

# 增 值 税 概 说

---

郭宏德 王文鼎 韩绍初 著



中国财政经济出版社

# 增 值 税 概 说

zēng zhí shuì gài shuō

郭宏德 王文鼎 韩绍初 著

中国财政经济出版社

## 增 值 税 概 说

郭宏德 王文鼎 韩绍初 著

\*

中国财政经济出版社出版

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售

通县西定安印刷厂印装

\*

787×1092毫米 82开本 5.5印张 110,000字

1984年5月第1版 1984年5月北京第1次印刷

印数：1—10,500

统一书号：4166·517 定价：0.55元

# 目 录

前 言 .....	( 1 )
第一章 增值税及其诸要素 .....	( 4 )
一、什么是增值税 .....	( 4 )
二、增值税的课税范围 .....	( 8 )
三、增值税的税率 .....	( 11 )
四、增值税对购入固定资产的处理 .....	( 13 )
五、增值税的免税和减征照顾 .....	( 14 )
六、增值税的计算方法 .....	( 18 )
七、增值税关于扣税的规定 .....	( 25 )
八、增值税的征收管理 .....	( 27 )
第二章 增值税的形成及其优点 .....	( 31 )
一、增值税的形成 .....	( 31 )
二、增值税的优点 .....	( 39 )
三、增值税与其它消费税的关系 .....	( 46 )
四、增值税的性质 .....	( 48 )
第三章 增值税在世界的应用 .....	( 52 )
一、法国的增值税 .....	( 52 )
二、欧洲共同体的增值税 .....	( 63 )
三、发展中国家的增值税 .....	( 68 )
第四章 我国实行增值税的必要性 .....	( 71 )

一、我国现行税制同样存在着重叠征税问题·····	(71)
二、我国同样必须排除重叠征税的因素·····	(74)
三、实行增值税，排除重叠征税具有现实意义·····	(78)
第五章 我国实行增值税的可能性·····	(84)
一、增值税形式是否适用于我国计划经济·····	(84)
二、增值税是否有利于促进企业开展经济核算，改善 经营管理·····	(86)
三、我国大中小企业并存，核算水平参差不齐，增值 税能否行得通·····	(87)
四、在我国现行的会计核算制度下，实行增值税的可 行性·····	(89)
第六章 我国试行中的增值税·····	(91)
一、各地试点阶段的增值税·····	(91)
二、统一试行阶段的增值税·····	(103)
第七章 我国增值税的发展前景·····	(125)
一、增值税的实施范围·····	(126)
二、增值税的类型·····	(134)
三、增值税税率的设计·····	(135)
四、增值税的征税办法·····	(138)
五、增值税的征收方法·····	(140)
第八章 关于运用增值税几个疑虑问题的认识·····	(142)
一、是否与税制改革的方向背道而驰·····	(142)
二、是否必然要降低税负、减少收入·····	(144)
三、是否存在“鞭打快牛”之弊·····	(145)
四、是否不利于发展劳动密集型的生产·····	(149)
五、是否会引起物价波动·····	(150)
六、是否会因计算复杂而造成漏税·····	(151)

<b>附录一：财政部关于检发《增值税暂行办法》</b>	
<b>希贯彻执行的通知</b> .....	(154)
<b>附录二：从武汉市的调查测算，看实行增值税</b>	
<b>所引起的税收负担变化</b> .....	(160)

## 前 言

衡量一个税制的标志，从财政意义上讲，它必须体现合理负担政策，具有合理性；又必须保证国家财力的取得，使财政收入具有稳定性。从经济意义上来说，它必须与经济发 展的客观需要相适应，成为促进经济发展的积极因素。随着我国经济体制改革的不断深入，要求实现社会化大生产，促进经济的高速度发展；要求繁荣社会主义大市场，加速商品流转，扩大国际间经济交往；要求平衡税收负担，有利于做到合理分配，兼顾各方面的经济利益；要求稳定财政收入，保证国家集中重点建设资金的需要。在这种新形势下，如何使我国税制，适应上述需要，充分发挥其财政职能和经济职能的作用，就成了客观形势对税收工作所提出的新要求。

我国现行的工商税，是我国诸税种中的一个主要税种，其收入额超过了财政收入的一半。这个税种虽然是由近十个税种多次简并而成的，但就其主要成分看，是以原营业税、货物税为主体的税收综合体。它的计税依据为销售额全值，又是按经营环节分别征收的，具有原营业税那种税负随经营环节增减变化而变化的特点，形成同一种产品、售价相同、税率相同而税负高低不等的现象。这种税制上的不合理性，不仅在财政上不利于贯彻合理负担政策和稳定财政收入，而且

