

总主编 蔡 昌 张云华

Qiye Nashui Shiwu

Yu Shuishou Chouhua

Quangonglüe—Fuwuye

企业纳税实务与 税收筹划全攻略

服务业

主编 王雪静 柳 浩



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

总主编 蔡 昌 张云华

Qiyè Nashui Shiwu

Yú Shuishou Chóuhua

Quangonglüe—Fuwuye

企业纳税实务与 税收筹划全攻略

服务业

主 编 王雪静 柳 浩

副主编 关书宾 牛鲁鹏



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

企业纳税实务与税收筹划全攻略. 服务业/王雪静,柳浩主编.

—上海:立信会计出版社,2010.11

ISBN 978-7-5429-2659-3

I. ①企… II. ①王… ②柳… III. ①服务业—税收—
管理—中国 ②服务业—税收筹划—中国 IV. ①F812.423

中国版本图书馆CIP数据核字(2010)第210158号

策划编辑 赵新民
责任编辑 赵志梅
封面设计 周崇文

企业纳税实务与税收筹划全攻略. 服务业

出版发行 立信会计出版社
地 址 上海市中山西路 2230 号 邮政编码 200235
电 话 (021)64411389 传 真 (021)64411325
网 址 www.lixinaph.com E-mail lxaph@sh163.net
网上书店 www.shlx.net Tel: (021) 64411071
经 销 各地新华书店

印 刷 上海申松立信印刷有限责任公司
开 本 787 毫米×1092 毫米 1/16
印 张 16 插 页 1
字 数 233 千字
版 次 2010 年 11 月 第 1 版
印 次 2010 年 11 月 第 1 次
印 数 1—4 100
书 号 ISBN 978 - 7 - 5429 - 2659 - 3/F
定 价 31.00 元

如有印订差错,请与本社联系调换

企业纳税实务与税收筹划全攻略

编委会

主 编	蔡 昌	张云华	
副主编	兰 君	段九利	
成 员	窦 欣	董艳梅	崔惠民
	王琰琰	郭梅亮	郭志刚
	关书宾	王雪静	衡 华
	柳 浩	马 良	牛鲁鹏
	李梦娟	杨 华	李玉萍

序言

近年来,在市场经济环境和税制环境不断发展变化的背景下,我国关于税收筹划和税务风险管理的理论与实践均获得较大的发展。税收筹划与税务风险管理是关乎广大纳税人福祉的热门话题,应该说,它在企业运营中的作用显得越来越重要,逐渐成为提升企业竞争力的重要手段之一。但是,众所周知,由于国家制定的税收政策具有一定的普适性,很少针对某一行业或企业而量身打造,面对浩如烟海且变动频繁的税收政策,精力有限的纳税人会感觉无所适从;而琳琅满目的税收筹划方法,对于具体的行业而言,也缺乏适用性和操作性。因此,纳税人对于与自身行业相关的税收政策解析、税收筹划方法以及税务风险管理的需求非常迫切。

为此,我们特别组织了中央财经大学、中国人民大学、北京邮电大学、中国社会科学院、中国阳光财税网等研究机构,高等学府以及税务师事务所的专家,学者,资深税务顾问,选择制造业、服务业、商贸业、房地产业、建筑施工业、能源业、金融业七大典型性行业,搜集相关文献资料,深入调查研究,精心撰写这套“企业纳税实务与税收筹划全攻略”丛书。和其他相关出版物相比,本套丛书融理论与实务、知识性与启发性于一体,填补了专门研究与撰写分行业税收筹



划和风险管理方面著作的空白。

本套丛书以新税法和新企业会计准则为依据,辅之以经典的纳税风险管理与税收筹划实战案例,挖掘行业特色,科学指导纳税,具有较高的权威性和实用性,是各行业纳税人依法纳税、科学理财的得力助手。本套丛书的特色在于:

其一,针对性。首先,本套丛书是基于行业的税制特征而撰写的。在行业分类的基础上,针对每一行业的税制特征,详细解析行业税收政策,提炼出适合该行业的税收筹划方法和思路,并针对该行业的税务风险点提出防范风险的具体措施。本套丛书注重案例分析方法的运用,大量的实务案例贯穿始终,实现“以简驭繁”的目标。其次,本套丛书具有很强的操作性和适用性,适用于企业的投资者、财务总监和财务主管,同时也可以作为各类相关研究人员的参考读物。

