



“换代II型”新概念教材

高等院校本科会计学专业教材新系

税务会计与 纳税筹划

第12版

盖地 编著



Tax Accounting & Tax Planning

 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press



42
43
高等院校会计学本科专业教材新系

税务会计与 纳税筹划

第12版

盖地 编著



Tax Accounting &
Tax Planning

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

图书在版编目 (CIP) 数据

税务会计与纳税筹划 / 盖地编著. —12版. —大连: 东北财经大学出版社, 2016.8

(高等院校本科会计学专业教材新系)

ISBN 978-7-5654-2412-0

I. 税… II. 盖… III. ①税务会计-高等学校-教材 ②税收筹划-高等学校-教材 IV. F810.42

中国版本图书馆CIP数据核字 (2016) 第 180830 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街217号 邮政编码 116025)

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连住友彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm 字数: 656千字 印张: 27.75 插页: 1

2016年8月第12版

2016年8月第27次印刷

责任编辑: 王莹 吴茜

责任校对: 贺欣

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

定价: 48.00元

教学支持 售后服务 联系电话: (0411) 84710309

版权所有 侵权必究 举报电话: (0411) 84710523

如有印装质量问题, 请联系营销部: (0411) 84710711

“高等院校本科会计学专业教材新系”

编写指导委员会

指导委员会

主任委员

徐政旦 郭道扬

委员 (按姓氏笔画排列)

于长春 于玉林 于增彪 王立彦 王庆成 王光远 孙 铮 冯淑萍 汤云为
汤谷良 朱小平 刘永泽 刘明辉 刘贵生 李 爽 吴水澎 陈国辉 张为国
张文贤 张杰明 陆正飞 杨宗昌 罗 飞 欧阳清 秦荣生 郭复初 夏德仁
常 勋 蔡 春 魏明海

编写委员会

主任委员

王光远 刘明辉

委员 (按姓氏笔画排列)

方红星 王 华 刘永泽 汤谷良 李建发 许景行 张天西 孟 焰 杨周南
罗 飞 赵德武 耿建新 盖 地 常 勋 魏明海

第12版前言

在现代企业制度下，财务会计、税务会计与管理会计提供的三类会计信息在经济界被广泛使用、不可或缺。但在会计理论与实务界，仍然有人将会计工作岗位的分工混同于会计学科的划分，认为既然企业是一套账，那就是一种会计，即财务会计，税务会计仅是财务会计的“延伸”或分离。其实，在会计的历史长河中，作为传统会计的主要继承者——财务会计，其历史不足百年，在我国也只有20多年历史。与财务会计一样，税务会计也是传统会计的继承者，但它比财务会计历史更长、内容更丰富。而在财务会计产生后，税务会计与财务会计的密切程度要远远高于管理会计，因为税务会计以财务会计核算为基础，对税收征纳双方来说，正确处理两者关系，符合帕累托最优原则。改革开放30多年来，我国的税收、会计等法规制度建设，已经明显地体现出基于会计权益的分权观，而非基于财税权益的集权观。在基于会计权益的分权观下，财务会计的规范标准是会计准则，税务会计的规范标准是税收法规，税务会计已经成为一种制度安排。

税务会计有两个基本目标：一是履行纳税义务；二是追求税收利益。通过税务会计“追求税收利益”，实际上就是“税务筹划”。鉴于有的学校尚未单独设置“税务筹划”课程，本书在比较系统地阐述税务会计确认、计量、记录和申报的基础上，单设两章税务筹划，一是税务筹划概述，二是税务筹划实务。处于转型期的我国税收制度和会计制度建设硕果累累，但也变化频繁。本次再版，主要变化如下：

一是全面推开“营改增”后的增值税会计。从2016年5月1日起，我国增值税实现货物和服务行业的全覆盖，包括不动产在内的全部固定资产进项税额允许抵扣。从此，我国增值税将成为比较规范的消费型增值税制度。本次再版，在对已经颁布和实施的一系列新法规制度进行解读的基础上，对增值税的纳税人、纳税范围、税率、征收率、优惠政策、发票管理、纳税申报等都做了更新或调整，同时对其会计处理也做了相应调整。全面推开“营改增”后，营业税完成了其历史使命，虽然新版将“营业税会计”一章割舍，但不应忘记它的历史贡献。

