

# 项目一 纳税会计认知

## 能力目标

1. 能正确理解税收的特征，识别税法构成要素；
2. 能正确洞悉纳税会计的对象、目标、基本前提；
3. 会办理纳税申报，能正确使用发票，知晓纳税人的权利和义务。

## 知识目标

1. 掌握税收的特征和税法的构成要素；
2. 熟悉税收分类，了解税收的作用及税收立法体系；
3. 熟悉纳税会计的对象、目标、基本前提；
4. 熟悉纳税申报，掌握发票管理规定，熟悉纳税人权利和义务。

### 【案例导入】

#### 在土耳其洗脸要付三种税

第一种税是从1993年开始征收的“环境清洁税”，它在土耳其又被称为“垃圾税”。实施新的税法以后，这个税被纳入水费中。第二种税是“污水费”，由政府按照自来水费50%的标准收取。第三种税是“增值税”，不论是家庭还是写字楼都要支付这项费用，按照水费的18%收取。

有老百姓表示，以后洗脸的时候也要想想：随着水哗哗地流，要不断增加税费，实在是让人心疼，不如干脆用湿纸巾擦擦算了！

## 任务一 认识税收和税法

### 一、税收的概念、作用、特征及分类

#### (一) 税收的概念

税收，是指以国家为主体，为实现国家职能，凭借政治权力，按照法定标准，无偿取得财政收入的一种特定分配形式。它体现了国家与纳税人在征税、纳税的利益分配上的一种特殊关系，是一定社会制度下的一种特定分配关系。

税收是政府收入的最重要来源，是一个具有特定含义的独立的经济概念，属于财政范畴。税收的定义可以从以下三点进行理解。

(1) 税收与国家存在直接联系，两者密不可分，是政府赖以生存并实现其职能的物质

基础。

(2) 税收是一个分配范畴，是国家参与并调节国民收入分配的一种手段，是国家财政收入的主要形式。

(3) 税收是国家在征税过程中形成的一种特殊分配关系，即以国家为主体的分配关系，因此税收的性质取决于社会经济制度的性质。

## (二) 税收的作用

税收在组织财政收入、调控经济运行、维护国家政权和维护国家利益等方面具有重要作用。

### 1. 税收是国家组织财政收入的主要形式

税收组织财政收入的作用主要表现在两个方面：一是由于税收具有强制性、无偿性和固定性，因此能保证其收入的稳定；二是税收的源泉十分广泛，能从多方面筹集财政收入。

### 2. 税收是国家调控经济运行的重要手段

国家通过税种的设置，以及在税目、税率、加成征收或减免税等方面的规定，可以调节社会生产、交换、分配和消费，从而促进社会经济健康发展。

### 3. 税收具有维护国家政权的作用

国家政权是税收产生和存在的必要条件，而国家政权的存在又有赖于税收的存在。没有税收，国家机器就无法有效运转。

### 4. 税收是国际经济交往中维护国家利益的可靠保证

在国际交往中，任何国家对在本国境内从事生产、经营的外国企业或个人都拥有税收管辖权，这是国家权益的具体体现。

## (三) 税收的特征

与其他财政收入形式相比，税收具有强制性、无偿性和固定性三个特征。

### 1. 强制性

强制性是指国家以社会管理者的身份，凭借政权力量，通过颁布法律或法规，按照一定的征收标准进行强制征税。

### 2. 无偿性

无偿性是指国家取得税收收入既不需要偿还，也不需要向纳税人付出任何代价。

### 3. 固定性

固定性是指国家征税以法律形式预先规定征税范围和征收比例，包括时间上的连续性和征收比例的固定性。

## （四）税收的分类

### 1. 按征税对象分类

按征税对象不同可分为流转税类、所得税类、财产行为税类和资源税类。

(1) 流转税类。流转税是以商品流转额和非商品营业额（服务收入）为征税对象的一个税种。流转税包括增值税、消费税、关税。

(2) 所得税类。所得税即收益税，是对企业与个人因为从事劳动、经营和投资所取得的各种收益为征税对象的税。所得税包括企业所得税、个人所得税。

(3) 财产行为税类。财产行为税是指纳税人拥有的财产数量或者财产价值为征税对象，或是为了实现某种特定的目的，以纳税人的某些特定行为为征税对象的税种。财产行为税包括房产税、契税、土地增值税、车船税、城市维护建设税、车辆购置税、印花税等。

(4) 资源税类。资源税是以各种应税自然资源为征税对象、为了调节资源级差收入并体现国有资源有偿使用而征收的一种税。资源税包括城镇土地使用税、环境保护税等。

### 2. 按征收管理的分工体系分类

按征收管理的分工体系不同可分为工商税类和关税类。

(1) 工商税类，由税务机关负责征收管理。

(2) 关税类，由海关负责征收管理（进出口关税、进口环节增值税、消费税等）。

### 3. 按税负能否转嫁分类

按税负能否转嫁可分为直接税和间接税。

(1) 直接税，是指纳税义务人同时是税收的实际负担人，纳税人不能或不便于将税收负担转嫁给别人的税种，即纳税人与负税人一致，如所得税、财产税等。

(2) 间接税，是指纳税义务人不是税收的实际负担人，纳税义务人能够用提高价格或提高收费标准等方法将税收负担转嫁给别人的税种，即纳税人与负税人不一致，如增值税、关税、消费税等。

