



讲座主办单位：
国家税务总局税制改革与法规司
中央电视台教育节目部
中国企业评价协会培训中心

1994：中国工商税制改革

国家税务总局税制改革与法规司 编著

改革出版社

CCTV 电视系列讲座辅导教材

1994：中国工商税制改革

国家税务总局税制改革与法规司 编著

改革出版社

口不脱道义，是十分严肃的；有些著作家在执笔的时候，出入扬马，吐纳庄骚，也是十分严肃的；我虽然站过讲台，弄过笔头，却自知和他们的距离之远。无论教书写稿，在我都十分随便，只要听者或是读者有兴趣，我总希望因此也可以使他们得到一点益处，开门见山，如此而已。

（一九三九年四月记）

编委会名单

主 编	张 忠 诚	
副主编	许善达	高燕京
编 委	马 林	杨益民(国家税务总局)
	程仁沛	王世杰(中央电视台)
	崔旭德	金 岩(中国企业评价协会)

序 言

张忠诚

邓小平同志视察南方的重要谈话和党的十四大后，以确立社会主义市场经济体制目标为标志，我国经济体制改革从侧重于突破旧体制转入了加速建立新体制的阶段。作为建立市场经济新体制的一项重大举措，国务院决定从1994年1月1日起全面实施工商税制改革。

税制改革的必要性和紧迫性是基于以下五点理由：

1. 我国正在建立市场经济体制，建立、发展、完善社会主义市场经济，就必须建立一套符合市场经济客观要求的新税制。市场经济要求我们统一税法、公平税负、简化税制、合理分权，理顺分配关系、规范分配格局。对照这一要求，税制必须改革。所以说，税制改革是建立和完善市场经济的需要。

2. 建立社会主义市场经济不能没有宏观调控。在当前加强宏观调控是一个非常紧迫的问题，只有做到

这一点才能使我们的经济走上健康发展的轨道。经济生活中已经产生的矛盾主要是新旧体制转换过程中的产物。因此，要从根本上解决这些矛盾，只有靠深化改革。同时我们还必须着眼于从长远意义上有效解决经济发展过程中可能产生或可能加剧的一些矛盾，建立一套新的、完善健全的税制，对于解决当前的问题和从长远来说都是十分必要的。

3. 税制改革是当前整个经济改革中的重要一环。包括以分税制为主要内容的财政体制改革，以及金融体制、外贸体制、国有资产管理体制的改革，都是与税制改革互为条件、互相依存、互相促进的。也就是说，税制改革是深化经济体制改革诸环节中不可缺少的、重要的一环。

4. 现在的分配关系，包括国家与企业的分配关系、中央与地方的分配关系，既不合理，也不规范。这样的分配机制必然带来人们工作上、认识上的许多问题。所以说，目前机制不健全、操作不规范的状况继续存在下去，对于发展经济、调动各方面积极性是十分不利的。税收从本质上讲是处理分配关系。所以，建立一个科学合理的税制非常重要，并且是十分紧迫的。

5. 市场经济是开放的经济，我国经济是国际经济的有机组成部分。因此，国家对经济的管理要有规范，包括税收也应有规范，而且要与国际惯例衔接。改

革初期我们形成的一些税收条例，对于外商投资企业所适用的一些税收条例，是当时历史条件的产物，而今天来看，有一些是继续适用的，有一些是需要改进的，要用一些新的条例来代替它。根据国际上绝大多数国家的惯例，按照公平税负和操作方便的原则，尽快完成对内对外两套税制的并轨工作，这在今天也是十分紧迫的。

这次税制改革范围之广、内容之深、影响之大都是前所未有的。为了配合新税制的宣传贯彻，国家税务总局税制改革与法规司，编写了这本《1994：中国工商税制改革》的读物，比较系统地介绍了税制改革的有关内容，目的是使大家更多地了解税制改革的背景情况，更好地把握新税制的政策精神。

