

前言

中国税制

税收制度简称“税制”,是国家按照一定政策原则制定的各种税收法律、法规、条例、实施细则和征收管理制度的总称,也是税务机关向纳税人征税的法律依据和工作规程。广义的税收制度指国家设置的所有税种组成的税收体系及各项征收管理制度。税收体系是指一国已建成的税种、税类的构成及其相互关系;征收管理制度包括已完成全部立法手续的税收法律和尚未完成全部立法手续的条例、办法、暂行规定,以及税收计划和会计、统计制度等。狭义的税收制度指国家设置某一具体税种的课征制度,由纳税人、征税对象、税率、纳税环节、纳税期限、减税免税、违章处理等基本要素组成,国家要设置税种征税,必须对这些要素以法律或制度的形式作出明确的规定。

新中国成立以来,我国税制经历了多次改革,现行税制是经过 1994 年工商税制改革逐渐完善形成的。我国现行共有 24 个税种,按课税对象的不同,可以划分为流转税、所得税、财产税、资源税、行为目的税和农业税六种类型。

本书根据高职高专教育的教学特点编写,力图紧密联系高职高专层次教学的实际需要,突出实用性。本书方便读者学习中国税制结构和现行税收法规,了解各税种的主要经济作用和功能,掌握各税种的应纳税额计算,有助于培养或提高读者熟练运用现行税收法规、熟练掌握各主要税种的计算的能力,为有关专业后续课程的学习打下坚实的基础。

本书主要特点有:

(1) 实用性。理论或相对比较抽象的知识部分以学生“够用”为度并予以简化,对中国税制改革的历史过程只做必要的介绍,突出与工作实际相关的实务知识的介绍。

(2) 及时性。尽可能吸收中国税制的最新的政策内容。

(3) 简明性。遵循简明扼要的原则,文字尽可能简练、通俗易懂。

(4) 整合性。在章节结构上,将重点、难点税种独立成章,其他税种合并为一章。

本书由深圳职业技术学院陈玫君副教授主编。本书编写工作的具体分工如下:第 1、

2、3 章由陈拂闻编写,第 4 章由简胜前编写,第 5 章由陈玫君编写,第 6、7、8 章由江振华编写,第 9 章由陈玫君、陈文梅、江振华编写。

由于编者能力、水平等方面的限制,本书难免存在一些不足之处,敬请专家、同仁和广大读者批评指正。

编 者

2004 年 12 月

目 录

中国税制

第 1 章 增值税	1
1.1 增值税的类型、征税范围和纳税人	1
1.1.1 增值税的类型	1
1.1.2 增值税的征税范围	2
1.1.3 增值税的纳税人	7
1.2 增值税税率和应纳税额的计算	10
1.2.1 增值税的税率	10
1.2.2 增值税应纳税额的计算	12
1.3 增值税的减免税和出口货物退税	17
1.3.1 增值税的减税免税	17
1.3.2 增值税的出口货物退税	18
1.4 增值税的缴纳和专用发票管理	21
1.4.1 增值税的申报缴纳	21
1.4.2 增值税专用发票的管理	22
思考与练习题	26
第 2 章 消费税	28
2.1 消费税的征税范围、纳税人和税率	28
2.1.1 消费税的征税范围	28
2.1.2 消费税的纳税人	33
2.1.3 消费税的税率	35
2.2 消费税的计税依据和应纳税额的计算	38
2.2.1 消费税的计税依据	38
2.2.2 消费税应纳税额的计算	43

