

NASHUI SHIWU

KUAIJI

纳税实务



▶▶ 主编 肖壮 ▶▶ 副主编 王会 陈屏 何良茜



西南师范大学出版社
国家一级出版社 全国百佳图书出版单位

NASHUI SHIWU

KUAIJI

纳税实务



▶▶ 主编 肖壮 ▶▶ 副主编 王会 陈屏 何良茜

州大学图书馆
藏书章



西南师范大学出版社
国家一级出版社 全国百佳图书出版单位

图书在版编目(CIP)数据

纳税实务 / 肖壮主编. -- 重庆: 西南师范大学出版社, 2014.7

ISBN 978-7-5621-6832-4

I. ①纳… II. ①肖… III. ①纳税-税收管理-中国
IV. ①F812.423

中国版本图书馆CIP数据核字(2014)第159132号

纳税实务

主编 肖 壮

责任编辑:熊家艳 杨景罡

装帧设计:李 懋

排 版:重庆大雅数码印刷有限公司

出版发行:西南师范大学出版社

网址:www.xscbs.com

地址:重庆市北碚区

市场营销部电话:023-68868624

邮编:400715

印 刷:重庆美惠彩色印刷有限公司

开 本:787mm×1092mm 1/16

印 张:17.5

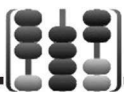
字 数:448千字

版 次:2015年1月 第1版

印 次:2015年1月 第1次印刷

书 号:ISBN 978-7-5621-6832-4

定 价:38.00元



前言

纳税与和谐社会生活息息相关,它是国家宏观经济调控的重要杠杆。依法诚信纳税是每个公民的社会责任和应尽的义务。纳税实务是一门实践性、技能性、针对性很强的学科,也是一门政策性、利益性、操作性很强的学科。对于中职学生来讲,掌握这门课程的内容和相关的岗位技能对于其后续就业将起到至关重要的作用。

本教材以会计纳税工作过程为导向,完整吸收了企业税务会计的工作流程,并以会计岗位能力训练为核心,力求贴近实际操作,做到教学过程与实际纳税工作过程“对接”。教材将不同的纳税岗位工作流程确定为不同的项目,每个项目以完成企业实际纳税工作任务为教学任务,体现了以教授纳税岗位技术实践知识为核心的培养思想。

本教材内容翔实具体,在编排上对纳税人在办税过程中所面对的增值税、消费税、营业税、所得税、城市维护建设税及其他税种的计算、账务处理、纳税申报与缴纳、税务检查等主要内容分别进行了阐述,并通过纳税申报案例进行实际操作,力图让学习者能较全面了解和掌握我国各税种的纳税申报及其他涉税事项的操作方法,着重解决学生实际操作技能的问题,通过案例的分析,把纳税操作流程、纳税申报方法和税收政策法规呈现给学习者,具有较强的适用性、政策性和可操作性。本书体现了如下特点:

1. 教材按企业纳税岗位工作流程进行涉税事项的操作,突出实用性、操作性和技能性;
2. 全过程采用“项目+任务”的教材体系,体现了教、学、做合一的思想;
3. 贴近企业实际,展现最新的税务知识和政策法规;
4. 工、学相结合的教材特点,本书的编写内容和思路来源于专业行业调研、企业实践专家与税务局税务专家的调研结果。

为了加强纳税实务技能训练,另编写配套纳税实务习题集。

本书由重庆市合川职业教育中心肖壮任主编,并负责全书统稿;项目一、二、三、

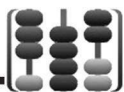
四、五由肖壮编写；项目六由重庆市合川职教中心王会编写；重庆市合川区地方税务局稽查局陈屏参与编写了项目八的内容，同时提供了税收政策法规方面的宝贵意见；重庆世纪金马实业(集团)有限公司王彬和重庆市合川职业教育中心张涛、何良茜、唐宏、纪大川、唐川参与编写了项目七的内容；重庆成瑞房地产开发有限公司张贵宁参与编写了各税种的纳税申报实例的内容。

