

Y

全国税务系统岗位专业知识与技能培训系列教材

PRACTICAL KNOWLEDGE AND SKILLS OF TAXATION

国家税务总局教材编写组 编

营业税 政策与法规



中国财政经济出版社

中国税务出版社 中国税务出版社 中国税务出版社

PRACTICAL KNOWLEDGE

中国税务出版社 中国税务出版社 中国税务出版社

营业税 政策与法规



中国税务出版社 中国税务出版社 中国税务出版社

全国税务系统岗位专业知识与技能培训系列教材

营业税政策与法规

国家税务总局教材编写组 编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

营业税政策与法规/国家税务总局教材编写组编. —北京: 中国财政经济出版社, 2003.7

(全国税务系统岗位专业知识与技能培训系列教材)

ISBN 7-5005-6584-4

I. 营… II. 国… III. ①工商营业税-财政政策-中国-技术培训-教材
②工商营业税-税法-中国-技术培训-教材 IV. ①F812.422 ②D922
.222.9

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2003) 第 048680 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com.cn>

E-mail: cfeph @ drc.gov.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×960 毫米 16 开 10 印张 166 000 字

2003 年 7 月第 1 版 2003 年 7 月北京第 1 次印刷

印数: 1—5 060 定价: 17.00 元

ISBN 7-5005-6584-4/F·5745

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

序 言

由国家税务总局教育中心组织编写的全国税务系统基础知识、岗位分类和更新知识培训系列教材同大家见面了，我衷心地表示祝贺。这套系列培训教材的出版，为全国税务系统广泛深入地开展教育培训工作，全面提高广大税务干部的素质和能力，促进新时期税收事业的发展都将起到积极的作用。

党的十六大确定了本世纪头二十年我国全面建设小康社会的目标。要实现这一目标，需要各方面的共同努力，税收作为国民经济的重要杠杆之一，更要充分发挥好宏观调控作用。这对我们来说，既是机遇也是挑战。能否抓住机遇，迎接挑战，不负使命，关键在人，在于人的素质，而提高素质主要靠培训。为此，必须加大税务教育培训工作力度，按照全国组织工作会议要求，多层次、多渠道、大规模培训税务干部。通过税务教育培训工作，全面提高税务干部队伍的整体素质，圆满完成各项税收任务，为全面建设小康社会而努力奋斗。

教材是做好教育培训工作的基础，教材建设是教育培训工作中的重要组成部分。为全系统编写和提供高质量的教材，对于帮助广大税务干部提高自身素质和业务能力，加强队伍建设，都具有十分重要的意义。正是从这个意义上说，教材建设要锐意改革，勇于创新，与时俱进。要本着符合税收工作实际需要，符合税务教育培训与学习需要的原则，统一规划，认真组织，在求新、求变、求实上下功夫，多出精品佳作。

这套系列教材从策划、编审到出版，历时近三年，凝聚了税务系统400多名专家学者和业务骨干的心血。这套系列教材分为基础知识（X）、岗位专业知识与技能（Y）和更新知识（Z）三个部分，

形成 X+Y+Z 的新型教材体系。总的看来，这套教材突破了传统教材的风格、模式和结构体系，实现了启发性与适用性、通俗性与趣味性的统一，组合灵活、简便适用，包含了全国税务系统公务员一般应具备的基本知识、各岗位所必须的专业技能以及新的知识和新的技能，也反映了税收工作的发展水平和改革方向。

希望广大税务干部加强学习，努力工作，不断提高理论素养、业务水平和工作能力，为新世纪的税收事业做出新的更大的贡献！

谌旭人

二〇〇三年四月二十一日

编 审 说 明

根据中共中央、国务院关于加强干部教育培训工作的要求和国家税务总局党组关于加强税务干部培训的指示，总局教育中心围绕建设一支政治过硬、业务熟练、作风优良的税务干部队伍的目标，注重培训教材建设，加强新形势下教材建设理论与实践的探索，确定了由基础知识（X）、岗位专业知识与技能（Y）、更新知识（Z）三个部分组成的X+Y+Z的新型教材体系。这套教材与税收工作紧密结合，通过大量典型案例和图表解释深奥的理论和复杂的问题，力求启发性与适用性、通俗性与趣味性相统一，是组织培训和干部自学的好帮手。

