CAIZHENGBU GUIHUA JIAOCAI

QUANGUO ZHONGDENG ZHIYE XUEXIAO CAIJINGLEI JIAOCAI

财政部规划教材

全国中等职业学校财经类教材

张炳君/主编

中国税制

ZHONGGUO SHUIZHI

（第四版）

中国财政经济出版社

财政部规划教材
全国中等职业学校财经类教材

中国税制

（第四版）

张炳君　主编

中国财政经济出版社

图书在版编目（CIP）数据

中国税制/张炳君主编．—4版．—北京：中国财政经济出版社，2007.6
财政部规划教材．全国中等职业学校财经类教材
ISBN 978-7-5005-9941-8

Ⅰ．中… Ⅱ．张… Ⅲ．税收制度-中国-专业学校-教材 Ⅳ．F812.422

中国版本图书馆CIP数据核字（2007）第069398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：北京市海淀区卓成路甲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
787×1092毫米 16开 11.25印张 227 000字
2007年6月第4版 2007年6月北京第1次印刷
印数：1—3 060 定价：18.00元
ISBN 978-7-5005-9941-8/F·8634
（图书出现印装问题，本社负责调换）

出版说明

本书是财政部规划教材，由财政部教材编审委员会组织编写并审定，作为全国中等职业学校财经类教材。

近年来，我国的财经类中等职业教育事业发展很快，建立社会主义市场经济也迫切需要懂税收的人才，而系统地学习“中国税制”是必不可少的。1994年税收制度改革以来，我国的税收制度在不断地改革和完善，十几年过去了，有的税收制度也发生了较大的变化，尤其是《企业所得税法》颁布实施，所以我们重新编写了《中国税制》这本教材。在编写过程中，我们根据财经类中等职业教育的层次和培养目标的要求，从以下几个方面进行把握：(1) 在结构上按照我国现行的税制结构体系，编排和设置了各章节的内容；(2) 在内容上，不求“偏、难、全”，以让学生掌握基本知识和基本技能为主，会进行一般的计算和运用则可；(3) 为增强书的知识性、可读性、趣味性，增设了“小资料”、“提问、回答”、“提请注意”等模块。

本书由山西省财政税务专科学校张炳君编写第一章、第七章，白金梅编写第六章、第八章、第九章、第十章，郝宝爱编写第二章、第三章、第五章；辽宁省锦州市国家税务局王石编写第四章。由张炳君担任主编，并对全书进行修改总纂。

中国现行税制内容丰富，且在不断的进行改革。加之我们的水平局限，书中定有缺点和不足之处，望读者不吝赐教，予以指正。

编　者

2007年5月

目 录

第一章 增值税……（1）
第一节 增值税概述……（1）
第二节 增值税的征税范围、纳税人和税率……（4）
第三节 增值税的计税方法……（9）
第四节 增值税应纳税额的计算……（10）
第五节 增值税的减税、免税和出口退税……（17）
第六节 增值税的征收管理……（18）
第七节 增值税专用发票管理……（21）

第二章 消费税……（25）
第一节 消费税概述……（25）
第二节 消费税的纳税人、税目和税率……（27）
第三节 消费税应纳税额的计算……（31）
第四节 消费税的减税、免税和征收管理……（41）

第三章 营业税……（43）
第一节 营业税概述……（43）
第二节 营业税的征税范围、纳税人和税率……（44）
第三节 营业税的计税依据和应纳税额的计算……（46）
第四节 分税目营业税的计算……（47）
第五节 营业税的减税、免税和征收管理……（59）

第四章 关税……（63）
第一节 关税概述……（63）
第二节 关税的纳税人、征税对象、税率和减税、免税……（67）
第三节 关税应纳税额的计算和征收管理……（69）
第四节 行李和邮递物品进口税……（72）
第五节 船舶吨税……（73）

第五章 企业所得税……（76）
第一节 企业所得税概述……（76）

此为试读，需要完整PDF请访问：www.ertongbook.com

第二节 企业所得税的征税对象、纳税人和税率……（78）
第三节 企业所得税的计税依据……（80）
第四节 资金的税务处理……（83）
第五节 特别纳税调整……（84）
第六节 企业所得税的减免税优惠……（86）
第七节 企业所得税应纳税额的计算……（87）
第八节 企业所得税的征收管理……（88）

