

十三五

高等院校“十三五”规划教材



依据第二次大规模修订和增补的**企业会计准则**

落实**减税降费措施**

涵盖**18种税**的计算、核算和申报

配备完整的**教学资源**

# Tax Accounting

# 税务会计

主 编 胡顺义 王雅婧 姚和平



南京大学出版社



高等院校“十三五”规划教材

# 税务会计

## Tax Accounting

主 编 胡顺义 王雅婧 姚和平  
副主编 周淑芬 夏幽兰 刘春玲

微信扫码 申请资源



南京大学出版社

## 图书在版编目(CIP)数据

税务会计 / 胡顺义, 王雅婧, 姚和平主编. —南京: 南京大学出版社, 2019. 5

ISBN 978-7-305-22167-5

I. ①税… II. ①胡… ②王… ③姚… III. ①税务会计 IV. ①F810.62

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2019)第 088144 号

出版发行 南京大学出版社  
社 址 南京市汉口路 22 号 邮 编 210093  
出 版 人 金鑫荣

书 名 税务会计  
主 编 胡顺义 王雅婧 姚和平  
责任编辑 张亚男 武 坦 编辑热线 025-83592315

照 排 南京南琳图文制作有限公司  
印 刷 南京理工大学资产经营有限公司  
开 本 787×1092 1/16 印张 14.5 字数 353 千  
版 次 2019 年 5 月第 1 版 2019 年 5 月第 1 次印刷  
ISBN 978-7-305-22167-5  
定 价 38.00 元

网址: <http://www.njupco.com>  
官方微博: <http://weibo.com/njupco>  
微信服务号: njyuexue  
销售咨询热线: (025) 83594756

---

\* 版权所有, 侵权必究  
\* 凡购买南大版图书, 如有印装质量问题, 请与所购  
图书销售部门联系调换

# 前 言

在市场经济条件下,税收是调节经济最重要的杠杆之一。税负与企业 and 个人的生活息息相关,同时对经济社会发展都有巨大影响。减税降费是减轻企业负担、激发市场活力的重要举措,也是深化供给侧结构性改革、推动经济高质量发展的必然要求。如果能够在国家政策允许的范围内,进行税收规划,通过合规方法,有效管理成本和费用,可以保证企业盈利能力,甚至成为企业产能的助推力。

税收是政府财政收入的主要来源,是政府实现其职能的财力保障。作为组织财政收入的一种主要手段,其分配的对象是国民收入。税收法律关系体现为国家征税与纳税人的利益分配关系。税务会计就是反映和监督这种分配关系依法实现的有力保证。

税务会计与财务会计、管理会计共同构成企业会计学的三大支柱。现代会计应当是以财务会计为核心,以管理会计和税务会计为左右两翼的企业会计体系。

税务会计是从传统财务会计中分离出来的一门新兴专业会计。税务会计是进行税务筹划、税金核算和纳税申报的一种会计系统。税务会计既要以税法为标准,促使纳税人认真履行纳税义务,又要在税法允许的范围内,保护纳税人的合法利益。本教材阐述了税务会计的概念框架,以增值税会计、所得税会计为重点,同时兼顾其他税会计,讲述各种税款的确认、计量以及纳税申报。书中各章附有学习目标、相关案例讲解、配套练习,配备多媒体教学课件,以方便教师组织教学和学生巩固。

本书以最新税制和企业会计准则为依据,将企业纳税和会计核算融为一

体,涵盖所有税种。分析会计和税法的差异,纳税调整,编制纳税申报表,提高动手能力。所述内容通俗易懂、简明实用、可操作性强,具有较强的实用性。本书既可作为高校会计、财务管理、财政、税务等专业的教材,亦可作为财会人员和税务人员学习的参考用书。

本书由湖北经济学院胡顺义、重庆人文科技学院王雅婧、湖北经济学院姚和平担任主编,新余学院周淑芬、夏幽兰,湖北经济学院法商学院刘春玲担任副主编。具体分工如下:刘春玲编写第一章,付强编写第二章,周淑芬编写第三章,夏幽兰编写第四章,胡顺义编写第五章,姚和平编写第六章,陈国英编写第七章,杨婉君编写第八章,李益博编写第九章,王雅婧编写第十章。

