

新税制培训读本

易帆 村鸣 刘君夫 吴国华 编著

中国政法大学出版社

95
F812.42
132
2

新税制培训读本

易 帆 村 鸣 刘君夫 吴国华 编著

XAKSP/op

中国政法大学出版社

(京) 新登字185号

新税制培训读本

中国政法大学出版社出版
北京东旭印刷厂印刷
新华书店 发行经销

787×1092 32开本 14.25印张 300千字

1994年2月第1版 1994年2月第1次印刷

ISBN7—5620—1237—7/D·1189

印数：4000 定价：9.90元

前 言

1994年我国对现行工商税制进行了全面改革，建立起了适应社会主义市场经济需要的新税制。这是我国税制建国以来的最大一次改革。为了满足各阶层、各部门人员学习了解新税制的需要，我们组织编写了这本培训读本。本书对1994年税制改革的内容进行了全面阐述，以务实为主，突出可操作性、实用性、适应性，可以作为各种新税制培训班的培训教材，也可以作为税务、审计、财务等人员学习掌握新税制的辅导读物。

本书分为五篇和附录六个部分。第一篇是综论，论述了什么是税制，我国的现行税制为什么要改革，改革的指导思想、基本原则和主要内容以及国外税制的发展趋势和我国税制的下一步改革等内容。第二篇是流转税制，第三篇是所得税制，第四篇是其他税制，分别详细介绍了增值税、消费税、营业税、企业所得税、个人所得税、资源税、土地增值税的改革情况，主要内容及具体操作方法。第五篇是税收征管制度，介绍了税收征收管理法及实施细则以及这次税收征管制度改革的内容及操作方法。附录部分列举新税制中已有的各种税收法规。

需要说明的是，中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法在这次税制改革中仍然保留，没有对其改革，但下一步将与内资企业所得税合并，因此在这里没有讲述。同时，在财产、行为和其他税中，一部分税要保留，一部分税

要进行调整、修改和改革，但其具体方案还未正式出台，因此我们只讲述了土地增值税。读者在全面了解我国税制时，还需要结合了解这次税制改革中保留的税种及今后新出台的改革税种。

本书由易帆、村鸣、刘君夫、吴国华四位同志编写，其中第一篇由王宏执笔，第二篇、第三篇由村鸣执笔，第四篇、第五篇由吴国华执笔，孔繁琪、村鸣负责总纂、总校。

由于编者水平有限，加之编写时间仓促，书中难免疏误之处，诚请读者批评指正。

目 录

第一篇 综 论

第一章 我国税制改革的意义	(1)
第一节 什么是税制	(1)
第二节 关于我国税制的历史回顾	(13)
第三节 新形势下改革我国税制的必要性 及意义	(26)
第四节 税制改革的指导思想和 基本原则	(34)
第五节 税制改革的基本内容	(36)
第二章 下一步税制改革展望	(42)
第一节 国外税制现状及发展趋势	(42)
第二节 我国下一步税制改革展望	(47)

第二篇 流转税制

第三章 增值税	(60)
第一节 增值税概述	(60)
第二节 增值税的主要内容	(73)
第四章 消费税	(96)
第一节 消费税概述	(96)
第二节 消费税的主要内容	(103)
第五章 营业税	(122)
第一节 营业税概述	(122)
第二节 营业税的主要内容	(125)

第三篇 所得税制

第六章 企业所得税	(142)
第一节 企业所得税概述.....	(142)
第二节 企业所得税的主要内容.....	(162)
第七章 个人所得税	(182)
第一节 个人所得税概述.....	(182)
第二节 个人所得税的主要内容.....	(193)

第四篇 其他税制

第八章 资源税	(215)
第一节 资源税概述.....	(215)
第二节 资源税的主要内容.....	(220)
第九章 土地增值税	(229)
第一节 土地增值税概述.....	(229)
第二节 土地增值税的主要内容.....	(234)

第五篇 税收征收管理制度

第十章 税务管理	(240)
第一节 税务登记.....	(240)
第二节 帐簿、凭证管理.....	(242)
第三节 发票管理.....	(243)
第十一章 纳税申报与税款征收	(248)
第一节 纳税申报.....	(248)
第二节 税款征收.....	(250)
第三节 税额核定调整、税收保全与 税收强制.....	(252)

