

中国工商税收表解丛书

中国的产品税和资源税

刘汉武 编

ZHONGGUO DE CHANPINSHUI
HE
ZIYUANSUI

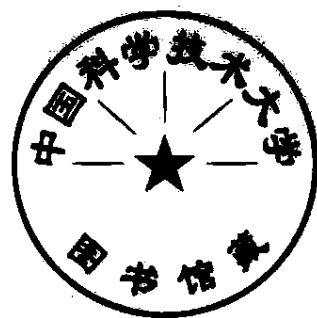
2.42

立信会计出版社

中国工商税收表解丛书

中国的产品税和资源税

刘汉武 编



立信会计出版社

(沪)新登字304号

中国工商税收表解丛书
中国的产品税和资源税

刘汉武 编

立信会计出版社出版发行

(上海中山西路2230号)

邮政编码200233

新华书店经销

上海档案馆印刷厂印刷

开本850×1168毫米 1/32 印张 5.75 字数 134,000

1993年10月第1版 1993年10月第1次印刷

印数1—10,000

ISBN7—5429—0155—9/F·0149

定价: 4.50元

丛书序

建国以来,我国的工商税制。随着经济的发展,经历多次改革。目前,初步形成了以流转税、所得税为主体税种的多种税税收体系。

税收作为国家财政收入的主要来源和调节经济的重要杠杆,在一切经济活动和交往中,与人们的关系越来越密切,引起广泛的关注和重视,这是必然的趋势。因为对每一个经营单位和个人,税收在成本和效益的核算中,总是重要的因素。

一切企、事业单位负责人和财会人员,依法履行纳税义务,并如何正确运用税收优惠政策,是他们面临的一个重要课题。即使对个人来说,也会涉及到纳税问题。所以,必须学习税法,了解税收政策,懂得税收实务,避免发生多缴税款和违反税务法规的行为,招致不必要的损失。

这套《丛书》较全面地介绍了我国现行各个税种的历史沿革、特点,详细地说明纳税义务人、计税依据、适用税率、征免规定和缴纳办法等内容,并用表解形式便于查阅,有较好的实用性。本书的编写者都是多年从事税务工作、有一定的理论知识和实践经验。本书是经济工作者和纳税人学习税收知识的实用读物。

在经济体制改革不断深入,社会主义市场经济迅速发展的新形势下,税制也不可能一成不变,今后还将有一些新的税种出台,原有的税种有的要完善和改革,有的要简并。我热切地希望关心税收的人们和税务工作者一起,共同为做好税收工作作出贡献。

董鼎荣

1993年5月15日

前 言

在当前加快改革开放步伐,加速我国现代化建设之际,各方面都对税收问题十分关心,要求较全面地了解中国现行的工商税收制度。为此,我们组织编写了这套《中国工商税收表解丛书》。

中国现行的税收,按管理体系划分有工商税收、出入境关税和农牧业税收三类。其中工商税收是由税务机关征收的所有税种的总称。由于这些税种主要是从事工业、商业和服务业的单位和个人缴纳的,所以称为工商税收。实际上,不从事工商业活动的个人缴纳的各种税,如个人所得税、个人收入调节税、房产税、车船使用税等都包括在工商税收内。由海关征收的关税,即使是工商企业缴纳的,亦不属于工商税收。另外,指定由税务机关征集的国家能源交通重点建设基金和教育费附加等。由于不是税收,故不能列在工商税收内。中国工商税收在税收总额中所占比重达90%左右,主体税种为流转税和所得税,截止1993年3月底,共有32个税种。按征收对象划分,对流转额征收的流转税体系有4个税种;对所得额征收的所得税体系有8个税种;对资源征收的资源税体系有2个税种;对财产、行为征收的财产、行为税体系有18个税种。表列如下:

体 系	税 种
流转税体系	产品税 增值税 营业税 工商统一税
所得税体系	国营企业所得税 国营企业调节税 私营企业所得税 集体企业所得税 外商投资企业和外国企业所得税

续表

体 系	税 种
所得税体系	城乡个体工商户所得税 个人所得税 个人收入调节税
资源税体系	资源税 盐税
财产税体系	房产税 城市房地产税 城镇土地使用税 车船使用税 车船使用牌照税
行为税体系	印花税 屠宰税 筵席税 牲畜交易税 集市交易税 城市维护建设税 特别消费税 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 烧油特别税 固定资产投资方向调节税

上述税种,除外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税,以及工商统一税外,都尚未最后完成立法程序,而是根据全国人大授权,由国务院以草案或暂行办法的形式发布作为法律依据的。因而,对外商投资企业和非中国公民暂时只执行完成立法程序的税收法规,以及对房产、车船征税的原有法规。

