

最新 稅收实务手册

胡志荣 编著

42

宇航出版社

最新税收实务手册

胡志荣 编著

中航出版社

(京)新登字 181 号

内 容 简 介

1994 年是我国税收体制改革关键的一年,为了迎接税收体制改革的风暴,使企业(公司)和经营者能够尽快适应新的税收体制,本书紧密结合国家在 1993 年底颁布并已在 1994 年 1 月 1 日正式实施的一系列税收法规及条例、实施细则,介绍了我国税收体制改革的主要内容及我国现行税收体制和税制结构;并在收录了全部最新颁布的税收法规、暂行条例、实施细则及具体管理办法全文和各税种税目税率表的基础上,选取了与企业(公司)及经营者密切相关的增值税、消费税、营业税、土地增值税、企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税以及个人所得税等重要税种,详细介绍了各个税种的基本内容、计算方法、税款缴纳及税务检查等内容。同时,结合我国新颁布的《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则,按照企业(公司)的实际业务流程,详细介绍了税务登记、税务凭证管理、纳税申报、税款缴纳、税务检查与法律责任、税务行政复议等内容。本书的目的在于使广大读者能够尽快了解新的税收体制,从规范、详细、实用的角度出发,介绍最新、最全、最规范、最实用的纳税知识,使广大读者能够尽快适应新的税收体制。

本书是广大读者,尤其是企业(公司)的厂长(经理)及经营者了解最新税收体制及管理办法,学习纳税实用知识的理想用书;同时,也是大、中专院校学生学习税收实务的最新参考书。

最新税收实务手册

编 著:胡志荣

责任编辑:韩文伟

*

宇航出版社出版发行

(北京和平里滨河路 1 号 邮政编码 100013)

各地新华书店经销

北京科技印刷厂印刷

*

开本:787×1092 1/32 印张:9.125 字数:212 千字

1994 年 1 月第 1 版第 1 次印刷 印数:1~15000 册

ISBN 7-80034-711-7/F·060 定价:7.80 元

前 言

改革开放以来,尤其是十四届三中全会“关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定”公布以来,税收的重要性越来越明显。税收不仅受到国家的重视,同时也在日益受到广大群众,尤其是广大经营者的重视。1993年底,国家出台了一系列的税收法规和条例,对税收体制和税制结构进行了前所未有的改革。在这种新形势下,为了让广大读者能够最快、最规范地了解、学习新税制,本书在收录了最新颁布的一系列税收法规、暂行条例和实施细则及各税种税目税率表的基础上,结合税收教学的经验,对现行税制和税种进行了详细的分析和讲解,并力求规范而实用;同时,以税务登记、纳税申报、税款计算与交纳、税务检查 and 法律责任等纳税程序为主线,用大量篇幅详细介绍了现行税收征收管理制度和有关规定,努力使读者能从中了解纳税程序中的操作知识。另外,对税务行政复议也作了必要的讲解,介绍如何处理与税务机关发生的争议。

本书的目的在于使广大读者能够尽快了解新的税收体制,从规范、详细、实用的角度出发,介绍最新、最全、最规范、最实用的纳税知识,使广大读者能够尽快适应新的税收体制。

本书是广大读者,尤其是企业(公司)的厂长(经理)及经营者了解最新税收体制及管理方法,学习纳税实用知识的理想用书;同时,也是大、中专院校学生学习税收实务的最新参考书。但由于时间仓促,同时,税制改革正在不断进行中,书中

错误在所难免,恳请广大读者指正。

在本书的编写和出版过程中,始终得到了北方交通大学
计算中心石晨喜的大力支持和帮助,在此表示衷心地感谢。

编著者

1994年1月

目 录

第一章 税收实务基础	(1)
第一节 税收的概念	(1)
第二节 税制改革和我国现行税制	(2)
第三节 税收制度构成要素	(12)
第四节 税务机关与纳税人	(19)
第二章 纳税程序	(24)
第一节 税务登记	(25)
第二节 帐簿、凭证管理	(32)
第三节 纳税申报	(38)
第四节 税款征收	(43)
第五节 税务检查及法律责任	(52)
第六节 税务违章处理	(57)
第七节 税务行政复议	(61)
第三章 增值税	(67)
第一节 增值税的基本内容	(67)
第二节 增值税的计算	(71)
第三节 增值税的缴纳	(77)
附录 3.1 中华人民共和国增值税暂行条例	(81)
附录 3.2 中华人民共和国增值税暂行条例实施细则	(88)

