

第一章 1994 年中国工商税制 改革概述

第一节 我国原有税制的 基本概况及存在问题

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》提出：“要积极推进税体制改革，要按照统一税法、公平税负、简化税制和合理分权的原则，改革和完善税收制度。”改革开放十五年来，我国的税制改革工作取得明显进展，把过去比较单一的税收制度改造成了现在的多税种、多层次、纵横交叉的名副其实的复合税制，并在处理国家与企业、个人之间的分配关系上，在促进生产力发展上，在调整产业结构上发挥了重大作用。但是也应看到，随着市场经济的确立，原有的税收制度在许多方面不能与市场经济吻合，各税种、各税制要素之间形不成合力，甚至出现反向力。在改革开放进一步深化社会主义市场经济进一步发展，企业制度面临进一步调整和完善形势下，对原有税制进行较大的改革，实施较大的手术已迫在眉睫。非如此，社会主义现代企业制度就不可能完善和发展。

建国以来，我国曾多次进行税制改革。1994年税制改革之前的最后一次改革是在党的十一届三中全会以后，这

次改革以第一步和第二步“利改税”为基本框架，以其他工商税收为辅助，建立了一个较为庞大的税制体系。自 1980 年开始，一直延续到 1991 年。通过这次税制改革，我国的税种已发展到 36 个。如果按征税对象分类，基本可以分为以下四类：

第一是流转税类，包括产品税、增值税、营业税、工商统一税、关税、盐税、集市交易税、牲畜交易税。

第二是收益税类，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、个人所得税、外商投资企业和外国企业所得税、农业税以及资源税。

第三是财产税类，包括房产税、城市房地产税和契税。

第四是特定行为目的税类，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、城市维护建设税、车船使用税、车船使用牌照税、城镇土地使用税、耕地占用税、筵席税、屠宰税、特别消费税、印花税。

这次改革后形成的税制体系，对我国的经济发展曾起过许多积极作用。但随着改革开放的深入，尤其是社会主义市场经济的确立，这一税制体系在许多方面已经不能适应需要，甚至阻碍市场经济的发展。主要表现在：

（一）税收不平衡，不利于各企业之间开展公平合理的竞争

在市场经济条件下，每一个企业都是独立的法人实体。企业的发展，尤其是现代企业制度要求企业适应社会化大生产的需要，反映社会主义市场经济的要求，使企业真正成为面向国内、国际市场的法人实体和市场竞争的主体。要做到这些，除了企业自身的努力外，还要为企业创造一个良好

的外部经济环境，其中如何做到税收负担的平衡，使不同的企业在同一个起跑线上展开竞争，将是企业进入市场的先决条件。

原税制在这方面存在着严重问题。一方面在流转税制上，为适应计划价格的需要，对不同产品规定高低不同，甚至是悬殊的税率，以解决因价格扭曲所造成的利润水平不均衡问题。另一方面，为适应不同所有制的需要，设置了不同所有制形式的所得税，从而形成了税率不统一、税收优惠不统一的所得税制度。这两方面固然能够体现税收区别对待和调节经济的作用，但是却使商品经济的一般规律，即价值规律的作用受到抑制，无法体现税收的中性原则，即税收应尽量避免采取破坏市场功能的措施，尽量避免影响人们的生产经营、工作和消费的决策。违背税收中性原则，就无法使企业进入市场，也就无从谈起建立符合市场经济要求的现代企业制度。所以，必须进行新的税制改革，为企业提供平等的外部竞争条件。

（二）所得税制度缺乏规范性和统一性

所得税制度不规范、不统一是多方面的，其中最主要的是名义税率与实际税率不符的现象。名义税率与实际税率不符本是税收经济中存在的一个普遍性问题，一定程度的不符并不表明一个税收制度缺乏规范性，但是如果存在严重的不符，那就说明税收制度不够规范了。我国的所得税制度，尤其是国营企业所得税，这种不规范的现象十分严重，如国营企业所得税的名义税率为 55%，但在企业缴纳所得税之前，存在着较为严重的税前还贷、以税还贷和承包制中的包所得税现象，致使实际税率低于名义税率。但是国有企业也并没有因此而减轻税收负担，因为国家在国有企业缴纳所得税后还要对其征收能源交通重点建设基金和预算调

节基金；再加上通货膨胀因素的影响，使企业的实际负担加重，并会超过名义税率（关于这个问题我们将在后面的税收负担中详细论及）另外，不同所有制的所得税，其税率也不相同。这些不规范和统一的问题，使国家与企业之间的分配关系非常混乱，不利于国家对企业的监督管理和调控，因此必须进行必要的改革和完善。

