

最新税法实务

杨志强 王 超 李 麟 庄明华 编著



中国矿业大学出版社

最新税法实务

杨志强 王 超 编著
李 麟 庄明华

中国矿业大学出版社

(苏)新登字第 010 号

责任编辑:周立钢

最新税法实务

杨志强 王 超 编著
李 麟 庄明华

中国矿业大学出版社出版

北京新华书店经销 中国矿业大学印刷厂印刷

开本 850×1168 毫米 1/32 印张 8 字数 199 千字

1994 年 4 月第一版 1994 年 4 月第一次印刷

印数 1—4000 册

ISBN7-81040-243-9

F·28

定价:8.50 元

前 言

“天时人事日相催，冬至阳生春又来。”新的一年开始了！

1994年，是推进社会主义市场经济体制改革的关键一年。根据党的十四届三中全会《决定》的要求，国务院决定在财政、金融等体制改革的同时，对我国现行税制进行大幅度的结构性改革，这是建立社会主义市场经济新体制的重大举措。

税收作为调节经济的重要杠杆，是国家进行宏观调控的重要工具，也是财政收入的主要来源。税收法规的制定和实施关系到利益分配格局的合理调整，牵涉面广，影响范围大，是国家严肃而重大的经济决策。税收法律、法规与广大公司、企业、公民个人密切相关，而1994年1月1日起全面实施的新税制除固有的用语简洁、专业性强的特点，还由于在很大程度上借鉴了世界各国的有关立法经验和做法，力求与国际通行做法一致起来，因此对于广大税务人员、纳税人来说，许多内容是全新的，需要认真学习、理解、掌握和正确运用。基于这种情况，我们编写了本书。

本书共有十章，从介绍税制基础知识入手，在对这次税制改革的背景、指导思想 and 原则说明以后，着重对新出台的增值税、营业税、消费税、企业所得税、个人所得税及其它税种进行详细地阐述，特别是对新旧税制的区别、会计处理及实务介绍更为突出，目的是帮助读者尽快地从实用方面加深对新税制的认识，最后以总结的角度讨论了新老税制的衔接问题，为新税制的推行进行了有益的探索，同时附录收录了最新颁布的有关税收法律、法规和税收的基本概念，以便读者查阅学习。

但需要说明的是,税制改革的一些措施仍将陆续出台。我们必须正视这种现实,做好新旧税制接轨工作,发现问题,研究问题,解决问题。

本书在编写过程中,参阅了大量关于新税制研究和宣传的文章、专著,在此一并感谢。

由于时间短促,学识浅薄,难免有疏漏不当之处,敬请广大读者批评指正。

编著者

一九九四年二月

目 录

前言	(1)
第一章 总论	(1)
第一节 我国税收制度的建立和演变	(1)
第二节 新形势下税制改革的必要性	(10)
第三节 税制改革的指导思想和基本原则	(16)
第四节 税制改革的基本内容	(18)
第五节 新税制的特点和意义	(24)
第二章 增值税	(28)
第一节 纳税人	(29)
第二节 征税对象	(29)
第三节 增值税税率	(31)
第四节 增值税的计税依据和计征方法	(32)
第五节 纳税地点	(36)
第六节 纳税义务发生的时间	(37)
第七节 减税免税	(38)
第八节 起征点	(38)
第九节 纳税期限	(39)
第十节 会计处理及实务	(40)
第十一节 增值税一般纳税人申请认定方法	(53)
第十二节 如何使用和管理增值税专用发票	(55)
第三章 营业税	(60)
第一节 纳税人	(60)
第二节 税目、税率	(62)

第三节	征税对象和计税依据	(63)
第四节	起征点	(66)
第五节	纳税地点	(67)
第六节	营业税扣缴义务人	(67)
第七节	纳税期限	(68)
第八节	减税免税	(69)
第九节	会计处理	(70)
第四章	消费税	(72)
第一节	消费税概述	(72)
第二节	消费税纳税义务人	(79)
第三节	消费税征税范围和纳税环节	(81)
第四节	消费税的税目、税率确定	(83)
第五节	消费税征收方法和计税依据	(84)
第六节	消费税纳税地点、纳税期限和免税规定	(88)
第七节	消费税会计处理	(89)
第五章	个人所得税	(94)
第一节	个人所得税概述	(94)
第二节	个人所得税纳税人和征税范围	(95)
第三节	个人所得税的征税对象	(97)
第四节	个人所得税的减税免税	(98)
第五节	个人所得税税率	(100)
第六节	个人所得税计算	(101)
第七节	个人所得税征收管理	(107)
第六章	企业所得税	(110)
第一节	企业所得税概论	(110)
第二节	企业所得税纳税人	(112)
第三节	企业所得税的征收范围	(113)
第四节	企业所得税计税依据	(114)

