

会计人员继续教育系列用书

# • 最新 企业纳税实务与会计处理

窦喜生 编著



中国计量出版社

CHINA METROLOGY PUBLISHING HOUSE

# 最新企业纳税实务与会计处理

窦喜生 编著

中国计量出版社

## 图书在版编目 (CIP) 数据

最新企业纳税实务与会计处理/窦喜生编著. —北京: 中国计量出版社, 2009. 5

ISBN 978 - 7 - 5026 - 3010 - 2

I. 最… II. 窦… III. 企业管理—税收会计 IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 063468 号

## 内 容 提 要

本书全面地涵盖了企业纳税业务的基本内容。

根据新的会计准则和税法, 力求体现财务业务的最新处理原则和方法。论述与典型事例相结合, 注重分析和解决疑难问题, 有助于读者举一反三, 学以致用, 提高实际工作能力。

该书内容全面, 论述新颖, 实用性强。

**中国计量出版社出版**

**北京和平里西街甲 2 号**

**邮政编码 100013**

**电话 (010) 64276360**

**<http://www.zgjit.com.cn>**

**北京市阿曼隆印刷厂印刷**

**新华书店北京发行所发行**

**版权所有 不得翻印**

※

880mm × 1230mm 32 开本 印张 16.25 字数 420 千字

2009 年 5 月 · 第 1 版 · 第 1 次印刷

※

定价: 36.00 元

# 前 言

近几年，我国对财税制度进行了重大改革。2006 年 2 月财政部颁布了新的《企业会计准则》和《中国注册会计师职业准则》，形成了新的会计准则体系和注册会计师职业准则体系；2007 年全国人大通过了新的《中华人民共和国企业所得税法》和《中华人民共和国个人所得税法》，税法体系也发生了较大变化。2008 年 11 月 10 日，国务院总理温家宝签署国务院令，公布修订后的《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国消费税暂行条例》、《中华人民共和国营业税暂行条例》，随后财政部、国家税务总局又颁布了相应的实施细则。

为满足广大财会人员学习和掌握国家的最新财税政策和制度变化的需要，我们组织编写了这本最新企业纳税实务与会计处理，本书有如下特点：

一是内容全面。书中选题根据财会工作的特点和财会人员的现实需要，较全面涵盖了企业纳税业务的基本内容。

二是论述新颖。根据新的会计准则和税法，力求体现财会业务的最新处理原则和方法。

三是实用性强。论述与典型事例相结合，注重分析和解决疑难问题，有助于读者举一反三，学以致用，提高实际工作能力。

本书可满足企业财会人员对业务知识的需求，也可作为相关院校或从业人员的教材和培训用书。

书中疏漏之处，敬请各位读者批评指正。

编 者

2009 年 5 月

# 目 录

|                             |     |
|-----------------------------|-----|
| <b>第一章 纳税会计概述</b> .....     | 1   |
| 第一节 纳税会计的概念 .....           | 1   |
| 第二节 纳税会计的前提和原则 .....        | 5   |
| 第三节 纳税会计的科目与凭证 .....        | 12  |
| 第四节 纳税人的权利、义务与法律责任 .....    | 18  |
| <b>第二章 消费税会计</b> .....      | 24  |
| 第一节 消费税基本要素 .....           | 24  |
| 第二节 消费税的计算 .....            | 35  |
| 第三节 消费税会计处理 .....           | 44  |
| <b>第三章 营业税会计</b> .....      | 76  |
| 第一节 营业税基本要素 .....           | 76  |
| 第二节 营业税的计算 .....            | 90  |
| 第三节 营业税会计概述 .....           | 94  |
| 第四节 施工企业营业税会计示例 .....       | 96  |
| 第五节 房地产开发企业营业税会计示例 .....    | 98  |
| 第六节 旅游、饮食服务企业营业税会计示例 .....  | 101 |
| 第七节 交通运输企业营业税会计示例 .....     | 104 |
| 第八节 金融保险企业营业税会计示例 .....     | 110 |
| 第九节 邮电通信企业营业税会计示例 .....     | 114 |
| 第十节 对外经济合作企业营业税会计示例 .....   | 116 |
| 第十一节 工业、商业、修理业营业税会计示例 ..... | 118 |

