

第三章 涉税专业服务程序与方法

- 第一单元 增值税
- 第二单元 消费税
- 第三单元 企业所得税
- 第四单元 个人所得税
- 第五单元 小税种

第一单元 增值税

- 【知识点 1】 增值税一般纳税人的纳税审核
- 【知识点 2】 征税范围的审核
- 【知识点 3】 税率与征收率的审核
- 【知识点 4】 增值税一般纳税人应纳税额的审核
- 【知识点 5】 小规模纳税人纳税审核

【知识点 1】 增值税一般纳税人的纳税审核

一般纳税人 认定标准	年 销	>500 万
	售 额	时间：连续不超过 12 个月或 4 个季度
		范围：包括纳税申报销售额（包括代开、免税）、 稽查查补销售额、纳税评估调整销售额
		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
会 计	核 算	年销售额未超过小规模纳税人标准（500 万）的纳税人，符合条件（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
选择认定	年应税销售额超过规定标准但不经常提供应税行为的非企业性单位、企业和个体工商户等	
不予认定	个体工商户以外的其他个人	

【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中华人民共和国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

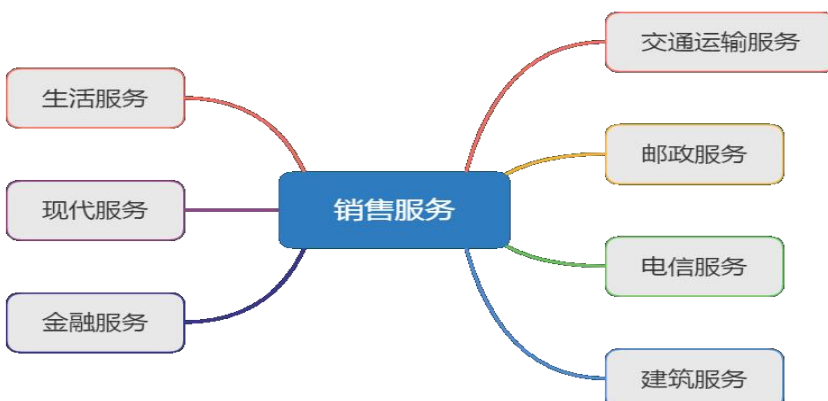
销售货物是有偿转让货物的所有权。货物，是指有形动产，包括电力、热力、气体在内。

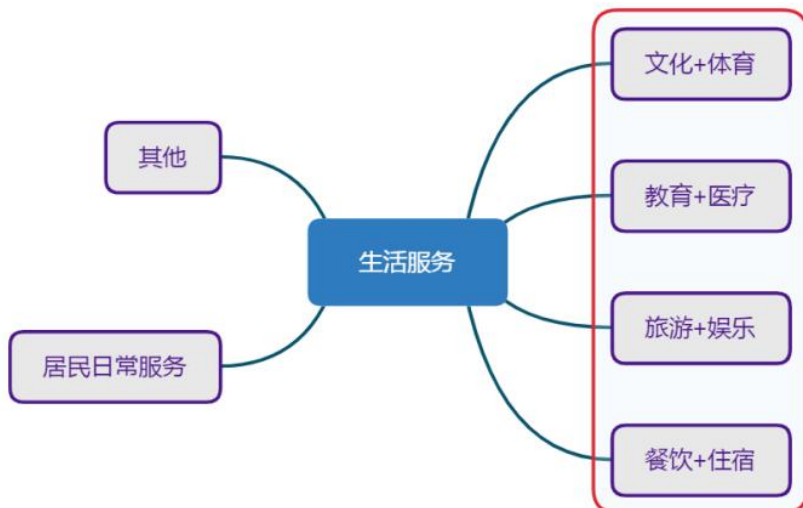
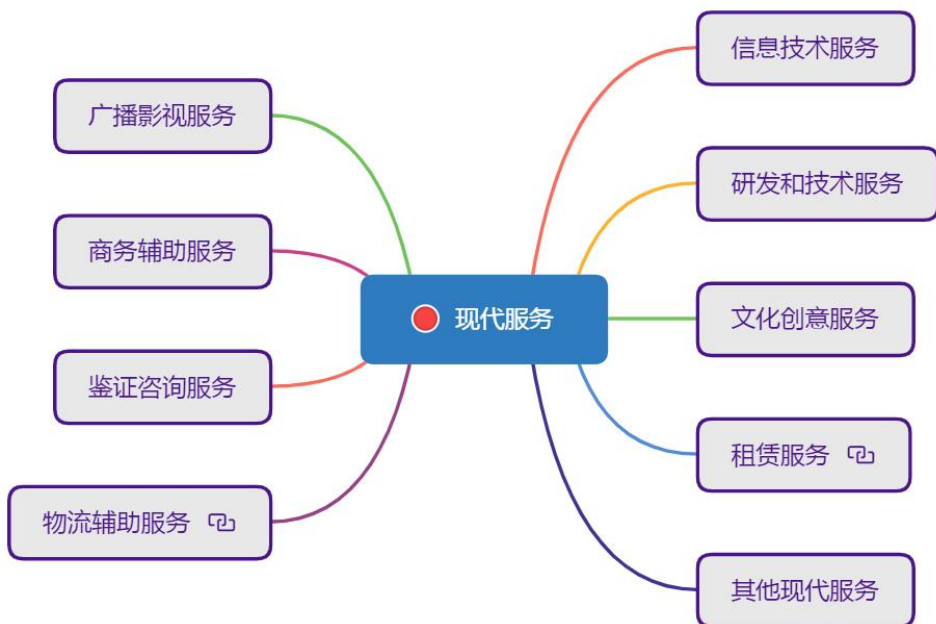
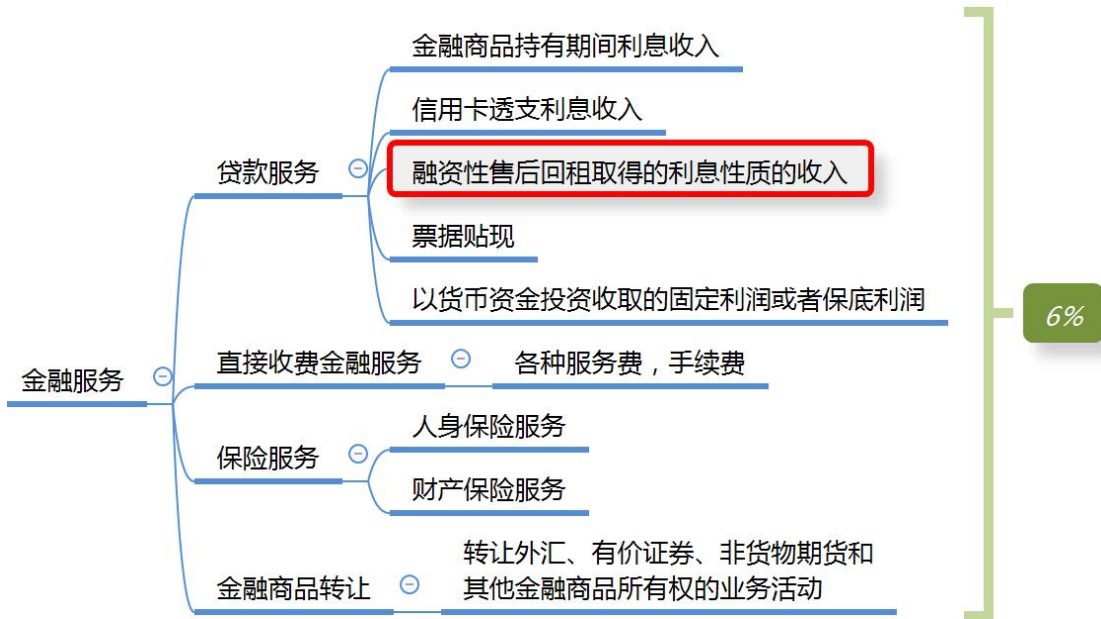
（二）销售劳务

