

企业纳税实务指导丛书

企业纳税实务

QIYE NASHUI SHIWU

(第二版)

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

(第二版)

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 2009

图书在版编目 (CIP) 数据

企业纳税实务 / 安福仁编著. —2 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2009. 9

(企业纳税实务指导丛书)

ISBN 978 - 7 - 81122 - 777 - 2

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 (2009) 第 153341 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

大连北方博信印刷包装有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm × 240mm 字数: 630 千字 印张: 30 1/2 插页: 1

2009 年 9 月第 2 版

2009 年 9 月第 3 次印刷

责任编辑: 孙晓梅 吴 茜

责任校对: 文 心

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

ISBN 978 - 7 - 81122 - 777 - 2

定价: 48.00 元

再版说明



《企业纳税实务》自2008年6月出版以来，以其体系完整、结构合理和业务操作性强等特点，得到了国内许多高等院校、培训机构和广大读者的厚爱和支持。自2009年1月1日起，我国增值税制度实行由生产型向消费型转型的重大改革，允许企业抵扣固定资产进项税额。与此同时，我国重新修订了增值税、消费税、营业税三个税种的暂行条例和实施细则，并于2009年1月1日起执行。我国自2008年1月1日起实施新的企业所得税法后，财政部、国家税务总局又陆续发布了50个税法条文解释和多个补充性政策文件。为了体现最新的税收政策，本书进行了修订再版。

本书的再版，有以下几个方面的变化：首先，根据增值税转型的政策要求和新修订的增值税暂行条例的规定，对增值税的纳税实务一章重新编写。其次，根据新修订的消费税和营业税暂行条例的规定，对消费税的纳税实务、营业税的纳税实务两章进行了重新编写。再次，对企业所得税的纳税实务和其他税种的纳税实务等，进行了内容上的细化。最后，对全书各章在结构上进行了调整，更突出业务操作性。此外，为了给读者提供更好的学习帮助，本书还配发了《企业纳税实务》视频课件光盘。视频课件光盘是按章划分知识点录制的，案例丰富、重点突出，更有利于提高学习的效率和增进学习的效果。

相信本书的再版，能够更好地满足高等学校教学、财税干部和企业会计人员培训的需要。再次感谢读者对本书的厚爱。

编者
2009年6月

目 录

第一章 增值税的纳税实务

/1

- 第一节 增值税的类型与计税原理/1
- 第二节 我国增值税制度的建立与发展/3
- 第三节 我国增值税纳税人的分类/11
- 第四节 我国增值税的征税范围/13
- 第五节 增值税的法定免税与政策性优惠/17
- 第六节 增值税税率与小规模纳税人征收率/25
- 第七节 增值税计税方法与简易征收法/27
- 第八节 计算增值税销项税额的销售额/33
- 第九节 增值税准予抵扣的进项税额/37
- 第十节 增值税不允许抵扣的进项税额/43
- 第十一节 一般纳税人应转出进项税额的计算/44
- 第十二节 增值税专用发票的使用与管理/47
- 第十三节 进口货物应纳增值税的计算/50
- 第十四节 出口货物退（免）增值税的计算/53
- 第十五节 一般纳税人增值税的会计处理/61
- 第十六节 一般纳税人增值税的综合纳税业务/81
- 第十七节 按简易法计征增值税的会计处理/92
- 第十八节 出口货物退免增值税的会计处理/97
- 第十九节 油气田企业提供生产性劳务增值税/104
- 第二十节 发电企业与供电企业增值税的缴纳方法/109
- 第二十一节 增值税一般纳税人的纳税申报/111

第二章 消费税的纳税实务

/121

- 第一节 消费税的特征及与增值税的联系和区别/121
- 第二节 征收消费税的应税消费品/123
- 第三节 消费税的税目与税率/130

- 第四节 消费税纳税环节与计税方法/134
- 第五节 自产自用应税消费品应纳消费税的计算/138
- 第六节 委托加工应税消费品应纳消费税的计算/140
- 第七节 销售金银首饰应纳消费税的计算/141
- 第八节 生产销售卷烟应纳消费税的计算/143
- 第九节 进口应税消费品应纳消费税的计算/146
- 第十节 外购应税消费品抵扣已纳消费税的计算/148
- 第十一节 出口应税消费品退(免)消费税的计算/153
- 第十二节 消费税纳税义务发生时间与纳税期限/155
- 第十三节 消费税的会计处理/157
- 第十四节 消费税的综合纳税业务/172

