

建立现代企业制度丛书

现代税收制度 与纳税方法

主编 谢次昌 赵洪石

编著 李 敏



中国国际广播出版社

谢次昌 赵洪石 主编

建立现代企业制度丛书

现代税收制度与纳税方法

李 敏 编著

中国国际广播出版社

(京)新登字 096 号

现代税收制度与纳税方法

唐 敏 编著

中国国际广播出版社出版

新华书店经销

秦皇岛市卢龙印刷厂印刷

850×1168mm 32 开 5.75 印张 180 千字

1994 年 8 月第一版 1994 年 8 月第一次印刷

ISBN 7-5078-1082-8

F·112

定价:8.00 元

前 言

党的十四届三中全会通过的《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》指出：“建立现代企业制度，是发展社会化大生产和市场经济的必然要求，是我国国有企业改革的方向。”这为我国企业改革提出了新的目标和要求。

那么，什么是现代企业制度呢？现代企业制度是适应社会主义市场经济要求，体现社会化大生产充分发展，符合经济发展规律和自然科学技术内在要求，以规范和完善的企业法人制度为基础，以有限责任制度为特征，以公司企业为主要形式的新型企业制度。这种企业制度同我们传统的企业制度相比，具有如下明显特征：

第一，企业具有独立的法人资格。企业全部财产由出资者的出资构成，出资者对其投入企业的财产享有最终的所有权，企业对其全部财产拥有法人财产权，即对包括国家在内的出资者投资形成的全部法人财产享有占有、使用收益和处分权，并以独立的财产对自己的经营活动负责，享有民事权利，承担民事责任。

第二，产权明晰。出资者向企业出资后，其投入企业的财产所有权转变为股权，出资者以股东的身份享有资产受益权、选择管理者的权利和参与企业重大决策权。

第三，组织形式科学。现代企业具有多样化的组织形式，其组织形式不是以所有制性质来划分，而是以企业财产的构成来划分。

第四，组织机构科学化。现代企业在市场经济的发展中，形成了科学而规范的组织机构，所有者、经营者和生产者之间通过公司的权力机构、决策和管理机构、监督机构形成各自独立、权责分明、相互制约的关系，并通过法律和公司章程得以确立和实现。

第五,管理制度科学化。现代企业制度要求企业内部必须建立起体现效率和竞争的用人制度和分配制度,必须有严格的内部经济核算体系和财务会计报告制度。从而形成严格的责任制体系。

第六,企业运行规范化。现代企业不受任何国家政策的偏袒,完全面向市场,按国内和国际市场需求组织生产和从事经营。各类企业在市场中平等竞争,优胜劣汰。

现代企业制度的内涵十分丰富,它体现了企业同其内部及外部的各种新型关系,这些关系是传统企业所没有的。其内容具体表现为:企业与出资人、企业与政府、企业与社会、企业与企业、企业与债权人和企业与员工之间的新型关系。

现代企业制度,是一种全新的企业制度。《决定》提出建立现代企业制度,不仅仅是企业改革思路上的重大突破,而是为我国企业改革找到了新的方向,使我国企业改革走出了“放权让利”、“两权分离”的怪圈,只要我们在建立现代企业制度过程中能针对我国的实际情况脚踏实地、步步为营地打基础、创条件,我国过去企业改革中一直想解决而无法解决的深层次矛盾,都将因现代企业制度的推行获得圆满解决。

我们这套书,向我国企业管理者们介绍了现代企业的运作过程和方法。相信,这对于充实企业领导者们的企业经营知识,指导各自企业的经营运作是会有很大好处的。

目 录

一、税收制度及其改革	(1)
1.1 税收制度	(1)
1.2 税制改革	(7)
二、流转税制	(17)
2.1 增值税	(17)
2.2 消费税	(39)
2.3 营业税	(46)
三、所得税制	(56)
3.1 企业所得税	(56)
3.2 外商投资企业和外国企业所得税	(68)
3.3 个人所得税	(92)
四、其他税制主要税种简介	(104)
4.1 资源税	(104)
4.2 土地使用税	(107)
4.3 土地增值税	(108)
4.4 房产税	(113)
4.5 车船税	(114)
4.6 印花税	(115)
4.7 固定资产投资方向调节税	(117)
4.8 城乡维护建设税	(121)
五、税收征收管理与税务行政复议	(124)
5.1 税收征收管理	(124)