这套丛书共分五册。其中:《中国的工商统一税》由刘汉武(国家税务局特聘调研员、高级经济师)编写;《中国的增值税和营业税》由王水根(国家税务局特聘调研员、高级经济师)、袁白薇(上海市税务局税政一处副处长)编写;《中国的产品税和资源税》由刘汉武编写;《中国的所得税》由马鍾榆(高级会计师)、王水根编写;《中国的财产税和行为税》由李辰龙(高级会计师)、单宁(上海市税务局地方税处工作)编写。全书由王水根、马鍾榆总纂。每一分册编写时,先对税种作一简介,再从实务需要出发,详细介绍该税种的各个要素,包括纳税人、征税对象、税率、计税依据以及减税免税等。鉴于现行税制在改革过程中的修订补充规定较多,相对说有

些繁琐。因此,为了便于查阅,有关内容尽可能采用表解形式,这也是本书的一个特色。最后,每一分册都有一个附录,列举了与该税种有关的重要法规的名称和发布日期,以便读者据以查找。

本书编写时依据的税务法规是1993年3月底前《税务法规公报》发布的,已失效的法规或条文,一般在内容中不予介绍,以免混淆。由于建立社会主义市场经济体制的需要,现行工商税收制度正加快改革步伐,除了在各税种的简介中,对改革的方向适当介绍外,希望读者密切注意1993年4月以后发布的税务法规。由于编写水平有限,不足之处还望指正。

编 者

1993年4月18日

目 录

第一编 产品税

第一章	产品税简介	3
第二章	产品税的纳税人、纳税环节、纳税地点	11
第三章	产品税的计税依据	16
第四章	产品税的税目税率和征收范围	21
第五章	产品税对委托加工产品的征收	70
第六章	产品税的减税免税	72
第七章	产品税对进口产品的征免	85
第八章	产品税对出口产品的退税	90
第九章	烟类产品的产品税	103
第十章	酒类产品的产品税	109
第十一章	产品税的征收管理	116

第二编 资源税

第十二章	资源税简介	123
第十三章	资源税的纳税人、征收范围、纳税环节和 计税依据	126
第十四章	资源税的税目税率	130
第十五章	资源税的减税免税和征收管理	145

第三编 盐税

第十六章	盐税简介	149
------	------	-----

第十七章	盐税的纳税人、征收范围、纳税环节和 计税依据·····	152
第十八章	盐税税额·····	154
第十九章	盐税的减税免税·····	159
第二十章	盐税的稽征管理·····	165
附录	产品税、资源税、盐税重要法规名称和发布日期·····	170

第一编 产 品 税

第一章 产品税简介

产品税是对在中国境内的法人和个人生产、进口或采购特定的应税产品及其流转额课征的一种税,是中国现行工商税收体系中流转税的主要税种之一。它是以税法特定的应税工业产品和农、林、牧、水产品为征税对象,以应税产品的流转额——销售收入额、收购支付金额或组成计税价格为计税依据,在生产、进口或收购环节征收的流转税。

根据第六届全国人民代表大会常务委员会第七次会议的决定,国务院于1984年9月18日颁布《中华人民共和国产品税条例(草案)》。财政部于同年9月28日颁布《中华人民共和国产品税条例(草案)实施细则》。这两部产品税的基本法规从1984年10月1日起在全国范围内实施。

现行的产品税制度吸收了中华人民共和国建国以后对产品征税制度的经验,根据改革开放后经济发展的要求和实行社会主义商品经济体制的需要而建立的。它既是从实行过的原货物税、商品流通税、工商统一税、工商税等税种逐步发展演变而来的,又是在新的历史条件下适应新形势需要的产物。随着客观经济的发展变化,也必将进一步改革完善,以适应社会主义市场经济不断发展的需要。

一、中国对产品征税的历史沿革

对产品征税制度在中国已有悠久的历史。西周时期的“山泽之赋”对山区林户和川泽渔民的林副产品、渔产品的课征,就是最初

对产品征税的形式。封建制度形成后,社会经济比奴隶制度时期有了较大发展。秦、两汉时期的酒税,唐朝德宗开征的茶税,宋朝征收的酒税、茶税,元、明时期的“课程”所课征的“茶课”、“酒醋课”、“鱼课”以及清朝后期开征的“厘金”中包括的“茶厘”、“酒厘”、“烟厘”、“糖厘”、“丝绸之厘”等,都带有对产品课税的性质。清末袁世凯练兵筹饷特设的“烟酒餉捐”,把烟酒税作为军队的主要收入来源,各省相继效仿,烟酒税遂成为财政收入的一项重要来源。北洋军阀、国民政府时期沿续征收烟酒税。1928年国民政府先后开征了包括卷烟、面粉、棉纱、火柴、水泥、啤酒等产品在内的“统税”,后来又把统税和烟酒税合并为货物税。

