



21世纪高等院校现代财会系列教材

# KUAIJI

# 税务会计学

SHUIWU KUAIJIXUE

主 编 肖光红 仝自力



经济科学出版社  
Economic Science Press

21 世纪高等院校现代财会系列教材

# 税务会计学

(第三版)

主 编 肖光红 仝自力  
副主编 江金锁 易 茜 石延安

经济科学出版社

## 图书在版编目 (CIP) 数据

税务会计学/肖光红,全自力主编. —北京:  
经济科学出版社, 2012. 1  
ISBN 978 - 7 - 5141 - 1418 - 8

I. ①税… II. ①肖…②全… III. ①税收  
会计 IV. ①F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 269013 号

责任编辑: 周胜婷 张 萌  
责任校对: 郑淑艳  
技术编辑: 王世伟

## 税务会计学 (第三版)

主 编 肖光红 全自力

副主编 江金锁 易 茜 石延安

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 88191217 发行部电话: 88191104

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京中石油彩色印刷有限责任公司

787×1092 16 开 21.25 印张 460000 字

2012 年 2 月第三版 2012 年 2 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 1418 - 8 定价: 38.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

# 前 言

进入 21 世纪，税务会计与管理会计作为财务会计的两翼，已被越来越多的人所认同和接受。同时，随着我国社会主义市场经济的建立和完善，企业纳税行为日益规范，纳税意识日益增强，纳税活动渗透到企业生产经营过程中的每一环节，并已成为企业进行经营决策和会计核算的一个重要内容。《税务会计学》正是为了适应新世纪会计教学的需要，由长期在高等院校从事税务会计教学的教师集体编写的一本专业会计教材。

教材是教师讲授理论的基本依据，是学生学习知识的基本材料。教材之于教学，无异于工具之于生产劳动。“工欲善其事，必先利其器”，我们希望编写并提供一本能满足师生之所需的教材。为此，在教材编写过程中力求做到：

第一，思想性与政策性兼容。税务会计学是融会计与税法于一体的一门边缘学科，既要注重阐述会计学与税收学的最基本理论和方法，又要特别注意贯彻国家最新的政策与法规，教材自始至终以税收法律制度为准绳，并体现会计准则和会计制度的要求。

第二，理论性与可操作性并重。教材对于税务会计的各种基本理论、方法和技能，既要讲清其概念原理，又要设计必要的案例进行说明，努力做到简明扼要，通俗易懂。

第三，现实性与超前性兼顾。在阐述现行的理论、方法与政策法规的基础上，适当介绍某些现在尚未使用，但将来很可能要运用的新的理论方法与政策法规。

第四，强调适用性与实用性。本教材是为大学会计专业的本、专科生编写的，也适用于经济学类和管理学类的其他专业；同时，对企业财会人员进行纳税与会计处理，以及参加注册会计师和注册税务师考试的应试者也具有参考和指导作用。

本教材共分三个部分，第一部分包括第一、第二章，主要阐述税收与税务会计的基本理论和基础知识；第二部分包括第三章至第十二章，主要阐述各种税收实体法的基本内容及其会计处理；第三部分包括第十三章，主要介绍税收筹划的基本原理和基本方法，它是税务会计的外延内容，也是税务会计学的有机组成部分。

本教材由肖光红、仝自力担任主编，并负责拟定编写大纲；由江金锁、易茜和石延安担任副主编。各章撰稿分工如下：第一、第二、第三、第四章由肖光红编写，第五章由仝自力编写，第六章由赖林编写，第七、第八章由易茜编写，第九章由石延安编写，第十章由江金锁编写，第十一、第十二章由仝自力、何满雄编写，第十三章由江金锁编写。本教材在编写过程中得到了广东金融学院会计系领导和老师们的关心和帮助，经济科学出版社王杰华教授给予了大力支持指导，张萌老师付诸了辛勤的努力，同时还参考了会计理论与实务界同行们的相关文章和著作，在此一并表示衷心的感谢！

