

增值稅 的 稽征管理

郭 宏 德 王 征 趙 杰

zeng

shui

ji

guan

12.43

增值税的稽征管理

郭宏德 王 征 赵 杰

•
中国财经出版社出版

(北京东城大佛寺东街8号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售

北京印刷二厂印刷

•
787×1092毫米 32开 6.25印张 124,000字

1987年3月第1版 1987年3月北京第1次印刷

印数: 1—40,000

统一书号: 4166·819 定价: 1.10元

前 言

我国实行增值税，是工商税制中的一项重大变革，也是我国新税制建设的主要内容之一。随着城市经济体制改革的逐步深入，横向经济联系日益发展，增值税的征收领域也将逐步扩展、延伸。为了适应这一发展趋势，一方面应当大力宣传增值税税法精神，另一方面要建立健全稽征管理制度。为此，我们编写了《增值税的稽征管理》一书。

《增值税的稽征管理》着重介绍了在实际工作中增值税的计算、征收、结算方法的运用，以及增值税的稽征管理制度和违章处理办法等，同时对税制的组成要素也作了必要的阐述。其内容分为四个部分。

第一部分，由第一、二、三、四章组成，介绍了组成增值税税制的要素。概述了增值税的基本理论和国际上增值税的运用办法，概述了我国目前增值税的若干特点，并分述了增值税的立法精神。

第二部分，由第五、六、七章组成，介绍了增值税的计算、征收和结算方法。以文字和案例并举的方式，叙述了生产、自用、委托加工和进出口等方面缴纳增值税的办法，以及四种不同征收办法适用的对象和执行的程序。

第三部分，由第八、九、十章组成，介绍了增值税的稽征管理制度和违章处理的办法，着重阐述了增值税在征收管

理上与其他税种不同的方面。

第四部分，附录。即将增值税《条例》、《实施细则》等收编入册，以便前后对照，准确理解。

由于我们水平有限，加之时间仓促，在书的内容和阐述方面，难免存在着缺点、错误，敬请读者指正。

编 者

一九八六年七月九日

目 录

序言	(1)
第一章 增值税的征收原则与稽征管理的重要性	(2)
第一节 增值税征收原则概述	(2)
第二节 国际上增值税的征收原则	(3)
第三节 我国现行增值税的特征	(7)
第四节 加强增值税征收管理的意义	(10)
第二章 增值税的课税对象和纳税人	(13)
第一节 增值税的课税对象	(13)
第二节 增值税的课税范围	(14)
第三节 增值税的课税依据	(15)
第四节 增值税的纳税义务人	(18)
第三章 增值税的税目、税率	(22)
第一节 增值税税目设置的原则和内容	(22)
第二节 增值税税率设计的方法	(25)
第三节 增值税税率设计的原则和内容	(27)
第四章 增值税的扣除项目	(29)
第一节 甲类产品扣除项目的内容	(29)
第二节 乙类产品扣除项目的内容	(30)
第三节 确定扣除项目应注意的事项	(31)
第四节 扣除项目处理的几项政策规定	(32)
第五节 扣除项目的计算依据	(39)

第五章 增值税的计算	(42)
第一节 实耗扣额法	(42)
第二节 购进扣额法	(48)
第三节 扣税法	(57)
第四节 自制自用产品的计税方法	(62)
第五节 委托加工产品的计税方法	(66)
第六节 进口产品的计税方法	(70)
第六章 减税、免税	(72)
第一节 减、免税的意义和原则	(72)
第二节 减、免税的类型和规定	(74)
第三节 出口产品的退(免)税	(77)
第四节 新产品的减、免税	(80)
第五节 归还贷款的减、免税	(82)
第六节 临时困难性减、免税	(84)
第七节 减、免税的审核内容和注意事项	(85)
第七章 增值税的结算和征收	(87)
第一节 分期核实的征收方法	(87)
第二节 定率征收、年终结算的征收方法	(88)
第三节 单台(机)定率(额)征收方法	(96)
第四节 定期定率(额)的征收方法	(104)
第五节 纳税期限的确定	(105)
第六节 报缴税款的期限和办法	(106)
第七节 滞纳、尾欠和多缴税款的处理	(109)
第八章 增值税的稽征管理	(115)
第一节 税务登记	(115)
第二节 纳税鉴定	(123)
第三节 纳税辅导	(130)