本教材在编写过程中,承蒙湖北天遂税务师事务所、湖北经济学院、重庆人文科技学院、新余学院的大力支持,谨此表示衷心感谢。

本书以定稿日止的我国税收、会计法律和法规为主要依据,若理解有误,以法规为准;若法规有变,应以新法规为准。书中的错误和纰漏在所难免,恳请专家和读者批评指正,以便我们进一步修改和完善。

编者

2019年4月

# 目 录

第一章 税务会计概述	1
第一节 税务会计的概念	1
第二节 税务会计的前提	2
第三节 税务会计的原则	3
第四节 税务会计的特点	4
第五节 税务会计的模式	7
第六节 税务会计的内容	7
练习题	14
第二章 增值税会计	17
第一节 增值税的基本内容	17
第二节 取得资产或接受服务	21
第三节 销售货物或提供服务	26
第四节 增值税的出口退税	37
第五节 增值税的计算与缴纳	39
第六节 增值税的纳税申报	47
练习题	60
第三章 消费税会计	64
第一节 消费税的基本内容	64
第二节 消费税的计算与核算	67
第三节 消费税的纳税申报	74
练习题	77
第四章 资源税会计	80
第一节 资源税的基本内容	80
第二节 资源税的计算与核算	82
第三节 资源税的纳税申报	85
练习题	88
第五章 土地增值税会计	90
第一节 土地增值税的基本内容	90
第二节 土地增值税的计算与核算	92
第三节 土地增值税的纳税申报	97
练习题	104

<b>第六章 城镇土地使用税、房产税和车船税会计</b> .....	106
第一节 城镇土地使用税会计 .....	106
第二节 房产税会计 .....	109
第三节 车船税会计 .....	112
练习题 .....	115
<b>第七章 城建税、政府基金、印花税、环保税和船舶吨税会计</b> .....	118
第一节 城市维护建设税会计 .....	118
第二节 政府性基金 .....	120
第三节 印花税会计 .....	122
第四节 环境保护税会计 .....	126
第五节 船舶吨税会计 .....	130
练习题 .....	132
<b>第八章 关税、车购税、契税、耕地占用税和烟叶税会计</b> .....	135
第一节 关税会计 .....	135
第二节 车辆购置税会计 .....	141
第三节 契税会计 .....	144
第四节 耕地占用税会计 .....	147
第五节 烟叶税会计 .....	149
练习题 .....	150
<b>第九章 企业所得税会计</b> .....	152
第一节 纳税人、征税对象与税率 .....	152
第二节 应纳税所得额的计算 .....	152
第三节 资产的税务处理 .....	162
第四节 企业重组的税务处理 .....	165
第五节 税收优惠 .....	168
第六节 应纳税额的计算 .....	170
第七节 企业所得税的核算 .....	172
第八节 企业所得税的纳税申报 .....	187
练习题 .....	199
<b>第十章 个人所得税会计</b> .....	204
第一节 纳税人与征税范围 .....	204
第二节 应纳税额的计算 .....	205
第三节 税收优惠 .....	209
第四节 征收管理 .....	210
第五节 个人所得税的核算 .....	213
第六节 个人所得税的纳税申报 .....	215
练习题 .....	224
<b>参考文献</b> .....	226

# 第一章 税务会计概述

## 学习目标

学习本章,了解税务会计的前提、原则、模式,熟悉税法要素、会计要素、税务筹划,掌握税务会计的概念、特点。

## 第一节 税务会计的概念

税收是一个分配范畴,是国家凭借政治权力参与分配的过程。税收分配的主体是国家,税收分配的对象是剩余产品,税收分配的依据是政治权力。税收是一个历史范畴,是社会经济发展到一定历史阶段的产物。私有财产制度的存在和国家的产生,导致税收的产生。税收经历了简单型征税阶段、专制型征税阶段和立宪型征税阶段。以前税法赋予的权力和义务是单方向的,决定社会生活只需要税收会计,不需要税务会计,在资本主义以前的社会制度下不会产生税务会计。税务会计在企业会计母体中的孕育,就像管理会计孕育于成本会计中一样,随着会计理论的发展和人们对税法目标与会计目标认识的深化,以及市场的完善和相应法律的健全,税务会计从企业会计中独立出来。

