

普华
经营



营改增

政策解读与企业实操

手册

李建军◎编著

- 详细全面的政策解读
- 直观实用的操作技巧



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS

013066495

营改增政策解读与企业实操手册

李建军 编著



F812.42
110

人民邮电出版社

北京



北航

C1673557

图书在版编目 (C I P) 数据

营改增政策解读与企业实操手册 / 李建军编著. --
北京: 人民邮电出版社, 2013. 6
ISBN 978-7-115-32042-1

I. ①营… II. ①李… III. ①税收政策—中国—手册
②企业管理—税收管理—中国—手册 IV.
①F812.42-62

中国版本图书馆CIP数据核字(2013)第109820号

内 容 提 要

本书根据财政部、国家税务总局发布的有关营业税改征增值税最新的相关政策编写而成。全书对政策解读、会计核算、发票管理、增值税申报、营改增后的纳税筹划与风险防范等方面进行了详细的解读和指导。

本书可作为“营改增”试点地区企业负责人、财务部门负责人以及财会人员参考用书,也可作为会计师事务所、税务师事务所以及相关财税类顾问机构培训用书,同时,还可作为财税类大中专院校在校学生学习“营改增”和相关税法的参考用书。

◆ 编 著 李建军

责任编辑 王飞龙

执行编辑 赵雨思

责任印制 杨林杰

◆ 人民邮电出版社出版发行 北京市崇文区夕照寺街14号

邮编 100061 电子邮件 315@ptpress.com.cn

网址 <http://www.ptpress.com.cn>

北京中新伟业印刷有限公司印刷

◆ 开本: 787×1092 1/16

印张: 12

2013年6月第1版

字数: 160千字

2013年6月北京第1次印刷

定价: 29.00元

读者服务热线: (010) 67129879 印装质量热线: (010) 67129223

反盗版热线: (010) 67171154

广告经营许可证: 京崇工商广字第0021号

前言

“十二五”期间，我国营业税改征增值税（简称营改增）改革将逐步推广到全国范围。营改增意在减少重复征税，促进经济结构的调整，促进相关行业特别是服务业的发展。营改增也是税制完善的重要内容之一。

营改增方案设计是以不增加税负为前提的。其行业覆盖范围为“1+6”，即交通运输业（包括陆路运输、水路运输、航空运输、管道运输），现代服务业中的研发、信息技术、文化创意、物流辅助、有形动产租赁以及鉴证咨询6个领域。

尽管营改增试点工作已经进行了一段时间，但在对中小企业进行辅导的过程中发现，许多企业在政策理解方面还存在诸多疑惑，在实际操作方面尚不知如何着手，因此，我们策划并编写了本书，希望能为处于迷惑、彷徨中的企业排忧解难，为中小企业提供一些实际性的帮助。

本书根据财政部、国家税务总局发布的《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点实施办法》、《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点有关事项的规定》和《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点过渡政策的规定》等相关政策编写而成。全书对以下六个方面的内容进行了详细的解读和指导。

◇营改增政策解读：全面解读相关政策法规，并分析“营改增”对相关企业的影响。

◇营改增后的会计核算：内容包括会计科目设置、一般纳税人一般账务处理、小规模纳税人的一般账务处理、特殊纳税事项的会计处理。

◇增值税专用发票管理：首先介绍专用发票与增值税防伪税控系统，再一一讲述增值税专用发票的限额申请，增值税专用发票的初始发行、领购、开具以及红字发票的开具及丢失方面的处理要领。

◇营改增后增值税申报：内容包括营改增后增值税申报、增值税纳税申报表的填写、出口退（免）税认定和申报的要领以及注意事项。

◇营改增后的纳税筹划与风险防范：重点介绍营改增后企业进行纳税筹划的要领及可能面临的风险。

◇附录：营业税改征增值税法律法规集锦。

本书在政策解读方面以法规原文为“点”；以增值税、营业税相关知识的归纳、提炼为“线”，确保读者能够熟悉和理解“营改增”相关法规条款；在企业实操方面，注重对每项事务实际操作步骤的讲解，同时配以贴近实务的“实例”，使读者在理解政策的基础上掌握实际操作技巧。

