

新

税制改革业务手册

本书编写组 编

中国建筑工业出版社

新税制改革业务手册

本书编写组 编

中国建筑工业出版社

(京)新登字 035 号

为适应 1994 年税制改革的需要,由国家税务总局和几所大学的有关专家编写了本书。本书对企业流转税、所得税、财产及行为税、资源税、税务管理、税务基础知识等有关内容进行了详细、完整的介绍。

本书实用性强,可操纵性强,条理清楚,深入浅出,是一本适应税制改革必备的工具书。

本书适用于税务、工商管理部门,各类企事业单位财务、税务及管理人员学习参考,亦可供个体工商人员,财经学校师生及广大职工学习了解新税制参考。

新税制改革业务手册

本书编写组 编

*

中国建筑工业出版社出版、发行(北京西郊百万庄)

新华书店经销

北京市顺义县板桥印刷厂印刷

*

开本:787×1092 毫米 1/16 印张:22 $\frac{3}{4}$ 字数:552 千字

1994 年 10 月第一版 1994 年 10 月第一次印刷

印数:1—1,700 册 定价:17.50 元

ISBN7-112-02323-8

F·163 (7351)

本书编委会

郭希哲 穆西安 张巨林 侯 岩
张玉忠 李亚萍 陈小路 高静波
李建功

前 言

1994年开始的税制改革是我国税制史上具有划时代意义的一件大事。它涉及税收体系的方方面面，是我国税制走向成熟、走向国际惯例、走向现代化的重要步骤和举措。

本书面对这种形势，对本次税收的内容和意义作了详细介绍。内容涉及流转税、所得税、财产及行为税、资源税、涉外税收、税务管理等。

本书由中国人民大学、西南财经大学、国家税务局等有关方面的专家和学者编写。

本书由马林任主编，张强任副主编，参加编写的人员有：刘自强、扬海明、乔书、郑向南、王志、何国民、史文军、哈斯巴根、革长岭、傅强、赵大田、田力农、孙奇伟等。

本书在编写过程中，参阅了有关方面的文献资料，并得到很多实际工作者的大力支持，在此一并致谢。

由于时间和水平所限，书中疏漏和不足之处在所难免，望各位读者批评指正。

目 录

第一章 税 制 改 革

税制改革	1
统一全国税政	3
《全国税政实施要则》整理和统一全国税政、税务的指导性法规和具体方案	4
1950年调整税收	5
1953年税制修正	6
1958年税制改革	8
1963年改进工商所得税征税办法	9
1973年税制简并	10
江苏无锡税制改革调查	11
湖北光化县国营企业所得税试点	12
广西柳州税制改革试点	13
工商税制改革总体设想	15
第一步利改税	17
第二步利改税	20
1984年工商税制全面改革	20
国营企业税利分流改革试点	22
1994年税制改革	24

第二章 税收基础知识

税收	26
税收起源	28
税收职能	29
税收特征	30
税收作用	31
税本	33
税源	33
税基	33
税收要素	34
课税主体	34
代扣代缴义务人	34
代收代缴义务人	35
征税对象	35
税目	36
纳税环节	36

一次课征制	37
多次课征制	37
税率	37
定额税率	38
比例税率	38
累进税率	39
全额累进税率	39
超额累进税率	39
超率累进税率	40
超倍累进税率	40
速算扣除数	41
累退税率	41
名义税率	42
实际税率	42
税收负担率	42
边际税率	43
平均税率	43
递减累进税率	43
递增累进税率	44
直线累进税率	44
零税率	44
负税率	44
计税依据	45
计税标准	45
计税价格	45
起征点	46
免征额	46
税收加征	46
税收减征	47
退税	47
税式支出	48
税务违章	48
税务罚则	49
滞纳	49
欠税	49
漏税	50
偷税	50
逃税	50
抗税	51
避税	51
税务法院	52
税收信息	52
税务监督	53

