

根据财税【2013】37号最新文件政策编写
GEN JU CAI SHUI (2013) 37 HAO ZUI XIN WEN JIAN ZHENG CE BIAN XIE

营业税改征增值税 实务操作指南

YING YE SHUI GAI ZHENG ZENG ZHI SHUI SHI WU CAO ZUO ZHI NAN

陈宗智◎主编

☆ 政策解读清晰明了透彻

☆ 实务诠释全面系统完整

广东省出版集团
广东经济出版社

根据财税【2013】37号最新文件政策编写
GEN JU CAI SHUI (2013) 37 HAO ZUI XIN WEN JIAN ZHENG CE BIAN XIE

营业税改征增值税 实务操作指南

YING YE SHUI GAI ZHENG ZENG ZHI SHUI SHI WU CAO ZUO ZHI NAN

陈宗智◎主编

☆政策解读清晰明了透彻

☆实务诠释全面系统完整

广东省出版集团
广东经济出版社

——广州——

图书在版编目 (C I P) 数据

营业税改征增值税实务操作指南 / 陈宗智主编. —广州: 广东
经济出版社, 2013. 6

ISBN 978-7-5454-2438-6

I. ①营… II. ①陈… 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143182号

出版 发行	广东经济出版社 (广州市环市东路水荫路 11 号 11 ~ 12 楼)
经销	全国新华书店
印刷	广东新华印刷有限公司 (广东省佛山市南海区盐步河东中心路)
开本	730 毫米 × 1020 毫米 1/16
印张	14.75
字数	192 000 字
版次	2013 年 7 月第 1 版
印次	2013 年 7 月第 1 次
印数	1 ~ 5000 册
书号	ISBN 978 - 7 - 5454 - 2438 - 6
定价	31.00

如发现印装质量问题,影响阅读,请与承印厂联系调换。

发行部地址:广州市环市东路水荫路 11 号 11 楼

电话:(020)38306055 38306107 邮政编码:510075

邮购地址:广州市环市东路水荫路 11 号 11 楼

电话:(020)37601980 邮政编码:510075

营销网址:<http://www.gebook.com>

经济出版社常年法律顾问:何剑桥律师

· 版权所有 翻印必究 ·

前 言

近几年，国务院、财政部、国家税务总局及地方各级人民政府和财税部门陆续颁布了大量相关税收优惠政策、法律、法规、办法和通知，如缕缕春风送暖予每一个企事业单位，自2012年1月1日营业税改征增值税在上海试点起，时下又如盛夏的阳光普照到10个省份，2013年8月1日在全国范围内推开，很多企业也已经获得了国家结构性减税的秋日硕果。近日，笔者调研了上海、北京、广东等省份的10多家企业，学习了国家税务总局、试点省市税务机关的文件和其他培训资料，研究了增值税、营业税、营业税改征增值税的理论与实务，编写了《营业税改征增值税实务操作指南》，希望能在严寒的冬日为实务工作者送上温暖。同时，在此向这些税务机关和企业表示感谢。

本书清晰明了、通俗透彻地解读了税改期间相关法律、法规、办法和通知，便于实际执行中的具体运用；全面、系统、真实、完整地列举了税改期间试点企业的账务处理实务，便于会计处理中的具体操作。本书可以作为试点企业执行政策、办理业务、会计处理的指南，可以作为试点地区税务机关和培训组织的学习资料，可以作为会计师事务所、税务师事务所的工具书，也可以作为尚未执行税改地区企业税收筹划和准备的参考书。

全书包括八章，分三十节，全面解读了《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税实施办法》、《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税有关事项》、《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税过渡政策》，详细介绍了试点地区纳税人的发票使用与管理、申报表的填列与税款缴纳、账务处理的方法与提示，作为实务工作指南供读者对照学习。

由于编写时间仓促和编者能力有限，会使本书存在不足之处，恳请读者谅解，并提出宝贵的意见和建议，以便以后修订再版。

目 录

第 1 章 营业税改征增值税方案概述

- 1.1 指导思想和基本原则 / 3
- 1.2 改革试点的主要内容 / 4

第 2 章 《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税实施办法》操作指南

- 2.1 纳税人和扣缴义务人解读 / 10
- 2.2 应税服务解读 / 18
- 2.3 税率和征收率解读 / 29
- 2.4 应纳税额的计算解读 / 31
- 2.5 纳税、扣缴义务发生时间和纳税地点解读 / 57
- 2.6 税收减免解读 / 62
- 2.7 税收管理解读 / 66
- 2.8 附则解读 / 69

