

基础精讲班
中级财政税收专业知识与实务
经济专业技术资格考试

主讲老师：张华

第四章 货物和劳务税制度
知识框架



大纲要求

1. 理解增值税的各项规定；
2. 计算增值税应纳税额；
3. 分析增值税的征收管理规定；
4. 理解消费税的各项规定；
5. 计算消费税应纳税额；
6. 理解关税的各项规定；
7. 计算关税应纳税额。

考情分析

单选	多选	案例分析题	合计
8 题 8 分	3 题 6 分	5 题 10 分	16 题 24 分

第一节 增值税制

知识点一 增值税的概念★

增值税是以单位和个人生产经营过程中取得的商品(含应税劳务)(2019 年新增)的增值额为征税对象征收的一种税。

知识点二 增值税的纳税人和扣缴义务人★★

1. 纳税人

凡在中华人民共和国境内销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产以及进口货物的单位和个人，为增值税的纳税人。

在境内销售服务、无形资产或者不动产是：

- ①服务(租赁不动产除外)或者无形资产(自然资源使用权除外)的销售方或者购买方在境内；
- ②所销售或者租赁的不动产在境内；
- ③所销售自然资源使用权的自然资源在境内；

知识点二 增值税的纳税人和扣缴义务人★★

单位，包括企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。个人，包括个体工商户和其他个人（指自然人）。

企业租赁或承包给他人经营的，以承租人或承包人为纳税人。

知识点二 增值税的纳税人和扣缴义务人★★

2. 扣缴义务人

境外的单位或个人在境内提供应税劳务，在境内未设有经营机构的，以其境内代理人为扣缴义务人；在境内没有代理人的，以购买方为扣缴义务人。

境外的单位或者个人在境内发生应税行为，在境内未设有经营机构的，以购买方为增值税扣缴义务人。

知识点二 增值税的纳税人和扣缴义务人★★

3. 合并纳税

两个或者两个以上的纳税人，经财政部和国家税务总局批准可以视为一个纳税人合并纳税。

知识点二 增值税的纳税人和扣缴义务人★★

4. 一般纳税人与小规模纳税人

（1）划分一般纳税人与小规模纳税人的依据

①质量标准：会计核算健全

②数量标准：年销售额达标

（2）小规模纳税人的认定和管理

1) 小规模纳税人的认定

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销售额,包括纳税

申报销售额、稽查查补销售额、纳税评估调整销售额、税务机关代开发票销售额和免税销售

额。

知识点二 增值税的纳税人和扣缴义务人★★

纳税人	小规模纳税人
①货物生产或者提供应税劳务	为年应征增值税销售额 500 万元及以下
②批发或零售货物的纳税人	
③提供应税服务	
④年应税销售额超过小规模纳税人标准的其他个人	按小规模纳税人纳税
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

知识点二 增值税的纳税人和扣缴义务人★★

2) 小规模纳税人的管理

小规模纳税人实行简易办法征收增值税，一般不使用增值税专用发票。

知识点二 增值税的纳税人和扣缴义务人★★

(3) 一般纳税人的认定及管理

1) 一般纳税人的登记范围和程序

纳税人年应税销售额超过规定月份(或季度)的所属申报期结束后 15 日内按照税法规定办理相关手续;未按规定时限办理的,主管税务机关应当在规定期限结束后 5 日内制作“税务事项通知书”,告知纳税人应当在 5 日内向主管税务机关办理相关手续。

知识点二 增值税的纳税人和扣缴义务人★★

2) 一般纳税人管理

- 凡增值税一般纳税人，均应向其企业所在地主管税务机关申请办理一般纳税人认定手续。一般纳税人总分机构不在同一县市的，应分别向其机构所在地主管税务机关申请办理一般纳税人认定手续。
- 企业在申请办理一般纳税人认定手续时，应提出申请报告，并提供下列有关证件、资料：营业执照；有关合同、章程、协议书；银行账号证明；其他。
- 分支机构在申请办理一般纳税人认定手续时，须提供总机构所在地主管税务机关批准其总机构为一般纳税人的证明。
- 对已使用增值税防伪税控系统但年应税销售额未达到规定标准的一般纳税人，如会计核算健全，且未有下列情形之一者，不取消其一般纳税人资格：①虚开增值税专用发票或者有偷、骗、抗税行为；②连续 3 个月未申报或连续 6 个月纳税申报异常且无正当理由；③不按规定保管、使用增值税专用发票、税控装置，造成严重后果的。

强调：除国家税务总局另有规定外，纳税人一经认定为一般纳税人后，不得转为小规模纳

税人。

知识点三 增值税的征税范围★★★

增值税的征税范围是指在中国境内销售的货物、劳务、服务、无形资产或者不动产以及进口的货物。

一、销售货物

1、基本规定：

销售货物是指有偿转让货物的所有权，即销售除土地、房屋和其他建筑物等不动产之外的有形动产，包括电力、热力、气体在内。这里讲的销售货物是受境内所约束的，即在境内销售货物的业务才属于增值税的征税范围。

知识点三 增值税的征税范围★★★

2、视同销售货物的规定

(1) 委托他人代销货物——代销中的委托方；

(2) 销售代销货物——代销中的受托方；

知识点三 增值税的征税范围★★★

【例题】2019年6月，A企业（增值税一般纳税人）将不含税价值为200万元商品交付B企业委托其代销，B企业7月将其全部销售，取得不含税销售额200万，按照合同规定，按照不含税销售的10%收取手续费20万元，其余款项（206万元）于8月份交付给A企业，取得甲企业开具的增值税专用发票。

A企业要按200万元缴纳增值税（即 $200 \times 13\% = 26$ ），不得扣除支付给B企业的手续费。

强调：委托方和受托方均属于视同销售，均属于增值税纳税人。

知识点三 增值税的征税范围★★★

(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到其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外；

(4) 将自产、委托加工的货物作为投资，提供给其他单位或个体经营者；分配给股东或投资者；无偿赠送给他人。(对外)

(5) 将自产、委托加工的货物用于集体福利、个人消费、非应税项目。(对内)

知识点三 增值税的征税范围★★★

(6) 将购买的货物作为投资，提供给其他单位或个体经营者；分配给股东或投资者；无偿赠送给他人。(对外)【2014 年单 15】【2014 年案 84】

注意：购买的货物用于非应税项目、集体福利或个人消费(对内)，即最终使用了(不视同销售)，所涉及的进项税额不得抵扣，已抵扣的，作进项税转出处理。

例题

【单选】(2014 年) 下列行为中，不属于增值税征收范围的是 ()。

- A. 将购买的货物分配给股东
- B. 将购买的货物用于集体福利
- C. 将自产的货物无偿赠送给他人
- D. 将自产的货物用于对外投资

【答案】B

【解析】本题考查增值税的征税范围。将购买的货物用于集体福利不是视同销售行为，不属于增值税征收范围。ACD 均为视同销售行为。

例题

【单选】(2016 年) 某增值税一般纳税人将购进的一批货物分配给投资者，下列税务处理中，正确的是 ()

- A. 该批货物视同销售计算销项税额，其进项税额符合条件的可以抵扣
- B. 该批货物不计算销项税额，不得抵扣该批货物的进项税额
- C. 该批货物不计算销项税额，但可以抵扣其进项税额
- D. 该批货物视同计算销项税额，并且不得抵扣其进项税额

【答案】A

【解析】将购买的货物作为投资，提供给其他单位或个体经营者；分配给股东或投资者；无偿赠送给他人。

知识点三 增值税的征税范围★★★

二、提供应税劳务

应税劳务是指提供加工修理修配劳务。

知识点三 增值税的征税范围★★★
三、销售服务



知识点三 增值税的征税范围★★★

1. 交通运输服务（适用税率 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。

(1) 陆路运输服务	陆路运输服务是指通过陆路（地上或者地下）运送货物或者旅客的运输业务活动，包括铁路运输服务和其他陆路运输服务。）其他陆路运输服务,是指铁路运输以外的陆路运输业务活动。包括公路运输、缆车运输、索道运输、地铁运输、城市轻轨运输等。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。
------------	--

知识点三 增值税的征税范围★★★

(2) 水路运输服务	水路运输服务是指通过江、河、湖、川等天然、人工水道或者海洋航道运送货物或者旅客的运输业务活动。水路运输的程租、期租业务，属于水路运输服务。程租业务是指运输企业为租船人完成某一特定航次的运输任务并收取租赁费的业务。期租业务是指运输企业将配备有操作人员的船舶承租给他人使用一定期限，承租期内听候承租方调遣，不论是否经营，均按天向承租方收取租赁费，
------------	---

	发生的固定费用均由船东负担的业务。注意：光租业务,属于属于经营租赁,适用税率 13%。
--	---

知识点三 增值税的征税范围★★★

(3) 航空运输服务	航空运输的湿租业务,属于航空运输服务。湿租业务是指航空运输企业将配备有机组人员的飞机承租给他人使用一定期限,承租期内听候承租方调遣,不论是否经营,均按一定标准向承租方收取租赁费,发生的固定费用均由承租方承担的业务。航天运输服务按照航空运输服务缴纳增值税。注意:航空运输的干租业务,属于经营租赁,适用税率 13%。
------------	--

知识点三 增值税的征税范围★★★

(4) 管道运输服务	管道运输服务是指通过管道设施输送气体、液体、固体物质的运输业务活动。
无运输工具承运业务按照交通运输服务缴纳增值税。无运输工具承运业务是指经营者以承运人身份与托运人签订运输服务合同,收取运费并承担承运人责任,然后委托实际承运人完成运输服务的经营活动。自 2018 年 1 月 1 日起,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。	

知识点三 增值税的征税范围★★★

2. 邮政服务 (适用税率 9%)

邮政普遍服务	(1) 函件、包裹等邮件寄递; (2) 邮票发行、报刊发行 (3) 邮政汇兑 (不包括邮政储蓄)
邮政特殊服务	是指义务兵平常信函、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	指邮册等邮品销售、邮政代理等业务活动。

知识点三 增值税的征税范围★★★

3. 电信服务

(1) 基础电信服务。9%	指利用固网、移动网、卫星、互联网,提供语音通话服务的业务活动,以及出租或者出售带宽、波长等网络元素的业务活动。
(2) 增值电信服务 6%	指利用固网、移动网、卫星、互联网、有线电视网络,提供短信和彩信服务、电子数据和信息的传输及应用服务、互联网接入服务等业务活动。卫星电视信号落地转接服务按照增值电信服务缴纳增值税。

知识点三 增值税的征税范围★★★

4. 建筑服务 (适用税率 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。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。

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按照安装服务缴纳增值税。

知识点三 增值税的征税范围★★★

物业服务企业为业主提供的装修服务按照建筑服务缴纳增值税;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。不配人员则按 13%计税。

知识点三 增值税的征税范围★★★

5. 金融服务（适用税率 6%）

(1) 贷款服务。	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,以及融资性售后回租、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。以货币资金投资收取的固定利润或者保底利润按照贷款服务缴纳增值税。注意:融资租赁属于现代服务——租赁服务。
(2) 直接收费金融服务。	包括提供货币兑换、账户管理、电子银行、信用卡、信用证、财务担保、资产管理、信托管理、基金管理、金融交易场所(平台)管理、资金结算、资金清算、金融支付等服务。
(3) 保险服务。	包括人身保险服务和财产保险服务。
(4) 金融商品转让。	金融商品转让是指转让外汇、有价证券、非货物期货和其他金融商品(包括基金、信托、理财产品)所有权的业务活动。注意:纳税人购入基金、信托、理财产品等各类资产管理产品持有至到期,不属于金融商品转让。(归于利息收入处理)

2017 年 7 月 1 日以后,资管产品运营过程中发生的增值税应税行为,以资管产品管理人为增值税纳税人,按照现行规定缴纳增值税。

知识点三 增值税的征税范围★★★

6.现代服务（适用税率 6%、13%、9%）

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。

知识点三 增值税的征税范围★★★

(1)研发和技术服务。研发和技术服务包括研发服务、合同能源管理服务、工程勘察勘探服务、专业技术服务。

(2)信息技术服务。信息技术服务是指利用计算机、通信网络等技术对信息进行生产、收集、处理、加工、存储、运输、检索和利用，并提供信息服务的业务活动。包括软件服务、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。

