

# 税法一

## 税法基本原理

【考点 1】税法的解释

【重点】关注特点和分类

税法解释的特点

特点	内容
专属性	法定解释应严格按照法定的解释权限进行，任何有权机关都 <u>不能超越权限</u> 进行解释。
权威性	法定解释同样具有法的权威性
针对性	法定解释大多是在法律实施过程中，特别是在法律的适用过程中进行的，是 <u>对具体的法律条文、具体的事件或案件作出的</u> 。但其 <u>效力不限于</u> 具体的法律事件或事实，而 <u>具有普遍性和一般性</u> 。

税法解释的分类

按解释权限划分	内容
立法解释	<u>税收立法机关</u> 对所设立税法的正式解释
司法解释	<u>最高司法机关</u> 对如何具体办理税务刑事案件和税务行政诉讼案件所作的 <u>具体解释或正式规定</u>
行政解释	<u>国家税务机关</u> 在执法过程中对税收法律、法规等如何具体应用所作的解释

按解释的尺度	内容及例子
字面解释	进行字面解释涉及四个层次的问题： ①汉语的通常含义 ②各类法律及各相关学科的术语的本意 ③附加了特别含义或限制的专业术语（例如：《个人所得税法》规定“居民”即附加了在我国境内住满一个纳税年度的条件） ④税法固有的概念
限制解释	税法条文所进行的窄于字面含义的解释，例如：《个人所得税实施条例》第二条规定：“在中国境内有住所的个人，是指因户籍、家庭、经济利益关系而在中国境内习惯性居住的个人。”将“习惯性居住”解释为“实际居住或在某一个特定时期内的居住地”，其范围窄于“习惯性居住”的字面含义。
扩充解释	税法条文所进行的大于其字面含义的解释，例如：《个人所得税法实施条例》第二十一条第一款将劳务报酬按次征收扩充解释为：“劳务报酬所得……属于同一项目连续性收入的，以一个月内取得的收入为一次”

要在理解具体解释内容的基础上，能判断是哪一种解释。

【考点 2】税收法律关系的主体

【重点】关注税务机关的职权和纳税人的权利

税务机关的职权：税务管理权、税收征收权、税收检查权、税务违法处理权、税收行政立法权、代位权和撤销权

纳税人的权利：知情权、保密权、税收监督权、纳税申报方式选择权、申请延期申报权、申请延期缴纳税款权、申请退还多缴税款权、依法享受税收优惠权、委托税务代理权、陈述权与申辩权、对未出示税务检查证和税务检查通知书的拒绝检查权、税收法律救济权、依法要求听证的权利、索取有关税收凭证的权利。

【考点 3】税收实体法要素的主要规定

【重点】会与具体税种结合考其中的某个要素

1. 纳税人
2. 课税对象

课税对象与计税依据的关系：

(1) 课税对象是指征税的目的物，计税依据则是在目的物已经确定的前提下，对目的物据以计算税款的依据或标准；

(2) 课税对象是从质的方面对征税所作的规定，而计税依据则是从量的方面对征税所作的规定，是课税对象量的表现。

3. 税率

零税率是以零表示的税率，是免税的一种方式，表明课税对象的持有人负有纳税义务，但无需缴纳税款。

4. 减税、免税
5. 纳税环节
6. 纳税期限

【考点 4】税收程序法的基本制度

【重点】其中特别关注回避制度和听证制度以及税款征收的内容中的税收保全和强制措施

税收程序法主要制度（5 项）

1. 表明身份制度：是指税务机关及其工作人员在进行税务行政行为之始，向税务行政相对人出示履行职权证明的制度。
2. 回避制度：是指税务人员同所处理的税务事务有利害关系的，应由税务机关另行指定其他税务人员处理该事务的制度。
3. 职能分离制度：该制度要求将税务机关内部的某些相互联系的职能加以分离，使之分属于不同的机关或不同的工作人员掌管和行使。
4. 听证制度：是指税务机关在作出影响纳税人合法权益的决定之前，向纳税人告知决定理由和听证权利，纳税人随之向税务机关表达意见，提供证据以及税务机关听取其意见，采纳其证据的程序所构成的一种法律制度。
5. 时限制度：是指税务行政行为的全过程或其中某些阶段受到时间限制的制度。

税收保全措施

项目	具体内容
条件	1. 行为条件：纳税人有逃避纳税义务的行为； 2. 时间条件：纳税人在规定的纳税期届满之前和责令缴纳税款的期限之内；

	3. 担保条件：在上述两个条件具备的情况下，税务机关可以责成纳税人提供纳税担保，纳税人不提供纳税担保的，税务机关可以采取税收保全措施。
措施	1. 书面通知纳税人的开户银行或者其他金融机构冻结纳税人相当于应纳税款的存款； 2. 扣押、查封纳税人的价值相当于应纳税款的商品、货物或者其他财产。

#### 税收强制执行措施

项目	具体内容
条件	1. 超过纳税期限； 2. 告诫在先； 3. 超过告诫期。
措施	1. 书面通知其开户银行或者其他金融机构从其存款中扣缴税款； 2. 依法拍卖或者变卖其 <u>价值相当于</u> 应纳税款的商品、货物或者其他财产。

## 增值税

【考点 5】增值税的计税方法

【重点】主要有直接计算法和间接计算法，掌握其中间接计算法

间接计算法：首先计算出应税货物的整体税负，然后从整体税负中扣除法定的外购项目已纳税款。

【考点 6】增值税纳税人的分类

【重点】掌握分类依据，了解分类目的

一般纳税人和小规模纳税人的分类依据：会计核算是否健全、企业规模的大小

划分一般纳税人和小规模纳税人的目的：有利于税务机关加强重点税源管理、简化小型企业的计算缴纳程序、有利于对专用发票正确使用与安全管理要求的落实

【考点 7】小规模纳税人的标准及管理

【重点】特别要注意今年新的变化

小规模纳税人	
年应税销售额	从事货物生产或提供应税劳务：≤50 万元
	其他纳税人：≤80 万元
	营改增纳税人：≤500 万元
	2018. 5. 1 起，统一为≤500 万元

对按照《增值税暂行条例实施细则》第二十八条规定已登记为增值税一般纳税人的单位和个人，在 2018 年 12 月 31 日前，可转登记为小规模纳税人。

【考点 8】一般纳税人的登记范围、程序及管理

【重点】关注应办理一般纳税人登记的情况和不需要办理一般纳税人登记的情形。

增值税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，应当向主管税务机关办

理一般纳税人登记

年应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

不需要办理一般纳税人登记的情形：按照政策规定，选择按照小规模纳税人纳税的；年应税销售额超过规定标准的其他个人

【考点 9】增值税征税范围的一般规定及具体范围

【重点】要掌握具体业务所属的税目

一般征税范围	基本规定	
销售或者进口货物	货物包括有形动产、电力、热力、气体在内	
提供的应税劳务	提供的加工、修理修配劳务	
发生的应税行为	(1) 销售应税服务	① 交通运输服务
		② 邮政服务
		③ 电信服务
		④ 建筑服务
		⑤ 金融服务
		⑥ 现代服务
		⑦ 生活服务
	(2) 销售无形资产	
	(3) 销售不动产	

【考点 10】视同销售行为的征税规定

【重点】8 项视同销售行为及营改增 3 项视同销售，特别注意外购货物

1. 将货物交付他人代销；
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到其它机构用于销售（关注条件），但相关机构设在同一县（市）的除外；
4. 将自产或委托加工的货物用于非增值税应税项目；  
（全面营改增试点结束，就不存在非增值税应税项目）
5. 将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费；
6. 将自产、委托加工或购买的货物作为投资，提供给其他单位或个体经营者；
7. 将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者；
8. 将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送给他人。
9. “营改增”试点规定的视同销售服务、无形资产或者不动产。
  - （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或者不动产，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。

【注意】视同销售的情形，自产、委托加工和外购的货物用于投、分、送都属于视同销售。自产、委托加工与外购的区别是：自产、委托加工的货物用于集体福利、个人消费是属于视同销售，但是外购用于集体福利、

个人消费不视同销售（不得抵扣进项）。

【考点 11】混合销售行为和兼营的征税规定

【重点】能区分混合销售行为和兼营行为，以及相关的税率

混合销售	一项销售行为既涉及货物又涉及服务
兼营销售	销售货物，加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产不同时发生在一项销售行为中，纳税人销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产适用不同税率或者征收率的。 未分别核算销售额的，从高适用税率或者征收率。

混合和兼营相同点	两种行为的经营范围都有销售货物和提供劳务这两类经营项目
混合和兼营不同点	<ol style="list-style-type: none"> <li>混合销售强调的是在同一项销售行为中存在着两类经营项目的混合，销售货款及劳务价款是同时从一个购买方取得的；兼营强调的是在同一纳税人的经营活动中存在着两类经营项目，但这两类经营项目不是在同一项销售行为中发生</li> <li>混合销售的纳税主要原则是按“经营主业”划分，分别按照“销售货物”或“销售服务”征收增值税。兼营的纳税原则是分别核算、分别按照适用税率征收增值税；对兼营行为不分别核算的，从高适用税率或者征收率</li> </ol>

【注意】纳税人销售活动板房、机器设备、钢结构件等自产货物的同时提供建筑、安装服务，不属于混合销售，应分别核算货物和建筑服务的销售额，分别适用不同的税率或者征收率。

【考点 12】增值税基本税率及适用范围

【重点】掌握基本税率的业务范围

17%(2018 年 5 月 1 日起，税率为 16%)	销售货物、劳务、有形动产租赁服务或者进口货物
11%(2018 年 5 月 1 日起，税率为 10%)	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、特定低税率货物
6%	服务、无形资产以及增值电信服务
零税率	出口货物、劳务或者境内单位和个人发生的跨境应税行为

【考点 13】增值税低税率及适用范围

【重点】注意范围会与计算结合考核

农业产品	煤气	图书、报纸、杂志	农机
食用植物油	石油液化气	饲料	食用盐
自来水	天然气	化肥	音像制品
暖气、热水	沼气	农药	电子出版物
冷气	居民用煤炭制品	农膜	二甲醚

【考点 14】增值税的征收率

【重点】区分简易征收方式的不同征收率

3%征收率的适用范围	5%征收率的适用范围
------------	------------



(1) 小规模纳税人销售货物、销售服务、无形资产或不动产（销售出租不动产 5%）	(1) 一般纳税人销售不动产，适用简易计税方法
	(2) 房地产开发企业一般纳税人的老项目
(2) 小规模纳税人销售自己使用过的物品（固定资产减按 2%征收率）	(3) 小规模纳税人销售不动产
	(4) 出租 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产
(3) 纳税人销售旧货，按简易办法 3%减按 2%	(5) 小规模纳税人出租不动产
	(6) 纳税人提供劳务派遣服务
(4) 一般纳税人生产销售的特定货物和应税服务	(7) 纳税人提供安全保护服务
	(8) 一般纳税人提供人力资源外包服务

【考点 15】法定免税项目

【重点】要掌握 7 种法定免税项目

法定免税项目	(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
	(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) 由残疾人的组织直接进口供残疾人专用的物品
	(7) 销售的自己适用过的物品。（仅指其他个人）