### 4. 按计税标准不同分类

按计税标准不同可分为从价税、从量税和复合税。

(1) 从价税，以课税对象的价格作为计税依据。从价税实行比例税率和累进税率，税收负担比较合理，如我国现行的增值税、关税和所得税等税种。

(2) 从量税，以课税对象的重量、件数、容积、面积等作为计税标准，如我国现行的车船税和城镇土地使用税等采用从量税。

(3) 复合税，对课征对象既征从量税，又征从价税，如我国现行的消费税中的卷烟、白酒等产品采用复合税。

### 5. 按税收与价格关系分类

按税收与价格关系可分为价内税和价外税。

(1) 价内税就是税金包含在价格之中，作为价格构成部分的税种，如消费税。

(2) 价外税是指税金不包含在价格之中，价税分列的税种，如增值税。

## 二、税收法律关系

### （一）税收法律关系的构成

税收法律关系在总体上与其他法律关系一样，也由权利主体、权利客体和税收法律关系的内容三方面构成。

#### 1. 权利主体

权利主体，即税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人。在我国税收法律关系中，权利主体一方是代表国家行使征税职责的国家税务机关，包括国家各级税务机关、海关和财政机关；另一方是履行纳税义务的人，包括法人、自然人和其他组织，在华的外国企业、组织、外籍人、无国籍人，以及在华虽然没有机构、场所但有来源于中国境内所得的外国企业或组织。这种对税收法律关系中权利主体另一方的确定，在我国采取的是属地兼属人的原则。

#### 2. 权利客体

权利客体，即税收法律关系主体的权利、义务所共同指向的对象，也就是征税对象。例如，所得税法律关系客体就是生产经营所得和其他所得，财产税法律关系客体就是财产，流转税法律关系客体就是销售收入。

#### 3. 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容就是权利主体所享有的权利和所应承担的义务，这是税收法律关系中最实质的东西，也是税法的灵魂。它规定权利主体可以有什么行为，以及不可以有什么行为，若违反了这些规定，必须承担相应的法律责任。

### （二）税收法律关系的产生、变更与消灭

税法是引起税收法律关系的前提条件，但税法本身并不能产生具体的税收法律关系。税收法律关系的产生、变更与消灭必须有能够引起税收法律关系产生、变更或消灭的客观情况，也就是由税收法律事实决定。这种税收法律事实，一般是指税务机关依法征税的行为和纳税人的经济活动行为，发生这种行为才能产生、变更或消灭税收法律关系。例如，纳税人开业经营即产生税收法律关系，纳税人转业或停业会造成税收法律关系的变更或消灭。

## 三、税法及构成要素

### （一）税收与税法

#### 1. 税法的概念

税法，即税收法律制度，是国家权力机关和行政机关制定的用于调整国家与纳税人之间在征纳税方面的权利与义务关系的法律规范的总称，是国家法律的重要组成部分。

（1）税法的立法主体具体包括全国人民代表大会及其常务委员会、国务院、地方人民

代表大会及其常务委员会、国务院税收主管部门、地方政府等。

(2) 税法的调整对象是税收分配中形成的权利与义务关系，而不直接调整税收分配关系。

## 2. 税收与税法的关系

税收活动必须严格依照税法的规定进行，税法是税收的法律依据和法律保障。而税法又必须以保障税收活动的有序进行作为其存在的理由和依据。

税收作为一种经济活动，属于经济基础范畴。税法是一种法律制度，属于上层建筑范畴。

## (二) 税法的分类

(1) 按照税法的功能作用不同，可分为税收实体法和税收程序法。

① 税收实体法。税收实体法主要是指确定税种立法，具体规定各税种的征收对象、征收范围、税目、税率、纳税地点等。例如，《中华人民共和国增值税暂行条例》《中华人民共和国企业所得税法》《中华人民共和国个人所得税法》都属于税收实体法。

② 税收程序法。税收程序法是指税务管理方面的法律，主要包括税收管理法、发票管理法、税务机关法、税务机关组织法、税务争议处理法等。例如，《中华人民共和国税收征收管理法》就属于税收程序法。

(2) 按照主权国家行使税收管辖权的不同，可分为国内税法、国际税法和外国税法。

① 国内税法一般是按照属人或属地原则，规定一个国家的内部税收制度。

② 国际税法是指国家间形成的税收制度，主要包括双边或多边国家间的税收协定、条约和国际惯例等。

③ 外国税法是指其他国家（非本国）制定的税收制度。

(3) 按照税法法律级次不同，可分为税收法律、税收行政法规、税收行政规章和税收规范性文件。

① 税收法律，由全国人民代表大会及其常务委员会制定，如《中华人民共和国税收征收管理法》《中华人民共和国个人所得税法》《中华人民共和国企业所得税法》等。

② 税收行政法规，由国务院制定的税收法律规范的总称，如《中华人民共和国增值税暂行条例》《中华人民共和国个人所得税法实施条例》等。

③ 税收行政规章，包括国务院税务主管部门（财政部、国家税务总局和海关总署等）制定的税收部门规章和地方政府制定的地方税收规章。该级次规章不得与宪法、法律、行政法规相抵触。地方政府要在法律法规明确授权的前提下立法，不得与税收法律、行政法规相抵触。例如，《中华人民共和国发票管理办法》《税务稽查工作规程》《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》《房产税实施细则》等。