二是将所得税会计“一分为二”。将第11版第8章“所得税会计”一分为二，分为第7章“企业所得税会计”和第8章“个人所得税会计”。在第7章“企业所得税会计”中，前4节比较系统地阐述了税务会计中的所得税会计（income taxes accounting），即以税法为导向的企业所得税会计确认、计量、记录和申报；后2节属于财务会计中的（或财务会计

范畴的)所得税会计处理(accounting for income taxes),即以所得税会计准则为规范标准的所得税会计,简要阐述其会计理论基础(目标、性质、差异等)和几种会计处理方法,相应的会计记录也是为了说明其会计处理方法,并未涉及企业所得税的主要会计事项(更不可能是全部事项)。将两种会计中的所得税会计作为一章,旨在理解两者的联系与区别,亦即税务会计与财务会计的联系与区别,从而可以比较完整、系统地掌握所得税会计。当然,读者如果在财务会计中已经比较系统地学习过后2节的内容或者因课时所限,也可以不讲或自学。

新版将具有成长性的“个人所得税会计”独立成章,便于构成一个比较系统的税务会计体系。应该明确,本章是站在税务会计主体而非纳税主体的角度,一是作为个人所得税的代扣(收)代缴人的企业单位,二是非法人企业,它们作为税务会计主体,如何对个人所得税进行确认、计量、记录和申报。至于作为个人所得税的负税人,自己私下如何计算、记录或与发放单位核对、全年应税收入(所得)超过12万元者下年年初到税务机关申报等,则不在本书写作范围之内。

三是资源税会计。从2010年起,我国加快了对资源税的改革步伐,先后将原油、天然气、稀土、钨、钼等改为从价计税。从2016年7月1日起,全面推进资源税改革,实施矿产品从价计征,并在河北省试点开征水资源税;同时,全面清理相关收费基金。因此,本章内容也做较大调整。

除上述主要调整内容外,因相关法规变化或因营业税被增值税取代,对消费税会计、关税会计、出口退税会计、土地增值税会计以及税务筹划等,也做了一些修改调整。

虽然笔者对我国税收与会计的法规制度建设一直在关注、在追踪、在学习,但因水平所限,对某些问题的认识和理解也不一定准确,竭诚欢迎广大读者不吝指正。正如保罗·A.萨缪尔森、威廉·D.诺德豪斯在其《经济学》“序言”中所言,读者和编审“不断地提问和诘难,使得该书每一版都比前一版少一点缺憾”。

变化总是在发生,唯有变化是永恒的,让我们适应变化、享受变化,并努力去追踪变化。书中所涉法规制度,若理解有误,应以法规为准;若以后有变,应以新法规为准。税收给会计增添了无穷无尽的烦恼,“对于会计这个行业来说,如果没有税收问题,那么这个行业的复杂程度将会惊人地降低”^①。但从另一个角度看,也正是越来越复杂的现代税收制度,明显提高了会计从业门槛和会计职业地位,税收已经成为会计职业新的增长点。会计专业培养的应是复合型人才,税务会计则是复合型人才不可或缺的专业知识。

感谢本书前任责编李智慧、李彬等,以及现任责编王莹、吴茜为本书所付出的辛劳,他们的敬业精神令人敬佩。感谢早已毕业的研究生赵颖、张红等为本书第1版各章正文后撰写了“基本训练”的各栏目,也要感谢我的家人费文英、王蕾、王彤、盖路、盖昊、奕泽、奕轩,感谢他们对我的一贯支持和带给我的那份幸福感。当然,更要感谢本书的广大读者和所有关心、关注拙书的人,你们的支持和指正正是拙书进步的不竭动力。

盖 地

2016年6月于天津财经大学会计与财务研究中心

^①孙凯.美国联邦税收制度[M].北京:中国税务出版社,1997.

