



普通高等院校税收精品教材系列
Selected Taxation Textbooks for College

主编 / 蔡 昌

税 务 会 计

Taxation Accounting



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

普通高等院校税收精品教材系列
Selected Taxation Textbooks for College

税 务 会 计

Taxation Accounting

主编 / 蔡 昌



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

税务会计/蔡昌主编. —上海:立信会计出版社,
2009.1

(普通高等院校税收精品教材系列)

ISBN 978-7-5429-2197-0

I. 税… II. 蔡… III. 税收会计—高等学校—教材
IV. F810.42

中国版本图书馆CIP数据核字(2008)第212167号

责任编辑 陈 旻

封面设计 周崇文

税务会计

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路2230号 邮政编码 200235

电 话 (021)64411389 传 真 (021)64411325

网 址 www.lixinaph.com E-mail lxaph@sh163.net

网上书店 www.lixinbook.com Tel: (021) 64411071

经 销 各地新华书店

印 刷 上海申松立信印刷厂

开 本 787毫米×960毫米 1/16

印 张 24.75

字 数 495千字

版 次 2009年1月第1版

印 次 2009年1月第1次

印 数 1—3 000

书 号 ISBN 978 - 7 - 5429 - 2197 - 0/F · 1922

定 价 36.00元

如有印订差错,请与本社联系调换

中国进入 21 世纪,会计和税收都得到了前所未有的快速发展。2006 年 2 月 15 日,财政部正式颁布了《企业会计准则》,标志着中国已经迎来一个会计新时代。新会计准则体系的构建是中国会计改革的重要里程碑。新会计准则的颁布实施对提高国内公司会计信息透明度,提升中国资本市场的国际竞争力具有巨大的推动作用;新会计准则引入公允价值计量模式,引导中国会计转变为基于“面向未来”和“价值创造”为特征的决策型会计。仅仅一年后的 2007 年 3 月 16 日,全国人民代表大会第十届五次会议审议通过《中华人民共和国企业所得税法》,这对推动中国经济发展和社会进步有着不可低估的作用。这部新税法主要体现以下两个特色:一是既借鉴国际惯例又保持中国特色;二是贯穿公平、合理的征税敛财思想。可以说,这部新税法不仅是税收立法的典范之作,而且也推动着税制改革走向纵深之处,为中国构建和谐税制体系奠定坚实的基础。

在这种背景下探讨税务会计问题,应该说正当其时。税务会计是会计学的一个重要分支,可以说是会计学与税收学一定程度的完美结合。税务会计常被称为“税务中的会计”和“会计中的税务”,也是这一思想的集中体现。我们认为,税务会计与财务会计之间有着微妙的关系:一方面,税务会计的业务处理保留着财务会计的原则性要求,与财务会计一脉相承,会计制度、会计准则的变化明显引领着税务会计的发展;另一方面,税务会计也体现着税收的内在要求,仅在税务信息

形成和披露方面就充分体现着税收导向,更不用说税法的变化对税务会计的影响了。

我们还认为,税务会计下一步的发展就是在税务信息披露方面的突破。现行的财务报表体系其实仅仅是为会计信息披露服务的,明显缺乏相关纳税信息和税务决策信息,不妨分析如下:利润表中,“营业税金及附加”项目反映营业税、消费税、城市维护建设税、资源税和教育费附加等相关税费汇总额,而房产税、车船税、土地使用税、印花税在“管理费用”账户核算,也只有一个汇总额;资产负债表中的“应交税费”项目反映截至资产负债表日企业该缴而未缴的各种税费,包括增值税、消费税、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、矿产资源补偿费以及企业代扣代缴的个人所得税等,仅仅是一个静态期末数,不能反映会计期间(纳税期间)的发生额(即实际税款缴纳金额)。基于这一现状,税务会计应该致力于提供详细的纳税信息,以供纳税人、征税机关以及税务信息需求者阅读和使用。正是基于这一考虑,税务会计不仅有其必要,而且还应该大力普及推广。我们欣慰地看到税务会计不仅是会计专业的专业必修课,而且也是税务专业的必修课,甚至一些金融保险、国际经济等专业的学生也在学习这门课程。