(3)文化创意服务。文化创意服务包括设计服务、知识产权服务、广告服务和会议展览服务。

知识点三 增值税的征税范围★★★

(4)物流辅助服务。物流辅助服务包括航空服务、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。

(5)租赁服务。租赁服务包括融资租赁服务和经营租赁服务。

1)融资租赁服务：按照标的物的不同，融资租赁服务可分为有形动产融资租赁服务（适用税率 13%）和不动产融资租赁服务（适用税率 9%）。

2)经营租赁服务：按照标的物的不同，融资租赁服务可分为有形动产经营租赁服务（13%）和不动产经营租赁服务（9%）。

知识点三 增值税的征税范围★★★

将建筑物、构筑物等不动产（适用税率 9%）或者飞机、车辆等有形动产（适用税率 13%）

的广告位出租给其他单位或者个人用于发布广告,按照经营租赁服务缴纳增值税。

车辆停放服务、道路通行服务(包括过路费、过桥费、过闸费等)等按照不动产经营租赁服务缴纳增值税。(适用税率 9%)

水路运输的光租业务、航空运输的干租业务,属于经营租赁(适用税率 13%)。

知识点三 增值税的征税范围★★★

光租业务是指运输企业将船舶在约定的时间内出租给他人使用,不配备操作人员,不承担运输过程中发生的各项费用,只收取固定租赁费的业务活动。

干租业务是指航空运输企业将飞机在约定的时间内出租给他人使用,不配备机组人员,不承担运输过程中发生的各项费用,只收取固定租赁费的业务活动。

知识点三 增值税的征税范围★★★

(6)鉴证咨询服务。鉴证咨询服务包括认证服务、鉴证服务和咨询服务。

翻译服务和市场调查服务按照咨询服务缴纳增值税。

(7)广播影视服务。广播影视服务包括广播影视节目(作品)的制作服务、发行服务和播映(含放映)服务。

(8)商务辅助服务。商务辅助服务包括企业管理服务、经纪代理服务、人力资源服务、安全保护服务。

经纪代理服务,包括金融代理、知识产权代理、货物运输代理、代理报关、法律代理、房地产中介、职业中介、婚姻中介、代理记账、拍卖等。

知识点三 增值税的征税范围★★★

(9)其他现代服务。

自 2017 年 5 月 1 日起,纳税人对安装运行后的电梯提供的维护保养服务,按照其他现代服务缴纳增值税。

自 2018 年 1 月 1 日起,纳税人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。

知识点三 增值税的征税范围★★★

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。

2017 年 5 月 1 日起，纳税人提供植物养护服务，按照其他生活服务缴纳增值税。

知识点三 增值税的征税范围★★★

四、销售无形资产（大多适用税率 6%，但转让土地使用权适用税率 9%）

是指转让无形资产所有权或者使用权的业务活动。无形资产，是指不具实物形态，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。

转让自然资源使用权中的土地使用权归属于“转让土地使用权”来征收增值税，税率 9%。

注意：（2019 年新增）纳税人通过省级土地行政主管部门设立的交易平台转让补充耕地指标，按照销售无形资产缴纳增值税，税率为 6%。

知识点三 增值税的征税范围★★★

五、销售不动产（适用税率 9%）

不动产，是指不能移动或者移动后会引起性质、形状改变的财产，包括建筑物、构筑物等。

其中，建筑物包括住宅、商业营业用房、办公楼等可供居住、工作或者进行其他活动的建造物。构筑物，包括道路、桥梁、隧道、水坝等建造物。

知识点三 增值税的征税范围★★★

六、进口货物

进口货物是指申报进入我国海关境内的货物。确定一项货物是否属于进口货物，必须看其是否办理了报关进口手续。只要是报关进口的应税货物，均属于增值税征税范围，在进口环节缴纳增值税（享受免税政策的货物除外）。

知识点三 增值税的征税范围★★★

七、混合销售行为

一项销售行为如果既涉及服务又涉及货物，为混合销售。从事货物的生产、批发或者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。【2015 年单 15】

自 2017 年 5 月 1 日起，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的销售额，分别适用不同的税率或者征收率。（2019 年新增）

知识点三 增值税的征税范围★★★

八、兼营行为

1. 含义

兼营是指纳税人的经营范围既包括销售货物和劳务，又包括销售服务、无形资产或者不动产。但是，销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产不同时发生在同一项销售行为中。（如百货商场中提供的餐饮服务）

知识点三 增值税的征税范围★★★

2. 兼营的税务处理

纳税人兼营免税、减税项目的，应当分别核算免税、减税项目的销售额；未分别核算的，不得免税、减税。

纳税人兼营销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产，适用不同税率或者征收率的，应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额；未分别核算的，按照以下方法适用税率或者征收率：

知识点三 增值税的征税范围★★★

(1) 兼营不同税率的销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产，从高适用税率。

(2) 兼有不同征收率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产，从高适用征收率。

(3) 兼有不同税率和征收率的销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产，从高适用税率。

知识点三 增值税的征税范围★★★

(2019 年新增) 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。

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。

知识点三 增值税的征税范围★★★

九、部分货物的征税

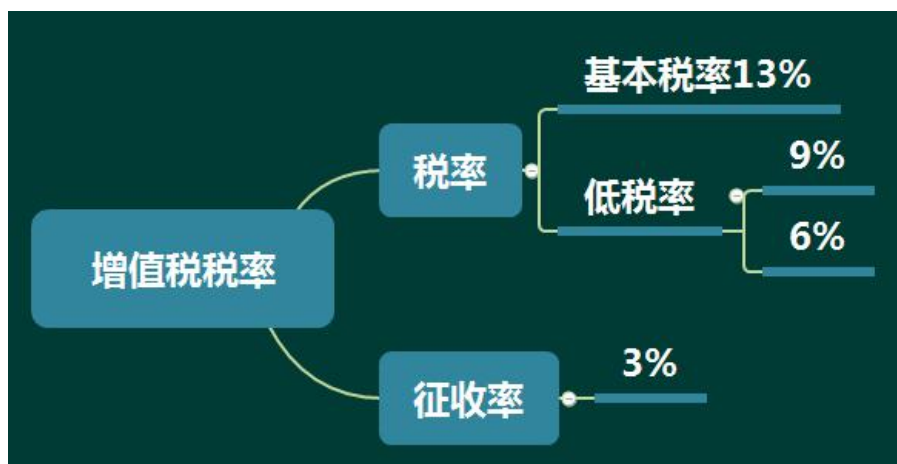
- 1、货物期货 (包括商品期货和贵金属期货), 应当征收增值税。
- 2、银行销售金银的业务, 应当征收增值税。
- 3、基本建设单位和从事建筑安装业务的企业附设工厂、车间生产的水泥预制构件、其他构件或建筑材料, 凡用于本单位或本企业的建筑工程的, 应视同对外销售, 在移送环节征收增值税。但对于在建筑现场制造的预制构件, 凡直接用于本单位或本企业建筑工程的, 不征收增值税。

知识点三 增值税的征税范围★★★

- 4、集邮商品的生产、调拨征收增值税。
- 5、缝纫 (属于加工劳务), 应当征收增值税。
- 6、饮食店、餐馆 (厅)、酒店 (家)、宾馆、饭店等单位附设门市部、外卖点等对外销售货物的, 仍按关于兼营行为的征税规定征收增值税。专门生产或销售货物 (包括烧卤熟制食品在内) 的个体工商户及其他个人应当征收增值税。

知识点四 增值税的税率★★

一、税率



知识点四 增值税的税率★★

1. 货物税率【2016 年单 16】

(1) 基本税率：13%【除了第 (2)、(3) 项规定外】

(2) 低税率：9%

①生活必需品类	A. 粮食、食用植物油；B. 自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品
②文化用品类	A. 图书、报纸、杂志 B. 音像制品、电子出版物
③农业生产资料类	饲料、化肥、农机（不包括农机零部件）、农药、农膜、农产品、二甲醚

知识点四 增值税的税率★★

(3) 零税率——出口货物【除原油、柴油、新闻纸、糖、援外货物和国家禁止出口的货物

(目前包括天然牛黄、麝香、铜、铜基合金和白金等)外】

2. 应税劳务税率：13%

纳税人提供加工修理修配劳务。

知识点四 增值税的税率★★

3. 销售服务、无形资产或者不动产的税率（基本税率 6%）

增值税应税项目	税率
自 2009 年 4 月 1 日起提供有形动产租赁服务	13%
自 2019 年 4 月 1 日起, 纳税人销售交通运输、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	9%
增值电信服务、金融服务、现代服务(租赁服	6%

务除外)生活服务、转让土地使用权以外的其他无形资产	
境内单位和个人发生的跨境销售服务、无形资产	0

知识点四 增值税的税率★★

4.兼营不同税率的货物、劳务、服务、无形资产或者不动产的税率

纳税人兼营不同税率的货物、劳务、服务、无形资产或者不动产,应当分别核算不同税率的销售额。未分别核算销售额的,从高适用税率。

知识点四 增值税的税率★★

二、简易征收率

简易办法征收增值税征收率为 3%。征收率的调整,由国务院决定。

自 2009 年 1 月 1 日起,下列按简易办法征收增值税的优惠政策继续执行,不得抵扣进项税额。

知识点四 增值税的税率★★

1、一般纳税人销售自己使用过的物品或销售旧货

一般纳税人销售的物品			税率或征收率	计税公式
自己使用过的	固定资产	规定不得抵扣且未抵扣进项税的	依照 3%征收率减按 2%	含税销售额÷ (1+3%)×2%
		规定可抵扣进项税	法定税率	含税销售额÷ (1+13%)×13%
	其他物品(如低值易耗品)			
自己未使用过的	旧货*		依照 3%征收率减按 2%	含税销售额÷ (1+3%)×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。

知识点四 增值税的税率★★

1、一般纳税人销售自己使用过的物品或销售旧货

注意:销售自己使用过的 2009 年 1 月 1 日以后购进或者自制的固定资产,其所含的税款允

许扣除, 按照适用税率征收增值税。

知识点四 增值税的税率★★

2. 小规模纳税人

小规模纳税人销售物品		适用的征收率	计税公式
自己使用过的	固定资产 (动产)	3%减按 2%	含税销售额 ÷ (1+3%) × 2%
	其他物品	3%	含税销售额 ÷ (1+3%) × 3%
自己未使用过的	旧货	减按 2%	含税销售额 ÷ (1+3%) × 2%

例题

【单选】某小规模纳税人 2019 年 6 月 16 日销售一台旧机器设备, 取得含税销售收入 30900 元, 则该项销售行为应纳增值税为 () 元。

- A. 0
- B. 600
- C. 605. 88
- D. 900

【答案】 B

【解析】本题考查小规模纳税人的征收率。小规模纳税人销售自己使用过的固定资产, 减按 2% 征收率征收增值税。应纳增值税=30900 / (1+3%) × 2%=600 (元)。

例题

【单选】(2013 年) 某生产企业属于增值税小规模纳税人, 2013 年 7 月对部分资产盘点后进行处理: 销售边角废料, 由税务机关代开增值税专用发票, 取得不含税收入 80000 元; 销售自己使用过的小汽车 1 辆, 取得含税收入 52000 元 (小汽车原值为 110000 元)。该企业上述业务应缴纳增值税 () 元。

- A. 5800. 00
- B. 4800. 25
- C. 4200. 00
- D. 3409. 71

【答案】 D

【解析】80000 × 3% + 52000 ÷ 1. 03 × 2% = 2400 + 1009. 71 = 3409. 71 (万元)

知识点四 增值税的税率★★

3、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:

- (1) 县级及县级以上小型水力发电单位生产的电力。小型水力发电单位，是指各类投资主体建设的装机容量为 5 万千瓦以下（含 5 万千瓦）的小型水力发电单位；
- (2) 建筑用和生产建筑材料所用的砂、土、石料；
- (3) 以自己采掘的砂、土、石料或其他矿物连续生产的砖、瓦、石灰（不含黏土实心砖、瓦）；
- (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（仅限于以水泥为原料生产的水泥混凝土）；

