

企业纳税实务指导丛书

# 企业纳税实务

QIYE NASHUI SHIWU

(第四版)

安福仁 编著



东北财经大学出版社

Dongbei University of Finance & Economics Press



企业纳税实务指导丛书

# 企业纳税实务

*QIYE NASHUI SHIWU*

(第四版)

安福仁 编著



东北财经大学出版社

Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

© 安福仁 2014

图书在版编目 (CIP) 数据

企业纳税实务 / 安福仁编著. —4 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2014. 8

(企业纳税实务指导丛书)

ISBN 978-7-5654-1621-7

I. 企… II. 安… III. 企业管理-税收管理-中国 IV. F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 169749 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: [dufep@dufe.edu.cn](mailto:dufep@dufe.edu.cn)

大连永盛印业有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

---

幅面尺寸: 170mm×240mm    字数: 621 千字    印张: 29 3/4    插页: 1  
2014 年 8 月第 4 版    2014 年 8 月第 7 次印刷

---

责任编辑: 李 彬 王 丽 周 慧    责任校对: 百 果  
封面设计: 张智波    版式设计: 钟福建

---

ISBN 978-7-5654-1621-7

定价: 49.00 元

## 第四版前言

在现代社会，税收是政府筹集财政收入的主要来源和调控宏观经济的重要手段。在中华人民共和国境内的企业和居民个人依法纳税，是法律所赋予的义务。纳税人是中国税收法律关系的主体，是国家财政的主要承担者。同时，纳税人也具有法律所赋予的税收权利，如知情权、保密权、监督权、求偿权、依法享受税收优惠权、委托税务代理权等。中国税收法治的进展是否良好，国家财政收支的运行是否稳健，与纳税人的权利是否获得有效的保护，纳税义务是否得到切实的履行，有着密不可分的联系。

编写本书的初衷，是为企业依法履行纳税义务和维护自身经济权益提供一把“钥匙”，同时更期望本书能为大中专院校开展税收法规教育和纳税实务培训等提供一部优质的教材。本书自2008年6月第一版问世以来，为适应税收制度结构性调整和一些税收新政出台的需要，分别于2009年9月和2012年6月对本书进行了第二版修订和第三版修订。自第三版修订后，为了更好的贯彻落实党的十八届三中全会通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》，我国相继进行了较大程度的结构性税制改革，其中重头戏是营业税改增值税。自2013年8月1日起，在全国范围内开展交通运输业（不含铁路运输）和部分现代服务业营改增试点；自2014年1月1日起，将铁路运输和邮政业纳入营改增试点范围；自2014年6月1日起，将电信业纳入营业税改征增值税试点范围。此外，也发布许多其他与税制改革相关的文件、通知或公告。

不忘初衷，方得始终。为适应这些变化和更好地回报读者，现修订出版《企业纳税实务》第四版。修改的重点可概括为三个方面：第一，根据营业税改增值税试点的实施情况，修改第1章增值税实务和第3章营业税实务的相关内容。第二，基于提升业务指导性和增强例题典型性的指导思想，对第2章消费税实务、第4章资源税实务、第5章土地增值税实务和第6章财产、行为类税收实务四章进行了以提升质量为重点的全面修订。第三，基于强化分析逻辑性和以成本费用扣除为重点的原则，修订了第7章企业所得税实务和第8章个人所得税扣缴实务。

本书难免存在不足之处，敬请广大读者批评指教。再次感谢读者对本书的厚爱！

编著者

2014年7月

# 目 录

## 第1章 增值税实务

/1

- 第1节 我国增值税制度建立与发展/1
- 第2节 增值税应税货物劳务及应税服务/6
- 第3节 增值税纳税主体与纳税义务履行/14
- 第4节 增值税税率与计税方法/21
- 第5节 增值税计税依据/24
- 第6节 增值税进项税额抵扣范围与抵扣依据/30
- 第7节 购进农产品试行进项税额核定扣除办法/37
- 第8节 进口货物关税与增值税计算/40
- 第9节 按简易征收法计算增值税应纳税额/42
- 第10节 增值税法定优惠与政策性优惠/46
- 第11节 出口货物劳务增值税政策与退税方法/55
- 第12节 出口货物劳务增值税退（免）税计算/69
- 第13节 零税率应税服务增值税退（免）税办法/74
- 第14节 增值税核算科目及主要涉税业务会计处理/81
- 第15节 电信企业增值税缴纳方法/114
- 第16节 增值税纳税申报实务/124

