

主 编 陈荣凯

副主编 李康振

地方税收征管指南

陈荣凯题



42

海峡文艺出版社

前 言

XAK6/125

随着税收征管改革的不断深化,税务机关取消税务“专管员”,改管户制为管事制,所有纳税事宜将由纳税人自己办理。按照税收法规规定,纳税人应依法申请办理税务登记,申报缴纳税款,如申报不实或不申报,则应承担法律责任。为此,除了税务机关应为纳税人提供必要的服务外,关键的要靠企业办税水平的提高。要提高企业办税水平,办税人员首先要熟悉掌握税收政策和具体的办税程序,才能准确及时办理各项纳税工作。本书则是应税收征管改革的需要而编写的,旨在为办税人员提供办税指南,以学习和掌握有关的办税知识,提高办税水平。

本书讲求实用,除了编进1997年3月底以前的所有地方税收(费)政策规定(不含外商投资企业和外国企业所得税)外,对每个税(费)种还列举了一些实例及纳税人应作的会计帐务处理,在一些主要税种中,还尽量地分行业进行编写,以适应各行业办税人员学习和培训的需要。所举例子浅显易懂,有利于纳税人举一反三。

本教材由福建省地方税务局陈荣凯、李康振同志组织编写,经税管一处刘振泰、二处许玉生、三处郑孝真和征管处游春海等同志审核。其中第一章和第四章由罗妙成同志执笔;第二章的第一、三、五、六节由许增强执笔、第二、四、七节由任荣夫执笔;第五章的**第一节**、**第六章**的第二、三节和第八章的第六节由李文同志执笔;**第七章**由**林忠**同志执笔;其余由苏颖同志执笔。黄乃田,游春

(闽)新登字 05 号

地方税收办税指南

陈荣凯 主编

*

海峡文艺出版社出版发行

(福州东水路 76 号 邮编:350001)

1997 年 7 月排版

福建省建阳兴达印塑企业有限公司印刷

邮编:354200

开本 850×1168 毫米 1/32 10 $\frac{1}{8}$ 印张 4 插页 220 千字

1997 年 8 月第 1 版

1997 年 8 月第 1 次印刷

ISBN7—80534—949—5

I·844 定价:14.80 元

如发现印装质量问题,请寄承印厂调换

海、卓文高同志负责本书的编写组织工作,提出了本书的结构、提纲和编写要求,并对全书进行了初审和总纂,最后由陈荣凯和李康振同志审查定稿。由于时间仓促,不足之处在所难免,仅供学习和培训之用。

编 者

1997年7月3日

目 录

第一章 营业税	(1)
第一节 营业税概述	(1)
第二节 营业税的征税范围	(2)
第三节 营业税的纳税人和扣缴义务人	(22)
第四节 营业税的税目、税率	(24)
第五节 营业税的减免税和起征点	(27)
第六节 营业税计税依据和应纳税额的计算	(32)
第七节 营业税的征收管理	(49)
第八节 营业税的会计处理	(55)
第二章 个人所得税	(60)
第一节 个人所得税纳税义务人和纳税义务	(60)
第二节 个人所得税的课税对象	(64)
第三节 个人所得税税率	(70)
第四节 个人所得税的免税减税	(71)
第五节 个人所得税应纳税所得额及应纳税额的计算	(77)
第六节 外籍人员个人所得税几个重点事项的处理	(101)
第七节 个人所得税的征收管理	(118)
第三章 资源税	(124)
第一节 资源税的概念、特点和作用	(124)
第二节 征税范围、纳税人和扣缴义务人	(125)

