



税务顾问 之

纳税人合法节税操作指南系列丛书



营业税

操作实务与节税技巧

本书编写组 编

SAVING TAX

一册在手
节税技巧
成竹在胸

法律出版社



法律出版社
LAW PRESS CHINA



税务顾问
纳税人合法节税操作指南系列丛书



营业税

操作实务与节税技巧

本书编写组 编



法律出版社
LAW PRESS CHINA

图书在版编目(CIP)数据

营业税操作实务与节税技巧/《营业税操作实务与节税技巧》编写组编. —北京:法律出版社,2004.4

(税务顾问 纳税人合法节税操作指南)

ISBN 7-5036-4847-3

I. 营… II. 营… III. 工商营业税—税收管理—中国 IV. F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 020459 号

© 法律出版社·中国

项目编辑/吴剑虹

责任编辑/吴剑虹 陈悦

装帧设计/于佳

出版/法律出版社

编辑/法律应用出版社

总发行/中国法律图书有限公司

经销/新华书店

印刷/北京中科印刷有限公司

责任印制/陶松

开本/787×960毫米 1/16

印张/16 字数/240千

版本/2004年6月第1版

印次/2004年6月第1次印刷

法律出版社/北京市丰台区莲花池西里法律出版社综合业务楼(100073)

电子邮件/info@lawpress.com.cn

电话/010-63939796

网址/www.lawpress.com.cn

传真/010-63939622

法律应用出版社/北京市丰台区莲花池西里法律出版社综合业务楼(100073)

电子邮件/yingyong@lawpress.com.cn

读者热线/010-63939641

传真/010-63939650

中国法律图书有限公司/北京市丰台区莲花池西里法律出版社综合业务楼(100073)

传真/010-63939777

客服热线/010-63939792

网址/www.Chinalawbook.com

电子邮件/service@Chinalawbook.com

中法图第一法律书店/010-63939781/9782

中法图北京分公司/010-62534456

中法图上海公司/021-62071010/1636

中法图苏州公司/0512-65293270

中法图深圳公司/0755-83072995

书号:ISBN 7-5036-4847-3/D·4565

定价:24.60元



总序

在经济发达国家流行着这样一句富有哲理的名言：“世界上有两件事是不可避免的，那就是死亡和税收”。

随着我国对外开放的扩大和社会主义市场经济的发展，税收在国民经济中的地位 and 作用日益增强，已成为筹集国家财政收入的主要来源和实行宏观经济调控的重要经济杠杆。在现代经济生活中，税收几乎渗透到我们生活中的每一个角落。税收已越来越受到人们的关注和重视。

众所周知，税收是国家通过强制手段征收的，征税的结果是减少了纳税人可支配的收入。税收的无偿性使得税收不具有直接返还性，各经济实体所缴纳的税款并不一定能与其无偿地从政府得到产品或服务相对等，因而，向国家纳税对纳税人来说，是一种货币损失或经济福利牺牲。

在税收征纳过程中，在政府与纳税人之间存在着利益冲突与一致的矛盾，这种关系就是税收博弈关系：政府要在法律规定的范围内尽可能多地收税，纳税人作为“经济人”和以营利为目的从事生产经营活动的独立经济主体则要在不违法的前提下尽可能少地缴税，千方百计地寻求税后利润的最大化，求得自身的生存与发展。他需要以尽可能少的成本费用支出，获得尽可能多的有用劳动成果。税收方面的支出是成本费用支出的较大部分。那么，如何通过涉税活动的安排以合法规避或减少税支出呢？这就需要采用节税技法进行节税筹划。



节税筹划是纳税筹划的一种形式,它是指纳税人依据税法规定的优惠政策,采取合法的手段,最大限度地采用优惠条款,以达到减轻税收负担的合法经济行为。所谓税收优惠,实际就是指政府利用税收制度,按预定目的,以减轻某些纳税人应履行的纳税义务来补贴纳税人的某些活动或相应的纳税人。