《税务会计》作为财经类专业的骨干课程,也是管理专业的必修课程。它是建立在会计学、税收学、管理学等学科基础上的一门综合性应用学科,属于边缘学科范畴,具有理论系统、学科交叉性强、实践操作性强、专业难度大等突出特点。本书作为财经类专业的本科教材,立足于讲授基础知识,侧重于培养实际操作技能,基本上涵盖了现行所有税种的会计核算和纳税申报。参加本书撰写的作者既有高等院校、研究机构的专家教授,也有来自税务师事务所的一线实务工作者。因此,我们尽量做到理论与实务的融合,力求全面反映税务会计在新时期的发展和变化。本书写作过程中,恰逢《企业会计准则》、《中华人民共和国企业所得税法》、《中华人民共和国增值税暂行条例(2008修订稿)》、《中华人民共和国消费税暂行条例(2008修订稿)》、《中华人民共和国营业税暂行条例(2008修订稿)》正式颁布实施,我们及时汲取了有关企业会计准则、企业所得税法和增值税、消费税、营业税等税制的最新变化,按照最新的政策要求撰写书稿。本书适用于税务、会计、财务管理类本科生的教学,当然也可作为研究生教育和继续教育的指导用书,同时对于从事税收和会计研究的科研工作者以及企业财务工作者也有一定的参考价值。

蔡 昌

2009年1月于中央财经大学

第一章 税务会计概论 001

第一节 会计规则与税收制度的关系 001

第二节 税务会计概念结构 005

第三节 税收分类与税制要素 022

第四节 纳税人的权利、义务与法律责任 027

思考与练习 035

第二章 增值税会计 036

第一节 增值税概述 036

第二节 增值税的计算 045

第三节 进项税额及其转出的会计处理 066

第四节 增值税销项税额的会计处理 075

第五节 增值税减免、出口退税和缴纳的会计处理 090

第六节 应交增值税明细表的编制 092

思考与练习 094

第三章 消费税会计 097

第一节 消费税概述 097

第二节 消费税的计算 105

第三节 消费税的会计处理 116

思考与练习 127

第四章 营业税会计	128
第一节 营业税概述	128
第二节 营业税的计算	137
第三节 营业税的会计处理	146
思考与练习	157
第五章 关税会计	160
第一节 关税的基本知识	160
第二节 关税的会计处理	167
第三节 关税纳税申报表和关税专用缴款书的编制	169
思考与练习	173
第六章 出口退(免)税会计	174
第一节 出口货物退(免)税概述	174
第二节 出口货物退(免)税的计算与申报	186
第三节 出口货物退(免)税的会计处理	205
思考与练习	225
第七章 个人所得税会计	227
第一节 个人所得税概述	227
第二节 个人所得税的计算	239
第三节 个人所得税的会计处理	254
思考与练习	261
第八章 企业所得税会计	263
第一节 企业所得税概述	263
第二节 企业所得税会计基础	272
第三节 企业所得税的会计处理	282
第四节 所得税会计信息披露与纳税申报	290

思考与练习	298
-------------	-----

第九章 其他税种会计	300
------------------	-----

第一节 城市维护建设税及教育费附加	300
第二节 城镇土地使用税	306
第三节 房产税	315
第四节 契税	323
第五节 土地增值税	328
第六节 印花税	352
第七节 资源税	362
第八节 车船税、车辆购置税以及耕地占用税	372
思考与练习	382

参考文献	384
------------	-----

后 记	385
-----------	-----

第一章 税务会计概论

第一节 会计规则与税收制度的关系

一、会计规则与税收制度的彼此影响

（一）会计规则的涵义

会计信息的生产、提供均需遵循一定的规则来进行,这就是会计规则。会计规则作为一种正式化或非正式化的会计惯例,其本质是形成会计信息的一种规则性的契约安排,即关于会计确认、计量、报告的一系列思想、方法、技术和手段的总称。广义的会计规则应该是会计法规、会计制度及会计准则的统称。

从世界范围考察,会计规则存在着一定的差异,有的国家以会计制度体现其会计规则,如中国;有的国家以会计准则体现其会计规则,如美国、英国等国家;有的国家以“会计总方案”体现其会计规则,如法国。但会计规则的主流形式是会计准则,国际会计准则、美国财务会计准则等都是典范。中国自 20 世纪 90 年代初期开始制定会计准则,至 2006 年春天颁布《企业会计准则》,完成中国会计准则的整体架构。

