

新税制实务详解

本书编写组 编著



新 税 制 实 务 详 解

本书编写组 编著

中国财政经济出版社

(京)新登字 038 号

中国财政经济出版社出版发行

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

河北涿州新华印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 32 开 11 印张 223 000 字

1994 年 3 月第 1 版 1994 年 3 月北京第 1 次印刷

印数: 1—15 100 定价: 6.80 元

ISBN 7-5005-2546-x / F · 2411

(图书出现质量问题,本社负责调换)

前 言

经过 15 年的改革，从 1994 年 1 月 1 日起，一个符合市场经济客观要求，与国际惯例相衔接的新税制将在全国实施。这次税制改革是新中国税制建设的一个重要里程碑。其意义无论从它所涉及的范围还是从变革的深刻性来说，都是前所未有的。这次税制改革，不是在原有基础上进行零敲碎打的修补式改革，而是对税制的一次整体改革，其目的是要建立一套适合中国国情和国际惯例、体现市场经济要求的，有利于宏观调控、有利于经济发展的新税制，是整个税收制度的一次大转换。

为了满足广大税务人员和财务人员在新形势下更新观念、更新知识的需要，由财税部门的实际工作者和科研院所的专家学者组成的本书编写组，根据我国最新颁布的税法组织编写了《新税制实务详解》一书。

本书的突出特点是，首先对这次税制改革的内容作了全面、系统的介绍，然后以新税法为指南，逐一介绍各个税种的主要内容和在实际工作中的具体操作方法，对增值税、营业税等一些税额计算较为复杂的税种，就其计算的内容、方法和相应的会计核算作了详细的讲解，书后还附录了最新公布的税收法规。权威性高，针对性强，内容精炼，通俗易

懂，是学习新税法的理想读物。

需要说明的是，一些地方税条例尚在拟议中，未正式出台。为不影响本书的系统性，对这些税种仍按原条例内容编写。

本书在编写过程中，由于时间紧迫，个别疏漏或不当之处在所难免，欢迎广大读者批评指正，以便改进。

本书编写组

1994年1月

懂，是学习新税法的理想读物。

需要说明的是，一些地方税条例尚在拟议中，未正式出台，为不影响本书的系统性，对这些税种仍按原条例内容编写。

本书在编写过程中，由于时间紧迫，个别疏漏或不当之处在所难免，欢迎广大读者批评指正，以便改进。

本书编写组

1994年1月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 新税制的实施是发展社会主义市场经济的客观要求	(2)
第二节 我国原有税收制度的状况和弊端	(4)
第三节 税制改革的主要内容	(7)
第四节 新税制的格局与特点	(15)
第二章 流转税类	(19)
第一节 增值税	(19)
第二节 营业税	(53)
第三节 消费税	(69)
第四节 关税	(85)
第三章 所得税类	(94)
第一节 企业所得税	(94)
第二节 个人所得税	(105)
第三节 外商投资企业和外国企业所得税	(122)
第四节 农(牧)业税	(156)
第五节 农业特产税	(168)
第四章 资源税类	(181)
第一节 资源税	(181)

第二节	土地增值税	(200)
第三节	城镇土地使用税	(209)
第五章	财产和行为税类	(215)
第一节	契税	(215)
第二节	房产税	(221)
第三节	城市维护建设税	(224)
第四节	固定资产投资方向调节税	(227)
第五节	车船使用税	(251)
第六节	印花税	(254)
第七节	耕地占用税	(264)
第八节	船舶吨税	(271)
第九节	屠宰税	(273)
附录一	中华人民共和国增值税暂行条例	(276)
附录二	中华人民共和国营业税暂行条例	(283)
附录三	中华人民共和国消费税暂行条例	(288)
附录四	中华人民共和国企业所得税暂行条例	(293)
附录五	中华人民共和国个人所得税法	(298)
附录六	中华人民共和国资源税暂行条例	(304)
附录七	中华人民共和国土地增值税暂行条例	(307)
附录八	中华人民共和国外商投资企业和外国企业 所得税法	(310)
附录九	中华人民共和国发票管理办法	(318)
附录十	中华人民共和国税收征收管理法	(326)

