

普通高等院校会计学专业精编教材

税务会计

| 宋霞 • 主编



清华大学出版社

普通高等院校会计学专业精编教材

税务会计

宋霞 • 主编

苏芳东 朱 奎 宋哲泉 王海影 • 副主编

清华大学出版社
北 京

内 容 简 介

本书在高度概括税务会计基本理论和我国税法体系及对税务会计制度要求的基础上,按常规税收实体法的习惯顺序,分别介绍增值税、消费税、营业税、关税、其他非所得税种、企业所得税和个人所得税的税法要素框架,各税种税额计算的关键,正确进行会计核算的要点以及进行纳税申报的基本要求。

全书的框架体系简明扼要,内容着重强调税额计算、账务处理和纳税申报的使用价值,不仅紧扣现行税收政策,也为介绍税制改革趋势埋下了伏笔,更有利于读者对相关问题的拓展分析。

本书适合普通高等院校、独立学院、成人教育会计专业及相关专业作为教材使用,同时也适合企事业单位财务人员和管理人员阅读参考。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

税务会计/宋霞主编.—北京:清华大学出版社,2012.5

(普通高等院校会计学专业精编教材)

ISBN 978-7-302-28269-3

I. ①税… II. ①宋… III. ①税务会计—高等学校—教材 IV. ①F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 040409 号

责任编辑:刘士平

封面设计:陈铭松

责任校对:李 梅

责任印制:李红英

出版发行:清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址:北京清华大学学研大厦 A 座 邮 编:100084

社总机:010-62770175 邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质量反馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

课件下载: <http://www.tup.com.cn>, 010-62795764

印装者:北京市清华园胶印厂

经 销:全国新华书店

开 本:185mm×260mm 印 张:14.75

字 数:335 千字

版 次:2012 年 5 月第 1 版

印 次:2012 年 5 月第 1 次印刷

印 数:1~3000

定 价:29.00 元

产品编号:045515-01



早在 1997 年中国税务出版社出版的《美国联邦税收制度》一书中,作者就发出了“对于会计这个行业来说,如果没有税收,那么这个行业的复杂性将惊人地降低”的感叹。我国改革开放三十多年来,会计和税法因各自目标不同,使二者之间的差异客观存在且难以协调,所以目前有的大中型企业已经设立了专门的税务部门,配备了税务经理。在有关人才招聘的网站上,已经出现了“税务主管”、“税务会计”等职务招聘信息。人们已经把是否具有系统的税法知识、是否能把单位的涉税问题处理圆满,作为衡量一个会计人员执业能力的重要标准之一;即使在销售、采购的从业人员中,拥有一些财会知识和税务能力在业务谈判、合同签订等关键博弈环节中也会更有主动权。正是基于以上的认识,本书确定的写作目标是:让需要税务财会知识的学员,在最短的时间内,学到既有一定高度和前瞻性,又极具使用价值的系统税法和会计知识,同时也领悟到纳税申报的基本思路。

税务会计是核算和报告纳税主体的税款形成、计算、申报、缴纳等内容的一门会计学分支,它以税收法规为准绳,遵循财务会计的核算规则和方法,对纳税主体的涉税事项进行确认计量及纳税申报;税务会计理论又是会计基础理论与税法基本框架内容有机组合的产物。所以,有人认为“税务会计”课程内容繁杂,要求必须有一定的税法和财务会计基础才便于学习,但是本书力争以最通俗的语言、最简洁的思路把最实用的税法和会计内容融合展现出来,帮助读者对最新税法知识、会计处理及纳税申报技能的掌握达到事半功倍的效果。具体编写方法为:在简单扼要介绍税务会计基础理论和法律制度的基础上,归纳出增值税法、消费税法、营业税法、关税法、企业所得税法、个人所得税法内容的框架,凝练了各类税额计算的关键问题,用具体事例描述出各个税种会计核算的特点,对各个税种的纳税申报进行点拨,以实现学以致用用的目标,也为学员参加相关的职称考试打下一定的基础。

