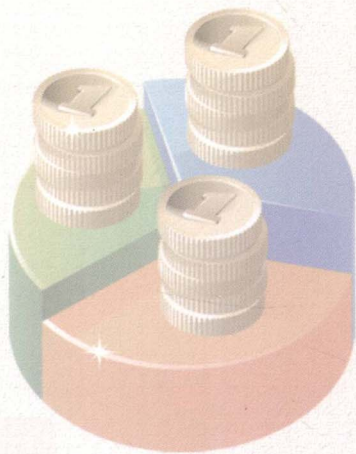


教育“十二五”规划教材
院校财经管理类规划教材

SHUIWU KUAIJI

税务会计

李克桥 安存红◎主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS



普通高等教育“十二五”规划教材
全国高等院校财经管理类规划教材

税 务 会 计

主 编 李克桥 安存红
副主编 韩春丽 高祥晓
参 编 徐 征 王 培 郭 薇
侯晓娜 李 珍



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

内 容 简 介

《税务会计》是为高等院校财经类专业编写的专业教材。税务会计是从企业财务会计、管理会计中分立出来的,成为企业进行经营决策和会计核算的一个重要内容。因此,税务会计作为会计学的一个重要分支,涉及会计学 and 税收学等多学科相关知识,不仅讲述税务会计的基本理论、基本知识,更重要的是讲述增值税、消费税、企业所得税等相关税种的会计处理、纳税申报与检查等具体实务。

本书可以作为财会类高等院校本科院校教材,也可作为高职高专、函授、自考的辅导用书,还可作为实际业务的参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

税务会计/李克桥,安存红主编. —北京:北京大学出版社,2012.8
(全国高等院校财经管理类规划教材)
ISBN 978-7-301-20740-6

I. ①税… II. ①李…②安… III. ①税务会计—高等职业教育—教材 IV. ①F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 118292 号

书 名: 税务会计

著作责任者: 李克桥 安存红 主编

策 划 编 辑: 温丹丹

责 任 编 辑: 温丹丹

标 准 书 号: ISBN 978-7-301-20740-6/F·3202

出 版 发 行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路 205 号 100871

网 址: <http://www.pup.cn>

电 子 信 箱: zyjy@pup.cn

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62765126 出版部 62754962

印 刷 者: 北京鑫海金澳胶印有限公司

经 销 者: 新华书店

787 毫米×1092 毫米 16 开本 14.75 印张 356 千字

2012 年 8 月第 1 版 2012 年 8 月第 1 次印刷

定 价: 31.00 元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话: (010)62752024 电子信箱: fd@pup.pku.edu.cn

前 言

税收是国家财政收入的而主要来源,是国家为了履行其所承担的公共职能,凭借政治权力,按照法律规定标准,对一部分社会产品进行无偿分配,以取得财政收入的一种形式。随着社会主义市场经济体制的确立、会计改革的进一步深化、税制改革的进一步完善,如何尽快地熟悉税制改革的具体内容,将新税制下的各种税款的计算、缴纳与具体会计准则指导下的会计核算结合起来,是当前会计实务急需解决的课题。针对本课程的教学特点,从纳税人的角度,我们编写本书,以适应当前本科教育的需要。

《税务会计》是为高等院校财经类专业编写的专业教材。随着我国社会主义市场经济的建立,我国财税体制也日益完善,税收管理愈发严格,会计职能不断变革,计算方式也趋于多样化。同时,企业纳税意识日益增强,加强企业涉税管理、防范涉税风险已渗透到企业生产经营过程的各个环节。在此背景下,税务会计从企业财务会计、管理会计中分立出来,成为企业进行经营决策和会计核算的一个重要内容。因此,税务会计作为会计学的一个重要分支,涉及会计学 and 税收学等多个学科的相关知识,不仅讲述税务会计的基本理论、基本知识,更重要的是讲述增值税、消费税、企业所得税等相关税种的会计处理、纳税申报与检查等具体实务。

