

涉及建筑业营改增政策集萃与实例解读
关于企业经营纳税及财务管理实用宝典

JIANZHU QIYE YINGGAIZENG
SHISHI YIBENTONG

建筑企业营改增 实施 一本通

主编 王俊遐



 机械工业出版社
CHINA MACHINE PRESS

建筑企业营改增实施一本通

主 编 王俊遐

参 编 张计锋 刘彦林 孙兴雷 杨晓方 张素景
徐树峰 梁 燕 马富强 孙 丹 李志刚
肖玉锋 马立棉



机械工业出版社
CHINA MACHINE PRESS

本书对国家新政——营改增实施以来建筑施工企业在计价计税方面发生的相应变化及所遇到的问题，进行了全面的分析和疏理，并结合实际案例予以说明和示范。本书主要内容包括增值税纳税要求、规定及计算，增值税财务业务处理，增值税预缴与申报，增值税发票规定及处理，营改增政策变化分析、建筑企业营改增常见问题举例与解答六大部分。

本书可作为建筑企业管理人员、财务人员、工程造价人员、材料管理人员、合同管理人员等相关人员的参考书，也可作为营改增培训及相关专业在校师生的教材。

图书在版编目（CIP）数据

建筑企业营改增实施一本通/王俊遐主编. —北京：机械工业出版社，2018.6
ISBN 978-7-111-60272-9

I. ①建… II. ①王… III. ①建筑企业－增值税－税收管理－研究－中国
IV. ①F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字（2018）第 136402 号

机械工业出版社（北京市百万庄大街 22 号 邮政编码 100037）

策划编辑：薛俊高 责任编辑：薛俊高 马碧娟

责任校对：刘时光 责任印制：张 博

三河市宏达印刷有限公司印刷

2018 年 7 月第 1 版第 1 次印刷

184mm×260mm·13.5 印张·328 千字

标准书号：ISBN 978-7-111-60272-9

定价：45.00 元

凡购本书，如有缺页、倒页、脱页，由本社发行部调换

电话服务

网络服务

服务咨询热线：010-88361066

机工官网：www.cmpbook.com

读者购书热线：010-68326294

机工官博：weibo.com/cmp1952

010-88379203

金书网：www.golden-book.com

封面无防伪标均为盗版

教育服务网：www.cmpedu.com

PREFACE

前言

2016年3月23日，财政部和国家税务总局联合发布《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》，并明确了营业税改征增值税试点范围扩大到建筑业、房地产业、金融业和生活服务业，且将所有企业新增不动产所含增值税纳入抵扣范围。

营业税改征增值税，简称营改增，即将现行征收营业税的应税劳务（交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化教育业、娱乐业、服务业等劳务）、转让无形资产或销售不动产由营业税改征增值税。增值税是一种流转税，也是价外税。通常增值税为四档：标准税率17%，低档税率13%、11%和6%，租赁有形动产等适用17%税率，交通运输业、建筑业等适用11%税率，其他部分现代服务业适用6%税率。《财政部 国家税务总局关于简并增值税税率有关政策的通知》（财税〔2017〕37号）规定，自2017年7月1日起，简并增值税税率结构，取消13%的增值税税率。

营业税改征增值税既是与国际通行做法接轨，也是国务院确定的必须完成的税改目标，是大势所趋。因此，建筑企业在税改中能够平稳过渡，降低涉税管理和经营风险，是非常必要的。2016年5月1日，营改增试点全面推开，建筑企业的税务管理和税收环境面临巨大变化，税种由营业税改为增值税，纳税人身份、纳税地点、税额计算、纳税申报、会计核算、税收征管模式和环境、供应商管理、发票管理、工程承包模式的选择等也应时而动。

营改增改革，建筑施工企业为了把握这些变化，顺利平稳地实现税种转换的过渡，规避纳税风险，也展开了各种学习和培训事宜。为了帮助相关建设单位更加充分地掌握和应用此政策措施，解决实际操作中的难点、疑点问题，有效防范和控制涉税风险，合法进行纳税筹划，我们组织既懂得建筑企业本身性质又懂得建筑企业财务管理的行业专家编写了此书。