【考点 16】起征点的政策规定

【重点】关注起征点的适用对象

增值税起征点适用范围限于个人（不包括认定为一般纳税人的个体工商户）

按期纳税的，为月销售额 5000——20000 元（含本数）

按次纳税的，为每次（日）销售额 300—500 元（含本数）

【考点 17】小微企业增值税优惠政策

【重点】关注按月（季）的收入标准

小微企业（免税规定）
1. 增值税小规模纳税人应 <u>分别核算</u> 销售货物或者加工、修理修配劳务的销售额和销售服务、无形资产、不动产的销售额。
2. 增值税小规模纳税人销售货物或加工、修理修配劳务月销售额不超过 3 万元（按季纳税 9 万元），销售服务、无形资产月销售额不超过 3 万元（按季纳税 9 万元）的，自 2018 年 1 月 1 日起至 2020 年 12 月 31 日，可享受小微企业免征增值税政策
3. 按季纳税申报的增值税小规模纳税人，实际 <u>经营期不足一个季度的</u> ，以 <u>实际经营月份计算</u> 当期可享受小微企业免征增值税政策的销售额度。
4. <u>其他个人</u> 采取 <u>预收款形式出租不动产</u> ，取得的预收租金收入，可在预收款对应的租赁期内平均分摊， <u>分摊后的月租金收入</u> 不超过 3 万元的，可享受小微企业免征增值税优惠政策。
5. 适用增值税差额征收政策的增值税小规模纳税人，以 <u>差额前的销售额</u> 确定是否可以享受 3 万元（按季纳税 9 万元）以下免征增值税政策。

【考点 18】销项税额的确定

## 【重点】销售额的具体规定

基本知识点	具体内容
定义	销售额是指纳税人销售货物或提供应税劳务和应税服务向购买方收取的全部价款和价外费用。
销售额包括	1. 向购买方收取的全部价款。 2. 向购买方收取的各种价外费用（即价外收入）。 3. 消费税税金（价内税）。 <u>价外收入</u> 包括：违约金、包装费、包装物租金、优质费、储备费、运输装卸费、代收款项、代垫款项及其他各种性质的价外收费。（一般价外收入视为含税，在并入销售额征税时应价税分离。） 换算公式：销售额=含增值税销售额÷（1+税率×征收率）
销售额不包括	1. 向购买方收取的销项税额（增值税属于价外税）。 2. 受托加工应征消费税的货物，而由受托方代收代缴的消费税。 3. 同时符合以下两个条件的代垫运费。 承运部门的运费发票开具给购买方，并且由纳税人将该项发票转交给购买方。 4. 符合条件的代为收取的政府性基金或者行政事业性收费。 5. 销售货物的同时代办保险等而向购买方收取的保险费，以及向购买方收取的代购买方缴纳的车辆购置税、车辆牌照费。

### 一、以折扣方式销售货物——三种折扣

1. 折扣销售（会计称之为商业折扣）：同一张发票上“金额”栏分别注明的，可以按折扣后的销售额征收增值税；
2. 销售折扣（会计称之为现金折扣）：销售折扣不能从销售额中扣除。
3. 销售折让：销售折让可以通过开具红字专用发票从销售额中扣除。

### 二、以旧换新销售货物

1. 一般货物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. 金银首饰以旧换新按销售方实际收到的不含增值税的全部价款征税。

### 三、还本销售

税法规定：不得从销售额中减除还本支出。

### 四、以物易物

税法规定：双方都应作购销处理。以各自发出的货物核算销售额并计算销项税额，以各自收到的货物核算货额并计算进项税额。

### 五、直销企业增值税销售额确定

1. 直销企业——直销员——消费者。

企业先将货物销售给直销员，直销员再将货物销售给消费者的，直销企业的销售额为其向直销员收取的全部价款和价外费用。直销员将货物销售给消费者时，应按照规定缴纳增值税。

2. 直销企业（直销员）——消费者：销售额为向消费者收取的全部价款和价外费用。

直销企业通过直销员向消费者销售货物，直接向消费者收取货款，直销企业的销售额为其向消费者收取的全部价款和价外费用。

## 六、包装物押金计税问题

### 1. 税法的一般规定：

纳税人为销售货物而出租出借包装物收取的押金，单独记账核算的，时间在 1 年内又未过期的，不并入销售额征税。对收取的包装物押金，逾期（超过 12 个月）并入销售额征税。应纳增值税=逾期押金÷（1+税率）×税率

### 2. 对酒类产品包装物押金：

对销售除啤酒、黄酒外的其他酒类产品收取的包装物押金，无论是否返还以及会计上如何核算，均应并入当期销售额征税。（啤酒、黄酒押金按是否逾期处理。）

### 【考点 19】进项税额的具体规定

### 【重点】农产品进项税额抵扣、不动产抵扣时间、抵扣范围、不得抵扣的情形

增值税抵扣方法

抵扣方法	基本规定
凭票抵扣	增值税专用发票（包括税局代开专用发票、含税控机动车销售统一发票）、海关进口增值税专用缴款书、完税凭证上注明的增值税额
计算抵扣	农产品收购发票、农产品销售发票上注明的农产品买价和 11% 的扣除率计算的进项税额。 计算公式：进项税额=买价×扣除率
分期抵扣	适用一般计税方法的试点纳税人，2016 年 5 月 1 日后取得并在会计制度上按固定资产核算的不动产，以及 2016 年 5 月 1 日后发生的不动产在建工程，其进项税额分 2 年从销项税额中抵扣，第一年抵扣比例为 60%，第二年抵扣比例为 40%。

### 一、农产品进项税额抵扣

从 2017 年 7 月 1 日起，纳税人购进农产品，按下列规定抵扣进项税额：

从 2017 年 7 月 1 日起，取消 13% 税率，并入 11%。（取消 13% 的税率，并非取消 13% 的扣除率）

（1）除下列第（2）项规定外，纳税人购进农产品，取得一般纳税人开具的增值税专用发票或海关进口增值税专用缴款书的，以增值税专用发票或海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税额为进项税额（税率 11%）；从按照简易计税方法依照 3% 征收率计算缴纳增值税的小规模纳税人取得增值税专用发票的，以增值税专用发票上注明的金额和 11% 的扣除率计算进项税额；取得（开具）农产品销售发票或收购发票的，以农产品销售发票或收购发票上注明的农产品买价和 11% 的扣除率计算进项税额。

（2）自 2018 年 5 月 1 日起，纳税人购进农产品，原适用 11% 扣除率的，扣除率调整为 10%。纳税人购进用于生产销售或委托加工 16% 税率货物的农产品，按照 12% 的扣除率计算进项税额。取得批发零售环节纳税人销售免税农产品开具的免税发票，以及小规模纳税人开具的增值税普通发票，均不得计算抵扣进项税额。

（3）纳税人从批发、零售环节购进适用免征增值税政策的蔬菜、部分鲜活肉蛋而取得的普通发票，不得作为计算抵扣进项税额的凭证。

（4）纳税人购进农产品既用于生产销售或委托受托加工 17% 税率货物又用于生产销售其他货物服务的，应当分别核算用于生产销售或委托受托加工 17% 税率货物和其他货物服务的农产品进项税额。未分别核算的，统一以增值税专用发票或海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税额为进项税额（税率 11%），或以农产品收购发票或销售发票上注明的农产品买价和 11% 的扣除率计算进项税额。

销售发票，是指农业生产者销售自产农产品适用免征增值税政策而开具的普通发票。

### 二、不动产进项税额的抵扣

1. 2016 年 5 月 1 日后取得并在会计制度上按固定资产核算的不动产或者 2016 年 5 月 1 日后取得的不动产在建工程，其进项税额应自取得之日起分 2 年从销项税额中抵扣：第一年抵扣 60%，第二年抵扣 40%。



(1) 需要分 2 年抵扣的不动产范围：3 项

- a. “取得的不动产”，包括以直接购买、接受捐赠、接受投资入股、自建以及抵债等各种形式取得的不动产，并在会计制度上按固定资产核算的不动产。
- b. “发生的不动产在建工程”，包括新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产。
- c. 纳税人 2016 年 5 月 1 日后购进货物和设计服务、建筑服务，用于新建不动产，或者用于改建、扩建、修缮、装饰不动产并增加不动产原值超过 50% 的。

(2) 不需进行分 2 年抵扣的不动产——一次性抵扣：3 项。

- a. 房地产开发企业自行开发的房地产项目；
- b. 融资租入的不动产；
- c. 在施工现场修建的临时建筑物。

(3) 如何分 2 年抵扣：第一年 60% 在扣税凭证认证当月，第二年 40% 在取得扣税凭证的当月起第 13 个月。

2. 按照《营业税改征增值税试点实施办法》：

不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产、无形资产、不动产，发生用途改变，用于允许抵扣进项税额的应税项目，可在用途改变的次月按照下列公式计算可以抵扣的进项税额：

$$\text{可以抵扣的进项税额} = \text{固定资产、无形资产、不动产净值} \div (1 + \text{适用税率}) \times \text{适用税率}$$

### 三、收费公路通行费增值税抵扣

自 2018 年 1 月 1 日起，纳税人支付的道路、桥、闸通行费，按照以下规定抵扣进项税额：

(1) 按照收费公路通行费增值税电子普通发票上注明的增值税额抵扣进项税额。

2018 年 1 月 1 日至 6 月 30 日，纳税人支付的高速公路通行费，如未能取得收费公路通行费增值税电子普通发票，可凭取得的通行费发票（不含财政票据）上注明的收费金额按照下列公式计算可抵扣的进项税额：

$$\text{高速公路通行费可抵扣进项税额} = \text{高速公路通行费发票上注明的金额} \div (1 + 3\%) \times 3\%$$

2018 年 1 月 1 日至 12 月 31 日，纳税人支付的一级、二级公路通行费，如暂未能取得收费公路通行费增值税电子普通发票，可凭取得的通行费发票上注明的收费金额按照下列公式计算可抵扣进项税额：

$$\begin{array}{l} \text{一级公路、二级公路} \\ \text{可抵扣进项税额} \end{array} = \begin{array}{l} \text{一级公路、二级公路通行} \\ \text{费发票上注明的金额} \end{array} \div (1 + 5\%) \times 5\%$$

纳税人支付的桥、闸通行费、暂凭取得的通行费发票上注明的收费金额按照下列公式计算可抵扣的进项税额：

$$\text{桥、闸通行费可抵扣进项税额} = \text{桥、闸通行费发票上注明的金额} \div (1 + 5\%) \times 5\%$$

四、自 2018 年 1 月 1 日起，纳税人租入固定资产、不动产，既用于一般计税方法计税项目，又用于简易计税方法计税项目，免征增值税项目、集体福利或个人消费的，其进项税额准予从销项税额中全额抵扣。

### 五、不得从销项税额中抵扣的进项税额

下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：

1. 用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、加工修理修配劳务、服务、固定资产、无形资产和不动产。

【注意】纳税人的交际应酬消费属于个人消费

2. 非正常损失的购进货物，以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务。
3. 非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物、加工修理修配劳务和交通运输服务。