第三章 营业税的纳税实务

/188

- 第一节 营业税的制度特征/188
- 第二节 交通运输业营业税/191
- 第三节 建筑业营业税/196
- 第四节 金融业营业税/199
- 第五节 保险业营业税/204
- 第六节 服务业营业税/205
- 第七节 邮电通信、文化体育和娱乐业营业税/208
- 第八节 转让无形资产和销售不动产营业税/211
- 第九节 营业税的会计处理/215
- 第十节 营业税的税收优惠政策/223
- 第十一节 营业税的缴纳业务/229
- 第十二节 城建税与教育费附加的纳税业务/231

第四章 资源税的纳税实务

/235

- 第一节 资源税的征税范围/235
- 第二节 资源税应纳税额的计算/239
- 第三节 资源税的会计处理/241

第五章 土地增值税的纳税实务

/247

- 第一节 土地增值税的纳税范围/247
- 第二节 土地增值税的增值额/252
- 第三节 土地增值税的增值率和税率/257
- 第四节 土地增值税应纳税额的计算/258
- 第五节 土地增值税的会计处理/260

第六节 土地增值税的缴纳与清算/261

第六章 财产行为类税收的纳税实务

/264

- 第一节 耕地占用税的纳税实务/264
- 第二节 城镇土地使用税的纳税实务/268
- 第三节 房产税的纳税实务/270
- 第四节 契税的纳税实务/274
- 第五节 车辆购置税的纳税实务/277
- 第六节 车船税的纳税实务/281
- 第七节 印花税的纳税实务/284

第七章 企业所得税的纳税实务

/290

- 第一节 居民企业与非居民企业/290
- 第二节 无限纳税义务与有限纳税义务/293
- 第三节 应税所得项目与应纳税所得额/295
- 第四节 企业所得税税率与应纳税额/300
- 第五节 计入收入总额的各项收入及收入实现的确认/303
- 第六节 从收入总额中抵减的“各项扣除”项目/321
- 第七节 成本费用支出的税前扣除原则/334
- 第八节 税前限定比例扣除的支出项目/339
- 第九节 税前加计扣除的支出项目/347
- 第十节 工资薪金支出的税前扣除/350
- 第十一节 “五险一金”和“三项经费”支出的税前扣除/353
- 第十二节 资产的计税基础/358
- 第十三节 固定资产的所得税处理/361
- 第十四节 生产性生物资产的所得税处理/368
- 第十五节 无形资产的所得税处理/371
- 第十六节 长期待摊费用的所得税处理/373
- 第十七节 投资资产的所得税处理/375
- 第十八节 销售与使用存货的所得税处理/379
- 第十九节 企业重组、清算等资产的税务处理/381
- 第二十节 所得额抵扣与所得税减免/386
- 第二十一节 所得税的税额抵免/391
- 第二十二节 房地产开发企业的所得税处理/397
- 第二十三节 过渡性的税收优惠政策/404
- 第二十四节 会计制度与所得税核算方法/407
- 第二十五节 所得税的缴纳方法/420

- 第二十六节 所得税纳税地点与源泉扣缴/431
- 第二十七节 所得税年度纳税申报表的编制原理与方法/433
- 第二十八节 所得税年度纳税申报表的填报要求/437
- 第二十九节 企业所得税的特别纳税调整/445

第八章 个人所得税的代扣代缴实务

/457

- 第一节 纳税人、征税对象、源泉扣缴/457
- 第二节 工资薪金所得的源泉扣缴业务/462
- 第三节 劳务报酬所得的源泉扣缴业务/468
- 第四节 稿酬、特许权使用费、财产租赁所得的源泉扣缴业务/473
- 第五节 财产转让所得及其他所得的源泉扣缴业务/475
- 第六节 股票期权所得的源泉扣缴业务/477

