

增值税税政与管理丛书

增值税管理制度

赵士春 何力 主编 辽宁人民出版社



增值税税政与管理丛书

99
F812.42
646
2

增值税管理制度

赵士春 何 力 主编

XK74/02



辽宁人民出版社



图书在版编目(CIP)数据

增值税管理制度/赵士春,何力主编. —沈阳:辽宁人民出版社,1999.2

ISBN 7-205-04456-1

I. 增… II. ①赵… ②何… III. 增值税—税收管理—税收制度—中国 N. F812.42

中国版本图书馆CIP数据核字(98)第40423号

辽宁人民出版社

(沈阳市和平区北一马路108号)

邮政编码110001)

东煤地质局沈阳印刷厂印刷

辽宁省新华书店发行

开本:850×1168毫米 1/32 字数:189千字 印张:8 插页:4

印数:1~18000册

1999年2月第1版

1999年2月第1次印刷

责任编辑:谭燕

责任校对:陈越

封面设计:杨勇

版式设计:王蕊菲

定价:19.00元

主 编 赵士春 何 力

副主编 张毅明

撰 稿 (以姓氏笔画为序)

王山川 王小彤 孙太刚

宗有进 杨 泳 周建军

范柏军 陈重华

序

党的“十四大”提出了建立社会主义市场经济的理论之后,我国经济体制改革进入了一个崭新的历史阶段。1994年的税制改革,标志着我国的社会主义税收制度更进一步向国际惯例靠拢,一个适应社会主义市场经济的新税制开始运行。在这次税制改革中,增值税以新的面貌出现,在整个税制改革中占有极其重要的地位。

增值税从1954年在法国首先推出后,以其自身的征收面广、消除重复征税和内在的调控制约机制越来越多地为世界各国所采用。我国从1979年开始在部分地区和行业试行了增值税,以后征收范围不断扩大,到新税制运行前的1993年,增值税已扩大到整个工业领域和工业性加工、修理修配行业。但是那时的增值税还没有按国际上通行的作法实行价外税,加之征收面窄,税率档次多,计算方法不规范等,增值税的优点远远没有发挥出来。

1994年税制改革后,对商品的生产、批发、零售和进口全面实行了增值税;税率采取基本税率再加低税率和零税率的模式;使用增值税专用发票,实行价外计征的办法,根据发票上注明的税金进行税款抵扣的制度;对年销售额较少,会计核算不健全的小型纳税人,实行按销售额及规定的征收率计征增值税的简便方法;对增值税的纳税人进行专门的税务登记。

为了帮助税务干部和广大纳税人系统掌握增值税的政策法规、管理方法和便于实际操作,赵士春、何力同志主编了“增

“增值税政与管理”系列丛书。这套丛书由三册组成，第一册《增值税政制度》，第二册《增值税管理制度》，第三册《增值税纳税指南》。系列丛书从体系结构上有以下几个特点：其一，体现了“面向基层、面向征管”，“两个转移”的指导思想。系列丛书以为基础服务为宗旨，较系统阐述了新时期增值税的管理制度。其二，理论联系实际，丛书以《中华人民共和国增值税暂行条例》为理论依据，既全面阐述了增值税的理论，又结合税收、财务的实际工作，实务性讲解了增值税方面的知识。其三，有针对性地解决新税制运行过程中存在的问题，丛书结合新税制三年来的实际情况，对整个增值税有了更进一步的完善，因此对实际工作来讲更具有指导作用。

总之，这套丛书是多年从事增值税研究的实际工作者奉献给广大读者的一份厚礼，他们衷心希望这套丛书能伴随着增值税改革，为社会主义市场经济建设服务。

国家税务总局副局长

李任法

1997年5月

前 言

为适应增值税税政和管理工作的需要,帮助全体税务干部和增值税纳税人全面系统掌握增值税原理、政策法规、管理规程和便于实际操作,我们编写了“增值税税政与管理”丛书。丛书共分三册出版,第一册:《增值税税政制度》;第二册:《增值税管理制度》;第三册:《增值税纳税指南》。

《增值税管理制度》是将1994年税制改革以来的法规制度加以系统整理而成的,对增值税的管理进行了较为详细的阐述。

本书由长期从事增值税税政及管理实际工作的同志编写,具有一定的实用性和权威性,可作为税务干部的培训教材和企业财务人员的增值税业务手册使用。

编写者

1998年12月

目 录

第一章 增值税管理总论	(1)
第一节 增值税管理的概念	(1)
第二节 增值税管理的基本内容	(8)
第三节 增值税管理的基本原则	(19)
第四节 增值税管理的形式	(24)
第五节 增值税管理的作用	(29)
第二章 增值税一般纳税人登记制度	(33)
第一节 增值税一般纳税人登记制度概述	(33)
第二节 增值税一般纳税人登记制度	(38)
第三节 增值税临时一般纳税人登记管理	(47)
第四节 增值税一般纳税人资格验证	(65)
第五节 增值税一般纳税人年审	(71)
第三章 增值税纳税人分类管理	(76)
第一节 分类管理概述	(76)
第二节 分类管理的核定工作	(83)
第三节 分类管理	(91)
第四章 增值税税款抵扣管理	(102)
第一节 建立税款抵扣制度	(102)
第二节 增值税税款抵扣	(108)