【注意】一般纳税人选择简易办法计算缴纳增值税后，36 个月内不得变更。

知识点四 增值税的税率★★

4. 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。（2019 年新增）

例题

【单选】一般纳税人的下列销售行为中时，应暂按简易办法依照 3%征收率计算缴纳增值税的是（ ）。

- A. 典当业销售死当物品
- B. 销售自己使用过的固定资产
- C. 销售旧汽车
- D. 销售旧游艇

例题

【答案】 A

【解析】本题考查一般纳税人的其他特殊规定。选项 A 暂按简易办法依照 3%征收率计算缴纳增值税。选项 B，一般纳税人销售自己使用过的属于规定的不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产，按照简易办法依照 3%征收率减按 2%征收增值税。选项 CD，纳税人销售旧货（含旧汽车、旧摩托车和旧游艇），按照简易办法依照 3%征收率减按 2%征收增值税。

知识点四 增值税的税率★★

5. 对属于一般纳税人的自来水公司销售自来水按简易办法依照 3%征收率征收增值税，不得抵扣其购进自来水取得增值税扣税凭证上注明的增值税税款。

6、资管产品管理人运营资管产品过程中发生的增值税应税行为（以下简称资管产品运营业务），暂适用简易计税方法，按照征收率缴纳增值税。

资管产品管理人应分别核算资管产品运营业务和其他业务的销售额和增值税应纳税额。未分别核算的，资管产品运营业务，不适用按照 3%简易计税的规定。

知识点四 增值税的税率★★

7、销售自产、外购机器设备的同时提供安装服务，已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。（2019 年新增）

- 8、自 2018 年 5 月 1 日起, 增值税一般纳税人生产销售和批发、零售抗癌药品, 可选择按照简易办法依照 3%征收率计算缴纳增值税。(2019 年新增)
- 9、自 2019 年 3 月 1 日起, 增值税一般纳税人生产销售和批发、零售罕见病药品, 可选择按照简易办法依照 3%征收率计算缴纳增值税。上述纳税人选择简易办法计算缴纳增值税后, 36 个月内不得变更。(2019 年新增)

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

【2015 年单 16】【2015 年单 17】【2015 年案例 81-83】【2016 年单 15】【2016 年单 17】【2016 年单 20】【2016 年案例 81-85】

一、一般纳税人应纳税额的计算

应纳税额=当期销项税额-当期进项税额=当期不含税的销售额×税率-当期进项税额

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

1、销项税额

销项税额=销售额×税率

注意：若销售额含增值税，则需要换算

销项税额 = 【含税销售额 ÷ (1 + 税率)】 × 税率

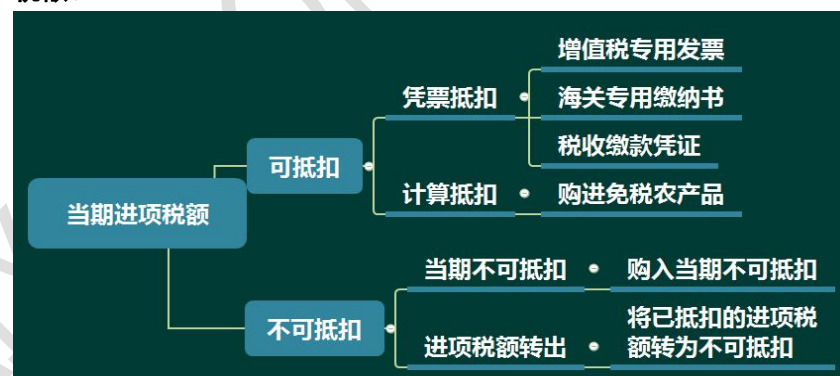
不含税销售额 = 含税销售额 ÷ (1 + 税率)

税率 13%、9%、6%

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

2、进项税额

纳税人购进货物、劳务、服务、无形资产或者不动产，所支付或者负担的增值税额为进项税额。



知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

(1) 准予抵扣的进项税额

1) 凭票抵扣——一般情况

- ①从销售方或提供方取得的增值税专用发票上注明的增值税额；
- 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额；

③从境外单位或者个人购进服务、无形资产或者不动产，自税务机关或者扣缴义务人取得的解缴税款的完税凭证上注明的增值税额。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

【注意】

增值税专用发票——可抵扣进项税

增值税普通发票——不可抵扣进项税

普通发票——不可抵扣进项税

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

2)计算抵扣——特殊情况 (2019 年调整)

自 2017 年起连续三年,农产品适用税率实现三连降,税率从 13%下调至 9%,每次税率下调,农产品扣除率也相应进行了调整。和以前一样,此次财税 39 号公告也明确了两方面内容:

一是普遍性规定,伴随税率调整,纳税人购进农产品,扣除率同步从 10%调整为 9%。

二是特殊规定,考虑到农产品深加工行业的特殊性,对于纳税人购进用于生产或委托加工 13% 税率货物的农产品,允许其按照 10%的扣除率计算进项税额。

例题

【单选题】某面粉加工厂（一般纳税人）2016 年 9 月从某农场收购小麦 100 吨，农场开具的普通发票上注明金额 200 万元，此项业务可抵扣的增值税进项税额为（ ）万元。

A.0

B.6

C.34

D.20

【答案】D

【解析】准予抵扣的进项税额=200×10%=20（万元）。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

3) 自境外单位或者个人购进劳务、服务、无形资产或者境内的不动产，从税务机关或者扣缴义务人取得的解缴税款的“完税凭证”上注明的增值税额。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

4) 收费公路通行费增值税抵扣

纳税人付费	取得发票	进项税额
1. 道路通行费	(1) 通行费增值税电子普通发票	发票上注明的增值税额抵扣进项税额。
	(2) 通行费发票	发票上注明的收费金额计算抵扣进项税额:高速公路通行费可抵扣进项税额=高速公路通行费发票上注明的金额÷ (1+3%)×3%
		一级、二级公路通行费可抵扣

		进项税额=一级、二级公路通行费发票上注明的金额÷ $(1+5\%) \times 5\%$
2. 桥、闸通行费	通行费发票	可抵扣进项税额=桥、闸通行费发票上注明的金额÷ $(1+5\%) \times 5\%$

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

注：增值税一般纳税人取得符合规定的通行费电子发票后,应当自开具之日起 360 日内登录本省(区、市)增值税发票选择确认平台,查询、选择用于申报抵扣的通行费电子发票信息。

(2019 年新增)

未办理 ETC 或用户卡的现金客户,按原有方式交纳过路费 and 索取发票。(2019 年新增)

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

(2) 进项税额的申报抵扣时间 (360 天)

1) 增值税一般纳税人取得 2017 年 1 月 1 日以后开具的增值税专用发票、机动车销售统一发票,应在开具之日起 360 日内到税务机关办理认证,并在认证通过的次月申报期内,向主管税务机关申报抵扣进项税额。

2) 增值税一般纳税人取得 2017 年 1 月 1 日以后开具的海关缴款书,应在开具之日起 360 日内向主管税务机关报送《海关完税凭证抵扣清单》,申请稽核比对。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

(3) 不得从销项税额中抵扣进项税额

未在规定期限内到税务机关办理认证、申报抵扣或者申请稽核比对的,不得计算进项税额抵扣。

1) 用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产。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。【2016

年单 18】

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

①纳税人外购的固定资产，既用于增值税应税项目，也用于免征增值税项目、集体福利或者个人消费的，其进项税额可以依法抵扣。

②如果购进的固定资产、无形资产（不包括其他权益性无形资产）、不动产“专用于”简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费，其进项税额不得抵扣。

③自 2018 年 1 月 1 日起，纳税人租入固定资产、不动产，既用于一般计税方法计税项目，又用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的，其进项税额准予从销项税额中全额抵扣。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

2)非正常损失的购进货物，以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务；【2016 年单 19】

3)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）、加工修理修配劳务和交通运输服务；

4)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；

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

5)非正常损失的不动产在建工程（包括新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产）所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务；

非正常损失，是指因管理不善造成被盗、丢失、霉烂变质的损失，以及因违反法律法规造成货物或不动产被依法没收、毁损、拆除的情形。如果是因不可抗力毁损或者发生合理损耗，对应的进项税额可以抵扣。

6) 购进的旅客运输服务（2019 年 4 月 1 起是可以抵扣的）、贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务。

7) 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。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

8) 兼营简易计税方法计税项目、免税项目而无法划分不得抵扣的进项税额的进项税额。

不得抵扣的进项税额 = 当月无法划分的全部进项税额 × 当月免税项目销售额、非增值税应税劳务营业额合计 ÷ 当月全部销售额、营业额合计

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

9) 有下列情形之一者，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，也不得使用专用发票；

A. 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

B. 除《增值税实施细则》第 29 条规定外，纳税人销售额超过小规模纳税人标准，未申请办理一般纳税人认定手续的。

10) 扣税凭证不合格。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

(4) 进项税额的扣减

① 已抵扣进项税额的购进货物、劳务、服务、无形资产或者不动产发生不允许抵扣情况的，应将该项购进货物、劳务、服务、无形资产或者不动产的进项税额从当期发生的进项税额中扣减。如果在购进时已经抵扣了进项税额，需要在改变用途当期做进项税额转出处理。

② 一般纳税人因进货退出或折让而收回的增值税额，应从发生进货退出或折让当期的进项税额中扣减。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

(5) 进项税额不足抵扣的处理

①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。

【例题】甲公司 1 月份进项税额 100 万元，销项税额 40 万元，2 月份没有抵扣完的进项税额 60 万元结转 2 月份继续抵扣。

假设 2 月份进项税额 20 万元，销项税额 150 万元，2 月份应纳增值税=150-（20+60）=70 万元。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

②纳税人发生用进项留抵税额抵减增值税欠税时，按以下方法进行会计处理：

A.增值税欠税税额大于期末留抵税额 按期末留抵税额红字借记“应交税费—应交增值税(进项税额)”科目，贷记“应交税费—未交增值税”科目；

B.增值税欠税税额小于期末留抵税额，按增值税欠税税额红字借记“应交税费—应交增值税(进项税额)”科目，贷记“应交税费—未交增值税”科目。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

【例题】某公司 2 月份进项税额 300 万元，销项税额 140 万元，同时 1 月份欠税 190 万元。分录：

借：应交税费—应交增值税（进项税额） 160 万

贷：应交税费—未交增值税 160 万

【例题】某公司 2 月份进项税额 300 万元，销项税额 150 万元，同时 1 月份欠税 80 万元。分录：

借：应交税费—应交增值税（进项税额） 80 万

贷：应交税费—未交增值税 80 万

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

(6) 八类小规模纳税人能自行开具增值税专用发票（2019 年新增）

(7) 部分行业增值税留抵税额退还的规定。（2019 年新增，但内容是旧的可以不看）

条件	小规模纳税人类型	按照有关规定向税务机关申请代开
月销售额超过 3 万元(或季销售额超过 9 万元)的小规模纳税人	住宿业小规模纳税人	销售其取得的不动产
	鉴证咨询业增值税小规模纳税人	
	建筑业增值税小规模纳税人	

	工业以及信息传输、软件和信息技术服务业增值税小规模纳税人	
	转登记纳税人	

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

二、简易办法应纳税额的计算

1、小规模纳税人销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产，实行简易办法计算应纳税额。

应纳税额=销售额×征收率（3%）

销售额=含税销售额÷（1+3%）

【注意】这里的销售额是指不含税销售额。

例题

【单选】个体经营者（小规模纳税人）李某经营的杂货店本月销售额为 50000 元，应纳增值税税额为（ ）元。

- A. 3740
- B. 846. 15
- C. 1165. 05
- D. 1456. 31

【答案】D

【解析】根据已知条件, 适用 3% 的征收率计缴增值税, 其销售额必然为含税价格。应纳增值税=50000/（1+3%）×3%= 1456. 31 （元）。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

2. 销售自己使用过的物品和旧货，实行简易办法计算应纳税额【2014 年单 16】

销售标的	纳税人类型	税务处理	
固定资产以外的货物	小规模纳税人	增值税=售价÷（1+3%）×3%	
	一般纳税人	按适用 13%税率征增值税	
固定资产	小规模纳税人	增值税=售价÷（1+3%）×2%	
	一般纳税人	进项税额可以抵扣的固定资产	适用税率 13%、9%
		进项税额不可以抵扣的固定资产	增值税=售价÷（1+3%）×2%
旧货	纳税人	增值税=售价÷（1+3%）×2%	
物品	其他个人	免税	