本书由李建军（中国注册税务师、中国注册会计师、工商管理硕士、深圳市注册税务师协会理事）主持编写，参与编写的还有会计师事务所、税务师事务所的工作人员，企业财务管理人员以及财经院校老师，具体包括张绍峰、刘冬娟、高风琴、吴丽芳、宿佳佳、申姝红、郑洁、刘军、李辉、赵静洁、赵建学、陈运花、段青民、杨冬琼、王丹、赵仁涛、柳景章、唐琼、段利荣、林红艺、贺才为、林友进、刘海江、马丽平、匡仲潇、滕宝红。全书由李景吉讲师统稿、审核。

当然，由于编者自身水平有限，书中难免存在不足之处，在此希望广大读者批评指正。

目 录

第一章 营改增政策解读

营业税改征增值税试点改革是国家实施结构性减税的一项重要举措，也是一项重大的税制改革。国家于2012年1月1日起在上海市交通运输业和部分现代服务业开展了营业税改征增值税试点改革，由此拉开了营业税改征增值税的改革大幕，同年8月，营改增试点分批扩大。按照规划，最快有望在“十二五”（2011—2015）期间完成“营改增”。

第一节 营业税改征增值税概述..... 2

内容一：营改增的计划..... 2

内容二：营改增的范围与时间..... 2

内容三：营改增的主要税制安排..... 3

内容四：营改增的过渡性政策安排..... 3

内容五：营改增的指导文件..... 4

第二节 营改增的十大行业范围..... 7

行业一：陆路运输服务..... 7

行业二：水路运输服务..... 7

行业三：航空运输服务..... 8

行业四：管道运输服务..... 8

行业五：研发和技术服务..... 9

行业六：信息技术服务..... 9

行业七：文化创意服务..... 10

行业八：物流辅助服务..... 11

行业九：有形动产租赁服务..... 13

行业十：鉴证咨询服务..... 14

第三节	纳税人和扣缴义务人	15
	内容一：纳税人和扣缴义务人	15
	内容二：纳税人的分类管理	19
	内容三：一般纳税人的认定	20
第四节	税率和征收率	24
	内容一：税率	24
	内容二：征收率	24
	内容三：零税率	24
第五节	应纳税额的计算	25
	内容一：关于计税的基本规定	25
	内容二：一般计税方法	26
	内容三：简易计税方法	31
第六节	纳税义务发生的时间和纳税地点	33
	内容一：纳税义务发生的时间	33
	内容二：纳税地点	34
	内容三：纳税计算期	35
第七节	税收减免	36
	内容一：税收减免的方式	36
	内容二：税收减免的特别规定	37
	内容三：增值税起征点	38
第八节	征收管理	39
	内容一：征收机构	39
	内容二：增值税专用发票开具的要求	39
第九节	与原增值税纳税人有关的规定	40
	内容一：进项税额	40
	内容二：一般纳税人的认定	42
	内容三：增值税期末留抵税额	42

第二章 营改增后的会计核算

营改增后,企业的会计核算也有一定的变化,而《营业税改征增值税试点有关企业会计处理规定》则对营业税改征增值税后的会计核算做出了具体的规定。

第一节 会计科目设置	44
要领一: 营业税会计核算和增值税会计核算的区别	44
要领二: 核算增值税需要设置的二级科目	44
要领三: 核算增值税需要设置的三级科目	45
第二节 一般纳税人的一般账务处理	48
账务一: 国内采购的货物或接受的应税劳务和应税服务	48
账务二: 进口货物或接受境外单位或者个人提供的应税服务	48
账务三: 一般纳税人提供的应税服务	49
账务四: 向境外单位提供适用零税率的应税服务	50
账务五: 非正常损失等	50
账务六: 提供应税服务取得按税法规定的免征增值税收入	51
账务七: 提供适用简易计税方法应税服务	51
账务八: 销售已使用固定资产应交增值税	52
账务九: 月份终了的会计处理	52
账务十: 期末借方余额的处理	53
账务十一: 享受限额扣减增值税优惠政策	53
账务十二: 经财政部和国家税务总局批准可以视为一个纳税人 合并纳税的情形	54
账务十三: 增值税检查后的账户处理	54
第三节 小规模纳税人的一般账务处理	55
账务一: 提供应税服务	55
账务二: 享受限额扣减增值税的优惠政策	55
账务三: 月份终了上交增值税	55
第四节 特殊纳税事项的会计处理	56
事项一: 试点纳税人差额征税的会计处理	56
事项二: 增值税期末留抵税额的会计处理	57
事项三: 取得过渡性财政扶持资金的会计处理	58

