

江西科学技术出版社

'94中国 税制改革热线

主编 赵惜丞 余小元 黄同佐

- 新纳税技巧与奥妙
- 中国分税制梦想成真
- 税收征管新机制
- 中国新税制



96
F812.42
306
2

XAK641/P

94中国 税制改革热线



3 0106 2077 5

● 江西科学技术出版社



C

120362

(赣)新登字第003号

'94中国税制改革热线

赵榕丞等 主编

江西科学技术出版社出版发行

(南昌市新魏路)

各地新华书店经销 南昌市印刷十一厂印刷

开本850×1168 1/32 印张21.75 字数56万

1993年12月第1版 1993年12月第1次印刷

印 1—5,000

ISBN7-5390-0837-7/F·56 定价: 19.80元

(江西科技版图书凡属印刷、装订错误, 请随时向承印厂调换)

编写人员名单:

赵楷丞	舒宏明	余小元	袁绪友
姜长根	蒋志明	李日胜	刘红星
罗时仁	汪益增	迭国贵	李颖
黄同佐	龚云斌	曾光辉	黄武华
汪育民	周安阳	毛小菊	肖慧娟
宣东	童月娥	杨小宁	吕江宜

目 录

第一章 税制改革时不我待	(1)
第一节 国家税收严重流失	(1)
第二节 市场经济呼唤税制改革	(8)
第三节 中国高级官员谈税制改革	(17)
第四节 社会主义市场经济条件下新税制构建	(25)
第五节 新税制向国际市场靠拢	(38)
第二章 '94 中国新税制巡礼	(48)
第一节 中国税制改革十年	(48)
第二节 税制改革面面观	(54)
第三节 中国税族旅行解说	(70)
第三章 '94 税收征管新机制	(269)
第一节 税务代理——一张新的面孔	(269)
第二节 每个公民走进纳税圈	(289)
第三节 税收征管现代化驶入快车道	(301)
第四节 税务检查是一把“尺”	(318)
第五节 新税制运行中的发票管理	(328)

第四章 新的纳税技巧	(335)
第一节 避税与偷漏税	(336)
第二节 避税筹划评析	(345)
第三节 常用避税手法曝光	(352)
第四节 反避税对策	(371)
第五章 '94 中国分税制	(375)
第一节 国际通行的分税制	(378)
第二节 财政包干制台前谢幕	(388)
第三节 '94 中国分税制基本模式	(408)
第六章 税收条法库	(433)
第一节 流转税条法	(433)
第二节 资源税条法	(470)
第三节 财产税条法	(504)
第四节 行为税条法	(511)
第五节 所得税条法	(551)
第六节 税收征管法规	(618)
第七节 分税制管理规定	(677)
后 记	(684)

第一章

税制改革时不我待

第一节 国家税收严重流失

马克思、恩格斯曾形象地把税收喻为“政府的奶娘”。自 80 年代中后期到 90 年代初期,中国税收流失日趋严重,税收体制不能适应新的经济发展形势,税收征管困难重重……

一、令人震惊的数据

人们注意到,一年一度具有“中国特色”的全国税收财务物价大检查,1993 年比以往来得早。国家税务总局还专门派员联合有关部门分赴 14 个省区督查。

公民依法纳税,国家依法收税,本来是天经地义的事。可有些个体工商户、“星族”们以及各种经济成分的企业,趁市场经济规则

尚未健全之际,干起了偷税、漏税、逃税、骗税的勾当。

据有关资料,自1985年至1992年间,仅税收一项全国共查出违法违纪金额982.74亿元,主要是偷漏的工商税收。其中1992年查出81.74亿元,受到经济处罚的单位达5.3万多个。8年所流失的近1000亿元税金,是经“手术”抢救下来的,那么每年未能查处的偷漏税款会有多少?据权威人士估计,每年至少有100亿元的本该收上来的国税被流失!

