

一、中国现行税制体系概况

税收是中国政府财政收入最主要的来源，也是国家用以加强宏观调控的重要经济杠杆，对于中国的经济、社会发展具有十分重要的影响。经过 1994 年税制改革和几年来的逐步完善，中国已经初步建立了适应社会主义市场经济体制需要的税收制度，对于保证财政收入，加强宏观调控，深化改革，扩大开放，促进国民经济的持续、快速发展，起到了重要的作用。

（一）税种设置

目前，中国的税收制度共设有 25 种税，按照其性质和作用大致可以分为八类：

1. 流转税类。包括增值税、消费税和营业税 3 种税。这些税种是在生产、流通或者服务业中，按照纳税人取得的销售收入或者营业收入征收的。

2. 所得税类。包括企业所得税（适用于国有企业、集体企业、私营企业、联营企业、股份制企业等各类内资企业）外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税 3 种税。这些税种是按照生产、经营者取得的利润或者个人取得的收入征收的。

3. 资源税类。包括资源税和城镇土地使用税 2 种税。这些税种是对从事资源开发或者使用城镇土地者征收的，可以体现国有资源的有偿使用，并对纳税人取得的资源级差收入进行调节。

4. 特定目的税类。包括城市维护建设税、耕地占用税、固定

资产投资方向调节税和土地增值税 4 种税。这些税种是为了达到特定的目的，对特定对象进行调节而设置的。

5. 财产税类。包括房产税、城市房地产税和遗产税（尚未立法开征）3 种税。

6. 行为税类。包括车船使用税、车船使用牌照税、印花税、契税、证券交易税（尚未立法开征）屠宰税和筵席税 7 种税。这些税种是对特定的行为征收的。

7. 农业税类。包括农业税和牧业税 2 种税。这些税种是对取得农业收入或者牧业收入的企业、单位和个人征收的。

8. 关税。这种税是对进出中国国境的货物、物品征收的。

并不是每个企业、单位、个人都要缴纳上述各种税收。一般说来，工业、商业企业应当缴纳增值税，交通运输、建筑安装、金融保险、服务等类企业应当缴纳营业税，农业生产者应当缴纳农业税，盈利的企业应当缴纳企业所得税。此外，生产应税消费品的企业应当缴纳消费税，采矿企业应当缴纳资源税，从事固定资产投资的企业应当缴纳固定资产投资方向调节税，企业的生产、经营账册和签订的各类合同应当缴纳印花税，拥有房产、车辆的企业应当缴纳房产税和车辆使用税。公民个人收入超过一定标准的，应当缴纳个人所得税。按照税法的规定，部分纳税人还可以享受一定的免税、减税照顾。

除了税收之外，国家规定由税务部门征收的非税财政收入项目有 3 个：教育费附加、矿区使用费和文化事业建设费。根据国务院的规定，省级人民政府可以规定由税务机关征收社会保险费。

1997 年由中国各级税务机关、财政机关和海关组织征收的各项税收收入共计 8 234 亿元，占当年中国财政收入总额的 95.2%，占当年中国国内生产总值的 11.0%。在上述各项税收收入中，增值税收入为 3 481.3 亿元，占 42.3%；消费税收入为 711.1 亿元，占 8.6%；营业税收入为 1 353.4 亿元，占 16.4%；各类企业所得税收入为 1 074.8 亿元，占 13.0%；个人所得税收入为 259.9 亿元，占

3.2% 农业税收入为 345.1 亿元占 4.2% 关税收入为 319.5 亿元占 3.9%。

（二）税收立法

在税收立法和税收政策制定方面，中国强调税权集中，税政统一。目前有权制定税法或者税收政策的国家机关主要有：全国人民代表大会及其常务委员会、国务院、财政部、国家税务总局、国务院关税税则委员会、海关总署等。

1. 税收法律由全国人民代表大会制定，如《中华人民共和国个人所得税法》；或者由全国人民代表大会常务委员会制定，如《中华人民共和国税收征收管理法》。

2. 有关税收的行政法规由国务院制定，如《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》、《中华人民共和国个人所得税法实施条例》、《中华人民共和国增值税暂行条例》。

3. 有关税收的部门规章由财政部、国家税务总局、国务院关税税则委员会、海关总署等部门制定，如《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》、《个人所得税自行申报纳税暂行办法》。其中，有些重要规章要经过国务院批准之后发布，如《中华人民共和国发票管理办法》。