第六章 个人所得税……（90）
第一节 个人所得税概述……（90）
第二节 个人所得税的纳税人和征税对象……（92）
第三节 个人所得税的税率和计税依据……（97）
第四节 个人所得税应纳税额的计算……（99）
第五节 个人所得税的减税、免税和征收管理……（114）

第七章 资源税……（118）
第一节 资源税概述……（118）
第二节 资源税的征税对象、纳税人和税率……（121）
第三节 资源税的纳税环节、计税依据及减税、免税……（123）
第四节 资源税应纳税额的计算和征收管理……（124）

第八章 城镇土地使用税和耕地占用税……（127）
第一节 城镇土地使用税……（127）
第二节 耕地占用税……（131）

第九章 财产税……（134）
第一节 房产税……（134）
第二节 契 税……（138）
第三节 土地增值税……（142）
第四节 车船税……（149）

第十章 行为税制度……（153）
第一节 城市维护建设税……（153）
第二节 教育费附加……（156）
第三节 印花税……（157）
第四节 车辆购置税……（164）
第五节 烟叶税……（168）

参考书目……（171）

第一章 DIYIZHANG

增 值 税

我们人类每天都在进行生产活动，创造价值，价值的具体体现就是商品或货物。在社会学家眼中，商品是满足个人需要和社会需要的物质；在经济学家眼中，商品是可以用来交换的产品。在税务人员眼里，商品是要缴税的，这个税就是增值税。纵观税制发展史没有哪一个税种像增值税一样具有旺盛的生命力，它已成了一个名副其实的国际性税种。在我国，增值税更是一个主体税种，它的收入占到我国工商税收收入的一半以上，随着税制的不断改革，它的作用会越来越大。

本章主要讲述增值税的特点、作用和主要征收制度。通过学习我们应了解增值税的特点，熟练掌握增值税的征收制度，能够准确地计算增值税应纳税额。

第一节 增值税概述

一、增值税的概念

增值税是以增值额为课税对象，对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征收的一种税。

什么是增值额呢？根据马克思的劳动价值理论，从理论上讲，它是指人类通过劳动而创造的价值额。具体地说，它相当于从商品总值 c + v + m 中，扣除生产过程中已消耗的那部分生产资料 c（即转移到产品价值中去的那部分物化劳动的价值）后的余额，即 v + m 部分。在我国，基本上相当于企业的净产值。通俗地讲，增值额是企业从事工业制造、商业经营，或者提供劳务由劳动者创造的价值额。对增值税的概念，还可以从以下各个方面加以理解。

就个别生产经营单位来说，增值额是这个单位的商品销售额或经营收入额，扣除规定的非增值项目后的余额，这个余额基本上相当于这个单位劳动者新创造

的价值额。就一项商品生产的全过程来看，增值额相当于该商品制造和流通全过程的商品总值。也就是说，一项商品不论其生产经营经过几个环节，这个商品的最后销售总值，相当于该商品从生产到流通各个环节的增值额之和。

例如：某项商品是经过三个企业生产完成的，最后销售额为1200元（假设原材料生产环节的销售额为增值额），其各个环节的增值额与销售额为：

原材料生产企业，销售额500元，增值额500元

零部件生产企业，销售额800元，增值额300元

产成品生产企业，销售额1200元，增值额400元

这项商品的最后销售额为1200元，恰好是三个企业的增值额500元、300元、400元之和。由此可见，一个商品销售总额是由各个企业的增值额所组成的。

实际上，各国作为增值税计税依据的增值额同理论上讲的增值额往往不一致，这是因为各国的具体国情不同，各国政府都是根据本国的经济条件和财税政策，在税法中规定不同的计税增值额。从这个意义上讲，增值税是以法定增值额为课税对象所征收的一种税。

