



高职高专“十一·五”规划教材

唐 晓 何俐利 主编

税务会计

(财务会计类、工商管理类专业适用)



机械工业出版社
CHINA MACHINE PRESS



本书根据最新税法规定和企业会计制度,阐述了税务会计的基本理论和我国现行税制下的 17 个税种的计算、纳税申报及会计处理方法和一般纳税筹划方法。本书既着眼于向学生提供系统的税务会计知识,更注重实际操作。每章均有一定的实例,章末进行小结,并配有基础知识与技能训练题,有利于学生巩固所学知识,提高学生分析解决问题的能力。本书内容新颖实用,易于理解和掌握,可作为高职高专会计、财政税收、管理等经济类专业和成人职业教育教学用书,也可作为在职人员岗位培训教材及参考书。

图书在版编目(CIP)数据

税务会计/唐晓,何俐利主编. —北京:机械工业出版社,
2006.2
高职高专“十一五”规划教材
ISBN 7-111-18490-4

I. 税... II. ①唐...②何... III. 税收会计—高等学校:技术
学校—教材 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 009105 号

机械工业出版社(北京市百万庄大街 22 号 邮政编码 100037)

策划编辑:孔文梅

责任编辑:孔文梅

责任印制:洪汉军

三河市宏达印刷有限公司印刷

2006 年 2 月第 1 版第 1 次印刷

1 000mm×1 400mm B5·9.125 印张·333 千字

0001—3000 册

定价:23.00 元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换

本社购书热线电话:(010) 68326294

本社服务热线电话:(010) 68311609

本社服务邮箱:marketing@mail.machineinfo.gov.cn

投稿热线电话:(010) 88379757

投稿邮箱:sbs@mail.machineinfo.gov.cn

封面无防伪标均为盗版

高职高专“十一五”规划教材编委会

(财经大类)

主任委员 刘兴彬

副主任委员 姚立宁 薛威 蓝伙金

委员 (排名不分先后)

常 青 常庆森 方仲民 高彩云

黄君麟 刘喜波 莫高兴 田文锦

王文仲 武德春 游金梅 袁炎清

曾 剑 曾艳英 张远录 赵志恒

邹 敏 孔文梅

序

“面向企业，立足岗位；优化基础，注重素质；强化应用，突出能力”，培养一线“技术岗位型”人才，这是我们财经大类高职高专专业的教学模式和培养目标。要实现这一培养目标，我们必须坚持以教学改革为中心，以实践教学为重点，不断提高教学质量，突出高职特色的指导思想。

以往出版的高职教材大多是本科教材的压缩，存在“理论过深、内容过多、缺乏实操”等缺点。另外，由于高职院校的老师大多来自普通高校，因此受传统办学模式影响很深，教学往往跳不出“以学科为中心”的教学模式的框框。为实现培养一代“技术岗位型”人才的目标，必须加强实践教学，使教学变成教师与学生共同参与，教、学、练融于一体的互动式教学，努力调动学生学习的积极性和主动性，提高学生的实操能力。

为了配合这一教学改革的需要，应广大高职院校的要求，按照2004年12月教育部颁布的《普通高等学校高职高专教育指导性专业目录》的要求，由全国近30所高职高专院校共同规划、共同编写了这套“高职高专‘十一五’规划教材”，并成立了“高职高专‘十一五’规划教材编委会”。参与本套教材编写的人员大多是专门从事相关专业教学和教学研究的一线专家、教授和企业管理人员。本套规划教材介绍了当前最新的管理研究成果，具有简洁、实用、操作性强等特点，既可作为高职高专的教材，也可作为各类层次学历教育和短期培训的选用教材。

由于时间仓促，编者水平有限，难免存在不足之处，恳请广大读者提出宝贵意见，以使这套教材与时俱进，保持其先进性和实用性。

高职高专“十一五”规划教材编委会

前 言

税务会计是融会计知识、税法知识为一体的特种专业会计，它是在国家税收体制和会计制度的逐步完善且两者的差别明显的环境下，为适应会计实践的需要而从企业财务会计中分离出来的相对独立的会计分支。

