



营改增

要点解读与 应用筹划

- ★ 直观呈现营改增核心要点
- ★ 聚焦四大行业热点、难点
- ★ 试点行业营改增应用筹划
- ★ 购买营改增服务应用范例

邓水岩 ■ 编著



中国工信出版集团



电子工业出版社
PUBLISHING HOUSE OF ELECTRONICS INDUSTRY
<http://www.phei.com.cn>



营改增要点解读与 应用筹划

邓水岩 编著

電子工業出版社

Publishing House of Electronics Industry

北京 · BEIJING

内 容 简 介

本书从海量的“营改增”文件中提炼要点,并以100多个图表直观呈现;介绍了“营改增”发票开具、管理,虚开与善意接受虚开的法律责任;探讨了纳税人“营改增”会计核算,包括科目设置及案例处理、纳税申报表填写。本书从服务买受人的角度,分别按公司投资设立环节、产能购建环节、生产采购环节、销售营运环节、筹资环节和其他辅助环节详细讲述了“营改增”服务相关要点,结合实际业务进行应用筹划,列举了约100个大小案例,进行应用分析与筹划。本书聚焦“营改增”热点、难点与分歧点,对“营改增”9个方面的业务以22个专题进行剖析,对于其中一些业务事项、部分省市国税局存在的不同解读,也做了收集列示。

本书可供企业财务经理、税务经理、财务总监、税务总监参考阅读,也可供税务中介、国税地税工作人员阅读使用。

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究。

图书在版编目(CIP)数据

营改增要点解读与应用筹划 / 邓水岩编著. —北京:电子工业出版社,2016.9

ISBN 978-7-121-29949-0

I. ①营… II. ①邓… III. ①增值税—税收管理—研究—中国 IV. ①F812.424

中国版本图书馆CIP数据核字(2016)第228484号

策划编辑:王二华

责任编辑:王二华

印 刷:三河市鑫金马印装有限公司

装 订:三河市鑫金马印装有限公司

出版发行:电子工业出版社

北京市海淀区万寿路173信箱 邮编:100036

开 本:720×1 000 1/16 印张:23.5 字数:474千字

版 次:2016年9月第1版

印 次:2016年9月第1次印刷

定 价:59.00元

凡所购买电子工业出版社图书有缺损问题,请向购买书店调换。若书店售缺,请与本社发行部联系,联系及邮购电话:(010)88254888,88258888。

质量投诉请发邮件至 zltz@phei.com.cn, 盗版侵权举报请发邮件至 dbqq@phei.com.cn。

本书咨询联系方式:(010)88254532。

序一

我与邓水岩曾在三花集团共事多年，相识、相交已十载有余。邓水岩对待工作和专业是个有心人，人如其名，滴“水”穿“岩”，喜欢钻研和思考。他对财税政策、会计准则等不但要做到“知其然”，而且要求“知其所以然”，想透钻透。很多同事和业内同行遇到财税方面的问题，也总是向他请教咨询。近闻其新作《营改增要点解读与应用筹划》付梓，为他欣喜之余，得蒙其请，提笔为序。

2016年“营改增”税制改革全面实施，为广大企业带来实实在在的税收减负红利，也将进一步营造公平竞争的市场环境，促进经济转型升级。但由于“营改增”牵涉政策繁多，涉及大量实践环节和具体事项，使企业一线财务人员实感困惑，各地税务部门的认识和解说也不完全一致，亟须“营改增”方面的专业书籍来正本清源、梳脉理络、解惑释疑。

邓水岩的这本著作就很好地满足了这一需求。作者基于其丰富的实际工作经验和较好的理论素养，对“营改增”的要点和难点进行了系统的梳理，从财税工作一线需求的角度提出问题，展开阐述，紧密结合企业工作实际，非常接地气，是作者数十年工作和思考成果的结晶。其中的筹划思路和案例，简明实用，有很强的操作性和可借鉴性，可作为财务和税务工作者案头必备的参考工具书，值得向业内同行郑重推荐。