提示：

对于原材料生产企业，如采掘、石油、水利、森林等企业，它们的商品销售额就是增值额，因为它们生产的商品的价值全部是在本企业创造出来的，没有外购价值额。

小资料

20世纪初，增值税思想就已经出现，1917年，著名经济学家亚当斯在“营业税”一文中指出，对营业毛利（销售额－进货额）课税比对利润课税的公司所得税好得多；1921年，亚当斯又进一步提出企业在购买货物时已经付出的税收，可在应纳的销售税额中扣除的简便计算“营业毛利税”的办法，提出以课税代替公司所得税的主张。在亚当斯提出营业毛利税简便计算方法的同一年，西门于在《改进的周转税》一文中正式提出增值税的名称，并在文中详细阐述了这一税制的基本内容。遗憾的是，他们的设想当时既未引起学术界的共鸣，也未引起决策部门的同意。但是就增值税的思想而言，在阿根廷、智利、荷兰、菲律宾、土耳其、法国等国的税制结构中得到了体现。在荷兰，向零售商征税时仅就加到货物上的价值征收。但是增值税作为一个税种得到发展，却是在1954年以后。

二、增值税的特点

增值税是在货物和劳务销售环节，按照其增值额征收的一种税，与传统的按销售收入全额征税的流转税相比，具有以下特点：

1. 增值税是按照货物和劳务销售环节的增值额征税，也就是按照货物和劳务销售收入额中，由本单位新创造而未征过税的那部分销售额征税。所以，也可以理解为增值税是就货物和劳务销售额中未征过税的销售额课征的一种税。因此，它有效地排除了传统的流转税重叠征税的弊端，解决了由于货物和劳务流转环节的多少不同而发生的企业之间税负不平的矛盾。

2. 增值税就货物和劳务各个销售环节道道征税，是一种多环节连续课征的税种。只要在货物和劳务的生产经营过程中，有新创造的价值额，就须按规定征税。它的征税范围可以延伸到货物和劳务生产经营的所有环节，每经过一个生产经营环节就征一道税，直到货物和劳务实现最终消费。因此，增值税具有征收普

遍性和连续性的特点。

3. 增值税的税收负担不受生产结构和流转环节变化的影响。就一项货物和劳务而言，不论它经过几个生产经营环节，也不论是由一个单位生产经营，还是由几个单位协作生产经营，只要最后的销售价相同，这项商品和劳务所承担的税额也就相同。因此，增值税具有组织财政收入稳定性和税收负担合理性的特点。

三、增值税的作用

由于增值税具有按增值额征税、实行道道环节普遍征税，而又不重叠征税的特点。因此增值税在促进社会主义经济发展，理顺分配关系，增强产品出口竞争力，稳定国家财政收入等方面都发挥了积极的作用。主要表现在以下几个方面：

1. 适应社会化大生产的客观要求，有利于促进专业化协作生产，发展横向经济联合。建立社会主义市场经济的一项重要任务，就是改变多年来形成的“大而全”、“小而全”的低效能生产方式，使之朝着专业化生产的方向发展，为实现大批量、高精尖、低成本、低消耗的现代化工业生产创造条件。实行增值税按增值额征税有效地排除了按销售全额计税造成重复征税的因素，税负不受生产结构、生产方式变化的影响，始终体现“公平税负，合理负担”的原则，适应社会化大生产的客观要求，有利于促进专业协作生产，推动经济联合。

2. 有利于保证财政收入的稳定增长。增值税作为国家组织财政收入的一种手段，有力地保证了国家财政收入的及时和稳定取得。在社会主义市场经济条件下，生产经营方式复杂多变，有的产品搞扩散，有的进行专业化协作生产，有的实行横向联合生产，即使生产同一种商品，由于生产组织形式的不同，生产环节的多少也不一样。按传统的流转全额征税，在生产环节多变的情况下，税收收入将失去稳定性。如企业可以借扩散产品、经济联合等名义搞合法避税，把向国家缴纳的税金转化为企业利润；在专业化协作生产的情况下，又会不合理增加企业税负。实行增值税，按增值额征税，增值额越多，征收的税款也就越多，并且增值税在征收上是随着销售收入的实现而征收入库的。因此，增值税有利于保证税收收入及时、稳定地取得和增长。

3. 适应对外开放的要求，有利于贯彻“奖出限入”政策，更好地维护国家的经济权益。随着对外经济交往的扩大，在对外贸易中实行进口产品征税，出口产品退税或免税政策，有利于对外贸易和促进国内经济的发展，实行增值税，在贯彻出口退税政策上，较按“全额”征税更有彻底性，使出口商品以不含税价格进入国际市场，增强商品在国际市场上的竞争力。