|                          |     |
|--------------------------|-----|
| <b>第四章 增值税会计</b> .....   | 121 |
| 第一节 增值税基本要素 .....        | 121 |
| 第二节 增值税专用发票 .....        | 136 |
| 第三节 增值税的计算 .....         | 139 |
| 第四节 增值税的会计科目及报表设置 .....  | 146 |
| 第五节 工业企业增值税会计示例 .....    | 152 |
| 第六节 商业企业增值税会计示例 .....    | 159 |
| 第七节 外贸企业增值税会计示例 .....    | 163 |
| 第八节 双币增值税会计示例 .....      | 166 |
| 第九节 小规模纳税人增值税会计示例 .....  | 172 |
| <b>第五章 关税会计</b> .....    | 175 |
| 第一节 关税基本要素 .....         | 175 |
| 第二节 关税会计处理 .....         | 197 |
| <b>第六章 资源税会计</b> .....   | 202 |
| 第一节 资源税基本要素 .....        | 202 |
| 第二节 资源税的计算 .....         | 205 |
| 第三节 资源税会计概述 .....        | 207 |
| 第四节 油田企业资源税会计示例 .....    | 209 |
| 第五节 矿山开采企业资源税会计示例 .....  | 211 |
| 第六节 盐场企业资源税会计示例 .....    | 213 |
| 第七节 煤矿企业资源税会计示例 .....    | 214 |
| <b>第七章 土地增值税会计</b> ..... | 216 |
| 第一节 土地增值税基本要素 .....      | 216 |
| 第二节 土地增值税的计算 .....       | 218 |
| 第三节 土地增值税会计示例 .....      | 219 |
| 第四节 土地增值税超倍系数法 .....     | 224 |

|                                   |      |
|-----------------------------------|------|
| <b>第八章 土地使用税会计</b> .....          | 228  |
| 第一节 土地使用税基本要素 .....               | 228  |
| 第二节 土地使用税的计算 .....                | 230  |
| 第三节 土地使用税会计示例 .....               | 231  |
| <b>第九章 房产税会计</b> .....            | 236  |
| 第一节 房产税基本要素 .....                 | 236  |
| 第二节 房产税的计算 .....                  | 237  |
| 第三节 房产税会计示例 .....                 | 238  |
| <b>第十章 车船使用税会计</b> .....          | 242  |
| 第一节 车船使用税基本要素 .....               | 242  |
| 第二节 车船使用税的计算 .....                | 245  |
| 第三节 车船使用税会计示例 .....               | 247  |
| <b>第十一章 印花税会计</b> .....           | 251  |
| 第一节 印花税基本要素 .....                 | 251  |
| 第二节 印花税的计算 .....                  | 254  |
| 第三节 印花税会计示例 .....                 | 256  |
| <b>第十二章 契税会计</b> .....            | 259  |
| 第一节 契税的基本要素 .....                 | 259  |
| 第二节 契税的计算 .....                   | 261  |
| 第三节 契税会计示例 .....                  | 262* |
| <b>第十三章 城市维护建设税与教育费附加会计</b> ..... | 264  |
| 第一节 城市维护建设税的基本要素 .....            | 264  |
| 第二节 城市维护建设税的计算 .....              | 266  |
| 第三节 城市维护建设税会计示例 .....             | 267  |
| 第四节 教育费附加会计 .....                 | 268  |

|                            |     |
|----------------------------|-----|
| <b>第十四章 企业所得税会计</b> .....  | 270 |
| 第一节 企业所得税基本要素 .....        | 270 |
| 第二节 企业所得税的计算 .....         | 284 |
| 第三节 企业所得税会计概述 .....        | 303 |
| 第四节 企业捐赠款允许扣除额的计算 .....    | 317 |
| 第五节 工业企业所得税会计示例 .....      | 320 |
| 第六节 商业企业所得税会计示例 .....      | 324 |
| 第七节 交通运输业所得税会计示例 .....     | 328 |
| 第八节 金融企业所得税会计示例 .....      | 336 |
| 第九节 保险企业所得税会计示例 .....      | 339 |
| 第十节 邮电通信企业所得税会计示例 .....    | 342 |
| 第十一节 施工企业所得税会计示例 .....     | 345 |
| 第十二节 房地产开发企业所得税会计示例 .....  | 348 |
| 第十三节 旅游、饮食服务业所得税会计示例 ..... | 350 |
| 第十四节 对外合作经济企业所得税会计示例 ..... | 352 |
| 第十五节 核定征收的所得税会计示例 .....    | 355 |
| <b>第十五章 个人所得税会计</b> .....  | 357 |
| 第一节 个人所得税基本要素 .....        | 358 |
| 第二节 个人所得税的计算 .....         | 363 |
| 第三节 个人所得税会计示例 .....        | 369 |
| 第四节 个人所得税速算扣除法 .....       | 371 |
| 第五节 个人所得税代付法 .....         | 373 |
| 第六节 劳务报酬等个人所得税代付法 .....    | 378 |
| 第七节 工薪个人所得税无抵扣算法 .....     | 382 |
| 第八节 个人所得税筹划 .....          | 385 |

