

现代公司运作实务丛书

● 李 智 主 编

公司税务 与操作

红 玛 兰 锋 编 著



中国经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

公司税务与操作/李智主编. —北京: 中国经济出版社, 1997. 1

(现代公司运作实务丛书)

ISBN 7-5017-3839-4

I. 公… II. 李… III. 公司-税收管理-概论 IV
. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (96) 第 17071 号

责任编辑: 李阿红

发行部门: 68353496

封面设计: 白长江

邮购部门: 68353507

现代公司运作实务丛书

公司税务与操作

李 智 主编

红玛 兰锋 编著

*

中国经济出版社出版发行

(100037·北京市百万庄北街3号)

各地新华书店经销

通县建新印刷厂印刷

*

850×1168毫米 1/32 11.5印张 267千字

1997年1月第1版 1997年1月第1版第1次印刷

印数: 1—5000

ISBN 7-5017-3839-4/F·2739 定价: 12.50 元

版权所有 盗版必究

主编的话：

党的十四届三中全会《决定》明确指出，我国国有企业的改革方向是建立现代企业制度。根据党中央的决定，一九九四年十一月，国务院在全国选择了百户企业进行建立现代企业制度试点，这标志着我国的国有企业改革已从扩大企业经营自主权、减税让利，迈向制度创新的新时代。

经过两年来的制度创新试点，我国国有企业无论在与政府的关系上，还是在企业的运营机制上都发生了较大变化，出现了新的生机和活力：过去，国有企业的运营遵循政治规则，即“指令——服从”原则，企业没有经营自主权，其经济活动以政府目标为目标。现代企业运营遵循市场规则，即“利润——服从”原则，以其法人财产自主经营、自负盈亏，其经营活动以追求利润最大化为目标；过去，国家对国有企业负无限责任，企业经营亏损由国家财政补贴，企业盈利要全部上缴。在现代企业制度下，国家对企业负有限责任，企业按规定缴纳所得税后，其税后利润全部留给企业，由企业自主支配。企业发生亏损由企业自有资金补亏，国家财政除政策因素外，一般不予财政补贴。因长期亏损，资不抵债的企业应破产；过去，工厂制企业采取的是“一元化”领导体制，缺少相互制衡的机制，易决策失误，给企业生产和经营带来重大损失。现代企业实行“三权分立”的民主管理方式，即董事会行使决策权、经理行使指挥权、监事会行使监督权。这种公司管理体制，使董事、经理、监事各负其责，相互制约，保证了公司运营的有效性。

总之，我国的国有企业改革正在向纵深发展，工厂制企业正逐步向公司制过渡。

那么，已改制为公司制的企业应如何在市场竞争中求生存、寻发展？

我们认为，公司要在激烈的市场竞争中立于不败之地，至少应注意以下四个问题：

首先，确立经营目标。做为公司制企业应以利润最大化为经营目标。凡是国家政策允许，并能使企业获利的经济行为都要不失时机地去做。切记，不要放弃任何一次可以获利的机会。

二是，建立科学规范的公司制理结构。科学规范的公司制理结构强调集体决策，可以使决策更加民主化和科学化，提高决策水平。同时，限制了个人主观意识对公司运营的影响，确保公司在正确决策的轨道上运行。

三是，抓名牌，促管理。公司能否在市场竞争中取胜，在很大程度上取决于公司是否有一个好产品。谁拥有名牌产品，谁就掌握了市场竞争的主动权。因此，应加大技改力度，依靠科技进步，努力开发新产品。同时，要加强公司内部管理，理顺管理体系，建立质量管理、财务管理、生产管理、物资管理、人才管理、安全环保管理等制度，保证公司的生产经营在名牌产品的带动下，在有序的管理中运营。

四是，加强法制观念，依法保护和促进公司发展。公司在生产经营活动中难免与政府部门、其它企业和个人发生争议和纠纷，这些争议和纠纷往往给公司的生产和经营活动造成损失和困难。为维护公司利益，公司领导人应加强法制观念，学会运用法律手段保护自己，确保公司的合法权益不受侵害。

