

注会税法重难点干货盘点

TOP1

【核心考点】增值税征收率

增值税的征收率一般在两种情况下适用：（1）小规模纳税人；（2）增值税一般纳税人发生应税行为按规定简易计税或可以选择简易计税的。

（1）征收率的基本规定

征收率一般情况下为 3%，在全面营改增之后增加了 5% 的征收率，5% 的征收率主要与不动产租售有关，此外增值税的征收率中又有减按 2%、1.5% 计税的特殊规定，详见下表 1。

表 1 适用 5% 征收率的情形

类别	具体情形	征收率
不动产租售	（1）小规模纳税人的不动产租售，除另有规定外	5%
	（2）一般纳税人销售原有不动产、转让房地产老项目；出租原有不动产；原有不动产融资租赁合同；收取试点前开工的一级公路、二级公路、桥、闸通行费，可选简易计税方法的	5%
	（3）个人（含个体工商户和自然人）出租住房	减按 1.5%
	（4）一般纳税人收取试点前开工的高速公路通行费，选择适用简易计税方法的	减按 3%
其他情形	（1）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	5%
	（2）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	5%
	（3）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	5%

除上述情形外，纳税人选择简易计税方法时，征收率均为 3%。

（2）纳税人销售自己使用过的物品或旧货（见表 2）

表 2 纳税人销售自己使用过的物品或旧货

纳税人类别	情形	税务处理	计税公式	发票开具
一般纳税人	销售使用过的、已抵扣进项税额的固定资产	按适用税率征收增值税	销项税额=含税售价 ÷ (1+16% 或 10%) × 16% 或 10%	可以开具专票

	销售使用过的、不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产；销售旧货	依照 3%征收率减按 2%征收增值税	应纳税额=含税售价 \div (1+3%) \times 2%	只能开普票，不得开专票
		可以放弃减税，按 3%征收率开具发票	应纳税额=含税售价 \div (1+3%) \times 3%	可以开具专票
	销售自己使用过的除固定资产、旧货外的其他物品	按适用税率征收增值税	销项税额=含税售价 \div (1+16% 或 10%) \times 16% 或 10%	可以开具专票
小规模纳税人	销售自己使用过的固定资产和旧货	减按 2% 的征收率征收增值税	应纳税额=含税售价 \div (1+3%) \times 2%	只能开普票，不得开具专票(包括不得由税务机关代开专票)
		可以放弃减税，按照 3% 征收率计税	应纳税额=含税售价 \div (1+3%) \times 3%	可以由税务机关代开专票
其他个人	销售自己使用过的物品	免增值税	—	—

一般纳税人销售自己使用过的固定资产，在计算纳税时关键点是固定资产购进时是否抵扣过进项税额的判断（见表 3）。

表 3 一般纳税人固定资产购进时是否抵扣过进项税额的判断

	未抵扣	可能抵扣过
1. 购入资产时纳税人类型	小规模纳税人、营业税纳税人	一般纳税人
2. 购入时点	2008. 12. 31 前购入	2009. 1. 1 后购入

3. 资产类型(自用的应征消费税的摩托车、汽车、游艇)	2013. 7. 31 前购入	2013. 8. 1 后购入
4. 资产用途	用于不得抵扣进项税额用途	用于可以抵扣进项税额的用途
5. 未抵扣原因	—	如果由于纳税人自身原因未抵扣过进项税额, 视同纳税人抵扣过进项税额

注: 以上内容来源于中华会计网校 (www.chinaacc.com) 奚卫华老师 2019 年《税法·应试指南》第 2 章第 48-49 页

TOP2

【核心考点】进口环节增值税应纳税额计算

无论一般纳税人还是小规模纳税人, 进口货物应缴纳的增值税, 应按规定的组成计税价格和适用税率计算, 不得抵扣任何税额 (仅指进口环节增值税本身)。

进口货物的组成计税价格的公式为:

组成计税价格 = 关税完税价格 + 关税 (+ 消费税)

进口应纳增值税 = 组成计税价格 × 税率

(1) 在计算进口环节的应纳增值税税额时不得抵扣任何税额, 即在计算进口环节的应纳增值税税额时, 不得抵扣发生在我国境外的各种税金。

(2) 跨境电子商务零售进口商品按照货物征收关税和进口环节增值税、消费税, 以实际成交价格 (包括货物零售价格、运费和保险费) 作为完税价格。

(3) 跨境电子商务零售进口商品的进口环节增值税、消费税取消免征税额, 暂按法定应纳税额的 70% 征收。

完税价格超过 5000 元单次交易限值但低于 26000 元年度交易限值, 且订单下仅一件商品时, 可以自跨境电商零售渠道进口, 按照货物税率全额征收关税和进口环节增值税、消费税, 交易额计入年度交易总额, 但年度交易总额超过年度交易限值的, 应按一般贸易管理。

注: 以上内容来源于中华会计网校 (www.chinaacc.com) 奚卫华老师 2019 年《税法·应试指南》第 2 章第 71-72 页

TOP3

【核心考点】消费税征税范围与征税环节 (见表 4)

表 4 消费税征税范围与征税环节

环节	情形	税务处理
生产环节	(1) 对外销售、投资入股、抵偿债务、换取生产资料与消费资料等	缴纳消费税
	(2) 自用	(1) 自用于连续生产应税消费品 不纳消费税
	(2) 用于其他方面	缴纳消费税
	(3) 工业企业以外的单位和个人的下列行为： (1) 将外购的消费税非应税产品以消费税应税产品对外销售的； (2) 将外购的消费税低税率应税产品以高税率应税产品对外销售的	缴纳消费税
委托加工环节	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	委托方是消费税的纳税人；除个人（含个体工商户）外，受托方代收代缴消费税。 如果受托方是个人（含个体工商户），委托方须在收回加工应税消费品后向所在地主管税务机关缴纳消费税
进口环节	进口报关单位或个人，为消费税的纳税人	由海关代征消费税
批发环节	卷烟	只有卷烟在批发环节加征消费税，雪茄烟、烟丝等仅在生产、委托加工和进口环节征收消费税。从事卷烟批发的单位和个人，为消费税的纳税人
零售环节	(1) 金银首饰 (2) 超豪华小汽车	(1) 在零售环节征收消费税的金银首饰，仅限于金、银和金基、银基合金首饰以及金、银和