对进口商品征税，是为了平衡与国内产品的税负。可是传统的流转税存在多环节多次重复征税问题，而对进口产品只征最终环节的一道税，难以做到税负的真正平衡。实行增值税，进口产品按同类产品的增值税税率征收、不予扣减任何项目，意味着补征了进口产品在各个生产环节应征的税金，使进口产品与国内产品税负平衡，有利于维护国家经济权益，保护国内产品生产，贯彻“奖出限入”政策。

4. 有利于理顺分配关系，鼓励公平竞争，调动企业生产经营积极性，提高

企业的经济效益。增值税是价外税，在正常生产条件下，只要商品的销售价格相同，同一商品的税负就相同，在社会主义市场经济条件下，企业间的竞争加剧。实行增值税，使同一产品同一税负，企业可以强化经营管理，积极挖掘潜力，努力提高经济效益。企业生产经营不善，增值税相应减少，国家与企业的经济利益受到影响，而企业承担的损失更大，企业经济利益的好坏，又直接关系到职工的利益分配，协调了国家、企业和职工三方面的经济关系，促使职工关心企业的经济效益，厉行增产节约，提高产品质量，降低消耗，有利于调动企业生产经营的积极性，提高经济效益。

第二节　增值税的征税范围、纳税人和税率

一、增值税征税范围的一般规定

增值税对增值额征税这一特征，决定了它能够成为征税范围最广泛的税种，农业、工业、商业、服务业等一切经济活动领域，都可以包括在增值税的征税范围之内。当然征税范围也可以只限定在某一经济领域。从世界各国运行增值税的情况来看，起初都在工业环节，因为工业品生产环节多，协作关系复杂，重复课税，税负不平，矛盾突出。但由于世界各个国家的经济状况和财政政策不同，各国实行增值税的深度和广度是不相同的。概括起来有以下三种情形：

1. 征税范围限定于工业制造环节。这种有选择的实行，主要目的在于解决工业品生产过程中重叠课税的矛盾，以适应生产发展和稳定财政收入的需要。

2. 征税范围由工业生产领域延伸到商业批发环节。商品批发也具有多环节重叠征税问题。在商品经济高度发达的时期，商业批发是沟通产销渠道的桥梁，实行增值税，将有利于加速商品流通。目前为发展中的个别国家所采用。

3. 征税范围扩大到农业、工业、商业、批发业、零售业、交通运输业和各种服务业等各个经济领域，全面推行增值税，使增值税更具有统一性、完全性，可避免增值税中断或多税并用的复杂性，使扣税具有连续性，便于设计产品的整体税负，使税负公平、出口退税彻底。欧洲经济共同体国家都采用这种结构。

我国本着既积极又稳妥按计划分步骤地推行增值税的方针，自 1984 年 10 月 1 日以来，随着经济体制改革和流转税的不断完善，有步骤地扩大了增值税的征税范围，特别是 1993 年的增值税制度改革，使我国的增值税征税范围由原来限于部分产品的工业制造环节拓展到产品的生产、批发、零售环节。把特定的提供加工、修理、修配劳务以及进口货物都包括到增值税的征收范围之内，使我国的增值税征收范围在质上有一个大的扩展，使我国的增值税更加科学化、规范化。

二、农业产品的征税范围

农业产品是指种植业、养殖业、林业、牧业、水产业生产的各种植物、动物的初级产品。农业产品的征税范围包括：

（一）植物类

植物类包括人工种植和天然生长的各种植物的初级产品。具体征税范围为：

1. 粮食。是指各种主食食料果实的总称。征税范围包括：小麦、稻谷、玉米、高粱、谷子和其他杂粮（如：大麦、燕麦等），以及经碾磨、脱壳等工艺加工后的粮食（如：面粉、米、玉米面、渣等）。