在经济上对促进专业化，加速商品流转，扩大国际贸易带来了许多消极因素。因此，必须尽早地对工商税加以改进。

增值税正是作为一种经过改进后的新税制出现的。从国际上看，这个税大都是在原营业税税制的基础上演变发展而成的。它的最大特点是排除了营业税按销售额全值征收，因重叠课税而造成的税负不平的弊病，同时它又保持原营业税的一般优点。

这个税种于20世纪50年代形成后，最先在法国实行。实践的结果证明：采取增值税这种课征形式，在经济上有利于促进工业实现专业化、加速经济发展，在财政上能够体现合理负担，稳定财政收入。正因为如此，20多年来，已被许多国家所重视，并予以推行，逐步形成一个具有国际性的重要税种。

为了吸取这一税制改革的成功经验，从1978年开始，我国着手探讨在改革我国社会主义税制中，如何使增值税为我所用的问题。

1979年，为了适应当时我国进行工业改组，实现专业化生产和扩散产品的需要，解决机械行业存在的全能厂与非全能厂税负不平的问题，有的地区开始根据增值税的征税原则，结合我国实际情况加以运用，在机器机械、农业机具这两个多环节生产、重叠征税问题比较突出的行业进行增值税试点。

1980年，鉴于试点收到了实际效果，在当年召开的五届人大三次会议所审议通过的《关于1979年国家决算、1980年国家预算草案和1981年国家概算的报告》中，正式提出了在



我国试行增值税，以解决某些工业产品的重复征税问题。在此以后，1981年国务院批转的《财政部关于改革工商税制的设想》中，又把实行增值税正式列入了税制改革方案，并要求逐步扩大试点范围。

1981年，财政部先后发出通知，提出在机器机械、农业机具行业和部分日用机械产品中进行试点。试行增值税的办法：机器机械实行“扣额法”，即以企业产品销售额扣除外购原材料等法定扣除项目后的余额为增值额，凭以征税；日用机械产品实行“扣税法”，即整机纳税时，扣除外购零配件已纳的税额。至于试点的范围，由各省、市、自治区自行选定。

1982年底，财政部又在总结各地试点经验基础上，下达了《关于检发“增值税暂行办法”希贯彻执行的通知》，决定在全国范围内，对机器机械、农业机具两个行业和自行车、缝纫机、电风扇三项产品统一试行增值税。

为了使大家对什么是增值税，世界上一些国家推行增值税的情况，以及我国运用增值税的原因、现状及发展前景有所了解，特就我们粗浅的理解，编写了这本书，供大家研究参考。

# 第一章 增值税及其诸要素

## 一、什么是增值税

要知道什么是增值税，必须了解什么是增值额。

从国际上实行的增值税来说，所谓增值额，是指企业或其它经营者，在一定时期内，因从事生产或商品经营或提供劳务而“增加的价值额”。也可以说，它是纳税人于一定时期内，销售收入额大于购进商品（或取得劳务）所支付金额的差额。

增值额的一般概念，还可以从以下两个方面来理解：

1. 就某一个生产经营单位而言，增值额是这个单位商品销售收入额（或经营收入额）的一部分，即扣除规定的非增值项目（一般来说，这部分相当于物化劳动的价值）后的余额。这个余额，大体相当于这个单位活劳动所创造的价值额。

2. 就商品生产经营的全过程而言，一个商品实现消费时的最后销售值，相当于该商品从生产到流通各个经营环节的增值之和。

举例而言，某商品最后销售时，销售总值为100元，这100元的销售总值是经四个环节逐步增值而成的。

其分环节增值与销售价格增加情况如下：

原材料生产环节：销售额30元，增值额30元；  
产成品生产环节：销售额70元，增值额40元；  
批发环节：          销售额90元，增值额20元；  
零售环节：          销售额100元，增值额10元。

从这个例子看，该商品零售环节的销售额100元，与四个环节的增值额30元、40元、20元、10元相加之和100元是一致的。

这说明，一个商品的销售值是由以前各环节的增值额所组成的。

增值额的内容，从理论上说，它相当于商品价值扣除在生产中消耗掉的生产资料的转移价值（ $c$ ）的余额。即由企业劳动者所创造的新价值（ $v+m$ ）。在我国，就创造产品的工业企业来说，基本相当于净产值。它主要包括工资、利息、租金、利润及其它属于增值性的内容。

