

94 财税大变革 ——分税制与新税法

朱宪堂 孙茂强 主编



94 财税大变革

——分税制与新税法

主 编 朱宪堂 孙茂强

参加编写人员

朱宪堂 孙茂强 颜永刚 王永红

李建春 刘永禄 周传华

煤炭工业出版社

(京)新登字 042 号

内 容 提 要

财税改革后,我国将实行分税制的财政改革,税种将由原来的 32 种减为 17 种,征税范围、征税方法变化很大。为配合财税改革,煤炭工业出版社邀请财政部、国家税务总局、国务院法制局等直接参与新财税制度设计、新法规起草的权威人士著成此书。该书就分税制、新税法的内容、立法的背景和意图、具体操作方法、新旧体制的衔接、实际操作中应注意的问题、新税制对各行业的影响等做了准确、详细和权威性的解答,增强了新税法的可操作性。

本书可供税务、财务、审计、计划、企业管理人员及一般社会读者阅读,并可作为新税法、新税制改革的配套学习材料。

94 财 税 大 变 革 ——分税制与新税法

主编 朱宪堂 孙茂强
责任编辑:井光山 刘新建

*

煤炭工业出版社 出版
(北京安定门外和平里北街 21 号)
煤炭工业出版社印刷厂 印刷
新华书店北京发行所 发行

*

开本 787×1092mm^{1/32} 印张 11^{1/2}
字数 251 千字 印数 1—20,070
1994 年 2 月第 1 版 1994 年 2 月第 1 次印刷
ISBN 7—5020—0974—4/F·4

书号 3740 N0112 定价 11.50 元

前 言

1994年财税改革的大潮已经到来，它必将在一个相当长的时期内影响到社会经济的各个方面。分税制——划分中央与地方的分配关系，事关中央与地方的权益、中央与地方的两个积极性；新税法——建国以来重大的税制变革，与一切生产经营者的经济利益息息相关。94财税大变革，牵动百业，影响全局，为社会各界所瞩目。在新体制出台初期，人们难免对诸如分税制、新税法的立法背景和意图、新体制的内容及操作、对有关行业的影响、新旧体制的衔接、实践中应注意的问题等存有疑问。在煤炭工业出版社的大力支持下，我们撰写了此书，试图及时、准确地回答人们对这次财税大变革所关注的问题。由于我们水平有限，此书难免存在一些不足之处，希望广大读者批评指正。

作 者

1994年1月

目 录

第一部分 分 税 制

一、分税制的基本概念及国际通行做法.....	3
二、原体制存在的主要问题.....	5
三、实行分税制的必要性和可行性.....	7
四、分税制改革的指导思想.....	9
五、分税制财政体制的主要内容	10
六、中央对地方税收返还基数的计算	13
七、分税制后的预算编制与资金调度	16
八、分税制后中央地方财政之间的体制结算	17
九、分税制的配套改革措施	17
十、分税制与税制改革的衔接	19
十一、完善分税制的有关问题	20

第二部分 新 税 法

增值税.....	27
一、增值税在国际上的实践情况	27
二、增值税在我国的建立和发展	28
三、增值税扣税法在我国的演变	29
四、增值税改革的目的	30
五、增值税的征收范围	31
六、增值税的纳税人	32
七、增值税的税率	33
八、销售货物及视同销售货物	34

九、对混合销售行为、兼营应税与非应税业务行为的 征税办法	35
十、增值税的应税销售额	36
十一、增值税的计税依据和计算方法	37
十二、小规模纳税人及其标准	40
十三、增值税专用发票制度	42
十四、增值税的纳税地点	43
十五、增值税的纳税义务发生时间和纳税期限	44
十六、增值税的减免规定	45
十七、增值税的有关会计科目	47
十八、增值税帐务处理方法	48
十九、增值税的会计报表	52
二十、新旧增值税税制的衔接办法	53
消费税	55
一、消费税在我国的发展情况	55
二、国际上征收消费税的简要情况	56
三、我国开征消费税的意义	57
四、消费税的征收范围	59
五、消费税的纳税人和最终负税人	59
六、消费税的税率	60
七、消费税的计税方法和计税依据	62
八、消费税计税销售额的确定	63
九、消费税应税销售数量	66
十、消费税的纳税环节	66
十一、消费税纳税义务的发生时间及其纳税期限	67
十二、消费税的纳税地点	68
十三、消费税的减免、退税和补征	69
十四、消费税的会计处理方法	70
营业税	73

