



2023 年税务师《税法一》

一、重要的税收优惠政策

第二章 增值税

1. 留抵退税政策

特殊行业增量+存量留抵退税条件：

- （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、骗取出口退税或虚开增值税专用发票情形；
- （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；
- （4）2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返（退）政策。

特殊行业留抵退税计算：

允许退还的增量留抵税额=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 1】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额占同期全部已抵扣进项税额的比重。

【提示 2】特殊行业为小微企业、制造业、批发零售业等行业企业。

制造业、批发零售业等行业企业，是指从事《国民经济行业分类》中“批发和零售业”、“农、林、牧、渔业”、“住宿和餐饮业”、“居民服务、修理和其他服务业”、“教育”、“卫生和社会工作”、“文化、体育和娱乐业”、“制造业”、“科学研究和技术服务业”、“电力、热力、燃气及水生产和供应业”、“软件和信息技术服务业”、“生态保护和环境治理业”、“交通运输、仓储和邮政业”业务相应发生的增值税销售额占全部增值税销售额的比重超过 50% 的纳税人。

2. 小规模纳税人税收优惠政策

	小规模纳税人优惠内容	
	免税优惠（起征点）	征收率优惠
2021. 4. 1— 2022. 12. 31	月销售额未超过 15 万元 (按季未超过 45 万元) 的免税	2021. 4. 1—2022. 3. 31 3%征收率收入减按 1%
		2022. 4. 1—2022. 12. 31 3%征收率收入免税



2023.1.1—	月销售额未超过 10 万元	3%征收率收入减按 1%
2023.12.31	（按季未超过 30 万元）的免税	

3. 关于完善资源综合利用增值税政策

自 2022 年 3 月 1 日起，从事再生资源回收的增值税一般纳税人销售其收购的再生资源，可选择适用简易计税方法依照 3%征收率计算缴纳增值税，或适用一般计税方法计算缴纳增值税。

第四章 城市维护建设税、教育费附加及地方教育附加

城市维护建设税的计税依据

城市维护建设税以纳税人依法实际缴纳的增值税、消费税税额（以下简称两税税额）为计税依据。

依法实际缴纳的两税税额，是指纳税人依照增值税、消费税相关法律法规和税收政策规定计算的应当缴纳的两税税额（不含因进口货物或境外单位和个人向境内销售劳务、服务、无形资产缴纳的两税税额），加上增值税免抵税额，扣除直接减免的两税税额和期末留抵退税退还的增值税税额后的金额。

直接减免的两税税额，是指依照增值税、消费税相关法律法规和税收政策规定，直接减征或免征的两税税额，不包括实行先征后返、先征后退、即征即退办法退还的两税税额。

第六章 资源税

减税优惠政策

自 2022 年 1 月 1 日至 2024 年 12 月 31 日，由省、自治区、直辖市人民政府根据本地区实际情况，以及宏观调控需要确定，对增值税小规模纳税人、小型微利企业和个体工商户可以在 50%的税额幅度内减征资源税（不含水资源税）、城市维护建设税、房产税、城镇土地使用税、印花税（不含证券交易印花税）、耕地占用税和教育费附加、地方教育附加。

二、各税种基本知识常考易错点

（一）纳税人

增值税	在中华人民共和国境内销售货物或者加工、修理修配劳务，销售服务、无形资产、不动产以及进口货物的单位和个人
消费税	中华人民共和国境内生产、委托加工和进口应税消费品的单位和个人，国务院确定的销售应税消费品的其他单位和个人以及在中华人民共和国境



	内生产（进口）、批发电子烟的单位和个人，为消费税的纳税人。
城市维护建设税	缴纳增值税、消费税的单位和个人
土地增值税	转让国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物并取得收入的单位和个人
资源税	在中华人民共和国领域和中华人民共和国管辖的其他海域开发应税资源的单位和个人
车辆购置税	在中华人民共和国境内购置汽车、有轨电车、汽车挂车、排气量超过一百五十毫升的摩托车的单位和个人
环境保护税	在中华人民共和国领域和中华人民共和国管辖的其他海域，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
烟叶税	在我国境内收购烟叶的单位
关税	进口货物的收货人、出口货物的发货人、进出境物品的所有人或推定为所有人的人

（二）税率

增值税	税率 13%、9%、6%、0
	征收率 5%、3%
消费税	大部分从价定率，产品差别比例税率
	啤酒（甲类、乙类）、黄酒、成品油从量定额
	卷烟、白酒复合计税
城市维护建设税	7%、5%、1%，教育费附加 3%，地方教育附加 2%
土地增值税	四级超率累进税率
资源税	从价为主，从量为辅；部分国家定，大部分地方定；有的原矿，有的选矿，有的原矿+选矿



车辆购置税	10%
环境保护税	应税污染物按当量从量定额，固体废物按吨从量定额，噪声按超标分贝按月定额
烟叶税	20%比例税率
关税	从价为主

（三）各税“时间”、“地点”、“期限”问题

1. 增值税时间\地点\期限

基本规定

销售货物、劳务、服务、无形资产或不动产：为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。	（1）收讫销售款项，是指纳税人销售服务、无形资产、不动产过程中或者完成后收到款项。
	（2）取得索取销售款项凭据的当天，是指书面合同确定的付款日期；未签订书面合同或者书面合同未确定付款日期的，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。
	（3）先开具发票的，为开具发票的当天
进口货物	为报关进口的当天。

具体规定

直接收款	不论货物是否发出，均为收到销售款或取得索取销售款凭据的当天。
托收承付、委托收款	发出货物并办妥托收手续的当天。
赊销和分期收款	书面合同约定的收款日期的当天。
	无书面合同的或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天。
预收货款	货物发出的当天。



	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。	
委托代销	三	收到代销清单的当天。
	者	收到全部或者部分货款的当天。
	孰早	发出代销货物满 180 日的当天。
视同销售货物（代销除外）	货物移送的当天。	
应税劳务	提供劳务同时收讫销售款或取得索取销售款的凭据的当天。	
租赁服务采取预收款	收到预收款的当天。	
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。	
增值税扣缴义务发生时间	纳税人增值税纳税义务发生的当天。	
建筑质保金	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，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。	

增值税纳税期限：

纳税期限	1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个月、1 季度	不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税。
	小规模纳税人：选择按月或者按季度，一经选择，一个会计年度内不得变更。	
	营改增后按季度纳税也适用于银行、财务公司、信托投资公司、信用社。	
报缴税款期限	纳税期<1 个月	期满 5 日内预缴，次月 15 日内申报结清。
	以月（季）纳税	自期满之日起 15 日内。



