

看图学

KAN TU XUE BAO SHUI

报税

冯晓平◎编著

- ◆会计职场新人的税务必修课
- ◆企业报税操作的最佳指南
- ◆图文并茂，一看就懂，一学就会



SPM

南方出版传媒
广东人民出版社

看图学

KAN TU XUE BAO SHUI

报税

冯晓平◎编著



SPM

南方出版传媒
广东经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

看图学报税/ 冯晓平编著. —广州: 广东经济出版社, 2014. 11

ISBN 978 - 7 - 5454 - 3619 - 8

I. ①看… II. ①冯… III. ①税收管理 - 图解 IV. ①F810.423—64

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 232881 号

出版 发行	广东经济出版社 (广州市环市东路水荫路 11 号 11~12 楼)
经销	全国新华书店
印刷	中山市国彩印刷有限公司 (中山市坦洲镇彩虹路 3 号 (第一层))
开本	787 毫米×1092 毫米 1/16
印张	16
字数	379 000 字
版次	2014 年 11 月第 1 版
印次	2014 年 11 月第 1 次
印数	1~4 000 册
书号	ISBN 978 - 7 - 5454 - 3619 - 8
定价	36.00 元

如发现印装质量问题, 影响阅读, 请与承印厂联系调换。

发行部地址: 广州市环市东路水荫路 11 号 11 楼

电话: (020) 38306055 38306107 邮政编码: 510075

邮购地址: 广州市环市东路水荫路 11 号 11 楼

电话: (020) 37601950 营销网址: <http://www.gebook.com>

广东经济出版社新浪官方微博: <http://e.weibo.com/gebook>

广东经济出版社常年法律顾问: 何剑桥律师

• 版权所有 翻印必究 •

前 言

随着我国经济的发展,各种性质的企业都将成为自主经营、独立核算、自负盈亏、照章纳税的独立经济实体。作为纳税义务人的企业,既要依法履行纳税义务,又要充分享受纳税人的合法权益。这就要求会计人员不仅要具备所在领域的相关专业知识,比如:国际会计准则、财务会计、风险管理方法等方面的知识,还要具备把这些知识运用到实践中去的技能。税收的依法正确核算和正确操作纳税系统直接影响到企业的正常运行和未来发展。如果你是一名刚从学校毕业或是从未接触过税务的会计人员,主管要求你这个月为企业报税,你往往会感觉无从下手,这无形中就为企业埋下了税收风险。虽然很多人自认为在《会计基础》等各类会计书籍里面学到了很多关于税务方面的知识,但是对于具体怎样去操作却一头雾水。《看图学报税》就是一本把理论知识转为实际操作,以“更新、更全、更实用”为基本目标,紧扣小规模企业、一般纳税人企业来阐述相关的三大流转税开票系统以及各个税种的纳税申报流程的图文并茂的实务操作图书。它让读者从枯燥的长篇大论中脱离出来,一目了然,一看就懂,一学就会。读完这本书就相当于马上拥有五年以上不同行业的税务会计工作经验。不懂得税务的会计不是一个真正的会计。因此,广大纳税人,尤其是企业财务人员和税务工作者,都非常有必要掌握税务会计核算和纳税申报的基本知识。

全书共分为五章,从第一章税种分类及税务法规知识讲起,对增值税、营业税、消费税、企业所得税、城建税、教育费附加、地方教育附加、印花税、防洪费、个人所得税、房产税、城镇土地使用税、车船税、文化事业建设费等各个税种的征收方式、申报方式、税率以及相关的税收优惠一一做了说明。第二章讲解了小规模企业税票操作实务,涵盖了小规模普通发票开票系统操作、营业税在线开票应用系统、小规模国税和地税纳税申报操作流程;第三章介绍社保如何备案和申报操作实务;第四章详细讲解一般纳税人防伪开票系统的操作流程和一般纳税人国、地税申报操作流程,同时,也对一般纳税人纳税筹划及账务处理进行了讲解与示范。(本书税务系统摘录于国税网和地税网及其他税票系统)

《看图学报税》这本书全面、系统、结构严谨,内容涵盖了各行各业的税务实务知识,具有较强的实务操作性。可作为普通高校、成人教育等财经类专业本科与专科生纳税实务教材,可作为税务及会计人员的工作参考书,也可作为财经系统职工培训和提高会计职业能力自学用书。