第一章

增值税的纳税实务

第一节 增值税的类型与计税原理

一般说来,凡是以增值额为税基的税种都可以称为增值税。增值税通常为价外税,在生产和流通的各个环节上征收,税收负担最终转嫁给消费者。自1954年法国成功推行增值税后,欧共体成员国、欧洲其他国家及非洲、拉丁美洲的一些国家也实行了增值税,亚洲自20世纪70年代后期开始推行增值税。目前,全世界有100多个国家和地区实行增值税。

一、增值税征收范围的选择

目前,世界上实行增值税的国家由于经济发展特点和财政政策的不同,对增值税征收范围的选择也不同,归纳起来有以下几种情况:

一是仅限于工业制造环节对全部或部分工业品征收增值税,征收范围较小,从整个再生产过程来看,并不能彻底解决重复征税的问题,同时限制了增值税优势的发挥。

二是对工业品在工业制造和货物批发两个环节征收增值税。这样,能够在较大范围内消除因货物流转环节不同而产生的税负不公平的问题,同时有利于促进货物的合理流通和深购远销。

三是对工业品在生产和流通多环节征收增值税,从纵向延伸程度来看,对货物在生产、批发或零售的多个环节征收增值税,从横向延伸程度来看,征收增值税的货物,不仅包括生产和进口的工业品,也包括生产和进口的农产品。

四是将征税范围扩大到服务业,不仅对工业品、农产品在生产、流通和进口环节征收增值税,还对工业性加工、修理、修配劳务,以及服务业征收增值税,并对出口货物实行零税率的政策。

二、增值税的基本类型

增值税可以按不同的标志进行分类。从增值税的扣除项目来看,一般都允许从销售收入额中扣除为生产经营应税产品或提供应税劳务而外购或消耗的原材料、辅助材料、零部件、低值易耗品、燃料、动力等流动资产的价值,但对固定资产的价值是否允许扣除,实行增值税的各国有不同的选择。依据扣除项目中对固定资产的处理方式不同,可将增值税分为生产型增值税、收入型增值税和消费型增值税。

1. 生产型增值税

在计算增值额时，不允许抵扣固定资产价值的增值税称为生产型增值税。就整个国民经济而言，生产型增值税的税基（增值额），大体上相当于国民生产总值。

如果我们用 W 来表示社会总产品价值，用 C 表示社会总产品价值中的物化劳动价值，用 V 表示社会总产品价值中的活劳动价值，用 M 表示社会总产品价值中的纯收入，则 $W = C + V + M$ 。在生产型增值税中，税基（增值额）小于 $(W - C)$ 或 $(V + M)$ 。因为 C 的扣除不彻底， C 中所包含的固定资产价值不得扣除。

2. 收入型增值税

在计算增值额时，允许扣除固定资产折旧的增值税称为收入型增值税。就整个国民经济而言，收入型增值税的税基（增值额），基本上相当于国民收入。收入型增值税的增值额正好等于 $(W - C)$ 或 $(V + M)$ ， C 的扣除是完整的。

从理论上讲，收入型增值税是一种标准的增值税，但外购固定资产的价值是以折旧的方式分期转入产品价值的，且转入部分没有合法的外购凭证，这为凭发票扣税的计算方法带来了困难，从而影响了这种类型增值税的广泛实行。

3. 消费型增值税

在计算增值额时，允许扣除外购固定资产价值的增值税称为消费型增值。就整个国民经济而言，消费型增值税的税基（增值额）仅限于消费品价值的部分（不含资本品价值），即消费型增值税的税基（增值额）小于 $(W - C)$ 或 $(V + M)$ 。