第一章 总 论

经过 15 年的改革，从 1994 年 1 月 1 日起，一个符合社会主义市场经济客观要求、与国际惯例相衔接的新税制在 960 万平方公里的神州大地付诸实施了。这次税制改革是建国 40 多年来税收制度的一次重大调整，是税收制度的整体性、结构性的改革。无论从它所涉及的范围还是从变革的深刻性来说，都不亚于第二步利改税和 1984 年的工商税制改革。新税制的实施将有利于加强和改善宏观调控，有利于法制化建设和社会主义市场经济体制的建立，有利于促进改革开放和国民经济持续、健康稳定地发展。

党的十四大明确提出，把建立社会主义市场经济体制作为中国经济体制改革的目标。以市场经济体制取代高度集中的计划管理体制，是一场深刻变革，涉及到一系列相应的体制改革和政策调整。党的十四届三中全会又把近期财税体制改革的重点确定为：一是把现行地方财政包干制改为在合理划分中央与地方事权的基础上的分税制，建立中央税收和地方税收体系；二是按照统一税法，公平税负，简化税制和合理分权的原则，改革和完善税收制度。按照这一要求，就必须彻底改革原有的税收制度。因此，新税制的出台正是我国社会主义市场经济发展的必然要求，也是我国经济发展的历

史选择。

第一节 新税制的实施是发展社会主义市场经济的客观要求

纵观我国进行经济体制改革以来，税制改革始终是按照服从于、服务于改革开放的要求进行的，也正是在改革开放的大背景下，在税收改革的推动下，税收组织财政收入和调控经济运行等方面的作用日益得以加强。新税制的形成，从开始酝酿到现在实施方案的形成，已经有很长一段时间了。回顾这一历史过程，可以看到是社会主义市场经济体制目标模式的确立和市场经济发展的客观要求，促使税制改革加快了步伐，加大了力度，从而也促成了税制改革由轮廓设想到形成实施方案的逐步深化。

随着市场经济的发展和各项改革的深化，要求我们重新认识和理解社会主义市场经济条件下税收的地位和作用，把税收调节经济的范围扩大到全部生产要素，税收制度将成为保证市场秩序不可缺少的法律规范。因此，发展社会主义市场经济，改革旧的税收制度的必要性和紧迫性愈益成为经济生活中的一个重要组成部分。这是因为：

一、建立、发展、完善社会主义市场经济，就必须建立一套符合市场经济客观要求的新税制

市场经济要求我们统一税法、公平税负、简化税制、合理分权、理顺分配关系、规范分配格局。按照这一要求，税

制必须改革，所以说税制改革是建立和完善市场经济的需要。

二、加强宏观调控是市场经济的一个重要组成部分

建立社会主义市场经济不能没有宏观调控,当前加强宏观调控是一个非常紧迫的问题，只有做到这一点，才能保证国民经济走上健康发展的轨道。当前经济生活中已经产生的矛盾主要是新旧体制转换过程中的产物，而要从根本上解决这些矛盾，只有靠深化改革。同时我们还必须着眼于从长远意义上有效解决经济发展过程中可能产生或可能加剧的一些矛盾。因此，建立一套新的、完善健全的税制，对于解决当前新旧体制转换过程中产生的矛盾以及解决长远经济发展过程中可能产生的矛盾都是十分必要的。

三、税制改革是当前整个经济改革中的重要一环

包括以分配制为主要内容的财政体制改革，以及金融体制、外贸体制、国有资产管理体制的改革，与税制改革都是互为条件、互相依存、互相促进的。也就是说税制改革是深化经济体制改革诸环节中不可缺少的重要一环。

四、科学合理的税制是规范分配关系的重要内容

现在的分配关系，包括国家与企业的分配关系，中央与地方的分配关系，既不合理，也不规范。这样的分配机制必然带来人们工作上、认识上的许多问题。所以说，目前机制不健全、操作不规范的状况继续存在下去，对于发展经济、

