

现代企业制度丛书
主编/吴天林



现代企业 税收实务

毛夏鸾 编著



国家体改委生产体制司 编
安徽人民出版社

DU CONGSHU

0.42

XIANDA

现代企业制度丛书

96
F810.42
140
✓

XHK-35/15

现代企业税收实务

主编/吴天林 毛夏鸾编著



3 0106 2682 2

国家体改委生产体制司 编

安徽人民出版社

302976



出版登记证号:(皖)01 号

责任编辑:杨威海 装帧设计:蒋万景

现代企业税收实务

毛夏鸾

出版发行:安徽人民出版社

地址:合肥市金寨路 381 号九州大厦 邮编:230063

经销:新华书店

印刷:合肥小青印刷厂印刷

开本:850×1168 1/36 印张:5.75 字数:12 万

版次:1995 年 2 月第 1 版 1995 年 2 月第 1 次印刷

标准书号:ISBN7-212-01173-8/F·215

定 价:5.80 元

印数:0001—10000

本版图书印刷、装订错误可及时向承印厂调换

前 言

“现代企业制度”——这一代表深化企业改革的新概念、新思想、新理论，在公元 1993 年的金秋，横空出世了。

中共十四届三中全会将同十一届三中全会以来的历届三中全会一样，以出台重要的改革政策而载入史册。十四届三中全会通过的《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》，第一次为中国的社会主义市场经济绘出了清晰的蓝图。而其中，最为引人注目的是明确指出：“建立现代企业制度是发展社会主义大生产和市场经济的必然要求，是我国国有企业改革的方向”，从而对什么是我国国有大中型企业改革的方向这个长期争论不休的问题，作出了正确的结论。这必将在中国经济改革史上，留下浓墨

重彩的一页。

“现代企业制度”像一位新生的婴儿，迎来了人们形形色色的目光，有探询、有疑虑、有挑剔，更多的是殷切的期待。

有人说，就像“商品经济”、“社会主义市场经济”等理论的提出，引发了人们思想观念和社会经济生活变革一样，国家对“现代企业制度”的抉择，必将引导企业进入新天地。

有人说，现代企业制度是各国市场经济中的娇子，同时也是我国政府甩出的最后一张王牌，如果这张牌再不奏效，国有大中型企业改革就没有别的招数了。

有人说，方子虽好，抓药时会不会掺杂使假？像有些企业的股份制改造一样，有“股”无“制”，徒有招牌的翻新，却没有实质性的变化。

目前，建立现代企业制度的各项工作正在紧锣密鼓地进行，经济体制改革的最后攻坚战即将打响，而许多企业的厂长经理对现代企业制度究竟是什么却说不清、道不明。不少大中型企业的领导都争着要当现代企业制度试点，但对现代企业制度的基本知识却不甚了了。因此，准确地理解现代企

业制度,学习和掌握现代企业制度的理论和政策,是摆在广大经济工作者、经济理论工作者尤其是广大厂长经理和企业管理人员面前的一个迫切任务。正是根据这一需要,我们出版了这套由主持全国现代企业制度试点工作的部门——国家体改委生产体制司编写的“现代企业制度丛书”。

1994年年初以来,为了贯彻执行党的十四届三中全会《决定》,积极探索建立现代企业制度的途径,遵照国务院领导的指示,国家体改委会同国务院13个部委办一起制定《关于选择一批国有企业进行现代企业制度试点的方案》,在长达半年的研究制定“方案”的过程中,以及在方案出台以后,国家体改委领导带领生产体制司的同志们在全国各地做了大量的专题调研,有的同志还对西方国家的现代公司制度进行了认真考察和悉心研究。他们根据邓小平同志关于建设有中国特色的社会主义理论特别是关于市场经济的理论,在充分肯定我国前一段企业改革的成就和解剖存在问题的同时,参考西方各国现代公司制度的特点,形成了我国国有企

