

## 《涉税服务实务》

### 冲刺串讲班

主讲：陈曦老师

## 第三章 涉税专业服务程序与方法

### 第一节 涉税专业服务基本程序

略

### 第二节 纳税审核方法概述

略

### 第三节 货物劳务税纳税审核方法及申报代理一增值税

**【知识点 1】** 增值税一般纳税人纳税审核

1. 小规模纳税人的标准为年应征增值税销售额 500 万元及以下。
2. 年应征增值税销售额指纳税人在连续不超过 12 个月或 4 个季度的经营期内累计应征增值税销售额。

包括纳税申报销售额、稽查查补销售额、纳税评估调整销售额。

**【提示】** 税务机关代开发票的销售额，免税销售额包括在内。

3. 销售服务、无形资产或不动产（以下简称应税行为）有扣除项目的纳税人，其应税行为年应税销售额按未扣除之前的销售额计算。
  4. 纳税人偶然发生的销售无形资产、转让不动产的销售额，不计入应税行为年应税销售额。
  5. 从事成品油销售的加油站、航空运输企业、电信企业总机构及其分支机构，一律由主管税务机关登记为增值税一般纳税人。
  6. 个体工商户以外的其他个人不予认定为一般纳税人。
  7. 年应税销售额超过规定标准但不经常提供应税行为的单位和个体工商户，可选择按小规模纳税人纳税。
  8. 年销售额未超过小规模纳税人标准（500 万）的纳税人，符合规定条件（会计核算健全，能准确提供税务资料），可以向主管税务机关申请一般纳税人资格认定。
  9. 符合条件的已登记为增值税一般纳税人的单位和个人，在 2020 年 12 月 31 日之前，可转登记为小规模纳税人，其未抵扣的进项税额作转出处理。
- 一般纳税人转登记为小规模纳税人后，自转登记日的下期起，按照简易计税方法计算缴纳增值税；转登记日当期仍按照一般纳税人的有关规定计算缴纳增值税。

**【知识点 2】** 征税范围的审核

#### 一、征税范围的基本规定

增值税的征税范围包括在境内销售货物或者劳务，销售服务、无形资产、不动产以及进口货物。

##### （一）销售货物

销售货物是有偿转让货物的所有权。货物，是指有形动产，包括电力、热力、气体在内。

##### （二）销售劳务

销售劳务是指有偿提供加工、修理修配劳务。

单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供加工、修理修配劳务不包括在内。

##### （三）销售服务



曦哥记忆口诀：交流（邮）电见（建）金先（现）生。

### 1. 交通运输服务



(1) 出租车公司向使用本公司自有出租车的出租车司机收取的管理费用，按照陆路运输服务缴纳增值税。

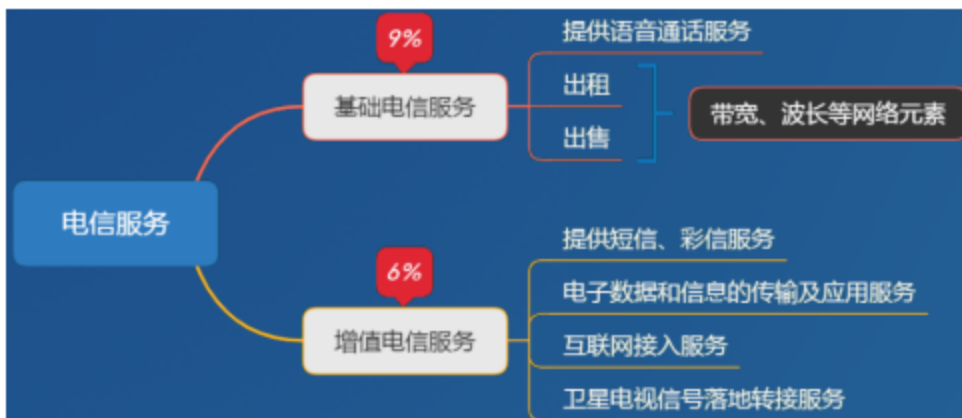
(2) 无运输工具承运业务，按照交通运输服务缴纳增值税。

(3) 纳税人已售票但客户逾期未消费取得的运输逾期票证收入，按“交通运输服务”缴纳增值税。

### 2. 邮政服务

包括邮政普遍服务、邮政特殊服务和其他邮政服务。

### 3. 电信服务

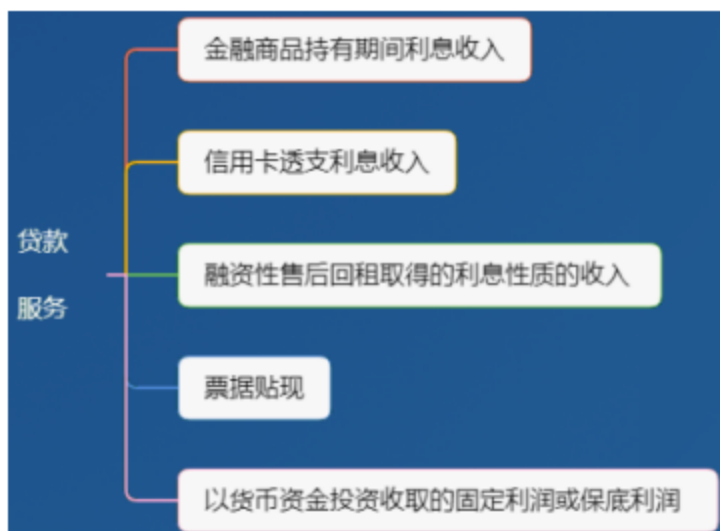


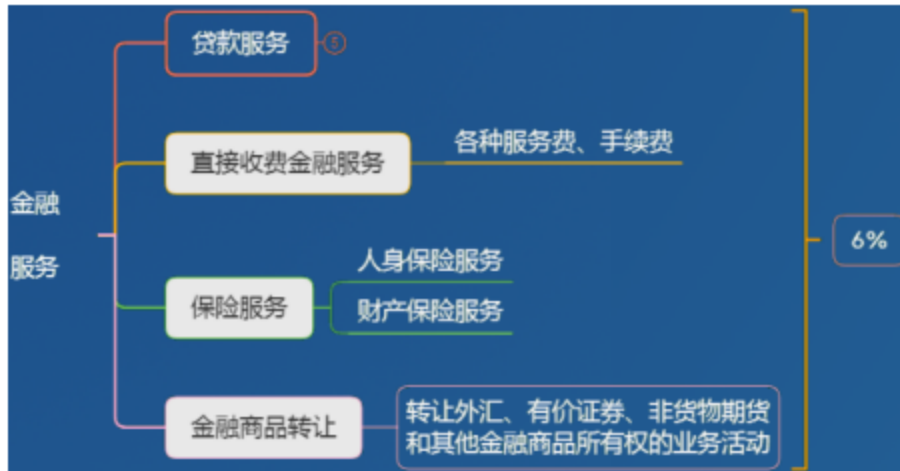
#### 4. 建筑服务



注：物业服务企业为业主提供的装修服务，按照建筑服务缴纳增值税。

#### 5. 金融服务





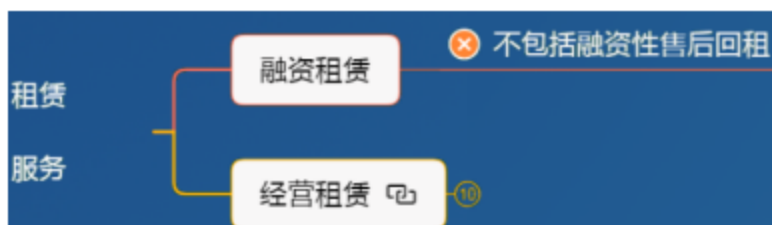
6. 现代服务

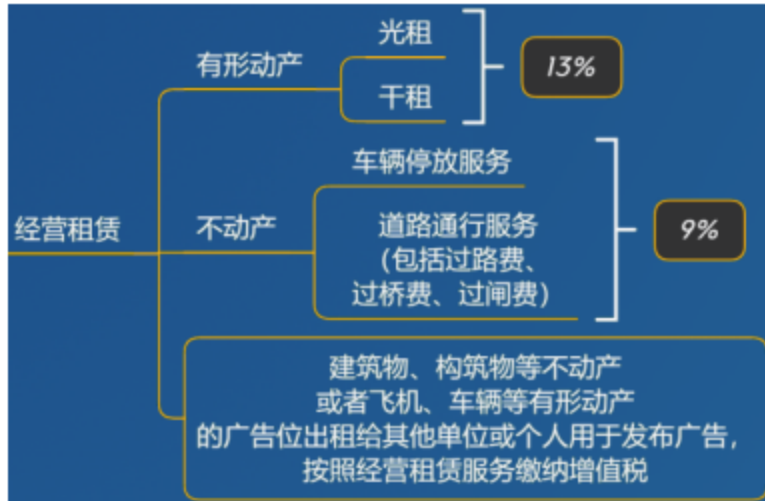


(1) 文化创意服务

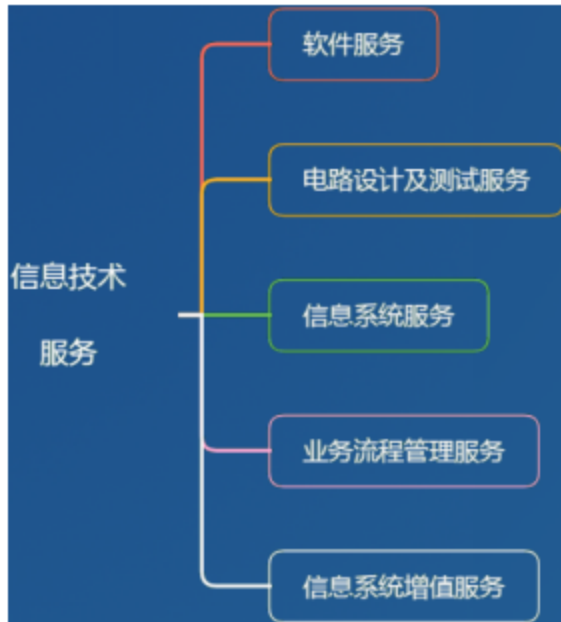


(2) 租赁服务

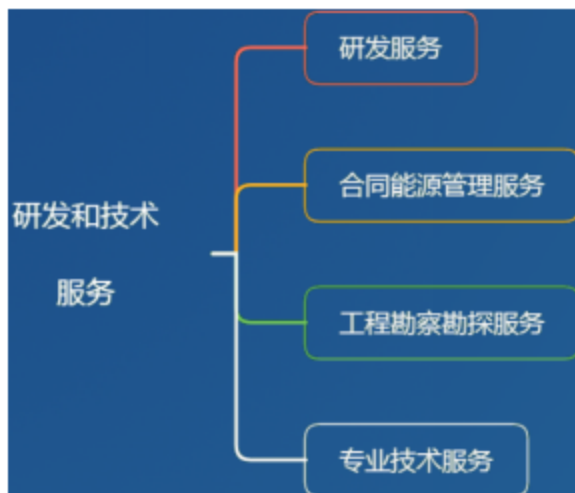




### (3) 信息技术服务



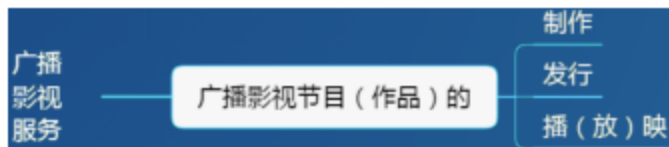
### (4) 研发和技术服务



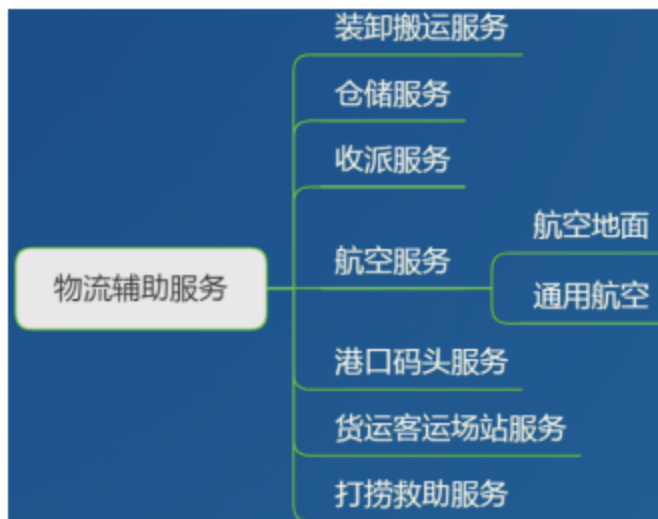
(5) 鉴证咨询服务



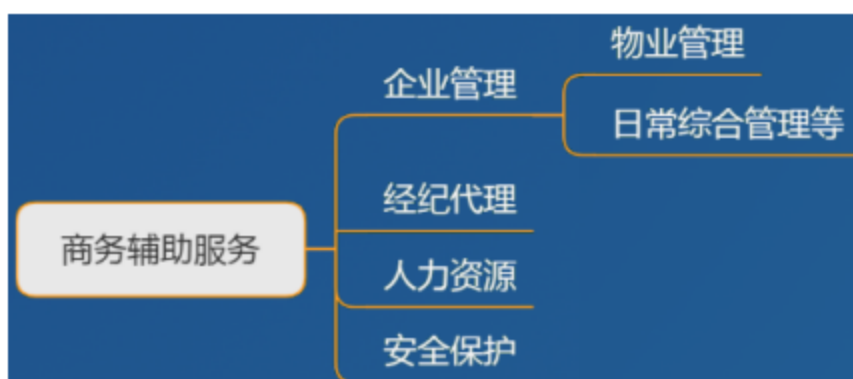
(6) 广播影视服务



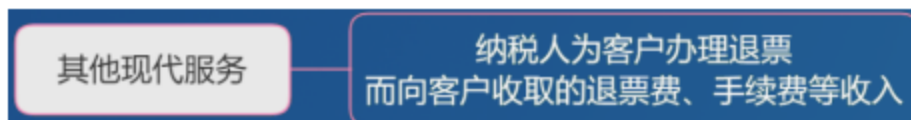
(7) 物流辅助服务



(8) 商务辅助服务



(9) 其他现代服务



## 7. 生活服务



### （四）销售无形资产、不动产、进口货物

1. 销售无形资产指转让无形资产所有权或者使用权的业务活动。
2. 销售不动产指转让不动产所有权的业务活动。
3. 只要是报关进口的应税货物，均属于增值税的征税范围。

### （五）不征收增值税项目

1. 根据国家指令无偿提供的铁路运输服务、航空运输服务，属于用于公益事业的服务；
2. 存款利息；
3. 被保险人获得的保险赔付；
4. 房地产主管部门或者其指定机构、公积金管理中心、开发企业以及物业管理单位代收的住宅专项维修资金；
5. 资产重组

## 二、征税范围的特殊规定

### （一）视同销售货物、服务、无形资产或不动产

1. 单位或者个体工商户的下列行为，视同销售货物，征收增值税：

（1）将货物交付其他单位或者个人代销；

（2）销售代销货物；

（3）设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送至其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外；

（4）将自产或者委托加工的货物用于非增值税应税项目；

（5）将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费；

（6）将自产、委托加工或者购进的货物作为投资，提供给其他单位或者个体工商户；

（7）将自产、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者；

（8）将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人。

**【记忆口诀】**外购非个福，不做进项做转出。移代非个福投分送，视同销售。

2. 单位或者个人（包括其他个人）的下列情形视同销售服务、无形资产或者不动产：

（1）单位或者个体工商户向其他单位或者个人无偿提供服务，但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外。

（2）单位或者个人向其他单位或者个人无偿转让无形资产或者不动产，但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外。

3. 纳税人发生应税销售行为价格明显偏低或者偏高且不具有合理商业目的的，或者发生视同销售行为而无销售额的，主管税务机关有权按照下列顺序确定销售额：

## 视同销售货物的销售额的确定

① 按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定

② 按其他纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定

③ 按组成计税价格确定

组成计税价格=成本×(1+成本利润率)+消费税税额

或组成计税价格=成本×(1+成本利润率)/(1-消费税税率)

成本利润率=利润/成本

### (二) 审核混合销售和兼营行为的税务处理

#### 1. 混合销售

(1) 一项销售行为既涉及货物又涉及服务，为混合销售。

(2) 从事货物的生产、批发或者零售的单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售货物缴纳增值税；

(3) 其他单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售服务缴纳增值税。

(4) 纳税人销售活动板房、机器设备、钢结构件等“自产货物”的同时提供建筑、安装服务，不属于混合销售，应分别核算货物和建筑服务的销售额，分别适用不同的税率或者征收率。

#### 2. 兼营

(1) 兼营指纳税人的经营中包括销售货物、劳务、服务、无形资产和不动产的行为。

(2) 纳税人发生兼营行为应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额，未分别核算销售额的，按照以下方法适用税率或者征收率：

① 兼有不同税率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产，从高适用税率。

② 兼有不同征收率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产，从高适用征收率。

③ 兼有不同税率和征收率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产，从高适用税率。

### 三、不属于增值税征税范围的

1. 行政单位收取的同时符合条件的政府性基金或者行政事业性收费；

2. 单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供取得工资的服务，加工、修理修配劳务；

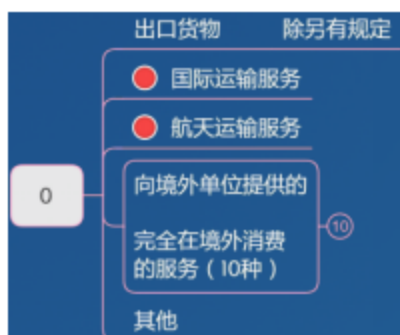
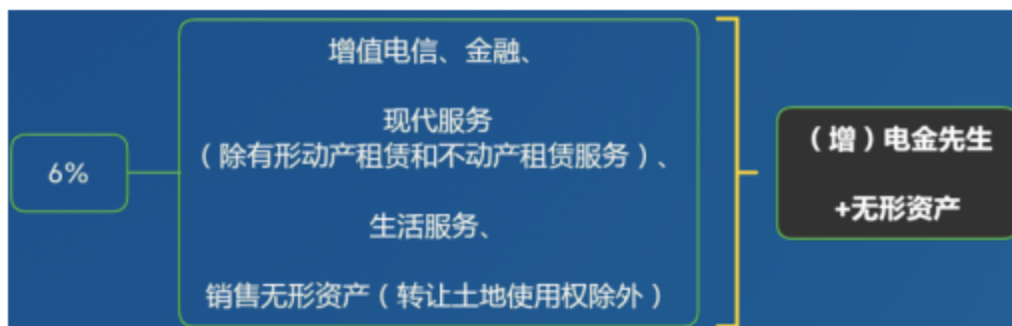
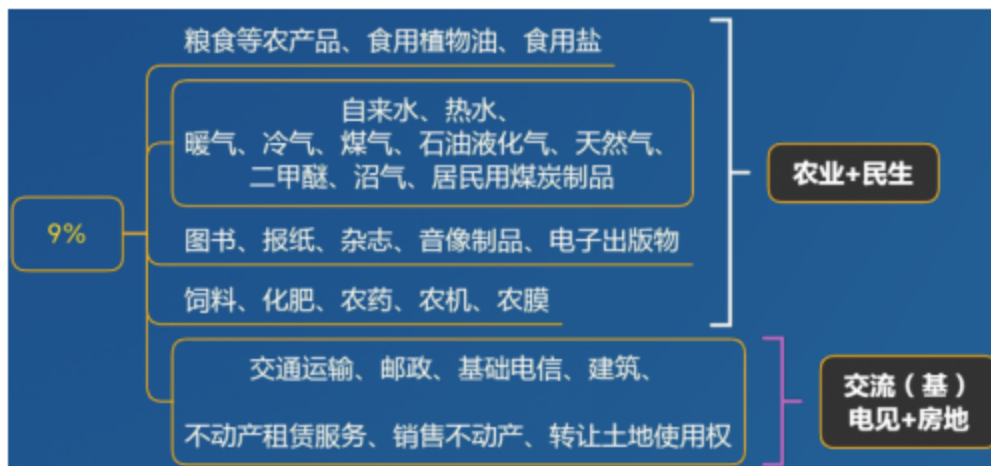
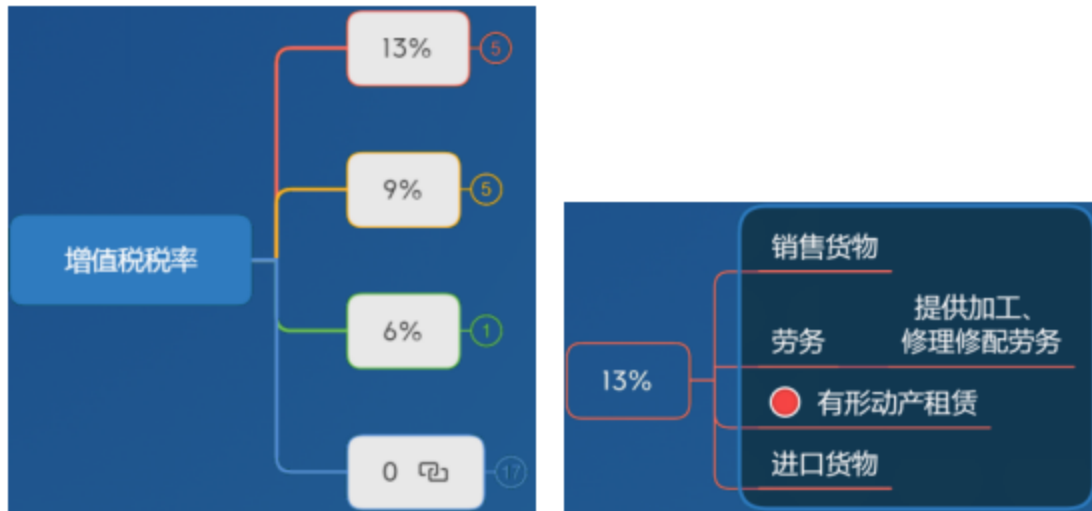
3. 单位或者个体工商户为聘用的员工提供服务；