第四节 纳税申报	(138)
第九章 增值税的纳税检查	(143)
第一节 纳税检查的形式	(143)
第二节 纳税检查的内容	(145)
第三节 纳税检查的方法	(149)
第四节 纳税检查的步骤	(156)
第十章 违章处理	(167)
第一节 违章处理的原则	(167)
第二节 对违章处理的规定	(168)
第三节 违章处理的政策界限	(170)
第四节 违章处理的基本要求和程序	(172)
第五节 违章案件中征纳双方的权利和义务	(180)
第六节 违章案件的起诉	(182)
附录：中华人民共和国增值税条例（草案）	(184)

序 言

增值税是在我国经济体制改革中建立起来的一个新税种。它在经济上能够适应社会化大生产的要求，有利于促进经济结构的调整；在财政上能够体现贯彻公平税负、合理负担的原则，起到稳定国家收入的作用，因此受到许多国家的重视而相继推行，使之逐渐成为一个国际性的税种。

增值税是以增值额为计税依据进行课税的一个税种，较之原有税制稽征管理技术要求高一些；再加我国增值税尚处在实施的初级阶段，具有征收范围的有限性、扣除项目的法定性、适用税率较多和计算征收方法的多样性等特点，给稽征管理增加了一定的难度，这就要求税务干部不但要懂税法，而且还必须具备一定的财务、会计知识，才能做好增值税的征收管理工作。几位有经验的同志编写的《增值税的稽征管理》这本书，将增值税的法令规定与稽管技术有机地结合起来，用大量的实例系统地解释了增值税的政策精神，并介绍了稽征管理的具体做法，是近几年来我国实行增值税实践的总结。这本书对进一步完善我国增值税的税制，搞好稽征管理工作是大有裨益的。

牛立成

一九八六年七月九日

第一章 增值税的征收原则与稽征管理的重要性

增值税起源于法国，自本世纪五十年代已有近四十个国家相继实行了增值税，逐步发展成为一个国际性的税种。

第一节 增值税征收原则概述

增值税是对企业生产产品过程中新创造的价值课征的一种税收形式。我们知道，商品的价值是由 C 、 V 、 M 三个因素组成的，其中： C 是生产过程中消耗掉的生产资料转移到商品中的价值； V 是劳动者为自己创造的用于补偿劳动力消耗的价值； M 是劳动者为社会创造的可供分配的价值。从理论上说，增值额相当于商品的价值扣除生产中消耗的生产资料的价值 C 后的余额，即 $V + M$ 部分。就生产经营单位而言，增值税是这个单位商品销售额扣除外购项目后的余额，相当于该单位活劳动所创造的价值额；就商品生产经营的全过程看，一个商品最终实现消费时的销售额，相当于该商品从生产到消费各个经营环节的增值额之和。

增值税是就增值额进行课税的，它具有以下的特征和作用：

一、增值税只就销售额中本企业创造的没有征过税的部

分征税，而对销售额中由其他单位创造并已纳过税的部分则不再征税。正因为增值税有这个特征，所以不会出现对已纳过税的销售额重复课税的问题，改变了按销售收入全值课税，产品税负因生产结构的变化而变化，协作环节越多税负越重的弊病，给企业扩大协作、组织专业化生产创造了有利条件，有利于部门、地区不同经济实体间的横向经济联系。

二、从征收方面来说：对有经营行为，并取得经营收入的单位普遍征收的原则；从征收的连续性而言，一个商品经过一道生产经营环节就征一次税，实行道道征税的原则。这样，增值税比按销售全值征税，既解决了重叠征税的问题，又保持了普遍征收的优点，也能兼顾地区间的经济利益。

