

新税制与 征纳税技巧

贾志勇 林雪佳 主编

四川人民出版社

主 编 贾志勇 林雪佳

副主编 朱国平 许淑琴 付福伦

主 审 白明清

编 委 贾志勇 林雪佳 朱国平 许淑琴

付福伦 钟 兰 邹 权 高晓梅

执 笔 贾志勇 林雪佳 朱国平 许淑琴

付福伦 余立新 郭 蓉 刘旭东

郭华洵 钟 兰 高晓梅 丛全喜

邹 权

编 者 的 话

1992年9月4日《中华人民共和国税收征收管理法》颁布实施以后，我国又从1994年到1996年连续对财政税收体制进行了重大的改革。新税制的运行和实施，对我国在市场经济体制下的税务管理提出了全新的要求。最近，国家又提出了新时期治税思想的“八字方针”，即“法治、公平、文明、效率”和要正确处理的六个关系，即依法治税与发展经济的关系；中央税收和地方税收的关系；完善税制与加强征管的关系；组织收入与执行政策的关系；税务专业管理与社会协税护税的关系；治队与治税的关系等等。新时期的治税思想，关系到税收能否跟上国家改革开放和现代化建设的步伐，关系到能否适应社会主义市场经济的发展，关系到能否发挥保证财政收入，对经济的宏观调控和调节收入分配的职能作用等等。

当然，税收历来作为国家强制取得财政收入的一种手段，对社会经济和社会的各个方面关系密切，影响重大。从一般意义上讲，只要国家要收税，作为纳税人，就会自觉或不自觉地节税、避税、搞税负转嫁，甚至偷税、逃税或抗税等，总之是想方设法少交甚至不交税。从法律的角度讲，依法纳税既是每个纳税人的权利，也是其应尽的义务。纳税人必须按税法规定办理税务登

记，设置帐簿、及时缴纳税款、接受税务机关的检查等。同时，纳税人也可以在税法规定的范围内，享有相应的诸如合法避税、节税、税负转嫁和合法减税免税、进行税务诉讼和检举等。

《新税制与征纳税技巧》，旨在通过对新税制，特别是对新的征管制度的介绍，让征税人和纳税人掌握一些必要的、规范的、科学的、有效的征、纳方法和手段。毫无疑问，征、纳技巧对有效地保证国家和纳税人的利益，促进税收征管制度的完善，促使我国的征管手段尽快实现科学化、现代化都有着极其重要的作用。

写这本书，对我们来说是一个尝试性的工作，同时限于我们对新税制和征管制度理解不深透、对征、纳技巧发掘不全面，加之写作水平有限，成书时间仓促，书中的问题和错误在所难免。我们恳请和期待读者对本书的指教、批评和斧正。

编 者

1997年1月

目 录

上篇 征税技巧

第一章 新税制概述	(1)
第一节 新税制的建立.....	(1)
第二节 税收征管法的主要内容.....	(5)
第三节 税制改革的主要内容.....	(12)
第四节 两套税务机构的组建.....	(25)
第二章 纳税技巧的主要内容	(28)
第一节 纳税技巧的意义.....	(28)
第二节 避税和节税的主要内容.....	(29)
第三节 税负转嫁的主要内容.....	(34)
第三章 税务登记、帐簿凭证和纳税申报管理	(42)
第一节 税务登记.....	(43)
第二节 帐簿、凭证管理.....	(47)
第三节 纳税申报.....	(57)

第四章 税收流失与税务管理	(63)
第一节 税收流失的原因.....	(63)
第二节 税收流失的形式.....	(67)
第三节 税收流失的常见手法和强化税收征管.....	(71)
第四节 税收流失的后果和影响.....	(75)
第五章 税款征收技巧	(79)
第一节 税款征收的意义和作用.....	(79)
第二节 税款征收方式.....	(82)
第三节 保证税款征收的主要措施.....	(87)

中篇 纳税技巧

第六章 增值税征纳技巧	(99)
第一节 增值税纳税的一般规定.....	(99)
第二节 增值税的检查及实例.....	(111)
第三节 增值税的避税.....	(121)
第七章 消费税纳税技巧	(124)
第一节 消费税纳税的一般规定.....	(124)
第二节 消费税纳税检查和案例.....	(132)
第三节 消费税的避税.....	(142)
第八章 企业所得税纳税技巧	(144)
第一节 企业所得税的缴纳规定.....	(144)
第二节 企业所得税收入中的逃税与稽查.....	(147)
第三节 企业成本费用帐目的逃税及稽查.....	(151)
第四节 企业财务成果帐目中逃税与稽查.....	(159)

