

新营业税及其实施细则八大看点注册税务师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/551/2021_2022__E6_96_B0_E8_90_A5_E4_B8_9A_E7_c46_551737.htm 注册税务师精品资料
适时调整营业税征收范围*全面规范营业额规定*境内外行为判定原则调整*明晰兼营行为及部分混合销售行为征税划分原则*分公司或者分支机构也可作为营业税纳税人*纳税义务发生时间规定更明了*纳税地点的表述调整为机构所在地*申报纳税期限延长。2008年11月14日，国务院总理温家宝签署国务院第540号令，公布修订后的《中华人民共和国营业税暂行条例》；2008年12月15日，财政部、国家税务总局第52号令公布修订后的《中华人民共和国营业税暂行条例实施细则》，新条例和细则均自2009年1月1日起施行。修订后的营业税暂行条例及其实施细则最具变化的有八大看点：看点1：适时调整营业税征收范围，税收负担更加公平。新条例和细则在征税范围方面的变化主要体现在以下两个方面：1.新细则第五条将过去“单位无偿赠与不动产缴纳营业税”调整为“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”，同时将对个人无偿赠送行为免予征收营业税。2.对过去符合缴纳营业税条件但未纳入征收范围的行为，新条例明确征收营业税并对其中部分项目仍给与免税照顾。一是新细则第十八条将过去“金融机构从事的外汇、有价证券、期货买卖业务”，调整为“纳税人从事的外汇、有价证券、非货物期货和其他金融商品买卖业务”，同时给予个人转让金融商品暂免营业税照顾。二是将旧细则第八条对“境内保险机构为出口货物提供的保险不征税”的规定，调整为“属于

境内劳务征税”并在新条例第八条给予免征营业税照顾。上述调整，既体现了税法对不同纳税人同一行为税收负担公平的原则，也进一步凸显了税法根据国家产业发展导向，适时给予一些行业税收优惠的税收调节作用。

看点2：全面规范营业额规定，政策适用更加严密、方便征管。新条例和细则在营业额方面的改动较大，涉及条款共十条，主要体现在以下六个方面：

1.基本规定方面，重新明确了价外费用的范围。删除了原旧条例中“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向对方收取的全部价款和价外费用”的“向对方”，主要是解决应税行为接受方与付款方不一致的问题，即对纳税人因提供应税行为收取的款项，无论是从接受方处取得的款项，还是从第三方取得的款项，均应并入营业额缴纳营业税。细则第十三条进一步明确了价外费用的范围，增加了“补贴、返还利润、奖励费、违约金、罚息、滞纳金、延期付款利息、赔偿金”等名义的款项，并规定价外费用不包括同时符合以下三个条件的代行政单位收取的政府性基金和行政事业性收费：

- 由国务院或者省级政府批准设立的政府性基金，由国务院或者省级政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费；
- 收取时开具省级以上财政部门印制的财政票据；
- 所收款项全额上缴财政。

2.交通运输业方面，明确“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用后的余额为营业额”。在理解本规定时，要重点把握以下三点：

- 一是必须承接运输业务，一般应提供运输合同。
- 二是将运输业务分给其他单位或个人时，应取得分运人开具的交通运输业专

用发票。三是只能扣除支付给分运人的运费，对支付的其他费用如保险费、过路过桥费、铁路基金等不得扣除。

3.旅游业方面，明确“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”。理解该条规定时，要注意把握以下两点变化：一是适用主体发生了变化，不再局限于“旅游企业”而是对所有纳税人，这也解决了过去不少没有旅游企业资格但实际组织境内外考察的单位差额征税问题。二是扣除费用仅限于扣除以下两类费用：替旅游者支付给其他单位或者个人的住宿费、餐费、交通费、旅游景点门票等四项费用，除此以外的如签证费、保险费等费用均不得扣除。替旅游者支付给其他接团旅游企业的旅游费，这里包括了支付给境内和境外接团旅游企业的接团费用。

4.建筑业方面，明确“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”。与原规定相比，主要有以下三点变化：一是适用主体由“建筑业的总承包人”调整为“纳税人”，即所有从事建筑业劳务的单位或者个人，解决了过去再分包不得扣除分包价款而造成重复征税的问题。二是将扣除适用范围由“工程分包或者转包”调整为“建筑工程分包”，对转包业务不再允许扣除。三是根据建筑行业有关“严禁个人承揽分包工程业务”等规定，将扣除对象由“他人”调整为“其他单位”，对分包给个人的也不得扣除分包价款。同时，新细则第十六条规定，除本细则第七条规定外，纳税人提供建筑业劳务（不含装饰劳务）的，其营业额应当包括工程