营改增新政实施两年来，已有营改增相关书籍面世。在互联网及各种信息错综杂章的时代，竞争的是特色，是差异化，是品质，是前瞻性，是有效性。本书与同类书相比有以下特点：

1. 政策解读全面

本书梳理了现行增值税政策以及营改增文件，既从财务角度阐述了增值税管理与会计实务，也分析了营改增对企业经营管理工作的影响。

2. 专业特征突出

本书分析了建筑业营改增对企业经营、承揽、采购环节的影响，系统整理了建筑业营改增涉税管理和会计核算的内容，突出了建筑企业营改增后的专业特点。

3. 案例丰富实用，指导性强

本书汇总了营改增新政实施以来建筑企业各个环节出现的问题及对策，选取典型事例加

以举例和论证，对症下药，有效性高，指导性强。

4. 加附多个新文件及行业新政

例如，《国家税务总局关于营业税改征增值税委托地税局代征税款和代开增值税发票的通知》、增值税税收法规、建筑企业增值税管理制度、建筑企业增值税专用发票管理办法、建筑企业增值税纳税申报管理办法、《北京市住房和城乡建设委员会关于印发〈关于建筑业营业税改征增值税调整北京市建设工程计价依据的实施意见〉的通知》等。

本书读者对象包括全国各类施工企业管理人员、财务人员、工程造价人员、采购人员、合同管理人员、法务管理人员以及公司高层领导。

本书在编写过程中参阅了诸多专家、学者的优秀资料，在此表示真诚感谢。限于水平及时间，书中难免有不妥之处，还劳烦读者朋友多提出宝贵意见。

编 者

CONTENTS 目录

前言

第 1 章 增值税纳税要求、规定及计算	1
1.1 增值税征税范围	1
1.2 增值税的纳税人	2
1.3 增值税税率、征收率及预征率	4
1.4 增值税计税方法	10
1.5 增值税缴纳优惠的相关规定	19
1.6 增值税财税管理实务	21
第 2 章 增值税财务业务处理	23
2.1 工程项目增值税财务处理基本原则	23
2.2 建筑业工程项目增值税会计科目设置	25
2.3 简易计税方法下工程项目财务处理	30
2.4 工程项目一般计税方法财务核算	40
2.5 小规模纳税人常见业务会计处理	81
2.6 增值税财务核算常见问题及处理方法	82
2.7 总机构财务核算	94
2.8 营改增试点有关特殊事项的会计处理	114
2.9 增值税财务处理综合案例	116
第 3 章 增值税预缴与申报	119
3.1 增值税纳税申报要求	119
3.2 增值税一般纳税人纳税申报资料	125
3.3 一般纳税人申报表及其填写说明	127
第 4 章 增值税发票规定及处理	151
4.1 增值税发票的类别及构成	151
4.2 增值税发票的开具	152
4.3 增值税扣税凭证	154

4.4	增值税发票管理	160
第5章	营改增政策变化分析	175
5.1	营改增政策产生背景及政策安排	175
5.2	营改增的原则、阶段划分及实施进展	181
5.3	营改增政策调整及影响分析	183
5.4	营改增实施主要措施及应对	189
第6章	建筑企业营改增常见问题举例与解答	192
6.1	营改增后建筑企业账务问题举例	192
6.2	小规模纳税人建安企业科目设置及会计核算举例	195
6.3	一般纳税人建安企业营改增后科目设置及会计核算举例	196
6.4	劳务公司会计核算问题	197
6.5	增值税计算、申报及发票管理	198
6.6	增值税专用发票的相关要求	204
	参考文献	208

第 1 章 增值税纳税要求、规定及计算

1.1 增值税征税范围

1.1.1 政策规定

根据《中华人民共和国增值税暂行条例》（以下简称《增值税暂行条例》）的规定，在中华人民共和国境内（以下简称境内）销售货物或者提供加工、修理修配劳务（以下简称劳务），销售服务、无形资产、不动产以及进口货物的单位和个人，为增值税的纳税人，应当依照该条例缴纳增值税。

根据《增值税暂行条例》及营改增相关文件的规定，只有境内发生上述应税行为的单位和个人属于增值税纳税人。

1.1.2 征税范围的一般规定

现行增值税征税范围的一般规定包括：

1. 销售或者进口的货物

货物是指有形动产，包括电力、热力、气体在内。销售货物是指有偿转让货物的所有权。

2. 销售服务、无形资产或者不动产

销售服务、无形资产或者不动产是指有偿提供服务、有偿转让无形资产或者不动产，但下列非经营活动的情形除外：

（1）行政单位收取的同时满足以下条件的政府性基金或者行政事业性收费：

1）由国务院或者财政部批准设立的政府性基金，由国务院或者省级人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费。