本书主编二十多年来,从事于基础会计、财务会计、税法、税务会计、税收筹划和企业税务规划等多门课程的教学和研究工作。授课对象从成人教育专科和本科、普通高招本科、科学学位研究生、专业学位研究生、企业财务总监及其他高级管理人员,到税务局的稽查人员。在各类别、各层次学员求知求学的实践经历中,发现累赘的教科书体系和空洞的内容堆砌只会加重学习负担、削弱学习兴趣,所以急需一本既遵循课程体系框架规则又注重实用性要求,还能在较少课时内把主要内容高度浓缩且体现很强的应用价值,以满足时间紧张学员学习要求的《税务会计》教科书。正是基于对这些问题的共识,才使五位不同行业和经历又都从事财会工作的作者走到一起,通力合作编写了本书。

本书最主要的特色是:通用性、简明实用性和前瞻性。



(1) 通用性。既可用于会计专业的专业课程,也可用于财务管理专业的拓展课程,根据课时多少既可用于本科,也可用于专科的各类课程教育和业务培训。

(2) 简明实用性。按目前我国税收实体法的常用排列顺序,首先介绍该税法会计的学习目标、重点、难点,凝炼出该税种的内容框架,再按构成内容归纳出税额的计算、会计处理及纳税申报三个应用性很强的模块,以满足读者对实用性的要求,以实现实际应用能力的培养和提升。

(3) 前瞻性。针对目前我国个人所得税地位不断提高的趋势,把个人所得税单独列出一章,既对个人所得税最新内容进行详细介绍,也对个人转让财产及个体工商户、承租、合伙企业等个人所得税问题进行重点描述;对增值税的扩围与营业税的改革也进行详细的说明,便于洞悉我国税收制度的改革方向。

需说明的是,本书在参考了国内多本同类书籍、教材及相关网站文章的内容及思路的基础上,才形成自己的框架体系和写作风格,在此向所有参考文献的作者们表示深深的谢意!

由于税收政策的繁杂多变,税务会计理论还处于起步阶段,加之编者的水平有限,本书可能有不妥之处,敬请读者不吝指正。

编 者
2012 年 2 月



第一章 税务会计总论	1
第一节 税务会计概述	1
一、税务会计的含义	1
二、税务会计的核算对象	3
三、税务会计的基本原则	4
第二节 税务会计法律框架	5
一、我国现行税收法律体系	5
二、税收实体法的构成要素	6
三、税务会计的法律责任	8
第三节 税务会计操作制度	14
一、税务登记制度	14
二、会计凭证账簿制度	18
三、纳税申报制度	20
四、税款交纳制度	21
思考题	23
第二章 增值税的核算及申报	24
第一节 增值税法要素框架	24
一、增值税的含义	24
二、增值税两类纳税人的划分	25
三、增值税征税范围的规定	27
四、增值税征税范围扩展的改革	29
第二节 增值税额计算的关键	30
一、增值税一般纳税人应纳税额的计算	31
二、增值税小规模纳税人应纳税额的计算	33
三、纳税人进口货物应纳税额的计算	33
第三节 增值税会计核算的要点	34
一、增值税会计核算的账户与账簿	34
二、一般纳税人增值税会计核算	36
三、小规模纳税人的会计核算	57



第四节 增值税出口货物退(免)税会计核算	58
一、出口货物退(免)税的基本政策	58
二、生产企业出口货物退(免)税的核算	58
三、外贸企业出口货物退(免)税的核算	62
第五节 增值税的纳税申报	64
一、增值税纳税申报的基本要求	64
二、一般纳税人增值税申报的资料	65
三、纳税申报表的具体填制要求	65
四、小规模纳税人增值税纳税申报要求	67
思考题	68
练习题	69
第三章 消费税的核算及申报	71
第一节 消费税法要素框架	71
一、消费税的含义及特点	71
二、消费税纳税人的税法透视	72
三、消费税的征税范围及税率	72
第二节 消费税额计算的关键	73
一、消费税的计算方法和公式	73
二、消费税计税依据的特殊规定	74
三、应税消费品已纳税款扣除的计算	76
第三节 消费税会计核算的要点	78
一、消费税会计核算的特点及账户设置	78
二、生产环节应纳消费税的核算	78
三、委托加工应税消费品的核算	81
四、进口应税消费品的会计核算	83
第四节 消费税的纳税申报	83
一、消费税纳税申报的要求	83
二、消费税纳税申报表的填制	84
思考题	86
练习题	86
第四章 营业税的核算及申报	87
第一节 营业税法要素框架	87
一、营业税的含义及改革趋势	87
二、营业税纳税人的税法透视	89
三、营业税的征税范围及税目税率	89
四、营业税与增值税征收范围划分原则	92