2.3 出口应税消费品的免税和退税	45
2.4 消费税的申报与缴纳	46
思考与练习题	48
第3章 营业税	50
3.1 营业税的征税范围和纳税人	50
3.1.1 营业税的征税范围	51
3.1.2 营业税的纳税人	57
3.2 营业税的税率和税收优惠	58
3.2.1 营业税的税率	58
3.2.2 营业税的税收优惠	59
3.3 营业税的计税依据和应纳税额的计算	61
3.3.1 营业税的计税依据	61
3.3.2 营业税应纳税额的计算	64
3.4 营业税的申报与缴纳	65
思考与练习题	68
第4章 关税、城市维护建设税及教育费附加	69
4.1 关税	69
4.2 城市维护建设税	76
4.3 教育费附加	79
思考与练习题	80
第5章 企业所得税	81
5.1 纳税义务人、课税对象和税率	81
5.2 应纳税所得额和所得税的计算	83
5.3 计算应纳税所得额的特殊规定	85
5.4 资产的税务处理	91
5.5 税额扣除	94
5.6 税收优惠	96
5.7 征收管理	100
思考与练习题	102

第 6 章 外商投资企业和外国企业所得税.....	104
6.1 纳税人、征税对象和税率.....	104
6.2 应纳税所得额和应纳税额的计算	107
6.3 应纳税所得额的确认	109
6.4 预提所得税、境外税收扣除和亏损抵补.....	114
6.5 资产的税务处理	116
6.6 税收优惠	118
6.7 征收管理	124
思考与练习题.....	126
第 7 章 个人所得税.....	128
7.1 纳税义务人	128
7.2 应纳税所得额及税率的确定	129
7.3 应纳税所得额和应纳税额的计算	134
7.4 税收优惠	144
7.5 征收管理	146
思考与练习题.....	149
第 8 章 其他税种(上).....	151
8.1 资源税	151
8.1.1 征税范围和纳税人.....	151
8.1.2 税额.....	153
8.1.3 计税依据和税额计算.....	154
8.1.4 减税免税和纳税地点.....	155
8.2 土地增值税	156
8.2.1 征税范围和纳税人.....	156
8.2.2 计税依据.....	159
8.2.3 税率.....	162
8.2.4 应纳税额的计算.....	163
8.2.5 税收优惠.....	163
8.2.6 征收管理.....	164
8.3 城镇土地使用税	164
8.4 耕地占用税	168

思考与练习题	171
第9章 其他税种(下)	172
9.1 房产税	172
9.2 契税	175
9.3 车船使用税	178
9.4 印花税	182
思考与练习题	189
参考文献	191

增 值 税

学习目标：掌握增值税的概念、类型及征税范围；掌握现行增值税纳税人的划分标准和税率的基本规定；掌握现行增值税应纳税额的计算方法；熟悉现行增值税的纳税时间和纳税地点的规定；熟悉增值税的减免、出口退税和专用发票的管理方法。

1.1 增值税的类型、征税范围和纳税人

增值税是以从事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取得的增值额为课税对象征收的一种税。

增值税这一概念是由美国耶鲁大学的亚当斯于 1917 年首先提出的。当时的名称不叫增值税而叫营业毛利税，营业毛利就是销货额减去进货额后的余额，与现在的增值概念相近。1921 年德国资本家西蒙斯正式提出增值税的名称，并详细阐述了这一税制的内容。但增值税的实践活动最早产生于法国，1954 年在法国成功推行实施，并对欧洲和世界各国产生了重大影响。在随后的十几年中欧共同体成员国相继实行了增值税，紧跟着欧洲其他一些国家以及非洲和拉丁美洲的一些国家，为改善自己在国际贸易中的竞争条件也实行了增值税。亚洲国家自 20 世纪 70 年代后期开始推行增值税。到 1996 年初，世界上已有 98 个国家和地区实行了增值税。从增值税在国际上的广泛应用可以看出，增值税作为一个国际性税种，是因为其符合商品经济高速发展的需要。

我国增值税制度是在党的十一届三中全会以后，在实行对外开放、对内搞活，大力发展生产力、发展商品经济的形势下，于 1979 年引进试点，1984 年第二步利改税时正式建立，并公布了《增值税条例(草案)》及其实施细则。1994 年税制改革时，增值税作为改革的重点逐步走上规范化的道路。

1.1.1 增值税的类型

此为试读，需要完整版资料请访问：www.chinabook.com

增值税可以按不同的标准进行分类，其中，以扣除项目中对外购固定资产的处理方式

为标准,可将增值税划分为生产型增值税、收入型增值税和消费型增值税。三种类型的增值税在确定扣除项目时都允许扣除外购流动资产的价款,但对外购固定资产价款的扣除的规定则有所不同。

