

纳税财务学科初探

安徽工业大学管理学院财务管理系 吴良海

[摘要] 本文首先提出了“纳税财务学应独立成科”的观点,继而分别探讨了纳税财务学的学科定位、建立纳税财务学科的理论与实际意义以及纳税财务学的研究思路,最后勾勒了包括理论框架在内的纳税财务学科研究的主要内容。

[关键词] 纳税财务学,独立成科,纳税筹划,学科定位,理论框架

目前,税收筹划(Tax Planning)实践活动在西方发达国家开展得非常普遍,它已经成为影响纳税人尤其是跨国纳税人制定其财务经营战略决策的关键因素之一,有关税收筹划的论著不敢说是汗牛充栋,但也是新作不断;在中国,税收筹划的理论研究已经呈现出百花齐放、百家争鸣的繁盛局面,国内学者公开发表、出版的税收筹划论文与专著亦不在少数,业内人士也已经开展税收筹划的实务工作。但迄今为止,我们在税收筹划方面仍没有一套严密、系统、完善的理论框架和可以信赖的操作方法与技术,与国外相比,我国的税收筹划理论研究与实务运作进展较为缓慢,导致这种现状的一个重要原因是理论研究中未能将税收筹划与理财活动密切结合。国内虽有学者意识到税收筹划与企业理财的关系,但其研究视角仍然是税收,尚无纳税筹划财务视角的系统研究,这种理论研究的滞后状况在很大程度上制约了我国税收筹划工作的有效开展。笔者认为,创新税收筹划理论、建立纳税财务学科,或许是推动税收筹划理论研究系统化发展进程、提高税收筹划实务水平的最优选择。笔者首倡建立的纳税财务学既不同于纳税筹划,更不同于税务会计,而是一门全新的边缘交叉学科。本文试从以下五个方面初步探讨纳税财务学的有关问题,以抛砖引玉。

一、纳税财务学应独立成科——纳税筹划理论研究视角从税收到财务的转变

蓬勃发展的税收筹划实践热切呼唤税收筹划理论的有效指导,而现有的税收筹划理论还很不系统、完善,理论与实践的巨大反差迫使笔者反思现有的税收筹划理论研究之现状。笔者在仔细审视国内外林林总总有关税收筹划方面的著述后得出这样的一个结论:迄今为止,国内外有关纳税筹划方面的著述并不鲜见,尽管这些研究的思路与方法各有千秋,但其视角基本上是税收,尚无超越税收视角着眼于财务视角探讨税收筹划的系统性研究。本人认为,从税收视角而不是从财务视角研究纳税筹划,至少存在以下两个重要缺陷:

其一,难以构建严密、系统、完整的纳税筹划理论框架。纳税筹划这一理论概括本身已然框定了纳税筹划研究的着力点,那就是重点研究纳税人事前筹策筹划涉税事项的理论与方法,至于预先拟定的纳税筹划方案实施中涉税纠纷处理、纳税筹划方案实施跟踪以及事后的绩效评估等等内容则难以归入纳税筹划的理论框架之中,而事实上上述有关活动与事前纳税筹划活动是一个紧密相关的有机整体。如强行捆绑包装,那这一包装的标签应重新冠名,否则就会名实不符,缺乏逻辑。简言之,纳税筹划这一超前思维的时态特征决定了税收视角纳税筹划研究的不完整性,难以构建严密、系统、完整的纳税筹划理论框架。这也许是当前纳税筹划理论框架尚未形成的重要原因。为此,适应市场经济发展的客观要求,我们必须转变一直以来居于主流地位的纳税筹划理论研究的税收视角,从财务的视角探索税收筹划理论,建立一套完整、系统、严密的纳税财

表 4 改造后年节约额

N	T ₁ (h)	T ₂ (h)	C ₁ (元)	C ₂ (元)	△C(元)
500	3000	5000	50	28.6	16420

由此可见,改造后的热油清蜡车由于产品质量的提高而致使车载锅炉盘管的使用寿命大大延长,每年可以节约成本 16420 元,具有良好的经济性。另外,改造后的热油清蜡车由于采用了先进的控制技术,操作人员的数量由原来的 2 人变为现在的 1 人,并且操作人员的劳动强度大大减轻,这也使原来的工人年工资支出 30000 元减为原来的一半 15000 元,大大节约了工资支出。

