

对比维度	财税[2016]36号	增值税法	增值税法实施条例征求意见稿	差异核心
纳税人定义	附件1:《营业税改征增值税试点实施办法》第一条在中华人民共和国境内(以下称境内)销售服务、无形资产或者不动产(以下称应税行为)的单位和个 人,为增值税纳税人,应当按照本办法缴纳增值税,不缴纳营业税。 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。 个人,是指个体工商户和其他个人。 第四条年应税销售额未超过规定标准的纳税人,会计核算健全,能够提供准确税务资料的,可以向主管税务机关办理一般纳税人资格登记,成为一般纳税人。 会计核算健全,是指能够按照国家统一的会计制度规定设置账簿,根据合法、有效凭证核算。	第三条第一款在中华人民共和国境内(以下称境内)销售货物、服务、无形资产、不动产(以下称应税交易),以及进口货物的单位和个人(包括个体工商户),为增值税的纳税人,应当依照本法规定缴纳增值税。 第九条本法所称小规模纳税人,是指年应征增值税销售额未超过五百万元的纳税人。 小规模纳税人会计核算健全,能够提供准确税务资料的,可以向主管税务机关办理登记,按照本法规定的一般计税方法计算缴纳增值税。	第三条增值税法第三条所称单位,包括企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会组织及其他单位。 增值税法第三条所称个人,包括个体工商户和自然人。 第六条适用一般计税方法的纳税人为一般纳税人。 一般纳税人实行登记制度,具体办法由国务院税务主管部门制定。 第七条 自然人属于小规模纳税人。行政单位、军事单位、不经常发生应税交易且主要业务不属于应税交易范围的其他非企业单位,可以选择成为小规模纳税人。	1.统一“个人”范围,解决自然人纳税人身份争议。 2.简化36号文对一般纳税人认定流程,降低制度性成本。同时与增值税法中“年销售额500万元”的小规模纳税人标准形成衔接。
征税范围	附件1:《营业税改征增值税试点实施办法》第十条销售服务、无形资产或者不动产,是指有偿提供服务、有偿转让无形资产或者不动产,但属于下列非经营活动的情形除外:……。 附:《销售服务、无形资产、不动产注释》一、销售服务 销售服务,是指提供交通运输服务、邮政服务、电信服务、建筑服务、金融服务、现代服务、生活服务。 二、销售无形资产 销售无形资产,是指转让无形资产所有权或者使用权的业务活动。无形资产,是指不具实物形态,但能带来经济利益的资产,包括技术、商标、著作权、商誉、自然资源使用权和其他权益性无形资产。	第三条第二款销售货物、服务、无形资产、不动产,是指有偿转让货物、不动产的所有权,有偿提供服务,有偿转让无形资产的所有权或者使用权。	第二条增值税法第三条所称货物,包括有形动产、电力、热力、气体等。 增值税法第三条所称服务,包括交通运输服务、邮政服务、电信服务、建筑服务、金融服务、生产生活服务。 增值税法第三条所称无形资产,是指不具实物形态,但能带来经济利益的资产,包括技术、商标、著作权、商誉、自然资源使用权和其他无形资产。 增值税法第三条所称不动产,是指不能移动或者移动后会引起性质、形状改变的资产,包括建筑物、构筑物等。 货物、服务、无形资产、不动产的具体范围,由国务院财政、税务主管部门确定。	1.减少概念模糊性,减少理解争议。 2.征求意见稿仍基本延续36号文内容,表述略更周延。

	技术，包括专利技术和非专利技术。 自然资源使用权，包括土地使用权、海域使用权、探矿权、采矿权、取水权和其他自然资源使用权。 其他权益性无形资产，包括基础设施资产经营权、公共事业特许权、配额、经营权（包括特许经营权、连锁经营权、其他经营权）、经销权、分销权、代理权、会员权、席位权、网络游戏虚拟道具、域名、名称权、肖像权、冠名权、转会费等。 三、销售不动产 销售不动产，是指转让不动产所有权的业务活动。不动产，是指不能移动或者移动后会引起性质、形状改变的财产，包括建筑物、构筑物等。 建筑物，包括住宅、商业营业用房、办公楼等可供居住、工作或者进行其他活动的建造物。 构筑物，包括道路、桥梁、隧道、水坝等建造物。 转让建筑物有限产权或者永久使用权的，转让在建的建筑物或者构筑物所有权的，以及在转让建筑物或者构筑物时一并转让其所占土地的使用权的，按照销售不动产缴纳增值税。			
税率适用	附件 4：《跨境应税行为适用增值税零税率和免税政策的规定》一、中华人民共和国境内（以下称境内）的单位和个人销售的下列服务和无形资产，适用增值税零税率：（一）国际运输服务；（二）航天运输服务；（三）向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务：……；（四）财政部和国家税务总局规定的其他服务。 二、境内的单位和个人销售的下列服务和无形资产免征增值税，但财政部和	第十条增值税税率：（四）纳税人出口货物，税率为零；国务院另有规定的除外。 （五）境内单位和个人跨境销售国务院规定范围内的服务、无形资产，税率为零。规定跨境销售服务、无形资产税率为零。 第十三条纳税人发生一项应税交易涉及两个以上税率、征收率的，按照应税交易的主要业务适用税率、	第九条境内单位和个人跨境销售下列服务、无形资产，税率为零： （一）向境外单位销售的完全在境外消费的研发服务、合同能源管理服务、设计服务、广播影视制作和发行服务、软件服务、电路设计和测试服务、信息系统服务、业务流程管理服务、离岸服务外包业务； （二）向境外单位转让的完全在境外消费的技术；	1.衔接国际惯例，便利跨境贸易。 2.为混合交易提供相关操作指引。

