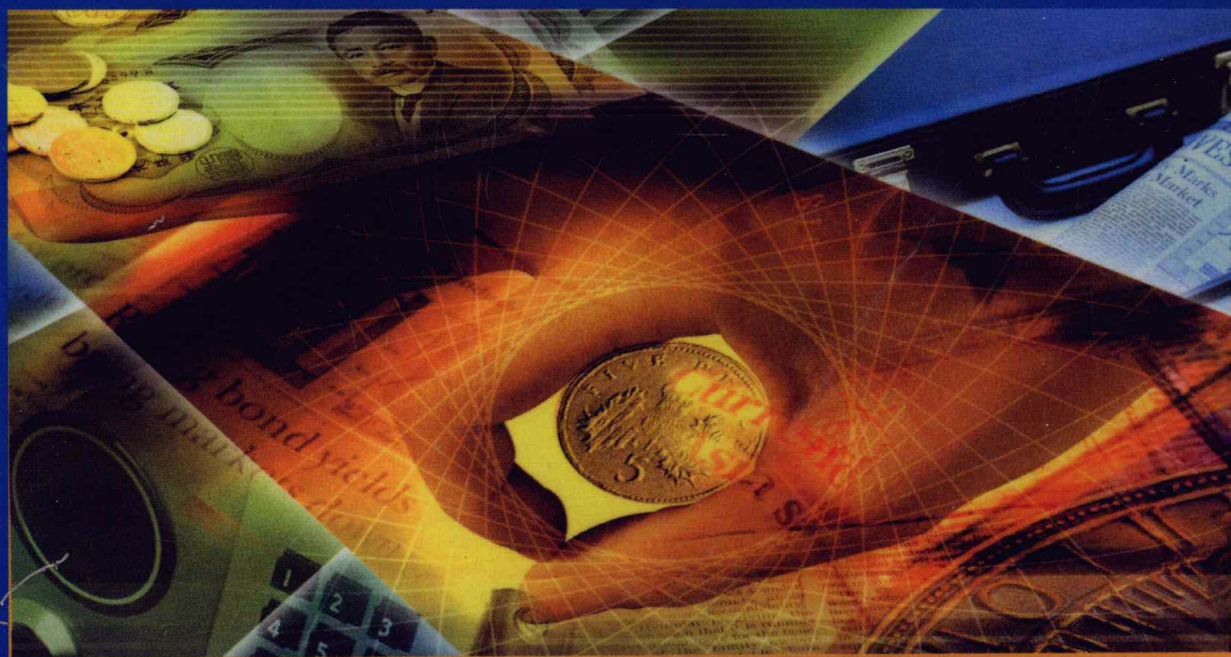


阿毛税官 丛书

增值税实务 应用全面透视

张志军◎编著



阿毛税官 丛书

增值税实务应用

全面透视

张志军 编著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

增值税实务应用全面透视/张志军编著
—北京：中国财政经济出版社，2006.1
(阿毛税官丛书)

ISBN 7-5005-8778-3

I. 增… II. 增… III. 增值税—税收管理—研究—中国
IV. F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 138241 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码：100036

发行处电话：88190406 财经书店电话：64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×960 毫米 16 开 23.75 印张 363 000 字

2005 年 12 月第 1 版 2005 年 12 月北京第 1 次印刷

定价：45.00 元

ISBN 7-5005-8778-3/F·7634

(图书出现印装问题，本社负责调换)

编委会名单

主任：郝如玉

副主任：孙家骐 戴海平

委员（排名不分先后）：

张冬梅	谢建设	陈萍生	陈俊杰	徐 正	黄普济
张新松	蒙智鹏	聂晓霖	石桂华	肖少峰	王海生
金长浩	柳 峰	徐锡峰	杨俊峰	蒋晓英	黄 伟
张志军	王 辉	柳红倩	谭育红	刘 钰	戴 见
王立志	李忠秀	季 全	马立德	王洪涛	王爱宁
艾教春	高 杨	梁宪峰	刘树龙	黄晓宁	秦晓坤
叶海声	林振明				

