

新企业会计准则下 税务会计操作实务教程

因为专业、原创和权威，所以更好！

中华第一财税网(又名"智董网")，全球最大的中文财税（税务）网站

讲义提纲

第一讲 税务会计综述

第一节 税收基础知识

第二节 税务会计综述

第三节 凭证、账簿、报表管理

第四节 会计与税法差异及纳税调整

第五节 纳税申报和代扣代缴、代收代缴

第六节 税务检查

第二讲 增值税会计

第一节 增值税综合知识

2-1-1 概述

2-1-2 一般纳税人增值税专题

2-1-3 小规模纳税人增值税专题

第二节 增值税会计处理

第三节 增值税纳税申报

第四节 增值税发票管理

2-4-1 专用发票

2-4-2 普通发票

2-4-3 代开发票

第三讲 消费税会计

第一节 消费税综合知识

第二节 消费税会计处理

第三节 消费税纳税申报

第四讲 进出口税收会计

第一节 海关代征进口环节增值税会计

第二节 海关代征进口环节消费税会计

第三节 关税会计

第四节 船舶吨税会计

第五节 出口货物退（免）税会计

第五讲 企业所得税会计

第一节 企业所得税综合知识

第二节 企业所得税会计综述

第三节 企业会计准则第 18 号——所得税

第四节 资产、负债的计税基础及暂时性差异

5-4-1 计税基础

5-4-2 暂时性差异

第五节 递延所得税资产（负债）的确认和计量

第六节 所得税费用的确认和计量

第七节 记录与列报

第八节 企业所得税汇算清缴管理办法

第九节 企业所得税纳税申报

第六讲 个人所得税会计

第一节 个人所得税综合知识

第二节 个人所得税会计处理

第三节 个人所得税纳税申报

第七讲 其他税种会计

第一节 城市维护建设税会计

第二节 房产税会计

第三节 城镇土地使用税会计

第四节 车船税会计

第五节 车辆购置税会计

第六节 印花税会计

第七节 土地增值税会计

第八节 契税会计

第九节 耕地占用税会计

第十节 资源税会计

第十一节 烟叶税会计

第十二节 教育费附加会计

试读内容

第二节 税务会计综述

企业税务会计，也叫纳税会计、涉税会计，是社会经济发展到一定阶段而从财务会计中分离出来的，融税收法律、法规、规章及其他规范性文件和会计核算于一体的一门特种专业会计。它是以纳税人为会计主体，以国家现行税收法律、法规、规章及其他规范性文件为依据，以货币为主要计量单位，运用会计学的基本理论和方法，连续、系统、全面地对涉税活动引起的资金运动进行反映和监督的专业会计（《纳税会计》，贺志东，2004，复旦大学教材）。

目前在国外，企业税务会计与财务会计、管理会计已成为现代西方企业会计体系中的三大重要组成部分。

一、企业税务会计与税收会计的关系

企业税务会计与税收会计统称税务会计。

企业税务会计与税收会计既有联系又有区别，两者的关系如表 1-1 所示。

表 1-1 企业税务会计与税收会计的联系与区别

		共同点	说明
联系		同属税务管理范畴	对税务机关来说，企业税务会计是外部管理会计，主要核算税金的形式与申报；税收会计是内部管理会计，主要核算税金的征收与入库
		两者基本任务与目标是一致的	企业税务会计通过核算与监督税金的形式最终保证税款足额上缴国库；税收会计通过核算、监督税金的征收与入库最终保证税款及时上缴国库
		核算对象均为税收资金及其运动	企业税务会计主要核算税金形成阶段的各种纳税活动，税收会计主要核算征收与入库阶段的各种纳税活动，两者的连接点是纳税申报环节，即企业税务会计核算的终点正是税收会计核算的起点
	项目	企业税务会计	税收会计
区别	会计主体	负有纳税义务的纳税人（法人或自然人）或负有扣缴义务的扣缴义务人	直接组织税金的征收并与国家金库发生业务关系的税务机关