	国家税务总局规定适用增值税零税率的除外：（一）下列服务： ……；（二）为出口货物提供的邮政服务、收派服务、保险服务；（三）向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务和无形资产：……；（四）以无运输工具承运方式提供的国际运输服务；（五）为境外单位之间的货币金融通及其他金融业务提供的直接收费金融服务，且该服务与境内的货物、无形资产和不动产无关；（六）财政部和国家税务总局规定的其他服务。 附件 1：《营业税改征增值税试点实施办法》第四十条一项销售行为如果既涉及服务又涉及货物，为混合销售。从事货物的生产、批发或者零售的单位 and 个体工商户的混合销售行为，按照销售货物缴纳增值税；其他单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售服务缴纳增值税。 本条所称从事货物的生产、批发或者零售的单位 and 个体工商户，包括以从事货物的生产、批发或者零售为主，并兼营销售服务的单位和个体工商户在内。	征收率。	（三）国际运输服务、航天运输服务、对外加工修理修配服务。 第十条增值税法第十三条按照主要业务适用税率、征收率的一项应税交易，应同时符合以下条件： （一）一项应税交易中包含两个以上涉及不同税率、征收率的业务。 （二）业务之间具有明显的主附关系。主要业务居于主体地位，体现交易的实质和目的；附属业务是主要业务的必要补充，并以主要业务的发生为前提。	
进项税额抵扣	附件 2：《营业税改征增值税试点有关事项的规定》一、（四）进项税额。 3. 纳税人接受贷款服务向贷款方支付的与该笔贷款直接相关的投融资顾问费、手续费、咨询费等费用，其进项税额不得从销项税额中抵扣。 二、（一）进项税额。1. 原增值税一般纳税人购进服务、无形资产或者不动产，取得的增值税专用发票上注明的增值税额为进项税额，准予从销项税额中抵扣。 2016 年 5 月 1 日后取得并在会计制度上按固定资产核算的不动产或者	第二十二条纳税人的下列进项税额不得从其销项税额中抵扣： （一）适用简易计税方法计税项目对应的进项税额； （二）免征增值税项目对应的进项税额； （三）非正常损失项目对应的进项税额； （四）购进并用于集体福利或者个人消费的货物、服务、无形资产、不动产对应的进项税额； （五）购进并直接用于	第二十二条纳税人购进贷款服务，及其向贷款方支付的与该笔贷款直接相关的投融资顾问费、手续费、咨询费等费用，对应的进项税额不得从销项税额中抵扣。 第二十六条一般纳税人取得的固定资产、无形资产或者不动产（以下统称长期资产），对应的进项税额按照以下规定处理： （一）专用于一般计税方法计税项目的，对应的进项税额可以全额从销项税额中抵扣；专用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、非应税交易、集体福利或者个人消费	1. 简化抵扣流程，减轻企业核算负担。 2. 综合考虑税制平移原则和财政承受能力，保障税制稳定性。

	2016年5月1日后取得的不动产在建工程，其进项税额应自取得之日起分2年从销项税额中抵扣，第一年抵扣比例为60%，第二年抵扣比例为40%。 融资租入的不动产以及在施工现场修建的临时建筑物、构筑物，其进项税额不适用上述分2年抵扣的规定。	于消费的餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务对应的进项税额； (六) 国务院规定的其他进项税额。	(以下统称五类不允许抵扣项目)的，对应的进项税额不得从销项税额中抵扣。 (二) 既用于一般计税方法计税项目，又用于五类不允许抵扣项目的(以下简称混合用途)，原值不超过500万元的单项长期资产，对应的进项税额可以全额从销项税额中抵扣；原值超过500万元的单项长期资产，购进时先全额抵扣进项税额，同时在混合用途期间，应当根据折旧或者摊销年限，再计算五类不允许抵扣项目对应的不得从销项税额中抵扣的进项税额，逐年调整。 (三) 长期资产在用于允许抵扣进项税额项目和不允许抵扣进项税额项目之间发生用途改变的，按照改变当期的期初净值计算确定允许抵扣和不得抵扣的进项税额。 长期资产进项税额抵扣的具体办法，由国务院财政、税务主管部门另行制定。	
税收优惠	附件3：《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》一、下列项目免征增值税： (一) 托儿所、幼儿园提供的保育和教育服务。 (二) 养老机构提供的养老服务。 (三) 残疾人福利机构提供的育养服务。 (四) 婚姻介绍服务。 (五) 殡葬服务。 (六) 残疾人员本人向社会提供的服务。 (七) 医疗机构提供的医疗服务。 (八) 从事学历教育的学校提供的教育服务。 (九) 学生勤工俭学提供	第二十四条下列项目免征增值税： (一) 农业生产者销售的自产农产品，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； (二) 医疗机构提供的医疗服务； (三) 古旧图书，自然人销售的自己使用过的物品； (四) 直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备； (五) 外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备； (六) 由残疾人的组	第二十七条增值税法第二十四条第一款第一项所称农业生产者，是指从事农业生产的单位和个人；农产品，是指初级农产品。 第二十八条增值税法第二十四条第一款第二项所称医疗机构，是指依据有关规定具有医疗机构执业资格的机构，包括军队、武警部队各级各类医疗机构，不包括美容医疗机构(含美容医疗诊所)。 第二十九条增值税法第二十四条第一款第三项所称古旧图书，是指向社会收购的古书和旧书。 第三十条增值税法第二十四条第一款第六项所称残疾人个人提供的服务，是指残疾人本人向社会提供的服务。 第三十一条增值税法第二十四条第一款第七项所称	1.提升优惠政策精准性，避免“搭便车”现象。 2.增强政策透明度，保障纳税人知情权。

