

高职高专
会计类核心课程
精品教材系列

税务会计

(第三版)

王碧秀 编著

高职高专
会计类核心课程
精品教材系列

税务会计

(第三版)

王碧秀



清华大学出版社
北京

内 容 简 介

本教材依据教育部《高职高专教育人才培养工作》和《关于全面提高高等职业教育教学质量的若干意见》精神要求,针对高职高专学生的培养目标、知识结构和能力要求安排教学内容。全书设总论、增值税会计、消费税会计、出口货物退(免)税会计、营业税会计、关税会计、企业所得税会计、个人所得税会计和其他税种会计共9章,分别从基本法规、应纳税额计算、会计核算及纳税申报4个方面,进行了全面系统的阐述。全书在内容上做到紧扣最新法规,理论成熟,阐述清楚。为方便教学和自学,在编写体例上设计了学习目标、小结、重点和难点分析,针对重点、难点内容设置了“想一想”、“练一练”专栏,同时还以“知识拓展”方式结合不同税种介绍相关税收筹划技巧。

为方便教学特别是学生的自主学习,本教材配套出版《税务会计学习指导与习题训练》,该辅助教材每章由基本内容框架、主要知识点分析和同步训练三部分构成,其中同步训练包括理论知识题、分项能力题、计算业务题和综合实训题,同时提供相关的参考答案、电子教学课件,并有国家精品课程《税务会计》的教学资源可资查询。

本书可作为高职高专院校经济管理专业教材,也可供企业在职人员培训使用。

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/王碧秀编著. —3版. —北京:清华大学出版社,2011.12

(高职高专会计类核心课程精品教材系列)

ISBN 978-7-302-27073-7

I. ①税… II. ①王… III. ①税务会计—高等教育—教材 IV. ①F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 206837 号

责任编辑:康 蓉

责任校对:李 梅

责任印制:何 芊

出版发行:清华大学出版社

地 址:北京清华大学学研大厦 A 座

<http://www.tup.com.cn>

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

印 装 者:三河市金元印装有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185×260 印 张:18.75 字 数:449 千字

版 次:2011 年 12 月第 3 版 印 次:2011 年 12 月第 1 次印刷

印 数:1~3000

定 价:38.00 元

第三版前言

本教材第二版自2007年11月出版以来,国务院于2008年11月5日修订通过了增值税、消费税、营业税暂行条例,2011年2月25日第十一届全国人大第十九次常务会议通过了新的车船税法,2011年6月30日十一届全国人大第21次会议对个人所得税法又进行了修订,2008年起执行的新企业所得税法实施至今已有三年多,期间财政部、国家税务总局等部门相继颁布了执行企业所得税法的具体规定。所有这些政策、法律的变化都迫切要求对《税务会计》第二版进行再次修订。为此,在清华大学出版社的支持下,我们对《税务会计》第二版进行了修订,出版了《税务会计》第三版。

与第二版教材相比,修订后的第三版教材具有以下特点:

(1) 教材体例和结构基本保持不变。原教材以流转税、所得税和其他税种为主线,进行知识延展,从反馈的信息看,条理清晰、重点突出,便于教与学,再版教材仍保留了这一基本框架结构。但再版教材在每一税种内容阐述上做了修改,按基本法规概述、税额计算、税款核算到纳税申报的程序讲述,更加符合实际的业务流程。

(2) 系统地吸收了最新的税制内容。再版教材所涉及的所有税种的相关法规均以修订交稿日止(2011年7月)我国税收与会计法规为主要依据,充分体现教材的时效性。其中增值税、消费税、营业税、企业所得税、个人所得税、车船税等税种内容有重大的修改。涉及的所有会计核算账务处理均按《企业会计准则》的要求进行。