第四章 消费税	(97)
第一节 消费税的基本内容	(97)
第二节 消费税的计算	(99)
第三节 消费税的缴纳	(102)
附录 4.1 中华人民共和国消费税暂行条例	(106)
附录 4.2 中华人民共和国消费税暂行条例实施细则	(111)
第五章 营业税	(118)
第一节 营业税的基本内容	(118)
第二节 营业税的计算	(122)
第三节 营业税的缴纳	(126)
附录 5.1 中华人民共和国营业税暂行条例	(130)
附录 5.2 中华人民共和国营业税暂行条例实施细则	(135)
第六章 土地增值税	(144)
第一节 土地增值税的基本内容	(144)
第二节 土地增值税的计算	(145)
第三节 土地增值税的缴纳	(148)
附录 6 中华人民共和国土地增值税暂行条例	(149)
第七章 企业所得税	(152)
第一节 企业所得税的基本内容	(152)
第二节 企业所得税的计算	(154)
第三节 企业所得税的缴纳	(157)
附录 7 中华人民共和国企业所得税暂行条例	(159)
第八章 外商投资企业和外国企业所得税	(163)
第一节 外商投资企业和外国企业所得税基本内容	(163)
第二节 外商投资企业和外国企业所得税的计算与	

缴纳	(174)
附录 8.1 中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税 法	(181)
附录 8.2 中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税 法实施细则	(189)
 第九章 个人所得税	(218)
第一节 个人所得税的基本内容	(218)
第二节 个人所得税的计算	(220)
第三节 个人所得税的缴纳	(225)
附录 9 中华人民共和国个人所得税法	(227)
 第十章 资源税	(233)
第一节 资源税的基本内容	(233)
第二节 资源税的计算	(234)
第三节 资源税的缴纳	(235)
附录 10 中华人民共和国资源税暂行条例	(237)
 附录 A 《中华人民共和国税收征收管理法》	(240)
附录 B 《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》	(255)
附录 C 中华人民共和国全国人民代表大会常务委员会 关于惩治偷税、抗税犯罪的补充规定	(271)
附录 D 全国人大常委会关于外商投资企业和外国企业 适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的 决定	(274)
附录 E 中华人民共和国发票管理办法	(276)

第一章 税收实务基础

第一节 税收的概念

税收是国家为了实现其职能,凭借政治权力参与社会产品和国民收入分配,按照法律规定的标准,强制地、无偿地取得财政收入所发生的一种分配关系。它是国家取得财政收入的主要形式和调节经济的重要杠杆。

税收的概念表明,税收包括的内容有以下几个方面:

- ① 税收属于分配范畴,是社会再生产过程分配环节的一个重要组成部分,这是税收的基本属性;
- ② 税收分配的主体是国家;
- ③ 税收分配的前提是国家的政治权力;
- ④ 税收分配依据法律规定的标准;
- ⑤ 税收分配是无偿的;
- ⑥ 税收分配的目的是满足国家行使其职能时的物质需要。

税收作为国家凭借政治权力,按照法律规定的标准取得财政收入的一种形式,与取得财政收入的其他方式相比,具有三个基本特征:

- ① 强制性。税收是国家凭借政治权力强制征收的,具体表现为国家通过制定税法,规定纳税人必须依法纳税,否则就要受到法律制裁。

② 无偿性。国家征税后,税款就成为国家的财政收入,不再直接归还纳税人,也不付出任何形式的报酬。

③ 确定性。国家征税必须通过法律形式,实现规定征什么税、向谁征、对什么征、征多少、什么时间征等问题,并在一个时期内相对稳定。确定性也称固定性或规范性。

税收的强制性、无偿性、确定性,是税收固有的形式特征,并不因社会制度的不同而改变,统称“税收三性”。税收三性是统一的整体,是税收区别于其他财政收入形式的基本标志,也是鉴别税与非税的界限。

