

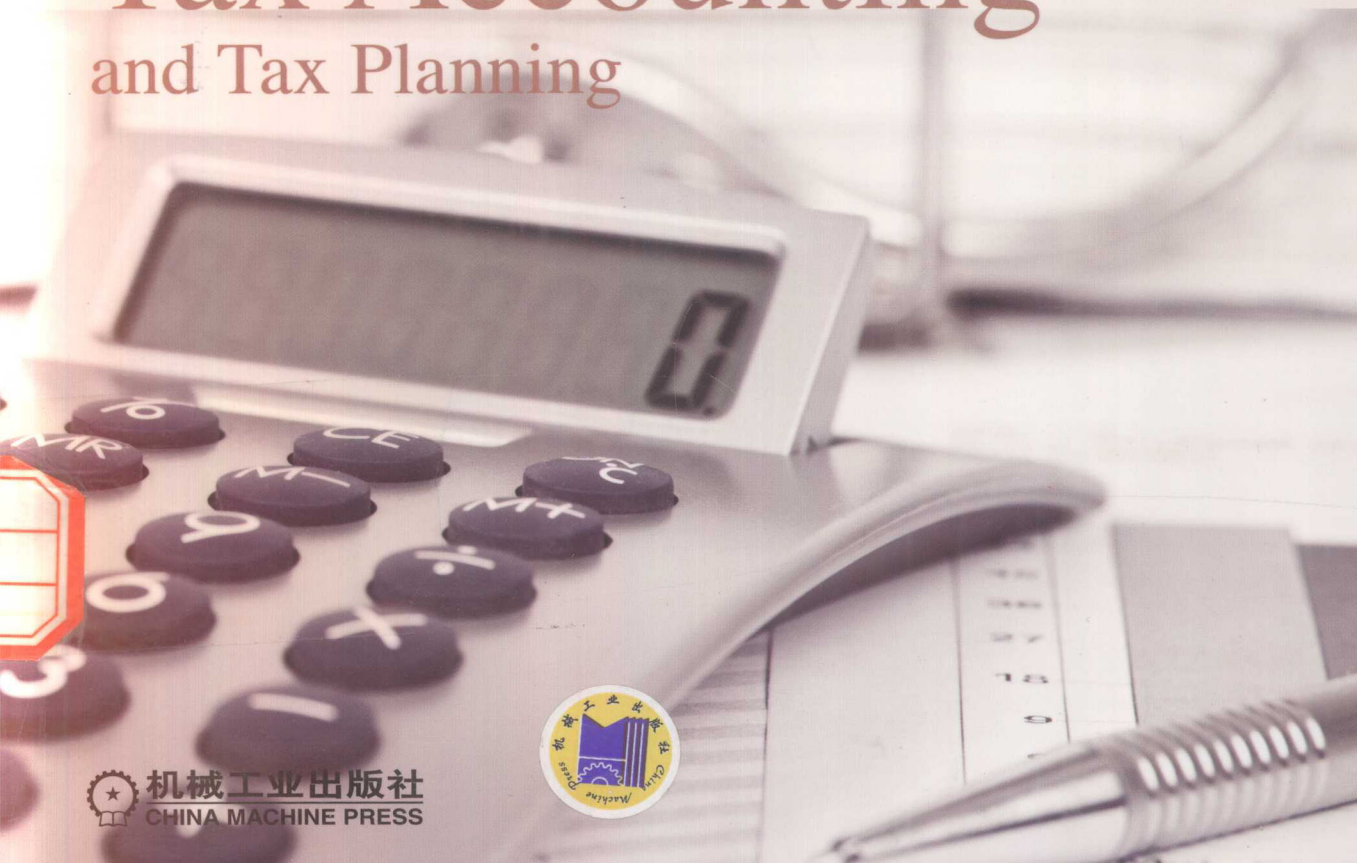


普通高等教育“十三五”规划教材

税务会计 与纳税筹划

魏永宏 安存红 ◎ 主编

Tax Accounting
and Tax Planning



机械工业出版社
CHINA MACHINE PRESS



普通高等教育“十三五”规划教材

税务会计与纳税筹划

主 编	魏永宏	安存红
副主编	朱艳苹	高祥晓
参 编	韩春丽	王 培
	徐 征	郭 薇

侯小娜



7-811 / 332



机械工业出版社

本书是根据普通高等院校培养应用型本科人才的根本任务和以就业为导向的办学宗旨而编写的,是为高等院校财会类专业编写的专业教材。全书共12章,以具体税种为主线,分别从基本法规、应纳税额的计算、会计核算和申报与缴纳四个方面,对现行的主要税种进行了全面的阐述。同时,本书还系统地介绍了纳税筹划的基本理论与实际操作技能,并结合大量案例,采用“原理与思路”“案例说明”“特别提示”的形式进行实务分析。为方便教学和自学,在每章后都配有思考与练习。

本书结构清晰、思路独特,有很强的实用性,可作为本科院校财会类专业的教材,也可作为高职高专、函授、自考财会类等专业的辅导用书,还可作为广大工商企业的财会人员以及财政、税务审计、贸易等部门专业人员业务学习的参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

税务会计与纳税筹划/魏永宏,安存红主编. —北京:机械工业出版社, 2016.1

普通高等教育“十三五”规划教材

ISBN 978-7-111-52262-1

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

中国版本图书馆CIP数据核字(2016)第001610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:常爱艳

责任编辑:常爱艳 马碧娟

版式设计:霍永明

责任校对:张薇

封面设计:张静

责任印制:乔宇

保定市中国画美凯印刷有限公司印刷

2016年2月第1版第1次印刷

184mm×260mm·18.25印张·446千字

标准书号:ISBN 978-7-111-52262-1

