书以最新颁布的税收法律、法规为准绳,以最新颁布的企业会计准则为依据,深入浅出,化繁为简,通过大量实例,将会计处理方法与税法有机地结合起来,使学生在操作中能够快速掌握税务会计的基本内容。在每章节前,编排了知识要求和技能要求,目的是让学生把握该章节应掌握的基本知识和达到的基本技能;同时介绍了企业生产经营过程中可能涉及的增值税、消费税、营业税、关税、资源税、企业所得税等 16 个税种的计算与核算,使读者能够基本掌握企业的全部涉税业务的处理。本书的前导课程是“会计学原理”、“财务会计”,后续课程是“审计实务”、“财务管理”。本书可用作应用型本科院校会计、审计、财务管理专业的教学用书,也可作为企业财会人员的业务参考书。

编 者
2014 年 11 月



目 录

第一章 税法与税务会计概述	(1)
第一节 税务会计的概述	(1)
第二节 税务会计的税务事项、目标	(3)
第二章 增值税及会计处理	(10)
第一节 增值税概述	(10)
第二节 增值税应纳税额的计算	(17)
第三节 增值税会计处理	(22)
第四节 纳税申报表的填制	(31)
第三章 消费税及其会计处理	(46)
第一节 消费税概述	(46)
第二节 消费税应纳税额的计算	(50)
第三节 消费税会计处理	(58)
第四节 纳税申报表的填制	(61)
第四章 营业税及会计处理	(64)
第一节 营业税会计概述	(64)
第二节 营业税应纳税额的计算	(72)
第三节 营业税会计处理	(77)
第四节 营业税的纳税申报	(78)
第五章 企业所得税及会计处理	(81)
第一节 企业所得税概述	(81)
第二节 企业所得税的计税依据	(87)



第三节	企业所得税应纳税额的计算	(92)
第四节	所得税的会计核算	(93)
第六章	个人所得税及会计处理	(99)
第一节	个人所得税概述	(99)
第二节	个人所得税应纳税额的计算	(104)
第三节	个人所得税的账务处理	(112)
第四节	个人所得税纳税申报	(115)
第七章	其他税种及会计处理	(119)
第一节	资源税会计	(119)
第二节	关税会计	(125)
第三节	土地增值税的会计处理	(134)
第四节	城镇土地使用税、耕地占用税的会计处理	(143)
第五节	财产税类	(150)
第六节	行为目的税类	(160)



第一章 税法与税务会计概述

第一节 税务会计的概述

一、税务会计的概念

税务会计 (Tax accounting) 是为了适应纳税人的需要,或者说纳税人是为了适应纳税的需要从财务会计中分离出来的,介于税收学与会计学之间的一门新兴的边缘学科,是融国家税收法令和会计处理为一体的一种特殊的专业会计,可以说是税务中的会计、会计中的税务。

税务会计是以现行税法为准绳,以货币为主要计量单位,运用会计的专门方法对纳税单位税基的形成、税款的计算、申报和缴纳所引起的资金运动进行连续、系统地核算和监督的一门专业会计。

二、税务会计的对象

税务会计的客体,即税务会计核算的内容和能用货币计量的涉税事项:(1) 计税基础和计税依据;(2) 税款的计算与核算;(3) 税款的缴纳、退补与减免;(4) 税收滞纳金与罚款、罚金。