中华人民共和国成立前,各解放区和革命根据地为了保障革命战争的供给,在“发展经济,保障供给”的方针指导下,因地制宜地制定了税收制度。其中陕甘宁边区、东北、华北解放区等均有对产品征税的制度。中华人民共和国成立后,为了建立统一的政治制度 and 经济制度,迅速恢复国民经济,医治战争创伤。必须彻底废除旧税制,统一税政,建立新税制。前政务院于1950年1月发布了《全国税政实施要则》,规定除农业税外,全国设14种税,其中包括对产品征税的货物税。

1950年1月31日颁布《货物税暂行条例》,同年12月15日前政务院第63次政务会议对《货物税暂行条例》作了部分修正,于12月19日公布实行。修正的主要内容是简并了税目,由1136个征税品目减为358个;调低了部分税目的税率;简化了货照同行手续,改进了评价计税办法。1953年修正税制时,修订了货物税,试行了商品流通税。货物税修订的主要内容是:将应税货物原来应缴纳的印花税、工业环节营业税、批发环节营业税及其附加,并入货物税征收;进一步简并税目,由原来的358个简并为174个;改变计税价格,由原来按不含税款的价格,改为按包含税款在内的国营公司批发牌价计税,并相应调整了税率。

1952年12月28日经前政务院第164次会议批准,政务院财政经济委员会于12月31日公布《商品流通税试行办法》,财政部同时公布《商品流通税试行办法施行细则》,从1953年1月1日起在全国范围内开征。商品流通税是将货物税中国家能够控制生产或收购的产品以及棉纱统销税的征收项目纳入征税范围,共22个税目,54个品目。实行从生产、批发到零售只课征一次的制度,计税价格采用以国营商业机构批发牌价为标准。

1958年税制改革是中国工商税制的一次重大改革。将货物税、商品流通税、营业税和印花税合并简化为工商统一税一种税,并相应地统一和改变计税依据,同时实行生产、零售两次课征制,批发不征。工商统一税税制对工农业产品征税的部分,仍是对产品征税,以应税产品为征税对象,以应税产品的流转额——工业产品的实际销售收入额、农林牧水产品的实际采购金额为计税依据,贯彻了“在基本保持原税负的基础上简化税制”的方针。

货物税从1950年开始征收,到1958年9月13日停征,共征收八年多时间。商品流通税从1953年1月1日起试行,到1958年9月13日废止,共试行六年多时间。这两种税作为新中国建国后实行的对产品征税制度的主要税种,在经济恢复时期和第一个五年计划时期,为国家筹集了大量财政资金,配合国家政策调节了各阶级收入,配合进行对资本主义工商业的利用、限制、改造,发挥了税收的职能作用,为社会主义建设和社会主义革命作出了积极贡献,也为创建中国社会主义税收制度提供了宝贵经验。工商统一税产生于“大跃进”的1958年,经历了三年经济困难、经济调整和文化大革命时期。在“左”的思想影响下,税收的经济杠杆作用被忽视,甚至“非税论”思想一度占主导地位。因而工商统一税在“简化税制”的原则下,主要发挥了筹集国家财政收入的作用。

国务院于1972年3月31日批转财政部《关于扩大改革工商税制试点的报告》,附发了《中华人民共和国工商税条例(草案)》。

工商税从1973年1月1日起在全国范围内试行。工商税是在把工商统一税、工商统一税附加、城市房地产税、车船使用牌照税、盐税、屠宰税加以合并,在天津等地试点的“综合税”、“行业税”的基础上演变而成的。把原工商统一税对工农业产品征税部分按产品设置税目,改为除烟、酒等少数工业产品和农业产品外,按行业设置税目。这样,就对产品征税部分来说,由原来以产品为征税对象改为以行业为征税对象,就出现了同样产品在不同行业的企业生产适用不同税率的情况,税负极不合理,也与企业以产品进行核算的实际情况不一致。因此,在试行后不久即在全国产生了对工商税的性质认识不统一、理解不一致、执行混乱的情况,不得不改变按行业设置税目的“行业税”原则,仍实行按产品征税原则,有不少具体规定也仍旧沿用原工商统一税的作法。因而实质上否定了工商税的原立法精神。直至1984年全面改革工商税制,废止了工商税,才彻底解决了在工商税试行中出现的问题。