展望未来，中国经济和中国企业的继续发展，需要对企业财务税收进行更好的筹划与管理，这一领域的专业人才需求将会极大增长。邓水岩做一行，精一行，从公司基层财务工作者成长为真正的专家，立功立言，前行不辍，堪称企业财务工作者之典范。我们期待他在专业领域能有更大的成就，为业内同行奉献更多的经验总结和理论成果。

是为序。

三花控股集团有限公司董事、副总裁 陈金玉

2016年9月

于杭州下沙三花工业园

序二

税收是影响经济的重要因素。营业税改征增值税是我国税制改革的重要组成部分，通过统一税制，贯通服务业内部和三大产业之间抵扣链条，从制度层面消除重复征税，充分发挥税收的中性作用，营造公平的市场竞争环境。

我国“营改增”试点从 2012 年开始启动，逐步扩大行业和地域范围。2016 年是改革的重头戏：将建筑业、房地产业、金融业和生活服务业等四大行业的 1000 多万户企业同步纳入试点范围。同时，将不动产纳入可抵扣范围，实现向消费型增值税的彻底转型，年度减税规模将超过 5000 亿元。李克强总理曾说，衡量这次改革成效最重要的标志，就是把结构性减税措施落到实处，让广大企业受惠，要精心组织实施，把改革“红包”实实在在发到企业手中，以政府收入做“减法”换取企业效益做“加法”、市场活力做“乘法”。确保改革后所有行业税负只减不增，这是政府工作报告对社会的承诺。

财税系统管理人员充分发挥工匠精神，精心设计改革方案，在短短的时间内，出台了较多的操作与指引文件，并及时宣导培训，走好政策落地的“最后一公里”。“营改增”范围广、难度大、影响面深、各地情形复杂，需要凝聚社会共同的力量，特别是需要纳税人的积极参与、主动学习，争取把减税的红利用好用足。

市面上“营改增”的书籍不少，但大多来自于高校、中介机构和主管部门，而本书作者来自企业一线，有 20 多年的财税工作经历，对财税制度与企业发展有最为直观的感受，更能站在纳税人角度，结合业务实际，全面分析政策。相对同类书籍，本书特点如下。

一是“浓缩要点”。本书提炼、浓缩了“营改增”政策要点，以图表、案例方式直观地呈现，便于读者轻松、快捷地理解，化繁为简。

二是“内容务实”。书中大小案例约 100 个，且大多来源于企业一线，既包括具体应税服务，也有“营改增”的增值税会计账务处理、纳税申报和风险控制，便于纳税人参考借鉴。

三是“角度新颖”，不仅对试点行业“营改增”政策进行解析和应用筹划，还从“营改增”所有买受人的角度，区分不同经营环节，对相关“营改增”政策进行比较分析，筹划利用好“营改增”优惠政策。

四是“正视分歧”，对于热点、难点问题，作者通过较多案例和分析提出个人

虽然此次“营改增”全面推进时间较短，但本书也凝聚了作者 20 余年的从业心得；透过本书，更可以感受到作者对纳税人的情怀和一个财税工作者的社会责任。

2016年9月

前言

2016 年注定是一个非同寻常的年度，所有纳税人和财税人共同见证了“营改增”善政的密集出台，挥手作别功成身退的营业税，期待史无前例的大规模减税惠及所有纳税人。

2016 年 3 月 5 日，国务院总理李克强在第十二届人民代表大会第四次会议上作《政府工作报告》，提出今年将全面推开“营改增”，从 5 月 1 日起，将试点范围扩大到建筑业、房地产业、金融业、生活服务业，并将所有企业新增不动产所含增值税纳入抵扣范围，确保所有行业的税负只减不增。3 月 18 日，国务院常务会议通过“营改增”试点方案；3 月 23 日财政部、国家税务总局联合下发了《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36 号）。这个文件长达 4 万字，附有 4 个附件；3 月 31 日，国家税务总局同时下发 13 号至 19 号 7 个公告，为财税〔2016〕36 号文出台配套细则；随后两个多月的时间里，又陆续下发了“营改增”相关的数十个文件。下发节奏之频、内容之巨前所未有。