第三节	资源税的课税数量、税额和减税、免税·····	(126)
第四节	资源税的计算和征收管理·····	(128)
第五节	资源税的会计处理·····	(130)
第四章	企业所得税 ·····	(133)
第一节	企业所得税概述·····	(133)
第二节	企业所得税的征税对象、纳税人和税率·····	(134)
第三节	企业所得税的税收优惠和亏损弥补·····	(139)
第四节	企业所得税应纳税所得额的计算·····	(148)
第五节	企业所得税应纳税额计算·····	(170)
第六节	企业所得税的征收管理·····	(174)
第七节	企业所得税的会计处理·····	(180)
第五章	财产税 ·····	(192)
第一节	房产税·····	(192)
第二节	土地使用税·····	(197)
第三节	土地增值税·····	(215)
第四节	车船使用税·····	(240)
第六章	行为税 ·····	(248)
第一节	城市维护建设税·····	(248)
第二节	印花税·····	(251)
第三节	屠宰税·····	(270)
第七章	投资方向调节税(目的税) ·····	(273)
第八章	五费一金 ·····	(282)
第一节	教育费附加·····	(282)
第二节	社会事业发展费·····	(284)
第三节	基础设施建设附加费·····	(286)
第四节	预算外资金调节费·····	(289)
第五节	文化事业建设费·····	(291)
第六节	以工建农资金·····	(292)
第九章	征收管理 ·····	(293)
第一节	税务管理·····	(293)

第二节	税款征收·····	(303)
第三节	税务检查·····	(307)
第四节	税收违法行为及其处罚·····	(308)
第五节	税务行政处罚听证、行政复议与行政诉讼 ···	(312)

第一章 营业税

第一节 营业税概述

一、营业税的概念

营业税是对在我国境内提供应税劳务、转让无形资产和销售不动产的单位和个人取得的营业额征收的一种税。营业税属于流转税的范畴。

二、营业税的特点和作用

营业税的特点和作用主要表现在：

(一)征税范围广。营业税的征税范围包括在我国境内提供应税劳务、转让无形资产和销售不动产的经营行为,涉及到国民经济中第三产业这一广泛的领域,直接关系到城乡人民群众的日常生活,因而具有广泛性和普遍性,有利于保证财政收入的稳定增长。

(二)按行业设置税目、税率、税负低。营业税的税目、税率基本上是按行业设置的,而且多数税目的税率在3% - 5%之间,这样,行业相同,税率相同;行业不同,税率不同。从而有利于公平竞争,促进各行业服务项目社会化、专业化水平的提高,促进市场经济的发育和第三产业的发展。

第二节 营业税的征税范围

一、营业税征税范围的一般规定

营业税的征税范围,是指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行为。

(一)“在中华人民共和国境内”的含义

“在中华人民共和国境内(以下简称境内)”,是指所提供的应税劳务、转让无形资产或者销售不动产具有下列情形:

1、所提供的应税劳务发生在境内,即应税劳务的使用环节和使用地发生在境内;

2、在境内运载旅客或货物出境;

3、在境内组织旅客出境旅游;

4、所转让的无形资产在境内使用,所谓“使用”包括将该项无形资产应用于生产经营活动,也包括将该项无形资产再转让,以及受让者将该项无形资产用于其他用途;

5、所销售的不动产在境内;

6、境内保险机构提供的除出口货物险和出口信用险外的保险劳务,所谓“境内保险机构”是指位于中华人民共和国境内的一切保险机构,包括中资保险机构、外资保险机构和中外合资保险机构;

7、境外保险机构以境内的物品为标的提供的保险劳务。

从上述规定,我们不难看出,营业税关于“在中华人民共和国境内”的定义亦即税收管辖权的确定,采取了属地主义原则和属人主义原则相结合,并以属地主义原则为主的做法。上述七种情形除第六种情形外,都是按照属地主义原则即仅对来源于或存在于

我国境内的收入征税的原则确定的;而第六种情形则是按照属人主义原则即只要是境内的保险机构,无论其收入来源于境内还是来源于境外,都要按营业税的规定征税。

(二)“提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产”的含义

“提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产”,是指有偿提供应税劳务、有偿转让无形资产所有权或使用权、有偿转让不动产所有权的行为。所谓“有偿”,是指从受让方(购买方)取得货币、货物或其他经济利益。同时,单位或个人自己新建建筑物后销售的行为,视同提供应税劳务;转让不动产有限产权或永久使用权,以及单位将不动产无偿赠与他人的行为,视同销售不动产。但单位或个体经营者聘用的员工为本单位或雇主提供应税劳务,不包括在内。

确定提供劳务、转让无形资产或者销售不动产是否为应税行为,主要注意两点:第一,提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产的行为是否属于有偿或视同有偿;第二,是否转让了无形资产的所有权或使用权、不动产的所有权。只有同时符合这两个条件,应税行为才成立,应缴纳营业税;否则,应税行为不成立,不需缴纳营业税。

