



## 税务师《税法（一）》背诵知识点

### 知识点 1：增值税征税范围的一般规定

增值税征税范围包括货物的生产、批发、零售和进口四个环节。此外，加工和修理修配劳务、销售服务、无形资产或者不动产也属于增值税的征税范围。

#### （1）销售货物

“货物”是指有形动产，包括电力、热力和气体在内。

#### （2）销售加工和修理修配劳务

加工、修理修配的对象均为有形动产。

【注】单位或个体工商户聘用的员工为本单位或雇主提供加工、修理修配劳务不缴纳增值税。

#### （3）进口货物

只要是报关进口的应税货物，均属于增值税的征税范围，在进口环节缴纳增值税（享受免税政策的货物除外）。

#### （4）销售服务

销售服务，是指提供交通运输服务、邮政服务、电信服务、建筑服务、金融服务、现代服务、生活服务。重点关注以下几项：

- ①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。
- ②纳税人为客户办理退票而向客户收取的退票费、手续费等收入，按照“其他现代服务”缴纳增值税。
- ③提供餐饮服务的纳税人销售的外卖食品，按照“餐饮服务”缴纳增值税。
- ④纳税人在游览场所经营索道、摆渡车、电瓶车、游船等取得的收入，按照“文化体育服务”缴纳增值税。
- ⑤车辆停放服务、道路通行服务（包括过路费、过桥费、过闸费等）等按照不动产经营租赁服务缴纳增值税。
- ⑥程租、期租、湿租业务属于交通运输服务；光租和干租业务属于有形动产租赁服务。
- ⑦物业服务企业为业主提供的装修服务、纳税人将建筑施工设备出租给他人使用并配备操作人员，按“建筑服务”缴纳增值税。
- ⑧园林绿化属于建筑服务、植物养护服务属于生活服务。
- ⑨自2020年5月1日起，纳税人受托对垃圾、污泥、污水、废气等废弃物进行专业化处理后未产生货物的，以及专业化处理后产生货物，且货物归属受托方的，受托方属于提供“专业技术服务”。
- ⑩自2020年5月1日起，纳税人受托对垃圾、污泥、污水、废气等废弃物进行专业化处理后产生货物，且货物归属委托方的，受托方属于提供加工劳务；货物归属受托方的，受托方将产生的货物用于销售时，属于销售货物。

#### （5）销售无形资产

销售无形资产，是指有偿转让无形资产，是转让无形资产所有权或者使用权的业务活动。

#### （6）销售不动产

转让建筑物有限产权或者永久使用权的，转让在建的建筑物或者构筑物所有权的，以及在转让建筑物或者构筑物时一并转让其所占土地的使用权的，按照销售不动产缴纳增值税。

【提示】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 2：增值税视同销售

#### 1. 视同销售服务、无形资产、不动产

- （1）单位或个体工商户向其他单位或个人无偿提供服务，但用于公益事业或以社会公众为对象的除外。
- （2）单位或个人向其他单位或个人无偿转让无形资产或不动产，但用于公益事业或以社会公众为对象的除外。

【提示】其他个人无偿提供服务不用视同销售，但无偿转让无形资产或不动产一般要视同销售。



## 2. 视同销售货物

(1) 将货物交付他人代销：代销中的委托方

(2) 销售代销货物：代销中的受托方

**【提示1】**委托方纳税义务：收到代销清单、收到货款、发货满180天三者较早的那天**【提示2】**受托方计税：

加价代销时，应纳税额=销项-进项

平价代销时，销项=进项，手续费按“现代服务-商务辅助-经纪代理”计税。

(3) 设有两个以上机构（不同县市）并实行统一核算的纳税人，移送货物用于销售。

(4) 将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费。

(5) 将自产、委托加工或购进的货物作为投资。

(7) 将自产、委托加工或购进的货物分配给股东或投资者。

(8) 将自产、委托加工或购进的货物无偿赠送给其他单位或者个人。

## 知识点3：增值税税率

13%（2019年4月1日起）	多数货物的销售或进口 加工修理修配劳务 有形动产租赁服务
9%（2019年4月1日起）较低税率	销售或进口税法列举的货物 <b>【提示】</b> 销售和进口适用同样的税率 交通运输服务、邮政服务、基础电信服务、建筑服务、不动产租赁服务、销售不动产、转让土地使用权
6%低税率	增值电信服务、除租赁外的现代服务、金融服务、生活服务、销售无形资产（土地除外）
零税率	出口特定货物、劳务、无形资产、跨境应税行为

