

主编 延宗海 李广明

收论索 税理探

SHUI SHOU LI
LUN TAN SUO

山西人民出版社

主 编	延宗周	李广明	
副主编	张耀华	王偏小	王继善
	吴素贤		
编 辑	吴素贤	岳昱清	郭润才
	辛训庭	马 晶	

序

按照党的十四届三中全会《关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》要求,从1994年1月1日起对我国工商税制进行整体性、结构性改革,这是建立我国社会主义市场经济体制的一项重大举措,也是新中国税收史上的重要里程碑。

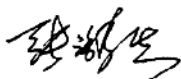
新税制的形成过程,同时也是中国社会主义市场经济体制的研究、探索过程。其间,既包含着党和国家领导层的非凡胆略和远见卓识,也有学术界、理论界的真知灼见,更包含了广大税务工作者的辛勤探索和艰辛劳动。党的十一届三中全会以来,阳泉市税务战线上的广大干部职工,怀着对新中国税制建设的满腔热忱,大力开展调查研究,涌现出一批超前性强、指导价值高、可供领导决策参考的研究成果。这些研究成果有的参加了全国税收理论研讨会,有的在《税务研究》等国家级刊物上发表,有的作为决策参考形成地方性法规,为新税制的探索和形成做出了贡献。

本书收录的近80篇文章涉及到税收基础理论、税制建设、依法治税、减免税、促产增收、税收征管、税收会计统、队伍建设等诸多方面,它们的共同特点是来自实践,应用性较强。譬如,在减免税研究方面,针对减免税资金流失、沉淀严重的问题,提出了对减免税资金单独核算,使用报批的观点,随后,又提出了减免税资金的所有权性质和把减免税资金纳入国家资金管理范围的观点,为税务机关强化对减免税的管理提供了理论依据。再如,针对税收大检查中偷漏税界限难以划分的问题,经过大量的调查研究,提出查处

偷、漏、欠税违章的认定界限,为制订全省性的税收违章处罚制度提供了参考。

税收理论研究是一项艰苦细致的探索性工作,需要付出大量的心血和劳动,对基层税务工作者更是如此。但我国税制的完善和进步,对税制的研究和探索往往又离不开基层税务工作者的实践和研究,基层税务工作者提供的研究成果往往更具有说服力,基层广大税务工作者积极开展调查研究,投身到税收理论研究的行列中来,无疑将促进我国税制的进一步完善,使税收工作更好地为建立社会主义市场经济体制服务。

新税制是社会主义市场经济体制的重要组成部分。新税制出台运行期间,有许多问题亟待研究解决,衷心希望广大税务工作者和社会各界以更高的热情投入到税收理论研究中来,为完善新税制,建立社会主义市场经济体制做出贡献。

A handwritten signature in black ink, appearing to be '张树华' (Zhang Shuhua), written in a cursive style.

目 录

序 张潞生

基础理论

试论税收信用存在的客观必然性

——兼论减免税资金的所有权性质

..... 延宗周 赵忠诚 吴素贤(2)

坚持公平税负和鼓励竞争原则需要研究解决的

几个问题..... 李广明(8)

浅谈确定税收负担合理水平的原则和

条件 李广明 吴素贤(15)

治税指导思想上有待解决的一个突出问题

——兼论税务部门开展促产增收活动的必要性

..... 李广明(25)

利改税是改革国家与企业分配关系的

方向 张履泰 李广明(36)

关于利改税的几个认识问题 张履泰 李广明(42)

建立新时期税收工作的新秩序

——税收法律化、制度化、规范化问题的探讨 ... 吴素贤(50)

试论税收计划管理体系的建设 李 银(56)

试论税收在宏观调控中的作用 史全保(62)

关于我国社会税收观念问题的探讨 吴素贤(65)