由于作者水平所限,时间仓促,再加上税务政策还处在不断的调整与完善之中,书中内容难免有遗漏和差错之处,恳请读者批评指正。

目 录

第一章 税种分类及税务法规知识

第一节 三大流转税的征收管理和涉税文件解析	1
一、增值税	1
二、营业税	7
三、消费税	14
第二节 其他税种的征收管理和申报实务	17
一、附加税	17
二、企业所得税	18
三、印花税	35
四、防洪费	38
五、个人所得税	39
六、房产税	46
七、城镇土地使用税	48
八、土地增值税	49
九、车船税	51
十、文化事业建设费	52

第二章 小规模企业税票操作实务

第一节 小规模普通发票管理系统操作	55
一、系统简介	55
二、系统安装	55
三、操作指南	57
第二节 小规模纳税人地税发票在线应用系统操作	85
一、系统简介	85
二、系统总体介绍及开票前期申请	85
三、系统登陆和操作指南	92
第三节 小规模增值税申报操作流程	113
第四节 纳税人地税申报操作流程	127

一、地税网络系统概述	127
二、网上申报操作流程——功能模块的详细介绍	127
三、前台申报	167
四、小规模纳税人的账务处理流程	167
 第三章 社保备案和申报操作实务	
一、企业购买社保备案	173
二、网上录入增员、申报、减员	174
三、打社保证	178
四、领取医保卡	179
 第四章 增值税一般纳税人企业税票操作实务	
第一节 一般纳税人的税务知识	180
一、企业取得一般纳税人纳税资格的途径	180
二、一般纳税人企业与小规模纳税人企业的主要区别	181
第二节 一般纳税人防伪税控发票系统	181
一、防伪税控系统的组成和功能	181
二、防伪税控系统的工作原理	182
三、防伪税控系统的登录和设置	183
四、防伪税控系统的发票管理	188
第三节 一般纳税人增值税申报操作流程	226
一、月底准备工作	226
二、月初抄报税步骤	229
第四节 一般纳税人纳税筹划	242
第五节 一般纳税人的账务处理流程	245

第一章 税种分类及税务法规知识

在纳税申报管理工作中，编者时常发现有些一般纳税人企业未依照规定申报办理纳税事宜而致使企业遭受损失的事情，而且大多数会计专业的毕业生对税务方面的知识点，记忆含糊不清，理解不透，业务水平差，财税一体化的运用能力薄弱。而在我国内地，税收法规对纳税义务的基本界定是：只要取得了应税收入，不论是否向购买者开具发票，均应履行纳税义务和承担法律责任。因此，作为会计人员，在为某个经营主体进行会计服务时，必然会有税务事项的相关工作或法律风险需要处理。作为一个会计专业人员，如果不懂税务，其职业的发展空间和职业的安全性是不可想象的，为了让广大会计专业的朋友们在提高会计专业技能的同时，加强对税收法规的实务运用能力，本章以主要税种为分类标准，结合会计专业人员在实际工作中可能遇到的税务事项，分类介绍各税种，以及有关该税种的部分实用性文件及法规。

第一节 三大流转税的征收管理和涉税文件解析

一、增值税

增值税是对销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人就其实现的增值额征收的一种税。增值税属于价外税。

在实际经济生活中，很多人习惯把销售货物，提供加工、修理修配劳务后取得的总金额作为业务收入看待，但在会计核算当中，必须对这种情况进行价税分离，才能正确计算出应税收入和应交增值税税额。价税分离的基本公式为：

$$\text{含税销售额} \div (1 + \text{相应税率})$$

(一) 税率及征收率

1. 税率。

种类		具体范围
基本税率	17%	(1) 纳税人销售或者进口货物，除税法另有规定的外，税率为 17% (2) 纳税人提供加工、修理修配劳务，税率为 17% (3) 纳税人提供有形动产租赁服务，税率为 17%

续表

种类		具体范围
低税率	13%	(1) 粮食、食用植物油 (2) 自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品 (3) 图书、报纸、杂志 (4) 饲料、化肥、农药、农机、农膜 (5) 农产品（各种植物、动物的“初级”产品） (6) 音像制品、电子出版物 (7) 二甲醚 (8) 食用盐
低税率	11%	纳税人提供交通运输业、邮政业服务，税率为 11%
	6%	纳税人提供部分现代服务业服务（有形动产租赁服务除外），税率为 6%
零税率		(1) 仅适用于法律不限制或不禁止的报关出口的货物，以及输往海关管理的保税工厂、保税仓库和保税区的货物；国务院另有规定的除外 (2) 财政部和国家税务总局规定的应税服务，主要涉及跨境提供应税服务的行为

