

## 2021 注册会计师《税法》必会 100 个知识点

主讲老师：中华会计网校李小薇老师

## 知识点 1：税法的概念

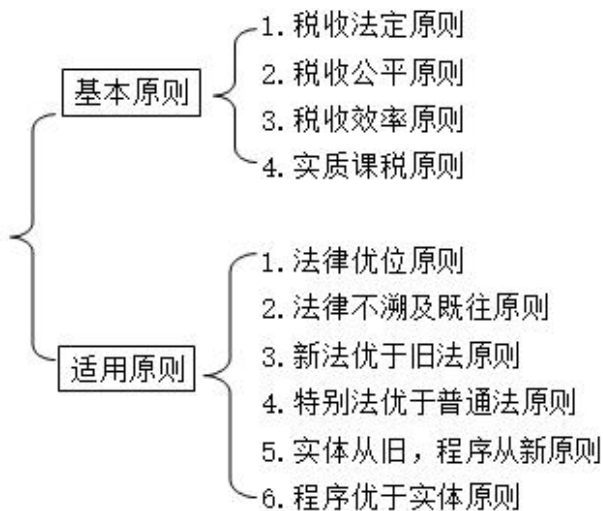
## 一、税收与税法

	概念	特点
税收	税收是政府为了 <b>满足社会公共需要</b> ，凭借 <b>政治权力</b> ， <b>强制、无偿</b> 地取得财政收入的一种形式。	①税收是国家取得财政收入的一种重要工具，其本质是一种 <b>分配关系</b> ； ②国家征税的依据是 <b>政治权力</b> ，它有别于按生产要素进行的分配； ③国家征税的目的是 <b>满足社会公共需要</b> 。
税法	税法是国家制定的用以 <b>调整国家与纳税人之间在征纳税方面的权利及义务关系</b> 的法律规范的总称。	税法具有 <b>义务性法规</b> 和 <b>综合性法规</b> 的特点。

## 二、税收法律关系的构成（主体+客体+内容）♥

项目	具体规定
主体	双主体： 一方是代表国家行使征税职责的国家各级 <b>税务机关和海关</b> 。 另一方是履行纳税义务的人（法人、自然人和其他组织）：按照 <b>属地兼属人</b> 的原则确定。 【薇提示】权利主体双方 <b>法律地位是平等</b> 的，但权利和义务 <b>不对等</b> 。
客体	税收法律关系主体的权利、义务所共同指向的对象，即 <b>征税对象</b>
内容	是主体所享有的权利和所应承担的义务，是税收法律关系中最实质的东西，也是 <b>税法的灵魂</b>

## 知识点 2：税法原则



## 知识点 3：税法要素

## 一、总则

## 二、纳税义务人

## 三、征税对象

征税对象，即**课税对象、征税客体**，是指税法规定的对什么征税，是征纳税双方权利义务共

同指向的客体或标的物。

征税对象是区分不同税种的重要标志，体现不同税种征税的基本界限，决定着某一税种的基本征税范围，也决定不同税种名称。

【薇提示】税基（计税依据）是据以计算征税对象应纳税款的直接数量依据，是课税对象的量的规定。

#### 四、税目

对征税对象分类规定的具体的征税项目，反映具体的征税范围，是对课税对象质的界定，体现征税的广度。

【薇提示 1】凡列入税目的即为应税项目，未列入税目的，则不属于应税项目。

【薇提示 2】并非所有税种都规定税目，如企业所得税就没有税目。

#### 五、税率

税率指对征税对象的征收比例或征收额度，是计算税额的尺度，衡量税负轻重的重要标志。

#### 六、纳税环节

#### 七、纳税期限

#### 八、纳税地点

#### 九、减税免税

#### 十、罚则

#### 十一、附则

### 知识点 4：税收立法机关

分类	制定机关	法律地位和效力	举例
税收法律	全国人大及其常委会 <u>正式立法</u>	仅次于《宪法》，在税收法律体系中，税收法律具有 <u>最高的法律效力</u>	《企业所得税法》、《个人所得税法》、 <u>《税收征收管理法》</u> 、《车船税法》、《环境保护税法》、《烟叶税法》、《船舶吨税法》、《车辆购置税法》、《耕地占用税法》、《资源税法》
	全国人大或其常委会 <u>授权立法</u>	具有国家法律的性质和地位，其 <u>法律效力高于行政法规</u>	《增值税 <u>暂行条例</u> 》、《消费税 <u>暂行条例</u> 》、《土地增值税 <u>暂行条例</u> 》
税收行政法规	<u>国务院</u>	行政法规的效力 <u>低于</u> 宪法、法律， <u>高于</u> 地方法规、部门规章、地方规章	《企业所得税法 <u>实施条例</u> 》 《税收征收管理法 <u>实施细则</u> 》
地方性法规	<u>地方人大及其常委会</u>	目前除了 <u>海南省、民族自治地区</u> 按照全国人大授权立法规定在遵循宪法、法律和行政法规的原则基础上，可以制定有关税收的地方性法规外，其他省、市一般都无权制定税收地方性法规	
税收部门规章	<u>财政部、国家税务总局、海关总署</u>	不得与税收法律、行政法规相抵触	《增值税暂行条例 <u>实施细则</u> 》 《税务代理试行 <u>办法</u> 》等
税收地方规章	<u>地方政府</u>	在税收法律、法规明确授权的前提下进行，不得与税收法律、行政法规相抵触	城市维护建设税、房产税等地方性税种的 <u>实施细则</u> 等

【薇提示】判断哪些选项属于法律、法规、部门规章？

- 法律：①直接立法的——一般命名：XX 法  
②授权国务院立法的——增值税、消费税、土地增值税暂行条例（特殊记忆）
- 行政法规：国务院制定——一般命名：XX 条例+《税收征收管理法实施细则》
- 部门规章——一般命名：XX 细则、XX 办法

例如：《增值税暂行条例实施细则》

【记忆技巧】**法**的实施细则/条例是**法规**，法规的实施细则是**规章**。

### 知识点 5：税收收入划分

税收收入划分	所属税种
中央政府 固定收入	消费税（含进口环节海关代征的部分）、车辆购置税、关税、海关代征的进口环节增值税
地方政府 固定收入	房产税、契税、耕地占用税、城镇土地使用税、土地增值税、车船税、环境保护税、烟叶税等
中央政府与地方政府 共享收入	① <b>增值税</b> （不含进口环节由海关代征的部分）：中央政府分享 <b>50%</b> ，地方政府分享 <b>50%</b> ； ② <b>企业所得税</b> ：中国铁路总公司（原铁道部）、各银行总行及海洋石油企业缴纳的部分归中央政府，其余部分中央与地方政府按 <b>60%与40%</b> 比例分享； ③ <b>个人所得税</b> ：除储蓄存款利息所得的个人所得税外，其余部分中央与地方政府按 <b>60%与40%</b> 比例分享； ④ <b>资源税</b> ： <b>海洋石油企业缴纳的部分归中央政府</b> ，其余部分归地方政府； ⑤ <b>城市维护建设税</b> ：中国铁路总公司（原铁道部）、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分归中央政府，其余部分归地方政府； ⑥ <b>印花税</b> ： <b>证券交易印花税归中央政府</b> ，其余印花税归地方政府。

### 知识点 6：增值税纳税义务人

增值税法将增值税纳税人按**会计核算水平**和**经营规模**分为**一般纳税人**和**小规模纳税人**两类纳税人，分别采取不同的登记管理办法。

划分标准：

1. 经营规模——一年应税销售额；
2. 账（会计核算是否健全）。

一般情况下，**年应税销售额 > 500 万元**，应办理一般纳税人登记。

销售额 ≤ 500 万元，但会计核算水平健全，能够提供准确税务资料的，可办理一般纳税人登记。

【薇提示 1】**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、稽查补缴销售额、纳税评估调整销售额**。

【薇提示 2】销售服务、无形资产或者不动产（以下简称应税行为）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。

【薇提示 3】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。

【薇提示 4】年应税销售额超过规定标准的**其他个人**，**不得办理一般纳税人登记**。

【薇提示 5】**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。

转登记	转登记条件	一般纳税人转登记日前连续 12 个月（以 1 个月为 1 个纳税期）或者连续 4 个季度（以 1 个季度为 1 个纳税期）累计销售额未超过 500 万元，在 2020 年 12 月 31 日前，可选择转登记为小规模纳税人。
	再次登记为一般纳税人	自转登记日的下期起连续不超过 12 个月或者连续不超过 4 个季度的经营期内，转登记纳税人应税销售额超过规定的小规模纳税人标准的，应当按规定向主管税务机关办理一般纳税人登记。 【薇提示】转登记纳税人按规定再次登记为一般纳税人后，不得再转登记为小规模纳税人。

## 知识点 7：征税范围的一般规定

项目	具体内容
1. 销售或进口货物 (13%+9%)	有形动产, 包括 <u>电力、热力、气体</u> 。
2. 销售劳务 (加工、修理修配劳务) (13%)	
3. 销售服务 (13%+9%+6%)	<u>(1) 交通运输服务; (2) 邮政服务;</u> <u>(3) 电信服务 (4) 建筑服务; (5) 金融服务;</u> <u>(6) 现代服务; (7) 生活服务。</u>
4. 销售无形资产 (9%+6%)	有偿 <u>转让无形资产所有权或使用权</u> 的业务活动。 无形资产, 包括技术 (专利技术和非专利技术)、商标、著作权、自然资源使用权 ( <u>土地使用权</u> 、海域使用权、采矿权等) 和其他权益性无形资产 (经销权、代理权等)。
5. 销售不动产 (9%)	转让建筑物或者构筑物时 <u>一并转让土地使用权</u> 的, 按照销售不动产缴纳增值税。

## (1) 交通运输服务 (4 项) (9%)

交通运输服务是指利用运输工具将货物或者旅客送达目的地, 使其空间位置得到转移的业务活动。	
陆路运输服务	包括铁路运输、公路运输、 <u>缆车</u> 运输、 <u>索道</u> 运输、 <u>地铁运输</u> 、 <u>城市轻轨</u> 运输等。 【薇提示 1】游览场所经营索道、 <u>摆渡车</u> 、 <u>电瓶车</u> 、 <u>游船</u> 属于生活服务——文化体育服务 (6%)。 【薇提示 2】出租车公司向使用本公司自有出租车的出租车司机收取的管理费用, 按照“ <u>陆路运输服务</u> ”缴纳增值税。
水路运输服务	水路运输的 <u>程租</u> 、 <u>期租</u> 业务属于水路运输服务。
航空运输服务	航空运输的 <u>湿租</u> 业务属于航空运输服务。 【薇提示 1】程租、期租、湿租业务 (运输工具+操作人员): 带“租”不是租; 区别于光租、干租 (只租赁运输工具): 属于现代服务——租赁服务——有形动产经营租 (13%)。 【薇提示 2】 <u>航天</u> 运输服务, 按照“航空运输服务”缴纳增值税。
管道运输服务	通过管道输送 <u>气体</u> 、 <u>液体</u> 、 <u>固体</u> 物质的运输服务
【薇提示 1】 <u>无运输工具</u> 承运业务, 按照“ <u>交通运输服务</u> ”缴纳增值税; 【薇提示 2】纳税人已售票但客户逾期未消费取得的运输逾期票证收入, 按照“交通运输服务”缴纳增值税。 【薇提示 3】在 <u>运输工具舱位承包业务</u> 中, 发包方以其向承包方收取的全部价款和价外费用为销售额, 按照“ <u>交通运输服务</u> ”缴纳增值税, 承包方以其向托运人收取的全部价款和价外费用为销售额, 按照“交通运输服务”缴纳增值税。 【薇提示 4】在运输工具 <u>舱位互换业务</u> 中, 互换运输工具舱位的双方均以各自换出运输工具舱位确认的全部价款和价外费用为销售额, 按照“ <u>交通运输服务</u> ”缴纳增值税。	

## (2) 邮政服务 (3 项) (9%)

邮政服务是指 <u>中国邮政集团公司及其所属邮政企业</u> 提供邮件寄递、邮政汇兑和机要通信等邮政基本服务的业务活动。	
邮政普遍服务	包括函件、包裹等邮件寄递, 以及邮票发行、报刊发行和 <u>邮政汇兑</u> 等业务活动

邮政特殊服务	包括义务兵平常信函、机要通信、盲人读物和革命烈士遗物的寄递等业务活动
其他邮政服务	包括邮册等邮品销售、 <b>邮政代理</b> 等业务活动
<b>【薇提示】</b> <b>邮政储蓄</b> 业务按“ <b>金融服务</b> ”征收增值税	

## (3) 电信服务 (9%+6%)

电信服务包括基础电信服务和增值电信服务。

基础电信服务 (9%)	① <b>语音通话</b> ②出租或者出售带宽、波长等网络元素
增值电信服务 (6%)	① <b>短信、彩信</b> ②电子数据和信息的传输及应用服务 ③互联网接入服务 ④ <b>卫星电视信号落地转接服务</b>

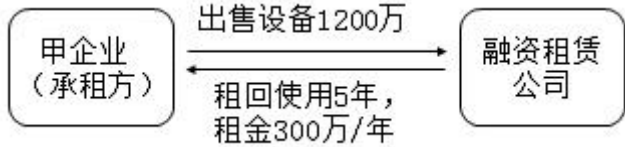
## (4) 建筑服务 (5项) (9%)

建筑服务是指各类建筑物、构筑物及其附属设施的建造、**修缮**、装饰，线路、管道、设备、设施等的安装以及其他工程作业的业务活动。

工程服务	新建、改建各种建筑物、构筑物的工程作业 <b>【薇提示】</b> 工程勘察勘探服务属于“现代服务——研发和技术服务”
安装服务	包括固定电话、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、扩容费以及类似收费
修缮服务	对建筑物、构筑物进行修补、加固、养护、改善属于“建筑服务——修缮服务”，而有形动产修理属于“加工修理修配劳务”。
装饰服务	物业服务企业为业主提供的装修服务属于“建筑服务——装饰服务”，而物业管理服务属于“现代服务业——商务辅助服务”。
其他建筑服务	包括钻井、拆除建筑物或者构筑物、平整土地、园林绿化、疏浚、建筑物平移、搭脚手架、爆破、矿山穿孔、表面附着物剥离和清理等 <b>【薇提示】</b> 纳税人将建筑施工设备出租给他人使用并配备操作人员的，按照“建筑服务”缴纳增值税， <b>带“租”不是租</b> 。

## (5) 金融服务 (4项) (6%)

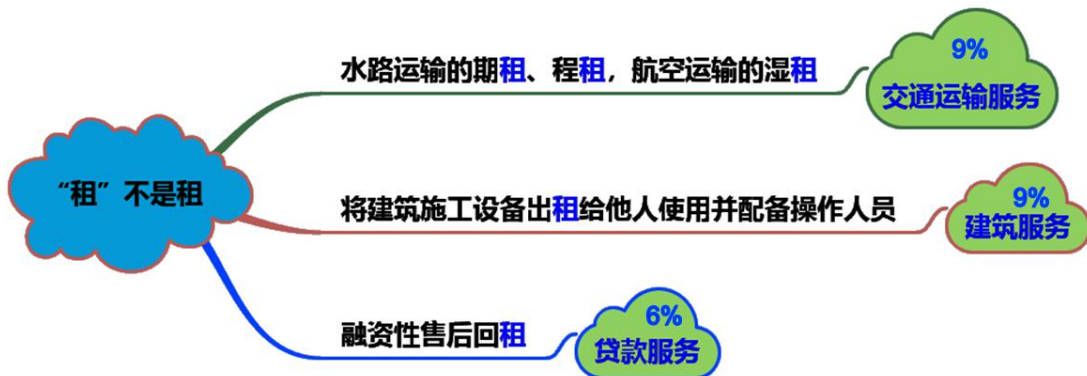
金融服务是指经营金融保险的业务活动。

贷款服务	包括各种 <b>占用、拆借</b> 资金取得的收入以及 <b>融资性售后回租</b> 、押汇、罚息、票据贴现、转贷等业务取得的利息及利息性质的收入
	<b>【薇提示 1】</b> 融资性售后回租：  <p>①带“租”不是租，属于“金融服务——贷款服务”； ②<b>承租方</b>出售资产的行为<b>不征</b>收增值税。</p>
	<b>【薇提示 2】</b> 以货币资金投资收取的 <b>固定利润或保底利润</b> ，按照“贷款服务”缴纳增值税 <b>【薇提示 3】</b> 贷款利息，征收增值税，但存款利息，不征收增值税 <b>【薇提示 4】</b> 金融商品持有期间取得的 <b>非保本收益</b> ，不属于利息或利息性质的收入， <b>不征</b> 收增值税

直接收费金融服务	包括提供 <u>货币兑换</u> 、账户管理、财务担保、资产管理、资金结算、金融支付等服务
保险服务	包括人身保险服务和财产保险服务
金融商品转让	<p>转让外汇、有价证券、非货物期货和其他金融商品（基金、信托、理财产品等各类资产管理产品和各种金融衍生品）所有权的业务活动</p> <p><b>【薇提示 1】</b> 纳税人购入基金、信托、理财产品等各类产品持有至到期，<b>不属于金融商品转让，不缴纳增值税。</b></p> <p><b>【薇提示 2】</b> 转让因同时实施股权分置改革和重大资产重组而首次公开发行股票并上市形成的限售股，以及上市首日至解禁日期间上述股份孳生的送、转股，按“金融商品转让”纳税。（上市首日开盘价为买入价）。</p>

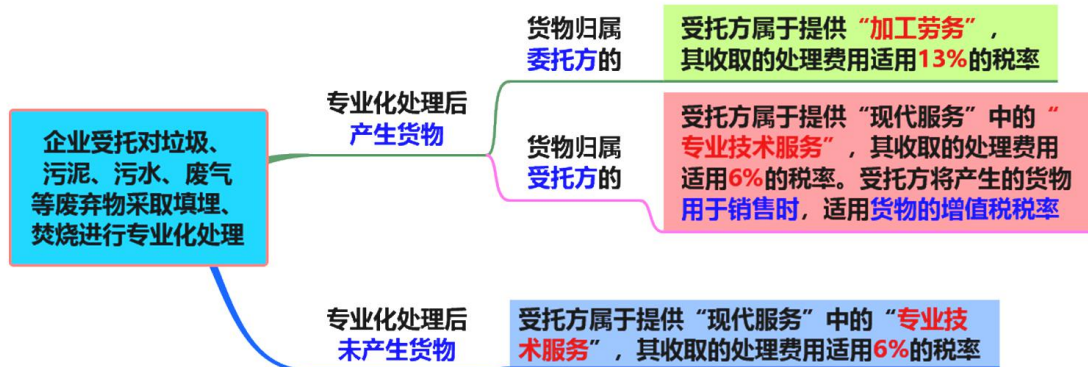
## (6) 现代服务 (9 项) (13%+9%+6%)

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。		
研发和技术服务 (6%)	研发服务、合同能源管理服务、 <u>工程勘察勘探服务</u> 、专业技术服务	
信息技术服务 (6%)	软件服务、电路设计及测试服务、信息系统服务、业务流程管理服务和信息系统增值服务	
文化创意服务 (6%)	<p>设计服务、知识产权服务、广告服务和<u>会议展览服务</u></p> <p><b>【薇提示 1】</b> 广告服务包括<u>广告代理</u>和广告的发布、播映、宣传、展示等</p> <p><b>【薇提示 2】</b> 宾馆、旅馆、旅社、度假村和其他经营性住宿场所提供会议场地及配套服务的活动，按照“<u>会议展览服务</u>”缴纳增值税</p>	
租赁服务 (13%+9%)	有形动产租赁服务 (13%)	有形动产经营租赁、有形动产融资租赁
	不动产租赁服务 (9%)	不动产经营租赁、不动产融资租赁
	<p><b>【薇提示 1】</b> 将建筑物、构筑物等不动产或飞机、车辆等有形动产的广告位出租给其他单位或个人用于发布广告属于经营租赁服务</p> <p><b>【薇提示 2】</b> 车辆停放服务、道路通行服务（过路费、过桥费、过闸费）属于不动产经营租赁服务</p> <p><b>【薇提示 3】</b> 水路运输的光租业务、航空运输的干租业务属于“现代服务—租赁服务—有形动产经营租赁 (13%)”</p> <p><b>【薇提示 4】</b> 融资性售后回租属于“金融服务—贷款服务”（带“租”不是租）</p>	



物流辅助服务 (6%)	<p>航空服务、<u>港口码头服务</u>、货运客运场站服务、打捞救助服务、装卸搬运服务、仓储服务和<u>收派服务（快递）</u></p> <p><b>【薇提示】</b> 港口设施经营人收取的<u>港口设施保安费按照“港口码头服务”</u>缴纳增值税</p>
-------------	---

鉴证咨询服务（6%）	包括认证服务、鉴证服务和咨询服务（包括各行业咨询） 【薇提示 1】翻译服务和市场调查服务，按照“咨询服务”缴纳增值税 【薇提示 2】 <b>工程监理属于鉴证服务</b>
广播影视服务（6%）	广播影视节目（作品）的制作服务、发行服务和播映（含放映）服务
商务辅助服务（6%）	包括企业管理服务、 <b>经纪代理</b> 服务、人力资源服务、安全保护服务 【薇提示 1】代理报关服务、代理记账服务、货物运输代理服务均属于经纪代理服务 【薇提示 2】拍卖行受托拍卖取得的手续费或佣金收入，按照“经纪代理服务”缴纳增值税 【薇提示 3】婚姻中介属于“经纪代理”（婚庆服务属于生活服务——居民日常服务）
其他现代服务（6%）	【薇提示 1】为客户办理退票而向客户收取的 <b>退票费、手续费</b> 等收入，按照“其他现代服务”缴纳增值税 【薇提示 2】纳税人对安装运行后的机器设备提供的 <b>维护保养</b> 服务，按照“其他现代服务”缴纳增值税



## (7) 生活服务（6项）（6%）

生活服务是指为满足城乡居民日常生活需求提供的各类服务活动。	
文化体育服务	文艺表演、提供游览场所等。 【薇提示】纳税人在游览场所 <b>经营索道、摆渡车、电瓶车、游船</b> 等取得的收入按照“文化体育服务”缴纳增值税
教育医疗服务	包括教育服务（学历教育服务、非学历教育服务、教育辅助服务）和医疗服务
旅游娱乐服务	旅游服务和娱乐服务（酒吧、台球、保龄球、游艺等）
餐饮住宿服务	提供餐饮服务的纳税人销售的 <b>外卖食品</b> ，按照“ <b>餐饮服务</b> ”缴纳增值税 纳税人 <b>现场制作食品</b> 并直接销售给消费者，按照“ <b>餐饮服务</b> ”缴纳增值税
居民日常服务	包括市容市政管理、家政、婚庆、养老、殡葬、护理、美容美发、按摩、桑拿、沐浴、洗染、摄影扩印等服务
其他生活服务	纳税人提供 <b>植物养护</b> 服务，按照“其他生活服务”缴纳增值税

## 知识点 8：增值税视同发生应税销售行为

## 1. 代销业务

- (1) 将货物交付他人代销——代销业务中的**委托方**
- (2) 销售代销货物——代销业务中的**受托方**
- ①按实际售价计算**销项税额**；
- ②取得委托方增值税专用发票，可以**抵扣进项税额**；
- ③受托方收取的代销手续费，应按“**现代服务**”税目**6%**的税率征收增值税。

## 2. 货物移送

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到其他机构**用于销售**，但是相关机构在同一县（市）的除外。

“用于销售”是指受货机构发生以下情形之一的经营行为：  
一是向购货方开具发票；  
二是向购货方收取货款。

## 3. 自产、委托加工、购进货物的特殊处理

- (1) 将自产、委托加工的货物用于**非**应税项目；
- (2) 将自产、委托加工的货物用于**集体福利或个人消费**；
- (3) 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；
- (4) 将自产、委托加工或购买的货物**分配**给股东或投资者；
- (5) 将自产、委托加工或购买的货物无偿**赠送**其他单位或个人。

### 知识点 9：混合销售行为和兼营行为

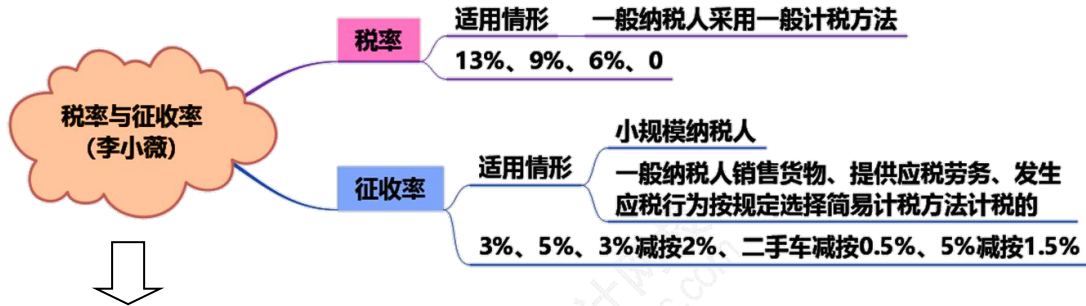
	特点	税务处理		举例
混合销售	①销售行为是 <b>二项</b> ； ②该行为 <b>既涉及销售货物又涉及销售服务</b>	从主业	从事货物生产、批发、零售的单位和个体户 按销售 <b>货物</b> 纳税	超市销售货物同时提供送货服务
		其他单位和个体户	按销售 <b>服务</b> 纳税	娱乐场所销售烟、酒、饮料
兼营	纳税人多元化经营，既涉及销售货物又涉及销售服务	分别核算纳税；未分别核算，从高适用税率或征收率		商场经营美食城

**【薇提示 1】**关键看行为之间是否具有**关联性和从属性**。

**【薇提示 2】**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征收率。

### 知识点 10：增值税的税率和征收率





【薇提示】适用税率的一定是一般纳税人，但一般纳税人不一定都适用税率，一般纳税人在特殊情况下可能适用征收率。

### 一、税率

税率	适用情形
13%	(1) 除 9% 税率外的 <u>销售或进口货物</u> (2) 提供应税劳务 ( <u>加工、修理修配劳务</u> ) (3) <u>有形动产</u> 租赁服务
9%	(1) 部分货物 (2) <u>交通运输</u> 服务 (3) <u>邮政</u> 服务 (4) <u>基础电信</u> 服务【注意：增值电信服务为 6%】 (5) <u>建筑</u> 服务 (6) <u>不动产租赁</u> 服务 (含纳税人以经营租赁方式将土地出租给他人使用) (7) <u>销售不动产</u> (8) <u>转让土地</u> 使用权
6%	除有形动产租赁服务和适用 9% 税率的服务以外的 <u>其他服务</u>
零税率	(1) 除另有规定外， <u>出口货物</u> (2) 境内单位和个人发生的 <u>跨境应税行为</u>

【薇提示 1】9% 的部分货物——两大类：生活必需和涉农类：

	类别	具体内容
生活必需	基本温饱	(1) <u>粮食、食用植物油</u> ①包括花椒油、橄榄油、核桃油、杏仁油、葡萄籽油和牡丹籽油、棕榈油、棉籽油、茴油、毛椰子油等 ②不包括环氧大豆油、氢化植物油、肉桂油、桉油、香茅油等 (2) 鲜奶、符合国标规定的巴氏杀菌乳和灭菌乳（调制乳：13%） (3) 食用盐 (4) <u>自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气和居民用煤炭制品等（电力：13%）</u>
	精神食粮	图书、报纸、杂志、音像制品和电子出版物 【薇提示】国内印刷企业承印的经新闻出版主管部门批准印刷且采用国际标准书号编序的 <u>境外图书</u> ，适用 <u>9%</u> 的税率
涉农类	农业生产	<u>饲料、化肥、农药、农机、农膜</u> 农机：农用水泵、农用柴油机、不带动力手扶拖拉机、三轮农用运输车、密集型烤房设备、频振式杀虫灯、自动虫情测报灯、粘虫板、卷帘机、农用挖掘机、养鸡设备系列、养猪设备系列、动物尸体降解处理机、蔬菜清洗机。 【薇提示】不含 <u>农机零部件（13%）</u>
	(初	(1) 挂面、干姜、姜黄、玉米胚芽、动物骨粒

	级)农产品	(2) <u>麦芽、复合胶、人发、淀粉</u> 适用 13%的税率
其他	二甲醚	

## 二、征收率

项目	内容
适用情形	小规模纳税人
	增值税一般纳税人销售货物、提供应税劳务、发生应税行为按规定选择 <u>简易计税方法计税</u> 的
征收率	3%
	5%
	3%减按 2%
	5%减按 1.5%
	减按 <u>0.5%</u> 征收——二手车经销企业销售旧车（新政策）

## (一) 征收率的一般规定

**除**下列适用 5%征收率以外的，适用 **3%**。

适用 5%征收率的情形：

1. 小规模纳税人销售自建或者取得的不动产。
2. 一般纳税人选择简易计税方法计税的不动产销售。
3. 一般纳税人选择简易计税方法计税的不动产经营租赁。
4. 房地产开发企业中的小规模纳税人，销售自行开发的房地产项目。
5. 其他个人销售其取得（不含自建）的不动产（不含其购买的住房）。
6. 小规模纳税人出租（经营租赁）其取得的不动产（不含个人出租住房）。
7. 其他个人出租（经营租赁）其取得的不动产（不含住房）。
8. 个人出租住房，应按照 5%的征收率减按 1.5%计算应纳税额。  
 应纳增值税=含税租金收入÷(1+5%)×1.5%
9. 一般纳税人和小规模纳税人提供劳务派遣服务选择差额纳税的。
10. 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，选择适用简易计税方法的。
11. 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，选择适用简易计税方法的。
12. 一般纳税人提供人力资源外包服务，选择适用简易计税方法的。
13. 纳税人转让 2016 年 4 月 30 日前取得的土地使用权，选择适用简易计税方法的。
14. 房地产开发企业中的一般纳税人购入未完工的房地产老项目（2016 年 4 月 30 日之前的建筑工程项目）继续开发后，以自己名义立项销售的不动产，属于房地产老项目，可以选择适用简易计税方法按照 5%的征收率计算缴纳增值税。

## 【薇总结】

租赁	一般计税：税率	简易计税：征收率
不动产租赁	9%	5%
动产租赁	13%	3%

(经营租赁+融资租赁)		
-------------	--	--

## (二) 征收率的特殊政策

## 1. 纳税人销售自己使用过的固定资产

## (1) 小规模纳税人

分类	征收率	应交增值税
销售 <b>旧货</b>	3%减按 2%	应纳税额 = 含税销售额 $\div (1+3\%)$ $\times 2\%$
销售自己使用过的 <b>固定资产</b>		
销售自己使用过的 <b>除固定资产以外的物品</b>	3%	应纳税额 = 含税销售额 $\div (1+3\%)$ $\times 3\%$
<b>其他个人</b> 销售自己使用过的物品, <b>免征</b> 增值税。		

## (2) 一般纳税人

分类	适用税率或征收率	应交增值税
销售 <b>旧货</b>	<b>减按 2%</b>	应纳税额 = 含税销售额 $\div (1+3\%)$ $\times 2\%$
销售使用过的、不得抵扣且 <b>未抵扣</b> 进项税额的固定资产		
销售使用过的、 <b>已抵扣进项税额的固定资产</b>	适用税率	销项税额 = 含税销售额 $\div (1+13\%$ 或 $9\%)$ $\times 13\%$ 或 $9\%$
销售自己使用过的 <b>除固定资产以外的物品</b>	适用税率	销项税额 = 含税销售额 $\div (1+13\%$ 或 $9\%)$ $\times 13\%$ 或 $9\%$

## 2. 劳务派遣

(现代服务——商务辅助服务——**人力资源服务 6%**)

纳税人	计税方法	税率 (征收率)	发票开具
一般纳税人	一般计税 (全额计税)	6%	可以开专票
	简易计税 (全额计税)	3%	可以开专票
	简易计税 (差额计税)	5%	扣除部分只能开普票
小规模纳税人	简易计税 (全额计税)	3%	可以开专票
	简易计税 (差额计税)	5%	扣除部分只能开普票

【薇提示】差额销售额 = 全部价款和价外费用 - 代用工单位支付给劳务派遣员工的工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金。

3. 自 2020 年 5 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日,从事 **二手车经销** 的纳税人销售其收购的二手车,由原按照简易办法依 3% 征收率减按 2% 征收增值税,改为减按 **0.5%** 征收增值税。

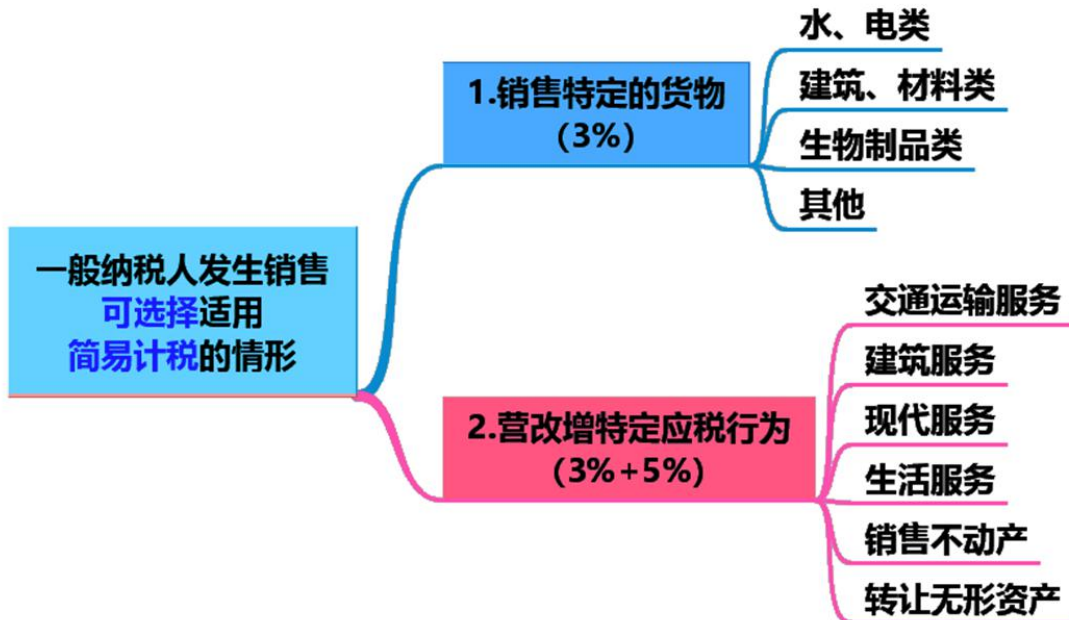
应纳税额 = 含税销售额  $\div (1+0.5\%)$   $\times 0.5\%$