事项四：增值税税控系统专用设备和技术维护费用抵减增值税

额的会计处理..... 59

第三章 增值税专用发票管理

增值税专用发票仅限增值税一般纳税人使用（以下简称一般纳税人），是一般纳税人销售货物或者提供应税劳务开具的发票，同时也是购买方支付增值税额并按照增值税有关规定据以抵扣增值税进项税额的凭证。

第一节 专用发票与增值税防伪税控系统..... 64

内容一：专用发票的构成..... 64

内容二：增值税防伪税控系统..... 64

第二节 增值税专用发票的限额..... 67

内容一：专用发票限额管理的基本要求..... 67

内容二：最高开票限额的审批机关..... 68

内容三：最高开票限额的实地勘察机关..... 68

第三节 增值税专用发票的初始发行与领购..... 70

事项一：增值税专用发票的初始发行..... 70

事项二：专用发票的领购..... 70

第四节 专用发票的使用管理..... 75

要点一：专用发票的开具..... 75

要点二：发票作废..... 76

要点三：开具红字增值税专用发票..... 76

要点四：丢失专用发票的处理..... 82

第四章 营改增后增值税申报

营业税改增值税后，在纳税申报时也有一定的变化，许多企业有点忙乱，对于如何抵扣进项、如何计算应缴增值税等把握不准，对于如何填写增值税纳税申报表也是不太清楚，而这会直接影响增值税的申报工作。本节则重点介绍营改增后增值税申报的具体业务的办理。

第一节 营改增后增值税申报要点	86
要点一：在报税时限内报税	86
要点二：准备报税时应携带的资料	87
要点三：抄税、报税	88
要点四：专用发票的认证	89
要点五：税款缴纳	93
第二节 营改增后纳税申报表（一般纳税人）的填写	94
表格一：“增值税纳税申报表”（适用一般纳税人）主表	94
表格二：附表一“本期销售情况明细”的填写要求	102
表格三：附表二“本期进项税额明细”	108
表格四：附表三“应税服务扣除项目明细”	114
表格五：附表四“固定资产进项税额抵扣情况表”	116
第三节 营改增后纳税申报表（小规模纳税人）的填写	125
表格一：“增值税纳税申报表”（适用小规模纳税人）	125
表格二：“增值税纳税申报表”（适用于小规模纳税人）附列 资料的填写要求	127
第四节 出口退（免）税认定及申报	130
内容一：增值税零税率的适用范围	130
内容二：免抵退税办法	131
内容三：办理免抵退税的注意事项	132

第五章 营改增后的纳税筹划与风险防范

“营改增”的实施，对许多企业的财税操作会产生重大影响。另外，随着我国法制环境的不断完善以及税务部门税收征管水平的日益提高，纳税人偷逃国家税款的风险（包括经济风险和刑事风险）正在逐步加大。企业需要学会更好地应对“营改增”税制改革，尽快掌握过渡期的财税政策及处理技巧，以规避纳税风险，同时通过合法的税务筹划手段来减轻自己的纳税义务。

第一节 营改增后的纳税筹划	136
筹划一：增值税纳税人的税收筹划	136

筹划二：兼营行为的纳税筹划	141
筹划三：进货渠道选择的纳税筹划	141
筹划四：销售结算方式的纳税筹划	142
第二节 营改增后的税务风险防范	145
风险一：税务稽查风险	145
风险二：刑事风险	146
风险三：反避税	148

