

营改增

- 目录：1历史回顾及最新政策
- 2纳税人认定
- 3联营业务运输费的抵扣问题
- (4)混业经营涉税问题
- (5)挂靠经营涉税问题
- 6暂免征收增值税

1 历史回顾及最新政策

- 财税〔2013〕37号
- 2013年8月1日起执行

试点历史及最新政策

- 试点行业---交通运输业 部分现代服务业
 - （研发技术服务，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，签证咨询服务，**广播影视服务**）
- 1+6+1**
- 不包括，铁路运输，不包括出租车属于司机的运输服务，不包括邮政电信，不包括快递

1

	试点前	试点后
原营业税纳税人	3%， 5%	
试点一般纳税人		
-交通运输业	程租， 期租， 湿租	11%
-研发和技术服务		6%
-信息技术服务		6%
-文化创意服务		6%
-物流辅助服务		6%
-鉴证咨询		6%
广播影视服务		6%
-有形动产租赁服务	干租 光租	17%

试点历史及最新政策

- **2012年1月1日上海试点**
- **2012年期间逐渐扩展新增 北京，天津，江苏，安徽，浙江，福建，湖北，广东 1+8**
- **2013年4月10日，国务院召开常务会议，决定加快“营改增”的步伐，从8月1日起至年底扩大到全国范围**

试点展望

- 2013年即将把邮政通信，铁路运输，建筑安装等行业纳入
- 试点区域全面铺开，试点与非试点并存会造成非试点区域的企业将企业移位至试点区域，势必造成税收外流，所以非试点区域也迫切地要求试点，按照规划在2013年年底**前(原计划2015年)**全国铺开，到那时，古老的营业税也就退出了历史舞台

- 1.下列各项中，属于营改增应税服务的有（**ABCD**）。
- **A.陆路运输服务**
- **B.水路运输服务**
- **C.航空运输服务**
- **D.管道运输服务**

- 下列关于营改增交通运输业的表述中，正确的是（ D ）。
- A.陆路运输服务包括铁路运输
- B.邮政电信业属于营改增交通运输业
- C.试点纳税人中的一般纳税人提供管道运输服务，对其增值税实际税负超过3%的部分实行增值税先征后返政策
- D.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

货运业试点变化

- 从试点企业和原增值税纳税人税负变化情况看：
 - 1 整体税负下降
 - 2 但交通运输业及辅助物流税率增加，实际可抵扣项目较少，导致试点后企业实际税负反而大幅增加。
-

- **3**物流企业的经营成本大，能够抵扣的只有小部分，人力成本和路桥费占据经营成本大约六成，这部分费用无法抵扣，也就造成了税收成本的增加

纳税人认定及分类

- 1、一般纳税人
- 增值税纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人。
- 年应税销售额超过财政部和国家税务总局规定标准的纳税人为一般纳税人，未超过规定标准的纳税人为小规模纳税人。
- 。目前营改增一般纳税人应税服务年销售额**≥500万**

- 1试点地区应税服务年销售额未超过500万元的原公路、内河货物运输业自开票纳税人，应当申请认定为一般纳税人（已经取消）
- 2现改为：财政部和国家税务总局可以根据试点情况对应税服务年销售额标准进行调整。

纳税人认定

- 年应税销售额，是指纳税人在连续不超过12个月的经营期内累计应征增值税销售额，包括纳税申报销售额、稽查查补销售额、纳税评估调整销售额、税务机关代开发票销售额和免税销售额，不得扣除按差额征税抵减的销售额。
- 原来收入含税的 换算成不含税销售额=含税收入 /1+3%
- 原兼营应税服务的增值税一般纳税人不再资格认定

纳税人认定

- 下列纳税人不办理一般纳税人资格认定：
 - （一）个体工商户以外的其他个人；
 - （二）选择按照小规模纳税人纳税的非企业性单位；
 - （三）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。
- 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。

纳税人认定促进政策

- 1 应税服务年销售额未超过财政部、国家税务总局规定的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
- 2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。
- 3（一般纳税人核算不健全，或不能提供准确税务资料的/应当申请一般纳税人而未申请的）按照增值税税率计算应纳税额，并不得抵扣进行税额，也不得开具增票

- 1. 除另有规定外，增值税一般纳税人不得转为小规模纳税人。（对）
- 下列关于营改增一般纳税人的表述中，不正确的是（A）。
- A. 应税服务的年应征增值税销售额为含税销售额
- B. 应征增值税销售额，含减、免税销售额、提供境外服务销售额以及按规定已从销售额中差额扣除的部分
- C. 目前营改增一般纳税人应税服务年销售额标准为500万元
- D. 小规模纳税人会计核算健全，能够提供准确税务资料的，可以向主管税务机关申请一般纳税人资格认定

