

全国高等院校
应用型财税
系列教材

流转税会计 与纳税筹划

LIUZHUANSUI KUAIJI YU NASHUI CHOUHUA

左晓敏 杜艳丽 · 编著



武汉理工大学出版社

WUTP Wuhan University of Technology Press

全国高等院校应用型财税系列教材

流转税会计与纳税筹划

左晓敏 杜艳丽 编 著

武汉理工大学出版社

内 容 提 要

本书系统地介绍了我国现行税制下流转税的主要内容、会计处理及纳税筹划。其中第一章至第四章、第五章至第八章、第九章至第十二章分别介绍了增值税、消费税、营业税的基本内容、计算与纳税申报、会计处理和纳税筹划的知识,第十三章介绍了城市维护建设税会计,第十四章介绍了关税的会计处理与纳税筹划。

本书既可供高等院校财经类相关专业的本科及高职院校教学使用,也可供企业财务人员及财政、税务、审计等部门的专业人员业务学习使用,还可作为注册会计师和注册税务师考试的参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

流转税会计与纳税筹划/左晓敏,杜艳丽编著. —武汉:武汉理工大学出版社,2013.8
(全国高等院校应用型财税系列教材)
ISBN 978-7-5629-4146-0

I. ①流… II. ①左… ②杜… III. ①企业管理-流转税-税收会计-高等学校-教材
②企业管理-流转税-税收筹划-高等学校-教材 IV. ①F275

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 197003 号

流转税会计与纳税筹划

左晓敏 杜艳丽 编著

项目负责人:崔庆喜(027-87523138)

责任编辑:雷 蕾

责任校对:楼燕芳

装帧设计:嘉融图文

出版发行:武汉理工大学出版社

网 址:<http://www.techbook.com.cn>

地 址:武汉市洪山区珞狮路 122 号

邮 编:430070

印 刷:安陆市鼎鑫印务有限责任公司

经 销:各地新华书店

开本:787×1092 1/16

印张:14.75

字数:368 千

版次:2013 年 8 月第 1 版

印次:2013 年 8 月第 1 次印刷

印数:1—2000 册

定价:30.00 元

凡使用本教材的教师,可通过 E-mail 索取教学参考资料。

E-mail:wutpcqx@163.com

本社购书热线电话:027-87384729 87664138 87165708(传真)

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页等印装质量问题,请向出版社发行部调换。

• 版权所有 盗版必究 •

前 言

税法是国家制定的用以调整国家与纳税人之间在征纳税方面的权利及义务关系的法律规范的总称,对于纳税人及时足额纳税和征税机关规范征税具有至关重要的意义。税务会计是介于税收学与会计学之间的,将会计基本理论、基本方法同纳税活动相结合而形成的一门新兴边缘学科,是融税收法规和会计核算于一体的专业会计。作为会计学的一个分支,税务会计不仅解决现行税制下的会计实务操作问题,而且为纳税人的纳税检查和纳税筹划提供借鉴,同时也是税务机关开展税务稽查的重要工具。

纳税筹划是现代企业理财活动的重要内容,是纳税人在不违反税法的前提下,对企业的经营活动、投资活动、筹资活动及兼并、重组等事项做出筹划和安排,以实现最低税负或延迟纳税的一系列策略和行为,也是企业理财的一门技巧,目前已引起理论界和实务界的广泛关注和重视。

实施纳税筹划需要熟知税法及涉税业务的会计处理,本书作者在长期的教学实践中发现,这些知识仍然分散在《税法》、《税务会计》和《纳税筹划》等相关教材中,且在教学中往往安排在不同的学期,这样就存在一个普遍的问题:税法与税务会计和纳税筹划的分割。如在学习税务会计,特别是纳税筹划课程时,相关的税法知识已记不清,导致教学和学习效果事倍功半。为了解决这一矛盾,在武汉理工大学出版社的支持下,我们组织编写了这套全国高等院校应用型财税系列教材,以将税法规定、会计处理和纳税筹划的内容有机地统一起来。

根据流转税的特点,本书具有以下特点:

1. 体现税制改革的最新成果。本书根据 2009 年 1 月 1 日后实施的增值税、消费税和营业税的暂行条例和实施细则编写,并融入相关的最新政策。

2. 注重实务操作性。在各流转税应纳税额的计算和纳税筹划环节,本书通过大量的案例来讲解相关内容,使复杂的税收计算、会计处理和纳税筹划更容易理解,并通过案例将税法知识、会计处理和纳税筹划有机地结合起来。在每章最后编排了思考题和练习题,由此强化重点和难点,使学生在操作中能够快速地掌握税务会计和纳税筹划的基本理论和基本方法。