附 录 营业税改征增值税法律法规集锦

法规一：《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点 实施办法》	150
法规二：《营业税改征增值税试点方案》	158
法规三：《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点 有关事项的规定》	160
法规四：《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点 过渡政策的规定》	163
法规五：《财政部 国家税务总局关于应税服务适用增值税零税率 和免税政策的通知》	168
法规六：《总分机构试点纳税人增值税计算缴纳暂行办法》	170
法规七：《关于交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税 试点若干税收政策的通知》	171
法规八：《财政部 国家税务总局关于交通运输业和部分现代服务业 营业税改征增值税试点若干税收政策的补充通知》	173
法规九：《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税试点地区 适用增值税零税率应税服务免抵退税管理办法（暂行）〉 的公告》	174
法规十：《财政部 国家税务总局关于交通运输业和部分现代服 务业营业税改征增值税试点应税服务范围等若干税收 政策的补充通知》	175
法规十一：《营业税改征增值税试点期间航空运输企业增值税征收 管理暂行办法》	177
法规十二：《营业税改征增值税试点有关企业会计处理规定》	179

第一章

营改增政策解读

引言

营业税改征增值税试点改革是国家实施结构性减税的一项重要举措，也是一项重大的税制改革。国家于2012年1月1日起在上海市交通运输业和部分现代服务业开展了营业税改征增值税试点改革，由此拉开了营业税改征增值税的改革大幕，同年8月，营改增试点分批扩大。按照规划，最快有望在“十二五”（2011—2015）期间完成“营改增”。

第一节 营业税改征增值税概述

“营改增”是指以前缴纳营业税的应税项目改成缴纳增值税，缴纳增值税是指对于产品或者服务的增值部分纳税，这一改革能够减少重复纳税的环节。

内容一：营改增计划

按照国家规划，我国“营改增”分为三步走，具体内容如图1-1所示。



图1-1 营改增三步走

内容二：营改增的范围与时间

营改增的范围与时间如表1-1所示。

表1-1 营改增的范围与时间

序号	类别	具体说明
1	试点地区	综合考虑服务业发展状况、财政承受能力、征管基础条件等因素，先期选择经济辐射效应明显、改革示范作用较强的地区开展试点工作

(续表)

序号	类别	具体说明
2	试点行业	先在交通运输业、部分现代服务业等生产性服务业开展试点工作，再逐步推广至其他行业。时机成熟时，可选择部分行业在全国范围内进行全行业试点
3	试点时间	2012年1月1日，上海作为首个试点地区启动“营改增”改革；2012年7月25日，国务院总理温家宝主持召开国务院常务会议，决定扩大营业税改征增值税试点范围，自2012年8月1日起至年底，将交通运输业和部分现代服务业纳入营业税改征增值税试点范围，由上海市分批扩大至北京、天津、江苏、浙江、安徽、福建、湖北、广东、厦门和深圳10个省（直辖市、计划单列市）；2013年继续扩大试点地区，并选择部分行业在全国范围试点

内容三：营改增的主要税制安排

营改增主要税制安排如表1-2所示。

表1-2 营改增主要税制安排

序号	类别	具体说明
1	税率	在现行增值税17%标准税率和13%低税率基础上，新增11%和6%两档低税率。租赁有形动产等适用17%的税率，交通运输业、建筑业等适用11%的税率，其他部分现代服务业适用6%的税率
2	计税方式	交通运输业、建筑业、邮电通信业、现代服务业、文化体育业、销售不动产和转让无形资产，原则上适用增值税一般计税方法。金融保险业和生活性服务业，原则上适用增值税简易计税方法
3	计税依据	纳税人计税依据原则上为发生应税交易取得的全部收入。对一些存在大量代收转付或代垫资金的行业，其代收代垫金额可予以合理扣除
4	服务贸易进出口	服务贸易进口在国内环节征收增值税，出口实行零税率或免税制度

内容四：营改增的过渡性政策安排

营改增过渡性政策安排有以下几个方面。

（一）税收收入归属

试点期间保持现行财政体制基本稳定，原归属试点地区的营业税收入，改征增值税后收入仍归属试点地区，税款分别入库。因试点产生的财政减收，按现行财政体制由中央和地方分别负担。