5.2	税务行政复议	(149)
5.3	税务代理制度	(156)

六、国际税收制度 (159)

6.1	税收管辖权	(159)
6.2	国际重复征税与税收饶让	(160)
6.3	国际避税与反避税	(168)

一、税收制度及其改革

1.1 税收制度

税收制度 简称税制,由税制结构、税收征收管理制度和税收管理体制三部分组成。

税制结构,指国家税收由哪些税种组成及各税种要素的具体内容。它是税收制度的核心,决定着税收调节经济的广度和深度。就一个国家征收税种的多少及其构成分类,税收制度分为单一税制和复合税制两种。单一税制是指一个国家只征收一个税种或者性质相同的几个税种的税制,它只是一种理论上的主张,各国并未实行过。复合税制是指一个国家实行由若干税种构成的税制,表现为多种税同时并存、相互配合。这种税制被各国普遍采用,我国现行的税制就属于复合税制。

税收征收管理制度,是税务机关依据法律规定组织税收工作,对纳税人履行纳税义务进行管理、监督、检查的制度。它解决国家对日常征税活动如何实施组织管理的问题。税收征收管理制度主要包括税务管理、税款征收和税务检查三个方面。税务管理包括税务登记、帐簿和凭证管理、纳税申报,是实现税收征收的前提;税款征收是税务机关

依法组织应纳税款及时足额缴入国库的活动,是税收征收管理的核心;税务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,是税款征收的保证。这三个方面相互配合,共同构成税收征管制度的有机整体。

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。它解决税收管理权限在各级政府之间划分的问题。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等内容。税收管理体制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。按照集权与分权的不同处理方式,税收管理体制可分为中央集权型、地方分权型、集权分权兼顾型三种类型。由于集权分权兼顾型的税收管理体制既能使中央政府得到必要的财力保证,拥有较强的宏观经济调控能力,又能使地方政府有较多的财政来源,可以自主举办各项事业,因此被世界许多国家所采用。长期以来,我国的税收管理体制虽经多次调整变化,但一直没有摆脱

与计划经济相适应的中央集权型模式。随着社会主义市场经济体制的确立和分税制财政体制改革的进行,税收管理体制也要相应进行改革,从中央集权型向集权分权兼顾型转变。

由于税收是国家以其政治权力为依托,通过法律的形式实现的,因此,体现税收关系的税收制度又称为税收法律制度。它是国家颁发的各种税收法律、法规和征收管理办法的总称。包括三种表现形式:a.由全国人大及其常委会制定的税收法律,如《个人所得税法》、《外商投资企业和外国企业所得税法》,和由其授权国务院制定的税收行政法规,如《增值税暂行条例》等;b.由财政部或国家税务总局制订的各种税法的实施细则和各种具体规定、办法,如《增值税暂行条例实施细则》、《增值税纳税人认定登记管理办法》、《增值税若干具体问题的规定》等。c.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。

税收制度属于上层建筑范畴,反映一定的生产关系,因此,在不同社会经济制度的国家,税收制度有着本质上的差别。既使在同一社会经济制度的国家,由于不同历史时期的情况和要求不同,税收制度也不一样。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。

税制构成要素 在不同的社会经济制度下,尽管税收制度差别很

大,但其基本结构却是共同的,都是由固定的要素构成,具体体现征纳双方的权利义务关系。由于税收制度的核心是税法,因此,税收制度的构成要素也就是税法的构成要素。这些要素包括:征税对象、纳税人、税率、税目、纳税环节、纳税期限、加征和减免、违章处理等,其中,征税对象、纳税人和税率是最基本的税制要素。

(1)征税对象。征税对象是指对什么东西征税,即征税的标的物。如消费税是对消费品征税,则消费品就是征税对象。征税对象是最基本的要素,决定着税种的名称和征税范围,是一种税与另一种税相区别的主要标志。不同的税种有不同的征税对象,根据征税对象的不同,全部税种可分为五大类,即:以商品流转额和服务业务收入额为征税对象的流转税,如增值税、消费税、营业税;以所得为征税对象的所得税,如企业所得税、个人所得税、外商投资企业和外国企业所得税;以财产为征税对象的财产税,如房产税、车船税、土地增值税;以资源为征税对象的资源税,如资源税、土地使用税;以特定行为为征税对象的行为税,如固定资产投资方向调节税、印花税、城乡维护建设税。

