



营业税条例及细则释义 与适用法规汇编

本书编写组 编写



江西科学技术出版社

营业税条例及细则释义 与适用法规汇编

王 巍 黄荣锋 罗志刚 撰稿

本书编写组 编写

 江西科学技术出版社

图书在版编目(CIP)数据

营业税条例及细则释义与适用法规汇编/本书编写组 编写. —南昌:江西科学技术出版社,2009.12

ISBN 978-7-5390-3363-1

I. 营… II. 本… III. ①工商营业税—条例—汇编—中国②工商营业税—税法—汇编—中国 IV. D922.222.9

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 219187 号

国际互联网(Internet)地址:

<http://www.jxkjchs.com>

选题序号:ZK2009312

图书代码:B09045-101

营业税条例及细则释义与适用法规汇编 本书编写组 编写

出版 江西科学技术出版社
发行
社址 南昌市蓼洲街2号附1号
邮编:330009 电话:(0791)6623491 6639342(传真)
印刷 江西印刷集团公司
经销 各地新华书店
开本 787mm×1092mm 1/16
字数 800 千字
印张 31.5
版次 2010年1月第1版 2010年1月第1次印刷
书号 ISBN 978-7-5390-3363-1
定价 68.00 元

目 录

第一章	中华人民共和国营业税暂行条例	1
第二章	中华人民共和国营业税暂行条例实施细则	5
第三章	中华人民共和国营业税暂行条例释义	10
第四章	中华人民共和国营业税暂行条例实施细则释义 ...	79
第五章	相关文件汇编.....	159
一、	财税文件	160
1.	保留文件目录	160
2.	部分废止财税文件目录	167
3.	保留文件	169
4.	部分废止财税文件	254
二、	国税发(函)文件	272
1.	保留文件目录	272
2.	部分废止国税文件目录	285
3.	保留文件	287
4.	部分废止国税文件	455

第一章

中华人民共和国营业税暂行条例

(1993年12月13日中华人民共和国国务院令第136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提供本条例规定的劳务、转让无形资产或者销售不动产的单位和个人,为营业税的纳税人,应当依照本条例缴纳营业税。

第二条 营业税的税目、税率,依照本条例所附的《营业税税目税率表》执行。

税目、税率的调整,由国务院决定。

纳税人经营娱乐业具体适用的税率,由省、自治区、直辖市人民政府在本条例规定的幅度内决定。

第三条 纳税人兼有不同税目的应当缴纳营业税的劳务(以下简称应税劳务)、转让无形资产或者销售不动产,应当分别核算不同税目的营业额、转让额、销售额(以下统称营业额);未分别核算营业额的,从高适用税率。

第四条 纳税人提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产,按照营业额和规定的税率计算应纳税额。应纳税额计算公式为:

应纳税额 = 营业额 × 税率

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

第五条 纳税人的营业额为纳税人提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产收取的全部价款和价外费用;但是,下列情形除外:

(一)纳税人将承揽的运输业务分给其他单位或者个人的,以其取得的全部价款和价外费用扣除其支付给其他单位或者个人的运输费后的余额为营业额。

(二)纳税人从事旅游业务的,以其取得的全部价款和价外费用扣除替旅游者支付给其他单位或者个人的住宿费、餐费、交通费、旅游景点门票和支付给其他接团旅游企业的旅游费后的余额为营业额。

(三)纳税人将建筑工程分包给其他单位的,以其取得的全部价款和价外费用扣除其支付给其他单位分包款后的余额为营业额。

(四)外汇、有价证券、期货等金融商品买卖业务,以卖出价减去买入价后的余额为营业额。

(五)国务院财政、税务主管部门规定的其他情形。

第六条 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。

第七条 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。

第八条 下列项目免征营业税:

(一)托儿所、幼儿园、养老院、残疾人福利机构提供的育养服务,婚姻介绍,殡葬服务;

(二)残疾人员个人提供的劳务;

(三)医院、诊所和其他医疗机构提供的医疗服务;

(四)学校和其他教育机构提供的教育劳务,学生勤工俭学提供的劳务;

(五)农业机耕、排灌、病虫害防治、植物保护、农牧保险以及相关技术培训业务,家禽、牲畜、水生动物的配种和疾病防治;