2）收取时开具省级以上（含省级）财政部门监（印）制的财政票据。

3）所收款项全额上缴财政。

（2）单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供取得工资的服务。

（3）单位或者个体工商户为聘用的员工提供服务。

（4）财政部和国家税务总局规定的其他情形。

3. 提供加工、修理修配劳务

加工是指受托加工货物，即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。

提供加工、修理修配劳务（以下简称应税劳务），是指有偿提供加工、修理修配劳务。有偿是指从购买方取得货币、货物或者其他经济利益。但单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供加工、修理修配劳务，不包括在内。

1.1.3 关于“境内”的界定

按照《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》（以下简称《增值税暂行条例实施细则》）的规定，在境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务是指销售货物的起运地或者所在地在境内以及提供的应税劳务发生在境内。

按照《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）的规定，在境内销售服务、无形资产或者不动产是指：①服务（租赁不动产除外）或者无形资产（自然资源使用权除外）的销售方或者购买方在境内；②所销售或者租赁的不动产在境内；③所销售自然资源使用权的自然资源在境内；④财政部和国家税务总局规定的其他情形。

下列情形不属于在境内销售服务或者无形资产：①境外单位或者个人向境内单位或者个人销售完全在境外发生的服务；②境外单位或者个人向境内单位或者个人销售完全在境外使用的无形资产；③境外单位或者个人向境内单位或者个人出租完全在境外使用的有形动产；④财政部和国家税务总局规定的其他情形。

1.2 增值税的纳税人

我国的增值税法规将增值税纳税人分为一般纳税人与小规模纳税人两类。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，对小规模纳税人实行简易征收方法征收的管理办法。分类管理有利于税务机关加强重点税源管理，简化小型企业的计算缴纳程序，也有利于对增值税专用发票正确使用与安全管理要求的落实。

1.2.1 一般纳税人的规定标准

一般纳税人是指年应征增值税销售额，超过财政部、国家税务总局规定的小规模纳税人标准的单位和个人。年应征增值税销售额是指纳税人在连续不超过12个月的经营期内累计应征增值税销售额，包括纳税申报销售额、稽查查补销售额、纳税评估调整销售额、税务机关代开发票销售额和免税销售额。其中稽查查补销售额和纳税评估调整销售额计入查补税款申报当月的销售额，不计入税款所属期销售额。经营期是指在纳税人存续期内的连续经营期间，含未取得销售收入的月份。

按照《国家税务总局关于调整增值税一般纳税人管理有关事项的公告》（国家税务总局公告2015年第18号）的规定，纳税人年应征增值税销售额超过规定标准的，在申报期结束后20个工作日内按照该公告第二条或第三条的规定办理相关手续；未按规定时限办理的，主管税务机关应当在规定期限结束后10个工作日内制作《税务事项通知书》，告知纳税人应当在10个工作日内向主管税务机关办理相关手续。“规定标准”包括《增值税暂行条例实施细则》和财政部、国家税务总局在营改增试点中规定的销售额标准。

纳税人年应税销售额超过财政部、国家税务总局规定标准，且符合有关政策规定，选择按小规模纳税人纳税的，应当向主管税务机关提交书面说明。

个体工商户以外的其他个人年应征增值税销售额超过规定标准的，不需要向主管税务机关提交书面说明。

除财政部、国家税务总局另有规定外，纳税人自其选择的一般纳税人资格生效之日起，按照增值税一般计税方法计算应纳税额，并按照规定领用增值税专用发票。

1.2.2 小规模纳税人的认定标准

小规模纳税人是指年销售额在规定标准以下，并且会计核算不健全，不能按规定报送有关税务资料的增值税纳税人。所称会计核算不健全，是指不能正确核算增值税的销项税额、进项税额和应纳税额。

根据《增值税暂行条例》及《增值税暂行条例实施细则》、财税〔2016〕36号文件的规定，小规模纳税人的规定标准如下：

(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者提供应税劳务为主，并兼营货物批发或者零售的纳税人，年应征增值税销售额在50万元以下（含本数）的；以从事货物生产或者提供应税劳务为主是指纳税人的年货物生产或者提供应税劳务的销售额占年应征增值税销售额的比重在50%以上。对上述规定以外的纳税人，年应征增值税销售额在80万元以下的。

