

九十年代 中国税收制度 转换要点

文武王永主编

中国统计出版社

九十年代中国税收制度 转换要点

文武，王永 主编

中国统计出版社

(京) 新登字 041 号

九十年代中国税收制度转换要点

文武王永 主编

*

中国统计出版社出版

(北京三里河月坛南街 38 号 100826)

新华书店经销

中国科学院印刷厂印刷

*

787×1092 毫米 32 开本 10.5 印张 24 万字
1994 年 1 月第 1 版 1994 年 1 月北京第 1 次印刷

印数: 1-10000

ISBN 7-5037-1459-x / F·631

定价: 12.60 元

编 者 的 话

“东方风来满眼春”，随着改革开放的逐步深入，我国的财税体制改革又迎来了一个新的春天。

新年伊始，我国将实行一套新的税收制度，这在我国税制建设的历史过程中是一个具有重要意义的里程碑，它将对我国国民经济的发展和经济体制改革的深入进行，起到重要的保证和推动作用。

这次全面性的、结构性的税制变革，将涉及哪些内容？它的总体思路和总的原则是什么？新开征了哪些税种？取消及合并了哪些税种？新税制与原税制比较有哪些不同？等等，诸如此类的问题将会萦绕每一个纳税人的心头。为了适应这次税制大变革的要求，积极宣传税收政策，给纳税人提供一本简明、实用的税收辅导资料，我们特邀此次参与税制改革方案设计的有关专家、学者编写了《九十年代中国税收制度转换要点》一书。

本书共分十三章，主要包括：原税制的基本格局，税制改革的总体思路，增值税制的转换及其内容，消费税制的内容，营业税制的转换及其内容，企业所得税制和个人所得税制的转换及其内容，资源税制的转换及其内容，财产、行为税制的变革及其内容，农业税制的转换及其内容，关税制度的变革及其内容，推行新税制的配套措施，等等。本书内容全面，论述层次清楚，具有权威性、针对性、完整性和通俗易懂等特点，是普及新税制的指导用书，是财税部门和纳税人的必备工具。

本书由文武、王永主编，由财政部、国家税务总局、海关

总署等有关单位的同志共同编写，他们是：于红卫、王宏、许永现、李红、刘伟、白建国、文武、孔继平、余功斌、王永等。

由于编者水平有限，加之编写时间仓促，错误在所难免，恳请读者批评、指正。

编 者

1994年1月3日

目 录

编者的话

第一章 税收制度改革的意义	(1)
一、改革十四年来我国税制建设过程.....	(1)
二、我国原有税制的基本格局.....	(3)
三、对原有税制运行情况的系统透视.....	(42)
第二章 社会主义市场经济对税制改革的 客观要求	(49)
一、社会主义市场经济的基本规定.....	(49)
二、社会主义市场经济对税制改革的客观要求...	(50)
三、分税制财政体制对合理调整税制结构的 基本要求.....	(55)
第三章 九十年代我国税制改革的 总体思路	(59)
一、进一步深化税制改革所要实现的目标.....	(59)
二、税制改革的指导思想和基本原则.....	(63)
三、九十年代税制改革的总体思路.....	(67)
四、我国税制改革的前景及其内容.....	(73)
第四章 增值税制的转换	(77)
一、全面推行增值税的必要性.....	(77)
二、增值税应遵循的具体原则.....	(78)
三、增值税制转换的内容及作用.....	(78)
四、改革后增值税的主要内容.....	(83)
第五章 消费税和营业税制的转换	(89)

