



中华会计网校
www.chinaacc.com

梦想成真 系列辅导丛书

正保远程教育旗下品牌网站

美国纽交所上市公司(代码:DL)

会计继续教育辅导教材

营业税改征增值税政策解读及实务 案例分析

■ 中华会计网校 编



经济科学出版社

013050073



中华会计网校
www.chinaacc.com

梦想成真

F812.422
89

会计继续教育辅导教材

营业税改征增值税政策解读及实务 案例分析

■ 中华会计网校 编



北航

C1656780



经济科学出版社

F812.422

89

013020070

责任编辑：刘 瑾

中华会计网校
www.chinaacc.com

图书在版编目 (CIP) 数据

营业税改征增值税政策解读及实务案例分析 / 中华会计网校编. —北京: 经济科学出版社, 2013.2

ISBN 978-7-5141-3002-7

I. ①营… II. ①中… III. ①增值税-财政政策-研究-中国 IV. ①F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 028434 号

营业税改征增值税政策解读及实务案例分析

中华会计网校 编著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: www.esp.com.cn

电子邮件: esp@esp.com.cn

北京泽明印刷有限责任公司印刷

开本: 787 毫米×1092 毫米 16 开 17.75 印张 405 千字

2013 年 3 月第 1 版 2013 年 3 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5141-3002-7 定价: 30.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

编委会成员名单

(按姓氏笔画先后顺序排列)

叶青	陈华亭	陈楠	李玉华
杭建平	杨闻萍	施元冲	施平
赵俊峰	郭建华	高志谦	奚卫华
徐经长	徐永涛	游文丽	路国平
薛钢	魏红元		

前 言

营业税改征增值税是现行税制改革的一大热点问题。2012年7月25日，国务院总理温家宝主持召开了国务院常务会议，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2012年年底，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、宁波、厦门、深圳11个省市（直辖市、计划单列市）。自2013年8月1日起，在全国范围内开展交通运输业和部分现代服务业营改增试点。

为了帮助广大企业财务人员尽快掌握营改增的相关知识，保证企业纳税申报的正常衔接，中华会计网校特组织业内财税专家，精心设计并编写了“梦想成真”系列辅导丛书之《营业税改征增值税政策解读及实务案例分析》。本书共分为七篇，详细介绍了营业税改征增值税的背景知识、现行营业税和增值税的政策规定、营业税改征增值税的政策、营改增下的增值税会计核算方法、营改增下增值税发票与纳税申报，以及营改增对相关行业税负影响的分析。

本书内容全面，讲解详细，结构严密，案例丰富，分析透彻，实用性强，所依据的政策、法规等相关文件都是现行最新的，能够全面指导实践工作。同时，为了方便读者学习，拓展知识面，加深理解，书中加入了丰富实用的特色栏目，如“相关阅读”、“操作提示”、“案例直击”、“实务解惑”、“法律直通车”等，内容有极强的针对性，努力做到了所学即所用，语言通俗易懂，叙述简明扼要。本书能够快速提高读者的实践技能水平，是财务人员学习营改增知识，适应政策变化，提高业务处理能力的必备参考用书。

虽力求完美，但由于编者水平有限，书中难免有纰漏之处，恳请广大读者批评指正，我们将不胜感激！

本书编写委员会

目 录

第一篇 营业税改征增值税的背景和动态	1
第一讲 我国现行税收制度的介绍	3
第二讲 营业税改征增值税的背景	9
第三讲 营业税改征增值税的影响和意义	11
第四讲 营业税改征增值税的改革过程	14
第五讲 未来中国税制改革的趋势	15
第二篇 我国现行营业税政策	17
第一讲 营业税征税范围及纳税人	19
第二讲 营业税税目与税率	21
第三讲 营业税计税依据	24
第四讲 营业税税收优惠	32
第五讲 营业税征收管理	36
第六讲 税收筹划的思路和案例	37
第三篇 我国现行增值税政策	45
第一讲 增值税基本原理	47
第二讲 增值税征税范围及纳税义务人	48
第三讲 增值税一般纳税人和小规模纳税人的认定及管理	55
第四讲 增值税税率与征收率	59
第五讲 增值税一般纳税人应纳税额的计算	64
第六讲 增值税小规模纳税人应纳税额的计算	72
第七讲 进口货物应纳增值税	73
第八讲 增值税免税政策	76
第九讲 增值税征收管理	79
第十讲 增值税专用发票的使用及管理	81
第十一讲 增值税筹划思路及案例	84
第四篇 营业税改征增值税的试点政策	93
第一讲 营业税改征增值税的试点范围	95
第二讲 营业税改征增值税的纳税义务人和扣缴义务人	104
第三讲 营业税改征增值税的税率设置	109
第四讲 营业税改征增值税的计税方法和计税依据	112
第五讲 营业税改征增值税应纳税额的计算方法	114