所用原材料、设备及其他物资和动力价款在内，但不包括建设方提供的设备的价款。与旧条例和细则相比，主要有两点变化：一是适用范围由原先“建筑、修缮、装饰工程作业”调整为“除装饰劳务以外的建筑业劳务”。也就是说，如果纳税人提供装饰劳务的，则不适用本规定。二是对工程所用原材料、其他物资和动力无论是建设单位提供还是纳税人提供，均应并入营业额缴纳营业税。

5.金融商品买卖方面，新法规定，“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”，与旧条例和细则“外汇、有价证券、期货买卖业务，以卖出价减去买入价后的余额为营业额”相比，增加了其他金融商品，即对远期、期权、掉期等金融衍生品买卖业务也给予了差额征税照顾。

6.增加了差额征税项目扣除凭证的管理规定。新条例第六条规定，“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”，同时新细则第十九条还规定，“条例第六条所称符合国务院税务主管部门有关规定的凭证（以下统称合法有效凭证），是指：（一）支付给境内单位或者个人的款项，且该单位或者个人发生的行为属于营业税或者增值税征收范围的，以该单位或者个人开具的发票为合法有效凭证；（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”。上述规定，通过抓住差额征税项目有关扣

除费用涉及扣除凭证这一核心环节，明确扣除凭证必须是合法有效凭证才能扣除，其目的就是规范扣除项目管理。看点3：境内外行为判定原则调整，境内企业劳务出口更加有利，境内外企业税负更加公平。1.营业税境内外劳务判定原则由“劳务发生地”调整为“属人”和“收入来源地”相结合。新细则第四条规定，提供或者接受条例规定劳务的单位或者个人在境内的属于境内劳务。而旧细则第七条规定“所提供的劳务发生在境内”属于境内劳务。理解本条规定，要注意把握以下三点：一是境内单位或者个人提供的全部劳务，无论其提供的劳务是否发生在境内都属于境内提供劳务。二是接受劳务方在境内接收劳务均为境内提供劳务，无论其是否属于境内单位或者个人。三是劳务提供方有来源于境内的收入都视为境内劳务，无论其是否在境内提供劳务。2.无形资产境内外行为判定原则由“使用地是否在境内”调整为“受让方是否在境内”。新细则第四条规定，所转让的无形资产（不含土地使用权）的接受单位或个人在境内以及所转让土地使用权的土地在境内的属于境内行为。与旧细则第七条“无形资产在境内使用”属于境内行为相比，新条例和细则强调的是，对转让无形资产（不含土地使用权）的行为，如果受让方属于境内单位或者个人的，则转让无形资产行为属于境内行为，反之为境外行为；对土地使用权转让的行为，如果所转让的土地在境内，属于境内行为，反之属于境外行为。看点4：兼营行为及部分混合销售行为未分别核算的，征税原则由“一并征收增值税”调整为“由主管税务机关核定其应税劳务营业额”，划分原则更加合理明晰。新细则第七条规定，对提供建筑业劳务的同时销售自产货物的行为等

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。同时第八条规定，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。新条例和细则的主要变化有：1.改变过去混合销售行为或征增值税或征营业税的处理原则，对提供建筑业劳务的同时销售自产货物的行为等混合销售行为，其应税劳务和货物分别缴纳营业税和增值税。应注意的是，提供建筑业劳务的同时销售的是自产货物，而不是销售所有的货物。对提供建筑业劳务的同时销售外购货物的仍然视为混合销售行为。2.兼营行为的范围由过去的“兼营应税劳务与货物或非应税劳务”调整为“兼营应税行为和货物或者非应税劳务”。同时将“不分别核算或者不能准确核算的，其应税劳务与货物或者非应税劳务一并征收增值税，不征收营业税”调整为“未分别核算的，由主管税务机关核定其应税行为营业额”。这样调整，首先解决了过去因纳税人兼营行为划分不清楚必须全部征收增值税的合理性问题；其次还防止了纳税人利用营业税税负与增值税税负差异的情况，有意划分不清楚，达到少纳税款的目的。举例说明：某酒店经营歌舞厅（税率20%）、旅店业和饮食业（税率5%）以及商品销售（小规模纳税人税率4%），按照过去规定，如果该纳税人划分清楚其经营歌舞厅、旅店业和饮食业以及商品销售的营业额，则应分别缴纳营业税和增值税；但

