

# 第三章 税收法律制度

本章内容包括税收概述、主要税种、税收征收管理三个方面。通过本章的学习，会计初学者能够了解主要税种的基本知识，熟悉和理解有关税务管理、税款征收的基本方式和方法。

本章的知识点较多，并且具体介绍了各个税种的相关知识，涉及所有的题型。本章的考试难度较高，在考试中所占的分值也比较多，大约 25 分，因此，考生在复习中需要给予足够的重视，学习本章一要准确理解税收与税法的相关原理，二要掌握各类税种的基本计算。

## 第一节 税收概述

### 一、税收的概念与分类

#### （一）税收的概念与作用

##### 1. 税收的概念

税收是国家为了满足一般的社会共同需要，凭借政治的权力，按照国家法律规定的标准，强制地、无偿地取得财政收入的一种分配形式。它体现了国家与纳税人在征税、纳税的利益分配上的一种特殊关系，是一定社会制度下的一种特定分配关系。

##### 2. 税收的作用

（1）税收是国家组织财政收入的主要形式和工具，在保证和实现财政收入方面具有重要的作用。

（2）税收是国家调控经济运行的重要手段。国家可以通过设置税种、调整税目和税率、加成征收或减免税收等方式，有效调节社会生产、交换、分配和消费，促进社会的健康发展。

（3）税收具有维护国家政权的作用。国家政权是税收产生和存在的必要条件，而国家

政权的存在又有赖于税收的存在。没有税收，国家机器就不可能有效运转。

(4) 税收是国际经济交往中维护国家利益的可靠保证。

在国际经济交往中，任何国家对在本国境内从事生产经营的外国企业或个人都拥有税收管辖权，这是国家权益的具体体现。

## (二) 税收的特征

税收与其他财政收入形式相比，具有强制性、无偿性和固定性三个特征。

### 1. 强制性

强制性是指国家以社会管理者的身份，用法律形式，对征、纳双方权利与义务的制约。

### 2. 无偿性

无偿性是指国家取得税收收入既不需偿还，也不需对纳税人付出任何形式的直接报酬。无偿性是税收的关键特征，是税收“三性”的核心，是税收区别于国债等财政收入的形式。

**【注意】** 税收的无偿性是税收特征的核心，是税收的关键特征。

### 3. 固定性

固定性是指国家征税必须通过法律形式，实现规定课税对象和课征额度，也可以理解为规范性。税收的固定性特征，是税收区别于罚没、摊派等财政收入形式的重要特征。因此，税收是一种固定的连续性收入。

## (三) 税收的分类

对税种的分类有多种方法，我国的税种按照不同的分类标准，税种的分类方法一般有以下几种。

### 1. 按征税对象分

征税对象是税法的一个基本要素，是一种税区别于另一种税的主要标志，因此，按征税对象的不同来分类，是税种最基本和最主要的分类方法。

按征税对象分类，可将全部税收划分为流转税、所得税、财产税、资源税和行为税 5 种类型。

(1) 流转税类。流转税是指以货物或劳务的流转额为征收对象的一类税收。

流转税类的特点是：在生产经营及销售环节征收，收入不受成本费用变化的影响，而

对价格变化较为敏感。

我国现行税制中属于流转税的税种主要包括：增值税、消费税、营业税、关税等。流转税是我国税制体系中的主体税种，其中又以增值税为主。

(2) 所得税类。所得税也称收益税，是指以纳税人的各种所得额为课税对象的一类税收。

所得税类的特点是：征税对象不是一般收入，而是总收入减除各种成本费用及其他允许扣除项目以后的应纳税所得额；征税数额受成本、费用、利润高低的影响较大。

现阶段，我国税制中属于所得税的税种包括：企业所得税、个人所得税等。

(3) 财产税类。财产税是以纳税人所拥有或支配的特定财产为征税对象的一类税收。

财产税类的特点是：税收负担与财产价值、数量关系密切，能体现量能负担、调节财富、合理分配的原则。

我国现行税制中属于财产税的税种包括：房产税、车船税等。

(4) 资源税类。资源税是以自然资源和某些社会资源为征税对象的一类税收。

资源税类的特点是：税负高低与资源级差收益水平关系密切，征税范围的选择也比较灵活。

我国现行税制中属于资源税的税种包括：资源税、土地增值税、城镇土地使用税等。

(5) 行为税类。行为税也称特定行为目的税，它是国家为了实现某种特定的目的，以纳税人的某些特定行为为征税对象的一类税收。

行为税类的特点是：征税的选择性较为明显，税种较多，并有着较强的时效性，有的还具有因时因地制宜的特点。

我国现行税制中属于行为税的税种包括：城市维护建设税、印花税、车辆购置税、契税、耕地占用税等。

## 2. 按征收管理的分工体系分

按征收管理的分工体系分类，可分为工商税类、关税类。

(1) 工商税类。工商税收由税务机关负责征收管理，是我国现行税制的主体部分。具体包括增值税、消费税、营业税、资源税、企业所得税、个人所得税、城市维护建设税、房产税、土地增值税、印花税等。

(2) 关税类。关税类是国家授权海关对出入关境的货物和物品为征税对象的一类税收，主要是指进出口关税，以及由海关代征的进口环节增值税、消费税和船舶吨税。

## 3. 按税收征收权限和收入支配权限不同分

按照税收征收权限和收入支配权限不同，可分为中央税、地方税和中央地方共享税。

(1) 中央税。中央税是指由中央政府征收和管理使用或者地方政府征税后全部划解中

央，由中央所有和支配的税收。

消费税（含进口环节由海关代征的部分）、车辆购置税、关税、海关代征的进口环节增值税等为中央税。

（2）地方税。地方税是由地方政府征收、管理和支配的一类税收。地方税主要包括城镇土地使用税、耕地占用税、土地增值税、房产税、车船使用税、契税等。

（3）中央与地方共享税。中央与地方共享税是指税收收入由中央和地方政府按比例分享的税收，如增值税、营业税、企业所得税、个人所得税、资源税、城市维护建设税、印花稅等。

#### 4. 按计税标准不同分。

按照计税标准不同，可分为从价税、从量税和复合税。

（1）从价税。从价税是以课税对象的价格作为计税依据，一般实行比例税率和累进税率，税收负担比较合理。因而大部分税种均采用这一计税方法。如我国现行的增值税、营业税、企业所得税、个人所得税等税种。

（2）从量税。从量税是以课税对象的实物量作为计税依据征收的一种税，一般采用定额税率，计算简便。如我国现行的车船使用税、土地使用税、消费税中的啤酒和黄酒等。

（3）复合税。复合税是指对征税对象采用从价和从量相结合的计税方法征收的一种税，如我国现行的消费税中对卷烟、白酒等征收的消费税。



**【考场指示灯】**同一税种在不同的分类表标准中所代表的税种不同，如增值税既属于流转税类，也属于工商税类，还属于中央与地方共享税和从价税，答题时，考生一定要看清题目和要求，这样才能得出正确的答案。

**【例 3-1】**（多选题）按照税收的征收权限和收入支配权限分类，可以将我国税种分为中央税、地方税和中央地方共享税。下列各项中，属于中央地方共享税的有（ ）。

- A. 增值税
- B. 土地增值税
- C. 企业所得税
- D. 印花稅

**【答案】**ACD

**【解析】**土地增值税属于地方税，其他三项均为中央地方共享税。

**【例 3-2】**（多选题）下列税种中属于从价税的有（ ）。

- A. 增值税
- B. 消费税

- C. 营业税
- D. 个人所得税

**【答案】ACD**

**【解析】**增值税、营业税和个人所得税均属于从价税，消费税中有些属于从量税或者复合税，不属于从价税，所以答案选 ACD。

## 二、税法及其构成要素

### （一）税法的概念

税法是指税收法律制度，是国家权力机关和行政机关制定的用以调整国家与纳税人之间在征纳税方面的权利与义务关系的法律规范的总称，是国家法律的重要组成部分。

### （二）税法的分类

#### 1. 按税法功能作用的不同分

按照税法功能作用的不同，将税法分为税收实体法和税收程序法。

（1）税收实体法。税收实体法是规定税收法律关系主体的实体权利、义务的法律规范总称。税收实体法具体规定各税种的征收对象、征收范围、税目、税率、纳税地点等。例如，《中华人民共和国增值税暂行条例》《中华人民共和国营业税暂行条例》《中华人民共和国企业所得税法》《中华人民共和国个人所得税法》都属于税收实体法。

（2）税收程序法。税收程序法是税务管理方面的法律规范。税收程序法主要包括税收管理法、纳税程序法、发票管理法、税务机关组织法、税务争议处理法等。例如，《中华人民共和国税收征收管理法》《中华人民共和国海关法》《进出口关税条例》。

#### 2. 按主权国家行使税收管辖权的不同分

按照主权国家行使税收管辖权的不同，可分为国内税法、国际税法和外国税法。

（1）国内税法，是指一国在其税收管辖权范围内，调整国家与纳税人之间权利义务关系的法律规范的总称，是由国家立法机关和经由授权或依法律规定的国家行政机关制定的法律、法规和规范性文件。

（2）国际税法，是指两个或两个以上的课税权主体对跨国纳税人的跨国所得或财产征税形成的分配关系，并由此形成国与国之间的税收分配形式，主要包括双边或多边国家间的税收协定、条约和国际惯例等。

（3）外国税法，是指外国各个国家制定的税收法律制度。

### 3. 按税法法律级次不同分

按照税法法律级次不同,分为税收法律、税收行政法规、税收行政规章和税收规范性文件。

(1) 税收法律(狭义的税法),由全国人民代表大会及其常务委员会制定的,其法律地位和法律效力次于宪法,我国现行税法体系中,《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国企业所得税法》和《中华人民共和国税收征收管理法》等属于税收法律。

(2) 税收行政法规,是国务院依据宪法和法律的授权制定的有关税收方面的行政法规和规范性文件。

(3) 税收行政规章和税收规范性文件,由国务院财税主管部门(财政部、国家税务总局、海关总署和国务院关税税则委员会)根据法律和国务院行政法规或者规范性文件的要求,在本部门权限范围内发布的有关税收事项的规章和规范性文件,包括命令、通知、公告、通告、批复、意见函等文件形式。

### (三) 税法的构成要素

税法的构成要素是指各种单行税法具有的共同的基本要素的总称。一般包括纳税人、纳税义务人、征税对象、税目、税率、计税依据、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减免税和法律责任等项目。其中,纳税义务人、征税对象、税率是构成税法的三个最基本要素。

#### 1. 纳税人

纳税人是指代表国家行使征税职权的各级税务机关和其他征收机关。因税种的不同,征税人也可能不同。在我国,征税人主要有各级税务机关和海关。

#### 2. 纳税义务人

纳税义务人简称纳税人,是指依法直接负有纳税义务的自然人(包括个体经营者)、法人和其他组织。

#### 3. 征税对象

征税对象又称课税对象,是指对什么征税。征税对象包括物或行为,是区别不同税种的主要标志,不同的征税对象构成不同的税种。

#### 4. 税目

税目是征税对象的具体化,各个税种所规定的具体征税项目。规定税目的主要目的是明确征税的具体范围和对不同的征税项目加以区分,从而制定高低不同的税率。

## 5. 税率

税率是指应纳税额与征税对象的比例或征收额度，它是计算税额的尺度，是衡量税负轻重与否的重要标志，是税收法律制度中的核心要素。

我国现行税率有3种基本形式，即比例税率、定额税率和累进税率。

(1) 比例税率。比例税率是指对同一征税对象，不论其数量多少数额大小，均按同一个比例征税的税率。我国的增值税、营业税、城市维护建设税、企业所得税等采用的是比例税率。比例税率又包括以下三种。

① 单一比例税率，即对同一征税对象的所有纳税人都适用同一比例税率。

② 差别比例税率，即对同一征税对象的不同纳税人适用不同的比例征税。根据我国现行税法，又分别因产品、行业和地区的不同将差别比例税率划分为产品差别比例税率（如增值税）、行业差别比例税率（如企业所得税）、地区差别比例税率（如城市维护建设税）。

③ 幅度比例税率，指税法只规定一个具有上下限的幅度税率，具体税率授权地方根据本地实际情况在该幅度内予以确定。

(2) 定额税率。定额税率又称固定税额，是指按征税对象的一定单位直接规定固定的税额，而不采取百分比的形式。定额税率的优点是计算简便，税负不受物价波动的影响，但有时也可能造成不公平的税负。目前采用定额税率的有资源税、城镇土地使用税、车船税等。

(3) 累进税率。累进税率是根据征税对象数额的大小，规定不同等级的税率。即征税对象数额越大，税率越高；数额越小，税率越低。一般多在收益课税中使用，有全额累进税率、超额累进税率、超率累进税率三种形式。

**【注意】**我国现行税法体系采用的累进税率形式只有超额累进税率、超率累进税率。

超额累进税率。超额累进税率指将应税所得额按照税法规定分解为若干段，每一段按其对应的税率计算出该段应交的税额，然后再将计算出来的各段税额相加，即为应缴纳的税款。例如，我国工资薪金所得应缴纳的个人所得税执行3%至45%的七级超额累进税率。

超率累进税率。超率累进税率以征税对象数额的相对率划分若干级距，分别规定相应的差别税率，相对率每超过一个级距的，对超过的部分就按高一级的税率计算征税。目前，我国采用这种税率的是土地增值税。

## 6. 计税依据

计税依据是指计算应纳税额的依据或标准，即依据什么来计算纳税人应缴纳的税额。计税依据分为从价计征、从量计征和复合计征三种类型。

(1) 从价计征。是以计税金额为计税依据，主要包括收入额、收益额、财产额、资金

额等。其计算公式为

$$\text{计税金额} = \text{征税对象的数量} \times \text{计税价格}$$

$$\text{应纳税额} = \text{计税金额} \times \text{适用税率}$$

(2) 从量计征。是以征税对象的重量、体积、数量为计税依据。

计税数量因征税对象不同，所包含的内容也不同。计算公式为

$$\text{应纳税额} = \text{计税数量} \times \text{单位适用税额}$$

(3) 复合计征。复合计征既包括从量计征又包括从价计征，即应纳税额等于应税销售数量乘以定额税率再加上应税销售额乘以比例税率。消费税中的卷烟、白酒就实行复合计税办法，其计税依据为销售额和销售数量。计算公式为

$$\text{应纳税额} = \text{计税数量} \times \text{单位适用税额} + \text{计税金额} \times \text{适用税率}$$

### 7. 纳税环节

纳税环节主要指税法规定的征税对象在从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节。如流转税在生产和流通环节纳税，所得税在分配环节纳税等。

### 8. 纳税期限

纳税期限是指纳税人的纳税义务发生后应依法缴纳税款的期限。规定纳税期限是为了保证国家财政收入的及时实现，也是税收强制性和固定性的体现。

纳税期限大体上可以分为三种情况：按期纳税，按次纳税，按期预缴、年终汇算清缴。具体纳税期限由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定。纳税人必须在规定的纳税期限内缴纳税款。

### 9. 纳税地点

纳税地点主要是指根据各个税种纳税对象的纳税环节和有利于对税款的源泉控制而规定的纳税人（包括代征、代扣、代缴义务人）的具体纳税地点。

### 10. 减免税

减免税是国家对某些纳税人和征税对象给予鼓励和照顾的一种特殊规定。

(1) 减税和免税。减税是指对应征税款减少征收一部分；免税是对按规定应征收的税款全部免除。减税和免税具体又分为两种情况：一种是税法直接规定的长期减免税项目；另一种是依法给予的一定期限内的减免税措施，期满之后仍应按规定纳税。

(2) 起征点。起征点是指税法规定对征税对象开始征税的起点数额。征税对象的数额达到起征点的就全部数额征税，未达到起征点的不征税。起征点指税法规定的对课税对象开始征税的最低界限。

(3) 免征额。免征额是税法规定的课税对象全部数额中免于征税的数额，是对所有纳税人的照顾。当课税对象小于起征点和免征额时，都不予征税；当课税对象大于起征点和免征额时，起征点制度要对课税对象的全部数额征税，而免征额制度仅对课税对象超过免征额部分征税。

【注意】区分起征点和免征额，不达起征点和免征额时都不交税，但是一旦达到起征点是全额征税，超过免征额是只对超过部分征税。

### 11. 法律责任

法律责任是指对违反国家税法规定的行为人采取的处罚措施。主要包括以下两种。

(1) 纳税主体（纳税人和扣缴义务人）因违反税法而应承担的法律责任。

(2) 作为征税主体的国家机关，主要是实际履行税收征收管理职能的税务机关等，因违反税法而应承担的法律责任。

这里的法律责任包括行政责任和刑事责任，纳税人和税务人员违反税法规定，都将依法承担法律责任。

## 第二节 主要税种

### 一、增值税

#### (一) 增值税的概念与分类

##### 1. 增值税的概念

增值税是以商品（含应税劳务）在流转过程中产生的增值额为计税依据而征收的一种流转税。

这里所说的“增值额”，是指纳税人在生产、经营或劳务服务活动中所创造的新增价值，即纳税人在一定时期内销售货物或提供劳务服务所取得的收入大于其购进货物或取得劳务服务时所支付金额的差额。由于增值因素在实际经济活动中难以精确计量，因此，一般采取税款抵扣的方式计算增值税应纳税额，即纳税人根据货物或应税劳务销售额，按照规定的税率计算出一个税额，然后从中扣除上一道环节已纳增值税额，其余额即为纳税人应纳的增值税税额。

