

第三章 涉税专业服务程序与方法

【知识点 1】增值税

11. 【简答题】(2022 年) 某企业系小规模纳税人, 从事国家非限制和禁止行业, 其经营业务取得收入包含货物销售和不动产出租两类。

(1) 简述 2022 年开展的业务, 在增值税、城建税、房产税、城镇土地使用税、印花税、附加等税费的优惠规定。

【答案】

①2022 年 1 月 1 日—2022 年 3 月 31 日: 销售货物减按 1% 征收率征收增值税; 本地不动产出租适用 5% 征收率征收增值税。

该小规模纳税人月销售额未超过 15 万元(季度销售额未超过 45 万元)的, 免征增值税; 月销售额超过 15 万元, 但扣除本期发生的销售不动产的销售额后未超过 15 万元的, 其销售货物、劳务、服务、不动产取得的销售额免征增值税;

2022 年 4 月 1 日—2022 年 12 月 31 日: 货物销售享受免征增值税; 出租不动产月销售额未超过 15 万元(季度销售额未超过 45 万元)的, 免征增值税

【提示】若问及 2023 年的小规模纳税人增值税税收优惠政策, 则答复如下:

自 2023 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日, 小规模纳税人发生应税销售行为, 合计月销售额未超过 10 万元(按季纳税, 季度销售额未超过 30 万元), 免征增值税。

自 2023 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日, 增值税小规模纳税人适用 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。

②2022 年 1 月 1 日至 2024 年 12 月 31 日, 由省、自治区、直辖市人民政府根据本地区实际情况, 以及宏观调控需要确定, 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% 的税额幅度内减征资源税、城市维护建设税、房产税、城镇土地使用税、印花税(不含证券交易印花税)、耕地占用税和教育费附加、地方教育附加。

(2) 假设 2022 年该企业符合小型微利企业条件, 简述 2022 年度企业所得税享受的优惠政策。

【答案】2022 年企业所得税享受的优惠政策:

对小型微利企业年应纳税所得额不超过 100 万元的部分, 减按 12.5% 计入应纳税所得额, 按 20% 的税率缴纳企业所得税。对小型微利企业年应纳税所得额超过 100 万元但不超过 300 万元的部分, 减按 25% 计入应纳税所得额, 按 20% 的税率缴纳企业所得税。

12. 【综合题】(2022 年) 某汽车销售有限公司(简称 4S 店) 成立于 2011 年 6 月, 增值税一般纳税人。涉及整车配件维修信息服务于一体的 4S 店, 2021 年有关涉税资料如下:

(1) 主营业务收入(贷方) 发生额合计 11700 万元。其中, 汽车及配件销售收入 10200 万元, 修理业务收入 1500 万元。汇总会计处理为:

借: 银行存款 13221 万元

贷: 主营业务收入——汽车及配件 10200 万元

主营业务收入——修理 1500 万元

应交税费——应交增值税(销项税额) 1521 万元

(2) 其他业务收入科目贷方金额合计 576.3 万元。明细账反映企业当年的其他业务收入——仓储服务费, 共计 576.3 万元, 摘要为收取汽车生产厂家仓储服务费(为主)。

按照与汽车生产厂家进货协议, 当年销售品牌车辆达到规定标准允许按一定销售品牌数量向汽车生产厂家收取 1.02 万元/辆的仓储服务费。

当年企业累计销售品牌汽车 565 辆向汽车生产厂家开具收款收据, 收取仓储服务费 576.3 万元。

会计处理为:

借: 银行存款 576.3 万元

贷: 其他业务收入——仓储服务费 576.3 万元

(3) 营业外收入科目贷方发生额合计 208.27 万元。其中, 下角废料销售收入 36.27 万元; 代办车辆保险, 按保险收入 15% 比例返还的手续费 120 万元; 收取生产厂家住店直销场地租赁费 2 万元; 纳税大户地方财政奖