(3) 充分体现高职教学强技能的特殊要求。再版教材按实际纳税申报的要求,列示了主要税种完整的纳税申报表类型,方便教与学。

(4) 增加“想一想”和“练一练”专栏。前者方便对前后知识的链接学习,后者方便对重点、难点的教学与检查。

(5) 为加强学生课前预习和课后练习,同步出版了《税务会计学习指导与习题训练》。该辅助教材每章由基本内容框架、主要知识点分析和同步训练三部分构成,其中同步训练包括理论知识题、分项能力题、计算业务题和综合实训题,同时提供相关的参考答案、电子教学课件,并有国家精品课程《税务会计》的教学资源可资查询。

本教材的修订工作,在听取了出版社及部分使用人员意见的基础上,由王碧秀教授负责完成。梁伟样教授主审。

由于编者水平有限,教材中疏漏之处在所难免,敬请读者批评指正。

编者

2011年7月

第二版前言

《税务会计》从2004年6月出版以来,承蒙读者的厚爱,取得了良好的发行效果。在此期间,我国的税收法规和会计相关法规制度发生了很大的变化,特别是《企业所得税法》、《消费税暂行条例》、《个人所得税法》、《车船税暂行条例》等法规的修订,及《企业会计准则——基本准则》和38个具体准则的颁布,使《税务会计》的理论基础和会计处理面临着转变。为此,在清华大学出版社的支持下,我们对《税务会计》教材进行了修订。

与原教材相比,修订后的教材具有以下特点:

(1) 教材体例和结构基本保持原来不变。原教材以流转税、所得税和其他税种为主线,进行知识延展,从反馈的信息看,条理清晰,重点突出,便于教与学,再版教材仍保留了这一基本框架结构。但再版教材在每一税种内容的阐述上做了修改,按基本法规概述、税额计算、税款核算到纳税申报的程序讲述,更加符合实际的业务流程。

(2) 系统地吸收了最新的税制内容。再版教材所涉及的所有税种的相关法规均以修订交稿日止(2007年5月)我国税收与会计法规为主要依据,充分体现教材的新颖性。其中增值税、消费税、营业税、企业所得税、个人所得税、车船税、城镇土地使用税等税种内容有重大的修改。涉及的所有会计核算账务处理均按《企业会计准则》的要求进行。

(3) 充分体现高职教学强技能的特殊要求。再版教材按实际纳税申报的要求,列示了主要税种完整的纳税申报表类型,方便教与学。

(4) 增加自测题、综合题等专栏。为了满足不同层次学生的要求,再版教材针对重点、难点内容增设了“自测题”专栏,方便教学与检查。同时增加了“提示”、“链接”等小插件,方便学生对不同课程或前后内容的联系。

与此同时,为了方便教学,结合本次修订制作了课件、习题答案、自测题答案等配套教学资料,任课教师可以向出版社索取。

本教材的修订工作,在听取了出版社及原编写人员意见的基础上,由王碧秀副教授负责完成。梁伟样教授主审。

由于编者水平有限,教材中疏漏之处在所难免,敬请读者批评指正。

编 者

2007年5月

第一版前言

税收是国家财政收入的主要形式,涉及国家、企业和个人的经济利益,对个人经济活动和社会经济运行产生着重要的影响。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,是当前会计实务亟须解决的课题。我们应清华大学出版社杭州开元书局 21 世纪高职高专经济管理系列规划教材编委会的要求,针对高职教学的特点,从纳税人的角度编写了《税务会计》一书,以适应当前高职教育的需要。

本教材以交稿日止的最新税收法规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,除农牧业税外已开征的 19 个税种,从基本法规、税款计算、纳税申报和会计核算 4 方面进行了系统的阐述,力求做到新颖、全面、实用。为方便教学和自学,本书设计了学习目标、重点、难点、基本概念、小结,每章后面附有配套习题,同时制作了电子课件。本书不仅适合高职高专院校会计、财政、税务、审计、贸易等专业的教学使用,也可作为各类成人教育用书,还可作为广大工商企业的财会人员以及财政、税务、审计等部门的专业人员业务学习用书。