## 第2章 消费税实务

/135

- 第1节 消费税纳税人与纳税环节/135
- 第2节 消费税征税范围与税率/137
- 第3节 消费税计税依据与计税方法/143
- 第4节 不同业务应纳消费税计算/147
- 第5节 抵扣已纳消费税税额计算/154
- 第6节 出口货物消费税退（免）税计算/159
- 第7节 消费税涉税业务会计处理/160

### 第3章 营业税实务

/177

- 第1节 营业税征收制度/177
- 第2节 营业税改增值税试点/185
- 第3节 建筑业营业税征税范围与税额计算/188
- 第4节 金融保险业营业税征税范围与税额计算/194
- 第5节 文化体育业及娱乐业营业税征税范围与税额计算/199
- 第6节 服务业营业税征税范围与税额计算/201
- 第7节 转让无形资产和销售不动产营业税计算/202
- 第8节 营业税核算科目及主要涉税业务会计处理/206
- 第9节 城市维护建设税及教育费附加实务/214

### 第4章 资源税实务

/219

- 第1节 资源税建立与税制修订/219
- 第2节 资源税纳税人与扣缴义务人/221
- 第3节 资源税征税范围/222
- 第4节 资源税计税依据与税率/225
- 第5节 资源税计税方法与税款缴纳/233
- 第6节 资源税会计处理/235

### 第5章 土地增值税实务

/237

- 第1节 土地增值税征税范围/237
- 第2节 土地增值税计税依据/240
- 第3节 土地增值税税率/245
- 第4节 土地增值税应纳税额计算/246
- 第5节 土地增值税核算/251
- 第6节 土地增值税清算/252

### 第6章 财产、行为类税收实务

/258

- 第1节 耕地占用税实务/258
- 第2节 城镇土地使用税实务/262
- 第3节 房产税实务/264
- 第4节 契税实务/268
- 第5节 车辆购置税实务/272
- 第6节 车船税实务/276
- 第7节 印花税实务/281

## 第7章 企业所得税实务

/290

- 第1节 居民企业与非居民企业的纳税义务/290
- 第2节 企业所得税的应税所得与税率/294
- 第3节 企业所得税应纳税所得额的计算方法/298
- 第4节 企业纳税年度内收入实现的确认原则与方法/305
- 第5节 企业成本费用支出的税前扣除原则/313
- 第6节 企业成本费用支出的税前扣除项目/316
- 第7节 企业税前限定比例扣除与加计费用扣除项目/330
- 第8节 企业所得税应纳税额计算/339
- 第9节 多层控股外国企业间接税收抵免/350
- 第10节 企业资产的所得税处理/358
- 第11节 企业重组与清算的所得税处理/380
- 第12节 房地产开发企业的所得税处理/386
- 第13节 企业所得税纳税地点与征收方法/394
- 第14节 跨省市总分机构企业所得税的预缴与清算/404
- 第15节 企业所得税特别纳税调整/409
- 第16节 企业所得税年度纳税申报表的编报/418

## 第8章 个人所得税实务

/430

- 第1节 居民与非居民纳税人的纳税义务/430
- 第2节 个人所得税的应税所得项目与税率/433
- 第3节 个人所得税应纳税所得额计算/438
- 第4节 个人所得税应纳税额计算/442
- 第5节 股票期权所得个人所得税计算/450
- 第6节 企业年金个人所得税处理/454
- 第7节 股息红利差别化个人所得税政策/457
- 第8节 个人所得税的征收方式/463

### 第 1 节 我国增值税制度建立与发展

增值税源于法国。1954 年法国成功地推行增值税后，欧共体成员国以及非洲和拉丁美洲的一些国家为改善自己在国际贸易中的竞争条件也相继实行了增值税。自 20 世纪 70 年代后期亚洲国家开始推行增值税。目前，已有 140 多个国家和地区开征增值税。我国自 1979 年引进增值税以来，在 35 年的实践中经过多次改革与完善，已逐步走上规范化的道路。

#### 一、我国试行增值税制度

##### 1. 1979 年引进增值税

在 20 世纪 70 年代末、80 年代初实行改革开放政策的初期，中国仍然实行传统的货物和劳务税制度，对内资企业和外资企业分别按照其销售（营业）收入分别征收工商税和工商统一税。随着经济的发展和改革开放的扩大，这种税制重复征税、不利于发展专业协作化生产的弊端越来越明显，不能适应发展经济和改革开放的需要，必须彻底改革。