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





（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；

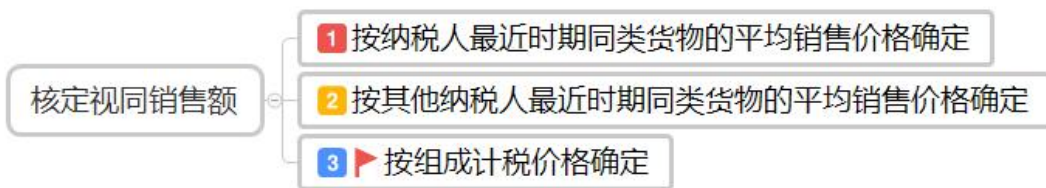
- （4）将自产或者委托加工的货物用于非增值税应税项目；
- （5）将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费；
- （6）将自产、委托加工或者购进的货物作为投资，提供给其他单位或者个体工商户；
- （7）将自产、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者；
- （8）将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人。

【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：



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）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。

【提示】按销售货物还是服务交增值税，看主营业务。

- （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。

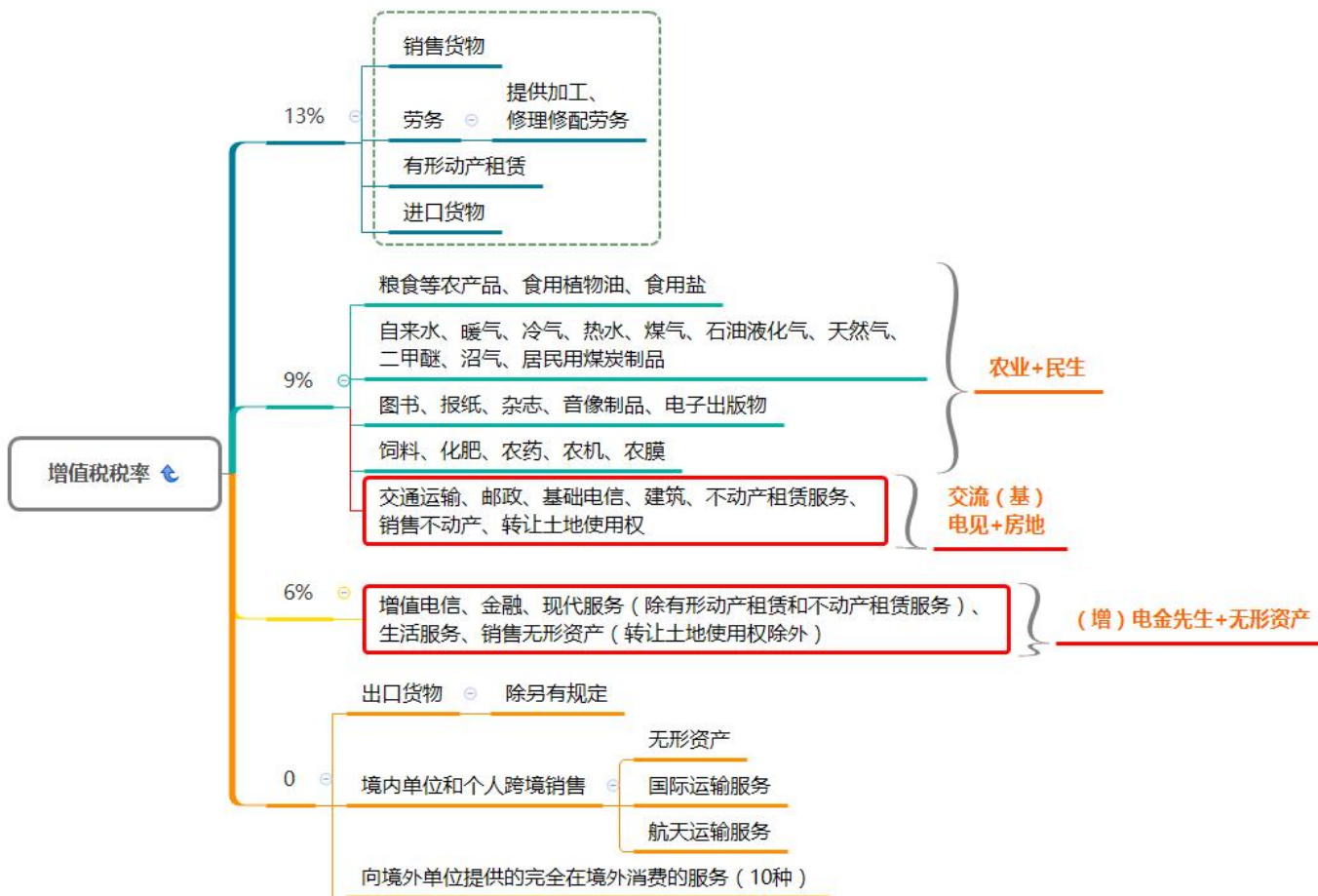
(2) 纳税人发生兼营行为应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额，未分别核算销售额的，从高适用税率。