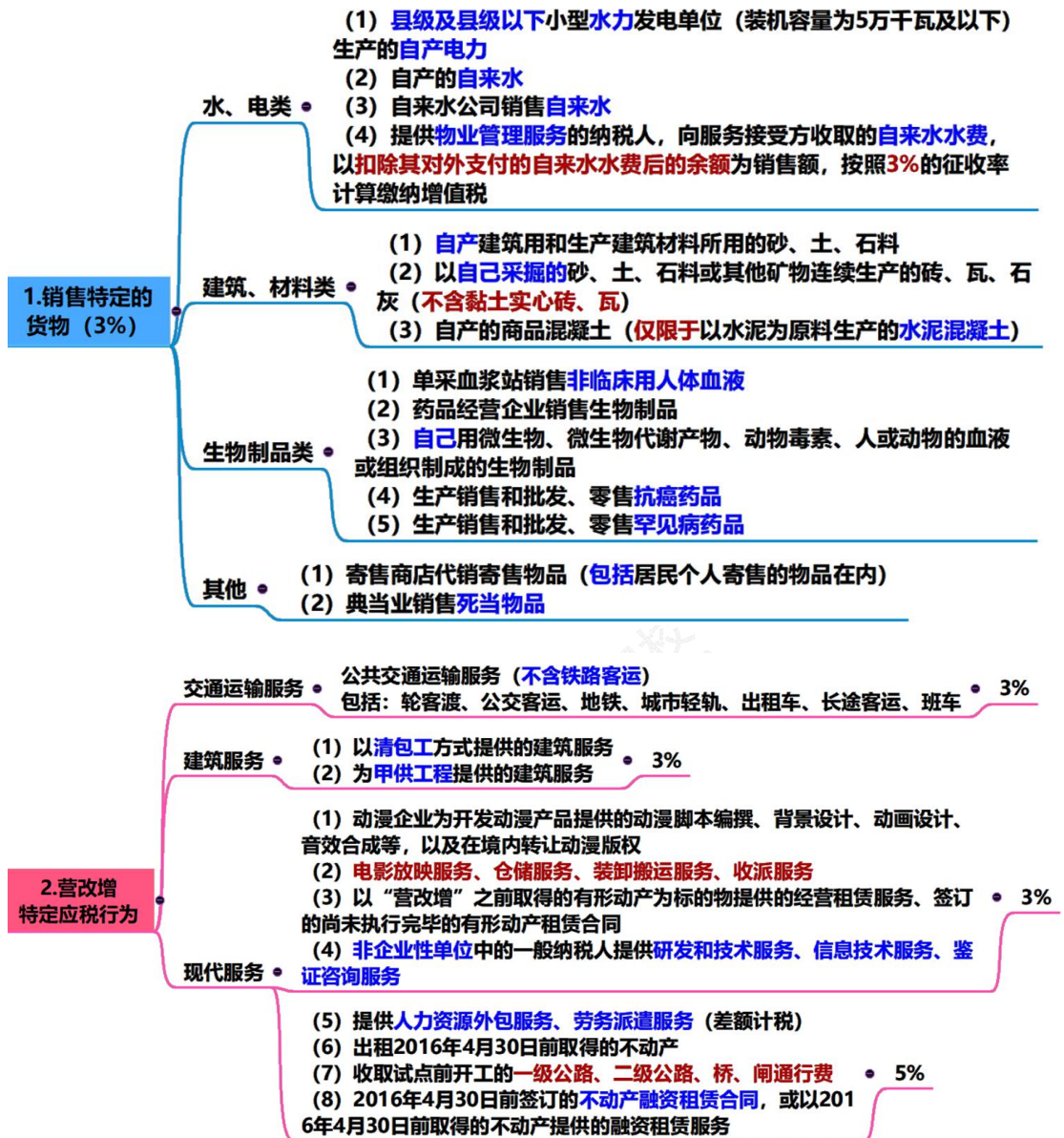
开票: 纳税人应当开具二手车销售统一发票。购买方索取增值税专用发票的,应当 **再开具征收率为 0.5% 的增值税专用发票。**

## 知识点 11: 增值税的计税方法



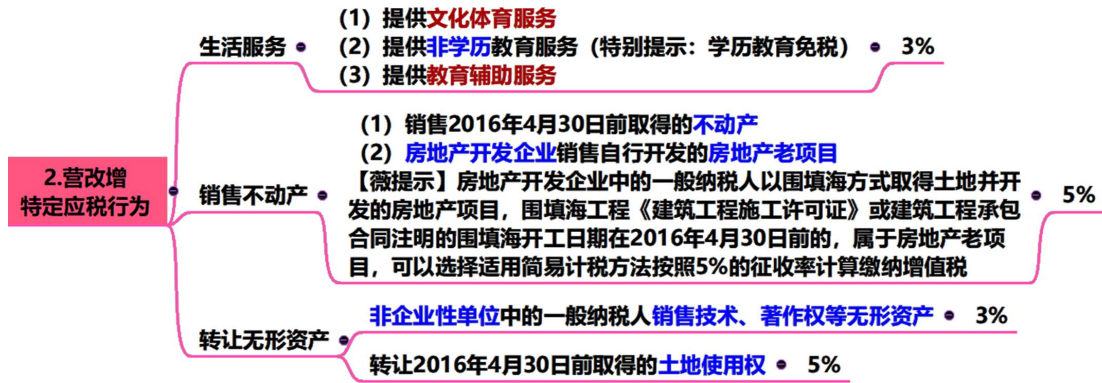
【薇提示】一般纳税人发生销售可选择适用简易计税的情形（不得抵扣进项税额；一经选择36个月内不得变更）





【薇提示】一般纳税人销售自产机器设备的同时提供安装服务, 应分别核算机器设备和安装服务的销售额, 安装服务可以按照甲供工程选择适用简易计税方法计税。

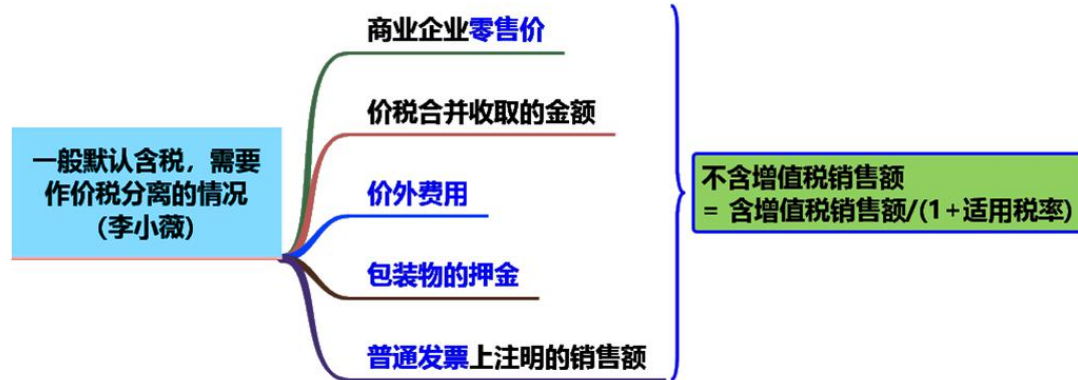
一般纳税人销售外购机器设备的同时提供安装服务, 如果已经按照兼营的有关规定, 分别核算机器设备和安装服务的销售额, 安装服务可以按照甲供工程选择适用简易计税方法计税。



知识点 12: 一般计税方法下销售额的确定

销售额中包含的项目	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 <b>价外费用</b> (3) <b>消费税</b> 等价内税金	(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) 同时符合以下条件的 <b>代垫运输费用</b> : ① 承运部门的运输费用发票 <b>开具给购买方</b> 的; ② 纳税人将该项发票 <b>转交</b> 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 <b>车辆购置税、车辆牌照费</b> (销售方对此类代收费用开具发票的除外)。 (6) 以委托方名义开具发票代委托方收取的款项。

【薇提示】一般默认含税, 需要作价税分离的情况:



知识点 13: 特殊销售方式下销售额的确定

1. 折扣折让方式

类型	税务处理	
折扣销售 (商业折扣)	① 销售额和折扣额在 <b>同一张发票</b> 上的“金额”栏分别注明的	可按折扣后的余额作为销售额计算销项税额
	② 仅在发票的“备注栏”注明折扣额的	不论在会计上如何处理, 折扣额不得从销售额中减除
	③ 将折扣额另开发票	
【薇提示】折扣销售仅限于货物价格的折扣, 实物折扣不能从货物销售额中减除, 应按“视同销售”中“无偿赠送”处理		
销售折扣	发生在销货之后, 具有融资性质, 计入“财务费用”, 不得从销售额中减	

(现金折扣)	除
销售折让	按规定开具红字发票, 以 <u>折让后</u> 的货款为销售额

## 2. 以旧换新

类型	税务处理
一般货物	按新货物同期销售价格确定销售额, <u>不得扣减旧货物的收购价格</u>
金银首饰	按销售方 <u>实际收取</u> 的不含增值税的全部价款征收增值税

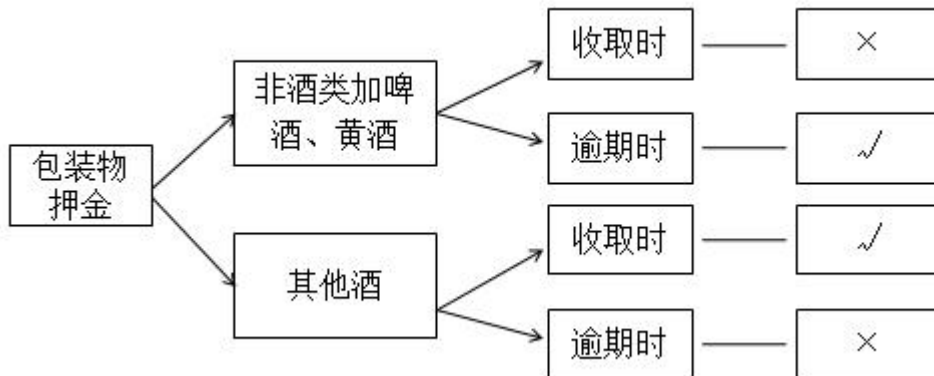
3. 还本销售: 销售额就是货物销售价格, 不得扣减还本支出。

## 4. 以物易物

双方均作购销处理, 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购货额并计算进项税额。

【薇提示】必须取得增值税专用发票才可以计算抵扣进项税额, 如果取得的是普通发票只计算销项税。

## 5. 包装物押金



【提示】包装物押金属于含增值税收入, 换算为不含税价格时, 税率为所包装货物适用税率。

## 6. 拍卖行受托拍卖文物艺术品

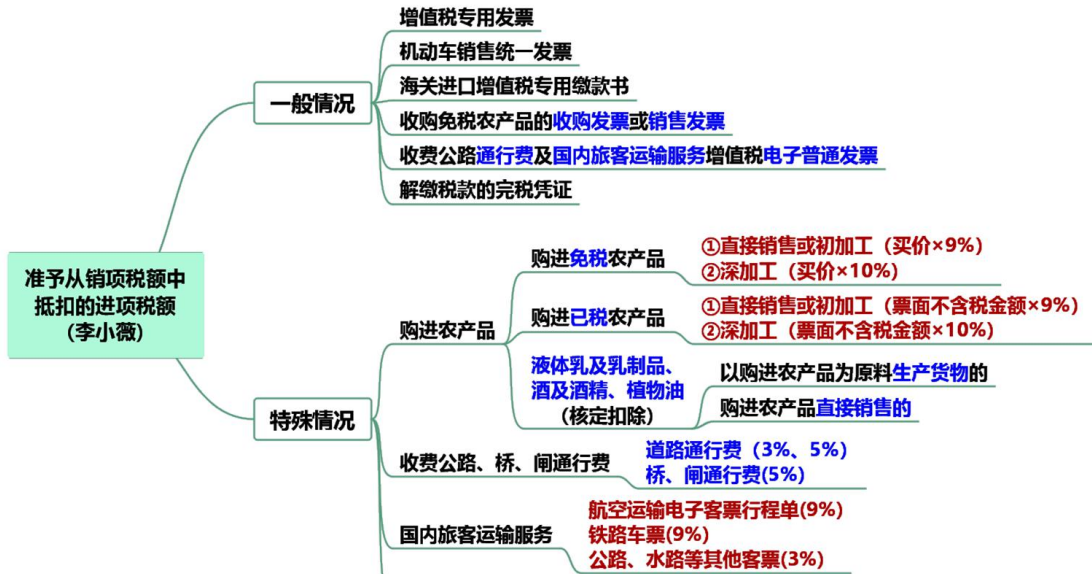
拍卖行受托拍卖文物艺术品, 委托方按规定享受免征增值税政策的, 拍卖行可以自己名义就代为收取的货物价款向购买方开具增值税普通发票, 对应的货物价款不计入拍卖行的增值税应税收入。

【薇链接】拍卖行受托拍卖取得的手续费或佣金收入, 按照“经纪代理服务”缴纳增值税。

## 知识点 14: 差额计税

1. 金融商品转让
2. 经纪代理服务
3. 融资租赁和融资性售后回租
4. 航空运输企业
5. 客运场站服务
6. 旅游服务
7. 建筑服务
8. 一般纳税人销售开发的房地产项目

## 知识点 15: 准予从销项税额中抵扣的进项税额



**知识点 16: 不得从销项税额中抵扣的进项税额**

情形	具体规定
1. 增值税扣税凭证不符合规定	扣税凭证不符合规定, 是指未按规定取得并保存增值税扣税凭证
2. 没有销项税额的情形	<u>(1) 用于简、免、集福、个消;</u> <u>(2) 非正常损失;</u> <u>(3) 购进的贷、餐、民、乐。</u>
3. 一般纳税人会计核算不健全, 不能够准确提供税务资料	}
4. 应当办理一般纳税人资格登记而未办理的	

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。

不得抵扣项目	注意事项
用于 <u>简</u> 易计税方法计税项目、 <u>免</u> 征增值税项目、 <u>集</u> 体福利或者 <u>个</u> 人消费的购进货物、劳务、服务、无形资产和不动产。	<p>【薇提示 1】个人消费包括纳税人的<u>交际应酬消费</u>。</p> <p>【薇提示 2】涉及的固定资产、无形资产、不动产, 仅指<u>专用</u>于上述项目的固定资产、无形资产、不动产; 发生<u>兼用</u>于上述项目的可以抵扣。</p> <p>【薇提示 3】纳税人购进其他权益性无形资产无论是<u>专用</u>于上述项目, 还是<u>兼用</u>于上述不允许抵扣项目, 均可以抵扣进项税额。</p> <p>【薇提示 4】纳税人租入<u>固定资产、不动产</u>, <u>兼用</u>于上述项目, 其进项税额准予从销项税额中<u>全额抵扣</u>。</p>

**知识点 17: 进项税额的加计抵减**

【薇提示】该加计抵减金额不是进项税额, 也不从销项税额中抵减, 而是从应纳税额中抵减。

行业	生产、生活性服务业	生活性服务业
期限	2019.04.01—2021.12.31	2019.10.01—2021.12.31
政策核心	按照当期可抵扣进项税额加计 <b>10%</b> , 抵减应纳税额	按照当期可抵扣进项税额加计 <b>15%</b> , 抵减应纳税额
条件	提供邮政服务、电信服务、现代服务、	提供生活服务取得的销售额占全部销售



生活服务取得的销售额占全部销售额的比重超过 50%	额的比重超过 50% <b>【薇提示】</b> 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
---------------------------	--

加计抵减额的计算	①当期计提加计抵减额=当期可抵扣进项税额×10%或 15% ②当期可抵减加计抵减额=上期末加计抵减额余额+①当期计提加计抵减额-当期调减加计抵减额 <b>【薇提示】</b> 按照现行规定 <u>不得从销项税额中抵扣的进项税额，不得计提加计抵减额</u> ；已计提加计抵减额的进项税额，按规定作进项税额转出的，应在进项税额转出当期，相应调减加计抵减额。
----------	---

### 知识点 18: 增值税期末留抵税额的退还政策

行业	一般企业	部分先进制造业
行业判定	——	(纳税人为按照《国民经济行业分类》，生产并销售非金属矿物制品、通用设备、专用设备、计算机、通信和其他电子设备销售额占全部销售额的比重超过 50%的纳税人)
时间	自 2019 年 4 月 1 日起	自 2019 年 6 月 1 日起
增量留抵税额	增量留抵税额，是指与 <u>2019 年 3 月 31 日</u> 相比新增加的期末留抵税额	
纳税人条件 (要求 <u>同时符合</u> 规定条件)	①自 2019 年 4 月税款所属期起， <u>连续六个月(按季纳税的，连续两个季度)增量留抵税额均大于零，且第六个月增量留抵税额不低于 50 万元</u> ； ②纳税信用等级为 A 级或者 B 级； ③申请退税前 36 个月未发生骗取留抵退税、出口退税或虚开增值税专用发票情形的； ④申请退税前 36 个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上的； ⑤自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返(退)政策的。	① <u>增量留抵税额大于零</u>
计算公式	允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额×进项构成比例× <u>60%</u>	允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额×进项构成比例
进项构成比例	进项构成比例，为 2019 年 4 月至申请退税前一税款所属期内已抵扣的增值税专用发票(含税控机动车销售统一发票)、海关进口增值税专用缴款书、解缴税款完税凭证注明的增值税额占同期全部已抵扣进项税额的比重 <b>【薇提示】</b> 进项构成比例的分子不含计算抵扣的进项税(例：农产品收购发票对应的进项税额)。	

### 知识点 19: 建筑服务、不动产经营租赁和转让不动产增值税处理

#### 一、跨县(市、区)提供建筑服务

纳税人	项目	计税方法	建筑服务发生地预缴	机构所在地申报
一般纳税人	新项目	适用一般计税方法	(全部价款和价外费用-支付的分包款)÷(1+9%)× <u>2%</u>	<u>全部价款和价外费用</u> ÷(1+9%)×9% -进项-预缴
	老项目	选择一般计税方法		

		法	<b>注：2%为预征率</b>	
		选择简易计税方法	$\frac{\text{全部价款和价外费用} - \text{支付的分包款}}{(1+3\%)} \times 3\%$	$\frac{\text{全部价款和价外费用} - \text{支付的分包款}}{(1+3\%)} \times 3\% - \text{预缴}$
小规模纳税人	新项目、老项目	简易计税方法		

## 二、提供不动产经营租赁服务

纳税人	项目	计税方法	不动产所在地预缴	机构所在地申报
一般纳税人	新项目	适用一般计税方法	$\frac{\text{含税销售额}}{(1+9\%)} \times 3\%$ 注：3%为预征率	$\text{含税销售额} \div (1+9\%) \times 9\% - \text{进项} - \text{预缴}$
		选择一般计税方法		
	老项目	选择简易计税方法	$\text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 5\%$	$\text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 5\% - \text{预缴}$

纳税人	项目	计税方法	情形	不动产所在地预缴	机构所在地申报	
小规模纳税人	新项目、老项目	简易计税方法	单位、个体工商户	出租住房	$\frac{\text{含税销售额}}{(1+5\%)} \times 1.5\%$	$\frac{\text{含税销售额}}{(1+5\%)} \times 1.5\% - \text{预缴}$
				出租非住房	$\frac{\text{含税销售额}}{(1+5\%)} \times 5\%$	$\frac{\text{含税销售额}}{(1+5\%)} \times 5\% - \text{预缴}$
			自然人	出租住房	无需预缴	不动产所在地申报： $\frac{\text{含税销售额}}{(1+5\%)} \times 1.5\%$
				出租非住房		不动产所在地申报： $\frac{\text{含税销售额}}{(1+5\%)} \times 5\%$

## 三、非房企转让不动产

## 1. 一般纳税人转让不动产

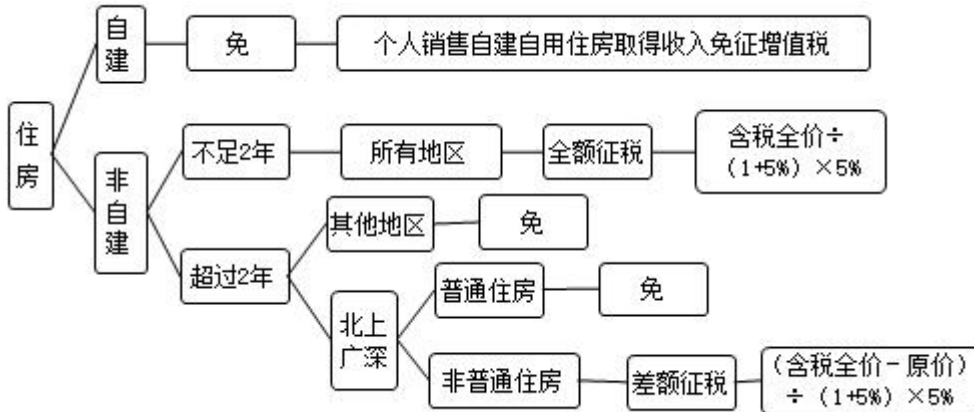
项目	计税方法	取得（非自建）		自建	
		不动产所在地预缴	机构所在地申报	不动产所在地预缴	机构所在地申报
2016年4月30日之前取得	简易计税	$\frac{\text{含税全价} - \text{原价}}{(1+5\%)} \times 5\%$	$\frac{\text{含税全价} - \text{原价}}{(1+5\%)} \times 5\% - \text{预缴}$	$\frac{\text{含税全价}}{(1+5\%)} \times 5\%$	$\frac{\text{含税全价}}{(1+5\%)} \times 5\% - \text{预缴}$
	一般计税	$\frac{\text{含税全价} - \text{原价}}{(1+5\%)} \times 5\%$	$\frac{\text{含税全价}}{(1+9\%)} \times 9\% - \text{进项} - \text{预缴}$	$\frac{\text{含税全价}}{(1+5\%)} \times 5\%$	$\frac{\text{含税全价}}{(1+9\%)} \times 9\% - \text{进项} - \text{预缴}$
2016年	简易计	不能选择简易计税			

5月1日之后取得	税			
	一般计税	$(\text{含税全价} - \text{原价}) / (1+5\%) \times 5\%$	$\frac{\text{含税全价}}{(1+9\%)} \times 9\% - \text{进项} - \text{预缴}$	$\text{含税全价} / (1+5\%) \times 5\%$
	税			$\text{含税全价} / (1+9\%) \times 9\% - \text{进项} - \text{预缴}$
		【薇提示 1】上述公式中全价：取得的全部价款和价外费用		
		【薇提示 2】上述公式中原价：不动产购置原价或者取得不动产时的作价		

2. 小规模纳税人转让不动产

项目	计税方法	不动产所在地预缴	机构所在地申报
取得（非自建）	简易计税	$(\text{含税全价} - \text{原价}) / (1+5\%) \times 5\%$	$(\text{含税全价} - \text{原价}) / (1+5\%) \times 5\% - \text{预缴}$
自建	简易计税	$\text{含税全价} / (1+5\%) \times 5\%$	$\text{含税全价} / (1+5\%) \times 5\% - \text{预缴}$
		【薇提示 1】上述公式中全价：取得的全部价款和价外费用	
		【薇提示 2】上述公式中原价：不动产购置原价或者取得不动产时的作价	

3. 个人转让住房



四、房开企业销售自行开发的房地产项目

纳税人	项目	计税方法	项目所在地预缴	机构所在地申报
一般纳税人	新项目	适用一般计税方法	$\text{预收款} \div (1+9\%) \times 3\%$	$\frac{\text{含税全价} - \text{土地价}}{(1+9\%)} \times 9\% - \text{进项} - \text{预缴}$
	老项目	选择一般计税方法	<u>注：3%为预征率</u>	
选择简易计税方法			$\text{预收款} \div (1+5\%) \times 3\%$	$\text{含税全价} \div (1+5\%) \times 5\% - \text{预缴}$
小规模纳税人	新项目、老项目	简易计税方法	<u>注：3%为预征率</u>	

知识点 20：进口环节增值税的征收

一、进口环节增值税的纳税人

项目	纳税人
一般贸易方式	进口货物的 <u>收货人（承受人）或办理报关手续</u> 的单位和个人
<u>代理进口货物</u>	以海关开具的完税凭证上的缴款单位

跨境电子商务零售进口商品	购买跨境电子商务零售进口商品的个人 【薇提示】 <b>电子商务企业、电子商务交易平台企业或物流企业可作为代收代缴义务人</b>
--------------	--

## 二、进口环节增值税的征税范围

凡是申报进入我国海关境内的**货物**，均应缴纳增值税。

【薇提示 1】不论其是国外产制还是我国已出口而转销国内的货物，不论是进口者自行采购还是国外捐赠的货物，不论是进口者自用还是作为贸易或其他用途等，均应按照有关规定缴纳进口环节的增值税。

【薇提示 2】**跨境电子商务零售进口商品按照货物征收。**

## 三、进口环节增值税的适用税率

进口环节增值税的适用税率与境内商品交易税率相同。即进口货物的税率为 13% 和 9%。

【薇提示 1】进口税率，只与货物有关，与纳税人身份无关，即小规模纳税人进口货物，也是 **13% 和 9%**，不适用征收率。

【薇提示 2】进口**抗癌药品**，自 2018 年 5 月 1 日起，**减按 3%**征收进口环节增值税。对进口**罕见病药品**，自 2019 年 3 月 1 日起，**减按 3%**征收进口环节增值税。

## 四、进口环节应纳增值税的计算

应纳增值税额 = 组成计税价格 × 税率



$$\begin{aligned} \text{组成计税价格} &= \text{关税完税价格} + \text{关税} + \text{消费税} \\ &= (\text{关税完税价格} + \text{关税}) \div (1 - \text{消费税税率}) \end{aligned}$$

## 知识点 21：出口退（免）税政策

## 一、生产企业“免、抵、退”税的计算

步骤	具体操作
免税	免征出口环节增值税
剔税	①剔税（进项税额转出） 当期不得免征和抵扣的税额 = (出口货物离岸价格 FOB × 外汇人民币折合率 - 当期免税购进原材料价格) × (出口货物适用税率 - 出口货物退税率)
抵税	②计算应纳税额（通常为负数） 当期应纳税额 = 内销的销项税额 - (进项税额 - 当期不得免征和抵扣税额) - 上期留抵税额
退税	③计算免抵退税额（出口退税的最高限额） 免抵退税额 = (出口货物离岸价格 FOB × 外汇人民币折合率 - 当期免税购进原材料价格) × 出口货物的退税率
	④确定应退税额 =  ②  和 ③ 中较小者
	⑤确定免抵税额 = 当期免抵退税额 ③ - 当期应退税额 ④

情况	具体操作
②应纳税额 > 0	④应退税额 = 0
③免抵退税额 = 70	⑤免抵税额 = 70
②应纳税额 = -50（当期期末留抵税额 = 50）	④应退税额 = 50
③免抵退税额 = 70	⑤免抵税额 = 20
②应纳税额 = -50（当期期末留抵税额 = 50）	④应退税额 = 40

③免抵退税额=40

⑤免抵税额=0



期末留抵 10 结转下期继续抵扣

二、外贸企业：“免退”税办法

应退增值税=购进货物、劳务、服务时增值税专用发票注明的金额×退税率

知识点 22：驻华使（领）馆及其馆员、境内购买货物和服务退税和境外旅客购物离境退税

一、外国驻华使（领）馆及其馆员境内购买货物和服务退税

项目	具体规定	
适用退税政策	人员范围	外国驻华使（领）馆的外交代表（领事官员）及行政技术人员，中国公民或者在中国永久居留的人员除外
	货物和服务范围	按规定征收增值税、属于合理自用范围内的生活办公类货物和服务（含修理修配劳务）
不适用退税政策	（1）工业用机器设备、金融服务以及财政部和国家税务总局规定的其他货物和服务，不属于生活办公类货物和服务 （2）购买非合理自用范围内的生活办公类货物和服务 （3）购买货物单张发票销售金额（含税价格）不足 800 元人民币（自来水、电、燃气、暖气、汽油、柴油除外），购买服务单张发票销售金额（含税价格）不足 300 元人民币 （4）使（领）馆馆员个人购买货物和服务，除车辆和房租外，每人每年申报退税销售金额（含税价格）超过 18 万元人民币的部分 （5）增值税免税货物和服务	

二、境外旅客购物离境退税

项目	内容
境外旅客	是指在我国境内连续居住不超过 183 天的外国人和港澳台同胞。
退税物品	是指由境外旅客本人在退税商店购买且符合退税条件的个人物品，但不包括下列物品： ①《中华人民共和国禁止、限制进出境物品表》所列的禁止、限制出境物品 ②退税商店销售的适用增值税免税政策的物品 ③财政部、海关总署、国家税务总局规定的其他物品
条件	境外旅客申请退税，应当同时符合以下条件： ①同一境外旅客同一日在同一退税商店购买的退税物品金额达到 500 元人民币 ②退税物品尚未启用或消费 ③离境日距退税物品购买日不超过 90 天 ④所购退税物品由境外旅客本人随身携带或随行托运出境
退税率	11%和 8%：适用税率为 13%的退税物品，退税率为 11%；适用税率为 9%的退税物品，退税率为 8%
应退税额	退税物品销售发票金额（含增值税）×退税率
退税币种	人民币
退税方式	现金退税和银行转账退税。 退税额未超过 10000 元的，可自行选择退税方式 退税额超过 10000 元的，以银行转账方式退税

知识点 23：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（初级农产品）

【薇提示 1】对单位和个人销售的外购农产品，以及单位和个人外购农产品生产、加工后销售的仍属于规定范围的农业产品，不属于免税的范围，应按规定的税率 **(9%)** 征收增值税。

【薇提示 2】纳税人采用“公司+农户”经营模式从事畜禽饲养，纳税人回收再销售畜禽，属于农业生产者销售自产农产品，**免税**。



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；

【薇提示】外国企业和外籍个人无偿援助的进口物资和设备不免增值税。

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。

【薇提示】此处仅指其他个人（自然人）销售自己使用过的物品，免税；而对于企事业单位不享受这一优惠政策。

二、“营改增通知”及有关部门规定的税收优惠政策

（一）下列项目免征增值税

1. 以生活服务为主的民生服务

（1）托儿所、幼儿园提供的保育和教育服务。（公办和民办）

（2）养老机构提供的养老服务。

（3）殡葬服务。

（4）残疾人福利机构提供的育养服务。

（5）残疾人员本人为社会提供的服务。

（6）婚姻介绍服务。

（7）医疗机构提供的医疗服务。

（8）家政服务企业由员工制家政服务员提供家政服务取得的收入。

2. 符合规定的教育服务

（1）从事**学历教育**的学校提供的教育服务。

♥（2）**学生勤工俭学**提供的服务。

（3）政府举办的从事学历教育的高等、中等和初等学校，举办进修班、培训班取得的全部归该学校所有的收入。

【薇提示】举办进修班、培训班取得收入进入该学校下属部门自行开设账户的，**不予免征**增值税。

♥3. 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。

【薇提示】动物诊疗机构销售动物食品和用品，提供动物清洁、美容、代理看护等服务，应按照现行规定缴纳增值税。

## 4. 门票收入

(1) 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、图书馆在自己的场所提供文化体育服务取得的**第一道门票**收入。

(2) 寺院、宫观、清真寺和教堂举办文化、宗教活动的门票收入。

## 5. 金融业

(1) 下列利息收入免征增值税：

♥①国家助学贷款；

♥②国债、地方政府债；

♥③人民银行对金融机构的贷款。

(2) 金融同业往来利息收入免税。

♥①金融机构与人民银行所发生的资金往来业务；

③金融机构间的资金往来业务；

(3) **个人从事金融商品转让业务免税**。

(4) 保险业务：

①保险公司开办的**一年期以上**人身保险产品取得的保费收入。

②境内保险公司向境外保险公司提供的完全在境外消费的**再保险服务，免征**增值税。

## 6. 土地使用权、自然资源使用权、房屋产权

(1) 将土地使用权**转让给农业生产者用于农业生产**。

♥(2) 土地所有者出让土地使用权和土地使用者将土地使用权归还给土地所有者。

(3) 县级以上地方人民政府或自然资源行政主管部门出让、转让或收回**自然资源使用权(不含土地使用权)**。

## 7. 住房类

♥(1) 个人销售**自建自用住房**。

(2) 为了配合国家住房制度改革，企业、行政事业单位按房改成本价、标准价出售住房取得的收入。

## 8. 其他收入

(1) 行政单位之外的其他单位收取的符合规定条件的政府性基金和行政事业性收费。

♥(2) 个人转让著作权。

♥(3) 福利彩票、体育彩票的发行收入。

(二) 增值税即征即退

1. 一般纳税人实际税负超过 3% 的部分实行增值税即征即退政策 **(超 3% 即退)**

(1) 销售其自行开发生产的软件产品(包括进口软件的本地化改造但不包括单纯的汉字化处理)按 13% 税率征收增值税后；

(2) 提供**管道**运输服务；

(3) 批准从事融资租赁业务的试点纳税人提供**有形动产融资租赁服务和有形动产融资性售后回租服务**。

2. 纳税人**安置残疾人**应享受增值税即征即退优惠政策

纳税人本期应退增值税额=本期所含月份每月应退增值税额之和

月应退增值税额=纳税人本月安置残疾人员人数×本月月最低工资标准的**4 倍**

纳税人新安置的残疾人从签订劳动合同并缴纳社会保险的次月起计算，其他职工从录用的次月起计算；安置的残疾人和其他职工减少的，从减少当月计算。

**知识点 24：增值税的征收管理**

## 一、纳税义务发生时间

销售方式	纳税义务发生时间	
直接收款	<b>收讫销售款或取得索取销售额凭据的当天</b>	
托收承付、委托收款	发出货物并办妥托收手续的当天	
赊销、分期收款	书面 <b>合同约定</b> 的收款日期，无合同或有合同无约定，为货物发出的当天	
预收货款	货物	货物发出的当天；但生产工期超过 12 个月的大型机械设备、船舶、飞机等货物，为收到预收款或书面合同约定的收款日期。
	租赁服务	<b>收到预收款</b> 的当天

