



纳税基本知识

- ◇ 国家税收与税制
- ◇ 纳税核算的依据
- ◇ 纳税核算与纳税程序
- ◇ 纳税核算

1.1 国家税收与税制

税收，也称赋税或国家税收，是国家为实现其职能，按照法律规定的标准，向经济单位和个人无偿征收实物或货币，以取得财政收入的一种方式。

一、税收的特征

税收具有以下基本特征。

1. 强制性

强制性是指国家以法律形式对征税加以规定，并依法强制征收。

2. 无偿性

无偿性是指国家征税后，税款即成为国家财政收入，不再归还纳税人，也不支付任何报酬。

3. 固定性

固定性是指征税前，国家已以法律形式预先规定了征税对象、征税额度和征纳方法等。

税收的基本特征是所有国家税收的共有特性。税收作为一种财政收入，在社会再生产中，属于分配范畴。

从本质上讲，税收是国家为满足社会公共需要而对剩余价值进行的集中性分配。我国的税收既是组织财政收入、筹集资金、满足公共支出需要的基本分配方式，也是贯彻国家方针政策、实

现社会主义市场经济管理的重要经济杠杆，体现着国家与纳税的单位和个人在根本利益一致基础上的整体与局部、长远与眼前利益的一种分配关系。

二、税收制度

1. 纳税义务人

纳税人是指按照税法规定，一切履行纳税义务的法人、自然人及其他组织。不同的税种根据其征税对象的不同规定了相应的纳税义务人。

与纳税义务人相关的概念还有扣缴义务人，是指税法规定有代扣代缴、代收代缴税款义务的单位和个人，如个人所得税的扣缴义务人是支付个人所得的单位或者个人。

企业所得税的纳税义务人是指在中华人民共和国境内实行独立经济核算的企业或者组织。所谓独立经济核算，是指企业或者组织自主从事经济活动，并独立地、完整地进行会计核算。具体地讲，企业所得税的纳税义务人应具备以下条件：一是在银行开设企业的结算账户；二是独立建立账簿，编制财务会计报表；三是独立计算企业盈亏。

上述“实行独立经济核算的企业或者组织”，具体包括：

(1) 国有企业。它是指生产资料属于全体社会劳动者所有，依法注册、登记的公有制企业或者生产经营组织。

(2) 集体企业。它是指生产资料属于劳动群众集体所有，依法注册、登记的公有制企业或者生产经营组织。

(3) 私营企业。它是指生产资料属于私人所有，依法注册、

登记的营利性经济组织，不包括个人独资企业和合伙企业。

(4) 联营企业。它是指生产资料归联营各方共有，共同经营、共享收益的营利性经济组织。

(5) 股份制企业。它是指全部注册资本由全体股东共同出资，并以股份形式构成，依法注册、登记的企业。

(6) 有生产经营所得和其他所得的其他组织。它是指国家有关部门批准，依法注册、登记的事业单位、社会团体等组织。

(7) 承租经营。企业全部或部分被个人、其他企业或单位承租经营，但未改变被承租企业的名称，未变更工商登记，并仍以被承租企业名义对外从事生产经营活动，不论被承租企业与承租方如何分配经营成果，均以被承租企业为纳税义务人。

企业全部或部分被个人、其他企业或单位承租经营，承租方承租后重新办理工商登记，并以承租方的名义对外从事生产经营活动，其承租经营取得的所得，应以重新办理工商登记的企业或单位为纳税义务人。

外商投资企业和外国企业所得税的纳税人，可分为两部分：一是在中国境内设立的外商投资企业，包括中外合资经营企业、中外合作经营企业和外资企业；二是外国企业，指在中国境内设立机构、场所，从事生产、经营和虽未设立机构、场所，而有来源于中国境内所得的外国公司、企业和其他经济组织。

上述“机构、场所”，是指管理机构、营业机构、办事机构和工厂、开采自然资源的场所，承包建筑、安装、装配、勘探等工程作业的场所和提供劳务的场所，以及营业代理人。所谓营业代理人，是指下列任何一种受外国企业委托，代理经营的公司、企业和其他经济组织或者个人。