（二）会计规则与税收制度强弱势比较

会计规则与税收制度之间的关系是极为微妙的,两者既紧密联系又相互独立。相比而言,会计规则立足于微观层次而又影响到宏观领域,而税收制度立足于宏观层次而作用于微观领域。会计规则与税收制度彼此之间既存在差异性又相互影响:从目标角度分析,会计规则遵循“受托责任观”,以实现客观、公允、透明的信息披露为己任;而税收制度的目标则是保障国家财政收入,与会计有着不同的目标。从而导致会计与税收会对同一经济事项作出不同的处理。

基于这种现状,会计规则与税收制度不断博弈,逐渐出现了“会计从税”模式,即会计随着税收的要求而松动、摇摆、游走。在会计规则与税收制度相对分离的情况下,税收制度的权威性和强制性超出了会计规则,税收处于强势地位,会计处于弱势地位。当会计规则与税收制度之间存在矛盾或冲突时,纳税人在会计核算的基础上势必进行纳税调整,更为遵从税

法的约束,这是不争的事实。

(三) 会计规则与税收制度的相互影响

会计与税收产生的历史背景不同,但会计与税收有着天然的联系。会计源于刻木记事,在漫长的人类社会发展进程中,会计起着资源的度量与披露作用;而税收源于社会分工,起着资源的切割与分配作用。

会计规则与税收制度之间有着不解之缘。不论是在税务征管方面,还是在纳税人方面,税收制度与会计规则都是息息相关的。现代税收制度离不开会计规则,离开税收制度的会计规则也是不可想象的。

1. 会计规则对税收制度的影响

税收制度在漫长的发展过程中,借鉴了越来越多的会计思想和会计技术而日趋成熟,可以说,现代税收制度是借助于会计规则才得以建立和发展起来的。会计规则对税收制度的这种影响可以归纳为以下两个方面:

(1) 由于会计要解决的主要问题是正确计量期间收入、费用和利润,计算缴纳税金也是会计的重要任务,会计要为纳税人计税、缴税和筹划,因此,企业的纳税活动理所当然地要模拟会计处理程序和方法进行。

(2) 在计算会计利润上,通过促进税收规定和会计的一致性,将两者的矛盾减少到最低限度。这些影响与税收制度本身一样,既具有刺激性,也具有惰性,它是激发各国不断协调税收与会计关系的内在动力^①。

市场经济的发展和产权制度的变迁促使会计规则不断完善,会计规则对税收制度的影响更是显而易见。如折旧方法、存货计价方法、租赁业务、商誉等的会计确认、计量程序和方法被税法所借用或认可的地方随处可见。所以,税收制度对会计规则的依存关系已经被人们所普遍接受,税收制度正是在不断借鉴和采纳新的会计方法的过程中逐步走向成熟的。时至今日,会计核算仍是税收征纳的基础,查账征收仍是主要的税收征管模式,会计规则对税收制度的影响之深,由此可见一斑。

2. 税收制度对会计规则的主要影响

税收不仅受到会计的深远影响,而且也强烈地反作用于会计。税收对会计的影响主要表现在以下两个方面:

(1) 世界范围内税收制度的差异性引起会计规则的改进并导致世界各国会计准则的多样化。同时,由于税收制度的不断完善,也大大规范了会计操作实务,从而导致了公认会计程序与概念的修正和发展。

^① 迈克尔·查特菲尔德. 会计思想史[M]. 文硕等,译. 北京: 中国商业出版社, 1989.

(2) 世界范围内税收制度的差异性及现实纳税义务的要求(如税额计算、纳税申报和税收筹划等)均需要借助会计技术和程序完成,更凸显了会计规则的必要性和重要性,也在引导着会计规则朝向协调税法的方向发展。

二、会计规则与税收制度的关系

(一) 会计规则与税收制度的适度分离

1. 会计规则与税收制度分离的现实分析

税收的基本目的是实现国家的财政收入,政府借助税收立法以法律的形式规范纳税人的纳税行为和税务部门的征税行为,获取所需要的社会资源,参与社会再分配。因此,税收制度比会计规则更具刚性,在处理方法和程序上很少给纳税人自由选择的空间;同时,税收制度的责任和要求也远远高于会计规则。

进入 21 世纪以来,我国陆续出台了一系列会计规则,2001 年颁布《企业会计制度》,随后颁布《金融企业会计制度》、《小企业会计制度》,2006 年又全面颁布并推行《企业会计准则》。在会计领域逐步形成了系统、完整和具有法律效力的统一会计制度体系,决定了我国会计制度遵循会计与税收相分离的国际模式:如果会计制度与税法不一致或不相协调,应按会计制度及相关准则的要求进行核算;在履行纳税义务时,必须按税法的要求,进行相应的纳税调整^①,但不应调整原有会计账簿记录和会计报表的相关项目。

