

中国  应用系列

事业单位、社会团体、民办非企业单位

纳税实务与技巧

贺志东 主编



清华大学出版社

中国  应用系列

事业单位、社会团体、民办非企业单位 纳税实务与技巧

贺志东 主编

清华大学出版社
北京

内 容 简 介

本书是国内第一部专门介绍事业单位、社会团体、民办非企业单位纳税实务与技巧的著作。全书共五章,包括税收基础知识;福利和校办企业税收政策;关于文化体育业、服务业、转让无形资产、销售不动产等的营业税;关于事业单位、社会团体企业、广播电视事业单位征收企业所得税;关于医疗卫生机构的有关税收政策、非企业单位个人所得税、城市维护建设税、房产税、城镇土地使用税、车船使用税、车辆购置税、印花税、契税、耕地占用税等。书末编选了事业单位、社会团体、民办非企业单位税收法规名录;税收征收管理法及其实施细则;国家税务总局关于贯彻《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则若干具体问题的通知;事业单位、社会团体、民办非企业单位税收优惠政策总览等5个附录。

本书适合广大事业单位、社会团体、民办非企业单位、税务师事务所、会计师事务所、律师事务所执业人员以及税务机关工作人员学习和参考。

版权所有,翻印必究。举报电话:010-62782989 13501256678 13801310933

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

本书防伪标签采用清华大学核研院专有核径迹膜防伪技术,用户可通过在图案表面涂抹清水,图案消失,水干后图案复现;或将表面膜揭下,放在白纸上用彩笔涂抹,图案在白纸上再现的方法识别真伪。

图书在版编目(CIP)数据

事业单位、社会团体、民办非企业单位纳税实务与技巧/贺志东主编. —北京:清华大学出版社,2005.4
(中国税法应用系列)

ISBN 7-302-10407-7

I. 事… II. 贺… III. ①行政事业单位—税收管理—中国 ②社会团体—税收管理—中国

IV. F812.423

中国版本图书馆CIP数据核字(2005)第007640号

出 版 者: 清华大学出版社

地 址: 北京清华大学学研大厦

<http://www.tup.com.cn>

邮 编: 100084

社 总 机: 010-62770175

客户服务: 010-62776969

组稿编辑: 黄娟娟

文稿编辑: 贺维平

版式设计: 肖 米

印 装 者: 清华大学印刷厂

发 行 者: 新华书店总店北京发行所

开 本: 185×260 印张: 19.75 插页: 1 字数: 469千字

版 次: 2005年4月第1版 2005年4月第1次印刷

书 号: ISBN 7-302-10407-7/F·1070

印 数: 1~4000

定 价: 34.00元

税收是国家为实现其职能,凭借其政治权力,依法参与单位和个人的财富分配,强制、无偿地取得财政收入的一种形式。

在实际工作中,事业单位、社会团体、民办非企业单位从事某些活动、发生某些行为,经常会涉及税收问题,应当依法及时、主动、足额申报、缴纳国家税收。许多事业单位、社会团体、民办非企业单位误认为税收只是企业才会涉及的,直到被检查后,补征税款,课以滞纳金,加处罚款,甚至被依法追究刑事责任时,才知道自己很有必要掌握相关的税收知识及合法节税技巧。

目前,国内尚无全面细致的专门介绍事业单位、社会团体、民办非企业单位税收知识的著作,对于事业单位、社会团体、民办非企业单位税收的介绍只是散见于浩繁的税收、法律、规章等资料之中,对于非专门研究税收且发生涉税行为不是很频繁的事业单位、社会团体、民办非企业单位来说,要真正掌握相关税收知识确属不易。

为了帮助广大的事业单位、社会团体、民办非企业单位系统深入地学习掌握相关税收业务政策,保护自身合法权益,增强纳税技巧;帮助税务代理人员提高执业水平;以及为增强税法的透明度,普及税法,帮助基层税务机关税务工作人员提高执法能力,中华财税网(www.china-tax.cn)专家组编写了本书,并由我国著名税务专家贺志东研究员担任本书主编。全书共五章。内容包括:税收基础知识、福利和校办企业税收政策、文化体育业营业税、服务业营业税、转让无形资产营业税、销售不动产营业税、事业单位社会团体企业所得税、关于广播电视事业单位征收企业所得税若干问题、关于医疗卫生机构有关税收政策、非企业单位个人所得税、城市维护建设税、房产税、城镇土地使用税、车船使用税、车辆购置税、印花税、契税、耕地占用税等。书末还精心编选了事业单位、社会团体、民办非企业单位税收法规名录,《中华人民共和国税收征收管理法》,《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》,国家税务总局关于贯彻《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则若干具体问题的通知,事业单位、社会团体、民办非企业单位税收优惠政策总览5个附录。