经济体制改革在不断向纵深发展，税制改革不可能毕其功于一役。我们相信在税制改革的推动下，在税务机关和广大纳税人的共同努力下，我国税收工作将不断迈上新的台阶。

1994年1月5日

目 录

第一章 税制改革目标模式的选择	(1)
第一节 新中国税制建设的历史回顾	(1)
第二节 社会主义市场经济与税收	(7)
第三节 税制改革的总体构想	(17)
第二章 流转税制的改革	(30)
第一节 流转税改革总论	(30)
第二节 增值税的改革	(40)
第三节 营业税的改革	(60)
第四节 消费税的设立	(67)
第三章 所得税的改革	(75)
第一节 我国的所得税税制	(75)
第二节 涉外企业所得税的改革	(93)
第三节 内资企业所得税的改革	(99)
第四节 个人所得税的改革	(108)
第四章 其他税种的改革	(115)
第一节 土地使用税的改革	(115)
第二节 城市维护建设税的改革	(118)
第三节 房产税的改革	(122)
第四节 车船税的改革	(126)
第五节 资源税的改革	(129)
第六节 土地增值税的设立	(135)

第七节	证券交易税的设立·····	(139)
第八节	遗产税的设立·····	(143)
第九节	取消和下放一些税种的设想·····	(146)
第五章	关于税收负担的研究·····	(153)
第一节	税收负担的基本理论·····	(153)
第二节	我国税收负担现状·····	(168)
第三节	税收负担的国际比较·····	(194)
第四节	我国合理的税负设想·····	(208)
第六章	税收征管的改革·····	(214)
第一节	我国税收征管制度的建立·····	(214)
第二节	税收征管组织形式的改革·····	(238)
第三节	建立新的税收征管体制的设想·····	(245)
第七章	税收管理体制改革·····	(251)
第一节	税收管理体制的概念·····	(251)
第二节	我国目前税收管理体制的主要 内容·····	(253)
第三节	目前税收管理体制存在的问题·····	(259)
第四节	税收管理体制改革的的原则·····	(262)
第五节	税收管理体制改革的设想·····	(266)
第八章	关于深化税制改革的若干思考·····	(272)
第一节	1994 年税制改革的重要意义 ·····	(272)
第二节	关于中长期税制改革的几点 设想·····	(277)

第一章 税制改革目标模式的选择

第一节 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:

(一)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、特种消费行为税和车船使用牌照税。后决定薪给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建立起来。

(二)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:一是试行商品流通税。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。二是简化货物税。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。三是修订工商营业税。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。四是取消特种消费行为税。五是整顿交易税。这次税制修正后,工商税收的税种减少为12个。

(三)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。

(四)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。

(五)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了征收所得税的试点。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月由国务院发布实施。

流转税体系的建立和工商税制的全面改革,从根本上改变了我国税制的面貌,初步实现了从较为单一的税制向复合税制的转变,从而使我国税制建设开始步入新的轨道。

4. 工商税制的不断完善

为了更好地发挥税收组织收入和宏观调控的功能,在税制改革的过程中,还陆续开征了其他一些税种。

为了合理使用能源,促进企业以烧煤代替烧用石油,1982年4月经国务院批准征收烧油特别税。

为了有利于集中资金保证国家重点建设,加强基本建设管理,控制固定资产投资规模,1983年9月,国务院发布了《建筑税征收暂行办法》,1987年改为《中华人民共和国建筑税暂行条例》。以后,针对建筑税存在的一些不足之处,以贯彻体现国家产业政策和加强对固定资产投资的宏观调控为主要目的,国务院于1991年4月发布了《中华人民共和国固定资产投资方向调节税暂行条例》,同时废止建筑税。

