

纳税通览

主编 石千村 佳 承



中航出版社

写在前面的话

1994年，我国工商税制进行了全面的、结构性的改革，这次改革规模之大、范围之广、内容之深刻，是新中国建立以来所少有的。新税制实施一年多以来，随着主要改革方案的陆续出台，各项过渡措施的到位，以及政策的不断完善，一个相对稳定的新的税收制度已基本形成。为满足社会各界人士，特别是广大纳税人了解新税制，掌握纳税操作实务的迫切需要，我们组织对税收政策、法规、制度都有较深研究和有实践经验的专家，编写了这本《纳税通览》。

广大纳税人在缴纳税款的实践中，遇到的第一个问题是缴纳什么税，即如何根据自身的生产经营活动确定应纳税种，进而准确地划分各税种的应纳税项目和减税、免税项目，核定税基，运用税率，进行各税种应纳税款的计算，由此延伸下去，纳税人要按法定的程序，正确地运用票证，报缴税款，最后在会计帐簿上记载反映。这是一个系统的过程。我们按着这个思路，以纳税人的实际业务活动为主线，一步一步地进行介绍。同时，我们对纳税人的违章行为应承担的法律责任，在纳税问题上与税务机关发生争议的解决办法也做了介绍。在编写的过程中，无论从内容的选择上，纲目的编排上，力求系统，突出实用性、操作性，为纳税人缴纳税款的全过程提供实际操作参考。

《纳税通览》今已出版，我们编写此书的初衷是否在书内得到体现，还需广大读者来检验。值此，我们向积极支持这本书的写作、出版的朋友们，致诚挚的感谢！

《纳税通览》编者

1995年5月17日

主 编	石千村	佳 承	
副主编	立 旗	君 夫	
	张计存	袁 涛	
撰稿人	于 丽	叶 光	石千村
	立 旗	刘伯正	君 夫
	李卫平	佳 承	周 群
	姚恭诚	张继存	袁 涛

目 录

第 1 篇 绪 论

引 言	(2)
1.1 现行税制与经济体制	(3)
1.2 企业经营与税收	(12)
1.3 纳税人的权利与义务	(14)

第 2 篇 应纳税种的确定

引 言	(17)
2.1 开采地下资源、生产货物、从事加工、修理修配 劳务的单位和个人的应纳税种	(18)
2.2 商业批发、零售单位和个人应纳税种	(21)
2.3 从事第三产业的单位和个人应纳税种	(21)

第3篇 征免项目的划分（上）

引 言	(25)
3.1 增值税的征免项目	(29)
3.2 消费税的征免项目	(48)
3.3 营业税的征免项目	(62)
3.4 企业所得税的征免项目	(79)
3.5 外商投资企业和外国企业所得税的征免项目	(93)
3.6 个人所得税的征免项目	(104)

第4篇 征免项目的划分（下）

4.1 资源税类税种的征免项目	(117)
4.2 特定目的税类税种的征免项目	(129)
4.3 财产和行为税类税种的征免项目	(137)
4.4 实行“先征后返”等措施的审批办法	(157)

第5篇 税额的计算

引 言	(161)
5.1 增值税税额的计算	(162)
5.2 消费税税额的计算	(176)
5.3 营业税税额的计算	(190)
5.4 企业所得税税额的计算	(197)
5.5 外商投资企业和外国企业所得税税额的计算	(208)
5.6 个人所得税税额的计算	(217)
5.7 其他税种税额的计算	(225)

第6篇 纳税程序规则

引 言.....	(241)
6.1 税务机构	(242)
6.2 纳税登记	(250)
6.3 申报纳税	(260)
6.4 报缴税款	(265)
6.5 委托税务代理	(276)

第7篇 票证的使用

引 言.....	(296)
7.1 商品流通中的发票	(297)
7.2 反映企业经营的帐、证、表	(307)
7.3 报缴税款的税票	(314)

第8篇 各税的会计处理

引 言.....	(318)
8.1 增值税的会计处理	(319)
8.2 消费税的会计处理	(332)
8.3 营业税的会计处理	(338)
8.4 企业所得税的会计处理	(342)
8.5 外商投资企业和外国企业所得税的会计处理 ..	(345)
8.6 个人所得税的会计处理	(348)
8.7 其他税种的会计处理	(352)