为了满足税务会计实务工作的实践需求和高职高专税务会计教学的需要，我们编写了本教材。

本书共分十章，主要介绍了税务会计的基本理论、增值税会计，消费税会计，营业税会计，出口货物退（免）税会计，关税会计，企业所得税会计，个人所得税会计，其他税种会计和税收筹划等内容。

本书的编写要求和特点如下：

1. 内容新颖性：本教材编写过程中参阅了最新的注册税务师资格考试教材与新企业会计制度的有关规定及最新颁布的税收法规、政策等规定，吸收税务会计研究的最新成果，知识新，观点正确。

2. 知识实用性：本教材以税务会计核算为主线，全面、系统、详细和准确地介绍各税种会计核算各环节中的业务处理，可操作性强、实用价值高，税收筹划与纳税调整等适合现在社会的最新需求。

3. 结构合理性：本教材的编写由浅入深、循序渐进，结构、体例新颖，有利于体现教师的主导性和学生的主体性；配有电子课件，适应先进的教学方法和手段的运用（电子课件索取电话：010-88379757）。

4. 教材适用性：本教材满足高职教学和税务会计实践的需要，体现了高职教育职业能力培养的特征，适用于高职高专会计、财政、税收专业的学生，也可用作企业会计人员、办税人员、税务干部的培训、自学的参考资料。

本书由唐晓（广西交通职业技术学院）、何俐利（吉林交通职业技术学院）担任主编，由邵惠芳（石家庄信息工程学院）、刘喜波（吉林交通职业技术学院）担任副主编。各章编写人员是：唐晓编写第一、七章，何俐利编写第二、五章，邵惠芳编写第三、四章，黄瑞芳（石家庄信息工程学院）编写第六章，杨茜（广西交通职业技术学院）编写第八章、第九章第六至十节，刘喜波编写第九章第一至五节，司宇佳（石家庄信息工程学院）编写第十章。

在本书编写过程中，参考了其他一些同类教材，并得到有关专家的热情支

持和帮助，在此一并表示诚挚的谢意。

由于作者水平有限，编写时间仓促，书中的疏漏和不妥之处在所难免，敬请同行专家和广大读者予以批评指正。

唐 晓

目 录

序

前言

第一章 总论..... 1

引言..... 1

第一节 税务会计概述..... 1

第二节 纳税基础..... 8

本章小结..... 13

基础知识与技能训练题..... 14

第二章 增值税会计..... 17

引言..... 17

第一节 增值税概述..... 17

第二节 增值税的计算..... 21

第三节 增值税的会计处理..... 25

第四节 增值税纳税申报及专用发票的管理..... 41

本章小结..... 48

基础知识与技能训练题..... 49

第三章 消费税会计..... 54

引言..... 54

第一节 消费税概述..... 54

第二节 消费税应纳税额的计算..... 58

第三节 消费税的会计处理..... 64

第四节 消费税的纳税申报..... 75

本章小结..... 78

基础知识与技能训练题..... 78

第四章 营业税会计..... 82

引言..... 82

第一节 营业税概述..... 82

第二节 营业税应纳税额的计算..... 88

第三节 营业税的会计处理..... 93

第四节 营业税的纳税申报..... 98

本章小结..... 102

基础知识与技能训练题..... 102

第五章 出口货物退(免)

税会计..... 106

引言..... 106

第一节 出口货物退(免)税概述..... 106

第二节 出口货物退(免)税额的计算..... 111

第三节 出口货物退(免)税的会计处理..... 115

第四节 出口货物退(免)税管理..... 124

本章小结..... 128

基础知识与技能训练题..... 128

第六章 关税会计..... 132

引言..... 132

第一节 关税概述..... 132

第二节 进出口货物关税完税价格的确定及关税税额的计算..... 135

第三节 关税的会计处理..... 138

VIII

第四节 关税的纳税申报	140
本章小结	143
基础知识与技能训练题	143
第七章 企业所得税会计	147
引言	147
第一节 企业所得税概述	147
第二节 企业所得税应纳税 额的计算	150
第三节 企业所得税会计	162
第四节 企业所得税的申报 和缴纳	173
第五节 外商投资企业和外 国企业所得税会计	177
本章小结	186
基础知识与技能训练题	186
第八章 个人所得税会计	191
引言	191
第一节 个人所得税概述	191
第二节 个人所得税的计算	196
第三节 个人所得税的会计处理	201
第四节 个人所得税的代扣代 缴与自行申报	204
本章小结	207
基础知识与技能训练题	207