2. 征收率。

(1) 小规模纳税人增值税征收率为 3%。

(2) 一般纳税人销售自产的下列货物，可以选择按照简易办法依照 6% 征收率计算缴纳增值税：

- 1) 县级及县级以上小型水力发电单位生产的电力；
- 2) 建筑用和生产建筑材料所用的砂、土、石料；
- 3) 以自己采掘的砂、土、石料或其他矿物连续生产的砖、瓦、石灰（不含粘土实心砖、瓦）；
- 4) 用微生物、微生物代谢产物、动物毒素、人或动物的血液或组织制成的生物制品；
- 5) 自来水；
- 6) 商品混凝土（仅限于以水泥为原料生产的水泥混凝土）。

(3) 一般纳税人销售货物属于下列情形之一的，暂按简易办法依照 4% 征收率计算缴纳增值税：

- 1) 寄售商店代销寄售物品（包括居民个人寄售的物品在内）；
- 2) 典当业销售死当物品。

（二）纳税申报方式

1. 小规模纳税人：电话申报、国税局前台申报，有 CA 数字证书的企业也可以通过 CA 数字证书进行国税网络申报。

2. 一般纳税人：国税网络申报、国税局前台申报。

（三）增值税应纳税额

当期应纳增值税额 = 当期销项税额 - 当期进项税额

因为当期销项税额小于当期进项税额，有留抵税额的可以结转下期继续抵扣。

1. 销项税额。

销项税额 = 销售额 × 税率

2. 销售额。

包括向购买方收取的全部价款和价外费用。但是不包括向购买方收取的销项税额和其他符合税法规定的费用。如果销售的货物是消费税应税产品或者进口产品，则全部价款中包括消费税或关税。

价外费用不包括下列项目：

（1）向购买方收取的销项税额；

（2）受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税；

（3）同时符合下列条件的代垫运费：承运部门的运费发票开具给购货方的；纳税人将该项发票转交给购货方的。

含税销售额的换算：

不含税销售额 = 含税销售额 ÷ (1 + 17%) 或 (1 + 13%)

3. 进项税额。

增值税进项税额的抵扣包括凭票直接抵扣和凭票计算抵扣两种。

增值税扣税凭证包括增值税专用发票（含货物运输业增值税专用发票、税控机动车销售统一发票）、海关进口增值税专用缴款书、农产品收购发票和农产品销售发票以及税收通用缴款书。

（1）凭票直接抵扣。

1) 从销售方取得的增值税专用发票上注明的增值税税额。

【解释1】自2013年8月1日起，纳税人购进应征消费税的汽车、摩托车、游艇自用，可以抵扣购进时的增值税进项税额。

【解释2】自2009年1月1日起，增值税一般纳税人外购的用于生产经营的固定资产，其进项税额可以抵扣。

2) 从海关取得的海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税税额。

3) 接受纳税人提供的应税服务，取得的增值税专用发票上注明的增值税税额。

4) 税收通用缴款书上注明的增值税税额。

（2）计算抵扣——农产品。

从农业生产者处购进农产品，除取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书外，按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价（包括按规定缴纳的烟叶税）和13%的扣除率计算抵扣进项税额。计算公式为：

进项税额 = 买价 × 扣除率

(四) 增值税征收管理中法律法规文件的实务运用

1. 加工业与制造业的法律界定。

(1) 加工业是指对原材料、半成品做各种工作(如改变尺寸、形状、性质,提高密度,改变分子结构等),使之达到规定的要求。这一工作构成的类别,统称为加工业。

《中华人民共和国增值税暂行条例》所称加工,是指受托加工货物,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。委托加工业务仅对加工费开具发票,确定应税收入,计算应纳税额。

(2) 委托加工与受托加工在会计处理上的不同之处。

1) 收到受托加工的材料时,按合同价登记备查簿,借记“受托加工物资——某公司”(注明物资数量);领用时作相应的附注说明,不做会计分录。加工结束,向委托方移送货物时,在备查簿中将受托加工物资注销,贷记“受托加工物资——某公司”(注明物资数量)。

2) 向加工单位拨付委托加工物资时:

借:委托加工物资

贷:原材料

收回委托加工物资时:

借:库存商品

贷:委托加工物资

(3) 小型工业型企业,特别是具备小规模纳税人资格的企业,加工型的生产方式与制造型的生产方式,对企业的纳税成本影响巨大。生产型的应税收入包括商品的全部成本和价差,而加工型的应税收入只包括加工费,不包括商品的主体材料成本。因此,会计专业人员应针对企业的具体情况,既要做好相应账务处理模式的选择,又要做好优化企业税收成本结构的筹划,为企业的经济效益贡献专业的力量。