## 2. 增值税的分类

根据税基和购进固定资产的进项税额是否扣除及如何扣除的不同,可将增值税划分为生产型增值税、收入型增值税和消费型增值税三种类型。

(1) 生产型增值税。生产型增值税是指在计算应纳税额时,不允许扣除任何外购的固定资产价值。

(2) 收入型增值税。收入型增值税是指在计算应纳税额时,对于纳税人购置的用于生产、经营的固定资产,允许将已提的折旧的价值额予以扣除。

(3) 消费型增值税。消费型增值税是指在计算应纳税额时,允许纳税人在计算增值税时,将外购固定资产的进项税额一次性全部扣除。这样可以彻底消除重复征税问题。我国从2009年1月1日起全面实行消费型增值税。

## 3. 增值税改革

我国自1979年开始试行增值税,分别于1984年、1993年、2009年和2012年进行了4次重要改革。2011年,经国务院批准,财政部、国家税务总局联合下发营业税改征增值税试点方案。自2012年1月1日起,在上海交通运输业和部分现代服务业开展营业税改征增值税试点。自2012年8月1日起至2012年底,国务院将扩大“营改增”试点至10省市。截至2013年8月1日,“营改增”范围已推广到全国。自2014年1月1日起,将铁路运输和邮政服务业纳入营业税改征增值税试点,至此交通运输业已全部纳入“营改增”范围。自2014年6月1日起,将电信业纳入营业税改征增值税试点范围。

**【例 3-3】**(多选题) 以下行为中应当征收增值税的有( )。

- A. 销售商品
- B. 加工商品
- C. 修理商品
- D. 出口货物

**【答案】** ABC

**【解析】** 根据增值税的概念,本题选择 ABC。

## (二) 增值税的征税范围

### 1. 征税范围的基本规定

在我国境内,增值税的征收范围为:销售或者进口货物,提供加工、修理修配劳务,提供应税服务。

(1) 销售或者进口货物。货物是指有形动产,包括电力、热力、气体在内。销售货物是指有偿转让货物的所有权。

进口应税货物除依法征收关税外,在进口环节还要由海关代收增值税。

(2) 提供加工、修理修配劳务。提供加工、修理修配劳务是指有偿提供加工、修理修配劳务，加工是指受托加工货物，即委托方提供原料及主要材料，受托方按照委托方的要求制造货物并收取加工费的业务；修理修配是指受托对损伤和丧失功能的货物进行修复，使其恢复原状和功能的业务。

**【注意】**单位或个体经营者聘用的员工为本单位或雇主提供加工、修理修配劳务，不包括在内。

(3) 提供应税服务。应税服务是指陆路运输服务、水路运输服务、航空运输服务、管道运输服务、邮政普通服务、邮政特殊服务、邮政其他服务、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、有形动产租赁服务、鉴证咨询服务、广播影视服务等。

提供应税服务是指有偿提供应税服务，但不包括非营业活动中提供的应税服务，包括以下几点。

① 非企业性单位按照法律和行政法规的规定，为履行国家行政管理和公共服务职能收取政府性基金或者行政事业性收费的活动。

② 单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供应税服务。

③ 单位或者个体工商户为员工提供应税服务。

④ 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

## 2. 应税服务的具体内容

(1) 交通运输业。交通运输业是指使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。包括陆路运输服务、水路运输服务、航空运输服务和管道运输服务。

(2) 邮政业。邮政业是指中国邮政集团公司及其所属邮政行业提供邮件寄递、邮政汇兑机要通信和邮政代理等邮政基本服务的业务活动。包括邮政普通服务、邮政特殊服务和其他邮政服务。邮政储蓄业务按照金融、保险业税目征收营业税。

(3) 部分现代服务业。部分现代服务业是指围绕制造业、文化产业、现代物流产业等提供技术性、知识性服务的业务活动。具体包括：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、有形动产租赁服务、鉴证咨询服务、广播影视服务。

## 3. 征收范围的特殊规定

(1) 视同销售货物。单位或经营者的下列行为，视同销售货物。

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、委托加工的货物用于非增值税应税项目。

⑤ 将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费。

⑥ 将自产、委托加工或购进的货物作为投资，提供给其他单位或个体工商户。

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其他单位或个人。

上述第⑤项所称“集体福利或个人消费”是指企业内部设置的供职工使用的食堂、浴室、理发室、宿舍、幼儿园等福利设施及设备、物品等，或者以福利、奖励、津贴等形式发放给职工个人的物品。

**【注意】**视同销售货物的情况是常考知识点，需要考生理解并掌握，特别是要区分购进的货物是用于对内还是对外，对内不视同销售，对外视同销售。

**【例 3-4】**（多选题）根据《增值税暂行条例》的规定，下列各项中视同销售计算增值税的有（ ）。

A. 某企业将外购的一批原材料用于建设工程

B. 某企业将外购的商品用于职工福利

C. 某商场为服装厂代销儿童服装

D. 某企业将外购的商品无偿赠予他人

**【答案】**CD

**【解析】**对于外购的货物，对内不得抵扣进项税额，对外视同销售货物，选项 A 和 B 排除，选项 D 视同销售货物；选项 C 销售代销货物，同样视同销售货物，所以答案选 CD。

（2）视同提供应税服务。单位和个体工商户的下列情形，视同提供应税服务。

① 向其他单位或者个人无偿提供交通运输业和部分现代服务业服务，但以公益活动为目的或者以社会公众为对象的除外。

② 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

（3）混合销售。混合销售是指一项销售行为既涉及货物销售又涉及提供非增值税应税劳务的销售行为。除《增值税暂行条例实施细则》第 6 条的规定外，从事货物的生产、批发或者零售的企业、企业性单位和个体工商户的混合销售行为，视为销售货物，应当缴纳增值税；其他单位和个人的混合销售行为，视为销售非增值税应税劳务，不缴纳增值税。

（4）兼营非应税劳务。兼营非应税劳务是指纳税人的经营范围既包括销售货物和应税劳务，又包括提供非应税劳务。

与混合销售行为不同的是，兼营非应税劳务是指销售货物或应税劳务与提供非应税劳务不同时发生在同一购买者身上，也不发生在同一项销售行为中。

(5) 混业经营。纳税人兼有不同税率或者征收率的销售货物、提供加工修理修配劳务或者应税服务的,应当分别核算适用不同税率或征收率的销售额,未分别核算销售额的,从高适用税率或征收率。

### (三) 增值税的纳税人

增值税纳税人是指税法规定负有缴纳增值税义务的单位和个人。在我国境内销售、进口货物或者提供加工、修理、修配劳务以及应税服务的单位和个人,为增值税纳税人。单位,是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。个人,是指个体工商户和其他个人。

按照经营规模的大小和会计核算健全与否等标准,增值税纳税人可分为一般纳税人和小规模纳税人。

#### 1. 增值税一般纳税人

增值税一般纳税人是指年应征增值税销售额(以下简称“年应税销售额”,包括一个公历年度内的全部应税销售额)超过小规模纳税人标准或符合税法规定情形的企业和企业性单位。一般纳税人的特点是增值税进项税额可以抵扣销项税额。年应税销售额超过认定标准的小规模纳税人,应当向主管税务机关申请一般纳税人资格认定。下列纳税人不属于一般纳税人。

- (1) 除个体经营者以外的其他个人。
- (2) 年应税销售额未超过小规模纳税人标准的企业。
- (3) 选择按照小规模纳税人纳税的非企业性单位。
- (4) 选择按照小规模纳税人纳税的不经常发生增值税应税行为的企业。

#### 2. 小规模纳税人

小规模纳税人是指年应税销售额在规定的标准以下,并且会计核算不健全,不能按规定报送有关税务资料的增值税纳税人。

所谓会计核算不健全,是指不能正确核算增值税的销项税额、进项税额和应纳税额。对符合条件的小规模纳税人,由主管税务机关依照增值税法规定的标准认定。未超过规定标准的纳税人会计核算健全,能够提供准确税务资料的,可以向主管税务机关申请一般纳税人资格认定,成为一般纳税人。会计核算健全,是指能够按照国家统一的会计制度规定设置账簿,根据合法、有效凭证核算。

小规模纳税人的标准由国务院财政、税务主管部门规定。认定小规模纳税人的具体年应税销售额的标准如下。

- (1) 从事货物生产或者提供应税劳务的纳税人,以及以从事货物生产或者提供应税劳

务为主，并兼营货物批发或者零售的纳税人，年应税销售额在 50 万元以下（含本数，下同）的。“以从事货物生产或者提供应税劳务为主”是指纳税人的年货物生产或提供应税劳务的销售额占全年应税销售额的比重在 50% 以上。

(2) 除上述规定以外的纳税人，年应税销售额在 80 万元以下的。

(3) 对提供应税服务的，年应税服务销售额在 500 万元以下的。

(4) 小规模纳税人会计核算健全，能够提供准确税务资料的，可以向主管税务机关申请资格认定，不作为小规模纳税人，依法计算增值税应纳税额。

(5) 年应税销售额超过小规模纳税人标准的其他个人按小规模纳税人纳税。

(6) 年应税销售额超过小规模纳税人标准的非企业性单位、不经常发生应税行为的企业，可选择按小规模纳税人纳税。

除国家税务总局另有规定外，一经认定为一般纳税人后，不得转为小规模纳税人。

**【例 3-5】**（多选题）下列选项中，可以选择按小规模纳税人标准纳税的有（ ）。

- A. 年应税销售额未超过一般纳税人认定标准，但会计核算健全的企业
- B. 年应税销售额超过小规模纳税人标准的其他个人
- C. 年应税销售额超过小规模纳税人标准的非企业性单位
- D. 年应税销售额超过小规模纳税人标准的不经常发生应税行为的企业

**【答案】** ACD

**【解析】** ACD 选项都可以选择按小规模纳税人标准纳税，选项 B 中，个人只能按照小规模纳税人标准纳税，不可以选择，所以该选项排除。

#### （四）增值税的扣缴义务人

中华人民共和国境外（以下称境外）的单位或者个人在境内提供应税服务，在境内未设有经营机构的，以其代理人为增值税扣缴义务人；在境内没有代理人的，以接受方为增值税扣缴义务人。

境外单位或者个人在境内提供应税服务，在境内未设有经营机构的，扣缴义务人按照下列公式计算应扣缴税额：

$$\text{应扣缴税额} = \text{接受方支付的价款} \div (1 + \text{税率}) \times \text{税率}$$

#### （五）增值税税率

增值税税率就是增值税税额占货物或应税劳务销售额的比率，是计算货物或应税劳务增值税税额的尺度。增值税的税率分为基本税率、低税率或零税率三种。

##### 1. 基本税率

增值税的基本税率为 17%。

## 2. 低税率

除基本税率以外，下列货物按照低税率征收增值税。

(1) 下列应税货物按照 13% 的低税率征收增值税。

- ① 粮食、食用植物油。
- ② 自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品。
- ③ 图书、报纸、杂志。
- ④ 饲料、化肥、农药、农机（不包括农机零部件）、农膜。
- ⑤ 国务院或有关部门规定的其他货物，如农产品、音像制品、电子出版物、二甲醚、食用盐等。

(2) 下列应税服务按照低税率征收增值税。

- ① 提供交通运输业服务、邮政业服务，税率为 11%。
- ② 提供现代服务业服务（有形动产租赁服务除外），税率为 6%。

## 3. 零税率

零税率，即税率为零，仅适用于法律不限制或不禁止的报关出口的货物。国务院另有规定的某些货物，不适用零税率。

(1) 纳税人出口货物，税率为零，但是，国务院另有规定的除外。

(2) 单位和个人提供的国际运输服务、向境外单位提供的研发服务和设计服务以及财政部和国家税务总局规定的其他应税服务，税率为零。

## 4. 征收率

自 2009 年 1 月 1 日起，适用于小规模纳税人的增值税的征收率为 3%。纳税人兼营不同税率的货物或者应税劳务，应当分别核算不同税率货物或者应税劳务的销售额；未分别核算销售额的，从高适用税率。

**【例 3-6】**(多选题)根据增值税有关规定，下列产品中，适用 13% 的低税率的有( )。

- A. 农机配件
- B. 自来水
- C. 饲料
- D. 煤炭

**【答案】**BC

**【解析】**自来水和饲料按照低税率征收增值税，选项 A 和 D 可以排除。

### （六）增值税一般纳税人应纳税额的计算

我国增值税实行扣税法。一般纳税人凭增值税专用发票及其他合法扣税凭证注明的税款进行抵扣，应纳增值税额的计算公式为

$$\begin{aligned}\text{应纳税额} &= \text{当期销项税额} - \text{当期进项税额} \\ &= \text{当期销售额} \times \text{适用税率} - \text{当期进项税额}\end{aligned}$$

当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时，其不足部分可以结转下期继续抵扣。

#### 1. 销项税额

销项税额是指纳税人销售货物或者提供应税劳务和应税服务按照销售额和增值税税率计算的增值税额。其计算公式为

$$\text{销项税额} = \text{销售额} \times \text{适用税率}$$

#### 2. 销售额

销售额是增值税的计税依据，是指纳税人销售货物或者提供应税劳务和服务取得的全部价款和价外费用，但是不包括向购买方收取的销项税额和其他符合税法规定的费用。如果销售货物是消费税应税产品或者进口产品，则全部价款中包括消费税或关税。

价外费用包括向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、延期付款利息、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项及其他各种性质的价外收费，但以下项目不包括在内。

（1）受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税。

（2）同时符合以下条件的代垫运输费用。

① 承运部门的运输费用发票开具给购买方的。

② 纳税人将该项发票转交给购买方的。

（3）同时符合以下条件代为收取的政府性基金或者行政事业性收费。

① 由国务院或者财政部批准设立的政府性基金，由国务院或者省级人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费。

② 收取时开具省级以上财政部门印制的财政票据。

③ 所收款项全额上缴财政。

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

为了符合增值税作为价外税的要求，一般纳税人销售货物或者提供应税劳务和应税服务取得的含税销售额，在计算销项税额时，必须将其换算为不含税的销售额。对于一般纳税人销售货物或者提供应税劳务和应税服务，采用销售额和销项税合并定价的，按下列公

式计算销售额:

$$\text{不含税销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + \text{增值税税率})$$

**【例 3-7】**(单选题) A 公司为增值税一般纳税人, 其销售钢材一批, 含增值税的价格为 93 600 元, 适用的增值税税率为 17%。则其增值税销项税额为 ( ) 元。

- A. 15912      B. 34970      C. 13600      D. 25000

**【答案】**C

**【解析】**不含税销售额=93600÷(1+17%)=80000(元)

增值税销项税额=80000×17%=13600(元)

**【例 3-8】**(单选题) 甲企业为增值税一般纳税人, 2013 年 5 月有关生产经营业务如下。

(1) 销售产品设备一批, 开出增值税专用发票中注明的销售额为 20000 元, 税额为 3400 元, 另开出一张普通发票, 收取包装费 351 元。

(2) 销售三批同一规格、质量的货物, 每批各 1000 件, 不含增值税销售额分别为每件 200 元、180 元和 70 元。经税务机关认定, 第三批销售价格每件 70 元明显偏低并且无正当理由。

(3) 将自产的一批产品 200 件作为职工福利发放给本企业职工, 市场售价为 500 元。则本月的增值税销项税额为 ( ) 元。

- A. 3451      B. 96900      C. 17000      D. 117351

**【答案】**D

**【解析】**(1) 销售产品设备产生的销项税=3400+351÷(1+17%)×17%=3451(元)

(2) 销售货物产生的增值税税额=[200+180+(200+180)÷2]×1000×17%=96900(元)

(3) 自产产品发放给职工产生的增值税=200×500×17%=17000(元)

因此当月应缴纳的增值税=3451+96900+17000=117351(元)。

### 3. 进项税额

进项税额是指纳税人购进货物或者接受加工修理修配劳务和应税服务支付或者负担的增值税额。在开具增值税专用发票的情况下, 销售方收取的销项税额, 就是购买方支付的进项税额。

除税法规定不得抵扣的项目外, 准予抵扣的进项税额主要有以下几种。

(1) 从销售方或者提供方取得的增值税专用发票(含货物运输业增值税专用发票、税控机动车销售统一发票, 下同)上注明的增值税额。

**【注意】**自 2013 年 8 月开始, 纳税人购入自用的“两车一艇”(摩托车、汽车和游艇)进项税额准予抵扣。

(2) 从海关取得的海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税额。

(3) 购进农产品, 除取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书外, 按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价和 13% 的扣除率计算进项税额。计算公式为

$$\text{进项税额} = \text{买价} \times \text{扣除率}$$

买价, 是指纳税人购进农产品在农产品收购发票或者销售发票上注明的价款和按照规定缴纳的烟叶税。

购进农产品, 按照《农产品增值税进项税额核定扣除试点实施办法》抵扣进项税额的除外。

(4) 接受境外单位或者个人提供的应税服务, 从税务机关或者境内代理人取得的解缴税款的中华人民共和国税收缴款凭证上注明的增值税额。

有下列情形之一的, 应当按照销售额和增值税税率计算应纳税额, 不得抵扣进项税额, 也不得使用增值税专用发票。

- ① 一般纳税人会计核算不健全, 或者不能够提供准确税务资料的。
- ② 应当申请办理一般纳税人资格认定而未申请的。

**【例 3-9】**(单选题) A 公司为增值税一般纳税人, 其本月进口产品 200000 元, 海关征收 34 000 元增值税, 向农业生产者购入免税产品 30000 元; 购入原材料 300000 元, 增值税专用发票上注明的增值额为 51000 元。本月销售产品 1000000 元, 适用的增值税税率为 17%, 则该企业本月应缴纳的增值税税额为 ( ) 元。

