

当代企业纳税丛书

主编 / 郭建平

总编 / 刘鹤章

流转税管理

中国审计出版社

42

流转税管理

主 编 郭建平
副主编 章雄彪

中国审计出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

流转税管理/郭建平主编. —北京: 中国审计出版社,
1998. 1

ISBN 7-80064-623-8

I. 企… II. 郭… III. 公司所得税-税收管理-中国
IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (97) 第 29669 号

流转税管理

郭建平 主编

*

中国审计出版社

(北京市海淀区白石桥路甲 4 号)

中国环境科学研究院印刷厂印刷

新华书店总店科技发行所发行 各地新华书店经销

*

850×1168 毫米 32 开 7.75 印张 200 千字

1998 年 1 月北京第 1 版 1998 年 1 月北京第 1 次印刷

印数: 1—7000 册 定价: 10.00 元

ISBN 7-80064-623-8/F·435

前 言

新的税制带来了新的挑战,新的挑战带来新的机遇。

党的十五大胜利召开,为企业“三改一加强”和社会主义市场经济的建立规划了蓝图。为适应建立现代企业制度的客观需要,针对现代企业的全球型经营战略和多元化经营模式的特点,顺应经济改革潮流,面向二十一世纪经济发展前景,实现与世界发达国家的经济对接,特根据国家颁布的最新税法编写本丛书。

本丛书包括《企业纳税通论》、《所得税管理》、《流转税管理》、《财产行为税管理》、《企业纳税会计》、《企业纳税检查》、《新编中国税制》共七册。本丛书的编写立足于“新颖”,注重于“实用”,突出于“技巧”。既顾及理论上的前瞻性,又强调实务上的可操作性。考虑到我国企业广大财会人员提高业务素质和办税能力的强烈要求及企业管理人员增强纳税意识、规范纳税行为的需要,本丛书采用理论联实际的写法,系统地阐述企业纳税的核算及管理。本丛书的编写突出了以下几个特点:

一、理论系统、新颖。本丛书贯彻社会主义初级阶段理论和社会主义市场经济理论的有关精神,突出体现税收与经济的关系,税收与法律的关系,各种税额的核算及征纳管理。理论上有新突破,每册之间相互沟通,衔接自然,既注重突出每册特色,又注重体现理论上的系统连贯。

二、操作实用、规范。本丛书在应用上注重可操作性和规范性,既贴近实际又具有典范和示范作用,给广大企业纳税人员和纳税检查人员提供了较好的指导和参考教材,便于征纳双方业务的顺利开展。

三、逻辑清楚，通俗易懂。本丛书逻辑性强，既体现理论上的连续性，又反映业务上的递进性，便于读者循序渐进地掌握和运用。同时，本丛书语言通顺流畅，结构严密，解释清楚，举例详实，通俗易懂，便于掌握。

参加本丛书编写的人员有：专家、教授、企业家和税收征管检查人员，充分吸收并体现了理论上的最新研究成果和实践中的规范做法，可作为大中专院校教材和企业纳税实际指导用书。

本书由中华人民共和国审计署刘鹤章副审计长担任总编。

由于撰写及出版时间仓促，丛书中如有遗漏之处敬请读者指正。

《当代企业纳税》丛书编委会

一九九八年元月

编委会名单

总 编 刘鹤章

副总编 蒙丽珍 刘伯龙
周全德 武胜利

编 委 (按姓氏笔画排列)

冯 宪	刘志鸿
刘伯龙	刘鹤章
杨新中	武胜利
周全德	赵志敏
郭建平	黄大豪
蒙丽珍	谭聚文

编写说明

《流转税管理》是为了满足广大财会、税务和大专院校学生学习、了解流转税知识而编写的。

本书的特点具体表现为：

第一、本书以 1994 年税制改革以来公布的新税法、条例、实施细则以及有关的税收政策为依据，以简明实用为准则，从征纳双方的实际出发，采用深入浅出的语言，全面系统地阐述了新税制中的增值税、消费税、营业税、关税、城市维护建设税等流转税种的基本概念、税目、税率（或税额）、计税依据和计税方法。