(2) 应税行为的年应征增值税销售额超过500万元（含本数）的纳税人为一般纳税人，未超过规定标准的纳税人为小规模纳税人。

(3) 年应征增值税销售额超过小规模纳税人标准的其他个人按小规模纳税人纳税。

(4) 非企业性单位、不经常发生应税行为的企业可选择按小规模纳税人纳税。

1.2.3 扣缴义务人

中华人民共和国境外单位或者个人在境内发生应税行为，在境内未设有经营机构的，以购买方为增值税扣缴义务人。财政部和国家税务总局另有规定的除外。

1.2.4 纳税人的管理要求

(1) 未超过规定标准的纳税人会计核算健全，能够提供准确税务资料的，可以向主管税务机关登记成为一般纳税人。会计核算健全是指能够按照国家统一的会计制度规定设置账簿，根据合法、有效凭证核算。

(2) 除国家税务总局另有规定外，纳税人一经登记成为一般纳税人以后，不得转为小规模纳税人。

(3) 主管税务机关可以在一定期限内对新认定为一般纳税人的小型商贸批发企业实行纳税辅导期管理。小型商贸批发企业是指注册资金在80万元（含80万元）以下、职工人数在10人（含10人）以下的批发企业。

具有下列情形之一的一般纳税人，主管税务机关也可以在一定期限内对其实行辅导期管理：

1) 增值税偷税数额占应纳税额的10%以上并且偷税数额在10万元以上的。

- 2) 骗取出口退税的。
- 3) 虚开增值税扣税凭证的。
- 4) 国家税务总局规定的其他情形。

新认定为一般纳税人的小型商贸批发企业实行纳税辅导期管理的期限为3个月；其他一般纳税人实行纳税辅导期管理的期限为6个月。

辅导期纳税人取得的增值税专用发票抵扣联、海关进口增值税专用缴款书等抵扣凭据应当在交叉稽核比对无误后，方可抵扣进项税额。

主管税务机关对辅导期纳税人实行限量限额发售增值税专用发票。辅导期纳税人一个月内多次领购增值税专用发票的，应从当月第二次领购增值税专用发票起，按照上一次已领购并开具的增值税专用发票销售额的3%预缴增值税，未预缴增值税的，主管税务机关不得向其发售专用发票。

1.2.5 增值税纳税人的特征

增值税纳税人具有以下特征：

1. 必须有发生在中华人民共和国境内的应税行为

根据我国现行法律的规定和行政区域的设置，香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区虽然是我国的领土，但由于其实行有别于祖国大陆的法律制度，实行独立的税收制度，保留独立的税收管辖权，自行立法规定税种、税率、税收豁免和其他税务事项。在税收制度上中央政府一般给予我国香港、澳门和台湾地区与其他国家或者地区相同的待遇，因此，这里所说的中华人民共和国境内主要指除了香港、澳门和台湾地区的其他境域。

注意这里强调的是应税行为发生在中华人民共和国境内，而不是纳税人在境内。也就是说，只要增值税业务发生在中华人民共和国境内，而不管行为人是否具有中华人民共和国国籍、是否在境内登记注册、居住地是否在境内，就都属于增值税的纳税人。

2. 必须发生增值税法规规定范围的行为

《增值税暂行条例》及财税〔2016〕36号文件规定的增值税应税行为范围限于销售或进口货物，提供加工、修理修配劳务以及提供服务、有偿转让无形资产或者不动产。

根据增值税法规的规定，并非所有的单位或个人都是增值税的纳税人，只有发生了增值税法规规定范围的行为才需要缴纳增值税。

3. 纳税人可以是单位和个人

增值税的纳税人既可以是单位，也可以是个人。其中，单位是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。个人包括个体工商户和其他个人。

1.3 增值税税率、征收率及预征率

为了发挥增值税的中性作用，原则上增值税的税率应该对不同行业不同企业实行单一税率，称为基本税率。实践中为照顾不同行业或产品的特殊情况，我国目前设置了多档增值税税率，对于采取简易征收方式设置了3%、5%的征收率。对于部分业务还采用了预征的方式，实行2%、3%或5%的预征率。

1.3.1 税率^①

1. 17%税率

增值税一般纳税人销售或者进口货物，提供加工、修理修配劳务和有形动产租赁服务，除采用简易计税方法外，税率一律为17%。

为公平税负，规范税制，促进资源节约和综合利用，自2009年1月1日起，将部分金属矿、非金属矿采选产品的增值税税率由原来的13%低税率恢复到17%，如铜矿砂及其精矿（非黄金价值部分）、镍矿砂及其精矿（非黄金价值部分）、纯氯化钠、未焙烧的黄铁矿、石英、云母粉、天然硫酸钡（重晶石）等。