我国自 1979 年下半年开始引进增值税，并在极少数地区试点。从 1979 年开始，我国先后在襄樊、上海、柳州、长沙、株洲、青岛、沈阳、西安等城市试点，选择原工商税征税范围中的“机器机械”和“农业机具”两个行业试行增值税。1982 年我国将自行车、缝纫机、电风扇三种产品纳入增值税试点范围。自 1983 年 1 月，起在全国范围内对“机器机械”和“农业机具”两个行业和自行车、缝纫机、电风扇三种产品试行增值税，为在全国试行增值税奠定了基础。

##### 2. 1984 年在全国试行增值税

1984 年 10 月，结合国营企业利改税（将国有企业财政缴款中的上缴利润改为缴纳所得税）第二步改革（1983 年第一步改革），将原工商税一分为四，将其划分为产品税、增值税、营业税和盐税。其中的增值税是指将原来征收工商税的部分产品改为征收增值税。国务院于 1984 年 10 月颁发了《中华人民共和国增值税暂行条例（草案）》，财政部颁发了《中华人民共和国增值税暂行条例（草案）实施细则》。至此，增值税在全国范围内试行，仅限于对 12 项工业产品在生产环节征收。

### 3. 1986—1993 年不断扩大征税范围

1986 年,为了推动横向经济联合,我国将纺织产品、日用机械、日用电器、电子产品、搪瓷制品和保温瓶纳入增值税的征收范围。1987 年 7 月,又将服装、化学短纤维、中成药、兽药,以及轻工产品、玻璃及其制品、元钉、其他工业品改征增值税。1988 年将建筑材料、有色金属产品和部分矿山品纳入增值税的征税范围。1989 年,对工业企业的工业性加工、转售原材料等原征收营业税的项目改征增值税。但一直到 1993 年,烟类、酒类、化工类等相当数量的产品仍未实行增值税。

1984 年建立增值税制度后,在以后的几年里又逐步完善了增值税的计税方法。1986 年财政部颁发了《关于完善增值税征税办法的若干规定》,自 1987 年 1 月起将原来对某些产品实行增值税实耗扣税法和对某些产品实行增值税购进扣税法,改为统一采用扣税法计税,使增值税朝着统一和简化的方向迈进了一步。

## 二、我国实施增值税制度

### 1. 1994 年正式实施增值税

1984 年至 1993 年期间我国实施的增值税,和国际上规范化的增值税相比,还存在以下主要问题:一是仅限于生产环节的部分工业产品,征税范围窄;二是在税率设计上仍沿用产品税的观念,税率档次多,调节功能层次不清;三是采取列举项目进行扣除的办法,扣除项目不全面。虽然在一定范围内排除了重叠征税,但是很不彻底,在整个国民经济范围内还存在相当严重的重复征税。

为建立新的规范化的增值税,我国于 1994 年对原有的增值税进行了全面、彻底的改革,并以增值税改革为核心建立了新的流转税制格局。1993 年 12 月 13 日,国务院颁布了《中华人民共和国增值税暂行条例》,并决定从 1994 年 1 月 1 日起在全国正式实施增值税。1993 年 12 月 29 日,第八届全国人民代表大会第五次会议上通过了《关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的决定》,规定自 1994 年 1 月 1 日起,对所有内资企业、外商投资企业、外国企业和个人,其所生产、批发、零售和进口的货物,以及提供加工、修理、修配劳务,在全国统一征收增值税。同时废止了原《对外商投资企业和外国企业征收的工商统一税的规定》。至此,经历了 15 年的试点阶段之后,我国增值税进入了一个新的发展阶段,基本步入国际通行的规范化的行列。

### 2. 1994 年增值税制度主要特点

1994 年 1 月 1 日起在全国正式实施的增值税,其具体制度安排具有以下几个特点:

一是征税范围向纵横延伸。从其纵向延伸程度来看,对应税货物在生产、批发、零售和进口的各个环节上普遍征税;从其横向延伸程度来看,其征税范围不仅包括生产和进口的货物,还包括在我国境内提供加工、修理、修配劳务,遵循了普遍征收原则和规范化增值税的基本要求。

