

第一部分  
增 值 税 法 规

## 壹、纳税义务人和扣缴义务人

### 一、纳税义务人

(一) 在中华人民共和国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人,为增值税的纳税义务人(以下简称纳税人)应当依照本条例缴纳增值税。

(摘自《暂行条例》)

(二) 条例第一条所称单位,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、社会团体及其他单位。

条例第一条所称个人,是指个体经营者及其他个人。

(摘自《实施细则》)

\* 【见壹、一(一)】

(三) 对外商投资企业和外国企业征收增值税,按照全国人民代表大会常务委员会的有关决定执行。

(摘自《暂行条例》)

1. 外商投资企业和外国企业自 1994 年 1 月 1 日起适用国务院发布的增值税暂行条例。

(摘自《全国人大常委会决定》)

2. 外商投资企业,是指在中华人民共和国境内设立的中外合资经营企业、中外合作经营企业和外资企业。

外国企业 是指在中国境内设立机构、场所 从事生产、经

营和虽未设立机构、场所，而有来源于中国境内所得的外国公司、企业和其他经济组织。

（摘自《全国人大常委会决定》）

（四）申报进入中华人民共和国关境内的货物均应缴纳增值税。进口货物的收货人或办理报关手续的单位和个人，为进口货物增值税的纳税义务人。

（摘自国税发[1993]155号通知）

（五）企业租赁或承包给他人经营的，以承租人或承包人为纳税人。

（摘自《实施细则》）

## 二、扣缴义务人

境外的单位或个人在境内销售应税劳务而在境内未设有经营机构的，其应纳税款以代理人为扣缴义务人；没有代理人的，以购买者为扣缴义务人。

（摘自《实施细则》）

# 贰、境内销售货物和应税劳务的认定

一、条例第一条 \* 所称在中华人民共和国境内（以下简称境内）销售货物，是指所销售的货物的起运地或所在地在境内。

（摘自《实施细则》）

\* 【见壹 一、（一）】

二、条例第一条 \* 所称在境内销售应税劳务，是指所销售

的应税劳务发生在境内。

(摘自《实施细则》)

\* 【见壹、一、(一)】

## 叁、销售货物和应税劳务的范围

### 一、销售货物和应税劳务

(一) 条例第一条 \* 所称销售货物，是指有偿转让货物的所有权。

(摘自《实施细则》)

\* 【见壹、一、(一)】

(二) 条例第一条 \* 所称提供加工、修理修配劳务，是指有偿提供加工、修理修配劳务。但单位或个体经营者聘用的员工为本单位或雇主提供加工、修理修配劳务，不包括在内。

(摘自《实施细则》)

\* 【见壹、一、(一)】

(三) 细则所称有偿，包括从购买方取得货币、货物或其他经济利益。

(摘自《实施细则》)

### 二、货物和劳务的范围

(一) 条例第一条 \* 所称货物，是指有形动产，包括电力、热力、气体在内。

(摘自《实施细则》)

\* 【见壹、一(一)】

(二 条例第一条 \* 所称加工,是指受托加工货物,即委托方提供原料及主要材料,受托方按照受托方的要求制造货物并收取加工费的业务。

(摘自《实施细则》)

\* 【见壹、一(一)】

(三 条例第一条 \* 所称修理修配,是指受托对损伤和丧失功能的货物进行修复,使其恢复原状和功能的业务。

(摘自《实施细则》)

\* 【见壹、一(一)】

### 三、视同销售货物

单位或个体经营者的下列行为,视同销售货物:

- (一) 将货物交付他人代销;
- (二) 销售代销货物;
- (三) 设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人,将货物从一个机构移送其他机构用于销售,但相关机构设在同一县市的除外;
- (四) 将自产或委托加工的货物用于非应税项目;
- (五) 将自产、委托加工或购买的货物作为投资 提供给其他单位或个体经营者;
- (六) 将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者;
- (七) 将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费;
- (八) 将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人。

