

项目一 纳税会计概述

任务一 纳税会计

一、纳税会计概述

(一) 纳税会计的概念

纳税会计，也叫税务会计，是以现行国家税收法律法规为准绳，以货币计量为基本形式，运用会计学的基本理论和核算方法，全面、连续、系统地对纳税人的税款形成、计算、申报、缴纳、清算的过程进行核算和监督的一门专业会计。纳税会计既涉及会计中的税务问题，又涉及税务中的会计问题，还涉及国家税收和税法，其研究领域包括经济学范畴、法学范畴、会计学范畴。

纳税会计的本质：一种税收管理活动。

纳税会计的任务：对纳税人应纳税款的形成、计算和缴纳过程进行核算和监督。

纳税会计的目的：为了保证税款正确、及时地缴入国库。

(二) 纳税会计的发展、目标、职能

1. 纳税会计的发展

纳税会计是社会经济发展到一定阶段的产物。税法与会计准则为税收制度的发展和会计准则的不断完善以及两者的相互协调，为纳税会计的独立与财务会计的分离提供了条件。

纳税会计大致经历了四个阶段：一是国家税收会计与财务会计独立并存阶段；二是税收会计与财务会计相互影响、互促发展阶段；三是税收会计与财务会计适当分离、各司其职阶段；四是税收会计、财务会计、纳税会计分离并存阶段。

2. 纳税会计的目标

纳税会计的目标是向税务机关、投资人等纳税会计信息使用者提供有助于税务决策的会计信息，其具体的工作目标体现在以下三个方面：

(1) 依法纳税，履行纳税义务。

纳税会计要以国家的现行税法为依据，在财务会计有关资料的基础上，正确进行与税款

形成、计算、申报、缴纳有关的会计处理，为税务机关及时提供真实的纳税信息。

(2) 正确进行纳税会计核算，认真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，要按会计法规做调整分录，还要在财务报告中正确披露有关的纳税信息。它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，才能为企业的共同目标服务。

(3) 合理选择纳税方案，科学进行税务筹划。

纳税会计涉及的是与企业纳税有关的特定领域。在企业经营的各个环节，事先进行税负测算，做出税负最轻的决策，并在事后进行税负分析，是纳税会计的主要目标，也是纳税人权利的具体体现。

【做中学 1-1】某服装生产企业为增值税一般纳税人，适用增值税税率 16%，预计每年可实现含税销售收入 500 万元。为了满足生产，需要外购 200 吨棉布。现有甲、乙两个企业提供货源，其中甲为生产棉布的一般纳税人，能够开具增值税专用发票，适用税率 16%；乙为生产棉布的小规模纳税人（2009 年起小规模纳税人增值税征收率 3%），能够委托主管税务局代开增值税征收率为 3%的专用发票。甲、乙两个企业提供的棉布质量相同，但是含税价格却不同，分别为每吨 2 万元、1.5 万元。试问：作为财务人员，为降低增值税应纳税额应当如何选择？

方案 1：从甲企业购进。

应交增值税=500/(1+16%)×16%-200×2/(1+16%)×16%=13.79（万元）

方案 2：从乙企业购进。

应交增值税 = 500/(1+16%)×16%-200×1.5/(1+3%)×3% = 60.23（万元）

可以看出，由于采购对象不同，企业应交增值税税额差异较大。

3. 纳税会计的对象

纳税会计的对象是纳税人涉税经济活动的货币表现方面，包括纳税人的涉税业务活动和履行纳税义务业务活动，是应纳税款的形成、计算、缴纳、退补、罚款等活动的货币表现。纳税会计的对象具体包括以下几个方面：

(1) 收入。

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。会计上确认的收入与税法上的应税收入既有联系也有区别。如何确认与核算各项收入，不仅是计算增值税、消费税、关税等流转税的依据，也是计算企业所得税的基础。

(2) 费用。

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。会计上确认的费用与税法上的应税费用既有联系也有区别。如何确认与核算企业经营过程中的各项成本与费用，直接关系到有关税款（特别是企业所得税）的计算和缴纳的正确性。