税务会计作为会计学科的一个分支,在英美西方发达国家早已成型,它与财务会计、管理会计共同构成企业会计学的三大支柱。现代会计应当是以财务会计为核心,以管理会计和税务会计为左右两翼的企业会计体系。

税务会计是关于税收及其会计处理的方法体系,但是由于税务会计形成时间比较短,其制度及体系尚不完善,税务会计的定义也有多种表述。

日本税务会计专家武田昌辅认为,税务会计是计算法人税法中的应税所得而设立的会计,它不是制度会计,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。(《新编税务会计通论》,日本森山书店,1985)

台湾陈建昭等人认为,税务会计为一种国内性会计,非为国际共通性会计。税务会计即在企业会计理论结构上,以重叠之形态,再注入其特有之计算方法或会计理论,以达成的课税为目的之完整体系。(《税务会计》,台北文笙书局,1994)

美国税务会计专家吉特曼认为,税务会计主要是处理某项目何时被确认收入或费用账务问题的一种专业会计。税法的各要素就是确认、确定纳税人及可扣除项目,计算和缴纳应交税金,所以有人说,一部税法就是一本税务会计。

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、调整计算和缴纳(即企业涉税事项)进行确认、计量、记

录和报告的一门专业会计。(《税务会计与税务筹划》，中国人民大学出版社，2007)

税务会计是以税法法律制度为准绳，以货币为计量单位，运用会计学的原理和方法，对纳税人应纳税款的形成、申报、缴纳进行反映和监督的一种管理活动，税务与会计结合而形成的一门交叉学科。税务会计是一种国内会计，税务会计是适应纳税需要而产生的。

税务会计是进行税金核算、纳税申报和税务筹划的一种会计系统。税务会计是财务会计和管理会计的自然延伸，这种自然延伸的先决条件是税收法规的日益复杂化。在我国，由于各种原因，致使多数企业中的税务会计并未真正从财务会计和管理会计中延伸出来成为一个相对独立的会计系统，税务会计还只是财务会计的一部分。由于税金可分为所得税、流转税、财产税、行为税等，税务会计也可相应地分为所得税会计、流转税会计、财产税会计和行为税会计等分支。

## 第二节 税务会计的前提

税务会计以财务会计为基础，财务会计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，其基本前提也应有其特殊性。

### 一、纳税主体

纳税主体与财务会计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，典型的会计主体是企业。纳税主体必须是能够独立承担纳税义务的纳税人。在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，其基层单位是会计主体，但不是纳税主体。又如，对稿酬征纳个人所得税时，其纳税人(即稿酬收入者)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。纳税主体作为代扣(或代收、付)代缴义务人时，纳税人与负税人是分开的。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。

### 二、持续经营

持续经营的前提意味着该企业个体将继续存在足够长的时间以实现其现在的承诺，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暂时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。以折旧为例，它意味着在缺乏相反证据的时候，人们总是假定该企业将在足够长的时间内为转回暂时性的纳税利益而经营并获得收益。

### 三、货币时间价值

随着时间的推移，投入周转使用的资金价值将会发生增值，这种增值的能力或数额，就是货币的时间价值。这一基本前提已经成为税收立法、税收征管的基点，因此，各个税种都明确规定了纳税义务的确认原则、纳税期限、缴库期等。它深刻地揭示了纳税人进行

税务筹划的目标之一——纳税最迟,也说明了所得税会计中采用纳税影响会计法进行纳税调整的必要性。

#### 四、纳税年度

纳税年度又称纳税会计期间,是指纳税人按照税法规定选定的纳税年度。我国的纳税会计期间是自公历1月1日起至12月31日止。纳税人清算时,应当以清算期间作为一个纳税年度。如果纳税人在一个纳税年度的中间开业,或者由于改组、合并、破产关闭等原因,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。

#### 五、年度会计核算

年度会计核算是税务会计中最基本的前提,即税制是建立在年度会计核算的基础上,而不是建立在某一特定业务的基础上。课税只针对某一特定纳税期间里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如何,后续事项将在其发生的年度内考虑。

