

税收筹划实务丛书

# 税法难点解析

SHUIFANANDIANJIEXI



■ 高金平 编著 ■

22.22



中国财政经济出版社

税务筹划实务丛书

# 税法难点解析

■ 高金平 编著 ■



中国税务出版社

70200

税收筹划实务丛书

# 税法难点解析

高金平 编著

中国财政经济出版社

## 图书在版编目 (CIP) 数据

税法难点解析/高金平主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2001.11

(税收筹划实务丛书)

ISBN 7-5005-5396-X

I. 税… II. 高… III. 税法—中国—问答  
IV. D922.220-44

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2001) 第 080621 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com>

E-mail: [cfeph@drc.gov.cn](mailto:cfeph@drc.gov.cn)

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京印刷三厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 8.25 印张 187 000 字

2001 年 11 月第 1 版 2001 年 11 月北京第 1 次印刷

印数: 1-7 060 定价: 22.00 元

ISBN 7-5005-5396-X/F·4781

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

G > 14 : D / 22-22

## 序

### 大事情要小人物来做

同高金平相识，偶然，但也真有缘。

几年前我还在中国税务报社任社长，有人给我推荐一篇文章，记得是有关税收筹划方面的，感觉观点新颖，资料翔实，表述清晰，不禁喜上心头。这也是多年做编辑的职业病。看到一篇好文章，发现一个有造诣的新作者，都会由衷地高兴。此后，文章发表了，小高很高兴，打电话来感谢。我说，这是报社和编辑的责任，不足以为谢。

事情过去好几年，我也转岗到税务代理机构，偶尔翻翻中国税务报，在筹划周刊上见到高金平的不少专栏和文章，也为他不断地进步而高兴。

缘聚缘散，由不得人。因为办税务学习班，我们需要找培训老师，讨论时众说纷纭，大多数人的意见是要请年长资深有威望的教授来讲，我们也同意。但我又突发奇想，为什么不让虽名不见经传而确有学问的小人物来做呢？于是，我想到了高金平。我就邀请他面谈并鼓励他上大讲台，上高讲台，展示自身的价值，展示小人物的风采。几经动员，他也几经考虑，这位三十多岁的小人物（税政科副科长）就在我们举办的武汉、南昌两个班授课了。没有想到，效果很不错。课堂秩序井然，学员觉得“解渴”，

就连课间休息和吃饭时，都有不少人围在他身边要求解答问题，还有要求同他建立联系的，要求到网上查询的，要求他帮助解决资料的，等等。许多人的要求还是请他将授课笔记整理后出书，让更多的人受益。看到这种场景，我朝他一笑，伸出拇指说了句：你赢了。

凡大事都是小人物先做起来的。我感到这是极富哲理的论断。要知，许多大人物叱咤风云的业绩都是从小事做起，而小人物凭着不懈的拼搏，与时俱进，开拓创新，总有一天会成为对社会对人类有贡献的大人物的。你不信？我信。

高金平的三本书要出版了，他请我讲几句话，我说，我绝不吹捧，只是说过程。让读者去审读书的质量和品味，会比较客观、公正。

但我还是这句话，小人物也是会赢的。

是为序。

**杨友军**

2001年11月1日

# 前 言

刚刚跨入 21 世纪，又是我国“十五”计划的开局之年，我国正处在改革的攻坚阶段，经济发展需要大量的资金投入，各项改革和经济建设需要财力支持。税收，越来越渗透到社会经济生活的各个层面，同征纳双方息息相关。

一方面，随着我国加入 WTO 脚步的临近，我国的财政税收政策将逐步与国际接轨。最近一两年来，财政部、国家税务总局颁布了若干重要财税政策。2000 年 12 月 29 日财政部以财会[2000] 25 号文发布了《关于印发〈企业会计制度〉的通知》，要求自 2001 年 1 月 1 日起暂在股份有限公司范围内执行，同时鼓励其他企业采用该制度，这是贯彻《中华人民共和国会计法》和《企业财务报告条例》的具体措施，是我国会计改革的一项重大举措。新制度的发布，对于规范企业会计核算工作，提高会计信息质量，真实反映企业的财务状况和经营成果，加快实现我国企业会计核算模式的转变，适应经济国际一体化的趋势等方面具有重要意义。税收方面，国家税务总局先后颁布实施了《企业所得税税前扣除办法》[国税发(2000) 84 号]、《关于股权投资业务若干所得税业务问题的通知》[国税发(2000) 118 号]、《关于企业合并分立业务若干所得税业务问题的通知》[国税发(2000) 119 号]等重要文件。这些财税政策的出台，必将对我国经济产生重大而深远的影响，同时也对广大纳税人和从事财税业务工作的同志提出了更高的要求。

