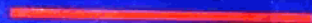


NEW TAX SYSTEM
OF CHINA

中国新税制讲解



前 言

随着深化改革、扩大开放的节拍,以改革流转税、所得税为核心的新税制已于1994年步入了我国的政治、经济舞台,它的诞生既是改革浪潮冲击的结果,又是开放春风吹拂的希望。新税制是我国税制建设上的一个突破性进展,是继1984年第二步利改税和工商税制改革后中国税制建设的又一个重要里程碑。

新税制同原税制相比,有着根本的区别,它是以社会主义市场经济为依据,参照国际惯例,吸取国内外成功经验而构建的。新税制的内容是全新的,它对原税制的改革是全方位的。根据国务院国家税务总局的要求,为了使全民了解税制,遵守税法,满足广大税务干部和企业厂长、经理、财会人员、管理人员以及纳税人了解、掌握新税制的需要,依据国家业已正式颁布实施的各项税法、条例、细则、规定等,由税务系统和高等院校的专家、教授联合编撰了《中国新税制讲解》一书。

《中国新税制讲解》一书集编撰者长期的实际工作及理论教学的经验于一体,在广泛、深入、全面搜集资料的基础上,以国家颁布实施的税收法律、法令、法规为依据,对新税制作了全面、系统、准确的介绍,特别是对各税种的具体征纳方法作了操作性的范例讲解。该书具有知识性、普及性、权威性、实用性的特点,实为广大税务干部、管理人员、财会人员和纳税人的好参谋、好助手,也是大专院校税制改革教学的好教材。

《中国新税制讲解》共分为二十章,除国家不统一立法的筵席税、屠宰税外,其他各税种都有详细具体的阐述。该书由魏光奎任主编,梅长鸣、姜伟民、张耀先、苏厚亮、陈宇放、欧阳永勤、毛万海、简志培任副主编。全书由魏光奎、姜伟民、简志培、李德凤、李容仙、

邱彬、曹木金、郭丛照、万晓春撰写,最后由姜伟民负责总纂,魏光奎审定。

系统、实用、准确、有效是本书编撰的原则,希望《中国新税制讲解》成为你的良师益友,让你懂法、守法。需要说明的是:税制改革尚在进行,新税制还未完全定型,本书的少数税种是依草案讲解的。因此,请读者随时注意国家颁布的相关税法,实际操作以国家正式颁布的法律规定为准。

新税制的讲解是一项政策性很强的工作,加之税制改革仍在进行,本书编著者虽作了很大努力,但书中难免仍会有不妥之处。我们恳切希望广大读者提出批评和建议,使之日臻成熟、完善。

作者

1994年2月于武汉

目 录

第一章 新税制总体说明	(1)
一、新税制的内涵与外延	(1)
二、新税制诞生的客观导因	(5)
三、新税制设计的基本准则	(9)
四、新税制的基本格局	(10)
五、新税制的效应分析	(18)
第二章 增值税讲解	(22)
一、增值税的内在规定性	(22)
二、增值税改革的总体精神	(30)
三、增值税的征税范围	(37)
四、增值税的纳税人	(44)
五、增值税的税率	(50)
六、增值税应纳税额的计算	(52)
七、增值税的优惠政策规定	(59)
八、增值税的纳税时间和地点	(60)
九、出口货物的退税与新老税制衔接具体问题的处理	(62)
十、电力产品增值税的征收	(65)
十一、增值税纳税人的登记管理	(67)
十二、增值税的会计处理	(71)
第三章 消费税讲解	(84)
一、消费税的含义与特点	(84)
二、外国消费税概况	(86)
三、开征消费税的必要性	(88)
四、消费税改革的总体精神	(90)
五、消费税的征税范围	(94)

