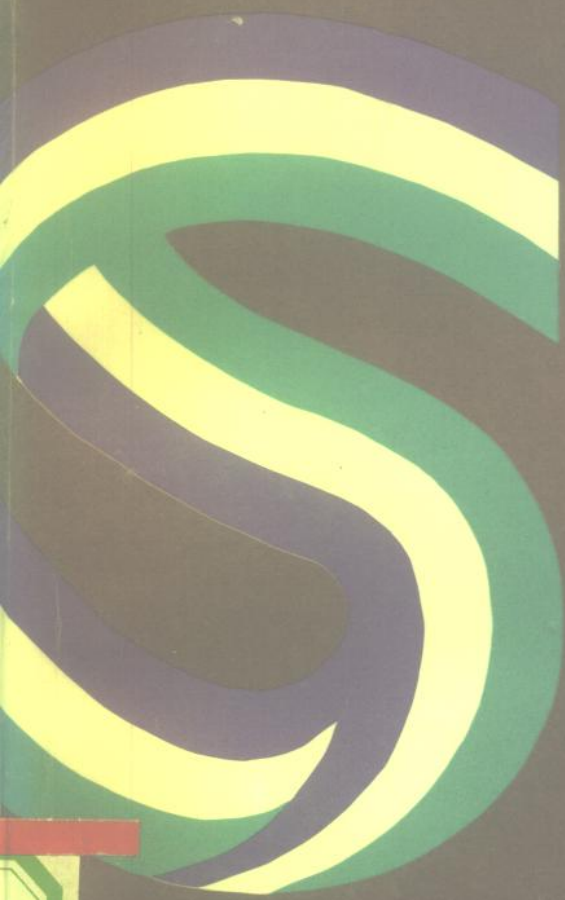


建立社会主义市场经济体制系列图书

中国税收制度 改革

张忠诚 主编



HONG GUO
SHUI SHOU ZHI DU
GAI GE

中国财政经济出版社

建立社会主义市场经济体制系列图书

中国税收制度改革

张忠诚 主 编

中国财政经济出版社

(京) 新登字 038 号

图书在版编目(CIP)数据

中国税收制度改革 / 张忠诚主编. —北京:
中国财政经济出版社, 1994

(建立社会主义市场经济体制系列图书)

ISBN 7-5005-2549-4

I. 中… II. 张… III. ①财政管理体制—研究—中国
②税收制度—经济体制改革—中国 IV. F812.2 F812.42
中国版本图书馆 CIP 数据核字(94)第 02279 号

中国财政经济出版社出版

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

*

850×1168 毫米 32 开 8 印张 187 000 字

1994 年 6 月第 1 版 1994 年 6 月北京第 1 次印刷

印数: 1—6 000 定价: 10.00 元

ISBN7-5005-2549-4 / F · 2414

(图书出现质量问题, 本社负责调换)

建立社会主义市场经济体制系列图书

《中国税收制度改革》

作 者 名 单

主 编：张忠诚

副 主 编：许善达

编写人员：马 林 杨益民 丁爱慧

靳东升 倪锐民 张晓平

李 华 杨元伟 窦清红

出 版 说 明

邓小平同志指出：“**改革是中国的第二次革命。**”为了有助于完整地准确地宣传和组织实施《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》及各项重大改革，给广大干部群众提供权威的学习贯彻改革方案的指导性读物，我社约请国务院参加制定改革方案的有关部委行局领导分别主编了建立社会主义市场经济体制系列图书。老一辈无产阶级革命家薄一波同志为这套丛书题写了“**建立社会主义市场经济体制系列图书**”。

最近陆续出版的首批书目有：

《中国财政体制改革》，由财政部部长刘仲藜作序，副部长项怀诚主编；

《中国金融体制改革》，由中国人民银行总行党组书记、副行长周正庆作序，副行长陈元主编；

《中国税收制度改革》，由国家税务总局总经济师张忠诚主编；

《中国投资体制改革》，由国家计划委员会副主任姚振炎等主编；

《中国计划体制改革》，由国家计划委员会副主任桂世镛等主编。

这套系列图书分别全面系统地阐述了有关最新改革内容，具有其他同类书所不可比拟的权威性和可操作性，适合广大干部群众阅读，可作为各级经济管理部门和有关院校的培训教材。同时，也希望听取各种意见，以便再版时加以补充、修改和发展。

中国财政经济出版社

1994年2月

目 录

序 言	张忠诚 (1)
第一章 税制改革目标模式的选择	(6)
一、新中国税制建设的历史回顾	(6)
二、社会主义市场经济与税收	(12)
三、工商税制改革的总体构想	(18)
第二章 流转税制的改革	(31)
一、流转税改革总论	(31)
二、增值税的改革	(41)
三、营业税的改革	(58)
四、消费税的改革	(66)
第三章 所得税制的改革	(73)
一、我国的所得税税制	(73)
二、涉外企业所得税的改革	(84)
三、内资企业所得税的改革	(90)
四、个人所得税的改革	(98)
第四章 其他税种的改革	(106)
一、资源税的改革	(106)
二、土地增值税的设置	(114)
三、改革城市维护建设税的设想	(119)
四、土地使用税改革的设想	(121)
五、房产税改革的设想	(122)