自2019年4月1日起，适用9%税率的货物：

(1) 粮食等农产品、食用植物油、食用盐；

(2) 自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、二甲醚、沼气、居民用煤炭制品；

(3) 图书、报纸、杂志、音像制品、电子出版物；

(4) 饲料、化肥、农药、农机、农膜；

(5) 国务院规定的其他货物。

**【注】**关注以下货物：

(1) 以粮食为原料加工的速冻食品、方便面、副食品和各种熟食品及淀粉13%。

(2) 各种蔬菜罐头13%；蔬菜免征流通环节增值税。

(3) 精制茶、掺兑各种药物的茶和茶饮料13%。

(4) 中成药13%。

(5) 熟制的水产品和各类水产品的罐头13%。

(6) 各种肉类罐头、肉类熟制品、蛋类的罐头13%。乳业中，灭菌乳（鲜奶）9%；调制乳、用鲜奶加工的各种奶制品（如奶酪、奶油）13%。

(7) 豆粕、宠物饲料、饲用鱼油等9%

(8) 各种类型包装的日用卫生用药（如卫生杀虫剂、驱虫剂、驱蚊剂、蚊香等）13%。

## 知识点4：关于生产、生活性服务业纳税人加计抵减政策

1. 自2019年4月1日至2022年12月31日，允许生产、生活性服务业纳税人按照当期可抵扣进项税额，加计抵减应纳税额。



销售服务	时间	加计比例
生产、生活性服务	2019. 4. 1—2021. 12. 31	10%
生活性服务	2019. 10. 1—2022. 12. 31	15%

## 2. 条件

(1) 生产、生活性服务业纳税人，是指提供邮政服务、电信服务、现代服务、生活服务（以下称四项服务）取得的销售额占全部销售额的比重超过50%的纳税人。

(2) 关于加计抵减政策适用所称“销售额”，包括纳税申报销售额、稽查查补销售额、纳税评估调整销售额。

① 纳税申报销售额包括一般计税方法销售额、简易计税方法销售额、免税销售额、税务机关代开发票销售额、免、抵、退办法出口销售额、即征即退项目销售额。

② 稽查查补销售额和纳税评估调整销售额，计入查补或评估调整当期销售额确定适用加计抵减政策；

③ 适用增值税差额征收政策的，以差额后的销售额确定适用加计抵减政策。

## 3. 加计抵减额的计算

纳税人应按照当期可抵扣进项税额的10%（15%）计提当期加计抵减额。按照现行规定不得从销项税额中抵扣的进项税额，不得计提加计抵减额；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。计算公式如下：