（二）税收优惠政策过渡

国家给予试点行业的原营业税优惠政策可以延续，但对于通过改革能够解决重复征税问题的，予以取消。试点期间针对具体情况采取适当的过渡政策。

（三）跨地区税种协调

试点纳税人以机构所在地作为增值税纳税地点，其在异地缴纳的营业税，允许在计算缴纳增值税时抵减。非试点纳税人在试点地区从事经营活动的，继续按照现行营业税有关规定申报缴纳营业税。

（四）增值税抵扣政策的衔接

现有增值税纳税人向试点纳税人购买服务取得的增值税专用发票，可按现行规定抵扣进项税额。

内容五：营改增的指导文件

营业税改征增值税的指导文件有以下几个。

（1）《财政部 国家税务总局关于印发〈营业税改征增值税试点方案〉的通知》（财税〔2011〕110号）、《营业税改征增值税试点方案》。

（2）《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点实施办法》（附应税服务范围注释）。

（3）《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点有关事项的规定》。

（4）《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点过渡政策的规定》。

此外，还包括《财政部 国家税务总局关于交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点若干税收政策的补充通知》等近20部中央及地方文件。

相关知识

营改增相关法规

序号	法规名称	主要内容
1	《财政部 国家税务总局关于在北京等8省市开展交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2011〕71号）	（1）试点地区：北京市、天津市、江苏省、安徽省、浙江省（含宁波市）、福建省（含厦门市）、湖北省、广东省（含深圳市） （2）试点日期：北京市应当于2012年9月1日完成新旧税制转换。江苏省、安徽省应当于2012年10月1日完成新旧税制转换。福建省、广东省应当于2012年11月1日完成新旧税制转换。天津市、浙江省、湖北省应当于2012年12月1日完成新旧税制转换
2	《财政部 国家税务总局关于在上海市开展交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2011〕111号）	（1）《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点实施办法》（实施办法，附应税服务范围注释） （2）《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点有关事项的规定》 （3）《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点过渡政策的规定》
3	《财政部 国家税务总局关于应税服务适用增值税零税率和免税政策的通知》（财税〔2011〕131号）	《增值税零税率和免税政策的规定》
4	《财政部 国家税务总局总机构试点纳税人增值税计算缴纳暂行办法》（财税〔2011〕132号）	合并纳税
5	《财政部 国家税务总局关于交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点若干税收政策的通知》（财税〔2011〕133号）	（1）销售使用过的固定资产 （2）跨年度业务 （3）提供船舶代理服务的单位和个人，受船舶所有人、船舶经营人或者船舶承租人委托向运输服务接收方或者运输服务接收方代理人收取的运输服务收入，应当按照水路运输服务缴纳增值税

(续表)

序号	法规名称	主要内容
6	《财政部 国家税务总局关于交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点若干税收政策的补充通知》(财税〔2012〕53号)	(1) “提供船舶代理服务的单位和个人,受船舶所有人、船舶经营人或者船舶承租人委托向运输服务接收方或者运输服务接收方代理人收取的运输服务收入,应当按照水路运输服务缴纳增值税”的规定相应废止 (2) 以试点实施之前购进或者自制的有形动产为标的物提供的经营租赁服务,试点期间可以选择适用简易计税方法计算缴纳增值税
7	《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税试点地区适用增值税零税率应税服务免抵退税管理办法(暂行)〉的公告(总局公告〔2012〕13号)》	《关于增值税零税率应税服务免抵退税的规定》
8	《国家税务总局关于北京等8省市营业税改征增值税试点增值税一般纳税人资格认定有关事项的公告》(总局公告〔2012〕38号)	一般纳税人认定标准500万
9	《国家税务总局关于北京等8省市营业税改征增值税试点有关税收征收管理问题的公告》(总局公告〔2012〕42号)	发票、税控系统、运输专用发票
10	《国家税务总局关于北京等8省市营业税改征增值税试点增值税纳税申报有关事项的公告》(总局公告〔2011〕43号)	纳税申报表及其附列资料
11	《财政部关于印发〈营业税改征增值税试点有关企业会计处理规定〉的通知》(财会〔2012〕3号)	营改增后企业会计处理
12	《关于营业税改征增值税试点中文化事业建设费征收有关问题的通知》(财综〔2012〕68号)	文化事业建设费由国家税务总局在征收增值税时一并征收