

中国新税制实务详解 与会计核算

李 杰 等主编

中国物资出版社

中国新税制实务详解与会计核算

主 编 李 杰 苏 君

副主编 刘婉立 王 奕

编写人员

王 奕 刘婉立

李 杰 李 泉

杨 峰 韩国荣

苏 君 沈 毅

中国物资出版社

(京)新登字 090 号

内 容 提 要

本书由具有丰富税收实际工作经验并参与制定国家税收改革的人员与多年从事税务财会教学的大学教授共同编写,介绍了税制改革后的现行中国新税制所包括的所有税种的内容。重点介绍了这次税制改革的难点与重点及各税种的基础知识,并从如何确定是否应该纳税,纳多少税,如何纳税等角度做了具体介绍。

本书具有新颖性、基础性、实用性、系统性与操作性等五个特点。可指导从事税务、财会、供销等各类企业实际工作者以及每个普通公民正确处理纳税事务,也可作为各类各级学校财会专业教师生学习指导书。

中国新税制实务详解与会计核算

主编 李杰 苏君

※

中国物资出版社出版

全国各地新华书店经销

河北省大厂县印刷厂印刷

※

开本:787×1092 1/32 印张:13.125 字数:284 千

1994 年 3 月第一版 1994 年 3 月第一次印刷

印数:1—6000 册

ISBN 7-5047-0980-8/F·0351

定价:11.20 元

前 言

继 1993 年我国会计核算和财务管理实施重大改革之后, 1994 年为了进一步适应社会主义市场经济的客观要求, 我国又对现行税收制度进行了重大改革。随着新税制的实施, 全国每个企、事业单位和每个公民都与纳税有着直接关系。作为一个单位或个人, 应该纳什么税, 纳多少税, 如何纳税, 以及税制改革对物价有什么影响等问题, 已成为举国上下人人关心的问题之一。

本书正是为适应此急需而编写的。它以国家颁布的新税法 and 仍然有效的旧税法为依据, 以所有关心税收问题的人为对象, 全面介绍了税制改革后我国实行的每一个税种, 详尽讲解了每一税种及其纳税人、纳税目的、纳税范围、减免范围、税目税率、计税依据、应纳税额的计算、纳税方法等一系列人们最关心、最迫切需要解决的问题, 对企业纳税的会计核算方法还进行举例说明, 同时介绍了 18 个税种, 各税种的变化及其原因。因此, 本书具有系统性、基础性、新颖性、实用性和操作性五大特点。

本书由研究制定国家税收政策与多年从事税收教学的同志编写, 可供企、事业单位以及个体经营者和所有关心税收问题的公民学习有关税收知识, 也可作为大中专学校教师与学生的教学参考书。囿于编著者水平, 加之编写时间紧迫, 遗误与不妥之处, 敬请读者批评指正。

编著者

一九九四年二月

目 录

前言

第一部分 1994 年中国税制改革 (1)

一 新中国税制建设的历史回顾 (1)

二 1994 年中国税制改革的必要性 (10)

三 1994 年税制改革的指导思想和基本原则 (13)

四 1994 年税制改革的主要内容 (15)

五 1994 年税制改革的重要意义 (21)

第二部分 增值税 (26)

一 增值税的概念及其优点 (26)

二 我国增值税建立的历史背景及其过程 (31)

三 对现行增值税制进行改革的必要性 (38)

四 增值税改革的主要内容 (41)

五 增值税的管理 (59)

六 增值税的会计处理 (66)

第三部分 消费税 (83)

一 消费税的概念 (83)

二 消费税的立法宗旨 (84)

三 消费税的纳税人 (84)

四 消费税的征税范围和税目 (85)

五 消费税的税率(税额) (88)

六 消费税的计税方法 (90)

七 消费税的纳税义务发生时间及环节 (92)

八 消费税的会计处理 (93)

第四部分 营业税	(99)
一 营业税的概念	(99)
二 营业税的纳税人	(100)
三 营业税的征收范围	(100)
四 营业税的税率	(102)
五 营业税的计税依据	(104)
六 营业税的计算与征收	(105)
七 营业税的优惠措施	(107)
八 营业税的会计处理	(108)
第五部分 土地增值税	(112)
一 土地增值税及其开征目的	(112)
二 土地增值税的基本内容	(112)
第六部分 企业所得税	(116)
一 企业所得税制改革的必要性	(116)
二 所得税制改革的指导思想、基本原则和内容	(117)
三 企业所得税的主要内容	(119)
四 企业所得税的会计处理	(138)
第七部分 个人所得税	(140)
一 修改《个人所得税法》的必要性	(140)
二 修改税法的指导思想和遵循的原则	(142)
三 税法修改的主要内容	(143)
四 新税法的基本内容	(145)
第八部分 涉外税收	(160)
一 外商投资企业和外国企业所得税纳税人	(161)
二 课税对象和计税依据	(162)
三 税率及税款征收	(167)