- A. 81100      B. 88900      C. 17000      D. 39000

**【答案】** A

**【解析】** 本月增值税进项税额 = 34000 + 30000 × 13% + 51000 = 88900 (元)

本月增值税销项税额 = 1 000 000 × 17% = 170000 (元)

本月应缴纳的增值税税额 = 170000 - 88900 = 81100 (元)

### (七) 增值税小规模纳税人应纳税额的计算

小规模纳税人销售货物、提供应税劳务或者服务, 实行按销售额与征收率计算应纳税额的简易办法, 不得抵扣进项税额。

小规模纳税人增值税征收率一律为 3%, 征收率的调整由国务院决定。其计算公式为

$$\text{应纳税额} = \text{销售额} \times \text{征收率} (3\%)$$

当小规模纳税人采取价税合一方式销售货物或提供应税劳务和应税服务时, 应将含税销售额换算为不含税销售额。其换算公式为

$$\text{销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + \text{征收率})$$

需要注意的是, 小规模纳税人不得抵扣进项税额, 另外, 小规模纳税人取得的销售额与一般纳税人一样, 都是销售货物或提供应税劳务和应税服务向购买方收取的全部价款和

价外费用，不包括收取的增值税税额。

**【例 3-10】**（单选题）根据我国《增值税暂行条例》的规定，某零售商店 2014 年的销售额为 60 万元（含增值税），则应纳增值税为（ ）万元。

- A. 1.75            B. 9.9            C. 10.2            D. 13.6

**【答案】**A

**【解析】**年应税销售额不超过 80 万元的商业企业，不得认定为一般纳税人，因此本题中该商店应该按小规模纳税人缴纳增值税，征税率为 3%。

应纳税额=60÷（1+3%）×3%=1.75（万元）。

## （八）增值税的征收管理

### 1. 纳税义务的发生时间

纳税义务的发生时间是纳税人发生应税行为应当承担纳税义务的起始时间，其具体规定如下。

（1）采用直接收款方式销售货物，不论货物是否发出，均为收到销售款或者取得索取销售款凭证的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。

纳税人提供应税服务的，为收讫销售款或者取得销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。

收讫销售款项是指纳税人提供应税服务过程中或者完成后收到款项。

取得索取销售款项凭证的当天，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，为应税服务完成的当天。

（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。

（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。

纳税人提供有形动产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。

（5）委托其他纳税人代销货物，为收到代销单位的代销清单的当天。未收到代销清单及货款的，为发出代销货物满 180 天的当天。

（6）销售应税劳务，为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。

（7）纳税人发生视同销售货物行为，为货物移送的当天。纳税人发生视同提供应税服务行为的，其纳税义务发生时间为应税服务完成的当天。

- (8) 纳税人进口货物，纳税义务发生时间为报关进口的当天。
- (9) 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。

**【注意】**先开发票的，为开具发票的当天。

## 2. 纳税期限

增值税的纳税期限分别为1日、3日、5日、10日、15日、1个月或者1个季度。纳税人的具体纳税期限，由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定；以1个季度为纳税期限的规定适用于小规模纳税人以及财政部和国家税务总局规定的其他纳税人；不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税。

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；以1日、3日、5日、10日或者15日为1个纳税期的，自期满之日起5日内预缴税款，于次月1日起15日内申报纳税并结清上月应纳税款。

纳税人进口货物，应当自海关填发海关进口增值税专用缴款书之日起15日内缴纳税款。

## 3. 纳税地点

(1) 固定业户应当向其机构所在地的主管税务机关申报纳税。总机构和分支机构不在同一县（市）的，应当分别向各自所在地的主管税务机关申报纳税；经国务院财政、税务主管部门或者其授权的财政、税务机关批准，可以由总机构汇总向总机构所在地的主管税务机关申报纳税。

(2) 固定业户到外县（市）销售货物或者提供应税劳务，应当向其机构所在地的主管税务机关申请开具《外出经营活动税收管理证明》，并向其机构所在地的主管税务机关申报纳税；未开具证明的，应当向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税；未向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税的，由其机构所在地的主管税务机关补征税款。

(3) 非固定业户销售货物或者提供应税劳务，应当向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税；未向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税的，由其机构所在地或者居住地的主管税务机关补征税款。

(4) 进口货物，应当向报关地海关申报纳税。

(5) 扣缴义务人应当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。

# 二、营业税

## （一）营业税的概念

营业税是对在我国境内提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产的单位和个人，就

其所取得的营业额为征税对象而征收的一种流转税。

在境内提供条例规定的劳务、转让无形资产或者销售不动产，是指：

- (1) 提供或者接受条例规定劳务的单位或者个人在境内；
- (2) 所转让的无形资产（不含土地使用权）的接受单位或者个人在境内；
- (3) 所转让或者出租土地使用权的土地在境内；
- (4) 所销售或者出租的不动产在境内。

## （二）营业税的纳税人与扣缴义务人

### 1. 纳税人

营业税的纳税人是指在中国境内提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产的单位和个人。

**【注意】**加工和修理修配劳务属于增值税征收范围，因此不属于营业税的应税劳务。单位或个体经营者聘用的员工为本单位或雇主提供的劳务，也不属于营业税的应税劳务。

**【例 3-11】**（判断题）在我国境内提供各种劳务取得的收入，均应缴纳营业税。（     ）

**【答案】**×

**【解析】**加工和修理修配劳务不属于营业税的征收范围，应缴纳增值税。

### 2. 扣缴义务人

中华人民共和国境外的单位或者个人在境内提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产，在境内未设有经营机构的，以其境内代理人为扣缴义务人；在境内没有代理人的，以受让方或者购买方为扣缴义务人。

## （三）营业税的税目和税率

### 1. 营业税税目

营业税共有 9 个税目，分别为：交通运输业、建筑业、邮电通信业、文化体育业、金融保险业、服务业、转让无形资产、销售不动产、娱乐业。

2013 年 8 月 1 日起，将交通运输业（铁路运输业除外）和部分现代服务业营业税改征增值税（以下简称营改增）试点在全国范围内推开；2014 年 1 月 1 日起，将铁路运输业和邮政服务业纳入“营改增”试点。至此，交通运输业已全部纳入“营改增”范围。

### 2. 营业税税率

营业税按照行业、经济业务类别的不同分别采用不同的比例税率，具体规定如下。

- (1) 建筑业、电信业、文化体育业，税率为3%。
- (2) 金融保险业、服务业、销售不动产、转让无形资产，税率为5%。
- (3) 娱乐业执行5%~20%的幅度税率，具体适用的税率，由各省、自治区、直辖市人民政府根据当地的实际情况在《营业税暂行条例实施细则》规定的幅度内决定。  
已纳入“营改增”范围的部分现代服务业，执行增值税税率。

#### (四) 营业税应纳税额

(1) 营业税的计税依据。营业税的计税依据是营业额。营业额是纳税人提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产向对方收取的全部价款和价外费用。价外费用，包括收取的手续费、基金、集资费、代收款项、代垫款项以及其他各种性质的价外收费。

但不包括同时符合以下条件代为收取的政府性基金或者行政事业性收费。

① 由国务院或者财政部批准设立的政府性基金，由国务院或者省级人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费。

② 收取时开具省级以上财政部门印制的财政票据。

③ 所收款项全额上缴财政。

营业税的计算公式为

$$\text{营业税应纳税额} = \text{营业额} \times \text{税率}$$

**【注意】**计算营业税税额时，一般情况将全部收入额相加与税率相乘即可，勿减除题目中给出的成本费用金额。

(2) 纳税人的营业额。计算缴纳营业税后因发生退款减除营业额的，应当退还已缴纳营业税税款或者从纳税人以后的应缴纳营业税税额中减除。

(3) 纳税人发生应税行为，如果将价款与折扣额在同一张发票上注明的，以折扣后的价款作为营业额；如果将折扣额另开发票的，不论其在财务上如何处理，均不得从营业额中扣除。

(4) 纳税人提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产的价格明显偏低并无正当理由，或者视同发生应税行为而无营业额的，税务机关按下列顺序确定其营业额。

① 按纳税人最近时期发生同类应税行为的平均价格核定。

② 按其他纳税人最近时期发生同类应税行为的平均价格核定。

③ 按下列公式核定：

$$\text{营业额} = \text{营业成本或者工程成本} \times (1 + \text{成本利润率}) \div (1 - \text{营业税税率})$$

公式中的成本利润率，由省、自治区、直辖市税务局确定。

**【例 3-12】**(单选题)某建筑公司承包一项建筑工程，竣工当月取得工程结算款 120 万元、工程抢工费 8 万元、提前竣工奖 5 万元；当月购买水泥、钢材等工程材料支出 46 万元、

支付员工工资 28 万元。已知建筑业适用的营业税税率为 3%。该公司当月应缴纳的营业税税额为 ( ) 万元。

- A. 3.6                      B. 3.84  
C. 3.99                      D. 1.77

**【答案】**C

**【解析】**本题计算的是营业税税额，将全部收入额相加与税率相乘，即  $(120+8+5) \times 3\%=3.99$  (万元)。

### (五) 营业税征收管理

#### 1. 纳税义务发生时间

营业税的纳税义务发生时间为纳税人收讫营业收入或取得索取营业收入款项凭据的当天。对某些具体情况规定如下。

(1) 纳税人转让土地使用权、销售不动产、提供建筑业或者租赁业劳务，采用预收款方式的，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。

(2) 纳税人新建建筑物后销售，其自建行为的纳税义务发生时间，为其销售自建建筑物并收讫营业收入款项或者取得索取营业收入款项凭据的当天。

(3) 纳税人将不动产或者土地使用权无偿赠予他人，其纳税义务发生时间为不动产所有权或者土地使用权转移的当天。

#### 2. 营业税的纳税期限

营业税的纳税期限分别为：5 日、10 日、15 日、1 个月或 1 个季度。纳税人的具体纳税期限，由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定；不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税。

纳税人以 1 个月或者 1 个季度为一个纳税期的，自期满之日起 15 日内申报纳税；以 5 日、10 日或者 15 日为一个纳税期的，自期满之日起 5 日内预缴税款，于次月 1 日起 15 日内申报纳税并结清上月应纳税款。

银行、财务公司、信托投资公司、信用社、外国企业常驻代表机构的纳税期限为 1 个季度，自纳税期满之日起 15 日内申报纳税。保险业的纳税期限为 1 个月。

#### 3. 营业税的纳税地点

(1) 纳税人提供应税劳务，应当向其机构所在地或居住地的主管税务机关申报纳税。但是，建筑业劳务应当向应税劳务发生地的主管税务机关申报纳税。

(2) 纳税人出租、转让土地使用权，应当向土地所在地主管税务机关申报纳税；纳税

人转让其他无形资产，应当向其机构所在地主管税务机关申报纳税。

(3) 纳税人出租、销售不动产，应当向不动产所在地的主管税务机关申报纳税。

扣缴义务人应当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。纳税人应当向应税劳务发生地、土地或者不动产所在地的主管税务机关申报纳税。而自应当申报纳税之月起超过 6 个月没有申报纳税的，由其机构所在地或者居住地的主管税务机关补征税款。

**【例 3-13】** (多选题) 关于营业税的申报与缴纳的规定，正确的有 ( )。

- A. 营业税的纳税义务发生时间基本规定是，纳税人收讫营业收入款项或者取得索取营业收入款项凭据的当天
- B. 营业税纳税期限，由主管税务机关依纳税人应纳税款分别核定为 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个月或一个季度
- C. 纳税人销售、出租不动产应当向不动产所在地的主管税务机关申报纳税
- D. 纳税人提供建筑业劳务，其营业税纳税地点为纳税人所在地或居住地

**【答案】** AC

**【解析】** 营业税的纳税期限分别为：5 日、10 日、15 日、1 个月或 1 个季度，选项 B 说法错误；纳税人提供建筑业劳务，其营业税纳税地点为劳务发生地，选项 D 说法错误；选项 AC 说法正确。

### 三、消费税

#### (一) 消费税的概念

消费税是对在我国境内从事生产、委托加工和进口应税消费品的单位和个人征收的一种流转税，是对特定的消费品和消费行为在特定的环节征收的一种流转税。

#### (二) 消费税的征税范围

##### 1. 生产应税消费品

生产应税消费品在生产销售环节征税。纳税人将生产的应税消费品换取生产资料、消费资料、投资入股、偿还债务，以及用于继续生产应税消费品以外的其他方面都应缴纳消费税。

纳税人自产自用的应税消费品，用于连续生产应税消费品的，不纳税；用于其他方面的，于移送使用时纳税。

## 2. 委托加工应税消费品

(1) 委托加工应税消费品是指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。由受托方提供原材料或其他情形的一律不能视同加工应税消费品。

(2) 委托加工的应税消费品,除受托方为个人外,由受托方向委托方交货时代收代缴税款;委托个人加工的应税消费品,由委托方收回后缴纳消费税。

(3) 委托加工的应税消费品,委托方用于连续生产应税消费品的,所纳税款准予按规定抵扣;直接出售的,不再缴纳消费税。委托方将收回的应税消费品,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;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. 进口应税消费品

单位和个人进口应税消费品,于报关进口时由海关代征消费税。

## 4. 批发、零售应税消费品

经国务院批准,自1995年1月1日起,金银首饰消费税由生产销售环节征收改为零售环节征收。改在零售环节征收消费税的金银首饰仅限于金基、银基合金首饰以及金、银和金基、银基合金的镶嵌首饰,适用税率为5%。其计税依据是不含增值税的销售额。

(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。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。

(2) 金银首饰连同包装物一起销售的,无论包装物是否单独计价,也无论会计上如何核算,均应并入金银首饰的销售额,计征消费税。

(3) 带料加工的金银首饰,应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。

(4) 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。

## 5. 批发销售卷烟

烟草批发企业将卷烟销售给零售单位的,在卷烟批发环节要再加征一道5%的从价税。

【注意】烟草批发企业将卷烟销售给其他烟草批发企业的，不缴纳消费税。

【例 3-14】(多选题) 甲委托乙加工化妆品，则下列说法正确的有 ( )。

- A. 甲是增值税的纳税义务人
- B. 甲是消费税的纳税义务人
- C. 乙是增值税的纳税义务人
- D. 乙是消费税的纳税义务人

【答案】BC

【解析】甲委托乙加工化妆品，则甲是消费税的纳税义务人，乙是增值税的纳税义务人。

### (三) 消费税纳税人

消费税纳税人是指在中华人民共和国境内(起运地或者所在地在境内)生产、委托加工和进口《消费税暂行条例》规定的消费品的单位和个人，以及国务院确定的销售《消费税暂行条例》规定的消费品的其他单位和个人。

### (四) 消费税税目与税率

#### 1. 消费税税目

我国消费税的税目共有 14 个，分别是：①烟；②酒及酒精；③化妆品；④贵重首饰及珠宝玉石；⑤鞭炮、焰火；⑥成品油；⑦汽车轮胎；⑧摩托车；⑨小汽车；⑩高尔夫球及球具；⑪ 高档手表；⑫ 游艇；⑬ 木制一次性筷子；⑭ 实木地板。其中，有些还包括若干子目。

#### 2. 消费税税率

消费税税率包括比例税率和定额税率两类。根据不同的税目或子目，应税消费品的税率不同。消费税根据不同的税目或子目确定相应的税率或单位税额，如粮食白酒税率为 20%，摩托车根据汽缸容量税率为 3%、10%，小汽车根据汽缸容量税率为 1%~40%等。黄酒、啤酒、汽油、柴油等分别按单位重量或体积确定单位税额。见表 3-1。

表 3-1 消费税税目税率表

税 目	税 率
一、烟	
1. 卷烟	
(1) 甲类卷烟	56%加 0.003 元/支 (生产环节)
(2) 乙类卷烟	36%加 0.003 元/支 (生产环节)
2. 雪茄烟	36%
3. 烟丝	30%

