

新税制与企业纳税

赵选民 编



陕西科学技术出版社

主 编 赵选民
副主编 王书琴 孙建军 柯玉敏
主 审 王振中

前 言

1994年税制改革是我国建国以来规模最大、范围最广泛、内容最深刻的一次税制改革。通过这次改革，已初步形成了具有中国特色的社会主义税收体系，即以流转税和所得税为主体税种的双主体、双层次税收调节模式，为社会主义市场经济的发展与国际惯例接轨提供了良好的税收的条件。同时，随着社会主义市场经济的不断发展，税收活动越来越广泛，逐步深入到企业经营及人们生活的各个方面，并且对其产生广泛的影响。重视和研究税收已成为广大企业管理者和纳税人迫切的要求，基于此，我们编写了《新税制与企业纳税》这本书。

本书以1993年底和1994年初国家公布的有关税收法律、法规和规定为依据，全面地介绍了1994年税制改革的基本情况以及税制改革后我国目前所形成税种，并简要介绍了企业纳税程序、方法，以及有关规定，同时，我们还简要介绍了税收征收管理的有关问题。本书力图本着易学易懂，通俗实用的原则，从理论到实践，便于企业实际操作。

如何使企业在同样的收入条件下，实现利润最大化，其中一个重要的方法就是寻求纳税策略，减轻税负，这也是广大纳税人所关心的问题，本书从理论到实践为企业操作者提供了多和可供选择的纳税策略，同时，为了使国内企业在境外投资获得收益最大化，我们还简要介绍了国际避税的方法、策略以及国际避税地等问题，仅供纳税人参考。

本书由西安石油学院经济系赵选民任主编，西安石油学

院成人教育学院王书琴，大港油田油建公司孙建军、柯玉敏任副主编。各章编写分工如下，第一章～第六章由赵选民编写；第七章～第十章由王书琴编写；第十一章由长庆油田油建公司闫凤俊编写；十四章、十七由陕西省财政厅赵生民编写；第十二章、十五章由孙建军编写；第十三章由中原油田财务处武国顺编写；第十六章、十八章由柯玉敏编写；第十九章由王振中编写。初稿完成后，由新疆克拉玛依钻井公司总会计师王振中进行了审定。

由于这次税制改革时间紧，许多与之配套法规制度尚未出台，加之作者理论、政策水平及业务知识局限，书中难免存在不足和错误，敬请读者指正。

编者

1995年8月28日

目 录

第1篇 总 论

第1章 税收基础知识	(3)
第1节 税收和概念、本质和特征	(3)
第2节 税收的职能与作用	(6)
第3节 税收与经济的关系	(9)
第2章 税收制度和税收分类	(11)
第1节 税收制度的建立	(11)
第2节 税法构成要素	(14)
第3节 税收分类	(18)
第3章 我国税收制度的改革与发展	(22)
第1节 我国税收制度的演变	(22)
第2节 1994 年税制改革	(30)
第3节 我国社会主义税制体系	(38)
第4章 税收法律关系	(41)
第1节 税法的概念	(41)
第2节 税法的地位、作用及特点	(43)
第3节 税收法律关系	(45)
第5章 分税制财政体制简介	(49)
第1节 分税制财政体制	(49)
第2节 建立分税制财政体制的指导思想、基本原则 及意义	(55)
第3节 分税制财政管理体制的主要内容	(60)

第2篇 企业纳税的种类与方法

第1部分 对流转额征税

第6章 增值税	(70)
第1节 增值税的产生及特点	(70)
第2节 增值税的征收范围、纳税人和税率	(75)
第3节 增值税的计税方法和扣除范围	(84)
第4节 增值税的会计核算	(94)
第5节 增值税的纳税环节及减免	(99)
第6节 增值税专用发票的使用与管理	(102)
第7章 消费税	(108)
第1节 消费税的特点和意义	(108)
第2节 消费税的征收范围、纳税人和税率	(111)
第3节 消费税的计算	(116)
第4节 消费税的纳税环节和纳税地点	(120)
第5节 消费税的征收方法和减免规定	(123)
第6节 消费税的会计核算	(125)
第8章 营业税	(128)
第1节 营业税的特点和意义	(128)
第2节 营业税的征收范围和纳税人	(129)
第3节 营业税的税率、计算方法及会计处理	(134)
第4节 营业税的纳税环节与减免	(138)
第9章 关税	(142)
第1节 关税的特点和作用	(142)
第2节 我国关税政策和关税制度	(144)
第3节 关税的基本要素与计算征收	(149)
第4节 对入境旅客行李物品和个人邮递物品征收的 进口税	(159)