第二节 营业税额计算的关键	93
一、营业税额的计算公式及计税依据	93
二、不同行业营业税计税依据	94
第三节 营业税会计核算的要点	96
一、营业税核算的特点及账户设置	96
二、交通运输业营业税的核算	97
三、建筑业营业税的核算	98
四、金融保险业营业税的核算	98
五、服务业营业税的核算	99
六、转让无形资产营业税的核算	99
七、销售不动产营业税的核算	100
第四节 营业税的纳税申报	101
一、营业税申报管理要求	101
二、营业税的纳税申报	102
思考题	103
练习题	104
第五章 关税的核算及申报	105
第一节 关税法要素框架	105
一、关税的含义及分类	105
二、关税的征税对象	106
三、关税的纳税人	106
四、关税的税则	106
五、关税的减免	108
第二节 关税税额计算的关键	108
一、关税的计税依据	108
二、进口货物应纳关税的计算公式	110
三、出口货物应纳税额的计算	110
四、货物滑准税应纳税额的计算	110
第三节 关税会计核算的要点	111
一、关税会计核算的账户设置	111
二、进口关税的会计核算	111
三、出口关税的核算	113
第四节 关税的申报与缴纳及补征和追征	114
一、关税的申报与缴纳	114
二、关税的退还和补征	114
思考题	115
练习题	115



第六章 其他非所得税种的核算及申报 116

第一节 其他非所得税种税法要素框架.....	116
一、资源税的税法要素.....	116
二、城市维护建设税及教育费附加要素.....	117
三、印花税的税法要素.....	118
四、房产税的税法要素.....	119
五、城镇土地使用税的税法要素.....	120
六、车船税的税法要素.....	121
七、土地增值税的税法要素.....	122
八、契税的税法要素.....	123
九、车辆购置税的税法要素.....	126
第二节 其他非所得税种税额计算与缴纳.....	126
一、资源税的计算与缴纳.....	126
二、城市维护建设税及教育费附加的计算与缴纳.....	127
三、印花税的计算与缴纳.....	128
四、房产税应纳税额的计算与缴纳.....	129
五、城镇土地使用税的计算与缴纳.....	129
六、车船税的计算与缴纳.....	130
七、土地增值税的计算与缴纳.....	130
八、契税的计算与缴纳.....	132
九、车辆购置税的计算与缴纳.....	133
第三节 其他非所得税种税额会计核算要点.....	133
一、资源税的会计核算.....	133
二、城市维护建设税及教育费附加的会计核算.....	136
三、印花税的会计核算.....	137
四、房产税的会计核算.....	137
五、城镇土地使用税的会计核算.....	137
六、车船税的会计核算.....	138
七、土地增值税的会计核算.....	139
思考题.....	143
练习题.....	143

第七章 企业所得税的核算及申报 144

第一节 企业所得税法要素框架.....	144
一、企业所得税的含义及特点.....	144
二、企业所得税的纳税人.....	145
三、企业所得税征税范围的确定.....	145

四、企业所得税税率的选择·····	146
五、企业所得税的优惠政策·····	146
第二节 企业所得税额计算的关键·····	149
一、企业所得税的计算思路与公式·····	149
二、进行纳税调整的项目·····	151
三、应纳税所得额与会计利润差异归类·····	165
第三节 企业所得税会计核算的要点·····	165
一、所得税会计核算方法和账户设置·····	165
二、资产负债表债务法所得税核算程序·····	167
三、确认资产和负债的计税基础·····	167
四、资产负债表债务法的会计核算过程·····	173
五、所得税会计的核算举例·····	173
第四节 企业所得税的纳税申报·····	182
一、企业所得税的纳税申报要求·····	182
二、居民企业应纳所得税的申报缴纳·····	183
三、非居民企业所得税的缴纳·····	187
四、企业所得税预缴和汇算清缴申报表·····	187
思考题·····	196
练习题·····	197