其二,时效性。近年来我国的企业所得税、增值税、消费税和营业税等税收政策都发生了很大的变化。本套丛书根据新增的、调整的法律、法规进行编写,力求做到时效性,以便纳税人准确及时地了解现行税收政策和寻求税收筹划空间。

其三,全面性。首先,内容体系编排较为全面。每一行业基本上从行业与税收特征、税收政策解析、税收筹划以及税务风险管理等方面进行全面介绍,脉络清晰,逻辑性强。其次,行业所涉及的税种基本提及,不仅阐述基本税收政策,而且还结合生动具体的案例进行解析,通俗易懂。此外,注意共性与个性的配合,关注共性,突出个性。再次,以行业的业务流程为主线,从企业的整个生命周期中所涉及的投资、融资、运营、分配等环节入手进行税收筹划思路和方法的探索,做到分析全面。

其四,前瞻性。随着市场经济的深入发展和全球经济一体化的加快,每个行业中企业并购、资本运营及跨国经营是企业未来发展的主要方向及趋势,企业将面临规模和结构的战略调整、产业链条的不断延伸以及国内外财税政策的频繁变化,企业的税务管理将面临越来越多的挑战。根据这些新内容、新特点和新要求,本套丛书结合行业自身的业务特点,添加了企业并购重组以及跨国经营的税收筹划方法和风险规避的内容。

本套丛书由蔡昌、张云华担任主编,并负责本套丛书的框架设计和体例安排。本套丛书在编写过程中引用并参考了大量文献,在此特别说明并向撰写这些文献的作者致谢。限于时间和我们的学识水平,书中不足之处在所难免,希望广大读者朋友在使用本套丛书时将遇到的问题和改进意见及时地告诉我们,以便再版时修订与完善。

丛书编委会

2010年6月20日于北京

目录

第 1 篇 服务业税制特征分析

第 1 章 服务业行业概述	3
1.1 服务业的概念和基本特征	3
1.2 服务业的基本分类和基本范围	7
第 2 章 服务业的税制	11
2.1 服务业税制概述	11
2.2 服务业主要税种	13

第 2 篇 服务业税收政策解析

第 3 章 营业税税收政策解析	29
3.1 营业税概述	29
3.2 营业税的纳税义务人和扣缴义务人	33
3.3 营业税的征税范围	36
3.4 营业税的税率及计税依据	47
3.5 营业税的优惠政策	53



第4章 企业所得税税收政策解析	62
4.1 企业所得税概述	62
4.2 服务业收入的确认	68
4.3 税前扣除项目的处理	79
4.4 企业资产的税务处理	104

第3篇 服务业税收筹划方法与案例

第5章 服务业税收筹划概述	123
5.1 税收筹划的基本原理	123
5.2 服务业税收筹划的特点与信息基础	129
第6章 业务层面税收筹划方法与案例	135
6.1 行业选择的筹划方法与案例	135
6.2 营业税的筹划方法与案例	154
6.3 其他筹划方法与案例	163
第7章 企业层面的税收筹划	171
7.1 企业组织结构的税收筹划	171
7.2 企业筹资方式的税收筹划	180
7.3 企业并购重组的税收筹划	190
7.4 债务重组的税收筹划	200
7.5 企业分立的税收筹划	203
7.6 企业清算的税收筹划	205
第8章 税收筹划综合案例	210
8.1 旅游运输业的税收筹划方案	210
8.2 娱乐业的税收筹划方案	214

第 4 篇 服务业税务风险管理

第 9 章 税务风险管理概述	219
9.1 企业税务风险及其管理	219
9.2 企业税务风险管理流程与方法	222
第 10 章 服务业税务风险	227
10.1 服务业税务风险概述	227
10.2 服务业税务风险点分析	228
10.3 服务业税务风险管理的注意事项	239
参考文献	241

