

- 最新增值税、消费税、营业税法解析
- 引用税法条款及会计准则进行翔实案例分析
- 实用的企业涉税业务会计处理和纳税申报指南

纳税会计

张炜 主编

NASHUI
KUAIJI

 中国财政经济出版社

纳税会计

主 编 张 炜

副主编 金 哲 赵 颖

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

纳税会计/张伟主编, 金哲, 赵颖副主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2009. 5

ISBN 978 - 7 - 5095 - 1582 - 2

I. 纳… II. ①张… ②金… ③赵… III. 税收会计 IV. F810. 42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 069379 号

本书中文简体字版由中国财政经济出版社出版。未经出版者书面许可, 不得以任何方式复制或抄袭本书的任何部分。

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: webmaster@ewinbook.com

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行电话: 010 - 88191017

三河市祥达印装厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 31 印张 600 千字

2009 年 6 月第 1 版 2009 年 6 月北京第 1 次印刷

定价: 46.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 1582 - 2/F · 1372

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

前 言

纳税会计是企业会计的一个特殊领域,纳税会计以税法和财务会计为基础,对企业在生产经营过程中发生的可用货币计量的涉税事项,即伴随企业生产经营在不同环节形成不同税种的税收资金运动进行核算反映;同时对会计准则与我国现行税收法规不一致的经济事项进行纳税调整,计算企业各种税纳税义务形成后的应纳税额。在此基础上将企业应纳税额填入各种税的纳税申报表、计入财务会计账簿和会计报告之中。

从企业现代化管理的角度看,纳税会计活动体现核算、反映职能,保证企业诚信纳税,同时其根本目标侧重于创造企业税收价值,即企业利润最大化的管理目标实现。它表现为在一定经济背景和经营环境下,利用其信息优势,对会计主体的涉税经济业务过程进行管理、控制和监督,通过纳税会计活动规范企业纳税行为,防范税收风险和经营风险;完善企业财务管理和会计核算制度,降低税收成本;合理控制企业经营业务,进行税收筹划;维护纳税人合法权益。由于我国现行税收实体法的复杂性,客观存在着会计准则和税法的差异,以往企业涉税业务的会计处理相对薄弱,使纳税会计的规范操作成为目前企业会计核算的难点与重点。

本书是根据企业会计准则和我国现行税收实体法最新的法规内容,以税收实体法为主线,对我国现行开征的税种的会计处理进行分析。首先,本书对纳税会计的构成要素和经济意义,以及纳税会计和财务会计之间的关系从理论和实际应用的角度进行分析,同时确定了纳税会计的税法基础和会计基础;其次,在对我国现行开征每一税种的基本构成要素概括的基础上,通过大量范例全面、系统、详细分析了各税种的会计处理及纳税申报表的填报内容。

本书着重突出了以下特点:

第一,结构合理。本书对每一个税种的会计核算构架了立体的结构,即对各税种总体给出现行税法的基本要素,在此基础上,在实务操作层面上建立起一个基本构架,利用这一构架,我们可以对经济事项进行税收分析,同时运用会计准则对涉税经济事项进行确认、计量及记录。

第二,税收法规运用规范。本书运用的税收法规内容涵盖了截至2009年4月的最新的企业所得税、增值税、营业税、消费税以及其他税种的重要法规;在实际业务涉税处理引用法规时,基本标示出法规文件号,解决以往此类书中对税法规定进行叙述,无法在实践中准确适用的问题。便于纳税人对企业发生的涉税问题直接查找相对应的法规,进行准确规范处理。

第三,实用性强。针对目前企业财务会计工作中涉税业务处理存在的问题,本书突出了可操作性,表现为以下几方面。(1)案例翔实。本书在涉及各税种会计核算业务处理中,分析了大量和企业实际业务相关的复杂的案例。(2)贴近实务。从企业经济事项发生后涉税和会计处理复杂性的角度,本书提出对经济事项进行税收分析,在此基础上进行会计处理的核算方法。(3)重点突出。针对企业所得税实务操作的复杂,本书分析了企业所得税和会计差异,详解了企业所得税纳税申报表填报方法,并设计了企业所得税和会计差异调