税制建设

- 浅谈增值税的改进意见 延宗周(74)
- 对改进完善流转税的粗浅探讨
- 兼增值税税负的调查 侯应魁 王继善(80)
- 改进增值税问题的一些意见和看法 侯应魁(85)
- 对商业企业租赁柜台征税问题的探讨 侯应魁(90)
- 浅谈以物易物与以物抵债的区别及其税收对策 吴素贤(93)
- 改革现行地方税制建立独立的地方税
- 体系 张建玲 王志刚(95)
- 强化地方税管理的途径 张建玲 王志刚(101)
- 农村社队企业所得税征收办法改革
- 意见的探讨 李广明 侯应魁(104)
- 改进调节税征收办法的一些设想 李广明(112)
- 合理确定乡镇企业计税工资的思考 温计富(116)
- 改革现行所得税制初探 温计富(121)
- 分税制设计的基本构想 杨瑞林 刘彦侃(128)
- 对改革乡镇企业税收政策的几点意见 李 银(133)
- 个体税收适于应用综合比例税率 陈本慧(137)
- 浅谈现行企业折旧基金提取办法中存在的
- 问题及解决的途径 王庭玉(140)
- 公平税负应具体体现在征税项目上 白晋实(143)
- 浅谈确定税收负担合理水平的原则 岳呈清(146)

以法制税

- 浅谈健全税收违章处罚制度的必要性 李广明 周光耀(156)
- 正确执行税法,坚持依法办事,依率
- 计征 李广明 侯应魁(164)

论严密的税收监控网络的建设·····	岳昱清(167)
治理个体工商业户偷、漏税的思考·····	赵银启(173)
试论偷漏税行为产生的原因和改进意见·····	梁富印(178)
偷税抗税问题初探·····	白晋实 程喜生(181)
浅谈强化以法治税·····	陈 涛(186)

减免税管理

试谈对于减免税款实行管理的必要性与可能性·····	延宗周(190)
试论减免税资金的所有权性质	
——关于减免税管理的理论思考和实践探索	
·····	延宗周 赵忠诚 吴素贤(195)
试论把减免税款纳入国家资金管理范围的	
必要性·····	李广明 吴素贤(206)
对承包企业减免税款管理问题的探讨·····	吴素贤(213)
改革减免税管理制度的浅见·····	郝银珠(219)
浅谈减免税的目标管理·····	王德惠(223)
运用减免税配合产业结构调整探讨·····	郭润才 岳昱清(226)

征收管理

改进发货票管理办法的探讨·····	李广明(238)
税收为承包经营服务问题的探讨·····	李广明(244)
对企业内部经营承包后税收征管	
问题的探讨·····	李广明 吴素贤(257)
透过偷漏税现象浅析税收管理上的漏洞·····	李广明(263)
浅谈欠税原因和杜绝欠税的途径·····	李广明 延宗周(272)
加强税收征收管理的几点意见·····	王继善(281)
对个体工商业户税收管理的建议·····	侯应魁 白晋实(285)
目标管理制度浅议·····	张成春(291)

试论税务审计·····	张均冰(303)
试论税务部门参与审核承包合同的必要性·····	梁吉永(310)
关于税务稽查理论若干问题的探讨·····	李广明 吴素贤(315)

税 收 计 会 统

关于税收会计统工作的认识和实践·····	吴素贤 岳呈清(322)
浅谈如何发挥税务统计的“服务与监督”作用·····	王素惠(329)
建立企业税收会计 实施内部监督检查·····	商广真(334)
浅谈从实现税金开始核算的税收会计制度·····	李 银(338)
简化开票手续 促进依法纳税·····	李 银(357)
适应税制变化进一步加强票证管理·····	仇慧琴(362)
强化会计管理 提高经济效益·····	张晋妹(364)
关于改革个体完税凭证的探讨·····	翟文桂(368)
如何发挥税收计会工作的职能作用·····	葛瑞军(370)

促 产 增 收

立足本职工作 大力促进生产	
——税务部门促进生产问题的探讨·····	李广明(375)
浅谈税收杠杆运用中如何发挥基层	
税务部门的作用·····	李广明(385)
关于促产增收的认识和实践·····	吴素贤(394)
税务部门制订促产增收效益指标	
考核体系的构想·····	李广明(404)
提高企业经济效益是解决财政问题的	
根本出路·····	张履泰 李广明(409)
国营企业税后利润分配问题的探讨·····	李广明 张履泰(417)
浅谈社会主义市场经济条件下税务部门	
促产增收的必要性·····	李广明 吴素贤(422)