4. 非正常损失的不动产, 以及该不动产所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。
5. 非正常损失的不动产在建工程所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。
6. 购进的旅客运输服务、贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务。
7. 一般纳税人兼营免税项目或者简易计税项目而无法划分不得抵扣的进项税额的。

不得抵扣的进项税额=当期无法划分的全部进项税额×当期免税项目销售额、当期简易计税项目销售额合计÷当期全部销售额

#### 8. 增值税期末留抵税额。

原增值税一般纳税人兼有销售服务、无形资产或者不动产的, 截止到纳入“营改增”试点之日前的增值税期末留抵税额, 不得从销售服务、无形资产或者不动产的销项税额中抵扣。

9. 有下列情形之一的, 应按销售额依照增值税税率计算应纳税额, 不得抵扣进项税额, 也不得使用增值税专用发票:

- (1) 一般纳税人会计核算不健全, 或者不能够提供准确税务资料的;
- (2) 除年应税销售额超过小规模纳税人标准的其他个人(按小规模纳税人纳税)、非企业性单位、不经常发生应税行为的企业, 可选择按小规模纳税人纳税外, 纳税人销售额超过小规模纳税人标准, 未申请办理一般纳税人资格登记手续的。

【考点 20】应纳税额计算的相关规定

【重点】关注其中的客观原因

增值税一般纳税人增值税扣税凭证因客观原因未按期申报抵扣增值税进项税额, 可以按照相关规定, 申请办理抵扣手续。

【考点 21】“营改增”特定行业增值税的处理

【重点】对具体行业的内容要掌握

#### 一、成品油零售加油站增值税规定

1. 从事成品油销售的加油站, 无论是否达到一般纳税人标准, 一律按增值税一般纳税人征税。
2. 应税销售额的确定

##### 成品油零售加油站应税销售额的确定

成品油应税销售额=(当月全部成品油销售数量-允许扣除的成品油数量)×油品单价	
加油站通过加油机加注成品油允许在当月成品油销售数量中扣除的情形	(1) 经主管税务机关确定的加油站自有车辆自用油。 (2) 外单位购买的, 利用加油站的油库存放的代储油(代储协议报税务机关备案)。 (3) 加油站本身倒库油。 (4) 加油站检测用油(回罐油)。
加油站无论以何种结算方式收取售油款, 均应征收增值税。	
发售加油卡、加油凭证销售成品油的纳税人, 在售卖加油卡、加油凭证时, 按预收账款作相关财务处理, 不征收增值税。	

## 二、电力产品征收增值税的具体规定

### 1. 电力产品增值税的计税销售额。

电力产品增值税的计税销售额为纳税人销售电力产品向购买方收取的全部价款和价外费用，但不包括收取的销项税额。价外费用是指纳税人销售电力产品在目录电价或上网电价之外向购买方收取的各种性质的费用。

供电企业收取的电费保证金，凡逾期（超过合同约定时间）未退还的，一律并入价外费用缴纳增值税。

### 2. 发、供电企业销售电力产品的纳税义务发生时间。

（1）发电企业和其他企事业单位销售电力产品的纳税义务发生时间为电力上网并开具确认单据的当天。

（2）供电企业采取直接收取电费结算方式，销售对象属于企事业单位的，为开具发票的当天；属于居民个人的，为开具电费缴纳凭证的当天。

（3）供电企业采取预收电费结算方式的，为发行电量的当天。

（4）发、供电企业将电力产品用于非应税项目、集体福利、个人消费的，为发出电量的当天。

（5）发、供电企业之间互供电力，为双方核对计数量、开具抄表确认单据的当天。

（6）发、供电企业销售电力产品以外的其他货物，其纳税义务发生时间按《增值税暂行条例》及其实施细则的有关规定执行。

## 三、总分机构试点纳税人增值税计算缴纳暂行办法

总机构应当汇总计算总机构及其分支机构发生《应税服务范围注释》所列业务的应交增值税，抵减分支机构发生《应税服务范围注释》所列业务已缴纳的增值税税款（包括预缴和补缴的增值税税款）后，在总机构所在地解缴入库。总机构销售货物、提供加工修理修配劳务，按照《增值税暂行条例》及相关规定就地申报缴纳增值税。

分支机构应征增值税销售额和预征率计算预缴增值税，按月向所在地主管税务机关申报纳税，不得抵扣进项税额。计算公式：

$$\text{应预缴的增值税} = \text{应征增值税销售额} \times \text{预征率}$$

$$\text{总机构当期汇总应纳税额} = \text{当期汇总销项税额} - \text{当期汇总的准予抵扣的进项税额}$$

$$\text{总机构当期应补（退）税额} = \text{总机构当期汇总应纳税额} - \text{分支机构当期已缴纳税额}$$

## 四、转让不动产增值税征收管理

1. 适用范围。该管理适用于：纳税人转让其取得的不动产，包括以直接购买、接受捐赠、接受投资入股、自建以及抵债等各种形式取得的不动产。不适用于：房地产开发企业销售自行开发的房地产项目。

### 2. 计税方法及应纳税额计算。有如下两种情况：

（1）一般纳税人转让其取得的不动产。

一般纳税人转让其取得的不动产情况表

不动产老项目	选择简易计税方法	非自建项目	以取得的全部价款和价外费用扣除不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额	a. 不动产所在地主管地税预缴增值税=转让差额 $\div (1+5\%) \times 5\%$ b. 机构所在地主管国税申报增值税与地税预缴相同
		自建项目	以取得的全部价款和价外费用为销售额	a. 不动产所在地主管地税预缴增值税=出售全额 $\div (1+5\%) \times 5\%$ b. 机构所在地主管国税申报增值税与地税预缴相同

	选择一般计税方法	非自建项目	以取得的全部价款和价外费用为销售额	a. 不动产所在地主管地税预缴增值税=转让差额 $\div$ (1+5%) $\times$ 5% b. 机构所在地主管国税申报增值税=出售全额 $\div$ (1+11%) $\times$ 11%-进项税额-预缴税款
		自建项目		a. 不动产所在地主管地税预缴增值税=出售全额 $\div$ (1+5%) $\times$ 5% b. 机构所在地主管国税申报增值税=出售全额 $\div$ (1+11%) $\times$ 11%-进项税额-预缴税款
不动产新项目	适用一般计税方法	非自建项目	以取得的全部价款和价外费用为销售额	a. 不动产所在地主管地税预缴增值税=转让差额 $\div$ (1+5%) $\times$ 5% b. 机构所在地主管国税申报增值税=出售全额 $\div$ (1+11%) $\times$ 11%-进项税额-预缴税款
		自建项目		a. 不动产所在地主管地税预缴增值税=出售全额 $\div$ (1+5%) $\times$ 5% b. 机构所在地主管国税申报增值税=出售全额 $\div$ (1+11%) $\times$ 11%-进项税额-预缴税款

(2) 小规模纳税人转让其取得的不动产。

小规模纳税人转让其取得的不动产情况表

除其他个人之外的小规模纳税人	非自建项目	以取得的全部价款和价外费用扣除不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额	a. 不动产所在地主管地税预缴增值税=转让差额 $\div$ (1+5%) $\times$ 5% b. 机构所在地主管国税申报增值税与地税预缴相同
	自建项目	以取得的全部价款和价外费用为销售额	a. 不动产所在地主管地税预缴增值税=出售全额 $\div$ (1+5%) $\times$ 5% c. 机构所在地主管国税申报增值税与地税预缴相同

其他个人按照上述方法向不动产所在地主管地税机关申报纳税。其他个人不需向国税申报。

(3) 个人转让其购买的住房。

个人转让其购买的住房情况表

其他个人	购买不足 2 年			全额缴税：出售全价÷（1+5%）×5%	5%	申报纳税地点：住房所在地主管地税机关
	购买 2 年以上	北上广深	非普通住房	差额缴税=转让差额÷（1+5%）×5%		
			普通住房	免税	—	
		其他地区				

3. 纳税人转让不动产缴纳增值税差额扣除的规定。

(1) 纳税人转让不动产，按照有关规定差额缴纳增值税的，如因丢失等原因无法提供取得不动产时的发票，可向税务机关提供其他能证明契税计税金额的完税凭证等资料，进行差额扣除。

(2) 纳税人以契税计税金额进行差额扣除的，按照下列公式计算增值税应纳税额。

2016 年 4 月 30 日及以前缴纳契税：



应纳税增值税=〔全部交易价格（含增值税）-契税计税金额（含营业税）〕÷（1+5%）×5%

2016年5月1日及以后缴纳契税：

应纳税增值税=〔全部交易价格（含增值税）÷（1+5%）-契税计税金额（不含增值税）〕×5%

（3）纳税人同时保留取得不动产时的发票和其他能证明契税计税金额的完税凭证等资料的，应当凭发票进行差额扣税。

#### 4. 扣减税款的凭证要求。

纳税人按规定从取得的全部价款和价外费用中扣除不动产购置原价或者取得不动产时的作价的，应当取得符合法律、行政法规和国家税务总局规定的合法有效凭证。否则，不得扣除。上述凭证是指：（1）税务部门监制的发票。（2）法院判决书、裁定书、调解书，以及仲裁裁决书、公证债权文书。（3）国家税务总局规定的其他凭证。

#### 5. 发票的开具。

（1）小规模纳税人转让其取得的不动产，不能自行开具增值税发票的，可向不动产所在地主管税务机关申请代开。

（2）纳税人向其他个人转让其取得的不动产，不得开具或申请代开增值税专用发票。

#### 6. 其他问题。

（1）纳税人转让其取得的不动产，向不动产所在地主管税务机关预缴的增值税税款，可以在当期增值税应纳税额中抵减，抵减不完的，结转下期继续抵减。

（2）纳税人以预缴税款抵减应纳税额，应以完税凭证作为合法有效凭证。

（3）纳税人转让不动产，按照上述规定应向不动产所在地主管税务机关预缴税款而自应当预缴之月起超过6个月没有预缴税款的，由机构所在地主管税务机关按照《税收征管法》及相关规定进行处理。

（4）纳税人转让不动产，未按照以上规定缴纳税款的，由主管税务机关按照《税收征管法》及相关规定进行处理。

### 五、提供不动产经营租赁服务增值税征管

1. 适用范围。纳税人以经营租赁方式出租其取得的不动产（以下简称出租不动产）。取得的不动产，包括以直接购买、接受捐赠、接受投资入股、自建以及抵债等各种形式取得的不动产。不适用于：纳税人提供道路通行服务。

#### 2. 计税方法和应纳税增值税计算。

（1）一般纳税人出租不动产。

一般纳税人出租不动产情况表

不动产老项目	选择简易计税方法	不动产所在地与机构所在地不在同一县（市、区）	不动产所在地主管国税预缴增值税=含税销售额÷（1+5%）×5%	机构所在地主管国税全额申报增值税（5%征收率，扣减预缴）
		不动产所在地与机构所在地在同一县（市、区）	不预缴	机构所在地主管国税机关全额申报增值税（5%征收率）
	选择一般计税方法	不动产所在地与机构所在地不在同一县（市、区）	不动产所在地主管国税预缴增值税=含税销售额÷（1+11%）×3%	机构所在地主管国税全额申报增值税（11%税率，扣减预缴）
		不动产所在地与机构所在地在同一县（市、区）	不预缴	机构所在地主管国税机关全额申报增值税（11%税率）
不动产新项目	适用一般计税方法	不动产所在地与机构所在地不在同一县（市、区）	不动产所在地主管国税预缴增值税=含税销售	机构所在地主管国税全额申报增值税（11%税率，扣减预