二是税率体现中性原则和简化原则的要求,只设置较低税率和一般税率两档税

率，除少数几类货物外，大多数货物都按一般税率征税。税率设置趋于合理，有利于发挥市场对资源优化配置的基础性作用。

三是计税方法更趋于科学、简化。对增值税一般纳税人统一实行购进扣税法，以扣税凭证上所载明的税额为抵扣税额，并实行严格的增值税专用发票制度；对增值税的小规模纳税人统一实行按征收率征收的简易计税法。

### 三、我国增值税制度转型

#### 1. 增值税基本类型

增值税按其抵扣范围不同，可分为生产型、收入型、消费型三种类型。

生产型增值税，不允许扣除购入的固定资产及其折旧，从整个社会来说，课税增值额大体上相当于（小于）国民生产总值。国民生产总值（简称 GNP）是从各部门的总产值（收入）中减去中间产品和劳务消耗，得出增加值，各部门增加值的总和就是国民生产总值（与 GNP 相联系的另一个概念是 GDP，即国内生产总值）。

收入型增值税，只允许扣除外购固定资产价款在当期计入产品价值的折旧费部分，从整个国民经济来看，课税基数大体相当于国民收入部分。国民收入（national income）是指物质生产部门劳动者在一定时期所创造的价值，从社会总产值中扣除物质消耗后的剩余部分就是国民收入，国民收入（价值形态）= 社会总产值 - 已消耗生产资料价值。

消费型增值税，即允许从商品和劳务销售额中扣除当期购进的固定资产总额，从全社会角度来看，税基与全部消费品总值一致，增值税相当于只对消费品征税。消费品就是直接作为最终使用的产品，资本品则是用于生产别的产品。

#### 2. 我国增值税转型试点

自 1994 年 1 月 1 日起，我国在全国统一征收增值税，属于生产型增值税。其基本特征是外购固定资产的进项税额不得扣除。生产型增值税虽然有利于国家财政收入的稳定，但不利于刺激经济发展，不利于固定资产投资。为解决生产型增值税存在的缺陷，经国务院批准，我国开展了增值税由生产型向消费型转型的改革，大体上经历了转型试点和全面转型改革两个阶段。

自 2004 年 7 月 1 日起，为振兴东北老工业基地，首先在东北三省的装备制造业、石化工业等八大行业进行增值税转型的试点，即允许抵扣固定资产的进项税额。其具体包括：外购、接受捐赠和实物投资的固定资产进项税额允许抵扣；用于自建（含改扩建、安装）固定资产而购进的货物或应税劳务的进项税额允许抵扣；通过融资租赁方式取得固定资产的进项税额允许抵扣；自制固定资产外购项目所支付的运输费用，按规定计算的进项税额允许抵扣。

继东北老工业基地增值税转型试点后，为了促进中部经济崛起，自 2007 年 7 月 1 日起，又将增值税转型的试点范围扩大到中部 6 省（山西省、安徽省、江西省、河南省、湖北省、湖南省）的 26 个老工业基地城市的 8 大行业（装备制造业、石化工业、冶金业、汽车制造业、农产品加工业、采掘业、电力业、高新技

术产业等7大行业和1个产业)。扩大增值税抵扣范围的纳税人,仅限于增值税一般纳税人,并且其所属行业的年销售额占其全部销售额的50%(含50%)以上。自2008年7月1日起,为了促进西部经济大开发,再次将增值税转型的试点范围扩大到内蒙古自治区东部五个盟市及四川地震灾区。

### 3. 全面推进增值税转型改革

国务院决定自2009年1月1日起,在全国实施增值税全面转型改革,即从生产型增值税全面转向消费型增值税。增值税一般纳税人购进和自制固定资产(含改扩建、安装的固定资产)发生的进项税额、接受捐赠固定资产发生的进项税额、接受以固定资产实物投资发生的进项税额等,允许在当期销项税额中抵扣。购置应征消费税的小汽车、摩托车和游艇等发生的进项税额不允许抵扣,但主要用于生产经营的载货汽车的进项税额允许抵扣。随后,财政部制定颁布了《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》。至此,我国建立了消费型增值税制度。

我国消费型增值税主要包括三个方面的变化:一是允许抵扣固定资产进项税额,但将容易混为个人消费的小汽车、摩托车、游艇所含的进项税额排除在扣除范围之外。二是降低了小规模纳税人的划分标准,同时将原来设置的工业和商业两档征收率统一并降至3%。三是将纳税申报期限从10日延长至15日。

