

全国税务代理培训教材——

消费

全国税务代理培训教材编写委员会

增值

税

实务

中国税务出版社

全国税务代理培训教材——

增值税、消费税实务

全国税务代理培训教材编写委员会 编

中国税务出版社

责任编辑：刘淑民 王静波

责任校对：于 玲

技术设计：桑崇基

图书在版编目 (CIP) 数据

税收征管实务/全国税务代理培训教材编写委员会编,北京:
中国税务出版社,1995.11

全国税务代理培训教材

ISBN 7-80117-025-3

I. 增...

II. 全...

III. 增值税-中国-培训-教材②消费税-中国-培训-教材

IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(95)第 18246 号

全国税务代理培训教材

增值税、消费税实务

全国税务代理培训教材编写委员会 编

中国税务出版社 出版发行

(北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮政编码:100053)

各地新华书店经销

中央党校印刷厂印刷

787×1092 毫米 32 开 7.625 印张 171 千字

1995 年 10 月第 1 版 1995 年 10 月北京第 1 次印刷

印数:1~20000 册

ISBN7-80117-025-3/F·025 定价:13.50 元

如发现有印装错误 可随时退本社更换

前 言

随着社会主义市场经济的建立和发展,我国于1994年建立了税务代理制并在全国试行,这对于保证国家税收政策、法律、法规的正确贯彻实施,保护纳税人的合法权益,促进社会主义市场经济服务体系的发展具有重要意义。为了提高税务代理人员的业务素质,保证税务代理质量,国家税务总局征管司按照《税务代理试行办法》的规定,组织编写并经总局各业务司审定了这套税务代理培训教材,作为全国培训考核税务师的指定用书。

这套教材以税收实务操作为主要内容,共分:《增值税、消费税实务》、《所得税实务》、《地方税实务》、《税收征收管理》和《税收法规汇编》。全套教材力求突出税务师应具备的税收实务知识和操作技能,全面反映我国税制改革的要求,内容翔实、具体,具有较强的适用性和操作性。《税收法规汇编》收录了现行各税的法律、行政法规、行政规章以及税收征收管理的各项规定,具有较高的权威性。这套教材既是税务代理的培训、工作用书,同时也可作为税务干部和纳税人学习税法、掌握征纳税技能的工具书。

由于编写时间紧迫,书中难免有疏误之处,敬请读者指正。

全国税务代理培训教材编写组

1995年10月1日

目 录

上篇 增值税实务

第一章 增值税的概念与在我国的运用.....	(2)
一、增值税的概念及优点.....	(2)
二、增值税一般在我国的建立和发展	(3)
三、现行增值税的特点	(4)
第二章 增值税的纳税人.....	(6)
一、对增值税纳税人的一般规定	(6)
二、增值税一般纳税人与小规模纳税人的划分	(7)
三、外商投资企业和外国企业适用增值税的问题	(8)
第三章 增值税的征税范围.....	(9)
一、征税范围的一般规定	(9)
二、征税范围的特殊规定.....	(10)
三、增值税适用低税率货物的具体范围.....	(12)
第四章 增值税的税率	(19)
一、增值税税率的设计原则.....	(19)
二、税率结构及适用范围.....	(19)
第五章 增值税的计税依据	(22)
一、销售额.....	(22)
二、组成计税价格.....	(24)
三、增值税计税依据的外币折算.....	(24)
第六章 增值税应纳税额的计算	(26)

一、增值税一般纳税人应纳税额的计算·····	(26)
二、增值税的小规模纳税人应纳税额的计算·····	(29)
三、增值税应纳税额计算举例·····	(29)
第七章 增值税的减免规定 ·····	(57)
一、统一免征增值税的项目·····	(57)
二、专案批准的减税、免税项目 ·····	(59)
三、准予纳税后定期返还的项目·····	(61)
四、起征点·····	(64)
第八章 新旧税制衔接的几个问题 ·····	(66)
第九章 电力产品征收增值税的具体规定 ·····	(74)
第十章 增值税的征收管理 ·····	(80)
一、一般纳税人的认定·····	(80)
二、增值税的纳税申报·····	(84)
三、增值税的征收方法·····	(87)
四、增值税的扣缴义务人·····	(87)
五、增值税的纳税义务发生时间·····	(87)
六、增值税的纳税地点·····	(89)
七、增值税的纳税期限·····	(90)
八、增值税专用发票的使用管理·····	(90)
九、增值税专用发票及其他计税、扣税凭证的稽核 检查 ·····	(100)
第十一章 增值税的会计处理 ·····	(121)
一、会计科目的设置 ·····	(121)
二、实行增值税企业的帐务处理 ·····	(124)
三、增值税的会计报表 ·····	(142)
四、增值税会计核算的帐务处理实例 ·····	(143)