当期计提加计抵减额=当期可抵扣进项税额×10%（15%）

当期可抵减加计抵减额=上期末加计抵减额余额+当期计提加计抵减额-当期调减加计抵减额

## 4. 应纳税额的计算

① 抵减前应纳税额=0：当期可抵减加计抵减额全部结转下期抵减；（全结转）

② 抵减前应纳税额>0，且>当期可抵减加计抵减额：当期可抵减加计抵减额全额从抵减前应纳税额中抵减；（全抵减）

③ 抵减前应纳税额>0，且≤当期可抵减加计抵减额：当期可抵减加计抵减额抵减应纳税额至零。

未抵减完的当期可抵减加计抵减额，结转下期继续抵减。（税额=0，剩余结转抵减）

④ 纳税人出口货物劳务、发生跨境应税行为不适用加计抵减政策，其对应的进项税额不得计提加计抵减额。

【提示】纳税人兼营出口货物劳务、发生跨境应税行为且无法划分不得计提加计抵减额的进项税额，按照以下公式计算：

不得计提加计抵减额的进项税额=当期无法划分的全部进项税额×当期出口货物劳务和发生跨境应税行为的销售额÷当期全部销售额

5. 纳税人应单独核算加计抵减额的计提、抵减、调减、结余等变动情况。骗取适用加计抵减政策或虚增加计抵减额的，按照《中华人民共和国税收征收管理法》等有关规定处理。

6. 加计抵减政策执行到期后，纳税人不再计提加计抵减额，结余的加计抵减额停止抵减。

## 知识点5：销售额的特殊规定与差额计税

### 一、销售额特殊规定

(一) 以折扣方式销售货物——三种折扣：

1. 折扣销售（会计为商业折扣）：同一张发票上“金额”栏分别注明的，可以按折扣后的销售额征收增值税；

2. 销售折扣（会计为现金折扣）：销售折扣不能从销售额中扣除。

3. 销售折让：一般纳税人因销货退回和折让而退还给购买方的增值税额，从发生销货退回或折让当期的销项税额中扣减。

(二) 以旧换新销售货物：

纳税人采取以旧换新方式销售货物的（金银首饰除外），应按新货物的同期销售价格确定销售额。

【提示】金银首饰以实际收取的不含增值税销售额计税。



（三）还本销售：不得从销售额中减除还本支出。

（四）以物易物：双方都应作购销处理。以各自发出的货物核算销售额并计算销项税额，以各自收到的货物核算购货额并计算进项税额。

（五）直销企业增值税销售额确定：

1. 直销企业——直销员——消费者：

销售额为向直销员收取的全部价款和价外费用。

2. 直销企业（直销员）——消费者：

销售额为向消费者收取的全部价款和价外费用。

（六）包装物押金计税问题

1. 一般规定

（1）纳税人为销售货物而出租出借包装物收取的押金，单独记账核算的，时间在1年内又未过期的，不并入销售额征税。

（2）对收取的包装物押金，逾期（超过12个月）并入销售额征税。

2. 对酒类包装物押金：

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

（2）啤酒、黄酒包装物押金按上述一般规定处理。

（七）贷款服务，以提供贷款服务取得的全部利息及利息性质的收入为销售额。

（八）直接收费金融服务，以提供直接收费金融服务收取的手续费、佣金、酬金、管理费、服务费、结算费等为销售额。

（九）视同销售行为销售额的确定

纳税人发生应税销售行为的价格明显偏低并无正当理由的，主管税务机关按下列顺序核定其计税销售额：

1. 按纳税人最近时期同类货物、服务、无形资产或者不动产的平均销售价格确定。

2. 按其他纳税人最近时期同类货物、服务、无形资产或者不动产的平均销售价格确定。

3. 以上方法均不能确定，可按组成计税价格确定销售额：组成计税价格=成本×（1+成本利润率）

【解析1】公式中成本利润率为10%。

【解析2】属于应征消费税的货物，其组成计税价格中应加入消费税税额，成本利润率按消费税法规定。

## 二、差额计税

（一）现代服务

1. 经纪代理服务

以取得的全部价款和价外费用，扣除向委托方收取并代为支付的政府性基金或者行政事业性收费后的余额为销售额。

2. 纳税人提供签证代理服务

以取得的全部价款和价外费用，扣除向服务接受方收取并代为支付给外交部和外国驻华使（领）馆的签证费、认证费后的余额为销售额。

3. 纳税人代理进口按规定免征进口增值税的货物：销售额不包括向委托方收取并代为支付的货款。

4. 客运场站服务

取得的全部价款和价外费用扣除支付给承运方运费后的余额为销售额，从承运方取得的增值税专用发票注明的增值税，不得抵扣。

5. 航空运输服务

扣除代收的机场建设费和代售其他航空运输企业客票而代收转付的价款为销售额。

6. 航空运输销售代理企业的销售额：

（1）提供境外航段机票代理服务：扣除向客户收取并支付给其他单位或者个人的境外航段机票结算款和相关费用后的余额为销售额。





(2) 提供境内机票代理服务：扣除向客户收取并支付给航空运输企业或其他航空运输销售代理企业的境内机票净结算款和相关费用后的余额为销售额。

#### 7. 劳务派遣服务、人力资源外包业务

纳税人	计税方法	计税销售额
一般纳税人	一般计税方法（6%）	全额
	选择差额纳税（5%）	全部价款和价外费用，扣除代用工单位支付给劳务派遣员工的工资、福利、社保、住房公积金后的余额
小规模纳税人	选择差额纳税（5%）	全部价款和价外费用，扣除代用工单位支付给劳务派遣员工的工资、福利、社保、住房公积金后的余额
	简易计税方法（3%）	全额

#### (二) 生活服务

##### 1. 纳税人提供旅游服务

可选择以取得的全部价款和价外费用，扣除向旅游服务购买方收取并支付给其他单位或者个人的住宿费、餐饮费、交通费、签证费、门票费和支付给其他接团旅游企业的旅游费用后的余额为销售额。

##### 2. 境外单位通过教育部考试中心及其直属单位在境内开展考试

以取得的考试费收入扣除支付给境外单位考试费后的余额为销售额，按提供“教育辅助服务”缴纳增值税。

#### (三) 金融服务

##### 1. 金融商品转让：以卖出价扣除买入价后的余额为销售额。

【注】转让金融商品出现的正负差，按盈亏相抵后的余额为销售额。若相抵后出现负差，可结转下一纳税期与下期转让金融商品销售额相抵，但年末时仍出现负差的，不得转入下一个会计年度。

##### 2. 融资性售后回租和融资租赁

经中国人民银行、商务部、银监会批准从事融资租赁业务的试点纳税人：

税目	税目及税率	计税销售额——差额
①融资性售后回租服务	金融业（6%）	全部价款和价外费用（不含本金）扣除对外支付的借款利息、发行债券利息后的余额
②融资租赁服务	现代服务业——租赁服务（13%、9%）	全部价款和价外费用扣除支付的借款利息、发行债券利息和车辆购置税后的余额

#### (四) 销售不动产

1. 纳税人转让非自建不动产老项目：以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额。

2. 房地产开发企业中的一般纳税人销售其开发的房地产项目（选择简易计税方法的房地产老项目除外）：以取得的全部价款和价外费用，扣除受让土地时向政府部门支付的土地价款后的余额为销售额。

### 知识点6：进项税额

#### 一、准予抵扣的进项税额

##### (一) 凭票抵扣

1. 增值税专用发票（包括税局代开专用发票、含税控机动车销售统一发票）
2. 海关进口增值税专用缴款书
3. 代扣代缴增值税的完税凭证
4. 购进国内旅客运输服务，取得增值税电子普通发票的，可凭发票上注明的税额抵扣进项税。
5. 高速公路通行费，可凭高速公路通行费增值税电子普通发票上注明的税额抵扣进项税。

【注1】纳税人租入固定资产、不动产，既用于一般计税方法计税项目，又用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的（兼用），其进项税额准予从销项税额中全额抵扣。