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。

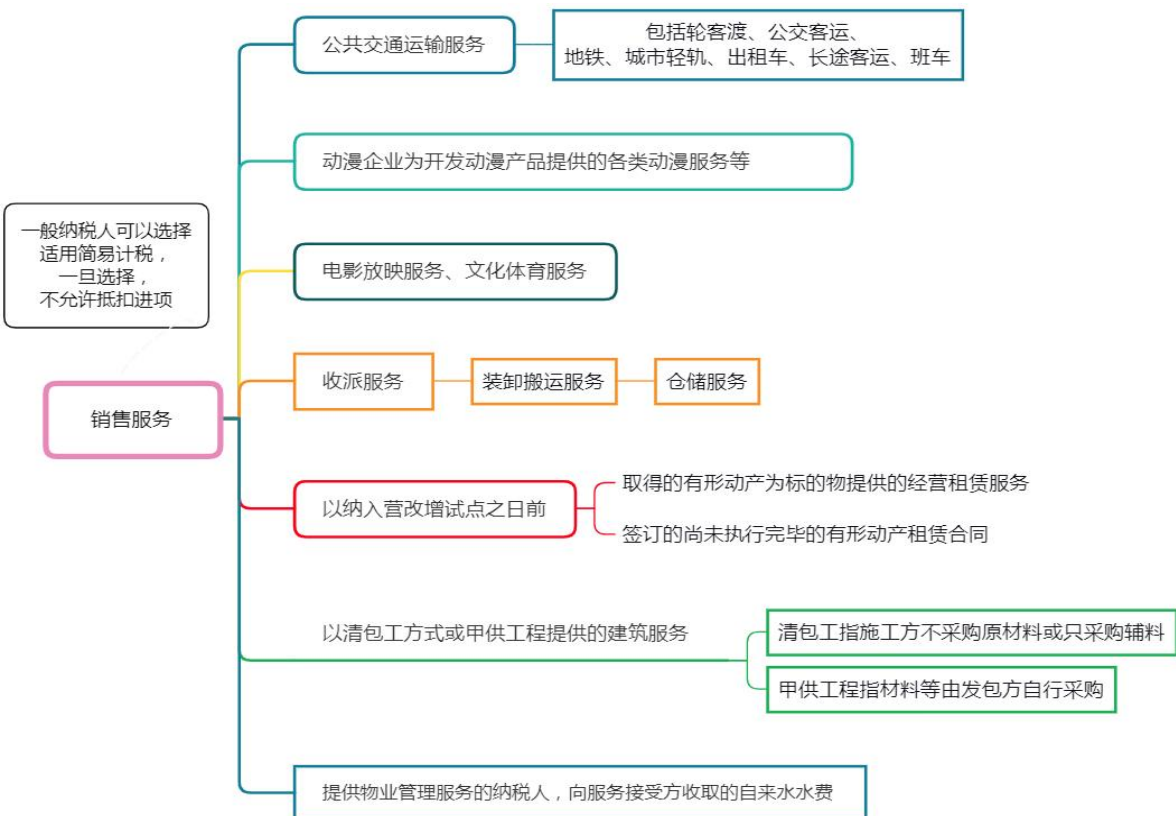
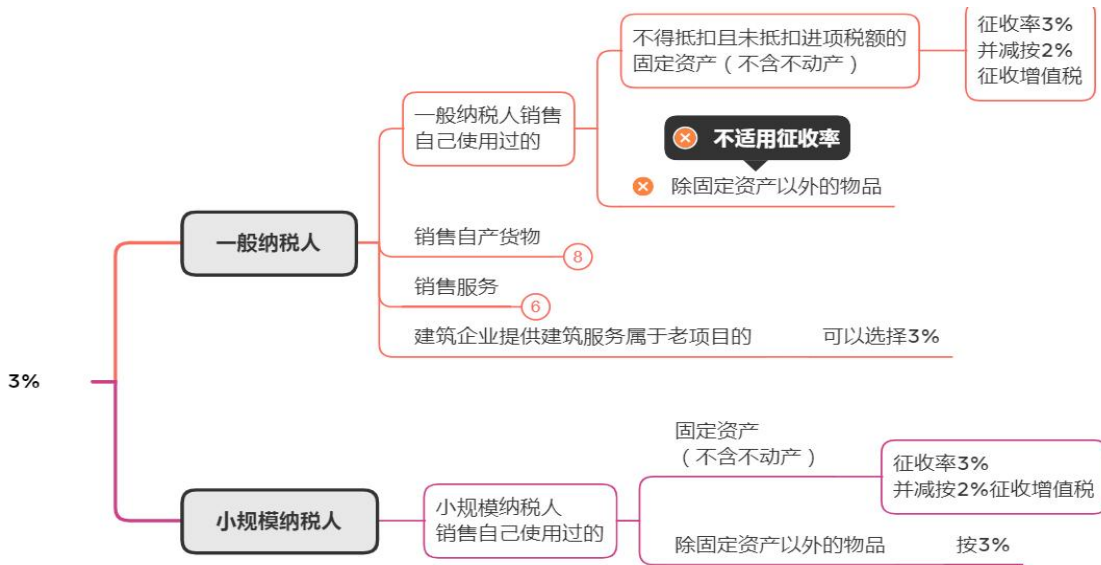
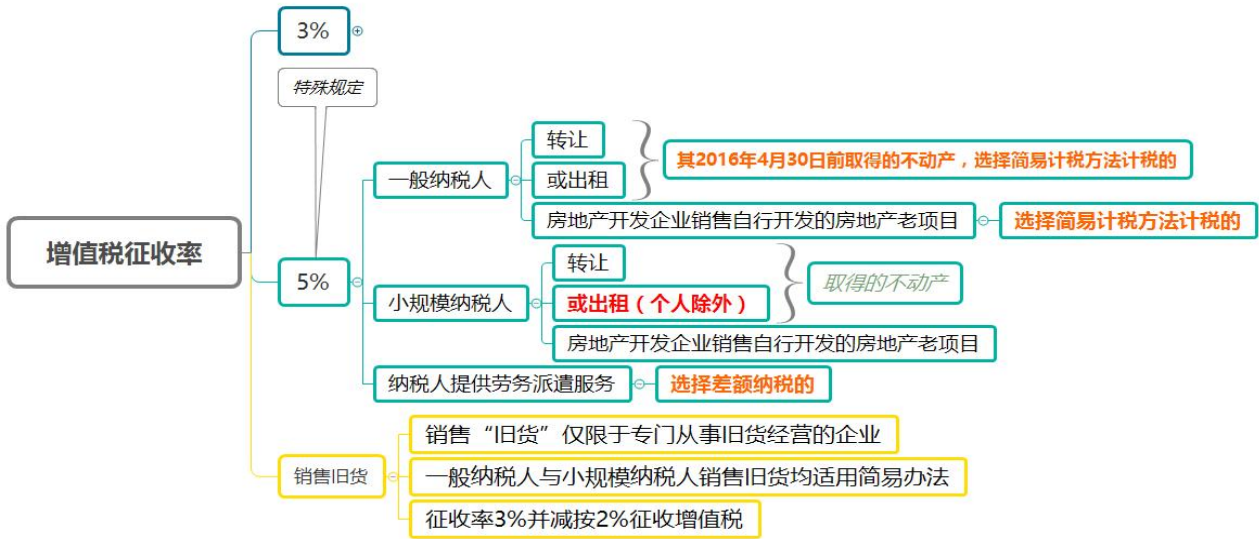
【知识点 3】税率与征收率的审核