3. 注重知识体系的逻辑性和完整性。本书大纲的拟定及整个写作过程充分考虑了知识体系的逻辑性,对问题的阐述深入浅出,尽量使复杂的问题简单化,便于读者理解。把税收法律规定、税务会计理论和实务、纳税筹划理论和方法紧密结合起来,构成了完整的税务会计与纳税筹划体系。

本书既可供高等院校财经类相关专业的本科及高职院校教学使用,也可供企业财务人员及财政、税务、审计等部门的专业人员业务学习使用,还可作为注册会计师和注册税务师考试的参考用书。

本书共 14 章,其中前言、附录、第一章至第八章由左晓敏编写,第九章至第十四章由杜艳丽编写。本书由左晓敏全面统筹规划。

在本书的编写过程中,我们参考了大量的教材和著作,在此向所有参考文献的作者和编

者(包括列出的和未列出的)表示感谢。

由于水平有限、时间紧迫,书中缺点和错误在所难免,诚望广大读者不吝赐教。

编 者

2013 年 6 月



目 录

第一章 增值税概述	(1)
第一节 增值税的概念、类型与特点	(1)
第二节 增值税的税制构成要素.....	(3)
第三节 增值税专用发票的使用和管理	(10)
■ 思考题	(11)
第二章 增值税的计算与纳税申报	(12)
第一节 一般纳税人应纳税额的计算	(12)
第二节 小规模纳税人应纳税额的计算	(19)
第三节 进口货物应纳税额的计算	(20)
第四节 出口货物退(免)税的计算	(21)
第五节 增值税的纳税申报	(26)
■ 思考题	(31)
■ 练习题	(31)
第三章 增值税的会计处理	(33)
第一节 增值税会计核算的基础	(33)
第二节 增值税进项税额及其转出的会计处理	(35)
第三节 增值税销项税额的会计处理	(41)
第四节 增值税出口退税的会计处理	(62)
第五节 增值税缴纳与减免的会计处理	(63)
第六节 小规模纳税人增值税的会计处理	(67)
■ 思考题	(68)
■ 练习题	(69)
第四章 增值税的纳税筹划	(71)
第一节 流转税纳税筹划概述	(71)
第二节 增值税纳税人的筹划	(77)
第三节 增值税购销业务的纳税筹划	(79)
第四节 增值税税率的纳税筹划	(85)
第五节 出口货物退(免)税的纳税筹划	(86)
■ 思考题	(89)
■ 练习题	(90)



第五章 消费税概述	(91)
第一节 消费税的概念与特点	(91)
第二节 消费税的税制构成要素	(92)
■ 思考题	(95)
第六章 消费税的计算与纳税申报	(96)
第一节 消费税的计税方法	(96)
第二节 生产环节应纳消费税的计算	(98)
第三节 委托加工环节应纳消费税的计算	(100)
第四节 进口环节应纳消费税的计算	(102)
第五节 批发、零售环节应纳消费税的计算	(104)
第六节 消费税的纳税申报	(104)
■ 思考题	(106)
■ 练习题	(106)
第七章 消费税的会计处理	(108)
第一节 生产销售应税消费品的会计处理	(108)
第二节 应税消费品包装物的会计处理	(112)
第三节 自产自用应税消费品的会计处理	(115)
第四节 委托加工应税消费品的会计处理	(117)
第五节 进口、零售应税消费品的会计处理	(119)
■ 思考题	(121)
■ 练习题	(122)
第八章 消费税的纳税筹划	(124)
第一节 消费税纳税人的纳税筹划	(124)
第二节 消费税计税依据的纳税筹划	(125)
第三节 消费税税率的纳税筹划	(128)
■ 思考题	(130)
■ 练习题	(130)
第九章 营业税概述	(132)
第一节 营业税的概念与特点	(132)
第二节 营业税的税制构成要素	(133)
■ 思考题	(148)
第十章 营业税的计算与纳税申报	(149)
第一节 营业税计算的一般规定	(149)
第二节 各税目应纳营业税的计算	(150)