六、消费税的税目和税率	(106)
七、消费税应纳税额的计算	(111)
八、消费税的纳税管理	(115)
九、税款的补征与出口货物专用缴款书管理	(120)
十、消费税的会计处理	(123)
第四章 营业税讲解	(131)
一、营业税的内涵及特点	(131)
二、营业税改革的总体精神	(133)
三、营业税的纳税人与征税范围	(136)
四、营业税的税目与税率	(138)
五、营业税应纳税额的计算	(146)
六、营业税的减税免税	(149)
七、营业税的纳税时间与地点	(151)
八、营业税的会计处理	(154)
第五章 资源税讲解	(160)
一、资源税的特定意义	(160)
二、原资源税的弊端	(162)
三、资源税改革的总体精神	(165)
四、改革后的资源税的特点	(169)
五、资源税的征税范围与纳税人	(170)
六、资源税的计税依据和税额	(171)
七、资源税的计算和征收	(193)
八、资源税若干问题的规定	(195)
九、资源税的会计处理	(197)
第六章 企业所得税讲解	(200)
一、企业所得税的特定含义	(200)
二、原企业所得税的弊端	(201)
三、企业所得税的立法原则	(203)

四、企业所得税的特点	(206)
五、企业所得税的纳税人与征税对象	(207)
六、企业所得税的税率	(209)
七、企业所得税的应税所得额确定	(210)
八、资产的税务处理	(217)
九、税收优惠与税额扣除	(221)
十、企业所得税的征收管理	(223)
十一、企业所得税的会计处理	(224)
第七章 外商投资企业和外国企业所得税讲解	(227)
一、外商投资企业和外国企业所得税的基本含义	(227)
二、原“三资”企业所得税的弊端	(228)
三、外商投资企业和外国企业所得税的立法精神	(230)
四、外商投资企业和外国企业所得税的特点	(232)
五、外商投资企业和外国企业所得税的征税对象与纳税人	(233)
六、外商投资企业和外国企业所得税的税率与税收优惠	(235)
七、应纳税所得额的计算	(245)
八、资产的税务处理	(250)
九、关联企业之间的业务往来	(253)
十、应纳税所得额的计征与税额扣除	(255)
十一、税收的征收管理	(258)
第八章 个人所得税讲解	(264)
一、个人所得税的基本含义	(264)
二、改革原个人所得税种的必要性	(265)
三、修改个人所得税法的指导思想和原则	(270)
四、个人所得税法修订的主要内容	(271)
五、个人所得税的征税对象与征税范围	(275)

六、个人所得税的税率与税收优惠	(278)
七、应纳税所得额的确定与应纳税所得额的计算	(281)
八、个人所得税的征收管理	(286)
第九章 土地使用税讲解	(290)
一、土地使用税的基本含义	(290)
二、对土地使用征税的演进	(291)
三、土地使用税改革的总体精神	(293)
四、土地使用税征纳的具体规定	(296)
第十章 土地增值税讲解	(300)
一、土地增值税的基本含义	(300)
二、开征土地增值税的必要性	(302)
三、土地增值税在经济中的重要作用	(305)
四、土地增值税设置的原则与征纳的具体规定	(306)
五、土地增值税与所得税的关系及其配套改革	(312)
六、土地增值税的会计处理	(313)
第十一章 房产税讲解	(320)
一、房产税的基本含义与沿革	(320)
二、我国原房产税的利弊分析	(322)
三、房产税改革的总体精神	(326)
四、房产税征纳的具体规定	(329)
五、房产税若干权力的下放	(332)
第十二章 车船税讲解	(334)
一、车船税的基本含义	(334)
二、车船课税原税种的利弊分析	(334)
三、车船税改革的总体精神	(338)
四、车船税征纳的具体规定	(338)
第十三章 城乡维护建设税讲解	(342)
一、城乡维护建设税的基本含义与特点	(342)