### 第三节 税务会计的原则

税务会计与财务会计密切相关,财务会计的核算原则,大部分或基本上也都适用于税务会计。但又因税务会计与税法的特定联系,税收理论和立法中的实际支付能力原则、公平税负原则、程序优先于实体原则等,也会非常明显地影响税务会计。税务会计上的特定原则可以归纳如下。

#### 一、修正的应计制原则

从理论上讲,税务会计应采用收付实现制,因为要考虑支付能力和确定性原则,但实践上,要保证财政收入,又必须采用权责发生制,只是税务会计的权责发生制与公认会计准则不尽相同。税务会计倾向于较早报告收入和较迟报告费用。在美国税制中,有一条著名的定律,即克拉尼斯基定律。其基本含义是:如果纳税人的财务会计方法致使收益立即得到确认,而费用永远得不到确认,税务当局可能会因所得税目的允许采用这种会计方法;如果纳税人的财务会计方法致使收益永远得不到确认,而费用立即得到确认,税务当局可能会因所得税目的不允许采用这种会计方法。由此可见,目前世界上大多数国家都采用修正的权责发生制原则。

#### 二、与财务会计日常核算方法相一致原则

由于税务会计与财务会计的密切关系,税务会计一般应遵循各项财务会计准则。只有当某一事项按会计准则、制度在财务会计报告日确认以后,才能确认该事项按税法规定确认的应纳税款;依据会计准则在财务会计报告日尚未确认的事项可能影响到当日已确

认的其他事项的最终应纳税款,但只有在根据会计准则确认导致征税效应的事项之后,才能确认这些征税效应,这就是“与日常核算方法相一致”的原则。

### 三、划分营业收益与资本收益原则

这两种收益具有不同的来源和担负着不同的纳税责任,在税务会计中应严格区分。营业收益是指企业通过其经常性的主要经营活动而获得的收入,其内容包括主营业务收入和其他业务收入两个部分,其税额的课征标准一般按正常税率计征。资本收益是指在出售或交换税法规定的资本资产时所得的利益(如投资收益、出售或交换有价证券的收益等),一般包括纳税人除应收款项、存货、经营中使用的地产和应折旧资产、某些政府债券,以及除文学和其他艺术作品的版权以外的资产。资本收益的课税标准具有许多不同于营业收益的特殊规定。因此,为了正确地计算所得税负债和所得税费用,就应该有划分两种收益的原则和具体的划分标准。这一原则在美、英等国的所得税会计中有非常详尽的规定,我国有待明确。

### 四、配比原则

配比原则是指企业在进行会计核算时,某一特定时期的收入应当与取得该收入相关的成本、费用配比。税务会计的配比原则,是指企业在计算应税所得额时,收入与其成本、费用应当互相配比,同一会计期间内的各项收入和与其相关的成本、费用,应当在该会计期间内确认。

### 五、确定性原则

这一原则用于所得税的税前扣除,凡税前扣除的费用,其金额必须是确定的。

### 六、税款支付能力原则

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其计税基数。有同等计税基数的纳税人应负担同一税种的同等税款。因此,纳税能力体现的是合理负税原则。与企业的其他费用支出有所不同,税款支付全部对应现金的流出,因此,在考虑纳税能力的同时,更应该考虑税款的支付能力。税务会计在确认、计量和记录收入、收益、成本、费用时,应选择保证税款支付能力的会计方法。

## 第四节 税务会计的特点

作为融税收制度和会计核算于一体的特殊的专业会计,税务会计主要有以下特点:  
① 法定性。表现为税务会计在核算和监督应纳税款的形成、计算和缴纳的过程中,必须以国家的税收法规为依据,做到依法计税、依法纳税、依法减免,这是税务会计区别于其他专业会计的一个重要特征。在财务会计核算中,企业可以根据其生产、经营及经济环境的实际需要适当选择会计处理方法。但税务会计必须在遵守国家现行税收法令的前提下选