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

3. 全面推开营改增试点实施后小规模纳税人按简易方法计税的规定（涉及房地产的一边为 5%）

(1) 小规模纳税人跨县（市）提供建筑服务，应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，按照 3% 的征收率计算应纳税额。

(2)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者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。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

(3)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5%的征收率计算应纳税额。

(4)房地产开发企业中的小规模纳税人,销售自行开发的房地产项目,按照5%的征收率计税。

(5)其他个人销售其取得(不含自建)的不动产(不含其购买的住房),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者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。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

(6)小规模纳税人出租其取得的不动产(不含个人出租住房),应按照5%的征收率计算应纳税额。

(7)其他个人出租其取得的不动产(不含住房),应按照5%的征收率计算应纳税额。(月租金收入在10万元以下的,免征增值税)。

(8)个人出租住房,应按照5%的征收率减按1.5%计算应纳税额。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

4.全面推开营改增试点实施后一般纳税人按简易方法计税的规定

(1)全面推开营改增试点实施后,一般纳税人发生下列应税行为可以选择适用简易计税方法按照3%的征收率计算缴纳增值税:

1)公共交通运输服务。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。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

2)经认定的动漫企业为开发动漫产品提供的动漫脚本编撰、形象设计、背景设计、动画设计、分镜、动画制作、摄制、描线、上色、画面合成、配音、配乐、音效合成、剪辑、字幕制作、压缩转码(面向网络动漫、手机动漫格式适配)服务,以及在境内转让动漫版权(包括动漫品牌、形象或者内容的授权及再授权)。

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。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

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。

6)中国农业发展银行总行及其各分支机构提供涉农贷款取得的利息收入。

7)非企业性单位中的一般纳税人提供的研发和技术服务、信息技术服务、鉴证咨询服务,以及销售技术、著作权等无形资产。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

非企业性单位中的一般纳税人提供技术转让、技术开发和与之相关的技术咨询、技术服务,可以参照上述规定,选择简易计税方法按照3%征收率计算缴纳增值税,

8)一般纳税人提供的教育辅助服务。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

(2)建筑服务

1)一般纳税人以清包工方式提供的建筑服务,可以选择适用简易计税方法计税。(3%)

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、管理费或者其他费用的建筑服务。

2)一般纳税人为甲供工程提供的建筑服务,可以选择适用简易计税方法计税。(3%)

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。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

3) 一般纳税人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计税。(3%)

建筑工程老项目，是指：①《建筑工程施工许可证》注明的合同开工日期在 2016 年 4 月 30 日前的建筑工程项目；②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。

4) 一般纳税人跨县(市)提供建筑服务，选择适用简易计税方法计税的，应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，按照 3% 的征收率计算应纳税额。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

5) 建筑工程总承包单位为房屋建筑的地基与基础、主体结构提供工程服务，建设单位自行采购全部或部分钢材、混凝土、砌体材料、预制构件的，适用简易计税方法计税。

6) 一般纳税人销售电梯的同时提供安装服务，其安装服务可以按照甲供工程选择适用简易计税方法计税。

7) 自 2018 年 1 月 1 日起，增值税一般纳税人提供建筑服务，按规定适用或选择适用简易计税方法计税的，实行一次备案制。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

(3) 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者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。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。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

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。

3) 房地产开发企业中的一般纳税人销售自行开发的房地产老项目，可以选择适用简易计税方法按照 5% 的征收率计税。一经选择简易计税方法计税的，36 个月内不得变更为一般计税方法计税。

4) 房地产开发企业采取预收款方式销售所开发的房地产项目，在收到预收款时按照 3% 的预征率缴纳增值税。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

(4) 不动产经营租赁服务

1) 一般纳税人出租其 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产，可以选择适用简易计税方法，按照 5% 的征收率计算应纳税额。纳税人出租其 2016 年 4 月 30 日前取得的与机构所在地不在同一县（市）的不动产，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。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

2) 公路经营企业中的一般纳税人收取营改增试点前开工的高速公路的车辆通行费，可以选择适用简易计税方法，减按 3% 的征收率计算应纳税额。营改增试点前开工的高速公路，是指相关施工许可证明上注明的合同开工日期在 2016 年 4 月 30 日前的高速公路。

3) 一般纳税人出租其 2016 年 5 月 1 日后取得的不动产、与机构所在地不在同一县（市、区）的，纳税人应向不动产所在地主管国税机关预缴税款，向机构所在地主管税务机关申报纳税。

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

三、进口货物应纳税额的计算

应纳税额=组成计税价格×税率

组成计税价格=关税完税价格+关税+消费税

=关税完税价格×(1+关税税率)+消费税

=关税完税价格×(1+关税税率)÷(1-消费税率)

知识点五 增值税应纳税额的计算★★★

【案例】某外贸进出口公司进口一批化妆品，到岸价格为折合人民币 1000 万元，缴纳进口关税税额 900 万元（化妆品消费税率为 15%）。该公司应缴纳进口增值税是多少万元？

【答案】

组成计税价格=关税完税价格+关税+消费税=(关税完税价格+关税)÷(1-消费税比例税率)
应缴纳增值税=(1000+900)÷(1-15%)×13%=290（万元）

知识点六 增值税的计税依据★★★

销项税是指纳税人销售货物、劳务、销售服务、无形资产或者不动产，按照销售额和规定的税率计算并向购买方收取得增值税。

1、销售额的确定——计税依据

销售额为纳税人销售货物或应税劳务向购买方收取的全部价款、价外费用，但不包括收取的销项税。

(1) 增值税专用发票所注明的价款是不含税价款

(2) 普通发票上注明的金额为价税合计数需要换算（向消费者、使用单位、小规模纳税人销售，一般应开具普通发票）。

例题

【单选】（2016 年改编）某百货公司为增值税一般纳税人，2019 年 4 月销售给消费者日用品一批，收取含税价款为 62400 元，当月货物购进时取得增值税专用发票注明价款为 30000 元，则该百货公司 4 月份应缴纳的增值税（ ）元。

- A. 2400.00
- B. 2496.00
- C. 3278.76
- D. 9066.67

【答案】C

【解析】 $62400 \div (1+13\%) \times 13\% - 30000 \times 13\% = 3278.76$ 元。

知识点六 增值税的计税依据★★★

(3) 价外费用——随货物收取的，与货物的销售密切联系。

①价外费用包括：手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费用、违约金、滞纳金、延期付款利息、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项及其他各种性质的价外收费。

提示：价外费用视为含税收入。

知识点六 增值税的计税依据★★★

【例题】甲公司 2019 年 4 月销售一批货物，售价 100 万元（不含税），向买方收取了 10 万元的手续费。

【解析】销项税额 = $[100 + 10 \div (1+13\%)] \times 13\% = 14.15$ （万元）。

例题

【单选】某广告设计公司增值税一般纳税人，2019 年 7 月承接一项广告业务，收取含增值税设计费 20000 元，同时收取含增值税的广告发布手续费 18000 元。该项行为销项税额为（ ）元。

A.1132.08

B.1200

C.2150.94

D.2280

例题

【答案】C

【解析】本题考查增值税销项税额的计算。提供应税服务，按照销售额和适用税率计算销项税额。销售额是纳税人提供应税服务取得的全部价款和价外费用。所以销项税额 = $(20000 + 18000) \div (1+6\%) \times 6\% = 2150.94$ （元）。

知识点六 增值税的计税依据★★★

②价外费用不包括：

A. 向购买方收取的销项税额。

B. 受托加工应征消费税的货物，而由受托方代收代缴的消费税。

C. 同时符合以下两个条件的代垫运费：即承运部门的运费发票开具给购货方，并且由纳税人将该项发票转交给购货方的。

D. 代为收取的政府性基金或者行政事业费。

E. 销售货物的同时代办保险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
的车辆购置费、车辆牌照费。

知识点六 增值税的计税依据★★★

2.采取折扣方式销售货物

(1) 销售额和折扣额在同一张发票上的“金额”栏分别注明的，可按折扣后的销售额征收
增值税。

(2) 未在同一张发票“金额”栏注明折扣额，而仅在发票的“备注”栏注明折扣额的，折
扣额不得从销售额中减除。

例题

【单选】某商场（一般纳税人，适用税率 13%）2019 年 6 月采取折扣方式销售彩电，专用发
票上分别注明货款为 80 000 元，折扣额为 15 000 元，则该商店当月应纳的增值税为（ ）
元。

- A. 13 600
- B. 11 624
- C. 8450
- D. 9 444

【答案】 C

【解析】采取折扣方式销售货物，如果销售额和折扣额在同一张发票上分别注明的，可按折
扣后的销售额征收增值税；该商场销售彩电的折扣额符合条件允许从销售额中扣除，因此
该商场当月应纳的增值税=（80 000—15 000）×13%=8450（元）。

知识点六 增值税的计税依据★★★

3.对于一般货物，纳税人采取以旧换新方式销售货物的（金银首饰除外），应按新货物的同
期销售价格确定销售额。对于金银首饰以旧换新，可按销售方实际收取的不含增值税的全部
价款征收增值税。

例题

【单选】某商场为增值税一般纳税人，当月采取以旧换新方式销售家用电脑 20 台，每台零
售价 6500 元，另支付顾客每台旧电脑收购款 500 元。则该商场的销售行为应征增值税，其
计税销售额应是（ ）元

- A. 130 000
- B. 115044
- C. 120 000
- D. 102 564

【答案】 B

【解析】一方面，采取以旧换新方式销售货物，按新货物的同期销售价格确定销售额，不得扣减旧货收购价格；另一方面，题中已知 6 500 元为零售价，即意味着是含增值税的价格，所以要进行不含税的换算。因此，计税销售额=6500×20/（1+13%）=115044（元）

知识点六 增值税的计税依据★★★

4. 纳税人采取还本销售货物的，不得从销售额中减除还本支出。

5. 纳税人采取以物易物方式，销售双方都应作购销处理。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。

例题

【多选】下列关于增值税的计税销售额规定，说法正确的有（ ）。

- A. 以物易物方式销售货物，由多交付货物的一方以价差计算缴纳增值税
- B. 以旧换新方式销售货物，以实际收取的不含增值税的价款计算缴纳增值税（金银首饰除外）
- C. 还本销售方式销售货物，以实际销售额计算缴纳增值税
- D. 折扣方式销售货物，如果折扣额另开发票，不得从销售额中扣减折扣额
- E. 对因逾期未收回包装物不再退还的押金，要按所包装货物的适用税率征收增值税

例题

【答案】 CDE

【解析】本题考查增值税销售货物的计税依据。选项 A 错误，采取以物易物方式销售的，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。选项 B 错误，采取以旧换新方式销售货物，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（金银首饰以旧换新除外，应以销售方实际收取的不含增值税价款征收增值税）。

知识点六 增值税的计税依据★★★

包装物押金	取得时	逾期时（按合同约定逾期 1 年以上）
一般货物	不并入销售额	并入销售额
啤酒、黄酒	不并入销售额	并入销售额
白酒、其他酒	并入销售额	不并入销售额

6. 包装物收取的押金（难点）

知识点六 增值税的计税依据★★★

【例题】某公司（增值税一般纳税人）2019 年 4 月取得一批化妆品原材料的逾期包装物押

金 10 万元，计算其销项税额。

【解析】销项税额 = $10 \div (1 + 13\%) \times 13\% = 1.15$ (万元)。

知识点六 增值税的计税依据★★★

7. 视同销售或售价明显偏低且无正当理由

纳税人销售货物或应税劳务的售价明显偏低且无正当理由或者纳税人发生了视同销售货物的行为，主管税务机关有权核定其销售额。其确定顺序及方法如下：

- ①按纳税人最近时期同类货物、服务、无形资产或者不动产的平均销售价格确定。
- ②按其他纳税人最近时期销售同类货物、服务、无形资产或者不动产的平均销售价格确定。

知识点六 增值税的计税依据★★★

C. 用以上两种方法均不能确定其销售额的情况下，可按组成计税价格确定销售额。公式为：

组成计税价格 = 成本 \times (1 + 成本利润率) 【2016 年案例 83】

8. 不含税销售额 = 含税销售额 \div (1 + 税率)

