

中国新税制

主

编

蒋

忠



ZHONG GUO XIN SHUI ZHI

● / 中国经济出版社 /

《中国新税制》编辑名单

主 编	蒋 忠		
副主编	万仁树	李少峰	赵九星
	段素珍	王仙花	
编 委	杨俊明	张传勇	王 玫
	李新平	李跃林	董成业
总 审	冯佳根		

前 言

为了适应我国改革开放以及建立和发展社会主义市场经济的新形势,进一步强化税收组织收入和宏观调控功能,更加有效地发挥税收全方位地介入经济生活,直接干预生产、流通、分配、消费各环节的经济杠杆作用,由全国人大、国务院发布的中国新税制于1994年元月1日起施行各税,实施细则也相继出台。要求广大社会组织和全体公民一体遵行。这是建立和发展社会主义市场经济,适应中国恢复关贸总协定缔约国地位的客观要求;也是推动社会生产力发展,增强综合国力的重大举措。

新税制与现行的税制相比,内涵及外延均发生了重大变化,具有统一税政,划分税权,公平税负和简化税制的特点。不仅借鉴了国际上特别是发达国家税制建设的一些通行作法,而且对我国近年来出现的一些经济现象,也采取了相应的税收调节手段。调整、归并乃至取消了一些税种,使我国的税制更加规范、科学、合理。不仅为各类企业公平竞争,进行科学化管理创造了公平税负的外部环境,而且建立了完善地方税体系。不仅为广大社会成员及其社会组织依法纳税,提供了理论依据,而且为税务部门依法征税正确行使职权提供了法规保障。

新税制颁布,是我国社会经济生活中的一件大事。它的有效实施,不仅需要一支素质较高的税务队伍,而且要求全社会企业法人和其他纳税义务人在实践中自觉地遵循。由于新税制的颁布时间

甚短,特别是一些税种的实施细则还尚未出台,不少人对之知之不多,或知之不深。为了更新财税知识,适应税制改革,推动新税制的健康顺利实施,我们结合多年从事税务工作实践以及财税教学经验和体会,特编撰了《中国新税制》一书,以服务于我国的社会和经济发展。

本书主要是围绕工商税改革,从原理实际的结合上进行了详尽的阐述与举例,力求做到准确、通俗、实用、易懂、可操作。本书可作为财政税务部门的培训教材,也可作为大中专院校师生的教学参考书,还可作为各种社会组织和社会成员的工具书。

限于时间,经验和作者的水平,错误和疏漏在所难免,故请广大读者不吝指正。

作者

1994年元月于太原

目 录

1.

总论

- | | | |
|-----|------------------------|----|
| 1.1 | 十五年来我国税制改革的回顾与总结 | 4 |
| 1.2 | 改革现行税制的必要性和紧迫性 | 9 |
| 1.3 | 新税制改革的指导思想和基本原则 | 12 |
| 1.4 | 新税制改革的基本内容 | 14 |
| 1.5 | 新税制改革的重要意义 | 21 |

2.

增值税

- | | | |
|-----|-----------------------------|----|
| 2.1 | 增值税概述 | 24 |
| 2.2 | 增值税的结构 | 29 |
| 2.3 | 增值税的计算 | 35 |
| 2.4 | 增值税的征收管理 | 41 |
| 2.5 | 增值税的会计处理 | 51 |
| 2.6 | 增值税企业九四年期初存货所含税款的处理办法 | 56 |
| 2.7 | 电力产品征收增值税的具体规定 | 58 |

3.

消费税

3.1 消费税的概述·····	62
3.2 消费税的基本结构·····	65
3.3 消费税的计税依据及计算方法·····	69
3.4 消费税的征收管理·····	73
3.5 消费税的会计处理·····	77

4.

营业税

4.1 营业税的改革及特点·····	81
4.2 营业税的基本内容·····	83
4.3 营业税的起征点减免·····	90
4.4 营业税的征收管理·····	92
4.5 营业税的会计处理·····	94

5.

企业所得税

5.1 企业所得税的概述·····	98
5.2 企业所得税的纳税人及计算·····	99
5.3 企业所得税的计税依据·····	100
5.4 企业所得税的税率·····	109
5.5 企业所得税的税收优惠·····	110

5.6	纳税人来源于境外所得及其他所得的征收办法	111
5.7	企业所得税的征收管理	112

6.