4. 财政部和国家税务总局规定的其他情形。



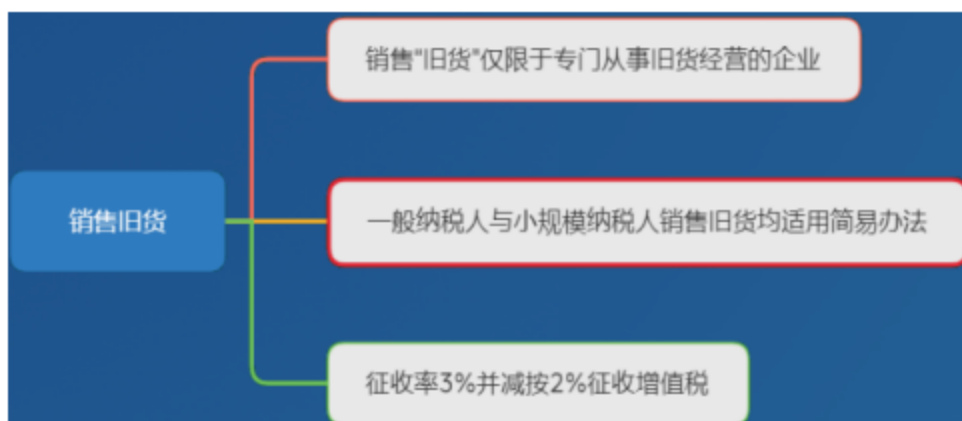
### 【知识点 3】税率与征收率的审核

#### 一、税率的审核



## 二、征收率的审核

征收率包括 3%和 5%两种。其中 3%适用于一般情形，5%属于特殊情形。



其他：

1. 一般纳税人收取试点前开工的一级公路、二级公路、桥、闸通行费，可以选择适用简易计税方法，按照 5% 的征收率计算缴纳增值税。
2. 一般纳税人收取试点前开工的高速公路的车辆通行费，可以选择适用简易计税方法，减按 3% 的征收率计算应纳税额
3. 一般纳税人发生财政部和国家税务总局规定的特定应税行为，可以选择适用简易计税方法计税，但一经选择，36 个月内不得变更。
4. 疫情期间小规模纳税人优惠税率

纳税人	2020. 3. 1-2021. 3. 31	2021. 4. 1-2021. 12. 31
湖北省 小规模 纳税人	适用 3%征收率的应税销售收入， 免征增值税； 适用 3%预征率的预缴增值税项目， 暂停预缴增值税	适用 3%征收率的应税销售收入， 减按 1%征收率征收增值税； 适用 3%预征率的预缴增值税项目， 减按 1%预征率预缴增值税
其他 小规模 纳税人	适用 3%征收率的应税销售收入， 减按 1%征收率征收增值税； 适用 3%预征率的预缴增值税项目， 减按 1%预征率预缴增值税	适用 3%征收率的应税销售收入， 减按 1%征收率征收增值税； 适用 3%预征率的预缴增值税项目， 减按 1%预征率预缴增值税

【提示】减按 1%征收率征收增值税计算公式：

销售额=含税销售额/(1+1%)

应纳税额=含税销售额/(1+1%)×1%

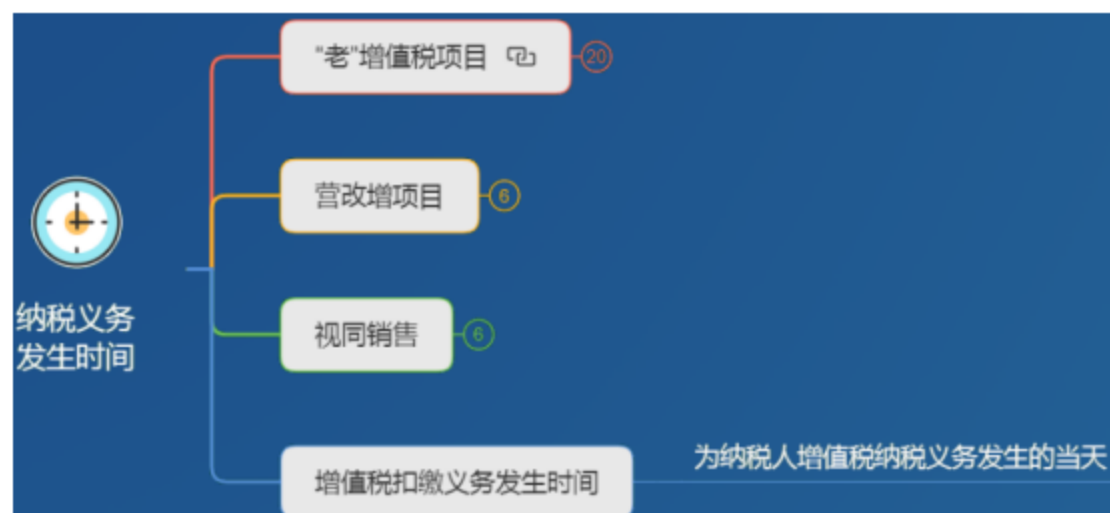
【知识点 4】增值税一般纳税人应纳税额的审核

一、一般纳税人计税方法的审核

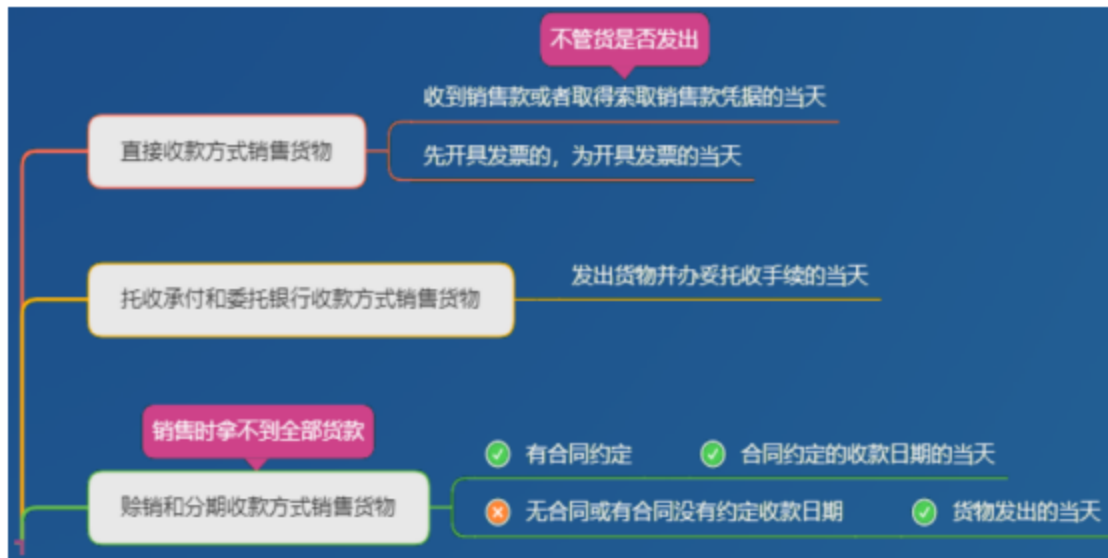
1. 不适用加计抵减的：应纳税额=当期销项税额-当期进项税额-上期留抵税额
2. 适用加计抵减的：当期销项税额-当期进项税额-上期留抵税额-当期实际加计抵减额
3. 当一般纳税人同时兼营一般计税方法和简易计税方法的经营活动时，当期应纳增值税的计算公式：应纳增值税额=一般计税方法计算的应纳增值税额+简易计税方法计算的应纳增值税额-本期可抵减的增值税额

二、销项税额的审核

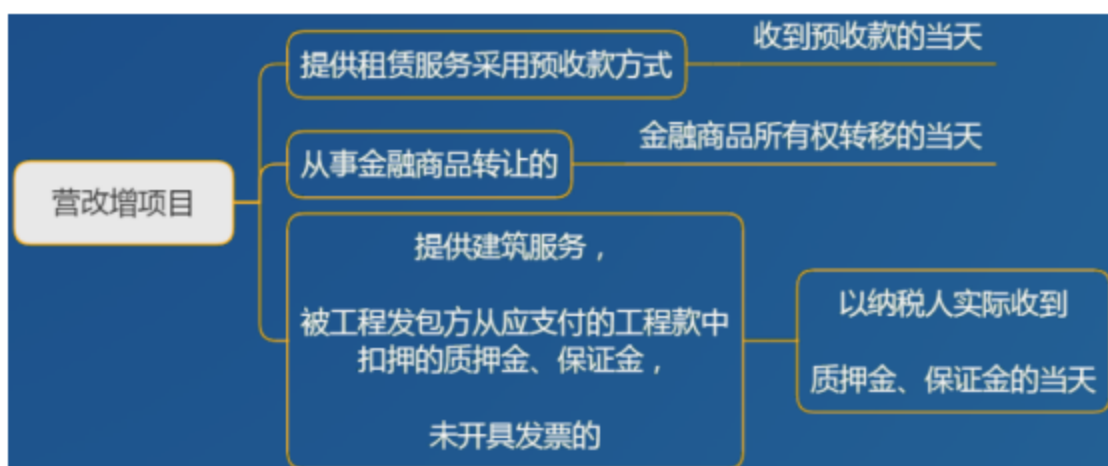
(一) 不同结算方式下纳税义务发生时间的审核



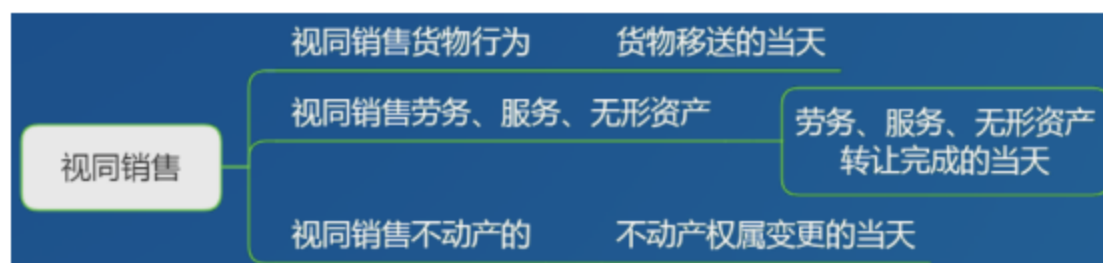
## 1. 老“增值税”项目



## 2. 营改增项目



### 3. 视同销售



#### (二) 一般销售方式下销售额的审核

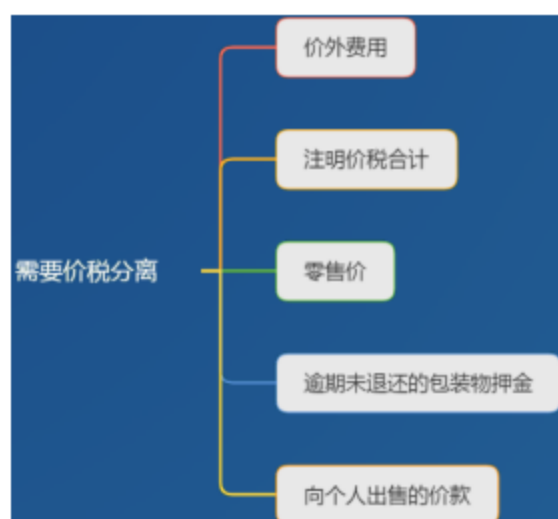
销售额 = 含税销售额 / (1 + 增值税税率)

##### 1. 销售额包括：

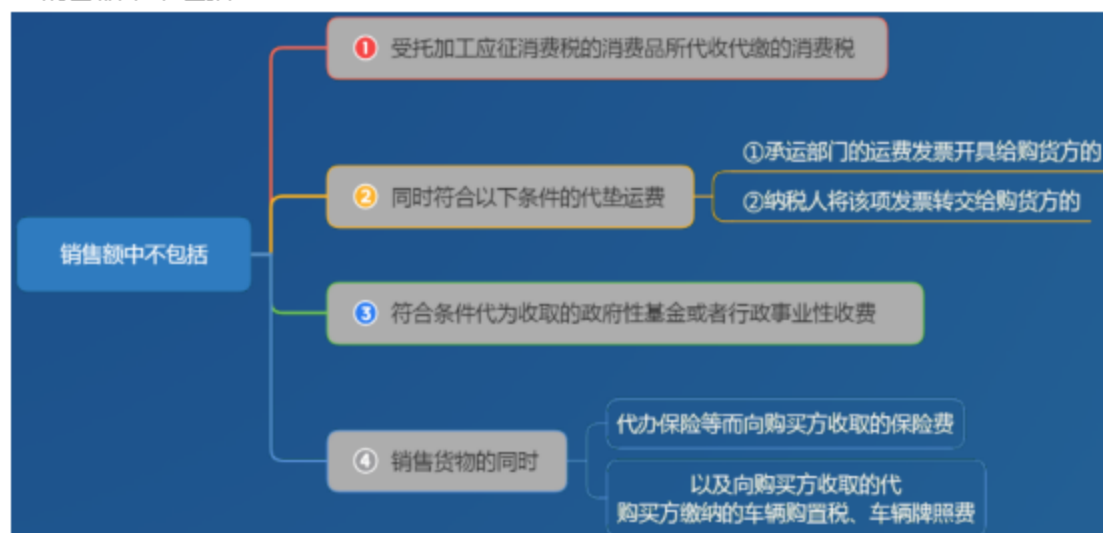
全部价款和价外费用，不含收取的销项税额。

价外费用	如销售时在价外向买方收取的手续费、补贴、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费等
------	---

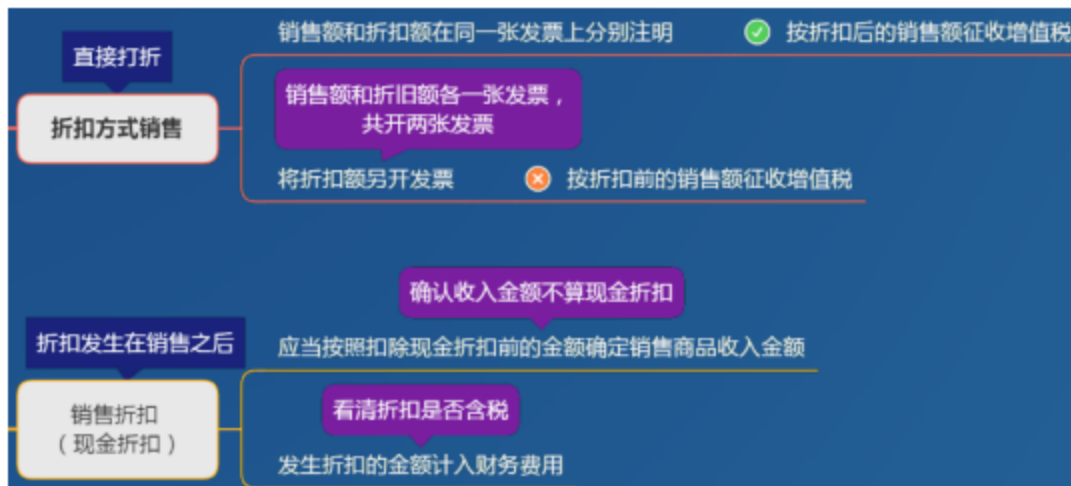
##### 2. 需要价税分离情形的总结：

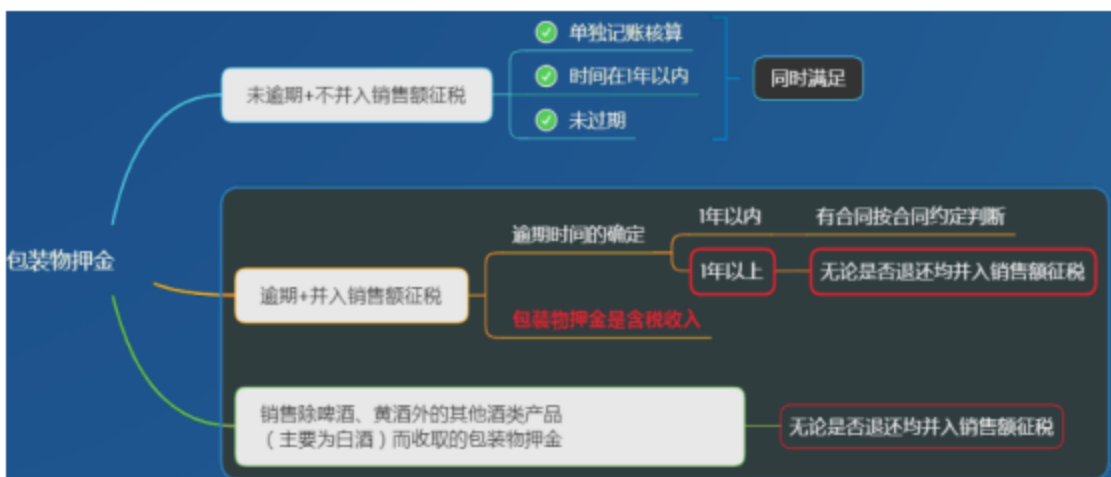
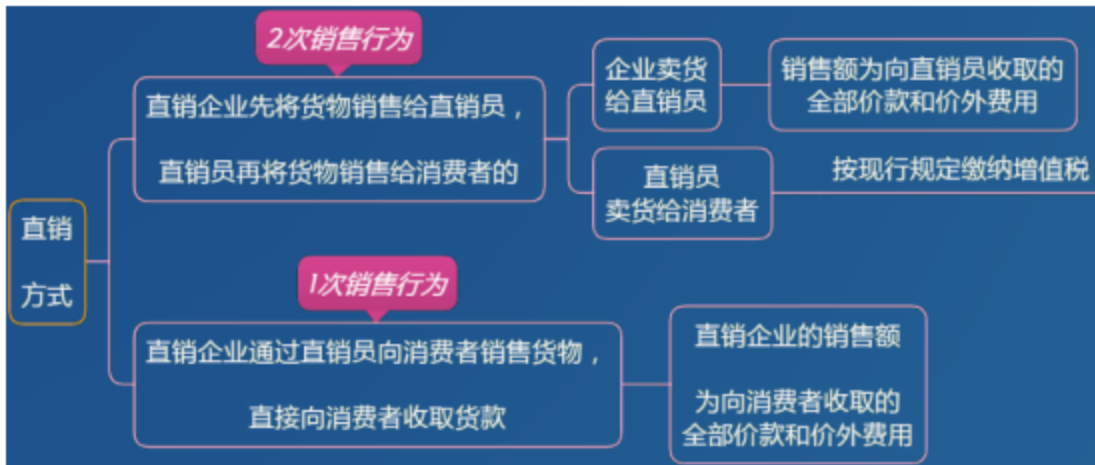
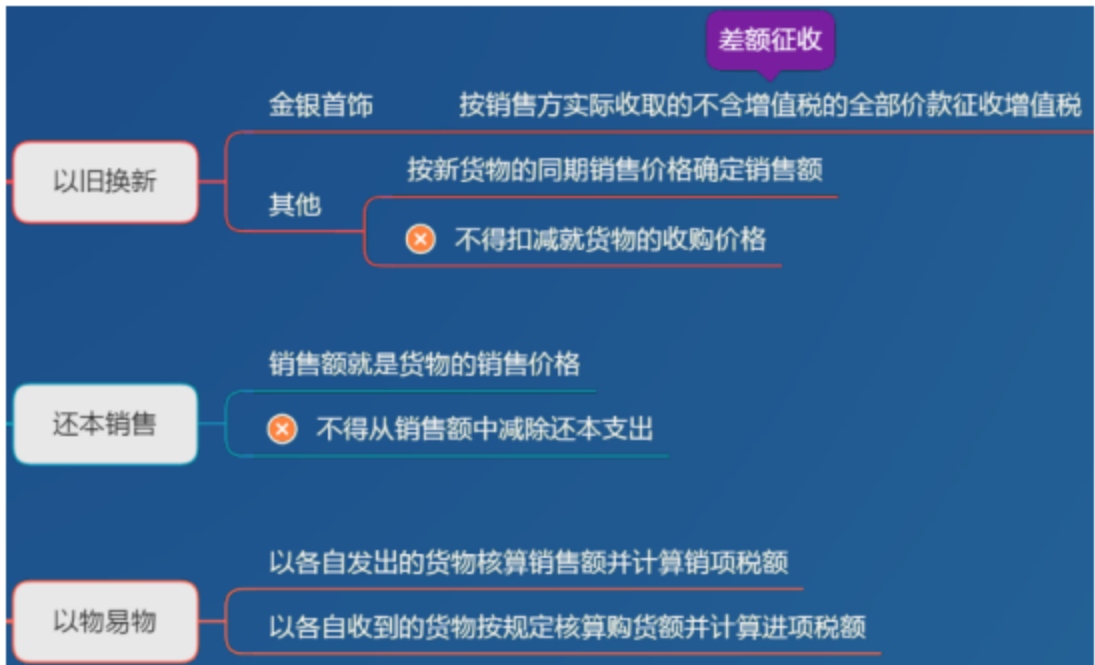