二、原城市维护建设税的利弊分析	(343)
三、城乡维护建设税的立法精神	(346)
四、城乡维护建设税征纳的具体规定	(348)
第十四章 固定资产投资方向调节税讲解	(351)
一、固定资产投资方向调节税的基本含义	(351)
二、原建筑税的利弊分析	(352)
三、固定资产投资方向调节税的立法精神	(355)
四、固定资产投资方向调节税的纳税人与征税对象	(356)
五、固定资产投资方向调节税的税目与税率	(357)
六、固定资产投资方向调节税的计税依据与应纳税额的计算	(378)
七、固定资产投资方向调节税的征收管理	(379)
第十五章 印花税讲解	(386)
一、印花税的基本含义及历史沿革	(386)
二、当前世界上印花税的征收情况	(388)
三、我国开征印花税的意义	(390)
四、印花税征纳的具体规定	(391)
第十六章 证券交易税讲解	(401)
一、证券交易税的基本含义	(401)
二、部分国家(地区)证券交易税简介	(402)
三、我国开征证券交易税的必要性	(404)
四、我国开征证券交易税的原则	(405)
五、建立我国证券交易税征收制度的步骤	(406)
第十七章 遗产税和赠与税讲解	(409)
一、遗产税和赠与税的基本含义及沿革	(409)
二、开征遗产税和赠与税的必要性	(410)
三、遗产税和赠与税的立法精神	(412)
四、我国遗产税和赠与税制模式选择	(413)

第十八章 税收征收管理讲解	(416)
一、加强税收征收管理的必要性	(416)
二、税收征管法的立法原则和基本依据	(418)
三、税收征管法的主要特点	(422)
四、税务管理的主要内容	(425)
五、税款征收的法律规定	(431)
六、税务检查的执行	(436)
七、征纳双方的法律责任	(438)
第十九章 发票管理讲解	(444)
一、加强发票管理的必要性	(444)
二、制定发票管理办法的依据和原则	(447)
三、新发票管理办法的特点	(448)
四、发票的种类及其具体内容	(450)
五、发票管理的基本内容	(453)
六、增值税专用发票的管理	(462)
第二十章 税务代理讲解	(469)
一、国外税务代理制度概述	(469)
二、我国建立税务代理制度的必要性	(471)
三、税务代理的原则	(473)
四、税务代理人	(475)
五、税务代理机构	(478)
六、税务代理业务与代理关系	(480)
七、税务代理人的权利和责任	(481)

第一章 新税制总体说明

在社会主义市场经济条件下,为了更好地发挥税收的聚财功能和宏观调控功能,国务院决定,对我国原工商税制与征管制实行重大改革。这次税制改革的许多内容是全新的,为了帮助纳税人和税务执法人员了解新税制,领会税制改革的基本精神,本章将对新税制的基本含义、建立新税制的必要性、设计新税制的原则、新税制的基本内容,新税制的效应作概括性的说明和分析。

一、新税制的内涵与外延

中华人民共和国建立以来,税收制度经历了多次大的变革,每次变革,都是为了适应当时的国家政治、经济形势发展的需要。实践证明,我国历次税制改革都较好地发挥了税收调节经济、处理各经济主体的经济利益的作用。为了更好地利用税收杠杆,使税收在市场经济下发挥更大的作用,国家决定对税收制度进行全方位改革,建立适应市场经济,符合国际惯例的新型的税收制度。

(一)新税制的内涵

如前所述,我国税收制度经历了多次重大的改革,按照历史的顺序,其建立、发展和改革可综合归纳为这样几个大的阶段:第一阶段,1950年,原政务院颁布《全国税政实施要则》,统一了全国税收,建立起由十四种税组成的社会主义新税制;第二阶段,1953年,对原税制进行修正,试行商品流通税,对原工商税制和征税办

法作了较大的改革和调整；第三阶段，1958年，试行工商统一税和统一全国农业税，合并税种，经过简并后的工商税制只保留有工商统一税等九种税，税种和计征办法都进一步简化；第四阶段，1973年试行工商税，经过再次简并税种，国家对国营企业只征一种税，即工商税，对集体企业只征工商税和工商所得税两种税，使我国的税收制度趋于单一化；第五阶段，1983年利改税第一步改革，把国营企业原来向国家上交利润的大部分改为征收所得税，把国家与国有企业的分配关系也纳入了法制化的轨道；第六阶段，1984年10月开始利改税第二步改革，也称我国税制全面改革时期，经过这次改革和以后的逐步完善改革，初步建立起了一个由30多种税组成，具备多种调节功能，并基本适合我国国情的复税制体系；第七阶段，1994年，我国对税制再次进行全方位的改革，在总结以前经验的基础上，根据市场经济发展的要求，参照国际惯例对税制重新进行设计。本次改革是我国税制建设上的重大突破。