励 50 万元。以上各项收入均未计提销项税额。 汇总会计处理如下：

借：银行存款 208.27 万元

贷：营业外收入——下角废料销售 36.27 万元

——保险手续费 120 万元

——场地租赁 2 万元

——财政奖励 50 万元

(4) 4S 店代理车辆保险业务相关业务流程如下：4S 店考虑保险公司保费、手续费返还因素，在代收车辆保险费时，给予扣除投保客户 10% 保费的折扣优惠，并将折扣后的代收保费出具收款收据。

4S 店按保险公司的保费标准全额缴纳保费，将从保险公司取得的保费发票转交给投保客户，代收保费与缴纳保险的差额计入其他业务支出。

相关业务的汇总会计处理如下：

①向扣除投保客户代收保费：

借：银行存款 720 万

贷：其他应付款——代收车辆保费 720 万

②向保险公司缴纳保费：

借：其他业务支出 80 万

其他应付款——代收车辆保费 720 万

贷：银行存款 800 万

(5) 主营业务成本科目借方发生额 9345 万元，分别为汽车及配件销售成本 8400 万元、修理业务成本 675 万元和返还 270 万元。

经核实，主营业务成本返还确认该 4S 店为促进汽车销售，按汽车生产厂家限制的最低销售价格向购车客户收款和开具机动车发票后给予客户的差价返还，差价返还的品种为购车单位出具的收款收据或购车个人出具带有身份证号的收条。

汇总的会计处理如下：

借：主营业务成本——车辆销售 8400 万元

——返还 270 万元

——修理 675 万元

贷：库存商品 9075 万元

银行存款 270 万元

(6) 营业外支出科目借方发生合计 11.2 万元。其中以前年度因违反汽车供应商定价政策，擅自降价销售被汽车生产厂家处以罚款 10 万元。

销售人员私自驾驶购入汽车外出办事造成交通事故被交管部门处以违章罚款 0.2 万元。公司代当事人现金赔偿公司车辆损失 1 万元。

下述计算结果均以万元为单位，保留两位小数。

(1) 要求 1：根据业务 1 到 6 的先后顺序判断相关业务是否涉及增值税处理。若涉及增值税并处理不准确的，请列示正确的增值税处理，并计算相应的金额。

【答案】(1) 业务 (1) 涉及增值税处理，处理正确。

(2) 业务 (2) 涉及增值税处理，处理不正确。

向汽车生产厂家收取的与商品销售量、销售额挂钩的各种返利收入，按照平销返利进行处理，应冲减当期增值税进项税额。金额为 $576.3 \div 1.13 \times 13\% = 66.3$ (万元)。

(3) 业务 (3) 涉及增值税处理，处理不正确。

下角废料销售收入、返还的保险手续费、场地租赁费均需要计提并缴纳增值税。

金额为： $36.27 \div 1.13 \times 13\% + 120 \div 1.06 \times 6\% + 2 \div 1.09 \times 9\% = 11.13$ (万元)。

(4) 业务 (4) 不涉及增值税处理。

【提示】代收保费，由保险公司开具发票并转交给投保客户，不作为价外费用纳税。业务流程相当于代收 720 万元保费，给保险公司 800 万元，保险公司按 800 万元开具发票给客户，同时给 4S 店 120 万元手续费，手续费确认其他业务收入纳税，800 万元和 720 万元之间的差额作为其他业务支出。

(5) 业务 (5) 不涉及增值税处理。

【提示】该差价返还是支付给客户的。4S店先按厂家限制的最低销售价格收款和开具发票（金额较高），之后再返现，该返现金额不涉及增值税问题。

（6）业务6不涉及增值税处理。

（2）要求2：上述业务中在2021年度企业所得税汇算清缴时哪些项目应进行纳税调整，并简述纳税调整的理由。

【答案】业务2，冲减进项税额后影响会计损益，进一步影响应纳税所得额，需要进行纳税调整。

业务3，确认销项税额影响营业外收入金额，进一步影响应纳税所得额，需要进行纳税调整。

业务6，违章罚款0.2万元，属于行政性罚款，不得在企业所得税前扣除，需要进行纳税调增处理。公司代当事人现金赔偿公司车辆损失1万元，应向责任人收取，不得在企业所得税前扣除，需要做纳税调增处理。