|                            |     |
|----------------------------|-----|
| 第十六章 车辆购置税会计 .....         | 390 |
| 第一节 车辆购置税基本要素 .....        | 390 |
| 第二节 车辆购置税计算 .....          | 391 |
| 第三节 车辆购置税会计示例 .....        | 395 |
| 附录: .....                  | 396 |
| 中华人民共和国税收征收管理法 .....       | 396 |
| 中华人民共和国税收征收管理法实施细则 .....   | 411 |
| 中华人民共和国企业所得税法 .....        | 429 |
| 中华人民共和国企业所得税法实施条例 .....    | 437 |
| 中华人民共和国个人所得税法实施条例 .....    | 460 |
| 中华人民共和国增值税暂行条例 .....       | 468 |
| 中华人民共和国增值税暂行条例实施细则 .....   | 473 |
| 中华人民共和国消费税暂行条例 .....       | 480 |
| 中华人民共和国消费税暂行条例实施细则 .....   | 484 |
| 中华人民共和国营业税暂行条例 .....       | 489 |
| 中华人民共和国营业税暂行条例实施细则 .....   | 493 |
| 中华人民共和国车船税暂行条例实施细则 .....   | 498 |
| 中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例 .....   | 502 |
| 中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则 ..... | 504 |
| 中华人民共和国契税法暂行条例 .....       | 509 |

# 第一章 纳税会计概述

## 第一节 纳税会计的概念

### 一、纳税会计的概念

纳税会计（taxation accounting）是社会经济发展到一定阶段的产物，是关于税收及其会计处理的方法体系。纳税会计是适应纳税人经营管理的需要，从财务会计、管理会计中分离出来，并将会计的基本理论、基本方法同纳税活动相结合而形成的一门边缘学科，是融税收法令和会计核算为一体的一门专业会计。纳税会计进行应纳税款的计算、税款缴纳及退补税款的核算，离不开财务会计的方法体系；纳税会计为纳税人进行纳税筹划、纳税控制，需要借助于管理会计的方法体系。

纳税会计形成时间比较短，其制度与体系尚不完善，纳税会计的定义也有多种表述。

美国著名纳税会计专家吉特曼博士认为：纳税会计主要是处理某项目何时被确认为收入或费用账务问题的一种专业会计。

日本著名纳税会计专家武田昌辅认为：纳税会计是为计算法人税法中的课税所得而设立的会计，它不是制度会计，是以企业会计为依据，按税法的要求对既定的盈利进行加工、修正的会计。

台湾辅仁大学会计系主任吴习认为：纳税会计是一种融合会计处理及税务法令为一体的专门技术，借以引导纳税义务人更合理而公平地缴纳其应负的租税。

国内著名纳税会计学者盖地教授认为：纳税会计是以国家现行税收法令为准绳，运用会计学的理论和方法，连续、系统、全面地对税款的形成、计算和缴纳，即税务活动引起的资金运动进

行核算和监督的一门专业会计。

综上所述，纳税会计是以税收法律法规为依据，以货币为主要计量单位，运用会计学的理论及其专门方法，核算和监督纳税人的纳税事务，参与纳税人的预测、决策，达到既依法纳税，又合理减轻税负的一个会计学分支。

## 二、纳税会计与财务会计的联系与区别

纳税会计与财务会计不但在会计主体、计量尺度等方面相同，而且纳税会计的计税依据是财务会计所提供的资料。也就是说，纳税会计作为一项实质性工作并不是独立存在的，而是企业会计的一个特殊领域，是以财务会计为基础的。纳税会计资料大多来源于财务会计，它对财务会计处理中与现行税法不相符的会计事项，或出于税务筹划目的需要调整的事项，按纳税会计方法计算、调整，并做调整分录，再融于财务会计账簿或财务会计报告之中。

纳税会计与财务会计的区别如下。

### 1. 会计目标不同

市场经济条件下，财务会计主要是向管理者（政府有关综合部门）、投资者和债权人提供有关企业财务状况和经营成果以及现金流动状况等方面的信息，以供其衡量、预测、评价企业的偿债能力、营运能力和获利能力，并做出相应的政策、投资和信贷决策。

