

'94 财税新体制

财政部财政科学研究所 编
中央人民广播电台理论部

中国人民公安大学出版社

'94 财税新体制

财政部财政科学研究所 编
中央人民广播电台理论部

1230

中国人民公安大学出版社

一九九四年·北京

·(京)新登字第 165 号

’94 财税新体制

财政部财政科学研究所 编
中央人民广播电台理论部

中国人民公安大学出版社出版发行

(北京木樨地南里 邮编 100038)

新华书店北京发行所经销

房山复兴印刷厂印刷

787×1092 毫米 1/32 9.125 印张 19.7 万字

1994 年 3 月第 1 版 1994 年 3 月第 1 次印刷

ISBN7—81011—621—5/F·7 定价:8.60 元

印数 5000 册

说明

1994年,我国在财政、税收、国有企业管理三方面将进行根本性的重大改革,为使各级干部和广大群众了解并自觉贯彻这些改革措施,本书对这三项改革内容和来龙去脉进行了详细的说明,重点是对新税收体制的讲解,同时对目前有效的新、老税种也逐一作了详尽的解释。附录收录了1993年11月至1994年4月国家公布的全部新税法、税收条例及有关制度、规定,它是各级各类经济管理人员、财会人员及纳税人必不可少的工具书。

本书由财政部财政科研所与中央人民广播电台理论部组织编辑,由财政管理权威部门的专家和研究人員编写。

参加本书编写的有:

余小平	贾 康	孙 钢	王 钢	黄中发
罗文光	白景明	高云正	杨小舟	王运国
张卫华	柯小星	杨良初	张学诞	李三秀
杨文广	王建华			

编 者

1994年1月

目 录

1. 1994 年税制改革和新税制的特点	(1)
2. 我国所得税制度的沿革	(4)
3. 我国企业所得税制度的改革	(7)
4. 企业所得税的计算和征收管理	(12)
5. 外商投资企业和外国企业所得税的优惠政策	(14)
6. 个人所得税及其改革	(18)
7. 个人所得税的内容	(21)
8. 个人所得税的计算方法	(23)
9. 哪些个人收入可以免征个人所得税	(26)
10. 增值税	(27)
11. 增值税应纳税额的计算	(29)
12. 征收增值税不会增加企业和群众的负担	(32)
13. 营业税的演变过程	(35)
14. 营业税的征税对象及其计算	(36)
15. 我国开征消费税的原因及消费税的征税 对象和税率	(38)
16. 房产税及其征税对象	(40)
17. 印花税及其征税对象	(42)
18. 车船使用税及其征税对象	(46)
19. 城镇土地使用税及其征税对象	(49)
20. 固定资产投资方向调节税收及其征税对象	(53)
21. 土地增值税的征税对象及其计算	(57)
22. 资源税的征税对象和税额计算	(59)

23. 城乡维护建设税的征收对象和税额计算·····	(61)
24. 农业特产税的征收对象与税率·····	(62)
25. 我国的关税税率调整·····	(63)
26. 我国税法的制定和执行·····	(66)
27. 纳税人、征税对象和税目·····	(67)
28. 定额税率、比例税率、累进税率的区别·····	(68)
29. 纳税环节和纳税期限·····	(70)
30. 法人、纳税人和扣缴义务人·····	(71)
31. 税务登记及其主要内容·····	(72)
32. 纳税申报·····	(74)
33. 纳税鉴定·····	(75)
34. 税务咨询与税务代理·····	(76)
35. 税收票证和税收票证的管理·····	(78)
36. 我国的税收管理体制·····	(80)
37. 减免税和如何申请减免税·····	(82)
38. 超额纳税的裁定及处理·····	(83)
39. 我国当前在纳税方面存在的主要问题·····	(84)
40. 纳税人的法律责任·····	(87)
41. 在什么情况下纳税人应负刑事责任·····	(88)
42. 财政在市场经济条件下的宏观调控作用·····	(91)
43. 财政赤字和它的危害·····	(98)
44. 努力做到财政收支平衡·····	(102)
45. 财政信用及其发展·····	(105)
46. 财政预算管理体制的内容·····	(111)