(六)纪念馆、博物馆、文化馆、文物保护单位管理机构、美术馆、展览馆、书画院、图书馆举办文化活动的门票收入,宗教场所举办文化、宗教活动的门票收入;

(七)境内保险机构为出口货物提供的保险产品。

除前款规定外,营业税的免税、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。

第九条 纳税人兼营免税、减税项目的,应当分别核算免税、减税项目的营业额;未分别核算营业额的,不得免税、减税。

第十条 纳税人营业额未达到国务院财政、税务主管部门规定的营业税起征点的,免征营业税;达到起征点的,依照本条例规定全额计算缴纳营业税。

第十一条 营业税扣缴义务人:

(一)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、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。

(二)国务院财政、税务主管部门规定的其他扣缴义务人。

第十二条 营业税纳税义务发生时间:

纳税人提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产,为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。

国务院财政、税务主管部门另有规定的,从其规定。

营业税的扣缴义务发生时间,为纳税人营业税纳税义务发生的当天。

第十三条 营业税由税务机关征收。

第十四条 营业税纳税地点:

(一)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。

(二)纳税人转让无形资产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,纳税人转让、出租土地使用权,应当向土地所在地的主管地方税务机关申报纳税。

(三)纳税人销售、出租不动产应当向不动产所在地的主管税务机关申报纳税。

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。

第十五条 营业税的纳税期限分别为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个季度为一期纳税的,自期满之日起15日内申报纳税;以5日、10日或者15日为一期纳税的,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,比照前两款的规定执行。

第十六条 营业税的征收管理,依照《中华人民共和国税收征收管理法》及本条例有关规定执行。

第十七条 本条例自 2009 年 1 月 1 日起施行。

营业税税目税率表

税 目	税 率
一、交通运输业	3%
二、建筑业	3%
三、金融保险业	5%
四、邮电通信业	3%
五、文化体育业	3%
六、娱乐业	5% ~ 20%
七、服务业	5%
八、转让无形资产	5%
九、销售不动产	5%

第二章

中华人民共和国营业税 暂行条例实施细则

第一条 根据《中华人民共和国营业税暂行条例》(以下简称条例),制定本细则。

第二条 条例第一条所称条例规定的劳务是指属于交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业税目征收范围的劳务(以下称应税劳务)。

加工和修理、修配,不属于条例规定的劳务(以下称非应税劳务)。

第三条 条例第一条所称提供条例规定的劳务、转让无形资产或者销售不动产,是指有偿提供条例规定的劳务、有偿转让无形资产或者有偿转让不动产所有权的行为(以下称应税行为)。但单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供条例规定的劳务,不包括在内。

前款所称有偿,是指取得货币、货物或者其他经济利益。

第四条 条例第一条所称在中华人民共和国境内(以下简称境内)提供条例规定的劳务、转让无形资产或者销售不动产,是指:

- (一)提供或者接受条例规定劳务的单位或者个人在境内;
- (二)所转让的无形资产(不含土地使用权)的接受单位或者个人在境内;
- (三)所转让或者出租土地使用权的土地在境内;
- (四)所销售或者出租的不动产在境内。

第五条 纳税人有下列情形之一的,视同发生应税行为:

- (一)单位或者个人将不动产或者土地使用权无偿赠送其他单位或者个人;
- (二)单位或者个人自己新建(以下简称自建)建筑物后销售,其所发生的自建行为;
- (三)财政部、国家税务总局规定的其他情形。

第六条 一项销售行为如果既涉及应税劳务又涉及货物,为混合销售行为。除本细则第七条的规定外,从事货物的生产、批发或者零售的企业、企业性单位和个体工商户的混合销售行为,视为销售货物,不缴纳营业税;其他单位和个人的混合销售行为,视为提供应税劳务,缴纳营业税。

第一款所称货物,是指有形动产,包括电力、热力、气体在内。

第一款所称从事货物的生产、批发或者零售的企业、企业性单位和个体工商户,包括以从事货物的生产、批发或者零售为主,并兼营应税劳务的企业、企业性单位和个体工商户在内。

第七条 纳税人的下列混合销售行为,应当分别核算应税劳务的营业额和货物的销售额,其应税劳务的营业额缴纳营业税,货物销售额不缴纳营业税;未分别核算的,由主管税务机关核定其应税劳务的营业额:

- (一)提供建筑业劳务的同时销售自产货物的行为;
- (二)财政部、国家税务总局规定的其他情形。

第八条 纳税人兼营应税行为和货物或者非应税劳务的,应当分别核算应税行为的营业额和货物或者非应税劳务的销售额,其应税行为营业额缴纳营业税,货物或者非应税劳务销售额不缴纳营业税;未分别核算的,由主管税务机关核定其应税行为营业额。

(二)支付的行政事业性收费或者政府性基金,以开具的财政票据为合法有效凭证;

(三)支付给境外单位或者个人的款项,以该单位或者个人的签收单据为合法有效凭证,税务机关对签收单据有疑义的,可以要求其提供境外公证机构的确认证明;

(四)国家税务总局规定的其他合法有效凭证。

第二十条 纳税人有条例第七条所称价格明显偏低并无正当理由或者本细则第五条所列视同发生应税行为而无营业额的,按下列顺序确定其营业额:

(一)按纳税人最近时期发生同类应税行为的平均价格核定;

(二)按其他纳税人最近时期发生同类应税行为的平均价格核定;

(三)按下列公式核定:

营业额 = 营业成本或者工程成本 $\times$ (1 + 成本利润率) $\div$ (1 - 营业税税率)

公式中的成本利润率,由省、自治区、直辖市税务局确定。

第二十一条 纳税人以人民币以外的货币结算营业额的,其营业额的人民币折合率可以选择营业额发生的当天或者当月1日的人民币汇率中间价。纳税人应当在事先确定采用何种折合率,确定后1年内不得变更。

第二十二条 条例第八条规定的部分免税项目的范围,限定如下:

(一)第一款第(二)项所称残疾人员个人提供的劳务,是指残疾人员本人为社会提供的劳务。

(二)第一款第(四)项所称学校和其他教育机构,是指普通学校以及经地、市级以上人民政府或者同级政府的教育行政部门批准成立、国家承认其学员学历的各类学校。

(三)第一款第(五)项所称农业机耕,是指在农业、林业、牧业中使用农业机械进行耕作(包括耕耘、种植、收割、脱粒、植物保护等)的业务;排灌,是指对农田进行灌溉或排涝的业务;病虫害防治,是指从事农业、林业、牧业、渔业的病虫害测报和防治的业务;农牧保险,是指为种植业、养殖业、牧业种植和饲养的动植物提供保险的业务;相关技术培训,是指与农业机耕、排灌、病虫害防治、植物保护业务相关以及为使农民获得农牧保险知识的技术培训业务;家禽、牲畜、水生动物的配种和疾病防治业务的免税范围,包括与该项劳务有关的提供药品和医疗用具的业务。

(四)第一款第(六)项所称纪念馆、博物馆、文化馆、文物保护单位管理机构、美术馆、展览馆、书画院、图书馆举办文化活动,是指这些单位在自己的场所举办的属于文化体育业税目征税范围的文化活动。其门票收入,是指销售第一道门票的收入。宗教场所举办文化、宗教活动的门票收入,是指寺院、宫观、清真寺和教堂举办文化、宗教活动销售门票的收入。

(五)第一款第(七)项所称出口货物提供的保险产品,包括出口货物保险和出口信用保险。

第二十三条 条例第十条所称营业税起征点,是指纳税人营业额合计达到起征点。

营业税起征点的适用范围限于个人。

营业税起征点的幅度规定如下:

(一)按期纳税的,为月营业额 1000—5000 元;

(二)按次纳税的,为每次(日)营业额 100 元。

省、自治区、直辖市财政厅(局)、税务局应当在规定的幅度内,根据实际情况确定本地区适用的起征点,并报财政部、国家税务总局备案。

第二十四条 条例第十二条所称收讫营业收入款项,是指纳税人应税行为发生过程中或者完成后收取的款项。

条例第十二条所称取得索取营业收入款项凭据的当天,为书面合同确定的付款日期的当天;未签订书面合同或者书面合同未确定付款日期的,为应税行为完成的当天。

第二十五条 纳税人转让土地使用权或者销售不动产,采取预收款方式的,其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。

纳税人提供建筑业或者租赁业劳务,采取预收款方式的,其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。

纳税人发生本细则第五条所称将不动产或者土地使用权无偿赠送其他单位或者个人的,其纳税义务发生时间为不动产所有权、土地使用权转移的当天。

纳税人发生本细则第五条所称自建行为的,其纳税义务发生时间为销售自建建筑物的纳税义务发生时间。

第二十六条 按照条例第十四条规定,纳税人应当向应税劳务发生地、土地或者不动产所在地的主管税务机关申报纳税而自应当申报纳税之月起超过 6 个月没有申报纳税的,由其机构所在地或者居住地的主管税务机关补征税款。