知识点六 增值税的计税依据★★★

9. 纳税人发生应税行为，开具增值税专用发票后，发生开票有误或者销售折让、中止、退回等情形的，应当按照国家税务总局的规定开具红字增值税专用发票；未按照规定开具红字增值税专用发票的，不得按照税法相关规定扣减销项税额或者销售额。

知识点六 增值税的计税依据★★★

10. 全面推开营改增试点实施后关于销售额的若干具体规定。

(1) 贷款服务 (6%)，以提供贷款服务取得的全部利息及利息性质的收入为销售额。

证券公司、保险公司、金融租赁公司、证券基金管理公司、证券投资基金以及其他经人民银行、银监会、证监会、保监会批准成立且经营金融保险业务的机构发放贷款后，自结息日起 90 天内发生的应收未收利息按现行规定缴纳增值税，自结息日起 90 天后发生的应收未收

利息暂不缴纳增值税，待实际收到利息时按规定缴纳增值税。

知识点六 增值税的计税依据★★★

(2) 直接收费金融服务，以提供直接收费金融服务收取的手续费、佣金、酬金、管理费、服务费、经手费、开户费、过户费、结算费、转托管费等各类费用为销售额。

知识点六 增值税的计税依据★★★

(3) 金融商品转让，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，值年末时仍出现负差的，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者移动加权平均法进行核算，选择后 36 个月内不得变更。

金融商品转让，不得开具增值税专用发票。

知识点六 增值税的计税依据★★★

(4) 自 2018 年 1 月 1 日起，金融机构开展贴现、转贴现业务，以其实际持有票据期间取得的利息收入作为贷款服务销售额计算缴纳增值税。此前贴现机构已就贴现利息收入全额缴纳增值税的票据，转贴现机构转贴现利息收入继续免征增值税。

知识点六 增值税的计税依据★★★

(5) 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者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者行政事业性收费，不得开具增值税专用发票。

知识点六 增值税的计税依据★★★

(6) 融资租赁和融资性售后回租业务。

经中国人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的试点纳税人	
融资性售后回租服务（金融服务）	以收取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为销售额
其他融资租赁服务	以收取的全部价款和价外费用，扣除支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息）、发行债券利息、车辆购置税后的余额为销售额

知识点六 增值税的计税依据★★★

（7）航空运输企业的销售额，不包括代收的机场建设费和代售其他航空运输企业客票而代收转付的价款。

（8）一般纳税人提供客运场站服务，以其取得的全部价款和价外费用，扣除支付给承运方运费后的余额为销售额。

（9）试点纳税人提供旅游服务，可以选择以取得的全部价款和价外费用，扣除向旅游服务购买方收取并支付给其他单位或者个人的住宿费、餐饮费、交通费、签证费、门票费和支付给其他接团旅游企业的旅游费用后的余额为销售额。

（10）试点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。

知识点六 增值税的计税依据★★★

（11）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。若选择采用简易计税方法，以当期销售额（不得扣除土地价款）和 5% 的征收率计税。

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。

知识点六 增值税的计税依据★★★

（12）试点纳税人按照上述（5）～（11）款的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。

（13）自 2018 年 1 月 1 日起，航空运输销售代理企业提供境外航段机票代理服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除向客户收取并支付给其他单位或者个人的境外航段机票结算款和相关费用后的余额为销售额。

知识点六 增值税的计税依据★★★

（14）自 2018 年 1 月 1 日起，资管产品管理人运营资管产品提供的贷款服务、发生的部分金融商品转让业务，按照以下规定确定销售额：①提供贷款服务，以 2018 年 1 月 1 日起产生的利息及利息性质的收入为销售额；②转让 2017 年 12 月 31 日前取得的股票（不包括限售股）、债券、基金、非货物期货，可以选择按照实际买入价计算销售额，或者以 2017 年最后一个交易日的股票收盘价（2017 年最后一个交易日处于停牌期间的股票，为停牌前最后一个交易日收盘价）、债券估值、基金份额净值、非货物期货结算价格作为买入价计算销售额。

知识点六 增值税的计税依据★★★

其销售额以人民币计算。纳税人以人民币以外的货币结算销售额的，应当按外汇市场价格折合成人民币计算。人民币折合率可以选择销售额发生的当天或当月 1 日的人民币汇率中间价。纳税人应在事先确定采用何种折合率，确定后 1 年内不得变更。

知识点七 增值税的纳税义务发生时间★

【2016 年多 65】【2015 年多 66】

1、销售货物或者应税劳务，为收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。

具体为：

(1)采取直接收款方式销售货物，不论货物是否发出，均为收到销售款或者取得索取销售款凭据的当天。

(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。

知识点七 增值税的纳税义务发生时间★

(3)采取赊销和分期收款方式销售货物，为书面合同约定的收款日期的当天，无书面合同的或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天。

(4)采取预收货款方式销售货物，为货物发出的当天，但生产销售生产工期超过 12 个月的大型机械设备、船舶、飞机等货物，为收到预收款或者书面合同约定的收款日期的当天。

知识点七 增值税的纳税义务发生时间★

(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者部分货款的当天。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)销售应税劳务，为提供劳务同时收讫销售款或者取得索取销售款的凭据的当天。

(7)纳税人发生视同销售货物行为的，为货物移送的当天。

知识点七 增值税的纳税义务发生时间★

2、销售服务、无形资产或者不动产的，为收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。

3、提供建筑服务取得预收款，应在收到预收款时，以取得的预收款扣除支付的分包款后的余额，按照规定的预征率预缴增值税。具体规定是适用一般计税方法计税的项目预征率 2%，

适用简易计税方法计税的项目预征率为 3%。

4、从事金融商品转让的，为金融商品所有权转移的当天。

知识点七 增值税的纳税义务发生时间★

5、纳税人发生视同销售服务、无形资产或者不动产行为的，为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天。

6、进口货物，为报关进口的当天。

7、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。

例题

【单选】下列关于增值税纳税义务发生时间的表述错误的是（ ）。

- A. 采取托收承付和委托银行收款方式销售货物的，为发出货物并办妥托收手续的当天
- B. 销售服务、无形资产或者不动产的，为提供劳务同时收讫销售款或取得索取销售款的凭据的当天
- C. 纳税人发生的视同销售货物行为的，为收到销售款的当天
- D. 进口货物的，为报关进口的当天

例题

【答案】C

【解析】本题考查增值税纳税义务的发生时间。选项 C 错误。

知识点八 增值税的纳税期限★

一、增值税纳税期限的规定

增值税纳税期限的规定为 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个月或者 1 个季度。具体纳税期限，由主管税务机关根据纳税人应纳税额大小分别核定；不能按照固定期限纳税，可以按次纳税。

【注意】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。【2015 年多 66】

知识点八 增值税的纳税期限★

二、增值税报缴税款期限的规定

纳税人以 1 个月或者 1 个季度为 1 个纳税期限的，自期满之日起 15 日内申报纳税；

纳税人以 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日为 1 个纳税期限的，自期满之日起 5 日内预缴税款，于次月 1 日起 15 日内申报纳税并结清上月应纳税款。

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

知识点九 增值税的纳税地点★★

（属人原则→属地原则）【2015 年多 66】【2016 年多 65】

纳税人			申报纳税地点
固定户	一般情况		机构所在地或居住地 主管税务机关
	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
	外出经营	报告外出经营事项 （ 2019 年变化 ）	机构所在地
未报告		销售地；没申报的， 由其“机构所在地” 主管税务机关补征税 款	
非固定户			销售地或劳务发生地
进口			报关地海关

扣缴义务人	机构所在地或居住地
-------	-----------

知识点十 增值税的减税、免税★★

一、起征点

1、增值税起征点：按期纳税的，起征点为月销售额 5000 ~ 20000 元（含本数）；按次纳税的，起征点为每次（日）销售额 300 ~ 500 元（含本数）。

具体起征点由各省级国税部门根据实际情况在幅度内确定。

2、纳税人的销售额未达到起征点的，免征增值税；达到起征点的，“全额”计算缴纳增值税。

知识点十 增值税的减税、免税★★

二、《增值税暂行条例》规定的免征项目

- 1、农业生产者销售的自产农产品。
- 2、避孕药品和用具。【2016 年单 21】
- 3、古旧图书，指向社会收购的古书和旧书。
- 4、直接用于科学研究、科学实验和教学的进口仪器、设备。

知识点十 增值税的减税、免税★★

- 5、外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备。
- 6、由残疾人组织直接进口供残疾人专用的物品。
- 7、个人（不包括个体经营者）销售的自己使用过的物品。

【注意】纳税人兼营免税、减税项目的，应当单独核算免税、减税项目的销售额，未单独核算销售额的，不得免税、减税。

知识点十 增值税的减税、免税★★

三、若干具体免税规定

（1）自 2017 年 1 月 1 日至 2019 年 12 月 31 日，对广播电视运营服务企业收取

的有线数字电视基本收视维护费和农村有线电视基本收视费, 免征增值税。

(2)) 自 2017 年 1 月 1 日至 2019 年 12 月 31 日, 对金融机构农户小额贷款的利息收入, 免征增值税。

知识点十 增值税的减税、免税★★

三、若干具体免税规定

(3) 自 2017 年 1 月 1 日至 2019 年 12 月 31 日, 对自主就业退役士兵从事个体经营的, 在 3 年内按每户每年 8000 元为限额依次扣减其当年实际应缴纳的增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和个人所得税。限额标准最高可上浮 20%。

知识点十 增值税的减税、免税★★

三、若干具体免税规定

(4) 对商贸企业、服务型企业、劳动就业服务企业中的加工型企业和街道社区具有加工性质的小型企业实体, 在新增加的岗位中, 当年新招用自主就业退役士兵, 与其签订 1 年以上期限劳动合同并依法缴纳社会保险费的, 在 3 年内按实际招用人数予以定额依次扣减增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和企业所得税优惠。定额标准为每人每年 4000 元, 最高可上浮 50%。

知识点十 增值税的减税、免税★★

三、若干具体免税规定

(5) 对持“就业创业证”(注明“自主创业税收政策”或“毕业年度内自主创业税收政策”)或“就业失业登记证”(注明“自主创业税收政策”或附着“高校毕业生自主创业证”)的人员从事个体经营的, 在 3 年内按每户每年 8000 元为限额依次扣减其当年实际应缴纳

的增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和个人所得税。限额标准最高可上浮 2 0%。

知识点十 增值税的减税、免税★★

三、若干具体免税规定

(6) 对商贸企业、服务型企业、劳动就业服务企业中的加工型企业和街道社区具有加工性质的小型企业实体, 在新增加的岗位中, 当年新招用在人力资源社会保障部门公共就业服务机构登记失业半年以上且持“就业创业证”或“就业失业登记证”(注明“企业吸纳税收政策”)的人员, 与其签订 1 年以上期限劳动合同并依法缴纳社会保险费的, 在 3 年内按实际招用人数予以定额依次扣减增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和企业所得税优惠。定额标准为每人每年 4 0 0 0 元, 最高可上浮 3 0%。

知识点十 增值税的减税、免税★★

三、若干具体免税规定

(7) 纳税人采取转包、出租、互换、转让、入股等方式将承包地流转给农业生产者用于农业生产的, 免征增值税。

(8) 为支持小微企业发展, 自 2 0 1 8 年 1 月 1 日至 2 0 2 0 年 1 2 月 3 1 日, 继续对月销售额 2 万元(含本数)至 3 万元的增值税小规模纳税人, 免征增值税。

知识点十 增值税的减税、免税★★

三、若干具体免税规定

(9) 纳税人为农户、小型企业、微型企业及个体工商户借款、发行债券提供融资担保取得的担保费收入, 以及为上述融资担保(以下称原担保)提供再担保取得的再担保费收入, 免征增值税。

(10) 自 2 0 1 6 年 5 月 1 日起, 社会团体收取的会费, 免征增值税。

知识点十一 增值税的征收管理★

小规模纳税人和一般纳税人的划分依据、登记及管理见知识点二。

发票管理相关具体规定

自 2017 年 7 月 1 日起，购买方为企业的，索取增值税普通发票时，应向销售方提供纳税人识别号或统一社会信用代码；销售方为其开具增值税普通发票时，应在“购买方纳税人识别号”栏填写购买方的纳税人识别号或统一社会信用代码。不符合规定的发票，不得作为税收凭证。上述企业，包括公司、非公司制企业法人、企业分支机构、个人独资企业、合伙企业和其他企业。

