

上海三联教学参考系列

注册会计师资格考试辅导
(2002年版)

税法

ZHUCE KUAIJISHI ZIGE
KAOSHI FUDAO
2002NIANBAN

SHUIFA

SHANGHAI SANLIAN SHUDIAN

北京福来得实用管理培训学校 编著



上海三联书店

286

上海三联教学参考系列

注册会计师资格考试辅导

(2002 年版)

税法

ZHUCE KUAIJISHI ZIGE

KAOSHI FUDAO

2002NIANBAN

SHUIFA

SHANGHAI SANLIAN SHUDIAN

北京福来得实用管理培训学校 编著

丛书编委

中央财经大学 / 高玉明 温静 王豆豆 许美蓉

北京工商大学 / 何敏

 上海三联书店

图书在版编目 (CIP) 数据

注册会计师资格考试辅导: 税法/北京福来得实用管理培训学校 编著

—上海: 上海三联书店, 2002. 5

ISBN 7-5426-1662-5

I. 注… II. 北… III. 税法—中国—会计师—资格考核—自学参考资料 IV. F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2002) 第 022382 号

税法 注册会计师资格考试辅导

编 著/ 北京福来得实用管理培训学校

责任编辑/ 朱慧君

特约编辑/ 徐 英 范坚刚

装帧设计/ 范峤青

责任制作/ 林信忠

责任校对/ 张大伟

出版发行/ 上海三联书店

(200235) 中国上海市钦州南路 81 号

<http://www.sanlianc.com>

E-mail: sanlianc@online.sh.cn

印 刷/ 上海市印刷七厂一分厂

版 次/ 2002 年 5 月第 1 版

印 次/ 2002 年 5 月第 1 次印刷

开 本/ 787×1092 1/16

字 数/ 624 千字

印 张/ 16

印 数/ 1—3100

ISBN7-5426-1670-6

F·351 定价: 32.00 元

北京福来得实用管理培训学校简介

北京福来得实用管理培训学校是全国著名的职业培训机构。由福来得学校主办的前沿培训网(www.front-training.com)是全国最大的职业技能培训网站。前沿培训网是国内最早开展注册会计师、注册评估师、注册税务师、会计职称、司法、职称英语等职业资格考试辅导和管理、电子商务、人力资源开发等课程的远程教学基地。福来得学校充分利用北京优秀的教育资源,整合推广名校名师,丰富教学手段,注重教学质量,已形成了自己独特的辅导培训模式。前沿培训网自开办注册会计师考试远程辅导培训以来,累计培训注册会计师考生已有数十万人次,现有培训规模每年达13万多人次。学员通过参加前沿培训网的学习均取得了令人满意的成绩。

福来得学校还是北京著名的实用外语口语和商务英语培训学校,是最早获得国家外国专家局授予的聘用外国专家资格的学校之一。福来得学校开发设计的“全外教口语特训班”、“中外教口语提高班”等精品英语口语课程多次被新浪网、精品学习网、启迪网等知名网站评为“最佳课程”、“常青树奖”等奖项,福来得学校则被网友评为“最受欢迎的培训机构”。福来得学校依托自身强大的中外教师资源优势,积极探索外语培训领域最新发展趋势,运用“全位模拟英语特训法”等先进的教学手段,为学员提供最优质的服务。至今已经有数万学员参加了福来得学校的外语学习。

同时,福来得学校还为企业量身定做了企业英语委培服务,为企业提供上门的英语培训服务,至今已经有100多家企业接受了福来得学校的英语培训,其中不乏像联想、华为、中国电信、北大方正这样的知名企业。

“我们是创造者”,福来得学校立志于中国人的终身教育事业,置身现代职业教育前沿,高瞻远瞩,为学员设计良好的职业生涯规划,创造学员完美的人生。“只要我们努力,明天会更好!”