一、取消产品税，开征消费税的必要性·····	(89)
二、消费税的基本内容·····	(90)
三、重新规范营业税制·····	(93)
第六章 企业所得税制的转换·····	(101)
一、统一企业所得税制的必要性及其步骤·····	(101)
二、内资企业所得税的统一·····	(107)
三、外商投资企业和外国企业所得税的基本内容 ·····	(115)
第七章 个人所得税制的转换·····	(127)
一、取消城乡个体工商户所得税、个人收入 调节税，征收统一的个人所得税的 必要性·····	(127)
二、修订个人所得税法的指导思想和基本原则···	(132)
三、修订后的个人所得税的基本内容·····	(133)
第八章 资源税制的转换·····	(143)
一、取消盐税，调整资源税制度的必要性·····	(143)
二、新资源税制度的基本内容·····	(146)
第九章 土地资源税制的转换·····	(153)
一、土地使用税的调整·····	(153)
二、土地增值税的开征·····	(157)
第十章 财产行为税制的转换·····	(163)
一、城乡维护建设税的改进·····	(163)
二、车船税的调整和合并·····	(168)
三、房产税的调整和合并·····	(171)
四、屠宰税的规范·····	(174)
五、证券交易税的开征·····	(176)
六、遗产税的开征·····	(180)

七、固定资产投资方向调节税的内容·····	(186)
八、印花税的内容·····	(192)
九、筵席税的规范·····	(200)
第十一章 农业税制的转换 ·····	(203)
一、农业税的调整和转换·····	(203)
二、农业特产税的开征·····	(210)
三、契税的调整·····	(217)
第十二章 关税制度的转换 ·····	(223)
一、健全关税立法,完善关税税制·····	(224)
二、改革进出口货物关税征收办法·····	(230)
三、加强关税征收管理·····	(234)
四、建立保税制度·····	(236)
五、实施和适时调整关税优惠政策·····	(239)
六、国务院关税税则委员会的成立与调整·····	(241)
第十三章 推行新税制的配套措施 ·····	(243)
一、做好税法宣传和培训工作·····	(243)
二、划分税收管理权限,明确职责·····	(244)
三、完善立法手段,为税制改革顺利实现提供 法律保障体系·····	(244)
四、加强税收征管,提高征管水平·····	(246)
附录:	
附 1: 中华人民共和国增值税暂行条例·····	(249)
附 2: 中华人民共和国消费税暂行条例·····	(256)
附 3: 中华人民共和国营业税暂行条例·····	(261)
附 4: 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·····	(266)

附 5: 中华人民共和国土地增值税暂行条例	(268)
附 6: 中华人民共和国企业所得税暂行条例	(271)
附 7: 中华人民共和国外商投资企业和外国 企业所得税法	(275)
附 8: 中华人民共和国个人所得税法	(282)
附 9: 中华人民共和国资源税暂行条例	(287)
附 10: 中华人民共和国固定资产投资方向 调节税暂行条例.....	(290)
附 11: 中华人民共和国税收征收管理法	(294)
附 12: 税务行政复议规则	(308)
附 13: 中华人民共和国发票管理办法	(320)

第一章 税收制度改革的意义

税制作为税收各项职能作用得以实现的载体，一直是财税理论界和实务界普遍关注的热点问题。党的十四大明确提出建立社会主义市场经济体制，标志着我国经济体制改革进入了一个新的、也是非常关键的时期。税制作为国家宏观调控体系的一项重要内容，必须根据党中央、国务院关于进一步完善税制结构的指示和社会主义市场经济对税制提出的新要求，对改革开放以来所形成的原有税制作出适当的评价，并在原有税制的基础上，加快税制改革，以尽快建立一套基本上适应社会主义市场经济体制要求的新的税制体系。

一、改革十四年来我国税制建设过程

党的十一届三中全会以后，我国开始了全面的经济体制改革。随着经济体制改革和对内搞活、对外开放政策的逐步实施，我国与国外的经济交往、技术合作日益增多，对外贸易有了长足的发展，经济体制由单一、封闭的产品经济向多样化、开放型的有计划商品经济转变，经济领域发生了一系列深刻的变化，在所有制结构方面，城乡集体所有制经济迅速发展，个体经济、私营经济日益活跃，中外合资、合作经营企业和外商独资经营企业不断增多，形成了以公有制经济为主体，全民、集体、个体、中外合资、外资等多种经济形式共同发展的新局面。经济的发展，分配关系的变化，以及个人收入水平的提高，使税源格局发生了很大的变化。为了适应这种变化，我国的税收制度曾进行了一系列改革。

