



中崇信系列图书之三

Yingyeshui gaizheng zengzhishui
caozuoshiwu yu jiqiao

戴 琼◎著

营业税改征增值税 操作实务与技巧

热点解读、难点释疑、盲点导引
实务为案、以案说法、以法析理



中国经济出版社
CHINA ECONOMIC PUBLISHING HOUSE

戴 琼◎著

Yingyeshui gaizheng zengzhishui caozuoshiwu yu jiqiao

营业税改征增值税 操作实务与技巧

热点解读、难点释疑、盲点导引
实务为案、以案说法、以法析理



中国经济出版社
CHINA ECONOMIC PUBLISHING HOUSE

北 京

图书在版编目 (CIP) 数据

营业税改征增值税操作实务与技巧/戴琼著.

北京: 中国经济出版社, 2012. 9

ISBN 978 - 7 - 5136 - 1806 - 9

I. ①营… II. ①戴… III. ①增值税—税收管理—中国 IV. ①F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 198545 号

责任编辑 邵 岩

责任审读 霍宏涛

责任印制 常 毅

封面设计 白朝文

出版发行 中国经济出版社

印 刷 者 三河市佳星印装有限公司

经 销 者 各地新华书店

开 本 787mm × 1092mm 1/16

印 张 16.5

字 数 319 千字

版 次 2012 年 9 月第 1 版

印 次 2012 年 9 月第 1 次

书 号 ISBN 978 - 7 - 5136 - 1806 - 9/F · 9457

定 价 45.00 元

中国经济出版社 网址 www.economyph.com 社址 北京市西城区百万庄北街 3 号 邮编 100037

本版图书如存在印装质量问题, 请与本社发行中心联系调换(联系电话: 010 - 68319116)

版权所有 盗版必究 (举报电话: 010 - 68359418 010 - 68319282)

国家版权局反盗版举报中心(举报电话: 12390)

服务热线: 010 - 68344225 88386794

前 言

2011年11月16日,财政部、国家税务总局发布了经国务院同意的《关于印发〈营业税改征增值税试点方案〉的通知》(财税[2011]110号)以及《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)等重要文件,明确从2012年1月1日起,在上海市交通运输业和部分现代服务业开展营业税改征增值税试点。这是继2009年1月1日增值税转型实施,允许全国范围内的所有增值税一般纳税人抵扣其新购进设备等固定资产所含的进项税额后的增值税改革的另一个重要举措,自此正式拉开了营业税改征增值税的序幕。

“营改增”是结构性减税的重要步骤。中国注册税务师协会会长、国家税务总局原副局长许善达曾坦言:“营业税改增值税改革试点,对中国经济发展影响深远。某种意义上说,这项改革可以与联产承包责任制、1994年财税改革的价值相提并论。”

基于上海地区“营改增”取得的成果^①,2012年5月,国务院总理温家宝在武汉调研时就明确提出,实施结构性减税是财政支持经济发展的重要举措,要抓紧落实有关政策措施,特别要加快推进营业税改征增值税试点,扩大试点范围,切实减轻企业税负。

^① 截至6月15日申报期结束,上海共有13.5万户企业经确认后纳入“营改增”试点范围,试点期间累计新增17147户。这13.5万户企业中,税负下降的企业约为12万户,占比近九成。其中,小规模纳税人申报缴纳应税服务增值税累计7.2亿元,与原先缴纳营业税相比,减少税收4.9亿元,降幅高达40%;一般纳税人申报缴纳应税服务增值税累计77.3亿元,也比按原营业税方法计算的营业税税额减少4.24亿元。资料来源:<http://finance.qq.com/a/20120726/0021111.htm>

|| 营业税改征增值税操作实务与技巧 ||

2012年7月25日,国务院常务会议决定,自2012年8月1日起至年底,将交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点范围,由上海市分批扩大至北京、天津、江苏、浙江、安徽、福建、湖北、广东和厦门、深圳10个省(直辖市、计划单列市)。明年继续扩大试点地区,并选择部分行业在全国范围试点。