业改革的思路。“现代企业制度丛书”正是他们长期深入调研和艰苦探索的结晶。

这套丛书的选题,是根据我国企业改革的难点和社会各界关注的热点设计的,不追求“大而全”。每种书着重探讨和阐释一个中心问题,要求内容丰富、深入简出,简明扼要,力戒“大而空”。从已经出版和正在印制过程中的这7种书来看,符合既定的要求。“丛书”的作者,除个别作者是由编委会约请的经济学专家外,大多是生产体制司有关处室的领导和中青年干部。他们既具有相当深厚的理论功底(其中不乏经济学博士、硕士),又有着较长时期指导企业改革工作的经验;他们熟悉企业,且了解国有大中型企业厂长经理们的酸甜苦辣;他们思想敏锐,勤于思考,且具有较高的政策水平。为了这套丛书,更是为了中国企业改革的成功,他们白天和所有“上班族”一样坐班、开会、出差,晚上挑灯夜战,近几个月来,几乎所有的休息日都用来研究和写作。作为这套丛书的出版者和责任编辑,深深为他们的忘我精神所感动、所振奋。

这套丛书的编写出版,得到了国

家体改委各级领导和有关专家的大力支持。贺光辉、洪虎、王仕元、孙尚清等四位领导担任了丛书的顾问，吴天林、李保民同志分别担任丛书的主编、副主编，为丛书的编写做了大量的组织、协调和统稿工作。徐善长同志为本丛书的组稿做了联络、协调工作。在此，谨向他们表示衷心的感谢。

“现代企业制度丛书”的出版，既为广大读者提供了一套具有理论上的前瞻性和实践上的可操作性的理论著作，也为各级体改部门、经济管理部门和国有大中型企业提供了一套具有较高权威性的厂长、经理、企业管理人员培训教材。但是我们没有理由企求它是企业改革中“包医百病的灵丹妙药”。正如本丛书的作者之一——阎理同志在他所著的《产权与企业制度创新》一书中指出的：“现代企业制度是一项艰巨复杂的系统工程，它不仅仅是企业的事情，更不仅仅是国家确定的100户试点企业、各省市自己选定的1700户试点企业的事情，它需要政府、社会、企业、市场和每一个人的共同努力，以聪明才智和辛勤劳动来实现”。“建立现代企业制度的目标开辟了企业和企业家们、经济学家们施展

拳脚的广阔舞台”。我社将紧跟企业改革的步伐，及时地把企业家、经济学家和政府经济工作部门关于建立现代企业制度的理论探索成果和实际工作经验，陆续介绍给广大读者，介绍给一切关心中国建立社会主义市场经济、关心中国企业改革的朋友们。

安徽人民出版社

1994年11月

目 录

前言.....	1
第一章 1994 年中国工商税制改革概述	
第一节 我国原有税制的基本概况及存在问题.....	1
第二节 1994 年我国税制改革的原则	4
第三节 1994 年我国税制改革的基本内容	6
第二章 现代企业纳税操作	
第一节 增值税的缴纳	31
第二节 消费税的缴纳	38
第三节 营业税的缴纳	44
第四节 企业所得税的缴纳	50
第五节 外商投资企业和外国企业所得税的缴纳 ...	59
第六节 个人所得税的代扣代缴	68
第七节 其他税种的缴纳	80
第三章 企业的税收负担	
第一节 税收负担的概念和衡量指标	91
第二节 我国税收负担的现状	95

第三节 税收负担的国际比较·····	100
第四章 税务代理	
第一节 税务代理的产生和发展·····	105
第二节 税务代理的地位和作用·····	108
第三节 税务代理的基本原则和业务范围·····	111
第五章 现代企业与税收筹划	
第一节 税收筹划的概念与纳税人的权利·····	120
第二节 税收筹划的必要性及其作用·····	124
第六章 重返关贸总协定与我国企业的发展	
第一节 关贸总协定的性质和基本原则·····	127
第二节 “复关”后我国应享受的权利和义务·····	131
第三节 “复关”对我国企业发展的影响·····	133
附录一 中华人民共和国税收征收管理法 ·····	137
附录二 中华人民共和国税收征收管理法实施细则 ·····	150
附录三 工商税制改革方案 ·····	165

第一章 1994 年中国工商税制 改革概述

第一节 我国原有税制的 基本概况及存在问题

党的十四届三中全会通过的《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》提出：“要积极推进财税体制改革，要按照统一税法、公平税负、简化税制和合理分权的原则，改革和完善税收制度。”改革开放十五年来，我国的税制改革工作取得明显进展，把过去比较单一的税收制度改造成了现在的多税种、多层次、纵横交叉的名副其实的复合税制，并在处理国家与企业、个人之间的分配关系上，在促进生产力发展上，在调整产业结构上发挥了重大作用。但是也应看到，随着市场经济的确立，原有的税收制度在许多方面不能与市场经济吻合，各税种、各税制要素之间形不成合力，甚至出现反向力。在改革开放进一步深化，社会主义市场经济进一步发展，企业制度面临进一步调整 and 完善的形势下，对原有税制进行较大的改革，实施较大的手术已迫在眉睫。非如此，社会主义现代企业制度就不可能完善和发展。

建国以来，我国曾多次进行税制改革。1994 年税制改革之前的最后一次改革是在党的十一届三中全会以后，这

次改革以第一步和第二步“利改税”为基本框架,以其他工商税收为辅助,建立了一个较为庞大的税制体系。自1980年开始,一直延续到1991年。通过这次税制改革,我国的税种已发展到36个。如果按征税对象分类,基本可以分为以下四类:

第一是流转税类,包括产品税、增值税、营业税、工商统一税、关税、盐税、集市交易税、牲畜交易税。

第二是收益税类,包括国营企业所得税、国营企业调节税、集体企业所得税、私营企业所得稅、城乡个体工商户所得税、个人收入调节税、个人所得税、外商投资企业和外国企业所得税、农业税以及资源税。

第三是财产税类,包括房产税、城市房地产税和契稅。

第四是特定行为目的税类,包括国营企业奖金税、集体企业奖金税、事业单位奖金税、国营企业工资调节税、固定资产投资方向调节税、烧油特别税、城市维护建设税、车船使用税、车船使用牌照税、城镇土地使用税、耕地占用税、筵席税、屠宰税、特别消费税、印花稅。

这次改革后形成的税制体系,对我国的经济发展曾起过许多积极作用。但随着改革开放的深入,尤其是社会主义市场经济的确立,这一税制体系在许多方面已经不能适应需要,甚至阻碍市场经济的发展。主要表现在:

(一)税收不平衡,不利于各企业之间开展公平合理的竞争

在市场经济条件下,每一个企业都是独立的法人实体。企业的发展,尤其是现代企业制度要求企业适应社会化大生产的需要,反映社会主义市场经济的要求,使企业真正成为面向国内、国际市场的法人实体和市场竞争的主体。要做到这些,除了企业自身的努力外,还要为企业创造一个良好

的外部经济环境,其中如何做到税收负担的平衡,使不同的企业在同一个起跑线上展开竞争,将是企业进入市场的先决条件。

原税制在这方面存在着严重问题。一方面在流转税制上,为适应计划价格的需要,对不同产品规定高低不同,甚至是悬殊的税率,以解决因价格扭曲所造成的利润水平不均衡问题。另一方面,为适应不同所有制的需要,设置了不同所有制形式的所得税,从而形成了税率不统一、税收优惠不统一的所得税制度。这两方面固然能够体现税收区别对待和调节经济的作用,但是却使商品经济的一般规律,即价值规律的作用受到抑制,无法体现税收的中性原则,即税收应尽量避免采取破坏市场功能的措施,尽量避免影响人们的生产经营、工作和消费的决策。违背税收中性原则,就无法使企业进入市场,也就无从谈起建立符合市场经济要求的现代企业制度。所以,必须进行新的税制改革,为企业提供平等的外部竞争条件。

(二)所得税制度缺乏规范性和统一性

所得税制度不规范、不统一是多方面的,其中最主要的是名义税率与实际税率不符的现象。名义税率与实际税率不符本是税收经济中存在的一个普遍性问题,一定程度的不符并不表明一个税收制度缺乏规范性,但是如果存在严重的不符,那就说明税收制度不够规范了。我国的所得税制度,尤其是国营企业所得税,这种不规范的现象十分严重,如国营企业所得税的名义税率为55%,但在企业缴纳所得税之前,存在着较为严重的税前还贷、以税还贷和承包制中的包所得税现象,致使实际税率低于名义税率。但是国有企业也并没有因此而减轻税收负担,因为国家在国有企业缴纳所得税后还要对其征收能源交通重点建设基金和预算调

节基金，再加上通货膨胀因素的影响，使企业的实际负担加重，并会超过名义税率（关于这个问题我们将在后面的税收负担中详细论及）。另外，不同所有制的所得税，其税率也不相同。这些不规范和统一的问题，使国家与企业之间的分配关系非常混乱，不利于国家对企业的监督管理和调控，因此必须进行必要的改革和完善。

（三）原税制体系虽然很庞大，但不能适应市场经济的需要

市场经济确立之后，计划经济的范畴越来越小。各种适应市场经济需要的生产资料市场相继建立，证券市场得到长足发展，房地产经营市场、劳务市场等也正在形成。这些新的经济现象和范畴是无法用原税制解决和处理的。因此必须适应新形势的需要，按照国际上通行的做法，设置符合市场经济需要的新税制，使我国的经济，尤其是企业的经济运行步入市场经济轨道。

第二节 1994 年我国税制改革的原则

原税制尽管对我国的经济发展曾发挥过重大作用，但是如果上述存在的问题得不到解决，就会阻碍社会主义市场经济的发展和完善。面要建立一套统一、公平、简化、规范、调控能力强的税制体系，就必须遵循以下原则：

一 公平税负的原则

在市场经济条件下，不同的所有者，不论是公有经济还是私有经济，都应有一个公平的外部经济环境，只有这样才能按照市场经济的准则展开平等的竞争。公平税负是市场经济对税收制度的一个基本要求。当然公平税负并不否认

区别对待,不论是西方国家的税收制度,还是我国的税收制度,都无法回避区别对待的问题。如对某些部门、行业及自然人的减免税问题,但是基本的前提应是公平税负,区别对待不过是一种更高层次上的公平,即对商品经济条件下法权关系的一种扬弃。在社会主义的初级阶段,这种扬弃受到生产力发展水平的限制,不可能完全彻底实行之。即使我国成为发达的社会主义国家,只要商品经济依然存在,其法权关系就不会消失。所以在现阶段,我们必须以公平税负原则为前提来区别对待,而不能倒置。

二 统一、简化和规范的原则

原税制存在着严重的重复、繁杂、非规范的问题。在这次税制改革中,应力求克服这些缺点,以统一、简化、规范的税制体系呈现于世。要取消与市场经济发展不相适应的税种,以税收的中性原则为指导设置流转税制;简化和统一所得税制;以规范性的方式处理各种税收分配关系,以维护税法的统一性和严肃性。

三 税制改革应有利于加强税收的调控能力

税收作为一种分配手段及其所反映的分配关系,应积极地反作用于生产。这主要是通过税制设置和税收政策的正确制定来实现的。在市场经济条件下,作为价值规律的补充,税收在合理配置资源、调节利益关系等方面有着特定的作用,即通过税收分配影响生产要素的分配和生活资料的分配,使之趋向合理,并进入良性循环。所以,这次税收制度改革应有利于提高税收的调控能力,促进国家产业结构和分配结构的合理化。

第三节 1994 年我国税制改革的基本内容

这次税制改革涉及面较宽,既有横向的普遍性改革,又有纵向的特定性调整。按征税对象的分类来看,主要包括以下几个方面:

一 流转税制的改革

流转税制的改革是这次税制中的关键一环,它以中性、公平、透明、普遍为原则,建立了增值税、消费税、营业税为主的三税鼎立的流转税新格局,取消了过去的产品税,完善了增值税,增设了消费税,调整了营业税,保留关税,取消了集市交易税、牲畜交易税、工商统一税。将盐税并入资源税,城市维护建设税由于有待完善并更名为城乡维护建设税,而转为流转税。

(一) 增值税

增值税是国际上较为流行的一个税种。目前,世界上已先后有 60 多个国家和地区推行了增值税。欧洲共同体甚至把一个国家是否采用增值税作为吸收成员国的一个条件。就连长期对增值税议而不决的美国,近年来也将实行增值税的可行性研究提到了议事日程。可见,随着世界经济的发展,增值税将以其极强的生命力为世界各国所承认和采用。

1. 增值税的概念和特点

增值税是以增值额为征税对象而征收的一种税。增值的理论概念是指纳税人在生产经营过程中新创造的那一部分价值,即产品价值中的 $v+m$ 部分。如果就一个商品而言,其增值额是指该商品经历的从生产到流通的各个环节所创造的增值额之和。如果从一个独立的生产经营单位来