税种	53
税收体系	54
税收分类	55
分税制	55
彻底分税制	56
不彻底分税制	56
中央税、地方税、中央与地方共享税的划分	57
定率税	59
配赋税	60
实物税	60
货币税	60
主体税	60
辅助税	61
从量税	61
从价税	61
价内税	62
价外税	62
税负转嫁	62
税负转嫁条件	63
流转课税转嫁	65
收益课税转嫁	65
社会主义税负转嫁	66
国际税收	67
税收管辖权	68
国际间重复课税	69
国际间重复课税避免	70
税收饶让	71
国际收入与分配原则	72
国际收入与费用分配标准	73
国际间避税	75
避税港	76
国际税收无差别待遇	76
国际税收协定	77
国际税收协定形成	77
关税政策	79
财政关税	80
保护关税	81
有效保护率	82
关税负保护率	83
名义保护率	83
报复关税	83
关税同盟	84
关税壁垒	85

非关税壁垒	87
反倾销税	89
反贴补税	90
互惠关税	91
特惠关税	92
关税最惠国待遇	93
普惠制关税优惠	94

第三章 流转税

流转税系列	95
货物税	95
产品税	96
增值税	97
实行增值税的原因	97
增值税改革	98
增值税特点	99
增值税的纳税人	99
增值税税率的设计原则	100
增值税计税依据和应纳税额	100
增值税的免税农业产品	101
不得扣除的销项税额	102
一般纳税人和小规模纳税人	102
增值税的起征点	102
增值税免征项目	103
增值税纳税时间	103
增值税纳税地点	103
增值税纳税登记	104
增值税发票使用	105
增值税的纳税人怎样申请购买专用发票	105
增值税专用发票的使用规定	106
消费税的征收	107
营业税的征收	109
进出口税收的特点	113
进出口税收的基本原则	113
进出口税收的作用	114
出口退税	114
进口征税	118

第四章 财产及行为税

财产税体系	121
车船税	121
房产税	123

土地增值税	123
行为税体系	126
牲畜交易税	126
屠宰税	127
集市交易税	128
印花税	129
筵席税	132

第五章 所 得 税

所得税体系	134
新中国所得税制度的建立	134
我国所得税制度的改革与完善主要内容	135
所得税的特点和作用	135
改革以前企业所得税的弊端	136
企业所得税的纳税人和征税对象	136
企业所得税的应纳税所得额决定因素	137
企业所得税纳税人的收入总额	137
企业所得税纳税人应纳税所得额的扣除项目	138
企业所得税纳税人缴纳的保险金	138
企业所得税纳税人发生与生产、经营有关的人际应酬费	139
企业所得税纳税人研究开发新产品、新工艺、新技术所发生的开发费用	139
企业所得税纳税人按规定提取的坏帐准备和呆帐准备金	139
企业所得税纳税人租入固定资产支付的租赁费	139
纳税人的固定资产和流动资产盘亏、毁损净损失	140
企业所得税纳税人支付给总机构的本企业生产经营有关的管租费	140
企业所得税纳税人发生的汇兑损益	140
企业所得税不应扣除项目	140
企业所得税的税率	141
企业所得税的优惠政策	141
企业年度亏损	141
企业境外所得征税	141
集体、私营企业所得税应纳税所得额	141
企业所得税的纳税地点、纳税期限、纳税申报	142
个人所得税及特点	143
个人所得税的纳税人	143
个人所得税的征税对象	143
来源于中国境内的个人所得税	144
个人所得税如何征收	144
个人所得税的免征	145
个人所得税的减征	146
个人所得税的应纳税所得额	146
中国境外的个人所得税如何征收	147
个人所得税的扣缴义务人	147

个人所得税申报	148
现有企业的资本金界定及企业各项资金的处理	148
建立资本金制度的配套改革	149
企业负债的概念及内容	149
负债利息	150
流动资金	151
货币资金	151
应收款项	151
预付货款和待摊费用	152
坏帐损失	152
坏帐准备金	153
存货及其计价	153
存货领用或者发出的计价	154
低值易耗品的摊销	155
存货清查及其盘盈、盘亏、毁损、报废的处理	155
固定资产标准	156
固定资产分类	157
固定资产计价	157
固定资产修理费	158
租入固定资产的管理	159
固定资产的有偿转让及盘点清查	159
在建工程的管理	159
固定资产折旧的管理	161
无形资产的管理	165
递延资产的管理	167
其他资产的管理	168
对外投资的分类	168
对外投资的计价	169
债券投资的管理	170
股权投资的成本法和权益法	171
对外投资的转让、出售	173
成本和费用	173
制造成本法	173
制造成本的主要内容	174
管理费用、财务费用和销售费用	175
新制度对成本、费用开支范围等所作的调整	176
成本、费用管理中应当注意的几个问题	177
销售收入、利润及其分配	178
销售及销售收入的确认	178
销售收入的组成及范围	179
销售退回或折让、销售折扣的处理	180
利润总额及计算	181
利润分配	183