消费型增值税最适宜凭发票扣税的计税方法，因为凭固定资产的外购发票，可以将固定资产的价款和外购固定资产所支付的增值税，一次性全部扣除。

三、不同类型增值税的作用

生产型增值税的扣除范围最小， C 的扣除不彻底，其税基最大，仍存在严重的重复征税因素，不利于固定资产投资，但有利于增加财政收入。

收入型增值税比生产型增值税的扣除范围要大，因为收入型增值税允许扣除固定资产折旧，增值税的税基较小，对固定资产投资有一定的鼓励作用，但不利于增加财政收入。

消费型增值税允许一次性扣除新增固定资产的价值，其扣除范围最大，税基最小，消除重复征税最彻底，有利于固定资产投资，但不利于增加财政收入。

一个国家选择哪一种类型的增值税，受该国原有流转税制模式、投资政策、经济环境、财政收入状况等多种因素的影响。一般说来，以限制固定资产投资规模和保证财政收入稳定为税制目标的国家，通常选择生产型增值税或收入型增值税；以侧重解决重复征税、实现税负公平、鼓励投资为税制目标的国家，通常选择消费型增值税。目前，世界上 140 多个实行增值税的国家中，绝大多数国家实行消费型增值税，少数国家选择生产型增值税。我国自 1994 年 1 月 1 日起，在全国普遍征收的增值税，属于生产型增值税。

四、增值税的计税原理

目前，增值税已成为国际公认的一种透明度比较高的“中性”税收。增值税

具有避免重复征税和有利于产品出口的优势，已越来越被世界各国所认识和利用。增值税的最大优势来自于增值税按增值额计税的原理。增值税虽然属于流转税，但不是按销售收入全额计税，而是按增值额计税。

从理论上讲，增值额是指企业在生产经营应税产品或提供应税劳务过程中新创造的那部分价值，它相当于从商品价值中扣除在生产经营过程中消耗的生产资料转移过来的旧价值之后的余额。就一个生产经营单位而言，增值额是该单位生产经营应税商品或提供应税劳务所取得的收入额扣除外购商品价值之后的余额，即产出扣除投入后的余额为增值额，该生产经营单位的增值额相当于 $W - C$ 。就某一项商品而言，增值额是该项商品在生产和流通各个环节上新创造出来的价值总和，即该项商品在生产和流通各个环节上支付的工资和实现的纯收入之和，该项商品的增值额相当于 $V + M$ 。从全社会来看，增值额相当于一定时期内全社会新创造的价值总和，也就是国民收入，全社会的增值额相当于 $\Sigma (V + M)$ 。

从增值税的制度设计来看，在计算增值额时，准予从收入总额中扣除税法规定的扣除金额（法定扣除额），即“增值额 = 收入总额 - 法定扣除额”。增值额还可以按加法来计算，即将属于增值额的应税项目，如工资、利润、利息、租金和其他增值项目逐项相加。根据增值额和适用税率直接计算税额的方法，称为直接计税法，也称为扣额法。扣额法仅适用于实行单一税率的情况。

增值税的另外一种计税方法是间接计税法，也称为扣税法，即“应纳税额 = 销售额 $\times$ 税率 - 法定扣税额”。间接计税法的最大优点是能够适应多档税率的增值税制度。在规范化的增值税操作中，并不是凭借计算增值额来征收增值税的，而是一般采用凭发票（扣税凭证）扣税的扣税方法。

第二节 我国增值税制度的建立与发展

我国自 1979 年引进增值税以来，已经历了近 30 年的实践与发展过程。目前，增值税已成为我国流转税的主体税种，同时也是财政收入的主要来源。

一、我国引进增值税的背景

首先，从我国流转税制的背景来看，新中国成立后，自 1950 年 1 月起我国实行的货物税，1953 年 1 月我国对 22 种征收货物税的商品改征的商品流通税，1958 年 9 月我国进行工商税制改革所实行的工商统一税，1973 年我国对工商税制改革所征收的工商税等，都属于按收入额全额征税的流转税。按收入额全额征税，货物每经过一个经营环节，都要按全额征一次税，经历的环节越多，重复征税的矛盾就越突出。为了完善税制，实现税收公平，必须从避免重复征税的角度探求税制改革的目标，而实行增值税就是解决这个问题的根本所在。

其次，从社会发展的一般规律来看，科学技术越发展，社会越进步，劳动分工就越细，专业化生产的程度就越高，社会生产力水平和经济效益就越高。按销售额全额征税，社会生产的专业化程度越高，税收负担越重，将对专业化生产的发展产

生阻碍作用。因而，实行增值税，是技术进步与专业化协作生产发展的必然要求。

最后，从我国经济体制改革的需要来看，1978年党的十一届三中全会以后，党和国家把工作重点转移到了社会主义现代化建设上，并从1979年开始贯彻“调整、改革、整顿、提高”的方针，对经济结构与经济体制进行了重大改革，同时实行对外开发政策。为适应经济体制改革和对外开发的需要，客观上要求我国实行增值税制度。

二、我国实施增值税的试点

我国增值税制度从1979年开始试点，到1994年在全国正式实施，共经历了15年的试点阶段。从1979年下半年开始，我国先后在襄樊、上海、柳州、长沙、株洲、青岛、沈阳、西安等城市进行了增值税试点，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。从1982年开始，将增值税的试行范围扩展到自行车、缝纫机、电风扇三种产品。

1984年10月，我国对原工商税进行了一分为四的改革，按征税对象性质将原工商税划分为增值税、产品税、营业税和盐税，并由国务院颁发了《中华人民共和国增值税暂行条例（草案）》，由财政部颁发了《中华人民共和国增值税暂行条例（草案）实施细则》。至此，我国建立了适应当时经济发展情况的具有中国特色的增值税税收制度，但增值税的税收制度仍是以法规（草案）的形式颁布的，并不是西方国家实行的真正意义上的增值税制度。

从1984年我国颁布《中华人民共和国增值税暂行条例（草案）》，到1994年1月1日我国在全国正式实施增值税的10年间，我国增值税制度同国际上规范的增值税制度相比，仍在征收范围、计税方法、税率设计等方面存在不足。

一是征税范围的局限性。这一期间，我国增值税的实施范围虽扩大到汽车、机动船舶、轴承、钢坯、钢材、印染绸缎及西药等12类产品，但征税范围仍较窄，仅局限于在生产环节对部分工业品征收增值税，实行增值税与产品税并列但不交叉征收的税制结构。从本质上看，只是引进了增值税的计税形式，而对增值税的普遍征收原则、中性原则和简化原则等，没有给予充分的重视。

二是计税方法的复杂性。因产品的税率不统一、扣除项目不统一，所以增值税的计税方法过于复杂。我国曾对某些产品实行增值税实耗扣税法，对某些产品实行增值税购进扣税法。自1987年1月起，我国才统一采用扣税法计税。这一期间的扣除项目，多是按不同产品分别规定的，直到1987年1月，为适应统一采用扣税法计税的需要，才统一了扣除项目的内容和扣除税率，使增值税向统一、简化的方向迈进了一步。

三是税率设置不科学。这一期间，我国增值税实行多档税率，一种产品一个税率，税率水平基本上是按该产品原实行工商税的税率水平换算的，具体的适用税率多达一百多个。从世界各国实行增值税的实践来看，一般国家增值税的税率最多为三档，而我国增值税的税率有十二个不同的档次。由于税率档次过多，很难发挥增值税的“中性”税收作用，导致税收调节功能层次不清。直到1987年1月我国统

一采用扣税法计税时，才调整与制定了新的税目税率表。正如某位外国税务专家所言，中国有两大奇观：一是万里长城只有中国有；二是中国增值税的税率档次最多。

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产品纳入增值税的征税范围。至此，我国已对 31 类产品征收增值税。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。

三、我国增值税在全国正式征收

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。随后，在 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》，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。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，统一征收增值税。至此，我国增值税进入了一个新的发展阶段。

1994 年 1 月 1 日，我国正式实施增值税，主要源于以下具体背景：一是 1992 年 10 月，中国共产党第十四次代表大会确立了我国经济体制改革的目标模式是实行社会主义市场经济。二是 1993 年 11 月，中国共产党第十四届三中全会通过了《关于建立社会主义市场经济若干问题的决定》。为适应经济改革的需要，我国在全国正式实施增值税。

自 1994 年 1 月 1 日起，在全国普遍实施的增值税制度，基本步入国际通行的规范化的行列。从征税范围的横向延伸程度来看，遵循普遍征收原则和规范化增值税的基本要求，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。从征收范围的纵向延伸程度来看，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；从税率设计来看，遵循中性原则和简化原则的要求，只设置两档税率，即较低税率和一般税率，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；从计税方法来看，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。

四、我国增值税的转型试点

1994—2008 年的 15 年间，我国实行的增值税属于生产型的增值税，其基本特征是外购固定资产的进项税额不得扣除。这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。根据市场经济发展的客观要求和国际惯

例，党的十六届三中全会明确提出适时实施增值税由生产型向消费型的转型改革。我国的“十一五规划”中，也明确提出要在“十一五”期间完成这一改革。经国务院批准，我国分期在部分地区的部分行业实行增值税由生产型向消费型转换的改革试点。

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、石油化工业等八大行业进行增值税转型的试点；自2007年7月1日起，为了促进中部经济崛起，又将增值税转型的试点范围扩大到中部六省26个老工业基地城市的电力业、采掘业等八大行业；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。我国增值税转型试点的基本特征是允许企业以新购入的固定资产（设备）所含进项税额，在企业本年新增增值税的额度内抵扣，未抵扣完的进项税余额结转下期继续抵扣。

1. 东北三省增值税转型试点

根据中共中央、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）的精神，经国务院批准，财政部、国家税务总局于2004年9月14日制定了《东北地区扩大增值税抵扣范围的规定》，自2004年7月1日起施行。纳入扩大抵扣范围的外商投资企业，不再适用在投资总额内购买国产设备的增值税退税政策。

东北三省增值税转型试点仅限于黑龙江省、吉林省、辽宁省和大连市的六大行业以产品加工为主的增值税一般纳税人。所称以产品加工为主，是指加工产品的年销售额占全部销售额的50%以上（含50%）。扩大抵扣范围的行业包括装备制造业、石油化工业、冶金业、船舶制造业、汽车制造业和农产品加工等六大行业。

东北三省实行增值税转型试点的进项税额抵扣范围扩大到固定资产的进项税额允许抵扣，包括：外购、接受捐赠和实物投资的固定资产进项税额；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；通过融资租赁方式取得固定资产的进项税额（出租方按照《国家税务总局关于融资租赁业务征收流转税问题的通知》（国税函〔2000〕514号）的规定缴纳增值税）；为自制固定资产而外购项目所支付的运输费用，按规定计算的进项税额。

2. 中部六省增值税转型试点

根据《中共中央国务院关于促进中部地区崛起的若干意见》（中发〔2006〕10号）的精神和《国务院办公厅关于中部六省比照实施振兴东北地区等老工业基地和西部大开发有关政策范围的通知》（国办函〔2007〕2号）的规定，财政部、国家税务总局在2007年5月11日制定并印发了《中部地区扩大增值税抵扣范围暂行办法》，于2007年7月1日起实施。

中部六省老工业基地的26个城市，以行政区划为界，实行扩大增值税抵扣范围试点。26个城市包括山西省4个城市（太原、大同、阳泉、长治），安徽省5个城市（合肥、马鞍山、蚌埠、芜湖、淮南），江西省4个城市（南昌、萍乡、景德

镇、九江), 河南省5个城市(郑州、洛阳、焦作、平顶山、开封), 湖北省4个城市(武汉、黄石、襄樊、十堰), 湖南省4个城市(长沙、株洲、湘潭、衡阳)。

中部六省26个城市扩大增值税抵扣范围的试点行业包括装备制造业、石油化工业、冶金业、汽车制造业、农产品加工业、采掘业、电力业、高新技术产业等七大行业和一个产业。在上述六省26个城市的七大行业和一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%以上(含50%)。

