

Caiwu yu Kuaiji
财务与会计本科专业精品系列教材

总主编：郭复初



纳税会计与筹划

Nashui Kuaiji yu Chouhua

焦 薇 唐国琼 余海宗 编著



西南财经大学出版社
SOUTHWESTERN UNIVERSITY OF FINANCE & ECONOMICS PRESS



总主编：郭复初

纳税会计与筹划

Nashui Kuaiji yu Chouhua

焦 薇 唐国琼 余海宗 编著

西南财经大学出版社
SOUTHWESTERN UNIVERSITY OF FINANCE & ECONOMICS PRESS

图书在版编目(CIP)数据

纳税会计与筹划/焦薇,唐国琼,余海宗编著. —成都:西南财经大学出版社,2006.9

ISBN 7-81088-401-8

I. 纳... II. ①焦...②唐...③余... III. ①税收会计—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(2005)第 141380 号

纳税会计与筹划

焦薇 唐国琼 余海宗 编著

责任编辑:李才

封面设计:时单

责任印制:杨斌

出版发行:	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址:	http://www.xcpress.net
电子邮件:	xcpress@mail.sc.cninfo.net
邮政编码:	610074
电 话:	028-87353785 87352368
印 刷:	郫县犀浦印刷厂
成品尺寸:	180mm×230mm
印 张:	25.75
字 数:	500 千字
版 次:	2006 年 9 月第 1 版
印 次:	2006 年 9 月第 1 次印刷
印 数:	1—3000 册
书 号:	ISBN 7-81088-401-8/F·358
定 价:	39.00 元

1. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。
2. 版权所有,翻印必究。
3. 本书封底无本社数码防伪标志,不得销售。

《财务与会计本科专业精品系列教材》总序

应西南财经大学出版社负责同志的特邀,我担任了该社出版的《财务与会计本科专业精品系列教材》的总主编,负责该系列教材的总体设计,大纲审阅与组织编写工作。将两个专业的教材合编成一套,是一种新的尝试。

一、两个专业合编成一套教材的意义

综观我国高校的财务管理专业与会计学专业的本科系列教材,发现重复与交叉的内容甚多。财务管理专业的主干课与选修课中有基础会计学、财务会计学、管理会计学、成本会计学等教材;会计学专业的主干课与选修课中有财务管理学、财务经济分析学、资产评估等教材。同一大学有两个专业,同时编两套教材时,如何解决内容重复与交叉问题实属困难。我们认为,由于财务与会计是两个密切联系的学科,在实际工作中常常由财务首席执行官(CFO)统一领导财务工作与会计工作,因此两个专业的学生在知识结构上具有较大的共融性,这就使两个专业合编成一套教材成为可能。两个专业合编成一套教材,学生可以根据本专业的需要有侧重的学习,教师在教学上有重点的讲授,这并未抹杀不同专业的区别。同时,合编成一套教材也正适应了当前财务与会计专业按大类招生,一二学年不分专业上课的实际需要。

二、教材的编写思路

1. 以本基金分理论贯穿合编教材

财务是本金(即资本)的投入与收益活动及其所产生的经济关系,会计是本金与基金运动的价值信息系统。财务管理是职能性管理,会计核算基础性工作,二者相互依赖,共同发展。因此,财务管理专业与会计学专业在本金运动领域的教材可以共用,而会计学专业在基金运动领域还必须编写政府与非盈利组织会计和税务会计等教材,体现自身的特点。

2. 继承与发展相结合

合编教材编写中我们注意了体现学科发展的要求,做到新、精、适用相结合。

新是指教材的内容必须反映国际国内新的环境变化与财会工作新的实践经验,体现适应知识经济、经济全球化、中国加入 WTO,以及以公有制为主体多种所有制经济共同发展、生产要素按贡献参与分配等建立完善的社会主义市场经济体制对财务与会计工作的基本要求。精是指教材内容要相对成熟,基本内容具有一定稳定性,不同学派的观点只能简略提及,不必详细介绍。适用是指要理论联系实际,做到“国际化”与“国家化”相协调,反对教条主义。对现行财务制度与会计准则要着重其制定背景、理论依据、实用条件与规范要求的讲述,对一些过渡性规定应指出其发展变化的方向,具有一定的灵活性。在文字方面要做到文、图、表并茂。