税收法律的制定要经过提出立法议案、审议、表决通过和公布四道程序，税收行政法规和规章的制定要经过规划、起草、审定和发布四道程序。上述程序都应当按照法律、法规和制度进行。

此外，根据中国法律的规定，省、自治区、直辖市人民代表大会及其常务委员会、民族自治地方人民代表大会和省级人民政府，在不与国家的税收法律、法规相抵触的前提下，可以制定某些地方性的税收法规和规章。

中国现行税收法规体系详见《中国现行税收法规体系总览表》：

中国现行税收法规体系总览表

一、《中华人民共和国增值税暂行条例》，1993年12月13日国务院发布，自1994年1月1日起施行。

1993年12月25日，财政部发布《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》。

二、《中华人民共和国消费税暂行条例》，1993年12月13日国务院发布，自1994年1月1日起施行。

1993年12月25日，财政部发布《中华人民共和国消费税暂行条例实施细则》。

三、《中华人民共和国营业税暂行条例》，1993年12月13日国务院发布，自1994年1月1日起施行。

1993年12月25日，财政部发布《中华人民共和国营业税暂行条例实施细则》。

四、《中华人民共和国企业所得税暂行条例》，1993年12月13日国务院发布，自1994年1月1日起施行。

1994年2月4日，财政部发布《中华人民共和国企业所得税暂行条例实施细则》。

五、《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》，1991年4月9日第七届全国人民代表大会第四次会议通过并公布，自1991年7月1日起施行。

1991年6月30日，国务院发布《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法实施细则》。

六、《中华人民共和国个人所得税法》，1980年9月10日第五届全国人民代表大会第三次会议通过，1993年10月31日第八届全国人民代表大会第四次会议修改并重新公布，自1994年1月1日起施行。

1994年1月28日，国务院发布《中华人民共和国个人所得税法实施条例》。

七、《中华人民共和国资源税暂行条例》，1993年12月25日国务院发布，自1994年1月1日起施行。

1993年12月30日，财政部发布《中华人民共和国资源税暂行条例实施细则》。

(续)

八、《中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例》，1998年9月27日国务院发布，自同年11月1日起施行。

实施细则由各省、自治区、直辖市人民政府自行制定。

九、《中华人民共和国城市维护建设税暂行条例》，1985年2月8日国务院发布，自1985年度起施行。

实施细则由各省、自治区、直辖市人民政府自行制定。

十、《中华人民共和国耕地占用税暂行条例》，1987年4月1日国务院发布，即日起施行。

实施细则由各省、自治区、直辖市人民政府自行制定。

十一、《中华人民共和国固定资产投资方向调节税暂行条例》，1991年4月16日国务院发布，自1991年度起施行。

1991年6月18日，国家税务局发布《中华人民共和国固定资产投资方向调节税暂行条例实施细则》。

十二、《中华人民共和国土地增值税暂行条例》，1993年12月13日国务院发布，自1994年1月1日起施行。

1995年1月27日，财政部发布《中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则》。

十三、《中华人民共和国房产税暂行条例》，1986年9月15日国务院发布，自同年10月1日起施行。

实施细则由各省、自治区、直辖市人民政府自行制定。

十四、《城市房地产税暂行条例》，1951年8月8日中央人民政府政务院发布，即日起施行。

实施细则由各省、自治区、直辖市人民政府自行制定。

十五、遗产税（法规待制定）。

十六、《中华人民共和国车船使用暂行条例》，1986年9月15日国务院发布，自同年10月1日起施行。

实施细则由各省、自治区、直辖市人民政府自行制定。

十七、《车船使用牌照税暂行条例》，1951年9月20日中央人民政府政务院发布，即日起施行。

实施细则由各省、自治区、直辖市人民政府自行制定。

(续)