《中部地区扩大增值税抵扣范围暂行办法》对东三省和中部六省实行增值税转型试点的增值税一般纳税人, 允许抵扣外购固定资产的进项税额作出了统一的规范: 一是纳税人实际发生并取得增值税专用发票、交通运输发票, 以及海关进口增值税缴款书等合法扣税凭证上所载明的固定资产进项税额允许扣除; 二是允许扣除进项税额的固定资产是指使用期限超过一年的机器、机械、运输工具及其他与生产、经营有关的设备、工具、器具, 以及单位价值在2 000元以上, 并且使用年限超过两年的不属于生产、经营主要设备的物品, 纳税人外购和自制的不动产不属于扣除范围, 纳税人新建、改建、扩建、修缮建筑物, 无论会计制度规定如何核算, 均属于固定资产的在建工程, 其进项税额不得抵扣, 纳税人外购的固定资产属于应征消费税的汽车和摩托车的, 其进项税额不得抵扣; 三是纳税人将外购固定资产专用于非应税项目(不含在建工程)、免税项目、集体福利或者个人消费的, 其进项税额不得抵扣; 四是纳税人当年准予抵扣固定资产的进项税额, 不得超过当年新增加的增值税税额, 当年没有新增增值税税额的或新增增值税税额不足抵扣的, 未抵扣的进项税额留待下年抵扣。

实行增值税转型试点的东三省和中部六省的增值税一般纳税人, 将固定资产改变用途的, 包括将自制或委托加工的固定资产专用于非应税项目、免税项目、集体福利或个人消费的, 将自制、委托加工或购进的固定资产作为投资提供给其他单位或个体经营者的, 分配给股东或投资者的, 无偿赠送他人的, 均视同销售货物, 按规定计算缴纳增值税。

五、我国增值税的全面转型改革

为推进增值税制度完善, 促进国民经济平稳、较快地发展, 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, 从生产型增值税全面转向消费型增值税。原实行的对东北三省和中部六省等地区扩大增值税抵扣范围试点的相关规定同时废止。

1. 增值税全面转型改革的基本内容

一是在维持现行增值税税率不变的前提下, 增值税一般纳税人发生的固定资产的进项税额允许抵扣, 本期未抵扣完的进项税额结转至下期继续抵扣。允许抵扣的固定资产的进项税额包括一般纳税人购进和自制固定资产的进项税额、接受捐赠固定资产的进项税额、实物投资的固定资产进项税额。其中, 自制的固定资产包括改扩建、安装的固定资产。根据财政部、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)的规定,允许抵扣固定资产的进项税额是指纳税人2009年1月1日(含以后)实际发生并取得的增值税扣税凭证上注明的增值税或者依据扣税凭证上的金额按规定扣除率计算的增值税税额。

二是允许抵扣外购固定资产的进项税额。允许抵扣外购固定资产的进项税额是指外购动产固定资产的进项税额,对容易混为个人消费的应征消费税的小汽车、摩托车和游艇等动产固定资产,其进项税额不纳入增值税的抵扣范围,不允许抵扣。纳税人外购的土地、房屋、建筑物等不动产固定资产,其进项税额不允许抵扣。

我国增值税全面转型改革,与东北地区和中部六省26个城市增值税转型的试点办法相比,其共同的特点是允许扣除一般纳税人外购固定资产的进项税额,其不同点主要有以下三个方面:

一是自2009年1月1日起,新购进机器、设备等固定资产,不考虑本年内企业是否有新增增值税税额、是否存在增值税增量,均可实行抵扣;二是自2009年1月1日起,在全国所有地区的各个行业普遍实行增值税转型,不再限定地区 and 行业,实现了全国增值税政策的统一和规范;三是自2009年1月1日起,纳税人购进固定资产的进项税额,不再采用退税的操作方式,而是根据增值税专用发票和海关完税凭证等合法扣税凭证上注明的税金,直接计算抵扣。

2. 增值税全面转型改革的配套措施

为配合增值税全面转型的需要,经国务院批准,自2009年1月1日起,实行以下几项增值税转型改革的配套措施:

一是取消进口设备的增值税免税政策。由于我国自2009年1月1日起全面实行增值税转型改革,纳税人外购和进口固定资产的进项税额允许抵扣,原政策规定的对进口设备给予免征增值税的优惠,如果继续执行就没有实际意义了,因而相应地取消了进口设备增值税免税政策。