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. 自 2022 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，对纳税人提供公共交通运输服务取得的收入，免征增值税。
2. 自 2022 年 5 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，对纳税人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。
3. 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。
4. 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。
5. 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。
6. 小规模纳税人优惠税率

(1) 3%减 1%

2021. 4. 1-2022. 3. 31, 2023 年	2022. 4. 1-2022. 12. 31
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	增值税小规模纳税人适用 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

【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%

(2) 免征

小规模纳税人	2019. 3. 1-2021. 3. 31, 2023 年	2021. 4. 1-2022. 12. 31
免征	月(季)销售额≤ 10 (30) 万 【提示】有预缴义务的，无须预缴	月(季)销售额≤ 15 (45) 万 【提示】有预缴义务的，无须预缴
	月销售额>10 万，但扣除本期发生的销售不动产的销售额后未超过 10 万元的，其销售货物、劳务、服务、无形资产取得的销售额免税	月销售额>15 万，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、无形资产取得的销售额免税
	适用差额纳税的，以 差额后的销售额 确定是否可以享受免征	

7. 自 2020 年 5 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，从事二手车经销的纳税人销售其收购的二手车，由原按照简易办法依 3%征收率减按 2%征收增值税，改为减按 0.5%征收增值税。

【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

注：本期可抵减的增值税额包括：

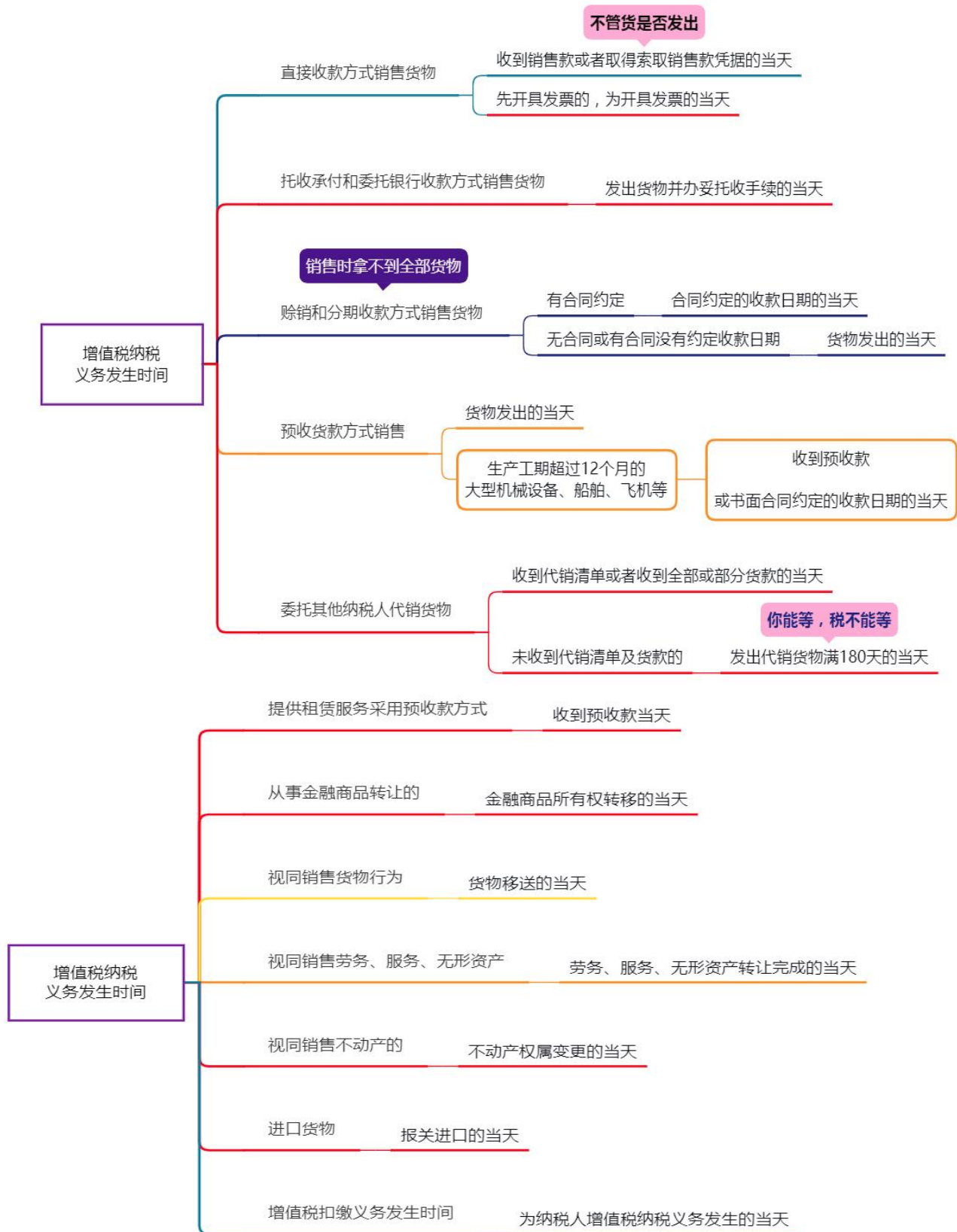
(1) 服务、不动产和无形资产按规定汇总计算缴纳增值税的总机构，分支机构已缴纳的税款可以从本期增值税应纳税额中抵减；

(2) 销售建筑服务并按规定预缴增值税的纳税人，已预征预缴的税款可以从本期增值税应纳税额中抵减；

- (3) 销售不动产并按规定预缴增值税的纳税人，已预征预缴的税款可以从本期增值税应纳税额中抵减；
- (4) 出租不动产并按规定预缴增值税的纳税人，已预征预缴的税款可以从本期增值税应纳税额中抵减；
- (5) 增值税税控系统专用设备费用以及技术维护费也可以按照规定在增值税应纳税额中全额抵减。