## 四、我国营业税改征增值税试点

### 1. 发布营改增试点方案和实施办法

2011年11月16日,财政部、国家税务总局发布《营业税改征增值税试点方案》(财税[2011]110号),决定自2012年1月1日起先在部分地区对交通运输业、部分现代服务业等生产性服务业开展试点,待条件成熟时,可选择部分行业在全国范围内进行全行业试点。

营业税改征增值税试点方案的主要税制安排:(1)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。(2)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纳税人计税方法。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)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)服务贸易进口在国内环节征收增值税,出口实行零税率或免税制度。

### 2. 上海先行营业税改征增值税试点

经国务院批准,自2012年1月1日起在上海对交通运输业和现代服务业实行营业税改征增值税试点。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),发布了《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》。根据营业税改征增值税试点实施办法规定，由征收营业税改征增值税的交通运输业，是指在中华人民共和国境内的提供陆路运输服务、水路运输服务、航空运输服务、管道运输服务的交通运输业（不含铁路运输）；由征收营业税改征增值税的部分现代服务业，是指在中华人民共和国境内提供的研发和技术服务、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。实施营业税改征增值税试点的交通运输业和部分现代服务业，统称应税服务。有的将应税服务范围简称“1+6”，即1个行业（交通运输业，不含铁路运输）和6个现代服务业。

实施营业税改征增值税试点的纳税人，按规定标准划分为一般纳税人和小规模纳税人。增值税一般纳税人适用一般计税方法计算应纳税额；增值税小规模纳税人适用简易计税方法计算应纳税额。提供有形动产租赁服务的，税率为17%；提供交通运输业服务的，税率为11%；提供现代服务业服务（有形动产租赁服务除外）的，税率为6%；财政部和国家税务总局规定的应税服务，税率为零。增值税征收率为3%。

### 3. 分批扩大营业税改征增值税试点范围

2012年7月31日，经国务院批准，财政部、国家税务总局发布了《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〔2012〕71号），根据通知要求，自2012年8月1日开始，将营业税改征增值税试点的地域范围，由上海市分批扩大至北京等8个省（直辖市）。具体时间要求为：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。试点的应税服务范围仍是“1+6”。

### 4. 在全国范围内开展营业税改征增值税试点

2013年5月24日，财政部、国家税务总局发布了《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），决定自2013年8月1日起，在全国范围内开展交通运输业（不含铁路运输）和部分现代服务业营改增试点。此次扩大营业税改征增值税试点，不仅在地域范围上扩大到全国，而且将应税服务范围由“1+6”扩展到“1+7”，即部分现代服务业增加一个广播影视服务。同时，又统一了试点办法。在财税〔2013〕37号文件中，统一制定、发布了4个附件，包括交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点的实施办法、有关事项规定、过渡政策规定和试点应税服务适用增值税零税率及免税政策规定等。

### 5. 将铁路运输和邮政业纳入营改增试点范围

为了贯彻落实十八届三中全会有关税制改革的要求和国务院第32次常务会议的决定，2013年12月13日，财政部和国家税务总局联合印发《关于将铁路运输和邮政业纳入营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2013〕106号），对相关税

收政策进行了调整和完善，以附件形式重新发布了营改增试点实施办法、试点有关事项规定、试点过渡政策规定，以及应税服务增值税零税率和免税政策等规定，均自2014年1月1日起执行，同时废止财税〔2013〕37号文。

根据通知规定，自2014年1月1日起，将铁路运输和邮政业纳入营改增试点范围，适用11%的税率。铁路运输、邮政属于国民经济基础性行业，几乎覆盖所有的经济活动。铁路运输量大，国内货运大多在铁路，“营改增”将减轻下游行业税收负担，有利于相关产业调整结构。自此，交通运输业全部纳入“营改增”试点范围。将邮政行业纳入“营改增”试点范围，释放了市场促进快递业发展的内生机制。我国快递件数以每年30%~40%的速度增长，购买快递服务可以抵扣，有利于该行业的发展。而且，快递业和信息产业联系紧密，有利于促进信息产业的消费。

#### 6. 将电信业纳入营改增试点范围

根据财政部、国家税务总局《关于将电信业纳入营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2014〕43号）规定，自2014年6月1日起，在中华人民共和国境内（以下称境内）提供电信业服务的单位和个人，为增值税纳税人，应当按照本通知和财政部、国家税务总局《关于将铁路运输和邮政业纳入营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2013〕106号）的规定缴纳增值税，不再缴纳营业税。自此，原营业税邮政电信业税目全部纳入“营改增”试点范围。