运用节税方法进行纳税筹划,符合政府以税收杠杆调控经济的政策导向,有助于优化产业结构和引导投资方向;有助于保护纳税人的合法权益,强化纳税人的法律意识;亦有助于提高企业的经营管理的“软科学”水平。从长远和整体看,节税筹划不仅不会减少国家的税收总量,相反,它涵养了税源,提高了国民经济的增长质量,可能会增加国家的税收总量。

《税收征管法》规定:“税务机关应当广泛宣传税收法律、行政法规,普及纳税知识,无偿地为纳税人提供纳税咨询服务。”(第七条)“纳税人、扣缴义务人有权向税务机关了解国家税收法律、行政法规的规定以及与纳税程序有关的情况。”(第八条第一款)“纳税人依法享有申请减税、免税、退税的权利。”(第八条第三款)

为了实现促进社会稳定、支持各项改革、加快经济结构调整、促进区域经济协调发展等社会经济政策目标,近一时期,国家先后出台了一系列税收优惠政策,如再就业税收政策、鼓励西部大开发税收政策、振兴东北老工业基地税收政策、减轻农民负担方面税收政策、支持高新技术产业发展的税收政策等。

国家出台的一系列税收优惠政策是在税收领域贯彻党中央、国务院有关大政方针、实施国家发展战略的重要步骤。为全面准确地贯彻党中央、国务院确定的方针政策,确保税收职能作用的正常发挥,国家税务总局发出《关于进一步做好税收政策落实工作的通知》(国税发[2003]109号;2003年9月11日):要求各级税务机关一方面,要坚持“依法治税、应收尽收、坚决不收过头税”的基本原则;另一方面,要全面依法贯彻落实国家税收政策,不落实国家税收政策也是收“过头税”。

由于我国实行多税种的复合税制,税法条文浩繁且法律层次较低(多为暂行条例或国税总局文件等);同时,为了规范执法、便于操作,司法规定也越来越详细,越来越复杂,而且我国税法变化较频繁(如出口退税、增值税、所得税政策方面),因此,税务机关加强税法宣传服务十分必



要。现实情况是,不但纳税人往往对税收政策(尤其是关系着切身利益的税收优惠政策)掌握不全面、不深入、不及时,一些税务干部、税务代理人员也是如此。

如何充分地保障自身的合法权益,最大限度地减少纳税风险,在不违法的前提下,巧妙地作出纳税筹划,最大限度地减少税负支出,实现税后利润最大化这是广大纳税人非常关心的。纳税人迫切需要一套经过领悟书中要义后而应用于实际工作中,即可收到立竿见影的效果的税收专业性指导书。另一方面,作为最基层征收一线的税务工作人员以及广大的税务代理人员也迫切需要操作应用型的业务指导书供随时查检翻阅。

为了推进以法治税进程,普及税法,提高纳税人纳税观念,依法充分保障纳税人合法权益,减轻纳税风险,帮助广大的纳税人系统深入地及时掌握和运用好有效税收优惠政策,合法减轻税收负担,增强其纳税技巧;同时,也有利于帮助税务机关税务人员学习和掌握好各项政策要点,增强执法本领,搞好纳税服务工作;以及帮助税务代理人员提升纳税筹划水平,提高执业水准,我们组织专家、成立多个课题组历时数载编写了税务顾问——“纳税人合法节税操作指南”和“税收优惠政策法律文库”。

面对比较浩繁的税法,逐一研究、精心编选所有有效税收优惠政策,并力求准确、具有高度的专业性和严肃性,确属不易,上海智董商务有限公司下属的智董税务筹划工作室“税收优惠政策”课题组付出了艰苦卓绝的努力,尤其是首席研究员、我国著名税务专家贺志东同志等做了大量的工作。

本套丛书具有以下特色:

1. 权威性。参加编写者均为具有多年基层实际工作经验的硕士、博士,且大都同时具备注册会计师、注册税务师、律师或高级会计师等资格,一直致力于税法应用研究。

2. 体系完整,内容系统、深入。好书是要符合读者需求的,条条框框的、泛泛而谈、片面的、不细化深入的东西已经无法适应当今市场竞争、人才竞争激烈的形势。多年来,我们投入了较多的科研经费,力求编写一套体系完整、内容全面深入的应用书,为此我们作出了巨大的努力。