第二、由于对商品的生产、销售和进口全面实行增值税，涉及面广且较复杂，所以我们重点介绍了增值税的一般纳税人和小规模纳税人及征税范围、税率、进项税额和销项税额的计算、计税方法、增值税专用发票的使用管理，并用实例加以说明，作为大家学习、了解新税制的参考。

第三、为了重点突出生产经营实践的具体指导，我们增加了增值税、消费税和营业税的会计核算内容，从实际操作的角度去介绍这三种流转税的会计科目的设置，会计核算的处理等内容。方法性和实务性极强。

本书由郭建平担任主编，由覃雄彪担任副主编，参加编写的人员有郭建平、覃雄彪、雷声、王琳。

由于作者水平有限，书中难免存在不足与缺陷，恳请读者批评指正。

编者

1997 年 8 月

目 录

第一章 绪论	(1)
第一节 流转税概述.....	(1)
第二节 流转税制的改革.....	(2)
第二章 增值税	(12)
第一节 增值税的基本要素	(12)
第二节 增值税专用发票的使用	(28)
第三节 增值税的计算	(37)
第四节 增值税的会计核算	(62)
第五节 增值税纳税实务	(82)
第三章 消费税	(88)
第一节 消费税的基本要素	(88)
第二节 消费税的计算.....	(102)
第三节 消费税的会计核算.....	(111)
第四章 营业税	(121)
第一节 营业税的基本要素.....	(121)
第二节 营业税的计算.....	(133)
第三节 营业税的会计核算.....	(141)
第五章 关税	(155)
第一节 关税及船舶吨税基本要素.....	(155)
第二节 关税税款的计算.....	(160)
第六章 城市维护建设税	(163)
第一节 城市维护建设税的基本要素.....	(163)
第二节 城市维护建设税实务.....	(167)
第七章 流转税新老税制的衔接	(169)

附录一： 增值税..... (177)

附录二： 消费税..... (207)

附录三： 营业税..... (222)

附录四： 城市维护建设税..... (234)

第一章 绪 论

第一节 流转税概述

一、流转税的涵义

流转税是以流转额为课税对象的税收。流转额有两种：一是商品流转额，它是指商品交换的金额，对销售方来说，是销售收入额；对购进方来说，是说商品采购金额。二是非商品流转额，即各种劳务收入或者服务性业务收入的金额。流转税的征税对象广泛，并且税额不受纳税人盈利水平的限制，因而对流转额进行课税便于保证国家财政收入充裕和稳定。另外，流转税对于调节商品的生产与消费，调整经济结构，公平税负也有一定的促进作用。

二、流转税的主要税种

1993 年底税制改革后的流转税有增值税、消费税和营业税。

增值税是以商品增值额为课税对象的一种税。仅对商品的增值额进行课税可以避免对商品的重复征税，有利于促进专业化生产。全面实行增值税，是流转税的发展趋势。1994 年实行新税制后，就收入而言，增值税在整个税收中，尤其是在中央税中占有举足轻重的地位。

消费税是对一些特殊消费品和消费行为征收的一种税。消费税的征收便于正确引导消费，调节产业结构和积累财政收入。

营业税是指对提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产所征收的一种税。

第二节 流转税制的改革

一、旧的流转税制存在的主要问题

旧的流转税制（指1994年前执行的流转税制）中存在的问题是重复征税和税负不平。旧的流转税制的基本框架是通过1984年利改税和工商税制改革而建立起来的，包括产品税、增值税、营业税和关税等主要税种，它虽然在组织财政收入和调节经济方面发挥了积极的作用，但随着市场取向改革的不断深化，与经济发展的矛盾越来越突出。