限于学识与水平，书中错误和缺陷在所难免，恭请读者朋友们不惜赐教。

编 者

2012 年 1 月 8 日

# 目 录

|                            |     |
|----------------------------|-----|
| <b>第一章 税务会计概论</b> .....    | 1   |
| 第一节 税务会计的基本概念 .....        | 1   |
| 第二节 税务会计的特点 .....          | 6   |
| 第三节 税务会计的职能、作用和任务 .....    | 10  |
| 第四节 税务会计核算的基本方法 .....      | 12  |
| <b>第二章 税收制度概论</b> .....    | 15  |
| 第一节 税收制度概念和税制结构 .....      | 15  |
| 第二节 税收制度构成要素 .....         | 17  |
| 第三节 税务管理制度 .....           | 21  |
| 第四节 税款征收制度 .....           | 25  |
| 第五节 税务检查与税务代理制度 .....      | 27  |
| 第六节 纳税人的权利和义务规定 .....      | 33  |
| 第七节 税收法律责任 .....           | 35  |
| <b>第三章 增值税会计</b> .....     | 38  |
| 第一节 增值税概述 .....            | 38  |
| 第二节 增值税的计算与征收管理 .....      | 48  |
| 第三节 增值税进项税额及其调整的会计处理 ..... | 68  |
| 第四节 增值税销项税额及其调整的会计处理 ..... | 85  |
| 第五节 增值税减免、上交与结转的会计处理 ..... | 99  |
| 第六节 小规模纳税人应交增值税的会计处理 ..... | 104 |
| 第七节 应交增值税明细表的编制 .....      | 105 |
| <b>第四章 消费税会计</b> .....     | 109 |
| 第一节 消费税概述 .....            | 109 |

|            |                      |            |
|------------|----------------------|------------|
| 第二节        | 消费税的计算与征收管理 .....    | 113        |
| 第三节        | 消费税的会计处理 .....       | 124        |
| <b>第五章</b> | <b>营业税会计 .....</b>   | <b>137</b> |
| 第一节        | 营业税概述 .....          | 137        |
| 第二节        | 营业税的计算与征收管理 .....    | 143        |
| 第三节        | 营业税的会计处理 .....       | 151        |
| <b>第六章</b> | <b>关税会计 .....</b>    | <b>159</b> |
| 第一节        | 关税概述 .....           | 159        |
| 第二节        | 关税的计算与征收管理 .....     | 164        |
| 第三节        | 关税的会计处理 .....        | 168        |
| <b>第七章</b> | <b>企业所得税概述 .....</b> | <b>173</b> |
| 第一节        | 企业所得税概述 .....        | 173        |
| 第二节        | 企业所得税的基本要素 .....     | 174        |
| 第三节        | 企业所得税的计算 .....       | 183        |
| 第四节        | 企业所得税的申报与缴纳 .....    | 196        |
| <b>第八章</b> | <b>所得税会计 .....</b>   | <b>209</b> |
| 第一节        | 所得税会计的理论基础 .....     | 209        |
| 第二节        | 所得税的确认、计量与列报 .....   | 224        |
| 第三节        | 所得税会计核算 .....        | 227        |
| <b>第九章</b> | <b>个人所得税会计 .....</b> | <b>246</b> |
| 第一节        | 个人所得税概述 .....        | 246        |
| 第二节        | 个人所得税的申报与缴纳方式 .....  | 254        |
| 第三节        | 个人所得税的计算 .....       | 257        |
| 第四节        | 个人所得税的会计处理 .....     | 271        |
| <b>第十章</b> | <b>资源税类会计 .....</b>  | <b>275</b> |
| 第一节        | 资源税会计 .....          | 275        |

|             |                            |            |
|-------------|----------------------------|------------|
| 第二节         | 土地增值税会计 .....              | 282        |
| 第三节         | 城镇土地使用税会计 .....            | 293        |
| <b>第十一章</b> | <b>财产税会计 .....</b>         | <b>297</b> |
| 第一节         | 房产税会计 .....                | 297        |
| 第二节         | 印花税会计 .....                | 299        |
| 第三节         | 车船税会计 .....                | 303        |
| <b>第十二章</b> | <b>行为目的税会计 .....</b>       | <b>307</b> |
| 第一节         | 城市维护建设税会计 .....            | 307        |
| 第二节         | 契税会计 .....                 | 309        |
| 第三节         | 耕地占用税会计 .....              | 312        |
| <b>第十三章</b> | <b>税务筹划原理及其应用 .....</b>    | <b>315</b> |
| 第一节         | 税务筹划的基本概念和基本原理 .....       | 315        |
| 第二节         | 税务筹划的目标 .....              | 318        |
| 第三节         | 税务筹划的程序和方法 .....           | 319        |
| 第四节         | 企业设立、重组和清算的税务筹划 .....      | 322        |
| 第五节         | 企业经营的税务筹划 .....            | 326        |
| 第六节         | 企业投资与筹资的税务筹划 .....         | 327        |
| 第七节         | 企业财务政策选择与会计政策选择的税务筹划 ..... | 329        |