3. 新颖性。我们逐一钻研1950年以来所有税收法律、法规、规章等,并多次座谈、核对,力求保持政策无过时现象,保持内容新颖。

4. 实用性、操作性强。注意理论与实际相结合,以操作性的税收实务



为主,力求使读者能从书中找到能马上应用操作的该方面知识技能。

5. 创造性。无论是编写体例,还是内容等都力求有所突破,不断创新。

本套丛书可作以下用途:

1. 可用于广大纳税人的案头税务顾问,随时查检翻阅,人手一册;
2. 办税员、税务主管、税务部经理、税务总监后续教育(知识更新)自学或培训用书;
3. 全国各地办税员自学或资格培训用书;
4. 注册会计师、注册税务师、律师等从事税务代理人员的业务指导书;
5. 财经类、企业管理类学生走向社会,在人才市场上提升自身价值的学习参考书;
6. 广大财会工作者、MBA、EMBA、财务总监、CFO 或总会计师研修用书。
7. 税务人员接受后续教育自学或培训教材。

由于编者水平有限,书中不足之处在所难免,尚祈读者不吝指正,以便再版时修订。

编委会

二〇〇四年五月





出版前言

营业税是对商品流通领域和非商品性生产经营部门取得营业收入的单位和个人,就从事经营活动取得的营业额征收的一种流转税,即对境内提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产的单位和个人,按其营业额征收的一种流转税。它属于典型的传统流转税。其特点是,税基广泛,多环节征收,有利于组织财政收入;可以按照不同商品、劳务设计差别税率,调节生产和消费;计税方法简单,便于管理。但是,在多环节课税的情况下,会引起重复课税,税负不均,不利于促进专业化生产和分工协作。因此,许多国家已经用增值税取代了营业税,或者只是在部分特定的领域内征收营业税。只有一些经济比较落后,税收管理水平比较低的发展中国家继续实行普遍征收的营业税。

营业税的立法首创法国,始于1791年。营业税在我国开征较早,最早出现在1928年,南京政府制定《营业税法大纲》,1931年国民党政府制定并颁布了《营业税法》。新中国建立初期就实行过营业税,1958年税制改革时,将其并入了工商统一税,随后多年中,税种名称不断变更,但营业税一直未停止过征收。1984年第二步利改税时,将营业税从原工商统一税中划分出来,至此,营业税又一次成为一个独立的税种,在调节商品流通及提供劳务等方面起着重要的作用。1994年1月1日,我国在建立规范化的增值税、设立新的消费税的同时,对原营业税也进行大的改革,使



其更能适应市场经济发展的需要。

目前,营业税是我国的主体税种之一。1994年以来,营业税方面发布的法规众多,有的条文仍有效,有的条文已无效,对于非专业研究税法人士来说,要真正完全正确领会全部法规确属不易;再说,各政策要点散见于各文件中,不便于涉税人员学习、运用,广大涉税工作人员迫切需要一本权威、系统深入、可操作性强、政策新颖、条理清晰的业务指导书。同时,由于营业税是一个大税种,包括优惠政策在内的税收法规较浩繁,又存在诸如多环节重复课税等弊端,从而存在较大的节税筹划空间。

为了帮助广大纳税人掌握、运用好营业税操作方法和节税技巧,帮助税务代理人员提高纳税筹划执业水平,以及为税务机关开展好征税筹划以合理引导纳税筹划发展方向、搞好纳税服务,我们编写了《营业税操作实务与节税技巧》一书。

全书共十章。内容包括:营业税概述、交通运输业营业税操作实务与节税方法、建筑业营业税操作实务与节税方法、金融保险业营业税操作实务与节税方法、邮电通信业营业税操作实务与节税方法、文化体育业营业税操作实务与节税方法、娱乐业营业税操作实务与节税方法、服务业营业税操作实务与节税方法、转让无形资产营业税操作实务与节税方法、销售不动产营业税操作实务与节税方法等。书末我们还精心选编了有关营业税法规定作为附录,以便读者随时查检。