会计目标	核算与监督税金 的形成,保证纳税人及时、足额地缴纳税金 保证纳税人在不违反税法的前提下进行纳税筹划,寻求减轻税收负担的有效途径	配合征管改革加强税收管理力度 加强税源控制,努力增加税收收入 变业务核算为会计核算,使税收管理纳入法制轨道,形成税务系统内部的相互约束机制
会计核算对象	税金 的形成	税务部门组织征收的各项收入的应征、征收、减免、欠缴、上解、入库和提退等运动的全过程
会计具体职能	贯彻税法的职能 纳税筹划的职能	参与征税管理的职能 保证税款安全的职能
会计体系	归属于企业会计体系	归属于政府会计,是国家总预算会计的一个重要分支

二、企业税务会计与财务会计的关系

企业税务会计与财务会计既有联系又有区别,两者的关系如表 1-2 所示。

表 1-2 企业税务会计与财务会计的联系与区别

<p>企业税务会计是企业会计的一个特殊领域,是以财务会计为基础的。企业税务会计并不要求企业在财务会计的凭证、账簿、报表之外再设一套会计账表(纳税报表及其附表除外)。企业只需设一套完整的会计账表,平时只依会计准则做会计处理,需要时可依现行税法等做相关调整。企业税务会计资料来源于财务会计,它对财务会计处理中与现行税法不符的会计事项,或出于纳税筹划目的需要调整的事项,按企业税务会计方法计算、调整,并做调整会计分录,再融于财务会计账簿或报告之中</p>		
项目	企业税务会计	财务会计
目标	<p>企业税务会计要按现行税法计算应纳税额,向税务机关等信息使用者提供企业税务会计信息,正确履行纳税人的纳税义务,充分享受纳税人的权利</p>	<p>“为了规范企业会计确认、计量和报告行为,保证会计信息质量”,“财务会计报告的目标是向财务会计报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息,反映企业管理层受托责任履行情况,有助于财务会计报告使用者做出经济决策。”</p>

对象	企业税务会计核算和监督的对象只是与计税有关的经济事项，即与计税有关的资金运动。原来在财务会计中有关税款的核算、申报、解缴的内容，划归企业税务会计，并由企业税务会计作为核心内容分门别类地阐述，企业财务会计只对这部分内容做必要的提示即可	企业财务会计核算和监督的对象是企业以货币计量的全部经济事项，包括资金的投入、循环、周转、退出等过程
核算基础	税收制度是收付实现制与权责发生制的结合，与财务会计所依据的持续经营假定（假设）有时是相矛盾的	财务会计的确认基础是权责发生制，遵循、依照会计准则处理各种经济业务，目的在于正确计量收益
核算基础	企业税务会计不仅要遵循一般会计原则，更要严格按现行税法的要求进行会计处理，具有强制性、客观性、统一性	
会计规范	企业税务会计依据税收法律、法规、规章及其他规范性文件，注重企业税务会计信息的适法性	财务会计根据会计准则，注重财务会计信息的客观、公允

三、企业税务会计与管理会计

企业税务会计、成本会计与财务会计应是直系亲属关系，而管理会计与财务会计则是旁系亲属关系。

尽管企业税务会计、管理会计都与财务会计有密切关系，但从密切程度看，企业税务会计与财务会计的关系，要比管理会计密切得多。管理会计不必做会计分录，即管理会计提供的资料只为管理服务，不会再融入财务会计之中。

四、企业税务会计的职能

（一）核算职能

企业税务会计依据税法，在纳税人生产经营活动的不同阶段，连续、全面、系统地核算其应纳税款，并通过计算、申报、缴纳等核算程序来反映纳税人的全部税务活动，从而保证税款的完整性。

（二）监督职能

企业税务会计监督的目的是正确处理国家与纳税人之间的经济利益关系。税收是一种分配形式，造成了国家与纳税人之间的经济利益冲突，两者是矛盾对立、一体的两个方面。企业税务会计既要维护国家的利益，也要维护纳税人的合法权益。监督职能是指对税务活动的合法性进行监督。

五、企业税务会计的核算对象

企业税务会计的核算对象，即企业税务会计的客体，是指其核算的内容。

（一）一般对象

企业税务会计核算的一般对象是指纳税人因纳税而引起的能以货币表现的纳税活动，即纳税人的税务资金运动。

企业税务会计核算的只是企业会计核算中与纳税有关的会计事项。企业税务会计核算的只是税金的形式、申报，不是税务资金运动的全过程。税金的征收、

入库核算由税收会计完成。

（二）具体对象

企业税务会计的具体核算对象包括：

1. 生产经营的收入

生产经营收入不仅关系到按应税收入计征的流转税，也关系到按所得额计征的所得税。企业生产经营收入核算是否全面、完整、真实，关系到应纳税款的准确性，从而直接影响到国家的财政收入。

