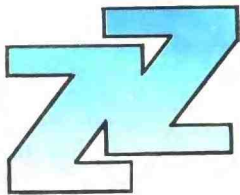


新税制系列解说丛书

增值税

王春雷 夏文丽 编著



0.42

辽宁人民出版社

XA234/06

95
F810.42
89
2

·新税制系列解说丛书·

增 值 税

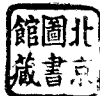
王春雷 夏文丽 编著



3 0116 2112 9

辽宁人民出版社

1994年·沈阳



C 128933

(辽)新登字 1 号

· 新税制系列解说丛书 ·

增值税

Zengzhi Shui

王春霞 夏文丽 编著

辽宁人民出版社出版 辽宁省新华书店发行
(沈阳市和平区北一马路 108 号) 沈阳市第一印刷厂印刷

字数: 91,000 开本: 787×1092¹/₃₂ 印张: 4%
印数: 1—11,902

1994 年 5 月第 1 版 1994 年 5 月第 1 次印刷

责任编辑: 宋扬华 责任校对: 刘 涛
封面设计: 李国盛 版式设计: 王珏菲

ISBN 7-205-02886-8/F·645

定价: 5.00 元

《新税制系列解说丛书》编委会名单

主 编：王 泉

副主编：解学智 李圣军 吴旭东

编 委：(按姓氏笔画为序)

于学军	王 泉	王火生	王春雷
王诚明	齐 洁	刘 辉	李卫华
李圣军	池福贵	陈 波	吴旭东
张 伟	苑新丽	何大壮	武 林
林廷敏	赵恒群	梁红星	郭建枋
夏文丽	彭 三	解学智	蒲昌辉
戴海先			

前 言

1994年的税制改革是我国经济生活中的一件大事。改革必将对各类企业和各阶层的居民产生这样或那样的影响，因经营范围、经营方式不同，从事的职业不同，所面对的税收环境也将有所差别，经济利益的重新调整难以避免。正因如此，社会各界对新税制十分关心，极其迫切希望早日了解和把握新税制，特别是了解新税制对自身的影响。其实，新税制的建立对税务官员、从事税收教学和科研工作的学者也将产生巨大的影响，在某种意义上也是一种考验，尽管他们对于税收有更广泛深入的了解，有较为丰富的实践经验，但他们所熟悉的还是原有的税制，即按照计划经济要求确立的税制，但这次税制改革是按照市场经济模式设计的，新税制在设计思想、指导原则、税率、税目范围和结构以及征收方法上都与原税制有很大差别，如何解释、执行这一税制，也是一个新问题，他们的希望，可能更为迫切，所要知道的，更为博深。

显然，对于新税制要大力宣传，要广泛传播、要深入解说，这几乎是所有人的希望，也是所有从事税收工作的学者、干部的责任。故此，我们编译了这套《新税制系列解说丛书》，试图在这方面做一点工作，尽一份薄力。

这套丛书主要有以下几个特点：一是采用问答式，通俗易懂，更便于读者学习掌握；二是按照新税法 and 实施细则编写，使内容较为准确；三是结合国外情况及我国的历史情况进行阐述，便于读者开阔视野；四是根据新税制的逐步出台，丛书采取陆续出版形式。

在编著过程中，我们得到了国家税务总局有关领导，辽宁省税务局、大连市税务局和其他省市税务局的大力支持，参考了已经出版的有关文献，在此一并致谢。当然，书中不近之处乃至错误之处，应当由我们负责。

编著者

1994年3月

目 录

1. 什么是增值税? (1)
2. 什么是增值额? (2)
3. 增值税是如何产生的? (3)
4. 增值税有什么特点? (5)
5. 增值税的优越性有哪些? (6)
6. 增值税的属性如何? (8)
7. 增值税与按销售全额征收的营业税相比有何
 异同? (9)
8. 增值税有哪些类型? (9)
9. 增值税的征税范围一般是怎么确定的? (10)
10. 增值税的税率形式有哪些类型? (12)
11. 增值税的零税率与免税有何区别? (13)
12. 设计增值税税率应注意哪些问题? (13)
13. 增值税的计税方法有哪些? (15)
14. 什么是扣除项目? (20)
15. 什么是扣除税率? (21)
16. 增值税的免税类型有哪些? (22)
17. 目前世界上有哪些国家实行增值税? 应用情况
 怎样? (24)

