



新税制 实用手册

XINSHUIZHI
SHIYONGSHOUCE

马哲实 孙文基 主编

企业管理出版社

12.42
2

96
F812.42
312
2

新税制实用手册

马哲实 孙文基 主编

XHK64/24



3 0106 2177 3



企业管理出版社

C

081623

(京)新登字 052 号

新税制实用手册

马哲实 孙文基 主编

企业管理出版社 出版

(社址: 北京市海淀区紫竹院南路 17 号 100044)

*

新华书店北京发行所发行

北京邮电大学印刷厂印刷

*

787×1092 毫米 32 开 7.75 印张 167 千字

1994 年 4 月第 1 版 1994 年 4 月第 1 次印刷

印数: 5000 册

定价: 6.80 元

ISBN 7-80001-358-8/F·359

编者的话

为了配合 1994 年的税制改革,帮助纳税人正确理解税制改革的主要内容,财政部研究生部的马哲实、孙文基等同志主持编写了《新税制实用手册》一书。该书紧扣税改的关键问题,联系实际、深入浅出地介绍了税制改革的具体内容,其中包括税制改革后,各主要税种的纳税人、征税范围、税目、税率、纳税时间、减免税规定、税额计算、纳税期限、征税机关、征收地点以及有关的会计处理。该书写作突出实用性,特别适用于财税、审计和企业财会部门的实际工作者。参加本书编写的还有朱月红、陈建华等同志。由于作者水平有限,如有不妥之处,敬请读者批评指正。

编者

1994 年 1 月

目 录

第一章 税收概述	(1)
第一节 税收的概念、作用及分类.....	(1)
第二节 税收制度.....	(8)
第二章 税制改革	(17)
第一节 新中国税制改革史	(17)
第二节 1994 年税制改革	(24)
第三章 增值税的交纳	(32)
第一节 增值税的纳税人和纳税对象	(32)
第二节 增值税的税目和税率	(35)
第三节 增值税的减免规定	(36)
第四节 增值税的纳税地点和纳税时间	(37)
第五节 增值税的计算、会计帐务处理及实例 分析	(39)
第六节 增值税的发票使用	(53)
第七节 增值税常见错弊分析及处理	(59)
第四章 营业税的交纳	(65)
第一节 营业税的基本内容	(65)
第二节 营业税的计算、会计帐务处理及实例 分析	(82)

第五章 消费税的交纳	(90)
第一节 消费税概述	(90)
第二节 消费税的纳税人和征收范围	(91)
第三节 消费税的税目和税率	(93)
第四节 消费税的纳税时间	(96)
第五节 消费税的减免	(97)
第六节 消费税的计算	(98)
第七节 消费税的纳税期限、征收机关和征收地点	(103)
第八节 消费税的会计处理	(104)
第六章 个人所得税	(112)
第一节 个人所得税的立法原则	(113)
第二节 个人所得税的纳税人和课税对象	(118)
第三节 个人所得税的税率	(124)
第四节 个人所得税的优惠减免	(126)
第五节 个人所得税税款计算	(127)
第六节 个人所得税的征收管理	(132)
第七章 外商投资企业和外国企业所得税	(135)
第一节 外商投资企业和外国企业所得税的纳税人和纳税范围	(135)
第二节 外商投资企业和外国企业所得税的纳税对象和税率	(137)
第三节 外商投资企业和外国企业所得税的税收减免	(139)
第四节 外商投资企业和外国企业所得税的计算	(145)

第五节	外商投资企业和外国企业所得税的会 计核算·····	(154)
第六节	外商投资企业和外国企业所得税常见 流弊分析及处理·····	(157)
第八章	企业所得税 ·····	(160)
第一节	企业所得税改革概述·····	(160)
第二节	企业所得税的纳税人·····	(165)
第三节	企业所得税的征税对象和应纳税所 得额·····	(166)
第四节	企业所得税的税率及税额的计算与 会计处理·····	(174)
第五节	企业所得税对资产的税务处理·····	(178)
第六节	税收优惠·····	(182)
第七节	税额扣除·····	(182)
第八节	企业所得税的征收管理·····	(184)
第九章	资源税 ·····	(186)
第一节	资源税的征税范围和纳税人·····	(187)
第二节	资源税的税目、税额和应纳税额的 计算·····	(188)
第三节	资源税的减免·····	(190)
第四节	资源税的征收管理·····	(191)
第十章	城乡维护建设税 ·····	(194)
第一节	修订城建税的必要性·····	(194)
第二节	修订城建税的原则·····	(196)
第三节	城乡维护建设税的主要内容·····	(197)
第十一章	土地增值税 ·····	(200)