续表

税 目	税 率
二、烟及酒精	
1. 白酒	20%加 0.5 元/500 克（或者 500 毫升）
2. 黄酒	240 元/吨
3. 啤酒	
(1) 甲类啤酒	250 元/吨
(2) 乙类啤酒	220 元/吨
4. 其他酒	10%
5. 酒精	5%
三、化妆品	30%
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	5%
2. 其他贵重首饰和珠宝玉石	10%
五、鞭炮、焰火	15%
六、成品油	
1. 汽油	
(1) 含铅汽油	1.40 元/升
(2) 无铅汽油	1.00 元/升
2. 柴油	0.80 元/升
3. 航空煤油	0.80 元/升
4. 石脑油	1.00 元/升
5. 溶剂油	1.00 元/升
6. 润滑油	1.00 元/升
7. 燃料油	0.80 元/升
七、汽车轮胎	3%
八、摩托车	
1. 气缸容量（排气量，下同）在 250 毫升（含 250 毫升）以下的	3%
2. 气缸容量在 250 毫升以上的	10%
九、小汽车	
1. 乘用车	
(1) 气缸容量（排气量，下同）在 1.0 升（含 1.0 升）以下的	1%
(2) 气缸容量在 1.0 升以上至 1.5 升（含 1.5 升）的	3%
(3) 气缸容量在 1.5 升以上至 2.0 升（含 2.0 升）的	5%
(4) 气缸容量在 2.0 升以上至 2.5 升（含 2.5 升）的	9%
(5) 气缸容量在 2.5 升以上至 3.0 升（含 3.0 升）的	12%
(6) 气缸容量在 3.0 升以上至 4.0 升（含 4.0 升）的	25%
(7) 气缸容量在 4.0 升以上的	40%
2. 中轻型商用客车	5%

续表

税 目	税 率
十、高尔夫球及球具	10%
十一、高档手表	20%
十二、游艇	10%
十三、木制一次性筷子	5%
十四、实木地板	5%

### （五）消费税应纳税额

消费税应纳税额的计算有三种方法：从价定率计征法、从量定额计征法以及从价定率和从量定额复合计征法。

#### 1. 从价定率计征

在从价定率征收的情况下，根据不同的应税消费品确定不同的比例税率，以应税消费品的销售额为基数乘以比例税率计算应纳税额。其计算公式为

$$\text{应纳税额} = \text{应税消费品的销售额} \times \text{比例税率}$$

销售额为纳税人销售应税消费品向购买方收取的全部价款和价外费用。

销售额，不包括应向购买方收取的增值税税款。如果纳税人应税消费品的销售额中未扣除增值税税款或者因不得开具增值税专用发票而发生价款和增值税税款合并收取的，在计算消费税时，应当换算为不含增值税税款的销售额。其换算公式为

$$\text{应税消费品的销售额} = \text{含增值税的销售额} \div (1 + \text{增值税税率或者征收率})$$

**【例 3-15】**（单选题）甲酒厂为增值税一般纳税人，2014 年 5 月销售果木酒，取得不含增值税销售额 10 万元，同时收取包装物租金 0.585 万元、优质费 2.34 万元。已知果木酒消费税税率为 10%，增值税税率为 17%，甲酒厂当月销售果木酒应缴纳消费税税额是（ ）万元。

- A. 1.2925      B. 1.0585      C. 1.25      D. 1.05

**【答案】**C

**【解析】**果木酒执行的是比例税率，不含增值税销售额是 10 万元，应纳税额是  $10 \times 10\% = 1$ （万元），收取的包装物租金和优质费属于价外费用，应纳税额是  $(0.585 + 2.34) \div (1 + 17\%) \times 10\% = 0.25$ （万元），所以应缴纳消费税税额是  $1 + 0.25 = 1.25$ （万元），答案选 C。

#### 2. 从量定额计征

在从量定额征收情况下，根据不同的应税消费品确定不同的单位税额，以应税消费品的数量为基数乘以单位税额计算应纳税额。其计算公式为

应纳税额=应税消费品的销售数量×单位税额

销售数量是指应税消费品的数量。具体如下。

- (1) 销售应税消费品的，为应税消费品的销售数量。
- (2) 自产自用应税消费品的，为应税消费品的移送使用数量。
- (3) 委托加工应税消费品的，为纳税人收回的应税消费品数量。
- (4) 进口应税消费品的，为海关核定的应税消费品进口征税数量。

**【例 3-16】**(单选题) 某石油化工厂 2015 年 1 月，销售无铅汽油 25 吨，柴油 18 吨，提供给本厂建设工程车辆、设备使用柴油 5 吨，将 9 吨含铅汽油进行提炼生产高品质汽油。已知汽油 1 吨=1388 升，柴油 1 吨=1176 升；无铅汽油的税率为定额税率 1.0 元/升；柴油的定额税率为 0.8 元/升。则该厂当月应纳消费税税额为 ( ) 元。

- A. 34700      B. 21638.4      C. 56388.4      D. 68830.4

**【答案】** C

**【解析】**(1) 销售无铅汽油应纳消费税税额=25×1388×1.0=34700 (元)

(2) 销售柴油应纳消费税税额=(18+5)×1176×0.8=21638.4 (元)

(3) 含铅汽油进行提炼生产高品质汽油属于连续生产，不需缴纳消费税。

(4) 该厂当月应纳消费税税额=34700+21638.4=56338.4 (元)。所以答案选 C。

### 3. 从价定率和从量定额复合计征

从价定率和从量定额复合征收，即以两种方法计算的应纳税额之和为该应税消费品的应纳税额。其计算公式为

应纳税额=应税消费品的销售额×比例税率+应税消费品的销售数量×单位税额

我国目前只对卷烟和白酒采用复合征收方法，其计税依据分别是销售应税消费品向购买方收取的全部价款、价外费用和实际销售数量。

**【例 3-17】**(单选题) 某烟草生产企业是增值税一般纳税人。2015 年 1 月销售甲类卷烟 1000 标准条，取得销售收入(含增值税) 93600 元。已知卷烟消费税定额税率为 0.003 元/支，1 整条有 200 支；比例税率为 56%。该企业应缴纳的消费税税额为 ( ) 元。

- A. 53016      B. 44800      C. 600      D. 45400

**【答案】** D

**【解析】** 应纳消费税税额=93600÷(1+17%)×56%+200×1000×0.003=44800+600=45400 (元)。所以答案选 D。

### 4. 应税消费品已纳税款的扣除

应税消费品若是用外购(或委托加工收回)已缴纳消费税的应税消费品连续生产出来的，在对这些连续生产出来的应税消费品征税时，按当期生产实际领用数量计算准予扣除

外购（或委托加工收回）应税消费品已缴纳的消费税税款，既不能全部扣除。

**【例 3-18】**（单选题）某企业本月购入已交纳消费税的甲材料 30000 元用于生产 A 应税消费品。甲材料适用的消费税税率为 20%，本月领用 20000 元用于生产 A 产品。A 产品不含增值税的售价为 42000 元，其适用的消费税税率为 30%。计算该企业本月应交纳的消费税税额为（ ）元。

- A. 3600            B. 6600            C. 8600            D. 12600

**【答案】** C

**【解析】** 本月应交纳的消费税税额=42000×30%−20000×20%=8600（元），所以答案选择 C。

**【例 3-19】**（单选题）2013 年 9 月，某卷烟厂外购烟丝，取得增值税专用发票，价款 100 万元，其中 30% 用于生产甲卷烟。本月销售甲卷烟 80 箱，取得不含税销售额 400 万元。已知：甲卷烟消费税税率为 56% 加 150 元/标准箱、烟丝消费税税率为 30%。假定只发生上述业务，本月该卷烟厂应纳消费税额为（ ）万元。

- A. 30                B. 216.2            C. 320                D. 225.2

**【答案】** B

**【解析】** 该卷烟实行复合计征，外购并连续生产的烟丝已纳消费税可以扣除。因此本月应缴纳的消费税=400×56%+150×80÷10000−100×30%×30%=216.2（万元），所以答案选择 B。

#### 5. 自产自用应税消费品应纳税额

纳税人自产自用应税消费品用于连续生产应税消费品的，不纳税；凡用于其他方面的，应按照纳税人生产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。

实行从价定率办法计算纳税的组成计税价格计算公式：

$$\text{组成计税价格} = (\text{成本} + \text{利润}) \div (1 - \text{比例税率})$$

实行复合计税办法计算纳税的组成计税价格计算公式：

$$\text{组成计税价格} = (\text{成本} + \text{利润} + \text{自产自用数量} \times \text{定额税率}) \div (1 - \text{比例税率})$$

#### 6. 委托加工应税消费品应纳税额

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。

实行从价定率办法计算纳税的组成计税价格计算公式：

$$\text{组成计税价格} = (\text{材料成本} + \text{加工费}) \div (1 - \text{比例税率})$$

实行复合计税办法计算纳税的组成计税价格计算公式：



### 3. 消费税纳税地点

国内消费税由税务机关征收，进口的应税消费品的消费税由海关代征。关于消费税的纳税地点，具体规定如下。

#### (1) 固定业务。

① 纳税人销售的应税消费品，以及自产自用的应税消费品，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，应当向纳税人机构所在地或者居住地主管税务机关申报纳税。

② 纳税人在外县（市）销售或者委托外县（市）代销自产应税消费品的，于应税消费品销售后，向机构所在地或者居住地主管税务机关申报纳税。

③ 纳税人的总机构与分支机构不在同一县（市）的，应当分别向各自机构所在地的主管税务机关申报纳税；经财政部、国家税务总局或者其授权的财政、税务机关批准，可以由总机构汇总向总机构所在地主管税务机关申报纳税。

(2) 委托加工。委托加工的应税消费品，除受托方为个人外，由受托方向机构所在地或居住地主管税务机关解缴消费税税款；委托个人加工的应税消费品，由委托方向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报纳税。

(3) 进口。进口的应税消费品，由进口人或其代理人向报关地海关申报纳税。

(4) 消费品被退回。纳税人销售的应税消费品，如因质量等原因由购买者退回时，经机构所在地或者居住地主管税务机关审核批准后，可退还已缴纳的消费税税款，但不能自行直接抵减应纳税款。

## 四、企业所得税

### (一) 企业所得税的概念

企业所得税是对我国企业和其他组织的生产经营所得和其他所得为计税依据而征收的一种所得税。

在中华人民共和国境内，企业和其他取得收入的企业为企业所得税的纳税人，具体包括各类企业、事业单位、社会团体、民办非企业单位和从事经营活动的其他组织，但不包括个人独资企业和合伙企业。

根据《企业所得税法》的规定，企业分为居民企业和非居民企业。

(1) 居民企业，是指依法在中国境内成立，或者依照外国（地区）法律成立但实际管理机构在中国境内的企业，包括国有企业、集体企业、私营企业、联营企业、股份制企业、外商投资企业、外国企业及有生产、经营所得和其他所得的其他组织。

(2) 非居民企业，是指依照外国（地区）法律成立且实际管理机构不在中国境内，但在中国境内设立机构、场所的，或在中国境内未设立机构、场所，但有来源于中国境内所

得的企业。

## （二）企业所得税的征税对象

中华人民共和国境内的企业和其他取得收入的组织，均为企业所得税的纳税义务人。企业所得税的征税对象是企业的生产经营所得、其他所得和清算所得。

（1）居民企业应当就其来源于中国境内、境外的所得作为征税对象。所得，包括销售货物所得、提供劳务所得、转让财产所得、股息红利等权益性投资所得、利息所得、租金所得、特许权使用费所得，接受捐赠所得和其他所得。这里的所得是企业所得税的主要纳税来源。

（2）非居民企业在中国境内设立机构、场所的，应当就其所设机构、场所取得的来源于中国境内的所得，以及发生在中国境外但与其所设机构、场所有实际联系的所得，缴纳企业所得税。

非居民企业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，应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税。

**【例 3-21】**（多选题）下列属于企业所得税纳税人的有（ ）。

- A. 国有企业
- B. 集体企业
- C. 个体工商户
- D. 股份有限公司

**【答案】** ABD

**【解析】** 国有企业、集体企业和股份有限公司必须缴纳企业所得税，个体工商户缴纳个人所得税，所以答案选择 ABD。

## （三）企业所得税税率

### 1. 基本税率为 25%

基本税率适用于居民企业和在中国境内设有机构、场所且所得与机构、场所有关联的非居民企业。

### 2. 优惠税率

对符合条件的小型微利企业，减按 20% 的税率征收企业所得税；对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。

## （四）企业所得税应纳税所得额

企业所得税的计税依据是应纳税所得额，即指企业每一个纳税年度的收入总额，减除不征税收入、免税收入、各项扣除以及允许弥补的以前年度亏损后的余额。应纳税所得额

有以下两种计算方法。

直接计算法下的计算公式为。

应纳税所得额=收入总额-不征税收入额-免税收入额-各项扣除额-准予弥补的以前年度亏损额

间接计算法下的计算公式为

应纳税所得额=利润总额+纳税调整项目金额

企业按照《企业所得税法》及其《实施条例》的规定，将每一纳税年度的收入总额减除不征税收入、免税收入和各项扣除后小于零的数额，为亏损。

企业所得税所得额的计算，以权责发生制为原则，属于当期的收入和费用，不论款项是否收付，均作为当期的收入和费用；不属于当期的收入和费用，即使款项已经在当期收付，均不作为当期的收入和费用。

### 1. 收入总额

企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入，为收入总额，包括销售货物收入，提供劳务收入，转让财产收入，股息、红利等权益性投资收益，利息收入，租金收入，特许权使用费收入，接受捐赠收入以及其他收入。

### 2. 不征税收入

不征税收入是指从性质和根源上不属于企业营利性活动带来的经济利益、不负有纳税义务并不作为应纳税所得额组成部分的收入，如财政拨款、依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费、政府性基金以及其他不征税收入。

### 3. 免税收入

免税收入是指属于企业的应税所得但按照税法规定免予征收企业所得税的收入。免税收入包括国债利息收入，符合条件的居民企业之间的股息、红利收入，在中国境内设立机构、场所的非居民企业从居民企业取得与该机构、场所有实际联系的股息、红利收入，符合条件的非营利组织的收入等。

**【例 3-22】**（多选题）下列收入属于企业所得税免税收入的是（ ）。

- A. 银行存款利息收入
- B. 财政拨款收入
- C. 国债利息收入
- D. 符合条件的居民企业之间的股息收入

**【答案】** CD

**【解析】** 银行存款利息收入属于应税收入；财政拨款收入属于不征税收入；国债利息

收入和符合条件的居民企业之间的股息收入属于免税收入，所以答案选择 CD。

#### 4. 准予扣除的项目

根据《企业所得税法》的规定，企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出，包括成本、费用、税金、损失和其他支出，准予在计算应纳税所得额时扣除。

(1) 成本，是指在生产经营活动中发生的销售成本、销货成本、业务支出以及其他耗费。

(2) 费用，是指企业在生产经营活动中发生的销售费用、管理费用和财务费用。

(3) 税金，是指企业发生的除企业所得税和允许抵扣的增值税以外的各项税金及其附加。

(4) 损失，是指企业在生产经营活动中发生的固定资产和存货的盘亏、毁损、报废损失、转让财产损失、呆账损失、坏账损失、自然灾害等不可抗力因素造成的损失以及其他损失。

企业自开始生产经营的年度，为开始计算企业损益的年度。企业从事生产经营之前进行筹办活动期间发生的筹办费用支出，不得计算为当期的亏损。

#### 5. 准予扣除项目的具体规定

(1) 企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出，按照发生额的 60% 扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的 5%。

**【例 3-23】**（单选题）某企业 2014 年度销售收入为 272000 元，发生业务招待费 5000 元，根据企业所得税法律的规定，该企业当年可以在税前扣除的业务招待费最高为（ ）元。

A. 1360            B. 3000            C. 3808            D. 5000

**【答案】** A

**【解析】**① 发生额的 60% 为： $5000 \times 60\% = 3000$ （元），销售收入的 5% 为  $272000 \times 5\% = 1360$ （元）， $3000 > 1360$ ，所以答案为 A。

(2) 企业发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出，除国务院、税务主管部门另有规定外，不超过当年销售（营业）收入 15% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

(3) 企业发生的职工福利费支出，不超过工资薪金总额 14% 的部分，准予扣除；企业拨缴的工会经费，不超过工资薪金总额 2% 的部分，准予扣除；除国务院财政、税务主管部门另有规定外，企业发生的职工教育经费支出，不超过工资薪金总额的 2.5% 的部分，准予扣除，超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

**【例 3-24】**（单选题）某生产化妆品的企业，2014 年计入成本、费用中的合理的实发工资 540 万元，当年发生的工会经费 15 万元、职工福利费 80 万元、职工教育经费 11 万元，

则税前可扣除的职工工会经费、职工福利费、职工教育经费合计为( )万元。

- A. 106                      B. 97.4                      C. 99.9                      D. 108.5

**【答案】**B

**【解析】**具体计算过程见下表。

项目	限额(万元)	实际发生额	可扣除额	超支额
工会经费	$540 \times 2\% = 10.8$	15	10.8	4.2
职工福利费	$540 \times 14\% = 75.6$	80	75.6	4.4
职工教育经费	$540 \times 2.5\% = 13.5$	11	11	0
合计		106	97.4	48.6