第六章 资源税

资源税系列	186
资源税特点	186
开征资源税的原因	187
资源税的纳税人	188
资源税的征税范围	188
资源税的课税数量	188
资源税纳税人的纳税义务发生时间	189
资源税的应纳税额	189
资源税的扣缴人	190
资源税的减免	190
资源税的纳税地点	190
资源税的缴纳和纳税期	190
原油、天然气资源税的计税方法及税额	191
盐的计税	191
土地使用税	191

第七章 涉外税收

涉外税收系列	194
外商投资企业和外国企业所得税	194
外国投资者的利润纳税	197
企业清算纳税	197
管理费与征收	197
税率的确定	198
应纳税所得额的计算	198
企业费用与征税	200
转包与代为采购的纳税	201
劳务服务与扣除计税	201
汇兑纳税	202
承包工程和提供劳务的纳税期限	202
外国企业常驻代表机构纳税	202
原始资料不完整情况下的征税	203
经营业务收入的分期	204
外国货币与征税	204
固定资产折旧与征税	204
无形资产的计价和摊销	207
企业存货的计价	208
关联企业的征税	208

第八章 税收检查

查帐的概念和意义	210
----------------	-----

查帐的对象、原则、目的及作用	210
查帐与审计、稽核的关系	211
会计的定义	212
帐户和复式记帐	215
经营过程的核算	217
会计凭证	224
会计帐簿	226
财务报告	231
查帐的基本原则	232
查帐的基本方法	233
查帐的组织	235
查帐的程序	236
税收检查的概念和意义	238
税收检查的内容和方法	239
税收检查的形式和步骤	243
计税依据的检查	247
税目税率的检查	257
减免税收的检查	258
扣除项目的检查	261

附 录

中华人民共和国税收征收管理法	263
中华人民共和国税收征收管理法实施细则	269
中华人民共和国个人所得税法	278
中华人民共和国增值税暂行条例	281
中华人民共和国增值税暂行条例实施细则	284
中华人民共和国消费税暂行条例	288
中华人民共和国消费税暂行条例实施细则	291
中华人民共和国营业税暂行条例	294
中华人民共和国营业税暂行条例实施细则	296
中华人民共和国企业所得税暂行条例	300
中华人民共和国土地增值税暂行条例	302
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	304
中华人民共和国发票管理办法	303
关于消费税会计处理的规定	307
关于营业税会计处理的决定	308
关于增值税会计处理的决定	310
消费税若干具体问题的规定	313
税制改革问答	318
中华人民共和国公司法	326

第一章 税制改革

税制改革

国家税收制度总体结构或主要税种的重大变革。税制改革的基本原因是，税收赖以存在的外部条件发生重大变化，如国家制度、所有制结构、经济体制及经济运行机制的重大改变，以及由此引发的国家政治经济任务的重大变化，要求税收制度适应新的政治经济形势及任务的要求。改革的基本趋向是，适时选择主体税种，合理配备辅助税种，协调各税种之间的关系，调整或重新设计有关税种的征收制度，完善征收管理体制及办法等，使改革后的税收制度，适应国家政治经济形势及任务的要求，充分发挥税收的职能作用，以促进社会经济的发展 and 保证国家的安全。

