

目 录

知识点 1: 税法的概念	6
知识点 2: 税法原则	6
知识点 3: 税法要素	6
知识点 4: 税收立法机关	7
知识点 5: 税收收入划分	8
知识点 6: 增值税纳税义务人	8
知识点 7: 小规模纳税人的税收优惠	9
知识点 8: 征税范围的一般规定	9
知识点 9: 增值税视同发生应税销售行为	13
知识点 10: 混合销售行为和兼营行为	14
知识点 11: 增值税的税率和征收率	14
知识点 12: 一般纳税人发生销售可选择适用简易计税的情形	16
知识点 13: 增值税一般计税方法下销售额的确定	17
知识点 14: 特殊销售方式下增值税销售额的确定	18
知识点 15: 增值税差额计税	19
知识点 16: 准予从销项税额中抵扣的进项税额	19
知识点 17: 不得从销项税额中抵扣的进项税额	19
知识点 18: 进项税额的加计抵减	20
知识点 19: 增值税期末留抵税额的退还政策	21
知识点 20: 建筑服务、不动产经营租赁和转让不动产增值税计征方法	22
知识点 21: 进口环节增值税的征收	24
知识点 22: 出口退(免)税政策	24
知识点 23: 境外旅客购物离境退增值税	25

知识点 24: 增值税的税收优惠.....	25
知识点 25: 增值税的征收管理.....	28
知识点 26: 增值税发票的使用和管理.....	28
知识点 27: 消费税的税目.....	29
知识点 28: 消费税的征税环节和征税方式.....	30
知识点 29: 包装物押金.....	30
知识点 30: 生产自用应税消费品的计税依据.....	31
知识点 31: 委托加工应税消费品的计税依据.....	31
知识点 32: 计税依据的特殊规定.....	32
知识点 33: 已纳消费税扣除的计算.....	33
知识点 34: 特殊商品及环节应纳消费税的计算.....	34
知识点 35: 消费税出口退税.....	35
知识点 36: 消费税的纳税义务发生时间.....	35
知识点 37: 企业所得税的纳税人.....	35
知识点 38: 企业所得税所得来源地的确定.....	36
知识点 39: 企业所得税的税率.....	36
知识点 40: 企业所得税的收入总额.....	37
知识点 41: 企业所得税的不征税收入和免税收入.....	39
知识点 42: 企业所得税扣除项目及其标准.....	40
知识点 43: 企业所得税前不得扣除的项目.....	40
知识点 44: 亏损弥补.....	41
知识点 45: 资产的税务处理.....	41
知识点 46: 企业重组的所得税处理.....	43
知识点 47: 企业所得税的税收优惠.....	44

知识点 48: 企业所得税应纳税额的计算	44
知识点 49: 跨地区经营汇总纳税征收管理	46
知识点 50: 个人所得税的纳税人	47
知识点 51: 个人所得税的征税范围	47
知识点 52: 个人所得税关于所得来源地的判定	48
知识点 53: 个人所得税的税率和预扣率	48
知识点 54: 个人所得税的征税方法	49
知识点 55: 个人所得税应纳税额的计算	50
知识点 56: 个人所得税的税收优惠	52
知识点 57: 取得境外所得的税额扣除	53
知识点 58: 应纳税额计算的特殊问题	54
知识点 59: 非居民个人应纳税额的计算	56
知识点 60: 个人所得税的征收管理	57
知识点 61: 城市维护建设税	58
知识点 62: 教育费附加	58
知识点 63: 烟叶税	59
知识点 64: 关税	59
知识点 65: 跨境电子商务零售进口关税政策	63
知识点 66: 船舶吨税	63
知识点 67: 资源税	64
知识点 68: 环境保护税	64
知识点 69: 城镇土地使用税	65
知识点 70: 耕地占用税	65
知识点 71: 房产税	66

知识点 72: 契税	66
知识点 73: 土地增值税	67
知识点 74: 契税与土地增值税征税项目对比	67
知识点 75: 车辆购置税	68
知识点 76: 车船税	68
知识点 77: 印花税	69
知识点 78: 股权、股票涉税对比	71
知识点 79: 税收优惠纵向对比	71
知识点 80: 小税种纳税申报期限对比	75
知识点 81: 国际税收协定	76
知识点 82: 非居民企业税收管理	77
知识点 83: 境外所得税收抵免的适用范围和抵免方法	78
知识点 84: 境外应纳税所得额的计算	79
知识点 85: 企业的境外分支机构亏损处理	79
知识点 86: 税收饶让抵免的应纳税额的确定	80
知识点 87: 国际反避税	80
知识点 88: 转让定价税务管理	81
知识点 89: 国际税收征管合作	82
知识点 90: 税收征管法的适用范围和遵守主体	82
知识点 91: 税务登记管理	82
知识点 92: 税收保全措施和强制执行措施	83
知识点 93: 税款的退还和追征制度: 征管法 VS 关税 VS 船舶吨税:	84
知识点 94: 税务检查	84
知识点 95: 纳税担保的方式	84

知识点 96: 纳税信用管理	85
知识点 97: 税务文书电子送达	86
知识点 98: 税务行政处罚	86
知识点 99: 税务行政复议	88
知识点 100: 税务行政诉讼	89

薇薇有约

薇薇有约

必会 100 个知识点

知识点 1: 税法的概念

一、税收与税法

	概念	特点
税收	税收是政府为了满足社会公共需要, 凭借政治权力, 强制、无偿地取得财政收入的一种形式。	① 税收是国家取得财政收入的一种重要工具, 其本质是一种分配关系; ② 国家征税的依据是政治权力, 它有别于按生产要素进行的分配; ③ 国家征税的目的是满足社会公共需要。
税法	税法是国家制定的用以调整国家与纳税人之间在征纳税方面的权利及义务关系的法律规范的总称。	税法具有义务性法规和综合性法规的特点。

二、税收法律关系的构成 (主体+客体+内容)

项目	具体规定
主体	双主体: 一方是代表国家行使征税职责的国家各级税务机关和海关。 另一方是履行纳税义务的人 (法人、自然人和其他组织): 按照属地兼属人的原则确定。 【薇提示】权利主体双方法律地位是平等的, 但权利和义务不对等。
客体	税收法律关系主体的权利、义务所共同指向的对象, 即征税对象
内容	是主体所享有的权利和所应承担的义务, 是税收法律关系中最实质的东西, 也是税法的灵魂

知识点 2: 税法原则



知识点 3: 税法要素

一、总则

二、纳税义务人

三、征税对象

征税对象, 即课税对象、征税客体, 是指税法规定的对什么征税, 是征纳税双方权利义务共同指向的客体或标的物。

征税对象是区分不同税种的重要标志, 体现不同税种征税的基本界限, 决定着某一税种的基本征税范围, 也决定不同税种名称。

【薇提示】税基（计税依据）是据以计算征税对象应纳税款的直接数量依据，是课税对象的量的规定。

四、税目

对征税对象分类规定的具体的征税项目，反映具体的征税范围，是对课税对象质的界定，体现征税的广度。

【薇提示 1】凡列入税目的即为应税项目，未列入税目的，则不属于应税项目。

【薇提示 2】并非所有税种都规定税目，如企业所得税就没有税目。

五、税率

税率指对征税对象的征收比例或征收额度，是计算税额的尺度，衡量税负轻重的重要标志。

六、纳税环节

七、纳税期限

八、纳税地点

九、减税免税

十、罚则

十一、附则

知识点 4：税收立法机关

分类	制定机关	法律地位和效力	举例
税收法律	全国人大及其常委会正式立法	仅次于《宪法》，在税收法律体系中，税收法律具有最高的法律效力	《企业所得税法》、《个人所得税法》、《税收征收管理法》、《车船税法》、《环境保护税法》、《烟叶税法》、《船舶吨税法》、《车辆购置税法》、《耕地占用税法》、《资源税法》、《契税法》（2021.9.1）、《城建税法》（2021.9.1）、《印花税法》（2022.7.1）
	全国人大或其常委会授权立法	具有国家法律的性质和地位，其法律效力高于行政法规	《增值税暂行条例》、《消费税暂行条例》、《土地增值税暂行条例》
税收行政法规	国务院	行政法规的效力低于宪法、法律，高于地方法规、部门规章、地方规章	《企业所得税法实施条例》 《房产税暂行条例》 《城镇土地使用税暂行条例》 《税收征收管理法实施细则》 《进出口关税条例》
地方性法规	地方人大及其常委会	目前除了海南省、民族自治地区按照全国人大授权立法规定在遵循宪法、法律和行政法规的原则基础上，可以制定有关税收的地方性法规外，其他省、市一般都无权制定税收地方性法规	
税收部门规章	财政部、国家税务总局、海关总署	不得与税收法律、行政法规相抵触	《增值税暂行条例实施细则》 《税务代理试行办法》等
税收地方规章	地方政府	在税收法律、法规明确授权的前提下进行，不得与税收法律、行政法规相抵触	房产税等地方性税种的实施细则等

【薇提示】判断哪些选项属于法律、法规、部门规章？

1. 法律：①直接立法的——一般命名：XX 法
②授权国务院立法的——增值税、消费税、土地增值税暂行条例（特殊记忆）
 2. 行政法规：国务院制定——一般命名：XX 条例+《税收征收管理法实施细则》
 3. 部门规章——一般命名：XX 细则、XX 办法
- 例如：《增值税暂行条例实施细则》

【记忆技巧】法的实施细则/条例是法规，法规的实施细则是规章。

知识点 5：税收收入划分

税收收入划分	所属税种
中央政府固定收入	消费税（含进口环节海关代征的部分）、车辆购置税、关税、船舶吨税、海关代征的进口环节增值税
地方政府固定收入	房产税、契税、耕地占用税、城镇土地使用税、土地增值税、车船税、环境保护税、烟叶税等
中央政府与地方政府共享收入	①增值税（不含进口环节由海关代征的部分）：中央政府分享 50%，地方政府分享 50%； ②企业所得税：中国铁路总公司（原铁道部）、各银行总行及海洋石油企业缴纳的部分归中央政府，其余部分中央与地方政府按 60%与 40%比例分享； ③个人所得税：除储蓄存款利息所得的个人所得税外，其余部分中央与地方政府按 60%与 40%比例分享； ④资源税：海洋石油企业缴纳的部分归中央政府，其余部分归地方政府； ⑤城市维护建设税：中国铁路总公司（原铁道部）、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分归中央政府，其余部分归地方政府； ⑥印花税：证券交易印花税归中央政府，其余印花税归地方政府。

【薇记忆】消费车辆交关税，海关代征增值税，房地车船环保烟，增五企个六四开。

知识点 6：增值税纳税义务人

增值税法将增值税纳税人按会计核算水平和经营规模分为一般纳税人和小规模纳税人两类纳税人，分别采取不同的登记管理办法。

划分标准：

1. 经营规模——年应税销售额；
2. 账（会计核算是否健全）。

一般情况下，年应税销售额 > 500 万元，

应办理一般纳税人登记。

销售额 ≤ 500 万元，但会计核算水平健全，能够提供准确税务资料的，

可办理一般纳税人登记。

【薇提示 1】年应税销售额，是指纳税人在连续不超过 12 个月或四个季度的经营期（注：不是 1 月 1 日至 12 月 31 日）内累计应征增值税销售额，包括纳税申报销售额（含免税销售额和税务机关代开发票销售额）、稽查查补销售额、纳税评估调整销售额。

【薇提示 2】销售服务、无形资产或者不动产（以下简称应税行为）有扣除项目的纳税人，其应税行为年应税销售额按未扣除之前的销售额计算。

【薇提示 3】纳税人偶然发生的销售无形资产、转让不动产的销售额，不计入应税行为年应税销售额。

【薇提示 4】年应税销售额超过规定标准的其他个人，不得办理一般纳税人登记。

【薇提示 5】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。

年应税销售额	具体情况	纳税人类型
年应征增值税销售额超过 500 万元	一般情况	应当向税务机关申请办理一般纳税人登记
	非企业单位、不经常发生应税行为的单位和个体工商户	可选择按小规模纳税人纳税
	其他个人	只能作为小规模纳税人
年应征增值税销售额 500 万元及以下	一般情况	小规模纳税人
	会计核算健全，能够提供准确税务资料	可以成为一般纳税人

知识点 7：小规模纳税人的税收优惠

政策适用时间	税收优惠	
2021. 4. 1~2022. 3. 31	合计月销售额未超过 15 万元，免	适用 3%征收率的收入，减按 1%征收率征收
2022. 4. 1~2022. 12. 31		适用 3%征收率的应税销售收入，免征
2023. 1. 1~2023. 12. 31	合计月销售额未超过 10 万元，免	适用 3%征收率的收入，减按 1%征收率征收
	对于其他个人，采取一次性收取租金形式出租不动产取得的租金收入，可在对应的租赁期内平均分摊，分摊后的月租金收入未超过 10 万元的，免征增值税。	

知识点 8：征税范围的一般规定

项目	具体内容
1. 销售或进口货物 (13%+9%)	有形动产，包括电力、热力、气体。
2. 销售劳务 (加工、修理修配劳务) (13%)	【薇提示 1】加工、修理修配的对象为有形动产。 【薇提示 2】不包括单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供加工、修理修配劳务（不征收增值税）。
3. 销售服务 (13%+9%+6%)	(1) 交通运输服务；(2) 邮政服务；(3) 电信服务；(4) 建筑服务；(5) 金融服务；(6) 现代服务；(7) 生活服务。 【薇提示】单位或个体户聘用的员工为本单位或雇主提供取得工资的服务，以及单位或个体户为聘用的员工提供服务——非经营活动，不征收增值税
4. 销售无形资产 (9%+6%)	有偿转让无形资产所有权或使用权的业务活动。 无形资产，包括技术（专利技术和非专利技术）、商标、著作权、自然资源使用权（土地使用权、海域使用权、采矿权等）和其他权益性无形资产（经销权、代理权等）。
5. 销售不动产 (9%)	转让建筑物或者构筑物时一并转让土地使用权的，按照销售不动产缴纳增值税。

(1) 交通运输服务（4 项）（9%）

交通运输服务是指利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。	
陆路运输服务	包括铁路运输、公路运输、缆车运输、索道运输、地铁运输、城市轻轨运输等。 【薇提示 1】游览场所经营索道、摆渡车、电瓶车、游船属于生活服务——文化体育服务（6%）。 【薇提示 2】出租车公司向使用本公司自有出租车的出租车司机收取的管理费用，按照“陆路运输服务”缴纳增值税。
水路运输服务	水路运输的程租、期租业务属于水路运输服务。
航空运输服务	航空运输的湿租业务属于航空运输服务。 【薇提示 1】程租、期租、湿租业务（运输工具+操作人员）：带“租”不是租；

	区别于光租、干租（只租赁运输工具）：属于现代服务——租赁服务——有形动产经营租（13%）。 【薇提示 2】航天运输服务，按照“航空运输服务”缴纳增值税。
管道运输服务	通过管道输送气体、液体、固体物质的运输服务

【薇提示 1】无运输工具承运业务，按照“交通运输服务”缴纳增值税；

【薇提示 2】纳税人已售票但客户逾期未消费取得的运输逾期票证收入，按照“交通运输服务”缴纳增值税。

【薇提示 3】在运输工具舱位承包业务中，发包方以其向承包方收取的全部价款和价外费用为销售额，按照“交通运输服务”缴纳增值税，承包方以其向托运人收取的全部价款和价外费用为销售额，按照“交通运输服务”缴纳增值税。

【薇提示 4】在运输工具舱位互换业务中，互换运输工具舱位的双方均以各自换出运输工具舱位确认的全部价款和价外费用为销售额，按照“交通运输服务”缴纳增值税。

(2) 邮政服务（3 项）（9%）

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。	
邮政普遍服务	包括函件、包裹等邮件寄递，以及邮票发行、报刊发行和邮政汇兑等业务活动
邮政特殊服务	包括义务兵平常信函、机要通信、盲人读物和革命烈士遗物的寄递等业务活动
其他邮政服务	包括邮册等邮品销售、邮政代理等业务活动
【薇提示】邮政储蓄业务按“金融服务”征收增值税	

注：邮政代理不属于“现代服务——商务辅助服务——经纪代理服务”

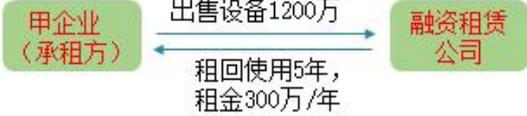
(3) 电信服务（9%+6%）

电信服务包括基础电信服务和增值电信服务。	
基础电信服务 (9%)	①语音通话 ②出租或者出售带宽、波长等网络元素
增值电信服务 (6%)	①短信、彩信 ②电子数据和信息的传输及应用服务 ③互联网接入服务 ④卫星电视信号落地转接服务

(4) 建筑服务（5 项）（9%）

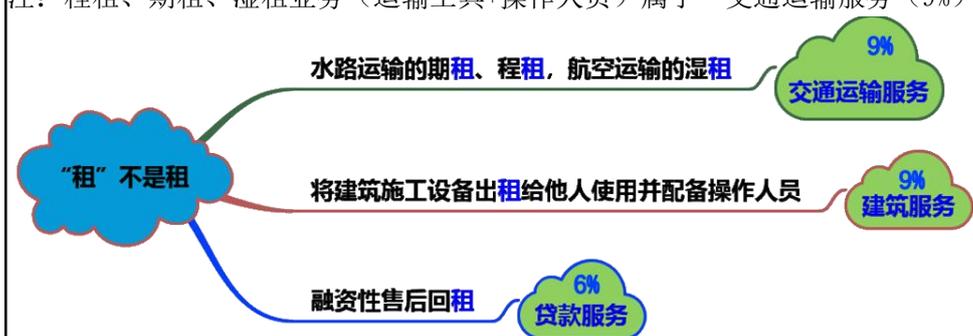
建筑服务是指各类建筑物、构筑物及其附属设施的建造、修缮、装饰，线路、管道、设备、设施等的安装以及其他工程作业的业务活动。	
工程服务	新建、改建各种建筑物、构筑物的工程作业 【薇提示】工程勘察勘探服务属于“现代服务——研发和技术服务”
安装服务	包括固定电话、有线电视、宽带、水、电、燃气、暖气等经营者向用户收取的安装费、初装费、开户费、扩容费以及类似收费
修缮服务	对建筑物、构筑物进行修补、加固、养护、改善属于“建筑服务——修缮服务”，而有形动产修理属于“加工修理修配劳务”。
装饰服务	物业服务企业为业主提供的装修服务属于“建筑服务——装饰服务”，而物业管理服务属于“现代服务业——商务辅助服务”。
其他建筑服务	包括钻井、拆除建筑物或者构筑物、平整土地、园林绿化、疏浚、建筑物平移、搭脚手架、爆破、矿山穿孔、表面附着物剥离和清理等 【薇提示】纳税人将建筑施工设备出租给他人使用并配备操作人员的，按照“建筑服务”缴纳增值税，带“租”不是租。

(5) 金融服务（4 项）（6%）

金融服务是指经营金融保险的业务活动。	
贷款服务	<p>包括各种占用、拆借资金取得的收入，包括金融商品持有期间（含到期）利息（保本收益、报酬、资金占用费、补偿金等）收入、信用卡透支利息收入、买入返售金融商品利息收入、融资融券收取的利息收入，及融资性售后回租、押汇、罚息、票据贴现、转贷等业务取得的利息及利息性质的收入</p> <p>【薇提示 1】 融资性售后回租： </p> <p>①带“租”不是租，属于“金融服务——贷款服务”； ②承租方出售资产的行为不征收增值税。 【薇提示 2】 以货币资金投资收取的固定利润或保底利润，按照“贷款服务”缴纳增值税 【薇提示 3】 贷款利息，征收增值税，但存款利息，不征收增值税 【薇提示 4】 金融商品持有期间取得的非保本收益，不属于利息或利息性质的收入，不征收增值税</p>
	<p>直接收费金融服务</p> <p>包括提供货币兑换、账户管理、财务担保、资产管理、资金结算、金融支付等服务</p>
<p>保险服务</p> <p>包括人身保险服务和财产保险服务</p>	
<p>金融商品转让</p> <p>转让外汇、有价证券、非货物期货和其他金融商品（基金、信托、理财产品等各类资产管理产品和各种金融衍生品）所有权的业务活动 【薇提示 1】 纳税人购入基金、信托、理财产品等各类产品持有至到期，不属于金融商品转让，不缴纳增值税。 【薇提示 2】 转让因同时实施股权分置改革和重大资产重组而首次公开发行股票并上市形成的限售股，以及上市首日至解禁日期间上述股份孳生的送、转股，按“金融商品转让”纳税。（上市首日开盘价为买入价）。  【薇提示 3】 股权转让不属于金融商品转让，不属于增值税的征税范围，不缴纳增值税，股票转让属于金融商品转让，应缴纳增值税。 【薇提示 4】 个人转让金融商品，免征增值税。</p>	

(6) 现代服务 (9 项) (13%+9%+6%)

现代服务，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。	
<p>研发和技术服务 (6%)</p> <p>企业受托对垃圾、污泥、污水、废气等废弃物采取填埋、焚烧等进行专业化处理</p> <p>专业化处理后产生货物</p> <ul style="list-style-type: none"> 货物归属委托方的：受托方属于提供“加工劳务”，其收取的处理费用适用13%的税率 货物归属受托方的：受托方属于提供“现代服务”中的“专业技术服务”，其收取的处理费用适用6%的税率。受托方将产生的货物用于销售时，适用货物的增值税税率 <p>专业化处理后未产生货物</p> <p>受托方属于提供“现代服务”中的“专业技术服务”，其收取的处理费用适用6%的税率</p>	<p>研发服务、合同能源管理服务、工程勘察勘探服务、专业技术服务</p>
<p>信息技术服务 (6%)</p>	<p>软件服务、电路设计及测试服务、信息系统服务、业务流程管理服务和信息系统增值服务</p>
<p>文化创意服务 (6%)</p>	<p>设计服务、知识产权服务、广告服务和会议展览服务 【薇提示 1】 广告服务包括广告代理和广告的发布、播映、宣传、展示等 【薇提示 2】 宾馆、旅馆、旅社、度假村和其他经营性住宿场所提供会议场地及配套服务的活动（注：不属于“不动产租赁服务”），按照“会议展览服务”缴纳增值税</p>

	注：广告代理不属于“现代服务——商务辅助服务——经纪代理服务” 注：正常的住宿服务，属于“生活服务——餐饮住宿服务”
	有形动产租赁服务（13%） 不动产租赁服务（9%）
	有形动产经营租赁、有形动产融资租赁 不动产经营租赁、不动产融资租赁
	【薇提示 1】将建筑物、构筑物等不动产或飞机、车辆等有形动产的广告位出租给其他单位或个人用于发布广告属于经营租赁服务 【薇提示 2】车辆停放服务、道路通行服务（过路费、过桥费、过闸费）属于不动产经营租赁服务 【薇提示 3】水路运输的光租业务、航空运输的干租业务属于“现代服务——租赁服务——有形动产经营租赁（13%）” 【薇提示 4】融资性售后回租属于“金融服务——贷款服务”（带“租”不是租）
租赁服务 （13%+9%）	注：程租、期租、湿租业务（运输工具+操作人员）属于“交通运输服务（9%）” 
物流辅助服务 （6%）	航空服务、港口码头服务、货运客运场站服务、打捞救助服务、装卸搬运服务、仓储服务和收派服务（快递） 【薇提示】港口设施经营人收取的港口设施保安费按照“港口码头服务”缴纳增值税
鉴证咨询服务 （6%）	包括认证服务、鉴证服务和咨询服务（包括各行业咨询） 【薇提示 1】翻译服务和市场调查服务，按照“咨询服务”缴纳增值税 【薇提示 2】工程监理属于鉴证服务（注：不属于“建筑服务——工程服务”）
广播影视服务 （6%）	广播影视节目（作品）的制作服务、发行服务和播映（含放映）服务
商务辅助服务 （6%）	包括企业管理服务、经纪代理服务、人力资源服务、安全保护服务 【薇提示 1】代理报关服务、代理记账服务、货物运输代理服务均属于经纪代理服务 【薇提示 2】拍卖行受托拍卖取得的手续费或佣金收入，按照“经纪代理服务”缴纳增值税 【薇提示 3】武装守护押运服务属于“安全保护服务”
其他现代服务 （6%）	【薇提示 1】为客户办理退票而向客户收取的退票费、手续费等收入，按照“其他现代服务”缴纳增值税 【薇提示 2】纳税人对安装运行后的机器设备提供的维护保养服务，按照“其他现代服务”缴纳增值税 注：安装电梯，属于“建筑服务”；维护保养，属于“其他现代服务”

(7) 生活服务（6 项）（6%）

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。

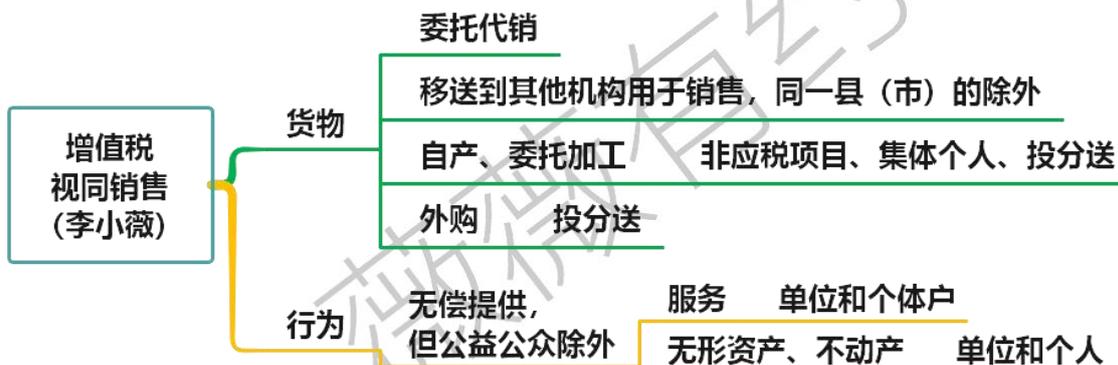
文化体育服务	文艺表演、提供游览场所等。 【薇提示】纳税人在游览场所经营索道、摆渡车、电瓶车、游船等取得的收入（注：不属于“交通运输服务”），按照“文化体育服务”缴纳增值税。
教育医疗服务	包括教育服务（学历教育服务、非学历教育服务、教育辅助服务）和医疗服务
旅游娱乐服务	旅游服务和娱乐服务（酒吧、台球、保龄球、游艺等）
餐饮住宿服务	提供餐饮服务的纳税人销售的外卖食品（注：不属于“销售货物”），按照“餐饮服务”缴纳增值税 纳税人现场制作食品并直接销售给消费者，按照“餐饮服务”缴纳增值税

居民日常服务	包括市容市政管理、家政、婚庆、养老、殡葬、护理、美容美发、按摩、桑拿、沐浴、洗染、摄影扩印等服务
其他生活服务	纳税人提供植物养护服务，按照“其他生活服务”缴纳增值税

【薇总结】易混易错税目辨析

运输相关	无运输工具承运业务、舱位承包业务、舱位互换业务	交通运输服务
	已售票但客户逾期未消费而取得的运输逾期票证收入	交通运输服务
	为客户办理退票而收取的退票费、手续费	现代服务—其他现代服务
金融相关	非保本投资	不征税
	保本投资、固定收益投资	金融服务—贷款服务
	转让股权	不征税
租赁相关	转让股票（含限售股）	金融服务—金融商品转让
	运输程租、期租、湿租（配备操作人员）	交通运输服务
	光租、干租（不配备操作人员）	现代服务—租赁服务
	建筑设备出租+配备操作人员	建筑服务
	建筑设备出租（不配备操作人员）	现代服务—租赁服务
	融资租赁	现代服务—租赁服务
	融资性售后回租	金融服务—贷款服务
	不动产出租（融资租赁+经营租赁）	现代服务—租赁服务
	酒店客房	生活服务—餐饮住宿服务
	提供会议场地+配套服务	现代服务—文化创意—会议展览
	广告位出租	现代服务—租赁服务
	通行费、停车费	现代服务—租赁服务—不动产经营租赁

知识点 9：增值税视同发生应税销售行为



【薇总结】货物的视同销售与进项税额抵扣：

来源	用途	税务处理	进项抵扣
自产或委托加工	集体福利、个人消费	视同销售	可以抵扣
	投资、分配、无偿赠送		
外购	集体福利、个人消费	不视同销售	不得抵扣 (如果已扣，进项税额转出)
	投资、分配、无偿赠送	视同销售	可以抵扣

【薇总结】无偿赠送是否视同销售：

	赠送对象	是否视同销售
自产、委托加工的货物 无偿赠送	非公益性	视同销售
	公益性	
无偿提供服务、转让无形资产或不动产	非公益性	不视同销售，不缴纳增值税
	公益性	

【对比区别】增值税的视同销售 VS 企业所得税的视同销售 VS 会计确认收入

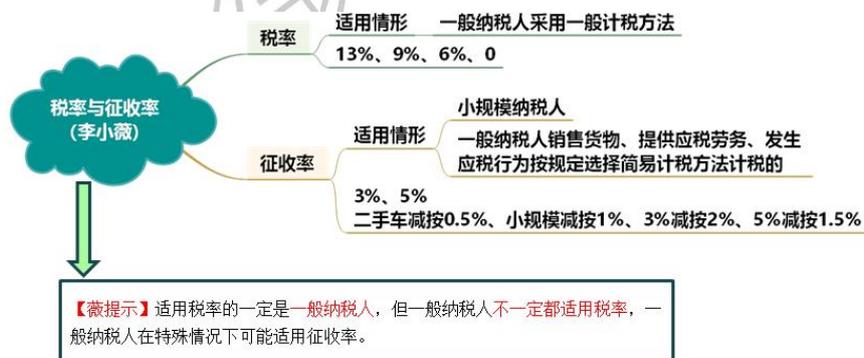
项目		增值税（列举项目）	所得税（所有权转移）	会计
统一核算，异地移送用于销售 （同一县市的除外）		√	× （移送境外√）	×
职工个人福利	自产、委托加工	√	√	√
	外购	×	√	×
集体福利	自产、委托加工	√	×	×
	外购	×	×	×
投资（自产、委托加工、外购）		√	√	√
分配（自产、委托加工、外购）		√	√	√
赠送（自产、委托加工、外购）		√	√	×

知识点 10：混合销售行为和兼营行为

	特点	税务处理		举例	
混合销售	①销售行为是一项； ②该行为既涉及销售货物又涉及销售服务	从主业	从事货物生产、批发、零售的单位和个体户	按销售货物纳税	超市销售货物同时提供送货服务
			其他单位和个体户	按销售服务纳税	娱乐场所销售烟、酒、饮料
兼营	纳税人多元化经营，兼有不同税率、征收率的货物和服务	分别核算纳税； 未分别核算，从高适用税率或征收率		商场经营美食城	

【特殊情况】纳税人销售活动板房、机器设备、钢结构件等自产货物的同时提供建筑、安装服务，不属于混合销售，应分别核算货物和建筑服务的销售额，分别适用不同的税率或征收率。

知识点 11：增值税的税率和征收率



一、税率

税率	适用情形
13%	(1) 除 9% 税率外的销售或进口货物 (2) 提供应税劳务 (加工、修理修配劳务) (3) 有形动产租赁服务
9%	(1) 部分货物 (2) 交通运输服务 (3) 邮政服务 (4) 基础电信服务【注意: 增值电信服务为 6%】 (5) 建筑服务 (6) 不动产租赁服务 (含纳税人以经营租赁方式将土地出租给他人使用) (7) 销售不动产 (8) 转让土地使用权
6%	除有形动产租赁服务和适用 9% 税率的服务以外的其他服务
零税率	(1) 除另有规定外, 出口货物 (2) 境内单位和个人发生的跨境应税行为

【薇提示 1】9% 的部分货物——两大类: 生活必需和涉农类:

	类别	具体内容
生活必需	基本温饱	(1) 粮食、食用植物油 ①包括花椒油、橄榄油、核桃油、杏仁油、葡萄籽油和牡丹籽油、棕榈油、棉籽油、茴油、毛椰子油等 ②不包括环氧大豆油、氢化植物油、肉桂油、桉油、香茅油等 (2) 鲜奶、符合国标规定的巴氏杀菌乳和灭菌乳 (调制乳: 13%) (3) 食用盐 (4) 自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气和居民用煤炭制品等 (电力: 13%)
	精神食粮	图书、报纸、杂志、音像制品和电子出版物 【薇提示】国内印刷企业承印的经新闻出版主管部门批准印刷且采用国际标准书号编序的境外图书, 适用 9% 的税率
涉农类	农业生产	饲料、化肥、农药、农机、农膜 农机: 农用水泵、农用柴油机、不带动力的手扶拖拉机、三轮农用运输车、密集型烤房设备、频振式杀虫灯、自动虫情测报灯、粘虫板、卷帘机、农用挖掘机、养鸡设备系列、养猪设备系列、动物尸体降解处理机、蔬菜清洗机。 【薇提示】不含农机零部件 (13%)
	(初级) 农产品	(1) 挂面、干姜、姜黄、玉米胚芽、动物骨粒 (2) 麦芽、复合胶、人发、淀粉适用 13% 的税率
其他		二甲醚

【薇提示 2】零税率

(1) 纳税人出口货物, 国务院另有规定的除外		
(2) 境内单位和个人跨境销售国务院规定范围内的服务、无形资产	国际运输服务	①在境内载运旅客或者货物出境 ②在境外载运旅客或者货物入境 ③在境外载运旅客或者货物
	航天运输服务	
	向境外单位提供的完全在境外消费的服务	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、转让技术。

二、征收率



【薇提示】纳税人销售自己使用过的固定资产

(1) 小规模纳税人

分类	征收率	应交增值税
销售旧货	3%减按 2%	应纳税额 = 含税销售额 ÷ (1 + 3%) × 2%
销售自己使用过的固定资产		
销售自己使用过的除固定资产以外的物品	3%	应纳税额 = 含税销售额 ÷ (1 + 3%) × 3%

其他个人销售自己使用过的物品，免征增值税。

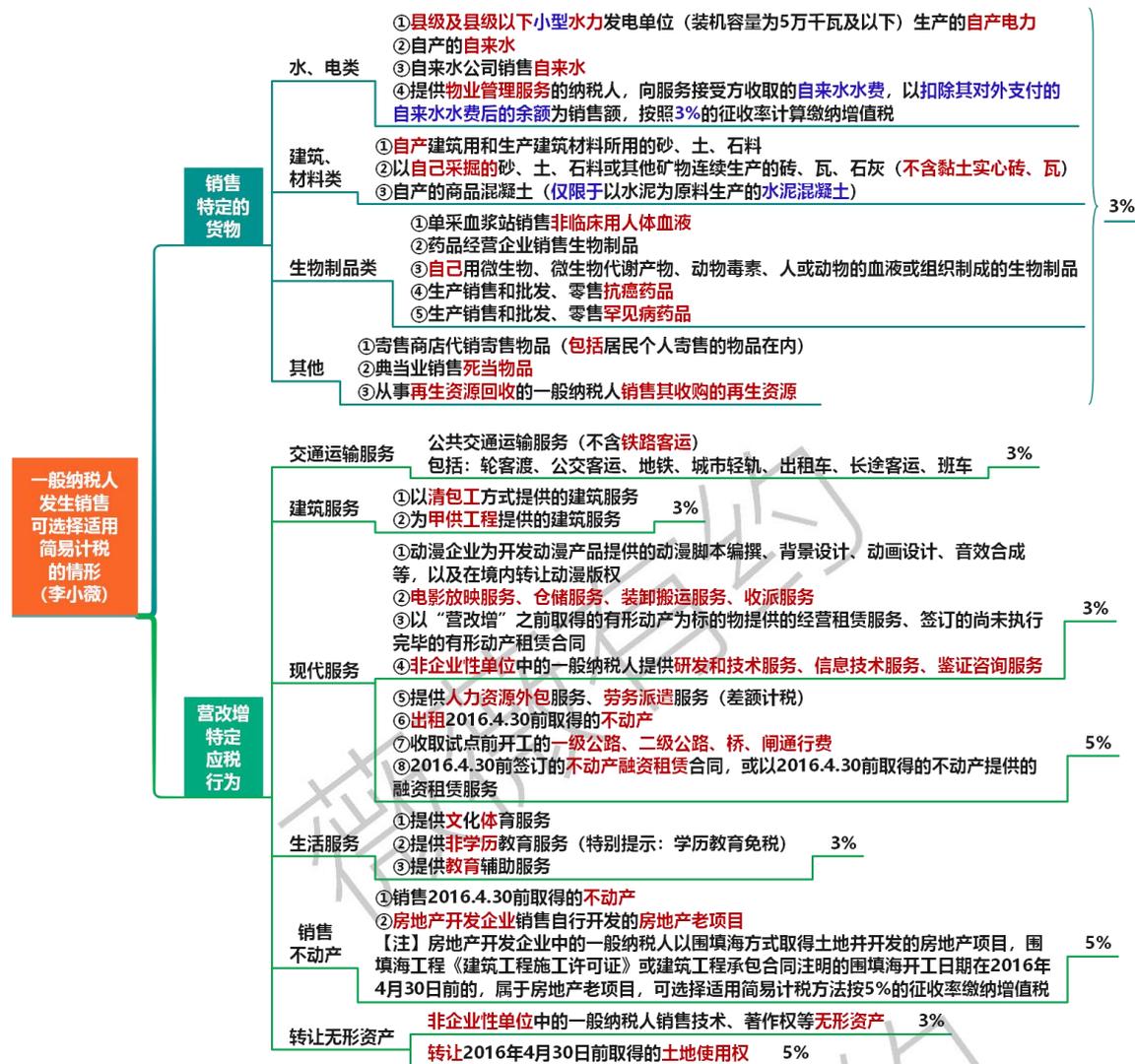
(2) 一般纳税人

分类	适用税率或征收率	应交增值税
销售旧货	3%减按 2%	应纳税额 = 含税销售额 ÷ (1 + 3%) × 2%
销售使用过的、不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产		
销售使用过的、已抵扣进项税额的固定资产	适用税率	销项税额 = 含税销售额 ÷ (1 + 13% 或 9%) × 13% 或 9%
销售自己使用过的除固定资产以外的物品	适用税率	销项税额 = 含税销售额 ÷ (1 + 13% 或 9%) × 13% 或 9%

【薇提示】纳税人销售自己使用过的固定资产，适用简易办法依照 3% 的征收率减按 2% 征收增值税的，不得开具增值税专用发票。但若纳税人放弃减税，按照简易办法依照 3% 征收率缴纳增值税，则可以开具增值税专用发票。

知识点 12：一般纳税人发生销售可选择适用简易计税的情形

(不得抵扣进项税额；一经选择 36 个月内不得变更)



【薇提示】一般纳税人销售自产机器设备的同时提供安装服务, 应分别核算机器设备和安装服务的销售额, 安装服务可以按照甲供工程选择适用简易计税方法计税。

一般纳税人销售外购机器设备的同时提供安装服务, 如果已经按照兼营的有关规定, 分别核算机器设备和安装服务的销售额, 安装服务可以按照甲供工程选择适用简易计税方法计税。

知识点 13: 增值税一般计税方法下销售额的确定

销售额中包含的项目	销售额中不包含的项目
(1) 向购买方收取的全部价款 (2) 向购买方收取的价外费用 (3) 消费税等价内税金	(1) 向购买方收取的销项税额。 (2) 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税。 (3) 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。 (4) 符合条件代为收取的政府性基金和行政事业性收费。 (5) 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购置税、车辆牌照费 (销货方对此类代收费用开具发票的除外)。 (6) 以委托方名义开具发票代委托方收取的款项。

【薇提示】一般默认含税，需要作价税分离的情况：



知识点 14：特殊销售方式下增值税销售额的确定

1. 折扣折让方式

类型	税务处理	
折扣销售 (商业折扣)	①销售额和折扣额在同一张发票上的“金额”栏分别注明的	可按折扣后的余额作为销售额计算销项税额
	②仅在发票的“备注栏”注明折扣额的	不论在会计上如何处理，折扣额不得从销售额中减除
	③将折扣额另开发票	
【薇提示】折扣销售仅限于货物价格的折扣，实物折扣不能从货物销售额中减除，应按“视同销售”中“无偿赠送”处理		
销售折扣 (现金折扣)	发生在销货之后，具有融资性质，计入“财务费用”，不得从销售额中减除	
销售折让	按规定开具红字发票，以折让后的货款为销售额	

2. 以旧换新

类型	税务处理
一般货物	按新货物同期销售价格确定销售额，不得扣减旧货物的收购价格
金银首饰	按销售方实际收取的不含增值税的全部价款征收增值税

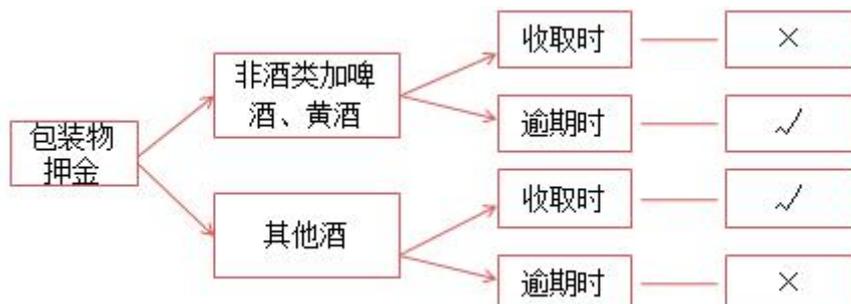
3. 还本销售：销售额就是货物销售价格，不得扣减还本支出。

4. 以物易物

双方均作购销处理，以各自发出的货物核算销售额并计算销项税额，以各自收到的货物核算购货额并计算进项税额。

【薇提示】必须取得增值税专用发票才可以计算抵扣进项税额，如果取得的是普通发票只计算销项税。

5. 包装物押金



【提示】包装物押金属于含增值税收入，换算为不含税价格时，税率为所包装货物适用税率。

6. 拍卖行受托拍卖文物艺术品

拍卖行受托拍卖文物艺术品，委托方按规定享受免征增值税政策的，拍卖行可以自己名义就代为收取的货物价款向购买方开具增值税普通发票，对应的货物价款不计入拍卖行的增值税应税收入。

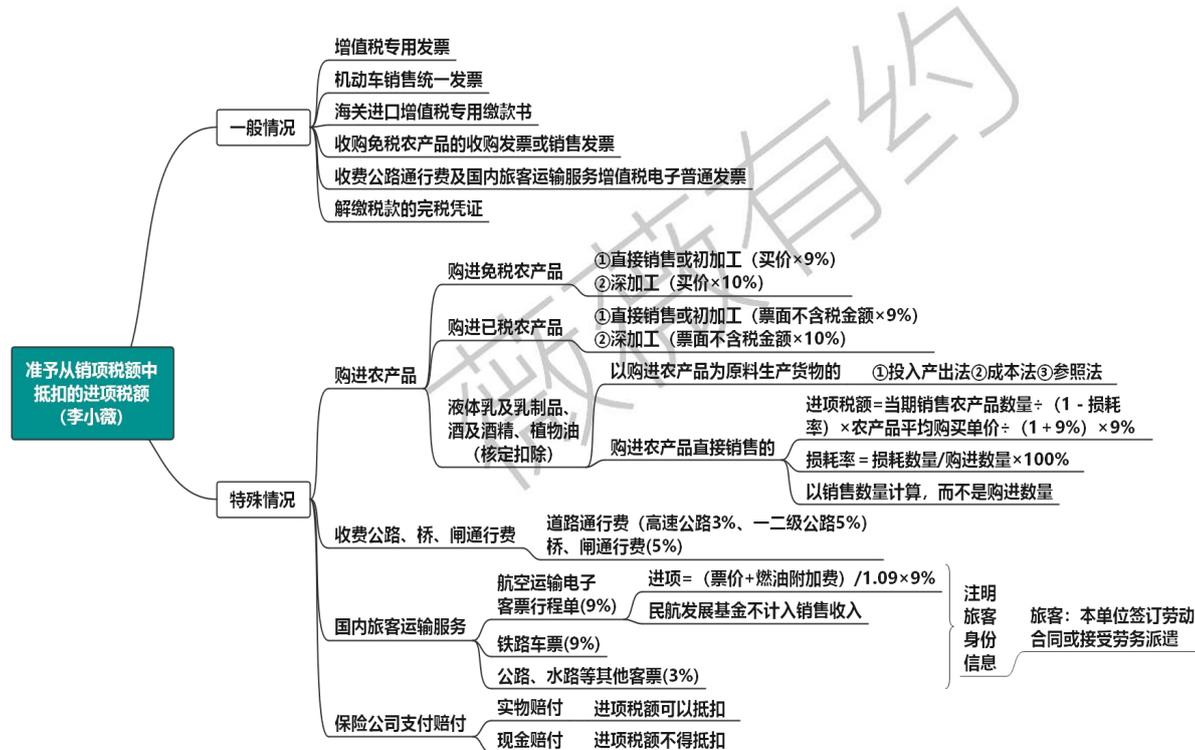
【薇链接】拍卖行受托拍卖取得的手续费或佣金收入，按照“经纪代理服务”缴纳增值税。

知识点 15: 增值税差额计税

1. 金融商品转让
2. 经纪代理服务
3. 融资租赁和融资性售后回租
4. 航空运输企业
5. 客运场站服务
6. 旅游服务
7. 建筑服务
8. 一般纳税人销售开发的房地产项目
9. 金融企业转让抵债不动产
10. 物业管理服务

【薇记忆】金靖坐飞机旅游，在客运场站，喝口水，看人家建房子、卖房子、售后回租、融资租赁。

知识点 16: 准予从销项税额中抵扣的进项税额



知识点 17: 不得从销项税额中抵扣的进项税额

情形	具体规定
1. 增值税扣税凭证不符合规定	扣税凭证不符合规定,是指未按规定取得并保存增值税扣税凭证
2. 没有销项税额的情形	(1) 用于简、免、集福、个消; (2) 非正常损失; (3) 购进的贷、餐、民、乐。
3. 一般纳税人会计核算不健全,不能够准确提供税务资料	
4. 应当办理一般纳税人资格登记而未办理的	

应按销售额依照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。

不得抵扣项目	注意事项
用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、劳务、服务、无形资产和不动产。	<p>【薇提示 1】个人消费包括纳税人的交际应酬消费。</p> <p>【薇提示 2】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、不动产;发生兼用于上述项目的可以抵扣。</p> <p>【薇提示 3】纳税人购进其他权益性无形资产无论是专用于上述项目,还是兼用于上述不允许抵扣项目,均可以抵扣进项税额。</p> <p>【薇提示 4】纳税人租入固定资产、不动产,兼用于上述项目,其进项税额准予从销项税额中全额抵扣。</p>

【薇总结】购进固定资产、无形资产、不动产及其他资产进项税额抵扣

	用于一般计税项目	专用于免税、简易计税、集体福利、个人消费	既用于一般,又用于免税、简易计税、集体福利、个人消费
其他权益性无形资产	可以抵扣	可以抵扣	可以抵扣
固定资产、无形资产、不动产	可以抵扣	不得抵扣	全额抵扣
其他资产	可以抵扣	不得抵扣	能分清,分清; 不能分清的,按比例抵扣。

知识点 18: 进项税额的加计抵减

【薇提示】该加计抵减金额不是进项税额,也不从销项税额中抵减,而是从应纳税额中抵减。

行业	生产、生活性服务业	生活性服务业		
政策核心	按照当期可抵扣进项税额加计 10% (2019.04.01-2022.12.31)、5% (2023.1.1-2023.12.31), 抵减应纳税额	按照当期可抵扣进项税额加计 15% (2019.10.01-2022.12.31)、10% (2023.1.1-2023.12.31), 抵减应纳税额		
条件	提供邮政服务、电信服务、现代服务、生活服务取得的销售额占全部销售额的比重超过 50%	提供生活服务取得的销售额占全部销售额的比重超过 50% 【薇提示】生活服务包括文化体育服务、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		
加计抵减额的计算	①当期计提加计抵减额=当期可抵扣进项税额×5%或 10%或 15%			
	加计抵减比例	时间	生产性服务业	
		2019.4.1-2019.9.30	10%	生活性服务业
		2019.10.1-2022.12.31	10%	15%
2023.1.1-2023.12.31	5%	10%		
②当期可抵减加计抵减额=上期末加计抵减额余额+①当期计提加计抵减额-当期调减加计抵减额				
【薇提示】按规定不得从销项税额中抵扣的进项税额,不得计提加计抵减额;已计				

提加计抵减额的进项税额，按规定作进项税额转出的，应在进项税额转出当期，相应调减加计抵减额。

知识点 19: 增值税期末留抵税额的退还政策

(一) 留抵结转下期抵扣

由于增值税实行购进扣税法，对当期进项税额不足抵扣的部分，可以结转下期继续抵扣。

(二) 留抵税额本期退还

1. 增量和存量留抵税额

	纳税人获得一次性 存量留抵退税前	纳税人获得一次性 存量留抵退税后	举例
增量留抵 税额	当期期末留抵税额与 2019 年 3 月 31 日相比 新增加的留抵税额	增量留抵税额为当期 期末留抵税额	某纳税人 2019 年 3 月 31 日的期末留抵税额为 100 万元，2022 年 7 月 31 日的期末留抵税额为 120 万元，在 8 月纳税申报期申请增量留抵退税时，如果此前未获得一次性存量留抵退税，该纳税人的增量留抵退税为 20 万元（120-100）；如果此前已获得一次性存量留抵退税，该纳税人的增量留抵税额为 120 万元。
存量留抵 税额	min(当期期末留抵税 额，2019 年 3 月 31 日 期末留抵税额)	零	某微型企业 2019 年 3 月 31 日的期末留抵税额为 100 万元，2022 年 4 月申请一次性存量留抵退税时，如果当期期末留抵税额为 130 万元，该纳税人的存量留抵税额为 100 万元；如果当期期末留抵税额为 90 万元，该纳税人的存量留抵税额为 90 万元。该纳税人在 4 月获得存量留抵退税后，将再无存量留抵退税。

2. 留抵退税政策

项目	一般企业留抵退税：只退增 量	小微企业（含个体户）、特殊行业留抵退税：退增量+存量	
实施 时间	自 2019 年 4 月 1 日起	从 2022 年 4 月 1 日起	从 2022 年 7 月 1 日起
行业 范围	一般企业	小微企业、“制造业”、“科学研究 和技术服务业”、“电力、热力、燃 气及水生产和供应业”、“软件和信 息技术服务业”、“生态保护和环境 治理业”、“交通运输、仓储和邮政 业”行业企业	“批发和零售业”、“农、林、 牧、渔业”、“住宿和餐饮业”、 “居民服务、修理和其他服务 业”、“教育”、“卫生和社会 工作”、“文化、体育和娱乐业” 行业企业
条件 (需 同时 符合)	①自 2019 年 4 月税款所属 期起，连续六个月（按季纳 税的，连续两个季度）增量 留抵税额均大于零，且第六 个月增量留抵税额不低于 50 万元；	无	
	②纳税信用等级为 A 级或者 B 级；（提交申请表时的信用级别） ③申请退税前 36 个月未发生骗取留抵退税、出口退税或虚开增值税专用发票情形的； ④申请退税前 36 个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上的； ⑤自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返（退）政策的。		
留抵 退税	允许退还的增量留抵税额 = 增量留抵税额 × 进项构	允许退还的增量留抵税额 = 增量留抵税额 × 进项构成比例 × 100%	

计算	成比例×60%	允许退还的存量留抵税额 =存量留抵税额×进项构成比例×100%
进项构成比例	进项构成比例，为 2019 年 4 月至申请退税前一税款所属期内已抵扣的增值税专用发票（含带有“增值税专用发票”字样全面数字化的电子发票、税控机动车销售统一发票）、收费公路通行费增值税电子普通发票、海关进口增值税专用缴款书、解缴税款完税凭证注明的增值税额占同期全部已抵扣进项税额的比重 【薇提示 1】 在上述计算公司的分子分母中，转出的进项税额，均无需扣减。 【薇提示 2】 进项构成比例的分子不含计算抵扣的进项税（例：农产品收购发票计算抵扣的进项税额、国内旅客运输服务未取得增值税专用发票计算抵扣的进项税额）。	

知识点 20：建筑服务、不动产经营租赁和转让不动产增值税计征方法

一、跨县（市、区）提供建筑服务

纳税人	项目	计税方法	建筑服务发生地预缴	机构所在地申报
一般纳税人	新项目	适用一般计税方法	$(\text{全部价款和价外费用} - \text{支付的分包款}) \div (1+9\%) \times 2\%$ 注：2%为预征率	$\text{全部价款和价外费用} \div (1+9\%) \times 9\% - \text{进项} - \text{预缴}$
	老项目	选择一般计税方法		
		选择简易计税方法	$(\text{全部价款和价外费用} - \text{支付的分包款}) \div (1+3\%) \times 3\%$	$(\text{全部价款和价外费用} - \text{支付的分包款}) \div (1+3\%) \times 3\% - \text{预缴}$
小规模纳税人	新项目、老项目	简易计税方法	$(\text{全部价款和价外费用} - \text{支付的分包款}) \div (1+3\%) \times 3\%$	$(\text{全部价款和价外费用} - \text{支付的分包款}) \div (1+3\%) \times 3\% - \text{预缴}$

二、提供不动产经营租赁服务

纳税人	项目	计税方法	不动产所在地预缴	机构所在地申报
一般纳税人	新项目	适用一般计税方法	$\text{含税销售额} \div (1+9\%) \times 3\%$ 注：3%为预征率	$\text{含税销售额} \div (1+9\%) \times 9\% - \text{进项} - \text{预缴}$
	老项目	选择一般计税方法		
		选择简易计税方法	$\text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 5\%$	$\text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 5\% - \text{预缴}$

纳税人	项目	计税方法	情形		不动产所在地预缴	机构所在地申报
			单位、个体工商户	自然人		
小规模纳税人	新项目、老项目	简易计税方法	单位、个体工商户	出租住房	$\text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 1.5\%$	$\text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 1.5\% - \text{预缴}$
				出租非住房		
			自然人	出租住房	无需预缴	不动产所在地申报： $\text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 1.5\%$
				出租非住房		不动产所在地申报： $\text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 5\%$

三、非房企转让不动产

1. 一般纳税人转让不动产

项目	计税方法	取得（非自建）		自建	
		不动产所在地预缴	机构所在地申报	不动产所在地预缴	机构所在地申报
2016 年 4 月 30 日之前取得	简易计税	$(\text{含税全价}-\text{原价}) / (1+5\%) \times 5\%$	$(\text{含税全价}-\text{原价}) / (1+5\%) \times 5\% - \text{预缴}$	$\text{含税全价} / (1+5\%) \times 5\%$	$\text{含税全价} / (1+5\%) \times 5\% - \text{预缴}$
	一般计税	$(\text{含税全价}-\text{原价}) / (1+5\%) \times 5\%$	$\text{含税全价} / (1+9\%) \times 9\% - \text{进项} - \text{预缴}$	$\text{含税全价} / (1+5\%) \times 5\%$	$\text{含税全价} / (1+9\%) \times 9\% - \text{进项} - \text{预缴}$
2016 年 5 月 1 日之后取得	简易计税	不能选择简易计税			
	一般计税	$(\text{含税全价}-\text{原价}) / (1+5\%) \times 5\%$	$\text{含税全价} / (1+9\%) \times 9\% - \text{进项} - \text{预缴}$	$\text{含税全价} / (1+5\%) \times 5\%$	$\text{含税全价} / (1+9\%) \times 9\% - \text{进项} - \text{预缴}$
		【薇提示 1】 上述公式中全价：取得的全部价款和价外费用 【薇提示 2】 上述公式中原价：不动产购置原价或者取得不动产时的作价			

2. 小规模纳税人转让不动产

项目	计税方法	不动产所在地预缴	机构所在地申报
取得（非自建）	简易计税	$(\text{含税全价}-\text{原价}) / (1+5\%) \times 5\%$	$(\text{含税全价}-\text{原价}) / (1+5\%) \times 5\% - \text{预缴}$
自建	简易计税	$\text{含税全价} / (1+5\%) \times 5\%$	$\text{含税全价} / (1+5\%) \times 5\% - \text{预缴}$
		【薇提示 1】 上述公式中全价：取得的全部价款和价外费用 【薇提示 2】 上述公式中原价：不动产购置原价或者取得不动产时的作价	

3. 个人转让住房

住房	自建	免税（个人销售自建自用住房取得收入免征增值税）			
	非自建	不足两年	所有地区	全额征税	$\text{含税全价} \div (1+5\%) \times 5\%$
		超过两年	其他地区		免税
			北上广深	普通住房	免税
	非普通住房	差额征税		$(\text{含税全价}-\text{原价}) \div (1+5\%) \times 5\%$	
【薇提示 1】 其他个人无需预缴，直接向住房所在地主管税务机关申报纳税 【薇提示 2】 个体工商户需按规定预缴，预缴地点：住房所在地；申报地点：机构所在地					

四、房企销售自行开发的房地产项目

纳税人	项目	计税方法	项目所在地预缴	机构所在地申报
一般纳税人	新项目	适用一般计税方法	$\text{预收款} \div (1+9\%) \times 3\%$ 注：3%为预征率	$(\text{含税全价}-\text{土地价}) \div (1+9\%) \times 9\% - \text{进项} - \text{预缴}$
	老项目	选择一般计税方法		
		选择简易计税方法	$\text{预收款} \div (1+5\%) \times 3\%$ 注：3%为预征率	$\text{含税全价} \div (1+5\%) \times 5\% - \text{预缴}$
小规模纳税人	新项目、老项目	简易计税方法		

【薇总结 1】 预缴规则总结：

	不动产所在地/项目所在地/建筑服务发生地预缴
--	------------------------

类别	一般计税方法	简易计税方法
转让不动产 (房企销售自行开发项目除外)	全额(自建)或差额(非自建) / (1+5%) × 5%	
房企转让开发项目	预收款 / (1+9%) × 3%	预收款 / (1+5%) × 3%
不动产经营租赁	租金全额 / (1+9%) × 3%	租金全额 / (1+5%) × 5% 或 1.5%
建筑服务	(总包款 - 分包款) / (1+9%) × 2%	(总包款 - 分包款) / (1+3%) × 3%

【薇总结 2】申报应纳税额或销项税额总结：

类别	机构所在地申报	
	一般计税方法	简易计税方法
转让不动产 (房企销售自行开发项目除外)	全额 / (1+9%) × 9%	全额(自建)或差额(非自建) / (1+5%) × 5%
房企转让开发项目	(含税全价 - 土地价) / (1+9%) × 9%	含税全价 / (1+5%) × 5%
不动产经营租赁	租金全额 / (1+9%) × 9%	租金全额 / (1+5%) × 5% 或 1.5%
建筑服务	总包款 / (1+9%) × 9%	(总包款 - 分包款) / (1+3%) × 3%

知识点 21: 进口环节增值税的征收

一、进口环节增值税的纳税人

项目	纳税人
一般贸易方式	进口货物的收货人(承受人)或办理报关手续的单位和个人
代理进口货物	以海关开具的完税凭证上的缴款单位
跨境电子商务零售进口商品	购买跨境电子商务零售进口商品的个人 【薇提示】电子商务企业、电子商务交易平台企业或物流企业可作为代收代缴义务人

二、进口环节增值税的征税范围

凡是申报进入我国海关境内的货物，均应缴纳增值税。(注：有形货物，不涉及服务、劳务)

【薇提示 1】不论其是国外产制还是我国已出口而转销国内的货物，不论是进口者自行采购还是国外捐赠的货物，不论是进口者自用还是作为贸易或其他用途等，均应按照规定缴纳进口环节的增值税。

【薇提示 2】跨境电子商务零售进口商品按照货物征收。

三、进口环节增值税的适用税率

进口环节增值税的适用税率与境内商品交易税率相同。即进口货物的税率为 13% 和 9%。

【薇提示 1】进口税率，只与货物有关，与纳税人身份无关，即小规模纳税人进口货物，也是 13% 和 9%，不适用征收率。

【薇提示 2】进口抗癌药品，自 2018 年 5 月 1 日起，减按 3% 征收进口环节增值税。对进口罕见病药品，自 2019 年 3 月 1 日起，减按 3% 征收进口环节增值税。

四、进口环节应纳增值税的计算

应纳增值税额 = 组成计税价格 × 税率

知识点 22: 出口退(免)税政策

一、生产企业“免、抵、退”税的计算

步骤	具体操作
免税	免征出口环节增值税
剔税	①剔税（进项税额转出） 当期不得免征和抵扣的税额 = (出口货物离岸价格 FOB × 外汇人民币折合率 - 当期免税购进原材料价格) × (出口货物适用税率 - 出口货物退税率)
抵税	②计算应纳税额（通常为负数） 当期应纳税额 = 内销的销项税额 - (进项税额 - 当期不得免征和抵扣税额) - 上期留抵税额
退税	③计算免抵退税额（出口退税的最高限额） 免抵退税额 = (出口货物离岸价格 FOB × 外汇人民币折合率 - 当期免税购进原材料价格) × 出口货物的退税率
	④确定应退税额 = ② 和 ③ 中较小者
	⑤确定免抵税额 = 当期免抵退税额 ③ - 当期应退税额 ④

注：实际耗用数量的价格，而不是购进数量对应的价格

二、外贸企业：“免退”税办法

应退增值税 = 购进货物、劳务、服务时增值税专用发票注明的金额 × 退税率

知识点 23：境外旅客购物离境退增值税

项目	内容
境外旅客	是指在我国境内连续居住不超过 183 天的外国人和港澳台同胞。
退税物品	是指由境外旅客本人在退税商店购买且符合退税条件的个人物品，但不包括下列物品： ①《中华人民共和国禁止、限制进出境物品表》所列的禁止、限制出境物品 ②退税商店销售的适用增值税免税政策的物品 ③财政部、海关总署、国家税务总局规定的其他物品
条件	境外旅客申请退税，应当同时符合以下条件： ①同一境外旅客同一日在同一退税商店购买的退税物品金额达到 500 元人民币 ②退税物品尚未启用或消费 ③离境日距退税物品购买日不超过 90 天 ④所购退税物品由境外旅客本人随身携带或随行托运出境
退税率	11% 和 8%：适用税率为 13% 的退税物品，退税率为 11%；适用税率为 9% 的退税物品，退税率为 8% 【注】此处退税率需要记住。
应退税额	退税物品销售发票金额（含增值税）× 退税率
退税币种	人民币
退税方式	现金退税和银行转账退税。 退税额未超过 10000 元的，可自行选择退税方式 退税额超过 10000 元的，以银行转账方式退税

知识点 24：增值税的税收优惠

一、《增值税暂行条例》规定的免税项目

1. 农业生产者销售的自产农产品（初级农产品）

【薇提示 1】对单位和个人销售的外购农产品，以及单位和个人外购农产品生产、加工后销售的仍属于规定范围的农业产品，不属于免税的范围，应按规定的税率（9%）征收增值税。

【薇提示 2】纳税人采用“公司+农户”经营模式从事畜禽饲养，纳税人回收再销售畜禽，属于农业生产者销售自产农产品，免税。

2. 避孕药品和用具；

3. 古旧图书，是指向社会收购的古书和旧书；

4. 直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备；

5. 外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备；

【薇提示】外国企业和外籍个人无偿援助的进口物资和设备不免增值税。

6. 由残疾人组织直接进口供残疾人专用的物品；

7. 销售自己使用过的物品。

【薇提示】此处仅指其他个人（自然人）销售自己使用过的物品，免税；而对于企事业单位不享受这一优惠政策。

二、“营改增通知”及有关部门规定的税收优惠政策

（一）下列项目免征增值税

1. 以生活服务为主的民生服务

（1）托儿所、幼儿园提供的保育和教育服务。（公办和民办）

（2）养老机构提供的养老服务。

（3）殡葬服务。

（4）残疾人福利机构提供的育养服务。

（5）残疾人员本人为社会提供的服务。

（6）婚姻介绍服务。

（7）医疗机构提供的医疗服务。

（8）家政服务企业由员工制家政服务员提供家政服务取得的收入。

2. 符合规定的教育服务

（1）从事学历教育的学校提供的教育服务。

（2）学生勤工俭学提供的服务。

（3）政府举办的从事学历教育的高等、中等和初等学校，举办进修班、培训班取得的全部归该学校所有的收入。

【薇提示】举办进修班、培训班取得收入进入该学校下属部门自行开设账户的，不予免征增值税。

3. 农业机耕、排灌、病虫害防治、植物保护、农牧保险以及相关技术培训业务，家禽、牲畜、水生动物的配种和疾病防治。

【薇提示】动物诊疗机构销售动物食品和用品，提供动物清洁、美容、代理看护等服务，应按照现行规定缴纳增值税。

4. 门票收入

（1）纪念馆、博物馆、文化馆、文物保护单位管理机构、美术馆、展览馆、书画院、图书馆在自己的场所提供文化体育服务取得的第一道门票收入。

（2）寺院、宫观、清真寺和教堂举办文化、宗教活动的门票收入。

5. 金融业

(1) 下列利息收入免征增值税：

- ♥①国家助学贷款；
- ♥②国债、地方政府债；
- ♥③人民银行对金融机构的贷款。

(2) 金融同业往来利息收入免税。

- ①金融机构与人民银行所发生的资金往来业务；
- ③金融机构间的资金往来业务；

(3) 个人从事金融商品转让业务免税。

(4) 保险业务：

- ♥①保险公司开办的一年期以上人身保险产品取得的保费收入。
- ②境内保险公司向境外保险公司提供的完全在境外消费的再保险服务，免征增值税。

6. 土地使用权、自然资源使用权、房屋产权

(1) 将土地使用权转让给农业生产者用于农业生产。

- ♥(2) 土地所有者出让土地使用权和土地使用者将土地使用权归还给土地所有者。
- (3) 县级以上地方人民政府或自然资源行政主管部门出让、转让或收回自然资源使用权(不含土地使用权)。

7. 住房类

- ♥(1) 个人销售自建自用住房。

(2) 为了配合国家住房制度改革，企业、行政事业单位按房改成本价、标准价出售住房取得的收入。

8. 其他收入

(1) 行政单位之外的其他单位收取的符合规定条件的政府性基金和行政事业性收费。

- ♥(2) 个人转让著作权。
- ♥(3) 福利彩票、体育彩票的发行收入。

(4) 技术转让、技术开发和与之相关的技术咨询、技术服务。

(二) 增值税即征即退

1. 一般纳税人实际税负超过 3% 的部分实行增值税即征即退政策（超 3% 即退）

(1) 销售其自行开发生产的软件产品（包括进口软件的本地化改造但不包括单纯的汉字化处理）按 13% 税率征收增值税后；

(2) 提供管道运输服务；

(3) 批准从事融资租赁业务的试点纳税人提供有形动产融资租赁服务和有形动产融资性售后回租服务。

2. 纳税人安置残疾人应享受增值税即征即退优惠政策

纳税人本期应退增值税额=本期所含月份每月应退增值税额之和

月应退增值税额=纳税人本月安置残疾人员人数×本月月最低工资标准的 4 倍

纳税人新安置的残疾人从签订劳动合同并缴纳社会保险的次月起计算，其他职工从录用的次月起计算；安置的残疾人和其他职工减少的，从减少当月计算。

知识点 25: 增值税的征收管理

一、纳税义务发生时间

销售方式		纳税义务发生时间
直接收款		收讫销售款或取得索取销售款凭据的当天
托收承付、委托收款		发出货物并办妥托收手续的当天
赊销、分期收款		书面合同约定的收款日期，无合同或有合同无约定，为货物发出的当天
预收货款	货物	货物发出的当天；但生产工期超过 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。
	租赁服务	收到预收款的当天
委托代销		收到代销清单或收到全部、部分货款的当天。未收到代销清单及货款，为发出货物满 180 天的当天
销售劳务		提供劳务同时收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。
金融商品转让		金融商品所有权转移的当天
视同销售	货物	货物移送的当天
	服务、无形资产或者不动产	服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天
进口		报关进口的当天
扣缴义务		纳税义务发生的当天
先开发票		开具发票的当天

二、纳税期限

项目	内容
纳税期限	(1) 固定期限：分别为 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个月或者 1 个季度。 【薇提示】按固定期限纳税的小规模纳税人可以选择以 1 个月或 1 个季度为纳税期限，一经选择，一个会计年度内不得变更。
	(2) 不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税。
	(3) 以 1 个季度为纳税期限的规定适用于小规模纳税人、银行、财务公司、信托投资公司、信用社，以及财政部和国家税务总局规定的其他纳税人。
税款缴库时间	(1) 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。
	(2) 纳税人进口货物，应自海关填发进口增值税专用缴款书之日起 15 日内缴纳税款

三、纳税地点

纳税人类型	纳税地点	
固定业户	一般情况	机构所在地
	总分机构不在同一县（市）	分别申报
		经批准，可以由总机构汇总向总机构所在地的主管税务机关申报
非固定业户	应当向销售地、劳务发生地和应税行为发生地申报纳税，未向销售地、劳务发生地和应税行为发生地申报纳税的，由机构所在地或居住地主管税务机关补征税款	
进口货物	应当向报关地海关申报纳税	
扣缴义务人	应当向扣缴义务人机构所在地或者居住地主管税务机关申报缴纳扣缴税款	

知识点 26: 增值税发票的使用和管理

一、一般纳税人不得开具专用发票情形

(1) 商业企业一般纳税人零售的烟、酒、食品、服装、鞋帽（不包括劳保专用部分）、化妆品等消费品；

- (2) 应税销售行为的购买方为消费者个人的;
- (3) 销售免税货物;
- (4) 发生应税销售行为适用免税规定的。

【提示】营改增差额计税项目，不得开具增值税专用发票。

【提示】其他不得开具专用发票部分情形

- (1) 商业企业向供货方收取的各种返还收入，一律不得开具增值税专用发票;
- (2) 预付卡售卡方可向购卡人、充值人开具增值税普通发票，不得开具增值税专用发票。销售方与售卡方不是同一个纳税人的，销售方在收到售卡方结算的销售款时，不得开具增值税专用发票;
- (3) 销售旧货或自己使用过的固定资产 3%减按 2%计税时，不得开具增值税专用发票;
- (4) 差额计税的减除项目，一般不可以开具增值税专用发票，例金融商品转让，劳务派遣、旅游服务等。

二、小规模纳税人的增值税专用发票

1. 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。

2. 税务机关代开增值税专用发票

- (1) 代开增值税专用发票机关：指主管税务机关，其他单位和个人不得代开。
- (2) 其他个人委托房屋中介、住房租赁企业等单位出租不动产，需要向承租方开具增值税发票的，可以由受托单位代其向主管地税务机关按规定申请代开增值税发票。

知识点 27：消费税的税目

【薇记忆】三男三女带着电池和涂料，开着小汽车和摩托车，加了一箱油，去两木游艇打高尔夫球。

税目	子目	特别注意
一、烟	1. 卷烟 2. 雪茄烟 3. 烟丝 4. 电子烟	——
二、酒	1. 白酒 2. 黄酒 3. 啤酒 4. 其他酒	(1) 对饮食业、商业、娱乐业举办的啤酒屋（啤酒坊）利用啤酒生产设备生产的啤酒，应当征收消费税； (2) 果啤属于啤酒，按啤酒征收消费税。 (3) 调味料酒、酒精不属于消费税的征税范围。
三、高档化妆品	包括高档美容、修饰类化妆品、高档护肤类化妆品[≥10 元/毫升（克）或 15 元/片（张）及以上]和成套化妆品。	舞台、戏剧、影视演员化妆用的上妆油、卸妆油、油彩，不属于本税目的征收范围。
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 2. 其他贵重首饰及珠宝玉石	金银首饰、铂金首饰和钻石及钻石饰品，零售环节征收消费税
五、鞭炮、焰火	——	体育上用的发令纸、鞭炮药引线不属于应税消费品
六、成品油	包括汽油、柴油、溶剂油、石脑油、	变压器油、导热类油等绝缘油类产品不属于润滑油，

	航空煤油、燃料油、润滑油等 7 个子目	不征收消费税。
七、摩托车	轻便摩托车、摩托车	——
八、小汽车	乘用车、中轻型商用客车、超豪华小汽车[≥130 万元/辆]	电动汽车、沙滩车、雪地车、卡丁车、高尔夫车不征收消费税
九、高尔夫球及球具	——	球具包括球包、球杆、球袋
十、高档手表	——	不含增值税售价每只 10000 元以上
十一、游艇	——	——
十二、木制一次性筷子	——	未经打磨、倒角的木制一次性筷子属于本税目的征税范围
十三、实木地板	——	未经涂饰的素板也属于本税目的征税范围
十四、电池	包括原电池、蓄电池、燃料电池、太阳能电池和其他电池	对无汞原电池、金属氢化物镍蓄电池（又称“氢镍蓄电池”或“镍氢蓄电池”）、锂原电池、锂离子蓄电池、太阳能电池、燃料电池和全钒液流电池，免征消费税
十五、涂料	——	——

知识点 28：消费税的征税环节和征税方式

一、征税环节

应税消费品	征税环节
1. 一般应税消费品	生产、委托加工、进口环节缴纳
2. 金银首饰、钻石及钻石饰品、铂金首饰	零售环节纳，其他环节不纳
3. 卷烟	生产、委托加工、进口+批发环节
4. 超豪华小汽车	生产、委托加工、进口+零售环节（10%）

二、征税方式

征税方式	适用税目	计税公式
比例税率（从价计征）	适用除定额税率、复合计税之外的其他应税消费品	应纳税额=销售额或组成计税价格×比例税率
定额税率（从量计征）	啤酒、黄酒、成品油	应纳税额=销售数量或移送数量或收回数量或进口数量×定额税率
复合征税（含批发环节销售的卷烟）	卷烟、白酒	应纳税额=销售额或组成计税价格×比例税率+销售数量×定额税率

知识点 29：包装物押金

应税消费品		时点	收取时	逾期或超过 1 年时
酒、成品油以外的应税消费品		增值税	不征	征
		消费税		
酒类产品	白酒、其他酒	增值税	征	不征
		消费税		
	啤酒、黄酒	增值税	不征	征
		消费税		不征
成品油		增值税	不征	征
		消费税		不征

知识点 30: 生产自用应税消费品的计税依据

行为	纳税环节	计税依据
自产自用	用于连续生产应税消费品的	不纳税
	用于其他方面, 在移送使用时纳税。 其他方面具体是指用于: 生产非应税消费品、在建工程、管理部门、非生产机构、提供劳务、馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面。	从价定率: 同类应税消费品价格 (①) 或组成计税价格 (②)
		从量定额: 移送数量
		复合计税: 同类应税消费品价格 (①) 或组成计税价格 (②)、移送数量



	组成计税价格=成本+利润+消费税税额
从价定率	组成计税价格 = (成本+利润) ÷ (1-比例税率) = 成本 × (1+成本利润率) ÷ (1-比例税率)
复合计税	组成计税价格 = (成本+利润+自产自用数量 × 定额税率) ÷ (1-比例税率) = [成本 × (1+成本利润率) + 自产自用数量 × 定额税率] ÷ (1-比例税率)
【薇提示】该组成计税价格既是增值税的组成计税价格, 也是消费税的组成计税价格。	
【薇总结】特殊项目应征增值税与消费税对比:	

行为	增值税	消费税
将自产应税消费品连续生产应税消费品, 如: 自产香水精连续加工高档香水	不征	不征
将自产应税消费品连续生产非应税消费品, 如: 自产香水精连续生产普通护发素	不征	征
将自产应税消费品用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等	征	征
将自产应税消费品用于换取生产资料或消费资料、用于投资入股、抵偿债务	按同类平均售价计税	按同类最高售价计税

知识点 31: 委托加工应税消费品的计税依据

属于委托加工	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料的生产	除受托方为个人外, 由受托方在向委托方交货时代收代缴税款。
		受托方为个人 (含个体户) 的, 一律由委托方收回后在委托方所在地缴纳消费税。
不属于委托加工	①受托方提供原材料 ②受托方先将原材料卖给委托方, 然后再接受加工 ③受托方以委托方名义购进原材料生产	不论受托方在财务上是否作销售处理, 都不得作为委托加工应税消费品, 而应当按照销售自制应税消费品缴纳消费税。

1. 受托方代收代缴消费税计税价格的确定:

(1) 从量计征——委托方收回的应税消费品数量

(2) 从价计征——按下列顺序确定:

①按照受托方同类消费品的销售价格计算纳税。

②没有同类消费品销售价格的, 按照组成计税价格计算纳税。

组成计税价格= (材料成本+加工费) ÷ (1-消费税税率)

实行复合计税办法计算纳税的组成计税价格计算公式:

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

2. 委托加工收回后的税务处理

情形	税务处理
1. 直接出售：以不高于受托方计税价格直接销售的	不缴纳消费税
2. 加价出售：以高于受托方计税价格销售的	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. 连续加工应税消费品销售的	缴纳消费税，准予按生产领用量扣除受托方已代收代缴的消费税
4. 连续加工非应税消费品销售的	销售非应税消费品时，不缴纳消费税

3. 如果委托加工的应税消费品提货时受托方没有代收代缴消费税，委托方要补交税款。

委托方补交税款的依据是：

- (1) 已经直接销售的，按销售额（或销售量）计税；
- (2) 收回的应税消费品尚未销售或用于连续生产的，按下列组成计税价格计税补交：

组成计税价格 = (材料成本 + 加工费) ÷ (1 - 消费税税率)

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

【薇总结】组成计税价格

具体情况	从价计征消费品组价	复合计征消费品组价
自产自用（视同销售）	组成计税价格 = 成本 × (1 + 成本利润率) ÷ (1 - 比例税率)	组成计税价格 = [成本 × (1 + 成本利润率) + 自产自用数量 × 定额税率] ÷ (1 - 比例税率)
委托加工	组成计税价格 = (材料成本 + 加工费) ÷ (1 - 消费税税率)	组成计税价格 = (材料成本 + 加工费 + 委托加工数量 × 定额税率) ÷ (1 - 消费税税率)
进口	组成计税价格 = (关税完税价格 + 关税) / (1 - 消费税税率)	组成计税价格 = (关税完税价格 + 关税 + 进口数量 × 消费税定额税率) / (1 - 消费税比例税率)

知识点 32：计税依据的特殊规定

1. 纳税人通过自设非独立核算门市部销售的自产应税消费品，按门市部对外销售额或销售数量计税。

2. 纳税人自产的应税消费品用于换取生产资料和消费资料、投资入股和抵偿债务等方面，应按纳税人同类应税消费品的最高销售价格作为计税依据。

3. 金银首饰销售额的确定

(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。

(2) 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。

(3) 金银首饰连同包装物销售的，无论包装是否单独计价，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。

(4) 带料加工的金银首饰，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。

$$\begin{aligned} \text{组成计税价格} &= (\text{成本} + \text{利润}) \div (1 - \text{消费税税率}) \\ &= \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率}) \div (1 - \text{消费税税率}) \end{aligned}$$

(5) 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。

知识点 33：已纳消费税扣除的计算

(一) 扣除范围

1. 以外购或委托加工收回的已税烟丝生产的卷烟；
2. 以外购或委托加工收回的已税高档化妆品生产的高档化妆品；
3. 以外购或委托加工收回的已税珠宝玉石生产的贵重首饰及珠宝玉石；
4. 以外购或委托加工收回的已税鞭炮焰火生产的鞭炮、焰火；
5. 以外购或委托加工收回的已税杆头、杆身和握把为原料生产的高尔夫球杆；
6. 以外购或委托加工收回的已税木制一次性筷子为原料生产的木制一次性筷子；
7. 以外购或委托加工收回的已税实木地板为原料生产的实木地板；
8. 以外购或委托加工收回的已税汽油、柴油、石脑油、燃料油、润滑油用于连续生产应税成品油。

【特例】自 2015 年 5 月 1 日起，从葡萄酒生产企业购进、进口葡萄酒连续生产应税葡萄酒的，准予从葡萄酒消费税应纳税额中扣除所耗用应税葡萄酒已纳消费税税款。如本期消费税应纳税额不足抵扣的，余额留待下期抵扣。

【薇提示 1】允许扣税的只涉及同一税目中的购入应税消费品的连续加工，不能跨税目抵扣。

【薇提示 2】在零售环节纳税的金银（2003 年 5 月 1 日起含铂金）首饰、钻石、钻石饰品不得抵扣外购珠宝玉石的已纳税款。

【薇提示 3】在批发环节纳税的卷烟不得抵扣前一生产环节的已纳消费税的税款。

【薇提示 4】在 15 个税目中，小汽车、摩托车、高档手表、雪茄烟、酒（除外购、进口葡萄酒可抵外）、涂料、游艇、溶剂油、电池无扣除，其他可以扣除，要求为同一税目。

【薇记忆】豪车、名表配雪茄，烟酒不分家，溶剂油里开游艇，用电池来涂鸦。

(二) 扣除税款的计算公式（注意：按当期生产领用数量计算抵扣）

1. 当期准予扣除的外购应税消费品已纳税款

$$= \text{当期准予扣除的外购应税消费品买价（或数量）} \times \text{外购应税消费品的适用税率（或税额）}$$

$$\text{当期准予扣除的外购应税消费品买价（或数量）}$$

$$= \text{期初库存的外购应税消费品的买价（或数量）} + \text{当期购进的应税消费品的买价（或数量）} - \text{期末库存的外购应税消费品的买价（或数量）}$$

2. 当期准予扣除的委托加工应税消费品已纳税款=期初库存的委托加工应税消费品已纳税款+当期收回的委托加工应税消费品已纳税款-期末库存的委托加工应税消费品已纳税款

知识点 34: 特殊商品及环节应纳消费税的计算

(一) 电子烟生产、批发等环节消费税的计算 (2023 年新增)

项目	具体规定	
纳税义务人	生产环节	取得烟草专卖生产企业许可证, 并取得或经许可使用他人电子烟产品注册商标 (以下称持有商标) 的企业
		通过代加工方式生产电子烟的, 由持有商标的企业缴纳消费税; 只从事代加工电子烟产品业务的企业不属于电子烟消费税纳税人
	批发环节	取得烟草专卖批发企业许可证并经营电子烟批发业务的企业
	进口环节	进口电子烟的单位和个人
税率	生产 (进口) 环节: 36%; 批发环节: 11%	
计税价格	一般情况	生产、批发电子烟的销售额
	代销方式	生产环节纳税人采用代销方式销售电子烟的, 计税价格为经销商 (代理商) 销售给电子烟批发企业的销售额 【案例】 某电子烟消费税纳税人 2022 年 12 月生产持有商标的电子烟产品并销售给电子烟批发企业, 不含增值税销售额为 100 万元, 该纳税人 2023 年 1 月应申报缴纳电子烟消费税 = $100 \times 36\% = 36$ (万元); 如果该纳税人委托经销商 (代理商) 销售同一电子烟产品, 经销商 (代理商) 销售给电子烟批发企业不含增值税销售额为 110 万元, 则该纳税人 2023 年 1 月应申报缴纳电子烟消费税 = $110 \text{ 万元} \times 36\% = 39.6$ (万元)。
		代加工方式
出口退 (免) 税	纳税人出口电子烟, 适用出口退 (免) 税政策; 将电子烟增列至边民互市进口商品不予免税清单并照章征税。	

(二) 卷烟批发环节应纳消费税的计算

要素	具体规定
纳税义务人	在中华人民共和国境内从事卷烟批发业务的单位和个人。 【薇提示】 纳税人销售给纳税人以外的单位和个人的卷烟于销售时纳税。纳税人之间销售的卷烟不缴纳消费税。(批发商之间销售卷烟不缴纳消费税)
适用税率	从价税税率 11%, 从量税税率 0.005 元/支。
计税依据	纳税人批发卷烟的销售额 (不含增值税)、销售数量。
纳税义务发生时间	纳税人收讫销售款或取得索取销售款凭据的当天。
纳税地点	卷烟批发企业的机构所在地, 总机构与分支机构不在同一地区的, 由总机构申报纳税。
税款抵扣	不能抵扣以前环节已缴纳的消费税。

(三) 超豪华小汽车零售环节应纳消费税的计算

要素	具体规定
纳税人	将超豪华小汽车销售给消费者的单位和个人为超豪华小汽车零售环节纳税人。

(零售)	
征税范围	每辆零售价格 130 万元（不含增值税）及以上的乘用车和中轻型商用客车。
税率	10%
应纳税额的计算	一般：应纳税额=零售环节销售额（不含增值税）×零售环节税率 特殊：国内汽车生产企业直接销售给消费者的超豪华小汽车，消费税税率按照生产环节税率和零售环节税率加总计算。 应纳税额=销售额（不含增值税）×（生产环节税率+零售环节税率）

知识点 35：消费税出口退税

一、退（免）消费税政策

出口政策	适用出口主体
免税并退税	外贸企业购进应税消费品直接出口； 外贸企业受其他外贸企业委托。
免税不退税	有出口经营权的生产企业自营出口； 生产企业委托外贸企业代理出口自产应税消费品。
不免也不退	除生产企业、外贸企业外的其他企业（具体指一般商贸企业）。

二、出口退税的计算

从价定率计征消费税应退税额=购进出口货物金额×比例税率

知识点 36：消费税的纳税义务发生时间

销售方式	纳税义务发生时间
赊销和分期收款方式	为书面合同约定的收款日期的当天；书面合同没有约定收款日期或者无书面合同的，为发出应税消费品的当天
预收货款方式	发出应税消费品的当天
托收承付、委托银行收款方式	发出应税消费品并办妥托收手续的当天
其他结算方式销售	为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。
自产自用应税消费品	为移送使用的当天
委托加工应税消费品	为纳税人提货的当天
进口应税消费品	报关进口的当天

知识点 37：企业所得税的纳税人

企业所得税实行法人所得税制		
组织形式	法人资格	税务处理
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企业组织	具有法人资格	(1) 缴纳企业所得税 (2) 个人投资者分得的股息、红利按照“利息、股息、红利所得”缴纳个人所得税
个体工商户 个人独资企业 合伙企业	不具有法人资格	(1) 不缴纳企业所得税 (2) 个人投资者按“经营所得”缴纳个人所得税

居民企业	依法在中国境内成立的企业（注册地标准）	
	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（实际管理机构所在地标准）	
非居民企业	依照外国（地区）法律成立且实际管理机构不在中国境内的企业	在中国境内设立机构场所
		未在中国境内设立机构场所，但有来源于中国境内所得

居民企业——来源于中国境内、境外的所得。

非居民企业——来源于中国境内的所得，以及发生在中国境外但与其在中国境内所设机构、场所有实际联系的所得。

非居民企业	所得类型		是否缴税	源泉扣缴	适用税率
在中国境内设立机构、场所的	来源于境内的所得	与所设机构场所有实际联系	√	×	25%
		与所设机构场所没有实际联系	√	√	10%
	来源于境外的所得	与所设机构场所有实际联系	√	×	25%
		与所设机构场所没有实际联系	×	—	—
在中国境内未设立机构、场所的	来源于境内的所得		√	√	10%
	来源于境外的所得		×	—	—

知识点 38：企业所得税所得来源地的确定

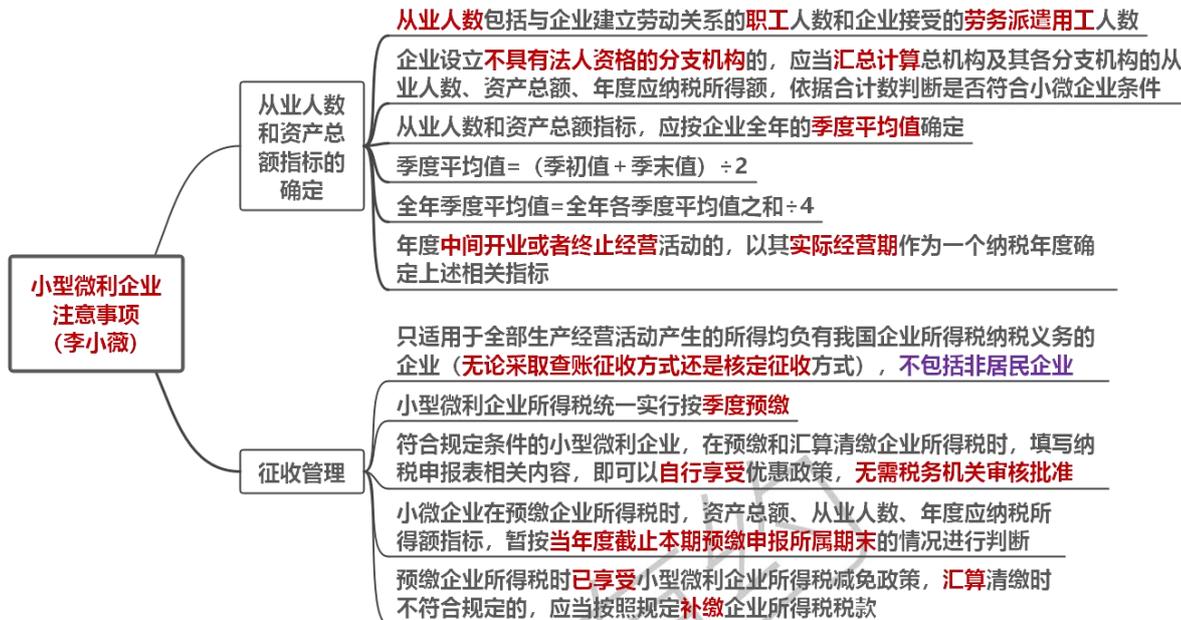
收入项目		来源地确定
销售货物所得		交易活动发生地
提供劳务所得		劳务发生地
转让财产所得	不动产转让所得	不动产所在地
	动产转让所得	转让动产的企业或机构场所所在地
	权益性投资资产转让所得	被投资企业所在地
股息、红利等权益性投资所得		分配所得的企业所在地
利息/租金/特许权使用费所得		负担、支付所得的企业或机构场所所在地（个人住所地）

知识点 39：企业所得税的税率

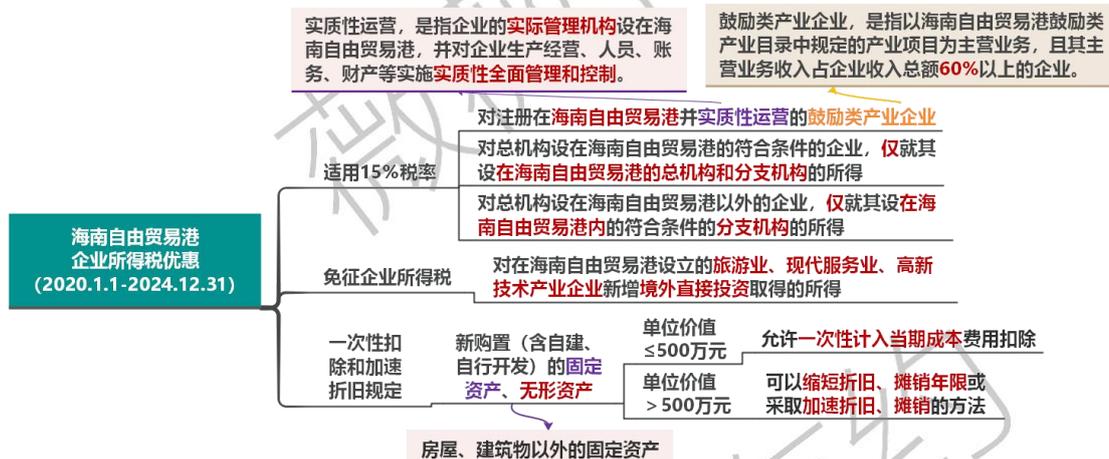
种类	税率	适用范围
基本税率	25%	(1) 居民企业 (2) 在中国境内设有机构、场所且取得的所得与机构、场所有联系的非居民企业
优惠税率	20%	符合条件的小型微利企业（所得额还有减征）
	15%	(1) 国家重点扶持的高新技术企业 (2) 技术先进型服务企业 (3) 西部地区鼓励类产业企业 (4) 从事污染防治的第三方企业 (5) 注册在海南自由贸易港并实质性运营的鼓励类产业企业
低税率（预提所得税）	20%（实际：10%）	中国境内未设立机构、场所的，有来自于中国境内所得的非居民企业 虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的非居民企业

【薇提示 1】小型微利企业的优惠政策：

条件	从事国家非限制和禁止行业，且同时符合年度应纳税所得额不超过 300 万元、从业人数不超过 300 人、资产总额不超过 5000 万元三个条件的企业。		
应纳税额分段计算	对年应纳税所得额不超过 100 万元的部分	减按 12.5% (21. 1. 1-22. 12. 31)	计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税
		减按 25% (23. 1. 1-24. 12. 31)	
	对年应纳税所得额超过 100 万元但不超过 300 万元的部分	减按 25% (22. 1. 1-24. 12. 31)	



【薇提示 2】海南自由贸易港企业所得税优惠



知识点 40：企业所得税的收入总额

(一) 一般收入的确认

收入		确认时间
销售货物	采用托收承付方式的	在办妥托收手续时确认收入。
	采取预收款方式的	在发出商品时确认收入。
	需要安装和检验的	在购买方接受商品以及安装和检验完毕时确认收入。 【薇提示】如果安装程序比较简单，可在发出商品时确认收入。
	采用支付手续费方式委托代销的	在收到代销清单时确认收入。
	以分期收款方式销售货物	按照合同约定的收款日期确认收入的实现。
提供劳务收入	在各个纳税期末采用完工进度（完工百分比）法确认	
股息、红利等权益性投资收益	被投资方作出利润分配决定的日期确认（另有规定除外）	
利息收入	按照合同约定应付相关款项的日期确认（租金提前一次收跨年的，可分期均匀计入相关年度）	
租金收入		
特许权使用费收入		
接受捐赠收入	按照实际收到捐赠资产的日期确认	

(二) 特殊收入的确认

1. 销售货物

 特殊收入的 确认方式	①采用售后回购方式销售商品，销售的商品按售价确认收入，回购的商品作为购进商品处理。有证据表明不符合销售收入确认条件的，如以销售商品方式进行融资，收到的款项应确认为负债，回购价格大于原售价的，差额应在回购期间确认为利息费用。
	②以旧换新销售商品，销售商品应当按照销售商品收入确认条件确认收入，回收的商品作为购进商品处理。
	③企业以买一赠一等方式组合销售本企业商品的，不属于捐赠，应将总的销售金额按各项商品的公允价值比例来分摊确认各项的销售收入。
	④商品销售涉及商业折扣（企业为促进商品销售而在商品价格上给予的价格扣除）的，应当按照扣除商业折扣后的金额确定销售商品收入金额。
	⑤销售商品涉及现金折扣（债权人为鼓励债务人在规定的期限内付款而向债务人提供的债务扣除）的，应当按扣除现金折扣前的金额确定销售商品收入金额，现金折扣在实际发生时作为财务费用扣除。
	⑥企业已经确认销售收入的售出商品发生销售折让（因售出商品的质量不合格等原因而在售价上给予的减让）和销售退回（因售出商品质量、品种不符合要求等原因而发生的退货），应当在发生当期冲减当期销售商品收入。
	⑦企业发生非货币性资产交换，以及将货物、财产、劳务用于捐赠、偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利和进行利润分配等用途，应当视同销售货物、转让财产和提供劳务。
	⑧采取产品分成方式取得收入的，以企业分得产品的日期确认收入的实现，其收入额按照产品的公允价值确定。

2. 提供劳务

安装费	应根据安装完工进度确认收入。 【薇提示】安装工作是商品销售附带条件的，安装费在确认商品销售实现时确认收入。
宣传媒介收费	在相关的广告或商业行为出现于公众面前时确认收入。 【薇提示】广告的制作费根据制作广告的完工进度确认收入。
软件费	为特定客户开发软件的收费，应根据开发的完工进度确认收入。
服务费	包含在商品售价内可区分的服务费，在提供服务的期间分期确认收入。
艺术表演、招待宴会和其他特殊活动的收费	在相关活动发生时确认收入。 如果收费涉及几项活动的，预收的款项应合理分配给每项活动，分别确认收入。
会员费	申请入会或加入会员，只允许取得会籍，所有其他服务或商品都要另行收费的，在取得该会员费时确认收入。 申请入会或加入会员后，会员在会员期内不再付费就可得到各种服务或商品，或者以低于非会员的价格销售商品或提供服务的，该会员费应在整个受益期内分期确认收入
特许权费	属于提供设备和其他有形资产的特许权费，在交付资产或转移资产所有权时确认收入 属于提供初始及后续服务的特许权费，在提供服务时确认收入
劳务费	长期为客户提供重复的劳务收取的劳务费，在相关劳务活动发生时确认收入

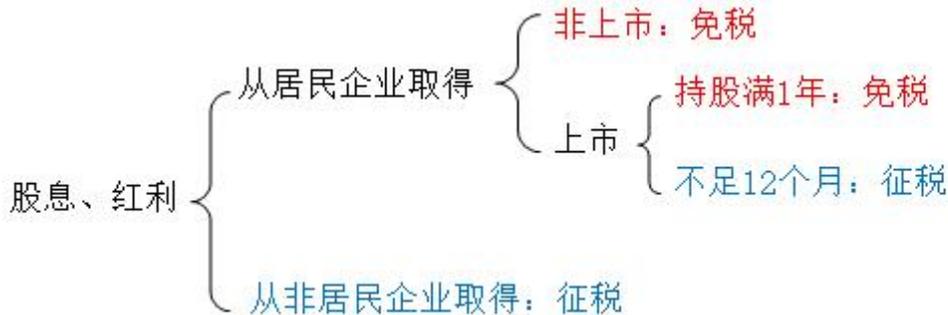
3. 股权转让收入

收入确认时间	应于转让协议生效且完成股权变更手续时，确认收入的实现
股权转让所得（有接盘人）	股权转让所得 = 转让股权收入 - 股权成本 【薇提示】计算时不得扣除被投资企业未分配利润等股东留存收益中按该项股权所可能分配的金额。
撤资或减少投资（无接盘人）	投资企业从被投资企业撤回或减少投资，其取得的资产中： ①相当于初始出资的部分，应确认为投资收回； ②相当于被投资企业累计未分配利润和累计盈余公积按减少实收资本比例计算的部分，应确认为股息所得； ③其余部分确认为投资资产转让所得。
企业清算（无接盘人）	被清算企业的股东分得的剩余资产的金额，其中： ①相当于被清算企业累计未分配利润和累计盈余公积中按该股东所占股份比例计算的部分，应确认为股息所得； ②剩余资产减除股息所得后的余额，超过或低于股东投资成本的部分，应确认为股东的投

资转让所得或损失。

知识点 41：企业所得税的不征税收入和免税收入

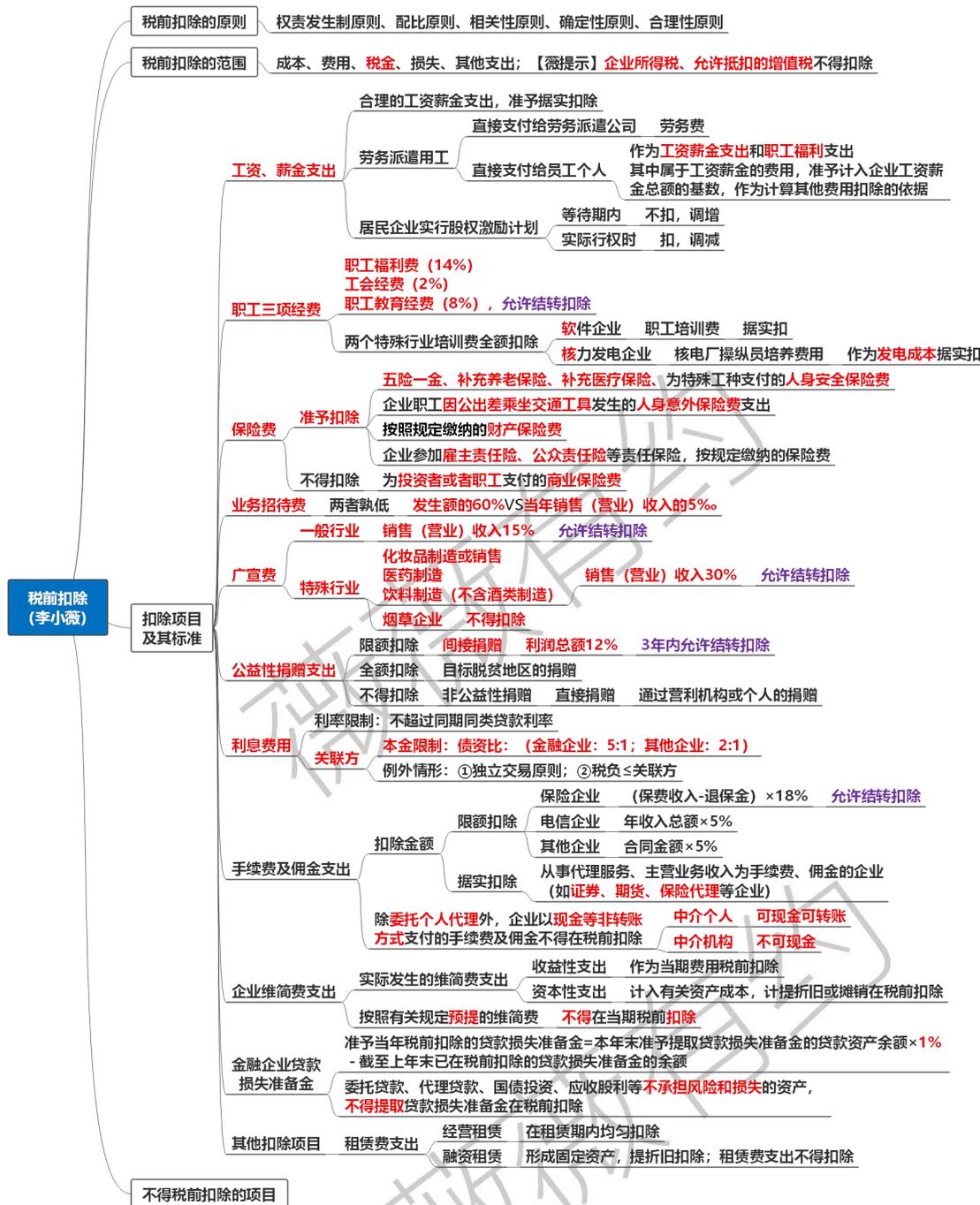
类型	内容
不征税收入	事业单位、社会团体等组织的财政拨款
	依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费、政府性资金
	取得用于专项用途并经国务院批准的财政性资金
免税收入	国债利息收入、地方政府债券利息收入
	符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益 (连续持股满 12 个月)
	在中国境内设立机构、场所的非居民企业从居民企业取得的与该机构、场所有实际联系的股息、红利等权益性投资收益 (连续持股满 12 个月)
	非营利组织从事非营利性活动取得的收入

【薇提示 1】**【薇提示 2】**符合条件的非营利组织的收入。

- (1) 接受其他单位或者个人捐赠的收入；
- (2) 除《中华人民共和国企业所得税法》第七条规定的财政拨款（不征税收入）以外的其他政府补助收入（免税收入），但不包括因政府购买服务取得的收入（应税收入）；
- (3) 按照省级以上民政、财政部门规定收取的会费；
- (4) 不征税收入和免税收入孳生的银行存款利息收入；
- (5) 财政部、国家税务总局规定的其他收入。

【薇提示】非营利组织从事营利性活动取得的收入，照章征税。

知识点 42: 企业所得税税扣除项目及其标准



知识点 43: 企业所得税前不得扣除的项目

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; —— 违法支出
4. 罚金、罚款和被没收财物的损失; —— 违法支出

【薇提示】罚息、违约金、赔偿金等支出允许扣除。

5. 超标超期的捐赠支出以及非公益性捐赠支出;
6. 与生产经营活动无关的非广告性质的赞助支出;
7. 未经核定的准备金支出;

8. 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。

9. 企业对外投资期间持有的投资资产成本；

10. 与取得收入无关的其他支出。

知识点 44: 亏损弥补

亏损弥补年限		具体规定
一般	5 年	企业某一纳税年度发生的亏损可以用下一年度的所得弥补，下一年度的所得不足以弥补的，可以逐年延续弥补，但最长不得超过 5 年。
特殊	10 年	自 2018 年 1 月 1 日起，当年具备高新技术企业或科技型中小企业资格的企业，其具备资格年度之前 5 个年度发生的尚未弥补完的亏损，准予结转以后年度弥补，最长结转年限由 5 年延长至 10 年。
	8 年	受疫情影响较大的困难行业企业 2020 年度发生的亏损，最长结转年限由 5 年延长至 8 年。困难行业企业，包括交通运输、餐饮、住宿、旅游四大类。困难行业企业 2020 年度主营业务收入须占收入总额(剔除不征税收入和投资收益)的 50% 以上。

知识点 45: 资产的税务处理

一、固定资产的税务处理

1. 固定资产的计税基础	取得方式	计税基础
	外购	价+相关税费+达到预定用途前发生的其他支出
	自建	竣工结算前的总支出
	融资租入	合同约定付款总额和相关费用 \\公允价值和相关费用
	盘盈	重置完全价格
	捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等	公允价值+相关税费
	改建	改建过程中的支出增加计税基础
2. 不得计提折旧的固定资产	(1) 房屋、建筑物以外未投入使用的固定资产； (2) 以经营租赁方式租入的固定资产；——出租方提折旧 (3) 以融资租赁方式租出的固定资产；——承租方提折旧 (4) 已足额提取折旧仍继续使用的固定资产； (5) 与经营活动无关的固定资产； (6) 单独估价作为固定资产入账的土地； (7) 其他不得计算折旧扣除的固定资产。	
3. 固定资产的折旧方法	(1) 固定资产按照直线法计算的折旧，准予扣除。 【薇提示】 税收优惠中有加速折旧的情形，满足条件可加速折旧。 (2) 企业应当自固定资产投入使用月份的次月起计算折旧；停止使用的固定资产，应当自停止使用月份的次月起停止计算折旧。	
4. 最短折旧年限	资产类别	最短折旧年限
	房屋、建筑物	20 年

	飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备	10 年
	与生产经营活动有关的器具、工具、家具	5 年
	飞机、火车、轮船以外的运输工具	4 年
	电子设备	3 年

【薇记忆】

3 岁喝牛奶（奶牛）、玩电子设备；20 岁买房；飞火轮两机（机器机械）笨（备）死（十）；器、工、家具也就用 5 年，运输工具 4 年了得！

二、生产性生物资产的税务处理

	分类	定义	举例
1. 生物资产 (有生命的动物和植物)	生产性生物资产	为产出农产品、提供劳务或出租等目的而持有的生物资产，包括林木类和畜类生产性生物资产	经济林、薪炭林、产畜和役畜等
	消耗性生物资产	为出售而持有的或在将来收获为农产品的生物资产	生长中的农田作物、蔬菜、以及存栏待售的牲畜等
	公益性生物资产	以防护、环境保护为主要目的的生物资产	防风固沙林、水土保持林和水源涵养林等
2. 生产性生物资产的计税基础	取得方式		计税基础
	外购		价+相关税费+其他支出
	捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等		公允价值+支付的相关税费
3. 生产性生物资产的折旧方法	与固定资产的规定相同		
4. 最低折旧年限	资产类别		最短折旧年限
	林木类生产性生物资产		10 年
	畜类生产性生物资产		3 年

三、无形资产的税务处理

	取得方式	计税基础
1. 无形资产的计税基础	外购	价+相关税费+达到预定用途前发生的其他支出
	自行开发	符合资本化条件后至达到预定用途前发生的支出
	捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等	公允价值+支付的相关税费
2. 不得计算摊销费用扣除的无形资产	(1) 自行开发的支出已在计算应纳税所得额时扣除的无形资产； (2) 自创商誉； 【薇提示】 自创商誉不得计算摊销扣除；外购商誉的支出，在企业整体转让或清算时，准予扣除。 (3) 与经营活动无关的无形资产； (4) 其他不得计算摊销费用扣除的无形资产	
3. 无形资产的摊销	(1) 无形资产按照直线法计算的摊销费用，准予扣除；（当月计提） (2) 无形资产的摊销年限不得少于 10 年。 作为投资或者受让的无形资产，在有关法律或协议、合同中规定使用年限的，可依其规	

	定使用年限分期计算摊销。
--	--------------

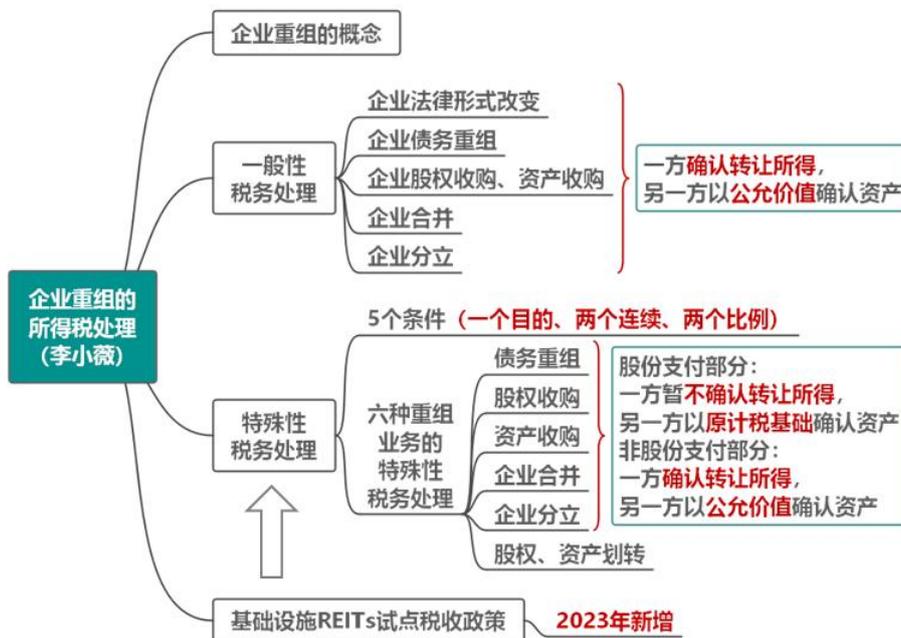
四、长期待摊费用的税务处理

1. 已足额提取折旧的固定资产的改建支出	预计尚可使用年限分期摊销
2. 租入固定资产的改建支出	合同约定的剩余租赁期限分期摊销
3. 固定资产的大修理支出，同时符合下列条件的支出：①修理支出达到取得固定资产时的计税基础 50%以上；②修理后固定资产的使用寿命延长 2 年以上。 【薇提示】企业的固定资产一般修理支出可在发生当期直接扣除。	固定资产尚可使用年限分期摊销
4. 其他应当作为长期待摊费用的支出，如开办费	自支出发生月份的次月起，分期摊销，摊销年限不得低于 3 年

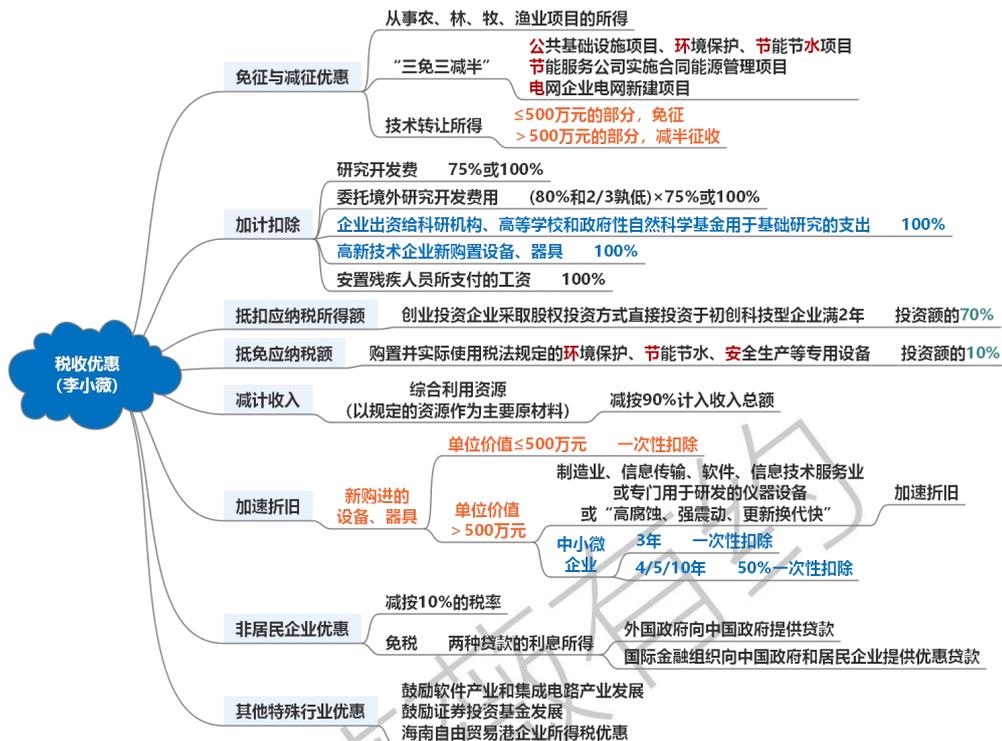
五、投资资产的税务处理

1. 投资资产的计税基础	取得方式	计税基础
	支付现金方式取得	购买价款
	支付现金以外的方式取得	公允价值+相关税费
2. 投资资产的扣除方法	期间	是否可以税前扣除
	对外投资期间	不得扣除
	转让、处置投资资产时	准予扣除
3. 特殊的投资资产	企业购买的文物、艺术品用于收藏、展示、保值增值的，作为投资资产进行税务处理。文物、艺术品资产在持有期间，计提的折旧、摊销费用，不得税前扣除。	

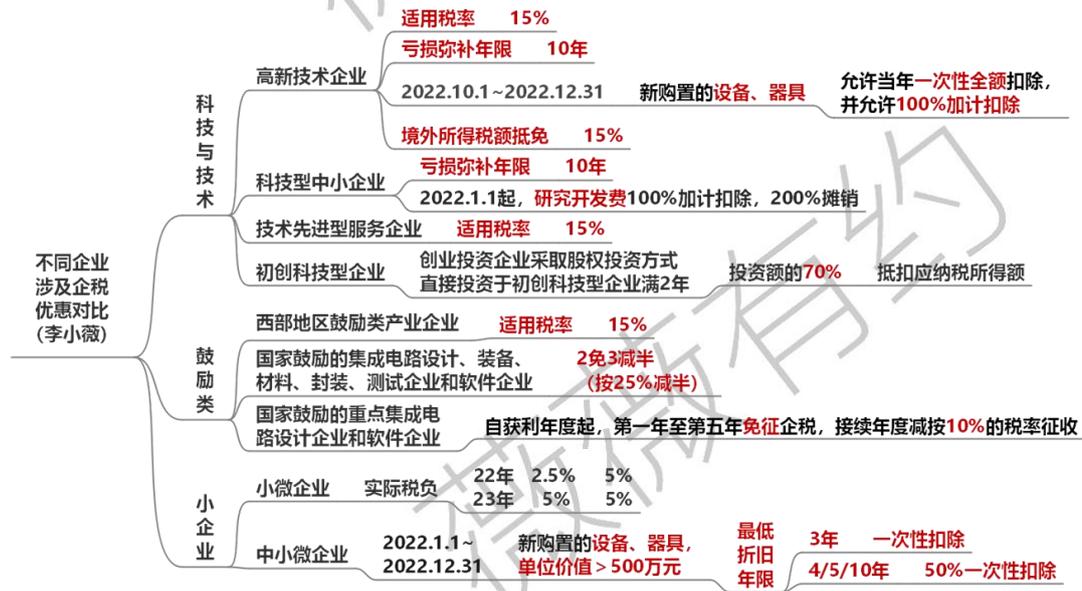
知识点 46：企业重组的所得税处理



知识点 47: 企业所得税的税收优惠



加速折旧的方法	1. 缩短折旧年限: 最低折旧年限不得低于规定折旧年限的 60%。 2. 加速折旧法: 双倍余额递减法、年数总和法。
---------	---



知识点 48: 企业所得税应纳税额的计算

一、居民企业应纳税额的计算

应纳税额=应纳税所得额×税率

	应纳税所得额的计算公式
直接法	收入总额 - 不征税收入 - 免税收入 - 各项扣除 - 允许弥补的以前年度亏损
间接法	会计利润 + 纳税调整增加额 - 纳税调整减少额

二、居民企业核定征收应纳税额的计算

- 核定征收企业所得税的范围 (无账可查、难以查账或计税依据不可信)

- (1) 依法可以不设置账簿的；
- (2) 依法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. 核定征收的方法

核定方法	企业会计核算水平	计算公式
1. 定率 (核定应税所得率)	能正确核算(查实)或合理计算推定纳税人的收入总额	$\text{应税收入} = \text{收入总额} - \text{不征税收入} - \text{免税收入}$ $\text{应纳税所得额} = \text{应税收入} \times \text{应税所得率}$
	能正确核算(查实)或合理计算推定纳税人的成本费用总额	$\text{应纳税所得额} = \text{成本费用支出额} \div (1 - \text{应税所得率}) \times \text{应税所得率}$
2. 定额 (核定税额)	纳税人的收入总额和成本费用总额均不能查实和合理计算推定的	——

【薇提示 1】核定征收企业，符合相应条件的，同样可以享受小型微利企业优惠。

【薇提示 2】2012 年 1 月 1 日起，专门从事股权(股票)投资业务的企业，不得核定征收企业所得税；但对依法按核定应税所得率方式核定征收企业所得税的企业，取得的转让股权(股票)收入等转让财产收入，应全额计入应税收入额。

三、非居民企业应纳税额的计算

所得	税率	应纳税额
设立机构、场所取得的积极所得	25%	同居民企业(查账征收、核定征收)
未设立机构、场所，虽设立但取得的所得与其机构、场所无联系的所得；无机构场所	源泉扣缴，10%	$\text{应纳税所得额} \times \text{预提所得税率}$ (10%)

(一) 设立机构、场所取得的积极所得

1. 查账征收

和居民企业一样税务登记，设置账簿，按月或者按季预缴，次年汇算清缴，如不能提供税务资料，可核定征收。

2. 核定征收

非居民企业因会计账簿不健全，资料残缺难以查账，或者其他原因不能准确计算并据实申报其应纳税所得额的，税务机关有权采取以下方法核定其应纳税所得额。

核定方法	适用范围	应纳税所得额
1. 按收入总额核定	适用于能够正确核算收入或通过合理方法推定收入总额，但不能正确核算成本费用的非居民企业	$\text{应纳税所得额} = \text{收入总额} \times \text{经税务机关核定的利润率}$
2. 按成本费用核定	适用于能够正确核算成本费用，但不能正确核算收入总额的非居民企业	$\text{应纳税所得额} = \text{成本费用总额}$ $\text{或} \text{经费支出额} \div (1 - \text{经税务机关核定的利润率}) \times \text{经税务机关核定的利润率}$
3. 按经费支出换算收入核定	适用于能够正确核算经费支出总额，但不能正确核算收入总额和成本费用的非居民企业	$\text{应纳税所得额} = \text{经费支出总额} \div (1 - \text{经税务机关核定的利润率}) \times \text{经税务机关核定的利润率}$

(二) 未设立机构、场所或虽设立但无联系所得

项目	具体规定	
扣缴义务人	实行源泉扣缴，以支付人为扣缴义务人，委托他人支付款项，仍由委托人承担扣缴义务	
扣缴义务发生时间	每次支付或者到期应支付时，从款项中扣缴	
解缴期限	应当自代扣之日起 7 日内缴入国库	
应纳税额	应纳税所得额×10%（预提所得税率）	
应纳税所得额的计算	1. 股息、红利等权益性投资收益和利息、租金、特许权使用费所得	以不含增值税的收入全额为应纳税所得额
	2. 转让财产所得	以不含增值税的收入全额减除财产净值后的余额为应纳税所得额； 股权转让：股权转让收入－股权净值
	3. 其他所得	参照前两项规定的方法计算应纳税所得额

知识点 49：跨地区经营汇总纳税征收管理

（一）基本原则和适用范围

基本原则	属于中央与地方共享范围的跨省市总分机构企业缴纳的企业所得税，实行“统一计算、分级管理、就地预缴、汇总清算、财政调库”的处理办法。
适用范围	跨地区经营汇总纳税企业：在中国境内跨地区（跨省、自治区、直辖市和计划单列市）设立不具有法人资格分支机构的居民企业。 （部分企业的企业所得税全额上缴中央国库不适用，例：国有邮政企业、铁路运输企业、中国工商银行等。）

（二）税款分摊

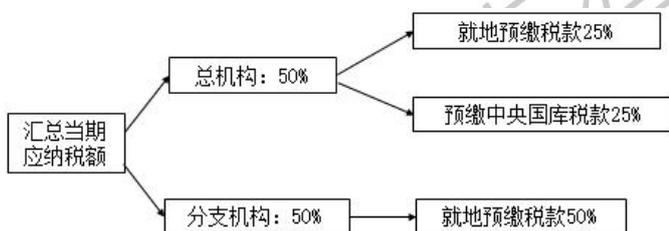
1. 分摊单位

由总机构统一计算企业应纳税所得额和应纳所得税额，总机构和具有主体生产经营职能的二级分支机构按月或按季就地预缴企业所得税。

2. 分摊期限

总机构在每月或每季终了之日起 10 日内，将统一计算的企业当期应纳税额的 50%在各分支机构之间进行分摊。

3. 分摊比例



4. 分摊公式——按上年度营业收入、职工薪酬、资产总额计算

总机构	汇总纳税企业当期应纳所得税额×50%	
二级分支机构	所有二级分支机构	汇总纳税企业当期应纳所得税额×50%
	某二级分支机构	所有二级分支机构分摊税款总额×该分支机构分摊比例
		该分支机构分摊比例 = (该二级分支机构营业收入 / 各二级分支机构营业收入之和) × 0.35 + (该二级分支机构职工薪酬 / 各二级分支机构职工薪酬之和) × 0.35 + (该二级分支机构资产总额 / 各二级分支机构资产总额之和) × 0.30

知识点 50: 个人所得税的纳税人

中国公民，个体工商户、个人独资企业和合伙企业的个人投资者，在中国有所得的外籍人员（包括无国籍人员）和港澳台同胞。

类型	判定标准	纳税义务
居民个人	在中国境内有住所	无限纳税义务——就来源于中国境内和境外的全部所得纳税
	在中国境内无住所，而一个纳税年度（公历 1 月 1 日起至 12 月 31 日止）在境内居住累计满 183 天	
非居民个人	在境内无住所，而一个纳税年度内居住累计不满 183 天	有限纳税义务——仅就来源于中国境内的所得纳税
	无住所又不居住	

【薇提示 1】“中国境内”——中国大陆地区，目前还不包括香港、澳门和台湾地区。

【薇提示 2】累计居住天数的计算——按照个人在中国境内累计停留的天数计算。在中国境内停留的当天满 24 小时的，计入中国境内居住天数，在中国境内停留的当天不足 24 小时的，不计入中国境内居住天数。

知识点 51: 个人所得税的征税范围

个人所得税的征税对象主要包括以下 9 类所得。

征税对象	具体内容
工资薪金所得	个人因任职或者受雇而取得的所得。包括：基本工资、薪金、奖金、年终加薪、津贴、补贴以及与任职或者受雇有关的其他所得 【提示】下列所得不征个人所得税： （1）独生子女补贴；（2）执行公务员工资制度未纳入基本工资总额的补贴、津贴差额和家属成员的副食品补贴；（3）托儿补助费；（4）差旅费津贴、误餐补助。
劳务报酬所得	个人独立从事各种非雇佣的各种劳务所取得的所得，包括：翻译、审稿、书画等劳务。
稿酬所得	个人因其作品以图书、报刊形式出版、发表而取得的所得 作者去世后，对取得其遗作稿酬的个人，按稿酬所得征收个人所得税
特许权使用费所得	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
经营所得	包括个体工商户的生产经营所得、个人独资企业、合伙企业的生产经营所得，以及个人承包经营或承租经营的所得
利息、股息、红利所得	个人拥有债权、股权而取得的利息、股息、红利所得（含法人企业股东公款私用、借钱不还）
财产租赁所得	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（含转租）
财产转让所得	个人转让有价证券、股权、建筑物、土地使用权、机器设备、车船及其他财产取得的所得（拍卖自己文字作品手稿原件复印件以外的其他财产）
偶然所得	个人得奖、中奖、中彩以及其他偶然性质的所得（受赠房产、受赠礼品、不竞争款、提供担保收入）

【薇提示 1】出租车驾驶员从事客货运营取得收入的征税项目确定：

情形	所得项目
出租车驾驶员从事个体出租车运营	经营所得
出租车属于个人所有，但挂靠出租汽车经营单位或企事业单位，驾驶员向挂靠单位缴纳管理费的	
出租汽车经营单位将出租车的所有权转移给驾驶员	
出租车属于出租汽车经营单位，出租汽车经营单位对出租车驾驶员采取单车承包	工资、薪金所得

或承租方式运营	
---------	--

【薇提示 2】退休人员取得的收入：

退休人员再任职取得的收入	在减除按个人所得税法规定的费用扣除标准后，按“工资、薪金所得”应税项目缴纳个人所得税。
退休工资	免征个人所得税。

【薇提示 3】关于报纸、杂志、出版等单位的职员在本单位的刊物上发表作品、出版图书取得所得征税的问题

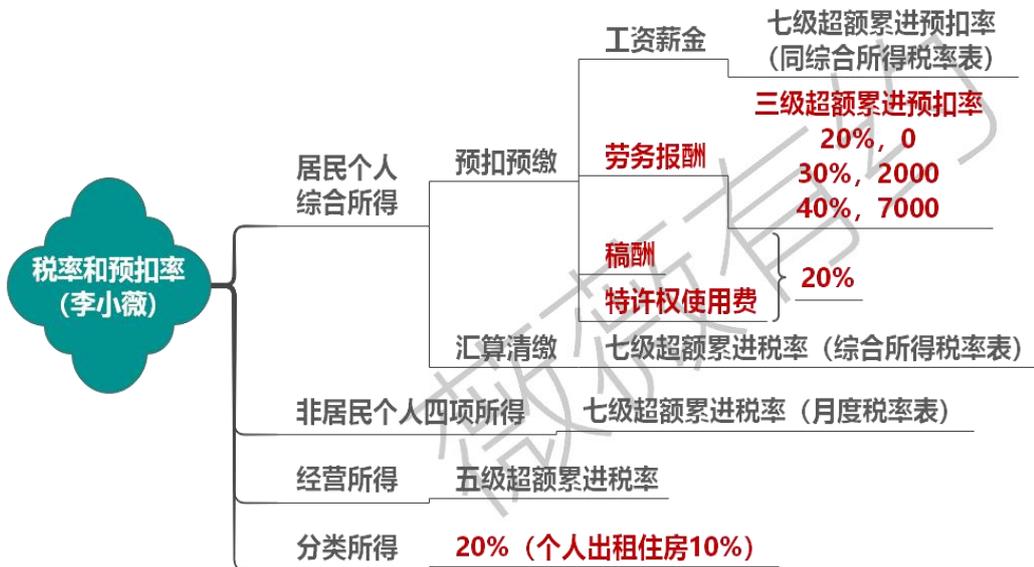
任职受雇单位	职务	所得项目
报刊、杂志社	记者、编辑	工资、薪金所得
	其他岗位人员	稿酬所得
出版社	专业作者	稿酬所得

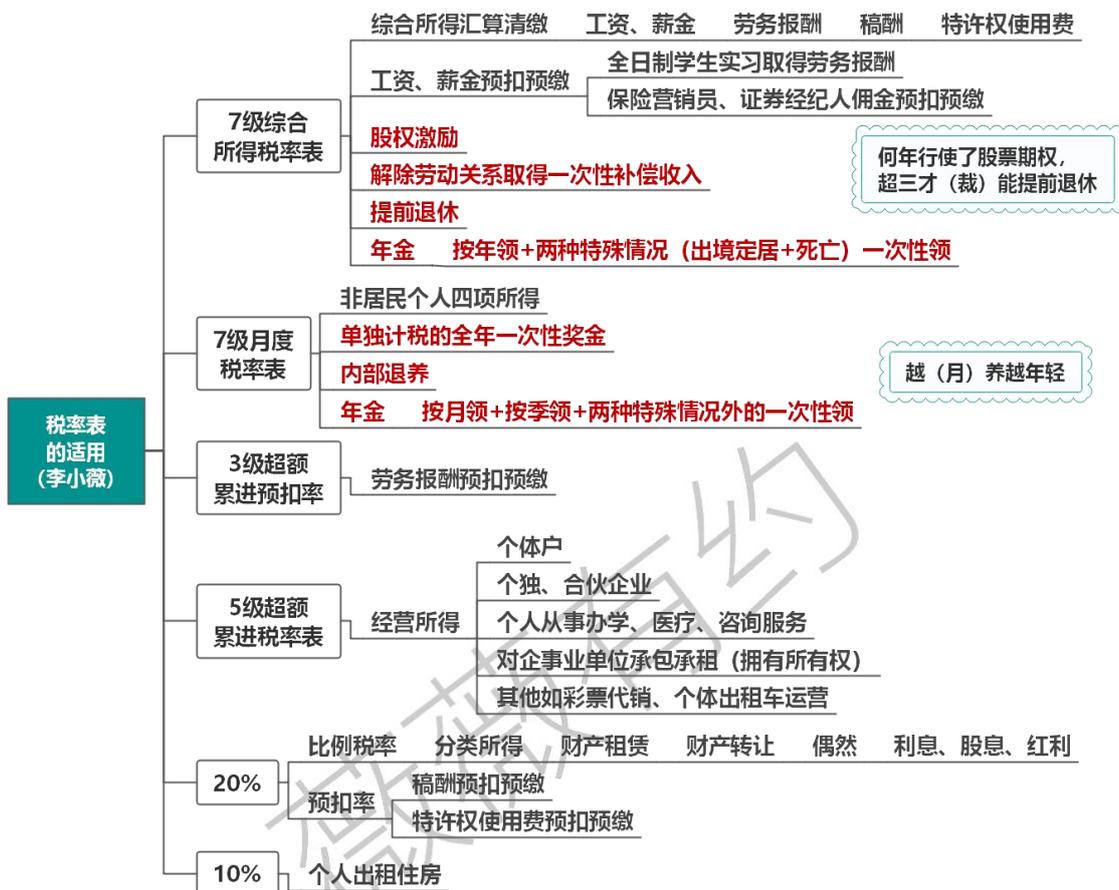
知识点 52：个人所得税关于所得来源地的判定

下列所得不论支付地点是否在中国境内，均为来源于中国境内的所得：

因任职、受雇、履约等而在中国境内提供劳务取得的所得	劳务发生地
将财产出租给承租人在中国境内使用而取得的所得	使用地
许可各种特许权在中国境内使用而取得的所得	
转让中国境内的不动产等财产或者在中国境内转让其他财产取得的所得	不动产所在地、转让机构和行为所在地
从中国境内的企业、事业单位、其他经济组织及居民个人取得的利息、股息、红利所得	支付机构所在地

知识点 53：个人所得税的税率和预扣率





知识点 54：个人所得税的征税方法

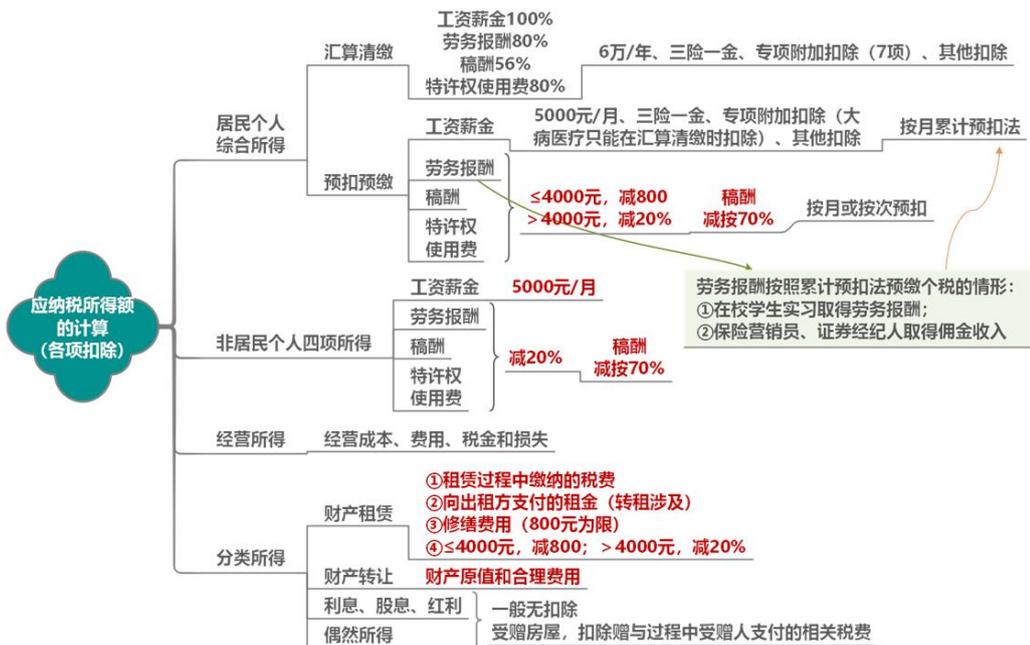
征税方法	适用情形
按年计征	经营所得； 居民个人取得的综合所得。
按月计征	非居民个人取得的工资、薪金所得。
按次计征	非居民个人取得的劳务报酬、稿酬、特许权使用费所得； 财产租赁所得； 财产转让所得； 利息、股息、红利所得； 偶然所得。

【薇提示】每次收入的确定：

项目	次的规定	
劳务报酬所得 (非居民个人按“次”计征、居民个人按“次”预扣预缴)	①属于一次性收入的	以每次提供劳务取得的收入为一次 (分月支付的, 一个月为一次)。
	②属于同一事项连续取得收入的	以一个月内取得的收入为一次。
稿酬所得 (非居民个人按“次”计征、居民个人按“次”预扣预缴)	一般情况下	以每次出版、发表取得的收入为一次
	同一作品再版取得的所得	视作另一次稿酬所得
	同一作品先在报刊上连载, 再出版, 或先出版, 再在报刊上连载	应视为两次稿酬所得: 即连载作为一次, 出版作为另一次
	同一作品在报刊上连载取得收入	以连载完成后取得的所有收入合并为一次
	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稿酬收入	应合并计算为一次
	同一作品出版、发表后, 因添加印	应与以前出版、发表时取得的稿酬合

	数而追加稿酬	并计算为一次
	在两处或两处以上出版、发表或再版同一作品而取得稿酬所得	可分别各处取得的所得或再版所得按分次所得计征个税
特许权使用费所得 (非居民个人按“次”计征、居民个人按“次”预扣预缴)	以每一项使用权的每次转让所取得的收入为一次。 如果该次转让取得的收入是分笔支付的，将各笔收入相加为一次的收入，计征个人所得税。	
财产租赁所得	以 1 个月内取得的收入为一次	
财产转让所得	以每次收入为一次	
利息、股息、红利所得	以支付利息、股息、红利时取得的收入为一次	
偶然所得	以每次取得该项收入为一次	

知识点 55: 个人所得税应纳税额的计算



专项附加扣除	具体规定
子女教育	①每个子女 1000 元/月; ②包括学前教育 (年满 3 岁至小学入学前教育) 和学历教育; ③父母可以一方 100%扣除, 也可以双方分别扣 50%
继续教育	①学历教育支出, 400 元/月, 扣除期限不超过 48 个月; 本科及以下学历 (学位) 继续教育, 可以选择由其父母扣除, 也可以选择由本人扣除; ②职业资格学历教育, 取得相关证书的当年可扣除 3600 元
大病医疗	①一个纳税年度内, 发生的与基本医保相关的医药费支出, 扣除医保报销后个人负担累计超过 15000 元的部分, 由纳税人在办理年度汇算清缴时, 在 80000 元限额内据实扣除 ②可以选择由本人或者其配偶扣除, 未成年子女发生的可以选择由其父母一方扣除
住房租金	①省会、直辖市、计划单列市: 1500 元/月 市辖区人口超 100 万: 1100 元/月 市辖区人口不超 100 万: 800 元/月 ②不得同时分别享受住房贷款利息和住房租金专项附加扣除
住房贷款利息	①首套住房贷款利息支出, 1000 元/月; ②扣除期限最长不得超过 20 年; ③经夫妻双方约定, 可以选择由其中一方扣除; ④婚前双方分别买首套房, 婚后可以由一方 100%扣除, 或者双方各扣 50%
赡养老人	①独生子女 2000 元/月;

	②非独生子女分摊，指定分摊、约定分摊、均摊，每人不超过 1000 元/月
婴幼儿照护费用	①婴幼儿出生的当月至年满 3 周岁的前一个月； ②每个婴幼儿每月 1000 元的标准定额扣除； ③父母可以一方 100%扣除，也可以双方分别扣 50%

【薇提示 1】七项专项附加扣除中，只有大病医疗支出为限额扣除，其他专项附加扣除为标准定额扣除；

【薇提示 2】七项专项附加扣除中，只有大病医疗支出只能在汇算时扣除，其他专项附加扣除可以在工资薪金预扣时扣除，也可以在汇算时扣除。

(一) 居民个人综合所得的预扣预缴

所得	预扣应纳税所得额	预扣率	预扣方法
工资薪金	收入 - 费用 - 专项扣除 - 专项附加扣除 - 其他扣除	综合所得税率	按月累计预扣法
劳务报酬	收入 - 800 收入 × (1 - 20%)	三级累进税率 20%、30%、40%	按次或按月预扣
特许权使用费	收入 - 800 收入 × (1 - 20%)	20%	
稿酬	(收入 - 800) × 70% 收入 × (1 - 20%) × 70%	20%	

【薇提示 1】预扣预缴税额对比：稿酬所得 VS 劳务报酬所得 VS 特许权使用费所得

收入	稿酬所得	劳务报酬所得	特许权使用费所得
2000	$(2000 - 800) \times 14\% = 168$	$(2000 - 800) \times 20\% = 240$	$(2000 - 800) \times 20\% = 240$
6000	$6000 \times (1 - 20\%) \times 14\% = 672$	$6000 \times (1 - 20\%) \times 20\% = 960$	$6000 \times (1 - 20\%) \times 20\% = 960$
30000	$30000 \times (1 - 20\%) \times 14\% = 3360$	$30000 \times (1 - 20\%) \times 30\% - 2000 = 5200$	$30000 \times (1 - 20\%) \times 20\% = 4800$
70000	$70000 \times (1 - 20\%) \times 14\% = 7840$	$70000 \times (1 - 20\%) \times 40\% - 7000 = 15400$	$70000 \times (1 - 20\%) \times 20\% = 11200$

【薇提示 2】累计预扣法费用减除规则：

一般	5000 元/月 × 当年截至本月在本单位的任职受雇月份数
当年首次	5000 元/月 × 当年截至本月月份数
低收入且同单位	自 1 月份起直接按照全年 6 万元计算扣除

(二) 居民个人综合所得的汇算清缴

年应纳税额 = 全年应纳税所得额 × 适用税率 - 速算扣除数

汇算清缴应退或应补税额 = 年应纳税额 - 已预缴税额

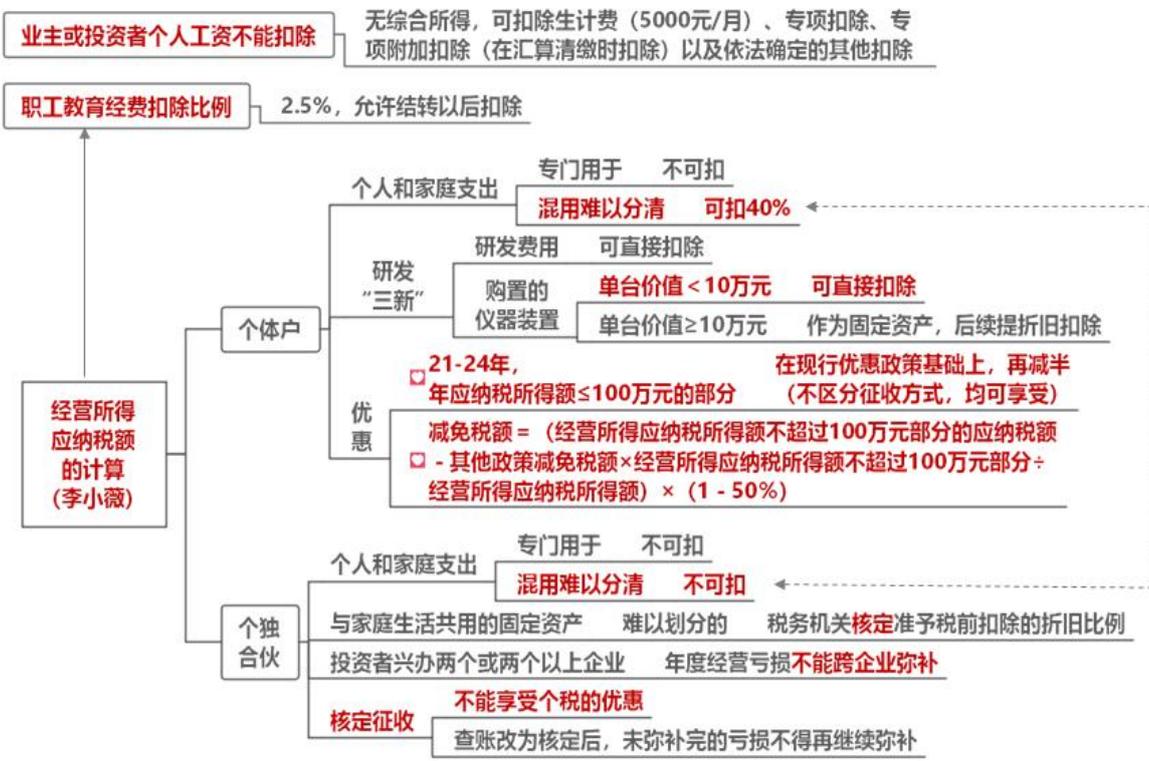


【薇总结】居民个人综合所得预扣预缴 VS 汇算清缴

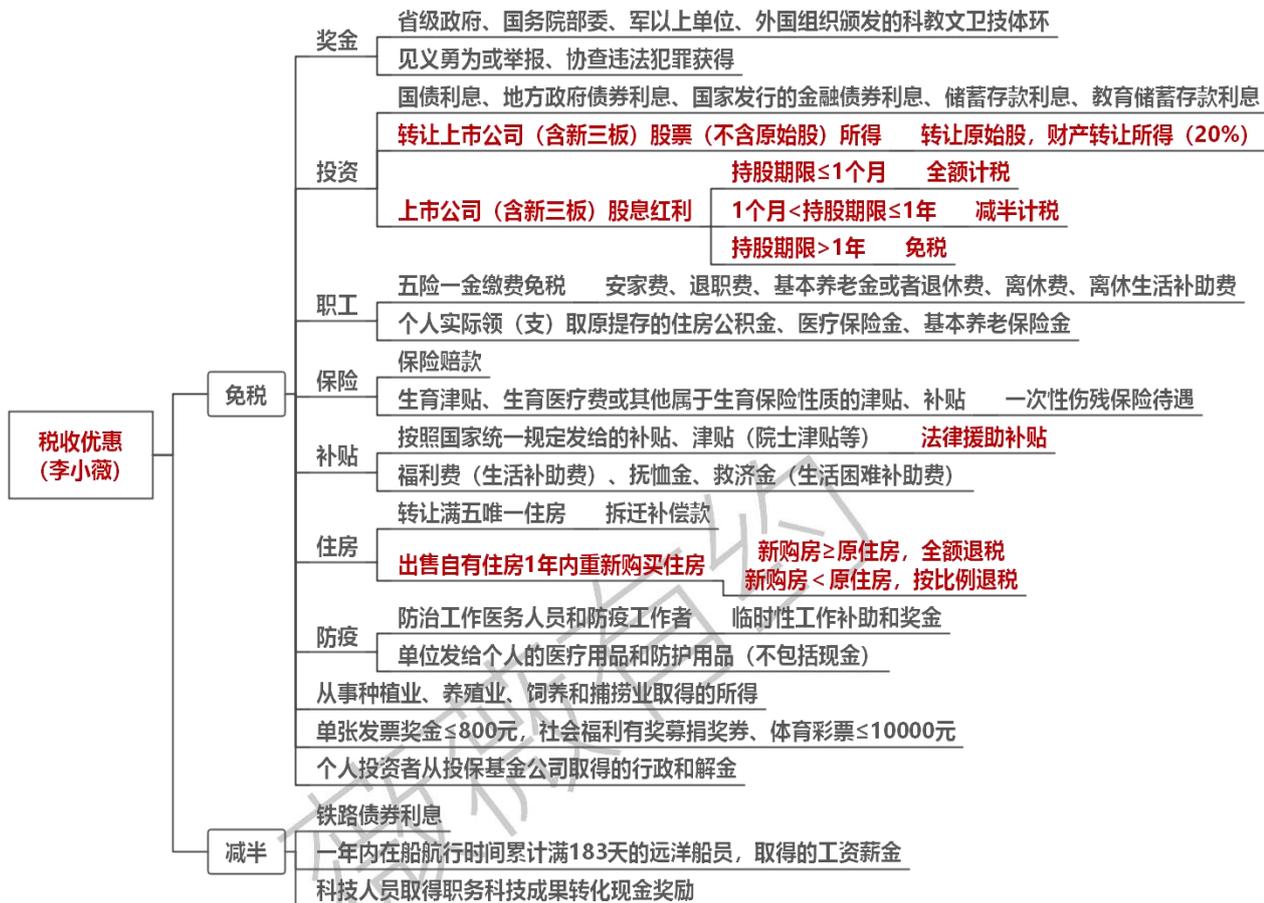
居民个人	预扣预缴	汇算清缴
------	------	------

综合所得	应纳税所得额	预扣率	应纳税所得额	税率
工资薪金	累计收入 - 累计费用 - 累计专项扣除 - 累计专项附加扣除 (≤ 5 项) - 累计其他扣除	综合所得税率	工资薪金收入 + 劳务报酬收入 × 80% + 稿酬收入 × 56% + 特许权使用费收入 × 80% - 费用 60000 元 - 专项扣除 (≤ 6 项) - 其他扣除	综合所得税率
劳务报酬	收入 - 800	三级累进预扣率 20%、30%、40%		
	收入 × (1 - 20%)			
稿酬	(收入 - 800) × 70%	20%		
	收入 × (1 - 20%) × 70%			
特许权使用费	收入 - 800	20%		
	收入 × (1 - 20%)			

(三) 经营所得应纳税额的计算



知识点 56: 个人所得税的税收优惠



知识点 57: 取得境外所得的税额扣除

一、境外所得限额抵免原则——多不退，少要补原则 (☆☆☆)

情况一：实际已缴纳税额 < 抵免限额，在中国补缴差额部分的税款。

情况二：实际已缴纳税额 ≥ 抵免限额，超过部分，不得在该纳税年度的应纳税额中扣除，但可在以后纳税年度该国家或地区抵免限额的余额中补扣，补扣期最长不得超过 5 年。

二、居民个人境外所得抵免限额的计算 (☆☆☆)

1. 境外税款抵免限额计算采用的是分国分项计算、分国加总的方法。

抵免限额的计算步骤：

第一步：分国分项计算抵免限额：分别计算来源于中国境外一个国家（地区）的综合所得抵免限额、经营所得抵免限额以及其他所得抵免限额；

第二步：同一国家不同项目抵免限额加总，求出来源于该国家（地区）所得的抵免限额。

2. 来源于一国（地区）的综合所得、经营所得以及其他分类所得项目的抵免限额

①来源于一国（地区）**综合所得**的抵免限额

$$= \frac{\text{合并中国境内和境外全部综合所得计算得到的应纳税额}}{\text{中国境内和境外综合所得收入额合计}} \times \text{来源于该国（地区）的综合所得收入额}$$

②来源于一国（地区）**经营所得**的抵免限额

$$= \frac{\text{合并中国境内和境外全部经营所得计算得到的应纳税额}}{\text{中国境内和境外经营所得应纳税所得额合计}} \times \text{来源于该国（地区）的经营所得应纳税所得额}$$

③来源于一国（地区）**其他分类所得**的抵免限额

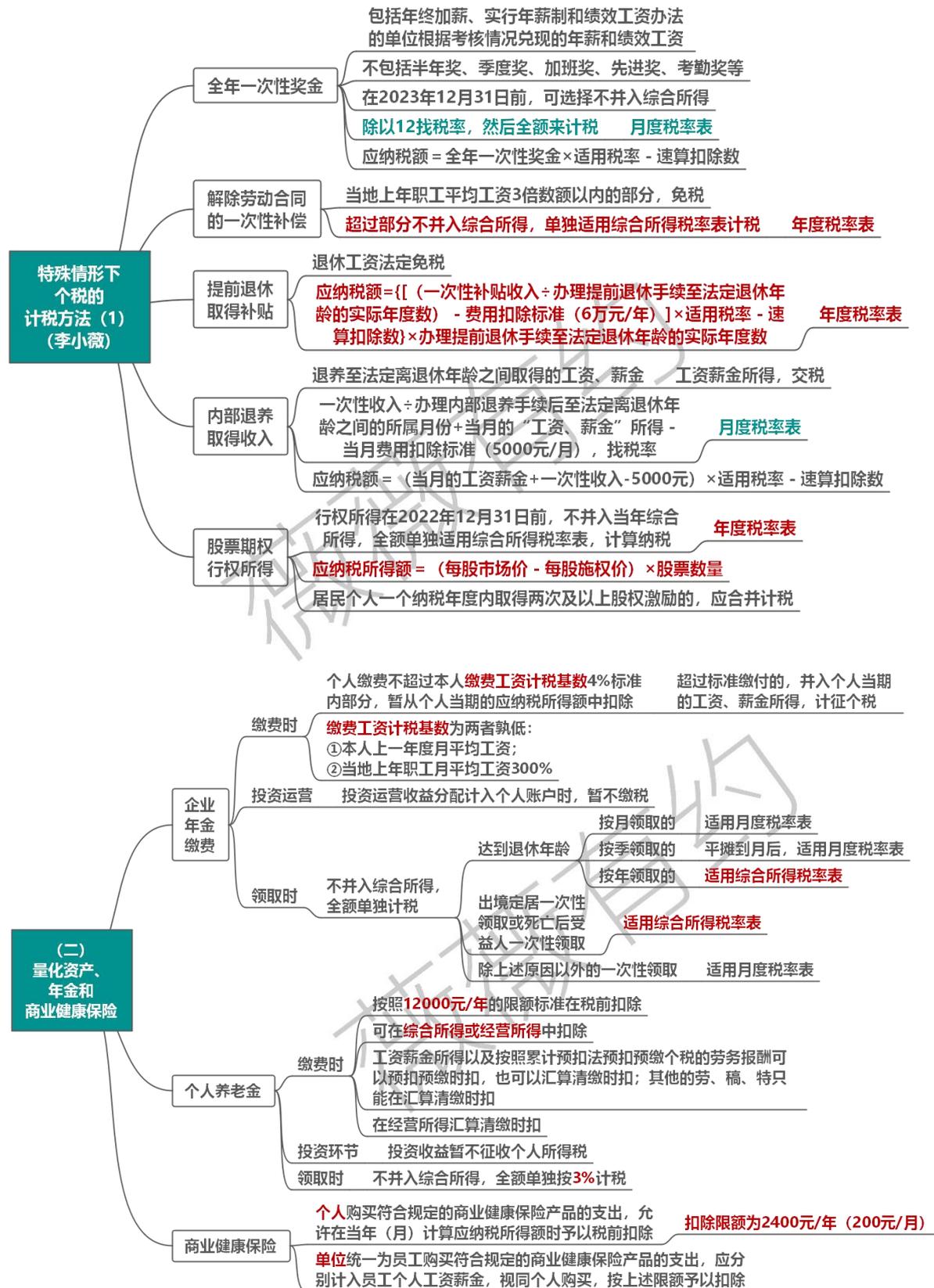
$$= \text{该国（地区）的其他分类所得单独计算的应纳税额}$$

来源于一国（地区）所得的抵免限额

$$= \text{①来源于该国（地区）综合所得抵免限额} + \text{②来源于该国（地区）经营所得抵免限额} + \text{③来源于该国（地区）其他分类所得抵免限额}$$

其他分类所得抵免限额

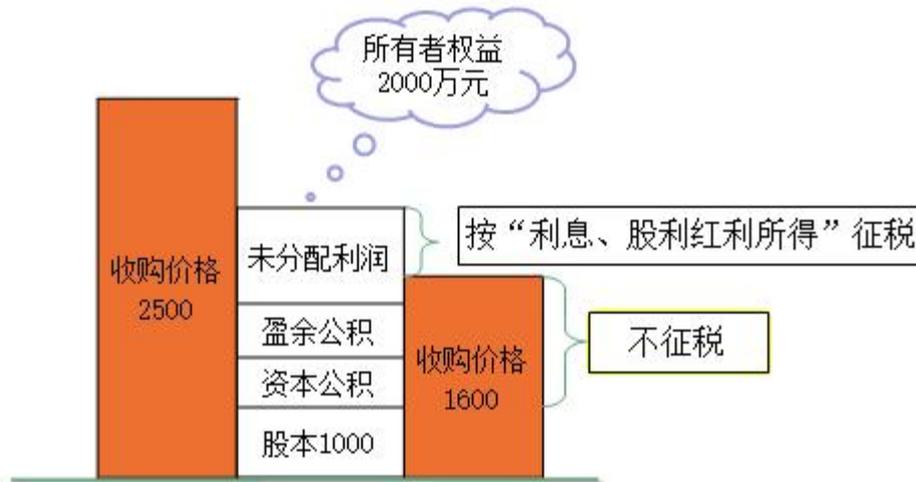
知识点 58: 应纳税额计算的特殊问题





【特殊情况】一名或多名个人投资者以股权收购方式取得被收购企业 100% 股权，股权收购前，被收购企业原账面金额中的“资本公积、盈余公积、未分配利润”等盈余积累未转增股本，而在股权交易时将其一并计入股权转让价格并履行了所得税纳税义务。股权收购后，企业将原账面金额中的盈余积累向个人投资者（新股东，下同）转增股本的处理：





知识点 59: 非居民个人应纳税额的计算

一、工资薪金、劳务报酬、稿酬、特许权使用费所得（适用月度税率表）

税目	应纳税所得额	方法
工资、薪金所得	每月收入额 - 5000	按月
劳务报酬所得	每次收入额 × 80%	按次
稿酬所得	每次收入额 × 80% × 70%	
特许权使用费所得	每次收入额 × 80%	

应纳税额 = 应纳税所得额 × 税率 - 速算扣除数

【提示】无预扣预缴，须代扣代缴

二、境内无住所个人工资薪金所得征税范围

纳税人	累计居住时间	境内所得		境外所得	
		境内支付	境外支付	境内支付	境外支付
非居民	≤ 90 天	√	免税	× (高管交税)	×
	> 90 天, < 183 天	√	√	× (高管交税)	×
居民	≥ 183 天, < 6 年	√	√	√	符合条件, 备案免税
	≥ 6 年	√	√	√	√

三、非居民个人一个月内取得数月奖金和股权激励

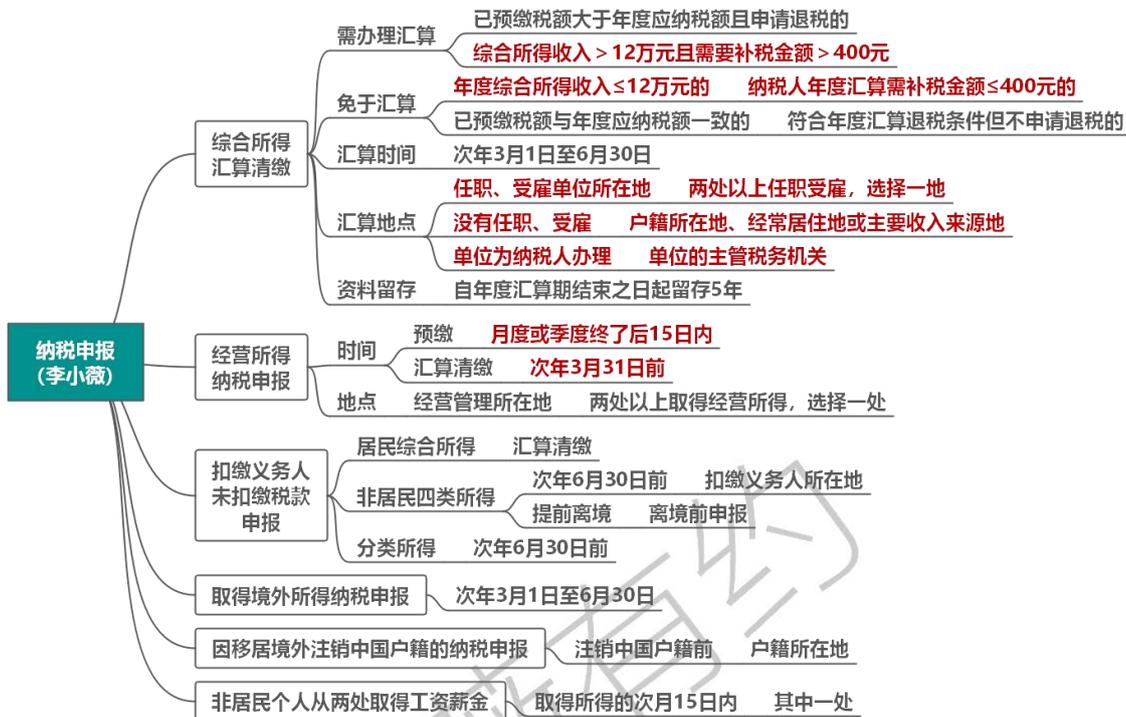


知识点 60：个人所得税的征收管理

一、纳税申报

纳税申报方式：纳税人可以采用远程办税端、邮寄等方式申报，也可以直接到主管税务机关申报。有下列情形之一的，纳税人应当依法办理纳税申报：

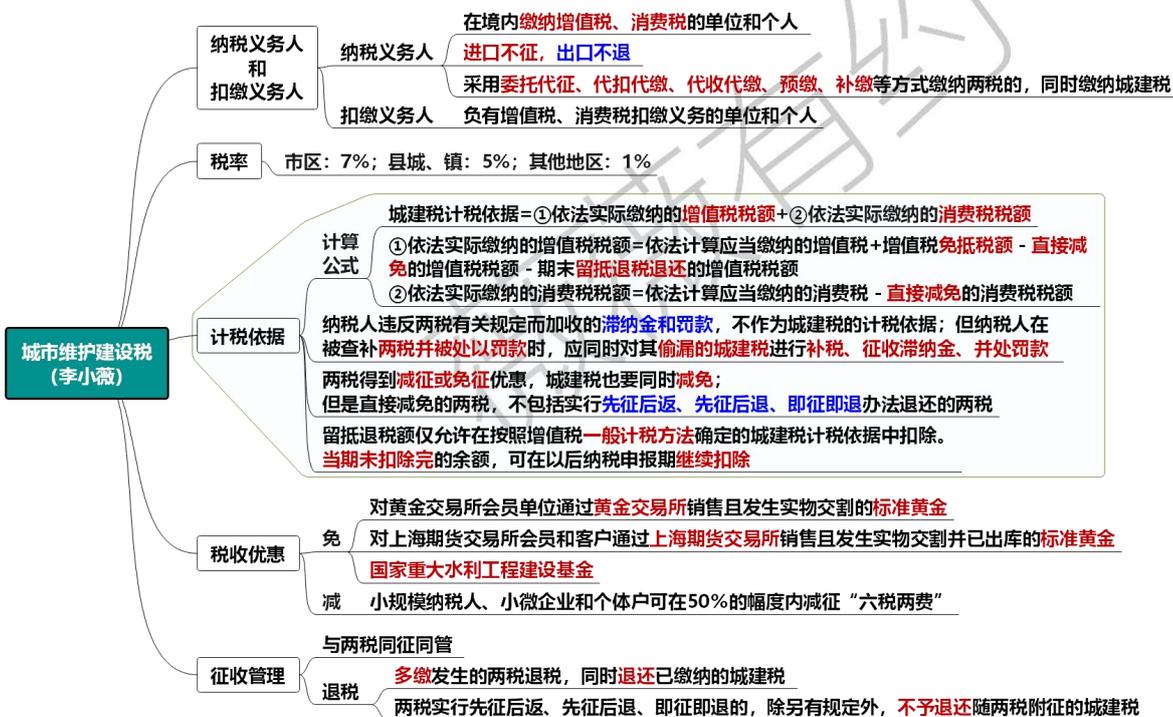
- (一) 取得综合所得需要办理汇算清缴。
- (二) 取得应税所得没有扣缴义务人。
- (三) 取得应税所得，扣缴义务人未扣缴税款。
- (四) 取得境外所得。
- (五) 因移居境外注销中国户籍。
- (六) 非居民个人在中国境内从两处以上取得工资、薪金所得。
- (七) 国务院规定的其他情形。



二、全员全额扣缴申报纳税 (☆☆)

全员全额扣缴申报	全员全额扣缴申报, 是指扣缴义务人应当在代扣税款的次月 15 日内, 向主管税务机关报送其支付所得的所有个人的有关信息、支付所得数额、扣除事项和数额、扣缴税款的具体数额和总额以及其他相关涉税信息资料
扣缴义务人代扣预扣税款的范围	除经营所得外, 扣缴义务人向个人支付应税所得时, 不论纳税人是否属于本单位人员, 均应办理全员全额扣缴纳税申报。

知识点 61: 城市维护建设税

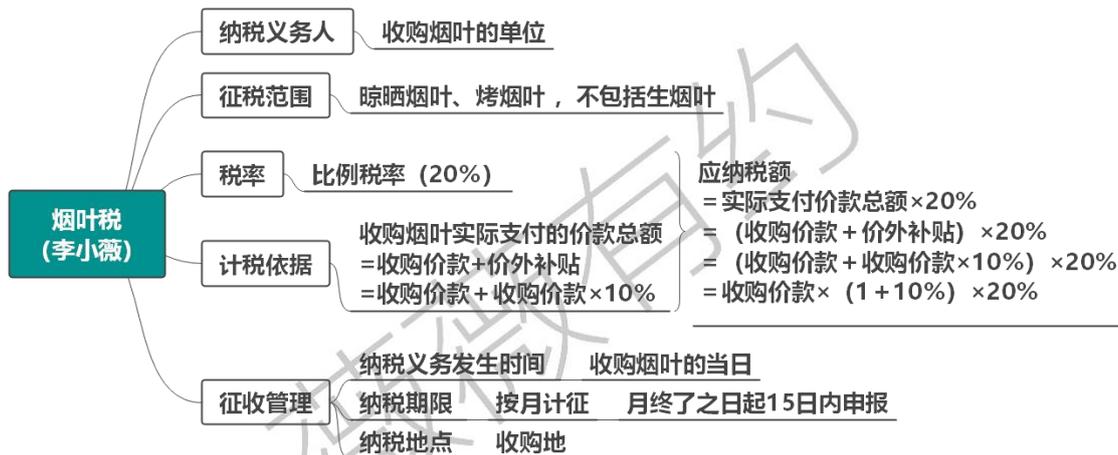


知识点 62: 教育费附加

项目	具体规定
征收范围	缴纳增值税、消费税的单位和个人

计征依据	实际缴纳的增值税、消费税
计征比率	教育费附加征收比率为 3% 地方教育附加征收率为 2%
计算	应纳教育费附加或地方教育附加=实际缴纳的增值税、消费税×征收比率（3%或 2%）
减免规定	1. 进口不征，出口不退
	2. 对由于减免增值税、消费税而发生退税的，可同时退还已征收的教育费附加
	3. 对国家重大水利工程建设基金免征教育费附加
	4. 自 2016 年 2 月 1 日起，按月纳税的月销售额或营业额不超过 10 万元（按季度纳税的季度销售额或营业额不超过 30 万元）的缴纳义务人，免征教育费附加、地方教育附加。

知识点 63: 烟叶税



知识点 64: 关税

一、关税的征税对象、纳税义务人

项目	具体规定			
征税对象	准许进出境的货物和物品			
纳税义务人	货物	进口货物的收货人、出口货物的发货人		
	物品	进出境物品的所有人或推定所有人		
		推定所有人	对携带进境的物品	推定其携带人为所有人
			对分离运输的行李	推定相应的进出境旅客为所有人
			对以邮递方式进境的物品	推定其收件人为所有人
	以邮递或其他运输方式出境的物品	推定其寄件人或托运人为所有人		

二、关税的税率

(一) 进口关税税率

税率形式	适用范围
最惠国税率	①原产于与我国共同适用最惠国待遇条款的 WTO 成员或地区的进口货物 ②原产于与我国签订有相互给予最惠国待遇条款的双边贸易协定的国家或地区进口的货物 ③原产于我国境内的进口货物
协定税率	原产于与我国签订含有关税优惠条款的区域性贸易协定的国家或地区的进口货物
特惠税率	原产于与我国签订有特殊关税优惠条款的贸易协定的国家或地区的进口货物
普通税率	①原产于上述国家或地区以外的其他国家或地区的进口货物 ②原产地不明的进口货物
暂定税率	在规定的进口优惠税率基础上, 对进口的某些重要的工农业生产原材料和机电产品关键部件 (但只限于从与中国订有关税互惠协议的国家或地区进口的货物) 和出口的特定货物实施的更为优惠的关税税率。 这种税率一般按照年度制定, 并且随时可以根据需要恢复按照法定税率征税。

配额税率	对实行关税配额管理的进口货物，关税配额内的，适用关税配额税率；关税配额外的，按不同情况分别适用最惠国税率、协定税率、特惠税率或普通税率。
------	--

(二) 税率的适用

具体情形	适用税率
1. 进出口货物	海关接受该货物申报进口或者出口之日实施的税率
2. 进口货物到达前，经海关核准先行申报的	装载该货物的运输工具申报进境之日实施的税率
3. 进口转关运输货物	指运地(最终目的地)海关接受该货物申报进口之日实施的税率；货物运抵指运地前，经海关核准先行申报的，应当适用装载该货物的运输工具抵达指运地之日实施的税率
4. 出口转关运输货物	启运地海关接受该货物申报出口之日实施的税率
5. 经海关批准，实行集中申报的进出口货物	每次货物进出口时海关接受该货物申报之日实施的税率
6. 因超过规定期限未申报而由海关依法变卖的进口货物	装载该货物的运输工具申报进境之日实施的税率
7. 因纳税义务人违反规定需要追征税款的进出口货物	违反规定的行为发生之日实施的税率；行为发生之日不能确定的，适用海关发现该行为之日实施的税率
8. 已申报进境并放行的保税货物、减免税货物、租赁货物或者已申报进出境并放行的暂时进出境货物，有下列情形之一需缴纳税款的： (1) 保税货物经批准不复运出境的； (2) 保税仓储货物转入国内市场销售的； (3) 减免税货物经批准转让或者移作他用的； (4) 可暂不缴纳税款的暂时进出境货物，经批准不复运出境或者进境的； (5) 租赁进口货物，分期缴纳税款的。	适用海关接受纳税义务人再次填写报关单申报办理纳税及有关手续之日实施的税率：
9. 补征或者退还进出口货物关税	按前述规定确定

三、关税关税价格与应纳税额的计算

(一) 一般进口货物的完税价格

进口货物的完税价格包括货物的货价、货物运抵我国境内输入地点起卸前的运输及其相关费用、保险费。

1. 成交价格估价方法

计入完税价格的调整项目	不计入完税价格的调整项目
①由买方负担的除购货佣金以外的佣金和经纪费。 【薇提示】 购货佣金不计入完税价格。 ②由买方负担的与该货物视为一体的容器费用； ③由买方负担的包装材料和包装劳务费用； ④与该货物的生产和向我国境内销售有关的，在境外开发、设计等相关服务的费用。 ⑤与该货物有关，应当由买方直接或间接支付的特许权使用费。 ⑥卖方直接或间接从买方对该货物进口后转售、处置或使用所得中获得的收益。	①厂房、机械、设备等货物进口后发生的的基建、安装、装配、维修和技术服务的费用。但是保修费用除外； ②货物运抵境内输入地点之后的运输费用； ③进口关税及其他国内税； ④为在境内复制进口货物而支付的费用； ⑤境内外技术培训及境外考察费用； ⑥符合条件的利息。

【薇提示】进口货物完税价格中的运输及相关费用、保险费的确定

进口货物的运输及相关费用	应该按照买方实际支付或应付的费用计算
	如无法确定，按照该货物进口同期的正常运输成本审查确定

	运输工具作为进口货物，利用自身动力进境的，海关在审查确定完税价格时，不再另行计入运输及相关费用
进口货物的保险费	应该按照实际支付的费用计算
	保险费如无法确定或未实际发生，海关应当按照（货价+运费）×3%计算保险费
邮运进口的货物	应当以邮费作为运输及相关费用、保险费

2. 进口货物海关估价方法

进口货物的成交价格不符合成交价格条件或者成交价格不能确定的，海关依次以相同货物成交价格方法、类似货物成交价格方法、倒扣价格估价方法、计算价格估价方法及其他合理方法，审查确定该货物的完税价格。

【薇提示】纳税义务人向海关提供有关资料后，可以提出申请，颠倒倒扣价格方法和计算价格估价方法的适用次序。

（二）特殊进口货物的完税价格

特殊进口货物	具体情形	完税价格
1. 运往境外修理的机械器具、运输工具或其他货物	出境时已向海关报明，并在海关规定期限内复运进境的	以境外修理费和物料费为基础审查确定完税价格
2. 运往境外加工的货物	出境时已向海关报明，并在海关规定期限内复运进境的	以境外加工费、料件费、复运进境的运输及相关费用、保险费为基础审查确定完税价格
3. 暂时进境的货物	经海关批准暂时进境的货物	按照一般进口货物完税价格确定的有关规定，审查确定完税价格
4. 租赁方式进口的货物	以租金方式对外支付的租赁货物	在租赁期间以海关审定的租金作为完税价格，利息应当予以计入
	留购的租赁货物	海关审定的留购价格
	承租人申请一次性缴纳税款的	可选择按照“进口货物海关估价方法”的相关内容确定完税价格，或者按海关审查确定的租金总额作为完税价格
5. 留购的进口货样、展览品和广告陈列品		海关审定的留购价格
6. 予以补税的减免税货物	特定地区、特定企业或者具有特定用途的特定减免税进口货物，应当接受海关监管。 监管年限：船舶、飞机 8 年；机动车辆 6 年；其他货物 3 年。监管年限自货物进口放行之日起计算。 由海关监管使用的减免税进口货物，在监管年限内转让或移作他用需要补税的：	完税价格=海关审定的该货物原进口时的价格×[1-申请补税时实际已使用的时间（月）÷（监管年限×12）]
7. 不存在成交价格的进口货物	易货贸易、寄售、捐赠、赠送等不存在成交价格的进口货物	由海关与纳税人进行价格磋商后，按照“进口货物海关估价方法”的规定，估定完税价格
8. 进口软件介质	进口载有专供数据处理设备用软件的介质，具有下列情形之一的：①介质本身的价值或者成	以介质本身的价值或者成本为基础审查确定完税价格

	本与所载软件的价值分列；②介质本身的价值或者成本与所载软件的价值虽未分列，但是纳税人能够提供介质本身的价值或者成本的证明文件，或能提供所载软件价值的证明文件。含有美术、摄影、声音、图像、影视、游戏、电子出版物的介质不适用上述规定。	
--	---	--

（三）出口货物的完税价格

1. 以成交价格为基础的完税价格

出口货物的完税价格由海关以该货物的成交价格为基础审查确定。

【薇提示 1】包括货物运至我国境内输出地点装载前的运输及其相关费用、保险费，但不包括离境口岸至境外口岸之间的运费、保险费。

【薇提示 2】不包括出口关税税额。

【薇提示 3】不包括在货物价款中单独列明由卖方承担的支付给境外的佣金。

2. 出口货物海关估价方法

出口货物的成交价格不能确定时，完税价格由海关依次使用下列方法估定：

（1）同时或大约同时向同一国家或地区出口的不同货物的成交价格；

（2）同时或大约同时向同一国家或地区出口的类似货物的成交价格；

（3）根据境内生产相同或类似货物的成本、利润和一般费用、境内发生的运输及其相关费用、保险费计算所得的价格；

（4）按照合理方法估定的价格。

（四）应纳税额的计算

类型	应纳税额的计算公式
从价税	关税税额=应税进（出）口货物数量×单位完税价格×税率
从量税	关税税额=应税进（出）口货物数量×单位货物税额
复合税	关税税额=应税进（出）口货物数量×单位货物税额+应税进（出）口货物数量×单位完税价格×税率
滑准税	关税税额=应税进（出）口货物数量×单位完税价格×滑准税税率 【薇提示】 根据货物的不同价格适用不同税率的一类特殊的从价关税——价高，税率低；价低，税率高。

五、关税法定减免税

（除法定减免税外的其他减免税均由国务院决定）

1. 关税税额在人民币 50 元以下的一票货物，可免征关税；
2. 无商业价值的广告品和货样，可免征关税；
3. 外国政府、国际组织无偿赠送的物资，可免征关税；
4. 进出境运输工具装载的途中必需的燃料、物料和饮食用品，可予免税；
5. 在海关放行前损失的货物，可免征关税；
6. 在海关放行前遭受损坏的货物，可以根据海关认定的受损程度减征关税；
7. 我国缔结或者参加的国际条约规定减征、免征关税的货物、物品，按照规定予以减免关税；
8. 法律规定减征、免征关税的其他货物、物品。

六、关税的征收管理

项目	具体规定
----	------

申报时间	①进口货物：应当自运输工具申报进境之日起 14 日内，向货物进境地海关申报； ②出口货物：在运抵海关监管区后、装货的 24 小时以前，向货物出境地海关申报。
纳税期限	纳税人应当自海关填发税款缴款书之日起 15 日内，向指定银行缴纳税款，届满日如遇周末或者法定节假日，关税缴纳期限顺延至周末或者法定节假日之后的第一个工作日。
延期缴纳期限	纳税义务人因不可抗力或者在国家税收政策调整的情形下，不能按期缴纳税款的，经依法提供税款担保后，可以延期缴纳税款，但最长不得超过 6 个月。
关税的强制执行	征收关税滞纳金 滞纳金自关税缴纳期限届满滞纳之日起，至纳税义务人缴纳关税之日止，按滞纳税款万分之五的比例按日征收，周末或法定节假日不予扣除。 关税滞纳金金额=滞纳关税税额×滞纳金征收比率×滞纳天数
	强制征收 如纳税义务人自缴纳税款期限届满之日起 3 个月仍未缴纳税款，经直属海关关长或者其授权的隶属海关关长批准，海关可以采取强制扣缴、变价抵缴等强制措施。

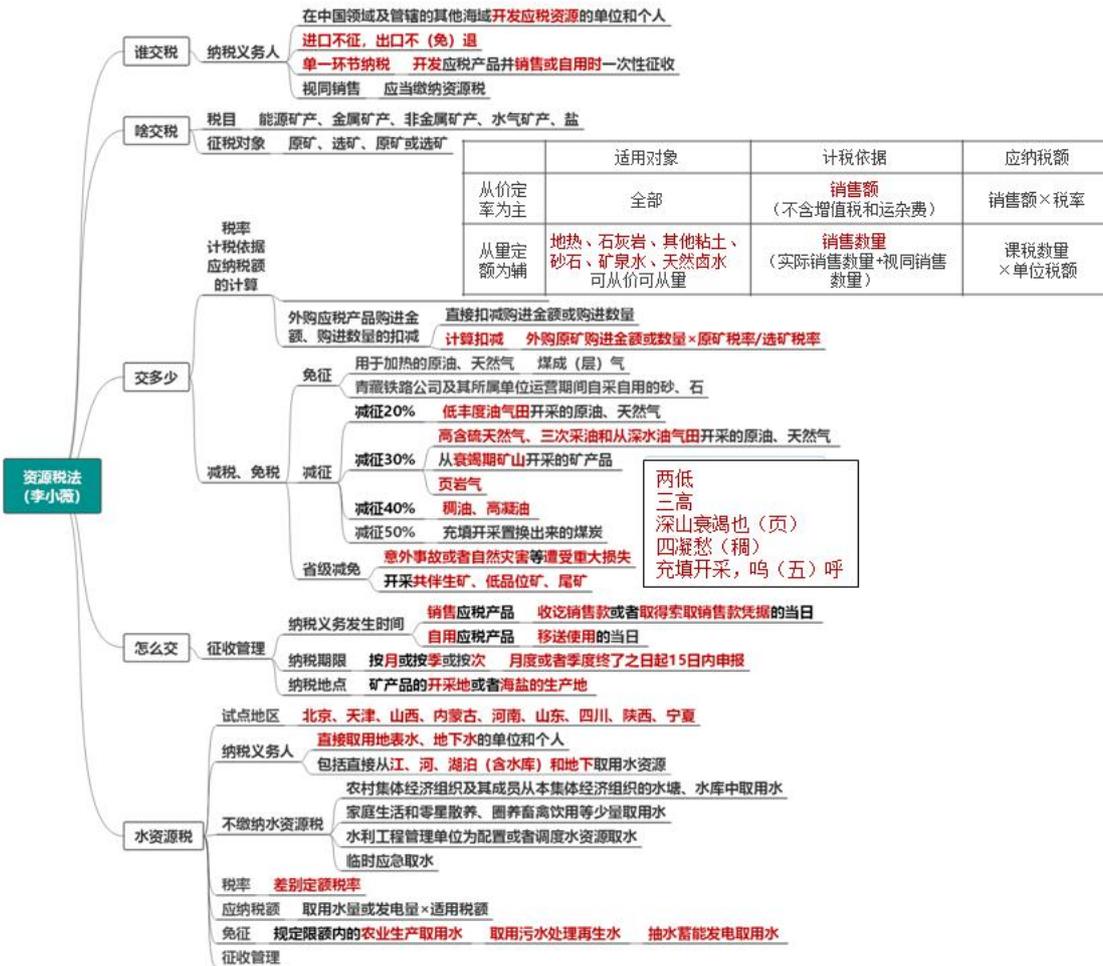
知识点 65: 跨境电子商务零售进口关税政策

项目	具体规定
纳税义务人	购买跨境电子商务零售进口商品的个人作为纳税义务人
扣缴义务人	电子商务企业、电子商务交易平台企业或物流企业可作为代收代缴义务人
计税依据	完税价格：实际交易价格（包括货物零售价格、运费和保险费）
计征限额	限值以内 单次交易限值为人民币 5000 元，个人年度交易限值为人民币 26000 元以内→增值税、消费税按法定应纳税额的 70%征收，关税税率暂设为 0%。
	超过限值 单次限值、累加后超过个人年度限值的单次交易，以及完税价格超过 5000 元限值的单个不可分割商品→增值税、消费税、关税均按照一般贸易方式全额征税。

知识点 66: 船舶吨税



知识点 67: 资源税



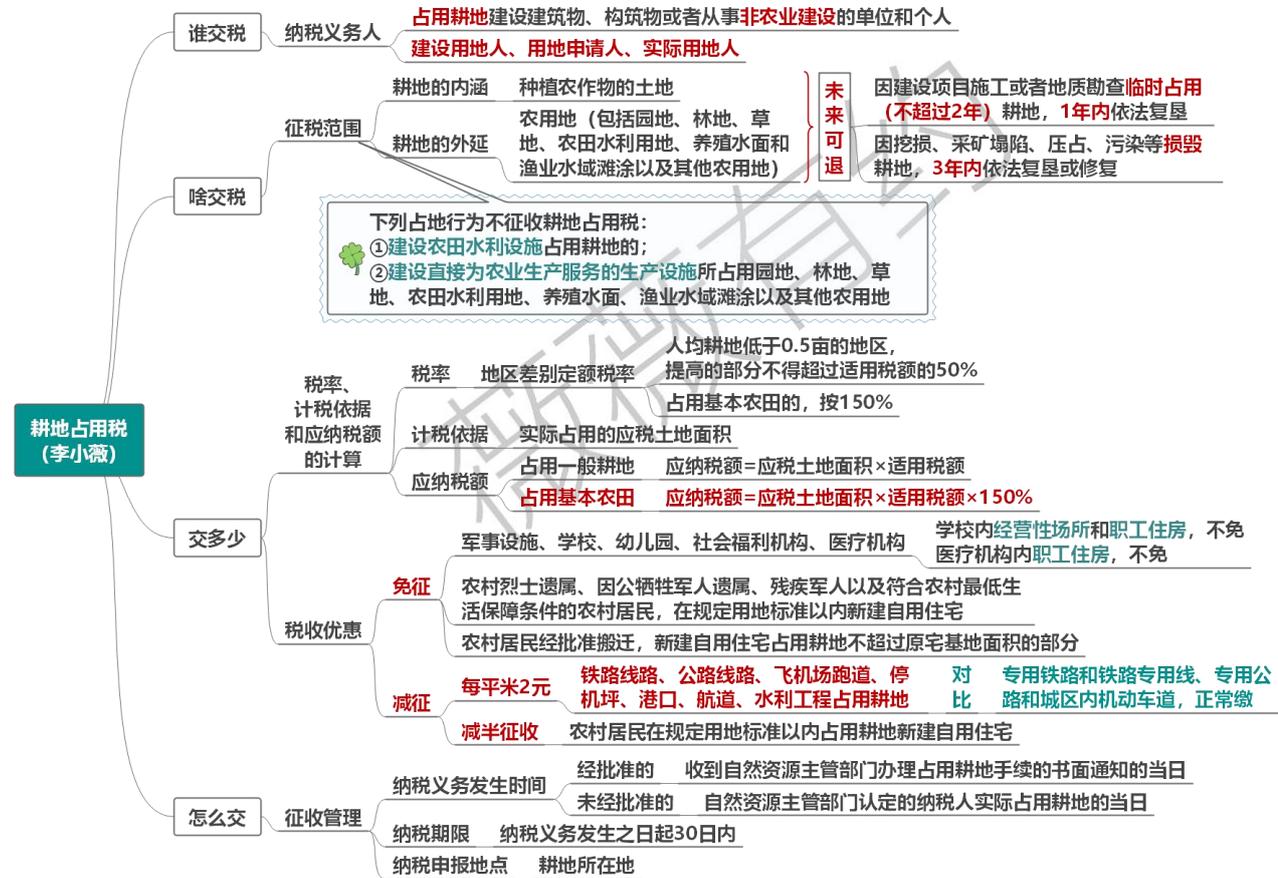
知识点 68: 环境保护税



知识点 69: 城镇土地使用税



知识点 70: 耕地占用税



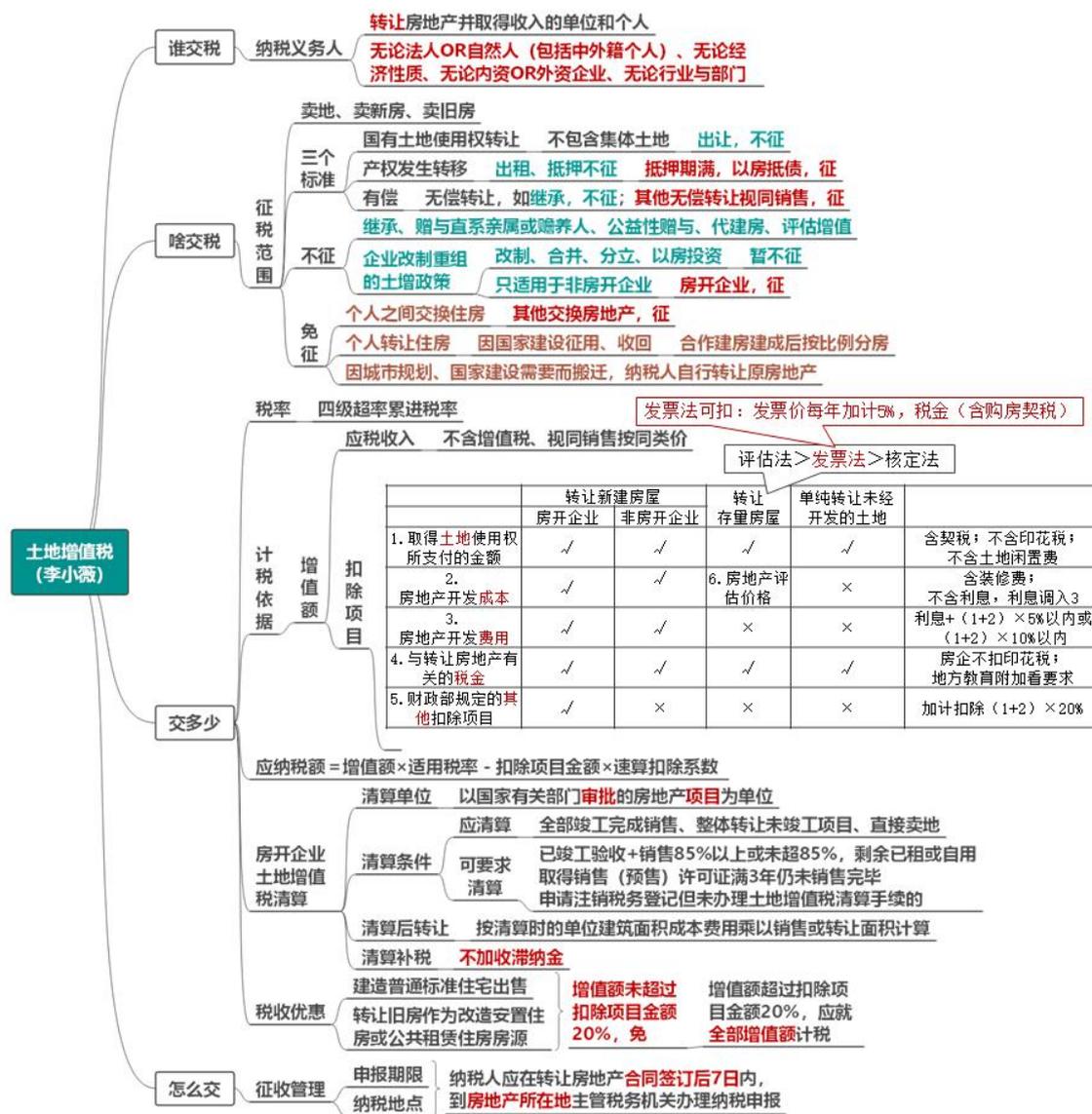
知识点 71: 房产税



知识点 72: 契税



知识点 73: 土地增值税

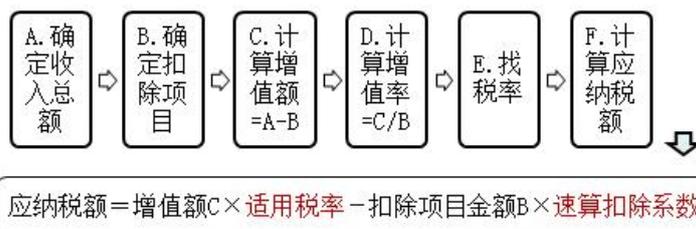


【注】土地增值税的税率

土地增值税采用四级超率累进税率, 是我国唯一一个采用超率累进税率的税种。

级数	增值额与扣除项目金额的比率	税率 (%)	速算扣除系数 (%)
1	不超过 50% 的部分	30	0
2	超过 50%~100% 的部分	40	5
3	超过 100%~200% 的部分	50	15
4	超过 200% 的部分	60	35

【注】土地增值税应纳税额的计算步骤



知识点 74: 契税与土地增值税征税项目对比

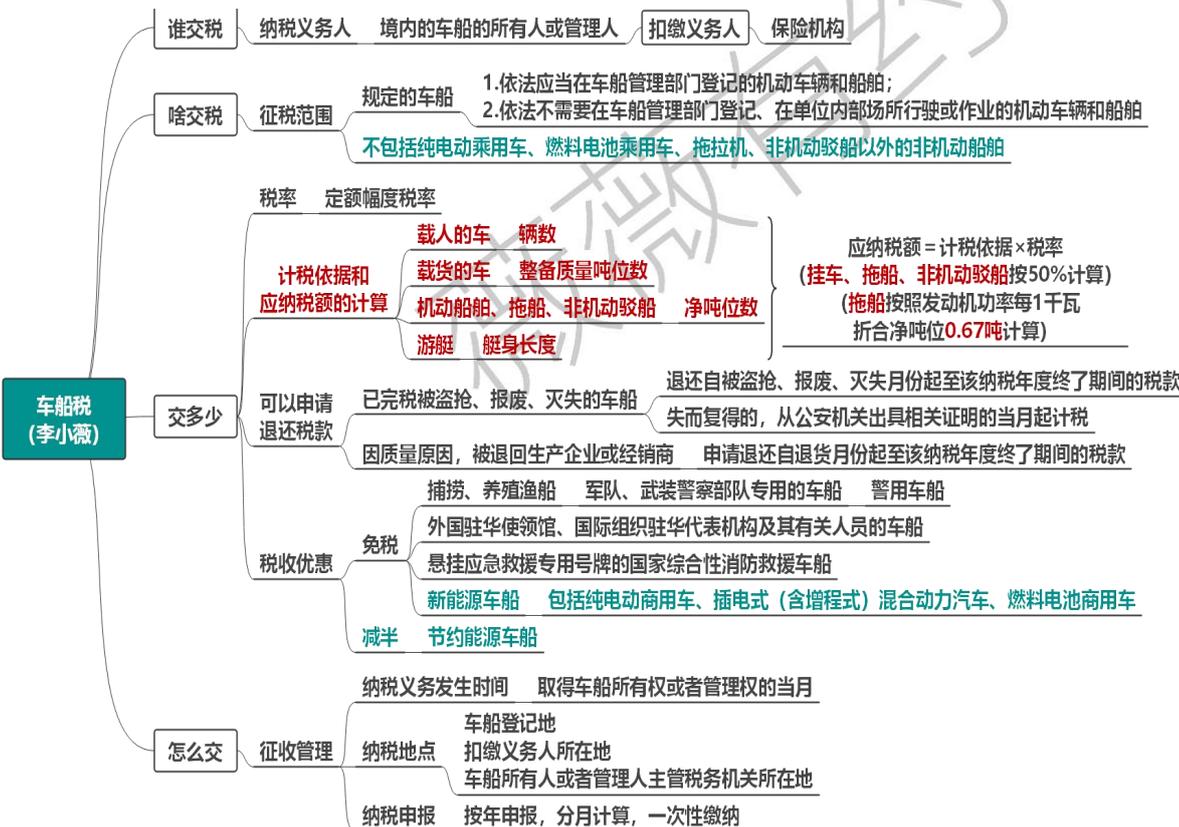
情形	土地增值税	契税
土地使用权出让	不征	纳税

土地使用权转让	纳税	纳税
房地产交换	双方均纳税	支付差价方，以差价作为计税依据纳税
	个人之间交换住房，免税	交换价格相等，免税
继承和赠与	继承和特定赠与（赠与直系亲属、赡养人、公益性赠与），不征	法定继承，免税
	其他赠与，纳税	非法定继承和赠与，纳税

知识点 75: 车辆购置税



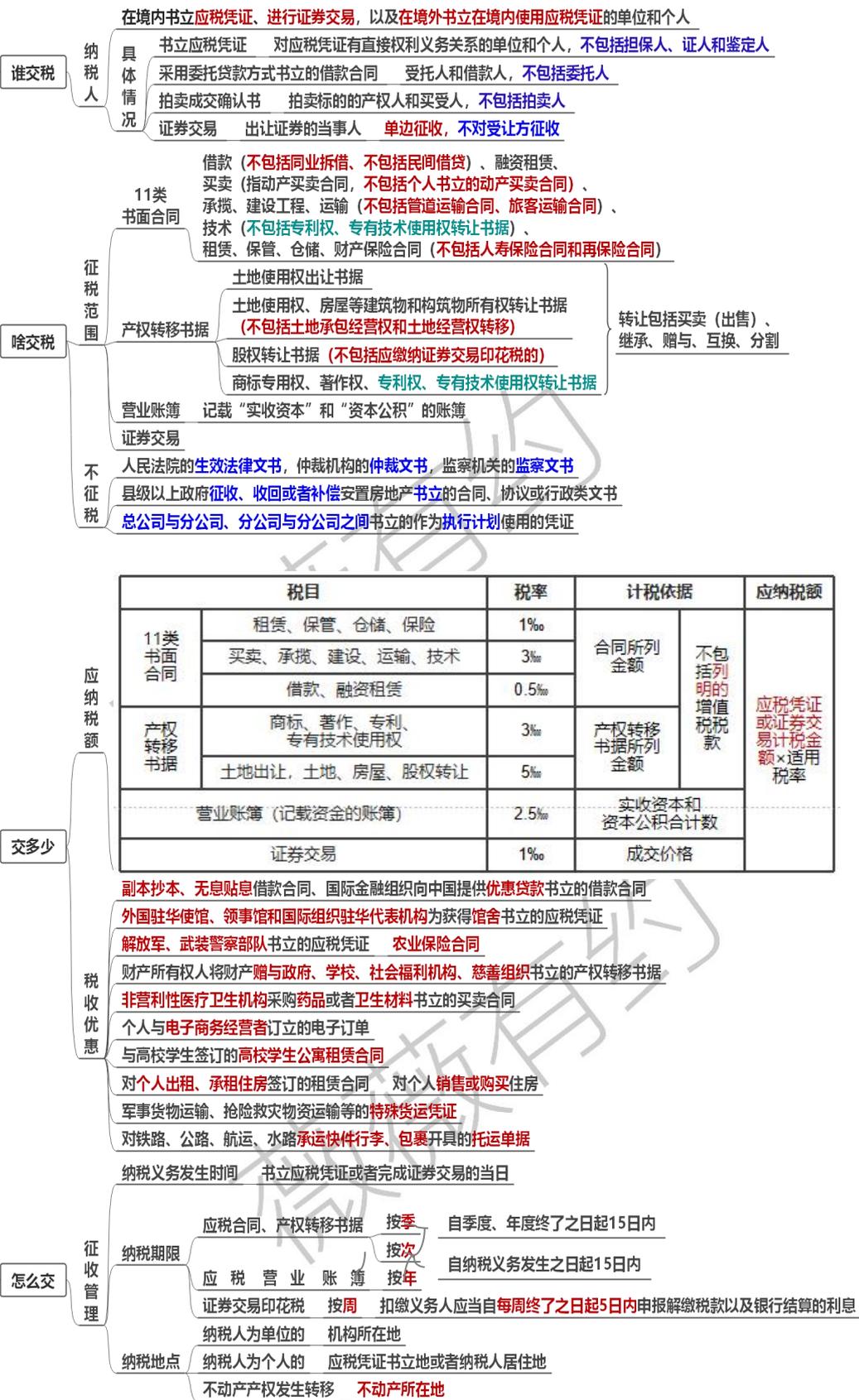
知识点 76: 车船税



知识点 77: 印花税

税目		税率	计税依据		应纳税额
11 类书面合同	租赁、保管、仓储、保险	1‰	合同所列金额	不包括列明的增值税税款	应税凭证或证券交易计税金额×适用税率
	买卖、承揽、建设、运输、技术	3‰			
	借款、融资租赁	0.5‰			
产权转移书据	商标、著作、专利、专有技术使用权	3‰	产权转移书据所列金额		
	土地出让, 土地、房屋、股权转让	5‰			
营业账簿 (记载资金的账簿)		2.5‰	实收资本和资本公积合计数		
证券交易		1‰	成交价格		

印花税 (李小薇)





知识点 78：股权、股票涉税对比

一、转让差价所得

类别	非上市公司股权		上市公司股票	
	企业	个人	企业	个人
增值税	不征		金融商品转让（差额计税：卖出价—买入价）	免征
印花税	0.5%（买卖双方）		1%（卖方）	1%（卖方）
所得税	计入转让财产收入，计算纳税	$(\text{转让收入} - \text{股权原值} - \text{转让时的合理费用}) \times 20\%$	计入转让财产收入，计算纳税	暂免征收

二、股息、红利

税种	税务处理		
增值税	不征		
企业所得税	从居民企业取得： <ul style="list-style-type: none"> 非上市：免税 上市： <ul style="list-style-type: none"> 持股满1年：免税 不足12个月：征税 从非居民企业取得：征税		
个人所得税	持股时间差别化征税政策	持股期限 ≤ 1 个月	全额计入应纳税所得额
		1 个月 < 持股期限 ≤ 1 年	暂减按 50% 计入应纳税所得额
		持股期限 > 1 年	暂免征

知识点 79：税收优惠纵向对比

1. 国家机关有关的税收优惠

房产税	国家机关自用的房产，免征房产税
城镇土地使用税	国家机关自用的土地，免征城镇土地使用税

契税	国家机关、事业单位、社会团体、军事单位承受土地、房屋权属用于办公、教学、医疗、科研、军事设施，免征契税
----	---

2. 学校有关的税收优惠

税种	优惠规定
增值税	从事学历教育的学校提供的教育服务，免征增值税
	政府举办的从事学历教育的高等、中等和初等学校（不含下属单位），举办进修班、培训班取得的全部归该学校所有的收入，免征增值税
	政府举办的职业学校设立的主要为在校学生提供实习场所、并由学校出资自办、由学校负责经营管理、经营收入归学校所有的企业，从事《销售服务、无形资产或者不动产注释》中“现代服务”（不含融资租赁服务、广告服务和其他现代服务）、“生活服务”（不含文化体育服务、其他生活服务和桑拿、氧吧）业务活动取得的收入，免征增值税
	境外教育机构与境内从事学历教育的学校开展中外合作办学，提供学历教育服务取得的收入免征增值税
企业所得税	（1）对企业出资给非营利性科研机构、高等学校和政府性自然科学基金用于基础研究的支出，在计算应纳税所得额时可按实际发生额在税前扣除，并可按 100% 在税前加计扣除 （2）对非营利性科研机构、高等学校接收企业、个人和其他组织机构基础研究资金收入，免征企业所得税
个人所得税	科研机构、高等学校转化职务科技成果以股份或出资比例等股权形式给予科技人员个人奖励，经主管税务机关审核后，暂不征收个税 非营利性研究开发机构和高等学校，从职务科技成果转化收入中给予科技人员的现金奖励，可减按 50% 计入科技人员当月“工资、薪金所得”，依法缴纳个税
房产税	国家财政部门拨付事业经费的单位自用的房产，免征房产税 企业办的各类学校、医院、托儿所、幼儿园自用的房产，免征房产税
城镇土地使用税	由国家财政部门拨付事业经费的单位自用的土地，免征城镇土地使用税 企业办的学校、医院、托儿所、幼儿园，其自用的土地免征土地使用税
契税	国家机关、事业单位、社会团体、军事单位承受土地、房屋权属用于办公、教学、医疗、科研、军事设施 非营利性的学校、医疗机构、社会福利机构承受土地、房屋权属用于办公、教学、医疗、科研、养老、救助
耕地占用税	学校、幼儿园、社会福利机构、医疗机构占用耕地，免征耕地占用税
印花税	财产所有权人将财产赠与政府、学校、社会福利机构、慈善组织书立的产权转移书据 对与高校学生签订的高校学生公寓租赁合同，免征印花税

3. 社区养老、托育、家政服务有关的税收优惠

增值税	为社区提供养老、托育、家政等服务的机构，提供社区养老、托育、家政服务取得的收入，免征增值税
房产税	为社区提供养老、托育、家政等服务的机构自有或其通过承租、无偿使用等方式取得并用于提供社区养老、托育、家政服务的房产，免征房产税
契税	为社区提供养老、托育、家政等服务的机构承受房屋、土地用于提供社区养老、托育、家政服务的，免征契税

4. 与公租房有关的税收优惠

房产税	对按政府规定价格出租的公有住房和廉租住房，免征房产税
	为支持公共租赁住房（公租房）的建设和运营，对经营公租房的租金收入，免征房产税
契税	2021 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，公租房经营管理单位购买住房作为公租房，免征契税
土地增值税	对企事业单位、社会团体以及其他组织转让旧房作为公共租赁住房房源且增值额未超过扣除项目金额 20% 的，免征土地增值税

印花稅	公租房经营管理单位免征建设、管理公租房涉及的印花稅。在其他住房项目中配套建设公租房，按公租房建筑面积占总建筑面积的比例免征建设、管理公租房涉及的印花稅 对公租房经营管理单位购买住房作为公租房，免征契稅、印花稅；对公租房租賃双方免征签订租賃协议涉及的印花稅
	对廉租住房、经济适用住房经营管理单位与廉租住房、经济适用住房相关的印花稅以及廉租住房承租人、经济适用住房购买人涉及的印花稅予以免征

5. 与公有住房有关的稅收优惠

房產稅	对按政府规定价格出租的公有住房和廉租住房，暂免征收房產稅
	房管部門向居民出租的公有住房，暂免征收房產稅
契稅	城镇职工按规定第一次购买公有住房的，免征契稅
	公有制单位为解决职工住房而采取集资建房方式建成的普通住房或由单位购买的普通商品住房，经县级以上地方人民政府房改部門批准、按照国家房改政策出售给本单位职工的，如属职工首次购买住房，比照公有住房免征契稅
	已购公有住房经补缴土地出让价款成为完全产权住房的，免征契稅

6. 与改造安置住房有关的稅收优惠

城镇土地 使用稅	对改造安置住房建设用地免征城镇土地使用稅
契稅	棚户区改造中，经营管理单位回购已分配的改造安置住房继续作为改造安置房源的，免征契稅 (新增)个人首次购买 90 平方米以下改造安置住房，按 1% 的稅率计征契稅；购买超过 90 平方米，但符合普通住房标准的改造安置住房，按法定稅率减半计征契稅。 个人因房屋被征收而取得货币补偿并用于购买改造安置住房，或因房屋被征收而进行房屋产权调换并取得改造安置住房，按有关规定减免契稅
	对企事业单位、社会团体以及其他组织转让旧房作为改造安置住房或公共租賃住房房源且增值額未超过扣除项目金額 20% 的，免征土地增值稅
印花稅	对改造安置住房经营管理单位、开发商与改造安置住房相关的印花稅以及购买安置住房的个人涉及的印花稅予以免征

7. 与经济适用房有关的稅收优惠

契稅	对经济适用住房经营管理单位回购经济适用住房继续作为经济适用住房房源的，免征契稅
	对个人购买经济适用住房，在法定稅率基础上减半征收契稅
个人所得稅	已购公有住房、经济适用房，装修费用最高扣除限額为房屋原值的 15%
印花稅	对廉租住房、经济适用住房经营管理单位与廉租住房、经济适用住房相关的印花稅以及廉租住房承租人、经济适用住房购买人涉及的印花稅予以免征

8. 军队、军人有关的稅收优惠

增值稅	军队空余房產租賃收入，免征增值稅
个人所得稅	省级人民政府、国务院部委和中国人民解放军军以上单位，以及外国组织颁发的科学、教育、技术、文化、卫生、体育、环境保护等方面的獎金(獎學金)，免征个人所得稅
	军人的转业费、复员费、退役金，免征个人所得稅
房產稅	军队自用的房產，免征房產稅
城镇土地使用稅	军队自用的土地，免征城镇土地使用稅
契稅	军事单位承受土地、房屋权属用于办公、军事设施，免征契稅
	军队离退休干部住房由国家投资建设，军队和地方共同承担建房任务，其中军队承建部分完工后应逐步移交地方政府管理，免征军建离退休干部住房及附属用房移交地方政府管理所涉及的契稅
耕地占用稅	军事设施占用耕地，免征耕地占用稅

车辆购置税	中国人民解放军和中国人民武装警察部队列入装备订货计划的车辆，免征车辆购置税
船舶吨税	军队、武装警察部队专用或者征用的船舶，免征船舶吨税
	在吨税执照期限内，军队、武装警察部队征用应税船舶，海关按照实际发生的天数批注延长《吨税执照》期限
车船税	军队、武装警察部队专用的车船，免征车船税
印花税	中国人民解放军、中国人民武装警察部队书立的应税凭证，免征印花税
	军事物资运输凭证，免纳印花税
多税种	见【大战提示】随军家属就业、军队转业干部就业、关于重点群体创业就业相关税收优惠

9. 铁路有关的税收优惠

税种	优惠规定
增值税	根据国家指令无偿提供的铁路运输服务、航空运输服务，属于用于公益事业的服务，不征收增值税
	青藏铁路公司提供的铁路运输服务免征增值税
企业所得税	对企业投资者持有 2019~2023 年发行的铁路债券取得的利息收入，减半征收企业所得税
	企业从事国家重点扶持的公共基础设施项目（包括港口码头、机场、铁路、公路、电力、水利等项目）的投资经营的所得，自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起，第 1 年至第 3 年免征企业所得税，第 4 年至第 6 年减半征收企业所得税（三免三减半）
个人所得税	对个人投资者持有 2019-2023 年发行的铁路债券取得的利息收入，减按 50% 计入应纳税所得额计算征收个人所得税
环境保护税	机动车、铁路机车、非道路移动机械、船舶和航空器等流动污染源排放应税污染物的，暂免征收环保税
资源税	对青藏铁路公司及其所属单位运营期间自采自用的砂、石等材料免征资源税，免征资源税
城镇土地使用税	企业的铁路专用线、公路等用地，在厂区以外、与社会公用地段未加隔离的，暂免征收城镇土地使用税；在企业厂区以内，应照章征收城镇土地使用税
	对石油天然气生产建设中用于地质勘探、钻井、井下作业、油气田地面工程等施工临时用地，石油天然气生产企业厂区以外的铁路专用线、公路及输油（气、水）管道用地，油气长输管线用地，暂免征收城镇土地使用税
耕地占用税	军用公路、铁路专用线（军事设施）占用耕地，免征耕地占用税
	铁路线路、公路线路、飞机场跑道、停机坪、港口、航道、水利工程占用耕地，减按每平方米 2 元的税额征收耕地占用税
	专用铁路和铁路专用线占用耕地的，按照当地适用税额缴纳耕地占用税
印花税	对铁路、公路、航运、水路承运快件行李、包裹开具的托运单据，暂免贴印花

10. 外国驻华使领馆、国际组织驻华代表机构有关人员税收优惠

增值税	外国驻华使（领）馆及其馆员在华购买按规定征收增值税、属于合理自用范围内的生活办公类货物和服务（含修理修配劳务）可申请增值税退税
个人所得税	对于仅在国际组织驻华机构和外国政府驻华使领馆中工作的外籍雇员，暂不征收个人所得税。在中国境内，若国际驻华机构和外国政府驻华使领馆中工作的外交人员、外籍雇员在该机构或使领馆之外，从事非公务活动所取得的收入，应缴纳个人所得税
船舶吨税	依照法律规定应当予以免税的外国驻华使领馆、国际组织驻华代表机构及其有关人员的船舶，免征船舶吨税
契税	依照法律规定应当予以免税的外国驻华使馆、领事馆和国际组织驻华代表机构承受土地、房屋权属，免征契税
车辆购置税	外国驻华使馆、领事馆和国际组织驻华机构及其有关人员自用的车辆，免征车辆购置税
车船税	依照法律规定应当予以免税的外国驻华使领馆、国际组织驻华代表机构及其有关人员的车船

印花税	依照法律规定应当予以免税的外国驻华使馆、领事馆和国际组织驻华代表机构为获得馆舍书立的应税凭证，免征印花税
-----	--

11. 个人出租住房的税收优惠

增值税	个人出租住房，按照 5% 的征收率减按 1.5% 计算应纳税额 其他个人，采取一次性收取租金形式出租不动产取得的租金收入，可在对应的租赁期内平均分摊，分摊后的月租金收入未超过 15 万元的，免征增值税
城建税、教育费附加	按缴纳的增值税，缴纳城建税及教育费附加
房产税	个人出租住房，按 4% 的税率征收房产税
城镇土地使用税	对个人出租住房，免征城镇土地使用税
印花税	对个人出租、承租住房签订的租赁合同，免征印花税
个人所得税	对个人出租住房取得的所得，减按 10% 的税率征收个人所得税

知识点 80：小税种纳税申报期限对比

税种	申报缴纳方式		
城建税及附加	随“两税”缴纳而缴纳		
房产税	按年计算、分期缴纳，具体纳税期限由省、自治区、直辖市人民政府确定		
城镇土地使用税	按年计算、分期缴纳，具体纳税期限由省、自治区、直辖市人民政府确定		
车船税	车船税按年申报，分月计算，一次性缴纳		
烟叶税	按月计征，纳税人应当于纳税义务发生月终了之日起 15 日内申报并缴纳税款		
资源税	按月或者按季申报缴纳，不能按固定期限计算缴纳的，可以按次申报缴纳（15 日内申报纳税）		
水资源税	除农业生产取用水外，水资源税按季或者按月征收，由主管税务机关根据实际情况确定		
	对超过规定限额的农业生产取用水水资源税可按年征收		
	不能按固定期限计算缴纳的，可以按次申报纳税		
环境保护税	纳税人应当自纳税期满或者纳税义务发生之日起 15 日内申报纳税		
	按月计算，按季申报缴纳，不能按固定期限计算缴纳的，可以按次申报缴纳（15 日内申报纳税）		
关税	自海关填发税款缴款书之日起 15 日内，缴纳税款		
船舶吨税	自海关填发船舶吨税缴款凭证之日起 15 日缴清税款		
土地增值税	应在转让房地产合同签订后 7 日内，向房地产所在地主管税务机关办理纳税申报，并向税务机关提供相关资料		
耕地占用税	自纳税义务发生之日起 30 日内申报缴纳耕地占用税		
车辆购置税	一车一申报，自纳税义务发生之日起 60 日内申报缴纳		
契税	纳税人应当在依法办理土地、房屋权属登记手续前申报缴纳契税		
	按规定不再需要办理土地、房屋权属登记的，纳税人应自纳税义务发生之日起 90 日内申报缴纳契税		
税种	项目	合同、产权转移书据、资金账簿印花税	证券交易印花税
印花税	纳税义务发生时间	书立应税凭证的当日	完成证券交易的当日（扣缴义务发生时间）
	纳税期限	应税合同、产权转移书据可按季或按次申报缴纳 应税营业账簿可按年或按次申报缴纳	证券交易印花税按周解缴。扣缴义务人应当自每周终了之日起 5 日内申报解缴税款以及银行结算的利息

	按季计征	自季度、年度终了之日起 15 日内申报缴纳 纳税款
	按年计征	
	按次计征	自纳税义务发生之日起 15 日内申报缴纳 税款

知识点 81：国际税收协定

一、国际税收协定及其范本

1. 世界上最早的国际税收协定是比利时和法国于 1843 年签订的。
2. 国际税收协定范本（国际上影响最大的两个范本）

名称	共性	差异
《联合国范本》 (UN 范本)	总体结构 基本一致	较为注重扩大收入来源国的税收管辖权，但同时兼顾了缔约国双方的利益，比较容易被发展中国家所接受。
《经合组织范本》 (OECD 范本)		在某些方面承认收入来源国的优先征税权，但其主导思想所强调的是居民税收管辖权，比较符合发达国家的利益

二、国际税收协定典型条款介绍——以《中新协定》为例

1. 税收居民

双重居民身份下最终居民身份的判定标准：

项目	具体规定	
个人居民身份的判定	依次： ①永久性住所 ②重要利益中心 ③习惯性居处 ④国籍	【注】仍然无法确定时，双方主管当局协商解决。
公司及其他团体居民身份的判定	应认定其是“实际管理机构”所在国的居民，不能达成一致意见的，协商解决	

2. 常设机构

项目	内容	
概念	常设机构是指企业进行全部或者部分营业的固定营业场所	
特点	实质存在	只要有一定可支配的空间即可视为具有营业场所，没有规模和范围上的限制，不论是企业自有的，还是租用的
	相对固定	时间上具有一定持久性，而不是临时的
通常包括	全部或部分的营业活动是通过该营业场所进行的 管理场所、分支机构、办事处、工厂、作业场所、矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。 【提示】为勘探或开发矿藏资源的承包工程作业，则应按照规定根据作业持续的时间是否超过 6 个月来判断其是否构成常设机构。	
需要注意	<p>(1) 缔约国一方企业在缔约国另一方仅由于仓储、展览、采购及信息收集等活动的目的设立的具有准备性或辅助性的固定场所，不应被认定为常设机构。</p> <p>(2) 当一个人（除适用规定的独立代理人以外）在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同，这个人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在缔约国一方设有常设机构。（非独立代理人）</p> <p>(3) 如果该代理人是专门从事代理业务的（一般称为独立代理人），则不应因此视其代理的企业在缔约国另一方构成常设机构。</p> <p>(4) 缔约国一方居民公司，控制或被控制于缔约国另一方居民公司或者在该缔约国另一方进行营业的公司（不论是否通过常设机构），此项事实不能据以使任何一方公司构成另一方的常设机构。</p>	

三、国际税收协定管理

项目	具体规定
受益所有人是谁？	是指对所得或所得据以产生的权利或财产具有所有权和支配权的人。 【薇提示】“受益所有人”一般从事实质性的经营活动。代理人、导管公司等不属于“受益所有人”。
不利于对申请人“受益所有人”身份的判定的因素	①申请人有义务在收到所得的 12 个月内将所得的 50%以上支付给第三国（地区）居民；
	②申请人从事的经营活动不构成实质性经营活动；
	③缔约对方国家（地区）对有关所得不征税或免税，或征税但实际税率极低；
	④在利息据以产生和支付的贷款合同之外，存在债权人与第三人之间在数额、利率和签订时间等方面相近的其他贷款或存款合同；
	⑤在特许权使用费据以产生和支付的版权、专利、技术等使用权转让合同之外，存在申请人与第三人之间在有关版权、专利、技术等的使用权或所有权方面的转让合同。
申请人从中国取得的所得为股息时，可不根据规定的因素进行综合分析，直接判定申请人具有“受益所有人”身份（申请人“受益所有人”身份判定的安全港条款）	①缔约对方政府；
	②缔约对方居民且在缔约对方上市的公司；
	③缔约对方居民个人；
	④申请人被第①至③项中的一人或多人直接或间接持有 100%股份，且间接持有股份情形下的中间层为中国居民或缔约对方居民。

知识点 82：非居民企业税收管理

一、境外投资者从中国境内居民企业分配的利润用于境内直接投资递延纳税政策

项目	内容	
政策核心	境外投资者从中国境内居民企业分配的利润，用于境内直接投资实行递延纳税，暂不征收预提所得税	
暂不征收预提所得税须同时满足的条件	<p>（1）境外投资者以分得利润进行的直接投资，包括境外投资者以分得利润进行的增资、新建、股权收购等权益性投资行为，但不包括新增、转增、收购上市公司股份（符合条件的战略投资除外）。</p> <p>（2）境外投资者分得的利润属于中国境内居民企业向投资者实际分配已经实现的留存收益而形成的股息、红利等权益性投资收益。</p> <p>（3）境外投资者用于直接投资的利润以现金形式支付的，相关款项从利润分配企业的账户直接转入被投资企业或股权转让方账户，在直接投资前不得在境内外其他账户周转；境外投资者用于直接投资的利润以实物、有价证券等非现金形式支付的，相关资产所有权直接从利润分配企业转入被投资企业或股权转让方，在直接投资前不得由其他企业、个人代为持有或临时持有。</p>	①新增或转增中国境内居民企业实收资本或者资本公积
		②在中国境内投资新建居民企业
		③从非关联方收购中国境内居民企业股权
递延纳税特别规定	<p>（1）境外投资者已享受暂不征收预提所得税政策，经税务部门后续管理核实不符合规定条件的，除属于利润分配企业责任外，视为境外投资者未按照规定申报缴纳企业所得税，依法追究延迟纳税责任，税款延迟缴纳期限自相关利润支付之日起计算。</p> <p>（2）境外投资者按照规定可以享受暂不征收预提所得税政策但未实际享受的，可在实际缴纳相关税款之日起 3 年内申请追补享受该政策，退还已缴纳的税款。</p> <p>（3）收回投资时纳税——境外投资者通过股权转让、回购、清算等方式实际收回享受暂不征收预提所得税政策待遇的直接投资，在实际收取相应款项后 7 日内，按规定程序向税务部门申报补缴递延的税款。</p>	④财政部、税务总局规定的其他方式

二、境内机构和个人向境外付汇需备案的情形

(1) 境内机构和个人向境外单笔支付等值 5 万美元以上的外汇资金（除无须备案以外）。

(2) 备案地点：所在地主管税务机关。

(3) 备案范围：

① 境外机构或个人从境内获得的包括运输、旅游、通信、建筑安装及劳务承包、保险服务、金融服务、计算机和信息服务、专有权利使用和特许、体育文化和娱乐服务、其他商业服务、政府服务等服务贸易收入。

② 境外个人在境内的工作报酬，境外机构或个人从境内获得的股息、红利、利润、直接债务利息、担保费以及非资本转移的捐赠、赔偿、税收、偶然性所得等收益和经常转移收入。

③ 境外机构和个人从境内获得融资租赁租金、不动产的转让收入、股权转让所得及外国投资者其他合法所得。

境内机构和个人（以下称备案人）对同一笔合同需要多次对外支付的，仅需在首次付汇前办理税务备案。

知识点 83：境外所得税收抵免的适用范围和抵免方法

一、抵免范围

居民企业	可以就其取得的境外所得直接缴纳和间接负担的境外所得税性质的税额进行抵免。
非居民企业	非居民企业在中国境内设立的机构（场所）可以就其取得的发生在境外，但与其有实际联系的所得直接缴纳的境外所得税性质的税额进行抵免。

二、抵免方法

直接抵免	对企业境外直接缴纳税款的抵扣	① 企业就来源于境外的营业利润所得在境外所缴纳的企业所得税；（总分机构之间）
		② 来源于或发生于境外的股息、红利等权益性投资所得、利息、租金、特许权使用费、财产转让等所得在境外被源泉扣缴的预提所得税。
间接抵免	对企业境外间接负担税款的抵扣	境外企业就分配股息前的利润缴纳的外国所得税额中由我国居民企业就该项分得的股息性质的所得间接负担的部分，在我国的应纳税额中抵免。（子、孙、曾孙、玄孙、来孙公司五层）

1. 直接抵免

自 2017.7.1 起，企业可以选择分国不分项或不分国不分项计算其来源于境外的应纳税所得额，并分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额，上述方式一经选择，5 年内不得改变。

【薇提示】企业当年境外一国（地区）可抵免税额中既有属于当年已直接缴纳或间接负担的境外所得税额，又有以前年度结转的未逾期可抵免税额时，应首先抵免当年已直接缴纳或间接负担的境外所得税额后，抵免限额有余额的，可再抵免以前年度结转的未逾期可抵免税额，仍抵免不足的，继续向以后年度结转。

【薇提示】可抵免境外所得税税额 VS 不可抵免境外所得税税额

不可抵免境外所得税税额	① 按照境外所得税法律及相关规定属于错缴或错征的境外所得税税款
	② 按照税收协定规定不应征收的境外所得税税款
	③ 因少缴或迟缴境外所得税而追加的利息、滞纳金或罚款
	④ 境外所得税纳税人或者其利害关系人从境外征税主体得到实际返还或补偿的境外所得税税款
	⑤ 按照我国《企业所得税法》及其实施条例规定，已经免征我国企业所得税的境外所得负担的境外所得税税款
	⑥ 按照国务院财政、税务主管部门有关规定已经从企业境外应纳税所得额中扣除的境外所得税税款
可抵免境外所得税税额	① 企业来源于中国境外的所得依照中国境外税收法律及相关规定计算而缴纳的税额
	② 缴纳的属于企业所得税性质的税额，而不拘泥于名称
	③ 限于企业应当缴纳且已实际缴纳的税额

④无法判定是否属于对企业征收的所得税税额的，应层报国家税务总局裁定

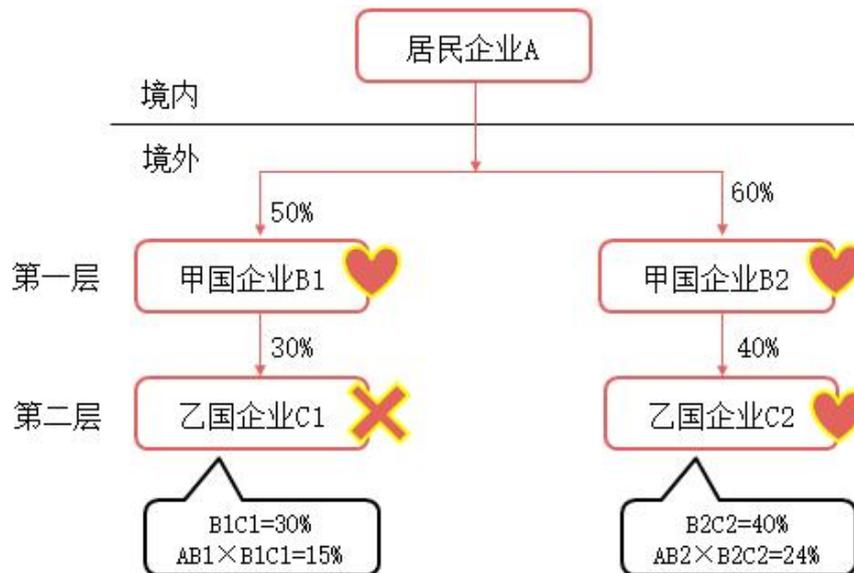
2. 间接抵免

(1) 是否符合间接抵免持股条件的判定

自 2017 年 1 月 1 日起，企业在境外取得的股息所得，在按规定计算该企业境外股息所得的可抵免所得税额和抵免限额时，由该企业直接或者间接持有 20% 以上股份的外国企业，限于按照规定持股方式确定的 5 层外国企业，即：