定价:36.00元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换

电话服务

网络服务

服务咨询热线:010-88379833

机工官网:www.cmpbook.com

读者购书热线:010-88379649

机工微博:weibo.com/cmp1952

教育服务网:www.cmpedu.com

封面无防伪标均为盗版

金书网:www.golden-book.com

前 言

随着会计法规的进一步完善、税制改革的进一步深化,如何将各种税款的计算、缴纳与具体会计准则指导下的会计核算结合起来,是当前企业会计实务亟需解决的一个主要问题。在美国的财会、管理类等专业中,一门必修的课程就是怎样才能减少缴纳的税金,即纳税筹划。在我国,纳税筹划越来越被人们接受,也越来越引起人们的普遍关注,必将成为税务会计的主要内容。本书就是为适应这种需要而编写的。

本书是为高等院校财会类专业编写的专业教材。全书分为两部分:第一部分是第一~十章,属于税务会计的内容;第二部分是第十一~十二章,属于纳税筹划的内容。本书系统地阐述了现行主要税种的基本法规、应纳税额的计算、会计核算和申报与缴纳,以及纳税筹划的基本原理与主要税种的筹划实务。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”,还应该包括一种思维方式、操作能力与应变能力。

本书具有以下三个特点:

(1) 新颖。以我国最新颁布的税收与会计法规、制度为主要依据,并尽可能在书中体现出来。

(2) 实用。注重税收知识与会计核算的结合,突出税款的计算与申报、会计处理与纳税筹划的实操技能,书中列示的企业纳税申报与会计处理过程中的基本表单,与实际业务完全接轨,是现行制度下企业税务会计处理和纳税筹划的全真模拟和实战演练。

(3) 突出案例。特别是纳税筹划部分,突出了案例在书本知识和财会实践之间的桥梁作用,体现了书本知识与实际工作之间的“零距离”。本书力求通过案例提高读者运用所学知识解决实际问题的能力,实现培养应用型本科人才的根本任务和以就业为导向的办学宗旨。

本书每章都配有学习目标、思考与练习,充分体现了本书的完整性、配套性和可读性。本书除了可作为普通高等院校财会类专业的教材外,还可作为高职高专、函授、自考财会类专业的辅导用书,也可作为广大工商企业的财会人员以及财政、税务、审计、贸易等部门专业人员业务学习的参考用书。

