

主编 杨继焕

新税制实务

2.42

山东人民出版社

《新税制实务》编委及编写人员

编委会

顾 问 崔俊慧

主 编 杨继焕

编 委 秦培良 王洪福 吴翠玉

董书贤 李国健 刘宝顺

编写人员(以姓氏笔划为序)

王 伟 王 涛 王洪龙 衣 玲

刘兆新 任绍斌 孙静贤

张德志

序

建立社会主义市场经济体制是党的十四届三中全会提出的宏伟战略目标,也是我国历史上前所未有的、影响深刻的伟大社会实践。税收作为国家宏观调控经济的重要手段之一,在社会主义市场经济体制的建立、发展过程中,具有极为重要的地位和作用。为了适应社会主义市场经济发展的需要,1994年1月1日,我国全面实施了新的税收制度,这是我国经济体制改革的一项重要内容。这次税制改革涉及的范围包括流转税、企业所得税、个人所得税和部分地方税种,体现了统一税法,公平税率,简化税制,合理分权的原则,使我国的税收制度体系日臻完善和成熟。新的税收制度对推动税收工作,增强国家的宏观调控能力,建立和完善社会主义市场经济体制,促进国民经济发展必将产生极为深刻的影响。

但是,我们必须清醒地认识到,一种税收制度能否发挥最大的效能,除了依赖于税制本身的完善,还有赖于社会各方面协调合作,正确操作和贯彻。新税制运行以来,总体情况是好的。但是,由于这次税制改革涉及到经济运行的一些深层次的问题,如利益分配格局的调整等,加之一部分人对新税制实施的意义、具体内容还不甚了解,这就在一定程度上影响了新税制的健康运行。所以,宣传新税制,了解新税制,掌握新税制仍然是我们面临的一项紧迫而艰巨的任务。为了帮助广大纳税人和社会各界系统地掌握新税制,山东省税务局组织编写了这本《新税制实务》。这本书立足于社会主义市场经济理论和

税制改革,对税收的基础理论知识和新税制的内容进行了较为详尽的介绍。我相信,它对广大税务干部、纳税人和社会各界进一步了解和运用新税制一定会大有裨益。

新税制的实施,已经得到了广大纳税人和社会各界的大力支持和密切配合,借此机会,向大家表示衷心的感谢。同时我真诚地希望,我们更加紧密地携手合作,共同保证新税制的顺利实施,为完善社会主义市场经济体制,促进我国经济的持续、快速、健康发展做出更大的贡献。

崔俊慧

1994年6月6日

目 录

第一编 绪论

第一章 税收概述.....	(1)
第一节 税收的特征和性质.....	(1)
第二节 税收的职能和作用.....	(5)
第三节 税收制度的构成要素.....	(8)
第二章 税制改革及其主要内容	(12)
第一节 税制改革过程	(12)
第二节 税制改革的指导思想和主要倾向	(13)
第三节 税制改革的主要内容	(17)

第二编 流转税

第三章 增值税	(22)
第一节 增值税概述	(22)
第二节 增值税的纳税人和征税范围	(27)
第三节 增值税的税率及减免税	(32)
第四节 增值税的计税依据	(36)
第五节 增值税的纳税环节和地点	(40)
第六节 增值税的计算	(43)
第七节 增值税管理	(51)

第八节	增值税的会计处理	(56)
第四章	营业税	(71)
第一节	营业税的含义和特点	(71)
第二节	营业税的纳税人、征税 范围、税目和税率	(72)
第三节	营业税的计税依据和减免税	(76)
第四节	营业税的计算与征收	(79)
第五节	营业税的会计处理	(82)
第五章	消费税	(88)
第一节	消费税的含义	(88)
第二节	消费税的纳税人、征税 范围、税目和税率	(89)
第三节	消费税的纳税环节、计税 依据和减免税	(94)
第四节	消费税的计算与征收	(100)
第五节	消费税的会计处理	(104)
第六章	城市维护建设税	(114)
第一节	城市维护建设税的 概念、征税意义和特点	(114)
第二节	城市维护建设税的基本内容	(116)
第三节	城市维护建设税的改革趋向	(118)

