

新税法 释义与实务

杜峻峰 杨秀琴 编著

新！新！新！

- 内容全面系统
- 新旧对比转换
- 操作实务讲解
- 案例方法指导

中国统计出版社

1994年1月·北京

新税法释义与实务

杜峻峰 杨秀琴 编著

中国统计出版社

(京)新登字 041 号

新税法释义与实务

杜峻峰·杨秀泰 编著

中国统计出版社出版

(北京三里河月坛南街38号 100826)

新华书店经销

友谊印刷经营公司印刷

*

787×1092毫米 32开本 10.5印张 24万字

1994年1月第1版 1994年1月北京第1次印刷

印数: 1—6000

ISBN 7-5037-1477-8 F·641

定价: 9.60元

前 言

党的十四大根据邓小平同志 1992 年初南巡谈话精神决定在我国实行社会主义市场经济。社会主义市场经济要求各种市场主体都能平等地参与市场竞争，并要求在税收制度中贯彻公平税负的原则。这就从根本上提出了改革我国原有税收制度的必要性和紧迫性。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若干问题的决定》，进一步明确地提出了“统一税法、公平税负、简化税制、合理分权”的指导原则。这次税制改革就是依据这个指导原则进行的。

国务院决定从 1994 年 1 月 1 日起在全国实行新税制。这次税制改革，是建国以来改革幅度最大的一次。就国家税务总局系统主管的税种来说，就由 32 种调整成为 17 种，其中除合并了一些税种外，取消了 12 种，新增加 4 种，保留原名称的税种在内容上也作了相当大的变动和调整。仅就上述变化就看出了这次改革的复杂性和艰巨性。为了系统地介绍和宣传这次较为复杂的税制改革，帮助广大纳税人熟悉新税制的基本内容，我们编写了《新税法释义与实务》一书。这本书是以新的税法或暂行条例为依据而编写的。在编写中注意体现以下几个特点：

第一，解释的全面性。我们对改革后的诸税种，除遗产和赠与税、证券交易税因未见到条例未能作解释外，其余 15 种税均作了全面的解释，包括立法原则、征税对象、纳税人、税率、应纳税额的计算、税款缴纳等。同时，另设两章，全面介绍了税收管理体制的改革和税收征收管理的改革。

第二，较强的理论性。这次税制改革从总体上说是以社会主义市场经济理论为指导的，因而我们把市场经济理论作为各种税制改革的理论基础而贯彻在全书中。同时，又运用税收理论，并结合国内外的实践经验对这次税制改革作了较为深刻的论述。

第三，明显的对比性。我们对每一税种改革的分析论述，都是在新税制与旧税制的对比中进行的。这样，通过旧税制的缺陷和局限性更能深刻认识实行新税制的必要性和合理性。

第四，具有可操作性。每个税种应纳税额的计算是各税制中技术性较强的部分，也是实际工作中征纳双方必须掌握的基本计算方法。我们在介绍每个税种时，都举例说明应纳税额的计算方法和计算过程，实际上起了案例作用。同时，对税制中的难点、有些公式也作了必要的解释和举例，使读者可以正确理解和执行税法。

这次税制改革面广且复杂，又刚刚开始实行，还缺少实践经验，加之我们在某些问题的认识上可能不够全面准确，所以书中缺陷和不足之处在所难免，敬请读者指正。

作 者

1994年1月6日

目 录

第一讲 税制改革的必要性和基本内容	(1)
一、税制的涵义.....	(1)
二、改革前我国税制的基本状况.....	(2)
三、税制改革的必要性.....	(6)
四、税制改革的指导思想和基本原则.....	(12)
五、税制改革的基本内容.....	(14)
第二讲 增值税	(21)
一、增值税与传统营业税的比较.....	(21)
二、我国增值税的建立和发展.....	(23)
三、新形势下改革增值税的必要性及其改革内容	(26)
四、增值税的基本内容.....	(29)
五、增值税一般纳税人申请认定办法.....	(51)
六、增值税专用发票的使用与管理.....	(57)
第三讲 消费税	(66)
一、开征消费税的意义和立法精神.....	(66)
二、消费税的征税范围和纳税人.....	(67)
三、消费税税目税率.....	(69)
四、消费税税额的计算及其税款的缴纳.....	(72)
第四讲 营业税	(81)
一、营业税的征税范围、税目及其纳税人.....	(81)
二、营业税税率.....	(90)
三、营业税的减税、免税规定.....	(92)