“营改增”的全面推开，不仅关系到年涉税规模达 2 万亿元、约 1000 万户试点企业的税收主管部门变更，而且对其他行业乃至所有纳税人而言都将是难得的历史机遇——事关年度减税 5000 多亿元大规模的红利派发。机遇从来都是青睐有准备的人，纳税人需要早学习、早筹划、早布局方能早受益。

本书有以下几个特点。

(1) 从海量文件中提炼、浓缩“营改增”核心要点，并以 100 余个图表直观呈现，以便读者用较短时间，轻松掌握知识要点。

(2) 一方面从试点纳税人角度，萃取销售业务要点、应用筹划分析；另一方面，又从买受人角度，按公司投资设立环节、产能购建环节、生产采购环节、销售营运环节、筹资环节和其他辅助环节分别进行购买应用筹划。

(3) 作者长期工作在企业一线，接触或了解大量鲜活的业务信息，本书通过近 100 个财税处理与分析筹划的大小案例，基本覆盖了“营改增”常规销售服务及购买业务，指导纳税人做好日常业务会计处理、纳税申报，同时为公司创造价值。

(4) 聚焦“营改增”九大热点、难点或分歧点，对问题点进行深度专题剖析，对发票管理等风险点也做了重点提示；对于一些存有争议的事项，还将部分省市

国税局的相关解读一同列示，便于各地企业负责人、财税工作者、财税中介和税务管理人员等参考借鉴。

本书既适合作为“营改增”试点及非试点行业管理者，包括购、销业务部门及企业负责人的指导工具用书，也适合财务专业人员包括财务经理、财务总监、税务总监、税务顾问等阅读参考；对税务管理职能部门及其他财税研究人员也有较好的参考价值。

当然，由于“营改增”新政推出时间短，文件仍在不断完善之中，对某些热点问题各地国税也存有不同解读，囿于作者认知，本书必有不足之处；同时“营改增”涉及行业众多，不可能面面俱到，难免挂一漏万，敬请各位专家与读者批评指正。

邓水岩

2016年9月

于杭州

目 录

第一部分 “营改增”要点解读

第一章 “营改增”核心要点	2
第一节 我国增值税转型	2
一、我国增值税转型概述	2
二、我国设备增值税转型	2
三、营业税改征增值税试点	4
第二节 营业税改征增值税基础定义	5
一、“营改增”基础定义	5
二、关于“境内”的理解	5
三、关于“单位和个人”的内涵	6
第三节 纳税人与扣缴义务人	7
一、增值税纳税人	7
二、扣缴义务人	9
第四节 征税范围	9
一、应税行为具体范围	9
二、应税行为及视同应税行为	14
三、不征收增值税	15
第五节 税率和征收率	16
一、营业税改征增值税相关税率、征收率	16
二、增值税税率、征收率	16
第六节 应纳税额计算	19
一、一般计税方法	20
二、简易计税方法	26
三、一般计税与简易计税方法比较	26
四、销售额	26
第七节 纳税义务、扣缴义务发生时间和纳税地点	29
一、纳税义务、扣缴义务发生时间	29



二、纳税地点	30
三、纳税期限	31
第八节 税收减免的处理	31
一、适用免税、减税规定	31
二、销售额起征点	32
三、小微企业增值税优惠	32
第九节 征收管理	33
一、征收主管税务机关	33
二、零税率退税管理	33
三、发票管理	33
四、外出经营活动税收管理	33
第二章 “营改增” 税收优惠与跨境服务退免税	38
第一节 国内增值税优惠	38
一、免征增值税	38
二、增值税即征即退	42
三、扣减应交增值税	42
四、其他优惠	44
第二节 跨境服务退免税	45
一、跨境服务适用的退(免)税范围	45
二、退(免)税申报程序	49
第二部分 “营改增” 应用筹划	
第三章 新增试点行业“营改增” 要点及应用	54
第一节 建筑服务“营改增” 要点及应用	54
一、建筑服务增值税要点	54
二、建筑企业试点前部分完工项目的征税与开票	59
三、建筑服务“营改增” 应用筹划	61
四、建筑企业“营改增” 面临的风险与机遇	64
第二节 房地产销售“营改增” 要点及应用	72
一、房地产开发企业销售房地产增值税要点	72
二、发票开具	76
第三节 转让和出租不动产“营改增” 要点与应用	77
一、纳税人转让不动产增值税要点	77





