

第三章 涉税专业服务程序与方法

【考点 1】基本介绍

(一) 通用业务流程:

业务**承接**、业务**委派**、业务**计划**、业务**实施**、业务**记录**、业务**成果形成**、业务**档案管理**。

(二) 信任保护原则

税务师事务所及其涉税服务人员提供涉税专业服务，**实行信任保护原则**。存在下列情形之一的，税务师事务所及其涉税服务人员**有权终止业务**：

1. 委托人违反法律、法规及相关规定的；
2. 委托人提供不真实、不完整资料信息的；
3. 委托人不按照业务结果进行申报的；
4. 其他因委托人原因限制业务实施的情形。

如已完成部分约定业务，应当按照协议约定收取费用，并就已完成事项进行免责声明。

【考点 2】涉税专业服务业务承接程序

1. 任何一方因不可抗力无法履行业务委托协议的，根据不可抗力的影响**部分或者全部免除责任**，法律另有规定的除外。**任何一方迟延履行后发生不可抗力的，违约责任不能免除；**

2. 业务委派

项目组织结构一般可设为**项目负责人、项目经理、项目助理**三级；项目负责人可以根据涉税专业服务业务需要，请求内部或外部相关领域的专家协助工作。**项目负责人应对专家的工作成果负责。**

【考点 3】涉税专业服务业务实施程序

(一) 业务实施的基本要求

类型	关注的具体内容
事实方面	包括环境事实、业务事实和其他事实
会计方面	包括会计账户、交易事项的确认与计量、财务会计报告等
税收方面	包括会计数据信息采集、计税依据、适用税率、纳税调整、纳税申报表或涉税审批备案表等

(二) 业务实施阶段

业务实施通常包括五个阶段：**资料收集评估、事项判断、实施办理、风险控制、后续管理**。简单业务可适当简化。

1. 质量复核程序

涉税专业服务机构应当根据质量管理要求建立业务成果复核制度。**专业税务顾问、税收策划、涉税鉴证、纳税情况审查**专项业务应当实施**两级以上复核**。

2. 业务成果提交

项目组成员之间、项目负责人与业务质量监控人员之间产生**意见分歧**，得到解决以后，**项目负责人方可提交业务成果**。

【考点 4】涉税专业服务业务记录

(一) 工作底稿的种类：**管理类**工作底稿、**业务类**工作底稿。

(二) 工作底稿的管理

涉税专业服务完成后，应当整理业务协议、业务成果、工作底稿等相关资料，于业务完成后**60 日内**形成电子或纸质的业务档案，并保证档案的真实、完整。涉税专业服务机构应当建立档案管理制度，保障电子或纸质档案安全，按照法律法规规定合理确定档案保管期限，**最低不少于 10 年；**

税务师事务所应当建立**工作底稿保密管理制度**。工作底稿归档后，涉税服务人员因工作需要查阅工作底稿的，应当履行查阅手续，并对查阅内容予以保密。

【考点 5】涉税专业服务业务成果

(一) 四项业务的报送:

税务师事务所应当于完成**专业税务顾问、税收策划、涉税鉴证、纳税情况审查**业务的**次年 3 月 31 日前**，按要求向税务机关报送《专项业务报告要素信息采集表》；

(二) **年报**: 税务师事务所应当于**每年 3 月 31 日前**，按照要求向税务机关报送《年度涉税专业服务总体情况

表》。

第四章 涉税会计核算

【考点1】涉税会计核算对象和任务

(一) 涉税会计核算对象

在企业中，凡是**涉税事项**都是税务会计的对象。

1. 纳税人因纳税而引起的税款的形成、计算、缴纳、补退、罚款等经济活动就是税务会计对象。
2. 企业因逾期缴纳税款或违反税法规定而支付的各项**税收滞纳金、罚款、罚金**，也属于**涉税会计核算的对象**，应该如实记录和反映。

【考点2】涉税会计核算基本科目设置

(一) “应交税费”科目——负债类科目

本科目核算企业**按税法规定计算应缴纳的各种税费**。

1. 核算范围

在本科目核算的非税款或非本企业缴纳的税款	扣缴的个人所得税、教育费附加、矿产资源补偿费
不在本科目核算的税款	不需要预计缴纳的税金，如耕地占用税、车辆购置税、契税、印花税等；印花税如需要预计，也可以通过“应交税费”核算