进口货物	海关填发缴款书之日起 15 日内。
------	-------------------

纳税地点

固定业户	一般规定	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。
	到外县（市）经营	向机构所在地的报告	向其机构所在地主管税务机关申报纳税。
		未报告	向销售地或劳务发生地申报。
		未报告同时也未向销售地或劳务发生地申报	机构所在地税务机关补征。
非固定业户	销售地或应税行为发生地申报。		
	未申报，回机构所在地或居住地补征。		
进口货物	向报关地海关申报纳税。		
扣缴义务人	向其机构所在地或者居住地的主管税务机关申报缴纳其扣缴的税款。		

2. 消费税时间、地点、期限

纳税义务发生时间	与增值税相同； 特别注意：委托加工的为纳税人提货当天
纳税期限	与增值税相同
纳税地点	一般为纳税人机构所在地
	委托加工业务：受托方机构所在地（受托方为个人除外）



纳税环节	一般规定	生产环节（委托加工）、进口环节
	零售环节	金银首饰；超豪华小轿车零售环节加征
	批发环节	卷烟、电子烟加征

3. 土地增值税时间、地点、期限

纳税地点		不动产所在地
纳税申报	非从事房地产开发的纳税人	应在签订房地产转让合同后的七日内，向房地产所在地主管税务机关
	从事房地产开发并转让的土地增值税纳税人	全部竣工结算前转让：预征
		项目全部竣工、办理结算后再进行清算，多退少补

4. 资源税时间、地点、期限

纳税义务发生时间	销售	收讫销售款或者取得索取销售款项凭据的当日。
	自产自用	移送使用应税产品当日
纳税期限	按月或者按季	自期满之日起 15 日内申报纳税。
	不能按固定期限计算纳税的，可以按次申报纳税。	纳税义务发生之日起 15 日申报纳税。
纳税地点	应税产品开采地或者海盐生产地； 海上开采的原油和天然气的由海洋石油税务管理机构征收。	

5. 车辆购置税时间、地点、期限

纳税环节	车辆的最终消费环节。
	纳税人应当在向公安机关交通管理部门办理车辆注册登记前，缴纳车辆购置税。



纳税地点	要办理车辆登记的	向车辆登记地的主管税务机关申报纳税
	不需要办理车辆登记的	单位纳税人向其机构所在地的主管税务机关申报纳税
		个人纳税人向其户籍所在地或者经常居住地的主管税务机关申报纳税。
纳税义务发生时间	购买自用	购买之日：车辆相关价格凭证的开具日期
	进口自用	进口之日：《海关进口增值税专用缴款书》或其他有效凭证的开具日期
	自产、受赠、获奖和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	纳税人应当自纳税义务发生之日起 60 日内申报缴纳车辆购置税	

6. 环境保护税时间、地点、期限问题

纳税义务发生时间	纳税人排放应税污染物的当日	
纳税地点——应税污染物排放地	应税大气污染物、水污染物	排放口所在地
	应税固体废物、应税噪声	废物、噪声产生地
纳税期限	按月计算、按季申报	季度终了之日起 15 日内申报并缴纳
	按次申报	纳税义务发生之日起 15 日内申报并缴纳

7. 烟叶税时间、地点、期限

纳税地点	向烟叶收购地的主管税务机关申报纳税
纳税义务发生时间	纳税人收购烟叶的当天（向烟叶销售者付讫收购烟叶款项或者开具收购烟叶凭据的当天）
申报缴纳	按月计征，于纳税义务发生月终了之日起十五日内申报缴纳



8. 关税时间、地点、期限问题

(1) 关税缴纳

申报时间	进口货物自运输工具申报进境之日起 14 日内
	出口货物在运抵海关监管区后装货的 24 小时以前
纳税期限	关税的纳税义务人或其代理人，应在海关填发税款缴款书之日起 15 日内向指定银行缴纳
延期纳税	不能按期缴纳税款，经海关总署批准，可延期缴纳，但最长不得超过 6 个月

(2) 关税退还

申请退还	有下列情形之一的，纳税义务人自缴纳税款之日起 1 年内，可以申请退还关税，并应当以书面形式向海关说明理由，提供原缴款凭证及相关资料	已征进口关税的货物，因品质或者规格原因，原状退货复运出境的
		已征出口关税的货物，因品质或者规格原因，原状退货复运进境，并已重新缴纳因出口而退还的国内环节有关税收的
		已征出口关税的货物，因故未装运出口，申报退关的
多征税款退还	海关发现多征	应当立即通知纳税义务人办理退还手续
	纳税人发现多缴	自缴纳税款之日起 1 年内，可以以书面形式要求海关退还多缴的税款并加算银行同期活期存款利息
		海关应当自受理退税申请之日起 30 日内查实并通知纳税义务人办理退还手续
		纳税义务人应当自收到通知之日起 3 个月内办理有关退税手续

(3) 关税补征和追征



补征	进出口货物放行后，海关发现少征或者漏征税款的，应当自缴纳税款或者货物、放行之日起 1 年内，向纳税义务人补征
追征	进出口货物放行后，因纳税义务人违反规定造成少征或者漏征税款的，海关可以自应缴纳税款或者货物放行之日起 3 年内追征税款
	并从缴纳税款或者货物放行之日起按日加收少征或者漏征税款万分之五的滞纳金
追征（海关监管货物）	海关发现海关监管货物因纳税义务人违反规定造成少征或者漏征税款的，应当自纳税义务人应缴纳税款之日起 3 年内追征税款
	并从应缴纳税款之日起按日加收少征或者漏征税款万分之五的滞纳金

三、重要税种重点归纳

（一）增值税

1. 应税服务特殊项目界定与税率

	内容	
(1)	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==《交通运输（9%）》	
	水路（远洋）运输中的“租”	光租==《动产租赁（13%）》
		程租、期租==《交通运输业（9%）》
	航空运输中的“租”	干租==《动产租赁（13%）》
		湿租==《交通运输（9%）》
	出租出售宽带==《基础电信服务（9%）》	
	长（短）租形式出租酒店式公寓并提供配套服务的==《住宿服务（6%）》	
	建筑施工设备出租给他人使用并配备操作人员==《建筑服务（9%）》	
	将不动产或飞机、车辆等动产的广告位出租给其他单位或个人用于发布广告==《不动产租赁（9%）或动产租赁（13%）》	