委托代销	收到 <b>代销清单</b> 或收到全部、部分货款的当天。未收到代销清单及货款，为发出货物满 <b>180 天</b> 的当天	
销售劳务	提供劳务同时收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。	
金融商品转让	金融商品所有权转移的当天	
视同销售	货物	货物移送的当天
	服务、无形资产或者不动产	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
进口	报关进口的当天	
扣缴义务	纳税义务发生的当天	
先开发票	<b>开具发票的当天</b>	

## 二、纳税期限

项目	内容
纳税期限	(1) <b>固定期限</b> ：分别为 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个月或者 1 个季度。 【薇提示】按固定期限纳税的小规模纳税人可以选择以 1 个月或 1 个季度为纳税期限，一经选择，一个会计年度内不得变更。
	(2) 不能按照固定期限纳税的，可以 <b>按次</b> 纳税。
	(3) <b>以 1 个季度</b> 为纳税期限的规定适用于 <b>小规模纳税人、银行、财务公司、信托投资公司、信用社</b> ，以及财政部和国家税务总局规定的其他纳税人。
税款缴库时间	(1) 纳税人以 1 个月或者 1 个季度为 1 个纳税期的，自期满之日起 15 日内申报纳税。
	(2) 纳税人进口货物，应自海关填发进口增值税专用缴款书之日起 15 日内缴纳税款

## 三、纳税地点

纳税人类型	纳税地点	
固定业户	一般情况	<b>机构</b> 所在地
	总分机构不在同一县（市）	<b>分别</b> 申报 经批准，可以 <b>由总机构汇总</b> 向总机构所在地的主管税务机关申报
非固定业户	应当向销售地、劳务发生地和应税行为发生地申报纳税，未向销售地、劳务发生地和应税行为发生地申报纳税的，由机构所在地	



	或居住地主管税务机关补征税款
进口货物	应当向 <b>报关地</b> 海关申报纳税
扣缴义务人	应当向扣缴义务人机构所在地或者居住地主管税务机关申报缴纳扣缴税款

**知识点 25: 增值税发票的使用和管理**

## 一、一般纳税人不得开具专用发票情形

(1) 商业企业一般纳税人**零售的烟、酒、食品、服装、鞋帽（不包括劳保专用部分）、化妆品等消费品**；

(2) 应税销售行为的购买方为消费者个人的；

(3) 销售**免**税货物；

(4) 发生应税销售行为适用**免**税规定的。

【提示】营改增差额计税项目，不得开具增值税专用发票。

## 二、小规模纳税人的增值税专用发票

1. 小规模纳税人（其他个人除外）发生增值税应税行为，需要开具增值税专用发票的，可以**自愿使用**增值税发票管理系统自行开具。

选择自行开具增值税专用发票的小规模纳税人，税务机关**不再**为其代开增值税专用发票。

## 2. 税务机关代开增值税专用发票

(1) 代开增值税专用发票机关：指主管税务机关，其他单位和个人不得代开。

(2) 其他个人委托房屋中介、住房租赁企业等单位出租不动产，需要向承租方开具增值税发票的，可以由受托单位代其向主管地税务机关按规定申请代开增值税发票。

**知识点 26: 消费税的税目**

税目	子目	特别注意
一、烟	1. 卷烟 2. 雪茄烟 3. 烟丝	——
二、酒	1. 白酒 2. 黄酒 3. 啤酒 4. 其他酒	(1) 对饮食业、商业、娱乐业举办的啤酒屋（啤酒坊）利用啤酒生产设备生产的啤酒，应当征收消费税； (2) 果啤属于啤酒，按啤酒征收消费税。 (3) 调味料酒、酒精不属于消费税的征税范围。
三、高档化妆品	包括高档美容、修饰类化妆品、高档护肤类化妆品和成套化妆品。	<b>舞台、戏剧、影视演员化妆用的上妆油、卸妆油、油彩，不属于本税目的征收范围。</b>
四、贵重首饰及珠宝玉石	1. 金银首饰、铂金首饰和钻石及钻石饰品 2. 其他贵重首饰及珠宝玉石	金银首饰、铂金首饰和钻石及钻石饰品，零售环节征收消费税
五、鞭炮、焰火	——	体育上用的发令纸、鞭炮药引线不属于应税消费品

六、成品油	包括汽油、柴油、溶剂油、石脑油、航空煤油、燃料油、润滑油等 7 个子目	变压器油、导热类油等绝缘油类产品不属于润滑油，不征收消费税。
七、摩托车	轻便摩托车、摩托车	——
八、小汽车	乘用车、中轻型商用客车、超豪华小汽车	<u>电动汽车、沙滩车、雪地车、卡丁车、高尔夫车不征收消费税</u>
九、高尔夫球及球具	——	球具包括球包、球杆、球袋
十、高档手表	——	<u>不含增值税售价每只 10000 元以上</u>
十一、游艇	——	——
十二、木制一次性筷子	——	未经打磨、倒角的木制一次性筷子属于本税目的征税范围
十三、实木地板	——	未经涂饰的素板也属于本税目的征税范围
十四、电池	——	包括原电池、蓄电池、燃料电池、太阳能电池和其他电池
十五、涂料	——	——

### 知识点 27：消费税的征税环节和征税方式

#### 一、征税环节

应税消费品	征税环节
1.一般应税消费品	<u>生产、委托加工、进口</u> 环节缴纳
2.金银首饰、钻石及钻石饰品、铂金首饰	零售环节纳，其他环节不纳
3. <u>卷烟</u>	生产、委托加工、进口+ <u>批发</u> 环节
4. <u>超豪华小汽车</u>	生产、委托加工、进口+ <u>零售</u> 环节（10%）

#### 二、征税方式

征税方式	适用税目	计税公式
比例税率 (从价计征)	适用除定额税率、复合计税之外的其他应税消费品	应纳税额=销售额或组成计税价格×比例税率
定额税率 (从量计征)	啤酒、黄酒、成品油	应纳税额=销售数量或移送数量或收回数量或进口数量×定额税率
复合征税 (含批发环节销售的卷烟)	卷烟、白酒	应纳税额=销售额或组成计税价格×比例税率+销售数量×定额税率

### 知识点 28：包装物押金

应税消费品	时点	收取时	逾期或超过 1 年时
酒、成品油以外的应税消费品	增值税	不征	征
	消费税		
酒类产品	<u>白酒、</u>	征	不征

	<u>其他酒</u>	消费税		
	<u>啤酒、黄酒</u>	增值税	不征	征
成品油		消费税		
		增值税	不征	征
		消费税		

## 知识点 29: 生产自用应税消费品的计税依据

行为	纳税环节	计税依据
自产自用	用于 <u>连续生产</u> 应税消费品的	不纳税
	用于 <u>其他</u> 方面, 在移送使用时纳税。 其他方面具体是指用于: 生产非应税消费品、在建工程、管理部门、非生产机构、提供劳务、馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面。	从价定率: 同类应税消费品价格(①)或组成计税价格(②)
		从量定额: 移送数量
		复合计税: 同类应税消费品价格(①)或组成计税价格(②)、移送数量

	组成计税价格=成本+利润+消费税税额
从价定率	组成计税价格 = (成本+利润) ÷ (1-比例税率) = 成本 × (1+成本利润率) ÷ (1-比例税率)
复合计税	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) = [成本 × (1+成本利润率) + 自产自用数量 × 定额税率] ÷ (1-比例税率)
【薇提示】该组成计税价格既是 <u>增值税</u> 的组成计税价格, 也是 <u>消费税</u> 的组成计税价格。	

## 【薇总结】特殊项目应征增值税与消费税对比:

行为	增值税	消费税
将自产应税消费品连续生产应税消费品, 如: 自产香水精连续加工高档香水	不征	不征
将自产应税消费品连续生产非应税消费品, 如: 自产香水精连续生产普通护发素	不征	征
将自产应税消费品用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等	征	征
将自产应税消费品用于 <u>换</u> 取生产资料或消费资料、用于 <u>投资</u> 入股、 <u>抵</u> 偿债务	按同类 <u>平均</u> 售价计税	按同类 <u>最高</u> 售价计税

## 知识点 30: 委托加工应税消费品的计税依据

<u>属于委托加工</u>	委托方提供原料和主要材料, 受托方只收取加工费和代垫部分辅料的生产	除受托方为个人外, 由受托方在向委托方交货时代收代缴税款。
		受托方为个人(含个体户)的, 一律由委托方收回后在委托方所在地缴纳消费税。
<u>不属于委托加工</u>	①受托方提供原材料 ②受托方先将原材料卖给委托方, 然后再接受加工 ③受托方以委托方名义购进原材料生产	不论受托方在财务上是否作销售处理, 都 <u>不得作为委托加工应税消费品, 而应当按照销售自制应税消费品缴纳消费税。</u>

## 1. 受托方代收代缴消费税计税价格的确定:

(1) 从量计征——委托方收回的应税消费品数量

(2) 从价计征——按下列顺序确定：

①按照受托方**同类消费品的销售价格**计算纳税。

②没有同类消费品销售价格的，按照**组成计税价格**计算纳税。

组成计税价格=（材料成本+加工费）÷（1-消费税税率）

实行复合计税办法计算纳税的组成计税价格计算公式：

组成计税价格=（材料成本+加工费+委托加工数量×定额税率）÷（1-消费税税率）

## 2. 委托加工收回后的税务处理

情形	税务处理
1. <b>直接</b> 出售：以不高于受托方计税价格直接销售的	不缴纳消费税
2. <b>加价</b> 出售：以高于受托方计税价格销售的	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
3. 连续加工应税消费品销售的	缴纳消费税，准予按生产领用量扣除受托方已代收代缴的消费税
4. 连续加工非应税消费品销售的	销售非应税消费品时，不缴纳消费税

3. 如果委托加工的应税消费品提货时受托方没有代收代缴消费税，**委托方要补交税款**。

委托方补交税款的依据是：

(1) 已经直接销售的，按销售额（或销售量）计税；

(2) 收回的应税消费品尚未销售或用于连续生产的，按下列组成计税价格计税补交：

组成计税价格=（材料成本+加工费）÷（1-消费税税率）

或 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）

## 知识点 31：计税依据的特殊规定

1. 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，按门市部对外销售额或销售数量计税。

2. 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。

### 3. 金银首饰销售额的确定

(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。凡划分不清楚或不能分别核算的，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) 金银首饰连同包装物销售的，无论包装是否单独计价，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。

(4) **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。没有同类金银首饰销售价格的，按照组成计税价格计算纳税。

组成计税价格=（成本+利润）÷（1-消费税税率）

=成本×（1+成本利润率）÷（1-消费税税率）

(5) 纳税人采用以旧换新（含翻新改制）方式销售的金银首饰，应按**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。

## 知识点 32：已纳消费税扣除的计算

(一) 扣除范围

1. 以外购或委托加工收回的已税**烟丝**生产的卷烟：

2. 以外购或委托加工收回的已税高档化妆品生产的**高档化妆品**;
3. 以外购或委托加工收回的已税珠宝玉石生产的**贵重首饰及珠宝玉石**;
4. 以外购或委托加工收回的已税鞭炮焰火生产的**鞭炮、焰火**;
5. 以外购或委托加工收回的已税杆头、杆身和握把为原料生产的**高尔夫球杆**;
6. 以外购或委托加工收回的已税木制一次性筷子为原料生产的**木制一次性筷子**;
7. 以外购或委托加工收回的已税实木地板为原料生产的**实木地板**;
8. 以外购或委托加工收回的已税汽油、柴油、石脑油、燃料油、润滑油用于连续生产应税**成品油**。

【特例】自 2015 年 5 月 1 日起，从葡萄酒生产企业购进、进口葡萄酒连续生产应税**葡萄酒**的，准予从葡萄酒消费税应纳税额中扣除所耗用应税葡萄酒已纳消费税税款。如本期消费税应纳税额不足抵扣的，余额留待**下期抵扣**。

【薇提示 1】允许扣税的只涉及**同一税目**中的购入应税消费品的连续加工，不能跨税目抵扣。

【薇提示 2】在零售环节纳税的**金银**（2003 年 5 月 1 日起含铂金）首饰、钻石、钻石饰品不得抵扣外购珠宝玉石的已纳税款。

【薇提示 3】在批发环节纳税的卷烟不得抵扣前一生产环节的已纳消费税的税款。

【薇提示 4】在 15 个税目中，小汽车、摩托车、高档手表、雪茄烟、酒（除外购、进口葡萄酒可抵外）、涂料、游艇、溶剂油、电池无扣除，其他可以扣除，要求为同一税目。

【**豪车、名表配雪茄，烟酒不分家，料香游油池**】

（二）扣除税款的计算公式（注意：按当期生产领用数量计算抵扣）

1. 当期准予扣除的外购应税消费品已纳税款

=当期准予扣除的外购应税消费品买价（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）

=期初库存的外购应税消费品的买价（或数量）+当期购进的外购应税消费品的买价（或数量）-期末库存的外购应税消费品的买价（或数量）

2. 当期准予扣除的委托加工应税消费品已纳税款=期初库存的委托加工应税消费品已纳税款

+当期收回的委托加工应税消费品已纳税款-期末库存的委托加工应税消费品已纳税款

### 知识点 33：特殊环节应纳税消费的计算

（一）卷烟批发环节应纳税消费的计算

要素	具体规定
纳税义务人	在中华人民共和国境内从事卷烟 <b>批发</b> 业务的单位和个人。 【薇提示】纳税人销售给纳税人以外的单位和个人的卷烟于销售时纳税。纳税人之间销售的卷烟 <b>不缴纳</b> 消费税。（批发商之间销售卷烟不缴纳消费税）

适用税率	从价税税率 <b>11%</b> ，从量税税率 <b>0.005 元/支</b> 。
计税依据	纳税人批发卷烟的销售额（不含增值税）、销售数量。
纳税义务发生时间	纳税人收讫销售款或取得索取销售款凭据的当天。
纳税地点	卷烟批发企业的机构所在地，总机构与分支机构不在同一地区的，由总机构申报纳税。
税款抵扣	不能抵扣以前环节已缴纳的消費税。

（二）超豪华小汽车零售环节应纳税消费的计算

要素	具体规定
纳税人	将超豪华小汽车销售给消费者的单位和个人为超豪华小汽车零售环节纳税

(零售)	人。
征税范围	每辆零售价格 <b>130 万元(不含增值税)及以上</b> 的乘用车和中轻型商用客车。
税率	<b>10%</b>
应纳税额的计算	一般：应纳税额=零售环节销售额（不含增值税）×零售环节税率 特殊：国内汽车生产企业直接销售给消费者的超豪华小汽车，消费税税率按照生产环节税率和零售环节税率加总计算。 应纳税额=销售额（不含增值税）×（生产环节税率+零售环节税率）

**知识点 34：消费税出口退税**

## 一、退（免）消费税政策

出口政策	适用出口主体
免税并退税	外贸企业购进应税消费品直接出口； 外贸企业受其他外贸企业委托。
免税不退税	有出口经营权的生产企业自营出口； 生产企业委托外贸企业代理出口自产应税消费品。
不免也不退	除生产企业、外贸企业外的其他企业（具体指一般商贸企业）。

## 二、出口退税的计算

从价定率计征消费税应退税额=**购进出口货物金额×比例税率**

**知识点 35：消费税的征收管理**

销售方式	纳税义务发生时间
赊销和分期收款方式	为书面合同约定的收款日期的当天；书面合同没有约定收款日期或者无书面合同的，为发出应税消费品的当天
预收货款方式	发出应税消费品的当天
托收承付、委托银行收款方式	发出应税消费品并办妥托收手续的当天
其他结算方式销售	为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。
自产自用应税消费品	为移送使用的当天
委托加工应税消费品	为纳税人提货的当天
进口应税消费品	报关进口的当天

**知识点 36：企业所得税的纳税人**

企业所得税实行法人所得税制。**个体工商户、个人独资企业和合伙企业由于不具备法人资格，不是企业所得税的纳税人。**

组织形式	法人资格	税务处理
各类企业、事业单位、社会团体、民办非企业单位和从事经营活动的企业组织	具有法人资格	(1) 缴纳企业所得税 (2) 个人投资者分得的股息、红利按照“ <b>利息、股息、红利所得</b> ”缴纳个人所得税
个体工商户 个人独资企业 合伙企业	不具有法人资格	(1) 不缴纳企业所得税 (2) 个人投资者按“ <b>经营所得</b> ”缴纳个人所得税

居民企业	依法在中国境内成立的企业（注册地标准）
	依照外国（地区）法律成立但实际管理机构在中国境内的企业（实际管理机构所在地标准）

非居民企业	依照外国（地区）法律成立且实际管理机构不在中国境内的企业	在中国境内设立机构场所
		未在中国境内设立机构场所，但有来源于中国境内所得

居民企业——来源于中国境内、境外的所得。

**非居民企业**——来源于中国境内的所得，以及发生在中国境外但与其在中国境内所设机构、场所有实际联系的所得。

非居民企业	所得类型	是否缴税	源泉扣缴	适用税率	
在中国境内设立机构、场所的	来源于境内的所得	与所设机构场所所有实际联系	√	×	25%
		<b>与所设机构场所没有实际联系</b>	√	√	<b>10%</b>
	来源于境外的所得	与所设机构场所所有实际联系	√	×	25%
		与所设机构场所没有实际联系	×	—	—
在中国境内未设立机构、场所的	来源于境内的所得	√	√	10%	
	来源于境外的所得	×	—	—	

### 知识点 37：企业所得税所得来源地的确定

收入项目	来源地确定	
销售货物所得	交易活动发生地	
提供劳务所得	劳务发生地	
转让财产所得	不动产转让所得	不动产所在地
	动产转让所得	转让动产的企业或机构场所所在地
	权益性投资资产转让所得	被投资企业所在地
股息、红利等权益性投资所得	分配所得的企业所在地	
利息/租金/特许权使用费所得	负担、支付所得的企业或机构场所所在地（个人住所地）	

### 知识点 38：税率

种类	税率	适用范围
基本税率	25%	(1) 居民企业 (2) 在中国境内设有机构、场所且取得的所得与机构、场所有联系的非居民企业
优惠税率	20%	符合条件的小型微利企业（所得额还有减征）
	15%	(1) 国家重点扶持的高新技术企业 (2) 技术先进型服务企业 (3) 西部地区鼓励类产业企业 (4) 从事污染防治的第三方企业
低税率（预提所得税）	20%（实际：10%）	中国境内未设立机构、场所的，有来自于中国境内所得的非居民企业
		虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的非居民企业

### 知识点 39：小型微利企业 2019. 1. 1—2021. 12. 31 优惠政策：

条件	从事国家非限制和禁止行业，且同时符合年度应纳税所得额不超过 300 万元、从业人数不超过 300 人、资产总额不超过 5000 万元三个条件的企业。其中，从业人数包括与企业建立劳动关系的职工人数和企业接受的劳务派遣用工人数。	
应纳税额分段计算	对年应纳税所得额不超过 100 万元的部分	减按 25% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税；
	对年应纳税所得额超过 100 万元但不超过 300 万元的部分	减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。

### 知识点 40：收入总额

#### (一) 一般收入的确认

收入	确认时间	
销售货物	采用托收承付方式的	在 <b>办妥托收手续时</b> 确认收入。
	采取预收款方式的	在 <b>发出商品</b> 时确认收入。
	需要安装和检验的	在购买方接受商品以及安装和检验完毕时确认收入。 【薇提示】如果安装程序比较简单，可在发出商品时确认收入。
	采用支付手续费方式委托代销的	在 <b>收到代销清单</b> 时确认收入。
	以分期收款方式销售货物	按照 <b>合同约定</b> 的收款日期确认收入的实现。
提供劳务收入	在各个纳税期末采用 <b>完工进度</b> （完工百分比）法确认	
股息、红利等权益性投资收益	被投资方 <b>作出利润分配决定</b> 的日期确认（另有规定除外）	
利息收入	按照 <b>合同约定</b> 应付相关款项的日期确认（租金提前一次收跨年的，可 <b>分期均匀</b> 计入相关年度）	
租金收入		
特许权使用费收入		
接受捐赠收入	按照 <b>实际收到</b> 捐赠资产的日期确认	

#### (二) 特殊收入的确认

##### 1. 销售货物

♥特殊收入的确认方式	①采用 <b>售后回购</b> 方式销售商品，销售的商品按售价确认收入，回购的商品作为购进商品处理。有证据表明不符合销售收入确认条件的，如以销售商品方式进行融资，收到的款项应确认为负债，回购价格大于原售价的，差额应在回购期间确认为利息费用。
	② <b>以旧换新</b> 销售商品，销售商品应当按照销售商品收入确认条件确认收入，回收的商品作为购进商品处理。
	③企业以 <b>买一赠一</b> 等方式组合销售本企业商品的，不属于捐赠，应将总的销售金额按各项商品的公允价值比例来分摊确认各项的销售收入。
	④商品销售涉及 <b>商业折扣</b> （企业为促进商品销售而在商品价格上给予的价格扣除）的，应当按照扣除商业折扣后的金额确定销售商品收入金额。
	⑤销售商品涉及 <b>现金折扣</b> （债权人为鼓励债务人在规定的期限内付款而向债务人提供的债务扣除）的，应当按扣除现金折扣前的金额确定销售商品收入金额，现金折扣在实际发生时作为财务费用扣除。
	⑥企业已经确认销售收入的售出商品发生 <b>销售折让</b> （因售出商品的质量不合



格等原因而在售价上给予的减让) 和销售退回 (因售出商品质量、品种不符合要求等原因而发生的退货), 应当在发生当期冲减当期销售商品收入。
⑦企业发生 <b>非货币性资产交换</b> , 以及将货物、财产、劳务用于捐赠、偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利和进行利润分配等用途, 应当视同销售货物、转让财产和提供劳务。
⑧采取产品 <b>分成方式</b> 取得收入的, 以企业分得产品的日期确认收入的实现, 其收入额按照产品的公允价值确定。

## 2. 提供劳务

安装费	应根据 <b>安装完工进度</b> 确认收入。 【薇提示】安装工作是商品销售附带条件的, 安装费在确认商品销售实现时确认收入。
宣传媒介收费	在相关的广告或商业行为出现于公众面前时确认收入。 【薇提示】广告的制作费根据制作广告的完工进度确认收入。
软件费	为特定客户开发软件的收费, 应根据开发的完工进度确认收入。
服务费	包含在商品售价内可区分的服务费, 在提供服务的期间 <b>分期</b> 确认收入。
艺术表演、招待宴会和其他特殊活动的收费	在相关活动发生时确认收入。 如果收费涉及几项活动的, 预收的款项应合理分配给每项活动, 分别确认收入。
会员费	申请入会或加入会员, 只允许取得会籍, 所有其他服务或商品都要另行收费的, 在取得该会员费时确认收入。 申请入会或加入会员后, 会员在会员期内不再付费就可得到各种服务或商品, 或者以低于非会员的价格销售商品或提供服务的, 该会员费应在整个受益期内分期确认收入
特许权费	属于提供设备和其他有形资产的特许权费, 在交付资产或转移资产所有权时确认收入 属于提供初始及后续服务的特许权费, 在提供服务时确认收入
劳务费	长期为客户提供重复的劳务收取的劳务费, 在相关劳务活动发生时确认收入

## 知识点 41: 不征税收入和免税收入

类型	内容
不征税收入	事业单位、社会团体等组织的 <b>财政拨款</b>
	依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费、政府性资金
	取得用于专项用途并经国务院批准的财政性资金【解释 1】
免税收入	<b>国债利息收入</b> 【解释 2】、地方政府债券利息收入
	符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益 (连续持股满 12 个月)
	在中国境内设立机构、场所的非居民企业从居民企业取得的与该机构、场所有实际联系的股息、红利等权益性投资收益 (连续持股满 12 个月)【解释 3】
	非营利组织从事非营利性活动取得的收入【解释 4】

## 知识点 42: 扣除项目及其标准

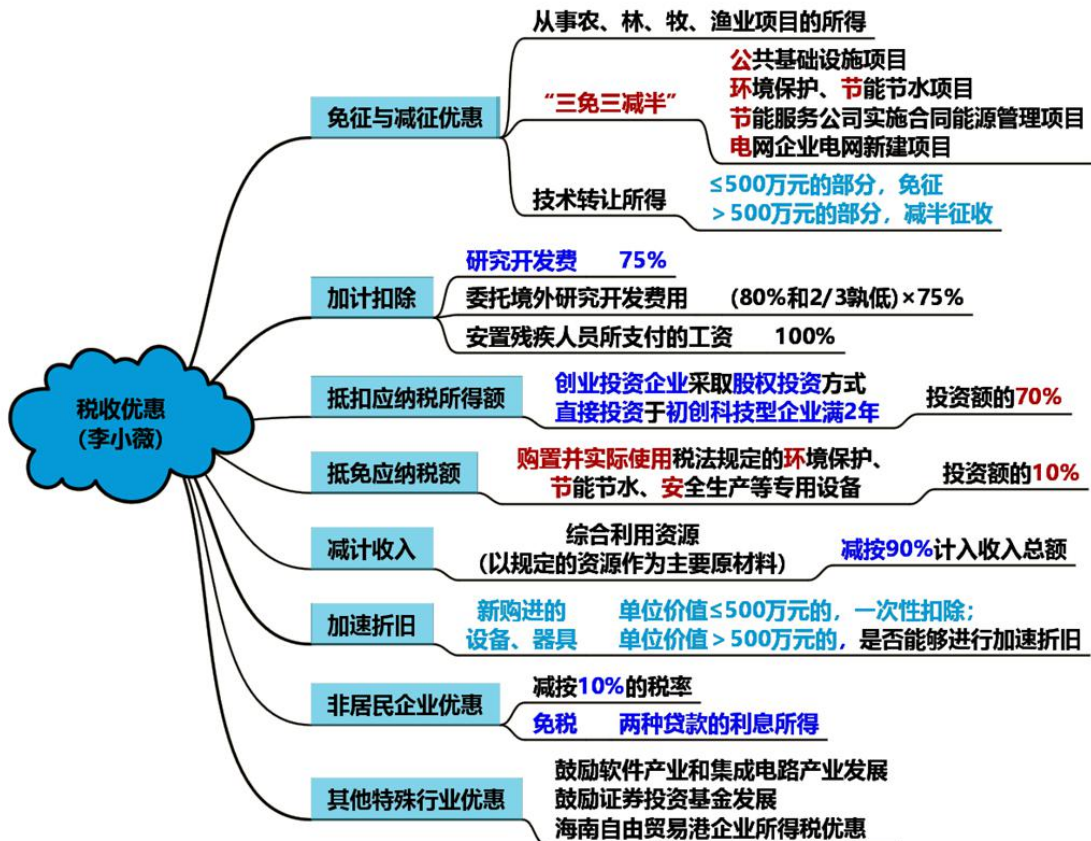
扣除项目	扣除标准
工资、薪金支出	合理的工资薪金支出，准予 <b>据实</b> 扣除
三项经费支出	职工福利费支出—— <b>14%</b>
	工会经费—— <b>2%</b>
	职工教育经费—— <b>8%</b> 【提示】三个特殊行业（ <b>核电、软件+航空</b> ）的培训费 <b>全额</b> 扣除，扣除职工培训费后的余额，再按工资薪金总额 <b>8%</b> 的比例扣除。
社会保险费支出	<ol style="list-style-type: none"> <li>按照政府规定的范围和标准缴纳的“五险一金”准予扣除。</li> <li>企业为投资者或者职工支付的补充养老保险费、补充医疗保险费，在<b>规定的范围和标准</b>内，准予扣除。</li> <li><b>企业为投资者或者职工支付的商业保险费，不得扣除。</b></li> <li>企业参加财产保险，按照规定缴纳的保险费，准予扣除。</li> </ol>
利息费用支出	<ol style="list-style-type: none"> <li>据实扣除：向<b>金融企业</b>借款的利息支出可以据实扣除；</li> <li>限额扣除：向<b>非金融企业</b>借款的利息支出，不超过按照金融企业同期同类贷款利率计算的数额的部分可据实扣除，超过部分不允许扣除。</li> <li>关联企业利息费用的扣除           <ol style="list-style-type: none"> <li>不超过银行同期同类贷款利率计算的利息准予扣除</li> <li>如企业实际税负高于境内关联方，应限额扣除。其接受关联方债权性投资与其权益性投资比例为：<b>金融企业 5:1；其他企业 2:1</b></li> </ol> </li> </ol>
业务招待费支出	<p>两者孰低</p> <p>标准一：发生额的<b>60%</b></p> <p>标准二：当年销售（营业）收入的<b>5%</b></p> <p>【提示 1】销售收入包括会计上的主营业务收入、其他业务收入和税法视同销售收入，不包括营业外收入、投资收益（从事股权投资业务的企业除外），不需扣除现金折扣。</p> <p>【提示 2】筹建期的业务招待费，按实际发生额的<b>60%</b>扣除。</p> <p>【提示 3】对从事股权投资业务的企业，其从被投资企业所分配的股息、红利以及股权转让收入，可以按规定的比例计算业务招待费扣除限额。</p>
广告费和业务宣传费支出	<p>不超过当年销售（营业）收入<b>15%</b>的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除</p> <p>【提示】</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>筹建期的广告费和业务宣传费，据实扣除</li> <li>化妆品制造与销售、医药制造、饮料制造（不含酒类制造），三个行业扣除比例<b>30%</b></li> <li>烟草企业广告费和业务宣传费，税前不得扣除</li> </ol>
公益性捐赠支出	<p>在年度利润总额<b>12%</b>以内的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除；超过部分，准予在未来<b>3</b>年内结转扣除</p> <p>【提示】用于目标脱贫地区的扶贫捐赠支出，准予据实扣除</p>

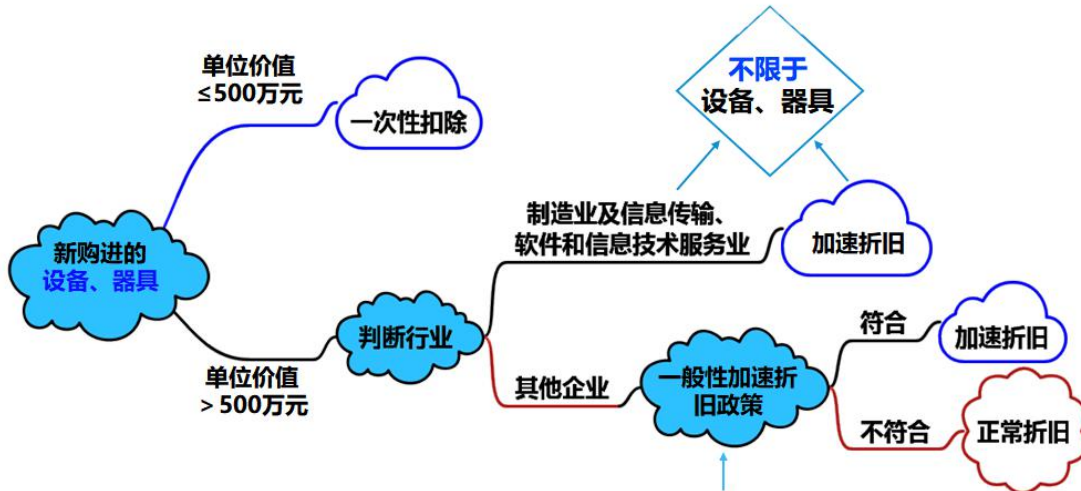
#### 知识点 43：不得税前扣除的项目

- 向投资者支付的股息、红利等权益性投资收益款项；
- 企业所得税税款；
- 税收滞纳金；——违法支出

4. 罚金、罚款和被没收财物的损失；——违法支出  
【薇提示】罚息、违约金、赔偿金等支出允许扣除。
5. 超标的捐赠支出以及非公益性捐赠支出；
6. 与生产经营活动无关的非广告性质的赞助支出；
7. 未经核定的准备金支出；
8. 企业之间支付的管理费、企业内营业机构之间支付的租金和特许权使用费，以及非银行企业内营业机构之间支付的利息，不得扣除。
9. 企业对外投资期间持有的投资资产成本；
10. 与取得收入无关的其他支出。

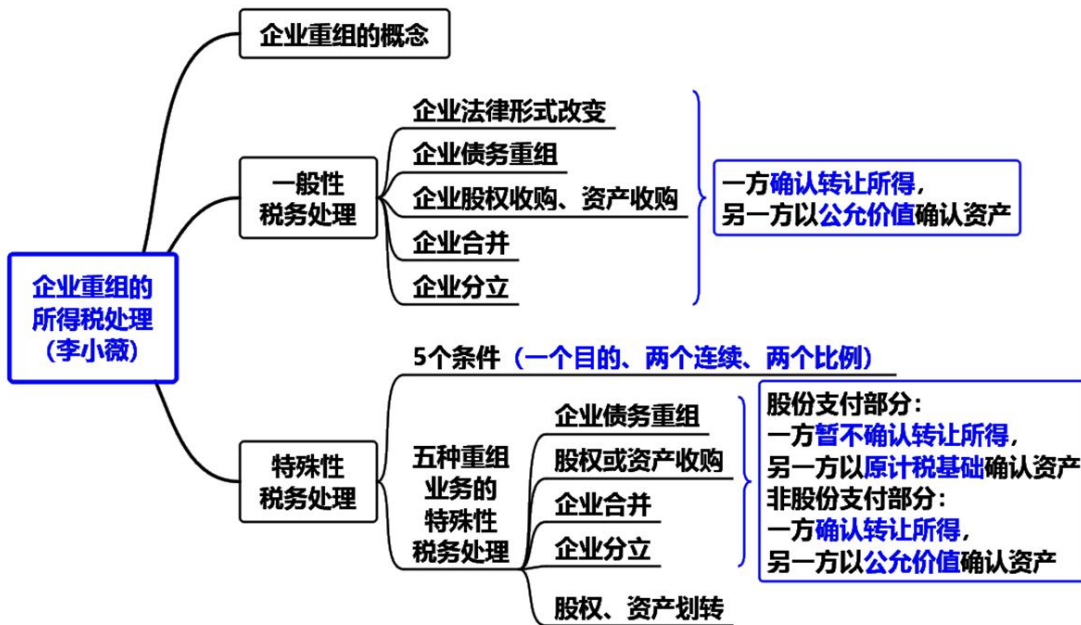
知识点 44：税收优惠





适用范围	1. 由于技术进步，产品更新换代快的固定资产； 2. 常年处于强震动、高腐蚀状态的固定资产。
加速折旧的方法	1. 缩短折旧年限：最低折旧年限不得低于规定折旧年限的 60%。 2. 加速折旧法：双倍余额递减法、年数总和法。