本书可作为中等职业学校财经商贸类专业的教材，也可以作为企事业单位财务人员的岗位培训教材。

由于编者水平有限，时间仓促，书中肯定有错误和不足之处，敬请读者批评指正。

编者

2014年2月



目 录

CONTENTS

项目一 增值税	1
任务一 增值税概述	1
任务二 增值税计算	9
任务三 增值税账务处理	19
任务四 增值税申报与缴纳	25
任务五 增值税纳税申报实例	60
任务六 增值税专用发票的管理	66
项目二 营业税	73
任务一 营业税概述	73
任务二 营业税计算	75
任务三 营业税账务处理	76
任务四 营业税申报与缴纳	80
任务五 营业税纳税申报实例	97
项目三 消费税	99
任务一 消费税概述	99
任务二 消费税计算	102
任务三 消费税账务处理	106
任务四 消费税的申报与缴纳	109
任务五 消费税纳税申报实例	113

项目四 企业所得税	115
任务一 企业所得税概述	115
任务二 企业所得税计算	118
任务三 企业所得税账务处理	125
任务四 企业所得税申报与缴纳	126
任务五 企业所得税纳税申报实例	182
项目五 个人所得税	197
任务一 个人所得税概述	197
任务二 个人所得税计算	199
任务三 个人所得税账务处理	204
任务四 个人所得税申报与缴纳	205
任务五 个人所得税申报实例	205
项目六 城市维护建设税与教育费、地方教育附加	208
任务一 城市维护建设税	208
任务二 教育费附加与地方教育附加	212
任务三 城市维护建设税、教育费附加及地方教育附加申报实例	216
项目七 其他税制	218
任务一 资源税	218
任务二 土地增值税	226
任务三 土地使用税	236
任务四 印花税	240
任务五 耕地占用税	245
任务六 土地使用税纳税申报实例	248
项目八 税务检查案例	250
任务一 增值税偷税案例	250
任务二 发票违法案例	251
任务三 少缴企业所得税案例	252
任务四 逃避营业税及附加案例	254
任务五 土地增值等税稽查案例	255
附录1 中华人民共和国增值税暂行条例	257
附录2 中华人民共和国税收征收管理法	261
参考文献	272

能力目标

能正确计算增值税;能正确处理增值税业务账务;会编报增值税纳税申报表。

知识目标

理解增值税相关的基本概念,熟悉掌握进项和销项增值税税收制度的相关规定。

任务一 增值税概述

一、增值税概念

增值税以增值额为课税对象,以销售额或营业额为计税依据,同时实行税款抵扣的计税方式,这一计税方式决定了增值税属于流转税性质的税种。从计税原理讲,该税是针对商品生产和流通中各环节的新增价值或商品的附加价值征收的。实行价外税,有增值才征税,无增值不征税。

(一)增值税特点

普遍征收,价外计税,以票扣税,不重复征税,税率简化。

(二)增值税的类型

增值税按对外购固定资产处理方式的不同可划分为生产型增值税、收入型增值税和消费型增值税。

1. 生产型增值税

生产型增值税是指计算增值税时,不允许扣除任何外购固定资产的价款,作为课税基数的法定增值额除包括纳税人新创造价值外,还包括当期计入成本的外购固定资产价款部分,即法定增值额相当于当期工资、利息、租金、利润等理论增值额和折旧额之和。从整个国民经济来看,这一课税基数大体相当于国民生产总值的统计口径,故称为生产型增值税。此种类型的增值税对固定资产存在重复征税,而且资本有机构成越高的行业,重复征税就越严重。这种类型的增值税虽然不利于鼓励投资,但可以保证财政收入。

2. 收入型增值税

收入型增值税是指计算增值税时,对外购固定资产价款只允许扣除当期计入产品价值的折旧费部分,作为课税基数的法定增值额相当于当期工资、利息、租金和利润等各增值项目之和。从整个国民经济来看,这一课税基数相当于国民收入部分,故称为收入型增值税。此种类型的增值税从理论上讲是一种标准的增值税,但由于外购固定资产价款是通过计提折旧的方式分期转入产品价值的,且转入部分没有逐笔对应的外购凭证,故给凭发票扣税的计算方法带来困难,从而影响了这种方法的广泛采用。

