

中国工商税收表解丛书

中国的工商统一税

刘汉武 编

ZHONGGUO DE
GONGSHANG
TONGYISHUI

计出版社

中国工商税收表解丛书

中国的工商统一税

刘汉武 编

0302/05

立信会计出版社

ALTOSSA

(沪)新登记304号

中国工商税收表解丛书

中国的工商统一税

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 2.625 字数 56,000

1993年9月第1版 1993年9月第1次印刷

印数1--10,000

ISBN7-5429-0157-5/F·0151

定价: 2.60元

丛 书 序

建国以来,我国的工商税制随着经济的发展,经历过多次改革。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,与人们的关系已越来越密切,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

1993.5.15

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

第一章	工商统一税简介·····	(1)
第二章	工商统一税的纳税人、纳税环节和计税依据·····	(6)
第三章	工商统一税的税目税率·····	(14)
第四章	委托加工、协作生产和简单加工产品的工商 统一税·····	(38)
第五章	进出口业务工商统一税·····	(44)
第六章	商业、交通运输、服务性业务及涉外其他业 务的工商统一税·····	(55)
第七章	工商统一税的纳税程序·····	(66)
附 录	工商统一税重要法规名称及发布日期·····	(71)

第一章 工商统一税简介

一、工商统一税的产生

中国工商统一税是以工业品、部分农产品和商业零售、交通运输、服务性业务的流转额为征税对象,实行两次课征制的一种流转税。

1956年,中国的社会主义改造任务基本完成,私营资本主义工商业实行全行业公私合营,国营、合作社企业发展迅速,社会主义经济已占绝对优势,生产关系和经济情况发生了巨大变化。当时许多人认为,由于生产资料所有制形式已由多种经济成份并存转变为单一的社会主义公有制经济,原来在国民经济恢复时期针对资本主义工商业大量存在、经营活动多种多样、投机倒把、走私贩运、偷税漏税等现象十分严重的情况而制定的多种税、多次征的税收制度,已不适应社会主义经济发展的需要,工商税收在社会主义改造方面的作用已经退居次要地位,税收工作的重点已由过去的私营资本主义工商业转移到社会主义性质的工商企业,税收与企业的关系已变为社会主义内部财政与经济的新型关系,因而实行多种税、多次征的税制已无必要。特别是1958年“大跃进”后,普遍认为,“现行工商税收制度的主要矛盾是税制过于复杂,货物税、商品流通税、营业税和印花税都是对工商企业征收的,四税并存,征收方法各异,是造成税制复杂的根本原因。”(1958年9月11日财政部副部长吴波在全国人大常委会第101次会议上所作《关于“工商统一税条例(草案)”的说明》)。为了适应变化了的经济情况,财政部1957年提出了《关于改革工商税收制度的报告》,确定了在

基本保持原税负基础上简化税制的改革方针。并选择棉纺织印染、日用化学、制笔、热水瓶四类工业产品从1958年5月1日起在全国范围内试行将货物税、商品流通税、营业税、印花税合并征收,取名“统一税”,以取得全面改革工商税制的经验。同年7月1日起又扩大到11类产品在全国试行。后又在河北省石家庄市和束鹿等地全面试点,并在此基础拟定了《工商统一税条例(草案)》报经国务院第79次全体会议讨论通过,同年9月11日经全国人民代表大会常务委员会第101次会议审议通过,9月13日国务院公布试行。9月17日财政部公布了《工商统一税条例施行细则(草案)》。随着工商统一税的施行,原有的《货物税暂行条例》、《商品流通税试行办法》、《工商业税暂行条例》中有关营业税部分、《印花税暂行条例》以及与这些法规有关的规定,均废止。工商统一税在1958年~1972年的十五年中,成为中国工商税收体系中的主体税种。

1973年工商税制改革时,将对国内企业征收的工商统一税并入“工商税”。工商统一税只对外商投资企业征收。改革开放以后,工商统一税已成为在中国境内从事生产经营的外国独资经营企业、中外合资经营企业、中外合作经营企业纳税的税种之一,也是涉外税种中流转税的主要税种。

二、工商统一税的特点

工商统一税是把多环节、多行业的生产经营业务列入征税范围,以全部工业品、部分农产品和商业零售、交通运输、服务性业务及其流转额为征税对象的流转税,既对产品征税,又对商品零售、交通运输、服务性行业征税。因此,它与原有的货物税、商品流通税、营业税、印花税相比,具有以下特点:

1. 实行两次课征制。工商统一税对工业品和应税农、林、牧、水产品,分别在工业生产环节和农、林、牧、水产品采购环节征收一

次, 应税产品通过商业零售的, 再在零售环节征收一次; 批发不再征税。

2. 基本保持原税负。工商统一税的税率体现了当时的税制改革的方针, 基本上是按原货物税、商品流通税、营业税、印花税的税负换算确定的, 只对少数产品的税负从合理负担、有利于生产出发作了适当调整。