知识点 45：企业重组的所得税处理



知识点 46：企业所得税应纳税额的计算

一、居民企业应纳税额的计算

企业所得税计算原理：

应纳税额=应纳税所得额×税率

	应纳税所得额的计算公式
直接法	<b>收入总额</b> - 不征税收入 - 免税收入 - 各项扣除 - 允许弥补的以前年度亏损
间接法	<b>会计利润</b> + 纳税调整增加额 - 纳税调整减少额

## 二、居民企业核定征收应纳税额的计算

## 1. 核定征收企业所得税的范围（无账可查、难以查账或计税依据不可信）

- (1) 依法可以不设置账簿的；
- (2) 依法应当设置但未设置账簿的；
- (3) 擅自销毁账簿或者拒不提供纳税资料的；
- (4) 虽设置账簿，但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全，难以查账的；
- (5) 发生纳税义务，未按照规定的期限办理纳税申报，经税务机关责令限期申报，逾期仍不申报的；
- (6) 申报的计税依据明显偏低，又无正当理由的。

## 三、非居民企业应纳税额的计算

对于在中国境内未设立机构、场所的，或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的非居民企业所得，按照下列方法计算应纳税所得额：（税率 10%）

1.股息、红利等权益性投资收益和利息、租金、特许权使用费所得	以 <u>收入全额</u> 为应纳税所得额
2.转让财产所得	以收入全额 <u>减除财产净值后</u> 的余额为应纳税所得额

## 四、非居民企业核定征收办法

非居民企业因会计账簿不健全，资料残缺难以查账，或者其他原因不能准确计算并据实申报其应纳税所得额的，税务机关有权采取以下方法核定其应纳税所得额。

核定方法	适用范围	应纳税所得额
1.按收入总额核定	适用于能够正确核算收入或通过合理方法推定收入总额，但不能正确核算成本费用的非居民企业	应纳税所得额=收入总额×经税务机关核定的利润率
2.按成本费用核定	适用于能够正确核算成本费用，但不能正确核算收入总额的非居民企业	应纳税所得额=成本费用总额或经费支出额÷（1-经税务机关核定的利润率）×经税务机关核定的利润率
3.按经费支出换算收入核定	适用于能够正确核算经费支出总额，但不能正确核算收入总额和成本费用的非居民企业	应纳税所得额=经费支出总额÷（1-经税务机关核定的利润率）×经税务机关核定的利润率

## 知识点 47：跨地区经营汇总纳税征收管理

总机构统一计算，并分别由总机构、分支机构按月或按季就地预缴。

总分支机构预缴税款情况：

总机构：50%	就地预缴 25% 预缴中央国库税款 25%
分支机构：50%	计算分摊比例时的权重： <u>营业收入 0.35；职工薪酬 0.35；资产总额 0.30</u>

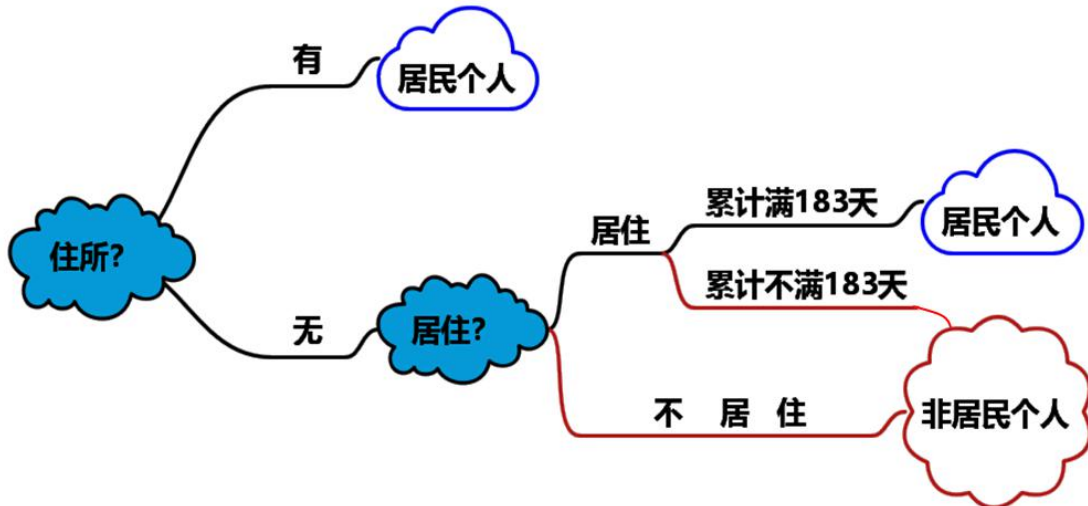
某分支机构分摊比例=（该分支机构营业收入 / 各分支机构营业收入之和）×0.35+（该分支机构职工薪酬 / 各分支机构职工薪酬之和）×0.35+（该分支机构资产总额 / 各分支机构资产总额之和）×0.30

## 知识点 48：个人所得税的纳税人

中国公民，个体工商户、个人独资企业和合伙企业的个人投资者，在中国有所得的外籍人员（包括无国籍人员）和港澳台同胞。

类型	判定标准	纳税义务
居民	在中国境内 <u>有住所</u>	无限纳税义务——就来

个人	在中国境内无住所，而一个纳税年度（公历 1 月 1 日起至 12 月 31 日止）在境内 <b>居住累计满 183 天</b>	源于中国境内和境外的全部所得纳税
非居民个人	在境内无住所，而一个纳税年度内居住累计不满 183 天	有限纳税义务——仅就来源于中国境内的所得纳税
	无住所又不居住	



【薇提示 1】“中国境内”——中国大陆地区，目前还不包括香港、澳门和台湾地区。

【薇提示 2】累计居住天数的计算——按照个人在中国境内累计停留的天数计算。在中国境内停留的当天满 24 小时的，计入中国境内居住天数，在中国境内停留的 **当天不足 24 小时的，不计入中国境内居住天数**。

#### 知识点 49：个人所得税的征税范围

个人所得税的征税对象主要包括以下 9 类所得。

征税对象	具体内容
工资薪金所得	个人因 <b>任职或者受雇</b> 而取得的所得。包括：基本工资、薪金、奖金、年终加薪、津贴、补贴以及与任职或者受雇有关的其他所得 【提示】下列所得 <b>不征</b> 个人所得税： (1) 独生子女补贴；(2) 执行公务员工资制度未纳入基本工资总额的补贴、津贴差额和家属成员的副食品补贴；(3) 托儿补助费；(4) 差旅费津贴、误餐补助。
劳务报酬所得	个人从事设计、装潢、咨询、讲学、书画、演出、表演、广告、展览、介绍服务、经纪服务、代办服务等
稿酬所得	个人因其作品以图书、报刊形式 <b>出版、发表</b> 而取得的所得
特许权使用费所得	个人提供专利权、商标权、著作权、非专利技术以及其他特许权的 <b>使用权</b> 取得的所得
经营所得	包括个体工商户的生产经营所得、个人独资企业、合伙企业的生产经营所得，以及个人承包经营或承租经营的所得
利息、股息、红利所得	个人拥有债权、股权而取得的利息、股息、红利所得

财产租赁所得	个人出租建筑物、土地使用权、机器设备、车船以及其他财产取得的所得
财产转让所得	个人转让有价证券、股权、建筑物、土地使用权、机器设备、车船及其他财产取得的所得
偶然所得	个人中奖、中彩以及其他偶然性质的所得

【薇提示 1】出租车驾驶员从事客货运营取得收入的征税项目确定：

情形	所得项目
出租车驾驶员从事个体出租车运营	<u>经营所得</u>
出租车属于个人所有，但挂靠出租汽车经营单位或企事业单位，驾驶员向挂靠单位缴纳管理费的	
出租汽车经营单位将出租车的所有权转移给驾驶员	
出租车属于出租汽车经营单位，出租汽车经营单位对出租车驾驶员采取单车承包或承租方式运营	<u>工资、薪金所得</u>

【薇提示 2】退休人员取得的收入：

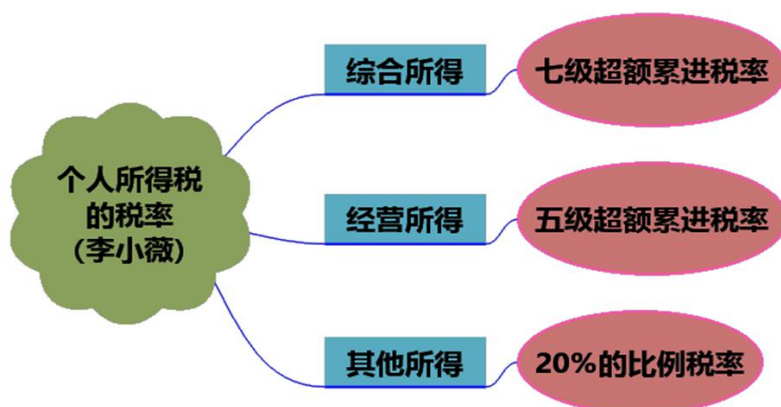
退休人员再任职取得的收入	在减除按个人所得税法规定的费用扣除标准后，按“ <u>工资、薪金所得</u> ”应税项目缴纳个人所得税。
退休工资	<u>免征</u> 个人所得税。

#### 知识点 50：个人所得税关于所得来源地的判定

下列所得不论支付地点是否在中国境内，均为来源于中国境内的所得：

因任职、受雇、履约等而在中国境内提供劳务取得的所得	劳务发生地
将财产出租给承租人在中国境内使用而取得的所得	使用地
许可各种特许权在中国境内使用而取得的所得	
转让中国境内的不动产等财产或者在中国境内转让其他财产取得的所得	不动产所在地、转让机构和行为所在地
从中国境内的企业、事业单位、其他经济组织及居民个人取得的利息、股息、红利所得	支付机构所在地

#### 知识点 51：个人所得税的税率

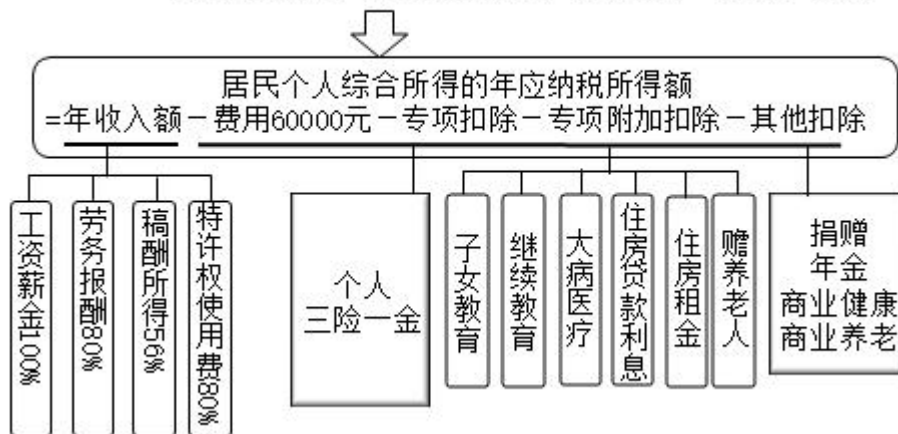


#### 知识点 52：应纳税额的计算

##### 一、居民个人综合所得应纳税额的计算

(一) 年应纳税额 = 全年应纳税所得额 × 适用税率 - 速算扣除数

(一) 年应纳税额=全年应纳税所得额×适用税率-速算扣除数



### 1. 子女教育

(1) 扣除标准：**每个孩子每月 1000 元。**

(2) 范围界定：包括学前教育和学历教育的相关支出。学前教育包括年满 3 岁至小学入学前教育。

(3) 扣除比例：受教育子女的**父母分别按扣除标准的 50%扣除**；经父母约定，**也可以选择由其中一方按扣除标准的 100%扣除**。具体扣除方式在一个纳税年度内不得变更。

### 2. 继续教育

包括学历教育和职业资格学历教育。

学历教育支出，**每月扣除 400 元，扣除期限不超过 48 个月。**

职业资格学历教育，**取得相关证书的年度可扣除 3600 元。**

### 3. 大病医疗

一个纳税年度内，纳税人发生的与基本医保相关的医药费支出，扣除医保报销后个人负担累计**超过 15000 元**的部分，由纳税人在办理年度汇算清缴时，**在 80000 元**限额内据实扣除。

纳税人发生的医药费用支出可以选择由本人或者其配偶扣除；未成年子女发生的医药费用支出可以选择由其父母一方扣除。

### 4. 住房租金

分为 **1500 元/月、1100 元/月、800 元/月**三档扣除。

夫妻双方主要工作城市相同的，只能由一方扣除住房租金支出。

### 5. 住房贷款利息

首套住房贷款利息支出，可以按照**每月 1000 元**标准定额扣除。扣除期限**最长不得超过 20 年。**

**婚后**购买住房经夫妻双方约定，可以选择由其中一方扣除，具体扣除方式在一个纳税年度内不得变更。

**婚前**分别购买住房发生的首套住房贷款，其贷款利息支出，婚后可以选择其中一套由购买方按扣除标准的 100%扣除，也可以由夫妻双方对各自购买住房分别按扣除标准的 50%扣除。

【提示】住房贷款利息和住房租金只能选择一个扣除。

### 6. 赡养老人

独生子女 **2000 元/月**；非独生子女分摊每月 2000 元的扣除额度，每人不超过 1000 元/月。

(二) 居民个人综合所得的预扣预缴

(1) 工资薪金所得的预扣预缴——累计预扣法



## ①工资薪金所得预扣预缴应纳税所得额的确定

**累计预扣预缴**应纳税所得额 = 累计收入 - 累计免税收入 - 累计减除费用 - 累计专项扣除 - 累计专项附加扣除 - 累计依法确定的其他扣除

↓

累计减除费用：**【一般情况】**按照 5000 元/月乘以纳税人当年截至本月在本单位的任职受雇月份数计算。

累计减除费用：**【特殊情况 1】**自 2020 年 7 月 1 日起，对一个纳税年度内首次取得工资、薪金所得的居民个人，扣缴义务人在预扣预缴个税时，可按照 5000 元/月乘以纳税人当年截至本月份数计算累计减除费用。

首次取得工资、薪金所得的居民个人：自纳税年度首月起至新入职时，未取得工资、薪金所得或者未按照累计预扣法预扣预缴过连续性劳务报酬所得个税的居民个人。

**【例题】**2020 年 7 月，大学生小李毕业后进入某公司工作，公司发放 7 月份工资并计入当期应预扣预缴的个人所得税时，可减除费用 35 000 元（7×5000 元/月）。

累计减除费用：**【特殊情况 2】**新预扣预缴法——自 2021 年 1 月 1 日起，对上一完整纳税年度内每月均在同一单位预扣预缴工资、薪金所得个税且全年工资、薪金收入 ≤ 6 万元的居民个人，在本纳税年度自 1 月起，仍在该单位任职受雇，扣缴义务人在预扣预缴本年度工资、薪金所得个税时，累计减除费用 **自 1 月份起直接按照全年 6 万元计算扣除**，即在纳税人累计收入不超过 60 000 元的月份，暂不预扣预缴个税；在其累计收入超过 60 000 元的当月及年内后续月份，再预扣预缴个税。

## (2) 劳务报酬所得的预扣预缴

## ①劳务报酬所得预扣预缴应纳税所得额的确定

收入	费用	预扣收入额（预扣应纳税所得额）
每次收入 ≤ 4000	800	收入 - 800
每次收入 > 4000	20%	收入 × (1 - 20%)

**【薇提示】**此处是预扣预缴的应纳税所得额，**不同于汇算清缴的应纳税所得额。**

## ②劳务报酬所得的预扣率

级数	预扣预缴应纳税所得额	预扣率（%）	速算扣除数
1	不超过 20000 元的	20	0
2	超过 20000 元至 50000 元的部分	30	2000
3	超过 50000 元的部分	40	7000

**【薇提示】**此处三级超额累进预扣率是预扣率，不同于汇算清缴时的税率。

## ③劳务报酬所得应预扣预缴税额的计算

劳务报酬所得应预扣预缴税额 = 预扣预缴应纳税所得额 × 预扣率 - 速算扣除数

**【特殊情况 1】**

自 2020 年 7 月 1 日起，正在接受全日制学历教育的学生因实习取得劳务报酬所得的，扣缴义务人预扣预缴个税时，可按累计预扣法计算并预扣预缴税款。

按照累计预扣法预扣预缴劳务报酬所得个税的情形包括：

- ①正在接受全日制学历教育的学生因实习取得劳务报酬所得的；
- ②保险营销员、证券经纪人取得的佣金收入。

**【特殊情况 2】**

新预扣预缴法——自 2021 年 1 月 1 日起，对按照累计预扣法预扣预缴劳务报酬所得个税的居民个人，对上一完整纳税年度内每月均在同一单位预扣预缴劳务报酬个税且累计劳务报酬

(不扣减任何费用及免税收入) ≤ 6 万元的居民个人, 在本纳税年度自 1 月起, 仍在该单位取得劳务报酬, 扣缴义务人在预扣预缴本年度劳务报酬个税时, 累计减除费用自 1 月份起直接按照全年 6 万元计算扣除。

### (3) 稿酬所得的预扣预缴

#### ① 稿酬所得预扣预缴应纳税所得额的确定

收入	费用	收入额 (应纳税所得额)
每次收入 ≤ 4000	800	(收入 - 800) × 70%
每次收入 > 4000	20%	收入 × (1 - 20%) × 70%

【薇提示】此处为预扣预缴应纳税所得额, 不同于汇算清缴的应纳税所得额。

#### ② 稿酬所得的预扣率

**适用 20% 的比例预扣率。**

【薇提示】此处不同于劳务报酬所得的预扣率; 也不同于汇算清缴时的税率。

#### ③ 稿酬所得应预扣预缴税额的计算

稿酬所得应预扣预缴税额 = 预扣预缴应纳税所得额 × 20%

### (4) 特许权使用费所得的预扣预缴

#### ① 特许权使用费所得预扣预缴应纳税所得额的确定

收入	费用	收入额 (应纳税所得额)
每次收入 ≤ 4000	800	(收入 - 800)
每次收入 > 4000	20%	收入 × (1 - 20%)

【薇提示】此处为预扣预缴应纳税所得额, 不同于汇算清缴的应纳税所得额。

#### ② 特许权使用费所得的预扣率

适用 20% 的比例预扣率

【薇提示】此处不同于劳务报酬所得的预扣率; 也不同于汇算清缴时的税率。

#### ③ 特许权使用费所得应预扣预缴税额的计算

特许权使用费所得应预扣预缴税额 = 预扣预缴应纳税所得额 × 20%

### (三) 居民个人综合所得的汇算清缴

#### (1) 取得综合所得需要办理汇算清缴的情形

- ① 从两处以上取得综合所得, 且综合所得年收入额减除专项扣除的余额超过 6 万元;
- ② 取得劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得中一项或者多项所得, 且综合所得年收入额减除专项扣除的余额超过 6 万元;
- ③ 纳税年度内预缴税额低于应纳税额;
- ④ 纳税人申请退税。

汇算清缴	时间	在取得所得的 <b>次年 3 月 1 日至 6 月 30 日内</b>		
	地点	任职、受雇单位所在地主管税务机关	有两处以上任职、受雇单位	选择其中一处
			没有任职、受雇单位	户籍所在地或经常居住地办理
纳税人可以自行汇算清缴, 也可以委托扣缴义务人或者其他单位和个人办理汇算清缴。				

#### (2) 应纳税额与应补应退税额

综合所得年度应纳税额 = 综合所得的应纳税所得额 × 税率 - 速算扣除数

综合所得应补应退税额 = 综合所得年度应纳税额 - 预扣预缴税额

## 二、经营所得应纳税额的计算

经营所得包括个体工商户的生产经营所得、个人独资企业、合伙企业的生产经营所得，以及个人承包经营或承租经营的所得。

### 1. 个体户应纳税额的计算

(1) 全年应纳税所得额 = 全年收入总额 - 成本、费用及损失

应纳税额 = 全年应纳税所得额 × 适用税率 - 速算扣除数

(2) **取得经营所得的个人，没有综合所得的，计算其每一纳税年度的应纳税所得额时，应当减除费用 6 万元、专项扣除、专项附加扣除以及依法确定的其他扣除，专项附加扣除在办理汇算清缴时减除。**

#### 【特别项目】

(1) 在计算应纳税所得额时，业主工资不得扣除，可以扣除生计费用（5000 元/月）。

(2) 个体工商户生产经营活动中，对于生产经营与个人、家庭生活混用难以分清的费用，其 **40%** 视为与生产经营有关的费用，准予扣除。

(3) 个人独资企业和合伙企业，生产经营与生活共用的固定资产难以划分的，税务机关核定其允许扣除的折旧费的数额或比例。

(4) 个体工商户、个人独资企业和合伙企业职工教育经费比例为 **2.5%**。

(5) 个体工商户研究开发新产品、新技术而购置单台价值在 10 万元以下的测试仪器和试验性装置的购置费准予直接扣除；单台价值在 10 万元以上（含 10 万元）的，按固定资产管理，不得在当期直接扣除。

### 2. 个人独资企业和合伙企业应纳税额的计算

#### (1) 查账征收

应纳税额 = 应纳税所得额 × 适用税率 - 速算扣除数

= (纳税年度收入总额 - 必要费用) × 适用税率 - 速算扣除数

【薇提示 1】投资者的工资不能扣除。个人独资企业和合伙企业投资者本人的费用扣除标准统一确定为 60000 元 / 年。

【薇提示 2】投资者兴办两个或两个以上企业的，其 **费用扣除标准由投资者选择在其中一个企业的生产经营所得中扣除。**

#### (2) 核定征收

核定征收方式，包括定额征收、核定应税所得率征收以及其他合理的征收方式。

① 实行核定征税的投资者，**不能享受个人所得税的优惠政策。**

② 查账征税方式改为核定征税方式后，在查账征税方式下认定的年度经营亏损未弥补完的部分，**不得再继续弥补。**

## 三、财产租赁所得应纳税额的计算

1. 计税方式：按次计征：以一个月内取得的收入为一次。

2. 税率：20%

对个人按市场价格出租的居民住房取得的所得，**暂减按 10%** 的税率征收个人所得税。

### 3. 计税依据

每次收入 ≤ 4000 元	应纳税所得额 = 每次（月）收入额 - 财产租赁过程中缴纳的税费 - 修缮费用（800 元为限） - 800
每次收入 > 4000 元	应纳税所得额 = [每次（月）收入额 - 财产租赁过程中缴纳的税费 - 修缮费用（800 元为限）] × (1 - 20%)

4. 应纳税额 = 应纳税所得额 × 税率（20% 或 10%）

## 四、财产转让所得应纳税额的计算

## 1. 基本规定

以转让财产的收入额减除财产原值和合理费用后的余额，为应纳税所得额。

**应纳税额 = (收入总额 - 财产原值 - 合理税费) × 适用税率 (20%)**

【提示】**个人转让股票暂免征收个人所得税。**

## 2. 个人转让住房

(1) 对个人转让自用达 **5 年** 以上并且是家庭 **唯一** 生活用房取得的所得，暂免征收个人所得税。

(2) 以下情形的房屋产权无偿赠与的，对当事双方 **不征收** 个人所得税：

① 房屋产权所有人将房屋产权无偿赠与配偶、父母、子女、祖父母、外祖父母、孙子女、外孙子女、兄弟姐妹；

② 房屋产权所有人将房屋产权无偿赠与对其承担直接抚养或者赡养义务的抚养人或者赡养人；

③ 房屋产权所有人死亡，依法取得房屋产权的法定继承人、遗嘱继承人或者受遗赠人。

(3) 个人拍卖其他财产

纳税人如不能提供合法、完整、准确的财产原值凭证，不能正确计算财产原值的，按转让收入额的 **3%** 征收率计算个人所得税；

拍卖品为经文物部门认定是 **海外回流文物** 的，按转让收入额的 **2%** 征收率计算个人所得税。

## 五、利息、股息、红利所得应纳税额的计算

1. 税率：20%

2. 应纳税额 = 应纳税所得额 × 20% = 每次收入额 × 20%

3. 股息红利差别化个税规定

个人从上市公司取得的股息红利

类型	应纳税所得额的确定
持股期限 ≤ 1 个月	股息红利所得全额计入应纳税所得额
1 个月 < 持股期限 ≤ 1 年	暂减按 50% 计入应纳税所得额
持股期限 > 1 年	暂免个税

## 六、偶然所得

## 1. 应纳税所得额的确认

偶然所得以每次取得的收入为应纳税所得额，不作任何扣除。

## 2. 应纳税额的计算

应纳税额 = 每次收入 × 20%

## 知识点 53：应纳税额计算的特殊问题

一、**全年一次性奖金**

含义	一次性奖金包括年终加薪、实行年薪制和绩效工资办法的单位根据考核情况兑现的年薪和绩效工资。 <b>【薇提示】</b> 居民个人取得除全年一次性奖金以外的其它各种名目奖金，如半年奖、季度奖、加班奖、先进奖、考勤奖等，一律与当月工资、薪金收入合并，按规定缴纳个人所得税。
----	---

计税	2019.1.1—	<b>可以选择</b> 不并入当年综合所得计算纳税。
----	-----------	----------------------------

方法	2021.12.31	步骤： ①商数=居民个人取得的全年一次性奖金/12 ②利用①商数按月度税率表找税率和速算扣除数； ③应纳税额=全年一次性奖金全额×税率-速算扣除数  可以选择并入当年综合所得计算纳税。
	2022.1.1 之后	居民个人取得全年一次性奖金，应并入当年综合所得计算缴纳个税。

 二、个人因**解除劳动合同、提前退休、内部退养**的一次性补偿收入

解除劳动关系 vs	单位炒了个人的“鱿鱼”。 个人取得的一次性补偿金，在扣除一定的免税额度后，计算缴纳个税。
提前退休 vs	提前退休属于特殊情形下的正式退休。 ①退休工资法定免税； ②一次性补贴收入不属于免税范畴，需计算缴纳个税。
内部退养	内部退养仅仅是退养，并没有正式退休。 ①内部退休金不免税； ②内退时取得的一次性收入也不免税，需计算缴纳个税。

## （一）个人因解除劳动合同取得经济补偿金

项目	具体规定	
职工从破产企业取得的一次性安置费收入	免征个人所得税	
个人与用人单位解除劳动合同取得一次性补偿收入(包括用人单位发放的经济补偿金、生活补助费和其他补助费)	在当地上年职工平均工资 3 倍数额以内的部分	免征个人所得税
	超过 3 倍数额的部分	不并入当年综合所得，单独适用综合所得税率表，计算纳税
	【薇提示 1】个人领取一次性补偿收入时按照国家和地方政府规定的比例实际缴纳的住房公积金、医疗保险费、基本养老保险费、失业保险费，可以在计征其一次性补偿收入的个人所得税时予以扣除。	
	【薇提示 2】个人在解除劳动合同后又再次任职、受雇的，已纳税的一次性补偿收入不再与再次任职、受雇的工资薪金所得合并计算补缴个人所得税。	

## （二）个人提前退休取得补贴收入

项目	具体规定
政策核心	提前退休属于特殊情形下的正式退休。 （1）退休工资法定免税； （2）一次性补贴收入不属于免税范畴，需要将一次性收入按照办理提前退休手续至法定退休年龄之间实际年度数平均分摊，减去年度费用扣除标准，确定适用税率和速算扣除数，单独适用综合所得税率表，计算纳税，不需并入综合所得进行年度汇算。
计算公式	$\text{应纳税额} = \{[(\text{一次性补贴收入} \div \text{办理提前退休手续至法定退休年龄的实际年度数}) - \text{费用扣除标准}] \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}\} \times \text{办理提前退休手续至法定退休年龄的实际年度数}$

## （三）企业减员增效和行政事业单位、社会团体在机构改革过程中实行内部退养办法人员取

得收入

内部退养仅仅是退养，并没有正式退休，只是提前离开工作岗位，退养期间的工资要交纳个人所得税。等达到退休年龄时，正式办理退休手续。

项目	具体规定
1.办理内部退养手续后至法定离退休年龄之间从原任职单位取得的工资、薪金	不属于离退休工资，应按“工资、薪金所得”项目计征个人所得税。
2.办理内部退养手续后从原任职单位取得的一次性收入	按照办理内部退养手续后至法定离退休年龄之间的所属月份进行平均，并与领取当月的“工资、薪金”所得合并后减除当月费用扣除标准，以余额为基数确定适用税率，再将当月工资、薪金加上取得的一次性收入，减去费用扣除标准，按适用税率计算合计应纳税额。
3.办理内部退养手续后至法定离退休年龄之间重新就业取得的“工资、薪金”所得	应与其从原任职单位取得的同一月份的“工资、薪金”所得合并，并依法自行向主管税务机关申报缴纳个人所得税。

### 三、企业年金税务处理

情形	税务处理
单位按有关规定缴费部分	<u>免</u> 个税
个人缴费不超过本人缴费工资计税基数 <u>4%</u> 标准内部分	从应纳税所得额中 <u>扣除</u>
超标年金单位缴费和个人缴费部分	<u>征收</u> 个税
年金基金投资运营收益分配计入个人账户时	个人 <u>暂不缴纳</u> 个税

#### 【提示】个人缴费工资计税基数

个人缴费工资计税基数为本人上一年度月平均工资。月平均工资超过职工工作所在地设区城市上一年度职工平均工资 300%以上 的部分，不计入个人缴费工资计税基数。

### 四、个人股票期权所得的征税方法

不可公开交易的股票期权——上市公司

1.授予时	除另外规定外，一般 <u>不征税</u> 。
2.行权前转让	转让净收入按“ <u>工资、薪金所得</u> ”纳税。
3.行权时	<p>按“工资、薪金所得”纳税。</p> <p>【薇提示 1】股票期权形式的工资、薪金应纳税所得额= [购买日股票的每股市场价 - 员工取得股票的实际购买价（施权价）] × 股票数量</p> <p>【薇提示 2】在 2021 年 12 月 31 日前，不并入当年综合所得，全额单独适用综合所得税率表，计算纳税。</p> <p>应纳税额=股权激励收入 × 适用税率 - 速算扣除数</p> <p>【薇提示 3】一个纳税年度内取得两次以上（含两次）股权激励的，</p>

	应合并计算纳税。
4.行权后股票再转让	高于购买日公平市场价的差额,按“财产转让所得”征免个税。 【薇提示】境内上市公司股票转让所得,暂不征收个人所得税;境外上市公司的股票转让所得,依法纳税。
5.行权后不转让而参与企业税后利润分配	按“利息、股息、红利所得”缴纳个税。 【薇提示】上市公司股息、红利差别化税收政策。

#### 五、关于公益慈善事业捐赠的个人所得税政策

【例题·多选题】下列关于个人发生的公益捐赠支出金额的确定规则,表述正确的有( )。

- 个人捐赠货币性资产的,按照实际捐赠金额确定
- 个人捐赠股权的,按照个人持有股权的财产原值确定
- 个人捐赠房产的,按照个人持有房产的市场价格确定
- 个人捐赠防护用品的,按照防护用品的市场价格确定

【答案】ABD

【解析】捐赠股权、房产的,按照个人持有股权、房产的财产原值确定,所以选项 B 正确,选项 C 错误。

【薇提示】

- 捐赠**货币**性资产的,按照**实际**捐赠金额确定;
- 捐赠**股权、房产**的,按照个人持有股权、房产的**财产原值**确定;
- 捐赠除股权、房产以外的其他非货币性资产的,按照非货币性资产的市场价格确定。

#### 六、关于企业改组改制过程中个人取得的量化资产征税问题

- 职工个人以股份形式取得的,仅作为分红依据,不拥有所有权的企业量化资产,不征税。
- 职工个人以股份形式取得的,拥有所有权的企业量化资产,取得时**暂缓征**个税;待个人将股份转让时,就其转让收入额,减除个人取得该股份时实际支付的费用支出和合理转让费用后的余额,按“**财产转让所得**”征个人所得税。
- 职工个人以股份形式取得的企业量化资产参与企业分配取得的股息、红利,按“利息、股息、红利”项目征税。

#### 知识点 54: 非居民个人应纳税额的计算

##### 一、工资薪金、劳务报酬、稿酬、特许权使用费所得(适用月度税率表)

税目	应纳税所得额	方法
工资、薪金所得	每月收入额-5000	按月
劳务报酬所得	每次收入额×80%	按次
稿酬所得	每次收入额×80%×70%	
特许权使用费所得	每次收入额×80%	

