

**Provided by**  
**Academy of Professional Accounting (APA)**



## CPA知识讲解

### 税法

#### 第十六讲：营业税法（一）

讲师：Jennifer Chen





# 第一节 纳税义务人与扣缴义务人

## 本章考情分析

随着营改增的不断推进，营业税在我国正逐步退出历史舞台。营业税在CPA考试中的地位也会显著下降。增值税与营业税征税范围的划分、纳税人不同行为的税目划分、以收入差额作为营业税计税依据的特殊项目、税收优惠等，是经常命题的知识点。易出单选题、多选题、计算问答题型，也能与其他税种混合，成为综合题中的一部分。



# 第一节 纳税义务人与扣缴义务人

## 一、纳税义务人

### (一) 一般规定

在中华人民共和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体户，是营业税的纳税人。

营业税纳税人包括企业（内资及涉外）、行政及事业单位、个体户、中外籍个人。

构成营业税纳税人的三个条件

1.地域范围——在中华人民共和国境内。(掌握)

营业税征收对象	“境内”的含义
劳务	提供或接受方在境内
出租或转让的土地使用权、出租或销售的不动产、转让的自然资源使用权	土地、不动产坐落地在境内



## 第一节 纳税义务人与扣缴义务人

境外单位或者个人在境外向境内单位或者个人提供的完全发生在境外的营业税暂行条例规定的劳务，不属于在境内提供条例规定的劳务，不征收营业税。上述劳务的具体范围由财政部、国家税务总局规定。

2.行为范围——提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产的行为必须属于营业税的征税范围，要注意与增值税范围的划分。

3.行为的有偿性——有偿提供应税劳务、转让无形资产的所有权或使用权、转让不动产的所有权。

### 【特别提示】

(1) 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。

(2) 单位或者个人自建建筑物后销售，要缴纳两道营业税。

### (二) 纳税义务人的特殊规定



# 第一节 纳税义务人与扣缴义务人

## 二、扣缴义务人

1.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。

在境内是否设立机构	营业税缴纳方式	纳税地点
设有经营机构	经营机构自行申报	经营机构所在地主管税务机关
未设经营机构	有代理人的，代理人扣缴	扣缴义务人机构所在地或居住地主管税务机关
	没有代理人的，受让方或购买方扣缴	

2.国务院财政、税务主管部门规定的其他扣缴义务人。



## 第二节 税目与税率

营业税一共有9个税目，目前因“营改增”仅剩7个税目。

营业税采用比例税率，基本税率为3%和5%；还有一个5%~20%的幅度比例税率。

### （一）建筑业——3%的税率

包括建筑、安装、修缮、装饰、其他工程作业；

**注意营业税修缮（不动产、构筑物）与增值税修理的划分；**

纳税人受托进行建筑物拆除、平整土地并代委托方向原土地使用权人支付拆迁补偿费的过程中，**其提供建筑物拆除、平整土地劳务**取得的收入应按照“**建筑业**”税目缴纳营业税。



## 第二节 税目与税率

### 【注意辨析】

纳税人提供的矿山爆破、穿孔、表面附着物(包括岩层、土层、沙层等)剥离和清理劳务，以及矿井、巷道构筑劳务，属于营业税应税劳务，**应当缴纳营业税。**

纳税人提供的矿产资源开采、挖掘、切割、破碎、分拣、洗选等劳务，属于增值税应税劳务，**应当缴纳增值税。**

### (二) 金融保险业——5%的税率

金融包括贷款、不动产的融资租赁、金融商品转让、金融经纪业、邮政储蓄业和其他金融业务。

其他金融业务如**银行结算、票据贴现。**

在我国境内外资金融机构从事的离岸银行业务，应在我国缴纳营业税

**【提示】**有形动产的融资租赁已“营改增”；不动产的融资租赁还缴纳营业税。



## 第二节 税目与税率

### （三）文化体育业——3%的税率

文化业包括表演、经营游览场所(动植物园)、培训、文学艺术科技讲座、图书馆的图书资料借阅等业务

以租赁方式为文化活动、体育比赛提供场所，不属于此税目，应按“服务业——租赁业”税目征税。

【提示】播映业务、会展业务已“营改增”。

### （四）娱乐业——5%~20%的税率

2009年1月1日起，娱乐业适用税率在5%~20%的幅度内由省级人民政府确定。





## 第二节 税目与税率

### （五）服务业

包括：代理业（部分“营改增”）、旅店业、饮食业、旅游业、租赁业（部分“营改增”）、其他服务业（部分“营改增”）。

#### 【注意】

旅游景点经营索道取得的收入按照“服务业——旅游业”征税；

交通部门有偿转让高速公路收费权行为，应按“服务业——租赁业”项目征收营业税；

纳税人受托进行建筑物拆除、平整土地并代委托方向原土地使用权人支付拆迁补偿费的过程中，其提供建筑物拆除、平整土地劳务取得的收入应按照“**建筑业**”税目缴纳营业税；