(摘自《实施细则》)

## 肆、混合销售行为

### 一、混合销售行为的概念

（一）一项销售行为如果既涉及货物又涉及非应税劳务，为混合销售行为。

（摘自《实施细则》）

（二）非应税劳务是指属于应缴营业税的交通运输业、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，

（摘自《实施细则》）

附：营业税税目注释

#### 1. 交通运输业

本税目的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。

凡与运营业务有关的各项劳务活动，均属本税目的征税范围。

#### 2. 建筑业

本税目的征收范围包括建筑、安装、修缮、装饰、其他工程作业。

#### 3. 金融保险业

本税目的征收范围包括：

(1)金融 包括贷款、融资租赁、金融商品转让、金融经纪业和其他金融业务。

(2)保险。

#### 4. 邮电通信业

本税目的征收范围包括：

(1)邮政 包括传递函件或包件、邮汇、报刊发行、邮务物品销售、邮政储蓄及其他邮政业务(如信封、信纸、汇款单、邮件包装用品等)。

(2)电信包括电报、电传、电话、电话机安装、电信物品销售及其他电信业务(如电报纸、电话号码簿、电报签收簿、电信器材、电话等)的业务。

#### 5. 文化体育业

本税目的征收范围包括：

(1)文化业 包括表演、播映、其他文化业。

(2)体育业，是指举办各种体育比赛和为体育比赛或体育活动提供场所的业务。

#### 6 娱乐业

本税目征收范围包括 经营歌厅、舞厅、卡拉 OK 歌舞厅、音乐茶座、台球、高尔夫球、保龄球场、游艺场等娱乐场所 以及娱乐场所为顾客进行娱乐活动提供服务的业务。

#### 7. 服务业

本税目的征收范围包括：代理业、旅店业、饮食业、旅游业、仓储业、租赁业、广告业、其他服务业。

#### 8. 转让无形资产

本税目的征收范围包括：转让土地使用权、转让商标权、转让专利权、转让非专利技术、转让著作权(如电影母片、录像带母带)转让商誉。

## 9. 销售不动产

本税目的征收范围包括 销售建筑物或构筑物、销售其他土地附着物。

(摘自国税发 [1993]149 号通知)

### 二、混合销售行为的确定

(一) 从事货物的生产、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，视为销售货物，应当征收增值税；其他单位和个人的混合销售行为，视为销售非应税劳务，不征收增值税。

(摘自《实施细则》)

(二) 前款所称从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位及个体经营者，包括以从事货物的生产、批发或零售为主，并兼营非应税劳务的企业、企业性单位及个体经营者在内。

(摘自《实施细则》)

(三) 根据增值税暂行条例实施细则第五条 \* 的规定“以从事货物的生产、批发或零售为主，并兼营非应税劳务的企业、企业性单位及个体经营者”的混合销售行为，应视为销售货物征收增值税。此条规定所说的“以从事货物的生产、批发或零售为主，并兼营非应税劳务”，是指纳税人的年货物销售额与非增值税应税劳务营业额的合计数中，年货物销售额超过 50%，非增值税应税劳务营业额不到 50%。

(摘自 [94]财税字 026 号通知)

\* 【见肆、二(二)】

(四) 根据细则第五条 \* 规定，以从事非增值税应税劳务为主，并兼营货物销售的单位与个人，其混合销售行为应视为

销售非应税劳务，不征收增值税。但如果其设立单独的机构经营货物销售并单独核算，该单独机构应视为从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位，其发生的混合销售行为应当征收增值税。

(摘自国税发 [1994]122 号通知)

\* 【见肆、二(二)】

(五) 纳税人的销售行为是否属于混合销售行为，由国家税务总局所属征收机关确定。

(摘自《实施细则》)

(六) 从事运输业务的单位与个人，发生销售货物并负责运输所售货物的混合销售行为，征收增值税。

(摘自 [94]财税字 026 号通知)