扣缴义务人

- 扣缴义务人（P6）
- 境外的单位或者个人在境内提供应税服务，在境内未设有经营机构的，以其代理人为增值税扣缴义务人；在境内没有代理人的，以接受方为增值税扣缴义务人。
- 符合下列情形的，按照规定代扣代缴增值税：
- （一）以境内代理人为扣缴义务人的，境内代理人 and 接受方的机构所在地或者居住地均在试点地区。
- （二）以接受方为扣缴义务人的，接受方的机构所在地或者居住地在试点地区。

扣缴义务人

- 扣缴 1：境外单位或者个人在境内提供应税服务，在境内未设有经营机构的，扣缴义务人按照下列公式计算应扣缴税额：
- 应扣缴税额 = 接受方支付的价款 ÷ (1 + 税率) × 税率

扣缴义务人

- 扣缴 2: 未与我国政府达成双边运输免税安排的国家 and 地区的单位或者个人, 向境内单位或者个人提供的国际运输服务, 试点期间扣缴义务人暂按3%的征收率代扣代缴增值税。
- 扣缴义务人按照下列公式计算应扣缴税额:
:
- 应扣缴税额 = 接受方支付的价款 ÷ (1 + 征收率) × 征收率

扣缴义务人

- **【例】**本市甲外轮代理有限公司承接本市某外贸公司出口商品的海运代理业务，收取款项**200万元**，应支付日本某海运公司（注册在日本）运费**190万元**。
- 甲应纳增值税 = $(200 - 190) / (1 + 6\%) \times 6\% = 0.57$ （万元）
- 中国与日本签有协定，甲不代扣代缴增值税。
- 否则，甲应代扣代缴增值税 = $190 / (1 + 3\%) \times 3\% = 5.53$ （万元）

扣缴义务人

- 总结：判断题。境内的代理人或接受方为境外单位和个人代扣代缴增值税的，应按照代理人或接受方自身的适用税率扣缴增值税。（错）

具体计算

- 销售额确认
- 一、提供应税服务的确认
- （一）提供应税服务，是指有偿提供应税服务。有偿，是指取得货币、货物或者其他经济利益。
- （二）非营业活动中提供的交通运输业和部分现代服务业服务不属于提供应税服务
- 非营业活动，是指：非盈利活动

简易计税方法

- 、适用范围（P29）
- （一）一般纳税人提供特定应税服务
- 1. 试点纳税人中的一般纳税人提供的公共交通运输服务（包括轮客渡、公交客运、轨道交通、出租车），可以选择按照简易计税方法计算缴纳增值税。长途客运、班车（指按固定路线、固定时间运营并在固定停靠站停靠的运送旅客的陆路运输服务）、地铁、城市轻轨服务属于公共交通运输服务。
- 应纳税额=(销售总价/1+3%)*3%
- 。

财税[2013]37号 新政策 1

- 从**2013年8月1**日起，试点纳税人发生的陆路运输服务、水路运输服务、航空运输服务和管道运输服务以及广告服务业务，其销售额中不得再扣除支付给同行业纳税人的金额，而是统一按照增值税计税方法计税。

新政策 2

- 原增值税一般纳税人（包括试点纳税人）取得的**2013年8月1日（含）**以后开具的运输费用结算单据（铁路运输费用结算单据除外），不得作为增值税扣税凭证。

新政策 3

- 新《试点有关事项的规定》对于进行重大调整，即原增值税一般纳税人取得的试点小规模纳税人由税务机关代开的增值税专用发票，不再计算。而直接按增值税专用发票注明的税额抵扣进项税额

运输费抵扣

- 【例】D企业（一般纳税人）支付运费取得如下抵扣凭证：
 - 1.试点货运企业增值税专用发票，金额30万元，税额3.3万元；
 - 2.非试点货运企业普通发票，金额10万元；（新政策交通运输业专用发票不能抵扣）
 - 3.铁路结算单据，金额20万元；
 - 4.试点货运企业小规模纳税人由税务机关代开增值税专用发票，金额5万元，税额0.15万元。（新政策直接按照税务机关代开的增票上注明的税额）
- 准予抵扣进项税额 = $3.3 + 0 + 20 \times 7\% + 0.15$

运输费抵扣

- 某商贸企业为增值税一般纳税人，2013年4月发生如下业务：购进商品取得增值税专用发票，注明价款100万元，增值税税额17万元；购进农民自产的农产品，农产品收购发票注明价款10万元；购进商品支付运费取得公路货物运输发票5份，总金额1万元。则2013年4月该企业确认的“应交税费——应交增值税（进项税额）”为（D）万元。
 - A.17 B.18.3 C.17.7 D.18.37
- $17+10*13\%+1*7\%=18.37$