整日常业务处理的备查簿。

本书既适用于企业会计人员学习会计准则和税收法规的基本规定，掌握企业涉税业务的实际会计操作方法，又可为经济类院校税收和会计专业学生作专业学习教材使用。

在本书的写作过程中，尽管作者力求做到结构严谨、适用法律法规准确、业务处理完整，但由于水平有限，难免存在不足，恳请各位同仁和读者不吝指正，以便进一步充实和完善。

作者

2009 年 5 月

目 录

第一篇 纳税会计概述

第一章 纳税会计一般分析	(3)
第一节 纳税会计概念	(3)
第二节 纳税会计原则	(8)
第三节 纳税会计与财务会计关系	(15)
第二章 纳税会计基础	(21)
第一节 纳税会计的税法基础	(21)
第二节 纳税会计的会计基础	(33)

第二篇 商品课税税种的会计核算

第三章 增值税会计核算	(43)
第一节 增值税会计核算基础	(43)
第二节 增值税销项税额的会计核算	(54)
第三节 增值税进项税额的会计核算	(85)
第四节 增值税进项税额转出的会计核算	(92)
第五节 固定资产的增值税会计核算	(96)
第六节 增值税出口退税的会计核算	(112)
第七节 增值税应纳税额的会计核算及纳税申报	(117)
第四章 消费税会计核算	(135)
第一节 消费税会计核算基础	(135)
第二节 消费税的会计核算	(140)
第三节 消费税应纳税额的会计核算及纳税申报	(159)
第五章 营业税会计核算	(172)
第一节 营业税会计核算基础	(172)
第二节 交通运输业营业税会计核算	(178)
第三节 建筑业营业税的会计核算	(182)
第四节 金融保险业营业税的会计核算	(191)
第五节 邮电通信业营业税的会计核算	(196)
第六节 文化体育业营业税的会计核算	(198)

第七节 娱乐业营业税的会计核算	(200)
第八节 服务业营业税的会计核算	(203)
第九节 转让无形资产营业税的会计核算	(208)
第十节 销售不动产营业税的会计核算	(210)
第六章 其他商品税的会计核算	(215)
第一节 资源税会计核算	(215)
第二节 土地增值税会计核算	(220)
第三节 关税会计核算	(228)
第四节 城市维护建设税会计核算	(233)
第三篇 企业所得税会计核算	
第七章 所得税会计核算——基于会计准则的分析	(239)
第一节 企业所得税会计概述	(239)
第二节 资产负债的账面价值和计税基础	(242)
第三节 暂时性差异的确认和计量	(256)
第四节 递延所得税资产和递延所得税负债	(259)
第五节 所得税费用的确认、计量及账务处理	(269)
第八章 企业所得税应纳税额的计算及纳税申报表基本结构分析	(273)
第一节 企业所得税应纳税所得额计算的税法结构	(273)
第二节 企业所得税纳税申报表的基本结构	(274)
第三节 企业所得税年度纳税申报表主表(A类)的结构分析和填报	(278)
第四节 企业所得税和会计差异调整的一般分析及《纳税调整明细表》	(284)
第九章 企业所得税收入业务处理与会计相关业务比较及纳税申报表填报	(294)
第一节 企业所得税收入与会计相关业务比较分析	(294)
第二节 企业所得税收入相关业务纳税申报表分析及填报	(319)
第十章 企业所得税扣除项目处理与会计相关业务比较及纳税申报表填报	(335)
第一节 企业所得税扣除项目处理与会计相关业务比较分析	(335)
第二节 企业所得税扣除相关业务纳税申报表分析及填报	(357)
第三节 企业所得税税收优惠及《税收优惠明细表》分析和填报	(374)
第四节 境外所得税抵免及《境外所得税抵免计算明细表》分析和填报	(378)
第十一章 企业所得税资产处理与会计相关业务比较及纳税申报表的填报	(383)
第一节 固定资产企业所得税业务处理和会计准则的比较分析	(383)
第二节 无形资产企业所得税业务处理和会计准则的比较分析	(397)
第三节 存货企业所得税业务处理和会计准则的比较分析	(406)
第四节 生产性生物资产企业所得税处理和会计准则相关规定的比较分析	(411)
第五节 投资资产企业所得税业务处理和会计准则的比较分析	(415)
第六节 企业所得税资产业务处理的相关纳税申报表分析及填报	(427)