首先，旧的流转税存在重复征税的缺陷，不利于专业化协作生产和经济结构调整。旧的流转税制纳税环节比较简单，实行单环节征税，如产品税仅在生产环节征收，营业税只在零售环节征收，这对于克服重复征税、平衡税负起到了一定的作用。但对某些需要经过多次加工生产的产品来说，重复征税现象仍然是无法避免的，在这种情况下，对于不同的生产组织形式，税收负担呈现明显不平衡。一般来说，全能企业税负要轻于非全能企业。因为分工越细，生产专业化程度越高，最终产品经过独立核算的生产环节越多，税收负担也就越重。相反，全能企业由于零配件不是外购的，而是本单位生产的，流转环节少，因而税收就较轻。这显然不利于专业化生产发展和经济结构的调整。

其次，旧的流转税制具有累退性，难以兼顾公平与效率，不利于企业之间的公平竞争。以流转额全值为课税对象的流转税，其量的大小只与商品和劳务流转额的多少以及税率的高低有直接关系，而和商品或劳务的成本水平没有关系，未能考虑到纳税人的

实际负担能力。往往是企业盈利水平愈高税收实际负担愈轻，企业盈利水平愈低税收负担愈重，呈累退性。

最后，旧的流转税制税率结构复杂，既不利于收入的征收管理，也不利于产业结构的调整，结合当时的价格比价关系，考虑不同行业的实际负担能力，我国流转税税率实行差别税率。这一方面增加税制的复杂性，加重了征收双方的计税困难。从各国经验来看，复杂的税制是导致税收流失的重要原因。另一方面随着我国价格体制改革的深入，各种商品比价关系逐渐趋向合理，旧的流转税的差别税率结构，势必对不同行业的盈利水平和税负水平产生新扭曲，影响各行业的平衡发展，不利于产业结构健康发展。

二、流转税改革的必要性

（一）税收要体现公平税负，促进企业公平竞争

建立和发展社会主义市场经济，首先要转换企业经营机制，使每个企业都成为独立的自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的商品生产者和经营者。在社会主义市场经济机制的运行中，除极少数涉及国计民生的商品之外，绝大部分商品的生产经营都是完全放开的。企业生产什么，生产多少，都取决于市场。市场是企业竞争的战场，企业在市场中竞争，在竞争中谋生存，求发展，优胜劣汰是市场经济的自然规律，干不好就会被淘汰。企业是市场经济的细胞，只有通过竞争，实现“新陈代谢”，让各个细胞得到发育成长，整个市场经济才能健康地成长发育起来。竞争是发展市场经济的一个必要的前提条件，市场经济要求竞争，但竞争必须是公平的，不公平竞争必然会阻碍市场经济的健康发展，由于在社会主义市场经济条件下，国家与企业的分配关系基本上是通过税收方式固定下来的，因此税收负担是否公平，对于保证公平竞争具有决定性意义。

（二）税收要体现国家产业政策，促进经济结构的合理调整

要协调地发展我国的国民经济，就必须制定符合我国国情的产业政策，使资源配置优化，经济结构合理。目前我国的经济结构仍然不尽合理，需要逐步加以调整。在以往计划经济条件下，产业政策主要是靠行政命令、红头文件及规定的指令性指标推行的。实践证明，这样的做法难以达到预期的效果，在市场经济条件下，这一套办法不可能再沿用了。但市场机制的自发调节具有很大的盲目性，往往会造成巨大的社会浪费，完全依赖市场机制的自发调节，不优化资源配置以达到经济结构的合理化是难以实现的。这就需要政府的干预，需要国家宏观调控手段，运用多种经济杠杆间接地干预经济，以体现国家产业政策，促进经济结构及资源配置的合理。税收即是其中较为重要的经济杠杆，是国家调控经济的有力手段。