第五节	企业所得税税率	(119)
第六节	企业所得税的优惠	(120)
第七节	企业所得税的计算	(121)
第八节	企业所得税的征收与管理	(122)
第七章	资源税	(125)
第一节	资源税概述	(125)
第二节	资源税的主要内容	(128)
第三节	资源税的征收管理	(133)
第八章	土地增值税	(135)
第一节	土地增值税概述	(135)
第二节	土地增值税的征收对象和纳税人的范围	(139)
第三节	土地增值税的计税依据	(140)
第四节	土地增值税税率确定与征收	(142)
第五节	土地增值税的纳税期限与纳税地点	(144)
第六节	土地增值税的免征和房地产评估价格问题	(145)
第七节	土地增值税的会计处理	(146)
第九章	发票管理	(148)
第一节	加强发票管理的意义	(148)
第二节	发票的印制	(149)
第三节	发票的使用	(151)
第四节	发票的检查与管理	(153)
第十章	新老税制的衔接	(156)
第一节	更新观念,全面实施	(156)
第二节	税务机关在新老税制转换中应注意的问题	(158)
第三节	新老税制转换过程中需要解决的问题	(160)
附录一、主要税收法规		
一、	中华人民共和国税收征收管理法	(167)
二、	中华人民共和国增值税暂行条例	(180)

三、中华人民共和国消费税暂行条例	(186)
四、中华人民共和国营业税暂行条例	(191)
五、中华人民共和国资源税暂行条例	(196)
六、中华人民共和国企业所得税暂行条例	(200)
七、中华人民共和国土地增值税暂行条例	(204)
八、中华人民共和国个人所得税法	(207)

附录二、税收一般概念

税收	(212)
税本	(213)
税源	(213)
税基	(214)
税收要素	(214)
课税主体	(214)
代扣代缴义务人	(214)
代收代缴义务人	(215)
征税对象	(215)
税目	(216)
纳税环节	(216)
税率	(217)
累进税率	(217)
名义税率	(218)
实际税率	(218)
税收负担率	(218)
边际税率	(219)
零税率	(219)
负税率	(220)
计税依据	(220)
计税标准	(220)

计税价格.....	(220)
税收加征.....	(221)
税收减征.....	(222)
退税.....	(222)
税式支出.....	(223)
滞纳金.....	(223)
欠税.....	(223)
漏税.....	(224)
偷税.....	(224)
逃税.....	(224)
抗税.....	(224)
国际间重复课税避免.....	(224)
税收饶让.....	(226)
国际间避税.....	(228)
国际反避税.....	(228)
避税港.....	(229)
国际税收无差别待遇.....	(230)
国际税收协定约束力.....	(231)
关境.....	(232)
关税分类.....	(233)
滑准税.....	(235)
季节税.....	(235)
最佳关税.....	(235)
离岸价格.....	(236)
到岸价格.....	(237)
复合税.....	(238)
选择税.....	(238)
保护关税.....	(238)

报复关税.....	(239)
关税壁垒.....	(239)
非关税壁垒.....	(239)
反倾销税.....	(240)
反贴补税.....	(241)
关税最惠国待遇.....	(242)
互惠关税.....	(242)
特惠关税.....	(242)
普惠制关税优惠.....	(242)
自由港.....	(243)

第一章 总 论

发展社会主义市场经济,要求建立一套与之相适应的新税制。本章从我国税制演变的历史中探明在新形势下税制改革的必要性;在分析新税制改革基本思想和主要内容的基础上,揭示新税制的特点和意义。

第一节 我国税收制度的建立和演变

一 税收制度的基本概念

税收制度也简称税制,或称税收法律制度。它是国家针对税制结构、税收征收管理和税收管理体制而颁发的各种税收法规和征收管理办法的总称。税制结构,即国家税收由哪些税种组成和各种要素的具体内容,是税收制度的核心内容,决定着税收调节社会经济的广度和深度。有关税收征管制度和税收管理体制的规定也是税收制度的重要内容,它们分别解决国家对日常征税活动如何实施组织、管理和各级政府税收管理权限的问题,税收制度属于上层建筑的范畴,它反映了一定的生产关系,在不同社会经济制度的国家,税收制度有着本质上的差别;在同一社会经济制度国家,以至在同一国家的不同历史时期,由于情况和要求不同,税收制度也有所不同。所以说,为了促进社会生产力的发展,适应生产关系的变化,税收制度的改革具有客观必然性。

我国现行税制,按管理体系划分,包括工商税制、出入境关税制、农业税制。工商税制就是工商税收制度,它是以工商企业为主要纳税人,由税务机关征收的各种税种的总称。工商税收主要是以