第1版前言

作为“高等院校本科会计学专业教材新系”之一的本书由两部分组成：第一部分是第1~10章，属于税务会计的内容。在这部分，书中首次提出了“税务会计概念结构”，对此做了较为系统的论述，并简述了纳税基础。之后，按我国现行主要税种，分章叙述其基本内容、应交税金的计算及会计处理方法，突出了增值税会计、出口退税会计及所得税会计三章重点。本书所依税收法规资料为截至1999年年底我国正式颁布的有效文件（教师授课、读者阅读时，若有变动，应以现行税收法规为准）。本书对税收法规经过加工提炼、系统整理，将税款计算与相应的会计处理紧密结合，使每一章都是一个相对独立、内容完整的知识体系。同时，又是对财务会计的完善与充实，因为税务会计是在财务会计基础上，依我国现行税法，进行纳税计算和调整，其会计处理结果最后还要融入财务会计之中。

第二部分是第11章、第12章，属于纳税筹划部分。纳税筹划是21世纪的朝阳产业，体现征纳税双方共享现代文明。书中先从理论上界定了税务筹划的基本含义、基本原理、基本技术和基本方法，然后从实务操作上简述了税务筹划的方法和技巧。但限于本书字数，对此不能更多地展开阐述。

按照知识教育与素质教育、能力教育、技术教育兼顾的原则，希望读者从本书中得到的不仅是“知识点”，还应该是一种思维方式、操作能力与应变能力。本书作为我国高校的一门新的专业课教材，其结构体系、内容取舍都带有一定的探索性。书中每章都设置学习目标、小思考、个案分析、小结等栏目，以方便阅读和掌握。本书各章后的关键概念、思考题、练习题、自测题及其参考答案，由赵颖老师编写。

“对于会计这个行业来说，如果没有税收问题，那么这个行业的复杂程度将会惊人地降低”^①，可见税务会计的重要性；“在美国的财会、管理等专业的学习中，一门必学的知识就是学习怎样才能减少税金的缴纳，即纳税筹划”^②。本书就是为适应这种要求而编著的，它除了作为大学本科、各类成人教育教材外，还可以作为广大会计人员、税收征管人员、注册会计师、注册税务师、律师和企业管理人员的专业学习参考书。

应当说明的是，本书在此次印刷时，根据2001年新颁布的《企业会计制度》和《具

① 孙凯. 美国联邦税收制度 [M]. 北京: 中国税务出版社, 1997.

② 孙凯. 美国联邦税收制度 [M]. 北京: 中国税务出版社, 1997.

体会会计准则》对书中的内容进行了调整，充分吸收了新法规、新制度的相关内容。

在本书编写过程中，得到了费文英、盖路、盖昊的大力支持和协助，他们进行了资料整理、书稿打印等工作。由于本人水平有限，书中难免存在缺憾，敬请广大读者不吝赐教。

盖 地

2001年8月于天津

目 录

MULU

第1章 财务会计概论	1
学习目标	1
1.1 财务会计概念结构	1
1.2 税收实体法及其构成要素	9
1.3 纳税人权利与义务	14
本章小结	19
主要概念和观念	19
基本训练	20
第2章 增值税会计	22
学习目标	22
2.1 增值税的税制要素	22
2.2 增值税的确认、计量与申报	36
2.3 增值税进项税额及其转出的会计处理	52
2.4 增值税销项税额的会计处理	67
2.5 增值税结转、上缴的会计处理	91
本章小结	95
主要概念和观念	95
基本训练	95
第3章 消费税会计	100
学习目标	100
3.1 消费税的税制要素	100
3.2 消费税的确认、计量与申报	105
3.3 消费税的会计处理	114
本章小结	123
主要概念和观念	123
基本训练	123