合编教材的内容要体现继承性,对我国原有的各种财务与会计教材要客观评价,对其中基础理论和当前仍适用的应用理论与方法不可全面抛弃,只能采取扬弃的办法,保留有用的部分,去掉陈旧的部分,增加发展的部分,使教材的科学性得以不断地提升。那种割断历史,对原有教材全盘否定的态度是不可取的。

三、合编教材的总体方案设计

合编教材我们按两个板块设计。

1. 必修课教材板块

这个板块包括初级财务学与初级会计学、中级财务学与中级会计学、高级财务学与高级会计学。上述 6 种教材是两个专业都必须学习的内容。我们认为,三个层次的关系是:初级财务学与初级会计学是中、高级两个层次教材的基础,应讲述财务与会计的基本原理;中级财务学与中级会计学在基本原理指导下讲述财务会计工作的基本业务;高级财务学与高级会计学是在初级与中级教材上的基础上讲述当前学科发展的前沿问题,按专题设计。现有的难点是如何衔接初级与中级两个层次教材的内容问题。我们认为,为避免内容重复,反映基本原理与基本业务的关系,初级财务学的内容体系应按财务管理环节设计,在阐明什么是财务的基础上,分别讲述财务管理的主体、目标、原则、体制、机构和方法,以及财务学科的研究对象及其与相邻学科的关系;中级财务学的内容体系应按财务管理的内容设计,分别讲述投资、筹资、成本、收入与利润的管理程序与方法。初级会计学的内容体系应按会计核算环节设计,在阐明什么是会计的基础上,分别讲述会计凭证、科目、账户、会计电算化原理与会计报表、会计机构设置等内容;中级会计学的内容体系应按会计要素设计,分别讲述资产、负债、权益、费用、收入、利润的会计核算方法。

2. 选修课教材板块

这个板块包括财务经济分析学、审计学、资产评估学、成本管理会计学、政府与非盈利组织会计、税务会计、CPA 鉴证学、国际财务与会计、财务与会计电算化、上市公司信息披露、金融企业财务、金融企业会计 12 种。上述教材是在前述必修课教材内容的基础上,针对特殊的财务与会计问题进行讲述,注意突出自身的特有内容。为保持体系的相对完整性,在各门教材的总论部分对直接相关的财务与会计基本概念做简要介绍,但要注意与必修课教材保持一致,不要自相矛盾。参加编写本系列教材的各位教师可能对各种理论问题持有不同学术观点,但考虑到本系列教材体系的完整性与理论的连贯性,做到求同存异。

财务与会计两个专业合编成一套教材,各门教材的设计是在课程体系的基础上进行的。课程体系的设计应根据财务与会计学科理论体系的发展并结合财务与会计工作的实际需要建立起来的。随着财务与会计理论体系与课程体系的发展变化,教材体系也要及时做出调整,一套教材过几年应进行修订或编写新版,不断与时俱进,开拓创新。

四、合编教材的分工

本套丛书共计 18 本,包括财务与会计两个本科专业共同开设的主干课教材和分别开设的选修课教材两个板块。共同开设的主干课 6 本教材的各书主编分工如下:初级财务学(冯建教授、博士生导师)、初级会计学(余海宗副教授)、中级财务学(向显湖副教授)、中级会计学(付代国教授)、高级财务学(彭韶兵教授)、高级会计学(王治安教授、博士生导师)。分别开设的选修课 12 本教材的各书主编分工如下:财务经济分析学(樊行健教授、博士生导师)、审计学(蔡春教授、博士生导师)、成本管理会计学(张力上副教授)、资产评估学(潘学模教授)、政府与非盈利组织会计(罗朝晖副教授)、国际财务与会计(陈苑红教授)、财务与会计电算化(李卫东副教授)、上市公司信息披露(张力上副教授)、金融企业财务(方萍副教授)、金融企业会计(曾晓玲教授)、CPA 鉴证学(吕先镛副教授)、税务会计(焦薇副教授)。

在本系列教材将出版之际,我们要特别感谢西南财经大学出版社程民选、方英仁、曾召友、左强等负责同志的积极组织与大力支持,感谢出版社全体编校同志付出的辛勤劳动,感谢他们对财会学科建设所做出的重要贡献。

