

主 编/徐光荣 赵晋生

副主编/陈太行 郝绍峰

企业纳税实务



42

山西人民出版社

主 审 王秋仓

企 业 纳 税 实 务

主 编 徐光荣 赵晋生

副主编 陈太行 郝绍峰

山西人民出版社

晋新登字 6 号

企业纳税实务

*

山西人民出版社出版发行 (太原并州北路十一号)

山西省美术印刷厂印刷

*

开本: 787×1092 1/32 印张: 7.75 字数: 167 千字

1994 年 2 月第 1 版 1994 年 2 月太原第 1 次印刷

印数: 1—3000 册

*

ISBN 7-203-03030-X
F·318 定价: 6.80 元

95
F812.42
120



3 0106 2506 3

序

XAK.59/02

薛之海

随着改革开放的不断深入和社会主义市场经济体制的逐步建立,企业作为政府的附属物将永远成为历史,企业将成为真正意义上的独立核算自负盈亏的经济实体。人们也逐渐地发现和越来越明确国家利益与企业利益是紧密联系而又不可偏废的。过去经济生活中那种只重国家利益忽视企业利益的做法已越来越不适应市场经济发展的需要。没有国家利益就没有企业的利益固然真真切切;没有企业的利益,国家利益也不可能很好地维持也的确确。国家在用税收参与企业分配时,企业的一定收入对国家和企业的利益必然存在着一种此消彼长的矛盾关系,为协调和理顺这种关系,适应社会主义市场经济的客观要求,国家出台了新的税制。

那么,在新税制下,企业将如何运作,企业到底该交些什么税,要交多少,如何交,纳税人有什么样的权利和义务,如何在依法纳税的前提下,谋求自我积累、自我发展、自我改造、自我完善的经济和社会利益,说白了就是企业如何运用法律手段使企业利益最大化,这是摆在企业及广大财务会计人员面前亟待解决的问题。《企业纳税实务》正是基于这样的

• 1 •



C

135595

考虑而编写的。该书分三个层次：首先，深入浅出地介绍了税收的一般概念及税制改革的基本要点；其次，从企业生产经营的实际出发，用大量的模拟例题，详细阐述了新税制下企业的增值税、营业税、消费税、所得税及其它税种的概念、税率、计算依据、交纳事项及帐务处理等；最后，介绍了国际上普遍运用而在我国尚处于萌芽状态的，然而又是每一个纳税者都趋之若鹜但又顾虑重重的纳税策略——规避税法，从避税的概念、法律依据到与偷漏税的区别以及避税成功的秘诀和基本方法都进行了简明扼要的介绍。书末摘录了有关法规、条例，以方便广大读者学习使用。

这本书的主要特点是：1. 体例新颖，可读性强。一般税收方面的书只介绍与国家税收有关的知识及税收法律，而本书则结合纳税人的实际将计算交纳帐务处理融为一体，同时还介绍了纳税策略。2. 结构简明，通俗易通。在内容安排上既考虑到各部分的内在联系，又本着由浅入深的原则，将各种税单独设章介绍，只求用最精炼的语言把问题说清、说透。3. 接近实际，操作性强，作者在写作过程中，特别重视收集近年来财务领域实践中的新材料新信息，从而使本书既能反映出时代的脉搏又有很强的操作性。

本书无论在内容阐述、材料选择还是体系编排上，都体现了作者的初衷，值得向广大读者推荐。

1994年1月

目 录

第一章 税收及税制改革	(1)
第一节 税收的概念及特征.....	(1)
第二节 税收与企业的关系.....	(4)
第三节 税制管理体制与税收制度改革	(11)
第四节 税制改革对企业税负的影响	(19)
第二章 增值税	(24)
第一节 增值税的纳税义务人及税率	(24)
第二节 增值税的核算及帐务处理	(35)
第三节 增值税的减免	(41)
第四节 增值税纳税义务的发生时间、纳税 期限及地点	(42)
第五节 增值税专用发票的使用和管理	(46)
第六节 零税率与视同销售及外汇折算	(56)
第七节 混合销售行为及其处理	(57)
第八节 销售额的例外事项及退货的处理	(58)
第九节 应用实例	(59)
第十节 期初存货进项税额的处理	(73)
第三章 营业税	(77)

