

营业税改增值税：

法规解释与实务操作

史玉光 主编

YINGYESHUI
GAIZENGZHISHUI
FAGUIJIESHI
YUSHIWUCAOZUO



对外经济贸易大学出版社

University of International Business and Economics Press

营业税改增值税： 法规解释与实务操作

史玉光 主编

对外经济贸易大学出版社
中国·北京

图书在版编目 (CIP) 数据

营业税改增值税：法规解释与实务操作 / 史玉光主编.
—北京：对外经济贸易大学出版社，2012
ISBN 978-7-5663-0496-4

I. ①营… II. ①史… III. ①增值税 - 税法 - 基本知识 - 中国 IV. ①D922.229

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 251134 号

© 2012 年 对外经济贸易大学出版社出版发行

版权所有 翻印必究

营业税改增值税：法规解释与实务操作

史玉光 主编

责任编辑：王文君

对外经济贸易大学出版社

北京市朝阳区惠新东街 10 号 邮政编码：100029

邮购电话：010-64492338 发行部电话：010-64492342

网址：<http://www.uibep.com> E-mail: uibep@126.com

北京市山华苑印刷有限责任公司印装 新华书店北京发行所发行

成品尺寸：185mm × 230mm 12 印张 241 千字

2012 年 11 月北京第 1 版 2012 年 11 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5663-0496-4

印数：0 001 - 3 000 册 定价：22.00 元

内容简介

本书根据财政部发布的《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点实施办法》、《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》和《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点过渡政策的规定》等“营改增”法规编写，共分四部分：

第一部分，法规解释。分析“营改增”对相关企业的影晌；结合《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》和《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点过渡政策的规定》，全面解释《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点实施办法》；解释增值税差额征收政策。

第二部分，“营改增”常见问题解答。针对实务可能出现的税收问题，结合法规文件作出解答。共分为六类：营业税改增值税的适用性问题解答；增值税额计算问题解答；增值税差额征税问题解答；增值税管理问题解答；增值税发票管理问题解答；营业税改增值税的优惠性问题解答。

第三部分，实务操作。分别介绍交通运输业务的税收处理、其他业务的税收处理、纳税人增值税纳税申报、增值税发票管理等。

第四部分，附录。

前 言

国家从2012年开始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，自2012年8月1日起至年底，试点范围分批扩大至北京市、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）。其中，北京市于2012年9月1日完成新旧税制转换；江苏省、安徽省于2012年10月1日完成新旧税制转换；福建省、广东省于2012年11月1日完成新旧税制转换；天津市、浙江省、湖北省于2012年12月1日完成新旧税制转换。2013年继续扩大试点地区，并选择部分行业在全国范围试点。

为规范营业税改增值税相关部门出台了一系列法规，本书主旨即是解释这些法规，并介绍企业在交通运输业等方面的税收处理、增值税纳税申报等操作实务。

本书可作为“营改增”试点地区会计人员和税务人员培训用参考书，也可作为大中专院校在校学生学习“营改增”和相关税法的参考书。

全书编写得到了对外经济贸易大学国际商学院会计学教授余恕莲老师和王秀丽老师的悉心指导；林燕、郜志雄、丛小虎、周蕾、靳朝晖、李岩、孙一秀、郑卉、陈月、丁珽、邹童英、倪雪峰、刘欢、刘洋等参加了编写，在此一并表示感谢。

本书在编写过程中，参考了财政部网站、国家税务总局网站、北京市国税局网站、上海市国税局网站等媒体的公开资料，在此表示感谢！

由于作者水平有限，书中难免存在疏漏之处，恳请广大读者批评指正。

史玉光

2012年9月

目 录

Contents

第一部分 法规解释	1
1.1 营业税改增值税概述	1
1.2 交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点实施办法解释	3
1.3 增值税差额征收解释	56
第二部分 “营改增” 问题解答	67
2.1 营业税改增值税的适用性问题解答	67
2.2 增值税额计算问题解答	69
2.3 增值税差额征税问题解答	73
2.4 增值税管理问题解答	75
2.5 增值税发票管理问题解答	79
2.6 营业税改增值税的优惠性问题解答	82
第三部分 实务操作	91
3.1 交通运输业务的税收处理	91
3.2 其他业务的税收处理	99
3.3 纳税人增值税纳税申报	103
3.4 增值税发票管理	134
附录 1 交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点实施办法	141
附录 2 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	153
附录 3 交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点过渡政策的规定	157
附录 4 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）	163