第二节 税制改革和我国现行税制

发展社会主义市场经济,要求建立一套与之相适应的税收体制,1994 年是我国税收体制实行重大改革的关键一年,1993 年末,为了适应社会主义市场经济的发展,国家对税收管理体制和税制结构进行的全面的改革,在实行“分税制”的基础上,针对具体税种出台了一系列税收法规、暂行条例及实施细则。这次税制结构改革重点改革了流转税制和所得税制,包括以全面实行增值税为主要内容的流转税制改革,以统一和规范内资企业所得税和个人所得税为主要内容的所得税制改革,以及与上述改革相配套的其他各税种的改革。这次税制改革减并了一些税种,新开征了个别税种。无论从它所涉及的范围还是从变革的深度来说都是前所未有的。改革以后,我国工商税制(不包括关税和农业税)的税种将由 32 个减到 18 个,税制结构趋于合理,并初步实现了高效和简化。

这次税收体制改革及现行税收体制的主要内容如下所

述：

一、实行“分税制”

按社会主义市场经济的要求处理好中央政府与地方政府之间的关系，实行分税制财政体制，是财税体制改革的重头戏。分税制是市场经济国家普遍实行的一种制度，它是按市场经济的原则和公共财政的理论确立的，是处理中央政府与地方政府间财政分配关系的比较规范的办法。这次我国实行的分税制改革，最基本的原则和内容有三个：

第一，在划分事权的基础上划分税种。从我国现在的情况看，中央政府与地方政府之间各自的基本职责总的来说是清楚的。简单地说，国防、外交、武警、重点建设、中央财政负担的内外债务的还本付息支出以及中央直属行政事业单位经费等由中央负责，其它则由地方负责。在划分事权的基础上分税，一般说来，维护国家权益和实施宏观调控所必需的税种都应是中央税。具体地讲，关税，海关代征的增值税和消费税，增值税，中央企业所得税，铁路、银行、保险等部门集中缴纳的收入，由中国人民银行总行批准发给金融业务营业执照的金融企业所得税，划作中央固定收入；其他适合地方征管的税种，如营业税（扣除银行、铁路、保险集中缴纳部分），地方企业所得税，个人所得税等划作地方固定收入。把与经济发展直接相关的主要税种划为共享税，包括增值税、证券交易税和资源税。其中增值税实行中央、地方“七五、二五”分成；证券交易税，即现在以印花税形式对证券交易征收的部分，主要集中在上海、深圳等城市，但税源来自全国各地，不宜作为当地固定收入，所以实行中央、地方“五、五”分享；资源税，主要考虑体现资源国有，国家要保留分享的权力，目前由于大部分资源税

集中在中西部地区,资源大省一般都是财政穷省,大部分资源税可以先留给地方,个别税如海洋石油的资源税归中央。

第二,中央地方分开机构收税。税种分开了,税务机构也要分开,将分别设立国税局和地方税局,各征各的税。这是分税制的一个重要特点,也是一个重要优点,机构不分就难以保证中央收入。

第三,中央要集中必要的财力。根据分税制国家的通行作法,中央直接组织的财政收入要占 60% 以上,中央支出占 40% 左右,然后通过转移支付的办法把 20% 左右的收入拨给地方政府,用于指定项目。中央政府之所以要掌握全国财政收入的大部分,这是因为它肩负着稳定货币,保证国防、外交的需要,缩小地区间的贫富差别,支持基础设施和重点建设的任务。宏观经济的调控也需要必不可少的财力。所以说,这是国家统一、经济发展、长治久安的需要。我国 1981 年时,中央收入占全国财政收入的 57% 左右,1992 年下降到 38.6%,11 年下降了近 20 个百分点,结果是中央财政越来越困难,对债务的依赖越来越严重,财政赤字由 80 年代初期的每年 20 多亿元发展到现在的 200 多亿元,如果把债务收入包括在内,实际上是近 900 亿的赤字。实行分税制,彻底改变这种状况,是调控宏观经济、优化配置资源的迫切需要。

这次分税制改革有以下四个特点:

① 这次改革是渐进式的,老体制的分配格局不变,继续运转,以后再慢慢调整,当前先把分税制的新机制建立起来。

② 新的分税制中央只从增值税的增量中留一些,数量有限,取之有度,缓缓而行,地方承受得了,作法温和。

③ 这次分税制改革,中央不卸包袱,不向地方转嫁负担。

④ 这次改革体现了调动两个积极性的精神,在原体制分

配格局不变和新体制规范化的前提下,尽可能照顾地方利益,具体体现在以 1993 年为基期年,1993 年既得财力保持不变,共享税中央分成的增量部分适当给地方返还一些。