什么是新税制呢？从不同的角度去认识，就会得出不同的结论。比如，从社会制度和国家形态去认识，我们可以把新中国成立以后所建立起来的税收制度称为新税制；从一定阶段的时间去认识，可以把以前时期的税制称为旧税制，经过改革后正在实施的税制称为新税制。本书所论及的新税制，即不是以社会形态或国家形态为标志认识的税制，也不是以前改革过程历次税制改革的统称，而是指的以1994年税制的全方位改革为核心的税收种类、税收征管的系统改革所形成的税收体系和征收管理办法的总体格局。因此，本书所论及的新税制与以前多次税制改革后形成的税制具有不同的含义，具有特殊的规定性：

1. 时间上距现在最近。上面曾论及我国税收制度的演进历程，经过了七次大的变革，这七次变革都使我国税制得到进一步的完善。但是，并不是每次变革都是本书所指的新税制，本书所论及的新税制不是历次税制改革的统称，也不是新中国成立后建立的社

会主义新型税收制度,而是指的七次税制变革中的最后一次变革,即 1994 年颁布实施的各税收征收管理条例和征管方法为核心的新型税制体系以及国务院决定将陆续出台和进一步完善税制的条例和法规等税收征纳规范措施。

2. 促进市场经济发展。税收是国家调控经济的重要经济杠杆,随着我国社会主义市场经济模式的确立,经济形势发生了很大的变化,税收征管的方式方法和税收调控经济的方式方法已与新的经济形势不相适应,不利于社会主义市场经济的正常发育。因此,设计新的税收体系以调控经济,变革税收征管的方式方法以强化税收管理,是新的税收制度的关键。新税制不再是以行政手段调节经济利益关系,而是以规范的法律手段调节经济利益关系,保证市场经济的顺利发展,同时促使生产要素全面进入市场。

3. 体现公平税负原则。新的税收制度必须有利于企业之间公平竞争,使所有企业在税负上公平合理。因此,新税制下必须是对内税收和涉外税收统一,国内企业和外资企业在税收征管上待遇平等,国有企业、集体企业、私营企业在课税的税种、税率上一致,税收优惠上一视同仁,地区之间的税收政策也应一致。同时,对税种的设计也应科学合理。既达到有效调节经济利益、促进资源合理配置,又简便易行。

4. 有利于实行分税制。新税制除了能有效调节国家与企业的分配关系外,还必须能调节中央和地方的分配关系,使分税制的财政体制得以实施。因此,新税制下的税收收入应该是地方税收收入和中央税收收入的规模适度。使中央财政收入能保证中央各项开支的基本需要,地方财政收入能保证地方各项开支的基本需要。同时,在税收管理权限的划分上,也应明确中央和地方的责任和权限,赋予地方管理地方税的自主权,保证分税制的实行。

(二)新税制的外延

新税制的内涵前面已作了概括性的描述,它是指以 1994 年税制的全方位改革为核心的税收种类、税收征管方式方法的系统改革形成的新格局。那么以 1994 年税制改革为核心的税制到底包括哪些范围呢?它是不是仅仅指的就是 1994 年开始的税制改革呢?或者说它的外延到底是什么呢?对此,我们将给以明确界定。需要指出的是,我们之所以把新税制描述为以 1994 年税制改革为核心的税种、征管方式方法的改革形成的格局,就是明确了新税制并不完全局限于 1994 年这一时间界限。而只要符合新税制内在规定性的税收种类和征管方式方法,都是新税制的有机构成部分。基于此,新税制的外延可以概括为以下范围:

1. 国家已正式颁布,并于 1994 年 1 月 1 日开始执行的各种税收暂行条例、实施细则、会计处理规定等。具体包括增值税、营业税、消费税、土地增值税、资源税、企业所得税、个人所得税等税法、暂行条例、实施细则、会计处理规定和发票管理规定等。