第八章 个人所得税的核算及申报 ····· 198

第一节 个人所得税法要素框架·····	198
一、个人所得税的含义及特点·····	198
二、个人所得税的纳税人·····	199
三、个人所得税的纳税范围及计税依据·····	199
四、个人所得税的税率·····	203
五、个人所得税的减免·····	203
第二节 个人所得税额计算的关键·····	204
一、工资、薪金所得应纳税额的计算·····	204
二、个体工商户及合伙企业所得应纳税额的计算·····	206
三、劳务报酬应纳税额的计算·····	207
四、稿酬所得应纳税额的计算·····	208
五、利息、股息、红利所得应纳税额的计算·····	208
六、财产转让、财产租赁、特许权使用费所得应纳税额的计算·····	208
七、偶然所得和其他应纳税额的计算·····	209
第三节 个人所得税会计核算的要点·····	209
一、个人所得税会计核算的特点及账户设置·····	209
二、企业代扣代缴个人所得税的会计核算·····	209



三、非法人企业个人所得税的会计处理.....	212
第四节 个人所得税的纳税申报.....	215
一、个人所得税的征管要求.....	215
二、个人所得税的代扣代缴.....	216
三、个人所得税的自行申报缴纳.....	218
思考题.....	222
练习题.....	222
参考文献	223

税务会计总论

【学习目标】

理解税务会计的含义,明确税务会计核算对象,领会税务会计所依据的法律框架,掌握税务会计的操作制度。

【重点难点】

税务会计的核算对象与操作制度是本章的重点,对税务会计含义的深入理解是本章的难点。

第一节 税务会计概述

一、税务会计的含义

(一) 税务会计的概念

税务会计是以现行税法为准绳,以货币为计量单位,运用会计的理论和方法,连续、系统、全面地核算、报告纳税人税款的形成、计算和缴纳的一门专业会计。

税务会计是随着社会经济的发展,因会计准则、会计制度与税法的目标不同而产生的。它是从传统的财务会计中分离出来的,并将会计的基本理论和基本方法与企业纳税活动相结合而形成的一门边缘学科,是融税收制度和会计核算为一体的特种专业会计。

税务会计与财务会计都属于会计学科体系。税务会计是从财务会计中分离出来的,它植根于财务会计之中;财务会计是税务会计形成的前提和基础,两者的会计基本假设、核算方法和程序是一致的。在实际工作中,财务会计只需按照企业会计准则的要求设置一套会计凭证、会计账簿和财务报表,进行会计核算;税务会计则是借助于财务会计的凭证、账簿和财务报表以及会计核算方法,按现行税收制度进行各种税务上的处理。两者之间相互补充、相互配合,共同对纳税人的生产经营活动进行核算和监督。

(二) 税务会计与财务会计的差异

(1) 两者核算的目的不同。财务会计核算的目的具有多元性,是真实、完整地为企业的投资者、债权人、政府和企业管理者提供与企业财务状况、经营成果、现金流量和所有者权益变动等有关会计信息的财务报表,以利于不同的信息使用者进行合理、有效的决策;

而税务会计核算的目的具有单一性,是按照现行税收制度的规定,正确计算应纳税款,履行纳税义务,并享受纳税人的权利。

(2) 两者核算的范围不同。财务会计核算的范围具有广泛性,是企业以货币表现的全部经营活动,全面核算和监督企业的财务状况、经营成果、现金流量以及所有者权益变动;而税务会计核算的范围具有特定性,仅限于企业生产经营活动中的涉税业务部分,以全面核算和监督企业各项税款的形成、计算、申报和缴纳等情况。

(3) 两者核算的依据不同。财务会计核算是依据《企业会计准则》及其应用指南、《企业财务通则》等各种法规处理发生的各项经济业务,要求会计信息的真实完整。而税务会计核算必须以税法为准绳,接受税收制度的约束,同时也遵循会计的准则制度。在处理经济业务时,当企业会计准则与国家现行税收制度不一致时,必须按照税收制度的规定进行调整,以保证应纳税款核算的准确性。

(4) 两者核算的基础不同。财务会计核算应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。而税务会计核算是以收付实现制与权责发生制相结合为基础的,以保证税款的及时缴纳,并兼顾企业税款的支付能力。这种差异,导致两者在收入、费用和利润的确认、计量上的不同。

