

的不纳所得税项目的金额计算。”目前，这些不纳所得税的项目有以下四项：

1、国务院和财政部规定留给企业的单项留利。包括：治理“三废”产品盈利净额；提前还清基本建设借款应留给企业的利润；国外来料加工装配业务应当留给企业的利润；国务院和财政部规定的其它专项留用的利润。

2、国家安排的基本建设拨款改贷款项目投产后实现的利润用于归还基建借款的部分。

3、企业用专项贷款项目投产后该项项目新增利润归还专项贷款的部分。

4、分给联营单位的利润。这是为了避免重复征税，而由分得利润的企业与本身的利润合并计算交纳国营企业所得税。

(三) 必须从严控制以征收所得税前的利润归还贷款。国务院批转财政部的利改税试行办法中规定：“国营企业归还各种专项贷款时，经财政部门审查同意后，可用交纳所得税之前该贷款项目新增的利润归还。”

(四) 职工福利基金和奖励基金的列支问题。利改税之后，现行按工资总额11%提取的职工福利基金，均在成本（费用）中列支；超过工资总额11%的部分，不准计入成本（费用），在企业税后留利中列支。企业奖金（包括超过标准工资的计件工资、提成工资、浮动工资），除煤炭企业的吨煤奖，国家规定的十种特定材料（有色金属、优质钢材、汽油、柴油、重油、原油、焦炭、煤炭、电力、木材）节约奖，以及合理化建议和技术改进奖，仍在成本中列支外，其余均在企业税后留利中列支。

(五) 关于定额补贴收入是否并入课税所得额征税的问题。由于亏损企业不实行利改税，在得到定额补贴收入后转为盈利的企业，国家与企业实行减亏分成，仍不征收国营企业所得税。而盈利企业的定额补贴和其它补贴收入，应当作为应纳税所得额的组成部分，与企业实现利润一并计算交纳国营企业所得税。

(未完，待续)



## 第四讲

# 增 值 税

隋 宗

增值税是以增值额为课税依据的一种税。这种税，是二十世纪五十年代由法国最先实行的一个新的税种。由于它在经济上能够适应社会化大生产的需要，有利于工业实行专业化，在财政上能够体现合理负担，稳定财政收入，廿多年来受到国际上的重视，许多国家相继推行，逐步形成了一个具有国际性的税种。我国在试点的基础上，作为工商税收制度的一项重大改革，决定从1983年1月1日开始，在几个行业中试行增值税。下面谈谈增值额的一般概念、增值税的特征及有关的几个问题。

一、增值额的一般概念。要了解什么是增值税，必须了解什么是增值额。从理论上说，增值额是指企业在生产过程中所创造的那一部分新价值。即从商品总值 $C+V+M$ 中，扣除生产过程消耗掉的生产资料 $C$ 之后的余额，即 $V+M$ 部分。这样，我们对增值额就可以这样理解：

(一) 就某一个生产单位而言，增值额是这个单位的商品销售额扣除购入商品额的余额，这个余额，大体上相当于这个单位活劳动所创造的价值。

(二) 就一项商品来说，不论其生产经过几个单位、几个环节，这项商品的最后销售额，即为这项商品生产全过程的增值额。举例来说，某项商品最后销售额为3,000元，经过三个生产环节完成，各环节的增值与销售价如下：

甲企业生产原材料：销售额1,000元，增值额1,000元

乙企业加工零部件：销售额1,500元，增值额500元

丙企业完成产品：销售额3,000元，增值额1,500元  
这样，这项商品的最后销售额3,000元，恰为其三个生产环节的增值额1,000元、500元、1,500元之和。

应当指出，增值税与其他税种一样，是为国家的特定经济政策和财政政策服务的。各国在具体采用增值税时，作为增值税课征依据的增值额，一般是在理论上规定的法定增值额。就是说，各个国家根据经济和财政政策的要求，所规定的扣除项目，并不完全等于理论上的C，因而所确定的增值额，也不完全等于V+M。

二、增值税的特征。本篇开头已说到，增值税是以增值额为课税依据的。现仍以上面的数据为例，如税率为10%，根据甲、乙、丙3个企业的增值额，甲企业应纳税100元，乙企业应纳税50元，丙企业应纳税150元，三个企业应纳税之和为300元，也恰为这项商品销售总额的10%。由此，对增值税的一般特征，就可以归纳为以下几点：