下篇 消费税实务

第一章 消费税的概念、特点及其作用	(152)
一、消费税的概念	(152)
二、消费税的特点	(153)
三、消费税的作用	(155)
第二章 消费税的纳税人	(158)
第三章 消费税的征税范围	(160)
一、消费税征税范围的基本规定	(160)
二、消费税的具体征税范围	(162)
第四章 消费税的税率(税额)	(176)
一、消费税税率的设计	(176)
二、消费税税率的适用	(177)
第五章 消费税的计税依据和计征方法	(182)
一、计税依据	(182)
二、计征方法	(188)
三、消费税的计算征收	(189)
四、分行业消费税计算举例	(191)
第六章 消费税的减免规定	(202)
第七章 消费税的征收管理	(204)
一、纳税义务发生时间	(204)
二、纳税环节	(205)
三、纳税地点	(206)
四、纳税期限	(207)
五、报缴税款的方法	(207)
六、其他征管规定	(208)
第八章 金银首饰消费税征税规定和征税办法	(209)

一、关于纳税人及征收范围	(210)
二、关于计税依据	(213)
三、关于纳税地点	(218)
四、关于金银首饰消费税纳税人的认定	(218)
五、应税与非应税的划分	(222)
六、关于《证明单》	(223)
七、关于《金银饰品购销存月报表》	(225)
第九章 消费税的会计处理	(228)
一、消费税会计处理的一般规定	(228)
二、消费税会计处理规定的主要内容	(228)

上 篇

增值税实务

增值税是随着社会经济发展的客观需要而产生的一个新税种,于 1954 年在法国首次推出,目前已被 60 多个国家所采用,并在许多国家的税制结构中居于主体税种地位。增值税的发展已经成为一种世界潮流。

第一章 增值税的概念与在我国的运用

一、增值税的概念及优点

增值税是以流转额为计税依据，运用税款抵扣的原则计算征收的一种流转税。与其他流转税不同的是，虽然按流转额全额课税，但实行税款抵扣，即对纳税人购入的货物或应税劳务已纳的增值税予以扣除。

依据实行增值税的各个国家允许抵扣已纳税款的扣除项目范围的大小，增值税可分为三种类型：

第一种类型，生产型增值税。即对纳税人外购的货物和应税劳务已纳的税金允许抵扣，而对固定资产所含的税金不予扣除。

第二种类型，收入型增值税。在生产型增值税的基础上，对固定资产所含的税金允许按当期折旧费分期扣除。

第三种类型，消费型增值税。即对当期购入的包括固定资产在内的全部货物和应税劳务所含税金都予以抵扣。

由增值税自身原理所决定，增值税具有适用面广、税基广泛、税率单一的特点，尤其是采取税款抵扣制，彻底排除了流转税重复课税的弊端，具有其他流转税税种无可比拟的优点：

——调节的中性。由于实行增值税的国家从简化扣除的角度出发，大都选择单一的税率结构，使纳税人在产品的生产取向上，只考虑市场供求因素而不考虑税负的因素，因此

其调节作用是普遍而中性的。

——税负的公平性。由于税率统一且征收普遍，使得各种产品的实际税负基本相近，有效地达到横向公平与纵向公平的统一，有利于市场竞争机制的建立和发展。

——收入的有效性。由于增值税的适用范围广，税基广泛，有充分而可靠的税源保证；由于实行环节的税款抵扣制，可有效地控制减免税，保证财政收入；同时，增值税可以随着经济的涨落而自然增减，具有收扩的弹性。