2. 农产品免征增值税的政策。

(1) 依据:《中华人民共和国增值税暂行条例》第十五条。第十五条所列免税项目的第一项所称的“农业生产者销售的自产农业产品”,是指直接从事植物的种植、收割和动物的饲养、捕捞的单位和个人销售的注释所列的自产农业产品;但对上述单位和个人销售的外购的农业产品,以及单位和个人外购农业产品生产、加工后销售的仍然属于注释所列的农业产品,不属于免税的范围,应当按照规定税率征收增值税。需要特别注意的是:享受免税政策前,必须向税务征收机关提出申请,并履行税务机关要求的备案程序。

(2) 蔬菜流通环节:免征增值税。自2012年1月1日起,免征蔬菜流通环节的增值税。①对从事蔬菜批发、零售的纳税人销售的蔬菜免征增值税。②纳税人既销售蔬菜又销售其他增值税应税货物的,应分别核算蔬菜和其他增值税应税货物的销售额;未分别核算的,不得享受蔬菜增值税免税政策。

享受免税政策的纳税人,同样有向税务征收机关申请使用发票的权利。

3. 小规模纳税人出口货物享受免税政策。

(1) 依据:《增值税小规模纳税人出口货物免税管理办法(暂行)》的通知(国税发

[2007] 123 号)。

(2) 增值税小规模纳税人出口货物免税资格办理程序: 小规模纳税人应在规定期限内填写“出口货物退(免)税认定表”, 并持有关资料到办税服务厅综合受理窗办理出口货物的免税认定。

1) 已办理对外贸易经营者备案登记的小规模纳税人办理出口货物免税认定的期限是办理对外贸易经营者备案登记之日起 30 日内。应申报以下资料: ①税务登记证(由税务机关查验); ②加盖备案登记专用章的“对外贸易经营者备案登记表”; ③中华人民共和国海关进出口货物收发货人报关注册登记证书。

2) 未办理对外贸易经营者备案登记委托出口货物的小规模纳税人办理出口货物免税认定的期限是首份代理出口协议签定之日起 30 日内。应申报以下资料: ①税务登记证(由税务机关查验); ②代理出口协议。

4. 增值税一般纳税人企业出口货物, 既可以享受免税政策, 又可以享受退税政策。

(1) 关于增值税一般纳税人企业出口货物劳务实行“免抵退”的政策文件很多, 最新政策有: 国家税务总局关于发布《出口货物劳务增值税和消费税管理办法》的公告(国家税务总局公告 2012 年第 24 号)和财政部国家税务总局《关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》(财税〔2012〕39 号)。

(2) 出口退税(Export Rebates)是指将对出口商品已征收的国内税部分或全部退还给出口商的一种措施。一般退免税货物应具备的条件如下:

- 1) 必须是属于增值税、消费税征税范围的货物;
- 2) 必须报关离境(对出口到出口加工区的货物视同报关离境);
- 3) 必须在财务上做销售;

(3) 增值税企业出口退税的前提条件是具有一般纳税人资格。从 2007 年 12 月 20 日起, 取消了小麦、稻谷、大米、大豆等原粮及其制粉共计 84 种商品的出口退税。

(4) 根据《财政部国家税务总局关于生产企业出口货物实行“免抵退”税办法后有关城市维护建设税、教育费附加政策的通知》(财税〔2005〕25 号)的要求, 自 2005 年 1 月 1 日起, 经国家税务局正式审核批准的当期免抵的增值税税额应纳入城市维护建设税和教育费附加的计征范围, 分别按规定的税(费)率征收城市维护建设税和教育费附加。2005 年 1 月 1 日前, 已按免抵的增值税税额征收的城市维护建设税和教育费附加不再退还, 未征的不再补征。

(5) 营业税改征增值税试点有关企业会计处理的规定。

1) 一般纳税人的会计处理: 一般纳税人提供应税服务, 试点期间按照营业税改征增值税有关规定允许从销售额中扣除其支付给非试点纳税人价款的, 应在“应交税费——应交增值税”科目下增设“营改增抵减的销项税额”专栏, 用于记录该企业因按规定扣减销售额而减少的销项税额; 同时, “主营业务收入”“主营业务成本”等相关科目应按经营业务的种类进行明细核算。企业接受应税服务时, 按规定允许扣减销售额而减少的销项税额, 借记“应交税费——应交增值税(营改增抵减的销项税额)”科目, 按实际支付或应付的金额与上述增值税税额的差额, 借记“主营业务成本”等科目, 按实际支付或应付的金额, 贷记“银行存款”“应付账款”等科目。对于期末一次性进行账务处理的企业, 期

