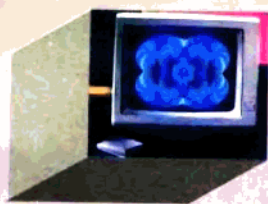




新税制 学习 与 应用

白
颖
祥

主
编



山西经济出版社

前 言

从1994年1月1日起，我国实施新的税收制度和“分税制”财政体制。税款计算是否准确，直接关系到国家新的税收政策法规的贯彻执行，关系着国家与地方财政收入的分配，关系着纳税人正确履行纳税义务和维护自身合法权益。因此，学习和掌握新税制正在或已经成为全社会的渴求与意愿。为了满足广大读者学习掌握新税制业务知识的迫切需要，我们根据新税制的政策法规，结合实际工作编写了本书。

本书按照概念解释、政策综述、计算类别、列举范例的顺序，本着准确、简明、系统、实用原则。把1994年8月1日前出台的各个新税种有关的政策法规包括税目税率编入书中。对税款的计算等知识在列举公式的同时，通过演算实例一一介绍说明，是一本实用性较强的工具书。

由于时间仓促，水平有限，难免有疏漏不妥之处，竭诚欢迎读者不吝赐教。

编者

1994年8月

目 录

一、增值税

(一) 增值税的概念	(1)
(二) 计算增值税需要掌握的	
有关政策规定	(1)
1. 增值税的一般规定	(1)
增值税的征税范围	(1)
增值税的纳税义务人	(2)
增值税的计税依据	(2)
2. 增值税的适用税率	(2)
3. 增值税的具体规定	(3)
应税销售额的确定	(3)
扣除税额的确定	(5)
(三) 增值税的计算	(7)
1. 关于一般纳税人应纳税额的计算	(7)
以销售价格计算的税款	(7)
关于视同销售的计算	(66)
关于混合销售、兼营销售的计算	(130)
关于组成计税价格的计算	(155)
关于进口货物税款的计算	(168)
2. 关于小规模纳税人应纳税额的计算	(173)

二、消费税

- (一) 消费税的概念.....(184)
- (二) 计算消费税时应掌握的基本知识.....(184)
 - 1. 消费税的征税项目.....(184)
 - 2. 消费税的计税依据.....(184)
- (三) 特殊销售额、销售数量及税率的确定.....(184)
- (四) 其它有关规定.....(185)
- (五) 消费税的税率.....(191)
- (六) 消费税应纳税额的计算.....(191)
 - 1. 实行从价定率或者从量定额办法
 应纳税额的计算.....(191)
 - 2. 纳税人自产自用应税消费品应纳税额的计算.....(214)
 - 3. 委托加工应税消费品应纳税额的计算.....(228)
 - 4. 进口的应税消费品实行从价定率办
 法应纳税额的计算.....(240)

三、营业税

- (一) 营业税的概念.....(245)
- (二) 计算营业税时应掌握的基本知识.....(245)
 - 1. 营业税的征税项目及范围.....(245)
 - 2. 关于营业额的确定.....(246)
 - 3. 其它政策规定.....(248)
 - 4. 营业税税目税率.....(249)
- (三) 营业税的计算.....(250)
 - 1. 计算公式.....(250)

2. 计算实例	(250)
---------	-------

四、企业所得税

(一) 企业所得税概念	(286)
(二) 计算企业所得税需要掌握的基础知识	(286)
1. 企业所得税的纳税人	(286)
2. 企业所得税的计税依据	(286)
(三) 企业所得税的计算	(290)
1. 计算程序	(290)
2. 计算公式及辅助计算公式	(290)
3. 企业所得税税率	(291)
4. 计算实例	(291)

五、外商投资企业所得税和外国企业所得税

(一) 外商投资企业所得税概念	(339)
(二) 外国企业所得税概念	(339)
(三) 计算外资企业和外国企业所得税应掌握的基础知识	(339)
1. 外商投资企业和外国企业所得税征税范围	(339)
2. 外商投资企业和外国企业来源于中国境内所得额的确定	(340)
3. 外商投资企业和外国企业所得税应纳税所得额的确定	(340)
4. 外商投资企业和外国企业收入额的确定	(342)
5. 特殊外商投资企业和外国企业应纳税	