	运输工具舱位承包业务中，发包方和承包方均按照“交通运输服务”缴纳增值税
	运输工具舱位互换业务中，互换运输工具的双方均按照“交通运输服务”缴纳增值税
	无运输工具承运业务，按照“交通运输服务”缴纳增值税
(2)	金融代理、知识产权代理、货物运输代理、代理报关、法律代理、房地产中介、婚姻中介、代理记账、拍卖==》商务辅助服务（6%）
	邮政代理==》邮政服务
(3)	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==》交通运输服务（9%）
	为客户办理退票而向客户收取的退票费、手续费等==》其他现代服务（6%）
(4)	固话、有线电视、宽带、水、电、燃气、暖气等收取的安装费、初装费、扩容费==》建筑服务（9%）
(5)	物业服务企业为业主提供的装修服务==》建筑服务（9%）
(6)	邮票发行、报刊发行和邮政汇兑==》邮政服务（9%）
(7)	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==》会议展览服务
(8)	纳税人安装运行后的机器设备提供的维护保养服务==》其他现代服务（6%）
	建筑物进行修补、加固、养护、改善==》建筑服务（9%）
(9)	纳税人提供植物养护服务，按照“其他生活服务”缴纳增值税（6%）
(10)	提供餐饮服务的纳税人销售的外卖食品==》餐饮服务（6%）
	纳税人现场制作食品并直接销售给 消费者==》餐饮服务（6%）
(11)	纳税人提供武装守护押运服务==》“安全保护服务”（6%）
(12)	车辆停放服务、道路通行服务（包括过路费、过桥费、过闸费等）==》不动产经营租赁（9%）



(13)	游览场所经营索道、摆渡车、电瓶车、游船等取得的收入==》“文化体育服务”（6%）
(14)	纳税人购入基金、信托、理财产品等各类资产管理产品持有至到期==》不属于金融商品转让
	货币资金投资收取的固定利润、保底利润==》贷款服务（6%）
	金融商品持有期间（含到期）取得的非保本收益==》不征收增值税
	融资性售后回租==》贷款服务（6%）

2. 视同销售

（1）货物视同销售

①将货物交付其他单位或者个人代销	
②销售代销货物	
③设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送至其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外	
④将自产、委托加工的货物	集体福利、个人消费、非增值税应税项目
⑤自产、委托加工或购进的货物	分配、投资、赠送

（2）服务、不动产、无形资产视同销售

	提供（转让方）	接受方	例外	纳税义务发生时间
无偿提供服务	单位或者个体工商户	单位或者个人	用于公益事业或者以社会公众为对象的除外	应税服务完成的当天
无偿转让无形资产或者不动产	单位或者个人	单位或者个人		无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天



【提示】个人=个体工商户+其他个人（自然人）

3. 包装物押金增值税处理

一般产品（含啤酒黄酒）	单独记账核算，时间在 1 年以内又未逾期的	不并入销售额征税
	因逾期未收回包装物不再退还的押金	应并入销售额征税
除啤酒黄酒以外其他酒类产品	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	

4. 特殊销售方式下的销售额计算

折扣折让	折扣销售（商业折扣）	销售额和折扣额在同一张发票“金额”栏上分别注明，可按折扣后的余额作为销售额征收增值税
		如果未在同一张发票上注明（包括仅在发票的“备注”栏注明），则不得从销售额中减除折扣额
	销售折扣（现金折扣）	不得从销售额中减除现金折扣额 现金折扣计入“财务费用”
	销售折让	可以从销售额中减除折让额，具体操作是开红票
以旧换新	一般货物按新货物同期销售价格确定销售额，不得扣减旧货物的收购价	
	金银首饰可按销售方实际收取的不含增值税的全部价款征收增值税消费税的计算也按此原则理解	
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，以各自收到的货物按规定核算购货额并计算进项税额	
还本	不得扣减还本支出	



销 售		
直 销	直销企业先将货物销售给直销员，直销员再将货物销售给消费者	销售额为其向直销员收取的全部价款和价外费用
	直销企业通过直销员向消费者销售货物，直接向消费者收取货款	直销企业的销售额为其向消费者收取的全部价款和价外费用

5. 一般计税中按差额计算销售额

项目（税率）	政策	注意事项
经纪代理服务（6%）	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	
签证代理服务（6%）	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	向服务接受方收取并代为支付签证费、认证费，不得开具增专票，可以开具增普票
代理进口免征进口增值税的货物	其销售额不包括向委托方收取并代为支付的货款	向委托方收取并代为支付的货款，不得开具增专票，可以开具增普票
航空运输服务（9%）	航空运输企业的销售额，不包括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	
客运场站服务（6%）	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	
航空运输销售代理企业 (6%)	提供境外航段机票代理服务	以取得的全部价款和价外费用，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
	提供境内机票代理服务	以取得的全部价款和价外费用，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
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 (6%)	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”缴纳增值税代为收取并支付给境外单位的考试费，应统一扣缴增值税，不得开具增专票，可以开增普票	
旅游服务 (6%)	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	纳税人提供旅游服务，将火车票、飞机票等原件交付给旅游服务购买方无法收回的，以交通费发票复印件作为差额扣除凭证
		向旅游服务购买方收取并支付的上述费用，不得开增专票，可以开增普票
金融商品转让	以卖出价扣除买入价后的余额为销售额	转让金融商品的正负差，按盈亏相抵后的余额为销售额
		相抵后的负差，可结转下一纳税期
		年底负差不可转入下一会计年度
融资租赁与融资性售后回租	融资租赁==》租赁服务：不动产租赁 9%；动产租赁 13%	销售额=全部价款和价外费用-支付的借款利息、发行债券利息-车辆购



		置税
	融资性售后回租==》贷款服务 6%	销售额=全部价款和价外费用（不含本金）-对外支付的借款利息、发行债券利息
处置抵债不动产（9%）	自 2022 年 8 月 1 日至 2023 年 7 月 31 日，银行业金融机构、金融资产 管理公司中的增值税一般纳税人 处置抵债不动产，可选择以取得的 全部价款和价外费用扣除取得该 抵债不动产时的作价为销售额	抵债不动产作价的部分不得向购买方 开具增值税专用发票

6. 不能抵扣的进项税额

项目	具体内容	
用途角 度	1. 用于简易 计税	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. 用于免税 项目	
	3. 用于集体 福利	
	4. 用于个人 消费	
	5. 非正常损 失	非正常损失的购进货物，及相关劳务、交通运输服务
		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
		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



购进项目	贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务
资格条件	①一般纳税人会计核算不健全，或者不能够提供准确税务资料的 ②应当办理一般纳税人资格登记而未办理的
凭证角度	增值税扣税凭证不符合法律、行政法规或者国家税务总局有关规定的 如：纳税人凭完税凭证抵扣进项税额的，应当具备书面合同、付款证明和境外单位的对账单或者发票。资料不全的，其进项税额不得从销项税额中抵扣

7. 既用于一般计税又用简易计税、免税项目等抵扣问题

一般情况	适用一般计税方法的纳税人，兼营简易计税方法计税项目、免征增值税项目而无法划分不得抵扣的进项税额，按照下列公式计算不得抵扣的进项税额： $\text{不得抵扣的进项税额} = \text{当期无法划分的全部进项税额} \times (\text{当期简易计税方法计税项目销售额} + \text{免税项目销售额}) \div \text{当期全部销售额}$
购入固定资产、不动产、无形资产混用	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、无形资产和不动产，不能抵扣进项。其中涉及的固定资产、无形资产、不动产，仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产（不包括其他权益性无形资产）、不动产
租入固定资产、不动产	自 2018 年 1 月 1 日起，纳税人租入固定资产、不动产，既用于一般计税方法计税项目，又用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的，其进项税额准予从销项税额中全额抵扣