第4章 关税会计	126
■ 学习目标	126
4.1 关税的税制要素	126
4.2 关税的确认、计量与申报	136
4.3 关税的会计处理	143
■ 本章小结	147
■ 主要概念和观念	147
■ 基本训练	148
第5章 出口货物免、退税会计	151
■ 学习目标	151
5.1 出口货物免、退税的税制要素	151
5.2 出口货物免、退税的确认、计量与申报	154
5.3 出口货物免、退税的会计处理	165
■ 本章小结	176
■ 主要概念和观念	176
■ 基本训练	177
第6章 资源税会计	180
■ 学习目标	180
6.1 资源税的税制要素	180
6.2 资源税的确认、计量与申报	184
6.3 资源税的会计处理	188
■ 本章小结	189
■ 主要概念和观念	190
■ 基本训练	190
第7章 企业所得税会计	192
■ 学习目标	192
7.1 企业所得税的税制要素	192
7.2 企业所得税的确认、计量与申报	206
7.3 企业所得税的缴纳与申报	236
7.4 企业所得税的会计处理	251
7.5 财务会计中的所得税会计基础	264
7.6 财务会计中的所得税会计处理方法	275
■ 本章小结	287
■ 主要概念和观念	287
■ 基本训练	287
第8章 个人所得税会计	293
■ 学习目标	293
8.1 个人所得税的税制要素	293
8.2 个人所得税的确认、计量与申报	297

8.3	代扣代缴个人所得税的会计处理	305
8.4	非法人企业个人所得税确认、计量与申报	308
8.5	非法人企业个人所得税的会计处理	315
	本章小结	317
	主要概念和观念	317
	基本训练	318
第9章	土地增值税会计	321
	学习目标	321
9.1	土地增值税的税制要素	321
9.2	土地增值税的确认、计量与申报	324
9.3	土地增值税的会计处理	332
	本章小结	338
	主要概念和观念	338
	基本训练	338
第10章	其他税会计	342
	学习目标	342
10.1	城市维护建设税会计	342
10.2	城镇土地使用税会计	344
10.3	房产税会计	347
10.4	车船税会计	350
10.5	印花税会计	353
10.6	契税会计	359
10.7	车辆购置税会计	363
	本章小结	365
	主要概念和观念	365
	基本训练	365
第11章	税务筹划概述	369
	学习目标	369
11.1	税务筹划：新世纪的朝阳产业	369
11.2	税务筹划：节税与避税	380
11.3	税务筹划：原理与方法	388
	本章小结	393
	主要概念和观念	394
	基本训练	394
第12章	税务筹划实务	398
	学习目标	398
12.1	企业组建的税务筹划	398
12.2	企业经营的税务筹划	402
12.3	企业投资融资的税务筹划	413

■ 本章小结	423
■ 主要概念和观念	423
■ 基本训练	423
综合案例	426
综合案例分析提示	429
课时分配表（参考）	430
主要参考文献	431

第 1 章

税务会计概论



学习目标

掌握税务会计的概念结构、实体税的构成要素，明确纳税人的基本权利和义务等。其具体目标包括：

知识目标

了解税务会计的目标、基本前提和一般原则，掌握税收制度的基本构成因素。

技能目标

掌握税务会计与财务会计的联系与区别。

能力目标

理解税务会计的基本作用，了解纳税人的各项权利和义务。

1.1 税务会计概念结构

1.1.1 税务会计概念

随着社会生产力的发展，各国的税法、税制越来越健全、越来越复杂。作为主要纳税人的企业，纳税已成为其进行经营决策的一个越来越重要的因素。美国著名会计学家 E.S. 亨德里克森在《会计理论》一书中写道：“很多小企业的会计目的主要都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。即使对于大公司来说，收益的纳税亦是会计师们的一个主要问题。”首先，在税务会计的产生和发展过程中，所得税的出现和不断完善对其影响最大，因为所得税的计算依据涉及企业的投资和筹资，以及企业的供应、生产、销售或商品流转的全过程；其次，比较科学合理的增值税的产生和不断完善，也对税务会计的发展起了重要的促进作用，因为它对企业会计提出了更高的要求，迫

使企业在会计凭证及会计账簿的设置、记载上分别反映收入的形成和物化劳动转移的价值及转移价值中所包括的已纳税金,这样才能正确核算增值额,从而正确计算企业应纳的增值税。为了适应纳税人的需要,或者说,纳税人为了适应纳税的需要,税务会计显得越来越重要。