岗位专业知识与技能（Y）部分培训教材分为政策法规类、征收管理类、稽查类、计划会计统计类、信息管理和综合类等类别。该部分教材针对税务工作各个岗位应具备的专业知识与技能组织编写，突出实务性和可操作性，着重提高广大税务干部分析和解决实际问题的能力。

《营业税政策与法规》为政策法规类教材。由顾伯群、程永德负责具体策划指导，顾海祯编写并统稿，李三江、张卫、晏鸣审定。

本书经国家税务总局教材编审委员会审定通过，同意出版发行。书中如有不妥之处，请读者批评指正。

国家税务总局教材编审委员会

二〇〇三年四月

策划编审人员

总策划：宋 兰

策 划：程永昌 陈小杭 孙 泽 于 斌
顾伯群

协 助：康静茹 王维平 杨国全

编 导：顾伯群 程永德

编 写：顾海楨

统 稿：顾海楨

审 定：李三江 张 卫 晏 鸣

前 言

营业税是我国税制中的重要税种之一。它不仅涉及的税源多，而且征收的范围广（即除了纳税人销售动产货物的收入只征增值税，不征营业税外，其他所有的经济收入都属于营业税的征收范围），因而所包含的政策内容也比较多。

为了满足全国税务系统公务员培训需要，根据国家税务总局的要求，我们编写了《营业税政策与法规》一书。在编写过程中，作者力求做到“全、新、准、俗”。所谓“全”是指本书所包括的税收政策和税收理论知识全。本书不仅注意用读者易于理解的手法全面介绍营业税的税制要素和各项理论知识，而且注重全面地介绍营业税的各项政策；所谓“新”是指本书所介绍的税收政策都是目前正在使用着的现行税法政策。为了节约读者的学习时间，本书剔除了曾经使用但目前已经过时的陈旧政策，保证书中介绍的都是最新的政策，从而力求使读者学完本书后，能以崭新的姿态投入税收征纳工作；所谓“准”是指本书所介绍的政策都有现行法律和规范性文件为依据；所谓“俗”是指本书力求语言简洁、通俗易懂、由浅入深，使读者易学易懂。

本书是在国家税务总局教育中心和流转税管理司的策划、组织和具体指导下编写完成的。在编审过程中，得到了江苏省地方税务局、山西省国家税务局、泰州市地方税务局和兴化市地方税务局的大力支持，在此一并表示衷心感谢。

由于作者水平所限，书中的缺点和错误在所难免，敬请广大读者不吝指正。

编 者

二〇〇三年四月

目 录

1	营业税概述	(1)
1.1	营业税的概念	(1)
1.2	营业税的产生和发展	(4)
1.3	营业税的适用范围	(10)
2	营业税计算要素	(14)
2.1	营业税的税目与税率	(14)
2.2	营业税的计税依据	(24)
3	营业税优惠政策	(41)
3.1	《营业税条例》规定的优惠政策与起征点	(41)
3.2	财政部与国家税务总局文件规定的优惠政策	(43)
3.3	财政部与国家税务总局文件规定的不征税项目	(66)
4	营业税计算公式与计算举例	(91)
4.1	营业税的计算公式	(91)
4.2	营业税的计算举例	(96)
5	营业税申报与缴纳	(116)
5.1	营业税的申报	(116)
5.2	营业税的缴纳	(131)
6	营业税账务处理	(138)
6.1	营业税核算的会计科目设置	(138)

6.2	营业税计提的账务处理	(140)
6.3	营业税缴纳与退税返还的账务处理	(141)
6.4	营业税特殊事项的账务处理	(142)

1 营业税概述

按照我国现行税收体制的规定，营业税是地方税的一个主要税种，是地方各级政府财政收入的重要来源。本部分从营业税的基本定义入手，讲述营业税的基本入门知识，重点是营业税的范围。学习本部分要求掌握营业税的纳税人、扣缴义务人的有关规定，掌握营业税征收对象的范围，熟悉营业税的定义和优惠政策，了解营业税的性质和特点。