（三）原税制体系虽然很庞大，但不能适应市场经济的需要

市场经济确立之后，计划经济的范畴越来越小。各种适应市场经济需要的生产资料市场相继建立，证券市场得到长足发展，房地产经营市场、劳务市场等也正在形成。这些新的经济现象和范畴是无法用原税制解决和处理的。因此必须适应新形势的需要，按照国际上通行的做法，设置符合市场经济需要的新税制，使我国的经济，尤其是企业的经济运行步入市场经济轨道。

第二节 1994 年我国税制改革的原则

原税制尽管对我国的经济的发展曾发挥过重大作用，但是如果上述存在的问题得不到解决，就会阻碍社会主义市场经济的发展和完善。而要建立一套统一、公平、简化、规范、调控能力强的税制体系，就必须遵循以下原则：

一 公平税负的原则

在市场经济条件下，不同的所有者，不论是公有经济还是私有经济，都应有一个公平的外部经济环境，只有这样才能按照市场经济的准则展开平等的竞争。公平税负是市场经济对税收制度的一个基本要求。当然公平税负并不否认

区别对待，不论是西方国家的税收制度，还是我国的税收制度，都无法回避区别对待的问题。如对某些部门、行业及自然人的减免税问题，但是基本的前提应是公平税负，区别对待不过是一种更高层次上的公平，即对商品经济条件下法权关系的一种扬弃。在社会主义的初级阶段，这种扬弃受到生产力发展水平的限制，不可能完全彻底实行之。即使我国成为发达的社会主义国家，只要商品经济依然存在，其法权关系就不会消失。所以在现阶段，我们必须以公平税负原则为前提来区别对待，而不能倒置。

二 统一、简化和规范的原则

原税制存在着严重的重复、繁杂、非规范的问题。在这次税制改革中，应力求克服这些缺点，以统一、简化规范的税制体系呈现于世。要取消与市场经济发展不相适应的税种，以税收的中性原则为指导设置流转税制：简化和统一所得税制；以规范性的方式处理各种税收分配关系，以维护税法的统一性和严肃性。

三 税制改革应有利于加强税收的调控能力

税收作为一种分配手段及其所反映的分配关系，应积极有效地反作用于生产。这主要是通过税制设置和税收政策的正确制定来实现的。在市场经济条件下，作为价值规律的补充，税收在合理配置资源、调节利益关系等方面有着特定的作用，即通过税收分配影响生产要素的分配和生活资料的分配，使之趋向合理，并进入良性循环。所以，这次税收制度改革应有利于提高税收的调控能力，促进国家产业结构和分配结构的合理化。

第三节 1994 年我国税制改革的基本内容

这次税制改革涉及面较宽，既有横向的普遍性改革，又有纵向的特定性调整。按征税对象的分类来看，主要包括以下几个方面：

一 流转税制的改革

流转税制的改革是这次税制中的关键一环，它以中性、公平、透明、普遍为原则，建立了增值税、消费税、营业税为主的三税鼎立的流转税新格局，取消了过去的产品税，完善了增值税，增设了消费税，调整了营业税，保留关税，取消了集市交易税、牲畜交易税、工商统一税。将盐税并入资源税，城市维护建设税由于有待完善并更名为城乡维护建设税，而转为流转税。

（一）增值税

增值税是国际上较为流行的一个税种。目前，世界上已先后有 60 多个国家和地区推行了增值税。欧洲共同体甚至把一个国家是否采用增值税作为吸收成员国的一个条件。就连长期对增值税议而不决的美国，近年来也将实行增值税的可行性研究提到了议事日程。可见，随着世界经济的发展，增值税将以其极强的生命力为世界各国所承认和采用。

1. 增值税的概念和特点

增值税是以增值额为征税对象而征收的一种税。增值的理论概念是指纳税人在生产经营过程中新创造的那一部分价值，即产品价值中的 $v+m$ 部分。如果就一个商品而言，其增值额是指该商品经历的从生产到流通的各个环节所创造的增值额之和。如果从一个独立的生产经营单位来

看，增值额则是指这个单位的商品销售收入减除为生产和经营这种商品而外购的那部分商品金额后的余额。

增值税属于流转税类，因为增值额是商品流转额的一部分。增值税具有间接税的性质、因为其税收负担最终是由购买消费品或劳务的消费者来承担的。但增值税不是由消费者直接向政府缴纳的，而由商品或劳务的提供者即纳税人，在生产和销售的各个中间环节向购买者收取的。因此，纳税人只是为政府履行对消费者收税的义务，他本身并不是税款的负担者。至于其购进商品或劳务而支付的税款，可以借助税款抵扣制而转由消费者负担。