六、车船税改革的设想·····	(123)
七、一些税种的取消或下放·····	(125)
第五章 税收管理体制改革的设想·····	(132)
一、税收管理体制的概念·····	(132)
二、我国目前税收管理体制的主要内容·····	(134)
三、目前税收管理体制存在的问题·····	(138)
四、改革税收管理体制必须处理好的几个问题·····	(140)
五、税收管理体制改革的的原则·····	(143)
六、税收管理体制改革的设想·····	(147)
第六章 税收征管改革·····	(150)
一、税收征管制度改革·····	(150)
二、税收征管组织形式的改革·····	(169)
三、建立新的税收征管体系的设想·····	(175)
第七章 关于税收负担的研究·····	(180)
一、税收负担基本理论·····	(180)
二、我国税收负担现状·····	(192)
三、税收负担的国际比较·····	(214)
四、我国合理税负设想·····	(227)
第八章 税制改革的意义和深化税制改革的设想·····	(233)
一、1994 年税制改革的重要意义 ·····	(233)
二、关于中长期税制改革的几点设想·····	(238)
后 记·····	(247)

序 言

张 忠 诚

根据国家经济体制改革的总体部署和国务院批转的税制改革实施方案，我国对工商税收制度进行了大幅度的结构性改革。1994年，改革方案的主要内容都已经出台。我们编写的《中国税收制度改革》一书，就是力求比较全面系统地阐述有关改革内容。我这里还想特别谈一谈必须深化税制改革。

一、为什么要进行这次税制改革

我国原有税制的基本框架是1984年通过利改税和工商税制改革建立起来的，它基本上适应了过去十年经济发展和经济改革的需要，但是仍然明显保留着计划经济模式中国家用行政手段管理经济的痕迹。在加快改革开放的新形势下，原有税制难以适应市场经济发展要求的矛盾日益突出。同时，税收是以国家为主体的分配规范，在社会主义市场经济条件下，税收的地位和作用将进一步加强。因此，要适应市场经济的要求，促进市场发育，规范市场秩序，进一步处理好国家、集体、个人的分配关系和中央与地方的分配关系，必须对原有税制进行改革。

二、税制改革的指导思想和目标

为实现税制改革目标，完成这项重要使命，我们提出以“统一税法，公平税负，简化税制，合理分权”作为这次税制改革的指导思想。

第一，统一的税法是市场经济正常秩序不可缺少的法律规范。税法不统一，就无法体现税收的权威性。统一税法不仅有利于打破地区间人为的分割，促进统一市场形成，而且有利于实施国家对市场经济发展的引导、调节，体现发挥市场机制作用与加强宏观调控的一致性。

第二，公平税负是促进竞争的一个重要条件。因此，税收在指导思想及法规政策的制定上，对各种所有制性质的企业，都应当贯彻公平税负的原则，促进竞争公平地进行。

第三，有效地发挥税收作用，税制必须简化。80年代，我国税制改革是伴随着经济体制改革逐步深化进行的，当时，恢复和设置的税种，一些已显重复，还有一些明显带有过渡色彩，需要根据经济情况变化相应调整、撤并。简化税制的目的就是要使税制结构进一步合理，更富有效率。

第四，建立合理分权的税收管理体制，加强各级政府对税收工作的领导。在统一税法的前提下，应合理划分中央税、地方税和中央地方共享税，并规定相应的管理权限。这样既可以保证中央必需的财力和经济手段，又可使地方靠自身的努力去组织地方财源，发展地方经济。

统一税法、公平税负、简化税制、合理分权具有内在的统一性，其核心内容是适应国民收入分配格局的变化，规范分配方式，理顺分配关系，促进国民经济持续、快速、健康发展。

根据上述指导思想，税制改革的目标是：

1. 税制改革要有利于调动中央、地方两个积极性和加强中央的宏观调控能力。要调整税制结构，合理划分税种和确定税率，为实行分税制，理顺中央与地方的分配关系奠定基础。

2. 税制改革要有利于加强税收法制、加强征收管理，有效地制止税收流失。

3. 税制改革要有利于理顺国家与企业的分配关系，促进企业经营机制转换，促进经济结构的调整，促进整体效益的提高。

4. 税收在处理分配关系的问题上，要重视参照国际惯例，尽量采用较为规范的方式，保护税制的完整，以利于维护税法的统一性和严肃性。要逐步解决目前按不同所有制企业、不同地区设置税种、税率的问题，通过统一企业所得税和完善流转税，使各类企业之间税负大致公平，并促进地区间经济协调发展。要取消与经济发展不相适应的税种，合并那些重复设置的税种，开征一些确有必要开征的税种，实现税制的简化和高效。