第三节 营业税的纳税申报	(156)
■ 思考题	(159)
■ 练习题	(159)
第十一章 营业税的会计处理	(161)
第一节 营业税会计处理的基本规定	(161)
第二节 应税劳务应纳营业税的会计处理	(162)
第三节 转让无形资产应纳营业税的会计处理	(166)
第四节 销售不动产应纳营业税的会计处理	(167)
■ 思考题	(169)
■ 练习题	(169)
第十二章 营业税的纳税筹划	(171)
第一节 营业税纳税人的纳税筹划	(171)
第二节 营业税营业额的纳税筹划	(173)
第三节 营业税纳税时间的纳税筹划	(174)
第四节 营业税分行业的纳税筹划	(175)
■ 思考题	(181)
■ 练习题	(181)
第十三章 城市维护建设税会计	(183)
第一节 城市维护建设税概述	(183)
第二节 城市维护建设税的计算与会计处理	(185)
■ 思考题	(186)
■ 练习题	(186)
第十四章 关税会计与纳税筹划	(188)
第一节 关税概述	(188)
第二节 关税的税制构成要素	(190)
第三节 关税的计算	(193)
第四节 关税的会计处理	(200)
第五节 关税的纳税筹划	(202)
■ 思考题	(206)
■ 练习题	(206)
附录	(207)
中华人民共和国增值税暂行条例	(207)
中华人民共和国增值税暂行条例实施细则	(211)
中华人民共和国消费税暂行条例	(216)



中华人民共和国消费税暂行条例实施细则·····	(218)
中华人民共和国营业税暂行条例·····	(222)
中华人民共和国营业税暂行条例实施细则·····	(224)
参考文献 ·····	(228)



第一章 增值税概述

第一节 增值税的概念、类型与特点

一、增值税的概念

增值税(Value-added Tax)是以商品(含应税劳务)在流转过程各个环节中产生的增值额作为计税依据而征收的一种流转税。从理论上讲,增值额是指从销售额中扣除当期购进商品与劳务的价值差额后余下的价值量,即企业或个人在生产经营过程中新创造的那部分价值,相当于“产品总价值 c (从生产资料转移到新商品中的价值,即旧价值)+ v (工人在必要劳动时间里创造的劳动价值)+ m (工人在剩余劳动时间里创造的剩余价值)”中的“ $v+m$ (工人在新商品生产过程中创造的新价值)”部分。

在实行增值税的国家,据以征税的增值额都是指法定增值额,而并非理论上的增值额。所谓法定增值额是指各国政府根据各自的国情、政策要求,在增值税制度中人为地确定的增值额。法定增值额可以等于理论上的增值额,也可以大于或小于理论上的增值额。造成法定增值额与理论增值额不一致的一个重要原因是各国在规定扣除范围时,对外购固定资产的处理方式不同。

实行增值税的国家无论以哪种法定增值额作为课税基数,在实际计算增值税税款时都不是直接以增值额作为计税依据,也就是说,各国在计算增值税时都不是先求出各生产经营环节的增值额,然后再据此计算增值税,而是采取从销售总额的应纳税款中扣除外购项目已纳税款的税款抵扣法。

按照《中华人民共和国增值税暂行条例》(以下简称《增值税暂行条例》)及其实施细则的规定,增值税是指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,就其货物销售或提供劳务的增值额和货物进口金额为计税依据而课征的一种流转税。

二、增值税的类型

按对外购固定资产处理方式的不同,增值税可划分为生产型增值税、收入型增值税和消费型增值税。

(一)生产型增值税

生产型增值税是指计算增值税时不允许扣除任何外购固定资产的价款的增值税。对整个社会来说,增值额相当于国民生产总值,故称为生产型增值税。此种类型的增值税对固定资产存在重复征税,虽然不利于鼓励投资,但可以保证财政收入。

(二)收入型增值税

收入型增值税是指计算增值税时对外购固定资产价款只允许扣除当期计入产品价值的



折旧费部分的增值税。对整个社会来说,增值额相当于国民收入额,故称为收入型增值税。此种类型的增值税从理论上讲是一种标准的增值税,但由于外购固定资产价款是以计提折旧的方式分期转入产品价值的,且转入部分没有逐笔对应的外购凭证,故给凭发票扣税的计算方法带来困难,从而影响了这种方法的广泛采用。

(三)消费型增值税

消费型增值税是指计算增值税时允许将当期购入的固定资产价款一次全部扣除,使纳税人用于生产应税产品所耗用的全部外购项目(包括生产资料)的价值都可以彻底扣除的增值税。对整个社会来说,增值额只限于国民收入中用于消费资料的部分,故称为消费型增值税。此种类型的增值税可以彻底消除重复计税带来的种种弊端,将增值税对投资的不利影响减少到最低限度,有利于加速设备更新,推动技术进步。而且这种类型的增值税最宜规范凭发票扣税的计算方法,是三种类型中最简便、最能体现增值税优越性的一种类型。

生产型增值税税基最大,不利于企业扩大投资,存在重复课税现象,但有充足的增值税收入;收入型增值税税基稍小于生产型增值税,既有利于保证财政收入,又对固定资产投资有较大的鼓励作用;消费型增值税税基最小,有利于刺激企业投资、加速设备更新,但不利于保证财政收入。

一般来说,经济发达国家大都采用消费型或收入型增值税,发展中国家则较多采用生产型增值税,我国的增值税经历了由生产型增值税转为消费型增值税的发展历程。为了充分利用劳动力资源并抑制固定资产投资,我国1994年以来采用的是生产型增值税。2004年,我国在东北地区首先进行消费型增值税的试点改革,2007年试点扩大到中部地区,并收到较大成效。2009年1月1日起全国统一实行消费型增值税。

三、增值税的特点

我国现行增值税具有以下特点:

1. 保持税收中性

税收的中性原则要求税收保持中立,尽量减少对经济的干预,以免影响纳税人的经济决策。增值税以增值额作为征税对象,对同一商品而言,无论流转环节的多与少,只要增值额相同,税负就相等,从而有效地排除了重复征税的因素。

2. 既普遍又多环节征收

增值税的征税对象非常广泛,且在商品(含应税劳务)的流通转让环节道道征收。

3. 税收负担由最终消费者承担

增值税税款随着货物的销售逐环节转移,最终消费者是全部税款的承担者,但政府并不直接向消费者征税,而是在生产经营的各个环节分段征收,各环节的纳税人并不承担增值税税款。

4. 以票扣税为主

增值税以增值额为课税对象,以销售额为计税依据,同时实行税款抵扣的计税方式,以避免重复征税。我国实行凭购货发票进行抵扣为主、计算抵扣为辅的扣税方法。

5. 划分两类纳税人

增值税的纳税人按照一定的标准划分为一般纳税人和小规模纳税人。这两类纳税人在税款计算方法、适用税率以及管理办法上都有所不同。对一般纳税人实行凭发票扣税的计



税方法,对小规模纳税人则规定简便易行的计税方法和征收管理办法。

6. 实行价外计征

在计时,作为计税依据的销售额中不包含增值税税额,增值税是一种价外税。

第二节 增值税的税制构成要素

一、增值税的纳税人

(一)增值税纳税人的基本规定

在中华人民共和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,为增值税的纳税义务人。

1. 单位

一切从事销售或进口货物、提供应税劳务的单位包括国有企业、集体企业、私有企业、股份制企业、外商投资企业和外国企业、其他企业,以及行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。

2. 个人

凡从事销售或进口货物、提供应税劳务的个人均属于增值税纳税义务人,包括个体经营者和其他个人。

3. 承租人和承包人

把企业租赁或承包给他人经营的,以承租人或承包人为纳税人。

4. 进口货物的收货人或办理报关手续的单位和个人

对报关进口的货物,以进口货物的收货人或办理报关手续的单位和个人为进口货物的纳税人。对代理进口货物,以海关开具的完税凭证上注明的纳税人为增值税纳税人。即对报关进口货物,凡是海关的完税凭证开具给委托方的,对代理方不征增值税;凡是海关的完税凭证开具给代理方的,对代理方应按规定征收增值税。

5. 扣缴义务人

境外的单位或个人在境内销售应税劳务而境内未设有经营机构的,其应纳税款以代理人为扣缴义务人;没有代理人的,以购买者为扣缴义务人。

(二)增值税纳税人的分类

增值税纳税人按会计核算水平和经营规模大小划分为小规模纳税人和一般纳税人两类。

1. 小规模纳税人

小规模纳税人是指年应税销售额在规定标准以下,并且会计核算不健全,不能按规定报送有关税务资料的增值税纳税人。所称会计核算不健全是指不能正确核算增值税的销项税额、进项税额和应纳税额。

小规模纳税人的认定标准是:

(1)从事货物生产或者提供应税劳务的纳税人,以及以从事货物生产或者提供应税劳务为主,并兼营货物批发或者零售的纳税人,年应税销售额在 50 万元(含)以下的。

(2)对上述规定以外的纳税人,年应税销售额在 80 万元以下的。



以从事货物生产或者提供应税劳务为主:是指纳税人的年货物生产或者提供应税劳务的销售额占年应税销售额的比重在 50% 以上。

(3) 年应税销售额超过小规模纳税人标准的其他个人按小规模纳税人纳税。

(4) 非企业性单位、不经常发生应税行为的企业可选择按小规模纳税人纳税。

2. 一般纳税人

一般纳税人是指年应税销售额超过规定的小规模纳税人标准的企业和企业性单位。纳税人年应税销售额超过小规模纳税人标准的,应当向主管税务机关申请一般纳税人资格认定。

年应税销售额未超过小规模纳税人标准以及新开业的纳税人,可以向主管税务机关申请一般纳税人资格认定。对提出申请并且同时符合下列条件的纳税人,主管税务机关应当为其办理一般纳税人资格认定:

(1) 有固定的生产经营场所;

(2) 会计核算健全。

除国家税务总局另有规定外,纳税人一经认定为一般纳税人后,不得转为小规模纳税人。

下列纳税人不属于一般纳税人:

(1) 年应税销售额未超过小规模纳税人标准的企业;

(2) 个人(除个体经营者以外的其他个人);

(3) 选择按照小规模纳税人纳税的非企业性单位;

(4) 选择按照小规模纳税人纳税的不经常发生应税行为的企业;

(5) 全部销售免税货物的企业。

为了加强对加油站成品油销售的增值税征收管理,从 2002 年 1 月 1 日起,对从事成品油销售的加油站,无论其年应税销售额是否超过 80 万元,一律按增值税一般纳税人纳税。

二、增值税的征税范围

在中华人民共和国境内(以下简称境内)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,应当缴纳增值税。

(一) 征税范围的一般规定

1. 销售或者进口的货物

货物是指有形动产,包括电力、热力、气体在内。销售货物,是指有偿转让货物的所有权。进口货物,是指报关进口的应税货物。

2. 提供的加工、修理修配劳务

加工是指受托加工货物,即委托方提供原料及主要材料,受托方按照委托方的要求制造货物并收取加工费的业务;修理修配是指受托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。提供加工、修理修配劳务(以下称应税劳务),是指有偿提供加工、修理修配劳务。单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供的加工、修理修配劳务不包括在内。有偿,是指从购买方取得货币、货物或者其他经济利益。

(二) 征税范围的特殊项目

(1) 货物期货(包括商品期货和贵金属期货),在期货的实物交割环节纳税。



(2) 银行销售金银的业务,征收增值税。

(3) 典当业的死当物品销售业务和寄售业代委托人销售寄售物品的业务,征收增值税。

(4) 集邮商品(如邮票、首日封、邮折等)的生产以及邮政部门以外的其他单位和个人销售的,均征收增值税。

(5) 邮政部门发行报刊,征收营业税;其他单位和个人发行报刊,征收增值税。

(6) 电力公司向发电企业收取的过网费,征收增值税。

(三) 征税范围的特殊行为

1. 视同销售货物行为

单位或者个体工商户的下列行为,视同销售货物:

(1) 将货物交付其他单位或者个人代销;

(2) 销售代销货物;

(3) 设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人,将货物从一个机构移送至其他机构用于销售,但相关机构设在同一县(市)的除外;

(4) 将自产、委托加工的货物用于非增值税应税项目;

(5) 将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费;

(6) 将自产、委托加工或者购进的货物作为投资,提供给其他单位或者个体工商户;

(7) 将自产、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者;

(8) 将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人。

对上述行为视同销售货物按规定计算销售额并缴纳增值税,一是为了防止通过这些行为逃避纳税,造成税款流失;二是为了避免税款抵扣链条的中断,导致各环节间税负的不均衡。

2. 混合销售行为

一项销售行为如果既涉及货物又涉及非增值税应税劳务,为混合销售行为。从事货物的生产、批发或者零售的企业、企业性单位和个体工商户的混合销售行为,视为销售货物,应当缴纳增值税;其他单位和个人的混合销售行为,视为销售非增值税应税劳务,不缴纳增值税。

非增值税应税劳务,是指属于应缴营业税的交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业税目征收范围的劳务。

从事货物的生产、批发或者零售的企业、企业性单位和个体工商户,包括以从事货物的生产、批发或者零售为主,并兼营非增值税应税劳务的单位和个体工商户在内。

纳税人的下列混合销售行为,应当分别核算货物的销售额和非增值税应税劳务的营业额,并根据其销售货物的销售额计算缴纳增值税,非增值税应税劳务的营业额不缴纳增值税;未分别核算的,由主管税务机关核定其货物的销售额:

(1) 销售自产货物并同时提供建筑业劳务的行为;

(2) 财政部、国家税务总局规定的其他情形。

3. 兼营行为

纳税人兼营不同税率的货物或者应税劳务,应当分别核算不同税率货物或者应税劳务的销售额;未分别核算销售额的,从高适用税率。

纳税人兼营非增值税应税项目的,应分别核算货物或者应税劳务的销售额和非增值税



应税项目的营业额；未分别核算的，由主管税务机关核定货物或者应税劳务的销售额。

兼营非增值税应税劳务是指增值税纳税人在从事应税货物销售或提供应税劳务的同时，还从事非增值税应税劳务（即营业税规定的各项劳务），且从事的非增值税应税劳务与某一项销售货物或提供应税劳务并无直接的联系和从属关系。

4. 代购货物行为

所谓代购货物，是指受托方按照协议或委托方的要求，从事商品的购买，并按发票购进价格与委托方结算（原票转交）。代购货物的行为，凡同时具备以下条件的，不缴纳增值税；否则，无论会计上如何核算，均应缴纳增值税。

（1）受托方不垫付资金；

（2）销货方将增值税专用发票开具给委托方，并由受托方将该项发票转交给委托方；

（3）受托方按代购实际发生的销售额和增值税税额与委托方结算货款，并另收取手续费。

三、增值税的税率、征收率、扣除率

（一）增值税的税率

1. 基本税率

增值税的基本税率为 17%。增值税一般纳税人销售或者进口货物，除适用低税率或零税率的外，税率均为 17%；提供加工、修理修配劳务，税率为 17%。

2. 低税率

增值税一般纳税人销售或者进口下列货物，适用低税率 13%：

（1）粮食、食用植物油、鲜奶；

（2）自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品；

（3）图书、报纸、杂志；

（4）饲料、化肥、农药、农机、农膜；

（5）国务院规定的其他货物，如食用盐、农产品、音像制品、电子出版物和二甲醚等。

3. 零税率

纳税人出口货物，税率为零；但是，国务院另有规定的除外。

（二）征收率

1. 3%的征收率

小规模纳税人销售货物或者提供应税劳务，增值税征收率为 3%。小规模纳税人销售自己使用过的除固定资产以外的物品，按 3% 的征收率缴纳增值税。

2. 2%的征收率

小规模纳税人（除其他个人外）销售自己使用过的固定资产，减按 2% 的征收率缴纳增值税。

3. 6%的征收率

一般纳税人销售自产的下列货物，可选择按照简易办法依照 6% 的征收率计算缴纳增值税：

（1）县级及县级以下小型水力发电单位生产的电力。小型水力发电单位，是指各类投资主体建设的装机容量为 5 万千瓦以下（含 5 万千瓦）的发电单位。



(2)建筑用和生产建筑材料所用的砂、土、石料。

(3)以自己采掘的砂、土、石料或其他矿物连续生产的砖、瓦、石灰(不含黏土实心砖、瓦)。

(4)用微生物、微生物代谢产物、动物毒素、人或动物的血液或组织制成的生物制品。

(5)自来水。(另外,对属于一般纳税人的自来水公司销售自来水按简易办法依照6%的征收率缴纳增值税,不得抵扣其购进自来水取得增值税扣税凭证上注明的增值税税款。)

(6)商品混凝土(仅限于以水泥为原料生产的水泥混凝土)。

一般纳税人选择简易办法计算缴纳增值税后,36个月内不得变更。

4.4%的征收率

(1)一般纳税人销售自己使用过的未抵扣或不能抵扣进项税额的固定资产以及销售旧货,均按简易办法依4%的征收率减半征收增值税。

所称旧货,是指进入二次流通的具有部分使用价值的货物(含旧汽车、旧摩托车和旧游艇),但不包括自己使用过的物品。

(2)一般纳税人销售货物属于下列情形之一的,暂按简易办法依照4%的征收率计算缴纳增值税:①寄售商店代销寄售物品(包括居民个人寄售的物品在内);②典当业销售死当物品;③经国务院或国务院授权机关批准的免税商店零售的免税品。