中华人民共和国成立后，随着政治经济形势的变化，税收制度也多次变革。

1950年统一全国税政，建立新税制。

中华人民共和国成立前，各革命根据地处于分割状态，税收制度无法统一；新解放区限于当时条件，只能根据“暂时沿用旧税法，部分废除，在征收中逐步整理”的原则征税。故当时全国的税收制度是极不统一的。中华人民共和国成立后，为建立统一的政治制度和经济制度，迅速恢复国民经济，必须彻底废除南京国民政府的旧税制，统一税收，建立新税制。政务院于1950年1月发布了《全国税收实施要则》，规定除农业税外，全国设14种税：即货物税、工商业税、盐税、关税、薪给报酬所得税、存款利息所得税、印花税、遗产税、交易税、屠宰税、房产税、地产税、特种消费行为税和车船使用牌照税；后决定薪给报酬所得税和遗产税暂不开征，房产税和地产税合并城市房地产税。建立了一个多税种多环节课征的复税制。

1953年修正税制。

经过3年经济恢复，中国进入第一个五年计划时期，为了使税收制度适应新的经济形势并满足国家财政需要，按照“保证财政收入，简化税制”的原则，对工商税作了若干重要修改。主要内容是：①试行商品流通税。对22种主要产品原来征收的货物税、工商营业税及其附加和印花税，加以简并，实行从产到销一次征收。②简化货物税。凡缴纳货物税的纳税人，其应缴纳的工商营业税及其附加和印花税，并入货物税内征收。③修订工商营业税。将工商企业原来缴纳的工商营业税附加和印花税并入工商营业税内征收。④取消特种消费行为税。将其中电影、戏剧及娱乐部分税目，改征文化娱乐税，其余税目并入营业税。⑤整顿交易税。粮食，土布交易税改征货物税，停征药材交易税，交易税中只保留牲畜交易税。这次税制修正后，工商税收减为12种。

1958年改革工商税制和统一全国农业税制。

经过1956年前后的生产资料私有制的社会主义改造，中国已基本形成单一的社会主义

经济，确立了计划经济体制。经济管理进入高度集权时期。在这种形势下，1958年按照在“基本保持原税负的基础上简化税制”的方针，对工商税制又进行了适当改革。主要内容有：将工商企业原缴纳的商品流通税，货物税，营业税，印花税合并为“工商统一税。”在工业生产环节和商业零售环节各征一次。将原工商业税中的所得税改为一个独立税种，称为“工商所得税”。经过改革，大大削弱了税收的经济杠杆作用；而农业税已有条件在全国范围内统一税制，自1958年起，在全国范围内统一实行了地区差别比例税率的农业税制度。这次税制改革，大大削弱了税收的经济杠杆作用。

1973年工商税制改革。

文化大革命时期，根据在“基本上保持原税负的前提下，合并税种，简化征税办法”的原则对其进行又一次改革。主要内容是：将原工商企业缴纳的工商统一税及其附加，城市房地产税、车船使用牌照税、盐税，屠宰税合并为工商税；简化了税目、税率，对少数税率作了调整；改革了征收制度等。改革后国营企业只征一种工商税，集体企业征收工商税和所得税两种税。

1979年以来的税制改革。

中国共产党十一届三中全会以来，社会主义现代化建设全面展开，经济体制改革的不断深化，国际经济技术合作与贸易往来的日益发展等，都要求税收制度进一步改革。自1979年起，国家开始对原工商税制进行重大改革。①开征涉外所得税。为适应对外开放与国际经济技术合作迅速发展的需要，中国政府于1980年9月~1981年12月期间，先后公布开征了中外合资经营企业所得税、外国企业所得税、个人所得税，健全了涉外税法；②1983年实行“利改税”第一步改革。对国营企业征收所得税，将企业原来向国家上缴利润改为国家向其征收所得税的形式。国营大中型企业的适用税率为55%，税后利润再采用调节税或利润递增包干或利润固定比例上交等方式，在国家与企业间继续进行分配。国营小型企业实行彻底的利改税，适用8级超额累进税率。但税后利润过多的，再采用承包费的形式上交国家一部分；③1984年10月实行“利改税”第二步改革。其主要内容是：把原来的工商税按性质划分为产品税，增值税、营业税、盐税等四种税；继续征收国营企业所得税，但在第一步“利改税”的基础上，对课征制度作了一定调整；对某些采掘企业开征资源税；开征城市维护建设税、恢复征收房产税、土地使用税、车船使用税。另外，先后开征了烧油特别税，建筑税，国营企业、集体企业、事业单位奖金税，城乡个体工商户所得税，私营企业所得税，个人收入调节税，印花税，耕地占用税等。对农（牧）业税和关税的税收制度进行了一定的调整，使之更趋完善。1986年4月又发布了《中华人民共和国税收征收管理暂行条例》等。实际上，“利改税”第二步改革是税收制度的一次全面改革。它使现行税制成为具有30多种税、多层次、多环节调节的复税制。现行税制尽管还存在一定的不足，尚待进一步完善，但它基本上适应中国改革开放与社会主义有计划的商品经济发展的需要。对于保证国家财政收入的稳定增长，维护企业的合法权益，正确处理国家、企业与职工个人三者的物质利益关系；对于调节微观经济使之符合宏观经济决策的需要；对于促进国际经济技术合作等，都发挥了积极而重要的作用。同时，也为中国的财政体制逐步走向“分税制”，奠定了一定的基础。