二、产品税的产生和发展

国务院根据第六届全国人民代表大会常务委员会第七次会议的决定,于1984年9月18日发布《中华人民共和国产品税条例(草案)》,从1984年10月1日起试行。

产品税的产生,是新时期经济发展和宏观经济决策的需要,适应社会主义商品经济的产物。随着经济体制改革的不断深化,客观经济情况的日益发展变化,产品税基本脱胎于原有对产品征税制度而不得不保留下来的某些缺陷,就日益突出了。产品税是按照销售额全值分环节进行课征的,即每经过一道生产加工环节,就要征一道产品税。这种重复征税制度的特征是税负随生产环节的增加而呈阶梯式的上升,从而造成产品生产的社会化程度越高,加工层次越深,生产环节越多,税收负担也就越重。同时,还会导致不同生产结构的企业生产的同一产品,税负有轻有重。产品税的这一缺陷

是从过去的货物税、商品流通税、工商统一税和工商税等对产品征税制度沿袭下来的,在过去“大锅饭”的财政体制和单一计划经济条件下,由于采取了许多补救措施(如对中间产品征税、协作产品免税等),这一矛盾并不突出。中国实行改革开放政策后,经济情况发生了天翻地覆的变化,产品税这一缺陷与商品经济之间的矛盾,日益激化起来,主要表现在:

1. 重复征税制度不适应工业的改组、联合和发展社会化大生产的要求。随着商品经济的进一步发展,中国工业生产的组织形式发生了重大变革,打破传统的封闭式的“大而全”、“小而全”的生产方式,走上专业化协作生产的轨道;有一些企业实行跨地区、跨行业的横向联合,组织大型化、连续化的一条龙协作生产。生产组织形式和生产方式的这种优化组合,是社会化大生产的必然趋势。产品税重复征税、以独立核算的一厂一户为一个纳税环节的征税制度,不仅不适应客观经济情况的这些变化,而且有逆向调节的反作用。一方面,社会生产分工越细,产品加工程度越深,协作生产环节越多,税收负担就越重;另一方面,企业实行联合,减少销售环节,就要减少国家税收。这就严重地制约了工业改组和专业化的进程,在一定程度上阻碍了工业生产的优化组合和产业结构的合理调整,却刺激了全能性生产,因而不利于整个社会效益和生产力的提高。

2. 重复征税不利于贯彻“公平税负,促进竞争”的原则。由于产品税存在重复征税的缺陷,使不同生产结构的企业在税负上处于不平等的地位。全能厂的税负明显轻于专业厂的税负;由于一些生产资料的价格实行“双轨制”,而产品税是按销售收入全值计税的,因而就出现了同一种产品因使用计划内平价原材料的多少不同,税金含量的多少也不同的矛盾。税收负担上的这种不合理和不公平,不仅不能正确地反映企业的经营成果,而且在一定程度上影响企业发展生产的积极性,不利于企业平等竞争。

3. 不利于产品出口和保护国内产品生产。由于产品税的税率不是按照从原材料到产成品的整体税负设计的,因而在产品出口时,就难以做到退还该产品从原材料到最后出口产品的道道全部税款,尽管采取了一些补救措施按综合退税率予以退税,但未能从税制上根本解决。同样道理,产品税对进口产品只能征收进口环节一道税,而国内同样产品却要在生产的多环节征几道税,使得进口产品的税负轻于国内产品的税负,不利于保护国内产品的生产。

为了解决上述问题,使中国的流转税制度适应有计划商品经济发展的需要,必须改革在各个生产销售环节按销售收入全值征税的制度。因此,从1979年开始就着手研究、试行增值税。中国的增值税是在借鉴国外经验的基础上,结合中国商品经济日益发展的实际情况,经过试点逐步推行的。在产品税产生的同时,1984年国务院发布了《中华人民共和国增值税条例(草案)》,把机器机械等重复征税矛盾十分突出的产品列为增值税应税产品,试行增值税。1985年以后,增值税的征收范围不断扩大,产品税的征收范围逐渐缩小。发展至今,除了烟类、电力热力类、气体类、成品油类产品,化工类、酒类、皮革皮毛毛制品类、药类、矿产品类中的部分产品仍征收产品税外,其余原来征收产品税的产品已改征了增值税。产品税重复征税的矛盾基本得到了解决。

三、产品税的特点

1. 以特定产品及其流转额为征税对象

产品税是以特定产品——税法规定的应税产品为征税对象。它具有以产品为基础确定税制要素的特点。这一特点使得产品税在发挥调节经济的职能作用上具有较广泛的优势。

2. 财政收入的及时性、稳定性、可靠性

产品税的大部分应税产品按销售收入额计算纳税。产品税税金随应税产品的流转额的实现而征收入库。就商品生产、交换和消