综上所述,改造后的热油清蜡车与原车相比,无论从燃料费用和维护费用,还是从使用寿命延长带来的节约额以及工人工资支出来看成本都有较大的降低,可年节约成本总计为 81680 元。而改造费用为 10 万元,1.2 年即可收回成本。可见,改造后的热油清蜡车具有良好的运营经济性。

2 结束语

研究结果表明,科学匹配的热油清蜡车车载锅炉双燃料加热系统可以保证热油清蜡车具有良好的经济性和排放指标,先进的油气切换控制系统可以更好地适应不同地区、不同油井的伴生天然气成份、压力、流量的不同,发挥双燃料热油清蜡车的优势。从热油清蜡车车载锅炉双燃料加热系统运营经济效益分析可以看出,双燃料热油清蜡车具有良好的经济性,在油田具有很大的发展潜力和较高的推广价值。

[参考文献]

- [1]龚延风:空气源热泵全年运行的经济性分析,流体机械,Vol 30, No 3, 2002
- [2]赵英才编:机械工程经济学,武昌:华中工学院出版社,1986.8
- [3]李方运,天然气燃烧及应用技术,北京:石油工业出版社,2002.12。



务理论框架。唯有如此,理论研究才能充分发挥其指导实践的威力。

其二,本末倒置。企业的生产经营过程是供产销诸多环节一体化的价值创造过程,这些环节都形成或实现价值,因此从总体来看就构成了产品的价值链。在这条产品的价值链中,有一部分价值将以税收的形式上缴国库。这些上缴的税款,也形成了一个链条,这就是税收链。显然,价值链决定税收链,而不是相反。由于财务学就是研究价值运动规律与管理方法的,因此,从财务视角研究税收筹划是合乎逻辑的,而从税收视角研究税收筹划易形成本末倒置,违背经济决定税收的基本规律。

基于上述分析,本人不揣浅陋提出,应扬弃现有纳税筹划理论,从财务视角系统研究纳税筹划问题,建立纳税财务学科,将其作为一门相对独立的财务分支学科加以全面、深入地研究,探索纳税财务学的理论框架,希望这一研究有助于指导财税实践工作,提升企业市场价值。

二、纳税财务学的学科定位

纳税财务学理论研究的源泉主要是纳税筹划和财务学。纳税财务学脱胎于传统的财务学科,吸收纳税筹划理论研究的精华,融会计、财务、税收、法律、管理等领域知识为一体,是一门创新的财务边缘学科。纳税财务学研究紧紧围绕财务管理的目标与原则,分析纳税人财务与税收活动的相互影响,致力于探索纳税筹划财务协调的途径,研究征纳双方财务关系与税企交往之道,以便为纳税人提供有关纳税财务管理的有效的专业指南,帮助其营造良好的税际关系,实现自身的财务经营目标。

三、建立纳税财务学学科的理论及实际意义

纳税财务学涵盖会计、财务、税收、法律、管理等领域,将其作为一门相对独立的财务分支学科加以系统研究,探索其学科性质、理论构架,能够大大拓宽财务理论研究的视域并深化财务理论研究。纳税财务学作为财务理论的创新,它是多学科有机交融的产物,而绝不仅仅是“税收+财务”的简单合成。从事纳税财务学的研究者以财务基本原理为指导,以相关学科知识为研究支撑,系统研究纳税财务基本流程,分析、总结、探索其中的规律,用于指导财税实践工作。多学科交叉碰撞、融合的研究特征使得纳税财务学的研究容易“杂交”新的理论成果,丰富财务理论研究文库。纳税财务学的研究成果对于纳税人进行严密、系统的涉税事项的财务经济分析,加强现金流管理,改善财税管理水平和提升自身经济效益,实现财务经营目标,保障纳税人持续、快速、健康发展,无疑具有重要的现实意义。

四、纳税财务学的研究思路

首先来看看税收筹划的研究思路。从国际与国内的实践看,税收筹划的研究主要采取以下三种思路:

第一种思路,围绕税种类别的研究,即围绕公司所得税、增值税、财产税等具体税种阐述其筹划方法,相应称之为公司所得税筹划、增值税筹划、财产税筹划等等。考虑到税收筹划的成果最终要体现在各具体税种上,该方法具有条目清晰、针对性强、操作简便的优点,其主要缺点是说理难以透彻,所以让人难于把握要领,特别是在税制变动频繁时期,实务操作比较困难。第二种思路,围绕经营活动的不同方式或业务流程的具体环节展开研究,从而阐明税收筹划的各种方法,比如国内经营的税收筹划、跨国经营的税收筹划、证券投资的税收筹划、财产信托的税收筹划、融资环节税收筹划、投资环节税收筹划、收益分配环节税收筹划等等。这种研究方法的优点在于,从税收筹划基本原理的阐述入手,说理比较透彻,系统性较强,能够让读者举一反三、触类旁通。其主要的问题是,在企业规模不断发展壮大、经济生活日益全球化的今天,其经营范围、项目、具体内容及经营活动方式纷繁复杂,理论上难以找到较为一致的概括与分类,这一问题的存在一定程度上降低了税收筹划理论研究的系统、完整性。第三种思路,围绕减轻税收负担和免除纳税义务人所采用的手段(结合经营活动)的不同方式阐述税收筹划方法。如蔡昌同志的新著《税收筹划策略、技巧与运作》就是主要通过税基式筹划、税率式筹划、税额式筹划、转嫁式筹划等四种基本方式来论述税收筹划的基本策略与方法。这种研究方法注重探讨税收筹划的规律性,比较适合于像中国这样税制正处于不断变化和调整时期的国家的税收筹划理论研究。与上述纳税筹划研究思路不同,纳税财务学以纳税财务流程为纽带,系统研究筹资、投资、资金耗费、资金收入与分配过程中纳税筹划方案的预先制订、实施控制以及事后的绩效评估,致力于达成与按理财一般时间模式所构造财务学科的协同。

五、纳税财务学学科研究的主要内容

本人初步设想从以下几个方面探讨纳税财务学的有关理论与实践问题:

1. 纳税财务学科性质研究。笔者所首倡建立的纳税财务学科是现代财务学科的一个重要分支,属于财务管理的范畴。就其基本内容而言,纳税财务学不仅需要凝炼、集聚、整合基本理财活动中涉税事项的财务分析研究成果,更重要的是它将纳税筹划视为一种理财活动,将税收预算纳入企业财务预算,并以纳税筹划方案的预先制订、实施控制以及事后的绩效评估为主线铸造其理论“骨架”。这一逻辑思路与按事前进行财务预决策、事中实施财务核算与控制、事后开展财务分析与检查的理财一般时间模式构造财务学科的思路可谓一脉相承。为此,从事纳税财务学研究,需研究者在把握财务学中有关税收理论与方法精髓的同时,潜心研究纳税筹划,并能将财务学与纳税筹划真正融为一体,创造性地建立一门相对独立的财务分支学科,推进财务学科发展。

2. 建设纳税财务学科的动因研究。动因研究主要从两个方面进行:(1)财务实践的需要。这又包括两个

我国会计制度与国际会计惯例的协调

山西大学商务学院会计系 李梅

[摘要] 会计制度产生于特定的环境,且随着会计环境的变化而不断发展和完善。我国会计制度的国际协调是大势所趋,是时代潮流,是未来财务会计发展的方向,也是世界各国都面临的共同课题。本文就我国在加入WTO后如何实现会计的国际协调进行了探讨,以达到促进经济发展和实现会计制度国际协调的双重目的。

[关键词] 会计制度,一体化,国际会计协调,WTO

一、会计制度与国际惯例协调的历史必然性

会计制度产生于特定的会计环境,且随着会计环境的变化而不断发展和完善。中国加入WTO对我国社会政治、经济、法律、文化教育等环境产生很大影响,《企业会计制度》的制定也为我国会计制度加快实现会计的国际接轨奠定了良好的基础。但由于我国会计环境的变化处于一个不确定的状态,所以,我国的会计制度改革将是一个长期复杂的过程。如何有效地根据我国市场经济的发展,探索会计制度改革的规律,达到促进经济发展和实现国际协调的双重目的,将是我国加入WTO后会计制度改革的首要任务。