8. 两类特殊进项税额抵扣

(1) 纳税人购进国内旅客运输服务，未取得增值税专用发票准予扣除的进项税额确定

票据类型	扣除方法
------	------



增值税电子普通发票	发票上注明的税额
“实名”航空运输电子客票行程单	进项税额 = (票价 + 燃油附加费) ÷ (1 + 9%) × 9%
“实名”铁路车票	进项税额 = 票面金额 ÷ (1 + 9%) × 9%
“实名”公路、水路等其他旅客运输客票	进项税额 = 票面金额 ÷ (1 + 3%) × 3%
非实名制票	不能抵扣

(2) 支付的道路、桥、闸通行费抵扣进项税额

①道路通行费	纳税人支付的按照收费公路通行费增值税电子普通发票上注明的增值税额抵扣进项税额
②桥、闸通行费	可抵扣进项税额 = 通行费发票上注明的金额 ÷ (1 + 5%) × 5%

9. 进项税额加计抵减政策

政策	适用行业
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 10%，抵减应纳税额	所称生产、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
自 2023 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，生产性服务业纳税人按照当期可抵扣进项税额加计 5%，抵减应纳税额	
自 2019 年 10 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，允许生活性服务业纳税人按照当期可抵扣进项税额加计 15%，抵减应纳税额	仅适用于生活服务业
自 2023 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，允许生活性服务业纳税人按照当期可抵扣进	



项税额加计 10%，抵减应纳税额	
------------------	--

10. 留抵退税政策

概念	增量留抵税额	<p>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。</p> <p>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。</p>
	存量留抵税额	<p>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。</p> <p>纳税人获得一次性存量留抵退税后，存量留抵税额为零。</p>
条件	一般企业增量留抵退税条件	<p>（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；</p> <p>（2）纳税信用等级为 A 级或者 B 级；</p> <p>（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；</p> <p>（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；</p> <p>（5）自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返（退）政策的。</p>
	特殊行业增量+存量留抵退税条件	同上（2）至（4）条
计算	一般企业	$\text{允许退还的增量留抵税额} = \text{增量留抵税额} \times \text{进项构成比例} \times 60\%$
	特殊行业	$\text{允许退还的增量留抵税额} = \text{增量留抵税额} \times \text{进项构成比例} \times 100\%$



		允许退还的存量留抵税额=存量留抵税额×进项构成比例×100%
<p>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额占同期全部已抵扣进项税额的比重。</p> <p>进项转出金额无需扣减。</p> <p>特殊行业为小微企业、制造业、批发零售业等行业企业。</p> <p>制造业、批发零售业等行业企业, 是指从事《国民经济行业分类》中“批发和零售业”、“农、林、牧、渔业”、“住宿和餐饮业”、“居民服务、修理和其他服务业”、“教育”、“卫生和社会工作”、“文化、体育和娱乐业”、“制造业”、“科学研究和技术服务业”、“电力、热力、燃气及水生产和供应业”、“软件和信息技术服务业”、“生态保护和环境治理业”、“交通运输、仓储和邮政业”业务相应发生的增值税销售额占全部增值税销售额的比重超过 50% 的纳税人。</p>		

11. 一般纳税人简易计税

(1) 货物选择按简易 3%

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

①	县级及县级以上小型水力发电单位生产的电力	自产货物
②	建筑用和生产建筑材料所用的砂、土、石料	
③	以自己采掘的砂、土、石料或其他矿物连续生产的砖、瓦、石灰 (不含粘土实心砖、瓦)	
④	商品混凝土 (仅限于以水泥为原料生产的水泥混凝土)	
⑤	用微生物、微生物代谢产物、动物毒素、人或动物的血液或组织制成的生物制品	
⑥	自来水	不限定是否为自产
⑦	寄售商店代销寄售物品 (包括居民个人寄售的物品在内)	
⑧	典当业销售死当物品	



⑨	生产销售和批发、零售罕见病药品及抗癌药	
---	---------------------	--

(2) 一般纳税人常见“营改增”项目简易计税

征收率	计税依据	关键词
3%	全额	公交、动漫、电影放映、仓储、装卸搬运、收派、教育辅助、文化体育、老有形动产租赁、非企单位特殊业务、建筑服务老项目+清包工+甲供材无分包、老高速公路通行费、金融服务特殊项目（资管产品）
	差额	物业管理自来水、建筑服务老项目（清包工+甲供材）且有分包
5%	全额	老不动产租赁、老自建不动产销售、房企销售老项目、老不动产融资租赁、老一级、二级公路、桥、闸通行费
	差额	老外来不动产销售、劳务派遣差额计税、人力资源外包服务差额计税、安全保护

12. 销售不动产预缴与申报

计税方式	情形	不动产所在地预缴	机构所在地申报
一般计税	自建	预缴税额=全部价款和价外费用/（1+5%）×5%	应纳税额=全部价款和价外费用/（1+9%）×9%—进项—预缴
	非自建	预缴税额=（全部价款和价外费用—购价）/（1+5%）×5%	应纳税额=全部价款和价外费用/（1+9%）×9%—进项—预缴
简易计税	自建	预缴税额=全部价款和价外费用/（1+5%）×5%	应纳税额=全部价款和价外费用/（1+5%）×5%—预缴
	非自建	预缴税额=（全部价款和价外费用—购价）/（1+5%）×5%	应纳税额=（全部价款和价外费用—购价）/（1+5%）×5%—预缴

13. 不动产租赁预缴与申报



情形	计税方法	不动产所在地预缴	机构所在地申报
一般纳税人	一般计税	$\text{增值税} = \text{含税销售额} \div (1+9\%) \times 3\%$	$\text{增值税} = \text{含税销售额} \div (1+9\%) \times 9\% - \text{进项税额} - \text{预缴}$
一般纳税人选择、小规模纳税人适用	简易计税	$\text{预缴增值税} = \text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 5\%$	$\text{应纳税额} = \text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 5\% - \text{预缴}$
出租住房（小规模个体+自然人）	简易计税 减按 1.5%	$\text{预缴增值税} = \text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 1.5\%$	$\text{应纳税额} = \text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 1.5\% - \text{预缴}$

14. 建筑服务预缴与申报

纳税人	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	一般计税	$\text{应预缴税款} = (\text{全部价款和价外费用} - \text{支付的分包款}) \div (1+9\%) \times 2\%$	$\text{应缴税款} = \text{全部价款和价外费用} \div (1+9\%) \times 9\% - \text{进项} - \text{预缴}$
	选择（适用）简易计税	$\text{应预缴税款} = (\text{全部价款和价外费用} - \text{支付的分包款}) \div (1+3\%) \times 3\%$	$\text{应缴税款} = (\text{全部价款和价外费用} - \text{支付的分包款}) \div (1+3\%) \times 3\% - \text{预缴}$
小规模纳税人	简易计税		