四 税收优惠	(169)
五 会计核算	(172)
第九部分 资源税	(176)
一 资源税及其开征目的	(176)
二 资源税的纳税人	(176)
三 资源税的课税数量	(177)
四 资源税的税目税率	(178)
五 资源税的交纳	(179)
六 资源税的计算及会计处理	(180)
七 资源税的减免	(181)
第十部分 进出口税收与关税	(182)
一 进出口税收	(182)
二 关税	(192)
第十一部分 固定资产投资方向调节税	(200)
一 固定资产投资方向调节税及其开征目的	(200)
二 固定资产投资方向调节税的纳税人及课税对象	(200)
三 固定资产投资方向调节税税率	(202)
四 固定资产投资方向调节税的缴纳与减免	(217)
五 固定资产投资方向调节税的计算与会计处理	(218)
第十二部分 印花税	(222)
一 印花税及其纳税人	(222)
二 印花税的立法依据与征税目的	(223)
三 印花税的征收对象与纳税范围	(224)
四 印花税税率及其计算方法	(226)
五 印花税的缴纳	(231)
六 印花税的会计核算	(233)

第十三部分 土地使用税	(234)
一 土地使用税及其开征目的	(234)
二 土地使用税的纳税人和课税对象	(234)
三 土地使用税的缴纳及税额	(235)
四 土地使用税的计算与会计处理	(236)
五 土地使用税的减免	(237)
第十四部分 车船使用税	(239)
一 车船使用税及其开征目的	(239)
二 车船使用税的基本内容	(239)
第十五部分 耕地占用税	(244)
一 耕地占用税及其开征目的	(244)
二 耕地占用税的基本内容	(244)
第十六部分 农(牧)业税	(248)
一 农业税	(248)
二 农林特产税	(254)
三 牧业税	(255)
第十七部分 房产税	(258)
一 房产税的概念	(258)
二 现行房产税存在的主要问题	(258)
三 房产税的改革设想	(259)
四 房产税的会计处理	(261)
第十八部分 契税	(262)
一 契税及其纳税人	(262)
二 契税的征税目的	(262)
三 契税的征收对象、纳税人和征收范围	(263)
四 契税的减免	(263)

五 契税的计算	(264)
六 契税的交纳	(266)
第十九部分 屠宰税	(267)
一 屠宰税及其纳税人	(267)
二 屠宰税的征税目的	(267)
三 屠宰税的征收对象与纳税范围	(267)
四 屠宰税税额的计算	(268)
五 屠宰税的交纳	(268)
第二十部分 船舶吨税	(270)
一 船舶吨税及其开征目的	(270)
二 船舶吨税的主要内容	(270)
第二十一部分 税收的征收管理	(274)
一 税务登记	(274)
二 发票管理	(276)
三 纳税鉴定和纳税申报	(282)
四 税务违章与处理	(288)
附录 税收法规	(290)
一 中华人民共和国税收征收管理法	(290)
二 中华人民共和国税收征收管理法实施细则	(304)
三 中华人民共和国个人所得税法	(320)
四 中华人民共和国增值税暂行条例	(325)
五 中华人民共和国增值税暂行条例实施细则	(331)
六 中华人民共和国消费税暂行条例	(340)
七 中华人民共和国消费税暂行条例实施细则	(345)
八 中华人民共和国营业税暂行条例	(351)
九 中华人民共和国营业税暂行条例实施细则	(355)

十	中华人民共和国企业所得税暂行条例	(363)
十一	中华人民共和国土地增值税暂行条例	(367)
十二	中华人民共和国资源税暂行条例	(369)
十三	中华人民共和国资源税暂行条例实施细则	(372)
十四	中华人民共和国发票管理办法	(375)
十五	中华人民共和国发票管理办法实施细则	(382)
十六	关于消费税会计处理的规定	(394)
十七	关于营业税会计处理的规定	(397)
十八	关于增值税会计处理的规定	(398)
十九	消费税若干具体问题的规定	(404)
二十	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	(409)

第一部分 1994 年中国税制改革

一 新中国税制建设的历史回顾

我国现行税制是在中华人民共和国成立后四十多年的时间里,经过多次变革逐步建立起来的。这个历史过程大体可分为以下几个阶段:

(一) 新中国税收制度的建立

1949 年新中国刚刚成立之时,税收制度很不统一,有些地区执行革命根据地时期建立的税收制度,有些地区甚至还沿用了旧中国的一部分税收制度。这样,在全国范围内,各地区实行的税种、税目、税率和征收方法都很不一致,仅当时执行的税种就多达 50 多个,不能适应全国解放以后,政治上统一、经济上恢复和发展的需要。1950 年 1 月,中央人民政府政务院发布《全国税政实施要则》,规定全国除农业税外,统一实行 14 种税种,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为城市房地产税。一个统一的、多税种、多环节课征的复合税制建立起来。

(二) 修正税制

1953 年,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,对工商税制做了若干重要修改。主要内容:一是试行商品流通税。对 22

种主要产品原来征收的货物税、工商营业税及其附加、印花税加以简并,实行从产到销一次课征制,二是简化货物税,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,并入货物税征收。三是修订工商营业税。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。四是取消特种消费行为税。五是整顿交易税。这次税制修正后,工商税收的税种减少为 12 个。

(三) 1958 年的税制改革

经过 1956 年前后的生产资料私有制的社会主义改造,以单一公有制和计划经济为基本特征的新的经济格局已基本形成。在这种形势下,1958 年按照“基本保持原税负的基础上简化税制”的方针,对工商税制进行了改革。主要内容有:将工商企业原来缴纳的商品流通税、货物税、营业税、印花税合并为“工商统一税”,在工业产制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”。这次以简化税制为主要目的的税制改革,使税收的经济杠杆作用受到较大削弱。

(四) 1973 年简并税制

在“文化大革命”这一特定的历史时期中,根据“合并税种,简化征税办法”的指导思想,对工商税制又一次进行了改革。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、调整了税目、税率;改革了征收制度等。这次改革以后,对国营企业只征收一种工商税,对集体企业只征收工商税和工商所得税两种税。这种近乎单一的税制,极大地限制了税收经济杠杆作用的发挥。

（五）新时期的税制改革

党的十一届三中全会以后,我国社会主义事业开始进入了一个新的发展时期,以经济建设为中心,经济体制改革从农村到城市全面展开。为了适应经济发展和经济体制改革的需要,我国税收制度也逐步进行了全面、深入的改革,调整了国家与企业的分配关系,使税收的财政职能和经济调节职能都大为增强。

1. 建立涉外税制

为了适应对外开放的新形势,做到既有利于吸引外资和先进技术;又有利于行使国家对外资企业和外商来源于中国的收入的税收管辖权,必须有一套完整的系统的对外税收法规。1980年9月,五届全国人大第三次会议审议通过并颁布了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》和《中华人民共和国个人所得税法》。1981年12月,五届全国人大第四次会议又审议通过并颁布了《中华人民共和国外国企业所得税法》。上述税法公布后,经国务院批准,财政部分别公布了三个税法的实施细则,还明确了对涉外企业征收工商统一税、城市房地产税、车船使用牌照税,这样便初步形成了比较完整的涉外税制。

1991年4月,七届全国人大四次会议审议通过了《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》,自同年7月1日起施行;同时废止了中外合资经营企业所得税法和外国企业所得税法,迈出了统一企业所得税制的第一步。

2. 建立与健全企业所得税制

为了使国营企业成为相对独立的商品生产者和经营者,我国从经济体制改革开始以后,陆续在一些地区对部分国营

企业进行了征收所得税的试点。1983年4月,国务院批转了财政部《关于国营企业利改税试行办法》,对国营企业开始征收所得税,称为利改税第一步改革。随后,国务院又于1984年9月发布了《中华人民共和国国营企业所得税条例(草案)》和《国营企业调节税征收办法》,从同年10月1日起开始实行第二步利改税。两步利改税突破了几十年统收统支体制的格局和对国营企业不能征收所得税的禁区,使国家和企业的利益分配关系用法律形式确定下来,并且扩大了企业的自主权,为我国城市经济体制改革的全面展开创造了条件。

1985年4月,国务院发布了《中华人民共和国集体企业所得税暂行条例》,对原工商所得税的税收负担进行了适当调整,使集体企业与国营小型企业税收负担水平基本保持一致,体现了公平税负、鼓励竞争的精神。

在七届人大一次会议通过的修改宪法案中,确立了私营企业的法律地位以后,1988年6月,国务院发布了《中华人民共和国私营企业所得税暂行条例》,以调节私营企业投资者的收入,对私营企业进行引导、监督和管理。