【注2】纳税人购入的固定资产、不动产，专用于上述项目的，不得抵扣进项税额；纳税人购入的固定资产、不动产，兼用于上述项目的，可以抵扣进项税额。

##### (二) 计算抵扣



## 1. 购进农产品计算抵扣进项税额

（1）购进免税农产品——销售仍为农产品

进项税额=买价×9%

采购成本=买价×91%

（2）购进已税农产品——销售仍为农产品（9%）

①取得一般纳税人开具的增值税专用发票或海关进口增值税专用缴款书：依法定扣税凭证上的增值税额为进项税额（9%）；

②取得小规模纳税人开具或税局代开增值税专用发票的，以专票上注明的金额和9%扣除率计算进项税额；

（3）购进免税或已税农产品——加工为非农产品后销售（13%）

纳税人购进用于生产销售或委托加工13%税率货物的农产品，按照10%的扣除率计算进项税额。

## 2. 纳税人购进国内旅客运输服务，未取得增值税专用发票和电子普票，暂按以下规定确定进项税额：

（1）取得注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单：

航空旅客运输进项税额=（票价+燃油附加费）÷（1+9%）×9%

（2）取得注明旅客身份信息的铁路车票

铁路旅客运输进项税额=票面金额÷（1+9%）×9%

（3）注明旅客身份信息的公路、水路等其他客票

公路、水路等其他旅客运输进项税额=票面金额÷（1+3%）×3%

## 3. 桥闸通行费

进项税额=票面金额÷（1+5%）×5%

## 二、不予抵扣的进项税额

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

2. 非正常损失的购进货物，及相关劳务、交通运输服务。

3. 非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物、相关劳务、交通运输服务。

4. 非正常损失的不动产，以及该不动产所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。

5. 非正常损失的不动产在建工程所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。

6. 购进的贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务。

## 三、进项税额转出

## 1. 按原抵扣的进项税额转出

2. 无法准确确定需转出的进项税额时，按当期实际成本（进价+运费+保险费+其他有关费用）乘以征税时该货物或应税劳务适用的税率计算应转出的进项税额。

## 3. 计算不得抵扣增值税进项税额公式：

不得抵扣的进项税额=当期无法划分的全部进项税额×（当期简易计税方法计税项目销售额+免征增值税项目销售额）÷当期全部销售额

## 4. 不动产项目进项税额转出

一般纳税人已抵扣进项税额的不动产，发生非正常损失（如因违反法律法规造成不动产被依法没收、销毁、拆除的情形），或者改变用途，专用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的，按照下列公式计算不得抵扣的进项税额，并从当期进项税额中扣减：

不得抵扣的进项税额=已抵扣进项税额×不动产净值率

不动产净值率=（不动产净值÷不动产原值）×100%

**知识点7：一般计税方法和简易计税方法应纳税额的计算**

## 1. 一般计税方法应纳税额的计算

（1）当期应纳税额=销项税额-进项税额



其中，销项税额=销售额×税率

销售额=全部价款+价外费用

不含税销售额=含税销售额÷（1+税率）

【提示】价外费用均含税，用对应业务税率换算。

（2）销售额中不包括：

①受托加工消费品代收代缴的消费税；

②代垫运费：发票开具并转交给购货方；

③销售货物同时代办保险等而向购买方收取的保险费，以及向购买方收取的代购买方缴纳的车辆购置税、车辆牌照费。

## 2. 简易计税方法应纳税额的计算

当期应纳税额=当期销售额×征收率

### 知识点8：增值税留抵税额退税制度

#### 1. 享受增量留抵退税的条件——同时符合

一般企业	小微企业+制造业等行业企业
（1）自2019年4月税款所属期起，连续六个月（连续两季度）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； （2）纳税信用等级为A级或者B级；（提交申请表时的信用级别） （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）纳税信用等级为A级或者B级； （2）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； （3）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； （4）自2019年4月1日起未享受即征即退、先征后返（退）政策的。

#### 2. 增量和存量留抵税额概念

（1）增量留抵税额：

a. 纳税人获得一次性存量留抵退税前，增量留抵税额为当期期末留抵税额与2019年3月31日相比新增加的留抵税额。

b. 纳税人获得一次性存量留抵退税后，增量留抵税额为当期期末留抵税额。

（2）存量留抵税额：

a. 纳税人获得一次性存量留抵退税前，当期期末留抵税额大于或等于2019年3月31日期末留抵税额的，存量留抵税额为2019年3月31日期末留抵税额；当期期末留抵税额小于2019年3月31日期末留抵税额的，存量留抵税额为当期期末留抵税额。

b. 纳税人获得一次性存量留抵退税后，存量留抵税额为零。

#### 3. 留抵退税的计算

	一般企业（2019. 4. 1起）	小微企业+制造业等行业企业
允许退还的增量留抵税额	增量留抵税额×进项构成比例×60%	增量留抵税额×进项构成比例×100%
允许退还的存量留抵税额	——	存量留抵税额×进项构成比例×100%



【提示】自2022年4月1日起，进项构成比例为2019年4月至申请退税前一税款所属期已抵扣的增值税专用发票、收费公路通行费增值税电子普通发票、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税额占同期全部已抵扣进项税额的比重。

### 知识点:9: 转让不动产和不动产租赁增值税征收规定

#### 1. 转让不动产增值税征收规定

(1) 一般纳税人转让不动产:

①2016年4月30日前取得(可选择简易计税方法)

【注释】转让差额=取得的全部价款和价外费用-不动产购置原价或者取得不动产时的作价(下同)

项目性质	向不动产所在地税务机关预缴	向机构所在地税务机关申报
①非自建项目	增值税=转让差额÷(1+5%)×5%	与预缴相同
②自建项目	增值税=出售全价(含价外收入,下同)÷(1+5%)×5%	与预缴相同