另一方面，随着《税收征管法》的全面修订，纳税人的权利增加，同时，纳税人所负担的义务也相应增加。新的《税收征管法》对税收征管过程的每一个控制环节、每一道法定程序、执行责任的权限、工作职权的行使及工作成果形成过程都制定了具体而富有刚性的执行依据。对税收政策的理解或执行得正确与否，关系到纳税人的切身利益，也关系到税务干部和中介人员的形象。

所以，无论对税务干部还是中介人员以及广大纳税人来说，对财会税收政策相关知识都存在巨大的需求。为适应这一需要，笔者先后撰写了《税法难点解析》、《纳税审查技巧》和《新会计制度与税法差异分析》三本书，将呈现给广大读者。

《税法难点解析》是笔者近两年来为中国税务报筹划周刊“考考你”栏目所撰写稿件的汇编，并结合新出台的税收政策重新整理而成。该栏目从2000年元月份刊载以来，受到了广大读者的热烈欢迎，许多读者将该栏目剪贴学习。不少读者朋友来信要求将该栏目整理成书，以便学习和查阅。全书约20万字，以后有新的内容我们还将继续整理呈现给广大读者。

《纳税审查实务》，是笔者结合税务稽查和中介机构人员进行纳税审查的工作经验，针对纳税人常见的一些会计核算差错以及各种形式的偷逃税手段，结合现行税制的规定，对各个税种的审查技巧，以及纳税审查后的账务调整等问题分别进行了探讨，旨在寻找出一些规律性的东西，从而起到指导税务干部和中介机构人员进行税务查账的作用。

《新会计制度与税法差异分析》，根据财政部新颁布的《企业会计制度》和若干具体会计准则，与现行税收政策的差异，进行了较为详细的比较分析，并通过案例的形式说明如何进行纳税调整。笔者于2000年10月份，在上海国家会计学院举办的注册税



务师培训班上对该书进行了试讲，并将书稿与广大学员进行了交流，引起了学员们浓厚的兴趣。相信该书会对我们实际工作起到一定的指导作用。

以上书籍涉及的法规截至交稿日，其后若有变化，应以现行财会政策和税法规定为准。书中参考并吸收了有关书刊、报纸的资料，在此深表谢意。

以上书籍适用于所有纳税人（法人、自然人）、税收征管人员、税务稽查人员、注册税务师、注册会计师以及管理类、经济类专业的师生。

特别感谢北京金瑞君安税务师事务所有限责任公司、中华税务咨询信息网董事长杨友军先生，在他的大力鼓励下，这些书籍得以与广大读者见面。在我几年前向中国税务报社开始投稿时，就曾受到当时任社长的杨友军先生的关心和培养，并拜读过他的许多文章和书籍。杨总积极鼓励我出书，并从百忙之中热情为该书写序，这无疑是对作者的巨大鼓舞。我还要感谢江苏省兴化市地方税务局的各位领导和同事，这里的科研气氛造就了我对税收业务的“精益求精”。书中存在的缺憾和不足，竭诚欢迎不吝赐教。

作 者

2001年11月



## 作者简介

高金平，男，1970年2月22日生，中共党员。会计教育学学士，中国注册税务师、会计师，中国税务报筹划周刊“考考你”栏目特约撰稿人，“2001年财税政策分析与税收策划高层研讨班”主讲人。从事税收征管工作11年，税务代理工作3年，北京金瑞君安税务师事务所有限责任公司、中华税务咨询信息网（网址：<http://www.whzr.com.cn>）特聘专家，现在江苏省兴化市地方税务局工作。

近年来，在国家级及省级以上报刊发表财税专业论文45篇，其他各类财政、税收、会计方面的文章200余篇。1999年、2000年连续两年被中国税务报社评为全国优秀通讯员。主要著述有：《办税操作实例》、《纳税审查实务》、《税务会计》（合著）等。

.....