1.1 营业税的概念

1.1.1 营业税的定义

营业税是对在我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，就其营业额征收的一种税。

1.1.2 营业税的性质

营业税的计税依据是从事应税劳务或者转让无形资产、销售不动产所取得的收入，即营业税是以其征税对象的流转额作为其计税依据的。一般情况下，我们把以流转额作为计税依据的税种划归流转税的范畴。故营业税的性质属于流转税。

1.1.3 营业税的特点

营业税与其他税相比有如下几方面的特点：

(1) 从性质上看，营业税是价内税。所谓价内税是指包含在所售商品或非商品的售价之内的税，税金作为其物价的组成部分。在确定营业税征税对象的物价时，其组成价格等于成本加利润加营业税税金。

由于营业税是价内税，一般情况下，营业税的负担者是其征税对象所指向商品的购买者，因而对于纳税人来说，营业税又是一种间接税，即税负发生转

嫁，有纳税人不纳税，负税人不纳税之说。

(2) 从计税依据上看，营业税是流转税。即营业税是以其征税对象所发生的流转额作为计税依据。对于营业税只要其征税对象发生流转销售或视同流转销售就得计税。而不论该项流转销售是否获取实际利润，均要向国家缴纳税款，因此，营业税具有稳定的税源。

(3) 从征税对象上看，营业税是对非商品计税。一般来说，营业税与增值税征税对象的区别，就在于一个是对非商品征税，另一个是对商品征税，但是，我们国家为了考虑历史习惯和便于计征，目前把属于商品的不动产和无形资产划归营业税的征收范围，又把属于非商品的工业性加工、修理修配劳务划归增值税的征收范围。除此之外，营业税与增值税征税范围的划分就是以非商品和商品界定。在此界定下，我们可以这样确认，凡非生产和流通行为与与商品无关的流转收入属于营业税的征税范围和征税对象，这是营业税的一个明显特征。

(4) 从实现方式上看，营业税按照固定的征收比例计税。营业税与增值税所不同的是，营业税对其征税对象不论其是否取得利润，在本环节不论是否增值，它都是按照固定的比例计征税额；与其不同的增值税，却是以本环节是否有增值和增值的大小不同来确定征收的比例，从这个角度上讲，营业税比增值税税基更为稳定和固定，它有利于稳定国家的财政收入，有利于简化征收手段。

(5) 从会计核算上看，营业税在销售成本中列支。由于营业税包含在劳务和商品的价格之中，因此营业税的计提是在营业（或销售）利润计算之前列支，即营业税纳入营业或销售的大成本当中。营业税是属于营业（或销售）税金，应设置“税金及附加”科目进行核算。它属于营业（或销售）成本范围内的支出项目。

1.1.4 营业税与同类其他流转税的区别

在我国现行税制中属于流转税范畴的有增值税、营业税、消费税。这三个税种虽然都是流转税，但是，其互相之间是有明显区别的，正因为有这样的区别也才使之划为三个税种。三个税种的区别主要表现在两个方面：一是征税对象的区别，二是计税依据的区别。

(1) 营业税与增值税的区别

营业税与增值税在征税对象上的区别是很明显的。营业税的征税对象主要

是劳务，而增值税的征税对象主要是货物。在各种劳务中，扣除产品加工劳务、修理修配劳务和营业税税收政策规定的~~不~~征税劳务（如由各省财政部门列举的实行专户储存的行政性收费等）后的其他劳务都属于营业税的征税对象，习惯上称之为应税劳务；在各种货物中，其中有一部分，如无形资产、不动产划归营业税的征收范围外，其余的货物均为增值税的征税对象。增值税的征税对象是有形动产（包括电力、热力、气体）、加工劳务、修理修配劳务。

营业税与增值税在计税依据上也是有很大区别的。营业税的计税依据是全部营业额，在本环节无论是否实现增值均要按发生的营业额纳税；而增值税的计税依据是实现销售的商品在本生产经营环节中的增值额，在本生产经营环节发生了增值的就实现了税收，没有发生增值的，则不能实现税收。

（2）营业税与消费税的区别

营业税与消费税在征税对象上的区别也很明显。营业税的征税对象是以上说的应税劳务，而消费税的征税对象是列举的货物，包括烟、酒及酒精、化妆品、护肤护发品、贵重首饰及珠宝玉石、鞭炮、焰火、汽油、柴油、汽车轮胎、摩托车、小汽车。