(1) 经常代表委托人接洽采购业务，签订购货合同，并代为采购商品；

(2) 与委托人签订代理协议或者合同，经常储存属于委托人的产品或者商品，并代表委托人向他人交付其产品或者商品；

(3) 有权经常代表委托人签订销货合同或者接受订货。

对不组成企业法人的中外合作经营企业，由中外合作各方分别计算纳税，中方应按照国家有关税法的规定计算缴纳企业所得税；对外方应视为外国公司、企业和其他经济组织在中国境内设立机构、场所，按照《外商投资企业和外国企业所得税法》的规定缴纳企业所得税，不得享受外商投资企业的税收优惠待遇。

对不组成企业法人，但订有企业章程，共同经营管理，统一核算，共负盈亏，共同承担投资风险的中外合作经营企业，可以由企业申请，经当地税务机关核准，依照《外商投资企业和外国企业所得税法》的规定，统一计算缴纳企业所得税，并享受外商投资企业的税收优惠待遇。

2 征税对象

征税对象是指税法规定征税的目的物，即对什么征税，是国家据以征税的依据。我国现行税种都有自己特定的征税对象，作为区别不同税种的主要标志。如增值税的征税对象是商品销售或加工、修理修配劳务在生产流通过程中的增值额，企业所得税的征税对象是应纳税所得额。

内资企业的征税对象，是指我国境内企业取得的生产经营所得和其他所得。企业所得税的征税对象不是企业取得的任何一项所得，确定企业的一项所得是否属于征税对象，应遵循以下原则：

(1) 合法来源。它是指企业的所得必须是有合法来源的所得，必须是国家法律允许并保护的；对非法所得，不构成企业所得税的征税对象。

(2) 应税所得。企业取得的生产经营所得扣除其相关成本费用后的余额，才是企业所得税的应税所得。

(3) 实物或货币所得。它是指应税所得必须是实物或货币所得。各类荣誉性、知识性及体能、心理上的收益，都不是企业所得税的应税所得。

(4) 境内所得。它是指企业的应税所得包括来源于中国境内、境外的全部应纳税所得。按照居民税收管辖权原则，凡中国的企业，应就其来源于境内、境外的所得征收企业所得税。但为了避免重复课税，对本国企业在境外已纳的所得税款可以抵扣。

中国境内的企业，除外商投资企业和外国企业外，应就其生产经营所得和其他所得缴纳企业所得税。所谓生产经营所得，是指企业从事物质生产、商品流通、交通运输、劳务服务以及其他盈利事业取得的所得。其他所得包括企业有偿转让各类财产取得的财产转让所得；纳税人购买各种有价证券取得的利息及外单位欠款取得的利息所得；纳税人出租固定资产、包装物等取得的租赁所得；纳税人因转让专利权、非专利技术、商标权、著作权等取得的特许权使用费所得；纳税人对外投资入股取得的股息、红利所得以及固定资产盘盈、因债权人原因确实无法支付的应付款项、物资及现金溢余等取得的其他所得。

外商投资企业和外国企业所得税的征税对象，是指外商投资企业和外国企业从事生产、经营所得和其他所得。其中，生产、经营所得，是指纳税人从事制造业、采掘业、交通运输业、建筑

安装业、农业、林业、畜牧业、渔业、水利业、商业、金融业、服务业、勘探开发作业，以及其他行业的生产、经营所得。其他所得，是指纳税人取得的利润（股息）、利息、租金、转让财产收益、提供或者转让专利权、专有技术、商标权、著作权收益，以及营业外收益等所得。

3. 税目

税目是各个税种对征税对象所规定的具体征税项目，反映了征税的具体范围，代表了征税的广度。如资源税就具体规定了原油、天然气等 7 个税目。

4. 税率

税率是应纳税额与征收对象的征收比例或征收额度，体现了征税的深度。税率的高低，直接影响到纳税企业的税收负担的大小，是税收制度的中心环节。我国现行的税率主要有：

(1) 比例税率。即对同一征税对象，不分数额大小，统一规定相同的征收比例，如增值税、营业税等税种都采用比例税率。

(2) 超额累进税率。即将征税对象按其数额大小划分成若干等级，每个等级由低到高规定相应的税率，每一纳税人的征税对象则依所属等级同时适用几个税率分别计算，然后将计算结果相加得出应纳税款，如个人所得税就采用这种税率。

(3) 超率累进税率。即按征税对象数额的相对率划分为若干级距，分别规定相应的差别税率，当相对率超过一个级距时，对超过部分按高一级税率计算税款，如土地增值税采用这种税率。

