

条例学习培训指定用书



《中华人民共和国增值税、 营业税、消费税暂行条例》

释义与实用指南 —— 及案例精解 ——

《中华人民共和国增值税、营业税、消费税暂行条例》

研究专家组 审定

翟继光 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

《中华人民共和国增值税暂行条例》

营业税、消费税暂行条例》

释义与实用指南及案例精解

《中华人民共和国增值税、营业税、消费税暂行条例》

研究专家组 审定

主编：翟继光（著名税法专家，法学博士）

中国政法大学教授)

中国政法大学教授)

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

《中华人民共和国增值税、营业税、消费税暂行条例》释义与实用指南及案例精解/翟继光主编. —上海:立信会计出版社,2008.11

ISBN 978-7-5429-2189-5

I. 中… II. 翟… III. ①增值税—条例—中国—学习参考资料②工商
营业税—条例—中国—学习参考资料③消费税—条例—中国—学习参考资
料 IV. D922.220.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 178750 号

策划编辑 蔡伟莉

责任编辑 林琳

《中华人民共和国增值税、营业税、消费税暂行条例》 释义与实用指南及案例精解

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路 2230 号

邮 编 200235

电 话 (021)64411389

传 真 (021)64411325

网 址 www.lixinaph.com

E-mail lxaph@sh163.net

网上书店 www.lixinbook.com

Tel (021)64411071

经 销 各地新华书店

印 刷 北京佳顺印务有限公司

开 本 880 毫米×1230 毫米 1/32

印 张 15

字 数 319 千字

版 次 2008 年 11 月第 1 版

印 次 2008 年 11 月第 1 次

印 数 1—10 000

书 号 ISBN 978-7-5429-2189-5/D·0096

定 价 38.00 元

如有印订差错 请与本社联系调换

前言

为了适应社会主义市场经济发展的需要，国务院总理温家宝签署国务院令，公布修订后的《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国消费税暂行条例》和《中华人民共和国营业税暂行条例》。新修订的三个条例将于2009年1月1日起施行。修订前的《增值税暂行条例》对于保障财政收入、调控国民经济发展发挥了积极作用。但修订前的《增值税暂行条例》实行的是生产型增值税，不允许企业抵扣购进固定资产的进项税额，存在重复征税问题，制约了企业技术改进的积极性。随着这些年来经济社会环境的发展变化，各界要求增值税由生产型向消费型转变的呼声很高。党的十六届三中全会明确提出适时实施增值税转型改革，“十一五规划”明确在十一五期间完成这一改革。自2004年7月1日起，经国务院批准，东北、中部等部分地区已先后进行改革试点，取得了成功经验。为了进一步消除重复征税因素，降低企业设备投资税收负担，鼓励企业技术进步和促进产业结构调整，有必要尽快在全国推开增值税转型改革。尤其为应对目前国际金融危机对我国经济发展带来的不利影响，努力扩大

需求，作为一项促进企业设备投资和扩大生产，保持我国经济平稳较快增长的重要举措，全面推行增值税转型改革的紧迫性更加突出。因此，国务院决定自2009年1月1日起，在全国推开增值税转型改革。

增值税转型改革的核心是在企业计算应缴增值税时，允许扣除购入机器设备所含的增值税，这一变化，与修订前的《增值税暂行条例》关于不得抵扣固定资产进项税额的规定有冲突。因此，实行增值税转型改革需要对《增值税暂行条例》进行修订。

考虑到当前经济形势和增值税转型改革的紧迫性，此次对《增值税暂行条例》进行修订的原则是：第一，确保改革重点，不作全面修订，为增值税转型改革提供法律依据；第二，体现法治要求，保持政策稳定，与现行政策和条例的相关规定进行衔接；第三，满足征管需要，优化纳税服务，促进征管水平的提高和执法行为的规范。