(一) 建立并改进了涉外税制。八十年代初为了使税制有利于促进对外开放政策的落实，全国人大先后颁布了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》、《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国外国企业所得税法》，并决定对外商投资企业的生产与进口的产品和经营业务仍执行 1958 年颁布的《中华人民共和国工商统一税条例（草案）》；对拥有并使用的车船征收“车船使用牌照税”；对房地产征收“城市房地产税”。形成了一套对涉外企业征收的涉外税收制度。1991 年为了改进涉外企业所得税制度，经全国人大常委会审议通过了《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》，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。

(二) 建立了内资企业所得税体系。从 1983 年开始，在经过试点的基础上，改进了建国以来对国有企业所实行的利润上交这一传统方式，先后开征了“国营企业所得税”、“国营企业调节税”；并逐步建立了“集体企业所得税”和“私营企业所得税”。

(三) 对工商税制进行了全面的改革，将原流转环节征收的工商税一分为四，改为征收产品税、增值税、营业税和盐税；此外，还陆续开征了资源税、城市维护建设税、城镇土地使用税、烧油特别税、固定资产投资方向调节税、国营企业奖金税、国营企业工资调节税、集体企业奖金税、行政事业单位奖金税、印花税、筵席税等税种。

(四) 建立了个人所得税制。为了有利于实施对公民个人收入分配的调节分配政策，征收了个人所得税、个人收入调节税和城乡个体工商户所得税。

(五) 恢复和改进了关税制度。在制定《海关法》和两次修订《中华人民共和国进出口关税条例》的基础上，采用《商

品名称及编码协调制度》，重新制定和完善了《海关进出口税则》，部分地实现了与国际惯例的接轨。

(六) 通过恢复征收契税、开征农林特产农业税和耕地占用税及改革农业税的征收方式，完善了农业税制度。

经过上述改革，使我国由原来适应计划经济的一套单一化税制改为一套以流转税、所得税为主体，其它关税、农业税等税种相互配合的多税种、多环节、多层次征收的复税制体系，税种也由改革前的 13 种，增加到 37 种。

二、我国原有税制的基本格局

我国原有税制的 37 种税，基本上可分为由国家税务总局负责征收的工商税类；由财政部农业税征收管理局负责征收的农业税类和由海关总署负责征收的关税类。

国家税务总局负责征收的工商税类，共有 30 种税。具体可分为六大类：1. 流转税类，包括产品税、增值税和营业税。主要是在生产和流通领域发挥调节作用；2. 资源税类，包括资源税、城镇土地使用税以及盐税。主要调节因开发和利用自然资源而形成的级差收入；3. 所得税类，包括国营企业所得税、国营企业调节税、集体企业所得税、私营企业所得税、城乡个体工商户所得税、个人收入调节税（含私营企业投资者个人收入调节税）。主要是在国民收入形成后，对生产经营者的利润和个人的纯收入发挥调节作用；4. 特定目的税类，包括奖金税（包括国营企业奖金税、集体企业奖金税、事业单位奖金税）、国营企业工资调节税、固定资产投资方向调节税、烧油特别税、筵席税、城市维护建设税、小轿车特别消费税。主要是为了达到特定目的，对特定对象发挥调节作用；5. 财产和行为税类，包括房产税、车船使用税、印花税、屠宰税、集市交

易税、牲畜交易税。主要是对某些财产和行为发挥调节作用；6.涉外税类，包括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。主要是对外商投资企业和外国企业及个人发挥调节作用。

财政部农业税征收管理局负责征收的农业税类，共有4个税种，即农业税（含农林特产税）、牧业税、耕地占用税和契税。

海关总署负责征收的关税类，共有3个税种，即关税、对台调节税和船舶吨税。

为使大家对原有税制的基本格局有一个清楚的了解，以明确此次税制改革的来龙去脉。下面我们将就原有税制的基本格局作一介绍。

（一）流转税类

1.产品税

产品税是对在我国境内从事生产、采购和进口应税产品的单位和个人，按照产品销售收入额或购进商品支付的金额征收的一种税。它是我国原有工商税体系中的重要税种之一。

纳税人：税法规定，在我国境内从事生产、经营和进口应税产品的单位和个人，包括各类企业、机关、团体、事业单位、学校、部队、个体经营者等都是产品税的纳税义务人。具体包括以下四种类型：（1）从事应税工业品生产的单位和个人。（2）从事应税农、林、牧、水产品收购或销售的单位和个人。（3）从事委托加工应税产品的单位和个人。（4）从事应税产品进口的单位和个人。外商投资企业目前暂按工商统一税的有关规定纳税，不是产品税的纳税义务人。