2. 13%税率^②

增值税一般纳税人销售或者进口下列货物，按13%计征增值税：

- (1) 粮食、食用植物油、鲜奶。
- (2) 自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品。
- (3) 图书、报纸、杂志。
- (4) 饲料、化肥、农药、农机、农膜。
- (5) 国务院及其有关部门规定的其他货物：

1) 农产品。农产品是指种植业、养殖业、林业、牧业、水产业生产的各种植物、动物的初级产品。具体征税范围暂继续按照《财政部、国家税务总局关于印发〈农业产品征税范围注释〉的通知》（财税字〔1995〕52号）及现行相关规定执行。

2) 音像制品（自2007年1月1日起）。音像制品是指正式出版的录有内容的录音带、录像带、唱片、激光唱盘和激光视盘。

3) 电子出版物（自2007年1月1日起）。电子出版物是指以数字代码方式，使用计算机应用程序，将图文声像等内容信息编辑加工后存储在具有确定的物理形态的磁、光、电等介质上，通过内嵌在计算机、手机、电子阅读设备、电子显示设备、数字音义视频播放设备、电子游戏机、导航仪以及其他具有类似功能的设备上读取使用，具有交互功能，用以表达思想、普及知识和积累文化的大众传播媒体。

4) 二甲醚（自2008年1月1日起）。二甲醚是指化学分子式为 CH_3OCH_3 ，常温常压下为具有轻微醚香味，易燃、无毒、无腐蚀性的气体。

5) 密集型烤房设备、频振式杀虫灯、自动虫情测报灯、粘虫板属于规定的农机范围，应适用13%的增值税税率。

3. 11%税率

提供交通运输业服务、邮政业服务、基础电信服务、建筑服务、不动产租赁服务、销售不动产、转让土地使用权，按11%计征增值税。

4. 6%税率

提供增值电信服务、金融服务、现代服务（有形动产租赁服务除外）、生活服务，按

① 财政部、国家税务总局于2018年4月发布新规，自2018年5月1日起，纳税人发生增值税应税销售行为或者进口货物，原适用17%和11%税率的，税率分别调整为16%、10%。本书后面所述例题，仍以2018年5月1日前实行的税率为基础。

② 此税率已经在2017年7月1日起修改为11%。

6% 计征增值税。

5. 零税率

零税率见表 1-1。

表 1-1 零税率

类 别	内 容
出口货物适用增值税零税率的规定	纳税人出口货物，税率为零；但是，国务院另有规定的除外 税率为零不是简单地等同于免税。出口货物免税仅指在出口环节不征收增值税，而零税率是指对出口货物除了在出口环节不征收增值税外，还要对该产品在出口前已经缴纳的增值税进行退税，使该出口产品在出口时完全不含增值税税款，从而以无税产品进入国际市场。当然我国目前并非对全部出口产品都实行零税率，而是根据经济形势的变化和调节出口产品结构的需要规定出口退税率，对大部分出口产品实行零税率
应税服务适用增值税零税率的规定	中华人民共和国境内（以下简称境内）的单位和个人销售的下列服务和无形资产，适用增值税零税率： （1）国际运输服务。国际运输服务是指在境内载运旅客或者货物出境；在境外载运旅客或者货物入境；在境外载运旅客或者货物 （2）航天运输服务 （3）向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务：研发服务、合同能源管理服务、设计服务、广播影视节目（作品）的制作和发行服务、软件服务、电路设计及测试服务、信息系统服务、业务流程管理服务、离岸服务外包业务和转让技术 离岸服务外包业务包括信息技术外包服务（ITO）、技术性业务流程外包服务（BPO）、技术性知识流程外包服务（KPO），其所涉及的具体业务活动，按照《销售服务、无形资产、不动产注释》相对应的业务活动执行 （4）财政部和国家税务总局规定的其他服务 按照国家有关规定应取得相关资质的国际运输服务项目，纳税人取得相关资质的，适用增值税零税率政策，未取得的，适用增值税免税政策 境内的单位或个人提供程租服务，如果租赁的交通工具用于国际运输服务和港澳台运输服务，由出租方按规定申请适用增值税零税率。境内的单位和个人向境内单位或个人提供期租、湿租服务，如果承租方利用租赁的交通工具向其他单位或个人提供国际运输服务和港澳台运输服务，由承租方适用增值税零税率。境内的单位或个人向境外单位或个人提供期租、湿租服务，由出租方适用增值税零税率 境内的单位或个人以无运输工具承运方式提供的国际运输服务，由境内实际承运人适用增值税零税率；无运输工具承运业务的经营者适用增值税免税政策 境内的单位和个人提供适用增值税零税率的服务或者无形资产，如果属于适用简易计税方法的，实行免征增值税办法。如果属于适用增值税一般计税方法的，生产企业实行免抵退税办法，外贸企业外购服务或者无形资产出口实行免退税办法，外贸企业直接将服务或自行研发的无形资产出口，视同生产企业连同其出口货物统一实行免抵退税办法 服务和无形资产的退税率为其按照《营业税改征增值税试点实施办法》第十五条第（一）至（三）项规定适用的增值税税率。实行退（免）税办法的服务和无形资产，如果主管税务机关认定出口价格偏高的，有权按照核定的出口价格计算退（免）税，核定的出口价格低于外贸企业购进价格的，低于部分对应的进项税额不予退税，转入成本 境内的单位和个人销售适用增值税零税率的服务或无形资产的，可以放弃适用增值税零税率，选择免税或按规定缴纳增值税。放弃适用增值税零税率后，36 个月内不得再申请适用增值税零税率 境内的单位和个人销售适用增值税零税率的服务或无形资产，按月向主管退税的税务机关申报办理增值税退（免）税手续。具体管理办法由国家税务总局商财政部另行制定