本书以最新税收法规(截止到2012年8月)和已颁布的具体会计准则、《企业会计制度》为依据,对现行税收体系中已开征的17个税种,从基本法规、应纳税款的计算和会计核算以及申报缴纳四个方面进行了系统的阐述,力求做到全面和实用。

本书由河北大学李克桥教授、中国地质大学长城学院安存红老师担任主编,韩春丽、高祥晓老师担任副主编。各章参编人员及分工如下:安存红编写第1章,安存红、郭薇编写第2章,侯小娜编写第3章,高祥晓编写第4章、第8章,韩春丽编写第5、9章,徐征编写第6章,王培编写第7章,李珍编写第10章,李克桥、郭薇编写第11章,李克桥编写第12章。本书由李克桥审稿并定稿。

本书在编写过程中参考了大量的专著和教材,并得到了有关专家、学者、院校领导的大力支持,在此一并表示深深的谢意!由于编者理论水平和实践经验有限,编写过程难免有疏漏之处,竭诚希望得到广大读者的批评与指正。

编 者

2012年8月

目 录

第一章 税务会计概述	1
第一节 税务会计的产生与发展	1
第二节 税务会计的概念与特点	2
第三节 税务会计的对象和作用	4
第四节 税务会计的基本前提和原则	5
第五节 纳税申报	8
第二章 增值税会计	11
第一节 增值税基本法规规定	11
第二节 增值税的计算	16
第三节 增值税的核算	20
第四节 增值税的申报与缴纳	38
第三章 消费税会计	48
第一节 消费税基本法规规定	48
第二节 消费税的计算	53
第三节 消费税的核算	58
第四节 消费税的申报与缴纳	65
第四章 营业税会计	69
第一节 营业税基本法规规定	69
第二节 营业税的计算	72
第三节 营业税的核算	75
第四节 营业税的申报与缴纳	80
第五章 企业所得税会计	85
第一节 企业所得税基本法规规定	85
第二节 企业所得税的计算	87
第三节 企业所得税的核算	95
第四节 企业所得税的申报与缴纳	106
第六章 个人所得税会计	110
第一节 个人所得税基本法规规定	110
第二节 个人所得税的计算	117
第三节 个人所得税的核算	123
第四节 个人所得税的申报与缴纳	127



第七章 关税会计	132
第一节 关税的基本法规规定	132
第二节 关税的计算	136
第三节 关税的核算	139
第四节 关税的申报与缴纳	143
第八章 资源税会计	147
第一节 资源税会计	147
第二节 土地增值税会计	153
第三节 城镇土地使用税会计	159
第四节 耕地占用税会计	162
第九章 财产税会计	166
第一节 房产税会计	166
第二节 契税会计	171
第三节 车船税会计	174
第十章 特定行为目的税会计	180
第一节 印花税会计	180
第二节 车辆购置税会计	188
第三节 城市维护建设税和教育费附加会计	190
第十一章 出口货物退(免)税会计	196
第一节 增值税的出口货物退(免)税的会计处理	196
第二节 消费税出口退(免)税的会计处理	202
第十二章 税务检查	205
第一节 税务检查概述	205
第二节 增值税检查实务	208
第三节 企业所得税检查实务	214
第四节 税务检查账务调整的基本方法	222
参考文献	229

学习目标

1. 了解我国税务会计的产生与发展过程;
2. 理解税务会计的概念;
3. 明确税务会计的特点、对象;
4. 掌握税务会计与财务会计的联系与区别;
5. 掌握税务会计要素的组成。

第一节 税务会计的产生与发展

一、税务会计的产生与发展

税收作为国家财政收入的主要来源,是国家为了履行其所承担的公共职能,凭借政治权力,按照法律规定的标准,对一部分社会产品进行无偿分配,以取得财政收入的一种形式。税收是一个分配范畴,也是一个历史范畴,它是社会历史和生产关系发展到一定阶段的产物。