三、税制改革方案设计中的几个重要政策原则

第一，这次税制改革是侧重于税制结构的调整，按照国务院的部署，税收负担总体上不增不减，这是税率设计的基本原则。这样做，既保证了国家财政不因改革而减收，又不增加企业的总体负担，是合理可行的。就所得税来看，因为国有大中型企业的所得税率从55%降到33%，并取消了原来上缴的调节税，取消了国有企业上缴的“两金”，企业税收负担总体上有所降低。从流转税来看，贯彻了总体负担不变的原则。当然，由于增值税征收范围扩大并大幅度简并税率，行业、企业、产品之间税收负担发生程度不同的有升有降的结构性变化是不可避免的。对此，我们

已在方案设计上尽可能地采取了税种之间协调的措施减少震动。同时国家还制定了或准备制定一些必要的过渡性政策，进一步化解少数产品和行业税负上升带来的不利影响。

第二，不因税制改革推动物价上涨。改革前我国实行价内税，据测算，商品价格中税款所占的比重平均在 14.5% 左右，即 100 元的商品原来价格中大约包含 14.5 元的税款。现在增值税实行价外征收的办法，计税价格要剔除税款，变为 85.5 元，也就是说，计税依据缩小了。但是按照总体保持原税负的要求，国家要从 85.5 元的计税依据中征收到 14.5 元的税款，所以原来平均 14.5% 的价内税率要换算成价外税率，即 $14.5 \div 85.5 = 17\%$ 。这样就把原来的含税价格分解为不含税价格和增值税税款两部分，销售商品时，在增值税专用发票上应分别填写不含税价格 85.5 元和增值税 $85.5 \times 17\% = 14.5$ 元，购买者所支付的货币总计仍为 100 元。（在零售环节价格与税款不分别标明，消费者支付的是含税价格。原则上零售环节也不开增值税专用发票。）因此，增值税采用价外计税的办法不会导致物价上涨。

第三，贯彻了加强宏观调控的原则。一是，这次税制改革实施方案规定，除税法、税收条例所列的减免税项目外，在执行中不准随意减税免税，以增强税收的强制性和税法的严肃性。为了不使现在的利益格局发生过大的变化，对取消的政策性减税免税，国务院将采取必要的过渡性照顾措施。二是，配合实行分税制，除将消费税、关税和进口环节的流转税全都作为中央税外，占税收收入份额最大的增值税 75% 归中央财政，25% 归地方财政。这样可以保证从收入增量上提高中央财政所占比重，有利于逐步改变中央财政长期困难的状况。

第四，注意了保持对外开放政策的连续性。一是，这次税制改革合并了内资企业所得税后，1991 年七届人大四次会议通过

的外商投资企业和外国企业所得税仍然单独设置，其中规定的各项税收优惠也继续保留。二是，流转税和其他各种税，内外资企业都要执行统一的税法。为保持对外开放政策和涉外税收政策的连续性、稳定性，对改革后少数提高了流转税负担的外商投资企业，采取了过渡期内优惠保留的妥善处理办法。

四、新税制实施以来的情况

今年的税制改革对原有利益格局进行了较大调整，其难度和影响力都是相当大的，同时，因出台时间较紧，宣传、培训和衔接工作也有不周之处。但从初期实施的情况看，由于党中央、国务院的正确领导，各地党政领导的重视，各有关部门的大力支持，以及对出现的一些问题及时采取了措施，因此，新税制的执行总体情况还是顺利的、正常的，比我们预想的要好。主要表现在：由于应对措施及时，最令人关心的物价问题，没有因为税制改革引起大幅度上涨；税收收入保持了稳定增长；增值税专用发票在印制、运送、发售、使用等各环节没有发生大的问题；新税制总的看，没有给生产和流通带来不利影响；社会各界和大多数企业、包括外商投资企业对新税制的出台反映普遍较好。当然，由于新税制运行时间短，新旧税制过渡中的许多问题还没有充分解决。对此我们应该始终保持着清醒的头脑，对形势不做过高的估计。

税制改革初步目标的实现，更加坚定了我们对于税制改革务求必胜的决心和信心。我们要继续努力，使税制改革和税收工作按照发展社会主义市场经济的方向不断向前推进。

第一章 税制改革目标模式的选择

一、新中国税制建设的历史回顾

(一) 建国以来我国税收制度几次重大变革

我国税收制度是在中华人民共和国成立后四十几年的时间里，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：

1. 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 个税种，即：货物税、工商业税、盐税、关税、薪金报酬所得税、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。后决定薪金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初步建立起来。

2. 1953 年的修正税制。

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。主要内容是：（1）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。（2）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。（3）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。（4）取消特种消费行为税。（5）整顿交易税。这次税制修正后，工商税收的税种减少为 12 个。

3. 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。

4. 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。

5. 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，我国工商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) 建立了涉外税制。

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。

至此，国家对各种经济性质的企业都建立了征收所得税的制度。

(3) 新的流转税体系的建立和工商税制全面改革。

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