知识点十一 增值税的征收管理★

销售方开具增值税发票时，发票内容应按照实际销售情况如实开具，不得根据购买方要求填写与实际交易不符的内容。销售方开具发票时，通过销售平台系统与增值税发票税控系统后台对接，导入相关信息开票的，系统导入的开票数据内容应与实际交易相符，如不相符应及时修改完善销售平台系统。

其他规定见教材 P109-P110。

知识点十一 增值税的征收管理★



全国经济专业技术资格考试

《中级财政税收专业知识与实务》

第二节 消费税制

知识点一 消费税的概念★

消费税是对特定的消费品和消费行为征收的一种税。

补充说明：消费税和增值税的关系

1.两者的纳税环节不同：消费税是单一环节（主要在生产销售和进口环节）征收，增值税是在货物所有的流转环节道道征收。

2.两者与价格的关系不同：增值税是价外税，消费税是价内税。

知识点二 消费税的纳税人★

消费税的纳税人为在中华人民共和国境内生产、委托加工和进口应税消费品的单位和个人。

知识点三 消费税的征税范围★★★

消费品的分类	应税消费品
对人类健康造成危害的商品	烟、酒
奢侈品、非生活必需品	贵重首饰及珠宝玉石、化妆品、高尔夫球及球具、高档手表
高能耗	包括游艇、小汽车、摩托车等
对生态环境造成危害的商品	鞭炮与焰火、电池、涂料
使用和消耗不可再生和替代的稀缺资源	成品油、木制一次性筷子、实木地板

知识点三 消费税的征税范围★★★

税目	子目	注意
（一）烟	1.卷烟 2.雪茄烟 3.烟丝	1.卷烟是复合税率（在生产环

		节和批发环节均需交消费税) 2.雪茄烟和烟丝执行比例税率 (只在生产环节)
(二) 酒	1.白酒 2.黄酒 3.啤酒 4.其他酒	1.白酒是复合计税 2.啤酒(甲类 250 元/吨、乙类 220 元/吨) 3.黄酒 (240 元/吨) 3.其他酒是比例税率 (10%)
(三) 化妆品		高档化妆品 (税率为 15%)

知识点三 消费税的征税范围★★★

税目	子目	注意
(四) 贵重首饰及珠宝玉石		【链接】与金、银、铂金、钻相关的首饰和饰品在零售环节纳税 ,税率 5% ;其他与金、银、铂金、钻无关的贵重首饰及珠宝玉石在生产、进口、委托加工环节纳税 , 税率为 10%。
(五) 鞭炮、焰火		不含体育用的发令纸、鞭炮药引线 (15%)
(六) 成品油	1.汽油 ; 2.柴油 ; 3.石脑油 4.溶剂油 ; 5.润滑油 6.航空煤	

	油；7.燃料油	
--	---------	--

知识点三 消费税的征税范围★★★

税目	子目	注意
(七) 摩托车		
(八) 小汽车	1.乘用车 2.中轻型商用客车 (5%)	
(九) 高尔夫球及球具		包括高尔夫球、高尔夫球杆及 高尔夫球包(袋)等。 (10%)
(十) 高档手表		指不含增值税的销售价格每 只大于等于1万元的各类手 表。(20%)

知识点三 消费税的征税范围★★★

税目	子目	注意
(十一) 游艇		本税目只涉及机动艇 (10%)
(十二) 木制一次性筷子		5%
(十三) 实木地板		5%
(十四) 电池		4%
(十五) 涂料		4%

知识点三 消费税的征税范围★★★

征税环节

应税消费品	征税环节
1.金银首饰、钻石及钻石饰品	零售环节纳，其他环节不纳
2.卷烟	生产、委托加工、进口 + 批发环节
3.其他应税消费品	生产、委托加工、进口缴纳

知识点四 消费税率★★★

一、消费税率形式：

基本形式：比例税率、定额税率。

特殊情况：定额税率和比例税率双重征收——复合计税。

税率基本形式	适用应税项目
单纯定额税率	啤酒；黄酒；成品油
比例税率和定额税率复合计税	粮食、薯类白酒；生产、进口、委托加工、批发的卷烟
单纯比例税率	除啤酒、黄酒、成品油、卷烟、白酒以外的其他各项应税消费品

知识点四 消费税率★★★

1、纳税人兼营不同税率的应税消费品（即生产销售两种税率以上的应税消费品时）应当分别核算不同税率应税消费品的销售额或销售数量，未分别核算的，按最高税率征税；

2、纳税人将应税消费品与非应税消费品、以及适用税率不同的应税消费品组成成套消费品销售的，应根据组合产制品的销售金额按应税消费品中适用最高税率的消费品税率征税。

【2014 年案 83】

知识点四 消费税率★★★

二、适用税率的特殊规定

1、卷烟的适用税率

税目	比例税率	定额税率			征收环节
1.卷烟					
		每支	每标准条 (200 支)	每标准箱 (5 万支)	
(1) 甲类卷烟——调拨价 70 元 (不含增值税 , 含 70 元) / 条以上	56%	0.003 元/支	0.6 元/条	150 元/箱	生产环节

知识点四 消费税的税率★★★

二、适用税率的特殊规定

1、卷烟的适用税率

税目	比例税率	定额税率			征收环节
(2) 乙类卷烟——调拨价 70 元 (不含增值税) / 条以下	36%	0.003 元/支	0.6 元/条	150 元/箱	生产环节
(3) 甲乙卷烟	11%	0.005 元/支	1 元/条	250 元/箱	批发环节
2.雪茄烟	36%				生产环节

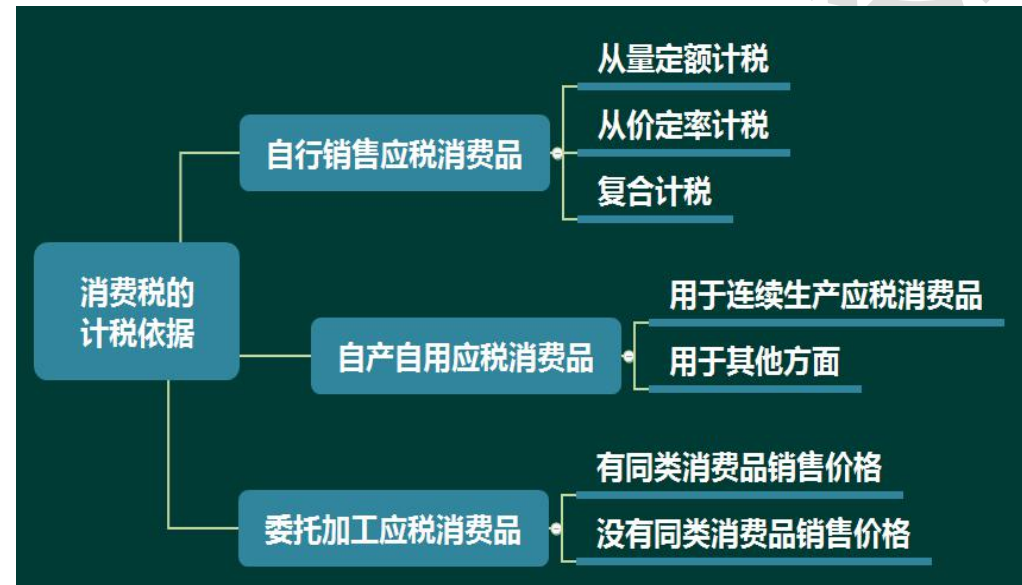
3.烟丝	30%				生产环节
------	-----	--	--	--	------

知识点四 消费税的税率★★★

2、酒的适用税率

税目	比例税率	定额税率		
		500 克或 500 毫 升	1 公斤 (1000 克)	1 吨 (1000 公 斤)
白酒	20%	0.5	1	1000

知识点五 消费税的计税依据★★



知识点五 消费税的计税依据★★

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

三种计税方法	计税公式
1.从价定率计税	应纳税额 = 销售额 × 比例税率
2.从量定额计税 (啤酒、黄酒、成品油)	应纳税额 = 销售数量 × 单位税额
3.复合计税 (粮食白酒、薯类白酒、卷烟)	应纳税额 = 销售额 × 比例税率 + 销售数量 ×

	单位税额
--	------

知识点五 消费税的计税依据★★

一、自行销售应税消费品应纳税额计税依据

1、实行从量定额计征办法的计税依据——纳税人销售应税消费品的数量。

目前我国对啤酒、黄酒、汽油、柴油采用从量定额征收办法。

应纳税额 = 应税消费品数量 × 消费税单位税额

知识点五 消费税的计税依据★★

2、实行从价定率计征办法的计税依据——销售额

销售额：是指纳税人销售应税消费品向购买方收取的全部价款和价外费用

销售额中不包括：【2015 年多 67】

- （1）应向购买方收取的增值税税款；
- （2）同时符合一定条件的代垫运输费用。

①承运部门的运费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

知识点五 消费税的计税依据★★

（3）同时符合以下条件代为收取的政府性基金或者行政事业性收费：

- ①由国务院或者财政部批准设立的政府性基金，由国务院或者省级人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费；
- ②收取时开具省级以上财政部门印制的财政票据；
- ③所收款项全额上缴财政。

知识点五 消费税的计税依据★★

如果在销售额中含增值税，如何将含增值税的销售额换成不含增值税销售额。

应税消费品的销售额=含增值税的销售额÷（1+增值税税率或征收率）

总结：一般情况下，从价计算消费税的销售额与计算增值税销项税的销售额是同一个数字。

（1）包装物连同产品销售——并入应税消费品的销售额中征收消费税

（2）包装物不作价随同产品销售，而是收取押金，且单独核算的：

知识点五 消费税的计税依据★★

①除酒类产品的包装物押金外，其他产品包装物押金单独核算又未过期的，则押金不并入应税消费品的销售额中征税。但对因逾期未收回的包装物不再退还的和已收取 1 年以上的押金，应并入应税消费品的销售额纳税。

②酒类产品押金

知识点五 消费税的计税依据★★

产品	时点	增值税	消费税
黄酒、啤酒	收取时	不纳	不纳
	逾期时	换算为不含税销售额 纳税	不纳（定额税率）
除黄酒、啤酒外的其他酒类 产品	收取时	纳税	纳税
	逾期时	不纳	不纳

注意：白酒生产企业随应税白酒的销售而向购货方收取的“品牌使用费”属于价款的组成部分，应缴纳消费税。【2014 案 85】

知识点五 消费税的计税依据★★

3、卷烟、粮食白酒、薯类白酒实行从量定额和从价定率相结合计算应纳税额

应纳消费税额 = 应税消费品数量×消费税单位税额+ 应税消费品的销售额×适用税率

知识点五 消费税的计税依据★★

4、计税依据的若干特殊规定【2015 年单 19】

(1) 销售额中扣除外购已税消费品已纳消费税的规定：

- 1) 外购已税烟丝生产的卷烟；
- 2) 外购已税化妆品生产的化妆品；
- 3) 外购已税珠宝玉石生产的贵重首饰及珠宝玉石；
- 4) 外购已税鞭炮焰火生产的鞭炮焰火；

知识点五 消费税的计税依据★★

- 5) 以外购的已税木制一次性筷子为原料生产的木制一次性筷子；
- 6) 以外购的已税实木地板为原料生产的实木地板；
- 7) 以外购的已税杆头、杆身和握把为原料生产的高尔夫球杆；
- 8) 以外购已税石脑油为原料生产的应税消费品；
- 9) 以外购的已税润滑油为原料生产的润滑油；
- 10) 以外购的已税汽油、柴油为原料连续生产的汽油、柴油；

知识点五 消费税的计税依据★★

11) 单位和个人外购润滑油大包装经简单加工改成小包装或者外购润滑油不经加工只贴商标的行为，视同应税消费品的生产行为。单位和个人发生的以上行为应当申报缴纳消费税，准予扣除外购润滑油已纳的消费税税款。