调动各方面的积极性是十分不利的。税收从本质上讲是处理分配关系的，所以建立一个科学合理的税制是非常重要的，并且十分紧迫的。

五、建立与国际惯例相衔接的新税制是参与国际分工的内在要求

市场经济是开放的经济，我国经济是国际经济的有机组成部分。因此国家对经济的管理要有规范，包括税收也应有规范，而且要与国际惯例衔接。改革初期所制定的一些税收条例，对于外商投资企业所适用的一些税收条例是当时历史条件下的产物，而今天看来有一些是继续适用的，有一些是需要改进的，要有一些新的条例来代替它。而且要与国际上绝大多数国家一样，按照公平税负的原则和操作上的方便，对内对外两套税制并存的情况要尽快完成并轨。

加速建立社会主义市场经济体制呼唤着新税制的出台，新的税收制度在市场经济条件下纳入法制化的轨道，更有效地发挥宏观调控功能，更好地促进改革开放和国民经济持续、健康地发展。

第二节 我国原有税收制度的状况和弊端

新中国成立 40 多年来，税制建设经历了一个曲折发展的过程。50 年代，税收制度较健全，实行多种税、多次征的复合税制。1958 年以后，受“大跃进”和“文化大革命”的影

响，忽视税收作用，片面强调简化税制，税种几经简并，基本上成了单一税制。1978年以来，为了适应改革开放后出现的多种经济成分，多种经营方式，多条流通渠道的客观经济情况，中国的税收制度进行了一系列改革。一是适应对外开放、建立了涉外税收制度，基本上解决了外商来华投资所得和个人所得的征税问题；对外商投资企业产品销售收入和营业收入的征税规定，也作了进一步完善。二是实行利改税，将国有企业上交利润改为征收所得税，把国家、企业的分配关系用所得税的形式固定下来。三是全面改革税制，根据经济体制改革和加强宏观调控的要求，恢复了一些税种，开征了一些新的税种，合理调整了一些税种的税目税率，初步形成了以流转税和所得税为主体，其他一些税种相配合的复合税制体系。

我国原有工商各税共有 33 种税。按其性质和作用，分为六个类别：一为流转税类，有产品税、增值税和营业税，主要是对产品销售收入和营业收入征收的税种，在生产和流通领域发挥调节作用。二为资源税类，有资源税、盐税和城镇土地使用税，主要是用以调节因自然资源差异而形成的级差收入的税种。三为所得税类，包括国营企业所得税、国营企业调节税、集体企业所得税、私营企业所得税、城乡个体工商户所得税、个人收入调节税，主要是对生产经营利润和个人收入征收的税种。四为特定目的税，包括国营企业奖金税、集体企业奖金税、事业单位奖金税、国营企业工资调节税、固定资产投资方向调节税、烧油特别税、筵席税、城市维护建设税、特别消费税，主要是为了达到特定目的，对特

定对象和特定行为进行税收调节的税种。五为财产和行为税，包括房产税、车船使用税、印花税、屠宰税、集市交易税、牲畜交易税。六为涉外税类，是为了有利于吸引外国资金技术，鼓励外商投资办企业，中国实行内外两套不同的税收法规。涉外税种有：外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税以及沿用的工商统一税、城市房地产税、车船使用牌照税，其他税种均不适用涉外企业。

我国原有的税收制度，是在改革开放进程中逐步建立起来的，基本上适应了各个阶段改革开放和建设的需要。现在税收已渗透到社会再生产的各个环节，成为国家掌握的分配手段和经济杠杆，在组织收入、宏观调控、促进经济发展方面发挥着重要作用。目前税务机关组织的收入占到国内财政收入 90%，而且每年都有较大幅度增长，是国家财政最主要的收入来源。但在当前加快改革开放的新形势下，这种税收制度不适应社会主义市场经济发展的问題日益显露出来，主要弊端是：

——企业所得税按不同所有制分别设置税种，税率不一，优惠各异，造成税负不平衡，不利于企业开展公平竞争。国营企业所得税名义税率很高，国有大中型企业实行比例税率 55%，税后还要上交调节税，以及能源、交通重点建设基金和预算调节基金。但由于实行税前还贷和繁多的优惠政策，特别是实行企业承包制，所得税管理很不规范，企业实际税负与名义税率有很大差距。

