

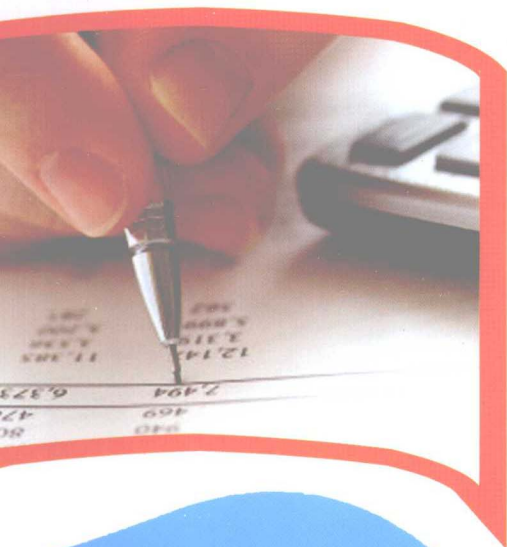


二十一世纪高职高专应用型规划新教材

# 税务会计

SHUIWU KUAIJI

主编◎黄竹梅 文晓梅



中国商业出版社

二十一世纪高职高专应用型规划新教材

# 税 务 会 计

|     |     |     |     |
|-----|-----|-----|-----|
| 主 编 | 黄竹梅 | 文晓梅 |     |
| 副主编 | 王红雨 | 黄继英 | 张立军 |
|     | 徐 严 | 刘 斌 | 王 蓓 |
| 参 编 | 卢 蓉 | 张 方 | 王 莹 |
|     | 郭忠明 | 徐兆君 | 丁桃莉 |

中国商业出版社

图书在版编目(CIP)数据

税务会计 / 黄竹梅, 文晓梅主编. — 北京: 中国  
商业出版社, 2015. 11

ISBN 978 - 7 - 5044 - 9186 - 2

I. ①税… II. ①黄… ②文… III. ①税务会计 - 教  
材 IV. ①F810. 42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 269835 号

责任编辑: 史兰菊

中国商业出版社出版发行

010 - 63180647 www. c - cbook. com

(100053 北京广安门内报国寺1号)

新华书店总店北京发行所经销

北京市彩虹印刷有限责任公司印刷

\* \* \* \*

787 毫米 × 1092 毫米 16 开 20 印张 474 千字

2015 年 12 月第 1 版 2015 年 12 月第 1 次印刷

定价: 36.00 元

\* \* \* \*

(如有印装质量问题可更换)

# 前 言

随着我国市场经济的发展和税收制度的逐步完善,税收已成为政府、企业和社会公众关注的焦点问题之一,越来越深刻地影响着社会经济的运行和企业的各项经济活动。

近年来,为适应我国社会主义市场经济发展的要求,国家对各项税收法律制度进行了程度和范围不同的调整和修改。为反映税收法律制度的最新变化,我们以历年教学过程中的经验和反思结合学生反馈的意见,遵循“以就业为导向,以能力为本位,以实践为中心”的原则,突出学生实践能力的培养,编写了《税务会计》一书。

本书基于工作过程,以项目导向、任务驱动来安排教学内容。力求内容简明,案例丰富,融通俗性、可读性、应用性为一体,实现“教、学、做”合一,将会计职业资格考试的内容纳入其中,以充分体现高职高专“双证就业”的办学要求。全书共为八个项目,首先,对税收基础知识以及税务会计的概念、对象进行概要介绍,使读者对税务会计课程有一个基本的了解。然后,对我国目前开征的增值税、消费税、企业所得税、个人所得税等税种,分别从纳税人、征税对象、税率、应纳税额的计算、会计核算、纳税申报逐一展开学习,以实现与办税员实际工作岗位的尽可能对接,以便更好、更快地胜任办税员岗位的工作。

本书具有以下特点:一是新颖,以最新颁布的我国税收与会计法规、制度为主要依据;二是实用,注重税收知识与会计核算的结合,突出税款的计算与会计核算以及纳税申报的实际操作技能,书中所列示的企业纳税申报与会计处理过程中的基本表单,与实际业务完全接轨;三是突出案例,特别是应纳税额的计算与会计核算部分,突出了课程知识和会计实践之间的桥梁作用,体现了书本知识和实际工作之间的“零距离”,力求通过案例提高读者运用所学知识解决实际问题的能力,实现高职高专以培养高素质应用型人才的目标和以就业为导向的办学宗旨。

本教材可作为高等职业院校、高等专科学校、应用型本科院校财会类、经贸类、管理类的教材,也可为广大工商企业的财会人员以及财政、税务、审计、贸易等部门的专业人员业务学习用书。