第 3 章 《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税有关事项》操作指南

- 3.1 试点纳税人有关政策规定解读 / 72
- 3.2 扣缴义务人有关政策规定解读 / 80
- 3.3 原增值税纳税人有关政策解读 / 81
- 3.4 税务机关需要完成的基础准备工作解读 / 83

第 4 章 《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税过渡政策》操作指南

- 4.1 免征增值税项目解读 / 86

4.2 即征即退增值税项目解读 / 93

4.3 差额营业税特别规定项目解读 / 94

第5章 营业税改征增值税试点发票管理实务

5.1 关于试点地区发票使用的问题 / 108

5.2 税控系统使用的有关问题 / 109

5.3 货运专用发票开具的有关问题 / 110

5.4 货运专用发票管理的有关问题 / 111

第6章 营业税改征增值税试点后的增值税纳税申报

6.1 一般纳税人增值税纳税申报 / 114

6.2 小规模纳税人纳税申报 / 143

第7章 普通会计处理实务

7.1 普通一般纳税人会计处理实务 / 150

7.2 普通小规模纳税人会计处理实务 / 169

第8章 特定行业与特殊事项会计处理实务

8.1 一般纳税人差额征税会计处理实务 / 176

8.2 差额征税小规模纳税人会计处理实务 / 177

8.3 取得过渡性财政扶持资金会计处理实务 / 178

8.4 销售已使用过资产会计处理实务 / 180

8.5 应税服务免抵退税会计处理实务 / 182

附录

增值税纳税申报表 / 194

固定资产进项税额抵扣情况表 / 195

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 / 196

第1章 营业税改征增值税方案概述



1.1 指导思想和基本原则



1.2 改革试点的主要内容

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 1979 年引入增值税，最初仅在襄樊、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。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。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。因此，按照建立健全有利于科学发展的财税制度的要求，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。

根据党的十七届五中全会精神，按照《中华人民共和国国民经济和社会发展第十二个五年规划纲要》确定的税制改革目标和 2011 年《政府工作报告》的要求，财政部、国家税务总局制定、印发了《营业税改征增值税试点方案》（见财税〔2011〕110 号）。

1.1 指导思想和基本原则

1.1.1 指导思想

建立健全有利于科学发展的税收制度，促进经济结构调整，支持现代服务业发展。

1.1.2 基本原则

1.1.2.1 统筹设计，分步实施

正确处理改革、发展、稳定的关系，统筹兼顾经济社会发展要求，结合全面推行改革需要和当前实际，科学设计，稳步推进。

1.1.2.2 规范税制，合理负担

在保证增值税规范运行的前提下，根据财政承受能力和不同行业发展特点，合理设置税制要素，改革试点行业总体税负不增加或略有下降，基本消除重复征税。

1.1.2.3 全面协调，平稳过渡

妥善处理试点前后增值税与营业税政策的衔接、试点纳税人与非试点纳税人税制的协调，建立健全适应第三产业发展的增值税管理体系，确保改革试点有序运行。

1.2 改革试点的主要内容

1.2.1 改革试点的范围与时间

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。

国家首先选择在上海地区进行试点的原因主要有：一是上海市申请试点最早最积极，并且希望通过试点为加快推进上海市“四个中心”建设，实现“四个率先”创造良好的税制环境；二是上海市服务业门类齐全，辐射作用明显，选择上海市先行试点，有利于为全面实施改革积累经验；三是上海市国税局和地税局实行合署办公，具有各税种统一管理的独特优势，改革试点不涉及国税和地税征管体制调整问题，可以为改革提供良好的运行环境和管理基础。