在我国奴隶制社会时期,就产生了“官厅会计”,用于计算并记录赋税实物或货币的收入和支出情况。按照《周礼》的记载,周朝的中央政权的组织是以冢宰为首的天地四时六官制度,即天官冢宰、地官司徒、春官宗伯、夏官司马、秋官司寇、冬官司空六大官员。天官冢宰“帅其属而掌邦治,以佐王均邦国”,总揽国家财政大权,在天官之下设置“司会”,作为计官之长主管朝廷财政经济收支的全面核算。地官司徒“帅其属而掌邦教,以佐王安抚邦国”,下设“小司徒”管理京城以及四郊人民、田地、赋税事务。当时的税制比较简单,仅限于对征收结果从国家的角度进行较为健全、完整的核算和监督,这类经济活动基本上属于税收会计的范畴。在中国会计发展史上,官厅会计早于民间会计,它包含现在的预算会计(政府会计)、财务会计,甚至在一定程度上,也包含税务会计的某些因素。随着社会生产力的进一步发展,会计核算的意识逐步得以强化,这是税务会计产生的直接动因。

然而,我国的税收会计与国际上近代产生的税务会计含义不同。从国际上看,18世纪末,英国首创所得税,使税务会计的发展跃上一个新台阶。随着所得税课税制度的不断完善,主要经济发达国家普遍以所得税取代了流转税而成为各国税制体系中的主体税种,所得



税会计也成为各国税务会计的主体。所得税因其税款的形成和计算依据直接涉及企业的投资与筹资,以及企业的供、产、销或商品流转的全过程,从而对税务会计的产生和发展起到了巨大的推动作用。1954年法国开征增值税,为税务会计提供了更加丰富的内容与更高的核算要求,无论是从计算方法还是核算方式上,税务会计都应与之相适应,即要求企业在会计凭证和账簿中提供反映收入的形成和物化劳动转移的价值以及转移价值中所包括的已纳税金情况的信息,只有这样才能正确反映增值额,从而正确计算企业应纳的增值税。可以说增值税的产生对税务会计的发展起到了重要的促进作用。

会计发展的历史证明:只有当会计发展到一定阶段,企业成为独立的法人实体,税务会计才有可能从财务会计中分立出来,并成为一个独立的分支,因为企业作为独立核算、自负盈亏的法人实体,必须依法纳税,而税款的缴纳又会直接减少纳税人的利益,因而现代企业都非常重视税收问题,纳税已成为其生产经营决策的一个越来越重要的因素。企业力求在不违反税法规定的前提下,最大限度地减少税收负担。税务会计正是适应企业经营管理的需要而产生并逐步发展起来的。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;而税收征收双方的需要则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核算技术的日趋完善,税务会计最终从传统的财务会计中分立出来,与财务会计、管理会计共同构成会计学科的三大分支,税务会计知识也相应地成为会计专业人员所必须具备的专业知识领域。

二、我国的税务会计模式

按照税务会计模式来划分,世界上有美英的税会分离模式、法德的税会同一模式和日韩的税会混合(即适度分离)模式。我国的社会环境决定了我国税务会计采用了税会适度分离的模式,其主要原因是我国政府在国家政治、经济生活中发挥重大作用,会计准则、会计制度和税收法律制度的制定,分别隶属于不同职能部门。会计准则、会计制度的具体制定者为财政部会计司,通过《企业会计制度》、《具体会计准则》等会计规范对财务会计的理论和实务加以规范,而没有像美国那样主要通过民间机构制定会计规则;税收法律、法规的制定者包括了全国人民代表大会及其常务委员会、国务院、财政部和国家税务总局,通过颁布《企业所得税法》、《增值税暂行条例》、《××税实施细则》、《××税若干问题的具体办法》等加以规范;而《会计法》、《税收征收管理法》等法律都需要经过全国人大通过才能颁布。可见,我国的会计与税收之间存在着天然的联系,它们之间的沟通与合作既有可能,也非常重要。