## 伍、兼营非应税劳务

一、纳税人兼营非应税劳务的，应分别核算货物或应税劳务和非应税劳务的销售额。不分别核算或者不能准确核算的，其非应税劳务应与货物或应税劳务一并征收增值税。

(摘自《实施细则》)

二、非应税劳务是指属于应缴营业税的交通运输业、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。

(摘自《实施细则》)

三、纳税人兼营的非应税劳务是否应当一并征收增值税，由国家税务总局所属征收机关确定。

(摘自《实施细则》)

## 陆、税率和征收率

### 一、税率

#### (一) 货物税率

1. 纳税人销售或者进口货物，除下列第 2 项、第 3 项规定外，税率为百分之十七。

2. 纳税人销售或者进口下列货物，税率为百分之十三：

(1) 粮食、食用植物油；

(2) 自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品；

(3) 图书、报纸、杂志；

(4) 饲料、化肥、农药、农机、农膜；

(5) 农业产品 \* ；

(6) 金属矿采选产品、非金属矿采选产品 \* \* ；

(7) 国务院规定的其他货物。

3. 纳税人出口货物，税率为零；但是，国务院另有规定的除外。

(摘自《暂行条例》)

\* 根据国务院决定从 1994 年 5 月 1 日起农业产品增值

税税率由 17%调整为 13%。

(摘自财税字 [94]004 号通知)

\* \* 根据国务院的决定 从 1994 年 5 月 1 日起金属矿采选产品、非金属矿采选产品增值税税率由 17%调整为 13%。

(摘自 [1994]财税字第 022 号通知)

## (二) 应税劳务税率

纳税人提供加工、修理修配劳务，税率为百分之十七。

(摘自《暂行条例》)

## (三) 兼营不同税率货物或者应税劳务的适用税率

纳税人兼营不同税率的货物或者应税劳务，应当分别核算不同税率货物或者应税劳务的销售额。未分别核算或不能准确核算销售额的，从高适用税率。

(摘自《暂行条例》)

## (四) 兼营应征增值税的非应税劳务的适用税率

纳税人销售不同税率货物或应税劳务，并兼营应属一并征收增值税的非应税劳务的，其非应税劳务应从高适用税率。

(摘自《实施细则》)

## (五) 适用百分之十三税率的货物征税范围

### 1. 粮食

(1) 粮食是各种主食食科的总称。本货物的范围包括小麦、稻谷、玉米、高粱、谷子、大豆和其他杂粮(如大麦、燕麦)及经加工的面粉、大米、玉米等。不包括粮食复制品(如挂面、切面、馄饨皮等)和各种熟食品和副食品。

(摘自国税发[1993]151号通知)

(2)切面、饺子皮、米粉等经简单加工的粮食复制品 比照粮食征税。

粮食复制品，是指以粮食为原料加工的生食品，不包括挂面和以粮食为原料加工的速冻食品、副食品。粮食复制品的具体范围 由国家税务总局各省、自治区、直辖市、计划单列市直属分局根据上述原则确定，并上报财政部和国家税务总局备案。

本规定自 1994 年 6 月 1 日起执行。

(摘自[94]财税字 026号通知)

## 2. 食用植物油

植物油是从植物根、茎、叶、果实、花或胚芽组织中加工提取的油脂。

食用植物油仅指 芝麻油、花生油、豆油、菜籽油、米糠油、葵花籽油、棉籽油、玉米坯油、茶油、胡麻油 以及以上述油为原料生产的混合油。

(摘自国税发[1993]151号通知)

棕榈油，按照食用植物油 13% 的税率征收增值税。

(摘自[94]财税字 026号通知)

## 3. 自来水

自来水是指自来水公司及工矿企业经抽取、过滤、沉淀、消毒等工序加工后，通过供水系统向用户供应的水。

农业灌溉用水、引水工程输送的水等，不属于本货物的范围。

(摘自国税发[1993]151号通知)