所得额的确定·····	(342)
6. 计算应纳税所得额的成本费用损失规定·····	(343)
7. 计算应税所得额时应掌握的其它 政策尺度·····	(344)
(四) 外商投资企业所得税和外国企业 所得税的适用税率·····	(346)
(五) 外商投资企业和外国企业所得 税的计算公式·····	(347)
(六) 计算实例·····	(349)

六、个人所得税

(一) 个人所得税概念·····	(357)
(二) 计算个人所得税时应掌握的基础知识·····	(357)
1. 个人所得税的征税范围·····	(357)
2. 各项个人所得税的范围·····	(358)
(三) 应纳税所得额的计算·····	(359)
(四) 个人所得税的税率·····	(360)
(五) 个人所得税的计算·····	(362)
1. 计算时应注意的事项·····	(362)
2. 一般计算公式·····	(363)
3. 一般计算实例·····	(363)
4. 特殊计算公式·····	(379)
5. 特殊计算实例·····	(382)

七、资源税

(一) 资源税的概念·····	(386)
-----------------	-------

(二) 计算资源税时应掌握的基础知识	(386)
1. 资源税的征税范围	(387)
2. 资源税的课税数量	(387)
3. 资源税扣缴义务人扣缴资源税的计税依据	(387)
4. 资源税的具体适用税额	(388)
5. 资源税扣缴义务人适用税额	(421)
(三) 资源税的计算及实例	(421)

八、城市维护建设税

(一) 城市维护建设税概念	(431)
(二) 城市维护建设税的计算及实例	(431)

九、教育费附加

(一) 教育费附加的概念	(434)
(二) 教育附加的计算及实例	(434)

十、屠宰税

(一) 屠宰税的概念	(435)
(二) 屠宰税的计算及实例	(435)

十一、固定资产投资方向调节税

(一) 固定资产投资方向调节税的概念	(437)
(二) 计算固定资产投资方向调节税应掌握的基础知识	(437)
(三) 固定资产投资方向调节税的计算	

及实例.....	(438)
----------	-------

十二、城镇土地使用税

(一) 城镇土地使用税的概念.....	(441)
(二) 一些具体规定.....	(441)
(三) 计算及实例.....	(442)

十三、房产税

(一) 房产税的概念.....	(443)
(二) 计算房产税时应注意的有关事项.....	(443)
(三) 以房产原值为依据的计算.....	(444)
(四) 从租征税的计算.....	(444)
(五) 新建房屋房产税的计算.....	(445)

十四、车船使用税

(一) 车船使用税的概念.....	(446)
(二) 车船使用税的计算.....	(447)
1. 船舶应纳税的计算.....	(447)
2. 车辆应纳税的计算.....	(448)

十五、印花税

(一) 印花税的概念.....	(451)
(二) 印花税的基本计算公式.....	(451)

十六、契 税

(一) 契税的概念.....	(455)
----------------	-------

- (二) 买契税的计算.....(455)
- (三) 典契税的计算.....(455)
- (四) 赠与契税的计算.....(456)
- (五) 先典后买契税应纳税额的计算.....(456)
- (六) 交换契税的计算.....(456)
- (七) 契税滞纳金的计算.....(457)

十七、农业税

- (一) 农业税的概念.....(458)
- (二) 按常年产量缴纳农业税的计算.....(458)
- (三) 农业特产税的计算.....(458)

十八、关 税

- (一) 关税的概念.....(462)
- (二) 计算关税应掌握的一些基础知识.....(462)
 - 1. 关税的征税对象.....(462)
 - 2. 进口货物完税价格的计算.....(462)
- (三) 关税的计算.....(462)

十九、工商统一税

- (一) 工商统一税的概念.....(466)
- (二) 工商统一税应纳税额计算的基本公式.....(466)
- (三) 各种不同的征税对象税额计算方法.....(466)

二十、国家能源交通重点建设基金

- (一) 国家能源交通重点建设基金的概念.....(473)

- (二) 计算国家能源交通重点建设基金
 应注意的事项.....(473)
- (三) 计算实例.....(474)
- (四) 征集范围及项目表.....(476)