外商投资企业和外国企业所得税

6.1	外商投资企业和外国企业所得税的概述	115
6.2	外商投资企业和外国企业所得税的纳税的结构	118
6.3	外商投资企业和外国企业所得税应纳税所得额的计算	125
6.4	外商投资企业和外国企业所得税的征收管理	131

7.

个人所得税

7.1	个人所得税的概述	136
7.2	个人所得税制的基本内容	150
7.3	个人所得税的计算	154
7.4	个人所得税的征收管理	158

8.

资源税

8.1	资源税概述	163
8.2	资源税的征税范围和纳税人	166
8.3	资源税的计税依据和税率	168
8.4	资源税的减免与征收管理	171

9.

土地增值税

- | | | |
|-----|-----------------------|-----|
| 9.1 | 土地增值税制度的国际国内简介 | 184 |
| 9.2 | 开征土地增值税的必要性和重要性 | 185 |
| 9.3 | 土地增值税的原则和基本内容 | 189 |
| 9.4 | 土地增值税的征收管理 | 193 |
| 9.5 | 征收土地增值税的配套政策和措施 | 194 |

10.

固定资产投资方向调节税

- | | | |
|------|------------------------|-----|
| 10.1 | 固定资产投资方向调节税的概述 | 197 |
| 10.2 | 固定资产投资方向调节税的基本内容 | 199 |
| 10.3 | 固定资产投资方向调节税的征收管理 | 202 |

11.

其他税种

- | | | |
|------|---------------|-----|
| 11.1 | 房产税 | 217 |
| 11.2 | 车船税 | 220 |
| 11.3 | 印花税 | 224 |
| 11.4 | 土地使用税 | 230 |
| 11.5 | 城乡维护建设税 | 234 |

12.

税收征收管理的改革

- | | |
|------------------------|-----|
| 12.1 税收征管的概念及目前我国征管的现状 | 240 |
| 12.2 税收征管改革的必要性 | 242 |
| 12.3 税收征管改革的原则 | 246 |
| 12.4 税收征管改革的目标及主要内容 | 247 |
| 12.5 税收征管改革实施的步骤 | 254 |
| 12.6 发票管理制度的改革 | 255 |

13.

附录

- | | |
|-------------------------|-----|
| 1. 中华人民共和国增值税暂行条例及实施细则 | 266 |
| 2. 增值税一般纳税人申请认定办法 | 280 |
| 3. 中华人民共和国营业税暂行条例及实施细则 | 283 |
| 4. 营业税税目注释 | 295 |
| 5. 消费税若干问题的规定 | 305 |
| 6. 中华人民共和国消费税暂行条例及实施细则 | 310 |
| 7. 中华人民共和国资源税暂行条例 | 321 |
| 8. 中华人民共和国企业所得税暂行条例 | 327 |
| 9. 中华人民共和国企业所得税暂行条例实施细则 | 331 |
| 10. 中华人民共和国土地增值税暂行条例 | 344 |
| 11. 中华人民共和国个人所得税法 | 347 |
| 12. 中华人民共和国个人所得税法实施细则 | 353 |
| 13. 中华人民共和国发票管理办法 | 362 |

14.	增值税专用发票使用规定(试行)	369
15.	增值税若干具体问题的规定	375
16.	国家税务总局关于由税务所为小规模企业代 开增值税专用发票的通知	377

1.

总论

税收，也称赋税或捐税，它是国家为满足一般的社会共同需要，按事先确定的标准，对社会剩余产品所进行的强制、无偿的分配。在市场经济体制下，税收不仅是政府组织财政收入的基本手段，而且在优化资源配置、贯彻产业政策、实现公平分配、促进经济增长等方面具有重要作用。

税收制度，简称税制指一个国家的税收制度，是一个历史的、财政的范畴，它不仅是国家财政经济制度的重要组成部分，也是国家处理税收分配关系的规范。在我国，税制的含义有两个方面：第一，税制系指一个国家在一定历史条件下的税收体系，包括税收参与国民收入分配的总体格局和税种、税目、税率的配置、设计，以及税收体系的结构和特点等；第二，税制又指一个国家在一定历史时期具体税收法律制度，包括税收法规、条例、实施细则、稽征管理办法等。前者是一个国家根据其经济条件和财政需要制定的税收总体框架；后者则是根据前者所确定的税

收法律形式。税收法律及其管理制度,作为调整税收关系、规范税收活动的法律,系由国家专门机关所制定和颁布的。是国家处理税收分配关系的规范。一般而言,税收制度是指一个国家某一时期的税收法律制度的总称。税制的基本要素是规范征纳双方权利与义务法律的具体体现。