第一层：企业直接持有 20% 以上股份的外国企业；

第二层至第五层：单一上一层外国企业直接持有 20% 以上股份，且由该企业直接持有或通过一个或多个符合规定持股方式的外国企业间接持有总和达到 20% 以上股份的外国企业。



第一层 B：母公司直接持有 20% 以上股份 ($AB \geq 20\%$)

第二层 C：直接上层持股 20% 以上 ($BC \geq 20\%$)，且母公司直接或间接持股 20% 以上 ($AC \geq 20\%$ 或 $AB \times BC \geq 20\%$)

第三层 D：直接上层持股 20% 以上 ($CD \geq 20\%$)，且母公司直接或间接持股 20% 以上 ($AD \geq 20\%$ 或 $AB \times BC \times CD \geq 20\%$)

第四层 E：直接上层持股 20% 以上 ($DE \geq 20\%$)，且母公司直接或间接持股 20% 以上 ($AE \geq 20\%$ 或 $AB \times BC \times CD \times DE \geq 20\%$)

第五层 F：直接上层持股 20% 以上 ($EF \geq 20\%$)，且母公司直接或间接持股 20% 以上 ($AF \geq 20\%$ 或 $AB \times BC \times CD \times DE \times EF \geq 20\%$)

(2) 间接负担税额的计算 (计算顺序自下而上)

上层间接负担税额 = (本层利润实纳税额 + 预提所得税 + 间接负担所得税) × 本层分配比例 × 上层所占股份比例

知识点 84：境外应纳税所得额的计算

第一步：计算境外含税所得 (将来自境外的税后净所得还原成境外含税所得)	一般情况	境外税前所得 = 境外所得 + 该项境外所得直接缴纳的境外所得税额
	股息、红利所得	境外税前所得 = 境外股息、红利税后净所得 + 该项所得直接缴纳和间接负担的税额之和
第二步：将境外含税所得调整为符合我国税法规定的应纳税所得额	境外应纳税所得额 = 境外税前所得 - 计算企业应纳税所得总额时已按税法规定扣除的有关成本费用中与境外所得有关的部分进行对应调整扣除	

【薇提示】居民企业在境外设立不具有独立纳税地位的分支机构取得的各项境外所得，无论是否汇回中国境内，均应计入该企业所属纳税年度的境外应纳税所得额。

知识点 85：企业的境外分支机构亏损处理

1. 不能内补外，不能跨国补

2. 实际亏损 5 年内弥补 VS 非实际亏损不受 5 年限制

情况	举例
实际亏损（境内+境外<0）——境外亏损 5 年内弥补	A 企业境内所得 200 万元；境外分支机构 B 亏损 250 万元。A 企业境内外净所得=200-250=-50 万元。 当年 A 企业在中国应缴纳企业所得税 200×25%=50 万元，境外 B 机构的 50 万实际亏损用不超过 5 年的期限弥补亏损。而非实际亏损 200 万可以无限期向后结转弥补。
非实际亏损（境内+境外≥0）——境外亏损无限期弥补	A 企业境内所得 200 万元；境外分支机构 B 亏损 50 万元。A 企业境内外净所得=200-50=150 万元。（非实际亏损） 当年 A 企业在中国应缴纳企业所得税 200×25%=50 万元，境外 B 机构的 50 万元亏损可以无限期向后结转弥补。

知识点 86：税收饶让抵免的应纳税额的确定

项目	内容
基本原则	境外所得在国外享受了免税或减税，回来抵免的时候，视同它在国外已经缴过税了。
具体规定	居民企业从与我国政府订立税收协定（或安排）的国家（地区）取得的所得，按照该国（地区）税收法律享受了免税或减税待遇，且该免税或减税的数额按照税收协定规定应视同已缴税额在中国的应纳税额中抵免的，该免税或减税数额可作为企业实际缴纳的境外所得税额用于办理税收抵免。

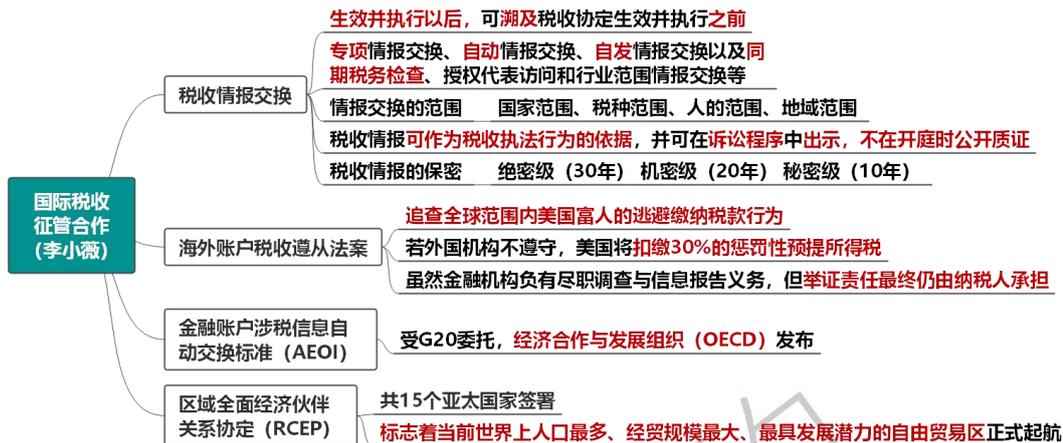
知识点 87：国际反避税



知识点 88: 转让定价税务管理



知识点 89: 国际税收征管合作



知识点 90: 税收征管法的适用范围和遵守主体

项目	适用范围或主体	具体规定
税收征管法的适用范围	适用《征管法》	凡依法由税务机关征收的各种税收
	不适用《征管法》	海关征收的关税及代征的增值税、消费税 由税务机关征收的一部分政府收费, 如教育费附加
税收征收管理法的遵守主体	税务行政主体	税务机关
	税务行政管理相对人	纳税人、扣缴义务人和其他有关单位
	其他单位和部门	比如各级政府

知识点 91: 税务登记管理

项目	具体规定
应当办理税务登记的主体	从事生产、经营的纳税人 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
	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的其他纳税人
主管税务机关	县以上 (含本级) 税务局 (分局) 是税务登记的主管税务机关
税务登记管理的内容	设立税务登记、变更税务登记、注销税务登记、停业、复业登记、外出经营报验登记等

- (一) 设立税务登记 (先工商、后税务, 30 日)
- (二) 变更税务登记 (先工商, 后税务, 30 日)
- (三) 注销税务登记
- (一般情况: 先税务, 后工商; 特殊情况: 15 日)

【特殊情况 1】简易注销——税务注销“不用办”

项目	情形
对向市场监管部门申请简易注销的纳税人, 符合右侧情形之一的, 可免于到税务机关办理清税证明, 直接向市场监管部门申请办理注销登记	未办理过涉税事宜的
	办理过涉税事宜但未领用发票、无欠税 (滞纳金) 及罚款的
	经人民法院裁定宣告破产的纳税人

【特殊情况 2】“承诺制”容缺办理——税务注销即办

情形	承诺执行 OR 未执行

<p>对向市场监管部门申请一般注销，无欠税（滞纳金）及罚款、已缴销增值税专用发票及税控专用设备，且符合下列情形之一的纳税人，优化即时办结服务，采取“承诺制”容缺办理，即：纳税人在办理税务注销时，若资料不齐，可在其作出承诺后，税务机关即时出具清税文书：</p> <p>①纳税信用级别为 A 级和 B 级的纳税人；</p> <p>②控股母公司纳税信用级别为 A 级的 M 级纳税人；</p> <p>③省级人民政府引进人才或经省级以上行业协会等机构认定的行业领军人才等创办的企业；</p> <p>④未纳入纳税信用级别评价的定期定额个体工商户；</p> <p>⑤未达到增值税纳税起征点的纳税人。</p>	<p>纳税人应按承诺的时限补齐资料并办结相关事项。若未履行承诺的，税务机关将对其法定代表人、财务负责人纳入纳税信用 D 级管理。</p>
---	--

知识点 92：税收保全措施和强制执行措施

	税收保全	强制执行
适用范围	仅限于从事生产、经营的纳税人，不包括：①非从事生产、经营的纳税人； ②扣缴义务人； ③纳税担保人	不仅适用于从事生产、经营的纳税人，也适用于扣缴义务人、纳税担保人
实施条件	①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； ②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，税务机关应责成纳税人提供纳税担保，纳税人不能提供纳税担保。 【薇提示】必须是在规定的纳税期之前和责令限期缴纳应纳税款的期限内	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
审批	县以上税务局（分局）局长	
措施性质	预防措施	补救措施
实施措施	①书面通知纳税人的开户银行或者其他金融机构冻结纳税人的相当于应纳税款的存款。（注：以相当于纳税人应纳税款的数额为限，而不是全部存款） 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。 【薇提示 1】个人及其所扶养家属维持生活必需的住房和用品，不在税收保全措施和税收强制措施的范围之内。生活必需的住房和用品不包括机动车辆、金银饰品、古玩字画、豪华住宅或者一处以外的住房。 【薇提示 2】单价 5000 元以下的其他生活用品，不采取税收保全措施和强制执行措施。	①书面通知纳税人的开户银行或者其他金融机构从其存款中扣缴税款（扣缴税款的同时，可以处以不缴或者少缴税款 50% 以上 5 倍以下的罚款） ②扣押、查封、依法拍卖或者变卖其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。（注：无法分割的可以整体扣押查封）
	税收保全	强制执行
措施的终止	①纳税人在规定的期限内缴纳税款的，税务机关必须立即（收到税款或银行转回的完税凭证之日起 1 日内）解除税收保全措施； ②纳税人超过规定的期限仍不缴纳税款的，经县以上税务局（分局）局长批准，终止保全措施，转入强制执行措施。	税收强制执行后措施：拍卖或者变卖所得抵缴税款、滞纳金、罚款以及扣押、查封、保管、拍卖、变卖等费用后，剩余部分应当在 3 日内退还被执行人。
其他内容	①税务机关采取税收保全措施的期限一般不得超过 6 个月；重大案件需要延长的，应当报国家税务总局批准。 ②税务机关执行扣押、查封商品、货物或者其他财产时，应当由两名以上税务人员执行，并通知被执行人；被执行人拒不到场的，不影响执行。	①税务机关采取税收强制执行措施时，必须坚持告诫在先的原则。 ②采取税收强制执行措施时，对纳税人、扣缴义务人、纳税担保人未缴纳滞纳金必须同时强制执行。对纳税人已缴纳税款，但拒不缴纳滞纳金的，税务机关可以单独对纳税人应缴未缴的滞纳金采取强制执行措施。

知识点 93: 税款的退还和追征制度: 征管法 VS 关税 VS 船舶吨税:

(1) 退还

项目	谁发现?	何时退?	退多少?
征管法	税务机关发现	立即退还 (无限期)	多缴的税款
	纳税人发现	自缴纳税款之日起 3 年内, 书面申请退税	多缴的税款+银行同期活期存款利息
关税	海关发现	立即退还 (无限期)	多缴的税款
	纳税人发现	自缴纳税款之日起 1 年内, 书面申请退税	多缴的税款+银行同期活期存款利息
船舶吨税	海关发现	24 小时内通知应税船舶办理退还手续	多缴的税款+银行同期活期存款利息
	应税船舶发现	自缴纳税款之日起 3 年内, 书面申请退税	多缴的税款+银行同期活期存款利息

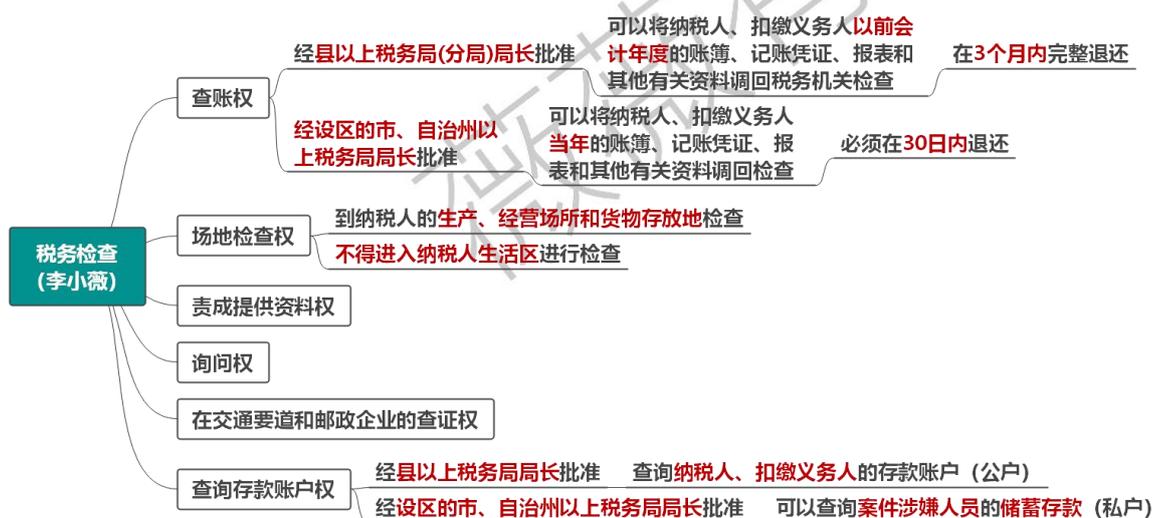
(2) 补征

项目	谁的责任?	何时补?	补多少?
征管法	税务机关的责任, 致使未缴或少缴	3 年内	税款
关税	非因纳税人违反海关规定造成的少征或漏征	1 年内	税款
船舶吨税	非因船舶违反规定造成短征	1 年内	税款

(3) 追征

项目	谁的责任?	何时追?	追多少?
征管法	纳税人、扣缴义务人计算等失误, 未缴或少缴	3 年内 (特殊情况: 累计数额在 10 万元以上, 追征期可以延长到 5 年)	税款+0.5%滞纳金
	对逃避缴纳税款、抗税、骗税的	无期限	税款+0.5%滞纳金+所骗取的税款
关税	由于纳税人违反海关规定造成少征或漏征	3 年内	税款+0.5%滞纳金
船舶吨税	应税船舶违反规定	3 年内	税款+0.5%滞纳金

知识点 94: 税务检查



知识点 95: 纳税担保的方式

一、纳税保证 (人保)

项目	具体规定
具有纳税担保能	法人或其他经济组织财务报表资产净值超过需要担保的税额及滞纳金 2 倍以上

力的纳税保证人	自然人、法人或其他经济组织所拥有或者依法可以处分的未设置担保的财产的价值超过需要担保的税额及滞纳金
不得作为纳税保证人的主体	①国家机关、学校、幼儿园、医院等事业单位、社会团体 ②企业法人的职能部门 【薇提示】企业法人的分支机构有法人书面授权的，可以在授权范围内提供纳税担保。
不得作为纳税保证人的情形	①有逃避缴纳税款、抗税、骗税、逃避追缴欠税行为被税务机关、司法机关追究过法律责任未满 2 年的； ②因有税收违法正在被税务机关立案处理或涉嫌刑事犯罪被司法机关立案侦查的； ③纳税信用等级被评为 C 级以下的； ④在主管税务机关所在地的市（地、州）没有住所的自然人或税务登记不在本市（地、州）的企业。 ⑤无民事行为能力或限制民事行为能力的自然人。 ⑥与纳税人存在担保关联关系的。 ⑦有欠税行为的。
保证责任	纳税人和纳税保证人对所担保的税款及滞纳金承担连带责任。

二、纳税抵押

可以抵押的财产	不得用于抵押的财产
①抵押人所有的房屋和其他地上定着物； ②抵押人所有的机器、交通运输工具和其他财产； ③抵押人依法有权处分的所有的房屋和其他地上定着物； ④抵押人依法有权处分的所有的机器、交通运输工具和其他财产； ⑤经设区的市、自治州以上税务机关确认的其他可抵押合法财产。	①土地所有权； ②土地使用权，上述抵押范围规定的除外； ③学校、幼儿园、医院等以公益为目的的事业单位、社会团体、民办非企业单位的教育设施、医疗卫生设施和其他社会公益设施； 【注】上述财产以外的财产可以为其应缴纳的税款及滞纳金提供抵押。 ④所有权、使用权不明或者有争议的财产； ⑤依法被查封、扣押、监管的财产； ⑥依法定程序确认为违法、违章的建筑物； ⑦法律、行政法规规定禁止流通的财产或者不可转让的财产； ⑧经设区的市、自治州以上税务机关确认的其他不予抵押的财产。

三、纳税质押

项目	具体规定	
分类	动产质押	包括现金以及其他除不动产以外的财产提供的质押
	权利质押	包括汇票、支票、本票、债券、存款单等权利凭证提供的质押

知识点 96：纳税信用管理

项目	具体规定
纳税信用管理适用范围	1. 已办理税务登记，从事生产、经营并适用查账征收的企业纳税人； 2. 从首次在税务机关办理涉税事宜之日起时间不满一个评价年度的企业（以下简称新设立企业）； 3. 评价年度内无生产经营业务收入的企业； 4. 适用企业所得税核定征收办法的企业； 5. 非独立核算分支机构可自愿参与纳税信用评价。 【薇提示】不适用：扣缴义务人、自然人、个体工商户和其他类型纳税人。
纳税信用信息的采集	由国家税务总局和省税务机关组织实施，按月采集
纳税信用信息的分类	纳税人信用历史信息、税务内部信息、外部信息
纳税信用级别	纳税信用级别设 A、B、M、C、D 五级

纳税信用评估方法	年度评价指标得分	评价指标包括税务内部信息和外部信息 年度评价指标得分采用扣分方式： ①近 3 个评价年度内存在非经常性指标信息的，从 100 分起评； ②近 3 个评价年度内没有非经常性指标信息的，从 90 分起评。
	直接判级方式	直接判级适用于有严重失信行为的纳税人
纳税信用评价周期	一个纳税年度	
不参加本期的评价	有下列情形之一的纳税人，不参加本期的评价： (1) 纳入纳税信用管理时间不满一个评价年度的； (2) 因涉嫌税收违法被立案查处尚未结案的； (3) 被审计、财政部门依法查出税收违法行为，税务机关正在依法处理，尚未办结的； (4) 已申请税务行政复议、提起行政诉讼尚未结案的； (5) 其他不应参加本期评价的情形	
评级规则	A 级	年度评价指标得分 90 分以上
	B 级	年度评价指标得分 70 分以上不满 90 分
	M 级	未发生列明失信行为的下列企业适用 M 级： ①新设立企业。 ②评价年度内无生产经营业务收入且年度评价指标得分 70 分以上的企业
	C 级	年度评价指标得分 40 分以上不满 70 分
	D 级	年度评价指标得分不满 40 分或者直接判级确定
评级结果的确定和发布	税务机关每年 4 月确定上一年度纳税信用评价结果，并为纳税人提供自我查询服务	
	税务机关对纳税人的纳税信用级别实行动态调整	

知识点 97：税务文书电子送达

项目	具体规定
电子送达含义	是指税务机关通过电子税务局等特定系统（以下简称“特定系统”）向纳税人、扣缴义务人（以下简称“受送达人”）送达电子版式税务文书。
送达效力	电子送达与其他送达方式具有同等法律效力。
自愿原则	受送达人同意采用电子送达的，签订《税务文书电子送达确认书》。
不适用电子送达方式	税务处理决定书、税务行政处罚决定书（不含简易程序处罚）、税收保全措施决定书、税收强制执行决定书、阻止出境决定书以及税务稽查、税务行政复议过程中使用的税务文书。

知识点 98：税务行政处罚

一、税务行政处罚的种类

1. 罚款。
2. 没收财物违法所得。
3. 停止出口退税权。
4. 法律、法规和规章规定的其他行政处罚。

【薇提示】补缴税款、加收滞纳金、收缴发票不属于税务行政处罚。

【薇记忆】处罚，罚停没！

二、税务行政处罚的设定

部门	设定形式	税务行政处罚
全国人大及常委会	法律	各种税务行政处罚（无限制）
国务院	行政法规	限制人身自由除外的税务行政处罚
国家税务总局	规章	警告、通告批评和一定数额的行政罚款
税务局及以下级别税务	规范性文件	在税收法律、法规、规章规定给予行政处罚的行为、种类和幅度的

机关		范围内作出具体规定，是一种执行税收法律、法规、规章的行为，不是对税务行政处罚的设定。 【薇提示】只能对上述级别的处罚具体化。
----	--	---

【薇提示】罚款设定限额：

违法行为	设定罚款限额
尚未制订法律、行政法规，因行政管理迫切需要依法先以部门规章设定罚款的	设定罚款不得超过 10 万元且不得超过法律、行政法规对相似违法行为的罚款数额
涉及公民生命健康安全、金融安全且有危害后果的	设定罚款数额最高不得超过 20 万元
超过限额的，要报国务院批准。	

三、税务行政处罚的主体与管辖

项目	具体规定	
主体	实施主体	县以上的税务机关。 【注】各级税务机关的内设机构、派出机构不具处罚主体资格，不能以自己的名义实施税务行政处罚。
	特别授权	税务所可以实施罚款额在 2000 元以下的税务行政处罚，这是《征管法》对税务所的特别授权。 【注】税务所虽然不具有税务处罚主体资格、但可以实施税务行政处罚。
管辖	税务行政处罚由当事人税收违法行为发生地的县（市、旗）以上税务机关管辖。	

四、税务行政处罚的程序

(一) 简易程序	含义	税务行政处罚的简易程序是指税务机关及其执法人员当场作出税务行政处罚决定的行政处罚程序。	
	适用范围	①案情简单、事实清楚、违法后果比较轻微且有法定依据应当给予处罚的违法行为； ②给予的处罚较轻，仅适用于对公民处以 50 元以下和对法人或者其他组织处以 1000 元以下罚款的违法案件。	
(二) 一般程序	含义	税务机关在作出处罚决定之前都要经过立案、调查取证（有的案件还要举行听证）、审查、决定、执行程序。	
	适用范围	一般是情节比较复杂、处罚比较重的案件。	
	听证	适用范围	对公民作出 2000 元以上或者对法人或其他组织作出 10000 元以上罚款的案件。
		公开听证	除涉及国家秘密、商业秘密或者个人隐私的不公开听证的以外，允许公众旁听。

五、税务行政处罚的执行

	具体规定
当场收缴罚款	依法给予 20 元以下罚款或者不当场收缴罚款事后难以执行情形
处罚收缴分离	税务机关对当事人作出罚款行政处罚决定的，当事人应当在收到行政处罚决定书之日起 15 日内缴纳罚款，到期不缴纳的，税务机关可以对当事人每日按罚款数额的 3% 加处罚款 【注】加罚与滞纳金不同：加罚是迟交罚款的后果，而滞纳金是迟交税款的后果

六、税务行政处罚裁量权行使规则

	具体规定
责令限期改正的期限	税务机关应当责令当事人改正或者限期改正违法行为的，除法律、法规、规章另有规定外，责令限期改正的期限一般不超过 30 日
不得给予两次以	对当事人的同一个税收违法行为不得给予两次以上罚款的行政处罚

上罚款	当事人同一个税收违法行为违反不同行政处罚规定且均应处以罚款的，应当选择适用处罚较重的条款
不予行政处罚的情形	①违法行为轻微并及时纠正，没有造成危害后果的； ②不满 14 周岁的人有违法行为的； ③精神病人在不能辨认或者不能控制自己行为时有违法行为的； ④其他法律规定不予行政处罚的。
从轻或减轻行政处罚的情形	①主动消除或者减轻违法行为危害后果的； ②受他人胁迫有违法行为的； ③配合税务机关查处违法行为有立功表现的； ④其他依法应当从轻或者减轻行政处罚的。

七、“首违不罚”

条件	(1) 首次发生； (2) 危害后果轻微：（造成不可挽回的税费损失或较大社会影响的，不能认定为“危害后果轻微”） (3) 税务机关发现前主动改正或责令限期改正的期限内改正； (4) 规定范围事项
----	--

知识点 99：税务行政复议

一、税务行政复议范围

行政复议机关受理申请人对税务机关下列具体行政行为不服提出的行政复议申请：

项目	具体规定
必经复议	征税行为，包括确认纳税主体、征税对象、征税范围、减税、免税、退税、抵扣税款、适用税率、计税依据、纳税环节、纳税期限、纳税地点和税款征收方式等具体行政行为，征收税款、加收滞纳金，扣缴义务人、受税务机关委托的单位和个人作出的代扣代缴、代收代缴、代征行为等。 【薇提示】对税务机关的征税行为提起诉讼，必须先经过复议；对复议决定不服的，可以在接到复议决定书之日起 15 日内向人民法院起诉。
选择复议	(1) 行政许可、行政审批行为 (2) 发票管理行为，包括发售、收缴、代开发票等 (3) 税收保全措施、强制执行措施 (4) 行政处罚行为：①罚款；②没收财物和违法所得；③停止出口退税权 (5) 不依法履行下列职责的行为：①颁发税务登记证；②开具、出具完税凭证、外出经营活动税收管理证明；③行政赔偿；④行政奖励；⑤其他不依法履行职责的行为 (6) 资格认定行为 (7) 不依法确认纳税担保行为 (8) 政府信息公开工作中的具体行政行为 (9) 纳税信用等级评定行为 (10) 通知出入境管理机关阻止出境行为 (11) 其他具体行政行为

二、税务行政复议管辖

做出具体行政行为的机关	行政复议管辖机关
各级税务局	上一级税务局
国家税务总局	国家税务总局（如对复议决定不服，可向人民法院提起诉讼或向国务院申请最终裁决）
计划单列市税务局	国家税务总局
税务所（分局）、各级税务局的稽查局	所属税务局
两个以上税务机关共同行为	共同上一级税务机关
税务机关与其他行政机关共同行为	共同上一级行政机关

被撤销的税务机关撤销前行为	继续行使其职权的税务机关的上一级税务机关
对税务机关作出逾期不缴纳罚款加处罚款决定不服	作出行政处罚决定的税务机关
对已处罚款和加处罚款都不服	作出行政处罚决定的税务机关的上一级税务机关

三、行政复议期间，具体行政行为可以停止执行的情形

- ①被申请人认为需要停止执行的；
- ②行政复议机关认为需要停止执行的；
- ③申请人申请停止执行，复议机关认为其要求合理，决定停止执行的；
- ④法律规定停止执行的。

四、行政复议的中止 VS 终止

中止适用情形	终止适用情形
①作为申请人的公民死亡，其近亲属尚未确定是否参加行政复议的； ②作为申请人的公民丧失参加行政复议的能力，尚未确定法定代理人是否参加行政复议的； ③作为申请人的法人或者其他组织终止，尚未确定权利义务承受人的； ④作为申请人的公民下落不明或者被宣告失踪的； ⑤申请人、被申请人因不可抗力，不能参加行政复议的； ⑥行政复议机关因不可抗力原因暂时不能履行工作职责的； ⑦案件涉及法律适用问题，需要有权机关作出解释或者确认的； ⑧案件审理需要以其他案件的审理结果为依据，而其他案件尚未审结的； ⑨其他需要中止行政复议的情形。 【注 1】 行政复议中止的原因消除以后，应当及时恢复行政复议案件的审理。 【注 2】 依照上述①~③项规定中止行政复议，满 60 日行政复议中止的原因未消除的，行政复议终止。	①申请人要求撤回行政复议申请，行政复议机构准予撤回的； ②作为申请人的公民死亡，没有近亲属，或者其近亲属放弃行政复议权利的； ③作为申请人的法人或者其他组织终止，其权利义务义务的承受人放弃行政复议权利的； ④申请人与被申请人依照规定，经行政复议机构准许达成和解的； ⑤行政复议申请受理以后，发现其他行政复议机关已经先于本机关受理，或者人民法院已经受理的。

五、税务行政复议和解与调解

1. 下列事项，申请人和被申请人在行政复议机关作出行政复议决定以前可以达成和解，行政复议机关也可以调解：

- (1) 行使自由裁量权作出的具体行政行为，如行政处罚、核定税额、确定应税所得率等。
- (2) 行政赔偿。
- (3) 行政奖励。
- (4) 存在其他合理性问题的具体行政行为。

【薇提示】 行政复议审理期限在和解、调解期间中止计算。

2. 行政复议调解书经双方当事人签字，即具有法律效力。申请人不履行行政复议调解书的，由被申请人依法强制执行，或者申请人民法院强制执行。

知识点 100：税务行政诉讼

一、税务行政诉讼的原则

1. 人民法院特定主管原则：人民法院对税务行政案件只有部分管辖权。根据规定，人民法院只能受理因具体行政行为引起的税务行政争议案。

2. 合法性审查原则：除审查税务机关是否滥用权力、税务行政处罚是否显失公正外，人民法院只对具体税务行为是否合法予以审查。与此相适应，人民法院原则上不直接判决变更。

3. 不适用调解原则

4. 起诉不停止执行原则
5. 税务机关负举证责任原则
6. 由税务机关负责赔偿的原则

二、税务行政诉讼的管辖

级别管辖	管辖范围
基层人民法院	管辖除上级法院管辖的第一审税务行政案件以外的所有第一审税务行政案件，即一般的税务行政案件；
中级人民法院	管辖：①对国务院部门或者县级以上地方人民政府所作的行政行为提起诉讼的案件，②海关处理的案件，③本辖区内重大、复杂的案件，④其他法律规定由中级人民法院管辖的案件；
高级人民法院	管辖本辖区内重大、复杂的第一审行政案件；
最高人民法院	管辖全国范围内重大、复杂的第一审税务行政案件。

三、税务行政诉讼的起诉、受理、审理和判决

项目	具体规定
起诉权的单向性	在税务行政诉讼等行政诉讼中，起诉权是单向性的权利，税务机关不享有起诉权，只有应诉权，即税务机关只能作为被告，与民事诉讼不同，作为被告的税务机关不能反诉。
纳税人、扣缴义务人等税务管理相对人在提起税务行政诉讼时必须符合的条件	①原告是认为具体行政行为侵犯其合法权益的公民、法人或者其他组织； ②有明确的被告； ③有具体的诉讼请求和事实、法律依据； ④属于人民法院的受案范围和受诉人民法院管辖。
税务行政诉讼的判决（人民法院对受理的税务行政案件，经过调查、收集证据、开庭审理之后，可进行判决）	维持判决 适用于具体行政行为证据确凿，适用法律、法规正确，符合法定程序的案件。
	撤销判决 行政行为有下列情形之一的，人民法院判决撤销或者部分撤销，并可以判决被告重新作出行政行为： ①主要证据不足的；②适用法律、法规错误的；③违反法定程序的； ④超越职权的；⑤滥用职权的；⑥明显不当的。
	履行判决 人民法院经过审理，查明被告不履行法定职责的，判决被告在一定期限内履行。
	判决变更 税务行政处罚明显不当或显失公正的，可以判决变更。
对一审人民法院的判决不服，当事人可以上诉。对发生法律效力判决，当事人必须执行，否则人民法院有权依对方当事人申请予以强制执行。	