

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)

CPA知识讲解

税法

第八讲：一般计税方法应纳税额的计算

讲师：Jennifer Chen

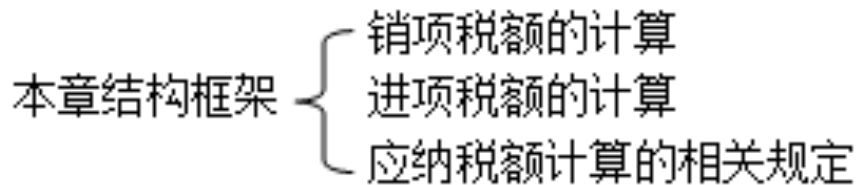




第五节 一般计税方法应纳税额的计算

基本计算公式：

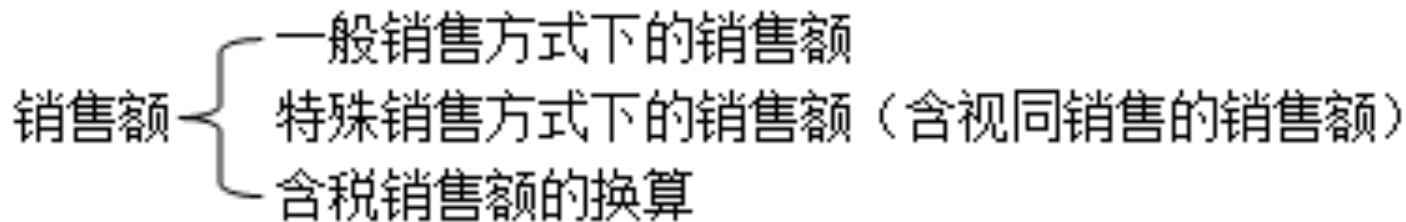
$$\text{当期应纳税额} = \text{当期销项税额} - \text{当期进项税额}$$



一、销项税额的计算（掌握，能力等级3）

纳税人销售货物或提供应税劳务、应税服务，按照销售额或应税劳务收入和应税服务收入与规定的税率计算并向购买方收取的增值税额为销项税额。具体公式如下：

$$\text{销项税额} = \text{销售额} \times \text{税率}$$





第五节 一般计税方法应纳税额的计算

(一) 一般销售方式下的销售额

销售额包含的项目	销售额中不包含的项目
(1) 向购买方收取的 全部价款 (2) 向购买方收取的 价外费用 (3) 消费税等 价内税金	(1) 向购买方收取的销项税) (2) 受托加工应征消费税的消费品所 代收代缴 的消费税 (3) 符合条件的代垫运输费用 (①承运部门的运输费用发票开具给购买方的; ②纳税人将该项发票转交给购买方的) (4) 符合条件代为收取的政府性基金和行政事业性收费 (5) 销货同时代办保险收取的保险费、代购买方缴纳的车辆购置税、车辆牌照费

如果纳税人取得的是价税合计金额，还需换算成不含增值税的销售额。

具体公式为：

销售额 = 含增值税销售额 ÷ (1 + 税率)

价外费用和**逾期包装物押金**一般均为含税收入，需要换算成不含增值税的销售额。



第五节 一般计税方法应纳税额的计算

【重要归纳】价格中包含增值税，需要作含税与不含税换算的情况归纳：

- (1) 商业企业零售价
- (2) 普通发票上注明的销售额
- (3) 价税合并收取的金额
- (4) 价外费用一般为含税收入
- (5) 包装物押金一般为含税收入
- (6) 建筑安装合同上的货物金额（主要涉及销售自产货物并提供建筑业劳务的合同）



第五节 一般计税方法应纳税额的计算

【例题·单选题】企业收取的下列款项中，应作为价外费用并入销售额计算增值税销项税额的是（ ）。

- A. 商业企业向供货方收取的返还收入
- B. 生产企业销售货物时收取的延期付款利息
- C. 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税
- D. 汽车销售公司销售汽车并向购买方收取的代购买方缴纳的车辆牌照费

【答案】B



第五节 一般计税方法应纳税额的计算

(二) 特殊销售方式下的销售额 (掌握)

1. 采取折扣方式销售

注意三个概念----折扣销售、销售折扣、销售折让。

①折扣销售 (商业折扣) 符合发票管理规定的, **可按折扣后的余额计算销项税额。**

折扣销售只限于价格的折扣, 且**需在金额栏体现**, 在备注栏注明的折扣不得被减除; 对于实物折扣多付出的实物教材中不按照折扣销售处理, 而按照视同销售计算增值税。

增值税专用发票上的金额是不含增值税的, 税额会单独列出。

②销售折扣 (现金折扣) 折扣额不得从销售额中减除。

③销售折让可以从销售额中减除。



第五节 一般计税方法应纳税额的计算

【例题·单选题】甲服装厂为增值税一般纳税人，2014年9月销售给乙企业300套服装，不含税价格为700元/套。由于乙企业购买数量较多，甲服装厂给予乙企业7折的优惠，并按原价开具了增值税专用发票，折扣额在同一张发票的“备注”栏注明。甲服装厂当月的销项税额为（ ）元。

- A.24990
- B.35700
- C.36890
- D.47600

【答案】 B

【解析】 甲服装厂当月的销项税额=700×300×17%=35700（元）。



第五节 一般计税方法应纳税额的计算

2.采取以旧换新方式销售

- ① 一般按新货同期销售价格确定销售额，不得减除旧货收购价格；
- ② 金银首饰以旧换新业务按销售方实际收到的不含增值税的全部价款征税。

【例题1】某商城以旧换新销售5台电冰箱，新冰箱每台零售价3000元，旧冰箱每台作价100元，每台冰箱收取差价2900元，则该项业务的增值。税的销项税=3000×5÷(1+17%)×17%=2179.49(元)直接用3000，因为不得减除旧货的收购价格，同时在我国，零售价格一般是包含增值税，要进行价税分离。



第五节 一般计税方法应纳税额的计算

【例题2】某首饰商城为增值税一般纳税人，2008年5月发生以下业务：

(2) 采取“以旧换新”方式向消费者销售金项链2000条，新项链每条零售价0.25万元，旧项链每条作价0.22万元，每条项链取得差价款0.03万元；
(2008年)

则，**增值的销项税=2000×0.03÷(1+17%)×17%=8.7(万元)**。**金银首饰以旧换新业务按销售方实际收到的不含增值税的全部价款征税。**

3. 包装物押金是否计入销售额

【提示】**包装物押金**与**包装物租金**不是等同概念，有不同的涉税处理。

包装物押金则视不同情况按照下列规则进行增值税处理：

- ①一年以内且未超过企业规定期限，单独核算者，不做销售处理；
- ②一年以内但超过企业规定期限不再退还的，单独核算者，做销售处理；
- ③一年以上，一般做销售处理；
- ④**酒类(黄酒、啤酒除外)**包装物押金，收到就做销售处理。



第五节 一般计税方法应纳税额的计算

【例题1·单选题】某生产企业（增值税一般纳税人），2014年7月销售化工产品取得含税销售额793.26万元，为销售货物出借包装物收取押金15.21万元，约定3个月内返还；当月没收逾期未退还包装物的押金1.3万元。该企业2014年7月上述业务计税销售额为（ ）万元。

- A.679.11
- B.691
- C.692.11
- D.794.56

【答案】A

【解析】 $(793.26+1.3) \div (1+17\%) = 679.11$ （万元）。

4.一般纳税人销售自己使用过的固定资产（作为固定资产管理提过折旧的固定资产）

【注意】

- （1）购入时间和销售时间。
- （2）发生视同销售无法确定销售额的，按照固定资产净值为销售额。



第五节 一般计税方法应纳税额的计算

【归纳】一般纳税人销售自己使用过的固定资产：

购入时间	销售时间	税务处理
转型前	2014年7月前	应纳税额=销售额 \div (1+4%) \times 4%/2
	2014年7月后	应纳税额=销售额 \div (1+3%) \times 2%
转型后	销项税额=不含税销售额 \times 适用税率(17%或13%)	

【例题1】某公司（增值税一般纳税人，非转型试点范围）销售自己在2008年11月购入并作为固定资产使用的设备，原购买发票注明价款150000元，增值税25500元。

若在2014年5月出售开具普通发票，票面金额120640元，则该企业转让设备行为应缴纳增值税：

$$120640 \div (1+4\%) \times 4\% / 2 = 2320 \text{ (元)}。$$

若在2015年3月出售开具普通发票，票面金额120640元，则该企业转让设备行为应缴纳增值税：

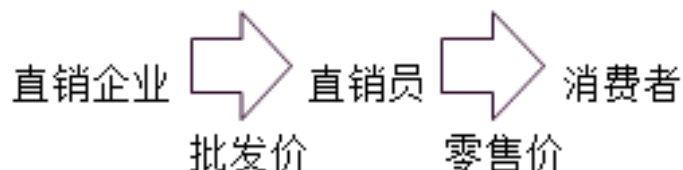
$$120640 \div (1+3\%) \times 2\% = 2342.52 \text{ (元)}。$$



第五节 一般计税方法应纳税额的计算

5. 直销企业增值税销售额的确定

模式一：直销员作为销售环节



模式二：直销员作为销售手段



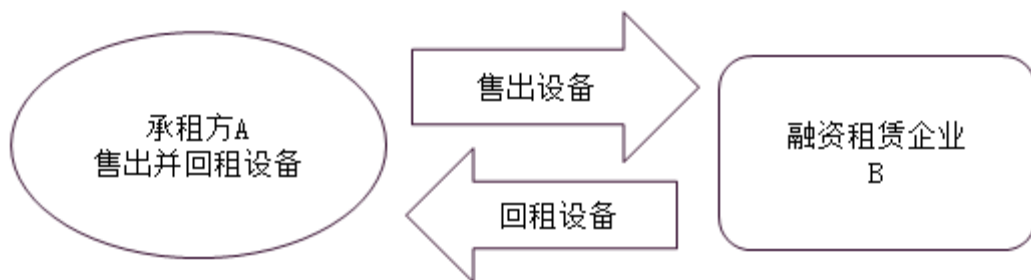
6. 融资租赁企业

“营改增”之后，未经中国人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的纳税人，**按照分期收款销售货物进行增值税税务处理**；经中国人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的**纳税人按照不同融资租赁的特点，有不同的计税规则。**



第五节 一般计税方法应纳税额的计算

(1) 融资性售后回租。是指承租方以融资为目的，将资产出售给从事融资租赁业务的企业后，又将该资产租回的业务活动。承租方先将资产销售取得资金，再支付资金将已售资产租回使用，**其实质属于融资行为**。



【提示】 融资性售后回租的增值税处理：

承租方：出售设备不做销售，回租设备的租金中，**相当于设备本金**的部分只能取得普通发票。

出租方：以向承租方收取的全部价款和价外费用，扣除向承租方收取的有形动产价款本金（没有记过进项税的本金），以及对外支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息）、发行债券利息后的**余额为销售**额。



第五节 一般计税方法应纳税额的计算

(2) 其他融资租赁服务

除融资性售后回租以外的有形动产融资租赁服务，**先进行销售额的扣减再计算增值税的销项税。**

以收取的全部价款和价外费用，扣除支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息）、发行债券利息、保险费、安装费和车辆购置税后的余额为销售额。



第五节 一般计税方法应纳税额的计算

关于视同销售行为的销售额的确定：

视同销售行为的销售额**要按照如下规定的顺序来确定**，不能随意跨越次序：

- (1) 按**纳税人**最近时期同类货物的平均销售价格确定；
- (2) 按**其他纳税人**最近时期同类货物的平均销售价格确定；
- (3) 按**组成计税价格**确定

组价公式一： $\text{组成计税价格} = \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率})$

公式中的成本是指：销售自产货物的为实际生产成本，销售外购货物的为实际采购成本。用这个公式组价的货物**不涉及消费税**。

组价公式二： $\text{组成计税价格} = \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率}) + \text{消费税}$

属于应征消费税的货物，其组成计税价格中**应加计消费税额**，这里的消费税额包括从价计算、从量计算、复合计算的全部消费税税额。

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)

谢谢！