第四篇 其他各税种的会计核算

第十二章 其他税种会计核算（一） (451)

 第一节 房产税会计核算 (451)

 第二节 城镇土地使用税会计核算 (454)

 第三节 车船税会计核算 (457)

 第四节 印花税会计核算 (461)

第十三章 其他税种会计核算（二） (464)

 第一节 耕地占用税会计核算 (464)

 第二节 车辆购置税会计核算 (466)

 第三节 契税会计核算 (469)

 第四节 烟叶税会计核算 (472)

 第五节 个人所得税会计核算 (473)

第 1 篇

纳税会计概述

第一章 纳税会计一般分析

第二章 纳税会计基础

第一章 纳税会计一般分析

第一节 纳税会计概念

纳税会计的基本概念应表述为：纳税会计是纳税人依据现行税收法规和会计准则，运用会计方法对纳税人的税收资金运动，即应纳税款的计算、缴纳过程进行核算和反映，为企业经营者及相关部门提供企业涉税信息，同时保证企业利润最大化目标实现的一种管理活动。对纳税会计概念的认识和理解，需要对纳税会计的构成要素和基本效应进行进一步的分析。

一、纳税会计的构成要素

纳税会计本质上是一项会计活动，也是一项管理活动，区别于其他管理活动，纳税会计管理活动构成的基本要素包括以下内容。

（一）纳税会计主体

纳税会计的主体为纳税义务人，但不是所有的纳税人都必须进行会计活动，对纳税义务发生后税款形成和缴纳的过程进行核算和反映。构成纳税会计主体的纳税义务人必须依据税收法律确定。《税收征管法实施细则》第二十二规定：“从事生产、经营的纳税人应当自领取营业执照或者发生纳税义务之日起15日内，按照国家有关规定设置账簿。”《税收征管法实施细则》第二十三规定：“生产、经营规模小又确无建账能力的纳税人，可以聘请经批准从事会计代理记账业务的专业机构或者经税务机关认可的财会人员代为建账和办理账务；聘请上述机构或者人员有实际困难的，经县以上税务机关批准，可以按照税务机关的规定，建立收支凭证粘贴簿、进货销货登记簿或者使用税控装置。”根据上述税收征管法规定，纳税会计主体的构成要件为：

其一，纳税会计的主体为从事生产、经营的纳税人。根据相关法律规定，从事生产、经营的纳税人应按照国家有关规定设置账簿，进行会计活动并同时反映税收资金运动。非从事生产、经营的纳税人不需要设置账簿，意味着这部分纳税人将不需要进行会计活动，非从事生产、经营的纳税人不构成纳税会计的主体。比如个人所得税中工资薪金所得税目的纳税人。

其二，生产、经营规模小又确无建账能力的纳税人将不构成纳税会计的主体。根据相关法律规定，生产、经营规模小又确无建账能力的纳税人，聘请专业机构或者人员有实际困难的，经县以上税务机关批准，可以建立收支凭证粘贴簿、进货销货登记簿或者使用税控装置。这部分从事生产、经营的纳税人不构成纳税会计的主体。比如没有建账能力的从事生产经营的个体工商户。

（二）纳税会计的职能

纳税会计的职能是指纳税会计这一管理活动本身所固有的功能，是纳税会计客观和内

在的属性。纳税会计的本质是一种会计活动，会计是一种管理活动，纳税会计和会计作为管理活动，其职能应表现为一致性，即核算和反映。

纳税会计的基本职能是对企业涉税活动的核算和反映。核算，即根据国家的税收法令、条例以及会计准则和制度，以价值形式真实地、系统地、全面地记录企业税款的形成、计算、缴纳、补退等涉税的信息；反映，即通过会计主体纳税活动形成的各种税种的纳税申报表和税款缴纳的会计信息，报告纳税人履行纳税义务的基本状况。

（三）纳税会计的客体

纳税会计的客体即纳税会计核算和反映的对象。纳税会计核算和反映的对象是税收资金运动，即税款的形成和缴纳的过程。纳税会计核算和反映的具体内容包括：

其一，纳税人在生产经营过程中发生的可用货币计量的税款的形成。即伴随企业生产经营资金运动在不同环节形成不同形式的税收资金，如纳税人购销环节形成的增值税、消费税、营业税；纳税人财产行为环节形成的房产税、印花税、土地使用税和车船税；纳税人利润形成环节形成的企业所得税等。