第九章 其他税种会计	210
引言	210
第一节 资源税会计	210
第二节 城镇土地使用税会计	215
第三节 土地增值税会计	219
第四节 房产税会计	227
第五节 契税会计	229
第六节 车船使用税会计	234
第七节 城市维护建设 税会计	237
第八节 车辆购置税会计	240
第九节 印花税会计	242
第十节 耕地占用税会计	247
本章小结	250
基础知识与技能训练题	250
第十章 纳税调整与税收筹划	253
引言	253
第一节 纳税调整	253
第二节 税收筹划管理	260
第三节 税收筹划的方法	264
第四节 税收筹划实务	266
本章小结	277
基础知识与技能训练题	278
参考文献	282

第一章 总 论

【学习目的】 通过本章的学习,了解税务会计与财务会计的联系与区别,以及税务会计核算的一般方法及纳税基本程序。理解税务会计的概念及其特点,税务会计的职能与核算对象。掌握税务会计的基本前提和应遵循的基本制度。

【技能要求】 能以税务会计的基本理论解释财务会计中与税收相关的问题。

引 言

某物流公司的副总经理兼财务主管霍先生近来一直为公司的涉税问题所困扰。由于现行税制日趋完善,与会计制度的差别越来越明显,公司财务会计人员在执行会计制度上游刃有余,但对税法不熟,在涉税业务处理方面能力欠佳,经常是被动地接受税务机关的处理。就在最近,公司还因为对已付款但尚未验收入库的外购货物进行了增值税进项税额的抵扣,而被税务稽查人员认定为过失偷税,并被罚款。一天上午,公司收到市国家税务局一个关于培训企业税务会计的通知,这正是公司所急需的,霍先生欣喜万分,他立刻决定派业务能力最强的会计去学习。他坚信由一个既精通会计业务,又熟悉税务法律知识的会计人员专职处理涉税业务,一定能为公司减少或避免因不熟悉税收规定而未尽纳税义务所导致的损失。

那么,什么是税务会计,税务会计与财务会计有何联系和区别,税务会计的业务内容有哪些等等,则是本章所要阐述的内容。

第一节 税务会计概述

一、税务会计的概念

税务会计是以纳税人为会计主体,以国家现行税收法律法规为依据,以货币为基本计量单位,运用会计的专门方法,对纳税人应纳税款的形成、计算和缴纳等税务活动所引起的税务资金运动进行连续、系统、全面地反映和监督的一门专业会计。

二、税务会计与财务会计的关系

税务会计是社会经济发展到一定历史阶段的必然产物,它是在完善的税收

制度和财务会计制度条件下,为了满足社会发展的需要,而从财务会计中分离出来的。是企业会计的一个特殊领域。财务会计是税务会计产生和发展的基础,除纳税报表及其附表外,税务会计与财务会计共同使用包括凭证、账簿、报表在内的一套完整的会计账表,平时按会计制度进行账务处理。只有在会计制度与税法规定不符合时,或在纳税筹划需要时,才依照税法规定进行计算调整,作调整会计分录。税务会计寓于财务会计之中,是融税法和会计核算为一体的特种专业会计。

但税务会计与财务会计又有一定的区别,表现在以下几方面:

(1) 目标不同。税务会计的目标,是纳税人向税务部门及有关信息使用者及时提供真实准确的纳税信息,依法计算缴纳税额,正确履行纳税人的纳税义务,降低纳税成本和涉税风险,追求企业的纳税效益;而财务会计的主要目标,则是向政府管理部门、股东、经营者、债权人以及其他相关的报表资料使用者,及时、准确、完整地提供企业财务状况、经营成果和现金流量变动等有用的决策管理信息,利用会计信息更好地为企业本身的生产经营服务。

(2) 业务处理依据不同。财务会计核算以财务会计制度和会计准则为依据,讲求会计信息的客观真实、公允完整;税务会计则是依据税收法规进行会计处理,以保证足额、及时地缴纳税款,在税收法规与财务会计准则或会计制度不一致时,税务会计是以税法为唯一依据进行相应的调整。目前我国的财务会计制度与税法规定的差异,主要表现在收益的确认口径、费用扣减标准和资产的取得、期末计价上。