(4) 定额税率。即按征税对象确定的计税依据，直接规定一个固定的税额，如资源税、车船使用税采用这种税率。

中资企业所得税的税率，是指对企业应纳税所得额的征税比

率，即企业应纳税额与应纳税所得额的比率。税率是企业所得税法的一个基本要素。

我国外商投资企业和外国企业所得税法及其实施细则对外资企业不同形态的所得，规定了如下不同的比例税率：

(1) 外商投资企业的企业所得税和外国企业就其在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所的所得应纳企业所得税，税率为 30%；地方所得税，税率为 3%。

(2) 外国企业在中国境内未设立机构、场所，而有来源于我国境内的利润、利息、租金、特许权使用费和其他所得，或虽设立机构、场所，但上述所得与其机构、场所没有实际联系的，按 20% 的税率征收预提所得税。

外商投资企业设在我国境内的从事产品生产、商品贸易、服务等业务的分支机构，其生产经营所得应适用该分支机构所在地同类业务企业适用的企业所得税税率，由其总机构汇总缴纳所得税。

外商投资企业在我国境内生产产品及销售自产产品，不论是否通过设立销售机构进行销售及销售机构核算方式如何，其生产销售自产产品的利润均应按产品实际生产机构所在地适用的企业所得税税率，由其总机构汇总计算缴纳所得税。

5. 纳税环节

纳税环节是指税法规定的征税对象在生产、销售、消费等流转过程中应当缴纳税款的环节。如所得税的纳税环节在分配环节。

6. 纳税期限

纳税期限是指纳税人按照税法规定缴纳税款的期限。纳税

的具体纳税期限，由当地主管税务机关根据税法规定和纳税人应纳税额的大小分别核定，不能按照固定期限纳税的，可以按次申报纳税。例如，企业所得税应在月份或季度终了后 15 日内预缴，在纳税年度终了后四个月内汇算清缴，多退少补。

7. 纳税地点

纳税地点是指纳税人缴纳税款的地点，一般可分为在企业所在地纳税、在纳税行为发生地纳税和分支机构汇总集中纳税三种情况。

8. 减税免税

减税免税主要是对某些纳税人或征税对象给予鼓励和照顾的一种特殊规定。减税是对应纳税额少征一部分税款；免税是对应纳税额全部免征。

9. 违章处罚

违章处罚主要是指对纳税人违反税法的行为采取的处罚措施。

1.2 纳税核算的依据

纳税核算是以国家现行的税收法律法规为依据，运用会计核算理论和核算方法，连续、系统、全面地反映企业税务活动情况的一项经济管理工作。纳税核算工作是围绕企业的纳税活动情况展开的，一方面企业通过核算，依法确认、计算、申报、缴纳各项应纳税款，向税务管理部门正确反映纳税情况，履行纳税人应

尽的纳税义务；另一方面企业通过税务核算，向企业的决策者提供有用的税务信息，作为经营决策的重要参考。

纳税核算是企业会计核算的重要组成部分，有其特定的核算依据和核算技巧，企业办税人员应从对纳税核算基本要求的充分了解开始，逐步掌握不同税种的核算特点和方法，在实践中不断地学习和训练，才能熟练地运用税务核算技巧，达到及时提供真实、准确、完整税务信息的目的。

税收活动直接涉及国家与纳税人之间的经济利益关系，因此企业在进行纳税核算时必须做到有章可循、有据可依。具体地说，是指必须遵守国家有关法律法规的要求，准确地计算应纳税款并及时足额地缴纳；在进行业务处理时，必须遵循会计核算的基本原则和核算方法，正确地进行会计处理，向有关各方提供有用的纳税信息。企业纳税核算的依据主要包括税收法律法规、会计核算制度和其他有关的法律法规。

一、税收法律法规

企业的纳税核算工作必须以税法为依据，纳税核算的技巧也必须在税法允许的条件下才能运用。在进行纳税核算时，要做到有法可依、有法必依。我国现行已发布实行的税收法律法规按其性质和作用分为以下几类。

1. 征收管理类法规

征收管理法规是指税务管理方面的法律，主要包括以下几类：

- (1)《中华人民共和国税收征收管理法》；

- (2) 《中华人民共和国发票管理办法》及其实施细则；
- (3) 增值税发票使用规定；
- (4) 《税务行政复议规则》；
- (5) 《中华人民共和国刑法》税收部分。

2 流转税类法律法规

流转税是对流转额征税的税类，主要包括增值税、营业税、消费税等税种，与商品的生产、流通、消费及劳务的提供等有着密切的联系。现行的法律法规主要有：

- (1) 《中华人民共和国增值税暂行条例》及其实施细则；
- (2) 《中华人民共和国营业税暂行条例》及其实施细则；
- (3) 《中华人民共和国消费税暂行条例》及其实施细则。