## 4. 暖气、热水

暖气、热水是指利用各种燃料 如煤、石油、其他各种气体

或固体、液体燃料和电能将水加热，使之生成的气体和热水，以及开发自然热能，如开发地热资源或用太阳能生产的暖气、热气、热水。

利用工业余热生产、回收的暖气、热气和热水也属于本货物的范围。

(摘自国税发[1993]151号通知)

#### 5. 冷气

冷气是指为了调节室内温度，利用制冷设备生产的，并通过供风系统向用户提供的低温气体。

(摘自国税发[1993]151号通知)

#### 6. 煤气

煤气是指由煤、焦炭、半焦和重油等经干馏或汽化等生产过程所得气体产物的总称。

煤气的范围包括：

(1)焦炉煤气：是指煤在炼焦炉中进行干馏所产生的煤气。

(2)发生炉煤气是指用空气或氧气和少量的蒸气将煤或焦炭、半焦，在煤气发生炉中进行汽化所产生的煤气、混合煤气、水煤气、单水煤气、双水煤气等。

(3)液化煤气：是指压缩成液体的煤气。

(摘自国税发[1993]151号通知)

#### 7. 石油液化气

石油液化气是指由石油加工过程中所产生的低分子量的烃类炼厂气经压缩成的液体。主要成份是丙烷、丁烷、丁烯等。

(摘自国税发[1993]151号通知)

#### 8. 天然气

天然气是蕴藏在地层内的碳氢化合物可燃气体。主要含

有甲烷、乙烷等低分子烷烃和丙烷、丁烷、戊烷及其他重质气态烃类。

天然气包括气田天然气、油田天然气、煤矿天然气和其他天然气。

(摘自国税发[1993]151号通知)

#### 9. 沼气

沼气，主要成份为甲烷，由植物残体在与空气隔绝的条件下经自然分解而成，沼气主要作燃料。

本货物的范围包括：天然沼气和人工生产的沼气。

(摘自国税发[1993]151号通知)

#### 10. 居民用煤炭制品

居民用煤炭制品是指煤球、煤饼、蜂窝煤和引火炭。

(摘自国税发[1993]151号通知)

#### 11. 图书、报纸、杂志

图书、报纸、杂志是采用印刷工艺按照文字、图画和线条原稿印刷成的纸制品，本货物的范围是：

(1)图书，是指由国家新闻出版署批准的出版单位出版，采用国际标准书号编序的书籍，以及图片。

(2)报纸是指经国家新闻出版署批准在各省、自治区、直辖市新闻出版部门登记，具有国内统一刊号(CN)报纸。

(3)杂志是指经国家新闻出版署批准在省、自治区、直辖市新闻出版管理部门登记，具有国内统一刊号(CN)的刊物。

(摘自国税发[1993]151号通知)

#### 12. 饲料

饲料是指用于动物饲养的产品或其加工品。

本货物的范围包括：

(1)单一饲料 指作饲料用的某一种动物、植物、微生物产品或其加工品。

(2)混合饲料：指采用简单方法，将两种以上的单一饲料混合到一起的饲料。

(3)配合饲料：指根据不同的饲养对象、饲养对象的不同生长发育阶段对各种营养成分的不同需要量，采用科学的方法，将不同的饲料按一定的比例配合到一起，并均匀地搅拌，制成一定料型的饲料。

直接用于动物饲养的粮食、饲料添加剂不属于本货物的范围。

(摘自国税发[1993]151号通知)