		金基、银基合金的镶嵌首饰，铂金首饰，钻石及其饰品； (2) 超豪华小汽车：每辆不含增值税零售价格≥130 万元的乘用车和中轻型商用客车，即乘用车和中轻型商用客车子税目中的超豪华小汽车
--	--	--

注：以上内容来源于中华会计网校（www.chinaacc.com）奚卫华老师 2019 年《税法·应试指南》第 3 章第 119-120 页

TOP4

【核心考点】企业所得税税收优惠（见表 5）

表5 企业所得税的主要优惠

优惠措施	具体项目	具体规定
免征、减征企业所得税	1. 从事农、林、牧、渔业项目的所得	<p>分清哪些项目属于免征企业所得税，哪些属于减半征收企业所得税。</p> <p>(1) 企业从事下列项目的所得，免征企业所得税：</p> <p>①蔬菜、谷物、薯类、油料、豆类、棉花、麻类、糖料、水果、坚果的种植。</p> <p>②农作物新品种的选育。</p> <p>③中药材的种植。</p> <p>④林木的培育和种植。</p> <p>⑤牲畜、家禽的饲养。</p> <p>⑥林产品的采集。</p> <p>⑦灌溉、农产品初加工、兽医、农技推广、农机作业和维修等农、林、牧、渔服务业项目。</p> <p>⑧远洋捕捞。</p> <p>(2) 企业从事下列项目的所得，减半征收企业所得税：</p> <p>①花卉、茶以及其他饮料作物和香料作物的种植。</p> <p>②海水养殖、内陆养殖。</p>

	<p>2. 从事国家重点扶持的公共基础设施项目投资经营的所得</p>	<p>自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起，三免三减半。</p> <p>(1) 企业从事国家重点扶持的公共基础设施项目（包括港口码头、机场、铁路、公路、电力、水利等项目）的投资经营的所得，自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起，三免三减半；</p> <p>(2) 企业承包经营、承包建设和内部自建自用上述项目，不得享受上述企业所得税优惠；</p> <p>(3) 企业投资经营符合《公共基础设施项目企业所得税优惠目录》规定条件和标准的公共基础设施项目，采用一次核准、分批建设（如码头、泊位、航站楼、跑道、路段、发电机组等）建设的，凡同时符合以下条件的，可按每一批次为单位计算所得，并享受企业所得税“三免三减半”优惠：</p> <p>a. 不同批次在空间上相互独立；</p> <p>b. 每一批次自身具备取得收入的功能；</p> <p>c. 以每一批次为单位进行会计核算，单独计算所得，并合理分摊期间费用。</p>
	<p>3. 从事符合条件的环境保护、节能节水项目的所得</p>	<p>自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起，三免三减半。</p> <p>(1) 环境保护、节能节水项目（包括公共污水处理、公共垃圾处理、沼气综合开发利用、节能减排技术改造、海水淡化等）的所得，自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起，三免三减半；</p> <p>(2) 在减免税期限内转让的，受让方自受让之日起，可在剩余期限内享受规定的减免税优惠；减免税期限届满后转让的，受让方不得就该项目重复享受减免税待遇。</p>
	<p>4. 符合条件的技术转让所得</p>	<p>(1) 基本政策</p> <p>一个纳税年度内，居民企业转让技术所有权所得不超过 500 万元的部分，免征企业所得税；超过 500 万元的部分，减半征收企业所得税。</p> <p>(2) 技术转让的范围</p> <p>包括居民企业转让专利技术、计算机软件著作权、集成电路布图设计权、植物新品种、生物医药新品种、5 年（含）以上非独占</p>

		<p>许可使用权，以及财政部和国家税务总局确定的其他技术。</p> <p>(3) 技术转让所得的计算</p> <p>注意：根据技术转让所得，而非收入，确定企业所得税的优惠政策</p> <p>技术转让所得=技术转让收入-技术转让成本-相关税费</p> <p>技术转让收入：当事人履行技术转让合同后获得的价款，不包括销售或转让设备、仪器、零部件、原材料等非技术性收入。</p> <p>(4) 技术转让应签订技术转让合同。其中，境内的技术转让须经省级以上（含省级）科技部门认定登记，跨境的技术转让须经省级以上（含省级）商务部门认定登记，涉及财政经费支持产生技术的转让，需省级以上（含省级）科技部门审批；</p> <p>(5) 居民企业取得禁止出口和限制出口技术转让所得，不享受技术转让减免企业所得税优惠政策；</p> <p>(6) 居民企业从直接或间接持有股权之和达到 100%的关联方取得的技术转让所得，不享受技术转让减免企业所得税优惠政策</p>				
高新技术企业	国家需要重点扶持的高新技术企业 减按 15%的税率征收企业所得税	<p>高新技术企业的条件：</p> <p>(1) 企业申请认定时须注册成立一年以上；</p> <p>(2) 企业通过自主研发、受让、受赠、并购等方式，获得对其主要产品（服务）在技术上发挥核心支持作用的知识产权的所有权；</p> <p>(3) 对企业主要产品（服务）发挥核心支持作用的技术属于《国家重点支持的高新技术领域》规定的范围；</p> <p>(4) 企业从事研发和相关技术创新活动的科技人员占企业当年职工总数的比例不低于 10%；</p> <p>(5) 企业近三个会计年度（实际经营期不满三年的按实际经营时间计算）的研究开发费用总额占同期销售收入总额的比例符合如下要求：</p> <table><tr><th>销售收入</th><th>比例</th></tr><tr><td>最近一年销售收入≤5 000 万元的</td><td>比例≥5%</td></tr></table>	销售收入	比例	最近一年销售收入≤5 000 万元的	比例≥5%
销售收入	比例					
最近一年销售收入≤5 000 万元的	比例≥5%					