增值税之所以能广为普及，主要因为它有以下特点：

(1) 避免重复征税，税收负担公平合理

同过去的产品税比较，增值税只对商品流转额中的增值额征税，对销售额中转移过来的，在其他单位已征过税那部分销售额不再征税，因而可以克服过去产品税中对已纳税销售额重复征税，税上加税的缺点。同时又使同一产品不受生产、流通环节多少的影响，始终保持同等的税收含量，不会出现因应税产品生产环节的变化引起的税负时重时轻的问题。

(2) 保持中性原则，有利于企业选择最佳生产经营组织形式

中性原则是市场经济条件下，税收制度设计中应遵循的一个基本原则。这一原则要求增值税税率单一、档次少，不同货物或劳务的税率基本一致，不会由此对生产者的生产和决策造成影响，从而有利于企业按照经济效益原则选择最佳的生产经营组织形式。

(3) 税收收入及时、稳定

增值税在征收上的普遍性和统一性，使其税基宽、税源

充足；以销售额为计税依据，不受成本和费用的影响，可以保证税收收入及时、稳定。

2. 增值税的类型

各国通常是根据对外购商品价款的处理情况，将增值税分为三种类型：

(1) 生产型增值税

在计算增值税时，不允许扣除任何固定资产的价款，只允许扣除属于非固定资产的那部分生产资料的价款。增值额相当于国民生产总值。

(2) 收入型增值税

在计算增值税时，不允许将当期购入的固定资产价款一次全部扣除，只允许扣除纳税期限内应计入产品价值的折旧费部分。增值额相当于国民收入额。

(3) 消费型增值税

在计算增值税时，允许将纳税期限内购置的用于应税产品生产的全部固定资产价款一次全部扣除。增值额是国民收入中用于消费资料的部分。

我国实行的是生产型增值税，它虽然能保证财政收入，但对于有机构成较高的生产企业会造成一定程度的重复征税，不利于企业加快固定资产折旧。所以应逐步向消费型增值税过渡。

3. 1994 年我国增值税改革的主要内容

我国的增值税试点于 1979 年下半年在部分城市的机器机械、农业机具和部分日用机械产品等行业进行。1983 年 1 月 1 日起又在全国范围内对生产机器机械、农业机具、缝纫机、电风扇、自行车的企业试行增值税。1984 年 9 月 18 日国务院颁布了《中华人民共和国增值税条例(草案)》并于同年 10 月 1 日起实施。这标志着增值税作为一个独立的

税种在我国正式建立。1994年增值税改革的主要内容有：

(1) 扩大增值税范围

除了农业生产环节和不动产无形资产外，把增值税的征收范围由过去的生产环节扩大到批发和零售环节，即对所有销售货物和进口货物的行为都征增值税，并对工业性和非工业性的加工、修理修配劳务也征增值税。

增值税征税范围的扩大，决定了增值税纳税人范围的扩大。凡是发生销售、进口货物或提供加工、修理修配劳务的单位和个人都是增值税的纳税人。这些单位和个人包括各类所有制性质的企业 以及各种行政单位、社会团体、事业单位、军事单位和个体经营者及其他个人。

(2) 简化增值税税率

增值税税率的设计各国亦有差别，税率档次多少不一。有的多达五档 有的则只有一档。不论档次多少 大致可分为以下三类：

第一类是基本税率。它体现增值税的基本课征水平 适用于一般商品和劳务。基本税率的高低是与各国一定历史时期的经济状况相关联的，所以各国基本税率并不一样。

第二类是低税率。它体现一国在增值税方面的优惠政策，一般适用于生活必需品范围的商品和劳务。

第三类是重税率。它体现一国在增值税方面限制某些商品或劳务消费的政策，主要适用于奢侈品范围的商品。

第四类是零税率。它体现一国在增值税方面鼓励出口的政策。但零税率不等于免税 免税只是指某个纳税环节不纳税 而实行零税率不但在出口环节不必缴税 实际操作是先缴后退)而且还将出口环节之前所有环节的税款之和全部退还，从而有利于实现彻底的无税出口。