对推行企业集团的可行性研究·····	郭润才	岳昱清(428)
--------------------	-----	----------

队伍建设

对当前反腐败斗争的几点思考

——兼论税务部门的反腐败斗争·····	张耀华(437)
论税务部门的思想政治工作·····	孔桃利 王林飞 孙爱文(451)
试论在税务部门推行目标管理·····	倪雪芬(456)
加强基层税务干部队伍建设的设想·····	杨 恕(460)
税务内部审计工作浅议·····	梁吉永 李文玲(466)
浅谈税务干部应重视马克思主义哲学的学习·····	荆春来(475)
加强税务系统思想政治工作之浅见·····	赵爱国(478)
浅谈目标管理在思想政治工作中的 作用·····	蔡桐忠 岳维祥(488)
后记·····	(492)

基础理论

试论税收信用存在的客观必然性

——兼论减免税资金的所有权性质

延宗周 赵忠诚 吴素贤

十一届三中全会以来,国家运用减免税手段在促进经济发展方面发挥了积极的作用。但是,由于对减免税资金的所有权与使用权缺乏深入的理论研究,使减免税管理处于徘徊不前的状态,减免税在发挥其积极作用的同时,也存在资金损失浪费严重、导致分配不公的问题。

传统观点认为,减免税是国家将纳税人应当上缴国家的税收收入让度或折让给纳税人的一种政策措施。这种对减免税的解释忽略了减免税资金的所有权与使用权。在我国减免税管理实践中,使用权让度的同时所有权也发生了转移。所有权转移后,资金的运动有两种情况,一是作为一次性的使用发生了资金沉淀;一是参与了生产流通过程的资金循环和周转,引起了资金的增值。减免税仅仅是为了达到一定的政治或经济目的而实施的一种手段,前一种情况只有资金的所有权发生转移,减免税的政策目的才能实现;后一种情况只需资金的使用权让度,所有权不发生转移,减免税的目的也可达到。这样就使现行的减免税优惠政策包含了所有权转移与不转移两种可能,并在所有权不发生转移的减免税的基础上实施税收信用。为了弄清这一概念,我们把现行的减免税称为广义的减免税;把使用权让度所有权发生转移的减免税称作狭义的减免税;把使用权让度、所有权可以不发生转移的减免税称作税收信用。广义的减免税包括税收信用和狭义的减免税。

即：广义的减免税 = 税收信用 + 狭义的减免税

（所有权不变）（所有权转移）

税收信用这一概念并非凭空杜撰，有其存在的客观必然性。

一、税收信用的存在是强化减免税资金使用效益的要求

长期以来，由于我们对减免税资金所有权的性质不明确，税款一经减免，其所有权就由企业不同的经济性质来决定，这种由减免税资金的使用权决定其所有权的现象不仅颠倒了所有权与使用权之间的关系，而且使减免税在事实上存在下述弊端：1. 形成了不公平的市场竞争。享受减免税的企业成本低，留利多，市场竞争能力强，在市场竞争中处于有利地位，使企业不能在同等条件下展开公平竞争，有的甚至出现了优汰劣胜的局面。2. 建立在所有权转移理论基础上的减免税资金核算办法不利于正确评价考核企业的经营成果。现行财会制度规定，企业减免的流转税和地方税要并入企业利润，从而增加了企业的主要经营成果考核指标——实现利润和利润总额，使减免税资金作为企业的经营成果反映在企业财务报表上，给正确评价和考核企业的经营成果带来了困难，助长了某些企业向减免税要经营成果的倾向。3. 减免税资金所有权转移后，部分减免税款违背减免税政策意图被直接用于消费领域。减免的流转税并入企业利润，征收所得税后增加了企业留利，减免的所得税直接增加了企业留利，增加的这部分企业留利最终按照企业留利中积累与消费的分配比例相应增加企业的福利基金和奖励基金。在实行承包制的企业，由于减免税增加了企业的经营成果，使承包人和职工收入等消费基金的分配数额比例相应提高。4. 由于税款无偿减免，使要求减免税的企业大量增加，有的甚至以假集体、假校办、假知青、假福利的名义骗取减税免税。这些“四假”企业不少承包给个人或个体经营，主管部门只管上缴利润一项指标，其他经营活动一概不管，有的纯粹就是个体经济，只是定期向主管部