随着“营改增”步伐的加快,纳税人对“营改增”相关法规政策如何理解、如何具体操作、对企业纳税成本有何具体影响等,将全部提到纳税管理人员的议事日程。为及时、准确、全面、系统地掌握相关文件对“营改增”的具体要求,我们多次组织了国内财税专家和长期工作在纳税管理一线的财务总监、财务经理、税务经理等,就营业税改征增值税中所遇到的问题和企业应当调整的业务流程和内部控制措施等进行了深入和广泛地研讨。

本书融汇最新营业税改征增值税税收政策,紧密结合各次研讨会议参会人员提出的重点、难点、热点、盲点;全面讲解营业税改征增值税操作实务,力求内容系统完整、法规解读精准、案例实用典型。

同时,为确保读者准确理解法规条款,在行文中,尽可能采用法规原文,并在文后以附录的方式将相关法规汇编,以便读者查阅。

在本书编写过程中,得到了马春光教授、谭荣华教授、赵仲杰博士、周四新博士、朗波尔商学院相关领导等专家学者的鼓励和帮助,以及参会代表和中崇信会计师事务所全体员工的配合,尤其是中国经济出版社的领导和编辑的鼎力支持,在此一并表示衷心感谢!

限于笔者水平,欠妥和错误之处在所难免,敬请广大读者批评指正,来函请致zdcpa@vip.163.com。

戴 琼

2012年8月12日

第一章 营业税改征增值税的重点内容及意义

1. 为何进行营业税改征增值税的改革？	1
2. 营业税改征增值税的重点内容是什么？	4
3. 营业税改征增值税对纳税人有哪些影响？	5

第二章 应税服务范围与纳税义务人

4. 谁是增值税的纳税义务人？	7
5. 交通运输业应税服务范围包括哪些？	10
6. 现代服务业的应税范围包括哪些？	11
7. 如何判断境内外收入？	12
8. 不属于提供境内收入的情形包括哪些？	13
9. 非营业税活动具体包括哪些？	15
10. 增值税视同销售行为有哪些？	17

第三章 纳税义务人的分类管理

11. 纳税义务人是如何分类管理的？	21
12. 一般纳税人认定标准是什么？	22
13. 一般纳税人认定有何特殊规定？	25
14. 一般纳税人认定程序是怎样规定的？	27
15. 小规模纳税人认定标准是什么？	28
16. 本次税改中对扣缴义务人有什么规定？	29

第四章 计税方法及适用税率

17. “营改增”的计税方法有哪些？具体怎么规定？	31
18. 增值税适用税率具体是怎样规定的？	33
19. 增值税的起征点有何规定？	37
20. “营改增”销售额如何确定？	38

|| 营业税改征增值税操作实务与技巧 ||

21. 销售额的扣除有何规定？	40
22. 增值税应税营业额扣除凭证管理有何要求？	42
23. 中止服务或折扣额如何处理？	43
24. 交易价格不公允时税法规定如何处理？	44
25. 兼营行为如何处理？	46
26. 混合销售行为如何处理？	46
27. 相关业务进项税额的抵扣与抵扣凭证有何要求？	48
28. 接受交通运输劳务的企业其进项税额抵扣有何特别规定？	52
29. 进项税抵扣发票认证的时限要求有哪些？	53
30. 过期认证发票或丢失抵扣凭证如何处理？	54
31. 不得抵扣进项税额的情形有哪些？	55
32. 不得抵扣的进项税额如何计算？	58
33. 兼营劳务服务的原一般纳税人增值税期末留抵税额如何处理？	58

第五章 纳税义务发生时间及纳税地点

34. 增值税纳税义务发生时间如何规定？	61
35. 增值税纳税地点有何规定？	64
36. 对增值税纳税期限有何规定？	65

第六章 发票管理

37. 增值税的涉税发票有哪些类型？	67
38. 增值税专用发票如何领购？	70
39. 在什么情况下一般纳税人不得领购开具专用发票？	73
40. 增值税专用发票开票限额是如何规定的？	74
41. 增值税专用发票的开具应注意哪些问题？	75
42. 增值税红字专用发票如何开具？	79
43. 增值税专用发票保管及期限有何要求？	83
44. 增值税索要发票的成本分析	84

