

个人所得税 操作实务

国家税务总局所得税管理司 编



中国税务出版社

个人所得税操作实务

国家税务总局所得税管理司 编

 中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

个人所得税操作实务/国家税务总局所得税管理司编.

北京: 中国税务出版社, 2000.1

ISBN 7-80117-271-X

I. 个… II. 国… III. 个人所得税-税收管理-中国
N. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (1999) 第 76598 号

版权所有·侵权必究

书 名: 个人所得税操作实务

作 者: 国家税务总局所得税管理司 编

责任编辑: 王迎新

责任校对: 安淑英

技术设计: 桑崇基

出版发行: 中国税务出版社

北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮编: 100053

http: //www. taxph. com

E-mail: fxc@taxph. com

电话: (010) 63182980 (发行处)

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京外文印刷厂

规 格: 850×1168 毫米 1/32

印 张: 11.25

字 数: 289000 字

版 次: 2000 年 1 月第 1 版 2000 年 1 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 7-80117-271-X/F·213

定 价: 23.00 元

如发现有印装错误 可随时退本社更换

编写说明

1994年1月1日实施新的个人所得税法以来,各级税务机关遵照党中央、国务院关于加强和改善个人所得税征管的要求,积极开拓进取,采取有效措施强化征管,调节了个人收入水平,个人所得税收入连续5年以较快的速度增长,为增加财政收入,缓解社会分配不公的矛盾,保持社会稳定作出了贡献。与此同时,各级税务机关在征管实践中摸索出许多好的经验和做法,为个人所得税征收管理继续上新台阶创造了一个比较好的基础。但是,由于个人所得税在我国还是一个年轻的税种,它的基本政策精神还有待于被广大纳税人理解和接受,许多被实践证明的好的征管经验和做法还有待于进一步推广,以促进个人所得税这一充满朝气,有着巨大发展潜力的税种,能够更好地适应我国政治、经济、社会的发展要求,充分发挥其积极的作用。

为了便于广大税务干部和纳税人进一步熟悉和掌握个人所得税法规和政策,借鉴过去征管实践当中创造的先进征管经验,提高个人所得税的执法和征管水平,我们组织编写了这本书。

综合各方面的反映,个人所得税征管难,主要难在正确把握政策、针对不同所得项目特点找到相应的有效征管方法和手段以及疑难个案的处理上。本书即由这些方面入手编写,希望能给读者以启迪,起到“抛砖引玉”的作用。本书共分为个人所得税法的基本规定和案例、征管经验两大部分。第一部分主要以税制要素为序,对个人所得税的政策规定进行了详细解释和归纳总结,汇集了自1994年以来在实际工作中积累下来的部分典型案例,并通过对典型案例的分析与处理,着重介绍了个人所得税征管、检查

的基本技能和方法。第二部分汇集了部分地区个人所得税征管方面好的做法和经验，供在征管工作中参考和借鉴。

本书基本规定和案例部分由刘丽坚、韩国荣、张崇芬、王金梁、姜涛同志参加编写，最后经董树奎、孙瑞标同志审阅定稿。本书的编写工作还得到了部分地区地方税务局的大力支持，在此一并表示感谢。

由于时间和精力所限，书中疏漏之处在所难免，敬希读者批评指正。

国家税务总局所得税管理司

1999年12月8日

目 录

第一部分 基本规定和案例

一、居民身份和纳税义务确定·····	(1)
二、应税项目·····	(8)
三、适用税率·····	(19)
四、减税免税·····	(27)
五、应纳税所得额与应纳税额·····	(40)
六、境外纳税抵免·····	(59)
七、税款代扣代缴和自行申报缴纳·····	(64)

第二部分 征管经验

一、综合类

强化基础管理 狠抓征管重点 切实推动广东省

个人所得税征管工作····· 广东省地方税务局(81)

提高税法宣传力度 实现税收稳步增长

····· 上海市地方税务局(89)