(三)“应税劳务、无形资产和不动产”的含义

1、应税劳务,是指税法规定的属于交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通讯业、文化体育业、娱乐业、服务业税目征税范围内的劳务。加工和修理、修配不属于营业税应税劳务(以下简称非应税劳务)。对非金融机构和个人买卖外汇、有价证券、期货业务,以及金融机构的货物期货的买卖,不征收营业税。

2、无形资产,是指不具实物形态、但能带来经济利益的资产。征收营业税的无形资产是指营业税税目税率表中所规定的土地使用权、专利权、非专利技术、商标权、著作权、商誉。

3、不动产,是指不能移动、移动后会引起性质、形状变化的财产,包括建筑物或构筑物、其他土地附着物。

二、营业税征税范围的具体规定

(一)交通运输业的征税范围

凡在中华人民共和国境内提供交通运输业务的,为“交通运输业”税目的征税范围。具体包括陆路运输、水路运输、航空运输、管道运输和装卸搬运。

1、陆路运输的征税范围,包括铁路运输、公路运输、缆车运输、索道运输及其他陆路运输。

(1)铁路运输的具体征税范围是:中央铁路运营业务、中央地方合资铁路运营业务、地方铁路的运营业务、中央新建铁路的临时运营业务。

(2)公路运输的具体征税范围是:

①运输企业和个体运输户经营客运、货运、邮运和其他运输业务。

②其他企业和行政单位、事业单位、军事单位、社会团体和其他单位及其他个人对外承揽运输的业务。

(3)公共运输的具体征税范围是:

①公共汽车公司、电车公司、地铁公司、缆车和索道经营企业经营的客运、货运和其他运输业务。

②其他企业和行政单位、事业单位、军事单位、社会团体和其他单位及其他个人所拥有的公共汽车、电车、地铁、缆车、索道对外承揽的客运、货运和其他运输业务。

2、水路运输的征税范围包括:

(1)运输企业和个体运输户经营客运、货运、邮运和其他运输业务。

(2)其他企业和行政单位、事业单位、军事单位、社会团体和其他单位及其他个人对外承揽运输的业务。

打捞比照水路运输征税。这是因为,第一,打捞业务都是运输企业开展的一项业务,在开展此项业务时,一般都要使用运输工具,将要打捞的人或物拖离水面,因而它具有交通运输的基本特征。第二,打捞是一种公益事业,对其按“交通运输业”依3%税率征税,也是一种照顾。

3、航空运输的征税范围是:

(1)航空运输企业、其他单位及个人经营客运、货运、邮运、专包机运输业务和通用航空业务。专包机运输业务,是指航空公司和其他单位及个人应货主或乘客的特殊要求,提供的专用飞机或包租飞机的业务。通用航空,是指为专业工作提供飞行服务的业务。如航空摄影、航空探矿、航空护林、航空吊挂、航空降雨等。

(2)飞机场、航空公司和民航地区管理局、省、自治区、直辖市民航管理局、航站(包括地区、市、县航站)经营的地面服务业务。地面服务业务是指航空公司、飞机场、民航管理局、航站向在我国境内航行或在我国停留的国内、外飞机或其他飞行器提供导航等劳务性地面服务的业务,如起降服务、飞机停场服务等。

航空公司出租飞机的业务,应按“服务业”税目征税,不按“交通运输业”税目征税。

4、管道运输的征税范围是:

(1)中国石油天然气总公司管道局所属管理局(公司、处,下同)经营的管道运输业务。

(2)其他企业和单位的管道对外运输业务。

5、装卸搬运的征税范围是:

(1)铁路运输中的货物装卸业务、小件搬运业务、行包装卸业务。

(2)公路运输、水路运输和航空运输中的装卸搬运业务。

(3)单位和个人从事的装卸搬运业务。

搬家业务,亦属装卸搬运的征税范围。

此外,交通运输业的征税范围还包括交通运输企业开展与运输业务有关的各项劳务活动的收费,如铁路部门的行包保管费、贵宾室使用费,航空公司、飞机场、民航管理局、航站的飞机起降服务费、飞机清洁费、水路运输部门的引航员交通费、货物港务费等都是交通运输业的征税范围。这是因为这些服务业务是交通运输的一个有机的组成部分,因此,必须将其纳入交通运输业的征税范围而不能按服务业征税。