运输费抵扣

- 某运输企业为营改增试点地区增值税一般纳税人，2013年1月取得交通运输收入111万元（含增值税），发生联运支出30万元（不含税金额，试点地区纳税人提供，取得增值税专用发票），当月外购汽油8万元（不含税金额，取得增值税专用发票），购入运输车辆15万元（不含税金额，取得增值税专用发票）。则该运输企业2013年1月应缴纳增值税为（ C ）万元。
- A.8 B.11 C.3.79 D.7.21
- $111/1.11*11-30*0.11-8*0.17-15*0.17=$

新旧衔接

- 过去传统 增值税 中央75% 地方 25%
- 营业税 地方100%
- **1财税【2011】110号明确：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**
- **2. 纳税人试点前留抵税额处理★**

混业经营/混合销售

- “混业经营”是营改增试点办法中首次引入的概念，仅适用于试点纳税人。根据（财税[2013]37号）：《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》第一条第（一）项的规定，混业经营是指试点纳税人“兼有”不同税率或者征收率的销售货物、提供加工修理修配劳务或者应税服务的行为。

混业经营

- “混业经营”的税务处理如下： 试点纳税人兼有不同税率或者征收率的销售货物、提供加工修理修配劳务或者应税服务的，应当分别核算适用不同税率或征收率的销售额，未分别核算销售额的，从高征收，具体如下：

混业经营

- 一) 兼有不同税率的销售货物、提供加工修理修配劳务或者应税服务的，从高适用税率。
- (二) 兼有不同征收率的销售货物、提供加工修理修配劳务或者应税服务的，从高适用征收率。
- (三) 兼有不同税率和征收率的销售货物、提供加工修理修配劳务或者应税服务的，从高适用税率。

混业经营

- 例：某生产企业销售设备同时提供运输服务，设备总价为1170万，运费为117万，则该生产企业应如何进行税务处理？
- 一种情况：单独核算设备销售额和运输服务的营业额的会计处理（单位：万元）。
- 销售设备：
- 借：银行存款1170
- 贷：主营业务收入 1000
- 应交税费——应交增值税—销187

混业经营

- 提供运输：
- 借：银行存款117
- 贷：其他业务收入 105.41
- 应交税费--应交增值税—销 11.59
= $117 * 0.11 / 1.11$

混业经营

- 另一种情况：未分别核算设备销售额和运输服务销售额，则统一按17%的税率征收增值税的会计处理（单位：万元）。
- 借：银行存款/库存现金 1287
- 贷：主营业务收入 1100
- 应交税费——应交增值税—销 187（ $1170+117$ ） $*0.17/1.17=187$

挂靠经营须慎重

- **挂靠经营进项税额难以扣除**

试点实施办法第二条规定，单位以承包、承租、挂靠方式经营的，承包人、承租人、挂靠人（以下称承包人）以发包人、出租人、被挂靠人（以下称发包人）名义对外经营并由发包人承担相关法律责任的，以该发包人为纳税人。如果被挂靠人为纳税人，由被挂靠人对外开出发票，但收入和成本并非被挂靠人所有。被挂靠人实质上是收取挂靠管理费。货运服务收入与成本无法配比。需要注意的是，如果被挂靠人年应征增值税销售额为500万元以上，则为一般纳税人时，由于成本并非被挂靠人，成本无法入账，相应的进项税额无法得到抵扣，

挂靠经营须慎重

- 试点一般纳税人挂靠经营与自营税负差别很大

由于货运企业耗用油品、货运客运场站服务和运输工具修理费是货运成本的主要组成部分，按前述分析，挂靠经营的相关成本并非被挂靠人，成本无法入账，相应的进项税额无法得到抵扣，因此挂靠经营与自营增值税税负差别很大。

挂靠经营须慎重

- 假设交通货运企业A公司为生产企业B公司提供运输劳务，取得收入1000万元（不含税），其中耗用油品等花费400万元（不含税），耗用货运客运站服务和运输工具修理费100万元（不含税），均取得增值税专用发票。假设其他可抵扣进项税额为5万元。

A公司应纳税额=当期销项税额-当期进项税额=1000×11%-500×17%-5=20（万元），生产企业B公司可扣进项税额110万元。

挂靠经营须慎重

- 如果A公司为收取“管理费”挂靠登记经营模式，则不能抵扣的进项税额为： $500 \times 17\% = 85$ （万元），A公司应纳税额 = $1000 \times 11\% - 5 = 105$ （万元），生产企业B公司可扣进项税额110万元。