47. 分税制	(117)
48. 分税制的优点和原则	(119)
49. 中央政府和地方政府的事权与财权划分	(123)
50. 确定地方财政收支水平的方法	(125)
51. 转移支付及其形式	(128)
52. 财政的经济建设支出内容	(130)
53. 文教科卫支出应高于财政支出的增长速度	(133)
54. 国有企业同国家财政的分配关系	(135)
55. 国有企业同国家财政分配关系的改革历程	(136)
56. 国有企业应努力实现国有资产的保值增值任务 ...	(141)
57. 国有企业税后利润还应上缴一部分给国家	(145)
58. 对国有企业征收的预算调节基金和能源交通 重点建设基金要逐步取消	(148)
59. 国有企业应自担贷款风险	(149)
60. 国有企业应努力增加自有流动资金	(150)
61. 国有企业在股份制改造中需防止的问题	(151)

附 录

1. 全国人民代表大会常务委员会关于修订 《中华人民共和国个人所得税法》的决定	(158)
2. 中华人民共和国个人所得税法	(166)
3. 中华人民共和国个人所得税法实施条例	(172)
4. 中华人民共和国企业所得税暂行条例	(182)
5. 中华人民共和国增值税暂行条例	(187)

6. 中华人民共和国增值税暂行条例实施细则·····	(194)
7. 中华人民共和国营业税暂行条例·····	(203)
8. 中华人民共和国营业税暂行条例实施细则·····	(208)
9. 中华人民共和国消费税暂行条例·····	(217)
10. 中华人民共和国消费税暂行条例实施细则 ·····	(223)
11. 中华人民共和国资源税暂行条例 ·····	(229)
12. 中华人民共和国土地增值税暂行条例 ·····	(233)
13. 国务院关于对农业特产收入征收农业税的规定 ···	(236)
14. 中华人民共和国发票管理办法 ·····	(240)
15. 关于增值税会计处理的规定 ·····	(247)
16. 增值税专用发票使用规定(试行) ·····	(253)
17. 增值税若干具体问题的规定 ·····	(259)
18. 关于营业税会计处理的规定 ·····	(261)
19. 消费税若干具体问题的规定 ·····	(263)
20. 关于消费税会计处理的规定 ·····	(269)
21. 国家税务总局有关增值税若干问题的规定 ·····	(272)

1. 1994 年税制改革和新税制的特点

我国经济从计划经济到社会主义市场经济的转变,是一个根本性的转变。在市场经济体制下,市场是调节整个社会经济,推动生产要素流动和决定资源配置的基本机制。在市场经济体制下,所有企业都拥有自主经营的权利,承担依法纳税的义务和自负盈亏的责任。企业法人是市场的主体,它们之间的交易通过商品货币的交换方式进行。政府不直接干预企业生产和经营的具体事务,而是通过财政、税收、价格、金融等方面的政策,调节和规范企业的经营活动。随着计划经济向市场经济转轨,一些原来在计划经济中起主导作用的国家调控手段和行政命令、指令性计划等,都将大为减少,改为主要地通过市场机制按照价值规律的客观要求去发挥作用。税收既是国家参与社会产品分配,组织财政收入的手段,又是国家直接掌握的调节社会再生产各个环节的经济杠杆,其地位和作用是任何其它行政手段和经济杠杆所无法取代的。

要适应社会主义市场经济的这种要求,我国目前的税收制度是难以胜任的。如我国原有的企业所得税是按不同的所有制类型制定的,国营大中型企业实行的是 55% 的比例税率,小型国营企业和集体企业实行的是八级超额累进税率,私营企业又是另外的税率。企业的税收负担轻重不等,这就不利于企业的平等竞争,不利于社会主义统一大市场的建立。因此这次税制改革,主要遵循这样几条原则:

(1) 体现公平税负,促进公平竞争。竞争是发展市场经济的一个必要的前提条件,市场经济要求竞争,而竞争必须是公

平的,因此税收对各种不同所有制的企业,都应该贯彻公平的原则。在市场竞争中,税收就应该是一个公平的裁判员,通过严格执行统一的税法,使所有的竞争者都平等地照章纳税,才能保证和促进竞争的健康进行。