其中的计税依据包括:流转额、成本费用、利润额与收益额、财产额、行为计税额等。



三、税务会计的目标

依法纳税、保证国家财政收入；正确进行税务会计处理；科学进行纳税筹划。

四、税务会计的任务

(1) 正确计算各种应缴税款，并进行会计处理；(2) 及时、足额地缴纳各种税金，并进行会计处理；(3) 编制、报送纳税申报表，执行税务机关的审查意见。

五、税务会计的方法

1. 财务会计共同的方法：税务会计并非是在财务会计之外另起炉灶，另设一套凭证、账簿、报表，而是在此基础上进行纳税计算和调整。

2. 税务会计特定方法：纳税调整方法、计算税金方法、纳税筹划方法和纳税报告方法等。

六、税务会计的一般原则

1. 合法性：税务会计在核算收入与费用、计算应纳税额、筹划税务活动和申报缴纳税款的过程中，一切均需以税收法规为准绳，不能违背法律。

2. 调整性：税务会计必须对财务会计处理中与现行税法不符的会计事项进行调整。因此，调整性原则是税务会计有别于其他专业会计的突出标志。

3. 时间性：必须按税法规定的时间及时进行会计处理。

4. 筹划性：筹划性原则就要求税务会计在遵守税法前提下，合理筹划税务活动，研究节税策略，争取经济纳税，以求企业最大经济利益。

七、税务会计的特点

法定性：严格受税收法规的制约，最显著特点。

广泛性：在企业的经济活动中，税收无处不有，无时不在。

协调性：与财务会计的协调。

筹划性：事前进行筹划，巧妙安排会计事项，合理选择会计政策。



八、税务会计与财务会计的比较

（一）两者的联系

税务会计并非是在财务会计之外另起会计的“炉灶”，另设一套凭证、账簿、报表，而是在财务会计核算的基础上进行纳税计算和调整。

（二）两者的区别

1. 目标不同。财务会计主要是提供会计主体的财务信息；税务会计主要是提供税款计算和缴纳的信息。

2. 对象不同。财务会计核算的对象是企业的整个经济活动；税务会计核算的仅仅是企业的涉税业务，范围要小些。

3. 核算基础。财务会计以权责发生制为基础；税务会计以收付实现制为基础。

4. 处理依据不同。财务会计依据会计准则和会计制度，特别强调客观性和统一性；税务会计依据税收法律法规，特别强调公平性。

5. 计算损益的程序不同。

（1） $\text{财务会计的利润} = \text{收入} - \text{费用}$

（2） $\text{税务会计的应税所得} = \text{法定收入项目金额} - \text{税法允许扣除费用项目的金额}$

第二节 税务会计的税务事项、目标

一、税务会计的税务事项

税务会计的税务事项主要包括：税务会计基础工作、税务会计核算内容、纳税申报与税款缴纳、税务筹划等。

（一）税务会计基础工作

税务会计基础工作主要有：税务登记，发票的领购、开具、保管与检查，建立会计账簿。

1. 办理税务登记



为了维护税收法规，组织税收收入，加强税收监督管理，我国税收征管法规定，凡从事生产、经营的纳税人，都必须向主管税务机关申报办理税务登记。未按规定进行登记的，均应依法对其进行处罚。

(1) 开业税务登记程序

① 申报

纳税人应以书面形式向主管税务机关申报办理开业税务登记。申报时需提供以下资料、证件：

- 营业执照；
- 有关合同、章程、协议书；
- 银行账号证明；
- 居民身份证、护照或其他合法证件；
- 税务机关要求提供的其他有关证件。

② 填表

纳税人应自领取营业执照之日起 30 天内，持有关证件向税务机关领用并填写税务登记表格，办理税务登记。

③ 领证

纳税人报送税务登记表及各项附列资料，经主管税务机关审核后，领取税务登记证件。

只缴纳个人所得税和车船使用税的纳税人和临时发生纳税行为的纳税人，可不办理税务登记证。

(2) 变更税务登记程序

如果税务登记内容发生变化，应向主管税务机关申报办理变更税务登记。需向工商行政管理部门办理变更登记的，应当自办理变更之日起 30 天内，持有关证件向主管税务机关申报办理变更税务登记。不需向工商行政管理部门办理变更登记的，应当自有关机关批准或宣布变更之日起 30 天内，持有关证明向主管税务机关申报办理变更税务登记。