附录 5	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	173
附录 6	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	175
附录 7	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	179
附录 8	关于印发《营业税改征增值税试点有关企业会计处理规定》的通知	181

第一部分

法规解释

1.1 营业税改增值税概述

1.1.1 增值税制及其历史

增值税是对销售或者进口货物、提供加工、修理修配劳务货物以及提供应税服务的单位和个人就其实现的增值额征收的一个税种。增值税具有以下特点：

(1) 增值税仅对销售货物、提供加工修理修配劳务或者提供应税服务各个环节中新增的价值额征收。在本环节征收时，允许扣除上一环节购进货物或者接受加工修理修配劳务和应税服务已征税款。它消除了传统的间接税制在每一环节按销售额全额道道征税所导致的对转移价值的重复征税问题。

(2) 增值税的核心是税款的抵扣制。我国增值税采用凭专用发票抵扣，增值税一般纳税人购入应税货物、劳务或者应税服务，凭取得的增值税专用发票上注明的增值税额，在计算缴纳应纳税金时，在本单位销项税额中予以抵扣。

(3) 增值税实行价外征收。对销售货物、提供加工修理修配劳务或者提供应税服务在各环节征收的税款，附加在价格以外自动向消费环节转嫁，最终由消费者承担。

(4) 增值税纳税人在日常会计处理中，其成本不包括增值税。

增值税自 1954 年在法国开征以来，因其有效地解决了传统销售税的重复征税问题，迅速被世界其他国家采用。目前，已有 170 多个国家和地区开征了增值税，征税范围大多覆盖所有货物和劳务。我国 1979 年引入增值税，最初仅在襄樊、上海、柳州等城市的机器机械等 5 类货物中试行。1984 年国务院发布增值税条例（草案），在全国范围内对机器机械、汽车、钢材等 12 类货物征收增值税。1994 年税制改革，将增值税征税范围扩大到所有货物和加工修理修配劳务，对其他劳务、无形资产和不动产征收营业税。2009 年，为鼓励投资，促进技术进步，在地区试点的基础上，全面实施增值税转型改

革，将机器设备纳入增值税抵扣范围。

1.1.2 营业税改增值税对经济发展的积极影响

打通产业链上下游抵扣链条。实施“营改增”改革后，由于试点一般纳税人购进的机器设备、办公用品等都可以作为进项抵扣，下游企业购进试点一般纳税人的服务也可进行进项抵扣，实现了从原来“道道征收、全额征税”的营业税税制向具有“环环征税、层层抵扣”特点、仅对生产经营各环节“增值部分”征税的增值税税制的转变，打通了连接二、三产业增值税抵扣链条，从制度上解决了货物与劳务税制不统一和营业税重复征税问题，进一步建立健全了有利于科学发展和率先转变经济发展方式的税收制度，为现代服务业的加快发展创造了公平竞争的税制环境。

促进社会专业化分工细化。实行“营改增”改革后，为细化社会专业化分工提供了有效的税制保障，支持和促进了试点企业的创新转型。

通过进一步打通、延伸和拉长货物与服务之间、各个环节之间、各个企业之间的增值税抵扣链条，试点地区的试点企业着力整合业务资源、拓展业务空间、开拓市场渠道、创新服务领域，能够促进试点企业发展模式和经营方式的加快转变。