末,按规定当期允许扣减销售额而减少的销项税额,借记“应交税费——应交增值税(营改增抵减的销项税额)”科目,贷记“主营业务成本”等科目。

2) 小规模纳税人的会计处理:小规模纳税人提供应税服务,试点期间按照营业税改征增值税有关规定允许从销售额中扣除其支付给非试点纳税人价款的,按规定扣减销售额而减少的应交增值税应直接冲减“应交税费——应交增值税”科目。企业接受应税服务时,按规定允许扣减销售额而减少的应交增值税,借记“应交税费——应交增值税”科目,按实际支付或应付的金额与上述增值税额的差额,借记“主营业务成本”等科目,按实际支付或应付的金额,贷记“银行存款”“应付账款”等科目。对于期末一次性进行账务处理的企业,期末,按规定当期允许扣减销售额而减少的应交增值税,借记“应交税费——应交增值税”科目,贷记“主营业务成本”等科目。

3) 增值税期末留抵税额的会计处理:试点地区兼有应税服务的原增值税一般纳税人,截止到开始试点当月月初的增值税留抵税额按照营业税改征增值税有关规定不得从应税服务的销项税额中抵扣的,应在“应交税费”科目下增设“增值税留抵税额”明细科目。开始试点当月月初,企业应按不得从应税服务的销项税额中抵扣的增值税留抵税额,借记“应交税费——增值税留抵税额”科目,贷记“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”科目。待以后期间允许抵扣时,按允许抵扣的金额,借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,贷记“应交税费——增值税留抵税额”科目。“应交税费——增值税留抵税额”科目期末余额应根据其流动性在资产负债表中的“其他流动资产”项目或“其他非流动资产”项目列示。

4) 取得过渡性财政扶持资金的会计处理:试点纳税人在新老税制转换期间因实际税负增加而向财税部门申请取得财政扶持资金的,期末有确凿证据表明企业能够符合财政扶持政策规定的相关条件且预计能够收到财政扶持资金时,按应收的金额,借记“其他应收款”等科目,贷记“营业外收入”科目。待实际收到财政扶持资金时,按实际收到的金额,借记“银行存款”等科目,贷记“其他应收款”等科目。

5. 关于暂免征收部分小微企业增值税和营业税政策有关问题的公告。

为进一步支持小微企业的发展,2014年9月25日,《财政部 国家税务总局关于进一步支持小微企业增值税和营业税政策的通知》(财税〔2014〕71号,以下简称《通知》)将有关问题公告如下:

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅(局)、国家税务局、地方税务局,新疆生产建设兵团财务局:为进一步加大对小微企业的税收支持力度,经国务院批准,自2014年10月1日起至2015年12月31日,对月销售额2万元(含本数,下同)至3万元的增值税小规模纳税人,免征增值税;对月营业额2万元至3万元的营业税纳税人,免征营业税。

6. 增值税税控系统专用设备和技術维护费用抵减增值税额的会计处理。

(1) 一般纳税人的会计处理:按税法有关规定,增值税一般纳税人初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用以及缴纳的技术维护费允许在增值税应纳税额中全额抵减的,应在“应交税费——应交增值税科目下增设“减免税款”专栏,用于记录该企业按规定抵减的增值税应纳税额。企业购入增值税税控系统专用设备,按实际支付或应付的金额,

借记“固定资产”科目，贷记“银行存款”“应付账款”等科目。按规定抵减的增值税应纳税额，借记“应交税费——应交增值税（减免税款）”科目，贷记“递延收益”科目。按期计提折旧，借记“管理费用”等科目，贷记“累计折旧”科目；同时，借记“递延收益”科目，贷记“管理费用”等科目。企业发生技术维护费，按实际支付或应付的金额，借记“管理费用”等科目，贷记“银行存款”等科目。按规定抵减的增值税应纳税额，借记“应交税费——应交增值税（减免税款）”科目，贷记“管理费用”等科目。

（2）小规模纳税人的会计处理：按税法规定，小规模纳税人初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用以及缴纳的技术维护费允许在增值税应纳税额中全额抵减的，按规定抵减的增值税应纳税额应直接冲减“应交税费——应交增值税”科目。企业购入增值税税控系统专用设备，按实际支付或应付的金额，借记“固定资产”科目，贷记“银行存款”“应付账款”等科目。按规定抵减的增值税应纳税额，借记“应交税费——应交增值税”科目，贷记“递延收益”科目。按期计提折旧，借记“管理费用”等科目，贷记“累计折旧”科目；同时，借记“递延收益”科目，贷记“管理费用”等科目。企业发生技术维护费，按实际支付或应付的金额，借记“管理费用”等科目，贷记“银行存款”等科目。按规定抵减的增值税应纳税额，借记“应交税费——应交增值税”科目，贷记“管理费用”等科目。“应交税费——应交增值税”科目期末如为借方余额，应根据其流动性在资产负债表中的“其他流动资产”项目或“其他非流动资产”项目列示；如为贷方余额，应在资产负债表中的“应交税费”项目列示。