本书由魏永宏、安存红担任主编,由朱艳苹、高祥晓担任副主编。全书由魏永宏教授审稿并定稿。各章的撰写具体分工如下:第一章由安存红执笔,第二章由安存红、郭薇执笔,第三章由侯小娜执笔,第四章由王培执笔,第五章由朱艳苹、郭薇执笔,第六、七章由高祥晓执笔,第八、十章由韩春丽、朱艳苹执笔,第九章由徐征执笔,第十一、十二章由魏永宏执笔。

本书在编写过程中参阅了国内同行的专著和教材;在此致以诚挚的谢意。

由于编者理论水平和实践经验有限,书中不足之处在所难免,恳请专家学者和广大读者批评指正。

魏永宏

目 录

前言	
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 税务会计的对象与作用	4
第四节 税务会计的基本前提与原则	5
第五节 纳税的基本程序	7
思考与练习	12
第二章 增值税会计	13
第一节 增值税基本法规的规定	13
第二节 增值税的计算	18
第三节 增值税的会计核算	21
第四节 增值税的申报与缴纳	38
思考与练习	46
第三章 消费税会计	48
第一节 消费税基本法规的规定	48
第二节 消费税的计算	55
第三节 消费税的会计核算	57
第四节 消费税的申报与缴纳	66
思考与练习	75
第四章 关税会计	76
第一节 关税基本法规的规定	76
第二节 关税的计算	81
第三节 关税的会计核算	84
第四节 关税的申报与缴纳	88
思考与练习	90
第五章 出口货物退(免)税会计	91
第一节 出口货物退(免)税概述	91
第二节 出口货物退(免)税的计算与申报	92
第三节 出口货物退(免)税的会计核算	95
思考与练习	98
第六章 营业税会计	100
第一节 营业税基本法规的规定	100
第二节 营业税的计算	103
第三节 营业税的会计核算	105
第四节 营业税的申报与缴纳	110
第五节 “营改增”部分业务的会计处理	113
思考与练习	116
第七章 资源税类会计	117
第一节 资源税会计	117
第二节 土地增值税会计	124
第三节 城镇土地使用税会计	140
第四节 耕地占用税会计	146
思考与练习	147
第八章 企业所得税会计	149
第一节 企业所得税基本法规的规定	149
第二节 企业所得税的计算	151
第三节 企业所得税的会计核算	158
第四节 企业所得税的申报与缴纳	169
思考与练习	172
第九章 个人所得税会计	173
第一节 个人所得税基本法规的规定	173
第二节 个人所得税的计算	179
第三节 个人所得税的会计核算	185
第四节 个人所得税的申报与缴纳	189
思考与练习	193
第十章 其他税会计	194
第一节 城市维护建设税和教育费附加会计	194
第二节 房产税会计	197
第三节 车船税会计	206
第四节 印花税会计	213
第五节 契税会计	219
第六节 车辆购置税会计	222
第七节 烟叶税会计	224
思考与练习	226
第十一章 纳税筹划概述	228
第一节 纳税筹划的意义	228

第二节 纳税筹划的主要方式	235	第二节 企业所得税筹划实务	271
第三节 纳税筹划操作技术	238	第三节 企业不同情况的纳税筹划	
思考与练习	248	实务	278
第十二章 纳税筹划实务	249	思考与练习	282
第一节 主要流转税筹划实务	249	参考文献	284

第一章

税务会计概述

【学习目标】

1. 了解我国税务会计的产生与发展。
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。

第一节 税务会计的产生与发展

一、税务会计的产生与发展过程

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,周朝中央政权的组织是以冢宰为首的天地四时六官制度,既天官冢宰、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务会计的范畴。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,我国的税务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,无论是计算方法还是核算方式,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;而税收征纳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。

二、我国的税务会计模式

按照税务会计的模式来划分,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税会适度分离模式。其主要原因是我国政府在国家政治、经济生活中发挥着重大作用,会计准则、会计制度和税收法律制度的制定,分别隶属于不同的职能部门。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;税收法规的制定者包括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《中华人民共和国企业所得税法》(以下简称《企业所得税法》)、《中华人民共和国增值税暂行条例》(以下简称《增值税暂行条例》)、《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》(以下简称《增值税暂行条例实施细则》)等加以规范;而《中华人民共和国会计法》等会计法律则需要经过全国人民代表大会或其常务委员会通过。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、税务会计的概念