		<table><tr><td>5 000 万元至 2 亿元（含）的</td><td>比例≥4%</td></tr><tr><td>在 2 亿元以上的</td><td>比例≥3%</td></tr></table> <p>企业在中国境内发生的研究开发费用总额占全部研究开发费用总额的比例不低于 60%</p> <p>（6）近一年高新技术产品（服务）收入占企业同期总收入的比例不低于 60%；</p> <p>（7）企业创新能力评价应达到相应要求；</p> <p>（8）企业申请认定前一年内未发生重大安全、重大质量事故或严重环境违法行为。</p> <p>【知识点拨】对符合条件的高新技术企业，对其来源于境外所得可以按照 15%的优惠税率缴纳企业所得税，在计算境外抵免限额时，可按照 15%的优惠税率计算境内外应纳税总额</p>	5 000 万元至 2 亿元（含）的	比例≥4%	在 2 亿元以上的	比例≥3%								
5 000 万元至 2 亿元（含）的	比例≥4%													
在 2 亿元以上的	比例≥3%													
技术先进型服务企业	自 2017 年 1 月 1 日起，在全国范围内对经认定的技术先进型服务企业，减按 15%的税率征收企业所得税	<p>技术先进型服务企业的条件</p> <p>（1）在中国境内（不包括港澳台地区）注册的法人企业；</p> <p>（2）从事《技术先进型服务业务认定范围（试行）》中的一种或多种技术先进型服务业务，采用先进技术或具备较强的研发能力；</p> <p>（3）具有大专以上学历的员工占企业职工总数的 50%以上；</p> <p>（4）从事《技术先进型服务业务认定范围（试行）》中的技术先进型服务业务取得的收入占企业当年总收入的 50%以上；</p> <p>（5）从事离岸服务外包业务取得的收入不低于企业当年总收入的 35%</p>												
小型微利企业	小型微利企业减按 20%的税率征收企业所得税	<p>（1）小型微利企业的条件——从事国家非限制和禁止行业，并符合下列条件的企业（按截止到 2018 年 12 月 31 日的政策）</p> <table><tr><td>企业类型</td><td>应纳税所得额</td><td>从业人数</td><td>资产总额</td></tr><tr><td>工业企业</td><td>≤100 万元</td><td>≤100 人</td><td>≤3000 万元</td></tr><tr><td>其他企业</td><td>≤100 万元</td><td>≤80 人</td><td>≤1000 万元</td></tr></table>	企业类型	应纳税所得额	从业人数	资产总额	工业企业	≤100 万元	≤100 人	≤3000 万元	其他企业	≤100 万元	≤80 人	≤1000 万元
企业类型	应纳税所得额	从业人数	资产总额											
工业企业	≤100 万元	≤100 人	≤3000 万元											
其他企业	≤100 万元	≤80 人	≤1000 万元											

		<p>(2) 自 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日, 对年应纳税所得额低于 100 万元 (含 100 万元) 的小型微利企业, 其所得减按 50% 计入应纳税所得额, 按 20% 的税率缴纳企业所得税。</p> <p>(3) 无论是查账征收企业、还是核定征收企业, 符合条件的, 均可享受小型微利企业的税收优惠。</p> <p>(4) 仅就来源于我国所得负有我国纳税义务的非居民企业, 不适用小型微利企业的规定</p>
加 计 扣 除	1. 研究开发费用	<p>(1) 自 2018 年 1 月 1 日起, 企业开展研发活动实际发生的研发开发费, 未形成无形资产计入当期损益的, 在按照规定据实扣除的基础上, 按照研究开发费用的 75% 加计扣除; 形成无形资产的, 按照无形资产成本的 175% 摊销。</p> <p>(2) 委托进行研发活动所发生的费用, 按照费用实际发生额的 80% 计入委托方的委托研发费用, 可以按规定在企业所得税前加计扣除。</p> <p>(3) 委托境外进行研发活动所发生的费用, 按照费用实际发生额的 80% 计入委托方的委托境外研发费用。委托境外研发费用不超过境内符合条件的研发费用三分之二的部分, 可以按规定在企业所得税前加计扣除</p>
	2. 企业安置残疾人员所支付的工资	<p>(1) 企业安置残疾人员所支付的工资, 在按照支付给残疾职工工资据实扣除的基础上, 按照支付给残疾职工工资的 100% 加计扣除;</p> <p>(2) 企业安置国家鼓励安置的其他就业人员所支付的工资的加计扣除办法, 由国务院另行规定。</p>
创 投 企 业	创业投资企业的税收优惠	<p>创业投资企业, 采取股权投资方式投资于未上市的中小高新技术企业 2 年以上的, 可以按其投资额的 70% 在股权持有满 2 年的当年抵扣该创业投资企业的应纳税所得额; 当年不足抵扣的, 可以在以后纳税年度结转抵扣</p>
加 速 折 旧	1 一般规定	<p>可以加速折旧的固定资产</p> <p>(1) 由于技术进步, 产品更新换代较快的固定资产;</p> <p>(2) 常年处于强震动、高腐蚀状态的固定资产</p>