其二，纳税人在纳税申报期税款的缴纳。纳税人在生产经营过程中发生相关税种的纳税义务后，依据税法计算出应纳税额，同时在相关税种规定的纳税期限内进行税款的缴纳，税收资金流出企业，纳税人纳税义务履行。这一过程需要纳税会计进行核算和反映。

其三，纳税人二次纳税义务履行。当纳税人因欠税被税务部门依据相关税法确认缴纳滞纳金；当纳税人发生税收不遵从行为，被税务部门依据税法确认为违法处以罚款和加收滞纳金；当纳税人违法构成犯罪被处以罚金。上述情形出现时，纳税人形成了在税法规范下同一经济事项发生后的二次纳税义务，即缴纳税收滞纳金、罚款和罚金的义务。纳税人二次纳税义务履行的信息需要通过纳税会计进行核算和反映。

（四）纳税会计的依据

纳税会计是对纳税人税款形成和缴纳的过程进行核算和反映的一项管理活动，这项管理活动的基本依据为税法和会计准则。

纳税人依据税法进行纳税义务的确定及应纳税额的计算。我国现行税收实体法通过开征不同的税种和规定每种税的税法要素，确定了纳税人的纳税义务和纳税义务量（应纳税额的计算）。当纳税人经济事项发生后，必须依据税法进行税收分析：首先，依据税法确定纳税人是否发生某种税的纳税义务，即发生的经济事项是否在某种或几种税的征税范围内；其次，当确定纳税人发生某种税纳税义务后，依据税法计算纳税人应纳税额。

纳税人依据会计准则对计算出的应纳税额和税款缴纳以及相应的经济事项进行记录。会计准则是国家通过行政规范性文件的形式确定的会计主体，在进行会计活动时对具体经济事项进行会计处理的时应遵循的基本制度。当纳税人发生某种经济事项，依据税法确认纳税义务并计算税款；同时应依据会计准则对此项经济事项进行确认和计量，并对确认和计量的结果，以及纳税人形成的税款依据会计准则进行会计记录。

税法和会计准则对具体经济事项的确认出现差异时，纳税人应依据税法进行纳税义务的确定和税额的计算并对税法和会计的差异进行调整。由于税法和会计目标的不同，税法和会计对纳税人具体经济事项处理的规定将表现出一定的差异性，对税法和会计差异的处理，相关税收法规做出了具体规定。《税收征管法》第二十条规定：“纳税人、扣缴义务人的财务、会计制度或者财务、会计处理办法与国务院或者国务院财政、税务主管部门有关税收的规定抵触的，依照国务院或者国务院财政、税务主管部门有关税收的规定计算应纳税款、代扣代缴和代收代缴税款。”《企业所得税法》第二十一条规定：“在计算应纳税所

得额时,企业财务、会计处理办法与税收法律、行政法规的规定不一致的,应当依照税收法律、行政法规的规定计算。”

【例1】某电脑公司生产某品牌电脑,市场价每台10 000元,产品成本8 000元。2008年12月,该电脑公司通过当地教育局将5台电脑赠送希望工程。

①税收分析:

增值税。根据增值税相关法规,企业将电脑捐赠属于增值税视同销售,此项

业务在增值税征税范围,企业产生增值税纳税义务。

增值税销项税额 = $50\,000 \times 17\% = 8\,500$ (元)

企业所得税。根据企业所得税相关法规,其一,企业所得税对此项业务确认

为视同销售,收入为50 000元,配比成本为40 000元。其二,此项捐赠因通过国家机关,且其用途为公益性,所以在企业利润额12%的限额范围内,允许在计算应纳税所得额时扣除。

②会计处理:

根据会计准则,由于此项业务不具备确认收入的要件,所以会计不确认收入,企业的账务处理为:

借:营业外支出	48 500
贷:库存商品	40 000
应交税费——应交增值税(销项税额)	8 500

③税法和会计差异的处理:

会计和增值税对企业将电脑捐赠是否确认收入产生差异,会计处理时将形成的增值税销项税额进行记录,会计和增值税的差异调整结束。

会计和企业所得税对企业将电脑捐赠是否确认收入产生差异,差异的性质为永久性差异。企业应将差异通过设置辅助账的形式记录,并在本期企业所得税纳税申报表填报计算应纳税所得额时进行纳税调整,调增额为10 000元。

(五) 纳税会计方法

纳税会计本质是一种会计管理活动,纳税会计的方法和会计的方法表现为一致性。

会计的手段和工作过程包括确认、计量、记录和报告。确认、计量、记录和报告也是纳税会计工作过程的四个相继的环节。所谓确认,是指当纳税人经济事项发生后依据税法确定纳税人是否发生某种税的纳税义务,即发生的经济事项是否在某种或几种税的征税范围内;所谓计量,是指当确定纳税人发生某种税纳税义务后,依据税法计算纳税人应纳税额,以货币来衡量其对税法要素在数量上的影响及结果;所谓记录,是指对经确认和计量的税收信息,按照既定的会计方法,在一定的载体(如凭证、账簿、辅助账等)上进行登记;所谓报告,是指将经确认、计量和记录的税收信息以及不同税种纳税申报表的形式,提供给纳税会计信息的使用者。

会计循环是将企业发生的经济事项转换为会计信息的过程,纳税会计也是将企业的纳税义务形成和涉税资金运动及相应的经济事项以会计特定的语言表述出来的过程。具体地说,纳税会计循环是将企业发生的涉税事项通过一定的程序和方法最终以纳税申报表的形式表现出来的过程,即通过设置会计科目,采取复式记账的方法,根据原始凭证填制记账凭证;根据记账凭证填制账簿;根据账簿编制不同税种纳税申报表。

(六) 纳税会计的目标

纳税会计的目标是向企业经营者及相关部门提供与企业纳税义务及纳税义务履行情况

的有关信息，同时保证企业利润最大化的企业管理目标实现。

二、纳税会计的基本效应分析

纳税会计效用是纳税会计活动内在功能的外在化的表现，同时也体现了纳税会计作为一项管理活动的目标。纳税会计目标的双重性决定了纳税会计效应表现为以下两方面。

（一）实现提供涉税信息的会计目标

在作为管理活动的纳税会计以利润最大化为基本目标，同时纳税会计活动反映的企业涉税业务的信息，可以为投资者、企业经营者和其他相关部门服务。

1. 纳税会计可以为企业经营管理者提供涉税信息。纳税会计可以为企业的经营管理者提供企业生产经营过程中涉税业务的信息，使经营管理者根据这些纳税会计信息做出更为科学的经营管理决策、投融资决策等，这些信息更是企业进行税务筹划必不可少的依据，企业的经营决策者通过对纳税会计提供的信息的分析，主动实施符合国家税收优惠政策的经济行为，规避较高的税负，以实现税后利润的最大化。

2. 纳税会计可以为企业的投资者提供涉税信息。纳税会计可以为企业投资者提供企业总体税负和税负变化的信息，使投资者可以从中分析并了解企业经营及变动情况。

3. 纳税会计可以为税务部门提供涉税信息。纳税会计为税务部门提供税务管理信息，当纳税人在纳税期限内完成纳税申报后，税务部门对纳税人履行纳税义务的情况进行纳税评估和税务稽查，这一过程需要对纳税人纳税会计活动反映的涉税信息进行分析和检查。

4. 纳税会计可以为企业的债权人提供涉税信息。纳税会计可以为债权人提供企业纳税义务履行的状况，以及企业是否有欠交税款的信息。《税收征管法》第四十五条规定：“税务机关征收税款，税收优先于无担保债权，法律另有规定的除外；纳税人欠缴的税款发生在纳税人以其财产设定抵押、质押或者纳税人的财产被留置之前的，税收应当先于抵押权、质权、留置权执行。”如果债务人财产设定抵押之前出现欠缴税款的情形，税务部门可以依据《税收征管法》对抵押财产强制执行，通过拍卖抵充税款。在生产经营活动中金融部门或其他经营者与某一企业之间出现资金往来，发生借贷关系时，债权人应提前了解企业纳税义务履行情况，了解企业是否有欠税的情形，避免经营投资风险的出现。

