

《蔡博士精典财税系列》

REFORM OPPORTUNITY AND
OPERATION GUIDE OF BUSINESS TAX TO THE VAT

蔡昌 李梦娟  著

“营改增” 契机与 操作指南



中国财政经济出版社

《蔡博士精典财税系列》

013049344

F812.424

92

REFORM OPPORTUNITY AND
OPERATION GUIDE OF BUSINESS TAX TO THE VAT

蔡昌 李梦娟 著



“营改增” 契机与 操作指南



北航

C1658593



中国财政经济出版社

138020010

图书在版编目 (CIP) 数据

“营改增”契机与操作指南/蔡昌, 李梦娟著. —北京: 中国财政经济出版社, 2013. 5

(蔡博士精典财税系列)

ISBN 978 - 7 - 5095 - 4491 - 4

I. ①营… II. ①蔡… ②李… III. ①增值税 - 税收管理 - 中国 - 指南
IV. ①F812.424 - 62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 092516 号

责任编辑: 樊清玉

责任校对: 王 英

封面设计: 郁 佳

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://ckfz.cfeph.cn>

E-mail: ckfz@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 88190406 北京财经书店电话: 64033436 84041336

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×960 毫米 16 开 9.75 印张 150 000 字

2013 年 5 月第 1 版 2013 年 5 月北京第 1 次印刷

定价: 28.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 4491 - 4/F · 3634

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

反盗版举报电话: 88190492 88190446



前言

我国现行税制结构包括流转税、所得税、财产税、行为税等。其中，增值税和营业税是最为重要的两个流转税，在中央和地方财政收入中占有举足轻重的地位。1994 年税制改革时，我国尚处于计划经济向市场经济转轨的初始阶段，由于商品经济不发达以及人们对“商品”概念理解的偏差，市场上流转的“商品”被按照外在属性划分为“货物和劳务”两类，对有形的商品（货物）的流转额按其增值额征收增值税，对无形的商品（劳务或者服务）的流转额全额征收营业税。当时环境下建立起来的流转税制相比原来的产品税制有了很大程度的进步。当时条件下建立的增值税体制对政府筹集财政收入起到了重要作用，成为中国第一大税，奠定了流转税的主体地位，初步建立起中央和地方政府的分税制财政管理体制。

这种税制安排在 20 世纪 90 年代适应了中国当时的国情，为促进国民经济增长和财政收入持续上升作出了巨大贡献。然而，随着经济发展和社会进步，这种增值税和营业税并存的税制结构破坏了税制的公平性，其不合理性日渐突出，在一定程度上已经阻碍了经济社会的进一步发展。

原来建立的生产型增值税的弊端日益显现。由于生产型增值税的抵扣范围小，固定资产、不动产投资等不能进入抵扣范围，严重抑制了固定资产及不动产投资的积极性，抑制了企业技术进步。为了促进投资，降低货物生产和流通环节的增值税纳税人的税收负担，我国在 2009 年实现了从生产型增值税向消费型增值税的转型（但并非彻底转型，不动产投资等还没有纳入抵扣范围）。通过增值税转型改革，明显降低了企业的税收负担。但是，与其他国家相比，增值税的征税范围小、扣税链条不完整等因素仍然使我国企业的税负偏重。与此同时，营业税本身具有道道征收、重复征税的特点也阻碍了服务业的发展。



与其他国家相比,我国现代服务业特别是生产型服务业的发展相对滞后,营业税对我国经济增长的阻碍作用越来越大。

2008年以来,美国金融危机以及欧洲主权债务危机的升级,严重制约了我国出口贸易的增长。外部需求的减弱使我国经济增长面临巨大的下行压力。为促进经济长期可持续发展,我国政府开始反思长期以来的经济发展模式,并提出了转变经济发展方式、调整经济结构、实现产业转型升级的新的发展思路。