(2)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。它表明国家向谁征税或者谁应该缴税。纳税人具体包括国有企业、集体企业、私营企

业、联营企业、股份制企业、外商投资企业和外国企业、其它经济组织、个体工商户和居民个人。纳税人一般是按税种分别确定的,不同税种有不同的纳税人,某个法人或自然人也可能因缴纳几种税而成为几个税种的纳税人,因此,每一税种都规定了特定的纳税人,只要纳税人符合这一特定资格,就要依法履行纳税义务。如《企业所得税暂行条例》规定,国有企业、集体企业、私营企业、联营企业、股份制企业以及有生产、经营收入和其它收入的其他经济组织是企业所得税的纳税人。

(3)税率。税率是征税对象的征收比例或征收额度。它是税制的核心要素,是计算应纳税额的尺度,反映征税的深度。在征税对象确定的前提下,税率的高低直接关系到国家征税的数量和纳税人负担水平。我国税率分为比例税率、累进税率和定额税率三种。①比例税率。是对同一征税对象,不论数额大小,都使用相同征收比例的税率。分为单一比例税率、差别比例税率、幅度比例税率三种。a.单一比例税率。指一个税种只规定一个比例税率,所有纳税人都按同一税率纳税。如企业所得税采用的税率为33%。b.差别比例税率。指一个税种规定几个不同比例的比例税率。税率根据具体征税项目设计,纳税人根据不同特定的征税项目分别适用不同的税率。主要有:产品差别比例税率,即根据征税产品不同适用不同的比例税

率,如消费税规定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,即不同的行业适用不同的比例税率,如营业税对8个行业规定了由3%到5%的不同的比例税率;地区差别比例税率,即按照不同地区规定不同的税率,如农业税采用的税率。c.幅度比例税率。是在国家规定的统一幅度内,由各地区自行确定适合本地区的比例税率,如营业税中娱乐业税目适用的税率由省级政府在5%—20%幅度内具体确定。②累进税率。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,对不同等级规定高低不同的税率,税率高与征税对象数额大小成正比,数额越大,税率越高。依据累进依据和方式的不同,累进税率又分为全额累进税率、超额累进税率、超倍累进税率和超率累进税率四种形式。a.全额累进税率。指征税对象的全部数额都按其所适用的等级税率计算的一种累进税率。实际上是按征税对象数额大小,分等级的差别比例税率。全额累进税率在调节收入方面较之比例税率合理,计算也较简便,但税收负担不够公平合理,特别是在两个级距临界部位上会出现税负增加超过所得额增加的不合理现象,因此实践中已不采用这种税率。b.超额累进税率。是按征税对象数额的大小划分若干等级,对每个等级部分分别规定相应的税率,当征

税对象数额增加需要提高一级税率时,只对征税对象数额超过前一部分的数额按提高一级的税率计算税额,各等级税额之和为应纳税额的一种累进税率。由于这种方法计算复杂,实践中采用速算扣除数的办法计算,即:应纳税额=用全额累进方法计算的税额-速算扣除数。速算扣除数为按全额累进方法计算的税额减去按超额累进方法计算的税额的差额。它是用速算法按超额累进税率计算应纳税额时需要扣除的常数。超额累进税率的合理性表现在,纳税人只就超过各级的收入多纳税,即所得多的多征,所得少的少征,无所得的不征,体现了合理负担原则。如个人所得税中,工资薪金所得适用九级超额累进税率;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,适用五级超额累进税率。c. 超倍累进税率。与超额累进相似,是把征税对象的一定数额作为计税基数,以此基数为一倍,按不同超倍数适用不同的税率计算的累进税率。如原个人收入调节税中,对综合收入部分实行五级超倍累进税率。d. 超率累进税率。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计算税额,各等级计算的税额之和为应纳税额的一种累进税率。如土地增值税以土地增值额未超过扣除项目金额的一定比例为相对率,实行四级超率累进税率。③定