(3) 核算基础不同。企业财务会计是以权责发生制为核算基础,目的在于正确计算企业收益;而税务会计则是以收付实现制和权责发生制结合作为核算基础,这是由于税法综合考虑了纳税主体的现实支付能力所要求的。

(4) 核算范围不同。企业财务会计以企业日常经营管理活动为主,核算企业生产经营过程中能以货币计量的全部经济事项,且不论其是否与税务活动有关。而企业税务会计只核算与税务活动有关的经济事项。具体包括税务登记、计税依据的确定、应纳税款的计算、纳税申报、税款的解缴和退库、税务检查的调账等,与税务活动无关的事项不予核算。企业税务会计要对纳税申报、税款解缴、税款减免、税收筹划进行专门核算。企业财务会计则把以上项目作为附属。

三、税务会计的特点

税务会计与会计类的其他学科相比,主要有以下特点:

(1) 税法导向性。以税收法规为准绳,确认、计量、记录和报告企业的税务信息,是税务会计的首要特性,也是税务会计区别于财务会计、管理会计的

主要标志。如对资产的计价、收入的确认、成本的核算和费用的扣除等，财务会计制度与税法规定不一致时，税务会计是以税法规定为依据进行会计处理，以确保企业依法纳税。

(2) 税务筹划性。税务筹划是纳税人在法律规定允许的范围内，通过对经营、投资、理财活动的事先策划和安排，尽可能地降低纳税成本，以求实现资金、成本和利润最佳效果的一种理财行为。税务会计不仅仅是反映监督纳税人的税务资金运动，而且可以依据充分、可靠的税务信息结合纳税人自身的特点，筹划纳税人的经营方式和纳税方式，实现纳税人不多缴税、减轻税负的目的。

(3) “财”、“税”核算方法同一性。税务会计运用财务会计的专门方法进行核算。由于税务会计是从财务会计中分离出来的，是财务会计中的税务部分，是税法在会计核算中的运用处理，因此，税务会计的核算方法与财务会计的核算方法是相同的。具体包括设置会计科目和账户、复式记账、填制和审核会计凭证、登记账簿、成本核算、财产清查、编制会计报表等。但在我国目前的会计制度下，税务会计并不需要在财务会计的会计账表之外再单独设置一套会计账表，而是在会计核算基础上对税法与财务会计制度的差异进行纳税调整。也不需要专设税务会计机构。

(4) 信息专一性。税务会计反映和监督的是纳税人的税务资金运动过程，所提供的是纳税人税务活动信息，与税务活动无关的经济活动不予反映。

四、税务会计的职能与核算对象

(一) 税务会计的职能

税务会计的职能指税务会计本身所固有的职责和功能。税务会计的主要职能包括如下几个方面：

(1) 核算职能。税务会计依据税法，对纳税人在生产经营的不同阶段所发生的应纳税款进行确认、计量、计算，并通过纳税申报、缴纳税款等核算程序，连续、全面、系统地反映纳税人的税务活动全过程和结果。

(2) 监督职能。监督职能是对税务活动的合法性进行监督，目的是为了正确处理国家与纳税人之间的税收利益关系。税收是一种分配形式，造成了国家与纳税人之间的经济利益冲突，两者是矛盾对立统一体的两个侧面。税务会计既要维护国家利益，在税务活动中严格执行税法规定，及时发现并纠正不符合税法规定的行为，也要维护纳税人的合法权益，对税务机关在执法中存在的问题提出建议，对税务人员营私舞弊行为有权进行检举或控告。

(3) 提供税务咨询服务的职能。由于目前我国税收制度和会计制度正处于重大变革阶段，为了体现税收与会计制度的原则和目标以及适应市场经济发

展变化的新情况,税收与会计制度的具体政策规定越来越丰富,两者的差异也越来越大,从而使得纳税人的涉税关系越来越复杂。精通税收法规的税务会计可以为纳税人提供税务咨询服务,从而有助于纳税人增强诚信纳税意识,树立良好的纳税信用,避免或减少涉税风险。