一、营业税在我国的发展简况	73
二、营业税的征收范围	74
三、营业税的纳税义务人和扣缴人	76
四、营业税的税率	77
五、营业税的计税依据和征收方法	78
六、营业税的纳税地点和纳税期限	80
七、营业税的减免	82
八、营业税有关会计处理方法	83
资源税	85
一、资源税的概念及其在我国的建立和发展	85
二、资源税的征收范围	87
三、资源税的纳税义务人	88
四、资源税的税额标准	88
五、资源税的计税依据和计税方法	90
六、资源税的减、免规定	91
七、资源税的纳税地点	91
八、资源税纳税义务发生时间和纳税期限	92
企业所得税	94
一、我国企业所得税制的建立和发展	94
二、改革现行企业所得税制的必要性	99
三、改革企业所得税的意义	102
四、改革企业所得税的指导思想和原则	104
五、企业所得税的纳税人和课税对象	105
六、纳税人应纳税所得额	106
七、纳税人的收入总额	107
八、纳税人准予扣除的项目	109
九、纳税人不得扣除的项目	111
十、企业所得税税率和应纳税额的计算	112
十一、对来源于境外所得的征税办法	113

十二、税收优惠政策	114
十三、资产的税务处理	115
十四、企业所得税的纳税地点	118
十五、企业所得税会计	118
十六、企业所得税的征收管理	120
个人所得税	121
一、我国个人所得税的概念和发展变化	121
二、修订个人所得税法的必要性	123
三、修订个人所得税法的原则	124
四、个人所得税法修订的主要内容	125
五、关于劳务报酬所得项目的范围	127
六、关于对补贴、津贴征、免税的规定	127
七、关于承包经营、承租经营所得的确定	128
八、关于个人所得税的减征	128
九、关于捐赠扣除	129
十、个人所得税的纳税地点	129
十一、关于居民与非居民的判定标准	129
十二、关于个体工商户生产、经营所得的范围	130
十三、关于境外税收抵免规定	131
十四、关于驻华外交官、领事官和其他个人的免税所得	131
十五、关于对难以界定的应税项目的处理	132
十六、个人所得税的计算征收办法	132
十七、适用税率的调整	132
土地增值税	134
一、开征土地增值税的必要性	134
二、开征土地增值税的背景	137
三、土地增值税与其他有关房地产税种的关系	139
四、土地增值税暂行条例的结构	140
五、土地增值税名称的确定	141

六、土地增值税的征税对象和纳税人	142
七、土地增值税的计税依据	143
八、土地增值税的计税方法	145
九、土地增值税免税问题	147
十、关于以评估价格计算征税的问题	148
十一、土地增值税的征收管理	149

第三部分 税收征收管理

税收征管法	155
一、税收征管法的主要内容及适用范围	155
二、税务管理	156
三、税务登记和税务登记制度	158
四、税务登记的范围和办法	159
五、税务登记的变更和注销	160
六、税务登记证件的使用	162
七、帐簿、凭证管理制度和帐簿的设置范围	163
八、纳税人的财务、会计制度及其处理方法的报送	164
九、发票管理	165
十、纳税申报及方法	168
十一、税款征收及我国的税款征收方法	170
十二、我国主要的税款征收管理形式	173
十三、税务机关的征税权	174
十四、税款扣缴义务人的责任与义务	175
十五、税收减免政策管理	176
十六、关联企业的避税与反避税	177
十七、税收保全	180
十八、税收强制措施	182
十九、对多缴、应缴未缴或少缴税款的处理	183
二十、税务检查和我国税务检查制度	184