# 第一章 税务会计概论

## 第一节 税务会计的基本概念

### 一、税务会计的产生和发展

#### (一) 税收的概念特征

税务会计是与税收相联系的一个经济范畴，因此，首先需要明确税收的概念特征。

税收是一个古老的经济范畴，从它的产生到如今，经历了不同的社会形态，有了几千年的历史。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，对纳税人的一部分国民收入和社会产品进行强制、无偿地征收，以取得财政收入的一种形式。对税收的理解，应包括以下三个方面：（1）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，也即政府保证社会公共需要的物质基础。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。”<sup>①</sup>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。捐税是以前的氏族社会完全没有的。”<sup>②</sup>（2）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，是国家财政收入的最基本形式。列宁曾说：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得东西。”<sup>③</sup>（3）国家在征税过程中形成的一种以国家为主体的、体现国家与纳税人之间的特殊分配关系，因而，税收的性质取决于社会经济制度的性质和国家的性质。

税收是取得财政收入的基本形式，与其他收入形式相比，它具有以下三个显著的形式特征：

一是强制性。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。

二是无偿性。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

---

① 《马克思恩格斯全集》第2卷，第615页。

② 恩格斯：《家庭、私有制和国家的起源》，《马克思恩格斯选集》第二卷，第167页。

③ 《列宁全集》第32卷，第275页。



付出任何代价。

三是固定性。它是指在国家征税前，以法律的形式预先规定了课税对象、课税额度和课税方法等，并只能按预定的标准征税。

税收的三个形式特征是一个完整的统一体，缺一不可。无偿性是税收分配的核心特征，强制性和固定性是对无偿性的保证和约束。税收的三个形式特征也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。

## （二）税务会计的产生与发展

税收是强制地、无偿地参与国民收入分配的形式。那么，国家与纳税人应该征（缴）什么税、征（缴）多少税、怎样征（缴）税才能既符合法律规定又符合纳税人利益？这促使征纳双方共同去寻找一种特定的核算与筹划的工具。于是，税务会计便应运而生。一般而言，生产力的发展和国家的出现是税收产生的基础，而税收的征收则是税务会计产生的前提。

从会计发展史上看，我国古代的“官厅会计”比“民间会计”早上千年。“官厅会计”实际上就是一种核算与监督国家税收的收入与支出活动的会计。公元前18世纪的古巴比伦王国，也有记录纳税人向国家缴税的会计。但是，在资本主义社会以前的国家税收，其显著特点：一是专制，即在法律上只规定了征税者的权力，纳税人无正当利益可言；二是税制简单，不可能对纳税人的会计核算提出具体的要求，国家征多少，纳税人缴多少便可以了。在这种纳税环境下，没必要也不可能要求纳税人提供纳税的原始记录和对纳税计量形成规范的体系。事实上，我国古代的“官厅会计”，以及古巴比伦王国的缴税会计只是一种税收会计、政府会计（或预算会计），不过在一定程度上也包含了税务会计的某些因素。因此，可以把它们看做税务会计的萌芽。

随着社会生产力的发展，特别是资本主义制度的确立，税务会计在税收和财务会计产生和发展的基础上逐步产生和发展起来。18世纪末，英国首创了所得税。到了19世纪，随着所得税制度的不断完善，许多资本主义国家逐渐以所得税取代流转税，所得税成为了各国税收体系中的主体税种。对所得课税因其计税依据和税款的形成直接涉及企业的经营、投资与筹资，以及企业的供应、生产、销售或商品流转的全过程。同时，各国税法与会计准则或会计制度的适度分离，使得以会计准则和会计制度为依据核算的利润与按税法规定所确定的应税所得额之间形成了差异。为此，加强所得纳税核算、调整税务的会计处理日趋重要。这时，所得税会计便应运而生。

1954年法国开征增值税，并在以后的20多年内迅速遍及世界各主要国家，成为各国的主体税种。由于增值税征收方法的特殊性和复杂性，为税务会计提供了更加丰富的内容和提出了更高的要求，并使税务会计从计算方法、核算形式等方面与之相适应，即要求企业在会计凭证和账簿体系中提供反映收入的形式、物化劳动转移的价值，以及转移价值中所包含的已缴增值税额的信息，据此来确定增值额，并准确地计算缴纳企业应纳的增值税。1980年，法国、德国、意大利等欧共体国家颁布1~7号会计指令，标志着税务会计正式从财务会计中独立出来，成为一门专业会计。

由此可见，所得税课税制度的出现，推动了税务会计的产生；增值税课税制度的产

生,促进了税务会计的进一步发展;而维护税收征纳双方的权利和义务是税务会计产生和发展的直接动因。随着税制的逐步健全和会计计算技术的日趋完善,特别是会计准则与税收法律制度的适当分离,促使税务会计日趋独立。目前,在西方发达国家的会计体系中,已逐步形成了税务会计与财务会计、管理会计“三足鼎立”的局面。