15. 房开项目预缴与申报

情形	计税方法	预售时预缴	产生纳税义务时申报
一般纳税人	新项目 一般计税	$\text{预缴增值税} = \text{预收款} \div (1+9\%) \times 3\%$	$\text{应纳税额} = (\text{全部价款和价外费用} - \text{当期允许扣除的土地价款}) \div (1+9\%) \times 9\% - \text{进项} - \text{预缴}$
	老项目 选择简易	$\text{预缴增值税} = \text{预收款}$	$\text{应纳税额} = \text{全部价款和价外费用} \div (1+5\%)$



	项 目	计税	款 ÷ (1+5%) × 3%	× 5% - 预缴
小规模纳税人		简易计税		

16. 劳务派遣与人力资源外包业务增值税政策

(1) 劳务派遣

一般 纳税 人	一般计 税 6%	应纳税额 = 全部价款和价外费用 / (1+6%) × 6% - 进项
	差额计 税 5%	应纳税额 = (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) / (1+5%) × 5%
小规 模纳 税人	简易计 税 3%	应纳税额 = 全部价款和价外费用 / (1+3%) × 3%

(2) 人力资源外包业务

一般 纳税 人	一般计 税 6%	应纳税额 = (全部价款和价外费用 - 代向客户单位员工发放的工资和代理缴纳的社会保险、住房公积金) / (1+6%) × 6% - 进项
	差额计 税 5%	应纳税额 = (全部价款和价外费用 - 代向客户单位员工发放的工资和代理缴纳的社会保险、住房公积金) / (1+5%) × 5%
小规 模纳 税人	简易计 税	(全部价款和价外费用 - 代向客户单位员工发放的工资和代理缴纳的社会保险、住房公积金) / (1+3%) × 3%

17. 三旧问题

(1) 旧固定资产

小规模纳税人	应纳税额 = 含税售 价 ÷ (1+3%) × 3%	简易计税、放弃优惠、 可开专票
	应按税额 = 含税售	简易计税、享受优惠、



		$\text{价} \div (1+3\%) \times 2\%$	不可开专票
一般纳税人	购进时已抵扣进项（包括按政策规定可抵扣而未抵扣）	应按税额=含税售价 $\div (1+\text{税率}) \times \text{税率}$	进项取得时已抵扣，正常计税、可开专票
	购进时不得抵扣且未抵扣进项（如购进时身份为小规模纳税人、一般纳税人 2009 年以前购进、营改增纳税人营改增之前）	应纳税额=含税售价 $\div (1+3\%) \times 3\%$	简易计税、放弃优惠、可开专票
		应按税额=含税售价 $\div (1+3\%) \times 2\%$	简易计税、享受优惠、不可开专票

（2）旧货

销售旧货按 3% 的征收率减按 2% 征收增值税

增值税=售价 $\div (1+3\%) \times 2\%$

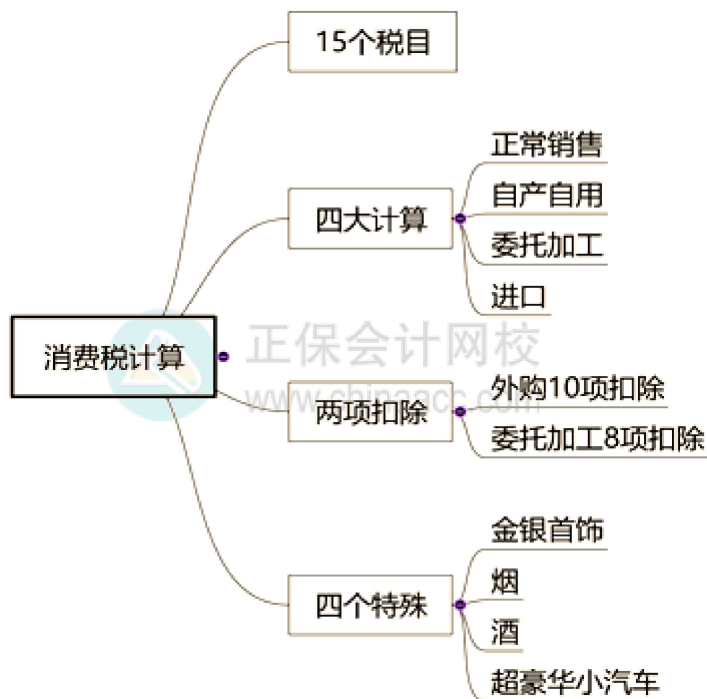
【提示 1】所谓旧货，是指进入二次流通的具有部分使用价值的货物（含旧汽车、旧摩托车和旧游艇），但不包括自己使用过的物品。

【提示 2】一般纳税人与小规模纳税人政策相同

（3）销售自己使用过的物品

一般纳税人	应按税额=含税售价 $\div (1+\text{税率}) \times \text{税率}$	进项取得时已抵扣，正常计税
小规模纳税人（不含其他个人）	应纳税额=含税售价 $\div (1+3\%) \times 3\%$	正常计税
其他个人	免税	优惠

（二）消费税


 正保会计网校
 www.chinaacc.com

1. 15 个税目

税目		注意事项
(一) 烟	1. 卷烟 2. 雪茄烟 3. 烟丝 4. 电子烟	注意卷烟： (1) 复合计税 (2) 批发环节加征消费税 电子烟：批发环节加征消费税
(二) 酒	1. 白酒 2. 黄酒 3. 啤酒 4. 其他酒	(1) 不同酒征收消费税的计税方法不同 (2) 饮食业、商业、娱乐业自制啤酒要征收 (3) 调味料酒不征消费税
(三) 高档化妆品（2016 年 10 月 1 日起）	包括高档护肤类化妆品和成套化妆品。	指生产（进口）环节销售（完税）价格（不含增值税）在 10 元/毫升或 15 元/片及以上的美容、修饰类化妆品和护肤类化妆品
(四) 贵重首饰及珠宝玉石		(1) 包括翡翠、珍珠、宝石、宝石坯等 (2) 合成宝石也是珠宝玉石 (3) 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		体育上用的发令纸、鞭炮引线不属于应税消费品
(六) 成品油	包括汽油、柴油等 7 个子目	(1) 符合条件的纯生物柴油免征; (2) 对成品油生产过程中, 作为燃料、动力及原料消耗掉的自产成品油, 免征消费税
(七) 摩托车		气缸容量 250 毫升 (不含) 以下的小排量摩托车不征消费税
(八) 小汽车	乘用车、中轻型商用客车、超豪华小汽车 (零售不含税价格 130 万元及以上)	(1) 购进乘用车或中轻型商用客车整车改装生产的汽车, 征收消费税 (2) 电动汽车、沙滩车、雪地车、卡丁车、高尔夫车不征消费税 (3) 超豪华小汽车: 2016 年 12 月 1 日起零售环节加征消费税
(九) 高尔夫球及球具		包括球包、球杆、球袋等
(十) 高档手表		不含增值税价格每只 10000 元 (含) 以上
(十一) 游艇 (机动艇)		8 米 < 长度 < 90 米
(十二) 木制一次性筷子		不包括其他木筷
(十三) 实木地板		包括实木地板、实木复合地板、实木指接地板、实木装饰板。实木素板属于本税目征税范围
(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		

