

企业战略发展税收筹划不可或缺
筹划找准切入点实际操作是关键

营业税纳税 筹划实战与 经典案例解读

YINGYESHUINASHUICHOUHUASHIZHAN
YUJINGDIANANLIJIEDU

索晓辉 ○ 编著

- 经典案例分析给您机会实际演练
- 营业税税收筹划案例详细分析解读

013050301

F812.424
90

营业税纳税筹划实战 与经典案例解读

索晓辉◎编著



北航

C1657228



中国市场出版社
China Market Press

100000010

图书在版编目 (CIP) 数据

营业税纳税筹划实战与经典案例解读/ 索晓辉编著.

—北京: 中国市场出版社, 2013. 5

ISBN 978-7-5092-1042-0

I. ①营… II. ①索… III. ①工商营业税-税收筹划-中国

IV. ①F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 061522 号

书 名: 营业税纳税筹划实战与经典案例解读

编 著: 索晓辉

出版发行: 中国市场出版社

地 址: 北京市西城区月坛北小街 2 号院 3 号楼(100837)

电 话: 编辑部(010)68034190 读者服务部(010)68022950

发行部(010)68021338 68020340 68053489

68024335 68033577 68033539

经 销: 新华书店

印 刷: 北京彩虹伟业印刷有限公司

规 格: 710 × 1000 毫米 1/16 12.75 印张 190 千字

版 本: 2013 年 6 月第 1 版

印 次: 2013 年 6 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5092-1042-0

定 价: 29.00 元

前 言

税收知识是一个财务人员必须的知识储备，因为税收知识不仅仅涉及到税款缴纳、会计核算，而且还关乎企业的经营绩效和战略发展方向。只有对税法有充分的理解，才能谈得上税收筹划，从而使企业在合理合法的前提下减轻纳税负担、降低经营成本，最大限度增加效益。

税收筹划是一种融战略规划、经营模式、商务结构及管理方式为一体的，旨在降低税务成本与纳税风险的智慧型行为。在西方，税收筹划有“皇冠上的明珠”之美誉，蕴藏着一种大智慧。

如果你是刚走上财务岗位，对税务还不甚了解的新员工，

如果你想夯实自己的税务知识，梳理知识脉络，

如果你对自己的职业生涯有所规划，而税务知识又是你规划中不可少的储备，

如果你面对税务工作觉得底气不足，还需充电……

那么，请拿起这本书，本书是纳税筹划实战与经典案例解读系列之营业税篇，聚焦企业营业税，从基础知识着手，结合最新的税收法律法规及政策，穿插实践中的小例子，将营业税方面的知识一一讲解。希望本书中的税务管理、筹划理念能够对企业日常的经营管理有所帮助，使企业在营业税纳税方面更加规范，同时尽量降低企业的税收负担，节约企业的纳税成本。

本书本着紧密结合实战的原则，用凝练的语言，配以清晰明了的插图，避免了只引入相关税法条文的枯燥和乏味。本书在内容上循序渐进、条理清楚，前后内容逻辑性强、相互照应，知识脉络清晰。通过本书的学

习，相信读者在营业税方面的理解和认识会有很大程度的提高，离税务专家的距离又向前推进了一大步，职业生涯的规划也向前推进。

本书的编写尽管我们已经付出了很大努力，但由于水平有限，时间紧迫，不周之处在所难免，希望大家谅解。我的邮箱是 suoxh@126.com，欢迎大家联系，一定竭诚为您解答。

最后，对一贯支持我们的广大读者朋友和对本书的出版作出努力的朋友一并表示感谢。

作 者

目 录

◎第一章 营业税的基本规定	1
---------------------	---

新中国成立后，营业税经过了长时间的发展和改革。营业税是以在我国境内提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产所取得的营业额为课税对象而征收的一种商品劳务税。现行营业税范围为增值税征税范围之外的所有经营业务。