第三节	税款抵扣管理	(113)
第五章	增值税减免税的管理	(126)
第一节	免税的基本规定	(126)
第二节	财政返还和税收返还	(137)
第六章	增值税一般纳税人增值税会计	
核算及簿记管理		(145)
第一节	增值税一般纳税人增值税核算 及簿记管理的任务及内容	(145)
第二节	增值税一般纳税人增值税会计 核算科目及核算内容规定	(148)
第三节	各类增值税核算业务的会计分录	(159)
第四节	增值税簿记管理的内容和要求	(168)
第七章	增值税税改过渡期的税收管理与政策规定 ...	(171)
第一节	增值税期初存货已征税款的概念	(171)
第二节	增值税一般纳税人期初存货税金管理 ...	(183)
第三节	增值税期初存货税金的抵扣管理	(187)
第四节	税改过渡期的税收管理政策及规定	(190)
第八章	增值税小规模纳税人管理	(194)
第一节	小规模纳税人主要分布和经营的领域 ...	(195)
第二节	小规模纳税人的增值税计算办法 和会计处理	(195)
第三节	对小规模纳税人应采取的管理方法	(196)
第九章	增值税内部管理	(200)
第一节	增值税内部管理组织机构	(200)

第二节 增值税内部管理的权限划分	(209)
第三节 增值税税政问题请示报告及解答制度 ...	(211)
第四节 增值税税政审议监督	(214)
附录 税收法规资料	(216)
一、沈阳市增值税一般纳税人登记制度	(216)
二、沈阳市增值税一般纳税人年审办法	(223)
三、沈阳市增值税一般纳税人分类管理办法	(227)
四、沈阳市增值税税款抵扣制度	(233)
五、沈阳市增值税簿记管理办法	(241)
六、沈阳市增值税一般纳税人期初存货税金 管理办法	(243)

第一章

增值税管理总论

第一节 增值税管理的概念

说到增值税,人们要议论的话题有许多,增值税成为我国的主体税种,虽然走了一段漫长的路程,但站稳脚跟的日子并不算长。过去,我们经常议论的话题是,增值税是否有存在的必要,增值税到底比其他流转税先进在什么地方。而现在,人们更关心怎样管理好增值税,怎样提高增值税的效率。当然,对增值税有了这样的认识是社会发展的必然结果。从计划经济到有计划的商品经济,再从有计划的商品经济到社会主义的市场经济,如果增值税适应不了这些客观形势的变化,也不会站稳脚跟,更不会得到发展。但是,世界上凡是已经实行增值税的国家,没有一个不承认增值税是一个最令人头痛的税种,正像国际货币基金组织的增值税专家爱伦·A. 泰特在他的一本专著中所写的那样,增值税是一个“欲近之而不敢举足向前,欲离去又再归来,到终了谁也抵挡不住诱惑”的一个税种。这段话的描述,一方面说明增值税是一个比较先进的税种,有许多优点;另一方面也说明增值税存在许多问题,特别是管理方面。

一、增值税管理的概念

增值税管理属于税政管理范畴,是对某一税种实施的管

理活动。税政管理没有作为一项税收管理活动而单独存在过，1994 年全国税制改革之后，国家税务总局提出了新时期“两个转移”的治税思想，即新时期税收工作的重心转向基层，转向管理；至此，税政管理才摆到税收议事日程中。税政管理同征收管理、会计统管理、票证管理一样，是税收管理的主要内容，它是围绕税收政策、法规而开展的管理活动，是约束征纳双方严格执法、守法的具体体现形式。

增值税管理是税政管理活动在增值税上的具体运用。因此，增值税管理就是税务机关依照国家增值税的基本法规和具体规定，对增值税运行的全过程进行控制、实施和监督的活动。增值税管理不是增值税法规的管理。增值税法规的管理是从立法角度讲，如何完善增值税法规，如何调整增值税的征纳关系，如何为执行增值税法规提供法律保证等；增值税管理是研究如何贯彻增值税法规、规定，研究如何规范税务机关的执法行为，研究如何运用增值税法规、规定来体现增值税的效率原则。从这些内容来讲，增值税管理的最终目标是消灭偷税，建立公平、有效的管理机制。这个目标虽然可望不可及，但却是税务工作者和守法纳税人所企盼的，是征纳双方共同的奋斗目标。