择。当财务会计准则、制度与现行税法的计税方法、计税范围等发生矛盾时,税务会计必须坚持纳税从税法,核算从准则。② 广泛性。表现为税务会计的适用范围非常广泛。由于法定纳税人的广泛性,决定了税务会计的广泛性,它适用于国民经济中的工业、商品流通、交通运输、服务业、房地产、金融保险等各个行业。③ 统一性。由于税务会计是融各类会计和税收法规于一体的会计,税法的统一性决定了税务会计统一性的特点。这就是说,同一种税对不同纳税人的税务处理规定一般是相同的。④ 独立性。和其他会计相比较,税务会计具有其相对的独立性和特殊性,因为国家规定的征税依据与企业会计制度的规定是有一定差别的,其处理方法、计算口径不尽相同,所以,税务会计有一套自身独立的处理准则。例如,自产自用货物视同销售的有关规定、企业会计利润与应纳税所得额的差异及其调整等,都反映了税务会计核算方法与内容的相对独立性。

## 一、税务会计与财务会计

财务会计是以“资产负债观”为基础的制度模式,以历史成本或者公允价值作为资产与负债计量的基础,以净资产的变动为基础来计量收益;而税务会计是以“收入费用观”为基础的制度模式,以历史成本作为资产与负债计量的基础,以收入与费用相配比为基础来计量收益。税务会计与财务会计的区别如下:

(1) 目标不同。税务会计是向税务部门和管理者提供税务信息。财务会计是向管理者、投资者、债权人提供财务信息。财务会计目标的实现方式是提供财务报表。税务会计目标的实现方式是纳税申报。

(2) 遵循的依据不同。会计准则讲求客观上公允,税收法规讲求足额及时缴税。财务会计的核算依据是会计准则。会计方法具有灵活性,会计准则具有弹性;而税务会计的核算依据是税收法规,按照税法规定计算所得税额并向税务部门申报,其会计处理具有强制性、客观性和统一性,一般不会出现模棱两可的情况,也不允许在计算口径和方法上有悖于税法规定。

(3) 核算基础不同。税法强调支付能力和征收管理方便,采用混合制。财务会计以权责发生制为核算基础,使会计信息更加准确、相关和有用。税务会计主要以收付实现制为核算基础,比应收应付标准更加准确,既操作简便,又可防止纳税人偷税漏税行为。

(4) 核算对象不同。财务会计核算的是企业全部的资金运动,其核算范围包括资金的投入、循环、周转、退出等过程;而税务会计核算的对象是税务资金运动,即从纳税人产生经营收入开始,到足额上缴税款为止的税务资金运动。对纳税人与税收无关的业务不予核算。税务会计核算所得;财务会计核算利润。

(5) 原则不同。财务会计实行稳健原则,一般预计可能发生的损失和费用,而不预计可能的收入。而税务会计一般不对未来损失和费用进行预计,只有在客观上有证据表明已发生的情况下方可确认。

(6) 会计要素不同。财务会计有六大要素,财务会计反映的内容就是围绕着这六大要素进行的;税务会计的要素有四项,即应税收入、扣除费用、纳税所得和应纳税额,这里的应税收入、扣除费用和财务会计中的收入、费用不一定相同,在确认的范围、时间、计量标准和方法上都可能发生差异。

(7) 程序不同。财务会计规范化的程序是“会计凭证—会计账簿—会计报表”的顺序。凭证、账簿和报表之间有密切的逻辑关系。税务会计按照道理也可遵循这个程序,但没有规范化的要求,企业一般在期末借助于财务会计的数据资料,按照税法规定进行调整据以编制纳税申报表。

(8) 受税法约束程度不同。财务会计按公认的会计准则和财务、会计制度规范纳税人的财务会计行为,处理纳税人的经济业务,当对某些业务的处理出现税法的规定与会计准则的规定不一致时,可以不必考虑税法的规定,直接依据真实、公允的原则核算;而税务会计要依据国家税法和会计准则规范纳税人的会计行为,必须严格按照税法处理经济业务,当会计准则与国家税法对某些业务处理的规定不一致时,必须按税法的规定进行调整。

两者的关系:税务会计根植于财务会计,是会计与税法共同发展的产物;财务会计是税务会计的前提、基础和依据,税务会计则是对财务会计记录的合理加工和必要补充;财务会计统揽税务会计,税务会计寓于财务会计之中。

总之,财务会计和税务会计既有一定的区别,也是相互联系的。财务会计与税务会计的差异是客观存在的,不要求某一方削足适履去适合对方,而应该各自遵循自身的规律,在理论上不断创新,在方法上不断完善,使二者科学、健康地发展。