第三编 所得税

第七章	企业所得税	(124)
第一节	企业所得税的概念和意义	(124)

第二节	企业所得税的纳税人·····	(125)
第三节	企业所得税的计税依据·····	(126)
第四节	资产的税务处理·····	(132)
第五节	企业所得税的税率、税 收优惠和计算·····	(136)
第八章	外商投资企业和外国企业所得税·····	(144)
第一节	外商投资企业和外国企业所得 税的概念和意义·····	(144)
第二节	外商投资企业和外国企业所得 税的纳税人、征税对象和税率·····	(145)
第三节	外商投资企业和外国企业所得 税的税收优惠·····	(147)
第四节	外商投资企业和外国企业 所得税的计算·····	(148)
第五节	外商投资企业和外国企业所得 税的征收管理·····	(155)
第九章	个人所得税·····	(158)
第一节	个人所得税的特点与征税意义·····	(158)
第二节	个人所得税的纳税人、征税 对象和税率·····	(166)
第三节	个人所得税的减免税·····	(166)
第四节	个人所得税的计算与征收·····	(167)

第四编 其它税种

第十章	资源税·····	(175)
------------	-----------------	--------------

第一节	资源税概述·····	(175)
第二节	资源税的纳税人、征收 范围和税目税额·····	(178)
第三节	资源税的计税依据和减免税·····	(181)
第四节	资源税的计算、征收和会计处理·····	(182)
第十一章	土地增值税 ·····	(186)
第一节	土地增值税及其征收意义·····	(186)
第二节	土地增值税的税制内容·····	(187)
第三节	土地增值税的计算与征收·····	(190)
第十二章	城镇土地使用税 ·····	(192)
第一节	城镇土地使用税的沿革和意义·····	(192)
第二节	城镇土地使用税的基本内容·····	(194)
第三节	城镇土地使用税的改革趋向·····	(197)
第十三章	房产税 ·····	(200)
第一节	房产税的沿革概况和征收意义·····	(200)
第二节	房产税的基本内容·····	(201)
第三节	房产税的改革趋向·····	(202)
第十四章	车船使用税 ·····	(205)
第一节	车船使用税的沿革概况 及征收意义·····	(205)
第二节	车船使用税的基本内容·····	(206)
第三节	车船使用税的改革趋势·····	(208)
第十五章	印花税 ·····	(209)
第一节	印花税的沿革和意义·····	(209)
第二节	印花税的纳税人、征税 对象和征税范围·····	(210)

第三节	印花税的税率和计税依据·····	(212)
第四节	印花税的计算和征收·····	(214)
第十六章	固定资产投资方向调节税·····	(218)
第一节	固定资产投资方向调节税的意义·····	(218)
第二节	固定资产投资方向调节税的纳税人、 计税依据和税率·····	(219)
第三节	固定资产投资方向调节税的 计算和征收·····	(221)
第十七章	屠宰税和筵席税·····	(223)
第一节	屠宰税·····	(223)
第二节	筵席税·····	(224)
第十八章	依法纳税·····	(228)
第一节	依法履行纳税义务的必然性·····	(228)
第二节	依法纳税和依法维护自身权益·····	(231)

第一编 绪论

第一章 税收概述

第一节 税收的特征和性质

什么是税收呢？税收，是国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照法律规定的标准无偿取得财政收入而形成的一种分配关系。

从税收的产生、发展过程来看，税收属于历史范畴，它是随着国家的产生而产生，并随着国家的发展而发展的。由于社会生产力的发展，剩余产品和阶级的出现以及生产关系的变革，产生了国家。国家通过其公共事物机构代表统治阶级管理社会公共事物。国家为了维护自身的存在和实现自身的职能，就要消耗一定的物质资料。但国家本身并不直接从事物质资料的生产，于是就需要依靠它所具有的“公共权力”取得。“这种公共权力在每一个国家里都存在。构成这种权力的，不仅有武装的人，而且还有物质的附属物，如监狱和各种强制机关，这些东西都是以前的氏族社会所没有的”（《马克思恩格斯选集》第四卷，第167页）。国家凭借“公共权力”强制地、无偿地从社会产品的分配中取得一定的份额，使分配领域发生了变化，出现了国家直接参与整个社会产品的分配。恩格斯指出：

