

关家铎 主编

◎ ZENGZHISHUI

增值税

◎ XIAOFEISHUI

消费税

◎ CHUKOUTUISHUI

出口退税

DE

管理与操作

贵州大学出版社

增值税、消费税、 出口退税的管理与操作

主 编 吴家铎
副主编 林 岗
王康杰

苏州大学出版社

**增值税、消费税、
出口退税的管理与操作**
吴家铎 主编

苏州大学出版社出版发行
(地址: 苏州市十梓街1号 邮编: 215006)

如东县印刷厂印装
(地址: 如东县掘港 邮编: 226400)

开本 850×1168 1/32 印张 21.75 字数 540 千

1997年12月第1版 1998年6月第2次印刷

印数 13001—16000

ISBN 7-81037-369-2/F·39 定价: 30.00 元

苏州大学版图书若有印装错误本社负责调换

《增值税、消费税、出口退税的管理与操作》

编 委 会

顾 问 顾惠祥

主 编 吴家铎

副主编 林 岗 王康杰

编 委 (按姓氏笔画为序)

马志舜 王康杰 史 正 邢步法

吴家铎 杨 洁 杨葆佳 张晓宾

李维社 林 岗 金守成 夏 鸣

秦顺玲 郭燕萍

前 言

随着新税制的不断巩固和完善,新的税收征管模式的逐步建立,有关增值税、消费税、出口退税的政策法规和管理要求已相对稳定。在这种形势下,广大纳税人和国税干部迫切需要一部系统完整、便于操作、准确实用的有关增值税、消费税、出口退税征收和管理的参考资料,各级国税部门和有关大专院校也需要这方面的最新的书籍作为培训教材。为此,我们组织力量,编写了《增值税、消费税、出口退税的管理与操作》一书。

本书涉及增值税、消费税、出口退税的方方面面,从基础理论到实际操作、从税法解释到案例分析、从税收优惠政策到违章处罚、从纳税检查到会计处理等方面加以全面阐述,具有条目清晰、内容全面、资料翔实、案例典型等特点。

全书共分为十四章,由长期从事该项工作的同志集体编撰完成。执笔分工为:第一章,张晓宾;第二章,林岗;第三章,杨洁、金守成、杨葆佳;第四、八、九章,夏鸣;第五章,史正;第六章,郭燕萍;第七章,秦顺玲;第十章至十四章,马志舜。林岗、王康杰、史正、夏鸣、金守成、邢步法、李维社对该书进行了修改。林岗完成了全书的统纂。顾惠祥、吴家铎对该书进行了审核、定稿。

在整个编写过程中,作者以国家制定的有关法律、法规和政策为依据,参阅了有关的书籍和资料,征求了部分专家、学者和具有丰富实践经验的税务工作者的意见,并得到了南京市国家税务局的大力支持,在此,表示衷心的感谢。

由于篇幅所限,加上时间紧,水平有限,本书一定存在许多不足之处,敬请广大读者批评指正。

编 者

一九九七年十月

目 录

前 言	(1)
-----	-------

增 值 税

第一章 增值税概述	(3)
第一节 增值税基本原理	(3)
第二节 增值税纳税人	(15)
第三节 增值税的征税范围	(19)
第四节 增值税税率及计税依据	(28)
第五节 增值税应纳税额的计算	(42)
第二章 增值税征收管理	(48)
第一节 增值税纳税人的认定及管理	(48)
第二节 增值税纳税申报及管理	(57)
第三节 增值税期初存货已征税款的管理	(79)
第四节 增值税减免退税的管理	(89)
第五节 增值税违章处罚	(102)
第三章 增值税专用发票使用和管理	(110)
第一节 增值税专用发票概述	(110)
第二节 增值税专用发票的印制及管理	(142)
第三节 增值税专用发票的领购及保管	(152)
第四节 增值税专用发票的开具	(163)
第五节 增值税专用发票抵扣条件及其管理	(188)
第六节 增值税专用发票的稽核检查	(191)
第七节 增值税专用发票的违章处罚	(203)

第十二章	出口货物退（免）税的管理	(548)
第一节	出口货物退（免）税管理的基本任务和内容	(548)
第二节	出口货物退（免）税的登记管理.....	(551)
第三节	出口退税办税员和稽核员制度.....	(561)
第四节	出口货物退（免）税的申报管理.....	(564)
第五节	出口货物退（免）税的审核、审批管理.....	(615)
第六节	出口退税的年终清算和计划管理.....	(641)
第七节	出口货物专用税票的管理.....	(643)
第十三章	出口货物退（免）税的会计处理	(653)
第一节	外贸企业出口货物退（免）税的会计处理	(653)
第二节	工业企业（包括外商投资企业）出口货物 退（免）税的会计处理.....	(658)
第十四章	出口货物退（免）税的检查	(664)
第一节	出口货物退（免）税检查的特点.....	(664)
第二节	出口货物退（免）税检查的内容和方法.....	(665)
第三节	出口货物退（免）税检查的违章处理.....	(678)