切面、饺子皮、馄饨、面皮、米粉等粮食复制品，也属于本货物的征税范围。

以粮食为原料加工的速冻食品、方便面、副食品和各种熟食品，不属于本货物的征税范围。

2. 蔬菜。是指可作副食的草本、木本植物的总称。征税范围包括：各种蔬菜、菌类植物和少数可作副食的木科植物。

经晾晒、冷藏、冷冻、包装、脱水等工序加工的蔬菜、腌菜、蔵菜、酱菜和盐渍蔬菜等，也属于本货物征税的范围。

各种蔬菜罐头（罐头是指以金属罐、玻璃瓶和其他材料包装，经排气密封的各种食品。）不属于本货物的征税范围。

3. 烟叶。是指各种烟草的叶片和经过简单加工的叶片。征税范围包括：晒烟叶，晾烟叶和初烤烟叶。

（1）晒烟叶。是指利用太阳能量晒制的烟叶。

（2）晾烟叶。是指在晾房内自然干燥的烟叶。

（3）初烤烟叶。是指烟草种植者直接烤制的烟叶。不包括专业复烤厂烤制的复烤烟叶。

4. 茶叶。是指从茶枝上采摘下来的鲜叶和嫩芽（即茶青），以及经干、揉拌、发酵、烘干等工序初制的茶。本货物的征收范围包括：各种毛条（如红毛茶、绿毛茶、乌龙毛茶、白毛茶、黑毛茶等）。

精制茶、边销售茶及掺兑各种药物的茶和茶饮料，不属于本货物的征税范围。

5. 园艺植物。是指可供食用的果实，如水果、果干（如荔枝干、桂圆干、葡萄干等）、干果、果仁，果用瓜（如甜瓜、西瓜、哈密瓜等），以及胡椒、花椒、大料，咖啡豆等。经冷冻，冷藏、包装等工序加工的园艺植物，也属于本货物的征税范围。

各种水果罐头、果脯、蜜饯、炒制的果仁、坚果，碾磨后的园艺植物（如胡椒粉、花椒粉等），不属于本货物的征税范围。

6. 药用植物。是指用作中药原料的各种植物的根茎、皮、叶、花、果实等。利用上述药用植物加工制成的片、丝、块段等中药饮片，也属于本货物的征税范围。

中成药不属于征税范围。

7. 油料植物。是指主要用作榨取油脂的各种植物的根、茎、叶、果实、花或者胚芽组织等初级产品，如菜籽（包括芥菜籽）、花生、大豆、葵花籽、蓖麻籽、芝麻籽、胡麻籽、茶籽、桐籽、橄榄仁、棕榈仁、棉籽等。

此为试读，需要完整PDF请访问：www.ertongbook.com

提取芳香油的芳香油料植物，也属于征税范围。

8. 纤维植物。是指利用其纤维作纺织、造纸原料或者绳索的植物，如棉（包括籽棉、皮棉、絮棉）、大麻、黄麻、苘麻、苎麻、槿麻、亚麻、罗布麻、蕉麻、剑麻等。

棉短绒和麻纤维经脱胶后的精干（洗）麻也属于本货物的征税范围。

9. 糖料植物。是指主要用作制糖的各种植物，如甘蔗、甜菜等。

10. 林业产品。是指乔木、灌木和竹类植物，以及天然树脂、天然橡胶。林业产品的征税范围包括：

（1）原木。是指将伐倒的乔木去其枝芽、梢头或者皮的乔木、灌木，以及锯成一定长度的木段。

锯材不属于本货的征税范围。

（2）原竹。是指将砍倒的竹去其枝、梢或者叶的竹类植物，以及锯成一定长度的竹段。

（3）天然树脂。是指木科植物的分泌物，包括生漆、树脂和林胶，如松脂、桃胶、樱胶、阿拉伯胶、古巴胶和天然橡胶（包括乳胶和干胶）等。

（4）其他林业产品。是指除上述林业产品以外的其他各种作业产品，如竹笋、笋干、棕竹、棕榈衣、树枝、树叶、树皮、藤条等。

盐水竹笋也属于本货物的征税范围。

竹笋罐头不属于本货物的征税范围。

11. 其他植物。是指除上述列举植物以外的其他各种人工种植和野生的植物，如树苗、花卉、植物种子、植物叶子、草、麦秸、豆类、薯类、藻类植物等。

干花、干草、薯干、干制的藻类植物、农业产品的下脚料等，也属于本货物的征税范围。

（二）动物类

动物类包括人工养殖和天然生长的各种动物的初级产品，具体征税范围为：

1. 水产品。是指人工放养和工人捕捞的鱼、虾、蟹、鳖、贝类、棘皮类、软体类、腔肠类、海兽类动物。本货物的征税范围包括：鱼、虾、蟹、鳖、贝类、棘皮类、腔肠类、海兽类、鱼苗（卵）、虾苗、蟹苗、贝苗（秧），以及经冷冻、冷藏、盐渍等防腐处理和包装的水产品。