(二) “税金及附加”科目——损益类科目

1. 核算**企业经营活动**发生的消费税、城建税、资源税、教育费附加、**房产税、城镇土地使用税、车船税、印花税、环境保护税**等相关税费——与**营业收入**相关的税金及附加。

- (1) **房地产企业销售开发产品**应纳的**土地增值税**也在此科目中核算；
- (2) **本科目不含增值税，因为增值税为价外税。**

【注意】耕地占用税、契税、车辆购置税、进口关税计入成本核算，不通过“税金及附加”核算。

2. 企业计提的与经营活动相关税费的账务处理

借：税金及附加

贷：应交税费——应交消费税等

(1) 企业收到**返还的消费税**等原记入本科目的各种税金，应按实际收到的金额借记“银行存款”科目，贷记本科目；

(2) 企业收到**返还的增值税**，计入“**营业外收入**”或“**其他收益**”。

3. 期末将本科目余额转入“本年利润”科目，结转后本科目应无余额；

4. **本科目属于损益类科目，一旦发生跨年度错账时，需要通过“以前年度损益调整”调账。**

(三) “所得税费用”科目——损益类科目

1. 核算企业根据**会计准则**确认的应从当期利润总额中扣除的所得税费用。

- (1) “**应交税费——应交所得税**”按**税法**确定，属于负债类科目，表示欠国家的税款；
- (2) **所得税费用**是根据**会计准则**确认的应从当期利润总额中扣除的所得税费用；
- (3) “**应交税费——应交所得税**”与“**所得税费用**”的差额通过**递延所得税资产、递延所得税负债**两个科目核算。

2. 应当按照“当期所得税费用”、“递延所得税费用”进行明细核算。

所得税费用=当期所得税+递延所得税

3. 期末应将本科目的余额转入“**本年利润**”科目，结转后本科目应无余额；

本科目结转**前**先结转其他损益类科目，可得出**税前利润**，本科目结转**后**的本年利润为**税后利润**。

4. 税会差异通过“递延所得税资产、递延所得税负债”；**可抵扣暂时性差异**形成**递延所得税资产**；**应纳税暂时性差异**形成**递延所得税负债**。

(四) “以前年度损益调整”科目

1. **核算范围**：只有**以前年度损益类科目**发生**错账**时才能使用本科目进行调整；
2. 通过“以前年度损益调整”调账时注意对所得税的影响；
3. 本科目的余额转入“利润分配——未分配利润”；

4. 本科目结转后应无余额。

(五) “营业外收入”、“其他收益”科目——损益类科目

核算企业实际收到即征即退、先征后退、先征后返的**增值税**和**直接减免的增值税**；

(六) 计入资产成本：**耕地占用税**、**车辆购置税**、**契税**。

【考点3】增值税的会计核算

(一) 应交税费——应交增值税

借方	贷方
进项税额	销项税额
销项税额抵减	出口退税
已交税金	进项税额转出
减免税款	转出多交增值税
出口抵减内销产品应纳税额	
转出未交增值税	

(二) 应交税费——“未交增值税”明细科目

1. 月度终了从“**应交增值税**”或“**预交增值税**”明细科目转入；

2. 当月缴纳以前期间未缴的增值税，借记“应交税费——未交增值税”；

3. 用进项留抵抵减欠税，按欠税与留抵较小数字红字记账，借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，贷记“应交税费——未交增值税”科目。

(三) 应交税费——**预交增值税**——**一般纳税人**（一般计税方法）

核算**一般纳税人转让不动产、提供不动产经营租赁服务、提供建筑服务、采用预收款方式销售自行开发的房地产项目等**。

结转时间	
一般企业	月末 ，企业应将“预交增值税”明细科目余额转入“未交增值税”明细科目 借：应交税费——未交增值税 贷：应交税费——预交增值税
房地产开发企业	预缴的税款不能抵减预缴当期的应纳税额；应直至纳税义务发生时 方可从“应交税费——预交增值税”科目结转至“应交税费——未交增值税”科目