精心谋划 狠抓落实 全面加强个人所得税的

征收管理····· 河北省地方税务局(96)

夯实基础 以查促管 努力提高个人所得税

征管水平····· 江苏省地方税务局(107)

严抓细管 促进个人所得税稳步增长

····· 海南省地方税务局(117)

狠抓征管重点 强化内部管理 不断推进个人所得税

- 工作向前发展…………… 新疆维吾尔自治区地方税务局(124)
- 强化基础建设 坚持依法治税 努力提高个人所得税
征收管理水平…………… 辽宁省地方税务局(134)
- 加强源泉控管 广辟个人所得税新的增长点
…………… 山东省威海市地方税务局(147)
- 把握机遇 开拓创新 努力做好个人所得税工作
…………… 安徽省地方税务局(152)
- 因地制宜抓管理 三年收入翻两番…………… 湖北省地方税务局(159)
- 以组织收入为中心 以规范化管理为重点
努力探索个人所得税征管的新途径
…………… 云南省地方税务局(170)
- 采取“三三措施”强化征收管理 实现个人所得税
工作年年进展…………… 福建省地方税务局(175)
- 依法征税 党政先行
——发挥党员干部带头纳税的模范作用
…………… 湖南省地方税务局(187)

二、代扣代缴和专项检查类

- 税源监控网络是基础 税法宣传是先锋 税务检查
作后盾不断完善代扣代缴制度是核心
…………… 北京市地方税务局(191)
- 明确思路 突出重点 创造性地开展个人所得税
专项检查…………… 江苏省南京市地方税务局(198)
- 积极开展专项检查 切实提高个人所得税
征管水平…………… 浙江省金华市地方税务局(205)
- 个人所得税“双向申报”工作的做法
…………… 福建省福州市鼓楼区地方税务局(210)
- 建章立制 强化征管 推进建筑业个人所得税
征管上新台阶…………… 福建省莆田市地方税务局(215)

狠抓“代扣”不放松 个人所得税征管上台阶

..... 湖北省武汉市青山区地方税务局(222)

健全制度 规范管理 全面加强个人所得税

代扣代缴管理工作..... 辽宁省大连市地方税务局(227)

强化专项检查手段 促进个人所得税收入增长

..... 吉林省地方税务局(235)

找准个人所得税征管突破口 加强行政事业单位

代扣代缴工作..... 广西壮族自治区地方税务局(240)

实行预扣预缴 强化源泉控管 提高个人所得税

代扣代缴工作质量..... 山西省地方税务局(245)

狠抓个人所得税代扣代缴 推进地方税收任务

的完成..... 贵州省六盘水市盘县特区地方税务局(249)

强化管理 源泉扣缴

..... 宁夏回族自治区银川市地方税务局直属分局(255)

三、分项类**加强股息、红利所得个人所得税征管的体会**

..... 广东省深圳市地方税务局(262)

从实际出发 对症下药 按税法精神 强化征管

——切实加强行政事业单位和社会团体工资薪金

个人所得税征管..... 湖南省长沙市地方税务局(270)

集中管理 完善制度 全面规范出租车个人所得税

征收管理..... 山西省太原市地方税务局(277)

审时度势 强化检查

——开创股份制企业个人所得税征收管理

新局面..... 湖北省地方税务局(287)

资源型经济区域个人所得税征管的实践

..... 山东省招远市地方税务局(293)