2. 四大计算

正常销售	1. 从价定率计税		应纳税额 = 销售额 × 比例税率 销售额 (含消费税、不含增值税)
	2. 从量定额计税	(啤酒、黄酒、成品油)	应纳税额 = 销售数量 × 定额税率



	3. 复合计税	(白酒、卷烟)	$\text{应纳税额} = \text{销售额} \times \text{比例税率} + \text{销售数量} \times \text{定额税率}$
--	---------	---------	--------------------------------------------------------------------------------

自产自用	有同类消费品销售价格的	同类消费品销售价格 (加权平均售价)	
	没有同类消费品销售价格 = 组成计税价格	从价定率	$\text{应纳消费税} = \text{组成计税价格} \times \text{消费税税率}$
			$\text{组成计税价格} = \text{成本} + \text{利润} + \text{消费税}$ $= [\text{成本} \times (1 + \text{成本利润率})] \div (1 - \text{消费税税率})$
		复合计征消费税: 自产自用白酒、卷烟	$\text{应纳消费税} = \text{从价税} + \text{从量税}$ $= \text{组成计税价格} \times \text{比例税率} + \text{自用数量} \times \text{定额税率}$ $\text{组成计税价格} = (\text{成本} + \text{利润} + \text{从量消费税}) \div (1 - \text{消费税税率})$

委托加工	有同类消费品销售价格的	受托方同类消费品销售价格 (加权平均售价)	
	没有同类消费品销售价格 = 组成计税价格	从价定率	$\text{应纳消费税} = \text{组成计税价格} \times \text{消费税税率}$
			$\text{组成计税价格} = (\text{材料成本} + \text{加工费}) \div (1 - \text{消费税税率})$
		复合计征消费税: (适用白酒、卷烟)	$\text{应纳消费税} = \text{从价税} + \text{从量税}$ $= \text{组成计税价格} \times \text{比例税率} + \text{数量} \times \text{定额税率}$ $\text{组成计税价格} = (\text{材料成本} + \text{加工费} + \text{从量消费税}) \div (1 - \text{消费税税率})$



进口	1. 从价定率办法计税	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. 从量定额办法计税：（啤酒、黄酒、成品油）	应纳税额 = 进口应税消费品数量 × 定额税率
	3. 复合计税办法（只适用于进口卷烟、白酒）	应纳税额 = 从价消费税 + 从量消费税 = 组成计税价格 × 消费税比例税率 + 进口数量 × 定额税率 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)

3.2 项扣除：外购与委托加工应税消费品已纳税款的扣除

外购扣除	委托加工扣除
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（数量）× 外购应税消费品的适用税率（单位税额）	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 + 当期购进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
当期准予扣除的外购应税消费品买价（数量）=（期初库存买价（数量）+ 当期购进买价（数量）- 期末库存买价（数量））	

4. 四项特殊

(1) 零售环节金银首饰

一般情况	金银首饰的销售额 = 含增值税的销售额 ÷ (1 + 增值税税率或征收率)
金银首饰连同包装物销售	并入金银首饰的销售额，计征消费税
带料加工	受托方销售同类金银首饰的销售价格



	组成计税价格 = (材料成本 + 加工费) ÷ (1 - 消费税税率)
以旧换新 (含翻新改制)	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
用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等	纳税人销售同类金银首饰的销售价格 组成计税价格 = [购进原价 × (1 + 利润率)] ÷ (1 - 消费税税率)

(2) 卷烟 2 个环节征收消费税

卷烟生产环节消费税	应纳消费税 = 销售额 × 56% (36%) + 销售量 × 单位税额 (150 元每箱)
卷烟批发环节消费税	应纳消费税 = 销售额 × 11% + 销售量 × 单位税额 (250 元每箱)
【提示】批发企业在计算纳税时不得扣除已含的生产环节的消费税税款。	

电子烟计税规则 (2022 年 11 月 1 日起征收消费税)

纳税人	生产	纳税人为取得烟草专卖生产企业许可证, 并取得或经许可使用他人电子烟产品注册商标 (持有商标) 的企业。 通过代加工方式生产电子烟的, 由持有商标的企业缴纳消费税。
	进口	进口电子烟的单位和个人
	批发	取得烟草专卖批发企业许可证并经营电子烟批发业务的企业。
税率	生产 (进口): 36% 批发: 11%	
计税依据	生产	计税依据: 销售额 1. 电子烟生产环节纳税人采用代销方式销售电子烟的, 按照经销商 (代理商) 销售给电子烟批发企业的销售额计算纳税。 2. 电子烟生产环节纳税人从事电子烟代加工业务的, 应当分开核算持有商标电子烟的销售额和代加工电子烟的销售额; 未分开核算的, 一并缴纳消费税。
	进口	计税依据: 组成计税价格 组价 = (关税完税价格 + 关税) / (1 - 消费税比例税率)



	批发	计税依据：销售额
--	----	----------

(3) 酒类产品

应税消费品		定额税率	比例税率
白酒		每斤 0.5 元	20%
啤酒	甲类啤酒：出厂价 ≥ 3000 元	250 元/吨	—— ——
	乙类啤酒：出厂价 < 3000 元	220 元/吨	
黄酒		240 元/吨	
其他酒		——	10%

