

要解决的问题，作一些理论上的概括和探索。理论和实践相结合是这本书的第三个优点。他善于把错综复杂的财经问题，用通俗易懂的文字表达出来，使那些局外人也能看得懂。单从写作的角度说，这本书也有许多值得财经工作的同志们学习和借鉴的地方。

当前，对进一步改革和完善财政体制，许多人是关心的。三十多年来，我国的财政管理体制几经变革。在实行过的体制中，区别最大的是两种：一种是“以支定收，一年一变”（多数年份实行这种体制）；另一种是“以收定支，几年不变”（即人们常说的“分灶吃饭”的体制，1958年实行了一年，1980年至现在实行了四年）。在这本书中，有两篇文章是专门论述财政体制的，一是《论1958年我国财政管理体制的改进》，二是《我国财政体制调查报告》。这两篇文章生动地反映了各地区、各部门对财政体制的意见和要求，详细评论了两种体制的优点和缺点，并且论述了同体制改革有关的几个原则问题，即：计划性和机动性的关系，集中和分散的关系，“条条”和“块块”的关系，地区间经济发展的平衡以及国家预算同银行信贷的平衡等问题。关心体制改革的同志，看看这些论述和调查材料，对研究今天如何进一步改革和完善我们的财政体制，也许是有益的。

这本书中的各篇文章，既然是在不同时期写的，难免带有不同时期的印记。社会主义现代化建设在前进中，新的情况和新的问题层出不穷。在一定时期、一定条件下适用的东西，在另一时期、另一种条件下，就可能变得不适用或不完全适用了。我们应当用历史的眼光看待各篇文章中的一些论点，而不能要求作者对我们当前面临的许多问题有现成的答案。而且，“建设有中国特色的社会主义”正在探索中，中国社会主义的财政金融也有许多未被认识的必然王国。人们可以赞成文集中的一些论点，也可以不赞成文集中的一些论点，可以百家争鸣。但是，作者这种面向实际，努力钻研，勇于探索的精神，仍然是值得提倡的。

## 我国产品 课税制的演变

严宏初

税收是实现国家职能的重要工具，它是随着国家各个时期的总任务和经济政策的变化而变化的。建国三十多年来，我国的税收体制几经改革，变化很大。

随着整个税制的变化，作为税制重要组成部分的对产品课税的制度也不断调整 and 变化。在各个不同时期，对产品课税的税种的设置，税目、税率的安排和征收方法上都不相同。概括起来，其演变过程，大体可归纳为三个阶段：

第一个阶段，是建国初期的货物税和工商业税中的营业税（以下简称营业税）两税同征阶段。这个时期开征的工商各税有十几种，其中，对产品生产企业征收的税，有棉纱统销税、货物税、营业税、印花税等，但主要的是货物税和营业税。其特点是：

1. 两个税种，两次征收。货物税是按法定的列举产品和核定的计税价格征收。征收的范围只限于点名列举的产品，不同产品设计不同的税率。营业税则是按企业取得的经营收入征收的，凡有经营业务收入的经营单位，都属于征税范围，不同行业设计不同的税率。在征收上，如果工业企业生产属于货物税列举的产品，企业先按销售产品的收入额征收一道营业税，再就产品按货物税的规定征收一道货物税；如果生产不属于货物税列举征税的产品，则只征营业税，不征货物税。这就是说，营业

税是普遍征收，货物税则只对特定的产品征收。两种税交叉，两次征收，好处是：既可以贯彻普遍征税的原则，又可以在普遍征税的基础上有选择地对特定产品进行特殊的调节。但是，这种税制由于两税交叉征收，比之一次征税，手续要复杂些。

2. 对产品征收的货物税，实行“一物一税”的原则，具有就产品定税的特点。最初的货物税征收范围有：烟、纤维、饮食品、用品、工业品、建筑材料、化妆品、矿产品、农林产品，共10大类、51项、1,136个目，分得比较细。后来，在执行中经过调整，取消了一些没有必要分得过细的税目，避免了繁琐。这种就产品定税的做法，最大的好处是可以使产品的税负与其盈利水平相适应，可按国家对不同产品的奖励和限制政策来确定负担率，更好地发挥对产品征税的经济杠杆作用。而且，征税范围清楚，对象明确，有利于执行。

3. 确定税率不是单纯着重于收入，而是强调发挥税收的奖励和限制作用。为了适应当时的经济政策，提出确定货物税负担率的原则是：奢侈品高于一般消耗品，一般消耗品高于日用必需品和工业品。营业税负担率是工业轻于商业。

4. 减免权集中，征管制度严格。规定货物税非经中央财政部批准，不得自行减免。同时，还规定了非常严格的照证制度、查验制度和征收管理等制度。这对限制滥用减免权，堵塞收入上的漏洞，及时足额地完成国家收入任务，起了积极的作用。

5. 由于货物税、营业税都是按销售额全额征税的税种，所以对一些多环节生产的产品，存在着税收负担随生产环节的变化而变化的问题。主要表现为全能厂负担轻，非全能厂负担重，税负不平衡。为了解决这个问题，当时采取了一些局部性的措施，一是征收中间税，增加全能厂的税负，使其同协作厂的税负一致；二是规定协作厂外购的协作件扣除其已纳税金，或已办转厂手续的，不予征税，使其同全能厂的税负一致。但是这些措施实施的范围有