3. 把工业产品全部纳入征收范围。原来的商品流通税、货物税对工业产品只就列举的征税, 有一部分工业品未列入征收范围。工商统一税则把全部工业产品都纳入了征收范围, 凡是不便列举品名又难以概括列举的工业品, 均纳入新设置的“其他工业产品”税目征税。

4. 简化计税价格。计税依据一律实行以实际销售收入金额(农、林、牧、水产品采购金额)为计税依据。使计税依据与纳税人的业务收入、核算内容完全一致, 便于征纳。废除了过去商品流通税、货物税分别按调拨价和国营商业批发牌价计算缴纳税款的办法, 大大简化了征纳手续。

5. 鼓励协作生产。工商统一税对在全国范围内协作生产的若干产品给予免税照顾。这就部分缓解了全能厂与非全能厂税负不平的矛盾, 因此, 对专业化生产和协作生产的发展起了一定的积极作用。

6. 减少了征税的“中间产品”。工商统一税对工业企业自制产品用于连续生产的“中间产品”, 征税品目由过去的20个减少为绵纱、白酒、皮革、毛纱、毛线、饴糖、皮货等少数产品。工业品在工厂环节一般只征一道税, 简化了征税办法。

工商统一税在 1958 ~ 1972 年的十五年中, 作为中国工商税收制度的主体税种, 经历了“大跃进”、“三年经济困难”、“经济调整”时期以及“文化大革命”的大部分时期, 在保证国家财政收入方面作出了重要贡献, 在一些经济领域发挥了一定调节作用。

三、工商统一税的课征制度

原来商品流通税、货物税都是实行一次课征制度,而营业税是实行多次课征制度。所谓“一次课征制”和“多次课征制”,是指同一税种在商品流转全过程中选择一个或者一个以上环节课征的制度。一次课征制或多次课征制都是针对征税对象和税种而言。1958年的税制改革,为了简化税制,除了合并税种外,在课征制度上改革了商品流通税、货物税的一次课征制和营业税的多次课征制,实行了两次课征制。即:在商品流转的全过程中,工业产品在工业生产环节除个别产品外,一般征收一道税,在商业零售环节再征收一道税,批发环节不征税;应税农产品在采购环节,进口的应税产品在报关进口环节,征收一道税,在商品零售环节再征一道税,批发环节不征税。这样,工商统一税的应税产品不论是国内生产销售或收购的,还是从国外进口的,除少数产品(如税法规定需要征税的“中间产品”)外,大多数产品在商品流转的全过程中征收两次工商统一税。这就是工商统一税的两次课征制。它既不同于原来商品流通税、货物税的一次课征制,也不同于营业税的多次课征制。

工商统一税对应税产品加工改制的征税规定,也是课征制度的组成部分。有两种类型:一是工业企业用已税产品加工制成另一种产品。例如,用已税熏烟叶加工生产为卷烟,用已税羊毛加工生产为毛纱毛线等等,对这类情况税法规定应当按照加工改制后的产品所适用的税目税率征收工商统一税。二是加工改制后的另一种产品和原来的已税产品属于《工商统一税税目税率表》中同一个税目范围以内的,例如,用已税裸铜电线加工制成包皮电线,用已税白糖加工制成冰糖,对这类情况税法规定为“同一税目加工改制”,可以按照“其他工业产品”税目的税率5%征收工商统一税。

对于工业企业自制自用于连续生产、基本建设、三项费用工程、设备更新、大修理工程和其他非生产用途的应税产品的征税规

定,是工商统一税课征制度的一项特殊规定。《中华人民共和国工商统一税条例(草案)》第四条、条例施行细则第六条规定:“工业企业自己制造的、用于本企业生产的产品,不纳税。但是,其中个别产品在本条例税目税率表中规定要纳税的,依照规定办理。”“应当按照本企业销售同样产品的价格计算纳税;没有同样产品销售价格的,由税务机关和企业或者企业主管部门协商一个相应的计税价格计税。”“工业企业自己制造的、用于本企业基本建设和非生产用途的产品,应当依照工商统一税。其计税价格,比照前款的规定办理。”《工商统一税税目税率表》中对“中间产品”征税的规定,在条例公布当时只有棉纱、白酒、皮革三项产品,后来由于有些产品如果在本企业连续生产的环节不征税,全能工厂与非全能工厂税负不平的矛盾比较突出。为了解决这一问题,财政部又于1959年和1967年先后增列了糖、饴糖、毛线、皮货(包括皮张)四项产品。税法作出这样规定的目的,主要是平衡全能工厂与非全能工厂的税收负担。

依据工商统一税课征制度,对工业企业自己设立门市部零售自产品,除交纳工业环节的工商统一税外,还应当交纳零售环节的工商统一税。但是,纳税有困难的,可以由县(市)税务机关根据实际情况规定只纳工业环节的工商统一税。外商投资企业自销产品,应按实际销售收入额征收生产环节的工商统一税。对设立门市部销售或临时到外地销售以及委托其他企业或个人销售的,还应在销售地按照实际销售收入征收商业零售环节的工商统一税。