——原有流转税中的产品税和增值税配合运用不够合理，不利于发挥各自组织收入和调节经济的作用。对房地产

和证券等交易的税收调节，还远远没有到位。内外实行两套流转税制，矛盾日益突出。

——调节个人收入的个人所得税、个人收入调节税、城乡个体工商户所得税税收法律不规范，不便于严密管理，对缓解社会收入分配不公调节不力。

——地方税收收入规模较小，不利于建立规范的分税制。在税收管理体制上，该下放的权没有放下去，该集中的权集中不起来，越权减税免税的问题时有发生。

——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。

以上这些弊端，有的是原有税制固有的，现在突出起来了；有的是经济发展中的新情况、新问题。这些弊端不解决，现行税制在正确处理中央和地方分配关系，正确处理国家、企业、个人的分配关系方面，就难以起到有效的调节作用。由此说明大力推进税制改革，实施新的税收制度已经到了一个关键时刻。

第三节 税制改革的主要内容

一、税制改革的指导思想和基本原则

税制改革的指导思想是：统一税法、公平税负、简化税制、合理分权，理顺分配关系，保障财政收入，建立符合社会主义市场经济要求的税制体系。

这次税制改革所遵循的基本原则是：

1. 税制改革要有利于加强中央的宏观调控能力。要调整税制结构，合理划分税种和确定税率，实行分税制，理顺中央与地方的分配关系；通过税制改革，提高财政收入占国民生产总值的比重，提高中央财政收入占整个财政收入的比重。

2. 税制改革要有利于发挥税收调节个人收入相差悬殊和地区间经济发展差距过大的作用，促进协调发展，实现共同富裕。

3. 体现公平税负，促进平等竞争。公平税负是市场经济对税收制度的一个基本要求，要逐步解决目前按不同所有制、不同地区设置税种税率的问题，通过统一企业所得税和完善流转税，使各类企业之间税负大致公平，为企业在市场中实现平等竞争创造条件。

4. 体现国家产业政策，促进经济结构的有效调整，促进国民经济整体效益的提高和持续发展。

5. 简化、规范税制。要取消与形势发展不相适应的税种，合并那些重复设置的税种，开征一些确有必要开征的税种，实现税制的简化和高效；税收在处理分配关系的问题上，要重视参照国家国际惯例，尽量采用较为规范的方式，保护税制的完整，以利于维护税法的统一性和严肃性。

二、改革的主要内容

这次税制改革是大幅度的结构性变革，重点是工商税，其主要内容是推行普遍征收的中性化的增值税，实行统一的企业所得税，确立个人所得税制，扩大地方税比重。农业税

部分除将农林特产税改革为农业特产税外，其余基本未作变动。关税除对税率作了调整外，也基本维持原状。通过税制改革，工商税的税种由原来的 32 个变为 17 个，减少 15 个。

(一) 关于流转税的改革。

1. 税种改革和负担水平。

改革后的流转税由增值税、消费税和营业税组成，统一适用于内资企业和“三资”企业，取消对“三资”企业征收的工商统一税。对商品的交易和进口普遍征收增值税，并选择部分消费品交叉征收消费税，对劳务的交易单独征收营业税。总的税收负担将基本保持原有水平。

2. 增值税改革要点。

(1) 增值税的征收范围是对商品的生产、批发、零售和进口环节全面实行增值税，对劳务不实行增值税。

(2) 零售环节实行价内税，零售以前环节实行价外税。纳税人从购货方取得的一切收入均应并入经营收入中计征增值税。

(3) 以 17% 作为增值税的基本税率，在此之下再设一档较低税率 (13%)，其适用范围包括基本食品、农产品和农业生产资料等。

(4) 实行根据发票所注税金进行税款抵扣的制度。零售以前各环节销售商品时，必须按规定在发票上分别注明增值税税金和不含增值税的价格，凡发票未注明税金的以及所用发票不合规定或发票填写不合规定的，不予税款抵扣。

(5) 在实行凭发票扣税制度的基础上，通过改革纳税登