1. 生产型增值税

生产型增值税是指计算增值税时,不允许扣除任何外购固定资产的已纳税金,作为计税基数的法定增值额除包括纳税人新创造价值外,还包括当期计入成本的外购固定资产价款部分,即法定增值额相当于当期工资、利息、租金、利润等理论增值额和固定资产折旧额之和。从整个国民经济来看,这一计税基数大体上相当于国民生产总值的统计口径,故称为生产型增值税。此种类型的增值税,其法定增值额大于理论增值额,优点是有助于保证国家财政收入的增长;缺点是对固定资产存在重复征税,而且越是资本有机构成高的行业,重复征税就越严重,不利于企业对机器设备的更新和技术改造。

2. 收入型增值税

收入型增值税是指计算增值税时,对外购固定资产的已纳税金只允许扣除当期计入产品成本的折旧费所应负担部分,作为计税基数的法定增值额相当于当期工资、利息、租金和利润等各增值项目之和。从整个国民经济来看,这一计税基数相当于国民收入,故称为收入型增值税。此种类型增值税的优点是法定增值额与理论增值额一致,抵扣税额符合客观实际,从理论上讲是一种标准的增值税;其缺点是由于外购固定资产价款是以计提折旧的方式分期转入产品成本的,而且转入部分没有合法的外购凭证,因此给凭发票扣税的计税方法带来困难,从而影响了这种类型增值税的广泛采用。目前,实行收入型增值税的国家只有阿根廷、摩洛哥等以及一些实行计划经济的国家。

3. 消费型增值税

消费型增值税是指计算增值税时,允许将当期购入的固定资产已纳税款一次性全部扣除,作为计税基数的法定增值额相当于纳税人当期的全部销售额扣除外购的全部生产资料价款后的余额。从整个国民经济来看,该种类型增值税相当于对生产资料不征税,计税基数仅限于消费资料价值的部分,因而称为消费型增值税。消费型增值税的优点是可以彻底解决重复征税问题,有利于鼓励投资、加速设备更新和技术进步,有利于规范增值税的计税方法,所以它在大部分实行增值税的国家得到了广泛的采用;它的缺点是在购进固定资产的当期因扣除额大大增加,会减少当期的财政收入。

1.1.2 增值税的征税范围

目前,世界各国增值税的征收范围存在较大差异,归纳起来有以下几种情况:

一是征税范围仅限于工业制造环节。实行这种办法时,由于征税范围小,从整个再生产过程看并不能彻底解决重复征税问题,限制了增值税优越性的发挥。

二是在工业制造和货物批发两个环节实行增值税,将征税范围扩展到货物批发。这种办法可以在较大范围内消除因货物流转环节不同而引起的税负失衡问题,促进货物的合理流通和深购远销,特别是对由批发商直接出口的货物,实行增值税后可以方便、准确地计算出口退税。

三是在工业制造、货物批发和货物零售三个环节实行增值税。这种大范围内实施的增值税,能够较充分地发挥增值税的优越性,更好地平衡进口货物和本国货物的税负。目前,大部分发展中国家都是在这一范围内实施增值税。

四是将征税范围扩展到服务业,即在制造、批发和零售三个环节实施增值税的基础上,对服务业也实施增值税。此外,一些国家对农业、采掘业等初级产品的生产行业也实施了增值税。原西欧经济共同体国家即现在的欧盟,就是在这—范围内实施增值税的。这种类型的增值税彻底排除了重复征税,是一种最完善的增值税。

1. 征税范围的一般规定

根据《中华人民共和国增值税暂行条例》(以下简称《增值税条例》)及其实施细则的规定,我国增值税征税范围包括货物的生产、批发、零售和进口四个环节。此外,加工和修理修配也属于增值税的征税范围,加工和修理装配以外的劳务服务暂不实行增值税。凡在上述四个环节中销售货物、提供加工和修理修配劳务的,都要按规定缴纳增值税。具体规定如下:

(1) 销售货物

销售货物是指有偿转让货物的所有权。这里的“货物”是指除土地、房屋和其他建筑物等一切不动产之外的有形动产,包括电力、热力和气体在内。

(2) 加工和修理修配劳务

加工和修理修配都属于劳务服务性业务。“加工”是指接收来料承做货物,加工后的货物所有权仍属于委托者的业务,即通常所说的委托加工业务。委托加工业务是由委托方提供原料及主要材料,受托方按照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。这里的“提供加工和修理修配劳务”都是指有偿提供加工和修理修配劳务。但单位或个体经营者聘用的员工为本单位或雇主提供加工、修理修配劳务则不包括在内。“有偿”不仅仅指从购买方取得货币,还包括取得货物或其他经济利益。

(3) 进口货物

进口货物是指申报进入我国海关境内的货物。确定一项货物是否属于进口货物,必须看其是否办理了报关进口手续。通常,境外产品要输入境内,必须向我国海关申报进

口,并办理有关报关手续。只要是报关进口的应税货物,均属于增值税征税范围,在进口环节缴纳增值税。

2. 征税范围的特殊规定

除基本规定外,在增值税征税范围上,《增值税条例》及其实施细则对经济生活中存在的某些具体情况,分别作了特殊规定。具体包括以下几方面内容:

(1) 视同销售货物

单位或经营者的下列行为,视同销售货物,征收增值税:

① 将货物交付他人代销。

② 销售代销业务。

③ 设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人,将货物从一个机构移送到其他机构用于销售,但相关机构设在同一县(市)的除外。这里所讲的总机构与分支机构以及各分支机构,只要不设在同一县(市),相互间移送货物时均以销售货物一方为纳税人,即对实行统一核算的,不强调纳税人是同一法人。

④ 将自产或委托加工的货物用于非应税项目。

⑤ 将自产、委托加工或购买的货物作为投资,提供给其他单位或个体经营者。

⑥ 将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者。

⑦ 将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费。

⑧ 将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送给他人。

对视同销售货物或提供应税劳务,按规定计算销售额并征收增值税,一是为了防止纳税人通过这些行为逃避纳税,造成税款流失;二是为了避免税款抵扣链条的中断,导致各环节间税负的不均衡。

(2) 混合销售行为

所谓混合销售行为是指现实生活中有些销售行为同时涉及货物和非增值税应税劳务(指属于营业税征税范围的劳务活动),即在同一项销售行为中既包括销售货物又包括提供非应税劳务。混合销售行为的特点是:销售货物与提供非应税劳务的价款是同时从一个购买方取得的。对于这种混合销售行为从理论上讲应当分别征收增值税和营业税,但这将给征纳双方在管理上带来很多困难。为便于征管,增值税在实施细则中规定:对于从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位及个体经营者的混合销售行为,均视为销售货物,征收增值税;对于其他单位和个人的混合销售行为,视为销售非应税劳务,不征收增值税。

上述“从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位及个体经营者”,包括以从事货物的生产、批发或零售为主,并兼营非应税劳务的企业、企业性单位及个体经营者在内。具体是指纳税人的年货物销售额与非增值税应税劳务营业额的合计数中,年货物销售额

超过 50%，非增值税应税劳务营业额不到 50%。

对以从事非增值税应税劳务为主，并兼营货物销售的单位和个人，其混合销售行为应视为销售非应税劳务，不征收增值税。但如果其设立单独的机构经营货物销售并单独核算，该单独机构应视为从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位，其发生的混合销售行为应当征收增值税。

纳税人的销售行为是否属于混合销售行为，由县级以上（含县级）国家税务局确定。

对于混合销售行为的几项特殊规定如下：

① 运输行业混合销售行为的确定。从事运输业务的单位与个人，发生销售货物并负责运输所售货物的混合销售行为，征收增值税。

② 电信部门混合销售行为的确定。电信单位（电信局及经电信局批准的其他从事电信业务的单位）自己销售无线寻呼机、移动电话，并为客户提供有关的电信服务的，属于混合销售，征收营业税；对单纯销售无线寻呼机、移动电话，不提供有关的电信劳务服务的，征收增值税。

