



第二部分 货物劳务税纳税审核方法及申报代理

二、一般纳税人纳税审核的方法

一般纳税人通常选择一般计税方法：当期应纳税额=销项税额-进项税额-加计抵减（如有）-预缴税额（如有）-减免税额（如有）

第一部分：对销项税额的审核【纳税义务发生时点的确定、销售额的确定、特殊销售以及视同销售行为，增值税及附加税费申报表附列资料（一）（本期销售情况明细）&（三）（服务、不动产和无形资产扣除项目明细）】



第二部分 货物劳务税纳税审核方法及申报代理

（一）纳税义务发生时点的确定

销售货物和劳务	销售结算方式	纳税义务发生时间的确定
	销售货物或者应税劳务	为收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天
	进口货物	报关进口的当天
	直接收款方式	不论货物是否发出，均为收到销售款或者取得索取销售款凭据的当天
	赊销和分期收款方式	书面 <u>合同约定</u> 的收款日期的当天，无书面合同的或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天 特别提示：实务中，要关注在货物发出时未及时按规定缴纳增值税的情况等；有无将收到的货款长期挂入 <u>“其他应付款”“预收账款”“待处理财产损溢”</u> 等账户的问题。



第二部分 货物劳务税纳税审核方法及申报代理

销售 货物 和 劳务	预收货款方式	<u>货物发出的当天</u> ，但生产销售、生产工期 <u>超过12个月</u> 的大型机械设备、船舶、飞机等货物，为收到预收款或书面合同约定的收款日期的当天
	托收承付、委托 银行收款方式	发出货物并办妥托收手续的当天
	委托代销方式 （委托方）	收到代销单位的代销清单或者收到全部或者部分货款的当天。未收到代销清单及货款的，为发出代销货物 <u>满180天</u> 的当天。（三者孰早）
	扣缴义务	增值税扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天



第二部分 货物劳务税纳税审核方法及申报代理

涉及“营改增”行业	发生应税行为	为收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。 特别提示：取得索取销售款项凭据的当天，是指书面合同确定的付款日期；未签订书面合同或者书面合同未确定付款日期的，为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天。
	提供租赁服务采取 <u>预收款方式</u>	<u>为收到预收款的当天</u>
	金融商品转让	金融商品所有权转移的当天
	视同销售服务、无形资产或者不动产	服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天



第二部分 货物劳务税纳税审核方法及申报代理

（二）销售额的确定（全部价款+价外费用）

全 部 价 款	不包括收取的销项税额，即“不含税价格”。 特别提示：销售残次品（废品）、半残品、副产品和下脚料、边角料等取得的收入<u>应并入应税销售额</u>。 特别提示：消费税税金（价内税）应计入应税销售额。 特别提示：自2020年1月1日起，纳税人取得的财政补贴收入，与其销售货物、劳务、服务、无形资产、不动产的收入或者数量直接挂钩的，应按规定计算缴纳增值税。（如新能源汽车购车补贴等） 纳税人取得的其他情形的财政补贴收入，不属于增值税应税收入不征收增值税。
------------------	---



第二部分 货物劳务税纳税审核方法及申报代理

价
外
费
用

包括：手续费、补贴、基金、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、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项以及其他各种性质的价外收费，无论会计制度如何核算，都应并入销售额计税。（最终收到的金额）

不属于价外费用的情形：（代收业务）

①承运部门的运费发票开具给购买方（单独开具），并由纳税人将该项发票转交给购买方。

②销售货物的同时代办保险等而向购买方收取的保险费，以及向购买方收取的代购买方缴纳的车辆购置税、车辆牌照费。

（不能开具在同一张发票上）



第二部分 货物劳务税纳税审核方法及申报代理

价
外
费
用

③受托加工应征消费税的货物，由受托方代收代缴的消费税。

④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。

⑤符合条件的代为收取的政府性基金或者行政事业性收费。

（具备条件：依法批准设立；收取时开具省级以上财政部门印制的财政票据；所收款项全额上缴财政）

特别提示：价外费用是否需要进行价税分离？考试中一般需要。

价外费用换算为不含税价格=价税合计的价外费用/（1+适用税率）



第二部分 货物劳务税纳税审核方法及申报代理

（三）特殊销售方式销售额的确定

折扣与折让	商业折扣 (折扣销售)	<u>折扣发生在销售之前，目的为促成销售。</u> 销售额和折扣额在 <u>同一张发票（金额栏）</u> 上分别注明的，可按 <u>折扣后的余额</u> 作为销售额征收增值税；如果仅将折扣额在发票的“备注”栏注明或将折扣额另开发票的，不得从销售额中减除折扣额
	现金折扣 (销售折扣)	<u>折扣发生在销售之后，目的为促成尽早回款。</u> (融资行为) 销售折扣不得从销售额中减除，应计入“财务费用”
	销售折让	<u>目的为促成销售，对金额进行折让。</u> 可以从销售额中减除折让金额，通过开具红字增值税专用发票，将退货或折让金额冲减原销售额