面授咨询电话:010-62550170、62550171

远程咨询电话:010-62652013、62650987

前沿培训网址:www.fronttraining.com

电子邮件:front@fronttraining.com

目 录

第1讲	税法概论	1
第2讲	增值税法(一)	8
第3讲	增值税法(二)	15
第4讲	增值税法例题及作业	23
第5讲	消费税法(上)	29
第6讲	消费税法历年考题解析及作业	37
第7讲	营业税法(上)	43
第8讲	营业税法例题解析	51
第9讲	企业所得税法(上)	56
第10讲	企业所得税法(下)	63
第11讲	企业所得税例题解析及作业	72
第12讲	外企所得税法(上)	78
第13讲	外企所得税法(下)	85
第14讲	外企所得税法例题解析及作业	93
第15讲	个人所得税法(上)	99
第16讲	个人所得税法(中)	106
第17讲	个人所得税法(下)	114
第18讲	资源税法	122
第19讲	城市维护建设税法	128
第20讲	城镇土地使用税	134
第21讲	房产税法	140
第22讲	车船使用税法	146
第23讲	印花税法(上)	152
第24讲	印花税法(下)	158
第25讲	土地增值税法(上)	163
第26讲	土地增值税法(下)	169
第27讲	土地增值税法例题解析及练习	174
第28讲	契税法	180
第29讲	关税法(上)	185
第30讲	关税法(下)	191
第31讲	税收征收管理法(上)	196
第32讲	税收征收管理法(下)	204
第33讲	税务行政法制(上)	211
第34讲	税务行政法制(下)	219
第35讲	税务行政法制例题解析及作业	226
第36讲	综合练习及解析	229
	税法模拟题一(1—8讲)	235
	税法模拟题二(9—17讲)	239
	税法模拟题三(18—27讲)	244
	税法模拟题四(28—36讲)	248

第1讲 税法概论

一、学习提要

(一) 税法的概念

1. 税法的定义
2. 税收法律关系
 - (1) 税收法律关系的构成
 - (2) 税收法律关系的产生、变更与消灭
 - (3) 税收法律关系的保护
3. 税法的构成要素
4. 税法的分类
5. 税法的作用

(二) 税法的地位及与其他法律的关系

1. 税法的地位
2. 税法与其他法律的关系

(三) 我国税收的立法原则

(四) 我国税法的制定和实施

1. 税法的制定
2. 税法的实施

(五) 我国现行税法体系

(六) 我国税收管理体制

1. 概念
2. 税收立法权的划分
3. 税收执法权的划分
4. 税务机构设置和税收征管范围划分

二、重点与难点

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与义务关系的法律规范的总称。税收具有强制性、无偿性和固定性的特征。本讲重点在于掌握税法概念、特征及构成要素；税收法律关系；现行税法体系。税法的法律级次和税收法律关系的构成尤为重要。

类型	单选	多选	判断	计算	综合	合计
1999 年配分	0	1	1	0	0	2
2000 年配分	0	1	0	0	0	1

三、内容讲解

(一) 税法的概念

1. 税法的定义

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与义务关系的法律规范的总称。

税收具有强制性、无偿性和固定性的特征。

税收与税法密不可分,税法是税收的法律表现形式,税收则是税法所确定的具体内容。

2. 税收法律关系

(1) 税收法律关系的构成

①权利主体。即税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人。其中一方是代表国家征税的国家税务机关,包括国家各级税务机关、海关和财政机关;另一方是纳税义务人,包括法人、自然人和其他经济组织,在华的外国企业、组织、外籍人、无国籍人。权利主体双方的法律地位平等,但双方的权利与义务并不对等,这是税收法律关系的一个重要特征。

②权利客体。即征税对象,是税收法律关系主体的权利、义务所共同指向的对象。

③税收法律关系的内容。即权利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,是税法的灵魂。

(2) 税收法律关系的产生、变更与消灭

税收法律关系的产生、变更和消灭必须有能够引起税收法律关系产生、变更或消灭的客观情况,也就是有税收法律事实。

(3) 税收法律关系的保护

税收法律关系的保护,实质上是保护国家正常的经济秩序,保障国家财政收入,维护纳税人的合法权益。税收法律关系的保护对权利主体双方是对等的。对权利享有者的保护,就是对义务承担者的制约。

3. 税法的构成要素

税法的构成要素一般包括:总则、纳税义务人、征税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减税免税、罚则、附则等项目。

4. 税法的分类

(1)按照税法的基本内容和效力的不同,可分为税收基本法和税收普通法。

(2)按照税法的职能作用的不同,可分为税收实体法和税收程序法。

(3)按照税法征税对象的不同,可分为:

①对流转额课税的税法。②对所得额课税的税法。③对财产、行为课税的税法。④对自然资源课税的税法。

(4)按照税收收入归属和征管辖权限的不同,可分为中央税和地方税。

(5)按照主权国家行使税收管辖权的不同,可分为国内税法、国际税法、外国税法等。

5. 税法的作用

税法在保证国家财政收入、国家宏观调控经济、维护经济秩序、有效保护纳税人的合法权益、维护国家权益等方面,都发挥着重大作用。

(二) 税法的地位及与其他法律的关系

1. 税法的地位

税法是我国国家法律体系中的一个重要部门法,它是调整国家与各个经济单位及公民个人分配关系的基本法律规范。

2. 税法与其他法律的关系

(1) 税法与宪法的关系

宪法是我国的根本大法,是制定所有法律、法规的依据。税法是国家法律的组成部分。

(2) 税法与民法的关系

联系:当税法的某些规范与民法的规范基本相同时,税法一般援引民法条款;当涉及到税收征纳关系的问题时,一般应以税法的规范为准则。

区别:民法的特点是平等、等价和有偿。而税法则具有强制性、无偿性和固定性的特征。

(3) 税法与刑法的关系

区别:刑法是关于犯罪、刑事责任与刑罚的法律规范的总和,税法则是调整税收征纳关系的法律规范。

联系:对于违反税法的行为都规定了处罚条款。

(三) 我国税收的立法原则

我国税收立法应遵循以下原则:

1. 从实际出发的原则

2. 公平原则

3. 民主决策原则
4. 原则性与灵活性相结合的原则
5. 法律的稳定性、连续性与废、改、立相结合的原则

(四) 我国税法的制定和实施

1. 税法的制定

(1) 税收立法机关

- ① 全国人民代表大会及其常务委员会制定的税收法律
- ② 全国人大或人大常委会授权立法
- ③ 国务院制定的税收行政法规
- ④ 地方人民代表大会及其常委会制定的税收地方性法规
- ⑤ 国务院税务主管部门制定的税收部门规章
- ⑥ 地方政府制定的税收地方规章

(2) 税收立法程序

我国税收立法程序主要包括三个阶段: 提议阶段、审议阶段、通过和公布阶段。

2. 税法的实施

它包括税收执法和税收守法两个方面。在实际工作中, 我们一般按以下原则处理:

- (1) 层次高的法律优于层次低的法律。
- (2) 同一层次的法律中, 特别法优于普通法。
- (3) 国际法优于国内法。
- (4) 实体法从旧, 程序法从新。

(五) 我国现行税法体系

我国现行税法体系是由税收实体法和税收征收管理法律制度构成。

我国税收实体法是由 23 个税收法律、法规组成。按其性质和作用, 我们可以将其大致分为七类:

1. 流转税类。包括增值税、消费税和营业税。
2. 资源税类。包括资源税和城镇土地使用税。
3. 所得税类。包括企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税。
4. 特定目的税类。包括固定资产投资方向调节税、筵席税、城市维护建设税、土地增值税、耕地占用税。
5. 财产和行为税类。包括财产税、城市房地产税、车船使用税、车船使用牌照税、印花税、屠宰税、契税。
6. 农业税类。包括农业税、牧业税。
7. 关税。

(六) 我国税收管理体制

1. 概念

税收管理体制是在各级国家机构之间划分税权的制度, 是税收制度的重要的组成部分, 也是财政管理体制的重要内容。

2. 税收立法权的划分

(1) 税收立法权划分的种类

税收立法权是制定、修改、解释或废止税收法律、法规、规章和规范性文件的权力。税收立法权的划分, 可以根据税种类型的不同、基本要素、税收执法的级次来划分。我国的税收立法权按税收执法的级次来进行划分。

(2) 税收立法权划分的现状

我国税收立法权划分的现状为: 一是中央税、共享税以及全国统一实行的地方税的立法权集中在中央; 二是依法赋予地方适当的地方税收立法权。

3. 税收执法权的划分

我国税收执法管理权限主要由国务院、地方主管部门、少数民族自治区和经济特区等分别承担相应的管理权限。

4. 税务机构设置和税收征管范围划分

(1) 税务机构设置

我国现行税务机构设置包括中央政府设立国家税务总局(正部级), 省及省以下税务机构分为国家税务局和地方税务局两个系统。

(2) 税收征收管理范围划分

我国的税收分别由财政、税务、海关等系统负责征收管理。

(3) 中央政府与地方政府税收收入划分

我国的税收收入分为中央政府固定收入、地方政府固定收入和中央政府与地方政府共享收入。中央政府固定收入包括:国内消费税,关税,海关代征增值税、消费税及对储蓄存款利息征收的个人所得税。地方政府固定收入包括:个人所得税,城镇土地使用税,耕地占用税,土地增值税,房产税,城市房地产税,车船使用税,车船使用牌照税,契税,筵席税,农业税,牧业税及其地方附加。中央政府与地方政府共享收入包括:国内增值税,营业税,企业所得税,外商投资企业和外国企业所得税,资源税,城市维护建设税,印花税。