我国过去的增值税率有 12 档 违背了增值税的中性原

则。这次税制改革，将增值税税率简并为 2 档 即基本税率 17% 低税率 13%。另外对出口货物实行零税率。

基本税率定在 17%，是因为这次增值税改革是按照总体保持原税负，不增加企业税收负担的原则设计的，经过测算 税率应为 14.5% 的水平。但因过去的增值税是价内税，新增值税改为价外税，因而税率定在 17%。尽管如此 由于税制结构的变化、税率的简并、纳税环节的改变等原因，使产品之间、企业之间、行业之间的税收负担将不可避免发生有升有降的问题。这除了用各税种之间的配合可解决因税负降低而减少财政收入外，对于税负提高的企业，也应认识到增值税是一种间接税，最终负担并非企业承担，在国家价格政策允许的范围内，完全可以通过价格的调整将税收负担转移出去。

(3) 改价内税为价外税

新增值税将过去以含增值税的销售额为计税依据改为以不含增值税的销售额为计税依据，并由纳税人向购买方收取增值税税款。这种形式上的变化，意义在于从企业成本中剔除了税款的因素，使企业成本核算不受税款的影响。无税成本核算，使增值税与企业利润之间不再有彼此消长的关系，无论增值税负担怎样变化，都不会影响企业利润。在零售环节仍实行价内税，这只是对消费者而言，而对销售者仍是价外税，即要求销售者在操作时，要将含税价格换算为不含税价格为计税依据。其计算公式是：

$$\text{不含税销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + \text{增值税税率})$$

(4) 统一实行规范化的购进扣税法

即根据增值税发票所注明的增值税税金实行抵扣制度。过去，增值税的扣除税额是根据扣除项目金额和扣除税率计算的，既繁琐又不准确。现在允许抵扣的税款只限于增

值税扣税凭证上所注明的税金。增值税扣税凭证包括两类：一是增值税专用发票上注明的增值税税金；二是从海关取得的完税凭证上注明的增值税税金。以农产品为原料的企业购进免税农产品，可按 10% 的扣除率计算扣税，这是凭发票扣税的一个例外。

实行凭发票注明税金进行抵扣的制度，其好处在于可形成纳税人的自我约束和相互牵制的机制。如果发票上的增值金额大了，则表示销售方的销项税额变大，在销售方进项税金已定的情况下，就意味着销售方要多负担税款，销售方就不乐意；同时购买方的进项税额变大，则购买方可抵扣的税款变多，意味着购买方少负担了税款。但销售方多负担的税款正是购买方少负担的税款，因此在总的增值税收入上，国家的税收并未减少。所以无论发票上填开的税额是多少，不会影响国家的增值税收入，受影响的只是购销双方。为了各自的利益，纳税人之间如实填开发票是最好的办法。因此凭发票注明税金进行抵扣的制度可起到纳税人之间相互牵制、自我约束的作用。

(5) 取消工商统一税，外商投资企业和外国企业均按增值税暂行条例缴纳增值税。

(6) 对小规模纳税人实行按照销售额和征收率(6%)直接计算应纳税额，不得抵扣进项税额的简易办法。

(二) 消费税

消费税是各国广泛实行的一个税种，世界上已有 120 多个国家开征消费税，没有开征消费税的国家只有赤道几内亚、科摩罗群岛、巴林、科威特、阿曼、卡塔尔、阿联酋、沙特阿拉伯、西萨摩亚等国。

1. 消费税的概念

从广义上讲，消费税是以消费品、消费行为和消费支出

作为征税对象而开征的一种税。

以消费品为征税对象的消费税，是一种间接性的消费税，按其征税范围的不同，可分为无选择的消费税和有选择的消费税。无选择的消费税是对各种消费品都征税，所以也称为延伸型的消费税。其课征的应税品目一般超过 30 种货物类别。实行延伸型消费税的国家约占 20%，主要在亚洲、加勒比海和中美洲。如我国过去开征的货物税（产品税）就是延伸型的消费税。有选择的消费税是只对选择的特殊消费品征税。世界上绝大多数国家都实行有选择的消费税，但由于各国的消费水平不同，所以其消费税也各具特色。如美国，虽然不开征增值税，但却开征了消费税。美国的消费税分为联邦消费税和州销售税。联邦消费税的应税消费品主要有小卧车、载重汽车及零配件、汽油、轮胎、煤炭、火器、其他体育用品等。州销售税的征税品目各州不同。同时美国还开征了烟税和酒税，从性质上看，它们也属于消费税。德国对选定征税的消费品和消费行为分设具体税种征收，主要税种有石油税、烟税、盐税、糖税、咖啡税、茶叶税、烧酒税、香槟酒税、白炽灯和日光灯税、啤酒税、赌具税、彩票税、体育彩票税、打猎税、狗税等。上述三个国家对消费品课税具有一定的代表性，反映了目前世界各国征收消费税的不同特点。