④ 税收规范性文件，县级（含本级）以上各级税务机关依照法定职权和规定程序制定并发布的，涉及税务行政管理相对人权利与义务，在本辖区内对征纳双方具有普遍约束力并能够反复适用的文件。制定税收规范性文件，应当符合宪法、法律、法规、规章及上级税收规范性文件的规定，并遵循国家税务总局颁发的《税收规范性文件制定管理办法》规定的制定规则和制定程序。



知识拓展

### (三) 税法的构成要素

税法的构成要素一般包括总则、纳税义务人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税时间、纳税地点、减税免税、罚则、附则等项目，详见表 1-1。

表 1-1 税法构成要素一览表

要素	内容		举例	
1	总则	主要包括立法依据、立法目的、适用原则等		
2	纳税义务人 (纳税主体)	一切履行纳税义务的法人、自然人及其他组织	纳税人应当与负税人进行区分。负税人是最终负担税款的单位和个人。二者有时可能相同，纳税人本身就是负税人，如个人所得税、企业所得税等。二者有时又不尽相同，税收虽然由纳税人缴纳，但实际上是由他人负担的，如增值税、消费税，纳税人和负税人不一致，这就是通常所说的税负的转嫁	
3	征税对象	税收法律关系中征纳双方权利与义务所指向的物或行为。这是区分不同税种的主要标志，我国现行税收法律、法规都有自己特定的征税对象	企业所得税的征税对象是应税所得，增值税的征税对象是商品、劳务、服务等在生产 and 流通过程中的增值额	
4	税目	各个税种所规定的具体征税项目	消费税具体规定了烟、酒等 15 个税目	
5	税率	税率是应纳税额与征税对象之间的比率，是计算应纳税额的尺度，反映了征税的程度；税率是税法的核心要素，是衡量国家税收负担是否适当的标志		
		(1) 比例税率	即对同一征税对象，不分数额大小，规定相同的征收比例	增值税、城市维护建设税、企业所得税
		(2) 定额税率	即按征税对象确定的计算单位，直接规定一个固定的税额	车船税、城镇土地使用税
		(3) 累进税率： 把征税对象的数额划分等级，再规定不同等级的税率	全额累进税率，即征税对象的全部数额都按其相应等级的累进税率计算征收	由于税负不合理，目前我国已不采用
超额累进税率，即把征税对象按数额的大小分成若干等级，每个等级规定一个税率，税率依次提高，但每个纳税人的征税对象依据所属等级同时适用几个税率分别计算，将计算结果相加后得出应纳税款	个人所得税中的综合所得、经营所得税目			
		超率累进税率，即以征税对象数额的相对率划分若干级距，分别规定相应的差别税率，相对率每超过一个级距，对超过的部分就按高一级的税率计算征税	土地增值税	
6	纳税环节	征税对象在从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节	例如，流转税在生产 and 流通环节纳税，所得税在分配环节纳税	

续表

要素	内容	举例
7	纳税时间 纳税时间是指税法规定的关于税款缴纳时间方面的限定。税法关于纳税期限的规定包括 <u>纳税义务发生时间、纳税期限、申报期和缴库期限</u>	例如,某增值税一般纳税人,1月2日采取预收款方式销售货物,则满足: (1)增值税纳税义务发生时间为发出货物的当天 (2)以月为一个纳税期的,1月1日—31日是一个纳税期限 (3)申报期限是2月1日—15日。缴库期限是指最晚缴纳税款的日期,就是实际缴纳税款的期限
8	纳税地点 根据各个税种纳税对象的纳税环节和有利于对税款的源泉控制而规定的纳税人(包括代征、代扣、代缴义务人)的具体纳税地点	机构所在地纳税、经营行为发生地纳税、总机构汇总纳税
9	减税免税 对某些纳税人和征税对象采取减少征税或者免于征税的特殊规定。减免税的形式有税基式减免、税率式减免、税额式减免	<u>起征点</u> 是征税对象达到一定数额开始征税的起点; <u>免征额</u> 是在征税对象的全部数额中免于征税的数额
10	罚则 对纳税人违反税法的行为采取的处罚措施	罚款、罚金、滞纳金、刑事责任
11	附则 与税法紧密相关的内容	解释权、生效时间

**例 1-1** 比较全额累进税率和超额累进税率。

某纳税人应纳税所得额为 3000 元,税率如表 1-2 所示。

表 1-2 税率

级数	应纳税所得额	税率(%)
1	不超过 500 元的部分	5
2	超过 500 元至 2000 元的部分	10
3	超过 2000 元至 5000 元的部分	15
4	超过 5000 元的部分	20

**【解析】**

(1) 全额累进税率: 全额累进税率计算的应纳税额=3000×15%=450(元)。

(2) 超额累进税率: 超额累进税率计算的应纳税额=500×5%+(2000-500)×10%+(3000-2000)×15%=325(元)。

速算扣除数=全额累进税额-超额累进税额

所以,速算扣除数=450-325=125(元)。

则超额累进税率下的应纳税额=应纳税所得额×适用税率-速算扣除数=3000×15%-125=325(元)。



知识拓展

## 任务二 纳税会计的对象、目标、基本前提

### 一、纳税会计的对象

纳税会计的对象是指纳税会计所要核算和监督的内容。它是纳税人因纳税而引起税款的形成、计算、申报、补退、罚款、减免等经济活动，以货币表现的税收资金运动，寓于企业的全部经营资金运动之中。但是纳税会计并不核算和监督企业单位的全部资金运动，而只核算和监督企业单位有关税款的形成、计算、申报、缴纳及其有关的财务活动。具体来讲，纳税会计的对象主要包括以下几方面。

#### 1. 经营收入

经营收入是指企业单位在生产经营活动中，销售商品、劳务、服务等所取得的各种收入。企业单位的经营收入是计算上缴税款的重要依据，它不仅是计算增值税等流转税的依据，还是计算所得税等收益税的依据。

#### 2. 生产、经营成本（费用）

成本（费用）是企业生产经营过程中所耗费的全部资金支出，包括生产过程中的生产费用和流通过程中的流通过程费用。成本（费用）主要反映企业资金的垫支和耗费，是企业资金补偿的尺度。一定会计期间的成本（费用）总额与同期经营收入总额相比，可以反映企业生产经营的盈亏、劳动生产率的高低等，也是企业计算应纳税所得额的基础。

#### 3. 收益分配

收益分配是对企业在一定时期内实现的利润总额的分配。收益主要在国家、企业和个人之间进行分配，其“分配”给国家的部分，主要是以缴纳所得税等方式实现的。因此，对收益的计算正确与否以及分配是否符合有关法规，直接关系到国家税收和企业留利。

#### 4. 税款的缴纳或减免

由于各种税的计税依据和征收方法不同，不同行业、不同纳税人对同一种税的会计处理也有所不同，因此反映各种税款的缴纳方法也不一致。减免税是对某些纳税人和课税对象给予鼓励或照顾的一种特殊规定，主要解决一些特殊情况下的特殊需要，是我国税收政策的一项重要内容。企业对税款的缴纳和减免，应按国家规定和会计制度正确进行会计核算。

企业纳税、减税、免税等税务活动，都会引起企业的资金运动，因此都是企业纳税会计核算的内容。另外，支付各项税收的滞纳金和罚款也属于纳税会计的内容。

总之，所有会计要素都与纳税有关，但并不是各会计要素的每一经济事项都与纳税有关。纳税会计与财务会计在总体上是一致的，但在具体内容上，纳税会计的范围要小于财务会计。

### 二、纳税会计的目标

纳税会计作为会计的一个分支，既要国家税法为准绳，促使企业认真履行纳税义务，

又要在不违反法律的前提下，追求企业纳税方面的最大经济效益。因此，其主要目标包括以下几方面。

### 1. 依法纳税，履行纳税人义务

纳税会计要正确进行与税款形成、计算、申报、缴纳有关的会计处理和调整计算，及时、准确地填报有关纳税报表，及时、足额缴纳各种税款，认真执行税务机关的审查意见。

### 2. 正确进行纳税会计处理，协调与财务会计的关系

纳税会计要以国家现行税法为准绳，又要按会计法规作会计处理，还要在财务报告中正确披露有关纳税会计信息。纳税会计与财务会计是相互补充、相互服务、相互依存的关系，两者作为企业会计的重要组成部分，只有相互配合、相互协调，才能完成各自的具体目标，并为企业共同的目标服务。

### 3. 合理选择纳税方案，科学进行税务筹划

纳税会计同财务会计一样，也要为投资人、债权人、经营者服务，但纳税会计同时要服从、服务于企业价值最大化的总目标。因此，纳税会计应合理选择税负较轻的纳税方案，在企业经营的各个环节事先进行税负的测算并作出税负最轻的决策，事后进行税负分析等。这是纳税会计的主要目标，也是纳税人权利的具体体现。

## 三、纳税会计的基本前提

纳税会计以财务会计为基础，财务会计中的基本前提有些也适用于纳税会计，如会计分期、货币计量等。但由于纳税会计有自己的特点，其基本前提也应有其特殊性。

### 1. 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，由铁路总公司、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（或者代收、代付）代缴义务人时，纳税人与负税人是分开的。作为纳税会计的一项基本前提，应侧重从会计主体的角度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时，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。

### 3. 货币时间价值

随着时间推移,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。

### 4. 纳税会计期间

纳税会计期间亦称纳税年度,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指自公历1月1日起至12月31日止。纳税会计期间不等同于纳税期限,如增值税、消费税的纳税期限是日或者月(季度)。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,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作为一个纳税年度。纳税人清算时,应当以清算期间作为一个纳税年度。各国纳税年度规定的具体起止时间有所不同,一般有日历年度、非日历年度、财政年度和营业年度。纳税人可在税法规定的范围内选择、确定,但必须符合税法规定的采用和改变纳税年度的办法,并且遵循税法中所作出的关于对不同企业组织形式、企业类型的各种限制性规定。

### 5. 年度会计核算

年度会计核算是纳税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之上的,而不是建立在某一特定业务的基础之上。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如何,后续事项将在其发生的年度内考虑。例如,在“所得税跨期摊配”中应用递延法时,由于强调原始递延税款差异对税额的影响而不强调转回差异对税额的影响,因此它与未来税率没有关联性。当暂时性差异以后转回时,按暂时性差异产生时递延的同一数额调整所得税费用,从而使纳税会计数据具有更多的可稽核性,以揭示税款分配的影响额。

## 任务三 税收征管

### 一、税务登记

税务登记是税务机关依据税法规定,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。税务登记是整个税收征收管理的起点。从税务登记开始,纳税人的身份及征纳双方的法律关系即得到确认。

#### (一) 税务登记申请人

##### 1. 从事生产、经营的纳税人

企业,企业在外地设立的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,都应当办理税务登记。

## 2. 非从事生产经营但依法负有纳税义务的单位和个人

- (1) 国家机关、个人和无固定生产经营场所的流动性农村小商贩，不办理税务登记。
- (2) 其他非从事生产经营但依法负有纳税义务的单位和个人，应当办理税务登记。

## 3. 扣缴义务人

依法负有扣缴税款义务的扣缴义务人（国家机关除外），应当办理扣缴税款登记。

## （二）“多证合一”登记制度改革

自2015年10月1日起，登记制度改革在全国推行，从“三证合一”推进为“五证合一”，又进一步推进为“多证合一、一照一码”。也就是说，在全面实施企业与农民专业合作社工商营业执照、组织机构代码证、税务登记证、社会保险登记证、统计登记证“五证合一、一照一码”登记制度改革和个体工商户工商营业执照、税务登记证“两证整合”的基础上，将涉及企业、个体工商户和农民专业合作社登记、备案等有关事项与各类证照进一步整合到营业执照上，实现“多证合一、一照一码”。使“一照一码”营业执照成为企业唯一的“身份证”，使统一社会信用代码成为企业唯一的身份代码，实现企业“一照一码”走天下。



知识拓展

## 二、账簿和凭证管理

账簿和凭证是纳税人进行生产经营活动与核算财务收支的重要资料，也是税务机关对纳税人进行征税、管理、核查的重要依据。

(1) 从事生产、经营的纳税人应当自领取营业执照或者发生纳税义务之日起15日内，按照国家有关规定设置账簿。

(2) 生产、经营规模小又确无建账能力的纳税人，可以聘请经批准从事会计代理记账业务的专业机构或者经税务机关认可的财会人员代为建账和办理账务。聘请上述机构或者人员有实际困难的，经县以上税务机关批准，可以按照税务机关的规定，建立收支凭证粘贴簿、进货销货登记簿或者使用税控装置。

(3) 扣缴义务人应当自税收法律、行政法规规定的扣缴义务发生之日起10日内，按照所代扣、代收的税种，分别设置代扣代缴、代收代缴税款账簿。

## 三、发票管理

发票是指在购销商品、提供或者接受劳务以及从事其他经营活动中，开具、收取用于记载经济业务活动的收付款凭证。发票是一种收付款凭证，但并非所有的收付款凭证都是发票。

### （一）发票的类型

发票主要有增值税发票和其他发票。

- (1) 增值税专用发票，包括专用发票和机动车销售统一发票。
- (2) 增值税普通发票，包括增值税纸质普通发票（折叠式）、增值税电子普通发票和增

值税普通发票（卷票）。

**【提示】**增值税普通发票（卷票）由纳税人自愿选择使用，重点在生活性服务业纳税人中推广；纳税人可依法书面向税务机关要求使用印有本单位名称的增值税普通发票（卷票）。

（3）其他发票，包括农产品收购发票、农产品销售发票、门票、过路（过桥）费发票、定额发票、客运发票和二手车销售统一发票等。

## （二）发票的开具和使用

### 1. 发票的开具

销售商品、劳务、服务以及从事其他经营活动的单位和个人，对外发生经营业务收取款项，收款方应当向付款方开具发票。但下列情况由付款方向收款方开具发票：① 收购单位和扣缴义务人支付个人款项时；② 国家税务总局认为其他需要由付款方向收款方开具发票的。

取得发票时，不得要求变更品名和金额。禁止虚开发票，虚开发票的行为主要包括以下几方面：① 为他人、为自己开具与实际经营业务情况不符的发票；② 让他人为自己开具与实际经营业务情况不符的发票；③ 介绍他人开具与实际经营业务情况不符的发票。

开具发票的单位和个人应当建立发票使用登记制度，设置发票登记簿，并定期向主管税务机关报告发票使用情况。已开具的发票存根联和发票登记簿，应当保存五年；保存期满，报经税务机关查验后销毁。

### 2. 发票的使用

任何单位和个人应当按照发票管理规定使用发票，不得有下列行为：① 转借、转让或者介绍他人转让发票、发票监制章和发票防伪专用品；② 知道或者应当知道是私自印制、伪造、变造、非法取得或者废止的发票而受让、开具、存放、携带、邮寄、运输；③ 拆本使用发票；④ 扩大发票使用范围；⑤ 以其他凭证代替发票使用。

## 四、纳税申报

### 1. 纳税申报的概念

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。纳税申报的对象为纳税人和扣缴义务人。纳税人在纳税期限内没有应纳税款的，也应当按照规定办理纳税申报。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。