3. 消费型增值税

消费型增值税是指计算增值税时,允许将当期购入的固定资产价款一次全部扣除,作为课税基数的法定增值额相当于纳税人当期的全部销售额扣除外购的全部生产资料价款后的余额。从整个国民经济来看,这一课税基数仅限于消费资料价值的部分,故称为消费型增值税。此种类型的增值税在购进固定资产的当期应扣除额大大增加,会减少财政收入。但这种方法最宜规范凭发票扣税的计算方法,因为凭固定资产的外购发票可以一次将其已纳税款全部扣除,既便于操作,也便于管理,所以是三种类型中最简便、最能体现增值税优越性的一种类型。

(三) 增值税的计税方法

增值税的计税方法分为直接计算法和间接计算法两种类型。

1. 直接计算法

所谓直接计算法是指首先计算出应税货物或劳务的增值额,然后用增值额乘以适用税率求出应纳税额。直接计算法按计算增值额的不同,又可分为加法和减法。

(1)加法,是把企业在计算期内实现的各项增值项目一一相加,求出全部增值额,然后再依税率计算增值税。增值项目包括工资、奖金、利润、利息、租金以及其他增值项目。这种加法只是一种理论意义上的方法,实际应用的可能性很小,甚至不可能。这是因为:

①由于企业实行的财务会计制度不同,致使确定增值项目与非增值项目的标准也不尽相同,在实际工作中容易造成争执,难于执行。

②增值额本身就是一个比较模糊的概念,很难准确计算。如企业支付的各种罚款、没收的财物和接收的捐赠等是否属于增值额有时难以确定。

(2)减法,是以企业在计算期内实现的应税货物或劳务的全部销售额减去规定的外购项目金额以后的余额作为增值额,然后再依税率计算增值税,这种方法又叫扣额法。当采取购进扣额法时,该计算方法同扣税法没有什么区别,但必须有一个前提条件,即只有在采用一档税率的情况下,这种计算方法才具有实际意义,如要实行多档税率的增值税制度,则不能采用这种方法计税。

2. 间接计算法

所谓间接计算法是指不直接根据增值额计算增值税,而是首先计算出应税货物

的整体税负,然后从整体税负中扣法定定的外购项目已纳税款。由于这种方法是以外购项目的实际已纳税额为依据,所以又叫购进扣税法或发票扣税法,简称扣税法。这种方法简便易行,计算准确,既适用于单一税率,又适用于多档税率,因此,是实行增值税的国家广泛采用的计税方法。

【例 1-1】红星工厂 8 月销售电脑 50 台,单价 2 500 元/台,同月购买材料价款 100 000 元,增值税税率为 17%,该厂本月应纳多少增值税?

方法一:

销项增值税=50×2 500×17%=21 250(元)

进项增值税=100 000×17%=17 000(元)

应纳税额=21 250-17 000=4 250(元) 增值额征税

方法二:

增值额=50×2 500-100 000=25 000(元)

增值税=25 000×17%=4 250(元) 增值额征税

分析:

从上述计算可知,两种方式计算结果一致,第一种方法简单,便于操作,目前采取的第一种方法。

如果同月购进材料价款是 125 000 元,其增值额=50×2 500-125 000=0

或应纳税额=50×2 500×17%-125 000×17%=21 250-21 250=0

则本月无增值额,不纳税。

如果同月购进材料价款是 130 000 元,则本月留抵税金 850 元,应纳税额=21 250-22 100=-850 元。

(四)增值税的优点

1. 平衡税负,促进公平竞争

增值税具有不重复征税的特点。从一个企业来看,增值税税负的高低不受货物结构中外购协作件所占比重大小的影响;从一项货物来看,增值税不受该货物所经历的生产经营环节多少的影响。也就是说,这种货物无论是由几个、十几个、甚至几十个企业共同完成,还是自始至终由一个企业完成,只要货物最终销售价格相同,那么该货物所负担的增值税税负也相同。增值税能够平衡税负的这种内在合理性使得增值税能够适应商品经济的发展,为在市场经济下的公平竞争提供良好的外部条件。