本书是国内第一部专门介绍事业单位、社会团体、民办非企业单位纳税实务与技巧的著作,具有立意新颖、内容全面深入、政策及时更新、条理清晰等特点。适合于广大的事业单位、社会团体、民办非企业单位、税务师事务所、会计师事务所、律师事务所执业人员以及税务机关工作人员学习参考。

由于编者水平有限,书中不足之处在所难免,敬请广大读者批评指正。

中华财税网专家组

2004年9月

前言

FOREWORD

前言	I
第1章 绪论	1
第一节 基础知识	1
第二节 福利、校办企业税收政策	7
第2章 营业税	10
第一节 概述	10
第二节 文化体育业营业税	16
第三节 服务业营业税	21
第四节 转让无形资产营业税	44
第五节 销售不动产营业税	47
第3章 企业所得税	49
第一节 事业单位社会团体企业所得税	50
第二节 关于广播电视事业单位征收企业 所得税若干问题	55
第三节 关于医疗卫生机构有关税收政策	58
第四节 事业单位、社会团体、民办非企业单位 企业所得税纳税申报	59
第五节 企业所得税税收优惠	64
第4章 个人所得税	72
第一节 课税对象与纳税人	72
第二节 计税依据	74
第三节 税率	77
第四节 计税方法	79
第五节 储蓄存款利息所得个人所得税的 征收办法及管理	85
第六节 演出市场个人所得税	87
第七节 个人从事医疗服务应纳个人所得税	89
第八节 个人所得税代扣代缴暂行办法	89
第九节 自行申报缴纳	92
第十节 个人所得税的节税方法	101
第5章 其他税种	112
第一节 城市维护建设税	112
第二节 房产税	113

目录

CONTENT

第三节 城镇土地使用税·····	116
第四节 车船使用税·····	118
第五节 车辆购置税·····	120
第六节 印花税·····	122
第七节 契税·····	126
第八节 耕地占用税·····	129
 附录 1 事业单位、社会团体、民办非企业单位税收法规名录·····	 131
 附录 2 中华人民共和国税收征收管理法·····	 145
 附录 3 中华人民共和国税收征收管理法实施细则·····	 156
 附录 4 国家税务总局 关于贯彻《中华人民共和国税收征收管理法》 及其实施细则若干具体问题的通知·····	 169
 附录 5 事业单位、社会团体、民办非企业单位税收优惠政策总览·····	 172

绪 论

第 1 章

CHAPTER

第一节 基础知识

一、税收的概念

税收是国家为实现其职能,凭借其政治权力,依法参与单位和个人的财富分配,强制、无偿地取得财政收入的一种形式。国家的存在是税收产生的前提,实现国家职能是税收存在和发展的根本原因。筹集国家财政收入是税收的首要职能,税收还具有宏观经济调控的职能。

二、税收产生、存在的客观依据

(一) 国家产生是税收产生的前提

1. 税收是实现国家职能的物质基础,只有出现了国家,才有为了满足国家实现其职能而征税的客观需要。国家的各种管理机构本身并不直接从事物质生产,却耗用一定的物质产品。为满足这一需要,国家就需要向社会成员征收各种税收。

2. 税收是以国家为主体、以国家政治权力为依据的一种分配活动。只有产生了国家以后,才有征税的主体和征税的政治权力,税收的产生才成为可能。

(二) 剩余产品和私有财产制度是税收产生的客观必要条件

1. 剩余产品是税收产生的必要的物质前提。

2. 凭借政治权力的税收分配,实际是对私有财产权的一种“侵犯”,因此,它以私有财产权的存在为客观前提,否则,国家可以通过公有财产权直接参与分配,而无需借助于税收这种分配形式。

3. 国家与私有制同时产生,才能产生税收。国家的产生和私有制的存在,是税收产生的充分必要条件。

三、税收的本质

税收的本质,是国家以法律规定向经济单位和个人无偿征收实物或货币所形成的特殊分配关系。我国社会主义税收的本质,是国家筹集社会主义建设资金的工具,是为广大居民利益服务的,体现了一种“取之于民、用之于民”的社会主义分配关系。