第一节	土地增值税的建立过程·····	(200)
第二节	土地增值税的纳税义务人·····	(203)
第三节	土地增值税的扣除项目和土地增 值额·····	(204)
第四节	土地增值税的税率和应纳税额的 计算·····	(205)
第五节	土地增值税的税收优惠·····	(207)
第六节	土地增值税的纳税地点·····	(207)
第七节	土地增值税的征收管理·····	(208)
第十二章	其他小税种·····	(211)
第一节	车船税·····	(211)
第二节	房产税·····	(212)
第三节	土地使用税·····	(214)
第四节	股票交易税·····	(216)
第十三章	税收征管体制改革·····	(218)
第一节	税收征管体制改革的原则·····	(218)
第二节	税收征管改革的目标和主要内容·····	(220)
第三节	推进征管改革的实施步骤·····	(225)
第十四章	税收征管·····	(227)
第一节	税务管理·····	(227)
第二节	税款征收·····	(233)
第三节	税务检查·····	(238)

第一章 税收概述

第一节 税收概念、作用及分类

一、税收概念

所谓税收，是国家为满足社会公共需要，凭借政治权力参与社会产品的分配形式。为什么如此定义税收呢？这是由于：第一，满足社会公共需要是维持社会存在和保证社会发展所绝对必需的，税收就为满足社会公共需要而由国家集中进行的剩余产品的分配。第二，从税收的产生来看，因为税收所代表的社会产品价值是对剩余产品的分配，只有剩余产品产生以后，人们分为不同的阶级，国家就随之产生了。伴随着国家的产生，就有了社会共同需要，为使公共需要得以实现，也就有了税收。第三，历史上税收的产生虽和国家的产生有直接联系，但作为阶级统治工具的国家的消亡，税收不一定消亡，只要公共需要存在，社会公共权力存在，独立经济利益主体的存在，税收就有存在的前提。

社会公共需要究竟包括哪些内容呢？按其性质不同，社会公共需要可分为三部分：第一部分是典型的社会公共需要，包括行政、国防、安全、司法、义务教育、基础科学、卫生保健、生态保护、社会救济等方面的支出。第二部分是社会公共需要，包括高等教育、社会保障、价格补贴等。第三部分是大型公共设施和非竞争性的基础产业的投资以及高科技

和新兴产业的投资。

二、税收的形式特征

在社会产品诸分配范畴中,税收是个古老的分配范畴,具有如下特征:

(一) 强制性

税收的强制性是指国家以社会代表身份凭借国家政治权力以法律形式确定征税人和纳税人的权力和义务关系。它主要体现在以下三个方面:

第一,税收分配关系是一种社会正式代表和社会成员必须遵守的权利义务关系。执行社会职能,满足社会公共需要,是国家应尽的职责。国家代表社会履行了职能,满足了社会共同需要,必然发生一部分费用。这部分费用当然应由全体社会成员来承担。这种承担不能用等价交换的市场办法来解决,而只能由国家规定社会成员义务缴纳的办法来解决,其原因就在于社会公共需要是一种公共物品,具有非相斥性和非相克性,市场无法防止分文不付的人“免费搭车”;从社会改良和稳定的观点看,对穷人应提供特别多的公共服务。所以,税收只能是无偿的。

第二,国家征税这种分配形式凭借的是政治权力,而不是生产资料所有权。利润、利息、地租是生产资料所有者凭借所有权获得的收入,税收则是作为社会正式代表的国家不受生产资料所有权归宿的限制,超越一切生产资料所有权而取得的剩余产品。不管生产资料所有者愿意或不愿意,国家征税权是凌驾于生产资料所有权之上的占有和支配剩余产品的权力,是对不同所有者都可行使的公共权力。

第三,税收法律关系是一种由国家法律加以规范、制约、

保护和巩固的分配关系，具有法律的约束力和强制作用，违背它就要受到法律的惩罚。

（二）税收的无偿性

所谓税收的无偿性，是指作为社会正式代表的国家不需要对单个具体的纳税人付出任何代价而占有和支配一部分剩余产品，即剩余产品从单个纳税人手中无偿转移到征税人手中。

税收的这种无偿性，可从以下两个方面去理解：

第一，是对国家和具体的纳税人对剩余产品的占有关系来说的，而不是对国家与全体纳税人的利益归宿关系来说的。就国家与全体纳税人即社会整体的利益关系而言，税收是具有有偿性的。国家征税虽使纳税人失去部分剩余产品所有权，但国家为全体纳税人提供各种服务，包括社会秩序、公共安全、共同的生产条件和生活设施等，纳税人作为整体则又享受了这种服务。从这个意义上说，税收对全体纳税人而言是有偿的。