关于劳务报酬所得项目个人所得税征管工作的

- 情况介绍……………北京市地方税务局(298)
- 运用“十六字”办法 全面加强外籍人员
- 个人所得税征管……………江苏省苏州市地方税务局(303)
- 加强对劳务报酬收入征收个人所得税
- ……………浙江省杭州市地方税务局(309)
- 对娱乐、服务业服务人员征收个人所得税的
- 几点做法……………辽宁省沈阳市地方税务局(314)
- 加强对承包、承租经营所得个人所得税征管的
- 几点做法……………河南省濮阳市地方税务局(323)
- 完善制度 规范管理 建立交通运输业个人所得税
- 征管新模式……………山东省临沂市地方税务局(330)
- 强化基础管理 挖掘税源潜力 努力开创贫困地区
- 个体工商户个人所得税征管工作新局面
- ……………陕西省商洛地区地方税务局(335)
- 深控税源细征管 双重协税效果显
- ……………江西省奉新县地方税务局(340)
- 加强征管 堵塞漏洞 不断完善个体工商业户
- 税收征管……………宁夏回族自治区石嘴山市地方税务局(344)

第一部分 基本规定和案例

一、居民身份和纳税义务确定

《中华人民共和国个人所得税法》明确规定：“在中国境内有住所、或者无住所而在境内居住满1年的个人，从中国境内和境外取得的所得，依照本法规定缴纳个人所得税。在中国境内无住所又不居住或者无住所而在境内居住不满1年的个人，从中国境内取得的所得，依照本法规定缴纳个人所得税。”全面掌握我国个人所得税税收管辖权和纳税义务人的界定，对于充分行使我国的税收管辖权，维护国家的税收权益，以及保护纳税义务人的利益有着重大意义。世界各国均采用税收意义上的居民和非居民的标准来界定纳税义务人。由于我国对个人所得课税同时行使居民管辖权和所得来源地管辖权，因此，对纳税义务人的界定特别是税收居民的判定就显得尤为重要。现行个人所得税法参照国际通常做法，根据住所和居住时间两个标准，将纳税义务人区分为居民纳税人和非居民纳税人，行使税收管辖权。与此相适应，居民纳税人应就其来源于中国境内和中国境外的全部所得负有无限纳税义务，而非居民纳税人只就其来源于中国境内的所得负有有限纳税义务。

（一）基本规定

1. 居民纳税人与非居民纳税人

（1）居民纳税人。是指在中国境内有住所或者无住所而在中国境内居住满1年的个人。在界定某一纳税人居民身份时，必须准确理解和掌握住所、户籍、经济利益关系以及习惯性居住等关键概念。住所是一个法律概念，而非我们通常所说的住房。确切

地讲,在中国境内有住所的个人是指因户籍、家庭、经济利益关系等原因而在中国境内习惯性居住的个人。这里所称“户籍”,习惯上称为户口。中国公民通常在国内是有户口的,所以一般被判定为在我国境内有住所的居民纳税人。但是,在我国境内常驻的外籍人员(华侨、港、澳、台同胞比照办理,下同),虽然其在中国境内领取了长期居留证或暂住证并被纳入我国户籍管理范围,但由于其家庭或主要经济利益关系不在境内,故通常不视为在中国境内有住所。这里所称“经济利益关系”,主要是考虑个人的主要财产坐落地和经营活动中心所在地等是否在中国境内;如果在中国境内,则该纳税人即被视为在中国境内有住所。这里所称“习惯性居住”,也是一个税收意义上的概念,通常是指个人因任职、工作、学习、旅游、探亲等原因消除后,没有理由在目前居住的地方继续居留时,所最终要回到的地方,而不是指实际居住地或在某一特定时期的居住地。

(2) 非居民纳税人。是指在中国境内无住所又不居住或者无住所而在中国境内居住不满1年的个人。

在确定纳税人在中国境内居住是否满1年时,必须注意两个问题:首先,满1年必须是在一个纳税年度内在我国境内居住满365日。我国个人所得税的纳税年度为公历纪年,即为公历的1月1日至12月31日;其次,对纳税人在一个纳税年度内的临时离境必须准确把握,一方面对其临时离境的天数不得扣减,另一方面要将临时离境严格界定为:在一个纳税年度内只离境一次时,离境日数不超过30日;或者多次离境时,离境日数累计不超过90日的离境。