第一节	营业税的纳税义务人及税率	(77)
第二节	营业税的核算及帐务处理	(79)
第三节	营业税的减免	(83)
第四节	纳税义务发生时间、纳税期限 及地点	(84)
第五节	混合销售行为及其处理	(86)
第六节	营业额的例外事项及营业税的扣缴 义务人	(87)
第七节	应用实例	(88)
第四章	消费税	(92)
第一节	消费税的纳税义务人及税率	(92)
第二节	消费税的核算及帐务处理	(94)
第三节	消费税的减免	(96)
第四节	纳税义务的发生时间、纳税期限 及地点	(97)
第五节	应用实例	(99)
第六节	消费税若干具体问题的规定	(102)
第五章	资源税及土地增值税	(108)
第一节	资源税的纳税义务人及税率	(108)
第二节	资源税的应纳税额及减免	(109)
第三节	资源税纳税义务的发生时间 及期限	(110)
第四节	资源税的核算及帐务处理	(111)
第五节	土地增值税纳税义务人及税率	(112)

第六节	增值额及扣除项目·····	(113)
第七节	土地增值税的征收与管理·····	(113)
第八节	土地增值税的核算与帐务处理·····	(114)
第六章	企业所得税·····	(117)
第一节	企业所得税的纳税义务人·····	(117)
第二节	应纳税额、税率及其扣除项目·····	(117)
第三节	企业所得税的缴纳和征管·····	(119)
第四节	企业所得税的帐务处理·····	(120)
第七章	企业纳税策略——规避税法·····	(121)
第一节	避税的概念及其法律依据·····	(121)
第二节	避税的种类及其基本方法·····	(127)
第三节	避税的原因及成功之要诀·····	(133)
第四节	避税与偷漏税的比较·····	(138)
第五节	避税的发展状况及特点·····	(144)
 附 录		
1.	《中华人民共和国税收征收管理法》·····	(149)
2.	《中华人民共和国发票管理办法》·····	(164)
3-1.	《中华人民共和国增值税暂行条例》·····	(172)
3-2.	《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》·····	(179)
3-3.	《关于增值税会计处理的规定》·····	(189)
3-4.	《关于增值税会计处理的补充通知》·····	(196)
4-1.	《中华人民共和国营业税暂行条例》·····	(198)
4-2.	《中华人民共和国营业税暂行条例实施细则》·····	(203)
4-3.	《关于营业税会计处理的规定》·····	(212)

5-1.《中华人民共和国消费税暂行条例》	(214)
5-2.《中华人民共和国消费税暂行条例实施细则》	(219)
5-3.《关于消费税会计处理的规定》	(226)
6.《中华人民共和国土地增值税暂行条例》	(229)
7.《中华人民共和国资源税暂行条例》	(232)
8.《中华人民共和国企业所得税暂行条例》	(235)
后 记	(239)

第一章 税收及税制改革

第一节 税收的概念及特征

税是什么?中国的百姓并非一无所知,因为世界五大文明发源地之一的中国黄河流域是历史上最早出现国家和捐税的地方,可见税在我国是源远流长的;然而也不是多数中国的百姓能说清楚的,中国有好多事情是只做不说的。中国人毕竟没有西方人的直言不讳,不会象英国人那样赤裸裸地用“只有死亡和纳税是不可避免的”来证明其绅士风度;也不会象美国人那样把死亡和纳税捆在一起表达自己的失望心情。如果说建国以来高度集中的计划经济模式使人们已经习惯于纳税是对国家的贡献这样一种提法的话,那么,改革开放和社会主义市场经济的建立与完善则又使人们意识到并敢于正视税与企业、个人既得得益的此消彼长关系,以及由此而来的,与开放的市场经济体制相关的经济生活中的一系列问题。今天,如果向周围的老百姓提及什么是税的话题,大凡不同的人会产生不同的答案。企业厂长经理说:“税就是我们上交的利润”;个体户说“税就是从我腰包中收走的钱”;机关办事员说“我觉得税一多,这物价就涨得快”……凡此种种不一而足,而寥寥数

