

中国新税法 详解

——征税·纳税必读

主编 杨荣学 赵理坐
副主编 李守忠 王映彬



中国新税法详解

主 编 杨荣学 赵理尘

副主编 李守忠 王唤彬

中国物价出版社

(京)新登字第 098 号

图书在版编目(CIP)数据

中国新税法详解/杨荣学,赵理尘主编。-北京:中国物价出版社,1994.2

ISBN 7-80070-347-9

I. 中… I. ①杨… ②赵… III. 税法-法律解释-中国 IV. D922.220.5

中国版本图书馆 CIP 数据核字(94)第 00500 号

中国新税法详解

主 编 杨荣学 赵理尘

副主编 李守忠 王唤彬

*

中国物价出版社出版发行

新华书店经销

河北省蔚县印刷厂印刷

*

787×1092 毫米 32 开 10.375 印张 259 千字

1994 年 2 月第 1 版 1994 年 2 月第 1 次印刷

印数 1—10000 册

ISBN7-80070-347-9/F·273

定价:9.80 元

目 录

第一章 增值税	(1)
一、增值税的概念及特点	(1)
二、增值税的纳税人	(3)
三、增值税的征收范围	(4)
四、增值税的税率	(6)
五、增值税的计税依据	(8)
六、应纳税额的计算方法.....	(10)
七、小规模纳税人.....	(13)
八、减免税.....	(15)
九、增值税的征收管理.....	(16)
第二章 消费税	(22)
一、消费税的概念.....	(22)
二、消费税的纳税人.....	(23)
三、消费税的征税范围.....	(24)
四、消费税的税率(税额).....	(25)
五、消费税的计税依据和计征方法.....	(29)
六、消费税的征收管理.....	(34)
第三章 营业税	(38)
一、营业税的概念及历史沿革.....	(38)
二、营业税的纳税人.....	(39)
三、营业税的征收范围.....	(41)
四、营业税的税目、税率	(47)
五、营业税的计税依据和计算方法.....	(51)

六、营业税的起征点	(54)
七、营业税的减免规定	(55)
八、营业税的扣缴义务人和代征单位	(57)
九、营业税的纳税地点	(58)
十、纳税义务发生时间和纳税期限	(59)
第四章 资源税	(61)
一、资源税的概念	(61)
二、资源税的纳税人	(63)
三、资源税的征收范围	(64)
四、资源税的税目和税率	(66)
五、资源税的计税依据和计算方法	(68)
六、资源税的减免税规定	(70)
七、资源税的纳税地点	(71)
八、资源税的扣缴义务人	(72)
九、资源税的纳税环节	(73)
十、资源税纳税义务的发生时间和纳税期限	(73)
第五章 企业所得税	(109)
一、内资企业所得税的概念	(109)
二、内资企业所得税的纳税人	(110)
三、内资企业所得税的征税对象	(112)
四、内资企业所得税的法定税率和优惠税率	(114)
五、企业所得税准予从收入总额中扣除的项目	(114)
六、资产的税务处理	(119)
七、内资企业所得税的优惠规定	(120)
八、内资企业所得税的征收管理	(121)
第六章 外商投资企业和外国企业所得税	(124)
一、概念	(124)
二、纳税人	(125)

三、征税对象	(127)
四、税率和税负	(129)
五、计算方法	(130)
六、征收管理	(134)
第七章 个人所得税	(137)
一、个人所得税的概念	(137)
二、纳税义务人	(138)
三、征税对象	(139)
四、税率和税负	(142)
五、应纳税所得额的计算	(144)
六、征收管理	(146)
第八章 地方税	(150)
一、地方税的政策框架	(150)
二、土地增值税	(154)
三、房产税	(156)
四、车船使用税	(159)
五、城市维护建设税	(163)
六、屠宰税	(165)
七、城镇土地使用税	(167)
八、印花税	(170)
九、固定资产投资方向税	(175)
第九章 新税制下的纳税程序及方法	(177)
一、税务登记的申请和办理	(177)
二、纳税申报方法和退税的办理	(184)
三、税款缴纳的方法	(193)
四、税收政策咨询、代理和税务机构的职能	(201)
第十章 法律责任	(211)
一、法律责任的范围	(211)