在编写过程中,我们参考了有关法规文献和部分科研成果等,在此谨致以衷心的感谢。由于编者水平有限,书中不足之处在所难免,恳望读者不吝批评指正,以便再版时修订。

编 者

二〇〇四年四月



目 录

第一章 概述	001
第一节 营业税基础知识	001
第二节 计算	013
第二章 交通运输业营业税	022
第一节 操作实务	022
第二节 节税方法	039
第三节 货物运输业营业税专题	043
第三章 建筑业营业税	067
第一节 操作实务	067
第二节 节税方法	078
第四章 金融保险业营业税	081
第一节 操作实务	081
第二节 节税方法	109



第五章 邮电通信业营业税	156
第一节 操作实务	156
第二节 邮电通信业征税的若干问题	160
第六章 文化体育业营业税	165
第一节 操作实务	165
第二节 节税方法	170
第七章 娱乐业营业税	173
第一节 一般规定	173
第二节 计算	176
第八章 服务业营业税	178
第一节 操作实务	178
第二节 节税方法	205
第九章 转让无形资产营业税	210
第一节 操作实务	210
第二节 节税方法	215
第十章 销售不动产营业税	217
第一节 操作实务	217
第二节 节税方法	224

第一章 概 述

第一节 营业税基础知识

一、纳税义务人与扣缴义务人

(一) 纳税义务人

营业税纳税义务人,是在中华人民共和国境内提供应税劳务,转让无形资产或者销售不动产的单位和个人。其中:单位,是指国有企业、集体企业、私有企业、股份制企业、其他企业和行政单位、事业单位、军事单位、社会团体、其他单位。按照全国人大常委会关于外商投资企业、外国企业适用营业税的决定,单位中还应包括外商投资企业和外国企业。个人,是指个体工商户及其他有经营行为的个人。按照全国人大常委会关于外商投资企业、外国企业适用营业税的决定,个人中还包括在中国境内有经济行为的外籍人员。

(二) 扣缴义务人

1. 建筑业

建筑安装业务实行分包或者转包的,以总承包人为扣缴义务人。



建筑业的总承包人将工程分包或者转包给他人的,以工程的全部承包额减去付出分包人或者转包人的价款后的余额为营业额。

建筑安装工程的总承包人为境外机构,如果该机构在境内设有机构的,则境内所设机构负责缴纳其承包工程营业税,并负责扣缴分包或转包工程的营业税税款;如果该机构在境内未设有机构,但有代理者的,则不论其承包的工程是否实行分包或转包,全部工程应纳的营业税款均由代理者扣缴;如果该机构在境内未设有机构,又没有代理者的,不论其总承包的工程是否实行分包或转包,全部工程应纳的营业税税款均由建筑单位扣缴。

2. 金融业

委托金融机构发放贷款,以受托发放贷款的金融机构为扣缴义务人。

中国农业发展银行省级分行以下委托由农业银行代理的业务营业税由农业发展银行省级分行集中缴纳,不再由农业银行代扣代缴。

国家开发银行委托贷款业务应缴纳的营业税,从1995年1月1日起改由国家开发银行总行集中缴纳,不再由委托行就地代扣代缴。

金融机构接受其他单位或个人的委托,为其办理委托贷款业务时,如果将委托方的资金转给经办机构,由经办机构将资金贷给使用单位或个人,在征收营业税时,由最终将贷款发放给使用单位或个人并取得贷款利息的经办机构代扣委托方应纳的营业税,并向经办机构所在地主管税务机关解缴。