##### 3. 销售额中不包括：



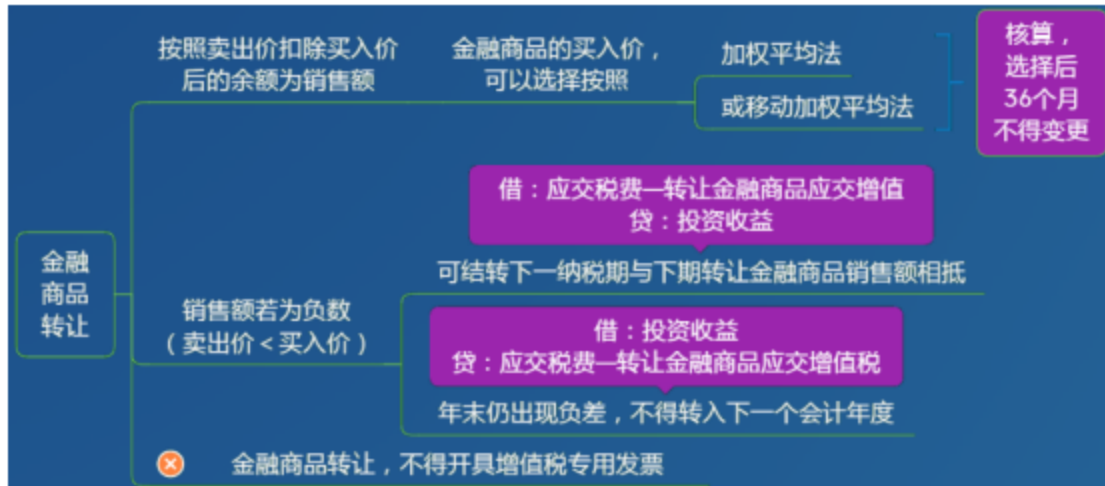
### (三) 特殊销售方式下销售额的审核





#### (四) 应税销售额扣除（差额征税）的审核

##### 1. 金融商品转让



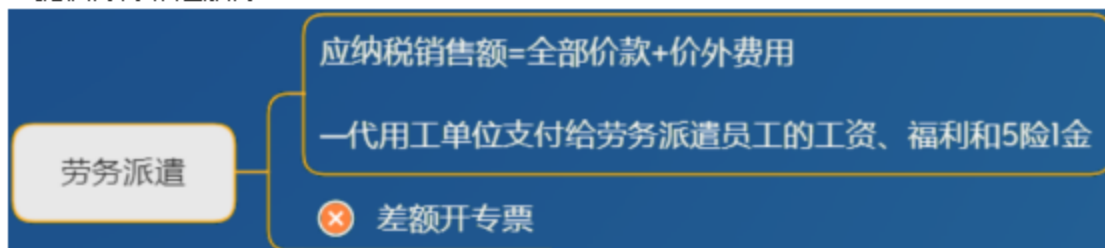
##### 2. 代理服务

代理服务	扣除	开票
经纪代理服务	向委托方收取并代为支付的政府性基金或行政事业性收费	扣除部分，不得开专票
人力资源外包服务（按经纪代理服务纳税）	向委托方收取并代为发放的工资和代理缴纳的社保、公积金	
签证代理	向服务接受方收取并代为支付的签证费、认证费	
代理进口 免征增值税的货物	向委托方收取并代为支付的款项	

3. 航空运输企业的销售额，不包括代收的机场建设费和代售其他航空运输企业客票而代收转付的价款。

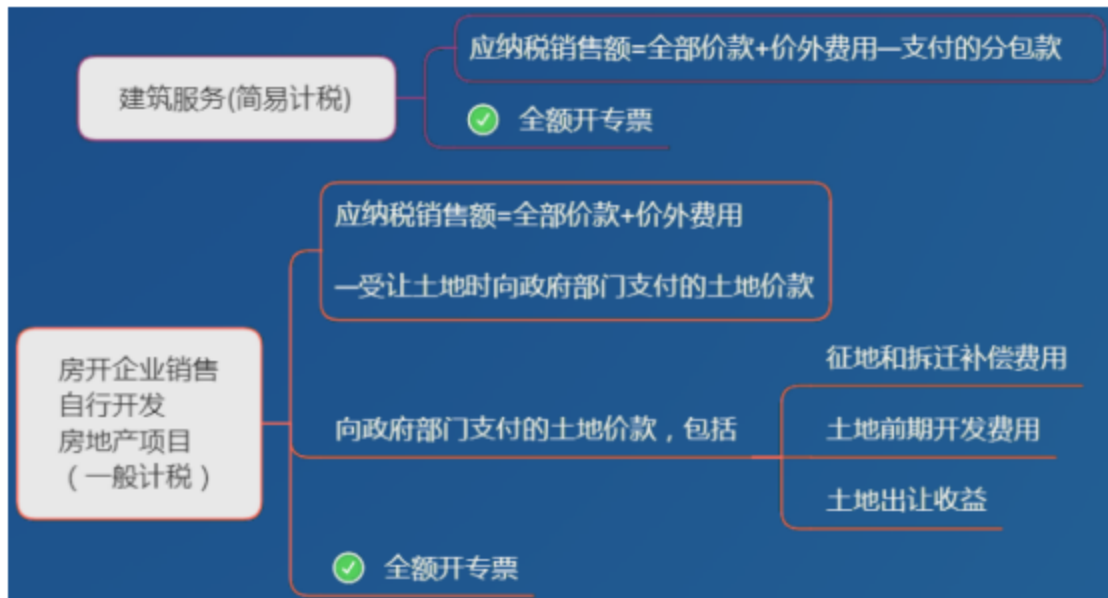
4. 一般纳税人提供客运场站服务，以其取得的全部价款和价外费用，扣除支付给承运方运费后的余额为销售额。

##### 5. 提供劳务派遣服务

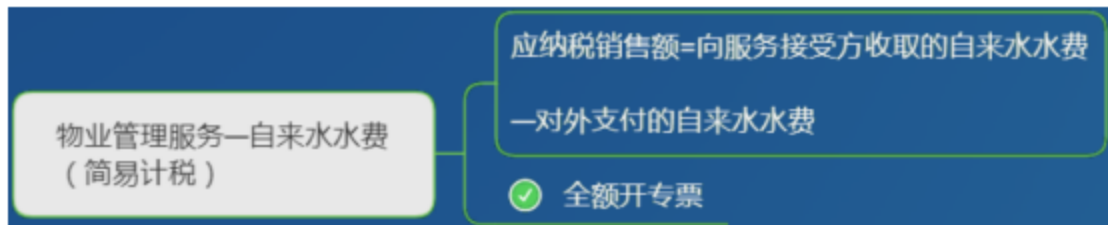


##### 6. 建筑服务与房地产开发企业销售自行开发的房地产项目

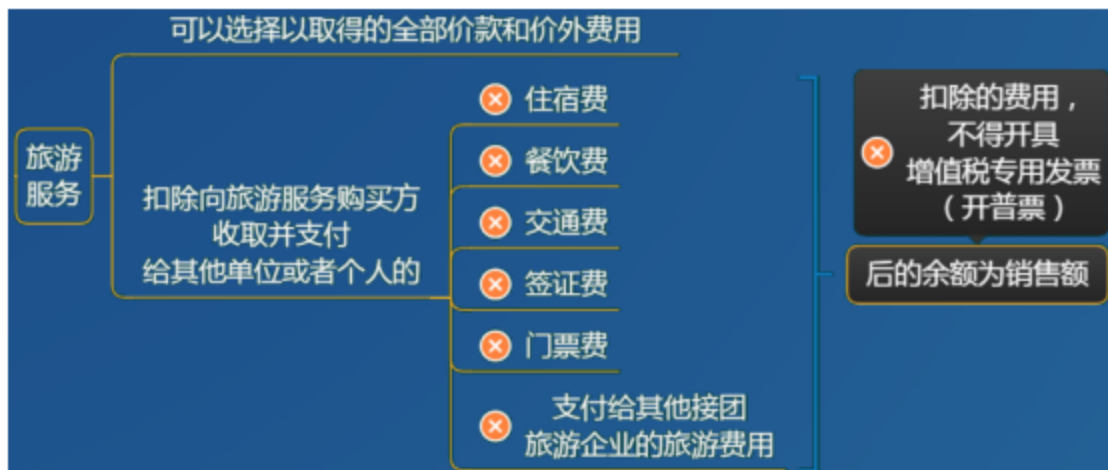




### 7. 物业管理服务



### 8. 旅游服务



### 9. 小规模纳税人差额征税

应税项目	扣除金额
提供建筑服务	分包款
销售取得的(不含自建)不动产	不动产购置原值或取得时的作价
提供劳务派遣服务	扣除代用工单位支付给派遣员工的工资、社保、公积金

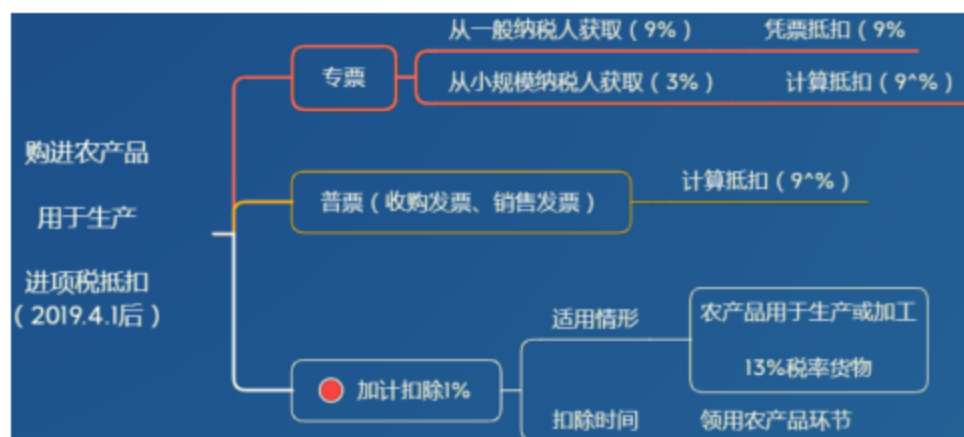
### 三、进项税额的审核

#### (一) 准予抵扣的进项税额

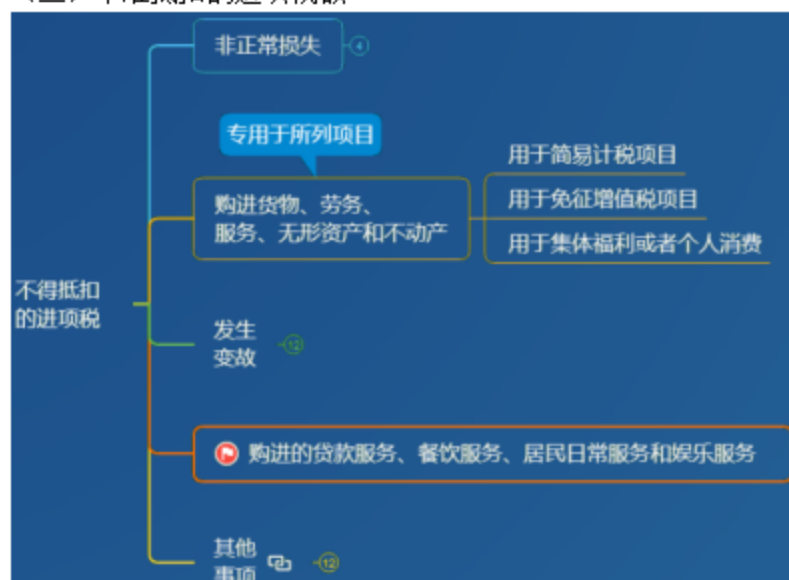
抵扣凭证种类	进项税额金额
增值税专用发票（含机动车销售统一发票）	注明的增值税额
海关进口增值税专用缴款书	注明的增值税额
完税证明（从境外购进扣税）	注明的增值税额
农产品销售（收购）发票	买价×9%（或10%）

国内旅客运输服务 注：除专票和电子发票外， 其他票据要想抵扣进项税 额，必须注明旅客身份信息	注明旅客身份信息的航空运 输电子客票行程单	$(\text{票价} + \text{燃油附加费}) \div (1 + 9\%) \times 9\%$
	注明旅客身份信息的 铁路车票	$\text{票面金额} \div (1 + 9\%) \times 9\%$
	注明旅客身份信息的 公路、水路等其他客票	$\text{票面金额} \div (1 + 3\%) \times 3\%$
收费公路通行费增值税电子 普通发票	高速公路收费	注明的增值税额
	一级、二级公路收费	

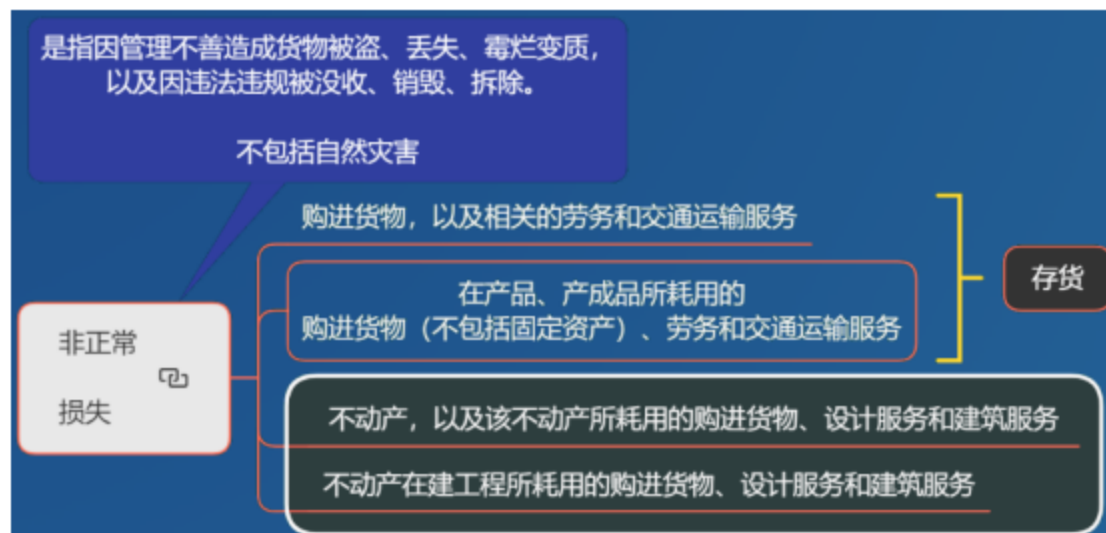
【提示】纳税人凭完税凭证抵扣进项税额的，应当具备书面合同、付款证明和境外单位的对账单或者发票等资料。



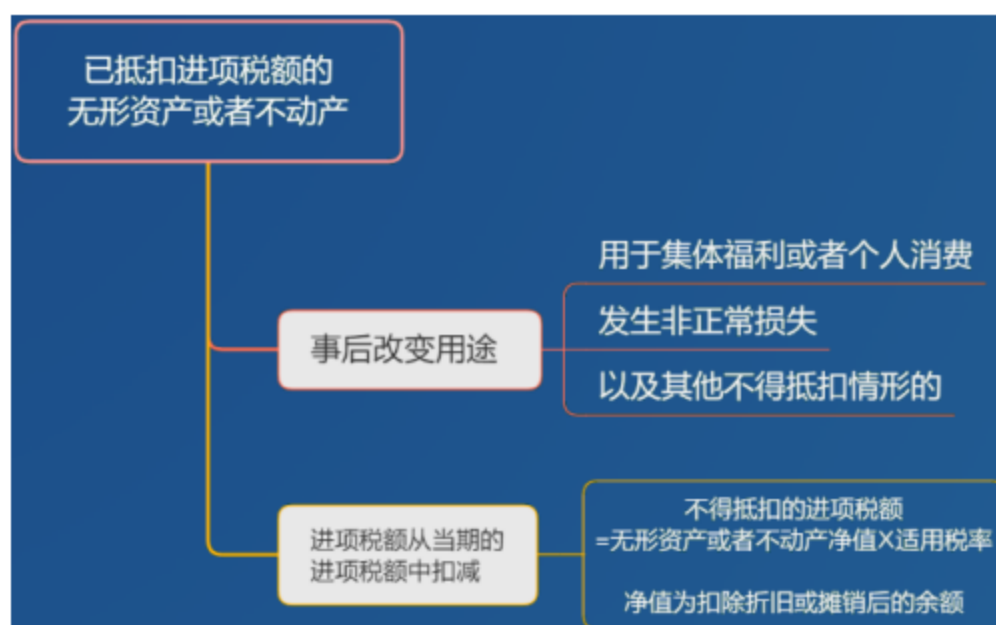
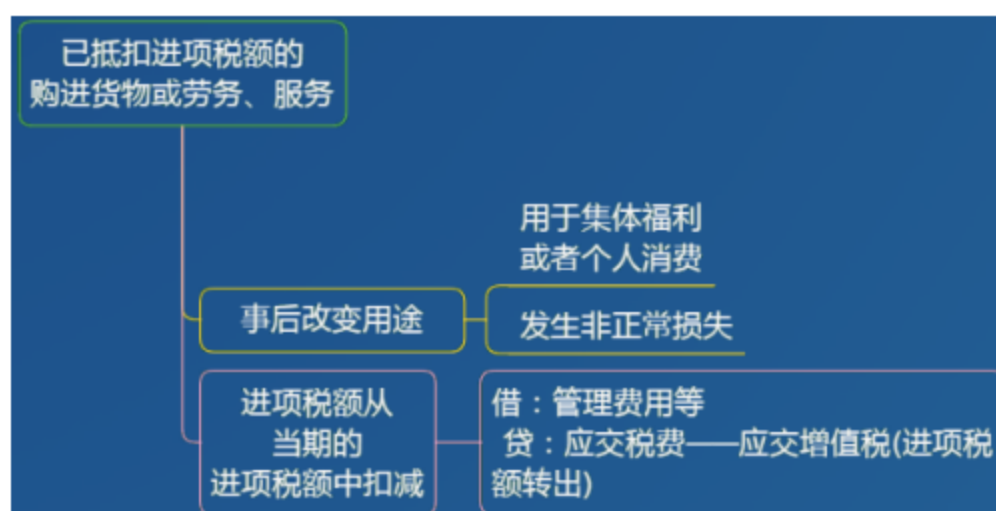
#### (二) 不准抵扣的进项税额

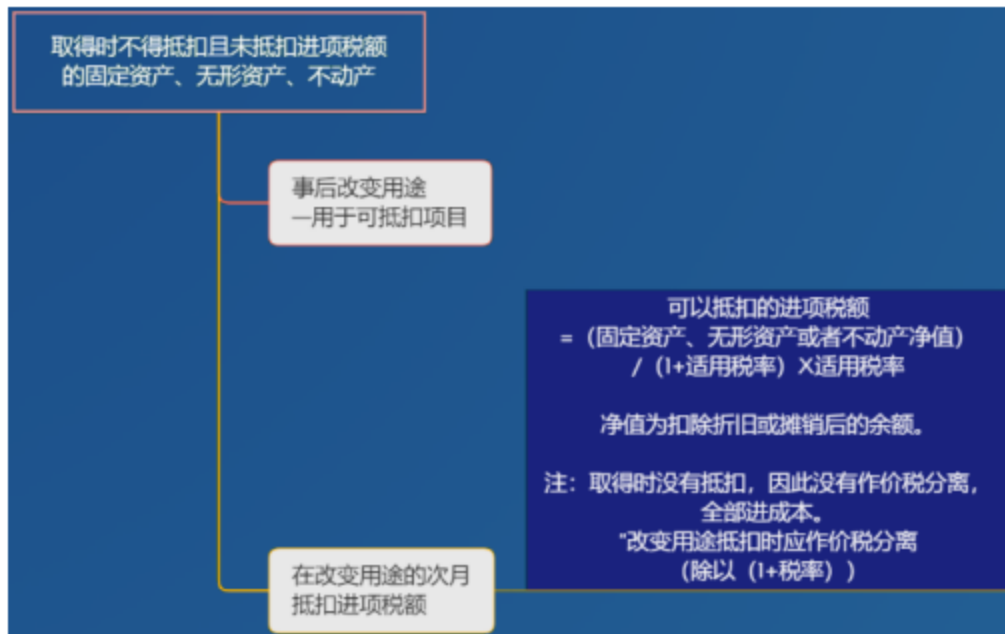


## 1. 非正常损失



## 2. 发生变故





### 3. 其他事项

(1) 纳税人接受贷款服务，向贷款方支付的与该笔贷款直接相关的投融资顾问费、手续费、咨询费等费用，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

(2) 纳税人适用一般计税方法计税的，因销售折让、中止或者退回而退还给购买方的增值税额，应当从当期的销项税额中扣减，因销售折让、中止或者退回而收回的增值税额应当从当期的进项税额中扣减。

(3) 适用一般计税方法的纳税人，兼营简易计税方法计税项目、免征增值税项目而无法划分不得抵扣的进项税额，按照下列公式计算不得抵扣的进项税额：

不得抵扣的进项税额 = 当期无法划分的全部进项税额 × (当期简易计税方法计税项目销售额 + 免征增值税项目销售额) ÷ 当期全部销售额

(4) 纳税人购入固定资产、无形资产（不包括其他权益性无形资产）、不动产，既用于一般计税方法计税项目，又用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的，其进项税额准予从销项税额中全额抵扣。

(5) 自 2018 年 1 月 1 日起，纳税人租入固定资产、不动产，既用于一般计税方法计税项目，又用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的，其进项税额准予从销项税额中全额抵扣。

### 四、加计抵减的审核

#### (一) 加计抵减 10%

1. 自 2019 年 4 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，允许生产、生活性服务业纳税人按照当期可抵扣进项税额加计 10%，抵减应纳税额（以下称“加计抵减政策”）。

其中，生产、生活性服务业纳税人，是指提供邮政服务、电信服务、现代服务、生活服务（以下称“四项服务”）取得的销售额占全部销售额的比重超过 50% 的纳税人。

记忆口诀：现代生活有电信

2. 2019 年 3 月 31 日前设立的纳税人，自 2018 年 4 月至 2019 年 3 月期间的销售额（经营期不满 12 个月的，按照实际经营期的销售额）符合上述规定条件的，自 2019 年 4 月 1 日起适用加计抵减政策。