额税率。又称固定税额,是按单位征税对象直接规定固定税额的一种税率。是在征税对象为实物量时使用的税率。包括:a. 地区差别定额税率。是对同一征税对象按不同地区分别规定不同的税额。如原资源税中对石油、天然气、煤炭、盐四种产品实行地区差别税额。b. 分类分级定额税率。是按同一征税对象的不同种类和等级分别规定不同的税额。如车船税中,把车船分为机动车船和非机动车船两类,对机动船按净吨位的多少分级规定不同的适用税额。c. 幅度定额税率。是在国家统一规定的固定税额幅度内,再分产区分别核定或由各地区自行确定具体的适用税额。如新资源税中规定的是幅度定额税率。

(4) 税目。税目是税法中对征税对象分类规定的具体征税品种和项目。它是征税对象的具体化,进一步明确征税的具体范围,便于对不同的项目制定差别税率,以体现国家的宏观经济政策。税目通常分为列举性税目和概括性税目两类。①列举性税目。就是按每一种商品或经营项目、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、小汽车等税目。②概括性税目。就是按商品大类或行业设置税目,并可在税目之下设置若干子目,适用于品种类别繁杂、界限不易划分的商品或行业。如消费税设置的烟

税目,下设甲类卷烟(包括进口的各种卷烟)、乙类卷烟、雪茄烟及烟丝四个子目。又如,营业税按行业设置了九个税目,其中交通运输业税目下设陆路运输、水路运输、航空运输、管道运输和装卸搬运五个子目。

(5)纳税环节。纳税环节是指应税商品在其整个流转过程中,税法规定应该缴纳税款的环节。商品经济条件下,商品从生产到消费通常经过产制、商业批发、商业零售等许多环节。确定在什么环节纳税,关系到商品的生产、流通及市场物价的稳定,也关系到国家财政收入能否得以实现。如果对所有环节都征税,由于有的商品从产制到零售要经过多次商业批发环节;有的商品可能只经过一次商业批发环节;有的商品可能不经过商业批发直接进入商业零售环节;有的商品还可能不经过商业零售直接卖给消费者,就会使同一商品的零售价格中包含的税额不同,与平衡税收负担、保持市场价格统一的要求相违背;同时,只要中间流通环节减少,税收收入也要减少,不利于保证财政收入的稳定。因此,纳税环节一般是根据有利于生产及商品流通、便于征管和保证财政收入等原则确定的。如增值税在工业品产制各环节、商业批发和商业零售环节、进口报关环节以及工业性加工、修理修配环节就增值额普遍征收;消费税只在应税消费品的出厂销售环节和报关进口环节征收。根据纳税环节的多少,可将税

收课征制度划分为两类,即一次课征制和多次课征制。一次课征制是指一种税收在各个流通环节中选择一个环节征收。一次课征制税源集中,可以避免重复征税。多次课征制是指一税税收在各个流通环节中选择两个或两个以上的环节征收。

(6)纳税期限。纳税期限是纳税人发生纳税义务后应缴纳税款的期限,分为两类:一类是法律、行政法规中明文规定的纳税期限;一类是由税务机关依照法律、行政法规规定而确定的期限。纳税期限是根据各税种的特点和纳税人的生产经营规模分别确定的。纳税人不按规定的纳税期限缴纳税款,则从滞纳之日起,按日加收滞纳金。纳税人因有特殊困难不能按期缴纳税款的,可由县(包括县级)以上税务机关批准不超过三个月的一次性延期纳税,在延期纳税期间不加收滞纳金。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,责令其限期缴纳税款。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两种。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和消费税,都是在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、营业税是根据纳

税人生产经营规模的大小和应纳税额的多少,分别核定以1天、3天、5天、10天、15天、30天为一个纳税计算期,逐期计算应纳税款;又如企业所得税是按年计算,按月或按季预缴税款。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。纳税计算期满后,纳税人即应缴纳其应纳税款,但由于纳税人对纳税计算期内所取得的应税收入和应纳税款需要一定的时间进行结算和办理缴税手续,因此,各种税都规定了不同的缴库期限:如增值税、消费税和营业税条例都规定,以一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、15日为纳税计算期的纳税人,于期满后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、消费税,在报关进口后7日内申报纳税。又如,企业所得税暂行条例规定,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,并在报送纳税申报表后7日内缴足税款。