酒类产品押金

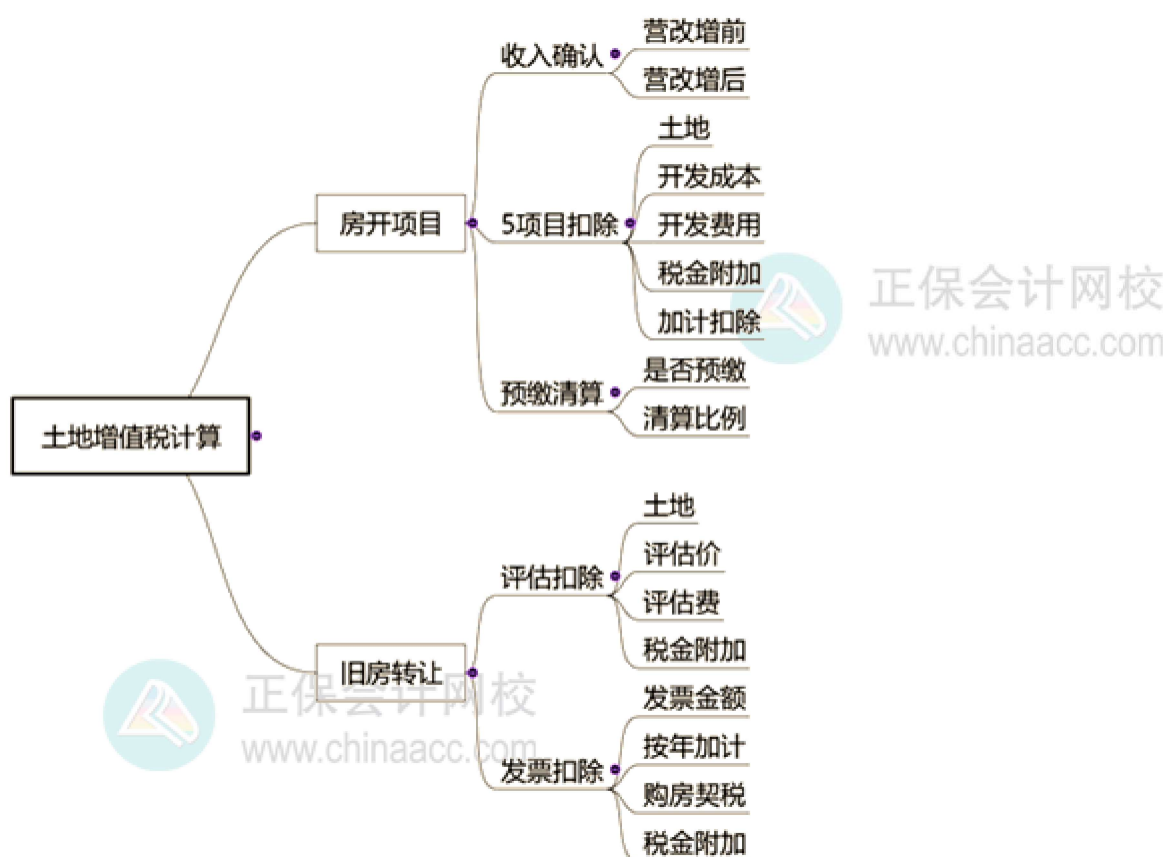
应税消费品连同包装物销售		无论包装物是否单独计价，也不论在财务上如何核算，均应并入应税消费品的销售额中征收消费税。
包装物押金	一般应税消费品（不包括酒类产品）	不并入销售额中征税
		逾期未收回的包装物不再退还的和已收取一年以上的押金，并入应税消费品的销售额，按照应税消费品的适用税率征收消费税。
	酒类产品（不包括啤酒、黄酒）	无论押金是否返还及会计上如何核算，均应并入酒类产品销售额中征收消费税。
	啤酒、黄酒	啤酒生产企业销售的啤酒，不得以向其关联企业的啤酒销售公司销售的价格作为确定消费税税额的标准，而应当以其关联企业的啤酒销售公司对外的销售价格（含包装物及包装物押金）作为确定消费税税额的标准，并依此确定该啤酒消费税单位税额。 【提示】塑料周转箱押金不计入确定消费税税额的依据
销售包装物+押金		在规定的期限内不予退还的，均应并入应税消费品的销售额，按照应税消费品的适用税率征收消费税

(4) 超豪华小汽车零售环节征收消费税的特殊规定



纳税人		超豪华小汽车销售给消费者的单位和个人
税率		10%
计算	零售业纳税人销售	应纳税额=零售环节不含增值税销售额×10%
	国内汽车生产企业直接销售给消费者	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=不含增值税销售额×（生产环节税率+10%）

(三) 土地增值税



1. 房地产开发的纳税人土地增值税清算收入与扣除

项目	行次
一、收入	(1) 金额确定 (2) 营改增问题
二、扣除项目金额合计 $5 = 6 + 7 + 14 + 17 + 21 + 22$	
1. 取得土地使用权所支付的金额	(1) 土地出让金



		包括：登记、过户手续费和契税 (2) 不包括土地闲置费
2. 房地产开发成本 $7=8+9+10+11+12+13$		
其中	土地征用及拆迁补偿费	(1) 质保金问题 (2) 拆迁补偿问题 (3) 公共配套 (4) 装修房销售
	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 $14=15+16$		
其中	利息支出	两种计算方法
	其他房地产开发费用	
4. 与转让房地产有关的税金等 $17=18+19+20$		
其中	营业税	增值税与营业税问题 印花税问题
	城市维护建设税	
	教育费附加	
5. 财政部规定的其他扣除项目		(1) 适用范围 (2) 计算基数

(1) 收入确定

①一般规定	已全额开具商品房销售发票	按照发票所载金额确认
	未开具发票或未全额开具发票	以交易双方签订的销售合同所载的售房金额及其他收益确认



		销售合同面积与实测面积不一致，清算前补退房款的，予以调整
②营改增前销售的	收入含营业税	缴纳的营业税作为扣除项目
③营改增后销售的	收入为不含增值税收入	缴纳的增值税不作为扣除项目

(2) 5 项扣除

取得土地使用权所支付的金额	①取得土地使用权所支付的地价款	出让	缴纳的土地出让金
		行政划拨	补缴的土地出让金
		转让	支付的地价款
	②按国家统一规定缴纳的有关费用	登记、过户手续费和契税	
	逾期开发缴纳的土地闲置费：不得扣除；		
开发成本	①质保金：建筑企业已开发票，允许扣除；未开发票，不允许扣除		
	②拆迁安置土地增值税的计算：符合规定的计入拆迁补偿费		
	③配套设施问题：全体业主共有、无偿移交		
	④房地产开发企业销售已装修的房屋，其装修费用可以计入房地产开发成本		
开发费用	能够按转让房地产项目计算分摊利息支出，并能提供金融机构的贷款证明的	利息按实际发生数	
		其他费用：（取得土地使用权所支付的金额＋房地产开发成本）×5%以内	
	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贷款证明的	（取得土地使用权所支付的金额＋房地产开发成本）×10%以内	
与转让房地产有关的税金等	营业税	营改增前销售收入含营业税	允许扣除



		营改增之后增值税在计算收入时已剔除	不存在扣除问题
	城建税	可以扣除	
	教育费附加	可以扣除	
	地方教育附加	实务有争议，考试看题干	
	印花税问题	房企销售开发项目不得扣除印花税	
财政部规定的其他扣除项目	从事房地产开发的纳税人	加计扣除 = (取得土地使用权支付的金额 + 房地产开发成本) × 20%	
	代收费计入房价向购买方一并收取	收取包含在计税收入中	
		支付作为扣除项目 【注意】但不能作为房开企业开发费用以及加计扣除 20% 的计算基数。	
	代收费未计入房价，在房价之外单独收取的	收到不作计税收入	
		支付不作为扣除项目	