第二部分 货物劳务税纳税审核方法及申报代理

以旧换新方式	<u>除金银首饰外</u> ，纳税人采用以旧换新方式销售货物的，应按新货物的同期销售价格确定销售额， <u>不得扣减旧货物的收购价格</u> 。
以物易物	双方都应作购销处理。以各自发出的货物核算销售额并计算销项税额，以各自收到的货物核算购货额并按规定计算进项税额。（视为购销两项业务）
还本销售方式	根据税法规定， <u>不得从销售额中减除还本支出</u> 。（销售与还本视为两项业务）
包装物押金	（1）未逾期的：如单独记账，时间在1年以内又未逾期的，不并入销售额。 （2）逾期以及视为逾期的：逾期未退还或<u>超过1年还未退还的，并入销售额</u>。 特别提示：除啤酒、黄酒外的其他酒类产品，无论是否返还以及会计上如何核算，均应并入当期销售额征税。（同时还涉及消费税）



第二部分 货物劳务税纳税审核方法及申报代理

价格明显偏低或偏高时	主管税务机关有权按下列顺序核定计税销售额：（<u>先平均价格后组成计税价格</u>） （1）按<u>纳税人</u>最近时期同类货物、服务、不动产、无形资产的平均销售价格确定。 （2）按<u>其他纳税人</u>最近时期同类货物、服务、不动产、无形资产的平均销售价格确定。 （3）当用以上两种方法均不能确定其销售额的情况下，按<u>组成计税价格</u>确定。 特别提示：组成计税价格＝成本＋利润＋消费税＝成本＋利润＋从价定率征收的消费税＋从量定额征收的消费税＝成本＋利润＋组成计税价格×消费税比例税率＋视同销售数量×定额税率 移项可得：组成计税价格＝（成本＋利润＋视同销售数量×定额税率）／（1－消费税比例税率）
进口货物	纳税义务人为进口货物的收货人或办理报关手续的单位和个人； 进口货物应纳税额＝组成计税价格×税率，此时：<u>组成计税价格＝关税完税价格＋关税＋消费税</u>。



第二部分 货物劳务税纳税审核方法及申报代理

差额征税

- 经纪代理服务：以取得的全部价款和价外费用，**扣除**向委托方收取并代为支付的政府性基金或者行政事业性收费后的余额为销售额；**扣除部分不得开具增值税专用发票**。
- 人力资源外包服务（按照经纪代理服务），销售额不包括受客户单位委托代为向客户单位员工发放的工资和代理缴纳的社会保险、住房公积金。
- 金融商品转让：按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额（**正负差年内可以相抵，年末负差，不得转入下一年度**）。
- 经中国人民银行、银保监会或者商务部批准从事融资租赁业务的试点纳税人，从事的融资租赁（可以扣两息一税：借款利息+发行债券利息+**车辆购置税**）和融资性售后回租服务（可以扣两息：借款利息+发行债券利息）。
- 航空运输企业：**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。
- 客运场站服务：试点纳税人中的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。（实务中经常出现司机挂靠客运场站的情形）



第二部分 货物劳务税纳税审核方法及申报代理

差额征税

●旅游服务：试点纳税人提供旅游服务，可以选择以取得的全部价款和价外费用，扣除向旅游服务购买方收取并支付给其他单位或者个人的住宿费、餐饮费、交通费、签证费、门票费和支付给其他接团旅游企业的旅游费用后的余额为销售额。（实务中经常出现接单方与地陪方）

●建筑服务（选择简易计税方法才能差额）：试点纳税人提供建筑服务适用简易计税方法的，以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额为销售额。



第二部分 货物劳务税纳税审核方法及申报代理

差额征税

●房地产开发：房地产开发企业中的一般纳税人销售其开发的房地产项目采用一般计税方法的（选择简易计税方法的除外），以取得的全部价款和价外费用，**扣除**受让土地时向政府部门支付的土地价款后的余额为销售额。

理解要点：受让土地的房地产企业取得“中央非税收入统一票据”，而不是进项税票。

●教育辅助服务：考试费收入**扣除**支付给境外单位考试费后的余额为销售额。

●签证代理服务：**扣除**向服务接受方收取并代支付的签证费、认证费后的余额为销售额。

●自来水水费：以**扣除**其对外支付的自来水水费后的余额为销售额。

●劳务派遣：选择**差额计**税的，扣除代用工单位支付给劳务派遣员工的工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金后，适用5%的征收率。

特别提示：选择**全额计税**的（一般纳税人6%+小规模纳税人3%），可以自行或代为开具增值税**专用发票**。