第九章 个人所得税的征纳技巧	(169)
第一节 个人所得税的缴纳规定.....	(169)
第二节 个人所得税的逃税避税方式和案例.....	(177)
第三节 个体工商户逃税避税方式及案例.....	(182)
第四节 个人所得税避逃税防范.....	(186)
第十章 营业税纳税技巧	(190)
第一节 营业税的纳税规定.....	(190)
第二节 营业税逃避方式及防范.....	(202)
第三节 案例分析.....	(208)
第十一章 城乡集市贸易税纳税技巧	(210)
第一节 城乡集贸市场税收概述.....	(211)
第二节 城乡集贸市场的征收管理制度.....	(213)
第三节 城乡集贸市场的税收征管方式.....	(217)
第十二章 地方其他各税纳税技巧	(222)
第一节 资源税的纳税技巧.....	(222)
第二节 印花税缴纳的规定及技巧.....	(225)
第三节 土地增值税的纳税技巧.....	(228)
第四节 固定资产投资方向调节税的缴纳技巧.....	(231)
第五节 车船使用税的纳税技巧.....	(233)
第六节 土地使用税的纳税技巧.....	(235)
第七节 耕地占用税的纳税技巧.....	(238)
第八节 屠宰税的纳税技巧.....	(240)
第九节 城市维护建设税的纳税技巧.....	(241)
第十节 房产税的纳税技巧.....	(242)
第十一节 契税的纳税技巧.....	(244)

第十二节 农业特产税的纳税技巧·····	(246)
----------------------	-------

下篇 税务检查与法律责任

第十三章 税务检查与税务稽查·····	(249)
第一节 税务检查的意义·····	(249)
第二节 税务检查权·····	(253)
第三节 税务检查的程序、形式和方法·····	(259)
第四节 税务稽查·····	(268)
第十四章 税收法律责任·····	(275)
第一节 纳税人的法律责任·····	(275)
第二节 税务执法人员的法律责任·····	(279)
第三节 违反税法处理的原则、程序和审批权限·····	(281)
第四节 税务行政复议和行政诉讼·····	(285)

上篇 征税技巧

第一章 新税制概述

第一节 新税制的建立

一、新税制建立的必然

党的十一届三中全会以后，随着经济体制改革的逐步深化，到1984年利改税和工商税制全面改革以后，形成了以流转税和所得税为主体税种，其他辅助税种相配合的、多税种、多环节、多层次课征的复合税制。这一税制强化了税收组织财政收入和宏观调控的功能，基本上适应了有计划商品经济的要求。但这一税制仍然有许多不完善之处，主要表现在：第一，税负不平，不利于企业平等竞争；第二，国家和企业的分配关系犬牙交错，极不规范；第三，中央与地方在税收收入与税收管理权限的划分上不能适应实行分税制的需要；第四，税收调控的范围和程度，不适应生产要素全面进入市场的要求；第五，内外资企业分别实行两套税制，不利于公平税负，简化税制；第六，税收征管制度不

严，征管手段落后，税收流失较为严重。

税收制度存在的上述问题，很不利于正确发挥税收在处理国家、企业、个人和中央与地方的分配关系中的调控作用，与社会主义市场经济的要求很不适应，改革税制势在必行。

二、税制改革的主要内容

党的十四届三中全会决定中明确提出：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。推行以增值税为主体的流转税制度，对少数商品征收消费税，对大部分非商品经营继续征收营业税。在降低国有企业所得税税率，取消能源交通建设基金和预算调节基金的基础上，企业依法纳税，理顺国家和企业的利润分配关系。统一企业所得税和个人所得税，规范税率，简化税制。开征和调整某些税种，清理税收减免，严格税收征管、堵塞税收流失。这次税制改革就是按照上述原则精神进行的，从流转税改革的情况看，1994年1月1日起实行的增值税、消费税、营业税以及也具有流转税性质的资源税构成了流转税系新的基本框架。在工业生产领域和批发零售商业普遍征收增值税，对少量需要进行特殊调节的最终消费品征收消费税，对不实行增值税的劳务和销售不动产征收营业税，对生产原油、煤炭、金属矿产品和非金属矿产品以及盐业企业普遍征收资源税。新的流转税制度统一适用于内资企业、外商投资企业和外国企业，取消了对外资企业征收的工商统一税。原来征收的农、牧、水产品，改征农林特产税。我国这次流转税的改革，总的税收负担基本保持原来水平，并体现了公平、中性、透明、普遍的原则，确立了增值税的主体税种地位。