国家税务总局对增值税的管理是动态而精细的，国家税务总局及各省的国家税务局，每年、每季，甚至每月，都会有很多有关增值税方面的法规或公告发布。作为会计专业人员，及时了解并掌握税务方面的法律法规，为企业纳税管理是企业经营过程中的重要一环，对企业整体来说至关重要。因此，会计专业人员要主动强化自己对税收法规的敏感度，领会税收法规精神，这即是维护企业合法权益的需要，也是保护会计专业人员职业安全的有效方式。

二、营业税

营业税是对中国境内提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产的单位和个人，就其所得的营业额征收的一种税。

（一）税目及税率

- ◆ 交通运输业、建筑业、邮电通信业、文化体育业，税率为3%；
- ◆ 服务业、销售不动产、转让无形资产、金融保险业，税率为5%；
- ◆ 娱乐业执行5%~20%的幅度税率。

××省娱乐业营业税适用税率

娱乐业各子目	营业税税率
游艺	5%
音乐茶座（包括酒吧）	5%
台球、保龄球	5%
网吧	10%
高尔夫球	10%
歌厅、舞厅、卡拉 OK 歌舞厅（包括夜总会、练歌房）	15%

（二）纳税申报方式

营业税的纳税申报方式有：地税网络申报、地税局前台申报。

（三）营业税的计税依据是营业额

营业税的计税依据是营业额，其计算公式为：

$$\text{应纳税额} = \text{营业额} \times \text{税率}$$

营业额是纳税人提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产所收取的全部价款和价外费用。

（四）营业税征收管理中法律法规文件的实务运用

1. 计税营业额扣除项目（包括但不限于以下情形）。

（1）物流业。

1) 交通运输业务。纳税人将承揽的运输业务分给其他单位或者个人的，以其取得的全部价款和价外费用扣除支付给其他单位或者个人运输费用后的余额为营业额。（营业税条例第五条）

2) 仓储业务。试点物流企业将承揽的仓储业务分给其他单位并由其统一收取价款的，应以该企业取得的全部收入减去付给其他仓储合作方仓储费后的余额为营业额。（国税发〔2005〕208号）

（2）建筑业。

3) 纳税人将建筑工程分包给其他单位的，以其取得的全部价款和价外费用扣除支付给其他单位分包款后的余额为营业额。（营业税条例第五条）

（3）金融保险业。

4) 金融商品转让业务。金融商品转让是指转让外汇、有价证券或非货物期货所有权的行。包括：股票转让、债券转让、外汇转让、其他金融商品转让。（国税发〔2002〕9号）

金融商品转让业务，按股票、债券、外汇、其他四大类来划分。同一大类不同品种金融商品买卖出现的正负差，在同一个纳税期内可以相抵，相抵后仍出现负差的，可结转下一个纳税期相抵，但年末时仍出现负差的，不得转入下一个会计年度。（国税发〔2002〕9号）

纳税人买卖金融商品（包括股票、债券、外汇及其他金融商品，下同），可在同一会计年度末，将不同纳税期出现的正差和负差按同一会计年度汇总的方式计算并缴纳营业税，如果汇总计算应缴的营业税税额小于本年已缴纳的营业税税额，可以向税务机关申请

办理退税,但不得将一个会计年度内汇总后仍为负差的部分结转下一会计年度。(财税〔2003〕16号)

纳税人从事股票、债券买卖业务的,以股票、债券卖出价减去买入价后的余额为营业额。买入价依照财务会计制度规定,按股票、债券购入价减去股票、债券持有期间取得的股票、债券红利收入的余额确定。(财税〔2003〕16号)

金融商品买卖业务的买入价是指购进原价,不得包括购进过程中支付的各种费用和税金。金融商品买卖业务卖出价是指卖出原价,不得扣除卖出过程中支付的任何费用和税金。(国税发〔2002〕9号)

5) 金融企业从事受托收款业务,如代收电话费、水电煤气费、信息费、学杂费、寻呼费、社保统筹费、交通违章罚款、税款等,以全部收入减去支付给委托方价款后的余额为营业额。(财税〔2003〕16号)