四、例题解析

(一) 单项选择题

1. 在税法体系中起着税收母法的作用,属于税法体系的主体和核心的是()。

- A. 税收基本法 B. 税收普通法 C. 税收实体法 D. 税收程序法

答案:A

2. 按照税法的功能作用不同,税法可分为()。

- A. 税收基本法和税收普通法 B. 税收实体法和税收程序法
C. 中央税法与地方税法 D. 对流转税课税的税法和对所得税课税的税法

答案:B

3. 国务院税务主管部门规定的税收部门规章是税法体系的一个组成部分,在全国范围内具有普遍适用效力,但不得与税收法律、行政法规相抵触。有权制定税收部门规章的税务主管机关是()。

- A. 财政部和国家税务总局 B. 地方人民政府 C. 省级财政厅
D. 省级国家税务局和地方税务局

答案:A

(二) 多项选择题

1. 中国现行税制中采用的累进税率有()。(1998年考题)

- A. 全额累进税率 B. 超率累进税率 C. 超额累进税率 D. 超倍累进税率

答案:B、C

解析:我国现行税制中,个人所得税中工资部分和个体户收入适用的是超额累进税率;土地增值税适用的是四级超率累进税率。

2. 下列税种中,由全国人民代表大会立法确立的有()。(1999年考题)

- A. 增值税 B. 企业所得税 C. 外商投资企业和外国企业所得税
D. 个人所得税

答案:C、D

3. 下列税收法律规范属于税收实体法的有()。

- A. 外商投资企业和外国企业所得税法 B. 企业所得税暂行条例
C. 个人所得税法 D. 税收征收管理法

答案:A、B、C

解析:税收征收管理法为程序法

4. 在税收立法中要体现公平原则,公平应体现在()。

- A. 负担能力大者应多纳税,负担能力小者应少纳税,没有负担能力者不纳税
B. 生产经营环境优越并有超额收入或级差收益者应多纳税,反之则少纳税
C. 不同地区、不同行业间及多种经济成分之间的实际税负必须尽可能公平
D. 不论负担能力大小,不论生产经营环境如何,应一视同仁,平等负担税负

答案:A、B、C

5. 下列各项中,有权制定税收规章的税务主管机关有()。(2000年考题)

- A. 国家税务总局 B. 财政部 C. 国务院办公厅 D. 海关总署

答案:A、B

(三) 判断题

1. 中华人民共和国现行税法体系是由税收实体法构成的。() (1998年考题)

答案: ×

解析: 我国现行税法体系是由税收实体法和税收征收管理程序法共同组成的。

2. 在税收法律关系中, 代表国家行使征税职权的税务机关是权利主体, 履行纳税义务的法人、自然人是义务主体或称为权利客体。() (1999年考题)

答案: ×

解析: 纳税人也是权力主体, 征税对象才是权力客体。

3. 在税收法律关系中, 权利主体双方法律地位是平等的, 但双方的权利与义务不对等。()

答案: √

4. 税收法律关系中的内容是权利主体所享有的权利和所应承担义务。这是税收法律关系中最实质的东西, 是税法的灵魂。()

答案: √

五、作业

(一) 判断题

1. 在我国税收法律关系中, 权力主体一方是代表国家行使征税职责的税务机关, 另一方是履行纳税义务的人, 主体双方是行政管理者与被管理者的关系, 双方的权利与义务不对等, 因此税收法律关系中权利主体双方法律地位不平等。()

2. 国内税法一般是按照属人或属地原则, 规定一个国家的内部税收制度。国际税法是指外国各个国家制定的税收制度。()

3. 我国现行的税率主要有比例税率和定额税率。()

4. 税法体现的是国家与一切纳税单位和个人的税务权利义务关系; 税收则是国家与纳税人之间的经济利益分配关系, 两者互有区别, 没有很大的联系。()

5. 国家征税与国家发行国债是同等性质的财政收入形式。()

6. 在税收工作中, 各地方人民政府和税务机关可以根据本地的实际情况, 决定减税、免税或征税。()

7. 制定税收法律的机关只能是全国人民代表大会及其常务委员会。()

8. 税法是调整国家与社会成员在征纳税上的权利与义务关系, 维护社会经济秩序和纳税秩序, 保障国家利益和纳税人合法权益的法律规范的总称。()

9. 税务机关在征税过程中, 对于是否征税或征收多少税款, 可以与纳税人协商决定。()

10. 在税收执法过程中, 掌握的原则之一是程序法从旧, 实体法从新。()

11. 税收违法与税收犯罪均要承担刑事责任。()

12. 宪法是我国的根本大法, 是制定所有法律、法规的依据和章程。税法是国家法律的组成部分, 当然也必须依据宪法的原则而制定。()

13. 税法是引起税收法律关系的前提条件, 但税法本身并不能产生具体的税收法律关系, 只有税收法律事实才能决定税收法律关系的产生、变更或消灭。()