3. 保险业

分保险业务,以初保为扣缴义务人。

4. 文化体育业

单位或个人进行演出由他人售票的,其应纳税款,以售票者为扣缴义务人。

演出经纪人为个人的,其办理演出业务的应纳税款以售票者为扣缴义务人。

5. 服务业

外国企业出租位于中国境内房屋、建筑物等不动产,凡在中国境内没有设立机构、场所进行日常管理的,对其所取得的租金收入,应按营业税暂行条例的有关规定缴纳营业税。

上述营业税由承租人在每次支付租金时代扣代缴。如果承租人不是



中国境内企业、机构或者不是在中国境内居住的个人,税务机关也可责成出租人,按税法规定的期限自行申报缴纳上述税款。

外国企业出租位于中国境内房屋、建筑物等不动产,凡委派人员在中国境内对其不动产进行日常管理的;或者上述出租人属于非协定国家居民、公司,委托中国境内其他单位(或个人)对其不动产进行日常管理的;或者上述出租人属于协定国家居民、公司,委托中国境内属于非独立代理人的单位(或个人)对其不动产进行日常管理的,其取得的租金收入,根据营业税暂行条例的有关规定,应按在中国境内设有机构、场所征收营业税。

6. 转让无形资产

个人转让除土地使用权的其他无形资产的,其应纳税款以受让者为扣缴义务人。

7. 境外纳税人

境外单位或者个人发生应税行为而在境内未设有经营机构的,其应纳税额以代理人为扣缴义务人,没有代理者的,以受让者或购买者为扣缴义务人。

8. 财政部规定的其他扣缴义务人

除中央铁路运营业务的纳税人为铁道部,合资铁路运营业务的纳税人为合资铁路公司,地方铁路运营业务的纳税人为地方铁路管理机构,基建临管线运营业务的纳税人为基建临管线管理机构,从事水路运输、航空运输、管道运输或其他陆路运输业务并负有营业税纳税义务的单位,为从事运输业务并计算盈亏的单位以外,负有营业税纳税义务的单位为发生应税行为并向对方收取货币、货物或其他经济利益的单位,包括独立核算的单位和独立核算的单位。

“负有营业税纳税义务的单位为发生应税行为并向对方收取货币、货物或其他经济利益的单位,包括独立核算的单位和独立核算的单位”中的“向对方收取货币、货物或其他经济利益”,是指发生应税行为的独立核算单位或者独立核算单位内部非独立核算单位向本独立核算单位以外单位和个人收取货币、货物或其他经济利益,不包括独立核算单位内部非独立核算单位从本独立核算单位内部收取货币、货物或其他经济利益。

以上所称独立核算单位是指:



(1) 在工商行政管理部门领取法人营业执照的企业。

(2) 具有法人资格的行政机关、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。

纳税人必须将为本独立核算单位内部提供应税劳务、转让无形资产、销售不动产取得收入和为本独立核算单位以外单位和个人提供应税劳务、转让无形资产、销售不动产取得的收入分别记账,分别核算。凡是分别记账,未分别核算的,一律征收营业税。

二、营业税的征税范围

营业税的征税范围包括提供应税劳务、转让无形资产和销售不动产三个方面。其中,提供应税劳务是指提供交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业等劳务。加工和修理、修配,由于改为征收增值税,不属于营业税应税劳务(从营业税角度称之为非应税劳务);对非金融机构和个人买卖外汇、有价证券、期货业务不征营业税;对金融机构的货物期货的买卖,也因改征增值税的缘故不征收营业税。

具体征收范围如下:

1. 交通运输业:是指使用运输工具或人力、畜力将货物或旅客送达目的地,使其空间位置得到转移的业务活动。其征收范围包括:陆路运输、水路运输、航空运输、管道运输、装卸搬运,以及与运营业务有关的各项劳务活动。

(1) 陆路运输:是指通过陆路(地上或地下)运送货物或旅客的运输业务,包括铁路运输、公路运输、缆车运输、索道运输及其他陆路运输。

(2) 水路运输:是指通过江、河、湖、川等天然、人工水道或海洋航道运送货物或旅客的运输业务。打捞,比照水路运输征税。

(3) 航空运输:是指通过空中航线运送货物或旅客的运输业务。通过航空业务、航空地面服务业务,比照航空运输征税。通用航空业务,是指为专业工作提供飞行服务的业务,如航空摄影、航空测量、航空勘探、航空护林、航空吊挂飞播、航空降雨等。航空地面服务,是指航空公司、飞机场、民航管理局、航站向在我国境内航行或在我国境内机场停留的境内外飞机或其他飞行器提供的导航等劳务性地面服务的业务。