统一全国税政

以统一税收政策，建立新税收制度和加强税收工作为内容的重大决策。

必要性 1949年中华人民共和国成立之时，面临着财政经济的巨大困难，财政入不敷出，物价飞涨，百业待兴。中央人民政府为了迅速恢复和发展国民经济，首要任务是平衡财政收支，稳定金融物价。当时全国的税收制度很不统一，老解放区仍实行各革命根据地制定的税收制度，新解放区为了迅速开展城市工作，除废除国民政府的苛捐杂税和为帝国主义服务的征税规定以外，一般都暂时沿用旧税法征税。全国各地实行的税种、税目、税率和征收方法都不一致。这种税政不统一的状况，不仅使税负不平衡，而且对活跃物资交流，促进生产发展，保证财政收入都不利，不能适应中华人民共和国成立后政治统一，经济发展的需要。统一全国税政，建立新的税收制度和税务工作体系，则成为建国初期财政经济工作的迫切任务。

过程 1949年8月，中共中央委托陈云同志在上海主持召开了有华北、华东、华中、东北、西北五个地区参加的财经会议，提出了整顿税制、增加税收的要求，并具体讨论了全国统一货物税税目税率，货物税只由产地税务机关征收一次，各地验照放行、不得重征等措施；同时，也提出了对屠宰、娱乐、筵席、旅店四种地方税收需要统一的共同意见。这次会议为中央人民政府成立后统一财政、税收工作奠定了基础。1949年11月，中央人民政府财经委员会和财政部在北京召开首届全国税务会议，根据《中国人民政治协商会议共同纲领》第40条“国家税收政策，应以保障革命战争的供给，照顾生产的恢复和发展及国家建设的需要为原则，简化税制，实行合理负担”的精神，全国研究了统一全国税政，制定统一新税法和建立统一税务机构等问题，中央人民政府副主席朱德、政务院副总理陈云、政务院财政经济委员会副主任薄一波在会上作了报告，阐明了新中国税收的性质、任务和税收政策，以及中央关于加强税收工作的决策和如何统一税收制度等等原则精神，为新税制的建立指明了方向。会议指出，建立新税制度要从新民主主义社会的阶级关系和当时的经济结构出发，适应国家以经济政策和财政政策的要求，改变税法不统一的情况。会议草拟了《全国税政实施要则》，并草拟了全国统一的税法。会议还制定了全国各级税务机关组织规程草案，建立统一的税收机构，中央一级设税务总局，受财政部领导，各级税务局受上级局与同级政府双重领导。1950年1月，中央人民政府政务院颁布《关于统一全国税政的决定》的通令，同时发布《全国税政实施要则》和《各级税务机关暂行组织规程》。明确规定了新中国的税收政策，税收制度和税务机构建立的原则。此后，政务院又陆续公布了各有关税收的暂行条例，并对地区性的税收法规进行了整理，迅速建立起全国统一的新税制和税务工作体系。