第一节 2009 年营业税修订的主要变化	1
----------------------------	---

第二节 营业税的征税范围	5
--------------------	---

一、“境内”的含义	5
-----------------	---

二、“应税行为”的含义	6
-------------------	---

三、与增值税征税范围的划分	6
---------------------	---

第三节 营业税的纳税义务人与扣缴义务人	8
---------------------------	---

一、纳税义务人	8
---------------	---

二、扣缴义务人	10
---------------	----

◎第二章 营业税应纳税额的计算	11
-----------------------	----

学习税法知识，了解应纳税额的计算是关键。只有对应纳税额的计算了如指掌，才能在实务中运用自如，也才能在此基础上谈纳税筹划的问题。

第一节 营业税的税目与税率	11
---------------------	----

一、税目	11
二、税率	17
第二节 营业税的计税依据	18
一、计税依据的一般规定	18
二、计税依据的具体规定	19
第三节 营业税的应纳税额的计算	29
◎第三章 营业税的申报与缴纳	31
依照税法的规定进行纳税申报并适时适地缴纳营业税是纳税人履行纳税义务的必然要求，后者是履行纳税义务的基本方式，而前者是实施后者的必要环节。	
第一节 营业税申报与缴纳的基本要求	31
一、纳税义务发生时间	31
二、纳税期限	32
三、纳税地点	33
第二节 如何填报营业税纳税申报表	34
◎第四章 营业税的优惠和减免	35
企业纳税遵循的一个原则是：在满足税法规定的前提下，尽可能少地纳税，从而提高企业的运行效率。	
第一节 免税	35
一、《营业税暂行条例》规定的免征营业税项目	35
二、其他减征或免征营业税项目	35
第二节 起征点	45
◎第五章 营业税疑难问题解答	47

在实际的工作中，对于营业税的处理您是否存在这样那样的疑难问题？您是否难以找到适用的法律条款？

第一节 特殊经营行为的疑难问题的处理	47
第二节 税目界定中疑难问题的处理	52
第三节 计税依据中疑难问题的处理	55
第四节 税收管理中疑难问题的处理	56
第五节 其他疑难问题的处理	59

◎第六章 营业税的税收筹划

63

利润等于收入减去成本（不包括税收）再减去税收。在收入不变的情况下，降低企业或个人的费用成本及税收支出，可以获取更大的经济收益。

第一节 兼营与混合销售筹划法	63
一、兼营销售	64
二、混合销售	64
第二节 营业额筹划法	65
一、营业额确定的一般节税原则	66
二、特殊情况下，各行业营业额确定时的节税方案	66
三、利用税务机关对营业额确定机会节税	67
第三节 销售价格筹划法	68
第四节 无形资产和不动产筹划法	69
一、转让无形资产节税	69
二、销售不动产节税	69
第五节 签订合同筹划法	70

◎第七章 营业税的检查方法

73

纳税检查是正确纳税的保障，是税收管理的重要环节，也是贯彻国家税收政策法规、严肃税收纪律、加强纳税监督、堵塞税收漏洞、纠正错漏、保证国家财政收入的一项必要措施。

第一节 交通运输业的检查	74
一、征税范围的检查	74

二、应纳税额的检查	75
第二节 建筑业的检查	77
一、征税范围的检查	77
二、应纳税额的检查	78
第三节 金融保险业的检查	82
一、征税范围的检查	82
二、应纳税额的检查	83
第四节 邮电通信业、文化体育业、娱乐业的检查	89
一、邮电通信业的检查	89
二、文化体育业的检查	90
三、娱乐业的检查	92
第五节 服务业的检查	93
一、征税范围的基本规定	93
二、营业额的检查	95
三、检查方法	96
第六节 销售不动产的检查	98
一、房地产开发企业销售不动产的检查	99
二、非房地产企业销售不动产的检查	113
第七节 转让无形资产的检查	115
一、检查的内容及依据	115
二、检查方法	116
◎第八章 关于我国“营改增”的相关问题分析	119
第一节 我国营业税改征增值税试点情况与趋势分析	119
一、“营改增”试点基本情况	119
二、试点减税效果逐步显现	120
三、“营改增”未来走势分析	121
第二节 企业的账务处理和税收负担变化	121
一、改革的主要内容	121

二、改革前后企业的账务处理对比	122
三、试点纳税人税收负担的变化情况	125
第三节 营业税改征增值税试点有关企业会计处理规定	127
一、试点纳税人差额征税的会计处理	127
二、增值税期末留抵税额的会计处理	130
三、取得过渡性财政扶持资金的会计处理	130
四、增值税税控系统专用设备和技术维护费用抵减 增值税额的会计处理	130
第四节 对改革的认识	133
◎附录 1 中华人民共和国营业税暂行条例	135
◎附录 2 中华人民共和国营业税暂行条例实施细则	139
◎附录 3 关于印发《营业税改征增值税试点方案》 的通知	145
◎附录 4 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	149
◎附录 5 关于应税服务适用增值税零税率和免税政策的 通知	176
◎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	178

◎附录7	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	181
◎附录8	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	183
◎附录9	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应税服务范围等若干税收政策的补充通知	186
◎附录10	关于营业税改征增值税试点中文化事业建设费征收有关问题的通知	189
◎附录11	关于营业税改征增值税试点中文化事业建设费征收有关问题的补充通知	191
◎附录12	国务院决定进一步扩大营业税改征增值税试点	193

