

许永现 余功斌 主编

中国新税制指导

长

社

中国新税制指导

许永现 余功斌 主编

(1530244

长春出版社

(吉)新登字 10 号

中国新税制指导

许永现 余功斌 主编

责任编辑:张耀民

封面设计:庄宝仁

长春出版社出版
(长春市建设街 43 号)

新华书店北京发行所发行
长春市第十一印刷厂印刷

开本:787×1092 1/32

1994 年 4 月第 1 版

印张:14.375 插页:4

1994 年 4 月第 1 次印刷

字数:323 000

印数:1—8 000 册

ISBN 7—80604—151—6/F·8

定价:9.80 元

《中国新税制指导》编委会

主 编	许永现	余功斌	
副主编	李银生	田德臣	姜 军
撰稿人	于红卫	文 武	许永现
	田德臣	余功斌	李银生
	周海云	姜 军	楚 浙
	黄建京		

前 言

中国共产党的十一届三中全会以后,随着中国政治经济体制改革的不断深化,税收体制也进行了全面的改革。通过10多年的改革,中国的税收体制已由过去单一的税制转变为多税种、多层次、多环节的复合税制,它包括了初步建立的产品税、增值税、营业税综合运用的工商流转税调节系列;以国有企业所得税为重点的所得税调节系列;由若干税种组成的资源、行为等税类的特别调节系列;较完整的涉外工商税收调节系列;适应对外开放需要的灵活调控关税制度;采取了适应农村改革和商品经济发展需要的若干农业税措施。从这10多年的实践来看,这一复合税制在合理调节国家与企业之间的分配关系,促进国民经济持续、健康、快速发展,公平税负,促进企业平等竞争等方面起到了很大的作用。

但是,随着中国改革开放的进一步发展,现行的税收制度已经越来越不适应中国政治经济的客观要求,尤其是中国共产党的十四大提出中国经济改革的目标是建立起以公有制为主体的社会主义市场经济体制。所谓市场经济,简而言之,就是以市场机制作为基础性资源配置手段的经济体制形式,它具有经济主体多元性、生产经营公平竞争性、商品交换契约化、经济交往开放性、宏观调控间接化等特征。这一新的经济体制改革模式,对中国的税收制度提出了很高的要求,如:税收的分配范围应从生产和流通环节逐步扩大到包括消费在内的整个社会再生产诸环节;税收的调节应从微观层次逐步转向宏观层次,调节控制的范围也应延伸到整个社会总收入的分配;税收制度的设计应该有利于公平税负,为企业创造平等竞争的环境,等等。这就迫切需要中国尽快建立健全适应其客观需要的税收体制。而中国现行的税收制度还存在着许多问题,与社会主义市场经济的要求很不适应,主要表现在:混淆了国有企业交税交利两个不同分配范畴的界限,影响了它们各自机制功能作用的发挥;税制结

构不够健全合理,影响税收体制的整体和某些方面的机制功能作用的发挥;税制体现产业政策、公平税负原则和经济体制改革要求不充分,影响了税收应有的宏观调控作用的发挥,等等。鉴于以上原因,进入 90 年代后,中国政府对中国的税收制度进行了大刀阔斧的改革。

在 90 年代的税收制度改革中,按照中国经济体制改革和财税体制改革的总体部署,中国设计了周密的税收制度改革思路,对中国现行税收制度进行了全面的调整 and 改革,可以说这次改革是中国改革开放以来第二次税制改革的大浪潮。这次税制改革的主要内容是:改革流转税制,取消产品税,颁布新的增值税、营业税和消费税法;改革所得税制,建立统一的企业所得税制度和个人所得税制度;改革资源税制,进一步完善资源税制(包括土地资源税制);改革财产行为税制,调整和改革城市维护建设税、车船使用税、土地使用税一些老税种,开征证券交易税、遗产税等一些新税种;调整农业税制,扩大农林特产税的征收范围等;改革中国的关税制度,主要是降低关税税率,为“入关”作好准备;颁布税收征收管理法,建

立健全征收管理体制,等等。这一系列改革及其具体内容对广大的纳税人和基层财政税务工作人员来说都是很陌生的,需要逐步吸收和消化。

为了帮助众多的纳税人和财政税务操作人员全面地理解和执行新近颁布实施的税收制度,正确开展纳税和征税等各项税收活动,我们特地组织财政部和国家税务总局长期从事税收政策研究的有关同志共同撰写这一本指导性的参考书,对中国改革中的新制度以及改革后仍有效的原制度作了较为详细的介绍,以供广大读者在研究和执行国家税收制度时参考之用。