营业税与消费税的计税依据也不同，营业税的计税依据是全部营业额，而消费税的依据是两种，一种是从价计征，另一种是从量计征，从价计征的是按销售的全部收入计征，这一点跟营业税的规定接近，从量计征的是按销售或者使用应税商品产品的数量计征，这与营业税的计税依据是不同的。

1.1.5 营业税的作用

税收是国家的经济支柱，它是国家组织财政收入，调节社会经济的重要的工具。营业税作为国家的重要税种和地方税的主要来源，在我国的社会主义建设中发挥着巨大的作用。

（1）组织财政收入的作用

营业税是我国税制中十分重要的流转税，它的征收范围广，收入规模大，是地方财政收入中的最大来源项目。营业税之所以在积累财政收入中起到巨大的作用是因为该税种具有两个优势：一是营业税的征收范围广，除了生产流通企业之外，其他各行各业都属于营业税征收的范围；二是收入稳定。营业税与增值税相比，它的计税依据稳定、征收税率固定。营业税的计税依据是流转额，对于纳税人来说，不管你是否获取经营利润，不管你是否在本经营环节获得增值，均要按其发生的流转额计缴营业税；同时不管纳税人从事经营获取的

利润是多是少，取得的增值是大是小，营业税均按固定的税率计征税款，因此，营业税收入的可靠性大，可预测性强。

（2）调节经济行为的作用

营业税还具有引导经济行为，调整经济结构的作用。现行的营业税规定了三种不同的税率：3%、5%和20%，并且还规定了不少的免税项目，对国家需要培养和扶持的项目，实施免税，如教学劳务、医疗服务、殡葬服务、婚姻介绍、育婴托儿、社区服务等国家鼓励的社会服务项目就实行免税；对交通运输、建筑安装、邮政通讯等国家需要扶持的项目就实行3%的低税率，对游戏娱乐等奢侈消费行为就实行20%的高税率。通过税率的高低，调节不同的经营项目的盈利水平，从而引导社会经济的发展方向。

（3）管理和监督的作用

营业税由于征收范围广，所以该税在其征管过程中，接触到的纳税人既多又杂，大到中央企业，小到走街串巷的小匠人都属于营业税的征收范围，都在营业税征管人员的管理监督范围之内；另外由于营业税是地方税种中最大的税种，因而它是税务人员对纳税人检查监督的重点税种，营业税的纳税对象是纳税检查的重点对象。所以通过营业税的监督管理，推动对社会经济的管理发挥着重要的作用。

1.2 营业税的产生和发展

营业税是一个很古老的税种，我们在学习营业税的现行政策过程中，尽可能了解一点营业税的发展史，这对于我们更好地掌握和运用营业税的现行政策，深入研究营业税税制及其改革，将会带来很大的好处，这里我们来回顾一下营业税的起源和发展。

1.2.1 营业税的历史起源

营业税这一名称在1791年产生于法国，我国虽然早期不用营业税这个名称，但是，这种性质的税收在我国已经有了悠久的历史了。如周代的“关市之赋”、明代的“肆市税”、清代的“铺间房”税、“牙当”税等都属于营业税的性质。1911年，北洋政府颁布了《特种营业税条例》，当时因税率制定得太高，实施的时间不长就停征了。1928年，南京政府公布了《营业税办法大纲》，将原先的“牙税”、“当税”并入了营业税。1931年，南京政府颁布了

《营业税法》。

1949年10月中华人民共和国成立,我国建立了社会主义的税收制度,中华人民共和国政务院于1950年公布了《工商业税暂行条例》,这是新中国制定的第一个含有营业税性质的税种。

工商业税分别依照工商业户的营业额和所得额征收,其中依照营业额计算的部分简称营业税,由于这时的营业税是工商业税的组成部分,所以通常又称为工商业营业税。

工商业营业税对工商业的营业行为实施多环节的征收,具有征收面广、税率低、税负均衡、征收简便、入库及时的优点,容易被各个方面所接受,开征后为国家组织财政收入、调节特定时期的社会经济、促进社会主义经济的发展,发挥了非常积极的作用。