税目：产品税税目的设置，采取了列举具体产品设置的方

法，按大类产品设置税目，对概括不全的产品设置了综合性税目，并在部分税目下设置了子目。产品税税目分为工业品和农、林、牧、水产品两部分。工业品部分有 24 类 260 个税目，并在 38 个税目下设置了 118 个子目；农、林、牧、水产品部分有 10 个税目，在其中 4 个税目中设置了 15 个子目。

税率：是指规定应纳税额与产品计税金额的比例。产品税税率基本上采用比例税率，兼用定额税率。税率档次多，差别幅度大。同时并对一些因生产规模、设备能力、规格等级等差异引起的利润水平高低悬殊的产品，采取分档次设计税率的办法，以便更合理的调节税负。截止 1991 年底，产品税共有 22 档 131 个差别比例税率和一个定额税率。比例税率中，最高的税率为 60%，最低的为 3%。

计税依据：是指用以计算税额的依据。税法规定，产品税的计税依据包括从价、从量计税两种。从价计征部分，是以销售收入为计税依据；从量计征部分，是以产品的销售数量为计税依据。具体包括以下几种情况：（1）以应税产品销售收入为计税依据。（2）以同类产品销售价格或组成计税价格作为计税依据。（3）以购进商品所支付的金额为计税依据。（4）以产品的销售数量为计税依据。

纳税环节：（1）工业产品的纳税环节。从事工业品生产的单位和个人，在工业生产环节于产品实际销售后纳税。（2）农林牧水产品的纳税环节。对应税农、林、牧、水产品，凡是由国营、集体收购单位收购的，由收购单位在收购环节纳税；凡是由生产者直接销售给使用单位和个人的，由生产者在产品销售环节纳税。（3）进口产品的纳税环节。对进口的应税产品，于报关进口环节纳税，由海关在征收关税时一并代征。此外，税法还对工业企业的自产自用应税产品、委托加工应税产品、

电力产品、原木等产品的纳税环节作了一些特殊规定。

纳税地点：(1) 生产销售工业品的纳税地点，一律在纳税人所在地纳税。纳税人派员到外地销售或委托外地商业单位代销的，凭当地税务机关开发的“外埠销货证明”经当地税务机关查验后，回所在地纳税。对生产地和核算地不在一起的企业，应当以企业的核算地作为纳税人的所在地确定纳税地点。(2) 生产销售农、林、牧、水产品的纳税地点，由国营、集体收购单位收购的，在收购地纳税。由生产者直接销售给收购单位以外其他单位和个人的，按销售地确定纳税地点。生产者到外地销售或者委托外地经销应税产品的，在销售地纳税。(3) 一些企业打破地区、行业 and 所有制的界限，组成起一些松散型的经济联合体，联合体内部仍然分别进行核算。在这种情况下，应各自在其所在地纳税，而不能全部集中到总部所在地纳税。

计算方法：产品税的税额无论采取从价征收还是采取从量征收，均以计税依据乘以产品税税率为计算方法。具体规定如下：(1) 销售应税工业品的计税公式为： $\text{应纳税额} = \text{产品销售收入} \times \text{税率}$ ；(2) 自产自用应税产品的计税公式为： $\text{应纳税额} = (\text{同类产品的销售价格} \times \text{自用数量}) \times \text{税率}$ 或 $\text{应纳税额} = (\text{组成计税价格} \times \text{自用数量}) \times \text{税率}$ ；(3) 委托加工产品的计税公式为： $\text{应纳税额} = (\text{同类产品销售价格或组成计税价格} \times \text{数量}) \times \text{税率}$ ；(4) 农林牧水产品的计税公式：由收购单位纳税的， $\text{应纳税额} = (\text{收购价格} \times \text{数量}) \times \text{税率}$ ；由生产者纳税的计税公式为： $\text{应纳税额} = \text{产品销售收入} \times \text{税率}$ ；(5) 按规定采取从量定额征收的产品税的计税公式为： $\text{应纳税额} = \text{产品的销售数量} \times \text{规定的税额}$ 。