言反映出百姓出于一知半解而对税收怀有的不情愿的心理。

事实上,每个公民都在时时刻刻地享受着税的好处,国家收税都是用于民众的,比如保障国防、维护社会治安、提供教育、医疗、文化娱乐、交通运输、邮政通讯、改善环境等公共事业支出,通俗一点讲,我们每个人在悠闲时分溜达溜达的马路就是用税来铺成的。但是由于历史的和现实的原因,老百姓很少知道他交纳的税用到什么地方去了,也就无法提主动去行使纳税的权利了。在普通百姓心里,税就是拿自己辛辛苦苦挣来的钱白白地交给别人。税呈现给纳税人最直接的印象就是“强制地拿”。

每个企业、单位和社会组织也在时时刻刻地享受着税收的好处,同时也在为此而付出代价或作出应有的牺牲。税收是生产力发展到一定水平的产物,是社会进步、社会文明在经济上的一种表现。生产力的发展和进步需要有良好的环境、条件及安全保障基础。税收的目的:就是极大地保护和促进生产力的发展。为生产力的发展提供优越的环境条件以及可靠的安全保证。而作为生产者来说,为了获得生产力进一步发展所必须的各种条件,就要支付一定的费用——生产力发展的“社会成本”——税金。

生产力为了自身的进一步发展,需要支付一定数量的“社会成本”即税金去创造、改善或者说是去“购买”自己所需的环境、条件及安全保障。我国对税收的一般定义表述为:“税收是国家为了实现其职能、按照法律预定的标准,强制地、无偿地取得财政收入的一种手段。”这里所强调的是:国家为取得财政收入而对于纳税个人或单位都具有强制性、无偿性。就税收的历史来看,从税收的表面形式加以论述,这无疑是完全正确

的。但这仅仅是税收的现象而绝非税收的本质描述。如果从生产力发展变化的规律上看,从税收现象的本质来看,那么,这种“强制”的关系完全有理由颠倒过来,不是国家强制纳税人、纳税单位向国家交纳税金,而是纳税人或纳税单位为了生产力的进步和发展,强迫国家必须接受为其提供各种必要条件及安全保证的“佣金”——间接生产费用——生产力发展的社会成本——税金。由“间接生产费用”所创造的条件、环境以及安全保障为社会所共享。纳税人在为自己纳税,生产者所支付的是促进生产力或保证生产力发展的“社会成本”。从这一意义上讲,税金的支付(从企业角度)不是单向的,而是双向可逆的;不是无偿的,而是“有偿”的,即税收的整体有偿性。这一观点可以从生产力发展的历史进程中得到充分地证明。

国家少不了税同百姓离不开饭的道理是一样的,国家的生存和发展需要借助于税收来筹集资金,通过制定出税法的形式来保证税收收入的取得。法的力量是无穷的,它不以纳税人的意志为转移,无论你愿意与否,该交的时候就必须交,该交多少就得交多少。税就是这样一种东西,具有强制性、无偿性、固定性,并以法律为保证,向纳税人征收实物或货币以取得国家财政收入的手段。

从国家的产生看其职能就是要为生产力的进一步发展创造条件并提供保护。如果从社会这个大工厂的角度出发来看国家,国家是企业的一个职能部门。在企业,供应部门负责原材料的采购供应;财务部门负责进行成本核算;而国家这个部门是专门提供生产发展所需要的安全保证和各种服务。生产企业必须支付各部门所需的成本费用。为了改善、创造生产力发展所需要的条件并能得到相应的保护,生产力——具体为

生产者,都将十分乐意并心甘情愿地支付生产力发展所必须的“社会成本——税金”。以上是从企业与国家的角度分析,二者是不可分割的整体,企业的发展离不开国家,而国家的机器没有企业提供的能源——税金,就不能运转。同样,从个人角度讲亦如此,税收是社会公共的需要,国家税收积累的资金进行各项社会活动,这是任何其他机构所无法替代的,正是这种活动创造并改善着人类生活环境,因此个人也将十分乐意,并心甘情愿地支付改善其生活环境所必须的“社会成本——税金”。

无论从个人和国家的角度,还是从企业与国家的角度,或社会发展的角度分析,税收都是生产力发展到一定阶段的产物,并且推动生产力的发展。马克思曾明确指出“税赋是政府机器的经济基础,而不是其他任何东西。”税收为国家机器的运转提供“燃料”,是联系国家与企业、个人关系的纽带,随着社会的不断进步,税收的作用将越来越不容忽视,税收也越来越与我们的生活息息相关。

第二节 税收与企业的关系

税收是国家参与国民收入分配和再分配的一种手段。谈税收与企业的关系实质上就是谈国家与企业的分配关系,说到底是企业权益的问题。在经济活动效果一定时,纳税人多纳税就少获利,反之少纳税就多获利,利润最大化和纳税最少化是每个纳税人所共同追求的目标。

在我国以往的经济生活中,企业权益往往被忽视和被遗忘,人们所关注的是企业为国家创造多少收益,为国家做出多

大贡献。尽管这一崇高的愿望和极度的热情曾感动过千千万万的人,但随着时间的推移,人们逐渐发现,国家利益、企业利益是紧紧联系在一起而又不可偏废的。没有国家利益就没有企业利益,这固然真真切切,但没有企业利益,国家利益也不可能很好维护,这也是的确确。

传统经济机制中的一个最主要缺陷是:忽视企业利益、忽视个人利益、平调企业利益,淡漠个人利益,不能有效地满足企业和个人的正当权益,一味地强调国家利益,强调为国家做贡献,结果造成企业缺乏活力,个人缺少积极性,大家都躺在国家身上,等、靠、要,最终国家利益也没有得到应有的有效满足,甚至遭到破坏和践踏。

随着改革、开放的不断深入和社会主义市场经济体制的不断建立和完善,企业利益、个人利益受到越来越多的重视,人们不再把企业利益、个人利益同国家利益对立起来,而是看成一个统一体,一个不可分割的矛盾组合。不能有效地满足企业、个人的利益,国家利益必然受到损失,反之,国家利益得不到维护,企业利益个人利益也必然受到伤害。在这里,国家和企业、个人的关系不再是依附、顺从的关系,而是相互依托、相互制约,互以对方存在、满足为自己存在、满足的条件。国家向企业征收税收是国家应有的权利,同时又是企业应尽的义务,而企业获取国家服务,实现生存与发展是企业的权利,国家为企业服务,鼓励企业生存、发展则是国家应尽的义务。无论国家还是企业都不存在没有权利的义务,也不存在没有义务的权利。企业应充分享受其应有的权利是充分尽其义务的前提,而充分尽其义务又是企业获取足够权利的条件。显然企业的权利与义务是相互为依托,互为支撑的。纳税作为企业的义务

是天经地义的事，而企业谋求自我发展、自我积累、自我改造，充分满足其经济和社会利益是任何人、任何机构不可剥夺的权利。既然如此，企业的权利就须得到法律的及社会的保护。

一、企业的权益

什么是企业权益？企业权益的内涵是什么？这并非是一个十分明确的概念。在相当一些人眼中，企业权益就是国家认可的企业利益，是国家根据社会再生产的需要所确定的企业收益及与之相适应的权利，这种说法是相当空洞的；还有一些人认为，企业权益包含在国家及全体民众权益之中，是国家及全体民众权益的组成部分，这种说法又是非常抽象的；更有少数人认为，企业不应追求自我权益，企业权益已溶于社会主义国家权益之中，提企业权益就是对小团体利益、对扩大了的个人利益的追求，有背于国家利益的实现，这种说法更是与经济的发展和社会的进步格格不入的。的确，在高度集中统一的经济体制下，企业权益得不到应有的认可和重视，企业只是国家经济运行中的一个零部件，很少有或者不存在独立的企业权益。企业权益是经济发展到一定阶段的产物，这个一定阶段是指：

首先，经济社会允许并确实出现了独立的企业法人，这个独立的企业法人有根据市场经济社会需要自由决定生存发展的权利，即它根据自己的意愿并结合社会需要确定成立与否、发展与否以及如何发展，而不是根据他人意愿，更不是依据权力所有者或国家意愿决定其行为活动。

第二，这个独立的企业法人所要追求的目标首先是如何最大限度地、合理地满足自己的经济利益，而不是他人、它部

门的利益,更不是国家利益。

第三,经济社会(不是国家,也不是政府)充分认可并保护企业权益,将企业权益视为经济社会发展之客观必然,具有客观事物的内在质及量的规定性,具有社会发展的阶段性特征。这就是说,企业权益有其内在、客观的质、量标准,且这一标准不得脱离经济社会发展的阶段性。

由此可见,企业权益不是凭空产生的,也不是企业、国家或政府随意确定的,而是社会发展的产物,是社会发展的客观需要。同理,这种产生于社会发展一定阶段的企业权益从一开始便积极促进社会向更高层次、更高水平发展。因为,企业权益的满足是以社会需要满足为条件(互为条件)无论企业创立和发展都反映的是社会需要,企业生产的产品只有为社会接受才能补偿企业生产耗费及企业对利润的追求。社会对企业生产的产品不承认,不接受,企业生产产品就无法让渡出去,企业生产耗费无法弥补,利润也无法实现,自然企业也就无法生存和发展,也就谈不到企业权益。从这个角度讲任何一次企业权益的满足都是社会权益的满足,无数个企业获得其应有的权益,经济社会就大踏步地向前发展,社会产品就丰足,人们生活就日渐改善,水平就日趋提高。也就体现了最大限制地满足人们日益增长的物质文化生活的需要

。企业权益,说到底就是企业的权益和利益,无论从法律角度,还是从企业行为来说,它们都是不可分割的统一体。综观正、反两个方面经验教训,不难认为,企业权益的内涵应当是:

1. 企业自由选择生存、发展的权利及由此产生的利益。

企业自由选择生存、发展的权利及由此产生的利益是指

企业拥有自由确定自身生存与否及如何生存、发展与否及如何发展的权利和与之相关的利益。在现代经济社会里,企业的建立、经营范围及发展方向的确是由企业根据市场及社会需要自由、自主决定,而不是也不应该是由企业的外部力量决定,国家也无权决定(公有制企业的建立与发展也是所有者根据市场及社会需要来确定,而不是依据国家意志)。既然是企业自由、自主的决定,与其相关的利益也就寓于这种决定之中,并由企业享有了,否则,企业自由、自主选择的权利就成了一句空话,企业也就不成其为企业了。

2. 企业维护其利益的权利属于维护权利本身带来的利益。

企业维护其利益的权利是企业的发展过程中所产生的对其利益具有主观意识的维护需求。这种有意识的维护利益的需求及相应的行为是企业权利的重要内容。

一个经济实体,一旦诞生便有维护自己生存、发展和满足自己需要的意识或潜意识,这种意识源于物体或实体的生存本能和对既得利益追求的本能,没有这种本能及这种意识,其生存和发展便成为不可能。对企业来说,生存与发展的自由选择权利伴随维护生存、发展的利益需要;这些利益需要体现为企业意识或企业意志的产物,剥夺这种意识或剥夺企业意识意味着对企业生存、发展权利的剥夺,意味着对企业的扼杀。

企业权利与企业利益是二个不同的概念,企业权利是企业利益的产生源,决定着企业的利益。企业权利是客观存在的,它不是由人们单纯的主观意识或主观臆造出来的,而是由企业赖以生存的社会经济条件及企业承担的义务决定的。有什么样的社会经济条件有什么样的企业义务就有什么样的企