5. 纳税会计可以为社会公众提供涉税信息。公众通过企业提供的纳税会计报告，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。

（二）实现利润最大化的企业管理目标

纳税会计活动体现核算、反映职能，同时在一定经济背景和经营环境下可以利用其信息优势，对会计主体的经济事项过程进行管理、控制和监督，以及参与企业战略规划和投资及经营决策等，促使企业管理目标实现。围绕着企业利润最大化的目标，纳税会计依据税收的法律法规，运用会计的基本方法，反映、监督和筹划企业的税收资金运动，保证企业诚信纳税，同时合法争取税收最大权益，创造企业税收价值。

1. 规范企业纳税行为防范税收风险和经营风险。企业在履行纳税义务时，在主观无意的前提下，由于对税法的认识和操作把握不准确，尤其是没有结合本企业的业务特点对税法进行分析和研究，导致出现无知性不遵从行为，其结果造成企业经济利益损失。因此，只有结合本企业的经营特点，通过对税法的分析和研究，并对企业涉税业务进行规范的税收和会计处理，保证企业的纳税行为按照税法要求规范运作，使企业正确地履行纳税义务，避免财务会计因不熟悉税法规定而未尽纳税义务导致企业税收风险和经营风险的发生。

其一，避免无知性不遵从被税务部门认定违法处罚。税务部门对纳税人未准确进行纳

税申报和及时缴纳税款的行为,依据《税收征管法》第63条认定企业进行了虚假的纳税申报,并造成了少缴或不缴税款的结果,构成偷税。税务部门在对纳税人追征税款、加收滞纳金,同时处以50%以上,5倍以下的罚款,结果将导致企业经济利益直接损失。

其二,避免因税务部门认定违法处罚而降低市场信誉。企业无知性不遵从行为导致被税务部门认定税收违法并进行处罚的同时,影响到税务部门对企业信誉等级的评定,使其在市场经营中的信誉下降,导致市场竞争力降低。

其三,避免企业多交税给企业带来的损失。如果纳税人对税法没有准确把握,比如当会计和企业所得税出现时间性差异,企业当期进行了企业所得税纳税调增的处理,但在相关业务的后期处理中,对会计和企业所得税的差异没有作相应的调减处理,则导致纳税人在某一纳税期限出现多缴税款的行为,企业的税收利益流失。

2. 完善企业财务管理和会计核算制度降低纳税成本。确认、计量、记录和报告是纳税会计工作的基本环节,但这并不意味着纳税会计工作的内容仅限于此。事实上,从降低企业纳税成本和减少税收资金流出企业的角度,企业在纳税会计核算中应解决以下问题:

其一,如何通过科学的内部管理制度,完善相应的业务处理程序,使涉税业务的影响得到事先、事中和事后的控制。

其二,采取必要的辅助手段对企业涉税业务信息进行记录。对会计和企业所得税之间的时间性差异的纳税进行调整,因为涉及到纳税人若干会计期间,因此,纳税人必须通过必要的辅助手段,如设置台账或登记簿等辅助手段序时记录会计和税法的差异,并在进行纳税申报时准确调整会计和税法的差异,保证纳税申报准确。

其三,合理安排会计核算方法,满足涉税业务需要。税法或纳税申报中对纳税人会计核算有特殊要求,必须满足这些要求,否则会给企业纳税带来不利影响。比如,营业税纳税义务人兼营不同营业税税率劳务时,必须分别核算、分别纳税,否则从高适用税率;再比如,企业所得税纳税申报表中对各项收入和支出都列示了反映不同业务内容的项目,纳税人在会计核算时,应在一级会计科目下,按企业所得税纳税申报表列示的项目设置二级科目进行各项收入和支出归集,为纳税申报表填列做好基础工作。