第 9 篇 纳税检查及法律责任

引 言.....	(365)
9.1 纳税检查	(366)
9.2 法律责任	(372)

第 10 篇 税务争议的解决

引 言.....	(392)
10.1 税务行政复议.....	(395)
10.2 税务行政诉讼.....	(412)

第 1 篇

绪 论

引 言

西方人说，税和死亡是人生无法避免的两件事。就一个企业而言，有的也许能够战胜死神而永远生存下去，但税则是无法逃避。一般来说，国家要分享掉企业相当大的一部分利润。对一个企业来说，生产经营的目的是为了资本价值的升值，即创造可用的收入来源，而可用的收入源流，只能是税后净利。因此，税收在企业财务决策中扮演着相当重要的角色，企业管理者只有在充分了解税收制度及其演变之后，才有可能采取适当的策略。本篇，我们论述了我国市场经济下的税收制度，在谈到税收与企业经营的关系时，从税收与企业的经济关系，税收与企业的法律关系，税收与企业的管理关系三方面说明税收在企业经营中的地位。无论是西方国家，还是中国，税收在企业中的这一地位是不容置疑的。

1.1 现行税制与经济体制

一、税收与经济体制

税收制度是国家针对税制结构、税收征收管理制度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税种要素的具体内容，是税收制度的核心内容，决定着税收调节社会经济的深度和广度。有关税收征管制度和征收管理体制的规定，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组织实施管理和各级政府管理权限的问题。

一个国家制定什么样的税收制度，是由生产力发展水平、生产关系性质、经济体制以及税收所应发挥的作用决定的。税收制度涉及到国家、生产经营单位和个人三方面以及中央和地方的利益，涉及到社会生活的各个方面，是国家的一项重要社会经济法律制度，是经济体制的重要组成部分。不同社会制度或同一社会制度的不同历史时期，不同的经济体制下，税收制度是不相同或不完全相同的。符合客观经济规律要求的税收制度对生产力的发展可以起促进作用，而违反客观经济规律要求的税收制度会阻碍社会生产力的发展。税收作为一定经济环境下的产物，其职能作用的发挥，都是由一定的经济体制所决定的。我国进行的经济体制改革，其改革深度和进程必将影响并最终决定税制改革。同时，经济体制改革的渐进性与税收制度的相对稳定性之间的时滞，客观上要求税制改革具有一定的预见性。

新中国成立初期，为适应政治统一、经济发展的需要，建立了统一的多种税、多次征的税制，在当时多种经济成份并存的情况下，对调节各种经济成份收入，具有重要作用，保证了财政收入。随着高度集中的计划经济体制的形成，特别是社会主义改造的基本完成，由于受“非税论”的影响，认为商品生产和价值规律的作用范围已经很小，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，税收制度越简化越适合社会主义经济发展的需要。因此，1958年和1973年两次大幅度简并税制，形成对国营企业只征收一种税，对集体企业只征收两种税，税收的作用被大大削弱。党的十一届三中全会以后，经济体制的全面改革，要求更好地发挥税收调节经济的作用，对税制改革进行了探索。1984年的工商税制全面改革，从根本上改变了我国税制的面貌，建立了多税种、多层次、多环节发挥调节作用的复合税制体系。这种税制体系的框架，一直延续到1993年。

党的十一届三中全会以后，税制改革始终是按照服从、服务于经济体制改革的要求进行的。我国经济体制改革确定什么样的目标模式，是关系整个社会主义现代化建设全局的重大问题，也直接关系到我国应当建立什么样的税收制度。十二大提出计划经济为主、市场调节为辅，十二届三中全会指出商品经济是社会主义经济发展不可逾越的阶段，我国社会主义经济是公有制基础上的有计划商品经济；十三大提出社会主义有计划商品经济的体制应该是计划与市场内在统一的体制；十三届四中全会后，提出建立适应有计划商品经济发展的计划经济与市场调节相结合的经济体制和运行机制；十四大明确提出，我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制。