经济发展方式转变需要良好的财税制度的支撑。面对持续的经济下行压力,我国政府利用积极财政政策和稳健的货币政策调控宏观经济运行。由于我国以往积极财政政策主要利用的是增加财政支出扩大投资的政策,过度投资已经造成我国多数产业产能过剩,继续利用扩大投资的政策难以保证宏观调控效果。因此我国由积极财政政策转向结构性减税政策来刺激经济增长,即通过税收政策的调整来促使经济结构转型。

为了促进现代服务业的发展,中国把实现“货物和劳务”一体化征税、扩大增值税的征收范围作为实现结构性减税的一剂良方,希望通过“营改增”改革逐步完善商品劳务环节的扣税链条,消除重复征税,减轻企业负担,促进现代服务业特别是生产型服务业的发展,实现我国产业结构调整和发展方式转型的目标。

“营改增”拉开了我国税制改革的大幕。上海和其他10个省市的改革试点表明了“营改增”的减税效果明显。2013年,“营改增”改革继续向扩大地区试点范围和部分行业全国试点推进。“营改增”已经不仅仅是营业税和增值税两大税制的转换,它所带来的是不同行业税负结构的调整 and 不同地区之间税源的变化。“营改增”必然会触及地方税收体系的根本,由此倒逼中央和地方两级政府的税收权益重新分配,加快地方税收体系与税收征管制度重构进程。“营改增”已经成为深化新一轮税收制度和财政管理制度改革的诱发器,它将从深层次上推动我国整个财政管理体制的变革与调整。

本书兼顾理论阐述与实务操作,从纳税指南、会计处理、税收筹划、税制布局等多个层面探讨“营改增”的深层问题。本书共分五章,第一章主要从理论角度论述“营改增”的缘起、“营改增”之后行业税负变化、“营改增”试点的市场挤出效应、地区竞争效应、变革诱发效应、经济拉动效应等。第二



章主要从税制要素角度介绍“营改增”试点的框架内容和税收政策。第三章主要探讨“营改增”的会计操作实务。第四章主要通过一些典型案例探索如何利用“营改增”的契机做好税收筹划。第五章从宏观角度思考我国税制改革面临的挑战，展望增值税制度、税制结构、财政管理体系的未来改革走向。

本书由蔡昌、李梦娟任主编，拟定写作大纲并总纂定稿。参与本书编写工作的有蔡昌、李梦娟、朱汾丽、刘玢、俞瑶蓉、石玢琰、吴云鹭、邢希洁、谢鹏春、崔贻等。由于编写时间紧，难免存在一些疏漏和不足之处，恳请广大读者批评指正。

编著者

2013 年 5 月



目 录

第一章 “营改增”：历史的契机	(1)
一、“营改增”及其政策影响	(1)
(一) “营改增”的政策背景和含义	(1)
(二) “营改增”的基本内容	(2)
(三) “营改增”扩围的政策影响	(6)
二、“营改增”试点的税负变动效应	(9)
(一) 税负变动的影响因素	(9)
(二) “营改增”试点行业的税负变化	(11)
三、“营改增”的经济效应分析	(13)
(一) “营改增”的市场挤出效应	(13)
(二) “营改增”的地区竞争效应	(14)
(三) “营改增”的变革诱发效应	(14)
(四) “营改增”的经济拉动效应	(15)
第二章 “营改增”纳税指南	(18)
一、纳税人与扣缴义务人	(18)
(一) 纳税人	(18)
(二) 扣缴义务人	(19)
二、一般纳税人和小规模纳税人的分类管理	(21)
(一) 一般纳税人的认定及管理	(21)
(二) 小规模纳税人的认定及管理	(24)
三、应税服务	(24)