2. 国家已研究决定,但还未公布,今后将陆续颁布实施的各种税收暂行条例、实施细则和各种管理规定等。具体包括证券交易税、遗产和赠与税、车船税、土地使用税、城乡维护建设税等税种的暂行条例、实施细则和各种管理规定等。

3. 国家已正式公布,颁布和施行时间在 1994 年以前,但现在仍适用,并且能促进市场经济发展和符合国际惯例的各种税收法令、暂行条例、实施细则等。具体包括固定资产投资方向调节税暂行条例、实施细则,外商投资企业和外国企业所得税法、实施细则,个人所得税法等。

4. 国家已颁布实施的税收征收管理法令和法规,只要符合市场经济发展的要求,符合国际惯例,有利于强化税收调控功能,并且国家规定仍适用的,也属于新税制的范围。具体包括税收征收管

理法及其实施细则、发票管理办法及实施细则、税务代理暂行办法、惩治偷税抗税犯罪的补充规定等。

二、新税制诞生的客观导因

十一届三中全会以来,我国工商税制改革取得了很大进展,建立了一个以流转税和所得税为主体、其他税种相配合的复合税制,突破了计划经济体制下的分配格局,强化了税收组织财政收入宏观调控功能,基本上适应了经济发展和经济体制改革的需要。然而,随着经济改革的深化,国内国际形势的变化,商品经济的发展,原税制也感到力不从心,不能合上时代的节拍,要求有更科学、更完善的税制来发挥作用,以跟上时代的步伐,促进社会主义市场经济的发展。新税制诞生的客观导因是:

(一)原税制日益暴露出其弊端

税收制度是依托于一定的政治、经济条件而存在的。如果政治、经济形势发生变化,必然会使原有的税收制度显得与新形势不相适应,也要相应变革。党的十四大提出建立社会主义市场经济体制的目标以后,我国的政治、经济生活发生了深刻的变化,原税制已明显地不能适应市场经济发展的需要,日益暴露出其弊端:

1. 税负不平,不利于企业竞争。企业所得税按企业的不同所有制分别设置税种,税率不一,优惠各异,地区之间政策也有差别,造成企业所得税税负不平。而流转税税率是在计划价格为主条件下,为缓解价格不合理的矛盾而设计的,税率档次过多,高低差距很大,目前价格已大部分放开,如不简并、调整税率,将不利于企业公平竞争。

2. 国家和企业的分配关系犬牙交错,很不规范。除了企业所得

税、调节税外,国家还向企业征收能源交通重点建设基金和预算调节基金,地方政府和主管部门也用各种形式从企业征收数量可观的管理费、基金等。为了解决企业的实际困难,又制定了名目繁多的税收优惠政策,在一定程度上影响了税法的严肃性和税制的完整。

3. 税收调控的范围和程度不能适应生产要素全面进入市场的要求。原税制中税种过于繁杂,有 30 多个税种,但真正发挥作用的却只有一部分税种,有的税种有名无实,有的税种在实际征收中却达不到预期目标,还有些领域却没有税收杠杆去调节。致使土地、资金等生产要素不能完全进入市场,应该限制的行为得不到税收的约束,影响投资者的积极性。

4. 地方税收收入规模过小,不利于中央与地方实行分税制。原税制中,中央与地方的税收管理权限划分不够合理,属于地方税的税种为数不多,且形成的税收收入也十分有限,其中的部分税种随着形势的发展变化,也需要加以调整。只有重新设计地方税种,增加一些地方税,才能扩大地方税收收入规模。

(二)发展社会主义市场经济的客观要求

根据建立社会主义市场经济体制的基本要求,要理顺中央与地方的分配关系,处理好国家与企业的利益关系,使企业间的税负公平,充分地利用资源,就必须对原税制进行改革,存利除弊,扬长避短,建立科学合理,能积极推动市场经济发展,适应分税制体制的新的税收制度。因为,在社会主义市场经济体制下,价值规律的自发作用,竞争的普遍展开,必然会带来许多新的问题,经济运行中的随机因素增多,不确定性加大,这又要求国家进一步加强对经济的宏观调控,强化法制建设。需要强调指出的是,市场经济条件下,国家对经济的调控将不再是通过行政手段的直接调控,而是利用经济杠杆进行间接调控。而在众多的经济杠杆中,税收杠杆