			额 ÷ (1+11%) × 3%	缴)
		不动产所在地与机构所在地在同一县(市、区)	不预缴	机构所在地主管国税机关全额申报增值税(11%税率)

(2) 小规模纳税人出租不动产。

#### 小规模纳税人出租不动产

单位			
个体工商户	出租不动产(不含住房)	按照 5% 的征收率计算应纳税额: 含税销售额 ÷ (1+5%) × 5%	不动产所在地与机构所在地不在同一县(市、区)的, 纳税人应按照上述计税方法向不动产所在地主管国税机关预缴税款, 向机构所在地主管国税机关申报纳税。不动产所在地与机构所在地在同一县(市、区)的, 纳税人应向机构所在地主管国税机关申报纳税。
	出租住房	按照 5% 的征收率减按 1.5% 计算应纳税额: 含税销售额 ÷ (1+5%) × 1.5%	
其他个人	出租不动产(不含住房)	按照 5% 的征收率计算应纳税额: 含税销售额 ÷ (1+5%) × 5%	向不动产所在地主管地税机关申报纳税。
	出租住房	按照 5% 的征收率减按 1.5% 计算应纳税额: 含税销售额 ÷ (1+5%) × 1.5%	

(3) 其他个人采取一次性收取租金的形式出租不动产, 取得的租金收入可在租金对应的租赁期内平均分摊, 分摊后的月租金收入不超过 3 万元的, 可享受小微企业免征增值税优惠政策。

(4) 纳税人以经营租赁方式将土地出租给他人使用, 按照不动产经营租赁服务缴纳增值税。纳税人转让 2016 年 4 月 30 日前取得的土地使用权, 可以选择适用简易计税方法, 以取得的全部价款和价外费用减去取得该土地使用权的原价后的余额为销售额, 按照 5% 的征收率计算缴纳增值税。

#### 六、纳税人跨县(市、区)提供建筑服务

##### 1. 适用范围。

跨县(市、区)提供建筑服务, 是指单位和个体工商户在其机构所在地以外的县(市、区)提供建筑服务。

跨县(市、区)提供建筑服务: 向建筑服务发生地主管国税机关预缴税款, 向机构所在地主管国税机关申报纳税

##### 2. 预缴税款。

(1) 一般纳税人跨县(市、区)提供建筑服务。

#### 一般纳税人跨县(市、区)提供建筑服务情况表

计税方法	预缴	申报
一般计税	以取得的价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额, 按照 2% 的预征率计算应预缴税款。预缴税额 = (全部价款和价外费用 - 支付的分包款) ÷ (1+11%) × 2%	全额申报, 增值税 = 含税销售额 ÷ (1+11%) × 11% - 进项税额 - 预缴税款
简易计税	以取得的价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额, 按照 3% 的征收率计算应预缴税款。预缴税款 = (全部价款和价外费用 - 支付的分包款) ÷ (1+3%) × 3%	增值税 = 差额 ÷ (1+3%) × 3% - 已预缴税款

(2) 小规模纳税人跨县（市、区）提供建筑服务。

小规模纳税人跨县（市、区）提供建筑服务

单位和个体工商户	以取得的价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额，按照 3% 的征收率计算应预缴税款。预缴税款=（全部价款和价外费用-支付的分包款）÷（1+3%）×3%	差额申报，3%征收率，扣减预缴
其他个人	不适用本办法	在建筑服务发生地申报纳税，3%征收率

七、房地产开发企业销售自行开发的房地产项目增值税征管

1. 适用范围：房企销售自行开发的房地产项目（包括土地开发和房屋开发）。

2. 一般纳税人征收管理：

(1) 销售额=（全部价款和价外费用-当期允许扣除的土地价款）÷（1+11%）；

(2) 当期允许扣除的土地价款=（当期销售房地产项目建筑面积÷房地产项目可供销售建筑面积）×支付土地价款。

预缴增值税情况表

纳税人资格类型	预售房产类型		预缴	申报
一般纳税人	自行开发老项目	简易计税	全额 3% 预缴，应预缴税款=预收款÷（1+5%）×3%	主管国税机关全额申报，5%征收率，扣减预缴
		一般计税	全额 3% 预缴，应预缴税款=预收款÷（1+11%）×3%	主管国税机关差额申报，11%税率，扣减预缴
	自行开发新项目		全额 3% 预缴，应预缴税款=预收款÷（1+11%）×3%	主管国税机关差额申报，11%税率，扣减预缴
小规模纳税人	自行开发项目		全额 3% 预缴，应预缴税款=预收款÷（1+5%）×3%	主管国税机关全额申报，5%征收率，扣减预缴

八、资管产品增值税的征收管理（新增）

资管产品，包括银行理财产品、资金信托、财产权信托、公开募集证券投资基金、特定客户资产管理计划、集合资产管理计划、定向资产管理计划、私募投资基金、债权投资计划、股权投资计划、股债结合型投资计划、资产支持计划、组合类保险资产管理产品、养老保障管理产品。

1. 计税方法的选择

资管产品管理人运营资管产品过程中发生的增值税应税行为，暂适用简易计税方法，按照 3% 的征收率缴纳增值税。

【注意】管理人应分别核算资管产品运营业务和其他业务的销售额和增值税应纳税额。未分别核算的，资管产品运营业务不得适用简易方法计税。

2. 销售额的确定

①提供贷款服务，以 2018 年 1 月 1 日起产生的利息及利息性质的收入为销售额。

②转让 2017 年 12 月 31 日前取得的股票（不包括限售股）、债券、基金、非货物期货，可以选择按照实际买入价计算销售额，或者以 2017 年最后一个交易日的股票收盘价、债券估值、基金份额净值、非货物期货结算价格作为买入价计算销售额。

## 【考点 22】含税销售额的换算

【重点】要能够做价税分离

不含税销售额=含税销售额÷（1+税率或征收率）

## 【考点 23】营改增后简易方法的计算

【重点】要注意适用简易计税的营改增各行业的征收率

### 一、简易方法应纳增值税计算公式

纳税人销售货物、提供劳务、销售服务、无形资产、不动产，按简易方法计算，依照销售额和规定的征收率计算应纳税额，不得抵扣进项税额。计算公式为：

$$\text{应纳税额} = \text{不含税销售额} \times \text{征收率} = \text{含税销售额} \div (1 + \text{征收率}) \times \text{征收率}$$

适用于：小规模纳税人、一般纳税人简易办法。

### 二、关于小规模纳税人的具体规定

1. 主管税务机关为小规模纳税人代开发票应纳税额计算。小规模纳税人销售货物或提供应税劳务，可以申请由主管税务机关代开发票。

2. 小规模纳税人购进税控收款机的税额抵免。有两种情况：（1）可凭购进税控收款机取得的增值税专用发票上注明的增值税额，抵免当期应纳增值税。（2）凭普通发票上注明的价款，依下列公式计算可抵免的税额：

$$\text{可抵免的税额} = \text{价款} \div (1 + 17\%) \times 17\%$$

当期应纳税额不足抵免的，未抵免的部分可在下期继续抵免。

3. 小规模纳税人销售自己使用过的货物，具体业务及计税公式见下表。

表 2-13 小规模纳税人销售自己使用过的货物

销售业务	税务处理	计税公式
1. 销售自己使用过的固定资产和旧货	减按 2% 征收率征收增值税	增值税 = 售价 ÷ (1 + 3%) × 2%
2. 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	增值税 = 售价 ÷ (1 + 3%) × 3%

### 4. “营改增”试点小规模纳税人缴纳增值税政策。

（1）小规模纳税人跨县（市）提供建筑服务，应以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额为销售额，依 3% 的征收率计算应纳税额。

$$\text{应纳税额} = \text{计税销售额} \div (1 + 3\%) \times 3\%$$

（2）小规模纳税人销售取得的不动产（不含自建），全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或取得不时的作价后的余额，按照 5% 征收率计算应纳税额。

（3）小规模纳税人销售其自建的不动产，应以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照 5% 的征收率计算应纳税额。

（4）房地产开发企业中的小规模纳税人，销售其自行开发的房地产项目，按照 5% 征收率计税。

（5）其他个人销售其取得（不含自建）的不动产（不含购买住房），以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或取得不时的作价后的余额，按 5% 征收率计税。

（6）小规模纳税人出租不动产（不含个人出租住房），征收率为 5%。

（7）其他个人出租其取得的不动产（非住房），按 5% 的征收率计算应纳税额。

（8）个人出租住房，按照 5% 征收率减按 1.5% 计算应纳税额。

### 三、营改增后一般纳税人按简易方法计税的规定

#### （一）应税服务

1. 提供公共交通运输服务（包括轮客渡、公交客运、地铁、城市轻轨、出租车、长途客运、班车）。
2. 经认定的动漫企业为开发动漫产品提供的动漫脚本编撰、形象设计、背景设计、动画设计、分镜、动画制作、摄制、描线、上色、画面合成、配音、配乐、音效合成、剪辑、字幕制作、压缩转码（面向网络动漫、手机动漫格式适配）服务，以及在境内转让动漫版权（包括动漫品牌、形象或者内容的授权及再授权）。
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. 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。
6. 新增：提供物业管理服务的纳税人，向服务接受方收取的自来水水费，以扣除其对外支付的自来水水费后的余额为销售额，依 3% 的征收率计算缴纳增值税。

#### （二）建筑服务：3%

试点纳税人提供建筑服务适用简易计税方法的，以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额为销售额。可以选择适用简易计税方法计税的有：

1. 一般纳税人以清包工方式提供的建筑服务；
2. 一般纳税人为甲供工程提供的建筑服务；
3. 一般纳税人为建筑工程老项目提供的建筑服务。

#### （三）销售不动产：5%

1. 一般纳税人（非房企）销售其 2016 年 4 月 30 日前得（不含自建）的不动产：以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照 5% 的征收率计算应纳税额。纳税人按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。
2. 一般纳税人（非房企）销售其 2016 年 4 月 30 日前自建的不动产：以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照 5% 的征收率计算应纳税额。纳税人按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。
3. 房地产开发企业：属于一般纳税人，销售自行开发的房地产老项目，可以选择适用简易计税方法按照 5% 的征收率计税。
4. 房地产开发企业：采取预收款方式销售所开发的房地产项目，在收到预收款时按照 3% 的预征率预缴增值税（房地产企业预收款方式的是按 3%，特殊请特殊记忆）。

#### （四）不动产经营租赁服务可选择简易计税方法

1. 一般纳税人出租其 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产，按照 5% 的征收率计算应纳税额。  
不动产与机构所在地不在同一县（市），应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。
2. 一般纳税人出租其 2016 年 5 月 1 日后取得的、与机构所在地不在同一县（市）的不动产，应按照 11% 计算税额，按 3% 的预征率在不动产所在地预缴税款。
3. 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，减按 3% 征收率计算应纳税额。