四、税收的特征

(一) 强制性

税收参与社会物品的分配是依据国家的政治权力,而不是财产权力,即和生产资料的占有没有关系。税收的强制性说明,依法纳税是人们不能回避的法律义务,不依法纳税者

要受到法律的制裁。我国宪法就明确规定,我国公民“有依法纳税的义务”。正因为税收具有强制性的特点,所以它是国家取得财政收入的最普遍、最可靠的一种形式。

(二) 无偿性

税收的无偿性是就具体的征税过程来说的,表现为国家征税后税款即为国家所有,并不存在对纳税人的偿还问题。

但若从财政活动的整体来看问题,税收是对政府提供公共物品和服务成本的补偿,这里又反映出有偿性的一面。当然,就某一具体的纳税人来说,他所缴纳的税款与他从公共物品或劳务的消费中所得到的利益并不一定是对称的。

(三) 固定性

税收的固定性是指课税对象及每一单位课税对象的征收比例或征收数额是相对固定的,而且是以法律形式规定的,只能按预定标准征收,而不能无限度地征收。纳税人取得了应纳税的收入或发生了应纳税的行为,也必须按预定的标准如数缴纳,而不能改变这个标准。但随着社会经济条件的变化,具体的征税标准是可以改变的。

税收的上述三个特征互相联系,缺一不可。税收的特征是税收区别于其他财政收入形式,如规费收入、国债收入、上缴利润、罚没收入等的基本标志。这也是税收之所以能成为世界各国最主要的财政收入形式的原因。

五、税收制度

税收制度,简称税制,是国家规定的一整套税收法律、法规、规章和税收管理体制、税收征收管理方法的总称,它是国家向纳税人征税的法律依据和工作规程。

税收制度要素是税收内容的具体表现。它主要包括三个方面的内容,即对什么征税、征多少以及由谁负担和缴纳。具体来说,它包括如下几项。

(一) 纳税人

纳税人是纳税义务人的简称(法律术语称为课税主体),是税法规定的直接负有纳税义务的法人和自然人,是纳税的主体。2001年4月28日第九届全国人大常委会第二十一次会议修订的《税收征收管理法》第四条规定:“法律、行政法规规定负有纳税义务的单位和个人为纳税人。”无论征收什么税,其税负总要由有关的纳税人来承担。

纳税人是税收制度的一个基本要素,各税种都有其纳税人。纳税人从法律角度划分,包括法人和自然人两种。

1. 作为纳税人的法人,一般是指经工商行政管理机关审查批准和登记、具备必要的生产手段和经营条件、实行独立经济核算并能承担经济责任、能够依法行使权利和义务的单位、团体。

2. 作为纳税人的自然人,是指负有纳税义务的公民个人。

在实际纳税过程中,与纳税人相关的概念有:

1. 负税人。它是指实际负担税款的单位和个人。纳税人如果能够通过一定途径把税款转嫁或转移出去,纳税人就不再是负税人。否则,纳税人同时亦是负税人。

2. 扣缴义务人。它是指法律、行政法规规定的负有代扣代缴、代收代缴税款义务的单位和个人。

(1) 代扣代缴一般适用于税源分散,容易流失,需要进行源泉控制的税种,是指在经

济往来中向纳税人支付收入、所得时,将纳税人应缴纳的税款扣除下来并代为缴纳。

(2) 代收代缴一般适用于税收网络覆盖不到或很难控管的领域,是指在经济往来中从纳税人收取收入、所得时,将纳税人应缴纳的税款代为收下并代为缴纳。

代扣代缴与代收代缴不同,前者是以取得收入者为纳税义务人,以支付者为代扣代缴税款义务人,在支付款项时扣除税款,并代纳税人缴纳;后者则是以支付款项者为纳税义务人,以取得收入者为代收代缴税款义务人,在收取款项时将纳税人应纳的税款一并收下,并代为缴纳。

扣缴义务人与纳税义务人的义务是不同的,扣缴义务人不具体承担有关税法规定的税负义务,仅承担扣缴义务。

(二) 课税对象

课税对象,又称征税对象(法律术语称为课税客体),是税法规定的征税的目的物,是国家据以征税的依据。通过规定课税对象,解决对什么征税这一问题。课税对象是一种税区别于另一种税的最主要标志;它体现着各种税的征税范围。其他要素的内容一般都是以课税对象为基础确定的。

(三) 计税依据

计税依据,又称税基,是指税法中规定的据以计算各种应征税款的依据或标准,是课税对象在量上的具体化。

正确掌握计税依据,是税务机关贯彻执行税收政策、法令,保证财政收入的重要方面,亦是纳税人正确履行纳税义务,合理负担税收的重要标志。

不同税种(即税收的种类)的计税依据是不同的。计税依据在表现形态上一般有两种:一种是价值形态,即以征税对象的价值作为计税依据,在这种情况下,课税对象和计税依据一般是一致的;另一种是实物形态,就是以课税对象的数量、重量、容积、面积等作为计税依据,在这种情况下,课税对象和计税依据一般是不一致的。