3 所得税类法律法规

所得税主要是对企业生产经营者的利润和个人纯收入的所得额课税的税类，现行的法律法规有：

- (1) 《企业所得税暂行条例》及其实施细则；
- (2) 《外商投资企业和外国企业所得税法》及其实施细则；
- (3) 《个人所得税法》及其实施条例。

4 资源税类法律法规

资源税主要是对开发和利用自然资源差异而形成的级差收入课税的税类，现行的法律法规有：

- (1) 《资源暂行条例》及其实施细则；
- (2) 《城镇土地使用税暂行条例》。

5 特定目的税类法律法规

特定目的税类主要是国家为了达到特定目的而规定对特定对象或特定行为课税的税类，现行的法律法规有：

- (1) 《城市维护建设税暂行条例》；
- (2) 《土地增值税暂行条例》及其实施细则；
- (3) 《车辆购置税暂行条例》；
- (4) 《筵席税暂行条例》；
- (5) 《耕地占用税暂行条例》。

6. 财产、行为税类法律法规

财产、行为税类法律法规主要是对某些财产和行为课税的法律规定，现行的法律法规主要有：

- (1) 《印花税暂行条例》及其实施细则；
- (2) 《房产税暂行条例》；
- (3) 《契税暂行条例》；
- (4) 《城市房地产税暂行条例》；
- (5) 《车船使用税暂行条例》；
- (6) 《车船使用牌照税暂行条例》；
- (7) 《屠宰税暂行条例》。

7. 农业税类法律法规

农业税类主要是对取得农业或者牧业收入的企业、单位和个人征收税款的税类，现行的法律法规主要有：

- (1) 《农业税条例》；
- (2) 《国务院关于对农业特产收入征收农业税的规定》；
- (3) 地方性的牧业税法规。

8. 关税类法律法规

关税主要是对进出我国国境的货物、物品征税的税类，由海关机关负责征收，现行的法律法规主要有：

- (1) 《海关法》；

- (2) 《进出口关税条例》；
- (3) 《船舶吨税暂行办法》。

上述八类法律法规包括了我国现行税收体系中的 25 个税种，构成一个完整、严密的税收法律体系。企业在进行税务核算时，必须透彻了解企业应纳税的法律规定，才能做到有的放矢，在合法合理的前提下，灵活运用有关的核算技巧进行核算工作。

二、会计法律法规

企业既要以国家现行的税收法律法规为依据计缴申报应纳税款，又必须按照会计核算制度的规定进行会计处理，调整税法规定和会计理论之间的差异，将税务活动情况转化成在财务报告中披露的有关纳税会计信息。涉及纳税方面的会计法律法规主要有：

- (1) 《会计法》；
- (2) 《企业会计准则》；
- (3) 《企业财务通则》；
- (4) 《企业会计制度》；
- (5) 《关于增值税会计处理的规定》；
- (6) 《关于营业税会计处理的规定》；
- (7) 《关于消费税会计处理的规定》；
- (8) 《关于资源税会计处理的规定》；
- (9) 《企业所得税会计处理的暂行规定》。

至 2005 年 3 月，我国已发布了 16 项具体会计准则：《投资》、《收入》、《建造合同》、《债务重组》、《会计政策、会计估计

变更和会计差错更正》、《资产负债表日后事项》、《关联方关系及其交易的披露》、《现金流量表》、《非货币性交易》、《或有事项》、《无形资产》、《租赁》、《借款费用》、《中期报告》、《固定资产》和《存货》。目前，对于一般企业来说，暂时只执行《债务重组》、《会计政策、会计估计变更和会计差错更正》、《现金流量表》、《非货币性交易》、《租赁》、《借款费用》等 6 项具体会计准则；对于上市公司，必须执行全部已发布的具体会计准则。

上述会计法律法规体系只是规定了税务核算的基本方法和主要税种的会计处理，在具体的账务处理时，企业财会人员还要以税法有关的实施细则和各地的具体规定为依据，例如核算土地增值税时以《关于印发企业交纳土地增值税会计处理规定的通知》为依据。在实务工作中，会出现税法规定和会计核算理论不一致的情况，如企业所得税中关于应纳税所得额和会计利润计算标准不一致的问题，在这种情况下，企业应先按税法规定计缴申报税款，然后再按会计制度进行相应的账务调整。