第二节 税务会计的概念与特点

一、税务会计概念

关于税务会计的定义在国内外有多种表述,其中主要观点包括以下几种。

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。

美国著名税务会计专家吉特曼博士认为: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。

我国著名税务会计学者盖地教授认为:税务会计是以国家现行税收法令为准绳,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。

综上所述,本书对于税务会计的定义如下:税务会计是以国家税法为依据,以货币计量为基本形式,运用会计学的基本理论和方法,对纳税单位纳税活动引起的资金运动进行核算、监督和筹划的一门专业会计。税务会计融税收法规和会计核算为一体,是财务会计学与税收学在一定程度上的有机结合,它是专门适应纳税人的需要,将会计的基本理论、方法同纳税活动相结合而形成的一门边缘学科。

税务会计这一学科,围绕纳税这个中心问题,需要进行深入研究。研究范畴既包括税务会计的概念、目标、原则、税务会计的模式、税务会计的领域等一系列理论问题,也包括如何利用财务会计所提供的资料进行税款的计算、核算、缴纳等实务问题。

二、税务会计的特点

税务会计虽然与财务会计有着紧密的联系和众多相同点,但是,作为一门相对独立的会计,与财务会计相比,有其不同的特点。

(一) 税法的制约性

税法的制约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、申报和缴纳进行核算和监督。这一特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。企业发生的各种应税行为必须按照税法规定缴纳各种不同的税收,税务会计必须按照法律预先规定的课税对象和适用税率计算应交税款,并按照法定的程序定期申报和缴纳。因此,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制约的。但实质上,如果对某项经济业务的处理两者相一致时,则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一致时,就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要遵循税法的制约性这一特点。

(二) 会计主体的特定性

不论什么性质的企事业单位,不管其隶属于哪个部门或行业,只要被确认为纳税人,在处理税务事宜时都必须依照税法,运用税务会计核算的专门方法对其经营活动进行核算和监督,这就使得税务会计成为企事业单位涉税活动核算和监督的一个重要手段。如果一个企事业单位或机关团体不是税法规定的纳税人,则不需要按照税务会计的要求进行税务会计核算。即使作为纳税人,税务会计的核算内容只是纳税人的税务活动过程中所表现的有



关经济业务,税务会计只对这部分内容进行核算和监督。因此,税务会计是根据其核算对象是否涉及税收确定其税务会计主体的地位。

(三) 核算目的的双重性

税务会计核算需要兼顾国家和纳税人两方面的利益,正确处理好国家、企业和个人之间的分配关系。一方面要保护国家利益,严格遵守国家的税收法律及其有关规定,保证国家税收政策的落实和国家税收收入的及时足额入库;另一方面又要维护纳税人的合法权益,在遵守税法的前提下,通过税务会计的纳税筹划,尽最大可能地降低纳税人的税收负担。

(四) 会计差异的可调性

税务会计在收入确认、存货计价、折旧计提、坏账准备等方面虽然与财务会计存在着各种差异,但是这些差异都是可以通过专门的方法进行调整的。例如:企业的利息支出,只需将其划分为金融机构借款和非金融机构借款,将其中不能扣除的部分剔除后,相应调整利润额,就可以将税前会计利润调整为应纳税所得额。由于财务会计和税务会计都要以会计准则为基础,对由于企业会计处理与会计制度规定不一致造成差异的项目,既要调整应纳税所得额,又要调整企业账户记录。

第三节 税务会计的对象和作用

一、税务会计的对象

税务会计的对象即税务会计核算和监督的对象。在企业中,凡是能够用货币计量的涉税事项都是税务会计的研究对象,其主要包括经营收入、成本费用与资产计价、经营成果的确定与应税所得额的调整、税额计算与缴纳、罚金缴纳和税收减免。