## 二、税务会计的概念

迄今为止,对于会计的概念仍众说不一,而对税务会计概念的表述更是不尽一致。

在国外,日本著名税务会计学家武田昌辅认为:“税务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。”<sup>①</sup>而日本的富岗幸雄则认为:“税务会计是根据会计的预测方法来掌握并计算出被确定的计税标准,从而起到转达和测定财务信息的租税目的与作用的会计。”<sup>②</sup>美国著名税务会计学家吉特曼博士认为税务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。

中国会计学者盖地教授认为:“税务会计是以国家现行税收法规为准绳,以货币计量为基本形式,运用会计学的理论和核算方法,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。”<sup>③</sup>中国台湾地区的会计专家卓敏枝等人认为:“税务会计者,乃是一门以法令为准绳,会计技术为工具,平时负责汇集企业各项交易活动之合法凭证,并加以整理、记录、分类、汇总,进而年度终了加以结算、编表、申报、完纳有关税捐的社会人文科学。”<sup>④</sup>辅仁大学吴习教授认为:“税务会计是一种融合会计处理及税务法令为一体的专门技术,藉以引导纳税义务人更合理而公平地缴纳其应负的租税。”<sup>⑤</sup>

我们认为,对税务会计的概念,应从以下几个方面去理解:(1)从其属性上看,税务会计是融税法与会计于一体的一种特殊专业会计,是介于税收学与会计学之间的一门新兴的边缘学科。(2)从其实质上看,税务会计是一种纳税会计,是连续、系统、全面地反映和监督企业各种应纳税款的形成、计算、申报、缴纳和退补等业务活动(即企业税务资金运动)的专业会计,它以国家现行的税收法律制度为准绳,以保障国家税收及时、足额、稳定地上交国库,维护企业的纳税权益为目标。(3)从其运作形式上看,税务会计并不单独设置一套完整的账簿体系和会计核算组织形式,而是以现有的财务会计核算资料为基础,按照税法规定,对其进行一系列的纳税调整和计算。正因为如此,税务会计的概念可表述为:税务会计是以国家现行的税收法律制度为准绳,以财务会计的理论和方法为基础,连续、系统、全面地核算和监督企业税务资金运动的一门特种专业会计。

① 武田昌辅:《新编税务会计通论》,日本森山书店1985年版。

② 富岗幸雄:《税务会计》,日本富业出版社1995年版。

③ 盖地:《税务会计》(第5版),立信会计出版社2007年版。

④ 卓敏枝等:《税务会计》,台湾三民书局1998年版。

⑤ 吴习:《税务会计》(第4版),台湾五南图书出版有限公司1994年版。

### 三、税务会计的对象

税务会计的对象是税务会计的客体，即税务会计所核算和管理的内容。税务会计的一般对象就是纳税人因纳税所引起的税务资金运动，即应纳税款的形成、计算、申报、缴纳、退补和罚款等税务活动的货币表现。具体地说，税务会计的对象包括以下几个方面。

1. 生产经营收入。它是指企业在生产经营过程中因销售商品产品或提供劳务而形成的销售收入额或营业收入额。它既是各种流转税计算的直接依据，又是企业所得税的计税基础和前提。企业生产经营收入的核算是否全面、完整和准确，直接关系到各税种应纳税款形成和计算的准确性。因此，正确地核算和监督企业生产经营收入，是税务会计的重要内容。

2. 生产经营成本（费用）。它是企业在生产经营过程中因生产产品或提供劳务而发生的耗费和支出，包括在生产经营过程中发生的生产成本和期间费用。成本费用主要反映企业资金的垫支和耗费，是企业资金补偿的尺度。一定时期的成本费用与同期的营业收入额相比较，形成企业的营业利润，反映了企业的生产经营成果。显然，成本与费用的计算是否合理、合法、准确，直接关系到税款特别是所得税计算和缴纳的正确性。因此，正确地核算和监督企业生产经营的成本与费用，是税务会计核算不可或缺的内容。

3. 生产经营成果。它是企业在一定会计期间内所实现的利润总额及其分配，包括营业利润、投资收益和营业外收支净额，以及利润分配额。企业生产经营成果的形成及其分配，直接影响企业、投资者与个人等纳税人应纳税所得额的确定以及各种所得税的计算和缴纳。特别是现行税法与会计准则的适度分离，使得按照会计准则规定所核算和确定的生产经营利润（即会计利润）与按照税法规定所计算和确定的生产经营所得（即应纳税所得额）之间往往存在差异（包括永久性差异和暂时性差异），在计算所得税时，就需要按照税法规定予以纳税调整。因此，正确地核算和监督企业生产经营成果的形成与分配情况，是税务会计核算的重要内容。