由于我们水平有限,再加上时间仓促,错误和疏漏之处在所难免,欢迎广大读者给予批评指正。

编者 1994. 1

目 录

前言	(1)
第一章 中国原有税制的基本格局	(1)
一、改革开放以来中国税制建设的简要回顾	(1)
二、原有税制的基本结构	(3)
第二章 九十年代中国税制大变革的背景	(45)
一、社会主义市场经济对中国税收改革的客观 要求	(45)
二、原有税制不适应市场经济的需要	(53)
第三章 九十年代中国税制大变革的总体思路	(60)
一、进一步深化税制改革的目标	(60)
二、税制改革的指导思想和基本原则	(65)
三、加快中国税收制度改革的总体思路	(69)
四、九十年代中国税制改革的前景	(76)
第四章 增值税制度	(77)
一、全面推行增值税的必要性	(77)
二、增值税改革应遵循的基本原则	(80)
三、增值税制度的基本内容及作用	(80)
四、增值税的会计处理办法	(105)
第五章 消费税制度和营业税制度	(111)
一、取消产品税,开征消费税的必要性	(111)

二、消费税制度的基本内容	(115)
三、消费税的会计处理规定	(131)
四、重新规范营业税	(135)
第六章 企业所得税制度	(152)
一、统一企业所得税制的必要性及其步骤	(152)
二、内资企业所得税的统一	(159)
三、外商投资企业和外国企业所得税的基本内容 ...	(170)
第七章 个人所得税制度	(182)
一、取消城乡个体工商户所得税和个人收入调 节税,征收统一的个人所得税的必要性	(182)
二、修订个人所得税法的指导思想和基本原则	(188)
三、修订后的个人所得税的基本内容	(189)
第八章 资源税制度	(198)
一、取消盐税,调整资源税制度的必要性	(198)
二、新资源税制度的基本内容	(201)
第九章 土地资源税制度	(222)
一、耕地占用税的内容	(222)
二、土地使用税的调整	(229)
三、土地增值税的开征	(233)
第十章 财产、行为税收制度	(239)
一、固定资产投资方向调节税的内容	(239)
二、城市维护建设税的及时调整	(245)
三、印花税的内容	(250)
四、车船税的合并	(258)
五、房产税的合并	(262)
六、屠宰税的规范	(265)
七、筵席税的规范	(266)

八、证券交易税的研究开征	(268)
九、遗产税的研究开征	(272)
十、社会保险税的研究开征	(279)
第十一章 农业税收制度	(281)
一、农业税的基本内容	(281)
二、牧业税的基本内容	(289)
三、农业特产税的调整	(291)
四、契税的调整	(299)
第十二章 关税制度	(303)
一、健全关税立法,完善关税税制	(304)
二、改革进出口关税征收办法	(311)
三、加强关税征收管理	(316)
四、建立保税制度	(318)
五、实施和适时调整关税优惠政策	(321)
第十三章 落实配套措施,全面推行新税收制度	(324)
一、做好税法宣传和培训工作	(324)
二、完善立法手段,为税制改革顺利实现提供法律保障体系	(325)
三、加强税收征管,提高征管水平	(326)
附录	
中华人民共和国增值税暂行条例	(329)
中华人民共和国增值税暂行条例实施细则	(335)
关于增值税会计处理的规定	(344)
增值税若干具体问题的规定	(351)
中华人民共和国消费税暂行条例	(354)
中华人民共和国消费税暂行条例实施细则	(359)
关于消费税会计处理的规定	(365)

消费税若干具体问题的规定·····	(368)
中华人民共和国营业税暂行条例·····	(375)
中华人民共和国营业税暂行条例实施细则·····	(380)
关于营业税会计处理的规定·····	(388)
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·····	(390)
中华人民共和国土地增值税暂行条例·····	(392)
中华人民共和国企业所得税暂行条例·····	(395)
中华人民共和国外商投资企业和外国企业 所得税法·····	(399)
中华人民共和国个人所得税法·····	(406)
中华人民共和国个人所得税法实施条例·····	(412)
中华人民共和国资源税暂行条例·····	(422)
中华人民共和国资源税暂行条例实施细则·····	(425)
中华人民共和国发票管理办法·····	(428)
中华人民共和国税收征收管理法·····	(436)

第一章 中国原有税制的基本格局

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际工作者普遍关注的热点问题。中共十四大明确提出建立社会主义市场经济体制,标志着中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现行税制作出适当的评价,并在现行税制的基础上,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、改革开放以来中国税制建设的简要回顾

中共十一届三中全会以后,中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,中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,中国的税收制度也进行了一系列改革。

(一)建立并改进了涉外税制。80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”税制。

(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业户所得税。

(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、开征农业税(含农林特产)、牧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,使中国将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,其它如关税、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,税种已由改革前的 13 种增加到 37 种。

二、原有税制的基本结构

中国原有税制的 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，对特定对象和特定行为发挥调节作用；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，我们将就原有税制的基本结构作一简要描述。

（一）流转税类

1. 产品税。

产品税是对在中国境内从事生产、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。它是中国现行工商税体系中的重要税种之一。

纳税人:税法规定,在中国境内从事生产、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义务纳税人。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,是以产品的单位数量为计税依据。具体包括以下几种情况:(1)以应税产品销售收入为