（3）要求3：上述业务中账务处理不正确的，按当年度发生错账作出调整分录。

【答案】业务2：

借：其他业务收入——仓储服务费 576.3万元

 应交税费——应交增值税（进项税额）-66.3万元

 贷：主营业务成本 510万元

业务3：

借：营业外收入——下角废料销售 36.27万元

 ——保险手续费 120万元

 ——场地租赁 2万元

 贷：其他业务收入——下角废料销售 32.10万元

 ——保险手续费 113.21万元

 ——场地租赁 1.83万元

 应交税费——应交增值税（销项税额）11.13万元

业务6：

借：其他应收款 1万元

 贷：营业外支出 1万元

13. 【综合题】（2022年）甲公司为增值税一般纳税人，主营木材木器加工、制造，主要产品包括实木家具、实木地板、各类木质板材等。所有产品适用13%增值税税率。实木地板的消费税税率为5%。

2022年1月部分生产经营信息如下，请根据所列信息按要求解答相关问题。需要计算的，列出计算过程（算式），金额单位为万元。保留小数点后两位。

资料1，从某林厂采购一批原木，取得林场开具的原木销售发票上注明的买价为500万元，采购生产用锯条、钉子、油漆等原材料，取得增值税专用发票上注明的增值税税额为30万元；

支付以上采购业务的运费，取得的增值税专用发票上注明的增值税税额为8万元，支付以上采购货物的装卸费2万元，未取得增值税专用发票。

租入一栋房产用于销售部办公，支付该房产租金取得出租方开具的增值税专用发票注明的增值税税额为22万元。

除装卸费以外，以上票据均合规并已在增值税发票综合服务平台进行用途确认，所采购原木和锯条、钉子、油漆等原材料截止月末尚未领用。

资料2，直接收款方式销售实木家具一批，收到销售货款140万元。

委托代销方式销售家具，本月发出家具一批，合同约定售价为50万元，截至月末尚未开具发票。

资料3，采用赊销方式销售实木地板一批，货款金额为150万元，合同约定收款日期为2022年3月1日，实木地板已发出，款项尚未收到，发票亦未开具。

甲公司于2020年11月采用赊销方式销售实木地板一批，合同约定的收款日期为2021年1月20日，货款金额为90万元，截至2022年1月末款项尚未收到，发票亦未开具。

以上金额均为价税合计数。

资料4，受托为客户乙公司（增值税一般纳税人）加工实木地板一批，已知甲公司未销售过相同型号的实木地板，乙公司提供的原木板材价格为20万元，甲公司收取的加工费为8万元。

该地板于当月完工全部交付乙公司。以上金额均为不含税价。

资料 5，生产车间和职工食堂装修领用自产的实木地板，按照当月相同型号实木地板的不含税销售价格计算，生产车间领用的为 12 万元和职工食堂领用的为 6 万元。

资料 6，假定甲公司 2019 年 3 月期末留抵税额为 11 万元，2022 年 1 月份期初留抵税额 20 万元。甲公司不属于先进制造业，在小微企业和制造业加大留抵退税力度的政策（以下简称留抵退税新政）尚未施行的情况下，假如甲公司符合退还增量留抵退税的全部条件，进项构成比例为 55%。

资料 7，甲公司因业务开展需要接受劳务派遣，假设总支出为 90 万元，其中派遣人员的工资、社保费 80 万元。劳务派遣公司 X（增值税一般纳税人）的服务及管理费 10 万元。