(2)体现国家产业政策,促进经济结构的调整。要促进国民经济的协调发展,必须制定符合我国国情的产业政策,使资源配置优化,产业结构合理化。目前我国的经济结构不够合理,需要逐步加以调整,但实践证明,靠过去那种行政命令,发红头文件的办法是难以达到预期效果的。如果完全靠市场机制自发调节,必然存在很大的盲目性,造成社会财富的浪费,这也是很多西方国家的经验所证明了的。因此国家宏观政策的引导是必要的,税收就是其中一个极为重要的手段。国家可以通过一些特定的税种,或者一些鼓励性的税收优惠等等,达到限制某些行业发展,促进另一些行业快速发展,从而实现经济结构合理化的目标。

(3)调节收入分配,实现社会公平。税收从来都是国家参与和调节社会分配的一个基本手段。实行社会主义制度的根本目的,是让广大人民群众走向富裕的道路。贫穷不是社会主义,两极分化也不是社会主义,我们党的政策是鼓励和允许一部分人通过合法经营和诚实劳动率先富裕起来,鼓励经济发达地区充分发挥自己的优势先发展起来,然后带动其他人、其它地方走上共同富裕的道路。在社会主义的市场竞争中既要合理拉开收入差距,鼓励先进,又要调节过高收入,防止出现两极分化的局面。随着市场经济的不断发展,税收在调节收入分配方面的作用将越来越明显。

根据这些原则,我国对原有税收制度进行了重大改革,从

1994年初开始实行新的税收制度。这次税制改革是一次全面的、根本性的改革,在税种、税率的设计中参考了国际惯例。这次税制改革主要包括以下几个方面:

(1)在商品生产和流通领域全面推行增值税。我国引进增值税已经有十年以上的历史,可以说它经过了一个不断试验,不断摸索的过程,以往只是对部分产品或在部分流通环节征收,此次将在从生产到流通,从批发到零售的各个环节全面推行增值税。增值税的全面推行将有利于企业的专业化分工和协作,有利于改变一些企业“小而全”的发展方向。同时,增值税与原来的产品税相比,在税率方面大大简化了。过去的产品税是适应计划经济要求,具有调节价格的作用,税率就有几十种。现在的增值税只设两档税率:17%和13%。这就方便了企业纳税,也有利于消除资源配置中的人为影响因素,使市场机制的作用得到更好的发挥。

(2)对个别产品征收消费税。在普遍推行增值税的基础上,国家对少数目前需要限制生产,限制消费的产品征收消费税。这样,在生产和流通环节实行两税交叉,中性的增值税主要是取得财政收入,进行普遍调节的作用,消费税主要是对特殊产品进行个别调节,引导生产和消费。

(3)统一各种内资企业所得税。改革后对国内各种不同所有制的企业实行了统一的企业所得税,这就改变了过去企业税负不一致,人为造成不平等竞争条件的状况,有利于各类不同企业在市场中的公平竞争。同时也大大方便了不同所有制企业的联合、联营,减少了征收管理方面的不便。

(4)统一了个人所得税。原来的税收制度,对外国人征收个人所得税,对中国公民征收的是个人收入调节税,对个体工

商业户征收的又是另一种税。三种税在起征点、扣除额等方面都有不同的规定,这是不符合国际惯例的。因此,我国目前已经统一了这些不同的税种,对在中国取得收入的外国人和中国公民同样征收个人所得税,该税种也同样适用于个体工商户。

税制改革后,我国的税收比过去更加规范,更加简便易行,税种由原来的 32 个减少到目前的 17 至 18 个,形成了适应我国向社会主义市场经济体制转轨时期的税收体系。

2. 我国所得税制度的沿革

我国古代没有所得税的名称,但远在公元 9 年,就曾由王莽设置一种名称叫作“贡”的税,这种税在性质上就属于所得税。根据《汉书·食货志》记载:“诸取众物鸟兽鱼鳖百虫于山林水泽及畜牧者,嫗妇桑蚕织壬纺绩补缝,工匠医巫卜祝及其他方技、商贩贾人坐肆列里区谒舍,皆各自占所为于其所在所之县官、除其本、计其利,十一分之,而以其一为贡。”这段话是说,凡从事农业以外的各业人员,都要向所在地县官申报所从事的业务经营,获取的收入,以及成本、盈利情况,由官吏核实,按纯利收入征收 10% 的“贡”税。在王莽的新朝,实行“贡”税十多年,苛重扰民,遭到人民的强烈反对,东汉王朝建立后被正式废除。以后,经过一千多年后,到清末 1911 年,仿效西方国家的作法,又酝酿开征此税,但未实行。直到 1936 年 7 月,国民党政府公布《所得税暂行条例》,才于同年 10 月开征了薪给报酬所得税和证券存款利息所得税。1937 年以后,又