将财务与会计两个本科专业的教材合编成一套,是一种新的探索,不足之处恳请广大读者批评指正。

郭复初

2004 年 6 月于光华园

前 言

对纳税人而言,纳税是义务,少纳税是错误,不纳税是违法,多纳税是失误。

纳税会计及其筹划是随我国会计改革和税制改革的实施而诞生的一门新兴边缘学科。如何建立具有中国特色的税务会计、纳税人如何进行有效的纳税筹划等问题,早已引起人们的密切关注,并成为当前理论界和实务界所讨论和研究的一个热门话题。

在现代经济生活中,无论是法人还是自然人,也无论是富人还是穷人,都可能是直接的或间接的纳税人。很自然,纳税人都希望减轻自己的税负——不管数额多少,税负都是纳税人经济利益的一种“损失”。因此,在税法许可的前提下,如何使企业的税负达到最低,利润达到最大,便成了当今企业的一个重大课题。正因为如此,纳税筹划才被世人誉为“新世纪的朝阳产业”。

摆在读者面前的《纳税会计与筹划》,就是一本根据会计、财务管理和税法等相关课程的基本原理和方法编成的一本教科书。由于它正是这个“朝阳产业”的基础理论,因此它的基本理论和方法,无疑便成了会计专业学生和广大财务人员的必备知识。

本书由焦薇担任主编,并负责大纲编写和总纂工作。全书共十章。第一、第二、第三、第四章,由焦薇执笔;第五、第六、第八章,由唐国琼执笔;第七、第九、第十章,由余海宗执笔。本书的宗旨,就是讲述纳税会计、税法和纳税筹划的基本内容和方法。第一章和第二章,主要介绍税务会计与税收筹划的基础知识;第三章至第八章,主要介绍几个主要税种的法律规定和会计处理方法,并以此为基础,对一些典型案例进行较为详尽的分析和点评;第九章和第十章,主要介绍对企业经营活动的纳税筹划工作,提出了符合当今企业具体实际的一些方法。

本书在体系设计上,既顾及各部分内容的独立性,又顾及相互之间的逻辑性。

它集税法、会计与纳税筹划于一体,不仅有助于拓展读者的视野,转换读者的思维,而且也有助于提高读者的具体操作能力和实际应变能力。

本书是会计专业精品教材之一。它不仅可作为会计、税务专业学生的教科书,也可作为财会人员和经济、管理人员为学习税务会计核算技能和纳税筹划基础知识的参考书。

在本书的编写过程中,我们参考并借鉴了近年出版的有关税务会计、税务筹划方面的专著、教材以及一些报刊发表的研究成果。在此,我们谨向这些作者致以诚挚的谢意。

目前,税收筹划作为一种新事物,还处于一个成长和发展阶段,无论在理论上还是实践上,都存在很多新问题,距离一个名副其实的“阳光产业”还有很长的路程。

由于作者水平有限,加之时间仓促,疏漏、错误在所难免,恳请读者批评、指正。

编 者

2006年6月于光华园

目 录

第一章 税务会计的基础知识	(1)
第一节 税务会计概述	(1)
第二节 税务会计的核算前提和基本原则	(13)
第三节 税务会计凭证、会计科目和纳税申报表	(16)
第二章 税务筹划基础知识	(26)
第一节 纳税基础知识	(26)
第二节 税务筹划的准备知识	(36)
第三节 税务筹划概述	(50)
第三章 增值税的核算与纳税筹划	(73)
第一节 增值税税法的基本内容	(73)
第二节 增值税的核算	(86)
第三节 增值税的纳税筹划	(131)
第四章 消费税的核算与纳税筹划	(147)
第一节 消费税税法的基本内容	(147)
第二节 消费税的核算	(162)
第三节 消费税的纳税筹划	(175)
第五章 营业税的核算与纳税筹划	(183)
第一节 营业税税法的基本内容	(183)