本教材由王碧秀任主编,陈晓红、米莉任副主编。各章参编人员及分工如下:浙江丽水职业技术学院王碧秀编写第一、第二、第八章;浙江商业职业技术学院陈晓红编写第三、第四章;内蒙古大学经济管理学院米莉编写第七章;安徽工商职业学院舒文存编写第五、第六章;无锡商业职业技术学院芮鑫编写第九章。王碧秀负责全书修改总纂定稿。本书由梁伟样主审。

本教材在编写过程中参考了大量的专著和教材,得到了有关专家、学者、院校领导以及清华大学出版社和杭州开元书局的大力支持,在此一并表示感谢!

由于编者理论水平和实践经验有限,书中疏漏之处,竭诚希望得到每位读者的批评指正。

王碧秀

2004 年 6 月

目 录

CONTENTS

第1章 总 论	1
1.1 税务会计概述	1
1.1.1 税务会计概念	1
1.1.2 税务会计对象	1
1.1.3 税务会计的任务和目标	2
1.1.4 税务会计的基本前提	3
1.1.5 税务会计原则	4
1.1.6 税务会计与财务会计的比较	5
1.2 税收概述	6
1.2.1 税收的概念与特点	6
1.2.2 税收法律体系	7
1.2.3 税收的分类	7
1.2.4 税制构成要素	9
1.2.5 税收管理体制	12
1.2.6 税收征收管理制度	13
1.2.7 税务筹划	18
1.3 本章小结	19
1.4 复习思考题	20
第2章 增值税会计	21
2.1 增值税概述	21
2.1.1 增值税的概念	21
2.1.2 增值税的类型	21
2.1.3 增值税计税方法简介	22
2.1.4 增值税的特点	23
2.1.5 增值税纳税人及分类管理	24
2.1.6 增值税征税范围	26
2.1.7 增值税减免优惠政策	28
2.1.8 增值税税率和征收率	29
2.2 增值税应纳税额的计算	31
2.2.1 一般纳税人增值税应纳税额的计算	31

2.2.2	小规模纳税人增值税应纳税额的计算	38
2.2.3	进口货物增值税应纳税额的计算	38
2.3	增值税的会计核算	39
2.3.1	会计科目设置	39
2.3.2	一般纳税人增值税的会计核算	40
2.3.3	小规模纳税人增值税的会计核算	56
2.4	增值税纳税申报管理	57
2.4.1	增值税的纳税期限与纳税地点	57
2.4.2	增值税纳税申报表的编制	58
2.5	本章小结	64
2.6	复习思考题	64
第3章	消费税会计	66
3.1	消费税概述	66
3.1.1	消费税的概念	66
3.1.2	消费税的特点	66
3.1.3	消费税的纳税人	67
3.1.4	消费税的征税范围和税率	67
3.1.5	消费税的纳税环节	71
3.2	消费税应纳税额的计算	72
3.2.1	生产环节消费税应纳税额的计算	72
3.2.2	委托加工环节消费税应纳税额的计算	76
3.2.3	进口环节消费税应纳税额的计算	78
3.2.4	兼营不同税率应税消费品消费税的税务处理	79
3.3	消费税的会计核算	80
3.3.1	生产环节消费税应纳税额的会计核算	80
3.3.2	委托加工环节消费税应纳税额的会计核算	84
3.3.3	进口环节消费税应纳税额的会计核算	86
3.4	消费税的纳税申报	87
3.4.1	消费税的纳税义务发生时间和纳税期限	87
3.4.2	消费税的纳税地点	87
3.4.3	消费税纳税申报表的编制	88
3.5	本章小结	93
3.6	复习思考题	94
第4章	出口货物退(免)税会计	95
4.1	出口货物退(免)税概述	95
4.1.1	出口货物退(免)税的概念	95
4.1.2	出口货物退(免)税基本政策	95

