

最新

● 纳税人必读

● 增值税 消费税 营业税

● 资源税 所得税

● 国际流行的税制惯例

最新工商税制实用手册

● 王宏 邓远军 编著

中国世界语出版社

最新工商税制实用手册

王 宏

中国世界语出版社

1994 年 北京

(京)新登字 131 号

责任编辑:张俊清

封面设计:武 波

最新工商税制实用手册

王 宏 邓远军 编著

中国世界语出版社出版

(北京百万庄路 24 号 邮编:100037)

全国新华书店经销

廊坊日报印刷一厂印刷

787×1092 开本:1/32 印张:12.125 字数:279.9 千字

1994 年 1 月第一次出版 1994 年 1 月第一次印刷

印数:1—15 000 册

ISBN 7-5052-0173-5/F·8

定价:9.80 元

中外瞩目的我国工商税制改革,已于1994年1月1日起全面实施。这是建立和完善社会主义市场经济体制的一项重大措施。这次改革涉及面之广,内容之丰富,变革之深刻,都是我国税制建设史上所罕见的。税制改革关系到千家万户,特别是关系到广大纳税人的切身利益。为使广大纳税人学习、了解、运用新税制,我们编写了这本《最新工商税制实用手册》。

本书从介绍税制基本知识入手,在对这次工商税制改革的背景、内容进行全面介绍的基础上,着重从实务角度对新税制的有关内容进行了详细的阐述,特别是对新旧税制的区别、新税制的主要内容介绍得更为突出,目的是为了帮助读者尽快地从实用方面加深对新税制的认识。同时附录部分还编入了国家新近颁布的有关税收法律、法规,以便读者查阅、学习。如果本书能够帮助广大纳税人全面了解和运用新税制,我们的目的也就达到了。

需要说明的是,税制改革的一些措施仍将陆续出台,一些税种特别是地方性税种,在新税法出台之前,仍按原来办法执行,对于这些税种,我们在书中既介绍了现行税制的内容,也介绍了今后改革的大致设想,供读者参考。

本书第一、五章由王宏编写,第二、三章由邓远军编写,第

四章由两人共同编写。最后由王宏负责全书统稿。

编 者

1994年1月5日

目 录

前 言

第一章 总论	(1)
第一节 什么是工商税制	(1)
第二节 我国工商税制的历史回顾	(13)
第三节 新形势下工商税制改革的必要性	(24)
第四节 工商税制改革的指导思想和基本原则 ...	(31)
第五节 工商税制改革的基本内容	(33)
第六节 工商税制改革对企业税收负担的影响 ...	(40)
第七节 新工商税制的特点和意义	(41)
第二章 流转税	(46)
第一节 流转税改革概述	(46)
第二节 增值税	(53)
第三节 消费税	(91)
第四节 营业税	(110)
第三章 所得税	(125)
第一节 所得税概述	(125)
第二节 企业所得税	(127)
第三节 个人所得税	(154)
第四章 其他税种	(179)
第一节 其他税种改革概述	(179)
第二节 资源税	(186)

第三节	城镇土地使用税及其改革设想	(196)
第四节	土地增值税	(201)
第五节	城市维护建设税及其改革设想	(208)
第六节	房产税及其改革设想	(213)
第七节	车船使用税及其改革设想	(218)
第八节	固定资产投资方向调节税	(222)
第九节	印花税	(227)
第十节	开征证券交易税的设想	(230)
第十一节	开征遗产税的设想	(233)
第五章	税收征收管理	(236)
第一节	税收征收管理概述	(236)
第二节	税务管理	(247)
第三节	税款征收	(262)
第四节	税务检查	(267)
第五节	法律责任	(269)
第六节	税务代理	(281)
附 录	税收法规	(288)
	中华人民共和国增值税暂行条例	(288)
	中华人民共和国增值税暂行条例实施细则	(295)
	增值税专用发票使用规定(试行)	(304)
	中华人民共和国消费税暂行条例	(311)
	中华人民共和国消费税暂行条例实施细则	(317)
	中华人民共和国营业税暂行条例	(323)
	中华人民共和国营业税暂行条例实施细则	(328)
	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	(336)

中华人民共和国企业所得税暂行条例.....	(338)
中华人民共和国个人所得税法.....	(342)
中华人民共和国资源税暂行条例.....	(348)
中华人民共和国资源税暂行条例实施细则.....	(351)
中华人民共和国土地增值税暂行条例.....	(354)
中华人民共和国税收征收管理法.....	(357)
中华人民共和国发票管理办法.....	(371)