第二节	营业税的核算	(202)
第三节	营业税的纳税筹划	(205)
第六章	企业所得税的核算与纳税筹划	(217)
第一节	企业所得税税法的基本内容	(217)
第二节	企业所得税的核算	(259)
第三节	企业所得税的纳税筹划	(274)
第七章	个人所得税的核算与纳税筹划	(291)
第一节	个人所得税税法的基本内容	(291)
第二节	个人所得税的核算	(301)
第三节	个人所得税的纳税筹划	(311)
第八章	其他税种的核算与纳税筹划	(323)
第一节	其他税种税法的基本内容	(323)
第二节	其他税种的核算	(331)
第三节	其他税种的纳税筹划	(334)
第九章	企业经营活动的纳税筹划	(344)
第一节	企业设立的纳税筹划	(344)
第二节	企业经营活动的纳税筹划	(352)
第十章	企业投资和筹资的纳税筹划	(370)
第一节	企业投资的纳税筹划	(370)
第二节	筹资决策的纳税筹划	(390)
参考文献		(402)

第一章

税务会计的基础知识

第一节 税务会计概述

一、税务会计的意义

税务会计是一门融税收法规与会计核算为一体的边缘学科。税务会计是随着社会生产力和生产关系的发展而形成和发展起来的,它是税收制度以及会计学科不断发展和日趋完善的产物。

税收是随着生产力水平的不断提高,人类社会出现了剩余商品、私有制和国家以后才产生的一种以国家为主体的分配方式,它是社会发展到一定历史阶段的必然产物。从某种意义上说,税收既是一个分配范畴,又是一个历史范畴。由于税收的产生是为了满足国家职能的需要,所以有必要记录和核算国家税赋实物或货币的收入和使用。于是,以记载、计算和监督税赋分配活动为主要内容的“官厅会计”便应运而生,可见,税收是税务会计产生和发展的一个直接动因。

我国早在公元前 16 世纪左右,就有了“官厅会计”的雏形:商朝设有征税的官吏,叫做“亚”,掌管甲骨的官吏叫做“史”,“史”不仅是史官,也主管会计记录。据《周礼》记载,西周时期的政府会计制度比较完备,设“司会”一职为计官之长,主管朝廷财政经济收支的全面核算,但是当时的税制比较简单,不可能对纳税人的会计核算提出具体要求。随着生产力的发展和人们认识、管理经济活动能力的提高,会计核算的意识与日俱增,就逐渐形成税务会计这样一个学科。因此,税务会计是社会经济发展到一定阶段的产物,是一个历史范畴,也是在税收和财务会计的产生和发展的基础上,由两者合一、共同发展逐步分离,乃至发展至今,两者相互联系、

各成体系、各自逐步完善的科学。

税务会计是伴随着生产力的发展和商品经济的进步而逐渐完善的。

1799年,现代所得税在英国产生,至今才200多年的历史,但因其先进合理而风行于欧美一些发达资本主义国家,现在世界上绝大多数国家都征收所得税,而且发达国家的税收中所得税的比重还很高,已成为国家财政收入的主要支柱。所得税的产生和发展,不仅丰富和完善了税收体系,而且也强有力地促进了税务会计的发展,使税务会计基本上变成了一门相对独立的专业会计。由于所得税的形成和核算不仅涉及企业的供应、生产和销售等各个环节,而且还直接影响到企业的经营成果,这就迫使广大纳税人在会计核算时必须熟悉税法。特别是20世纪80年代中期,英、美等国对税制进行了重大改革,应税所得与会计利润之间的差异日益显著,逐渐形成了一套比较完整的所得税会计理论和方法体系,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。

20世纪50年代增值税以其税基宽、税负合理等优点在法国试行并取得了成功,其他国家相继仿效推行,至今世界上已有80多个国家和地区实行。增值税的产生和运用对企业会计提出了更高的要求,迫使企业在会计凭证和账簿记载上都要分别反映销售收入和应纳的税金、物化劳动转移的价值及其转移的价值中所包含的已纳税金,只有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额。增值税的产生,极大地丰富了税务会计的内容。

新中国成立以来,我国的税收制度先后进行了五次重大的改革,其中1994年的改革是力度最深的一次。在改革开放后的1983年6月和1994年7月,我国在对国有企业实行利改税到税利分流的基础上,全面对我国的工商税收制度进行了改革,以适应经济发展的要求。

1994年税制改革的主要内容是:

第一,全面改革流转税制,实行以比较规范的增值税为主体,消费税、营业税并行,内外统一的流转税制。

第二,改革企业所得税制,将过去对国营企业、集体企业和私营企业分别征收的多种所得税合并为统一的企业所得税。

第三,改革个人所得税制,将过去对外国人征收的个人所得税、对中国人征收的个人收入调节税和对个体工商业户征收的所得税合并成统一的个人所得税。

第四,对资源税、特别目的税、财产税、行为税等做大幅度的调整,比如:扩大资源税的征收范围,开征土地增值税;取消盐税、奖金税、集市交易税等7个税种,并

将屠宰税、筵席税的管理权下放到省级地方政府。

经过 1994 年税制改革和多年来的逐步完善,我国已经初步建立起了适应社会主义市场经济体制需要的税收制度,这对保证财政收入、加强宏观调控、深化改革、扩大开放和促进经济与社会的发展起了十分重要的作用。

与此同时,我国的会计改革也取得了一定的成效。1993 年进行的以《企业会计准则——基本准则》和十三个行业会计制度为主要内容的会计改革,打破了传统的分所有制、按部门制定的企业会计制度实施会计管理的传统模式,实行按行业制定企业会计制度、进行会计管理的模式。这是我国计划经济体制会计模式向市场经济体制会计模式转轨的一个重要标志。在此基础上,我国还进行了一系列全方位的会计改革。十几年来,我国在借鉴国际惯例的基础上,先后发布并实施了《企业会计准则——关联方关系及其交易的披露》等 16 项具体会计准则,以及《股份公司会计制度》、《企业会计制度》、《金融企业会计制度》和《小企业会计制度》,逐步建立了以上述会计制度为主要内容的会计核算规范体系,实现了我国会计准则与国际惯例的协调。

2006 年 2 月 15 日,财政部在北京召开“中国会计、审计准则体系发布会”,发布了新的会计准则体系。新的会计准则体系包括 1 个基本准则和 38 个具体准则,将从 2007 年 1 月 1 日起首先在上市公司中施行,以后逐步向非上市公司推行。新企业会计准则的颁布与实施,是我国会计发展史上的里程碑,标志着中国会计准则与国际财务报告准则趋同,具有十分重要的现实意义。

会计制度的改革有力地推动了经济体制改革的进程,为其他经济体制改革措施的实施发挥了积极的促进作用。例如,为了配合财税体制改革中的增值税和所得税的推行,在会计制度中,不仅增加了增值税核算的要求,实行购进商品和销售商品的价税分离的核算,从而提高增值税核算的准确性,而且还规范了企业所得税会计的账务处理。这些措施在一定程度上丰富和完善了税务会计的内容,为税务会计和财务会计的分离创造了条件。

综上所述,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,对纳税人的税款的形式、计算、申报和缴纳等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。

税务会计这一概念,具有以下三层含义:

其一,税务会计是从财务会计有关税金核算部分中分离出来的。因此,税务会计具有一般会计的特征,即以货币度量为主要形式,运用会计特有的方法,按照会

计核算的原则和程序,对税款形成、计算、申报、纳税、退还的全过程进行核算和监督,对保证税款及时足额缴入国库起着控制的作用。

其二,税务会计最显著的特点,就是税收法律的约束性和相对独立性,这是区别于其他会计的鲜明标志。税务会计研究的既是会计中的税务问题,又是税务中的会计问题。因此,它必须接受会计准则和税法两种行为规范的约束。当两者不一致时,必须以税法为准绳,而不受会计的理论和方法的制约。

其三,税务会计具有如下功能:一是正确核算税金、履行纳税人义务,依法维护纳税人的合法权益;二是科学管理,进行税务筹划。一方面,每个国家都可能基于产业政策、投资政策等原因而制定各种税收优惠条款,另一方面,不同税种的税基、税率都会存在一定的差异。因此,纳税人可以利用税收优惠条款,选择投资方向,优化经营项目,科学规划生产经营,并通过比较不同税种的税基、税率,制定出合理纳税的方案,以减轻企业的税负。

