

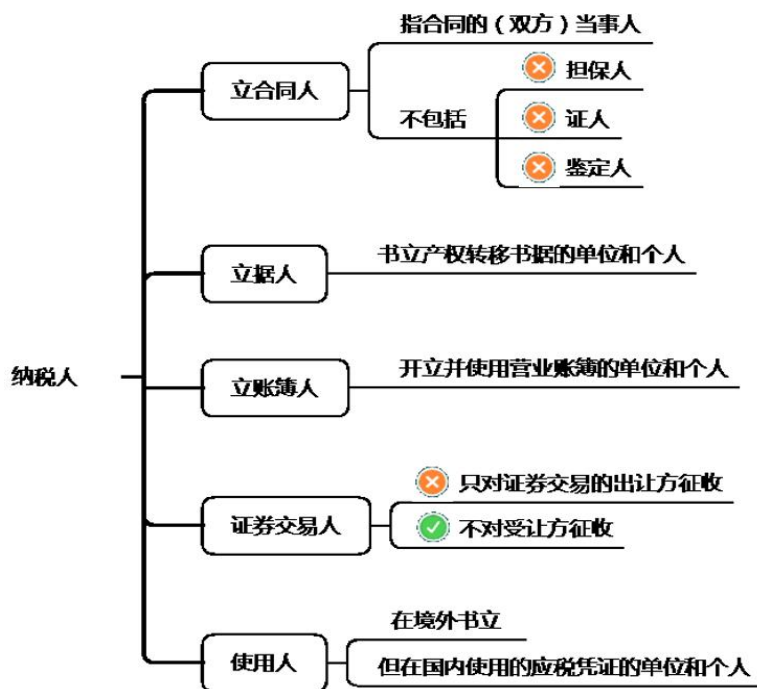
第三章 涉税专业服务程序与方法

第五节 其他税种纳税审核方法

- 【知识点 1】印花税申报和纳税审核
- 【知识点 2】土地增值税纳税申报和纳税审核
- 【知识点 3】契税纳税申报和纳税审核
- 【知识点 4】房产税纳税申报和纳税审核
- 【知识点 5】城镇土地使用税纳税申报和纳税审核
- 【知识点 6】资源税纳税申报和纳税审核
- 【知识点 7】环境保护税纳税申报和纳税审核

【知识点 1】印花税申报和纳税审核

一、纳税人



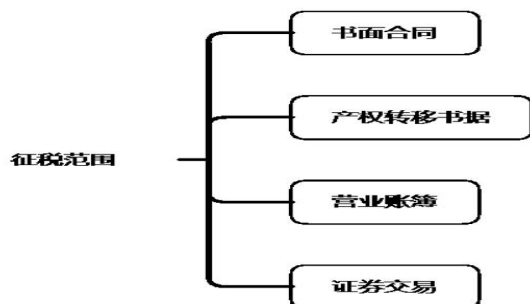
【例题 1·单选题】甲公司与乙公司签订买卖合同，合同约定丙为担保人，丁为鉴定人。下列关于该合同印花税纳税人的表述中，正确的是（ ）。(2018 年)