本书由宁夏工商职业技术学院黄竹梅、文晓梅老师担任主编;王红雨(湖南生物机电职业技术学院),黄继英(桂林电子科技大学职业技术学院),张立军(西安培华学院),徐严(东营职业学院),刘斌(青岛远洋船员职业学院),王蓓(西安航空学院)担任副主编;卢蓉(湖南机电职业技术学院),张方(安阳职业技术学院),王莹(贵州航天职业技术学院),郭忠明(广西轻工技师学院),徐兆君(济南工程职业技术学院),丁桃莉(浙江东方职业技术学院)担任参编。全书最后由黄竹梅总纂、修改和定稿。

本书在编写过程中借鉴和参考了大量的相关书籍和教材,得到了有关专家和同行教师以及中国商业出版社的大力支持,在此一并表示诚挚的感谢!

尽管我们为编写此书付出了巨大的努力,但由于理论水平和实践经验有限,书中难免有错漏之处,恳请广大读者批评指正,以便修订时改进和完善。

# 目 录

|                       |     |
|-----------------------|-----|
| 项目一 税务会计认知            | 1   |
| 任务一 税收基础知识            | 1   |
| 任务二 税务会计概述            | 9   |
| 任务三 税务征收管理及税务会计的科目与凭证 | 12  |
| 项目二 增值税会计实务           | 26  |
| 任务一 增值税纳税人和征税范围的确定    | 26  |
| 任务二 增值税应纳税额的计算        | 34  |
| 任务三 增值税会计核算           | 48  |
| 任务四 增值税出口退税的业务处理      | 67  |
| 任务五 增值税纳税申报管理         | 73  |
| 项目三 消费税会计实务           | 93  |
| 任务一 消费税纳税人、征税范围与税率的确定 | 93  |
| 任务二 消费税应纳税额的计算及会计核算   | 98  |
| 任务三 消费税纳税申报与缴纳        | 112 |
| 项目四 营业税会计实务           | 128 |
| 任务一 营业税纳税人和征税范围的确定    | 128 |
| 任务二 营业税的计算及会计核算       | 133 |
| 任务三 营业税纳税申报管理         | 143 |
| 项目五 关税会计实务            | 152 |
| 任务一 关税纳税人、征税对象的确定     | 152 |
| 任务二 关税应纳税额的计算及会计核算    | 156 |
| 任务三 关税的征收管理           | 164 |
| 项目六 企业所得税会计实务         | 173 |
| 任务一 纳税人和征税对象的确定       | 173 |
| 任务二 企业所得税应纳税额的计算      | 178 |

|                           |            |
|---------------------------|------------|
| 任务三 企业所得税会计核算·····        | 199        |
| 任务四 企业所得税纳税申报管理·····      | 212        |
| <b>项目七 个人所得税会计实务·····</b> | <b>236</b> |
| 任务一 个人所得税纳税人和征税对象的确定····· | 236        |
| 任务二 个人所得税应纳税额的计算·····     | 243        |
| 任务三 个人所得税的会计核算·····       | 253        |
| 任务四 个人所得税的申报与缴纳·····      | 256        |
| <b>项目八 其他税会计实务·····</b>   | <b>268</b> |
| 任务一 城市维护建设税会计实务·····      | 268        |
| 任务二 资源税会计实务·····          | 271        |
| 任务三 土地增值税会计实务·····        | 275        |
| 任务四 城镇土地使用税会计实务·····      | 281        |
| 任务五 房产税会计实务·····          | 285        |
| 任务六 车船税会计实务·····          | 289        |
| 任务七 印花税会计实务·····          | 293        |
| 任务八 契税会计实务·····           | 299        |
| 任务九 车辆购置税会计实务·····        | 302        |
| <b>主要参考文献·····</b>        | <b>314</b> |

# 项目一 税务会计认知

## 知识目标

1. 掌握税收的概念特征，理解税收的职能；
2. 熟悉我国现行的税收体系及税种分类；
3. 掌握税制构成的基本要素；
4. 掌握税务会计的概念、目标、原则和基本前提。

## 技能目标

1. 熟悉企业纳税的业务流程；
2. 能办理各类税务登记业务。

## 任务一 税收基础知识

### 一、税收的概念及特征

#### (一) 税收的概念

税收是为了适应国家的需要而产生和发展起来的，是国家为了实现其职能，凭借政治权利，按照法律规定的标准，强制地、无偿地参与社会剩余产品分配，以取得财政收入的一种经济活动。理解税收的概念应把握以下几点：