课税对象与计税依据的关系:课税对象是指征税的目的物;计税依据则是在目的物已经确定的前提下,对目的物据以计算税款的依据或标准。课税对象是从质的方面对征税所做的规定;计税依据则是从量的方面对征税所做的规定,是课税对象量的表现。

(四) 税目

税目是课税对象的具体项目,反映具体的征税范围,代表征税的广度。

并不是每一种税都要划分税目。一般来说,在只有通过划分税目才能够明确本税种内哪些项目征税、哪些项目不征税,才能对课税对象进行归类并按不同类别和项目设计高低不同的税率、平衡纳税人负担的情况下,才有必要对这类税种划分税目。

税目一般可分为概括税目和列举税目。

(五) 征税范围

征税范围,是税法规定的课税征收的界限,是税目的进一步具体化。它反映了某一个税种征纳税收的尺度。属于征税范围之内的税目才征税,不包括在征税范围之内的不征税。

(六) 计税价格

计税的价格,是从价征收的税种在计算应纳税额时使用的价格,是计税的基础。

按包含因素的不同,计税价格可以分为含税价格和不含税价格。

按与商品交易的关系划分,计税价格可分为:

1. 交易价格,即以商品的实际交易价格确定的计税价格。
2. 组成价格,即在没有实际交易价格时,按计税价格应包括的因素计算出来的计税价格。
3. 特定计税价格,它是为了计征税款的需要,由税务机关专门规定的计税价格。它不同于交易价格和组成计税价格,是仅用于计征税款的一种标准价格。

(七) 税率

税率是应纳税额与课税对象之间的比例,是计算应纳税额的尺度,它体现征税的深度,是税收制度的中心环节。税率的高低,直接关系着国家财政收入的多少和纳税人税收负担的轻重,反映着国家的有关经济政策,起着调节收入水平的作用。

我国现行的税率可分为三种:

1. 比例税率。它是对同一征税对象,不论数量的多少、金额大小都按同一比例征税的税率。其主要优点是税负均衡,计算简便,故适应性较强,使用较广泛。具体又可分为:

- (1) 行业比例税率,即按不同行业规定不同税率,同一行业采用同一税率。
- (2) 产品比例税率,即对不同产品规定不同税率,同一产品采用同一税率。
- (3) 地区差别比例税率,即对不同地区实行不同税率。

(4) 幅度比例税率,即中央只规定一个税率幅度,各地可在此幅度内,根据本地实际情况,选择确定一个比例作为本地适用税率。

2. 定额税率。它又称固定税额,是根据课税对象计量单位直接规定固定的征税数额的一种特殊税率形式。一般适用于从量计征的税种。它有利于鼓励纳税人提高产品质量和改进包装,计算简便。但由于税额的规定同价格的变化脱钩,在价格提高时,不能使国家财政收入随国民收入的增长而同步增长,在价格下降时,则会限制纳税人的生产经营积极性。

在具体运用上又可分为如下几种:

(1) 地区差别税额,即为了照顾不同地区的自然资源、生产水平和盈利水平的差别,根据各地区经济发展的不同情况,分别制定的不同税额。

(2) 分类分级税额,即把课税对象划分为若干个类别和等级,对各类各级由低到高规定相应的税额,等级高的税额高,等级低的税额低,具有累进税的性质。

(3) 幅度税额,即中央只规定一个税额幅度,由各地根据本地实际情况,在中央规定的幅度内,确定一个执行数额。

3. 累进税率。累进税率指的是这样一种税率,即按征税对象数额的大小,划分若干等级,每个等级由低到高规定相应的税率,征税对象数额越大税率越高,数额越小税率越低。

累进税率因计算方法和依据的不同,可分为以下几种:

(1) 全额累进税率,即对征税对象的数额按照与之相适应等级的税率计算税额。在征税对象的数额提高到一个级距时,对征税对象数额都按高一级的税率征税。

(2) 超额累进税率,即把征税对象按数额大小划分为若干等级,每个等级由低到高规定相应的税率,每个等级分别按该级的税率计税。

为解决超额累进税率计算税款比较复杂的问题,在实际工作中采用了“速算扣除数”的办法。有了速算扣除数,即可直接计算应纳税额,不必再分级分段计算。采用速算扣除数计算应纳税额的公式是:

$$\text{应纳税额} = \text{应纳税所得额} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}$$

通常,速算扣除数都是事先计算出来,附在税率表中,并与税率表一同颁布。

(3) 全率累进税率。它与全额累进税率的原理相同,只是税率累进的依据不同。全额累进税率的依据是征税对象的数额,而全率累进税率的依据是征税对象的某种比率,如销售利润率、资金利润率等。