#### （五）不动产融资性租赁服务

一般纳税人 2016 年 4 月 30 日前签订的不动产融资租赁合同，或以 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产提供的融资租赁服务，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。

#### （六）金融服务——可选择 3% 简易办法

1. 农村信用社、村镇银行、农村资金互助社、由银行业机构全资发起设立的贷款公司、法人机构在县（县级市、区、旗）及县以下地区的农村合作银行和农村商业银行提供金融服务收入。
2. 对中国农业银行纳入“三农金融事业部”试点的县域支行（县事业部），提供农户贷款、农村企业和农村



各类组织贷款取得的利息收入。

#### （七）其他应税行为及规定

1. 临时到外省、市销售货物：向经营地出示《外出经营活动税收管理证明》（简称“外管证”）回原地纳税和开发票；未持“外管证”，经营地税务机关按 3% 的征收率征税。

2. 可选择按简易办法依 3% 征收率计算增值税，具体见表 2-10。

表 2-14 可选择按简易办法依 3% 征收率情况表

传统增值税的征收率事项	政策
县级及县级以下小型水力发电单位生产的电力	一般纳税人销售自产的下列货物，可选择按 3% 征收率计算纳税  一般纳税人销售自产的下列货物，可选择按 3% 征收率计算纳税
建筑用和生产建筑材料所用的砂、土、石料	
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）	
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以及临床用人体血液	
自产的自来水、自来水公司销售自来水	
商品混凝土（仅限以水泥为原料生产的水泥混凝土）	
一般纳税人药品经营企业销售生物制品	
寄售商店代销寄售物品	暂按 3% 征收率计算纳税
典当业销售死当物品	

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。

#### （八）纳税人销售旧货适用征收率的规定

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。

自 2016 年 2 月 1 日起，纳税人销售自己使用过的固定资产，适用简易办法依照 3% 征收率减按 2% 征收增值税政策的，可以放弃减税，按照简易办法依照 3% 征收率缴纳增值税，并可以开具增值税专用发票。

【考点 24】营改增试点小规模纳税人缴纳增值税的有关规定

【重点】小规模纳税人相关行为的征收率，特别区分不动产部分 3% 和 5% 征收率

相关行为	销售额的确认	征收率
建筑服务	全部价款和价外收入扣除支付的分包后的余额	3%
销售不动产（非自建）	全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额	5%
销售自建不动产	全部价款和价外费用	5%
出租不动产	租金	5%
个人出租	租金	5% 减按 1.5%

【考点 25】增值税免抵退税和免退税的计算

【重点】这里主要是按固定步骤考核计算



第一步，计算不得免征和抵扣的税额

不得免征和抵扣税额=出口货物离岸价×外汇人民币折合率×（适用税率-退税率）

第二步，计算当期应纳税额

当期应纳税额=国内销项税额-（进项税额-进项税额转出）

计算结果小于0时，属于期末留抵税额，继续下一步的计算。

[注]若计算结果大于0时，则没有应退的增值税，当期需纳税；

第三步，计算“免、抵、退”税额

“免、抵、退”税额（即退税限额）=出口货物离岸价×外汇人民币折合率×退税率

第四步，确定当期应退税额：

|期末留抵税额|≤免、抵、退税额，则应退税额=期末留抵税额

|期末留抵税额|>免、抵、退税额，则应退税额=免、抵、退税额 免抵税额=0

【考点 26】纳税义务发生时间

【重点】关注几种特殊销售行为的纳税义务发生时间

销售结算方式	纳税义务发生时间
采取直接收款方式销售货物	收到销售款或取得索取销售凭据的当天
采取托收承付和委托银行收款方式销售货物	发出货物并办妥手续的当天
采取赊账和分期收款方式销售货物	书面合同约定收款日期的当天，无书面合同或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天
采取预收货款方式销售货物	货物发出的当天
采取预收货款方式销售货物，但生产销售、生产工期超过 12 个月的大型机器设备、船舶、飞机等货物	收到预收款或者书面合同约定的收款日期的当天
委托其他纳税人代销货物	收到代销单位销售的代销清单或者收到全部或者部分货款的当天；未收到代销清单及货款的，其纳税人义务发生时间为发出代销货物满 180 日的当天
销售应税劳务	提供劳务同时收讫销售款或取得索取销售款的凭据的当天
纳税人发生视同销售货物行为	货物移送的当天
纳税人提供租赁服务采取预收款方式的	收到预收款的当天
从事金融商品转让	金融商品所有权转移的当天
纳税人发生视同销售服务、无形资产或者不动产情形的	服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天

【考点 27】专用发票的开具范围、开具要求、作废处理、红字发票开具

【重点】特别关注发票作废、红字专用发票部分

专用发票的作废处理

作废种类	内容
即时作废	开具时发现有误的
符合条件作废	符合作废条件是指同时具有下列情形：

	1. 收到退回的发票联、抵扣联时间 <u>未超过销售方开票当月</u> 2. 销售方 <u>未抄税</u> 并且未记账 3. 购买方 <u>未认证</u> 或者认证结果为“纳税人识别号认证不符”“专用发票代码、号码认证不符”
--	--

### 红字专用发票开具

#### （一）开具红字专用发票的情况

1. 增值税一般纳税人开具增值税专用发票后，发生销货退回、开票有误、应税服务中止等情形但不符合发票作废条件；
2. 销货部分退回及发生销售折让，需要开具红字专用发票的

#### （二）开具红字专用发票的处理方法

情形	具体处理要求
购买方取得专用发票已用于申报抵扣的	购买方在增值税发票管理新系统中填开并上传《开具红字增值税专用发票信息表》，在填开《信息表》时不填写相对应的蓝字专用发票信息，应暂依《信息表》所列增值税税额从当期进项税额中转出，待取得销售方开具的红字发票后，与《信息表》一并作为记账凭证
购买方取得专用发票未用于申报抵扣，但发票联或抵扣联无法退回的	购买方填开《信息表》时应填写相对应的蓝字专用发票信息
销售方开具专用发票尚未交付购买方，以及购买方未用于申报抵扣并将发票联及抵扣联退回的	销售方可在新系统中填开并上传《信息表》。销售方填开《信息表》时应填写相对应的蓝字专用发票信息

## 消费税

### 【考点 28】消费税税目

#### 【重点】关注哪些不属于消费税税目

税目	注释
烟	1. 甲类卷烟，调拨价 $\geq 70$ 元/条，2. 乙类卷烟，调拨价 $< 70$ 元/条
酒	1. 调味料酒、酒精不征消费税；2. 娱乐业、饮食业自制啤酒；3. 配制酒按白酒、其它酒。
高档化妆品	指生产（进口）环节销售（完税）价格（不含增值税）在 10 元/ 毫升或 15 元/ 片及以上的美容、修饰类化妆品和护肤类化妆品。
贵重首饰及珠宝玉石	金银首饰、钻石及钻石饰品，零售环节征收消费税
鞭炮、焰火	体育上用的发令纸、鞭炮引线不属于应税消费品
成品油	纯生物柴油免征；对成品油生产过程中，作燃料、动力及原料消耗掉的自产成品油，免征消费税
摩托车	缸容量 250 毫升（不含）以下的小排量摩托车不征消费税

小汽车	1. 购进乘用车或中轻型商用客车整车改装生产的汽车，征收消费税；2. 电动汽车、沙滩车、雪地车、卡丁车、高尔夫车不征消费税；3. 超豪华小汽车：每辆不含增值税零售价格 130 万元及以上的乘用车和中轻型商用客车。
高尔夫球及球具	包括球包、球杆、球袋
高档手表	不含增值税售价每只 10000 元以上
游艇（机动艇）	>8 米；<90 米，玻璃钢、铝合金等材制
木制一次性筷子	又称卫生筷子
实木地板	包括实木复合地板、素板
电池	包括原电池、蓄电池、燃料电池、太阳能电池和其他电池
涂料	是指涂于物体表面能形成具有保护、装饰或特殊性能的固态涂膜的一类液体或固体材料之总称。

【考点 29】适用税率的特殊规定

【重点】卷烟各单位的换算

1 标准箱=250 标准条=50000 支

1 标准条=200 支

卷烟批发环节加征一道消费税，税率为 11%，0.005 元/支

【考点 30】实行从量定额与从价定率计征办法的计税依据

【重点】关注黄酒、白酒的计税依据

计征办法	计税依据
从量定额	从量定额销售数量的确定： <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 销售应税消费品的，为应税消费品的销售数量；</li> <li>2. 自产自用应税消费品的，为应税消费品的移送使用数量；</li> <li>3. 委托加工应税消费品的，为纳税人收回的应税消费品数量；</li> <li>4. 进口的应税消费品，为海关核定的应税消费品进口征税数量。</li> </ol>
从价定率	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 一般规定：销售应税消费品从购买方收取的全部价款和价外费用，不包括向购买方收取的增值税税额。</li> <li>2. 含增值税销售额的换算销售额=含增值税的销售额÷（1+17%）。</li> <li>3. 包装物的计税问题。               <ol style="list-style-type: none"> <li>（1）应税消费品连同包装物销售的，无论包装物是否单独计价，也不论在财务上如何核算，均应并入应税消费品的销售额中征收消费税。</li> <li>（2）包装物押金：不并入销售额中征税。但对逾期未收回的包装物不再退还的和已收取一年以上的押金，应并入应税消费品的销售额，按照应税消费品的适用税率征收消费税。</li> <li>（3）既作价随同应税消费品销售的，又另外收取的包装物押金，凡纳税人在规定的期限内不予退还的，均应并入应税消费品的销售额，按照应税消费品的适用税率征收消费税。</li> <li>（4）酒类产品生产企业销售酒类产品（不包括啤酒、黄酒）而收取的包装物押金，无论押金</li> </ol> </li> </ol>

	是否返还及会计上如何核算，均应并入酒类产品销售额中征收消费税。
--	---------------------------------

### 【考点 31】销售额的确定

#### 【重点】关注酒类的有关包装物的问题

1. 一般规定：销售应税消费品从购买方收取的全部价款和价外费用，不包括向购买方收取的增值税税额。

2. 含增值税销售额的换算销售额 = 含增值税的销售额 ÷ (1 + 17%)。

3. 包装物的计税问题。

(1) 应税消费品连同包装物销售的，无论包装物是否单独计价，也不论在财务上如何核算，均应并入应税消费品的销售额中征收消费税。

(2) 包装物押金：不并入销售额中征税。但对逾期未收回的包装物不再退还的和已收取一年以上的押金，应并入应税消费品的销售额，按照应税消费品的适用税率征收消费税。

(3) 既作价随同应税消费品销售的，又另外收取的包装物押金，凡纳税人在规定的期限内不予退还的，均应并入应税消费品的销售额，按照应税消费品的适用税率征收消费税。

(4) 酒类产品生产企业销售酒类产品（不包括啤酒、黄酒）而收取的包装物押金，无论押金是否返还及会计上如何核算，均应并入酒类产品销售额中征收消费税。

### 【考点 32】计税依据的特殊规定

#### 【重点】关注白酒的包装物、非独立核算门市部以及交换、投资、抵债等业务

#### 一、卷烟最低计税价格的核定

1. 核定范围：卷烟生产企业在生产环节销售的所有牌号、规格的卷烟。

2. 计税价格由国家税务总局按照卷烟批发环节销售价格扣除卷烟批发环节批发毛利核定并发布。计税价格的核定公式为：

某牌号、规格卷烟计税价格 = 批发环节销售价格 × (1 - 适用批发毛利率)