(7)加征和减免。加征和减免是国家根据一定时期的社会经济政策对生产经营活动中的某些特殊情况所采取的加重、减轻或免除税收负担的措施。①加征。加征是在应纳税额基础上加征一定比例税额的措施。包括附加与加成。附加是指税法中关于随某税种的应纳税额按一定

比例加征税款的规定。按附加征收的税收一般称为附加税,如外商投资企业 and 外国企业所得税税率为30%,另按应纳税额附征3%的地方所得税,其中3%的地方所得税即为附加税。加成是指税法中关于按规定税率计征应纳税额后,再加征一定成数税款的规定。所谓一成即10%或1/10。加成是税率的延伸,是对纳税人加重征收的一种措施。如个人所得税法及其实施条例规定,对劳务报酬所得一次收入畸高的,即个人一次取得劳务报酬,其应纳税所得额超过20000元的,可以加成征收。对应纳税所得额超过20000元至50000元的部分,依照税法规定计算应纳税额后,再按照应纳税额加征五成;超过50000元的部分,加征十成。②减免。减免包括减税和免税。减税是对应纳税款减征其一部分,免税是对应纳税款全部予以免征。减免有法定减免、特案减免和临时减免三种形式。法定减免是在税收法律法规中列举的减免税,如营业税暂行条例中就规定了七项免税项目。特案减免是在税收法律法规颁布后,由于情况变化所作的新的减免税补充规定或者在税法中不能或不宜一一列举而需以专案形式规定的减免税。临时减免是为照顾纳税人的某些特殊、暂时的困难而临时批准给予的减免税,通常是定期的或一次性的减免税。减免税是税收的严肃性和必要的灵活性的有机结合,有利于贯彻国家

的税收政策和因地制宜、因事制宜地处理税收方面的特殊情况。但是，对减免税必须严格控制，从1994年税制改革后，除法定减免外，只有法律法规规定的减免税审批机关才有减免税的审批权，其它各级政府和部门一律无权擅自规定减免税。③起征点与免征额。起征点和免征额是与减免税有关的两个概念。起征点是税法规定征税对象达到征税数额后开始征税的界限。征税对象数额未达到起征点的不征税，达到或超过起征点的就其全部数额进行征税，而不是仅就超过部分征税。规定起征点是为了免除收入较少的纳税人的税收负担，缩小征税面，体现合理负担的原则。如我国增值税暂行条例和营业税暂行条例中都有起征点的规定。免征额是税法规定的征税对象中免于征税的数额。它是按照一定标准从征税对象总额中预先减除的数额，免征额部分不征税，只对超过免征额的部分征税。规定免征额是为了照顾纳税人的最低需要，如个人所得税中就有免征额的规定，其中对工资薪金的征税，免征额为800元。

(8)违章处理。违章处理是对纳税人违反税收法律、法规的行为和事项所采取的处罚措施。违章处理是税收强制性的具体体现，是税法不可缺少的要素，它保证了税收法令的贯彻执行。纳税人必须依法纳税，否则，就要受到法律制裁。违章处理规定了什么是违章行为以及不

同的处理措施。具体内容将在本书第五部分的税收法律责任中详细论述。

1.2 税制改革

1994年以前我国的税制概况

我国现行税制的形成有一个历史发展过程，随着新中国的诞生和我国政治、经济形势的发展变化，40多年来，我国税收制度经历了一个建立和不断改革完善的过程。

(1)1979年以前的税制建设。我国现行的税收制度是在1950年统一全国税政，建立新税制的基础上建立起来的。1949年中华人民共和国成立之初，当时全国的税收制度很不统一。老解放区仍实行各个革命根据地制订的税收制度；新解放区除废止一些反动腐败的税收外，基本沿用旧税制。各地实行的税种、税目、税率和征收方法都不一致。这种税政不统一的情况，不仅使税负不平衡，而且对活跃物资交流、促进生产发展、保证财政收入都不利。为了建立全国统一的税收制度，依照中国人民政治协商会议通过的《共同纲领》中有关税制的规定，中央人民政府政务院于1950年1月颁布了《关于统一全国税政的决定》，并同时颁布了《全国税收实施要则》和《全国各级税务机关暂行组织规程》，明确确定了新中国的税收政策、税收制度和税务机构建立原则等重大问题。《要则》规定除农业