(4) 超率累进税率。它与超额累进税率的原理相同,只是税率累进的依据不是征税对象的数额而是征税对象的某种比率。现行税制中的土地增值税采用超率累进税率计税。

(八) 纳税环节

纳税环节是商品在流转过程中缴纳税款的环节。

按照纳税环节的多少,可以将税收课征制度划分为两类:

1. 一次课征制。它是指同一税种在商品流转的全过程中只选择某一环节课征的制度,是纳税环节的一种具体形式。

实行一次课征制,纳税环节多选择在商品流转的必经环节和税源相对集中的环节,这样既可避免重复课征,又可防止税款流失。

2. 多次课征制。它是指同一税种在商品流转过程中选择两个或两个以上环节课征的制度。

(九) 纳税义务发生时间

在实际工作中,对税款征收的时间有三种规定:一是纳税义务发生时间;二是纳税期限;三是税款缴库期限。

纳税义务发生时间,是指纳税人发生应税行为,应当承担纳税义务的起始时间。

(十) 纳税期限

纳税期限是负有纳税义务的纳税人向国家缴纳税款的最后时间限制。它是税收强制性和固定性在时间上的体现。

我国现行税制的纳税期限有如下三种形式:

1. 按期纳税。即根据纳税义务的发生时间,通过确定纳税间隔期,实行按日纳税。

按期纳税的纳税间隔期分为1天、3天、5天、10天、15天和1个月,共6种期限。纳税人的具体纳税期限由主管税务机关根据情况分别核定。

2. 按次纳税。即根据纳税行为的发生次数确定纳税期限。

3. 按年计征,分期预缴。即按规定的期限预缴税款,年度结束后汇算清缴,多退少补。这是为了及时、均衡地取得财政收入对按年度计算税款的税种规定的一种纳税期限。分期预缴一般是按月或按季预缴。

一般来说,商品课税大都采取“按期纳税”形式,所得课税采取“按年计征,分期预缴”形式。

(十一) 税款缴库期限

税款缴库期限是指纳税计算期满以后,纳税人报缴税款的法定期限。由于纳税人对纳税计算期内所取得的应税收入和应纳税款需要一定的时间进行结算和办理缴税手续,故各税种的税法又规定了税款的入库期限。

(十二) 纳税地点

纳税地点是指纳税人缴纳税款的地点。纳税地点的确定,有以下三种情况:

1. 在业户的所在地缴纳税款。即在纳税人从事生产经营的所在地缴纳税款。

2. 在营业行为发生地缴纳税款。营业行为在什么地方,就在什么地方纳税。非固定业户销售应税劳务,其应纳税款应向销售地税务机关缴纳。

3. 汇总集中缴纳。即当总机构和分支机构不在同一县(市)时,其分支机构的应纳税款可由总机构汇总缴纳。

(十三) 减税免税

减税免税是对某些纳税人或课税对象的鼓励或照顾措施。减税是对应纳税额少征一部分税款;免税是对应纳税额全部免征。

减税免税可以分为三种基本形式:

1. 税基式减免

这是通过直接缩小计税依据的方式实现的减税免税。具体包括:

(1) 起征点。它是征税对象达到一定数额开始征税的起点。

(2) 免征额。它是在征税对象的全部数额中免于征税的数额。

起征点与免征额的不同点:两者同为征税与否的界限,对纳税人来说,在其收入未达到起征点或没有超过免征额的情况下,都不征税,这点两者是一样的。

起征点与免征额的区别:

① 当纳税人收入达到或超过起征点时,就其收入全部征税,而当纳税人收入超过免征额时,则只就超过的部分征税。

② 当纳税人的收入恰好达到起征点时,就要按其收入全额征税。而当纳税人收入恰好与免征额相同时,则免于征税。两者相比,享受免征额的纳税人就比享受同额起征点的纳税人税负轻。

③ 起征点只能照顾一部分纳税人,而免征额则可以照顾适用范围内的所有纳税人。

(3) 项目扣除。它是指在课税对象中扣除一定项目的数额,以其余额作为依据计算税额。

(4) 跨期结转。它是将以前纳税年度的经营亏损等在本纳税年度经营利润中扣除,也相当于直接缩小了税基。

税基式减免使用范围最广泛,从原则上讲它适用于所有生产经营情况。

2. 税率式减免

即通过直接降低税率的方式实现的减税免税。具体又包括:①重新确定税率;②选用其他税率;③零税率等形式。

零税率是以零表示的税率,它表明课税对象的持有人负有纳税义务,但不需缴纳税款。

零税率通常适用于两种场合:

(1) 在所得课税中,对所得中的免税部分规定税率为零,以保证所得少者的生活和生产需要。

(2) 在商品税中,对出口商品规定税率为零,即退还出口商品的生产和流转环节已纳的商品税,使商品以不含税价格进入国际市场,从而增强在国际市场上的竞争力。

税率式减免税比较适合于对某个行业或某种产品这种“线”上的减免,故在流转税中运用最多。

3. 税额式减免

即通过直接减少应纳税额的方式实现的减税免税。具体包括:①全部免征;②减半

征收；③核定减免额；④另定减征额等。

税额式减免适用范围最窄，它一般仅限于解决“点”上的个别问题，往往在特殊情况下使用。

减免税按照其在税法中的地位可分为如下三类：

(1) 法定减免。凡是在各种税的基本法中规定的减税、免税都称为法定减免。它体现了该税种减免的基本原则规定，具有长期的适用性。法定减免必须在基本法规中明确列举减免税项目、减免税的范围和时间。

(2) 特定减免。它是根据社会经济情况发展变化和发挥税收调节作用的需要，而规定的减税、免税。它主要包括两种情况：

① 在税收的基本法规确定以后，随着国家政治经济情况的发展变化所作的新的减免税补充规定。

② 在税收基本法规中，不能或不宜一一列举，而采用补充规定的减免税形式。

以上这两种特定减免，通常是由国务院或国家主管业务部门的财政部、国家税务总局、海关总署作出规定。特定减免可分为无限期的和有限期的两种。大多特定减免都是有限期的，减免税到了规定的期限，就应按规定恢复征税。

(3) 临时减免。又称“困难减免”。它是指除法定减免和特定减免以外的其他临时性减免税，主要是为了照顾纳税人的某些特殊的暂时的困难，而临时批准的一些减免税，它通常是定期的减免税或一次性的减免税。

(十四) 税收的加征

税收的加征，是属于加重纳税人负担的措施。它包括税收附加和税收加成两种形式。

1. 税收附加，又称地方附加。它是地方政府在征税即按税法规定税率征收的税款之外，再附加征收一定比例的列入地方预算外收入的一种款项，如教育费附加。

2. 税收加成，它是指根据税制规定的税率征税以后，再以应纳税额为依据加征一定成数的税额。加征一成相当于应纳税额的10%。

和加成相应的还有税收加倍，即在应纳税额的基础上加征一定倍数的税款。加成和加倍没有实质性区别。

(十五) 税收违章处理

税收违章处理是对有违反税法行为的纳税人采取的惩罚措施，包括加收滞纳金、处以罚款、送交人民法院依法处理等。

违章处理是税收强制性在税收制度中的体现，纳税人必须按期足额缴纳税款，凡有拖欠税款、逾期不缴税、偷税逃税等违反税法行为的，都应受到制裁（包括法律制裁和行政处罚制裁等）。

第二节 福利、校办企业税收政策

事业单位、社会团体、民办非企业单位税收政策将在以后章节予以详细介绍，本节首先对与事业单位、社会团体、民办非企业单位紧密相关的福利、校办企业税收政策予以专门介绍。

一、福利企业的税收政策

为了鼓励安置残疾人员就业,国家对民政福利企业制定了有关税收优惠政策。纳税筹划时,应掌握以下知识。

(一) 享受税收优惠政策的福利生产企业的条件

- (1) 具备国家规定的开办企业的条件;
- (2) 安置“四残”人员(包括盲、聋、哑和肢体残疾的人员)达到规定的比例;
- (3) 生产和经营的项目符合国家产业政策,并适宜残疾人从事生产劳动或经营;
- (4) 每个残疾职工都具有适当的劳动岗位;
- (5) 有必要的、适合残疾人生理状况的安全生产条件和劳动保护措施;
- (6) 有严格、完善的各项管理制度,并建立了“四表一册”(企业基本情况表、残疾职工工种安排表、企业职工工资表、利税分配使用报表、残疾职工名册);
- (7) 经民政、税务部门验收合格,并发给“社会福利企业证书”。

(二) 具体的税收优惠政策

1. 安置的“四残”人员占企业生产人员 50% 以上的(含 50%)的民政福利工业企业,其生产增值税应税货物,经税务机关审核后,可采取先征税后返还的办法,给予返还全部已纳增值税的照顾。返还办法是:民政福利工业企业在每一纳税期满 10 日内,如实进行纳税申报,并填开税票缴纳税款,由县级税务机关填开“收入退还书”将已缴纳税款全部退还给纳税企业。