②2016年4月30日前取得——可选择一般计税方法

③2016年4月30日后取得——适用一般计税方法

②③处理相同:

项目性质	向不动产所在地税务机关预缴	向机构所在地税务机关申报
①非自建项目	增值税=转让差额÷(1+5%)×5%	增值税=出售全价÷(1+9%)×9%-进项税额-预缴税款
②自建项目	增值税=出售全价÷(1+5%)×5%	增值税=出售全价÷(1+9%)×9%-进项税额-预缴税款

(2) 小规模纳税人转让不动产: 按5%征收率

除其他个人之外的小规模纳税人(含个体工商户), 向不动产所在地主管税务机关预缴税款, 向机构所在地主管税务机关申报纳税。

项目性质	向不动产所在地税务机关预缴	向机构所在地税务机关申报
①非自建项目	增值税=转让差额÷(1+5%)×5%	与预缴相同
②自建项目	增值税=出售全价÷(1+5%)×5%	与预缴相同

【提示】个人转让其购买的住房

项目性质	向不动产所在地税务机关申报纳税
①差额缴纳(北上广深、2年以上、非普宅)	增值税=转让差额÷(1+5%)×5%
②全额缴纳(各地、2年以内)	增值税=出售全额÷(1+5%)×5%

#### 2. 不动产租赁增值税征收规定

取得时间	一般纳税人	小规模纳税人
2016年4月30日前取得	可以选择适用简易计税方法, 按照5%的征收率计算应纳税额。不在同一县(市): 5%预缴5%申报。 应预缴税款=含税销售额÷(1+5%)×5%  【提示】公路经营企业中的一般纳税人收取试点前开工的高速公路的车辆通行费, 可以选择适用简易计税方法, 减按3%的征收率计算应纳税额	不含个人: 应按照5%的征收率计算应纳税额。 不在同一县(市): 5%预缴5%申报。 应预缴税款=含税销售额÷(1+5%)×5%  【提示】个人: 住房, 应按照5%的征收率减按1.5%计算应纳税额。其他不动产(不含住房), 应按照5%的征收率计算应纳税额。
2016年5月1日后取得	适用一般计税方法。不在同一县(市): 3%预缴9%申报。	应纳税款=含税销售额÷(1+5%)×1.5%或5%





	应预缴税款=含税销售额÷（1+9%）×3%	
--	-----------------------	--

**知识点10：跨市提供建筑服务、房企销售自行开发的房地产项目****一、跨市提供建筑服务**

纳税人跨地级市提供建筑服务，按照以下规定预缴税款：

①一般纳税人跨地级市提供建筑服务，适用一般计税方法计税的，以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额，按照2%的预征率计算应预缴税款。

自2019年4月1日起：应预缴税款=（全部价款和价外费用—支付的分包款）÷（1+9%）×2%

②一般纳税人跨地级市提供建筑服务，选择适用简易计税方法计税的，以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额，按照3%的征收率计算应预缴税款。

应预缴税款=（全部价款和价外费用—支付的分包款）÷（1+3%）×3%

③小规模纳税人跨地级市提供建筑服务，以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额，按照3%的征收率计算应预缴税款。

应预缴税款=（全部价款和价外费用—支付的分包款）÷（1+3%）×3%

【提示】纳税人提供建筑服务取得预收款，应在收到预收款时，以取得的预收款扣除支付的分包款后的余额，按照规定的预征率预缴增值税。

**二、房企销售自行开发的房地产项目****（一）一般纳税人**

计税方法	税额计算	注意事项
一般 计税方法	（1）预缴税款：应预缴税款=预收款÷（1+9%）×3%	收到预收款时按照3%的预征率预缴增值税。
	（2）应纳税额=（销售额+价外收入）÷（1+9%）×9%—进项税额—已预缴税款	销售额中可以扣除“支付的土地价款”，是指向政府、土地管理部门或受政府委托收取土地价款的单位直接支付的土地价款。
简易 计税方法	应预缴税款=预收款÷（1+5%）×3%	（1）一般纳税人销售自行开发的房地产老项目，可选择适用简易计税方法； （2）销售额不得扣除对应的土地价款。
	应纳税款=销售额÷（1+5%）×5%—已预缴税款	

**（二）小规模纳税人**

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（无论新项目还是老项目），都按照5%的征收率计算应纳税额。

1. 预缴税款：采取预收款方式销售自行开发的房地产项目，应在收到预收款时按照3%的预征率预缴增值税。

应预缴税款=预收款÷（1+5%）×3%

2. 应纳税款=销售额÷（1+5%）×5%—已预缴税款

**知识点11：增值税征收管理****（一）纳税义务发生时间**

1. 采取直接收款方式销售货物，不论货物是否发出，均为收到销售额或取得索取销售额的凭据的当天。
2. 采取托收承付和委托银行收款方式销售货物，为发出货物并办妥托收手续的当天。
3. 采取赊销和分期收款方式销售货物，为书面合同约定收款日期的当天。无书面合同或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天。
4. 采取预收货款方式销售货物，为货物发出的当天。但生产销售、生产工期超过12个月的大型机械设备、船舶、飞机等货物，为收到预收款或者书面合同约定的收款日期的当天。