以上支出有两种模式，一是甲公司自行向劳务派遣人员支付工资和社保费，向 X 公司支付服务及管理费；二是甲公司以上费用全部支付给 X 公司，X 公司选择差额纳税，以上金额均为价税合计数。

要求：

（1）根据资料 1，请计算甲公司申报缴纳 1 月份增值税时，对以上采购业务可以抵扣的进项税额。

【答案】资料 1 可以抵扣的进项税额 = $500 \times 9\% + 30 + 8 + 22 = 105$ （万元）

【提示】由于尚未生产领用，农产品不得加计抵扣 1%。

（2）根据资料 2，请计算甲公司申报缴纳 1 月份增值税时，以上交易事项的增值税销项税额。

【答案】资料 2 销项税额 = $140 \div (1 + 13\%) \times 13\% = 16.11$ （万元）

（3）根据资料 3，请计算甲公司申报缴纳 1 月份增值税和消费税时，以上交易事项的增值税销项税额和消费税税额。

【答案】资料 3 销项税额 = 0

资料 3 应纳消费税 = 0

【提示】采用赊销方式销售，增值税及消费税的纳税义务发生时间为合同约定的收款日期的当天。两项赊销合同约定收款日期都不是 2022 年 1 月，故当月无需纳税。

（4）根据资料 4，请计算甲公司申报缴纳 1 月份增值税时，以上交易事项的增值税销项税额。

【答案】资料 4 销项税额 = $8 \times 13\% = 1.04$ （万元）

（5）根据资料 4，请计算甲公司应代收代缴的消费税额。

【答案】资料 4 应代收代缴的消费税 = $(20 + 8) \div (1 - 5\%) \times 5\% = 1.47$ （万元）

（6）根据资料 5，请计算甲公司申报缴纳 1 月份增值税和消费税时，以上交易事项的增值税销项税额和消费税税额。

【答案】资料 5 销项税额 = $6 \times 13\% = 0.78$ （万元）

资料 5 应纳消费税 = $(12 + 6) \times 5\% = 0.9$ （万元）

（7）根据资料 6，请计算甲公司 2022 年 1 月期末留抵税额。

【答案】当期应纳税额 = $(16.11 + 1.04 + 0.78 - 105) - 20 = -107.07$ （万元）

2022 年 1 月期末留抵税额为 107.07 万元。

（8）根据资料 6，请计算甲公司 2022 年 1 月的增量留抵税额。

【答案】2022 年 1 月的增量留抵税额 = $107.07 - 11 = 96.07$ （万元）

（9）根据资料 6，根据以上信息，甲公司 2022 年 1 月份允许退还的留抵税额为多少？

【答案】2022 年 1 月份允许退还的留抵税额 = $96.07 \times 55\% \times 60\% = 31.70$ （万元）

【提示】根据资料 6 的已知条件，甲公司符合一般企业退还留抵退税条件，允许退还的增量留抵税额 = 增量留抵税额 \times 进项构成比例 $\times 60\%$ 。

（10）根据资料 6，请问 2022 年 3 月颁布的增值税留抵退税新政和甲公司原来享受的留抵退税政策，主要变化是什么？请说出其中两项。

【答案】主要变化：①留抵退税的条件由 5 条变为 4 条。不再要求连续 6 个月的增量留抵税额均大于 0 且第 6 个月增量留抵税额不低于 50 万元。

②留抵退税新政在退还增量留抵税额的同时可以退还存量留抵税额。

③留抵税额退税的比例由 60%调整为 100%。

（11）根据资料 7，请计算以上两种模式下，甲公司可以抵扣的进项税额分别是多少？

【答案】模式一可以抵扣的进项税额 = $10 \div (1 + 6\%) \times 6\% = 0.57$ （万元）

模式二可以抵扣的进项税额 = $(90 - 80) \div (1 + 5\%) \times 5\% = 0.48$ （万元）