2019 年 4 月 1 日后设立的纳税人，自设立之日起 3 个月的销售额符合上述规定条件的，自登记为一般纳税人之日起适用加计抵减政策。

3. 适用加计抵减政策的生产、生活性服务业纳税人，应在年度首次确认适用加计抵减政策时，通过电子税务局（或前往办税服务厅）提交《适用加计抵减政策的声明》

4. 纳税人确定适用加计抵减政策后，当年内不再调整，以后年度是否适用，根据上年度销售额计算确定。

5. 纳税人可计提但未计提的加计抵减额，可在确定适用加计抵减政策当期一并计提。

6. 加计抵减额的具体计算

（1）纳税人应按照当期可抵扣进项税额的 10% 计提当期加计抵减额。

（2）按照现行规定不得从销项税额中抵扣的进项税额，不得计提加计抵减额；

（3）已计提加计抵减额的进项税额，按规定作进项税额转出的，应在进项税额转出当期，相应调减加计抵减额。

计算公式如下：

当期计提加计抵减额=当期可抵扣进项税额×10%

当期可抵减加计抵减额=上期末加计抵减额余额+当期计提加计抵减额-当期调减加计抵减额

7. 纳税人应按照现行规定计算一般计税方法下的应纳税额（以下称“抵减前的应纳税额”）后，区分以下情形加计抵减：

（1）抵减前的应纳税额=0，当期可抵减加计抵减额全部结转下期抵减；

（2）抵减前的应纳税额>0，且>当期可抵减加计抵减额的，当期可抵减加计抵减额全额从抵减前的应纳税额中抵减；

（3）抵减前的应纳税额>0，且≤当期可抵减加计抵减额的，以当期可抵减加计抵减额抵减应纳税额至 0。未抵减完的当期可抵减加计抵减额，结转下期继续抵减。

8. 纳税人出口货物劳务、发生跨境应税行为不适用加计抵减政策，其对应的进项税额不得计提加计抵减额。

9. 加计抵减政策执行到期后，纳税人不再计提加计抵减额，结余的加计抵减额停止抵减。

（二）加计抵减 15%

1. 2019 年 10 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，允许生活性服务业纳税人按照当期可抵扣进项税额加计 15%，抵减应纳税额（以下称加计抵减 15% 政策）。

【提示】生活性服务业纳税人，是指提供生活服务取得的销售额占全部销售额的比重超过 50% 的纳税人。

2. 2019 年 9 月 30 日前设立的纳税人，自 2018 年 10 月至 2019 年 9 月期间的销售额（经营期不满 12 个月的，按照实际经营期的销售额）符合上述规定条件的，自 2019 年 10 月 1 日起适用加计抵减 15% 政策。

2019 年 10 月 1 日后设立的纳税人，自设立之日起 3 个月的销售额符合上述规定条件的，自登记为一般纳税人之日起适用加计抵减 15% 政策。

3. 适用加计抵减政策的生活性服务业纳税人，应在年度首次确认适用加计抵减政策时，通过电子税务局（或前往办税服务厅）提交《适用 15% 加计抵减政策的声明》

4. 纳税人确定适用加计抵减 15% 政策后，当年内不再调整，以后年度是否适用，根据上年度销售额计算确定。

5. 加计抵减额的具体计算

（1）生活性服务业纳税人应按照当期可抵扣进项税额的 15% 计提当期加计抵减额。

（2）按照现行规定不得从销项税额中抵扣的进项税额，不得计提加计抵减额；

（3）已按照 15% 计提加计抵减额的进项税额，按规定作进项税额转出的，应在进项税额转出当期，相应调减加计抵减额。

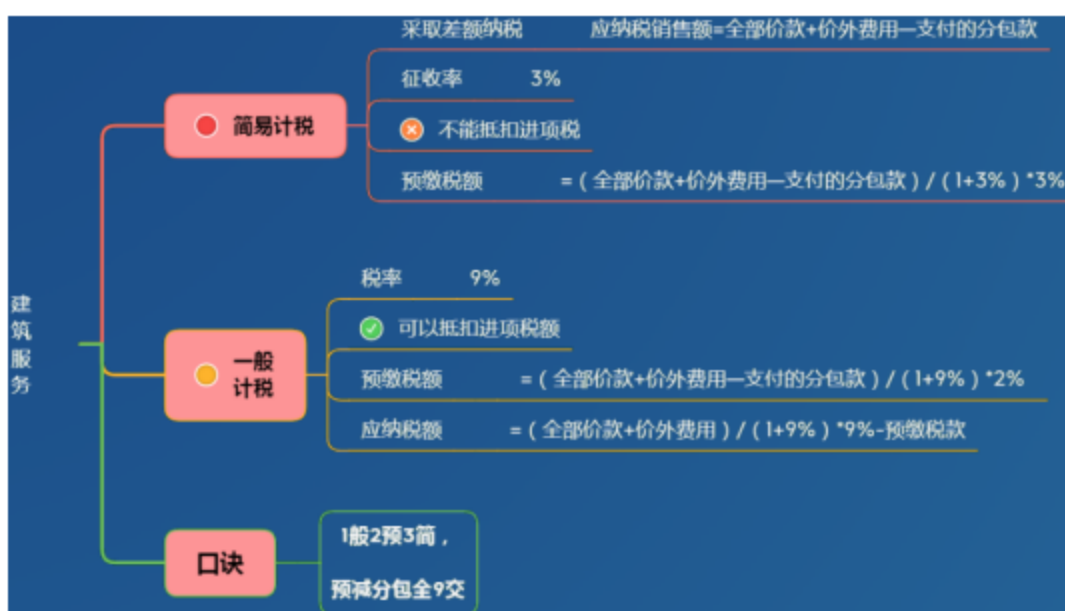
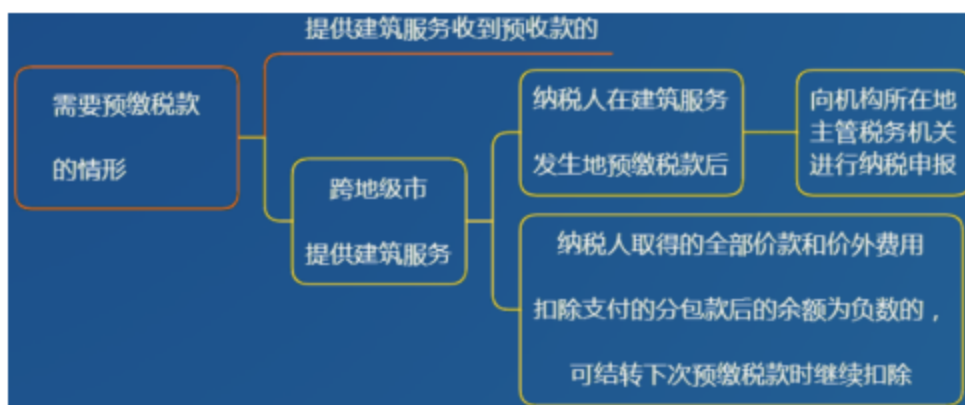
计算公式如下：当期计提加计抵减额=当期可抵扣进项税额×15%

当期可抵减加计抵减额=上期末加计抵减额余额+当期计提加计抵减额-当期调减加计抵减额

## 五、预缴税款的审核

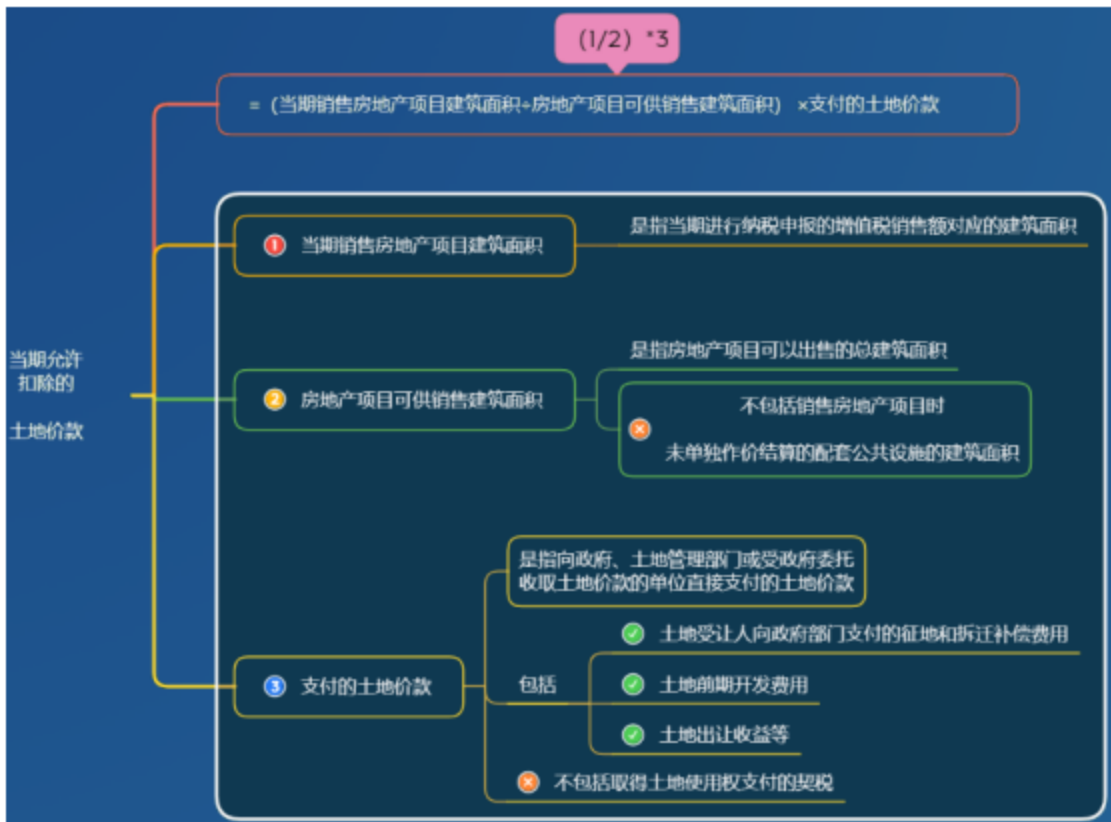
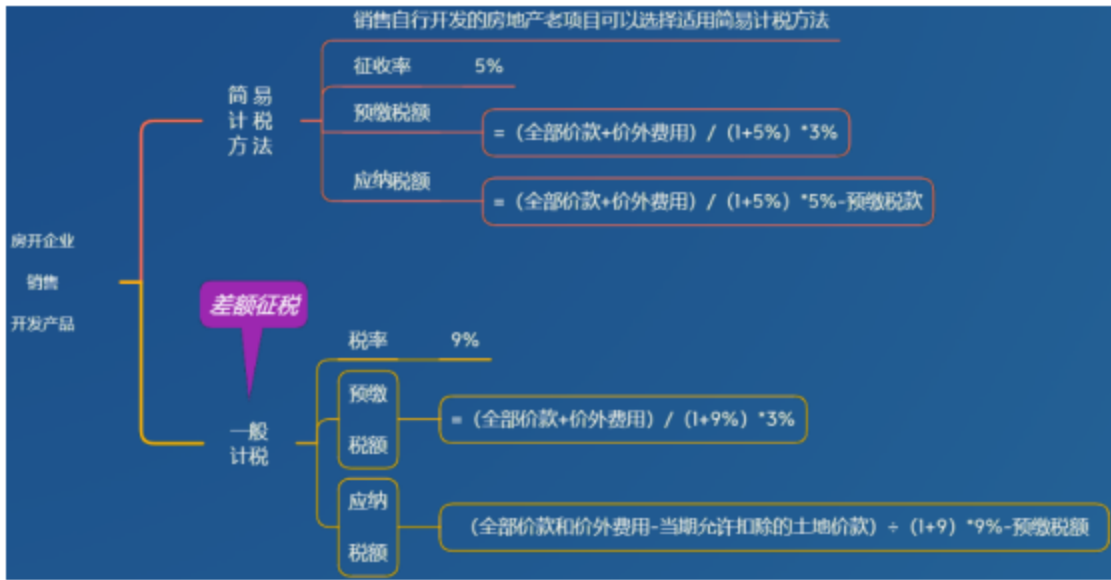
预缴增值税	
建筑业	提供建筑服务收到预收款、跨地级市提供建筑服务
房地产开发企业销售开发产品	收到预收款时
销售不动产	纳税人转让其取得的不动产，向不动产所在地主管税务局预缴税款
不动产经营租赁	不动产所在地与机构所在地不在同一县（市、区）的，向不动产所在地主管税务局预缴

### （一）建筑服务纳税审核

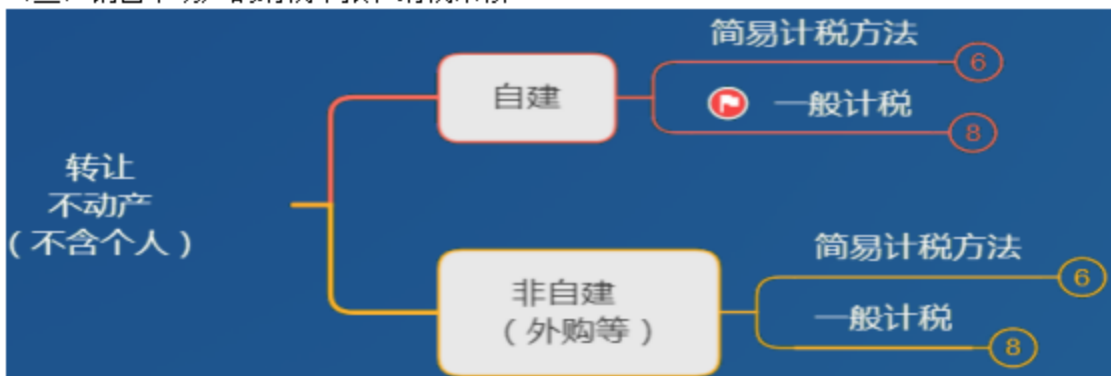


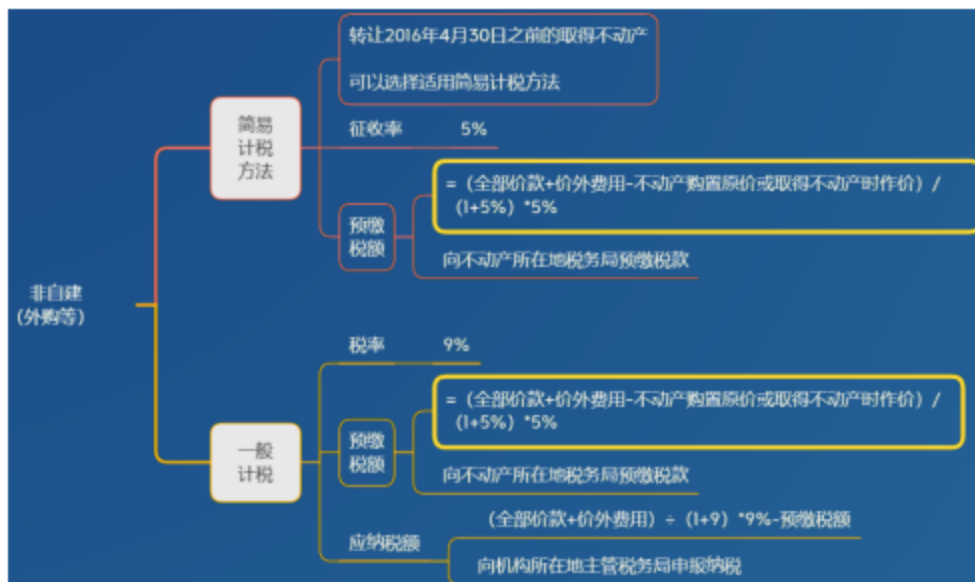
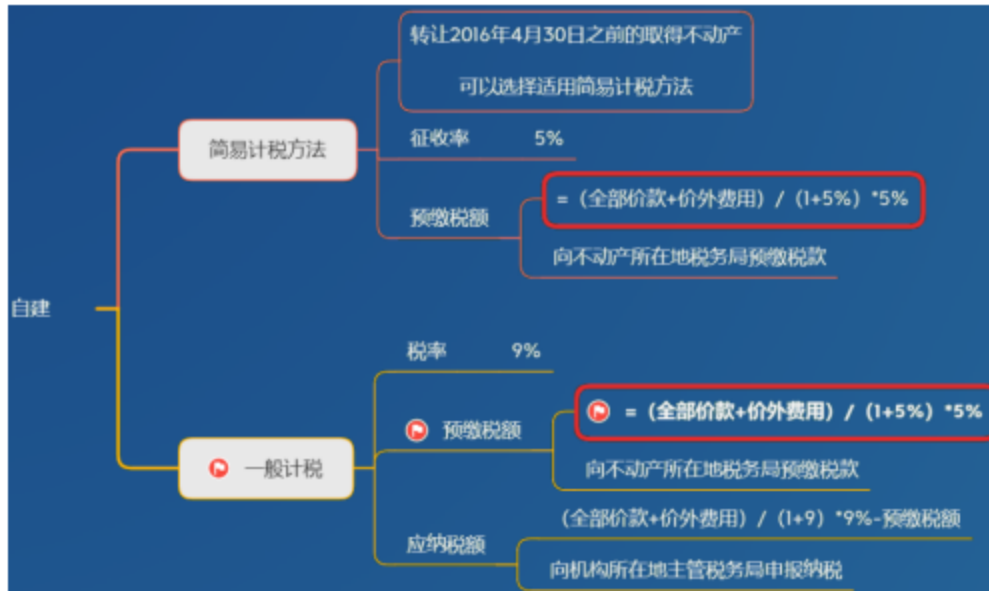
### （二）房地产开发企业纳税申报和纳税审核





(三) 销售不动产的纳税申报和纳税审核





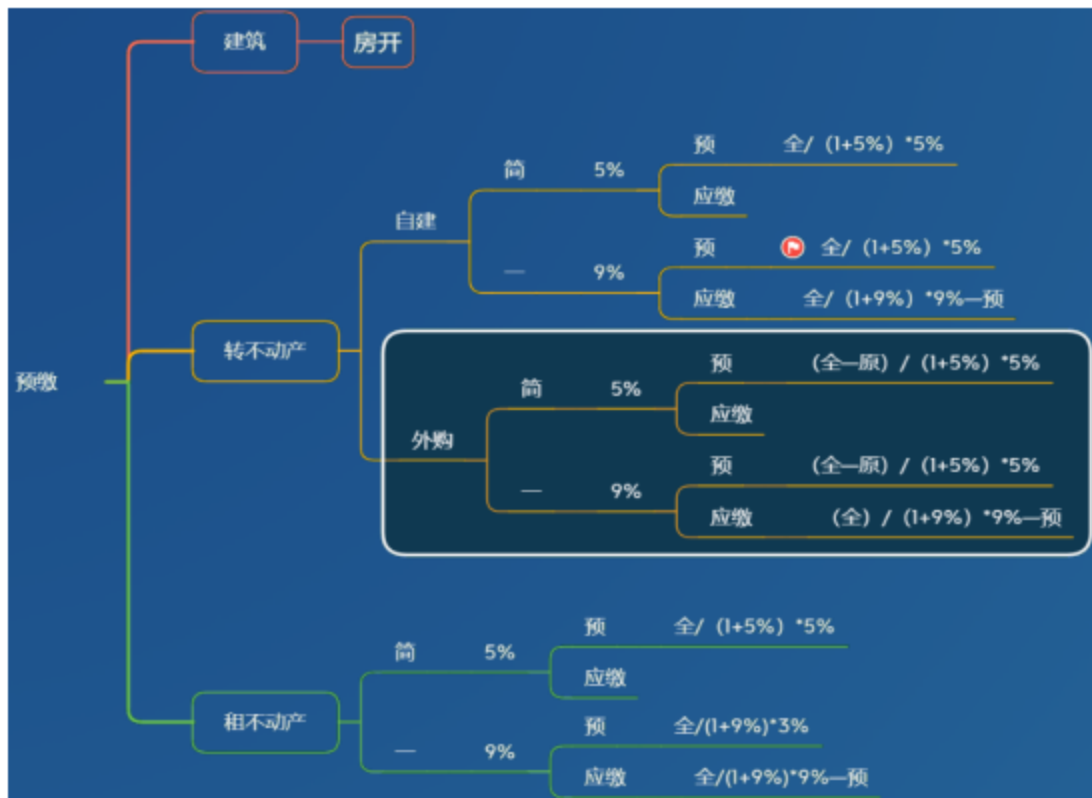
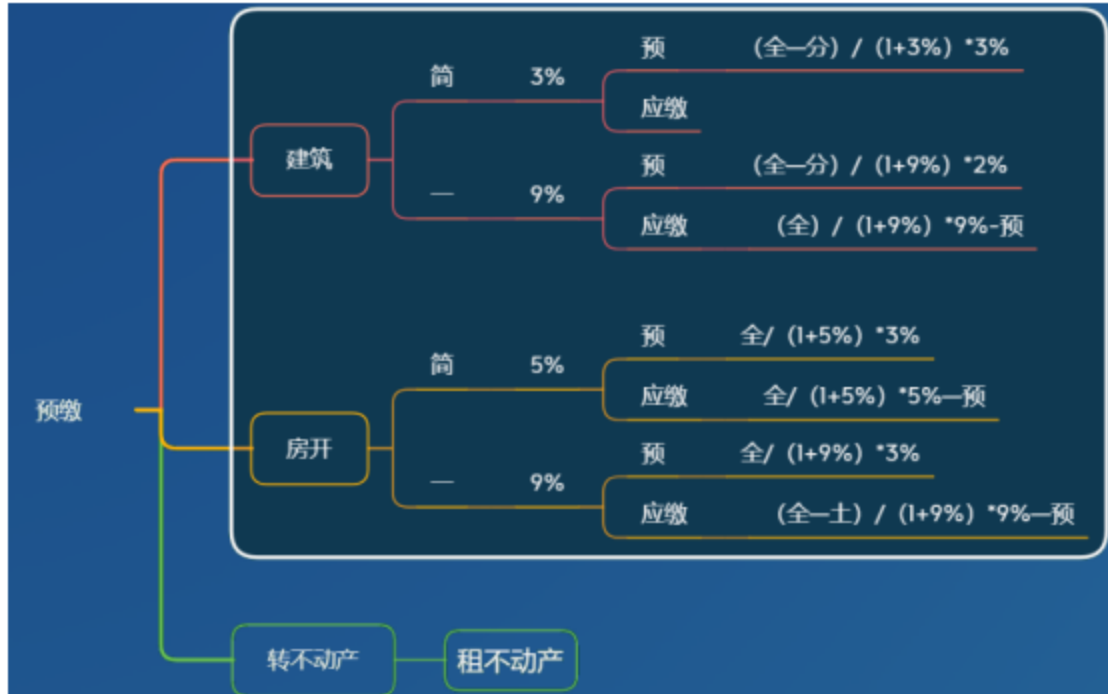
#### (四) 不动产经营租赁服务的纳税申报和纳税审核