1.3.2 增值税征收率及预征率

增值税征收率及预征率见表 1-2。

表 1-2 增值税征收率及预征率

类 别	内 容
一般规定	增值税的征收率适用于小规模纳税人和特定一般纳税人。小规模纳税人一般统一按 3% 的征收率计征；对一般纳税人某些特定的业务，也适用该征收率。财税〔2016〕36 号文件中还规定了 5% 的征收率，以及按照预征方式纳税时采用的 2%、3% 和 5% 的预征率
小规模纳税人征收率的规定	小规模纳税人采用简易计税方法计算征收增值税，增值税征收率为 3%。根据《增值税暂行条例》及财税〔2016〕36 号文件的规定，小规模纳税人涉及征收率的业务有： (1) 小规模纳税人增值税征收率为 3%，征收率的调整，由国务院决定 (2) 小规模纳税人（除其他个人外）销售自己使用过的固定资产，按照 3% 的征收率减按 2% 征收增值税。只能开具普通发票，不得由税务机关代开增值税专用发票 (3) 小规模纳税人销售自己使用过的除固定资产以外的物品，应按 3% 的征收率征收增值税
一般纳税人按照简易办法征收增值税的征收率	(1) 一般纳税人销售自己使用过的属于《增值税暂行条例》第十条规定不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产，按照简易办法依照 3% 征收率减按 2% 征收增值税 一般纳税人销售自己使用过的其他固定资产，自 2009 年 1 月 1 日起，按以下税率计算增值税： 1) 2008 年 12 月 31 日以前未纳入扩大增值税抵扣范围试点的纳税人，销售自己使用过的 2008 年 12 月 31 日以前购进或者自制的固定资产，按照简易办法依照 3% 征收率减按 2% 征收增值税 2) 2008 年 12 月 31 日以前已纳入扩大增值税抵扣范围试点的纳税人，销售自己使用过的在本地区扩大增值税抵扣范围试点以前购进或者自制的固定资产，按照简易办法依照 3% 征收率减按 2% 征收增值税；销售自己使用过的在本地区扩大增值税抵扣范围试点以后购进或者自制的固定资产，按照适用税率征收增值税 值得注意的是，销售自己使用过的 2009 年 1 月 1 日以后购进或者自制的固定资产，按照适用税率征收增值税 一般纳税人销售自己使用过的固定资产，按照简易计税方法计税的，应开具普通发票，不得开具增值税专用发票。不过，按照《国家税务总局关于营业税改征增值税试点期间有关增值税问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 90 号）的规定，纳税人销售自己使用过的固定资产，适用简易办法依照 3% 征收率减按 2% 征收增值税政策的，可以放弃减税，按照简易办法依照 3% 征收率缴纳增值税，并可以开具增值税专用发票 (2) 一般纳税人销售自己使用过的除固定资产以外的物品，应当按照适用税率缴纳增值税 (3) 一般纳税人销售自产的下列货物，可选择按照简易办法依照 3% 征收率计算缴纳增值税，按规定可自行开具增值税专用发票： 1) 县级及县级以下小型水力发电单位生产的电力。小型水力发电单位是指各类投资主体建设的装机容量为 5 万 kW 以下（含 5 万 kW）的小型水力发电单位 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（不含黏土实心砖、瓦） 4) 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 5) 自来水