第2部分 对所得与收益征税

第10章 企业所得税	(162)
第1节 企业所得税的意义	(162)
第2节 企业所得税的征收范围、纳税人和税率	(165)
第3节 企业所得税的计算	(167)
第4节 企业所得税的减免与征收	(180)
第11章 外商投资企业和外国企业所得税	(187)
第1节 外商投资企业和外国企业所得税的征收范围、 纳税人和税率	(187)
第2节 外商投资企业和外国企业所得税的计算	(190)
第3节 外商投资企业和外国企业所得税的征收与减免	(206)
第12章 个人所得税	(212)
第1节 个人所得税的意义	(212)
第2节 个人所得税的征税对象、纳税人和税率	(214)
第3节 个人所得税的计算	(218)
第4节 个人所得税额的扣除与减免	(222)
第5节 个人所得税的征收管理	(224)
第13章 资源税	(227)
第1节 资源税的意义	(227)
第2节 资源税的征收范围、纳税人和税率	(229)
第3节 资源税的计算与征收	(231)
第4节 资源税的减税、免税	(235)
第14章 农业税	(249)
第1节 农业税的意义	(249)
第2节 农业税的征税对象、征税范围、计税标准、 纳税人和税率	(255)

第3节	农业税的计算与征收	(257)
第4节	牧业税	(260)
第5节	农林特产税	(263)

第3部分 对财产和特定行为的征税

第15章	对财产的征税	(270)
第1节	契税	(270)
第2节	房产税	(275)
第16章	对特定行为的征税	(282)
第1节	固定资产投资方向调节税	(282)
第2节	土地增值税	(309)
第3节	车船使用税	(314)
第4节	城乡维护建设税	(318)
第5节	印花税	(321)
第6节	屠宰税	(328)
第7节	城镇土地使用税	(331)
第8节	耕地占用税	(337)
第9节	筵席税	(345)
第10节	教育费附加	(346)

第3篇 税收管理

第17章	税收管理体制	(351)
第1节	税收管理体制的意义	(351)
第2节	现行税收管理体制	(351)
第18章	税收征收管理	(357)
第1节	税收征收管理的形式与意义	(357)
第2节	税收征管制度的改革	(359)
第3节	税收征收管理制度	(363)

第4篇 企业纳税策略

第19章 企业纳税的策略	(385)
第1节 偷漏税的概念及特点	(385)
第2节 企业纳税策略（一）	(391)
第3节 企业纳税策略（二）	(400)
第4节 企业纳税策略（三）	(413)
第20章 国际避税	(421)
第1节 国际避税的概念及原因	(421)
第2节 国际避税的主要方法	(426)
第3节 国际避税地避税的方式	(433)

第 1 篇 总 论

随着社会主义市场经济的不断发展,税收活动越来越广泛,逐步深入到人们生活的各个方面,并且对其产生广泛的影响。因此,重视和研究税收的基本理论,掌握我国财税改革的动态,是正确计算纳税的前提。本篇主要介绍税收的基本知识,税收制度的回顾与发展以及 1994 年税制改革的背景、内容和影响等,同时,还对分税制财政体制作了简要介绍。

第1章 税收基础知识

第1节 税收的概念、本质和特征

1. 税收的概念

税收是国家为实现其职能,凭借政治权力参与国民收入分配,按照法律规定标准,无偿地取得财政收入的一种形式。

税收是人类历史发展到一定阶段的产物,是国家财政收入的重要来源。

2. 税收的本质

从形式上看,税收是国家取得财政收入和调节经济的一种手段,但从本质上看,税收则是国家凭借政治权力对社会剩余产品的强制性的分配。主要表现在:

2.1 国家凭借政治权力是国家征税的主要依据。

国家征税不是凭借所有权而是凭借其政治权力。从国家对生产资料的占有关系来看,存在着国家直接占有生产资料即国家是生产资料的所有者和国家不直接占有生产资料即生产资料所有者为个人或团体所有,由于国家政治权力可以凌驾于财产权力之上,因而不论哪种情况,国家依照其法律对其财产课税,这就是说国家征税的直接依据是政治权力而不是所有权力。

2.1 剩余产品是税收的基本来源。

税收是人类历史发展到一定阶段才产生的,即社会出现了剩

余产品。马克思说“捐税的来源是国民的劳动”，只有通过劳动者的劳动才能创造出产品，社会产品是一切分配活动赖以存在的物质基础和前提。

社会总产品的价值由不变资本、可变资本和剩余价值三部分组成，不同社会 and 不同时期的征税对象和征税方法有所不同。从表面来看，有对不变资本的征税，如房产税；有对可变资本的征税，如个人所得税等。但从根本来看，税收的主体来源于剩余价值部分，因此，社会剩余产品是税收的基本源泉。

2.3 税收体现了一定的社会分配关系。

税收是为满足社会再生产的需要，以国家为主体的特定分配关系。一切国家的税收在征税过程中必然发生国家与各种不同经济性质的单位以及个人之间的分配关系，如国家与企业，国家与社会团体，国家与个人等，通过税收参与国家与社会组织及个人对社会产品进行再分配，以达到合理分配社会产品的目的。

3. 税收的特征

由于税收是国家凭借政治权力来实现社会剩余产品分配的，因此，其特征具有强制性、无偿性和固定性，税收这种“三性”特征是与其他收入形式相对而言的，它是税收的基本标志。一般来说，凡是具有这“三性”的财政收入，不论其叫不叫税，都属于税的范畴，如教育费附加等，凡是不具备“三性”的，即便叫税，实际上并不属于税的范畴。

3.1 强制性。

所谓强制性，是指税收是以国家的政治权力为直接依据，而不是以生产资料直接所有权为依据的，国家凭借政治权力强制地对社会剩余产品进行分配。

税收强制性的具体表现，就是国家以法律形式颁布税收制度和法令。纳税人必须依法纳税，不论何种社会，税收之所以成为

财政收入强有力的形式，就在于它有法律保证。在国家税法规定的范围内，任何单位和个人都必须依法纳税，否则就要受到法律制裁。税收的强制性必然排除考虑纳税人纳税是否出于自愿（在社会主义条件下，由于国家与纳税人根本利益一致，大多数公民缴税都是自愿的），它不允许随意缴纳和讨价还价。

3.2 无偿性。

税收的无偿性是指国家取得税收收入既不需要偿还，也不需要向纳税人付出任何代价。税收的无偿性特征是对具体纳税人而言的。税收和国债收入，货币发行收入等有所不同。国家发行公债，国家作为债务人对债权人具有直接的偿还关系。国家发行货币，在货币流通量最低余额的限度内，虽然是无需偿还的，但货币的发行也总是意味着国家对现钞所有者的负债。规费收入（如企业登记费，商标注册费，结婚登记费等等），则是以国家机关为居民提供某种服务为前提的，是有偿服务取得的收入。

那么，税收为什么必须是无偿的呢？首先，是由于国家财政支出的无偿性，国家财政支出是无偿的，如行政管理支出，科教、文化、卫生支出，国防支出等，这些支出不象银行贷款可以返还，而是一去不返。因此，要求国家财政收入同样具有无偿性。如果财政支出是无偿的，收入是有偿的，那么这种支出就如无源之水，最终是不可能的。由于国家一般不直接掌握经济，加之，国家的支出又是无偿的，从而也就决定了税收必须具有无偿性。

3.3 固定性。

税收的固定性，是指国家通过法律形式事先规定对什么征税以及征收的比例。由于税收是无偿征收，与纳税人的经济利益极大。如果没有预先由法律规定的标准，没有税收的固定性，任意征收或者随意交纳，既无法对各纳税人即社会成员之间的经济利益加以适当的调节，也难以确保财政收入任务的完成。

税收的固定特征包含着时间上的连续性和征收比例上的限度

性。国家为了及时取得财政收入，在税法中规定了纳税人的纳税期限，纳税人必须在规定的期限内把应纳税款交给国家，否则要受经济处罚，这是从时间上体现的税收的固定性。国家在征税之前，就以法律形式规定对什么征税，征多少或征收的比例，由征收双方共同遵守。纳税人取得应纳税收入就必须按照国家有关税法标准依法纳税，不得随意变更，从纳税标准上体现税收的固定性。税收的固定性不仅对纳税人来说是固定的，易于接受，不会担心税率和计税标准的改变，而且对国家来说可以保证财政收入的稳定。

税收的固定性是相对而言的，也就是说，在一定期间内不会改变。随着社会经济的发展，税收征收对象的改变以及征管工作的改变，税收在税种，税率等方面也会作相应的调整，使之与社会经济发展相适应。但是，税收改革和调整，总是要通过法律形式事先规定的，而且在一定时期内是要求相对稳定的。因此，税收固定性特征的含义并不会因此而改变。

税收的三个特征是相互联系，不可分割的统一整体，但它们各有其内在的含义。强制性是指税收征收是法律所规定的，有其依据手段，无偿性是指征收的方式，固定性是指征收的期限，三者有主有次，相互配合，互为一体。

第2节 税收的职能与作用

税收作为社会主义财政收入的重要来源之一，它的职能则体现着在社会主义制度下，税收本身所固有的功能。而税收的作用则是其职能在社会经济条件下的具体表现。

1. 社会主义市场经济条件下税收的职能

社会主义市场经济条件下的税收职能不同于计划经济条件下

的税收职能，其显著区别在于强调了税收对国民经济的宏观调控能力，通过税收来体现国家的宏观经济政策和产业政策，同时也体现了我国经济与国际经济接轨。概括地说，税收具有三大职能：

1.1 组织财政收入的职能。税收作为国家强制地，无偿地取得财政收入的手段，能够把纳税人一部分收入集中起来，作为国家财政收入。这是税收的最基本，最主要的职能。目前，我国财政收入的95%以上都是通过税收组织的。

1.2 调节经济职能。国家通过征税，不仅取得财政收入，保证国家机器的运转，同时，也影响社会财富在不同部门、地区、个人之间的分配，从而会影响其经济状况。随着社会主义市场经济的发展，国家今后将主要通过税收的调整来鼓励和抑制不同产业的发展，来调节引导生产、交换、分配、消费，以达到调节经济的目的。

1.3 监督管理的职能。税收涉及产品和收入所有权的转移，涉及各方面的经济利益。税务机关代表国家通过税收计算、审核、稽查等来对企业财务，遵纪守法进行监督管理，同各种违反税法的行为作斗争。因此，监督管理也是税收的一个重要职能。

税收的三个职能是密切联系相辅相成的。国家运用税收参与国民收入分配取得财政收入，在组织财政收入的过程中通过税种设置，税率高低和其他减免规定等对经济进行调节和宏观控制，通过征税活动，反映经济的活动状况，并对经济活动进行监督管理。

2. 社会主义市场经济条件下税收的作用

税收的作用是随着社会的发展和经济的变化而变化的。不同历史时期，由于社会政治经济的不同税收的作用也不相同。社会主义市场经济条件下，税收作为调节国民经济的主要经济杠杆之一，发挥着重要的作用。可以概况为三个方面：

2.1 筹集财政资金，保证各项改革顺利进行，促进市场经济

的健康有序发展。

目前,税收已成为国家财政收入的主要支柱,95%以上的财政收入依靠税收来组织和集中。随着市场经济的发展,各种非税收入大幅度减少,规范化的税收收入还将有所提高。税收工作的好坏,直接关系到财政收入的规模和速度,从而制约着国民经济发展的规模、速度和各项改革的顺利进行。从这个意义上说,税收是国家实现国民经济持续、稳定、快速发展的物质保证,是社会主义市场经济建设和发展的基础。税收的这一作用取决于其本身的特点。首先,税收能够保证财政收入来源的广泛性。从征税对象来看,国家不仅可以对商品流转额、非商品流转额征税,而且可以对各种收益额,财产、行为征税。从税收的来源来看,国家不仅对国有企业、集体企业、私营企业征税、而且对外商投资企业和外国企业及个体工商户征税。从征税的地域范围来看,国家不仅可以对我国境内的本国居民和外国人征税,而且可以对居住在我国境外的本国人和有来源于我国境内的所得的外国人征税;不仅可以对城市征税,而且可以对农村征税。其次,税收能够保证财政收入可靠和稳定的增长,税收来源的广泛性决定了其收入的可靠性和稳定性,从而影响财政收入的稳定增长。

2.2 利用税收杠杆调节经济,促进国民经济持续、稳定、快速发展。

国家通过税收经济杠杆调节经济包括促进和控制两个方面,税收的杠杆调节,属于宏观调控范畴,它是适应社会主义市场经济发展的需要。税收杠杆的调节,首先对社会总供给和总需求的调节,以实现社会总供给与总需求的平衡。其次是对国民经济发展的重大比例关系的调节。如调节积累与消费的比例关系等。第三是对产业结构、产品结构、技术结构等进行调节,使之符合社会主义市场经济发展的总体要求。具体来说,税收从三个层次对经济发挥调节作用。第一层次主要是在生产流通领域通过形成收