4. 财产与行为交易额。世界各国普遍对企业特定财产的占有与使用以及特殊行为的发生征收财产与行为税，如房产税、土地使用税、契税、车船税、印花税等，这就需要企业在财务会计对各类资产和应税行为交易进行确认、计量、记录的基础上，按照税法的规定，正确核算企业应税的各类财产、行为交易及其金额或数量。

5. 税款缴纳、减免与处罚。税款缴纳包括税款的计算、申报与上缴。首先，企业应按照流转额、所得额、财产与行为交易额以及适用税率，在不同的阶段正确计算并形成流转税、所得税、财产行为税等各类税款；然后，企业应按期编制纳税申报表，进行税款的申报；最后，经税务征收机关审核无误后，及时、足额地缴纳税款。显然，税款缴纳是税务资金运动的核心环节，是税务会计核算的核心内容。

税款减免是国家对某些纳税人或征税对象采取减少征税或免于征税的特殊规定。纳税人必须严格按照税法规定的管辖权限、减免范围与幅度进行计算和申报减免税款，并对因减免税款而引起的退回税款，以及在税款缴纳过程中发生的多退少补，都需要在税务会计中进行核算和监督。

税款处罚是指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，是税收法律责任的重要内容，也属于税务会计的对象，应该如实地核算和监督。

#### 四、税务会计的目标

税务会计目标是税务会计主体在一定社会经济环境下，通过自身会计实践活动所期望达到的结果和要求。它是构建税务会计理论体系的基础和前提，决定了税务会计活动的方式和发展方向。

税务会计目标的确立，首先要受其本身性质的影响。税务会计是一个生产加工会计信息的系统，因此，其目标涉及两个方面的问题：一是向哪些信息使用者提供信息；二是向信息使用者提供什么样的信息。其次还要受会计所处的社会环境的影响，即特定的社会经济环境决定了税务会计应有的具体目标。总的来说，税务会计的目标就是向税务会计信息使用者提供对税务决策有用的会计信息。具体地讲，由于税务会计信息的生产加工受到会计准则、会计制度和税收法律制度的双重因素的影响，其具体目标一方面受制于企业财务会计准则与会计制度；另一方面更要体现国家税收法律制度的要求。因此，税务会计的具体目标可包括以下几个方面。

1. 为各级财政、税务部门提供真实、可靠的纳税信息，保证国家财政收入及时、足额、稳定地取得。

依法纳税是每一个纳税人应尽的责任和义务，只有依法纳税才能保证财政收入及时足额地取得。税务会计的运作是以企业财务会计信息资料为基础，以国家税收法律制度为依据的。这就要求每一个纳税人在财务会计所提供信息资料的基础上，依据税法规定加工整理并正确进行有关税款的形成、计算、申报和缴纳。同时，各级财政、税务部门凭此信息进行税款征收、税务检查与税收监督，并据此进行科学的税收决策和税收立法，以保证国家财政收入的及时与稳定。

2. 为纳税主体充分履行纳税义务和享受纳税权利提供决策信息。

及时、足额、准确地缴纳税款是每一个纳税人必须履行的义务，同时，在税法的框架下，减少缴税成本，节约税收费用，避免纳税风险，享受税收优惠，也是纳税人应享有的权利。这就要求税务会计在充分把握税收法律制度的基础上，协调好与财务会计的关系，根据财务会计所提供的纳税资料，正确地进行纳税调整，并理顺和筹划好企业税务活动，以充分保证纳税人纳税权利与义务的实现。

3. 为企业经营者、投资人、债权人等进行经营决策、投资决策、融资决策提供有用的税务信息。

通过税务会计所提供的涉税会计信息，使企业经营管理者科学地进行税务筹划、经营决策和融资决策，以便企业最大限度地争取自身的税收利益，减轻企业税收负担；使投资人、债权人了解企业的税收负担和纳税义务履行情况，以便制定正确的投资决策，尽量减轻或避免投资风险，也是税务会计的基本目标之一。

4. 为社会公众提供了解企业，客观公正地评价企业社会贡献额、诚信度和社会责任感的纳税信息。

在社会公众中树立起良好的企业形象，是市场经济条件下企业生存和发展的必要条件。通过税务会计所提供的纳税信息，可以帮助社会公众了解企业纳税义务的履行情况，以及对社会的贡献额、诚信度和社会责任感。