应纳税额=应纳税所得额×税率-速算扣除数

【提示】无预扣预缴,须代扣代缴

##### 二、境内无住所个人工资薪金所得征税问题

###### 1. 征税范围

纳税人	累计居住时间	境内所得		境外所得	
		境内支付	境外支付	境内支付	境外支付
非居民	≤90 天	√	免税	×(高管交税)	×

	>90 天, <183 天	√	√	× (高管交税)	×
居民	≥183 天, <6 年	√	√	√	符合条件, 备案免税
	≥6 年	√	√	√	√

## 2. 应纳税额的计算

居住时间	税额计算公式
T 不超过 90 天	$\text{当月工资薪金收入额} = \frac{\text{当月境内支付工资薪金数额}}{\text{当月工资薪金所属工资薪金总额}} \times \frac{\text{工作期间境内工作天数}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}}$ <p>【提示】境内外工资薪金总额×境内工作天数占比×境内支付占比</p>
90<T<183 天	$\text{当月工资薪金收入额} = \frac{\text{当月境内支付工资薪金数额}}{\text{当月工资薪金所属工资薪金总额}} \times \frac{\text{工作期间境内工作天数}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}}$ <p>【提示】境内外工资薪金总额×境内工作天数占比</p>
≥183 天, <6 年	$\text{当月工资薪金收入额} = \frac{\text{当月境内支付工资薪金数额}}{\text{当月工资薪金所属工资薪金总额}} \times \left[ 1 - \frac{\text{当月境外支付工资薪金数额}}{\text{当月工资薪金所属工资薪金总额}} \times \frac{\text{工作期间境外工作天数}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}} \right]$ <p>【提示】境内外工资薪金总额×(1-境外支付比例×境外工作天数占比)</p>
≥6 年	境内、境外取得的全部工资薪金所得均应计算缴纳个人所得税

境内工作天数：在境内停留的当天不足 24 小时的，按照半天计算境内工作天数。（**往返当天均按为 0.5 天算**）

境内居住天数：在中国境内停留的当天不足 24 小时的，不计入中国境内居住天数。（**往返当天均不算**）

## 知识点 55：个人所得税的税收优惠

一、**免征**个人所得税的优惠

♥1. 省级人民政府、国务院部委和中国人民解放军军以上单位，以及外国组织颁发的科学、教育、技术、文化、卫生、体育、环境保护等方面的奖金（奖学金）。

【薇提示】注意级别和用途。

♥2. 国债和国家发行的金融债券利息。

3. 按照国家统一规定发给的补贴、津贴。

4. 福利费（生活补助费）、抚恤金、救济金（生活困难补助费）。

♥5. **保险赔款**。

6. 军人的转业费、复员费、退役金（一次性退役金以及地方政府发放的一次性经济补助）。

♥7. 按照国家统一规定发给干部、职工的安家费、退职费、基本养老金或者退休费、离休费、离休生活补助费。

8. 依照有关法律规定应予免税的各国驻华使馆、领事馆的外交代表、领事官员和其他人员的所得。

9. 中国政府参加的国际公约、签订的协议中规定免税的所得。



♥10. 对乡、镇（含乡、镇）以上人民政府或经县（含县）以上人民政府主管部门批准成立的有机构、有章程的见义勇为基金或者类似性质组织，奖励见义勇为者的奖金或奖品，经主管税务机关核准，免征个人所得税。

♥11. “三险一金”征免规定

情形	征免规定
企事业单位按规定比例缴	免征
企事业单位和个人超标缴付	并入工资、薪金征收个税
个人按规定缴付	允许从应纳税所得额中扣除
按规定的比例缴付的，存入银行个人账户所取得的利息收入	免征
个人领取原提存的住房公积金、医疗保险金、基本养老保险金	免征

12. 储蓄存款利息

（1）对个人取得的教育储蓄存款利息所得以及国务院财政部门确定的其他专项储蓄存款或者储蓄性专项基金存款的利息所得，免征个人所得税。

（2）对居民储蓄存款利息，对证券市场个人投资者取得的证券交易结算资金利息所得，暂免征个人所得税。

♥13. **个人举报、协查各种违法、犯罪行为而获得的奖金，免征个人所得税。**

14. 对达到离休、退休年龄，但确因工作需要，适当延长离休、退休年龄的高级专家，其在延长离休、退休期间的工资、薪金所得，视同退休工资、离休工资免征个人所得税。

15. 对个人转让上市公司股票、全国中小企业股份转让系统（简称新三板）挂牌公司非原始股（2018. 11. 1 起）取得的所得暂免征个人所得税；

♥【薇提示】对个人转让新三板挂牌公司原始股取得的所得，按照“财产转让所得”，适用 20% 的比例税率征收个人所得税。

♥16. 个人从公开发行和转让市场取得的**上市公司股息红利**，应纳税所得额的确定：

持股期限	应纳税所得额的确定
持股期限 ≤ 1 个月	全额计入应纳税所得额
1 个月 < 持股期限 ≤ 1 年	暂减按 50% 计入应纳税所得额
持股期限 > 1 年	暂免征收个人所得税

♥17. 外籍个人从外商投资企业取得的股息、红利所得，免征个人所得税。

18. 凡符合规定条件的外籍专家取得的工资、薪金所得可免征个人所得税。

19. 对被拆迁人按照国家有关城镇房屋拆迁管理办法规定的标准取得的拆迁补偿款（含因棚户区改造而取得的拆迁补偿款），免征个人所得税。

♥20. 对个人投资者从投保基金公司取得的行政和解金，暂免征收个人所得税。

二、**减征**个人所得税的优惠

1. 对个人投资者持有 **2019—2023 年发行的铁路债券** 取得的利息收入，减按 50% 计入应纳税所得额计算征收个人所得税。税款由兑付机构在向个人投资者兑付利息时代扣代缴。

2. 自 2019 年 1 月 1 日起至 2023 年 12 月 31 日，一个纳税年度内在船航行时间累计满 183 天的远洋船员，其取得的工资薪金收入减按 50% 计入应纳税所得额，依法缴纳个人所得税。

【薇提示 1】所称的远洋船员是指在**海事管理部门**依法登记注册的国际航行船舶船员和在渔业管理部门依法登记注册的远洋渔业船员。

【薇提示 2】在船航行时间是指远洋船员在国际航行或作业船舶和远洋渔业船舶上的工作天数。一个纳税年度内的在船航行时间为一个纳税年度内在船航行时间的累计天数。

【薇提示 3】远洋船员可选择在当年预扣预缴税款或者次年个人所得税汇算清缴时享受上述优惠政策。

3. 有下列情形之一的，可以减征个人所得税，具体幅度和期限，由省、自治区、直辖市人民政府规定，并报同级人民代表大会常务委员会备案：

- (1) **残疾、孤老人员和烈属**的所得；
- (2) 因**严重自然灾害**遭受重大损失的；
- (3) 国务院可以规定其他减税情形，报全国人民代表大会常务委员会备案。

#### 知识点 56：个人所得税的征收管理

纳税申报方式：纳税人可以采用远程办税端、邮寄等方式申报，也可以直接到主管税务机关申报。

有下列情形之一的，纳税人应当依法办理纳税申报：

- (一) 取得综合所得需要办理汇算清缴。
- (二) 取得应税所得没有扣缴义务人。
- (三) 取得应税所得，扣缴义务人未扣缴税款。
- (四) 取得境外所得。
- (五) 因移居境外注销中国户籍。
- (六) 非居民个人在中国境内从两处以上取得工资、薪金所得。
- (七) 国务院规定的其他情形。

(一)取得综合所得需要办理汇算清缴的纳税申报	下列情形之一，应当依法办理汇算清缴	①从两处以上取得综合所得，且综合所得年收入额减除专项扣除的余额超过 6 万元； ②取得劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得中一项或者多项所得，且综合所得年收入额减除专项扣除的余额超过 6 万元； ③纳税年度内预缴税额低于应纳税额； ④纳税人申请退税。		
	下列情形之一，无需办理年度汇算	纳税人在 2019 年度已依法预缴个人所得税且符合下列情形之一的，无需办理年度汇算： ①纳税人年度汇算需补税但年度综合所得收入 ≤ 12 万元的； ②纳税人年度汇算需补税金额 ≤ 400 元的； ③纳税人已预缴税额与年度应纳税额一致或者不申请年度汇算退税的。		
	时间	在取得所得的次年 3 月 1 日至 6 月 30 日内		
	地点	任职、受雇单位所在地主管税务机关	有两处以上任职、受雇单位	选择其中一处
			没有任职、受雇单位	户籍所在地或经常居住地办理

【薇提示 1】纳税人可以**自行**汇算清缴，也可以**委托**扣缴义务人或者其他单位和个人办理汇算清缴。

【薇提示 2】残疾、孤老人员和烈属取得综合所得办理汇算清缴时，汇算清缴地与预扣预缴地规定不一致的，用预扣预缴地规定计算的减免税额与用汇算清缴地规定计算的减免税额相比较，**按照孰高值确定减免税额**。

(二)取得经营所得的纳税申报	预缴纳税申报	时间	月度或季度终了后 15 日内
		地点	经营管理所在地主管税务机关
	汇算清缴	时间	在取得所得的次年 3 月 31 日前

报		地点	经营管理所在地主管税务机关 【薇提示】从两处以上取得经营所得的，选择向其中一处经营管理所在地主管税务机关办理年度汇总申报。
(三)取得应税所得，扣缴义务人未扣缴税款的纳税申报，应当区别三种情形办理纳税申报	1.居民个人取得综合所得的，符合前述取得综合所得需要办理汇算清缴的情形的，应当依法办理汇算清缴		
	2.非居民个人取得工资、薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得，特许权使用费所得	时间	取得所得的次年 6 月 30 日前
		地点	扣缴义务人所在地主管税务机关 【薇提示 1】有两个以上扣缴义务人均未扣缴税款的，选择向其中一处扣缴义务人所在地主管税务机关办理纳税申报。 【薇提示 2】非居民个人在次年 6 月 30 日前离境（临时离境除外）的，应当在离境前办理纳税申报。
3.纳税人取得利息、股息、红利所得，财产租赁所得，财产转让所得和偶然所得的	应当在取得所得的次年 6 月 30 日前，按相关规定向主管税务机关办理纳税申报		
(四)取得境外所得的纳税申报	时间	取得所得的次年 3 月 1 日至 6 月 30 日内	
	地点	①中国境内任职、受雇单位所在地主管税务机关； ②在中国境内没有任职、受雇单位的，向户籍所在地或中国境内经常居住地主管税务机关办理纳税申报； ③户籍所在地与中国境内经常居住地不一致的，选择其中一地主管税务机关办理纳税申报； ④在中国境内没有户籍的，向中国境内经常居住地主管税务机关办理纳税申报。	
(五)因移居境外注销中国户籍的纳税申报	时间	申请注销中国户籍前	
	地点	向户籍所在地主管税务机关办理纳税申报，进行税款清算	
(六)非居民个人在中国境内从两处以上取得工资、薪金所得的纳税申报	时间	取得所得的次月 15 日内	
	地点	向其中一处任职、受雇单位所在地主管税务机关办理纳税申报。	

### 知识点 57：城市维护建设税

项目	具体规定	
纳税义务人	负有缴纳增值税、消费税义务的单位和个人	
扣缴义务人	负有增值税、消费税扣缴义务的单位和个人，在扣缴增值税、消费税的同时扣缴城市维护建设税。	
征税范围	<b>进口不征，出口不退</b>	
税率	市区	7%
	县城、镇	5%
	不在市区、县城或者镇的	1%
计税依据	纳税人实际缴纳的增值税、消费税之和 【薇提示 1】应当按照规定扣除期末留抵退税退还的增值税税额；	

	<p>【薇提示 2】纳税人违反“两税”有关规定而加收的滞纳金和罚款，不作为城建税的计税依据；但纳税人在被查补“两税”并被处以罚款时，应同时对其偷漏的城建税进行补税、征收滞纳金、并处罚款；</p> <p>【薇提示 3】“两税”得到减征或免征优惠，城建税也要同时减免。</p>
应纳税额的计算	应纳税额=（纳税人实际缴纳的增值税+消费税）×适用税率

## 知识点 58：教育费附加

项目	具体规定
征收范围	缴纳增值税、消费税的单位和个人
计征依据	实际缴纳的增值税、消费税
计征比率	教育费附加征收比率为 3% 地方教育附加征收率为 2%
计算	应纳教育费附加或地方教育附加=实际缴纳的增值税、消费税×征收比率（3%或 2%）
减免规定	<p>1. <b>进口不征，出口不退</b></p> <p>2. 对由于减免增值税、消费税而发生退税的，可同时退还已征收的教育费附加</p> <p>3. 对国家重大水利工程建设基金免征教育费附加</p> <p>4. 自 2016 年 2 月 1 日起，按月纳税的月销售额或营业额不超过 10 万元（按季度纳税的季度销售额或营业额不超过 30 万元）的缴纳义务人，免征教育费附加、地方教育附加。</p>

## 知识点 59：烟叶税

项目	内容
纳税义务人	收购烟叶的 <b>单位</b>
征税范围	晾晒烟叶、烤烟叶 【薇提示】不包括生烟叶。
税率	实行全国统一的比例税率，税率为 <b>20%</b>
计税依据	收购烟叶实际支付的价款总额。 【薇提示】实际支付的价款总额包括纳税人支付给烟叶生产销售单位和个人的烟叶收购价款和价外补贴。其中，价外补贴统一按烟叶收购价款的 10% 计算。
应纳税额的计算	$\begin{aligned} \text{应纳税额} &= \text{实际支付价款总额} \times 20\% \\ &= (\text{收购价款} + \text{价外补贴}) \times 20\% \\ &= (\text{收购价款} + \text{收购价款} \times 10\%) \times 20\% \\ &= \text{收购价款} \times (1 + 10\%) \times 20\% \end{aligned}$
纳税义务发生时间	纳税人收购烟叶的当日
纳税期限	烟叶税按月计征，纳税人应当于纳税义务发生月终了之日起 15 日内申报并缴纳税款
纳税地点	烟叶收购地主管税务机关

## 知识点 60：关税的征税对象、纳税义务人

项目	具体规定	
征税对象	准许进出境的货物和物品	
纳税义务人	货物	进口货物的 <b>收货人</b> 、出口货物的 <b>发货人</b>
	物品	进出境物品的所有人或推定所有人 【薇提示】推定所有人：一般情况下，对于携带进境的物品，推定其携带人为所有人；对分离运输的行李，推定相应的进

		出境旅客为所有人；对以邮递方式进境的物品，推定其收件人为所有人；以邮递或其他运输方式出境的物品，推定其寄件人或托运人为所有人
--	--	--

### 知识点 61：关税的税率

#### 一、进口关税税率

税率形式	适用范围
最惠国税率	①原产于与我国共同适用 <b>最惠国</b> 待遇条款的 WTO 成员或地区的进口货物 ②原产于与我国签订有相互给予最惠国待遇条款的双边贸易协定的国家或地区进口的货物 ③原产于我国境内的进口货物
协定税率	原产于与我国 <b>签订含有关税优惠条款</b> 的区域性贸易协定的国家或地区的进口货物
特惠税率	原产于与我国签订有特殊关税优惠条款的贸易协定的国家或地区的进口货物
普通税率	①原产于上述国家或地区以外的其他国家或地区的进口货物 ② <b>原产地不明</b> 的进口货物
暂定税率	在规定的进口优惠税率基础上，对进口的某些重要的工农业生产原材料和机电产品关键部件（但只限于从与中国订有关税互惠协议的国家或地区进口的货物）和出口的特定货物实施的更为优惠的关税税率。 这种税率一般按照年度制定，并且随时可以根据需要恢复按照法定税率征税。
配额税率	对实行关税配额管理的进口货物，关税配额内的，适用关税配额税率；关税配额外的，按不同情况分别适用最惠国税率、协定税率、特惠税率或普通税率。

#### 二、税率的适用

具体情形	适用税率
1.进出口货物	海关接受该货物申报进口或者出口之日实施的税率
2.进口货物到达前，经海关核准先行申报的	装载该货物的运输工具申报进境之日实施的税率
3.进口转关运输货物	指运地（最终目的地）海关接受该货物申报进口之日实施的税率；货物运抵指运地前，经海关核准先行申报的，应当适用装载该货物的运输工具抵达指运地之日实施的税率
4.出口转关运输货物	启运地海关接受该货物申报出口之日实施的税率
5.经海关批准，实行集中申报的进出口货物	每次货物进出口时海关接受该货物申报之日实施的税率
6.因超过规定期限未申报而由海关依法变卖的进口货物	装载该货物的运输工具申报进境之日实施的税率
7.因纳税义务人违反规定需要追征税款的进出口货物	违反规定的行为发生之日实施的税率；行为发生之日不能确定的，适用海关发现该行为之日实施的税率
8.已申报进境并放行的保税货物、减免税货物、租赁货物或者已申报进出境并放行的暂时进出境货物，有下列情形之一需缴纳税款的： (1) 保税货物经批准不复运	适用海关接受纳税义务人再次填写报关单申报办理纳税及有关手续之日实施的税率：

出境的； (2) 保税仓储货物转入国内市场销售的； (3) 减免税货物经批准转让或者移作他用的； (4) 可暂不缴纳税款的暂时进出境货物，经批准不复运出境或者进境的； (5) 租赁进口货物，分期缴纳税款的。	
9. 补征或者退还进出口货物关税	按前述规定确定

### 知识点 62：关税关税价格与应纳税额的计算

#### 一、一般进口货物的完税价格

**进口货物的完税价格包括货物的货价、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。**

##### (一) 成交价格估价方法

计入完税价格的调整项目	不计入完税价格的调整项目
①由买方负担的除购货佣金以外的佣金和经纪费。 <b>【薇提示】购货佣金不计入完税价格。</b> ②由买方负担的与该货物视为一体的容器费用； ③由买方负担的包装材料和包装劳务费用； ④与该货物的生产和向我国境内销售有关的，在境外开发、设计等相关服务的费用。 ⑤与该货物有关，应当由买方直接或间接支付的特许权使用费。 ⑥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。	①厂房、机械、设备等货物进口后发生的基建、安装、装配、维修和技术服务的费用。但是保修费用除外； ②货物运抵境内输入地点之后的运输费用； ③进口关税及其他国内税； ④为在境内复制进口货物而支付的费用； ⑤境内外技术培训及境外考察费用； ⑥符合条件的利息。

**【薇提示】**进口货物完税价格中的运输及相关费用、保险费的确定

进口货物的运输及相关费用	应该按照买方实际支付或应付的费用计算
	如无法确定，按照该货物进口同期的正常运输成本审查确定
	运输工具作为进口货物，利用自身动力进境的，海关在审查确定完税价格时，不再另行计入运输及相关费用
进口货物的保险费	应该按照实际支付的费用计算
	保险费如无法确定或未实际发生，海关应当按照 <b><u>(货价+运费) × 3% 计算保险费</u></b>
邮运进口的货物	应当以邮费作为运输及相关费用、保险费

##### (二) 进口货物海关估价方法

进口货物的成交价格不符合成交价格条件或者成交价格不能确定的，海关依次以相同货物成交价格方法、类似货物成交价格方法、倒扣价格估价方法、计算价格估价方法及其他合理方法，审查确定该货物的完税价格。

【薇提示】纳税义务人向海关提供有关资料后，可以提出申请，颠倒倒扣价格方法和计算价格估价方法的适用次序。

## 二、特殊进口货物的完税价格（21 年新增）

特殊进口货物	具体情形	完税价格
1. 运往境外修理的机械器具、运输工具或其他货物	出境时已向海关报明，并在海关规定期限内复运进境的	以境外修理费和物料费为基础审查确定完税价格
2. 运往境外加工的货物	出境时已向海关报明，并在海关规定期限内复运进境的	以境外加工费、料件费、复运进境的运输及相关费用、保险费为基础审查确定完税价格
3. 暂时进境的货物	经海关批准暂时进境的货物	按照一般进口货物完税价格确定的有关规定，审查确定完税价格
4. 租赁方式进口的货物	以租金方式对外支付的租赁货物	在租赁期间以海关审定的租金作为完税价格，利息应当予以计入
	留购的租赁货物	海关审定的留购价格
	承租人申请一次性缴纳税款的	可选择按照“进口货物海关估价方法”的相关内容确定完税价格，或者按海关审查确定的租金总额作为完税价格
5. 留购的进口货样、展览品和广告陈列品		海关审定的 <u>留购价格</u>
6. 予以补税的减免税货物	特定地区、特定企业或者具有特定用途的特定减免税进口货物，应当接受海关监管。 监管年限：船舶、飞机 8 年；机动车辆 6 年；其他货物 3 年。 监管年限自货物进口放行之日起计算。 由海关监管使用的减免税进口货物，在监管年限内转让或移作他用需要补税的：	完税价格 = 海关审定的该货物原进口时的价格 × [1 - 申请补税时实际已使用的时间（月） ÷ （监管年限 × 12）]
7. 不存在成交价格的进口货物	易货贸易、寄售、捐赠、赠送等不存在成交价格的进口货物	由海关与纳税人进行价格磋商后，按照“进口货物海关估价方法”的规定，估定完税价格
8. 进口软件介质	进口载有专供数据处理设备用软件的介质，具有下列情形之一的：① 介质本身的价值或者成本与所载软件的价值分列；②	以介质本身的价值或者成本为基础审查确定完税价格

	<p>介质本身的价值或者成本与所载软件的价值虽未分列，但是纳税人能够提供介质本身的价值或者成本的证明文件，或能提供所载软件价值的证明文件。含有美术、摄影、声音、图像、影视、游戏、电子出版物的介质不适用上述规定。</p>	
--	---	--

### 三、出口货物的完税价格

#### (一) 以成交价格为基础的完税价格

出口货物的完税价格由海关以该货物的成交价格为基础审查确定。

【薇提示 1】包括货物运至我国境内输出地点装裁前的运输及其相关费用、保险费，但不包括离境口岸至境外口岸之间的运费、保险费。

【薇提示 2】不包括出口关税税额。

【薇提示 3】不包括在货物价款中单独列明由卖方承担的支付给境外的佣金。

#### (二) 出口货物海关估价方法

出口货物的成交价格不能确定时，完税价格由海关依次使用下列方法估定：

- (1) 同时或大约同时向同一国家或地区出口的相同货物的成交价格；
- (2) 同时或大约同时向同一国家或地区出口的类似货物的成交价格；
- (3) 根据境内生产相同或类似货物的成本、利润和一般费用、境内发生的运输及其相关费用、保险费计算所得的价格；
- (4) 按照合理方法估定的价格。

### 四、应纳税额的计算

类型	应纳税额的计算公式
从价税	关税税额=应税进（出）口货物数量×单位完税价格×税率
从量税	关税税额=应税进（出）口货物数量×单位货物税额
复合税	关税税额=应税进（出）口货物数量×单位货物税额+应税进（出）口货物数量×单位完税价格×税率
滑准税	关税税额=应税进（出）口货物数量×单位完税价格×滑准税税率 【薇提示】 <u>根据货物的不同价格适用不同税率的一类特殊的从价关税——价高，税率低；价低，税率高。</u>

### 知识点 63：跨境电子商务零售进口税收政策

项目	具体规定	
纳税义务人	购买跨境电子商务零售进口商品的个人作为纳税义务人	
扣缴义务人	电子商务企业、电子商务交易平台企业或物流企业可作为代收代缴义务人	
计税依据	完税价格：实际交易价格（包括货物零售价格、运费和保险费）	
计征限额	限值以内	单次交易限值为人民币 5000 元，个人年度交易限值为人民币 <u>26000 元</u> 以内→增值税、消费税按法定应纳税额的 70% 征收，关税税率暂设为 0%。
	超过限值	单次限值、累加后超过个人年度限值的单次交易，以及完税价格超过 <u>5000 元</u> 限值的单个不可分割商品→增值税、消费税、关税



	均按照一般贸易方式全额征税。
--	----------------

**知识点 64: 关税减免规定**一、**法定**减免税

(除法定减免税外的其他减免税均由国务院决定)

1. 关税税额在人民币 50 元以下的一票货物, 可免征关税;
2. 无商业价值的广告品和货样, 可免征关税;
3. 外国政府、国际组织无偿赠送的物资, 可免征关税;
4. 进出境运输工具装载的途中必需的燃料、物料和饮食用品, 可予免税;
5. 在海关放行前损失的货物, 可免征关税;
6. 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;
7. 我国缔结或者参加的国际条约规定减征、免征关税的货物、物品, 按照规定予以减免关税;
8. 法律规定减征、免征关税的其他货物、物品。

## 二、特定减免税

1. 科教用品
2. 残疾人专用品
3. 慈善捐赠物资
4. 重大技术装备

三、**暂时免税**

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; 需要延长复运出境或者复运进境期限的, 纳税义务人应当根据海关总署的规定向海关办理延期手续:

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. 在上述第 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。

**知识点 65: 关税的征收管理**

## 一、关税缴纳

项目	具体规定
申报时间	①进口货物: 应当自运输工具申报进境之日起 <b>14 日内</b> , 向货物进境地海关申报; ②出口货物: 在运抵海关监管区后、装货的 <b>24 小时</b> 以前, 向货物出境地海关申报。
纳税期限	纳税人应当自海关填发税款缴款书之日起 <b>15 日内</b> , 向指定银行缴纳税款, 届满日如遇周末或者法定节假日, 关税缴纳期限顺延至周末或者法定节假日之后的第一个工作日。
延期缴纳期限	纳税义务人因不可抗力或者在国家税收政策调整的情形下, 不能按期缴纳税款的, 经依法提供税款担保后, 可以延期缴纳税款, 但最长不得超过 <b>6 个月</b> 。

## 二、关税的强制执行

强制执行措施	具体规定
征收关税滞纳金	滞纳金自关税缴纳期限届满滞纳之日起，至纳税人缴纳关税之日止，按滞纳税款万分之五的比例按日征收，周末或法定节假日不予扣除。 关税滞纳金金额=滞纳税款×滞纳金征收比率×滞纳天数
强制征收	如纳税人自缴纳税款期限届满之日起 3 个月仍未缴纳税款，经直属海关关长或者其授权的隶属海关关长批准，海关可以采取强制扣缴、变价抵缴等强制措施。

## 知识点 66：船舶吨税

## 一、征税范围

自中华人民共和国境外港口进入境内港口的船舶，应当缴纳船舶吨税。

## 二、应纳税额的计算

应纳税额=船舶净吨位×定额税率（元）

## 三、船舶吨税的税收优惠

（一）**直接优惠**——下列船舶免征吨税：

1. 应纳税额在人民币 50 元以下的船舶；
2. 自境外以购买、受赠、继承等方式取得船舶所有权的初次进口到港的空载船舶；
3. 吨税执照期满后 24 小时内不上下客货的船舶；
4. 非机动船舶（不包括非机动驳船）；
5. 捕捞、养殖渔船；
6. 避难、防疫隔离、修理、终止运营或者拆解，并不上下客货的船舶；
7. 军队、武装警察部队专用或者征用的船舶；
8. 警用船舶；
9. 依照法律规定应当予以免税的外国驻华使领馆、国际组织驻华代表机构及其有关人员的船舶；
10. 国务院规定的其他船舶。本条免税规定，由国务院报全国人民代表大会常务委员会备案。

（二）**延期优惠**

在吨税执照期限内，应税船舶发生下列情形之一的，海关按照实际发生的天数批注延长吨税执照期限：

1. 避难、防疫隔离、修理，并不上下客货；
2. 军队、武装警察部队征用。

## 四、征收管理

项目	具体规定
征收机关	海关
纳税义务发生时间	应税船舶进入港口的 <b>当日</b> ； 【薇提示】应税船舶在吨税执照期满后尚未离开港口的，应当申领新的吨税执照，自上一次执照期满的次日起续缴吨税。
纳税期限	应税船舶负责人应当自海关填发吨税缴款凭证之日起 15 日内缴清税款。未按期缴清税款的，自滞纳税款之日起至解缴税款之日止， <b>按日加收滞纳税款 0.5% 的滞纳金</b> 。

## 知识点 67：资源税的纳税义务人

项目	具体规定
纳税义务人	在中国领域及管辖的其他海域开发应税资源的单位和个人

特殊规定	1. <b>进口不征，出口不（免）退</b> ——对进口应税产品不征资源税，对出口应税产品也不退（免）已纳的资源税；
	2. 单一环节纳税——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；但对于生产非应税产品的，应当在移送环节缴纳资源税；
	3. 视同销售——纳税人以应税产品用于非货币性资产交换、捐赠、偿债、赞助、集资、投资、广告、样品、职工福利、利润分配或者连续生产非应税产品等，应当缴纳资源税；
	4. 开采海洋或陆上油气资源的中外合作油气田，在 2011 年 11 月 1 日前已签订的合同继续缴纳矿区使用费，不缴纳资源税；合同期满后依法缴纳资源税。

**知识点 68：资源税的计税依据和应纳税额的计算**

	计税依据	应纳税额计算
从价定率	<b>销售额</b>	(不含增值税) 销售额 × 税率
从量定额	<b>销售数量</b>	课税数量 × 单位税额

一、从价计征资源税的计税依据——**销售额**

(销售应税产品向购买方收取的全部价款，不包括增值税销项税额)

【薇提示 1】计入销售额中的相关运杂费用，凡取得增值税发票或者其他合法有效凭据的，准予从销售额中扣除。相关运杂费用是指应税产品从坑口或者洗选（加工）地到车站、码头或者购买方指定地点的运输费用、建设基金以及随运销产生的装卸、仓储、港杂费用。

【薇提示 2】纳税人申报的应税矿产品销售额明显偏低且无正当理由的，或者有自用应税产品行为而无销售额的，主管税务机关可按下列方法和顺序确定其应税产品销售额：

- ①按纳税人最近时期同类产品的平均销售价格确定。
- ②按其他纳税人最近时期同类产品的平均销售价格确定。
- ③按后续加工非应税产品的销售价格，减去后续加工环节的成本利润后确定。
- ④按组成计税价格确定。

组成计税价格 = 成本 × (1 + 成本利润率) ÷ (1 - 资源税税率)

- ⑤按其他合理方法确定。

二、从量计征资源税的计税依据——**课税数量**

(包括纳税人开采或者生产应税产品的**实际销售数量**和自用于应当缴纳资源税情形的应税产品数量。)

## 三、外购应税产品购进金额、购进数量的扣减

基本规定	纳税人外购应税产品与自采应税产品混合销售或者混合加工为应税产品销售的，在计算应税产品销售额或者销售数量时，准予扣减外购应税产品的购进金额或者购进数量；当期不足扣减的，可结转下期扣减。	
要求	①纳税人应当准确核算外购应税产品的购进金额或者购进数量，未准确核算的，一并计算缴纳资源税。 ②纳税人核算并扣减当期外购应税产品购进金额、购进数量，应当依据外购应税产品的增值税发票、海关进口增值税专用缴款书或者其他合法有效凭据。	
扣减办法	情况一：纳税人以外购原矿与自采原矿混合为原矿销售，或者以外购选矿产品与自产选矿产品混	直接扣减外购原矿或者外购选矿产品的购进金额或者购进数量。

合为选矿产品销售的	
情况二：纳税人以外购原矿与自采原矿混合洗选加工为选矿产品销售的	准予扣减的外购应税产品购进金额(数量) = 外购原矿购进金额(数量) × (本地区原矿适用税率 ÷ 本地区选矿产品适用税率)
不能按照上述方法计算扣减的, 按照主管税务机关确定的其他合理方法进行扣减	

### 知识点 69: 资源税的减税、免税

项目	具体规定	
1. <u>免征</u>	①开采原油以及在油田范围内运输原油过程中用于加热的原油、天然气	
	②煤炭开采企业因安全生产需要抽采的煤成(层)气	
2. <u>减征</u>	从低丰度油气田开采的原油、天然气	减征 20%
	高含硫天然气、三次采油和从深水油气田开采的原油、天然气	减征 30%
	稠油、高凝油	减征 40%
	从衰竭期矿山开采的矿产品	减征 30%
3. 省、自治区、直辖市可以决定免征或者减征资源税	①纳税人开采或者生产应税产品过程中, 因意外事故或者自然灾害等原因遭受重大损失	免征或者减征资源税的具体办法, 由省、自治区、直辖市人民政府提出, 报同级人民代表大会常务委员会决定, 并报全国人民代表大会常务委员会和国务院备案
	②纳税人开采共伴生矿、低品位矿、尾矿	
4. <u>其他减税、免税</u>	①青藏铁路公司及其所属单位运营期间自采自用的砂、石等材料免征资源税。	
	②自 2018 年 4 月 1 日至 2021 年 3 月 31 日, 对页岩气资源税(按 6% 的规定税率)减征 30%。	
	③自 2019 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日, 对增值税小规模纳税人可以在 50% 的税额幅度内减征资源税。	
	④自 2014 年 12 月 1 日至 2023 年 8 月 31 日, 对充填开采置换出来的煤炭, 资源税减征 50%。	
特殊提示	①纳税人开采或者生产同一应税产品, 其中既有享受减免税政策的, 又有不享受减免税政策的, 按照免税、减税项目的产量占比等方法分别核算确定免税、减税项目的销售额或者销售数量。	
	②纳税人开采或者生产同一应税产品同时符合两项或者两项以上减征资源税优惠政策的, 除另有规定外, 只能选择其中一项执行。	

### 知识点 70: 资源税的征收管理

要素	具体规定	
纳税义务发生时间	纳税人销售应税产品	收讫销售款或者取得索取销售款凭据的 <u>当日</u>
	纳税人自用应税产品	移送使用应税产品的 <u>当日</u>
纳税期限	按月或者按季申报缴纳; 不能按固定期限计算缴纳的, 可以按次申报缴纳。 【薇提示】按月或者按季申报缴纳的, 应当自月度或者季度终了之日起 15 日内, 办理纳税申报并缴纳税款。	
纳税地点	矿产品的开采地或者海盐的生产地	

### 知识点 71: 环境保护税

## 一、环境保护税的纳税义务人

项目	具体规定
纳税义务人	在中国领域和中国管辖的其他海域，直接向环境排放应税污染物的企业事业单位和其他生产经营者
<b>不属于</b> 直接向环境排放污染物，不缴纳环境保护税的情形	①企业事业单位和其他生产经营者向依法设立的污水集中处理、生活垃圾集中处理场所排放应税污染物的； ②企业事业单位和其他生产经营者在符合国家和地方环境保护标准的设施、场所贮存或者处置固体废物的； 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，但依法对畜禽养殖废弃物进行综合利用和无害化处理的，不缴纳相应污染物的环境保护税。