	的服务。 	织直接进口供残疾人专用的物品，残疾人个人提供的服务； （七）托儿所、幼儿园、养老机构、残疾人服务机构提供的养老服务，婚姻介绍服务，殡葬服务； （八）学校提供的学历教育服务，学生勤工俭学提供的服务； （九）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。 前款规定的免税项目具体标准由国务院规定。 第二十五条根据国民经济和社会发展的需要，国务院对支持小微企业发展、扶持重点产业、鼓励创新创业就业、公益事业捐赠等情形可以制定增值税专项优惠政策，报全国人民代表大会常务委员会备案。 国务院应当对增值税优惠政策适时开展评估、调整。	托儿所、幼儿园，是指依据有关规定取得托育和学前教育资格并依法办理登记的机构，其免征增值税的收入是指有关收费标准规定以内的教育费、保育费；养老机构，是指依据有关规定设立并依法办理登记的为老年人提供集中住宿和照料护理服务的各类养老机构；残疾人服务机构，是指依据有关规定设立的专门为残疾人提供相关服务的机构。 第三十二条增值税法第二十四条第一款第八项所称学历教育，是指受教育者经过国家教育考试或者国家规定的其他入学方式，进入国家有关部门批准的学校或者其他教育机构学习，获得国家承认的学历证书（含技工院校毕业证书）的教育形式。 第三十三条增值税法第二十四条第一款第九项所称门票收入，是指第一道门票收入。 第三十四条税收优惠政策的适用范围、标准、条件和税收征管措施等应当依法及时向社会公开。	
征收管理	附件：1《营业税改征增值税试点实施办法》第二条单位以承包、承租、挂靠方式经营的，承包人、承租人、挂靠人（以下统称承包人）以发包人、出租人、被挂靠人（以下统称发包人）名义对外经营并由发包人承担相关法律责任的，以该发包人为纳税人。否则，以承包人为纳税人。	第十五条境外单位和个人在境内发生应税交易，以购买方为扣缴义务人；按照国务院的规定委托境内代理人申报缴纳税款的除外。 扣缴义务人依照本法规定代扣代缴税款的，按照销售额乘以税率计算应扣缴税额。 第二十九条增值税纳税地点，按照下列规定确定： （一）有固定生产经营场所的纳税人，应	第三十六条单位以承包、承租、挂靠方式经营，承包人、承租人、挂靠人（以下统称承包人）以发包人、出租人、被挂靠人（以下统称发包人）名义对外经营并由发包人承担相关法律责任的，认定发包人为纳税人；其他情形认定承包人为纳税人。 资管产品运营过程中发生的增值税应税交易，认定资管产品管理人为纳税人。 第三十七条境外单位和个人向自然人出租境内不动产的，应当委托境内单位或个人为境内代理人，并	

		当向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报纳税。总机构和分支机构不在同一县（市）的，应当分别向各自所在地的主管税务机关申报纳税；经省级以上财政、税务主管部门批准，可以由总机构汇总向总机构所在地的主管税务机关申报纳税。 （二）无固定生产经营场所的纳税人，应当向其应税交易发生地主管税务机关申报纳税；未申报纳税的，由其机构所在地或者居住地主管税务机关补征税款。 （三）自然人销售或者租赁不动产，转让自然资源使用权，提供建筑服务，应当向不动产所在地、自然资源所在地、建筑服务发生地主管税务机关申报纳税。 （四）进口货物的纳税人，应当按照海关规定的地点申报纳税。 （五）扣缴义务人，应当向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报缴纳扣缴的税款；机构所在地或者居住地在境外的，应当向应税交易发生地主管税务机关申报缴纳扣缴的税款。	由委托的境内代理人申报缴纳税款。 第五十六条纳税人实施不具有合理商业目的的安排而减少、免除、推迟缴纳增值税税款，或者增加、提前退还增值税税款的，税务机关有权按照合理方法予以调整。法律对查处上述行为另有规定的，从其规定。	
--	--	---	---	--