##### 1. 税收的本质是分配

在社会再生产过程的“生产—分配—交换—消费”循环中，“生产”创造社会产品价值，“消费”耗费社会产品价值，“分配”是对社会产品价值的分割，“交换”实现使用价值的转移。国家征税，既不增加也不减少社会产品的价值总量，因而不属于生产、消费的范畴，也不采取以物易物或钱物交换的方式实现，因而也不属于交换范畴。国家征税只是从社会产品价值量中分割一部分集中到政府手中，因此税收的本质是分配。

##### 2. 税收分配以国家为主体，凭借政治权力来实现

分配涉及两个基本问题：分配主体和分配依据。一般的分配形式以生产要素的所有者为主体，以生产要素量为依据；而税收分配以国家为主体，凭借政治权力实现。

国家征税凭借政治权力，并不意味着政府可以不顾经济条件任意征税。经济是政治的基础，每个国家都必须按本国的具体经济条件，确定征税范围及额度，滥用政治权力横征暴敛，必然会影响社会的稳定，阻碍生产力的发展。

### 3. 征税的目的是为了满足社会公共需要

有社会存在，就会有社会的公共需要存在。国家安全、社会稳定、人民生活保障等公共需要的满足，必须要由政府集中一部分社会财富来实现。公共产品本身的特殊性决定了公共支出一般不可能由以公民个人、企业采取自愿出价的方式来承担，只能采用国家征税的方式，由经济组织、单位和个人共同负担。国家征税的目的是为了满足国家提供公共产品的需要，因此，国家征税也将受到提供公共产品规模和质量的制约。

## (二) 税收的特征

国家取得财政收入的形式多种多样，如征税、发行货币、发行国债等。税收具有区别于其他财政收入形式的独有的特征，即税收的“三性”：强制性、无偿性、固定性。

### 1. 强制性

强制性是指国家以社会管理者的身份，用法律、行政法规等形式对税收活动进行具体的规定，并依照法律强制征收。其有两层含义：其一，任何纳税人都必须依法纳税，否则就要受到法律制裁；其二，任何征税机关都必须依法征税，否则同样要承担法律责任。

### 2. 无偿性

无偿性是指国家征税后，税款即成为国家的财政收入，不直接归还纳税人，也不向纳税人支付任何报酬。其有两层含义：其一，无偿性仅指征收的税款对具体纳税人无须直接偿还，但就全体纳税人而言，税收是有偿的，表现为国家为全体纳税人提供稳定安全的社会秩序和共同的生产条件等各种服务。其二，国家税收为用而征。国家征税的目的是为了实现其职能，满足社会公共需要，每年取得的税款应按预算规定的程序拨付，用于国家各个方面的支出。

### 3. 固定性

固定性是指国家在征税之前，应以法律形式预先规定征税对象、征收标准、征税方法等，征纳双方必须遵守，不得随意变动。税收的固定性，对纳税人来说可以据此预测经营成果，便于安排经营；对国家来说可以保证取得稳定的财政收入。但税收的固定性是相对的，随着社会政治、经济环境的变化，税收的征税对象、征收标准等也会不断调整。

上述税收的“三性”是一个完整的统一体，缺一不可，无偿性是税收的核心特征，强制性和固定性是对无偿性的保证和约束。税收的“三性”是税收本质的具体表现，是区别于其他财政收入形式的标志。

## 二、税收的职能

税收职能是指税收自身所固有的功能。我国税收具有组织财政收入、调节经济和监督社会经济活动的职能。

### (一) 组织财政收入

组织财政收入是指税收通过参与社会产品的分配，形成国家财政收入，归国家支配使

用,满足国家实现其职能的需要。

组织财政收入的职能是税收最基本的职能,不论是什么性质的国家,不论是什么种类的税收,都具有这一职能。

## (二) 调节经济

调节经济是指税收在积累国家财政资金的过程中,通过设置不同的税种、税目,确定不同的税率,对不同的部门、单位、个人以及不同产业、产品的收入进行调节,以调整经济利益关系,促进社会经济按照客观规律发展。

税收是一种经济杠杆,通过征、不征、多征、少征、加征、减免等办法,造成对纳税人经济利益的不同影响,引导纳税人调整自己的经营活动,以配合产业政策,促进生产结构、消费结构的调整,优化资源配置。