注：

1. 纳税人提供道路通行服务不适用；
2. 针对经营租赁而言；
3. 不动产所在地与机构所在地不在同一县（市、区）的，才需要预缴；否则不需要预缴；
4. 其他个人出租不动产，向不动产所在地主管税务机关申报纳税，无需预缴。



记忆口诀：

分母看税率，卖房要警惕，首尾排顺序，房企预征低。

## 六、留抵税额退税的审核

### 1. 具体规定

留抵税额退税相关政策汇总			
文件依据	财政部税务总局海关总署公告 2019 年第 39 号	财政部税务总局公告 2019 年第 84 号	财政部税务公告 2020 年第 8 号
适用对象	无行业限制	部分先进制造业纳税人	疫情防控重点保障物资生产企业
退税条件	1. 自 2019 年 4 月税款所属期起,连续六个月(按季纳税的,连续两个季度)增量留抵税额均>0,且第六个月增量留抵税额不低于 50 万元 2. 纳税信用、等级为 A 级或者 B 级 3. 申请退税前 36 个月未发生骗取留抵退税、出口退税或虚开增值税专用发票情形的 4. 申请退税前 36 个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上的 5. 自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返(退)政策的	1. 增量留抵税额>0 2. 纳税信用等级为 A 级或者 B 级 3. 申请退税前 36 个月未发生骗取留抵退税、出口退税或虚开增值税专用发票情形 4. 申请退税前 36 个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上 5. 自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返(退)政策	增量留抵税额>0
退税条件		纳税人按照规定取得增值税留抵退税款的,不得再申请享受增值税即征即退、先征后返(退)政策。 本公告发布之日前,纳税人已按照上述规定取得增值税留抵退税款的,在 2020 年 6 月 30 日前将已退还的增值税留抵退税款全部缴回,可以按规定享受增值税即征即退、先征后返(退)政策;否则,不得享受增值税即征即退、先征后返(退)政策。	

总结:有留抵,信用好,未被罚,未退税。

增量留抵税额	与 2019 年 3 月底相比新增加的期末留抵税额	与 2019 年 3 月底相比新增加的期末留抵税额	与 2019 年 12 月底相比新增加的期末留抵税额
退税计算	允许退还的增量留底税额=增量留抵税额 x 进项构成比例 x60%	允许退还的增量留底税额=增量留抵税额 x 进项构成比例	允许退还的增量留底税额=增量留抵税额
实施时间	2019 年 4 月 1 日	2019 年 6 月 1 日	2020 年 1 月 1 日

【提示】最新规定:

	部分先进制造业纳税人	先进制造业纳税人
实施时间	2019 年 6 月	2021 年 4 月

退税条件	1. 增量留抵税额>0 2. 纳税信用等级为 A 级或者 B 级 3. 申请退税前 36 个月未发生骗取留抵退税、出口退税或虚开增值税专用发票情形 4. 申请退税前 36 个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上 5. 自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返(退)政策	
增量留抵税额	与 2019 年 3 月底相比新增加的期末留抵税额	
退税计算	允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额×进项构成比例	
文件依据	财政部税务总局公告 2019 年第 84 号	财政部 税务总局公告 2021 年第 15 号

### 2. 进项构成比例

为 2019 年 4 月至申请退税前一税款所属期内已抵扣的增值税专用发票（含税控机动车销售统一发票）、海关进口增值税专用缴款书、解缴税款完税凭证注明的增值税额占同期全部已抵扣进项税额的比重。

### 3. 申请时间及手续

纳税人申请办理留抵退税，应于符合留抵退税条件的次月起，在增值税纳税申报期内，完成本期增值税纳税申报后，通过电子税务局或办税服务厅提交《退（抵）税申请表》

4. 纳税人出口货物劳务、发生跨境应税行为，适用免抵退税办法的，可以在同一申报期内，既申报免抵退税又申请办理留抵退税。

办理免抵退税后，纳税人仍符合留抵退税条件的，再办理留抵退税。

5. 纳税人既有增值税欠税，又有期末留抵税额的，按最近一期期末留抵税额，抵减增值税欠税后的余额确定允许退还的增量留抵税额。

### 【知识点 5】小规模纳税人纳税审核

1. 增值税小规模纳税人销售货物、提供应税劳务或应税服务、转让不动产或无形资产，实行简易征收办法计算应纳税额。

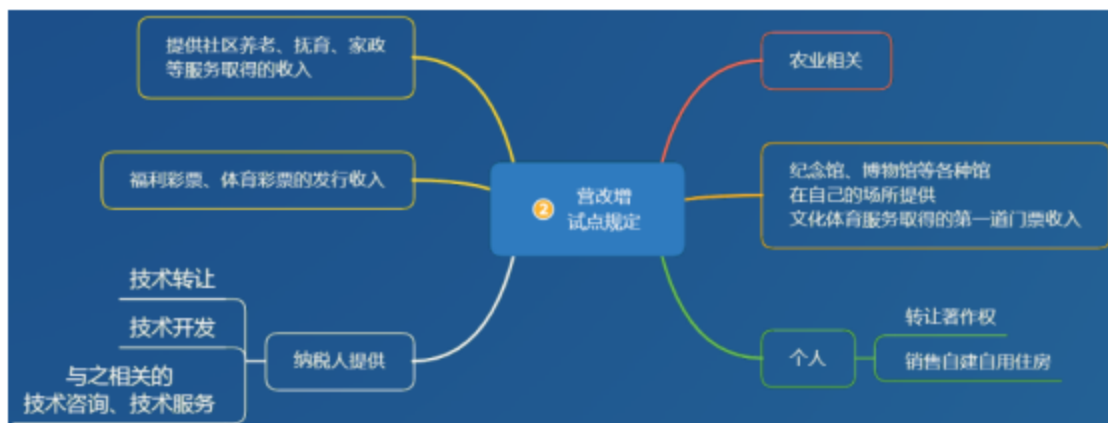
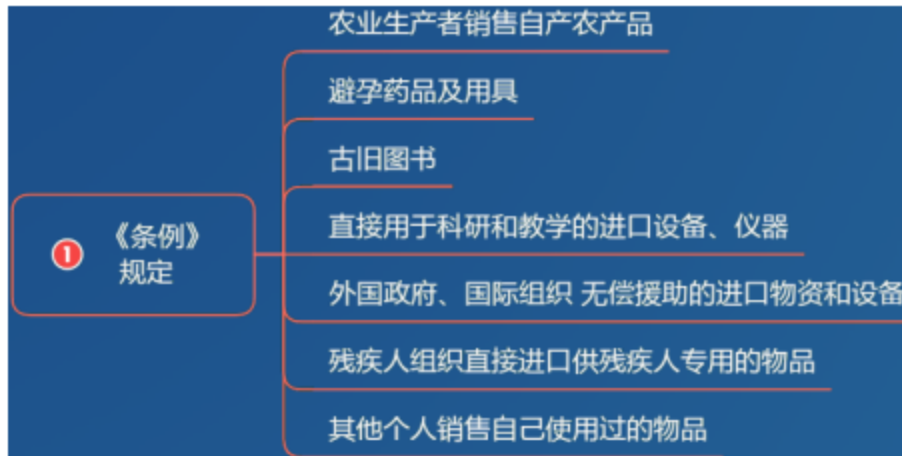
2. 应纳税额=不含税销售额×适用的征收率

3. 小规模纳税人增值税减免优惠政策

时间	2019. 1. 1-2021. 3. 31	2021. 4. 1-2022. 12. 31
免征政策	月销售额≤10 万 (或季销售额≤30 万), 免征增值税	月销售额≤15 万 (或季销售额≤45 万), 免征增值税
差额征税规定	适用增值税差额征税政策的小规模纳税人，以差额后的销售额确定是否可以享受本公告规定的免征增值税政策。	

### 【知识点 6】增值税税收优惠的审核





**【提示】**和疫情有关的免税政策汇总

1. 2020年1月1日至2021年3月1日：

(1) 对纳税人运输疫情防控重点保障物资取得的收入，免征增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加。

(2) 对纳税人提供公共交通运输服务、生活服务，以及为居民提供必需生活物资快递收派服务取得的收入，免征增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加。

(3) 单位和个体工商户将自产、委托加工或购买的货物，通过公益性社会组织和县级以上人民政府及其部门等国家机关，或者直接向承担疫情防治任务的医院，无偿捐赠用于应对新

新型冠状病毒感染的肺炎疫情的，免征增值税、消费税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加。

2.自2020年1月1日至2020年12月31日,对纳税人提供电影放映服务取得的收入免征增值税。

### 【知识点7】征收管理的审核

#### 一、纳税期限（15天）

1.增值税纳税期限为1日、3日、5日、10日、15日、1个月或1个季度。

以1个季度为纳税期限的规定适用于小规模纳税人、银行、财务公司、信托投资公司、信用社等。

2.以1个月或1个季度为纳税期的，自期满之日起15日内申报纳税；

以1日、3日、5日、10日、15日为1个纳税期的（1个月以内），自期满之日起5日内预缴税款，于次月1日起15日内申报纳税并结清上月应纳税款。

3.纳税人进口货物，应当自海关填发进口增值税专用缴款书之日起15日内缴纳税款。

4.不能按固定期限纳税的，可以按次纳税。

#### 二、扣缴义务人

境外单位或个人在境内提供应税行为，在境内未设有经营机构的，扣缴义务人应扣缴的增值税额：

应扣缴税额=接受方支付的价款÷（1+税率）×税率

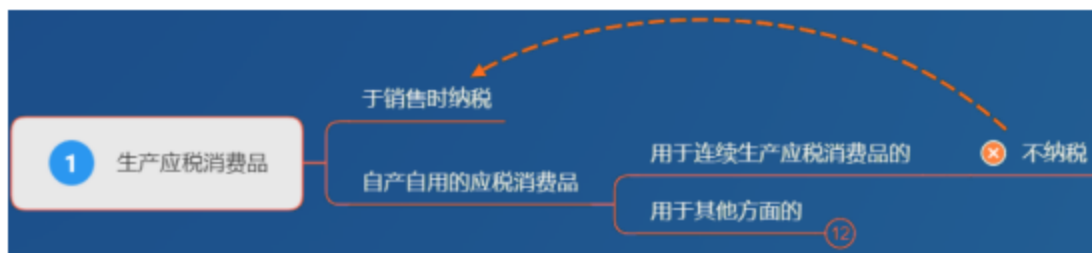
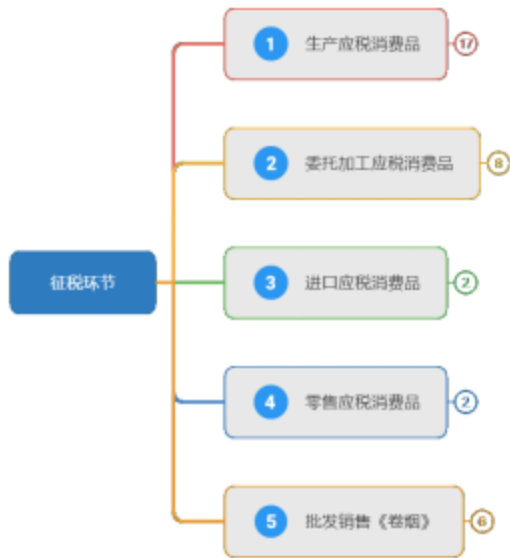
### 【知识点8】增值税纳税申报代理



#### 第四节 货物劳务税纳税审核方法及申报代理—消费税

##### 【知识点1】征税范围的审核

###### 一、征税环节





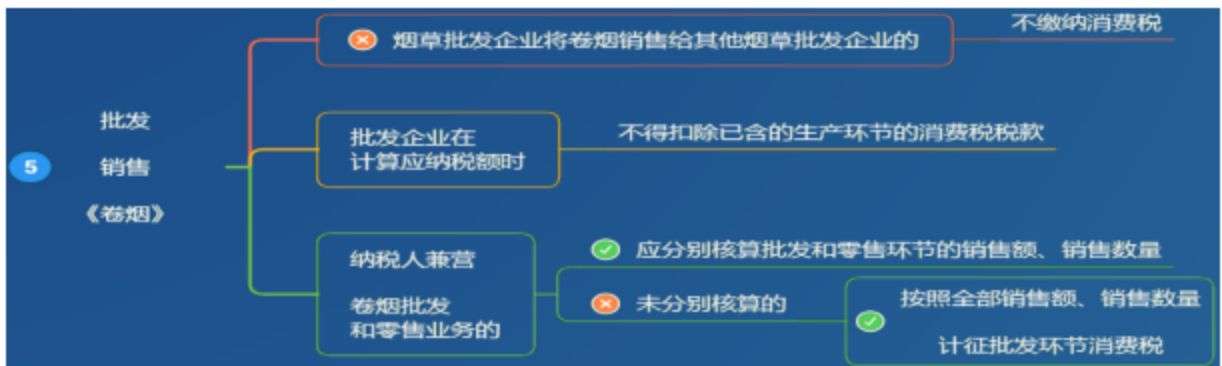
**【提示】**

1. 对既销售金银首饰，又销售非金银首饰的生产、经营单位，应将两类商品划分清楚，分别核算销售额；

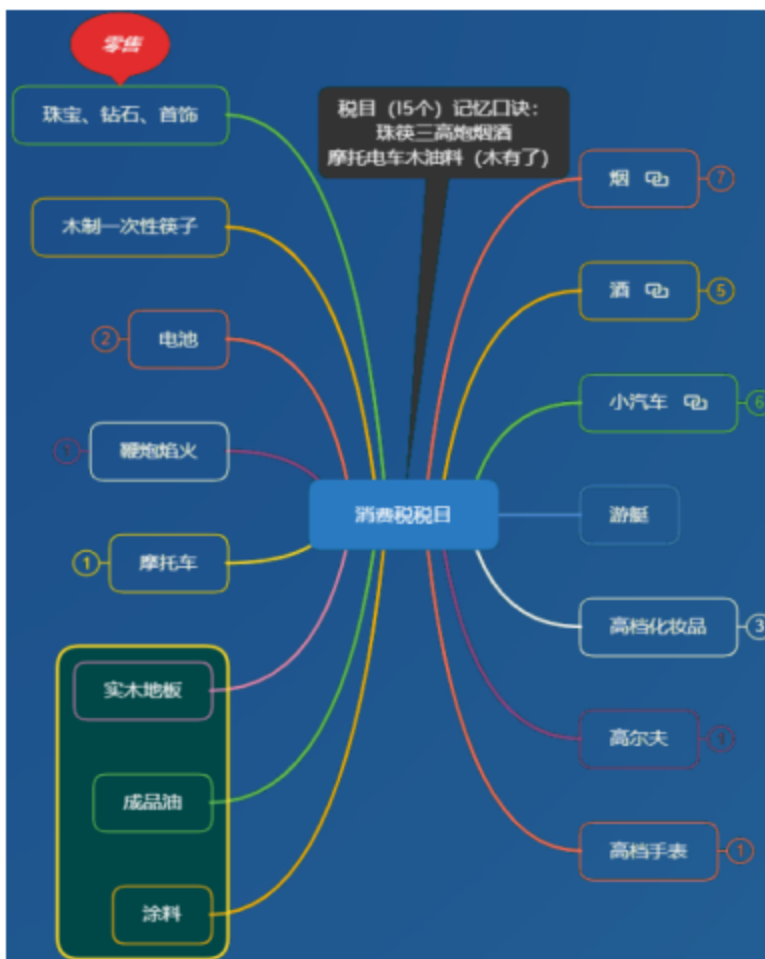
凡划分不清楚或不能分别核算的，在生产环节销售的，一律从高适用税率征收消费税；

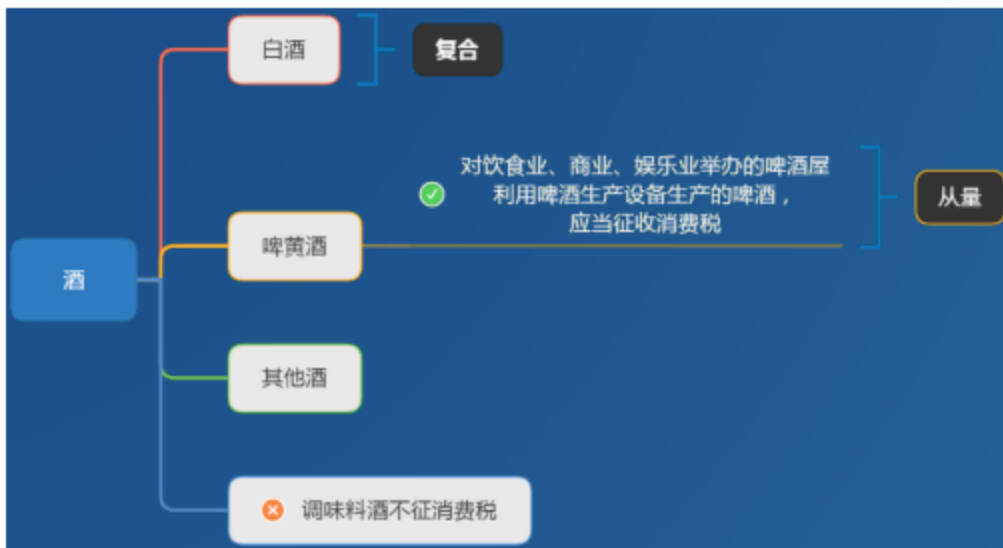
在零售环节销售的，一律按金银首饰征收消费税；

2. 金银首饰与其他产品组成成套消费品销售的，应按销售额全额征收消费税。

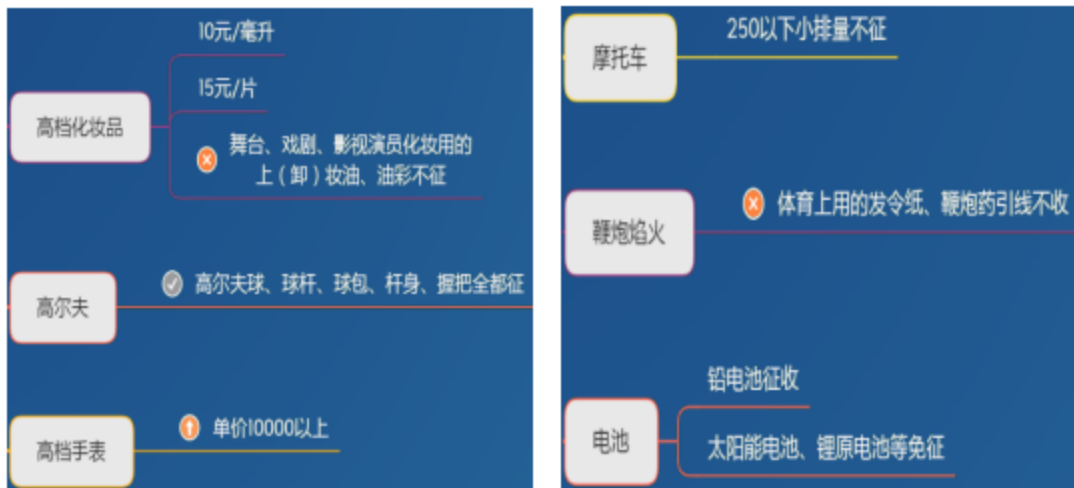


**二、消费税税目**









### 【知识点 2】税率的审核

1. 消费税税率采取比例税率（从价）和定额税率（从量）两种形式。
  2. 对卷烟和白酒采取了比例税率和定额税率复合征收的形式。
  3. 黄酒、啤酒、成品油从量计征，采用定额税率。
  4. 纳税人兼营不同税率的应税消费品，应当分别核算不同税率应税消费品的销售额、销售数量。
- 未分别核算或将不同税率的应税消费品组成成套消费品销售的，从高适用税率。

### 【知识点 3】计税依据的审核

#### 一、从价计征销售额的确定

应纳税消费品的销售额=含增值税销售额/（1+增值税税率或征收率）

销售额 包括	全部价款	
	价外费用	如销售时在价外向买方收取的手续费、补贴、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费等
不包括	(1) 符合条件的代垫的运输费用 (2) 符合条件的代收的政府性基金或行政事业性收费	