(二)建筑业的征税范围

建筑业税目的征税范围包括:建筑、修缮、安装、装饰和其他工程作业的业务。

1、建筑,是指新建、改建、扩建各种建筑物、构筑物的工程作业,包括与建筑物相连的各种设备或支柱、操作平台以及窑炉及金属结构工程作业在内。

2、修缮,是指对建筑物、构筑物进行修补、加固、养护、改善,使之恢复原来的使用价值或延长其使用期限的施工作业。

3、安装,是指对各种生产设备、动力设备、起重设备、运输设备、传动设备、医疗实验设备及其他设备的装配、安置工程作业,包括与设备相连的工作台、梯子、栏杆的装设工程作业和被安装设备的绝缘、防腐、保温、油漆等工程作业在内。

4、装饰,是指对建筑物、构筑物进行修饰、使之美观或具有特定用途的工程作业。

5、其他工程作业,是指建筑、修缮、安装、装饰以外的各种工程作业,如代办电信工程、疏浚、钻井(打井)、拆除建筑物、水利工程、道路修建、平整土地、搭脚手架、爆破等工程作业等。

此外,自建自售建筑物也属于建筑业税目的征税范围。随着我国房地产业的发展,房地产业的经营情况发生了一些变化,这些变化表现在两个方面:第一,房地产开发公司的经营方式和过去有所不同。原来的房地产开发公司一般不辖施工队伍。其建造建筑物的任务由建筑安装企业完成,而现在有不少的房地产开发公司有自己的施工队伍,具备了自行施工的能力,自己直接建造建筑物销售。第二,经营房地产开发的企业范围扩大了。原来经营房地产的只有房地产开发公司,现在有一些建筑安装企业也具有房地产开发经营权,可以直接从事房地产的开发。房地产经营的两种情况,其共同特点是自建自售建筑物。因此,新的营业税政策规定,对1994年1月1日以后建成并销售的建筑物,其自建行为视同提供应税劳务,应该征收建筑业的营业税。因为如果对自建自售建筑物不征收建筑业的营业税,而对采用发包方式给建筑企业征收营业税,就出现了税负不平衡的情况,这不利于房地产企业在同等条件下展开竞争,所以,为了解决这一问题,对自建自售建筑物除了按销售不动产征收营业税外,还应征收一道“建筑业”营业税。

(三)金融保险业的征税范围

1、金融业的征税范围。尽管金融业务的范围很广,但对金融业征收营业税的范围,并不涵盖所有的金融业务,其中存款行为不征收营业税,贵金属期货、商品期货征收增值税。目前纳入营业税征税范围的,仅限于贷款、融资租赁、金融商品的转让、金融经纪业、其他金融业务。

(1)贷款,是指将货币资金贷与他人使用的行为。从税收角度看,按照贷款资金的来源,将贷款分为两种,一种是转贷,即将借来的货币资金贷与他人使用的行为;另一种是一般贷款,指转贷以外的各种贷款行为。

但是,中国人民银行对金融业的贷款不征收营业税。因为,按照《中国人民银行法》规定:中国人民银行是我国的中央银行。其基本职能是制定和实施货币政策,对金融业实施监督检查。因而,它对金融企业的贷款是执行货币政策,进行宏观调控的政策工具,而不是出于商业目的。中国人民银行向金融企业的贷款,行使的是政府职能,因此,不征收营业税。但对中国人民银行向金融企业以外的单位或个人贷款或委托金融企业发放的贷款,不属于行使政府职能的范围,应征收营业税。中国人民银行对金融企业的贷款业务指的是中国人民银行直接向金融企业贷款,不包括中国人民银行接受委托方委托向金融企业的贷款。

此外,按转贷征税的仅指转贷外汇的业务。

(2)融资租赁。融资租赁也称金融租赁,是指具有融资性质和所有权转移特点的设备租赁业务,即出租人根据承租人所要求的规格、型号、性能等条件购入设备租赁给承租人,合同期内设备所有权属于出租人,承租人只拥有使用权,合同期满付清租金后,承租人有权按残值购入设备,以拥有设备的所有权。值得注意的是,只有金融企业开展的融资租赁业务,才按“金融业”征税,对非金融机构开展的此类业务,不允许按“金融业”征税。因为,按照有关金融业管理方面的法规规定,作为一项金融业务的融资租赁,只有金融机构才能从事,而非金融机构不允许开展此项业务,因而也不享受“金融业”的税收待遇。