## 第二节 税务会计的特点

### 一、税务会计的特点

税务会计与财务会计以及其他专业会计相比较，具有以下五个显著特点。

#### （一）法律性

法律性是指税务会计是以国家现行的税收法令为依据，按照税收法律制度对税款的形成、计算、申报和缴纳等情况进行核算和监督。

税务会计的法律性源于税收所固有的强制性、无偿性和固定性的形式特征。税收的形式特征决定了企业的税务资金运动完全受制于税收法律制度。企业发生各种纳税行为必须按照税法上开征的税种缴纳不同的税收，按照法律预先规定的课税对象和适用税率计算税款，按照法定的程序定期申报和缴纳税款。而以税务资金运动为核算对象的税务会计必然以税法为准绳。

从形式上说，税务会计是受会计准则、会计制度和税收法律制度的双重因素影响。如果对某项经济业务的处理两者相一致时，税务会计遵循财务会计原则；如果对某项经济业务的处理不相一致时，那么，税务会计对税款的形成、计算、申报和缴纳等业务的处理，需要按照税法的规定对财务会计的处理结果进行纳税调整。这充分体现了税务会计的法律性。

税务会计的法律性是其区别于其他专业会计的最显著特点。

#### （二）广泛性

广泛性是指税务会计的处理原理、原则和方法广泛适用于任何部门行业、任何经济性质的企业和任何经营方式。

一般而言，各专业会计通常只适用于特定行业的会计核算，因此，不同的行业形成了不同的行业专业会计，如金融企业会计、制造业企业会计、商品流通企业会计等。这主要是因为各行业专业会计遵循的会计制度都是根据本行业生产经营的性质、特点来制定的。

税务会计是以税收法律制度为核算依据的。而税收法律制度广泛适用于不同的部门行业、不同的企业、单位以及其他经济组织和个人。税法规定，所有法人和自然人，只要发生了税法规定的纳税行为都是纳税义务人，都要按照税法规定进行相同的税务会计核算和监督。所以说，税收法律制度的广泛适用性决定了税务会计的广泛性。在实际工作中，一般企业的财务会计严格执行企业会计准则和会计制度，为了纳税需要，还应设置税务会计；而大量的小型企业等则只有以税法为导向的财务会计，这种财务会计实际上就是税务会计，或者说两者是合二为一的。

### （三）统一性

统一性是指同一种税对于不同部门、行业、企业，在税务会计核算和监督上都是规范统一的。

财务会计在会计准则和会计制度的规范内，可以根据企业的具体情况，允许职业判断，进行会计政策和会计处理方法的不同选择，以便使会计信息更真实地反映企业的财务状况和经营成果。例如折旧政策的选择，存货计价方法的选择等。同时，在以会计制度为主要规范的国家，不同行业的专业会计，其会计处理方法也各有千秋。

税务会计是融会计和税收法规于一体的会计，税法的统一性决定了税务会计的统一性。税法上规定，只要是同一类纳税行为，不管是什么样的纳税人，均要按照相同的税种、税率以及相同的纳税期限进行税款的计算、申报和缴纳，由此必然会形成统一规范的税务会计核算和监督。当然，在统一的前提下，也不排除特殊情况下的灵活性，如适用于特殊情况的减免税规定，某些纳税人因条件限制无力建账的，经批准可暂缓建账等。

### （四）协调性

协调性是指税务会计建立在现有企业财务会计核算资料基础之上，只对会计与税法处理不同之处，按照税法规定进行会计调整。

税务会计是从财务会计中分离出来的。税务会计并不需要设置一整套的账簿体系和会计处理程序与方法，而是利用财务会计已有的信息资料。在税务会计的运作上，对财务会计已确认、计量、记录和报告的事项及其结果，只要其与税法规定不相悖，就可以直接采用。只有对不符合税法规定者，才按税法要求进行税务处理上的纳税调整。如增值税会计处理上的视同销售行为，因财务会计上不作收入处理，需要调整；又如所得税会计上对永久性差异和暂时性差异的调整。因此，税务会计和财务会计是互相配合、互相协调的。

### （五）独立性

独立性是指税务会计具有自身相对独立的会计处理方法和核算内容。

作为会计学科的一个相对独立的分支，与其他专业会计相比较，税务会计具有自身的相对独立性。具体表现在：（1）会计处理方法的相对独立性，即由于会计和税收是经济活动领域中两个不同的分支，各自有其不同的行为规范，遵循不同的原则，导致税收法律制度与会计准则对企业资产的处理、收入、费用、利润的确认和计量上均有所不同，要求税务会计按照税收法律制度规定来进行会计处理，而不是普遍公认的会计准则。（2）会计核算内容的相对独立性，即税务会计只对企业因纳税而引起的税务资金运动进行全面、系统的核算和监督。

## 二、税务会计与财务会计的联系和区别

税务会计是从企业财务会计中分离出来的，这本身就说明两者之间既有联系，又有区别。税务会计与财务会计同属于会计学科体系，两者相互补充、相互配合，共同对纳税人的生产经营活动进行核算与监督。