1993年1—4月份,全国有15个地区个人收入调节税入库率下降,负增长地区呈扩大蔓延趋势……

大连市某区税务机关,1993年前5个月共检查各类企业834家,查补税款295万元。山东某市税务局稽查队,1—5月份对该市102家不同类型企业进行税收专项稽查,共查补偷漏税款59万元。南方某地某经销马赛克的个体商人偷漏应税总额达270多万元。

让我们从上述税收流失数字的后面,看看税收流失的种种怪现象。

二、国税流失“奇观”

(一)“地方粮票”——承包流转税

流转税是我国工商税收的主体税种,它包括产品税、增值税、营业税。其税金包含在商品价格和服务之中,最终通过实现价值转嫁给消费者。近几年,一些地方为了局部“利益”,地方政府领导出面,以政府的名义,自行决定对部分企业流转税实行承包或变相承包,具体方式有定额减征、超基数减免、递增包干、财政返还、目标管理、投入产出总承包等,其实质是使企业非法占有消费者向国家缴纳的税收“大头”。国务院、财政部和国家税务总局等权威机构三令五申要求停止和纠正承包或变相承包流转税的做法,但这一现象却屡禁不止,在一些地方甚至还愈演愈烈,由少数重点企业发展

到一般企业,承包户有增无减,由“地下”转至“地上”。承包流转税,破坏了公平税负的原则,干扰了税收调控功能的发挥,影响了国家税收收入,不利于财政收入的及时、均衡入库和稳定增长。这实际上是挖国家、保企业,挖中央、保地方。

(二)利用减免税获取私利

改革开放以来,随着商品经济空前活跃,市场经济的迅速发展,人们越来越开始认识到运用税收杠杆宏观调控经济的重要性。国家在研究、制定和颁布一系列税收法令强化依法纳税的同时,也非常注重采取减税免税等优惠政策来调节生产和消费。据统计,国家每年税收支出(主要是减免税的弹性支出,不含政策性的刚性支出)超过上百亿元,税收支出在调节和促进经济发展、搞活企业、支持改革方面无疑起了重要作用。

然而,一些人从本位主义和小团体利益出发,随意减免税,因此导致个别地区减免税管理失控,减免税居高不下,擅自减免、越权减免、人情减免、救济减免、骗取减免等五花八门。于是,减税免税作用被扭曲,减免税金被挪作它用,或转入自有专项基金,用于计划外自筹基建上了;或作奖金、福利,转化为消费基金分光吃光了。

某县针织厂因经营管理不善,生产设备老化,技术落后,产品不对路,销售无市场,企业年年亏损,职工工资来源靠贷款。企业名存实亡,本该关停并转,却连续享受减免税 12 年,真可谓躺在减免税上过日子,这就是所谓的救济减免。

某税务所本无减免税权,可镇领导硬是要所长减免该镇某厂 20 万元的税款,所长解释税收政策:减免税款要上报上级税务局审批,同时该企业不属于政策减免范围。减免税不成,镇领导极不舒服,大会讲、小会说:税务所目无当地党政领导,这镇上我说了算,某厂 20 万元税免交。这就是所谓的越权减免税。

国家对校办企业、福利企业、街道企业、村办企业以及开办不

到一年的新办企业等,都实行减免税的优惠政策。一些不法企业与个人见有机可乘,便在这些优惠政策上大作文章,挖空心思往这类企业上靠。曾一个时期,某大城市的残疾人员突然紧张起来,许多企业派出人员四处活动,动员残疾人就业,本无可非议。但有的企业甚至到外地寻找残疾人挂在本厂名下,以骗取免税优惠。报载:江苏省苏州市对 2000 多家实行减免税优惠政策的企业进行了调查,发现有半数以上的假冒者混迹其间,被侵吞的国家税收达 1000 万元之巨。有一个公司 1992 年与某科技咨询单位挂钩,成立了一个 8 人的咨询分支机构,把取得的 40 万元管理费作为咨询收入列帐,逃避纳税 25 万元。

某街道居委会对门店开展承包、租赁,有相当一部分本街和外地个体经营者涌了进来,这些人大多数没有营业执照,而与居委会签定协议,使用居委会的经营场地、营业用房、发票和营业执照,打着集体的牌子从事个体经营,月收入少则数百元,多则四位数、上万元。但到底收多少,谁也说不准,因为他们不记帐,只凭自己申报,他们除每月向居委会上交数额不等的承包费(租赁费)外,收入全部归己。这种“假集体、真个体”享受国家对街道企业的减免税优惠政策,不向国家履行纳税义务逃避了税收,影响了财政收入。居委会还认为,不用投资、不管经营、有固定收入,是件便宜事。当税务人员检查时,有的还替承包者打掩护,造成了守法的城乡个体经营者与一些投机取巧的个体户之间的税负不公平,影响了正常的经济秩序,这就是所谓的骗取减免税。

国家为支持、鼓励具有特殊情况或者经营确有困难的企业发展生产,从应收的税收中、从国库中退给企业,或将企业缴纳的税款免于入库,在实际效果上,是对企业的一种资金投入,使困难企业得以维持生产,渡过暂时难关,使需要支持发展的企业增加后劲,鼓励其扩大再生产。减免税的最终目的是促进企业为社会创造出更多的物资财富,为国家财政提供更多的积累。但是,不少企业