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:

(1) 日本著名税务会计专家武田昌辅认为:税务会计是为计算企业法人的课税所得而设立的会计,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。

(2) 美国著名税务会计专家史蒂文·吉特曼博士(Dr. Steven Gitterman)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。

(3) 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规为准绳,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。它融收法规 and 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、模式、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的相同点,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:

1. 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规为依据,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与监督。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纳税款,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,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,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。

2. 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也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来确定其税务会计主体地位的。

3. 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。

4. 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成应纳税所得额。由于财务会计和税务会计都要以会计准则为基础，所以对由于企业会计处理与税法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 税务会计的对象与作用

一、税务会计的对象

税务会计的对象即税务会计核算与监督的对象，因此，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纳税所得额的调整、税额的计算与缴纳、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，但由于其相对的独立性，其具体目标又有特定性，具体概括为以下几点：

1. 依法履行纳税义务，维护纳税人的合法权益

税务会计以国家税法为依据，利用财务会计提供的相关资料，及时正确地分析、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。

2. 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、会计制度进行核算的。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。

3. 科学地进行税务筹划，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税务筹划，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，其主要作用包括以下几点：

(1) 反映和监督企业对国家税收法规、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。

(2) 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纳税款，并进行正确的会计处理。



(3) 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。

(4) 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。

(5) 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。

(6) 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与原则

一、税务会计的基本前提

税务会计以财务会计为核算基础,所以,财务会计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。但由于税务会计有其自身的特点,其基本前提也有其特殊性。具体来说,税务会计的基本前提包括以下几个方面:

1. 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,会计主体应该是纳税主体。但在特定情况下,两者不一定重合。在某些垂直领导的行业,如铁路运输、银行,由中国铁路总公司、各银行总行集中纳税,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。

2. 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。

3. 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。为保证在税法规定的纳税期限内及时、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,《企业所得税法》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。

4. 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了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。在税收筹划实践中，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，在遵守一般会计原则的基础上，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：

1. 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《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征收管理法》）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。

2. 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的角度出发，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。例如，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。一般来说，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。

3. 税收筹划原则

税收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。

4. 接受审查原则

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,所以,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,都是应该受到法律惩罚的。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》的规定,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 纳税的基本程序

纳税程序是指纳税人履行纳税义务应遵循的法定手续和先后顺序。这既是纳税人正确履行纳税义务的基本步骤,也是税务机关实施税收征管的一般规则。按照纳税程序办事,有利于建立正常的纳税秩序,保证税款及时足额入库,提高税收征收管理质量。

《税收征收管理法》和其他相关税务行政法规、规章规定的一般程序如下:

(1) 纳税人领取营业执照后,按规定向主管税务机关申请办理税务登记,由税务机关核发税务登记证。

(2) 纳税人办理税务登记后,应确定办税主管领导、主管会计、主管办税人员。

(3) 纳税人按照发票管理制度的规定购买、使用发票,并建立内部的发票管理制度。

(4) 纳税人按期如实向主管税务机关进行纳税申报,并按规定报送有关报表、资料。

(5) 纳税人按照规定的期限,将应纳税款如期缴入国库。

(6) 纳税人按照税务机关的要求,进行纳税自查并有义务接受税务机关定期或不定期的检查。

纳税程序主要适用于从事生产和经营活动的纳税人,其他非从事生产经营活动的纳税人是否需要办理税务登记,由省、自治区、直辖市税务局具体确定;对不需要办理税务登记的纳税人也不办理纳税鉴定。