### （一）税务会计与财务会计的联系

1. 税务会计根植于财务会计之中，又独立于财务会计之外。税务会计是会计与税收

共同发展的产物，财务会计是税务会计形成的前提和基础，税务会计根植于财务会计之中。由于税收法律制度与会计准则和会计制度的不一致，根据纳税的需要，对财务会计记录进行合理的加工、整理和必要补充，逐渐使税务会计从财务会计中独立出来，形成两类专业会计。税务会计主要从纳税的角度对企业的税务资金运动进行核算与监督，财务会计则主要从保障投资人和债权人权益的角度对企业生产经营活动及其资金运动进行核算与监督，即两者从不同的角度共同反映企业的生产经营活动。

2. 两者建立在相同的会计假设之上。税务会计首先是一种对资金运动的核算与监督活动，具有同财务会计基本相同的会计假设，或者说对于会计核算的基本前提或先决条件，两者是基本相同的。具体表现在以下几个方面。

(1) 与会计主体假设密切相关。税务会计主体是指税务会计工作为其服务的、税法规定其负有纳税义务的特定单位或组织，也称为纳税主体。它要求把纳税主体的经济业务同其他主体以及投资者的经济业务区分开来，由此界定了税务会计的空间范围。税务会计主体与财务会计主体假设基本一致，一个特定的、相对独立的经营单位（即会计主体）都是能够独立承担纳税义务的纳税人，即税务会计主体。但是，在特殊或特定情况下，如集中纳税方式下，某些垂直管理的行业，如铁路、银行，由铁道部、各银行总行集中纳税，其基层单位是财务会计主体，但不是税务会计主体，即两者可能不一致。这里还需要说明的是，税务会计主体是能够实行独立核算、独立承担纳税义务的纳税主体，由于纳税人包括法人和自然人，纳税主体也不等同税务会计主体，如个人所得税的纳税主体是个人，但它不构成税务会计主体。

(2) 与持续经营假设相同。持续经营假设是指假定税务会计主体的生产经营活动将持续正常地经营下去，在可预见的未来，不会破产和清算；在此基础上，设计税务会计核算程序和处理方法。持续经营假设是企业税务会计信息真实可靠，会计处理方法持续稳定的重要前提；也是所得税递延、亏损前溯或后转、暂时性差异能够存在并且能够使用纳税影响会计法进行跨期摊配的理论基础。显然它具有同企业财务会计持续经营假设完全相同的内容。

(3) 与会计分期假设一致。会计分期假设是指将税务会计主体持续进行的生产经营活动，人为地划分为若干个相等的期间，并分期纳税和提供纳税信息。由于会计分期假设，在税务会计上产生了纳税年度和年度会计核算两个概念：①纳税年度，是指税法规定的计算征税的起讫日期，亦称征税年度。我国的纳税年度同会计年度，采取公历制，即公历1月1日起，12月31日止。但对于特殊情况也作了特殊的规定，如纳税人进行清算时，以清算期间作为一个纳税年度；纳税人在某一个纳税年度内实际经营期限不足12个月的，以其实际经营期作为一个纳税年度。②年度会计核算，即纳税处理是建立在年度会计核算期间的基础上，而不是建立在某一特定经济行为或业务活动的基础上。这样，课税只针对某一特定纳税期间内相关经济活动发生的净结果，而不考虑当期经济活动对未来期间所可能产生的结果。

(4) 与货币计量假设相同。货币计量假设是指税务会计在核算过程中采用货币作为统一的计量单位，记录、反映和监督企业的税务活动。显然，税务会计具有与财务会计相

同的计量单位假定。

3. 核算方法和程序相同。税务会计并不要求企业在财务会计的凭证、账簿和报表之外再设一套会计账簿体系，也没有必要建立独立的会计处理程序或会计核算组织形式。税务会计是利用现有的企业财务会计核算体系和会计核算组织形式来对企业的税务资金运动进行核算和监督的，即它借助于财务会计的会计凭证、账簿和报表以及会计核算方法进行各种税务处理。

## （二）税务会计与财务会计的区别

1. 会计目标不同。财务会计的目标是通过财务报告向财务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的履行情况，有助于财务报告使用者作出经济决策；而税务会计的目标则主要是通过纳税申报表等向税务会计信息使用者提供税款计算与缴纳的信息。

2. 会计对象及核算范围不同。财务会计的对象是企业以货币表现的全部经济活动，即核算和监督企业资金运动的全过程；税务会计的对象仅限于企业以货币表现的经济活动中的涉税业务，即核算和监督企业因纳税而引起的税款的形成、计算、申报和缴纳等。