	2. 六大行业的加速折旧的优惠政策	对生物药品制造业，专用设备制造业，铁路、船舶、航空航天和其他运输设备制造业，计算机、通信和其他电子设备制造业，仪器仪表制造业，信息传输、软件和信息技术服务业等行业企业（以下简称六大行业），2014年1月1日后新购进的固定资产（包括自行建造），可以加速折旧。
	3. 四大领域加速折旧优惠	对轻工、纺织、机械、汽车四个领域重点行业企业2015年1月1日后新购进的固定资产（包括自行建造），可以加速折旧。
	4. 研发活动方面加速折旧的优惠	对所有行业企业在2014年1月1日后新购进并专门用于研发活动的仪器、设备，单位价值不超过100万元的，可以一次性在计算应纳税所得额时扣除；单位价值超过100万元的，允许按不低于企业所得税法规定折旧年限的60%缩短折旧年限，或选择采取双倍余额递减法或年数总和法进行加速折旧。
	5. 对所有行业加速折旧的优惠	（1）企业在2018年1月1日至2020年12月31日期间新购进的设备、器具，单位价值不超过500万元的，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧。 （2）设备、器具：指的是除房屋、建筑物以外的固定资产。
	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）加速折旧方法：双倍余额递减法或年数总和法	
减 计 收 入	综合利用资源的优惠	企业综合利用资源，生产符合国家产业政策规定的产品所取得的收入减按90%计入收入总额。
	农户小额贷款利息收入的优惠	自2017年1月1日至2019年12月31日，对金融机构农户小额贷款利息收入，在计算应纳税所得额时，按90%计入收入总额。
	保费收入的优惠	自2017年1月1日至2019年12月31日，对保险公司为种植业、养殖业提供保险业务取得的保费收入，在计算应纳税所得额时，按90%计入收入总额。
税 额 抵 免	环境保护、节能节水、安全	（1）企业购置并实际使用符合规定的环境保护、节能节水、安全生产等专用设备（注意目录更新到2017年版）的，该专用设

	生产等专用设备的优惠	<p>备投资额的 10%可以从企业当年的应纳税额中抵免；当年不足抵免的，可以在以后 5 个纳税年度结转抵免；</p> <p>（2）如增值税进项税额允许抵扣，其专用设备投资额不再包括增值税进项税额；如增值税进项税额不允许抵扣，其专用设备投资额应为增值税专用发票上注明的价税合计金额。企业购买专用设备取得普通发票的，其专用设备投资额为普通发票上注明的金额。</p> <p>（3）企业购置上述设备在 5 年内转让、出租的，应停止享受企业所得税优惠，并补缴已经抵免的企业所得税税款。</p>
非居民企业优惠	非居民企业减按 10%的税率征收企业所得税。	<p>下列所得免征企业所得税：</p> <p>（1）外国政府向中国政府提供贷款取得的利息所得。</p> <p>（2）国际金融组织向中国政府 and 居民企业提供优惠贷款取得的利息所得。</p> <p>（3）经国务院批准的其他所得。</p> <p>【知识点拨】这里的非居民企业是指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企业</p>
行业优惠	1. 软件产业和集成电路产业的优惠政策。	了解
	2. 关于鼓励证券投资基金发展的优惠政策。	<p>①对证券投资基金从证券市场中取得的收入，包括买卖股票、债券的差价收入，股权的股息、红利收入，债券的利息收入及其他收入，暂不征收企业所得税。</p> <p>②对投资者从证券投资基金分配中取得的收入，暂不征收企业所得税。</p> <p>③对证券投资基金管理人运用基金买卖股票、债券的差价收入，暂不征收企业所得税。</p>
	3. 节能服务公司的优惠	节能服务公司实施合同能源管理项目符合所得税法有关规定的，自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起，第 1 年至第 3

	政策	年免征企业所得税，第4年至第6年按照25%的法定税率减半征收企业所得税
西部大开发优惠	西部地区国家鼓励类产业企业优惠政策	<p>1. 设在西部地区国家鼓励类产业企业，在2011年至2020年期间，减按15%的税率征收企业所得税。</p> <p>2. 对在西部地区新办交通、电力、水利、邮政、广播电视企业，上述项目业务收入占企业总收入70%以上的，可以享受企业所得税如下优惠政策：内资企业自开始生产经营之日起，第一年至第二年免征企业所得税，第三年至第五年减半征收企业所得税。第三年至第五年减半征收企业所得税时，按15%税率计算出应纳税所得税额后减半执行。</p> <p>3. 自2012年1月1日至2020年12月31日，对设在赣州市的鼓励类产业的内资企业和外商投资企业减按15%的税率征收企业所得税</p>

注：以上内容来源于中华会计网校（www.chinaacc.com）奚卫华老师2019年《税法·应试指南》第4章第185-190页

TOP5

【核心考点】个人所得税应纳税所得额的一般规定（见表6）

表6 个人所得税的应纳税所得额

应税项目	计征规定	应纳税所得额
综合所得	按月或按次预缴，年终汇算清缴。	综合所得的应纳税所得额=每一纳税年度的收入额-60000（基本费用扣除）-专项扣除-专项附加扣除-依法确定的其他扣除
经营所得	按月或按季预缴，年终汇算清缴。	<p>（1）个体工商户的经营所得：年度收入总额-成本-损失-准予扣除的税金-必要费用（60000元/年）</p> <p>（2）对企事业单位的承租经营、承包经营所得：年度企业会计利润-企业所得税-上缴承包费-必要费用（60000元/年）</p>
财产租赁所得	按次纳税	<p>实行定额或定率扣除，即：</p> <p>每次收入≤4000元：定额扣800元；</p> <p>每次收入≥4000元：定率扣20%。</p>

		【知识点拨】租赁过程中发生的修缮费用可以扣除，以每次 800 元为限。一次扣除不完的，准予在下一次继续扣除，直到扣完为止
财产转让所得	按次纳税	财产转让的收入额－财产原值－合理费用
利息、股息、红利所得，偶然所得	按次纳税	无费用扣除，以每次收入为应纳税所得额

注：以上内容来源于中华会计网校(www.chinaacc.com)奚卫华老师2019年《税法·应试指南》第5章第235-236

页

TOP6

【核心考点】烟叶税相关规定（见表7）

表 7 烟叶税相关规定

税法要素	具体规定
纳税义务人	收购烟叶的单位 【知识点拨】烟叶税的纳税人不包括个人，因为根据《烟草专卖法》，烟叶由烟草公司或者其委托单位按照国家规定的收购标准统一收购，其他单位和个人不得收购
征税范围	晾晒烟叶、烤烟叶
税率	20%（税率的调整，由国务院决定）
应纳税额的计算	应纳烟叶税税额＝收购烟叶实际支付的价款总额×20% 实际支付的价款总额＝收购价款×（1+10%），10%为价外补贴
纳税义务发生时间	纳税人收购烟叶的当天
纳税地点	向烟叶收购地的主管税务机关申报纳税
纳税期限	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