二、对税务执法人员违法行为的处理	(213)
三、纳税人的法律责任	(218)
四、扣缴义务人的法律责任	(229)
五、税务代理人的法律责任	(231)
六、其他有关人员的法律责任	(232)
七、关于刑事法律责任	(235)
附录一 中华人民共和国增值税暂行条例.....	(237)
附录二 中华人民共和国增值税暂行条例实施细则.....	(243)
附录三 中华人民共和国消费税暂行条例.....	(251)
附录四 中华人民共和国消费税暂行条例实施细则.....	(256)
附录五 中华人民共和国营业税暂行条例.....	(262)
附录六 中华人民共和国营业税暂行条例实施细则.....	(266)
附录七 中华人民共和国资源税暂行条例(摘录).....	(274)
附录八 中华人民共和国资源税暂行条例实施细则.....	(277)
附录九 中华人民共和国企业所得税暂行条例.....	(280)
附录十 全国人民代表大会常务委员会关于修改《中华 人民共和国个人所得税法》的决定(摘录)	(284)
附录十一 中华人民共和国个人所得税法.....	(289)
附录十二 中华人民共和国土地增值税暂行条例.....	(294)
附录十三 中华人民共和国税收征收管理法.....	(296)
附录十四 中华人民共和国税收征收管理法实施细则.....	(309)

第一章 增 值 税

增值税是随着社会经济发展的客观需要而产生的一个新税种,于1954年在法国首次推出,目前已被60多个国家所采用,并在许多国家的税制结构中居于主体地位。我国推行增值税是在借鉴国外经验的基础上,结合我国的实际情况,从1979年开始,经过试点,逐步建立和发展起来的。到1988年,建材和有色金属产品改征增值税后,增值税的征收范围已包括了除石油、化工、电力等产品以外的大部分工业品,收入规模1992年已达到704亿元,占全部工商税收收入的27%。经过这次税制改革,增值税的征收范围已延伸到生产、流通环节的所有产品,增值税成为我国税收体系中的一个重要税种。

一、增值税的概念及特点

增值税是以流转额为计税依据,运用税款抵扣的原则计算征收的一种流转税。与其他流转税种不同的是,增值税虽然是按流转额全值课税,但实行税款抵扣,即对纳税人购入的货物和劳务已缴纳的增值税予以扣除。

改革后的增值税,具有以下特点:

1. 普遍征收。

除农业生产环节和不动产外,对所有销售货物和进口货物的行为都征收增值税,并对工业性及非工业性的加工、修理修配也征收增值税,从而使增值税由工业生产领域延伸到商品流通领域。

2. 多环节多次征收。

增值税的特点就在于它对经营的每个环节的增值部分征税,

从而避免了重复征税,同时能有效地保证财政收入,这也是它的优点。对一般纳税人来说,本环节的应交税金等于本环节销售收入的总体税金扣除上环节已缴纳的税款,如果上环节少交了税额,本环节就不能抵扣或小抵扣,这就形成了各个环节的相互制约机制。对小规模纳税人征税时,虽然对进项税额不能扣除,但因为是按征收率征收的,因此,可以说是多环节多次征收,基本没有重复征税的因素。

3. 价外计征。

即税金不包含在销售价格内,把税款同价格分开,使企业的成本核算、经营效益不受税收的影响。货物或应税劳务的增值税税款,由纳税人向购买方收取,可以更鲜明地体现增值税的转嫁性质,不是经营者创造了税收,而是消费者负担了税收。同时,为使用发票注明税款办法奠定了基础。在零售环节出售商品和对消费者提供劳务时,价格和税金则不再分开标明,符合我国群众的消费心理,但这时的税金仍然是价外税。