4.1.3	出口货物退(免)税适用范围	96
4.1.4	出口货物退税率	97
4.2	出口货物退(免)税计算	98
4.2.1	出口货物退(免)增值税的计算	98
4.2.2	出口货物应退消费税的计算	101
4.3	出口货物退(免)税会计核算	101
4.3.1	出口货物退(免)增值税的会计核算	101
4.3.2	出口货物退(免)消费税的会计核算	105
4.4	出口货物退(免)税的申报	107
4.4.1	出口货物退(免)税认定管理	107
4.4.2	出口货物退(免)税申报	108
4.5	本章小结	111
4.6	复习思考题	111
第5章	营业税会计	114
5.1	营业税概述	114
5.1.1	营业税的概念	114
5.1.2	营业税的纳税人与扣缴义务人	114
5.1.3	营业税征税范围	115
5.1.4	营业税税目、税率	116
5.1.5	营业税税收优惠	120
5.2	营业税应纳税额的计算	122
5.2.1	营业税计税依据确定的一般原则	122
5.2.2	不同行业营业税应纳税额的计算	122
5.2.3	几种特殊经营行为营业税的税务处理	131
5.3	营业税的会计核算	132
5.3.1	会计科目的设置	132
5.3.2	营业税会计核算实务	132
5.4	营业税的纳税申报	136
5.4.1	营业税纳税期限与纳税地点	136
5.4.2	营业税纳税申报实务	137
5.5	本章小结	144
5.6	复习思考题	144
第6章	关税会计	146
6.1	关税概述	146
6.1.1	关税的概念	146
6.1.2	关税纳税人与征税对象	146
6.1.3	关税税率	147

6.1.4	关税的减免优惠	148
6.1.5	关税的缴纳与退补	149
6.2	关税完税价格	150
6.2.1	进口货物关税完税价格的确定	151
6.2.2	出口货物关税完税价格的确定	152
6.2.3	进口货物关税完税价格中运输及相关费用、保险费的计算	153
6.3	关税计算	153
6.3.1	关税计算方法简述	153
6.3.2	关税应纳税额的计算	153
6.4	关税的会计核算	155
6.4.1	自营进出口关税的会计核算	156
6.4.2	代理进出口关税的会计核算	157
6.5	行李和邮递物品进口税	158
6.6	本章小结	159
6.7	复习思考题	159
第7章	企业所得税会计	161
7.1	企业所得税概述	161
7.1.1	企业所得税的概念	161
7.1.2	企业所得税纳税人与扣缴义务人	161
7.1.3	企业所得税征税对象	162
7.1.4	企业所得税税率	163
7.1.5	企业所得税税收优惠	163
7.2	企业所得税的计算	165
7.2.1	应纳税所得额的计算	165
7.2.2	应纳所得税额的计算	174
7.3	企业所得税的纳税申报	178
7.3.1	企业所得税征收管理	178
7.3.2	企业所得税纳税申报实务	179
7.4	企业所得税会计核算	193
7.4.1	资产负债表债务法	193
7.4.2	应付税款法	205
7.5	本章小结	206
7.6	复习思考题	206
第8章	个人所得税会计	208
8.1	个人所得税概述	208
8.1.1	个人所得税的概念	208
8.1.2	个人所得税的纳税人	208