自2012年1月1日起，旅店业和饮食业纳税人销售**非现场消费**的食品缴纳增值税，不缴纳营业税。



## 第二节 税目与税率

【例题·单选题】 知识产权事务所取得的下列收入中，应当缴纳营业税的是（ ）。（2014年）

- A. 专利文献翻译收入
- B. 专利文书写作培训收入
- C. 专利检索服务取得的收入
- D. 对专利战略分析、制定和实施方案的制作收入

【答案】 B



## 第二节 税目与税率

### （六）转让无形资产——5%的税率

指转让无形资产的所有权或使用权的行为。包括转让土地使用权、转让自然资源使用权。

【提示】转让商标权、转让专利权、转让非专利技术、转让著作权和转让商誉，已“营改增”。

以无形资产投资入股，参与接受投资方的利润分配、共同承担投资风险的行为，不征收营业税。投资后转让该项股权，也不征收营业税。

【注意辨析】土地使用权的转让、出让与投资。

从概念看，“转让”不等于“出让”。

（1）土地所有者出让土地使用权和土地使用者将土地使用权还给土地所有者的行为，不征收营业税。

（2）注意“转让无形资产——转让土地使用权”的行为辨析



## 第二节 税目与税率

### (七) 销售不动产——5%的税率

指有偿转让不动产所有权的行为。销售建筑物或构筑物、销售其他土地附着物。

以**不动产投资入股**，参与接受投资方的利润分配、共同承担投资风险的行为，**不征收营业税**。投资后转让该项股权，也不征收营业税。

单位或个人将不动产或土地使用权**无偿赠送**其他单位和个人的视同发生应税行为。

不动产处置涉税



## 第二节 税目与税率

【例题·多选题】下列有关营业税税目的说法中，正确的有（ ）。

- A.出租土地使用权属于“服务业——租赁业”税目
- B.单独出租包装物，收取的租金适用“服务业——租赁业”税目
- C.转让土地使用权适用“转让无形资产”税目
- D.经营游览场所适用“娱乐业”税目

【答案】 AC



## 第三节 计税依据（掌握，能力等级3）

营业税的计税依据又称营业税的计税营业额。

营业额一般情况——**收入全额**；

特殊情况下——为**收入差额**（允许减除特定项目金额）、**核定的营业额**。

### 一、收入全额为营业额

（1）包括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。价外费用不包括同时符合条件代为收取的政府性基金或者行政事业性收费

（2）关于**折扣的处理原则**：纳税人发生应税行为，如果将价款与折扣额在同一张发票上注明的，以折扣后的价款为营业额；如果将折扣额另开发票的，不论其在财务上如何处理，均不得从营业额中扣除

（3）纳税人的营业额计算缴纳营业税后因发生**退款减除营业额**的，应当退还已缴纳营业税税款或者从纳税人以后的应缴纳营业税税额中减除



## 第三节 计税依据（掌握，能力等级3）

### 二、允许减除特定项目金额确定营业额

【注意】可减除的条件：

#### 凭合法有效的凭证扣除

- ①支付给境内单位和个人的——对方开具的发票
- ②支付的行政事业收费和政府性基金——财政票据
- ③支付给境外单位和个人的——对方单位、个人的签收单据，税务机关对来自境外的签收单据的真实性质疑的，可要求提供境外公证机构的确认证明
- ④国家税务总局规定的其他合法有效凭证。



## 第三节 计税依据（掌握，能力等级3）

### 三、核定营业额

纳税人提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产价格明显偏低并无正当理由，或者视同发生应税行为而无营业额的，税务机关可按下列顺序确定其营业额：

- (1) 按纳税人最近时期发生同类应税行为的平均价格核定；
- (2) 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；
- (3) 按下列公式核定：

营业额=营业成本或者工程成本×（1+成本利润率）÷（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。



**Provided by**  
**Academy of Professional Accounting (APA)**

谢谢！