第七章 税收减免和其他规定

45. 营业税改征增值税的直接减免业务包括哪些？	87
46. 营业税改征增值税的即征即退事项包括哪些？	88
47. 营业税改征增值税在减免税操作中有何特别规定？是否可以放弃？	88
48. 营业税改征增值税过程中哪些企业适合放弃免税权？	89

49. 纳税人营业税改征增值税跨年度业务如何处理? 92

50. 原增值税一般纳税人营业税改征增值税有何影响? 94

51. 营业税改征增值税财务会计如何处理? 95

52. 营业税改征增值税如何汇总纳税? 104

53. 营业税改征增值税后增值税出口退税如何处理? 106

54. 增值税“视同销售”与企业所得税“视同销售”如何协调? 114

55. 增值税退税与企业所得税如何协调? 117

56. 增值税的检查调整如何账务处理? 120

第八章 增值税纳税申报表的填报

57. 非试点地区一般纳税人纳税申报表如何填报? 125

58. 试点地区一般纳税人纳税申报表如何填报? 140

59. 非试点地区小规模纳税人纳税申报表如何填报? 171

60. 试点地区小规模纳税人纳税申报表如何填报? 173

附 录

1. 《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) 181

2. 《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》(财政部 国家税务总局
第 50 号令) 186

3. 《中华人民共和国营业税暂行条例》(中华人民共和国国务院令
第 540 号) 192

4. 《中华人民共和国营业税暂行条例实施细则》(财政部 国家税务总局
第 52 号令) 195

5. 《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) 200

6. 《财政部 国家税务总局关于应税服务适用增值税零税率和免税政策的
通知》(财税[2011] 131 号) 220

7. 《中国东方航空公司执行总机构试点纳税人增值税计算缴纳暂行办法》
(财税[2011] 132 号) 222

8. 《财政部 国家税务总局关于交通运输业和部分现代服务业营业税改征
增值税试点若干税收政策的通知》(财税[2011] 133 号) 225

9. 《财政部 国家税务总局关于增值税税控系统专用设备和技术维护费用
抵减增值税税额有关政策的通知》(财税[2012] 15 号) 228

|| 营业税改征增值税操作实务与技巧 ||

10. 《财政部 国家税务总局关于交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点若干税收政策的补充通知》(财税[2012]53号)	230
11. 《财政部 国家税务总局关于在北京等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)	232
12. 《国家税务总局关于上海市营业税改征增值税试点增值税一般纳税人资格认定有关事项的公告》(国家税务总局公告2011年第65号)	235
13. 《国家税务总局关于调整增值税纳税申报有关事项的公告》(国家税务总局公告2011年第66号)	237
14. 《国家税务总局关于启用货物运输业增值税专用发票的公告》(国家税务总局公告2011年第74号)	239
15. 《国家税务总局关于营业税改征增值税试点有关税收征收管理问题的公告》(国家税务总局公告2011年第77号)	241
16. 《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税试点地区适用增值税零税率应税服务免抵退税管理办法(暂行)〉的公告》(国家税务总局公告2012年第13号)	244
17. 《国家税务总局关于调整增值税纳税申报有关事项的公告》(国家税务总局公告2012年第31号)	245
18. 《国家税务总局关于北京等8省市营业税改征增值税试点增值税一般纳税人资格认定有关事项的公告》(国家税务总局公告2012年第38号) ...	246
19. 《财政部、国家税务总局关于营业税若干政策问题的通知》(财税[2003]16号)	248