第六讲 营改增过渡性政策规定及税收优惠	127
第五篇 营改增下的增值税会计核算方法	137
第一讲 账户设置	139
第二讲 一般纳税人的会计处理	144
第三讲 小规模纳税人的会计处理	160
第六篇 营改增下增值税发票与纳税申报	163
第一讲 营改增下的发票使用和管理	165
第二讲 营改增下的纳税申报	180
第三讲 营改增下出口退税申报管理	208
第七篇 营改增对试点行业税负影响的分析	215
第一讲 营改增对全行业的税负影响分析	217
第二讲 交通运输业	220
第三讲 有形动产租赁业	225
第四讲 广告业	227
附录 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	229
附录 2: 财政部国家税务总局关于在全国开展交通运输业和部分现代服务业营业税	
 改征增值税试点税收政策的通知	231
附录 3: 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增值税	
 一般纳税人资格认定有关事项的公告	251
附录 4: 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	253

第一篇 营业税改征增值税的背景和动态

2011年，经国务院批准，财政部、国家税务总局昨日联合下发营业税改征增值税试点方案。从2012年1月1日起，在上海交通运输业和部分现代服务业开展营业税改征增值税试点。至此，货物劳务税收制度的改革拉开序幕。

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、广东和宁波、厦门、深圳11个省（直辖市、计划单列市）。自2013年8月1日起，在全国范围内开展交通运输业和部分现代服务业营改增试点。

第一讲 我国现行税收制度的介绍

一、税收概述

1. 税收的概念和特点

税收是政府为了满足社会公共需要, 凭借政治权力, 强制、无偿地取得财政收入的一种形式。对于税收的基本内涵, 人民的认识有所不同, 但是就税收的概念而言, 至少包括这样几个共同点:

第一, 征税的主体是国家, 除了国家之外, 任何机构和团体, 都无权征税;

第二, 国家征税依据的是其政治权力, 这种政治权力凌驾于财产权力之上, 没有国家的政治权力为依托, 征税就无法实现;

第三, 征税的基本目的是满足国家的财政需要, 以实现其进行阶级统治和满足社会公共需要的职能;

第四, 税收分配的客体是社会剩余产品, 税收不能课及 C 和 V 的部分, 否则简单再生产将无法维持;

其中, C 指商品生产过程中所消耗的生产资料转移价值, V 指工资, 即劳动者为自己创造的价值。

第五, 税收具有强制性、无偿性、固定性的特征。

2. 税收的职能

(1) 调节需求总量: 税收对需求总量进行调节, 以促进经济稳定。首先, 运用税收对经济的内在稳定功能, 自动调节总需求。累进所得税制可以在需求过热时, 随着国民收入的增加而自动增加课税, 以抑制过度的总需求; 反之, 亦然。从而, 起到自动调节社会总需求的作用。其次, 根据经济情况变化, 制定相机抉择的税收政策来实现经济稳定。在总需求过度引起经济膨胀时, 选择紧缩性的税收政策, 包括提高税率、增加税种、取消某些税收减免等, 扩大征税以减少企业和个人的可支配收入, 压缩社会总需求, 达到经济稳定的目的, 例如为了抑制房地产投资的过度操作, 制定了更严格的税收政策, 并对一些原有的税收优惠措施进行取消; 反之, 则采取扩张性的税收政策, 如降低税率、减少税种、增加某些税收减免等, 减少征税以增加企业和个人的可支配收入, 刺激社会总需求, 达到经济稳定的目的。

(2) 调节经济结构: 首先, 促进产业结构合理化。税收涉及面广, 通过合理设置税种, 确定税率, 可以鼓励薄弱部门的发展, 限制畸形部门的发展, 实现国家的产业政策。其次, 促进产品结构合理化。通过税收配合国家价格政策, 运用高低不同的税率, 调节产品之间的利润差别, 促进产品结构合理化。再次, 促进消费结构的合理化。通过对生活必须消费品和奢侈消费品采取区别对待的税收政策, 促进消费结构的合理化。