三、就一种产品而言，它的总税负是由各个经营环节增值税税负积累而成的。各个环节税额之和，与最后零售环节销售额乘以增值税税率求出的税额相同。因此，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。这样，避免了按销售全值征税税负因生产、流转环节的增多而增加的现象，对促进商品交流，实现深购远销，扩大销售市场有着积极作用。同时，对出口产品可以在出口环节一次把生产商品过程中已纳的全部税款如数退还，使出口商品以不含税的价格进入国际市场，有利于鼓励国内产品的出口。

第二节 国际上增值税的征收原则

世界各国在推行增值税时，为了适应本国的经济特点，在征收原则上都作了比较灵活的处理，增值税的实施范围、

适用税率、扣除项目和计征方法都是不完全相同的。

一、实行范围

世界各国在推行增值税时，都始于工业环节。原因很显然，由于工业品生产环节多，选择以工业为主体实行增值税，便于解决重复征税的主要矛盾。但是，各国的增值税实行的深度和广度都是不相同的，概括起来有三种类型：

（一）课税范围由工业环节延伸到商业批发环节。商业批发也具有多环节经营的特点，按全值课税同样存在着税负随商品流转环节的增多而逐级递增的矛盾。商业批发是沟通产销的桥梁，是商品供需之间的蓄水池，是商品流通的中转环节，因此，增值税延伸到商业批发环节，可以排除商品流通领域重复征税的因素，有利于商品流转，促进商品经济的发展。

（二）课税范围由工业环节延伸到商业批发、零售环节。既解决了流通领域的重叠征税的问题，也避免了划分商品批发和零售之间界限的困难。

（三）经济发达的国家（如欧洲经济共同体）课税范围从纵深逐步向两端发展，一端延伸到商业批发、零售环节，另一端延伸到基本原材料的全部生产者，包括农场主生产的农产品，同时也从横向上扩展到服务行业、交通运输业、自由职业者。这样，全面实行增值税，更具有完整性，避免多税种并用带来的许多复杂因素，使税负具有连续性，便于设计产品的整体税负，计算扣除税额。

二、适用税率

增值税是以增值额征税的，一般没有必要为不同产品分

别设计差别税率。因而，世界上实行增值税的国家，增值税税率设计较粗，大都规定一个基本税率、两个补充税率。甚至少数国家只规定单一税率，作为生产经营商品或提供劳务的通用税率。一个国家为适应特定经济政策的需要，对一些产品规定了高税率或低税率，体现税收的奖限作用。

实行单一税率，简化了征税手续，但不利于贯彻奖限政策，对调节不同商品的利润与消费有一定局限性。税率的档次多点，可以体现奖限政策，但征收管理的手续要复杂一些。由此看来，增值税的税率设计，单一税率固然有弊，但税率的档次不宜过多，要根据各国的不同情况考虑，以既能适应国家的政策需要，又便于简化征收为宜。

三、扣除项目

世界各国在推行增值税时，并没有完全按照理论上的增值额课税，对用于生产的外购原材料、燃料动力等一般都允许扣除，但对购入的用于生产的固定资产在处理上则不尽相同，综括起来有三种办法。

（一）允许扣除外购的用于生产的固定资产价值。就整个社会看，课税的对象为消费资料，因此，人们称它为“消费型增值税”。

（二）不允许一次性扣除外购的用于生产的固定资产价值，而是根据固定资产磨损和补偿的形式，按固定资产转移到产品中的价值——折旧部分予以扣除。就整个社会看，课税的对象相当于国民收入，因此，人们称它为“收入型增值税”。