门上缴一定的管理费,出现了个体户花钱买国家优惠政策的现象。这些减免税款大部分流入私人腰包,加剧了社会分配不公的矛盾。有的减免税到期后即行停业,将企业形成的资产私分,有的改头换面,改变经营项目,重新以集体福利、知青、校办等企业的名义申请减免税收。

从我国减免税的实践来看,有相当一部分纳税户减免税到期或达到其减免目的后,不仅有能力纳税,而且有能力补交减免税期间的税款,为了克服上述减免税管理上存在的弊端,有必要在现行减免税的范围内实施税收信用,在给部分纳税人税收优惠时,只让度一定时期的资金使用权,不让度减免税资金的所有权。

二、税收信用的存在是我国减免税管理自身特点的必然要求

从我国所有制关系的变化发展来看,社会主义改造完成以后,直至十一届三中全会前,我国基本上是单一的公有制经济。从经济性质上来看,减免税后,资金的使用权和所有权都没有发生转移。我国现阶段所有制的特点是以公有制为主体多种经济成分并存的所有制结构,对非公有制经济的减免税,在其资金的使用权让度的同时,所有权也随之发生了转移,这种不同所有制之间资金所有权转移既无必要也不合理。

从我国减免税的形式特点来看,世界上大多数国家减税免税是通过调整税目、税率、纳税环节等政策措施或立法形式来实现的,我国的减免税除了上述形式之外,更多地是逐户审查企业的生产经营情况,酌情进行审批的个别减免税,这种减免税的所有权如留给企业,则不利于企业在市场上公平竞争。

从我国减免税资金的用途来看,资本主义国家个人所得税占很大比重,减免税资金最终留在纳税人手中用于消费,而我国的减免税资金大部分免在生产流通领域,除了用于弥补企业亏损、扶贫救灾等方面的减免税资金外,其余资金都参与了企业生产流通的

资金循环和周转,引起了资金的增值,这种靠减免税资金所有权转移变化而增值的办法显然不合理。

从企业的组织形式来看,联营企业和股份制企业的减免税资金形成资产以后,其所有权应当属于全民所有。如果减免税资金形不成资产而作为企业红利参与股金分红,则使减免税资金直接流入消费领域,带来了分配不公的问题。

从以上我国减免税状况的现实分析出发,部分减免税资金(税收信用)的所有权归全民所有是比较合理的,但仍有必要在理论上分析减免税资金的全民所有性质。

从直观上来看,减免税资金所代表的那部分社会产品是由企业创造的,减税免税以后,其所有权似乎应属于企业。但是,税收的本质是一种特定的分配关系,这种分配关系的特点和性质是由国家的所有制性质决定的,从奴隶社会到资本主义社会,社会产品的分配都是由其所有制性质决定的,奴隶的劳动成果归奴隶主,农民的劳动成果归地主,工人的劳动成果归资本家。社会主义社会虽然消灭了剥削,但由于社会分工日趋精细,工人的劳动成果除了参与初次分配外,还需参与更深层次的再分配,税收就是参与分配与再分配的一种形式。减免税仅仅是给纳税人一定的税收优惠,以达到一定的政治或经济目的,这种优惠措施在使用权让度的同时,不一定必然伴随所有权的转移。部分减免税资金的全民所有制性质归根结底是由社会主义公有制所决定的。

这种理解同传统的减免税概念并不矛盾,而是对这一概念的充实。因为传统的对减免税的理解在指出将税款让度或折让给纳税人时,并没有指明是将减免税的使用权还是所有权或是两者都让度或折让给纳税人。

以上分析说明,国家与纳税人在减免税资金所有权转移与否这一矛盾中,国家居于矛盾的主导方面。国家在给纳税人以税收优惠时,既可以税收支出的形式将减免税资金的所有权给予纳税人,