2. 便于对出口商品退税,又可避免对进口商品征税不足

世界各国为保护和促进本国经济的发展,在对外贸易上都采取“奖出限入”的经济政策。为此,各国对出口货物普遍实行退税政策,使出口货物以不含税价格进入国际市场。在这种政策下,按全部销售额征税,由于存在重复征税,在货物出口时,究竟缴了多少税是很难计算清楚的。这样,在出口退税工作中就不可避免地存在两个问题:一是退税不足,影响货物在国际市场的竞争力;二是退税过多,形成国家对出口货

物的补贴。实行增值税则可以避免上述问题,因为货物的出口价格就是其全部增值额,准确地计算出口货物应退税款,从而做到一次将全部已征税款准确地退还给企业。

3. 在组织财政收入上具有稳定性和及时性

征税范围的广阔性,征收的普遍性和连续性,使增值税有着充足的税源和为数众多的纳税人,从而使通过增值税组织的财政收入具有稳定性和可靠性。

4. 在税收征管上可以互相制约、交叉审计,避免发生偷税

和增值税实行税款抵扣的计税方法相适应,大多数国家都实行凭发票扣税的征收制度,通过发票把买卖双方连为一体,并形成一个有机的扣税链条。即销售方销售货物开具的增值税发票既是销货方计算销项税额的凭证,同时也是购货方据以扣税的凭证。正是通过发票才得以把货物承担的税款从一个经营环节传递到下一个经营环节,最后传递到最终消费者身上。在这一纳税链条中,如有哪一环节少缴了税款,必然导致下一个环节多缴税款。可见,增值税发票使买卖双方在纳税上形成了一种利益制约关系。这种制约关系一方面可以避免纳税人偷税、漏税和错计税款,另一方面也有助于税务机关进行检查和监督。

二、征税对象与纳税人

增值税是指在中华人民共和国境内销售货物(有形动产)或者提供加工、修理修配劳务、交通运输业、邮政业、部分现代服务业服务以及进口货物的单位和个人等取得增值的增值额为课税对象征收的一种税。

(一)征税范围

1. 销售货物

这是指有偿转让货物的所有权。货物=有形资产+无形资产,有形资产=动产+不动产。流转税划分为:无形资产缴纳营业税;有形资产中,动产缴纳增值税,不动产缴纳营业税。有形动产,包括电力、热力、气体在内。

2. 提供加工

这是指有偿受托加工货物,即委托方提供原料及主要材料,受托方按照委托方的要求,制造货物并收取加工费的业务。

3. 修理修配

这是指有偿受托对损伤和丧失功能的货物进行修复,使其恢复原状和功能的业务。

4. 交通运输、部分现代服务业、邮政、电信

5. 进口货物

(二)纳税人

纳税人是指税法中规定直接负有纳税义务的单位和个人,也称纳税主体。

扣缴义务人是指法律、行政法规规定负有代扣代缴、代收代缴税款义务的单位和个人。

1. 增值税纳税人分类

税法规定,纳税人的经营规模以及会计核算的健全程度,是划分一般纳税人和小规模纳税人的主要依据。

1) 一般纳税人

一般纳税人是指年应征增值税销售额(以下简称年应税销售额,包括一个公历年度内的全部应税销售额)超过财政部规定的小规模纳税人标准的企业和企业性单位。

一般纳税人的特点是增值税进项税额可以抵扣销项税额。

2) 小规模纳税人

小规模纳税人是指年销售额在规定标准以下,并且会计核算不健全,不能按规定报送有关税务资料的增值税纳税人。

2. 一般纳税人认定标准

根据《增值税一般纳税人资格认定管理办法》(国家税务总局令第22号)第四条规定年应税销售额未超过财政部、国家税务总局规定的小规模纳税人标准以及新开业的纳税人,可以向主管税务机关申请一般纳税人资格认定。凡具备要求条件之一的企业,均可申请认定为增值税一般纳税人。

1) 销售额标准

开业满一年的企业,其销售额(包括出口销售额和免税销售额,以下简称年应税销售额)达到或超过以下规定标准,如表1-1。

表 1-1

企业类型	工业企业	商业企业	营改增试点企业
小规模纳税人	年应税销售额50万元以下	年应税销售额80万元以下	应税服务的应征增值税销售额未超过500万元
一般纳税人	年应税销售额50万元以上	年应税销售额80万元以上	应税服务的年应征增值税销售额超过500万元(其他个人除外)