四、营业税应纳税额的计算和缴纳·····	(94)
第五讲 资源税 ·····	(101)
一、开征资源税的意义·····	(101)
二、资源税的征税范围和纳税人·····	(103)
三、资源税税目、税额·····	(104)
四、资源税的减免及应纳税额的计算和缴纳·····	(106)
第六讲 企业所得税 ·····	(112)
一、统一企业所得税的必要性和立法原则·····	(112)
二、企业所得税的纳税人·····	(115)
三、企业所得税的征税对象和征税范围·····	(116)
四、企业所得税的税率·····	(117)
五、企业所得税应纳税所得额的计算·····	(119)
六、企业所得税应纳税税额的计算和税额扣除·····	(131)
七、企业所得税的税收优惠和税款缴纳·····	(134)
第七讲 外商投资企业和外国企业所得税 ·····	(137)
一、外商投资企业和外国企业所得税的立法原则 及其建立·····	(137)
二、外商投资企业和外国企业所得税的纳税人、 课税对象和税率·····	(139)
三、外商投资企业和外国企业所得税的税收优 惠，应纳税额的计算及其缴纳·····	(140)
第八讲 个人所得税 ·····	(145)
一、统一个人所得税的必要性和立法原则·····	(145)
二、个人所得税的纳税人和征税范围·····	(149)
三、个人所得税的征税对象和税制模式·····	(150)
四、个人所得税的税率·····	(152)
五、个人所得税的费用扣除和减免税·····	(154)

六、个人所得税应纳税额的计算和税额扣除·····	(156)
七、个人所得税的税款缴纳·····	(160)
第九讲 土地增值税 ·····	(164)
一、开征土地增值税的意义及其立法精神·····	(164)
二、土地增值税的基本内容·····	(169)
三、土地增值税的征收管理·····	(174)
四、土地增值税实施与管理中的难点及配套措施 ·····	(175)
第十讲 固定资产投资方向调节税 ·····	(178)
一、开征投资方向调节税的意义·····	(178)
二、投资方向调节税的立法精神·····	(180)
三、投资方向调节税的基本内容·····	(183)
四、关于投资许可证制度·····	(189)
五、投资方向调节税在执行中的问题·····	(196)
六、关于固定资产投资的基础知识·····	(199)
第十一讲 其他税收制度 ·····	(208)
城乡维护建设税	
一、修订城市维护建设税，建立城乡维护建设 税的意义·····	(209)
二、城市维护建设税与城乡维护建设税的区别 ·····	(211)
三、城乡维护建设税的基本内容·····	(213)
土地使用税	
一、修订城镇土地使用税，建立土地使用税 的意义·····	(214)
二、土地使用税的基本内容·····	(215)
房产税	

一、修订房产税的意义·····	(218)
二、房产税的基本内容·····	(220)
车船税	
一、修订车船使用税,建立车船税的意义·····	(222)
二、车船税的基本内容·····	(224)
印花税	
一、开征印花税的意义·····	(228)
二、印花税的基本内容·····	(228)
屠宰税	
一、开征屠宰税的意义·····	(232)
二、屠宰税的基本内容·····	(233)
第十二讲 税收管理体制的改革 ·····	(236)
一、税收管理体制及其建立原则·····	(236)
二、改革前税收管理体制的基本状况·····	(239)
三、“分税制”改革的基本内容·····	(243)
第十三讲 税收征收管理的改革 ·····	(249)
一、税收征收管理概述·····	(249)
二、税收征收管理制度·····	(256)
三、税收征收管理模式的进一步改革·····	(268)
附录	
附录一 中华人民共和国增值税暂行条例·····	(279)
附录二 中华人民共和国增值税暂行条例实施细则 ·····	(284)
附录三 中华人民共和国消费税暂行条例·····	(291)
附录四 中华人民共和国消费税暂行条例实施细则 ·····	(294)
附录五 中华人民共和国营业税暂行条例·····	(299)