“营改增”契机与操作指南

(一) 应税服务范围	(24)
(二) 应税服务的特殊规定	(25)
(三) 油气田企业的应税服务	(28)
(四) 跨年度业务	(29)
(五) 航空运输企业的应税服务	(30)
四、税率和征收率	(30)
(一) 增值税税率	(30)
(二) 征收率	(30)
(三) 零税率	(31)
(四) 扣缴增值税适用税率	(31)
五、应纳税额的计算	(33)
(一) 计税方法	(33)
(二) 计税销售额的确定	(35)
(三) 一般纳税人应纳税额的计算	(38)
(四) 小规模纳税人应纳税额的计算	(46)
六、税收优惠	(48)
(一) 试点期间的增值税优惠政策	(48)
(二) 增值税的起征点	(49)
(三) 其他有关减免税的规定	(50)
七、征收管理	(52)
(一) 纳税义务发生时间	(52)
(二) 纳税地点	(53)
(三) 纳税期限	(54)
(四) 纳税申报	(54)
八、发票管理	(56)
(一) 发票的使用	(56)
(二) 增值税专用发票的管理和使用	(57)
(三) 货物运输业增值税专用发票的管理	(59)
(四) 代开发票的管理	(61)



第三章 “营改增” 会计操作实务	(62)
一、会计科目设置与账簿记录	(62)
(一) 一般纳税人会计科目的设置	(62)
(二) 设置“应交增值税”三栏式明细账	(64)
(三) 小规模纳税人增值税会计科目设置与账簿记录	(64)
二、销项税额的会计处理	(65)
(一) 一般提供应税服务业务核算	(65)
(二) 视同提供应税服务的会计处理	(67)
(三) 特殊销售的会计处理	(68)
三、进项税额的会计处理	(73)
(一) 可以从销项税额中抵扣的进项税额的会计处理	(73)
(二) 进项税额转出的会计处理	(76)
(三) 不得抵扣的进项税额的会计处理	(76)
四、小规模纳税人的会计处理	(78)
(一) 小规模纳税人的会计处理依据	(78)
(二) 小规模纳税人销项税额的会计处理	(78)
(三) 小规模纳税人进项税额的会计处理	(79)
(四) 小规模纳税人差额征税的会计处理	(79)
(五) 小规模纳税人因服务中止或者折让而退还服务费的 会计处理	(80)
五、税收优惠的会计处理	(81)
(一) 增值税直接减免的会计处理	(81)
(二) 即征即退的会计处理	(81)
六、增值税结转和缴纳的会计处理	(82)
(一) 增值税结转的会计处理	(82)
(二) 增值税缴纳的会计处理	(83)
七、过渡期特殊业务会计处理	(86)
(一) 差额纳税的会计处理	(86)
(二) 增值税期末留抵税额的会计处理	(92)
(三) 取得过渡性财政扶持资金的会计处理	(93)



“营改增”契机与操作指南

(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	(94)
(五) 有形动产租赁的特殊会计处理	(96)
第四章 “营改增”框架下的税收筹划	(100)
一、纳税人的筹划	(100)
(一) 增值税一般纳税人与小规模纳税人身份的筹划	(100)
(二) 增值税纳税人与营业税纳税人的筹划	(104)
二、税基的筹划	(105)
(一) 差额纳税的筹划	(105)
(二) 一般纳税人选择供应商的税收筹划	(106)
三、税率的筹划	(107)
(一) 利用干租和湿租的适用税目的税率差异	(107)
(二) 利用光租和程租的适用税目的税率差异	(108)
(三) 利用货物运输代理服务 6% 的低税率筹划	(109)
(四) 兼营行为的税率筹划	(109)
四、利用税收优惠政策的筹划	(110)
五、递延纳税的筹划	(111)
六、总分机构汇总纳税的筹划	(112)
七、交易模式的筹划	(113)
八、机构拆分的筹划	(114)
九、建筑业的税收筹划	(115)
十、采购固定资产的税收筹划	(116)
十一、运费的税收筹划	(117)
十二、技术研发与技术培训的税收筹划	(118)
第五章 “营改增”的税制新布局与改革展望	(119)
一、“营改增”改革将加快推进	(119)
(一) 交通运输业“营改增”基本完成	(119)
(二) 建筑安装业将纳入“营改增”试点范围	(120)