③ 建筑安装业混合销售行为的确定。生产、销售铝合金门窗、玻璃幕墙的企业、企业性单位及个人经营者，其销售铝合金门窗、玻璃幕墙同时负责安装的，属于混合销售行为，对其取得的应税收入征收增值税。

（3）兼营行为

兼营行为是指纳税人的经营范围既包括销售货物和应税劳务，又包括提供非应税劳务，但是，销售货物或应税劳务与提供非应税劳务不同时发生在同一购买者身上，即不发生在同一项销售行为中。根据增值税实施细则规定，纳税人兼营非应税劳务的，应分别核算货物或应税劳务和非应税劳务的销售额。不分别核算或不能准确核算的，其非应税劳务与货物或应税劳务一并征收增值税。对于纳税人兼营的非应税劳务，是否应当一并征收增值税，由国家税务局所属征收机关确定。

混合销售与兼营行为既有相同之处，又有明显的区别。相同之处是两种行为的经营范围都有销售货物和提供劳务这两类经营项目。区别是混合销售强调的是在同一项销售行为中存在着两类经营项目的混合，销售货款及劳务价款是同时从一个购买方取得的；兼营行为强调的是在同一纳税人的经营活动中存在着两类经营项目，但这两类经营项目不是在同一项销售行为中发生，即销售货物和应税劳务与提供非应税劳务不是同时发生在同一购买者身上。

（4）征税范围的其他特殊规定

① 货物期货（包括商品期货和贵金属期货），在期货的实物交割环节纳税。

② 银行销售金银业务应征增值税。

③ 典当业销售的死当物品，寄售商店代销的寄售物品（包括居民个人寄售的物品在内），按规定征收增值税。

④ 基本建设单位和从事建筑安装业务的企业附设工厂、车间生产的水泥预制构件、其他构件或建筑材料,凡用于本单位或本企业的建筑工程的,应视同对外销售,在移送使用环节征收增值税。

⑤ 集邮商品(包括邮票、小型张、小本票、明信片、首日封、集邮簿、邮盘、邮票目标、护邮袋、贴片及其他集邮商品)的生产、调拨,以及邮政部门以外的其他单位与个人销售集邮商品,应征收增值税。

⑥ 邮政部门发行报刊,征收营业税;其他单位和个人发行报刊,征收增值税。

⑦ 执罚部门和单位查处的属于一般商业部门经营的商品,具备拍卖条件的,由执罚部门或单位商同财政部门同意后,公开拍卖。其拍卖收入作为罚没收入由执罚部门和单位如数上缴财政,不予征税。对经营单位购入拍卖物品再销售的应征收增值税。

执罚部门和单位查处的属于一般商业部门经营的商品,不具备拍卖条件的,由执罚部门、财政部门、国家指定销售单位会同有关部门按质论价,并由国家指定销售单位纳入正常销售渠道变价处理。执罚部门按商定价格所取得的变价收入作为罚没收入如数上缴财政,不予征税。国家指定销售单位将罚没物品纳入正常销售渠道销售的,应征收增值税。

执罚部门和单位查处的属于专管机关管理或专管企业经营的财物,如金银(不包括金首饰)、外币、有价证券、非禁止出口文物,应交由专管机关或专营企业收兑或收购。执罚部门和单位按收兑或收购价所取得的收入作为罚没收入如数上缴财政,不予征税。专管机关或专营企业经营上述物品中属于应征增值税的货物,应征收增值税。