二、不动产出租增值税要点	81
第四节 金融服务“营改增”要点及应用	86
一、金融服务增值税要点	86
二、金融服务不征税与其他相关优惠	91
第五节 生活服务“营改增”要点及应用	96
一、生活服务增值税要点	96
二、住宿餐饮服务增值税热点	98
三、娱乐服务及文化事业建设费	102
四、旅游服务及景区服务增值税要点	103
第六节 其他服务“营改增”要点与应用	107
一、物业服务增值税筹划	107
二、劳务派遣、安全保护与人力资源外包增值税	112
第四章 纳税人购买“营改增”服务应用	114
第一节 投资设立环节购买“营改增”服务	114
一、取得不同出资物的增值税征、免及抵扣税率	114
二、公司设立环节取得税控系统专用设备、技术维护费抵税	116
三、小微企业“营改增”后流转税费优惠	119
第二节 产能购建环节购买“营改增”服务	121
一、产能购建环节购买“营改增”相关服务税率、征收率	121
二、购买建筑服务应用筹划	121
第三节 生产采购环节购买“营改增”服务	124
一、生产采购环节购买“营改增”服务税率、征收率	124
二、生产环节购买服务筹划案例	125
三、采购比价系数与采购基本规则	126
第四节 销售营运环节购买“营改增”服务	129
一、销售环节购买的“营改增”相关服务税率、征收率	129
二、购买交际应酬服务应用案例	130
三、购买快递服务筹划案例	130
四、购买物流服务筹划案例	131
第五节 筹资结算环节购买金融服务	133
一、贷款及直接收费金融服务及案例	133
二、保险服务与案例	134



三、金融商品转让	134
第六节 购买其他“营改增”服务	137
一、购买生活服务及筹划案例	137
二、其他个人“营改增”服务	141
第五章 “营改增”会计核算与纳税申报	143
第一节 “营改增”会计核算存在的问题与核算难点	143
一、“营改增”会计核算存在的问题	143
二、“营改增”全面推开后增值税核算的难点	145
第二节 增值税一般纳税人会计明细科目设置	155
一、“应交税费——01 应交增值税”明细科目设置及说明	156
二、设置“应交税费——02 未交增值税”明细科目设置及说明	159
三、设置“应交税费——03 增值税留抵税额”明细科目设置及说明	159
四、设置“应交税费——04 待抵扣进项税额”明细科目设置及说明	159
五、设置“应交税费——营改增预缴增值税”明细科目设置及说明	160
第三节 一般纳税人增值税会计账务处理案例	163
一、关于“营改增”差额征税相关会计处理	163
二、期初留抵税额不得从应税服务的销项税额中抵扣的会计处理	164
三、取得不动产进项税额的会计处理	165
四、选择适用简易计税和一般计税同时并存的会计处理	166
五、综合业务会计处理	166
第四节 一般纳税人增值税纳税申报	171
一、增值税纳税填报相关表格	171
二、增值税纳税申报表期初挂账留抵税额填报	172
三、不动产分期抵扣计算表填报	176
四、综合业务纳税申报	179
第五节 小规模纳税人增值税纳税申报	193
一、增值税小规模纳税人纳税申报表	193
二、纳税申报案例	194
第六章 “营改增”发票及风险管控	200
第一节 增值税发票与税控系统	200
一、增值税发票	200
二、增值税发票管理新系统	202



三、增值税发票开具要求	204
第二节 取得增值税专用发票要求	206
一、取得发票一般要求	206
二、善意取得虚开增值税专用发票	209
第三节 虚开增值税专用发票风险及法律责任	219
一、取得虚开增值税专用发票处理	219
二、虚开增值税专用发票风险及法律责任	220

第三部分 “营改增” 热点聚焦

第七章 “营改增” 热点专题分析与探讨	228
热点一：视同销售	228
热点二：兼营与混合销售	235
热点三：差额征税及选择简易计税	239
热点四：纳税义务时间	259
热点五：统借统还	261
热点六：进项税额抵扣或转出	265
热点七：预缴增值税	278
热点八：其他服务适用税率	287
热点九：“营改增” 文件管窥	292