第一章 总 论

第一节 什么是工商税制

一、工商税制的基本概念

税制就是税收制度，亦称税收法律制度。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辦法的总称。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的国家，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、出入境关税制度、农业税制。工商税制就是工商税收制度。工商税收是以工商企业为主要纳税人、由税务机关征收的各个税种的总称。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。其他个人缴纳的各种税，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。通常提到“税制”，一般指的就是工商税制。

就一个国家征收的税种多少及其构成分类，税收制度可分为单一税制和复合税制。单一税制就是一个国家只征收一种税收的税制，它只是一种理论上的主张，在各国都从未实现。复合税制就是一个国家同时实行由若干税种构成的税收制度。它从各个方面选择征税对象、设置税种、确定征收办法，从而使具有不同特点、作用的各个税种能够相互配合运用，以发挥税收组织财政收入和调节社会经济的作用。各国都普遍采用，我国也一直采用复合税制。

税收征收管理制度，是国家及税务机关依据法律规定，组织税收征收工作，对纳税人履行纳税义务进行管理、监督、检查的制度。税收征管制度主要包括管理、征收和检查三个方面。管理包括税务登记、帐簿和凭证管理、纳税申报、法律责任等一系列基本制度，实施对日常税收工作的指导和管理；征收是组织应纳税款及时足额缴入国库；检查是对征纳双方履行税法规定的权利义务情况进行稽查和检验。这三方面各有其不同的范围，共同构成征管制度的有机整体。1993 年起实施的《中华人民共和国税收征收管理法》，是我国税收征管制度的主要法律依据。

税收管理体制，是在中央与地方政府之间划分税收管理权限的制度。它不仅是税收制度的重要组成部分，也是国家财政管理体制的重要内容。税收管理权限，是指国家各级权力机关在制订税收制度以及执行税收制度方面的权力界限，主要包括

税收立法权、税收法律法规的解释权、税种的开征停征权、税目和税率的调整权、税收的加征和减免权。按照集权与分权关系的不同处理方式，税收管理体制可划分为中央集权型、地方分权型和集权分权兼顾型三种类型。新中国成立以来，我国的税收管理体制基本上属于中央集权型。1994年以后，随着分税制财政体制的施行，税收管理体制也相应进行改革，逐步向集权分权兼顾型过渡。

税收制度具有法律特征。国家的税收分配形式是在拥有政治权力前提下，运用法律手段实现的。具体讲，国家征收任何一种税，都是以一定的法律形式表现出来，并借助于法律的约束力保证实现的。实践证明，只有通过法律程序，才能建立完整的税收制度体系，所以只有运用法律手段，才能使税收制度条理化、规范化、具体化，从而有效组织税收收入，以保证国家职能顺利实现。所以，税收制度又称为税收法律制度，它的调整对象是经济活动中所发生的以征税和纳税为内容的权利和义务关系。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，涉及到社会经济生活的各个方面，是国家的一项重要社会经济法律制度。我国现行税收法律制度包括三种表现形式，一是由全国人民代表大会及其常务委员会或其授权国务院批准颁布的税收法律、条例、规定和办法，如《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国增值税暂行条例》等；二是由财政部或国家税务总局制订的各种税法的实施细则以及对各种税法和实施细则的具体补充规定，如《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》、《增值税若干具体问题的规定》等；三是由地方各级政府或地方税务机关制订的各项具体规章制度。

二、税制要素

税制要素，就是构成税收制度的基本要素。在不同的社会经济制度下，税收制度所反映的关系、所发挥的作用有着很大差别，但任何一个国家的税收制度又都具有共同的基本结构，并由固定的要素构成，这些要素就是税制要素。它是规范征纳双方权利与义务的法律规范的具体表现。由于税收制度具备法律特征，因而税制要素实际也就是税法构成要素。征税对象、纳税人和税率是最基本的税制要素，它还包括税目、计税依据、纳税环节、纳税期限、加成和减免、违章处理等。

（一）征税对象

征税对象是指每个税种对什么征税，也就是征税的标的物。它是税收制度的首要要素，是一种税区别于另一种税的主要标志，也是确定税收类型的主要依据。根据征税对象的不同，全部税种可分为四大类，即：以商品流转额和服务业务收入额为征税对象的流转税、以个人所得和法人所得为征税对象的所得税、以财产为征税对象的财产税和以特定行为为征税对象的行为税。