(续)

类 别	内 容
一般纳税人按照简易办法征收增值税的征收率	6) 商品混凝土 (仅限于以水泥为原料生产的水泥混凝土) 一般纳税人选择简易办法计算缴纳增值税后, 36 个月内不得变更 (4) 一般纳税人销售货物属于下列情形之一的, 暂按简易办法依照 3% 征收率计算缴纳增值税, 按规定可自行开具增值税专用发票 1) 寄售商店代销寄售物品 (包括居民个人寄售的物品在内) 2) 典当业销售死当物品 3) 经国务院或国务院授权机关批准的免税商店零售的免税品 对属于一般纳税人的自来水公司销售自来水按简易办法依照 3% 征收率征收增值税, 可自行开具增值税专用发票。但不得抵扣其购进自来水取得增值税扣税凭证上注明的增值税税款
纳税人销售旧货适用征收率的规定	纳税人销售旧货, 按照简易办法依照 3% 征收率减按 2% 征收增值税。所称旧货, 是指进入二次流通的具有部分使用价值的货物 (含旧汽车、旧摩托车和旧游艇), 但不包括自己使用过的物品 纳税人销售旧货, 应开具普通发票, 不得自行开具或者由税务机关代开增值税专用发票

1.3.3 营改增试点纳税人适用征收率和预征率

营改增试点纳税人适用征收率和预征率见表 1-3。

表 1-3 营改增试点纳税人适用征收率和预征率

类 别	内 容
建筑服务适用征收率和预征率的规定	一般纳税人以清包工方式提供的建筑服务, 可以选择适用简易计税方法按照 3% 计税。以清包工方式提供建筑服务是指施工方不采购建筑工程所需的材料或只采购辅助材料, 并收取人工费、管理费或者其他费用的建筑服务 一般纳税人为甲供工程提供的建筑服务, 可以选择适用简易计税方法按照 3% 计税。甲供工程是指全部或部分设备、材料、动力由工程发包方自行采购的建筑工程 一般纳税人为建筑工程老项目提供的建筑服务, 可以选择适用简易计税方法按照 3% 计税。建筑工程老项目是指: ①建筑工程施工许可证注明的合同开工日期在 2016 年 4 月 30 日前的建筑工程项目; ②未取得建筑工程施工许可证的, 建筑工程承包合同注明的开工日期在 2016 年 4 月 30 日前的建筑工程项目 一般纳税人跨县 (市) 提供建筑服务, 适用一般计税方法计税的, 应以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额, 按照 2% 的预征率在建筑服务发生地预缴税款后, 向机构所在地主管税务机关进行纳税申报 一般纳税人跨县 (市) 提供建筑服务, 选择适用简易计税方法计税的, 应以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额为销售额, 按照 3% 的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在建筑服务发生地预缴税款后, 向机构所在地主管税务机关进行纳税申报 试点纳税人中的小规模纳税人 (以下简称小规模纳税人) 跨县 (市) 提供建筑服务, 应以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额为销售额, 按照 3% 的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在建筑服务发生地预缴税款后, 向机构所在地主管税务机关进行纳税申报

(续)