18. 国外实行增值税的国家一般如何确定纳税人？
各国在这方面有何异同？ (29)
19. 实行增值税的各国对征税对象一般如何确定？
各国有何异同？ (34)
20. 实行增值税的国家对增值税计税基础是如何
确定的？各国有何差异？ (38)
21. 各国增值税的税率设置情况怎样？ (41)
22. 欧洲各国增值税的免税项目的内容有哪些？ (43)
23. 与欧洲国家增值税免税规定相比，其他实行
增值税国家的免税规定有何特点？ (48)
24. 实施增值税的国家在征收范围方面有何异
同？ (49)
25. 欧共同体成员国的增值税有何特点？ (50)
26. 实行增值税的国家对增值税抵扣数额的规定
包括哪些内容？ (51)
27. 实行增值税的国家如何处理增值税与其他间
接税的关系的？ (57)
28. 欧洲实行增值税国家在增值税的纳税登记、
记录和纳税申报方面是如何规定的？ (62)
29. 实行增值税的国家是如何规定发货票管理制
度的？ (65)
30. 实行增值税的国家对增值税的违法行为及处罚
措施是怎么规定的？ (66)
31. 如何理解我国增值税的试行和发展过程？ (68)
32. 重新颁布增值税暂行条例有什么意义？ (74)
33. 改革后的增值税有哪些特点？ (75)
34. 增值税纳税义务人包括哪些？ (77)

35. 什么是小规模纳税人? (77)
36. 实施增值税的范围是如何规定的? (78)
37. 增值税税率是如何规定的? (80)
38. 什么是混合销售行为? (85)
39. 增值税视同销售货物的范围是如何规定的? (86)
40. 增值税的计税依据是什么? 如何确定? (86)
41. 对销售货物或应税劳务价格明显偏低并无正当理由和视同销售货物行为而无销售额的纳税人如何确定其销售额? (88)
42. 小规模纳税人计税依据如何确定? (88)
43. 什么是销项税额? 如何计算? (89)
44. 什么是进项税额? 如何计算? (89)
45. 不得从销项税额中抵扣的进项税额包括哪些? (90)
46. 如何计算增值税应纳税额? (91)
47. 为什么小规模纳税人计算应缴增值税额的方法不同于一般纳税人? (92)
48. 增值税减税免税是如何规定的? (93)
49. 增值税出口退税是如何规定的? (94)
50. 增值税起征点是如何规定的? (94)
51. 增值税发生纳税义务时间如何确定? (95)
52. 增值税纳税地点如何确定? (95)
53. 增值税纳税期限及征收机关如何规定的? (96)
54. 为什么要使用增值税专用发票? (97)
55. 纳税人在什么情况下不得领购使用专用发票? (98)
56. 在什么情况下不得开具增值税专用发票? (99)

57. 开具增值税专用发票应注意些什么? (99)
58. 开具增值税专用发票时限是如何规定的? (100)
59. 在什么情况下购进应税项目不得抵扣进项
税额? (101)
60. 对销售货物并向购买方开具专用发票后发生退
货或销售折让应如何处理? (101)
61. 使用电子计算机开具专用发票应注意哪些
事项? (102)
62. 进货退出或索取折让证明单采取什么样式? (103)
63. 增值税会计科目是如何设置的? (103)
64. 对企业购进货物、接受应税劳务应如何进行
帐务处理? (105)
65. 对企业接受投资转入及捐赠转入货物应如何
进行帐务处理? (106)
66. 企业销售货物或提供应税劳务应如何进行帐
务处理? (106)
67. 企业出口适用零税率货物应如何进行帐务处
理? (107)
68. 企业视同销售货物应如何进行帐务处理? (107)
69. 对销售货物的包装物在计税时应如何进行帐
务处理? (108)
70. 企业购进货物,在产品、产成品发生非正常
损失及购进货物改变用途应如何进行帐务
处理? (108)
71. 企业上交增值税时应如何进行帐务处理? (109)
72. “应交增值税明细表”包括哪些内容? (109)
73. “应交税金——应交增值税”帐户的基本格

式怎样? (110)

附录 1:

中华人民共和国增值税暂行条例 (111)

附录 2:

中华人民共和国增值税暂行条例实施细则 (117)

1. 什么是增值税？

增值税是以商品生产流通和劳务服务各个环节的增值额为征税对象课征的一种税。增值额是指企业在生产经营过程中新创造的那一部分价值。它相当于商品价值 $C+V+m$ 中，扣除生产过程中消耗的生产资料 C 之后的余额。