税务会计是社会经济发展到一定阶段(文化、教育的普及和提高,生产规模的扩大,生产力的进步,社会成熟到能把征税、纳税看作是社会自我施加的约束等)而产生的。它是从传统会计中分离出来的,对维护国家和纳税人的权利都是极其重要的。因此,税务会计是近代新兴的一门边缘学科,是融税收法规和会计核算为一体的一种特种专业会计,是税务中的会计、会计中的税务。它是以国家现行税收法令为准绳,以货币计量为基本形式,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。税务会计本质上应是税收法律与财务会计准则既冲突又协调的一种会计机制。当会计准则与税收法规存在诸多差异时,“企业必须针对这些不一致保持一份专门用于纳税目的的税务会计记录”(罗伯特·N·安东尼等,2011)。税务会计作为一项实质性工作并不是独立存在的,而是企业会计的一个特殊领域,是以财务会计为基础的。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(纳税报表除外)。对于中小企业来说,一般不必专门设置税务会计机构,但应该设置专门的工作岗位;对于大企业来说,应该设置专门的税务会计机构或税务管理部门。现代会计应具备多重功能,诸如财务功能、税务功能、管理功能、成本分析功能、经济效益分析功能等。企业一般仅需设一套完整的会计账表,既要符合税收法规的要求,又要符合会计准则的规范标准,当两者不一致时,应作纳税调整处理。税务会计作为一个相对独立的学科,与财务会计一样,也应有其概念结构(框架),概念结构一般包括对象、目标、基本前提、一般原则等^①。

1.1.2 税务会计对象

税务会计的对象是税务会计的客体。它是纳税人因纳税而引起的税款的形成、计算、缴纳、补退、罚款等经济活动以货币表现的资金运动。企业在生产、经营过程中以货币表现的税务活动,主要包括:

1) 经营收入

经营收入是企业生产过程中,销售产品(商品)、提供劳务等所取得的收入。它是企业资金运动的终点,也是下一次资金运动的起点。由成品(商品)资金转化为货币资金,既包含了用于补偿已消耗的各项成本(费用),也包括了实现的税金、利润。因此,经营收入不仅是流转税的计税依据,也是计算所得税的前提。

2) 生产、经营成本(费用)

成本(费用)是企业生产过程中所耗费的全部资金支出。它包括生产过程的生产费用和流通过程的流通过程费用。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。一定会计期间的成本(费用)总额与同期经营收入总额相比,可以反映企业生产经营的盈亏、劳动生产率的高低等情况,同时也是企业计算应税所得额的基础,从

^① 参见盖地,《税务会计理论研究》[M],北京:清华大学出版社,2015。

而影响应纳税额的多少。

3) 收益分配

收益分配是对企业在一定时期内实现的利润总额的分配。收益主要在国家、企业和职工个人之间进行分配,其“分配”给国家的部分,主要是以缴纳所得税等形式实现的。因此,对收益的计算是否正确以及分配是否符合有关法规,直接关系到国家税收和企业留利。

4) 税款的缴纳或减免

由于各种税的计税依据和征收方法不同,同一种税对不同行业、不同所有制企业(纳税人)的会计处理也有所不同,因此,反映各种税款缴纳方法也不尽一致。企业应按税法规定,根据企业会计准则、制度,正确进行核算。减免税是对某些纳税人和纳税对象给予优惠的一种特殊规定,是解决一些特殊情况下的特殊需要,从而更好地体现我国的税收政策。企业对减免税款,应按国家规定进行会计核算和正确使用。

企业纳税、退税、减税、免税等税务活动,都会引起企业的资金运动,因而都是企业税务会计的内容。此外,支付各项税收的滞纳金和罚款,也属于税务会计的内容。

从总体上讲,所有会计要素都与纳税有关,但并不是各会计要素的每一经济事项都与纳税有关,税务会计与财务会计虽然在总体上是一致的,但在具体内容上,税务会计要小于财务会计。