由于具有统一性、权威性、灵活性、针对性等特点,在国民经济中的地位 and 作用就显得更加重要。社会主义市场经济的发展,迫切要求建立新税制从多方面表现出来:

1. 社会主义市场经济要求加强宏观调控。市场经济固然给企业,个人提供了平等竞争、自主经营、自我发展的条件,但同时也带来了许多问题,特别是市场经济下价值规律的作用发挥是盲目、自发的,在调节过程中就必然会出现不能完全适应国家宏观经济的情况,在时甚至会跟国家的宏观经济政策、产业政策等相矛盾。从全局出发,又考虑到社会主义市场经济的需要,重新设计一套科学合理的税收制度就显得十分必要。

2. 财政体制改革要求税制改革同时进行。税收是国家财政收入的主要形式,也是国家调节利益关系的主要手段。税收不仅可以调节企业、个人的利益,也可以调节国家、地方的利益。目前,国家财政体制的改革,也要求税收制度也与之同时改革。我国财政体制改革的目标是实行分税制,而分税制的主要内容是:按照中央与地方政府的事权划分,合理确定各级财政的支出范围;根据事权与财权相结合原则,将税种统一划分为中央税、地方税和中央地方共享税,并建立中央税收和地方税收体系,分设中央与地方两套税务机构分别征管;科学核定地方收支数额,逐步实行比较规范的中央财政对地方的税收返还和转移支付制度;建立和健全分级预算制度,硬化各级预算约束。这要求税收制度也进行改革,以适应财政体制改革的需要。

3. 经济的正常高速发展要求有规范化的税收制度。社会主义市场经济的发展要求国家对经济的控制调节走向以间接化为主,而间接控制的手段又必须是具有权威性和统一性的科学有效手段。这就要求税收制度的建设过程中,尽量克服原有税制的弊病,并根据变化了的政治、经济形势,对税制进行改革,重新设计构建新的税收制度。

(三)适应国际经济循环交流的需要

市场经济是开放性的横向经济,它不受地域的限制,因此,社会主义市场经济的发展,不仅是国内各地区间的横向联系,也应是世界范围内的国际间的横向协作与联合。而为了使我国经济发展早日走向世界市场,并占有应有的地位,中国税制的建设也应考虑世界经济发展的需要,走向国际大家庭中去,与世界各国的税制相协调,使世界各地的纳税人在中国也能感到税收负担同自己本国一样。而我国原税制却没有很好地贯彻这一宗旨,必须进行改革:

1. 流转税课税的税种内产品税、增值税、营业税并立、互不交叉、重叠征税。这与世界各国的课税完全不同,不符合国际惯例,难以和国际税收接轨。这种状况对我国加入关贸总协定,参与国际经济的大循环是十分不利的。同时,我国原有的增值税只对部分流转商品课征,并限定了特定范围,涉及面十分窄小,再加上税率设计上档次繁多,不便于广泛使用,这都是与世界经济形势的发展不相适应的,要求对原税制进行改革,与世界经济的发展相协调。

2. 税收制度设计上没有体现对内、对外的一视同仁、公平税负,不利于内资企业和外资企业的公平竞争。原税制中对外资企业仍征收工商统一税,而对内资企业却征收产品税、营业税,实行内外两套完全不同的税收法规,这不利于扩大对外开放的要求。因此,应改革原税收制度,统一内资、外资企业的税负。

综上所述,在社会主义市场经济已经确立并进入运行的时期,继续推进工商税制改革既十分必要,又十分紧迫。因此必须进一步深化税制改革,以逐步建立起一个具有中国特色的、符合发展社会主义市场经济要求的税制体系,更好地发挥税收的宏观调控职能。