## 二、税务会计与税收会计

对税务机关来说,税务会计是外部管理会计,核算税金的形成与申报;税收会计是内部管理会计,核算税金的征收与入库。税收资金运动依次经历税金的形成、缴纳(征收)、入库三个主要阶段,税务会计核算的终点正是税收会计核算的起点。税务会计与税收会计的区别如下:

(1) 会计主体不同。税收会计的主体是直接负责组织税金征收与入库的国家税务机关,包括从国家税务总局到基层税务所等各级税务机关以及征收关税的海关。税务会计的主体是负有纳税义务的纳税人(法人和自然人)。

(2) 目标不同。税收会计是加强税收管理;税务会计是足额纳税和节税。

(3) 核算对象不同。税收会计核算税款的征收与入库;税务会计核算税款的形成与缴纳。资金投入—生产经营资金运动—税金形成—税金的征收—税金的入库—预算资金,依次表现为:财务会计的核算对象—税务会计的核算对象—税收会计的核算对象—预算会计的核算对象。

(4) 会计体系不同。税收会计属于政府会计体系;税务会计属于企业会计体系。

(5) 职能不同。税收会计参与税收管理,保证税款安全;税务会计贯彻税法,税务筹划。

## 第五节 税务会计的模式

会计模式受法律环境和税收制度的影响。法律环境分为大陆法系和英美法系;政府干预力度较大的称为立法会计,政府间接干预的称为非立法会计。税务会计的模式包括财税分离式、财税合一式、财税协调式。

(1) 财税分离式。它是英美税务会计模式,能提高会计质量,推动会计准则和税务会计的完善。缺点:调整复杂;否认税务会计对财务会的依赖关系。

(2) 财税合一式。德法税务会计模式,简单但违背真实公允,削弱了会计职能,认为差异不大无独立的必要,忽视二者的差异。

(3) 财税协调式。日荷税务会计模式,以企业为导向,抓住了税务会计的本质特征,合理界定税务会计对象范围,指明了它对财务会的依存关系。它既需要会计人员遵循国家税法的相关要求,也需要其按照一定的会计原则完成相应的会计工作。这种模式可以同时满足政府部门对于企业财务信息的需求以及投资方对于企业财务信息的需求。

我国的增值税实行“财税合一”模式,即以税法规定的纳税义务和抵扣权利作为会计确认与计量的依据。目前,在实施增值税的国家和地区,其增值税的会计处理方法基本上都是税法导向的“财税合一”模式。我国的所得税实行“适度分离”模式,即对财务会计与所得税会计之间的差异进行合理的控制,在两者差异的基础上注意相互协调,控制差异过大,减少纳税调整。

根据税制结构不同,税务会计一般有三种模式:以所得税为主体的税务会计;以流转税为主体的税务会计;以流转税和所得税并重的税务会计。

我国大中型企业执行企业会计准则,企业会计准则与税法差异较大;小型企业执行小企业会计准则,小企业会计准则与税法差异较小。会计与税法各走各的路:走不通;保持一致:难以实现各自目标;适当分离:各自完算才是上策。

## 第六节 税务会计的内容

税务会计是进行税务筹划、税金核算和纳税申报的一种会计系统。税务会计是财务会计和管理会计的延伸,正是由于税收法规的日益复杂化,使得税务会计从财务会计和管理会计中延伸出来成为一个相对独立的会计体系,来专门处理企业的税务问题。

税务会计的任务是双方面的,既要税法为标准,促使纳税人认真履行纳税义务,又要在税法允许的范围内,保护纳税人的合法利益。根据税收法规对应税收入、可扣除项目、应税所得和应税财产进行确认和计量,计算和缴纳应交税金,通过编制纳税申报表,来满足税务机关和纳税人等利益主体对税务信息的要求,并实施监督。根据税法和企业的发展计划对税金支出进行预测,对税务活动进行合理筹划,发挥税务会计的融资作用,尽可能使企业税收负担降到最低。

## 一、税法基础知识

按照税法的基本内容和效力的不同,可分为税收基本法和税收普通法。按照税法的职能作用的不同,可分为税收实体法和税收程序法。按照税法征收对象的不同,可分为商品和劳务税、所得税、资源税、财产和行为税、特定目的税法五大类。中国现行的税种包括:增值税、消费税、资源税、土地增值税、关税、车辆购置税、耕地占用税、契税、烟叶税、房产税、城镇土地使用税、车船税、城市维护建设税、印花税、船舶吨税、环保税、企业所得税、个人所得税。