注：以上内容来源于中华会计网校（www.chinaacc.com）奚卫华老师 2019 年《税法·应试指南》第 6 章第

290-291 页

TOP7

【核心考点】进口货物关税、增值税、消费税知识点总结

对于关税的学习，要将关税、增值税、消费税结合在一起学习。我们总结一下进口货物关税、增值税和消费税在计算纳税时的有关知识点（见表8）。

表8 进口货物关税、增值税、消费税知识点总结

税种	计税依据		
关税	1. 完税价格：买价+起卸前费用 2. 运费或保费无法确定或未实际发生： a. 运费=货价×运费率；b. 保费=（货价+运费）×3‰		
	从量定额	从价定率	复合计税
消费税	以海关核定的进口数量作为计税依据	$\frac{(\text{关税完税价格} + \text{关税})}{1 - \text{消费税比例税率}}$	$\frac{(\text{关税完税价格} + \text{关税} + \text{消费税定额税})}{1 - \text{消费税比例税率}}$
增值税	关税完税价格+关税+消费税		

注：以上内容来源于中华会计网校（www.chinaacc.com）奚卫华老师2019年《税法·应试指南》第7章第304页

TOP8

【核心考点】环境保护税的税收减免（见表9）

表9 环境保护税的税收减免

类别	具体规定
免征环境保护税	下列情形，暂予免征环境保护税： （1）农业生产（不包括规模化养殖）排放应税污染物的； （2）机动车、铁路机车、非道路移动机械、船舶和航空器等流动污染源排放应税污染物的； （3）依法设立的城乡污水集中处理、生活垃圾集中处理场所排放相应应税污染物，不超过国家和地方规定的排放标准的； （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，由国务院报全国人民代表大会常务委员会备案

减征环境保护税	<p>(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 30%的, 减按 75%征收环境保护税。</p> <p>(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 50%的, 减按 50%征收环境保护税</p>
---------	--

注: 以上内容来源于中华会计网校 (www.chinaacc.com) 奚卫华老师 2019 年《税法·应试指南》第 8 章第 331 页

TOP9

【核心考点】城镇土地使用税纳税义务发生时间 (见表10)

城镇土地使用税的纳税义务发生时间以“次月”为主, 大家在学习时要注意当月和次月的区分, 要注意纳税义务发生时间的具体规定, 在计算问答题中, 可能将契税、耕地占用税、城镇土地使用税、房产税、印花税等等与房地产交易、持有有关的税种一并考核, 这一过程中就可能涉及到纳税义务发生时间问题。

表 10 城镇土地使用税的纳税义务发生时间

土地用途	纳税义务发生时间
购置新建商品房	自房屋交付使用之次月起缴纳土地使用税
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次月起缴纳土地使用税
出租、出借房产	自交付出租、出借房产之次月起缴纳土地使用税
以出让或转让方式有偿取得土地使用权的	应由受让方从合同约定交付土地时间的次月起缴纳; 合同未约定交付时间的, 由受让方从合同签订的次月起缴纳土地使用税
新征用的耕地	自批准征用之日起满 1 年时开始缴纳土地使用税
新征用的非耕地	自批准征用次月起缴纳土地使用税
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	

注: 以上内容来源于中华会计网校 (www.chinaacc.com) 奚卫华老师 2019 年《税法·应试指南》第 9 章第 349 页

TOP10

【核心考点】契税纳税义务人、税率和应纳税额的计算

1. 纳税义务人

契税的纳税人是境内转移土地、房屋权属，**承受**的单位和个人。

2. 税率

契税实行 3%~5% 的幅度税率。各省、自治区、直辖市人民政府可以在 3%~5% 的幅度税率规定范围内，按照本地区的实际情况决定。

3. 应纳税额的计算

(1) 计税依据

契税的计税依据为不动产的价格。由于土地、房屋权属转移的方式不同，定价方法也不同，因此计税依据的具体情况也各不相同，具体规定见表 11。

表 11 契税的计税依据

具体情形	计税依据
① 国有土地使用权出让、出售、房屋买卖	成交价格 【知识点拨】 契税的成交价格不含增值税。 【知识点拨 2】 成交价格明显低于市场价格并且无正当理由的，或者所交换土地使用权、房屋的价格的差额明显不合理并且无正当理由的，征收机关可以参照市场价格核定计税依据。 【知识点拨 3】 房地产企业出售房地产项目采取一般计税方法的，差额纳税可抵扣的土地价款不包含契税
② 土地使用权赠与、房屋赠与	由征收机关参照土地使用权出售、房屋买卖的市场价格核定
③ 土地使用权交换、房屋交换	所交换的土地使用权、房屋的价格差额； 交换价格相等时，免征契税； 不等时，由多交付货币、货物、无形资产或其他经济利益的一方缴纳契税
④ 以划拨方式取得土地使用权，经批准转让房地产时	由房地产转让者补交契税，计税依据为补交的土地使用权出让费用或者土地收益
⑤ 房屋附属设施征收契税的依据	a. 不涉及土地使用权和房屋所有权转移变动的，不征收契税； b. 采取分期付款购买房屋附属设施土地使用权、房

	<p>屋所有权的，按照合同规定的总价款计征契税；</p> <p>c. 承受的房屋附属设施权属如果是单独计价的，按照当地适用的税率征收，如果与房屋统一计价的，适用与房屋相同的税率</p>
⑥对于个人无偿赠与不动产行为（法定继承人除外）	<p>应对受赠人全额征收契税</p> <p>【知识点拨】对于《中华人民共和国继承法》规定的法定继承人（包括配偶、子女、父母、兄弟姐妹、祖父母、外祖父母）继承土地、房屋权属，不征收契税。按照《中华人民共和国继承法》规定，非法定继承人根据遗嘱承受死者生前的土地、房屋权属，属于赠与行为，应征收契税</p>
<p>注意：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>	