12) 外购电池、涂料大包装改成小包装或者外购电池、涂料不经加工只贴商标的行为，视同应税消费品的生产行为。发生上述生产行为的单位和个人应按规定申报缴纳消费税。

知识点五 消费税的计税依据★★

注意：

A. 对扣税规则的理解：

- ①允许抵扣税额的税目从大类上看不包括溶剂油、燃料油、航空煤油、酒、摩托车、小汽车、高档手表、游艇，不抵税；
- ②除石脑油外，必须是同类消费品才能抵税；

知识点五 消费税的计税依据★★

B.按生产领用数量抵扣已纳消费税

当期准予扣除外购应税消费品已纳消费税税款的计算公式：

当期准予扣除的外购应税消费品已纳税款=当期准予扣除的外购应税消费品的买价或数量×

外购应税消费品的适用税率或税额

当期准予扣除的外购应税消费品的买价或数量=期初库存的外购应税消费品的买价或数量+

当期购进的应税消费品的买价或数量-期末库存的外购应税消费品的买价或数量

知识点五 消费税的计税依据★★

(2) 自设非独立核算门市部计税的规定

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,应当按照门市部对外销售数额或者销售数量计算征收消费税。

(3) 应税消费品用于其他方面的规定

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,应当按纳税人同类应税消费品的最高销售价格作为计税依据。【2014 年多 66】

知识点五 消费税的计税依据★★

二、自产自用应税消费品的计税依据和应纳税额计算【2015 年单 18】【2016 年单 22】

1、用于连续生产应税消费品的——不纳税

所谓“纳税人自产自用的应税消费品,用于连续生产应税消费品的”,是指作为生产最终应税消费品的直接材料,并构成最终产品实体的应税消费品。

知识点五 消费税的计税依据★★

2、用于其他方面的——于移送使用时纳税

所谓用于其他方面是指纳税人用于生产非应税消费品和在建工程、管理部门、非生产机构、提供劳务和用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的应税消费品。

例题

【单选】(2009 年) 下列纳税人自产自用应税消费品行为中, 不缴纳消费税的是 ()。

- A. 炼油厂用于本企业基建部门车辆的自产汽油
- B. 汽车厂用于管理部门的自产汽车
- C. 日化厂用于交易会样品的自产化妆品
- D. 卷烟厂用于生产卷烟的自制烟丝

例题

【答案】D

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

知识点五 消费税的计税依据★★

3、有同类消费品销售价格的——同类消费品的销售价格作为计税依据。若价格高低不等, 应按销售数量加权平均计算。

销售的应税消费品有下列情况之一的, 不得列入加权平均售价计算:

- (1) 销售价格明显偏低又无正当理由的;
- (2) 无销售价格的。

知识点五 消费税的计税依据★★

4.没有同类消费品销售价格的——按组成计税价格计算

组成计税价格 = (成本 + 利润) ÷ (1 - 消费税税率) = [成本 × (1 + 成本利润率)] ÷ (1 - 消费税税率)

应纳税额 = 组成计税价格 × 适用税率

例题

【单选】某企业将生产的成套化妆品作为年终奖励发给本厂职工, 查知无同类产品销售价格, 其生产成本为 15000 元。国家税务总局核定的该产品的成本利润率为 5%, 化妆品适用税率为 15%, 计算应纳消费税额 () 元。

- A. 2650.55
- B. 2890.78
- C. 2950.89
- D. 2779.41

例题

【答案】D

【解析】组成计税价格= $(15000+15000 \times 5\%) \div (1-15\%) = 15750 \div 85\% = 18529.41$ (元)
应纳消费税税额= $18529.41 \times 15\% = 2779.41$ (元)

知识点五 消费税的计税依据★★

三、委托加工应税消费品的计税依据

1、委托加工的界定

委托加工应税消费品,是指委托方提供原料和主要材料,受托方只收取加工费和代垫部分辅助材料加工的应税消费品。

注意:如果出现以下情形,无论纳税人在财务上如何处理,都不得作为委托加工应税消费品,而应按销售自制应税消费品缴纳消费税:

知识点五 消费税的计税依据★★

- (1) 受托方提供原材料生产的应税消费品;
- (2) 受托方先将原材料卖给委托方,然后再接受加工的应税消费品;
- (3) 受托方以委托方名义购进原材料生产的应税消费品。

知识点五 消费税的计税依据★★

2、委托方是消费税的纳税义务人

委托加工的应税消费品,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;委托个人加工的应税消费品,由委托方收回后缴纳消费税。

知识点五 消费税的计税依据★★

3、委托加工应税消费品组成计税价格计算

委托加工的应税消费品:

- (1) 按受托方同类消费品的销售价格计算纳税;
- (2) 受托方没有同类产品销售价格的,按照组成计税价格计算纳税。

组成计税价格= $(\text{材料成本} + \text{加工费}) / (1 - \text{消费税税率})$ 【2014 年单 19】

知识点五 消费税的计税依据★★

4、纳税人委托加工应税消费品的，消费税的纳税义务发生时间为纳税人提货的当天。

5、委托加工的应税消费品由委托方收回后直接出售的，不再缴纳消费税。

6、委托加工的应税消费品，委托方用于连续生产应税消费品的，所纳税款准予按规定抵扣。

知识点五 消费税的计税依据★★

下列委托加工收回的应税消费品准予从应纳消费税税额中扣除原材料已纳消费税税额。

- (1) 以委托加工收回的已税烟丝生产的卷烟；
- (2) 以委托加工收回的已税化妆品生产的化妆品；
- (3) 以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) 以委托加工收回的已税鞭炮、焰火生产的鞭炮、焰火；
- (5) 以委托加工收回的已税石脑油为原料生产的应税消费品；

知识点五 消费税的计税依据★★

- (6) 以委托加工收回的已税润滑油为原料生产的润滑油；
- (7) 以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；
- (8) 以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；
- (9) 以委托加工收回的已税实木地板为原料生产的实木地板；
- (10) 以委托加工收回的已税汽油、柴油为原料连续生产的汽油、柴油。

知识点五 消费税的计税依据★★

上述 10 种委托加工收回的应税消费品连续生产的应税消费品准予从应纳消费税税额中按当期生产领用数量计算扣除其已纳消费税税款。

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

知识点六 消费税应纳税额的计算★★★

一、自行销售应税消费品应纳税额的计算

1.从量定额应纳税额的计算——黄酒、啤酒、成品油

应纳税额=应税消费品数量×单位税额

2.从价定率应纳税额的计算

应纳税额=销售额×税率

例题

【单选】(2009年改编)某化妆品厂销售一批化妆品,取得含税收入5850元,已知化妆品消费税税率为15%,则该笔收入应纳消费税为()元。

- A. 507.14
- B. 755
- C. 777
- D. 850

例题

【答案】C

【解析】 $5850 \div (1+13\%) \times 15\% = 777$ 元。此处的含税收入是含增值税的收入,要换为不含税收入来计算。

知识点六 消费税应纳税额的计算★★★

3.实行复合计税应纳税额的计算——卷烟、白酒

应纳税额=销售数量×定额税率+销售额×税率【2014案81】

【例题】某白酒生产企业为增值税一般纳税人,2019年4月份销售粮食白酒50吨,取得不含增值税的销售额200万元。计算白酒企业4月应缴纳的消费税额。

知识点六 消费税应纳税额的计算★★★

【答案】

- (1)白酒适用比例税率20%,定额税率每吨1000元。
- (2)应纳税额= $50 \times 1\ 000 + 2\ 000\ 000 \times 20\% = 450\ 000$ (元)

知识点六 消费税应纳税额的计算★★★

二、自产自用应税消费品应纳税额的计算

1.应纳税额=同类消费品销售单价×自产自用数量×税率

【例题】某化妆品生产企业为增值税一般纳税人。2019年3月15日将一批自产的化妆品用作职工福利，该化妆品同类产品市场销售价格54万元。计算该化妆品生产企业上述业务应缴纳的消费税额。

知识点六 消费税应纳税额的计算★★★

【答案】

- (1) 化妆品适用消费税税率 15%
- (2) 化妆品的应税销售额=54×15%=8.1（万元）

知识点六 消费税应纳税额的计算★★★

2.如果没有同类消费品的销售价格按照组成计税价格来计算：

组成计税价格=（成本+利润）÷（1-消费税税率）

应纳税额=组成计税价格×税率

【例题】某化妆品公司将一批自产的化妆品用作职工福利，化妆品的成本8000元，该化妆品无同类产品市场销售价格，但已知其成本利润率为5%，消费税税率为15%。计算该批化妆品应缴纳的消费税税额。

知识点六 消费税应纳税额的计算★★★

【答案】

- (1) 组成计税价格=成本×（1+成本利润率）÷（1-消费税税率）
=8000×（1+5%）÷（1-15%）
=8400÷0.85=9882.35（元）
- (2) 应纳税额=9882.35×15%=1482.35（元）

知识点六 消费税应纳税额的计算★★★

三、委托加工应税消费品的应纳税额【2014 案 82】

1.应纳税额=受托方同类消费品销售单价×委托加工数量×适用税率

2.如果受托方没有同类消费品的销售价格，应该按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）

应纳税额=组成计税价格×税率

其中：材料成本是指委托方所提供加工材料的实际成本

例题

【单选】某化妆品厂受托加工一批化妆品，委托方提供原材料成本 30000 元，该厂收取加工费 10000 元、代垫辅助材料款 5000 元，该厂没有同类化妆品销售价格。该厂应代收代缴消费税（ ）元。（以上款项均不含增值税）

- A. 6142.86
- B. 7941.18
- C. 8142.86
- D. 9250.98

例题

【答案】B

【解析】该厂应代收代缴消费税 = $(30000 + 10000 + 5000) \div (1 - 15\%) \times 15\% = 7941.18$ （元）。

知识点六 消费税应纳税额的计算★★★

【例题】某鞭炮厂委托一加工厂加工一批焰火，鞭炮厂提供原材料成本为 12 万元，收回产品后，支付加工费 3 万元。加工厂没有同类消费品销售价格。鞭炮厂收回委托加工焰火后，将全部烟火用于生产最终应税消费品并销售，取得不含增值税销售额 20 万元。要求：计算鞭炮厂应纳消费税额。

知识点六 消费税应纳税额的计算★★★

【解析】委托加工的应税消费品，受托方因没有同类消费品的销售价格的，按照组成计税价格计算纳税，受托方代收代缴消费税。

组成计税价格 = $(\text{材料成本} + \text{加工费}) \div (1 - \text{消费税税率}) = (12 + 3) \div (1 - 15\%) = 17.65$ （万元）

应纳消费税额 = $\text{组成计税价格} \times \text{适用税率} = 17.65 \times 15\% = 2.65$ （万元）

鞭炮厂应缴纳消费税额 = $20 \times 15\% - 2.65 = 0.35$ （万元）

知识点六 消费税应纳税额的计算★★★

四、进口应税消费品的应纳税额

1、采用从价定率

组成计税价格 = $(\text{关税完税价格} + \text{关税}) \div (1 - \text{消费税税率})$

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

例题

【单选】（2008 年改编）某外资企业进口一批化妆品，海关核定关税完税价格为 600 万元。已知关税税率为 60%，消费税税率为 15%。该企业应纳的消费税为（ ）万元。

- A. 113. 78
- B. 118. 56
- C. 128. 88
- D. 169. 41

例题

【答案】D

【解析】组成计税价格= $(600+600 \times 60\%) \div (1-15\%) = 1129.41$ 万元，应纳消费税= $1129.41 \times 15\% = 169.41$ 。

知识点六 消费税应纳税额的计算★★★

2、从量定额

应纳税额=应纳消费品数量×单位税额

知识点六 消费税应纳税额的计算★★★

3、进口卷烟的组成计税价格和应纳税额的计算

应纳消费税=消费税从价税+消费税定额税

应纳消费税=组成计税价格×比例税率+消费税定额税

组成计税价格公式的推导过程：

组成计税价格=关税完税价格+关税+消费税

组成计税价格=关税完税价格+关税+组成计税价格×比例税率+消费税定额税

组成计税价格-组成计税价格×比例税率=关税完税价格+关税+消费税定额税

组成计税价格×(1-比例税率)=关税完税价格+关税+消费税定额税

例题

【单选】(2013年)某公司2013年6月进口10箱卷烟(5万支/箱)，经海关审定，关税完税价格22万元/箱，关税税率50%，消费税税率56%，定额税率150元/箱。2013年6月该公司进口环节应纳消费税()万元。