(5) 两者核算的计量要求不同。财务会计核算通常采取按历史成本计量,但在企业的资产发生减值时,可采用成本与可变现净值孰低法计提资产减值准备,采取按市场现行价值计量。而税务会计必须采取历史成本计量为核算基础。

(三) 税务会计的特性

税务会计与其他专业会计相比较,有以下五个特性:法律性、广泛性、统一性、独立性和筹划性。

(1) 法律性。法律性是指税务会计必须以国家现行的税收制度为依据,对税款的形成、计算、申报和缴纳等情况进行核算和监督。在财务会计中,企业可以根据生产、经营和经济环境的实际需要,选择适当的会计处理方法。当《企业会计准则》、《企业财务通则》的规定与国家现行的税收制度不一致时,税务会计必须进行适当的调整,做到依法计税、依法纳税、依法减免。因此,法律性是税务会计区别于其他专业会计的主要标志。

(2) 广泛性。广泛性是指税务会计的处理原理、原则和方法广泛适用于国民经济各行业和各部门,以及各种所有制形式的纳税人。纳税人的广泛性决定了税务会计的广泛性。税务会计适用于国民经济中的工业、商品流通企业、交通运输业、饮食服务业、金融保险业、建筑业、房地产业等各个行业以及各种所有制形式的纳税人。

(3) 统一性。统一性是指同一个税种的税务会计对国民经济不同行业 and 不同部门以及不同所有制形式的纳税人的纳税行为进行核算和监督时具有一致性。在税收制度构成要素中,如征税对象、税目、税率、征纳办法等方面,只要是同一个税种,不分纳税人的行业、部门,以及所有制形式,均适用统一的规定,从而决定了税务会计对纳税行为进行核算和监督的统一性。

(4) 独立性。独立性是指税务会计具有自身相对独立的会计核算内容和方法。在经济领域中,会计和税收是两个不同的分支,分别遵循各自的准则和原则,规范不同的对象,

从而导致《企业会计准则》、《企业财务通则》与税收制度对企业资产的处理以及对收入、费用、利润的确认和计量上均存在差异。税务会计要求按照税收制度的规定进行调整处理,从而体现了税务会计的独立性。

(5) 筹划性。筹划性是指税务会计在进行税务处理时,应注重税务筹划。税务筹划是市场经济条件下的必然产物,企业在税收制度所允许的范围内,对各项涉税的经营活动事先进行合理的安排,以减轻税负,提高盈利水平。

二、税务会计的核算对象

税务会计的核算对象是指在企业生产经营活动中,因纳税活动而引起的应纳税款的形成、计算、申报、缴纳、退补和罚款等一系列涉税事项的资金运动。主要包括经营收入、成本费用、经营成果以及税款的核算、申报、减免和缴纳。

(一) 经营收入

经营收入是指企业因销售商品、提供劳务以及提供他人使用本企业的资产所取得的收入。它既是计算增值税、消费税和营业税等流转税的直接依据,又是计算企业所得税的基础。企业经营收入核算的准确与否,直接关系到各种应纳税款形成和计算的准确性。因此,准确地核算和监督企业的经营收入是税务会计核算的重要内容。

(二) 成本费用

成本费用是指企业在生产经营活动中为取得经营收入而发生的耗费和支出。它包括在生产经营过程中发生的生产成本和期间费用。一定期间的成本费用与其经营收入的差额为企业的营业利润,它反映了企业生产经营活动的盈利能力和劳动生产率的高低。企业生产经营过程中成本费用的计算是否合理、合法和准确,直接关系到所得税的计算和缴纳的准确性。因此,准确地核算和监督企业生产经营的成本费用是税务会计核算的重要内容。

(三) 经营成果

经营成果是指企业在一定会计期间实现的利润总额(或亏损)。它由营业利润和营业外收支净额两个部分组成。企业确定的利润总额正确与否会影响到企业应纳税所得额的确定以及所得税的计算和缴纳的准确性。企业按照《企业会计准则》的规定确认当期的利润总额往往与税法规定的应纳税所得额不一致,存在永久性差异和暂时性差异,这需要在计算应缴所得税时,按照税收制度的规定予以调整。因此,准确地核算和监督企业的经营成果是税务会计的重要内容。