3. 计税销售额的确定：实际销售价格高于核定计税价格的卷烟，按实际销售价格征收消费税；反之，按计税价格征税。

#### 二、白酒消费税最低计税价格核定管理办法

核定白酒消费税最低计税价格的情况，须考虑两方面的情况。第一方面，生产企业销售给销售单位的价格（计税价格）低于销售单位对外销售价格 70% 以下。例如：茅台酒厂卖给商场白酒 1000 元，商场对外卖 1500 元， $1000 \div 1500 = 66.67\% < 70\%$ ，这种情况就需要核定征收了；第二方面，已核定最低计税价格的白酒，销售单位对外销售价格持续上涨或下降时间达到 3 个月以上、累计上涨或下降幅度在 20%（含）以上的白酒，税务机关重新核定最低计税价格。例如：上述商场对外销售价格从 1500 元上涨到 2000 元，上涨幅度  $(2000 - 1500) \div 1500 = 33.33\% > 20\%$ ，这种情况也要重新核定。

白酒消费税的一些特殊情况表

核定最低计税价格	生产企业消费税计税价格低于销售单位对外销售价格 70% 以下的，由税务机关核定
重新核定最低计税价格情况	已核定最低计税价格的白酒，销售单位对外销售价格持续上涨或下降时间达到 3 个月以上、累计上涨或下降幅度在 20%（含）以上的白酒

#### 三、自设非独立核算门市部计税的规定

纳税人通过自设非独立核算门市部销售的自产应税消费品，应按门市部对外销售额或者销售数量计算征收消

费税。

一般是进口或者出厂环节征收消费税，所以消费税计算通常会结合征税环节考核，题中出现“商贸企业”，“外贸公司”，“非独立核算门市部”等字眼时，须注意一般不用缴纳消费税。

这里原理还分两种情况：

第一、消费税大部分是在生产环节征收，“商贸企业”和“外贸公司”并不是生产企业，所以一般无需缴纳消费税（除卷烟、金银首饰等批发零售环节征收外）。

第二、消费税是由生产者在销售时缴纳，因为移送“非独立门市部”并未实际销售，所以不用缴纳消费税。

#### 四、最高销售价格作为计税依据的规定

纳税人自产的应税消费品用于换取生产资料和消费资料、投资入股和抵偿债务等方面，应按纳税人同类应税消费品的最高销售价格作为计税依据

【考点 33】从价定率计算

【重点】要注意应税消费品的销售额为不含增值税的销售额

应纳税额=应税消费品的销售额×比例税率

【考点 34】从量定额计算

【重点】关注啤酒、黄酒、成品油的计算

应纳税额=应税消费品的销售数量×定额税率

【考点 35】从价定率与从量定额混合计算

【重点】卷烟、白酒的计算

应纳税额=销售数量×定额税率+销售额×比例税率

【考点 36】连续生产应税消费品的应纳税额计算

【重点】关注由烟丝生产卷烟的问题

当期准予扣除的外购应税消费品已纳税款 =  $\frac{\text{当期准予扣除的外购应税消费品买价或数量}}{\text{应税消费品买价或数量}}$  × 外购应税消费品的适用税率或税额

当期准予扣除的外购应税消费品买价或数量 =  $\frac{\text{期初库存的外购应税消费品的买价或数量} + \text{当期购进的外购应税消费品的买价或数量} - \text{期末库存的外购应税消费品的买价或数量}}$

【考点 37】自产自用应税消费品用于其他方面的应纳税额计算

【重点】关注用于在建工程、投资、分配、赠送、职工福利等不同情况

#### 1. 实行从价定率办法计算纳税的组成计税价格：

组成计税价格 =  $\frac{\text{成本} + \text{利润}}{1 - \text{消费税税率}}$  =  $\frac{\text{成本} \times (1 + \text{成本利润率})}{1 - \text{消费税税率}}$

应纳税额=组成计税价格×适用税率



## 2. 实行复合计税办法计算纳税的组成计税价格：

组成计税价格 = (成本 + 利润 + 自产自用数量 × 定额税率) ÷ (1 - 比例税率)

【考点 38】组成计税价格的确定

【重点】需掌握三种不同情况的组成计税价格的计算公式

计税公式
应纳税额 = 销售额 × 比例税率
应纳税额 = 销售数量 × 单位税额
应纳税额 = 销售额 × 比例税率 + 销售数量 × 单位税额

【考点 39】外购应税消费品已纳税款的扣除

【重点】9 种可扣除的商品需要掌握（委托加工是 10 种）

外购或委托加工可以抵扣已纳税额的消费品：	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 外购或委托加工收回已税烟丝生产的卷烟；</li> <li>2. 外购或委托加工收回已税高档化妆品生产的高档化妆品；</li> <li>3. 外购或委托加工收回已税珠宝玉石生产的贵重首饰及珠宝玉石；</li> <li>4. 外购或委托加工收回已税鞭炮、焰火生产的鞭炮、焰火；</li> <li>5. 外购或委托加工收回已税汽油、柴油、石脑油、燃料油、润滑油为原料生产的应税成品油；</li> <li>6. 外购或委托加工收回已税杆头、杆身和握把为原料生产的高尔夫球杆；</li> <li>7. 外购或委托加工收回已税木制一次性筷子为原料生产的木制一次性筷子；</li> <li>8. 外购或委托加工收回已税实木地板为原料生产的实木地板；</li> <li>9. 外购或委托加工收回已税摩托车连续生产应税摩托车。</li> <li>10. 委托加工收回已税电池连续生产应税电池（注意：外购的不可以抵扣已纳税额）</li> </ol>
----------------------	--

【考点 40】代收代缴税款的规定

【重点】注意未代收代缴的补税规则

受托方式法定的代收代缴义务人，由受托方在向委托方交货时代收代缴消费税。

纳税人委托个体经营者加工应税消费品，于委托方收回后在委托方所在地缴纳消费税。

如果发现委托方委托加工的应税消费品，受托方没有代收代缴税款，委托方要补缴税款，受托方就不再补税了。

对委托方不征税款的计税依据

销售方式	计税依据
直接销售	按销售额计税补正
未销售或用于连续生产	按组成计税价格计税补正

【考点 41】委托加工应税消费品组成计税价格的计算

【重点】组成计税价格的计算公式要掌握

委托加工组价公式：

从价计征组成计税价格=（材料成本+加工费）/（1-消费税税率）

复合计税组成计税价格=（材料成本+加工费+委托加工数量×定额税率）÷（1-比例税率）

【考点 42】用委托加工收回的应税消费品连续生产应税消费品计算征收消费税的规定

【重点】注意以高于受托方的计税价格出售的情况

1. 委托加工的应税消费品，受托方已代收代缴消费税，委托方收回后直接销售的，不再征收消费税。
2. 委托方以高于受托方的计税价格出售的，不属于直接出售，需按照规定申报缴纳消费税，在计税时准予扣除受托方已代收代缴的消费税。

【考点 43】金银首饰征收消费税的若干规定

【重点】注意计税依据和以旧换新情况

金银首饰消费税计税要点及具体内容

涉及点	具体内容
纳税义务人	在中华人民共和国境内从事金银首饰零售业务的单位和个人，为金银首饰消费税纳税义务人。委托加工（除另有规定外）、委托代销金银首饰的，受托方也是纳税人。
纳税范围	金、银和金基、银基合金首饰，以及金、银和金基、银基合金的镶嵌首饰；铂金首饰、钻石及钻石饰品为零售环节征税。
税率	金银首饰在零售环节征消费税，税率 5%

#### 一、应税与非应税的划分

1. 对既销售金银首饰，又销售非金银首饰的生产经营单位，应将两类商品划分清楚，分别核算销售额。凡划分不清或不能分别核算的，在生产环节销售的，一律从高适用税率征收消费税；在零售环节销售的，一律按金银首饰征收消费税。
2. 金银首饰与其他产品组成成套消费品销售的，应按销售额全额征收消费税。
3. 经营单位兼营生产、加工、批发、零售业务，未分别核算或者划分不清的，一律视同零售征收消费税。

#### 二、计税依据——不得扣除已纳的消费税税款

1. 不含增值税的销售额。金银首饰的销售额=含增值税的销售额÷（1+增值税税率或征收率）
2. 金银首饰连同包装物销售的，无论包装物是否单独计价，也无论会计上如何核算，均应并入金银首饰的销售额，计征消费税。
3. 带料加工的金银首饰：按受托方销售同类金银首饰的销售价格确定计税依据征收消费税；无同类售价，按组价计税：组成计税价格=（材料成本+加工费）÷（1-金银首饰消费税税率）
4. 以旧换新（含翻新改制）销售金银首饰：按实际收取的不含增值税的全部价款确定计税依据征收消费税。（此时金银首饰增值税计税依据也照此计算）
5. 生产、批发、零售单位用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的金银首饰：

（1）按销售同类金银首饰的售价计征消费税；

（2）没有同类金银首饰售价的，按组价：

组成计税价格=[购进原价×（1+利润率）]÷（1-金银首饰消费税税率）

【考点 44】进口应税消费品组成计税价格的计算

【重点】这里关注从价定率、从量定额以及复合计税办法的计算公式

组成计税价格=（关税完税价格+关税）÷（1-消费税比例税率）

应纳税额=组成计税价格×适用税率

应纳税额=应税消费品数量×消费税定额税率

## 城建税

【考点 45】城市维护建设税的基本规定

【重点】税率要掌握，“进口不征，出口不退”要清楚

纳税人所在地	税率
城市市区	7%
县城、建制镇的	5%
其他地区	1%

1. 中国铁路总公司：税率统一为 5%；
2. 开采海洋石油资源的中外合作油（气）田所在地在海上，其城市维护建设税适用 1% 税率。
3. 海关对进口产品代征增值税、消费税的，不征收城市维护建设税。
4. 由于“二税”减免而发生的退税，同时退还已纳的城建税；但对出口产品退还增值税、消费税的，不退还已缴纳的城市维护建设税；经总局审批的当期免抵的增值税税额应纳入附加税、费计征范围。

## 资源税

【考点 46】征税范围的具体规定

【重点】考核具体项目是否在资源税范围以及伴生矿、伴采矿、伴选矿和岩金矿的规定

1. 具体税目：原油（不含人造石油）；专门开采或者与原油同时开采的天然气；煤炭；其他非金属矿原矿；黑色金属矿原矿；有色金属矿原矿；盐；水资源。
2. 伴生矿、伴选矿、岩金矿不征资源税，伴采矿征资源税。