我国的产业政策基本上将产业分为四类，第一类是鼓励发展的产业，第二类是允许发展的产业，第三类是限制发展的产业，第四类是禁止发展的产业。税收要发挥宏观调控的作用，体现国家产业政策，就要针对不同类型的产业，设计相应的税率，确定相应的税种税目，确定相应的税收政策，来体现国家鼓励、允许或限制发展哪些产业的精神。通过税率的高低、税负的轻重、税收政策的宽严，引导资金、技术、物力、人力等各种生产要素向合理的方向流动，促进资源配置的优化。但由于产业政策并非一成不变的，今天鼓励发展的短线，一个时期以后就可能转变为需要限制的长线，因此，作为国家宏观调控手段之一的税收，其政策也必须随着国家产业政策的调整而调整。

（三）税收要调节社会分配、再分配

税收从来都是国家参与和调节社会分配的一个重要手段。在社会主义市场经济下，税收调节社会分配，主要表现在两方面。一是统筹兼顾国家、企业、个人三者利益，理顺国家与企业之间，中

央与地方之间的分配关系。国家和企业之间关系，主要是通过税收固定下来，中央与地方之间的关系要通过实行分税制，兼顾中央和地方的利益，贯彻财权与事权相统一的原则，充分调动两个积极性加以理顺。二是通过税收调节社会再分配，即调节居民个人的收入，使居民之间的收入不至于有过大的差距，减少或避免出现贫富悬殊的社会现象，以促进共同富裕目标的实现。社会主义制度的根本目的是让广大人民群众走上共同富裕的康庄大道，贫穷不是社会主义，两级分化、贫富悬殊更不是社会主义。国家的政策是鼓励和允许一部分人通过合法经营和诚实劳动率先富裕起来，鼓励经济发达的地区充分发挥自身的优势先富起来，然后带动其他地区，其他人富裕起来，走上共同富裕的道路。在社会主义市场经济的发展进程中，既要打破平均主义的“大锅饭”，鼓励多劳多得、勤劳致富，合理拉开收入差距，又要采取措施，调节过高收入，缓解社会分配不公的矛盾，防止出现贫富两极分化，这是一个关系到社会主义方向的历史性任务，税收则在这方面承担着重要的职责。为有效地促使这一分配格局的实现，必须充分发挥税收的调节作用。因此，在调节社会再分配方面，税收具有着不可替代的职能作用，并且，随着社会主义市场经济发展，税收将在这方面发挥越来越重要的作用。

（四）税收要体现充分发挥市场调节作用与加强宏观调控的一致性

社会主义市场经济体制，就是使市场在国家宏观调控之下，对资源配置起基础性作用，使经济活动遵循价值规律的要求，适应供求关系的变化。这个体制本身就包含着国家的宏观调控，因此，发展社会主义市场经济必须建立相应的宏观调控体系。从这方面讲，充分发挥市场作用与加强宏观调控是一致的要发挥市场机制的作用，就要研究如何引导市场的健康发展。在国家的宏观调控体系中，税收占有十分重要的地位。税收要通过强化税收法制，贯

彻统一税法和适度集中税收，对市场的发展进行引导、调节，限制其盲目性，以保证国家宏观调控目标的实现。与此同时，税收还要利用自身的优势，充分发挥市场机制的作用，促进微观搞活。我国的现行税制、税收政策和税收管理在某些方面还难以完全适应市场经济发展的需要，特别是当前市场交换越来越趋向国际化，要求税制、税收政策和税收管理与之相适应，这样，改革税收制度、调整税收政策、改进税收管理的任务就非常迫切了。因此，必须采取积极措施，完善税收制度，以利于社会主义市场经济的建立和发展，充分发挥市场的作用，以加强宏观调控促进微观搞活。

（五）税收积累资金的作用将更为重要

为国家筹集财政资金，过去是，现在是，将来仍然是税收最基本的职能。建立和发展社会主义市场经济，加快改革进程，保证国家机器的正常运转，保证国家重点建设的资金需要，保证社会公共事业的必要支出及对整个经济实行宏观调控等，都必须有足够的财力作后盾。在单一计划经济模式上，国家财政资金除来源于流转税以外，主要是国家作为全民所有制企业的资产所有者，向企业收取的利润。在社会主义市场经济条件下，企业作为相对独立的商品生产者和经营者，国家财政收入主要靠向企业依法征税来取得。因此，建立和发展社会主义市场经济，税收的聚财职能将更为重要，只能加强，不能削弱。