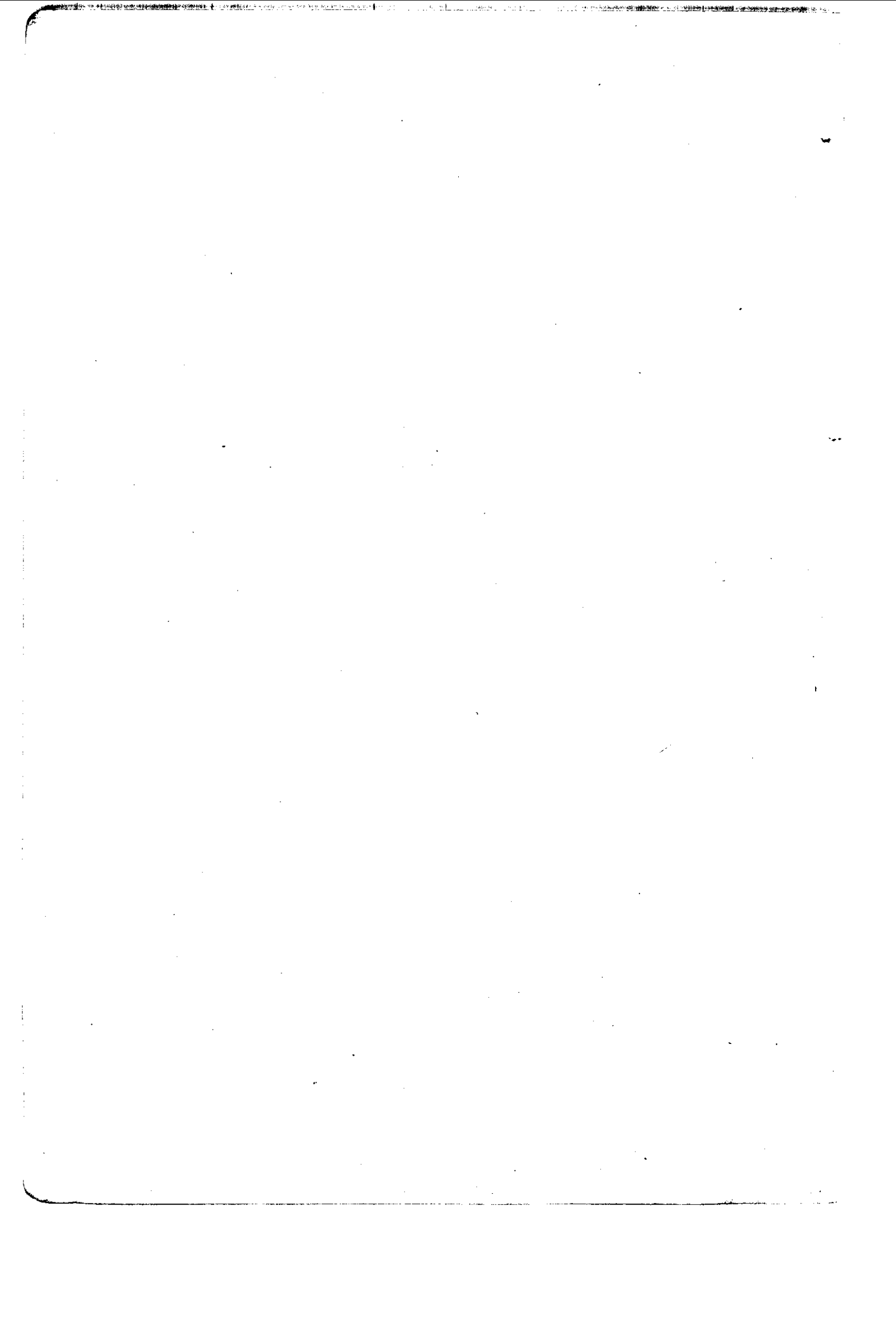
二十一、税务检查的内容及要求	186
二十二、税收法律责任及其形式	188
二十三、对纳税人未按规定办理税务登记和纳税申报的 处罚	189
二十四、对偷税行为的处罚	190
二十五、对欠税和隐匿欠税行为的处罚	191
二十六、对骗取出口退税行为的处罚	192
二十七、对抗税行为的处罚	193
二十八、对税务人员违法行为的处罚	194
二十九、税务行政复议及其受案范围	195
三十、税务行政复议机关和税务行政复议机构	197
三十一、税务行政复议申请人和被申请人	197
三十二、申请税务行政复议应具备的条件	199
三十三、税务行政复议的基本程序	200
三十四、税务行政诉讼及其种类	201
三十五、提起税务行政诉讼应具备的条件	202
三十六、税务行政诉讼的判决与上诉	203
三十七、税务文书的送达	204
发票管理制度	206
一、我国发票管理制度的历史沿革	206
二、制定《发票管理办法》的必要性	209
三、发票的范围、种类、联次和基本内容	212
四、发票的管理机关	214
五、发票印制管理制度	216
六、发票领购管理制度	220
七、发票的开具和保管制度	223
八、发票检查制度	226
九、发票违法行为及其处罚	228