以消费行为为征税对象的消费税也是一种间接性的消费税，主要是对娱乐享受等特种消费行为征税。例如日本、菲律宾及台湾、香港地区对娱乐场所的收入开征娱乐税，其征税范围包括演出、电影、戏剧、音乐、曲艺、杂技、赛马场、赛车场、舞厅、夜总会、垒球场、拳击场、保龄球场等。由于对消费行为征税是以营业额为计税依据，实行比例税率，故又属于营业税，只不过是一种特殊的营业税。

以消费支出为征税对象的消费税，是一种直接性的消费税，又称“支出税”。它是对个人的实际支出额的课税，直接向消费者课征，纳税人和负税人均为消费者。它实际上既是一种消费税，又是一种具有特殊性的所得税，其实它是对纳税人综合收入的课税，故属于直接税范畴。由于对消费支出征收消费税，其计税依据不易掌握、征管难度大，也不利于发挥税收对特殊消费品或消费行为的调节作用，故目前世界各国还没有一个国家以消费支出为征税对象开征消费税。

2. 消费税的功能

实行选择性的消费税是一国经济发展过程中的一个必要的经济杠杆。因为其功能不是一般的所得税和流转税所能替代的，这主要表现在以下的两个方面：

(1) 增加财政收入的功能

实行选择性消费税的国家大都选择价格弹性低的品种征收消费税。价格弹性低意味着消费量不会因为征收消费税后的价格提高而出现减少，因而不致抵消提高税率后所增加的财政收入。如对烟、酒、汽油等消费品征收消费税，虽然价格会提高，但对这些消费品的需求不会减少，因而会增加财政收入。

(2) 调节消费结构，引导消费方向的功能

实行选择性消费税，会对某些消费品的消费产生抑制作用。当某些消费品的过量超消费会对国家的经济结构产生不利影响时，政府有选择的开征消费税，会抑制这些超前消费品的消费需求，正确地引导其消费倾向。如我国现阶段的小轿车消费，其征税目标直接指向高收入阶层，对普通收入水平的居民的必需品消费不会产生影响。

消费税的功能，在其实施过程中，可充分地发挥调节消

费进而调节收入的杠杆作用。

对消费税的这种功能 正如美国萨缪尔森教授在其《经济学》一书中的生动描述：“除了联邦的货物税以外 各州通常也对酒类和烟草加上自己的货物税（某些城市也如此做）很多人——包括许多抽烟和喝酒的人——模糊地感觉到抽烟和喝酒是有点不正当的事 他们或多或少地认为 对这些东西征税是一箭双雕，国家得到收入，作坏事得多花钱。”

3. 1994 年我国开征消费税的主要内容

我国的消费税是在增值税对企业横向调节的基础上，为保证国家财政收入，调节消费结构而在纵向上对某些消费品进行的特殊调节。其主要内容有：

其一 税目、税率的设计采用‘一物一税’的办法 设置了 11 个税目，13 个子目 共计 21 个征税项目。每一个项目根据不同的情况设计不同的税率 有 17 种应税消费品分别适用 3%—45% 的 11 个档次的比例税率 有 4 种应税消费品分别适用定额税率。消费税税目、税率的设计是根据不同应税消费品的种类、档次、结构、功能 或某一消费品中的成份含量及市场供求状况，消费品价格水平和国家的消费政策、产业政策而设计的，能充分发挥消费税的特殊调节功能，又不增加企业和消费者负担。

其二，消费税的征税办法分别采用从价计税和从量计税两种办法。从价计税以应税消费品的销售额为计税依据，销售额包括纳税人销售应税消费品向购买方收取的全部价款和价外费用 也包括消费税税金本身 所以消费税是一种价内税。从量计税是以应税消费品的销售数量 即一定的计量单位为计税依据。

其三 消费税的纳税环节选定在生产和进口环节 而不

是设在消费环节。这样可以加强对消费税的源泉控制，避免税款流失。但是消费税是一种间接税，它可以通过应税消费品的价格将其税负转嫁给消费者。因此消费税的税负最终是由消费者承担的。虽然企业不承担消费税负担，但是根据消费反作用于生产的原理，对企业的生产结构、企业结构有重要的制约作用。