——征管的严密性。由于增值税实行凭发票注明税款的抵扣制，购销环节相联，形成相互交叉审计关系，大大减少了偷税的可能性，提高了征收管理的严密程度。

——有利于保护本国经济，参与世界竞争。对进口货物征收增值税，不允许抵扣所含税款，使进口产品与国内产品税负相同，有利于保护本国经济；在出口方面，由于对出口产品大多实行零税率，退税彻底，使产品以不含税的价格进入国际市场，有利于参与世界竞争。

二、增值税在我国的建立和发展

我国的增值税是在借鉴国外经验的基础上，结合我国的实际情况，经过试点，逐步建立和发展起来的。1979年和1980年，先选择了部分产品在几个城市进行增值税试点。1983年在全国范围内对机械行业和几种日用机械产品统一试行增值税。1984年进行全面工商税制改革时，全国人大常委会授权国务院发布了《中华人民共和国增值税条例（草案）》，正式从法律上确定了这个税种。起初，增值税的征收面比较窄，只对机器机械、钢铁、医药产品实行增值税。以后，范围逐步

扩大。1986年，纺织产品、电子产品由产品税改征增值税。1987年，对轻工、服务产品改征增值税。1988年，又将建材和有色金属产品改征增值税，使增值税成为我国税收体系中的一个重要税种。由于当时新旧经济体制处于交替状态，企业改革、财政体制改革以及价格改革等方面仍然难以适应税制改革可能带来利益分配格局的变化，从而增值税的改革没有也不可能得到进一步的深入，使石油、化工产品和电力、烟油等类产品及商业批发、商业零售一时难以纳入增值税的征收范围。但即使在这种情况下，建立和形成的增值税制，由于其适应了生产结构和企业结构模式调整改革的需要，仍然对经济的发展起到了积极作用。但由于征收范围较窄，其优越性得不到充分发挥；同时税率档次因财政体制和征收范围的制约，难以得到简化，造成计算复杂，使增值税的性质和功能被扭曲，成了介于产品税和增值税之间畸变的税种。为此，在1993年进行的税制改革中，国家从适应市场经济的要求出发，参照国际上的有关做法，对增值税制进行了较大的改革，使我国的增值税向国际化、合理化的方向发展。

三、现行增值税的特点

从1994年1月1日起实行的增值税有如下特点：

(1)实行价外税。即税金不包含在销售价格内，把税款同价格分开，使企业的成本核算不受税收的影响。货物或应税劳务的增值税税款，由纳税人向购买方收取，可以更鲜明地体现增值税的转嫁性质，不是经营者创造了税收，而是消费者负担了税收。同时，实行价外计征，为使用发票注明税款抵扣制奠定了基础。在零售环节出售商品和对消费者提供劳务时，价格

和税金则不再分开标明,符合我国群众的消费心理,但这时的税金仍然是价外税。

(2)实行两档税率。即一档基本税率为17%;一档低税率为13%。还设有零税率,适用于出口货物。这种税率结构比过去大大简化了。

(3)划分一般纳税人和小规模纳税人。把销售额达到规定标准的及规模较小但财务会计核算健全的企业,作为一般纳税人,凭购进的增值税专用发票所注明的税款予以抵扣;对销售额未达到规定标准且会计核算不健全的企业作为小规模纳税人,采用简易征收办法,不准抵扣进项税额。

(4)实行生产型增值税,对固定资产的所含税金仍不予扣除。

(5)实行税款抵扣制。即实行凭注明税款的专用发票进行抵扣的办法。专用发票分别标明货物价款和税金,纳税人在本环节销售货物时,要注明增值税税款,下个环节凭购进货物专用发票注明的税款予以抵扣。

(6)统一实行规范的购进扣税法。

(7)适用于内外资所有企业。

(8)减免税项目少,且权限高度集中在国务院。

复习思考题

1. 什么是增值税? 增值税可分为哪三种类型?
2. 增值税有何优点?
3. 建立规范化的增值税的指导原则是什么?
4. 从1994年1月1日起实行的增值税有何特点?