## 第2节 增值税应税货物劳务及应税服务

上一节对我国增值税制度的建立与发展过程的介绍，目的是首先让人们了解增值税这个“舶来品”在我国“落户”及发展演变规律有一个概要性的了解。本节的主要任务是阐述我国增值税的制度要素之一，增值税的客体，也称为征税范围。根据《中华人民共和国增值税暂行条例》规定，对在中华人民共和国境内销售的货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口的货物征收增值税，即增值税的征税范围包括应税货物和应税劳务两大类。2014年1月1日起，我国将交通运输业、邮政业和部分现代服务业纳入全国营业税改征增值税试点后，增值税的征税范围（含试点）由原来的应税货物和应税劳务两大类，扩大到应税货物、应税劳务和应税服务三大类。

### 一、增值税应税货物

对增值税的应税货物，可以从以下三个层面进行分析：

#### 1. 增值税应税货物为有形动产

从货物本质上看，增值税的应税货物是指有形动产，即纳税人在中华人民共和国境内销售或进口的有形动产，都属于征收增值税的应税货物。所谓有形动产，是指有实物形态，并且可以移动的财产。有实物形态的财产，是指该货物可以感觉或触摸到的财产；可以移动的财产，是指该货物的价值不会因位置移动而受到影响，

如钢材、煤炭、汽车、家具、珠宝以及艺术品等属于有形动产。

增值税的应税货物，目前暂不包括不动产。顾名思义，不动产是指不能移动的财产，一旦移动，会引起性质或形状改变，如房屋、建筑物、构筑物和其他土地附着物属于不动产，不属于增值税的征税范围。纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产等在建工程，也不属于增值税的征税范围。

### 2. 电力、热力、气体属于增值税应税货物

应税货物为有形动产，但包括电力、热力、气体。电力、热力、气体这些产品，其自身没有固定的实物形态，本不属于有形动产货物，但其生产销售等方面与有形动产有许多相似之处，因此，税法将其作为列入增值税应税货物的范围。

电力是以电能作为动力的能源，由发电、输电、变电、配电和用电环节构成电力生产和消费系统。征收增值税的电力，包括发电企业（电厂、电站、机组）生产销售的电力产品和供电企业销售的电力产品。

热力是指以热能作为动力的能源，由温度之差造成能量传递，实现热与功的能量转换。如热力公司销售的热水或蒸汽，属于热力产品。供热企业（包括热力产品生产企业和热力产品经营企业）销售的热力，根据规定征收增值税。

气体是指无形状无体积的可变形的流体，是物质的一个态，如暖气（利用各种燃料和电将水加热使之生成的气体）、冷气（利用制冷设备生产的，并通过供风系统向用户提供的低温气体）、煤气（以煤为原料加工制得的含有可燃成分的气体）、石油液化气（石油经过加工所产生的低分子量的气经压缩成的液体）、天然气（蕴藏在地层内的碳氢化合物可燃气）、沼气（由植物残体在与空气隔绝条件下生成的燃料气体）、工业制造氧气等气体产品，都是增值税的征税对象范围。

### 3. 增值税应税货物包括进口货物

从货物来源的角度分析，增值税的应税货物既包括在中华人民共和国境内销售的货物，又包括从境外进口的货物。所谓境内，是指销售货物的起运地或者所在地在中华人民共和国境内。所谓进口的货物，是指从境外移送至我国境内的货物。

## 二、增值税应税劳务

单位和个人在中华人民共和国境内有偿提供加工、修理修配劳务，属于增值税的应税劳务。所谓境内，是指提供的应税劳务发生在境内；所谓有偿，是指从购买方或委托方取得货币、货物或者其他经济利益。

### 1. 提供加工劳务

一般意义上的加工，是指对原材料进行加工制造。增值税应税劳务所包括的提供加工劳务，是指纳税人在中华人民共和国境内提供受托加工货物的劳务。受托加工货物属于委托加工业务范畴。所谓委托加工，是指由委托方提供原料和主要材料，受托方只代垫部分辅助材料，按照委托方的要求加工货物并收取加工费的经营行为。委托加工业务是涉及委托方和受托方双方的加工业务。如某卷烟厂向B企业提供一批烟叶，委托B企业按照合同要求为其加工烟丝。B企业接受委托提供加工烟丝劳务，并按合同规定收取加工费。该卷烟厂（委托方）收回的烟丝属于