8.1.3	个人所得税的征税范围	209
8.1.4	所得来源地的确定	210
8.1.5	个人所得税的税率	211
8.1.6	个人所得税的减免优惠	212
8.2	个人所得税应纳税额的计算	214
8.2.1	工资、薪金所得	214
8.2.2	个体工商户生产、经营所得	217
8.2.3	对企(事)业单位承包、承租经营所得	221
8.2.4	劳务报酬所得	222
8.2.5	稿酬所得	223
8.2.6	特许权使用费所得	224
8.2.7	财产租赁所得	224
8.2.8	财产转让所得	225
8.2.9	利息、股息、红利所得和偶然所得	226
8.2.10	公益、救济性捐赠个人所得税的税务处理	227
8.2.11	境外所得已纳税额扣除的税务处理	227
8.2.12	一人兼有多项应税所得的税务处理	229
8.2.13	两个以上的纳税人共同取得同一项所得的税务处理	229
8.3	个人所得税纳税申报	229
8.3.1	自行申报纳税	229
8.3.2	代扣代缴	231
8.3.3	个人所得税纳税申报表	232
8.4	个人所得税的会计核算	241
8.4.1	个体工商户生产、经营所得个人所得税的会计核算	241
8.4.2	代扣代缴个人所得税的会计核算	242
8.5	本章小结	243
8.6	复习思考题	243
第9章	其他税种会计	244
9.1	城市维护建设税会计	244
9.1.1	城市维护建设税概述	244
9.1.2	城市维护建设税应纳税额的计算及会计核算	245
9.1.3	城市维护建设税纳税申报	246
9.2	资源税会计	246
9.2.1	资源税概述	246
9.2.2	资源税应纳税额的计算及会计核算	248
9.2.3	资源税纳税申报	250
9.3	土地增值税会计	252
9.3.1	土地增值税概述	252

9.3.2	土地增值税应纳税额的计算及会计核算	253
9.3.3	土地增值税纳税申报	257
9.4	城镇土地使用税会计	259
9.4.1	城镇土地使用税概述	259
9.4.2	城镇土地使用税应纳税额的计算及会计核算	261
9.4.3	城镇土地使用税纳税申报	262
9.5	房产税会计	264
9.5.1	房产税概述	264
9.5.2	房产税应纳税额的计算及会计核算	265
9.5.3	房产税纳税申报	266
9.6	车船税会计	268
9.6.1	车船税概述	268
9.6.2	车船税应纳税额的计算及会计核算	269
9.6.3	车船税纳税申报	271
9.7	车辆购置税会计	272
9.7.1	车辆购置税概述	272
9.7.2	车辆购置税应纳税额的计算及会计核算	273
9.7.3	车辆购置税纳税申报	274
9.8	印花税会计	275
9.8.1	印花税概述	275
9.8.2	印花税应纳税额的计算及会计核算	277
9.8.3	印花税纳税申报	279
9.9	契税会计	280
9.9.1	契税概述	280
9.9.2	契税应纳税额的计算及会计核算	282
9.9.3	契税纳税的申报	283
9.10	本章小结	283
9.11	复习思考题	284
	参考文献	285

第1章 总 论

学习目标

- 了解税务会计的概念、对象、任务、目标、基本前提和原则
- 了解税收的概念与特点
- 了解税务筹划
- 熟悉税务会计与财务会计的异同点
- 熟悉税制的构成要素
- 熟悉税收法律体系
- 熟悉税收管理体制
- 熟悉税收征收管理

1.1 税务会计概述

1.1.1 税务会计概念

税务会计是以国家税法为准绳,借助财务会计的基本理论和方法,对纳税单位纳税活动所引起的资金运动进行核算、监督和筹划的一门专业会计。它是融税收法规和会计核算为一体的特殊的专业会计,是财务会计学与税收学在一定程度上的结合。

税务会计并非与生俱来,而是社会经济发展到一定阶段的产物。随着社会经济的不断发展,当成熟的税收体系取代简单的税收形式后,人们在经营管理过程中,不仅要重视生产经营资金的耗费和财务成果的确认、计量和报告,而且要重视财务成果的分配。为维护国家和纳税人的合法权益,特别是为满足纳税人掌握纳税活动相关信息需要,会计必须对原有的核算、监督领域做相应调整,向研究税务活动所引起的资金运动变化方向发展,税务会计因此就从财务会计中独立出来,成为现代会计的一个新分支。当今会计界越来越多的人认为,税务会计已与财务会计、管理会计共同构成了现代会计学科的三大分支。