(四) 税款的核算、申报、减免和缴纳

由于不同类别税种的计税依据、计算方法和征收方法各不相同,同一税种在不同行业、不同企业的会计处理方法也有差异,因此,各种应缴税款的计算、减免和缴纳的方法也不一致。应严格按照税收制度的规定,准确地计算、申报、减免和缴纳各种税款,并根据

《企业会计准则》及其应用指南的规定,对这一系列税务活动所引起的资金变动进行核算和监督,这是税务会计的又一项重要内容。

税款减免是指国家对某些纳税人或征税对象采取减少征税或者免于征税的特殊规定。

三、税务会计的基本原则

税务会计除了要满足税收法规和《企业会计准则》中的会计信息质量要求外,还应当满足税法遵循、修正的权责发生制、配比、历史(实际)成本、税款支付能力等原则。

(一) 税法遵循原则

税法遵循原则是指税务会计在进行账务处理时,必须符合国家的税收制度,严格按照税收制度来规范纳税行为。

税务会计所反映的纳税人的生产经营活动是否合法,税款计算是否准确,纳税是否及时,判定的标准只能是现行的国家税收制度。税收制度会因国家的政治、经济的发展和需要而有所变更。因此,税务会计必须坚持按照国家现行税收制度的规定进行账务处理,这就要求税务会计人员认真研究税收制度,以国家现行税收制度作为税务会计工作的指南,并随着国家税收政策的变化,相应的调整企业的税务资金的运动。

(二) 修正的权责发生制原则

修正的权责发生制原则是指税务会计以权责发生制为基础,适度引用收付实现制,以保证国家税收的及时和稳定。权责发生制是以权利的形成和责任的发生为标准,来确认收入和费用的一种方法。采用这种方法,凡是归属于本期的收入和费用,不论其是否收到和付出现金,均作为本期的收入和费用入账。而收付实现制是以现金的收到和支付为标准来确认收入和费用的方法。采用这种方法,凡是本期收到的现金收入和以现金支付的费用,不论其是否归属于本期,均作为本期的收入和费用入账。

《企业会计准则》要求企业以权责发生制作为基础进行会计确认、计量和报告,能够合理地确定企业不同会计期间的收入和经营成果,体现了公允性和合理性。然而税收制度要保证国家税收的及时和稳定,对于有些收入和费用要求按照收付实现制来确认。比如,税法规定纳税人转让土地使用权或者销售不动产,采取预收款方式的,其纳税义务发生的时间为收到预收款的当天。虽然,税务会计将收取的预收款列入“预收账款”账户,没有作为销售收入处理,但是预收款仍应根据税收制度的规定,作为销售处理,应当按照规定的税率缴纳营业税。因此税务会计采用修正的权责发生制。

(三) 配比原则

配比原则是指税务会计在确认计算企业所得税的应纳税所得额时,同一会计期间内的各项收入与其相关的成本、费用应当在该会计期间内确认。企业所得税的配比原则包括因果配比和时间配比两层含义。

因果配比是指将收入与其对应的成本、费用相比。对此,税收制度中作了多项规

定：一是企业实际发生的与取得收入有关的合理的支出，包括成本、费用、税金、损失和其他支出，可以在计算应纳税所得额时扣除；而企业违反国家有关法律、法规规定，被有关部门处以的罚款，以及被司法机关处以的罚金和被没收的财物，在计算应纳税所得额时，不得扣除。二是在计算应纳税所得额时，与企业经营活动无关的固定资产不得计算折旧扣除。三是在计算应纳税所得额时，与经营活动无关的无形资产不得计算摊销费用扣除。

时间配比是指将一定时期的收入与同时期的为取得该收入而支出的相对应的成本、费用相配比。当期的收入应在当期申报，收入逾期未申报者，以偷税论处，并加收滞纳金。当期的成本、费用和损失应在当期扣除，不允许提前或滞后扣除。已发生的成本、费用和损失当期未扣除的，原则上不允许在以后的纳税年度补扣。