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



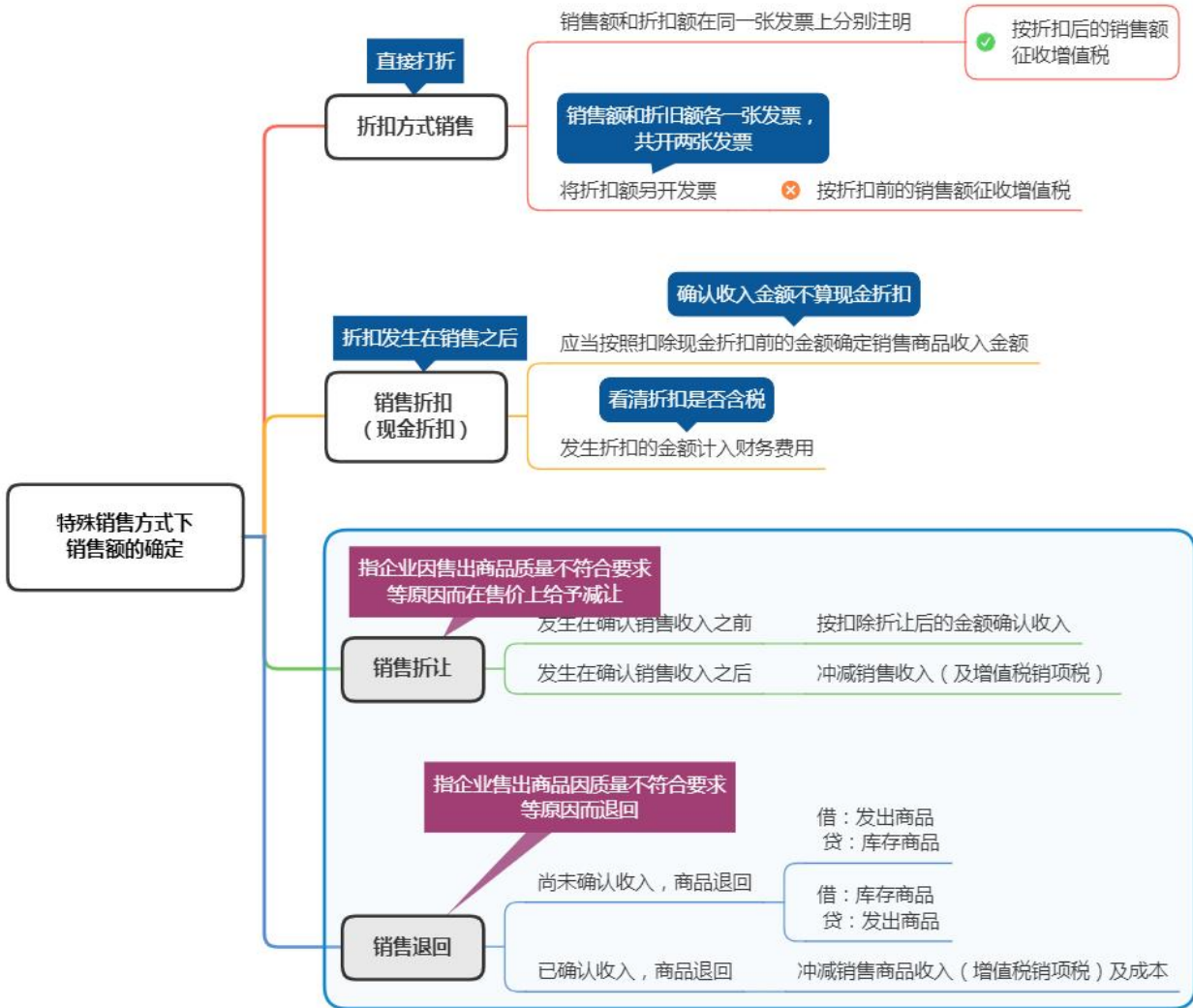
(二) 一般销售方式下销售额的审核

$$\text{销售额} = \text{含税销售额} / (1 + \text{增值税税率})$$

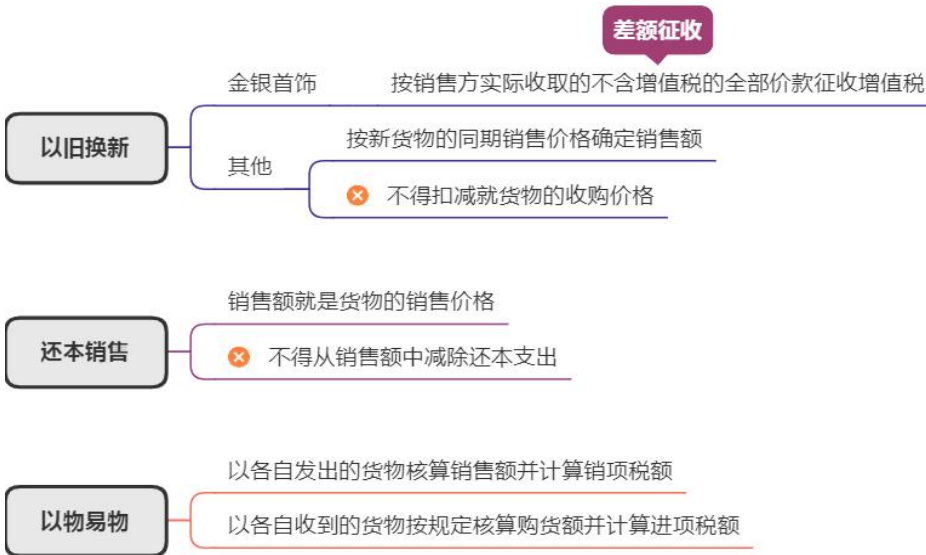
销售额包括：

全部价款和价外费用，不含收取的销项税额。

(三) 特殊销售方式下销售额的审核



2. 以旧换新、还本销售、以物易物



3. 直销

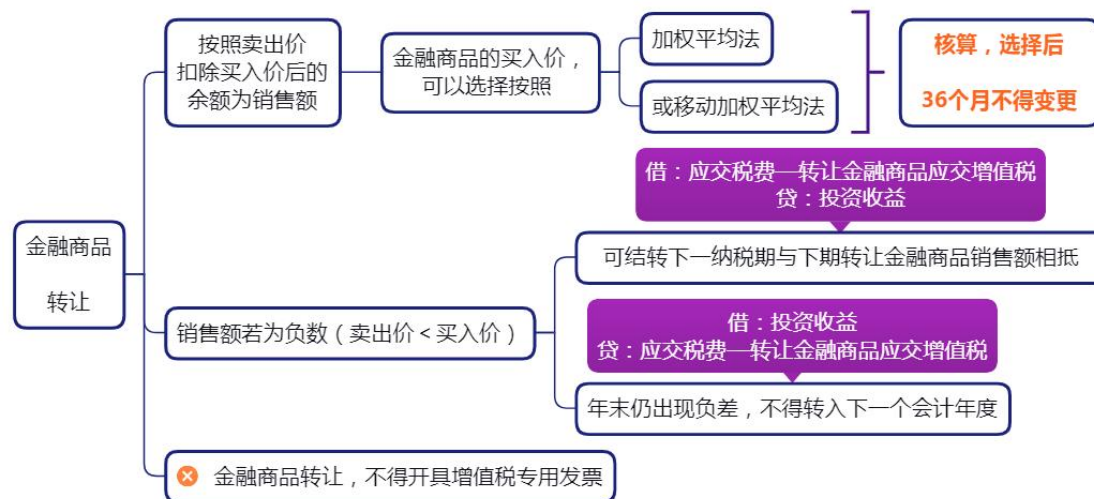


4. 包装物押金



（四）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

应纳税销售额=全部价款+价外费用-代用工单位支付给劳务派遣员工的工资、福利和4险1金

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