(三) 邮电通信业“营改增”进入全国试点	(121)
二、对“营改增”改革范围选择的思考	(122)
三、中国税制将因“营改增”重新布局	(127)
(一) 现行增值税制度必须进行重大调整	(127)
(二) 整个税制因“营改增”改革而面临重构	(131)
四、“营改增”改革诱导财政管理体制改革完善	(132)
(一) “营改增”改革迫切需要中央与地方财力的重新 分配	(132)
(二) 税收征管制度面临新的改革压力	(133)
五、中国税制未来走向的展望	(135)
附录一 “营改增”前后的会计处理比较	(137)
附录二 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	(139)



第一章 “营改增”：历史的契机

一、“营改增”及其政策影响

2012年以来，中央在继续深化落实2008年以来出台的一系列“保增长、扩内需、调结构、惠民生”的政策基础上，结合“十二五”以来经济社会发展现状，就如何更好地做好“结构性减税”工作，确定了包括稳步推进营业税改增值税试点、减轻中小企业尤其是小微企业税负、扩大营业税差额征税试点、实施较低的进口暂定税率等措施在内的结构性减税政策。其中，“营改增”由于涉及的企业数量多，对相关行业的影响大，备受社会各界关注。“营改增”成为我国新一轮税制改革的起点。

（一）“营改增”的政策背景和含义

1954年增值税首先在法国开征，因其有效地解决了传统销售税的重复征税问题，迅速被世界上其他国家采用，成为最主要的流转税税种。目前，世界上已有170多个国家和地区开征了增值税，征税范围几乎覆盖所有货物和劳务。1979年我国引入增值税制度，最初仅在襄樊、上海、柳州等城市的机器、机械等5类货物中试行。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年进行税制改革时，我国将增值税征税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。我国由此进入“增值税”和“营业税”并行的时期。

营业税作为地方政府的主要税种，由于存在着重复征税的情况，越来越不适应现代经济发展。此外，尽管各地营业税收入在整个税收收入中所占的比重有所差别，但一般都占到地方税收收入的1/3以上，成为地方最主要的税收收入来源。同时，由于营业税税基中不扣除提供的应税劳务、无形资产、不动产的成本，营业税本身具有的重复征税特征，对经济发展特别是对服务业发展的



阻碍作用也逐渐显现，越来越不适应现代市场经济发展需要。

近年来，国内学者从税制公平角度出发，提出要借鉴其他发达国家的经验，改革营业税制度，实行商品和劳务（服务）的一体化征税。2009年，我国完成了从生产型增值税向消费型增值税的转型，增值税原来存在的重复征税问题逐渐被淡化，一般纳税人的税负降低。因此，营业税本身存在的重复征税问题就显得更加突出，对营业税进一步改革的呼声更加高涨。

2008年世界金融危机发生以来，我国经济面临着严峻的下行压力，转变经济发展方式的任務更加迫切。大力发展第三产业、发展现代服务业和生产型服务业，成为推进经济结构调整和提高我国综合竞争力的重要选择。为促进经济发展方式转变，就需要建立起与经济发展方式转变相适应的财税制度。《国民经济与社会发展“十二五”规划纲要》提出了完善财税体制、促进经济发展方式转变的基本方向，即“扩大增值税征收范围，相应调减营业税等税收”。我国2011年的《政府工作报告》又进一步提出改革营业税的政策方向。至此，将以前缴纳营业税的应税项目改成缴纳增值税，相应减少营业税的征税范围，扩大增值税的征税范围，成为我国当前税制改革的重要内容，这也就是我们理解的营业税改征增值税的改革，简称“营改增”改革。