二、流转税

流转税改革贯彻了普遍征收和适应竞争机制要求简并税率的原则,总体税收负担基本保持原有水平。主要内容是,在生产环节和批发零售商业全面实行增值税;在征收增值税的基础上,选择少数消费品再征收一道消费税;对提供劳务、转让无形资产和销售不动产征收营业税。

增值税是以商品生产和流通中各环节的新增价值或商品附加值为征税对象的一种流转税。它克服了传统的流转税制对已纳税销售额重复征税、税上加税的弊端,使同一产品不受生产流通环节多少的影响,始终保持同等的税收含量,不致出现应税产品因生产环节的变化,税负时轻时重的问题,同时又保持了流转税征收范围广泛和收入及时、稳定的特点,从而体现了主体税制与市场机制相适应的原则。增值税是国际公认的一种透明度比较高的“中性”税收,它不仅有利于组织财政收入,而且有利于鼓励企业按照经济效益原则选择最佳的生产经营组织形式,也有利于按国际惯例对出口产品实行彻底退税,增强本国产品在国际市场上的竞争力。一般而言,规范化的增值税在操作上不是凭借计算增值因素征收,而是以商品销售额为计税依据,同时允许从税额中扣除上一道环节已经缴纳的税款,从而实现对增值额征税的目的。但是,我国过去试行的增值税由于观念和实践中都不具备公平税负的条件,征收范围上只是局限于部分工业产品,并且税率档次设置过多,导致计税复杂、扣税失真等问题,其作用没有充分发挥。

市场经济体制的确立对增值税的规范化提出了迫切要求,也创造了必要的条件。在这次工商税制改革中,增值税的改革被列为核心的内容,除扩大征税范围外,一是彻底简并税率,采取 17% 的基本税率加一档 13% 的低税率的模式;二是严格实行凭发票所注明的税金进行税款抵扣的制度,确保其收入的稳定和税负的连贯,为此增值税要以不含税价为计税依据,要采用专用发票,除零售环节外,增值税发票上要分别注明税金和价款。当然,由于增值税要求比较严格的核算制度,不具备这方面条件的小规模经营者,按规定另外采用简便的征收办法,即与传统的流转税相同,按销售额和 6% 的征收率直接计算出应纳税款。

流转税制改革的另一个重要内容是对部分消费品在征收增值税的同时交叉征收消费税,选择的消费品主要有五类,第一类是一些过度消费会给人类健康、生态环境和社会秩序造成危害的特殊消费品,如烟、酒、鞭炮、焰火等;第二类是一些奢侈品、非生活必需消费品,如金银珠宝首饰、化妆品、摄像机等;第三类是一些高档次、高能耗消费品,如小轿车、摩托车、空调器等;第四类是一些不可再生和替代的资源性消费品,如汽油、柴油等;第五类是具有一定财政意义的产品。

简单地说,消费税是对特定的消费品和消费行为征收的一种税。它具有这样一些特点:第一,它只是选择一部分消费品和消费行为征收。第二,它只是在消费品生产、流通或消费的某一环节征收,而不是在所有环节征收。第三,税率、税额的差别性,就是根据不同消费品的种类、档次、结构、功能或消费品中某一成分的含量,以及市场供求状况、消费价格水平等情况,制订高低不同的税率、税额。第四,在征收方法上,既可以采取对消费品制定单位税额,依消费品的数量实行从量定额

的征收方法,也可以采取对消费品或消费行为制定税率,依消费品或消费行为的价格实行从价定率的征收方法。第五,税负具有转嫁性,也就是说,消费税无论是在哪个环节征收,无论是实行价内征收还是价外征收,消费品中所含的消费税款最终要转嫁到消费者身上,由消费者负担。消费税的收入是从原征收的产品税、增值税收入中分离出来的一部分收入所构成,它的形成只是新老税制的收入转换。从选择征收消费税的消费品税负情况看,征收消费税以后基本维持了消费品原有的税负水平。

营业税的征收范围缩小到九类,即交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业、转让无形资产和销售不动产,并调整了税率,使之更加规范。