#### 二、从量计征销售数量的确定

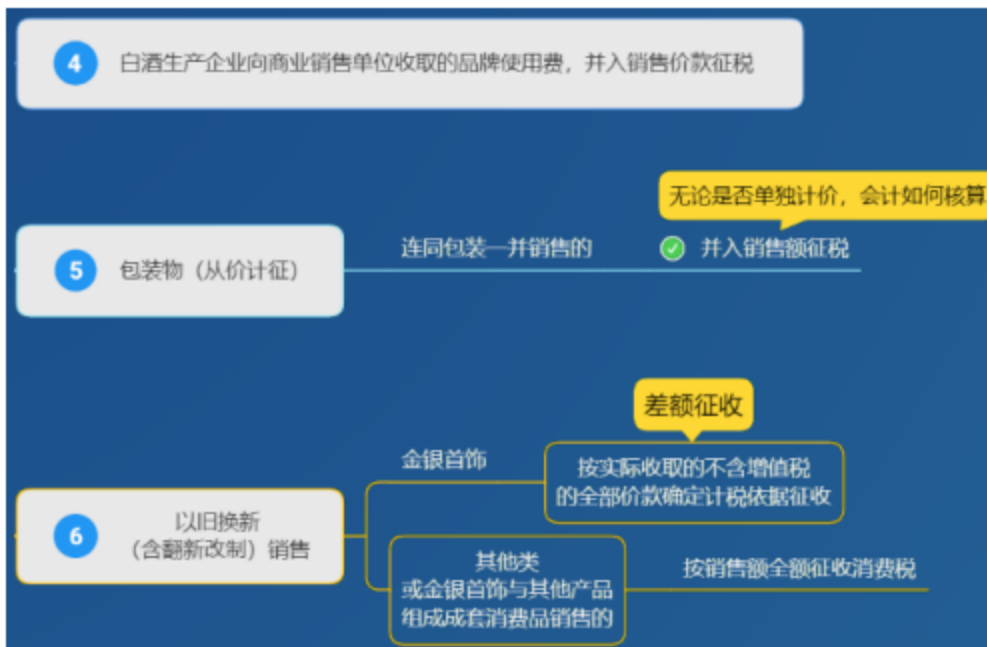
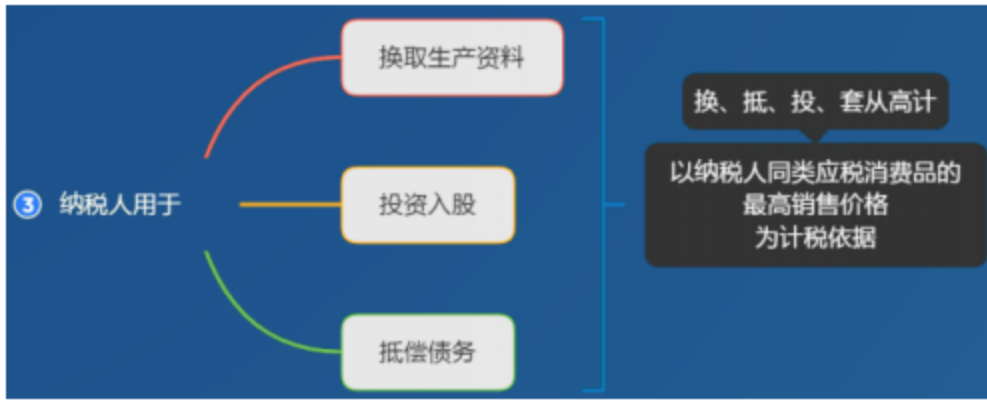
1. 销售应税消费品的，为应税消费品的销售数量；
2. 自产自用应税消费品的，为应税消费品的移送使用数量；
3. 委托加工应税消费品的，为纳税人收回的应税消费品数量；
4. 进口应税消费品的，为海关核定的应税消费品进口征税数量。

【提示】黄酒、啤酒、成品油从量计征。

#### 三、复合计征销售额和销售数量的确定

分别按照从价计征和从量计征确定。

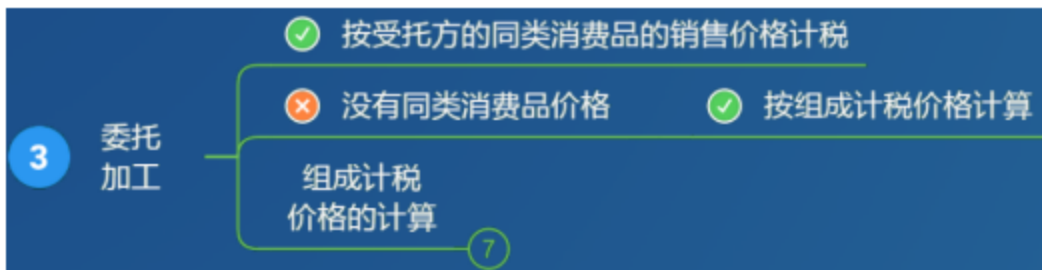
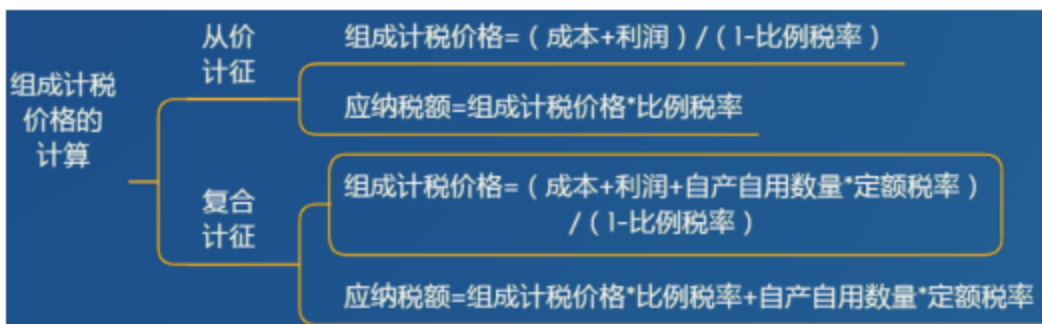
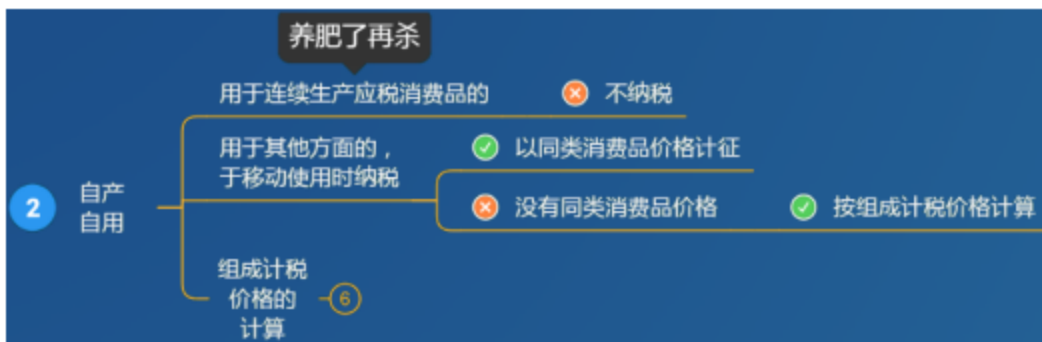
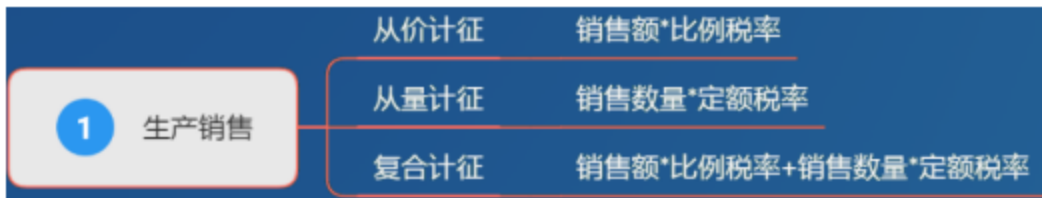
#### 四、特殊情形下销售额和销售数量的确定

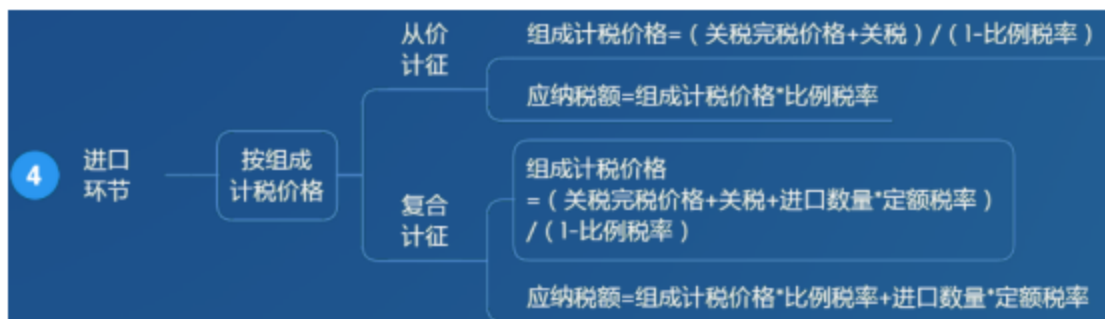
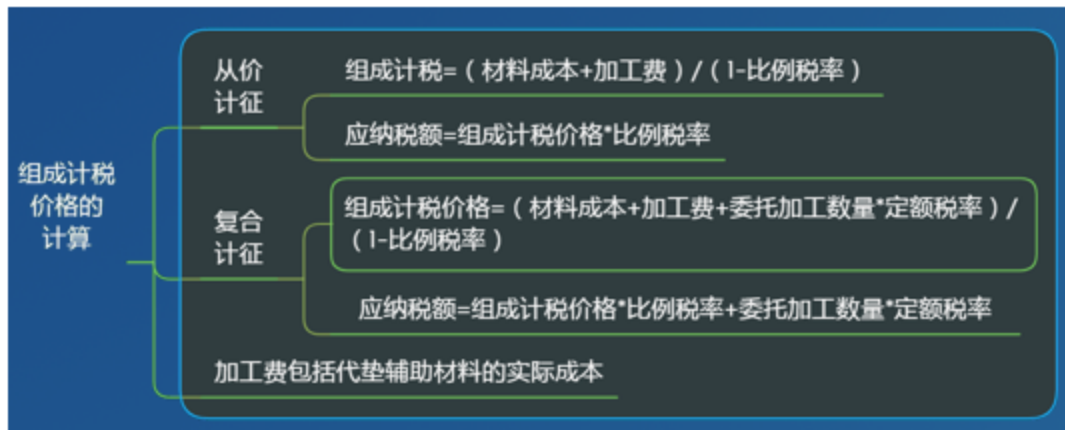


## 五、包装物押金



【知识点 4】应纳税额计算的审核





**【知识点 5】已纳消费税扣除的审核**

已纳消费税的扣除（外购及委托加工收回再生产）：

1. 已税烟丝生产的卷烟；
2. 已税高档化妆品为原料生产的高档化妆品；
3. 已税珠宝、玉石为原料生产的贵重首饰及珠宝、玉石；
4. 已税鞭炮、焰火为原料生产的鞭炮、焰火
5. 已税杆头、杆身和握把为原料生产的高尔夫球杆
6. 已税木制一次性筷子为原料生产的木制一次性筷子
7. 已税实木地板为原料生产的实木地板
8. 已税汽油、柴油、石脑油、燃料油、润滑油为原料生产的成品油

**【了解】**

9. 以外购葡萄酒连续生产的葡萄酒；

**【记忆方法】**能扣除的主要 8 个，我们用排除法记不能扣除的 7 个：三车（小汽车，摩托车，游艇）、酒（葡萄酒除外）、高档手表、电池、涂料。

口诀：“酒后开车涂电表”

**【提示】**

1. 纳税人用外购及委托加工收回的已税珠宝、玉石为原料生产的改在零售环节征收消费税的金银首饰（镶嵌首饰），在计税时一律不得扣除外购及委托加工收回的珠宝、玉石原料的已纳消费税款。
2. 当期准予扣除的外购或委托加工收回的应税消费品的已纳消费税款，应按当期生产领用数量计算。

**【知识点 6】消费税纳税申报代理**

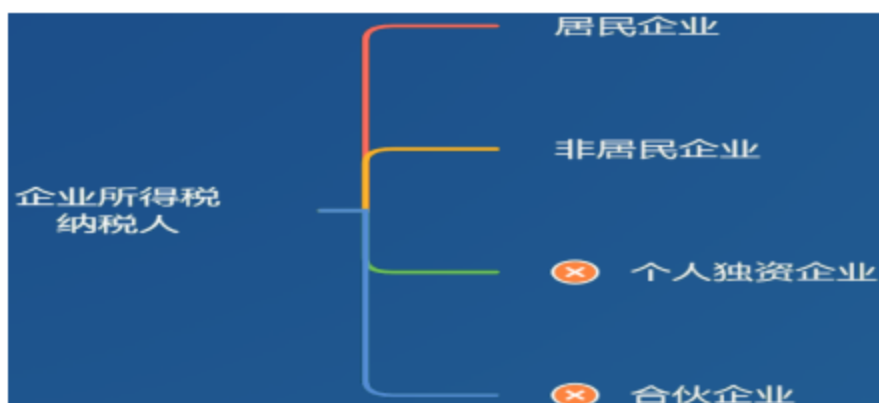
消费税纳税申报要求（申报期限）：

1. 消费税纳税期限为 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个月或 1 个季度。
2. 以 1 个月或 1 个季度为纳税期的，自期满之日起 15 日内申报纳税；  
以 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日为 1 个纳税期的（1 个月以内），自期满之日起 5 日内预缴税款，于次月 1 日起 15 日内申报纳税并结清上月应纳税款。

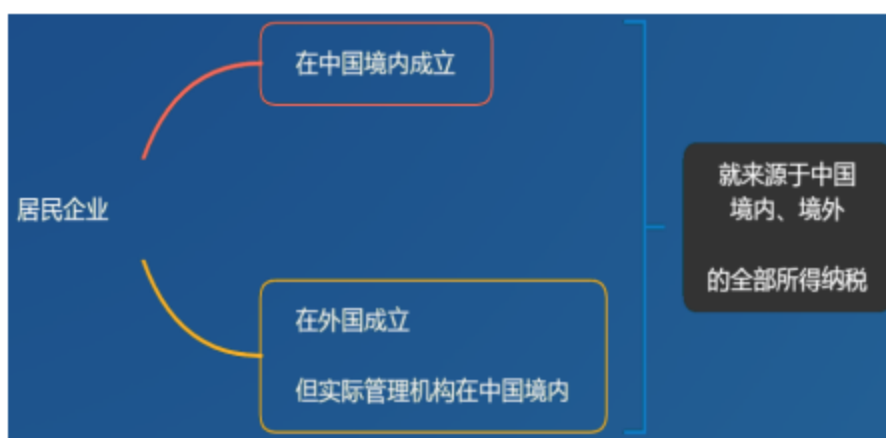
### 第五节 所得税纳税审核方法及申报代理—企业所得税

【知识点 1】企业所得税的基本内容审核

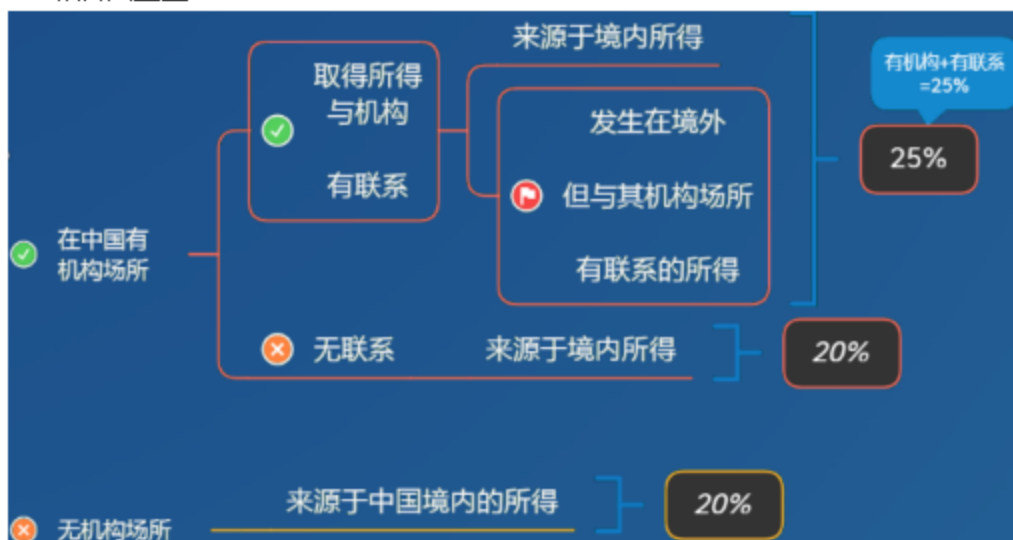
#### 一、纳税义务人的审核



#### 1. 居民企业



#### 2. 非居民企业



## 二、征税对象的审核

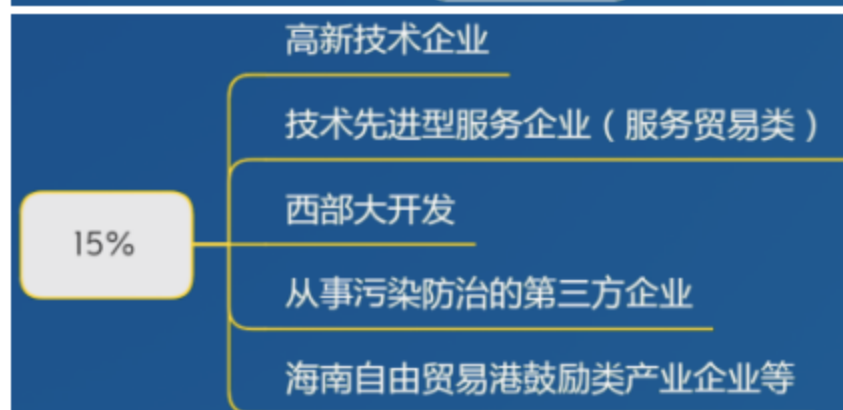
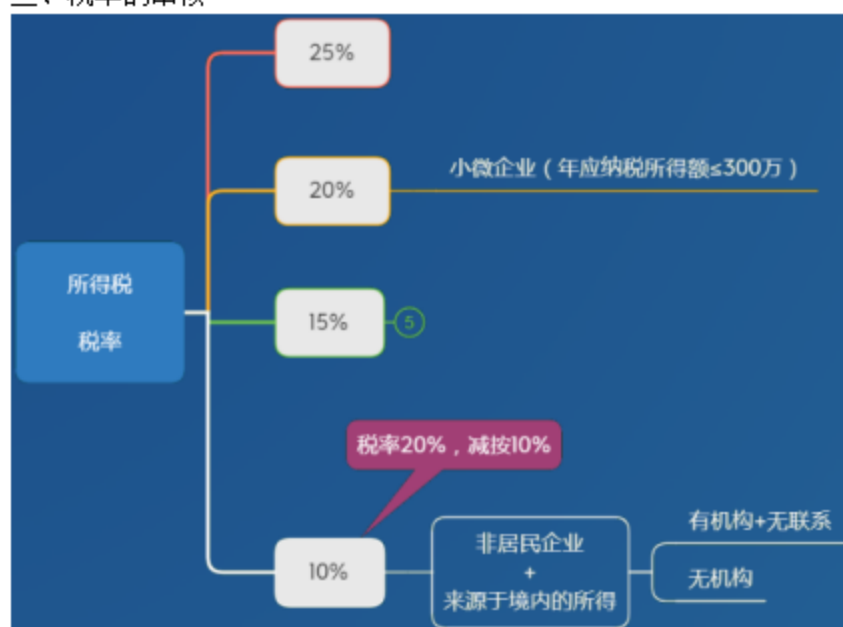
### (一) 征税范围

包括生产经营所得、其他所得和清算所得。

### (二) 所得来源地的确定

来源地所得确定原则		
所得	来源地	记忆口诀
销售货物所得	按照交易活动发生地确定	主营业务发生地
提供劳务所得	按照劳务发生地确定	
不动产转让所得	按照不动产所在地确定	不动产按常规记
动产转让所得	按照转让动产的企业或者机构、场所所在地确定	动产转让反着记
权益性投资资产转让所得	按照被投资企业所在地确定	其他全是对方地
股息、红利等权益性投资所得	按照分配所得的企业所在地确定	
利息所得、租金所得、特许权使用费所得	按照负担、支付所得的企业或者机构、场所所在地确定；或者按照负担、支付所得的个人住所地确定	
其他所得	由国务院财政、税务主管部门确定	

## 三、税率的审核



#### 四、企业所得税的计税依据的审核

##### 1. 直接法

应纳税所得额=收入总额-不征税收入-免税收入-准予扣除项目金额-允许弥补的以前年度亏损

注：企业应纳税所得额的计算，以权责发生制为原则。

##### 2. 间接法

应纳税所得额=会计利润+纳税调整增加额-纳税调整减少额

#### 【知识点 2】应纳税所得额的审核

##### 一、收入总额

##### 1. 销售货物收入

涉及会计科目：主营业务收入、其他业务收入。

指企业销售商品、产品、原材料、包装物、低值易耗品以及其他存货取得的收入。

注：销售货物收入=主营业务收入+其他业务收入+视同销售收入（税法口径）

特殊方式销售取得收入：

##### （1）售后回购

一般处理：销售的商品按售价确认收入，回购的商品作为购进商品处理。

融资性售后回购：有证据表明不符合销售收入确认条件的，如以销售商品方式进行融资，收到的款项应确认为负债，回购价格大于原售价的，差额应在回购期间确认为利息费用。（相当于把产品押给对方，向对方借钱）

##### （2）以旧换新

销售商品以旧换新的，销售商品应当按照销售商品收入确认条件确认收入，回收的商品作为购进商品处理。

注：增值税、消费税以旧换新除了金银以外都是按新货物的同期销售价格确定销售额，对金银首饰以旧换新业务，按照销售方实际收取的不含增值税的全部价款为依据征收增值税和消费税（差额）。

##### （3）折扣四大天王

折扣类型	收入确认	记忆要点
商业折扣	按照扣除商业折扣后的金额确定收入金额	先折扣再销售，折扣发生在销售之前
现金折扣	按照扣除现金折扣前的金额确定收入金额	为了鼓励买家提前付款，折扣发生在销售之后
销售折让	按照冲减销售折让后的金额确定收入金额	质量不合格二人组。不退货，但价格再给予一定折让
销售退回	按照冲减销售退回后的金额确定收入金额	质量不合格二人组。退货，冲减收入，销售实际上并未发生