纳税会计主要是向税务部门及企业决策者提供有关企业应纳税款等税务方面的信息，供税务部门审核、检查企业计税情况，供决策者掌握企业的税负情况。

### 2. 核算依据不同

财务会计的核算依据是各种会计法规制度，包括会计法、企业会计准则、企业会计制度等。纳税会计的核算依据除了各种会计法规与制度外，更重要的是税收法律法规。当会计制度与税收法规不一致时，纳税会计则以税收法规为依据来调整财务会计核

算结果。

### 3. 提供的信息不同

纳税会计通过计量、计算、检查等专门方法，保证纳税人按税法的规定纳税，使纳税人既不违反税法规定，又使其税负最低。纳税会计主要编制纳税申报表及应交增值税明细表，列明应交税款、未交税款、减免税款和应退税款等内容，提供有关纳税的资料。财务会计通过记录经济业务，编制资产负债表、损益表和现金流量表，反映企业财务状况、经营成果和现金流量情况，为会计信息使用者提供决策有用信息。

### 4. 会计原则的运用上不同

财务会计一般采用权责发生制处理会计事项，而纳税会计则由于其会计目标的制约，必须采用联合制处理会计事项。所谓联合制是指权责发生制和收付实现制同时运用进行会计处理。并且，纳税会计在进行纳税业务核算时，较少运用稳健原则，而财务会计在其整个核算过程中都要贯彻稳健原则。

纳税会计与财务会计提供的是关于纳税人的不同方面的信息，为使信息更为明确和实用，因此，将纳税会计从财务会计中分离出来，自成学科体系。

## 三、纳税会计的特点

纳税会计具有法律性、专业性、融合性和两重性的特点。

### 1. 法律性

这是纳税会计区别于其他专业会计的主要标志。纳税主体不论采用何种记账基础进行核算，都必须遵守税收法律法规。宪法规定，依法纳税是每个公民的义务。因此，遵守税收法律法规，依法及时足额纳税，保证国家的财政收入，是纳税会计的一个目标。税法同其他法律一样，具有严肃性，如果纳税人不遵守税法，就会受到处罚，情节严重者将承担刑事责任。

## 2. 专业性

纳税会计运用会计特有的专门方法仅对纳税有关的经济业务进行核算和监督，包括计算税款、填制纳税申报表、办理纳税手续、记录税款缴纳及退补税款情况、编制纳税报表等，都需要有会计专业知识和税收专业知识，因此，它是专业性很强的会计学科。

## 3. 融合性

纳税会计是融税收法规和会计制度于一体的特种专业会计，纳税会计在依法核算的同时，还必须结合各专业会计的特点进行会计核算。纳税会计研究的对象是税务管理活动中的会计问题，同时又是会计核算中的税务活动问题。从这个意义上讲，纳税会计是研究税务与会计交叉问题的一门边缘性、应用性经济学科。

## 4. 两重性

纳税会计的两重性是指其会计目标的两重性。第一，纳税会计最重要的目标是保证国家及时、足额地取得税收收入，离开了这一特定目标，纳税会计便失去了存在的意义。纳税会计报送的纳税申报表与税收缴款书等会计资料，旨在接受税务机关的监督与审核，完成其纳税义务。第二，纳税会计的另一个重要目标是维护纳税人的合法权益。税务机关要依法征税，纳税人要依法纳税。纳税人要充分行使其权利，维护其权益。

# 四、纳税会计的目标

纳税会计的目标是向纳税会计信息使用者提供关于纳税人税款形成、计算、申报、缴纳等税务活动方面的会计信息，以利于信息使用者的决策。纳税会计信息使用者主要有各级税务机关和企业的利益相关者。各级税务机关可以凭借纳税会计的信息，进行税款征收、检查和监督。企业的利益相关者包括经营者、投资人、债权人等，可凭借纳税会计的信息，了解纳税人纳税义务的履行情况和税收负担，并为其进行税收筹划、进行经营决策和投

资决策提供依据。纳税会计的目标,具体来说,包括以下几个方面。

### 1. 依法履行纳税义务,保证国家财政收入

纳税会计要以国家的现行税收法律法规为依据,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的纳税报表,及时、足额缴纳各种税款,保证国家财政收入。

### 2. 正确进行税务处理,维护纳税人合法权益

纳税会计要求纳税人依法按时进行纳税申报和缴纳税款,如遇特殊情况,不能按时申报或不能按时缴纳税款的,有权申请延期申报或申请延期缴纳税款。纳税人对税务机关做出的具体行政行为不服的,有权申请复议或向法院起诉。纳税人在处理各种税务问题时,要充分行使自己的权利,以维护自身的合法权益。