（三）不允许扣除外购的用于生产的固定资产价值。就整个社会看，课税的对象相当于固定资产和各种消费资料的生

产总值，因此，人们称它为“生产型增值税”。

四、计税方法

世界上实行增值税的国家，计算税额的方法概括起来有两种类型：一是直接计算法，二是间接计算法。

直接计算法是指直接求出增值额，据以计算增值税。按照增值额的计算方法又可分为“加法”和“减法”。

“加法”，是按纳税人生产经营过程中增值的诸因素，如工资、利润、利息、租金及其他增值性费用加起来，求出增值额，直接乘增值税税率计算税额的方法。计算公式为：

$$\text{增值额} = \frac{\text{本期发生的工资}}{\text{的 工 资}} + \text{利润} + \text{利息} + \text{租金} + \frac{\text{其他增值性费用}}{\text{其 他 增 值 性 费 用}}$$

$$\text{本期应缴增值税税额} = \text{增值额} \times \text{增值税税率}$$

这种方法在增值与非增值之间、增值中应税与免税之间、以及应税增值不同税率的产品之间界限难于划分，实行增值税的国家一般都没有采用这种方法。

“减法”也称“扣额法”，是指从纳税人销售产品收入全值中减除购进的原材料、燃料、动力等外购项目，求出增值额，直接乘增值税税率计算税额的方法。计算公式为：

$$\text{增值额} = \text{本期销售额} - \text{规定的外购项目的价值}$$

$$\text{本期增值税税额} = \text{增值额} \times \text{增值税税率}$$

间接计算法，也可以运用“扣税法”，是指不求出增值额，而以纳税人销售产品收入全值乘增值税税率，求出应纳增值税总额，扣除外购商品已纳税额后的余额为本环节应纳税额。计算公式为：

$$\text{增值稅 稅 額} = \frac{\text{本 期 銷 售 額}}{\text{銷 售 額}} \times \frac{\text{增 值 稅 稅 率}}{\text{稅 率}} - \frac{\text{本 期 購 進 貨 物 已 納 稅 額}}{\text{物 已 納 稅 額}}$$

这种方法不需划分增值因素，但在发货票上必须注明税额，计算征收简单，便于控制税源，世界上实行增值税的国家，普遍采用了此种方法。

第三节 我国现行增值税的特征

我国现行的增值税，是在总结我国税制建设经验的基础上，根据增值税的基本原理，借鉴国外经验，结合我国税制的具体情况建立起来的新税种。

一、我国增值税的性质

增值税是以增值额为计税依据，按比例税率课征的一种税收。从形式上看，由于计征原则的变更，有人认为它类似于所得税的性质。但两者课税基础是不同的。所得税按法人、自然人净所得额为课税依据，增值额的组成因素既包括了法人、自然人净所得额，也包括了工资以及其他增值性费用。两者纳税义务发生的时间也不同。增值税在实现产品销售时就发生了纳税义务，而所得税只是在有所得额时才有纳税义务。从实质上看，增值税仍属商品流通税的范畴，它同其他销售税一样，都有共同的计税基础——销售收入，都在产品实现销售收入时发生纳税义务。增值税就一个企业而言，只就增值额征税，但就一个商品而言，各个生产经营环节增值之和等于该商品最后销售全值，各个环节税负之和等于该商品的总体税收负担。就总体税负和最后销售全值来说，仍然表现了按销售全值征税的性质。因此，我国的增值税仍属于商品流通税的范畴，是对产品课税的一种新的、特殊的计征形式。

二、我国现行增值税的特征

我国现行的增值税，虽然仍处于试行的初级阶段，但经过几年的实践，主体结构已初具规模，形成了我国增值税独具的几个特征。

（一）征收范围的选择性

世界各国在推行增值税时，大都初始于工业环节，并普遍实施。我国从实际情况出发，将增值税也确定在工业环节实施。与国外同类增值税相比，不同的是目前不能对所有的工业产品都征收增值税。这是由于增值税改变了按销售收入全值课税的传统办法，涉及税负的重新设计，并受价格、企业经济利益等条件的制约，客观上使增值税的征收范围有了一定的选择性。我国目前暂限于在工业环节中生产环节多、生产结构差异大、重叠征税税负不平矛盾比较突出的行业，选择部分产品试行，随着经济体制改革的深入发展，再逐步扩大。就现行征税范围来说，主体结构是钢材，以及以钢材为主要原料生产的机器机械和部分日用机械产品。这些产品生产环节多，生产结构复杂，重叠征税、税负不平的矛盾较为突出，以这个系列作为增值税的先行者，是从产品的连贯性考虑，把原材料、零配件和产成品的税负逐步衔接起来，确定该系列产品的总体税负，彻底解决税负不平的矛盾，并能为扩大征收范围，总结计税方法和征收管理经验奠定基础。

