

对税法几个规定的质疑与建议

【作者】
袁中文（副教授）

【作者单位】
（四川财经职业学院会计二系 成都 610101）

【摘要】

【摘要】税法的规定对国家、企业、个人都息息相关，在经济发展过程中形势是变化的，随时要对相关规定进行修改，才能与时俱进，否则会影响税法的严肃性。在制定规定时，合理性、效率性、公平性、效益和目的是必须要考虑和权衡的。本文通过对一些实务中笔者认为不合理的地方进行分析，并提出建议，以期与同行商榷。

【关键词】税法 规定 合理性 质疑 建议

从1994年我国税制大改革成形以来，税法就处于不断地发展完善之中，针对出现的新问题新情况不断探索创新，现在主体框架结构基本已经处于稳定状态。由于已经实行了几十年的市场经济，税法的实体法部分逐步与实际接轨，针对实际问题制定具体规则的模式也形成了常态化。在这种进化过程中，需要对过去的规则进行反思，看看是否符合实际情况，是否需要简化优化，鉴于此，笔者就一些具体实务问题提出个人看法，拟与同仁共同探讨优化空间。

一、分税制的利弊分析

分税制从1994年开始，至今已近20年了，不讨论当初设计者的初衷和目的是什么，仅从当下看，从效率、效益角度考虑，笔者认为最佳选择应是国税与地税的合并。同样的，国家税收（地方税也应该是国家的一部分）两套班子，除了增加领导岗位以外，多了一套手续，多了一道环节的部分却没有多收税，反而由于不同部门利益上的冲突，增加了内耗，加大了税收成本，增加了企业和个人的办事负担和成本，降低了效率，从而也就减低了效益。比如对新成立企业到底在国税登记，还是在地税登记的问题已进行了几次调整，没有分税制就不会出现这种问题。从效率和效益的角度出发，这种分税制缺乏合理性。分税制实质是国家、地方的收入分成问题，完全可以在分成比例上加以明确，且现有体制中也有这种做法，如增值税和证券交易印花税等，可以参考。

二、业务招待费的扣除规定

业务招待费60%的税率的规定如同虚设。现实中，大大小小的企业的业务招待费都会超标，没有一家满足60%的限额，都按5%进行纳税调整。即平时按60%做账，最终还是按5%调整，徒增了会计人员工作量，毫无意义。另从反腐的角度来看，取消业务招待费也势在必行。

三、个人所得税解除劳动关系一次性补偿的设计缺陷

现规定解除劳动关系一次性补偿，超过3倍当地年平均工资的部分，按工作年限分摊，最大不超过12。对于工作年限长的老同志，一般情况下再就业机会少，而解除关系由于工作年限长相对补偿多，依此规定反而要多交税。以工作年限作为月工资纳税基数也缺乏配比性。以3倍当地年平均工资作为扣除数也缺乏合理性和公平性。建议以实际工作年限或月份为分摊基数进行分摊。但如果年轻人，还需要考虑可能再就业情况。

同样的问题也存在于股票期权大于12个月，按12计算的公平性问题。

四、在国外偶然所得缴纳个人所得税公平性的质疑

个人在国外偶然所得，按所在国税法交税后，需要补交与国内税法计算的少交差额部分；如果多交了则以后年度抵扣。如果今后不会在国外产生收入，则多交了算白交，

查看版面大图

版面导航

财经论坛
改革探索
工作研究
参考借鉴

财经论坛

- 高新技术企业创新投资战略生态管理研究
- 基于层次分析法的企业社会责任履行效果评价
- 老股转让、回购机制与上市公司财务治理
- 家族企业股权结构优化新探
- 新城开发建设的融资模式及其风险防范
- 基于供应链金融的农产品中小企业融资模式
- 汽车节能补贴政策调整对行业市场反应的实证研究
- 审计失败成因从自身找原因
- 对税法几个规定的质疑与建议
- 论中小企业融资管理
- 从公司治理视角看内部控制与管理层舞弊

明显不公平。建议国外扣除不分项合计扣除，只按我国计算的差额部分，此时多交了实属无奈，最关键的是对国外纳税证明的确认。同样道理企业所得税的国外收益也可按此处理。

五、增值税中旧物、旧货概念的模糊

根据文件解释：所称旧货，是指进入二次流通的具有部分使用价值的货物（含旧汽车、旧摩托车和旧游艇），但不包括自己使用过的物品。这是一个不清晰的解释，首先货与物的区别是什么？是固定资产和非固定资产的区别吗？既然是旧物、旧货，都是使用过的东西，只要能进入二次流通，应该都有使用价值，为什么别人用过就有价值，自己用过就没有价值呢？这是让许多人费解的一个概念。建议进一步明晰。