4. 中性。

增值税对各个行业和各种经济成分都采取一视同仁的政策,避免对经济产生扭曲,促进公平竞争,以充分发挥市场对资源优化配置的引导作用。

5. 简化。

一是税率档次尽可能少,只设置两档税率;二是计算方法尽可能简单,对一般纳税人采取购进扣税法,凭购进货物的增值税专用发票所注明的税款予以抵扣,对小规模纳税人按一个征收率计算征收。

6. 实行税款抵扣制。

即实行凭注明税款的专用发票进行抵扣的办法。专用发票分别标明货物价款和税金。纳税人在本环节销售货物时,要注明增值税税款,下个环节凭购进货物专用发票注明的税款予以抵扣。

7. 税基广泛。

纳税人销售货物或应税劳务从购买方所得的全部价款,包括价外收取的一切费用,及属于消费税征收范围的货物应缴纳的消費税在内,均为增值税的税基。

8. 划分纳税人,采用不同计征办法。

对增值税的纳税人按标准划分为一般纳税人和小规模纳税人。一般纳税人采用税款抵扣制的办法计征增值税,小规模纳税人按征收率计征增值税,不准抵扣进项税额。

二、增值税的纳税人

凡在中华人民共和国境内销售货物或者提供加工、修理修配以及进口货物的单位和个人均为增值税的纳税义务人。

以上所称单位,是指国有企业、集体企业、私有企业、股份制企业、其他企业和行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。

以上所称个人,是指个体经营者及其他个人。

增值税的纳税义务人,与过去相比,主要有以下几方面变化:

1. 纳税人的范围包括所有有应税行为的企业、单位和个人。通过对纳税人的规定,将内资、外资都纳入了增值税的征收范围。

2. 为了保持增值税抵扣链条的完整和简化扣除,将有税法所规定视同销售行为的单位和个体经营者纳入了增值税纳税义务人的范围。

3. 将增值税的纳税人,按照销售额的标准,划分为一般纳税人和小规模纳税人。小规模纳税人适用简易征收方法。

4. 企业租赁或承包给他人经营的,以承租人或承包人为纳税人。

三、增值税的征收范围

在中华人民共和国境内销售货物或者提供加工、修理修配以及进口货物，都属于增值税的征收范围。

1. 关于征收范围的一般规定。

增值税的征收范围具体可分为以下三项：

(1) 货物。是指有形动产，包括电力、热力、气体在内。

(2) 应税劳务。包括加工和修理修配。

以上所称加工，是指委托加工货物的业务，即由委托方提供原料、主要材料，受托方按照委托方的要求制造货物并收取加工费的业务。

以上所称修理修配，是指受托对损伤和丧失功能的货物进行修复，使其恢复原状和功能的业务。

(3) 进口货物。是指报关进口的货物。

需要说明的是，根据增值税的立法精神，农业生产环节和不动产不纳入增值税范围。但为了突出强调一切单位和个人销售的货物都属于增值税的征收范围，税法中没有规定对农业生产环节和不动产不征收增值税，而是通过免税来体现对农业生产环节不征税；并通过对货物的解释，把不动产排除在增值税范围之外。

另外，新税法取消了对委托加工货物的征税规定，对委托加工货物不再征收增值税。

增值税的征收范围与过去相比较，有以下三方面变化：

第一，原产品税的征收范围，除农林牧水产品外，都纳入了增值税的征收范围。

第二，原营业税中的“商品批发”税目，“商品零售”税目，“公用事业”税目中的销售水、电、热气业务，“服务业”税目中的加工、修理修配以及“典当业”税目中的死当物品销售都纳入了增值税的征收范围。

第三,取消了盐税,将盐纳入了增值税的征收范围。

2. 关于征收范围的特殊规定。

在增值税的征收范围上,有三项特殊规定:

其一,视同销售问题。

视同销售,就是将不属于销售或没有实现销售的货物,视同销售处理,纳入增值税的征收范围。对视同销售的规定,主要是从征税技术出发,一是为了保持增值税抵扣链条的完整性,使销项税额和进项税额成立,专用发票的传递、税款抵扣不中断;二是为了简化扣除。

