

第一篇

企业纳税方法

本篇重点介绍了税法基础知识、各税种应纳税额的计算、涉税业务的会计处理、增值税和企业所得税的纳税申报,通过对税法知识的梳理与解读,为企业做好纳税工作提供了必要的知识储备。

第一章

增值税的纳税方法

增值税以增值额为课税对象,以销售额为计税依据,采用税款抵扣制,允许纳税人抵扣购进货物、劳务、服务、无形资产、不动产所支付或负担的增值税税额,避免了重复征税的弊端。增值税在世界众多国家被广泛推广,具有其他流转税无法比拟的优越性。

第一节 增值税税收政策概述

一、增值税的征税范围

在中华人民共和国境内销售货物、劳务、服务、无形资产、不动产以及进口业务都属于增值税的征税范围。

(一) 征税范围的具体项目

1. 货物

货物是指有形动产,包括电力、热力、气体在内。

2. 劳务

劳务是指纳税人提供加工、修理修配劳务。

重点关注

对不动产的修缮属于建筑服务。

3. 服务

服务是指交通运输服务、邮政服务、电信服务、建筑服务、金融服务、现代服务、生活服务。每项服务的具体内容如下。

(1) 交通运输服务。交通运输服务包括陆路运输服务、水路运输服务、航空运输服务和管道运输服务。

重点关注

无运输工具的承运业务,按照交通运输服务缴纳增值税。

(2) 邮政服务。邮政服务包括邮政普遍服务、邮政特殊服务和其他邮政服务。

(3) 电信服务。电信服务包括基础电信服务和增值电信服务。

（4）建筑服务。建筑服务包括工程服务、安装服务、修缮服务、装饰服务和其他建筑服务。

重点关注

固定电话、有线电视、宽带、水、电、燃气、暖气等经营者向用户收取的安装费、初装费、开户费、扩容费以及类似费用，按照安装服务缴纳增值税。

（5）金融服务。金融服务包括贷款服务、直接收费金融服务、保险服务和金融商品转让服务。

重点关注

以货币资金投资收取的固定利润或者保底利润，按照贷款服务缴纳增值税。

（6）现代服务。现代服务包括研发和技术服务、信息技术服务、文化创意服务、物流辅助服务、租赁服务、鉴证咨询服务、广播影视服务、商务辅助服务和其他现代服务。

重点关注

车辆停放服务、道路通行服务等按照不动产经营租赁服务缴纳增值税。纳税人对安装运行后的电梯提供的维护保养服务，按照其他现代服务缴纳增值税。

（7）生活服务。生活服务包括文化体育服务、教育医疗服务、旅游娱乐服务、餐饮住宿服务、居民日常服务和其他生活服务。

重点关注

纳税人提供植物养护服务，按照其他生活服务缴纳增值税。

4. 无形资产

无形资产是指不具有实物形态，但能带来经济利益的资产。无形资产包括技术、商标、著作权、商誉、自然资源使用权和其他权益性无形资产。

5. 不动产

不动产是指不能移动或者移动后会引起性质、形状改变的财产。不动产包括建筑物、构筑物等。

（二）销售的界定

1. 销售的一般规定

销售是指有偿转让货物的所有权，提供劳务、服务，转让无形资产所有权或者使用权，转让不动产所有权。有偿是指取得货币、货物或者其他经济利益。

2. 不属于销售的情形

下列非经营活动的情形不属于销售：

- （1）行政单位收取的同时满足一定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；
- （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。

3. 视同销售

(1) 视同销售货物

- 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简易计税方法计税项目、免征增值税项目；
- ⑤ 将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费；
- 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给其他单位或者个人；
- ⑨ 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

风险提示

视同销售行为不经常发生，纳税人应予以关注并按规定确认销项税额；同时视同销售行为中所涉及的外购货物进项税额，凡符合规定的，允许作为当期进项税额抵扣。

(2) 视同销售服务、无形资产、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、不动产，但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外；
- ③ 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

(三) 境内的界定

1. 境内的一般规定

- (1) 所销售货物的起运地或所在地在境内；
- (2) 所提供的劳务发生在境内；
- (3) 服务(租赁不动产除外)、无形资产(自然资源使用权除外)的销售方或者购买方在境内；
- (4) 所销售或者租赁的不动产在境内；
- (5) 所销售自然资源使用权的自然资源在境内；
- (6) 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

2. 不属于在境内提供应税服务的情形

- (1) 境外单位或者个人向境内单位或者个人销售完全在境外发生的服务；
- (2) 境外单位或者个人向境内单位或者个人销售完全在境外使用的无形资产；
- (3) 境外单位或者个人向境内单位或者个人出租完全在境外使用的有形动产；
- (4) 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

二、增值税的纳税人

（一）增值税纳税人的基本规定

1. 纳税义务人

增值税的纳税人是指在中华人民共和国境内销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产以及发生进口业务的单位和个人。