2. 会计规则与税收制度的本质性分离

基于会计与税收在目标取向、基本前提及原则性要求等方面存在广泛差异,会计与税收的适度分离是必然的也是必需的。在我国,要使会计制度得以很好地贯彻,并与国际会计惯例相协调,必须遵循会计和税收相分离的原则^②。进一步分析,会计规则与税收制度的本质性分离主要体现在目标实现机制及相关价值判断方面,即会计与税收在如何实现各自的目标及其在目标实现过程中的不同价值判断。

在“受托责任观”下,会计能够满足企业投资主体——股东和债权人的信息需要,充分反映资本维护及风险防范的效益和效果,因此真实原则、公允原则在会计规则中是极为突出的。但在税收制度中,真实原则、公允原则要基于一定的价值判断,受到制约。虽然税收要满足宏观调控和征收税款的要求,也要求纳税人基于真实的交易与事项申报纳税,但是税法对一些交易或事项有特殊要求或附加一定的限制条件,如企业发生的捐赠支出,会计上要全

^① 关于会计与税收的差异需要进行纳税调整的详细规定,参见财商字[1998]74 号文件、《中华人民共和国企业所得税法》,以及财会[2003]29 号文件。

^② 刘玉廷. 企业会计制度的中国特色及与国际惯例的协调[J]. 会计研究,2001(3).

部反映,且不作商业性捐赠和公益性捐赠的区分,账务处理模式都是相同的,而申报纳税时要区分是否是公益救济性质,因为税法对此有约束,非公益性捐赠有扣除上的限制。对于在会计规则中备受推崇的公允原则,则几乎被从税收中驱逐出去,只有企业关联定价的税务调整与公允原则比较接近。

在“决策有用观”下,信息披露要求会计重视配比原则,期间一致、因果配比是其本质要求,这当然离不开权责发生制的确认基础。税法对纳税申报也有期间一致的配比要求,由于不同时期企业享受的税收政策可能不同,税法特别强调收入、费用的确认时间不得提前或延后。但是,为了保证财政收入的均衡性和防止避税,税法也可能在一定程度上背离权责发生制或配比原则。例如,在利息收入或利息支出方面,以及对广告支出的扣除时间规定等。出于个人纳税能力的考虑,个人所得税一般多选择收付实现制^①。

(二) 会计规则与税收制度的走势趋同

1. 会计规则与税收制度趋同演进的一个证据

会计是税收的载体,税收是会计反映的重要内容。会计规则与税收制度之间既相互独立又有着密切联系。随着世界经济一体化和国际财税改革的深入推进,会计规则与税收制度的走势呈现出一定程度的趋同性,即两者之间的差异逐步缩小,两者在许多业务或事项上的处理原则已经趋同或正在走向趋同,这是税收、会计之间关系演进的必然规律。

从会计核算基础——权责发生制来分析,虽然会计在理论与实践一直奉行该原则,但税法关于权责发生制及收付实现制的选择的确经历了长期的演进过程。在加拿大、英国、美国的税法 and 司法裁决中,曾采用收付实现制作为计算应税收入和费用的主要方法,加拿大是在 1948 年以后才开始承认以权责发生制为主要依据来计算所得的。美国 1954 年以前,基本上以收付实现制为计税方法,但也允许纳税企业选择权责发生制。后来认识到收付实现制固有的弊端,即纳税企业可以滥用收付实现制人为操纵经济业务的入账时间,导致收入推迟或费用提前,使税款推迟缴纳的情况盛行乃至蔓延。为了堵塞税收漏洞,美国对收付实现制的适用范围进行了限制,1986 年的《收入法》规定,下列三种纳税人不得使用收付实现制:①除了农业和合格的个人劳务公司以外,如果一个公司年总收入超过 500 万美元;②除了经营农业的合伙企业外,一个公司作为合伙人年总收入超过 500 万美元;③避税港^②。

从历史演进的角度来看,权责发生制和收付实现制在会计和税法中的运用场合、范围都在不断发生变化,虽然税法的发展变化总是滞后于会计,但税法正向会计靠拢、趋同。在税法和税务会计实务中,世界上大多数国家采用的是修正的权责发生制^③,税收正在逐步接纳

① 董书奎等. 税收制度与企业会计制度差异分析及协调[M]. 北京:中国财政经济出版社,2003.