第一章 营业税改征增值税的重点内容及意义

／ 为何进行营业税改征增值税的改革？

2011年3月14日,十一届全国人大四次会议表决通过了关于国民经济和社会发展的第十二个五年规划纲要的决议,决定批准“十二五规划”纲要的颁布与实施。“十二五规划”中明确提出“按照优化税制结构、公平税收负担、规范分配关系、完善税权配置的原则,健全税制体系,加强税收法制建设。扩大增值税征收范围,相应调减营业税等税收……”对我国税制改革提出了指导性、纲领性意见。

2011年11月16日,财政部、国家税务总局发布了经国务院同意的《关于印发〈营业税改征增值税试点方案〉的通知》(财税[2011]110号)以及《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)等重要文件,明确从2012年1月1日起,在上海市交通运输业和部分现代服务业开展营业税改征增值税试点。这是继“增值税转型”后,我国税制改革历史上的又一里程碑,也是我国实施结构性减税的重要举措。此后,财政部、国家税务总局又相继发布一系列的相关法规,提出具体实施操作方案。

2012年7月26日,财政部部长谢旭人在部署2012年下半年财政工作重点时提出,要落实和完善结构性减税政策,加快和扩大营业税改征增值税试点,促进服务业发展。而此前一天,国务院常务会议决定自2012年8月1日起至年底,将交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点范围,由上海市分批扩大至北京、天津、江苏、浙江、安徽、福建、湖北、广东和厦门、深圳10个省(直辖市、计划单列市)。并决定2013年继续扩大试点地区,选择部分行业在全国范围内试点。2012年7月31日,财政部、国家税务总局下发《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),明确规定,试点范围由上海市分批次扩大到北京市、天津市、江苏省、安徽省、浙江省(含宁波市)、福建省(含厦门市)、湖北省、广东省(含深圳市);试点地区应自2012年8月1日开始面向社会组织实施试点

|| 营业税改征增值税操作实务与技巧 ||

工作,开展试点纳税人认定和培训、征管设备和系统调试、发票税控系统发行和安装,以及发票发售等准备工作,确保试点顺利推进,按期实现新旧税制转换。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。至此,“营改增”试点将在我国广大地区正式铺开,在我国优化税制结构、公平税收负担、健全税制体系等方面又迈进了一大步。

那么,在加快经济发展方式转变的新形势下,为什么要将营业税改征增值税,其内在的原因是什么,这还得从1994年的分税制改革说起。

所谓分税制改革就是按中央与地方的事权,合理确定各级财政的支出范围。根据事权与财权相结合的原则,将税种统一划分为中央税、地方税和中央地方共享税,并建立中央税收和地方税收体系,分设中央与地方两套税务机构分别征管。科学核定地方收支数额,逐步实行比较规范的中央财政对地方财政的税收返还和转移支付制度;建立和健全分级预算制度,硬化各级预算约束。

根据中央和地方了事权划分,将维护国家权益、实施宏观调控所需的税种划为中央税;将同经济发展直接相关的主要税种划为中央与地方共享税;将适应地方征管的税种划为地方税并充实地方税税种,增加地方收入。增值税被划入中央税和中央与地方共享税,其中海关代征增值税为中央税,归中央,税务机关征缴的增值税为中央地方共享税,中央分享75%,地方分享25%,而营业税被划入地方税。在该次税制改革中,对工业生产领域和批发、零售商业普遍征收增值税,取消产品税,选择少量消费品交叉征收增值税和消费税,对不实行增值税的劳务和第三产业征收营业税。

1994年,税制改革在我国形成了增值税和营业税两大流转税并存的局面,适应了我国当时的经济发展形势,即产业链条短、服务业不发达、企业大多以全能型企业为主。该次税改在我国历史上具有举足轻重的地位,对于筹集财政收入和促进经济健康发展都起到了重要的作用。

然而,随着改革开放的不断深入以及经济增长方式的快速转变,传统服务业不断向现代服务业转型,出现了有别于传统服务业的分工精细化、产业融合化、业态新型化、服务国际化的四大特征,服务企业越来越向专业化的方向发展。并且,由于产业融合化的发展,服务业内部、不同服务业之间以及服务业与制造业之间的产业边界变得越来越模糊,这种划分行业分别适用不同税制的做法,日渐显现出其内在的不合理性和缺陷,对经济运行造成扭曲,不利于经济结构优化。

