

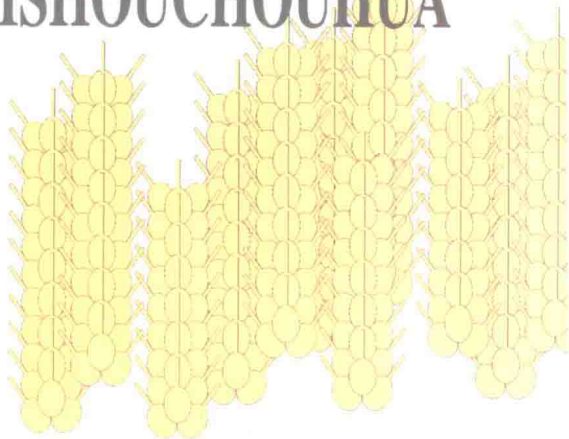


企 业 新 视 野 丛 书

方卫平 著

税收筹划

SHUISHOUCHOUHUA



上海财经大学出版社

• 企业新视野丛书 •

税 收 筹 划

方卫平 著

上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

税收筹划/方卫平著. —上海:上海财经大学出版社, 2001. 4
(企业新视野丛书)

ISBN 7-81049-548-8/F·462

I. 税… II. 方… III. 税收管理-研究 IV. F810.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 16835 号

SHUI SHOU CHOU HUA

税 收 筹 划

方卫平 著

责任编辑 王永长 封面设计 周卫民

上海财经大学出版社出版发行
(上海市中山北一路 369 号 邮编 200083)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮件: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

上海市印刷七厂一分厂印刷装订

2001 年 4 月第 1 版 2001 年 4 月第 1 次印刷

850mm×1168mm 1/32 10.5 印张 254 千字

印数: 0 001—2 500 定价: 23.00 元

前言

税收筹划是目前许多国家税务顾问和税务会计的一门必修课程。有人预测,税务顾问和税务会计会在 21 世纪成为中国最热门的行业。且不管这种预测是否正确,但至少说明税收筹划的重要性,税收筹划将会逐渐成为我国会计、税务专(职)业学校和普通大专院校财政、会计专业的必修课程,成为财经类院校财务管理、工商管理、国际经济与贸易、金融、法学等专业的选修课程。

本书是论述税收筹划的专著,也可以作为税收筹划课程的教材,还可以作为所有税收专业人员和 对税收感兴趣的人士的参考文献。

据记载,税收筹划最早大约可以追溯到 19 世纪中叶的意大利,那时意大利税务专家的地位已不断提高,任何人都可以从事包括类似税收筹划的税务咨询服务。而谈到现代税务咨询,人们一般会想起成立于 1959 年的欧洲税务联合会。欧洲税务联合会由从事税务咨询的专业人员和团体组成,其成员遍及奥地利、比利时、瑞士、德国、英国、丹麦、西班牙、法国、意大利、卢森堡、荷兰等 22 个欧洲国家。欧洲税务联合会明确提出税务专家是以税务咨询为中心开展税务服务,于是真正形成了一种独立于代理业务的新业务,这种业务的一个主要内容就是税收筹划。所以,尽管“税收筹划”这个术语

较早已经出现,但一般认为税收筹划和对税收筹划的研究是从20世纪50年代末才真正开始的。

税收筹划的出现和开展,要有两个基本条件:一是承认纳税人的权利;二是国家法制健全,能够保障纳税人的权利。纳税人有纳税义务,也有不缴纳比税法规定的更多的税收权利,只有义务而没有这种权利,税收筹划就失去意义。国家法制必须健全和透明,比如,免税和减税的资格不是由人来决定,而是由法来决定,否则,税收筹划也就毫无意义。重视民法的国家的法律一般对禁止的行为作出规定,没被禁止的行为是权利,即逆向规定权利;重视刑法的国家的法律一般对权利作出规定,没有规定的权利许多是禁止的行为。我国的《注册税务师资格暂行规定》对税收筹划的肯定已表明了我国有税收筹划的权利。随着改革开放的深入,我国纳税人的权利将得到越来越大的保障,我国的法制也会越来越健全和透明,可以说,我国已基本具有开展税收筹划的条件。而社会主义市场经济的迅猛发展,必将使我国的税收筹划也会向国外许多国家一样普遍开展起来。

本书内容包括:上篇税收筹划通论。这是税收筹划的基础理论,内容主要有税收筹划的导论、基本原理、基本技术、各种税收筹划相关分析、税收筹划人和税收筹划的步骤与控制等。

下篇为税收筹划的一些实务例子。这是为了使读者熟悉如何把税收筹划原理运用到税收筹划实务中去,加深读者对税收筹划理论的了解。根据我国目前情况,实务部分以企业税收筹划为主。