《增值税暂行条例》主要作了以下五个方面的修订：

一是允许抵扣固定资产进项税额。修订前的《增值税暂行条例》规定，购进固定资产的进项税额不得从销项税额中抵扣，即实行生产型增值税，这样企业购进机器设备税负比较重。为减轻企业负担，修订后的《增值税暂行条例》删除了有关不得抵扣购进固定资产的进项税额的规定，允许纳税人抵扣购进固定资产的进项税额，实现增值税由生产型向消费型的转换。

二是为堵塞因转型可能会带来的一些税收漏洞。修订后的《增值税暂行条例》规定，与企业技术更新无关且容易混为个人消费的自用消费品（如小汽车、游艇等）所含的进项税额，不得

予以抵扣。

三是降低小规模纳税人的征收率。修订前的《增值税暂行条例》规定，小规模纳税人的征收率为6%。根据条例的规定，经国务院批准，从1998年起已经将小规模纳税人划分为工业和商业两类，征收率分别为6%和4%。考虑到增值税转型改革后，一般纳税人的增值税负担水平总体降低，为了平衡小规模纳税人与一般纳税人之间的税负水平，促进中小企业的发展和扩大就业，应当降低小规模纳税人的征收率。同时考虑到现实经济活动中，小规模纳税人混业经营十分普遍，实际征管中难以明确划分工业和商业小规模纳税人，因此修订后的《增值税暂行条例》对小规模纳税人不再设置工业和商业两档征收率，将征收率统一降至3%。

四是将一些现行增值税政策体现到修订后的条例中。主要是补充了有关农产品和运输费用扣除率、对增值税一般纳税人进行资格认定等规定,取消了已不再执行的对外来料加工、来料装配和补偿贸易所需进口设备的免税规定。

五是根据税收征管实践,为了方便纳税人纳税申报,提高纳税服务水平,缓解征收大厅的申报压力,将纳税申报期限从10日延长至15日。明确了对境外纳税人如何确定扣缴义务人、扣缴义务发生时间、扣缴地点和扣缴期限的规定。

增值税、消费税和营业税是我国流转税体系中三大主体税种，在我国税制中占有十分重要的地位。增值税的征税范围是所有货物和加工修理修配劳务，而交通运输、建筑安装等其他劳务则属于营业税的征税范围，在税收实践中纳税人同时缴纳增值税

和营业税的情形十分普遍。消费税是在对所有货物普遍征收增值税的基础上选择少量消费品征收的，因此，消费税纳税人同时也是增值税纳税人。《增值税暂行条例》除了为配合增值税转型改革要作相应修订外，还存在以下问题需要在此次修订时一并解决：首先，纳税申报期限较短，不便于纳税人申报纳税；其次，经国务院同意，财政部、国家税务总局对《增值税暂行条例》的有些内容已经作了调整，《增值税暂行条例》需要作相应的补充完善。鉴于营业税、消费税与增值税之间存在较强的相关性，《消费税暂行条例》和《营业税暂行条例》也存在《增值税暂行条例》的上述两个问题，因此为了保持这三个税种相关政策和征管措施之间的有效衔接，有必要同时对《消费税暂行条例》和《营业税暂行条例》进行相应修改。

《消费税暂行条例》主要作了以下两个方面的修订：一是将 1994 年以来出台的政策调整内容更新到新修订的《消费税暂行条例》中，如部分消费品（金银首饰、铂金首饰、钻石及钻石饰品）的消费税调整在零售环节征收、对卷烟和白酒增加复合计税办法、消费税税目税率调整等。

二是与《增值税暂行条例》衔接，将纳税申报期限从 10 日延长至 15 日，对消费税的纳税地点等规定进行了调整。

《营业税暂行条例》主要作了以下四个方面的修订：

一是调整了纳税地点的表述方式。为了解决在实际执行中一些应税劳务的发生地难以确定的问题，考虑到大多数应税劳务的发生地与机构所在地是一致的，而且有些应税劳务的纳税地点现