办理税务登记时，应当向主管税务机关提交变更证明，如实填写《变更税务登记表》一式三份。其办理程序比照开业税务登记办理。

3) 注销税务登记程序



如果纳税人由于歇业、撤销、解散、破产或被工商行政管理部门吊销营业执照等，而要终止履行纳税义务时，应当在向工商行政管理部门办理注销登记前，持有关证件向原办理税务登记的税务部门申报办理注销税务登记；若按规定不需要在工商行政管理部门办理注销税务登记的，应当自有关机关批准或宣告终止之日起 15 日内，持有关证件向原税务机关申报办理注销税务登记。其办理程序是：

①清理。办理注销手续前应与税务机关结算应纳税款、滞纳金、罚款。

②填表。持有关证明向主管税务机关领取《注销税务登记表》，如实填写，一式三份，交主管税务机关。

纳税人领取税务登记证后，应将正本挂在其经营场所显著位置，亮证经营。其副本可用来办理下列事项：

- 申请减税、免税、退税；
- 领购发票；
- 申请办理外出经营活动税收管理证明；
- 其他有关税务事项。

税务机关对税务登记证实行定期验证和换证制度，一般每年验证一次，三年换证一次。纳税人应在规定期限内，持有关证件到主管税务机关办理验证和换证手续。

纳税人未按规定办理、变更、注销税务登记，未按规定使用登记证件，或转借、涂改、损毁、买卖、伪造税务登记证件，经责令限期改正而逾期不改的，处以 2 000 元以下罚款；情节严重者，处以 2 000 元以上、1 万元以下罚款。

2. 发票的领购、开具、保管与检查

(1) 发票的领购

发票是指购销商品、提供或者接受服务以从事其他经营活动中，开具、收取的收付款凭证。每个纳税人在依法领取税务登记证件后，应向主管税务机关申请领购发票。具体程序是：

①纳税人提出购票申请；

②纳税人提出经办人身份证件，税务登记证件，或其他关证明、财务印章或发票专用章的印模；

③主管税务机关审核后，发给发票领购簿；



④纳税人凭发票领购簿核准的种类、数量，以及购票方式，向主管税务机关领购发票。

增值税专用发票只准增值税一般纳税人领购使用，增值税小规模纳税人和非增值税纳税人不得领购使用。

(2) 发票的开具与保管

从事经管活动时，收款方应向付款方开具发票，特殊情况下可由付款方开具发票。付款方应向收款方索取发票，取得增值税专用发票，取得时不得要求对方变更品名和金额。不符合规定的发票，不得作为财务报销凭证，付款方有权拒收。

(3) 发票的检查

税务机关有权对纳税人的发票以及与发票有关的凭证、资料进行查阅和复制。税务机关进行检查时，应出示税务检查证。纳税人必须接受检查，如实反应情况，提供有关资料，不得拒绝或隐瞒。