1984年工商税制全面改革确定了我国税制的基本框架。由于这次改革是以整个经济改革的计划经济与市场调节相结合的目标模式为指导的，因而随着经济体制改革的深入进行，特别是市场经济目标的逐渐明确，税收制度逐渐暴露出一些缺陷。1984年10月，十二届三中全会作出关于经济体制改革的决定，对经济体制改革进行了全面阐述和总体部署，从那时起就开始了进一步完善税制的新的探索。但由于当时新旧体制处于胶着对峙状态，市场机制对国民经济的总体运行还难以比较充分地发挥调节作用，在这种情况下，企业之间公平竞争缺乏市场环境，用税收政策的调整来达到公平税负促进竞争的目的，是不胜艰难的。十三大以后，

根据经济体制改革总体设想，针对当时税制存在的不足之处，在国家税务局 1988 年制定的近期、中期和长期改革设想中，第一次提出税制改革的总体设想，这大致就是 1994 年改革方案的最初构思。但税制改革的进程要取决于经济体制改革的总体进程。1988 年以后的几年，企业改革、财政体制改革以及价格改革等方面仍然难以适应税制改革可能带来的利益分配格局的变化，因此税制改革并没有取得实质性的进展。1992 年初邓小平同志南巡重要谈话发表后，全国出现了加快改革的局面。十四大明确提出，我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制，对税收制度提出了新的要求。

建立社会主义市场经济体制，就是要使市场在国家宏观调控下对资源配置起基础性作用。为实现这个目标，必须坚持以公有制为主体、多种经济成份共同发展的方针，进一步转换国有企业经营机制，建立适应市场经济要求，产权明晰、权责明确、政企分开、管理科学的现代企业制度；建立全国统一开放的市场体系，实现城乡市场紧密结合，国内市场与国际市场相互衔接，促进资源的优化配置；转变政府管理经济的职能，建立以间接手段为主的完善的宏观调控体系，保证国民经济的健康运行；建立以按劳分配为主体，效率优先、兼顾公平的收入分配制度，鼓励一部分地区一部分人先富起来，走共同富裕的道路；建立多层次的社会保障制度，为城乡居民提供同我国国情相适应的社会保障，促进经济发展和社会稳定。这些主要环节是相互联系和相互制约的有机整体，是构成社会主义市场经济体制的基本框架。税收制度必须适应建立社会主义市场经济体制的需要。

第一，以公有制为主体的现代企业制度是社会主义市场经济的基础。建立现代企业制度，是发展社会化大生产和市场经济的必然要求，是国有企业改革的方向。其基本特征，一是产权关系明晰，企业中的国有资产所有权属于国家，企业拥有包括国家在内的出资者形成的全部法人财产权，成为享有民事权利、承担民

事责任的法人实体。二是企业以其全部法人财产，依法自主经营，自负盈亏，照章纳税，对出资者承担资产保值增值的责任。三是出资者按投入企业的资本额享有所有者的权益，企业破产时出资者只以投入企业的资本额对企业债务负有限责任。四是企业按照市场需求组织生产经营，以提高劳动生产率和经济效益为目的，政府不直接干预企业的生产经营活动。企业在市场竞争中优胜劣汰，长期亏损、资本抵债的应依法破产。五是建立科学的企业领导体制和组织管理制度，调节所有者、经营者和职工之间的关系，形成激励和约束相结合的经营机制。在市场经济中，一切法人都应依法缴纳税收。如果有哪个企业可以与政府协商征税，那末这个企业就不成其为市场主体，而仍然是政府部门的附属物，政企没有分开，也就谈不上建立现代企业制度。可以说，所有企业严格依照税法向国家缴纳税收，是现代企业制度的重要标志。社会主义市场经济体制的建立，要坚持以公有制为主体、多种经济成份共同发展的方针。在积极促进国有经济和集体经济发展的同时，鼓励个体、私营、外资经济发展，随着产权的流动和重组，财产混合所有的经济单位越来越多，将会形成新的财产所有结构。国家要为各种所有制经济平等参与市场竞争创造条件，对各类企业一视同仁。各种所有制经济平等竞争，最基本的条件就是公平税负。如果对于不同的经济成份规定不同的税收政策，就必然会形成对某些经济成份的税收歧视，也就谈不上各种经济成份共同发展。统一的税制、公平的税负，是发展多种经济成份并存的所有制结构必不可少的，也可以说是市场经济的基本要求。