(3) 调节收入分配: 在市场经济条件下, 由市场决定的分配机制, 不可避免地会拉大



收入分配上的差距,客观上要求通过税收调节,缩小这种收入差距。具体表现在以下两方面:首先,公平收入分配。通过开征个人所得税、遗产税等,可以适当调节个人间的收入水平,缓解社会分配不公的矛盾,促进经济发展和社会稳定。其次,鼓励平等竞争。在市场机制失灵的情况下,由于价格、资源等外部因素引起的不平等竞争,需要通过税收进行合理调节,以创造平等竞争的经济环境,促进经济的稳定和发展。

从上述税收职能来看,税收有调节经济的重要作用,通过税收的课征,改变国民收入在各行业、各地区、各纳税人之间的分配,改变利益分配格局,对经济产生影响。因此,国家税法的制订,必须要考虑对经济可能产生的影响。有的税种在税率、税目、加成或减免方面的某些规定,目的就是发挥其调节经济的职能,而没有单纯从财政收入上考虑。正是税收具有调节经济的职能,税收才能够成为国家调控经济运行的重要杠杆。税收调节经济的职能主要表现在对重大国民经济比例关系的宏观调节,对生产结构、级差收入的调节以及对某些行为和目的特殊调节等。

收入分配问题是困扰我国现阶段发展的一个问题,十八大报告也对收入分配的公平作出安排,提出“初次分配和再分配都要兼顾效率和公平,再分配更加注重公平。多渠道增加居民财产性收入。”营业税改征增值税就是税收在国民收入初次分配领域做出的重大改革。将对我国收入分配格局产生重大的影响。

二、我国税收制度的沿革

中华人民共和国成立60多年来,随着国家政治、经济形势的发展,税收制度的建立与发展经历了一个曲折的过程。从总体上来看,60多年来我国税制改革的发展大致上经历了以下几个比较重要的历史时期:

第一是从1949年新中国成立到1957年,即国民经济恢复和社会主义改造时期,这是新中国税制建立和巩固的时期,是社会主义工商业改造完成时,对于配套的工商税制改革。在总结老解放区税制建设的经验和全面清理旧中国税收制度的基础上建立了中华人民共和国的新税制。

第二是1958年税制改革,其主要内容是简化税制,以适应社会主义改造基本完成、经济管理体制改革之后的形势的要求。

第三是1979年和1984年的税制改革,其主要内容是普遍实行国营企业“利改税”和全面改革工商税收制度,以适应发展有计划社会主义商品经济的要求。

第四是1994年的分税制改革(国地税分设),其主要内容是全面改革工商税收制度,以适应建立社会主义市场经济体制的要求。

第五是2003年党的十六届三中全会以来的税制改革,是对我国1994年以来税收制度的完善。

第六是2008年以来以新的企业所得税法为标志,启动了新一轮的税制改革。

我国现行税制基本上是在1994年税制改革时期形成的,经过多年的税收实践,尤其是2003年、2008年以来的新一轮税制改革的制度完善,所形成的一套科学合理的税制体系。

(一) 1994年税制改革

1992年9月召开的党的十四大,提出了建立社会主义市场经济体制的战略目标,其中



包括税制改革的任务。1993年6月,中共中央、国务院做出了关于加强宏观调控的一系列重要决策,其中的重要措施之一就是要加快税制改革。同年11月,党的十四届三中全会通过了《关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》,明确提出了税制改革的基本原则和主要内容。

建立社会主义市场经济体制战略目标的提出,给我国的经济改革与发展指明了方向,也给我国的税制改革带来了许多新情况、新问题,同时为全面推行税制改革提供了一次极好的机遇。从市场机制的角度来看,要求统一税法、简化税制、公平税负、促进竞争。从国家经济管理的角度来看,国家要运用税收等手段加强宏观调控,体现产业政策,调整经济结构,优化资源配置,调节收入分配,保证财政收入,并配合其他改革的推行。为此,在中共中央、国务院的直接领导下,从1992年起,财税部门就开始加快税制改革的准备工作,1993年更是抓住机遇,迅速制定了全面改革工商税制的总体方案和各项具体措施,并完成了有关法律、法规的必要程序,于1993年底之前陆续公布,从1994年起在全国实施。