（二）纳税人

纳税人又称纳税义务人，是税法规定直接负有纳税义务的单位和个人。纳税人包括自然人和法人，自然人指个人，法人指依法成立并能独立行使法定权利和承担法律义务的社会组织，如企业、社团等。不同税种的纳税人是由其征税对象的性质决定的，如个人所得税纳税人是个人，企业所得税纳税人是企业单位。

（三）税率

税率是对征税对象的征收比例或征收额度。它是税收制度的核心要素，是计算应纳税额的尺度，体现着征税的深度。在征税对象已经确定的前提下，国家征税的数量和纳税人的负担

水平取决于税率。我国税率可以分为比例税率、累进税率和定额税率三种。

1. 比例税率。比例税率就是对同一征税对象，不论其数额大小，都使用相同征收比例的税率。其中又分为单一比例税率和差别比例税率。

(1) 单一比例税率是指一种税只设一个比例税率，所有纳税人都按同一税率纳税。如企业所得税的税率统一规定为33%。

(2) 差别比例税率是指一种税设两个或两个以上的比例税率。税率根据具体征税项目而设计，纳税人根据不同特定征税项目分别适应不同的税率。主要有：产品差别比例税率，根据征税产品不同，确定高低不同的比例税率，比如消费税规定有11种应税消费品分别适用从3%到45%的不同的比例税率；行业差别比例税率根据生产经营的不同行业，确定高低不同的比例税率，如营业税对8个行业规定了由3%到5%的不同的比例税率；幅度差别比例税率，在税法规定的统一比例幅度内，由各地区具体规定本地适用的比例税率，如营业税规定娱乐业税率由省、自治区、直辖市政府在5%—20%幅度内具体确定。

2. 累进税率。累进税率就是随着征税对象数额增加而提高征收比例的税率。即按征税对象数额大小分为若干等级，不同等级适用由低到高的不同税率。多在所得税中使用。主要有全额累进税率、超额累进税率、超率累进税率和超倍累进税率。

(1) 全额累进税率就是以征税对象的全部数额为基础按与之相应的等级的税率计征税款。建国初期工商业税中的所得税曾实行21级全额累进税率；1963年以后曾对个体经济的所得税实行14级全额累进税率。

(2) 超额累进税率就是分别以征税对象数额超过前一等级

的部分为基础按相应等级税率计征税额，各等级税额之和就是应纳税额。为解决计算税款比较复杂的问题，实际工作中采用了速算扣除数办法，采用速算扣除数的计税公式是：应纳税额 = 应税收入额 × 适用税率 - 速算扣除数。个人所得税中对工资薪金所得，采用了 9 级超额累进税率；对个体工商户的生产、经营所得和对企事业单位的承包经营、承租经营所得，采用了 5 级超额累进税率。

(3) 超率累进税率就是以征税对象数额的相对率为累进依据，规定若干等级和等级税率，各就其超过部分分别适应相应等级税率征税。如资源税曾以销售利润率为相对率，实行 4 级超率累进税率；原国营企业工资调节税以工资增长率为相对率，实行 5 级超率累进税率；现行土地增值税以增值额超过扣除项目金额比率为相对率，实行 4 级超率累进税率。

(4) 超倍累进税率就是以征税对象数额相当于计税基数的倍数确定适用累进税率。如原个人收入调节税对综合收入部分实行 5 级超倍累进税率。

3. 定额税率。定额税率是以一定的绝对金额表示的税率。一般是根据作为征税对象的实物数量直接确定征收的金额。包括地区差别定额税率、分类分级定额税率、幅度定额税率和地区差别、分类分级与幅度相结合的定额税率。

(1) 地区差别定额税率就是对同一征税对象按不同地区分别规定不同的税额。比如资源税对原油、天然气、煤炭、盐 4 种产品实行地区差别税额。

(2) 分类分级定额税率就是按同一征税对象的不同种类和等级分别规定不同税额。如资源税对金属矿产品和非金属矿产品按矿山等级规定税额。

(3) 幅度定额税率就是在国家统一规定固定税额的幅度内，

再分产区分别核定或由各地区自行规定具体的适应税额。

(4) 地区差别、分类分级和幅度相结合的定额税率，是对同一征税对象在按地区差别或分类分级定出税额的前提下，实行有幅度的定额税率。如现行城镇土地使用税和车船使用税对车辆征收部分税采用分类分级的幅度定额税率。

(四) 税目

税目是税法中对征税对象分类规定的具体征税品种或项目。它是征税对象的具体化，明确征税的范围，并便于针对不同税目确定差别税率。税目通常分为列举性税目和概括性税目。

1. 列举性税目。列举性税目就是按每一种商品、经营项目或收入项目分别设置税目，适用于税源大、界限清楚的征税对象。如消费税按应税消费品设置了烟、酒、化妆品、汽油、柴油等税目。