行政策已经规定为机构所在地，将营业税纳税人提供应税劳务的纳税地点由按劳务发生地原则确定调整为按机构所在地或者居住地原则确定。《国家税务总局公告2013年第17号》

二是删除了转贷业务差额征税的规定。这一规定在实际执行中仅适用于外汇转贷业务，造成外汇转贷与人民币转贷之间的政策不平衡，因此，删除了这一规定。

三是考虑到营业税各税目的具体征收范围难以列举全面，删除了修订前的《营业税暂行条例》所附的税目税率表中征收范围一栏，具体范围由财政部和国家税务总局规定。

四是与《增值税暂行条例》衔接，将纳税申报期限从 10 日延长至 15 日。进一步明确了对外国纳税人如何确定扣缴义务人、扣缴义务发生时间、扣缴地点和扣缴期限的规定。

此次修订条例主要是为了增值税转型改革的需要，时间十分紧迫，因此基本上没有对优惠政策作出新的调整。对过去已经国务院批准同意的优惠政策可以继续执行，而不必对三个条例的有关内容进行修改，因为三个条例都已经明确规定，国务院可以在执行中对税收优惠范围进行调整。

本书对于《增值税暂行条例》、《营业税暂行条例》、《消费税暂行条例》三部行政法规进行了权威解释。在法律解释的同时，配以 100 余个案例来阐述增值税、营业税和消费税的计算以及征收和管理方法，以直观的方式向读者展示三部法规的内容。为了便于读者系统掌握和执行我国现行的增值税、营业税和消费税制度，本书将现行有效的主要增值税、营业税和消费税政策进行系统整理，全部纳入其中，可谓“一书在手，三税政策不用愁”。

本书既是三部最新行政法规的权威解释，又是增值税、营业税和消费税政策的大全。为便于读者对比新旧法规的变化，本书同时收入了新旧《增值税暂行条例》、《营业税暂行条例》以及《消费税暂行条例》的对照，让新旧法规的变化一目了然。

增值税暂行条例已于2008年11月18日国务院第51次常务会议通过，现予公布，自2009年1月1日起施行。

总理 温家宝
2008年11月18日

《中华人民共和国增值税暂行条例》已由国务院令公布，自2009年1月1日起施行。

《中华人民共和国营业税暂行条例》已由国务院令公布，自2009年1月1日起施行。

《中华人民共和国消费税暂行条例》已由国务院令公布，自2009年1月1日起施行。

《中华人民共和国增值税暂行条例》已由国务院令公布，自2009年1月1日起施行。

《中华人民共和国营业税暂行条例》已由国务院令公布，自2009年1月1日起施行。

《中华人民共和国消费税暂行条例》已由国务院令公布，自2009年1月1日起施行。

《中华人民共和国增值税暂行条例》已由国务院令公布，自2009年1月1日起施行。

《中华人民共和国营业税暂行条例》已由国务院令公布，自2009年1月1日起施行。

《中华人民共和国消费税暂行条例》已由国务院令公布，自2009年1月1日起施行。

《中华人民共和国增值税暂行条例》已由国务院令公布，自2009年1月1日起施行。

《中华人民共和国营业税暂行条例》已由国务院令公布，自2009年1月1日起施行。

《中华人民共和国消费税暂行条例》已由国务院令公布，自2009年1月1日起施行。

《中华人民共和国增值税暂行条例》已由国务院令公布，自2009年1月1日起施行。

目 录

第一部分	国务院令和《中华人民共和国增值税暂行条例》	1
第二部分	《中华人民共和国增值税暂行条例》释义与实用指南及案例精解	9
第三部分	新旧《中华人民共和国增值税暂行条例》对照	158
第四部分	国务院令和《中华人民共和国营业税暂行条例》	168
第五部分	《中华人民共和国营业税暂行条例》释义与实用指南及案例精解	174
第六部分	新旧《中华人民共和国营业税暂行条例》对照	288
第七部分	国务院令和《中华人民共和国消费税暂行条例》	294
第八部分	《中华人民共和国消费税暂行条例》释义与实用指南及案例精解	300
第九部分	新旧《中华人民共和国消费税暂行条例》对照	356
第十部分	附录	362
附录一	中华人民共和国企业所得税法	362
附录二	中华人民共和国企业所得税法实施条例	374
附录三	中华人民共和国个人所得税法	407
附录四	中华人民共和国个人所得税法实施条例	414
附录五	中华人民共和国税收征收管理法	425
附录六	中华人民共和国税收征收管理法实施细则	446