总 序

阿毛税官 ——网络催生的新型税务专家群

2003年初，时任中国税务信息网络中心总裁的戴总来找我，说中国税务系统号称有百万税务干部，但在这网络时代却缺乏一个能探讨税收业务的互动园地，问我有啥好点子。我随口说：建个税官论坛嘛！没想到他当回事，借中国税务信息网于2003年4月办起了“阿毛税官论坛”。

2004年初，他兴冲冲地告诉我“阿毛税官论坛”火了。不到一年，就有了10万帖子、2万主题、近万会员（2005年12月6日已是59万帖子、6.6万主题、3.5万会员）。论坛有税政疑难交流、税收征管探讨、稽查业务切磋、税务信息化、考试交流与下载专区、税局队伍建设、税官俱乐部等十几个栏目。我说关键是要物色一批栏目版主。2004年4月的一天，这个喜欢天上飞的老总一下飞机就奔到我家高兴地对我说，论坛聘了10多位版主，个个一级棒。我听他念起版主名“千里马”、“空间”、“哪吒”、“流浪者”、“想想”、“12366”、“刘洋”、“贤言税语”、“山水一方”、“过河卒”、“辛寒”、“taxeyes”、“wenber”、“小熊笨笨”、“yuguole”，（现在又有第二批、第三批、第四批共30多位版主加盟）确实气度不凡。我说该开个年会了。他们真的在美丽的海南岛开了年会，可惜我到台湾进行学术交流没能参加。

2004年9月他跟我说好帖子太多了。我说：这是笔财富呀，该整理一下。于是给他出了个主意——出版《阿毛税官丛书》，这样既可以把好的论坛内容整理成知识和方法，又能推出一批与网络共

生的新型税收实务专家。于是，我们 2004 年 10 月份在秀丽的杭州西湖召开了阿毛税官丛书出版座谈会。

在会上，我第一次见到这些“阿毛税官”，没想到他们那么年轻，都是 30 岁左右的人。谈起税收业务个个能旁征博引、去粗取精、一针见血。令我们这辈人惊羡的是：他们用笔记本电脑做现场会议记录；在瞬息万变的网络里，他们能在一个小时内现场回答网友们提出的数十个税收业务问题；思维之敏捷、反应之迅速、操作之灵巧，就像 NBA 的高手在玩篮球；对税收问题他们能从上下位法律法规关联思考，并用他们第一线的经验教训解析某些空中楼阁条文；他们尊重权威但不惧怕权威，就像现代儿女对父母那样；对税收信息和知识的把握及搜寻让人觉得网络是他们手上的毛衣，从哪扎针下去都可以拉出一团线来。一些版主还被欧盟国家聘为税收访问学者。这使我想起中央财经大学税收研究所成立时总结的一段话：之所以要用网络，在于网络科技已成为管理的基础。经济在运行电子商务，政府在发展电子政务，社区在扩大电子服务。作为政府的职能部门，作为经济的综合反映，作为从社区中收取税收的税务机关和税务干部，不懂网络技术，不懂网络管理，怎么能与政府对接？怎么能与纳税人连接？怎么能与丰富多样的社会联接？一句话，怎么能对税款做到应收尽收！网络技术与网络管理的应用已成为税收管理现代化的标志，也应是当代税官的基本素质。

“阿毛税官”——就是在网络中催生的这样一批新型税收实务专家。他们辛勤工作，借助网络实现了税收理论与实践的互动、税收高层政策制定者与基层实际操作者的互动、基层税务工作者之间的互动，这无疑将对中国税收政策、税收制度、税收征管、税收服务的完善与发展，产生巨大的推动作用！

祝“阿毛税官论坛”涌进更多更好的新型税官。

愿《阿毛税官丛书》推出更多更好的税务专家。

郝如玉（全国政协委员；中国注册税务师协会副会长；首都经济贸易大学副校长；中央财经大学税收研究所所长、教授、博士生导师）

2005 年 3 月 18 日

我不相信！

——《增值税实务应用全面透视》序

我不相信！——当阿毛税言论论坛总版主向我介绍《增值税实务应用全面透视》这本书的作者是一个1981年出生，2000年才参加税务工作的年轻税官时，我不假思索地冒出这句话。