二十一、耕地占用税

- (一) 耕地占用税的概念.....(478)
- (二) 耕地占用税的纳税人.....(478)
- (三) 计税依据.....(478)
- (四) 耕地占用税的计税标准.....(478)
- (五) 耕地占用税的征税范围.....(479)
- (六) 耕地占用税的免税范围.....(479)
- (七) 耕地占用税的计税方法.....(479)
- (八) 耕地占用税的纳税期限.....(479)
- (九) 耕地占用税的征收方法.....(480)
- (十) 计算实例.....(480)

一、增值税

(一) 增值税的概念

增值税是以商品生产流通和劳务各个环节的增值因素为征税对象的一种流转税。所谓“增值”是指一个纳税人在其生产、经营活动中所创造的新增价值或商品的附加值，也可以认为是纳税人在一定时期内销售产品或提供劳务所取得的收入大于其购进商品或取得劳务时所支付的金额的差额。

(二) 计算增值税需要掌握的有关政策规定

1. 增值税的一般规定

增值税的征税范围

增值税的征税范围包括生产、批发、零售和进口商品及加工、修理修配。下列项目也属增值税的征税范围。

- (1) 银行销售金银的业务；
- (2) 典当业的死当物品销售业务和寄售业代委托人销售寄售物品的业务；
- (3) 邮政部门销售集邮邮票，首日封的业务；
- (4) 基本建设单位和从事建筑安装业务的企业附设的工厂、车间生产的水泥预制构件、其他构件或建筑材料，用于本单位或本企业的建筑工程的，应在移送使用时征收增值

税。但对其在建筑现场制造的预制构件，凡直接用于本单位或本企业建筑工程的，不征收增值税。

(5) 缝纫。

(6) 货物期货。

增值税的纳税义务人

增值税的纳税义务人为所有销售增值税应税产品和应税劳务的工商企业及其他单位和个人（包括内资企业、外资企业）。

增值税的计税依据

增值税的计税依据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缴纳的增值税款。它是由商品销售收入和外购扣除项目金额组成。

2. 增值税的适用税率

增值税的税率适用两档税率，即一档基本税率17%，一档低税率13%，还有一档零税率，适用于出口，即产品报关出口后退还全部税款。纳税人销售或进口下列货物，税率为13%。

(1) 粮食、食用植物油；

(2) 自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品；

(3) 图书、报纸、杂志；

(4) 饲料、化肥、农药、农机、农膜；

(5) 农产品；

(6) 金属矿、非金属矿采选产品(包括煤炭);

(7) 国务院规定的其他货物。

除此之外,纳税人销售或进口其他应税产品和劳务均适用17%的税率。

3. 增值税的具体规定

应税销售额的确定

(1) 从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位及个体经营者,一项销售行为如果既涉及货物又涉及非应税劳务,为混合销售行为,应视为销售货物,征收增值税,其他单位和个人的混合销售行为,视为销售非应税劳务,不征收增值税。这里所指的非应税劳务是指属于应缴纳营业税的交通运输业,建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业税目征收范围的劳务。

(2) 纳税人兼营非应税劳务的,应分别核算货物或应税劳务和非应税劳务的销售额,不分别核算或者不能准确核算的,其非应税劳务应与货物或应税劳务一并征收增值税。

(3) 纳税人销售不同税率货物或应税劳务,并兼营应属一并征收增值税的非应税劳务的,其非应税劳务应从高适用税率。

(4) 混合销售行为和兼营的非应税劳务,按规定应当征收增值税的,其销售额分别为货物与非应税劳务的销售额的合计,货物或者应税劳务与非应税劳务的销售额的合计。

(5) 纳税人向购买方收取的价外费用无论其会计制度如何核算,均应计入销售计算应纳税额。价外费用是指价外

向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费返还利润、奖励费、违约金（延期付款利息）、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项，代垫款项及其他各种性质的价外收费。但下列项目不包括在内：

- ①向购买方收取的销项税额
- ②受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税；
- ③同时符合以下条件的代垫运费：
第一、承运部门的运费发票开具给购货方的；
第二、纳税人将该项发票转交给购货方的。

（6）单位或个体经营者的下列行为应视同销售货物处理。

- ①将货物交付他人代销；
- ②销售代销货物；
- ③设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外；
- ④将自产或委托加工的货物用于非应税项目；
- ⑤将自产、委托加工或购买的货物作为投资，提供给其他单位或个体经营者。
- ⑥将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者；
- ⑦将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费；
- ⑧将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人。