# 目 录

增值税难点解析	( 1 )
一、计算增值税销项税额应注意的问题	( 1 )
二、计算增值税进项税额应注意的问题	( 5 )
三、计算进项税额转出的几种情形	( 8 )
四、销售折扣、销售退回与折让的税务处理	( 11 )
五、融资租赁业务的税务处理	( 15 )
六、几类特殊的增值税业务	( 17 )
消费税难点解析	( 22 )
一、消费税组成计税价格适用的三种不同情形	( 22 )
二、视同销售业务的消费税如何计算	( 24 )
三、销售应税消费品收取的包装物押金如何征税?	( 26 )
四、对酒类产品计征消费税应注意的问题	( 28 )
五、金银首饰消费税的特殊规定	( 31 )
出口退税难点解析	( 34 )
一、“免、抵、退”的适用范围和计算方法	( 34 )
二、外贸公司出口产品怎样计算应退税额?	( 38 )
三、出口退税有哪些特殊规定?	( 41 )
四、出口应税消费品如何计算应退税额?	( 44 )

<b>营业税难点解析</b> .....	(48)
一、计算建筑业营业税应注意的问题.....	(48)
二、计算销售不动产营业税应注意的问题.....	(51)
三、合作建房的几种不同情形的税务处理.....	(53)
四、营业税计税营业额“扣除项目”的特殊规定.....	(57)
五、混合销售与兼营行为的确定及税务处理.....	(60)
六、代购代销业务如何进行税务处理? .....	(62)
七、金融保险业营业税如何计算? .....	(65)
<b>资源税难点解析</b> .....	(72)
<b>企业所得税难点解析</b> .....	(75)
一、从联营企业分回的利润如何计算补税? .....	(75)
二、工资、利息、罚款、坏账损失的纳税调整.....	(77)
三、担保利息、材料成本差异的纳税调整.....	(80)
四、成本结转误差、委培费列支错误如何进行纳税调 整? 企业发生的经营亏损如何计算弥补? .....	(83)
五、生产成本核算差错如何进行账务调整? .....	(86)
六、融资租赁业务、外币业务的税务处理.....	(89)
七、视同销售业务的所得税处理.....	(93)
八、公益救济性捐赠的税前扣除方法.....	(98)
九、如何计算技术开发费的加计扣除? .....	(102)
十、如何计算投资抵免企业所得税? .....	(104)
十一、雇主负担个人所得税、短期投资跌价准备的纳 税调整.....	(106)
十二、住房周转金、关联方借款利息、受赠资产折旧 费、房屋修理费等项目的所得税处理.....	(109)
十三、广告费、宣传费、业务招待费的所得税处理 .....	(112)

---

十四、存货计价方法的所得税限制·····	(115)
十五、事业单位、民办非企业单位、社会团体的所 得税处理·····	(118)
十六、原材料核算差错的纳税调整·····	(121)
十七、填制企业所得税纳税申报表应注意的问题·····	(125)
十八、接受捐赠资产的税务处理·····	(129)
十九、抵扣消费税的所得税处理·····	(132)
二十、股权投资业务所得税的补税范围·····	(136)
二十一、短期股权投资业务的所得税处理·····	(139)
二十二、成本法核算下长期股权投资业务的所得税处 理·····	(142)
二十三、权益法核算下长期股权投资业务的所得税处 理·····	(144)
二十四、如何运用“约当产量比例法”核算在产品成 本?·····	(148)
二十五、如何运用“定额比例法”核算在产品成本? ·····	(152)
二十六、如何运用“定额成本法”核算在产品成本? ·····	(154)
<b>外商投资企业和外国企业所得税难点解析·····</b>	<b>(158)</b>
一、如何计算外国投资者再投资退税额?外商投资企 业如何计算弥补亏损?设立在经济特区从事服务 性行业的外商投资企业有何税收优惠?·····	(158)
二、生产性外商投资企业有何税收优惠?对于符合先 进技术企业标准的外商投资企业有何税收优惠? 计算应纳税额时应注意哪些问题?·····	(161)
三、外商投资企业与内资企业的税前扣除项目有何不	

- 同? 如何计算外商投资企业从境外分回利润应补缴的税款? ..... (163)
- 四、生产性外商投资企业兼营非生产性业务时, 享受税收优惠有何限制? ..... (165)
- 五、外商投资企业举办的产品出口企业有何税收优惠? 计算应纳税额应注意哪些问题? ..... (166)
- 六、两个以上营业机构合并申报所得税应当如何计算? ..... (168)
- 七、外商投资企业清算所得如何计算所得税? ..... (169)
- 八、外国企业常驻代表机构应如何纳税? ..... (170)
- 九、在我国境内未设立机构、场所的外国企业从境内取得的股息、利息、租金、特许权使用费如何征收预提所得税? ..... (171)
- 个人所得税难点解析**..... (172)
- 一、稿酬所得如何计算个人所得税? ..... (172)
- 二、财产租赁所得如何计算个人所得税? ..... (173)
- 三、纳税人发生的公益救济性捐赠如何计算税前扣除额? ..... (174)
- 四、如何计算雇主负担的个人所得税? ..... (174)
- 五、财产租赁所得如何计算个人所得税? 计算工资薪金项目个人所得税应注意哪些项目允许“税前扣除”? 境外分回所得如何计算补缴税款? ..... (175)
- 六、计算生产经营所得项目个人所得税应注意的问题..... (178)
- 七、计算涉外个人所得税应注意的问题..... (180)
- 八、计算个人独资企业投资者个人所得税应注意哪些问题? ..... (182)