1.2.2 1953年至1958年的营业税改革

工商业税在1950年公布后,从1953年开始至1958年陆续进行了一系列的修正和改革,直至1958年被改为工商统一税。其修改和改革的过程是:

1953年对原工商业税进行了修正,其修正的内容包括四个方面:

(1) 根据简化税制的原则,将工商业的发货票、银钱收据等凭证所需缴纳的印花税合并到营业税中,同时将原来的1%—3%的五档营业税税率各增加0.5%;将原来4%—6%的营业税税率各增加1%;将原来8%的税率增加2%;将原来10%、12%和15%的税率统一调为15%的税率。

(2) 将原来特种消费行为税中的筵席、冷食、旅馆、舞厅项目纳入营业税的征收范围,规定中西餐馆、冷食店、咖啡馆的税率为5%,旅馆的税率为6%,舞场的税率为15%。原特种消费行为税的名称改为文化娱乐税。

(3) 将原营业税中的卷烟、酒、麦粉、棉纱等24项54个税目改为商品流通税,对纳入货物税的货物,在工厂销售环节不再缴纳营业税。

(4) 把原来工业品的纳税环节为每销售一次缴纳一次的规定改为固定在工业销售、批发销售和零售销售三道环节纳税,而且规定工业销售和批发销售的纳税事项在工厂销售环节一并实施,而在批发环节不再缴纳营业税。

为了配合当时对私营企业的社会主义改造,从1955年到1957年期间,财政部和税务总局下达了一系列修改工商业营业税的文件:

(1) 1955年10月12日《财政部关于对私营商业进行社会主义改造中有关缴纳工商业税问题的通知》主要修改内容为:私营商业和小商小贩接受国营

合作社委托从事代购代销、代批商品，可不作进销货处理，仅就手续费采取自报核实方法征收营业税，以减轻其税负；

(2) 1955年11月1日财政部公布了《手工业合作组织缴纳工商业税暂行办法》主要修改内容为：新成立的手工业合作组织一年内，一律按小型工业的规定，只缴纳一道营业税，并减征20%—50%；

(3) 1956年3月19日《税务总局关于私营工商业进行社会主义改造过程中有关稽管征收问题的通知》主要修改内容为：原则上废除工商业税的民主评议、定期定额征收的方法，对会计制度健全的改为查账计征，对会计制度不健全或无账的，其经营业务与国、合企业有一定联系的改为核定征收；

(4) 1956年8月3日《财政部关于对私营工商业在改造过程中缴纳工商业税的暂行规定》主要修改内容为：一是公私合营的工厂并厂以后统一核算盈亏的，由总厂纳税，分厂、车间之间相互提供的产品或服务不纳税。总厂按大中型工业缴纳二道营业税的，可经批准在30%幅度内减征或暂按小型工业缴纳一道营业税。二是公私合营商业批发工业品不纳税。三是合作商店（小组）和小商贩的营业税税率，凡原来是5%以下的（除婚丧服务外）都改为3%，原来是6%的改为5%，原来7%以上的都改为7%，四是一律废除民主评议的征收方法；

(5) 1957年5月8日《财政部关于国营与私营合作企业间相互调拨或供应原材料器材缴纳营业税的通知》主要修改内容为：公私合营可以比照国营企业执行相互调拨原材料、器材不纳营业税的规定。工业部门的供应机构供给所属公私合营企业使用的物资，可以比照供给本部门国营企业物资的税收规定，不纳营业税。

1958年把货物税、商品流通税、营业税、印花税简化合并为工商统一税。1956年，对私营企业的社会主义改造取得了决定性的胜利，私营资本主义工商业实行全行业公私合营，经济情况发生了很大的变化，当时许多人认为，由于中国经济成分已由多元成分转化为单一的社会主义公有制成分，工商税收在社会主义改造方面的作用已退居次要的地位，税收工作的重点已由过去的私营工商业转移到社会主义性质的工商企业，税收与企业的关系已转变为社会主义内部财政与经济的新型关系，因而实行多种税、多次征的复合税制已无必要。特别在1958年大跃进后，更认为现行工商税收的主要矛盾是税制过于复杂，货物税、商品流通税、营业税和印花税都是对工商企业征收的，四税并存，征收方法各异，是造成税制复杂的根本原因。为适应新的经济情况，财政部提出