增值税是随着社会经济发展的客观需要而产生的一个税种。本世纪 50 年代，法国为了适应第二次世界大战后商品经济发展的要求和稳定财政收入的需要，首先创立实施了增值税。之后，世界上许多国家纷纷起而效法，自 1954 年以来，相继有 60 多个国家和地区全面实行了增值税，还有不少国家如澳大利亚、美国等正在积极筹备开征或研究实行增值税。鉴于国际上广泛实施增值税的成功经验，我国自 1978 年开始研究实行增值税的问题。1979 年在部分地区对机器机械、农业机具和部分日用机械产品率先试行了增值税；1983 年起在全国范围内对机器机械及零配件、农业机具及零配件和自行车、缝纫机、电风扇等产品统一试行增值税；1984 年 9 月，国务院颁布了《中华人民共和国增值税条例（草案）》，将征税

范围扩大到钢坯、钢材、西药和印染绸缎及其他印染机织丝织品；1986至1992年期间，财政部先后发布了一系列通知，逐步扩大了增值税的征税范围。1993年，国务院重新制定颁布的《中华人民共和国增值税条例》（以下简称《增值税条例》）将增值税的征税范围扩大到全部工业产品，增值税已成为我国流转税的主体税种，标志着我国增值税的实施进入了新的阶段。

2. 什么是增值额？

增值额是指生产经营商品或劳务流转额中新增加的那一部分价值额。一般可从两个方面来理解增值额：第一，就个别生产经营单位来说，增值额是该单位商品销售额或经营收入额扣除非增值项目金额后的余额，它大体相当于该单位生产经营商品或劳务活动中活劳动所创造的价值。第二，就一种商品生产流通的全过程而言，该商品最终实现消费时的销售额，就是该商品在生产 and 流通各个环节的增值额之和。

由于商品或劳务增值额的理论内容和实际内容不尽相同，增值额又分为理论增值额和法定增值额两种。理论增值额是理论意义上的商品或劳务增值额。即商品或劳务在一定生产或流通阶段中活劳动所新创造的价值额。它大体相当于社会总产品价值 $C+V+m$ 中的 $V+m$ 部分，即国民收入。法定增值额是指实施增值税的国家根据税法规定计算的作为增值税计税依据的增值额。各国根据其实际情况，选择不同类型的增值税，对增值额的计算范围或非增值项目的扣除范围都在税法中作出了具体的规定。依此计算出来的增值额与理论增值额没有本质的区别，但由于法定扣除非增值项目的范围不同，一般两者有量的差别，法定增值额可以大于或小于

理论增值额。

3. 增值税是如何产生的？

增值税是随着社会经济发展的客观需要而产生的，是税收发展到一定阶段逐步形成的。早在第一次世界大战结束时，美国耶鲁大学的教授托马斯·S·亚当斯以及担任政府顾问的德国商人威尔海姆·范·西蒙斯博士，都曾提出过增值税的设想，他们的建议最初并未得到官方的青睐和赞同，例如西蒙斯时代的德国财政部长立即驳回了这项新建议，当时的官方政府只热衷于削减累积性营业税的税率，宣称这才是最有效的改进。尽管如此，他们提出的按增值额征税的可贵设想却保留了下来，他们的巧妙构思为后来不少国家改进营业税制的尝试展示了方向。如美洲的阿根廷、智利，欧洲的希腊、荷兰、法国，亚洲的菲律宾、土耳其等，都相继进行过探索。虽然这些国家改进营业税制的尝试都具有局限性，并且很不完善，但为营业税制发展到增值税展示了方向，开辟了道路。

增值税产生于20世纪中叶经济发达的欧洲，这决非偶然，而是有其客观的必然性。自1798年英国创立所得税后，所得税被认为是完美无缺的税种，许多国家相继走上了以高额负担的所得税代替间接税的道路。到第一次世界大战之后，所得税的发展已达全盛时代，许多发达国家建立了以所得税为主体税的税制结构。但随着所得税的发展，人们逐渐发现，高税率、高负担的所得税并非像它的赞成者期望的那样十全十美，由此造成社会各方面的矛盾也日趋尖锐，表现在，高额所得税降低了社会投资能力和消费能力，阻碍了经济发展和扩大商品市场；造成广大纳税人的沉重负担，激起人们的

强烈不满；由于高税率，政府不得不对某些行业或大公司规定名目繁多的特殊优惠措施，但由此形成了不同行业之间的税负不平；同时，高税率，多优惠，给税收征管带来困难，也为许多大企业进行合法避税或偷、逃税提供了契机。所得税的上述弊端，使人们将注意力转向间接税制度的改革。增值税正是在这样的背景下产生的。