十八、《中华人民共和国印花税法暂行条例》，1988年8月6日国务院发布，自同年10月1日起施行。

1988年9月29日，财政部发布《中华人民共和国印花税法暂行条例实施细则》。

十九、《中华人民共和国契税法暂行条例》，1997年7月7日国务院发布，自同年10月1日起施行。

1997年10月28日，财政部发布《中华人民共和国契税法暂行条例细则》。

二十、证券交易税（法规待制定）。

二十一、《屠宰税暂行条例》，1950年12月19日中央人民政府政务院发布。此税现由地方管理。

二十二、《中华人民共和国筵席税暂行条例》，1988年9月22日国务院发布。此税现由地方管理。

二十三、《中华人民共和国农业税条例》，1958年6月3日第一届全国人民代表大会常务委员会第九十六次会议通过并公布，即日起施行。

实施细则由各省、自治区、直辖市人民政府自行制定。

二十四、《国务院关于对农业特产收入征收农业税的规定》，1994年1月30日国务院发布，即日起施行。

实施办法由各省、自治区、直辖市人民政府自行制定。

二十五、牧业税，无全国性法规，征收办法由开征此税的省、自治区人民政府自行制定。

二十六、《中华人民共和国进出口关税条例》，1985年3月7日国务院发布，1992年3月18日国务院第二次修订发布，自1992年4月1日起施行。

二十七、《关于入境旅客行李物品和个人邮递物品征收进口税办法》，1994年5月18日国务院关税则委员会发布，自同年7月1日起施行。

二十八、《中华人民共和国税收征收管理法》，1992年9月4日第七届全国人民代表大会常务委员会第二十七次会议通过，1995年2月28日第八届全国人民代表大会常务委员会第十二次会议修改并重新公布，即日起施行。

1993年8月4日，国务院发布《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》。

(续)

二十九、《中华人民共和国全国人民代表大会常务委员会关于惩治偷税、抗税犯罪的补充规定》，1992年9月4日第七届全国人民代表大会常务委员会第二十七次会议通过并公布，自1993年1月1日起施行。

三十、《中华人民共和国发票管理办法》，1993年12月12日国务院批准，同年12月23日财政部发布，即日起施行。

1993年12月28日，国家税务总局发布《中华人民共和国发票管理办法实施细则》。

三十一、《中华人民共和国全国人民代表大会常务委员会关于惩治虚开、伪造和非法出售增值税专用发票的决定》，1995年10月30日第八届全国人民代表大会常务委员会第十六次会议通过并公布，即日起施行。

三十二、《税务行政复议规则》，1993年11月6日国家税务总局发布，即日起施行。

注：税收征管法，全国人大常委会关于惩治偷税、抗税犯罪的补充规定，全国人大常委会关于惩治虚开、伪造和非法出售增值税专用发票的决定中有关刑事责任的规定，均已经纳入1997年3月14日修订并公布的《中华人民共和国刑法》。

(三) 涉外税收

在中国已经公布的税收法律、条例中，已经明确适用于外商投资企业、外国企业或者外国人的税种有14个：

1. 《中华人民共和国增值税暂行条例》；
2. 《中华人民共和国消费税暂行条例》；
3. 《中华人民共和国营业税暂行条例》；
4. 《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》；
5. 《中华人民共和国个人所得税法》；
6. 《中华人民共和国资源税暂行条例》；
7. 《中华人民共和国土地增值税暂行条例》；
8. 《城市房地产税暂行条例》；
9. 《车船使用税暂行条例》；
10. 《中华人民共和国印花税法暂行条例》；

11. 《中华人民共和国契税暂行条例》；
12. 《屠宰税暂行条例》；
13. 《中华人民共和国农业税条例》；
14. 《中华人民共和国进出口关税条例》。

香港、澳门、台湾同胞和华侨投资兴办的企业，香港、澳门、台湾同胞和华侨，纳税事宜参照外商投资企业、外国企业和外国人办理。

为了更好地实行对外开放政策，引进国外资金、技术、人才，中国在涉外税收方面实行许多优惠政策，并已经先后同日本、美国、法国、英国、比利时、德国、马来西亚、挪威、丹麦、新加坡、芬兰、加拿大、瑞典、新西兰、泰国、意大利、荷兰、原捷克斯洛伐克、波兰、澳大利亚、保加利亚、巴基斯坦、科威特、瑞士、塞浦路斯、西班牙、罗马尼亚、奥地利、巴西、蒙古、匈牙利、马耳他、阿拉伯联合酋长国、卢森堡、韩国、俄罗斯、巴布亚新几内亚、印度、毛里求斯、克罗地亚、白俄罗斯、斯洛文尼亚、以色列、越南、土耳其、乌克兰、亚美尼亚、牙买加、冰岛、立陶宛、拉脱维亚、乌兹别克斯坦、孟加拉国、南斯拉夫、苏丹、马其顿、埃及、葡萄牙、爱沙尼亚、老挝等 60 个国家签订了关于避免对所得双重征税和防止偷漏税的协定（截至 1999 年 2 月 1 日），其中 52 个协定已经生效执行。