## 二、环境保护税的计税依据和应纳税额的计算

## (一) 应税大气污染物

计税依据	污染物排放量折合的污染当量数=该污染物的排放量÷该污染物的污染当量值
应纳税额	应纳税额=污染当量数×适用税额
<b>【薇提示】</b> 每一排放口或者没有排放口的应税大气污染物，按照污染当量数从大到小排序，对前三项污染物征收环境保护税。	

## (二) 应税水污染物

计税依据	污染物排放量折合的 <b>污染当量数</b>	一般水污染物	污染物的排放量÷污染物的污染当量值
		规模化畜禽养殖业的水污染物	<b>畜禽养殖数量</b> ÷污染当量值
		小型企业和第三产业排放的水污染物	污水排放量(吨)÷污染当量值(吨)
		医院排放的水污染物	<b>医院床位数</b> ÷ <b>污染当量值</b> <b>或者</b> <b>污水排放量</b> ÷ <b>污染当量值</b>
应纳税额	应纳税额=污染当量数×适用税额		

## (三) 应税固体废物

计税依据	固体废物的排放量=当期固体废物的产生量-当期固体废物的综合利用量-当期固体废物的贮存量-当期固体废物的处置量
应纳税额	应纳税额=固体废物排放量×适用税额
<b>【薇提示】</b> 有下列情形之一，以其当期应税固体废物的产生量作为固体废物的排放量： ①非法倾倒应税固体废物。 ②进行虚假纳税申报。	

## (四) 应税噪声

计税依据	<b>超过国家规定标准的分贝数</b> ：实际产生的工业噪声与国家规定的工业噪声排放标准限值之间的差值。
------	--

应纳税额	应纳税额 = 超过国家规定标准的分贝数对应的具体适用税额
------	------------------------------

## 三、环境保护税的税收优惠

项目	具体规定
暂免征税项目	①农业生产（ <b>不包括</b> 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，不超过国家和地方规定的排放标准的； <b>【薇提示】</b> 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。 ④纳税人综合利用的固体废物，符合国家和地方环境保护标准的； ⑤国务院批准免税的其他情形。
减征税额项目	①纳税人排放应税大气污染物或者水污染物的浓度值低于国家和地方规定的污染物排放标准 <b>30%</b> 的，减按 <b>75%</b> 征收环境保护税。 ②纳税人排放应税大气污染物或者水污染物的浓度值低于国家和地方规定的污染物排放标准 <b>50%</b> 的，减按 <b>50%</b> 征收环境保护税。

## 四、环境保护税的征收管理

项目	具体规定	
纳税义务发生时间	排放应税污染物的当日	
纳税期限	按 <b>月</b> 计算，按季申报缴纳 <b>不能按固定期限</b> 计算缴纳的，可以按次申报缴纳	
缴库期限	纳税人按 <b>季</b> 申报缴纳的	自季度终了之日起 <b>15日</b> 内，办理纳税申报并缴纳税款
	纳税人按次申报缴纳的	自纳税义务发生之日起 <b>15日</b> 内，办理纳税申报并缴纳税款
纳税地点	<b>应税污染物排放地</b> （应税大气污染物、水污染物排放口所在地、应税固体废物产生地、应税噪声产生地）	

## 知识点 72：城镇土地使用税

## 一、纳税义务人

在**城市、县城、建制镇和工矿区**范围内使用土地的单位和个人。

情形	纳税义务人
1.一般情形	拥有土地使用权的单位和个人
2.拥有土地使用权的单位和个人不在土地所在地的	土地的实际使用人和代管人
3.土地使用权未确定或权属纠纷未解决的	实际使用人
4.土地使用权共有的	共有各方都是纳税人，由共有各方分别纳税
5.在城镇土地使用税征税范围内，承租集体所有建设用地的	由直接从集体经济组织承租土地的单位和个人缴纳——承租方纳税

## 二、计税依据和应纳税额的计算

计税	纳税	一般土	由省、自治区、直辖市人民政府确定	测定面积
----	----	-----	------------------	------

依据	人实际占用的土地面积	地	的单位组织测定土地面积的	
			尚未组织测量, 但纳税人持有政府部门核发的土地使用证书的土地面积	以证书确认的土地面积
			尚未核发土地使用证书的	申报的土地面积, 待核发土地使用证以后再作调整
	单独建造的地下建筑用地		已取得地下土地使用权证的	按土地使用权证确认的土地面积计算应征税款
			未取得地下土地使用权证或地下土地使用权证上未标明土地面积	按地下建筑垂直投影面积计算应征税款
			【薇提示】对单独建造的地下建筑用地暂按应征税款的 50% 征收城镇土地使用税	
应纳税额	全年应纳税额 = 实际占用应税土地面积 (平方米) × 适用税额			

### 三、税收优惠

#### (一) 法定免税

- 国家机关、人民团体、军队自用的土地。
- 由国家财政部门拨付事业经费的单位自用的土地。如：学校的教学楼、操场、食堂等占用的土地。
- 宗教寺庙、公园、名胜古迹自用的土地：如宗教人员生活用地、公园公共参观游览的用地及其管理单位的办公用地。  
【薇提示】以上单位的生产、经营用地和其他用地，不属于免税范围，如公园、名胜古迹中附设的营业单位如影剧院、伙食部、茶社、照相馆等使用的土地应缴纳城镇土地使用税。
- 市政街道、广场、绿化地带等公共用地。
- 直接用于农、林、牧、渔业的生产用地。不包括农副产品加工场地和生活办公用地。
- 经批准开山填海整治的土地和改造的废弃土地，从使用的月份起免缴土地使用税 5 年至 10 年。
- 对非营利性医疗机构、疾病控制机构和妇幼保健机构等卫生机构和非营利性科研机构自用的土地，免征城镇土地使用税。
- 对国家拨付事业经费和企业办的各类学校、托儿所、幼儿园自用的房产和土地，免征城镇土地使用税。
- 免税单位“遇上”应税单位：
  - 免税单位无偿使用纳税单位的土地（如公安、海关等单位使用铁路、民航等单位的土地），免征城镇土地使用税。
  - 纳税单位无偿使用免税单位的土地，照章缴纳城镇土地使用税。
  - 纳税单位与免税单位共同使用、共有使用权土地上的多层建筑，对纳税单位可按其占用的建筑面积占建筑总面积的比例计征城镇土地使用税。
- 对改造安置住房建设用地免征城镇土地使用税。  
在商品住房等开发项目中配套建造安置住房的，依据政府部门出具的相关材料、房屋征收（拆迁）补偿协议或棚户区改造合同（协议），按改造安置住房建筑面积占总建筑面积的比例免征城镇土地使用税。
- 以下政策性暂免征收城镇土地使用税：

①对石油天然气生产建设中用于地质勘探、钻井、井下作业、油气田地面工程等施工临时用地，石油天然气生产企业厂区以外的铁路专用线、公路及输油（气、水）管道用地，油气长输管线用地。暂免征收城镇土地使用税；

②对企业的铁路专用线，公路等用地，在厂区以外、与社会公用地段未加隔离的，暂免征收城镇土地使用税；

③对企业厂区以外的公共绿化用地和向社会开放的公园用地，暂免征收城镇土地使用税；

④对盐场的盐滩、盐矿的矿井用地，暂免征收城镇土地使用税。

12. 自 2019. 1. 1~2021. 12. 31，对农产品批发市场、农贸市场（包括自有和承租，下同）专门用于经营农产品的房产、土地，暂免征收房产税和城镇土地使用税。

对同时经营其他产品的农产品批发市场和农贸市场使用的房产、土地，按其他产品与农产品交易场地面积的比例确定征免房产税和城镇土地使用税；

13. 自 2020 年 1 月 1 日至 2022. 12. 31 止，对物流企业自有的（包括自用和出租）或承租的大宗商品仓储设施用地，减按所属土地等级适用税额标准的 50% 计征土地使用税；

【薇总结】两种情况**减半征收**：

①单独建造的地下建筑用地；

②物流企业大宗商品仓储设施的用地。

14. 自 2019 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，对国家级、省级科技企业孵化器、大学科技园和国家备案众创空间自用以及无偿或通过出租等方式提供给在孵对象使用的土地，免征城镇土地使用税；

15. 自 2019 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日对城市公交站场、道路客运站场、城市轨道交通系统运营用地，免征城镇土地使用税。

（二）**由省、自治区、直辖市税务局确定的减免税项目**

1. 个人所有的居住房屋及院落用地；

2. 房产管理部门在房租调整改革前经租的居民住房用地；

3. 免税单位职工家属的宿舍用地；

4. 集体和个人办的各类学校、医院、托儿所、幼儿园用地。

#### 四、征收管理

项目	具体规定	
纳税义务发生时间	购置新建商品房	房屋交付使用之 <b>次月</b>
	购置存量房	办理房屋权属转移、变更登记手续，房地产权属登记机关签发房屋权属证书之 <b>次月</b>
	出租、出借房产	交付出租、出借房产之 <b>次月</b>
	出让或转让方式有偿取得土地使用权	合同约定交付土地时间的 <b>次月</b> 【注】合同未约定交付时间的，合同签订的 <b>次月</b>
	新征用的耕地	自批准征用 <b>之日</b> 起满 1 年时开始纳税
	新征用的非耕地	批准征用 <b>次月</b>
	纳税人因土地的权利发生变化而依法终止城镇土地使用税纳税义务的，其应纳税款的计算应截止到土地权利发生变化的当月末	
纳税期限	按年计算、分期缴纳的征收方法； 具体纳税期限由省、自治区、直辖市人民政府确定	
纳税地点	土地所在地	



## 知识点 73: 耕地占用税

要素	具体规定	
纳税人	在中华人民共和国境内 <b>占用耕地</b> 建设建筑物、构筑物或者从事非农业建设的单位和个人。	
税率	地区差别比例税率	
	<table border="1"> <tr> <td>特殊规定</td> <td>在人均耕地 <b>低于 0.5 亩</b> 的地区, 省、自治区、直辖市可以根据当地经济发展情况, <b>适当提高</b> 耕地占用税的适用税额, 但提高的部分不得超过规定适用税额的 <b>50%</b> <b>占用基本农田</b> 的, 应当按照确定的当地适用税额, 加按 <b>150%</b> 征收</td> </tr> </table>	特殊规定
特殊规定	在人均耕地 <b>低于 0.5 亩</b> 的地区, 省、自治区、直辖市可以根据当地经济发展情况, <b>适当提高</b> 耕地占用税的适用税额, 但提高的部分不得超过规定适用税额的 <b>50%</b> <b>占用基本农田</b> 的, 应当按照确定的当地适用税额, 加按 <b>150%</b> 征收	

计税依据	实际占用的应税土地面积 (包括经批准占用面积和未经批准占用面积)	
应纳税额	占用一般耕地	应纳税额=应税土地面积×适用税额
	占用基本农田	应纳税额=应税土地面积×适用税额×150%

要素	具体规定	
<b>免征</b> 耕地占用税	军事设施占用耕地。	
	学校、幼儿园、社会福利机构、医疗机构占用耕地。 【薇提示 1】学校内经营性场所和教职工住房占用耕地的, 按照当地适用税额缴纳耕地占用税。 【薇提示 2】医疗机构内职工住房占用耕地的, 按照当地适用税额缴纳耕地占用税。	
	农村烈士遗属、因公牺牲军人遗属、残疾军人以及符合农村最低生活保障条件的农村居民, 在规定用地标准以内新建自用住宅, 免征耕地占用税。	
<b>减征</b> 耕地占用税	铁路线路、公路线路、飞机场跑道、停机坪、港口、航道、水利工程占用耕地, 减按每平方米 2 元的税额征收	专用铁路和铁路专用线占用耕地的, 按照当地适用税额缴纳 专用公路和城区内机动车道占用耕地的, 按照当地适用税额缴纳
	农村居民在规定用地标准以内占用耕地新建自用住宅, 按照当地适用税额减半征收耕地占用税; 其中农村居民经批准搬迁, 新建自用住宅占用耕地 <b>不超过原宅基地面积的部分</b> , <b>免征</b> 耕地占用税。	

纳税义务发生时间	纳税人收到自然资源主管部门办理占用耕地手续的书面通知的当日;
	未经批准占用耕地的, 为自然资源主管部门认定的纳税人实际占用耕地的当日。
	纳税人改变原占地用途, 需要补缴耕地占用税的, 为改变用途 <b>当日</b> , 即: ①经批准改变用途的, 为纳税人收到批准文件的当日; ②未经批准改变用途的, 为自然资源主管部门认定纳税人改变原占地用途的当日。

纳税期限	纳税义务发生之日起 <b>30日内</b> 申报缴纳
	纳税人改变原占地用途，不再属于免征或减征情形的，应自改变用途之日起 <b>30日内</b> 申报补缴税款，补缴税款按改变用途的实际占用耕地面积和改变用途时当地适用税额计算。
纳税申报地点	由 <b>耕地所在地</b> 税务机关负责征收

#### 知识点 74: 房产税

##### 一、房产税的纳税人

房产税的纳税人，是指在我国 **城市、县城、建制镇和工矿区** 拥有房屋产权的单位和个人。

产权属国家所有的	由经营管理单位纳税
产权属集体和个人所有的	由集体单位和个人纳税
产权出典的	由承典人依房产余值纳税
产权所有人、承典人不在房屋所在地的	由房产代管人或使用人纳税
产权未确定及租典纠纷未解决的	
纳税单位和个人无租使用房产的	由使用人代为缴纳房产税
融资租赁的房产	承租人依照房产余值计税
经营出租的房产	出租人依照房产租金计税

##### 二、房产税的征税对象

征税对象	<p>房产税以房产为征税对象。</p> <p><b>【薇提示 1】</b> 房产，是指有屋面和围护结构（有墙或两边有柱），能够遮风避雨，可供人们在其中生产、学习、工作、娱乐、居住或储藏物资的场所。</p> <p><b>【薇提示 2】</b> 判断某一建筑物是否征收房产税要用房产的特征来衡量。例如：加油站罩棚、露天游泳池、围墙、烟囱、水塔、酒窖、菜窖、酒精池、糖蜜池都不属于房产，不征收房产税。</p> <p><b>【薇提示 3】</b> 房地产开发企业建造的商品房，在出售前，不征收房产税；但对出售前房地产开发企业已使用或出租、出借的商品房应按规定征收房产税。</p>
征税范围	房产税的征税范围为城市、县城、建制镇和工矿区，不包括农村。

##### 三、房产税的税率、计税依据和应纳税额的计算

计税方法	计税依据	比例税率	税额计算公式
从价计征 (经营自用)	<b>房产余值</b>	<b>1.2%</b>	全年应纳税额 = 应税房产原值 × (1 - 扣除比例) × 1.2%
从租计征 (出租)	房产租金 (货币+实物)	<b>一般: 12%</b>	全年应纳税额 = 不含增值的租金收入 × 12% (或 4%)
		个人出租住房 (不区分出租后用途): <b>4%</b> 单位按市场价格向个人出租用于居住的住房: <b>4%</b>	

## (一) 从价计征

$$\text{全年应纳税额} = \text{应税房产原值} \times (1 - \text{扣除比例}) \times 1.2\%$$

10%~30%的损耗

【薇提示1】房产原值以会计账簿记录为基础，但无论会计上如何核算，房产原值均应包含地价，包括为取得土地使用权支付的价款、开发土地发生的成本费用等；

【薇提示2】宗地容积率低于0.5的，按房产建筑面积的2倍计算土地面积并据此确定计入房产原值的地价。（其实是一项税收优惠）

总建筑面积  
土地面积

房产建筑面积 × 2 × 土地单价

【薇提示3】房产原值应包括与房屋不可分割的各种附属设备或一般不单独计算价值的配套设施。凡以房屋为载体，不可随意移动的附属设备和配套设施，如给排水、采暖、消防、中央空调、电气及智能化楼宇设备等，无论在会计核算中是否单独记账与核算，都应计入房产原值，计征房产税；

对于更换房屋附属设备和配套设施的，在将其价值计入房产原值时，可扣减原来相应设备和设施的价值；对附属设备和配套设施中易损坏、需要经常更换的零配件，更新后不再计入房产原值。

【薇提示4】纳税人对原有房屋进行改建、扩建的，增加房屋的原值。

## (二) 从租计征

房屋出租的，以房产租金收入（不含增值税）为房产税的计税依据。

$$\text{应纳税额} = \text{不含增值税的租金收入} \times 12\% \text{（或 } 4\% \text{）}$$

## (三) 两种计税方法适用的特殊情形

1. 对以房产投资联营，应区分情况处理：

情况一：投资者参与投资 利润分红，共担风险 （真投资）	纳税人： <u>被投资方</u>
	计税方式：按房产 <u>余值</u> 从价计征房产税。
情况二：只收取固定收入，不承担经营风险 （名为投资，实为收租）	纳税人： <u>投资方</u> （出租方）
	计税方式：按 <u>租金</u> 收入从租计征房产税。

2. 融资租赁的房产

纳税人	承租人
-----	-----

计税方式	按房产 <b>余值</b> 从价计征
纳税义务发生时间	自融资租赁合同约定开始日的次月起，合同未约定开始日的，由承租人自合同签订次月起
<b>【对比】</b> 经营出租的房产，由出租人按照租金收入从租计征房产税。	

## 3. 居民住宅区内业主共有的经营性房产

纳税人	实际经营的 <b>代管人或使用人</b>	
计税方式和计税依据	自营的	依照房产余值从价计征
	出租的	依照租金收入从租计征

## 4. 独立的地下建筑物

地下建筑物为工业用途的	以房屋原价的 50%~60%作为应税房产原值
地下建筑物为商业及其他用途的	以房屋原价的 70%~80%作为应税房产原值

房产类建筑物	计税依据	
	从价计征	从租计征
地上建筑物	原值扣除一次性损耗 10%~30%	不含增值税租金收入（不管地上的、地下的，没有打折的规定）
地下与地上一体的（房屋的地下室、地下停车场、商场的地下部分等）		
独立的地下建筑物		

四、房产税的**税收优惠**

## 1. 国家机关、人民团体、军队自用的房产免征房产税。

**【提示 1】**免税单位的出租房产以及非自身业务使用的生产、营业用房，不属于免税范围。

**【提示 2】**自用的房产，是指这些单位本身的办公用房和公务用房。对其所属的附属工厂、商店、招待所等不属于公务、办公的用房，应照章征税。

**【提示 3】**纳税单位与免税单位共同使用的房屋，按各自使用的部分分别征收或免征房产税。

## 2. 由国家财政部门拨付事业经费的单位，如学校、医疗卫生单位、托儿所、幼儿园、敬老院、文化、体育、艺术，这些实行全额或差额预算管理的事业单位所有的，本身业务范围内使用的房产免征房产税。

**【提示 1】**对经费来源实行**自收自支**的事业单位，应**照章征收**房产税。

**【提示 2】**企业办的各类学校、医院、托儿所、幼儿园自用的房产，免征房产税。

## 3. 宗教寺庙、公园、名胜古迹自用的房产免征房产税。

**【提示】**宗教寺庙、公园、名胜古迹中附设的营业单位，如影剧院、饮食部、茶社、照相馆等所使用的房产及出租的房产，不属于免税范围，应照章纳税。

4. **个人所有非营业用**的房产（居住住房）**免征**房产税；

【薇提示】对**个人**拥有的**营业**用房或者**出租**的房产，不属于免税房产，应照章**纳税**。

#### 5. 经财政部批准免税的其他房产

(1) 对非营利性医疗机构、疾病控制机构和妇幼保健机构等卫生机构自用的房产，免征房产税。

(2) 对按政府规定价格出租的公有住房和廉租住房，包括企业和自收自支的事业单位向职工出租的单位自有住房，房管部门向居民出租的公有住房，落实私房政策中带户发还产权并以政府规定租金标准向居民出租的私有住房等，暂免征收房产税。

(3) **经营公租房**的租金收入，**免征**房产税。

6. 经有关部门鉴定，对毁损不堪居住的房屋和危险房屋，在**停止使用**后，可**免征**房产税；

7. 纳税人因房屋**大修**导致连续**停用半年**以上的，在房屋大修期间**免征**房产税；

8. 凡是在基建工地为基建工地服务的各种工棚、材料棚、休息棚、办公室、食堂、茶炉房、汽车房等临时性房屋，无论是施工企业自行建造还是基建单位出资建造，交施工企业使用的，在施工期间，一律免征房产税。但是，如果在基建工程结束后，施工企业将这种临时性房屋交还或者低价转让给基建单位的，应当从基建单位接收的次月起，依照规定缴纳房产税；

9. 自 2019 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，对为高校学生提供住宿服务，按照国家规定的收费标准收取住宿费的**高校学生公寓**，**免征**房产税。

10. 自 2019 年 6 月 1 日至 2025 年 12 月 31 日，为社区提供养老、托育、家政等服务的机构自用或其通过承租、无偿使用等方式取得并用于提供社区养老、托育、家政服务的房产，免征房产税。

### 五、房产税的征收管理

#### (一) 纳税义务发生时间

房产用途	纳税义务发生时间
将原有房产用于生产经营	从生产经营 <b>之月起</b>
自行新建房屋用于生产经营	从建成之 <b>次月起</b>
委托施工企业建设的房屋	从办理验收手续之 <b>次月起</b>
购置新建商品房	自房屋交付使用之 <b>次月起</b>
购置存量房	自办理房屋权属转移、变更登记手续，房地产权属登记机关签发房屋权属证书之 <b>次月起</b>
出租、出借房产	自交付出租、出借房产之 <b>次月起</b>
房地产开发企业自用、出租、出借本企业建造的商品房	自房屋使用或交付之 <b>次月起</b>
终止房产税纳税义务的	税款计算截止到 <b>当月末</b>

#### (二) 纳税期限

按年计算、分期缴纳

#### (三) 纳税地点

房产税在房产所在地缴纳。

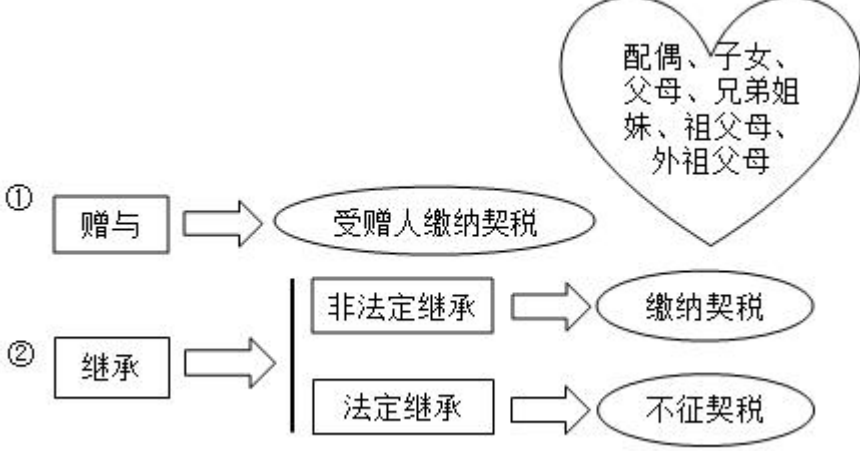
### 知识点 75：契税

#### 一、契税的纳税义务人

契税的纳税义务人是指在境内转移土地、房屋权属，**承受产权**的单位和个人。

#### 二、契税的征税范围

征税范围	具体规定
1. 国有土地使用的 <b>出让</b>	国有土地使用权出让，受让者应向国家缴纳出让金，以出让金为依据计算缴纳契税，不得因减免出让金而减免契税。

2. 土地使用权的 <u>转让</u>	土地使用者以出售、赠与、互换方式将土地使用权转移给其他单位和个人，不包括土地承包经营权和土地经营权的转移。
3. <u>房屋买卖</u>	<p>视同买卖房屋的几种特殊情况：</p> <p>①以房产<u>抵债</u>或实物<u>交换</u>房屋：视同房屋买卖，应由产权承受人，按房屋现值缴纳契税，其中，以房产抵债，按房产折价款缴纳契税。</p> <p>②以房产作价<u>投资、入股</u>：视同房屋买卖，由产权承受方计算缴纳契税。 【特殊情况】以自有房产作股投入本人独资经营的企业，免纳契税。</p> <p>③买房<u>拆料或翻建</u>新房：应照章征收契税。 【薇提示】对已缴纳契税的购房单位和个人，在未办理房屋权属变更登记前退房的，退还已纳契税；在办理房屋权属变更登记后退房的，不予退还已纳契税。</p>
4. 房屋 <u>赠与、继承</u>	 <p>【薇提示】以<u>获奖</u>方式承受土地、房屋权属，实质上是接受赠与的行为，也应<u>缴纳契税</u>。</p>
5. 房屋互换	<p>①<u>支付差价方，缴纳契税</u>；</p> <p>②交换价格相等时，免征契税。</p>

## 三、契税的计税依据

契税的计税依据为不含增值税的不动产价格。

情形	计税依据
1. 土地使用权出售、房屋买卖	土地、房屋权属转移 <u>合同确定的价格</u> ，包括承受者应交付的货币、实物、其他经济利益对应的价款。
2. 土地使用权赠与、房屋赠与以及其他没有价格的转移土地、房屋权属行为	<u>税务机关</u> 参照土地使用权出售、房屋买卖的市场价格 <u>核定</u>
3. 土地使用权互换、房屋互换	所换取的土地使用权、房屋的 <u>价格差额</u> 。

## 四、应纳税额的计算

应纳税额 = 计税依据 × 税率

## 五、契税的税收优惠

## (一) 契税优惠的一般规定

1. 国家机关、事业单位、社会团体、军事单位承受土地、房屋用于办公、教学、医疗、科研和军事设施的，免征契税。

2. 非营利性的学校、医疗机构、社会福利机构承受土地、房屋权属用于办公、教学、医疗、

科研、养老、救助；

3. 承受荒山、荒地、荒滩土地使用权用于农、林、牧、渔业生产；
4. 婚姻关系存续期间夫妻之间变更土地、房屋权属；
5. 法定继承人通过继承承受土地、房屋权属；
6. 依法应当予以免税的外国驻华使馆、领事馆和国际组织驻华代表机构承受土地、房屋权属；国务院对居民住房需求保障、企业改制重组、灾后重建等情形可以规定免征或者减征契税，报全国人大常委会备案。

(二) 省、自治区、直辖市可以决定对下列情形免征或者减征契税

1. 因土地、房屋被县级以上人民政府征收、征用，重新承受土地、房屋权属；
2. 因不可抗力灭失住房，重新承受住房权属。

#### 六、契税的征收管理

项目	具体规定
纳税义务发生时间	签订土地、房屋权属转移合同的当天，或者纳税人取得其他具有土地、房屋权属转移合同性质凭证的当天。
纳税期限	在依法办理土地、房屋权属登记手续前申报缴纳契税
纳税地点	土地、房屋所在地

#### 知识点 76：土地增值税的纳税义务人

土地增值税的纳税义务人为转让国有土地使用权、地上的建筑及其附着物（以下简称转让房地产）并取得收入的单位和个人。

【薇提示】无论法人还是自然人（包括中外籍个人）、无论经济性质、无论内资还是外资企业、无论行业与部门，只要有偿转让房地产，都是土地增值税的纳税人。

#### 知识点 77：土地增值税的征税范围

##### 一、基本征税范围

征税范围	三个标准
1. 转让国有土地使用权；	1. 国有土地使用权转让；（集体土地使用权转让不征；国有土地使用权出让不征） 2. 产权发生转移；（产权未转移的不征，例如出租） 3. 有偿转让。（无偿转让不征，例如继承）
2. 地上的建筑物及其附着物连同国有土地使用权一并转让；	
3. 存量房地产的买卖。	

##### 二、特殊征税范围

项目	具体情形	是否征税
房地产的继承		不征
房地产的赠与	(1) 赠与直系亲属或承担直接赡养义务人 (2) 公益性赠与	不征
	非公益性赠与，赠与给除直系亲属和直接赡养人以外的赠与（视同销售）	征
房地产的出租		不征
房地产抵押	(1) 抵押期间 (2) 抵押期满偿还债务本息（因为权属未变）	不征

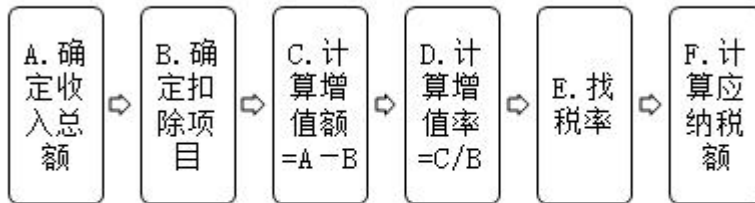
	抵押期满，不能偿还债务，以房地产抵债	<u>征</u>
房地产交换	个人之间互换自有居住用房地产，经税务机关核实	免征
	其他情形，如 <u>单位之间</u> 交换房地产	<u>征</u>
合作建房	建成后按比例分房自用的	暂免征
	建成后转让的	<u>征</u>
房地产的代建房	房地产开发公司代客户进行房地产的开发，开发完成后向客户收取代建收入的行为（因为权属未变）	不征
房地产的评估增值	国有企业在清产核资时对房地产进行重新评估而使其升值的情况（因为权属未变）	不征
因国家建设需要依法 <u>征用、收回</u> 的房地产；		免征
个人转让住房		免征

### 知识点 78：土地增值税的税率

土地增值税采用四级超率累进税率，是我国唯一一个采用超率累进税率的税种。

级数	增值额与扣除项目金额的比率	税率（%）	速算扣除系数（%）
1	不超过 50% 的部分	30	0
2	超过 50%~100% 的部分	40	5
3	超过 100%~200% 的部分	50	15
4	超过 200% 的部分	60	35

### 知识点 79：土地增值税计税依据和应纳税额的计算



$$\text{应纳税额} = \text{增值额} C \times \text{适用税率} - \text{扣除项目金额} B \times \text{速算扣除系数}$$

应纳税额 = 增值额 C × 适用税率 - 扣除项目金额 B × 速算扣除系数

土地增值税的计税依据是增值额。

增值额 = 房地产转让收入 - 扣除项目

一、应税收入（不包括增值税税额）

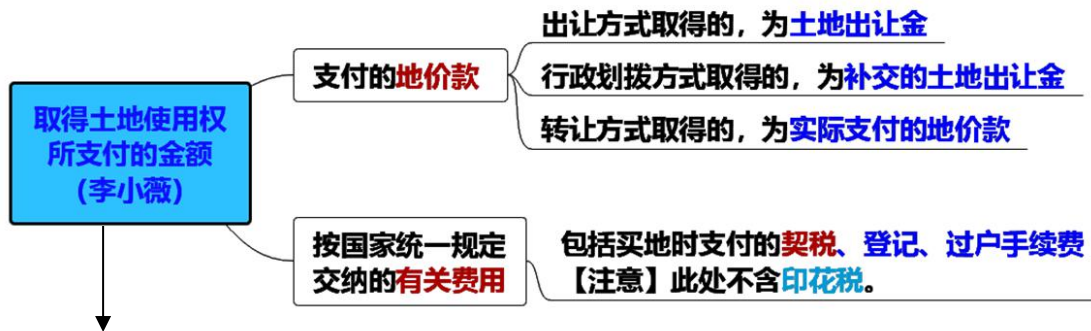
二、扣除项目 ♥♥♥

转让新建房屋		转让存量房屋	
房地产开发企业	非房地产开发企业	单纯转让未经开发的土地	
1. 取得 <u>土地</u> 使用权所支付的金额	取得土地使用权所支付的金额	取得土地使用权所支付的金额	取得土地使用权所支付的金额



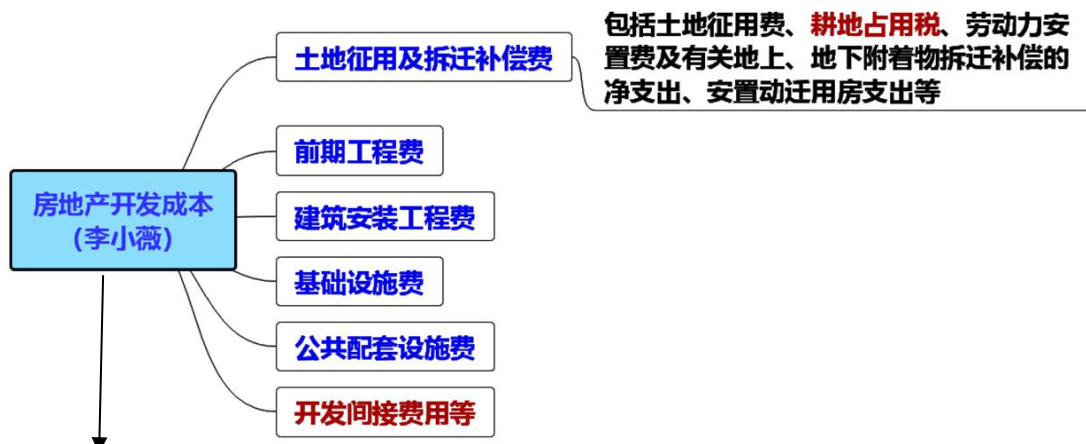
2. 房地产开发 <b>成本</b>	房地产开发成本	6. <b>房屋及建筑物的评估价格</b>	---
3. 房地产开发 <b>费用</b>	房地产开发费用	---	---
4. 与转让房地产有关的 <b>税金</b>	与转让房地产有关的税金	与转让房地产有关的税金	与转让房地产有关的税金
5. 财政部规定的 <b>其他</b> 扣除项目（加计扣除 20%）	---	---	---