是很难相信！——因为这不是一本剪刀加浆糊的所谓“专家”书，也不是那种只解释增值税名词概念的税务普及书，更不是那种不负责任经常是案例漏洞多、法规说不清、问题一大堆的所谓“实用”书。写这本书不但要仔细搜集研读2000多个相关法规文件，更要对增值税在中国实行11年（1994—2005年）来所形成的673个文件逐个细剖分解，结合实际问题重新组合编排。光对这些文件研读解析就耗时两年多。

更难相信的是——这不单是劳动量的付出，更是税务思考的成果。书中围绕增值税执法中出现的各种问题择要解释，其功夫几乎细到对书中每句话都要列出文件出处的地步。书中依法规、问题、案例的顺序对11年来增值税执行中征纳双方的实务理解交错阐释。其开辟的新章：“第五章：增值税的减免规定”、“第七章：增值税专用发票的管理”、“第十章：特殊行业及企业增值税政策”都是从实用的角度列解，再加上融进的“第八章：税务信息化管理”、“第十二章：增值税会计处理”，全书增值税实务应用的涵盖已近全面，难怪作者敢称《增值税实务应用全面透视》。

但你却不能不相信！——在我们税界就是有这样一批让你刮目相看的年轻税官，让你信服的年轻税官。他们来自基层、服务基层，知道应用税收法规在实际执法中的酸甜苦辣；熟悉征管各个环节执行的链脱与缝合；更清楚哪些指示是帮助工作的益言，哪些是吹牛皮的空话。正像郝如玉教授在总序里所说的——他们是一批网络催生的新型税收实务专家。通过网络他们能像海绵一样吸取上级精神和友邻经验，通过网络他们可即时搜索整理出某个法规的前文后件，通过网络他们交流各地税收执法的体会、做法及不同侧面处

理，通过网络他们在阿毛税官论坛（[www.chinesetax.net.bbs](http://www.chinesetax.net/bbs)）里形成了一个税收实务专家群，互添互补，切磋提高。就是这个几乎无所不能的网络造就了年轻的税官，造就这样一本实用的税法实务书籍。同时也是因为这些年轻的税官愿意学习！愿意思考！愿意创新！

说到这里，阿毛税官论坛总版主再问我，这下你相信了吧！我笑了笑说：还是不相信！不相信征税官、纳税人会不喜欢这样一本实用的税收实务应用书！

戴海平（中国电子商务协会税务分会副会长、中国税务学会理事、税经研究所执行所长、控税票据防伪查询方法国家专利发明人、高级经济师）

2005 年 10 月 19 日于北京

前言

书网合一 互动学知

《阿毛税官丛书》编委会给我送来这本书，临行时留下一句话：“孙总，这可是书网合一的书，要点鼠标呵！”一句话燃起我的兴趣和好奇。按书中索引，点进中国税务信息网《阿毛税官论坛》，果然论坛专为此书开了个页面，豁然跳入眼帘的就是这句话：书网合一，互动学知。

这些年书多了，人却变傻了，油然而生的这个思绪被手中的鼠标定了位。信息社会到来，大量书籍出版，知识成倍增长。走进书店，查个专业题，就有上百本同样题材的书向你袭来。结果是知识更新也极快，一本税收实务书出来，头年法规知识更新25%，次年就更更新50%，三五年也许税改让其从猪八戒变成孙悟空！固化的知识跟不上变化的时代。知识爆炸啊！

这些年网多了，而人却发懵了。上千万的网页把你罩住，成亿个信息量裹住你，结果是显性知识到处贴，隐性知识无人整理成篇。面对着海啸式的信息，看几个网尚能感觉知识脉搏，触更多的网反而不知专家所云，难辨真伪。资讯焦虑啊！