(二) 税务会计核算对象

税务会计核算对象是指税务会计所要核算和监督的内容,是纳税人在其生产经营过程中可用货币表现的与税收相关的经济活动。具体来说,包括以下内容:

1. 生产经营收入

生产经营收入是指企业在生产经营活动中销售商品或提供劳务所取得的各种收入,它是计算增值税,营业税等流转税及所得税等收益税的依据。因而,生产经营收入核算是否全面、真实、完整,关系到税款计算的准确与否和能否及时足额上缴国库。

2. 生产经营的成本费用及损失

生产经营的成本费用及损失指企业生产经营过程中发生的各种耗费及因市场变化、意外灾害等原因造成的损失,是企业所得的抵减项。因此,生产经营成本费用及损失的核算是否以税收法律法规为依据,关系到应纳税所得额的计算正确与否,从而关系到所得税计算和缴纳的正确性。

3. 经营成果分配

经营成果是企业一定会计期间内实现的利润总额,也是企业一定时期的经营所得。税法规定企业经营成果必须以上交所得税的形式在企业与国家之间进行分配,但利润总额并不等同于税法规定中的应税所得额。因此,税务会计必须保证经营成果计算正确以保证所得税的正确计缴,而且,当企业财务会计核算的经营成果与按税法要求核算的结果不一致时,税务会计必须按照税法规定的要求及时调整财务会计核算的结果。

4. 税款的计算与纳税申报

纳税人必须严格按照税收法规的要求,准确计算应纳税额,并且依法将计提的税款及时上缴国库。缴纳税款时,纳税人必须按法定的程序编制纳税申报表,填制税收缴款书,经税务征收机关审核无误后及时缴纳。准确无误地计算税款及编制纳税申报表,是税务会计核算的主要内容。

5. 缴纳罚金和税收减免

纳税人因违反税收法规、因超过规定期限缴纳税款,税务机关应对其加征罚款和滞纳金。罚款和滞纳金的计算缴纳不可避免地影响到企业税收资金运动,因而正确计算、缴纳罚金也成为税务会计核算、监督的内容之一。

税收减免也叫减税免税。减税是指纳税人的应征税款减征一部分，免税是指纳税人的应征税款全部免于征收。税收减免需要严格按照税法规定的管辖权限、减免范围和减免幅度进行计算、审批。由于税收减免也会引起税收资金运动的变化，因而正确计算监督税收减免也是税务会计的重要内容。

五、税务会计的基本前提和应遵循的基本制度

（一）税务会计的基本前提

税务会计以财务会计为基础，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。但由于税务会计有自己的特点，其基本前提也有其特殊性。

1. 纳税主体

纳税主体是指税务会计为之服务的、按税法规定直接负有纳税义务并能够独立承担纳税义务的单位和个人，包括自然人和法人。纳税主体概念限定了税务会计为之服务的范围，税务会计就在这一范围内核算计缴税款和向税务部门申报纳税。纳税主体与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。一般企业既是财务会计主体，也是纳税主体。但有时两者有区别。在我国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，则铁道部、各总行是纳税主体，其基层单位是会计主体，但不是纳税主体。又如，由若干母、子公司组成的控股公司，在编制合并会计报表时，被视为一个独立的会计主体，而在纳税时，控股公司内的母、子公司各自缴纳自己的税款，它们都是独立的纳税主体。

2. 持续经营

持续经营的前提意味着该纳税主体将在未来无限长的时间里继续经营下去，并实现其现在的承诺，如预期所得税在将来要继续缴纳。这是所得税税款递延、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基础所在。

3. 货币时间价值

货币的拥有者因放弃对货币的使用权而根据其时间的长短所获得的报酬，就是货币的时间价值。这一基本前提实际上已体现在税收立法、税收征管上，各个税种都明确纳税义务的确认原则、纳税期限和缴税期限，以保证国家的利益不受损害。纳税人也同样为维护自身利益而进行税务筹划，尽量推迟纳税。货币时间价值也为所得税会计中采用纳税影响会计法进行纳税调整奠定了基础。

4. 纳税会计期间

纳税会计期间亦称纳税年度，是指纳税人按照税法规定选定的纳税年度。

为了保证在税法规定的纳税期限内及时、足额地缴纳税款,在持续经营前提下,把纳税人持续经营期间的税务活动人为地等距离划分为一定期间,据以及时计算、申报缴纳税款、结算账目、编制报告,及时披露税务活动信息。我国税法规定的纳税会计期间是自公历1月1日起至12月31日止。