从事工业、商业和服务业的单位和个人为纳税人的税收。其它个人缴纳的各种税，如个人所得税、房产税等，凡由税务机关征收的，也都包括在工商税收内。工商税收的征收范围涉及国民经济的各个部门、社会再生产的各个环节，在国民经济管理中有着重要地位。同时，工商税收在税收总额中所占比重在 90% 左右，在组织国家财政收入，积累资金方面发挥着重要作用。可见，工商税制是整个税收制度中最重要的组成部分。我们通常提到“税制”，一般指的就是工商税制。

二 我国税制的历史回顾

中华人民共和国成立以前，各革命根据地处于分割状态，税收制度无法统一；中华人民共和国成立以后，税制的建立和演变经历了曲折的发展历程。

(一) 1950 年统一全国税收，建立新税制

1949 年中华人民共和国成立之时，面临着财政经济的巨大困难，人民政府为迅速恢复和发展国民经济，首要任务是平衡财政收支，稳定金融物价。当时全国的税收制度很不统一，老解放区仍实行各革命根据地制定的税收制度；新解放区除废止一切反动腐败的税收外，基本沿用旧税制。各地实行的税种、税目、税率和征收办法都不一致。这种税政不统一的状况，不仅使税负不平衡，而且对活跃物资交流、促进生产发展、保证财政收入都不利，不能适应新中国成立后政治统一、经济发展的需要。统一全国税政，建立新的税收制度，成为当时财政经济工作的迫切任务。

为建立全国统一的税收制度，1950 年 1 月中央人民政府发布《关于统一全国税政的决定》，同时制定并公布了《全国税政实施原则》和《全国各级税务机关暂行组织规程》，从政策上、制度上、组织上保证了全国税收工作的统一领导、统一管理。《全国税政实施原则》规定除农业税收外，全国统一实行 14 种中央税和地方税，即：货物税、工商业税（包括坐商、行商、摊贩的营业课税及所得税）、盐

税、印花税、利息所得税、特种消费行为税、使用牌照税、屠宰税、房产税、地产税、交易税、关税、遗产税和薪给报酬所得税。1951年还开征了棉纱统销税，至此，全国统一的新税制基本建立起来了，它对于保证国家财政收入，争取财政经济状况的根本好转，促进生产的恢复和有计划的经济建设，协调公私关系，配合对资本主义工商业的社会主义改造，都起到了积极作用。

（二）1953年修正税制

经过3年经济恢复时期，到了1952年，我国工农业生产已经达到了历史最高水平，经济状况发生了重大变化。工业产值比重大幅度上升，社会主义经济成分迅速发展，近购远销、长距离大调拨、代购代销、包销、委托加工等新经营方式日益扩大，使商品流通的中间转手次数大为减少。经济情况的变化，引起了税收关系的变化。集中反映了一个突出的问题是，随着商品流转环节的减少，税收收入相对减少，出现“经济日益繁荣、税收相对下降”的现象。这说明原来按商品多环节流转轨迹设置的税收制度，已不适应发展变化的经济状况，所以对工商税收制度及时进行修正，使其既适应社会主义经济发展，又能保证国家财政需要，就成为亟待解决的问题。

根据“保证税收，简化手续”的原则，经政务院批准公布，于1953年起执行修正税制方案。其主要内容是：

1. 试行商品流通税。将货物税中国家能够控制生产或销售的产品，以及棉纱经销税的征税项目纳入商品流通税征收范围，共有22个项目。实行一次课征制，即对征收商品流通税的商品，把从生产、批发到零售各个环节应纳的货物税、工业营业税、商业批发和零售营业税及其附加和印花税，都合并起来，集中到商品第一次批发或调拨环节征收，以后进入流通环节均不再征税。以每种商品原来的综合税负为标准，同时按保证国家财政预算、考虑城乡、工农、产销的商品流转规律与价格等因素及照顾企业合理利润与消费者

负担确定税率。

2. 修订货物税。将应税货物销售原来应缴纳的印花税、工业营业税、商业批发营业税及其附加，并入货物税征收；进一步简化税目；改变不含税款的计税价格为按包含税款的国营公司批发牌价计税，并相应调整税率。

3. 修订工商业税。将工商业营业收入应纳的营业税、印花税及营业税附加并入营业税征收；统一调整营业税税率，对商业批发环节不再征收营业税；简化小型商业户及摊贩的纳税手续。