“为了维护这种公共权力,就需要公民缴纳费用——捐税。”从此,人类社会几经变革,古今中外,一切国家的一切历史时期,税收一直是国家取得财政收入的主要来源,一直是其赖以存在的重要物质支柱之一。

从社会生产的过程来看,税收属于分配范畴。社会再生产包括生产、分配、交换、消费四个环节,生产是起点,消费是终点,分配是连接生产与消费的中介环节。分配就是把社会产品分为若干不同的份额,并决定每个份额归谁所有的过程,它有若干不同的分配方式,如工资、利息、利润等。税收是国家参与社会产品分配的重要形式。国家通过税收参与社会产品的分配,既不是凭借劳动者的身份,也不是凭借财产所有者的权力,而是以自身的政治权力取得社会产品。目前世界上不管是公有制国家还是私有制国家,不管是发达国家还是发展中国家,税收都是其参与社会产品分配、获取财政收入的主要形式。如日本税收占财政收入的比重为 91%,联邦德国为 95%,英国为 96%,美国为 98%,我国目前已占 90% 以上。

税收在不同的社会形态下所体现的内容不同,但在形式上却有共性,其基本特征是相同的。

任何国家的任何税收都具有强制性、无偿性和固定性这三个基本特征。

税收的强制性,是指国家征税是以法律、法令形式规定的带有强制性的征收。税收法律和法令是国家法律的重要组成部分。税法明确规定应该纳税的单位和个人,都必须依法纳税。否则,就属违法,要受到法律制裁。税收的这种强制性,不仅表现在税法中对不依法纳税的单位和个人规定了明确的经济处罚、行政处罚措施,还表现在宪法和刑法的有关条款中。

我国宪法第五十六条规定：“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务”。我国刑法第一百二十一条也规定：“违反税收法规，偷税、抗税且情节严重的，除按照税收法规补税并且可以罚款外，对直接责任人员，处以三年以下有期徒刑或者拘役”。税收的这种强制性，是国家无偿取得财政收入的可靠保证。

税收的无偿性，是指国家对纳税人征税是无偿的。这具体表现在两个方面：一方面是国家税收的取得不付任何报酬；另一方面是国家税收一经取得，就转归国家所有，不再直接归还给具体的纳税人。因为国家税收从纳税人方面讲属于义务缴纳；从国家方面讲是立法征收，凭政治权力改变了一部分社会产品的所有权和支配权，使其归国家所有，按国家的需要进行统一分配。国家在取得收入的过程中，不需向纳税人付出任何代价，也不必提供某种服务或特许权利。列宁曾经指出：“所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得东西”（《列宁全集》第32卷，第275页）。这是对税收无偿性的高度概括。

税收的固定性，是指国家在征税之前，预先以法律形式规定了征税对象、征收比例或征收数额。征税对象同征税数额之间的比例是固定的，即对同一类征税对象必须用同一征收比例。这个比例未经国家法令调整，纳税人和征税机关都不得任意改变。税收的固定性是就税法不变而言的，是相对的。实际上，税法不是永久不变的。由于客观情况的变化或实行某项政策的需要，国家可以修订税法，改变某些税的征收标准。但这种变动必须通过法律法令形式进行，因而与税收的固定性并不矛盾。在一定的时期，税法不变，征税对象和征收标准总是固定的。

税收的强制性、无偿性和固定性是缺一不可的统一体，这

是税收区别于其他财政收入方式的基本标志,也是鉴别一种财政收入是不是税收的基本尺度。

税收分配直接表现为国家强制占有有一部分社会产品的活动。在不同的社会形态下,这种分配活动体现着不同的性质和结果。税收的性质是由生产资料所有制的性质以及与之相适应的国家的性质所决定的。所以社会形态不同,国家的性质不同,税收参与分配的性质也不相同。