所以,可扣除额合计为97.4万元,答案选择B。

(4) 企业发生的公益性捐赠支出,在年度利润总额12%以内的部分,准予在计算应纳税所得额时扣除。

**【例 3-25】**(单选题)某企业2015年税前会计利润为150万元,其中包括30万元通过红十字会向某灾区的捐款,已知该企业适用的企业所得税税率为25%,则该企业2015年应纳税额为( )万元。

- A. 30                              B. 37.5  
C. 40.5                              D. 45

**【答案】**C

**【解析】**可扣除的公益性捐赠支出为 $150 \times 12\% = 18$ (万元),所以应纳税额为 $(30 - 18 + 150) \times 25\% = 40.5$ (万元)。

#### 6. 不得扣除的项目

在计算应纳税所得额时,下列支出不得扣除。

- (1) 向投资者支付的股息、红利等权益性投资收益款项。
- (2) 企业所得税税款。
- (3) 税收滞纳金。
- (4) 罚金、罚款和被没收财物的损失。

(5) 企业发生的公益性捐赠支出以外的捐赠支出。企业发生的公益性捐赠支出,在年度利润总额12%内的部分,准予在计算应纳税所得额时扣除。

(6) 赞助支出,是指企业发生的与生产经营活动无关的各种非广告性质支出。

(7) 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。

(8) 与取得收入无关的其他支出。

### 7. 亏损弥补

纳税人发生年度亏损的，可以用下一纳税年度的所得弥补；下一纳税年度的所得不足弥补的，可以逐年延续弥补，但是延续弥补期最长不得超过 5 年。

**【注意】** 5 年内不论是盈利或亏损，都作为实际弥补期限计算。

这里所指的亏损不是企业财务报表中反映的亏损额，而是企业财务报表中的亏损额经主管税务机关按税法规定核实调整后的金额。

**【例 3-26】** (单选题) 某企业为居民企业，2011 年经营业务如下：取得销售收入 5000 万元，销售成本 2200 万元，发生销售费用 1340 万元（其中广告费 900 万元），管理费用 960 万元（其中业务招待费 30 万元），财务费用 120 万元，营业税金及附加 80 万元，营业外收入 140 万元，营业外支出 100 万元（含通过公益性社会团体向贫困山区捐款 60 万元，支付税收滞纳金 12 万元），计入成本、费用中的实发工资总额 300 万元、拨缴职工工会经费 6 万元、发生职工福利费支出 46 万元、职工教育经费 10 万元。该企业实际应缴纳的企业所得税税额为（ ）万元。

A. 750                      B. 134.925                      C. 259.7                      D. 150

**【答案】** B

**【解析】** (1) 年度利润总额=5000+140-2200-1340-960-120-80-100=340（万元）

(2) 广告费调增所得额=900-5000×15%=900-750=150（万元）

(3) 业务招待费支出的限额为 5000×5‰（万元）=25（万元）>30×60%=18（万元），业务招待费调增所得额=30-30×60%-30-18=12（万元）

(4) 捐赠支出应调增所得额=60-340×12%=19.2（万元）

(5) 工会经费的扣除限额为 300×2%=6（万元），实际拨缴 6 万元，无须调整，

职工福利费扣除限额为 300×14%=42（万元），

实际发生 46 万元，应调增 46-42=4（万元），

职工教育经费的扣除限额为 300×2.5%=7.5（万元），实际发生 10 万元，应调增 10-7.5=2.5（万元），

三项经费总共调增 4+2.5=6.5（万元）。

(6) 税收滞纳金不得在企业所得税税前扣除，应计入应纳税所得额。

(7) 应纳税所得额=340+150+12+19.2+6.5+12=539.7（万元）

(8) 2011 年该企业实际应缴纳的企业所得税税额=539.7×25%=134.925（万元）

## （五）企业所得税征收管理

### 1. 纳税地点

（1）居民企业的纳税地点。

① 除税收法律、行政法规另有规定外，居民企业以企业登记注册地为纳税地点。

② 登记注册地在境外的，以实际管理机构所在地为纳税地点。

③ 居民企业在中国境内设立不具有法人资格的分支或营业机构，由该居民企业汇总计算并缴纳企业所得税。

（2）非居民企业的纳税地点。

① 非居民企业在中国境内设立机构、场所的，应当就其所设机构、场所取得的来源于中国境内的所得，以及发生在中国境外但与其所设机构、场所有实际联系的所得，以机构、场所所在地为纳税地点。

② 非居民企业在中国境内设立两个或者两个以上机构、场所的，经税务机关审核批准，可以选择由其主要机构、场所汇总缴纳企业所得税。

③ 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，以扣缴义务人所在地为纳税地点。

### 2. 纳税期限

企业所得税按年计征，分月或者分季预缴，年终汇算清缴（年终后 5 个月内进行），多退少补。企业所得税的纳税年度，自公历 1 月 1 日起至 12 月 31 日止。

纳税人在一个纳税年度的中间开业，或者由于合并、关闭等原因终止经营活动，使该纳税年度实际经营期不足 12 个月的，应当以其实际经营期为一个纳税年度。

### 3. 纳税申报

（1）企业所得税分月或者分季预缴的，企业应当自月份或者季度终了之日起 15 日内，向税务机关报送预缴企业所得税纳税申报表，预缴税款。

（2）企业应当自年度终了之日起 5 个月内，向税务机关报送年度企业所得税纳税申报表，并汇算清缴，结清应缴应退税款。企业在报送企业所得税纳税申报表时，应当按照规定附送财务会计报告和其他有关资料。

（3）依照《企业所得税法》缴纳的企业所得税，以人民币计算。所得以人民币以外的货币计算的，应当折合成人民币计算并缴纳税款。

## 五、个人所得税

### （一）个人所得税概念

个人所得税是对个人（即自然人）取得的各项应税所得征收的一种所得税。其征税对象不仅包括个人还包括具有自然人性质的企业。

**【注意】**个人所得税的征税对象不仅包括个人还包括具有自然人性质的特殊主体（个人独资企业、合伙企业）。

### （二）个人所得税的纳税义务人

个人所得税的纳税义务人，以住所和居住时间为标准分为居民纳税义务人和非居民纳税义务人。

#### 1. 居民纳税义务人

居民纳税义务人是指在中国境内有住所，或者无住所但在中国境内居住满1年的个人。居民纳税义务人负有无限纳税义务，其从中国境内和境外取得的所得，都要在中国缴纳个人所得税。

#### 2. 非居民纳税义务人

非居民纳税义务人是指在中国境内无住所又不居住，或者无住所而在中国境内居住不满1年的个人。非居民纳税义务人承担有限纳税义务，仅就其从中国境内取得的所得，在中国缴纳个人所得税。

 **【考场指示灯】**判断是否为个人所得税的纳税义务人，住所标准和居住时间标准是必要条件，考试中注意区别。

### （三）个人所得税的应税项目和税率

#### 1. 个人所得税应税项目

- （1）工资、薪金所得。
- （2）个体工商户的生产、经营所得。
- （3）企业、事业单位的承包经营、承租经营所得，是指个人承包经营或承租经营以及

转包、转租取得的所得。

(4) 劳务报酬所得,是指个人独立从事非雇佣的各种劳务所取得的所得。

(5) 稿酬所得,是指个人因其作品以图书、报刊形式出版、发表而取得的所得。

(6) 特许权使用费所得,是指个人提供专利权、商标权、著作权、非专利技术以及其他特许权的使用权取得的所得。

(7) 利息、股息、红利所得,是指个人拥有债券、股权而取得的利息、股息、红利所得。

(8) 财产租赁所得,是指个人出租建筑物、土地使用权、机器设备、车船以及其他财产取得的所得。

(9) 财产转让所得,是指个人转让有价证券、股票、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。

(10) 偶然所得,是指个人得奖、中奖、中彩以及其他偶然性质的所得。

(11) 经国务院财政部门确定征税的其他所得。

除上述列举的各项个人应税所得外,其他确有必要征税的个人所得,由国务院财政部门确定。个人取得的所得,难以界定应纳税所得项目的,由主管税务机关确定。

## 2. 个人所得税税率

(1) 工资、薪金所得,适用 3%至 45%超额累进税率,见表 3-2。

表 3-2 工资、薪金所得税率表

级数	全月应纳税所得额	税率 (%)	速算扣除数
1	不超过 1500 元部分	3	0
2	超过 1500 元至 4500 元的部分	10	105
3	超过 4500 元至 9000 元的部分	20	555
4	超过 9000 元至 35000 元的部分	25	1005
5	超过 35000 元至 55000 元的部分	30	2755
6	超过 55000 元至 80000 元的部分	35	5505
7	超过 80000 元的部分	45	13505

(注:本表所称全月应纳税所得额是指依照《中华人民共和国个人所得税法》第 6 条的规定,以每月收入额减除费用 3500 元以及附加减除费用后的余额。)

(2) 个体工商户、个人独资企业和合伙企业的生产经营所得,以及对企事业单位的承包经营、承租经营所得,适用 5%至 35%超额累进税率,见表 3-3。

表 3-3 个体工商户生产经营所得税率表

级数	全年应纳税所得额	税率 (%)	速算扣除数
1	不超过 15000 元的	5	0
2	超过 15000~30000 元的部分	10	750
3	超过 30000~60000 元的部分	20	3750
4	超过 60000~100000 元的部分	30	9750
5	超过 100000 元的部分	35	14750

(3) 稿酬所得, 适用比例税率, 税率为 20%, 并按应纳税额减征 30%。其实际税率为 14%。

(4) 劳务报酬所得, 适用比例税率, 税率为 20%。对劳务报酬所得一次收入畸高的, 可以实行加成征收, 即个人取得劳务报酬收入的应纳税所得额一次超过 2 万至 5 万元的部分, 按照税法规定计算应纳税额后, 再按照应纳税额加征 5 成, 超过 5 万元的部分, 加征 10 成, 见表 3-4。

表 3-4 劳务报酬所得税率表

级数	每次应纳税所得额	税率 (%)	速算扣除数
1	不超过 20000 元的部分	20	0
2	超过 20000~50000 元的部分	30	2000
3	超过 50000 元的部分	40	7000

(5) 特许权使用费所得, 利息、股息、红利所得, 财产租赁所得, 财产转让所得, 偶然所得和其他所得, 适用比例税率, 其税率一般为 20%。

#### (四) 个人所得税应纳税税额的计算

##### 1. 工资、薪金所得

(1) 工资、薪金所得, 以每月收入额减除费用 3500 元后的余额, 为应纳税所得额。其计算公式如下:

$$\begin{aligned} \text{应纳税额} &= \text{应纳税所得额} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数} \\ &= (\text{每月收入额} - 3500 \text{ 元}) \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数} \end{aligned}$$

(2) 每月收入额不含单位为个人缴付的和个人缴付的基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、住房公积金等免税项目。

(3) 在中国境内的外商投资企业和外国企业中工作取得工资、薪金所得的外籍人员; 应聘在中国境内的企业、事业单位、社会团体、国家机关中工作取得工资、薪金所得的外籍专家; 在中国境内有住所而在中国境外任职或者受雇取得工资、薪金所得的人员, 费用

扣除总额为 4800 元。

**【例 3-27】**(单选题)小王在一家事业单位工作,合同中约定的月薪为 4300 元,本月单位为其代扣代缴五险一金的金额合计为 350 元。本月小王的应纳税所得额为( )元。

- A. 900                      B. 1000                      C. 450                      D. 500

**【答案】**C

**【解析】**五险一金可以在计算应纳税所得额时扣除。

本月应纳税所得额=4300-350-3500=450(元)

## 2. 个体工商户的生产、经营所得

个体工商户的生产、经营所得,以每一纳税年度的收入总额减除成本、费用以及损失后的余额,为应纳税所得额。其计算公式如下:

$$\begin{aligned} \text{应纳税额} &= \text{应纳税所得额} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数} \\ &= (\text{全年收入总额} - \text{成本、费用以及损失}) \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数} \end{aligned}$$

## 3. 对企事业单位的承包经营、承租经营所得

对企事业单位的承包、承租经营所得,以每一纳税年度的收入总额,减除必要费用后的余额,为应纳税所得额。减除必要费用,是指按月减除 3500 元。其计算公式为

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

## 4. 劳务报酬所得

劳务报酬所得每次收入不超过 4000 元的,减除费用 800 元;4000 元以上的,减除 20% 的费用,其余额为应纳税所得额;每次收入的应纳税所得额超过 20000 元的加成征收。劳务报酬所得只有一次性收入的,以取得该项收入为一次;如果属于同一事项连续取得收入的,以 1 个月内取得的收入为一次。具体计算方式如下:

(1) 每次收入不足 4000 元的:

$$\text{应纳税额} = (\text{每次收入额} - 800 \text{ 元}) \times 20\%$$

(2) 每次收入超过 4000 元的:

$$\text{应纳税额} = \text{每次收入额} \times (1 - 20\%) \times 20\%$$

(3) 每次收入的应纳税所得额超过 20000 元的:

$$\text{应纳税额} = \text{每次收入额} \times (1 - 20\%) \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}$$

**【例 3-28】**(单选题)某大学教授在 2013 年 7 月获得如下收入:给某化工厂进行技术指导获得 2 000 元;给某期刊翻译论文获得 800 元;指导其他学校学生论文获得 5 000 元。该教授 7 月份应缴纳的所得税为( )元。

A. 800                      B. 240                      C. 120                      D. 1040

**【答案】D**

**【解析】**技术指导应纳税= (2000-800) × 20% = 240 (元)

翻译论文应纳税= (800-800) = 0 (元)

指导论文应纳税= 5000 × (1-20%) × 20% = 800 (元)

该教授7月份应缴纳所得税合计= 240+800=1040 (元)

#### 5. 稿酬所得

稿酬所得，以每次出版、发表取得的收入为一次。具体又可细分为以下几个方面。

(1) 同一作品再版取得的所得，应视作另一次稿酬所得计征个人所得税。

(2) 同一作品先在报刊上连载，然后再出版，或先出版，再在报刊上连载的，应视为两次稿酬所得征税，即连载作为一次，出版作为另一次。

(3) 同一作品在报刊上连载取得收入的，以连载完成后取得的所有收入合并为一次，计征个人所得税。

(4) 同一作品在出版和发表时，以预付稿酬或分次支付稿酬等形式取得的稿酬收入，应合并计算为一次。

(5) 同一作品出版、发表后，因添加印数而追加稿酬的，应与以前出版、发表时取得的稿酬合并计算为一次，计征个人所得税。



**【考场指示灯】**关于“次”的规定：出版、加印算一次；再版算一次；连载算一次；分次支付合并计税。

稿酬所得每次收入不超过4000元的，减除费用800元；4000元以上的，减除20%的费用，其余为应纳税所得额。

(1) 每次收入不足4000元的：

应纳税额= (每次收入额-800元) × 20% × (1-30%)

(2) 每次收入超过4000元的：

应纳税额= 每次收入额 × (1-20%) × 20% × (1-30%)

**【例3-29】**某作家2015年1月份出版一本书，取得稿酬6000元，分两次支付。该书2月至4月被某报连载，2月份取得稿费1000元，3月份取得稿费1000元，4月份取得稿费1000元。因该书畅销，5月份出版社增加印数，又取得追加稿酬2000元。则该作家因本次创作共需缴纳个人所得税( )元。

A. 924

B. 1148

C. 1204

D. 1232

**【答案】** C

**【解析】** (1) 出版、加印算一次，应交税额为

$$(6000+2000) \times (1-20\%) \times 20\% \times (1-30\%) = 896 \text{ (元)}$$

(2) 连载算一次，分次支付合并计税，应交税额为

$$(1000+1000+1000-800) \times 20\% \times (1-30\%) = 308 \text{ (元)}$$

共交税额为：896+308=1204 (元)。

#### 6. 财产转让所得

财产转让所得应纳税额的计算公式为

$$\text{应纳税额} = \text{应纳税所得额} \times \text{适用税率} = (\text{收入总额} - \text{财产原值} - \text{合理税费}) \times 20\%$$

#### 7. 利息、股息、红利所得

利息、股息、红利所得，偶然所得和其他所得，以每次收入额为应纳税所得额。其计算公式如下：

$$\text{应纳税额} = \text{应纳税所得额} \times \text{适用税率} = \text{每次收入额} \times 20\%$$

#### 8. 捐赠扣除

对个人将其所得通过中国境内非营利的社会团体、国家机关向教育、公益事业和遭受严重自然灾害地区、贫困地区的捐赠，捐赠额不超过应纳税所得额的 30% 的部分，可以从其应纳税所得额中扣除。

**【例 3-30】** (单选题) 2015 年 8 月，李某出版小说一本取得稿酬 80000 元，从中拿出 20000 元通过国家机关捐赠给受灾地区。李某 8 月份应缴纳的个人所得税是 ( )。

A. 8960 元

B. 6272 元

C. 8400 元

D. 6160 元

**【答案】** B

**【解析】** 取得稿酬的应纳税所得额的 30% 为

$$80000 \times (1-20\%) \times 30\% = 19200 < 20000$$

其应纳税所得额为

$$[80000 \times (1-20\%) - 19200] \times 14\% = 6272 \text{ (元)}。$$

### (五) 个人所得税征收管理

#### 1. 自行申报

自行申报是由纳税人自行在税法规定的纳税期限内，向税务机关申报取得的应税所得

项目和数额，如实填写个人所得税纳税申报表，并按照税法规定计算应纳税额，据此缴纳个人所得税的一种方法。

下列人员为自行申报纳税的纳税义务人。

- (1) 年所得 12 万元以上的。
- (2) 从中国境内两处或者两处以上取得工资、薪金所得的。
- (3) 从中国境外取得所得的。
- (4) 取得应纳税所得，没有扣缴义务人的。
- (5) 国务院规定的其他情形。