由于税务机关对不同的纳税人采取不同的征收方式,因此,不同纳税人的具体纳税程序不尽相同。财务会计制度健全、经济核算制度完备、纳税情况一贯正常的大中型国营、集体企业,经税务机关批准,可由纳税人自行计算审核,自行缴纳税款,税务机关定期进行检查;财务会计制度不健全的部分国营和集体企业,由纳税人自行计算申报,经税务机关审核后缴纳税款;对于个体工商户一般采取纳税人自行申报,经纳税小组民主评议和税务机关核定后缴纳税款的方式。对不办理营业执照和税务登记的,按“临时经营”征税。



一、税务登记

税务登记又称纳税登记,是指税务机关根据税法规定,对纳税人的生产、经营活动进行登记管理的一项法定制度,也是纳税人依法履行纳税义务的法定手续。

(一) 税务登记的程序、内容与注意事项

1. 税务登记的程序

企业包括企业在外地设立分支机构和从事生产、经营的场所,个体工商户和从事生产、经营的事业单位(以下统称从事生产、经营的纳税人),向生产、经营所在地税务机关申报办理税务登记。

从事生产、经营的纳税人领取工商营业执照(含临时工商营业执照)的,应当自领取工商营业执照之日起30日内申报办理设立税务登记,税务机关核发税务登记证及副本(纳税人领取临时工商营业执照的,税务机关核发临时税务登记证及副本)。

纳税人在申报办理税务登记时,应当根据不同情况向税务机关如实提供以下证件和资料:

- (1) 工商营业执照或其他核准执业证件。
- (2) 有关合同、章程、协议书。
- (3) 银行账户证明。
- (4) 组织机构统一代码证书。
- (5) 法定代表人或负责人或业主的居民身份证、护照或其他合法证件。
- (6) 税务机关要求的其他需要提供的资料。

2. 税务登记表的主要内容

税务登记表的主要内容包括:

- (1) 单位名称、法定代表人或者业主的姓名及其居民身份证、护照或者其他合法证件的号码。
- (2) 住所、经营地点。
- (3) 登记类型。
- (4) 核算方式。
- (5) 生产经营方式。
- (6) 生产经营范围。
- (7) 注册资金(资本)、投资总额。
- (8) 生产经营期限。
- (9) 财务负责人、联系电话。
- (10) 国家税务总局确定的其他有关事项。

3. 税务登记后应注意的事项

(1) 国家税务局、地方税务局对同一纳税人的税务登记应当采用同一代码,信息共享,一般情况下从事工商行业者的税务登记由国家税务局办理,从事其他行业的税务登记由地方税务局办理。

(2) 税务机关对税务登记证实行定期验证和换证制度。纳税人应当在规定的期限内持有关证件到主管税务机关办理验证或者换证手续。

(3) 纳税人应当将税务登记证件正本在其生产、经营场所或者办公场所公开悬挂,接受税务机关检查。

(4) 纳税人遗失税务登记证件的,应当在 15 日内书面报告主管税务机关,并登报声明作废。

(5) 从事生产、经营的纳税人到外县(市)临时从事生产、经营活动的,应当持税务登记证副本和所在地税务机关填开的外出经营活动税收管理证明,向营业地税务机关报验登记,接受税务管理。

(6) 从事生产、经营的纳税人外出经营,在同一地累计超过 180 天的,应当在营业地办理税务登记手续。

(7) 纳税人按照国务院税务主管部门的规定使用税务登记证件,税务登记证件不得转借、涂改、损毁、买卖或者伪造。

(二) 变更、停止、复业和注销税务登记

1. 变更税务登记

变更税务登记是指纳税人税务登记内容发生重要变化时,向税务机关申报办理的一种税务登记手续。

纳税人办理税务变更的情形应当包括发生改变单位名称、改变法定代表人、改变住所和经营地点(不涉及主管税务机关变动的)、扩大和缩小生产经营范围、其他税务登记内容等。

纳税人已在工商行政管理机关办理变更登记的,应当自工商行政管理机关变更登记之日起 30 日内,向原税务登记机关如实申报办理变更税务登记,按照规定不需要在工商行政管理机关办理变更登记,或其变更登记的内容与工商登记内容无关的,应当自税务登记内容实际发生变化之日起 30 日内,或自有关机关批准或宣布变更之日起 30 日内申报办理变更税务登记。