（二）“营改增”的基本内容

1. “营改增”改革的阶段划分

我国“营改增”改革总体分为三个阶段：第一阶段，首先在部分行业、部分地区进行“营改增”试点。第二阶段，选择部分行业在全国范围内进行试点。第三阶段，在全国范围内多数行业实施“营改增”，基本实现对大多数商品和劳务征收增值税。从改革的总体设想和规划看，整个“十二五”期间，我国要基本完成“营改增”改革。

（1）改革的起步阶段：选择部分地区和行业进行“营改增”试点

2011年11月16日，国家财政部、国家税务总局联合发布《关于印发〈营业税改征增值税试点方案〉的通知》（财税〔2011〕110号），公布了“营改增”试点的方案，决定自2012年1月1日起开始试点，并根据情况及时完善方案，择机扩大试点范围。

首先，关于试点行业方面，我国“营改增”改革选择了交通运输业和部分现代服务业进行试点，也就是我们常说的“1+6”模式。从具体的行业分



布看，交通运输业主要包括：陆路运输服务、水路运输服务、航空运输服务和管道运输服务；部分现代服务业主要包括：研发和技术服务、信息技术服务、文化创意服务、物流辅助服务、有形动产租赁服务、鉴证咨询服务等。

其次，关于试点地区方面，上海市被选为首个试点地区。由于“营改增”改革涉及面较广，要保证改革的顺利实施，必须先选择条件较好的地区进行试点。上海市现代服务业比较发达，服务业门类齐全，辐射作用明显。在我国发展方式转变和工业转型升级的背景下，选择与制造业关系密切的部分现代服务业进行试点，可以减少产业分工细化中存在的重复征税因素，既有利于现代服务业的发展，也有利于制造业产业升级和技术进步。交通运输业与生产流通联系紧密，在生产性服务业中占有重要地位，而且运输费用已经纳入现行增值税进项税额抵扣范围，运费发票已纳入增值税管理体系，改革的基础较好。因此，我国选择把上海市作为首个试点地区，自2012年1月1日起，在交通运输业和部分现代服务业中推进营业税改征增值税的改革试点。为了推进试点工作，根据国务院批复的《营业税改征增值税试点方案》，财政部和国家税务总局专门印发了“一个办法”和“两个规定”，即《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》等文件，确定了“营改增”后的纳税人、税率、税收征管等基本要素。

再次，“营改增”试点地区范围进一步扩大。从上海市试点情况看，“营改增”改革总体上起到了明显的减税效应。为了进一步积累试点经验，2012年7月25日，国务院第212次常务会议通过决议，决定自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、广东和厦门、深圳10个省（直辖市、计划单列市）。2012年7月31日，财政部、国家税务总局发布《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》，明确了第二批实行“营改增”试点地区的时间表。即：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。目前,我国已经试点的地区涵盖“营改增”企业数量约为95万户。各个省市的试点企业数量分布如表1-1:

表1-1 十大试点地区的“营改增”企业数量及结构分布

试点地区	申报户数(单位:万户)	一般纳税人户数(单位:万户)	交通运输业占比
上海市	14.30	5.00	8.00%
北京市	13.90	3.40	4.60%
江苏省	11.50	2.00	26.96%
安徽省	3.01	0.24	—
福建省	2.34	0.27	—
广东省	16.46	2.78	—
深圳市	6.28	0.39	—
天津市	5.13	0.26	9.84%
浙江省	15.28	1.05	—
湖北省	7.34	3.12	44.89%
合计	95.54	18.51	—

(2) 进一步推进阶段:酝酿选择某些行业在全国范围推行“营改增”