1

第 1 篇

服务业税制特征分析

第 1 章 服务业行业概述

本章你将学到

服务业的概念和基本特征

服务业的基本分类和基本范围

1.1 服务业的概念和基本特征

1.1.1 服务业的概念

服务业的概念最早源于西方“第三产业”这个概念,它是指国民经济门类中除农业、工业、建筑业以外的所有行业。1935 年,英国经济学家埃伦·费希尔(Allen Fisher)在其所著的《安全与进步的冲突》一书中,首先提出“第三产业”这个概念,并将此概念用于国民经济产业结构的划分,从而形成了三次产业的分类法。随后,1957 年,克拉克在《经济进步的条件》一书中,把国民经济结构分为三大部门,第一大部门以农业为主,包括畜牧业,第二大部门包括制造业、采矿业等,第三大部门就是服务业,包括建筑业、运输业、通讯业、商业、金融业,专业性服务、个人生活服务和政府行政服务等,并主张直接用“服务性产业”替代费希尔提出的“第三产业”概念。在现代西方经济学中,“服务业”已取代了“第三产业”。但是,对于服务业的界定,在理

论界尚未达成共识。

一般认为,服务业即指生产和销售服务商品的生产部门和企业的集合,泛指旅游、娱乐、文化、艺术、教育、科技和政府活动等以提供非物质产品为主的部门或行业。但就其本质而言,“服务业”是与“服务”紧密相连的,其特征也以“服务”的特性为基础。

国际上通行的服务业,是指那些提供非实物产品为主的行业。从 20 世纪 50 年代开始,各国普遍采用三次产业的分类法对国民经济的各个部门结构进行分类。1985 年,我国开始采用三次产业的分类法进行国民经济产业结构的划分,并且把其作为考量国民经济发展的指标进行统计。在我国的统计体系中,只有第三产业的概念,因此部分服务业研究者为便于比较分析,多从第三产业的角度研究服务业,在相关叙述中将两者等同。但实际上,许多研究者认为服务业与第三产业是有区别的。

服务业是生产或提供各种服务的经济部门或企业的集合,正如工业和农业是生产各种工农业产品的经济组织或集合一样,它十分接近第三产业,但又不完全等同于第三产业。服务业与第三产业的区别,可以从以下四个方面进行概括:

(1) 包括的行业数量不同。服务业所包括的行业要比第三产业少一些,服务业是指第三产业中除政府部门、公检法之外的行业。

(2) 界定的方法不同。第三产业采用的是剩余法,服务业则以其能否提供生产服务为标准。

(3) 分类的出发点不同。第三产业划分的出发点是经济体系的供给分类,只重视产业间的单向关系;服务业的划分是以经济系统的需求为思想基础,重视同其他产业的关系。

(4) 市场范围不同。第三产业概念的经济结构含义主要面对国内市场,而服务业概念的经济结构含义则面向国内和国际两个市场。

服务业是国民经济的重要组成部分。服务业发展水平不仅代表了一个地区市场经济的成熟和发达程度,也是地区综合竞争力的体现,高水平的服务业更是衡量现代社会经济发达程度的重要标志。随着经济社会不断发展,第三产业不断融合,服务行业交叉叠加,服务业的外延不断拓宽,对于不同的

国家、地区及同一国家、地区的不同发展阶段,服务业的内容也往往有所不同。目前,国内外尚无关于服务业内涵界定的统一标准。

本书认为,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行业。服务企业经营方式多样,服务项目繁多,而且所提供的往往是带有一定技艺的服务性劳动。服务企业包括代理业、广告业、旅行社、宾馆、酒店、度假村、游乐场、歌舞厅、仓储、理发、洗浴、照相、修理、网吧、信息咨询、文化展览、报告会、技能培训、体育比赛承办等企业。

1.1.2 服务业的基本特征

1.1.2.1 服务业的基本特点

1. 服务业具有无形态性

对于工业、农业来说,内部各行业的正常发展都与有形产品的生产、物质的流通密不可分,而服务业却呈现出产品的无形态性。服务业包括代理业、娱乐业、旅游业等多种行业,提供的产品为各种类型的服务。这些服务由于满足了消费者的某种需求而创造了价值,这种价值是无形态的,只能以消费者对其的满意程度来衡量价值的大小。