6) 融资租赁业务。经中国人民银行、外经贸部和国家经贸委批准经营融资租赁业务的单位从事融资租赁业务的,以其向承租者收取的全部价款和价外费用(包括残值)减除出租方承担的出租货物实际成本后的余额为营业额。以上所称出租货物实际成本,包括由出租方承担的货物购入价、关税、增值税、消费税、运杂费、安装费、保险费和贷款利息(包括外汇借款和人民币借款利息)。(财税〔2003〕16号)

7) 从2006年11月1日起,证券公司上缴的证券投资者保护基金可从其营业税计税营业额中扣除。(财税〔2006〕172号)

8) 自2008年1月1日起至2010年12月31日止,期货交易所和期货公司根据《期货投资者保障基金管理暂行办法》(证监会令第38号)上缴的期货保障基金中属于营业税征税范围的部分,允许从其营业税计税营业额中扣除。(财税〔2009〕68号)

9) 中华人民共和国境内的保险人将其承保的以境内标的物为保险标的的保险业务向境外再保险人办理分保的,以全部保费收入减去分保保费后的余额为营业额。境外再保险人应就其分保收入承担营业税纳税义务,并由境内保险人扣缴境外再保险人应缴纳的营业税税款。(财税〔2003〕16号)

(4) 邮电通信业。

10) 电信单位跨网通信业务。对电信单位发生的跨网通信业务,可以本通信网全部话费收入加上从另一通信网分割回的话费收入减去分割给另一通信网的话费后的余额为营业额。(国税函〔1996〕685号)

11) 邮政电信单位与其他单位合作,共同为用户提供邮政电信业务及其他服务并由邮政电信单位统一收取价款的,以全部收入减去支付给合作方价款后的余额为营业额。(财税〔2003〕16号)

12) 中国移动通信集团公司通过手机短信公益特服号“8858”为中国儿童少年基金会接受捐款的业务,以全部收入减去支付给中国儿童少年基金会的价款后的余额为营业额。(财税〔2003〕16号)

13) 对中国移动通信集团公司及其所属公司与中国残疾人福利基金会合作开展的“短信捐款”业务,以中国移动通信集团公司及其所属公司该项业务的全部收入减去支付给中国残疾人福利基金会的价款后的余额为计税营业额。(国税发〔2003〕87号)

14) 自2004年1月1日起,对中国移动通信集团公司通过手机特服号为中华健康快车基金会接受捐款业务,以全部收入减去支付给中华健康快车基金会的捐款后的余额为营业额,计算征收营业税。(财税〔2004〕82号)

15) 自2005年1月1日起,对中国移动通信集团公司通过手机特服号“5838”为中国妇女发展基金会接受捐款的业务,以全部收入减去支付给中国妇女发展基金会的捐款后的余额为营业额,计算征收营业税。(财税〔2005〕53号)

16) 自2006年7月1日起,对中国移动通信集团公司、中国联通通信有限公司通过手机特服号“9993”为中国红十字会接受捐款的业务,以全部收入减去支付给中国红十字会的捐款后的余额为营业额,计算征收营业税。(财税〔2006〕59号)

17) 自2007年1月1日起,对中国移动通信集团公司通过手机特服号“10660888”为中华环境保护基金会接受捐款的业务,以全部收入减去支付给中华环境保护基金会的捐款后的余额为营业额,计算征收营业税。(财税〔2007〕32号)

18) 自2008年1月1日起,对中国移动通信集团公司通过手机特服号“10699966”为中国青少年发展基金会接受捐款的业务,以全部收入减去支付给中国青少年发展基金会的捐款后的余额为营业额,计算征收营业税。(财税〔2008〕2号)

19) 自2008年4月1日起,对中国移动通信集团公司、中国联合通信股份有限公司通过手机特服号“10699999”为中国扶贫基金会接受捐款的业务,以全部收入减去支付给中国扶贫基金会的价款后的余额为营业额,计算征收营业税。(财税〔2008〕34号)

20) 自2008年10月1日起,电信股份分公司应就其向CDMA用户收取的全部收入减去支付给电信网络分公司价款后的余额为营业额缴纳营业税,电信网络分公司从电信股份分公司分得的CDMA业务收入按照“邮电通信业”税目缴纳营业税。(国税函〔2009〕75号)

21) 自2009年4月1日起,对中国移动通信集团公司、中国联合网络通信集团有限公司、中国电信股份有限公司通过手机特服号“10699996”为中国华侨经济文化基金会接受捐款的业务,以全部收入减去支付给中国华侨经济文化基金会的价款后的余额为营业额,计算征收营业税。(财税〔2009〕77号)