从所得税制改革的情况看，这次税制改革把原来的国营企业所得税、集体企业所得税和私营企业所得税在统一计税标准和统一税率的基础上合并成为企业所得税，暂时只对内资企业征收，

仍然保留外商投资企业和外国企业所得税，下一步再统一内、外资企业所得税。把原来的个人所得税、个人收入调节税和城乡个体工商户所得税合并为统一的个人所得税，初步形成了所得税系的基本框架，基本上达到了调整、规范国家与企业的分配关系，促进企业经营机制的转换，实现公平竞争的目标。

从其他税种的改革情况看，一是取消集市交易税、牲畜交易税、烧油特别税、奖金税和工资调节税；二是取消了对外资企业、外籍人员征收的城市房地产和车船使用牌照税，统一实行房产税和车船使用税；三是将特别消费税并入起特殊调节作用的消费税，把盐税并入资源税；四是屠宰税、筵席税下放地方入地方税；五是开征遗产税与赠予税、证券交易税。从1994年1月1日起实施的土地增值税是在房地产交易环节对交易收入的增值部分征收的一种税。改革城市维护建设税，本着体现享用市政设施与纳税义务相对应的原则，扩大经营，将城市维护建设税由原来按流转税额附加征收改为以销售收入为计税依据的城乡维护建设税。改革土地使用税，提高税额，扩大征收范围，适当下放管理权限。继续征收固定资产投资方向调节税和印花税。同时，根据社会发展的需要，在适当的时候还要开征社会保障税。从1994年1月1日起，新的税制逐步实施后，我国初步形成了适应社会主义市场经济体制要求的新税制体系。为了保证新税制的正确实施，必须相应改革税收的征收管理制度，建立科学、严密的税收征管体系，实行申报、代理、稽查三位一体的税收征管方法，从根本上提高税收征管水平。加强税收法制建设，逐步建立税收立法、司法和执法相互独立、相互制约的机制，尽快形成我国税务行政管理的法规、征收、稽查和复议诉讼四条线并重，相互协调制约的新格局。

为了适应实行分税制财政管理体制的需要，组建中央税收和地方税收两套税务机构，以便尽快地完善中央与地方体系，把维

护国家权益和实施宏观调控所必需的税种列为中央税；同时，要充实地方税种，增加地方税收入，进一步理顺中央和地方的财政分配关系，调动两个积极性，保证国家财政收入的合理增长，增强中央的宏观调控能力，充分发挥国家政权的职能作用，促进社会主义市场经济体制的建立。

三、税收新体制的意义和作用

在市场经济体制下，价值规律和竞争规律所形成的市场机制，维持着市场经济的运行，资源配置主要通过市场机制来完成。价值规律是市场经济的内在规律、竞争规律是市场经济的外在规律。价值在市场上表现为价格、市场机制配置资源主要以价格为引导信号，微观经济活动决策通常是依据价格的升降来决定投资方向和数量。而竞争在市场上表现为优胜劣汰，使微观经济活动在竞争中优化资源配置。然而，价格总是随着供求关系的变动而变动，在一般情况下，资源是有限的，而社会需求则是无限的，供求不平衡的矛盾是不可避免的，一方面是“市场失灵”，另一方面是微观经济活动决策的盲目性，使国民经济生产结构与消费结构发生冲突，出现不平衡，造成经济危机。因此，国家对市场经济进行宏观调控是必须的，也是必然的。我国社会主义市场经济体制的目标是使市场在国家宏观调控下对资源配置起基础作用，国家要建立计划、财政、金融之间相互配合和制约的机制，加强对经济运行的综合协调，财政运用预算和税收手段，着重调节经济结构和社会分配。税收作为国家宏观调控的重要手段，通过这次税制改革，建立起有利于加强中央宏观调控的能力，有利于发挥税收调节作用，有利于公平税负、促进平等竞争，有利于体现产业政策。科学、规范、完善的税制体系，无疑是促进我国社会主义市场经济体制建立进程的重要保证，对国民经济持续、快速、健康发展，也有着不可替代的重要作用。