1994年税制改革的主要内容是:第一,全面改革了流转税制,实行了以比较规范的增值税为主体,消费税、营业税并行,内外统一的流转税制。第二,改革了企业所得税制,将过去对国营企业、集体企业和私营企业分别征收的多种所得税合并为统一的企业所得税。第三,改革了个人所得税制,将过去对外国人征收的个人所得税、对中国人征收的个人收入调节税和个体工商户所得税合并为统一的个人所得税。第四,对资源税、特别目的税、财产税、行为税做了大幅度的调整,如扩大了资源税的征收范围,开征了土地增值税,取消了盐税、奖金税、集市交易税等7个税种,并将屠宰税、筵席税的管理权下放到省级地方政府,新设了遗产税和证券交易税(但是一直没有立法开征)。

经过1994年税制改革和此后多年的逐步完善,我国已经初步建立了适应社会主义市场经济体制需要的税收制度,对于保证财政收入,加强宏观调控,深化改革,扩大开放,促进经济与社会的发展,起到了重要的作用。

(二) 2003年以来的税制改革

2003年,党的十六届三中全会通过了《完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》,明确了要分步实施税收制度改革。《决定》确定了八个方面的改革内容:改革出口退税制度;统一各类企业税收制度;增值税由生产型改为消费型;完善消费税,适当扩大税基;改进个人所得税;实施城镇建设税费改革;在统一税政前提下,赋予地方适当的税政管理权;创造条件逐步实现城乡税制统一。一般的看法认为,这标志着进入新世纪之后我国新一轮税制改革的开始。可以说2003年以来我国税制改革取得了突破性进展。2003年以来,相关部门按照十六届三中全会提出的“简税制、宽税基、低税率、严征管”原则,积极稳妥地推进税制改革,建立健全税收政策扶持体系,加强和改善税收宏观调控,加快税收法制建设步伐,充分发挥税收职能作用,促进了税收收入持续快速增长和经济社会的协调发展。

1. 基于经济结构调整的各税种改革

2004年6月30日,财政部、国家税务总局下发了《关于取消除烟叶外的农业特产税



的通知》。2005年12月29日,第十届全国人民代表大会常务委员会第十九次会议决定,自2006年1月1日起,废止1958年6月3日通过的《中华人民共和国农业税条例》。这标志着我国彻底告别延续2600多年的“皇粮国税”——农业税历史。

2006年4月1日起,对我国现行消费税的税目、税率及相关政策进行调整。此次政策调整是1994年税制改革以来消费税最大规模的一次调整,更进一步增强了消费税的消费引导作用。

2. 加强与改善民生的税制改革

2005年12月14日,根据十届全国人大常委会第十八次全体会议《关于修改〈中华人民共和国个人所得税法〉的决定》,工资、薪金所得费用扣除标准将从每月800元提高到每月1600元,并规定自2006年1月1日起施。

(三) 2008年以来新一轮的税制改革

2008年以来,围绕着经济结构调整、加强与改善民生以及统一税法适用,国家进一步开展了一系列的税制改革:

1. 统一税法适用的税制改革

2007年1月,第十届全国人民代表大会第五次会议审议通过了企业所得税法,中华人民共和国主席胡锦涛签署第63号主席令,公布了《中华人民共和国企业所得税法》。新企业所得税法自2008年1月1日起施行,结束了我国长期以来执行《中华人民共和国企业所得税暂行条例》和《外商投资企业和外国企业所得税法》两套内外有别的企业所得税税法的历史。全面实施新的企业所得税法及其实施条例,税率统一调整为25%。这不仅实现了内资和外资企业“平等竞争”,还将税收优惠重点转向“产业优惠为主、地区优惠为辅”,通过对国家重点扶持和鼓励发展的产业和项目给予所得税方面的优惠对待,发挥税收优惠在体现税法政策性上应有的积极作用,有效配合国家产业政策的实施。内外资企业所得税实现合并,进一步推动了税制统一、税负公平,促进了平等竞争的外部环境的形成。

2010年10月18日,国务院发布了《国务院关于统一内外资企业和个人城市维护建设税和教育费附加制度的通知》,决定对外商投资企业、外国企业及外籍个人(以下统称外资企业)征收城市维护建设税和教育费附加。

2010年10月21日,国务院发布了《国务院关于统一内外资企业和个人城市维护建设税和教育费附加制度的通知》,决定统一内外资企业和个人城市维护建设税和教育费附加制度。