第二，税收无偿性是对税收作为分配范畴来说的，不是对税收作为历史范畴来说的。有人认为，无偿性是剥削阶级社会的特征，不符合社会主义税收的本质。这就把两个不同性质的问题混在一起了。税收的无偿性是税收作为分配范畴的形式特征，无论处于何种社会形态中的税收，就征税人与具体纳税人对剩余产品的占有关系来说，都是剩余产品所有权和支配权的无偿转移，不因税收所处的社会形态的性质而变化。至于说社会主义社会税收是取之于民、用之于民，因而是有偿性的，那是指税收作为历史范畴的特征，是不同社会形态的税收区别问题。不能把税收一般特征问题混同于税

收特殊性问题。

（三）税收的规范性

所谓税收的规范性，是指国家通过法律形式和税收制度事先规定课税对象、纳税人和征税标准。

税收的规范性主要体现在以下两个方面：

第一，课税对象是国家法律规定的，且一经规定以后，就连续征税，不会人为地任意改变。

第二，课税对象和征收额度之间的量的关系是有固定限度的。这个限度由两个因素决定，一是能够保证国家足额地占有和支配剩余产品，能够满足社会公共需要；二是能保证各经济组织有稳定的可支配收入用于发展经济。

尤其须指出的是，对税收的规范性不能理解为课税对象、范围和征收比例固定不变。事实上，随着社会生产力和生产关系的发展变化，税收的征收对象是不断变化的，征收比例也是可以调节的。或者说，这里所指的规范是在一段时期的规范，是相对的规范，而非绝对的规范。

三、税收的作用

税收是社会经济生活中的一个重要经济变量，是一个重要的经济杠杆。在市场经济新体制下，税收起着十分重要的作用，具体表现在：

（一）坚持公平税负，促进市场竞争

竞争是市场经济的核心之一，但竞争必须公平。所谓竞争公平，是指所有参与竞争的主体在社会大市场中能处于同一起跑线上，机会均等。在传统计划经济体制下，不同经济成份的企业由于受价格双轨制和资源配置行政化等因素的制约，没有平等竞争的环境，生产经营所能获得的经济效益由

于客观条件的影响差别很大。同时，不同经济成份的税收负担也不一样。随着社会主义市场经济的发展，需要加快税制改革，统一所得税制，并加强税收征管，严格政策，实行税收负担的公平合理，为不同经济成份企业之间创造平等竞争的税收环境，从而有利于促进市场经济的发育和完善。

（二）贯彻产业政策，调节供求关系，合理配置资源

深化经济体制改革，发展社会主义市场经济，需要加快第一、二、三产业结构的调整，地区、部门结构的调整及农、轻、重比例关系的调整。要实现产业结构的调整，做到产业的优化，必须采用税收这一重要手段。在市场经济条件下，可通过税种设置、税率高低及减免税等优惠手段引导投资的流向，从而使生产要素合理流动，达到资源配置高效的目的。

（三）积累资金，调节经济，促进良性循环

我国现在仍处于社会主义初级阶段，经济建设和社会各项事业的发展都需要大量财政资金。税收收入是国家财政收入的主导来源，它决定着国家预算的规模。税收总量的多少既影响财政收支平衡和国民经济综合平衡，同时又制约着积累基金和消费基金的比例，影响总供给和总需求的结构平衡。由此可见，税收对国民经济的发展起着十分重要的作用，决定着经济能否沿着协调、稳定的方向发展。

（四）调节分配，引导消费，促进公平与效率

社会主义市场经济下的分配要求兼顾效率与公平。即通过市场在内的各种调节手段，既鼓励先进，又刺激效率；既合理拉开收入差距，又缓解社会分配不公，防止两极分化，逐步实现共同富裕。但市场经济是只顾效率而忽视公平，也就是说会出现收入差距，甚至会出现较大的收入差距。这就需要运

用税收这一杠杆介入分配领域,对国民收入初次分配的结果进行再分配,调节分配不公,保证效率和公平目标的实现。

四、税收的分类

税收的种类繁多,为了更好地认识税收,必须对税收进行分类。按不同的标准,税收有不同的分类。

(一) 按课税主体划分,可分为中央税和地方税

税收由中央政府课征和支配的,称为中央税;税收由地方政府课征和支配的,称为地方税。此种分类的目的在于正确处理中央和地方在财政上的分配关系。在实现分税制的国家里,税收都分为中央税和地方税,而且中央和地方都各设专门征收机构进行管理。

(二) 以税收的主客体为标准,分为对人税与对物税

所谓对人税是以主体的“人”为基础,考虑各人不同情况和纳税能力,依不同标准和方法课征的税;所谓对物税是以客体的“物”为基础而不考虑个人情况和纳税能力,按相同标准和方法课征的税。

(三) 以课税权的行使有无持续性为标准,分为经常税和临时税

所谓经常税是按时持续课征,若非税率或其它税制有所改变,即可照常征收,无需立法机关重新审议;所谓临时税是应临时发生的需要而临时设置的税种,必须经立法机关审议通过,并有预定的征收期限,到期停止征收。