② 沈玉平. 税收法规与会计制度的趋同性[J]. 税务研究,2004(1).

③ 盖地. 税务会计研究[M]. 北京:中国金融出版社,2005.

权责发生制,实际上这一变化将会积极影响会计规则与税收制度在其他方面的趋同。

2. 会计规则与税收制度趋同的基本途径

(1) 缩小政策的差异。寻求会计规则与税收制度的趋同,尤其是基本业务的税收政策与会计准则的趋同。比如,会计与税收对销售商品、提供劳务等基本业务确认收入的口径与时间应尽可能保持一致,对于视同销售、非货币性交易等特殊业务可保留会计与税收处理的差异。再如,对于所得税会计处理方法,可以按企业性质或规模等分类,分别规定不同的会计处理方法,以实现税收与会计处理的趋同。

(2) 缩小会计政策的选择空间,与税法保持一致。尤其是那些税务处理显示出比会计处理更为合理的成分,可以按照税法口径选择会计政策。比如,坏账准备的提取比例与税前列支限额最好保持一致,不应该允许企业任意提取甚至全额提取坏账准备。再如,现实经济生活中不确定性因素日益突出,会计估计的不确定性和计算应纳税所得额所需的确定性之间存在较大的矛盾,需要作出明确的税收规定加以协调。

(3) 减少无谓的差异。许多因政策制定者的主观因素导致的不合理差异,只会增大纳税人的会计成本与纳税成本,对于此类差异,尽量要求政策统一、相对合理。比如,税法对待政府惩戒性支出^①的处理与会计处理背道而驰,会计不论何种惩罚性质的支出,一律允许计入当期损益,而税法却不允许税前扣除而必须作纳税调整。这种规定其实作用不是很大,原因有三:其一,这类政府惩戒性支出对于纳税人来讲,也是不希望发生的,也多半出于无知或无意,与合同违约罚金支出没有本质性差别;其二,税法却允许其他形式的罚金支出税前列支,其实相当于政府以承担一部分所得税的形式纵容企业的这种不道德或违法行为,而对政府惩戒性支出的处理态度截然不同,这表现出对企业行为约束导向的矛盾性;其三,企业发生的有关政府惩戒性支出不会很多,其实所造成的影响不会很大。

第二节 税务会计概念结构

一、税务会计基础

(一) 税务会计的产生和发展

税务会计是会计学的一个重要分支,是近代兴起的一门边缘性会计学科。税务会计既不完全等同于财务会计,也不完全等同于税法和国际税收,它是会计学 and 税收学在一定程度

^① 这里所指的政府惩戒性支出,不包括贿赂性支出。

上的结合,税务会计被称为“税务中的会计”,即税务会计专门研究企业税款支出确认、计量和报告以及纳税资金筹划管理的边缘性学科。对未来的会计发展趋势,有人曾预言“单纯”的财务会计终将“消失”,而全新概念的,包括税款支出确认与计量,税收筹划与税务报告的税务会计信息系统将是其发展的方向之一。

从世界范围来看,税务会计是在税法和财务会计不断融合基础上发展起来的一门边缘性学科。税务会计的产生和发展大致可以归纳为两个阶段:

第一阶段,税务会计和财务会计合二为一,共同发展时期。政府为了不断维持庞大的国家机器(军队、警察、法庭等)的开支,需要不断向纳税人征税以满足其需要。为保证税款征集的法律条文即税法不断地充实和丰富起来,起初很长时间,会计和税法的互动发展十分明显,当时税法中与会计最为紧密相关的首属所得税法,如美国著名会计学家 E·S·亨德里克森在《会计理论的历史发展》一书中写道:“很多小企业的会计目的是为了编制所得税申报表,甚至不少企业若不是为了纳税,根本不会记账。”1793 年法国采用战时财政措施,实行综合所得税;1799 年英国也效仿法国,到 1842 年长期有效的不列颠所得税法在原来的基础上修改完善;1849 年的奥地利,1850 年的德国,1864 年的意大利也先后实行了当时和平时期的所得税法。从当时实施的这些所得税法来看,它们的出现对税务会计的产生和发展起着重要的推动作用。