注：以上内容来源于中华会计网校（www.chinaacc.com）奚卫华老师 2019 年《税法•应试指南》第 9 章第 367-368 页

TOP11

【核心考点】土地增值税扣除项目的确定

对于土地增值税的扣除项目，各位考生首先要记住一句话：新 5 旧 3（也就是销售新房及建筑物允许扣除 5 项（简称房地费税利），而销售旧房及建筑物允许扣除 3 项（简称房地税））。土地增值税的扣除项目如表 12 所示。

表 12 土地增值税的扣除项目（新 5 旧 3）

销售新房及建筑物	销售旧房及建筑物
(1) 取得土地使用权所支付的金额（地）	(1) 取得土地使用权所支付的地价款或出让金（应提供凭据）、按国家统一规定缴纳的有关费用（地）
(2) 房地产开发成本（房）	
(3) 房地产开发费用（费）	
(4) 与转让房地产有关的税金（税）	(2) 旧房及建筑物的评估价格（房）
(5) 财政部确定的其他扣除项目（利）	(3) 在转让环节缴纳的税金（税）

1. 转让新建房产扣除项目的确定

计算土地增值税应纳税额，并不是直接对转让房地产的收入征税，而是对收入扣除规定的扣除项目后的增值额计算征税，可以看出扣除项目的正确与否直接影响土地增值税的计算。转让新建房产与转让旧房及建筑物的扣除项目是有区别的，转让新房及建筑物扣除项目的具体规定见表 13。

表 13 销售新房及建筑物的扣除项目

扣除项目	具体界定	注意事项
(1) 取得土地使用权所支付的金额	包括纳税人为取得土地使用权而支付的地价款，有关费用和税金（如契税）。	①含契税，不含印花税 ②注意比例——在计算取得土地使用权所支付的金额时，注意其比例要与开发比例、销售收入比例匹配。
(2) 房地产开发成本	包括土地的征用及拆迁补偿费、前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、公共配套设施费、开发间接费用等。	①不包括利息支出，含装修费用 ②在计算房地产开发成本时，注意其比例要与销售收入比例匹配。
(3) 房地产开发费用	<p>第一种扣除方式：利息支出能够按转让房地产项目计算分摊并提供金融机构证明的：</p> <p>允许扣除的房地产开发费用 = 利息 + (取得土地使用权所支付的金额 + 房地产开发成本) × 5% 以内</p> <p>【知识点拨】利息的规定</p> <p>①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；</p> <p>②利息的上浮幅度按国家的有关规定执行，超过上浮幅度的部分不允许扣除；</p>	<p>①不是按照纳税人实际发生额进行扣除，而是按税法的标准计算扣除，有两种扣除方式；</p> <p>②注意扣除比例与销售收入比例匹配，包括单独扣除的利息也需要按比例计算扣除；</p> <p>③无论账务如何处理，利息支出在房地产开发费用中扣除，而不是在房地产开发成本中扣除。</p> <p>④房地产开发企业既向金融机构借款，又有其他借款的，其房地产开发费用计算扣除时不能同时适用上述两种办法，只能采用其中一种扣除方式</p>

	<p>③对于超过贷款期限的利息部分和加罚的利息不允许扣除</p> <p>第二种扣除方式：不能按转让房地产项目计算分摊利息支出或不能提供金融机构证明的</p> <p>允许扣除的房地产开发费用＝（取得土地使用权所支付的金额＋房地产开发成本）×10%以内</p>	
(4) 与转让房地产有关的税金	<p>①房地产开发企业：城建税、教育费附加；不包括增值税</p> <p>②非房地产开发企业：城建税、教育费附加、印花税；不包括增值税</p>	<p>营改增后，房地产开发企业实际缴纳的城市维护建设税、教育费附加，凡能够按清算项目准确计算的，允许据实扣除。凡不能按清算项目准确计算的，则按该清算项目预缴增值税时实际缴纳的城建税、教育费附加扣除</p>
财政部确定的其	加计扣除＝（取得土地使	从事房地产开发的纳税人适用；非房地产

他扣除项目	用权所支付的金额+房地 产开发成本) × 20%	开发企业不适用该项政策。
-------	-----------------------------	--------------

注：以上内容来源于中华会计网校(www.chinaacc.com)奚卫华老师 2019 年《税法·应试指南》第 10 章第 373-374 页

TOP12

【核心考点】车船税税收优惠（见表14）

表 14 车船税的税收优惠

类别	具体规定
1. 法定减免	<p>(1) 捕捞、养殖渔船。</p> <p>(2) 军队、武装警察部队专用的车船。</p> <p>(3) 警用车船。</p> <p>(4) 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车船。</p> <p>(5) 对节能汽车，减半征收车船税；对新能源车船，免征车船税。</p> <p>【知识点拨】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。纯电动乘用车和燃料电池乘用车不属于车船税征税范围，对其不征车船税。</p> <p>(6) 省、自治区、直辖市人民政府根据当地实际情况，可以对公共车船，农村居民拥有并主要在农村地区使用的摩托车、三轮汽车和低速载货汽车定期减征或者免征车船税</p>
2. 特定减免	<p>(1) 经批准临时入境的外国车船和香港特别行政区、澳门特别行政区、台湾地区的车船，不征收车船税。</p> <p>(2) 按照规定缴纳船舶吨税的机动船舶，自车船税法实施之日起 5 年内免征车船税。</p> <p>(3) 依法不需要在车船登记管理部门登记的机场、港口、铁路站场内部行驶或作业的车船，自车船税法实施之日起 5 年内免征车船税。</p>