### 3. 合理选择纳税方案,科学进行纳税筹划

纳税会计涉及的是与纳税人纳税有关的特定领域。在这个领域,要服从和服务于纳税人经营管理的总目标,即合法地减轻纳税人税负,提高企业经济效益。因此,进行税收筹划,选择税负较轻的方案,也是纳税会计的目标之一,是纳税人享受权利的具体体现。

## 第二节 纳税会计的前提和原则

### 一、纳税会计的基本前提

纳税会计目标是向税务信息的使用者提供有关纳税人税务活动的信息,以利于他们的管理或决策。而纳税人错综复杂的税务业务,使会计实务存在种种不确定因素,要进行正确的判断和估计,必须首先明确纳税会计的基本前提。由于纳税会计是以财务会计为基础,因此,财务会计中的基本前提有些也适用于纳税会

计,如会计分期、货币计量等,但因纳税会计的法定性等特点,纳税会计的基本前提也有其特殊性。

### 1. 纳税主体

纳税主体就是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。正确界定纳税主体,就是要求每个纳税主体应与其他纳税主体分开,保持单独的会计记录并报告其经营状况。国家规定各税种的不同纳税人,有利于体现税收政策中合理负担和区别对待的原则,协调国民经济各部门、各地区、各层次的关系。

纳税主体与财务会计中的“会计主体”有一定区别。会计主体是财务会计为之服务的特定单位或组织,会计处理的数据和提供的财务信息,被严格限制在一个特定的、独立的或相对独立的经营单位之内,典型的会计主体是企业。纳税主体必须是能够独立承担纳税义务的纳税人。在一般情况下,会计主体应是纳税主体。但在特殊或特定情况下,会计主体不一定是纳税主体,纳税主体也不一定是会计主体。

### 2. 持续经营

持续经营的前提意味着该企业个体将继续存在足够长的时间以实现其现在的承诺。预期所得税在将来被继续课征是所得税款递延及暂时性差异能够存在,并且能够使用纳税影响会计法进行所得税跨期摊配的理由所在。

### 3. 货币时间价值

货币(资金)在其运行过程中具有增值能力。即使不考虑通货膨胀的因素,今天的1元钱比若干年后收到1元钱的值要大得多。这说明,同样一笔资金,不同时间具有不同的价值。随着时间的推移,投入周转使用的资金价值将会发生增值,这种增值的能力或数额,就是货币的时间价值。这一基本前提已成为税收立法、税收征管的基点,因此,各个税种都明确规定纳税义务发生时间的确认原则、纳税期限、缴库期限等。正因为如此,递延确认收入或加速确认费用可以产生巨大的资金优势,在税收筹划实

践中，人们逐步认识到最少纳税和最迟纳税的重要性。与此同时，政府及财税部门也深感货币时间价值原则的重要性，开始注重这些问题，积极地参与税收立法活动。

### 4. 纳税年度

纳税年度是指纳税人按照税法规定应向国家缴纳各种税款的起止时间。我国税法规定，应纳税年度自公历1月1日起至12月31日止。但如果纳税人在一个纳税年度的中间开业，或者由于改组、合并、破产、关闭等原因，使该纳税年度的实际经营期不足12个月的，应当以其实际经营期限为一个纳税年度。纳税人清算时，应当以清算期间作为一个纳税年度。纳税年度不等同于纳税期限，如增值税、消费税、营业税的纳税期限一般是一个月，而所得税强调的是年度应税收益，实行的是按月或按季预缴，年度汇算清缴。纳税人可在税法规定的范围内选择、确定纳税年度，但必须符合税法规定的采用和改变应纳税年度的办法，并且遵循税法中所做出的关于对不同企业组织形式、企业类型的各种限制性规定。

## 二、纳税会计的原则

由于纳税会计与财务会计密切相关，因此，《企业会计准则》中规定的会计信息质量特征原则以及会计要素的确认与计量原则，基本上也都适用于纳税会计。但又因纳税会计与税法的特定联系，税法中的实际支付能力原则、公平税负原则、程序优先于实体原则等，会非常明显地影响纳税会计。结合财务会计原则与税收原则和纳税会计本身的特点，纳税会计有以下几项原则：

### 1. 权责发生制与收付实现制相结合的原则

权责发生制也称应计制，是指在确定某一会计期间的收入或费用时，以权利和义务是否发生为标准，即只要权利已经发生，不论款项是否已收到，都确认为当期收入；只要义务已经发生，不论款项是否已付出，都确认为当期费用。收付实现制与权责发