1. 取得土地使用权所支付的金额



【薇提示】计算可扣除金额注意**开发比例和销售比例**（题目中可能存在未完全开发或未完全销售的情形）。

2. 房地产开发成本



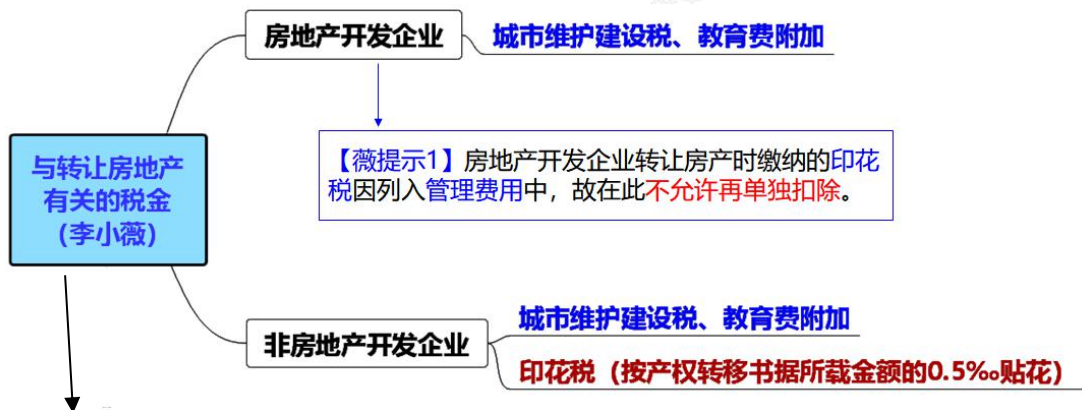
【薇提示 1】此处**不包含满足资本化条件的利息支出**，即已经计入房地产开发成本的利息支出，应调整至（3. 房地产开发费用）中计算扣除。

【薇提示 2】如果已开发项目部分销售，则可扣除开发成本=开发成本×**销售比例**

3. 房地产开发费用



4. 与转让房地产有关的税金



【薇提示2】**地方教育附加是否扣除具体看题目要求。**

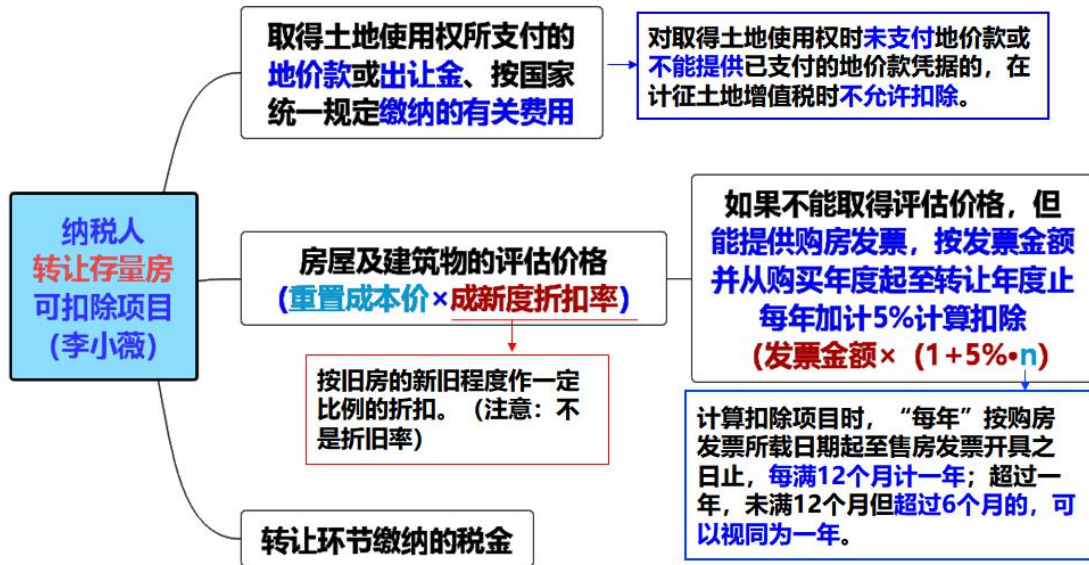
5. 财政部规定的其他扣除项目

对**从事房地产开发的纳税人**，可加计 20% 的扣除。

加计扣除费用 = (1.取得土地使用权支付的金额 + 2.房地产开发成本) × **20%**

6. 旧房及建筑物的评估价格

此条扣除，适用于纳税人**转让存量房地产**。



知识点 80: 房地产开发企业土地增值税的清算

(一) 土地增值税的清算单位

1. 土地增值税以国家有关部门审批的房地产开发项目为单位进行清算, 对于分期开发的项目, 以分期项目为单位清算。
2. 开发项目中同时包含普通住宅和非普通住宅的, 应分别计算增值额。
3. 取得预售收入时, 按照预征率预缴土地增值税; 达到清算条件进行清算。

(二) 土地增值税的清算条件

纳税人应进行土地增值税清算的三种情形	(1) 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的; (3) 直接转让土地使用权的。
主管税务机关可要求纳税人进行土地增值税清算的四种情况	(1) 已竣工验收的项目, 已转让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 3 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) 省税务机关规定的其他情况。

(三) 土地增值税的清算时间

1. 凡符合应办理土地增值税清算条件的项目, 纳税人应当在满足条件之日起 90 日内到主管税务机关办理清算手续;
2. 凡属税务机关要求纳税人进行土地增值税清算的项目, 纳税人应当在接到主管税务机关下发的清算通知之日起 90 日内, 到主管税务机关办理清算手续。

(四) 土地增值税的扣除项目

1. 除另有规定外, 扣除项目须提供合法有效凭证; 不能提供合法有效凭证的, 不予扣除;
2. 房地产开发企业办理土地增值税清算所附送的前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、开发间接费用的凭证或资料不符合清算要求或不实的, 税务机关可核定这四项目开发成本的单位面积金额标准, 并据以计算扣除;
3. 房拆迁安置费的扣除

安置类型	税务处理
------	------

(1) 房地产企业用建造的 <u>该项目房地产安置回迁户的</u>	安置用房 <u>视同销售</u> 处理, 同时将此确认为房地产开发项目的 <u>拆迁补偿费</u> 。 ①房地产开发企业支付给回迁户的 <u>补差价款</u> , 计入 <u>拆迁补偿费</u> ; ②回迁户支付给房地产开发企业的 <u>补差价款</u> , 应抵 <u>减本</u> 项目拆迁补偿费。【注】此处不应作为收入。
(2) 开发企业采取 <u>异地安置</u>	①异地安置的房屋属于 <u>自行开发建造</u> 的, 房屋价值按视同销售处理, <u>计入</u> 本项目的 <u>拆迁补偿费</u> 。 ②异地安置的房屋属于 <u>购入</u> 的, 以实际支付的购房支出 <u>计入拆迁补偿费</u> 。
(3) <u>货币安置</u> 拆迁的	房地产开发企业凭 <u>合法有效凭据</u> 计入拆迁补偿费。

#### (五) 土地增值税的核定征收

税务机关可以参照与房地产开发企业开发规模和收入水平相近的当地企业的土地增值税税负情况, 按不低于预征率的征收率(核定征收率原则上不得低于 5%)核定征收土地增值税的五种情形:

1. 依法应当设置但未设置账簿的;
2. 擅自销毁账簿或拒不提供纳税资料的;
3. 虽设置账簿, 但账目混乱或成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全, 难以确定转让收入或扣除项目金额的;
4. 符合土地增值税清算条件, 企业未按照规定的期限办理清算手续, 经税务机关责令限期清算, 逾期仍不清算的;
5. 申报的计税依据明显偏低, 又无正当理由的。

#### (六) 清算后再转让房地产的处理

在土地增值税清算时未转让的房地产, 清算后销售或有偿转让的, 纳税人应按规定进行土地增值税的纳税申报, 扣除项目金额按清算时的单位建筑面积成本费用乘以销售或转让面积计算。

$$\text{单位建筑面积成本费用} = \text{清算时的扣除项目总金额} \div \text{清算的总建筑面积}$$

(七) 土地增值税清算后应补缴的土地增值税, 在主管税务机关规定的期限内补缴的, 不加收滞纳金。

### 知识点 81: 土地增值税的税收优惠和征收管理

#### 一、税收优惠

1. 纳税人建造普通标准住宅出售, 增值额未超过扣除项目金额 20%的, 免征土地增值税; 增值额超过扣除项目金额 20%的, 应就其全部增值额按规定计税。
2. 因国家建设需要依法征用、收回的房地产, 免征土地增值税。
3. 因城市规划、国家建设需要而搬迁, 由纳税人自行转让原房地产的, 免征土地增值税。
4. 对企事业单位、社会团体以及其他组织转让旧房作为改造安置住房或公共租赁住房房源, 且增值额未超过扣除项目金额 20%的, 免征土地增值税;
5. 自 2008 年 11 月 1 日, 对个人销售住房暂免征收土地增值税。

#### 二、征收管理

纳税人应在转让房地产合同签订后 **7 日内**，到房地产所在地主管税务机关办理纳税申报，并向税务机关提供相关资料。

### 知识点 82：车辆购置税

#### 一、车辆购置税的纳税义务人和征税范围

项目	具体规定	
纳税义务人	在中华人民共和国境内购置汽车、有轨电车、汽车挂车、排气量超过 150 毫升的摩托车（以下统称应税车辆）的单位和个人	
	购置是指以购买、进口、自产、受赠、获奖或者其他方式取得并自用应税车辆的行为	
	车辆购置税实行一次性征收，购置已征车辆购置税的车辆，不再征收车辆购置税	
征税范围	包括	<u>汽车、有轨电车、汽车挂车、排气量超过 150 毫升的摩托车</u>
	不包括	地铁、轻轨等城市轨道交通车辆，装载机、平地机、挖掘机、推土机等轮式专用机械车，以及起重机（吊车）、叉车、电动摩托车

注：购置的二手车不需要交。

#### 二、车辆购置税的税率

车辆购置税实行统一比例税率，税率为 **10%**。

#### 三、车辆购置税的计税依据和应纳税额的计算

应纳税额 = 计税价格（不含增值税）× 税率（10%）

【薇提示】纳税人以 **外汇** 结算应税车辆价款的，按照 **申报纳税之日** 的人民币 **汇率** 中间价折合成人民币计算缴纳税款。

##### （一）购买自用应税车辆

计税依据	以发票电子信息中的不含增值税价作为计税价格。纳税人依据相关规定提供其他有效价格凭证的情形除外。	
	应税车辆存在多条发票电子信息或者没有发票电子信息的，纳税人按照购置应税车辆实际支付给销售方的全部价款（不包括增值税税款）申报纳税。	
应纳税额	计税价格（不含增值税）× 税率（10%）	

##### （二）进口自用应税车辆

进口自用应税车辆	包括	纳税人 <b>直接从境外进口</b> 或者 <b>委托代理进口</b> 自用的应税车辆
	不包括	<u>在境内购买的进口车辆</u>
计税依据	<u>关税完税价格 + 关税 + 消费税</u>	
应纳税额	（关税完税价格 + 关税 + 消费税）× 税率（10%）	

##### （三）自产自用应税车辆

计税依据	<u>有</u> 同类应税车辆销售价格	按照纳税人生产的同类应税车辆（即车辆配置序列号相同的车辆）的销售价格确定，不包括增值税税款
------	---------------------	---

	<b>没有</b> 同类应税车辆销售价格的	按照组成计税价格确定 组成计税价格=成本×(1+成本利润率)+消费税 (应征消费税的应税车辆)
应纳税额	计税依据×税率(10%)	

## (四) 受赠、获奖或者其他方式取得自用应税车辆

计税依据	①按照购置应税车辆时 <b>相关凭证</b> (原车辆所有人购置或者以其他方式取得应税车辆时载明价格的凭证)载明的价格确定,不包括增值税税款;②无法提供相关凭证的,参照同类应税车辆市场平均交易价格确定其计税价格。	
	① <b>原车辆所有人</b> 为车辆生产或者销售企业,未开具机动车销售统一发票的,按照车辆生产或者销售同类应税车辆的销售价格确定应税车辆的计税价格;②无同类应税车辆销售价格的,按照组成计税价格确定应税车辆的计税价格。	
	【薇提示】凡不能取得该型车辆的购置价格,或者低于最低计税价格的,以国家税务总局 <b>核定</b> 的最低计税价格作为计税依据	
应纳税额	计税价格×税率(10%)	

## 四、车辆购置税的税收优惠

(一) **法定减免税**

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;(黑牌)
2. 中国人民解放军和中国人民武装警察部队列入军队装备订货计划的车辆免税;(白牌)
3. 悬挂应急救援专用号牌的国家综合性消防救援车辆免税;(应急救援)
4. 设有固定装置的非运输专业作业车辆免税;
5. 城市公交企业购置的公共汽电车辆免税。
6. 回国服务的在外留学人员用**现汇**购买 1 辆个人自用国产小汽车和长期来华定居专家进口 1 辆自用汽车免征车辆购置税。
7. 防汛部门和森林消防部门用于指挥、检查、调度、报汛(警)、联络的由指定厂家生产的设有固定装置的指定型号的车辆免征车辆购置税。
8. 自 2021 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日,对购置的**新能源汽车**免征车辆购置税。

纯电动汽车、插电式混合动力(含增程式)汽车、燃料电池汽车

9. 自 2018 年 7 月 1 日至 2021 年 6 月 30 日,对购置**挂车减半征收**车辆购置税。
10. 中国妇女发展基金会“母亲健康快车”项目的流动医疗车免征车辆购置税。
11. 北京 2022 年冬奥会和冬残奥会组织委员会新购置车辆免征车辆购置税。
12. 原公安现役部队和原武警黄金、森林、水电部队改制后换发地方机动车牌证的车辆(公安消防、武警森林部队执行灭火救援任务的车辆除外),一次性免征车辆购置税。
13. 根据国民经济和社会发展的需要,国务院可以规定减征或者其他免征车辆购置税的情形,报全国人民代表大会常务委员会备案。

(二) **免税、减税条件消失**的车辆

已经办理 <b>免税、减税</b> 手续的车辆因转让、	纳税人	发生转让行为的	<b>受让人</b>
		未发生转让行为的	<b>车辆所有人</b>
	纳税义务发生	车辆转让或者用途改变等情形发生之日	

改变用途等原因 <u>不再属于免税、减税</u> 范围的	时间	
	计税依据	计税价格以免税、减税车辆 <u>初次办理纳税申报时确定的计税价格为基准，每满 1 年扣减 10%</u>
	应纳税额	应纳税额=初次办理纳税申报时确定的计税价格×(1-使用年限×10%)×10%-已纳税额 使用年限，自纳税人初次办理纳税申报之日起，至不再属于免税、减税范围的情形发生之日止，使用年限 <u>取整计算，不满一年的不计算在内</u> 应纳税额不得为负数

## (三) 退税制度

退税的情形	纳税人 <u>已征</u> 车辆购置税的车辆退回车辆生产企业或者销售企业的
应退税额的计算	<u>应退税额=已纳税额×(1-使用年限×10%)</u>
	使用年限：自纳税人缴纳税款之日起，至申请退税之日止
	应退税额不得为负数

自缴纳税款之日起至申请退税之日，每满一年扣减百分之十。

## 五、车辆购置税的征收管理

征收机关	税务机关		
纳税环节	向公安机关交通管理部门办理车辆注册登记 <u>前</u> ，缴纳车辆购置税		
纳税申报	车辆购置税实行一车一申报制度		
纳税义务发生时间	纳税人购置应税车辆的 <u>当日</u> ，以纳税人购置应税车辆所取得的车辆相关凭证上注明的时间为准	购买自用	购买之日，即车辆相关价格凭证的开具日期
		进口自用	为进口之日，即《海关进口增值税专用缴款书》或者其他有效凭证的开具日期
		自产、受赠、获奖或者以其他方式取得并自用	取得之日，即合同、法律文书或者其他有效凭证的生效或者开具日期

纳税期限	自纳税义务发生之日起 <u>60 日内</u> 申报缴纳		
纳税地点	需要办理车辆登记	<u>车辆登记地</u> 的主管税务机关	
	不需要办理车辆登记	<u>单位纳税人</u>	<u>机构所在地</u>
		<u>个人纳税人</u>	<u>户籍所在地或者经常居住</u>

			<u>地</u>
--	--	--	----------

### 知识点 83: 车船税法

#### 一、车船税的纳税义务人和征税范围

项目	具体规定
纳税义务人	在中华人民共和国境内， <u>车辆、船舶</u> （以下简称车船）的 <u>所有人或管理人</u>
征税范围	是指在中华人民共和国境内属于车船税法所附《车船税税目税额表》规定的车辆、船舶。
	车辆、船舶是指： 1. 依法 <u>应当</u> 在车船管理部门 <u>登记</u> 的机动车辆和船舶。 2. 依法 <u>不需要</u> 在车船管理部门 <u>登记</u> 、在单位内部场所行驶或作业的机动车辆和船舶。
	【薇提示】境内单位和个人 <u>租入外国籍船舶</u> 的， <u>不征收</u> 车船税。境内单位和个人将船舶出租到境外的，应依法征收车船税。

#### 二、车船税的计税依据和应纳税额的计算

税目	计税依据	应纳税额
摩托车	辆数	应纳税额=辆数×适用年基准税额
乘用车（核定载客人数 <u>9人(含)以下</u> ）		
商用客车（核定载客人数 <u>9人(包括电车)以上</u> ）		
商用货车	挂车	应纳税额=整备质量吨位数×货车适用年基准税额×50%
	半挂牵引车、客货两用汽车、三轮汽车和低速载货汽车等	
专用作业车	<u>整备质量吨位数</u>	应纳税额=整备质量吨位数×适用年基准税额
轮式专用机械车（ <u>不包括拖拉机</u> ）		

税目	计税依据	应纳税额
船舶	机动船舶	应纳税额=净吨位数×适用年基准税额
	拖船、非机动驳船	
	游艇	应纳税额=艇身长度×适用年基准税额

（拖船按照发动机功率每1千瓦折合净吨位0.67吨计算）

（非机动驳船适用年基准税额×50%）

#### 三、车船税的税收优惠

法定减免	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 捕捞、养殖渔船。（农业生产）</li> <li>2. 军队、武装警察部队专用的车船。（白牌）</li> <li>3. 警用车船。（白牌）</li> <li>4. 依法应予以免税的外国驻华使领馆、国际组织驻华代表机构及其有关人员的车船。</li> </ol>
------	--



	(黑牌) 5.国家综合性消防救援车辆由部队号牌改挂应急救援专用号牌的, 一次性免征改挂当年车船税。(应急救援)
	1.遭受重大自然灾害, 纳税困难确需减免的, 可减免。 2.对于公共交通车船、农村居民拥有主要在农村使用的摩托车、三轮汽车和低速载货汽车定期减征或免征。 3.节约能源车船, 减半征收; 新能源车船, 免征。

免税的“新能源汽车”:

免征车船税的新能源汽车是指纯电动商用车、插电式(含增程式)混合动力汽车、燃料电池商用车。

【薇提示】纯电动乘用车和燃料电池乘用车不属于车船税征税范围, 不征车船税。

特定 减免	经批准 <u>临时入境</u> 的外国车船和港澳台的车船, 不征收。
	自车船税法实施之日(2012.1.1)起5年内免征: 1. <u>缴纳过</u> 船舶吨税的机动船舶。 2.依法 <u>不需要登记的机场、港口、铁路场内部行驶或作业车船</u> 。

#### 四、车船税的征收管理

项目	具体规定	
纳税义务发生时间	取得 <u>车船所有权</u> 或者 <u>管理权</u> 的当月(以购买车船的发票或其他证明文件所载日期的当月为准)	
纳税地点	纳税人自行申报缴纳车船税的	车船登记地的主管税务机关所在地
	扣缴义务人代收代缴车船税的	扣缴义务人所在地
	依法不需要办理登记的车船	车船所有人或者管理人主管税务机关所在地
纳税申报	车船税按年申报, 分月计算, 一次性缴纳。	
	从事机动车 <u>第三者责任强制保险业务的保险机构</u> 为机动车车船税的扣缴义务人, 应当在收取保险费时依法代收车船税, 并出具代收税款凭证	

#### 知识点 84: 印花税法

##### 一、纳税人

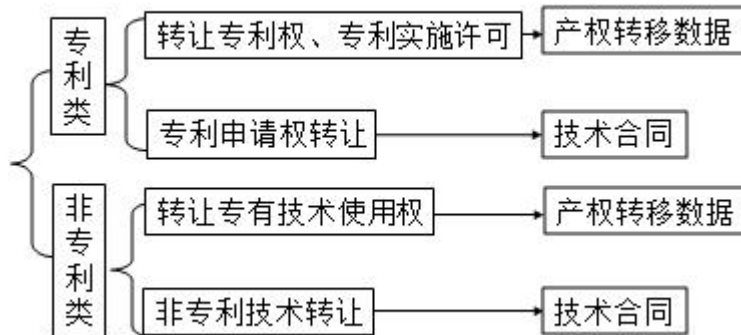
项目	内容	
基本规定	在中国境内 <u>书立、使用、领受</u> 印花税法所列举的凭证, 并应依法履行纳税义务的单位和个人	
具体包括	立合同人	合同的当事人, 不包括合同的担保人、证人、鉴定人, <u>包括代理人</u>
	立据人	订立产权转移书据的单位和个人
	立账簿人	设立并使用营业账簿的单位和个人 ( <u>单边征收</u> )
	领受人	领取或接受并持有权利、许可证照的单位和个人 ( <u>单边征收</u> )

	使用人	在国外书立、领受，在国内使用的应税凭证的单位和個人
	各类电子应税凭证的签订人	指以 <u>电子</u> 形式签订的各项应税凭证的当事人

## 二、税目

分类	内容
经济合同	购销、加工承揽、建设工程勘察设计、建筑安装工程承包、财产租赁、货物运输、仓储保管、借款、财产保险、技术合同（①~⑩）
产权转移书据	包括财产所有权、版权、商标专用权、专利权、专有技术使用权、专利实施许可合同、土地使用权出让合同、土地使用权转让合同、商品房销售合同、企业股权转让所立的书据、个人无偿赠与不动产登记表
营业账簿	资金账簿 （此处的资金账簿，不是指记载货币资金的账簿，而是指记载“实收资本”和“资本公积”资本金数额增减变化的账簿）
	其他营业账簿
权利、许可证照	房屋产权证、工商营业执照、商标注册证、专利证、土地使用证，不包括卫生许可证、投资许可证等。
①购销合同	包括 <u>出版单位与发行单位之间</u> （不包括订阅单位和个人）订立的图书、报纸、期刊和音像制品的应税凭证，如订购单、定数单等
	包括 <u>发电厂与电网之间、电网与电网之间</u> （国家电网公司系统、南方电网公司系统内部各级电网互供电量除外）签订的 <u>购售电合同</u>
	<u>电网与用户之间</u> 签订的供用电合同不属于印花稅列举征税的凭证， <u>不征</u> 印花稅
②加工承揽合同	包括加工、定做、修缮、修理、 <u>印刷广告、测绘、测试</u> 等合同
③建设工程勘察设计合同	包括勘察、设计合同
④建筑安装工程承包合同	包括总承包合同、分包合同和转包合同
⑤财产租赁合同	包括租赁房屋、船舶、飞机、机动车辆、机械、器具、设备等合同；还包括企业、个人出租门店、柜台等所签订的合同。 【提示】 <u>不包括</u> 企业与主管部门签订的 <u>租赁承包合同</u> 。
⑥货物运输合同	
⑦仓储保管合同	包括作为合同使用的仓单、栈单（或称入库单）
⑧借款合同	指 <u>银行及其他金融组织</u> 与借款人所签订的合同，包括融资租赁合同，不包括银行同业拆借合同、民间借款合同。
⑨财产保险合同	包括家庭财产两全保险等，不包括人寿保险合同
⑩技术合同	包括技术开发、转让、咨询、服务合同
	技术转让合同包括 <u>专利申请权转让、非专利技术转让</u> 所书立的合同，不包括专利权转让、专利实施许可所书立的合同（适用于产权转移书据）
	一般的 <u>法律、会计、审计</u> 等方面的咨询不属于技术咨询，其所立合同不贴印花

【辨析】与专利相关的合同适用的印花税税目：



### 三、印花税税率

比例税率（四档）	1%	财产租赁合同、仓储保管合同、财产保险合同
	3%	购销合同、建筑安装工程承包合同、技术合同
	5%	加工承揽合同、建设工程勘察设计合同、货物运输合同、产权转移书据、 <b>营业账簿中记载资金的账簿</b>
	0.5%	借款合同
5元定额税率	权利、许可证照和营业账簿中的其他账簿	

自 2018 年 5 月 1 日起，对按万分之五税率贴花的资金账簿减半征收印花税，对按件贴花五元的其他账簿免征印花税。

### 四、计税依据

1. 一般以合同所记载的金额为计税依据。

- (1) 租赁合同——租金（不包括租赁财产价值）
- (2) 运输合同——运费（不包括装卸费、保险费）
- (3) 借款合同——借款金额
- (4) 保险合同——保费（不包括被保险物价值）
- (5) 技术合同——合同所载的价款、报酬或使用费（**不包括研究开发经费**）

2. 购销合同：计税依据为购销金额。

【特殊】以物易物方式签订的购销合同，计税金额为购、销金额合计数。

3. 加工承揽合同：

情况一：受托方提供原材料	在合同中 <b>分别记载</b> 加工费金额和原材料金额的	原材料金额按“购销合同”（3%）计税 加工费金额按“加工承揽合同”计税
	合同中 <b>未分别记载</b> 加工费金额和原材料金额的	应就全部金额按照“加工承揽合同”计税贴花（从高适用 5% 税率）
情况二：委托方提供主要材料或原	无论加工费和辅助材料金额是否分别	均以辅助材料与加工费的合计数，依照“加工承揽合同”计税贴花；

料， <b>受托方只提供辅助材料</b>	记载	对委托方提供的主要材料或原料金额不计税贴花
----------------------	----	-----------------------

4. 财产租赁合同：计税依据为租赁金额（即租金收入）。

注意：（1）税额不足1元的按照1元贴花；（2）财产租赁合同只规定（月）天租金而不确定租期的，**先按定额5元贴花，结算时再按实际补贴印花**。

5. 营业账簿

记载资金的营业账簿以**实收资本和资本公积**的两项合计金额为计税依据，凡“资金账簿”在次年度的实收资本和资本公积未增加的，对其不再计算贴花。

6. 权利许可证照：计税依据为应税凭证件数，每件5元。

五、应纳税额的计算

1. 适用比例税率的应税凭证：应纳税额=计税金额×比例税率

2. 适用定额税率的应税凭证：应纳税额=凭证件数×固定税额（5元）

六、税收优惠

1. 应税凭证的正本贴花之后，**副本、抄本不再贴花**（以副本、抄本视同正本使用的除外）。

2. **无息、贴息**贷款合同免税。

3. 房地产管理部门**与个人签订的用于生活居住**的租赁合同免税。

4. **农牧业保险**合同免税。

5. 与高校学生签订的**高校学生公寓租赁合同**，免征印花税。

6. 对公租房经营管理单位建造管理公租房涉及的印花税予以免征。对公租房经营管理单位购买住房作为公租房，免征印花税；对公租房租赁双方签订租赁协议涉及的印花税予以免征。  
**（购买和出租环节均免税）**

在其他住房项目中**配套建设公租房**，根据政府部门提供的相关材料，可以按照公租房建筑面积占总建筑面积的**比例免征**建造、管理公租房涉及的印花税。

七、征收管理

（一）纳税方法

纳税方法		适用情形	具体规定
自行贴花办法		适用于应税凭证较少或者贴花次数较少的纳税人	“三自”纳税办法，即纳税人 <b>自算、自购、自贴销</b> 的办法
汇帖或汇缴办法	汇帖	适用于应纳税额较大的纳税人	一份凭证应纳税额 <b>超过500元</b> 的，应向当地税务机关申请填写缴款书或者完税证，用缴款书或者完税证代替贴花
	汇缴	适用于贴花次数频繁的纳税人	可按 <b>1个月</b> 的期限汇总缴纳印花税
委托代征办法		税务机关委托发放或者办理应纳税凭证的单位代为征收印花税款	

（二）纳税环节和纳税地点

纳税环节	印花税应当在书立或领受时贴花 <b>【薇提示】</b> 如果合同是在 <b>国外签订</b> ，并且不便在国外贴花的，应在将合同 <b>带入境时</b> 办理贴花纳税手续
纳税地	一般实行 <b>就地纳税</b>

点	【薇提示 1】全国性商品物资订货会（包括展销会、交易会等）上所签订合同，纳税人回其所在地后及时办理贴花完税手续。
	【薇提示 2】地方主办、不涉及省际关系的订货会、展销会上所签合同，纳税地点由各省、自治区、直辖市人民政府自行确定。

### 知识点 85：国际税收协定

#### 一、国际税收协定范本

名称	共性	差异
《联合国范本》 (UN 范本)	总体结构基本一致	较为注重 <u>扩大收入来源国的税收管辖权</u> ，但同时兼顾了缔约国双方的利益，比较容易被发展中国家所接受。发展中国家在谈判和缔结国际税收协定时，较多参照了《联合国范本》
《经合组织范本》 (OECD 范本)		在某些方面 <u>承认收入来源国</u> 的优先征税权，但其主导思想所 <u>强调的是居民税收管辖权</u> ，比较符合 <u>发达国家的利益</u> ，主要是为了促进经合组织成员国之间国际税收协定的签订

#### 二、国际税收协定典型条款介绍——以《中新协定》为例

税收居民	概念	由于住所、居所、管理机构所在地、总机构所在地、注册地或任何其他类似标准，应是在一国负有全面纳税义务的人
	居民身份的判定	双重居民身份下最终居民身份的判定标准（依次）： <u>①永久性住所；</u> <u>②重要利益中心；</u> <u>③习惯性居处；</u> <u>④国籍。</u>

### 知识点 86：非居民企业税收管理

#### 一、外国企业常驻代表机构

项目	具体规定
税务登记管理	代表机构应当自 <u>领取工商登记证件（或有关部门批准）之日起 30 日内</u> ，持规定的资料，向所在地主管税务机关申报办理税务登记
企业所得税	代表机构应按照实际履行的功能和承担的风险相配比的原则，准确计算其应税收入和应纳税所得额，在 <u>季度终了之日起 15 日</u> 内向主管税务机关据实申报缴纳企业所得税
纳税地点	<u>机构、场所所在地</u>

#### 二、境外投资者从中国境内居民企业分配的利润用于境内直接投资递延纳税政策

项目	内容
政策核心	境外投资者从中国境内居民企业分配的利润，用于境内 <u>直接投资实行递延纳税，暂不征收预提所得税</u>
暂不征收预提所得税 <u>须同时满足的条件</u>	（1）境外投资者以分得利润进行的直接投资，包括境外投资者以分得利润进行的 <u>增资、新建、股权收购</u> 等权益性投资行为，但不包括新增、转增、收购上市公司股份（符合条件的战略投资除外）。 ①新增或转增中国境内居民企业实收资本或者资本公积 ②在中国境内投资新建居民企业 ③从 <u>非关联方</u> 收购中国境内居民企业股权 ④财政部、税务总局规定的其他方式
	（2）境外投资者分得的利润属于中国境内居民企业向投资者实际分配 <u>已经实</u>

	<p><b>现的留存收益而形成的股息、红利</b>等权益性投资收益。</p> <p>(3) 境外投资者用于直接投资的利润以<b>现金形式支付</b>的, 相关款项从利润分配企业的账户直接转入被投资企业或股权转让方账户, 在直接投资前不得在境内外其他账户周转;</p> <p>境外投资者用于直接投资的利润以实物、有价证券等非现金形式支付的, 相关资产所有权直接从利润分配企业转入被投资企业或股权转让方, 在直接投资前不得由其他企业、个人代为持有或临时持有。</p>
递延纳税 特别规定	<p>(1) 境外投资者<b>已享受</b>暂不征收预提所得税政策, 经税务部门后续管理核实不符合规定条件的, 除属于利润分配企业责任外, 视为境外投资者未按照规定申报缴纳企业所得税, 依法追究延迟纳税责任, 税款延迟缴纳期限自相关利润支付之日起计算。</p>
	<p>(2) 境外投资者按照规定<b>可以享受</b>暂不征收预提所得税政策但未实际享受的, 可在实际缴纳相关税款之日起三年内申请追补享受该政策, 退还已缴纳的税款。</p>
	<p>(3) 收回投资时纳税——境外投资者通过股权转让、回购、清算等方式<b>实际收回</b>享受暂不征收预提所得税政策待遇的直接投资, 在实际收取相应款项后 7 日内, 按规定程序向税务部门申报补缴递延的税款。</p>

### 三、中国境内机构和个人对外付汇的税收管理

#### (一) 境内机构和个人向境外付汇需备案的情形

1. 境内机构和个人向境外**单笔支付等值 5 万美元以上**的外汇资金 (除无须备案以外)。
2. 备案地点: 向所在地主管税务机关进行税务备案。

#### (二) 无须进行税务备案的情形 (15 项)

1. **境内机构在境外发生的差旅、会议、商品展销等各项费用。**
2. **境内机构在境外代表机构的办公经费, 以及境内机构在境外承包工程的工程款。**
3. 境内机构发生在境外的进出口贸易佣金、保险费、赔偿款。
4. 进口贸易项下境外机构获得的国际运输费用。
5. 保险项下保费、保险金等相关费用。
6. 从事运输或远洋渔业的境内机构在境外发生的修理、油料、港杂等各项费用。
7. **境内旅行社从事出境旅游业务的团费以及代订、代办的住宿、交通等相关费用。**
8. 亚洲开发银行和世界银行集团下属的国际金融公司从我国取得的所得或收入。
9. 外国政府和国际金融组织向我国提供的外国政府 (转) 贷款和国际金融组织贷款项下的利息。
10. 外汇指定银行或财务公司自身对外融资如境外借款、境外同业拆借、海外代付以及其他债务等项下的利息。
11. 我国**省级以上**国家机关对外无偿捐赠援助资金。
12. 境内证券公司或登记结算公司向境外机构或境外个人支付其依法获得的股息、红利、利息收入及有价证券卖出所得收益。
13. **境内个人境外留学、旅游、探亲等因私用汇。**
14. 境内机构和个人办理服务贸易、收益和经常转移项下退汇。
15. 国家规定的其他情形。

### 知识点 87: 境外所得税收抵免的适用范围和抵免方法

#### 一、抵免范围

居民企业	可以就其取得的境外所得 <b>直接缴纳和间接负担</b> 的境外所得税性质的税额进行抵免。
------	---

非居民企业	非居民企业在中国境内设立的机构（场所）可以就其取得的发生在境外，但与其 <b>有实际联系</b> 的所得 <b>直接缴纳</b> 的境外所得税性质的税额进行抵免。
-------	---