二、税务会计的目标

财务会计的总体目标是对外提供真实、有用的会计信息,满足经济利益相关者的需求。税务会计作为财务会计中相对独立的组成部分,其总体目标与财务会计的总体目标应当是一致的,但由于税务会计具有相对的独立性,其具体目标又有特定性。具体概括为以下几点。

(一) 依法履行纳税义务,维护纳税人的合法权益

税务会计是以国家税法为依据,利用财务会计提供的相关资料,及时准确地分析、核算税务成本与费用,详实地填报纳税申报表,足额地缴纳各项税款,依法履行纳税义务,维护纳税人的合法权益。

(二) 正确进行纳税会计处理,协调与财务会计的信息关系

财务会计是依据会计准则、会计制度进行核算。税务会计要依据国家税法的规定对财

务会计核算的数字信息进行调整,以便在对外报告中正确披露税后的财务信息。财务会计要保持其稳定性、谨慎性和规范性,税务会计要保持其依法性。当两者出现矛盾时,税务会计要依法处理、协调好与财务会计的关系,正确地反映税务会计信息。

(三) 科学地进行纳税筹划,提高纳税人的经济效益

税收对企业而言是企业的成本与费用,在其他成本、费用不变的情况下,税务会计要科学地进行纳税筹划,事先进行税负分析与测算,选择税负较轻的纳税方案,努力降低企业的税务成本与费用,为企业寻求经济纳税的有效途径。

三、税务会计的作用

税务会计的作用是税务会计目标的具体体现。税务会计既要以国家税收法律、法规为依据,促使企业正确履行纳税义务,又要使企业在国家税法允许的范围内,追求企业纳税方面的经济效益。因此,税务会计的主要作用包括以下几点。

第一,反映和监督企业对国家税收法令、制度的贯彻执行情况,认真履行纳税义务,正确处理国家与企业的关系。

第二,按照国家现行税法所规定的税种、计税依据、纳税环节、税目、税率等,正确计算企业在纳税期内的应缴税款,并进行正确的会计处理。

第三,按照税务机关的规定,及时、足额地缴纳各种税金,充分履行纳税义务,进行相应的会计处理。

第四,正确编制、及时报送会计报表和纳税申报材料,认真执行税务机关的审查意见。

第五,正确进行企业税务资金运动的财务分析,不断提高企业执法的自觉性和税务管理水平,不断加强企业的纳税意识和办税能力。

第六,筹划好企业的税务活动和生产经营活动,优化企业的税收负担,节约纳税成本,防范和化解纳税风险。在保证及时足额完成税收上缴任务的前提下,降低企业的税负水平。

第四节 税务会计的基本前提和原则

一、税务会计的基本前提

税务会计以财务会计为核算基础,因此,财务会计中的基本前提一般也适用于税务会计,如会计分期、货币计量等。但由于税务会计有自身的特点,基本前提又有其特殊性。具体来说,税务会计的基本前提包括以下几个方面。

(一) 纳税主体

纳税主体就是税法规定的直接负有纳税义务的实体,包括单位和个人。正确界定纳税主体,就是要求每个纳税主体应与其他纳税主体分开,保持单独的会计记录并报告其纳税状

况。纳税主体与财务会计中的会计主体有密切联系,但不一定等同。会计主体是财务会计为之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的、独立的或相对独立的经营单位之内。纳税主体必须是能够独立承担纳税义务的纳税人。在一般情况下,会计主体应是纳税主体。但在特定情况下,二者不一定重合。在某些垂直领导的行业,如铁路、银行,由铁道部、各总行集中纳税,其基层单位是会计主体,但不是纳税主体。又如:在对稿酬征缴个人所得税时,其纳税人并非会计主体,而作为扣缴义务人的出版社或杂志社则成为这一纳税事项的会计主体。作为税务会计的一项基本前提,应侧重从会计主体的角度来理解和应用纳税主体。