- A. 1183. 64
- B. 420. 34
- C. 288. 88
- D. 100. 80

例题

【答案】B

【解析】关税的完税价格= $22 \times 10 = 220$ (万元)

关税=220×0.5=110(万元)

从量消费税=10×150=1500 元=0.15(万元)

从价消费税=(220+110+0.15)÷(1-56%)×56%=420.19(万元)

进口环节的消费税=0.15+420.19=420.34(万元)

知识点七 消费税的征收管理★★

一、纳税义务发生时间【2016 年多 66】

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

知识点七 消费税的征收管理★★

二、纳税期限

消费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。

纳税人以 1 个月或者 1 个季度为 1 个纳税期限的，自期满之日起 15 日内申报纳税；

纳税人以 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日为 1 个纳税期限的，自期满之日起 5 日内预缴税款，于次月 1 日起 15 日内申报纳税并结清上月应纳税款。

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

知识点七 消费税的征收管理★★

三、纳税地点

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

2、纳税人的总机构与分支机构不在同一县（市）的，应当分别向各自机构所在地的主管税务机关申报纳税。

- 3、委托个人加工的应税消费品，由委托方向机构所在地或者居住地主管税务机关申报纳税。
- 4、进口的应税消费品，由进口人或者其代理人向报关地海关申报纳税。

全国经济专业技术资格考试

《中级财政税收专业知识与实务》

第三节 关税制

知识点一 关税的概念★

关税是由海关对进出境或关境的货物、物品征收的一种税。

知识点一 关税的概念★

【2015 年单 21】

具体情况	纳税人
进口货物	收货人
出口货物	发货人
进出境物品	所有人和推定所有人（持有人、收件人等）

知识点三 关税的征税范围★

凡是国家允许，属于《进出口税则》规定应税的货物、物品，均属于关税的征税范围。

货物：贸易性商品；物品：非贸易性商品。

知识点四 关税的税率★（不需要记忆）

一、进口货物的税率

二、出口货物的税率——比例税率

普通税率	原产于与我国未订有关税互惠协议的国家或者地区的进口货物
优惠税率	原产于与我国订有关税互惠协议的国家或者地区的进口货物

知识点四 关税的税率★（不需要记忆）

三、税率的运用

1. 进出口货物，应当适用海关接受该货物申报进口或者出口之日实施的税率。
2. 纳税人违反规定需要追征税款的，应当适用该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。

知识点五 关税的完税价格与应纳税额的计算★★★

一、进口货物的完税价格

1、一般货物的完税价格

进口货物的完税价格=货物的货价+运输及其相关费用、保险费

2、特殊进口货物完税价格【2014 年单 22】

（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，应当以海关审定的境外修理费和料件费为完税价格。

完税价格=境外修理费+境外料件费

例题

【单选】（2014 年）某企业 2014 年 4 月将一台账面原值 80 万元、已提折 38 万元的进口设备运往境外修理，当月在海关规定的期限内复运入境。经海关审定的境外修理费 4 万元、料件费 12 万元、运费 1 万元。假定该设备的进口关税税率为 20%。则该企业应缴纳关税为（ ）万元。

- A.3.2
- B.3.4
- C.8.4
- D.12.0

例题

【答案】A

【解析】运往境外修理的机械器具、运输工具或其他货物，完税价格=境外修理费+境外料件费

完税价格=4+12=16 万元
关税=16×20%=3.2(万元)

知识点五 关税的完税价格与应纳税额的计算★★★

(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，应当以海关审定的境外加工费和料件费以及该货物复运进境的运输及其相关费用、保险费估定完税价格。

完税价格=境外加工费+境外料件费+复运进境的运保费

例题

【单选】某公司将一台设备运往境外加工，出境时向海关报明价值 8 万美元，假设当期汇率 6.5。支付出境运费 1500 美元和保险费 500 美元；支付境外加工费 3000 美元，料件费 1000 美元；支付复运进境的运输费 2000 美元和保险费 500 美元，假设当期汇率 6.5。关税税率 8%，则该企业应缴纳的关税为（ ）。

A.3380 元

B.3560 元

C.3980 元

D.4520 元

例题

【答案】A

【解析】应缴纳进口关税=（3000+1000+2000+500）×6.5×8%=3380（元）

知识点五 关税的完税价格与应纳税额的计算★★★

(3) 经海关批准留购的暂时进境货物，以海关审查确定的留购价格作为完税价格。

(4) 租赁方式进口货物。

①租赁方式进口的货物中，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；

②留购的租赁货物，以海关审定的留购价格作为完税价格；

③承租人申请一次性缴纳税款的，经海关同意，按照一般进口货物估价办法的规定估定完税价格。

知识点五 关税的完税价格与应纳税额的计算★★★

(5)予以补税的减免税货物。

减税或免税进口的货物需予补税时，应当以海关审定的该货物原进口时的价格，扣除折旧部分价值作为完税价格，其计算公式如下：

完税价格 = 海关审定的该货物原进口时的价格 $\times [1 - \text{申请补税时实际已使用的时间（月）} \div (\text{监管年限} \times 12)]$

例题

【单选】2011年9月1日某公司由于承担国家重要工程项目，经批准免税进口了一套电子设备。使用2年后项目完工，2013年8月31日公司将该设备出售给了国内另一家企业。该电子设备的到岸价格为300万元，关税税率为10%，海关规定的监管年限为5年，按规定公司应补缴关税（ ）。

- A. 12 万元
- B. 15 万元
- C. 18 万元
- D. 30 万元

例题

【答案】C

【解析】 $300 \times (1 - 2 \div 5) \times 10\% = 18$ （万元）

知识点五 关税的完税价格与应纳税额的计算★★★

(6)进口载有专供数据处理设备用软件的介质（不含美术、摄影、声音、图像、影视、游戏、电子出版物的介质），具有下列情形之一的，应当以介质本身的价值或者成本为基础审查确定完税价格：

- 1) 介质本身的价值或者成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，但是纳税义务人能够提供介质本身的价值或者成本的证明文件，或者能提供所载软件价值的证明文件。

知识点五 关税的完税价格与应纳税额的计算★★★

3、进口货物完税价格中的运费及其相关费用、保险费的计算

一般方式进口	运费的确定	保险费的确定
无法确定实际运保费	同期同行业运费率	货价加运费两者总额的 3%。

知识点五 关税的完税价格与应纳税额的计算★★★

4、进口货物海关估价方法

进口货物的价格不符合成交价格条件或者成交价格不能确定的,海关应当依次以相同货物成交价格估计方法、类似货物成交价格估价方法、倒扣价格估价方法、计算价格估价方法及其他合理方法确定的价格为基础,估定完税价格。如果进口货物的收货人提出要求,并提供相关资料,经海关同意,可以选择颠倒倒扣价格估价方法和计算价格估价方法的适用次序。

知识点五 关税的完税价格与应纳税额的计算★★★

二、出口货物的完税价格

1、以成交价格为基础的完税价格【2016 年多 67】

出口货物的完税价格由海关以该货物向境外销售的成交价格为基础审查确定,并应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,但其中包含的出口关税税额,应当扣除。

知识点五 关税的完税价格与应纳税额的计算★★★

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相同货物的成交价格
- (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

知识点五 关税的完税价格与应纳税额的计算★★★

计税方式	应纳关税税额
从价计征	应税进(出)口货物数量×单位完税价格×适用税率【2016 年多 67】
从量计征	应税进(出)口货物数量×单位货物税额
复合计征	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	应税进(出)口货物数量×单位完税价格×滑 准税税率

三、应纳税额的计算

知识点五 关税的完税价格与应纳税额的计算★★★

进口货物的完税价格(CIF)=离岸价(FOB)+运费、保险费

进口货物的完税价格×税率=关税

FOB: Free on Board 船上交货【2016年多67】

CFR: Cost and freight 成本加运费

CIF: Cost Insurance and Freight (成本、保险费加运费)又称为“到岸价格”,关税的计税依据

知识点五 关税的完税价格与应纳税额的计算★★★

【例4-1】甲公司2014年1月20日从德国进口铁盘条20万吨,其成交价格为CIF天津新港250 000美元,已知填发税款缴款书日的外汇买卖中间价100美元=652.22人民币元,海关审核申报价格,符合“成交价格”条件,确定的进口关税税率为15%。

知识点五 关税的完税价格与应纳税额的计算★★★

【解】

关税完税价格=250 000 × 652.22 ÷ 100 = 1 630 550 (元)

应纳关税税额=1 630 550 × 15%=244 582.5 (元)

知识点五 关税的完税价格与应纳税额的计算★★★

【例4-2】乙公司从国外进口一批中厚钢板共计500万公斤,成交价格为FOB伦敦2.4英镑/公斤,已知单位运费为0.6英镑,保险费率为0.25%,填发税款缴款书当日的外汇买卖中间价为:1英镑=11.577人民币元。根据关税税则归类,中厚钢板是日本原产货物适用最惠国税率,最惠国税率为10%。

知识点五 关税的完税价格与应纳税额的计算★★★

【解】完税价格=(FOB价格+运费)×(1+保险费率)=(2.4+0.6)×(1+0.25%)=3.0075(英镑)=3.0075×11.577≈34.8178(元)

应纳进口关税税额=5 000 000 公斤×34.8178元/公斤×10%=17 408 900(元)

知识点六 关税的税收优惠★★

【2014 年多 68】

一、法定减免

下列进出口货物，免征关税：

- (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) 海关放行前损失的货物
- (5) 进出境运输工具装载的途中必需的燃料、物料和饮食用品

知识点六 关税的税收优惠★★

二、特定减免

- ①科教用品
- ②残疾人专用品
- ③加工贸易产品
- ④边境贸易进出口物资
- ⑤保税区进出口货物
- ⑥出口加工区进口货物
- ⑦国家鼓励发展的国内投资项目
- ⑧外商投资项目进口设备。

知识点六 关税的税收优惠★★

三、临时减免

临时减免是指在以上两项减免税以外，由国务院对某个纳税人、某类商品、某个项目或某批货物的特殊情况，给予特别照顾，一案一批，专文下达的减免税。

知识点七 关税的征收管理★★

一、关税的缴纳

1. 申报时间：进口货物自运输工具申报进境之日起 14 日内；出口货物在运抵海关监管区后、装货的 24 小时以前。

2. 纳税期限：

(1) 一般：纳税义务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。

(2)延期:关税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,经海关总署批准,可以延期缴纳税款,但最长不得超过 6 个月。

知识点七 关税的征收管理★★

二、关税的强制执行

1.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,按照滞纳税款万分之五的比例按日征收。

关税滞纳金金额=滞纳关税税额×滞纳金征收比率(万分之五)×滞纳天数。

2.强制征收。如果纳税义务人自海关填发缴款书之日起三个月仍未缴纳税款,经海关关长批准,海关可以采取强制扣缴、变价抵缴等强制措施。

知识点七 关税的征收管理★★

三、关税补征和追征

情况	关税规定
补征	海关发现自缴纳税款或货物放行之日起 1 年内补征
追征	海关发现在 3 年内追征。按日加收万分之五的滞纳金

知识点七 关税的征收管理★★

四、关税的退还

1. 海关发现

海关多征的税款,海关发现后应当立即退还。

知识点七 关税的征收管理★★

2. 纳税人发现

如遇下列情况之一,可自缴纳税款之日起一年内,书面声明理由,连同原纳税收据向海关申请退税,并加计同期银行利率计算的利息:

(1)因海关误征,多纳税款的;

(2)海关核准免验进口的货物,在完税后,发现有短缺情况,经海关审查认可的;

知识点七 关税的征收管理★★

(3) 已征出口关税的货物，因故未装运出口，申报退关，经海关查验属实的。
对已征出口关税的出口货物和已征进口关税的进口货物，因货物种或规格原因原状复运进境或出境的，经海关查验属实的，也应退还已征关税。

本章知识点总结

- 1、增值税的纳税人，增值税的征税范围，增值税的税率，增值税的计税依据，增值税应纳税额的计算方法，增值税的税收优惠，增值税的征收管理。
- 2、消费税的纳税人，消费税的征税范围，消费税的税率，消费税的计税依据，消费税应纳税额的计算方法，消费税的征收管理。
- 3、关税的纳税人，关税的征税范围，关税的税率，关税的计税依据，关税应纳税额的计算方法，关税的税收优惠，关税的征收管理。