(二) 税务会计应遵循的基本制度

为了顺利履行税务会计职能,税务会计工作必须遵循以下制度规定:

1. 财务会计制度

财务会计制度是根据《会计法》、《企业会计准则》及《企业财务通则》的要求制定的,与其他专业会计一样,税务会计也必须遵照执行。只有当这些制度与税收规定有差别时,才按税收的规定执行。

2. 纳税申报制度

纳税申报制度,是企业履行纳税义务的法定程序,按规定向税务机关申报缴纳应缴税款的制度。企业税务会计应根据各税种的不同要求真实反映纳税申报的内容。

3. 减免税、退税与延期纳税的制度

企业可按照税收规定,申请减税、免税、退税和延期纳税。按照税务机关的具体规定办理书面申报和报批手续,应附送有关报表,以供税务机关审查。批准前,企业仍应申报纳税,减免税到期后,企业应主动恢复纳税。

4. 企业纳税自查制度

企业纳税自查,是企业自身监督本单位履行纳税义务,防止和纠正错计税、少缴税、欠税的一种手段。企业内部对账务、票证、经营、核算、纳税情况等自行检查,以避免应税方面的疏漏而给企业造成不应有的损失。

六、税务会计的核算方法

税务会计核算方法是对企业缴纳税款的形成、计算和缴纳过程的经济业务进行连续、完整、系统的记录和计算,提供纳税信息所应用的方法。主要包括设置会计科目和账户、复式记账、填制审核税务会计凭证,登记账簿,填制纳税申报表等。目前我国尚未建立完整独立的税务会计核算制度,其会计核算方面的有关规定分散在各种具体的税收法规之中,税务会计的核算是按财务会计制度的规定,设置“应交税金”等相关科目对企业税务资金运动进行反映。由于核算方法基本与财务会计相同,在此仅介绍税务会计科目设置和税务会计凭证,纳税申报表则在本章第二节介绍。

(一) 税务会计科目设置

(1) 设置“应交税金”会计科目。该科目属于负债类会计科目,除印花税、关税及耕地占用税等不需预缴的税种外,其余各税种的应缴、预缴、已

缴税款业务，均通过“应交税金”科目进行核算，是我国目前会计核算中惟一能较全面地反映企业税务资金运动的会计科目。该科目按税种及特殊业务事项设置明细账进行明细核算。

(2) 设置“所得税”、“递延税款”科目。这两类科目分别用于核算所得税费用和时间性差异对所得税的影响。企业计提或计缴税金时，应分别税种计入有关科目。为便于了解，以下按税种涉及的会计科目列表作一总结（见表 1-1），有关业务的具体运用将在本书以后章节详细说明。

表 1-1 各税种相应会计科目表

会 计 科 目	计入科目税种
主营业务税金及附加	消费税、营业税、出口关税、资源税、土地增值税、城市维护建设税
其他业务支出	土地增值税
所得税	所得税
递延税款	
管理费用	印花税、房产税、城镇土地使用税、车船使用税
在建工程	耕地占用税
固定资产	契税、车辆购置税

(3) 因违反税法规定而应缴纳的各种罚款、滞纳金等，按照财务会计制度记入“营业外支出”，但在计算应纳税所得额时，不得抵扣所得额，应作相应调整。

(二) 税务会计凭证

税务会计凭证是记载纳税人有关税务活动，具有法律效力并据以登记账簿的书面文件。税务会计凭证种类繁多，大致可分为以下几类：

1. 应征凭证

应征凭证是税务机关用以核定纳税人应缴税金发生情况的证明，也是税务会计核算应征税金的原始凭证。应征凭证包括纳税申报表、代扣代缴税费报告表、定额税款通知书、应缴税款核算书、预缴税款通知单、审计决定书和财政监督检查处理决定书。

2. 减免凭证

减免凭证是税务机关按税法规定的内容和程序准予纳税人减税、免税并由税务机关填制的，用以确定实际减免税款的一种原始凭证。包括载有减免税款的纳税申报表、抵顶欠税的减免税批准文件、办理减免退库的收入退还书、载有减免退税的提退清单。