营业税改增值税，呈现出减税效应，不仅解决了重复征税的问题，也给民生带来了重大益处。第一，交通运输业属于劳动力密集的基础行业，开展营业税改增值税试点，本质是政府让利给企业，间接上可以提高职工收入，从而为扩大内需创造良好条件。第二，对个体消费者也有间接利好，市场供应方在原所承受的重复征收的税负去除后，可以放手做专业化的细分，将产品与服务的性价比提升，在让百姓得实惠方面会做得更好。第三，物流企业如果能减轻税负，也能降低现在颇受质疑的高物流成本，从而对终端消费品价格形成拉低效应。

1.1.3 营业税改增值税带来的难题

营业税改增值税所带来的一项弊端，就是区域性的优惠政策会产生洼地效应，造成资金流向试点地区，不仅使大量的服务业需求涌入试点地区，还可能导致周边地区企业向试点地区集中。在部分地区部分行业进行试点，非试点地区和行业，尤其是周边地区会处于劣势，这对于非试点地区不公平。增值税是一种中性税，公平是其根本，如果不迅速在全国开展营业税改增值税，就会背离增值税的本意。

营业税改征增值税还会造成地方可用财力的减少。营业税改增值税是1994年分税制改革的历史遗留问题。在目前的分税制体制下，营业税是地方第一大税种，营业税改征增值税后，中央分享75%，地方分享25%，营业税是地方政府收入，即便税收收入不变，地方政府收入也会减少75%。基于现实，中央决定试点期间原归属试点地区的

营业税收入改征增值税后收入仍归属试点地区，暂时搁置了在收入分配上的争议，而优先考虑了增值税制度变革目标，但这并不是长远之计。如果保持增值税的中央地方共享比例，则增值税征收范围扩大的幅度过大，营业税收入势必大幅度减少，这将会导致货物劳务税制的调整，进而引起整个税制结构发生变化。扩大增值税征收范围势必动摇营业税在地方财政收入中的主体地位，对地方税体系造成很大冲击，使地方财权与事权不相匹配的矛盾更加突出，对本已困难的地方财政无疑提出更为严峻的挑战。

此外还有扩大增值税征收范围所涉及的国税和地税之间的关系与征管问题。分设国税、地税两套机构是推行分税制的产物，在我国的税收征管系统中，存在国税和地税两套人马，营业税改征增值税以后，如何协调两套系统之间的关系也是试点地区需要探索解决的问题。营业税原来都是地方税务局征收，现在如果一部分营业税改成增值税的话，到底是由国税局还是地税局征收，在管理方面还需要进一步协调。

1.2 交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点实施办法解释

第一章 纳税人和扣缴义务人

第一条 在中华人民共和国境内（以下称境内）提供交通运输业和部分现代服务业服务（以下称应税服务）的单位和个人，为增值税纳税人。纳税人提供应税服务，应当按照本办法缴纳增值税，不再缴纳营业税。

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。

个人，是指个体工商户和其他个人。

本条是关于试点纳税人和征收范围的基本规定。

试点纳税人，是指按照《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点实施办法》（以下简称“试点实施办法”）有关规定缴纳增值税的纳税人。

1. 在实际操作时应从以下两方面来界定试点纳税人的范围：

（1）试点纳税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。

需要注意的是：

根据《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》（以下简称“试点事项规定”）第二条有关规定，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

人和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。

以接受方为扣缴义务人的，接受方机构所在地或者居住地必须在试点地区，否则仍按照现行有关规定代扣代缴营业税。

(2) 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应税服务，即提供交通运输业和部分现代服务业服务。