2. 居民纳税人与非居民纳税人纳税义务的界定

个人所得税法规定,居民纳税人负有全面纳税义务,必须就其来源于中国境内外全部所得在中国缴纳个人所得税;非居民纳税人只负有有限纳税义务,只就其从中国境内取得的所得在中国缴纳个人所得税。实际工作中,在检查纳税人是否准确履行纳税

义务时，必须区分两种情况：对居民纳税人侧重其来源于境外的所得，是否全部申报纳税，有无逃避纳税现象；对非居民纳税人要侧重检查其来源于中国境内的所得是否严格依法申报纳税。同时，有无将来源于中国境外所得合并申报，多缴税款的现象。

此外，现行税法对无住所纳税人的纳税义务作了一些特殊处理，区分不同情况，给予了一定的税收优惠，具体包括：（1）在中国境内无住所，但是居住1年以上5年以下的个人，其来源于中国境外的所得，经主管税务机关批准，可只就由中国境内公司、企业以及其他经济组织或者个人支付的部分缴纳个人所得税；居住超过5年的个人，从第6年起，应当就其来源于中国境外的全部所得缴纳个人所得税。（2）在中国境内无住所而在一个纳税年度中在中国境内连续或累计工作超过90日或按税收协定规定在中国境内连续或累计工作超过183日但不满1年的个人，其在中国境内工作期间取得的工资薪金所得，无论由谁支付，均应申报缴纳个人所得税；其在中国境外工作期间取得的工资薪金所得，不予征收个人所得税。（3）在中国境内无住所而在一个纳税年度中在中国境内连续或累计工作不超过90日的个人，其来源于中国境内的所得，由境外雇主支付且不由中国境内的机构、场所负担的部分，免于缴纳个人所得税。

3. 所得来源地的判定

所得来源地的判定是征收个人所得税的重要依据之一，是认真执行个人所得税法的重要内容。税法规定非居民纳税人只就来源于中国境内的所得缴纳个人所得税；无住所的居民纳税人来源于境外的所得又有一些优惠政策；境外所得还有税收抵免的问题。因此，判定其所得来源地，就显得尤为重要。我国现行个人所得税法遵循国际通常作法，确定了所得来源地判定的以下几个原则：（1）任职、受雇和提供劳务取得的所得，以任职、受雇和提供劳务所在地为所得来源地；（2）生产、经营所得，以从事生产、经

营的所在地为所得来源地；(3) 出租财产取得的所得，以被出租财产的使用地为所得来源地；(4) 转让房屋、建筑物等不动产的所得，以被转让不动产坐落地为所得来源地；(5) 提供特许权的使用权取得的所得，以特许权的使用地为所得来源地；(6) 利息、股息、红利所得，以使用资金并支付利息或者分配股息、红利的公司、企业、经济组织或者个人的所在地为所得来源地；(7) 得奖、中奖、中彩所得，以所得产生地为所得来源地。

根据上述原则，下列所得无论支付地是否在中国境内，均为来源于中国境内的所得，在中国境内缴纳个人所得税：(1) 因任职、受雇、履约等而在中国境内提供劳务取得的所得；(2) 将财产出租给承租人在中国境内使用而取得的所得；(3) 转让中国境内的建筑物、土地使用权等财产或者在中国境内转让其他财产取得的所得；(4) 许可各种特许权在中国境内使用而取得的所得；(5) 从中国境内的公司、企业以及其他经济组织或者个人取得的利息、股息、红利所得。

(二) 案例分析

案例分析一

1. 基本案情

英国某大学法学教授史蒂芬先生，根据中国大专院校国际交流项目，于1996年9月来中国人民大学讲学，为期2年。在中国期间，他曾于1997年4月5日至4月15日回国参加了一年一度的英国皇家法学研讨会，又于1997年12月20日至12月28日回国欢度圣诞节。史蒂芬先生在华工作期间的工资全部由原英国的工作单位支付，他在1997年9月取得工资收入折合人民币2万元，在英国的房屋出租收入折合人民币5000元；1998年1月取得工资收入折合人民币1.9万元。由于史蒂芬先生纳税意识非常强，所以他在1997年9月和1998年1月两次分别就其全部收入在中国境内主管税务机关申报缴纳了个人所得税。