并没有用好这笔资金。请看严峻的事实——

事实 A 企业甲把政府用于改造车间、更新设备、扩大生产的 2.5 万元减免税款,转入消费基金,以奖金形式发给了职工。

事实 B 企业乙由于生产人民生活必需品进销差价倒挂,发生政策性亏损和遭受水灾损失,国家为使企业渡过暂时难关,恢复维持生产,给予减免税照顾,该企业却将这项减免税金,用于职工降温和烤火费支出了。

(三)“隐形杀手”——偷逃税

有关资料表明,目前国有企业偷漏税面为 50%,“老乡”偷逃税面为 60%,个体税收偷抗面为 80%,个调税偷逃面达到 95%,60%的“三资”企业有逃避税行为。

——利用“挂靠企业”偷逃税。自从“商界”实行“四放开”改革后,很多企业都是一业为主多种经营,有的采取国有私营方式,这无形之中加大了税收征管难度。1992 年,江苏省组织了对挂靠企业的清理,结果共查出“假集体”企业 6494 户,查补税款 2835 万元。此外还有诸如假合资、假校办、假福利、假知青、假非独立核算、假党政机关经济实体等通过改变经济性质,以达到少纳或不纳税的目的。有传媒披露,某地一所乡办小学曾创造挂靠 103 个“校办”企业的纪录。一些单位开业后从未交过税,有的只是象征性地“表示”了一下。校办、集体企业,面且还有挂靠工会、妇联、共青团、“干部老有所为”等组织以及党政机关经营的企业。挂靠的手段,有的是采取联营分利的方式,有的是挂牌交管理费,有的是租用场地上交租费,有的对外是集体,对内是个人承包经营,还有的是转包经营等。其共同点都是为了钻国家税收政策和税收管理的空子。湖北省钟祥市税务部门在税收清理中,发现 77 个挂靠户,其中有 95% 未交纳税款,另外的 5% 也只缴纳了很少的税。襄樊市一私营企业,1992 年每月“双定”税额 376 元,但自从以年上交 1.5 万元管理费的代价挂靠市侨联后,由私营变成了全民,从而享受税收优

惠待遇。

——无照经营偷逃税。随着改革的深入和人们观念的转变,越来越多的人利用业余时间从事第二职业,或摆摊设点,或中间代理,或信息咨询,或加工服务等等,拾遗补缺,赚取收入,补贴生活。这在客观上起到了促进商品流通,繁荣市场的作用。但问题在于,从事第二职业的大多属无照(营业执照)无证(税务登记证)经营,流动性大,随意性大,隐蔽性强,不易控管,在经营和税收上基本上处于放任自流的状态。一方面,税收调节不到位,引起分配不公的矛盾。另一方面,税收负担不公平,造成不平等竞争。

——利用体制矛盾偷逃税。商业“四放开”对于搞活国营商业、粮食、供销企业,减轻这些企业的包袱起到了积极的作用。但是在经营、核算全面放开后,给税收管理带来了相应的难度,成为目前税收征管的一个难题。其一是划小了经营单位,纳税对象认定难。过去是由公司作为纳税单位,现在划小后,经过承包、分包、转包几个回合,往往不知道该找谁征税了。其二是分散了财务核算,纳税依据核实难。“四放开”后,过去的自然门店、甚至柜台都成了独立的核算单位,其上级一般只管上交利润或管理费,新的核算单位无所谓会计核算,不管帐内帐外,“肉烂在锅里”,税务部门无从核实其经营收入。其三是放开了经营价格,批发零售划分难。按规定,批发和零售要分开计税,但放开后很多单位是批零一价,自由灵活,税务部门很难把它们分清楚。

(四)新花样——骗税

我国从1985年起,按国际惯例,对出口产品实行退税政策。这是一项国家鼓励国内产品打入国际市场多创外汇的好政策。然而少数不法分子和企业却绞尽脑汁吃“优惠”,大发“政策财”;采取种种非法手段骗取“合法退税凭证”,鲸吞国家退税款,1993年6月11日,中纪委、监察部合署办公后,首次举行新闻发布会,向首都新闻界披露了他们会同国家税务总局查处的一起骗取出口退税的

重大案件。支持骗税活动的湖北省咸宁市市长陈恢友受到撤销党内外职务处分；直接指使和参与骗税活动的咸宁市税务局局长尹传升被开除党籍和公职，并已移送司法机关追究刑事责任。