同时符合以上两个条件的纳税人即为试点纳税人，应按照试点实施办法缴纳增值税，不再缴纳营业税。

2. 根据本条规定，应从以下三个方面来界定“单位”和“个人”的范围：

(1) 试点实施办法所称“单位”包括：企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。

(2) 试点实施办法所称“个人”包括：个体工商户和其他个人。其他个人是指除了个体工商户外的自然人。

(3) “单位”和“个体工商户”的机构所在地应当是在试点地区内办理税务登记的单位和个体工商户；其他个人的居住地应当在试点地区内。

对未依法办理税务登记的单位和个人，按照试点实施办法第四十二条办理，但不包括单位依法不需办理税务登记的内设机构。

3. 对试点地区油气田企业的特殊规定

试点地区的油气田企业提供应税服务，按照本办法缴纳增值税，不再执行《油气田企业增值税管理办法》（财税〔2009〕8号）。（本部分请参阅试点事项规定）

《油气田企业增值税管理办法》（财税〔2009〕8号）自2009年1月1日执行以来，油气田企业为生产原油、天然气提供的生产性劳务应缴纳增值税，增值税税率规定为17%。油气田企业是指在中华人民共和国境内从事原油、天然气生产的企业。包括中国石油天然气集团公司和中国石油化工集团公司重组改制后设立的油气田分（子）公司、存续公司和其他石油天然气生产企业，还包括油气田企业持续重组改制继续提供生产性劳务的企业以及2009年1月1日以后新成立的油气田企业参股、控股的企业，不包括经国务院批准适用5%征收率缴纳增值税的油气田企业。缴纳增值税的生产性劳务仅限于油气田企业间相互提供，油气田企业与非油气田企业之间相互提供的生产性劳务不缴纳增值税。劳务范围包括：地质勘探、钻井（含侧钻）、测井、录井、试井、固井、试油（气）、井下作业、油（气）集输、采油采气、海上油田建设、供排水、供电、供热、通讯、油田基本建设、环境保护、为维持油气田的正常生产而互相提供的其他劳务计15大项，具体解释见《油气田企业增值税管理办法》所列附件《增值税生产性劳务征收范围注释》。

对上述规定的理解重点在应税服务范围。因试点实施办法规定的应税服务范围与《增值税生产性劳务征收范围注释》的劳务范围并不一致,对于试点地区的油气田企业发生涉及交通运输和部分现代服务业试点劳务,如《增值税生产性劳务征税范围注释》中的第一项地质勘探、第九项油(气)集输及第十五项其他中的运输、设计、提供信息、检测、计量、数据处理、租赁生产所需的仪器、材料、设备等服务,应按照试点实施办法缴纳增值税,不再执行《油气田企业增值税管理办法》。同时,因提供应税服务的范围为试点实施办法规定的服务,则劳务提供对象既包括油气田企业之间提供,也包括油气田企业与非油气田企业之间相互提供。

试点地区的油气田企业应将应税服务与原生产性劳务取得的经营收入分别核算,未分别核算的,从高适用税率。

第二条 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;否则,以承包人为纳税人。

本条是关于单位采用承包、承租、挂靠经营方式下,纳税人确定的具体规定。

理解本条规定应从以下两方面来把握:

1. 承包、承租、挂靠经营方式的概念和特征

(1) 承包经营企业是指发包方在不改变企业所有权的前提下,将企业发包给经营者承包,经营者以企业名义从事经营活动,并按合同分享经营成果的经营形式。

(2) 承租经营企业是在所有权不变的前提下,出租方将企业租赁给承租方经营,承租方向出租方交付租金并对企业实行自主经营,在租赁关系终止时,返还所租财产。

(3) 挂靠经营是指企业、合伙组织、个体户或者自然人与另外的一个经营主体达成依附协议,然后依附的企业、个体户或者自然人将其经营的财产纳入被依附的经营主体名下,并对外以该经营主体的名义进行独立核算的经营活动。

2. 承包、承租、挂靠经营方式下的纳税人的界定

单位以承包、承租、挂靠方式经营的,以发包人为纳税人必须同时满足以下两个条件:

- (1) 以发包人名义对外经营;
- (2) 由发包人承担相关法律责任。

如果不同时满足上述两个条件,以承包人为纳税人。

第三条 试点纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人。

应税服务的年应征增值税销售额(以下称应税服务年销售额)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。