六、委托加工环节消费税的问题

现规定委托加工后继续加工的，其代扣代缴的消费税可以抵扣；加工后直接出售的，不再缴纳消费税；但如果售价高于原委托加工计税价格则需要补交差价消费税。这种规定人为造成委托加工环节消费税计税及账务处理混乱。特别是委托加工业务频繁的情况下，需要财务人员采用个别认定，一不小心出现差错，全掉入逃税陷阱或造成国家税收减少。建议统一规定，委托加工环节不再区分是继续加工，还是直接销售，消费税都可以抵扣；或者委托加工环节不再交的消费税，统一在后续的销售环节交纳，可以避免加工后售价高于原价的单独计算的复杂，也可消除逃税和少缴税的漏洞。其次委托加工时消费税纳税方可以简化。目前在委托加工环节主要由受托方纳税。但是有特殊规定：①金首饰在零售环节纳税；②加工后售价高于加工计税价，委托方还要补交；③委托个人加工的由受托方交纳。从目前十四项消费税税目看，能由个人加工的项目很少，即使有加工量也不会太大。如果此处个人指私营企业则更没必要，因为委托双方都有可能是（个人）私营企业，其次私营企业比重太大，不如简化，全部在销售环节交纳。

七、企业承担个人所得税的简化处理

现实中经常出现企业为个人承担全部或部分或一定比例的个人所得税，而对个人全取得全部或部分的税后收入。个人是否要补税，需要换算成税前收入。这一复杂计算，对个人、企业、税务稽查部门都是一件头疼的事情。不如明文规定，只能取得税前收入，在支付协议中明确，由个人缴纳或单位代为缴纳，支付给个人的只能是税后净额。同时进一步可以严格规定不允许企业承担的个人所得税在企业所得税前扣除，以促进企业对此纳税的慎重考虑。

八、房地产企业的重复征税问题

房地产企业既要交土地增值税，又要交企业所得税。房地产企业这两种税的收入、成本扣除项目基本相差无几，只是土地增值税更强调收入与该收入成本的配比而已。从实质看这两种税的核心是一样的：土地增值额=收入-成本（与收入相关）；企业所得税=收入（应纳税）-成本（可扣除）。对于房地产企业收入基本无差异，主要就是成本，两种税的口径不同而已。对于非房地产企业则两种税的收入和成本差异较大。而土地增值税又是所得税的扣除项目，这样重复计税，没有必要，建议对房地产企业的所得税税率单独考虑，以免重复计算。

九、白酒包装物押金处理的合理性质疑

目前白酒销售企业收取押金并退还的账务处理如下：①收取押金，借：银行存款；贷：其他应付款。②收取押金时计算销项税和消费税，借：其他应付款；贷：应交税费——应交增值税（销项税额），应交税费——应交消费税。③到期退还，借：其他应付款（押金-增值税-消费税部分），销售费用（增值税+消费税）；贷：银行存款。

从上述账务处理看，企业退还了押金，没有产生任何收益，却仅因为收取押金承担了无故产生的增值税和消费税，纯属无理。同样的问题也出现在啤酒包装物押金里面，押金计入出厂价，可能影响企业是按220元还是250元纳税。虽然税法规定的初衷是防止企业逃税，但是这种无理的方式应该修改，采取其他的方式进行漏洞的防范。

十、平利返销计税的自相矛盾

按规定与销售数量挂钩的仓储服务费，按平销返利冲减增值税进项税，同时要记入“其他业务收入”科目。进项税产生于购买，销售产生销项税，而这项规定与此违背。同时这样处理还全少纳税，一方面冲减进项税，直接造成少交增值税，间接造成少交城建税和教育费附加，进而少交所得税。而此项收入明细产生于销售环节，应该作为销项税处理。

十一、企业所得税捐赠限额的计算

现在规定捐赠限额按会计利润总额的12%扣除，避免了过去循环计算。但是捐赠限额的规定有悖于鼓励公益捐赠的宗旨，国家鼓励个人、企业、社会进行公益捐赠，而税法对此又设限，目的何在？是对企业逃税的限制？还是对公益组织的信任危机？只要不是直接捐赠，通过合法的公益组织捐赠，就应该对企业的行为认可并鼓励。如果

是对公益组织的不信任，不是税法管辖范围，应由相关部门进行清理整顿。

十二、卷烟、白酒定额税的必要性质疑

20多年来，卷烟的比例税率几经变化，但其定额税基本没变（一直是0.003元/支）。20年来物价翻了几番，这个定额还有必要吗？能达到限制消费的目的吗？除了增加税务人员和会计人员的计算工作量之外，就是在考试时增加考核和计算难度。白酒的定额税也存在这种问题。高价烟、高价酒已经引起了社会的公愤，这种无关痛痒的定额税取消更好，可以提高企业、税务部门的效率，利大于弊。

主要参考文献

1. 陈希.“营改增”后房产租赁企业的纳税筹划.财会月刊, 2013; 19
2. 李波, 夏晶.存货非正常损失税法认定的局限性分析.财会月刊, 2011; 10
3. 国家税务总局.税务登记管理办法.国家税务总局令第7号, 2003-12-17
4. 国家税务总局.关于进一步完善税务登记管理有关问题的公告.国家税务总局公告2011年第21号, 2011-03-21
5. 国务院.关于修改《个人所得税法实施条例》的决定.国务院令600号, 2011-07-19

[下一篇](#)[返回本期](#)[返回标题](#)