三、流转税制改革的基本原则

（一）税制改革要有利于加强中央的宏观调控能力。要调整税制结构，合理划分税种和确定税率，实行分税制，理顺中央与地方的分配关系；通过税制改革，提高税收收入占国民生产总值的比重，提高中央财政收入占整个财政收入的比重。

（二）税制改革要有利于发挥税收调节个人收入相差悬殊和地区间经济发展差距过大的作用，促进协调发展，实现共同富裕。

(三) 实现公平税负, 促进平等竞争。公平税负是市场经济对税收制度的一个基本要求, 要逐步解决目前按不同所有制、不同地区设置税种税率的问题, 通过统一企业所得税和完善流转税, 使各类企业之间税负大致公平, 为企业在市场中进行平等竞争创造条件。

(四) 体现国家产业政策, 促进经济结构的调整, 促进国民经济整体效益的提高。

(五) 简化、规范税制。要取消与形势发展不相适应的税种, 合并那些重复设置的税种, 开征一些确有必要开征的税种, 实现税制的简化和高效; 税收在处理分配关系的问题上, 要重视参照国际惯例, 尽量采用较为规范的方式, 保护税制的完整, 以利于维护税法的统一性和严肃性。

四、流转税制改革的主要内容

(一) 税种结构和负担水平

流转税的改革, 主要是优化税制结构, 全面推行增值税。改革后的流转税由增值税、消费税和营业税组成, 统一适用于内资企业和外商投资企业, 取消对外商投资企业和外国企业征收的工商统一税。对商品的交易和进口普遍征收增值税, 选择少数消费品交叉征收消费税, 对不实行增值税的第三产业单独征收营业税。原征收产品税的农林牧水产品, 并入农林特产税征收。流转税的改革要充分体现公平、中性、透明、普遍的原则, 总的税收负担将基本保持现有水平。

(二) 增值税

增值税具有明显的促进优化产业组织结构的功能, 因而在国际上受到广泛推崇。我国引进增值税十余年一直局限于对部分工业产品征收, 并且税率沿用了产品税的观念, 档次分得太多。实践证明, 我们只是引进了增值税的计税的办法, 而对其全面征税、

税率简化的内在要求没有给予足够重视，加之价格体系不合理等障碍，使增值税在执行中出现了计税复杂、扣税失真等问题，为此，必须按国际通行的做法确立增值税的规范化原则。

1. 增值税的征收范围

对商品的生产、批发、零售和进口全面实行增值税。

2. 增值税的计税形式

增值税实行价外计征（以不包含增值税税额的商品价格为税基）的办法。在零售环节以前的各环节实行价外税，在零售环节实行价内税，税金包含在商品零售价格之内，实行根据发货票注明税金进行税款抵扣制度；商品零售环节发货票不单独注明税金，零售以前各环节销售商品时，必须按规定在发票上分别注明增值税税金和不含增值税的价格。凡发票未注明税金的以及所用发票不按规定或发票填写不合格的，不予税款折扣。纳税人从购货方得到的一切收入均应并入经营收入中计算征收增值税。

3. 增值税的税率

增值税的税率采取一档基本税率加一档低税率的模式。考虑到目前企业负担已经不轻，增值税的总体税负基本保持不增不减。根据总体上基本保护原税的原则，按价内税计算，增值税的基本税率定为14.5%，低税率定为11.5%，按价外税计算，相当于基本税率17%，低税率13%。低税率的适用范围包括基本食品和农业生产资料等。

4. 对小型企业实行定额征收制

根据国际上通行做法和我国试行增值税的实践经验，对会计核算不健全的小型业实行按销售收入的一定比例金额征收的简便办法，征收率定为6%。

5. 关于增值税的征管制度

在实行凭发票扣税制度的基础上，通过改革纳税登记制度和发票管理制度，实行专业化的征收管理制度，进行专门的税务登