1.1.2 税务会计对象

税务会计对象是指税务会计核算和监督的内容。企业生产经营过程中凡能够用货币计量的涉税事项都是税务会计核算和监督的内容,具体表现在以下几个方面。

1. 税基的确定

税基是课税基础的简称,是计算缴纳税金的依据。不同税种的税基不同,概括起来主要有以下几种。

(1) 应税流转额

应税流转额是指企业在生产、经营过程中,销售产品、提供劳务取得的营业收入或数量。它既是各种流转税的计税依据,也是所得税的计税基础和前提。

(2) 应税所得额

应税所得额是所得税的计税基础。应税所得额并非会计利润,它是在会计利润的基础上,按税法规定对会计所记录的收入、成本与费用进行调整后的利润额。

(3) 应税财产额

应税财产额是财产税的计税基础,是企业在某一时点上占用或支配的需要纳税的财产数量或价值。

(4) 行为计税额

行为计税额是行为税的计税基础,是财务会计所确认和记录的应税行为的交易额或应税数额。

2. 应纳税额的计算与核算

对每一具体税种应纳税额的计算与核算是税务会计的核心内容。包括征税范围的界定,计税依据的确定,应纳税额的计算和核算。

3. 税款的缴纳、退补与减免

及时进行纳税申报并缴纳税款是纳税人应履行的义务。在正确计算各种税种应纳税额后,如何按税法规定的纳税期限、纳税环节及纳税地点进行纳税申报并缴纳税款,是税务会计应解决的问题。税款的退补、减免是企业税务活动的特殊业务,充分反映税款退补、减免的过程与结果,也构成税务会计的重要内容。

4. 税收滞纳金与罚款

按税法规定,及时足额上缴税款是企业作为纳税人应尽的义务。纳税人如果由于各种原因逾期缴纳税款或违反税法规定,就必须按税法规定缴纳税收滞纳金或接受税收罚款,这些业务活动也是税务会计应反映的内容。

1.1.3 税务会计的任务和目标

1. 税务会计的任务

(1) 反映和监督企业对国家税收法规的贯彻执行情况。企业必须依据现行税收法规的规定正确计算纳税期内应缴纳的各种税款,正确编制并报送各种会计报表和纳税申报表,及时足额上缴税款,并进行相应的会计处理。

(2) 充分利用税收法规所赋予企业的各种权利,认真分析企业各种税务活动,不断提高涉税核算和税务管理水平,积极进行税务筹划,降低企业的纳税成本,实现企业税收利益最大化。

2. 税务会计的目标

及时向各信息使用者提供真实的、有用的会计信息是会计的共同目标,税务会计也不例外。但从税务会计的特殊性分析,其目标主要是向各信息使用者提供有关纳税人税务活动的会计信息,具体可概括为:

(1) 向国家有关部门提供满足其税收宏观管理需要的信息,保证国家财政收入。

(2) 向企业外部信息使用者,如投资者、债权人等披露企业税务资金活动信息,为他们进行决策提供依据。

(3) 为企业内部经营管理者进行科学的税务筹划,选择合理的纳税方案,加强内部经营管理提供信息。

1.1.4 税务会计的基本前提

税务会计的基本前提是指保证税务会计信息正确确认和计量的基础。税务会计源于财务会计,因此,财务会计中的某些基本前提也同样适用于税务会计。但是,税务会计有别于财务会计,所以,税务会计的基本前提也有特殊性,具体表现在以下几个方面。

1. 税务会计主体

税务会计主体是税法规定的直接负有纳税义务的单位或组织,是税务会计为之服务的特定的空间范围。税务会计主体必须是能够独立承担纳税义务的纳税人。正确界定税务会计主体,要求每个税务会计主体必须将自己的业务与其他税务会计主体的业务分开,保持自身独立的会计记录并报告其经营成果。

税务会计主体与财务会计主体有密切联系,但不完全等同。一般情况下,财务会计主体应该也是税务会计主体,但也有例外。例如,铁路系统、银行系统在铁道部、各银行总行集中纳税的情况下,其基层单位是财务会计主体,但不是税务会计主体。