例如,在资本主义国家,生产资料为资本家私人占有,社会产品首先由产业资本家占有,扣除补偿已消耗的生产资料价值和工人工资之后,剩余价值在产业资本家、商业资本家、金融资本家、土地所有者之间进行分配。在此基础上,国家以税收的方式向已分得社会产品的各阶级和各阶层取得财政收入,再分配给非物质生产部门及其人员,直接或间接地用于满足资产阶级统治的需要。税收分配体现为资产阶级对劳动人民的剥削关系。

我国是社会主义国家,国家是全体人民根本利益的代表,所以,我国的税收是为全体人民根本利益服务的,体现着一种国家与纳税人根本利益一致的新型社会主义分配关系。我国征税的目的是为了维护人民民主专政的国家政权和进行社会主义建设事业,从税法的制定到税款的征收,都充分体现了促进经济发展和提高人民生活水平的目的。我国税收无论来自企业还是个人,都是全社会劳动者为社会创造的纯收入的一种部分。国家征税就是代表全体劳动者的共同利益,对这部分纯收入进行必要的社会扣除,作为满足劳动者共同需要的物质基础,这也是基于国家的职能要求进行的。我国征收的税款,按照国家的整体利益,也就是全体人民的共同利益来有计

划地用于国家的经济建设、国防、教育、科学、文化、卫生和其他事业，每一个公民都从中受益。所以说，我国税收体现了“取之于民，用之于民”的社会主义分配关系。

第二节 税收的职能和作用

税收的职能是指税收在一定社会制度下所具有的职责和功能。一般认为，税收具有组织财政收入、调节经济、监督经济的职能。

组织财政收入的职能，是指税收通过强制地参与国民收入的分配，可以将纳税人收入的一部分转为国家所有，形成国家的财政收入，满足国家实现其职能的物质需要。这是税收的第一位的职能。税收自产生之日起，就具备了筹集财政资金的职能。由于税收是以法律为保障的分配，具有强制性、无偿性、固定性的特征，能够强制地、无偿地取得财政收入，使国家获得随着经济的增长而增长的经费，保证国家满足其必要的财政支出需要，与国家筹措财政收入的其它形式相比，具有明显的优越性，因而，税收始终是国家筹集资金的首要形式。我们的国家具有政治和经济建设的双重职能，是国家政治、经济活动的总组织者和总领导者。税收作为国家取得财政收入的最主要来源，其最基本的职能就是组织财政收入，满足国家实现政治、经济职能的需要，为国家职能的履行提供可靠的物质保证。

调节经济的职能，也称作税收的经济杠杆作用，是指税收在组织财政收入的过程中，通过影响各纳税人的物质利益，引导社会经济生活按照宏观决策目标运行，进而影响经济的发展。在奴隶社会与封建社会，当时的政府不注重也不可能广泛

运用税收调节社会经济的职能,因此,它长期表现为一种潜能。随着商品经济的发展,资产阶级政府逐渐注意运用税收调节社会经济的职能,并在协调经济发展,以避免经济危机;调节贫富差距,以缓和阶级矛盾等方面取得了一定成效。我国社会主义市场经济条件下,市场调节机制和国家宏观调控体系的建立,对实现税收调节经济的职能提出了强烈的要求。随着计划经济向市场经济转换,一些原来起主导作用的国家调控手段,如行政命令、指令性计划等,其职能趋于弱化,资源配置主要通过市场机制调节。但在国民经济的运行中,一些带有根本性的问题,例如社会经济总量的平衡,产业结构调整,保证竞争公平,解决社会分配不公等,都不能完全靠市场机制去完成,而必须依赖于国家的宏观调控。在这种情况下,税收因其同时具备法律地位和调节经济的功能,必然要成为社会主义市场经济中国家所掌握的最主要的宏观调控手段之一。税收在筹集财政收入的同时,也改变了各社会成员及各经济组织的经济利益。物质利益的多寡,诱导着他们的社会经济行为。因此,国家有目的地利用税收体现其有关的社会经济政策,通过对各经济组织和社会成员的经济利益的调节,使他们的微观经济行为尽可能符合国家预期的社会经济发展方向,引导经济的顺利发展,从而使税收成为国家调节社会经济生活的重要杠杆。这一职能是其他任何行政手段和经济杠杆所不能取代的。