挂靠经营与自营税负差别为 $105 - 20 = 85$ （万元）。

如果A公司未在规定期限内申请办理一般纳税人认定，则依照11%的增值税税率计算应纳税额，不得抵扣进项税额，不得使用增值税专用发票，生产企业B公司也就不能抵扣进项税额。

因此，“营改增”后，货运行业挂靠登记经营模式涉税风险大，相关纳税人应当高度关注。

暂免征收增值税

- 财税〔2013〕52
- 一、《通知》中“月销售额不超过2万元”、“月营业额不超过2万元”，是指月销售额或营业额在2万元以下（含2万元，下同）。月销售额或营业额超过2万元的，应全额计算缴纳增值税或营业税。
- 二、以1个季度为纳税期限的增值税小规模纳税人和营业税纳税人中，季度销售额或营业额不超过6万元（含6万元，下同）的企业或非企业性单位，可按照《通知》规定，暂免征收增值税或营业税。
-

暂免征收增值税

- 三、增值税小规模纳税人中的企业或非企业性单位，兼营营业税应税项目的应当分别核算增值税应税项目的销售额和营业税应税项目的营业额，月销售额不超过2万元（按季纳税6万元）的暂免征收增值税，月营业额不超过2万元（按季纳税6万元）的，暂免征收营业税。
- 四、增值税小规模纳税人中的企业或非企业性单位，月销售额不超过2万元（按季纳税6万元）的，当期因代开增值税专用发票（含货物运输业增值税专用发票）和普通发票已经缴纳的税款，在发票全部联次追回后可以向主管税务机关申请退还。
- 五、本公告自2013年8月1日起执行。

税控设备及技术服务

- 财税[2012]15号
- 一、增值税一般纳税人2011年12月1日（含，下同）以后初次购买增值税税控系统专用设备(包括分开票机)支付的费用，可凭购买增值税税控系统专用设备取得的增值税专用发票，在增值税应纳税额中全额抵减（抵减额为价税合计额），不足抵减的可结转下期继续抵减。增值税一般纳税人非初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用，由其自行承担，不得在增值税应纳税额中抵减。

税控设备及技术服务

- 二、增值税纳税人2011年12月1日以后缴纳的技术维护费(不含补缴的2011年11月30日以前的技术维护费), 可凭技术维护服务单位开具的技术维护费发票, 在增值税应纳税额中全额抵减, 不足抵减的可结转下期继续抵减。技术维护费按照价格主管部门核定的标准执行。

税控设备及技术服务

- 三、增值税税控系统专用设备和技術维护费用抵减增值稅额的会计处理
- （一）增值稅一般納稅人的会计处理
- 按稅法有关规定，增值稅一般納稅人初次購買增值稅税控系统专用设备支付的费用以及繳納的技術维护费允许在增值稅應納稅额中全额抵減的，应在“應交稅費——應交增值稅”科目下增設“減免稅款”专栏，用于记录该企业按规定抵減的增值稅應納稅额。

•

税控设备及技术服务---一般纳税人

- 1借：固定资产
- 贷：银行存款
- 2借：应交税费——应交增值税---减免税款
- 贷：递延收益
- 3按期计提折旧，
- 借：管理费用
- 贷：累计折旧
- 同时 借：递延收益
- 贷：管理费用

税控设备及技术服务--一般纳税人

- 企业发生技术维护费，按实际支付或应付的金额
- 借：管理费用
- 贷：银行存款
- 借：应交税费——应交增值税-减免税款
- 贷：管理费用

税控设备及技术服务—小规模

- (二) 小规模纳税人的会计处理
- 按税法有关规定，小规模纳税人初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用以及缴纳的技术维护费允许在增值税应纳税额中全额抵减的，按规定抵减的增值税应纳税额应直接冲减“应交税费——应交增值税”科目。
-

税控设备的处理—小规模

- 1借：固定资产
- 贷：银行存款
- 2借：应交税费——应交增值税
- 贷：递延收益
- 3按期计提折旧，
- 借：管理费用
- 贷：累计折旧
- 同时 借：递延收益
- 贷：管理费用
-

税控设备的处理—小规模

- 企业发生技术维护费，按实际支付或应付的金额
- 借：管理费用
- 贷：银行存款
- 借：应交税费——应交增值税
- 贷：管理费用

税收征管

- 营业税改征增值税试点期间，总机构与分支机构分处试点地区和非试点地区，总机构试点纳税人该如何纳税增值税？
- 目前只有东方航空公司适用财税〔2011〕132号附件规定的合并纳税，其他总分机构纳税人若适用上述规定，必须经财政部和国家税务总局批准

税收征管

- 固定业户应当向其机构所在地的主管税务机关申报纳税。总机构和分支机构不在同一县(市)的，应当分别向各自所在地的主管税务机关申报纳税

谢谢大家