但是，作为征税依据的增值额，在实际运用时，由于各国法定扣除的项目不同，其内容并不是一致的。

举例来说：

有的国家为了鼓励扩大投资，规定购进固定资产的价值，不论是否消耗掉，允许一次扣除，这样，使增值额相应地缩小了。

相反的，有的国家有大量人力，不鼓励用过多的钱去购买昂贵的机器设备，同时，也从财政上考虑，规定购进固定资产的价值均不允许扣除，这样，又使增值额相应地增大了。

以上这种理论上与实际运用上的不一致，主要是因各国

法定扣除内容不同所形成的。

什么是增值税？简而言之，就是一种以法定增值额为征税依据的课税。

增值税有以下特征：

1. 增值税只就销售额中的一部分——增值部分征税。换句话说，一般只就销售额中由本单位创造、尚未征过税的那部分销售额征税。而对销售额中由其它单位创造，并已纳过税的那部分销售额，则不再征税。因此，增值税也可以理解为只就销售额中未税销售额课税的一种税。正因为有这个特点，它不会出现已纳过税的销售额再重叠课税的问题。

2. 从征收面来说，凡是纳入增值税范围的，只要经营收入具有增值因素，实行普遍征收原则。从实行增值税国家实践的情况看，它的征税范围可以延伸到生产、流通各个领域，而具有普遍性，但也可以选择局部范围如生产领域征收。

3. 从征收的连续性来说，一个商品从生产到最后实现消费，有一道生产、经营环节就征一道税，是一种多环节课税的税种，实行道道征税的原则。

4. 增值税不因生产或流转环节变化而影响税收负担。同一种商品，不论生产、经营环节多少，只要商品售价相同，税收负担始终保持一致。

举例而言，某种商品售价100元，税率10%，如果从生产到销售由一个单位经营，那么按销售额一次征税10元。如果生产与零售分为两个单位经营：生产单位售价80元，征税8元；商品零售单位购入后，再销售的价格为100元，其中购入部分的80元已经纳过税，只就增值额20元征税，税款2

元；这样，两个单位共负担税款10元。这说明，尽管生产经营环节不同，税收负担是一致的。

5. 就一项商品而言，它的总税负是由各个经营环节增值税负积累而成的。各环节税额之和，与最后零售环节销售值乘增值率所求出的应纳增值额相等。

举前面所用过的例子：一项商品售价100元，税率10%，分四个经营环节，其分环节销售、增值和税负情况见表一。

表一

单位：元

生产、经营环节	销 售 额	应纳增值税	增 值 额	实纳增值税
原材料生产环节	30	3	30	3
产成品生产环节	70	7	40	4
批 发 环 节	90	9	20	2
零 售 环 节	100	10	10	1
合 计			100	10

此例说明：（1）此项商品的总税负是分阶段实现，并积累而成的；（2）四个环节税负之和为10元，正好与该商品最后环节销售额100元乘税率10%所求出的应纳增值额10元相一致。

综合以上特征来分析：就一个环节来说，与原营业税不同的是，它是扣除已税营业额，只就未税营业额征收的“营业税”；而就一项商品来说，它的课税总值又与该商品最后销售全值一致，又具有按销售额全值征收的营业税性质。因此，一般认为，增值税是排除了重复计算销售额的“营业税”，仍属于销售税的一种形式。由于它既具有普遍征税、道道征税

这些营业税的特征，又排除了营业税重叠征税的弊病，因而税负不因生产环节的变化而变化，始终保持平衡。

## 二、增值稅的課稅範圍

增值稅可以延伸到農業、工業、商業、服務業等經濟領域，成為最廣泛徵收的稅種，也可以局限於某一特定的經濟領域。究竟增值稅在什麼範圍內實施，要由各國自身的經濟和財政政策來決定。

就目前各國實行增值稅的情況看，大體有三種結構：

（一）課稅範圍僅限於工業製造商。這種在特定經濟領域實行增值稅的結構，主要著眼於解決工業生產過程中，因原稅制存在的重疊徵稅，對發展生產和穩定財政收入所造成的不良影響，使稅制適應工業生產發展的需要。同時，由於增值稅在徵收手續上比之營業稅要複雜一些，加上過大範圍的改革稅制還會在經濟上帶來許多複雜因素，所以有些發展中國家基於自己的國情，多把增值稅的課稅範圍限制在工業生產領域。

（二）課稅範圍由工業生產領域擴大到商業批發領域。這主要是因為，商業批發類同工業生產，也具有多環節經營的性質。如果按銷售額全值徵稅，同樣存在着稅負隨商品流轉環節的增多而逐級遞增的問題。即使把商業批發環節的稅率定得低一些，但因商業批發環節的商品比工業生產環節的價格基數大，每多徵一次，重疊徵稅的因素也大；而同種產品售價是相等的，稅負不合理，就會限制經營商業批發的積