(二) 单项选择题

1. 由财政机关负责征收的税种有()。

A. 耕地占用税 B. 城市维护建设税 C. 车船使用牌照税 D. 城镇土地使用税

2. 增值税属于()。

A. 中央税 B. 中央地方共享税 C. 地方税 D. 所得税

3. 税法按照其职能作用的不同, 可分为()。

A. 国内税法和国际税法 B. 流转税法和所得税法
C. 税收实体法和税收程序法 D. 税收基本法和税收普通法

4. 税收法律关系的承担者是()。

A. 权利客体 B. 权利主体 C. 总则 D. 附则

5. 当前,我国的财政收入中,税收收入已占()以上。

- A. 75% B. 80% C. 90% D. 95%

(三)多项选择题

1. 税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人为权利主体。下列属于权利主体的是()。

- A. 各级财政机关 B. 各级税务机关 C. 海关 D. 法人
E. 自然人及其他组织

2. 按照税法征收对象不同,税法可以分为()。

- A. 对财产、行为课税的税法 B. 对自然资源课税的税法
C. 对流转额课税的税法 D. 对所得额课税的税法
E. 对特定目的课税的税法

3. 我国税法按其基本内容和效力的不同,可分为()。

- A. 外国税法 B. 中央税法 C. 税收基本法 D. 税收实体法
E. 税收普通法

4. 税收所具有的保证国家财政收入的职能,使它表现出的特征有()。

- A. 强制性 B. 无偿性 C. 义务性 D. 固定性
E. 流动性

5. 流转税类的税种,主要在()中发挥调节作用。

- A. 农业 B. 牧业 C. 服务业 D. 生产
E. 流通

6. 按照税法的功能和作用的不同,税法可分为()。

- A. 税收基本法 B. 税收普通法 C. 税收实体法 D. 税收程序法
E. 国际税法

7. 我国现行税法体系中,征收的特定目的税类税种有()。

- A. 固定资产投资方向调节税 B. 城市维护建设税
C. 房产税 D. 土地增值税 E. 印花税

(四)简答题

1. 什么是税收法律关系?它有哪些主要特征?
2. 税法与民法的主要区别是什么?
3. 我国税收法律、法规、规章分别是由哪些国家机关制定的?

答案

(一)判断题

1. × 2. × 3. × 4. × 5. × 6. × 7. √ 8. √ 9. × 10. × 11. × 12. √ 13. √

(二)单项选择题

1. A 2. B 3. C 4. B 5. C

(三)多项选择题

1. ABCDE 2. ABCD 3. CE 4. ABD 5. CDE 6. CD 7. ABD

(四)简答题

1. 答:

税收法律关系是指税务机关与纳税人在征纳税活动中依据税法规范所形成的权利和义务关系。它是国家参与国民收入分配和再分配的经济关系在法律上的表现。税收法律关系包括三个方面的要素,即主体、内容及客体。

税收法律关系有两个主要特征。其一,其主体有一方需是代表国家;其二,两个主体的法律地位平等,但权利与义务是单方面的,不对等,其结果是使财产的所有权或支配权发生单向无偿转移。

2. 答:

民法是调整平等主体之间,也就是公民之间、法人之间、公民与法人之间财产关系和人身关系的法律规范,故

民法调整方法的主要特点是平等、等价和有偿。而税法的本质是国家依据政治权力向公民进行课税,是调整国家与纳税人关系的法律规范,这种税收征纳关系不是商品的关系,明显带有国家意志和强制性的特点,其调整方法要采用命令和服从的方法,这是由税法与民法的本质区别所决定的,因此,税法与民法有本质区别。

3. 答:

- (1) 全国人民代表大会和全国人大常委会制定税收法律。
- (2) 全国人大或人大常委会根据需要授权国务院制定某些具有法律效力的暂行规定或者条例。
- (3) 国务院制定税收行政法规。
- (4) 地方人民代表大会及其常委会制定税收地方性法规。
- (5) 国务院税务主管部门制定税收部门规章。
- (6) 地方政府制定税收地方规章。

第2讲 增值税法(一)

一、学习提要

- (一) 征税范围及纳税人
- (二) 一般纳税人和小规模纳税人的区别
- (三) 增值税税率
- (四) 应纳税额的计算
- (五) 小规模纳税人应纳税额的计算
- (六) 若干特定货物销售时应纳税额的计算

二、重点与难点

增值税是对在我国境内销售货物或提供加工、修理修配劳务,以及进口货物的单位和个人征收的一种流转税。其征税对象为生产、流通中各环节的新增价值或商品附加值。

增值税是重点税种,应全面掌握。本讲的主要内容是:

- 1. 增值税征收范围及纳税人;
- 2. 增值税税率;
- 3. 应纳税额的核算。

类型	单选	多选	判断	计算	综合	合计
1999 年配分	1	2	1	2.5	9	15.5
2000 年配分	1	1	1	5	6	14

三、内容讲解

(一) 征税范围及纳税人

增值税的征税范围包括:销售或者进口的货物;提供的加工、修理修配劳务。另外对一些特殊项目和特殊行为也要征收增值税。其特殊项目主要有以下几项:

- 1. 货物期货;
- 2. 银行销售金银的业务;
- 3. 典当业的死当销售业务和寄售业代委托人销售物品的业务;
- 4. 集邮商品的生产、调拨,以及邮政部门以外的其他单位和个人销售的。

特殊行为主要有:

- 1. 视同销售货物的行为;
- 2. 混合销售行为;
- 3. 兼营非应税劳务行为。

纳税义务人是指:

在中华人民共和国境内销售货物、提供加工、修理修配劳务,以及进口货物的单位和个人。包括以下几类:1. 单位;2. 个人;3. 外商投资企业和外国企业;4. 承租人和承包人;5. 扣缴义务人。

(二) 一般纳税人和小规模纳税人的区别

- 1. 一般纳税人使用增值税专用发票,并凭进货的专用发票和购进劳务的专用发票抵扣进项税款。小规模纳

税人销货时不能使用增值税专用发票,只能使用普通发票,也不得抵扣进项税额。

2. 适用税率不同。一般纳税人适用17%或13%的税率,小规模纳税人使用6%或4%的征收率。

3. 计税方法不同。一般纳税人的计税方法是:当期销项税额-当期进项税额,小规模纳税人的计税方法是:销售额×征收率。

(三) 增值税税率

纳税人销售或进口货物,提供加工、修理修配劳务的,基本税率为17%;低税率为13%。小规模纳税人适用6%或4%的征收率。适用13%的低税率的货物有:

1. 粮食、食用植物油。
2. 自来水、暖气、冷水、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品。
3. 图书、报纸、杂志。
4. 饲料、化肥、农药、农机、农膜。
5. 国务院规定的其他货物。

(四) 应纳税额的计算

本节内容是增值税中的重点部分,是准确计算应纳税额的关键。一般纳税人销售货物或者提供应税劳务,应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额。应纳税额的计算公式为:

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

1. 销售额

销售额是指纳税人销售货物或应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用。但不包括收取的销项税额。

价外费用是指价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金(延期付款利息)、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项及其他各种性质的价外费用。但不包括以下三项费用:

- (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由受托方向委托方代收代缴的消费税。

(3) 同时符合以下两个条件的代垫运费: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。

另外,税法对以下几种销售方式分别确定了其销售额:

(1) 以折扣方式销售货物。纳税人采取折扣方式销售货物的,如果销售额和折扣额在同一张发票上分别注明的,可以按折扣后的销售额征收增值税;如果将折扣额另开发票,不论其在财务上如何处理,均不得从销售额中减除折扣额。

(2) 以旧换新方式销售货物。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,不得扣减旧货物的收购价格。

(3) 还本销售方式销售货物。纳税人采取还本销售货物的,其销售额就是货物的销售价格,不得从销售额中减除还本支出。

(4) 采取以物易物方式销售货物。以物易物双方都应作购销处理,即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。

(5) 包装物押金是否计入销售额。纳税人为销售货物而出租出借包装物收取的押金,单独记账核算的,不并入销售额征税。但对逾期(以一年为期限)包装物押金,无论是否退还均应并入销售额征税。个别包装物周转使用期限较长的,报经税务机关批准后,可适当放宽期限。

(6) 销售自己使用过的固定资产的征免规定。单位和个体经营者销售自己使用过的游艇、摩托车和应征消费税的汽车,无论销售者是否属于一般纳税人,一律按简易办法依照6%的征收率计算增值税。销售自己使用过的其他属于货物的固定资产,暂免征收增值税。这些固定资产是指:

- ① 属于企业固定资产目录所列的货物;
- ② 企业按固定资产管理,并确已使用过的货物;
- ③ 销售价格不超过其原物的价值。

(7) 对视同销售货物行为的销售额的确定。对视同销售货物征税而无销售额的,应按下列顺序确定销售额:

- ① 按纳税人当月同类货物的平均销售价格确定;
- ② 按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定;
- ③ 按组成计税价格确定。组成计税价格的公式为:

组成计税价格 = 成本 × (1 + 成本利润率) (成本利润率为 10%)