##### 2. 提供劳务收入

（1）涉及会计科目：主营业务收入、其他业务收入。

（2）提供劳务的具体确认时间

提供的劳务项目	具体确认时间	
安装费	根据安装完工进度确认	
	安装是商品销售附带条件的	安装费在确认商品销售实现时确认收入

提供的劳务项目	具体确认时间	
宣传媒介收费	相关的广告或商业行为出现于公众面前时确认	
广告的制作费	根据制作广告的完工进度确认	
软件费	为特定客户开发软件的，根据开发的完工进度确认	
服务费	包含在商品售价内可区分的服务费，在提供服务期间分期确认	
艺术表演、招待宴会和其他特殊活动收费	在相关活动发生时确认	
	收费涉及几项活动的	预收的款项应合理分配给每项活动，分别确认收入
会员费	只取得会籍，其他服务或商品另收费的	在取得该会员费时确认收入
	入会后，在会员期内不再付费或低于非会员的价格销售商品或提供服务的（享有其他权益）	会员费应在整个受益期内分期确认收入
特许权费	提供设备和其他有形资产的特许权费	在交付资产或转移资产所有权时确认
	提供初始及后续服务的特许权费	在提供服务时确认
劳务费	长期为客户提供重复的劳务收取的劳务费	在相关劳务活动发生时确认

### 3. 转让财产（净）收入（有形资产+无形资产+转让所有权）

涉及会计科目：营业外收入、资产处置损益，投资收益。

股权转让所得的确认：

股权转让所得的确认	
确认时间	于转让协议生效且完成股权变更手续时确认
计算公式	股权转让所得=转让股权收入-股权成本
	注：计算时不得扣除被投资企业未分配利润等股东留存收益中按该项股权所可能分配的金额

### 4. 股息、红利等权益性投资收益（股）

涉及会计科目：投资收益。

企业因权益性投资从被投资方取得的收入。

（1）除另有规定外，按被投资企业股东会或股东大会作出利润分配或转股决定的日期确认收入。

（2）被清算企业的股东分得的剩余资产的金额，其中相当于被清算企业累计未分配利润和累计盈余公积中按该股东所占股份比例计算的部分，应确认为股息所得；剩余资产减除股息所得后的余额，超过或低于股东投资成本的部分，应确认为股东的投资转让所得或损失。

（3）被投资企业将股权（票）溢价所形成的资本公积转为股本的，不作为投资方企业的股息、红利收入，投资方企业也不得增加该项长期投资的计税基础。

以未分配利润、盈余公积转增资本，作为投资方企业的股息、红利收入，投资方企业增加该项长期投资的计税基础。

### 5. 利息收入（债）

涉及会计科目：投资收益、财务费用。

### 6. 租金收入（有形资产+转让使用权）



涉及会计科目：其他业务收入。

(1) 租金收入，按照合同约定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。

(2) 如果交易合同或协议中规定的租赁期限跨年度，且租金提前一次性支付的，出租人可对上述已确认的收入，在租赁期内，分期均匀计入相关年度收入。

7. 特许权使用费收入（无形资产+转让使用权）

涉及会计科目：其他业务收入。

特许权使用费收入，按照合同约定的特许权使用人应付特许权使用费的日期确认收入的实现。

8. 接受捐赠收入

涉及会计科目：营业外收入。

接受捐赠收入，按照实际收到捐赠资产的日期确认收入的实现。

企业以“买一赠一”等方式组合销售本企业商品的，不属于捐赠，应将总的销售金额按各项商品的公允价值的比例来分摊确认各项的销售收入。

9. 其他收入

涉及会计科目：营业外收入等。

其他收入，包括企业资产溢余收入、逾期未退包装物押金收入、确实无法偿付的应付款项、已作坏账损失处理后又收回的应收款项、债务重组收入、补贴收入、违约金收入、汇兑收益等。

10. 视同销售

视同销售收入	用于市场推广或销售
	用于交际应酬
	用于职工奖励或福利
	用于股息或利润分配
	用于对外捐赠
	用于集资、用于广告、用于样品
不视同销售	将资产用于生产、制造、加工另一产品
	改变资产形状、结构或性能
	改变资产用途（如自建商品房转为自用或经营）
	将资产在总机构及其分支机构之间转移
	上述两种或两种以上情形的混合
	其他不改变资产所有权属的用途

## 二、各类收入确认时间汇总

销售商品方式		收入确认时间
销售 货物 收入	销售商品采用托收承付方式的	在办妥托收手续时确认收入
	销售商品采取预收款方式的	在发出商品时确认收入
	销售商品需要安装和检验的	在购买方接受商品以及安装和检验完毕时确认收入 如果安装程序比较简单，可在发出商品时确认收入
销售 货物 收入	采用支付手续费方式委托代销的	在收到代销清单时确认收入
	采用分期收款方式的	按照合同约定的收款日期确认
	采取产品分成方式取得收入的	按照企业分得产品的日期确认（收入额按产品的公允价值确定）

受托加工大型机械设备、船舶、飞机及提供劳务收入（超过 12 个月）	在各个纳税期末采用完工进度（完工百分比）法确认
股息、红利等权益性投资收益	被投资方作出利润分配决定的日期确认（另有规定除外）
利息收入	按照合同约定应付相关款项的日期确认
租金收入	
特许权使用费收入	
接受捐赠收入	按照实际收到捐赠资产的日期确认

记忆口诀：息特分租（希特勒分猪）按合同约定。

### 三、不征税收入

#### 1. 财政拨款。

2. 依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费、政府性基金。

3. 国务院规定的其他不征税收入。

企业取得的，符合规定的财政性资金。

企业取得的各类财政性资金，除属于国家投资和资金使用后要求归还本金的以外，均计入当年收入总额。

注：专项用途财政性资金企业所得税处理执行规定：

（1）符合不征税收入的财政性资金的条件（有文件，有办法，单独算）：

①企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件；

②财政部门或其他拨付资金的政府部门对该资金有专门的资金管理办法或具体管理要求；

③企业对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算。

【提示】符合条件的不征税收入用于支出所形成的费用，不得在计算应纳税所得额时扣除；用于支出所形成的资产，其计算的折旧、摊销不得在计算应纳税所得额时扣除。

### 四、免税收入

1. 国债利息收入及地方政府债券利息所得。

注：国债转让收益不免税。

2. 符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性收益。

3. 在中国境内设立机构、场所的非居民企业从居民企业取得与该机构、场所有实际联系的股息、红利等权益性投资收益。

上述免税的投资收益都不包括连续持有居民企业公开发行并上市流通的股票不足 12 个月取得的投资收益。

4. 符合条件的非营利组织的收入。

### 五、企业接收政府和股东划入资产的所得税处理

#### （一）企业接收政府划入资产的企业所得税处理

投入方式	税收处理		是否交税
政府以股权投资方式投入	企业应作为国家资本金（包括资本公积）处理	如为非货币性资产，按政府确定的接收价值确定计税基础	不交税
无偿划入+指定专门用途+并按规定管理	确认不征税收入		
无偿划入+（1）（2）以外情形的	按政府确定的接收价值计算收入总额缴纳企业所得税，政府没有确定接收价值的，按资产的公允价值计算确定应税收入		交税

## （二）企业接收股东划入资产的企业所得税处理

处理方式	是否计入收入	计税基础
凡合同、协议约定作为资本金（包括资本公积），且在会计上已作实际处理的	不计入企业的收入总额	按公允价值确定
作为收入处理的	按公允价值计入收入总额， 计算缴纳企业所得税	该项资产的计税基础

## 六、扣除项目及标准

### （一）税前扣除原则

1. 权责发生制原则：指企业费用应在发生的所属期扣除。
2. 配比原则：指企业发生的费用应当与收入配比扣除。除特殊规定外，企业发生的费用不得提前或滞后申报扣除。
3. 合理性原则：符合生产经营活动常规，应当计入当期损益或者有关资产成本的必要和正常的支出。
4. 扣除项目的范围：成本、费用、税金、损失、其他支出。

税金	当期扣除 (税金及附加)	消费稅、资源稅、土地增值稅（房地产开发企业）、 出口關稅、城市维护建設稅及教育費附加、房產稅、 車船稅、城镇土地使用稅、印花稅
	不得扣除	增值稅（不得抵扣計入成本等的除外）、企業所得稅
	发生当期计入相关资产成本的， 在以后各期分摊扣除	車輛購置稅、契稅、進口關稅、 耕地占用稅、不得抵扣的增值稅

### （二）具体扣除项目及标准

#### 1. 工资、薪金支出

企业发生的合理的工资薪金支出准予据实扣除。

企业接受外部劳务派遣用工所实际发生的费用，应分两种情况按规定在税前扣除：

- （1）按照协议（合同）约定直接支付给劳务派遣公司的费用，应作为劳务费支出；
- （2）直接支付给员工个人的费用，应作为工资薪金支出和职工福利费支出。

其中属于工资薪金支出的费用，准予计入企业工资薪金总额的基数，作为计算其他各项相关费用扣除的依据。

#### （3）居民企业实行股权激励计划有关企业所得税处理问题

##### ①对股权激励计划实行后立即可行权的

可根据实际行权时该股票的公允价值与激励对象实际行权支付价格的差额和数量，计算确定作为当年企业工资薪金支出，依税法规定进行税前扣除。

##### ②需待一定服务年限或者达到规定业绩条件方可行权的

等待期内会计上计算确认的相关成本费用，不得在对应年度计算缴纳企业所得税时扣除（纳税调增）

③在股权激励计划可行权后，企业方可根据该股票实际行权时的公允价值与当年激励对象实际行权支付价格的差额及数量，计算确定作为当年企业工资薪金支出，依照税法规定进行税前扣除（纳税调减）

#### 2. 职工福利费、工会经费、职工教育经费（三项经费）

【提示】特殊行业软件产业和集成电路产业，企业职工教育经费中的职工培训费。可以全额税前扣除。

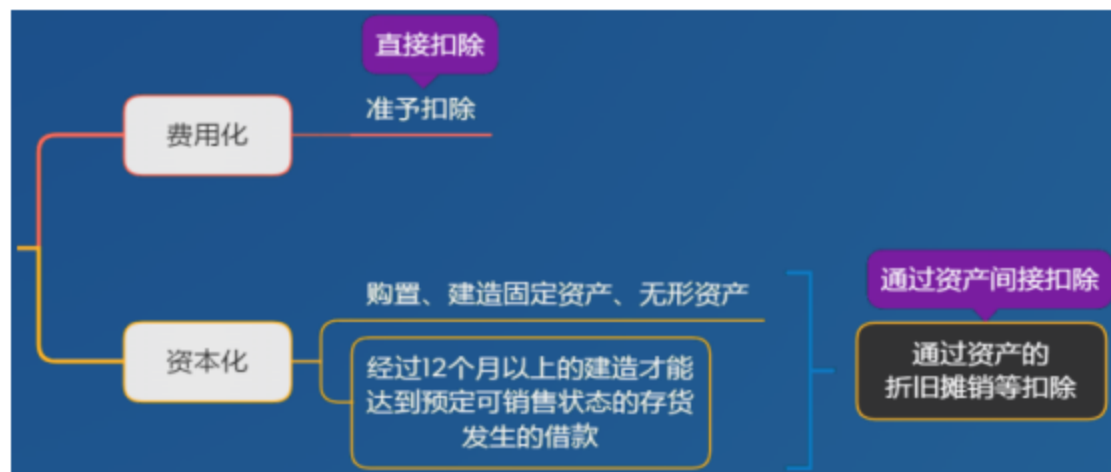
三项经费扣除标准	
福利费	不超过工资薪金总额 14%
工会经费	不超过工资薪金总额 2%
职工教育经费	不超过工资薪金总额 8% ， 超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除

### 3. 保险费

五险一金	基本养老保险	在规定的范围内扣除
	基本医疗保险	
	失业保险	
	工伤保险	
	生育保险	
	住房公积金	
补充保险	补充养老保险	不超过工资总额 5%内扣除
	补充医疗保险	
其他保险	企业职工因公出差乘坐交通工具发生的人身意外保险费	准予扣除
	按国家规定为特殊工种职工支付的人身安全保险费	
	企业参加财产保险，按照规定缴纳的保险费	
	企业为投资者或职工支付的商业保险费	

### 4. 借款费用

根据借款用途进行资本化或费用化的税务处理。



### 5. 利息费用

根据资金来源进行不同的税务处理。

据实扣除	金融企业的各项存款利息支出
	同业拆借利息支出
	企业经批准发行债券的利息支出
单限额扣除： 不超过按照金融企业同期同类贷款利率计算的数额部分扣除	非金融企业向金融企业借款
	非金融企业向非金融企业借款
	企业向股东及关联方之外的内部职工及其他自然人借款 (借款合法有效+签订借款合同)

双限额扣除： 1. 债资比：金融企业 5:1 内准予扣除； 非金融企业 2:1 内准予扣除 2. 利率按照金融企业 同期同类贷款利率计算	企业向关联方借款  以及向股东借款
--	-------------------------

#### 6. 业务招待费

双限额扣除	1. 自身发生额的 60% 2. 当年销售收入的千分之 5。
单限额扣除	企业在筹建期间，发生的与筹办活动有关的业务招待费支出，可按实际发生额的 60% 计入企业筹办费，按有关规定在税前扣除。（开业大礼包）

#### 7. 广宣费

限额扣除	企业发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出，除另有规定外，不超过当年销售（营业）收入 15% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。
按实际发生额扣除	企业在筹建期间，发生的广宣费，可按实际发生额计入企业筹办费，按规定在税前扣除（原理和业务招待费一样，税务局发放的开业大礼包）。
特别扣除	对化妆品制造或销售、医药制造和饮料制造（不含酒类制造）企业发生的广宣费，不超过当年销售（营业）收入 30% 部分，准予扣除，超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。
不得扣除	企业申报扣除的广告费支出应与非广告性赞助支出严格区分。非广告性赞助支出不得扣除。 烟草企业的烟草广告费和业务宣传费支出，一律不得在计算应纳税所得额时扣除。

#### 8. 公益性捐赠支出

（1）企业发生的公益性捐赠支出，在年度利润总额 12% 以内的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除。超过年度利润总额 12% 的部分，准予结转以后 3 年内在计算应纳税所得额时扣除。

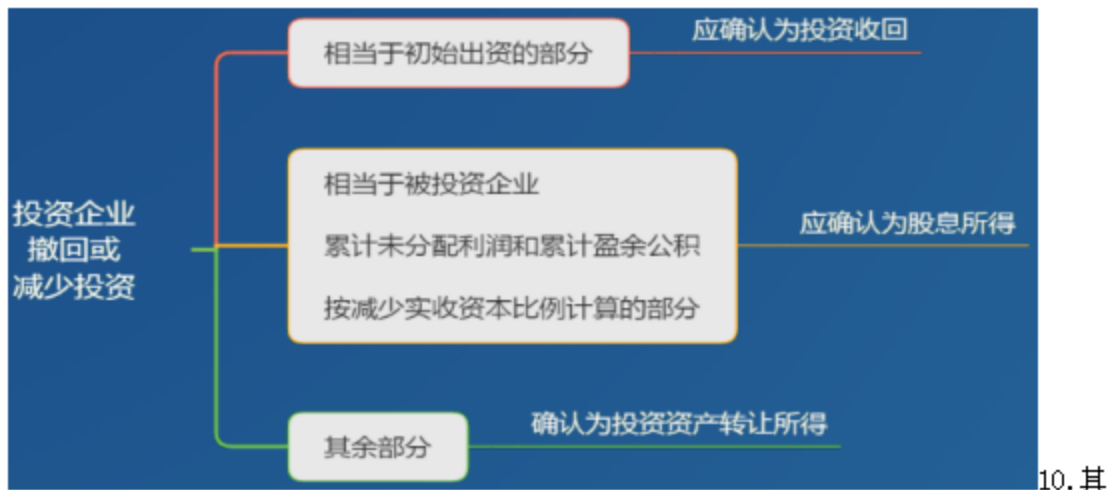
注：年度利润总额指的是会计利润。（全书独此一处按会计利润计算）

（2）公益性捐赠，是指企业通过公益性社会组织或者县级（含县级）以上人民政府及其部门，用于符合法律规定的慈善活动、公益事业的捐赠。

##### （3）疫情政策

间接捐赠扣除	自 2020 年 1 月 1 日起，企业和个人通过公益性社会组织或者县级以上人民政府及其部门等国家机关，捐赠用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情的现金和物品，允许在计算企业所得税或个人所得税应纳税所得额时全额扣除。
直接捐赠扣除	1. 企业直接向承担疫情防治任务的医院捐赠用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情的物品，允许在计算应纳税所得额时全额扣除。 2. 捐赠人凭承担疫情防治任务的医院开具的捐赠接收函办理税前扣除事宜。 3. 直接向承担疫情防治任务的医院捐赠的现金不在可扣除范围

#### 9. 投资企业撤回或减少投资的处理



#### 其他扣除项目

##### (1) 汇兑损失

除已计入有关资产成本以及向所有者进行利润分配相关的部分外，准予扣除。

##### (2) 环境保护专项资金

企业依照法律、行政法规有关规定提取的用于环境保护、生态恢复等方面的专项资金，准予扣除。

上述专项资金提取后改变用途的，不得扣除。

##### (3) 租赁费

①经营租赁方式租入固定资产发生的租赁费支出，按照租赁期限均匀扣除。

②融资租赁方式租入固定资产发生的租赁费支出，按照规定提取折旧费的，分期扣除。

##### (4) 劳动保护费

企业发生的合理的劳动保护支出准予扣除。

##### (5) 总机构分摊的费用

非居民企业在中国境内设立的机构、场所，就其中国境外总机构发生的与该机构、场所生产经营有关的费用，能够提供总机构出具的费用汇集范围、定额、分配依据和方法等证明文件，并合理分摊的，准予扣除。

##### (6) 资产损失

企业当期发生的固定资产和流动资产盘亏、毁损净损失，由其提供清查盘存资料经向主管税务机关备案后，准予扣除；

企业因存货盘亏、毁损、报废等原因不得从销项税金中抵扣的进项税金，应视同企业财产损失，准予与存货损失一起在所得税前按规定扣除。

##### (7) 其他

如会员费、合理的会议费、差旅费、违约金、诉讼费用等，准予在企业所得税前扣除。

#### 七、不得扣除的项目

1. 向投资者支付的股息、红利等权益性投资收益款项。
2. 企业所得税税款。
3. 税收滞纳金。
4. 罚金、罚款和被没收财物的损失。
5. 超过规定标准的捐赠支出。
6. 赞助支出。
7. 未经核定的准备金支出。
8. 企业之间支付的管理费、企业内营业机构之间支付的租金和特许权使用费，以及非银行企

业内营业机构之间支付的利息，不得扣除。

9. 与取得收入无关的其他支出。

#### 八、亏损弥补

1. 亏损不是企业财务报表中的亏损额，税法调整后的金额。经过纳税调整后的应税所得小于零。

2. 境外营业机构的亏损不得抵减境内营业机构的盈利。

3. 对企业发现以前年度实际发生的、按照税收规定应在企业所得税前扣除而未扣除或者少扣除的支出，企业做出专项申报及说明后，准予追补至该项目发生年度计算扣除，但追补确认期限不得超过 5 年；

4. 企业由于上述原因多缴的企业所得税税款，可以在追补确认年度企业所得税应纳税款中抵扣，不足抵扣的，可以向以后年度递延抵扣或申请退税。

#### 【知识点 3】资产的所得税处理的审核

##### 一、固定资产的税务处理

###### 1. 固定资产折旧的范围

在计算应纳税所得额时，企业按照规定计算的固定资产折旧，准予扣除。下列固定资产不得计算折旧扣除：

- (1) 房屋、建筑物以外未投入使用的固定资产。
- (2) 以经营租赁方式租入的固定资产。
- (3) 以融资租赁方式租出的固定资产。
- (4) 已足额提取折旧仍继续使用的固定资产。
- (5) 与经营活动无关的固定资产。
- (6) 单独估价作为固定资产入账的土地。
- (7) 其他不得计算折旧扣除的固定资产。

2. 自固定资产投入使用月份的次月起计算折旧；

停止使用的固定资产，应当自停止使用月份的次月起停止计算折旧。（与会计一致）

3. 企业固定资产会计折旧年限如果短于税法规定的最低折旧年限，其按会计折旧年限计提的折旧高于按税法规定的最低折旧年限计提的折旧部分，应调增当期应纳税所得额；

4. 企业固定资产会计折旧年限如果长于税法规定的最低折旧年限（符合规定），其折旧应按会计折旧年限计算扣除，税法另有规定除外。

5. 企业按会计规定提取的固定资产减值准备，不得税前扣除，其折旧仍按税法确定的固定资产计税基础计算扣除。

6. 企业按税法规定实行加速折旧的，其按加速折旧办法计算的折旧额可全额在税前扣除。

##### 二、无形资产的税务处理

1. 下列无形资产不得计算摊销费用扣除：

- (1) 自行开发的支出已在计算应纳税所得额时扣除的无形资产。
- (2) 自创商誉。
- (3) 与经营活动无关的无形资产。
- (4) 其他不得计算摊销费用扣除的无形资产。

2. 外购商誉的支出，在企业整体转让或者清算时，准予扣除。

3. 无形资产的摊销方法：直线法。

摊销年限：不得低于 10 年。

作为投资或者受让的无形资产，有关法律规定或者合同约定使用年限的，可以按照规定或者约定的使用年限分期摊销。

### 三、长期待摊费用的税务处理

长期待摊费用是指企业发生的应在1个年度以上进行摊销的费用。

长期待摊费用主要有：

1. 已足额提取折旧的固定资产的改建支出
2. 租入固定资产的改建支出
3. 固定资产的大修理支出

【提示】固定资产的大修理支出，是指同时符合下列条件的支出：

- (1) 修理支出达到取得固定资产时的计税基础50%以上；
- (2) 修理后固定资产的使用寿命延长2年以上。

类型	摊销年限
已足额提取折旧的固定资产的改建支出	按照固定资产预计尚可使用年限分期摊销
固定资产的大修理支出	按照固定资产尚可使用年限分期摊销
租入固定资产的改建支出	按照合同约定的剩余租赁期限分期摊销。 改建固定资产延长使用寿命的，应当适当延长折旧年限。
其他应当作为长期待摊费用的支出	自支出发生月份的次月起，分期摊销，摊销年限不得低于3年