2. 分析与处理

财政部、国家税务总局《关于个人所得税若干政策问题的通知》规定：根据我国大专院校国际交流项目来华工作 2 年以内的文教专家，其由派遣国负担的工资、薪金所得免征个人所得税。史蒂芬先生在我国居住虽已满 1 年，但是由于其是来华工作专家，按照我国现行税法规定，其由英国支付的工资、薪金所得应予以免税。其在英国的房屋出租收入属于来源于中国境外的所得，经主管税务机关批准，可以不在中国缴纳个人所得税。

依据上述分析，税务机关应对史蒂芬先生中国缴纳的个人所得税全部予以退还。

案例分析二

1. 基本案情

中国公民宋媛媛小姐受公司委派前往公司驻美国办事处工作，任职时间为 2 年。赴美国前，依据政府有关规定，她到户籍管理部门办理了户口注销手续。受经济条件的限制和自身工作、学习的需要，宋小姐的丈夫和孩子仍留在中国。宋小姐驻美期间，公司驻美国办事处每年支付其工资收入折合人民币 15 万元，同时，中国境内公司仍按月支付其工资收入 2000 元，由于宋小姐对企业管理很有见地，驻美期间，她写出了一部如何加强企业管理的专著，并在美国一家出版机构出版，取得稿酬收入折合人民币 3.5 万元。当年，宋小姐只就中国境内公司支付的每月 2000 元工资缴纳了个人所得税，而对美国办事处支付的工资和从美国取得的稿酬收入并未申报纳税。

2. 分析与处理

现行税法规定，凡在中国境内有住所，或者无住所而在境内居住满 1 年的个人，为我国个人所得税的居民纳税人，负有全面纳税义务，应就来源于中国境内和中国境外的全部所得在中国纳税。宋小姐出现的问题，主要是因为混淆了自己的纳税人身份，即将居民纳税人误以为非居民纳税人。虽然她在出国前注销了户口，

自然在中国已没有了户籍。但是由于其家庭和主要经济利益关系仍在国内，并且她只是为了履行职务才在美国居住，一旦任期届满，她必然要返回中国，也就是说，她在中国境内仍具有税收意义上的住所，只要有住所，无论其是否在境内居住，都是居民纳税人。因此，根据税法的规定，她在美国期间，仍然属于我国个人所得税的居民纳税人，其取得的来源于中国境内、外的全部所得都应依法在国内缴纳个人所得税。

依据上述分析，宋小姐在美国办事处工作期间取得的每年15万元的工资收入和从美国取得的3.5万元稿酬收入应主动向中国税务主管机关申报缴纳个人所得税。

案例分析三

1. 基本案情

法国的汤姆先生受公司指派于1996年1月1日来华在一家中法合资公司工作，任期至1996年12月31日结束。在华任职期间，他因出差和休假先后两次离开中国，两次时间分别为20天和25天。根据合同，他在华工作期间的工资分别由法国公司和在华的中法合资公司各支付一半。为了生活方便，到中国不久，他就在北京东郊购置了一栋房产，年底任期届满回国时，汤姆先生立即将该栋房产转让给了一家美国驻华代表机构并获得一笔数目可观的收入。此外，汤姆先生在华工作期间，将其在法国的一套公寓房出租给了一名外国留学生，每月也获得一定的收入。由于汤姆先生对中国的税法缺乏足够的了解，他只就在华工作期间中法合资公司支付的工资收入部分缴纳了个人所得税，而对法国公司支付的工薪收入以及转让在华房产取得的收入等则未进行申报纳税。这一情况在其离境清税时被发现。