第四部分 法规汇编

国务院关于实行分税制财政管理体制的决定·····	235
中华人民共和国增值税暂行条例·····	242
中华人民共和国增值税暂行条例实施细则·····	249
中华人民共和国营业税暂行条例·····	258
中华人民共和国营业税暂行条例实施细则·····	263
中华人民共和国消费税暂行条例·····	271
中华人民共和国消费税暂行条例实施细则·····	276
中华人民共和国土地增值税暂行条例·····	283
中华人民共和国资源税暂行条例·····	286
中华人民共和国资源税暂行条例实施细则·····	289
中华人民共和国企业所得税暂行条例·····	292
中华人民共和国个人所得税法·····	296
中华人民共和国税收征收管理法·····	302
中华人民共和国税收征收管理法实施细则·····	316
中华人民共和国发票管理办法·····	331
中华人民共和国发票管理办法实施细则·····	339
增值税专用发票使用规定（试行）·····	351

第一部分

分 税 制



一、分税制的基本概念及国际通行做法

(一) 什么是分税制

分税制是根据事权与财权相统一的原则，按税种划分财政收入，以确定中央和地方政府间财政分配关系的一种财政管理体制。分税制是按照市场经济的原则和公共财政理论确立的，是市场经济国家普遍实行的一种体制形式。我国实行分税制，主要是为了改革现行财政包干体制的弊端，促进社会主义市场经济体制的确立，从而使财政体制更有利于国民经济持续、快速、健康发展。

(二) 分税制国际通行做法

世界上有许多国家实行分税制财政管理体制。发达国家如美国、英国、法国、日本、德国等，发展中国家如印度等，都采用了分税制。从这些国家的实践看，分税制具有以下几个普遍特征：

1. 按税种划分收入

一般把收入数额较大、增长稳定，并且宏观调节功能较强的税种划作中央税，而把税源较为分散，适于地方政府征收的税种划作地方税。如日本，把所得税、公司税等主要税种作为中央税，把财产税、机动车辆税、土地闲置税等作为地方税。再如法国，中央税包括：个人所得税、公司所得税、增值税、消费税、关税、遗产税、印花税等。其中，前四种税占中央税收入的80%以上；地方税包括：土地税、房产税、行业税等。在税种划分上，有的国家设置了中央、地方共享

税。主要有“共享税源、分率计征”和“统一征收、按率分享”两种形式。如美国的个人所得税采取分率计征的办法，巴西的所得税则采取按率分享的办法。

2. 财权、事权相统一

中央政府集中必要的财力，通过向地方转移支付的办法实施宏观经济调节。实行分税制财政管理体制的国家，财政集中程度都比较高，中央财政收入占全国财政收入的比重一般在60%以上，从而保证中央财政有一部分可以进行宏观调节的财力。如日本，中央税收收入占全国税收收入的65%~70%，而地方财政预算支出占全国财政预算支出的65%左右。这样，地方财政的一部分支出必须通过中央财政的收入转移支付来解决。在美国，联邦税收占全国税收总额的60%以上，而州和地方政府的支出占全国财政支出的60%~70%，同样需要中央向地方转移支付。中央究竟要向地方转移多少财力，客观标准主要是财权和事权相统一。