## (三) 监督社会经济活动

监督社会经济活动是指税收在参与社会产品分配与再分配过程中,对社会产品的生产、流通、分配和消费进行制约和控制。

税收监督职能是通过税收征管来实现的,一方面,通过税收监督要求纳税人依法纳税,以保证国家履行其职能的物质需要;另一方面,对社会再生产的各个环节进行监督,制止和纠正经济运行中的违法违规现象,打击经济领域的犯罪活动,保证税收分配的顺利进行,促进国民经济的健康发展。

# 三、我国现行的税收体系

自1994年1月1日起我国全面实施的税收体系,共有26个税种,经过近20多年的多次调整,目前开征的共有18个税种,除关税由海关征收外,其他税种由国家税务机关、地方税务机关负责征收,根据分税制财政管理体制,税收收入分为中央收入、地方收入和中央地方共享收入,如表1-1所示。

表 1-1 我国现行税种

| 序号 | 税种    | 中央税 | 地方税 | 中央地方<br>共享税 | 备注                                                                |
|----|-------|-----|-----|-------------|-------------------------------------------------------------------|
| 1  | 增值税   | √   |     | √           | 海关代征的进口增值税为中央规定收入,其他为共享,中央分享75%,地方25%                             |
| 2  | 消费税   | √   |     |             | 含海关代征的进口消费税                                                       |
| 3  | 营业税   | √   | √   |             | 各银行总行、各保险公司等几种缴纳的营业税为中央固定收入,其他为地方固定收入                             |
| 4  | 关税    | √   |     |             |                                                                   |
| 5  | 企业所得税 | √   |     | √           | 从2002年起,铁道运输、邮电、银行以及海洋石油天然气企业缴纳的所得税为中央收入,其他由中央与地方共享,中央分享60%,地方40% |

续 表

| 序号 | 税种      | 中央税 | 地方税 | 中央地方<br>共享税 | 备注                                    |
|----|---------|-----|-----|-------------|---------------------------------------|
| 6  | 个人所得税   |     |     | √           | 从2002年开始调整为共享税，中央分享60%，地方分享40%        |
| 7  | 房产税     |     | √   |             |                                       |
| 8  | 契税      |     | √   |             |                                       |
| 9  | 车船税     |     | √   |             |                                       |
| 10 | 印花税     |     | √   |             | 证券交易印花税，中央与地方分享，中央97%，地方3%，其他印花税属地方收入 |
| 11 | 城市维护建设税 | √   | √   |             | 铁道、银行、保险公司等集中缴纳的城市维护税为中央收入，其他为地方收入    |
| 12 | 耕地占用税   |     | √   |             |                                       |
| 13 | 车辆购置税   | √   |     |             |                                       |
| 14 | 资源税     | √   | √   |             | 海洋石油企业缴纳的资源税为中央收入，其他为地方收入             |
| 15 | 城镇土地使用税 |     | √   |             |                                       |
| 16 | 土地增值税   |     | √   |             |                                       |
| 17 | 烟叶税     |     | √   |             | 2006年4月1日起开征                          |
| 18 | 船舶吨税    | √   |     |             | 仅对境外港口进入境内港口的船舶征税                     |

#### 四、税收的分类

税收分类是指按照一定标准，对各个不同税种隶属税类所作的一种划分。进行税收分类，有利于了解各个税种的特点、性能、作用及税制结构体系。

##### (一) 按征税对象分类

征税对象是税法的一个基本要素，是一种税区别于另一种税的主要标志。按征税对象的不同来分类，是税收最基本和最主要的分类方法。

##### 1. 流转税

流转税是指对销售商品或提供劳务的流转额征收的一种税。这类税种与商品生产和流通以及商品价格和营业额紧密相连。对什么商品征税、税率多高，对商品经济活动都有直接影响，易于发挥对经济的宏观调控作用。现行税制中属于这类税种的主要有增值税、消费税、营业税和关税。流转税是我国现行税制中最大的一类税收，是主体税类。

##### 2. 所得税

所得税是指以所得额为征税对象征收的一类税。所得额是指全部收入减去为取得收入所耗费的各项成本费用后的余额。主要有：企业所得税和个人所得税。

### 3. 财产税

财产税是指以纳税人所拥有或支配的财产为征税对象征收的一种税。财产税以财产为征税对象,应税财产额在一般情况下是相对稳定的,因此财产税收入比较稳定。主要有:房产税、车船税和契税等。

### 4. 行为税

行为税是指为了调节某些行为,以这些行为为征税对象征收的一种税。主要有印花税等。

### 5. 资源税

资源税是指对开发、利用和占有国有自然资源的单位和个人征收的一种税。主要对因开发和利用自然资源而形成的级差收入发挥调节作用。主要有:资源税、土地增值税和城镇土地使用税。