极性。在商品经济高度发展的情况下，商业批发是沟通产销的输送带，是加速商品流转所不可缺少的环节。如果把商业批发环节纳入增值税的范围，那么，课税依据即由原来的“全值”改为增值（相当于商业批发的进销差价），就可以排除重叠征税因素。税收不妨碍经营商业批发，将有利于加速商品流转。

既然把增值税延伸到了商业批发，为什么不干脆延伸到商业零售环节去呢？这是因为：（1）商业零售一般是单环节经营，可以单定税率征收；（2）商业零售包括为数众多的小企业和个体户，工作量大，帐册不全，而收入比重很小，用增值税比按全额征税更为复杂。所以，只把增值税的范围延伸到商业批发环节。发展中的少数国家是这样做的。

（三）全面实行增值税。这种结构，实施的范围极其广泛，类似于原营业税的征税范围，甚至比它的范围更宽。一般经济发达国家多采取这种结构。

全面实施的结构，除了在工业生产环节和商业批发环节实行增值税以外，还延伸到以下领域：

1. 延伸到商业零售环节。包括所有的小企业、个体户在内。这样做可以使增值税制具有连贯性和统一性，避免另辟税种。至于零售商业户多、帐册不全和工作量大的问题，实行这种结构的国家，是采取相应措施来解决的。这些措施是：

（1）以规定起征点的办法，把相当一部分收入少的市场摊贩、小行商、无证小商贩，排除在征税范围之外。这样，零售环节的征税户数就大为缩小，主要是大商店和一些有一

定核算能力的中、小业户。

(2) 以采取定额征收的办法，通过协商议定应纳税额，定期上交，以避免逐笔计算增值税。

(3) 从应纳增值税的税额求出征收率，以此按销售额全值征税，以简化纳税手续。

2. 延伸到农业生产环节。农民为数众多，但由于农民收入有限，按照规定的起征点，相当一部分属于免税户，能够征到税的主要是一些较大的农户和农场主。如果他们只是出售未加工的初级农产品，所收税款也是很有限的。那么为什么要将农业生产环节纳入增值税范围呢？这主要有两个原因：一是，一些较大的农场所购置的机器、肥料、种子等都是征过增值税的，如果不把它们纳入增值税范围，所征的税款就不能享受扣税款；二是，农民未纳入课税范围，商人向农民购买的物品就无税款可扣除，等到商人再制成产品出售时，就要按销售额全值计算应纳税额，实际上等于商人为农民补垫了税款，这就影响商人直接向农民采购物品的积极性。所以，经济发达国家在实行增值税时，把农业生产环节也纳入征税范围，但采取了由农民自愿选择的办法，如果农民自愿登记成为增值税的纳税单位，他们也就可以享受扣抵购进商品已征税款的权利。

3. 延伸到提供劳务服务的领域。这种延伸使增值税不再局限于对物质形态的商品课税，而扩大到一部分自由职业者。由于不少劳务服务并不购进大批商品，扣除内容很少，因此它们所实行的增值税，实际上近似于营业税。一般说来，由于提供劳务服务的方面很多，性质不同，因此对其征



税和免税，各国是有选择的。一般对为社会福利事业服务所提供的劳务，如医疗、教育、法律、作家、慈善救济等不征收增值税；对邮政、公用事业、市内交通，有的也不征税，纳入征税范围的主要是与经济、生产有直接关系的劳务服务。

此外，增值税的征税范围还包括对不动产征收增值税。这项征税一般限于工业性建筑和新建筑。

全面实行增值税被认为有以下好处：

1. 增值税更具有完整性、统一性，能在更大范围内集聚财力，以及消除按全值征税的弊病。
2. 可以避免增值税中断或多税并用给税收工作上带来许多复杂因素。
3. 使扣税具有连续性，有利于增值税执行。
4. 有利于按商品的整个生产、流通过程设计整体税负，做到彻底平衡税收负担。

### 三、增值税的税率

一个国家究竟使用多少税率，在安排和运用上是比较灵活的。但是，由于增值税按企业的增值征税，一般没有必要再为不同商品分别制定不同税率。因而，实行增值税的国家，大都规定一个基本税率，或称标准税率，作为经营一般商品和服务的通用税率。但是，为了适应特定经济政策的需要，适当体现税收的奖限作用，对少数奢侈品、贵重用品、高级消费品规定用高税率，即在基本税率基础上提高了的税