3. 不属于征税范围的货物和行为

① 融资租赁业务,无论租赁货物的所有权是否转让给承租方,均不征收增值税。

② 基本建设单位和从事建筑安装业务的企业附设工厂、车间在建筑现场制造的预制构件,凡直接用于本单位或本企业建筑工程的,不征收增值税。

③ 因转让著作权所有权而发生的销售电影母片、录像带母带、录音磁带母带的业务,以及因转让专利技术和非专利技术的所有权而发生的销售计算机软件的业务,不征收增值税。

④ 供应或开采未经加工的天然水(如水库供应农业灌溉用水,工厂自采地下水用于生产),不征收增值税。

⑤ 对国家管理部门行使其管理职能,发放的执照、牌照和有关证书等取得的工本费收入,不征收增值税。

⑥ 对体育彩票的发行收入不征收增值税。

⑦ 邮政部门、集邮公司销售(包括调拨在内)集邮商品,应当征收营业税,不征收增值税。

1.1.3 增值税的纳税人

1. 纳税人的基本规定

根据《增值税条例》规定,凡在我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都是增值税的纳税人。

在我国境内从事上述各项业务活动的单位是指:国有企业、集体企业、私有企业、股份制企业、外商投资企业和外国企业、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;个人是指:个体经营者及其他个人。这里所说的境内是指销售货物的起运地或所在地在我国境内,以及提供的应税劳务发生在我国境内。

2. 纳税人的特殊规定

① 把企业租赁或承包给他人经营的,以租赁人或承包人为纳税人。

② 对报关进口的货物,以进口货物的收货人或办理报关手续的单位和个人为进口货物的纳税人。

③ 对代理进口货物,以海关开具的完税凭证上的纳税人为增值税纳税人。即对报关进口货物,凡是海关的完税凭证开具给委托方的,对代理方不征增值税;凡是海关的完税凭证开具给代理方的,对代理方应按规定征收增值税。

3. 增值税的扣缴义务人

对境外的单位或个人在境内销售货物或应税劳务,而在境内未设有经营机构的,其应纳税款以代理人作为扣缴义务人;没有代理人的,以购买者为扣缴义务人。

4. 一般纳税人的认定及管理

为了配合增值税专用发票的管理,我国将增值税纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人,这两类纳税人在税款计算方法、适用税率以及管理办法上都有所不同。对一般纳税人实行凭发票扣税的计税方法;对小规模纳税人规定简便易行的计税方法和征收管理办法。这样规定有利于增值税制度的推行。

根据《增值税条例》和实施细则的规定,划分一般纳税人和小规模纳税人的基本依据是纳税人的会计核算是否健全,是否能够提供准确的税务资料以及企业规模的大小。衡量企业规模的大小一般以年销售额为依据,因此,现行增值税制度是以纳税人年销售额的大小和会计核算水平这两个标准为依据来划分一般纳税人和小规模纳税人。

一般纳税人是指经营规模达到规定标准,会计核算健全的纳税人。具体规定如下:

① 从事货物生产或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,年应税销售额在 100 万元以上的,应认定为一般纳税人。

② 从事货物批发或零售的纳税人,年应税销售额在 180 万元以上的,应认定为一般纳税人。

③ 非企业性单位如果经常发生增值税应税行为,并且符合一般纳税人条件的,可以认定为一般纳税人。

④ 年应税销售额未达到标准的,从事货物生产或提供劳务的小规模企业和企业性单位,账簿健全,能准确核算并提供销项税额、进项税额,并能按规定报送有关税务资料的,经企业申请,税务部门可将其认定为一般纳税人。

⑤ 新开业的符合一般纳税人条件的企业,应在办理税务登记的同时申请办理一般纳税人认定手续;已开业的小规模企业,其年应税销售额超过小规模纳税人标准的,应在次年 1 月底以前申请办理一般纳税人认定手续。

⑥ 纳税人总机构、分支机构实行统一核算,其总机构年应税销售额超过小规模企业标准,但分支机构年应税销售额未超过小规模企业标准的,其分支机构可申请办理一般纳税人认定手续,但须提供总机构所在地主管税务机关批准其总机构为一般纳税人的证明。

⑦ 个体经营者符合增值税暂行条例所规定条件的,经省级国家税务局批准,可以认定为一般纳税人。

下列纳税人不办理一般纳税人认定手续:

- ① 个体经营者以外的其他个人。
- ② 从事货物零售业务的小规模企业。
- ③ 销售免税货物的企业。
- ④ 不经常发生增值税应税行为的企业。

凡符合增值税一般纳税人条件的企业,均应向其企业所在地的主管税务机关申请办理一般纳税人认定手续。一般纳税人总机构和分支机构不在同一县(市)的,应分别向其机构所在地的主管税务机关申请办理一般纳税人认定手续。企业在申请办理一般纳税人认定手续时,应提出申请报告,并提供下列有关证件、资料:

- ① 营业执照。
- ② 有关合同、章程、协议书。
- ③ 银行账号证明。

④ 分支机构在申请办理一般纳税人认定手续时,须提供总机构所在地的主管税务机关批准其总机构为一般纳税人的证明(即总机构一般纳税人申请认定表的复印件)。

⑤ 税务机关要求提供的其他有关证件、资料。具体要求由省级国家税务局确定。

主管税务机关在初步审核企业的申请报告和有关资料后,发给《增值税一般纳税人申请认定表》,企业应如实填写此表。企业填报的《增值税一般纳税人申请认定表》一式两

份,表样由国家税务总局统一制定。负责审批的税务机关应在收到认定表之日起 30 日内审核完毕。审批后,一份交基层征收机关,一份退企业留存。对符合一般纳税人条件的企业,在其《税务登记证》副本首页上方加盖“增值税一般纳税人”确认专用章,作为领购专用发票的证件。《增值税一般纳税人申请认定表》如表 1-1 所示。

表 1-1 增值税一般纳税人申请认定表

经营地址		电 话		邮 编	
经营范围					
经济性质			职工人数		
开户银行			账 号		
20____年度 资料(万元)	生产货物的销售额				
	加工、修理修配的销售额				
	批发、零售的销售额				
	应税销售额合计				
	固定资产规模				
会计财务 核算状况	专业财务人员数				
	设置账簿种类				
	能否准确核算进项、销项税额				
备注					
基层税务部门意见	(盖章)		县(区)税务部门意见	(盖章)	

5. 小规模纳税人的认定及管理

根据《增值税条例》规定,凡符合下列条件的视为小规模纳税人:

- ① 从事货物生产或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,年应税销售额在 180 万元以下的。
- ③ 年应税销售额超过小规模纳税人标准的个人、非企业性单位、不经常发生应税行为的企业。
- ④ 自 1998 年 7 月 1 日起,凡年应税销售额在 180 万元以下的小规模商业企业,无论财务核算是否健全,一律不得认定为一般纳税人,均应按照小规模纳税人的规定征收增值税。这里的商业企业是指从事货物批发或零售的企业、企业性单位以及从事货物批发或零售为主,并兼营货物生产或提供应税劳务的企业、企业性单位。

基层税务机关要加强对小规模生产企业财会人员的培训,帮助建立企业账簿,只要小规模企业配有会计人员,有账册,能够正确计算进项税额、销项税额和应纳税额,并能按规定报送有关税务资料,符合规定标准就可以认定为增值税一般纳税人。

1.2 增值税税率和应纳税额的计算

1.2.1 增值税的税率

实行增值税的国家在确定增值税税率时,一般都遵循了尽可能减少税率档次的基本原则。这是由于增值税实行税款抵扣的计税方法以及其中性税收的特征所决定的。

如果实行多税率,一方面会使增值税的计算极为复杂,纳税人必须把所销售货物按其适用税率划分为若干不同的税率组,对各税率组分别采用不同的税率计算销项税额、进项税额。计算的复杂不仅给纳税人的申报带来困难,也给税务机关的征管及有关部门的审计带来很多困难。另一方面会使增值税失去中性税收的特征。增值税属于中性税种,主要体现普遍调节、公平税负和保证财政收入的作用。