(3) 利润（或亏损）。

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。利润包括收入减去费用后的净额、直接计入

当期利润的利得和损失等。企业利润总额形成的正确性，直接影响企业所得税应纳税所得额的确定以及所得税的计算和缴纳。

企业按会计准则的规定确认的当期损益，与按税法规定计算的应纳税所得额之间往往存在差异，在计算应纳税企业所得税时，需要按税法规定予以纳税调整。

（4）税款计算与缴纳。

负有纳税义务的企业既要严格按照税法的规定正确计算应纳税款、按照法定程序编制纳税申报表，正确、及时地结交税款入库，也要根据会计准则进行记账、算账、报账。

（5）税收减免。

税收减免是国家对某些纳税人或征税对象采取少征税或者免于征税的特殊规定，是国家税收优惠政策的具体体现。减免税必须严格按照税法规定的管辖权限、减免范围和减免幅度进行计算和审批。因税收减免而引起的纳税人收回退还的税款等经济业务，企业应当通过纳税会计进行核算、申报、收取和登记。

4. 纳税会计的核算方法

纳税会计的核算方法是在传统会计的基础上，结合纳税会计特征形成的。

（1）设置账户。

纳税会计要全面、连续、系统地反映和监督纳税人的涉税事项，涉及的账户主要包括“应交税费”及其明细账户、“税金及附加”、“所得税费用”、“递延所得税资产”、“递延所得税负债”、“以前年度损益调整”、“营业外收入”、“其他应收款”等。

（2）复式记账。

纳税会计利用复式记账法对每一项涉税业务以相同的金额，在两个或两个以上的账户中登记，借以反映经济业务的来龙去脉。

（3）填制和审核会计凭证。

纳税会计的计税、报税、交税、税款抵扣、税收优惠都必须采用合法、合规的凭证。进行纳税会计核算时，应注意取得和填制合法、合规的涉税业务原始凭证，在此基础上填制记账凭证，并认真审核，根据审核无误的会计凭证确认税款抵扣、登记账户、计算缴纳税款、申请税收优惠等。纳税会计有关凭证包括纳税申报表、扣缴个人所得税报告表、定额税款通知书、预缴税款通知单、支付个人收入明细表、税收缴款书、税收完税凭证、代扣代缴税款凭证、税收罚款收据、税收收入退还书、出口产品完税分割单、印花税销售凭证、增值税专用凭证、减免凭证。

（4）计算计税成本、费用、损失、应税收入。

依照税法的要求，考虑并正确计算计税成本、费用、损失是纳税会计必不可少的过程。例如，增值税的计税营业额中有的还包括价外费用。企业财务会计核算的收入往往与税法规定的计税收入范畴不一致，因此，企业的纳税会计要按税法的规定正确确认应税收入。

（5）差异调整、纳税计算。

会计和税收的差异表现在许多方面，尤其是在收益的确认方面。企业应按税法、暂行条例和实施细则规定的方法对某一会计期间的会计收益进行调整，正确计算当期应缴税款，并做相应的账务处理。

(6) 纳税申报即税款缴纳、编制纳税申报表。

纳税申报是纳税人在发生纳税义务后，按税务机关规定的内容和期限，向主管税务机关以书面的形式写明有关纳税事项及应纳税额所必须履行的法定手续。纳税会计报表是总括反映纳税人在一定纳税期间涉税事项的书面报告。

5. 企业的纳税程序

企业依法纳税的一般程序：纳税登记、账证管理、纳税申报、税款缴纳、接受税务稽查。

(1) 纳税登记。

纳税登记，又称税务登记，是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基本制度。纳税登记可以确认征纳双方的权利和义务关系，也可将领取的税务登记证作为税务许可证和权利证明书。办理纳税登记是纳税人必须履行的第一个法定程序。税务登记分为三种情形：开业登记、变更登记、注销登记。

① 开业登记。

开业登记是指从事生产、经营的纳税人应当自领取营业执照之日起 30 日内主动依法向国家税务机关申报办理登记的活动。

② 变更登记。

变更登记是指当纳税人改变名称、法定代表人或者业主姓名、经济类型、经济性质、住所或者经营地点（不涉及改变主管税务机关）、生产经营范围、经营方式、开户银行及账号等内容时，应当自工商行政管理机关办理变更登记之日起 30 日内持有关证件向原主管税务机关提出变更登记书面申请报告，办理相应变更活动。

③ 注销登记。

注销登记是指当纳税人破产、解散、撤销以及因其他情形不能继续履行纳税义务，或纳税人被工商行政管理机关吊销营业执照时，在规定的时限内向原主管税务机关提出注销纳税登记书面申请报告，办理税务注销登记的活动。

(2) 账证管理。

根据《中华人民共和国税收征收管理法》和《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》的有关规定，所有纳税人和扣缴义务人都必须按照有关法律法规和国务院、财政部、税务主管部门的规定设置账簿。所有纳税人和扣缴义务人都必须根据合法有效的凭证进行账务处理。