第一章 营业税的基本规定

阅读提示：

营业税在我国具有十分悠久的历史。周代对“商贾虞衡”的课税，汉代对商人征收的“算缗钱”，明代开征的“市肆门摊税”，清代开征的当税、屠宰税，都具有营业税的性质。

新中国成立后，营业税经过了长时间的发展和改革。营业税是以在我国境内提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产所取得的营业额为课税对象而征收的一种商品劳务税。现行营业税范围为增值税征税范围之外的所有经营业务。

第一节 2009 年营业税修订的主要变化

新修订的《营业税暂行条例》自 2009 年 1 月 1 日起正式施行。新条例与旧条例相比，从形式上看没有发生多大的变化。新旧条例均是 17 条，新条例共有 2036 字，比旧条例的 1754 字仅仅多了 200 余字。但是，实质内容发生了以下 10 个方面的变化：

（一）调减了按照差额征收营业税的项目

新条例第五条中关于差额征收营业税的项目，由原来的六项调整为只有五项。将“（四）转贷业务，以贷款利息减去借款利息后的余额为营业额”项目删除了。

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，应该删除这一规定。这样，转贷业务结束了按照差额征收营业税的历史，从2009年1月1日开始转贷业务应按全额征收营业税了。

（二）调增了免征营业税的项目

新条例第八条中关于免征营业税的项目，由原来的六项调增至现行的七项，增加了“（七）境内保险机构为出口货物提供的保险产品”项目。

该规定已在《关于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的通知》（财税〔2002〕157号）中明确，此次上升为条例。这一规定，明确了境内保险机构（企业）为出口货物提供的保险产品不需要缴纳营业税，对境内保险机构的发展以及促进对外贸易具有积极意义。

（三）增加了关于差额征收营业税扣除凭证的规定

新条例第六条明确规定：纳税人按照本条例第五条规定扣除有关项目，取得的凭证不符合法律、行政法规或者国务院税务主管部门有关规定的，该项目金额不得扣除。

这一规定，对差额征收营业税扣除凭证问题进行了明确。企业取得的扣除凭证只有符合法律、行政法规或者国务院税务主管部门有关规定的，才可以按照差额征收营业税。关于这一点，国家税务总局其实已经有了一些规定，这次把它上升到了条例，提高了这一规定的法律级次。

财税〔2003〕16号文规定：营业额减除项目支付款项发生在境内的，该减除项目支付款项凭证必须是发票或合法有效凭证；支付给境外的，该减除项目支付款项凭证必须是外汇付汇凭证、外方公司的签收单据或出具的公证证明。

国税函〔2005〕77号规定：“《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）第四条规定的合法有效凭证，包括法院判决书、裁定书、调解书，以及可由人民法院执行的仲裁裁决书、公证债权文书。”

（四）明确了交易价格明显偏低的处理规定

新条例第七条规定：纳税人提供应税劳务、转让无形资产或者销售不

动产的价格明显偏低并无正当理由的，由主管税务机关核定其营业额。

而旧条例则没有这方面的规定，仅仅是体现在《营业税暂行条例实施细则》的第十五条。这个不是简单的重复，将其列入《条例》范畴，不仅提高了该规定的法律级次，而且为《实施细则》提供了依据。

（五）规范了营业税扣缴义务人的规定

新条例关于营业税扣缴义务人的规定，改变了旧条例的列举式的作法，使其表述更加严谨、规范。

新条例第十一条关于营业税扣缴义务人的规定，虽然只有两款（旧条例是三款），但是其内涵更加丰富。不仅增加了“境外的单位或者个人在境内提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产，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，以受让方或者购买方为扣缴义务人”的规定，而且有了兜底条款：“国务院财政、税务主管部门规定的其他扣缴义务人。”

（六）完善了营业税纳税义务发生时间

新条例第十二条，在营业税纳税义务发生时间上，不仅延续了“收讫营业收入款项或者取得索取营业收入款项凭据的当天”规定，而且还增加了“国务院财政、税务主管部门另有规定的，从其规定”的表述。

同时，对营业税扣缴义务发生时间进行了明确，即纳税人营业税纳税义务发生的当天也就是营业税扣缴义务的发生时间。

（七）调整了营业税纳税地点的表述

新条例第十四条第一款规定：纳税人提供应税劳务应当向其机构所在地或者居住地的主管税务机关申报纳税。但是，纳税人提供的建筑业劳务以及国务院财政、税务主管部门规定的其他应税劳务，应当向应税劳务发生地的主管税务机关申报纳税。

与旧条例相比，对营业税的纳税地点进行了调整。将旧条例的“劳务发生地主管税务机关”调整为“机构所在地或者居住地的主管税务机关”。

这一规定是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。

（八）延长了营业税的申报缴纳期限

新条例第十五条，对营业税的申报缴纳期限由原来的每月 10 日延长至每月的 15 日。它有两方面的意义：

其一，与增值税、消费税的申报缴纳一致，便于主管税务机关的管理；

其二，给纳税人较为宽松的申报缴纳期限，体现了主管税务机关为纳税人服务的理念。

（九）删除了旧条例所附的税目税率表中“征收范围”