### 6. 特定目的税

特定目的税是指为达到特定目的而征收的一种税。主要有:城市维护建设税、车辆购置税、耕地占用税。

### 7. 烟叶税

烟叶税是指国家对收购烟叶的单位按照收购烟叶金额征收的一种税。

## (二) 按税负能否转嫁分类

按税负能否转嫁,税收可以分为直接税和间接税。

直接税是指税法规定的纳税人就是税款的最终承担着,不发生税负转嫁的一类税,纳税人即负税人,如所得税、财产税等。

间接税是指税法规定的纳税人与负税人不一致,纳税人可将税负全部或部分转嫁给他人负担的一类税。间接税主要是指课征于一般消费品或劳务的税收,如增值税、消费税、营业税、关税等流转税。

## (三) 按计税依据分类

按计税依据不同,税收可以分为从量税、从价税和复合税。

从量税是以征税对象的自然实物量(重量、件数、面积、体积等)为标准,采用固定单位税额征收的税种,如我国现行的车船税、城镇土地使用税等。

从价税是以征税对象的价值量为标准,按规定税率征收的税种,如我国现行的增值税、企业所得税等。

复合税是同时以征税对象的自然实物量 and 价值量为标准征收的一种税,如卷烟和白酒的消费税等。

## (四) 按税收管理与使用权限分类

按税收管理与使用权限不同,税收可以分为中央税、地方税、中央地方共享税。

中央税是指管理权限归中央,税收收入归中央支配和使用的税种,如我国现行关税、消费税等。

地方税是指管理权限归地方,税收收入归地方支配和使用的税种,如我国现行的车船税、房产税等。

中央和地方共享税是指主要管理权限归中央，税收收入由中央和地方政府共同享有，按一定比例分成的税种，如我国现行的增值税、个人所得税等。

#### (五) 按税收与价格的关系分类

按税收与价格的关系不同，税收可以分为价内税和价外税。

价内税是税金包含在商品价格之中，商品价格由“成本 + 税金 + 利润”构成，如消费税、营业税等。价外税是指商品价格中不包含商品税金，仅由成本和利润构成，商品税金只作为商品价格之外的一个附加额，如我国现行的增值税就是一种典型的价外税。

#### (六) 按会计核算中使用的会计科目分类

按会计核算中使用的会计科目不同，税收可分为销售税金、费用性税金、资本性税金、所得税及增值税。销售税金在销售过程中实现，按销售收入或数量计税并作为销售利润减项，在“营业税金及附加”科目核算，如消费税、营业税、资源税、土地增值税、城市维护建设税等；费用性税金在生产经营过程中发生，记入“管理费用”科目核算，如房产税、印花税、车船税、城镇土地使用税等；资本性税金在投资活动中发生，会计上计入资产价值，如契税、耕地占用税等；从净利润角度来看，所得税也是费用性税金，它是通过“所得税费用”科目核算，影响净利润；增值税是价外税，会计核算上有它的特殊性。

### 五、税制构成要素

税制构成要素是指税收实体法的组成要素，一般包括总则、纳税人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减免税、附加与加成、违章处理、附则等项目。

#### (一) 纳税人

纳税人，也称纳税主体，是税法规定直接负有纳税义务的单位和个人，它是税款的法律承担着。纳税人可以是自然人，也可以是法人。

在实际纳税工作中要注意纳税人与扣缴义务人的区别。扣缴义务人是指按照税法规定负有扣缴税款义务的单位和个人。确定扣缴税款义务人有利于加强税收源泉控制、简化征税手续、减少税款流失。但扣缴义务人不是纳税主体，而是纳税人和税务机关的中介。如果扣缴义务人按照税收法律制度的要求，认真履行了纳税义务，税务机关将给予一定的手续费；反之，如果他们未按规定代扣代缴，使税款不能按时缴入国库或帮助纳税人偷逃税款，要追究其法律责任。

#### (二) 征税对象

征税对象又称课税对象，是征税的客体，是一税种区别于另一税种的主要标志。征税对象体现不同税种征税的基本界限，决定着不同税种名称的由来以及各种税种在性质上的差别。与征税对象密切相关的两个概念是税目和计税依据。

##### 1. 税目

税目是税法中对征税对象分类规定的具体项目，是征税对象的具体化，它体现每个税种的征税广度。设置税目有两个目的：一是为了明确具体的征税范围，凡列入税目的项目即为应税项目，否则不属于应税项目；二是为了便于针对不同税目确定不同税率，以体现