湖北省咸宁市五金电线厂、温泉电线电缆厂、温泉服装厂、双溪镇机电厂 4 家企业伙同市税务部门，1992 年 8 月至 9 月，钻出口退税政策的空子，与社会上的骗税犯罪分子相勾结，采取开假出口发票和假完税证明等手段骗取国家出口退税款 978 万元，从中获得非法收入 69.5 万元。

咸宁市服装总厂见上述企业骗税捞到好处，于 1992 年 10 月与该市驻深圳办事处商定，以赴深圳做服装出口生意为名，要求市税务部门开具假完税证明骗取退税。市税务局明知国家税务总局已明文规定不允许非产地的税务部门为出口产品开具完税证明。却不予拒绝，而又将报告送到市长陈恢友手中。陈恢友为了地方利益知法违法，强行要求税务部门予以“支持”，并弄虚作假，将给税务局的批示时间倒签至国家税务总局文件发布之前，致使骗税犯罪分子又骗取国家出口退税款 244.89 万元，其中该市驻深圳办事处从中获得非法收入 12.5 万元，市税务部门和市服装总厂获得非法收入 21 万元。

在这起骗取国家出口产品退税款的案件中，咸宁市税务局局长尹传升在有关部门了解上述 5 家企业的产品生产及纳税情况时，多次弄虚作假，隐瞒真相。现已查实，从 1992 年 8 月至 11 月，咸宁市以上 5 家企业伙同市税务部门，通过开假出口发票和假完税证明，共协助骗税犯罪分子骗取退税款额 1218.89 万元，从中获得非法收入 103 万元。

此案中，除陈恢友、尹传升受到湖北省政府、省纪委的严肃处理外，骗税分子张汉宣已被深圳市检察机关抓获，其他骗税犯罪分子正在追捕之中；被分别骗走的 1218.89 万元退税款，已责令由税务部门会同有关部门追缴。

(五) 斩不断、理还乱的拖欠税款

据有关方面统计,截至 1993 年 6 月底,全国仅企业欠税就高达 109 亿元,银行占压税款 14 亿元,两项合计共 123 亿元。其它工商税收、“两金”收入、耕地占用税等拖欠现象仍十分严重。全国大部分省市自治区欠税额都比上年同期有所增加,已成为影响国税收入的重要因素。

第二节 市场经济呼唤税制改革

国税流失严重,主要原因是现行税制与市场经济发展不配套。

一、原税制所处的体制背景

从国民经济发展状况和财政状况形成的鲜明对比看,改革 13 年来,我国国民经济兴旺发达,高速度增长,在 1979—1991 年的 12 年间,GNP 年平均增长率高达 8.7%,接近或超过日本高速增长时期和一些新兴工业化国家的增长水平;其它方面的指标也表现的相当的好,如出口增长相当快,1978 年出口额占 GNP 的比例为 4.7%,1991 年则达到了 17.2%。而且技术进步加快,人民生活水平提高,市场繁荣,取得了举世公认的成就。问题在于在经济繁荣、迅速发展的同时,国家的财政形势却没有大的起色,特别是近年来反而越来越严峻。

国家财政平衡困难,特别是中央财政债务负担沉重。国家财政收入不敷出的矛盾日益突出,财政赤字从 80 年代初期 20 多亿元扩大到 90 年代初期 230 多亿元。预算赤字占 GNP 的比重,也由 1986 年的 2.51%逐年提高到 1990 年的 2.91%和 1991 年的 3.37%,超过了国际公认的 3%的警戒线。连续多年向银行透支借款,既影响了信贷资金平衡,又加重了通货膨胀压力。与此同时,国

家债务也不断加大,集中体现在中央财政。中央财政本级支出中靠发债或借款筹集资金的比重越来越大,中央财政困难十分突出。

财政职能明显弱化,中央财政宏观调控力不从心。在国家财力严重不足的情况下,影响了财政各项职能的正常履行。教育、科技、卫生和国防事业等开支属于财政的一般职能,受财力制约得不到充分保证,特别是农业等基础产业和交通运输等基础设施建设更是投入不足。由于中央财政宏观调控能力削弱,中央政府在调节社会分配、促进地区协调发展、攻克改革的重大难题等方面,也发挥不了应有的调控作用。