三、征收税种

(1) 流转税类。包括增值税、消费税、营业税和关税 4 种税。

(2) 所得税类。包括企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税 3 种。

(3) 资源税类。包括资源税和城镇土地使用税 2 种。

(4) 特定目的税类。包括耕地占用税、固定资产投资方向调节税（目前暂停征收）、土地增值税、城市维护建设税、车辆购

置税、燃油税（尚未立法开征）和社会保障税（尚未立法开征）7种。

（5）财产税类。包括房产税、城市房地产税和遗产税（尚未立法开征）3种。

（6）行为税类。包括车船使用税、车船使用牌照税、船舶吨税、印花税、契稅、证券交易税（尚未立法开征）、屠宰税和筵席税8种。

（7）农牧业税类。包括农业税、农业特产税和牧业税3种。

四、税收征管范围

根据国务院关于实行分税制财政管理体制的规定和我国的实际情况，我国的税收分别由税务（分为国家税务局和地方税务局两个系统）、财政、海关等部门负责征收管理。企业知道了税收征管的范围，在纳税时，首先要根据本企业应缴纳的税种，到相应的征收机关履行纳税义务。各征税机关的征管范围主要内容如下。

1. 国家税务局系统征管项目

国家税务局系统征管项目有：增值税，消费税，车辆购置税，铁道部门、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的营业税、所得税、城市维护建设税，中央企业缴纳的所得税，中央与地方所属企业、事业单位组成的联营企业、股份制企业缴纳的所得税，地方银行、非银行金融企业缴纳的所得税，海洋石油企业缴纳的所得税、资源税，外商投资企业和外国企业所得税，证券交易税，个人所得税中对储蓄存款利息所得征收的部分，中央税的

滞纳金、补税、罚款。

2. 地方税务局系统征管项目

地方税务局系统征管项目有：营业税，城市维护建设税（不包括上述由国家税务局系统负责征收管理的部分），地方国有企业、集体企业、私营企业缴纳的所得税，个人所得税（不包括对银行储蓄存款利息所得征收的部分），资源税，城镇土地使用税，耕地占用税，土地增值税，房产税，城市房地产税，车船使用税，车船使用牌照税，印花税，契税，屠宰税，筵席税，农业税、牧业税及其地方附加，地方税的滞纳金、补税、罚款。

3. 海关部门征管项目

海关部门征管项目有：关税，行李和邮递物品进口税，船舶吨税。此外，负责代征进出口环节的增值税和消费税。

1.3 纳税核算与纳税程序

会计人员进行纳税核算，在了解了纳税的依据之后，就应对纳税核算的内容有明确的认识，知道如何进行应纳税额的核算。纳税核算的内容是企业进行纳税核算的具体对象，从会计理论的角度而言是会计要素，从税法规定的角度而言是税制要素和纳税过程。进行纳税核算只有在明确核算内容的基础上，才能正确地进行纳税核算。

一、 纳税核算要素

纳税核算要素是对纳税核算对象进行的会计分类，是进行纳

税确认和计量的依据。纳税核算要素与会计要素虽然在总体上是
一致的，但在具体内容上纳税核算的范围要相对狭窄一些。

1. 资产

资产是因过去的交易或事项形成的，由企业拥有或控制的经
济资源。在纳税核算中，主要是反映纳税活动造成的资产增减变
动情况，监督企业资产核算方法对应纳税额的具体影响。如企业
缴纳税款时，会引起银行存款的减少；企业采用不同的存货计价
方法，对计算当期所得税会有影响。

2. 负债

负债是因过去的交易或事项形成，需要企业用资产或劳务偿
付的现时义务。在纳税核算中，主要是反映纳税活动造成负债金
额增减变动情况，监督企业税款的计缴情况。如通过对“应交税
金”科目的核算，反映企业应交而未交的税款情况等。

3. 所有者权益

所有者权益是指所有者对企业净资产所享有的经济利益，其
金额为资产减去负债后的余额。纳税活动对所有者权益的影响主
要表现在收益分配问题上。

4. 收入

收入，是指企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用（所
有）权等经营活动中所形成的经济利益总流入。收入是计算流转
税的依据，也是计算所得税的前提条件。

5. 费用

费用是指企业为销售商品、提供劳务等日常经营活动所发生
的各项经济利益支出，正确核算一定会计期间的费用总额与同期
收入总额，是计算应纳税所得额的基础。