第四部分 附 录

附录一 财税〔2016〕36号全文及学习批注	306
关于全面推开营业税改征增值税试点的通知	306
附件1：营业税改征增值税试点实施办法	307
附件2：营业税改征增值税试点有关事项的规定	330
附件3：营业税改征增值税试点过渡政策的规定	343
附件4：跨境应税行为适用增值税零税率和免税政策的规定	356
附录二 “营改增” 其他相关文件号、文件名	360

第一部分 “营改增” 要点解读

第一章

“营改增”核心要点

第一节 我国增值税转型

一、我国增值税转型概述

国际上有生产型和消费型两种不同类型的增值税。我国增值税转型是指将生产型增值税转为消费型增值税。

按照“进项税额”的抵扣方式，增值税可分为两种类型：

(1) 只允许抵扣购入的存货所含的流转环节税金，不允许抵扣外购固定资产、不动产等所含的税金；

(2) 所有外购项目包括原材料、服务、固定资产、无形资产、不动产等，所含流转税金都允许抵扣。

前者称为“生产型增值税”，后者称为“消费型增值税”。国际上大多数国家选择适用消费型增值税，以避免企业在中间环节重复缴税。

我国历时 11 年，完成了增值税由生产型向消费型的转变，其间主要经历了两大步：

第一步(2004 年至 2009 年)，历时 6 年，完成设备进项税额的全额抵扣；

第二步(2012 年至 2016 年)，历时 5 年，完成营业税改征增值税改革。

二、我国设备增值税转型

我国设备增值税转型经历了较长时间。2004 年 7 月 1 日从东北三省及大连市的八个行业先行试点，依次向中部六省老工业城市、内蒙古东部地区和汶川大地震受灾严重地区扩围。2009 年 1 月 1 日，正式在全国全面实施动产设备增值税转型，具体如表 1-1 所示。

表 1-1 设备增值税转型进程

时间	文件	主要内容
2003.10.1	《中共中央、国务院关于实施东北地区等老工业基地振兴战略的若干意见》(中发〔2003〕11号)	对装备制造业、石化工业、冶金工业、船舶制造业、汽车制造业、高新技术产业、军品工业和农产品加工业等行业,允许新购进机器设备所含增值税税金予以抵扣
2004.1.29	《国家税务总局关于开展扩大增值税抵扣范围企业认定工作的通知》(国税函〔2004〕143号)	对东北三省及大连市八个行业的增值税一般纳税人将扩大增值税抵扣范围,主要为装备制造业、石化工业、冶金业、船舶制造业、汽车制造业、农产品加工业、军品工业和高新技术产业
2004.9.14	《财政部、国家税务总局关于印发<东北地区扩大增值税抵扣范围若干问题的规定>的通知》(财税〔2004〕156号)	试点范围、行业不变 购进、自制、融资租赁及相关运输进项税额可以抵扣,当年准予抵扣的进项税额不得超过当年新增增值税税额,当年没有新增增值税税额或新增增值税税额不足抵扣的,留待下年抵扣。 纳税人有欠缴增值税的,应先抵减欠税 逐期计算新增增值税税额,按月抵扣,年底清算 从2004年7月1日起施行
2004.9.20	《财政部、国家税务总局关于印发<2004年东北地区扩大增值税抵扣范围暂行办法>的通知》(财税〔2004〕168号)	鉴于东北地区部分行业扩大增值税抵扣范围采取用新增增值税额抵扣的办法,纳税人的核算、税务机关的征管工作量较大,为方便纳税人,纳税人2004年仍按现行规定计算、申报、缴纳增值税,应抵扣的固定资产进项税额暂采取单独计算退税的过渡方法,自2005年1月1日起正式按抵扣的方法办理
2004.12.27	《财政部、国家税务总局关于东北地区军品和高新技术产品生产企业实施扩大增值税抵扣范围有关问题的通知》(财税〔2004〕227号)	东北地区军品和高新技术产品生产企业实施扩大增值税抵扣范围
2007.5.11	《财政部、国家税务总局关于印发<中部地区扩大增值税抵扣范围暂行办法>的通知》(财税〔2007〕75号)	试点新增中部六省老工业基地城市,包括山西省的太原、大同、阳泉、长治;安徽省的合肥、马鞍山、蚌埠、芜湖、淮南;江西省的南昌、萍乡、景德镇、九江;河南省的郑州、洛阳、焦作、平顶山、开封;湖北省的武汉、黄石、襄樊、十堰;湖南省的长沙、株洲、湘潭、衡阳 按季退税,年底清算
2008.7.2	《财政部、国家税务总局关于印发<内蒙古东部地区扩大增值税抵扣范围暂行办法>的通知》(财税〔2008〕94号)	试点新增内蒙古自治区东部呼伦贝尔市、兴安盟、通辽市、赤峰市和锡林郭勒盟
2008.8.1	《财政部、国家税务总局关于印发<汶川地震受灾严重地区扩大增值税抵扣范围暂行办法>的通知》(财税〔2008〕108号)	试点新增极重灾区10个县(市),分别是:汶川县、北川县、绵竹市、什邡市、青川县、茂县、安县、都江堰市、平武县、彭州市 重灾区41个县(市、区),分别介绍如下。 四川省(29个):理县、江油市、广元市利州区、广元市朝天区、旺苍县、梓潼县、绵阳市游仙区、德阳市旌阳区、小金县、绵阳市涪城区、罗江县、黑水县、崇州市、剑阁县、三台县、阆中市、盐亭县、松潘县、苍溪县、芦山县、中江县、广元市元坝区、大邑县、宝兴县、南江县、广汉市、汉源县、石棉县、九寨沟县