### 13. 化肥

化肥是指经化学和机械加工制成的各种化学肥料。

化肥的范围包括：

(1)化学氮肥 主要品种有尿素和硫酸铵、硝酸铵、碳酸氢铵、氯化铵、石灰氮、氨水等。

(2)磷肥 主要品种有磷矿粉、过磷酸钙(包括普通过磷酸钙和重过磷酸钙两种)、钙镁磷肥、钢渣磷肥等。

(3)钾肥 主要品种有硫酸钾、氯化钾等。

(4)复合肥料，是用化学方法合成或混配制成含有氮、磷、钾中的两种或两种以上的营养元素的肥料。含有两种的称二元复合肥，含有三种的称三元复合肥料，也有含三种元素和某些其他元素的叫多元复合肥料。主要产品有硝酸磷肥、磷酸铵、磷酸二氢钾肥、钙镁磷钾肥、磷酸一铵、磷粉二铵、氮磷钾复合肥等。

(5)微量元素肥，是指含有一种或多种植物生长所必需的，但需要量又极少的营养元素的肥料，如硼肥、锰肥、锌肥。

铜肥、钼肥等。

(6)其他肥，是指上述列举以外的其他化学肥料。

(摘自国税发[1993]151号通知)

#### 14. 农药

农药是指用于农林业防治病虫害、除草及调节植物生长的药剂。

农药包括农药原药和农药制剂。如杀虫剂、杀菌剂、除草剂、植物生长调节剂、植物性农药、微生物农药、卫生用药、其他农药原药、制剂等等。

(摘自国税发[1993]151号通知)

#### 15. 农膜

农膜是指用于农业生产的各种地膜、大棚膜。

(摘自国税发[1993]151号通知)

#### 16. 农机

农机是指用于农业生产(包括林业、牧业、副业、渔业)的各种机器和机械化、半机械化农具，以及小农具。

农机的范围为：

(1)拖拉机，是以内燃机为驱动牵引机具从事作业和运载物资的机械。包括轮拖拉机、履带拖拉机、手扶拖拉机、机耕船。

(2)土壤耕整机械，是对土壤进行耕翻整理的机械。包括机引犁、机引耙、旋耕机、镇压器、联合整地器、合壤器、其他土壤耕整机械。

(3)农田基本建设机械，是指从事农田基本建设的专用机械。包括开沟筑埂机、开沟铺管机、铲抛机、平地机、其他农田基本建设机械。

(4)种植机械，是指将农作物种子或秧苗移植到适于作物

生长的苗床机械。包括播作机、水稻插秧机、栽植机、地膜复盖机、复式播种机、秧苗准备机械。

(5) 植物保护和管理机械，是指农作物在生长过程中的管理、施肥、防治病虫害的机械。包括机动喷粉机、喷雾机(器)、弥雾喷粉机、修剪机、中耕除草机、播种中耕机、培土机具、施肥机。

(6) 收获机械是指收获各种农作物的机械。包括粮谷、棉花、薯类、甜菜、甘蔗、茶叶、油料等收获机。

(7) 场上作业机械，是指对粮食作物进行脱粒、清选、烘干的机械设备。包括各种脱粒机、清选机、粮谷干燥机、种子精选机。

(8) 排灌机械是指用于农牧业排水、灌溉的各种机械设备。包括喷灌机、半机械化提水机具、打井机。

(9) 农副产品加工机械，是指对农副产品进行初加工、加工后的产品仍属农副产品的机械。包括茶叶机械、剥壳机械、棉花加工机械(包括棉花打包机)、食用菌机械(培养木耳、蘑菇等)、小型粮谷机械。

以农副产品为原料加工工业产品的机械，不属于本货物的范围。

(10) 农业运输机械，是指农业生产过程中所需的各种运输机械。包括人力车(不包括三轮运货车)、畜力车和拖拉机挂车。

农用汽车不属于本货物的范围。

(11) 畜牧业机械，是指畜牧业生产中所需的各种机械。包括草原建设机械、牧业收获机械、饲料加工机械、畜禽饲养机械、畜产品采集机械。

(12) 渔业机械，是指捕捞、养殖水产品所用的机械。包括捕捞机械、增氧机、饵料机。

机动渔船不属于本货物的范围。