第二，发挥市场机制在资源配置中的基础性作用，必须培育和发展市场体系。当前要着重发展生产要素市场，规范市场行为，打破地区、部门的分割和封锁，反对不正当竞争，创造平等竞争的环境，形成统一、开放、竞争、有序的大市场。一切商品和生产要素都要进入市场，形成以商品市场为基础，以要素市场为重点的现代市场体系。当前培育市场体系的重点是，发展金融市场、

劳动力市场、房地产市场、技术市场和信息市场等。这对税收调控的范围和程度提出了更高要求。打破条块分割、地区封锁，就必须在全国实施一套统一的税法，只有这样，才能打破地方、部门保护主义，促进统一、开放、竞争、有序的市场体系的形成。价格改革是市场发育的关键，要加快改革，并建立主要由市场形成价格的机制。为克服市场自身的弱点和消极方面，必须加强和改善国家对经济的宏观调控，税收就是重要手段。税收可以与价格相配合，对特定商品征税，单独设置税种，进行有针对性的调节，通过影响市场供求关系，发挥价值规律对生产与消费的调节作用。通过对于各行业营业收入征税，发挥税收普遍调节作用，并调节因客观因素形成的级差收入，引导流通，促进商品合理流向，减少不必要的中间环节，维护社会主义统一市场的正常程序。

第三，转变政府职能，建立健全宏观经济调控体系，是建立社会主义市场经济体制的迫切要求。不在转变政府职能上取得实质性进展，改革难以深化，社会主义市场经济体制难以建立。转变的根本途径是政企分开，逐步将政府作为国有资产所有者、社会经济管理者的职能明确分开，合理加以行使。政府管理经济的职能，主要是制定和执行宏观调控政策，搞好基础设施建设，创造良好的经济发展环境。同时，要培育市场体系、监督市场运行和维护平等竞争，调节社会分配和组织社会保障，控制人口增长，保护自然资源和生态环境，管理国有资产和监督国有资产经营，实现国家的经济和社会发展目标。政府运用经济手段、法律手段和必要的行政手段管理国民经济，不直接干预企业的生产活动。税收是国家行使社会经济职能的重要保证和手段，是税收本身性质所决定的，也是为社会经济的发展历史所证明了的。社会主义市场经济必须有健全的宏观调控体系。宏观调控的主要任务是：保持经济总量的基本平衡，促进经济结构的优化，引导国民经济持续、快速、健康发展，推动社会全面进步。要建立计划、金融、财政之间相互配合和制约的机制，加强对经济运行的综合协调。其

中财政运用预算和税收手段，着重调节经济结构和社会分配。运用货币政策与财政政策，调节社会总需求与总供给的基础平衡，并与产业政策相配合，促进国民经济和社会的协调发展。适度的税收总量及各种优惠或限制性的税收政策，可以调节供给总量与需求总量，使之趋向平衡，实现国民经济的良性循环。政府制定的产业政策决定税收的调节方向。通过流转税针对不同产业或不同产品设计不同的税率，通过市场机制与价格相配合，影响生产和消费，引导企业的生产方向和规模，使之符合宏观经济发展的需要，实现产品结构、产业结构的合理化。税收对社会经济活动的影响范围之广，决定了它调节经济的程度之深，也决定了它是国家间接调控经济的重要手段。随着宏观调控体系的建立健全，政府职能的转变，税收的地位将日益重要。

第四，建立合理的个人收入分配和社会保障制度，是社会主义市场经济体制的重要支柱之一。个人收入分配要坚持以按劳分配为主体、多种分配方式并存的制度，体现效率优先、兼顾公平的原则。国家依法保护法人和居民的一切合法收入和财产，鼓励城乡居民储蓄和投资，允许属于个人的资本等生产要素参与收益分配。逐步建立个人收入应税申报制度，依法强化征管个人所得税，适时开征遗产税和赠与税。要通过政府分配和税收调节，避免由少数人收入畸高形成两极分化。建立多层次的社会保障体系，对于深化企业和事业单位改革，保持社会稳定，顺利建立社会主义市场经济体制具有重大意义。社会保障体系包括社会保险、社会救济、社会福利、优抚安置和社会互助、个人储蓄积累保障。社会保障政策要统一，管理要法制化，按照社会保障的不同类型确定其资金来源和保障方式。以税收作为筹集保障基金的形式是其他任何手段所不可代替的。由于税收本身就是国家参与国民收入分配的规范形式，所以在分配制度和社会保障制度的建立和完善中，税收占有特殊的地位。