### 2. 纳税申报的方式

纳税申报的方式有直接申报、邮寄申报、数据电文申报、简易申报、其他方式。

（1）直接申报：又称为上门申报，即纳税人、扣缴义务人按照规定期限自行直接到主管税务机关（办税大厅）办理纳税申报手续，是传统的申报方式。

（2）邮寄申报：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。

(3) 数据电文申报：经税务机关确定的电话语音、电子数据交换和网络传输等形式办理的纳税申报，要报经税务机关批准方能采用。

网上申报是数据电文申报方式的一种形式。

(4) 简易申报：实行定期定额的纳税人以缴纳税款凭证代替申报或者简并征期。

(5) 其他方式：如委托他人代理申报等。

## 五、税款征收

税款征收是税收征收管理工作的中心环节，是全部税收征管工作的目的和归宿。

### (一) 税款征收的方式

我国现阶段可供选择的税款征收方式主要有查账征收、查定征收、查验征收、定期定额征收、代扣代缴、代收代缴、委托代征。

#### 1. 查账征收

查账征收，由纳税人依据账簿记载先自行计算缴纳税款，事后经税务机关查账核实再多退少补。

查账征收主要适用于财务会计制度较健全且能认真履行纳税义务的纳税人。

虽然采取查账征收方式的前提是设置账簿，但是并非所有设置了账簿的单位都应采用查账征收方式，如设置了账簿但财务会计制度不健全的是不能采取查账征收方式的。

#### 2. 查定征收

查定征收，由税务机关根据纳税人的生产设备等在正常条件下的生产、销售情况，对其生产的应税产品查定产量和销售额据以征税。

#### 3. 查验征收

查验征收，由税务机关对纳税人的应税产品进行查验，贴上完税证、查验证或者盖查验戳，并据以征税。

#### 4. 定期定额征收

定期定额征收，由税务机关核定纳税人在一定经营时期内的应纳税经营额及收益额，并以此作为计税依据确定其应纳税额。

#### 5. 代扣代缴

代扣代缴，负有扣缴税款的法定义务人在向纳税人支付款项时，从所支付的款项中直接扣收税款的方式。

#### 6. 代收代缴

代收代缴，负有收缴税款的法定义务人在向纳税人收取款项时，按照税法的规定代收税款的方式。

## 7. 委托代征

委托代征，受托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散税款的征收方式。

### (二) 应纳税额的核定与调整

#### 1. 核定应纳税额的情形

纳税人有下列情形之一的，税务机关有权核定其应纳税额。

- (1) 依照法律、行政法规的规定可以不设置账簿的。
- (2) 依照法律、行政法规的规定应当设置但未设置账簿的。
- (3) 擅自销毁账簿或者拒不提供纳税资料的。
- (4) 虽设置账簿，但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全，难以查账的。
- (5) 发生纳税义务，未按照规定的期限办理纳税申报，经税务机关责令限期申报，逾期仍不申报的。
- (6) 纳税人申报的计税依据明显偏低，又无正当理由的。

#### 2. 方法

税务机关有权采用下列任何一种方法核定应纳税额，当其中一种方法不足以正确核定应纳税额时，可以同时采用两种或者两种以上的方法核定。

- (1) 参照当地同类行业或者类似行业中经营规模和收入水平相近的纳税人的税负水平核定。
- (2) 按照营业收入或者成本加合理的费用和利润的方法核定。
- (3) 按照耗用的原材料、燃料、动力等推算或者测算核定。
- (4) 按照其他合理方法核定。



知识拓展

**例 1-2** 某食品销售店不愿提供真实的销售额，只提供本月耗用的外购材料费为 30 000 元。税务人员可通过确定几个基本费用的方法倒推出该店的销售额。

#### 【解析】

该店有经营人员 2 人，核定每人每月平均工资 4000 元，左邻右舍同等大小的店面月租金为 10 000 元，每月发生其他杂费 500 元，则本月费用合计=4000×2+10 000+500+30 000=48 500 (元)。核定毛利率为 10%，可核定该店每月销售额=48 500÷(1-10%)=53 888.89 (元)。

### (三) 税款征收的措施

#### 1. 责令缴纳

(1) 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，税务机关可责令限期缴纳，并从滞纳税款之日起，按日加收滞纳金。

滞纳金的加收标准：从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款 0.5% 的滞纳金。

加收滞纳金的起止时间：自税款法定缴纳期限届满次日起至纳税人、扣缴义务人实际

缴纳或者解缴税款之日止。

**例 1-3** 甲公司 8 月应纳增值税为 30 万元，但由于资金紧张，甲公司直到 10 月 15 日方缴清上述税款。已知甲公司的增值税纳税期限为 1 个月，不考虑其他因素。

### 【解析】

(1) 增值税纳税期限为 1 个月的，应于次月 1 日起 15 日内申报纳税并结清上月应纳税款；因此，甲公司应缴纳税款的最晚期限是 9 月 15 日。

(2) 加收滞纳金的时间为 9 月 16 日(含)至 10 月 15 日(含)，共计  $15+15=30$ (天)。

(3) 甲公司应缴纳的税款滞纳金  $=30 \times 0.5\% \times 30 = 0.45$  (万元)。

(2) 对未按照规定办理税务登记的从事生产、经营的纳税人以及临时从事生产经营的纳税人，由税务机关核定其应纳税额，责令其缴纳应纳税额。

(3) 税务机关有根据认为从事生产、经营的纳税人有逃避纳税义务行为的，可以在规定的纳税期之前，责令限期缴纳应纳税款。

(4) 纳税担保人未按照规定的期限缴纳所担保的税款，税务机关可以责令其限期缴纳应纳税款。

## 2. 责令提供纳税担保

(1) 适用纳税担保的情形主要包括以下几种。

① 税务机关有根据认为从事生产、经营的纳税人有逃避纳税义务行为，在规定的纳税期之前经责令其限期缴纳应纳税款，在限期内发现纳税人有明显的转移、隐匿其应纳税的商品、货物，以及其他财产或者应纳税收入的迹象，责成纳税人提供纳税担保的。