不同的税收政策。

## 2. 计税依据

计税依据是据以计算征税对象应纳税款的直接数量依据,是征税对象的数量化。具体分为三种:一是从价计税,以征税对象的计税金额为计税依据,如化妆品的消费税;二是从量计税,即以征税对象的实物单位量(如重量、体积等)为计税依据,如成品油的消费税;三是复合计税,即同时以征税对象的计税金额和实物量为计税依据,如卷烟的消费税。

## (三) 税率

税率是应纳税额与计税依据之间的法定比例,是衡量税负轻重的重要标志,体现了征税的深度。税率是最活跃、最有力的税收杠杆,是税收制度的核心。按照税率的表现形式,常见的有以下几种形式。

### 1. 比例税率

比例税率是指对同一征税对象或同一税目,不论数大小,都按同一比例征税的税率。我国现行的增值税、营业税、企业所得税等均采用比例税率。采用比例税率,计算简便,符合税收效率原则,对同一征税对象的不同纳税人税负相同,有利于企业在基本相同的条件下展开竞争。但不分纳税人实际环境差异按同一税率征税,这与纳税人的实际负担能力不完全相符,难以体现税收的公平原则。

### 2. 累进税率

累进税率是指把计税依据按一定的标准划分为若干个等级,从低到高分别规定逐级递增的税率。这种税率形式的特点是税率等级与计税依据的数额等级同方向变动,有利于按纳税人的不同负担能力设计税率,更加符合税收公平的原则。我国目前使用的累进税率有以下两种形式:

(1) 超额累进税率,是指将计税依据划分为若干个等级,从低到高每一个等级规定一个适用税率,一定数额的计税依据可以同时适用几个等级的税率,每超过一级,超过部分按高一级的税率计税,各等级应纳税额之和为纳税人的应纳税总额。如我国工资、薪金个人所得税税率,个体工商户生产经营所得税税率。

(2) 超率累进税率,是以征税对象的某种比例为累进依据,按超额累进方式计算应纳税额的税率。其计税原理与超额累进税率相同,只是税率累进的依据不是征税对象的绝对数,而是相对比率(如增值率等),如我国现行的土地增值税税率。

### 3. 定额税率

定额税率是对单位征税对象规定固定的税额,一般适用于从量计征的税种。定额税率的特点是税率与征税对象的价值量无关,不受征税对象价值量变化的影响。它适用于价格稳定或质量等级较为单一的征税对象,如资源税、城镇土地使用税、车船税等。

## (四) 纳税环节

纳税环节是指按税法规定对处于不断运动中的纳税对象选定的应当征税的环节。包括一次课征和多次课征,凡只在一个环节征税的称为一次课征,如我国现行的消费税、关税等;凡在两个及以上环节征税的称为多次课征,如增值税。合理选择纳税环节,对加强税

收征管,保证国家财政收入,方便纳税人生产经营活动,灵活地发挥税收调节经济的作用具有十分重要的意义。

#### (五) 纳税期限

纳税期限是指纳税义务发生后,纳税人应向国家税务机关申报缴纳税款的期限。如税法规定增值税的纳税期限分别为1日、3日、5日、10日、15日、1个月或1个季度,以1个月或1个季度为一个纳税期的,自期满之日起15日内申报缴纳。

#### (六) 纳税地点

纳税地点是指税法规定的纳税人缴纳税款的具体地点。确定纳税地点是为了方便纳税人缴纳税款以及有利于处理地区间的税收分配关系。因此,纳税地点的确定必须遵循方便征税、利于源泉控制的原则。我国税法上规定的纳税地点主要是机构所在地、经济活动发生地、财产所在地、报关地等。

#### (七) 减免税

减免税是对某些纳税人征税对象的鼓励或照顾措施,是税法普遍性与特殊性、统一性与灵活性的有机结合。减税是对应纳税额少征一部分税款,而免税是对应纳税额全部免征税款。减免税的具体形式有税基式减免、税率式减免和税额式减免三种。

##### 1. 税基式减免

税基式减免是通过直接缩小计税依据的方式来实现的减免税。其涉及的概念包括起征点、免征额、扣除项目以及跨期结转等。

起征点是征税对象达到一定数额开始征税的起点,对征税对象数额未达到起征点的不征税,达到起征点的按全部数额征税。免征额是在征税对象的全部数额中免于征税的数额,对免征额的部分不征税,仅对超过免征额的部分征税。项目扣除则是指在征税对象中扣除一定项目的数额,以其余数额作为计税依据计算税额。跨期结转是指将以前纳税年度的经营亏损从本纳税年度经营利润中扣除。