3. 合理控制企业经营业务进行税收筹划。实现企业价值最大化,离不开投资、筹资和收益分配等环节的理财活动,这些环节都伴随着税收资金的运动。纳税会计不仅仅是企业对税收资金运动的核算和反映,而且能够通过税负因素分析等技术性方法,依据税法的具体规定和企业自身的特点,合理筹划企业的投资、筹资和收益分配环节的纳税活动。企业通过对未来经济事项及形成的涉税会计信息事前进行安排,在经济事项发生过程中对涉税会计信息进行有效的控制,达到既依法纳税,又减少税收资金流出企业,降低企业税负的目的。比如在企业投资方面,利用税收减免的产品种类,确定投资产品的种类,目的就是选择能够最大限度降低税负的投资理财方案;再如企业筹资方面,可以利用负债筹资利息可以税前扣除的规定,降低企业资金成本;再如企业组织结构方面,可以利用资产重组,使集团公司内部各子公司之间优劣资产实现合理转换,从纳税角度优化各子公司的盈亏,从而减少企业整体的企业所得税的应纳税所得额。

4. 维护纳税人的合法税收权益。我国税收法律法规中规定,企业作为纳税人,既担负着依法纳税的义务,又享有各种相应的权利。如具有陈述权、申辩权、申请行政复议权、提起行政诉讼权、请求国家赔偿权等权利。在纳税会计活动中,企业可以利用对相关的税收政策法规的全面了解和精准把握,准确处理企业涉税业务,当税务部门对纳税人进行税收管理活动中和纳税人出现争议时,纳税人可以通过税收法律救济活动维护企业的合法权益。

第二节 纳税会计原则

纳税会计的基本依据是税法和会计准则，税法和会计在各自的范围内又分别存在着税法原则和会计原则的基本要素。研究纳税会计的原则，必须分析税法原则和会计原则，在此基础上分析和确定纳税会计原则。

一、税法原则

税法原则是构成税收法律规范的基本要素之一，任何国家的税法体系和税收法律制度都要建立在一定的税法原则基础上。税法原则包括税法基本原则和现行税收实体法框架下具体税种的适用原则。税法基本原则可以分为税法的法理学原则和适用原则两个层次。

（一）税法的法理学原则

从法理学的角度分析，税法基本原则可以概括成税收法律主义、税收公平主义、税收合作信赖主义与实质课税原则。

1. 税收法律主义。税收法律主义也称税收法定主义、法定性原则，是指税法主体的权利义务必须由法律加以规定，税法的各类构成要素皆必须且只能由法律予以明确规定，征纳主体的权力（利）义务只以法律规定为依据，没有法律依据，任何主体不得征税或减免税收。从现代社会来看，税收法律主义的功能则偏重于保持税法的稳定性与可预测性，这对于市场经济的有序性和法制社会的建立与巩固是十分重要的。税收法律主义可以概括成课税要素法定、课税要素明确和依法稽征三个具体原则：

第一，课税要素法定原则。即课税要素必须由法律直接规定。首先，这里课税要素不仅包括纳税人、征税对象、税率、税收优惠，而且还应包括征税基本程序和税务争议的解决办法等等。其次，课税要素的基本内容应由法律直接规定，实施细则等仅仅是个补充，以行政立法形式通过的税收法规、规章，如果没有税收法律作为依据或者违反了税收法律的规定都是无效的。再次，税收委托立法只能限于具体和个别的情况，不能作一般的、没有限制的委托，否则即构成对课税要素法定原则的否定。

第二，课税要素明确原则。即有关课税要素的规定必须尽量地明确而不出现歧义、矛盾，在基本内容上不出现漏洞。课税要素明确原则更多地是从立法技术的角度保证税收分配关系的确定性。出于适当保留税务执法机关的自由裁量权、便于征收管理、协调税法体系的目的和立法技术上的要求，有时在税法中作出较模糊的规定是难免的，一般并不认为这是对税收法律主义的违背，但是这种模糊的规定必须受到限制。至少，税务行政机关的自由裁量权不应是普遍存在和不受约束的。经过法律解释含义仍不确切的概念也是不能在税法中成立的，否则，课税要素明确原则就失去了存在的价值。

第三，依法稽征原则。即税务机关必须严格依据法律的规定稽核征收，而无权变动法定课税要素和法定征收程序。除此之外，纳税人同税务机关一样都没有选择开征、停征、减税免税、退补税收及延期纳税的权力，即使征纳双方达成一致也是违法的。上述原则包含依法定课税要素稽征和依法定征收程序稽征两个方面。依法稽征原则的适用，事实上也受到一定的限制，这主要是由税收法律主义与其他税法原则的冲突和稽征技术上的困难造成的。但是，无论如何，其根本目的必须是提高税务行政效率，方便纳税人缴税，解决稽征技术上的困难，而不是对税法的规避。