增 值 税

第一章 增值税概述

第一节 增值税基本原理

一、增值税的概念

(一) 税收概述

税收是国家凭借其政治权力参与国民收入分配，取得供其支配的财政收入的一种特殊分配形式。它有几个基本特征：首先是强制性。税收是国家凭借政治权力强制征收的，国家征税不受财产所有权的限制。其次是无偿性。国家在征税时不需向纳税人提供特殊服务、支付任何代价或提供其他承诺，税收成为财政收入而不再直接归还纳税人。但是，这种无偿是相对的，是相对于被征税的单个具体纳税人而言的，如果把范围扩展至整个社会，税收又是有偿的。纳税人作为社会成员，可以从国家对整个社会提供的公共服务中获取回报，因此税收的无偿性是同其整体的有偿性联在一起的。最后是固定性。国家通过税法形式对征税对象、征税程度作统一明确的规定，因此就具有内容上的法定性、标准上的统一性、时间上的连续性和数额上的限定性。

国家在行使其征税权力时，大都采用由若干职能不同的税种构成的完整的税收体系。体系内的不同税种，一般可分为两种类型：一类是对收入和财产征税，通常称之为直接税；另一类是对消费征税，通常称之为间接税。两种类型的区别，一是税收的负担人不一样，二是征税对象不同。直接税的征税对象是纳税人的收益，纳税人就是税收的负担人。间接税的征税对象是商品的生

产、流通和服务等活动，纳税人不一定是该税收的最终负担者，因为可以通过在销售或提供服务时向购买（或接受）者收取而把缴纳的税金转嫁给消费者，所以说间接税是对消费征税。增值税属于间接税的一种。

（二）增值税的概念

增值税是对纳税人生产经营活动中产生的增值额征收的一种间接税。这是理论上的定义。

1. 增值额

就理论概念而言，它是指企业或个人在生产经营过程中新创造的那部分价值，即相当于商品价值（ $c+v+m$ ）扣除在生产中消耗掉的生产资料的转移价值（ c ）之后的余额（ $v+m$ ），包括工资、利润、利息、租金和其他属于价值增值的部分。

增值额从现实表现形态来说，是指以货币价格的尺度表示出来的生产经营活动实现的销售额与为完成这些活动而从其他地方购入货物或接受劳务所付出的价格两者之间的差额，也就是纳税人购买投入物后，雇佣人工并支付工资对投入物进行加工，然后将加工的产品或劳务出售，最终获取的价格与原购入价格的差额。

2. 达成对增值额征税的途径

（1）使用扣除法。增值税是对经营活动产生的增值额征税，从上面所述增值额的概念可以看出，增值额可以从两种角度获取，而其结论是一致的。一种是从相加的角度看：增值额=利润+工资+利息+其他增值项目；另一种是从相减的角度看：增值额=产出一投入。我国现行的增值税是以相减来实现对增值额征税的，即使用扣除法。

（2）采用扣税法。确定了扣除方式后，对增值额征税，用同样的税率，可以用两种方式达到同样结果。一种为增值税=（产出一投入） $\times$ 税率。这叫直接扣除法，它是得出增值额，再依率计算出税金，也称扣额法。另一种为增值税=产出 $\times$ 税率-投入

×税率（投入×税率表示投入物以前已纳的税金）。这叫间接扣除法，它先分别计算出产出物和投入物的税金，再通过税金扣减得到应征的税金，也称作扣税法。我国现行增值税的征收采取扣税法。

（3）凭发票注明扣税。采用扣税法，对扣税方式也有不同途径，一种是通过计算得到应扣除的税金，一种是通过投入物购进凭证（发票）上已注明的税款进行扣除。我国现行增值税采取的是凭发票注明税款抵扣的方式。这也叫凭发票抵扣法。

通过上述方式，就可以达成对理论增值额征税。但是，现实中很难完全做到对不折不扣的增值额征税，这在很大程度上并不是由技术上的原因造成的，而是与国家的政策意图有关。各国增值税法中规定的增值额是不完全一样的，与理论增值额也不完全一致，比如增值税推广范围的选择限定，又比如对购入固定资产税金抵扣的不同规定，等等。这样确定的增值额与理论上的增值额就有出入。这种在税法上作出规定的增值额就称为法定增值额。在实际执行中我们是以法定增值额作为征税对象的。

至此，我们又可以对增值税下一个操作上的定义：增值税是以商品、劳务流通过程中的法定增值额为征税对象的税种。它是运用对购进物发票注明的税款予以抵扣的方法，使营业额中以前已征过税的部分在本阶段不再征税，而只就未征过税的那部分营业额征税。

（4）增值税操作中还需掌握以下的概念和原则：

①不含税价格。这是相对于含税价格讲的，顾名思义指税收独立于价格之外。它意味着间接税的征税基础为不含税的销售价，税收不构成货物或劳务的销售价格，而是销售价格之外的一种附加。企业的核算以不含税的价格进行，增值税因而成为一种价外税。不含税价格是增值税实行凭发票注明税款抵扣的基石。