应税服务年销售额超过规定标准的其他个人不属于一般纳税人;非企业性单位、不

经常提供应税服务的企业和个体工商户可选择按照小规模纳税人纳税。

本条是关于试点纳税人分类、划分标准的规定。

理解本条规定应从以下三个方面来把握：

1. 试点纳税人分类

按照我国现行增值税的管理模式，对增值税纳税人实行分类管理，在本次增值税改革试点中仍予以沿用，将试点纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人。小规模纳税人与一般纳税人的划分以应税服务年销售额及会计核算制度是否健全为主要标准，其计税方法、凭证管理等方面都不同，需作区别对待。

2. 试点纳税人适用小规模纳税人标准的规定

由于增值税一般纳税人实行凭发票注明税款抵扣的制度，需要试点纳税人有健全的会计核算，能够按会计制度和税务机关的要求，准确核算销项税额、进项税额和应纳税额。在试点纳税人小规模纳税人标准的确定上，应充分考虑原有营业税纳税人规模较小、会计核算及纳税申报比较简单的现状。为了稳步推进增值税改革试点，财政部、国家税务总局将小规模纳税人标准暂定为应税服务年销售额 500 万元（含本数）以下。纳税人提供应税服务销售额超过小规模纳税人标准的，应申请认定为一般纳税人。随着试点工作的开展，财政部和国家税务总局将根据试点工作的需要，对小规模纳税人的应税服务年销售额标准进行调整。

应税服务年销售额，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，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。如果该销售额为含税的，应按照应税劳务的适用税率或征收率换算为不含税的销售额。

另外应当注意的是：

（1）对于试点地区原公路、内河货物运输业的自开票纳税人，无论其提供应税服务年销售额是否达到 500 万元，均应当申请认定为一般纳税人。（本部分请参阅试点事项规定）

（2）试点地区提供公共交通运输服务（包括轮客渡、公交客运、轨道交通、出租车）的纳税人，其提供应税服务年销售额超过 500 万元的，可以选择按照简易计税方法计算缴纳增值税。（本部分请参阅试点事项规定）

3. 试点纳税人不认定为一般纳税人的特别规定

试点纳税人中的其他个人是指除了个体工商户外的自然人。现实生活中，一个自然人可能偶然发生应税行为，销售额也可能很高，但如果一律要求其认定为一般纳税人，就将大大扩大适用一般计税方法范围，同时要求每个自然人都按照一般纳税人的申报方法去申报缴纳增值税也不现实。因此，为保持税制简化，有必要明确其他个人仍按照小

规模纳税人征税。

另外，本条规定非企业性单位、不经常提供应税劳务的企业和个体工商户可以选择按照小规模纳税人纳税，也可以申请一般纳税人资格认定，即可以根据自身经营情况选择试点纳税人类型。

第四条 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，成为一般纳税人。

会计核算健全，是指能够按照国家统一的会计制度规定设置账簿，根据合法、有效凭证核算。

本条是关于小规模纳税人申请一般纳税人资格认定的规定。

1. 小规模纳税人与一般纳税人的划分，会计核算健全是一条重要标准。实践中，很多小规模纳税人建立健全了会计核算制度，能够提供准确的税务资料，满足了凭发票注明税款抵扣的管理需要。这时如小规模纳税人向主管税务机关提出申请，可认定为一般纳税人，依照一般计税方法计算应纳税额。

2. 会计核算健全，是指能够按照国家统一的会计制度规定设置账簿，根据合法、有效凭证核算。例如，有专职或者兼职的专业会计人员，能按照会计制度规定设置总账和有关明细账进行会计核算；能准确核算增值税销项税额、进项税额和应纳税额；能按规定编制会计报表，真实反映企业的生产、经营状况。

能够准确提供税务资料，一般是指能够按照规定如实填报增值税纳税申报表、附表及其他税务资料，按期申报纳税。是否做到“会计核算健全”和“能够准确提供税务资料”，由小规模纳税人的主管税务机关来认定。