（四）历史（实际）成本原则

按历史成本原则进行会计处理，既有利于对资产、负债、所有者权益的存量计量，也有利于对收入、费用、利润的流量计量，能客观真实地反映企业的财务状况和经营成果。

虽然历史成本原则在财务会计中有一定局限性，但在税务会计中具有确定性与可验证性，除税法另有规定外，纳税人必须遵循历史成本原则。

（五）税款支付能力原则

税款支付能力原则是指税务会计在确认、计量以及在记录收入、收益、成本和费用时，应选择保证税款支付能力的核算方法。

税款支付能力与纳税能力有所不同。纳税能力是指纳税人应以合理的标准确定计税基数，有同等计税基数的纳税人应负担同一税种的同等税款。纳税能力体现的是合理税负原则。与企业的其他费用支出有所不同，税款支付全部对应着现金的流出，因此，税务会计在考虑纳税能力的同时，更应该考虑税款的支付能力。

第二节 税务会计法律框架

一、我国现行税收法律体系

（一）税收制度体系

我国现行税制体系由税收实体法和税收征收管理法律制度（简称税收程序法）构成。

税收实体法，是规定税收法律关系主体的实体权利、义务的法律规范的总称。其主要内容包括纳税主体、征税客体、计税依据、税目、税率、减税、免税等，是国家向纳税人行使征税权和纳税人负担纳税义务的要件。我国现行税收实体法体系由 22 项税收法律、（暂行）条例和税收行政法规构成。

税收程序法是指以国家税收活动中所发生的程序关系为调整对象的税法，是规定国家征税权行使程序和纳税人纳税义务履行程序的法律规范的总称。其内容主要包括税收确定程序、税收征收程序、税收检查程序和税务争议的解决程序。税收程序法是指如何具

体实施税法的规定,是税法体系的基本组成部分。《中华人民共和国税收征收管理法》即属于税收程序法。

(二) 税法的主要分类

现代国家的税制一般都由多个税种组成,各税种既互相区别又密切相关,对税收法律分类的标准和方法很多,但根据课税对象的性质进行分类,始终是各国常用的主要的分类方法,也是最能反映现代税制结构的分类方法。

按照课税对象的性质对税种进行分类,可分为:流转税类、资源税类、所得税类、特定目的税类、财产和行为税类、关税等。流转税类,包括增值税、消费税和营业税,主要在生产、流通或者服务业中发挥调节作用。资源税类,包括资源税、城镇土地使用税。所得税类,包括企业所得税和个人所得税。特定目的税类,包括固定资产投资方向调节税(已停征)、筵席税、城市维护建设税、土地增值税、耕地占用税。财产和行为税类,包括房产税、城市房地产税、车船使用税、车船使用牌照税、印花税、屠宰税(已停征)、契税和车辆购置税。关税是主要对进出我国国境的货物、物品征收的一种税。

按最终以税负能否转嫁为标准对税种进行分类,凡是税负能够转嫁的税种,属于间接税;凡是税负不能转嫁的税种,属于直接税。一般认为,所得课税和财产课税属于直接税,商品课税属于间接税。

按照税额计算标准分类,可将税收划分为从量税和从价税。

以税收与价格的关系为标准分类,可将税收分为价内税和价外税,税金构成价格组成部分的称为价内税,税金作为价格之外附加的,称为价外税。一般认为,价外税比价内税更容易转嫁,价内税课征的侧重点为厂家或生产者,价外税课征的侧重点是消费者。

按照税收征收和管理的权限分类,税种可分为中央税、地方税和共享税。

中央和地方共享税包括:增值税中央政府分享 75%,地方政府分享 25%;所得税除铁道部、各银行总行及海洋石油企业缴纳部分归中央政府外,其余部分中央和地方按 60%和 40%的比例分享。

二、税收实体法的构成要素

税法要素一般包括纳税人、征税对象、征税范围、税率、纳税环节、纳税期限及地点、税收减免及违章处理等因素。其中纳税人、征税对象、税率是税法的三个最基本要素。

(一) 纳税人

纳税人亦称纳税主体,是税法规定的直接负有纳税义务的单位和个人,每种税都有关于纳税义务人的规定,即解决向谁征税的问题。如果纳税人不履行纳税义务,就应由该行为的直接责任人承担法律责任。所以,纳税人是税法构成的一个基本要素。

(二) 征税对象

征税对象又称课税对象或征税客体,是指对什么东西征税,即国家征税的标的物。每种税一般都有其特定的征税对象。因此,征税对象是一种税区别于另一种税的主要标志,