## 2. 代扣代缴

代扣代缴是指按照税法规定负有扣缴税款义务的单位或个人，在向个人支付应纳税所得时，应计算应纳税额，从其所得中扣除并缴入国库，同时向税务机关报送扣缴个人所得税报告表。

凡支付个人应纳税所得的企业（公司）、事业单位、机关、社团组织、军队、驻华机构（不含依法享有外交特权和豁免的驻华使领馆、联合国及其国际组织驻华机构）、个体工商户等单位或者个人，为个人所得税的扣缴义务人。

# 第三节 税收征收管理

## 一、税务登记

税务登记是税务机关依据税法规定，对纳税人的生产、经营活动进行登记管理的一项法定制度，也是纳税人依法履行纳税义务的法定手续。税务登记是整个税收征收管理的起点。

### （一）开业税务登记

开业税务登记是指纳税人依法成立并经工商行政管理机关登记后，为确定其纳税人的身份，纳入国家税务管理体系而到税务机关进行的登记。

#### 1. 开业税务登记的对象

除国家机关、个人和无固定生产、经营场所的流动性农村小商贩以外的纳税人，均应当按照规定办理税务登记。此外，根据税收法律、行政法规的规定，负有扣缴税款义务的扣缴义务人（国家机关除外），应当办理扣缴税款登记。

## 2. 开业税务登记的地点

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、经营的事业单位（以下统称从事生产、经营的纳税人），向生产、经营所在地税务机关申报办理税务登记。

税务机关对纳税人税务登记地点发生争议的，由其共同的上级税务机关指定管辖。

## 3. 开业税务登记的时间

（1）从事生产、经营的纳税人领取工商营业执照（含临时工商营业执照）的，应当自领取工商营业执照之日起 30 日内申报办理税务登记，税务机关核发税务登记证及副本（纳税人领取临时工商营业执照的，税务机关核发临时税务登记证及副本）。

（2）从事生产、经营的纳税人未办理工商营业执照但经有关部门批准设立的，应当自有关部门批准设立之日起 30 日内申报办理税务登记，税务机关核发税务登记证及副本。

（3）从事生产、经营的纳税人未办理工商营业执照也未经有关部门批准设立的，应当自纳税义务发生之日起 30 日内申报办理税务登记，税务机关核发临时税务登记证及副本。

（4）有独立的生产经营权、在财务上独立核算并定期向发包人或者出租人上交承包费或租金的承包承租人，应当自承包承租合同签订之日起 30 日内，向其承包承租业务发生地税务机关申报办理税务登记，税务机关核发临时税务登记证及副本。

（5）从事生产、经营的纳税人外出经营，自其同一县（市）实际经营或提供劳务之日起，在连续的 12 个月内累计超过 180 天的，应当自期满之日起 30 日内，向生产、经营所在地税务机关申报办理税务登记，税务机关核发临时税务登记证及副本。

（6）境外企业在中国境内承包建筑、安装、装配、勘探工程和提供劳务的，应当自项目合同或协议签订之日起 30 日内，向项目所在地税务机关申报办理税务登记，税务机关核发临时税务登记证及副本。

（7）其他非生产经营纳税人，除国家机关、个人和无固定生产、经营场所的流动性农村小商贩外，均应当自纳税义务发生之日起 30 日内，向纳税义务发生地税务机关申报办理税务登记，税务机关核发税务登记证及副本。

## 4. 申报材料

纳税人在申报办理税务登记时，应当根据不同情况向税务机关如实提供以下证件和资料。

- （1）工商营业执照或其他核准执业证件。
- （2）有关合同、章程、协议书。
- （3）组织机构统一代码证书。

- (4) 法定代表人或负责人或业主的居民身份证、护照或者其他合法证件。
- (5) 其他需要提供的有关证件、资料，由省、自治区、直辖市税务机关确定。

### 5. 税务登记证的使用

纳税人应按国家有关规定使用税务登记证件，纳税人办理下列事项时必须持税务登记证件：开立银行账户；申请减税、免税、退税；申请办理延期申报、延期缴纳税款；领购发票；申请开具外出经营活动税收管理证明；办理停业、歇业；其他有关税务事项。税务登记证件不得转借、涂改、损毁、买卖或者伪造。

### (二) 变更税务登记

变更税务登记是纳税人税务登记内容发生重要变化向税务机关申报办理的一种税务登记手续。

纳税人办理税务登记后，如发生下列情形之一，应当办理变更税务登记：①改变名称或法定代表人；②改变经济性质或经济类型；③改变住所或经营地点（不涉及主管税务机关变动的除外）；④改变生产经营范围、经营方式或经营期限；⑤改变注册资本；⑥改变隶属关系、生产经营权属或增减分支机构；⑦改变开户银行和账号；⑧改变其他税务登记内容。

纳税人应自工商管理机关或其他机关办理变更登记之日起 30 日内，申报办理变更登记。

**【例 3-31】**（多选题）下列情况下，企业需要办理变更登记的有（ ）。

- A. 企业改变开户银行
- B. 企业改变住所但不改变主管税务机关
- C. 企业改变法定代表人
- D. 企业被吊销营业执照

**【答案】** ABC

**【解析】** ABC 三项都需要办理变更登记，企业被吊销营业执照应该办理注销登记，所以答案选择 ABC。

### (三) 停业、复业登记

(1) 从事生产经营的纳税人，经确定实行定期定额征收方式的，其在营业执照核准的经营期限内需要停业的，应当在停业前向税务机关申报办理停业期限，纳税人的停业期限不得超过 1 年。纳税人在申报办理停业登记时，应如实填写停业申请登记表，说明停业理由、停业期限、停业前的纳税情况和发票的领、用、存情况，并结清应纳税款、滞纳金、罚款。税务机关应收存其税务登记证件及副本、发票领购簿、未使用完的发票和其他税务

证件。

(2) 纳税人应当于恢复生产经营之前, 向税务机关申报办理复业登记, 如实填写《停、复业报告书》, 领回并启用税务登记证件、发票领购簿及其停业前领购的发票。

(3) 纳税人停业期满不能及时恢复生产经营的, 应当在停业期满前向税务机关提出延长停业登记申请, 并如实填写《停、复业报告书》。

(4) 纳税人停业期满未按期复业又不申请延长停业的, 税务机关应当视为已恢复营业, 实施正常的税收征收管理。

(5) 纳税人在停业期间发生纳税义务的, 应当按照税收法律、行政法规的规定申报缴纳税款。

**【例 3-32】**(多选题) 某美发厅为一家个体工商户, 经税务机关核定实行定期定额征收方式, 核定每月应纳税额为 700 元。2013 年 3 月 3 日, 因店面装修向税务机关提出 3 月 5 日至 4 月 30 日申请停业的报告, 税务机关经审核后, 在 3 月 4 日作出同意核准停业的批复, 下达了《核准停业通知书》, 并在办税服务厅予以公示。4 月 1 日, 税务机关接到群众举报, 称该美发厅已经恢复营业。4 月 2 日, 税务机关派员实地检查, 发现的确存在营业, 遂于 4 月 3 日送达复业通知书, 并告知需按月定额缴税。

结合上述材料进行分析, 正确的有 ( )。

- A. 该税务机关的做法不正确, 美发厅恢复生产经营之前, 不需要办理任何手续
- B. 该税务机关的做法正确, 纳税人应当于恢复生产经营之前, 向税务机关申报办理复业登记
- C. 纳税人向税务机关申报办理复业登记, 需要填写《停、复业报告书》
- D. 纳税人向税务机关申报办理复业登记, 需要领回并启用税务登记证件、发票领购簿及其停业前领购的发票

**【答案】**BCD

**【解析】**根据我国税法规定, 纳税人应当于恢复生产经营之前, 向税务机关申报办理复业登记, 如实填写《停、复业报告书》, 领回并启用税务登记证件、发票领购簿及其停业前领购的发票。

#### (四) 注销登记

注销登记是指纳税人税务登记内容发生了根本性变化, 需终止履行纳税义务时向税务机关申报办理的一种税务登记手续。

(1) 纳税人发生解散、破产、撤销以及其他情形, 依法终止纳税义务的, 应当在向工商行政管理机关办理注销登记前, 持有关证件向原税务登记管理机关申报办理注销税务登记; 按照规定不需要在工商管理机关办理注销登记的, 应当自有关机关批准或者宣告终止之日起 15 日内, 持有关证件和资料向原税务登记管理机关申报办理注销税务登记。

(2) 纳税人被工商行政管理机关吊销营业执照的,应当自营业执照被吊销或者被撤销登记之日起 15 日内,向原税务登记机关申报办理注销税务登记。

(3) 纳税人因住所、经营地点变动,涉及改变税务登记机关的,应当在向工商行政管理机关或者其他机关申请办理变更、注销登记前,或者住所、经营地点变动前,持有关证件和资料,向原税务登记机关申报办理注销税务登记,并自注销税务登记之日起 30 日内向迁达地税务机关申报办理税务登记。

(4) 境外企业在中国境内承包建筑、安装、装配、勘探工程和提供劳务的,应当在项目完工、离开中国前 15 日内,持有关证件和资料,向原税务登记机关申报办理注销税务登记。



**【考场指示灯】** 开业和变更都是 30 天,注销 15 天。

### (五) 外出经营报验登记

(1) 纳税人到外县(市)临时从事生产经营活动的,应当在外出生产经营以前,持税务登记证向主管税务机关申请开具《外出经营活动税收管理证明》(以下简称《外管证》)。

(2) 税务机关按照一地一证的原则,核发《外管证》,《外管证》的有效期限一般为 30 日,最长不得超过 180 日。纳税人应当在《外管证》注明地进行生产经营前向当地税务机关报验登记,并提交税务登记证副本和《外管证》。

(3) 纳税人在《外管证》注明地销售货物的,除提交以上证件、资料外,应如实填写《外出经营货物报验单》,申报查验货物。

(4) 纳税人外出经营活动结束,应当向经营地税务机关填报《外出经营活动情况申报表》,并结清税款、缴销发票。

(5) 纳税人应当在《外管证》有效期届满后 10 日内,持《外管证》回原税务登记地税务机关办理《外管证》缴销手续。

### (六) 纳税人税种登记

纳税人在办理开业或变更税务登记的同时应当申请填报税种登记,由税务机关根据其生产、经营范围及拥有的财产等情况,认定纳税人所适用的税种、税目、税率、报缴税款期限、征收方式和缴库方式等。税务机关依据《纳税人税种登记表》所填写的项目,自受理之日起 3 日内进行税种登记。

### (七) 扣缴义务人扣缴税款登记

扣缴义务人包括代扣代缴税款义务人和代收代缴税款义务人。代扣代缴指按照税法规

定，负有扣缴税款的法定义务人，负责对纳税人应纳的税款进行代扣代缴。即由支付人在向纳税人支付款项时，从所列支的款项中依法直接扣收税款；代收代缴指按照税法规定，负有收缴税款的法定义务人，负责对纳税人应纳的税款进行代收代缴。即由与纳税人有经济业务往来的单位和个人在向纳税人收取款项时依法收取税款。

已办理税务登记的扣缴义务人应当自扣缴义务发生之日起 30 日内，向税务登记地税务机关申报办理扣缴税款登记，税务机关在其税务登记证件上登记扣缴税款事项，不单独发放扣缴税款登记证件；根据税收法律、行政法规的规定可不办理税务登记的扣缴义务人也应当自扣缴义务发生之日起 30 日内，向机构所在地的主管税务机关申报办理扣缴税款登记，税务机关核发扣缴税款登记证件。

## 二、发票开具与管理

发票是指在购销商品、提供或者接受服务以及从事其他经营活动中，开具、收取的收付款凭证。

发票是确定经济收支行为发生的法定凭证，是会计核算的原始依据，也是税务稽查的重要依据。

### （一）发票的种类

发票的种类由省级以上税务机关根据社会经济活动的需要确定，按照不同管理工作的需要，我国发票按行业特点和纳税人的生产经营项目不同，可以分为增值税专用发票、普通发票和专业发票三种。

#### 1. 增值税专用发票

增值税专用发票由国家税务总局指定的企业印制。

只有经国家税务机关认定为增值税一般纳税人才能领购增值税专用发票，小规模纳税人和法定情形的一般纳税人不得领购使用。

增值税专用发票由基本联次或者基本联次附加其他联次构成，基本联次为三联：第一联为记账联、第二联为抵扣联、第三联为发票联。

（1）记账联，作为销售方核算销售收入和增值税销项税额的会计凭证。

（2）抵扣联，作为购买方报送主管税务机关认证和留存备查的凭证。

（3）发票联，作为购买方核算采购成本和增值税进项税额的会计凭证。

其他联次的用途，由一般纳税人自行确定。

#### 2. 普通发票

（1）使用范围。普通发票主要由营业税纳税人和增值税小规模纳税人使用，增值税一

般纳税人在不能开具专用发票的情况下也可使用普通发票。

(2) 分类。普通发票由行业发票和专用发票组成。

① 行业发票，适用于某个行业的经营业务，如商业零售统一发票、商业批发统一发票、工业企业产品销售统一发票等。

② 专用发票，仅适用于某一经营项目，如广告费用结算发票、商品房销售发票等。

普通发票按照国家税务总局的规定分别由省、自治区、直辖市国家税务局、地方税务局指定企业印制。

### 3. 专业发票

专业发票是指国有金融、保险企业的存贷、汇兑、转账凭证、保险凭证；国有邮政、电信企业的邮票、邮单、话务、电报收据；国有铁路、航空企业和交通部门、国有公路、水上运输企业的客票、货票等。

专业发票是一种特殊种类的发票，但不套印发票监制章；它属于发票的管理范围，但经有关部门批准后，由主管部门自定式样，自行印制、发放和管理，自行负责。这是专业发票的特征，也是与专用发票、普通发票的区别之处。

**【例 3-33】**（多选题）下列关于发票管理办法的规定中错误的有（ ）。

- A. 发票分为增值税专用发票、普通发票和行业发票
- B. 增值税专用发票由国家税务总局指定的企业印制
- C. 国有保险企业的保险凭证属于行业发票
- D. 普通发票仅限于营业税纳税人和增值税小规模纳税人使用

**【答案】** ACD

**【解析】** 发票分为增值税专用发票、普通发票和专业发票，不是行业发票，A 说法错误；增值税专用发票由国家税务总局指定的企业印制，正确；国有保险企业的保险凭证属于专业发票，不属于行业发票，C 说法错误；增值税一般纳税人不能在不能开具专业发票的情况下也可以使用普通发票，所以 D 说法错误，答案选择 ACD。

### （二）发票的开具要求

发票的开具必须符合国家的有关规定，具体包括以下几个方面。

(1) 单位和个人应在发生经营业务、确认营业收入时，才能开具发票；未发生经营业务，一律不得开具发票。

(2) 单位和个人开具发票时应按号码顺序填开，填写项目齐全、内容真实、字迹清楚、全部联次一次性复写或打印，内容完全一致，并在发票联和抵扣联加盖单位财务印章或者发票专用章。

(3) 填写发票应当使用中文。民族自治地区可以同时使用当地通用的一种民族文字；

外商投资企业和外资企业可以同时使用一种外国文字。

(4) 使用电子计算机开具发票必须报主管税务机关批准, 并使用税务机关统一监制的机打发票。开具后的存根联应当按照顺序号装订成册, 以备税务机关检查。

(5) 发票开票时限和地点应符合规定。

(6) 任何单位和个人不得转借、转让、代开发票; 未经税务机关批准, 不得拆本使用发票; 不得自行扩大专业发票的使用范围。

(7) 发票限于领购单位和个人在本省、自治区、直辖市内开具。省、自治区、直辖市税务机关可以规定跨市、县开具发票的办法。任何单位和个人未经批准, 不得跨规定的使用区域携带、邮寄、运输空白发票。禁止携带、邮寄或者运输空白发票出入境。

(8) 开具发票的单位和个人应当建立发票使用登记制度, 设置发票登记簿, 并定期向主管税务机关报告发票使用情况。开具发票的单位和个人应当按照税务机关的规定存放和保管发票, 不得擅自销毁。已开具的发票存根联和发票登记簿, 应当保存 5 年。保存期满, 报经税务机关查验后销毁。

(9) 使用发票的单位和个人应当妥善保管发票, 不得丢失。发票丢失, 应于丢失当日书面报告主管税务机关, 并在报刊和电视等传播媒介上公告声明作废。

### 三、纳税申报

纳税申报是指纳税人、扣缴义务人按照税法规定的期限和内容向税务机关提交有关纳税事项书面报告的法律行为, 是纳税人履行纳税义务、承担法律责任的主要依据, 是税务机关税收管理信息的主要来源和税务管理的一项重要制度。

纳税人办理纳税申报主要采取的方式主要有以下几种。

#### 1. 直接申报

直接申报又称上门申报, 是指纳税人、扣缴义务人自行到税务机关办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴报告表, 这是一种税收征管改革以前经常采用的传统的申报方式。

直接申报可以分为直接到办税服务厅申报、到巡回征收点申报和到代征点申报三种。

#### 2. 邮寄申报

邮寄申报是指经税务机关批准的纳税人使用统一规定的纳税申报特快专递专用信封, 通过邮政部门办理交寄手续, 并向邮政部门索取收据作为申报凭据的方式。邮寄申报以寄出地的邮政局邮戳日期为实际申报日期。