第十二章 税务检查与违章处理	(254)
第一节 税务检查.....	(254)
第二节 对违章违法的处理.....	(260)
第十三章 税务行政复议与税务行政诉讼	(266)
第一节 税务行政复议.....	(266)
第二节 行政诉讼.....	(275)

附录:

1. 中华人民共和国个人所得税法.....	(279)
2. 中华人民共和国个人所得税法实施条例.....	(284)
3. 中华人民共和国增值税暂行条例.....	(294)
4. 中华人民共和国增值税暂行条例实施 细则.....	(300)
5. 增值税若干具体问题的规定.....	(309)
6. 增值税专用发票使用规定.....	(311)
7. 关于增值税会计处理的规定.....	(318)
8. 增值税部分货物征税范围注释.....	(324)
9. 增值税一般纳税人申请认定办法.....	(330)
10. 国家 税 务 总 局 关 于 对 明 年 实 行 增 值 税 的企业期初存货已征税款的处理意见 的通知.....	(333)
11. 关于增值税一般纳税人按旧税制 计 算 申报货物或应税劳务税额的规定.....	(337)
12. 中 华 人 民 共 和 国 消 费 税 暂 行 条 例.....	(339)
13. 中 华 人 民 共 和 国 消 费 税 暂 行 条 例 实 施 细则.....	(344)
14. 消 费 税 若 干 具 体 问 题 的 规 定.....	(350)

15.关于消费税会计处理的规定.....	(355)
16.消费税征收范围注释.....	(357)
17.国家税务总局关于使用出口货物消费税 专用缴款书管理办法的通知.....	(372)
18.中华人民共和国营业税暂行条例.....	(374)
19.中华人民共和国营业税暂行条例实施 细则.....	(378)
20.关于营业税会计处理的规定.....	(386)
21.营业税税目注释.....	(388)
22.国家税务总局关于流转税新老税制衔接 的几个问题的通知.....	(398)
23.国家税务总局关于商业企业明年期初 存货已征税款处理问题的通知.....	(400)
24.财政部、国家税务总局关于对福利企业、 学校办企业征税问题的通知.....	(401)
25.中华人民共和国企业所得税暂行条例.....	(402)
26.中华人民共和国企业所得税暂行条例实 施细则.....	(405)
27.中华人民共和国资源税暂行条例.....	(419)
28.中华人民共和国土地增值税暂行条例.....	(422)
29.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.....	(424)
30.中华人民共和国资源税暂行条例实施 细则.....	(425)
31.中华人民共和国发票管理办法.....	(428)
32.中华人民共和国发票管理办法实施细则...	(436)

第一篇 综 论

第一章 我国税制改革的意义

第一节 什么是税制

一、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办法的总称。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实施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。

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。它是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、违章处理等一系列基本制度，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。建国以来，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条例》等；二是由财政部或国家税务总局制订的各种税法的施行细则以及对各种税法和施行细则的具体补充规定，如《增值税条例实施细则》、《增值税纳税人登记管理办法》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、纳税环节、纳税期限、加成和减免、违章处理。

（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用不同的税率。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13种应税消费品分别适用从5%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%至5%的不同的比例税率；地区差别比例税率，征税对象虽然相同，但因纳税人所在地区不同而规定不同税率，如农业税由国务院在确定全国平均税率基础上规定各省、自治区、直辖市的平均税率，省以下各级政府又根据上一级规定的适用于本级的税率，逐级规定所属各地区的平均税率，最后形成纳税人适用的税率；幅度差别税率，是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级超额累进税率。

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=应纳税收入额×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；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用相应等级税率征税。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全额比率为相对率，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。比如资源税对石油、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；消费税对酒及酒精中的黄酒和白酒分别规定税额。

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用税额。如原烧油特别税规定石油每吨税额40—70元，由国家税务局在此幅度内核定各产区的具体适用税额。

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。如土地使用税和车船税采用分类分级的幅度定额税率；耕地占用税采用有地区差别的幅度定额税率。

（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、护肤护发品、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、界限不易划分的商品或行业。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）纳税环节

纳税环节是税法对处于商品流通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，道道征税；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。

（六）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日内结算上月应纳税款并申报纳税；进口货物应纳的增值税，在报关进口后7日内申报纳税。企业所得税条例规定，纳税人应于月份或季度终了后15日内，年度终了后45日内，向税务机关报送会计报表和纳税申报表，并在报