二、税政管理与其他管理的关系

税政管理是税制改革不断深化的产物，也是税收管理不断推进的结果。1994 年，为适应社会主义市场经济的客观需要，对现行税制进行了较大范围的改革，税收管理工作有了较大的突破。实现了“自行申报，集中征收，重点稽查”的管理新格局，税收管理由过去的“一员到户”到“分散管理”，税务干部实现了从“管户”到“管事”的转变。现在，全国的基层税务机关职能部门都是按管理过程设置的，管理的分工也越来越细，税政管理作为税收管理的首要过程，也日显重要起来，由此可

见,税政管理与其他税收管理有着密切的关系。

(一)税政管理与其他税收管理的联系

税收管理按照管理的内容可划分为税政管理、征收管理、会计统管理、票证管理等内容。税政管理与征收管理、会计统管理、票证管理一样,都是税收管理的主要内容。税务机关的天职是“收好税、服好务”。这其中首要问题是要贯彻“依法治税、依率计征”的原则,衡量征税的尺度也好,确定处罚的标准也好,都离不开贯彻税收政策,而掌握政策的准确程度取决于管理水平的高低,增值税在我国税制结构中,占有极其重要的地位,因此,增值税的管理工作在整个税政管理工作中也占有相当重要的位置。

税收管理活动的内容是按照管理活动的过程划分的。在诸多管理内容中,税政管理处处在龙头位置,并决定其他管理活动的内容。这是因为所有的管理活动,首先是政策的管理活动,只有政策的准则与约束,才能体现出管理的效果。例如,征收管理是依照法律、法规的规定,对纳税人应纳税额组织入库的一种行政行为;计、会、统管理是根据税法规定,对一定时期税务机关组织的收入进行预测、核算、统计的工作行为;票证管理是依据税法规定,为保证税款入库和商事活动的需要,对各种税收票证进行事先和事后监督的活动。所有这些都证明税政管理活动是对其他管理活动能够产生影响的税收管理活动,增值税管理在整个税政管理中占有相当重要的位置,这不仅因为增值税收入占整个税收收入的一半以上,还因为增值税的管理活动能够充分体现税政管理活动的内容和特征。

(二)税政管理与其他管理的区别

从任何管理活动的职能上看,都是由计划、组织、协调、决策、实施、控制等项职能组成。但是,由于管理的主体与管理的

对象之间的关系有所差异,管理与被管理之间的这种关系决定着管理职能有差异。作为税收管理的主体——税务机关,与管理的对象——纳税人之间的关系也决定着管理的职能差异。有些税收管理活动,管理者既是组织者,又是实施者;有些税收管理活动,管理者只能是实施者。由于在管理中扮演的角色不同,所承担的责任也就不同。既是组织者,又是实施者的管理活动,它的管理活动首先要确定目标,然后根据目标确定如何组织;如果管理活动不事先确定目标,或目标不需确定,管理活动仅仅是如何实施既定目标的问题。如税政管理活动的目标、政策已做明确规定,不需另行确定目标,因而管理职能主要体现在如何实施上;再比如税收会计统管理,以计划管理为例,首先需要确定全年的税收计划目标,然后围绕这一目标研究如何组织实施。因此,税政管理与其他税收管理的第一个区别是两者的职能不同,税政管理活动主要是通过控制税收政策,实施税收政策的效果,监督税收政策的执行来实现,其他税收管理活动主要是通过组织、计划、决策来实现管理活动。

为了充分说明两者的不同,我们还可以从管理活动的体现方式上略加说明。一般的征收管理活动通常是一项比较具体的管理内容。比如增值税的管理是围绕《中华人民共和国增值税暂行条例》及和《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》而展开的,它的一切管理活动是要保证增值税法规的贯彻实施,监督增值税法规政策的执行效果。其他税收管理活动由于有既定的目标性,组织决策的成份比较大,因而需要有一定的组织形式和媒介方式。如征收管理的纳税申报活动,既定目标由申报形式和申报率等内容构成。以计算机为依托,通过办税大厅来实现其职能。综上所述,税政管理是以一系列法规制度的方式来体现管理活动;其他税收管理活动统统通过一定的媒介形式来体现管理活动。

以上,我们阐述了税政管理与其他税收管理的关系,正确处理好它们之间的关系,才能正确认清税政管理所处的地位,才能掌握税政管理活动的特征,才能有的放矢的研究解决好税政管理方面存在的问题。

三、增值税管理的意义

税政管理的内容涉及到所有税种的具体管理内容。本书只是围绕增值税来阐述增值税的税政管理活动。因此,本书只能是税政管理的一个重要部分,还不能构成税政管理的全部内容。研究增值税的税政管理不仅是因为增值税是我们国家的主体税种,还因为它在管理上有许多独特的地方。掌握这一税种的税政管理,对于科学规范地管理好增值税具有十分重要的意义。