除上述规定外，小规模纳税人认定为一般纳税人还须具备固定经营场所等其他条件。

第五条 符合一般纳税人条件的纳税人应当向主管税务机关申请一般纳税人资格认定。具体认定办法由国家税务总局制定。

除国家税务总局另有规定外，一经认定为一般纳税人后，不得转为小规模纳税人。

本条是关于试点增值税一般纳税人资格认定的规定。

1. 本条所称符合条件，是指符合试点实施办法第三条和第四条规定的一般纳税人条件以及国家对试点地区增值税一般纳税人资格认定的有关规定。符合条件的试点纳税人必须主动向主管税务机关申请一般纳税人资格认定。除特别规定的情形外，试点纳税人年销售额超过小规模纳税人年销售额标准，未主动申请一般纳税人资格认定的，应当按照销售额和增值税适用税率计算应纳税额，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票。

2. 应税服务年应征增值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，按照试点事项规定，试点地区的标准为 500 万元。

3. “除国家税务总局另有规定外，一经认定为一般纳税人后，不得转为小规模纳税人。”其含义是，符合条件的试点纳税人可以直接认定为一般纳税人，但不得再转为小规模纳税人。国家税务总局另行规定的，不适用上述规定。

4. 试点地区的原增值税一般纳税人兼有应税服务，不需要重新办理一般纳税人认定手续，由主管税务机关制作、送达《税务事项通知书》，告知纳税人。

第六条 中华人民共和国境外（以下称境外）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，以接收方为增值税扣缴义务人。

与现行增值税的征收原则不同，在境内提供应税服务，是指应税服务提供方或者接受方在境内。而且因现行海关管理对象的限制，即仅对进出口货物进行管理，各类劳务尚未纳入海关管理范畴，对涉及跨境提供劳务的行为，将仍由税务机关进行管理。

理解本条规定应从以下四个方面来把握：

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，以其代理人为增值税扣缴义务人。

需要注意的是：以境内代理人为扣缴义务人的，境内代理人和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。（本部分请参阅试点事项规定）

2. 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，如果在境内没有代理人的，以接受方为增值税扣缴义务人。

需要注意的是：以接受方为扣缴义务人的，接受方机构所在地或者居住地必须在试点地区，否则仍按照现行有关规定代扣代缴营业税。（本部分请参阅试点事项规定）

3. 理解本条规定的扣缴义务人时需要注意，其前提是境外单位或者个人在境内没有设立经营机构，如果设立了经营机构，就不存在扣缴义务人的问题；首选扣缴义务人是境外纳税人的境内代理人，如果在境内没有设立代理人的，则以应税劳务的购买方为扣缴义务人。本条规定的扣缴义务人如果不履行扣缴义务，则应根据税收法律法规的相关规定承担相应法律责任。

4. 营业税改征增值税后，应税服务项目需代扣代缴增值税的，按原有出具《税务证明》的有关业务操作流程办理。

第七条 两个或者两个以上的试点纳税人，经财政部和国家税务总局批准可以视为一个纳税人合并纳税。具体办法由财政部和国家税务总局另行制定。

本条是对两个或者两个以上的试点纳税人，可以视为一个试点纳税人合并纳税的规定。

合并纳税的批准主体是财政部和国家税务总局，具体办法将由财政部和国家税务总

局另行制定。

第二章 应税服务

第八条 应税服务，是指陆路运输服务、水路运输服务、航空运输服务、管道运输服务、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、有形动产租赁服务、鉴证咨询服务。

应税服务的具体范围按照本办法所附的《应税服务范围注释》执行。

本条是关于应税服务的具体范围的规定，试点实施办法所称应税服务包括交通运输业服务（包括陆路运输、水路运输、航空运输、管道运输）和部分现代服务业服务（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、有形动产租赁服务、鉴证咨询服务）。

这里，我们要对《应税服务范围注释》与《营业税税目注释》进行必要的比较，见表1-1和表1-2，了解其变化关系和主要差异。当然，《应税服务范围注释》与《营业税税目注释》有关交通运输业和部分现代服务业不构成完整对接关系，《应税服务范围注释》多数行业没有按照《营业税税目注释》的原有划分方式和注释内容进行归类和描述，而是进行了一定结构性调整，包括改造、完善和概念创新，表现在对《营业税税目注释》某些行业进行了细化解释、重组归类、重新界定、重建定义等处理。在理解《应税服务范围注释》时，应注意：