1. 从税制完善性的角度看,增值税和营业税并行,破坏了增值税的抵扣链条,影响了增值税中性税收作用的发挥。

在一般计税方法下,增值税的实质是对生产经营各环节的增值额部分征收,具有消除重复征税的优点,这一“税收中性”的特点使得增值税在筹集政府收入的同时并不对经济主体施加“区别对待”的影响,因而客观上有利于引导和鼓励企业在公平竞争中做大做强,但是要充分发挥增值税的这种中性效应,前提之一就是增值税的税基应尽可能宽广,最好包含所有的商品和服务。然而在现行税制中,增值税征税范围较窄,仅限于销售货物、提供加工、修理修配劳务和进口货物,对于服务业征收营业税,而不征收增值税,使得经济运行中增值税的抵扣链条被打断,中性效应大打折扣。

2. 从产业发展和经济结构调整的角度看,对我国大部分第三产业排除在增值税的征税范围之外,影响了经济结构优化升级,客观上造成了鼓励制造业、限制服务业的结果,制约了各产业之间的专业化分工和协作的发展。

目前,我国营业税实行分行业制定税率、对营业收入全额计征营业税的政策,对从事营业税劳务企业购进的材料和固定资产不允许抵扣、制造企业购进营业税劳务不能抵扣、从事营业税劳务企业之间相互提供劳务不能抵扣。这便不可避免地会使企业为避免重复征税而倾向于“小而全”、“大而全”模式,进而扭曲企业在竞争中的生产和投资决策,对经济结构的优化升级和各产业之间的专业化分工和协作产生不利影响。

3. 从税收征管的角度看,两套税制并行加大了税收征管实践的难度和纳税人税收遵从成本。

随着多样化经营和新的经济形式不断出现,税收征管也面临着新的难题。比如,在现代市场经济中,商品和服务捆绑销售的行为越来越多,形式越来越复杂,要准确划分商品和服务各自的比例也越来越难,这给两税的划分标准提出了挑战。再如,随着信息技术的发展,某些传统商品已经服务化了,商品和服务的区别愈益模糊,二者难以清晰界定,是适用增值税还是营业税的难题也就随之产生,这就增加了税收征管难度,也提高了纳税人税收遵从成本。

4. 从国际竞争力的角度看,对服务业征收营业税的做法增加了我国服务业企业的服务成本,降低了国际竞争的综合实力。

出口适用零税率是国际通行的做法,但由于我国服务业适用营业税,在原有营业税税制结构下,在出口时无法退税,导致服务含税出口。与其他对服务业课征增值税的国家相比,我国的服务出口容易在国际竞争中处于劣势,这在全球化快速发展的今天,将制约我国企业走出去的步伐。

因此,在新形势下,逐步将增值税征税范围扩大至全部的商品和服务,以增值税取代营业税,符合国际惯例,也是深化我国税制改革的必然选择。

2 营业税改征增值税的重点内容是什么?

在 2011 年 11 月 16 日财政部、国家税务总局发布的《关于印发〈营业税改征增值税试点方案〉的通知》(财税[2011]110 号)中,对“营改增”的主要内容进行了详细的规定,主要有以下几个方面:

1. 税率

在现有一档基本税率 17%、一档优惠税率 13% 的基础上,增加了 11%、6% 两档税率;对提供有形动产租赁服务,税率为 17%;提供交通运输业服务包括陆路运输服务、水路运输服务、航空运输服务、管道运输服务,税率为 11%;部分现代服务业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、鉴证咨询服务,税率为 6%;年应税服务销售额 500 万以下(交通运输业和部分现代服务业),适用简易征收方式,征收率为 3%。