第二章 增值税的纳税人

一、对增值税纳税人的一般规定

按照国务院于1993年12月13日发布的《中华人民共和国增值税暂行条例》规定：“在中华人民共和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的单位和个人，为增值税的纳税义务人”，应当依照《中华人民共和国增值税暂行条例》缴纳增值税。

上述规定中所称的在中华人民共和国境内销售货物，是指销售货物的起运地在我国境内；所称的在境内销售应税劳务，是指所销售的应税劳务发生在我国境内；所称的单位，是指国有企业、集体企业、私有企业、股份制企业、外商投资企业、外国企业、其他企业和行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位；所称的个人，是指个体经营者及其他个人。

按照国家税务总局、海关总署《关于进口货物征收增值税、消费税有关问题的通知》规定，申报进入中华人民共和国手续的单位和个人，为进口货物增值税的纳税义务人。

因此，增值税的纳税义务人为：①境内销售货物或者提供加工、修理修配等应税劳务的单位和个人；②报关进口货物入境的单位和个人。

这里有两条特殊规定：

(1)企业租赁或承包给他人经营的，以承租人或承包人为

增值税的纳税义务人。

(2)境外的单位或个人在境内销售货物或应税劳务,而又未在境内设有经营机构的,其应纳税额的扣缴义务人为境内代理人;没有代理人的,其增值税应纳税额的扣缴义务人为境内购买者。

二、增值税一般纳税人与小规模纳税人的划分

按照条例的规定,增值税对一般纳税人与小规模纳税人采取不同的计算征收办法,为此,增值税暂行条例实施细则将增值税的纳税人划分为一般纳税人与小规模纳税人。

小规模纳税人的标准是:

(1)从事货物生产或者提供应税劳务的纳税人,以及以从事货物生产或提供应税劳务为主,并兼营货物批发或零售的纳税人,年应纳增值税销售额在 100 万元以下的;

(2)从事货物批发或零售的纳税人,年应纳增值税销售额在 180 万元以下的;

(3)年应纳增值税销售额超过上述标准的个人、非企业性单位、不经常发生应税行为的企业,视同小规模纳税人。

小规模纳税人以外的增值税纳税人,则称为增值税一般纳税人。

小规模纳税人会计核算健全,能够提供准确的税务资料的,经主管税务机关批准,可以不视为小规模纳税人,按照一般纳税人的规定计算应纳增值税额。

三、外商投资企业和外国企业 适用增值税的问题

按照 1993 年 12 月 29 日第八届全国人民代表大会常务委员会第五次会议通过,由中华人民共和国主席令第十八号公布的全国人大常委会《关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的决定》规定:“在有关税收法律制定以前,外商投资企业和外国企业自 1994 年 1 月 1 日起适用国务院发布的增值税暂行条例”,应当缴纳增值税,同时废止了 1958 年 9 月 11 日全国人民代表大会常务委员会第一百零一次会议原则通过,1958 年 9 月 13 日国务院公布试行的《中华人民共和国工商统一税条例(草案)》

按照这个决定,外商投资企业和外国企业也成为我国增值税的纳税义务人。

这里所称的外国企业,是指在中国境内设立机构、场所,从事生产、经营和虽未设立机构、场所,而有来源于中国境内所得的外国公司、企业和其他经济组织。

复习思考题

1. 增值税的纳税人包括哪些单位和个人?
2. 增值税的一般纳税人和小规模纳税人是如何划分的?

第三章 增值税的征税范围

在中华人民共和国境内销售的货物或者提供的加工、修理修配以及进口的货物,为增值税的征税范围。

一、征税范围的一般规定

增值税征税的范围:

(1)货物。是指有形动产,包括电力、热力和气体在内。

(2)应税劳务。是指提供加工、修理修配劳务。但单位或个体经营者聘用的员工为单位或雇主提供加工、修理修配劳务,不包括在内。

加工,是指委托加工货物的业务,即由委托方提供原料、主要材料,受托方按委托方的要求制造货物并收取加工费的业务;

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。

(3)进口货物。是指报关进口的货物。

属于增值税征税范围的应税劳务,是指有偿转让货物的所有权或有偿提供加工、修理修配劳务。所谓有偿,包括从购买方取得货币、货物或其他经济利益。

属于增值税征税范围的货物,是指销售的货物的起运地或所在地在境内;销售应税劳务,是指所销售的应税劳务发生在境内。