《阿毛税官丛书》则对书的应用独辟新径，书网合一，互动互补。用网络补充变化的法规、用论坛交流实践的问题、用博客梳理专家的智慧，一句话用互动的方式不断充实书友、网友的知识和才技。真应了他们“互帮互助共建税务家园、互添互补开拓税官视野”的书网建设宗旨。

2005年圣诞即将来临，祝福天下求知人能像可爱的儿童一样，在知识圣诞老人面前学知互动，以求我们的基业长青！

孙家骥（原北京市财政局局长、北京市地税局局长、北京市证监会主席；现任中投信用担保有限公司董事长、高级经济师）

2005年12月7日

目 录

第一章 增值税概述

- 1.1 增值税的概念 (1)
- 1.2 增值税的类型 (2)

第二章 增值税的纳税人

- 2.1 增值税的纳税人 (3)
- 2.2 一般纳税人与小规模纳税人 (4)

第三章 增值税征税范围

- 3.1 增值税征税范围..... (21)
- 3.2 视同销售货物..... (22)
- 3.3 混合销售与兼营..... (23)
- 3.4 征税范围的特殊规定..... (26)

第四章 增值税的税率、征收率

- 4.1 增值税的税率..... (32)
- 4.2 增值税的征收率..... (43)
- 4.3 增值税税率、征收率的适用..... (46)

第五章 增值税的减免规定

- 5.1 增值税起征点..... (47)
- 5.2 《增值税条例》中法定的减免税项目 (48)

5.3 增值税减免税具体项目	(49)
5.4 进口税收优惠	(88)

第六章 增值税应纳税额的计算

6.1 一般纳税人应纳税额的计算	(98)
6.2 小规模纳税人应纳税额的计算	(126)
6.3 进口货物应纳税额的计算	(127)

第七章 增值税专用发票的管理

7.1 专用发票概述	(129)
7.2 专用发票的印制与销毁	(131)
7.3 专用发票领购与配售	(133)
7.4 专用发票的开具	(140)
7.5 专用发票的保管	(148)
7.6 不得抵扣的专用发票	(151)
7.7 退货或销售折让	(152)
7.8 税务机关代开发票	(153)
7.9 专用发票检查及违法违规处理	(161)

第八章 税收信息化管理

8.1 四类发票的信息化管理	(173)
8.2 “六个系统”	(185)
8.3 “一窗式”管理	(235)
8.4 税控加油机管理	(241)
8.5 税控收款机	(255)

第九章 增值税纳税申报

9.1 增值税的征收	(261)
9.2 2003 年版申报办法	(263)
9.3 2003 年之前的申报表	(266)
9.4 留抵抵减欠税问题	(267)

第十章 特殊行业及企业增值税政策

10.1	电力产品征收增值税的具体规定	(269)
10.2	中国金币总公司从事经营活动应纳的增值税	(274)
10.3	石油、天然气行业的有关规定	(274)
10.4	中国联通有限公司税收问题有关规定	(290)
10.5	安利(中国)日用品有限公司缴纳增值税问题	(291)
10.6	黄金、铂金等贵金属交易管理	(291)
10.7	传销企业传销员的税务管理	(295)

第十一章 其他相关政策

11.1	增值税专用发票	(297)
11.2	增值税检查与偷税问题	(300)
11.3	1994年税改期初存货的相关规定	(312)
11.4	其他规定	(313)

第十二章 增值税会计处理

12.1	科目设置	(315)
12.2	一般账务处理	(316)
12.3	减免税账务处理	(321)
12.4	特殊业务的账务处理	(322)
12.5	出口退税账务处理	(325)
12.6	小规模纳税人账务处理	(327)

附录一	增值税纳税申报表	(328)
附录二	成品油购销存情况明细表	(341)
附录三	资源综合利用目录(2003年修订)	(343)
附录四	享受税收优惠政策新型墙体材料目录	(347)
附录五	应税消费品全国平均成本利润率	(349)
附录六	国家税务总局××省(市)××县(市、区)支局企 业进货退出及索取折让证明单	(350)
附录七	“一窗式”票表税比对异常类型及处理方式分类表	(351)