2. 生产经营的成本、费用、损失

生产经营的成本、费用、损失的核算是否依据税收法律、法规、规章及其他规范性文件，间接地关系到应纳税所得额的大小，从而关系到所得税款的大小。

3. 经营成果分配

正确核算企业的经营成果及其分配，直接关系到所得税额的大小。因此，当财务会计核算与企业税务会计核算的结果不一致时，须依据税收法律、法规、规章及其他规范性文件及时调整财务会计核算的结果。

4. 税款的申报与缴纳

纳税人必须依法将依法计提的税款及时、足额上缴国库。上缴税金时，首先要编制纳税申报表，经税务征收机关审核无误后及时缴纳。准确无误地编制纳税申报表也是企业税务会计核算的重要内容。

六、企业税务会计的基本前提

（一）企业税务会计主体

企业税务会计主体，是指企业税务会计为之服务的、税法规定直接负有纳税义务的特定单位或组织。

企业税务会计主体是涵括于会计主体之中的纳税主体，它既是会计主体，同时也是纳税主体，主要是指单位法人。

而财务会计主体是财务会计为其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经营单位之内。

一般企业既是财务会计主体也是企业税务会计主体，但有时两者有区别。例如，控股公司是由若干母、子公司企业法人组成，在编制母公司合并报表时，将它视为一个独立的会计主体，而纳税时在我国一般母、子公司往往各自缴纳自己的税款，它们都是独立的纳税主体、企业税务会计主体。

（二）持续经营

持续经营前提意味着该纳税人个体将继续存在足够长的时间以实现它现在的承诺，如预期所得税在将来被继续课征，这是所得税款递延、亏损前溯或后转以及暂时性差异能够存在并且能够使用资产负债表债务法进行所得税跨期摊配的理由所在。

（三）资金时间价值

资金在周转使用中由于时间因素而形成的差额价值，称为资金时间价值（Time Value of Money）。该基本前提已成为税收立法、税务征管和纳税人选择会计方法的立足点，它深刻地揭示出了纳税人进行纳税筹划的内在原因，也同时说明了所得税会计中采用“资产负债表债务法”进行纳税调整的必要性。

（四）企业税务会计分期

持续经营假设下，企业税务会计主体是一个长期经营单位，其经营活动是连续不断的。为保证税法规定纳税期限内及时、足额缴纳税款，需要将企业税务会计主体持续不断的生产经营活动划分为一定期间，据以及时计算、缴纳税款，结

算账目，编制报告，从而披露企业税务会计信息。这种将企业税务会计主体的经营期人为地划分为一段段首尾相接、等间距的较短期间，便是企业税务会计分期。这些期间便是企业税务会计期间。

我国所得税法规定的纳税年度是自公历 1 月 1 日起至 12 月 31 日止。纳税人在一个纳税年度的中间开业，或者由于合并、关闭等原因，使该纳税年度的实际经营期限不足 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。纳税人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规定。

七、企业税务会计凭证

企业税务会计凭证是记载纳税人有关税务活动，具有法律效力并据以登记账簿的书面文件。企业税务会计凭证的种类繁多，是一种具有法律效力的特殊凭证。企业税务会计凭证大致可以分为以下几类：

（一）应征凭证

应征凭证是税务机关用以核定纳税人应缴税金实现情况的证明，也是纳税人用以计提应缴税金时的原始凭证。应征凭证主要有纳税申报表，这是应征凭证中数量最多、最典型的一种，它按不同税种设计；另外还有代征代扣税款报告表等。

（二）减免凭证

减免凭证是税务机关按税法规定的内容和程序准予纳税人减税、免税并由税务机关填制的、用以确定实际减免税款的一种原始凭证。

（三）征缴凭证

1. 税收通用缴款书

即纳税人直接向银行缴纳及扣缴义务人向银行汇总缴纳税款（出口货物税收除外）时使用的一种通用缴款凭证。

实现税务与国库计算机联网的，可由省级税务机关比照税收通用缴款书的项目内容自行制定联网专用缴款书。

2. 出口货物税收专用缴款书

即专门用于纳税人直接向银行缴纳出口货物增值税、消费税的缴款书，随增值税、消费税附征的税款、费用和滞纳金及罚款收入等，不得使用本缴款书，应使用“税收通用缴款书”。本缴款书由国家税务局系统专用。