5. 纳税人提供租赁服务采取预收款方式的，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。
6. 委托其他纳税人代销货物，为收到代销单位销售的代销清单或者收到全部或者部分货款的当天；未收到代销清单及货款的，其纳税义务发生时间为发出代销货物满180天的当天。
7. 发生除代销以外的视同销售货物行为，为货物移送的当天。
8. 纳税人从事金融商品转让的，为金融商品所有权转移的当天。
9. 纳税人发生视同销售服务、无形资产或者不动产情形的，其纳税义务发生时间为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天。
10. 增值税扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天。
11. 纳税人提供建筑服务，被工程发包方从应支付的工程款中扣押的质押金、保证金，未开具发票的，以纳税人实际收到质押金、保证金的当天为纳税义务发生时间。

## （二）纳税期限

1. 纳税期限：1、3、5、10、15日；1个月；1个季度。

【提示】以一个季度为纳税期限：

- （1）银行、财务公司、信托投资公司、信用社，以及财政部和国家税务总局规定的其他纳税人。
- （2）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. 报缴税款期限：以月（季）纳税，自期满之日起15日内。

3. 进口货物：海关填发缴款书之日起15日内。

## （三）纳税地点

1. 固定业户

（1）一般为机构所在地；总、分机构不在同一县（市）的，应当分别向各自所在地主管税务机关申报纳税；经批准可由总机构汇总纳税的，向总机构所在地主管税务机关申报纳税。

（2）到外县（市）销售货物或者劳务的，应当向其机构所在地主管税务机关报告外出经营事项，并向其机构所在地主管税务机关申报纳税。否则，应当向销售地或劳务发生地主管税务机关申报纳税。

2. 非固定业户增值税纳税地点——销售地或劳务发生地。

3. 进口货物纳税地点——报关地海关。

4. 扣缴义务人的扣税地点——扣缴义务人机构所在地或者居住地。

## 知识点12：消费税税目

现行消费税税目共有15个，具体包括：烟，酒，高档化妆品，贵重首饰及珠宝玉石，鞭炮、焰火，成品油，摩托车，小汽车，高尔夫球及球具，高档手表，游艇，木制一次性筷子，实木地板，电池，涂料。

税目	子目	备注
一、烟	1. 卷烟；2. 雪茄烟；3. 烟丝	【注】卷烟：（1）复合计税；（2）批发环节加征消费税
二、酒	1. 白酒；2. 黄酒； 3. 啤酒；4. 其他酒	【注】（1）娱乐业、饮食业自制啤酒征税。 （2）调味料酒不征消费税
三、高档化妆品	高档美容、修饰类化妆品、高档护肤类化妆品和成套化妆品	舞台、戏剧、影视演员化妆用的上妆油、卸妆油、油彩、发胶和头发漂白剂等，不属于本税目征收范围
四、贵重首饰及珠宝玉石	包括翡翠、珍珠、宝石、宝石坯等	金银首饰、钻石及钻石饰品，零售环节征收消费税
五、鞭炮、焰火	火药接药引线制成的爆炸品	体育上用的发令纸、鞭炮引线不属于应税消费品
六、成品油	1. 汽油；2. 柴油；3. 石脑油； 4. 溶剂油；5. 航空煤油；	（1）免税：符合条件的纯生物柴油；成品油生产过程中，作燃料、动力及原料消耗掉的自产成品油



	6. 润滑油；7. 燃料油	(2) 变压器油、导热类油等绝缘油类产品不属于应征消费税的“润滑油”，不征收消费税
七、摩托车	轻便摩托车、摩托车（两轮、三轮）	缸容量 250 毫升（不含）以下的小排量摩托车不征消费税
八、小汽车	1. 乘用车 2. 中轻型商用客车 3. 超豪华小汽车（零售不含增值税价格 130 万元及以上）	(1) 电动汽车、沙滩车、雪地车、卡丁车、高尔夫车不征消费税。 (2) 超豪华小汽车：零售环节加征消费税
九、高尔夫球及球具		包括球包、球杆（杆头、杆身和握把）、球袋
十、高档手表		不含增值税每只 10000 元及以上
十一、游艇（机动艇）		长度 > 8 米 < 90 米，用于水上运动和休闲娱乐等非营利活动的各类机动艇
十二、木制一次性筷子		不包括其他木筷和筷子
十三、实木地板		包括实木复合地板、实木指接地板、未经涂饰素板、漆饰地板
十四、电池	1. 原电池；2. 蓄电池； 3. 燃料电池；4. 太阳能电池； 5. 其他电池	自 2015 年 2 月 1 日起，对无汞原电池、金属氢化物镍蓄电池、锂原电池、锂离子蓄电池、太阳能电池、燃料电池和全钒液流电池免征消费税
十五、涂料		免税：施工状态下挥发性有机物含量低于 420 克/升（含）的涂料