附录八 增值税专用发票抵扣联扣押收据.....	(354)
附录九 营业税税目注释（试行稿）	(355)
附录十 增值税进项留抵税额抵减增值税欠税通知书.....	(361)
附录十一 增值税一般纳税人丢失防伪税控开具增值税专用发票 准予抵扣审批表.....	(362)
本书部分增值税疑难问题评析索引.....	(363)
后记.....	(365)

第一章 增值税概述

1.1 增值税的概念

根据我国现行增值税暂行条例,增值税是对在我国境内销售货物、进口货物以及提供加工、修理修配劳务的单位和个人,就其取得货物的销售额、进口货物金额、应税劳务销售额计算税款,并实行税款抵扣制的一种流转税。

增值税从其计税原理上看,是对商品生产、商品流通、劳务服务中多个环节的新增价值(即增值额)或商品的附加值征收的一种税。但是,商品新增价值或商品附加值在商品的生产和流通过程中难以准确计算,对征纳双方都不易操作。因此,实行增值税的各国,增值税在实际运用时,一般采用扣税法进行增值税的计算。这种方法,并不直接计算增值额,而是以企业本期应税商品的销售收入额全值计算出本期应纳增值税总额(即销项税额),然后扣除购入商品的已纳税额(即进项税额),求出本期实际应纳增值税额。这种方法简便易行,比较准确,又能有效地排除重复征税。

增值税最早于1954年起源于法国,目前已被世界上许多国家所采用。我国于1979年开始选择了部分城市对农业机具、机械等行业进行增值税的试点,1983年在全国的国营和集体工业企业中试行。1984年改革税制,把增值税从原来的工商税分离出来,独立设置税种,并逐步扩大征收范围,增值税在我国正式建立。

1993年,国务院颁布了新的《中华人民共和国增值税暂行条例》,再一次对增值税进行了重大改革。经过这次税制改革,增值税的征收范围已延伸到生产、流通环节的所有商品,增值税在我国的税制结构中居于主体地位。这就是我们通常所称的1994年税制改革。

这次税制改革制定了大量的税收法律法规,除后面所涉及的各项政策外,1994年税制改革时为保证政策的平稳过渡,还制定了一些新旧税制适用的文件,如1993年12月27日国家税务总局印发的《关于增值税一般纳

税人按旧税制计算申报货物或应税劳务税额的规定》(国税发[1993]152号)。

1.2 增值税的类型

增值税的征税对象为增值额。从商品价值构成理论上讲,增值额是社会总商品价值中 $V + M$ 的部分。但在实际运用时,由于各国的政治经济状况和具体的政策不同,各个国家税法所使用的增值额并不完全等于 $V + M$ 部分,差异主要体现在对待固定资产价值的扣除上,从而使增值税可以分为以下几种类型:

1.2.1 生产型增值税

即以生产经营者的销售收入或经营收入,减去所购进的除固定资产折旧费以外的投入物后的余额为计税增值额。从国民经济整体看,因其计税基数就是国内生产总值(GDP),故称其为生产型增值税。由于这种类型的增值税的扣除范围不包括固定资产,因此,它在一定程度上仍带有重复征税的问题,不利于投资较大的生产企业的专业化分工与协作,但对资本有机构成低的行业、企业和劳动密集型生产有利。采用这种类型增值税的国家较少,主要是一部分发展中国家。目前,我国就采用这种类型的增值税。

1.2.2 收入型增值税

即以“生产型”的增值额减去固定资产折旧后的余额作为计税增值额。从国民经济总体来看,其计税基数相当于国民收入($V + M$),故称其为收入型增值税。其税基较生产型增值税稍窄,对经济增长的影响呈中性。然而收入型增值税并不利于实际操作,因此这只是一种停留在理论上的增值税类型。