增值税产生于欧洲的法国，这是与第二次世界大战后欧洲商品经济特别是法国的实际情况分不开的。法国处于欧洲的中心，在世界政治舞台和经济领域中都发挥着重要作用，在第二次世界大战中，法西斯的铁蹄残酷地践踏了欧洲各国，法国则更为严重。迅速恢复生产、发展经济，巩固其国际地位，稳定其财政收入，成为法国政府的强烈愿望。正是在这样一种历史背景中，法国改革了旧间接税制，首创了增值税。法国创立增值税的过程经历了三个阶段：

第一阶段，为了解决营业税重叠征税的矛盾，法国在当时认为重叠征税是由于多环节征税造成的，因此最先是解决多阶段课征方面采取措施。改革的内容是，对工业生产环节的营业税，由原来的每个生产环节都征税改为只就最后产成品生产环节征税。但这次改进并未从根本上解决问题，反而由此产生了新的矛盾，表现在：第一，同属于生产、创造价值的企业，原材料、中间产品生产企业创造价值，却不交任何税款，产成品生产企业只创造产品价值一部分，却负担产品的全部税款，税负仍不公平；第二，只对产成品生产企业征税，把许多有收入、创造价值的原材料、中间产品生产企业排除在征税范围以外，失去了征税的普遍性；第三，最终产成品与中间产品的界限难以划清，实际征收管理中困难很大。这一阶段的改进没有实现预期的目标。

第二阶段，经过反复研究，不断探索，法国终于认识到产生重叠征税、税负不平的根本原因不在于多环节征税，而在于每一环节都按销售收入全额征税。因此这一阶段的改革，改变了只就产成品征税的一次课征制，在对企业征税时，准予扣除生产过程中购进的货物在以前环节已纳的税款。经过这次改革，在每个生产经营环节都征税，又消除了重复征税的弊端，突破了旧的营业税模式，开始具有增值税的新内容。

第三阶段，1954年，法国进一步完善了改革后的营业税制，扩大了抵扣范围，对应税的生产经营所用的投入物全部实行抵扣原则，使增值税成为一个完整的新税种。

4. 增值税有什么特点？

以增值额为征税对象的增值税具有以下特点：（1）增值税只就销售额中的增值额部分征税，即只对销售额中企业所创造的那部分没有征过税的销售额征税。它有效地排除了重叠征税及由此导致的全能厂与非全能厂生产同一种产品而税负不平的问题，因此有利于促进专业化协作生产的发展。（2）增值税实行普遍征税和道道征税的原则。每经过一个生产经营环节，只要有增值额即征税，并且征税的多少与各环节增值额的大小相适应，因此它兼有流转税收入的及时性和类似所得税的增值额多的多征、增值额少的少征的税负的合理性的特征。（3）增值税适应性较强，征税环节分布广泛。征税的范围可涉及到工业、农业生产，商品流通和各种服务领域；出厂环节、批发环节、零售环节、进口环节等都可能成为纳税环节，因此它是一个税源充裕、征税范围广的一个税种。（4）增值税不因商品生产和流通环节的变化而影响税收负担，同一产品，不论其生产经营环节多少，只要最终实现

消费时其售价相等，则其增值税税负必相同。因此它具有收入不受生产流通环节的多少和企业组织结构变化的影响，收入具有稳定性的特征。

5. 增值税的优越性有哪些？

增值税自 1954 年法国首创并取得成功后，在短短的近 40 年时间内，已为世界 60 多个国家和地区广泛采用，并在许多国家的税制结构中居于主体税种的地位。诚如一位外国税收专家所言：1950 年以后，没有哪些财政创新像增值税那样风靡全世界。增值税之所以有如此巨大的魅力，是因为与多环节阶梯式流转税相比它具有以下优点：

(1) 增值税较好地体现了税负公平、鼓励竞争的原则。以增值额为征税对象的增值税，避免了原来的多环节阶梯式流转税对已税销售额重复征税的弊端，同一商品，在售价相同的情况下其增值税含量始终相等，不会产生同一商品因生产经营环节变化而所含税金高低不等的现象。同一商品，不论是全能厂生产的，还是专业厂协作生产的；也不论是其生产经营企业的客观条件怎样，无论其原料构成情况，物化劳动转移大小如何，税负始终是一致的。商品税负的一致性，使增值税具有“中性”的特征。正是增值税的这种中性特征，使增值税较好地体现了公平税负、鼓励竞争的原则。

(2) 增值税具有内在的、主动的调节功能，对经济的适应性较强。以增值额为计税依据的增值税，就整个社会而言，增值额大致相当于国民收入额，因此税率一经确定，也就把国家以增值税的形式从国民收入中提取的财政收入固定下来。国民收入增加，增值税的收入额会随之同比例增长；反之，国民收入下降，增值税的收入额会随之同比例下降。就