1.1.3 税务会计目标与任务

税务会计目标是向税务会计信息使用者提供有助于税务决策的会计信息。其使用者是税务征管机关、投资人、经营者等。

1) 依法纳税,认真履行纳税人义务

税务会计要以国家的现行税法为依据,在财务会计有关资料的基础上,正确进行与税款形成、计算、申报、缴纳有关的会计处理和调整计算,正确及时地填报有关纳税报表,及时、足额缴纳各种税款,为税务机关(包括国家授权的代征机关)及时提供真实的税务会计信息。

2) 正确进行税务会计处理,协调与财务会计的关系

税务会计既要与国家现行税法为准绳,又要按会计法规做调整分录,还要在财务报告中正确披露有关税务会计信息。它与财务会计是相互补充、相互服务、相互依存的关系。财务会计要符合会计准则、会计制度,要保持其稳定性和规范性,税务会计要保持其依法(税法)性。两者作为企业会计的重要组成部分,只有认真配合,相互协调,才能完成各自的具体目标,才能为企业共同的目标服务。

3) 合理选择纳税方案,有效进行税务筹划

财务会计要为投资人、债权人、经营者服务,税务会计同样也要为投资人、经营者服务,但税务会计涉及的是与企业纳税有关的特定领域。在这个领域,要服从、服务的企业财务会计的总目标,就是减轻企业税负。在其他各项收入、成本、费用不变的前提下,企业税负与企业盈利呈反比。因此,税务会计的总目标是:选择税负较轻的纳税方案;在企业经营的各个环节,事先进行税负的测算,以便做出税负最轻的决策;事后进行税负分析等。

1.1.4 税务会计基本前提

税务会计目标是提供有助于企业税务决策的信息，而企业错综复杂的经济业务会使会计实务存在种种不确定因素，因此，要进行正确的判断和估计，即明确税务会计的基本前提（假定）。税务会计源于财务会计，财务会计中的基本前提有些也适用于税务会计，如会计分期、货币计量等。税务会计在具体运用时，也有其某些特殊性，主要有：

1) 纳税主体 (taxable entity)

纳税主体是税法规定的直接负有纳税义务并享有纳税人权利的单位和个人，亦称“纳税人”，包括自然人和法人。规定不同税种的不同纳税人，有利于体现税收政策中合理负担和区别对待的原则，协调国民经济各部门、各层次的关系。

纳税主体与财务会计中的“会计主体（会计实体）”有一定的区别。会计主体是财务会计为其服务的特定单位或组织，会计处理的数据和提供的财务信息被严格限制在一个特定独立的或相对独立的经营单位之内，典型的会计主体是企业。在一般情况下，会计主体应是纳税主体，但纳税主体不一定是会计主体。如对工资薪金征纳个人所得税时，其纳税人并非会计主体，而企业单位（作为扣缴义务人）则成为这一纳税事项的会计主体。作为税务会计的一个基本前提，应侧重从会计主体的角度来理解和应用纳税主体。

2) 持续经营 (going concern or continuity of operation)

持续经营前提意味着该企业个体在可预计的时间内将实现它现在的承诺，如预期所得税在将来被继续征纳。这是所得税款递延、亏损前溯或后转以及暂时性差异能够存在并且能够使用纳税影响会计法进行所得税跨期摊配的前提所在。以折旧为例，它意味着，在缺乏相反证据的时候，人们总是假定该企业将在足够长的时间内为转回暂时性纳税利益而经营和赚得收益。

3) 货币时间价值 (time value of money)

货币（资金）在其运行过程中具有增值能力。即使不考虑通货膨胀的因素，今天的1元钱比若干年后收到或付出1元钱的要价值大得多。这说明，同样一笔资金，不同时间具有不同的价值。随着时间的推移，投入周转使用的资金价值将会发生增值，这种增值的能力或数额，就是货币的时间价值。这一基本前提已成为税收立法、税收征管和纳税人选择会计方法的立足点，它深刻地揭示出纳税人进行税务筹划的内在原因，也同时说明所得税会计中采用纳税影响会计法进行纳税调整的必要性。