2. 安置的“四残”人员占企业生产人员 35% 以上,未达到 50% 的民政福利工业企业,其生产销售的增值税应税货物,如发生亏损,可给予部分或全部返还已纳增值税照顾,具体比例的掌握以不亏损为限。返还办法是:企业应按规定纳税,全年发生亏损的,年底向当地主管税务机关提出申请,由县级主管税务机关审批返还。

3. 安置的“四残”人员占企业生产人员 35% 以上的(含 35%)民政福利企业,其经营属于营业税“服务业”税目范围内(广告业除外)的业务,免征营业税。

4. 属于小规模纳税人的民政福利工业企业,如果符合上述条件,可按 6% 的征收率返还已征税款。

5. 对民政部门举办的福利工厂和街道办的非中途转办的社会福利生产单位,凡安置“四残”人员占生产人员总数 35% 以上的,暂免征收所得税;凡安置“四残”人员占生产人员总数的比例超过 10% 未达到 35% 的,减半征收所得税。

(三) 不得享受民政福利企业税收优惠政策的项目

1. 民政福利工业企业生产销售属于消费税的应税产品一律按规定征收消费税。
2. 民政福利工业企业生产销售属于应征收消费税的货物,不能享受先征收后返还增值税的优惠政策。
3. 民政福利工业企业享受先征收后返还增值税的货物,只限于本企业生产的货物。对外购货物直接销售和委托外单位加工的货物不适用先征收后返还增值税的办法。
4. 民政福利工业企业销售给外贸企业或其他企业出口的货物不适用先征收后返还增值税的办法。
5. 从事商品批发、商品零售的民政福利企业,不得减免增值税。

二、校办企业的税收政策

为了支持学校办企业(以下简称校办企业)的发展,鼓励学生勤工俭学,改善教学条件,对校办企业征收流转税(增值税、消费税、营业税)问题有如下规定。

(一) 校办企业的范围

校办企业的范围是:1994年1月1日前,由教育部门所属的普教性学校举办的校办企业,不包括私人办职工学校和各类成人学校(电大、夜大、业大、企业举办的职工学校等)举办的校办企业。

1994年1月1日以后新办校办企业经省级教育主管部门和主管税务机关严格审查批准,也可按规定享受税收优惠。

(二) 享受税收优惠的校办企业应当具备的条件

- (1) 必须是学校出资自办的;
- (2) 由学校负责经营管理;
- (3) 经营收入归学校所有。

(三) 校办企业税收优惠政策的内容

1. 校办企业生产的应税货物,凡用于本校教学、科研方面的,经严格审核确认后,免征增值税。

2. 属于小规模纳税人的校办企业,如果符合规定的条件,可以按6%的征收率退还已征增值税款。

3. 校办企业为本校教学、科研服务所提供的应税劳务(“服务业”税目中的旅店业、饮食业和“娱乐业”税目除外),经严格审核确认后,免征营业税。

4. 高等学校和中小学校办工厂,可减征或者免征企业所得税。具体内容包括:

- (1) 高等学校和中小学校办工厂、农场自身从事生产经营的所得,暂免征收所得税。
- (2) 高等学校和中小学校举办各类进修班、培训班的所得,暂免征收所得税。
- (3) 对高校后勤实体的所得,暂免征收企业所得税。

需要指出的是,高等学校和中小学校享受税收优惠的校办企业,必须是学校出资自办、由学校负责经营管理、经营收入归学校所有的企业。

(四) 不得享受校办企业税收优惠政策的企业和项目

- (1) 原有的纳税企业转为校办企业的。
- (2) 学校在原有的校办企业的基础上吸收外单位投资举办的联营企业。
- (3) 学校向外单位投资举办的联营企业。
- (4) 学校与其他企业、单位和个人联合举办的企业。
- (5) 学校将校办企业转租或承包给外单位、个人经营的企业。
- (6) 校办企业生产销售属于消费税的应税产品,一律按规定征收消费税。

(7) 校办企业生产销售属于消费税的应税产品,不论是用于本校教学还是科研,均不能免征增值税或退还已缴纳的增值税。

(8) 校办企业可以享受税收优惠政策的货物,只限于本企业生产的货物,对外购货物直接销售和委托外单位加工的货物,不享受上述优惠政策。

(9) 校办企业生产销售给外贸或其他企业出口的货物,不享受上述税收优惠政策。

第一节 概 述

一、纳税义务人

营业税纳税义务人,是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人。其中: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、其他单位。按照全国人大常委会关于外商投资企业、外国企业适用营业税的决定,单位中还应包括外商投资企业和外国企业。个人,是指个体工商户及其他有经营行为的个人。按照全国人大常委会关于外商投资企业、外国企业适用营业税的决定,个人中还包括在中国境内有经济行为的外籍人员。