第二阶段,纳税会计和财务会计逐步分离时期。随着社会生产力的不断发展,各国的税法越来越复杂、越来越健全,而财务会计在信息充分披露的要求下也得到广泛的发展。在这一阶段中,财务会计通过从审查原始凭证到编制会计报表这一整套完整的会计核算方法,为投资者、债权人、政府各职能部门提供系统、完整的会计信息。为了提供有关税款的计算、缴纳、退补税款等纳税信息,税务会计逐渐从财务会计中分离出来,以满足纳税信息披露的要求。于是,税务会计逐渐地就从财务会计中独立出来,从此税务会计取得了长足发展。

到了 20 世纪 90 年代中期,西方税务会计制度已渐趋完善,并逐渐成为与财务会计、管理会计并驾齐驱的三大企业会计体系之一。

(二) 税务会计的概念

对税务会计的认识,众说纷纭,可谓仁者见仁,智者见智。美国税务会计专家吉特曼认为: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。日本著名税务会计专家武田昌辅认为:“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。”^①

^① 武天昌. 新编税务会计通论[M]. 日本森山书店出版,1985.

台湾税务会计专家卓敏枝、卢联生、庄傅认为：“税务会计者，乃是一门以法令为准绳，以会计技术为工具，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、完纳有关捐税的社会人文科学。”^①

天津财经大学税务会计专家盖地教授认为：“税务会计是以国家现行税收法规为准绳，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，即对企业涉税事项进行确认、计量、记录和报告的一门专业会计。”^②

国家会计学院于长春教授认为：“税务会计是以现行税收法规为准绳，运用会计学的理论和技术，并融汇其他学科的方法，以货币计价的形式，连续、系统、全面地综合反映、监督和筹划纳税人的税务活动，以便正确、及时、足额、经济地缴纳税金，并将这一信息提供给纳税人管理当局和税收机关的一门专门会计。”^③

税务会计专家涂龙力教授认为：“税务会计是以纳税人为会计主体，以货币为主要计量单位，依据现行税收法规，运用会计基本理论与方法，对税务资金运动进行连续、系统、全面的核算与筹划，旨在使纳税人在不违反税法前提下，及时、足额、经济地缴纳税金和向税务征机关提供纳税信息的一门专业会计。”^④

本书认为，税务会计是企业会计的一个分支，它以财务会计为基础，对财务会计中按照会计准则进行会计处理与国家现行税收法规不一致的会计事项或者出于税收筹划的目的而进行纳税调整或重新计算。也可以说，税务会计以计税为基础，但税务会计并不是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。而是要求各企业均应配备专职税务会计人员，大企业还应设置专门的税务会计机构。税务会计资料大多来自财务会计，企业在此基础上再进行纳税调整与计算，形成相关的纳税申报表，全面披露相关的涉税会计信息。由于各国的税制不断发展，税收的国际协调不断深化，税务会计也在不断发展完善。

综上所述，税务会计是为满足纳税人和征税机关对纳税会计信息的需要，将会计方法与技术同纳税活动相结合的一门边缘性学科，其核心任务是利用财务会计方法体系、以税法为依据完成税款计算、账务核算、税款缴纳以及税收筹划等系列纳税管理活动。

（三）税务会计与财务会计的关系

1. 税务会计与财务会计的联系

（1）税务会计与财务会计的核算原理相同。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（纳税的相关报表除外）。企业只需设置一套完整的会

① 卓敏枝，卢联生，庄傅. 税务会计[M]. 台北：三民书局，1998.

② 盖地. 税务会计[M]. 4版. 北京：首都经济贸易大学出版社，2005.

③ 于长春. 税务会计研究[M]. 大连：东北财经大学出版社，2001.

④ 涂龙力. 税务会计[M]. 北京：中国税务出版社，1999.

计账表,平时按照会计准则等核算要求进行会计处理,在计算缴纳税款时再依照税法进行纳税调整。所以,税务会计与财务会计的核算原理是相同的,即两者都运用了会计的基本核算原理,包括会计的基本核算方法和账务处理模式等。

(2) 税务会计以财务会计为基础。从税务会计所核算的内容来看,它反映和监督的不是全部资金运动,仅是与税收有关的资金运动,这部分资金并未独立于企业整体资金运动。所以,税务会计的核算是以财务会计的核算为依据,并监督其是否符合税法规定。