未申请办理一般纳税人认定手续的,其应纳税额按照增值税税率计算,不得抵扣进项税额,也不得使用增值税专用发票。

2) 会计核算标准

《增值税条例》规定,小规模纳税人会计核算健全,能够提供准确的税务资料,且有固定的生产经营场所的,可以向主管税务机关申请认定为一般纳税人资格。

这里所称的会计核算健全,是指能够按照国家统一的会计制度规定设置账簿,根据合法、有效的凭证进行核算。也就是说,年应税销售额未超过认定标准的小规模纳税人,只要会计核算健全,也可以向主管税务机关申请认定为增值税一般纳税人(商贸企业除外)。

3) 新办企业申请要求

新办企业自开办之日起一个月内,符合一定条件的,可申请办理一般纳税人认定

手续:经税务机关测算预计年应税销售额超过小规模企业标准的,可暂认定为一般纳税人,暂认定定期最长为一年(自批准之日起满12个月计算)。

3. 不予认定一般纳税人情况

下列纳税人不办理一般纳税人资格认定:

- (1)个体工商户以外的其他个人;
- (2)选择按照小规模纳税人纳税的非企业性单位;
- (3)选择按照小规模纳税人纳税的不经常发生应税行为的企业;
- (4)应税服务年销售额超过规定标准的其他个人;
- (5)选择按照小规模纳税人纳税的不经常提供应税服务的单位和个体工商户。

4. 增值税纳税人认定程序

- (1)纳税人提交申请;
- (2)税务机关核对申请资料;
- (3)税务机关实地查验,出具查验报告;
- (4)税务机关认定。

5. 特殊规定

除国家税务总局另有规定外,纳税人一经认定为一般纳税人后,不得转为小规模纳税人。

主管税务机关可以在一定期限内对一般纳税人实行纳税辅导期(3~6个月)管理。

6. 增值税一般纳税人认定资料

工业企业申请增值税一般纳税人资格需报送以下资料:

1) 税务机关提供资料

税收管理员到企业实地核查后的调查报告。

2) 纳税人提供资料

(1)新办企业申请认定增值税一般纳税人应提供资料:

- ①《增值税一般纳税人申请认定表》一式两份;
- ②企业法人、财务人员身份证、财会人员技术职称证或会计证及其复印件各一份;
- ③工业企业需提供固定资料评估报告或固定资料原始发票复印件;
- ④工业企业提供生产、经营场产权证明或租赁合同、租赁费发票及其复印件;

商业企业提供办公场地和货物存放地产权证明或租赁合同、租赁费发标及其复印件;

⑤税务机关要求的其他材料。

(2)小规模企业申请认定增值税一般纳税人应提供资料:

- ①《增值税一般纳税人申请认定表》一式两份;
- ②企业法人、财务人员身份证、财会人员技术职称证或会计证及其复印件各一份;
- ③企业财务报表;
- ④工业企业提供生产、经营场产权证明或租赁合同、租赁费发票及其复印件;

商业企业提供办公场地和货物存放地产权证明或租赁合同、租赁费发票及其复印件;

⑤税务机关要求的其他材料。

表 1-2 增值税一般纳税人申请认定表

纳税人名称			纳税人识别号		
法定代表人 (负责人、业主)		证件名称及号码		联系电话	
财务负责人		证件名称及号码		联系电话	
办税人员		证件名称及号码		联系电话	
生产经营地址					
核算地址					
纳税人类别:企业、企业性单位 ☐ 非企业性单位 ☐ 个体工商户 ☐ 其他 ☐					
纳税人主业:工业 ☐ 商业 ☐ 其他 ☐					
认定前累计应税销售额 (连续不超过12个月的经营期内)			年 月 至 年 月 共 元。		
纳税人声明	上述各项内容真实、可靠、完整。如有虚假,本纳税人愿意承担相关法律责任。 (签章): 年 月 日				
税务机关					
受理意见	受理人签名: 年 月 日				
查验意见	查验人签名: 年 月 日				
主管 税务 机关 意见	(签章): 年 月 日				
认定 机关 意见	(签章): 年 月 日				

