

中华人民共和国增值税暂行条例实施细则

财法字[1993]第 38 号

第一条 根据《中华人民共和国增值税暂行条例》(以下简称条例)第二十八条的规定,制定本细则。

第二条 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。

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,受托方按照委托方的要求制造货物并收取加工费的业务。

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。

第三条 条例第一条所称销售货物,是指有偿转让货物的所有权。

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。

本细则所称有偿,包括从购买方取得货币、货物或其他经济利益。

第四条 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。

第五条 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。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。

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。

本条第一款所称非应税劳务,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。

本条第一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。

第六条 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。

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。

第七条 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。

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。

第八条 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。

第九条 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。

第十条 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。

第十一条 小规模纳税人以外的纳税人(以下简称一般纳税人)因销货退回或折让而退还给购买方的增值税额，应从发生销货退回或折让当期的销项税额中扣减；因进货退出或折让而收回的增值税额，应从发生进货退出或折让当期的进项税额中扣减。

第十二条 条例第六条所称价外费用，是指价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金(延期付款利息)、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项及其他各种性质的价外收费。但下列项目不包括在内：

- (一) 向购买方收取的销项税额；
- (二) 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税；
- (三) 同时符合以下条件的代垫运费：

1. 承运部门的运费发票开具给购货方的；
2. 纳税人将该项发票转交给购货方的。

凡价外费用，无论其会计制度如何核算，均应并入销售额计算应纳税额。

第十三条 混合销售行为 and 兼营的非应税劳务，依照本细则第五条、第六条规定应当征收增值税的，其销售额分别为货物与非应税劳务的销售额的合计、货物或者应税劳务与非应税劳务的销售额的合计。

第十四条 一般纳税人销售货物或者应税劳务采用销售额和销项税额合并定价方法的，按下列公式计算销售额：

$$\text{销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + \text{税率})$$

第十五条 根据条例第六条的规定，纳税人按外汇结算销售额的，其销售额的人民币折合率可以选择销售发生的当天或当月 1 日的国家外汇牌价(原则上为中间价)。纳税人应在事先确定采用何种折合率，确定后一年内不得变更。

第十六条 纳税人有条例第七条所称价格明显偏低并无正当理由或者有本细则第四条所列视同销售货物行为而无销售额者，按下列顺序确定销售额：

- (一) 按纳税人当月同类货物的平均销售价格确定；
- (二) 按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；
- (三) 按组成计税价格确定。组成计税价格的公式为：

$$\text{组成计税价格} = \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率})$$

属于应征消费税的货物，其组成计税价格中应加计消费税额。

公式中的成本是指：销售自产货物的为实际生产成本，销售外购货物的为实际采购成本。公式中的成本利润

率由国家税务总局确定。

第十七条 条例第八条第三款所称买价，包括纳税人购进免税农业产品支付给农业生产者的价款和按规定代收代缴的农业特产税。

前款所称价款，是指经主管税务机关批准使用的收购凭证上注明的价款。

第十八条 混合销售行为 and 兼营的非应税劳务，依照本细则第五条、第六条的规定应当征收增值税的，该混合销售行为所涉及的非应税劳务和兼营的非应税劳务所用购进货物的进项税额，符合条例第八条规定的，准予从销项税额中抵扣。

第十九条 条例第十条所称固定资产是指：

- (一) 使用期限超过一年的机器、机械、运输工具以及其他与生产、经营有关的设备、工具、器具；
- (二) 单位价值在 2000 元以上，并且使用年限超过两年的不属于生产、经营主要设备的物品。

第二十条 条例第十条所称非应税项目，是指提供非应税劳务、转让无形资产、销售不动产和固定资产在建工程等。

纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰建筑物，无论会计制度规定如何核算，均属于前款所称固定资产在建工程。

第二十一条 条例第十条所称非正常损失，是指生产、经营过程中正常损耗外的损失，包括：

- (一) 自然灾害损失；
- (二) 因管理不善造成货物被盗窃、发生霉烂变质等损失；
- (三) 其他非正常损失。

第二十二条 已抵扣进项税额的购进货物或应税劳务发生条例第十条第(二)至(六)项所列情况的，应将该项购进货物或应税劳务的进项税额从当期发生的进项税额中扣减。无法准确确定该项进项税额的，按当期实际成本计算应扣减的进项税额。