· 监督经济的职能是通过税收的征收管理活动实现的。税收法规是纳税人必须遵守的行为准则,是保证市场经济秩序不可缺少的规范。它约束纳税人的经济行为,使之符合国家的政治经济要求。税收征收管理活动应深入地介入到国民经

济生产、分配、流通、消费各个环节,能灵敏地反映出经济运行状况及国家经济政策对经济的影响,形成国家管理和调控经济的重要信息源。税务机关在征税过程中,必然地要掌握税源变化、纳税人生产经营等情况,对纳税人的生产经营情况进行监控,同违反税收法令的行为进行斗争,维护国家经济秩序。因此,税收成为国家监督社会经济活动的强有力工具。市场经济越发达,经济生活越复杂,国家干预或调节经济的必要性就越强,税收监督也就越广泛而深入。

税收的三大职能是一种相辅相成的关系。调节和监督经济的职能寓于组织收入之中。没有组织收入,就没有对经济的调节和监督;没有调节和监督,就难以保护并扩大税源,就不能很好地组织收入。

税收的作用是指税收职能在一定社会经济条件下的发挥及对社会经济生活产生的各种影响或效果。预期的税收作用,是借助于正确的税收政策、优化的税收制度以及严格执行税法等具体措施得以实现的。不同国家或同一国家的不同历史时期,由于社会政治经济条件不同,税收职能发挥的深度、广度不同,所表现的作用也不同。党的十一届三中全会以后,随着经济体制改革的深入和经济的发展,我国税收制度几经改革,税收在国民经济中的地位和作用越来越突出,在国民经济的各个领域和方面都发挥着越来越重要的作用。特别是随着社会主义市场经济体制的建立,我国税收制度经过全面、结构性的改革,成为国家对市场经济进行宏观调控的最主要手段之一,将发挥出前所未有的巨大作用。现阶段,我国税收的作用主要表现在以下几个方面:一是税收收入逐年大幅度上升,为国家建设积聚了大量资金,随着市场经济的发展,国家财政

收入的增长,将越来越依赖于税收收入的增长。二是与实行分税制财政体制同步,实施了新税制,调整了利益分配格局,基本理顺了中央与地方的利益分配关系,加强了中央的宏观调控能力,有利于国家各项调控经济措施的通达实施。三是通过优化流转税,统一所得税,公平了税收负担,为企业在市场中实现平等竞争创造了条件;按地域划分税源,按税种划分中央与地方的收入,能发挥地方政府、企业各方的积极性,消除地方政府对不同隶属关系的企业产生因财力的分配不同而出现的“偏爱”与“歧视”性现象”,促进企业经营活动的健康发展。四是调节个人和地区间因占有资源等生产条件不同而造成的收入差距和经济发展差距,促进实现共同富裕,协调发展。五是体现国家产业政策,促进经济结构的调整。六是税收制度与国际惯例对接,有利于维护国家主权和经济利益,促进对外经济贸易往来。随着对外经济技术文化交流的扩大,税收维护国家主权和经济利益的作用将更加重要。

第三节 税收制度的构成要素

税收制度是国家以法律形式规定的税种设置以及每种税征税办法的总和。一个国家为了取得财政收入和调节社会经济活动,必须设置一定数量的税种;同时还要规定每种税的征税办法,包括对什么征税、向谁征税、征多少税、以及何时纳税、何地纳税、按什么手续纳税、不纳税如何处理等,这些就构成了税收制度的内容。

税收制度的核心是税法。税法是国家向一切纳税义务人征收税款的法律依据,也是调整税收关系的准绳。税收制度由若干要素构成,税制要素一般包括: