

智能税务申报

薛 白 主 编

姜 婷 魏文蕾 张占静 副主编

清华大学出版社
北 京

内 容 简 介

本书践行课程素质教育理念,以培养思想政治坚定、德技并修、主动适应现代技术创新的高素质技术技能人才为根本任务。本书以企业办税业务岗位的工作任务为导向,依据具体税种的税费计算与申报核心内容,以我国目前正在施行的18个税种相关的最新法律法规为依据,按项目模式展开原理解释,将每一税种的纳税业务作为一个项目,以贯彻整个项目的模拟任务为工作内容,以各税种的征税范围、纳税人、税率、计税依据、应纳税额和纳税申报为主线,以完成每一税种的税费计算与申报为终极目标,着力培养学生的执业能力。本书结尾部分介绍当前数字化时代下税收征管的变化及财务机器人在税务管理中的应用,体现了前沿科技在税收领域的作用。

本书适用于高职高专大数据与会计、智能财税、财税大数据应用专业学生。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。举报:010-62782989, beiqinquan@tup.tsinghua.edu.cn。

图书在版编目(CIP)数据

智能税务申报 / 薛白主编. -- 北京:清华大学

出版社, 2026. 7. -- ISBN 978-7-302-71917-5

I . F812.423

中国国家版本馆 CIP 数据核字第 20262GM720 号

责任编辑:刘金喜

封面设计:常雪影

版式设计:思创景点

责任校对:成凤进

责任印制:杨 艳

出版发行:清华大学出版社

网 址: <https://www.tup.com.cn>, <https://www.wqxuetang.com>

地 址:北京清华大学学研大厦 A 座 邮 编:100084

社 总 机:010-83470000 邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质 量 反 馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

印 装 者:河北龙大印务有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185mm×260mm 印 张:18.75 字 数:492 千字

版 次:2026 年 9 月第 1 版 印 次:2026 年 9 月第 1 次印刷

定 价:59.80 元

产品编号:107693-01

随着科技进步,许多传统会计工作已被现代先进技术所取代。在管理会计越来越重要的今天,只有提前谋划策略,才能为会计转型发展提供动力源。“税”是众多管理内容中的重要核心,因此,“智能纳税与申报”课程成为会计、审计、财务管理、税务等专业的职业能力核心课程之一。

本书的编写及内容特色如下。

(1) 知识体系完整新颖,突出课程素质教育元素。本书依据国家最新修订和颁布的《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》《中华人民共和国增值税法》《中华人民共和国印花税法》等税收法律法规组织编写,知识新颖、内容丰富、体系完整。在各税种的学习内容设计中,注重培养当代青年学生树立社会主义核心价值观,培根铸魂;引导学生增强法治观念,懂法守法、诚实守信,依法经营纳税。同时,结合国家税收优惠政策,鼓励学生开阔国际视野,树立科技创新理念,培养创新意识,勇于创新创业,担当社会责任。

(2) 校企“双元”合作开发,教材具有高仿真性和可操作性。本书编写中所涉及的许多案例资源均来自企业的真实业务,对主要税种纳税申报技能的学习,依托企业提供的税务实训平台进行仿真实训操作,从而实现各主要税种纳税申报的真实性和可操作性。

(3) 内容编写体现岗课赛证融通,可读性和实用性强。本书编写团队深入调研企业财税工作岗位需求,通过设计典型工作任务,构建“税费计算与申报”课程内容体系。本书内容的编写设计对接“会计技能大赛”“1+X证书”“会计初级资格证书”的考核内容,做到岗课赛证融通、一体化育人,为学生走向财税工作岗位、参加财税技能大赛、考取职业技能等级证书及职业资格证书奠定基础。

本书由天津城市建设管理职业技术学院薛白担任主编,天津城市建设管理职业技术学院姜婷、魏文蕾、张占静担任副主编。各部分内容编写具体分工如下:薛白负责导言及项目一至项目五的编写;姜婷负责项目六至项目九的编写;魏文蕾负责项目十至项目十二的编写;张占静负责项目十三至项目十五的编写。

为便于教学,本书配有教学课件、教学大纲和授课教案,可通过扫描下方二维码下载。



教学课件



教学大纲



授课教案

本书在开发、编写及出版过程中,参考了大量相关书籍和资料,并得到天津新道科技股份有限公司的大力支持,在此一并表示感谢。限于编者水平,书中难免有疏漏和欠妥之处,恳请广大读者批评指正。

服务邮箱:476371891@qq.com。

导言 税收基础 1

模块一 税收概述	2
一、税收的含义	2
二、税收的基本特征	3
模块二 税法基本要素	4
一、纳税义务人	4
二、征税对象	4
三、税率	5
四、纳税环节	7
五、纳税期限	7
六、纳税地点	8
七、减免税	8
八、罚则	8
模块三 我国税种及其分类	8
一、按税收的征税对象划分	8
二、按其他方法划分	9

项目一 增值税计算与申报 11

模块一 增值税的征税范围、纳税人和税率	11
一、增值税的征税范围	11
二、增值税的纳税人和扣缴义务人	14
三、增值税税率及征收率	17
模块二 增值税的计税方法	18
一、一般计税法	19
二、简易计税法	19
三、扣缴计税法	21
模块三 增值税应纳税额的计算	21
一、一般计税法应纳税额的计算	21
二、简易计税法应纳税额的计算	30
三、增值税税额的减免	32
模块四 发票管理	32
一、发票认知	32
二、发票领购	33
三、发票开具	33

模块五 增值税的申报缴纳	34
一、纳税时间和地点	34
二、申报纳税	35

项目二 消费税计算与纳税申报 76

模块一 消费税的征税税目、纳税人和税率	76
一、消费税的征税税目	76
二、消费税的纳税人	79
三、应税消费品的适用税率	79
模块二 消费税应纳税额的计算	80
一、从价计征法下应纳税额的计算	81
二、从量计征法下应纳税额的计算	81
三、从价定率和从量定额复合计征法下应纳税额的计算	81
四、特殊情况下应纳税额的计算	82
五、已纳消费税的扣除	82
六、自产自用、委托加工和进口环节应纳消费税的计算	83
模块三 消费税的申报缴纳	85
一、纳税义务发生时间、纳税期限和地点	85
二、消费税纳税申报	86
三、报送纳税申报表	86

项目三 关税计算与申报 99

模块一 关税的征税对象、纳税人和税率	99
一、关税的征税对象	100
二、关税的纳税人	100
三、进出口商品适用的税率	100
模块二 关税应纳税额的计算	101
一、原产地规定	101
二、计税依据	102
三、关税应纳税额的计算	104
四、关税减免	105

模块三 关税的申报缴纳	105
一、纳税时间和地点	105
二、关税纳税申报	106

项目四 企业所得税计算与申报 109

模块一 企业所得税的纳税人、 征税对象和税率	109
一、企业所得税的纳税人	109
二、企业所得税的征税对象	110
三、企业所得税的适用税率	111
模块二 企业所得税应纳税额的 计算	111
一、计税依据	111
二、居民企业应纳税额的计算	111
三、境外所得抵扣税额的计算	124
四、非居民企业应纳税额的计算	125
模块三 企业所得税的申报缴纳	125
一、企业所得税的征收管理要求	125
二、企业所得税的纳税申报	126

项目五 个人所得税计算与申报 141

模块一 个人所得税征税范围、纳税人 和税率	141
一、个人所得税征税范围	141
二、个人所得税纳税人	143
三、个人所得税税率	144
模块二 个人所得税应纳税额的 计算	145
一、个人所得的形式	145
二、应纳税额的计算	146
三、个人所得税税收优惠	157
模块三 个人所得税的申报缴纳	158
一、自行申报纳税	158
二、代扣代缴纳税	160
三、填列纳税申报表	160
四、报送纳税申报表	161

项目六 资源税计算与申报 169

模块一 资源税的征税税目、纳税人 和税率	169
-------------------------	-----

一、资源税的征税税目	169
二、资源税的纳税义务人	171
三、资源税税率	171

模块二 资源税应纳税额的计算 172

一、计税依据	172
二、应纳税额的计算	173
三、资源税的税收优惠	174

模块三 资源税的申报缴纳 175

一、纳税义务发生时间	175
二、纳税期限	175
三、纳税地点	175
四、资源税纳税申报	175

项目七 土地增值税计算与申报 184

模块一 土地增值税的征税范围、 纳税人和税率	184
一、土地增值税的征税范围	184
二、土地增值税的纳税人	185
三、土地增值税税率	185

模块二 土地增值税应纳税额的 计算 186

一、计税依据	186
二、土地增值税应纳税额的计算	187
三、土地增值税的税收优惠	188

模块三 土地增值税的申报缴纳 188

一、纳税申报时间	188
二、纳税申报地点	189
三、申报缴纳流程	189

项目八 城镇土地使用税计算与申报 198

模块一 城镇土地使用税的纳税人、 征税范围和税率	198
一、城镇土地使用税的征税范围	198
二、城镇土地使用税的纳税人	199
三、城镇土地使用税的适用税率	199

模块二 城镇土地使用税应纳税额的 计算 200

一、计税依据	200
二、应纳税额的计算	200
三、城镇土地使用税的税收优惠	200

模块三 城镇土地使用税的申报缴纳	201
一、纳税时间和地点	201
二、填列纳税申报表	201
项目九 房产税计算与申报	210
模块一 房产税的征税范围、纳税人和税率	210
一、房产税的征税范围	210
二、房产税的纳税人	211
三、房产税的适用税率	211
模块二 房产税应纳税额的计算	211
一、计税依据	211
二、房产税应纳税额的计算	212
三、房产税的税收优惠	212
模块三 房产税的申报缴纳	213
一、征收管理	213
二、纳税申报	214
项目十 车船税计算与申报	221
模块一 车船税的征税范围、纳税人和税率	221
一、车船税的征税范围	221
二、车船税的纳税人	222
三、车船税的税率	222
模块二 车船税应纳税额的计算	223
一、车船税的计税依据	223
二、车船税应纳税额的计算	224
三、车船税的税收优惠	224
模块三 车船税的申报缴纳	224
一、车船税的纳税义务发生时间	224
二、纳税期限	225
三、特殊情形	225
四、车船税的纳税申报	225
项目十一 契税计算与申报	231
模块一 契税的征税范围、纳税人和税率	231
一、契税的征税范围	231
二、契税的纳税人	232

三、契税的税率	233
模块二 契税应纳税额的计算	233
一、契税的计税依据	233
二、契税应纳税额的计算	234
三、契税的税收优惠	234
模块三 契税的申报缴纳	235
一、征收管理	235
二、填列纳税申报表	235
项目十二 印花税计算与申报	241
模块一 印花税的征税税目、纳税人和税率	241
一、印花税的征税税目	241
二、印花税的纳税人	242
三、印花税的适用税率	242
模块二 印花税应纳税额的计算	243
一、印花税的计税依据	243
二、印花税应纳税额的计算	244
三、印花税的税收优惠	244
模块三 印花税的申报缴纳	245
一、征收管理	245
二、填列纳税申报表	246
项目十三 环境保护税计算与申报	252
模块一 环境保护税的征税税目、纳税人和税率	252
一、环境保护税的征税税目	252
二、环境保护税的纳税人	253
三、环境保护税的税率	253
模块二 环境保护税应纳税额的计算	254
一、环境保护税的计税依据	254
二、环境保护税应纳税额的计算	256
三、环境保护税税收优惠	257
模块三 环境保护税的申报缴纳	258
一、环境保护税的征收管理	258
二、纳税时间	258
三、纳税地点	258
四、环境保护税纳税申报表的填报	258

项目十四 税务管理 268

模块一 税务登记基础管理	269
一、税务登记	269
二、发票管理	270
三、纳税申报管理	270
模块二 税收征收管理	271
一、税款征收的原则	271
二、税款的征收方式	271
三、税款征收制度	271
四、税务检查制度	273
模块三 违反税务管理规定行为的处罚	275
一、违反税务管理基本规定行为的处罚	275
二、对纳税人偷税、骗税、抗税、编造虚假计税依据、不申报行为的认定及其法律责任	276

三、违反税务代理的法律责任	277
---------------	-----

模块四 税务行政复议和税务行政诉讼	277
一、税务行政复议	277
二、税务行政诉讼	280

项目十五 数字化时代下的税收 284

模块一 数字化税务	285
一、税务登记	285
二、税务变更	287
三、智慧税务	287
模块二 RPA的税务应用	290
一、RPA的含义	290
二、财务机器人的税务应用	290

学习目标



知识目标

- 理解税收的含义
- 熟悉税法的构成要素
- 认识我国税种及其分类

素养目标

- 理解国家征税的必要性，树立依法纳税意识
- 树立税收风险意识
- 养成关注国家税收政策变化的习惯

项目引例



罗马帝国的灭亡与包税制

诞生于2000多年前的罗马帝国，通过不断对外征服，达到了前所未有的极盛状态，疆域辽阔，人口达数千万，经济空前繁荣。维系如此庞大的帝国统治，需要大量的军队和官僚机构，因此，行省税收制度在帝国公共制度中占有非常重要的地位。其税种主要包括土地税、人头税、释奴税、遗产税等。

税制作为社会财富分配的杠杆，关乎每个公民的利益，与社会稳定息息相关。罗马统一税制的实施，使中央政权拥有驱动经济进一步市场化的经济杠杆，对罗马帝国的贸易及市场经济的形成产生了深远的影响。政府一方面利用税制杠杆推动经济社会转型，另一方面通过减税让利于民，并推行精英治国和地方自治，国家呈现出空前繁荣的局面。

随着疆域的不断扩大，罗马开始推行全国统一的包税制，由贵族“骑士”充当包税人。中央政府给各地区分别定出税收数额，由包税人组织征收。包税人按照规定的数额上交后，其余全部归包税人所有。由于包税人的权力缺乏有效制约，他们常常无视税法规定，随意加重纳税人的税收负担，导致纳税人的强烈反抗。

恺撒上台以后，针对包税制的弊端进行了大胆改革，将直接税征收的大权收归中央政府，只留一些间接税性质的收入仍由骑士们征收。然而，由于利益受到影响，骑士们转而反对恺撒。统治集团内部的斗争，加上奴隶、平民的激烈反抗，社会矛盾日益激化，恺撒的地位日益削弱。公元前44年，恺撒被刺身亡。

随着公共开支日益增加，税收种类日益增多，税收的弊端也日益显现。公元2世纪末，戴克

里先夺得帝位，对税收制度又进行了一次改革。他把帝国分成多个“税区”，分别征收土地税和人头税，为防止偷税，严格限制了劳动力的流动。包税制表面上有所改动，实际上并无根本性差别。苛捐杂税日益增多，税法执行层层加码，奴隶和平民不堪其苦，反抗起义连绵不断。加之外族入侵、官僚腐败，终于把罗马帝国连同它的包税制送进了历史的档案馆。

知识储备



模块一 税收概述

一、税收的含义

税收是国家为满足社会公共需要，凭借政治权力，运用法律手段，以政府作为征收主体，强制、无偿地取得财政收入的一种形式。理解税收的内涵，需从税收的本质、国家征税的依据和国家征税的目的三方面进行把握。

(一) 税收的本质

政府要满足社会公共需要，必须有相应的财政收入作为保障。取得财政收入的手段多种多样，如征税、发行货币、发行国债、收费、罚没等，而其中最为重要的是征税。税收是大部分国家取得财政收入的主要形式，也是政府获取财政收入的基本工具。在社会再生产过程中，分配是连接生产与消费的必要环节。在市场经济条件下，分配主要是对社会剩余产品价值的分割。税收是政府参与社会剩余产品价值分配的法定形式，处于社会再生产的分配环节，本质上体现一种分配关系。

(二) 国家征税的依据

国家通过征税，将一部分社会产品由纳税人所有转变为政府所有。因此，征税过程实质上是政府参与社会产品分配的过程。国家凭借政治权力，即国家权力，参与这种分配。这种权力源于全体公民为管理公共事务而委托给政府的授权。公民委托政府管理公共事务与向政府纳税，体现了权利与义务的对等关系。一方面，国家公共权力需要依靠税收获得其赖以存在的物质基础；另一方面，征税又必须以国家强制性的公共权力为保障。

(三) 国家征税的目的

国家征税最直接的目的是满足社会公共需要。社会公共需要涵盖安全、秩序、公民基本权利和经济发展必要条件等方面，具体包括国防、外交、公安、司法、行政管理、基础教育、基础科学研究、卫生保健、生态环境保护、城市基础设施等。与微观经济主体(个人、企业、团体)的个别需要相比，社会公共需要具有不可分割性、非排他性，以及价值难以通过市场交换得到补偿的特点。因此，市场机制无法提供满足上述公共需要的产品和服务。而这些需要的满足又是社会正常运转和发展进步的必要条件，作为公共管理和公共服务主体的政府，必须承担弥补市场机制缺陷(即不能提供公共产品)的职责，通过征税保障全体国民对各类公共产品的需求得到满足。

二、税收的基本特征

政府筹集财政收入的方式除税收外,还有借债(发行国债)、凭借国有资产所有权获得利润、租金、股息、红利、资金使用费,以及向社会收取各种规费等。从形式上看,税收具有无偿性、强制性和固定性的特征(习惯上称为税收“三性”),判断一种财政收入是不是税收,主要看它是否具备“三性”。

(一) 税收的无偿性

税收的无偿性,是指国家征税以后,对具体纳税人既不需要直接偿还,也不需要付出任何直接形式的报酬。通过征税,单位和个人缴纳的实物或货币即转变为国家所有,不再直接归还给缴纳者。其他财政收入形式则不然,如国债收入是国家以债务人身份凭借国家信用取得的收入,国家对债券持有者负有直接的偿还义务;规费收入是国家机关向有关当事人提供特定服务而收取的一种报酬,也不具有无偿性。无偿性是税收的核心特征,它使税收明显区别于国债等财政收入形式,决定了税收是国家筹集财政收入的主要手段,并成为调节经济和矫正社会分配不公的有力工具。

(二) 税收的强制性

税收的强制性,是指税收这种分配以国家政治权力为依托,具体表现为国家通过颁布税收法令和制度等法律形式来规范、制约、保护和巩固这种分配关系。国家规定的税收法令和制度,任何单位和个人都必须遵守,否则就要受到法律的制裁。税收的强制性,不仅要求纳税人必须依法纳税,对征税机关而言,税收也是强制的,如不依法征税,无论多征还是少征,都要承担相应的法律责任。

(三) 税收的固定性

税收的固定性,是指对什么征税和征多少税,是通过法律形式事先规定的,征纳双方都必须遵守。这是保证税收征收空间上的并存性和时间上的继起性,以及政府权力有效性的必要条件,与一次性、临时性的摊派及对违法行为的罚款、没收等有明显区别。固定性也是税收区别于罚没收入等其他财政收入的重要标志。正因为税收具有固定性特征,才得以保证国家财政收入的均衡和纳税人负担的稳定。

税收的“三性”是税收的基本标志,是衡量“税”与“非税”的主要尺度。税收的“三性”相互依存、缺一不可。无偿性是税收的本质体现,是“三性”的核心,由财政支出的无偿性决定。而要无偿取得财物,就必须借助法律的强制性手段,强制性是无偿性的必然要求,也是实现无偿性和固定性的保证。固定性则是保证强制、无偿征收在合理限度内实施的必然结果。税收“三性”只是税收的形式特征,就实质而言,税收征收形式上的强制性与国民协商过程的自愿性相结合;税款征收的无偿性与“取之于民,用之于民”的总体有偿性相结合;税收法律的固定性与按照规定程序调整的可变性相结合。

【项目引例分析】

合理的税收为罗马帝国带来了繁荣昌盛。没有强大的税收支撑,便不会有强大的政府和军队,也就难以成就罗马帝国的强大。政府机器要正常运转,必然需要税收作为保障。目前,我

国90%以上的财政收入依赖税收，它是国家满足社会公共需要的基本收入来源。

模块二 税法基本要素

税法是国家制定的用以调整政府与纳税人之间在征税方面权利与义务关系的法律规范的总称。税法既是税务机关向纳税人征税的法律依据，也是纳税人履行纳税义务的法定准则，是税收制度核心内容的法律体现。

税法要素是指各种单行税法共同具有的基本要素的总称。税法要素既包括实体性内容，也包括程序性内容；同时，税法要素是所有完善的单行税法所共有的，仅为某一税法所单独具有而非普遍适用的内容不构成税法要素，如扣缴义务人。

税收实体法的主要要素包括纳税义务人、征税对象、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减免税、罚则等。

一、纳税义务人

纳税义务人简称纳税人，又称纳税主体，是指税法规定直接负有纳税义务的单位和个人。任何一个税种，首先要明确的就是国家对谁征税的问题。例如，个人所得税的纳税义务人为取得各类应税所得的个人。

纳税人有两种基本形式：自然人和法人。自然人和法人是两个相对应的法律概念。自然人是指基于自然规律而出生和存在的、具有民事权利和义务的主体，包括本国公民，也包括外国人和无国籍人。法人是自然人的对称，是指依法享有权利能力和行为能力，拥有独立的财产和经费，能够独立承担民事责任的社会组织。我国的法人主要有4种：机关法人、事业法人、企业法人和社团法人。在税法中，自然人可划分为居民个人和非居民个人、个体经营者和其他个人等；法人可划分为居民企业和非居民企业，还可按企业的不同所有制性质进行分类。这些分类对国家制定区别对待的税收政策、发挥税收的经济调节作用，具有重要意义。

与纳税人相关的两个概念是代扣代缴义务人和代收代缴义务人。代扣代缴义务人，是指有义务从持有的纳税人收入中扣除其应纳税额并代为缴纳的单位和个人，如发放工资的单位代扣代缴职工工资所得的个人所得税；代收代缴义务人，是指有义务从纳税人处收取其应纳税额并代为缴纳的单位和个人，如委托加工的应税消费品，由受托方在向委托方交货时代收代缴委托方应缴纳的消费税。

二、征税对象

征税对象又叫课税对象、征税客体，是指税法规定的对什么征税，也是征纳双方权利义务共同指向的客体或标的物，是区别一种税与另一种税的重要标志。例如，房产税的征税对象是房屋，个人所得税的征税对象是个人取得的各类应税所得。征税对象是税法最基本的要素，因为它体现了征税的最基本界限，决定了某一税种的基本征税范围。同时，征税对象也决定了不同税种的名称，如增值税、房产税、契税等。这些税种因征税对象不同，性质不同，税名也不同。

税目是各个税种所规定的具体征税项目，反映具体的征税范围。有些税种征税对象较为复杂，需要规定税目，如消费税。消费税将作为征税对象的消费品具体划分为烟、酒等15个税目，除这15类特定消费品外的其他消费品，无须缴纳消费税。但并非所有税种都需要规定税目，有些税种不分征税对象的具体项目，一律按照征税对象的应税数额采用同一税率计征税款，因此一般无须设置税目，如企业所得税。

税基，也叫计税依据，是计算征税对象应纳税款的直接数量依据，解决对征税对象课税的计算问题，是对征税对象的量的规定。不同税种或税目的计税依据不同：一种按征税对象的实物量计税，称为从量计征，如城镇土地使用税应纳税额等于占用土地面积乘以每单位面积应纳税额，其税基为占用土地的面积；另一种按征税对象的价值量计税，称为从价计征，如从租计征的房产税应纳税额等于租金收入乘以适用税率，其税基为租金收入。

三、税率

税率是应纳税额与征税对象数量之间的法定比例或额度，体现征税对象的征收比例或征收程度。它是计算税额的尺度，也是衡量税负轻重与否的重要标志。我国现行税率主要有比例税率、定额税率和累进税率3种类型。

(一) 比例税率

比例税率是指对同一征税对象不分数额大小，规定相同的征收比例。我国的增值税、企业所得税、城市维护建设税采用的就是比例税率。比例税率又分为以下3种具体形式。

(1) 单一比例税率，是指对同一征税对象的所有纳税人都适用同一比例税率，如房产税等。

(2) 差别比例税率，是指对同一征税对象的不同纳税人适用不同的比例征税。它具体又可分为以下3种类型：①产品差别比例税率，即对不同产品分别适用不同的比例税率，同一产品采用同一比例税率，如消费税、关税等；②行业差别比例税率，即对不同行业分别适用不同的比例税率，同一行业采用同一比例税率，如增值税等；③地区差别比例税率，即对不同地区分别适用不同的比例税率，同一地区采用同一比例税率，如城市维护建设税等。

(3) 幅度比例税率，是指对同一征税对象，税法只规定最低税率和最高税率，各地区在该幅度范围内确定具体的适用税率，如资源税等。

(二) 定额税率

定额税率，是指按征税对象确定的计算单位，直接规定一个固定的税额，如我国的车船税、耕地占用税、城镇土地使用税等都有按照台、平方米等计税单位规定税额的情形。

(三) 累进税率

累进税率在我国目前采用超额累进税率和超率累进税率两种形式。超额累进税率，是将征税对象按数额大小分成若干等级，每一等级规定一个税率，对每个等级分别计算税款，征税对象数额越大，税率越高。超率累进税率，是以征税对象数额的相对率划分若干等级，分别规定相应的差别税率，征税对象的相对率越高，税率越高。累进税率的具体种类如表1所示。

表1 累进税率种类

税率类别		具体形式	备注
依额累进	全额累进税率	将征税对象的全部数额都按照其所适用的最高一级税率计税	我国目前未采用
	超额累进税率	将征税对象按计税依据数额大小划分为若干等级部分,并分别规定每一等级的税率。当计税依据的数额增加到需要提高一级税率时,仅就超过上一等级的部分,按高一级税率计算征税。该征税对象的全部应纳税额为多个等级部分应纳税额的合计数	如个人所得税
依率累进	超率累进税率	以征税对象数额的相对率划分若干等级,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	如土地增值税

累进税率是按征税对象(即应纳税所得额)的多少,由少到多地划分若干等级,并分等级确定不同比例税率的一种税率组合形式。这些等级称为累进级次,有几个级次就相应称为几级累进税率,如我国现行税法规定的“七级超额累进税率”“五级超额累进税率”等。每一级的起止点之间的数额称为级距,不同级距的税率逐级提高。七级超额累进税率表如表2所示。

表2 七级超额累进税率表(月度)

级数	应纳税所得额	税率(%)	速算扣除数(元)
1	不超过3 000元的	3	0
2	超过3 000元至12 000元的部分	10	210
3	超过12 000元至25 000元的部分	20	1 410
4	超过25 000元至35 000元的部分	25	2 660
5	超过35 000元至55 000元的部分	30	4 410
6	超过55 000元至80 000元的部分	35	7 160
7	超过80 000元的部分	45	15 160

【例题1】

纳税人甲全年应纳税所得额为12 000元,纳税人乙全年应纳税所得额为12 001元,若实行全额累进税率,则应纳税额如下。

纳税人甲应纳税额=12 000×10%=1200(元)

纳税人乙应纳税额=12 001×20%=2 400.20(元)

比较纳税人甲与纳税人乙,乙比甲只多了1元应税所得额,却要多交1200.2元的税款。这种征税方式存在明显的不合理性,因此我国不采用这种累进税率形式。

超额累进税率则仅将超过一定级距范围的部分按高一级的税率计算征收,从而避免了应纳税额的增加超过计税依据增加的不合理现象。

【例题2】

我们将上述纳税人甲和乙的应纳税所得额分别按照超额累进税率计算,结果如下。

纳税人甲应纳税额如下。

第一级:3 000×3%=90(元)

第二级:(12 000-3 000)×10%=900(元)

应纳税额=90+900=990(元)

纳税人乙应纳税额如下。

第一级: $3\,000 \times 3\% = 90$ (元)

第二级: $(12\,000 - 3\,000) \times 10\% = 900$ (元)

第三级: $(12\,001 - 12\,000) \times 20\% = 0.20$ (元)

应纳税额=90+900+0.20=990.20(元)

本例中, 纳税人乙比纳税人甲的计税依据多1元, 应纳税金仅多0.20元, 较为合理。

由【例题1】与【例题2】可见, 在税率既定的前提下, 对同等量的应纳税所得额而言, 超额累进税负轻于全额累进税负; 对不等量的应纳税所得额而言, 超额累进不会出现在级距临界部分税负陡增的现象。换言之, 超额累进的累进幅度较为缓和, 更能体现合理负担原则, 但计算相对复杂。

上述3种税率体现着不同的负担政策。比例税率体现等比负担政策: 对收入水平不同的纳税人征收, 实际税率相等, 税额不等, 纳税人之间税前收入和税后收入水平的差距比例保持不变。定额税率体现等量负担政策: 同等条件下, 收入不同而税额相同, 实际负担比率不等, 单位数量收入越高, 负担比率越低, 纳税人之间税后收入水平的差距比税前扩大。累进税率体现促进公平负担政策: 收入不等, 实际税率也不等, 收入越高, 税率越高, 纳税人之间税后收入水平的差距比税前缩小。

四、纳税环节

纳税环节, 是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。

按照纳税环节的多少, 可将税收制度划分为一次课征制和多次课征制。例如, 现行消费税实行一次课征制, 仅对应税消费品的生产、委托加工、进口或零售等环节中的某一环节缴纳消费税, 该商品在其他流通环节不再缴纳消费税; 而增值税实行多次课征制, 从商品生产环节到商业零售环节, 每个环节都就其增值额部分纳税。

五、纳税期限

纳税期限, 是指税法规定的关于税款缴纳时间即纳税时限方面的限定。税法关于纳税时限的规定, 有以下3个相关概念。

(1) 纳税义务发生时间。纳税义务发生时间, 是指应税行为发生的时间。例如, 采取托收承付和委托银行收款方式销售货物, 其增值税纳税义务发生时间为发出货物并办妥托收手续的当天。

(2) 纳税期限。纳税人每次发生纳税义务后, 不可能立即去缴纳税款。税法规定了每种税的纳税期限, 即每隔固定时间汇总一次纳税义务的时间。例如, 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。

(3) 缴库期限。缴库期限, 也称缴款期限, 是指税法规定的纳税期满后, 纳税人将应纳税款缴入国库的期限。例如, 增值税的缴库期限为: 纳税人以1个月或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。

六、纳税地点

纳税地点，主要是指根据各个税种征税对象的纳税环节，以及有利于税款的源泉控制而规定的纳税人(包括代征人、代扣代缴义务人)具体申报缴纳税款的地点。

七、减免税

减免税，是指根据国家政策，对某些纳税人和征税对象通过减征部分税款或免于征税而给予鼓励与照顾的一种特殊规定。

减免税的具体形式有以下3种：①税基式减免，即通过缩小计税依据来实现减免税，具体包括起征点、免征额、项目扣除、跨期结转等；②税率式减免，即通过降低税率来实现减免税，包括规定低税率和零税率、暂定照顾性税率等；③税额式减免，即通过减少部分或全部应纳税额来实现减免税，包括全部免征、减半征收、规定减征比例或核定减征额等。

八、罚则

罚则，主要是指对纳税人违反税法的行为所采取的惩罚措施，它是税收强制性特征的具体体现。

【项目引例分析】

国家需要税收，而税收只能凭借政治权力，按照法律的规定征收，这种关于税收征收的法律规范就是税法，它涵盖了征税对象、纳税人、税率、纳税环节、纳税期限、减免税和法律责任等要素。罗马帝国的包税制带来的征收随意性本身就是对税法的破坏，税制赖以建立的基石被毁坏，必然影响国家政权的稳定和社会经济的发展。

模块三 我国税种及其分类

我国现行开征的税种有增值税、消费税、关税、船舶吨税、企业所得税、个人所得税、资源税、耕地占用税、城镇土地使用税、土地增值税、房产税、契税、车船税、车辆购置税、印花税、城市维护建设税、烟叶税和环境保护税，共18个税种。按照不同的划分方法，可将它们归类如下。

一、按税收的征税对象划分

按征税对象的不同来划分，是税收分类最主要的方法。按照这种方法，我国目前征收的18个税种大体可分为以下五类。

(一) 商品劳务税

对商品和劳务的征税，简称商品劳务税，也称流转税，是对商品和劳务交易征收的一类税收。对商品和劳务的征税，与商品和劳务的流转紧密联系在一起。商品和劳务无处不在，又处于不断流动之中，这就决定了对商品和劳务的征税范围十分广泛。商品劳务税形式上由商品生产者或销售者缴纳，但其税款常附着于卖价，容易转嫁给消费者负担，而消费者却不会直接感受到税负的压力。由于以上原因，商品劳务税一直是我国的主体税种。

我国当前开征的商品劳务税主要有增值税、消费税和关税，它们主要在生产、流通或服务行业中发挥调节作用。

(二) 所得税

对所得的征税，简称所得税，是对纳税人在一定时期内的合法收入总额，减除成本费用和法定允许扣除的其他各项支出后的余额(即应纳税所得额)征收的税。所得税按照纳税人负担能力(即所得)的大小和有无来确定税收负担，对调节国民收入分配、缩小纳税人之间的收入差距具有特殊作用。

我国当前开征的所得税主要有企业所得税和个人所得税，它们主要调节生产经营者的利润和个人的纯收入。

(三) 资源税

对资源的征税，是对开发、利用和占有国有自然资源的单位和个人征收的一类税收。征收这类税有两个目的：一是取得资源消耗的补偿基金，保护国有资源的合理开发利用；二是调节资源级差收入，以利于企业在平等的基础上开展竞争。

我国目前对资源的征税主要有资源税、耕地占用税、城镇土地使用税和土地增值税。

(四) 财产税

对财产的征税，是对纳税人所拥有或属其支配的财产数量或价值额征收的税，包括对财产的直接征收和对财产转移的征收。开征这类税收，在为国家取得财政收入的同时，对提高财产的利用效率、限制财产的不必要占有也有一定作用。

我国目前对财产的征税主要有房产税、契税、车船税和车辆购置税。

(五) 行为税

对行为的征税，简称行为税，是指针对某些特定行为或为达到特定目的而征收的一类税收。征收这类税，或是为了对某些特定行为进行限制、调节，或是为了开辟地方财源，达到特定目的。这类税的设置比较灵活，其中有些税种具有临时税的性质。

我国目前对行为的征税主要有印花税、城市维护建设税、船舶吨税、烟叶税 and 环境保护税。

二、按其他方法划分

(一) 按税负能否转嫁划分

税负转嫁，是指税法上规定的纳税人将自己所缴纳的税款转移给他人负担的过程。按税负能否转嫁，可将各税种划分为直接税和间接税。

直接税，是指由纳税人直接负担、不易转嫁的税种。直接税的纳税人，不仅在表面上有纳税义务，而且实际上也是税收承担者，即纳税人与负税人一致，如所得税、财产税均属于直接税。

间接税，是指纳税人能将税负转嫁给他人负担的税种。间接税的纳税人，虽然表面上负有纳税义务，但实际上可以将自己缴纳的税款通过提高价格或收费标准等方法转嫁给消费者或其他相关者负担，即纳税人与负税人不一致。商品劳务税就是最终由商品和劳务的购买者即消费者负担的税种。

（二）按税收与价格的关系划分

按照税收与价格的关系划分，税收可分为价内税和价外税。凡在征税对象的计税价格中包含税款的，称为价内税，如我国现行的消费税，其计税销售额是包含该税款的销售额。凡在征税对象的计税价格中不包含税款的，称为价外税，如我国现行的增值税，其计税销售额是不含税款的销售额。

（三）按税收的计税标准划分

税收按其计税标准的不同，可分为从价税和从量税。从价税是以征税对象的价值量为标准计算征收的税收，税额的多少会随着价格的变动而相应增减。从量税是以征税对象的重量、件数、容积、面积等为标准，采用固定税额征收的税。从量税具有计算简便的优点，但税收收入不能随价格高低而增减。

除上述主要分类外，还有其他一些分类方法，此处不一一介绍。

【项目引例分析】

国家需要税收，但国家不能仅对某一对象或某一纳税人征收一种税，那样无法筹集到足够满足社会公共需要的财政收入。国家必须建立一套严谨的税制体系来征收足够的税额。目前，我国的税制体系按照不同的划分方法可以有不同的分类。

项目小结



国家行使职能必须有一定的财政收入作为保障，而税收收入是国家财政收入的最主要来源。税收凭借政治权力取得财政收入，具有强制性、无偿性和固定性的特征。

税法最基本的要素包括纳税义务人、征税对象、税率等，分别规定了对谁征税、对什么征税及征多少等问题。

我国目前施行的税种共有18个，按不同的分类方法可以分为：商品劳务税、所得税、资源税、财产税、行为税；直接税、间接税；价内税、价外税；从价税、从量税；等等。

项目一

增值税计算与申报

学习目标



知识目标

- 熟悉增值税的征税范围、纳税人、适用税率和征收率
- 掌握销项税额、进项税额、留抵税额、进口增值税及简易计税的含义
- 掌握增值税的税收优惠政策
- 掌握增值税的纳税时间、纳税地点

技能目标

- 能准确填写增值税一般纳税人资格登记表
- 能进行增值税发票的开具、认证和管理
- 能正确计算增值税应纳税额
- 能进行增值税的纳税申报

素养目标

- 了解增值税作为我国财政收入主要来源的地位
- 熟悉我国增值税相关法律法规
- 了解国家在不同时期执行增值税税收优惠政策的原因

知识储备



模块一 增值税的征税范围、纳税人和税率

增值税是对纳税人生产经营活动中产生的增值额征收的一种流转税，以商品、劳务、服务等在流转过程中产生的增值额作为计税依据。

增值税实行价外税，实际税负的最终承担者是消费者，有增值才征税，无增值则不征税。

一、增值税的征税范围

增值税的征税范围包括：在中华人民共和国境内销售货物或加工、修理修配劳务(以下简称劳务)，销售服务、无形资产、不动产，以及进口货物。根据相关制度规定，我们将增值税征税范围分为一般规定和特殊规定。

（一）征税范围的一般规定

1. 销售或进口的货物

货物，是指除土地、房屋和其他建筑物等不动产外的各类有形动产，包括水、电力、热力、气体在内。

2. 销售劳务

劳务，是指纳税人提供的加工、修理修配劳务。加工，是指受托加工货物，即委托方提供原料和主要材料，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，使其恢复原状及功能的业务。凡有偿提供加工、修理修配劳务的，属于增值税的征税范围。单位或个体工商户聘用的员工为本单位或雇主提供加工、修理修配劳务的，不属于增值税的征税范围。

3. 销售服务

销售服务，是指提供交通运输服务、邮政服务、电信服务、建筑服务、金融服务、现代服务、生活服务。

(1) 交通运输服务。交通运输服务，是指利用运输工具将货物或旅客送达目的地，使其空间位置发生转移的业务活动，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) 邮政服务。邮政服务，是指中国邮政集团公司及其所属邮政企业提供邮件寄递、邮政汇兑和机要通信等邮政基本服务的业务活动，包括邮政普遍服务、邮政特殊服务和其他邮政服务。

(3) 电信服务。电信服务，是指利用有线、无线的电磁系统或光电系统等各种通信网络资源，提供语音通话服务，传送、发射、接收或应用图像、短信等电子数据和信息的业务活动，包括基础电信服务和增值电信服务。

(4) 建筑服务。建筑服务，是指各类建筑物、构筑物及其附属设施的建造、修缮、装饰，线路、管道、设备、设施等的安装及其他工程作业的业务活动，包括工程服务、安装服务、修缮服务、装饰服务和其他建筑服务。

(5) 金融服务。金融服务，是指经营金融保险的业务活动，包括贷款服务、直接收费金融服务、保险服务和金融商品转让。

(6) 现代服务。现代服务，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，包括研发和技术服务、信息技术服务、文化创意服务、物流辅助服务、租赁服务、鉴证咨询服务、广播影视服务、商务辅助服务和其他现代服务。

(7) 生活服务。生活服务，是指为满足城乡居民日常生活需求提供的各类服务活动，包括文化体育服务、教育医疗服务、旅游娱乐服务、餐饮住宿服务、居民日常服务和其他生活服务。

4. 销售无形资产

销售无形资产，是指转让无形资产所有权或使用权的业务活动。无形资产，是指不具有实物形态，但能带来经济利益的资产，包括技术、商标、著作权、商誉、自然资源使用权和其他权益性无形资产。

5. 销售不动产

销售不动产，是指转让不动产所有权的业务活动。不动产，是指不能移动或移动后会引起

性质、形状改变的财产，包括建筑物、构筑物等。

确定一项经济行为是否需要缴纳增值税，除另有规定外，一般应同时具备以下4个条件：

①应税行为发生在中华人民共和国境内；②应税行为属于增值税征税范围内的业务活动；③应税服务是为他人提供的；④应税行为是有偿的。

有偿，是指取得货币、货物或其他经济利益，包括以投资入股的形式销售不动产和转让无形资产。

(二) 征税范围的特殊规定

除了上述一般规定，税法还对经济实务中某些特殊项目或行为是否属于增值税的征税范围，做出了具体规定。

1. 属于征税范围的特殊行为

(1) 视同发生应税销售行为。单位或个体工商户的下列行为，视同发生应税销售行为，应征收增值税。

① 将货物交付其他单位或个人代销。

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。此处所称“用于销售”，是指收货机构发生以下情形之一的经营行为：向购货方开具发票，或者向购货方收取货款。收货机构发生上述情形之一的，应当向所在地税务机关缴纳增值税；未发生上述情形的，应由总机构统一缴纳增值税。

④ 将自产或委托加工的货物用于免税项目、简易计税项目。

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。

⑨ 单位或个体工商户向其他单位或个人无偿提供服务，以及单位或个人向其他单位或个人无偿转让无形资产或不动产，但用于公益事业或以社会公众为对象的除外。

⑩ 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

(2) 混合销售行为。混合销售，是指同一项销售行为中既涉及服务，又涉及货物。从事货物的生产、批发或零售的单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售货物缴纳增值税；其他单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售服务缴纳增值税。所称从事货物的生产、批发或零售的单位和个体工商户，包括以从事货物的生产、批发或零售为主，并兼营销售服务的单位和个体工商户在内。

(3) 兼营行为。纳税人兼营销售货物、劳务、服务、无形资产或不动产，适用不同税率或征收率的，应当分别核算适用不同税率或征收率的销售额；未分别核算的，从高适用税率。

2. 不征税与免征增值税的行为

(1) 不征收增值税的项目。

① 用于公益事业或以社会公众为对象的无偿提供服务、无偿转让无形资产或不动产。

② 根据国家指令无偿提供的铁路运输服务、航空运输服务，主要用于公益事业的服务。

③ 存款利息。存款利息是指按照《中华人民共和国商业银行法》的规定，经国务院银行业监督管理机构审查批准、具有吸收公众存款业务的金融机构所支付的存款利息。非金融企业之间及企业和个人之间借贷涉及的利息，不属于不征税范围。

④ 被保险人获得的保险赔付。

⑤ 房地产主管部门或其指定机构、公积金管理中心、开发企业及物业管理单位代收的住宅专项维修资金。

⑥ 在资产重组过程中，通过合并、分立、出售、置换等方式，将全部或部分实物资产及与其相关联的债权、负债和劳动力一并转让给其他单位和个人，其中涉及的不动产、土地使用权转让行为。

⑦ 罚没物品，视其收入归属确定是否征税。凡作为罚没收入如数上缴财政的，不予征税。

⑧ 纳税人取得的中央财政补贴不属于增值税的应税收入。

⑨ 国务院或国家税务总局规定的其他不征税项目。

除了不征收增值税的项目，还有一些活动，它们不是增值税征税对象，不征收增值税，主要如下。

① 行政单位收取的同时满足以下条件的政府性基金或行政事业性收费：由国务院或财政部批准设立的政府性基金，由国务院或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；收取时开具省级以上(含省级)财政部门监(印)制的财政票据；所收款项全额上缴财政。

② 单位或个体工商户聘用的员工为本单位或雇主提供取得工资的服务。

③ 单位或个体工商户为聘用的员工提供服务。

④ 各党派、共青团、工会、妇联、中国科协、青联、台联、侨联收取的党费、团费、会费，以及政府间国际组织收取的会费及财政部和国家税务总局规定的其他情形。

(2) 免征增值税的行为或项目。

① 纳税人生产销售的免税货物。纳税人生产销售下列货物免征增值税：农业生产者销售的自产农产品，包括种植业、养殖业、林业、牧业和水产业生产的各种初级产品；避孕药品和用具；古旧图书(指向社会收购的古书和旧书)；直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备；外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备；由残疾人的组织直接进口供残疾人专用的物品；其他个人销售自己使用过的物品；国家规定的其他免税货物。

② 纳税人发生的免税行为。纳税人发生下列行为免征增值税：托儿所、幼儿园提供的保育和教育服务；养老机构提供的养老服务；残疾人福利机构提供的育养服务；婚姻介绍服务；殡葬服务；残疾人员本人向社会提供的服务；医疗机构提供的医疗服务等共计54项。

需要说明的是，纳税人发生应税行为适用免税、减税规定的，可以放弃免税、减税，依照规定缴纳增值税，放弃后可按一般纳税人适用进项税额抵扣政策，并可开具增值税专用发票。放弃免税、减税后，36个月内不得再申请免税、减税。

纳税人发生应税行为同时适用免税和零税率规定的，可以选择适用免税或零税率。

二、增值税的纳税人和扣缴义务人

在中华人民共和国境内销售货物、劳务、服务、无形资产、不动产及进口货物的单位和个人，均为增值税的纳税义务人。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。

境外单位或个人在境内发生应税行为，在境内未设有经营机构的，以境内代理人为扣缴义务人；在境内没有代理人的，以购买方为扣缴义务人。财政部和国家税务总局另有规定的除外。

为便于征收管理，我国借鉴国际通行做法，将增值税纳税人按其经营规模大小及会计核算健全与否，划分为“小规模纳税人”和“一般纳税人”。小规模纳税人，采取简易计税法；一般纳税人，采用一般计税法。

（一）小规模纳税人

1. 小规模纳税人的标准

小规模纳税人，是指年销售额在规定标准(500万元)以下，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。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。

年应税销售额，是指纳税人在连续不超过12个月的经营期内累计应征增值税的销售额，包含减税销售额、免税销售额、发生境外应税行为的销售额，以及按规定已从销售额中差额扣除的部分。如果该销售额为含税销售额，应按照适用税率或征收率换算为不含税销售额。纳税人偶然发生的销售无形资产、转让不动产的销售额，不计入年应税销售额。

2. 小规模纳税人的管理

增值税小规模纳税人(其他个人除外)发生增值税应税行为，需要开具增值税专用发票的，可以自愿使用增值税发票管理系统自行开具。选择自行开具增值税专用发票的小规模纳税人，税务机关不再为其代开增值税专用发票。其他个人转让、出租不动产，可以到税务机关代开增值税专用发票；保险企业、证券经纪人、信用卡和旅游等行业的个人代理人收取佣金费用，可以由支付方企业到税务机关申请汇总代开增值税专用发票。税务机关代开增值税专用发票，除加盖纳税人财务专用章或发票专用章外，还应当加盖“税务机关代开增值税专用发票专用章”；凡未加盖上述专用章的，购货方一律不得作为扣税凭证。

（二）一般纳税人

1. 一般纳税人的认定标准

小规模纳税人以外的增值税纳税人，为增值税一般纳税人，但需注意以下几点。

(1) 年应税销售额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办理一般纳税人资格登记，成为一般纳税人。其中，能够提供准确税务资料，是指能够按照增值税规定如实填报增值税纳税申报表及其他税务资料，并按期申报纳税。是否做到“会计核算健全”和“能够提供准确税务资料”，由主管税务机关认定。

(2) 年应税销售额超过规定标准的其他个人不属于一般纳税人，不得办理一般纳税人资格登记。

(3) 不经常发生应税行为的单位和个体工商户，可选择按照小规模纳税人纳税。此外，兼有销售货物、提供加工修理修配劳务及应税行为，且不经常发生应税行为的单位和个体工商户，也可选择按照小规模纳税人纳税，但应向主管税务机关提交书面说明。

2. 增值税一般纳税人资格登记

(1) 登记时限。纳税人年应税销售额超过规定标准的，应在销售额超过规定标准的月份(或季度)所属申报期结束后15日内，向主管税务机关办理一般纳税人资格登记，或者向主管税务机关提交书面说明，选择按小规模纳税人纳税。未按规定时限办理的，主管税务机关将在规定期限结束后5个工作日内制作《税务事项通知书》，通知纳税人在5日内向主管税务机关办理相关手续。逾期仍不办理的，自次月起依照增值税税率按销售额计算应纳税额，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票(含税控机动车销售统一发票)，直至纳税人办理相关手续为止。

除国家税务总局另有规定外，登记为一般纳税人后，不得转为小规模纳税人。

(2) 登记程序。纳税人办理一般纳税人资格登记，应向主管税务机关填报《增值税一般纳税人资格登记表》(见表1-1)，并提供税务登记证件。纳税人填报内容与税务登记信息一致的，主管税务机关当场登记；纳税人填报内容与税务登记信息不一致或不符合填列要求的，税务机关应当场告知纳税人需要补正的内容。

表1-1 增值税一般纳税人资格登记表

纳税人名称			纳税人识别号		
法定代表人(负责人、业主)		证件名称及号码		联系电话	
财务负责人		证件名称及号码		联系电话	
办税人员		证件名称及号码		联系电话	
税务登记日期					
生产经营地址					
注册地址					
纳税人类别：企业 ☐ 非企业性单位 ☐ 个体工商户 ☐ 其他 ☐					
主营业务类别：工业 ☐ 商业 ☐ 服务业 ☐ 其他 ☐					
会计核算健全：是 ☐					
一般纳税人资格生效之日：当月1日 ☐ 次月1日 ☐					
纳税人(代理人)承诺： 上述各项内容真实、可靠、完整。如有虚假，愿意承担相关法律责任。					
经办人： 法定代表人： 代理人：(签章) 年 月 日					
以下由税务机关填写					
主管税务机关 受理情况		受理人： 主管税务机关(章) 年 月 日			

填表说明：① 本表由纳税人如实填写。

② 表中“证件名称及号码”相关栏次，根据纳税人的法定代表人、财务负责人、办税人员的居民身份证、护照等有效身份证件及号码填写。

③ 表中“一般纳税人资格生效之日”由纳税人自行勾选。

④ 主管税务机关(章)指各办税服务厅业务专用章。

⑤ 本表一式二份，主管税务机关和纳税人各留存一份。

除财政部、国家税务总局另有规定外，纳税人自选择的一般纳税人资格生效之日起，按照增值税一般计税方法计算应纳税额，并按规定领用增值税专用发票。

纳税人年应税销售额超过财政部、国家税务总局规定标准，且符合有关政策规定，选择按小规模纳税人纳税的，应当向主管税务机关提交书面说明(见表1-2)。需要说明的是，除个体工商户外的其他个人，其年应税销售额超过规定标准的，无须向主管税务机关提交书面说明。

表1-2 选择按小规模纳税人纳税的书面说明

纳税人名称			纳税人识别号		
连续不超过12个月的经营期内累计应税销售额			货物劳务：__年__月__日至__年__月__日共 元。		
			应税服务：__年__月__日至__年__月__日共 元。		
情况说明					
纳税人(代理人)承诺： 上述各项内容真实、可靠、完整。如有虚假，愿意承担相关法律责任。					
经办人： 法定代表人： 代理人：(签章) 年 月 日					
以下由税务机关填写					
主管税务机关 受理情况	受理人： 主管税务机关(章) 年 月 日				

填表说明：①“情况说明”栏由纳税人填写符合财政部、国家税务总局规定可选择按小规模纳税人纳税的具体情形及理由。
②主管税务机关(章)指各办税服务厅业务专用章。
③本表一式二份，主管税务机关和纳税人各留存一份。

三、增值税税率及征收率

我国增值税适用税率目前分为13%、9%、6%和零税率四种。增值税的基本征收率为3%，但当前(2026年)至2027年底，对大部分应税交易有减按1%征收的阶段性优惠政策，同时针对特定交易(如销售使用过的固定资产)还有减按2%等特殊优惠。

(一) 标准税率

增值税一般纳税人销售货物，提供加工、修理修配服务，有形动产租赁服务或进口货物等，除适用低税率、零税率和征收率范围外，税率均为13%。

(二) 低税率

纳税人提供交通运输、邮政、基础电信、建筑、不动产租赁服务，销售不动产，转让土地使用权，销售或进口下列货物，税率为9%：①农产品、食用植物油、食用盐；②自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、二甲醚、沼气、居民用煤炭制品；③图书、报纸、杂志、音像制品、电子出版物；④饲料、化肥、农药、农机、农膜；⑤国务院规定的其他货物。

需要注意的是，车辆停放服务、道路通行服务(包括过路费、过桥费、过闸费等)按照不动产经营租赁服务缴纳增值税，适用9%的税率，而非交通运输服务。

纳税人提供增值电信服务、金融服务、现代服务(租赁服务除外)、生活服务，以及销售无形资产(转让土地使用权除外)，税率为6%。

(三) 零税率

(1) 纳税人出口货物，税率为零，但不包括国家禁止出口的货物(天然牛黄、麝香、铜和铜合金等)和国家限制出口的部分货物(矿砂及精矿、钢铁初级产品、原油、车用汽油、煤炭、原木、尿素产品、山羊绒、鳎鱼苗、某些援外货物等)。

(2) 纳税人提供国际运输服务、航天运输服务、向境外单位提供的完全在境外消费的相关服务，包括研发服务、合同能源管理服务、设计服务、广播影视节目(作品)的制作和发行服务、软件服务、电路设计及测试服务、信息系统服务、业务流程管理服务、离岸服务外包业务及转让技术，以及财政部和国家税务总局规定的其他服务，税率为零。

(四) 征收率

对特定的货物或特定的纳税人发生应税销售行为，适用征收率计税。纳税人按销售额与征收率计算应纳税额。

征收率适用于两种情况：一是小规模纳税人；二是一般纳税人发生应税销售行为按规定可以选择简易计税方法计税的。

根据《中华人民共和国增值税法》，适用简易计税方法的征收率为3%。自2026年1月1日至2027年12月31日，一般纳税人销售或出租2016年4月30日前取得的不动产等特定应税交易，可以选择适用5%的征收率。

模块二 增值税的计税方法

纳税人计算缴纳增值税，首先应当明确增值税应纳税额的计算方法。目前增值税的计税方法主要有一般计税法和简易计税法。

一、一般计税法

按目前规定,一般纳税人销售货物、劳务、服务、无形资产、不动产(以下统称应税销售行为),应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额,适用一般计税法计税。应纳税额计算公式:

$$\text{当期应纳税额} = \text{当期销项税额} - \text{当期进项税额}$$

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。

二、简易计税法

(一) 小规模纳税人的简易计税

1. 普通销售

小规模纳税人发生应税销售行为,实行按照销售额和征收率计算应纳税额的简易办法,并不得抵扣进项税额。应纳税额计算公式:

$$\text{应纳税额} = \text{销售额} \times \text{征收率}$$

2. 销售旧固定资产、旧货和其他物品

(1) 小规模纳税人(除其他个人外,下同)销售自己使用过的固定资产和旧货,按照3%的征收率减按2%征收增值税。按下列公式确定销售额和应纳税额:

$$\text{销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + 3\%)$$

$$\text{应纳税额} = \text{销售额} \times 2\%$$

小规模纳税人销售自己使用过的固定资产,应开具普通发票。纳税人也可以放弃减税,按照简易计税办法依照3%征收率缴纳增值税,并可以开具或由税务机关代开增值税专用发票。但销售旧货,不能放弃减税。

(2) 小规模纳税人销售自己使用过的除固定资产外的物品,应按3%的征收率征收增值税。

3. 销售不动产

(1) 小规模纳税人销售其取得(不含自建)的不动产(不含个体工商户销售购买的住房和其他个人销售不动产),应以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或取得不动产时的作价后的余额为销售额,按照3%的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后,向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

(2) 小规模纳税人销售其自建的不动产,应以取得的全部价款和价外费用为销售额,按照3%的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后,向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

(二) 一般纳税人的简易计税

一般纳税人发生财政部和国家税务总局规定的特定应税销售行为，也可以适用简易计税方法，主要情形如下。

1. 销售旧固定资产、旧货和其他物品

(1) 一般纳税人销售自己使用过的按规定不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产，按简易办法依照3%征收率减按2%计算缴纳增值税。销售时应开具普通发票，不得开具增值税专用发票。纳税人也可放弃减税，按照简易办法依照3%征收率缴纳增值税，并可以开具增值税专用发票。

(2) 一般纳税人销售旧货，按照简易计税方法依3%征收率减按2%计算缴纳增值税。按下列公式确定销售额和应纳税额：

$$\text{销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + 3\%)$$

$$\text{应纳税额} = \text{销售额} \times 2\%$$

所称旧货，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。

2. 销售特定货物

(1) 一般纳税人销售自产的下列货物，可选择按照简易办法依照3%征收率计算缴纳增值税，且一经选择，36个月内不得变更：①县级及县级以上小型水力发电单位生产的电力；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；④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；⑤自来水；⑥商品混凝土。

(2) 一般纳税人销售货物属于下列情形之一的，暂按简易办法依照3%征收率计算缴纳增值税：①寄售商店代销寄售物品(包括居民个人寄售的物品在内)；②典当业销售死当物品；③经国务院或国务院授权机关批准的免税商店零售的免税品。

3. 提供特定应税服务

一般纳税人提供下列应税服务，可选择按照简易办法依照3%征收率计算缴纳增值税，且一经选择，36个月内不得变更：①公共交通运输服务，包括轮客渡、公交客运、地铁、城市轻轨、出租车、长途客运、班车；②动漫服务；③电影放映服务、仓储服务、装卸搬运服务、收派服务和文化体育服务；④以纳入营改增试点之日前取得的有形动产为标的物提供的经营租赁服务；⑤在纳入营改增试点之日前签订的尚未执行完毕的有形动产租赁合同。

4. 建筑服务

一般纳税人以清包工方式提供的建筑服务、为甲供工程提供的建筑服务、为建筑工程老项目提供的建筑服务，可以选择适用简易计税方法依照3%征收率计税。以清包工方式提供建筑服务，是指施工方不采购建筑工程所需的材料或只采购辅助材料，并收取人工费、管理费或其他费用的建筑服务；甲供工程，是指全部或部分设备、材料、动力由工程发包方自行采购的建筑工程。

5. 销售不动产

(1) 一般纳税人销售其2016年4月30日前取得(不含自建)的不动产,可以选择适用简易计税方法,以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或取得不动产时的作价后的余额为销售额,按照5%的征收率计算应纳税额。

(2) 一般纳税人销售其2016年4月30日前自建的不动产,可以选择适用简易计税方法,以取得的全部价款和价外费用为销售额,按照5%的征收率计算应纳税额。纳税人发生以上(1)(2)业务,应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后,向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。需要注意的是:

① 一般纳税人销售其2016年5月1日后取得(不含自建)的不动产,应适用一般计税方法,以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或取得不动产时的作价后的余额,按照5%的预征率在不动产所在地预缴税款后,向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

② 一般纳税人销售其2016年5月1日后自建的不动产,应适用一般计税方法,以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应以取得的全部价款和价外费用,按照5%的预征率在不动产所在地预缴税款后,向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

三、扣缴计税法

境外单位和个人在境内发生应税交易,以购买方为扣缴义务人;按照国务院的规定委托境内代理人申报缴纳税款的除外。

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

【例题1.1】

美国A公司为中国境内B公司提供内部控制咨询服务,为此在B公司所在市区租赁一办公场所,A公司从美国派出业务人员到B公司工作,服务全部发生在中国境内,双方签订的服务合同约定服务期限为1年,收到服务费用为200万元(含增值税),所涉及税费由B公司缴纳。

要求:计算B公司应代扣代缴美国A公司的增值税税额。

分析:咨询服务属于现代服务,适用税率为6%,境内B公司应为美国A公司扣缴的增值税税额 $= 200 \div (1 + 6\%) \times 6\% \approx 11.32$ (万元)。

模块三 增值税应纳税额的计算

一、一般计税法应纳税额的计算

我国现行增值税一般纳税人应纳税额的计算采用购进扣税法,也叫一般计税法,即根据购进业务取得的增值税扣税凭证上注明的税款进行抵扣,以销项税额与进项税额之差为应纳税额。计算公式为:

$$\text{应纳税额} = \text{当期销项税额} - \text{当期进项税额}$$

增值税一般纳税人当期应纳税额的多少，取决于当期销项税额和当期进项税额两个因素。

(一) 销项税额的确定

销项税额，是指纳税人发生应税交易，按照销售额乘以适用税率计算的增值税税额。其计算公式为：

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

因此，要确定当期销项税额，首先要确定销售额。销售额的具体确定方法有如下几种。

1. 一般销售方式下销售额的确定

销售额，是指纳税人发生应税交易取得的与之相关的价款，包括货币和非货币形式的经济利益对应的全部价款，不包括按照一般计税方法计算的销项税额和按照简易计税方法计算的应纳税额。

价外费用，是指向购买方价外收取的手续费、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收费。但不包括下列项目：

- (1) 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税。
- (2) 以委托方名义开具发票代委托方收取的款项。
- (3) 符合条件的代为收取的政府性基金或行政事业性收费。
- (4) 销售货物的同时代办保险等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。

凡随同应税销售行为向购买方收取的价外费用，无论其会计制度如何核算，均应并入销售额计算应纳税额。增值税一般纳税人(包括纳税人自己或代其他部门)向购买方收取的价外费用和应税的包装物押金，应视为含税收入，在征税时应换算为不含税收入再并入销售额。其换算公式为：

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

销售额以人民币计算。纳税人以外币结算销售额的，可以选择销售额发生的当天或当月1日有效的人民币汇率中间价折合成人民币计算。纳税人应事先确定采用何种折合率，确定后12个月内不得变更。

销售业务中，如果对方要求开具发票，销售方需要按规定给客户开具增值税专用发票或增值税普通发票。通常情况下，销售发票上分别列明的销售额和税额，即为不含税销售额和销项税额。

2. 特殊销售方式下销售额的确定

(1) 折扣、折让、中止或退回时销售额的确定。折扣销售(又称商业折扣)是按商品标明的价格扣减一定数额后销售。该项扣减数通常用百分比表示，如10%、20%等，我国习惯用九折、八折等表示。在发生商业折扣时，如果销售额和折扣额在同一张发票上注明的，可按折扣后的销售额计税；如果将折扣额另开发票，则不论其在财务上如何处理，均不得从销售额中减除折扣额。这里的折扣销售仅限于货物价格折扣，如果是实物折扣，则有两种处理方式：一是按视同

销售中“无偿赠送”处理，实物款额不能从原销售额中减除；二是视为有偿的捆绑销售，按照商品和赠品各自的公允价值占比来计算销售额。

销售折扣(又称现金折扣)，是指在采用赊销方式销售商品时，为了鼓励购货方在一定期限内尽早偿还货款，而给予的价格折扣。例如，规定在10天内付款的，给予5%的货款折扣；15天内付款的，给予3%的折扣；一个月内付款的，无折扣，其表示方法为5/10,3/15,n/30。这种折扣发生在销售货物之后，属于一种融资行为，折扣额不得从销售额中减除。

销售折让，是指货物销售后，作为已售产品出现质量、品种问题而给予购买方的补偿，是原销售额的减少，折让额可以从销售额中减除。因销售折让、中止或退回而退还给购买方的增值税额，应当从当期的销项税额中扣减。

销售退回，是指售出的商品由于质量、品种等不符合要求等原因而发生的退货。发生退货业务，商品并未实现销售，退回金额可以从销售额中减除。

(2) 以旧换新时销售额的确定。以旧换新是指纳税人在销售自己的货物时，有偿收回旧货物的行为。采取以旧换新方式销售货物的，应按新货物的同期销售价格确定销售额，不得扣减旧货物收购价格，回收的旧商品作为购进处理。但考虑到金银首饰以旧换新的特殊情况，对金银首饰以旧换新业务，可以按销售方实际收到的不含增值税的全部价款确定销售额。

【例题1.2】

广州百货商场为增值税一般纳税人，202×年10月采用以旧换新方式销售首饰，取得含税销售额5.65万元。在以旧换新业务中，旧首饰作价的含税金额为2.26万元，百货商场实际收取的含税金额为3.39万元。

要求：计算该百货商场应确认的销项税额。

分析：该百货商场10月采用以旧换新方式销售首饰的增值税销项税额 $=3.39 \div (1 + 13\%) \times 13\% = 0.39$ (万元)

(3) 以物易物时销售额的确定。以物易物是指购销双方不是以货币结算，而是以同等价款的应税销售行为相互结算，实现应税销售行为购销的一种方式。以此种方式购销，双方都应作购销处理，以各自发出应税销售行为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依法抵扣进项税额。双方都应分别开具合法的票据，购入方如果不能取得相应的增值税专用发票或其他合法票据，则不能抵扣进项税额。

(4) 还本销售时销售额的确定。还本销售是纳税人在销售货物后，到一定期限由销售方一次或分次退还购货方全部或部分价款。这种方式实际上是一种融资方式，是以货物换取资金的使用价值，到期还本不付息。采取还本销售方式销售货物，其销售额就是货物的销售价格，不得从销售额中减除还本支出。

(5) 包装物收取押金时销售额的确定。通常情况下，包装物是商品的组成部分，纳税人销售带包装的货物，无论包装物是否单独计价，在财务上如何核算，也不论这部分包装物是自制还是外购的，均应包括在销售额内。但有的纳税人为了能收回包装物周转使用，对包装物不作价随同货物出售，而是另外收取押金，并单独记账核算，这种情况下，包装物押金一般不并入销售额。但对销售除啤酒、黄酒外的其他酒类产品而收取的包装物押金，无论是否退还及会计上如何核算，都应并入当期销售额征税。对销售啤酒、黄酒所收取的包装物押金，则按一般押金的规定处理，即超过1年(含1年)以上仍不退还的，应并入销售额征税。在将包装物押金并入销售额征税时，需先将该押金换算为不含税价后，再并入销售额征税。

$$\text{逾期包装物押金销售额} = \text{逾期包装物押金} \div (1 + \text{适用税率})$$

(6) 视同销售行为或售价明显偏低时销售额的确定。纳税人发生应税交易价格明显偏低或偏高且不具有合理商业目的的，或者发生视同销售行为而无销售额的，主管税务机关有权按照下列顺序确定销售额。

- ① 按照纳税人最近时期销售同类货物、服务、无形资产或不动产的平均价格确定。
- ② 按照其他纳税人最近时期销售同类货物、服务、无形资产或不动产的平均价格确定。
- ③ 按照组成计税价格确定。组成计税价格的公式为：

$$\text{组成计税价格} = \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率})$$

成本利润率由国家税务总局确定。根据国家税务总局相关规定，应税消费品全国平均成本利润率规定如下：甲类卷烟、粮食白酒为10%；乙类卷烟、雪茄烟、烟丝、其他酒类、高档化妆品、鞭炮、焰火、汽车轮胎、小客车为5%；贵重首饰及珠宝玉石、越野车、摩托车为6%；小轿车为8%；其他货物按10%计算。

若货物属于应征消费税的应税消费品，其组成计税价格中应加计消费税税额；若货物属于从价定率征收消费税，其组成计税价格公式为：

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

不具有合理商业目的，是指以谋取税收利益为主要目的，通过人为安排减少、免除、推迟缴纳增值税税款或增加退还增值税税款。

(7) 贷款服务销售额的确定。贷款服务以提供贷款服务取得的全部利息及利息性质收入为销售额。银行提供贷款服务按期计收利息的，结算日当日计收的全部利息收入均应计入结算日所属期销售额。

(8) 直接收费金融服务销售额的确定。直接收费金融服务以直接收取的手续费、佣金、酬金、管理费、服务费、经手费、开户费、过户费、结算费等各类费用为销售额。

3. 差额计税销售额的确定

(1) 金融商品转让的销售额。纳税人转让金融商品，按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额。转让金融商品出现的正负差，按盈亏相抵后的余额为销售额。若相抵后出现负差，可结转下一纳税期与下期转让金融商品销售额相抵，但年末仍出现负差的，不得转入下一个会计年度。

金融商品的买入价，可以选择按照加权平均法或移动加权平均法进行核算，选择后36个月内不得变更。

纳税人转让金融商品，不得开具增值税专用发票。

(2) 经纪代理服务的销售额。经纪代理服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除向委托方收取并代为支付的政府性基金或行政事业性收费后的余额为销售额。向委托方收取的政府性基金或行政事业性收费，不得开具增值税专用发票。

(3) 劳务派遣服务的销售额。一般纳税人提供劳务派遣服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除代用工单位支付给劳务派遣员工的工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金后的余额为销售额，按照一般计税方法适用6%税率计算缴纳增值税；代付的工资、福利、社会保险及住房公积金不得开具增值税专用发票。

(4) 融资租赁和融资性售后回租业务。

① 经中国人民银行、国家金融监督管理总局或商务部批准从事融资租赁业务的纳税人，提供融资性售后回租服务，以取得的全部价款和价外费用(不含本金)扣除对外支付的借款利息(包括外汇借款和人民币借款利息)、发行债券利息和车辆购置税后的余额作为销售额。

② 经中国人民银行、国家金融监督管理总局或商务部批准从事融资租赁业务的纳税人，提供融资性售后回租服务，以取得的全部价款和价外费用(不含本金)扣除对外支付的借款利息(包括外汇借款和人民币借款利息)、发行债券利息后的余额作为销售额。

(5) 航空运输企业的销售额。航空运输企业提供航空运输服务，以取得的全部价款，扣除民航发展基金及代售其他航空运输企业客票而代收转付的价款后的余额为销售额。

(6) 一般纳税人提供客运场站服务的销售额。一般纳税人提供客运场站服务，以取得的全部价款扣除支付给承运方运费后的余额为销售额。

(7) 一般纳税人提供旅游服务的销售额。一般纳税人提供旅游服务，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。

纳税人选择上述办法计算销售额的，向旅游服务购买方收取并支付的上述费用，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。

(8) 一般纳税人提供建筑服务适用简易计税方法的销售额。一般纳税人提供建筑服务适用简易计税方法的，以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额为销售额。

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

房地产老项目，是指“建筑工程施工许可证”注明的合同开工日期在2016年4月30日前的房地产项目；未取得“建筑工程施工许可证”的，建筑工程承包合同注明的开工日期在2016年4月30日前的建筑工程项目。

纳税人按照上述规定从全部价款和价外费用中扣除的价款，应当取得符合法律、行政法规和国家税务总局规定的有效凭证，否则不得扣除。

上述凭证是指：

① 支付给境内单位或个人的款项，以发票为合法的有效凭证。

② 支付给境外单位或个人的款项，以该单位或个人的签收单据为合法有效凭证。税务机关对签收单据有疑义的，可以要求其提供境外公证机构的确认证明。

③ 缴纳的税款，以完税凭证为合法有效凭证。

④ 扣除的政府性基金、行政事业性收费或向政府支付的土地价款，以省级以上(含省级)财政部门监(印)制的财政票据为合法有效凭证。

⑤ 国家税务总局规定的其他凭证。

纳税人取得的上述凭证属于增值税扣税凭证的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

(二) 进项税额的确定

进项税额，是指纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产，支付或负担的增值税额。进项税额与销项税额是相对应的一个概念。在开具增值税专用发票的情况

下，它们之间的对应关系是：销售方收取的销项税额，就是购买方支付的进项税额。

按照相关规定，在征收增值税时，对上一生产流通环节已纳税款实行抵扣。但是，并非纳税人支付的所有进项税额都可以从销项税额中抵扣。

1. 准予从销项税额中抵扣的进项税额

准予从销项税额中抵扣的进项税额，限于下列增值税扣税凭证上注明的增值税额和按规定计算的进项税额。

(1) 从销售方取得的增值税专用发票上注明的增值税税额(含税控机动车销售统一发票)。例如购进业务，如果对方可提供增值税专用发票，则增值税专用发票“抵扣联”上的税额即为购进方的可抵扣税额。

(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税额。目前货物进口环节的增值税由海关负责代征，纳税人对进口货物办理报关进口手续时，需向海关申报缴纳进口增值税，完税后所取得的海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税税额准予抵扣。

(3) 税收完税凭证。自境外单位或个人购进劳务、服务、无形资产或境内的不动产，从税务机关或扣缴义务人取得的代扣代缴税款的完税凭证上注明的增值税税额。

纳税人凭完税凭证抵扣进项税额的，应当具备书面合同、付款凭证和境外单位的对账单或发票。若资料不全，则其进项税额不得从销项税额中抵扣。

(4) 购买农产品准予抵扣的进项税额。

① 购进农产品，除取得增值税专用发票或海关进口增值税专用缴款书外，按照农产品销售发票或收购发票上注明的农产品买价及9%的扣除率计算进项税额，国务院另有规定的除外。

② 纳税人购进农产品，取得一般纳税人开具的增值税专用发票或海关进口增值税专用缴款书，以增值税专用发票或海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税税额为进项税额。

③ 从小规模纳税人处购进农产品，取得增值税专用发票的，以增值税专用发票上注明的金额及9%的扣除率计算进项税额。

④ 纳税人购进用于生产销售或委托受托加工13%税率货物的农产品，按照10%的扣除率计算进项税额；纳税人购进农产品既用于生产销售或委托受托加工13%税率货物，又用于生产销售其他货物服务的，应当分别核算用于生产销售或委托受托加工13%税率货物和其他货物服务的农产品进项税额，未分别核算的，统一以增值税专用发票或海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税税额为进项税额，或者以农产品收购发票或销售发票上注明的农产品买价及9%的扣除率计算进项税额。按照农产品收购发票或销售发票上注明的农产品买价及9%的扣除率计算可扣除的进项税额的计算公式为：

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

买价，是指纳税人购进农产品，在农产品收购发票或销售发票上注明的价款。自2026年1月1日起，农产品买价中不含按规定缴纳的烟叶税。

(5) 旅客运输服务的抵扣。纳税人购进国内旅客运输服务，其进项税额允许从销项税额中抵扣。如果纳税人未取得增值税专用发票，则暂时按照以下规定确定进项税额。

① 取得电子发票(铁路电子客票)、电子发票(航空运输电子客票行程单)的，为发票上列明或包含的增值税税额。

② 取得注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单的，按照下列公式计算进项税额。

$$\text{航空旅客运输进项税额} = (\text{票价} + \text{燃油附加费}) \div (1 + 9\%) \times 9\%$$

③ 取得注明旅客身份信息的铁路车票的,按照下列公式计算进项税额。

$$\text{铁路旅客运输进项税额} = \text{票面金额} \div (1 + 9\%) \times 9\%$$

④ 取得注明旅客身份信息的公路、水路等其他客票的,按照下列公式计算进项税额。

$$\text{公路、水路等其他旅客运输进项税额} = \text{票面金额} \div (1 + 3\%) \times 3\%$$

2. 不得从销项税额抵扣的进项税额

纳税人购进货物、劳务、服务、无形资产、不动产,取得的增值税扣税凭证不符合法律、行政法规或国务院税务主管部门有关规定的,其进项税额不得从销项税额中抵扣。除此之外,下列项目的进项税额也不得从销项税额中抵扣。

(1) 用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或个人消费的购进货物、劳务、服务、无形资产和不动产。

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,发生兼用于增值税应税项目和上述项目情况的,该进项税额准予全部抵扣。

纳税人购进其他权益性无形资产无论是专用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或个人消费,还是兼用于上述项目,均可以抵扣进项税额。

用于集体福利或个人消费的购进货物或应税劳务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其设备、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。个人消费,包括纳税人的交际应酬消费。纳税人购进货物或应税劳务用于集体福利、个人消费的,由于其已改变了生产、经营需要的用途,成为最终消费品,因此,其进项税额不能抵扣。

(2) 适用一般计税方法的纳税人,兼营简易计税项目、免税项目对应的税额。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的,按照下列公式计算不得抵扣的进项税额。

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

主管税务机关可以按照上述公式依据年度数据对不得抵扣的进项税额进行清算。

【例题1.3】

某企业为增值税一般纳税人,202×年10月购进生产原料一批,取得增值税专用发票,注明价款100万元,税款13万元,该材料共用于简易计税项目和一般计税项目且无法区分用量,当期共取得销售收入500万元,其中简易计税项目销售额为100万元。月初无留抵税额。

要求:核算该企业10月不可抵扣的进项税额。

分析: 不得抵扣的进项税额 = $13 \times 100 \div 500 = 2.6$ (万元)

(3) 非正常损失业务涉及的进项税额。非正常损失,是指因管理不善造成货物被盗、丢失、霉烂变质,以及因违反法律法规造成货物或不动产被依法没收、销毁、拆除的情形。这些非正常损失是由纳税人自身造成的征税对象实体的灭失,为保证税负公平,其损失不应由国家承

担,因而纳税人无权要求抵扣进项税额。具体情况如下:

- ① 非正常损失的购进货物,以及相关的劳务和交通运输服务。
- ② 非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物(不包括固定资产)、劳务和交通运输服务。
- ③ 非正常损失的不动产,以及该不动产所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。
- ④ 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。纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产,均属于不动产在建工程。
- (4) 购进的贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务。

一般意义上,餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务主要接受对象是个人。一般纳税人购买的餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务,若难以准确界定接受服务的对象是企业还是个人,其对应的进项税额即使取得增值税发票也不得从销项税额中抵扣。但需要注意的是,酒店住宿可索取增值税专用发票,进项税额可抵扣。

纳税人接受贷款服务,向贷款方支付的与该笔贷款直接相关的投融资顾问费、手续费、咨询费等费用,其进项税额不得从销项税额中抵扣。不能抵扣的原因是目前税务机关没有对存款利息征收增值税,因此,贷款利息也不能抵税。

(5) 一般纳税人的特殊规定。为了加强对一般纳税人的管理,防止利用一般纳税人和小规模纳税人这两种不同的征税办法达到少缴税款的情况发生,有下列情形之一者,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 应当办理一般纳税人资格登记而未办理的。

(三) 进口货物应纳税额的计算

申报进入中华人民共和国海关境内的货物,均应缴纳增值税。进口增值税在海关缴纳之后,可以作为进项税额进行抵扣。

1. 进口环节增值税的含义

进口增值税,是指进口环节征缴的增值税,属于流转税的一种。不同于一般增值税以生产、批发、零售等环节的增值额为征税对象,进口增值税是专门对进口环节的增值额进行征税的一种增值税。

只要是报关进口的应税货物,不论其是国外产制还是我国已出口而又转销国内的货物,是进口者自行采购还是国外捐赠的货物,是进口者自用还是作为贸易或其他用途等,均应按照有关规定缴纳进口环节的增值税。

2. 进口环节增值税的纳税人

进口货物的收货人(承受人)或办理报关手续的单位和个人,为进口货物增值税的纳税义务人。也就是说,进口货物增值税的纳税人,包括国内一切从事进口业务的企业事业单位、机关团体和个人。

3. 进口环节货物增值税应纳税额的计算

纳税人进口货物,按规定的组成计税价格和适用税率计算增值税应纳税额。

$$\text{应纳税额} = \text{组成计税价格} \times \text{适用税率}$$

式中, 适用税率是指增值税法规定的货物适用税率(如13%或9%), 组成计税价格有以下两种情况。

(1) 进口货物只征收增值税的, 其组成计税价格计算公式为:

$$\text{组成计税价格} = \text{关税计税价格} + \text{关税} = \text{关税计税价格} \times (1 + \text{关税税率})$$

(2) 进口货物同时征收消费税的, 其组成计税价格计算公式为:

$$\begin{aligned} \text{组成计税价格} &= \text{关税计税价格} + \text{关税} + \text{消费税} \\ &= \text{关税计税价格} \times (1 + \text{关税税率}) \div (1 - \text{消费税比例税率}) \end{aligned}$$

为了对进口增值税税额的计算有更清晰的概念, 下面以某公司的进口货物为例说明进口增值税的计算方法。

【例题1.4】

某进出口贸易公司为增值税一般纳税人, 202×年10月从国外进口一批货物, 该批货物在国外的离岸价为40万美元, 国际运费率为5%, 国际运输保险费率为4%, 关税税率为15%, 进口增值税税率为13%, 外汇牌价为1美元=6.52元人民币。

要求: 计算该公司应纳进口增值税税额。

分析:

- ① 进口货物的国际运费 = $40 \times 5\% = 2$ (万美元)
- ② 进口货物的国际运输保险费 = $(40 + 2) \times 4\% = 1.68$ (万美元)
- ③ 以人民币标价的进口货物到岸价 = $(40 + 2 + 1.68) \times 6.52 \approx 284.79$ (万元)
- ④ 进口关税 = $284.79 \times 15\% \approx 42.72$ (万元)
- ⑤ 组成计税价格 = $284.79 + 42.72 = 327.51$ (万元)
- ⑥ 应纳增值税税额 = $327.51 \times 13\% \approx 42.58$ (万元)

(四) 一般纳税人应纳增值税税额的确认

缴纳增值税应明确应纳税额的时间限定和确定应纳税额的计算。

1. 计算应纳税额的时间限定

一般纳税人应纳税额计算公式中的“当期”是一个重要的时间限定, 只有在纳税期限内实际发生的销项税额、进项税额, 才是法定的当期销项税额和当期进项税额。

(1) 销项税额的时间规定。销售货物或应税劳务的纳税义务发生时间, 为收讫销售款或取得索取销售款凭据的当天。按销售结算方式可分为以下几种。

① 采取直接收款方式销售货物或发生应税行为, 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。先开具发票的, 为开具发票的当天。

取得索取销售款凭据的当天, 是指书面合同确定的付款日期; 未签订书面合同或书面合同未确定付款日期的, 为货物、服务、无形资产转让完成的当天或不动产权属变更的当天。

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，为收到预收款或书面合同约定的收款日期的当天。

⑤ 委托其他纳税人代销货物，为收到代销单位的代销清单，或者收到全部或部分货款的当天。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 纳税人发生视同销售，除将货物交付他人代销及销售代销货物外，纳税义务发生时间为货物移送的当天，或者是服务、无形资产转让完成的当天或不动产权属变更的当天。