通过本书,首先可以让读者明确税收筹划的责任,包括法律责任与社会责任,明确税收筹划不是去破坏社会得以生存与发展的社会和经济秩序,而是使社会经济更快、更健康地发展。其次可以使读者了解税收筹划的基本原理、基本方法和基本步骤等税收筹划的基础理论。尽管我们现在强调理论与实务相结合,但重视专业基础理论一直是高等院校与行业培训学校、中等专科学校的重要区别之一。再次可以使读者熟悉一定的税收筹划实务技能。理论脱离实际是以往许多课程的弊病。本书通过一些实例,把税收筹划与目前的市场经济联系起来,与现实生活中纳税人的具体经济活动联系起来。

本书在准备和写作过程中,收集了大量国内外资料,参考了国内外有关书籍,吸取了四年多 Tax Planning 以及财经院校各种税收专业课的多年教学经验和体会,使本书有不少特点。第一个特点是,通过对国内外税收筹划原理和技术较为全面的归纳和演绎,理论性更强,并把税收筹划理论扩大到与税收筹划有关的税收制度、法律制度、会计制度、汇率制度、投资形式、

经营组织形式、政府政策理论,建立了一个更全面、更系统的税收筹划基础理论。它不同于其他同类中外书籍,可以作为大专院校的教材。第二个特点是,更加强调税收筹划的合法性和合理性,从客观事实出发,归纳、总结并代表国内外学术、理论和实务界许多人士的观点,提出节税、逃税、避税是并立的三种性质不同的税收行为。从理论上论证了政府也需要有节税这样一种客观事物存在的必要,纳税人不必在政府不断推出反避税措施的情况下偷偷摸摸地搞所谓的“合法避税”。第三个特点是,概念内容全面而新颖。作者利用其多年税收教研的专业知识和心得体会、多年收集的材料,在书中写进了包括税收筹划的产生、原则、原理、技术等许许多多其他税收专业书籍未深入涉及过的内容和概念,给人耳目一新的感觉。第四个特点是理论与实务相结合,本书加入了不少实务内容。

本书的完成要感谢葛惟熹、席克正、曹立瀛、王传曾、周邠、徐日清、庄述棣、杨君昌等前辈教授,是他们诲人不倦的教育和严谨治学的态度给我竖立了如何做人、如何学习、如何做学问的楷模。我要感谢蒋洪教授、张桁教授的鼎助,感谢胡怡建教授、朱为群、刘小兵副教授的支持,感谢夫人盛靖芝副教授的内助,同时还要感谢陈信元教授对我从事 Tax Planning 教学研究的一贯支持。最后,要感谢上海财经大学

和所有在我写作本书过程中帮助过我的人。

由于本人水平有限,书中谬误之处在所难免,诚恳地接受读者批评指正。

方卫平

2001年1月28日于上海财经大学

前言/1

上篇 税收筹划通论

第一章 税收筹划导论

- 第一节 税收筹划概念/3
- 第二节 税收筹划的起源与各国税收筹划概况/12
- 第三节 税收筹划分类/23
- 第四节 税收筹划的作用和原则/26

第二章 税收筹划基本原理

- 第一节 节税原理/31
- 第二节 绝对节税原理和相对节税原理/32
- 第三节 风险节税原理/40
- 第四节 组合节税原理/47
- 第五节 模糊型节税原理/54

第三章 税收筹划基本技术

- 第一节 免税技术/60
- 第二节 减税技术/62
- 第三节 税率差异技术/65
- 第四节 分劈技术/67
- 第五节 扣除技术/70

- 第六节 抵免技术/73
- 第七节 延期纳税技术/75
- 第八节 退税技术/78

第四章 税收制度分析

- 第一节 国家结构形式分析/81
- 第二节 税种分析/83
- 第三节 税收结构分析/94
- 第四节 税负水平分析/96
- 第五节 涉外税收与国际税收制度分析/102
- 第六节 税收征收管理制度分析/108

第五章 法律制度分析

- 第一节 法系与法律制度/121
- 第二节 法律制度、税法、税收制度的概念及其关系/126
- 第三节 法律制度与税收制度/128

第六章 会计制度分析

- 第一节 会计制度与税收筹划/139
- 第二节 会计制度模式/142
- 第三节 会计制度比较/146
- 第四节 会计核算选择性方法/153
- 第五节 合并会计报表/155