## 二、抵免方法

直接抵免	对企业在国外 <b>直接缴纳税款</b> 的抵扣	①企业就来源于 <b>境外的营业利润所得</b> 在境外所缴纳的企业所得税；（总分机构之间）
		②来源于或发生于境外的股息、红利等权益性投资所得、利息、租金、特许权使用费、财产转让等所得在境外被源泉扣缴的预提所得税。
间接抵免	对企业在国外 <b>间接负担税款</b> 的抵扣	境外企业就 <b>分配股息前的利润缴纳</b> 的外国所得税额中由我国居民企业就该项分得的股息性质的所得间接负担的部分，在我国的应纳税额中抵免。（子、孙、曾孙、玄孙、来孙公司五层）

## 1. 直接抵免

自 2017.7.1 起，企业可以选择**分国不分项或不分国不分项**计算其来源于境外的应纳税所得额，并分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额，上述方式一经选择，**5 年内不得改变**。

【薇提示】企业当年境外一国（地区）可抵免税额中既有属于当年已直接缴纳或间接负担的境外所得税额，又有以前年度结转的未逾期可抵免税额时，应**首先抵免当年**已直接缴纳或间接负担的境外所得税额后，抵免限额有余额的，可**再抵免以前年度**结转的未逾期可抵免税额，仍抵免不足的，继续向以后年度结转。

【薇提示】可抵免境外所得税税额 VS 不可抵免境外所得税税额

不可抵免境外所得税税额	①按照境外所得税法律及相关规定属于 <b>错缴或错征</b> 的境外所得税税款
	②按照税收协定规定 <b>不应征收</b> 的境外所得税税款
	③因少缴或迟缴境外所得税而追加的 <b>利息、滞纳金或罚款</b>
	④境外所得税纳税人或者其利害关系人从境外征税主体得到实际返还或补偿的境外所得税税款
	⑤按照我国《企业所得税法》及其实施条例规定，已经免征我国企业所得税的境外所得负担的境外所得税税款
	⑥按照国务院财政、税务主管部门有关规定 <b>已经从企业境外应纳税所得额中扣除</b> 的境外所得税税款
可抵免境外所得税税额	①企业来源于中国境外的所得依照中国境外税收法律以及相关规定 <b>计算而缴纳</b> 的税额
	②缴纳的 <b>属于企业所得税性质</b> 的税额，而不拘泥于名称
	③限于企业 <b>应当缴纳且已实际缴纳</b> 的税额
	④无法判定是否属于对企业征收的所得税税额的，应层报国家税务总局裁定

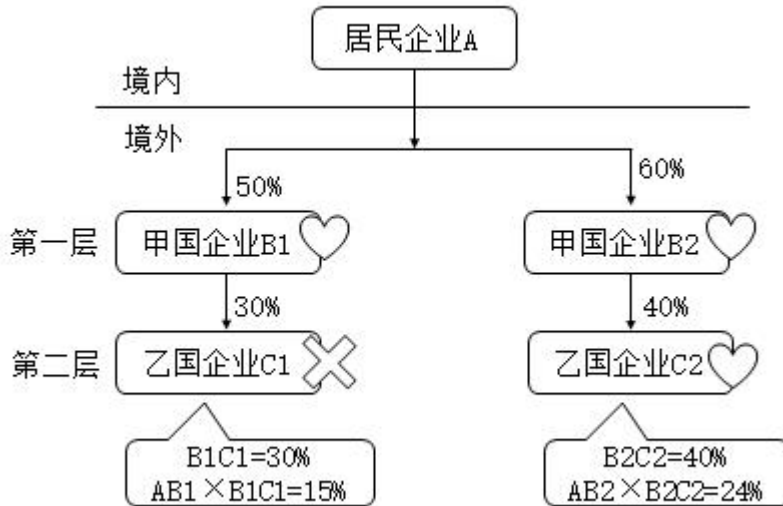
## 2. 间接抵免

（1）是否符合间接抵免持股条件的判定

自 2017 年 1 月 1 日起，企业在境外取得的股息所得，在按规定计算该企业境外股息所得的可抵免所得税额和抵免限额时，由该**企业直接或者间接持有 20% 以上股份的外国企业，限于按照规定持股方式确定的 5 层外国企业**，即：

子 第一层：企业直接持有 20% 以上股份的外国企业；

孙 第二层至第五层：**单一上一层外国企业直接持有 20% 以上股份**，且由该企业直接持有或通过一个或多个符合规定持股方式的外国企业间接持有**总和达到 20% 以上股份**的外国企业。



第一层 B：母公司直接持有 **20%** 以上股份 ( $AB \geq 20\%$ )

第二层 C：直接上层持股 **20%** 以上 ( $BC \geq 20\%$ )，**且** 母公司直接或间接持股 20% 以上 ( $AC \geq 20\%$  或  $AB \times BC \geq 20\%$ )

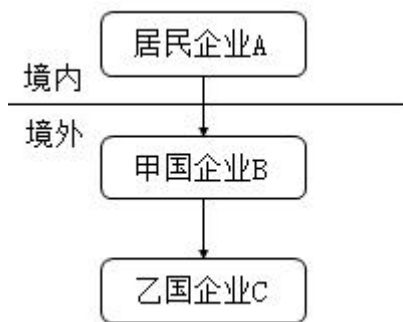
第三层 D：直接上层持股 **20%** 以上 ( $CD \geq 20\%$ )，**且** 母公司直接或间接持股 20% 以上 ( $AD \geq 20\%$  或  $AB \times BC \times CD \geq 20\%$ )

第四层 E：直接上层持股 **20%** 以上 ( $DE \geq 20\%$ )，**且** 母公司直接或间接持股 20% 以上 ( $AE \geq 20\%$  或  $AB \times BC \times CD \times DE \geq 20\%$ )

第五层 F：直接上层持股 **20%** 以上 ( $EF \geq 20\%$ )，**且** 母公司直接或间接持股 20% 以上 ( $AF \geq 20\%$  或  $AB \times BC \times CD \times DE \times EF \geq 20\%$ )

(2) 间接负担税额的计算 (计算顺序自下而上)

**上层间接负担税额 = (本层利润实纳税额 + 预提所得税 + 间接负担所得税) × 本层分配比例 × 上层所占股份比例**



知识点 88：境外应纳税所得额的计算

第一步：计算 <b>境外含税所得</b> (将来自境外的税后净所得 <b>还原</b> 成境外含税所得)	一般情况	境外税前所得 = 境外所得 + 该项境外所得直接缴纳的境外所得税额
	股息、红利所得	境外税前所得 = 境外股息、红利税后净所得 + 该项所得直接缴纳和间接负担的税额之和
第二步：将 <b>境外含税所得</b>	境外应纳税所得额 = 境外税前所得 - 计算企业应纳税所得总	



调整	为符合我国税法规定的应纳税所得额	额时已按税法规定扣除的有关成本费用中与境外所得有关的部分进行对应调整扣除
----	------------------	--------------------------------------

所得	调整扣除项目
股息、红利	与境外投资业务有关的 <u>项目研究、融资成本和管理费用</u>
利息	为取得该项利息而发生的相应的 <u>融资成本和相关费用</u>
租金	融资租赁业务：对应调整扣除其 <u>融资成本</u> ； 经营租赁业务：对应调整扣除 <u>租赁物相应的折旧或折耗</u>
特许权使用费	提供特许使用的资产的 <u>研发、摊销</u> 等费用
财产转让	被转让财产的 <u>成本净值和相关费用</u>

【薇提示】居民企业在境外设立不具有独立纳税地位的分支机构取得的各项境外所得，无论是否汇回中国境内，均应计入该企业所属纳税年度的境外应纳税所得额。

#### 知识点 89：企业的境外分支机构亏损处理

##### 1. 不能内补外，不能跨国补

在汇总计算境外应纳税所得额时，企业在境外同一国家（地区）设立不具有独立纳税地位的分支机构，按照规定计算的亏损，不得抵减其境内或他国（地区）的应纳税所得额，但可以用同一国家（地区）其他项目或以后年度的所得按规定弥补。（企业的境外分支机构亏损不得由该企业境内所得弥补，也不得由该企业来源于其他国家分支机构的所得弥补）——此项规定基于分国不分项原则。

##### 2. 实际亏损 5 年内弥补 VS 非实际亏损不受 5 年限制

情况	举例
实际亏损（境内+境外<0）——境外亏损 5 年内弥补	A 企业境内所得 200 万元；境外分支机构 B 亏损 250 万元。A 企业境内外净所得=200-250=-50 万元。 当年 A 企业在我国应缴纳企业所得税 200×25%=50 万元，境外 B 机构的 50 万实际亏损用不超过 5 年的期限弥补亏损。而非实际亏损 200 万可以无限期向后结转弥补。
非实际亏损（境内+境外≥0）——境外亏损无限期弥补	A 企业境内所得 200 万元；境外分支机构 B 亏损 50 万元。A 企业境内外净所得=200-50=150 万元。（非实际亏损） 当年 A 企业在我国应缴纳企业所得税 200×25%=50 万元，境外 B 机构的 50 万元亏损可以 <u>无限期向后结转弥补</u> 。

#### 知识点 90：税收饶让抵免的应纳税额的确定

项目	内容
基本原则	境外所得在国外享受了 <u>免税或减税</u> ，回来抵免的时候，视同它在 <u>国外已经缴过税</u> 了。
具体规定	居民企业从与我国政府订立税收协定（或安排）的国家（地区）取得的所得，按照该国（地区）税收法律享受了 <u>免税或减税待遇</u> ，且该免税或减税的数额按照税收协定规定应视同已缴税额在中国的应纳税额中抵免的，该免税或减税数额可作为企业实际缴纳的境外所得税额用于办理税收抵免。
其他规定	境外所得采用规定的 <u>简易办法</u> 计算抵免额的， <u>不适用</u> 饶让抵免。

#### 知识点 91：税收征管法的适用范围和遵守主体

项目	适用范围或主体	具体规定
税收征管法的适用范围	适用《征管法》	凡依法由税务机关征收的各种税收
	不适用《征管法》	<b>海关</b> 征收的关税及代征的增值税、消费税 由 <b>税务机关征收</b> 的一部分政府收费，如教育费附加
税收征收管理法的遵守主体	税务行政主体	税务机关
	税务行政管理相对人	纳税人、扣缴义务人和其他有关单位
	其他单位和部门	比如各级政府

### 知识点 92：税务登记管理

项目	具体规定
应当办理税务登记的主体	企业
	企业在外地设立的分支机构和从事生产、经营的场所
	个体工商户
	从事生产、经营的 <b>事业单位</b>
	除 <b>国家机关、个人和无固定生产、经营场所的流动性农村小商贩</b> 外的其他纳税人
主管税务机关	县以上（含本级）税务局（分局）是税务登记的主管税务机关
税务登记管理的内容	设立税务登记、变更税务登记、注销税务登记、停业、复业登记、外出经营报验登记等

- (一) 设立税务登记（**先工商、后税务，30 日**）  
 (二) 变更税务登记（**先工商，后税务，30 日**）  
 (三) 注销税务登记  
 (**一般情况：先税务，后工商；特殊情况：15 日**)

### 知识点 93：税收保全措施和强制执行措施

	税收保全	强制执行
概念	税收保全措施是指税务机关对可能由于纳税人的行为或者某种客观原因，致使以后税款的征收 <b>不能保证或难以保证</b> 的案件，采取 <b>限制</b> 纳税人处理或转移商品、货物或其他财产的措施。	税收强制执行措施是指当事人 <b>不履行</b> 法律、行政法规规定的义务，有关国家机关采用法定的 <b>强制</b> 手段，强迫当事人履行义务的行为。
实施条件	<p>①税务机关有根据认为从事生产、经营的纳税人有逃避纳税义务行为的，可以在规定的纳税期之前，责令限期缴纳税款；</p> <p>②在限期内发现纳税人有明显的转移、隐匿其应纳税的商品、货物以及其他财产迹象的，税务机关应责成纳税人提供纳税担保。如果纳税人不能提供纳税担保，经<b>县以上税务局(分局)局长</b>批准，税务机关可以采取税收保全措施。</p> <p>【薇提示 1】必须是在规定的纳税期之前和责令限期缴纳应纳税款的期限内。</p> <p>【薇提示 2】仅限于从事生产、经营的纳税人，不包括非从事生产、经营的纳税人，也不包括扣缴义务人和纳税担保人。</p>	<p>从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人未按照规定的期限缴纳或者解缴税款，纳税担保人未按照规定的期限缴纳所担保的税款，由税务机关责令限期缴纳，逾期仍未缴纳的，经<b>县以上税务局(分局)局长</b>批准，税务机关可以采取强制执行措施。</p> <p>【薇提示】不仅限于从事生产、经营的纳税人，也适用于扣缴义务人、纳税担保人。</p>
实施措施	①书面通知纳税人的开户银行或者其他金融机构 <b>冻结</b> 纳税人的相当于应纳税款的存款。	①书面通知纳税人的开户银行或者其他金融机构从其存款中 <b>扣缴</b> 税

<p>(注:以相当于纳税人应纳税款的数额为限,而不是全部存款)</p> <p>②<b>扣押、查封</b>纳税人的价值相当于应纳税款的商品、货物或其他财产。</p>	<p>款。</p> <p>②<b>扣押、查封、依法拍卖或者变卖</b>其相当于应纳税款的商品、货物或者其他财产,以拍卖或者变卖所得抵缴税款。(注:无法分割的可以整体扣押查封)</p>
<p><b>【薇提示 1】</b>个人及其所扶养家属维持生活必需的住房和用品,不在税收保全措施和税收强制措施的范围之内。生活必需的住房和用品不包括机动车辆、金银饰品、古玩字画、豪华住宅或者一处以外的住房。</p> <p><b>【薇提示 2】</b>单价 5000 元以下的其他生活用品,不采取税收保全措施和强制执行措施。</p>	

扣缴税款的同时,可以处以不缴或者少缴税款 **50%以上 5 倍以下**的罚款

措施	税收保全	强制执行
措施的终止	<p>①纳税人在规定的限期内缴纳税款的,税务机关必须立即(收到税款或银行转回的完税凭证之日起 <b>1 日内</b>)解除税收保全措施;</p> <p>②纳税人超过规定的期限仍不缴纳税款的,经县以上税务局(分局)局长批准,终止保全措施, <b>转入强制执行措施</b>。</p>	<p>税收强制执行后措施:拍卖或者变卖所得抵缴税款、滞纳金、罚款以及扣押、查封、保管、拍卖、变卖等费用后,剩余部分应当在 <b>3 日内</b>退还被执行人。</p>
其他内容	<p>①税务机关采取税收保全措施的期限一般不<b>得超过 6 个月</b>;重大案件需要延长的,应当报国家税务总局批准。</p> <p>②税务机关执行扣押、查封商品、货物或者其他财产时,应当由<b>两名以上</b>税务人员执行,并通知被执行人;被执行人拒不到场的,不影响执行。</p>	<p>①税务机关采取税收强制执行措施时,必须坚持告诫在先的原则。</p> <p>②采取税收强制执行措施时,对纳税人、扣缴义务人、纳税担保人未缴纳<b>滞纳金必须同时强制执行</b>。对纳税人已缴纳税款,但拒不缴纳滞纳金的,税务机关可以单独对纳税人应缴未缴的滞纳金采取强制执行措施。</p>

#### 知识点 94: 税款的退还和追征制度

##### 1. 税款的退还(实际征收的税额**多于**应当征收的税额)

谁发现?	何时退?	退多少?
税务机关发现	立即退还(无限期)	多缴的税款
纳税人发现	自结算缴纳税款之日起 <b>3 年内</b> ,书面申请退税	多缴的税款+银行同期活期存款利息

##### 2. 税款的补征和追征(实际征收的税额少于应当征收的税额)

项目	谁的责任?	何时补(追)?	补(追)多少?
补征	<b>税务机关</b> 的责任,致使未缴或少缴税款	<b>3 年内</b>	税款
追征	纳税人、扣缴义务人 <b>计算等失误</b> ,未缴或少缴税款	<b>3 年内</b> (特殊情况:累计数额在 10 万元以上,追征期可以延长到 <b>5 年</b> )	税款+ <b>0.5%</b> 滞纳金
	对 <b>逃避缴纳税款、抗税、骗税</b> 的	<b>无期限</b>	税款+ <b>0.5%</b> 滞纳金+ <b>所骗取的税款</b>

**【薇对比】**征管法 VS 关税 VS 船舶吨税:

##### (1) 退还

项目	谁发现?	何时退?	退多少?
征管法	税务机关发现	立即退还(无限期)	多缴的税款
	纳税人发现	自缴纳税款之日起 <b>3年内</b> , 书面申请退税	多缴的税款+银行同期 活期存款利息
关税	海关发现	立即退还(无限期)	多缴的税款
	纳税人发现	自缴纳税款之日起 <b>1年内</b> , 书面申请退税	多缴的税款+银行同期 活期存款利息
船舶吨税	海关发现	<b>24小时内通知应税船舶办理 退还手续</b>	<b>多缴的税款+银行同期 活期存款利息</b>
	应税船舶发现	自缴纳税款之日起 <b>3年内</b> , 书面申请退税	多缴的税款+银行同期 活期存款利息

## (2) 补征

项目	谁的责任?	何时补?	补多少?
征管法	<b>税务机关</b> 的责任,致使未缴 或少缴	<b>3年内</b>	税款
关税	<b>非因纳税人违反海关规定 造成</b> 的少征或漏征	1年内	税款
船舶吨税	<b>非因船舶违反规定造成短 征</b>	1年内	税款

## (3) 追征

项目	谁的责任?	何时追?	追多少?
征管法	纳税人、扣缴义务人 <b>计算等 失误</b> ,未缴或少缴	<b>3年内</b> (特殊情况: 累计数额在10万元 以上,追征期可以 延长到 <b>5年</b> )	税款+ <b>0.5%滞纳金</b>
	对逃避缴纳税款、抗税、骗 税的	无期限	税款+0.5%滞纳金 +所骗取的税款
关税	由于纳税人 <b>违反海关</b> 规定造 成少征或漏征	3年内	税款+0.5%滞纳金
船舶吨税	应税船舶违反规定	3年内	税款+0.5%滞纳金

## 知识点 95: 纳税担保的方式

## (一) 纳税保证(人保)

## 1. 纳税保证人

项目	具体规定
具有纳税担保能力的纳税保证人	法人或其他经济组织财务报表资产净值超过需要担保的税额及滞纳金 2 倍以上 自然人、法人或其他经济组织所拥有或者依法可以处分的未设置担保的财产的价值超过需要担保的税额及滞纳金
不得作为纳税保证人的主体	<b>①国家机关、学校、幼儿园、医院等事业单位、社会团体</b> <b>②企业法人的职能部门</b> 【薇提示】 <b>企业法人的分支机构</b> 有法人书面授权的,可以在授权范围内提供纳税担保。
不得作为纳税保证人的情形	①有逃避缴纳税款、抗税、骗税、逃避追缴欠税行为被税务机关、司法机关追究过法律责任 <b>未满2年</b> 的; ②因有税收违法行为 <b>正在</b> 被税务机关立案处理或涉嫌刑事犯罪被司法机

	关立案侦查的； ③纳税信用等级被评为 <b>C 级以下</b> 的； ④在主管税务机关所在地的市（地、州） <b>没有住所</b> 的自然人或税务登记 <b>不在本市</b> （地、州）的企业。 ⑤无民事行为能力或限制民事行为能力的自然人。 ⑥与纳税人 <b>存在担保关联关系</b> 的。 ⑦有欠税行为的。
--	---

## 2. 纳税保证责任——**连带责任保证**

纳税人和纳税保证人对所担保的税款及滞纳金承担连带责任。当纳税人在税收法律、行政法规或税务机关确定的期限届满未缴清税款及滞纳金的，税务机关即可要求纳税保证人在其担保范围内承担保证责任，缴纳担保的税款及滞纳金。

### （二）纳税抵押

可以抵押的财产	不得用于抵押的财产
①抵押人所有的房屋和其他地上定着物； ②抵押人所有的机器、交通运输工具和其他财产； ③抵押人依法 <b>有权处分</b> 的国有的房屋和其他地上定着物； ④抵押人依法有权处分的国有的机器、交通运输工具和其他财产； ⑤经设区的市、自治州以上税务机关确认的 <b>其他</b> 可抵押合法财产。	① <b>土地所有权</b> ； ② <b>土地使用权</b> ，上述抵押范围规定的除外； ③学校、幼儿园、医院等以公益为目的的事业单位、社会团体、民办非企业单位的教育设施、医疗卫生设施和其他社会公益设施； <b>【注】</b> 上述财产以外的财产可以为其应缴纳的税款及滞纳金提供抵押。 ④所有权、使用权不明或者有争议的财产； ⑤依法被 <b>查封、扣押、监管的财产</b> ； ⑥依法定程序确认为违法、违章的建筑物； ⑦法律、行政法规规定禁止流通的财产或者不可转让的财产； ⑧经设区的市、自治州以上税务机关确认的其他不予抵押的财产。

### （三）纳税质押

项目	具体规定
含义	是指经税务机关同意，纳税人或纳税担保人将其 <b>动产或权利凭证移交</b> 税务机关 <b>占有</b> ，将该动产或权利凭证作为税款及滞纳金的担保。纳税人逾期未缴清税款及滞纳金的，税务机关有权 <b>依法处置</b> 该动产或权利凭证以抵缴税款及滞纳金。
分类	<b>动产质押</b> 包括现金以及其他除不动产以外的财产提供的质押
	<b>权利质押</b> 包括汇票、支票、本票、债券、存款单等权利凭证提供的质押

## 知识点 96：纳税信用管理

### 一、纳税信用管理适用范围

- 已办理税务登记，从事生产、经营并适用 **查账征收的企业纳税人**；
- 从首次在税务机关办理涉税事宜之日起时间 **不满一个** 评价年度的企业（以下简称 **新设立企业**）；
- 评价年度内 **无生产经营业务收入** 的企业；
- 适用企业所得税 **核定征收** 办法的企业；
- 非独立核算分支机构** 可 **自愿参与** 纳税信用评价。

**【薇提示】** 不适用：**扣缴义务人、自然人、个体工商户和其他类型纳税人。**

### 二、纳税信用信息的采集

由 **国家税务总局和省税务机关** 组织实施，按月采集。

纳税信用信息的分类：纳税人信用历史信息、税务内部信息、外部信息。

### 三、纳税信用评估

1. 纳税信用评估方法：**年度评价指标**得分和**直接判级**方式。
2. 纳税信用评价指标体系：税务内部信息和外部信息。
3. 纳税信用评价周期：一个纳税年度。

有下列情形**之一**的纳税人，**不参加本期的评价**：

- (1) 纳入纳税信用管理时间不满一个评价年度的；
- (2) 因涉嫌税收违法被立案查处尚未结案的；
- (3) 被审计、财政部门依法查出税收违法行为，税务机关正在依法处理，尚未办结的；
- (4) 已申请税务行政复议、提起行政诉讼尚未结案的；
- (5) 其他不应参加本期评价的情形。

### 4. 纳税信用等级

纳税信用等级设 A、B、M、C、D 五级：

#### 知识点 97：税务文书电子送达

项目	具体规定
电子送达含义	是指税务机关通过 <b>电子税务局</b> 等特定系统（以下简称“特定系统”）向纳税人、扣缴义务人（以下简称“受送达人”）送达电子版式税务文书。
送达效力	电子送达与其他送达方式具有 <b>同等法律效力</b> 。
<b>自愿</b> 原则	受送达人 <b>同意</b> 采用电子送达的，签订《税务文书电子送达确认书》。
不适用电子送达方式	<b>税务处理决定书、税务行政处罚决定书</b> （不含简易程序处罚）、税收保全措施决定书、 <b>税收强制执行决定书、阻止出境决定书以及税务稽查、税务行政复议过程中使用的税务文书</b> 。

#### 知识点 98：税务行政处罚

##### 一、税务行政处罚的种类

1. 罚款。
2. 没收财物违法所得。
3. 停止出口退税权。
4. 法律、法规和规章规定的其他行政处罚。

【薇提示】**加收滞纳金**不属于税务行政处罚。

【薇提示】罚款的具体金额规定：

违法行为	设定罚款限额	
对 <b>非经营活动</b>	罚款不得超过 <b>1000 元</b>	
对 <b>经营活动</b>	没有违法所得的	设定罚款不得超过 <b>10000 元</b>
	有违法所得的	设定罚款不得超过违法所得的 <b>3 倍</b> ，且最高不得超过 <b>30000 元</b>
【薇提示】 <b>超过限额的，应当报国务院批准</b> 。		

##### 二、税务行政处罚的设定

部门	设定形式	税务行政处罚
全国人大及常委会	法律	各种税务行政处罚（无限制）
国务院	行政法规	<b>限制人身自由</b> 除外的税务行政处罚
国家税务总局	规章	<b>警告和罚款</b>
税务局及以下级别税务机关	<b>不可设定</b>	<b>只能对上述级别的处罚具体化</b> 。 【薇提示】在税收法律、法规、规章规定给

		予行政处罚的行为、种类和幅度的范围内作出具体规定，是一种执行税收法律、法规、规章的行为，不是对税务行政处罚的设定。
--	--	---

## 三、税务行政处罚的主体与管辖

项目	具体规定	
主体	实施主体	<u>县级以上</u> 的税务机关。 【注】各级税务机关的 <u>内设机构、派出机构不具处罚主体资格</u> ，不能以自己的名义实施税务行政处罚。
	特别授权	<u>税务所</u> 可以实施罚款额在 <u>2000 元以下</u> 的税务行政处罚，这是《征管法》对税务所的特别授权。 【注】税务所虽然 <u>不具有税务处罚主体资格</u> ，但可以 <u>实施税务行政处罚</u> 。
管辖	税务行政处罚由当事人税收违法行为发生地的 <u>县（市、旗）以上税务机关</u> 管辖。	

## 四、税务行政处罚的程序

(一) 简易程序	含义	税务行政处罚的简易程序是指税务机关及其执法人员 <u>当场作出</u> 税务行政处罚决定的行政处罚程序。		
	适用范围	①案情 <u>简单</u> 、事实 <u>清楚</u> 、违法后果比较轻微且有法定依据应当给予处罚的违法行为； ②给予的处罚 <u>较轻</u> ，仅适用于对公民处以 <u>50 元以下</u> 和对 <u>法人</u> 或者其他组织处以 <u>1000 元以下</u> 罚款的违法案件。		
(二) 一般程序	含义	税务机关在作出处罚决定之前都要经过 <u>立案、调查取证</u> （有的案件还要举行听证）、审查、决定、执行程序。		
	适用范围	一般是情节比较 <u>复杂</u> 、处罚比较 <u>重</u> 的案件。		
	听证	适用范围	对公民作出 <u>2000 元以上</u> 或者对法人或其他组织作出 <u>10000 元以上</u> 罚款的案件。	
		公开听证	除涉及国家秘密、商业秘密或者个人隐私的不公开听证的以外，允许 <u>公众旁听</u> 。	

## 知识点 99：税务行政复议

## 一、税务行政复议范围

行政复议机关受理申请人对税务机关下列具体行政行为不服提出的行政复议申请：

项目	具体规定
必经复议	<u>征税行为</u> ，包括确认纳税主体、征税对象、征税范围、减税、免税、退税、抵扣税款、适用税率、计税依据、纳税环节、纳税期限、纳税地点和税款征收方式等具体行政行为，征收税款、 <u>加收滞纳金</u> ，扣缴义务人、受税务机关委托的单位和个人作出的代扣代缴、代收代缴、代征行为等。 【薇提示】对税务机关的征税行为提起诉讼，必须先经过复议；对复议决定不服的，可以在接到复议决定书之日起 <u>15 日内</u> 向人民法院起诉。
选择复议	(1) 行政许可、行政审批行为 (2) 发票管理行为，包括发售、收缴、代开发票等 (3) <u>税收保全措施、强制执行措施</u> (4) 行政 <u>处罚</u> 行为：①罚款；②没收财物和违法所得；③停止出口退税权 (5) 不依法履行下列职责的行为：①颁发税务登记证；②开具、出具完税凭证、

外出经营活动税收管理证明；③行政赔偿；④行政奖励；⑤其他不依法履行职责的行为 (6) 资格认定行为 (7) 不依法确认纳税担保行为 (8) 政府信息公开工作中的具体行政行为 (9) 纳税信用等级评定行为 (10) 通知出入境管理机关阻止出境行为 (11) 其他具体行政行为
--

二、行政复议期间，具体行政行为可以停止执行的情形

- ① **被申请人**认为需要停止执行的；
- ② 行政**复议机关**认为需要停止执行的；
- ③ **申请人**申请停止执行，复议机关认为其**要求合理**，决定停止执行的；
- ④ **法律**规定停止执行的。

三、行政复议的中止 VS 终止

中止适用情形	终止适用情形
①作为申请人的公民死亡，其近亲属 <b>尚未确定</b> 是否参加行政复议的； ②作为申请人的公民 <b>丧失</b> 参加行政复议的能力，尚未确定法定代理人是否参加行政复议的； ③作为申请人的法人或者其他组织终止， <b>尚未确定</b> 权利义务承受人的； ④作为申请人的公民下落不明或者被宣告 <b>失踪</b> 的； ⑤申请人、被申请人因不可抗力， <b>不能参加</b> 行政复议的； ⑥行政复议机关因不可抗力原因暂时 <b>不能履行</b> 工作职责的； ⑦案件涉及法律适用问题，需要有权机关作出解释或者确认的； ⑧案件审理需要以其他案件的审理结果为依据，而其他案件尚未审结的； ⑨其他需要中止行政复议的情形。	①申请人要求 <b>撤回</b> 行政复议申请，行政复议机构准予撤回的； ②作为申请人的公民死亡，没有近亲属，或者其近亲属 <b>放弃</b> 行政复议权利的； ③作为申请人的法人或者其他组织终止，其权利义务的承受人 <b>放弃</b> 行政复议权利的； ④申请人与被申请人依照规定，经行政复议机构准许达成和解的； ⑤行政复议申请受理以后，发现其他行政复议机关 <b>已经先于本机</b> 关受理，或者人民法院已经受理的。

四、税务行政复议和解与调解

1. 下列事项，申请人和被申请人在行政复议机关作出行政复议决定以前可以达成和解，行政复议机关也可以调解：

- (1) 行使**自由裁量权**作出的具体行政行为，如行政处罚、核定税额、确定应税所得率等。
- (2) 行政**赔偿**。
- (3) 行政**奖励**。
- (4) 存在其他合理性问题的具体行政行为。

【薇提示】行政复议审理期限在和解、调解期间**中止计算**。

2. 行政复议调解书经双方当事人**签字**，即具有法律效力。申请人不履行行政复议调解书的，由被申请人依法**强制执行**，或者申请人民法院**强制执行**。

知识点 100：税务行政诉讼

一、税务行政诉讼的原则

1. 人民法院**特定**主管原则：人民法院对税务行政案件只有部分管辖权。根据规定，人民法院**只能受理因具体行政行为引起的税务行政争议案**。



2. **合法性审查原则**：除审查税务机关是否滥用权力、税务行政处罚是否显失公正外，人民法院只对具体税务行为是否合法予以审查。与此相适应，人民法院**原则上不直接判决变更**。

3. **不适用调解原则**

4. **起诉不停止执行原则**

5. **税务机关负举证责任原则**

6. 由**税务机关负责赔偿**的原则


## 二、税务行政诉讼的管辖

级别管辖 (2021 年变)	管辖范围
<b>基层人民法院</b>	管辖除上级法院管辖的第一审税务行政案件以外的所有第一审税务行政案件，即一般的税务行政案件；
<b>中级人民法院</b>	管辖：①对国务院部门或者县级以上地方人民政府所作的行政行为提起诉讼的案件，②海关处理的案件，③本辖区内重大、复杂的案件，④其他法律规定由中级人民法院管辖的案件；
<b>高级人民法院</b>	管辖本辖区内重大、复杂的第一审行政案件；
<b>最高人民法院</b>	管辖全国范围内重大、复杂的第一审税务行政案件。

## 三、税务行政诉讼的起诉、受理、审理和判决

项目	具体规定
起诉权的单向性	在税务行政诉讼等行政诉讼中，起诉权是单向性的权利， <b>税务机关不享有起诉权，只有应诉权</b> ，即税务机关只能作为被告，与民事诉讼不同，作为被告的税务机关不能反诉。
纳税人、扣缴义务人等税务管理相对人在提起税务行政诉讼时必须符合的条件	① <b>原告</b> 是认为具体行政行为侵犯其合法权益的公民、法人或者其他组织； ② <b>有明确的被告</b> ； ③有 <b>具体的诉讼请求和事实、法律依据</b> ； ④属于人民法院的 <b>受案范围</b> 和 <b>受诉人民法院管辖</b> 。
税务行政诉讼的判决 (人民法院对受理的税务行政案件,经过调查、收集证据、开庭审理之后,可进行判决)	<b>维持</b> 判决 适用于具体行政行为证据确凿,适用法律、法规 <b>正确</b> ,符合法定程序的案件。
	<b>撤销</b> 判决 行政行为有下列情形之一的,人民法院判决撤销或者部分撤销,并可以判决被告重新作出行政行为: ①主要 <b>证据不足</b> 的;②适用法律、法规 <b>错误</b> 的;③违反法定程序的;④ <b>超越职权</b> 的;⑤ <b>滥用职权</b> 的;⑥ <b>明显不当</b> 的。
	<b>履行</b> 判决 人民法院经过审理,查明被告 <b>不履行</b> 法定职责的,判决被告在一定期限内履行。
	判决 <b>变更</b> 税务行政处罚 <b>明显不当或显失公正</b> 的,可以判决变更。
对一审人民法院的判决不服,当事人可以上诉。对发生法律效力判决,当事人必须执行,否则人民法院有权依对方当事人申请予以强制执行。	

有志者自有千计万计,无志者只感千难万难。

 李小薇讲注会