第二节 税收征管法的主要内容

税收征管法是从税收征收管理程序方面保证国家税收政策实施的法律，是调整征税机关与纳税人征纳活动的法律规范。现行的《税收征管法》是于1992年9月4日由七届人大常委会第二十七次会议审议通过颁布，自1993年1月1日起施行的。1995年2月28日八届人大常委会第十二次会议《关于修改〈中华人民共和国税收征收管理法〉的决定》进行了修正，并自颁布之日起施行。这是我国建国以来制定的第一部税收征管法。

一、制定税收征管法的必要性

税收是国家财政收入的主要来源，宏观调控的重要经济杠杆。在实现我国社会主义现代化建设的战略目标中，税务机关担负着十分繁重的任务。党的十一届三中全会以来，伴随着经济体制改革，我国税制改革也深入展开，在较短的时间内初步建立起具有中国特色的复合税制体系，进一步发挥了税收组织收入和调控经济的重要职能作用。为了保证国家各项税收法律、法规的贯彻实施，加强税收工作，国务院于1986年4月21日发布了《中华人民共和国税收征收管理暂行条例》（以下简称《征管条例》），使征收管理工作有了一个较为系统的执法依据。《征管条例》实施以来，对于坚持依法治税，统一税收征管制度，加强税收监督管理，保证国家财政收入等方面都起到了重要作用。但是，近几年来随着我国国民经济的发展和经济体制及财政体制改革的深化，税收工作任务日益繁重。当时由税务机关组织的收入一年已达3000多亿元，占国家财政总收入的90%以上；税收直接参与国民收入分配和再分配，已广泛地介入到社会、经济生活的各个领域，处于各种利益分配矛盾的交汇点上，偷税与反偷税、避税

与反避税、骗税与反骗税的斗争十分尖锐、激烈和复杂。这种形势对税收征收管理提出了更高、更新的要求，而《征管条例》已不能完全适应这种形式的要求。主要表现在：

1. 税收征收管理法律、法规的适用范围不统一，不规范。我国实行对国内税收的征收管理是按照《征管条例》执行，而涉外税收的征收管理则是按照各个涉外税法的有关条款执行的，使得内外税收和各种涉外税收在违章处罚的标准和一些征收管理的要求等方面不尽一致（如滞纳金加收率，国内税收为5‰、工商统一税为1‰、涉外企业所得税为2‰）。这样不仅内外税收政策不统一、规定不合理，不利于执行，而且也造成对内对外解释的困难。这种“内外有别、税税有别”的做法，在改革开放初期作为过渡是必要的，但是，随着改革开放的深入和完善法制建设的客观要求，制定统一的税收征管法愈显重要。而我国国内的税收征管经过几年的改革实践，已基本形成体系，涉外税收的征管也逐渐规范和统一，内外征收管理合二为一的条件业已成熟。从国际上看，发达国家和相当一部分发展中国家及地区都有对内对外统一适用的税收征收管理法。因此，制定一部统一的内外税收征管法也是符合国际惯例的。

2. 税收征收管理手段不完善，不利于依法治税和保证财政收入任务的完成。税收的强制性是任何一种税收制度的共同特征，而《征管条例》中赋予税务机关必要的法律的、行政的法制执行权不够。与一些经济发达国家相比，中国税务机关征税的强制性较弱。例如，税务机关的纳税人利用帐户转移资金，偷逃税款的行为没有控制手段和措施；对拖欠税款、滞纳金、罚款的纳税人没有直接行使的强制执行手段。使得税务机关不能及时征收税款，难以严格执法，不利于有效地制止偷、逃、滞、欠、抗税行为的发生。为此，需要通过正式立法来完善税收征管手段。

3. 原有的税收征管法律、法规已不适应经济迅速发展的需

要。近年来，随着改革开放的深入进行，特别是党的十四大的召开和社会主义市场经济体制的逐步建立，我国在坚持以公有制为主体的前提下，逐步建立和完善各种市场体系、多种经营方式，使得经济领域中各种形式的承包经营、租赁经营、股份经营和转让、兼并、联合以及异地经营、跨行业、跨地区、跨国界乃至各种经营联合体发展较快，对它们如何进行有效的征收管理，也急需制定相应的法律，以适应新形势的迫切需要。

4. 对擅自减免税行为没有明确处罚规定。前一阶段，有些地方、有些单位和部门擅自作出减税、免税、退税决定，影响了国家税法的统一性、严肃性和法律性，减少了国家财政收入，助长了不正之风，造成了纳税人的税负不平衡，不利于市场经济的建立和发展，而《征管条例》没有对这些违法行为作出相应的处罚规定。因此，也急需制定较为规范和完善的征收管理法。