二、增值税

增值税是对生产、销售商品或者提供劳务过程中实现的增值额征收的，是世界各国普遍征收的一种税收。中国现行的《中华人民共和国增值税暂行条例》是国务院于 1993 年 12 月 13 日发布，从 1994 年 1 月 1 日起施行的。

增值税是中国政府特别是中央政府财政收入最主要的来源，其收入居各税之首，占中国税收总额的 40% 左右。

（一）纳税人

增值税的纳税人为在中国境内销售、进口货物 提供加工、修理、修配劳务（以下简称应税劳务）的国有企业、集体企业、私营企业、外商投资企业、外国企业、股份制企业、其他企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体、其他单位、个体经营者和其他个人。

企业、单位或者个人的下列行为，视同销售货物：将货物交付他人代销；销售代销货物；设有两个机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售（相关机构设在同一县、市的除外）将自己生产或者委托加工的货物用于非应税项目、集体福利或者个人消费；将自产、委托加工或者购买的货物作为投资，提供给其他企业、单位或者个体经营者，分配给股东、投资者，无偿赠送他人。

如果一项销售行为既涉及货物又涉及非应税劳务，称为混合销售行为。从事货物生产、批发、零售者（包括以货物生产、批

发、零售为主，兼营非应税劳务者）的混合销售行为，视为销售货物，应当按照其全部销售收入征收增值税。其他企业、单位、个人的混合销售行为，不征收增值税。

纳税人兼营非应税劳务的，应当分别核算货物、应税劳务和非应税劳务的销售收入金额（以下简称销售额）。如果纳税人不分别核算或者不能准确地核算其销售额，主管税务机关将要求纳税人将其非应税劳务与货物、应税劳务一并缴纳增值税，并且非应税劳务适用税率从高。

企业租赁、承包给他人经营的，以承租人、承包人为纳税人。

中国境外的单位或者个人在中国境内销售应税劳务，没有在中国境内设立机构的，其应纳增值税税款以其代理人为扣缴义务人；没有代理人的，以购买者为扣缴义务人。

目前，中国的增值税收入主要来自从事制造业（其中主要有机械、化工、钢材、烟草加工、纺织等）采掘业、电力、商业等行业的国有企业和集体企业。

（二）税目和税率

增值税的税目、税率详见《增值税税目税率表》：

增值税税目税率表

税 目	征 收 范 围	税率
一、出口货物	包括各类出口货物，但原油、柴油、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）除外	0
二、农业产品	包括粮食、蔬菜、烟叶（不包括复烤烟叶）、茶叶（包括各种毛茶）、园艺植物、药用植物、油料植物、纤维植物、糖料植物、林业产品、其他植物、水产品、畜牧产品、动物皮张、动物毛绒和其他动物组织	13%

(续)

税 目	征 收 范 围	税 率
三、粮食复制品	包括切面、饺子皮、馄饨皮、面皮、米粉等	13%
四、食用植物油	包括芝麻油、花生油、豆油、菜籽油、葵花籽油、棉籽油、玉米胚油、茶油、胡麻油和以上述油为原料生产的混合油	13%
五、自来水		13%
六、暖气、热气、热水、冷气	含利用工业余热生产、回收的暖气、热气 and 热水	13%
七、煤气	包括焦炉煤气、发生炉煤气和液化煤气	13%
八、石油液化气		13%
九、天然气	包括气田天然气、油田天然气、煤田天然气和其他天然气	13%
十、沼气	包括天然沼气和人工生产的沼气	13%
十一、居民用煤炭制品	包括煤球、煤饼、蜂窝煤和引火炭	13%
十二、图书、报纸、杂志	不包括邮政部门发行的报刊	13%
十三、饲料	包括单一饲料、混合饲料和配合饲料。不包括直接用于动物饲养的粮食和饲料添加剂	13%
十四、化肥	包括化学氮肥、磷肥、钾肥、复合肥料、微量元素肥和其他化肥	13%
十五、农药	包括杀虫剂、杀菌剂、除草剂、植物生长调节剂、植物性农药、微生物农药、卫生用药和其他农药原药、农药制剂	13%