2. 扣缴义务人

中华人民共和国境外的单位或者个人在境内销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产，在境内未设有经营机构的，以其境内代理人为扣缴义务人；在境内没有代理人的，以购买方为扣缴义务人。

（二）一般纳税人和小规模纳税人的划分

增值税实行凭增值税专用发票抵扣税款的制度，根据会计核算水平及经营规模，将增值税纳税人划分为一般纳税人和小规模纳税人，对其分别采用不同的增值税计税方法，实行不同的征管办法。

（三）小规模纳税人的管理

小规模纳税人是指年销售额在规定标准以下，并选择不向主管国税机关办理增值税一般纳税人资格登记的增值税纳税人。

1. 小规模纳税人的标准

增值税小规模纳税人标准为年应征增值税销售额 500 万元及以下。

年应税销售额是指纳税人在连续不超过 12 个月或四个季度的经营期内累计应征增值税销售额，包括纳税申报销售额、稽查查补销售额、纳税评估调整销售额。

销售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。纳税人偶然发生的销售无形资产、转让不动产的销售额，不计入应税行为年应税销售额。

2. 小规模纳税人的特殊规定

- （1）年应税销售额超过小规模纳税人标准的其他个人（指自然人）按小规模纳税人纳税。
- （2）按照政策规定，选择按照小规模纳税人纳税的应当向主管税务机关提交书面说明。

（四）一般纳税人的管理

1. 一般纳税人的标准

（1）增值税一般纳税人，年应税销售额超过财政部、国家税务总局规定的小规模纳税人标准的，除税法另有规定外，应当向主管税务机关办理一般纳税人登记。

（2）年应税销售额未超过规定标准的纳税人，会计核算健全，能够提供准确税务资料的，可以向主管税务机关申请办理一般纳税人资格登记。

2. 一般纳税人的征收管理

（1）纳税人应当向其机构所在地主管税务机关办理一般纳税人登记手续。

（2）纳税人在年应税销售额超过规定标准月份（或季度）的所属申报期结束后 15 日内按照规定办理相关手续。

(3) 纳税人自一般纳税人生效之日起,按照增值税一般计税方法计算应纳税额,并可以按照规定领用增值税专用发票,财政部、国家税务总局另有规定的除外。

(4) 对税收遵从度低的一般纳税人,主管税务机关可以实行纳税辅导期管理,具体办法由国家税务总局另行制定。

重点关注

纳税人登记为一般纳税人后,不得转为小规模纳税人,国家税务总局另有规定的除外。

三、增值税的税率、征收率

我国增值税采用比例税率形式。对一般纳税人和小规模纳税人采用的征收方法不同,一般纳税人采用的是税率,小规模纳税人采用的是征收率。

(一) 基本税率

增值税的基本税率为 13%,该税率适用于纳税人销售或者进口货物(适用 9% 低税率的除外)、提供加工修理修配劳务、提供有形动产租赁服务。

(二) 低税率

增值税低税率有 9% 和 6% 两档。

(1) 一般纳税人销售或者进口下列货物,税率为 9%: 农产品(含粮食)、自来水、暖气、石油液化气、天然气、食用植物油、冷气、热水、煤气、居民用煤炭制品、食用盐、农机、饲料、农药、农膜、化肥、沼气、二甲醚、图书、报纸、杂志、音像制品、电子出版物。

重点关注

农产品是指种植业、养殖业、林业、牧业、水产业生产的各种植物、动物的初级产品。

(2) 一般纳税人提供交通运输、邮政、基础电信、建筑、不动产租赁服务,销售不动产,转让土地使用权,税率为 9%。

(3) 一般纳税人提供增值电信服务、金融服务、现代服务(租赁除外)、生活服务,销售土地使用权以外的无形资产,税率为 6%。

(三) 零税率

(1) 纳税人出口货物,税率为零(国务院另有规定的除外)。

(2) 境内单位和个人跨境销售国务院规定范围内的服务、无形资产,税率为零。

(四) 征收率

小规模纳税人采用征收率计征增值税,一般纳税人采用简易计税方法时,也适用征收率计征增值税。

1. 小规模纳税人适用征收率的情况

(1) 小规模纳税人销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产,征收率为 3%。

(2) 小规模纳税人(除其他个人外,下同)销售自己使用过的固定资产,减按 2% 征收率征收增值税;小规模纳税人销售自己使用过的除固定资产以外的物品,按 3% 的征收

率征收增值税。

(3) 小规模纳税人销售、出租不动产，征收率为5%。

(4) 个人(个体工商户和其他个人)出租住房按5%征收率减按1.5%计算应纳税额；出租非住房，按5%征收率征收。

(5) 自2023年1月1日至2023年12月31日，增值税小规模纳税人适用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。

2. 一般纳税人销售货物适用征收率的情况

(1) 一般纳税人销售自产下列货物，可按简易办法按3%征收率计算缴纳增值税，不得抵扣进项税额：

- ① 县级及县级以下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(不含黏土实心砖、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)；
 - ⑦ 属于增值税一般纳税人单采血浆站销售非临床用人体血液。
- 一般纳税人选择简易办法计算缴纳增值税后，36个月内不得变更。

(2) 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3%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；
- ③ 经国务院或国务院授权机关批准的免税商店零售的免税品。

(3) 一般纳税人销售自己使用过的不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产，按照简易办法依照3%征收率减按2%征收增值税。

重点关注

一般纳税人销售自己使用过的除固定资产以外的物品，应当按照适用税率征收增值税。

(4) 纳税人销售旧货，按照简易办法依照3%征收率减按2%征收增值税。

3. 一般纳税人销售服务适用征收率的情况

(1) 一般纳税人发生下列应税行为，可按简易办法按3%征收率计算缴纳增值税，不得抵扣进项税额：

- ① 公共交通运输服务；
- ② 经认定的动漫企业为开发动漫产品提供的动漫设计、制作等服务及在境内转让动漫版权等动漫服务；
- ③ 电影放映服务、仓储服务、装卸搬运服务、收派服务和文化体育服务；
- ④ 以纳入“营改增”试点之日前取得的有形动产为标的物提供的经营租赁服务；

⑤ 在纳入“营改增”试点之日前签订的尚未执行完毕的有形动产租赁合同。

(2) 一般纳税人提供下列建筑服务,可选择适用简易计税方法,按3%征收率计算应纳税额:

- ① 以清包工方式提供的建筑服务;
- ② 为甲供工程提供的建筑服务;

重点关注

一般纳税人销售电梯的同时提供安装服务,其安装服务可以按照甲供工程选择适用简易计税方法计税。

③ 为建筑工程老项目提供的建筑服务。

(3) 一般纳税人销售下列不动产,选择适用简易计税方法,按5%征收率计算应纳税额:

- ① 销售其2016年4月30日前取得(不含自建)的不动产;
- ② 销售其2016年4月30日前自建的不动产;
- ③ 房地产开发企业中的一般纳税人,销售自行开发的房地产老项目。

(4) 一般纳税人提供不动产经营租赁服务,选择适用简易计税方法征收率的相关规定有以下几点。

① 一般纳税人出租其2016年4月30日前取得的不动产,可以选择适用简易计税方法,按照5%的征收率计算应纳税额。

② 公路经营企业中的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。

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。

(5) 一般纳税人提供劳务派遣服务,可以选择差额纳税,按照简易计税方法按5%的征收率计算缴纳增值税。

(五) 适用税率的特殊规定

1. 兼营

纳税人发生两项以上应税交易,涉及不同税率或者征收率的,应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额;未分别核算的,从高适用税率。

风险提示

纳税人发生兼营行为,一定要分别核算适用不同税率或者征收率的销售额;避免发生因未分别核算,从高适用税率的情况。

2. 混合销售行为

纳税人发生一项应税交易涉及两个以上税率、征收率的,按照应税交易的主要业务适用税率、征收率。

四、增值税的税收优惠

（一）《增值税暂行条例》规定的免税项目

- （1）农业生产者销售的自产农产品；
- （2）避孕药品和用具；
- （3）古旧图书（是指向社会收购的古书和旧书）；
- （4）直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备；
- （5）外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备；
- （6）由残疾人组织直接进口供残疾人专用的物品；
- （7）销售自己使用过的物品。自己使用过的物品，是指其他个人自己使用过的物品。

（二）增值税起征点的规定

1. 增值税起征点的适用情况

个人发生应税行为的销售额未达到增值税起征点的，免征增值税；达到起征点的，全额计算缴纳增值税。

增值税起征点不适用于登记为一般纳税人的个体工商户。

2. 增值税起征点的幅度规定

- （1）按期纳税的，为月销售额 5000～20000 元（含本数）；
- （2）按次纳税的，为每次（日）销售额 300～500 元（含本数）。

起征点的调整由财政部和国家税务总局规定。

3. 增值税小规模纳税人起征点的规定

自 2023 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对月销售额 10 万元以下（含本数）的增值税小规模纳税人，免征增值税。

（三）“营改增”通知及有关部门规定的税收优惠政策

1. 下列项目免征增值税

- （1）托儿所、幼儿园提供的保育和教育服务；
- （2）养老机构提供的养老服务；
- （3）残疾人福利机构提供的育养服务；
- （4）婚姻介绍服务；
- （5）殡葬服务；
- （6）残疾人员本人为社会提供的服务；
- （7）医疗机构提供的医疗服务；
- （8）从事学历教育的学校提供的教育服务；
- （9）学生勤工俭学提供的服务；
- （10）农业机耕、排灌、病虫害防治、植物保护、农牧保险以及相关技术培训业务，家禽、牲畜、水生动物的配种和疾病防治；
- （11）纪念馆、博物馆、文化馆、文物保护单位管理机构、美术馆、展览馆、书画院、图书