由此可见,工商统一税是一种采用两次课征制的流转税。

第二章 工商统一税的纳税人、 纳税环节和计税依据

纳税人是指法定纳税义务人。《中华人民共和国工商统一税条例(草案)》第二条规定,一切从事工业品生产、农产品采购、外货进口、商业零售、交通运输、服务性业务的单位和个人,都是工商统一税的纳税人。

中国实行改革开放后,在中国境内从事生产经营的外商独资经营企业、中外合资经营企业、中外合作经营企业有了很大发展。按规定这些企业不缴纳产品税、增值税、营业税,应依法缴纳工商统一税,是工商统一税的纳税人。

纳税人在中国境内和国外分别设有总分支机构的,按税法规定只就在中国境内的机构所生产、进口的产品和经营的业务,缴纳工商统一税。

纳税环节是指商品在流转过程(生产、采购、加工、销售、进口等)中应该纳税的具体环节。《中华人民共和国工商统一税条例(草案)》及其施行细则,按照工业品生产、农产品采购、外货进口、商业零售、交通运输和服务性业务以及工业品自制自用、委托加工等情况,分别规定了纳税环节。

计税依据是工商统一税据以计算应税产品或应税项目应纳税额的基数。工商统一税条例和细则,按照不同的纳税人和不同的税目、纳税环节,规定了据以计算应纳税额的根据。

现将工商统一税的纳税人、纳税环节的纳税义务发生、时间和计税依据,列表如下:

税目或征税类、项	纳税人	纳税环节	纳税义务发生时间	计税依据
工业产品	从事工业生产的单位、个人	工业环节	1. 采用银行结算方式销售产品的,为银行收到货款划入企业帐户的当天; 2. 不采用银行结算方式的,由县(市)税务机关根据企业会计制度和经营情况确定。	工业品的销售收入金额,即以工业品实际销售价格和销售数量所算出的销售收入金额。
农、林、牧、水产品	从事农产品采购的单位、个人	采购环节	支付货款的当天。	采购农产品所支付的金额,即以农产品实际采购价格和采购数量所算出的支付金额。
	从事农产品生产并直接销售给消费者、使用单位的单位、个人	销售环节	销售的当天。	农产品的销售收入金额,即以农产品实际销售价格和销售数量所算出的销售收入金额。
进口应税产品	从事外货进口的单位、个人	进口环节	应税产品进口或申报进口的当天。	进口货物所支付的金额; 1. 工业品按照到岸价格加海关进口税、工商统一税组成的计税价格; 2. 农产品按照到岸价格和进口数量所算出的支付金额。

续表

税目或征 税类、项	纳税人	纳税环节	纳税义务 发生时间	计税依据
商业 零售	从事商业 零售业的 单位、个 人	商品零 售环节	收到货款的当天。	零售收入的金额。 即以商品零售价格和 销售数量所算出的金 额。
交通 运输	从事交通 运输的单 位、个人	取得业 务收入 环节	取得业务收入的 当天。	按照税目税率表 规定的适用业务项目 的实际业务收入金额。
服务 性业 务	从事服务 性业务的 单位、个人	同上	同上。	同上。
自制 自用 工业 品	从事自制 自用于本 企业生 产、基本 建设、三 项费用工 程、设备 更新、大 修理工程 和非生产 用途应税 产品的工 业企业	移送生 产、使用 环节	移送生产、使用的 当天。	1. 以同样产品销 售价格和移送生产、使 用数量所计算的金额； 2. 没有同样产品 销售价格的，由税务机 关和企业或企业主管 部门协商相应的计税 价格。
委托加工 工业品	工业企业 委托加工 的，委托方 为纳税人	与自制 产品相 同	与自制产品相同。	与自制产品相同。

续表

税目或征 税类、项	纳税人	纳税环节	纳税义务 发生时间	计税依据
委 托 加 工 工 业 品	商业企业委托加工的，商业企业为纳税人，受托方为代缴义务人	委托方提货环节	委托加工产品收回的当天。	1. 以同样产品的工厂价格和加工数量所计算的金额； 2. 商业批发牌价扣除厂批差率的价格或零售价格扣除批零差率和厂批差率的价格与加工数量所计算的金额； 3. 组成计税价格与加工数量所计算的金额； 4. 按组成计税价格计算纳税。公式为： 组成计税价格 = (原材料 + 加工费) ÷ (1 - 工商统一税税率)。
	其他单位委托加工的，委托方为纳税人，受托方为代缴义务人	委托方提货环节	委托方提货的当天。	与上栏1、3、4相同
	受托加工的工业企业，受托方为代缴义务人和加工费纳税人	委托方提货环节和取得加工费收入环节	委托方提货和取得加工费收入的当天。	1. 同上； 2. 加工费收入金额。