在税制越来越健全、税收越来越重要的今天,税务会计已经成为企业必不可少的管理手段。因此,建立和完善税务会计理论和制度,势必成为会计体制改革与完善的重要课题。

二、税务会计的目标、特点和对象

(一)税务会计的目标

会计的主要目标,是向用户提供财务信息;税务会计的目标,是会计目标在税务会计这一特殊领域的具体体现。税务会计作为会计的一个分支,其目标与会计目标是一致的,但是它又具有其特殊性。作为会计信息系统的一个重要组成部分,税务会计的目标是向会计用户提供企业税款的形成、计算、申报和缴纳等税务信息。这具体表现在以下几个方面:

1. 依法纳税,认真履行纳税人的义务

纳税人以现行税法为依据,在财务会计核算的基础上,对税款形成、计算、申报和缴纳有关的会计事项予以正确的核算,并按照税法规定的时间认真填报各种纳税报表,及时足额地缴纳各项税款。

2. 正确按照税务会计的各种账务处理原则及时提供真实的税务会计信息

税务会计,既要会计准则为依据进行相关的账务处理,又要以国家现行税法为准绳对需要调整的事项及时进行纳税调整,并在财务报告中披露有关的税务会计信息,以满足纳税人对税务会计信息的需求。

3. 合理选择纳税方案,科学进行税务筹划

税务会计涉及的是与企业纳税有关的特定领域,税款的缴纳从企业角度看是一项支出,税负的轻重与企业的盈利有着密切的联系。作为与企业纳税有关的特定领域的税务会计,就可以在事前对各项纳税事项制定出几种不同的方案,从中选出最有利于减轻企业税负的方案,以实现企业价值的最大化。因此,当存在不同的纳税方案可供选择的情况下,如何通过包括会计核算在内的各种技术处理方法,合理选择纳税方案,科学进行税务筹划,以合法减少税款支出,降低企业税收负担,便成了企业税务会计的又一目标。

(二)税务会计的特点

税务会计作为会计学科的一个相对独立的分支,除具有其他专业会计的共同特点以外,还具有其特殊性,这主要表现在以下几个方面:

1. 法定性

法定性是税务会计区别于其他会计的一个重要特征。财务会计只需遵循会计准则,按会计准则规范会计行为。企业运用财务会计记录各项经济业务时,可以根据其具体情况选择不同的会计政策来进行相应的账务处理,只要所提供的会计报表符合客观性、可比性、相关性等原则即可,它具有一定的灵活性。

税务会计研究的既是会计中的税务问题,又是税务中的会计问题。税法是用以调整国家与纳税人在征纳税方面的权利与义务关系的法律规范的总称,它具有刚性,任何人不得违背。税务会计的账务处理不仅要遵循会计准则,而且还必须严格受税收法律的制约,因此它更具有强制性。

纳税人经营活动的会计处理,不论选择何种会计政策和核算方法,都应当和税法保持一致,而不受财务会计的理论和方法的约束,否则就必须以国家的现行税收法规、法令为准绳,对财务会计的处理结果进行调整,使之与税法的规定相符,并依法及时足额地予以缴纳,这样才能保障国家利益和纳税人的合法权益,维护正常的税收秩序。

2. 广泛性

广泛性是税务会计的又一特点。按照税法的规定,不论是居民还是非居民,也不论是国有企业、股份制企业还是其他性质的企业,只要是该项税种的纳税人,在发生了纳税行为后,就必须按照税法的要求,及时足额地缴纳税款。可见,每个自然人和法人都有可能成为不同税种的纳税义务人。从这一点来看,纳税义务人比会计主体更具有广泛性;纳税义务人所具有的这种广泛性,也就决定了税务会计本

身的广泛性。

3. 统一性

税法的统一性和普遍适用性,决定了税务会计账务处理的统一性这一特点。目前,我国会计制度由《企业会计制度》、《金融企业会计制度》和《小企业会计制度》构成,上市公司从2007年1月1日起,实施新会计准则。不同的会计主体可以根据具体情况选用不同的会计准则、制度来进行相应的账务处理。比如,《企业会计制度》规定:对应收账款、存货、短期投资、长期资产等八项资产要提取减值准备。而《小企业会计制度》却规定:只对流动资产计提减值准备。很显然,根据不同的会计制度进行的账务处理,最终会导致不同的经营成果。税务会计是融会计准则和税收法规于一体的专业会计,税法是国家制定的,具有统一性,这就决定了税务会计在账务处理上必须具有统一性的特点。例如,我国增值税税法将纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人,只要符合一般纳税人条件的企业,不论企业性质如何都要缴纳增值税,其税款的形成、计算、申报、缴纳等基本程序和处理方法都是基本相同的。同样,凡是符合小规模纳税人条件的企业,其税款的形成、计算、申报、缴纳等基本程序和处理方法也是基本相同的。