(4) 建立会计账簿

企业应当按照国家财政税务部门的规定建立全面的会计账簿，并根据合法有效的原始凭证编制记账凭证，登记账簿，以全面反映税务资金运动的全过程。

(二) 税务会计核算的基本内容

1. 生产经营企业应缴纳的主要税款

在企业生产经营过程中，企业要缴纳各种不同的税款：

(1) 筹备环节应缴纳的税款：印花税；

(2) 购销生产环节应缴纳的税款：增值税、消费税、城市维护建设税、关税、资源税；

(3) 费用结算环节应缴纳的税款：房产税、土地使用税、车船使用税、印花税；

(4) 利润结算环节应缴纳的税款：内资企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税。

2. 税务会计核算的基本内容

(1) 确定计税依据

税务会计对企业在生产经营中发生的税务事项应按税法规定如实核算，确定计税依据，为正确计算应纳税额提供准确的数据。



(2) 计算应纳税额

税务会计在正确确定计税依据的基础上,按税法规定的相应税率计算应纳税额。

(3) 进行会计处理

税务会计应对税款的计提和缴纳如实进行会计账务处理,以正确反映税务资金运动的全过程。

(三) 纳税申报与税款缴纳

1. 纳税申报

(1) 纳税申报的内容

纳税人应在规定的申报期限内办理纳税申报。报送的内容主要有:纳税申报表、财务会计报表、税务机关要求报送的其他纳税资料。

扣缴义务人应在规定的申报期限内报送如下资料:代扣代缴人、代收代缴人税款报告表;代扣代缴、代收代缴税款的合法凭证;税务机关要求扣缴义务人报送的其他有关资料。

(2) 纳税申报方法

如何申报纳税,方法有三种:自行申报、邮寄申报和代理申报。

2. 税款缴纳

(1) 税款缴纳方式

① 自核自缴

即由纳税人对企业当期实现的营业收入或利润总额进行核实后,按税法规定的税率计算应纳税额,自行填写税收缴款书,自行到指定银行交款纳税,主管税务机关定期或不定期进行检查的一种税款缴纳方式。

② 查账征收

即纳税人在规定的期限内,向主管税务机关报送会计报表和其他有关资料,经税务机关核实后,先开税收缴款书,由纳税人在规定期限内到指定银行交款纳税。然后,税务机关派员查账,并根据查账结果进行多退少补的一种税款缴纳方式。

③ 查定征收

即由税务机关根据纳税人的生产经营情况核定产量或销售额,并依率计算税



额，纳税人按核定的税额缴纳税款的一种税款缴纳方式。

④查验征收

即税务机关对纳税人的申报资料进行审核并实地察看后，确定应纳税额，纳税人按此核定税额缴纳税额的一种税款征收方式。

⑤定期定额征收

即一定时期由税务机关、纳税人等根据纳税人经营情况及同行的平均水平核定各期的应纳税额，纳税人按核定税额纳税的一种税款缴纳方式。

除此之外，还有代收代缴、代扣代缴、代征、邮寄申报等方式。

（四）税务筹划

社会主义市场经济的建立和发展，使企业逐步成为经济实体，它要独立核算，自负盈亏。为了取得最大的经济效益，企业在千方百计增加收入的同时，也千方百计地减少各种费用。税收作为企业支出费用的一部分，与其他费用一样，也必然是企业考虑的范围。在不违反国家税收政策的前提下，企业希望在比较多种纳税方案的条件下，选择对纳税人最为有利的方案来处理企业的经营业务和进行财务决策，这就是税务筹划。这种行为，从古到今，是十分普遍的经济现象。

二、税务会计的目标

会计目标指的是会计活动要达到的境地或标准。它回答谁是信息使用者，会计信息使用者需要哪些信息。会计目标在会计理论和实践中起着导向地位，它直接决定着会计的任务、职能和作用，从而也在很大程度上影响着会计的基本准则、程序和方法。

税务会计的目标，即企业通过税务会计工作所要求达到的境地。它是会计目标在税务会计这一特殊领域内的具体体现。税务会计的具体目标有以下几点。

1. 依法纳税，认真履行纳税义务

税务会计要以国家现行的税法为依据，在财务会计有关资料的基础上，正确进行与税款形成、计算、申报、缴纳有关的会计处理和调整计算，正确及时地填报有关纳税申报表，及时足额缴纳各种税款，为税务机关及时提供真实完整的纳税会计信息。

2. 正确进行税务会计处理，认真协调与财务会计的关系



税务会计是以国家现行税法为准绳，又要按会计规范作会计分录，还要在财务报告中正确披露有关税务会计信息。它与财务会计是相互补充、相互服务、相互依存的关系。财务会计要完全符合会计准则、会计制度，要保持其稳定性、规范性，税务会计要保持其依法性，两者作为企业会计的重要组成部分，只有认真配合、相互协调，才能完成各自的具体目标，才能为企业共同的目标服务。