陆续开征了营利事业所得税、非常时期过份利得税和财务租赁出卖所得税等多种所得税。

新中国成立后,废除了旧的所得税制度。1950年1月公布的《工商业税暂行条例》中,只是把对利润所得征收的税,称为“依所得额计算者”,属于工商业税的一个组成部分。1950年12月在修正条例时,将其改称为“依所得额计算部分”,并简称为“所得税”,但仍属工商业税,没能成为一个独立税种。直到1958年,工商业税中的营业税并入到工商统一税后,所得税才从工商业税中独立出来,成为一个单独的税种,并将其正式定名为“工商所得税”。在社会主义改造时期,这个税主要是对资本主义工商业的利润所得征收,也对集体、个体工商业的利润所得征收。在社会主义改造完成以后,此税就只对集体企业利润征收了,同时也对部分个体工商业利润所得和其他所得和未纳入国家预算的国营企业利润所得课征。这种情况一直延续到1985年。1983年我国实行国营企业第一步利改税,把国营企业上缴利润的大部分,改为征收所得税,于是开征了“国营企业所得税”。将工商所得税分解为集体企业所得税和个体工商业户所得税。

随着对外开放的扩大,我国还逐步完成了对外商投资企业 and 外国企业征收所得税的立法程序。1980年9月10日全国人民代表大会常务委员会公布了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》。1981年12月31日公布了《中华人民共和国外国企业所得税法》。经过十年左右的实施后,第七届全国人民代表大会第四次会议决定将两部税法合并,于1991年4月9日公布了《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》。

对个人所得的征税,我国在建国初期,就曾酝酿开征就个人工资和劳务报酬征收的薪金报酬所得税,但由于我国长期以来一直实行低工资制,所以这个税种只是保留名称,并未开征。十一届三中全会以后,随着我国对外开放政策的施行,我国个人收入来源渠道多样化,个人收入额也出现了较大的差距;对外开放吸引了许多外国人到我国进行经济活动。为了适应这一变化,并维护我国主权,我国于1980年9月对个人的工资、薪金、劳务报酬、特许权使用费、利息、股息、红利、财产租赁等的所得开征个人所得税。1987年把个人所得税中对中国籍公民个人所得税的部分独立出来,开征了“个人收入调节税”。另外,为了限制企业分配过于向个人倾斜,个人消费基金过快增长的现象,国家于1984年和1985年先后开征了国营企业奖金税、国营企业工资调节税、集体企业奖金税、事业单位奖金税。它以超限额发放奖金、工资的企事业单位为纳税人,对其超限额发放的奖金、工资征收的税,实质上仍是对收入的征收,也属于所得税范围。这样,在本次税制改革前,我国以纳税人的经济成分、国籍、各种所得形式来划分,相应设立了十种所得税,组成了一个所得税体系。

本次税制改革,所得税制度改革是重点之一。为了适应市场经济体制的要求,促进各种所有制企业在相同税收待遇下进行公平竞争,这次税制改革统一了原来对内资企业征收的各种所得税,并为统一内、外资企业所得税打下了基础。原来对外籍公民征收的“个人所得税”,对中国公民征收的“个人收入调节税”,和对个体工商户征收的“个体工商户所得税”三税合一,并取消了原来的各种奖金税。税制改革以后,我国所得税体系包括“中华人民共和国企业所得税法”、“中华人民

共和国外商投资企业和外国企业所得税法”及“中华人民共和国个人所得税法”。

3. 我国企业所得税制度的改革

党的十四大提出,我国经济体制改革的总目标是建立社会主义市场经济。为此,我们必须做好三项工作:一是要将企业培养成为市场经济的主体,使其成为自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者;二是要尽快建立健全全国统一的市场体系;三是要转变政府职能,改变过去依靠行政手段管理的方式,主要通过各种经济杠杆,对市场进行宏观调控,以达到资源的有效配置。这三项工作,都要求我们有一套科学的、规范的、适应市场体制要求的税收体系。这种情况下,我国原有的税收体系就有些过时了,尤其是企业所得税改革,更是势在必行了。