2. 停业、复业税务登记

实行定期定额征收方式的个体工商户需要停业的,应当在停业前(通常为停业前 1 个星期)向税务机关申报办理停业税务登记。纳税人的停业期限不得超过 1 年。

纳税人应当于恢复生产经营之前,向税务机关申报办理复业税务登记,如实填写停业、复业报告书,领回并启用税务登记证件、发票领购簿及其停业前领购的发票。

纳税人停业期满不能及时恢复生产、经营的,应当在停业期满前填写延期复业申请审批表,向主管地方税务机关提出延长停业登记申请,如实填写停业、复业报告书,主管地方税务机关核准后发放核准延期复业通知书,方可延期。

纳税人停业期满未按期复业又不申请延长停业的,主管地方税务机关视为已恢复营业,实施正常的税收征收管理。纳税人在停业期间发生纳税义务的,应当按照税收法律、行政法规的规定申报缴纳税款。

3. 注销税务登记

注销税务登记是指纳税人发生解散、破产、撤销以及其他情形,依法终止纳税义务的,在向工商行政管理机关或者其他机关办理注销登记前,持有关证件向原税务登记机关申报办理注销税务登记的活动。

(1) 按照规定不需要在工商行政管理机关或者其他机关办理注销登记的,应当自有关



机关批准或者宣告终止之日起 15 日内,持有关证件向原税务登记机关申报办理注销税务登记。

(2) 纳税人因住所、经营地点变动,涉及变更税务登记机关的,应当在向工商行政管理机关或者其他机关申请办理变更或注销登记前,或者住所、经营地点变动前,向原税务登记机关申报办理注销税务登记,并在 30 日内向迁达地税务机关申报办理税务登记。

(3) 纳税人被工商行政管理机关吊销营业执照或者被其他机关予以撤销登记的,应当自营业执照被吊销或者被撤销登记之日起 15 日内,向原税务登记机关申报办理注销税务登记。

(4) 纳税人办理注销税务登记前,应当向税务机关提交相关证明文件和资料,结清应纳税款、多退(免)税款、滞纳金和罚款,缴销发票、税务登记证件和其他税务证件,经税务机关核准后,办理注销税务登记手续。

(三) 税务登记证的使用与检查

从事生产、经营的纳税人向生产、经营地或者纳税义务发生地的主管税务机关申报办理税务登记时,所颁发的登记凭证叫作税务登记证件。

根据《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》的规定,除按照规定不需要发给税务登记证件的外,纳税人办理下列事项时,必须持税务登记证件:

- (1) 开立银行账户。
- (2) 申请减税、免税、退税。
- (3) 申请办理延期申报、延期缴纳税款。
- (4) 领购发票。
- (5) 申请开具外出经营活动税收管理证明。
- (6) 办理停业、歇业。
- (7) 其他有关税务事项。

税务机关应当加强税务登记证件的管理,采取实地调查、上门验证等方法,或者结合税务部门和工商部门之间,以及国家税务局(分局)、地方税务局(分局)之间的信息交换比对进行税务登记证件的管理。

二、纳税申报

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、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) 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：①税种、税目；②应纳税项目或者应代扣代缴、代收代缴税款项目；③计税依据；④扣除项目及标准；⑤适用税率或者单位税额；⑥应退税项目及税额、应减免税项目及税额；⑦应纳税额或者应代扣代缴、代收代缴税额；⑧税款所属期限；⑨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。

(一) 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：

1. 自行申报

自行申报是指纳税人、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，自行申报可分为直接到办税服务厅申报、到巡回征收点申报和到代征点申报三种。

2. 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：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），在法定的申报纳税期内使用国家税务总局和国家邮政局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；邮政部门将邮寄申报信件以同城邮政特快专递的方式送交税务机关；税务机关打印完税凭证，以挂号信的形式寄回纳税人。

3. 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方式。纳税人采取数据电文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。

4. 代理申报

纳税人、扣缴义务人可以委托税务代理机构办理纳税申报。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。

(二) 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、扣缴义务人都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) 纳税人享受减税、免税待遇的，在减税、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