税制改革是指国家税收制度总体构成或主要税种的变革或调整。税制改革的基本原因是,税收赖以存在的条件发生了重大变化,如社会制度、所有制结构、经济体制及经济运行机制的重大变化,要求税收制度适应新的政治经济任务的重大变化。改革的基本趋向是,使改革后的税收制度适应国家政治经济形势的要求,充分发挥税收的职能作用,以促进社会经济的发展。建国以来,我国几次较大的税制改革正是根据此而进行的。五十年代初,税种比较多、税制比较复杂,但它适应了客观经济形势需要,因而在调节经济、组织收入上,都发挥了应有的作用。“三大改造”以后,社会经济结构已基本转为单一的社会主义公有制,税收对过去资本主义工商业利用、限制、改造的任务已基本完成,税制进行了适当简化是必要的。改革开放以后,社会主义经济出现新的特点,多种经济成份、多种经营方式、多种流通渠道、多种分配方式并存,客观上要求税收对社会经济进行多环节、多层次的全面调节,这时进行税制改革的实践中,必须根据客观经济的需要,建立复税制,使不同的税种在不同的领域充分发挥不同的作用,有效地促进经济的发展。

随着我国经济体制改革的逐步深入,特别是十

四大确立了建立社会主义市场经济体制的总目标，过去的税制已不能适应经济发展的需要。因此，为适应改革、开放的需要，经国务院批准，决定从1994年1月1日起进行全面改革。这是深化经济体制改革的中心环节，也是建立和发展社会主义市场经济的重大举措。在中国税制建设和发展史上，这次税收管理体制和税收法律制度改革是一次前所未有的大变革。与以往的不断建立，修订，相继补充和逐步完善税制相比，这次税制改革具有历史的不同特点和全新的内容，税种、税率、税目以及纳税环节，期限和方式等内涵和处延均有重大变化。这完全可以说是一次划时代的全方位和深层次的改革，是继十一届三中全会以后又一个重要的转折点和新的里程碑。

1. 1

十五年来我国税制改革的回顾与总结

我国税收制度,建国以来经过了多次变革,但在税制发展史上具有重要意义的是十一届三中全会以来的几次变革,这几次变革使我国税收制度逐步正规化、法律化。因此,我们应当也从十一届三中全会以来我国税制改革谈起。1978年12月召开的中国共产党十一届三中全会决定:“全党工作的重点应该从1979年起转移到社会主义现代化建设上来。”这是总结国内外正反两方面历史经验之后,中国共产党人和中国人民作出的唯一正确选择。随着党的工作重点的转移,我国从农村到城市,由沿海到内陆,经济领域发生了一系列深刻的巨变。税收,作为一个重要的经济杠杆和国民经济的启动器和调整器,不断地改革和调整,以适应新的国内外经济形势,就成为历史必然。自1979年以来,我国的税制改革经历了一个逐步深化、不断发展和相继完善的过程。从近15年的历史全过程来看,呈现出明显的阶段性。

1. 1. 1 1978年至1983年的局部调整税制阶段

党的十一届三中全会以后,随着党的一系列改革开放政策的落实和允许多种经济成份并存的政策鼓励,使我国的经济形势和经济格局发生了举世瞩目的变化,工商税制不适应新的发展要求的矛盾日显突出。因此,从1979年起,我国相继对工商税制进行了局部调整,并将其作为经济体制改革的一个极其重要的内容

和配套措施,相继付诸实施。

(一)第一步利改税在全国试行。利改税是在当时形势下,为改进国家与企业的关系、发展税收在经济活动中的调节作用而采取的改革措施。利改税分为两步。第一步利改税经过 1979 年到 1982 年四年的试点,从 1983 年 1 月 1 日起在全国试行。这是为把国营企业上缴利润改为交纳所得税所作的第一步改革。1983 年 4 月,国务院批转了财政部关于全国利改税工作会议的报告和《关于国营企业利改税试行办法》对国有企业交纳所得税的税率以及税后利润的分成办法等,作了具体明确的规定。第一步利改税比较好地处理了国家、企业和职工个人三者的利益关系,体现了“国家得大头、企业得中头、个人得小头”的原则。但是,由于特定的历史环境,特别是受当时生产力水平的影响,第一步利改税还很不完善,需要在改革实践中不断深化和改进。