第一，对名称一致的，应注意《应税服务范围注释》对原概念的细化解释和重新界定而导致的内涵和范围的差异。在确定增值税应税行为时，应注意此差异的存在，而不能笼统地进行行业“等同”或简单“关联”。

第二，对名称不同的，应注意《应税服务范围注释》对原概念的重组归类和新概念的重建定义。在确定增值税应税行为时应注意，新行业与原税目无直接关联和接续关系，应以新概念确定和划分应税范围。

第三，原营业税纳税人改征增值税后，应注意因行业划分标准不同而导致的税率变化。

表 1-1 增值税范围注释与营业税税目注释分析说明

行业名称 1	行业名称 2	行业名称 3	税率（征收率）	营业税税目	税率
交通运输业	陆路运输服务	公路运输	11%（税率）、3%（征收率）	公路运输	3%
		缆车运输		缆车运输	
		索道运输		索道运输	
		其他陆路运输		其他陆路运输	

续表

行业名称 1	行业名称 2	行业名称 3	税率（征收率）	营业税税目	税率
交通运输业	水路运输服务	水路运输服务	11%（税率）、3%（征收率）	水路运输	3%
	航空运输服务	航空运输服务	11%（税率）、3%（征收率）	航空运输	3%
	管道运输服务	管道运输服务	11%（税率）、3%（征收率）	管道运输	3%
部分现代服务业	研发和技术服务	研发服务	6%（税率）、3%（征收率）	其他服务业	5%
		技术转让服务	6%（税率）、3%（征收率）	转让专利权、 转让非专利技术	5%
		技术咨询服务	6%（税率）、3%（征收率）	其他服务业	5%
		合同能源管理服务	6%（税率）、3%（征收率）	其他服务业	5%
		工程勘察勘探服务	6%（税率）、3%（征收率）	测绘、勘探	5%
	信息技术服务	软件服务	6%（税率）、3%（征收率）	其他服务业	5%
		电路设计及测试服务	6%（税率）、3%（征收率）	其他服务业	5%
		信息系统服务	6%（税率）、3%（征收率）	其他服务业	5%
		业务流程管理服务	6%（税率）、3%（征收率）	其他服务业	5%
	文化创意服务	设计服务	6%（税率）、3%（征收率）	其他服务业	5%
		商标著作权 转让服务	6%（税率）、3%（征收率）	转让商标权、转让 著作权、转让商誉	5%
		知识产权服务	6%（税率）、3%（征收率）	其他服务业	5%
		广告服务	6%（税率）、3%（征收率）	广告业	5%
		会议展览服务	6%（税率）、3%（征收率）	其他文化业	3%
	物流辅助服务	航空服务	6%（税率）、3%（征收率）	航空运输	3%
		港口码头服务	6%（税率）、3%（征收率）	水路运输	3%
		货运客运站场服务	6%（税率）、3%（征收率）	公路运输、 其他服务业	3%、 5%
		打捞救助服务	6%（税率）、3%（征收率）	水路运输	3%
		货物运输代理服务	6%（税率）、3%（征收率）	代理业	5%
		代理报关服务	6%（税率）、3%（征收率）	代理业	5%
		仓储服务	6%（税率）、3%（征收率）	仓储业	5%
		装卸搬运服务	6%（税率）、3%（征收率）	装卸搬运	3%
	有形动产 租赁服务	有形动产融资租赁	17%（税率）、3%（征收率）	融资租赁	5%
		有形动产经营性租赁	17%（税率）、3%（征收率）	租赁业	5%
	鉴证咨询服务	认证服务	6%（税率）、3%（征收率）	其他服务业	5%
		鉴证服务	6%（税率）、3%（征收率）	其他服务业	5%
		咨询服务	6%（税率）、3%（征收率）	咨询	5%