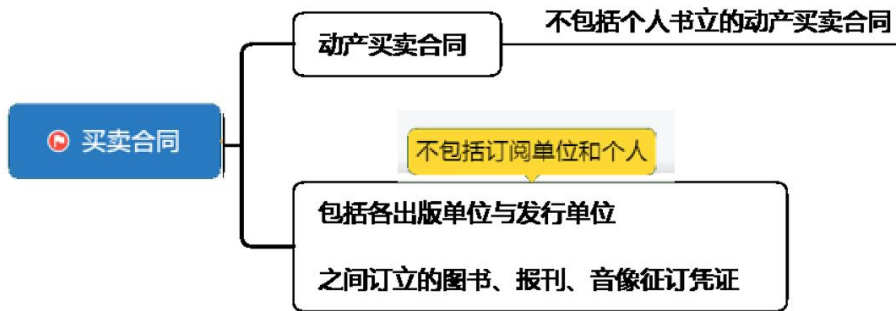
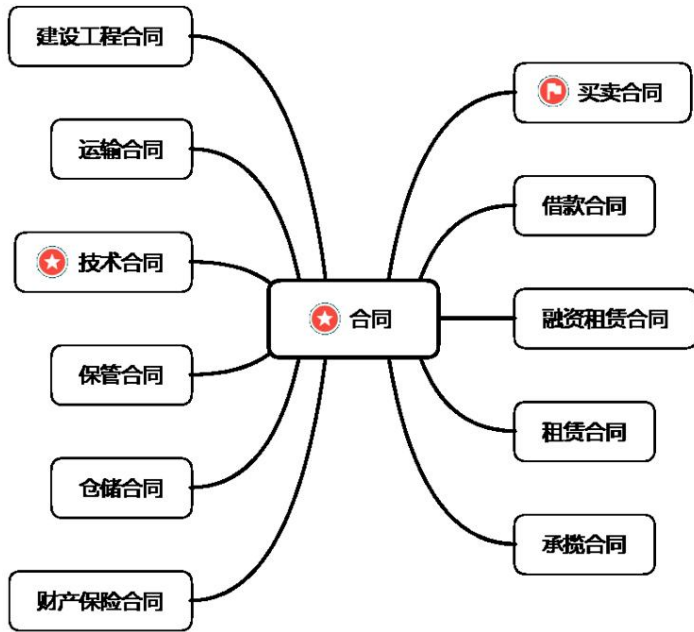
- A. 甲、乙、丙和丁为纳税人
- B. 甲、乙和丁为纳税人
- C. 甲、乙为纳税人
- D. 甲、乙和丙为纳税人