第五，社会主义要赢得同资本主义相比较的优势，必须勇于

借鉴世界各国包括资本主义发达国家一切反映社会化生产和市场经济一般规律的经验。建立社会主义市场经济体制，在世界尚无先例。但一些资本主义国家已有数十年的市场经济历史，其经验可供我们借鉴。现代市场经济体制主要有五种模式，即英国的传统市场经济体制、美国的垄断主导型市场经济体制、法国的国家计划指导下的市场经济体制、日本的政府主导型市场经济体制和韩国的以政府强有力干预经济为特征的政府主导型市场经济体制。这几种模式各有特点，但共同之处是政府都程度不同地对经济进行干预，而政府干预经济的主要手段则是货币政策和税收政策。80年代兴起的世界性税制改革浪潮，更加明确体现了税收在市场经济体制中的地位。

1984年工商税制全面改革后建立起来的并不断完善的我国税收制度，总的来看，与当时经济体制改革和经济发展的总体进程是相适应的，但从建立社会主义市场经济体制的要求看，尚有许多不相适应之处。主要是：税负不平，不利于企业平等竞争；国家同企业、个人的分配关系不规范，不利于发挥有效的调节作用；税收的调控范围和程度不能适应生产要素全面进入市场的要求；中央与地方的税收管理权限划分不够合理，不利于实行分税制；税收法律体系尚不健全，征管制度不严密，同时总体税制在一定程度上也偏于繁琐。

1993年11月，党的十四届三中全会通过的《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》中指出，“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。推行以增值税为主体的流转税制度，对少数商品征收消费税，对大部分非商品经营继续征收营业税。在降低国有企业所得税税率，取消能源交通重点建设基金和预算调节基金的基础上，企业依法纳税，理顺国家和国有企业的利润分配关系。统一企业所得税和个人所得税，规范税率，扩大税基。开征和调整某些税种，清理税收减免，严格税收征管，堵塞税收流失”。对税制改革提出了

总体要求。

1993 年底，国家相继修改、出台了一批税收法律、法规，自 1994 年 1 月 1 日起施行，初步建立了与社会主义市场经济体制相适应的新的税收制度的框架。

二、现行税制概述

根据国务院批转的国家税务总局工商税制改革实施方案，改革后我国工商税制将包括 19 个税种，即增值税、消费税、营业税、企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税、资源税、土地使用税、土地增值税、城乡维护建设税、房产税、车船使用税、印花税、固定资产投资方向调节税、屠宰税、筵席税、证券交易税、遗产税，并且对税收征管制度进行改革。1994 年以来，改革实施方案中的主要内容均已出台，新税制基本框架已经建立，还有一些措施将相继出台。目前，工商税制包括 18 个税种。

1. 增值税。对在我国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人，就其增值额征收。基本税率为 17%，基本食品和农业生产资料等一般适用 13% 的低税率，出口货物一般适用零税率。实行价外计征方法和根据发货票注明税金进行抵扣的制度。

2. 消费税。以需要进行特殊调节的部分最终消费品为征税对象，税目有 11 个。采用从量定额和从价定率两种征收办法，设置 14 档税率（税额），以含有消费税税金在内的价格为税基。主要在生产和进口环节征收，有的在零售环节征收。

3. 营业税。主要以第三产业（商品零售除外）营业收入为征税对象，共有 9 个税目，税率基本上为 3% 和 5% 两档。采用按含税价依率计征的办法。

4. 企业所得税。适用于所有取得应税所得的内资企业或者组织，以其生产、经营所得和其他所得为征税对象。实行 33% 的比例税率。

5. 外商投资企业和外国企业所得税。对在我国境内的外商投