(3)金融商品转让,是指转让外汇、有价证券或非货物期货所有权的行爲。但对非金融机构和个人买卖外汇、有价证券或非货物期货,不征营业税。

(4)金融经纪业,指受托代他人经营金融活动的业务,如委托贷款、代理收付款项、代理买卖有价证券等。

(5)其他金融业,指上述业务以外的各项金融业务,如金融机

构利用业务专长,为客户提供的结算,信用担保等。

此外,金融机构销售支票等金融物品,属于混合销售行为,应征收营业税。单位或个人发生营业税的应税行为,因对方延期付款而取得的资金占用费或其他类似性质的费用,实际上是价外费用。对此项收费应根据应税行为的性质确定适用税目,不能一律按“金融业”征收营业税,只有因提供金融劳务而收取的类似费用才应按金融业征税。对于非金融机构提供的金融劳务如主管部门将资金借给其所属企业使用,企业与企业之间相互占用资金以及农村合作基金会将其自有的资本金、吸收的股金及其他资金投放给其他入股会员、其他单位或个人,如果收取资金占用费或利息,属于“将资金贷与他人使用的业务”,应就其收取的资金占用费和利息收入按“金融业”征税。

2、保险业的征税范围,是指在我国境内的保险机构和其他经营保险业务的单位和个人以及在我国境内承保保险业务(包括分保)的境外保险机构所提供的保险劳务。按其保险的保障范围,可将保险业务分为四大类:

(1)财产保险,指各种物质财产以及同它有关的利益作为保险标的的保险。保险人对承保的各种保险标的,因自然灾害、意外事故造成的物质与其他利益有关的损失,给予经济补偿。财产保险一般以一年为期。

(2)人身保险,指以人的生产或劳动能力,作为保险标的的保险。保险人对被保险人(保户)的生命或身体,因不幸事故、意外事故、疾病等原因以致死亡、伤残、丧失工作能力或年老退休负责给付保险金。人身保险的期限一般比较长,有几年至几十年不等。人身保险费率是随着年龄增加而增长,这是因为生存率是随着年龄的增加而不断下降的缘故。

(3)责任保险,指被保险人的民事损害赔偿 responsibility,作为保险标

的保险。对符合法律合同规定的责任,被保险人应对受害人承担经济赔偿责任时,由保险人承担赔偿责任。

(4)信用保证保险,是一种担保行为。首先,信用保险是权利人投保他人的信用,如出口信用险,是承保出口商品因进口商不履行买卖合同而受的损失;其次,信用保险是由保险人代被保险人和权利人提供担保,如果因被保险人不履行合同的有关义务或者有违法行为,致使权利人受到经济损失时,保险人负责赔偿责任。

对本系统、本单位范围内自办保险业务的部门、单位,也属于保险业的征税范围。

但是保险公司取得的追偿款收入,不属于营业税的征税范围。追偿款,是指当保户因受第三方的侵害受到经济上的损失或人身伤害时,由保险公司付给保户经济上的补偿,同时保户将民事追偿权移交保险公司,由保险公司按有关规定向第三方索取赔偿。保险机构从第三方索回的赔偿款即追偿收入。

(四)邮电通信业的征税范围。

邮电通信业的征税范围,指在中华人民共和国境内提供邮政劳务和电信劳务以及与邮政、电信劳务相关的劳务。

1、邮政的征税范围,包括传递函件或包件、邮汇、报刊发行、邮务物品销售、邮政储蓄及其他邮政业务。

(1)传递函件或包件,指传递函件或包件的业务以及与传递函件或包件相关的业务。

(2)邮汇,指为汇款人传递汇款凭证并兑取的业务。

(3)报刊发行,指邮政部门代出版单位收订、投递和销售各种报纸、杂志的业务。

(4)邮务物品销售,指邮政部门在提供邮政劳务的同时附带销售与邮政业务相关的各种物品(如信封、信纸、汇款单、邮件包装用品等)的业务。