3. 新的流转税体系的建立和进行工商税制全面改革

与第二步利改税同时,国务院于1984年9月发布了产品税、增值税、营业税和盐税等四个条例(草案),将原工商税一分为四,使不同税种在不同经济领域里分别发挥特定的调节作用。国务院还发布了《资源税条例(草案)》,对资源的级差收益进行调节。此外,拟定了城市维护建设税、土地使用税、房产税和车船使用税等条例(草案),由于条件不完全具备,所以决定保留税种、暂缓开征。以后,城市维护建设税、房产税、车船使用税等三个暂行条例,分别于1985年2月和1986年9月

由国务院发布实施。

流转税体系的建立和工商税制的全面改革,从根本上改变了我国税制的面貌,初步实现了从较为单一的税制向复合税制的转变,从而使我国税制建设开始步入新的轨道。

4. 工商税制不断完善

为了更好地发挥税收组织收入和宏观调控的功能,在税制改革的过程中,还陆续开征了其他一些税种。

为了合理使用能源,促进企业以烧煤代替烧用石油,1982年4月经国务院批准征收烧油特别税。

为了有利于集中资金保证国家重点建设,加强基本建设管理,控制固定资产投资规模,1983年9月,国务院发布了《建筑税征收暂行办法》,1987年改为《中华人民共和国建筑税暂行条例》。以后,针对建筑税存在的一些不足之处,以贯彻体现国家产业政策和加强对固定资产投资的宏观调控为主要目的,国务院于1991年4月发布了《中华人民共和国固定资产投资方向调节税暂行条例》,同时废止建筑税。

为了从宏观上控制消费基金过快增长,国务院于1984年6月发布了《国营企业奖金税暂行规定》,首先对国营企业征收奖金税。1985年国务院发布了《国营企业工资调节税暂行规定》,对实行工资总额随经济效益挂钩浮动的国营企业征收工资调节税;同年国务院还先后发布了《集体企业奖金税暂行规定》、《事业单位奖金税暂行规定》,对集体企业、事业单位开始征收奖金税。

为了平衡个体工商业户和集体企业之间的税收负担,引导个体工商业户健康发展,1986年1月,国务院发布了《中华人民共和国城乡个体工商业户所得税暂行条例》。

为适应个人收入水平和来源发生变化的情况,调节我国公民之间的收入差别,1986年9月国务院发布了《中华人民共和国个人收入调节税暂行条例》,从1987年起开始征收个人收入调节税。

1988年9月,国务院发布了《中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例》,以调节土地级差收入,促进合理利用城镇土地。

1988年9月,国务院发布了《中华人民共和国筵席税暂行条例》,条例规定施行日期由各省、自治区、直辖市人民政府确定。

1988年8月,国务院发布了《中华人民共和国印花税法暂行条例》,自1988年10月1日起恢复征收印花税。

为了调节某些特定消费品的生产和消费,1989年2月1日起开征特别消费税。

截至1993年底,我国工商各税共有32个税种。这些税种按其性质和作用,大致可分为六个类别,即:

① 流转税类:有产品税、增值税和营业税。主要是在生产和流通领域发挥调节作用。

② 资源税类:有资源税、城镇土地使用税和盐税。主要是对因开发和利用自然资源差异而形成的级差收入发挥调节作用。

③ 所得税类: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、城乡个体工商业户所得税、个人收入调节税。主要是在国民收入形成后,对生产经营者的利润和个人的纯收入发挥调节作用。

④ 特定目的税类:有国营企业奖金税、集体企业奖金税、

事业单位奖金税、国营企业工资调节税、固定资产投资方向调节税、烧油特别税、筵席税、城市维护建设税、特别消费税。主要是为了达到特定目的,对特定对象和特定行为发挥调节作用。

⑤ 财产和行为税类:有房产税、车船使用税、印花税、屠宰税、集市交易税、牲畜交易税。主要是对某些财产和行为发挥调节作用。

⑥ 涉外税类:有外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税、工商统一税、城市房地产税、车船使用牌照税。主要是对外商投资企业和外籍人员发挥调节作用。

此外,我国还征收关税、农业税等税种,国家另设机构管理,没有包括在工商税收 32 个税种之内。工商税收各税种的简要内容见表 1—1。

表 1—1

	税种名称	征税对象	计税依据	税 率	纳税人
流 转 税 类	产品税	烟酒、石化、化工、电力等工业品及部分农林牧水产品	产品销售 收入	各类产品税率不同。最低 3%,最高 52%	从事生产和进口应税产品的单位和个人
	增值税	除交纳产品税以外的工业产品	销售收入中增值的部分	基本税率 14%,最高的 45%,最低 8%	从事生产和进口应税产品的单位和个人
	营业税	商业、交通、建安、金融、邮电等服务业务	经营业务 收入	不同经营业务税率不同销售,最低 3%,最高 10%	从事非生产经营的单位和个人