我们这套丛书正是围绕以上主题展开详细论述并予以例证。

丛书包括四册：第一册《公司创新与发展》、第二册《公司财务与会计》、第三册《公司税务与操作》、第四册《公司规范运作

与法律保护》。丛书力求理论联系实际，突出可操作性。倘若丛书的出版能对我国公司的发展和壮大尽微薄之力，乃是对全体编著人员的最大鼓舞和慰藉。

李 智

1996 年 11 月 于北京

导 言

税收是国家财政收入的重要支柱，是公司会计核算的重要组成部分，与每个公民的利益息息相关。随着现代企业制度的建立，公司将成为企业的主要组织形式，也是重要的纳税主体。但是，目前，公司的避税、节税，尤其是跨国公司的避税已使我国蒙受了巨大的经济损失，国家权益受到损害，因此，有必要对公司的纳税、避税和节税行为进行研究，及时地发现税收制度及税法中的缺陷和不健全方面，有利于指导广大公司在税务工作中运用正确的操作方法。

本书一方面系统地介绍了公司在新税制框架下的纳税实践和纳税会计实务，为广大财经工作者提供了实务指导；另一方面，详尽地介绍了公司的税负转嫁、节税和避税行为，客观地分析了公司节税、避税行为的主、客观原因，并以大量的案例一一映证。同时，详尽地介绍了我国政府和国际社会反避税的措施，为广大税务工作者在实践中进行反避税维护国家权益提供了理论指导。

作 者

1996年7月于中央财经大学

目 录

第一章 新税制与公司的纳税	(1)
第一节 新税制的基本框架	(1)
第二节 公司应纳税种和税负	(8)
第三节 公司的纳税程序	(15)
第四节 公司的纳税诉讼与复议	(28)
第二章 公司税负与税负转嫁	(43)
第一节 公司税负与税负转嫁的关系	(43)
第二节 税负转嫁形式和方法	(46)
第三节 独占商品和关税的转嫁	(62)
第四节 公司转嫁税负的案例分析	(68)
第三章 公司节税	(76)
第一节 公司节税的策划	(76)
第二节 公司节税的一般方法	(89)
第三节 公司节税的案例分析	(92)
第四章 公司避税	(110)
第一节 公司避税的诱因	(110)
第二节 公司避税的策划	(121)
第三节 公司避税的案例分析	(131)
第四节 政府反避税的措施	(142)
第五章 公司跨国纳税、节税与避税	(151)
第一节 公司跨国纳税的国际规定	(151)
第二节 跨国公司的节税、避税方法	(158)
第三节 跨国公司节税与避税的案例分析	(167)
第四节 国际社会反避税措施	(179)
第六章 公司纳税的计算及帐务处理	(189)

第一节	增值税的计算及帐务处理	(189)
第二节	营业税的计算及帐务处理	(200)
第三节	消费税的计算及帐务处理	(207)
第四节	资源税的计算及帐务处理	(216)
第五节	所得税的计算及帐务处理	(219)

附录：我国现行的税收法律法规摘编

1. 关于增值税的法律法规	(229)
2. 关于营业税的法律法规	(243)
3. 关于消费税的法律法规	(255)
4. 关于所得税的法律法规	(265)
5. 关于资源税的法律法规	(295)
6. 关于涉外税收的法律法规	(301)
后记	(335)

第一章 新税制与公司纳税

第一节 新税制的基本框架

1994 年我国进行的重大税制改革，按照国际惯例，进一步规范了我国的税收制度，形成了以流转税和所得税二者并重，其他税种配合发挥作用的税制框架。

一、流转税的概况

流转税制是整个税制改革过程中最主要、最关键的部分。流转税改革的目标是按照“公平”、“中性”、“普遍”的原则，建立增值税、消费税、营业税并立的流转税制格局。

（一）增值税

增值税是对生产流通和劳务各环节的增值额征收的一种流转税。所谓“增值”是指一个纳税人在其生产、经营活动中创造的新增价值或商品的附加值，也可以认为是纳税人在一定时期内销售产品或提供劳务所取得的收入大于其购进商品或取得劳务时所支付的金额的差额。按增值额包括的内容，增值税可分为生产

型、收入型和消费型三种。生产型的增值额是指销售收入减去所购进的各类材料及其他费用支出后的余额；而收入型的增值税是以“生产型”的增值额减去折旧费后的余额；消费型的增值额是以“生产型”增值额减去当期购置的全部生产设备支出后的余额。推行规范化的增值税是增值税改革的主要特征。增值税在生产、批发、零售、进口、加工和修配环节征收，增值税实行“价外税”即以不含增值税税金的价格为计税依据。零售以前各环节销售商品时，发票上分别注明增值税税款和不含增值税的价格。增值税采用一档基本税率和一档低税率的模式。基本税率为17%，低档税率为13%。除税收条件规定适用低税率的五类商品外，其他应税产品和劳务均适用基本税率。对出口商品适用零税率，即产品报关出口退还全部税款。对年销售收入小于规定额度并且会计核算不健全的小规模纳税人，采取国际通行简便的征税办法，实行按销售收入金额与征税率计算应纳税额的简易办法，税率为6%。实行根据发票注明税金进行税款抵扣的制度。我国实行的是生产型增值税，外购的资本性固定资产中所含的税款，计算应纳税额时不得抵扣。

（二）消费税

消费税是对我国境内从事生产、委托加工和进口依照消费税条例规定的消费品的单位和个人而征收的一种税。它是对特定的消费品和消费行为征收的一种税，是这次参照国际通行做法建立以新的规范化增值税为核心的流转税制中，与增值税互相协调配套而新开征的税种，是对某些消费品进行特殊调节。这是全面推行增值税并减少税率后，保证财政收入的重要措施。消费税的征收范围主要包括原产品税税率较高的商品，如烟、酒、化妆品、护肤护发用品、贵重首饰、鞭炮焰火、汽油、柴油、汽车轮胎、摩托车、小轿车等11类商品。消费税采用“从量定额”和“从价定率”两种征收办法。

（三）营业税

营业税是对在我国境内经营交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电业、文化体育业、娱乐业、服务业或有偿转让无形资产、销售不动产行为的单位和个人，按其营业额所征收的一种税。营业税主要以商品流通以外的第三产业为课税对象兼有少量劳务。营业税的征税范围主要有9个行业：交通运输业、建筑业、邮电通讯业、金融保险业、娱乐业、文化体育业、服务业、转让无形资产、转让不动产。营业税共设三档税率，交通运输业、建筑业、邮电通讯业、文化体育业税率为3%；金融业、转让无形资产、销售不动产和服务业税率为5%；娱乐业规定了5—20%的浮动税率。

（四）关税

关税是指对设置在国家指定的边境、沿海口岸，或者设置在境内的其他水、陆、空国际交往通道的海关机构，根据国家规定，以进出口我国关境的货物和物品的流转额为课税对象征收的一种税。

关税分为出口关税和进口关税。当今世界所称的关税一般指进口关税。关税作为国家主权象征对一国的经济作用也是明显的，它可以保护和促进国内经济的发展、调节国内经济、保证国内需要及稳定物价，为国家建设筹集财政资金等等。

二、所得税的概况

自从十一届三中全会以来，随着改革开放的需要，我国逐步建立起所得税体系。1994年新税制改革后，所得税体系愈趋完善，主要包括企业所得税、涉外企业所得税以及个人所得税。

（一）企业所得税

《企业所得税条例》规定“在中华人民共和国境内的企业，除外商投资企业和外国企业外其生产经营所得和其它所得，依照本

条例缴纳企业所得税。”从此不难看出，《条例》规定的所得税纳税人和纳税对象，企业所得税的纳税人应是除外商投资企业和外国企业外的一切国内企业。但是《条例》还规定，承担纳税义务的企业必须是实行独立经济核算的企业，即具有经济自主能力和独立法人资格的企业。

企业所得税依据是纳税人每一年度的收入总额减去准予扣除项目后的余额即应纳税所得额。企业收入总额的内容包括：生产经营收入、财产转让收入、利息收入、租赁收入、特许权使用费收入、股息收入和其它收入。

这些收入既包括经营性收入，也包括非经营性收入，但必须以实际发生数为准。

《条例》对企业所得税准予扣除项目、范围及标准都作了具体规定，扣除成本、费用、损失后的收入为净收入。净收入还不是应税所得额，还包括其它扣除项目：

——纳税人在生产、经营期间，向金融机构借款的利息支出，按实际发生数扣除；向非金融机构借款的利息支出，不高于按金融机构同类、同期贷款利率计算的数额以内的部分，准予扣除。

——纳税人支付给职工的工资，税务机关在计算应纳税所得额时按计税工资办理。计税工资标准，由各省、自治区、直辖市人民政府根据当地实际情况提出，报财政部核定。

——纳税人的职工工会经费、职工福利费、职工教育经费、分别按前款准予扣除的工资标准计算的工资总额的 2%、14%、1.5% 计算扣除。

——纳税人用于公益、救济性的捐赠，在年度应纳税所得额 3% 以内的部分，准予扣除。

不予扣除的项目包括：

资本性支出；无形资产受让、开发费用；违法经营的罚款和被没收财务的损失；自然灾害或者意外事故损失有赔偿的部分；超

过国家规定允许扣除的公益、救济性捐赠，以及非公益，救济性捐赠；各种赞助支出；与取得所得无关的其他各项支出。

《条例》规定企业所得税实行 33% 的比例税率，统一了以前混乱的税率形式。选择 33% 的税率，主要考虑到这与企业以前的实际税负比较接近、与外资企业及股份制试点企业的税负也较接近，便于推广，而且这也与国际上的公司税税率较接近，有利于实行对外开放，加强与外部世界的联系。

（二）外商投资企业及外国企业所得税

外商投资企业和外国企业所得税的纳税义务人是：中外合资经营企业、中外合作经营企业、外商独资企业，在我国国内设立机构、场所从事生产、经营的外国公司、企业和其他经济组织，在我国没有设立机构、场所而有来源于我国的股息、利息、红利、租金、特许权使用费等收入的外国公司、企业和其他经济组织。

新的涉外企业所得税的设立目的，在于促进对外开放，鼓励外商积极投资，积极发展和扩大对外经济技术合作与交流，维护国家权益，服务于对外开放和尊重国际惯例。其立法原则具体来说包括以下三条：

1. 有利于对外开放，改善投资环境，促进对外经济技术合作的发展。

2. 在维护国家权益的基础上，使税收优惠措施能够更好地按照我国的产业政策和鼓励投资重点，引导外资投向。新涉外企业所得税法在不同行业实行不同的税收优惠政策，以引导外资投向，优化我国的产业结构。

3. 从我国实际出发，参照国际税收的一些有益做法，把税法的连续性、稳定性和适应性结合起来。

制定新的涉外所得税法以不增加税负，不减少税收优惠为原则，对原税法中行之有效的优惠政策给予保留；同时参照国际惯例、国际经验以及我国十多年来的税改经验，对原合资企业的优

惠政策进行了必要的修改和调整；而对原先以各种临时法规的形式颁布的优惠条文，这次也写入了新税法。这样在保持税法的连续性和稳定性的同时，进一步加强了税法刚性与规范性，有利于吸引外商投资。

（三）个人所得税

个人所得税是国家对本国公民，居住在本国境内的个人所得和境外个人来源于本国的所得征收的一种所得税。对超过一定标准的个人所得征收个人所得税，是当今世界各国普遍实行的做法。

我国的个人所得税法是随着十一届三中全会以来改革开放和经济发展形势从无到有逐渐建立起来的，主要包括《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国个人收入调节税暂行条例》、《中华人民共和国城乡个体工商户所得税暂行条例》这三个部分。1994年税制改革统一个人所得税法，规定在中国境内有住所，或者无住所而在境内居住满一年的从中国境内境外取得所得的个人；在中国境内无住所又不居住或无住所而在境内居住不满一年的从中国境内取得所得的个人，为个人所得税的纳税义务人。

三、其它税的概况

在我国现行的税收体制中，除了流转税和所得税以外，还有其它一些税种，如资源税、土地增值税、固定资产投资方向调节税、城镇土地使用税、房产税以及车船使用税、印花税和城市维护建设税等税种。下面着重介绍一下资源税、土地增值税和城市维护建设税。

（一）资源税

资源税是对在中华人民共和国境内从事开采矿产品和生产盐的行为所课征的税收。新资源税是在原资源税和盐税的基础上改革而成的。

根据《资源税条例》规定，资源税的纳税人包括从事应纳资源税产品的所有单位和个人。所以，不但对内资企业，而且对外资企业、合资企业，都必须依法征收资源税。另外，对目前已征收矿区使用费，但尚未征收资源税的海上、陆上油田，其外资、合资、合作企业开发者，也一律开征资源税。同时，对目前仍在缓征、减征的天然气和几个小油田的原油，全部按税法规定征收资源税。

资源税采用从量定额的办法征收。就是根据资源的存量、开采条件、资源本身优劣、地理位置等客观存在的差别而产生的级差收入，分别确定不同的征收标准，并按资源数量的多少来征税。计算公式为：

$$\text{应纳资源税额} = \text{资源课税数量} \times \text{单位税额}$$

（二）土地增值税

土地增值税是一个新设的税种。对土地增值额课税，其实质是对土地收益或者是对土地地租课税，是对土地的超额利润征税。

土地增值税的纳税人是有偿转让中华人民共和国国有土地使用权及地上建筑物和其他附着物产权的单位和个人，包括：机关、团体、部队、企事业单位、个体工商户及国内其他单位和个人，外商投资企业、外国企业及外国机构，华侨、港澳台同胞及外国公民等。

土地增值税以纳税人转让房地产所取得的土地增值额为计税依据。土地增值额为纳税人转让房地产所取得的收入减除扣除项目金额后的余额。其中转让房地产的收入包括货币收入、实物收入和其他收入等全部收入。

可以扣除的项目包括：

1. 取得土地使用权时所支付的费用；
2. 对土地进行开发的成本、费用；
3. 建造商品房及配套设施的成本、费用；

4. 新建房及配套设施的成本、费用，或者旧房及建筑物的评估价格；

5. 销售税金；

6. 财政部规定的其他扣除项目。

（三）城市维护建设税

城市维护建设税是国家为了加强城市的维护和建设，向缴纳产品税、增值税、营业税的单位和个人，就其实缴的产品税、增值税、营业税税额为计税依据征收的专用于城市维护建设的一种税。

城市维护建设税在全国各地区普遍征收，其重点是在城市、县城和镇。纳税人不在市区、县城或镇的，也须按税法规定缴纳城市维护建设税。

对外资企业、中外合资企业不征收城市维护建设税。

城市维护建设税的税款必须专款专用，即用于城市公用事业以及公共设施的维护和建设。征自乡镇所在地的税款，必须专用于乡镇的维护和建设。

第二节 公司应纳税种和税负

公司应纳税的税种可分为三大类。即流转税类、所得税类和其它税类，下面具体详述：

（一）流转税类

1. 增值税

根据《中华人民共和国增值税暂行条例》第一条规定：“在中华人民共和国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人，为增值税的纳税义务人，应当依照本条例缴纳增值税。”公司是重要的纳税人之一，其税负反映在两个方面，即税率和减免税。

(1) 增值税的税率

增值税的税率分为四种情况。其一是对大多数商品和劳务而言，适用 17% 的标准税率；其二是对粮食、冷气、热水、煤气、自来水、图书、报纸、杂志、饲料、农药、农机和化肥等，适用 13% 的低税率；其三是报关出口的货物，适用零税率；其四是纳税人提供加工、修理修配劳务，适用 17% 的税率。纳税人应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额，计算公式为：

应纳税额 = 当期销项税额 - 当期进项税额

其中销项税额 = 销售额 × 税率。进项税额为纳税人购进货物或者接受应税劳务，所支付或者负担的增值税额。

(2) 增值税的减税免税

可以免征增值税的有下列项目：

- 农业生产者销售的自产农业产品；
- 避孕药品和用具；
- 古旧图书；
- 直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备；
- 外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备；
- 来料加工、来件加工和补偿贸易所需要进口的设备；
- 由残疾人组织直接进口供残疾人专用的物品；
- 销售的自己使用过的物品。

这些减免项目，使得公司在从事这些项目经营时，税负得以减轻。

2. 消费税

根据《中华人民共和国消费税暂行条例》第一条规定：“在中华人民共和国境内生产、委托加工和进口本条例规定的消费品的单位和个人，为消费税的纳税义务人，应当依照本条例缴纳消费税。”公司在经营《消费税暂行条例》规定的消费品时为消费税的纳税义务人。公司承担的税负可通过消费税税目税率表反映出来。