税外,全国统一实行 14 种中央税和地方税,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、使用牌照税。以后不久,又开征了契税和棉纱统销税。同时,与国家整个财政经济情况相适应,形成了高度统一的税收管理体制。这样,以“多税种、多次征”的复合税制体系为特点的全国统一的新税制迅速建立起来,对当时的经济恢复和发展,协调公私关系,配合对资本主义工商业的社会主义改造,保证国家的财政收入都起到了积极作用。此后,根据国内经济形势的发展变化,对税制进行了几次大的修正和改革,核心内容是简并税制。如 1953 年的税制修正,1958 年的税制改革以及 1973 年的税制简并。随着税制的简化,税收的作用越来越小,大大削弱和束缚了税收调控经济、组织收入职能的发挥。

(2)1979 年以后税制的改革与完善。随着工作着重点转移到经济建设上来和改革开放方针的实施,经济领域发生了深刻变化。多种经济结构、多种经济组织形式、多种流通渠道,大大突破了单一经济的局限,而一再被简化的税收制度却不能适应这种新形势的要求,因此,改革税制成为必然。1984 年税制改革的结果,是形成了对内对外两套税制并存的局面。

① 涉外税收制度的建立与完

善。我国的涉外税制是改革开放后,针对当时税制没有相应的涉外税收规定的情况,为了吸引外资和先进技术,从有利于维护国家权益和保护投资者利益的日的出发而逐步建立和完善起来的。1980 年 9 月,五届人大三次会议通过并颁布了《中外合资经营企业所得税法》和《个人所得税法》,决定从 1981 年起,对在境内设立的中外合资经营企业和个人征收所得税;1981 年 12 月,五届人大四次会议通过并颁布了《外国企业所得税法》,决定从 1982 年起,对在境内设立的中外合作经营企业、外商独资企业以及在境内从事经营或者从境内取得收入的外国企业征收所得税。随后,财政部分别制定了三个税法的实施条例。此外,又明确规定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。这样便初步建立了我国的涉外税制。随着对外开放的扩大,我国逐渐形成由“经济特区、经济技术开发区、开放城市和开放地带到内地”的从沿海向内地推进的开放格局,吸引外资和引进技术的规模、渠道和方式都有很大发展。除中外合资经营企业外,外资企业和众多的合作企业已构成具有中国独立法人资格的实体,出现了原有两个企业所得税法适用范围不规范、税收优惠差别过大等问题。为了有利于外商灵活选择投资方式以吸引更多的外资,为了参照国际税收惯例以规范我国的税收管辖权,1991 年 4 月,

七届人大四次会议通过并颁布了《外商投资企业和外国企业所得税法》，同时废止《中外合资经营企业所得税法》和《外国企业所得税法》，使已经建立起来的涉外税制更加完善，同时迈出了统一企业所得税制的第一步。

②1984年的工商税制改革及以后对税制的补充与完善。1984年的工商税制改革是在对国营企业实行第二步利改税改革的同时进行的。利改税是指国营企业把上缴利润改为缴纳所得税。为了正确处理国家与国营企业的分配关系，1983年对国营工业、商业、交通运输业实行第一步利改税的改革，主要内容是对有盈利的国营大中型企业按55%的税率征收所得税，税后利润部分上缴国家，部分留给企业；对国营小型企业实行八级超额累进税率征收所得税。由于第一步利改税改革还不完善，存在税种单一、国家与企业的分配关系没有定型、企业之间留利悬殊等问题，因此，在第一步利改税的基础上，为了弥补其不足，国家于1984年9月又实行第二步利改税。根据六届人大七次会议的授权，国务院发布了《国营企业所得税条例（草案）》和《国营企业调节税征收办法》，自1984年10月开始，在全国范围内对国营企业征收所得税。这是第一次用法律形式把国家与国营企业之间的分配关系确定下来。与此同时，国务院还发布了5个税种的条例（草案）或征收办法，开始