限，并没很好地解决全能厂与非全能厂税负不平的问题。

**第二个阶段**，是1953年至1957年商品流通税、货物税与营业税三税并征、互不交叉的阶段。其特点是：

1. 三税并征，实行一次征收制。商品流通税，是把一部分产品原来征收的货物税、营业税及其附加，以及印花税简并而成。开始征收时，是从商品生产到商品流通在产制环节一次征税；执行一段以后，改为商品流通税只在生产环节征税，商品流通环节另征营业税。货物税，是把原来征收的货物税、营业税及其附加，以及印花税简并而成，在产制环节一次征收；营业税，则是把原来征收的营业税与企业缴纳的印花税合并征收。在产品征税范围的划分上，商、货两税是按列举产品确定税率征收的；除了商、货两税所列举征税的产品外，其它的工业产品则属于营业税的征税范围。这个阶段与前阶段相比，有这样几个变化：一是对产品列举征税的税种由一个变成了两个；二是营业税由在工业环节普遍征收变成了对部分产品征收，实际上使对工业环节征收的税形成了按行业定率、对产品征税的性质；三是三种税同时在工业生产环节征收，但互不交叉，各有各的“渠道”，改变了原来对同一产品要同时征收货物税和营业税两次征收的办法。三种税均实行在产制环节就不同征收对象一次征收制。

2. 商品流通税、货物税两个税种，仍按产品设目定率，但对税目作了一些简化。当时，商品流通税与货物税列举的税目共234个，比原来货物税所列的税目减少了三分之一。

3. 在税收负担上，除少数产品调高或降低了税率以外，大部分产品根据当时提出的“保证税收、简化税制”的原则没有调整税率。

4. 仍存在全能厂与非全能厂税负不平的问题，并沿用了第一阶段征收中间产品税等办法来缓和部分矛盾。

**第三阶段**，是从1958年试行工商统一税开始，到试行工商税的阶段。这个阶段对产品课税的特点是：

1. 取消了单独对产品课税的税种，把对产品的课税并入了工商统一税或工商税。当时这种简并在于追求简化，结果削弱了对产品课税应发挥的作用。

2. 无论工商统一税或工商税在产制环节只征收一次税，保留了第二阶段一次征税的作法。

3. 逐步改变了按产品定税的原则。由原来按产品设置税目，转为工商统一税按产品、按大类产品、按行业相结合的办法设置税目；再转为工商税按行业列目。设置税目的数目由原来的234个，减为工商统一税的108个，再减为工商税的44个。随着按产品设置税目到按行业设置税目，其对产品盈利水平的调节作用也就逐渐削弱了，使税收逐渐向单纯取得收入的工具转化。

4. 实行工商统一税与工商税，这两次改革税制的总原则，都只是强调在维持原税负的基础上进行简并，没有强调发挥税收的经济杠杆作用，这样，税负与经济发展形势不相适应的矛盾未能得到解决。

5. 下放了税收的减免权，工商税除了烟、酒、糖几项产品和全行业性减免税批准权限在中央以外，其余产品对企业的税收减免权下放到了省、市、自治区，有的甚至层层下放到地、市、县，许多地区出现了用减免税分散财力的问题。

6. 全能厂与非全能厂税负不平的问题依然存在。随着工业向专业化方向发展，税制有利于“大而全”、“小而全”，不利于专业化的矛盾越来越尖锐。

从对产品课税演变过程的三个阶段来看，各个阶段都有其不同的特点。但是，不论在哪个阶段，税名怎样变更，征收办法如何改变，实际都是单独征收的。这里有成功的经验，也有需要根据客观经济的变化加以改进的地方。如果我们再就目前实行的工商税来作一个分析，就能看到它名义上是一个税种，实际上却是一个由多税种形成的综合体。它是继1958年把商品流通税、货物税、营业税、印花税等四个税种简并成工商税之后，又于1972年把工

商统一税及其附加、盐税、企业交纳的城市房地产税、车船使用牌照税、屠宰税等五个税种，再次简并而成的。先后并入工商税的税种达八、九个之多。把这么多的税种并在一个税种之内，其结果是：一部分税种名义上是合并了，实际上是取消了。这些税种原来在一定范围内发挥的特定经济杠杆作用也随之消失。有的税种如盐税，虽然并入了工商税，由原来的一个独立的税种变成了一个税目，但名并实不并，无论是征税依据，还是征税方法，都保留了原来的个性。如就工商税构成的实体部分来分析，主要可分为两大部分：一部分是对工业产品和农、林、牧、水产品征收的部分，具有对产品征税的特征；另一部分是对商业、交通运输、邮电、饮食服务等征收的部分，具有对经营收入征税的特征。把这两部分不同性质、不同课税对象的税收混在一起，就在很大程度上限制了不同税种各自应起的经济杠杆作用。特别是就工商税对产品征税这个主体部分来说，在税种简并的同时，对产品征税的税目和税率也作了较大范围的简并，把按产品或按大类产品设税目改为按行业设税目，使它在很大程度上削弱了调节产品生产的经济杠杆作用，而成为单纯取得收入的工具。而在产品征税的税收负担上，历次税制改革都采取“保税简化”的原则，而对产品课税的税率除极少数产品外，未作相应的调整。因此，税收负担与产品实际盈利水平脱节的矛盾不但没有解决，反而扩大了。这些矛盾，在实行统收统支财政体制的条件下，由于税收多少、利润高低与企业自身经济利益无直接联系，暂时被掩盖下来。随着经济体制的改革，“吃大锅饭”和平均主义的现象被逐步打破，这个矛盾就越来越明显。因此，为了适应客观经济发展的需要，应当在总结对产品课税的历史经验基础上，根据客观形势提出的新要求，尽快地把对产品课税的部分，从工商税中独立出来，加以必要的改革，使之成为一个独立的税种，为利改税的第二步改革创造条件，以充分发挥税收集聚资金和调节经济的杠杆作用。