【答案】C

【解析】印花税的纳税人——立合同人，是指书立合同的当事人（甲和乙），不包括合同的担保人（丙）、证人和鉴定人（丁）。

二、征税范围





运输合同：

指**货运合同**和**多式联运合同**（不包括管道运输合同和旅客运输合同）

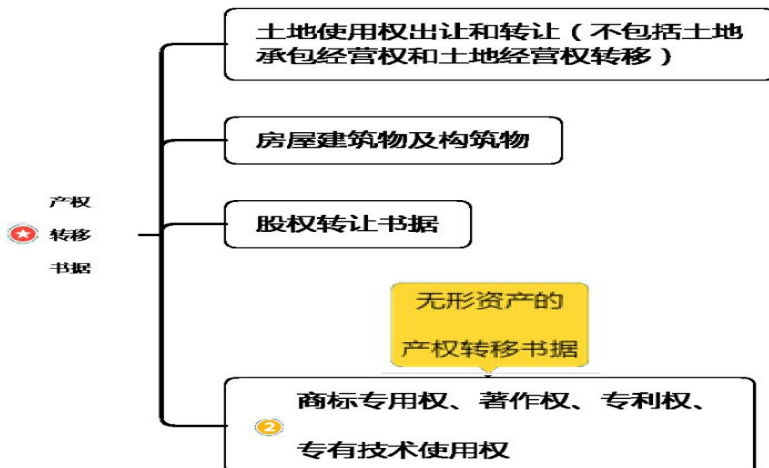
技术合同：

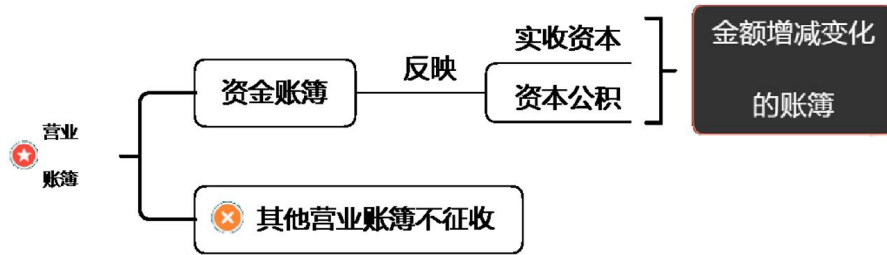
不包括专利权、专有技术使用权转让书据。

一般的**法律、会计、审计**等方面的咨询**不属于技术咨询**，其所立合同**不征收印花税**。

借款合同：

指银行业金融机构经国务院银行业监督管理机构批准设立的其他金融机构与借款人(不包括同业拆借)的借款合同。





【例题2·多选题】根据印花税法法律制度的规定，下列合同中，属于印花税征税范围的有（ ）。

- A. 运输合同
- B. 买卖合同
- C. 租赁合同
- D. 技术合同
- E. 劳动合同

【答案】ABCD

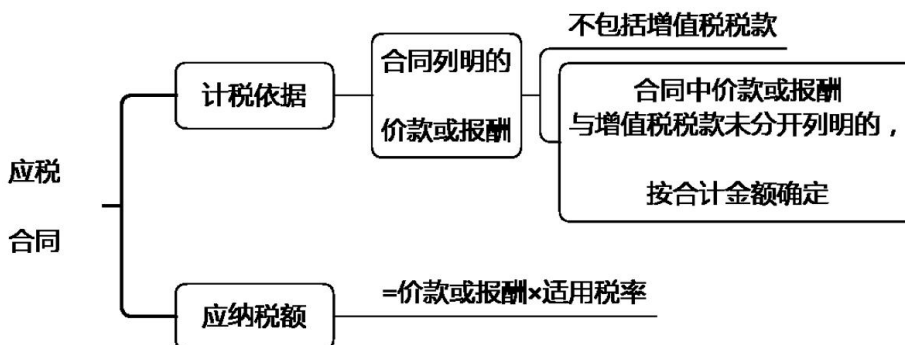
三、税率

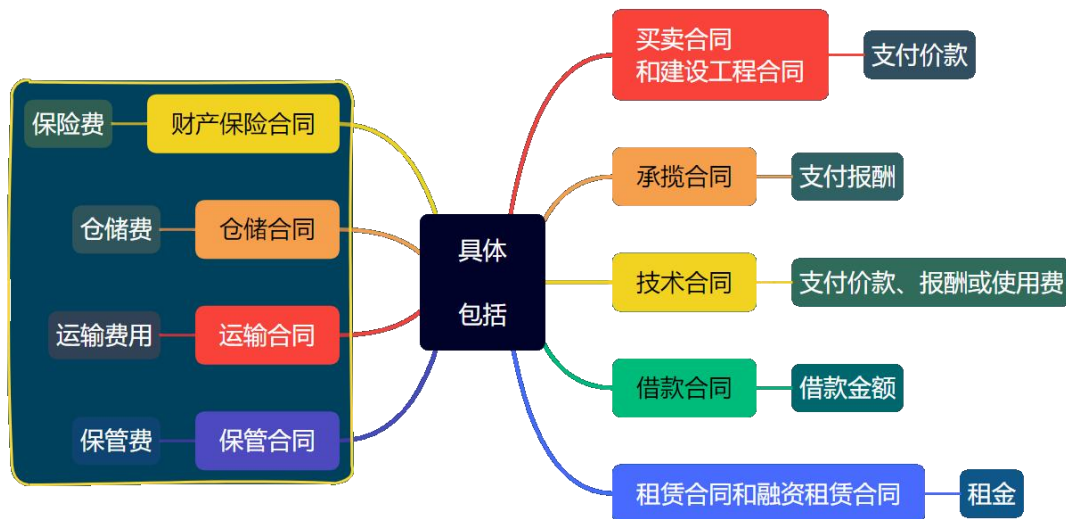
印花税的税率为比例税率。

税率	税目	记忆方法
千1	(1) 租赁合同、仓储合同； (2) 保管合同、财产保险合同； (3) 证券交易	租（储）宝宝炒股
万2.5	营业账簿	
万3	(1) 买卖合同；(2) 承揽合同； (3) 建设工程合同； (4) 运输合同；(5) 技术合同	其他合同
	商标专用权、著作权、专利权、专有技术使用权转让书据	无形资产类转移书据
万5	其他产权转移书据	
十万5	借款合同、融资租赁合同	