干制的鱼、虾、蟹、贝类、棘皮类、软体类、腔肠类，如干鱼、干虾、干虾仁、干贝等，以及未加工成工艺品的贝壳、珍珠，也属于本货物的征税范围。

熟制的水产品和各类水产品的罐头，不属于本货物的征税范围。

2. 畜牧产品。是指人工饲养、繁殖取得和捕获的各种畜禽。本货物的征税范围包括：

（1）兽类、禽类和爬行类动物，如牛、马、猪、羊、鸡、鸭等。

（2）兽类、禽类和爬行类动物的内脏、头、尾、蹄等组织。

各种兽类、禽类和爬行类动物的肉类生制品，如腊肉、腌肉、熏肉等，也属于本货物的征税范围。

各种肉类罐头、肉类熟制品，不属于本货物的征税范围。

（3）蛋类产品。是指各种禽类动物和爬行类动物的卵，包括鲜蛋、冷藏蛋、经加工的咸蛋、松花蛋、腌制的蛋等，属于本货物的征税范围。

各种蛋类的罐头不属于本货物的征税范围。

（4）鲜奶。是指各种哺乳类动物的乳汁和经净化、杀菌等加工工序生产的乳汁。

用鲜奶加工的各种奶制品，如酸奶、奶酪、奶油等，不属于本货物的征税范围。

3. 动物皮张。是指从各种动物、兽类、禽类和爬行类动物身上直接剥取的，未经鞣制的生皮、生皮张。

将生皮、生皮张用清水、盐水或者防腐药水浸泡、刮里、脱毛、晒干或者熏干，未经鞣制的，也属于本货物的征税范围。

4. 动物毛绒。是指未经洗净的各种动物的毛发、绒毛和羽毛。

洗净毛、洗净绒等不属于本货物的征税范围。

5. 其他动物组织。是指上述列举以外的兽类、禽类、爬行类动物的其他组织，以及昆虫类动物。

（1）蚕茧。包括鲜茧、干茧以及茧蛹。

（2）天然蜂蜜。是指采集的未经加工的天然蜂蜜、鲜蜂王浆等。

（3）动物树脂，如虫胶等。

（4）其他动物组织，如动物骨、壳、兽角、动物血液、动物分泌物、蚕种等。

三、增值税的纳税人

1. 销售货物或者提供加工、修理修配劳务的单位和个人。企业租赁或承包给他人经营的，以承租人或承包人为纳税人。

2. 报关进口货物入境的单位和个人。

3. 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。

所称单位是指国有企业、集体企业、股份制企业和行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位；所称个人是指个体经营者和其他个人，包括中国公民和外国公民。

四、增值税的税率

增值税是按增值额征税。国外一般是规定一个基本税率亦称为标准税率，作为征收增值税的通用税率。对于一些产品可以从高或从低定率，以发挥税收的调节作用。我国在1993年增值税制度改革中，税率的设计借鉴了世界上大多数国家的经验，结合市场经济公平竞争的要求，把增值税的税率规定为三个档次，其中还有一档的税率为零税率，这样就使我国增值税的税率设计规范化和科学化。

小资料

英国的增值税是对国产商品、进口商品以及国内提供的劳务消费而征收的一个税种，税率一律为15%。英国的增值税比较简单，从产品销售到批发和零售各个环节都要缴纳增值税。商人购买商品时要向卖方缴纳15%的增值税，卖给消费者要向买主扣缴15%的增值税。一种商品不论流转多少环节，都要层层扣缴增值税。由于一个商人购进和卖出商品的品种和数量不同，缴纳和扣缴的增值税税额也不一样。缴纳增值税和扣缴增值税的差额，多余的部分作为增值税交给海关和消费税局，不够部分由海关和消费税局退补。不存在生产过程中扣除原材料和零部件等问题。这和法国的增值税不同，与我国的增值税也不一样。