附录六	中华人民共和国营业税暂行条例实施细则	(302)
附录七	中华人民共和国资源税暂行条例	(309)
附录八	中华人民共和国资源税暂行条例实施细则	(311)
附录九	中华人民共和国企业所得税暂行条例…	(314)
附录十	中华人民共和国个人所得税法………	(318)
附录十一	中华人民共和国土地增值税暂行条例	(322)

第一讲 税制改革的必要性和基本内容

从 1994 年 1 月 1 日起，我国开始全面进行税制改革。这次改革不管从它涉及的范围还是从改革的深刻性来说，都是建国以来最大的一次。这是我国税收工作的一个重要转折点，是我国税收制度建设上的一个重要里程碑。

一、税制的涵义

税制是税收制度的简称。税制有两种解释。广义的税制是指具有法律效力和行政约束力的各种税收法规、条例、试行办法、实施细则以及税收管理体制、税收征收管理制度等的总称；狭义的税制是指一定时期设置哪些税种，为每个税种制定的税法或条例，如《中华人民共和国个人所得税法》，或《中华人民共和国增值税暂行条例》，前者完成了立法程序，后者虽未完成立法程序也暂时起税法作用，这些均是国家税收的基本法规。在通常情况下讲的税制是指狭义的税收制度。

国家制定并不断改革完善税制具有重要意义。

第一，税收制度是国家向纳税人征税的法律依据。税收是国家财政收入的主要形式，国家要无偿地向纳税人取得收入，没有法律的强制力来保障是无法实现的。由于税收制度是国家征税、纳税人缴税的法律依据，因而对税收及时、足额的缴纳，可以起到法律的保证作用。

第二，税收制度是调整税收关系的依据。国家征税涉及到国家和不同所有制纳税人的经济利益关系，因而在征纳双方必然会有因利益分配产生的矛盾。为了调整征纳双方的税收关

系以及其他方面的税收关系，使各方面的正当利益不受侵害，对纳税事项必须有一个事先规定的统一制度和标准，并要求这些规定在纳税人面前人人平等。因此，国家必须运用法律手段，制定完善的税收制度，一方面使纳税人据以缴税，使其增强纳税观念，认真承担纳税义务；另一方面当纳税人在纳税问题上与税务机关发生矛盾和纠纷时，司法机关可以依法调整征纳关系，或用税法作为解决的依据，从而使税务争议或税务纠纷能得到妥善解决，保证税收工作的顺利进行。

第三，税收制度是税收政策和其他有关的财政经济政策贯彻实施的重要保证。税收政策是税收制度的核心，它决定着国家税收的作用方向。我国税收政策是根据各个时期的方针、政策制定的，是以促进经济发展，保证财政收入，调节国家、企业、个人的利益分配关系，不断提高人民生活水平为前提的。税收政策主要通过税收制度来体现，因此正确建立完善并实施税收制度，也就是贯彻了税收政策。如在社会主义市场经济体制下，税收是调节经济的重要杠杆，而税收宏观调控作用也是通过税收制度的实施来发挥的。而税收调节经济要以国家各项经济政策为依据，因此贯彻税收制度的过程，实际上也是贯彻国家各项经济政策的过程。

第四，税收制度可以从法律上维护国家主权和经济利益。当今世界各国都十分重视在国际交往中运用税收这一合法手段，参与国际经济利益的分配，取得一定的收入，维护本国的经济利益。建立和完善涉外税收制度，对维护我国的权益具有重要意义。

二、改革前我国税制的基本状况

改革前的我国税制，是在建国初期建立的税收制度的基础

上，随着政治经济形势的发展逐步形成的。在这个过程中，我们既有成功的经验，也走了一些弯路。概括起来，我国税制的沿革经历了以下几个历史阶段：

（一）1950年统一全国税制。这阶段建立的税种有15个：农业税、货物税、工商业税、盐税、关税、薪给报酬所得税（未开征）、存款利息所得税、印花税、遗产税（未开征）、交易税、屠宰税、房产税、地产税、特种消费行为税、使用牌照税等。这是一种多种税和多次征的税制，同当时经济上的多种所有制形式和多种经营方式并存的局面是相适应的。税收分配深入到生产、分配、流通等各个领域，使税收在保证财政收支平衡、稳定物价，以及促进国民经济的恢复和发展方面起了重要的作用。