② 欠缴税款、滞纳金的纳税人或者其法定代表人需要出境的。

③ 纳税人同税务机关在纳税上发生争议而未缴清税款，需要申请行政复议的。

④ 税收法律、行政法规规定可以提供纳税担保的其他情形。

(2) 纳税担保的范围包括税款、滞纳金和实现税款、滞纳金的费用。

## 3. 阻止出境

欠缴税款的纳税人或者其法定代表人在出境前未按规定结清应纳税款、滞纳金或者提供纳税担保的，税务机关可以通知出境管理机关阻止其出境。

## 4. 采取税收保全措施

(1) 适用税收保全措施的情形及措施。

税务机关责令具有税法规定情形的纳税人提供纳税担保而纳税人拒绝提供纳税担保或者无力提供纳税担保的，经县以上税务局(分局)局长批准，税务机关可以采取下列税收保全措施。

① 书面通知纳税人开户银行或者其他金融机构冻结纳税人的金额相当于应纳税款的存款。

② 扣押、查封纳税人的价值相当于应纳税款的商品、货物或者其他财产。

(2) 不适用税收保全措施的财产。

个人及其所扶养家属维持生活必需的住房和用品(不包括机动车辆、金银饰品、古玩

字画、豪华住宅或者一处以外的住房)，不在税收保全措施的范围之内。

税务机关对单价为 5000 元以下的其他生活用品，不采取税收保全措施。

## 5. 采取强制执行措施

(1) 适用强制执行的情形及措施。

从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人未按照规定的期限缴纳或者解缴税款，纳税担保人未按照规定的期限缴纳所担保的税款，由税务机关责令限期缴纳，逾期仍未缴纳的，经县以上税务局（分局）局长批准，税务机关可以采取下列强制执行措施。

① 书面通知其开户银行或者其他金融机构从其存款中扣缴税款。

② 扣押、查封、依法拍卖或者变卖其价值相当于应纳税款的商品、货物或者其他财产，以拍卖或者变卖所得抵缴税款。

(2) 强制执行的范围如下。

① 税务机关采取强制执行措施时，对上述纳税人、扣缴义务人、纳税担保人未缴纳的滞纳金同时强制执行。

② 个人及其所抚养家属维持生活必需的住房和用品（不包括机动车辆、金银饰品、古玩字画、豪华住宅或者一处以外的住房），不在强制执行措施的范围之内。

③ 税务机关对单价为 5000 元以下的其他生活用品，不采取强制执行措施。

## 六、税务管理相对人法律责任

税收法律责任的形式主要有行政责任（尚未构成犯罪）和刑事责任（构成犯罪）。

### 1. 未按照规定设置、保管账簿或者保管记账凭证和有关资料

纳税人未按照规定设置、保管账簿或者保管记账凭证和有关资料的，由税务机关责令限期改正，可以处 2000 元以下的罚款；情节严重的，处 2000 元以上 10 000 元以下的罚款。

### 2. 未按照规定的期限办理纳税申报和报送纳税资料

纳税人未按照规定的期限办理纳税申报和报送纳税资料的，由税务机关责令限期改正，可以处 2000 元以下的罚款；情节严重的，处 2000 元以上 10 000 元以下的罚款。

### 3. 非法印制、转借、倒卖、变造或者伪造完税凭证

非法印制、转借、倒卖、变造或者伪造完税凭证的，由税务机关责令改正，处 2000 元以上 10 000 元以下的罚款；情节严重的，处 10 000 元以上 50 000 元以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

### 4. 逃避追缴欠税

(1) 纳税人欠缴应纳税款，采取转移或者隐匿财产的手段，妨碍税务机关追缴欠缴的税款的，由税务机关追缴欠缴的税款、滞纳金，并处罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

(2) 扣缴义务人应扣未扣、应收未收税款的，由税务机关向纳税人追缴税款，对扣缴

义务人处以应扣未扣、应收未收税款 50%以上 3 倍以下的罚款。

## 5. 偷税

(1) 偷税行为的界定：纳税人采取伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿和记账凭证，或者在账簿上多列支出或者不列、少列收入，或者经税务机关通知申报而拒不申报，或者进行虚假的纳税申报的手段，不缴或者少缴应纳税款的行为。

(2) 偷税行为的法律责任。

① 对纳税人的偷税行为，由税务机关追缴其不缴或者少缴的税款、滞纳金，并处以罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

② 纳税人、扣缴义务人编造虚假计税依据的，由税务机关责令限期改正，并处罚款。

③ 为纳税人、扣缴义务人非法提供银行账户、发票、证明或者其他方便，导致未缴、少缴税款的，税务机关除没收其违法所得外，可处以罚款。

## 6. 抗税

抗税，是指纳税人、扣缴义务人以暴力、威胁方法拒不缴纳税款的行为。

对抗税行为，构成犯罪的，除由税务机关追缴其拒缴的税款、滞纳金外，可依法追究刑事责任。情节轻微，未构成犯罪的，由税务机关追缴其拒缴的税款、滞纳金，并处以罚款。

## 7. 骗税

骗税行为，是指纳税人以假报出口或者其他欺骗手段，骗取国家出口退税款的行为。  
骗税的法律责任。

(1) 纳税人有骗税行为，由税务机关追缴其骗取的退税款，并处骗取税款 1 倍以上 5 倍以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