二、营业税的征税范围

营业税的征税范围包括提供应税劳务、转让无形资产和销售不动产三个方面。其中,提供应税劳务是指提供交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业等劳务。加工和修理、修配,由于改为征收增值税,不属于营业税应税劳务(从营业税角度称之为非应税劳务)。

具体征收范围如下:

1. 交通运输业:是指使用运输工具或人力、畜力将货物或旅客送达目的地,使其空间位置得到转移的业务活动。其征收范围包括:陆路运输、水路运输、航空运输、管道运输、装卸搬运,以及与运营业务有关的各项劳务活动。
2. 建筑业:是指建筑安装工程作业。其征收范围包括:建筑、安装、修缮、装饰、其他工程作业。
3. 金融保险业:是指经营金融、保险的业务。
4. 邮电通信业:是指专门办理信息传递的业务。其征收范围包括:邮政、电信。
5. 文化体育业,是指经营文化、体育活动的业务。其征收范围包括:文化业、体育业。
6. 娱乐业:是指为娱乐活动提供场所和服务的业务。其征收范围包括:经营歌厅、舞厅、卡拉 OK 歌舞厅、音乐茶座、台球、高尔夫球、保龄球场、游艺场等娱乐场所,以及娱乐场所为顾客进行娱乐活动提供服务的业务。
7. 服务业:是指利用设备、工具、场所、信息或技能为社会提供服务的业务。其征收范围包括:代理业、旅游业、饮食业、仓储业、租赁业、广告业、其他代理服务业。

(1) 代理业,是指代委托人办理受托事项的业务,包括代购代销货物、代办进出口、介绍服务、其他代理服务。其中:

代购代销货物,是指受托购买货物或销售货物,按实购销售额进行结算并收取手续费。

代办进出口,是指受托办理商品或劳务进出口的业务。

介绍服务,是指中介人介绍双方商谈交易或其他事项的业务。

其他代理服务,是指受托方办理上列事项以外的其他事项的业务。

(2) 旅店业,是指提供住宿服务的业务。

(3) 饮食业,是指通过同时提供饮食和饮食场所的方式为顾客提供饮食消费服务的业务。至于饭馆、餐厅及其饮食服务场所,为顾客在就餐的同时进行的自娱自乐形式的歌舞活动所提供的服务不属于“饮食业”的征收范围,应按“娱乐业”税目征税。

(4) 旅游业,是指为旅游者安排食宿、交通工具和提供导游等旅游服务的业务。

(5) 仓储业,是指利用仓库、货物或其他场所代客贮放、保管货物的业务。

(6) 租赁业,是指在约定的时间内将场地、房屋、物品、设备或设施等转让他人使用的业务。但融资租赁不属于“租赁业”的征收范围,应按“金融业”征税。

(7) 广告业,是指利用图书、报纸、杂志、广播、电视、电影、幻灯、路牌、招贴、橱窗、霓虹灯、灯箱等形式为介绍商品、经营服务项目、文体节目或通告,声明等事项进行宣传和提供相关服务的业务。

(8) 其他服务业,是指上列业务以外的服务业务。如沐浴、理发、洗染、照相、美术、裱画、誊写、打字、镌刻、计算、测试、试验、化验、录音、复印、晒图、设计、制图、测绘、勘测、打包、咨询等。

8. 转让无形资产,是指转让无形资产的所有权或使用权的行为。其征收范围包括:转让土地使用权、转让商标权、转让专利权、转让非专利技术、转让著作权、转让商誉。

(1) 转让土地使用权,是指土地使用者转让土地使用权的行为。土地所有者出让土地使用权和土地使用者将土地使用权归还给土地所有者的行为,不征收营业税。

(2) 转让商标权,是指转让商标的所有权或使用权的行为。

(3) 转让专利权,是指转让专利技术的所有权或使用权的行为。

(4) 转让非专利技术,是指转让非专利技术的所有权或使用权的行为,提供无所有权技术的行为,属于转让无形资产的征税范围。

(5) 转让著作权,是指转让著作的所有权或使用权的行为。著作,包括文字著作、图形著作(如画册、影集)、音像著作(如电影母片、录像带母带)。

(6) 转让商誉,是指转让商誉的使用权的行为。

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。但转让该项股权,应征税。

9. 销售不动产,是指有偿转让不动产所有权的行为。其征收范围包括:销售建筑物或构筑物,销售其土地附着物。

(1) 销售建筑物或构筑物,是指有偿转让建筑物或构筑物所有权的行为。以转让有限产权或永久使用权方式销售建筑物,视同销售建筑物。

(2) 销售其他土地附着物,是指有偿转让其他土地附着物的所有权的行为。