4. 独立性

作为会计学科的一个相对独立的分支,与其他专业会计相比较,税务会计又具有自身的相对独立性。税务会计需要向会计用户提供税款的形成、计算、申报和缴纳等税务信息。企业虽然按会计制度的要求记录了其经营活动的成果、财务状况等信息,但是财务会计与税法所遵循的原则和规范的对象不同,两者在账务处理的方法、计算口径上都不可避免地存在差异,所以就有必要在财务会计资料的基础上,按税法的规定进行纳税调整。因此,如何确定计税依据、准确地计算各种应纳税额、完整地填列各种税务申报表、及时办理各种纳税手续、足额地缴纳各种税款等,就成了税务会计特有的程序、方法和内容,同时也使之具有了相对的独立性。

(三) 税务会计的内容

税务会计的内容,亦称税务会计的对象,就是税务会计所要核算和监督的内容。它是纳税人因纳税行为而引起的在税款的形成、计算、申报、缴纳、补退、罚款等经济活动中以货币表现的资金运动,具体包括以下几个方面的内容:

1. 企业的收益

企业的收益包括:

(1) 经营性收入——企业在生产经营过程中,销售商品、提供劳务以及让渡资

产使用权等日常活动中所形成的经济利益的总流入。

(2)非经营性收入——企业对外投资取得的收益以及与企业经营活动没有关系的各项利得。

企业取得的各项收益是计算增值税、消费税、营业税等流转税的依据,也是计算所得税的前提。企业的非经营性收入,也涉及税款的计算和缴纳。例如,企业销售不动产和转让无形资产的利得,都必须按规定的税率计算和缴纳营业税。因此,企业的收益是税务资金运动的重要组成部分;记录企业的收益以及收益所涉及的税款的形成、正确计算应纳税款等税务资金运动,则是税务会计的重要核算内容。

2. 费用、成本与资产的计价

费用是企业销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的总流出;成本是企业为生产产品、提供劳务而发生的耗费。它们是企业经营活动中所垫付的资金,也是进行生产经营活动的前提。费用、成本又与资产的计价有密切的关系,一定会计期间的费用和成本是从已耗用的按历史成本计价的资产价值转化而来的。例如,固定资产的原始价值决定了在有效使用年限内折旧费用的高低;存货成本的计价决定了产品生产成本的材料耗费的多少;企业购进固定资产,在实行生产型增值税的情况下,支付的增值税应计入固定资产的成本。企业购进存货时,作为一般纳税人支付的增值税,应通过“应交税金——应交增值税(进项税额)”予以反映,而小规模纳税人则计入存货的成本。一定会计期间的收益扣除相关的费用、成本后,又是计算应纳所得税的主要依据。在费用、成本的发生过程中,应正确区分收益性支出和资本性支出,以确保计税依据的正确性。可见,费用、成本的耗费过程,同样涉及税款的形成、计算等,也是税务会计核算的内容。

3. 收益的分配

企业一定会计期间的收益扣除相关的费用、成本后,就是企业的经营成果。企业的经营成果在会计上首先表现为利润总额。企业实现的利润总额从广义的分配角度讲,国家要以管理者的身份,通过所得税的形式参与企业收益的分配。从企业的角度讲,支付所得税是一项费用。由于会计准则与税法的差异,需要在利润总额的基础上,将利润总额调整为应纳税所得额,从而计算应纳所得税。这个过程比较复杂,它是税务会计核算的一个重要内容。

4. 税款的申报、计算和缴纳

税款申报是指纳税人在履行纳税义务时,就应纳税款的计算、缴纳等有关情况向税务部门提出书面报告的一种法定手续。企业税务资金运动,通过收益的取得、