2. 销项税额

销项税额是指纳税人销售货物或者应税劳务,按照销售额和增值税暂行条例规定的税率计算并向购买方收取的增值税额。

3. 进项税额

纳税人购进货物或者接受应税劳务,所支付或者负担的增值税额为进项税额。准予抵扣进项税额的只限增值税一般纳税人,增值税小规模纳税人在计算应纳增值税时不得抵扣进项税额。

准予从销项税额中抵扣的进项税额如下:

- (1) 从销售方取得的增值税专用发票上注明的增值税额。
- (2) 从海关取得的完税凭证上注明的增值税额。
- (3) 购进免税农产品进项税额,按照买价和 10% 的扣除率计算。
- (4) 购进废旧物资进项税额,依 10% 的扣除率计算进项税额予以扣除。此项只限于专门从事废旧物资经营(不包括以生产经营为主,并从事废旧物资收购)的增值税一般纳税人。

(5) 运输费用进项税额,依运费金额和 7% 的扣除率计算进项税额准予抵扣。

不得从销项税额中抵扣的进项税额如下:

(1) 未按照规定取得并保存增值税扣税凭证,或者增值税扣税凭证上未按照规定注明增值税额及其他有关事项的。

(2) 购进固定资产。

(3) 用于非应税项目的购进货物或者应税劳务。

(4) 用于免税项目的购进货物或者应税劳务。

(5) 用于集体福利或者个人消费的购进货物或者应税劳务。

(6) 非正常损失的购进货物。

(7) 非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物或者应税劳务。

4. 应纳税额的计算

一般纳税人销售货物或者提供应税劳务,应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额。应纳税额的计算公式为:

应纳税额 = 当期销项税额 - 当期进项税额

(五) 小规模纳税人应纳税额的计算

小规模纳税人销售货物或者应税劳务,按照销售额和条例规定的 6% 或 4% 的征收率计算应纳税额,不得抵扣进项税额。应纳税额的计算公式是:

应纳税额 = 销售额 × 征收率

(六) 若干特定货物销售时应纳税额的计算

对一些特定货物销售行为,无论其从事者是一般纳税人还是小规模纳税人,一律按简易办法征税。自 1998 年 8 月 1 日起,下列特定货物销售行为的征收率由 6% 调至 4%:一是寄售商店代销寄售物品;二是典当业销售死当物品;三是销售旧货(不包括使用过的固定资产);四是经有关机关批准的免税商店零售免税货物。

四、例题解析

(一) 单项选择题

1. 某商店(增值税小规模纳税人)购进童装 150 套,儿童节以每套 98 元的含税价格全部零售出去。该商店当月销售这批童装应纳增值税为()。(1999 年考题)

- A. 565.38 元 B. 588 元 C. 832.08 元 D. 882 元

答案:A

解析: $150 \times 98 \div (1 + 4\%) \times 4\% = 565.38$ 元

2. 下列业务中,按规定应征收增值税的是()。

- A. 房屋装修业务 B. 汽车修理业务 C. 装卸搬运业务 D. 饮食服务业务

答案:B

解析:增值税纳税义务人是指:

在中华人民共和国境内销售货物、提供加工、修理修配劳务,以及进口货物的单位和个人。

3. 单位或个人发生的下列行为中,应视同销售货物计算增值税销项税额或应纳税额的是()

- A. 将购买的货物用于非应税项目 B. 将购买的货物用于职工福利或个人消费
C. 将购买的货物用于对外投资 D. 将购买的货物用于生产应税产品

答案:C

4. 下列项目中允许抵扣进项税的有()。

- A. 用于非应税项目的购进应税劳务 B. 进口汽车 C. 老外商企业的出口货物
D. 内资企业进口已由海关代征增值税的零部件

答案:D

5. 进口下列货物,应按 13% 征收增值税的有()。

- A. 农机 B. 汽车 C. 家用电器 D. 办公用品

答案:A

解析:适用 13% 的低税率的货物有:

- ①粮食、食用植物油。
②自来水、暖气、冷水、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品。
③图书、报纸、杂志。
④饲料、化肥、农药、农机、农膜。
⑤国务院规定的其他货物。

6. 增值税属于()。

- A. 中央地方共享税 B. 中央税 C. 地方税 D. 所得税

答案:A

7. 按规定可以免缴增值税的是()

- A. 销售钢材 B. 销售古旧图书 C. 销售粮食 D. 出口货物

答案:B

(二) 多项选择题

1. 下列各项中,应视同销售货物行为征收增值税的是()。(1999 年考题)