新税制的特点 新中国的税制，根据“公私兼顾、劳资两利、城乡互助、内外交流”的政策，在革命根据地税制的基础上，吸收国民政府税制的合理部分而产生的。它同旧税制除在税收本质上有根本区别外，还有以下不同点：①简化税种，废除苛捐杂税。将解放前的300余种税捐简并为14种税。②调整税目税率，制定减税、免税规定，以体现国家奖励、限制和合理负担政策。③革除了对官僚买办资本在税收上的特殊照顾办法。新税制的基本特点是实行多种税、多次税的复合税制。它以按流转额和所得额征税为主体。按流转额征

税的，主要是货物税和工商业税中的营业税。它具有征税面广，税基普遍，计算简便、收入稳定可靠等优点，也便于按不同产品和行业规定不同税率，以体现奖励和限制政策。按所得额征税的主要是工商业税中的所得税，在当时五种经济成分并存的情况下，对调节各种经济成分的收入，特别是调节国家与资本主义工商业之间的收入分配关系，具有重要的作用。以这两类税种为主体，再加上其他一些税种配合，形成了新中国的税制体系。这个税制体系基本上适应了当时中国的经济情况。由于中央人民政府采取了统一财经管理，整顿财政收支，加强税收工作等一系列重大决策，在中华人民共和国诞生后仅只6个月，全国财政经济情况迅速开始好转，出现了财政收支接近平衡，通货停止膨胀和物价趋向稳定的好局面。从而为经济的全面恢复和发展制造了有利条件。

《全国税政实施要则》整理和统一全国 税政、税务的指导性法规和具体方案

《全国税政实施要则》（以下简称“要则”）是根据中国人民政治协商会议共同纲领第40条“国家税收政策，应以保障革命战争的供给，照顾生产的恢复和发展及国家建设需要为原则，简化税制，实行合理负担”的政策精神，于1949年11月，经全国首届税务会议拟制，由中央人民政府政务院于1950年1月发布的，对新中国的税收政策，税收制度和税务机构建立的原则等重大问题都作了明确规定。

《要则》共有12条。主要内容是：①必须加强税务工作，建立统一的税收制度。②历次革命战争中，农民负担远超过工商业的负担，为使负担公平合理，应依据合理负担的原则，适当的平衡城乡负担。③全国各地所实行的税政、税种，税目和税率极不一致，应迅速加以整理，在短期内逐步实施，达到全国税政的统一。④除农业税外，全国统一征收14种中央税和地方税，即货物税、工商业税（包括坐商，行商，摊贩的营业课税及所得课税）、盐税、印花税、利息所得税，特种消费行为税、使用牌照税、屠宰税、房产税、地产税、交易税、关税、遗产税和薪给报酬所得税。⑤各级政府的税收立法权限：凡有关全国性的税收条例和法令，均由中央人民政府政务院统一制定颁布实施；凡有关全国性的税收条例的实施细则，由中央税务机关统一制定，经财政部批准施行。各区税务管理局应根据中央颁布的税法章则精神制定稽征办法，经大行政区财政部批准施行。凡有关地方性税收的立法属于县范围者，由县人民政府拟议报请省人民政府核转大行政区人民政府或军政委员会批准并报中央备案；其属于省（市）范围者，由省（市）人民政府报请大行政区人民政府或军管委员会核转中央人民政府政务院批准；⑥税务机关的任务和职权是：各级税收领导机关着重城市税收，并注意税收时间季节及现金的按时归库，保证支付，稳定金融。⑦纳税是人民的光荣义务，应树立遵章纳税的爱国观念，税务工作者应密切联系群众，保持艰苦朴素优良作风。⑧公营企业、合作社应当一律照章纳税。⑨外侨及其所经营的企业，必须遵守中华人民共和国法令，照章纳税。⑩对违犯税法税政的案件，应依章，依法惩处，进行教育，严禁滥行处罚和没收。⑪全国各级税务机构受上级局与同级政府的双重领导，税务局长应参加同级政府的政务会议。⑫税务机构内部工作条例：各级税务机关必须建立严格的请示报告制度；严格执行税款报解制度按期解库；应建立会计、票照、报解、稽查、奖惩、会议、学习等制度；必须建立统计制度；重视调查研究工作，其重点是工商业情况，税