纳税期限：税法规定，产品税的纳税期限，由县（市）税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定为 1 天、3 天、5

天、10天、15天、1个月为一期，按期缴纳产品税。不能按期缴纳的可按次计算纳税。以一个月为一期的纳税人，于期满后7天内报缴税款；其他的纳税人，于期满后5天内报缴税款。

缴款办法：财务制度健全且税源较大的纳税单位，可由纳税人按期向税务机关填报纳税申报表，并填开纳税缴款书，向当地代理金库的银行纳税。财务不够健全的纳税人，可由纳税人按期向税务机关填报纳税申报表，由税务机关审核后填发缴款书，限期纳税。对于收入较少且财务核算制度尚不健全的小型业户，税务机关可按季或按年核定其应纳税额，分月纳税。

2. 增值税

增值税是以商品流转额中的增值额为课税对象征收的一种税。它主要特点是避免重复征税。增值税以增值额为课税对象，仅就产品销售收入中未征过税的那部分销售额征税，排除了重复征税的因素。

纳税人：凡在我国境内从事生产和出口应税产品的单位和个人。都是增值税的纳税义务人。具体内容是：生产应税产品的，以生产销售应税产品的单位和个人为纳税义务人；进口应税产品的，以进口的单位和个人为纳税义务人；委托加工应税产品的，以委托加工的单位为纳税义务人。外商投资企业目前暂按工商统一税的有关规定纳税，他们不是增值税的纳税义务人。

课税对象：我国原有的增值税是以《增值税税目税率表》中列举的产品为课税对象，只对列举的产品征税，没有列举的产品则不征税。

计税依据：增值税的计税依据是应税产品的销售收入额。具体规定是：（1）生产销售的应税产品以产品的销售收入金额

为计税依据，包括在产品售价之外，纳税人从购货方取得的各种形式的价外补贴收入。(2) 自产自用产品的计税依据。工业企业将自制应税产品用于本企业连续生产非增值税产品或用于本企业非生产项目的，应按照工厂同类产品的销售价格计算纳税；没有同类产品销售价格的，按组成计税价格计算纳税。(3) 委托加工产品的计税依据。工业企业委托加工的产品收回后用于非增值税应税产品或用于本企业非生产项目的应税产品，应按照企业同类产品的销售价格计算纳税。工业企业以外的其他单位委托加工的应税产品，按照委托方同类产品的销售价格计算纳税；没有同类产品销售价格的，按照组成计税价格计算纳税。

税目和税率：增值税对品种单一、界限清楚、税源较大的产品，按照产品单独设置税目；对品种繁多、界限不清的产品，按产品的大类设置概括性税目。部分税目分设子目、细目。目前增值税共有 31 个税目，125 个子目，9 个细目。增值税的税率采取的是比例税率，与国际上规范化的增值税相比，具有税率档次多、差别大的特点。目前我国增值税共有 12 个档次的税率，即 8%、12%、14%、16%、18%、20%、21%、23%、26%、30%、43%和 45%。其中 14%、16%和 18%三个中档次的税率，大体体现着我国增值税的基本税率。

计算方法：增值税的计算方法有直接计算法和间接计算法两种。直接计算法（也称扣额法）是先求出增值额，然后以增值额为计税依据乘以税率，计算出应纳税额。间接计算法（也称扣税法）是先用产品的销售收入全值乘以增值税税率，求出应纳增值税总额，然后从中扣除法定扣除项目已缴纳的税额，即为应纳税税额。我国在开始实行增值税阶段，同时采用了两