第二十七条 银行、财务公司、信托投资公司、信用社、外国企业常驻代表机构的纳税期限为 1 个季度。

第二十八条 本细则自 2009 年 1 月 1 日起施行。

第三章

中华人民共和国营业税 暂行条例释义

第一条 在中华人民共和国境内提供本条例规定的劳务、转让无形资产或者销售不动产的单位和个人,为营业税的纳税人,应当依照本条例缴纳营业税。

【旧条例】

第一条 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。

【变化点】

与旧营业税条例相比,新营业税条例主要在以下两个方面进行了修改:

1. 删除了旧营业税条例中“本条例规定的劳务”后面的“(以下简称应税劳务)”。

旧条例对“提供本条例规定的劳务”直接括号表述为“应税劳务”是不妥当的,因为“提供本条例规定的劳务”需要经过条例第一条的完整表述之后,才是应当缴纳营业税的劳务,才能简称为“应税劳务”。

“提供本条例规定的劳务”只是符合征收营业税的一部分内容,后面还有“转让无形资产或者销售不动产”,还没有经过条例第一条“应当依照本条例缴纳营业税”的表述,所以在第一条内不能直接把它括号起来简称为“应税劳务”。

2. 将原先“纳税义务人(以下简称纳税人)”直接表述成“纳税人”。

这一处的修改没有实质性的内容,直接表述为“纳税人”这种表述方式更加简明扼要、直接明了。

【释义】本条是关于营业税纳税人的规定。

条例第一条,是整个营业税条例征税范围以及界定纳税人的高度概括。

任何法律第一条都是整部法律的核心所在,税法也不例外。营业税条例第一条的目的就是要告诉大家,什么情形下应当缴纳营业税。

本条规定主要包括以下两个方面的内容:一、营业税的纳税人;二、营业税的征收范围。

一、营业税的纳税人

营业税的纳税人,是指根据本条规定应当缴纳营业税的单位或者个人。即在中华人民共和国境内提供本条例规定的劳务、转让无形资产或者销售不动产的单位和个人。

(一)单位

新营业税实施细则第九条规定:“条例第一条所称单位,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。”

1. 这里的企业还包括国有经济、集体经济、私营经济、联营经济、股份制经济、外商投资经济、港澳台投资经济、其他经济等形式的企业。

2. 对行政单位、事业单位、军事单位、社会团体,只要发生了应税行为就是营业税的纳税人,就应当缴纳营业税。(有关内容详见新营业税实施细则第九条释义。)

(二)个人

新营业税实施细则第九条规定：“**条例第一条所称个人，是指个体工商户和其他个人。**”（有关内容详见新营业税实施细则第九条释义。）

二、营业税的征收范围

确定一项经济行为是否需要缴纳营业税，根据新条例第一条以及实施细则的有关规定，如果同时具备以下四个条件则需要缴纳营业税：

（一）提供的行为必须是发生在中华人民共和国境内。

这是征税权的问题，是根据我国政府的管辖权限来确定的，只有属于境内行为的，我国政府才能对此有征税权，否则不能征税。具体哪些行为属于境内行为，哪些是新条例细则规定的征税范围呢？新营业税实施细则第四条明确规定：“**条例第一条所称在中华人民共和国境内（以下简称境内）提供条例规定的劳务、转让无形资产或者销售不动产，是指：（一）提供或者接受条例规定劳务的单位或者个人在境内；（二）所转让的无形资产（不含土地使用权）的接受单位或者个人在境内；（三）所转让或者出租土地使用权的土地在境内；（四）所销售或者出租的不动产在境内。**”（有关内容详见新营业税实施细则第四条释义。）

（二）提供的行为必须是属于“提供本条例规定的劳务、转让无形资产或者销售不动产”范围。

“提供本条例规定的劳务、转让无形资产或者销售不动产”，就是《营业税税目税率表》中列举的九项，即交通运输业、建筑业、邮电通信业、金融保险业、文化体育业、娱乐业、服务业、转让无形资产和销售不动产。