【考点 47】计税依据的一般规定和特殊规定

【重点】注意原矿和精矿的换算

一、从价计税资源税应纳税额的计算

1. 销售额确定。纳税人销售应税产品向购买方收取的全部价款和价外费用，不包括增值税销项税额和运杂费用。
2. 原矿销售额与精矿销售额的换算或折算。

征税对象	销售对象	换算	计税依据
精矿	原矿	原矿→精矿	<u>精矿销售额</u>
原矿	自采原矿加工的精矿	精矿→原矿	<u>原矿销售额</u>
标准金锭	金原矿、金精矿	原矿、精矿→金锭销售额	<u>金锭销售额</u>

换算比或折算率：原矿售价、精矿售价和选矿比；  
也可通过原矿销售额、加工环节平均成本和利润计算。

### 3. 特殊情形：

- (1) 纳税人开采应税产品由其关联单位对外销售的，按关联单位销售额征收资源税。
- (2) 纳税人既有对外销售应税产品的，又有将应税产品自用于除连续生产应税产品以外的其他方面的，对自用的这部分应税产品，按纳税人对外销售应税产品的平均价格计算销售额征收资源税。
- (3) 纳税人将其开采的应税产品直接出口的，按其离岸价格（不含增值税）为销售额。
- (4) 纳税人申报的销售额明显偏低且无正当理由、有视同销售应税产品行为而无销售额的，按下列顺序确定销售额：
  - a. 按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定。
  - b. 按其他纳税人最近时期销售同类货物的平均销售价格确定。
  - c. 按组成计税价格确定销售额：组价=成本×（1+成本利润率）÷（1-资源税税率）公式中：成本为应税产品的实际生产成本；成本利润率由省、自治区、直辖市税务机关确定。

### 4. 从价定率征收资源税：

应纳税额=（不含增值税）销售额×适用税率

### 二、从量计资源税应纳税额的计算

#### 1. 从量定额征收的计税依据。

从量定额征收的资源税的计税依据是销售数量。

- (1) 销售数量，包括纳税人开采或者生产应税产品的实际销售数量和视同销售的自用数量。
- (2) 纳税人不能准确提供应税产品销售数量的，以应税产品的产量或者主管税务机关确定的折算比换算成的数量为计征资源税的销售数量。
- (3) 纳税人开采或者生产应税产品自用于连续生产应税产品的，不缴纳资源税；自用于其他方面的，视同销售，依法缴纳资源税。
- (4) 纳税人在资源税纳税申报时，除财政部、国家税务总局另有规定外，应当将其应税和减免税项目分别计算和报送。
- (5) 水资源的计税依据是实际取用水量。

#### 2. 从量定额征收资源税的应纳税额计算。

- (1) 计算公式为：应纳税额=课税数量×单位税额；
- (2) 水资源税实行从量计征。

应纳税额计算公式：应纳税额=取水口所在地税额标准×实际取用水量

上述公式中如下几点需要注意：

- a. 水力发电和火力发电贯流式取用水量按照实际发电量确定。
- b. 按地表水和地下水分类确定水资源税适用税额标准。
- c. 试点地区地表水和地下水征收资源税，特种行业取用水也在征税范围，包括洗车、洗浴、高尔夫球场、滑雪场等取用水。

【考点 48】减征、免征规定

【重点】原油、煤炭、水资源减免税规定

内容

- 1、开采原油过程中用于加热、修井的原油，免税。
- 2、因意外事故或者自然灾害等原因遭受重大损失的，由省级政府酌情决定减税或者免税。
- 3、从 2007 年 1 月 1 日起，对地面抽采煤层气（煤矿瓦斯）暂不征收资源税。
- 4、有下列情况之一的，免征或者减征资源税：
  - （1）油田范围内运输稠油过程中用于加热的原油、天然气，免征资源税。
  - （2）稠油、高凝油和高含硫天然气资源税减征 40%。
  - （3）对低丰度油气田资源税暂减征 20%。
  - （4）对深水油气田资源税减征 30%。
  - （5）三次采油资源税减征 30%。
  - （6）实际开采年限在 15 年以上的衰竭期矿山，资源税减征 30%。
  - （7）通过充填开采方式采出的矿产资源，资源税减征 50%。
  - （8）对衰竭期煤矿开采的煤炭，资源税减征 30%。
  - （9）规定限额内的农业生产取水，免征水资源税。
  - （10）取用污水处理再生水，免征水资源税。
  - （11）除接入城镇公共供水管网以外，军队、武警部队通过其他方式取水，免征水资源税。
  - （12）抽水蓄能发电取水，免征水资源税。
  - （13）采油排水经分离净化后在封闭管道内回注的，免征水资源税。

## 车辆购置税

【考点 49】车辆购置税的税收优惠

【重点】车辆购置税减税、免税情形

1. 外国驻华使馆、领事馆和国际组织驻华机构及其外交人员自用车辆免税。
2. 中国人民解放军和中国人民武装警察部队列入军队武器装备订货计划的车辆免税。
3. “母亲健康快车”项目流动医疗车辆；防汛专用车辆；森林消防专用车辆免税。
4. 设有固定装置的非运输车辆免税；
5. 购置列入《新能源汽车车型目录》的新能源汽车（在中国境内销售的纯电动汽车、插电式混合动力汽车、燃料电池汽车）免征车辆购置税。
6. 城市公交企业购置的公共汽电车辆免征车辆购置税。
7. 回国服务的留学人员用现汇购买 1 辆个人自用国产小汽车免税。
8. 长期来华定居专家进口自用的 1 辆小汽车免税。
9. 对三轮农用运输车免征车辆购置税。

## 土地增值税

【考点 50】土地增值税的征税范围

【重点】合作建房、交换、抵押、出租、评估增值、代建房等具体规定要掌握

土地增值税征税范围表

具体事项	是否征收土地增值税的规定
------	--------------



合作建房	1. 建成后自用，暂免，2. 建成后转让，征税
房地产交换	征收（个人之间互换自有居住用房免征）
房地产抵押	1. 抵押期：不征；2. 期满房地产抵债：征税
房地产出租	不征
房地产评估增值	不征
国家收回国有土地使用权、征用地上建筑物及附着物	免征
代建房行为	不征
土地使用者转让、抵押、置换土地	征税

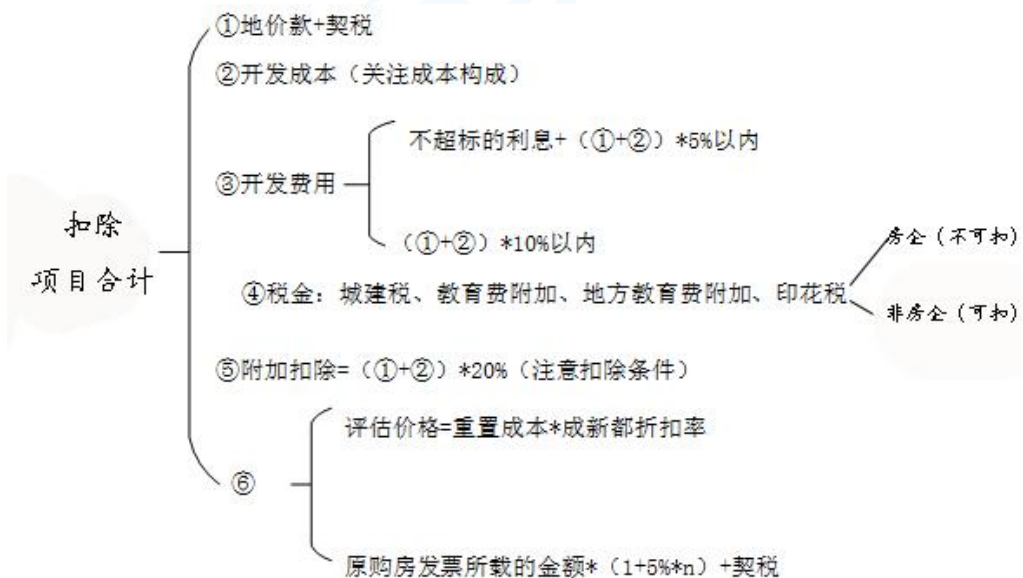
### 【考点 51】收入额的确定

【重点】注意代收费用的规定会与应纳税额的计算结合出题

1. 对取得的实物收入，要按收入时的市场价格折算成货币收入。
2. 对取得的无形资产收入，要进行专门的评估，在确定其价值后折算成货币收入。
3. 取得的收入为外国货币的，应当以取得收入当天或当月 1 日国家公布的市场汇价折合成人民币。当月以分期收款方式取得的外币收入，也应按实际收款日或收款当月 1 日国家公布的市场汇价折合成人民币。
4. 对于县级及县级以上人民政府要求房地产开发企业在售房时代收的各项费用，如果代收费用是计入房价中向购买方一并收取的，可作为转让房地产所取得的收入计税；如果代收费用未计入房价中，而是在房价之外单独收取的，可以不作为转让房地产的收入。

### 【考点 52】扣除项目的金额

【重点】注意开发成本、利息、印花税等具体规定



### 【考点 53】评估价格办法及有关规定

【重点】一般会涉及有无发票、契税凭证等不同情况的计算

1. 房屋及建筑物的评估价格。

评估价格 = 重置成本价 × 成新度折扣率

【特殊规定】凡不能取得评估价格、但能提供购房发票：旧房及建筑物的评估价格，可按发票所载金额并从购买年度起至转让年度止每年加计 5% 计算扣除。

计算扣除项目时“每年”按购房发票所载日期起至售房发票开具之日止，每满 12 个月计一年；超过一年，未满 12 个月但超过 6 个月的，可以视同为一年。营改增后计算基数如下列规定：

存量房地产转让项目的扣除情况表

发票来源		基数确定
营改增前取得的营业税发票		发票所载金额（不扣减营业税）
营改增后取得	增值税普通发票	发票所载价税合计金额
	增值税专用发票	发票所载不含增值税金额加上不允许抵扣的增值税进项税额之和

2. 取得土地使用权所支付的地价款和按国家统一规定交纳的有关费用。

3. 转让环节缴纳的税金（城建税和教育费附加、印花税）。

【考点 54】转让土地使用权和出售新建房及配套设施应纳税额的计算方法

【重点】注意计算步骤

1. 计算收入额（不含增值税）；

2. 计算扣除项目金额。

房产开发企业土地增值税扣除项目表

扣除项目
1. 取得土地使用权所支付的金额
2. 房地产开发成本
3. 房地产开发费用
4. 与转让房地产有关的税金
5. 财政部规定的其他扣除项目（对房企加计扣除）