(1) 建筑服务（简易计税）

应纳税销售额=全部价款+价外费用-支付的分包款

(2) 房地产开发企业销售自行开发的房地产项目（一般计税）

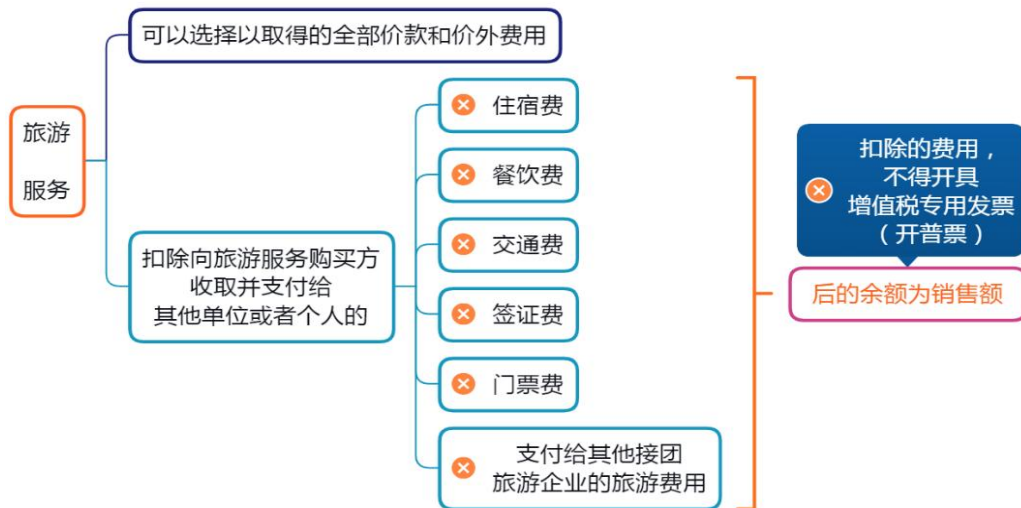
应纳税销售额=全部价款+价外费用-受让土地时向政府部门支付的土地价款

向政府部门支付的土地价款，包括土地受让人向政府部门支付的征地和拆迁补偿费用、土地前期开发费用和土地出让收益等。

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

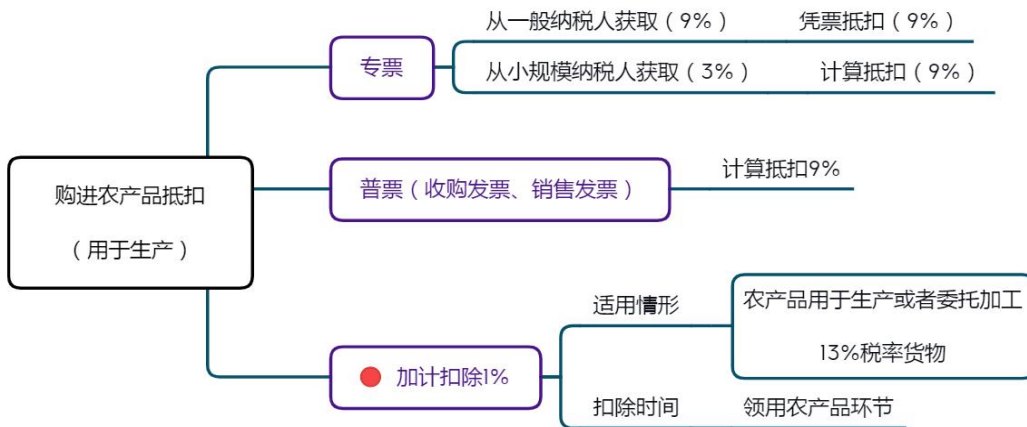
(一) 准予抵扣的进项税额

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

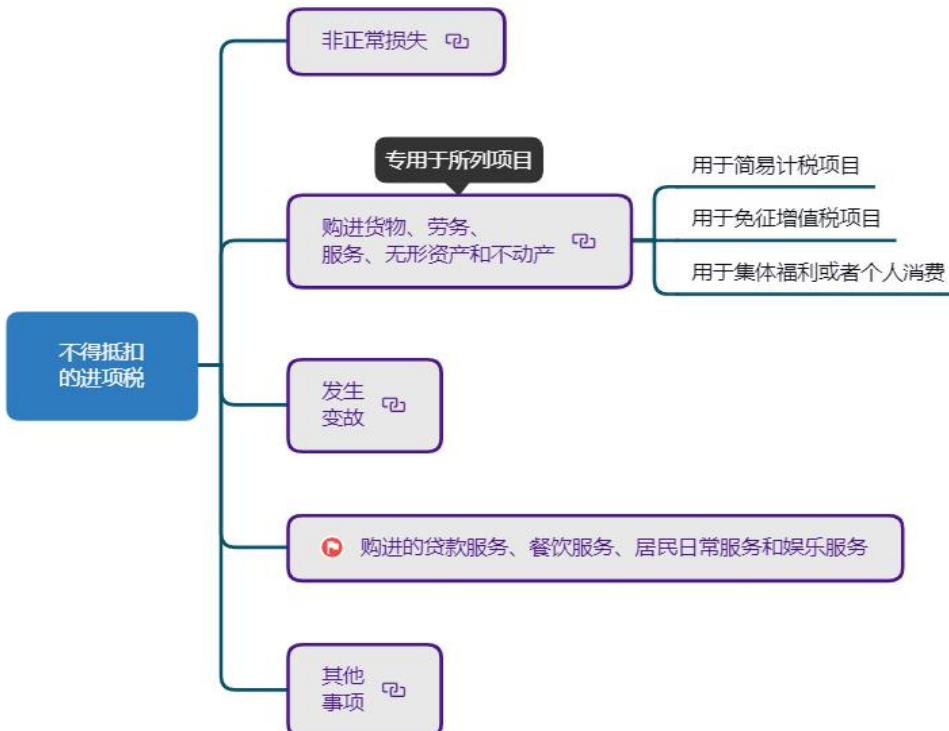
完税证明（从境外购进扣税）	注明的增值税额
农产品销售（收购）发票	买价×9% （或10%）