（三）必须是为他人提供的。

“必须是为他人提供的”，是指必须提供应缴纳营业税的行为，其受让对象是其他单位或者个人，不是自己。即自我服务不征税。

这里所说的“自我服务”，包括以下两种情形：1. 单位或个体经营者聘用的员工为本单位或雇主提供服务；2. 依法可以不办理税务登记证的单位的内设机构为本单位内部提供的应税行为。

1. 单位或个体经营者聘用的员工为本单位或雇主提供服务。

新营业税实施细则第三条：“**条例第一条所称提供条例规定的劳务、转让无形资产或者销售不动产，是指有偿提供条例规定的劳务、有偿转让无形资产或者有偿转让不动产所有权的行为（以下称应税行为）。但单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供条例规定的劳务，不包括在内。前款所称有偿，是指取得货币、货物或者其他经济利益。**”此条款明确规定，单位或个体经营者聘用的员工为本单位或雇主提供服务不需要缴纳营业税。什么是员工，员工为本单位或雇主提供哪些服务不需要缴纳营业税，具体详见实施细则第三条释义。

2. 依法可以不办理税务登记证的单位的内设机构为本单位内部提供的应税行为。

新营业税实施细则第十条：“**除本细则第十一条和第十二条的规定外，负有营业税纳税义务的单位为发生应税行为并收取货币、货物或者其他经济利益的单位，但不包括单位依法不需要办理税务登记的内设机构。**”此条款明确规定，“单位依法不需要办理税务登记的内设机构”不属于营业税的纳税人，也就是说对单位内设的依法

不需要办理税务登记的机构,在设立其它的单位内部发生的应税行为,无论是否结算价款,均不属于营业税的征收范围,也不作为营业税的纳税人;同时该机构为设立其它的单位以外单位或者个人提供应税行为的,该机构不作为营业税的纳税人,但以设立其的单位为营业税的纳税人。

(四)必须是有偿提供。

新营业税实施细则第三条:“条例第一条所称提供条例规定的劳务、转让无形资产或者销售不动产,是指有偿提供条例规定的劳务、有偿转让无形资产或者有偿转让不动产所有权的行为(以下称应税行为)。但单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供条例规定的劳务,不包括在内。前款所称有偿,是指取得货币、货物或者其他经济利益。”根据该规定,纳入营业税征收范围的前提条件必须是有偿提供。所谓“有偿”,本条规定也作了解释,包括取得货币、货物或其他经济利益。

例外情形:

前面介绍的四个条件是判定一项经济行为是否需要缴纳营业税的基本标准,当然现行税法还有两类例外情形:即第一种情形是满足营业税征税条件但税法规定暂不征收营业税;第二种情形是不同时满足营业税征税条件但税法规定需要缴纳营业税。

1. 满足营业税征税条件但税法规定暂不征收营业税的情形,具体包括:

(1) 金融机构往来业务。

金融机构,是指经人民银行、银监会或者证监会批准,可从事金融业务的单位。金融机构种类很多,通常可分为银行金融机构和非银行金融机构两大类。

金融机构往来业务,是指金融企业之间发生的联行往来、同业往来以及与人民银行资金往来所取得的利息收入。具体包括:

① 银行按国家规定存入中国人民银行的准备金。

② 人民银行对各商业银行的贷款。

对人民银行对金融机构的贷款业务不征税。这主要是考虑到人民银行承担中央银行的管理职能,对金融机构的融通资金就是其职能范围,但如果人民银行对企业贷款或委托金融机构贷款的业务仍需要缴纳营业税。

③ 各银行在结算过程中相互占用的资金。

④ 拆借。

金融机构之间的相互借贷行为。这里的金融机构往来业务仅指相互占用、拆借资金的业务,不包括相互之间提供的服务(如代结算、代发行金融债券)。也包括外资金融机构间人民币同业往来。

(2) 存款利息收入和购买债券利息收入。

(3) 非金融机构统借统还业务。

非金融机构统借统还业务,是指对企业主管部门或企业集团中的核心企业等单位(以下简称统借方)向金融机构借款后,将所借资金分拨给下属单位(包括独立核算单位和非独立核算单位),并按支付给金融机构的借款利率水平向下属单位收取用于归还金融机构的利息不征收营业税。这里需要把握的重点是:

① 适用主体:统借方必须是企业主管部门或企业集团中的核心企业。