2. 概括性税目。概括性税目就是按商品大类或行业设置的税目，并可在税目之下设若干子目，适用于品种类别繁杂、界限不易划清的商品或行业。如消费税设置了烟、酒、小汽车等税目，下设甲类卷烟、粮食白酒、小轿车等子目；营业税按行业设置了9个税目。

(五) 计税依据

计税依据是计算应纳税额的根据，是征税对象的量的表现。计税依据是在确定了征税对象之后，解决如何计量的问题。如作为企业所得税征税对象的生产、经营所得和其他所得，只是说明对纳税人的上述所得需要征税，而作为计税依据的所得额，则是从纳税人全部所得额中依法扣除有关项目后的余额。

计税依据分为从价计征与从量计征两类。从价计征的税收，以征税对象的自然数量与单位价格的乘积作为计税依据。如消费税对大部分应税消费品的计税依据为销售额，即消费品销售

数量与单位销售价格的乘积。从量计征的税收，以征税对象的自然实物数量作为计税依据，该项实物量以税法规定的计量标准（重量、体积、面积等）计算。如消费税对黄酒、啤酒、汽油、柴油以实际销售数量作为计税依据，计量标准分别为“吨”和“升”。

（六）纳税环节

纳税环节是税法对处于商品流转过程中的征税对象规定应予征税的环节。对征税对象（产品或服务性业务收入）规定其在哪个环节纳税，哪个环节就是纳税环节。纳税环节一般是根据有利于生产及商品流通、便于征管和保证收入等原则确定的。如增值税在工业品产制各环节、商业批发和商业零售环节以及工业性加工、修理修配环节就增值额普遍征收，道道征收；消费税只在应税消费品的出厂销售环节或报关进口环节征收。

（七）纳税期限

纳税期限就是根据税法规定纳税人在发生纳税义务以后，应缴纳税款的期限。它是根据各税种的特点分别确定的。纳税人不按纳税期限缴纳应纳税款的，要加收滞纳金。征管法规定，税务机关有根据认为从事生产、经营的纳税人有逃避纳税义务行为的，可以在规定的纳税期限之前，责令限期缴纳应纳税款。纳税期限包括纳税计算期和税款缴库期。

1. 纳税计算期分为按次计算和按期计算。按次计算是以纳税人从事生产经营活动的次数作为纳税计算期，如对进口商品征收的增值税或消费税，都是发生纳税义务后按次计算应纳税款。按期计算是以纳税人发生纳税义务的一定时间期限作为纳税计算期，如增值税和消费税按应纳税款数额的大小，分别核定为1日、3日、5日、10日、15日、1个月；企业所得税是按年计征，按月或按季预缴。

2. 税款缴库期是指纳税计算期期满后, 纳税人报缴税款的法定期限。如增值税暂行条例规定: 以 1 个月为纳税计算期的纳税人, 于期满后 10 日内申报纳税; 以 1 日、3 日、5 日、10 日或 15 日为纳税计算期的纳税人, 期满后 5 日内预缴税款, 次月 10 日内申报纳税并结算上月应纳税款; 进口货物应纳的增值税, 在报关进口后 7 日内申报纳税。

(八) 加征和减免

加征和减免是国家根据一定时期的社会经济政策对生产经营活动中的某些特殊情况所采取的加重、减轻或免除税收负担的措施。

1. 加征。加征是在应纳税额基础上加征一定比例税额的措施。如原城乡个体工商户所得税条例规定: 对全年所得额超过 50 000 元的, 按超过部分的应纳税额加征 10—40%。

2. 减免。减免包括减税和免税。减税是对应纳税款减少征收一部分, 免税是对应纳税款全部予以免征。减免主要有法定减免、特案减免和临时减免三种形式。法定减免是在税收基本法规中列举的减免税, 如增值税暂行条例就规定了 8 项免税项目。特案减免就是在各税基本法规确定以后由于情况变化所作的新的减免税或某些在税法中不能或不宜一一列举而需以专案规定形式采取的减免税。临时减免是为照顾纳税人特殊困难而临时批准给予的减免税。1994 年税制改革以后, 除法定减免外, 各级政府和部门都不得自行规定减税和免税。

(九) 违章处理

违章处理是对纳税人不按照税法办事、逃避纳税义务以及违反税务管理规定的行为和事项采取的处罚措施。《中华人民共和国刑法》, 《中华人民共和国税收征收管理法》和《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