（二）1953年的修正税制。为了解决多税种、多次征与经济结构、经营方式变化不相适应的矛盾，根据“简化税制，保证税收”的精神进行税制修正。修正后仍有14种税：商品流通税、货物税、工商业税、盐税、关税、农（牧）业税、利息所得税、印花税、屠宰税、牲畜交易税、城市房地产税、文化娱乐税、车船使用牌照税、契税。虽然总的税种并未减少，但就一个企业缴纳的主要税种来说已经简化合并了。

（三）1958年的税制改革。适应当时基本上单一的社会主义经济，这次改革的原则是“基本上在原税负基础上简化税制”。改革后有11种税：工商统一税、工商所得税、盐税、关税、农（牧）业税、屠宰税、文化娱乐税、城市房地产税、车船使用牌照税、牲畜交易税、契税。

（四）1973年的税制改革。“十年动乱”期间，由于受“左”的错误思想的影响，财政税收制度被视为“管、卡、压”的工具，认为税收只在为国家筹集资金方面发挥作用，而调节经济

的作用已基本消失，因而把“简化”作为税制改革的主要原则。这一次税制改革实际上是对经过 20 多年建立起来税收制度的破坏和摧残。改革后国有企业只需缴纳一种税即工商税，集体企业只需缴纳两种税即工商税和工商所得税。税制的过于简化，大大缩小了税收分配的范围，限制了税收作用的发挥。经过这次改革，我国仍有 11 种税：工商税、工商所得税、盐税、关税、农（牧）业税、屠宰税、城市房地产税、车船使用牌照税、牲畜交易税、集市交易税、契税。

（五）1979 年以来的税制改革。从 1979 年起，我国开始实行对内搞活，对外开放的方针，开始了全面的经济体制改革。原来在计划经济体制条件下建立的过于简化的税收制度，随着对外开放、利用外资等涉外活动的增加，和对内搞活，形成了多种所有制形式并存的新局面，以及国有企业要真正成为独立的商品生产者的新情况，要求税制进行改革。这不仅由于作为经济体制一个组成部分的税制必须随着整个经济体制的改革而改革，而且由于作为国家调节经济重要手段的税收，只有通过改革才能较好地发挥作用。但原税制过于简化，与改革开放新形势的要求差距过大。因此可以说，这一时期的税制改革是一系列的重大改革，通过这些改革建立了多种税、多环节、多层次的复税制。

1979 年以来税制改革的主要包括以下内容：

1. 建立了涉外税收制度。为了适应对外开放的需要，从 1980 年起，国家陆续开征了中外合资经营企业所得税、个人所得税、外国企业所得税。1991 年，又将中外合资经营企业所得税、外国企业所得税两税种合并成一个税种，即外商投资和外国企业所得税。此外，对涉外企业还征收工商统一税、城市房地产税、车船使用牌照税等。

2. 建立和健全了所得课税制度。1983 年以来，开征了国营企业所得税、国营企业调节税，并相应完善了对集体企业所得的课税制度，对集体企业征收集体企业所得税，又开征了城乡工商业户所得税、私营企业所得税、个人收入调节税。通过上述税种的建立，基本上形成按不同所有制分设企业所得税，按本国人和外国人分设个人所得税的格局。

3. 改革了流转课税制度。在 1984 年第二步利改税的同时，对原有流转税制也进行了改革。主要是将原来的工商税一分为四，即产品税、增值税、营业税和盐税，并逐步扩大增值税的征收范围。还对彩电、汽车开征特别消费税。

4. 加强了其他税收制度的建设。1984 年以来将原来的城市房地产税分为房产税和城镇土地使用税两个税种。将原来的车船使用牌照税改为车船使用税，开征了耕地占用税，恢复征收印花税，并新开征了城市维护建设税。为了调节资源的级差收入，开征了资源税。为了适应宏观经济调控的需要，还先后开征了烧油特别税、国营企业奖金税、集体企业奖金税、事业单位奖金税、国营企业工资调节税、筵席税。1984 年开征的建筑税，1991 年改为固定资产投资方向调节税。

