

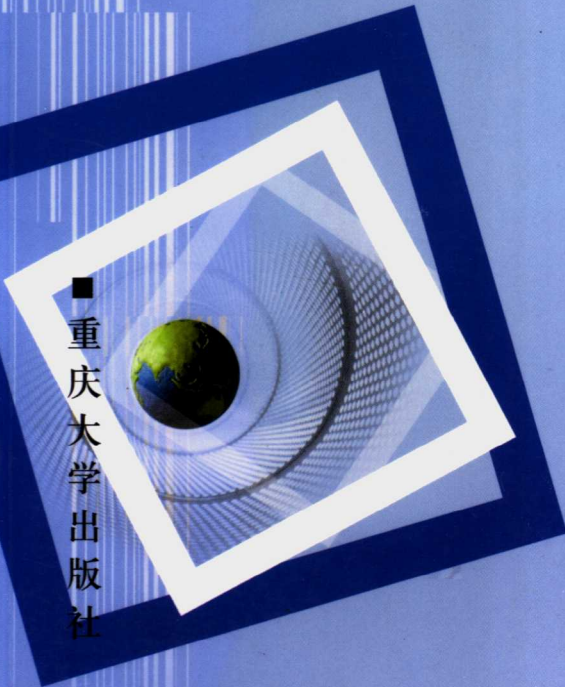
现代
管理丛书

税收管理与筹划

Shuishou Guanli Yu Chouhua

● 主编 李嘉明

新视角
◎ 新材料
◎ 新体例



■ 重庆大学出版社

现代管理丛书

税收管理与筹划

主 编 李嘉明

副主编 邓春梅 饶 茜

重庆大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

税收管理与筹划/李嘉明主编. —重庆:重庆大学出版社,2005.2

(现代管理丛书)

ISBN 7-5624-3349-6

I 税 II. 李 .. III. ①税收管理②税收筹划
IV. F810.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 015405 号

现代管理丛书

税收管理与筹划

主 编 李嘉明

副主编 邓春梅 饶 茜

责任编辑 马 宁 张立武 版式设计 马 宁

责任校对 李定群 责任印制 秦 梅

*

重庆大学出版社出版发行

出版人 张鸽盛

社址 重庆市少坪坝正街 174 号重庆大学(A 区)内

邮编 400030

电话 (023) 65102378 65105781

传真 (023) 65103686 65105565

网址 [http //www cqup com cn](http://www.cqup.com.cn)

邮箱 [fxk@cqup com.cn](mailto:fxk@cqup.com.cn) (市场营销部)

全国新华书店经销

重庆升光电力印务有限公司印刷

*

开本 880×1230 1/32 印张 18 125 字数 487 千

2005 年 3 月第 1 版 2005 年 3 月第 1 次印刷

印数 1—4000

ISBN 7-5624-3349-6

定价 23.00 元

本书如有印刷、装订等质量问题,本社负责调换

版权所有,请勿擅自翻印和用本书

制作各类出版物及配套用书,违者必究。

内容提要

本书基于企业纳税的角度构思了全书的结构,第1~5章精简地介绍了最新税法,包括税收原理、中国税制的沿革与变迁、现行税种介绍、企业纳税管理、企业税务会计等内容;第6~8章系统而不同层面地阐述了纳税筹划的方法,包括企业税收筹划基础、国内税收筹划策略、跨国税收筹划策略等内容。

本书作为经济管理类专业学生的教材,也可作为企业财会人员搞好企业税收管理与筹划的培训用书。

前 言

进入 21 世纪,世界经济继续向着全球化、互动化、高速化方向发展。在自强不息的精神引领下,中国经济在短短 20 多年内由一穷二白到在世界强林中稳稳矗立,甚至影响世界经济的脉动,取得了辉煌的成就。

社会主义市场经济的逐步建立,离不开税收这一重要的财政手段。我国税制经历三次变迁,正逐渐形成完善的、有效的机制;随着经济状况的改变,还会不断发生新的变化。

税收作为最早出现的财政范畴,是实现财政目标的最富有成效的手段之一,其理论与实践的研究具有非常重要的意义。古今中外的历史经验告诉我们,谁较好地制定与运用了税收政策,谁就能保证经济建设所需资金的筹集和供应,从而维护正常的经济秩序,推动国民经济飞速发展。

企业作为税收的缴纳主体,其对纳税精神的领会、对纳税的管理既影响国家财政收入,也对企业自身起着关键作用。事实上,纳税筹划已成为企业调节资金流的重要手段,众多企业对通过准确计税、正确纳税、合法节税的方式保护自身权益表现出了极大的热情和兴趣。

编者正是基于企业纳税的角度构思了本书的结构,1~5 章精简地介绍了最新税法,6~8 章系统而不同层面地阐述了纳税筹划的方法。由于编者均是多年从事相关课程教学的一线优秀教师,因而全书融入了很多总结和心得,能帮助读者快速而轻松地学习税法及纳税筹划的精华。

本书由主编李嘉明教授设计编写大纲,邓春梅博士协助主编负责全书的统稿和定稿。编写分工是:曾静编写第 1,2,5 章,饶茜编写第 3,4 章,邓春梅编写第 6 章,李嘉明编写第 7 章,刘渝琳编

写第8章,张晓美、董来公、黄勤提供了资料。

本书在编写过程中,参考和借鉴了国内有关专家和教授的研究成果和论著,并将其列于书后,在此一并表示感谢。

由于时间仓促,加之作者的水平有限,书中的不当之处,敬请读者批评指正,以便再版时更正。

编 者

2005年1月

目 录

	第1章 税收原理	1
1.1	税收及其特征	1
1.2	税收的分类与结构	4
1.3	税收的原则	8
1.4	税收的职能	17
1.5	税法构成要素	26
1.6	税负转嫁与税收归宿	32
	复习思考题	40
	第2章 中国税制的沿革与变迁	41
2.1	税收管理体制	41
2.2	我国现行税收管理体制	45
2.3	新中国税制的沿革	49
2.4	1994年税制的重大改革	54
2.5	新一轮税制调整与改革	58
	复习思考题	61
	第3章 现行税种介绍	62
3.1	中国现行税收体系	62
3.2	流转税类	65
3.3	收益税类	105
3.4	资源税类	144
3.5	财产税类	151

3.6 行为目的税类	155
3.7 农业税类	177
3.8 其他税种及附加	184
复习思考题	191

➡ 第4章 企业纳税管理	198
4.1 企业税务登记	198
4.2 企业账簿、凭证管理	203
4.3 企业纳税申报和缴纳	205
4.4 企业税务代理	211
4.5 企业纳税检查	215
4.6 企业税务行政复议与诉讼	219
复习思考题	223

➡ 第5章 企业税务会计	224
5.1 企业税务会计基础	224
5.2 纳入成本、费用的税种及其会计核算	231
5.3 不纳入成本、费用的税种及其核算	238
5.4 所得税的核算	264
5.5 新企业会计制度与新税收制度处理的差异	274
复习思考题	281

➡ 第6章 税收筹划基础	284
6.1 税收筹划及其特征	284
6.2 税收筹划与偷税、漏税、抗税、骗税、避税的关系	289
6.3 税收筹划的理论分析	294
6.4 税收筹划的平台与技术	305
6.5 税收筹划策略	331
复习思考题	366

➡ 第7章 国内税收筹划策略	370
7.1 国内税收筹划概述	370
7.2 围绕税种开展的税收筹划策略	374
7.3 围绕业务活动开展的税收筹划	421
7.4 企业几种重要活动的税收筹划策略	434
7.5 个人税收筹划技术	464
复习思考题	480
➡ 第8章 跨国税收筹划策略	502
8.1 跨国税收筹划的产生条件	502
8.2 跨国税收筹划主要技术	507
8.3 企业国际间双重课税及其消除	526
8.4 跨国企业几种主要经营活动的税收筹划	540
复习思考题	563
➡ 参考文献	568

第 1 章 税收原理

1.1 税收及其特征

1.1.1 税收的概念

税收,是国家为了实现其职能,凭借其政治权力参与社会产品和国民收入分配,按照法律规定的标准,无偿地征收实物或货币,以取得财政收入的一种工具,体现了国家和纳税人之间的一种分配关系。

税收是最早出现的一个财政范畴,随着国家的产生而产生。在奴隶社会、封建社会、资本主义社会和社会主义社会都始终存在,随着社会的发展而发展,其在社会经济生活中的地位也日益重要和突出。

对于税收的概念,我们可以从以下几个方面来进行理解:

1)从直观上看,税收是国家取得财政收入的一种重要手段。国家取得财政收入的手段,可以多种多样。从历史上看,奴隶制国家有王室收入,封建国家有特权收入、专卖收入、官产收入,资本主义国家有债务收入、发行纸币收入。我国自建国以来,有国营企业上交利润收入、国债发行和货币发行收入、罚没收入、各种规费收

人等财政收入。税收在不同的历史时期,在不同的国家都普遍存在,并且在财政收入中占有重要的地位,发挥重要的作用。

2) 税收分配的主体是国家,分配的依据是国家政治权力社会产品分配的权利依据有两类:一是财产依据,二是政治权利。国家取得财政收入,要使一部分社会产品的所有权和支配权发生转移;而国家又不完全直接占有生产资料,所以只能凭借其政治权利,将一部分社会产品的私人所有变为国家所有。

3) 税收分配的目的是为了满足不同社会公共需要支出。国家产生以后,为了实现其职能,满足社会公共需要,维持国家机器的正常运转,就需要占有和消耗一部分社会产品;而国家并不直接完全占有生产资料,也不直接从事生产劳动,因此,它必须凭借其政治强权,强制无偿地取得一部分社会产品,参与国民收入的再分配,以满足各方面社会公共支出的需要。

4) 税收分配的客体是一般社会剩余产品。社会总产品物质形态由 $c + v + m$ 组成,为了维持简单再生产的继续进行,在社会再生产过程中的物质耗费 c 和活劳动耗费 v 在产品分配中必须扣除。这就决定了 $c + v$ 部分的分配只能在从事直接生产的物质生产领域内部进行,税收一般不参与其分配。所以,税收分配的物质只能是一般社会剩余产品部分 m 。

1.1.2 税收的特征

税收作为对社会产品的一种特殊分配形式,与其他财政收入相比,必然有其鲜明的形式特征,具体具有以下三个特征,即强制性、无偿性、固定性。

(1) 强制性

税收的强制性是指国家依据法律征税,在税法规定的范围内,纳税人必须依法纳税,否则将受到法律的制裁。国家征税就必然要发生社会产品所有权和支配权的单方面转移,国家得到这部分

社会产品的所有权,纳税人就会丧失对这部分社会产品的所有权。国家征税时,不论纳税人是否愿意或同意,都得征收,所有这一切就决定了国家征税只能凭借其政治权利,把在不同所有者手中的一部分社会产品集中起来,满足社会公共需要支出的资金需求。具体的是通过立法的形式,依据法律的规定来课税,是一种强制征收。税法告诉人们什么纳税,什么不纳税,纳税人必须履行纳税义务,否则就要受到法律的制裁。

(2) 无偿性

税收的无偿性是指国家在征税时不承担偿还义务,不再直接归还纳税人,也不需要付出任何报酬,收入直接归国家所有。税收的无偿性是税收“三性”的核心。对于无偿性的描述,正如列宁所说,所谓赋税,就是国家不付任何报酬而向居民取得的东西。国家为了满足公共需要的支出,必须要筹集资金;而国家本身是不能创造物质财富的,只能通过征税来取得财政收入,以保证国家职能支出的需要。这种支出是无偿的,所以,其征税也只能是无偿的,国家不可能拿出任何东西来偿还公民缴纳的税收。这种无偿的分配,可以贯彻国家的政策,改变国民收入使用额的构成和比例,正确处理积累和消费的比例关系;同时也能改变财产分配状况,缩小贫富差距。

(3) 固定性

税收的固定性也称为法律标准性,是指国家在征税以前,事先通过法律的形式规定征税范围、征税标准、征税方法等,以便征纳双方共同遵守。这种固定性表现为:对于纳税人来说,是有限性,因为对什么征税,征多少税,在什么时候和什么地点征税,所有这一切都在征税以前通过法律的形式固定下来;对于国家来说,则是稳定性,因为法律既然已经规定好了相关的纳税义务与纳税事项,就有了时间上的连续性和相对一定时间内的稳定性,有利于纳税人依法纳税和国家财政收入的取得。它与规费收入和罚没收入是

有本质区别的,对于纳税人来说,比较容易接受,对于税务机关来说,也有了征税的标准和尺度,便于征纳双方共同遵守。

税收的“三性”,即在征收上的强制性,在纳税时的无偿性,在征收范围和征收比例上的固定性,是税收的三个形式特征,是随着税收的产生而产生的,是古今中外税收的共性。税收的“三性”是区别税与非税的重要依据,而不论它的名称是否有“税”字。

正是由于税收的“三性”,才使得税收成为国家财政收入的一种重要来源,使得税收经历了不同的社会形态,在不同的国家里,都成为财政收入的重要支柱。在实际工作中,更有必要强化税收的“三性”,重视其作用的发挥。

1.2 税收的分类与结构

1.2.1 税收的分类

世界各国的税收制度不同,税种的名称也不相同,各国的税种多少也不一样。为了进行理论研究与分析,就需要依据一定的标准和方法,对税收进行分类,便于总结与归纳。主要有以下几种分类方法:

(1)按课税对象分类

按照课税对象分类将税种划分为流转税、所得税、资源税、财产税、行为目的税。这是税收分类中最常见、最普遍的一种分类方法。

1) 流转税。流转税是以商品生产和商品流通过程中的商品流转额和非商品流转额为课税对象征收的一种税。目前,在我国包括增值税、消费税、营业税和关税。流转税以商品交换为前提,

不受纳税人经营成本、利润水平的影响,税源比较稳定,税基宽广,收入稳定,且随着国民经济的增长而增长,既是我国的主要税种,也是财政收入的重要来源。但是,由于其通常使用的税率是比例税率,所以,具有税负累退性的缺点。

2) 所得税。所得税是以纳税人的所得额或收益额为课税对象征收的一种税。目前,在我国包括企业所得税、个人所得税、外商投资企业和外国企业所得税。所得税属于直接税,对于投资、消费、储蓄等都有直接的影响,所以是一种比较理想的经济杠杆。由于所得税体现了量能负担的原则,即所得多的多征、所得少的少征、无所得的不征,成为世界各国主要的税种。但是,由于所得的多样性和不确定性,因而所得税的征管难度最大,技术相对复杂,费用相对较高。

3) 资源税。资源税是对在我国从事法定资源开发或占有的纳税人,就其级差收入为课税对象征收的一种税。目前,在我国主要包括资源税和城镇土地使用税。

4) 财产税。财产税是以纳税人拥有或使用的财产为课税对象征收的一种税,财产税包括静态财产税和动态财产税,是对所得税的补充,具有缩小贫富差距的作用。目前,在我国主要包括房产税、契税。在西方国家则有遗产税和赠与税等税种。

5) 行为目的税。行为目的税是以纳税人在经济活动中的某些特定行为为课税对象征收的一种税,目前,在我国主要包括印花税、城市维护建设税、土地增值税等。由于行为目的税是对特定行为课税,所以,具有一定的政策目的性;当目的达到之后,其调节作用就减弱,税种就会被取消,所以也有一定的临时性。我国 20 世纪 80 年代曾经开征的燃油特别税就是很好的证明。

(2) 按照税收缴纳的形式分类

按照税收缴纳的形式分类,可以分为实物税、力役税、货币税。实物税是以实物的形式缴纳的税收,力役税是以劳役的形式缴纳的税收,货币税是以货币的形式缴纳的税收。税收在最早的奴隶

社会是以实物和力役的形式出现的,随着商品货币经济的发展,社会的进步,在封建社会的末期出现了货币税,在资本主义社会则进一步发展和普及。目前,我国也是以货币税的形式征收。