(一) 增值税是按企业各自的增值额征税。这样，可以有效地排除重叠征税和由此导致的税负不平的问题。

(二) 按各个生产环节的增值额道道征税，征税的多少与各个生产环节的增值额大小相一致。因而，它在征收上具有普遍性、连续性和税收负担的合理性等特点。

(三) 就一项产品而言，不论是由一个单位生产或几个单位协作生产，只要最后的销售价相同，所纳的增值额也是相同的。

从以上特点可以看出，增值税是一种道道征税而不重叠征税的税种，税负不因生产结构的变化而变化，具有合理性和稳定性。

三、我国试行增值税的范围和采用的计税方法。我国的增值税是根据我国的具体情况，为适应工业改组的需要并为稳定财政收入，于1983年开始试行的。财政部1982年12月29日颁发了《增值税暂行办法》（以下简称《暂行办法》），决定第一步先在生产机器机械、农业机具（以上包括零配件）、缝纫机、自行车、电风扇的企业中试行，并规定采用两种计税方法，一是“扣额法”，一是“扣税法”。

“扣额法”，是一种以产品销售收入额扣除法定“扣除额”之后作为法定增值额，依率计征的方法。由于这种方法要求直接依据增值额征税，所以也叫“直接征税法”。按照《暂行办法》规定，这个计税方法，暂只适用于机器机械和农业机具两类产品。“扣税法”又叫“税金扣除法”，这种方法与“扣额法”

不同，不依增值额计征，而是以企业产品销售额的应纳税金减去购入商品的已纳税金（限于法定部分，下同），作为企业销售商品应纳的增值税。因而，这种方法也叫做“间接征税法”。目前暂只对缝纫机、自行车和电风扇三项产品试行。在试行初期，分别产品在不同范围运用两种不同的计税方法，其目的在于通过实践进行比较，以便总结出一套适合我国情况的计税方法，以利于增值税的进一步推广。

不论是采用“扣额法”还是“扣税法”，都属于“购入扣除法”，在计税时都要注意以下几点：

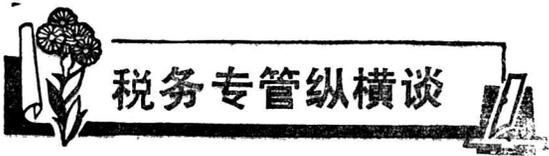
(一) 两种方法在计算扣除额时，均以购入数额为依据，一般不以实际耗用数额为依据。

(二) 产品销售收入是计税的基础。企业的产品实现销售，即发生纳税义务。如果企业没有须要扣除的商品购入额或税金时，按照销售额依率计算的税金，即为企业的应纳税金。

(三) 企业购入商品，在计税上须扣抵其金额或其已纳税金，但只能在企业实现销售收入、发生纳税义务时进行扣抵。如果企业在购入商品的当期没有发生销售收入，这部分购入商品的金额或已纳税金，就只能延至以后企业实现了销售收入、发生了纳税义务时再相应进行扣抵。如果企业当期购入的商品金额或其已纳税金数大于当期产品销售额或应纳税金时，其不足扣抵之数，也应该延至后期扣抵。这种情况，在实际经济活动中是经常发生的，要使应扣抵的数额随着产品销售而准确、及时地进行扣抵，企业必须在有关会计科目下设立子目，核算增值税的交纳和扣抵事项。

(四) 按照“购入扣除法”的原则，企业购入商品的金额或其已纳税金，都要从产品销售额或应纳税金中扣抵，因此，企业的购入商品凡是没有用于生产应纳增值税产品的，比如用于基建、福利设施或转让销售等，均应作为自制产品销售，依法纳税。

四、计税方法中的扣除范围。不论是“扣额法”还是“扣税法”，计征时都涉及到一个扣除范围问题。按照《暂行办法》规定，适用“扣额法”的机器机械和农业机具这两类产品，允许从产品销售额中扣除的是外购的原材料（包括原料及主要材料、辅助材料、外购件）、燃料、动力和计入产品售价之内的包装物等的金额；适用“扣税法”的缝纫机、自行车、电风扇三项日用机械产品，允许从产品销售应纳税金中扣除的限于外购的零配件在工业环节的已纳税金。三项日用机械产品的机外配件、工具件和自行车的内外胎，即便是外购的，由于税率设计中没有包含