税务会计主体与纳税主体也有区别。纳税主体是一个法律概念,而税务会计主体是一个会计概念。一般情况下,税务会计主体与纳税主体是一致的,但在某些情况下税务会计主体的范围既可能包含于纳税主体之中,也可能超越某一纳税主体的范围。例如,当对某一个人征收个人所得税时,如果他没有开办企业进行生产经营活动,则他仅仅是一般的自然纳税人,从法律上讲,他是纳税主体,但并非税务会计主体。

2. 持续经营

持续经营是指税务会计选择会计程序与会计核算方法,应以其主体既定经营方针、目标和持续、正常的生产经营活动为前提。税务会计主体只有在持续经营的前提下进行税务会计核算,才能使其会计处理方法保持稳定,现有的资产才能按原定用途继续使用,债务才能按原有承诺予以清偿。

3. 货币时间价值

货币时间价值是指货币资金由于时间推移而使自身增值的效能。这一基本前提已成为税收立法、税款征收和纳税人选择会计方法、纳税期限的立足点,是纳税人进行纳税筹划的内在原因。在货币时间价值的前提下,国家在税收立法时,规定纳税人应尽快确认收入、推迟计量费用,而不允许尽快计量费用、推迟确认收入,以达到及时、足额征税的目的;与之相反,作为税务会计主体的纳税人,往往在依法纳税的前提下,采用尽早、加速计量费用,推迟确认收入的会计处理方法,以达到节税的目的。在货币时间价值前提下,当税法规定与会计制度规定相悖时,在其差异处理上税务会计必须以税法为依据。

4. 税务会计期间

在持续经营前提下,税务会计主体的经营活动是持续不断的。为了保证纳税人按税法

规定的纳税期限及时、足额缴纳税款,税务会计主体必须将其持续不断的生产、经营活动人为地划分为一段段首尾相接、等距离的较短的期间,并据以披露税务会计信息。上述这一划分过程就是税务会计分期。这一段等距离的期间就是税务会计期间,即纳税人应向国家缴纳各种税款的起止时间,也叫纳税年度。各国对纳税年度规定的具体起止日期有所不同,我国的纳税年度统一规定为日历年度,即从每年公历1月1日起至12月31日止。这与财务会计年度一致,也与国家财政年度一致。

如果纳税人在一个纳税年度的中间开业,或由于改组、合并、破产等原因,使该纳税年度的实际经营期不足12个月,应当以实际经营期为一个纳税年度。纳税人清算时,应当以清算期为一个纳税年度。

5. 年度会计决算

年度会计决算是指运用专门的会计方法,对一个会计年度内企业的各项经济活动进行正确的、及时的、全面的记录和汇总,定期结账和决算,并编制年度财务会计报告的全过程。年度会计决算是税务会计最基本的前提,各国税制都是建立在年度会计决算基础上,而不是建立在某一特定业务的基础上。也就是说,课税只针对某一特定纳税期间发生的全部事项的净结果,而不考虑当期事项在后续年度中的可能结果,后续事项应纳税额将在其发生的年度内考虑。



想一想 财务会计基本前提假设内容是什么?与税务会计的基本前提有什么不同?

1.1.5 税务会计原则

税务会计是从财务会计中分离出来的现代会计的一个新分支。因此,财务会计核算一般原则中,如总体要求原则、会计信息质量要求原则等同样适用于税务会计。但税务会计的税法特性决定了税收理论和立法中的实际支付能力原则、公平税负原则等同样影响着税务会计,使税务会计表现出与财务会计核算原则的不同之处。税务会计应遵循的原则在有关制度上未作明确规定,但概括起来有以下5个原则。