单位和个体经营者的下列行为,视同销售货物:

(1)将代购的货物交付委托人;

(2)将货物交付他人代销;

(3)销售代销货物;

(4)设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人,将货物从一个机构移送其他机构用于销售;

(5)将自产或委托加工的货物用于非应税项目;

(6)将自产、委托加工或购买的货物做为投资,提供给其他单位或个体经营者;

(7)将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者;

(8)将自产、委托加工的货物用于集体福利、个人消费;

(9)将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人。

其二,混合销售行为问题。

混合销售行为,是新税制引进的一个重要概念。关于混合销售的规定,是划分增值税和营业税征税范围的基本规定。

所谓混合销售行为,就是一项销售行为既涉及货物,又涉及非增值税的应税劳务。为了简化征管,解决混合销售行为存在的增值税、营业税的划分问题,税法对混合销售行为的征税做了特殊的规定。即从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位及个体经

营者的混合销售行为,视为销售货物征收增值税;其他单位和个人的混合销售行为,视为销售非增值税应税劳务,征收营业税。

纳税人的销售行为是否属于混合销售行为,由国家税务总局所属征收机关确定。

其三,兼营非应税劳务问题。

所谓非应税劳务,是指属于应缴营业税的交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业税目征收范围的劳务。

如果纳税人兼营非应税劳务的,应分别核算货物或应税劳务和非应税劳务的销售额,不分别核算或者不能准确核算的,其非应税劳务应与货物或应税劳务一并征收增值税。对以从事货物的生产、批发或零售为主,并兼营非应税劳务的企业、企业性单位及个体经营者,可比照混合销售行为的规定征税。

纳税人兼营的非应税劳务是否应当一并征收增值税,由国家税务总局所属征收机关确定。

四、增值税的税率

1. 增值税税率设计的原则。

(1)为使大多数纳税人都有能力负担,以有利于经济的发展和减少改革出台的阻力,以现行增值税的基本税率14%做为改革后增值税基本税率的设计基础。

(2)税率结构尽量简化,只设基本税率、低税率和零税率三档税率。由于通过消费税来承担特殊调节任务,所以无需设高税率。这样,既便于税务机关的征管,又便于纳税人遵从;从经济上来讲,简化的税率结构充分体现了中性原则,不会影响生产者和消费者的选择。

(3)低税率和基本税率的水平差距不宜过大,以免出现大量企业因销项税额小于进项税额不足抵扣的现象。

(4)基本税率和低税率的适用范围按货物品种划定,不按流转环节划定。适用低税率的货物,无论是在生产环节还是在批发、零售环节,均适用13%的低税率。

(5)根据中性和简便原则,低税率货物尽可能地少,税法采用列举的办法。

2. 税率结构及适用范围。

根据以上原则确定的增值税税率,共有三档:基本税率17%、低税率13%及零税率。

(1)纳税人的销售或者进口货物,除列举的外,税率均为17%;

纳税人提供加工、修理修配(即应税劳务)税率为17%。

(2)纳税人销售或进口下列货物,税率为13%:

①粮食、食用植物油;

②自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品;

③图书、报纸、杂志;

④饲料、化肥、农药、农机、农膜;

⑤国务院规定的其他货物。

(3)纳税人出口货物,税率为零;但是,国务院另有规定的除外。

关于纳税人的适用税率问题,有两点需要说明:

一是如果纳税人兼营不同税率的货物或应税劳务,应当分别核算不同税率货物或者应税劳务的销售额。未分别核算销售额的,从高确定适用税率。

二是纳税人销售不同税率货物或应税劳务,并兼营应属一并征收增值税的非应税劳务的,其非应税劳务应从高确定适用税率。

五、增值税的计税依据

由于增值税采用凭注明税款的发票进行抵扣的办法,增值税的计税依据也就是计算销项税额的销售额;在没有销售额或销售额明显不合理的情况下,按照组成计税价格纳税。

1. 销售额。

(1) 销售的构成。

做为增值税计税依据的销售额,为纳税人销售货物或提供劳务从购买方收取的全部价款,包括收取的一切价外费用,但不包括收取的销项税额。

具体地讲,销售额包括三部分:

①销售货物或应税劳务的价款。

②价外收取的一切费用。

价外收取的一切费用是指价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费返还利润、奖励费、违约金(延期付款利息)、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项及其他各种性质的价外收费。但下列内容不包括在内:

第一,受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税;

第二,符合税法规定条件的代垫运费。

凡价外费用,无论其会计制度如何核算,均应并入销售额计算应纳税额。

③ 消费税税金。

但不包括增值税税额,这主要是由于增值税采用的是价外税,做为增值税计税依据的销售额自然不应包括增值税税款。从这个角度讲,增值税的计算依据是含消费税而不含增值税的销售额。

(2) 销售额的确定。

在计算销项税额时,应按税法的规定,确定销售额,做为增值税的计税依据:

①在一般情况下,由于增值税采用的是价外税,增值税的纳税人应采用不含税的价格进行核算,并以不含增值税款的销售额为计税依据。

②一般纳税人销售货物或者应税劳务采取销售额和销项税额合并定价方法的,按下列公式计算销售额:

$$\text{销售额} = \frac{\text{含税销售额}}{1 + \text{税率}}$$

③小规模纳税人的销售额不包括其应纳税额。如果纳税人销售货物或应税劳务采用销售额和应纳税额合并定价方法的,按下列公式计算销售额:

$$\text{销售额} = \frac{\text{含税销售额}}{1 + \text{征收率}}$$

小规模纳税人因销货退回或折让而退还给购买方的销售额,应从发生销货退回或折让当期的销售额中扣减。

④混合销售行为兼营的非应税劳务,如税务机关确定征收增值税的,其销售额分别为货物与非应税劳务的销售额合计,货物或者应税劳务与非应税劳务销售额的合计。

⑤纳税人销售货物或应税劳务的价格明显偏低并无正当理由的,或者有税法所列视同销售行为而无销售额的,由主管税务机关按下列方法核定销售额:

第一种,按纳税人当日同类货物的平均销售价格确定;

第二种,按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定;

第三种,按组成计税价格确定。

2. 组成计税价格。

组成计税价格,也是增值税计税依据的一种形式。它主要适用于两种情况:

(1)纳税人的销售额明显偏低或无销售额,又无法按同类货物的同期价格确定销售额时,需按组成计税价格计税。组成计税价格的公式为:

组成计税价格 = 成本 $\times$ (1 + 成本利润率)

属于应征消费税的货物,其组成计税价格中应加消费税税额。

公式中的成本是指,销售自产货物的为实际生产成本;销售外购货物的为实际采购成本。公式中的成本利润率由国家税务总局确定。

(2) 纳税人进口货物,按照组成计税价格纳税,组成计税价格的公式为:

组成计税价格 = 关税完税价格 + 关税 + 消费税

3. 增值税的计税依据是人民币。

纳税人以外汇结算销售额的,应当按外汇市场价格折合成人民币计算。折合率可以选择销售额发生的当天或当月1日的国家外汇牌价(原则上为中间价)。纳税人应在事先确定采用何种折合率,确定后一年内不得变更。

六、应纳税额的计算方法

纳税人应纳增值税额的计算,采用凭注明税款的专用发票,从当期销项税额中抵扣购进的货物或应税劳务的进项税额。

应纳税额的计算公式为:

应纳税额 = 当期销项税额 - 当期进项税额

1. 销项税额。

销项税额是根据销售额按适用税率计算并向购买方收取的增值税税额。

对销项税额应从以下两方面来理解:

其一,销项税额是按销售额和适用税率计算出来的,相当于过去的整体税额。计算公式为:

销售税额 = 销售额 $\times$ 税率

其二,销项税额是向购买收取的,在增值税专用发票上注明价款的同时,注明销项税额。这体现了价外税的性质。