#### 3. 数据电文申报

数据电文申报又称电子申报, 是指经税务机关确定的电话语音、电子数据交换或网络

传输等电子方式等形式办理的纳税申报。

纳税人采取电子方式办理纳税申报的，应当按照税务机关规定的期限和要求保存有关（纸质）资料，并定期书面报送主管税务机关。

纳税人、扣缴义务人采取数据电文方式办理纳税申报的，其申报日期以税务机关计算机网络系统收到该数据电文的时间为准。

#### 4. 简易申报

简易申报是指实行定期定额缴纳税款的纳税人（个体工商户或个人独资企业），在法律、行政法规规定的期限或者在税务机关按照法律、行政法规规定的确定期限内缴纳税款的，可以视同申报。也就是说，按期纳税即视同申报，未按期纳税，也构成未进行纳税申报。简易申报实际上是纳税申报的一种变通方法。

除上述方式外，可以实行简并征期方式申报纳税；纳税人、扣缴义务人还可以委托注册税务师等税务代理资质的中介机构或者他人代理申报纳税。

### 四、税款征收

税款征收是国家税收征收机关依照税收法律、法规规定将纳税人的应纳税款征缴入库的一系列税收管理活动的总称。

税款征收方式主要有以下 9 种。

#### 1. 查账征收

查账征收是指税务机关对账务健全的纳税人，依据其报送的纳税申报表、财务会计报表和其他有关纳税资料，计算应纳税款，填写缴款书或完税证，由纳税人到银行划解税款的征收方式。

这种税款征收方式适用于经营规模较大、财务制度健全、能够如实核算和提供生产经营状况、正确计算应纳税款的纳税人。

#### 2. 查定征收

查定征收是指对账务资料不全，但能控制其材料、产量或进销货物的纳税单位或个人，由税务机关依据正常条件下的生产能力对其生产的应税产品查定产量、销售额，然后依照税法规定的税率征收的一种税款征收方式。

这种税款征收方式主要适用于生产经营规模较小、产品零星、税源分散及会计账册不健全的小型厂矿和作坊。

### 3. 查验征收

查验征收是指税务机关对纳税人的应税商品、产品，通过查验数量，按市场一般销售单价计算其销售收入，并据以计算应纳税款的一种征收方式。

这种税款征收方式适用于纳税人财务制度不健全，生产经营不固定，零星分散、流动性大的税源。

### 4. 定期定额征收

定期定额征收是指税务机关依照有关法律、法规的规定，按照一定程序，对小型个体工商户在一定经营地点、一定经营时期、一定经营范围内的应纳税经营额（包括经营数量）或所得额（简称定额）进行核定，并以此为计税依据，确定其应纳税额的一种征收方式。

这种征收方式适用于经主管税务机关认定和县以上税务机关（含县级）批准的生产、经营规模达不到《个体工商户建账管理暂行办法》规定的设置账簿标准，难以查账征收，不能准确计算计税依据的个体工商户（包括个人独资企业，简称定期定额户）。

### 5. 核定征收

核定征收是指由于纳税人的会计账簿不健全，资料残缺难以查账，或者其他原因难以准确确定纳税人应纳税额时，由税务机关采用合理的方法依法核定纳税人应纳税款的一种征收方式。

#### （1）核定征收的情形。

- ① 依照法律、行政法规的规定可以不设置账簿的。
- ② 依照法律、行政法规的规定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。

#### （2）核定应纳税额的方法。

- ① 参照当地同类行业或者类似行业中经营规模和收入水平相近的纳税人的税负水平核定。
- ② 按照营业收入或者成本加合理的费用和利润的方法核定。
- ③ 按照耗用的原材料、燃料、动力等推算或者测算核定。
- ④ 按照其他合理方法核定。

当其中一种方法不足以正确核定应纳税额时，可以同时采用两种以上的方法核定。

#### 6. 代扣代缴

代扣代缴是指按照税法规定，负有扣缴税款的法定义务人，负责对纳税人应纳的税款进行代扣代缴的一种方式。其目的是对零星分散、不易控制的税源实行源泉控制。

#### 7. 代收代缴

代收代缴是指按照税法规定，负有收缴税款的单位和个人，负责对纳税人应纳的税款进行代收代缴的一种方式，这种方式一般适用于税收网络覆盖不到或很难控制的领域，如受托加工应缴消费税的消费品（除受托个人加工），由受托方代收代缴的消费税。

#### 8. 委托代征

委托代征是指受托单位按照税务机关核发的代征证书的要求，以税务机关的名义向纳税人征收一些零散税款的一种税款征收方式。

#### 9. 其他方式

其他方式，如邮寄申报纳税、IC卡纳税、自计自填自缴、自报核缴方式等。

## 五、税务代理

### 1. 税务代理的概念

税务代理是指代理人接受纳税主体的委托，在法定的代理范围内依法代其办理相关税务事宜的行为。

### 2. 税务代理的特点

税务代理作为民事代理中的一种委托代理，其主要特点表现在以下几个方面。

（1）公正性。税务代理机构不是税务行政机关，而是征纳双方的中介机构，因而只能站在公正的立场上，客观地评价代理人的经济行为。同时代理人必须在法律范围内为被代理人办理税收事宜，独立、公正地执行业务。既维护国家利益，又保护委托人的合法权益。

（2）自愿性。税务代理的选择一般有单向选择和双向选择，无论哪种选择都是建立在双方自愿的基础上的。即税务代理人实施税务代理行为，应当以纳税人、扣缴义务人自愿委托和自愿选择为前提。

（3）有偿性。税务代理机构是社会中介机构，它不是国家行政机关的附属机构，因此，同其他企事业单位一样要自负盈亏，提供有偿服务，通过代理取得收入并抵补费用，获得

利润。

(4) 独立性。税务代理机构与国家行政机关、纳税人或扣缴义务人等没有行政隶属关系,既不受税务行政部门的干预,又不受纳税人、扣缴义务人所左右,独立代办税务事宜。

(5) 确定性。税务代理人的税务代理范围,是以法律、行政法规和行政规章的形式确定的。因此,税务代理人不得超越规定的内容从事代理活动。税务机关按照法律、行政法规规定委托其代理外,代理人不得代理应由税务机关行使的行政权力。

### 3. 税务代理的法定业务范围

税务代理人在其权限内,以纳税人(含扣缴义务人)的名义代为办理纳税申报,申办、变更、注销税务登记证,申请减免税,设置保管账簿凭证,进行税务行政复议和诉讼等纳税事项的服务活动。

根据现行有关法律的规定,注册税务师不能违反法律、行政法规的规定行使税务机关的行政职能。同时,对税务机关规定必须由纳税人、扣缴义务人自行办理的税务事宜,注册税务师不得代理。例如,《注册税务师资格制度暂行规定》明确规定,增值税专用发票的领购事宜必须由纳税人自行办理,注册税务师不得代理。另外,纳税人、扣缴义务人违反税收法律、法规的事宜,注册税务师不准代理。

## 六、税务检查

税务检查是指税务机关依照税收法律、行政法规的规定,对纳税人、扣缴义务人履行纳税义务和扣缴义务及其他有关业务事项进行审查、核实、监督活动的总称。税收检查是税收征管的重要环节,是对税收日常征管工作的补充。

税务检查的形式包括重点检查、分类计划检查、集中性检查、临时性检查、专项检查等。

### 1. 税收保全措施

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不能保证或难以保证的案件,采取限制纳税人处理或转移商品、货物或其他财产的措施。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;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,税务机关应责令其提供纳税担保。

税务机关责令具有税法规定情形的纳税人提供纳税担保而纳税人拒绝提供纳税担保或无力提供纳税担保的,经县以上税务局(分局)局长批准,税务机关可以采取下列税收保全措施。

(1) 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、查封纳税人的价值相当于应纳税款的商品、货物或者其他财产，通知出境机关阻止其出境。其他财产是指纳税人房地产、现金、有价证券等不动产和动产。

纳税人在规定的期限内缴纳税款的，税务机关应按规定在收到税款或银行转回的税票后 24 小时内解除税收保全。

个人及其所扶养的家属维持生活必需的住房和用品，不在税收保全措施的范围之内。

## 2. 税收强制执行措施

根据《税收征管法》的规定，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，经县以上税务局（分局）局长批准，税务机关可以采取下列强制执行措施。

(1) 书面通知其开户银行或者其他金融机构从其存款中扣缴税款。

(2) 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。

税务机关采取强制执行措施时，对上述纳税人、扣缴义务人、纳税担保人未缴纳的滞纳金同时强制执行。个人及其所扶养家属维持生活必需的住房和用品，不在强制执行措施的范围之内。税务机关对单价 5 000 元以下的其他生活用品，不采取强制执行措施。

## 七、税收法律责任

税收法律责任是指税收法律关系的主体因违反税收法律规范所应承担的法律后果。

根据税收违法行为程度的不同，税收法律责任分为行政法律责任和刑事法律责任。

### 1. 税务违法行政处罚

税收违法行政处罚是指依法享有税务行政处罚权的税务机关依法对公民、法人或其他经济组织违反税收的法律、法规或规章，尚未构成犯罪的税务违法行为给予的一种税务行政制裁。具体涉及税务领域的行政处罚种类主要有以下几个方面。

(1) 责令限期改正。这是税务机关对违反法律、行政法规所规定义务的当事人的谴责和申诫。责令限期改正主要适用于情节轻微或尚未构成实际危害后果的违法行为，是一种较轻的处罚形式。

(2) 罚款。罚款是对违反税收法律、法规，不履行法定义务的当事人的一种经济上的处罚。

(3) 没收违法所得、没收非法财物。这是对行政管理相对一方当事人的财产权予以剥

夺的处罚。具体有两种情况：一是对相对人非法所得的财物的没收。就性质而言，这些财物并非相对人所有，而是被其非法占有。二是财物虽系相对人所有，但因其用于非法活动而被没收。

(4) 收缴未用发票和暂停供应发票。

(5) 停止出口退税权。

## 2. 税务违法刑事处罚

刑事责任是对违反税法行为情节严重，已构成犯罪的当事人或直接负责人所给予的刑事制裁。追究刑事责任以税务违法行为情节严重、构成犯罪为前提。经济责任和行政责任通常是由税务机关依法追究的，而刑事责任则由司法机关追究。刑事责任是税收法律责任最严厉的一种制裁措施。

## 八、税务行政复议

税务行政复议是指当事人（纳税人、扣缴义务人、纳税担保人及其他税务当事人）对税务机关及其工作人员作出的税务具体行政行为不服，依法向上一级税务机关（复议机关）提出申请，复议机关对具体行政行为的合法性、合理性作出裁决。

(1) 纳税人、扣缴义务人、纳税担保人同税务机关在纳税上发生争议时，必须先依照税务机关的纳税决定缴纳或者解缴税款及滞纳金或者提供相应的担保，然后可以依法申请行政复议。对行政复议决定不服的，可以依法向人民法院起诉。

(2) 当事人对税务机关的处罚决定、强制执行措施或者税收保全措施不服的，可以依法申请行政复议，也可以依法向人民法院起诉。

(3) 当事人对税务机关的处罚决定逾期不申请行政复议，也不向人民法院起诉，又不履行的，作出处罚决定的税务机关可以采取强制性措施，或者申请人民法院强制执行。

① 对省级以下各级国家税务局作出的税务具体行政行为不服的，向其上一级机关申请行政复议；对省级国家税务局作出的具体行政行为不服的，向国家税务总局申请行政复议。

② 对省级以下各级地方税务局作出的税务具体行政行为不服的，向其上一级机关申请复议；对省级地方税务局作出的具体行政行为不服的，向国家税务总局或省级人民政府申请复议。

③ 对国家税务总局作出的具体行政行为不服的，向国家税务总局申请行政复议。对行政复议决定不服，申请人可以向人民法院提起行政诉讼；也可以向国务院申请裁决，国务院的裁决为终局裁决。

## 本章习题

### 一、单项选择题

- (1) 下列属于税收法律的是 ( )。
- A. 《税收征收管理法》
  - B. 《税务代理施行办法》
  - C. 《北京市税收管理办法》
  - D. 《营业税暂行条例》
- (2) 下列属于税收规章的是 ( )。
- A. 《企业所得税法》
  - B. 《增值税暂行条例》
  - C. 《税收征收管理法》
  - D. 《税务行政复议规则》
- (3) 下列各项中, 属于税收程序法的是 ( )。
- A. 《房产税暂行条例》
  - B. 《土地增值税暂行条例》
  - C. 《进口关税条例》
  - D. 《个人所得税法》
- (4) 下列税法构成要素中, 衡量纳税人税收负担轻重与否的重要标志是 ( )。
- A. 计税依据
  - B. 减税免税
  - C. 税率
  - D. 征税对象
- (5) 实行从价定率征税的应税消费品, 其计税依据是 ( )。
- A. 基本税率
  - B. 含消费税而不含增值税的销售额
  - C. 含增值税而不含消费税的销售额
  - D. 不含消费税和增值税的销售额
- (6) 下列属于税法构成要素的是 ( )。
- A. 应纳税额
  - B. 纳税申报
  - C. 纳税义务发生时间
  - D. 纳税地点

- (7) 税法的构成要素中, ( ) 是区别不同税种的主要标志。
- A. 纳税义务人                      B. 征税对象  
C. 税目                              D. 税率
- (8) 下列各项中, 属于税收法律制度中的核心要素的是 ( )。
- A. 纳税期限                      B. 纳税义务人  
C. 征税人                          D. 税率
- (9) 下列不属于行为税的是 ( )。
- A. 印花税  
B. 城市维护建设税  
C. 耕地占用税  
D. 土地增值税
- (10) 下列各项中不属于流转税的是 ( )。
- A. 增值税                          B. 消费税  
C. 个人所得税                      D. 营业税
- (11) 按照对外购固定资产价值的处理方式, 可以将增值税划分为不同类型, 我国从 2009 年 1 月 1 日起实行的增值税属于 ( )。
- A. 生产型增值税                      B. 收入型增值税  
C. 支出型增值税                      D. 消费型增值税
- (12) 增值税纳税人销售货物或者提供应税劳务的价格明显偏低并无正当理由的可由 ( ) 核定其销售额。
- A. 会计师事务所                      B. 国家税务总局  
C. 主管税务机关                      D. 主管财政部门
- (13) 下列各项中, 允许纳税人在计算增值税时, 将外购固定资产折旧部分扣除的增值税类型是 ( )。
- A. 消费型增值税                      B. 收入型增值税  
C. 生产型增值税                      D. 实耗型增值税
- (14) 小规模纳税人和采用简易办法征税的一般纳税人, 适用 ( )。
- A. 基本税率                          B. 低税率  
C. 零税率                              D. 征收率
- (15) 根据增值税的规定, 纳税人销售下列货物, 不适用于 13% 的低税率的是 ( )。
- A. 电视机                              B. 食用植物油  
C. 暖气                                D. 报纸
- (16) 纳税人销售下列货物, 适用于 13% 的低税率的是 ( )。
- A. 白酒                                B. 卷烟

- C. 食用植物油                      D. 汽油

(17) 纳税人兼营不同税率的货物或者应税劳务，应当分别核算不同税率货物或者应税劳务的销售额；未分别核算销售额的（ ）。

- A. 从高适用税率  
B. 从低适用税率  
C. 按平均税率计算  
D. 由税务机关核定税率

(18) 某酒厂为一般纳税人。3 月份向一小规模纳税人销售白酒，开具普通发票上注明含税金额为 93600 元；同时收取包装物押金 2000 元，此业务酒厂应计算的销项税额为（ ）元。

- A. 13600                      B. 13890.60                      C. 15011.32                      D. 15301.92

(19) 某小商场为小规模纳税人，2010 年 8 月份购进一批货物，支付价款 50000 元，当月销售货物取得的销售额为 80000 元（不含税）。小规模纳税人的征收率为 3%。则该小商场当期应缴纳的增值税为（ ）元。

- A. 900                      B. 1500                      C. 2400                      D. 5100

(20) 某一般纳税人销售 13% 税率和 17% 税率的货物，2011 年 1 月份取得不含税销售额共计 500 万元（不含税），该纳税人未分别核算不同税率货物的销售额。当期取得增值税专用发票上注明的增值税税款为 60 万元。则该纳税人当期应缴纳的增值税为（ ）万元。

- A. 5                      B. 15                      C. 25                      D. 85

(21) 根据增值税的规定，进口货物，其纳税义务发生时间为（ ）。

- A. 货物报关进口的当天  
B. 货物运抵境内的当天  
C. 货物验收入库的当天  
D. 货物销售的当天

(22) 根据增值税的规定，下列关于固定业户到外县（市）销售货物或者应税劳务，其纳税地点的说法中，不正确的是（ ）。

- A. 应当向其机构所在地的主管税务机关申请开具外出经营活动税收管理证明，并向其机构所在地的主管税务机关申报纳税  
B. 未开具外出经营活动税收管理证明的，应当向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税  
C. 未向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税的，由其机构所在地的主管税务机关补征税款  
D. 未向其机构所在地的主管税务机关申报纳税的，由销售地或者劳务发生地的主管税务机关补征纳税