2. 税收公平主义。税收公平主义是近代法的基本原理即平等性原则在课税思想上的具

体体现,与其他税法原则相比,税收公平主义渗入了更多的社会要求,一般认为税收公平最基本的含义是:税收负担必须根据纳税人的负担能力分配,负担能力相等,税负相同;负担能力不等,税负不同。当纳税人的负担能力相等时,以其获得收入的能力为确定负担能力的基本标准,但收入指标不完备时,财产或消费水平可作为补充指标;当人们的负担能力不等时,应当根据其从政府活动中期望得到的利益大小缴税或使社会牺牲最小。法律上的税收公平主义表现为:其一,法律上的税收公平不仅要考虑税收负担的合理分配,而且要从税收立法、执法、司法各个方面考虑。纳税人既可以要求实体利益上的税收公平,也可以要求程序上的税收公平。其二,法律上的税收公平是有具体法律制度予以保障的。例如:对税务执法中受到的不公正待遇,纳税人可以通过税务行政复议、税务行政诉讼制度得到合理合法的解决。

3. 税收合作信赖主义。税收合作信赖主义,也称公众信任原则。它在很大程度上汲取了民法“诚实信用”原则的合理思想,认为税收征纳双方的关系就其主流来看是相互信赖、相互合作的,而不是对抗性的。一方面,纳税人应按照税务机关的决定及时缴纳税款,税务机关有责任向纳税人提供完整的税收信息资料,征纳双方应建立起密切的税收信息联系和沟通渠道。税务机关用行政处罚手段强制征税也是基于双方合作关系,目的是提醒纳税人与税务机关合作自觉纳税。另一方面,没有充足的依据,税务机关不能提出对纳税人是否依法纳税有所怀疑,纳税人有权利要求税务机关予以信任,纳税人也应信赖税务机关的决定是公正和准确的,税务机关作出的法律解释和事先裁定,可以作为纳税人缴税的根据,当这种解释或裁定存在错误时,纳税人并不承担法律责任,甚至纳税人因此而少缴的税款也不必再补缴。

4. 实质课税原则。即指应根据纳税人的真实负担能力决定纳税人的税负,不能仅考核其表面上是否符合课税要件。也就是说在判断某个具体的人或事件是否满足课税要件,是否应承担纳税义务时,不能受其外在形式的蒙蔽,而要深入探求其实质,如果实质条件满足了课税要件,就应按实质条件的指向确认纳税义务。反之,如果仅仅是形式上符合课税要件,而实质上并不满足时则不能确定其负有纳税义务。之所以提出这一原则,是因为纳税人是否满足课税要件,其外在形式与内在真实之间往往会因一些客观因素或纳税人的刻意伪装而产生差异。例如,纳税人借转让定价而减少计税所得,若从表面看,应按其确定的价格计税。但是,这不能反映纳税人的真实所得,因此,税务机关根据实质课税原则,有权重新估定计税价格,并据以计算应纳税额。实质课税原则的意义在于防止纳税人的避税与偷税,增强税法适用的公正性。

(二) 税法的适用原则

税法适用原则是指税务行政机关和司法机关运用税收法律规范解决具体问题所必须遵循的准则。其作用在于在使法律规定具体化的过程中,提供方向性的指导,判定税法之间的相互关系,合理解决法律纠纷,保障法则顺利实现,以达到税法认可的各项税收政策目标,维护税收征纳双方的合法权益。税法适用原则并不违背税法基本原则,而且在一定程度上体现着税法基本原则。但是与其相比,税法适用原则含有更多的法律技术性准则,更为具体化。

1. 法律优位原则。法律优位原则也称行政立法不得抵触法律原则,其基本含义为法律的效力高于行政立法的效力。法律优位原则在税法中的作用主要体现在处理不同等级税法的关系上。与一般法律部门相比,税法与社会经济生活的联系十分紧密,为了适应市场经济条件下社会经济生活的复杂多变性,税法体系变得越来越庞大,内部分工越来越细致,立法的层次性越来越鲜明。不同层次税法之间在立法、执法、司法中的越权或空位也就更