# 开源堵漏 力争多收

北京市西城区财税局 王乃玫

这些扣除因素,因此,这部分已纳税金不在扣除之列。

《暂行办法》所规定的扣除范围,虽然没有把全部物化劳动转移的价值(如固定资产折旧、低值易耗品等)包含在内,但这并不影响按增值征税的实质。在目前阶段,根据产品的不同情况,分别把导致税负不平的主要因素纳入扣除范围是恰当的,既有利于平衡税负、贯彻合理负担的政策,又可以简化征收手续。

五、税率设计。增值税的税率是从一项产品的整体税负来考虑的,无论是“扣额法”或“扣税法”所确定的税率,实质上都是国家以增值税形式从这项产品总值中提取的份额。如某项产品的总值为300元,由二个企业协作完成,甲企业完成总值的60%,增值额为180元;乙企业完成总值的40%,增值额为120元;以10%的税率征税,甲企业为18元,乙企业为12元,两个企业实纳税额之和恰为这项产品总值的10%。目前纳入增值税试行范围的产品的税率,就是基于这一原则,在基本上保持原有税负的前提下从低设计的。从表面上看,机器机械及其零配件的税率定为10%,农业机具及其零配件的税率定为6%,缝纫机定为12%,自行车定为16%,电风扇定为25%,大都比原纳工商税的税率高了一些,但减去法定扣除因素之后,实际税负并不增加。因此,就一项产品来说,实行增值税既不是加重企业的税负,也不是要减轻企业的税负,而是为了使全能厂与非全能厂的税负趋于平衡,使负担更加合理。具体到企业,由于各自的生产结构不同,增值额的大小不一,税收负担较之试行增值税之前是会有变化的。一般说,全能程度高的企业,由于原来的税负低于社会平均税负,试行增值税,税负要相应地增加一点;以协作生产为主的专业化企业,由于原来的税负高于社会平均税负,试行增值税,税负要相应地减少一点。这正是按增值额征税合理调整税负的必然结果。

六、增值税的征收方法。征收方法是计税方法的具体运用,《暂行办法》规定,增值税的征收方法有三:

一是,对于购销计划衔接较好、购销比较均衡的企业,可以采取按征收期分期结算的征收方法。

二是,实行分期结算征税方法有困难的,可以采取定率分期征收、年终结算的征收方法。即:按纳税人上年增值额或增值额占销售额的比例,乘本年度经营各期的销售额计算缴纳增值税,于年度终了进行结算,多退少补。

三是,对于会计核算不够健全的小型企,可在调查研究的基础上,由当地税务机关核定增值率,按

我是一名基层税务专管员,三年来,共组织入库税款260万元,为组织国家财政收入尽了自己的一份力量。在开源堵漏,组织收入方面,我主要做了以下几项工作。

一、深入调查研究,及时掌握企业经营变化情况,为国家开辟新的税源。

党的十一届三中全会以来,我国实行了对外开放、对内搞活经济的政策,随着国民经济结构的调整和经济管理体制的改革,商业流通渠道增多,有些企事业单位的管理体制和生产经营也发生了变化。我们税务专管员只有及时了解这种变化及其对税源的影响,才能按照政策,加强征收管理。机械工业部仪器仪表工业总局下设仪器仪表服务部、仪器仪表元件服务部和照相机械服务部,开始这三个服务部是为本系统内部产需双方挂钩搭桥、疏通渠道服务的,没有纳税问题。但是,后来经过查对单据、帐簿、报表等,发现这三个服务部的经营情况

期征收,在一个年度内一般不作调整。

增值税的适应性较强,对现行工商税进行改革,试行增值税,是符合我国经济体制改革和经济发展需要的,有广阔的发展前景。目前的试行办法还不够完善,带有一定的过渡性质。重要的问题是,要不断总结经验教训,使增值税的征税办法逐步完善,更好地为四化服务。