税法的构成要素是指各种单行税法具有的共同的基本要素的总称,既包括实体性的,也包括程序性的。税法的构成要素一般包括纳税人、纳税义务人、征税对象、税目、税率(主要有比例税率、超额累进税率、超率累进税率、定额税率)、计税依据(计税依据是指计算应纳税额的根据。征税对象是从质的方面对征税的规定,计税依据则是从量的方面对征税的规定)、纳税环节、纳税期限(分为按次征收和按期征收两种)、纳税地点、减免税和法律责任等项目。其中,纳税义务人、征税对象、税率是构成税法的三个最基本的要素。

纳税义务发生时间是指税法规定的纳税人应当承担纳税义务的起始时间。不同税种的纳税义务时间不尽相同。所有纳税人都应当依法履行纳税义务,及时缴纳税款。

纳税期限是税法规定的纳税人、扣缴义务人发生纳税义务或者扣缴义务以后向国家缴纳税款或者解缴税款的期限。纳税期限是根据纳税人的生产、经营规模和应纳税额的大小以及各个税种的不同特点确定的,包括纳税计算期和税款缴库期。纳税计算期一般有两种情况:一是按期计算。即以纳税人、扣缴义务人发生纳税义务或者扣缴税款义务的一定期间作为纳税计算期。二是按次计算。即以纳税人从事生产、经营活动的次数作为纳税计算期,一般适用于对某些特定行为的征税或者对临时经营者的征税,如印花税、契税等税种多在纳税人发生纳税义务以后按次计算应纳税额。由于纳税人、扣缴义务人对纳税计算期内所取得的应税收入、应纳税款、代扣代收税款需要一定的时间进行结算和办理缴税手续,所以,税法规定了税款的入库期限,即税款缴库期。税款缴库期是指纳税计算届满以后纳税人、扣缴义务人报缴税款的法定期限。

纳税申报是指纳税人按照税法规定的期限和内容向税务机关提交有关纳税事项书面报告的法律行为,是纳税人履行纳税义务、承担法律责任的主要依据,是税务机关税收管理信息的主要来源和税务管理的一项重要制度。

纳税申报表指纳税人履行纳税义务,按期向税务机关申报纳税期应交税额时应填报的表格。纳税人、扣缴义务人的纳税申报和代扣代缴、代收代缴税款报告的主要内容包包括:税种、税目、应纳税项目或者应代扣代收税款项目,适用税率或者单位税额,计税依据,抵扣项目、扣除项目及标准,应纳税额或者代扣、代收税额、税款所属期限等。

纳税人必须依照法律、行政法规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、财务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。扣缴义务人必须依照法律、行政法规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、申报内容如实报送代扣代缴、代收代缴税款报告表以及税务机关根据实际需要要求扣缴义务人报送的其

他有关资料。

纳税人未按照规定期限缴纳税款的,扣缴义务人未按照规定期限解缴税款的,税务机关除责令限期缴纳外,从滞纳税款之日起,按日加收滞纳税款 0.5% 的滞纳金。纳税人、扣缴义务人在规定期限内不缴或者少缴应纳税款,经税务机关责令限期缴纳,逾期仍未缴纳的,税务机关除依照规定采取强制执行措施追缴其不缴或者少缴的税款外,可以处不缴或者少缴的税款 50% 以上 5 倍以下的罚款。扣缴义务人应扣未扣、应收而不收税款的,由税务机关向纳税人追缴税款,对扣缴义务人处应扣未扣、应收未收税款 50% 以上 3 倍以下的罚款。税务代理人违反税收法律、行政法规,造成纳税人未缴或者少缴税款的,除由纳税人缴纳或者补缴应纳税款、滞纳金外,对税务代理人处纳税人未缴或者少缴税款 50% 以上 3 倍以下的罚款。

纳税人在纳税期内没有应纳税款的,也应当按照规定办理纳税申报。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。