（7）纳税人销售货物或应税劳务价格明显偏低，又无正当理由的，按下列程序确定销售额：

- ①按纳税人当月同类货物的平均销售价格确定；

②按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；

③按组成计税价格确定：

(8) 纳税人为销售货物而出租出借包装物收取的押金，单独记帐核算的，不并入销售额征税。但对因逾期未收回包装物不再退还的押金，应按并入销售额，按所包装物的适用税率计算税金。

(9) 纳税人采取折扣方式销售货物，如果销售额和折扣额在同一张发票上分别注明的，可按折扣后的销售额征收增值税；如果将折扣额另开发票，不论其在财务上如何处理，均不得从销售额中减除折扣额。

(10) 纳税人采取以旧换新方式销售货物，应按新货物的同期销售价格确定销售额。

(11) 纳税人采取还本销售方式销售货物，不得从销售额中减除还本支出。

扣除税额的确定

增值税的进项税额有的允许抵扣，有的则不予抵扣。具体有以下几种情况：

(1) 准予从销项税额中抵扣的进项税额为购进免税农业产品、购进货物支付的运费，按规定扣除本年度的进项税额和增值税扣税凭证上注明的增值税额。增值税扣税凭证上注明的税款是指从销售方取得的增值税专用发票上注明的增值税额和从海关取得的完税凭证上注明的增值税额。

(2) 混合销售行为和兼营的非应税劳务，按照规定应当征收增值税的，该混合销售行为所涉及的非应税劳务和兼营的非应税劳务所用购进货物的进项税额，符合条例第八条

规定的，准予从销项税额中抵扣。

（3）纳税人购进货物或者应税劳务，未按照规定取得并保存增值税扣税凭证，或者增值税扣税凭证上未按照规定注明增值税额及其他有关事项的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

（4）下列项目的进项税额也不得从销项税额中抵扣：

- ①购进固定资产；
- ②用于非应税项目的购进货物或者应税劳务；
- ③用于免税项目的购进货物或者应税劳务；
- ④用于集体福利或个人消费的购进货物或者应税劳务；
- ⑤非正常损失的购进货物；
- ⑥非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物或者应税劳务。

（5）纳税人进口货物，按照组成计税价格和规定的税率计算应纳税额，不得抵扣任何税额。

（6）一般纳税人有下列情形之一者，应按销售额依照增值税税率计算应扣税额，不得抵扣进项税额。

- ①会计核算不健全，或者不能够提供准确税务资料的；
- ②符合一般纳税人条件，但不申请办理一般纳税人认定手续的；

（7）已抵扣进项税额的购进货物或应税劳务，不符合有关规定的，应将该项购进货物或者应税劳务的进项税额从当期发生的进项税额中扣减，无法准确确定该项进项税额的，按当期实际成本计算应扣减的进项税额。

(三) 增值税的计算

1. 关于一般纳税人应纳税额的计算

一般纳税人销售货物或者提供应税劳务，应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额。其计算公式为：

$$\text{应纳税额} = \text{当期销项税额} - \text{当期进项税额}。$$

上述公式中，如果当期销项税额小于进项税额时，其不足抵扣的部分可以结转下期继续抵扣。

公式中的销项税额是指纳税人销售货物或者应税劳务，按照销售额和适用税率计算并向购买方收取的增值税税额。这里含有两层意思，一是销项税额是计算出来的，二是向购买方收取的。销项税额的计算公式为：

$$\text{销项税额} = \text{销售额} \times \text{税率}$$

公式中的进项税额是指当期购进货物或应税劳务缴纳的增值税。这里也有两层意思，一是增值税额的缴纳是通过销售方，因此，实际上是支付给销售方；二是进项税额是发票上注明的，而不是计算的，但购进免税农业产品的进项税额是按买价和10%的扣除率计算出来的。即：

$$\text{进项税额} = \text{买价} \times \text{扣除率}$$

以销售价格计算的税款

计算公式为：

$$\begin{aligned} 1、\text{应纳税额} &= \text{当期销售收入} \times \text{税率} - \text{当期允许扣除税} \\ &\quad \text{款的购入物发票上注明的增值税税额} \\ &\quad - \text{买价} \times \text{扣除率} \end{aligned}$$