4. 修订其它各税。合并印花税若干税目；废止棉纱统销税和棉花交易税；粮食税改征货物税，废止粮食交易税；统一牲畜交易税征收办法；取消特种消费行为税等等。

这些税收制度的修订对发展社会主义经济、促进三大改造、积累建设资金，都起到了积极作用。

(三)1958年税制改革

1956年我国社会主义改造基本完成以后，生产关系和经济情况都发生了巨大变化，国营企业、合作社和公私合营企业发展迅速，社会主义经济已占绝对优势。随着生产的社会化和专业化的发展，企业、单位、地区、部门相互之间的联系与协作越来越多，为适应社会主义改造完成后经济结构的根本变化，根据“在基本保持原税负基础上简化税制”的原则，1958年对工商税制进行了改革，这次改革的主要内容是：

1. 合并简化税种。把原来实行的货物税、商品流通税、营业税和印花税合并成工商统一税。实行工商统一税后，工厂只纳一次税。此外，商业零售环节再征一次税。

2. 简化纳税办法。一是简化计税价格，把原来货物税、商品流通税分别按国家规定调拨价和国营商业批发牌价计税，改为一律按实际销售收入金额计税。二是对工业企业自制用于连续生产的中间产品，除棉纱、皮革和白酒外，一律不再征税。三是对农产品批

发不再征税,并简化纳税手续。

3. 基本按原税负设计税率。大部分产品的税负变动很小,从有利于生产出发只对少数产品税负作了调整。

4. 奖励协作生产。将委托加工产品一律由受托工厂代为纳税,改为工厂委托加工的产品视同自制产品,在收回加工产品后,用于本企业生产的不再纳税,或只是部分纳税。

(四)1973年简并税制

由于“非税论”的影响,人们认为社会主义改造基本完成以后商品生产和价值规律作用的范围已经很小,税收调节经济的作用也很小了,税收的主要职能是组织财政收入,积累资金。税收制度和征收办法越简化越适合社会主义经济发展的需要。因此,在1964年就着手研究简并税制问题。“文化大革命”当中为适应“改革不合理规章制度”的需要,从1969年起,先后进行“综合税”、“行业税”等简并税制的试点。从1973年起,在全国范围内推行以合并税种、简化征税办法为原则的税制改革。这次改革的主要内容有:

1. 合并税种。把工商统一税及其附加和企业缴纳的城市房地产税、车船使用牌照税、盐税、屠宰税合并为工商税。

2. 简化税目、税率。工商税以行业结合产品设计税目税率。税目由108个减为44个,税率由141个减为82个。税率接近的也尽可能统一起来,多数企业可以简化到只适用1个税率计算纳税。

3. 改变一些征税办法。主要是取消对中间产品的征税,原则上按企业销售收入计算征税。

4. 调整少数行业的税率。这次简化税制,大多数行业保持原来的税负水平,只对少数行业的税率作了调整。

我国税制经过此次简并,形成了对国营企业只征收工商税一种税,对集体企业只征收工商税和工商所得税两种税的税收制度。城市房地产税、车船使用牌照税和屠宰税,则只对个人和外侨等继续征收。随着税制的大大简化,税收的作用也越来越小,不仅大大

削弱了其调节经济的职能作用,就是在组织收入方面也受到局限和束缚。

(五)1979年以后对税制的改革

1978年底召开的中共十一届三中全会以后,随着工作着重点转移到经济建设上来和改革开放方针的实施,经济领域发生了极其深刻的变化。多种经济结构、多种经济组织形式、多种流通渠道的发展,大大突破了单一经济的局面,而一再被简化的税收制度已不适应这种新形势;经济体制的全面改革,要求更好地发挥税收这种分配手段在调节经济中的作用;实行对外开放的基本国策,要求制定相应的税收规定,在维护国家主权的前提下,平等互利地、有吸引力地处理同国外的利益关系;经济建设和人民生活水平的提高,也要求扩展税源,更多地组织收入。

在新形势、新要求面前,过去的税收制度,暴露出很多不适应之处。由于税种单一,参与分配的面比较窄,对于许多有经营收入的单位和环节,税收没有介入,取得税收收入的来源不够普遍;税收奖励、限制的规定不鲜明,不能更好地体现经济政策;对外税收工作薄弱,没有相应地涉外税收规定和管理办法;没有一套完整严密的征收管理制度。从1979年开始,针对税制存在的问题,进行税制改革的调查研究和试点。1981年9月,国务院批转财政部关于改革工商税的设想,明确了税制改革的指导思想和改革的原则,对税制改革进行了大胆而有益的探索。

1. 涉外税收制度的建立

1980年9月,五届全国人大第一次会议通过并公布了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》和《中华人民共和国个人所得税法》,决定从1981年起对在我国生产经营的中外合资企业所得利润和个人所得收入,征收所得税。1981年12月,五届全国人大第四次会议通过并公布了《中华人民共和国外国企业所得税法》,决定从1982年起对在我国开办的外商独资经营的企业征收