(一)有利于加强增值税的征收管理工作

增值税是商品经济不断发展的产物,只要商品经济的存在,就有增值税存在的必要,这是因为增值税相当于对国民收入的征税,在GDP中占有固定的份额;因此,无论外界自然经济条件如何发生变化,只要国民收入相对增长,增值税也就相应增加,这样就等于为国家财政收入争取到一个稳固的财源。但这些丝毫不能抵消增值税自身的弱点。从世界上已经实行增值税的六十多个国家来看,大家公认增值税从税种设计上是科学的,在理论上具有很强的操作性,在实际应用上也取得了明显的效果;但同时,大家也公认增值税的管理工作像恶梦般可怕。当然这里所说的管理工作不仅仅是税政管理工作。但是,对税政管理工作,我们必须给予足够的重视,像虚报税款抵扣额与虚开增值税专用发票等问题已困扰我们税务机关多年,而且大家都认为,主要原因是管理问题,这也是我们出这本书的动因。我们研究管理方面的这些问题,就是为了探求在

现阶段,目前的经济条件下,如何解决问题。我们不想让增值税成为一个令人头痛的税种,我们只想通过管理来完善这一税种,使管理的科学化有利于加强增值税的管理工作,使增值税沿着健康的轨道运行。

(二)规范税务机关的执法行为

衡量一个税种的好坏程度,主要体现在负担的合理性。但增值税的负担有时说不清楚,这就是增值税的管理成本过高问题,增值税管理成本高有特定的原因。按照增值税的原理,纳税人与纳税人之间可以通过增值税专用发票形成一种相互制约的稽核关系。但是这种稽核关系的建立取决于两点:一是所有的业务必须开具增值税专用发票,且增值税专用发票是税务机关已登记发售的。二是购销双方的增值税专用发票必须百分之百的进行核对,而现实中,要做到这两点几乎是不可能的。在国外,大型电子计算机的应用可以帮助人们解决这两点,这种管理成本主要体现在税务机关。在我国,电子计算机技术远未达到这种程度,目前,我们还习惯于沿用过去传统的作法,比如在解决增值税专用发票问题上,首先在纸张上下功夫,后来又在版面上出主意,即使两面的防伪税控系统也是在大面额发票上做文章,远未达到客观要求。增值税专用发票的交叉稽核网络只在全国部分城市展开,并且只稽核其中的少部分专用发票。总之,我国在增值税专用发票上采取的措施是很有限的,且管理成本很高,这种高管理成本不仅体现在税务机关,更主要的是体现在纳税人身上,形成了“一人得病,众人吃药”的局面,增值税管理工作就是要解决目前管理成本不断提高,管理效果不甚理想的状况,以此规范税务机关的执法行为,通过良好的服务严格执法,文明收税,不断提高办税质量,不断降低管理成本,以最少的投入,换取最大的管理成效。

(三)提高政策运用的水平

增值税是一个十分科学的税种,这其中蕴含着许多道理,被誉为“税收经济学”、“税收会计学”,这是因为增值税的许多原理可以用经济学的观点去解释,增值税的运用也离不开会计学的基础知识。至今为止,增值税的许多奥妙之处还没有完全被人们所认识,这就好比人们还没有完全认识市场经济一样,当许多增值税问题摆在人们面前时,人们还不可能全面去认识它,比如生产型、收入型、消费型这三种类型对经济的作用问题。目前,我国实行的增值税属于增值税的初级阶段——生产型增值税。在这一阶段的增值税实行的是不完全的抵扣制,这就决定了增值税在实际征管过程中需要划分哪些是允许抵扣税款的项目,哪些是不允许抵扣税款的项目。再加上,目前我国实行增值税的范围过窄,需要划分哪些是征收增值税的营业收入,哪些是征收营业税的营业收入,而增值税政策法规又不能将征税与不征税,抵扣与不抵扣的项目一一列举出来,使得我国的增值税在实际运用过程中十分复杂。因此,通过增值税的管理工作,明确责任,划分管理权限,以制度建设作为突破口,提高政策的运用水平,充分发挥增值税在市场经济过程中的调节作用,就显得十分重要。

(四)有利于促进公平竞争

增值税的一个很重要的原则就是“中性原则”。所谓“中性原则”,就是增值税的设计原则不得对企业的生产经营活动构成影响。换句话说,无论企业生产经营何种商品,其价格中所含的增值税应当是相同的。这是“中性原则”的第一层含义。“中性原则”的第二层含义是,增值税作为价外税来体现税收的转嫁,即增值税是价格的外延,而不是价格的内涵,它可以通过价格转给下个环节或是消费者。增值税的这一原则充分