类 别	内 容
建筑服务适用征收率 和预征率的规定	一般纳税人跨省（自治区、直辖市或者计划单列市）提供建筑服务或者销售、出租取得的与机构所在地不在同一省（自治区、直辖市或者计划单列市）的不动产，在机构所在地申报纳税时，计算的应纳税额小于已预缴税额，且差额较大的，由国家税务总局通知建筑服务发生地或者不动产所在地省级税务机关，在一定时期内暂停预缴增值税
销售不动产适用征收 率和预征率	一般纳税人销售其2016年4月30日前取得（不含自建）的不动产，可以选择适用简易计税方法，以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照5%的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。一般纳税人销售其2016年5月1日后取得（不含自建）的不动产，应适用一般计税方法，以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额，按照5%的预征率在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报 一般纳税人销售其2016年4月30日前自建的不动产，可以选择适用简易计税方法，以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照5%的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。一般纳税人销售其2016年5月1日后自建的不动产，应适用一般计税方法，以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应以取得的全部价款和价外费用，按照5%的预征率在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报 小规模纳税人销售其取得（不含自建）的不动产（不含个体工商户销售购买的住房和其他个人销售不动产），应以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照5%的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报 小规模纳税人销售其自建的不动产，应以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照5%的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报 房地产开发企业中的一般纳税人，销售自行开发的房地产老项目，可以选择适用简易计税方法按照5%的征收率计税 房地产开发企业中的小规模纳税人，销售自行开发的房地产项目，按照5%的征收率计税 房地产开发企业采取预收款方式销售所开发的房地产项目，在收到预收款时按照3%的预征率预缴增值税 个体工商户销售购买的住房，应按照财税〔2016〕36号文件附件3《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》第五条的规定征免增值税。纳税人应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报 其他个人销售其取得（不含自建）的不动产（不含其购买的住房），应以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照5%的征收率计算应纳税额
不动产经营租赁服务 适用征收率和预征率 的规定	一般纳税人出租其2016年4月30日前取得的不动产，可以选择适用简易计税方法，按照5%的征收率计算应纳税额。纳税人出租其2016年4月30日前取得的与机构所在地不在同一县（市）的不动产，应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报 公路经营企业中的一般纳税人收取试点前开工的高速公路的车辆通行费，可以选择适用简易计税方法，减按3%的征收率计算应纳税额。试点前开工的高速公路是指相关施工许可证明上注明的合同开工日期在2016年4月30日前的高速公路

(续)

类 别	内 容
不动产经营租赁服务 适用征收率和预征率的规定	一般纳税人出租其2016年5月1日后取得的、与机构所在地不在同一县(市)的不动产,应按照3%的预征率在不动产所在地预缴税款后,向机构所在地主管税务机关进行纳税申报 小规模纳税人出租其取得的不动产(不含个人出租住房),应按照5%的征收率计算应纳税额。纳税人出租与机构所在地不在同一县(市)的不动产,应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后,向机构所在地主管税务机关进行纳税申报 其他个人出租其取得的不动产(不含住房),应按照5%的征收率计算应纳税额 个人出租住房,应按照5%的征收率减按1.5%计算应纳税额 一般纳税人销售其2016年4月30日前取得的不动产(不含自建),适用一般计税方法计税的,以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。上述纳税人应以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额,按照5%的预征率在不动产所在地预缴税款后,向机构所在地主管税务机关进行纳税申报 房地产开发企业中的一般纳税人销售房地产老项目,以及一般纳税人出租其2016年4月30日前取得的不动产,适用一般计税方法计税的,应以取得的全部价款和价外费用,按照3%的预征率在不动产所在地预缴税款后,向机构所在地主管税务机关进行纳税申报 一般纳税人销售其2016年4月30日前自建的不动产,适用一般计税方法计税的,应以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应以取得的全部价款和价外费用,按照5%的预征率在不动产所在地预缴税款后,向机构所在地主管税务机关进行纳税申报
其他适用3%征收率的 应税服务	一般纳税人发生下列应税行为可以选择适用简易计税方法按照3%的征收率计税: (1) 公共交通运输服务,包括轮客渡、公交客运、地铁、城市轻轨、出租车、长途客运、班车。班车是指按固定路线、固定时间运营并在固定站点停靠的运送旅客的陆路运输服务 (2) 经认定的动漫企业为开发动漫产品提供的动漫脚本编撰、形象设计、背景设计、动画设计、分镜、动画制作、摄制、描线、上色、画面合成、配音、配乐、音效合成、剪辑、字幕制作、压缩转码(面向网络动漫、手机动漫格式适配)服务,以及在境内转让动漫版权(包括动漫品牌、形象或者内容的授权及再授权)。动漫企业和自主开发、生产动漫产品的认定标准和认定程序,按照《文化部 财政部 国家税务总局关于印发〈动漫企业认定管理办法(试行)〉的通知》(文市发〔2008〕51号)的规定执行 (3) 电影放映服务、仓储服务、装卸搬运服务、收派服务和文化体育服务 (4) 以纳入营改增试点之日前取得的有形动产为标的物提供的经营租赁服务 (5) 在纳入营改增试点之日前签订的尚未执行完毕的有形动产租赁合同 值得注意的是,营改增试点纳税人中的一般纳税人兼有销售货物、提供加工修理修配劳务的,凡未规定可以选择按照简易计税方法计算缴纳增值税的,其全部销售额应一并按照一般计税方法计算缴纳增值税

1.4 增值税计税方法

1.4.1 一般计税方法

我国目前对一般纳税人采用的计税方法主要是国际上通行的购进扣税法,即先按当期销