众所周知,世界贸易的飞速发展和全球资本市场的流动及其令人瞩目的交易量和影响力,将世界上任何一个国家都有意无意地纳入到世界经济的一体化进程中,欧洲统一市场,北美自由贸易区,东南亚经济联盟等的建设,更让我们看到了人类已经在区域层面上向经济一体化迈出了坚实的一步。中国加入WTO是我国经济融入世界经济的重要体现,同时要求我国的会计规范与国际会计惯例相协调。一方面便于国外投资者更好地了解我国企业的财务状况、经营成果和发展潜力;另一方面,也便于我国企业在国际资本市场筹集资金。因此,在经济全球化的影响下,进行会计国际协调是国际经济发展的客观要求。我国的会计工作,应适应加入WTO的国际大环境,适应和扩大国际经济交往的需要,建立与之相适应的会计模式,必须进行与国际会计惯例的协调。通常所指的国际会计惯例是指国际会计准则以及一些发达国家如美国、日本、法国、德国、加拿大、澳大利亚等国的会计规范,有时也经常参照我国香港特别行政区和台湾省的标准。我们在借鉴国际惯例的过程中应当更多地参考法国等大陆法系国家的会计准则,因为这些大陆法系的会计准则与我国比较接近,也更便于接近。美国和英国则恰恰相反,他们的法系应当归属海洋法系,其会计管理体系与我国不同,在借鉴美国和英国为代表的海洋法系国家的会计标准时应当慎重。我国会计与国际会计惯例协调过程,就是指主管会计工作的财政部在制定会计准则过程中,要同国际会计准则委员会协商,调整有关会计准则的内容,使我国制定的会计准则能同国际会计准则相衔接。

基本点:①市场经济条件下纳税人存在区别于国家利益的独立经济利益;②市场经济条件下纳税人与国家之间利益分配关系的规范化与税收秩序的正常化。(2)财务学科发展的需要。理论必须联系实际,财务学研究应顺应财务实践的需要,适时进行财务理论创新。可以说,建立纳税财务学正是市场经济条件下创新财务理论的必然要求。

3. 纳税财务学理论框架研究。纳税财务学理论框架是指纳税财务管理理论各组成部分(或要素)以及这些部分之间的排列关系。为与现有财务理论结构相吻合,纳税财务学可构建如下的理论框架:①纳税财务理论的起点(环境)、前提(假设)与导向(目标);②纳税财务管理的基本理论:内容、原则与方法构成的概念体系;③纳税财务管理的通用业务理论:筹资纳税管理理论、投资纳税管理理论、营运资金纳税管理理论、企业分配纳税管理理论;④纳税财务学的特殊业务理论:破产清算纳税财务、企业并购纳税财务、企业集团纳税财务、小企业纳税财务、通货膨胀纳税财务、跨国公司纳税财务等等。

概言之,笔者所倡导建立的是以纳税财务管理环境为起点,纳税财务管理假设为前提,纳税财务管理目标为导向的由纳税财务管理的基本理论、应用理论构成的理论框架。

4. 税务会计研究。税务会计是融税收法规和会计核算为一体的特种专业会计。它以税收法规为准绳,以货币为基本计量单位,运用会计的专门理论和方法,对纳税人应纳税款的形成、计算和缴纳(即税务活动所引起的资金运动)进行连续、系统、全面、综合的核算和监督,以确保税款正确、及时地缴入国库的一种专门的会计管理活动。其主要任务是为纳税人、税务部门以及其他有关各方提供关于各项税收计征、解缴方面的经济信息。本人并不赞同“税务会计应独立成科”的观点,而认为,税务会计应属纳税财务学范畴,纳税财务管理需借助税务会计方能“不辱使命”。

[参考文献]

- [1] 吴良海.《企业税收筹划与纳税财务学构建研究》[D],安徽财经大学硕士学位论文打印稿,2004年10月;
- [2] 蔡昌.《税收筹划策略、技巧与运作》[M],海天出版社,2003年6月第1版;
- [3] 庄粉荣.《投资活动与税收策划》[M],西南财经大学出版社,2003年6月第1版;
- [4] 徐泓等.《纳税会计学》[M],中国人民大学出版社,1994年版;
- [5] 唐腾翔等.《税收筹划》[M],中国财政经济出版社,1994年9月第1版。