1.2.3 消费型增值税

即以“生产型”的增值额减去当期购置的固定资产全额的余额作为计税增值额。从国民经济整体来看,国内生产总值的 $C + V + M$ 中扣除了 C 及 $V + M$ 中用于积累的部分,其计税基数相当于全部消费品的价值,不包括原材料、固定资产等一切投资转移价值,故称其为消费型增值税。这种类型的增值税准许扣除当期购入的全部固定资产的已纳税款,即对所有外购项目价值(非本企业新创造的价值)都实行彻底的购进扣税法。因此,它最能体现增值税的计税原理,是最典型的增值税。这种增值税税基较窄,具有抑制消费、刺激投资、促进资本形成和经济增长的作用。

第二章 增值税的纳税人

2.1 增值税的纳税人

2.1.1 增值税纳税人

增值税的纳税义务人,是指在我国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人(《条例》)。

单位是指国有企业、集体企业、私有企业、股份制企业、外商投资企业、外国企业、其他企业和行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。

个人是指个体经营者及其他个人。

企业租赁或承包给他人经营的,以承包人或承租人为纳税人(国税发[1993]138号、《细则》)。

2.1.2 增值税纳税人的其他规定

1. 对承租或承包的企业、单位和个人,有独立的生产、经营权,在财务上独立核算,并定期向出租者或发包者上缴租金或承包费的,应作为增值税纳税人按规定缴纳增值税(国税发[1994]186号)。

注:《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》第四十九条规定:承包人或者承租人有独立的生产经营权,在财务上独立核算,并定期向发包人或者出租人上缴承包费或者租金的,承包人或者承租人应当就其生产、经营收入和所得纳税,并接受税务管理;但是,法律、行政法规另有规定的除外。发包人或者出租人应当自发包或者出租之日起30日内将承包人或者承租人的有关情况向主管税务机关报告。发包人或者出租人不报告的,发包人或者出租人与承包人或者承租人承担纳税连带责任。

2. 申报进入中华人民共和国海关境内的货物均应缴纳增值税、消费税。进口货物的收货人或办理报关手续的单位和个人,为进口货物增值税、消费税的纳税义务人(国税发[1993]155号)。

3. 代理进口货物的行为,属于增值税条例所称的代购货物行为,应按增值税代购货物的征税规定执行。但鉴于代理进口货物的海关完税凭证有的开具给委托方,有的开具给受托方的特殊性,对代理进口货物,以海关开具的完税凭证上的纳税人为增值税纳税人。即对报关进口货物,凡是海关的完税凭证开具给委托方的,对代理方不征增值税;凡是海关的完税凭证开具给代理方的,对代理方应按规定征收增值税(国税函发[1995]288号)。

4. 货物期货交易增值税的纳税人为:(1)交割时采取由期货交易所开具发票的,以期货交易所为纳税人;(2)交割时采取由供货的会员单位直接将发票开给购货会员单位的,以供货会员单位为纳税人(国税发[1994]244号)。

2.1.3 增值税扣缴义务人

境外的单位或个人在境内销售应税劳务而在境内未设有经营机构的,其应纳税款以代理人为扣缴义务人;没有代理人的,以购买者为扣缴义务人(《细则》)。

2.2 一般纳税人与小规模纳税人

为了便于增值税的征收管理并简化计税,不少国家都将增值税纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人两类。一般都是根据其经营规模及会计核算是否健全作为划分标准。我国也不例外,将增值税纳税人划分为一般纳税人和小规模纳税人。这两类纳税人在税款计算方法、适用税率(征收率)以及管理办法上都有所不同。对一般纳税人实行凭发票扣税的计税方法;对小规模纳税人按照征收率计算应纳税额,并采用相对简易的征管方法。

一般纳税人是指年应征增值税销售额(以下简称年应税销售额,包括一个公历年度内的全部应税销售额),超过财政部规定的小规模纳税人标准的企业和企业性单位(以下简称企业)(国税明电[1993]52号、国税发[1994]59号)。

小规模纳税人是指年应征增值税销售额在规定标准以下,会计核算不健全,不能按规定报送有关税务资料的增值税纳税人。小规模纳税人的标准由财政部规定(《条例》)。