2. 计税方式

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. 计税依据

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. 服务贸易进出口

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。

5. 税收优惠政策过渡

国家给予试点行业的原营业税优惠政策可以延续,但对于通过改革能够解决重复征税问题的,予以取消。试点期间针对具体情况采取适当的过渡政策。

6. 税收收入归属

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。因试点产生的财政减收,按现行财政体制由中央和地方分别负担。

7. 跨地区税种协调

试点纳税人以机构所在地作为增值税纳税地点,其在异地缴纳的营业税,允许在计算缴纳增值税时抵减。非试点纳税人在试点地区从事经营活动的,继续按照现行营业税有关规定申报缴纳营业税。

8. 增值税抵扣政策的衔接

现有增值税纳税人向试点纳税人购买服务取得的增值税专用发票,可按现行规定抵扣进项税额。

9 营业税改征增值税对纳税人有哪些影响?

目前,我国已经进入转变经济发展方式、促进产业结构调整的攻击时期,大力发展第三产业,尤其是现代服务业,对推进经济结构调整和提高国家综合实力具有重要意义。将营业税改征增值税,有利于完善税制,消除重复征税;不仅有利于促进三大产业融合、优化投资、消费和出口结构;而且有利于降低企业税收成本,增强企业发展能力,促进国民经济健康协调发展。

那么,营业税改为增值税后,对谁最为有利?是降低了税收成本还是增加了税收成本,为说明这一问题,我们可以进行以下分析:

假设增值税一般纳税人提供应税劳务收入为 S,增值率为 R(或抵扣率为 1 - R),税率为 17%,且增值税一般纳税人购进货物和应税服务均可以抵扣进项税额;营业税的税率为 3%,则当客户接受货物或劳务金额不变,且仅考虑流转税而不考虑城建税金及附加和流转税税前扣除对企业所得税影响的情况下,纳税人流转税税负相等的临界点计算:

$$\{ [S \div (1 + 17\%) - S \times (1 - R) \div (1 + 17\%)] \times 17\% \} / S = [S \times 3\%] / S$$

可以得出:R = 20.65%

同理,我们可以得出企业适用不同税率下增值税等税负的增值率(或抵扣率)临界点,如表 1-1 所示。

表 1-1 增值税不同税率等税负增值率(或抵扣率)临界点

营业税适用税率	增值税适用税率	临界点	获得抵扣比
3%	17%	20.65%	79.35%
	11%	30.27%	69.73%
	6%	53.00%	47.00%
	3%	97.09%	
5%	17%	34.41%	65.59%
	11%	50.45%	49.55%
	6%	88.33%	11.67%
	3%	58.25%	

从上述数据可以看出,对于适用 3% 的税率的原营业税纳税义务人,改征增值税

|| 营业税改征增值税操作实务与技巧 ||

后,若税率为6%,当增值率小于53%时或获得进项抵扣率大于47%时,适用增值税是有利的;若增值率大于53%或获得进项抵扣率小于47%时,适用增值税后将增加税收负担。同理,对于适用5%的税率的原营业税纳税义务人,改征增值税后,若税率为6%,当增值率小于88.33%时可抵扣率大于11.67%时,适用增值税是有利的;若增值率大于88.33%或抵扣率小于11.67%时,适用增值税后将增加税收负担。但对于小规模纳税人而言,若原适用税率为3%,则减税2.91%;若原适用税率为5%,则减税高达41.75%。

单纯从税负的角度,若考量税改对企业税负的影响,在考虑税改前后的适用税率的同时,还应当综合考虑可抵扣进项税的支出占所取得收入的比重、抵扣凭证的取得与认证情况等。

而从财务管理的角度来看,营业税改征增值税后,由于适用税种不同和税务机关征管方式的变化,企业对税收管理人员的组织架构的重建、内部控制流程的再造、由供应商和客户构成的供应链结构的调整、减免税优惠政策对企业的影响分析、企业对涉税销售额和涉税服务收入的分别核算等,无不对企业构成新的挑战。

第二章 应税服务范围与纳税义务人

✍ 谁是增值税的纳税义务人？

《中华人民共和国增值税暂行条例》第一条规定：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，为增值税的纳税人。