2012年10月,我国“营改增”改革推进到了东部及中部地区10个省市的交通运输业和部分现代服务业。从改革的地区选择看,主要是环渤海经济区、长三角经济区、珠三角经济区、海峡西岸经济区和长江中游经济区等中东部经济相对发达的地区。从改革试点的情况看,“营改增”扩大试点情况比预期要好。2012年11月26日,财政部、国家税务总局在江苏南京召开扩大营业税改征增值税(简称“营改增”)试点工作座谈会。12个试点地区和扩大试点的省、直辖市和计划单列市介绍的情况表明,“营改增”试点稳步推进,取得了阶段性成效。2013年将是改革的重要过渡年,将会继续完善行业试点办法,继续选择某些生产性服务业推进试点工作。从选择的行业方面考虑,目前看,铁路运输、建筑安装、电信通讯这三个行业有可能进入“营改增”改革范围,根据国家和地方政府的财力可能,将逐步扩大到全国试点。

(3) 多行业、全国范围推行阶段:“营改增”改革的最终完成

根据我国“营改增”改革的整体规划,到“十二五”结束之时,我国将



基本完成“营改增”改革。除少数原来征收营业税的行业继续征收营业税外，在全国范围内最终完成“营改增”改革，实现对大多数商品和劳务统一征收增值税的税制布局，完善增值税的扣税链条，基本消除商品和劳务流转环节的重复征税问题。在“营改增”改革完成后，还将进一步扩大增值税的抵扣范围，完善消费型增值税制度。

2. “营改增”试点的税制安排

(1) 试点税率选择

试点税率的选择是“营改增”改革的难点。从目前实行增值税的 170 多个国家和地区的情况看，增值税的税率结构既有单一税率，也有多档税率。我国“营改增”改革税率确定坚持改革行业税负基本不变的原则。根据试点行业营业税税负的测算，陆路运输、水路运输、航空运输等交通运输业转换的增值税税率水平基本在 11% ~ 15% 之间，研发和技术服务、信息技术、文化创意、物流辅助、鉴证咨询服务等现代服务业基本在 6% ~ 10% 之间。为使试点行业总体税负不增加，在现行增值税 17% 标准税率和 13% 低税率基础上，新增加了 11% 和 6% 两档税率。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。我国现行改革试点的增值税税率档次安排是一种必要的过渡性安排，未来将本着简化税制的基本改革方向，适时简并税率档次。

(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。

3. “营改增”试点的政策衔接

“营改增”改革是我国税收制度的重要改革，改革完善要经历相当长的一段时间。为保证试点改革顺利推进，改革中规定了许多过渡性政策安排。



(1) 税收收入归属方面：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。因改革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。

(2) 税收优惠政策过渡方面：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性政策。

(3) 跨地区税种协调方面：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。

(4) 增值税抵扣政策的衔接方面：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。

(三) “营改增”扩围的政策影响

“营改增”是我国当前税制改革的重头戏。我国“营改增”改革不仅能够推动中国税制结构的完善，对于我国产业结构调整和产业转型升级也有重要的促进作用。

1. 推动中国税制向结构简化迈出重要一步

长期以来，我国增值税和营业税“两税”长期并存，商品劳务税制比较复杂，重复征税和税负不公平同时存在。1994年税制改革时，为便于税收征管，我国按照商品是“有形还是无形”这个属性，把市场经济中的商品划分为“货物和劳务”两类。对有形的商品（主要是货物）的流转额征收增值税，对无形的商品（主要是劳务或者服务）的流转额征收营业税。

随着市场化发展，商品与劳务（服务）的界限逐渐模糊，现实中的多数商品介于货物和劳务这两个端点之间。商品销售过程不仅提供货物等有形商品，也同时提供服务等无形商品，难以准确划分货物与劳务两者的边界。由于有的商品和服务适用于增值税和营业税两大税种，分别由国税和地税两个税务部门管理征收，实际税收征管过程中会遇到大量的“混合销售”与“兼营行为”等现象，必须在实际征管过程中对“商品和服务”销售进行准确界定。由此，增值税和营业税两税并存导致了税务部门 and 纳税人税收征管和税收遵从的困难，税收征管成本增加。“营改增”改革使得商品和劳务能够一体化征税，避免重复征税，实现税收公平，可以从根本上简化税制，降低征纳成本。