二是取消外商投资企业采购国产设备增值税退税政策。我国原政策规定,外商投资企业采购国产设备给予增值税退税的优惠。自2009年1月1日起全面实行增值税转型改革,外购固定资产的进项税额准予抵扣,对外商投资企业采购国产设备继续给予增值税退税的优惠政策已经没有实际意义了。因而,自2009年1月1日起,对外商投资企业在投资总额内采购国产设备可全额退还国产设备增值税的政策停止执行。为便于政策的平稳过渡,财政部、国家税务总局《关于停止外商投资企业购买国产设备退税政策的通知》(财税[2008]176号),规定了过渡期的实施办法。

过渡办法一:外商投资企业在2009年6月30日以前(含本日)购进的国产设备,在增值税专用发票稽核信息核对无误的情况下,可选择按原规定继续执行增值税退税政策,但应当同时符合以下条件:(1)2008年11月9日以前获得《符合国家产业政策的外商投资项目确认书》并已于2008年12月31日以前在主管税务机关备案;(2)2009年6月30日以前实际购进国产设备并开具增值税专用发票,且已在主管税务机关申报退税;(3)购进的国产设备已列入《项目采购国产设备清

单》。

过渡办法二：外商投资企业购进的已享受增值税退税政策的国产设备，其增值税的进项税额，不得再作为进项税额抵扣。外商投资企业购进的已享受增值税退税政策的国产设备，由主管税务机关负责监管，监管期为5年。在监管期内，如果企业性质变更为内资企业，或者发生转让、赠送等设备所有权转让情形，或者发生出租、再投资等情形的，应当向主管退税机关补缴已退税款，应补税款按以下公式计算：

$$\text{应补税款} = \text{国产设备净值} \times \text{适用税率}$$

公式中的国产设备净值是指企业按照财务会计制度计提折旧后计算的设备净值。

过渡办法三：统一调低小规模纳税人的征收率。增值税小规模纳税人原来适用的征收率为商业4%、其他企业6%，增值税全面转型后，自2009年1月1日起，将小规模纳税人的征收率统一调低至3%，以促进中小企业的发展和扩大就业。

过渡办法四：恢复矿产品增值税的税率。由于矿山企业外购设备的进项税额已纳入抵扣范围，整体税负将有所下降，因而取消了自1994年5月起执行的将金属矿、非金属矿采选产品增值税税率由17%调整为13%的规定。根据财政部、税务总局《关于金属矿、非金属矿采选产品增值税税率的通知》（财税〔2008〕171号）的规定，金属矿采选产品、非金属矿采选产品增值税的适用税率由13%恢复到17%。所称金属矿采选产品，包括黑色和有色金属矿采选产品；所称非金属矿采选产品，包括除金属矿采选产品以外的非金属矿采选产品、煤炭和盐，但食用盐仍适用13%的税率征收增值税。

3. 增值税全面转型改革的意义

第一，增值税全面转型改革是国家实施结构性减税政策的重大举措。增值税转型改革，允许企业抵扣其购进设备所含的增值税，这是一项重大的减税政策，是国家实施积极财政政策的重要组成部分。增值税全面转型改革将消除生产型增值税制存在的重复征税因素，降低企业设备投资的税收负担，预计将为纳税人减轻税收负担超过1200亿元。通过增值税全面转型改革，外购固定资产的进项税额允许扣除，有利于鼓励固定资产投资、扩大内需、促进企业技术进步、促进产业结构调整和经济增长方式的转变。这一重要措施，对于提高我国企业竞争力和抗风险能力，克服国际金融危机的不利影响，将起到积极的作用。

第二，增值税全面转型改革是我国增值税制度的重大变革。从生产型增值税向消费型增值税的全面转型改革的根本标致是企业外购的固定资产（新固定资产）的进项税额允许一次性全部抵扣。但准予抵扣进项税额的固定资产，仅限于现行增值税征税范围内的固定资产，包括机器、机械、运输工具，以及其他与生产、经营有关的设备、工具、器具。企业的房屋、建筑物等不动产，虽然在会计制度中允许作为固定资产核算，但目前未纳入增值税的征税范围，属于营业税的征税范围。允