2. 旧房转让土地增值税计算

方法一：能够取得评估价格的

扣除项目 = 取得土地使用权所支付的金额 + 旧房及建筑物的评估价格 + 评估费用 + 与转让房地产有关的税金等

四项扣除		注意事项
①取得土地使用权所支付的金额		包括取得土地使用权所支付的地价款或出让金、国家统一规定缴纳的有关费用（含契税）
		对取得土地使用权时未支付地价款或不能提供已支付的地价款凭据的，不允许扣除取得土地使用权时所支付的金额。
②旧房及建筑物的评估价格		评估价 = 旧房及建筑物的重置成本价 × 成新度折扣率
其中	旧房及建筑物的重置成本价	假设在估价时点重新取得全新状况的估价对象的必要支出，或者重新开发全新状况的估价对象的必要支出及应得利润



	成新度折扣率	不同于会计核算中的折旧
③评估费用		出售旧房及建筑物的评估费用==》可以扣除
		隐瞒、虚报房地产成交价格等情形发生的评估费==》不允许扣除
④与转让房地产有关的税金等		
其中	营业税	
	城市维护建设税	
	印花税	
	教育费附加	

方法二：提供购房发票的

扣除项目=购房发票金额+发票加计扣除金额+购房契税+与转让房地产有关的税金等

四项扣除	注意事项	
①购房发票金额	a. 营改增前取得的营业税发票的	按照发票所载金额（不扣减营业税）
	b. 营改增后取得的增值税普通发票的	按照发票所载价税合计金额
	c. 营改增后取得的增值税专用发票的	按照发票所载不含增值税金额加上不允许抵扣的增值税进项税额之和
②发票加计扣除金额	按“①”确定的金额每年加计 5% 计算	
其中：房产实际持有年数	“每年”按购房发票所载日期起至售房发票开具之日止，每满 12 个月计一年；超过一年，未满 12 个月但超过 6 个月的，可以视同为一年	
③购房契税	购房时缴纳的契税，凡能提供契税完税凭证的，可以扣除，但不作为加计 5% 的基数。 注意：计算时是计入“与转让房地产有关的税金”。	



④与转让房地产有关的税金等		
其中	营业税	
	城市维护建设税	
	印花税	
	教育费附加	

（四）资源税

1. 税目

税目	具体内容
能源矿产	1. 原油 2. 天然气、页岩气、天然气水合物 3. 煤 4. 煤成（层）气 5. 铀、钍 6. 油页岩、油砂、天然沥青、石煤 7. 地热
金属矿产	1. 黑色金属 2. 有色金属
非金属矿产	1. 矿物类 2. 岩石类 3. 宝玉石类
水气矿产	1. 二氧化碳气、硫化氢气、氦气、氡气 2. 矿泉水
盐	1. 钠盐、钾盐、镁盐和锂盐 2. 天然卤水 3. 海盐

2. 税率

（1）资源税实行从价计征或者从量计征，采用比例税率和定额税率两种形式。



(2) 地热、砂石、矿泉水、天然卤水、石灰岩、其他粘土可采用从价计征或从量计征的方式，其他应税产品统一适用从价定率征收的方式。

(3) 《税目税率表》中规定实行幅度税率的，其具体适用税率由省、自治区、直辖市人民政府在《税目税率表》规定的税率幅度内提出，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。

(4) 《税目税率表》中规定征税对象为原矿或者选矿的，应当分别确定具体适用税率。纳税人以自采原矿洗选加工为选矿产品销售，或者将选矿产品自用于应当缴纳资源税情形的，按照选矿产品计征资源税，在原矿移送环节不缴纳资源税。对于无法区分原生岩石矿种的粒级成型砂石颗粒，按照砂石税目征收资源税。

(5) 水资源税实行差别税率。

(6) 纳税人开采或者生产不同税目应税产品的，应当分别核算不同税目应税产品的销售额或者销售数量；未分别核算或者不能准确提供不同税目应税产品的销售额或者销售数量的，从高适用税率。

(7) 纳税人开采或者生产同一税目下适用不同税率应税产品的，应当分别核算不同税率应税产品的销售额或者销售数量；未分别核算或者不能准确提供不同税率应税产品的销售额或者销售数量的，从高适用税率。

3. 税收优惠

项目	具体内容
免征	(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。
减征	(1) 从低丰度油气田开采的原油、天然气，减征 20% 资源税； (2) 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% 资源税； (3) 稠油、高凝油减征 40% 资源税； (4) 从衰竭期矿山开采的矿产品，减征 30% 资源税。
酌情减免	有下列情形之一的，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； (2) 纳税人开采共伴生矿、低品位矿、尾矿。



小规模普惠	自 2022 年 1 月 1 日至 2024 年 12 月 31 日，省、自治区、直辖市人民政府根据本地区实际情况，以及宏观调控需要确定，对增值税小规模纳税人、小型微利企业和个体工商户可以在 50% 的税额幅度内减征资源税（不含水资源税）。
其他减免	1. 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%。 2. 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。 3. 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。 4. 纳税人享受资源税优惠政策，实行“自行判别、申报享受、有关资料留存备查”的办理方式，另有规定的除外。

4. 水资源税

（1）下列情形，不缴纳水资源税：

- a. 农村集体经济组织及其成员从本集体经济组织的水塘、水库中取用水的；
- b. 家庭生活和零星散养、圈养畜禽饮用等少量取用水的；
- c. 水利工程管理单位为配置或者调度水资源取水的；
- d. 为保障矿井等地下工程施工安全和生产安全必须进行临时应急取用（排）水的；
- e. 为消除对公共安全或者公共利益的危害临时应急取水的；
- f. 为农业抗旱和维护生态与环境必须临时应急取水的。

（2）计税方法和应纳税额

计税方法	从量计征：定额税率 适用税额：取水口所在地适用税额
计税依据	实际取用水量 实际发电量
应纳税额	1. 一般取用水应纳税额 = 实际取用水量 × 适用税额 2. 疏干排水应纳税额 = 实际取用水量（排水量）× 适用税额 3. 水力发电和火力发电贯流式（不含循环式）冷却取用水应纳税额 = 实际发电量 × 适用税额



(3) 税收优惠

- a. 规定限额内的农业生产取用水，免征水资源税；
- b. 取用污水处理再生水，免征水资源税；
- c. 除接入城镇公共供水管网以外，军队、武警部队通过其他方式取用水的，免征水资源税；
- d. 抽水蓄能发电取用水，免征水资源税；
- e. 采油排水经分离净化后在封闭管道回注的，免征水资源税；
- f. 财政部、税务总局规定的其他免征或者减征水资源税情形。

正保会计网校
www.chinaacc.com正保会计网校
www.chinaacc.com正保会计网校
www.chinaacc.com