第七章 汇率与汇率制度分析

第一节 汇率与税收筹划/158

第二节 影响汇率的因素/163

第三节 汇率变化预测分析/168

第八章 投资形式分析

第一节 投资形式分类/176

第二节 不同投资形式的税收/178

第三节 不同投资形式的收益、风险和变现能力/191

第九章 经营组织法律形式分析

第一节 个人经营/194

第二节 合伙经营组织形式/198

第三节 公司经营组织形式/202

第十章 政府政策分析

第一节 政策风险与税收筹划/207

第二节 影响政府政策的因素/210

第三节 政策变化风险分析/212

第十一章 税收筹划人、税收筹划部门和税收筹

划企业

第一节 税收筹划人/217

第二节 税收筹划企业和部门/220

第三节 税收筹划人的素质/222

第十二章 税收筹划步骤和控制

第一节 学习和掌握国家政策精神/226

第二节 了解纳税人情况和要求/227

第三节 准备有关资料/231

第四节 税务计划的制定、控制与修订/234

下篇 税收筹划实务

第十三章 企业增值税筹划

第一节 纳税人类别的税收筹划/239

第二节 兼营不同增值税项目的税收筹划/247

第十四章 企业流转税综合税收筹划

第一节 兼营增值税和营业税项目的税收筹划/250

第二节 混合销售税收筹划/251

第三节 降价销售和折扣销售的综合税收筹划/255

第四节 销售使用过固定资产的税收筹划/257

第十五章 企业融资所得税筹划

第一节 企业融资税收筹划/262

第二节 企业债券溢(折)价摊销税收筹划/266

第十六章 企业存货所得税筹划

第一节 存货的计价方法与所得税税收筹划/271

第二节 永续盘存制下的存货税收筹划/273

第三节 定期盘存制下的存货税收筹划/276

第四节 期末存货成本税收筹划/278

第十七章 企业资产折旧所得税筹划

第一节 折旧的绝对节税筹划/284

第二节 一般折旧的相对节税筹划/286

第三节 特别折旧的相对节税筹划/296

第十八章 公司购并和重组税收筹划

第一节 公司购并和重组概念及类型/306

第二节 税收筹划/308

参考文献/317

上

篇

税收筹划通论

第一章

税收筹划导论

税收筹划是一门涉及法学、管理学和经济学三个领域中的税收学、税法学、财务管理学、会计学等多门学科知识的新兴的现代边缘学科。

第一节

税收筹划概念

一、税收筹划概念

税收筹划(tax planning)也称为纳税筹划、纳税计划、税收策划、税务计划。税收筹划是指制定可以尽量减少纳税人税收的纳税人的税务计划,即制定可以尽量减少纳税人税收的纳税人的投资、经营或其他活动的方式、方法和步骤。比如,国际财政文献局(International Bureau of Fiscal Documentation, IBFD)在其《国际税收辞汇》(IBFD: International Tax Glossary, Amsterdam 1988)中对税收筹划是这样表述的:“税收筹划是使一个人的经营和(或)私人事务缴纳尽可能少的税收的安排。”上述定义里的“人”可以指自然人,也可以指法人。

二、税收筹划与税收计划、财务计划、企业计划

税收筹划指制定纳税人的税务计划。税务计划与我国常使用的“税收计划”是有区别的。税务计划与税收计划是两种完全不同的计划:税务计划是税收筹划人制定的纳税人的纳税计划;税收计划是税务机关根据国家宏观经济和微观经济的计划和情况,制定的对一定时期税收收入的测算与征税计划,是政府预算的一个组成部分。

税收筹划与企业的财务计划(financial planning)既有联系,又有区别。企业财务计划是指制定以货币形式表示的企业财务方面的目标以及监督、控制和保障实现企业财务目标的计划,企业最主要的财务目标是增加企业的财务收益;企业税收筹划归根结底也是制定使企业增加财务收益的计划。所以说企业税务计划是企业财务计划的一个部分。因此,许多国外的财务书籍都有税收筹划内容,现在有些国内的财务书籍也有专门部分论述税收筹划。不过,由于税务与财务的区别,税收筹划又是财务计划的一个特殊和独立的部分,并已经发展成为单独的理论、技术和方法。

税收筹划是财务计划特殊的一部分,企业税收筹划又是企业计划特殊的一部分。德国人 A. 马勒泰克 1980 年在其《税收筹划是企业计划的组成部分》(Marettek, A.: Steuerplanung als Teil der Unternehmensplanung. In: Führungsprobleme industrieller Unternehmungen. Festschrift für F. THOME, hrsg. von D. HAHN, Berlin 1980)中,曾就税收筹划是企业计划的组成部分进行过专门的论述。从学科发展的演进过程看,企业财务计划先从企业计划中独立出来,创立和发展出一套自己的理论、技术和方法,而税收筹划是在财务计划之后从企业计划独立出来的新兴学科,也已创立和发展出自己的一套理论、技术和方法。