3. 计算增值额：增值额 = 收入额 - 扣除项目金额；

4. 计算增值率：增值率 = 增值额 ÷ 扣除项目金额 × 100%；

5. 确定适用税率：依据计算的增值率，按税率表确定适用税率；

6. 依据适用税率计算应纳税额：应纳税额 = 增值额 × 适用税率 - 扣除项目金额 × 速算扣除系数。

【考点 55】出售旧房应纳税额的计算方法

【重点】关注具体计算步骤

(1) 计算评估价格：评估价格 = 重置成本价 × 成新度折扣率

(2) 汇集扣除项目金额

(3) 计算增值率

(4) 依据增值率确定适用税率

(5) 计算应纳税额：应纳税额 = 增值额 × 适用税率 - 扣除项目金额 × 速算扣除系数

【考点 56】一般减免税的规定

【重点】关注增值额未超过扣除项目金额 20%的情形

1. 建造普通标准住宅出售，其增值率未超过 20%的，予以免税。增值率超过 20%的，应就其全部增值额按规定计税。
2. 因国家建设需要而被政府征用、收回的房地产，免税。
3. 自 1999 年 8 月 1 日起，对居民个人拥有的普通住宅，在其转让时暂免征收土地增值税。
4. 转让旧房作为公共租赁住房房源，且增值额未超过扣除项目金额 20%的，免征土地增值税。
5. 转让旧房作为保障性住房，且增值额未超过扣除项目金额 20%的，免征土地增值税。

【考点 57】房地产开发项目土地增值税的清算管理

【重点】区分应该清算和要求清算的不同条件

被动清算，如果税务机关没有要求，可先不清算。关于主动清算和被动清算总结如下：

应进行土地增值税的清算 (主动清算)	1、房地产开发项目全部竣工，完成销售的； 2、整体转让未竣工决算房地产开发项目； 3、直接转让土地使用权的。
税务机关可要求纳税人进行土地增值税清算 (被动清算)	1、已竣工验收的房地产开发项目，已转让的房地产建筑面积占整个项目可售建筑面积的比例在 85%以上，或该比例虽未超过 85%，但剩余的可售建筑面积已经出租或自用的； 2、取得销售（预售）许可证满三年仍未销售完毕的； 3、纳税人申请注销税务登记但未办理土地增值税清算手续的； 4、省（自治区、直辖市、计划单列市）税务机关规定的其他情况。

## 关税

【考点 58】关税的完税价格

【重点】会考核完税价格的确定，特别关注特殊货物的完税价格

计入完税价格的项目	不计入完税价格的项目
1、货物的货价、货物运抵我国境内输入地点起卸前的运输及其相关费用、保险费。 2、由买方负担的除购货佣金以外的佣金和经纪费。 <b>【解释】</b> “购货佣金”指买方购买进口货物向自己的采购代理人支付的劳务用。“经纪费”指买方为购买货物向代表买卖双方利益的经纪人支付的劳务费用。 3、由买方负担的与该货物视为一体的容器费用。 4、由买方负担的包装材料和包装劳务费用。 5、与该货物的生产和向我国境内销售有关的，由买方以免费或者低于成本的方式提供并可以按适当比例分摊的料件、工具、模具、消耗材料及类似货物的价款，	1、买方为购买进口货物向自己代购代理人支付的购货佣金。 2、厂房、机械、设备等货物进口后的基建、安装、装配、维修和技术服务的费用。 3、货物运抵境内输入地点之后的运输费用、保险费和其他相关费用。 4、进口关税及其他国内税收。 5、为在境内复制进口货物而支付的费用。 6、境内外技术培训及境外考察费用。 7、符合下列条件的利息费用不计入完税价格： （1）利息费用是买方为购买进口货物而融资所产生

以及在境外开发、设计等相关服务的费用。 6、与该货物有关并作为卖方向我国销售该货物的一项条件，应当由买方直接或间接支付的特许权使用费。 7、卖方直接或间接从买方对该货物进口后转售、处置或使用所得中获得的收益。	的； （2）有书面的融资协议的； （3）利息费用单独列明的； （4）纳税义务人可以证明有关利率不高于在融资当时当地此类交易通常应当具有的利率水平，且没有融资安排的； 相同或者类似进口货物的价格与进口货物的实付、应付价格非常接近的。
--	---

### 【考点 59】关税的优惠

#### 【重点】减征和免征不要混淆

#### 一、法定减免税

符合税法规定可予以减免税的进出口货物，纳税义务人无须提出申请，海关可按规定直接予以减免税。海关对法定减免税货物一般不进行后续管理。

##### 1. 下列进出口货物，免征关税：

- （1）关税税额在人民币 50 元以下的货物；
- （2）无商业价值的广告品和货样；
- （3）外国政府、国际组织无偿赠送的物资；
- （4）在海关放行前损失的货物；
- （5）进出境运输工具装载的途中必需的燃料、物料和饮食用品。

在海关放行前遭受损坏的货物，可以根据海关认定的受损程度减征关税，具体有如下两种情况：因品质或者规格原因，出口货物自出口之日起 1 年内原状复运进境的，不征收进口关税；因品质或者规格原因，进口货物自进口之日起 1 年内原状复运出境的，不征收出口

##### 2. 下列进出口货物，可以暂不缴纳关税。

经海关批准暂时进境或者暂时出境的下列货物，在进境或者出境时纳税义务人向海关缴纳相当于应纳税款的保证金或者提供其他担保的，可以暂不缴纳关税，并应当自进境或者出境之日起 6 个月内复运出境或者复运进境；经纳税义务人申请，海关可以根据海关总署的规定延长复运出境或者复运进境的期限：

- （1）在展览会、交易会、会议及类似活动中展示或者使用的货物；
- （2）文化、体育交流活动中使用的表演、比赛用品；
- （3）进行新闻报道或者摄制电影、电视节目使用的仪器、设备及用品；
- （4）开展科研、教学、医疗活动使用的仪器、设备及用品；
- （5）在第 1 项至第 4 项所列活动中使用的交通工具及特种车辆；
- （6）货样；
- （7）供安装、调试、检测设备时使用的仪器、工具；
- （8）盛装货物的容器；
- （9）其他用于非商业目的的货物。

##### 3. 有下列情形之一的，纳税义务人自缴纳税款之日起 1 年内，可以申请退还关税，并应当以书面形式向海关说明理由，提供原缴款凭证及相关资料。

- （1）已征进口关税的货物，因品质或者规格原因，原状退货复运出境的；
- （2）已征出口关税的货物，因品质或者规格原因，原状退货复运进境，并已重新缴纳因出口而退还的国内环节有关税收的；
- （3）已征出口关税的货物，因故未装运出口，申报退关的。

#### 二、特定免税

对于特定减免税，海关需要进行后续管理。 具体有：科教用品；残疾人专用品；扶贫、慈善性捐赠物资；加

工贸易产品；边境贸易进口物资；保税区进出口货物；出口加工区进出口货物；进口设备；特定行业或用途的减免税政策；特定地区的减免税政策。

### 三、临时减免税

临时减免税是指以上法定和特定减免税以外的其他减免税，即由国务院对某个单位、某类商品、某个项目或某批进出口货物的特殊情况，给予特别照顾，一案一批，专文下达的减免税

### 四、个人邮寄物品的减免税

自 2010 年 9 月 1 日起，个人邮寄物品，应征进口税额在人民币 50 元（含 50 元）以下的，海关予以免征

## 环境保护税

【考点 60】环保税纳税义务人规定

【重点】纳税人的范围

1. 依法设立的城乡污水集中处理、生活垃圾集中处理场所超过国家和地方规定的排放标准向环境排放应税污染物的，应当缴纳环境保护税。
2. 企业事业单位和其他生产经营者贮存或者处置固体废物不符合国家和地方环境保护标准的，应当缴纳环境保护税。
3. 达到省级人民政府确定的规模标准并且有污染物排放口的畜禽养殖场，应当依法缴纳环境保护税；依法对畜禽养殖废弃物进行综合利用和无害化处理的，不属于直接向环境排放污染物，不缴纳环境保护税。

【考点 61】环保税征税对象

【重点】4 种污染物（大气污染物、水污染物、固体废物、噪声）

环境保护税的征税对象为应税污染物，是环境保护税法所附《环境保护税税目税额表》《应税污染物和当量值表》规定的大气污染物、水污染物、固体废物和噪声。

【考点 62】环保税计税依据

【重点】大气和水污染物为污染当量数，固体为排放量，噪声为超标分贝数

### 一、计税依据

应税污染物的计税依据根据污染物来确定，应税大气污染物和应税水污染物的计税依据为污染物排放量折合的污染当量数，应税固体废物的计税依据为固体废物的排放量，应税噪声计税依据为超过国家规定标准分贝数。其中，污染当量，是指根据污染物或者污染排放活动对环境的有害程度以及处理的技术经济性，衡量不同污染物对环境污染的综合性指标或者计量单位。

### 二、计税依据确定时遵循的方法和顺序

情形	计算方法
安装使用符合国家和监测规范的污染物自动监测设备的	按照污染物自动监测数据计算
未安装使用污染物自动监测设备的	按照监测机构出具的符合国家有关规定和监测规范的监测数据计算
不具备监测条件的	按环保主管部门规定的排污系数、物料衡算方法计算
无法根据上述第一项至第三项规定的方法计算的	按照相关主管部门规定的抽样测算的方法核定计算



【注意】纳税人自行对污染物进行检查所获取的检测数据，符合国家有关规定和监测规范的，视同监测机构出具的监测数据。

### 三、应纳税额的计算

环境保护税应纳税额按照下列方法计算：

1. 应税大气污染物的应纳税额为污染当量数乘以具体适用税额；
2. 应税水污染物的应纳税额为污染当量数乘以具体适用税额；
3. 应税固体废物的应纳税额为固体废物排放量乘以具体适用税额；
4. 应税噪声的应纳税额为超过国家规定标准的分贝数对应的具体适用税额。

【注意】确定污染当量数时，应以污染物的排放量除以污染当量值计算。

#### 【考点 63】环保税免税规定

【重点】共 5 条，要注意掌握

- (1) 农业生产（不包括规模化养殖）排放应税污染物的
- (2) 机动车、铁路机车、非道路移动机械、船舶和航空器等流动污染源排放应税污染物的
- (3) 依法设立的城乡污水集中处理、生活垃圾集中处理场所排放相应应税污染物
- (4) 纳税人综合利用的固体废物
- (5) 国务院批准免税的其他情形

#### 【考点 64】环保税减征规定

【重点】其中涉及百分比的数字需特别记忆

- (1) 排放大气污染物或者水污染物的浓度低于规定排放标准 30% 的，减按 75% 征收
- (2) 排放大气污染物或者水污染物的浓度低于规定排放标准 50% 的，减按 50% 征收

#### 【考点 65】纳税义务发生时间

【重点】这里要记住“排放污染物的当日”

#### 【考点 66】纳税地点

【重点】大气和水污染物是排放口所在地，固体废物和噪声是产生地

#### 【考点 67】纳税期限

【重点】按月计算，按季申报缴纳，季度终了之日起 15 日内，申报并缴纳税款。

## 税务师·三师定制目标1年班

双套名师+考霸讲师授课；学霸导师全程带学；学管师全程伴学  
周测月考测评；精准直播课互动；社群同伴学习

报名网址：<http://v.gaodun.com/shuiwushi/7261.html>

## 一个用心帮你 考税务师的人

考 税 务 师 选 高 顿 教 育

免费题库  
免费课件  
考前密押  
经验分享  
学习交流群



你与税务师  
只差一个我

— 税务师考试 —



扫码实时掌握税务师最新资讯