1. 法定性原则

法定性是指税务会计必须按税法规定核算收入与费用,计算应纳税额,筹划税务活动,并申报缴纳税款。该原则要求企业在处理有关税务会计信息时,必须做到税法至上。企业平时可按会计准则进行会计核算,但纳税申报时,若税收法规与会计准则不一致,为达到正确计税的目的,税务会计必须对财务会计处理中与现行税法不相符的会计事项,按税法的规定进行调整。

2. 及时性原则

及时性是指税务会计必须按税法规定的时间及时进行税务处理。税法上的许多规定都有很强的时效性。例如,税收的优惠政策,一般有规定的享受时限,企业若不及时处理就有可能丧失其应得利益;又如,纳税义务的确认、税款的缴纳等,税法一般都有明确的时间限定,企业若不按有关规定及时核算,就要受到处罚,承担法律责任。

3. 筹划性原则

筹划性是指纳税人为了达到节税的目的,通过税务筹划,制订既合理合法,又能少缴税款的纳税方案。在该原则要求下,纳税人会在遵守税法的前提下,合理筹划税务活动,研究节税策略,力求做到经济纳税,争取企业最大的经济利益。这不仅是企业自身的要求,也符合债权人和投资者的利益。

4. 修正的权责发生制原则

关于收入和费用的确认有两种基本制度,即收付实现制和权责发生制。收付实现制是指所有关于收入和费用的确认,均以现金流入或现金流出为标准,也就是说,只有收到现金的经济活动才确认为收入;只有为取得收入而形成现金付出的经济活动,才确认为费用。收付实现制体现了公平税负和支付能力的原则,是确保纳税人有能力支付应纳税款而使政府获取财政收入的基础。但是,由于收付实现制不符合《企业会计准则》的规定,一般不能用于财务会计报告目的,只适用于个人和从事商品购销业务的中小企业的纳税申报。

权责发生制是指所有收入和费用的确认,均以权利已经形成或义务(责任)已经发生为标准,也就是说,一项收入之所以确认为当期收入,是因为当期能取得它,所以具有享有该项收入的权利;一项费用之所以确认为当期费用,是因为当期接受了它所提供的服务,所以负有承担该项费用的责任。权责发生制能使会计核算正确反映企业的经营成果,因此被广泛用于财务会计报告,但它不利于反映企业现金流量及现金支付能力信息,当它被用于税务会计时,与财务会计上的权责发生制比较必须注意以下问题:一是必须考虑支付能力原则,使得纳税人在最有能力支付时支付税款;二是确定性的需要,使得收入和费用的实际实现具有确定性;三是保护政府税收收入,如在收入的确认上,税务会计中的权责发生制由于在一定程度上被支付能力原则所覆盖而包含着一定的收付实现制的方法,而在费用的扣除上,财务会计采用稳健原则确认的某些估计费用,在税务会计中不能采用。所以税务会计中的权责发生制也被叫做“修正的权责发生制”。

5. 划分营业收益和资本收益原则

税务会计核算应正确区分营业收益和资本收益。营业收益是指企业通过其日常性经营活动而获得的收入,主要包括主营业务收入和其他业务收入。资本收益是指在出售或交换税法规定的资本资产时所获得的利益。考虑到通货膨胀因素会造成资本收益贬值,因此,税法往往规定资本收益的税率低于营业收益。这一原则在英、美等国的所得税会计中有详细的规定,我国在这方面仍有待与国际惯例接轨。

1.1.6 税务会计与财务会计的比较

税务会计和财务会计都是会计学的分支,它们具有会计学的共性,但也有自己的特性。

1. 税务会计与财务会计的联系

税务会计作为一项实质性工作并不是独立存在的,而是企业财务会计的一个特殊领域,是以财务会计为基础的,是税务中的会计,会计中的税务。税务会计并不要求企业在财务会计的凭证、账簿、报表之外再设一套会计账表,也不需要独立设置税务会计机构。企业只需要设置一套完整的会计账表,平时只需按财务会计准则、会计制度进行会计处理,需要时按现行税法进行调整。所以,税务会计的资料来源于财务会计,税务会计与财务会计在计量单