(续)

税 目	征 收 范 围	税 率
十六、农业机械	包括拖拉机、土壤耕整机械、农田基本建设机械、种植机械、植物保护管理机械、收获机械、场上作业机械、排灌机械、农副产品加工机械、农业运输机械(不包括农用汽车)畜牧业机械、渔业机械(不包括机动渔船)林业机械(不包括森林砍伐机械和集材机械)、小农具(不包括农机零部件)	13%
十七、农用塑料薄膜		13%
十八、金属矿采选产品	包括黑色金属矿和有色金属矿采选产品	13%
十九、非金属矿采选产品		13%
二十、煤炭	包括原煤、洗煤、选煤等	13%
二十一、原油	包括天然原油和人造原油	17%
二十二、井矿盐		17%
二十三、其他货物	包括纳税人销售或者进口的除上述货物以外的其他货物	17%
二十四、加工、修理、修配劳务		17%

增值税税率的调整，由国务院决定。

如果纳税人兼营适用不同增值税税率的货物和应税劳务的时候，应当分别核算适用税率不同的货物和应税劳务的销售额。如果纳税人不分别核算上述不同货物和应税劳务的销售额，税务机关在征收增值税的时候适用税率从高。

(三) 计税方法

一、一般纳税人的计税方法。

一般纳税人在计算应纳增值税税额的时候，应当先分别计算其当期销项税额和进项税额，然后以销项税额抵扣进项税额之后的余额为实际应纳税额。

应纳税额计算公式：

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

[实例]

某工厂本月增值税销项税额为 170 万元，进项税额为 130 万元，该工厂本月应纳增值税税额的计算方法为：

$$\begin{aligned}\text{应纳税额} &= 170 \text{ 万元} - 130 \text{ 万元} \\ &= 40 \text{ 万元}\end{aligned}$$

纳税人销售货物或者应税劳务，按照销售额和规定的适用税率计算并向购买方收取的增值税税额，称为销项税额。

销项税额计算公式：

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

[实例]

某商场本月销售额为 500 万元，增值税适用税率为 17%，该商场本月销项税额的计算方法为：

$$\begin{aligned}\text{当期销项税额} &= 500 \text{ 万元} \times 17\% \\ &= 85 \text{ 万元}\end{aligned}$$

当期销售额包括纳税人当期销售应税货物、应税劳务从购买方取得的全部价款和价外费用（包括价外收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、延期付款利息、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项等费用）纳税人按此计算当期销项税额在向买方收取货款、劳务收入之外同时收取。

纳税人销售货物或者应税劳务采用销售额和销项税额合并定价方法的，应当按照以下公式计算销售额：

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

货物和应税劳务的销售额均以人民币计算。纳税人以外汇结

算销售额的，应当按照销售额发生的当天或者当月 1 日中国人民银行公布的人民币对外国货币的基准汇价（或者按照有关规定套算得出的汇价）折合成人民币，然后计算纳税。不论以什么时候的汇价折算，纳税人都应当事先确定，且确定以后 1 年之内不能变更。

如果纳税人销售应税货物或者应税劳务的价格明显偏低，又没有正当的理由；或者有规定的视同销售货物行为而没有销售额，主管税务机关可以按照纳税人当月同类货物的平均销售价格、纳税人近期同类货物的平均销售价格或者组成计税价格，确定其销售额，据以征收增值税。

组成计税价格计算公式：

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

对于应当征收消费税的货物，其组成计税价格中还应当加计应纳消费税税额。

纳税人购进货物或者应税劳务所支付或者负担的增值税税额，称为进项税额。

下列进项税额可以从销项税额中抵扣：

(1) 纳税人购进货物或者应税劳务（包括外购原材料、燃料、动力等），从销售方取得的增值税专用发票上注明的增值税税额。

(2) 纳税人进口货物，从海关取得的完税凭证上注明的增值税税额。

(3) 纳税人购进免税农业产品和向小规模纳税人购买的农业产品的进项税额，按照买价（包括价款和按照规定代收代缴的农业特产税）和 10% 的扣除率计算（计算公式：进项税额 = 买价 \times 10%）。