我国原有的企业所得税制度,大都是在经济体制改革之初,适应改革开放的新形势而陆续建立、修改后形成的。这些税收制度对于促进商品经济发展,及时组织财政收入,维护我国主权完整等方面都起到了其应有的作用。但是,由于这些税制是在旧的经济体制尚未发生根本的改变的情况下出台的,因而不可避免地要带有较深的旧体制的烙印。同时,它又是在经济体制巨变中经过补充、修改而成的,因而带有很多修修补补的痕迹,十分不规范。在这里,我们就具体讲解一下我国原有企业所得税存在的问题,以便广大群众全面了解一下这次企业所得税改革的背景。

第一,原有企业所得税制税种、税率设置不够合理,主要是税种过多,税率高低不一。原有企业所得税按企业性质制定,共有五种之多。税率设计更是繁琐复杂。大中型国有企业实行的是55%的比例税率;国有小型企业和集体企业适用八级超额累进税率,税率从10%~55%;私营企业采用35%的比例税率;涉外企业实行的则是更加优惠的外资企业所得税。在进行“税制分流”试点中,税率设置更加复杂化。厦门特区的企业所得税率为15%,重庆企业的最高税率则为35%,厦门和重庆相差了20%。也就是说,厦门企业的税负只有重庆企业的43%。这种按所有制来设税种、按区域定税率的状况,势必会造成这样一些问题:①严重破坏了市场经济的公平竞争的原则,使不同性质的企业、不同地区的企业难以展开公平竞争,妨碍了市场经济优胜劣汰机制的发挥,挫伤了企业的生产经营积极性。②十四大重申,我国的经济的主体仍然是公有制经济,其他经济成分只是起补充、辅助作用。但是,我国的原有税制却对国有企业课以重税,形成对国有企业的税收歧视,这就不利于国有企业这个公有制经济的支柱的发展,有悖于十四大精神。③不利于股份制经营、联合经营、企业集团组建等顺应市场经济要求的新生事物的发展。因为不同性质的企业联合后的性质是什么难以确定,造成对联合企业征税困难。④不利于简化税制的要求,同时也影响了征管工作的效率。许多企业对自己应纳些什么税,适用什么税法就不明了,妨碍了经济活动开展。

第二,名义税率与实际税率严重脱节,差距过大。据对天津市企业税收负担情况的调查表明:1988、1990、1991三个年度所得税负担的平均值,国有工业企业为32.56%,集体工业

企业为 28.26%，私营企业为 32%，低于其名义税负三到二十三个百分点。这不仅掩盖了国家财政收入与企业税收负担的真象，而且还会使社会对企业税收负担丧失正确的估计与评价，有损国家税法的严肃性，同时，也不利于对企业减免税的控制。

第三，原有企业所得税制度不能很好地体现国家产业政策的要求，在某些方面甚至和国家产业政策背道而驰。例如，基础工业、原材料工业都属短线行业，是国民经济发展的“瓶颈”，是国家鼓励发展的行业。这些行业大都由国有企业经营，但是，国家对国有企业课以重税，必然影响这些行业的积累和发展能力。相反，集体企业、私营企业和“三资”企业大都从事国家不鼓励发展的加工工业，这些企业相对较轻的所得税负担，导致这些行业的膨胀。结果，国家征税使“短线”更短，“长线”更长。又比如，同是从事基础工业生产的小冶金、小炼油厂，它们比同行业的大中型国有企业所得税负担轻。但是，小冶金、小炼油厂却又正是国家限制发展的项目。此外，企业所得税税前扣除中的还贷政策以及税收减免政策，也没能发挥其应有的调整产业结构的作用。

第四，税前扣除标准混乱，未能规范管理，严重侵蚀了企业所得税的税基。主要表现在以下几个方面：①成本列支与费用开支范围不统一。我国原有企业所得税包括国有、集体、私营和三资企业所得税，由于没有规范统一的会计准则，财务核算方式各行其是，相应地造成税前扣除中存在折旧差、销售费用差、技术开发费差以及税前还贷差等等。②税前扣除项目内涵解释不规范，随意性很强。比如，每个所得税法中均明确指出“经国务院财政部及国家税务总局准许列入成本的其他费