原财政分配体制的许多方面与市场经济发展要求相矛盾。原税收制度不合理,不同经济成份和不同经营形式的企业所得税制不统一,内外资企业流转税制不一致。国家与企业、中央与地方的分配关系均未理顺。企业普遍实行的由一对一谈判形成的各种不同形式的承包办法,给各类企业设置了无数条起跑线,不利于市场经济的公平竞争,同时也制约了财政收入随着经济增长而相应“水涨船高”。财政包干体制明显带有收入向地方倾斜的特征,造成中央财政收入占全国财政收入的比重不断下降;同时,各地财力分配不公平,地区利益固定化,相互之间自成体系,阻碍了全国统一市场的形成和生产力合理布局。

财政运行出现了许多失控和紊乱现象。在财税体制不合理、不规范,财经法纪松弛的情况下,加上财税管理不严,各种擅自决定减免税和退税、包税等现象越来越普遍,财政收入流失严重;社会分配秩序混乱,愈来愈多的部门与财政并行参与国民收入分配,政出多门,财权分散,各种集资、摊派屡禁不止,形成财政之外有财政,严重影响了国家财政分配协调功能。

财政状况恶化的基本原因是财税改革与整个经济改革不同步,问题出在体制。现行的财税体制不能适应改革开放形势发展的需要。我国传统的财税体制是同过去的集中计划经济体制相适应

的,它与当时的价格制度、金融制度相配合,形成了如下的动员资源的体系:

——压低产品和其他投入品的价格,使国有加工业和商业取得高额垄断利润;

——国有企业的全部净收入,包括税收和利润,全部上缴财政,作为预算收入;

——企业资金存入国家银行,要有银行的支付指令才能支取。

随着改革的深化,国有企业的这种垄断地位不再存在,传统体制下的严格财政金融纪律也难以维持,于是就出现了税基缩小、税法软化、财政收入逐年减少的状况。为了支持政府的各项开支,只能靠提高税率,加大税负来增加收入,这样使国有企业负担加重,活力减弱。现在国有企业提供的国民生产总值大约只占整个国民生产总值的三分之一,而财政收入的 2/3 来自国有企业。

同时,中国在改革中采取“体制外”改革先行的战略,这种战略虽然有种种好处,但是由此形成的各种“双轨制”,对健全的财税体制的形成却有严重的消极作用。

此外,对财税体制改革的认识,也存在不小的缺陷:

一是 1985 年以后,我国不是采取主动行动促进新体制的早日形成,而是被动地适应“双轨制”的现状,由此形成了对不同经济成分采取不同的税制税率的做法。

二是从过多地保证收入着眼,忽视财税体制保证公平竞争等社会功能,在国有企业收入向“体制外”企业、包括计划外企业、预算外企业、外向型企业、三资企业转移和税基缩小的基础上,增加税种,保持甚至提高税负,使体制内企业,其中主要是国有大中型企业税负反而增加。

三是采用了“承包”、“大包干”等落后的征缴方式,使国家法定税收成为可以讨价还价,受主管机关(地区和部门)保护的“豆腐税”。

四是其他改革迟滞的牵制。

原税制形成了一个多种税并立,税权偏于分散,“窄税基、高税率、乱减免”的不健全的税制。其弊端表现为:不能为政府施政提供足够的资金;助长了不公平竞争;成为国有企业转变机制的障碍,不利于社会主义市场经济新体制的形成;由于财政收入不足,需要通过增加货币发行的办法来加以弥补,已成为经济不稳定的重要根源。

二、原税制的主要缺陷

主要表现在:

——长期以来,税制建设的指导思想,一方面过份强调税收的调节功能,夸大税收对经济的调节作用,忽视税收的中性调节。另一方面,税收执法决定于财政状况的程度很严重,税收执法不是依据于经济运行的实际情况,而在很大程度上依据于财政收入计划,从而导致一部分地区的税收寅吃卯粮,另一部分地区的有税不收。

——统一的税法受到破坏。从各地区的情况看,不同程度地存在自行其是和地方保护的现象。一方面地方政府从地方利益最大化为出发点,变通地运用税收政策;另一方面中央的宏观调控难以到位,从而影响统一市场的发育和公平竞争的实现。

——我国现行税收制度中,除了极少的几种税是由立法机关立法外,其余 20 多种税,都是以国务院名义,采用条例、规定、办法等形式出现,未经全国人大立法,使得税收法规缺乏强有力的法律约束力。

——外界干预税收现象也较为严重。许多税收政策,如体现国家产业政策的税收政策,在地方保护主义的“大伞”下,很难完全得到贯彻和落实,往往该限的限不了,该上的上不了。如对税收大检查中发现的问题,往往在多方干预下,难以得到很好的处理等。

——临时性减免税政策,不利于市场经济发展。临时减免税是