### 知识点13：消费税计税依据

#### 一、计税依据一般规定

##### 1. 实行从量定额的计税依据

销售应税消费品的，为应税消费品的销售数量；

自产自用应税消费品的，为应税消费品的移送使用数量；

委托加工应税消费品的，为纳税人收回的应税消费品数量；

进口的应税消费品，为海关核定的应税消费品进口征税数量。

##### 2. 实行从价定率的计税依据

同增值税计税依据：含消费税但不含增值税。

(1) 不包括代垫运费，政府性基金，行政事业性收费。

(2) 包装物押金：

包装物押金类型	消费税处理
啤酒、黄酒、成品油	无关：从量计征
啤酒、黄酒以外酒类	特殊处理：收取√逾期（超1年）×
其他货物	一般处理：收取×逾期（超1年）√

(3) 白酒生产企业向商业销售单位收取的“品牌使用费”，不论企业采取何种方式或以何种名义收取价款，均应并入白酒的销售额中缴纳消费税。

#### 二、计税依据的特殊规定

##### (一) 卷烟——最低计税价格的核定

1. 核定范围：卷烟生产企业在生产环节销售的所有牌号、规格的卷烟。

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

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

3. 计税销售额的确定：实际销售价格与核定计税价格孰高原则。

##### (二) 酒类计税依据的特殊问题



### 1. 白酒——最低计税价格核定

#### （1）核定范围：

白酒生产企业销售给销售单位的白酒，生产企业消费税计税价格为销售单位对外销售价格（不含增值税）70%以下的，税务机关应核定消费税最低计税价格。

#### （2）白酒消费税最低计税价格由白酒生产企业自行申报，税务机关核定。

### 2. 啤酒生产企业

啤酒生产企业销售的啤酒，不得以向其关联企业的啤酒销售公司销售的价格作为确定消费税税额的标准，而应当以其关联企业的啤酒销售公司对外的销售价格（含包装物及包装物押金）作为确定消费税税额的标准，并依此确定该啤酒消费税单位税额。

#### （三）自设非独立核算门市部计税的规定

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

#### （四）套装产品的计税依据

纳税人将自产的应税消费品与外购或自产的非应税消费品组成套装销售的，以套装产品的销售额为计税依据计算消费税。

【注】不同税率的应税消费品组成成套消费品销售的，按应税消费品中适用最高税率的消费品税率征税。

### 知识点14：消费税应纳税额的具体计算方法

消费税应纳税额的计算包括从价定率、从量定额和从价从量复合征收三种计算方法。

#### （1）从价定率计算方法

应纳税额=应税消费品的销售额×比例税率

#### （2）从量定额计算方法

现行消费税征税范围中，啤酒、黄酒、成品油采用该方法。

应纳税额=应税消费品的销售数量×定额税率

#### （3）复合计税计算方法

现行消费税征税范围中，只有卷烟、白酒采用复合计算方法。

应纳税额=销售数量×定额税率+销售额×比例税率

### 知识点15：自产自用应税消费品的计税依据和应纳税额计算

#### （一）有同类消费品销售价格的——按售价（加权平均售价）

#### （二）没有同类应税消费品销售价格的——按组价

#### 1. 从价定率征收消费税：

组成计税价格=[成本×(1+成本利润率)]÷(1-消费税税率)

应纳消费税=组成计税价格×消费税税率

#### 2. 复合计征消费税——自产自用白酒、卷烟

应纳消费税=从价消费税+从量消费税=组成计税价格×比例税率+自用数量×定额税率

组成计税价格=(成本+利润+从量消费税)÷(1-消费税比例税率)

#### 3. 从量征收消费税（啤酒、黄酒、成品油）

应纳消费税=自用数量×定额税率

### 知识点16：委托加工应税消费品应纳税额的计算

#### 1. 委托加工应税消费品的确定

委托加工的应税消费品，是指由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助材料加工的应税消费品。





## 2. 代收代缴税款

受托方是法定的代收代缴义务人，由受托方在向委托方交货时代收代缴消费税。

【注】委托方收回的应税消费品，以不高于受托方的计税价格出售的，为直接出售，不再缴纳消费税；自2012年9月1日起，委托方以高于受托方的计税价格出售的，不属于直接出售，需按照规定申报缴纳消费税，在计税时准予扣除受托方已代收代缴的消费税。

## 3. 委托加工应税消费品组成计税价格

（1）委托加工的应税消费品，按照受托方的同类消费品的销售价格计算纳税；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 - 消费税比例税率)

（2）实行复合计税办法计算纳税的组成计税价格：

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

【注】纳税人用委托加工收回的已税珠宝玉石生产的改在零售环节征收消费税的金银、钻石首饰，在计税时一律不得扣除委托加工收回的珠宝玉石已纳的消费税税款。

## 知识点 17：进口环节应纳消费税的计算

（一）纳税人：进口或代理进口应税消费品的单位和个人

（二）组成计税价格及应纳税额计算：

1. 从价定率办法计税——重点：

应纳税额 = 组成计税价格 × 消费税税率

组成计税价格 = (关税完税价格 + 关税) ÷ (1 - 消费税税率)

2. 复合计税办法：

组成计税价格 = (关税完税价格 + 关税 + 进口数量 × 定额税率) ÷ (1 - 消费税比例税率)