5. 原有征管法规的法律效力有待提高。为强化税收征管，继《征管条例》之后，国务院多次作出加强税收工作的决定，并赋予税务机关一些必要的权限，国务院有关部门也单独或联合制定了贯彻执行的具体办法。这些规定在一定程度上增强了税务机关和税务工作行政执法的权力和力度，但实践证明其效果仍是极为有限的，而其法律效力则显然不够，实施的范围也较为狭窄，有些甚至还是内部掌握执行，难以充分发挥其应有的作用。因此，不管从何种角度上讲，都需要将《征管条例》的内容通过立法上升为国家法律，以提高其法律的效力。这些问题的存在，使得制订新的税收征收管理制度，成为社会主义市场经济条件下社会经济生活中日益紧迫的任务和需要。

二、税收征管法的立法原则

新的税收征管制度，是一个适应我国各种征收管理的综合性法律。征管法是程序法。征管法的制定，主要是为了保证税收法

规的正确实施，保证国家财政收入的增长，约束、规范征纳双方的行为，维护国家税法的统一性、严肃性。为了制定出高效、有力、简便、易行且规范适用的征管制度，在制定我国税收征管制度时，主要应遵循一些必要的立法原则。

(一) 以原有的法规、条例为基础的原则

征管法的制定，应以原有《征管条例》和各个涉外税法以及国务院近年来加强税收管理所制定的一些法规和有关规定为基础，并根据建立和发展社会主义市场经济对税收征管工作的要求，总结、吸收近几年来税收征管工作的经验。

(二) 既结合我国实际，又注重国际惯例的原则

征管法的制定应从我国的实际出发，借鉴国外税收征管的有益做法，参照国际惯例，本着必要与可行的原则，对原有的征管制度的内容进行必要的调整、充实，使其进一步系统化、规范化，以利于征收制度的统一性，严肃性，可行性。

(三) 体现法律效力的原则

新的征管制度的建立要有利于加强中央政府的宏观调控能力，统一税法，严肃税制，规范征纳双方的行为，保证国家财政收入的稳定增长，体现税法的法律效力。

(四) 公平税负、促进平等竞争的原则

新的征收管理制度的建立要体现公平税负、促进平等竞争。公平税负是市场经济对税收制度的一个基本要求，要逐步解决原来那种按不同所有制、不同地区设置税种税率的问题，通过统一的企业所得税制和完善的流转税制，使各类企业之间税负大致公平，为企业在市场中实现平等竞争创造条件。

同时，新的征管法的制定和征管制度的建立要能充分体现国家产业政策，促进经济结构快速、有效调整，促进国民经济整体效益的提高和持续快速地发展。

(五) 保护纳税人合法权益的原则

新的征管制度的建立，应该使纳税人依法履行纳税义务并保护自己的合法权益，使税务机关依法履行职责并接受社会监督和司法监督，同时力求使一切与税收有关的社会经济行为都纳入法制轨道。

三、税收征管法的特点

新的税收征管法体现了内外统一，税权集中，权责兼顾，便于操作的原则，在税收征管立法上是一个突破性的进展，它的特点主要表现在：

（一）统一了内外税收的征管规定，有利于征管规范化

在《税收征管法》制定以前，国内企业与外国企业、外商投资企业之间，国内企业之间，中国公民和外籍人员之间，不仅在税收征纳程序、征纳制度上不尽相同，而且在征纳责权上也不尽一致。如前所述，加收滞纳金的比例、处罚标准的高低等许多方面都有差异。税收征管法的制定，实现了中外纳税人在税收征管上的平等地位，有利于企业间平等竞争。同时，也使我国的税收征管法律规范同国际上的通行做法更加接近，从而更有利于扩大对外开放，并为我国税收征管进行国际协作与交流提供了便利。

（二）强化了税务机关的执法手段

新的《税收征管法》，从以下几个方面明确和强化了税务机关在税收执法中的措施和手段。

1. 赋予税务机关采取税收保全措施和强制执行措施的权力。《税收征管法》规定，对于那些从事生产、经营，有逃避纳税义务行为的纳税人，税务机关在法定纳税期以前就可以责令限期缴纳税款；限期内若有明显转移、隐匿财产迹象，又提供不了担保人的，税务机关可以采取通知纳税人开户银行或其他金融机构暂停支付其存款，或者扣押、查封财产的税收保全措施。同时，在强制执行措施上较之原来的《征管条例》又新增加了扣押、查