2. 税务会计与财务会计的区别

(1) 税务会计与财务会计的目的不同。财务会计的目的是编制会计报表,除为综合部门及外界有关经济利益者即政府、银行及投资者、债权人服务外,更重要的还是为企业经营管理服务,为管理会计提供一系列重要的会计信息资料。而税务会计是按现行税法计算应纳税额,向税务部门、海关填制纳税申报表(单),正确履行纳税人的纳税义务,保证税款及时足额的上交,并充分享受纳税人的合法权益。

(2) 税务会计与财务会计的核算依据不同。税法规定与会计准则之间存在不少差异,尤其是在收益实现的时间和费用的可扣减性上。税法是收付实现制和权责发生制的结合,因为国家征税要以纳税人当期货币支付能力为基础,并从收入、费用及应纳税所得额角度进行税款计算。在方法的选择和税款计算上带有较浓厚的强制性和统一性。而财务会计则主要遵循会计准则,以权责发生制为基础处理各种经济业务,且允许在一定范围内选择不同的会计处理方法。

(3) 税务会计与财务会计的核算对象不同。企业财务会计核算和监督的对象是企业的全部资金运动过程,包括资金的投入、周转、消耗、退出等经济过程。而税务会计核算和监督的对象只是与企业税收有关的资金运动,即原企业财务会计中有关税款的计算、核算、申报与解缴等内容由税务会计来完成。

(4) 税务会计与财务会计关于损益计算的程序不同。由于应税所得与会计利润的区别,税法明确规定了法定收入项目、税法允许的扣除项目及其金额的确认原则和方法。税务会计以税法为依据,但在实际计算应纳税款时,根据会计与税法的差异,把“会计利润”调整为应纳税所得额后再进行应纳税款的计算。

二、税务会计的目标、特点和原则

(一) 税务会计的目标

税务会计的目标是向会计信息使用者提供有助于税务决策的会计信息。税务信息的使用者首先是各级税务机关,它们根据税务会计信息进行税款征收、检查、监督,并作为税收立法的主要依据。企业的各利益相关者(如投资者、债权人、经营者等)可以凭借税务会计信息

了解企业的税收负担及纳税义务履行情况,并为其经营决策、投融资决策服务。社会公众通过企业提供的税务会计报告,可以了解企业对社会的纳税贡献、诚信度和社会责任履行情况。

(二) 税务会计的特点

1. 法律性

税务会计以国家现行税收法令为准绳,这是明显区别于财务会计的一个特点。财务会计中的一些计算方法,如存货发出计价方法等,企业可以根据自身的实际情况选择适当的方法。甚至在《企业会计准则》中对固定资产折旧方法、折旧年限、净残值等都可以由企业选择,甚至进行变更。但是,税务会计中的核算方法则必须在遵守国家现行税收法令的前提下选择,税收法律严格制约着征纳双方的分配关系。税法是调节税企关系的准则,国家不能超越法律征税,企业也不能违背法律不履行纳税义务。纳税人无论选择什么样的核算方法,凡涉及纳税的,都必须以税法为准。财务会计制度与现行税法规定有矛盾时,纳税人必须以税法为基础,依法及时足额纳税。

2. 专业性

税务会计运用会计特有的专门方法对与纳税有关的经济业务进行核算和监督,如计算税款、填制报税单、办理纳税手续、记录税款缴纳及退补情况等。对某些税种,其计税依据与财务会计账面记录提供的依据可能并不一致,此时须以税法为依据,进行计算调整。所以,税务会计具有很强的专业性。不仅要求会计人员精通会计,而且也要精通税法。

3. 统一性

税法的统一性决定了税务会计的统一性。税法对于一定的经济业务,要求缴纳一定的税收。不论企业所属的行业、所有制形式及其规模大小,都一律按照统一的税法计算缴纳税款。所以,这就决定了企业的税务会计核算也有着统一性的要求。

4. 筹划性

税务会计与其他会计相比,具有明显的筹划性特征。即企业通过税务会计履行纳税义务,同时还应体现纳税人的权利,减轻税负,努力实现会计的财务目标。因此,税务会计还具有筹划性,通过事先筹划,巧妙安排会计事项,合理选择会计政策,为依法节税服务。

(三) 税务会计的原则

由于税务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以及会计要素的确认与计量原则,基本上也都适用于税务会计。但又因税务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,都会非常明显地影响着税务会计。结合财务会计原则与税收原则和税务会计本身的特点,税务会计必须遵循如下原则。

1. 权责发生制与收付实现制相结合的原则

权责发生制以权利和义务的发生来确定收入和费用的实际归属,能够合理、有效地确定