注：以上内容来源于中华会计网校(www.chinaacc.com)奚卫华老师 2019 年《税法·应试指南》第 11 章第 402 页

TOP13

【核心考点】印花税计税依据的一般规定（见表 15）

印花税的计税依据为各种应税凭证上所记载的计税金额或应税凭证件数。从价定率计税的，计税依据以全额为主，余额计税的主要有两个：货物运输合同、技术合同。

表 15 印花税计税依据的一般规定

税目	计税依据		
购销合同	合同上记载的购销金额，不得作任何扣除。 【知识点拨】采用以货换货方式进行商品交易签订的合同，应按合同所载的购、销合计金额计税贴花，适用税率 0.3%		
加工承揽合同	由受托方提供原材料	在合同中分别记载加工费金额与原材料金额的	加工费：加工承揽合同 0.5% 原材料：购销合同 0.3%
		合同中未分别记载	全部金额：加工承揽合同 0.5%
		由委托方提供主要材料或原料	对委托方提供的主要材料或原料金额：不计税贴花 无论加工费和辅助材料金额是否分别记载，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，税率 0.5%
	建设工程勘察设计合同	勘察、设计收入	
建筑安装工程承包合同	承包金额，不得剔除任何费用。 施工单位将自己承包的建设项目，分包或转包给其他施工单位所签订的分包合同、转包合同，应以新的分包或转包合同所载金额为依据计算应纳税额。		
财产租赁合同	租赁金额（即租金收入）。 (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。		
货物运输合同	计税依据为取得的运输费金额（即运费收入），不包括所运货物的金额、装卸费和保险费等。具体规定如下：		
	国内各种形式的货物联运	在起运地统一结算全程运费	以全程运费为计税依据，由起运地运费结算双方缴纳印花税
	物联运	分程结算运费	以分程运费作为计税依据，分别由办理运

			费结算的各方缴纳印花税
	国际货运	由我国运输企业运输的	运输企业所持的运费结算凭证,以本程运费为计税依据计算应纳税额
			托运方所持的运费结算凭证,以全程运费为计税依据计算应纳税额
		由外国运输企业运输	运输企业所持的运费结算凭证免纳印花
		进出口货物的	税
			托运方所持的运费结算凭证应计算应纳税额
		国际货运运费结算凭证在国外办理的	应在凭证转回我国境内时按规定缴纳印花
			税
仓储保管合同	仓储保管费用或收入		
借款合同	借款金额(即借款本金), 具体规定如下:		
	(1)凡是一项信贷业务既签订借款合同, 又一次或分次填开借据的		只以借款合同所载金额为计税依据计税贴花
	凡只填开借据并作为合同使用的		应以借据所载金额为计税依据计税贴花
	(2)借贷双方签订的流动周转性借款合同		只以其规定的最高限额为计税依据, 在签订时贴花一次, 在限额内随借随还不签订新合同的, 不再贴花
	(3)对借款方以财产作抵押, 从贷款方取得一定数量抵押贷款的合同		应按借款合同贴花
	在借款方因无力偿还借款而将抵押财产转移给贷款方时		应再就双方书立的产权书据, 按产权转移书据的有关规定计税贴花
	(4)对银行及其他金融组织的融资租赁业务签订的融资租赁借款合同		应按合同所载租金总额, 暂按借款合同计税
	(5)银团贷款合同		借款方与贷款银团各方应分别在所执的合同正本上, 按各自的借款金额计税贴花

	(6) 基本建设借款合同	应按分合同分别贴花，最后签订的总合同，只就借款总额扣除分合同借款金额后的余额计税贴花
财产保险合同	支付或收取的保险费金额，不包括所保财产的金额	
技术合同	合同所载的价款、报酬或使用费。对技术开发合同，只对合同所载的报酬金额计税，研究开发经费不作为计税依据	
产权转移书据	书据所载金额 【知识点拨】 对股票交易征收印花税均依书立时证券市场当日实际成交价格计算金额，按 1% 的税率缴纳印花税	
账簿类凭证	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
	其他营业账簿	计税依据为应税凭证件数（2018.5.1 起，免印花税）
权利、许可证照	应税凭证的件数，每件 5 元	

注：以上内容来源于中华会计网校(www.chinaacc.com)奚卫华老师 2019 年《税法·应试指南》第 11 章第 407-409 页

TOP14

【核心考点】境外所得抵免限额的计算（见表16）

可以分国不分项、也可以不分国不分项（综合抵免法）计算抵免限额。

表 16 抵免限额的计算

抵免方法	抵免限额	简易计算公式
分国不分项抵免限额	中国境内、境外所得依照企业所得税法和实施条例的规定计算的应纳税总额×来源于某国（地区）的应纳税所得额÷中国境内、境外应纳税所得总额	来源于某国（地区）的应纳税所得额×中国企业所得税税率

不分国 不分项 抵免限 额	中国境内、境外所得依照企业所得税法和实施条例的规定计算的应纳税总额×境外应纳税所得额÷中国境内、境外应纳税所得总额	境外应纳税所得额×中国 企业所得税税率
------------------------	---	------------------------

【知识点拨 1】之所以有简易计算公式，是因为我国企业所得税采用的是比例税率，而非累进税率。

【知识点拨 2】计算抵免限额的企业所得税税率。

(1) 一般企业：税率只能用 25%。

(2) 自 2010 年 1 月 1 日起，以境内、境外全部生产经营活动有关的指标申请并经认定的高新技术企业，对其来源于境外所得可以按 15% 的优惠税率缴纳企业所得税，在计算境外抵免限额时，可按照 15% 的优惠税率计算境内外应纳税总额。

【知识点拨 3】境内、外所得之间的亏损弥补（见表 17）

表 17 境内、外所得之间的亏损弥补

亏损情况	弥补方法	弥补时限
境内亏损，境外盈利	境外盈利可以弥补境内亏损	5 个纳税年度 【知识点拨】如果企业境内为亏损，境外盈利分别来自多个国家，则弥补境内亏损时，企业可以自行选择弥补境内亏损的境外所得来源国家（地区）顺序。
境内盈利，境外亏损	不能用境内盈利弥补境外亏损，只能用其境外以后年度所得弥补	
	境外分支机构亏损额未超过企业盈利部分的非实际亏损额	境外亏损可以无限期弥补
	境外分支机构亏损额>企业盈利部分的实际亏损额	5 个纳税年度