(2) 为纳税人、扣缴义务人非法提供银行账户、发票、证明或者其他方便，骗取国家出口退税款的，税务机关除没收其违法所得外，可以处未缴、少缴或者骗取的税款 1 倍以下的罚款。

## 8. 纳税人、扣缴义务人不配合税务检查

税务检查期间，纳税人、扣缴义务人发生不配合税务机关进行税务检查的下列行为，由税务机关责令改正，可以处 10 000 元以下的罚款；情节严重的，处 10 000 元以上 50 000 元以下的罚款。

(1) 逃避、拒绝或者以其他方式阻挠税务机关检查的。

(2) 提供虚假资料，不如实反映情况，或者拒绝提供有关资料的。

(3) 拒绝或者阻止税务机关记录、录音、录像、照相和复制与案件有关的情况及资料的。

(4) 转移、隐匿、销毁有关资料的。

(5) 有不依法接受税务检查的其他情形的。

## 七、税务行政复议

### 1. 税务行政复议的概念

税务行政复议是指当事人（纳税人、扣缴义务人、纳税担保人及其他税务当事人）不服税务机关及其工作人员作出的税务具体行政行为，依法向上一级税务机关（复议机关）提出申请，复议机关经审理对原税务机关具体行政行为依法作出维持、变更、撤销等决定的活动。

### 2. 税务行政复议的适用对象

税务行政复议的适用对象包括纳税人、扣缴义务人、纳税担保人、其他税务当事人。

### 3. 税务行政复议的受案范围

(1) 征税行为，包括确认纳税主体、征税对象、征税范围、减税、免税、退税、抵扣税款、适用税率、计税依据、纳税环节、纳税期限、纳税地点和税款征收方式等具体行政行为，征收税款、加收滞纳金，以及扣缴义务人、受税务机关委托的单位和个人作出的代扣代缴、代收代缴、代征行为等。

(2) 行政许可、行政审批行为。

(3) 发票管理行为，包括发售、收缴、代开发票等。

(4) 税收保全措施、强制执行措施。

(5) 行政处罚行为：罚款；没收财物和违法所得；停止出口退税权。

(6) 未依法履行下列职责的行为：颁发税务登记；开具、出具完税凭证和外出经营活动税收管理证明；行政赔偿；行政奖励；其他不依法履行职责的行为。

(7) 资格认定行为。

(8) 未依法确认纳税担保行为。

(9) 政府信息公开工作中的具体行政行为。

(10) 纳税信用等级评定行为。

(11) 通知出入境管理机关阻止出境行为。

(12) 其他具体行政行为。

申请人对上述“(1) 征税行为”规定的具体行为不服的，应当先向行政复议机关申请行政复议；对行政复议决定不服的，可以向人民法院提起行政诉讼。（必经复议）

申请人对上述除“(1) 征税行为”规定的行为以外的其他具体行政行为不服的，既可以申请行政复议，也可以直接向人民法院提起行政诉讼。（选择复议）

### 4. 复议机关

(1) 申请人对各级税务局的具体行政行为不服的，向其上一级税务局申请行政复议。

(2) 对国家税务总局作出的具体行政行为不服的，向国家税务总局申请行政复议。

(3) 对国家税务总局行政复议决定不服的，既可以向人民法院提起行政诉讼，也可以向国务院申请裁决，国务院的裁决为终局裁决。

**【案例阅读题】****虚开发票，刚入职毕业生受牵连**

根据公诉人指控，2011年7月至2012年5月，林某利用其设立的温州某米业有限公司、温州某商贸有限公司等5家公司，为赚取4%~6%的开票手续费，指使员工在没有货物销售的情况下，向全国315家公司虚开增值税专用发票1226份，价税合计为5.2亿余元，税额合计为7600多万元。

在法庭上，有两位“90后”女孩多次哭泣。林某名下的5家公司实际上只有一套“人马”，仅十几个人，其中3名出纳。奇怪的是，3名出纳都特别不专业，一个是初中毕业，另外两个则是刚毕业的计算机专业“90后”大学生程某、余某。

程某的辩护律师在法庭上曾质问林某，为什么他要招刚毕业没有会计经验的大学生，是否有什么目的？林某表示没想那么多。

程某的辩护律师为自己的当事人作了罪轻辩护。她说程某来自农民家庭，2011年刚从学校毕业，通过网络应聘，找到工作不容易，很珍惜。她只是根据老板指示进行转账、打款，以自己的劳动每个月领取2000多元工资，直到案发才知道自己在犯罪。如今她原本美好的人生已经变得暗淡，建议法官减轻处罚，适用缓刑。

“林某的公司具有很大的欺骗性，公司头上有那么多的光环，老板是华侨，注册资金达上千万元，把整个社会都欺骗了。作为一个刚进入社会的大学生，能进入这样的公司已经觉得自己很幸运了，怎么能想到是在犯罪呢？”余某的辩护律师说。

问：你从上述案例中得到了什么启示？

**技能测试题**

在线测评