---

九、如何计算律师事务所从业人员应纳个人所得税？	(193)
十、单位负担个人所得税的巧算方法	(196)
十一、住房出租个人所得税的特殊问题	(199)
十二、“内退”、“辞退”、“买断”的个人所得税处理	(203)
十三、经营期不满一年如何计算个人所得税？	(206)
十四、个人所得税外币业务的特殊问题	(208)
十五、个人转让房屋有哪些特殊规定？	(209)
十六、实行年薪制的个人如何计算个人所得税？	(212)
十七、残疾人员哪些项目可享受税收优惠？	(213)
十八、个人取得量化资产如何计征个人所得税？	(214)
土地增值税难点解析	(217)
一、如何计算转让旧房、土地使用权应纳土地增值 税？	(217)
二、计算房产开发公司土地增值税应注意哪些问题？	(220)
契税难点解析	(223)
房产税难点解析	(226)
城镇土地使用税难点解析	(229)
车船使用税难点解析	(232)
城市维护建设税难点解析	(236)
印花税难点解析	(240)
车辆购置税难点解析	(246)

# 增值税难点解析

## 一、计算增值税销项税额应注意的问题

(一) 例：某工业企业（一般纳税人）主要生产销售各种型号发电机组。金瑞君安税务师事务所受托代理 2000 年 9 月份增值税纳税审查。经查阅有关账簿和凭证，获得如下资料：

1. 本月发出 7 月份以预收货款方式销售给某机电设备销售公司的发电机组 3 台，每台不含税售价 30000 元，另向购买方收取装卸费 3510 元。

2. 企业采取分期收款方式销售给某单位大型发电机组 1 台，开具普通发票，金额为 245700 元。合同规定，9 月、10 月、11 月 3 个月每月付款 81900 元。

3. 委托某商场代销 10 台小型发电机组，协议规定，商场按每台含税售价 25000 元对外销售，并按该价格与企业结算。手续费按每台 500 元计算，在结算货款时抵扣。产品已发给商场，商场本月无销售。

4. 为本企业专门自制发电机组 1 台，本月移送并开始安装。该设备账面成本为 35000 元，无同类型产品销售价。

5. 外购原材料一批，增值税专用发票上注明的进项税额为 6800 元，货款已经支付，材料尚未到达。



6. 进口原材料一批，关税完税价折合人民币 120000 元，假设进口关税税率为 50%。另从报关地运到企业，支付运费 5000 元，建设基金 100 元，装卸费 500 元，取得运费发票。原材料已验收入库。

(二) 要求：假设该企业上期无留抵税款，请根据上述资料，计算本月应纳增值税额。

(三) 解答：

1. 税法规定，纳税人采取预收货款方式销售货物的，纳税义务发生时间为货物发出的当天。计算增值税的销售额为纳税人销售货物或应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用。价外费用包括手续费、补贴、基金、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项等各种性质的价外收费。应当注意的是，上述价外费用不包括以下三项费用：向购买方收取的销项税额；受托加工应征消费税的货物，而由受托方向委托方代收代缴的消费税；符合税法规定条件的代垫运费。此外，对价外费用以及一般纳税人给消费者、使用单位或小规模纳税人销售货物开具普通发票的情形，应注意换算成不含税销售额进行计算。

$$\begin{aligned}\text{应纳销项税额} &= [3 \times 30000 + 3510 \div (1 + 17\%)] \times 17\% \\ &= 15810 \text{ (元)}\end{aligned}$$

2. 税法规定，纳税人采取赊销和分期收款方式销售货物，增值税纳税义务发生的时间为按合同约定的收款日期的当天。应当注意，无论购货方是否按合同约定的付款日期支付货款，销货方均需按合同约定的日期确定销项税额。

$$\begin{aligned}\text{应纳销项税额} &= 81900 \div (1 + 17\%) \times 17\% \\ &= 11900 \text{ (元)}\end{aligned}$$

3. 税法规定，纳税人委托其他纳税人代销货物，增值税纳税义务发生的时间为收到代销单位销售的代销清单的当天。本月