（二）适用税率的多样性

世界上各国的增值税税率一般都为数不多。我国现行的征收增值税的产品是从原工商税制中移植过来的，试行阶段产品的税率较多，税负差异较大，简化设计增值税税率，对

原税率做大的合并调整，要保证税收收入，就会牵动企业之间、地区财政之间收入的转移，在价格、财政体制改革同步进行的情况下，推行困难很大。因此，我国增值税税率的设计，只能在基本保持原税负，以及不过多增加企业负担，不影响企业既得利益的条件下进行换算，当然这种换算不是原封不动，而是考虑到调节部分产品的利润，适当调整了税率，继续保留了多税率的状况。但是从长远看，增值税作为普遍调节的税种，税率过多，不符合其自身的要求，不利于简化征收管理。

（三）扣除项目的法定性

我国增值税的扣除项目与国际上的同类增值税相比是不同的，除了固定资产一律不准扣除外，对外购的原材料等是根据我国国情和经济政策，以解决导致税负不平的主要因素为出发点，兼顾到计算征收时扣除项目界限清楚、查核方便、计算简便的原则，采取了法定扣除的办法。各个产品的扣除项目是不尽相同的。这样，适应了目前增值税小范围征收而与产品相互联系的特点，也便于设计产品的税率。

（四）计税方法的灵活性

我国增值税的计税方法，既有“扣额法”，又有“扣税法”，不同于国外普遍运用“扣税法”的单一计税方法。这主要是受价格的制约和原来税制中税率较多、税负差异较大的缘故形成的。一般地说，对产品结构单一，原材料、零配件税率较少，税负较低的产品采取“扣税法”，有利于简化计税办法；对原材料税率繁多、税负较高的产品，采用“扣额法”。同时，考虑到产品生产周期的不同，企业储备材料时间长短不等的

特点，对扣除项目采取了有选择性地灵活计算方法，既可以按当期购入数计算，也可按实际耗用数计算的各种计税方法。由此分为“实耗法”和“购进法”。按照各种方法的特点在不同范围内使用，便于从实践中进行比较，总结经验，逐步达到统一。

第四节 加强增值税征收管理的意义

税务管理是国家依据税收制度，组织、指挥、协调、控制征纳双方，筹集税收收入的一种手段。它明确了税务活动的范围、目标和政策界限，通过杠杆的奖限作用，鼓励、引导和干预控制经济的运行，使被管理的对象，按照税法条例和征税办法的规定进行经济活动，以符合国家经济政策的要求。增值税的征收管理是税务管理的一项重要内容，因而加强增值税的管理有着特别重要的意义。

一、加强增值税管理，是筹集社会主义建设资金，实现税收经济职能的手段。社会要前进，生产要发展，需要大量的资金，实行第二步利改税后，税收收入已占财政收入的90%以上，增值税的比重也逐年有所增加，组织税收收入，已成为税务机关的一项重要任务。这就需要各级税务部门贯彻国家法令、政策，依法办事，依率计征，深入细致地开展管理工作。征收前，搞好调查研究，摸清增值税税源分布情况；征期内加强增值税的宣传，做好纳税辅导，严格纳税鉴定制度；认真审核企业的销售收入、扣除项目，正确核定产品的增值率或征收率；征收后做好纳税检查，清缴欠税，纠正少征、多征情况，将应征的税款及时、足额、均衡地收缴