3. 征缴凭证

征缴凭证是税务机关向纳税人征收税款时使用的完税证明,也是纳税人实际缴税金的原始会计凭证。它包括:税收缴款书、出口货物税收专用缴款书、税收完税证、代扣代缴税款凭证、税收罚款收据、印花税票及印花税票销售凭证、税收收入退还书、出口货物完税分割单、纳税保证金收据、车船使用税标志等。

4. 特种会计凭证

增值税专用发票是税务会计的特种会计凭证,它不仅是纳税人经济活动的重要商业凭证,也是记载销货方纳税义务和购货方抵扣税款的合法凭证。

第二节 纳 税 基 础

一、税收的概念及其特征

(一) 税收的概念

税收指国家为实现国家职能,凭借其政治权力,按照法律事先规定的标准,参与单位和个人的财富分配,强制无偿地取得财政收入的一种手段。

(二) 税收的基本特征

1. 强制性

强制性是指国家凭借政治权力,通过颁布法律、法令进行强制征税。只要纳税人取得了应税收入或发生应税行为,就必须依法纳税,否则就是违法,将受到法律的制裁。

2. 无偿性

无偿性是指国家征税后税款即为国家所有,不再直接返还给纳税人,也不需要向纳税人支付任何代价或报酬。

3. 固定性

固定性指国家事先以法律的形式规定的征税对象及每一征税对象的征收比例或征收数额,是相对固定的,并只能按预定标准征收,而不能无限度地征收。纳税人取得了应税收入或发生应税行为,也必须按税法规定的比例或数额如数缴纳,而不能改变相应标准。但随着社会经济条件变化,国家有权力修改具体的征税标准。

税收的这三个特性是互相联系的整体,是税收区别于其他财政收入形式的重要标志,也是鉴别一种财政收入是否属于税收的基本尺度。

二、税收制度及其构成要素

税收制度简称税制,是国家以法律形式规定的各种税收法律、法规和征收

管理办法的总称,税收制度由纳税人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、减税免税和违章处理等要素构成,其中纳税人、征税对象、税率是最基本的三个要素。

(一) 纳税人

纳税人即纳税义务人,是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人。是纳税主体。是税收制度构成的最基本的要素之一。从法律的角度划分,纳税人可分为法人和自然人两种。

(1) 作为纳税人的法人,是指经工商行政管理机关审查批准和登记、具备必要的生产手段和经营条件、实行独立经济核算并能承担经济责任、能够依法行使权利和义务的单位、团体。

(2) 作为纳税人的自然人,是指负有纳税义务的公民个人。

在实际纳税过程中,与纳税人有关的概念如下:

(1) 扣缴义务人,是指税法规定对国家负有代扣代缴、代收代缴税款义务的单位和个人。

代扣代缴是指在经济往来中向纳税人支付收入、所得时,将纳税人应缴的税款扣除下来并代为缴纳。一般适用于税源分散,容易流失,需要进行源泉控制的税种。

代收代缴是指在经济往来中向纳税人收取收入、所得时,将纳税人应缴纳的税款代为收下并代为缴纳。一般适用于税收网络覆盖不到或很难控管的领域。

(2) 负税人,是指实际负担税款的单位和个人。有的税种,纳税人就是负税人,如我国的所得税,税款是由纳税人直接负担;有些税种,虽然是由纳税人直接缴纳税款,但税款的实际负担者并不是纳税人本身,纳税人只是履行一种纳税义务。纳税人如果能够通过一定途径把税款转嫁或转移出去,纳税人就不再是负税人。

(二) 征税对象

征税对象是指税法规定的征税的目的物,亦称课税客体。每一种税都必须明确规定对什么征税,不同的税种有不同的征税对象,它是一个税种区别于另一个税种的主要标志。按征税对象的不同性质,可将一个国家的全部税种划分为五类:

(1) 流转征税,是以商品流转额、商品增值额和非商品流转额为征税对象的税收形式,如增值税、营业税、关税等。

(2) 收益征税,是以净收益、总收益或利润、利息、租金、股息、红利、特许权使用费、劳务报酬、工资、薪金等为征税对象的税收形式,如企业所得