第一部分 国务院令和《中华人民共和国 增值税暂行条例》

中华人民共和国国务院令

第 538 号

《中华人民共和国增值税暂行条例》已经 2008 年 11 月 5 日国务院第 34 次常务会议修订通过，现将修订后的《中华人民共和国增值税暂行条例》公布，自 2009 年 1 月 1 日起施行。

总理 温家宝

二〇〇八年十一月十日

中华人民共和国增值税暂行条例

(1993 年 12 月 13 日中华人民共和国国务院令 第 134 号发布
2008 年 11 月 5 日国务院第 34 次常务会议修订通过)

第一条 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，为增值税的纳税人，应当依照本条例缴纳增值税。

第二条 增值税税率：
(一) 纳税人销售或者进口货物，除本条第(二)项、第(三)项规定外，税率为 17%。

(二) 纳税人销售或者进口下列货物，税率为13%：

1. 粮食、食用植物油；
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。

(三) 纳税人出口货物，税率为零；但是，国务院另有规定的除外。

(四) 纳税人提供加工、修理修配劳务（以下称应税劳务），税率为17%。

税率的调整，由国务院决定。

第三条 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。

第四条 除本条例第十一条规定外，纳税人销售货物或者提供应税劳务（以下简称销售货物或者应税劳务），应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额。应纳税额计算公式：

$$\text{应纳税额} = \text{当期销项税额} - \text{当期进项税额}$$

当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时，其不足部分可以结转下期继续抵扣。

第五条 纳税人销售货物或者应税劳务，按照销售额和本条例第二条规定的税率计算并向购买方收取的增值税额，为销项税额。销项税额计算公式：

销项税额=销售额×税率

第六条 销售额为纳税人销售货物或者应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用，但是不包括收取的销项税额。

销售额以人民币计算。纳税人以人民币以外的货币结算销售额的，应当折合成人民币计算。

第七条 纳税人销售货物或者应税劳务的价格明显偏低并无正当理由的，由主管税务机关核定其销售额。

第八条 纳税人购进货物或者接受应税劳务（以下简称购进货物或者应税劳务）支付或者负担的增值税额，为进项税额。

下列进项税额准予从销项税额中抵扣：（一）

（一）从销售方取得的增值税专用发票上注明的增值税额。
（二）从海关取得的海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税额。

（三）购进农产品，除取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书外，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%的扣除率计算的进项税额。进项税额计算公式：

$$\text{进项税额} = \text{买价} \times \text{扣除率}$$

（四）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%的扣除率计算的进项税额。进项税额计算公式：

$$\text{进项税额} = \text{运输费用金额} \times \text{扣除率}$$

准予抵扣的项目和扣除率的调整，由国务院决定。

第九条 纳税人购进货物或者应税劳务，取得的增值税扣税

凭证不符合法律、行政法规或者国务院税务主管部门有关规定的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

第十条 下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：

(一) 用于非增值税应税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物或者应税劳务；

(二) 非正常损失的购进货物及相关的应税劳务；

(三) 非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物或者应税劳务；

(四) 国务院财政、税务主管部门规定的纳税人自用消费品；

(五) 本条第(一)项至第(四)项规定的货物的运输费用和销售免税货物的运输费用。

第十一条 小规模纳税人销售货物或者应税劳务，实行按照销售额和征收率计算应纳税额的简易办法，并不得抵扣进项税额。应纳税额计算公式：

应纳税额 = 销售额 × 征收率

小规模纳税人的标准由国务院财政、税务主管部门规定。

第十二条 小规模纳税人增值税征收率为 3%。

征收率的调整，由国务院决定。

第十三条 小规模纳税人以外的纳税人应当向主管税务机关申请资格认定。具体认定办法由国务院税务主管部门制定。

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资格认定，不作为小规模纳税人，依照本条例有关规定计算应纳税额。