- A. 将委托加工的货物用于非应税项目 B. 动力设备的安装 C. 销售代销的货物
D. 邮政局出售集邮商品

答案:A、C

2. 下列各项中,应按税法规定计算征收增值税的有()。

- A. 典当业的死当物品销售 B. 银行销售金银的业务
C. 邮政部门销售集邮商品 D. 经营娱乐业向顾客收取的烟酒费、茶水饮料费

答案:A、B

解析:对一些特殊项目和特殊行为也要征收增值税。其特殊项目主要有以下几项:

- ①货物期货;
②银行销售金银的业务;
③典当业的死当销售业务和寄售业代委托人销售物品的业务;

④集邮商品的生产、调拨,以及邮政部门以外的其他单位和个人销售的。

3. 下列纳税人,不属于增值税一般纳税人的是()。

- A. 年应税销售额未超过小规模纳税人标准的商品零售企业
B. 年应税销售额超过小规模纳税人标准的个人、非企业性单位
C. 不经常发生增值税应税行为的企业
D. 专门销售免税货物的企业

答案:A、B、C

4. 下列项目免征增值税的有()。

- A. 农民销售的自产农产品 B. 避孕药品和用具 C. 图书、报纸、杂志 D. 自来水、暖气、冷气

答案:A、B

5. 下列货物中适用 13% 税率征收增值税的是()。

- A. 一般纳税人销售的外购农产品
B. 小规模纳税人销售的农药、化肥
C. 一般纳税人销售的煤炭
D. 一般纳税人销售的精加工矿

答案:A、C、D

(三) 判断题

1. 按照增值税税法有关规定, 销售折扣可以从销售额中减除。() (1999 年考题)

答案: ×

解析: 纳税人采取折扣方式销售货物的, 如果销售额和折扣额在同一张发票上分别注明的, 可以按折扣后的销售额征收增值税; 如果将折扣额另开发票, 不论其在财务上如何处理, 均不得从销售额中减除折扣额。

2. 一般纳税人购买或销售免税货物所发生的运输费用, 可以根据运输部门开具的运费结算单据所列运费金额, 依照 7% 的扣除率计算进项税额抵扣。()

答案: ×

3. 专门从事废旧物资经营的一般纳税人收购废旧物资, 不能取得增值税专用发票的, 准予根据主管税务机关批准使用的收购凭证上注明的收购金额, 依照 10% 的扣除率计算抵扣进项税额。()

答案: √

4. 已抵扣进项税额的购进货物, 如果因自然灾害而造成损失, 应将损失货物的进项税额从当期发生的进项税额中扣减。()

答案: √

5. 小规模纳税人企业可以几个企业联合聘请会计人员。()

答案: √

6. 一切从事销售或进口, 提供应税劳务的个人都是增值税纳税人。()

答案: √

7. 增值税与消费税的计税依据不一样, 因为增值税是价外税, 消费税是价内税。()

答案: ×

解析: 增值税与消费税的计税依据相同。

五、作业

(一) 单项选择题

1. 某商场以“买一赠一”方式销售货物。本期销售 A 商品 50 台, 每台售价(含税)4680 元, 同时赠送 B 商品 50 件(B 商品账面含税单价为 23.40 元/件)。A、B 商品适用税率均为 17%。该商场此项业务应申报的销项税额是()。

- A. 34170 元
B. 34000 元
C. 33830 元
D. 32830 元

2. 某酒厂系增值税一般纳税人, 本期销售散白酒 20 吨, 并向购买方开具了增值税专用发票, 发票中注明的销售额为 100000 元; 同时收取包装物押金 3510 元, 已单独入账核算。该厂此项业务应申报的销项税额是()。

- A. 17596.70 元
B. 17510 元
C. 17000 元
D. 14529.91 元

3. 某商场采取“以旧换新”方式销售 D 商品, 取得现金收入 5850 元; 取得旧货物若干件, 收购金额为 2340 元。该货物适用税率为 17%。此项业务应申报的销项税额是()。

- A. 1392.30 元
B. 1190 元
C. 850 元
D. 510 元

4. 下列项目中, 即使取得法定扣税凭证, 其进项税额也不得从销项税额中抵扣的是()。

- A. 购进的用于本单位房屋维修的材料
B. 购进的用于应税项目的免税农业产品
C. 进口的用于生产应税产品的料件
D. 接受投资的用于应税项目的原材料

5. 增值税核算中的应税销售额不包括()。

- A. 收取的集资费
B. 收取的包装物租金
C. 收取的补贴
D. 收取的销项税额

6. 某纺织厂用从农场购入的棉花制成棉布向服装厂销售, 售价为 200 万元, 棉花的购入价为 100 万元, 该纺织厂应纳的增值税为()。

- A. 34 万元
B. 24 万元
C. 39.78 万元
D. 10 万元