(4) 管道运输:是指通过管道设施输送气体、液体、固体物资的运输业务。

(5) 装卸搬运:是指使用装卸搬运工具或人力、畜力将货物在运输工具之间,装卸现场之间或运输工具与装卸现场之间进行装卸和搬运的业务。搬家业务比照“装卸搬运”征税。

(6) 与运营业务相关的劳务是指通用航空业务,航空地面业务,打捞、理货、港务局提供的引航,系解缆、停泊、移泊等劳务及引水员交通费、过闸费、货物港务费,以及国家税务总局规定的其他劳务。

2. 建筑业:是指建筑安装作业。其征收范围包括:建筑、安装、修缮、装饰、其他工程作业。

(1) 建筑:是指新建、改建、扩建各种建筑物、构筑物的工程作业,包括与建筑物相连的各种设备或支柱、操作平台的安装或装设工程作业,以及各种窑炉和金属结构工程作业在内。

(2) 安装:是指生产设备、动力设备、起重设备、运输设备、传动设备、医疗实验室设备及其他各种设备的装配、安置工程作业,包括与设备相连的工作台、梯子、栏杆的装设工程作业和被安装设备的绝缘、防腐、保温、油漆等工程作业在内。

(3) 修缮:是指对建筑物、构筑物进行修补、加固、养护、改善,使之恢复原来的使用价值或延长其使用期限的工程作业。

(4) 装饰:是指对建筑物、构筑物进行修饰,使之美观或具有特定用途的工程作业。

(5) 其他工程作业:是指上列工程以外的各种工程作业,如代办电信工程、水利工程、道路修建、疏浚、钻井(打井)、拆除建筑物或构筑物、平整土地、搭脚手架、爆破等工程作业。

3. 金融保险业:是指经营金融、保险的业务。其征收范围包括:

(1) 贷款业务

贷款,是指将资金有偿贷与他人使用(包括以贴现、押汇方式)的业务。以货币资金投资,但收取固定利润或保底利润的行为,也属于这里所称的贷款业务,按资金来源不同,贷款分为外汇转贷业务和一般贷款业务两种:

① 外汇转贷业务,是指金融企业直接向境外借入外汇资金,然后再贷给国内企业或其他单位、个人。各银行总行向境外借入外汇资金后,通过



下属分支机构贷给境内单位或个人使用的,也属于外汇转贷业务。

②一般贷款业务,指除外汇转贷以外的各种贷款。

(2) 融资租赁

融资租赁(也称金融租赁),是指经中国人民银行或对外贸易经济合作部批准可以从事融资租赁的单位,开展的具有融资性质和所有权转移特点的设备租赁业务。

(3) 金融商品转让

金融商品转让,是转让外汇、有价证券或非货物期货的所有权的行为,包括:

①股票转让

②债券转让

③外汇转让

④其他金融商品转让

(4) 金融经纪业务和其他金融业务(金融界一般称为中间业务)

指受托为他人经营金融活动的业务,如委托业务、代理业务、咨询业务等。

(5) 保险业务

(6) 以下业务不征营业税:

①金融机构往来利息收入(包括购买金融机构发行的债券取得的利息收入)。

②存款利息收入:单位或个人将资金以存款的形式存入金融机构所取得的利息收入。

③燃气公司和生产、销售货物或提供增值税应税劳务的单位,在销售货物或提供增值税应税劳务时,代有关部门向购买方收取的集资费(包括管道煤气集资款、初装费、手续费、代收款等,属于增值税价外收费,应征收增值税,不征收营业税。

④保险企业取得的追偿款不征收营业税。

以上所称追偿款,是指发生保险事故后,保险公司按照保险合同的约定向被保险人支付赔款,并从被保险人处取得对保险标的价款进行追偿的权利而追回的价款。

⑤对中国出口信用保险公司办理的出口信用保险业务不征收营业税,这里的“出口信用保险业务”包括出口信用保险业务和出口信用担保