《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）第一条规定：在中华人民共和国境内提供交通运输业和部分现代服务业服务（以下简称应税服务）的本市行政区域范围内的单位和个人，自2012年9月1日起提供应税服务，应当缴纳增值税，不再缴纳营业税。

1. 单位，是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。

2. 个人，是指个体工商户和其他个人（即自然人）。

此外，单位以承包、承租、挂靠方式经营的，承包人、承租人、挂靠人（以下简称承包人）以发包人、出租人、被挂靠人（以下简称发包人）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。否则，以承包人为纳税人。

根据上述规定可以判断：首先，营业税改征增值税试点的“单位”和“个人”应当是试点地区内的单位和个人，以及向试点地区内的单位和个人提供应税服务的境外单位和个人。向试点地区内的单位和个人提供应税服务的境外单位和个人，在境内未设有经营机构，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必须均在试点地区，否则仍按照现行有关规定代扣代缴营业税。试点地区指在试点省市的行政区域范围内。其次，必须有发生在中华人民共和国境内的应税行为，且应税行为的范围限于销售商品、提供修理修配劳务、提供交通运输业和部分现代服务业服务。最后，一般情况下，单位和个体工商户应当是依法办理了税务登记，对未依法办理税务登记的单位和个人（不包括单位依法不需办理税务登记的内设机构）应按照试点实施办法第四十二条办理。

|| 营业税改征增值税操作实务与技巧 ||

【案例】 北京某大型国有建筑安装企业,自1992年成立以来,一直从事境外建筑施工和施工设备租赁业务。自公司成立至2009年,境外施工收入一直未缴纳过营业税税款,2009年4月,税务稽查时,要求企业对自2009年1月1日起至2009年4月的境外收入补交营业税及附加。随着营业税改征增值税试点工作的进度加快,北京市将于2012年9月1日前完成新旧税制转换。2012年8月,税务机关对该企业进行了例行检查。检查时,税务检查人员发现该公司自成立之日起,一直有境外设备租赁收入。检查人员要求该公司计算自2009年1月1日至2012年8月取得的设备租赁收入,并按5%的营业税税率补缴营业税、城建税及教育费附加,并进一步建议说,待北京市纳税营业税改征增值税试点范围后,该问题就能得到解决。请问,税务检查人员是否有道理,依据何在?

【案例分析】

1. 1993年12月13日,国务院颁布《中华人民共和国营业税暂行条例实施细则》(国务院令第136号)第一条明确规定,在中华人民共和国境内提供本条例规定的劳务(以下简称应税劳务)、转让无形资产或者销售不动产的单位和个人,为营业税的纳税义务人(以下简称纳税人),应当依照本条例缴纳营业税。随后颁布的《营业税暂行条例实施细则》第七条明确规定,除本细则第八条另有规定外,有下列情形之一者,为条例第一条所称在中华人民共和国境内(以下简称境内)提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产:

- (1)所提供的劳务发生在境内;
- (2)在境内载运旅客或货物出境;
- (3)在境内组织旅客出境旅游;
- (4)所转让的无形资产在境内使用;
- (5)所销售的不动产在境内。

《营业税暂行条例实施细则》第八条规定,有下列情形之一者,为在境内提供保险劳务:

- (1)境内保险机构提供的保险劳务,但境内保险机构为出口货物提供保险除外;
- (2)境外保险机构以在境内的物品为标的提供的保险劳务。

因此,根据该规定,自1992年成立后,该企业境外取得的建筑安装和租赁收入均不属于境内提供劳务,因此不需要缴纳营业税及城建税和教育费附加。

2. 2008年11月10日,国务院颁布了修订后的《中华人民共和国营业税暂行条例》(国务院令第540号);2008年12月15日,财政部、国家税务总局颁布了《中华人民共和国营业税暂行条例实施细则》(财政部、国家税务总局第52号令)。新颁布的《营业税暂行条例实施细则》第四条,将“在中华人民共和国境内提供条例规定的劳