如果其有意划分不清楚，则均可以依照4%的税率缴纳增值税。

看点5：由“独立核算单位和不独立核算单位”作为营业税纳税人，调整为单位，但不包括单位依法不需要办理税务登记的内设机构“，分公司或者分支机构也可作为营业税纳税人。这样调整主要是解决分公司或分支机构可以单独作为纳税人的问题，也要处理好对这些单位内部发生行为不纳税的问题。理解该条规定时，要注意以下两个方面的问题：一是单位内设的依法不需要办理税务登记的机构不属于营业税的纳税人，对单位内设的依法不需要办理税务登记的机构，其为单位内部提供的应税行为，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。二是《财政部国家税务总局关于明确中华人民共和国营业税暂行条例实施细则第十一条有关问题的通知》（财税[2001]160号）有关“独立核算单位”的规定相应废止。

看点6：纳税义务发生时间规定更加简捷明了，便于操作。关于纳税义务发生时间的规定与旧条款相比，主要有三个方面的变化：1.将“提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产”作为确认纳税义务发生的前置条件。新条例第十二条规定，“营业税纳税义务发生时间为纳税人提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产并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”。新条例进一步强调了收讫营业收入款项不能简单地确认营业税纳税义务发生。2.明确了“收讫营业收入款项的当天”和“索取营业收入款项凭据的当天”的含义。新细则第二十四条规定，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。在理解该规定时，要注意两个方面：一是这两个条款的适用前提是提供应税行为，包括提供应税行为“过程中”和“完成”两种情形，但对应税行为提供前收到的款项不能以收到款项的当天确认纳税义务发生时间。二是收到款项和合同约定付款日期要遵循孰先的原则。

3.调整了建筑业、租赁业、自建行为等应税劳务的纳税义务发生时间。新条例和细则将建筑业或者租赁业预收款的纳税义务发生时间由过去的根据财务制度确认收入的时间，调整为收到预收款的当天，这一调整主要是为了解决建筑业和租赁业劳务跨度时期长、不易征收管理的问题。同时规定，对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；并将旧条款“收讫营业收入款项或者索取营业收入款项凭据的当天”调整为“与销售不动产的纳税义务发生时间同步”，也就是说如果销售不动产发生预收款行为的，则其自建行为也应在收到预收款的当天确认纳税义务发生时间。

看点7：纳税地点的表述由劳务发生地调整为机构所在地。旧条例第十二条对于营业税应税劳务的纳税地点规定：“（一）纳税人提供应税劳务，应当向应税劳务发生地主管税务机关申报纳税。纳税人从事运输业务，应当向其机构所在地主管税务机关申报纳税”。而新条例第十四条调整为：“（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”。从新旧条例表述的对比上来看，似乎有关应税劳务纳税地点发生了重大调整，其实不然。根据以往实际执行中有关纳税地点的确认办法来看，此次纳税地点的调整更多的可以认为是纳税地点表述方式的调整，并非根本性调整，不会对现行征管格局带来实质性影响。但对整个条例的严密性而言，将应税劳务的纳税地点由劳务发生地调整为机构所在地具有积极意义，一是可以避免因为政策不明确导致各地争抢税源现象的发生；二是可以让纳税人更加清楚其提供的应税行为应该在什么地方纳税；三是更加有利于税务机关加强税收监控管理，避免税收转移，同时也便于税务机关更好地为纳税人服务。

看点8：申报纳税期限延长，更加方便纳税人申报。注册税务师精品资料新条例第十五条规定，纳税人以1个月或者1个季度为一个纳税期的，自期满之日起15日内申报纳税；以5日、10日或者15日为一个纳税期的，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。与旧条例相比，纳税申报期限由月后10日内延长至月后（或者季后）15日内，这样就给纳税人提供了充足的纳税准备，也进一步缓解了申报大厅拥挤的问题，更好地体现了税务机关切实为纳税人服务的职能和宗旨。注册税务师精品资料 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com