也可以税收信用的方式在给纳税人一定时期的税收资金使用权时,而保留资金的所有权。

三、税收信用(部分减免税资金的所有权)的实现

部分减免税资金(税收信用资金)的全民所有制性质最终必须落实到凭借这种资金的所有权参与资金增值的分配回收,这种资金的所有权归属才有实际意义。

1. 部分减免税资金回收(税收信用)的意义。减免税资金作为国家资金进行回收,一是有利于扼制当前减免税规模过大,减免过宽过滥的问题;二是减少了资金的损失浪费,增加了财政收入;三是在减免税的审批上引进了风险机制,有利于充分发挥减免税资金的使用效益;四是与实行复式预算相配合,回收的税收信用资金作为国家财政收入中建设资金的部分收入,可充分发挥社会资金的综合效益。

2. 减免税资金回收的范围。我国减免税按其减免的形式分,主要有:政策规定统一的减免税,包括定期减免税、专项减免税等,调整税率减免照顾,根据政策规定报批的减免税,困难企业报批的减免税,以税还贷,税款豁免等,其中政策规定统一的减免税,调整税率减免照顾等属于统一的政策规定,不应列为减免税资金回收范围;税款豁免以后,资金一般不再增值,也不应列入回收范围,根据政策规定报批的减免税,个别企业的减免税等资金增值的减免税,应当列入资金回收范围。按减免税的对象来划分,我国现行减免税政策主要分为鼓励型、扶持型和解难型三种。鼓励型的,如对新产品、高科技产品、短线产品、出口产品的减免税。这类产品发展起来以后,企业有能力在税收上向国家做贡献。扶植型的,如对新办、知青、校办、福利企业以及贫困地区的减免税,除贫困地区、福利企业及校办企业属于应当长期照顾的对象外,新办、知青企业经过一定时期的扶植发展起来以后都有能力纳税,所以这部分减免

税资金应当回收。解难型的如企业遭受自然灾害、发生安全事故等的减免税,亏损企业的减免税等,这类减免税资金由于不发生资金增值,所以不应再对这部分资金回收。

3. 减免税资金的回收方法。主要有三种:一是利用收取资金占用费的办法回收资金,直到回收完资金原值为止,这种措施相当于长期无息贷款;二是对股份制企业或合营企业采取国家股或合营的形式,通过股金分红后利润分配的办法回收减免税资金,直到回收完原值为止;三是采取有偿使用的办法,企业减免税到期达到目标后,逐步向国家返还减免税资金。需要指出的是,实行税收信用必须遵守现行的减免税审批原则和程序,税收信用的审批、投放和管理要符合国家金融政策,要严格划分税收信用和狭义减免税的界限,坚持宽严适度,既不能因为实行税收信用而放宽审批范围,也不能违反减免税政策意图而缩小税收政策的优惠范围。

税收信用是一个新生事物,需要在理论与实践的结合上不断探索,现在重要的是迈出第一步,在此基础上,不断走向完善。

(本文 1993 年 11 月被评为全国税收科学研究优秀成果二等奖)

坚持公平税负和鼓励竞争原则需要研究的几个问题

李广明

中共中央关于制订国民经济和社会发展第七个五年计划的建议指出：“必须改革和完善财政税收体制，正确发挥财政政策的作用，保证国家有稳定而充足的财政收入，同时做到公平税负和鼓励竞争，以促进效益的提高和经济的稳定发展。”这是党中央根据发展社会主义有计划的商品经济的需要，实现国家对经济的管理由直接控制为主向间接控制为主方向的转变，为财税工作确定的指导方针。做到公平税负和鼓励竞争，是充分发挥税收杠杆作用，使税收工作更好地为经济发展服务所必须坚持的一条重要原则。本文仅就坚持这一原则需要解决的几个问题，谈一些探讨性的意见。

一、对“公平税负”的理解问题

实现“公平税负”的要求提出以后，纳税人和税务人员对它的含义有几种不同的理解。有的认为，“公平税负”就是平均税负，只要税负不均等，就是税负不公平。有的认为：“公平税负”与“合理负担”政策的含义一样，为了避免不必要的争议，建议仍用“合理负担”这一提法。有的则认为：“公平税负”是根据新时期经济发展的新特点提出的新的税收政策，与“合理负担”政策既有连续性，又有新的内容和含义。由于对含义的理解不同，研究公平税负就容易发生意见分歧。要坚持这一原则，首要问题是统一对“公平税负”的含义的认识。