3. 税收通用完税证

即税务机关和代征单位自收现金税款时使用的一种通用收款凭证。

4. 税收定额完税证

即税务机关和代征单位征收临时性经营等流动性零散税收时使用的一种票面印有固定金额的现金收款凭证。该完税证不得用于征收固定纳税户的税款，也不得发放给扣缴义务人使用。

5. 代扣代收税款凭证

即税法规定的扣缴义务人向纳税人扣收税款、费用时使用的一种专用收款凭证。税务机关委托的代征单位代征税款时不得使用此凭证，应使用税收通用完税证或定额完税证。

6. 税收罚款收据

即纳税人或扣缴义务人发生税务违章行为，由税务机关依法处以罚款，事后以现金向税务机关缴纳罚款时使用的一种专用收款凭证。

7. 当场处罚罚款收据

即纳税人或扣缴义务人发生税务违章行为，由税务机关依法处以罚款，并当场以现金向税务机关执罚人员缴纳罚款时使用的一种专用收款凭证。

8. 印花税票

即在凭证上直接印有固定金额，专门用于征收印花税款，并必须粘贴在应税凭证上的一种有价证券。按其票面金额可分为一角、二角、五角、一元、二元、五元、拾元、伍拾元和壹佰元等。

9. 税收收入退还书

即税务机关依照税法及国家有关规定，将已征收入库的税款从国库退还给纳税人、扣缴义务人和代征代售单位及税务机关办理税收提成时使用的一种退库专用凭证。本退还书由县级或县级以上税务机关局级领导签发，设立乡（镇）金库的地区，也可以由其相应的所级税务机关领导按乡（镇）金库的退库范围签发。本凭证一律由税收会计部门填开。

10. 小额税款退税凭证

即税务机关从自收现金税款中退还限额以下的纳税人多缴税款时使用的一种专用退款凭证。

11. 其他凭证

（1）出口货物完税分割单

即出口企业或市县外贸企业将购进货物再调拨销售给其他出口企业时，凭原购进货物的“出口货物税收专用缴款书”到当地县级国家税务局换取的一种出口货物退税专用凭证。此分割单由国家税务局系统专用。

（2）车船税标志

即统一粘贴在机动车辆上专门用于证明车辆已经完税或已经获准免税的一种凭证。

按标志内容不同分为完税标志和免税标志两种。完税标志印有“税讫”字样，适用于已缴纳车船税的车辆，以及纳税有困难给予定期减免的车辆；免税标志印有“免税”字样，适用于税收法规明确规定免征车船税的车辆。

（3）税票调换证

即税务机关进行税收票证检查时，换取纳税人收执的税收完税凭证收据联时使用的一种证明性完税凭证。

（4）纳税保证金收据

即税务机关收取纳税保证金时使用的专用凭证。

（5）印花税票销售凭证

即税务机关和代售单位（人）销售印花税票时使用的专供购买方报销的凭证。

（四）特种会计凭证

增值税专用发票是企业税务会计的特种会计凭证，它不仅是纳税人经济活动的重要商业凭证，也是记载销货方纳税义务和购货方抵扣税款的合法证明。

小资料

企业会计准则中“应交税费”会计科目的设置

一、本科目核算企业按照税法等规定计算应交纳的各种税费，包括增值税、消费税、营业税、所得税、资源税、土地增值税、城市维护建设税、房产税、土地使用税、车船税、教育费附加、矿产资源补偿费等。

企业代扣代交的个人所得税等，也通过本科目核算。

二、本科目可按应交的税费项目进行明细核算。应交增值税还应分别“进项税额”、

“销项税额”、“出口退税”、“进项税额转出”、“已交税金”等设置专栏。

三、应交增值税的主要账务处理。

(一)企业采购物资等,按应计入采购成本的金额,借记“材料采购”、“在途物资”或“原材料”、“库存商品”等科目,按可抵扣的增值税额,借记本科目(应交增值税——进项税额),按应付或实际支付的金额,贷记“应付账款”、“应付票据”、“银行存款”等科目。购入物资发生退货做相反的会计分录。