新条例删除了旧条例所附的《税目税率表》中“征收范围”一栏。主要考虑到营业税各税目的具体征收范围难以列举全面，具体范围由财政部和国家税务总局另行规定。

（十）其他相关规定的修订

1. 删除了旧条例的第十五条。

旧条例第十五条是关于外商投资企业和外国企业征收营业税的规定。新条例删除了这一规定，意味着新条例适用于包括内资企业、外商投资企业和外国企业的所有营业税的纳税义务人。

2. 将旧条例的“财政部规定”变更为“国务院财政、税务主管部门规定”。

旧条例实施时，财政部的管理职能包括了管理国家的税务工作。随着国家职能部门职责的变化，管理国家的税务工作不仅仅是财政部，而且也包括国家税务总局。因此，应该变更为“国务院财政、税务主管部门规定”。

3. 新条例对旧条例的个别文字进行了调整，使之更加严谨，相关表述更加准确。关于个别文字调整，这里就不再赘述。

第二节 营业税的征税范围

营业税确定的基本征税范围为：在中华人民共和国境内提供的应税劳务、转让的无形资产或销售的不动产。

一、“境内” 的含义

营业税的征税范围强调应税劳务、转让无形资产或销售不动产是在中华人民共和国境内发生的。（表 1-1）

表 1-1 营业税征税范围中“境内” 的含义

提供的劳务发生在境内	这里强调的是劳务“发生在境内”，而发生在境外的劳务则不属于营业税的征收范围。境内单位派出本单位的员工赴境外，为境外企业提供劳务服务，不属于在境内提供应税劳务。对境内企业外派本单位员工赴境外从事劳务活动取得的各项收入，不征营业税
在境内载运旅客或货物出境	这里强调的是“出境”。凡是将旅客或货物由境内载运出境的，属于营业税的征收范围；凡是将旅客或货物由境外载入境内的，就不属于营业税征收范围
在境内组织游客出境旅游	在境内组织游客出境旅游，属于营业税的征收范围
所转让的无形资产在境内使用	这里强调的是“在境内使用”。凡是转让的无形资产，不论其在何处转让，也不论转让人或受让人是谁，只要该项无形资产在境内使用，就属于营业税的征收范围。否则，就不属于营业税的征收范围
销售的不动产在境内	只要是在境内的不动产，不论其所有者在何地，销售地在境内或境外，都是属于营业税的征收范围
境内保险机构提供的保险业务	指境内保险机构提供的除出口货物险、出口信用险外的保险劳务
境外保险机构以境内的物品为标的提供的保险劳务	境外保险机构只要以境内的物品为标的提供的保险劳务，均属于营业税征收范围

二、“应税行为”的含义

营业税的应税行为是指有偿提供应税劳务、有偿转让无形资产所有权或使用权、有偿转让不动产所有权的行为。所谓“有偿”，是指从受让方（购买方）取得货币、货物或其他经济利益。同时，单位和个人转让不动产有限产权或永久使用权，以及单位将不动产无偿赠与他人的行为，视同销售不动产。但单位和个体经营者聘用的员工为本单位或雇主提供劳务，不属于营业税的征收范围。

单位和个人提供的垃圾处置劳务不属于营业税应税劳务，对其处置垃圾取得的垃圾处置费，不征收营业税。

对房地产主管部门或其指定机构、公积金管理中心、开发企业以及物业管理单位代收的住房专项维修基金，不计征营业税。

以发行基金方式募集资金不属于营业税的征税范围，不征收营业税。个人和非金融机构申购和赎回基金单位的差价收入不征收营业税。

三、与增值税征税范围的划分

按照现行税法，对货物销售及工业性加工、修理修配行为一律征收增值税，对提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产行为一律征收营业税。但是，对于纳税人既涉及货物销售，又涉及提供营业税劳务的，则容易出现征税范围的交叉或界限不清问题。为此，我们通过界定混合销售与兼营来进一步明确增值税与营业税的征税范围。应当说明的是，混合销售与兼营的征税原则与确定标准是唯一的，我们在增值税中已经做过介绍，在这里不过是从营业税的角度加以归纳总结。

（一）混合销售行为的划分

对于纳税人的一项销售行为中既涉及应纳营业税的应税劳务，又涉及应纳增值税的货物销售，我们称之为混合销售行为。税法对混合销售规定的划分方法如下：

1. 从事货物生产、批发或零售的企业、企业性单位及个体经营者的混合销售行为，一律视为销售货物，不征营业税；其他单位和个人的混合