试点地区先在交通运输业、部分现代服务业等生产性服务业开展试点，逐步推广至其他行业。条件成熟时，可选择部分行业在全国范围内进行全行业试点。

选择交通运输业试点主要考虑：一是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；二是运输费用属于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。选择部分现代服务业试点主要考虑：一是现代服务业是衡量一个国家经济社会发达程度的重要标志，通过改革支持其发展有利于提升国家综合实力；二是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。

2012 年 1 月 1 日开始试点，并根据情况及时完善方案，择机扩大试点范围。

1.2.2 改革试点的主要税制安排

1.2.2.1 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% 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。（备注：按照试点行业营业税实际税负测算，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，改革试点选择了 11% 和 6% 两档低税率，分别适用于交通运输业和部分现代服务业）。目前实行增值税的 170 多个国家和地区中，税率结构既有单一税率，也有多档税率。改革试点将我国增值税税率档次由目前的两档调整为四档，是一种必要的过渡性安排。今后将根据改革的需要，适时简并税率档次。

1.2.2.2 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。

1.2.2.3 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。

1.2.2.4 服务贸易进出口

服务贸易进口在国内环节征收增值税的，出口实行零税率或免税制度。

1.2.3 改革试点期间过渡性政策安排

1.2.3.1 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。

1.2.3.2 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。

1.2.3.3 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的，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。

1.2.3.4 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。

由于增值税和营业税的制度差异，加之本次改革试点仅在个别地区的部分行业实施，必然带来试点地区与非试点地区、试点行业与非试点行业、试点纳税人与非试点纳税人之间的税制衔接问题。为妥善处理好这些问题，财政部、国家税务总局在制定营改增试点税收政策时，主要从以下三个方面作出了安排：

一是不同地区之间的税制衔接。纳税地点和适用税种，以纳税人机构所在地作为基本判定标准。试点纳税人在非试点地区从事经营活动就地缴纳营业税的，允许其在计算增值税时予以抵减。

二是不同纳税人之间的税制衔接。对试点纳税人与非试点纳税人从事同类经营活动，在分别适用增值税和营业税的同时，就运输费用抵扣、差额征税等事项，分不同情形作出了规定。

三是不同业务之间的税制衔接。对纳税人从事混业经营的，分别在适用税种、适用税率、起征点标准、计税方法、进项税额抵扣等方面，作出了细化处理规定。

四是为保持现行营业税优惠政策的连续性，对现行部分营业税免税政策，在改征增值税后继续予以免征；对部分营业税减免税优惠，调整为即征即退政策；对税负增加较多的部分行业，给予了适当的税收优惠。

1.2.3.5 增值税抵扣政策的衔接的组织实施

财政部和国家税务总局根据本方案制定具体实施办法、相关政策和预算管理及缴库规定，做好政策宣传和解释工作。经国务院同意，选择确定试点地区和行业。

营业税改征的增值税，由国家税务局负责征管。国家税务总局负责制定改革试点的征管办法，扩展增值税管理信息系统和税收征管信息系统，设计并统一印制货物运输业增值税专用发票，全面做好相关征管准备和实施工作。

第2章 《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税 实施办法》操作指南



2.1 纳税人和扣缴义务人解读



2.2 应税服务解读



2.3 税率和征收率解读



2.4 应纳税额的计算解读



2.5 纳税、扣缴义务发生时间和纳税地点解读



2.6 税收减免解读



2.7 税收管理解读



2.8 附则解读

2.1 纳税人和扣缴义务人解读

第一条 在中华人民共和国境内（以下称境内）提供交通运输业和部分现代服务业服务（以下称应税服务）的单位和个人，为增值税纳税人。纳税人提供应税服务，应当按照本办法缴纳增值税，不再缴纳营业税。

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，是指个体工商户和其他个人。

◆解读

2.1.1 试点纳税人界定和征收范围的基本规定

纳税人是指试点地区纳税人，以下简称为试点纳税人。试点纳税人是指按照《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》（财税〔2013〕37号），以及附件一《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》、附件二《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》和附件之《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》，缴纳增值税的纳税人。

2.1.1.1 试点纳税人的范围界定

试点纳税人应当是试点地区内的单位和个人，以及向试点地区内的单位和个人提供应税服务的境外单位和个人。

试点地区是指在已正式开展营改增试点的地区行政区域范围内（如上海、