抵扣凭证种类	进项税额金额	
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	

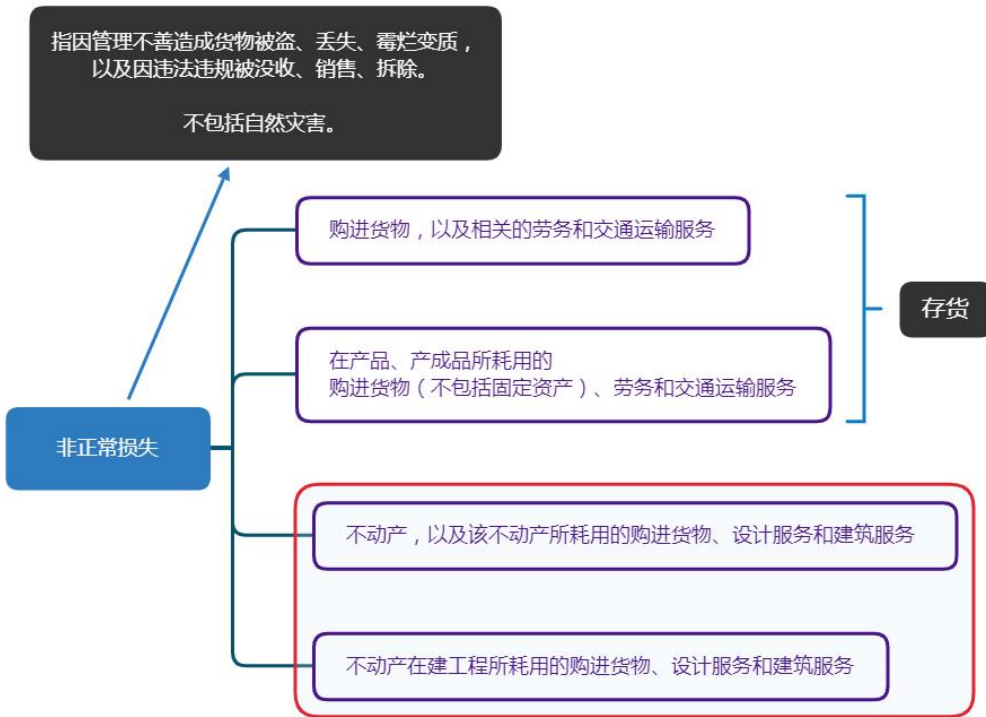
【提示】纳税人凭完税凭证抵扣进项税额的，应当具备书面合同、付款证明和境外单位的对账单或者发票等资料。



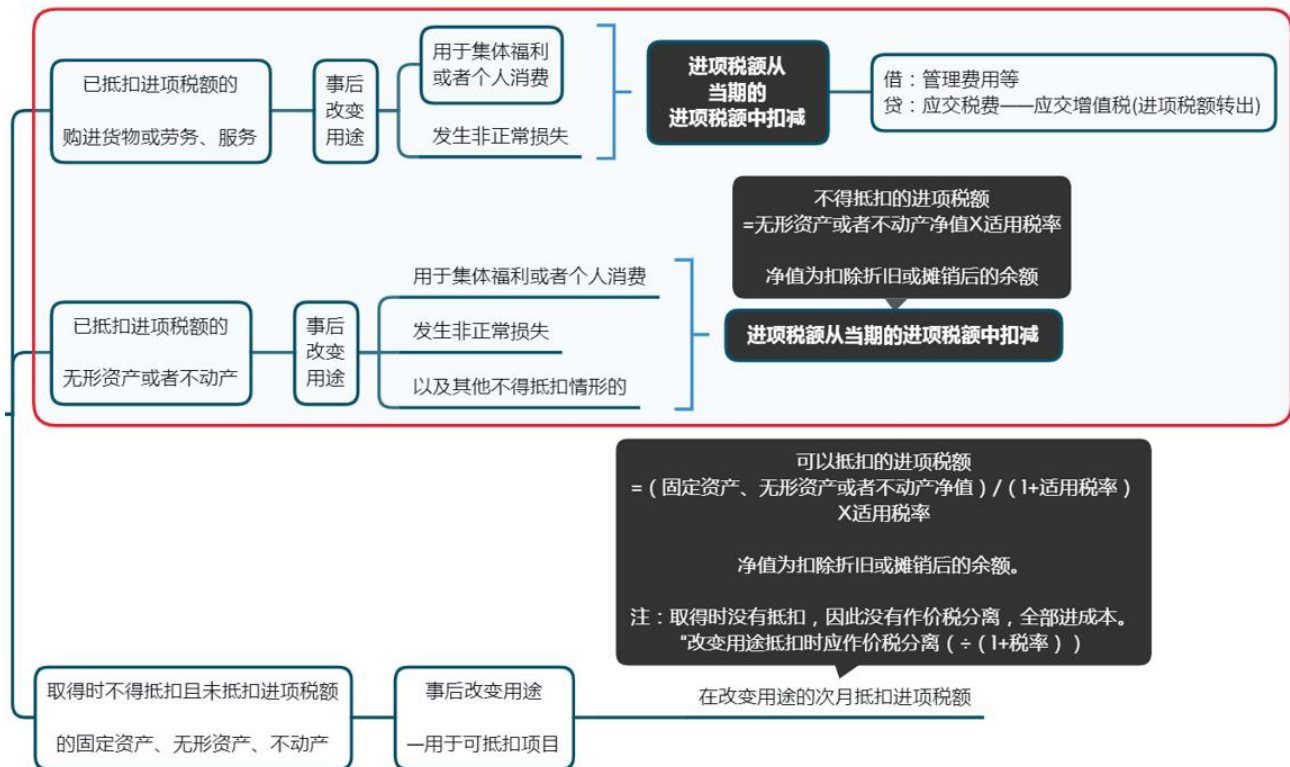
（二）不准予抵扣的进项税额



1. 非正常损失



2. 发生变故



3. 其他事项

(1) 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：

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

(2) 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。

(3) 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%(2023 年抵减 5%)

1. 自 2019 年 4 月 1 日至 2022 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

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% (2023 年抵减 10%)