3. 核算依据不同。财务会计依据的是会计准则和会计制度，要求的是客观与公正；而税务会计依据的是税收法律制度，要求的是按税法规定，保证财政收入及时、足额、稳定地取得。

4. 核算基础不同。财务会计的核算基础是权责发生制，以求成本计算的准确性和经营成果的真实性；税务会计的核算基础是以收付实现制为主的修正的权责发生制，即联合制基础，以求保证税款的及时上缴并同时兼顾纳税人的税收支付能力。正因为核算基础有异，导致两者在收入、费用和利润的确认、计量上存在不一致，并由此形成会计利润与应纳税所得之间的永久性差异和暂时性差异。

5. 核算原则不同。财务会计提供的是对外公开的信息，更着重于会计信息质量要求方面的原则，如可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性等原则；而税务会计是融会计与税法于一体的特种专业会计，除要遵循基本的会计核算原则外，更着重于执行税收方面的原则，包括联合制基础、税款支付能力、收入和费用的确定性、公平（即公平纳税、合理税负）性、受查（即接受税务机关的监督检查）性以及社会效益等原则。

6. 计算损益的程序和方式不同。财务会计是按照“收入 - 费用 = 利润”的会计等式来计算损益，并在计算时，是以资产的历史成本为基础，考虑货币的时间价值，遵循谨慎性原则等来确认和计量损益的实现；而税务会计是按照“法定收入项目金额 - 税法允许扣除的项目金额 = 应纳税所得额”的计算公式来计算损益，并按照资产的历史成本原则，不考虑货币的时间价值，以此来确认和计量损益。两者区别表现在是否承认政府有权对纳税人的非营业收益的确认和征税问题。

## 三、税务会计和税收会计的联系与区别

税收会计是指以税收征收机关为主体，以税法为准绳，以货币为统一计量单位，对税



收资金及其运动进行连续、系统、全面、综合的核算和监督，旨在保证各项税款及时、足额地交入国库的一种税收管理活动。税务会计与税收会计都是与会计和税收范畴密切相关的专业会计，两者既密切相连，又存在较大差别。

#### （一）税务会计与税收会计的联系

1. 会计核算依据相同，即都是以国家税收法律制度为准绳。税收会计是税务征收机关依据税收法律制度对税金的实现、征收、上解、入库和提退等活动进行核算和监督；而税务会计则是纳税人依据税收法律制度规定对税款的形成、计算、申报和缴纳等进行核算和监督。

2. 会计核算任务和目的相同，即都是为了保证税收收入及时、足额地交入国库。税收会计通过核算与监督税金的实现、征收与入库来最终保证税金及时上交国库；而税务会计通过核算与监督税款的形成、计算、申报与缴纳来最终保证税款足额交入国库。

3. 两者同属于税收管理范畴。不论是税务机关的税收会计，还是企业的税务会计，都是从不同的角度反映税收管理活动的侧面，实际上两者同属于税收管理范畴之中。

#### （二）税务会计与税收会计的区别

1. 会计主体不同。税收会计的主体是直接负责组织税金征收入库工作的国家税务机关，税务会计的主体则是负有纳税义务的纳税人，从税收法律关系的角度上看，前者属于征税权利主体，后者属于纳税权利主体，两者共同构成税收法律关系的征纳权利主体双方。

2. 会计核算对象不同。从总体上讲，税收会计和税务会计都是对国家税收资金运动的核算与管理。但是，从具体运动过程来看，税收会计核算的是税金及其运动，主要属于国家税收资金的实现、征收、解缴和入库环节；而税务会计核算的是税务资金及其运动，主要属于国家税收资金的形成、计算、申报和缴纳环节。两者分属于税收资金运动过程的不同环节，并且以税款的纳税申报环节作为连接点。

3. 两者的性质不同。税收会计属于国家预算会计的范畴，是预算会计体系的组成部分；税务会计属于企业会计的范畴，是企业会计体系的组成部分。

### 第三节 税务会计的职能、作用和任务

#### 一、税务会计的职能

税务会计的职能是指税务会计本身所固有的职责和功能。税务会计是会计的一个分支，首先具有一般会计所具有的基本职能，即核算和监督职能。但受税务会计目标的制约，其基本职能的内涵及其所发挥的作用与一般会计又有所不同。由于税务会计与税法的密切联系，使其还具有纳税筹划的特有职能。

##### （一）核算职能

税务会计的核算职能是指税务会计以国家现行的税收法律制度为准绳，按照会计准则和会计制度规定，全面、真实、连续、系统地记录和核算企业生产经营过程中的税务资金