(四) 应交税费——“待认证进项税额”明细科目：取得扣税凭证，但未认证。

(五) 应交税费——待转销项税额

一般纳税人使用，会计上收入确认时间早于增值税纳税义务发生时间。

(六) 应交税费——“增值税留抵税额”明细科目

(七) 应交税费——“**简易计税**”明细科目

核算**一般纳税人采用简易计税方法发生的增值税计提、扣减、预缴、缴纳等业务**。

(八) 应交税费——“**转让金融商品应交增值税**”明细科目

核算增值税纳税人**转让金融商品发生的增值额**。**金融商品转让按规定以盈亏相抵后的余额为销售额**。

(九) 应交税费——“**代扣代缴增值税**”明细科目

核算纳税人**购进**在境内未设经营机构的境外单位或个人在境内的应税行为代扣代缴的增值税。

按照**适用税率**代扣代交：

应扣缴税额=购买方支付的价款÷(1+税率)×税率

(十) 应交税费——“**增值税检查调整**”专门账户

1. **税务机关**对**增值税一般纳税人**检查发现问题；

2. 需转入“应交税费——未交增值税”。

(十一) 小规模纳税人的增值税核算

1. 小规模纳税人只需在“应交税费”科目下设置“**应交增值税**”、“**转让金融商品应交增值税**”、“**代扣代缴增值税**”明细科目；

2. “**应交增值税**”不需要设置专栏。

(十二) 增值税税控系统专用设备和技術维护费用抵减增值稅额的会计处理

1. 企业初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用及每年繳納的技術维护费允许在增值稅应纳税额中全额抵减;

2. 申报表填写: 主表第 23 栏“应纳税额减征额”;

3. 增值稅税控系统专用设备和技術维护费用抵减增值稅额的账务处理。

① 购入时:

借: 管理费用

贷: 銀行存款(应付账款)

② 按规定抵减的增值稅应纳税额

借: 应交稅费——应交增值稅(减免稅款)(一般納稅人)

或应交稅费——应交增值稅(小规模納稅人)

贷: 管理费用

(十三) 熟悉商业零售企业增值稅的核算, 注意“商品进销差价”科目。

【考点 3】其他稅种的核算

1. 消費稅:

借: 稅金及附加

贷: 应交稅费——应交消費稅

2. 土地增值稅

1. 房地产企业转让其开发的房地产	<p>计提时:</p> <p>借: 稅金及附加</p> <p>贷: 应交稅费——应交土地增值稅</p>
2. 企业转让在“固定资产”或“在建工程”科目核算的房地产时	<p>借: 固定资产清理</p> <p>贷: 应交稅费——应交土地增值稅</p>

3. 房產稅、土地使用稅、車船稅、印花稅

借: 稅金及附加

贷: 应交稅费——应交房產稅、应交土地使用稅、应交車船稅、印花稅(需要預計時)

4. 个稅

计提时

借: 应付职工薪酬

贷: 应交稅费——代扣代交个人所得稅

5. 账务调整的基本方法

(1) 做错账时调账, 判断财务处理是否正确的标准是会计准则等, 而非稅法。

(2) 当期错账

① 一般情况, 正常调整;

② 按月结转利润: 月内发现, 调整错账本身即可; 月后发现, 最终结到本年利润科目。

(3) 对以前年度错误会计账目的调整

【注意】上年错账不影响上年稅收, 但影响本年度核算和稅收。

发现时间	错账影响的项目	调整方法
在上一年度決算报表编制之前发现的	不影响利润的错账	直接调整上年度账項
	影响利润的错账	影响利润的错账, 需要一并调整“本年利润”科目
在上一年度決算报表编制之后发现的	对于影响上年利润的错账	通过“以前年度损益调整”进行调整
	不影响上年利润的错账	直接调整账項

6. 不能直接按错误金额调整时的分摊调账方法

納稅审查出的错误金额, 有的直接表现为实现的利润, 不需进行计算分摊, 直接调整利润账户。有的需经过计算分摊, 将错误的数额分别摊入相应的有关账户内, 才能确定应调整的利润数额。

7. 调账方法: 紅字冲銷法、补充登記法、綜合账务调整法。