3. 合理选择纳税方案，科学进行税务筹划

财务会计要为投资人、债权人、经营者服务，税务会计同样也要为投资人、债权人、经营者服务。但税务会计涉及的是与企业纳税有关的特定领域，在这个领域，服务、服从于企业会计的总目标，就是如何减轻企业税负，在其他各项收入、成本、费用不变的前提下，企业税负与企业盈利成反比。因此，如何选择税负较轻的纳税方案，在企业经营的各个环节如何事先进行税负的测算并作出税负最轻的决策，事后如何进行税负分析等，应是税务会计的主要目标。



第二章 增值税及会计处理

本章主要内容

本章内容分为四部分，第一部分是介绍增值税基本知识，包括增值税概念、类型、特点、征税范围、纳税人类型的划分、税率与征收率及其他相关知识；第二部分是介绍增值税应纳税额的计算，主要内容是销项税额和进项税额的计算。本节的重点是如何确定应税销售额，不同销售方式其销售额和收入确认时间的确定会计准则和税法规定是有较大区别的，只有正确确定销售额，才能准确计算销项税额；第三部分是增值税业务的会计处理，分别介绍一般纳税人和小规模纳税人的会计处理；第四部分是一般纳税人和小规模纳税人的纳税申报。

第一节 增值税概述

一、增值税概述

（一）增值税的概念、类型及特点

增值税是对在我国境内销售货物和提供加工、修理修配劳务，以及进口货物的单位和个人，就其取得的货物或应税劳务的增值额征收的一种流转税。从计税



原理上看,增值税是对商品生产和流通中各个环节的新增价值或商品的附加值征税,所以叫“增值税”。例如某商场购入进价为200元的甲商品,该商品售价为300元,其增值额为100元($300-200$)就是应征增值税。然而由于新增价值在商品流通过程中是一个难以准确计算的数据,如上例中只能明确进价和售价,并没有考虑其他为销售商品而发生的相关费用,100元并不是真正的增值额。因此,在增值税的实践操作过程中采用间接计算办法,即根据货物或应税劳务的销售额,按规定的税率计算的增值税,然后从中扣除上一道购进商品或接受劳务环节已纳的增值税,其余额即为本环节纳税人应缴纳的增值税。

增值税1954年起源于法国,目前已有100多个国家和地区相继开征了增值税,是各国财政收入的主要税种之一。但由于对固定资产的处理不同,可将增值税分为“生产型增值税”、“收入型增值税”、“消费型增值税”三种。“生产型增值税”是指以商品销售收入或应税劳务收入减去用于生产经营的外购材料、燃料等生产资料价值及劳务支出后的余额作为增值额,不得扣除购入固定资产的价值或折旧;“收入型增值税”是指以商品销售收入或应税劳务收入减去用于生产经营的外购材料、燃料等生产资料价值、劳务支出及用于生产经营的固定资产的折旧额作为增值额;“消费型增值税”是指以商品销售收入或应税劳务收入减去用于生产经营的外购材料、燃料等生产资料价值、劳务支出及当期购入用于应税产品(或应税劳务)全部固定资产价值后的余额作为增值额。

1993年我国国务院颁布了《中华人民共和国增值税暂行条例》(以下简称条例),它从1994年1月1日正式实施。目前我国实施的增值税大部分是属于“生产型增值税”,只有东北七个城市实施的增值税作为“消费型增值税”试点。我国现行增值税具有以下特点。

1. 征税范围广。增值税依据普遍征税原则,征税对象广泛涉及商品生产、批发、零售和各种服务业,甚至农业。
2. 价外计税。即以不含增值税税额的价格为计税依据,销售商品时,增值税专用发票上分别注明增值税税款和不含增值税的销售额。
3. 实行根据增值税专用发票抵扣税款的制度。即购进货物或接受应税劳务支付款项时所取得的增值税专用发票上注明的税款,在计算本环节销售货物或提供应税劳务应纳税款时予以抵扣,以避免出现重复征税。