(三)扣除率

1. 13%的扣除率

一般纳税人购进农产品,按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价和13%的扣除率计算抵扣进项税额。

2. 7%的扣除率

一般纳税人购进或者销售货物以及在生产经营过程中支付运输费用的,按照运输费用结算单据上注明的运输费用金额和7%的扣除率计算抵扣进项税额。

四、增值税的减税、免税

免税是对货物或应税劳务在本环节的应纳税额全部免缴增值税,对以前环节所缴纳的税款不予退还,因此免税货物仍然承担一定的增值税税负。

(一)《增值税暂行条例》规定的免税项目

1. 农业生产者销售的自产农产品。农产品,是指种植业、养殖业、林业、牧业、水产业生产的各种植物、动物的初级产品。农业生产者包括从事农业生产的单位和个人。

2. 避孕药品和用具。

3. 古旧图书。古旧图书,是指向社会收购的古书和旧书。

4. 直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备。

5. 外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备。

6. 由残疾人组织的直接进口供残疾人专用的物品。

7. 销售自己使用过的物品。自己使用过的物品,是指其他个人自己使用过的物品。

除上述规定外,增值税的免税、减税项目由国务院规定。任何地区、部门均不得规定免税、减税项目。



(二) 财政部、国家税务总局规定的减、免税项目

1. 除经中国人民银行和对外经济贸易合作部(现为商务部)批准经营融资租赁业务的单位所从事的融资租赁业务外,其他单位从事的融资租赁业务,租赁货物的所有权转让给承租方的,征收增值税;租赁货物的所有权未转让给承租方的,征收营业税。

2. 转让企业全部产权涉及的应税货物的转让,不征收增值税。

3. 对增值税纳税人收取的会员费收入不征收增值税。

4. 纳税人销售货物的同时代办保险而向购买方收取的保险费,以及从事汽车销售的纳税人向购买方收取的代购买方缴纳的车辆购置税、牌照费,不作为价外费用征收增值税。

5. 对从事热力、电力、燃气、自来水等公用事业的增值税纳税人收取的一次性费用,凡与货物的销售数量有直接关系的,征收增值税;凡与货物的销售数量无直接关系的,不征收增值税。

6. 纳税人代有关行政管理部门收取的费用,凡同时符合以下条件的,不属于价外费用,不征收增值税。

(1)经国务院、国务院有关部门或省级政府批准;

(2)开具经财政部门批准使用的行政事业收费专用票据;

(3)所收款项全额上缴财政或虽不上缴财政但由政府部门监管,专款专用。

7. 纳税人销售软件产品并随同销售一并收取的软件安装费、维护费、培训费等收入,应按照增值税混合销售的有关规定征收增值税,并可享受软件产品增值税即征即退政策。

对软件产品交付使用后,按期或按次收取的维护、技术服务费、培训费等不征收增值税。

纳税人受托开发软件产品,著作权属于受托方的征收增值税,著作权属于委托方或属于双方共同拥有的不征收增值税。

8. 印刷企业接受出版单位委托,自行购买纸张,印刷有统一刊号(CN)以及采用国际标准书号编序的图书、报纸和杂志,按货物销售征收增值税。

9. 对非营利性医疗机构自产自用的制剂,免征增值税。非营利性医疗机构的药房分离为独立的药品零售企业,应按规定征收各项税收。

10. 增值税的起征点。增值税起征点的适用范围仅限于个人。

个人增值税起征点的幅度规定为:

(1)销售货物的,为月销售额 5 000~20 000 元;

(2)提供应税劳务的,为月销售额 5 000~20 000 元;

(3)按次纳税的,为每次(日)销售额 300~500 元。

所称销售额,是指小规模纳税人的销售额。

省、自治区、直辖市财政厅(局)和国家税务局应在规定的幅度内,根据实际情况确定本地区适用的起征点,并报财政部、国家税务总局备案。

纳税人兼营免税、减税项目的,应当分别核算免税、减税项目的销售额;未分别核算销售额的,不得免税、减税。

纳税人销售货物或者应税劳务适用免税规定的,可以放弃免税,依照条例的规定缴纳增值税。放弃免税后,36 个月内不得再申请免税。