三、企业所得税

企业所得税是对企业的纯收益征收的一种税,体现了国家与企业的分配关系。由于各类企业利润分配制度的历史沿革不同,我国原企业所得税制,是按照经济性质分别设置税种的,除外商投资企业和外国企业所得税外,内资企业有三个税种,即国有企业所得税、集体企业所得税和私营企业所得税。这三个税种在调节经济、组织财政收入等方面,都发挥了应有的作用。但是随着经济的发展和经济体制改革的深化,原所得税制度的不适应性越来越突出,主要是按经济性质设置税种,税率不一,优惠各异,造成税负不平,不利于企业公平竞争;名义税率高,例如国有大中型企业为55%的比例税率,集体企业和小型国有企业为八级超额累进税率,最高55%,最低10%,私营企业为35%的比例税率,但由于各种减免优惠,其实际税负低,影响了税收功能的发挥;国有大中型企业的所得

税、调节税加上税后上交,总体负担偏重,企业缺乏自我改造、自我发展的能力;国家与企业的分配关系很不规范。这次税制改革的思路是合并原有税种,一切国有、集体、私营、联营和股份制等内资企业,一律执行统一的企业所得税,下一步,积极创造条件再统一内外资企业所得税;降低过高的名义税率,实行 33% 的比例税率;同时要用税法规范税前扣除项目和标准,改变税基不断被侵蚀的状况,保障国家财政收入。

一般地说,决定企业所得税负担水平的因素主要是税率。但是,折旧政策、成本和费用列支标准、税收优惠政策、税前扣除项目以及通货膨胀等因素都会影响到企业的所得税负担水平。税收优惠政策将减少税款的课征而直接降低所得税的负担水平,其它因素将通过扩大和缩小所得税基而间接地影响所得税的负担水平。

所得税的负担水平,仅仅从税率或是税额占实现利润的比例来判断是远远不够的。需要进行比较口径上的调整。以我国原国有企业所得税为例,法定税率为 55%,但负担率并不就是 55%。据测算,在税率之外,因折旧率较低,虚增了利润,使所得税负担率提高了 1.8 个百分点;因通货膨胀因素(以 10% 的通货膨胀率测算),使按固定资产原值计提的折旧不足,所得税负担率提高了 6.8 个百分点;因实行特殊的税收优惠政策,允许在税前用利润归还基建及专项借款和直接留用特定的利润,使所得税负担率下降了 16.5 个百分点;因没按国际会计通行准则确定成本费用的列支标准,使所得税的负担率上升了 23.5 个百分点。综合以上各种因素后,企业的所得税平均负担率高达 63.62%。若再加上征集“两金”(即国家能源、交通重点建设基金和国家预算调节基金)的因素,负担率将高达 74.9%。从分析中可以看出,导致我国企业税

收负担水平偏高的因素是多重的。折旧不足、成本费用列支范围过小和税后征集“两金”是导致税收负担水平偏高的主要原因。

这次税收体制改革本着规范税制、公平税负的原则进行，但还是较大幅度的降低了企业所得税的负担水平，主要表现在：

① 把企业所得税的基本税率定为 33%，在税率上有所降低；

② 改革折旧制度，适当提高固定资产折旧率。比如，建筑物、机器设备和其他固定资产分别按 5%、10% 和 20% 的折旧率进行折旧。在这种折旧制度下，企业的实际折旧率要高于经济折旧率；

③ 按国际通行作法，允许人工费用（包括奖金等）和固定资产投资贷款利息全部进成本和费用；

④ 取消征集“两金”，规范国家与企业之间的分配关系，企业缴纳所得税后的利润，在一定时期内将全部或大部分留给企业，由企业支配，或是扩大再生产，或是向所有者分配红利。

为了照顾目前许多利润低或规模小的企业大量存在的实际情况，作为过渡，对年利润额在 10 万元以下的企业，设 27%、18% 两档低税率，使这些企业不至于增加税负，以增强新税制的适应性。

改革后的企业所得税依然划分内、外资企业，对于内资企业，实行统一的企业所得税，税率统一为 33%，对于外商投资企业 and 外国企业实行外商投资企业和外国企业所得税；税率也是 33%。没有内外税合并，一步到位的原因，一是考虑到外商投资企业和外国企业所得税法是 1991 年七届人大四次会