现行的增值税税率是：

1. 纳税人销售或进口货物以及应税劳务，除有特殊规定外，税率均为17%。

2. 纳税人销售或进口下列货物，特定税率为13%：（1）粮食、食用植物油；（2）自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品；（3）图书、报纸、杂志；（4）饲料、化肥、农药、农机、农膜；（5）国务院规定的其他货物。

提问：

我国的增值税为什么要制定优惠税率？

回答：

这也是国际惯例，因为在增值税的征税对象中，纳税人销售的货物种类繁多，利润差别很大，特别是农业和城市公用事业的应税产品与人民的生活息息相关，在税收政策上必须予以优惠照顾，所以我国制定了13%的优惠税率。

3. 除国务院另有规定的以外，报关出口货物的税率为零。

提问：

什么是零税率？

回答：

零税率是税收优惠，属于免税范围，本应也在“减税、免税”条款。但这样处理，易使人对零税率和一般免税概念的理解产生混淆，因此把它放在税率这一条明确。为了保证税收收入，增值税的税基应尽可能地广泛，为此，零税率的适用范围也应当尽可能地少，只限于出口货物。出口货物包括两类：一是报关出境货物，一是输往海关管理的保税工厂、保税仓库和保税区的货物。附带说明的是，对于保税工厂、保税区输往境内其他地区的货物拟按进口货物对待。

第三节 增值税的计税方法

一、增值税的计税方法

根据增值税的基本原理，目前国际上增值税的计税方法有直接计税法和间接计税法两种。

所谓直接计税法，是按照规定直接求出法定增值额，并据此计算应纳的增值税税额。基本计算公式为：

应纳增值税额＝增值额×增值税率

直接计税法又因法定增值额的计算方法不同分为“加法”和“减法”两种。加法是指纳税人将纳税期内，由于从事生产经营活动所制造的那部分新价值的项目，如工资、利息、租金、利润和其他增值项目加计起来，求出增值额，据以计算应纳税额；减法是以纳税人在纳税期内的产品销售额减去法定扣除项目后的金额，即为增值额，据以计算应纳税额。

所谓间接计税法是按企业纳税期内的销售金额乘以适用的增值税率从中减去法定扣除项目的已纳税金，即为企业纳税期内的应纳增值税额。这种方法简便易行，被世界上实行增值税的国家普遍采用。

我国在实行增值税的初期，直接计税法和间接计税法同时并用。随着增值税制度的逐步完善，增值税的计征方法趋于规范化，取消了直接计税法，统一实行间接计税法。

直接计税法中的加法简称“分配法”，减法简称“扣额法”；间接计税法简称“扣税法”。

二、增值税的类型

实行增值税的国家，对购入的商品中用于销售和生产的原材料、燃料、动力、零部件等已纳税金，一般都是允许扣除的，因为这些项目如不扣除，将成为重叠课税的因素。但对企业购入用于生产和销售产品的固定资产，包括厂房、机器设备所纳的税是否允许扣除，在处理原则上不尽相同，大体可以分为三种类型。

1. 消费型的增值税。允许将购置用于生产经营的固定资产价值额（或已纳税金）全部扣除。这些固定资产虽然在以前环节已经征过税，但是当购入作为资产使用时，政府又将税款全部退还，实际上这部分商品是不征税的。所以，就整个社会来说，课税对象限于消费资料，而生产资料不征税。所以，称为“消费型”增值税。

2. 收入型的增值税。对于购置用于生产的固定资产只将已提取了折旧的价值额（或已纳的与此相当的税金）予以扣除。这样，就整个社会来说，课税对象相当于国民收入。所以，称为“收入型”的增值税。

3. 生产型增值税。不允许扣除购入固定资产价值额（或已纳税金），只能扣除属于非固定资产的那部分生产资料的价值额或与此相当的税金。这样，就整个社会来说，课税对象相当于固定资产和各种消费品的总值，即国民生产总值。

小资料

法国实行的是消费型增值税。法国的增值税征税范围包括制造工业部门、商品批发和零售环节，纳税人包括制造业者、进口业者、批发业者、零售者以及提供服务和劳务者。其课税对象包括手续费、介绍费、利息、折扣费、运费，税金在内的交易总额。但在税额中可以扣除：(1) 使用的原材料，燃料等购入价格中包含的增值税额；(2) 固定资产购入价格中包含的增值税额，但非生产用建筑物以及汽车等价格中所含增值税额不予扣除；(3) 服务价格中包含的增值税额。另外，对自产自销业者就交易额的80%征税。