2. 基于经济结构调整的各税种改革

2008年起增值税的转型改革。开始在东北老工业基地和中部地区26个老工业基地城市实施增值税转型改革试点,研究制定在全国范围内实施方案。作为中国第一大税种,增值税改革将由生产型转向消费型。生产型增值税,即在征收增值税时,不允许扣除外购固定资产所含增值税进项税金。改革后的消费型增值税,允许企业将外购固定资产所含增值税进项税金一次性全部扣除。这一改革实际上是给企业减负,鼓励企业设备更新和技术升级,有利于提高企业整体竞争力。



2009年1月1日起,修订后的《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国消费税暂行条例》和《中华人民共和国营业税暂行条例》开始施行。由此,我国增值税实现了由生产型向消费型转变的重大改革。对原消费税条例和营业税条例进行得相应修订保证了消费税、营业税同增值税的税法衔接有效性,进一步适应了经济社会发展的需要。

3. 优化产业结构,促进节能减排的税制改革

2008年开始提出推进资源税制度改革。对部分资源改为从价定率计征;提高部分资源税负水平;扩大征税范围;统一油气资源税费制度。从而借助市场调节机制引导矿业生产主体合理开发节约资源。

从2010年6月1日起,率先在新疆进行资源税改革试点,将原油、天然气资源税由从量计征改为从价计征,并相应提高了原油、天然气的税负水平。2011年9月30日国务院公布的《中华人民共和国资源税暂行条例》及2011年10月28日财政部国家税务总局公布的《中华人民共和国资源税暂行条例实施细则》,新的资源税改革在全国推行。从2010年12月1日起,将油气资源税改革扩大到整个西部地区。从2011年11月1日起,在全国范围全面实施原油、天然气资源税的从价计征改革。同时,统一内外资企业的油气资源税收制度,取消对中外合作油气田和海上自营油气田征收的矿区使用费,统一征收资源税。资源税改革有力地促进了资源的合理开采利用,增加了中西部地区改善民生和治理环境的能力。

4. 加强与改善民生的税制改革

我国2008年以来一直强调“结构性减税”。在现实中,财政政策工具的选择采取了收支并用的策略。

2007年6月29日,全国人大常委会通过修法,将个税所得费用减除标准提至2000元。2011年6月30日第十一届全国人民代表大会常务委员会第二十一次会议《关于修改〈中华人民共和国个人所得税法〉的决定》进行第六次修正,将费用减除标准进一步提高到3500元,并调整工薪所得税率结构,由9级调整至7级,取消了15%和40%两档税率,将最低的一档税率由5%降为3%,将自2011年9月1日起施行。个人所得税改革在减轻或免除了中低收入者的税收负担的同时,也加大了对高收入者的收入调节力度,更好地体现了量能负担的原则。

除上述重大改革措施外,近年来我们还在加强与改善民生方面相继出台其他多项改革举措,主要集中在解决居民住房问题和规范房地产市场的税收政策调整。主要有开展了物业税模拟评税试点,为实施物业税改革做好技术准备。2010年12月8日国务院第136次常务会议同意在部分城市进行对个人住房征收房产税改革试点,具体征收办法由试点省(自治区、直辖市)人民政府从实际出发制定。2011年1月28日起,上海市、重庆市首先开展对个人住房征收房产税的改革试点。此外立法部门和税收政策制度部门还多次调整有关住房转让的个人所得税以及营业税、契税等政策规定。

5. 营业税改征增值税的税制改革

2011年,经国务院批准,财政部、国家税务总局昨日联合下发营业税改征增值税试点方案。从2012年1月1日起,在上海交通运输业和部分现代服务业开展营业税改征增

值税试点。至此,货物劳务税收制度的改革拉开序幕。

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、广东和宁波、厦门、深圳11个省(直辖市、计划单列市)。自2013年8月1日起,在全国范围内开展交通运输业和部分现代服务业营改增试点。

营业税改征增值税将在很大程度上改变现在我国流转税制度,使得我国的流转税制度更加合理,减少重复征税,与国际上主流的税收制度更加接近。营业税改征增值税改革还将推动我国分税制财政体制改革的进一步深化。

三、我国现行税法体系

目前,我国的税制结构是以货物和劳务税为主体,现行的增值税和营业税两税并存的税制格局是1994年税制改革确立的。

我国现行税制就其实体法而言,是从建国后经过上述几次较大的改革逐步演变而来的,按征税对象大致分为五类:

1. 流转税类。包括增值税、消费税、营业税和关税。主要在生产、流通或者服务业中发挥调节作用。

2. 所得税类。包括企业所得税、个人所得税。主要是在国民收入形成后,对生产经营者的利润和个人的纯收入发挥调节作用。

3. 财产和行为税类。包括房产税、车船税、印花税、契税,主要是对某些财产和行为发挥调节作用。

4. 资源税类。包括资源税、土地增值税和城镇土地使用税。主要是对因开发和利用自然资源差异而形成的级差收入发挥调节作用。

5. 特定目的税类。包括固定资产投资方向调节税(暂缓征收)、筵席税、城市维护建设税、车辆购置税、耕地占用税和烟叶税,主要是为了达到特定目的,对特定对象和特定行为发挥调节作用。

上述这19个税收法律、法规组成了我国的税收实体法体系。



第二讲 营业税改征增值税的背景

一、营业税改征增值税的背景

在我国现行税制结构中，增值税和营业税是最为重要的两个流转税税种。2011年，我国增值税和营业税合计征收约3.8万亿元，占总税收的比例超过四成。增值税覆盖了除建筑业之外的第二产业，第三产业的大部分行业则课征营业税。

营业税以交易额征税，不利于社会分工，重复征税，抑制市场交易规模，个别经济行为定性模糊（如数据信息服务），目前世界仅有很少国家采纳。

增值税自1954年在法国开征以来，因其有效地解决了传统销售税的重复征税问题，迅速被世界其他国家采用。目前，已有170多个国家和地区开征了增值税，征税范围大多覆盖所有货物和劳务。我国于1979年开始引进增值税，最初仅对襄樊、上海、柳州等城市的机器机械等5类货物试行。1984年国务院发布增值税条例（草案），在全国范围内对机器机械、汽车、钢材等12类货物征收增值税。1994年税制改革，将增值税征收范围扩大到所有货物和加工修理修配劳务，对其他劳务、无形资产和不动产征收营业税。2009年，为了鼓励投资，促进技术进步，在地区试点的基础上，全面实施增值税转型改革，将机器设备纳入增值税抵扣范围，这使得增值税抵扣范围进一步扩大，增值税的“中性”优点进一步得到体现。

随着市场经济的发展，我国现行的这种两税并行的税制显现出其不合理性：

第一，增值税和营业税并行，破坏了增值税的抵扣链条。增值税具有“中性”的优点，即在筹集政府收入的同时并不对经济主体施加“区别对待”，客观上有利于引导企业在公平竞争中做大做强。但要充分发挥增值税的中性效应，前提之一就是税基尽可能宽广，最好包含所有的商品和服务。而现行税制中，增值税征税范围较狭窄，导致其中性效应大打折扣。

第二，将大部分第三产业排除在增值税的征税范围之外，对服务业发展造成了不利影响。影响了经济结构优化升级，客观上造成了鼓励制造业、限制服务业的结果。

第三，两套税制并行造成了税收征管实践中的一些困境。比如，在现代市场经济中，商品和服务捆绑销售的行为越来越多，要准确划分商品和服务各自的比例也越来越难。

而在增值税一般计税方法下，是对生产经营各环节的增值额部分征收，具有消除重复征税、促进专业化协作的优点。当前，我国正处于加快转变经济发展方式的攻坚时期，大力发展第三产业，尤其是现代服务业，对推进经济结构调整和提高国家综合实力具有重要意义。按照建立健全有利于科学发展的财税制度要求，将营业税改征增值税，有利于完善税制，消除重复征税；有利于社会专业化分工，促进三次产业融合；有利于降低企业税收成本，增强企业发展能力；有利于优化投资、消费和出口结构，促进国民经济健康协调发展。

所以,在新形势下,逐步将增值税征税范围扩大至全部的商品和服务,以增值税取代营业税,符合国际惯例,是必然选择。

二、营业税改征增值税的试点范围

2010年,党的十七届五中全会中首次提出,要加快财税体制改革,扩大增值税征收范围,同年,中央经济工作会议提出,2010年要研究推进在一些生产性服务业领域扩大增值税征收范围改革试点。在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,营业税改征增值税的试点工作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。

2012年1月1日起,上海市率先开展营业税改征增值税改革试点。2012年7月,经国务院批准,“营改增”试点范围由上海分批扩大至北京等8个省(直辖市),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。

国务院总理李克强于2013年4月10日主持召开国务院常务会议,决定进一步扩大交通运输业和部分现代服务业“营改增”试点:2013年8月1日起试点在全国范围内推开,部分现代服务业适当扩围纳入广播影视作品的制作、播映、发行等;择机将铁路运输和邮电通信等行业纳入“营改增”试点。