外商投资企业和外国企业均按消费税暂行条例缴纳消费税。

（三）营业税

营业税在我国的经济生活中一直占有重要地位。解放前国民党政府曾于 1931 年制定营业税法并开征。解放后，我国废止了旧的营业税。1950 年公布了《工商业税暂行条例》明确规定凡在中国境内的工商营利企业均应按营业额于营业行为所在地缴纳营业税。1958 年和 1973 年的税制改革，将营业税性质的内容分别并入工商统一税和工商税。直到 1984 年才在全国恢复征收营业税，颁布了《中华人民共和国营业税条例草案》。1994 年为适应市场经济的需要，充分发挥不同税种的杠杆作用，对原营业税条例进行了重新修改。

1. 营业税的概念

从广义上讲，营业税是对营利的工商单位和个人的商品销售收入额和提供劳务取得的营业额为征税对象而开征的一种税。具体到我国，在这次税制改革中，将工商单位和个人的商品销售行为的大部分改征增值税和消费税，所以我国的营业税是对在我国境内提供应税劳务、转让无形资产和销售不动产的单位和个人，就其营业额而征收的一种税

营业税属于流转税范畴，具有间接税的性质，即其征收

负担由消费者和享受劳务的单位和个人承担，但纳税人销售商品和提供劳务的单位和个人。

2. 1994 年我国营业税改革的主要内容

营业税一直是我国财政收入的可靠来源。随着市场经济的确立和发展，营业行为也有了重大变化。为适应市场经济的需要，也是为充分发挥营业税的经济杠杆作用，使之与增值税和消费税取得最佳的配合，在这次税制改革中对原营业税进行重大调整和修订，主要内容有：

其一，调整征税范围。1984 年开征的营业税共有 14 个税目，即商品零售、商品批发、交通运输、建筑安装、金融保险、邮政电讯、出版事业、公用事业、娱乐业、服务业、临时经营、经济权益转让、土地使用权转让及出售建筑物、典当业。在这次税制改革前的 1993 年 5 月，已对出版业改征增值税，不再征营业税，同年 7 月财政部又取消了“临时经营”税目，营业税保留 12 个税目。

在 1994 年的税制改革中，将有些项目改征增值税，它们是：商品零售、商品批发，“公用事业”中的出售自来水、热、煤气、液化气、天然气和转售电。“服务业”中的修理、修配和工业性加工，“典当业”中的死当物品销售。其他项目也进行了重新组合与调整，即将“公用事业”中的公共汽车、电车、轮渡、地铁、索道等归并到“交通运输业”税目中，这样“公用事业”税目不再保留，将“典当业”中的典当物品的保管费和利息并入“金融保险业”税目中，这样“典当业”税目也不再保留，将“娱乐业”税目分为“文化体育业”和“娱乐业”两个税目。经过重新组合调整后，营业税的税目有 9 个，即交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业、转让无形资产和销售不动产。

其二，调整税率档次。营业税实行比例税率。1984 年的

营业税设置四档税率，即 3%、5%、10%、15%。这基本上符合流转税的中性原则。这次税制改革为了更能体现中性原则，将原四档税率改为三档税率，即 3%、5% 和一个弹性税率 5%—20%。

最后，外商投资企业和外国企业均按营业税暂行条例缴纳营业税。

二 所得税制的改革

所得税是当今最为流行的一种税，有 140 多个国家和地区征收所得税，其中以所得税为主体税种的有近 40 个国家，它们大多是经济发达的资本主义国家。

对所得、利润和资本利息征收的税都划归所得税。具体划分为个人所得税、公司所得税和其他所得税。各国根据各自的国情，所得税种的多寡和定名是不统一的，如丹麦有 10 种所得税，即国家所得税、市政所得税、县政所得税、老年养老金捐助、海员税、特别所得税、教会税、股息税、对疾病每日基金捐助和碳氢化合物税。有的国家把所得税称为自然人税、法人税。也有的国家，如新加坡、巴西、加拿大统称为一种所得税。我国过去有 9 个所得税种，基本上是按不同经济成分设置的。

尽管所得税的名称形形色色，但国际上通常按照纳税人划分为个人所得税和公司所得税。我国这次所得税制的改革，实际上就是向国际上通行的作法靠拢，以公平、规范、有利于竞争为目标，按照市场经济的规则，统一了内资企业所得税，修正了个人所得税，保留了外商投资企业和外国企业所得税，基本实现了所得税制改革分两步走中的第一步设想。

（一）企业所得税