- (23) 按照现行税法的规定, 下列各项中可选择按小规模纳税人纳税的是 ( )。
- A. 年不含税销售额在 60 万元以上的从事货物生产的纳税人
  - B. 年不含税销售额在 100 万元以上的从事货物零售的纳税人
  - C. 年不含税销售额在 80 万元以上的从事货物零售的纳税人
  - D. 年不含税销售额在 80 万元以上的事业单位
- (24) 下列企业可以认定为增值税一般纳税人有 ( )。
- A. 非企业性单位
  - B. 自然人
  - C. 年应税销售额为 40 万元的从事货物零售的小规模企业
  - D. 从事货物生产或提供应税劳务的纳税人, 年应税销售额在 50 万元以上的
- (25) 根据《营业税暂行条例》规定, 下列各项属于营业税纳税人的是 ( )。
- A. 转让专利权的科研机构
  - B. 从事汽车维修的公司
  - C. 受托进行金银加工的加工厂
  - D. 销售货物并负责运输货物的公司
- (26) 根据《营业税暂行条例》的规定, 纳税人销售不动产, 其申报缴纳营业税的地点是 ( )。
- A. 纳税人居住地
  - B. 不动产所在地
  - C. 纳税人经营所在地
  - D. 销售不动产行为发生地
- (27) 下列各项, 适用 3% 营业税税率的是 ( )。
- A. 金融保险业
  - B. 服务业
  - C. 建筑业
  - D. 娱乐业
- (28) 某企业 4 月份取得销售房屋的收入 200 万元, 转让专利权收入 30 万元。则该企业当月应缴纳的营业税为 ( ) 万元。
- A. 6.9
  - B. 7.5
  - C. 10.9
  - D. 11.5
- (29) 某啤酒厂 3 月份生产啤酒 50 吨, 当月销售自产啤酒 30 吨, 取得含税收入 40000 元, 啤酒每吨适用的消费税额为 250 元, 则其应缴纳的消费税税额为 ( ) 元。
- A. 0
  - B. 5000
  - C. 7500
  - D. 12500
- (30) 根据《企业所得税法》规定, 企业所得税的基本税率为 ( )。
- A. 20%
  - B. 25%
  - C. 30%
  - D. 33%
- (31) 企业应当自年度终了之日起 ( ) 内, 向税务机关报送年度企业所得税纳税申报表, 并汇算清缴, 结清应缴应退税款。

- A. 1个月      B. 3个月      C. 5个月      D. 6个月
- (32) 根据个人所得税法律制度的规定, 下列个人所得中, 应缴纳个人所得税的是 ( )。
- A. 中奖所得      B. 退休工资  
C. 保险赔偿      D. 国债利息
- (33) 根据《个人所得税法》规定, 下列各项所得中, 可按应纳税所得额减征 30% 计算缴纳个人所得税的是 ( )。
- A. 劳务报酬所得  
B. 特许权使用费所得  
C. 财产租赁所得  
D. 稿酬所得
- (34) 某演员参加商业演出, 一次性获得表演收入 50000 元, 该演员应缴纳个人所得税的税额为 ( ) 元。
- A. 6000      B. 8000      C. 10000      D. 13000
- (35) 按照规定不需要在工商行政管理机关办理注销登记的纳税人, 应向原税务登记机关申报办理注销税务登记。以下正确的是 ( )。
- A. 自有关机关批准或者宣告终止之日起 15 日内  
B. 自有关机关批准或者宣告终止之日起 30 日内  
C. 自有关机关批准或者宣告终止之日起 60 日内  
D. 自有关机关批准或者宣告终止之日起 90 日内
- (36) 下列各项中, 不属于纳税申报方式的是 ( )。
- A. 直接申报  
B. 数据电文方式申报  
C. 数字申报  
D. 简并征期方式申报
- (37) 普通发票的联次不包括 ( )。
- A. 存根联      B. 发票联      C. 记账联      D. 抵扣联
- (38) 下列各项中, 不得领购增值税专用发票的是 (不考虑特殊情况) ( )。
- A. 增值税小规模纳税人  
B. 销售货物的增值税一般纳税人  
C. 提供加工劳务的增值税一般纳税人  
D. 提供修配业务的增值税一般纳税人
- (39) 适用于产品零星、税源分散、会计账册不健全, 但是能够控制原材料或进销货的纳税人的税款征收方式是 ( )。



- C. 当课税对象小于免征额时, 不予征税  
D. 当课税对象大于免征额时, 仅对课税对象超过免征额部分征税
- (6) 下列关于减免税的表述正确的有 ( )。
- A. 减税是指从应征税额中减征部分税款  
B. 免税是指对按规定应征收的税款全部免除  
C. 起征点是指对征税对象达到一定数额才开始征税的界限  
D. 免征额指对征税对象总额中免于征税的数额
- (7) 下列属于构成税法最基本要素的有 ( )。
- A. 纳税义务人                      B. 征税对象                      C. 税率                      D. 法律责任
- (8) 根据《增值税暂行条例》的规定, 纳税人销售或进口下列货物适用 13% 低税率的有 ( )。
- A. 粮食                                  B. 自来水                      C. 杂志                      D. 饲料
- (9) 根据增值税的规定, 纳税人进口下列货物适用 17% 税率的有 ( )。
- A. 化肥                                  B. 数码相机                      C. 汽车轮胎                      D. 农机
- (10) 甲批发商 (一般纳税人), 2 月份从某生产厂购进一批生活日用品, 取得生产厂开具的增值税专用发票上注明的价款为 50 万元, 税款 8.5 万元; 甲当月将该批货物以 70 万元 (不含税) 的价格全部批发给某零售商 (一般纳税人), 并开具增值税专用发票。则下列说法中正确的有 ( )。
- A. 生产厂销售生活日用品的销售额为 50 万元  
B. 甲批发商批发生活日用品的销售额为 70 万元  
C. 甲批发商当期应缴纳的增值税为 3.4 万元  
D. 零售商购进该批生活日用品支付的进项税额为 11.9 万元
- (11) 甲公司为一一般纳税人, 某期外购一批货物 5000 元, 取得增值税专用发票, 委托乙公司加工, 支付加工费 1000 元, 并取得乙公司开具的增值税专用发票。货物加工好收回后, 甲公司将这批货物直接对外销售, 开出的增值税专用发票上注明的价款为 8000 元。根据以上所述, 以下各种说法正确的有 ( )。
- A. 甲应当缴纳增值税 340 元  
B. 乙应当缴纳增值税 170 元  
C. 甲应当缴纳增值税 510 元  
D. 乙不需缴纳增值税
- (12) 下列关于增值税纳税义务发生时间的说法中, 正确的有 ( )。
- A. 采取直接收款方式销售货物, 货物未发出的, 暂不确认纳税义务发生时间  
B. 采取赊销方式销售货物, 为按合同约定的收款日期的当天  
C. 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的当天

- D. 纳税人发生视同销售货物中法律规定的特定行为的, 为货物移送的当天
- (13) 根据增值税的规定, 下列说法正确的有 ( )。
- A. 委托其他纳税人代销货物, 其纳税义务发生时间为收到代销单位销售的代销清单的当天
  - B. 销售应税劳务, 其纳税义务发生时间为提供劳务同时收讫销售额或取得索取销售额的凭据的当天
  - C. 纳税人发生视同销售货物中法律规定的特定行为的, 其纳税义务发生时间为货物移送的当天
  - D. 进口货物, 其纳税义务发生时间为报关进口的当天
- (14) 下列关于增值税纳税地点的表述中, 正确的有 ( )。
- A. 固定业户应当向其机构所在地的主管税务机关申报纳税
  - B. 固定业户到外县(市)销售货物或者应税劳务, 应当向其机构所在地的主管税务机关申请开具外出经营活动税收管理证明, 并向其机构所在地的主管税务机关申报纳税
  - C. 非固定业户销售货物或者应税劳务, 应当向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税
  - D. 扣缴义务人应当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
- (15) 单位或个体经营者的下列行为中, 属于视同销售货物的有 ( )。
- A. 将货物交付其他单位或者个人代销
  - B. 销售代销货物
  - C. 将自产、委托加工的货物用于非增值税应税项目
  - D. 将自产、委托加工或购进的货物无偿赠送其他单位或个人
- (16) 下列关于增值税的说法中, 正确的有 ( )。
- A. 增值税分为生产型增值税、收入型增值税、消费型增值税
  - B. 纳税人提供加工、修理修配劳务, 增值税税率为 17%
  - C. 增值税的纳税人按其经营范围大小, 分为一般纳税人和特殊纳税人
  - D. 增值税是以商品(含应税劳务)在生产过程中产生的增值额作为计税依据而征收的一种流转税
- (17) 下列各项中, 可以被认定为一般纳税人的有 ( )。
- A. 某啤酒生产销售企业年应税销售额为 90 万元
  - B. 某非企业性单位年应税销售额为 60 万元
  - C. 自然人张某某年的应纳税销售额为 80 万元
  - D. 某连锁超市年应税销售额为 100 万元

- (18) 下列各项中, 不属于营业税征税范围的有 ( )。
- A. 提供加工劳务
  - B. 修理修配劳务
  - C. 单位员工为本单位提供的劳务
  - D. 建筑劳务
- (19) 下列关于营业税纳税地点的表述中, 符合法律规定的有 ( )。
- A. 纳税人提供建筑业劳务, 应向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报纳税
  - B. 纳税人转让土地使用权, 应向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报纳税
  - C. 纳税人从事运输业务, 应向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报纳税
  - D. 纳税人转让无形资产, 应向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报纳税
- (20) 根据消费税法律制度的规定, 下列消费品中, 属于消费税征税范围的有 ( )。
- A. 高档手表
  - B. 木制一次性筷子
  - C. 化妆品
  - D. 高档西服
- (21) 根据消费税的规定, 下列说法中, 正确的有 ( )。
- A. 应税消费品销售额, 是纳税人销售应税消费品向购买方收取的全部价款和价外费用
  - B. 自产自用应税消费品的, 其计算纳税的数量为应税消费品的移送使用数量
  - C. 复合计征消费税的应纳税额等于应税销售数量乘以定额税率再加上应税销售额乘以比例税率
  - D. 将外购应税消费品和委托加工收回的应税消费品继续生产应税消费品销售的, 可以将外购应税消费品和委托加工收回应税消费品已缴纳的消费税给予扣除
- (22) 下列各项中, 实行从量定额征收消费税的应税消费品有 ( )。
- A. 啤酒
  - B. 实木地板
  - C. 卷烟
  - D. 黄酒
- (23) 下列关于消费税纳税期限的说法中, 正确的有 ( )。
- A. 纳税人不能按固定期限纳税的, 可以按次纳税
  - B. 纳税人以 1 个季度为 1 个纳税期的, 自期满之日起 15 日内申报纳税
  - C. 纳税人以 1 日、3 日、5 日、10 日或者 15 日为 1 个纳税期的, 自期满之日起 5 日内预缴税款
  - D. 纳税人进口应税消费品, 应当自海关填发海关进口消费税专用缴款书之日起 15 日内缴纳税款
- (24) 下列各项中, 属于企业所得税免税收入的有 ( )。
- A. 财政拨款
  - B. 符合条件条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益

- C. 依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费
- D. 在中国境内设立机构、场所的非居民企业从居民企业取得与该机构、场所有实际联系的股息、红利等权益性投资收益

(25) 根据《个人所得税法》规定, 计算应纳税所得额时, 下列应税项目( ) 可以扣除固定费用。

- A. 劳动报酬所得 3000 元
- B. 月工资薪金 6000 元
- C. 偶然所得 2000 元
- D. 财产转让所得 20000 元

(26) 个人所得税纳税义务人, 应当按照规定到主管税务机关办理纳税申报的情形有( )。

- A. 年所得 12 万元以上
- B. 从中国境内两处或者两处以上取得工资、薪金所得
- C. 从中国境外取得所得
- D. 取得应纳税所得, 没有扣缴义务人

(27) 下列不需要办理税务登记有( )。

- A. 企业
- B. 企业在外地设立的分支机构和从事生产、经营的场所
- C. 国家机关
- D. 个人

(28) 下列关于注销税务登记的说法正确的有( )。

- A. 办理注销税务登记后, 该当事人不再接受原税务机关的管理
- B. 纳税人依法终止纳税义务的, 应当在向工商行政管理机关或者其他机关办理注销登记后, 持有关证件向原税务登记机关申报办理注销税务登记
- C. 纳税人依法终止纳税义务, 按照规定不需要在工商行政管理机关或者其他机关办理注销登记的, 应当自有关机关批准或者宣告终止之日起 15 日内, 持有关证件向原税务登记机关申报办理注销税务登记
- D. 纳税人被工商行政管理机关吊销营业执照或者其他机关予以撤销登记的, 应当自营业执照被吊销或者被撤销登记之日起 15 日内, 向原税务机关申报办理注销税务登记

(29) 下列各项中, 属于行业发票的有( )。

- A. 商业零售统一发票
- B. 商品房销售发票
- C. 广告费用结算发票

D. 工业企业产品销售统一发票

(30) 为了减少核定应纳税额的随意性,使核定的税额更接近纳税人实际情况和法定负担水平,税务机关进行核定时可以( )。

- A. 参照当地同类行业或者类似行业中经营规模和收入水平相近的纳税人的税负水平核定
- B. 按照营业收入或成本加合理费用和利润核定
- C. 按照耗用的原材料、燃料、动力等推算或者测算核定
- D. 按照其他合理的方法核定

(31) 根据税收法律制度规定,下列属于税务代理的业务范围的有( )。

- A. 办理纳税申报和扣缴税款报告
- B. 开展税务咨询、受聘税务顾问
- C. 申请税务行政复议或税务行政诉讼
- D. 代为办理增值税专用发票领购

### 三、判断题

(1) 国际税法是指国家间形成的税收制度,仅包括双边国家间的税收协定、条约和国际惯例等。( )

(2) 税收是凭借政治权力,按照等价原则和所有权原则进行分配的。( )

(3) 税收的强制性至关重要,是国家税收的保障,它是税收“三性”的核心。( )

(4) 征税人仅包括代表国家行使税收征管职权的各级税务机关。( )

(5) 复合税是指对征税对象采用从价和从量相结合的计税方法征收的一种税,如我国现行的消费税中对卷烟、黄酒等征收的消费税。( )

(6) 我国的增值税、营业税和企业所得税采用了比例税率。( )

(7) 关税类是国家授权海关对出入关境的货物和物品为征税对象的一类税收,主要是指进出口关税,以及由海关代征的进口环节增值税、营业税和船舶吨税。( )

(8) 在开具增值税专用发票的情况下,销售方收取的销项税额,就是购买方支付的进项税额。( )

(9) 实行从价定率征税的应税消费品,其计税依据是含消费税和增值税的销售额。( )

(10) 根据增值税的规定,销售额为纳税人销售货物或应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用。( )

(11) 农业生产者销售自产农产品按 13% 的低税率征收增值税。( )

(12) 小规模纳税人和采用简易办法征税的一般纳税人,适用低税率。( )

(13) 增值税一般纳税人销售或者进口货物,提供加工、修理修配劳务除低税率适用

范围和销售个别旧货适用税率外，基本税率一律为 17%。( )

(14) 增值税纳税人的纳税期限分别为 1 日、3 日、5 日、7 日、10 日、15 日、1 个月或者 1 个季度。( )

(15) 纳税人销售货物或应税劳务的，其纳税义务发生时间为收讫销售款项或取得索取销售款项凭据的当天，先开具发票的，为开具发票的当天。( )

(16) 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 10 日内申报纳税。( )

(17) 从事货物批发或零售的纳税人，年应税销售额在 50 万元以下的为增值税小规模纳税人。( )

(18) 纳税人销售、出租不动产应当向纳税人机构所在地的主管税务机关申报纳税。( )

(19) 纳税人生产的应税消费品销售时纳税，进口消费品应于应税消费品报关进口环节纳税，金银首饰、钻石在零售环节纳税。( )

(20) 纳税人对所有应税消费品应在销售环节纳税。( )

(21) 根据消费税的规定，我国目前只对卷烟和白酒采用复合征收方法。( )

(22) 纳税人销售应税消费品采取预收货款结算方式的，其消费税纳税义务发生时间为收到预收款的当天。( )

(23) 纳税人因违反税法规定，被处以的滞纳金，不得在计算企业所得税应纳税所得额时扣除。( )

(24) 根据企业所得税的规定，企业发生的在年度利润 30% 以内的公益性捐赠支出，可以在计算应纳税所得额时扣除。( )

(25) 凡支付个人应纳税所得的企业（公司）、事业单位、机关、社团组织、军队、驻华机构、个体户等单位或者个人，为个人所得税的扣缴义务人。( )

(26) 纳税人因住所、经营地点变动，涉及改变税务登记机关的，应当向原税务登记机关申报办理注销税务登记。( )

(27) 应当申请办理一般纳税人资格认定而未申请的，应当按照销售额和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。( )

(28) 代收代缴，是指按照税法规定，负有扣缴税款的法定义务人，在向纳税人支付款项时，从所支付的款项中直接扣收税款的方式。( )

(29) 当事人对税务机关的处罚决定、强制执行措施或者税收保全措施不服的，应当申请行政复议，对行政复议不服的才可以向人民法院起诉。( )