为了从宏观上控制消费基金过快增长,国务院于1984年6月发布了《国营企业奖金税暂行规定》,首先对国营企业征收奖金税。1985年国务院发布了《国营企业工资调节税暂行规定》,对实行工资总额随经济效益挂钩浮动的国营企业征收工资调节税,同年国务院还先后发布了《集体企业奖金税暂行规定》、《事业单位奖金税暂行规定》,对集体企业、事业单位开始征收奖金税。

为了平衡个体工商业户和集体企业之间的税收负担,引导个体工商业户健康发展,1986年1月,国务院发布了《中华

人民共和国城乡个体工商户所得税暂行条例》。

为适应个人收入水平和来源发生变化的情况,调节我国公民之间的收入差别,1986年9月国务院发布《中华人民共和国个人收入调节税暂行条例》,从1987年起开始征收个人收入调节税。

1988年9月,国务院发布了《中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例》,以调节土地级差收入,促进合理利用城镇土地。

1988年9月,国务院发布了《中华人民共和国筵席税暂行条例》,条例规定施行日期由各省、自治区、直辖市人民政府确定。

1988年8月,国务院发布了《中华人民共和国印花税法暂行条例》,自1988年10月1日起恢复征收印花税。

为了调节某些特定消费品的生产和消费,1989年2月1日起开征特别消费税。

二、1994年以前我国税制的概貌

党的十一届三中全会以后,我国税收制度经过一系列改革,形成了一个以流转税和所得税为主体税种,其他各税相互配合的复合税制。尽管由于种种原因,这个税收制度还存在某些不完善之处,但从整体上看基本上适应了经济发展和经济体制改革的需要。

截至1993年底,我国工商各税共有32个税种。这些税种按其性质和作用,大致可分为6个类别。

1. 流转税类。有产品税、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。有资源税、城镇土地使用税和盐税。主要是对因开发和利用自然资源差异而形成的级差收入发挥调节作

用。

3. 所得税类。有国营企业奖金税、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。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。有国营企业奖金税、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、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。有房产税、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。有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人员发挥调节作用。

此外,我国还征收关税、农业税等税种,国家另设机构管理,没有包括在工商税收 32 个税种之内。

第二节 社会主义市场经济与税收

党的十四大提出了建立社会主义市场经济体制的目标,在这个新的形势下,税制改革面临一系列新的课题。从建立社会主义市场经济这一大局出发,税制改革的首要任务是摆正税收在市场经济中的位置,认清税收在市场经济中应当肩负什么样的任务,发挥什么样的作用。

一、社会主义市场经济中税收是重要的宏观调控手段

市场经济,是通过市场机制组织经济运行,使市场对资源

工商税收各税种的简要内容表

	税种名称	征 税 对 象	计税依据	税 率	纳税人
流转税类	产品税	烟酒、石化、化工、电力等工业品及部分农林牧水产品	产品销售收入	各类产品税率不同。最低 3%，最高 52%	从事生产和进口应税产品的单位和个人
	增值税	除产品税以外的工业产品	产品销售收入中增值的部分	基本税率 14%，最高的 45%，最低 8%	从事生产和进口应税产品的单位和个人
	营业税	商业、交通、建安、金融邮电等服务业务	经营业务收入	不同经营业务税率不同商业零售 3%，最高 10%	从事非生产经营的单位和个人
资源税类	资源税	原油、天然气、煤炭、铁矿石	按实际产量(销量)定额征收	原油最高 24 元/吨，最低 3 元/吨；天然气最高 12 元/千立方米，最低 2 元/千立方米；煤炭最高 2.4 元/吨，最低 0.3 元/吨；铁矿石最高 2.5 元/吨，最低 1.15 元/吨	从事应税资源产品开发的单位和个人
	盐税	原盐	按销量定额征收	不同盐区定额不同，最高 125 元/吨，最低 10 元/吨	从事生产、经营和进口盐的单位
	城镇土地使用税	城市、县城、建制镇、工矿区的土地	实际占用的土地面积	每平方米每年 0.2 元—10 元	使用土地的单位和个人