(3) 纳税申报。

纳税申报是纳税程序的中心环节。它是纳税人在发生纳税义务后，按税务机关规定的内容和期限，向主管税务机关以书面报表的形式写明有关纳税事项及应纳税款所履行的法定手续。

(4) 税款缴纳。

纳税人在纳税申报后，应按照法定的方式、期限将税款解缴入库，这是纳税人完全履行纳税义务的标志。税款缴纳的方式主要包括自核自缴方式、申报核实缴纳方式、申报查验缴纳方式、定额申报缴纳方式。

(5) 接受税务稽查。

税务稽查是纳税检查的一种形式，是税务稽查部门实施的有计划的专业检查工作，是税务机关以税收法律法规为依据对纳税人是否履行纳税义务的情况以及偷逃税行为进行审核和查处的一项税收管理工作。

6. 税务行政复议与税务行政诉讼

(1) 税务行政复议的概念。

税务行政复议是按税法的规定，纳税人或其他当事人与国家税务机关就其主管纳税事项发生争议时，纳税人或其他当事人可以提出复议申请，由主管税务机关或其上级税务机关对其争议进行复查的制度。税务行政复议的主体是税务机关，税务行政复议的范围只能在其主管事项范围内。税务行政复议是我国行政复议制度的重要组成部分，是纳税人的重要权利。

(2) 税务行政复议的范围。

① 属于必经复议范围的具体行政行为。必经复议是指根据税收法律法规的规定，对税务机关的具体行政行为不服的当事人，必须先经过税务行政复议程序，对复议结果仍然不服的，才可进行行政诉讼。属于必经复议范围的具体行政行为包括征收税款、加收滞纳金、审批减免税和出口退税、扣缴义务人或受税务机关委托征收单位做出的代扣代缴、代收代缴行为。

② 属于选择复议范围的具体行政行为。选择复议是指发生税务行政争议后，纳税人、扣缴义务人或其他当事人既可以通过复议阶段，对复议结果不服的再提出行政诉讼，也可以直接向人民法院起诉。除上述必经复议的税务行为外，其余大部分的税务行政争议均属于选择复议范围。

(3) 税务行政诉讼。

税务行政诉讼是指公民、纳税人或者其他组织认为税务机关和税务机关工作人员的具体征税等行政行为侵犯了其合法权益，有权向人民法院提起诉讼。

7. 纳税会计与财务会计的联系与区别

(1) 两者的联系。

① 核算原理相同。

两者都使用了会计的基本核算原理。

② 税务会计以财务会计为基础。

税务会计的核算以财务会计的核算为依据，并监督其是否符合税法规定。

(2) 两者的区别。

① 目标不同。

财务会计的会计目标主要是向投资人、债权人、政府部门、企业管理者提供企业财务状况和经营成果等信息；税务会计的会计目标主要是向国家税务机关等征税主体提供纳税人纳税活动方面的信息。

② 对象不同。

财务会计的会计对象是核算和监督企业生产经营活动所引起的资金运动和变化；纳税会计的会计对象是核算和监督纳税人的纳税活动所引起的资金运动和变化。

③ 核算基础不同。

财务会计的核算以会计准则、会计制度为基础；税务会计不仅兼顾会计准则，还要严格按现行税法的规定进行会计核算。当会计准则、会计制度与税法不一致时，必须按税法的规定调整财务会计的核算结果。

纳税会计实务

④ 计量标准不同。

财务会计以权责发生制为记账基础；税务会计是权责发生制和收付实现制的结合。

任务二 企业税务登记

税务登记又称纳税登记，是整个税收征收管理的首要环节，是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，也是纳税人已经纳入税务机关监督管理的一项证明。

税务登记管理办法的主要内容包括设立登记，变更登记，停业、复业登记，注销登记，外出经营报验登记等。

企业税务登记的范围主要涉及两个方面：企业，企业设在外地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、经营的事业单位的税务登记企业特定税种、纳税事项的税务登记。

一、税务登记

（一）“五证合一、一照一码”登记制度

1. “五证合一、一照一码”登记制度概述

“五证合一、一照一码”制度是指企业分别由工商行政管理部门核发的工商营业执照、质量技术监督部门核发的组织机构代码证、税务部门核发的税务登记证、劳动保障行政部门核发的社会保险登记证和统计部门核发的统计登记证，改为一次申请、由工商行政管理部门核发一个加载法人和其他组织统一社会信用代码的营业执照的登记制度。2015年10月1日起，营业执照、组织机构代码证和税务登记证“三证合一”，而从2016年10月1日起正式实施的“五证合一、一照一码”，更大范围、更深层次地实现了信息共享和业务协同，巩固和扩大了“三证合一”登记制度改革成果。

“五证合一、一照一码”登记制度是在“三证合一”工作机制及技术方案的基础上，全面实行“一套材料、一表登记、一窗受理”的工作模式。申请人办理企业注册登记时只需填写“一张表格”，向“一个窗口”提交“一套材料”，登记部门直接核发加载统一社会信用代码的营业执照，相关信息在全国企业信用信息公示系统公示，并归集至全国信用信息共享平台。企业不再另行办理社会保险登记证和统计登记证。已按照“三证合一”登记模式领取加载统一社会信用代码营业执照的企业，不需要重新申请办理“五证合一”登记，由登记机关将相关登记信息发送至社会保险经办机构、统计机构等单位。企业原证照有效期满、申请变更登记或者申请换发营业执照的，登记机关换发加载统一社会信用代码的营业执照。取消社会保险登记证和统计登记证的定期验证和换证制度，改为企业按规定自行向工商部门报送年度报告并向社会公示，年度报告要通过全国企业信用信息公示系统向社会保险经办机构、统计机构等单位开放共享。没有发放和已经取消统计登记证的地方，通过与统计机构信息共享的方式做好衔接。

需要明确的是，“五证合一”登记制度改革并非是取消了税务登记，税务登记的法律地位

仍然存在，只是政府简政放权将此环节改为由工商行政管理部门一口受理，核发一个加载法人和其他组织统一社会信用代码营业执照，这个营业执照在税务机关完成信息补录后具备税务登记证的法律地位和作用。

新设立企业、农民专业合作社领取由工商行政管理部门核发加载法人和其他组织统一社会信用代码的营业执照后，无须再次进行税务登记，不再领取税务登记证。一企业办理涉税事宜时，在完成补充信息采集后，凭加载统一代码的营业执照可代替税务登记证使用。

个体工商户实施营业执照和税务登记证“两证整合”登记制度。“两证整合”登记制度是指将个体工商户登记时依次申请、分别由工商行政管理部门核发营业执照、税务部门核发税务登记证，改为一次申请、由工商行政管理部门核发一个营业执照的登记制度。通过个体工商户“两证整合”，公民只需填写“一张表”，向“一个窗口”提交“一套材料”即可办理个体工商户工商及税务登记，由工商行政管理部门核发一个加载法人和其他组织统一社会信用代码的营业执照。该营业执照具有原营业执照和税务登记证的功能，税务部门不再发放税务登记证。税务部门办理涉税事宜时，在完成补充信息后，凭加载统一代码的营业执照代替税务登记证使用。工商行政管理部门赋码后，将统一社会信用代码和相关信息按规定期限回传统一代码数据库，实现工商、税务部门的个体工商户数据信息的实时共享。个体工商户的电子登记档案与纸质登记档案具有同等法律效力。

黑龙江、上海、福建、湖北省（市）为试点地区，自2016年10月1日起实施个体工商户“两证整合”，工商行政管理部门向新开业个体工商户发放加载统一社会信用代码的营业执照。其他27个省（自治区、直辖市）及5个计划单列市自2016年12月1日起实施个体工商户“两证整合”。

对2016年12月1日前成立的个体工商户申请办理变更登记或换照的，换发加载统一社会信用代码的营业执照。暂未取得加载统一社会信用代码营业执照的个体工商户，其营业执照和税务登记证继续有效。

除以上情形外，其他税务登记按照原有法律制度执行。

过渡期间，未换发“五证合一、一照一码”营业执照的企业，原税务登记证件继续有效，如企业申请注销，税务机关按照原规定办理。

2. “五证合一”的办证流程

新的“五证合一”办证模式，采取“一表申请、一窗受理、并联审批、一份证照”的流程：

（1）办证人持工商网报系统申请审核通过后打印的“新设企业五证合一登记申请表”，携带其他纸质资料，前往大厅多证合一窗口受理。

（2）窗口核对信息、资料无误后，将信息导入工商准入系统，生成工商注册号，并在“五证合一”打证平台生成各部门号码，补录相关信息。

（3）窗口专人将企业材料扫描，与“工商企业注册登记联办流转申请表”一并传递至质监、税务、社保、统计四部门，由四部门分别完成后台信息录入。

（4）打印出载有一个证号的营业执照。

办证模式的创新，大幅度缩短了办证时限，企业只需等待2个工作日即可完成办理。