注:本表一式两份,主管税务机关和纳税人各留存一份。

表 1-3 不认定增值税一般纳税人申请表

纳税人名称		纳税人识别号	
纳税人意见	(签章): 年 月 日		
主管税务机关意见	(签章): 年 月 日		
认定机关意见	(签章): 年 月 日		

注:本表一式两份,主管税务机关和纳税人各留存一份。

一般纳税人作用

1. 一般纳税人的优势

(1)现在运作公司的时候,很多合作企业需要对方开税率为17%的增值税发票,申办一般纳税人可以满足客户的需求,对拓展业务、扩大销售方面有着很大的作用;

(2)可以享受免税、抵税、退税等优惠;

(3)可以很好地完善财务管理制度,在公司利润、竞争力方面有一定的优势(一般纳税人是现在大多数企业的首选合作对象);

(4)因为可以抵税、免税等,所以可以降低企业税负及税收风险,如发票会受到统一管理,全国联入税控系统管理等;

(5)现在国家支持企业申办一般纳税人,这也是企业日后发展的趋势所在,先知先行才能引领团队,让自己的企业发展更上一步。

2. 一般纳税人和小规模纳税人区别

最根本的区别在于一般纳税人能进行进项税额的抵扣,而小规模纳税人不能抵扣。

任务二 增值税计算

一、一般纳税人增值税计算

应纳税额=当期销项税额-当期进项税额-上期留抵税额

(一)销项税额

销项税额=销售额×税率

销售额包括全部价款和价外费用,但是不包括收取的销项税额。销售额的确定是计算增值税的关键因素。

1. 应税销售额确认

(1)审核销售收入的结算方式。

表1-4 审核销售收入的结算方式

结算方式	纳税义务发生时间
直接收款	收到销售款或者取得索取销售款凭据的当天
赊销、分期收款	书面合同约定的收款日期的当天;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
预收货款	货物发出的当天;但生产销售、生产工期超过12个月的大型机械设备、船舶、飞机等货物,为收到预收款或者书面合同约定的收款日期的当天

(续表)

结算方式	纳税义务发生时间
托收承付、委托银行收款	发出货物并办妥托收手续的当天
委托代销	收到代销单位的代销清单或者收到全部或部分货款的当天;未收到代销清单及货款的,为发出代销货物满 180 天的当天
销售应税劳务	提供劳务同时收讫销售款或者取得索取销售款的凭据的当天

注:自 2009 年 1 月 1 日起,先开具发票的,纳税义务发生时间为发票开具的当天。

(2) 应税销售额的确认。

①价外费用应税销售额确认。价外费用包括价外向购买方收取的手续费、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、代收款项、代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费以及其他各种性质的价外收费。

价外费用不包括:

- a. 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税;
- b. 代垫运费;
- c. 政府性基金或者行政事业性收费;
- d. 纳税人销售货物的同时代办保险而向购买方收取的保险费,以及从事汽车销售的纳税人向购买方收取的代购买方缴纳的车辆购置税、牌照费,不作为价外费用征收增值税。

②特殊销售方式销售额确认。特殊销售方式包括以下方式:

a. 销售残次品(废品)半残品、副产品和下脚料、边角料等,其取得的收入应并入应税销售额。

b. 以旧换新,应按新货物的同期销售价格确定销售额,不得扣减旧货物的收购价格。对金银首饰以旧换新业务,可以按销售方实际收取的不含增值税的全部价款征收增值税。

c. 还本销售方式,纳税人采取还本销售方式销售货物的,不得从销售额中减除还本支出。

d. 折扣方式。商业折扣是购货方购买数量大等原因而给予购货方的价格优惠。按税法规定,如果销售额和折扣额在同一张发票站分别注明的,可以按折扣后的余额作为销售额征收增值税;如果将折扣额另开发票,不论其在财务上如何处理,均不得从销售额中减除折扣额。

现金折扣(销售折扣)是一种融资性质的理财费用,因此现金折扣不得从销售额中减除。

如果因货物品种、质量引起的销售退回或销售折让时,依据退回的增值税专用发票或购货方主管税务机关开具的《开具红字增值税专用发票通知单》,按退货或折扣金额冲减原销售额。