(二) 持续经营

持续经营的前提意味着该纳税人将继续存在足够长的时间以实现它现在的承诺,如预期所得税在将来被继续课征,这是所得税款递延、亏损前溯或后转以及时间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理由所在。

(三) 纳税会计期间

在持续经营的假设前提下,纳税会计主体是一个长期经营单位,其经营活动是连续不断的。为保证税法规定纳税期限内及时、足额缴纳税款,需要将纳税会计主体持续不断的生产经营活动划分为一定期间,据以及时计算、缴纳税款,结算账目、编制报告,从而披露纳税会计信息。这种将纳税会计主体的经营期人为地划分为一段段首尾相接、等间距的较短期间,便是纳税会计分期。这些期间便是纳税会计期间。例如,我国所得税法规定的纳税年度是自公历1月1日起至12月31日止。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。纳税人在税法规定的范围内选择、确定纳税年度,但必须符合税法规定的采用和改变应纳税年度的办法,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。

(四) 货币时间价值

货币在其周转使用中由于时间因素而形成的差额价值,称为货币的时间价值。这一基本前提已成为税收立法、税收征管的基点,因此,各个税种都明确规定纳税义务发生时间的确认原则、申报期限、缴库期限等。正因为如此,递延确认收入或加速确认费用可以产生巨大的资金优势。在纳税筹划实践中,人们逐步认识到最少纳税和最迟纳税的重要性。与此同时,政府及财税部门也深感货币时间价值原则的重要性,十分注重税收的及时性。

二、税务会计的原则

税务会计作为一种特定的专业会计,虽然具有自身的特点,但仍属于企业会计的范畴,首先应遵循一般会计原则,即客观性原则、相关性原则、可比性原则、权责发生制原则、收入与费用配比原则、按实际成本计价原则、划分收益性支出与资本性支出原则、及时性原则、稳

健全性原则、清晰性原则、一致性原则、全面性原则和重要性原则。但税务会计又具有一定的特殊性,在遵守一般性原则的基础上,还应遵循其特有的原则。

税务会计的特殊性原则包括以下几点。

(一) 税法遵从原则

税法与会计准则都是国家处理经济活动的规范。税务会计在核算和监督企业的税务活动时,必须以税法为准绳、严格遵守税收法律法规的相关规定、正确确认计税依据、准确计算应纳税额、及时足额上缴税款、严格履行纳税义务。同时,纳税人还必须依照征收管理法的要求进行税务登记、建立健全账簿凭证管理制度,严格按照规定使用发票、及时进行纳税申报,这些都构成了税务会计的系列活动。

(二) 较少运用谨慎原则

谨慎原则是指企业经济业务的处理应保持谨慎的态度,以达到规避风险的目的。税法从保证国家财政收入出发,较少运用谨慎原则。为与税法保持一致,税务会计在处理有关可以预见的损失或费用、不确定的收入或收益时,必须较少运用谨慎原则。

财务会计的主要目的是向管理部门、股东、贷款人或其他方面提供有用的信息。税务会计的目的是保证公平纳税。由于目的不同,税法可能会无视某些公认的会计原则。如财务会计一般鼓励会计人员稳健,这会促使他们低估而不是高估收益。然而税法一般不允许纳税人像财务会计那样预计未来费用,只有在有客观依据表明费用已经发生的情况下方可扣除。由于运用谨慎原则的不同,使税务会计确定的应税销售额、应纳税所得额与财务会计确定的销售收入、会计利润会有所不同。一般说来,税务会计对谨慎原则的运用主要体现在事前核算与监督税务计划上。通过税务计划合理安排企业税务支出的空间与时间,可以达到降低企业税务支出规模的目的。

(三) 纳税筹划的原则

纳税筹划是指纳税人在投资、理财或经营过程中,通过事先的精心策划和巧妙安排,充分利用税收法律的非限制性规定、可选择性条款,以及引导性优惠政策,以达到最大节税利益的一种理财活动。