(二)建立涉外税收制度。为适应对外开放和广泛吸引外资,引进先进技术和设备的需要,既有利于吸引外资和人才,又有利于维护国家权益的原则,经全国人民代表大会讨论通过,我国于 1980 年和 1981 年先后颁布了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》、《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国外国企业所得税法》等涉外税收法规,对中外合资企业所得、个人收入所得、外商独资经营企业所得等对象征收所得税。这些税法的颁布,不仅标志着我国涉外税收法律制度的建立,而且亦对工商税制体系的重要补充。

这一阶段,国家对一些原有税率也作了个别调整。同时还新增了一些税种。如调整工商所得税税率、试行增值税和开征燃油特别税等都属于局部调整税制之列。

1. 1. 2 1984 年的第二步利改税和工商税制的全面改革阶段

(一)第二步利改税

第二步利改税是在第一步利改税的基础上,对国营企业所得税和调节税的进一步改革完善。1984年9月18日,国务院批转了财政部《关于在国营企业推行利改税第二步的报告》和《国营企业第二步利改税试行办法》”据此,第二步利改税于同年10月起开始在全国范围内普遍推行。第二步利改税办法与《中华人民共和国国营企业所得税条例(草案)》同时颁布实施,使国家与国营企业的分配关系,分配比例以及国营企业缴纳所得税的税率,时间和形式,以税法的形式固定了下来;为国家以法治税、依法征税,企业自主经营、自负盈亏、扩大企业自主权创造了有利条件;基本完成了国有企业利改税的历史性改革。

(二)工商税制的全面改革

1984年的工商税制改革,是与第二步利改税齐头并进的一次工商税制的全面改革。其改革的内容包括如下方面:

1. 重新规范和划定税种。按照征税对象将原有的工商税划分为产品税、增值税、营业税和盐税。1984年9月18日,国务院颁布了上述四个税种的条例。其中,增值税是根据经济调整和要求,新设置的一个税种;营业税是恢复的一个老税种;产品税和盐税则是由原来的税种演化或改进而成的。四个条例对各税种的税目、税率、计税依据等都进行了比较科学的设置或适当的调整,形成了一个合理的流转税体系。

2. 增加和开征新税种。增加资源税、城市维护建设税、房产税、土地使用税和车船使用税。根据1984年9月18日国务院发布的《中华人民共和国资源税条例》,开征资源税,对因资源差别而形成的级差收入征税。关于房产税,城市维护建设税、土地使用税和车船使用税,因当时条件不成熟,暂缓开征。之后,这几个税种已陆续开征。

1984年的第二步利改税和工商税制的全面改革,一方面改善了国家和企业的分配关系,既增强了企业的活力,也使国家财政收

入有了稳定的增长；另一方面，从根本上改变了我国税制的面貌，使原来的单一税制转变为多税种、多层次、多环节发挥调节作用的复税制，基本确立了以流转税和所得税为双重主体、其它税种相配合的税收体系。从而，使我国的工商税制步入新的轨道。

1.1.3 1985—1988 年的完善税制阶段

1985 年 4 月，国务院发布了《中华人民共和国集体企业所得税暂行条例》，并规定从 1985 年起执行。《暂行条例规定工业、商业、服务业、建筑安装业、交通运输业以及其它行业独立核算的集体企业都是该税的纳税义务人，实行八级超额进税率，从而统一了集体企业所得税。

1986 年党的十二届三中全会作出了《关于经济体制改革的决定》。对我国的经济体制改革作了全面阐述和总体部署。为了适应经济体制改革的要求，工商税制也进行了相应的配套改革。

这期间税制改革的主要内容包括：①分别开征了城乡个体工商户所得税和私营企业所得税（集体企业所得税已于 1985 年开征），借以平衡各种经济性质企业之间的税收政策待遇和税收负担；②开征个人收入调节税和奖金税，目的在于适应分配体制改革，用税收调节个人收入过份悬殊和消费基金膨胀；③在流转税改革方面，扩大了增值税的实行范围。此外为保证各项税收法律、法规的贯彻执行和国家财政收入的稳步增长，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》，加强了税收征管，完善了征管措施，促进了税收征管工作的条理化、制度化和法律化。

1.1.4 1988 年至今的社会主义市场经济条件下的税制改革

如果说，1984 年的第二步利改税和工商税制改革构建了现行税制的基本框架的话，那么，以后几年的一系列改革措施则是对现