##### 2. 税率式减免

税率式减免是通过直接降低税率实现的减免税。如企业所得税规定符合条件的小型微利企业适用的税率为20%,国家需要重点扶持的高新技术企业适用的税率15%。

##### 3. 税额式减免

税额式减免是通过直接减少应纳税额实现的减免税,包括全部免征、减半征收、另定减征额等。

#### (八) 附加与加成

附加也称地方附加,是指地方政府按照国家规定的比例随同正税一起征收的列入地方预算外收入的一种款项,如教育费附加。

加成是指按税法规定的税率计算出应纳税额后,再以应纳税额为依据加征一定成数的税额。加征一成相当于应纳税额的10%,如劳务报酬个人所得税。

无论是附加还是加成,都增加了纳税人的负担,但这两种加税措施的目的是不同的,实行地方附加是为了给地方政府筹措一定的机动财力,用于发展地方事业。实行加成则是为了调节和限制某些纳税人获取过多的收入或者是对纳税人违章行为进行处罚措施。

### （九）违章处理

违章处理是对纳税人发生违反税法行为采取的惩罚措施，它是税收强制性的体现。纳税人必须依法及时、足额地缴纳税款，凡有拖欠税款、逾期不交、偷漏税等税收违法行为，都应受到制裁。违章处理的措施主要有加收滞纳金、罚款、税收保全措施和强制执行措施等。

## 任务二 税务会计概述

### 一、企业税务会计的概念与特征

#### （一）税务会计的概念

税务会计是指企业以国家现行税收法律为准绳，以货币为主要计量单位，运用会计学的基本理论和核算方法，连续、系统、全面地对纳税单位税款的形成、税款的计算、申报和缴纳所引起的资金运动进行核算和监督的一门专业会计。

税务会计是适应社会经济发展的需要，从传统的财务会计中分离出来的。它是介于税收学与会计学之间的一门交叉学科，是融税收法律法规和会计核算为一体的一种特种专业会计。从本质上讲，纳税会计是一种管理活动，而这种管理活动要求以国家的税收法律法规为准绳，并采用会计的专门理论和技术方法，即要求企业在依据会计准则和财务会计制度的规定处理会计事项后，按税收法律法规的规定重新确认、计算会计要素，使会计行为达到既能满足纳税的需要，又能使提供的财务会计信息符合会计准则的要求。

#### （二）税务会计的特征

税务会计作为会计学科一个相对独立的分支，除具有一般财务会计共性的特征外，也有其特殊性，主要体现在以下几个方面：

##### 1. 法律性

税务会计的法律性源于税收所固有的强制性、无偿性等特征。税务会计必须以现行税法为依据，接受税收法律法规的规范和制约。而财务会计核算的一些具体方法，如存货的计价、减值准备的计提等，企业可以根据其生产经营的实际需要适当选择。当会计准则、财务会计制度的规定与现行税法不一致时，税务会计必须以现行税法规定为准进行调整。

##### 2. 广泛性

法定纳税人的广泛性决定了税务会计适用范围的广泛性。不论是什么性质的企事业单位，不管隶属于哪个部门或行业，只要被确认为纳税人，在处理涉税事宜时，都必须依照税法规定，运用会计核算的专门方法，对其生产经营活动进行核算和监督，这就使税务会计成为企业财务会计的重要分支，成为企事业单位涉税活动的一种核算手段。

##### 3. 统一性

税法的统一性、普遍适用性决定了税务会计统一性的特点。也就是说，同一税种对于不同的纳税人而言，其规定具有统一性，不区分纳税人的经济性质、组织形式、隶属关系

以及生产经营形式和内容。税收法律的一致性决定了税务会计在对涉税行为进行核算和监督时的一致性。

#### 4. 独立性

与财务会计相比较,税务会计具有自身的相对独立性。在核算方法上,因为国家税收法律法规与会计准则、财务会计制度所遵循的原则不同,二者有可能存在一定的差异,如现行所得税法中关于税前会计利润与应纳税所得额之间差异调整的规定,税务会计要求完全按照税法规定进行调整处理,这反映了税务会计核算方法的相对对立性;在核算内容上,税务会计只对纳税人在税务活动过程中所表现的有关经济业务进行全面、系统的核算和监督,这反映了税务会计核算内容的相对独立性。

## 二、税务会计的对象

税务会计的对象是纳税人的各种涉税事项所引起资金运动。企业在生产经营过程中,如果产生了纳税义务,就应当计算并缴纳各种税费。在企业生产经营过程中,税收资金的运动因纳税义务的发生而形成,因税款的缴纳而退出。因此,与税收资金运动相关的要素就是税务会计的对象,主要包括以下几个方面:

### (一) 应税收入

应税收入也叫计税收入,是纳税人在生产经营过程中,销售商品、提供劳务、让渡资产使用权和从事其他经济活动所取得的应依法纳税的各项收入。应税收入的范围一般大于会计确认的收入范围,具体包括生产经营收入、财产转让收入、利息收入、租赁收入、特许权使用费收入、股息收入和其他收入,还包括视同销售收入。

### (二) 计税成本费用

计税成本费用在税收上也称扣除项目,是指计算应纳税所得额时准予从应税收入中扣除的成本、费用、税金和损失。计税成本是指纳税人销售商品、材料、废料、废旧物资,提供劳务,转让固定资产、无形资产等的成本;费用包括销售费用、管理费用和财务费用;税金是指营业税金及附加;损失包括营业外支出、经营亏损、投资损失和其他损失。这些项目资料大部分可以直接从财务会计账簿中取得,少部分需要按照税收制度规定计算取得。计税成本费用是所得税会计核算的重要内容之一。

### (三) 应税所得

应税所得也称计税所得,是指按照税收法律制度的规定计算确定的应纳税所得。应税所得不等于会计利润,它通常要在会计利润的基础上按照税收法律制度进行调整。应税所得大小直接影响应纳税所得额,是所得税会计核算的一项重要内容。

### (四) 应交税金

应交税金的核算包括税款的计算、申报与缴纳的全过程,是税务会计核算的核心。一般情况下,要通过“应交税费”账户反映和监督各项税金的计算和缴纳情况。税金的计算可以用最基本的等式表示:

$$\text{应纳税额} = \text{应税所得} \times \text{税率}$$

### （五）税收减免与税款退还

税收减免是国家根据一定时期的政治、经济和社会发展的需要，免除部分或全部税款，是对某些纳税人的一种特殊照顾。税收减免意味着纳税人少缴纳税款或不缴纳税款，税务会计应反映减免税的形成和使用情况。

税款退还对于国家来说是国家税收资金的退出；对于纳税人来说是国家税收资金转化为企业经营资金，税务会计应如实进行反映和监督。

### （六）税收滞纳金与罚款

按税法规定，及时足额上缴税款是纳税人应尽的义务。纳税人如果由于各种原因逾期缴纳税款或违反税收法律规定，就必须按税法规定缴纳税收滞纳金或接受税收罚款，税务会计必须对其加以核算和监督。

## 三、税务会计的目标

税务会计的目标是财务会计目标在税务会计这一领域内的具体表现。税务会计是企业会计中一个相对独立的部分，其目标也就有其特定性。税务会计提供的会计信息，不仅要满足企业自身经营管理的需要，而且还要服务于企业外部与企业存在密切经济利益关系的国家和各级税务机关，以及投资者、债权人等。纳税会计的基本目标主要体现在以下三个方面：

### （一）满足企业内部经营管理者的需要

税收是影响企业财务状况、经营成果和现金流量的一个重要因素。企业经营管理者的基本职责是使投资者权益最大化，而纳税则会影响投资者的权益。在符合或不违反现行税收法律法规的前提下，能否减少或推迟纳税，争取税收优惠，是企业管理者非常关注的问题。因此，企业经营者必须了解有关应纳税款的形成、计算和解缴情况。而税务会计能提供有关核算资料以及专门的税务报表，提供揭示有关纳税情况的会计信息，满足管理者经营决策的需要。

### （二）满足国家税收管理的需要

会计信息是国家进行税收管理的重要依据。企业应当及时地向各级税务机关披露本企业税金的形式、计算和解缴情况，以便税务机关进行稽核和调控。国家和地方各级税务机关除了解税收的征集和上缴情况外，还必须了解在其各自税收管辖范围内各纳税人计算缴纳税款的详细情况，以便进行管理、控制和稽查，而这些有关纳税情况的信息应由企业的税务会计资料来提供。

### （三）满足其他有关方面的需要

企业处于一定的社会经济环境中，与其他各个方面有着密切的联系。税务会计提供的有关纳税方面的会计信息也要满足有关方面的某些具体需要。例如，企业的投资者评价投资风险和报酬，从而决定是否进行投资以及是否继续持有投资的决策；包括银行在内的债权人评价信贷风险，分析企业到期能否还本付息等信贷决策；企业的供货单位和客户评价经营风险，从而决定是否签订经济合同、是否给予商业信用等商业决策。上述单位或部门