税务会计的一项重要目标就是提供准确的纳税资料和信息,以促进企业生产发展,提高经济效益。对此,企业的税务会计人员应深刻理解现行税收规定的有关精神,在不违法的前提下,合理筹划税务活动,研究节税策略,争取减少纳税支出,以获得经济利益最大化,这不仅符合经营者的利益,也符合债权人和投资者的利益。同时,税务会计的筹划活动不仅有利于税务机关加强税收征收管理,堵塞税法漏洞,完善反避税措施,还有利于通过对纳税人进行有效的引导,更好地贯彻国家的税收政策。

(四) 接受审查的原则

企业税务会计的结果是企业进行纳税申报以及缴纳税款的直接依据,企业税务会计核算的正确与否,直接关系到国家的财政收入,因此,企业要对税务会计资料的真实性负责,任

何违反税法规定少纳或不纳税款的行为,都是应该受到法律处罚的。税务机关应对企业税务会计资料加强审查和监督,进行定期或不定期的检查,及时堵塞漏洞,保证税收的及时足额入库。根据税收征收管理法规定,纳税人、扣缴义务人必须接受税务机关依法进行的纳税检查,如实反映情况,提供有关资料,不得拒绝、隐瞒。

第五节 纳税申报

一、纳税申报的概念

纳税申报是指纳税人按照税法规定定期就计算缴纳税款的有关事项向税务机关提出的书面报告,是税收征收管理的一项重要制度。

纳税人必须依照法律、行政法规的规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的申报期限、申报内容如实办理纳税申报,报送纳税申报表、财务会计报表以及税务机关根据实际需要要求纳税人报送的其他纳税资料。具体包括:

- (1) 财务会计报表及其说明材料;
- (2) 与纳税有关的合同、协议书及凭证;
- (3) 税控装置的电子报税资料;
- (4) 外出经营活动税收管理证明和异地完税凭证;
- (5) 境内或者境外公证机构出具的有关证明文件;

(6) 纳税人、扣缴义务人的纳税申报表或者代扣代缴、代收代缴税款报告表,这些表格的主要内容包括:税种、税目,应纳税项目或者应代扣代缴、代收代缴税款项目,计税依据,扣除项目及标准,适用税率或者单位税额,应退税项目及税额、应减免税项目及税额,应纳税额或者应代扣代缴、代收代缴税额,税款所属期限、延期缴纳税款、欠税、滞纳金等;

(7) 扣缴义务人办理代扣代缴、代收代缴税款报告时,除了应当如实填写代扣代缴、代收代缴税款报告表,还要报送代扣代缴、代收代缴税款的合法凭证以及税务机关规定的其他有关证件、资料;

- (8) 税务机关规定应当报送的其他有关证件、资料。

二、纳税申报方式

经税务机关批准,纳税人、扣缴义务人可以采取以下几种申报方式。

(一) 自行申报

纳税人、扣缴义务人按照规定的期限自行到主管税务机关办理纳税申报手续。根据申报的地点不同,直接申报又可分为直接到办税服务厅申报、巡回征收点申报和代征点申报三种。

（二）邮寄申报

纳税人、扣缴义务人可以采取邮寄申报的方式,将纳税申报表及有关的纳税资料通过邮局寄送主管税务机关。具体做法如下:首先,纳税人自行或者委托税务代理人核算应纳税款,填写纳税申报表(对于自核自缴的纳税人还应填写缴款书并到银行缴纳税款);其次,在法定的申报纳税期内使用国家税务总局和邮电部联合制定的专用信封将纳税申报表及有关资料送邮政部门交寄,或者由投递员上门收寄,以交寄时间为申报时间;再次,邮政部门将邮寄申报信件以同城邮政特快的方式送交税务机关;最后,税务机关打印完税凭证,以挂号的形式寄回纳税人。