1. 2019 年 10 月 1 日至 2022 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

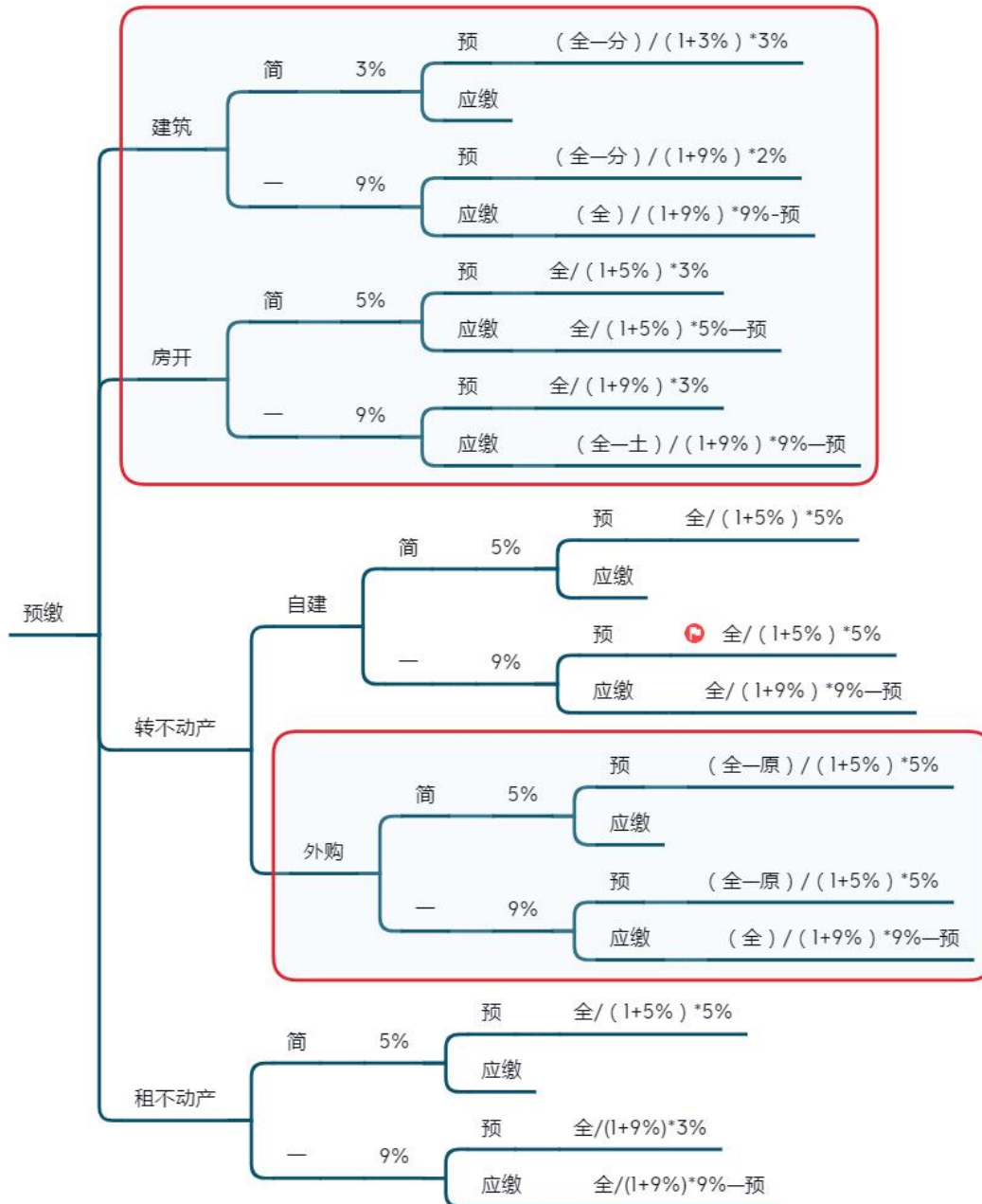
计算公式如下：

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局预缴



六、留抵退税的审核

(一) 退增量

1. 最新规定：

	部分先进 制造业纳税人	先进 制造业纳税人	小微企业（含个体工商户）、 符合条件的制造业等6行业
实施时间	2019年6月	2021年4月	2022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、先征后退(退)政策	1. 纳税信用等级为A级或者B级 2. 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 3. 申请退税前36个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上 4. 自2019年4月1日起未享受即征即退、先征后退(退)政策
增量留抵税额	与2019年3月31日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	

2. 增量留抵税额的确定

(1) 纳税人获得一次性存量留抵退税前，增量留抵税额为当期期末留抵税额与2019年3月31日相比新增加的留抵税额。

纳税人获得一次性存量留抵退税后，增量留抵税额为当期期末留抵税额。

3. 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（含带有“增值税专用发票”字样全面数字化的电子发票、税控机动车销售统一发票）、**收费公路通行费增值税电子普通发票**、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。

【提示】在计算进项构成比例时，纳税人在上述期间内发生的进项税额转出无须扣减。

4. 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》。

5. 自2022年7月1日起，将制造业等行业按月全额退还增值税增量留抵税额、一次性退还存量留抵税额的政策范围，扩大至“批发和零售业”、“农、林、牧、渔业”、“住宿和餐饮业”、“居民服务、修理和其他服务业”、“教育”、“卫生和社会工作”和“文化、体育和娱乐业”。

(二) 退存量—存量留抵税额

1. 存量留抵税额的确定

(1) 纳税人获得一次性存量留抵退税前：

当期期末留抵税额≥2019年3月31日期末留抵税额的，存量留抵税额为2019年3月31日期末留抵税额；

当期期末留抵税额<2019年3月31日期末留抵税额的，存量留抵税额为当期期末留抵税额。

(2) 纳税人获得一次性存量留抵退税后，存量留抵税额为零。

2. 退还时间

(1) 退增量

企业类型	申请退还时间
小微企业	可以自2022年4月纳税申报期起向主管税务机关申请
制造业等行业企业	
批发零售业等行业企业	可以自2022年7月纳税申报期起向主管税务机关申请

(2) 退存量

企业类型	申请退还时间
微型企业	可以自2022年4月纳税申报期起向主管税务机关申请一次性退还
小型企业	可以自2022年5月纳税申报期起向主管税务机关申请一次性退还
制造业等行业中的中型企业	可以自2022年5月纳税申报期起向主管税务机关申请一次性退还
制造业等行业中的大型企业	可以自2022年6月纳税申报期起向主管税务机关申请一次性退还

企业类型	申请退还时间
批发零售业等行业企业	可以自 2022 年 7 月纳税申报期起向主管税务机关申请一次性退还

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。

应纳增值税=不含税销售额×适用的征收率