⑦ 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凭据的当天。

⑧ 纳税人提供建筑服务、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。

⑨ 纳税人从事金融商品转让的，为金融商品所有权转移的当天。

⑩ 增值税扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天。

(2) 进口货物的纳税义务发生时间为报关进口的当天。

(3) 计算应纳税额时进项税额不足抵扣的处理。若纳税人当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣，则其不足部分可以结转下期继续抵扣。

2. 计算增值税一般纳税人应纳税额

确定一般纳税人销项税额和进项税额后，直接相抵即为当期应纳税额。如果相抵结果为负数，形成留抵税额，待下期抵扣，则下期应纳税额的计算公式为：

$$\text{应纳税额} = \text{当期销项税额} - \text{当期进项税额} - \text{上期留抵税额}$$

需要注意的是，一般纳税人因销售货物退回或折让，或者因服务中止或折让而退还给购买方的增值税税额，应从当期的销项税额中扣减；因购进货物退出或折让，或者因服务中止或折让而收回的增值税税额，应从当期的进项税额中扣减。

一般纳税人销售货物或应税劳务，开具增值税专用发票后，发生销售货物退回或折让、开票有误等情形，应按国家税务总局的规定开具红字增值税专用发票。未按规定开具红字增值税专用发票的，增值税额不得从销项税额中扣减。

二、简易计税法应纳税额的计算

简易计税法应纳税额，是指按照销售额和增值税征收率计算的增值税税额，不得抵扣进项税额。应纳税额计算公式：

$$\text{应纳税额} = \text{销售额} \times \text{征收率}$$

此处销售额为不含税销售额。小规模纳税人一律采用简易计税方法计税，一般纳税人的一些特定业务也适用或可以选择适用简易计税方法。

(一) 小规模纳税人应纳税额的计算

小规模纳税人采用简易计税法计算应纳增值税税额，并不得抵扣进项税额。小规模纳税人除初次购买增值税税控系统专用设备、缴纳的技术维护费，可凭购买增值税税控系统专用设备取得的增值税专用发票和技术维护费发票，在增值税应纳税额中全额抵减(抵减额为价税合计

额), 不足抵减的可结转下期继续抵减外, 其他购进业务不论是否取得增值税专用发票, 都不能抵扣进项税额, 而是直接计入相关成本。因此, 小规模纳税人的应纳税额通过下列公式直接计算:

$$\text{应纳税额} = \text{销售额} \times \text{征收率}$$

公式中销售额应为不含税销售额, 如果是含税销售额, 应换算为不含税销售额:

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

需要注意的是, 根据现行规定, 小规模纳税人发生增值税应税销售行为, 合计月销售额未超过10万元(以1个季度为1个纳税期的, 季度销售额未超过30万元)的, 免征增值税; 小规模纳税人发生增值税应税销售行为, 合计月销售额超过10万元, 但扣除本期发生的销售不动产的销售额后未超过10万元的, 其销售货物、劳务、服务、无形资产取得的销售额免征增值税; 适用增值税差额征税政策的小规模纳税人, 以差额后的销售额确定是否可以享受免征增值税政策。

对于个体工商户小规模纳税人和其他个人, 适用起征点征税办法为: 个人发生应税行为的销售额未达到增值税起征点的, 免征增值税; 达到起征点的, 全额计算缴纳增值税。需要说明的是:

(1) 起征点仅适用于个体工商户小规模纳税人和其他个人。

(2) 按期纳税的, 为月销售额10万元(含本数)。

(3) 按次纳税的, 为每次(日)销售额1000元(含本数)。

(4) 起征点的调整由财政部和国家税务总局规定。省、自治区、直辖市财政厅(局)和国家税务局应当在规定的幅度内, 根据实际情况确定本地区适用的起征点, 并报财政部和国家税务总局备案。

(5) 增值税起征点不适用于登记为一般纳税人的个体工商户。

【例题1.5】

广州宝华有限责任公司为小规模纳税人, 主要从事布料的生产与销售, 社会统一信用代码: 332678733079532305, 联系电话: 020-85××××66, 法定代表人: 李海鹏, 财务负责人和税务会计: 黄利辉, 公司按月申报缴纳增值税。202×年9月发生的各项业务如下。

① 9月3日, 销售给某客户一批自制布料, 含税销售收入6 180元。

② 9月8日, 从一般纳税人处购进生产原料, 货款5 000元, 增值税650元。

③ 9月12日, 批发一批自产布料, 开具增值税专用发票, 发票注明价款为9 000元, 增值税征收率为3%。

分析:

① 9月3日不含税销售额如下。

$$\text{不含税销售额} = 6\,180 \div (1 + 3\%) = 6\,000 (\text{元})$$

② 9月8日虽然从一般纳税人处购进货物, 但不允许抵扣, 直接计入购料成本, 不影响本月增值税税额。

③ 9月12日, 销售货物, 开具增值税专用发票。按照相关政策规定, 只要开具增值税专用发票, 就需要缴纳税款, 因此, 该笔业务需要缴纳270(9000×3%)元的增值税税款。

④ 本月销售额合计如下。

$$\text{本月销售额合计} = 6\,000 + 9\,000 = 15\,000 (\text{元})$$

⑤ 本月应纳税额如下。

本月应纳税额 $=15\,000\times 3\%=450$ (元)

由于月销售额不足10万元，本月未开具增值税专用发票的销售收入对应的增值税税额180(450-270)元享受免征政策。

小规模纳税人销售自己使用过的固定资产和旧货及不动产等，应按相关政策计税。

(二) 其他按简易办法计税应纳税额的计算

一般纳税人的一些特定业务也适用或可以选择适用简易计税方法。不同项目有不同的政策，如一般纳税人出售未抵扣过税款的旧固定资产，按简易办法依3%征收率减按2%征收增值税。

【例题1.6】

某企业为一般纳税人，将一条旧生产线出售，该生产线专用于生产免税产品，购置该设备时，按规定未抵税，购进时的初始成本为150万元，至出售时，已提折旧累计48万元，按含税售价82.4万元成交，开具普通发票。

要求：计算该企业应缴纳的增值税税额。

分析：不含税销售额 $=82.4\div(1+3\%)=80$ (万元)

应纳税额 $=80\times 3\%=2.4$ (万元)

减免税额 $=80\times(3\%-2\%)=0.8$ (万元)

实际缴纳税额 $=2.4-0.8=1.6$ (万元)

三、增值税税额的减免

增值税税额的减免分为即征即退、先征后退、先征后返、直接免征和直接减征等形式。其中，直接免征和直接减征指按应征税额的一定比例征收，目前一般是采用降低税率或按简易办法征收的方式给予优惠，如出售未抵过税的旧固定资产。上述内容已在前面有阐述。

模块四 发票管理

一、发票认知

发票，是指单位和个人在购销商品、提供或接受服务及从事其他经营活动中，所开具和收取的业务凭证。发票分为增值税专用发票、增值税普通发票及其他特殊发票等类型。常见发票包括增值税专用发票、增值税普通发票、增值税电子普通发票、全面数字化电子发票(数电发票)、机动车销售统一发票、二手车销售统一发票、门票、过路过桥费发票、定额发票、客运发票等)。

(一) 增值税专用发票

1. 含义

增值税专用发票是增值税一般纳税人销售货物、提供应税劳务或发生应税行为开具的发

票，是购买方支付增值税税额并可按照增值税有关规定据以抵扣增值税进项税额的凭证。

2. 发票样式

纸质增值税专用发票由基本联次或基本联次附加其他联次构成，分为三联版和六联版两种。基本联次为三联：记账联、抵扣联和发票联。记账联作为销售方核算销售收入和增值税销项税额的记账凭证；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；发票联作为购买方核算采购成本和增值税进项税额的记账凭证。其他联次用途由一般纳税人自行确定。

(二) 增值税电子普通发票

为降低纳税人经营成本，节约社会资源，方便消费者保存使用发票，国家税务总局推行通过增值税电子发票系统开具的增值税电子普通发票，其法律效力、基本用途、基本使用规定等与税务机关监制的增值税普通发票相同。近年来，我国正加快全面数字化电子发票(数电发票)的推广应用，数电发票包括电子发票(增值税专用发票)、电子发票(普通发票)等多种类别，与纸质发票具有同等法律效力。

(三) 机动车销售统一发票

凡从事机动车零售业务的单位和个人，在销售机动车(不包括销售旧机动车)收取款项时，必须开具税务机关统一印制的机动车销售统一发票。机动车销售统一发票也具有抵税功能。

税务机关对发票的管理，通常包括发票领购、发票开具、发票作废及冲红、增值税发票认证等。

二、发票领购

单位和个人在开具发票前，需根据企业的业务类型等确定所需发票的种类和数量，从税务机关领购相应发票。目前，各省区市一般有两种发票的领购方式：一是到当地税务机关办税服务厅领购；二是通过电子税务局网上领购。

三、发票开具

此处以专用发票的开具为例，说明纳税人开具发票的相关规定。

(一) 专用发票的开具条件

纳税人发生应税交易，应当向索取增值税专用发票的购买方开具增值税专用发票，并在增值税专用发票上分别列明销售额和销项税额。属下列情形之一的，不得开具增值税专用发票。

- (1) 应税交易的购买方为自然人。
- (2) 应税交易免征增值税。
- (3) 国务院财政、税务主管部门规定的其他情形。

(二) 专用发票的开具要求

开具专用发票的要求如下。

- (1) 项目齐全，与实际交易相符；字迹清晰，不得压线、错格；发票联和抵扣联加盖发票专

用章；按照增值税纳税义务的发生时间开具。

(2) 同一张发票上可以同时开具不同税率、不同品名，如果销售货物、劳务或应税行为的内容较多，还可开具销货清单。

(3) 纳税人在开具发票前，需要进行基础设置，将客户的基础信息添加进开票系统，包括客户名称、纳税人识别号、开户银行、账号、地址和联系电话、纳税人类型、开票类型、寄票信息等。

(4) 纳税人在开具发票时，需先选择商品和服务的税收分类编码，如货物、劳务、服务、无形资产、不动产、不征税项目等，然后查询具体项目进行开票。

模块五 增值税的申报缴纳

按照规定，增值税纳税人在申报当月应纳增值税时，需填写增值税纳税申报表及附表，并向主管税务机关申报纳税。

一、纳税时间和地点

(一) 纳税时间

增值税的计税期间分别为十日、十五日、一个月或一个季度。其中，以一个月或一个季度为一个计税期间的，适用于小规模纳税人、银行、财务公司、信托投资公司、信用社，以及国务院财政、税务主管部门确定的其他纳税人。纳税人的具体计税期间，由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定；不经常发生应税交易的纳税人，可以按次纳税。

按固定期限纳税的小规模纳税人，可以选择以一个月或一个季度为计税期间，一经选择，一个会计年度内不得变更。

纳税人以一个月或一个季度为一个计税期间的，自期满之日起十五日内申报纳税；以十日或十五日为一个计税期间的，自次月一日起十五日内申报纳税。

扣缴义务人解缴税款的计税期间和申报纳税期限，依照前款规定执行。

纳税人进口货物，应当按照海关规定的期限申报并缴纳税款。

纳税人出口适用税率为零的货物，可以按月向税务机关申报办理该项出口货物的退税。

(二) 纳税地点

(1) 有固定生产经营场所的纳税人，应当向其机构所在地或居住地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；经省级以上财政、税务主管部门批准，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) 无固定生产经营场所的纳税人，应当向其应税交易发生地主管税务机关申报纳税；未申报纳税的，由其机构所在地或居住地主管税务机关补征税款。

(3) 自然人销售或租赁不动产，转让自然资源使用权，提供建筑服务的，应当向不动产所在地、自然资源所在地、建筑服务发生地主管税务机关申报纳税。

(4) 进口货物，应当按照海关规定的地点申报纳税。