4) 纳税年度 (taxable year)

纳税年度是指纳税人应向国家缴纳各种税款的起止时间。如我国规定，纳税年度是指自公历1月1日起至12月31日止。纳税年度一般要根据国民经济各部门生产经营的特点和纳税人缴纳税款数额的多少来确定。如纳税人在一个纳税年度的中间开业，或者由于合并、关闭等原因，使该纳税年度的实际经营期限不足12个月的，应当以其实际经营期限为一个纳税年度。纳税人清算时，应当以清算期间作为一个纳税年度。各国纳税年度规定的具体起止时间有所不同，一般有日历年度、非日历年度、财政年度或营业年度。纳税人可以在税法规定的范围内选择、确定，但必须符合税法规定的采用和改变纳税年度的方法，并且遵循税法中所做出的关于对不同企业组织形式、企业类型的各种限制规定。

5) 年度会计核算 (annual accounting)

年度会计核算是税务会计中最根本的前提,即认为税制是建立在年度会计核算的基础上,而不是建立在某一特定业务的基础上。纳税只针对某一特定纳税期间里发生的全部事件的净结果,而不考虑当期事件在后续年度中的可能结果,后续事件将在其发生的年度内考虑。比如在“所得税跨期摊配”中应用递延法时,由于强调原始差异对税额的影响而不强调转回差异对税额的影响,因此,它与未来税率没有关联性。当时间性差异后来转回时,按时间性差异产生时递延的同一数额调整所得税费用,从而使税务会计数据具有更多的可稽核性,以揭示税款分配的影响额。

1.1.5 税务会计一般原则

由于税务会计与财务会计存在特殊的关系,因此,财务会计中的总体要求原则、会计信息质量要求原则及会计要素的确认与计量原则,大部分或基本上也都适用于税务会计。但因税务会计与税法存在的特定联系,税收理论和立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,也会非常明显地影响税务会计。根据税务会计的特点,结合财务会计原则与税收原则,体现在税务会计中,其基本原则归纳如下:

1) 修正的应计制原则

实现制突出地反映了税务会计的重要原则——现金流动原则(具体化为公平税负和支付能力原则)。该原则是确保纳税人有能力支付应纳税款而使政府获取财政收入的基础。但是,由于实现制不符合会计准则的规定,一般不能用于财务报告目的,只适用于个人和不从事商品购销业务的中小企业的纳税申报。

应计制被广泛用于财务报告目的,当它被用于税务会计时,与财务会计上的应计制存在一些区别:第一,必须考虑支付能力原则,使得纳税人在最有能力支付时支付税款;第二,确定性的需要,使得收入和费用的实际实现具有确定性;第三,保护政府财政税收收入。例如,在收入的确认上,应计制的税务会计由于在一定程度上被支付能力原则所覆盖而包含着一定的收付实现制的方法,而在费用的扣除上,财务会计上采用稳健性原则列入的某些估计费用,在税务会计中是不能够被接受的,后者强调“该经济行为已经发生”的限制条件,从而起到保障政府税收收入的目的。

2) 与财务会计日常核算方法基本一致原则

由于税务会计与财务会计的密切关系,税务会计一般应遵循各项财务会计准则。只有当某一事项按会计准则在财务报告日期确认以后,才能确认该事项按税法规定计量的应纳税款;依据会计准则在财务报表日期尚未确认的事项可能影响到当日已确认的其他事项的最终应纳税款,但只有在根据会计准则确认导致征税效应的事项之后,才能确认这些征税效应,这就是“与日常核算方法相一致”的原则,它包含:

(1) 对于已在财务报表中确认的全部事项的当期或递延税款,应确认为当期或递延所得税负债或资产;

(2) 根据现行税法的规定计量某一事项的当期或递延应纳税款,以确定当期或未来年份应付或应退还的所得税金额;

(3) 为确认和计量递延所得税负债或资产,不预期未来年份赚取的收益或发生的费用的应纳税款或已颁布税法、税率变更的未来执行情况。