（三）数据电文方式

数据电文方式,是指税务机关确定的电话语音、电子数据交换和网络传输等电子申报纳税的方式。纳税人采取电子方式办理纳税申报的,应当按照税务机关规定的期限和要求保存有关资料,并定期书面报送主管税务机关。目前,比较盛行的网上报税,一般是纳税人提交《关于申请采用“网上办税”及“电子缴税”的声明》,由税务机关为纳税人设立网上申报用户号,纳税人可以通过税务机关网站进行网络电子申报以及其他网上涉税事项申请。

（四）代理申报

纳税人、扣缴义务人可以委托注册税务师办理纳税申报。该种方式一般适用于生产、经营规模小又确无申报能力的纳税人。适用本方法的纳税人可委托经批准的、具有税务代理资格的税务代理机构在规定的申报期限内办理纳税申报手续。

三、纳税申报的具体要求

(1) 不论当期是否发生纳税义务,除经税务机关批准外,纳税人、扣缴义务人应按规定办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴税款报告表。

(2) 实行定期定额方式缴纳税款的纳税人,可以实行简易申报、简并征期等申报纳税方式。

(3) 纳税人享受减、免税待遇的,在减、免税期间应当按照规定办理纳税申报。

(4) 纳税人、扣缴义务人按照规定的期限办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴税款报告表确有困难,需要延期的,应当在规定的期限内向税务机关提出书面延期申请,经税务机关核准,在核准的期限内办理。

纳税人、扣缴义务人因不可抗力,不能按期办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴税款报告表的,可以延期办理,但应当在不可抗力情形消除后立即向税务机关报告。税务机关应当查明事实,予以批准。经核准,延期办理前款规定的申报、报送事项的,应当在纳税期内按照上期实际缴纳的税额或者税务机关核定的税额预缴税款,并在核准的延期内办理税款结算。

**思考与练习****一、复习思考题**

1. 什么是税务会计？税务会计的特点包括哪些？
2. 如何理解税务会计的目标和前提假设？
3. 税务会计的原则有哪些？
4. 纳税申报的主要方式和具体内容是哪些？

二、综合练习题

1. 结合财务会计的学习，谈一谈你对税务会计与财务会计的分离有什么看法。
2. 结合最新的《企业会计准则（2006）》和最新的《中华人民共和国企业所得税税法（2007）》，指出二者在具体规定中的主要差异。

学习目标

1. 掌握增值税的纳税义务人、税目和税率等基本法规的内容;
2. 了解增值税纳税申报表的结构和填制方法;
3. 掌握销项税额、进项税额、应纳税额的计算;
4. 熟练掌握及运用增值税有关业务会计处理的基本技能。

第一节 增值税基本法规规定

一、增值税的纳税人和扣缴义务人

凡在我国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人都是增值税的纳税义务人,具体包括以下含义。

- (1) 单位是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。
- (2) 个人是指个体工商户和其他个人。
- (3) 企业租赁或承包给他人经营的,以承租人或承包人为纳税义务人。
- (4) 进口货物的收货人或办理报关手续的单位和个人为进口货物的纳税人。
- (5) 扣缴义务人是指我国境外单位或个人在境内提供应税劳务,在境内未设有经营机构的,以其境内代理人为扣缴义务人;在境内没有代理人的,以购买方为扣缴义务人。

二、增值税的征税范围

(一) 征税范围的一般规定

增值税的征税范围包括:货物的生产、批发、零售和进口四个环节,此外,加工和修理修配也属于增值税的征税范围,加工和修理修配以外的劳务服务暂不实行增值税。

(1) “货物”,是指有形动产,包括电力、热力、气体在内。“销售货物”,是指有偿转让货物的所有权。凡是把货物的所有权交给购买方,并从购买方取得货币、货物或其他经济利益的,都属于销售货物。

(2) “加工”,是指受托加工货物的业务,即委托方提供原料和主要材料,受托方按照委