(二)销售物资或提供应税劳务,按营业收入和应收取的增值税额,借记“应收账款”、“应收票据”、“银行存款”等科目,按专用发票上注明的增值税额,贷记本科目(应交增值税——销项税额),按确认的营业收入,贷记“主营业务收入”、“其他业务收入”等科目。发生销售退回做相反的会计分录。

(三)出口产品按规定退税的,借记“其他应收款”科目,贷记本科目(应交增值税——出口退税)。

(四)缴纳的增值税,借记本科目(应交增值税——已交税金),贷记“银行存款”科目。

企业(小规模纳税人)以及购入材料不能抵扣增值税的,发生的增值税计入材料成本,借记“材料采购”、“在途物资”等科目,贷记本科目。

四、企业按规定计算应交的消费税、营业税、资源税、城市维护建设税、教育费附加等,借记“营业税金及附加”科目,贷记本科目。实际交纳时,借记本科目,贷记“银行存款”等科目。

出售不动产计算应交的营业税,借记“固定资产清理”等科目,贷记本科目(应交营业税)。

五、企业转让土地使用权应交的土地增值税,土地使用权与地上建筑物及其附着物一并在“固定资产”等科目核算的,借记“固定资产清理”等科目,贷记本科目(应交土地增值税)。土地使用权在“无形资产”科目核算的,按实际收到的金额,借记“银行存款”科目,按应交的土地增值税,贷记本科目(应交土地增值税),同时冲销土地使用权的账面价值,贷记“无形资产”科目,按其差额,借记“营业外支出”科目或贷记“营业外收入”科目。实际交纳土地增值税时,借记本科目,贷记“银行存款”等科目。

企业按规定计算应交的房产税、土地使用税、车船税、矿产资源补偿费,借记“管理费用”科目,贷记本科目。实际交纳时,借记本科目,贷记“银行存款”等科目。

六、企业按照税法规定计算应交的所得税,借记“所得税费用”等科目,贷记本科目(应交所得税)。交纳的所得税,借记本科目,贷记“银行存款”等科目。

七、本科目期末贷方余额,反映企业尚未交纳的税费;期末如为借方余额,反映企业多交或尚未抵扣的税费。



小知识

新企业会计准则

1. 新企业会计准则体系的发布、实施时间步骤

2006年2月15日我国财政部发布了《企业会计准则——基本准则》、《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则,2006年10月30日财政部又发布了《企业会计准则——应用指南》(财会[2006]18号),随后又陆续发布了《企业会计准则实施问题专家工作组意见》、《企业会计准则解释》(以下统称新准则)。

自 2007 年 1 月 1 日起在上市公司范围内施行，鼓励其他企业执行，2008 年又推出了一批符合条件的企业实施新准则，2009~2010 年开始全面推开，预计 3~5 年，新准则将在我国大中型企业全面实施。执行新准则的企业不再执行旧准则、《企业会计制度》、《金融企业会计制度》、各项专业核算方法和问题解答（以下统称旧准则）。

2. 新企业会计准则体系的框架结构

新企业会计准则体系包括基本准则、具体准则和应用指南三个部分。这三个部分是一个有机整体。

在我国，会计准则属于法规体系的组成部分。根据《中华人民共和国立法法》的规定，我国的法规体系通常由四个部分构成：一是法律；二是行政法规；三是部门规章；四是规范性文件。其中，法律由全国人民代表大会常务委员会通过，由国家主席签发。行政法规由国务院常务委员会通过，由国务院总理签发。部门规章由国务院主管部门以部长令签发。规范性文件由财政部签发。我国的会计准则体系中，基本准则属于部门规章，是由财政部部长于 2006 年 2 月 15 日以第 33 号部长令签发的；具体会计准则及其应用指南属于规范性文件，分别于 2006 年 2 月 15 日和 2006 年 10 月 30 日以财政部文件印发。



小知识

新企业所得税法

2007 年 3 月 16 日第 10 届全国人民代表大会第 5 次会议通过了《中华人民共和国企业所得税法》（中华人民共和国主席令 63 号），自 2008 年 1 月 1 日起施行。

《中华人民共和国企业所得税法实施条例》经 2007 年 11 月 28 日国务院第 197 次常务会议通过（中华人民共和国国务院令 512 号），自 2008 年 1 月 1 日起施行。

……（试读结束啦。欢迎购买！“投资到大脑的钱可以给您今后带来更多的钱，早投资早获益，机遇只钟情于有准备的头脑”。）