(3) 按照计税标准分类

按照计税标准分类,可以将税收划分为从量税与从价税。从量税是以课税对象的实物量或标准计量单位为计税依据征收的一种税,如资源税、城镇土地使用税等;从价税是以课税对象的价值量为计税依据计算缴纳的一种税,如增值税、营业税、关税等。一般情况下,从价税与征税对象的价格之间是正比的关系,价高则税多,价低则税少,税收负担较合理;而从量税则有利于鼓励企业改进商品包装,计算也比较简单。

(4) 按照税负是否转嫁分类

按照税负是否转嫁的不同,可以分为直接税和间接税。直接税是由纳税人直接负担,不易转嫁的税种,如所得税、财产税等;间接税是纳税人比较容易或可能将税负转嫁给他人负担的税种,主要是对商品征收的各种税,如消费税、增值税、营业税等。

(5) 按照税收的归属权分类

在中国,按照税收的归属权的不同,可以将税收分为中央税、地方税、中央和地方共享税。其中,凡是收入归中央政府所有的税种,属于中央税;凡是收入归地方政府所有的税种,属于地方税;凡是收入按一定比例分别归中央和地方政府所有的税种,属于中央和地方共享税。划分中央税的应是税源集中、收入较多的税种;划分为地方税的应是那些税源较分散,又能保证地方财政收入的税种;划分为共享税的是既能兼顾各方面经济利益,又能调动地方组织收入积极性的税种。这样划分,明确了中央和地方政府在财政收支管理权限中的关系,有利于调动中央和地方的积极性。

(6) 按照税收与价格的关系分类

按照税收与价格的关系划分,可以分为价内税和价外税。价内税是指税金是价格的组成部分的税收,如消费税、营业税等;价外税是指税金不包括在价格之内,而是独立于价格之外的税收,如增值税。

(7) 其他分类办法

按照税收的用途不同,可以分为一般税和目的税。一般税,又称普通税,是用于一般经费,没有专门用途的税;目的税,又称特别税,是具有专门用途的税。

按照税款的确定方法分类,可以分为定率税和配赋税;按照征税范围的不同,可以分为国内税和国际税;按照征税环节的不同,分为商品税和要素税。

1.2.2 税收的结构

(1) 税收结构的定义

税收结构指的是各种税收收入之间的比例关系。由于每个国家的税制结构不同,所以其税收结构也有区别,一般说来,世界上各国都有如下(2)中所述的税收结构模式。

(2) 世界上的结构模式

- 1) 以流转税类为主体,辅以其他税种(传统);
- 2) 以所得税类为主体,辅以其他税种(西方);
- 3) 以资源税类为主体,辅以其他税种(可持续);
- 4) 以流转税类为主体,以所得税为辅(东方);
- 5) 流转税类和所得税类并重的双主体模式(未来)。

(3) 我国的税收结构

第一阶段:建国初期到十一届三中全会以前,以流转税为主体的多税种、多次征的结构模式;

第二阶段:十一届三中全会以后到 1994 年税制改革以前,以流转税为主体,所得税次之,其他税种相互配合的复合结构模式;

第三阶段:1994 年税制改革后形成的以增值税为主体、消费税、营业税彼此配合,企业所得税和个人所得税结合,其他税种补充的结构模式。近几年具体情况是:增值税(40%左右)、营业税(20%左右)、消费税(10%左右)、企业所得税(10%左右)、个人所得税(5%左右)。

1.3 税收的原则

税收的原则是指税制建立的原则,是一个国家在设计税收制度时应遵循的基本准则,是税收制度设计的核心问题,是判断一国税收制度是否合理的标准。在不同的国家,在不同的历史发展时期,不同的社会经济条件下,税收的原则是不同的。但是,不论制定何种税收原则,它是要能适应社会的发展,能满足时代的要求,能经受实践的检验的。

1.3.1 西方的税收原则

(1) 古代西方的税收原则

1) 威廉·配第的税收原则。威廉·配第(1623—1687)是英国资产阶级古典政治经济学的创始人,他最先研究资本主义生产的发展规律,为古典政治经济学的创立奠定了基础,因此,马克思