②购进抵扣原则。这是指在征收增值税时，对纳税人当期购

进的所有投入物的已纳税金在购进时当即就予以一次性全部抵扣，而不论该投入物是否当期已全部投入实际生产或营业。

二、增值税的产生和发生

虽然增值税的发展完善和普遍推广只是本世纪中期以后的事情，但基于价值的增值额而征税的税制构思却并不是一个很新的想法。早在一次大战后不久，在德国就有人建议实行一种税来代替多阶段征税的营业税，并称之为一种“精巧的销售税”，另有人则将其视作一种经改造的企业所得税。早在本世纪 30 年代，一些国家对制造业课征的营业税就有了增值税的某些特征，如规定制造厂应按其销售额超过投入品购置额的部分纳税。

现代意义的增值税的正式确立是在 1954 年的法国，当时改革后的营业税采用了“增值税”这一名称。这项改革前后陆续经历了几个阶段。首先是把原来多环节课征的营业税改为一次征收制的生产税，但这一改变并未消除按经营环节销售额全值征税而带来的产品税负轻重随其在流通中经历环节多少而变化的弊病，也就是并未达到消除重复征税的预期目标；因此，在第二阶段人们开始运用抵扣法来征收生产环节营业税，这是因为认识到造成重复征税、税负不公的根本原因不在多环节征税，而在于每一个环节都按销售额全值征税。1948 年，法国把生产税的一次征收制度改为分段征收、道道扣税的征收制度，使营业税突破了旧的模式，开始具备增值税的基本特征。到了 1954 年，法国进一步完善了这一税制，正式创立了现代增值税，使之成为一个完整的新税种。在实施抵扣原则的实践中，人们看到，按销售额全值计算的应纳税额，抵扣掉为从事生产而购进（或接受）的各种商品和劳务所含的税款，实际征收额正好相当于对企业生产经营新增加的价值所征的税额，因而称之为“增值税”。

从 1954 年法国正式创立增值税至今不过 40 余年历史，增值税迅速被世界上许多国家所接受和采用，已发展成为 80 多个国家

和地区实施的一个国际性大税种。各国在实践中逐步对实施范围、税率档次、计税基础、抵扣范围、扣除方式等方面进行改进、规范和完善。增值税在现代税制结构中担当着重要的角色。

三、增值税的特征及其优点

增值税出现的历史并不很长，但它的出现使现代经济背景下日益受到非难的间接税获得了新生。人们开始认识到间接税并非是一种落后的税种，只要适当改进征税方式，它就完全可以消除间接税收的弊端，提高它对社会经济发展的适应性，使税收的财政效应和经济效应达到统一和协调。为什么对流转额的征税从对道道全额征税转为对道道增值额征税会带来那么大变化呢？原因在于：

（一）增值税有利于贯彻公平税负原则

首先，同一产品的税收负担不受流转环节多少的影响，同一种产品在全能厂生产或非全能厂生产，税负一致；其次，避免了企业由于客观条件不同而形成物化劳动转移价值大小不同，从而导致税负不平衡；再次，由于以增值额为征税基础，而盈利是构成增值的主要因素之一，因此税收负担同纳税人负担能力较相适应。

（二）增值税有利于生产经营结构的合理化

由于增值税较好地解决了过去对流转过程全额征税带来的重复征税问题，为企业从原来倾向大而全向扩大协作生产转化创造了条件，适应了社会化大生产的客观要求。由于流转环节变化不会对整体的税负产生冲击，因而适应各种生产组织结构的建立。

（三）增值税有利于扩大国际贸易往来

由于增值税具有税率和整体税负相一致的特点，很容易在出口环节准确计算出商品在流转过程中所纳的全部税金，因而有利于彻底退税，让商品以不含税价格进入国际市场。

(四) 增值税有利于国家普遍、及时、稳定地获取财政收入

这是因为增值税对生产经营的增值额征税具有极大的广泛性，对道道环节征税具有普遍性，随销售征税具有及时性。同时，由于全社会的增值额大体相当于国民收入，因而通过确定税率就把国家从国民收入获取财政收入的比例稳定下来。另外，增值税不受经济结构变化的影响，这也表现出其获取财政收入的稳定性。

四、增值税制度

增值税制度是指国家对增值税政策和管理上的规范体系。为使增值税的各项优点能充分展现，一个合乎“理想”的增值税制度一般应符合某些原则，虽然在实践中几乎没有哪个国家能不折不扣地满足这些原则。

(一) 合理的增值税制的标准

1. 中性原则

它指对生产者的组织和决策造成的“扭曲”最小，对消费者的消费选择产生的“扭曲”也最小。为符合此原则，设计增值税税制就必须满足以下几个条件：

(1) 增值税的抵扣要彻底，扣除范围须包括所有的物化劳动的转移价值；

(2) 增值税抵扣的时间必须及时；

(3) 不同商品和劳务的增值税率应尽可能一致；

(4) 征收增值税后的税负效应接近消费者，即征税的最终效果应体现在零售环节。

2. 目标原则

增值税最终应当对消费征税，而不对生产征税，生产环节的税负应可以全部转嫁出去。这就要求对所有的国内商品和进口商品都同样征税，因为它们都在国内消费，同时出口商品都应该是^①不含增值税的，因为其消费不发生在国内。