2. 分析与处理

判定汤姆先生是否依照中国税法缴纳了个人所得税的关键，首先要看他是否构成了中国的居民纳税人，其次要准确把握其每项收入的所得来源地。

现行税法规定，在中国境内无住所，但在一个纳税年度中在境内居住满 365 日的个人，是我国的居民纳税人，负有无限纳税义务，即其来源于境内外的全部所得均应在我国缴纳个人所得税。汤姆先生在华工作期间，虽然两次离开中国，但由于其每次离境都不超过 30 日，两次累计也不超过 90 日，故其两次离境均属于临时离境，在计算汤姆先生在华居住时间时不能扣除其两次离境的天数。根据其来华工作起止时间，他在一个纳税年度内在华居住已满 365 天，因而已构成我国个人所得税的居民纳税人。

汤姆先生在华工作期间共获得三笔收入，依据税法所确定的原则，该三笔收入的所得来源地应分别判定如下：（1）合资企业工作的工资薪金收入。汤姆先生在华工作期间取得的工资薪金收入，不管是由中法合资公司支付还是由法国公司支付的部分，均应视为来源于中国境内的所得，因为，现行税法规定工资薪金所得以个人提供劳务活动的地点为所得来源地，而汤姆先生任职的地点是在中国。（2）转让中国境内的房产收入。按照税法规定，财产转让所得以被转让不动产的坐落地或者转让动产的转让地为所得来源地，因此，汤姆先生转让中国境内的房产所取得的财产转让收入也应属于来源于中国境内的所得，尽管其所取得的收入由美国机构支付。（3）出租在法国的公寓取得的收入。依据税法规定，财产租赁所得以被租赁财产的使用地为所得来源地。鉴于汤姆先生的公寓房在英国，且其出租给他人在法国境内使用，因此，该笔财产租赁收入应属于来源于中国境外的所得。

根据上述分析，汤姆先生不仅应就其在华工作期间由合资企业支付的工资收入纳税，而且应就法国公司支付的工资收入和转让中国境内房产的财产转让收入在中国申报缴纳个人所得税。对于其出租法国的公寓房取得的财产租赁收入，经主管税务机关批准，可免于在中国缴纳个人所得税。

案例分析四

1. 基本案情

金先生受其供职的韩国某机械公司委派来华从事一项大型机器设备的安装调试工作，共在华停留 60 天，其间的工资由其在韩国的公司支付。金先生在华临时工作期间，由于对中国的体育彩票比较感兴趣，因此他经常购买体育彩票碰碰运气，一次，他购买的体育彩票中了一等奖 5 万元。金先生在回国前，将在华工作期间的工资收入和体育彩票的中奖收入一并申报缴纳了个人所得税。其纳税方面存在的问题在主管税务机关对申报材料进行审查时被发现。

2. 分析与处理

根据所得来源地的判定原则，金先生在华从事机器设备安装调试工作期间所取得的工资收入应属于来源于中国境内的所得，依照税法的一般规定，该笔所得应在中国纳税。但是，考虑到金先生在华只停留了 60 天，符合个人所得税优惠规定所规定的不超过 90 天的标准，加上金先生在华工作期间的工资中方单位并未承担，而全部由境外的韩国公司支付并负担，因此，金先生的该笔来源于中国境内的工资所得可免于在中国缴纳个人所得税。金先生取得的体育彩票中奖收入属偶然所得，偶然所得以所得的产生地为所得来源地，金先生是购买中国境内机构发行的彩票中奖，因此，该笔偶然所得应在中国纳税。

根据上述分析，税务机关在审核金先生的纳税申报表时，应将韩国公司支付的工资收入剔除出去，仅就其取得的偶然所得计算应纳税额。

二、应税项目

我国个人所得税制为分项税制，分项目征税是我国个人所得税的基本特点。个人取得的每一项应税所得，应首先依据个人所