委托加工产品，B企业（受托方）受托加工烟丝属于提供加工劳务，即增值税的应税劳务。

但对于由受托方提供原材料生产的产品，或者受托方先将原材料卖给委托方，然后再接受加工的产品，以及由受托方以委托方名义购进原材料生产的产品，不论受托方在财务上是否作销售处理，都不得作为委托加工产品，而应当按照销售自制产品征收增值税。

## 2. 提供修理修配劳务

修理是指使损坏的东西恢复原来的形状、结构或功能等；修配是指修理损坏的部分和配齐残缺的部分。增值税应税劳务所包括的提供修理修配劳务，是指根据委托方的委托，由受托方对损伤和丧失功能的货物进行修复，使其恢复原状和功能的业务。如提供汽车修配、设备修理等劳务，属于提供修理修配劳务。但单位或者个体工商户聘用的员工，为本单位或者雇主提供加工、修理修配劳务，不包括在应税劳务范围内。

## 三、增值税应税服务

根据财政部、国家税务总局印发的《关于将铁路运输和邮政业纳入营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2013〕106号）中的附件1——关于《营业税改征增值税试点实施办法》的规定，纳税人在中华人民共和国境内有偿提供交通运输业、邮政业和部分现代服务业服务，属于增值税的应税服务，应当按照《营业税改征增值税试点实施办法》的规定缴纳增值税，但不包括非营业活动中提供的应税服务。在境内，是指应税服务提供方或者接受方在境内。有偿，是指取得货币、货物或者其他经济利益。

下列情形不属于在境内提供应税服务：

- （1）境外单位或者个人向境内单位或者个人提供完全在境外消费的应税服务；
- （2）境外单位或者个人向境内单位或者个人出租完全在境外使用的有形动产；
- （3）财政部和国家税务总局规定的其他情形。

下列活动属于非营业活动：

- （1）非企业性单位按照法律和行政法规的规定，为履行国家行政管理和公共服务职能收取政府性基金或者行政事业性收费的活动；
- （2）单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供应税服务；
- （3）单位或者个体工商户为员工提供应税服务；
- （4）财政部和国家税务总局规定的其他情形。

增值税应税服务的范围分别阐述如下：

### 1. 交通运输业应税服务

交通运输业，是指使用运输工具将货物或者旅客送达目的地，使其空间位置得到转移的业务活动。交通运输业应税服务包括：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。

- （1）陆路运输服务，是指通过陆路（地上或者地下）运送货物或者旅客的运

输业务活动，包括公路运输、铁路运输、缆车运输、索道运输及其他陆路运输。出租车公司向使用本公司自有出租车的出租车司机收取的管理费用，按陆路运输服务征收增值税。

(2) 水路运输服务，是指通过江、河、湖、川等天然、人工水道或者海洋航道运送货物或者旅客的运输业务活动。远洋运输的程租、期租业务，属于水路运输服务。程租业务是指远洋运输企业为租船人完成某一特定航次的运输任务并收取租赁费的业务；期租业务，是指远洋运输企业将配备有操作人员的船舶承租给他人使用一定期限，承租期内听候承租方调遣，不论是否经营，均按天向承租方收取租赁费，发生的固定费用（如人员工资、维修费用）均由船东负担的业务。

(3) 航空运输服务，是指通过空中航线运送货物或者旅客的运输业务活动，包括航空运输的湿租业务。湿租业务是指航空运输企业将配备有机组人员的飞机承租给他人使用一定期限，承租期内听候承租方调遣，不论是否经营，均按一定标准向承租方收取租赁费，发生的固定费用均由承租方承担的业务。

远洋运输企业将船舶在一定期限内承租给他人使用，不配备操作人员，不承担运输中发生的各项费用，只收取固定租赁费的，则为光租；航空运输企业将飞机承租给他人使用一定期限，不配备机组人员，不承担运输中发生的各项费用，只收取固定租赁费的，则为干租。远洋运输的光租业务、航空运输的干租业务，不属于交通运输业应税服务，而属于有形动产经营性租赁。