2. 服务业具有中间消耗性

工业、农业产品是在生产和流通以后,才被消费者或者其他生产企业消耗的。而服务业则不同,在服务业产品的产生过程中,消费者已经开始对它进行消耗。服务业的生产和消费过程通常是同时发生的,服务性产品与其提供来源大多是无法分割的;同时,多数服务无法同有形产品一样,在生产之后可以存放待售,服务的生产和销售必须在同一时间、同一地点进行。

3. 服务业具有异质性

即使是同一种服务,由于提供服务的时间、地点、人员以及接触顾客的不同而有所差异,服务的构成成分及服务质量也随之变化。

4. 服务业具有经验性

从事服务业的人员凭着他所拥有的专业经验为消费者提供某种需求,创造价值,因此可以说服务业具有经验性。

1.1.2.2 现代服务业的特点

值得一提的是服务业中的现代服务业。现代服务业是随着经济和社会发展的需要而产生的,通常具有较高的知识含量和科技含量。在知识经济发展的过程中,现代服务业以前所未有的速度进行扩张,得到了全世界的重视。现代服务业除了具有普通服务业的基本特点外,还具有自身的特点。

1. 间接增值性

与现代服务业相对而言的传统服务业,如餐饮、旅店业等,是由于直接满足消费者的某种需求而创造价值的。现代服务业中的大多数行业产品价值的增值却是间接的。一是通过降低企业经营成本来实现价值增值,如物流业为其他企业降低的经营成本就是它创造的价值。二是无形资产的增值,通过自身功能的发挥,改善企业形象,来提高企业的品牌价值,如广告业。三是通过对企业经营活动的策划,提高企业的经营效益,实现价值增值,如咨询业。

2. 技术密集性

现代服务业中大多数行业都具有较高的技术含量和知识含量,对专业技术的依赖性较强。

3. 技术更新速度快

现代服务业是新技术的主要利用者和推广者。只有不断地更新技术,现代服务业才能创造更多的价值。表 1-1 中归纳出了服务业的典型特征。

表 1-1 服务业的典型特征

特 征 类 型		特 征 描 述
服务生产	技术、厂房和设备	固定设备投入少,营业场所投资大
	劳动力	有些服务需要非常专业的技能,特别需要人际关系处理技巧;有些服务对技能要求相对较少,只需要一定的专门知识,通常包括临时工作或兼职工作
	劳动过程的组织	劳动者从事技能性生产活动,对员工的具体工作细节只能进行有限的管理控制
	生产特征	生产通常是非持续性的,规模经济有限
	产业组织	有些是国有的公共服务企业;有些是规模较小的、却具有很强的优势的家族企业和私营企业

(续表)

特征类型		特征描述
服务产品	产品特征	无形的,常常是信息密集型的产品;很难储存或运输;很难将服务过程和产品分开
	产品特色	通常依据客户的需求进行定制
	知识产权	难以保护,很少能够申请专利保护,虽然版权或设计权可能有资格申请,但是许多服务创新容易被复制;声誉至关重要
服务消费	产品支付	生产和消费在时间和地点上不可分离的;通常顾客和供应商中必须有一方去会见另一方
	顾客作用	服务业是“客户导向”的,其设计、生产过程需要顾客的参与
	消费活动的组织管理	通常难以将生产和消费分离,尽管自助服务也很平常
服务市场	对市场的组织管理	有些服务是通过公共部门的行政手段提供的;有些服务的成本是与产品捆绑在一起销售的
	管制	在一些服务业中行业管制是常见的
	营销	很难预先证实所提供服务的品质

1.2 服务业的基本分类和基本范围

1.2.1 服务业的基本分类

服务业是一个包含行业极多的产业,根据不同的侧重,对服务业的分类方法也不尽相同。目前,理论界对服务业的分类主要有以下四种方法:

一是从服务业产生的时间顺序分类,将服务业分为传统服务业与现代服务业。传统服务业是指为人们日常生活提供各种服务的行业,如商贸业、餐饮业、住宿业、旅游业;而现代服务业是指在一个国家或地区的产业结构中基于传统服务业改造升级而形成的新型服务业体系,体现为整个服务业在国民