将企业已在境外缴纳和负担的所得税税额与抵免限额进行比较，按照较小者确定实际抵免税额。

超过抵免限额的部分，可以在以后 5 个年度内，用每年度抵免限额抵免当年应抵税额后的余额进抵补。

注：以上内容来源于中华会计网校（www.chinaacc.com）奚卫华老师 2019 年《税法·应试指南》第 12 章第 437-438 页

TOP15

【核心考点】税收保全措施及税收强制执行措施

(1) 税收保全措施（预防措施）（见表 18）

表 18 税收保全措施的具体规定

项目	具体规定
对象	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
前提	①纳税人有逃避纳税义务的行为； ②必须在规定的纳税期之前和责令限期缴纳应纳税款的限期内——预防措施
法定程序	①责令纳税人提前缴纳税款； ②责成纳税人提供纳税担保； ③未提供纳税担保的，采取税收保全措施 ④纳税人按期限缴纳了税款的，税务机关应当自收到税款或银行转回的完税凭证之日起 1 日内解除税收保全
具体措施	①冻结纳税人的存款； ②扣押、查封纳税人的商品、货物或其他财产。 【知识点拨 1】 需要经过县以上税务局（分局）局长审批。 【知识点拨 2】 冻结存款、扣押查封权的金额（或价值）相当于应纳税款
物品范围	个人及其所扶养家属维持生活必需的住房和用品，不在税收保全措施范围之内，个人及其所扶养家属维持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 1 处以外的住房；税务机关对单价 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

(2) 税收强制执行措施（补救措施）（见表 19）

表 19 税收强制执行措施的具体规定

项目	具体规定
对象	从事生产、经营的纳税人，扣缴义务人，纳税担保人
应坚持的原则	告诫在先原则——纳税人、扣缴义务人、纳税担保人未按照规定的期限缴纳或者解缴税款的，应当先行告诫，责令限期缴纳。逾期仍未缴纳的，再采取税收强制执行措施
具体措施	①从存款中扣缴税款，扣缴税款的同时，可以处以不缴或者少缴的税款 50%以上 5 倍以下的罚款；

	②扣押、查封、依法拍卖或变卖，以拍卖或变卖所得抵缴税款。 【知识点拨】 需要经过县以上税务局（分局）局长审批
注意事项	①未缴纳的滞纳金必须同时强制执行。 ②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 3 日内退还被执行人

税收保全措施和强制执行措施是历年考试的重点内容，两者的对比如表 20 所示。

表 20 税收保全措施和强制执行措施的对比

	税收保全措施	强制执行措施
措施性质	预防措施	补救措施
对象	从事生产经营的纳税人，不包括扣缴义务人和纳税担保人	从事生产经营的纳税人，扣缴义务人，纳税担保人
前提	未提供纳税担保	告诫在先原则——责令限期缴纳，逾期仍未缴纳
措施	（1）冻结存款：书面通知纳税人开户银行或者其他金融机构冻结纳税人的金额相当于应纳税款的存款； （2）扣押、查封权：扣押、查封纳税人的价值相当于应纳税款的商品、货物或者其他财产	（1）扣缴税款：书面通知其开户银行或者金融机构从其存款中扣缴税款； （2）扣押、查封、依法拍卖或者变卖其价值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
审批	县以上税务局（分局）局长	

注：以上内容来源于中华会计网校（www.chinaacc.com）奚卫华老师 2019 年《税法·应试指南》第 13 章第 473-474 页

TOP16

【核心考点】税务行政复议范围（见表 21）

在税务行政复议范围中，一定要分清哪些属于必经复议，哪些属于选择复议，这是历年较为重要的考点。

表 21 税务行政复议范围

情形	范围
----	----

必经复议（先复议，后起诉）	税务机关作出的征税行为：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、加收滞纳金，扣缴义务人、受税务机关委托征收的单位和个人作出的代扣代缴、代收代缴、代征行为等
选择复议（可以复议，也可以直接起诉）	<p>（1）行政许可、行政审批行为。</p> <p>（2）发票管理行为，包括发售、收缴、代开发票等。</p> <p>（3）税收保全措施、强制执行措施。</p> <p>（4）行政处罚行为：</p> <p>①罚款；</p> <p>②没收财物和违法所得；</p> <p>③停止出口退税权。</p> <p>（5）不依法履行下列职责的行为：</p> <p>①颁发税务登记；</p> <p>②开具、出具完税凭证、跨区域涉税事项报告表；</p> <p>③行政赔偿；</p> <p>④行政奖励；</p> <p>⑤其他不依法履行职责的行为。</p> <p>（6）不依法确认纳税担保行为。</p> <p>（7）政府信息公开工作中的具体行政行为。</p> <p>（8）纳税信用等级评定行为。</p> <p>（9）通知出入境管理机关阻止出境行为。</p> <p>（10）其他具体行政行为</p>

【知识点拨】 申请人认为税务机关的具体行政行为所依据的下列规定不合法，对具体行政行为申请行政复议时，可以一并向行政复议机关提出对有关规定的审查申请；申请人对具体行政行为提出行政复议申请时不知道该具体行政行为所依据的规定的，可以在行政复议机关作出行政复议决定以前提出对该规定的审查申请：

- （1）国家税务总局和国务院其他部门的规定。
- （2）其他各级税务机关的规定。
- （3）地方各级人民政府的规定。
- （4）地方人民政府工作部门的规定。

此处的规定不包括规章。

注：以上内容来源于中华会计网校（www.chinaacc.com）奚卫华老师 2019 年《税法•应试指南》第 14 章第 498-499 页

查看更多注会考试政策，请进入[中华会计网校注册会计师考试栏目进行查看>>](#)