22) 自2009年1月1日起,移动有限公司及所属子公司应就其向TD-SCDMA用户收取的全部收入减去支付给移动集团及所属分公司价款后的余额为营业额缴纳营业税,移动集团及所属分公司从移动有限公司及所属子公司分得的TD-SCDMA业务收入按照“邮电通信业”税目缴纳营业税。(国税函〔2009〕223号)

23) 自2009年1月1日起,联通有限公司及所属分公司应就其向电信用户收取的全部收入减去支付给联通新时空及所属分公司价款后的余额为营业额缴纳营业税,联通新时空及所属分公司从联通有限公司及所属分公司取得的电信业务收入按照“邮电通信业”税目缴纳营业税。(国税函〔2009〕224号)

24) 自2009年11月1日起,为支持社会公益事业发展,对中国移动通信集团公司、中国联合网络通信集团有限公司、中国电信股份有限公司通过手机特服号“10699969”和“10699919”分别为中国绿化基金会和中国社会工作协会接受捐款的业务,以全部收入减去支付给中国绿化基金会和中国社会工作协会的价款后的余额为营业额,计算征收营业税。(财税〔2009〕129号)

(5) 服务业。

25) 代理业。

①公用电话代(兼)办业务。对代办人取得的劳务费(或手续费等)应按“服务业”税目中的“代理服务”项目征收营业税。对兼办人取得的收入按“服务业”税目中的“代理服务”项目征收营业税。其营业额为向用户收取的全部价款和价外费用减去支付给邮电部门的管理费和电话费的余额。(国税发〔1997〕161号)

②对包机公司开展的包机业务(指包机公司与航空运输企业签订协议,由航空运输企业负责运送旅客或货物,包机公司负责向旅客或货主收取运营收入,并向航空运输企业支付固定包机费用的业务),按“服务业——代理业”项目征收营业税,其营业额为向旅客或货主收取的全部价款和价外费用减除支付给航空运输企业包机费后的余额。(国税发〔2000〕139号)

③代理运输业务。对从事代理运输业务的单位和个人取得的收入,应按“服务业——代理业”征收营业税,其营业额为从事代理运输业务的单位和个人,以其向货主或旅客收取的全部价款和价外费用扣除支付承运方的运费及其他相关费用后的余额为营业额。(粤地税发〔2000〕222号)

④外事服务单位。外事服务单位为外国常驻机构、三资企业和其他企业提供人才资源服务的,属于代理业。其营业额为从委托方取得的全部收入减除代委托方支付给聘用人员的工资及福利费和交纳的社会统筹、住房公积金后的余额。(国税函〔2002〕1095号)

⑤服务性单位从事餐饮中介服务,应按“服务业”税目“代理业”项目征收营业税,其营业额为向委托方和餐饮企业实际收取的中介服务费,不包括其代委托方转付的就餐费用。(国税发〔2003〕69号)

⑥物业管理单位代业主、承租者收取水费、电费、燃气费、房屋租金、房屋维修基金及其他代收款项的行为,属于营业税“服务业”税目中的“代理”业务,以与物业管理有关的全部收入减去代业主、承租者支付的水费、电费、燃气费、房屋租金和其他代收代付款项后的余额为营业额征收营业税。(粤地税函〔2003〕339号)

⑦劳务公司。对劳务公司接受用工单位委托,为其安排劳动力,凡用工单位将其应支付给劳动力的工资和为劳动力上交的社会保险(包括养老保险金、医疗保险、失业保险、工伤保险等,下同)以及住房公积金统一交给劳务公司代为发放或办理的,以劳务公司从用工单位收取的全部价款和价外费用减去代收转付给劳动力的工资和为劳动力办理社会保险及住房公积金后的余额为营业额。(财税〔2003〕16号)

公安部门批准成立的保安服务公司,按照《财政部国家税务总局关于营业税若干政策问题的通知》(财税〔2003〕16号)第三条第(十二)点规定执行,实行差额征收营业税。(粤地税函〔2006〕679号)

⑧专利代理机构从事专利代理服务,以专利代理总收入减去付给国家知识产权局专利局的专利规费的余额为营业额计征营业税。(粤地税函〔2005〕309号)

⑨代理报关业务,是指接受进出口货物收、发货人委托,代为办理报关相关手续的业务,应按照“服务业——代理业”税目征收营业税。纳税人从事代理报关业务,以其向委托人收取的全部价款和价外费用扣除以下项目金额后的余额为计税营业额申报缴纳营业