### 四、存货的税务处理

1. 企业使用或者销售存货，按照规定计算的存货成本，准予在计算应纳税所得额时扣除。
2. 企业使用或者销售的存货的成本计算方法，可以在先进先出法、加权平均法、个别计价法中选用一种；计价方法一经选用，不得随意变更。

### 五、投资资产的税务处理

1. 企业对外投资期间，投资资产的成本在计算应纳税所得额时不得扣除，企业在转让或者处置投资资产时，投资资产的成本准予扣除。

【提示】股权转让所得的确认：

股权转让所得的确认	
确认时间	于转让协议生效且完成股权变更手续时确认
计算公式	股权转让所得=转让股权收入-股权成本 注：计算时不得扣除被投资企业未分配利润等股东留存收益中按该项股权所可能分配的金额

### 2. 非货币性资产投资企业所得税处理

(1) 企业以非货币性资产对外投资，应于投资协议生效并办理股权登记手续时，确认非货币性资产转让收入的实现

(2) 居民企业（以下简称企业）以非货币性资产对外投资确认的非货币性资产转让所得，可在不超过5年期限内，分期均匀计入相应年度的应纳税所得额计算所得税。

(3) 非货币性资产转让所得=非货币性资产评估后的公允价值-计税基础

(4) 企业以非货币性资产对外投资而取得被投资企业的股权，应以非货币性资产的原计税成本为计税基础，加上每年确认的非货币性资产转让所得，逐年进行调整。

被投资企业取得非货币性资产的计税基础，应按非货币性资产的公允价值确定。

(5) 企业在对外投资5年内转让股权或投资收回的，停止递延政策，将递延期内尚未确认的非货币性资产转让所得，在转让股权或投资收回当年的企业所得税年度汇算清缴时，一次性计算缴纳企业所得税。

企业在计算股权转让所得时将股权的计税基础一次调整到位。

(6) 企业在对外投资5年内注销的，应停止执行递延纳税政策，并就递延期内尚未确认的



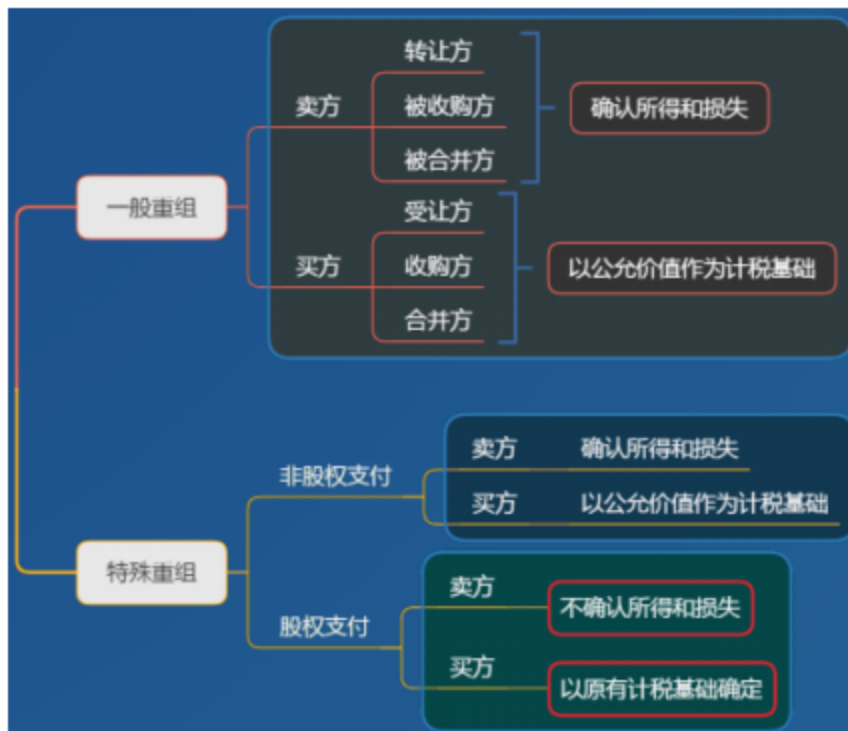
非货币性资产转让所得，在注销当年的企业所得税年度汇算清缴时，一次性计算缴纳企业所得税。

#### 六、资产损失税前扣除的所得税处理

企业所得税税前扣除的是净损失—即扣除残值、责任人赔偿、保险赔款后的净额。

企业不得从增值税销项税额中抵扣的进项税额，可以与存货损失一起在计算应纳税所得额时扣除。

#### 【知识点 4】企业重组的所得税处理审核



#### 【知识点 5】税收优惠的审核

##### 一、免税收入

1. 国债利息收入及地方政府债券利息所得。

注：国债转让收益不免税。

2. 符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性收益。

3. 在中国境内设立机构、场所的非居民企业从居民企业取得与该机构、场所有实际联系的股息、红利等权益性投资收益。

4. 符合条件的非营利组织的收入。

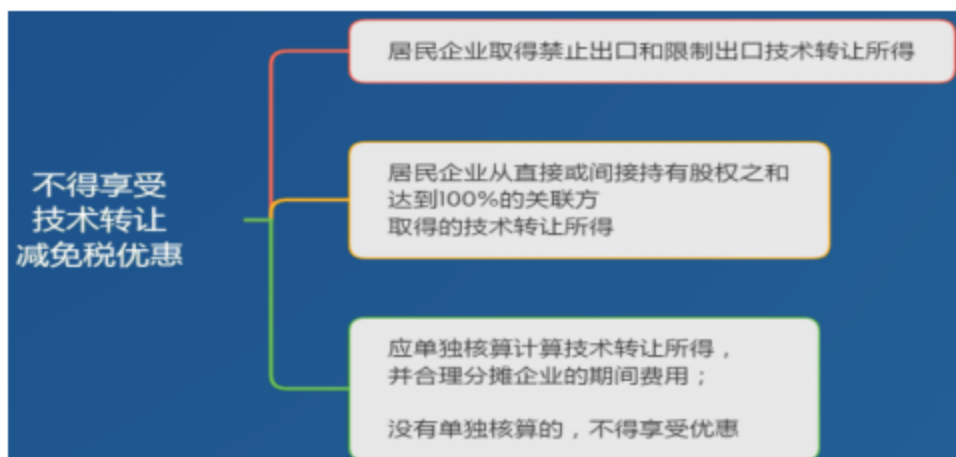
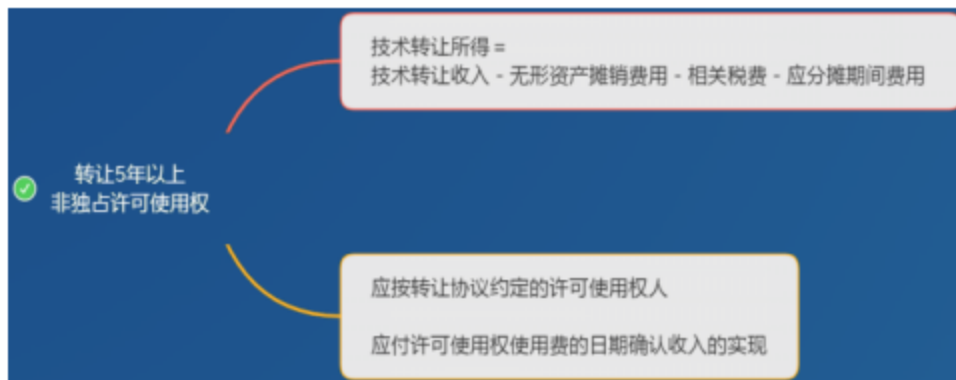
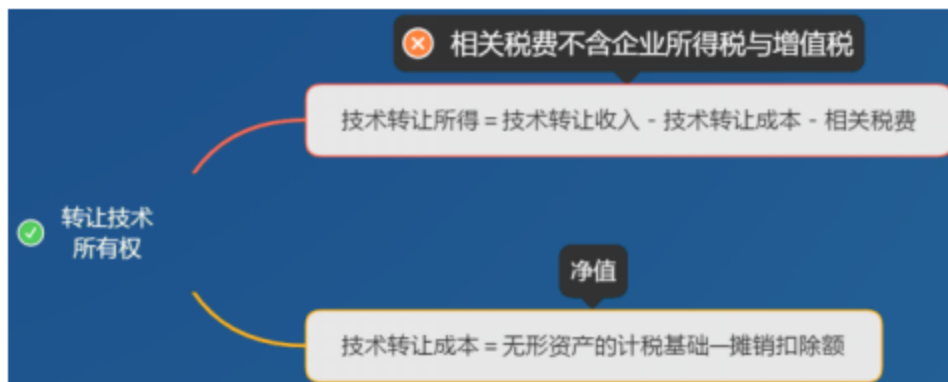
##### 二、免征与减征优惠

1. 从事农、林、牧、渔业项目的所得

从事农、林、牧、渔业项目的所得税收优惠	
企业从事下列项目的所得，免征企业所得税	(1) 蔬菜、谷物、薯类、油料、豆类、棉花、麻类、糖料、水果、坚果的种植。
	(2) 农作物新品种的选育。
	(3) 中药材的种植。
	(4) 林木的培育和种植。
	(5) 牲畜、家禽的饲养（含猪、兔的饲养及饲养牲畜、家禽产生的分泌物、排泄物）。

	(6) 林产品的采集。
	(7) 灌溉、农产品的初加工、兽医、农技推广、农机作业和维修等农、林、牧、渔服务业项目。
	(8) 远洋捕捞。
企业从事下列项目的所得，减半征收企业所得税	(1) 花卉、茶以及其他饮料作物和香料作物的种植；(花香饮茶)
	(2) 海水养殖、内陆养殖。

2. 对企业投资者持有发行的铁路债券取得的利息收入，减半征收企业所得税；
3. 一个纳税年度内，居民企业技术转让所有权所得不超过 500 万元的部分，免征企业所得税；超过 500 万元的部分，减半征收企业所得税。



### 三、高新技术企业优惠

#### (一) 税率优惠

国家需要重点扶持的高新技术企业减按 15% 的税率征收企业所得税。

企业获得高新技术企业资格后，自高新技术企业证书颁发之日所在年度起享受税收优惠。

#### (二) 认定条件

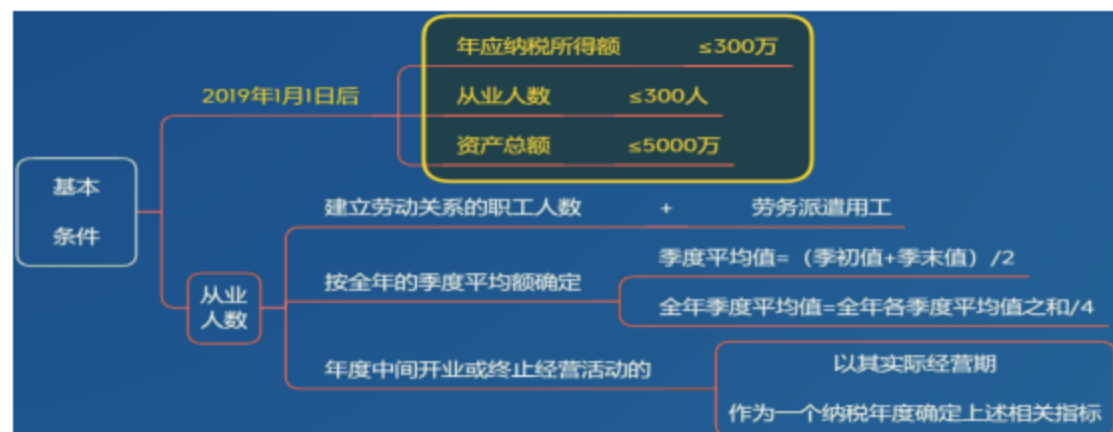
高新技术企业认定		
1. 企业申请认定时需满足成立 1 年以上		
2. 企业通过自主研发、受让、受赠、并购等方式，获得对其主要产品（服务）在技术上发挥核心支持作用的知识产权的所有权		
3. 对企业主要产品（服务）发挥核心支持作用的技术属于《国家重点支持的高新技术领域》规定的范围		
4. 企业从事研发和相关技术创新活动的科技人员占企业当年职工总数的 10% 以上（ $\geq 10\%$ ）		
5. 近三个会计年度（不满三年的按实际经营时间计算）研究开发费用总额占同期销售收入总额的比例符合如下要求：	最近一年销售收入 $\leq 5000$ 万元	比例不低于 5%
	最近一年销售收入： $5000$ 万元 $< x \leq 2$ 亿	比例不低于 4%
	最近一年销售收入 $> 2$ 亿	比例不低于 3%
其中，企业在中国境内发生的研究开发费用总额占全部研究开发费用总额的比例不低于 60%。		
6. 近一年高新技术产品（服务）收入占企业同期总收入的比例不低于 60%。		
7. 企业创新能力评价应达到相应要求。		
8. 企业申请认定前一年内未发生重大安全、重大质量事故或严重环境违法行为。		

### 四、技术先进型服务企业所得税优惠

对经认定的技术先进型服务企业，减按 15% 的税率征收企业所得税。

### 五、小型微利企业优惠（重点）

#### (一) 小微企业税收规定





## (二) 小型微利企业的征收管理

1. 符合规定条件的小型微利企业,无论采取查账征收还是核定征收方式均可享受小型微利企业所得税优惠政策。
2. 符合规定条件的小型微利企业,在季度、月份预缴企业所得税时,可以自行享受小型微利企业所得税优惠政策,无须税务机关审核批准。
3. 小型微利企业是指企业的全部生产经营活动产生的所得均负有我国企业所得税纳税义务的企业。仅就来源于我国所得负有我国纳税义务的非居民企业,不适用上述规定。
4. 小型微利企业所得税统一实行按季度预缴。
5. 原不符合小型微利企业条件的企业,在年度中间预缴企业所得税时,按上述规定判断符合小型微利企业条件的,应按照截至本期申报所属期末累计情况计算享受小型微利企业所得税减免政策。
6. 小型微利企业在预缴和汇算清缴企业所得税时,通过填写纳税申报表相关内容,即可享受小型微利企业所得税减免政策。
7. 实行核定应纳税所得额征收的企业,根据小型微利企业所得税减免政策规定需要调减定额的,由主管税务机关按照程序调整,并及时将调整情况告知企业。
8. 企业预缴企业所得税时已享受小型微利企业所得税减免政策,汇算清缴企业所得税时不符合规定的,应当按照规定补缴企业所得税税款。

## 六、加计扣除优惠

### (一) 研发费用加计扣除

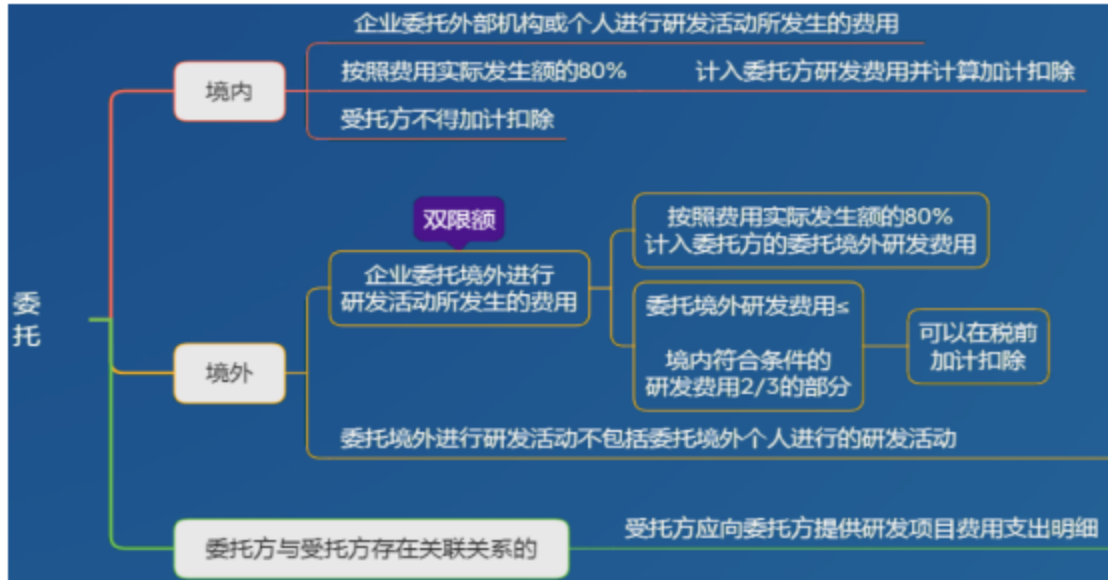
#### 1. 基本规定

自2018年1月1日至2023年12月31日,未形成无形资产计入当期损益的,在按照规定据实扣除的基础上,再按照研究开发费用的75%加计扣除;形成无形资产的,按照无形资产成本的175%在税前摊销。

#### 2. 制造业企业特殊加计扣除规定

制造业企业开展研发活动中实际发生的研发费用,自2021年1月1日起,未形成无形资产计入当期损益的,在按照规定据实扣除的基础上,再按照研究开发费用的100%加计扣除;形成无形资产的,按照无形资产成本的200%在税前摊销。

### 3. 特别事项的处理



#### (二) 企业安置残疾人员支付的工资加计扣除

安置残疾人员所支付的工资，按照支付给残疾职工工资据实扣除的基础上，按照支付给残疾职工工资的100%加计扣除。

#### 七、创投企业优惠

创业投资企业采取股权投资方式投资于未上市的中小高新技术企业2年以上的，可按其投资额的70%在股权持有满2年的当年抵扣该创业投资企业的应纳税所得额；当年不足抵扣的，可在以后纳税年度结转抵扣。

#### 八、加速折旧优惠

1. 企业在2018年1月1日至2023年12月31日新购进的设备、器具，单位价值不超过500万元的，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧

【提示】所称设备、器具，是指除房屋、建筑物以外的固定资产（以下简称固定资产）；固定资产在投入使用月份的次月所属年度一次性税前扣除。

2. 所有行业企业持有的单位价值不超过5000元的固定资产，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧。

#### 3. 疫情防控设备扣除

自2020年1月1日至2021年3月31日，对疫情防控重点保障物资生产企业为扩大产能新购置的相关设备，允许一次性计入当期成本费用在企业所得税税前扣除。

#### 九、减计收入优惠

1. 综合利用资源减按90%计入收入总额。

2. 提供社区养老、托育、家政服务取得的收入，在计算应纳税所得额时，减按90%计入收入总额。

#### 十、税额抵免优惠

1. 企业购置并实际使用符合规定的环境保护、节能节水、安全生产等专用设备的，该专用设备的投资额的10%可以从企业当年的应纳税额中抵免；当年不足抵免的，可以在以后5个纳税年度结转抵免。

2. 享受上述企业所得税优惠的企业，应当实际购置并自身实际投入使用符合规定的专用设备。（购进+使用）

3. 企业购置上述专用设备在5年内转让、出租的，应当停止享受企业所得税优惠，并补缴已经抵免的企业所得税税款。

4. 增值税一般纳税人购进固定资产发生的进项税额已经从其销项税额中抵扣的,其专用设备投资额不再包括增值税进项税额;如增值税进项税额不允许抵扣,其专用设备投资额应为增值税专用发票上注明的价税合计金额。

企业购买专用设备取得普通发票的,其专用设备投资额为普通发票上注明的金额。

#### 【知识点 6】居民企业核定征收企业所得税

1. 依照法律、行政法规的规定可以不设置账簿的;
2. 依照法律、行政法规的规定应当设置但未设置账簿的;
3. 擅自销毁账簿或者拒不提供纳税资料的;
4. 虽设置账簿,但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全,难以查账的;
5. 发生纳税义务,未按照规定的期限办理纳税申报,经税务机关责令限期申报,逾期仍不申报的;
6. 申报的计税依据明显偏低,又无正当理由的

#### 【知识点 7】企业清算的所得税处理的审核

1. 清算所得=全部资产可变现价值或交易价格-资产的计税基础-清算费用-相关税费+债务清偿损益  
应纳税所得=清算所得-免税收入-不征税收入-亏损弥补
2. 企业应将整个清算期作为一个独立的纳税年度计算清算所得。
3. 被清算企业的股东分得的剩余资产的金额:  
股息所得=被清算企业累计未分配利润和累计盈余公积×股份比例  
投资转让所得(损失)=剩余资产-股息所得-投资成本

#### 【知识点 8】企业所得税征收管理的审核

##### 一、纳税期限

1. 企业所得税按年计征,分月或分季预缴,年终汇算清缴,多退少补。纳税年度自公历 1 月 1 日起至 12 月 31 日止。
2. 企业在一个纳税年度中间开业,或者终止经营活动,使该纳税年度的实际经营期不足 12 个月的,应当以其实际经营期为 1 个纳税年度。
3. 企业依法清算时,应当以清算期间作为 1 个纳税年度。
4. 企业应当自年度终了之日起 5 个月内,向税务机关报送年度企业所得税纳税申报表,并汇算清缴,结清应缴应退税款。
5. 企业在年度中间终止经营活动的,应当自实际经营终止之日起 60 日内,向税务机关办理当期企业所得税汇算清缴。

##### 二、纳税申报

1. 企业应当自月份或者季度终了之日起 15 日内,向税务机关报送预缴企业所得税纳税申报表,预缴税款。
2. 企业在纳税年度内无论盈利或者亏损,都应当依照规定期限,向税务机关报送预缴企业所得税纳税申报表、年度企业所得税纳税申报表、财务会计报告和税务机关规定应当报送的其他有关资料。

##### 三、源泉扣缴

对非居民企业在中国境内未设立机构、场所的,或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的所得应缴纳的所得税,实行源泉扣缴,以支付人为扣缴义务人。