续表

时间	文件	主要内容
2008.8.1		甘肃省(8个):文县、陇南市武都区、康县、成县、徽县、西和县、两当县、舟曲县 陕西省(4个):宁强县、略阳县、勉县、宝鸡市陈仓区 从事特定行业纳税人具体范围:从事特定行业纳税人,是指从事焦炭加工、电解铝生产、小规模钢铁生产、小火电发电为主的纳税人。所谓为主,是指从事上述业务取得的年销售额占其同期全部销售额50%(含50%)以上
2008.12.19	《财政部、国家税务总局关于全国实施增值税转型改革若干问题的通知》(财税〔2008〕170号)	2009年1月1日起,全国实施增值税转型改革,不再采用退税办法 销售未抵扣的固定资产,按4%减半征收(2014年7月1日起减并按税率后按3%征收率减按2%征收);销售抵扣过的固定资产,按适用税率征收

(资料来源:作者根据国家税务总局文件整理。)

三、营业税改征增值税试点

1994年,我国工商税制改革,以推行增值税为核心,相应设置消费税、营业税,建立起新的三税并列的流转税制格局,统一适用于内外资企业,取消原来设置的产品税、增值税、营业税、特别消费税、工商统一税。商品的生产、批发、零售和进口全面实行增值税,对绝大部分劳务和销售不动产暂不实行增值税。

(一)营业税与增值税比较

增值税对在我国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人征收,营业税对在我国境内提供应税劳务、转让无形资产和销售不动产的单位和个人征收。应税劳务包括交通运输业、建筑业、金融保险业等7个税目。营业税与增值税的相同点与区别点如表1-2所示。

表 1-2 营业税与增值税比较

项目		营业税	增值税
相同点	征收环节相同	均为流通环节征税	
	隐秘性	销售方将从购买方取得的资金用于交税,最终消费者买单	
主要区别点	征税方法不同	理论上按营业额作为缴税基数,交易环节道道征税 价内税 方法简单、税收有保障	理论上按进销差价的增值额交税,无增值不征税 价外税 相对复杂,理论上税收总额相同
	纳税对象不同	原交通运输、建筑安装、金融、不动产、无形资产、服务业等	原生产制造业,商品流通业,加工、修理修配等
	征管机关不同	地税为主	国税
	纳税地点不同	机构所在地、不动产所在地	机构所在地为主

(资料来源:作者原创整理,仅代表个人观点。)