纳税申报方式包括直接申报、邮寄申报、电子申报。直接申报,是指纳税人和扣缴义务人自行到税务机关办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴报告表,这是一种传统申报方式。邮寄申报,是指经税务机关批准的纳税人、扣缴义务人使用统一规定的纳税申报特快专递专用信封,通过邮政部门办理交寄手续,并向邮政部门索取收据作为申报凭据的方式。电子申报,是指经税务机关批准的纳税人通过电话语音、电子数据交换和网络传输等形式办理的纳税申报。电子申报是目前国际上正在兴起的纳税申报方式之一,具有准确、快捷、方便等特点,已愈来愈受到人们的重视。除上述方式外,实行定期定额缴纳税款的纳税人,可以实行简易申报、简并征期等申报纳税方式。

税款征收方式,是指税务机关根据各税种的不同特点、征纳双方的具体条件而确定的计算征收税款的方法和形式。

### (一) 查账征收

查账征收是指税务机关对会计核算制度比较健全的纳税人,依据其报送的纳税申报表、财务会计报表和其他有关纳税资料,计算应纳税款,填写缴款书或完税凭证,由纳税人到银行划解税款的征收方式。这种方式一般适用于财务会计制度较为健全,能够认真履行纳税义务的纳税单位。

### (二) 查定征收

查定征收是指税务机关对财务不全,但能控制其材料、产量或进销货物的纳税单位和个人,根据纳税户正常条件下的生产能力,对其生产的应税产品确定产量、销售额并据以核算税款的一种征收方式。这种方式适用于生产规模较小、会计核算不健全的作坊式小企业。

### (三) 查验征收

查验征收是指税务机关对纳税人的应税商品、产品,通过查验数量,按市场一般销售单价计算其销售收入,并据以计算应纳税款的一种征收方式。这种方式适用于城乡集贸市场的临时经营以及场外(如火车站、机场、码头、公路交通要道等地)经销商品的课税,其灵活性较大。

#### (四) 定期定额征收

定期定额征收是指对某些营业额、利润额不能准确计算的小型个体工商户,采取自报评议,由税务机关定期确定营业额和所得额附征率,多税种合并征收的一种征收方式。这种方式适用于一些无完整考核依据的纳税人。

#### (五) 代扣代缴、代收代缴

前者是指支付纳税人收入的单位和个人从所支付的纳税人收入中扣缴其应纳税款并向税务机关解缴的行为;后者是指与纳税人有经济往来关系的单位和个人借助经济往来关系向纳税人收取其应纳税款并向税务机关解缴的行为。这两种征收方式适用于税源零星分散、不易控管的纳税人。

#### (六) 委托代征

委托代征是受委托的有关单位按照税务机关核发的代征证书的要求,以税务机关的名义向纳税人征收一些零星税款的方式。目前,各地对零散、不易控管的税源,大多是委托街道办事处、居委会、乡政府、村委会及交通管理部门等代征税款。但要注意的是,被委托人只能以税务机关的名义进行征收税款,并且没有行政处罚权。

## 二、会计基础知识

企业应当按照交易或者事项的经济特征确定会计要素。会计要素包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

收入是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。利得是指由企业非日常活动所形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的流入。损失是指由企业非日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的流出。利得和损失分为两种:一种是直接计入所有者权益的利得或损失;一种是直接计入当期利润的利得或损失。直接计入所有者权益的利得或损失通过“其他综合收益”科目核算,包括不能重分类进损益的其他综合收益和将重分类进损益的其他综合收益两类。

企业在对会计要素进行计量时,一般应当采用历史成本,采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量的,应当保证所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量。在公允价值计量下,资产和负债按照市场参与者在计量日发生的有序交易中出售资产所能收到或者转移负债所需支付的价格计量。

收入确认围绕企业与客户订立的合同展开,是否存在满足条件的合同是收入确认的前提。企业应当在履行了合同中的履约义务,即在客户取得相关商品控制权时确认收入。取得相关商品控制权,是指能够主导该商品的使用并从中获得几乎全部的经济利益。履约义务,是指合同中企业向客户转让可明确区分商品的承诺。

合同开始日,企业应当对合同进行评估,识别该合同所包含的各单项履约义务,并确定各单项履约义务是在某一时段内履行,还是在某一时点履行,然后,在履行了各单项履