经过上述改革，截止到 1993 年为止，我国建成了由 36 种税组成的税收体系。属于流转课税的税种有：产品税、增值税、营业税、特别消费税、关税、集市交易税、牲畜交易税、工商统一税（涉外企业适用）；属于所得课税的税种有：国营企业所得税、国营企业调节税、集体企业所得税、私营企业所得税、外商投资和外国企业所得税、城乡个体工商户所得税、个人所得税、个人收入调节税、农（牧）业税；属于资源课税的税种有：资源税、盐税、城镇土地使用税和耕地占用税；属于财产课税的税种有：房产税、契税、城市房地产税

(涉外企业适用)：属于行为课税和其他课税的税种有：烧油特别税、固定资产投资方向调节税、国营企业奖金税、国营企业工资调节税、集体企业奖金税、事业单位奖金税、印花税、屠宰税、车船使用税、车船使用牌照税(涉外企业适用)、筵席税和城市维护建设税。在上述税种中，除关税以海关为收入机关，农(牧)业税、耕地占用税、契税以财政机关为收入机关以外的 32 种税，由国家税务总局及其所属各级税务机关为收入机关，通常称为工商税收。这次进行的税制改革指的就是工商税收制度的改革，即在原有的 32 种工商税制基础上进行的改革。

1979 年以来的税制改革，总的来看，建立起来的税收制度，在理论和实践上突破了长期以来封闭型税制的约束，转向开放型税制；突破了旧的财权分配的统收统支关系，确立国家与企业新的分配关系；突破了历次税制改革“简化、保税”的原则，由否定调节经济作用，转向充分发挥多环节、多层次、多方面对经济的调节作用；由单一税制转向复税制。这些新变化使我国税制建设进入新的轨道，与经济体制和财政体制改革的总体进程保持了协调。当然，随着建立社会主义市场经济体制目标模式的确立，必须进一步改革税收制度。

三、税制改革的必要性

党的十四大提出在我国建立社会主义市场经济体制的目标模式。要实现这个目标，需要加快财税、金融、投资、计划四大体制的改革，建立起既适应市场经济发展需要，又能加强宏观经济调控的体系，以便推动我国市场经济的建立和发展。税制改革是财税体制改革的重要组成部分，税制改革总的要求是建立适应社会主义市场经济发展的新型的税收制度。

(一) 市场经济的基本特征要求建立新税制。市场经济，是通过市场机制组织经济运行，使市场对资源配置起基础性作用的一种经济体制。市场起作用的关键在于它调节着人们最敏感的经济利益关系，从而使市场经济条件下的生产、分配、交换、消费各种经济行为都服从统一的利益导向。市场经济区别于计划经济的基本特征是：市场主体的自主性、市场关系的平等性、市场活动的竞争性、市场发展的开放性和市场运行的有序性。这些特征要求建立与之相适应的新税制。

1. 市场主体的自主性要求税制改革体现将企业推向市场的要求。市场主体是市场经济的首要组成要素。这个市场主体就是企业和个人。但是，作为市场主体的企业不是任何一种企业，而必须是真正意义上的企业，也就是能够实行“自主经营、自负盈亏”的企业。有了充分自主性的企业，就能够从自身的生产发展水平和生产技术条件出发，根据市场情况，自主地选择自己的生产经营项目和方向，从市场上得到生产要素向市场销售产品，在市场中实现商品的价值，通过市场合理地利用资源，有效地开展经济活动。而企业拥有自主性的根本标志就是有独立的产权。企业只有拥有自己独立的产权，它们才能成为自主经营、自负盈亏的法人实体。我国的一切非公有制企业和集体企业都拥有独立的产权，实现了自主性。我们的国有企业特别是国有大中型企业尚未实现产权的独立化，因此，在转换国有企业经营机制中，必须抓住理顺产权关系这个关键环节，实现国有企业产权独立化。这就要求税制改革要有利于促进企业经营机制的转换和理顺财政分配关系，真正把企业推向市场，使其成为真正的市场主体。

2. 市场关系的平等性要求新税制的每个税种对所有的纳税人一律平等纳税，反对税收歧视。市场关系的平等性，首先意