(四) 以税收收入形式为标准,分为实物税和货币税

用实物形式缴纳的税收,称为实物税;用货币形式缴纳的税收称为货币税。随着商品经济的发展,货币税已逐渐取代了实物税。

（五）按课税目的划分，可分为一般税与目的税

用于一般经费支出，无特定目的的税收，称为一般税；用于特定目的或用途的税收，为目的税。大部分税收为一般税，少部分税收如日本的地方道路税和我国的城市维护建设税，分别用于修建道路和城市建设即为目的税。

（六）以课税标准划分，分为从量税和从价税

按课税对象的数量、重量、容量或体积计算征收的税即为从量税；按课税对象的价格计算征收的税即为从价税。从量税的税额随课税对象数量的变化而变化，具有计算简便的特点，我国的盐税、车船使用税就采用此种计税方法。与从价税相比较，从量税的税收负担不尽合理。也就是说，从价税更适应商品经济的要求，同时也有利于贯彻国家的税收政策，故大部分税是从价税。

（七）以税收与价格的关系为标准，可将税收分为价内税和价外税

凡所征税收构成价格组成部分的，称为价内税；凡所征税收作为价格之外附加的，称为价外税。与之相适应，价内税的计税依据称为含税价格，价外税的计税依据称为不含税价格。一般认为，价外税比价内税更容易转嫁，价内税课征的重点为厂家或生产者，价外税课征的重点是消费者。随着这次税制改革的实施，我国的流转税基本采用价外税。

（八）以税负能否转嫁为标准，把税收分为直接税和间接税

凡是税负能转嫁的，归属于间接税；凡是税负不能转嫁的，归属于直接税。一般认为，所得税和财产税属于直接税，商品课税属于间接税。

尤为必要指出的是，税负能否转嫁不仅取决于税收本身的性质和特点，而且还取决于客观的经济条件。有些税从理论上分析可以转嫁，实际上却不能转嫁；有些税从理论上分析不转嫁，实际上却发生了转嫁。所以，按税收能否转嫁划分直接税和间接税有不科学的一面。

第二节 税收制度

对于税收制度，可以从两个角度去理解：一种理解认为税收制度是国家按一定政策原则组成的税收体系，其核心是主体税种的选择和各种税的搭配问题，一般将其称为税收结构；一种理解认为税收制度是国家各种税收法令和征收管理办法的总称，它主要解决向谁征税、征什么税、征多少税以及何时何地交税等问题，一般将其称为税制构成要素。

一、税收结构

（一）税收结构概述

税收制度由具体的税种构成，这些税种就是税收结构，从整个税收理论史来看，关于税收结构有两种不同的理论主张。一种是单一税制论，即认为一个国家税收结构应由单一税种构成，如单一消费税、单一土地税、单一财产税、单一所得税等。二是复合税制论，即认为一个国家的税收制度必须由多种税组成。从世界各国的税制实践来看，由于单一税制缺乏弹性，难以充分发挥筹集财政收入和调节经济的功能，所以，并没有哪个国家真正实行过单一税制，世界各国普遍实行的都是复合税制。当然，在复合税制中，各种税的地位是不一样的，有的税收处于主要地位，有的税收处于辅助地位，

其衡量的标准是此税收入在总税收收入中所占的比重和在调节经济中所发挥的作用。处于主要地位的税通常称为主体税，它是整个税收结构的中心环节。

（二）我国的税收结构

税收结构建设是整个税制建设的主体工程。税收结构合理与否，不仅关系到税收职能作用的发挥和整个税制建设的健全和完善，而且关系到国家能否运用税收杠杆对经济进行宏观调控。我国目前的税收结构是建国以后经过几次较大的调整而逐步演变来的。目前的税制改革总结了以往税制改革的经验教训，遵循市场经济的要求，建立了一套符合市场经济运行的税收结构，是我国税制建设史上的一个里程碑，具有划时代的意义，必将推动国民经济的发展。

我国目前的税收结构可以从两个方面认识：

按税收的课税对象为标准，我国的税收分为流转额税、收益税、资源税、财产税和行为税。

对流转额课税，是指从商品流转额和非商品流转额为征税对象的税收。所谓商品流转额，一般是指在流通领域因商品的购进或卖出所发生的货币金额；所谓非商品流转额，是指不从事商品买卖，而是由于提供劳务或服务所取得的业务收益额。我国目前的流转税主要包括增值税、消费税、营业税、关税、股票交易税、城市维护建设税。

增值税是以增值额为课税依据的税。增值税有“消费型”、“收入型”和“生产型”三种形式，我国实行的增值税是“生产型”增值税，即购进的固定资产和固定资产的折旧不准扣除。我国增值税的计算方法是税款扣除法，即先以本企业流转额乘增值税率求出本期应交增值税总额，然后扣除