(4) 管道运输服务，是指通过管道设施输送气体、液体、固体物质的运输业务活动。如天然气、煤气等气体管道运输，石油、水等液体管道运输，开采煤炭、矿产品等固体物质管道运输等。管道运输服务还包括为管道运输提供的泵站运行服务，如为石油管道运输提供的泵站加温、加压服务。

## 2. 邮政业应税服务

邮政是由国家管理或直接经营寄递各类邮件（信件或物品）的通信部门。邮政网络是国家重要的通信基础设施。邮政业是国家重要的社会公用事业。邮政业具有公共服务属性。目前，中国已经基本形成了航空、铁路、公路多种运输形式综合利用，连接城乡、覆盖全国、通达世界的现代邮政网络。邮政业应税服务范围主要包括邮政普遍服务和邮政特殊服务。

邮政普遍服务，是指按照国家规定的业务范围、服务标准和资费标准，为中华人民共和国境内所有用户持续提供的邮政服务。

邮政特殊服务，是指除邮政普遍服务以外的邮政服务，包括邮件、报刊上门投递服务费，包裹等大宗邮件上门揽收、专送服务，特快专递邮件上门揽收服务费，国际平信特殊处理服务费，国际邮件外文名址代打印服务，加盖集邮纪念戳服务，代打包服务，专用信箱租用服务等。

## 3. 电信业应税服务

根据财政部、国家税务总局《关于将电信业纳入营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2014〕43号）规定，自2014年6月1日起电信业服务纳入财税

[2013] 106 号文件规定的增值税应税服务范围。电信业应税服务的具体范围：电信业是指利用有线、无线的电磁系统或者光电系统等各种通信网络资源，提供语音通话服务，传送、发射、接收或者应用图像、短信等电子数据和信息的业务活动，包括基础电信服务和增值电信服务。

基础电信服务，是指利用固网、移动网、卫星、互联网，提供语音通话服务的业务活动，以及出租或者出售带宽、波长等网络元素的业务活动。

增值电信服务，是指利用固网、移动网、卫星、互联网、有线电视网络，提供短信和彩信服务、电子数据和信息的传输及应用服务、互联网接入服务等业务活动。卫星电视信号落地转接服务，按照增值电信服务计算缴纳增值税。

#### 4. 部分现代服务业应税服务

现代服务业，是指那些依靠高新技术和现代管理方法、经营方式及组织形式发展起来的、主要为生产者提供中间投入的知识、技术、信息密集型服务部门。我国营改增所确定的部分现代服务业的应税服务，主要是围绕制造业、文化产业、现代物流产业等提供技术性、知识性服务的业务活动，具体范围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、鉴证咨询服务、广播影视服务等七大类。

(1) 研发和技术服务，包括研发服务、技术转让服务、技术咨询服务、合同能源管理服务、工程勘察勘探服务。其中：研发服务，是指就新技术、新产品、新工艺或者新材料及其系统进行研究与试验开发的业务活动。技术转让服务，是指转让专利或者非专利技术的所有权或者使用权的业务活动。技术咨询服务，是指对特定技术项目提供可行性论证、技术预测、专题技术调查、分析评价报告和专业知识咨询等业务活动。合同能源管理服务，是指节能服务公司与用能单位以契约形式约定节能目标，节能服务公司提供必要的服务，用能单位以节能效果支付节能服务公司投入及其合理报酬的业务活动。工程勘察勘探服务，是指在采矿、工程施工以前，对地形、地质构造、地下资源蕴藏情况进行实地调查的业务活动。

(2) 信息技术服务，是指利用计算机、通信网络等技术对信息进行生产、收集、处理、加工、存储、运输、检索和利用，并提供信息服务的业务活动，包括软件服务、电路设计及测试服务、信息系统服务和业务流程管理服务。其中：软件服务，是指提供软件开发服务、软件咨询服务、软件维护服务、软件测试服务的业务行为。电路设计及测试服务，是指提供集成电路和电子电路产品设计、测试及相关技术支持服务的业务行为。信息系统服务，是指提供信息系统集成、网络管理、桌面管理与维护、信息系统应用、基础信息技术管理平台整合、信息技术基础设施管理、数据中心、托管中心、安全服务的业务行为，包括网站对非自有的网络游戏提供的网络运营服务。业务流程管理服务，是指依托计算机信息技术提供的人力资源管理、财务经济管理、金融支付服务、内部数据分析、呼叫中心和电子商务平台等服务的业务活动。

(3) 文化创意服务，包括设计服务、商标和著作权转让服务、知识产权服务、