在经济发达的国家，为了鼓励投资，加速固定资产折旧和更新，一般运用“消费型”或“收入型”的增值税；在经济欠发达国家，一般运用“生产型”的增值税。我国增值税制度明确规定，我国的增值税为“生产型”的增值税。

提问：

我国为什么实行“生产型”增值税？

回答：

因为增值税在我国实行的时间比较短，建国以来长时期征收工商税和产品税，按商品的全额征税，对开征消费型增值税还缺乏经验。另外就是全面推行“消费型”增值税，会使增值税收入大幅下降，影响国家财政收入。现在，我国正在东北老工业基地就“消费型”增值税进行试点。

第四节 增值税应纳税额的计算

增值税应纳税额的计算，首先取决于计税方法的选择。我国在增值税的推行过程中，并用过“扣额法”和“扣税法”两种计税方法，由于“扣额法”的繁琐及与国际上增值税计税方法的抵触，我国现行增值税制度规定统一实行“扣税法”。在“扣税法”实行过程中，我国曾经实行过“购进扣税法”、“实耗扣税法”和“价税分流购进扣税法”。这三种计税方法的同时运用，使我国的增值税计税方法在全国范围内不统一，且计税方法繁琐。在实行增值税专用发票的基础上，决定在全国范围内实行“发票扣税制”，使我国的增值税计税方法不仅大大简化，而且规范，与国际上的增值税计税方法趋于一致。

一、一般纳税人应纳税额的计算

增值税应纳税额的计算，采用“购进发票扣税制”，即纳税人在计算应纳税额时，先按照其销售收入金额乘以适用增值税率得出销项税额然后减除外购扣除项目在发票上反映的已纳税金（即进项税额），就是该企业实际应纳增值税税额，其基本计算公式为：

应纳增值税额 = 当期销项税额 - 当期进项税额

销项税额 = 销售额 × 增值税税率

因此，基本公式为：

增值税应纳税额 = 销售额 × 增值税税率 - 进项税额

从以上公式可以看出，要正确计算应纳增值税额，关键在于把“销售额”、“增值税税率”和“进项税额”三个要素核定清楚。下面分别说一下它们的核定。

（一）销售额的核定

1. 销售应税货物和加工、修理、修配劳务的认定。货物是指除土地、房屋和其他建筑物等不动产之外的有形动产、电力、热力和气体；加工是指接受来料承做货物，加工后的货物拥有权仍归属委托者的业务，即委托加工业务；修理、修配是指受托对损伤和丧失功能的货物进行修复，使其恢复原状和功能的业务。属于上述范围之内的，都应按规定缴纳增值税。

2. 销售的认定。增值税纳税人在我国境内销售应税货物和劳务，都应按销售额和规定的税率缴纳增值税。所谓销售，是指有偿转让货物或提供应税劳务的行为，即以受让方取得货币、货物或其他经济利益等代价为条件的转让货物及提供劳务的行为。一项销售行为如果同时涉及货物和非应税劳务，为混合销售行为。从事货物的批发、零售或生产、企业性单位及个体经营者的混合销售行为，视为销售货物，应当征收增值税；其他单位和个人的混合销售行为，视为销售非应税劳务，不征收增值税。纳税人的销售行为是否属于混合销售行为，由国家税务总局所属征收机关确定。所谓非应税劳务，是指属于应缴营业税的交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通讯业、文化体育业、娱乐业、服务业税目征收范围的劳务。单位或个体经营者的下列行为，视同销售货物：

（1）将货物交付他人代销。

（2）销售代销货物。

（3）设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）内的除外。

（4）将自产或委托加工的货物用于不征收增值税的项目。

（5）将自产或委托加工、购买的货物无偿赠送他人。

（6）将自产或委托加工货物用于集体福利或个人消费。

（7）将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者。

（8）将自产、委托加工或购买的货物作为投资，提供给其他单位或个体经营者。

此为试读，需要完整PDF请访问：www.ertongbook.com