大规模地对工商税制进行改革。主要内容是：把原工商税按征税对象划分为产品税、增值税、营业税和盐税；开征资源税、城市维护建设税、房产税、土地使用税和车船使用税。鉴于城市维护建设税、房产税、土地使用税、车船使用税等地方税当时开征的条件不成熟，决定保留税种，暂缓开征。这样，经过这次工商税制的全面改革，从根本上改革了我国的税制面貌。改变了过去税种过于简单的格局，初步建立起一套以流转税和所得税为主体，其他税种相配合的复合税制体系。随着改革的逐渐深化，这套税制也逐渐显现出与形势发展不相适应之处，因此，在1984年以后的几年中，又对税制进行了局部补充与完善。a. 开征新税种。从1985年到1993年，先后开征了城市维护建设税、集体企业奖金税、事业单位奖金税、国营企业工资调节税、集体企业所得税、城乡个体工商业户所得税、房产税、车船使用税、个人收入调节税、耕地占用税、土地使用税、私营企业所得税、印花稅、筵席税、特别消费税、固定资产投资方向调节税、农林特产税。通过开征这些税种，完善了税制体系，扩大了税收征收范围，为实行分税制创造了一定条件。到1993年，我国共有税种38个，其中工商税收有32个税种，由税务部门负责征收。即：产品税、增值税、营业税、盐税、国营企业所得税、国营企业调节税、集体企业所得税、私营企业所得稅、

城乡个体工商户所得税、个人收入调节税、固定资产投资方向调节税、烧油特别税、资源税、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、特别消费税、屠宰税、牲畜交易税、集市交易税、印花税、城市维护建设税、筵席税、房产税、土地使用税、车船使用税、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。由财政部门负责征收 4 个税种,即契税、耕地占用税、农业税(包括农林特产税)、牧业税。由海关负责征收 2 个税种,即关税和船舶吨税,以及代征进口环节的产品税、增值税。此外,还有由税务部门负责征集的“二金一费”,即能源交通重点建设基金、预算调节基金和教育费附加。b. 对国有企业进行“税利分流”改革试点。从理论上讲,国家对国有企业具有社会管理者和资产所有者的双重身份,国家与国有企业的分配关系应当反映出这种双重身份。改革以前,国家与国有企业之间的分配关系采取上缴利润形式,不征所得税,国家的社会管理者身份未能体现。第二步利改税后,把国有企业上缴利润形式改为征收所得税,又使国家的资产所有者身份得不到体现。实践证明,“以利代税”和“以税代利”都混淆了国家两种不同身份,不利于正确处理国家与国有企业的分配关系。因此,经财政部批准,自 1988 年起,开始在部分省市进行

“税利分流”改革试点。税利分流,是指对国有企业征收所得税以体现国家社会管理者身份,以参与国有企业税后利润分配体现国家资产所有者身份。税利分流改革的主要内容是:所有试点企业一律按 33% 税率缴纳所得税,取消税前还贷和调节税,实行税后利润上缴承包等。对国有企业的税利分流改革,为统一内资企业所得税铺平了道路。c. 改革并完善税收征收管理制度。为了保证各项税收法律法规的贯彻执行,保证财政收入的稳定增长,在总结多年税收征收管理经验的基础上,国务院于 1986 年发布了《税收征收管理暂行条例》,使税收征管工作走上了法制化、规范化的轨道。在以后几年的实施中,鉴于征管条例的某些规定已不能适应经济发展的情况,加之内外两套征管办法不统一给税收征管在实际中带来的不便,七届人大 27 次常委会于 1992 年 9 月通过并颁布了《税收征收管理法》,从 1993 年 1 月 1 日起施行。税收征管法的颁布,使税收征收管理制度趋向合理、完善。

市场经济与税制改革 党的十四大明确提出,我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济。在社会主义市场经济条件下,税收不仅是国家参与社会产品分配、组织财政收入的主要手段,而且是国家实施宏观调控的重要经济杠杆,其地位和作用任何其他行政手段和经济杠杆无法代替的。随着计划