基于上述理由,实行增值税的国家一般都采用二至三档税率,最少的只有一档。从世界各国设置增值税税率的情况看,一般可分为四类:一是基本税率,也称标准税率,是指适用于绝大多数货物和应税劳务的税率,其水平主要取决于本国生产力发展水平、财政政策的需要、消费者的承受能力并考虑到历史上流转税负担的轻重。二是低税率,即对基本生活用品和劳务确定的适用税率。设置低税率的根本目的是为了保证消费者对基本生活用品的消费。三是高税率,即对奢侈品、非生活必需品或劳务确定的适用税率。设置高税率是为了发挥增值税的宏观调控作用,限制某些货物和劳务的消费,增加财政收入。四是零税率,主要适用于出口货物,以提高本国商品在国际市场的竞争能力。

1. 我国增值税率的一般规定

根据增值税率设置的基本原则,我国对增值税一般纳税人设置了一档基本税率和一档低税率,以及对出口货物实施的零税率。此外还对不同的小规模纳税人规定了4%和6%两种水平的征收率。

(1) 基本税率为17%。主要适用范围包括两个方面:一是纳税人销售货物或者进口货物(列举的适用13%税率的货物除外);二是提供加工、修理修配劳务。

(2) 低税率为13%。纳税人销售或者进口下列货物的,适用13%低税率。

① 农业产品。包括种植业、养殖业、林业、牧业和水产品生产的各种植物、动物的初级产品,但不包括农业生产者自产自销的初级农产品。

② 粮食、食用植物油。粮食包括切面、饺子皮、米粉等经简单加工的粮食复制品,但

不包括速冻制品、熟食制品和副食品,具体征税范围由省级国家税务机关确定;食用植物油包括以食用植物油为原料生产的混合油,以及棕榈油和棉籽油。

- ③ 自来水、暖气、冷水、热水;煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品。
- ④ 图书、报纸、杂志。
- ⑤ 饲料、化肥、农药、农机、农膜。
- ⑥ 金属矿、非金属矿采选产品和煤炭。
- ⑦ 国务院规定的其他货物。

(3) 零税率。纳税人出口货物适用零税率,但是国务院另有规定的除外(目前有:出口的原油,援外出口货物;国家禁止出口的天然牛黄、麝香、铜及铜基合金、白金等;糖)。出口货物包括两类:一类是报关出境的货物;一类是运往海关管理的保税工厂、保税仓库和保税区的货物。与此相适应,对于从保税工厂、保税仓库和保税区运往境内其他地区的货物,则按进口货物对待。

(4) 小规模纳税人分别适用6%和4%的征收率。即对工业环节小规模纳税人销售货物或提供应税劳务的适用6%的征收率;对商业环节小规模纳税人适用4%的征收率。

2. 我国增值税率的特殊规定

(1) 纳税人兼营不同税率的货物或者应税劳务的,应当分别核算不同税率货物或者应税劳务的销售额。未分别核算销售额的,从高适用税率。纳税人销售不同税率货物或应税劳务,并兼营应当一并征收增值税的非应税劳务的,其非应税劳务也应从高适用税率。

(2) 一般纳税人生产的下列货物,可按简易办法依照6%的征收率计算缴纳增值税,并可由其自己开具专用发票:

- ① 县以下小型水力发电单位生产的电力。
- ② 建筑用和生产建筑材料所用的砂、土、石料。
- ③ 以自己采掘的砂、土、石料或其他矿物连续生产的砖、瓦、石灰。
- ④ 原料中掺有煤矸石、石煤、粉煤灰、烧煤锅炉的炉底渣及其他废渣(不包括高炉水渣)生产的墙体材料。
- ⑤ 用微生物、微生物代谢产物、动物毒素、人或动物的血液或组织制成的生物制品。
- ⑥ 销售的自来水。

生产上述货物的一般纳税人,也可不按简易办法而按对一般增值税纳税人的规定计算缴纳增值税。一般纳税人生产上述货物所选择的计算缴纳增值税的办法至少3年内不得变更。对这些货物可以按6%的征收率计税,主要是考虑到生产这些货物所用的外购项目较少,因而进项税额也较少,按17%的税率征税会使企业的税收负担较重。

(3) 自1999年7月1日起,对北京市中关村高科技园区内开发生产软件产品的企