第十四条 纳税人进口货物，按照组成计税价格和本条例第

二条规定的税率计算应纳税额。组成计税价格和应纳税额计算公式：
$$\text{组成计税价格} = \text{关税完税价格} + \text{关税} + \text{消费税}$$

。组成计税价格 = 关税完税价格 + 关税 + 消费税

应纳税额 = 组成计税价格 × 税率

第十五条 下列项目免征增值税：

(一) 农业生产者销售的自产农产品；

(二) 避孕药品和用具；

(三) 古旧图书；

(四) 直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备；

(五) 外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备；

(六) 由残疾人的组织直接进口供残疾人专用的物品；

(七) 销售的自己使用过的物品。

除前款规定外，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。

第十六条 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。

第十七条 纳税人销售额未达到国务院财政、税务主管部门规定的增值税起征点的，免征增值税；达到起征点的，依照本条例规定全额计算缴纳增值税。

第十八条 中华人民共和国境外的单位或者个人在境内提供应税劳务，在境内未设有经营机构的，以其境内代理人为扣缴义务人；在境内没有代理人的，以购买方为扣缴义务人。

第十九条 增值税纳税义务发生时间：

(一) 销售货物或者应税劳务，为收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。

(二) 进口货物，为报关进口的当天。

增值税扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天。

第二十条 增值税由税务机关征收，进口货物的增值税由海关代征。

个人携带或者邮寄进境自用物品的增值税，连同关税一并计征。具体办法由国务院关税税则委员会会同有关部门制定。

第二十一条 纳税人销售货物或者应税劳务，应当向索取增值税专用发票的购买方开具增值税专用发票，并在增值税专用发票上分别注明销售额和销项税额。

属于下列情形之一的，不得开具增值税专用发票：

(一) 向消费者个人销售货物或者应税劳务的；

(二) 销售货物或者应税劳务适用免税规定的；

(三) 小规模纳税人销售货物或者应税劳务的。

第二十二条 增值税纳税地点：

(一) 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；经国务院财政、税务主管部门或者其授权的财政、税务机关批准，可以由总机构汇总向总机构所在地的主管税务机关申报纳税。

(二) 固定业户到外县(市)销售货物或者应税劳务，应当

向其机构所在地的主管税务机关申请开具外出经营活动税收管理证明，并向其机构所在地的主管税务机关申报纳税；未开具证明的，应当向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税；未向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税的，由其机构所在地的主管税务机关补征税款。

(三) 非固定业户销售货物或者应税劳务，应当向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税；未向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税的，由其机构所在地或者居住地的主管税务机关补征税款。

(四) 进口货物，应当向报关地海关申报纳税。

扣缴义务人应当向其机构所在地或者居住地的主管税务机关申报缴纳其扣缴的税款。

第二十三条 增值税的纳税期限分别为 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个月或者 1 个季度。纳税人的具体纳税期限，由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定；不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税。

纳税人以 1 个月或者 1 个季度为 1 个纳税期的，自期满之日起 15 日内申报纳税；以 1 日、3 日、5 日、10 日或者 15 日为 1 个纳税期的，自期满之日起 5 日内预缴税款，于次月 1 日起 15 日内申报纳税并结清上月应纳税款。

扣缴义务人解缴税款的期限，依照前两款规定执行。

第二十四条 纳税人进口货物，应当自海关填发海关进口增值税专用缴款书之日起 15 日内缴纳税款。

第二十五条 纳税人出口货物适用退（免）税规定的，应当