3. 中央和地方分设税务机构，分别收税

这种办法同单一的税收征管体系相比虽然具有机构重叠、征收成本高的缺点，但它能明确职责，有效地避免中央与地方之间收入的互相挤占和财源的流失，所以，被认为是实行分税制所必须的一项配套措施。

4. 有一套科学、完整的中央对地方收入转移支付制度

各国中央政府对地方政府的收入转移支付主要包括两类：一类是中央税收下拨。即将国税局（即中央税局）统一征收的税收按税种或按一定比例下拨地方使用，一般指定专门的用途。在日本，具体可分为两种形式：一种是将适于国家统一征收的、应划为地方税种的收入返还地方；另一种是将国税中的所得税、法人税、酒税按一定比例转移给地方，这

种转移具有平衡地区间经济发展的作用。

中央对地方的税收下拨一般是有标准、有条件的。澳大利亚专门设置了一个独立于政府之外的咨询性机构——联邦拨款委员会，负责“均等化拨款”。按照居民均等交税、应得到平等的社会公共服务的均等化原则，该委员会设计出一套科学、合理的计算公式，并计算出各州应得到的拨款额，然后提出拨款方案交由联邦政府确定、执行。在印度，为照顾贫困地区，采取了按因素法将一部分共享税返还给地方政府的办法。主要考虑人口、人均收入差距等因素。

另一类是专项补助。即指定具体用途的补助金。它具有引导地方财政资金流向，调节产业、产品结构，平衡地区间经济差距等作用。在美国，可分为两种形式：一种是规定具体用途和金额的专项补助；另一种是只规定某一类支出范围的“分类补助”。在澳大利亚，指定具体用途，不得挪作它用的专项拨款占联邦对州拨款的三分之一以上。

二、原体制存在的主要问题

1988年以来，我国实行了多种形式的财政包干体制，包括收入递增包干、上解额递增包干、定额上解、总额分成、总额分成加增长分成、定额补助等具体形式。包干体制在一定时期和一定条件下，对发挥地方增收节支的积极性，促进地方经济的发展，起到了较大的作用。同时，也不可避免地带有某些局限性。随着社会主义市场经济体制的确立，原体制在某些方面已经越来越不适应改革和发展的需要，其弊端也日趋明显。主要表现在以下几个方面：

第一，现行体制按企业隶属关系划分中央和地方的收

入，并在一定的时期内把中央和地方的分配关系固定下来，助长了盲目投资和地区经济封锁，不利于全国统一市场的形成，不利于社会资源的优化配置和产业结构的合理调整。

第二，包干体制强化了政府与企业的关系，不利于政企分离和把企业推向市场，不利于企业经营机制的转换和政府联能的转换，不利于按市场经济规律的要求，用经济手段管理经济。

第三，包干体制与不规范的税收管理体制相互作用、相互影响，从财政包干到税收包干，甚至随意减免税收，“藏富于地方、藏富于企业”，导致宏观调控手段功能弱化，经济秩序紊乱，不利于企业间公平竞争，同时也造成国家财政收入的大量流失。

第四，在原体制运行过程中，国家财力偏于分散，特别是中央财政收入比重不断下降，弱化了中央政府的宏观调控能力，甚至不能保证国防、外交、救灾和重点建设等方面的基本需要。

财力分散表现为两个下降：一是财政收入占国民收入的比重下降；二是中央财政收入占全国财政收入的比重下降。就第二种下降而言，主要原因是原包干体制约束了中央财政收入的合理增长，在财政收入的增量分配中，中央财政所得份额越来越少。近年来，地方财政收入每年增加二、三百亿元，而上解中央的收入每年只增加20多亿元。加上中央本级收入增长缓慢，中央财政收支缺口越来越大，财政困难日趋严重。国家财政赤字逐年增加，从80年代初期的20多亿元扩大到1992年的237.49亿元。若将当年债务也作为赤字，1992年财政赤字为905亿元，占当年国内生产总值的3.8%，高于西方工业国家的一般水平。1992年中央本级支出