应纳税额 = 组成计税价格 × 消费税比例税率 + 进口数量 × 定额税率

## 知识点 18：已纳消费税的扣除

对连续生产出来的应税消费品计算征税时，税法规定应按当期生产领用数量计算准予扣除外购（含进口环节已缴纳的消费税税款）的应税消费品已纳的消费税税款。

（一）扣除范围——同税目，同纳税环节

1. 外购已税烟丝生产的卷烟；
2. 外购已税高档化妆品生产的高档化妆品；
3. 外购已税珠宝玉石生产的贵重首饰及珠宝玉石；
4. 外购已税鞭炮、焰火生产的鞭炮、焰火；
5. 外购已税汽油、柴油、石脑油、燃料油、润滑油为原料生产的应税成品油；
6. 外购已税杆头、杆身和握把为原料生产的高尔夫球杆；
7. 外购已税木制一次性筷子为原料生产的木制一次性筷子；
8. 外购已税实木地板为原料生产的实木地板；
9. 外购葡萄酒连续生产应税葡萄酒；
10. 啤酒生产集团内部企业间用啤酒液连续灌装生产的啤酒。

【提示】

①单位和个人外购润滑油大包装经简单加工成小包装或外购润滑油不经加工只贴商标的行为，视同应税消费品的生产行为。

②纳税人用外购的已税珠宝玉石生产的改在零售环节征收消费税的金银首饰（镶嵌首饰）、钻石首饰，在计税时，一律不得扣除外购珠宝玉石的已纳税款。

（二）抵扣税款的计算方法



## 1. 外购应税消费品连续生产应税消费品实行从价定率办法计算应纳税额的

当期准予扣除外购应税消费品已纳税款 = 当期准予扣除外购应税消费品买价 × 外购应税消费品适用税率

当期准予扣除外购应税消费品买价 = 期初库存外购应税消费品买价 + 当期购进外购应税消费品买价 - 期末库存的外购应税消费品买价

## 2. 实行从量定额办法计算应纳税额的

当期准予扣除外购应税消费品已纳税款 = 当期准予扣除外购应税消费品数量 × 外购应税消费品单位税额

当期准予扣除外购应税消费品数量 = 期初库存外购应税消费品数量 + 当期购进外购应税消费品数量 - 期末库存外购应税消费品数量

**知识点19：城建税及附加的计算**

## (1) 城建税应纳税额的计算

应纳城建税 = (实际缴纳的增值税税额 + 实际缴纳的消费税税额) × 适用税率

## (2) 教育费附加的计算

应纳教育费附加 = (实际缴纳的增值税税额 + 实际缴纳的消费税税额) × 3%

## (3) 地方教育附加的计算

应纳地方教育附加 = (实际缴纳的增值税税额 + 实际缴纳的消费税税额) × 2%

**知识点20： 转让新建房土地增值税的计算**

## (一) 土地增值税的计算步骤

第一步：确定转让房地产所取得的收入；

第二步：确定扣除项目的金额；

第三步：计算土地增值额，确定增值率和税率；

第四步：计算应纳税额。

## (二) 土地增值税的计算公式

## 1. 基本公式

(1) 增值额 = 收入额 - 准予扣除项目金额

(2) 增值率 = 增值额 ÷ 扣除项目金额 × 100%

(3) 土地增值税应纳税额 = 增值额 × 适用税率 - 扣除项目金额 × 速算扣除系数

## 2. 核心问题：扣除项目的计算。

扣除项目	具体内容	
(1) 取得土地使用权所支付的金额	土地价款；缴纳的相关费用（登记、过户手续费和契税等）	
(2) 房地产开发成本	土地征用及拆迁补偿费、前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、公共配套设施费、开发间接费用	
(3) 房地产开发费用	利息能分摊并能提供金融机构的贷款证明	利息 + [(1) + (2)] × 5% 以内 (注：利息最高不能超过按商业银行同类同期贷款利率计算的金额；不包括加息、罚息)
	利息不能分摊或不能提供金融机构的贷款证明	[(1) + (2)] × 10% 以内
(4) 税金	城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加、印花税	
(5) 其他扣除项目	[(1) + (2)] × 20%	

**知识点21：资源税计税依据和应纳税额的计算**

根据《资源税法》规定，资源税实行从价计征或者从量计征。纳税人开采或者生产应税产品自用的，应当依照《资源税法》规定缴纳资源税；但是，自用于连续生产应税产品的，不缴纳资源税。

**1. 从价定率征收的计税依据和应纳税额计算****（1）计税依据**

从价计征资源税的计税依据为应税资源产品（以下称应税产品）的销售额。应税产品为矿产品的，包括原矿和选矿产品。

**（2）应纳税额计算**

实行从价计征的，应纳税额按照应税产品的销售额乘以具体适用税率计算：

应纳税额 = 销售额 × 适用税率

【注1】资源税应税产品的销售额，按照纳税人销售应税产品向购买方收取的全部价款确定，不包括增值税税款。

【注2】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。

**2. 从量定额征收的计税依据和应纳税额计算****（1）计税依据**

从量定额征收的资源税的计税依据是应税产品的销售数量。

**（2）应纳税额计算**

实行从量计征的，应纳税额按照应税产品的销售数量乘以具体适用税率计算。计算公式如下：

应纳税额 = 销售数量 × 单位税额

**知识点22：资源税应纳税额计算——扣减政策**

（1）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。

（2）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。

（3）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。

（4）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，在计算应税产品销售额或者销售数量时，按照下列方法进行扣减：

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。