第二十三条 纳税人兼营免税项目或非应税项目(不包括固定资产在建工程)而无法准确划分不得抵扣的进项税额的，按下列公式计算不得抵扣的进项税额：

不得抵扣的进项税额=当月全部进项税额×当月免税项目销售额、非应税项目营业额合计÷当月全部销售额、营业额合计

第二十四条 条例第十一条所称小规模纳税人的标准规定如下：

(一) 从事货物生产或提供应税劳务的纳税人，以及以从事货物生产或提供应税劳务为主，并兼营货物批发或零售的纳税人，年应征增值税销售额(以下简称应税销售额)在 100 万元以下的；

(二) 从事货物批发或零售的纳税人，年应税销售额在 180 万元以下的。

年应税销售额超过小规模纳税人标准的个人、非企业性单位、不经常发生应税行为的企业，视同小规模纳税人纳税。

第二十五条 小规模纳税人的销售额不包括其应纳税额。

小规模纳税人销售货物或应税劳务采用销售额和应纳税额合并定价方法的，按下列公式计算销售额：

$$\text{销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + \text{征收率})$$

第二十六条 小规模纳税人因销货退回或折让退还给购买方的销售额，应从发生销货退回或折让当期的销售额中扣减。

第二十七条 条例第十四条所称会计核算健全，是指能按会计制度和税务机关的要求准确核算销项税额、进项税额和应纳税额。

第二十八条 个体经营者符合条例第十四条所定条件的，经国家税务总局直属分局批准，可以认定为一般纳税人。

第二十九条 小规模纳税人一经认定为一般纳税人后，不得再转为小规模纳税人。

第三十条 一般纳税人有下列情形之一者，应按销售额依照增值税税率计算应纳税额，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票：

- (一) 会计核算不健全，或者不能够提供准确税务资料的；
- (二) 符合一般纳税人条件，但不申请办理一般纳税人认定手续的。

第三十一条 条例第十六条所列部分免税项目的范围，限定如下：

- (一) 第一款第(一)项所称农业，是指种植业、养殖业、林业、牧业、水产业。
农业生产者，包括从事农业生产的单位和个人。
农业产品，是指初级农业产品，具体范围由国家税务总局直属分局确定。
- (二) 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。
- (三) 第一款第(八)项所称物品，是指游艇、摩托车、应征消费税的汽车以外的货物。
自己使用过的物品，是指本细则第八条所称其他个人自己使用过的物品。

第三十二条 条例第十八条所称增值税起征点的适用范围只限于个人。

增值税起征点的幅度规定如下：

- (一) 销售货物的起征点为月销售额 600-2000 元。
- (二) 销售应税劳务的起征点为月销售额 200-800 元。
- (三) 按次纳税的起征点为每次(日)销售额 50-80 元。

前款所称销售额，是指本细则第二十五条第一款所称小规模纳税人的销售额。

国家税务总局直属分局应在规定的幅度内，根据实际情况确定本地区适用的起征点，并报国家税务总局备案。

第三十三条 条例第十九条第(一)项规定的销售货物或者应税劳务的纳税义务发生时间，按销售结算方式的不同，具体为：

- (一) 采取直接收款方式销售货物，不论货物是否发出，均为收到销售额或取得索取销售额的凭据，并将提货单交给买方的当天；
- (二) 采取托收承付和委托银行收款方式销售货物，为发出货物并办妥托收手续的当天；
- (三) 采取赊销和分期收款方式销售货物，为按合同约定的收款日期的当天；
- (四) 采取预收货款方式销售货物，为货物发出的当天；
- (五) 委托其他纳税人代销货物，为收到代销单位销售的代销清单的当天；
- (六) 销售应税劳务，为提供劳务同时收讫销售额或取得索取销售额的凭据的当天；
- (七) 纳税人发生本细则第四条第(三)项至第(八)项所列视同销售货物行为，为货物移送的当天。

第三十四条 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。

第三十五条 非固定业户到外县(市)销售货物或者应税劳务未向销售地主管税务机关申报纳税的，由其机构所在地或者居住地主管税务机关补征税款。

第三十六条 条例第二十条所称税务机关，是指国家税务总局及其所属征收机关。
条例和本细则所称主管税务机关、征收机关，均指国家税务总局所属支局以上税务机关。

第三十七条 本细则所称“以上”、“以下”，均含本数或本级。

第三十八条 本细则由财政部解释或者由国家税务总局解释。

第三十九条 本细则从条例施行之日起实施。1984年9月28日财政部颁发的《中华人民共和国增值税条例(草案)实施细则》、《中华人民共和国产品税条例(草案)实施细则》同时废止。