四、计税依据及应纳税额的计算

(一) 应税合同





（二）产权转移书据

1. 转让包括**买卖、继承、赠与、互换、分割**等。

2. 计税依据为产权转移书据**所列的金额**，不包括增值税。

应税合同、产权转移书据未列明金额的，印花税的计税依据按**实际结算**的金额确定。

计税依据按照前款规定仍不能确定的，按照书立合同、产权转移书据时的**市场价格**确定。

（三）应税营业账簿

计税依据为“**实收资本**”和“**资本公积**”合计金额，后续增加的，按增加部分计算应纳税额。

（四）证券交易

计税依据为成交金额。

证券交易无转让价格的，按照办理过户登记手续时该证券**前一个交易日收盘价**计算确定计税依据；无收盘价的，按照证券**面值**计算确定计税依据。

【例题1·单选题】甲公司与乙公司签订一份加工承揽合同，合同载明由甲公司提供原材料200万元，支付乙公司加工费30万元；又与丙公司签订了一份财产保险合同，保险金额1000万元，支付保险费1万元。已知承揽合同印花税税率为0.3%，财产保险合同印花税税率为1%，则甲公司签订的上述两份合同应缴纳印花税额的下述计算中，正确的是（ ）。(2014年)

- A. $200 \times 0.3\% + 1000 \times 1\%$
- B. $200 \times 0.3\% + 1 \times 1\%$
- C. $30 \times 0.3\% + 1 \times 1\%$
- D. $30 \times 0.3\% + 1000 \times 1\%$

【答案】C

【解析】(1) 承揽合同，按支付报酬的0.3%贴花；(2) 财产保险合同，按保险费的1%贴花。

五、税收优惠

（一）基本规定（免征）

1. 应税凭证的**副本或者抄本**；
2. 依照法律规定应当予以免税的**外国驻华使馆、领事馆**和国际组织驻华代表机构为获得馆舍书立的应税凭证；
3. 中国人民解放**军**、中国人民武装警察部队书立的应税凭证；
4. **农民、家庭农场、农民专业合作社、农村集体经济组织、村民委员会**购买农业生产资料或者销售农产品书立的**买卖合同**和**农业保险合同**；
5. **无息或者贴息借款合同**、国际金融组织向中国提供优惠贷款书立的借款合同；
6. 财产所有权人将财产赠与政府、学校、社会福利机构、慈善组织书立的产权转移书据；

7. 非营利性医疗卫生机构采购药品或者卫生材料书立的买卖合同；
8. 个人与电子商务经营者订立的电子订单。

（二）特殊规定

1. 对商品储备管理公司及其直属库资金账簿免征印花税；对其承担商品储备业务过程中书立的购销合同免征印花税，对合同其他各方当事人应缴纳的印花税照章缴纳。
2. 对金融机构与**小型微型企业**签订的借款合同免征印花税。
3. 2022年1月1日至2024年12月31日省自治区、辖市人民政府根据本地区实际情况，依据“六税两费”优惠政策相关规定，对增值税**小规模纳税人、小型微利企业和个体工商户**可以在50%的税额幅度内减征印花税（不含证券交易印花税）。

（三）涉及个人的不征或免征规定

个人书立的动产买卖合同
个人与电子商务经营者订立的电子订单
电网与用户之间签订的供用电合同
个人销售或购买住房
对个人出租、承租住房签订的租赁合同
旅客运输合同
人寿保险合同

【例题1·多选题】根据印花税法法律制度的规定，下列各项中，免征印花税的有（ ）。(2018年改)

- A. 个人与电子商务经营者订立的电子订单
- B. 无息、贴息借款合同
- C. 应税凭证的副本
- D. 财产所有人将财产赠给学校所立的书据
- E. 发电厂与电网之间签订的购售电合同

【答案】ABCD

【例题2·多选题】根据印花税法法律制度的规定，下列合同和凭证中，免征印花税的有（ ）。(2017年改)

- A. 农业保险合同
- B. 保管合同
- C. 军事物资运输结算凭证
- D. 租赁合同
- E. 金融机构与小型微型企业签订的借款合同

【答案】ACE

【解析】选项BD：属于应税合同。

六、注意事项

1. 同一应税凭证载有两个以上税目事项并分别列明金额的，按照各自适用的税目税率分别计算应纳税额；未分别列明金额的，**从高适用税率**。
2. 同一应税凭证由两方以上当事人书立的，按照各自涉及的金额分别计算应纳税额。
3. 在签订时无法确定计税金额的某些合同，可在签订时先按**定额5元贴花**，以后结算时再按实际金额计税，补贴印花。
4. 应税合同在签订时纳税义务即已产生，应计算应纳税额并贴花。**不论合同是否兑现**或是否按期兑现，均应贴花。

5. 金额变更问题

(1) 未缴纳印花税的应税凭证:

应税合同、应税产权转移书据所列的金额与实际结算金额不一致:

- ① 不变更应税凭证所列金额的, 以**所列金额**为计税依据;
- ② **变更**应税凭证所列金额的, 以**变更后的**所列金额为计税依据。

(2) 已缴纳印花税的应税凭证:

- ① 变更后所列金额增加的, 纳税人应当就增加部分的金额补缴印花税;
- ② 变更后所列金额减少的, 纳税人可以就减少部分的金额向税务机关申请退还或者抵缴印花。

6. 凡**多贴印花税票**的, **不得申请退税或者抵扣**。

7. 加工承揽合同

① 真加工——委托方提供主要材料或原料, 受托方提供辅助材料:

无论加工费和辅料金额是否分别记载, 均以辅料与加工费的合计数, 按照承揽合同贴花, 对委托方提供的主要材料不计税贴花。

② 假加工——受托方提供原材料:

凡在合同中分别记载加工费和原材料金额的, 分别按加工承揽合同(万3)、买卖合同(万3)计税。未分别记载的, 全部按承揽合同贴花计税。

8. 技术开发合同, 只就合同所载的报酬金额计税, 研究开发经费不作为计税依据。

【例题1·简答题】甲企业与乙企业签订一份技术开发合同记载金额600万元, 含研究开发费用60万元。计算甲、乙企业共计应缴纳印花税。

甲、乙企业共计应缴纳印花税

$= (600-60) \times 0.03\% \times 10000 \times 2 = 3240$ (元)。

七、征收管理

1. 纳税义务发生的时间

(1) 印花税纳税义务发生时间为纳税人书立应税凭证或者完成证券交易的当日。

(2) 证券交易印花税扣缴义务发生时间为证券交易完成的当日。证券登记结算机构为证券交易印花税的扣缴义务人。

2. 纳税地点

(1) 单位纳税人应当向其机构所在地的主管税务机关申报缴纳印花税;

(2) 个人纳税人应当向应税凭证书立地或者居住地的税务机关申报缴纳印花税;

(3) 证券交易印花税的扣缴义务人应当向其机构所在地的主管税务机关申报缴纳扣缴的税款。

3. 纳税期限

(1) 印花税按季、按年或者按次计征。

实行按季、按年计征的, 纳税人应当于季度、年度终了之日起15日内申报并缴纳税款。

实行按次计征的, 纳税人应当于纳税义务发生之日起15日内申报并缴纳税款。

(2) 证券交易印花税按周解缴。

证券交易印花税的扣缴义务人应当于每周终了之日起5日内申报解缴税款及孳息。

【例题1·简答题】某食品公司2022年8月与其他企业订立专有技术使用权转移书据一份, 所载金额60万元。签订一份既有产品购销业务又有加工承揽业务的电子合同, 总金额100万元。

2022年9月公司转让一处外购的旧厂房, 转让价格1500万元, 成新度折扣率为60%。

另外由于市场规模缩小、经营模式改变, 公司决定减少注册资本100万元, 已知公司原注册资金800万元,

已按规定缴纳印花税。

该公司咨询税务师事务所下列问题：

(1) 公司减少注册资本是否可以申请印花税退税？

【答案 1】 不可以申请退税。因为多贴印花税票者, 不得申请退税或者抵用。

(2) 公司订立的技术转让书据应缴纳印花税多少? 购销合同、加工承揽合同未分别记载金额应如何缴纳印花税? 税额多少? (金额单位为元, 印花税税率; 专有技术使用权转让书据 0.3%, 买卖合同 0.3%, 承揽合同 0.3%)

【答案 2】

①技术使用权转移书据属于产权转移书据, 所以适用 0.3%的税率。因此应纳印花税= $60 \times 0.3\% \times 10000 = 180$ (元)

②在确定适用税率时, 如果一份合同载有一个或几个经济事项, 可以同时适用一个或几个税率分别计算贴花, 但属于同一笔金额或几个经济事项金额未分开的, 应按其中的较高税率计算纳税, 而不是分别按多种税率贴花。

因此按照加工承揽合同 0.3%计算印花税 (此前加工承揽合同税率为万 5, 新印花税法两者税率一样了)。应纳印花税= $100 \times 0.3\% \times 10000 = 300$ (元)