(4) 纳税人外购货物（不包括固定资产）和销售货物所支付的运输费用，根据运费结算单据（普通发票）所列运费金额（不包括随运费支付的装卸费、保险费等杂费），按照 7% 的扣除率计算进项税额（计算公式：进项税额 = 运费金额 \times 7%）。但是，纳

税人外购、销售免税货物时支付的运费不能计算进项税额抵扣。

纳税人购进货物或者应税劳务之后，其进项税额申报抵扣的时间，工业企业为购进货物验收入库之后，商业企业为购进货物付款之后，购进应税劳务为劳务费用支付之后。

如果纳税人符合一般纳税人条件，但是不去税务机关办理有关认定手续或者会计核算不健全，不能提供准确的税务资料，主管税务机关将按照纳税人的销项税额征收增值税，不允许其抵扣进项税额，也不允许其使用增值税专用发票。

纳税人购进货物或者应税劳务，没有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没有按照规定注明增值税税额和其他有关事项的，其进项税额不能从销项税额中抵扣。

下列项目的进项税额不能从销项税额中抵扣：

(1) 购进固定资产（包括使用期限超过 1 年的机器、机械、运输工具和其他与生产、经营有关的设备、工具、器具，单位价值在 2000 元以上，并且使用期限超过 2 年的不属于生产、经营主要设备的物品）

(2) 用于非应税项目（包括提供非应税劳务、转让无形资产、销售不动产和固定资产在建工程等）的购进货物或者应税劳务。

(3) 用于免税项目的购进货物或者应税劳务。

(4) 用于集体福利或者个人消费的购进货物或者应税劳务。

(5) 非正常损失（如由于自然灾害、管理不善等原因造成的损失等）的购进货物。

(6) 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。

此外，如果纳税人将已经抵扣进项税额的购进货物、应税劳务用于非应税项目、免税项目、集体福利、个人消费或者发生非正常损失，应当将有关购进货物、应税劳务的进项税额从当期发生的进项税额中扣减。

[实例]

现以食品生产、经营过程为例，简单地说明一下增值税应纳税额的计算方法：

(1) 甲农场向乙面粉厂销售一批小麦，售价 100 万元。按照税法规定，该农场的这笔收入免征增值税。

(2) 乙面粉厂用从农场购入的小麦制成面粉销售给丙糕点厂，售价 200 万元，增值税适用税率为 13%。

销项税额为 26 万元，即： $200 \text{ 万元} \times 13\% = 26 \text{ 万元}$ ，价税合计为 226 万元。

允许扣除的免税农业产品进项税额为 10 万元，即： $100 \text{ 万元} \times 10\% = 10 \text{ 万元}$ 。

该面粉厂应纳的增值税税额为 16 万元，即： $26 \text{ 万元} - 10 \text{ 万元} = 16 \text{ 万元}$ 。

(3) 丙糕点厂用从面粉厂购入的面粉制成糕点销售给丁商场，售价 800 万元，增值税适用税率为 17%。

销项税额为 136 万元，即： $800 \text{ 万元} \times 17\% = 136 \text{ 万元}$ ，价税合计为 936 万元。

允许扣除的进项税额为 26 万元。

该糕点厂应纳的增值税税额为 110 万元，即： $136 \text{ 万元} - 26 \text{ 万元} = 110 \text{ 万元}$ 。

(4) 丁商场将从糕点厂购入的糕点全部售出，售价 1 000 万元，增值税适用税率为 17%。

销项税额为 170 万元，即： $1 000 \text{ 万元} \times 17\% = 170 \text{ 万元}$ ，价税合计为 1 170 万元。

允许扣除的进项税额为 136 万元。

该商场应纳的增值税税额为 34 万元，即： $170 \text{ 万元} - 136 \text{ 万元} = 34 \text{ 万元}$ 。

按照我国现行价格体制，商业零售环节的价格是含税价格，即不含税价格加销项税额之和。这就是说，商场卖给消费者的这批

糕点的价格为 1 170 万元，即：1 000 万元 + 170 万元 = 1 170 万元。

上述计算举例可以参看下表：

增值税计算举例

单位 万元

企业	商品	销售价格 (不含税)	增 值 税		
			销项税额	进项税额	应纳税额
农场	小麦	100	0	0	0
面粉厂	面粉	200	26	10	16
糕点厂	糕点	800	136	26	110
商场	糕点	1 000	170	136	34

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

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

从以上例子可以看出，虽然每个纳税人都要按照本环节的销售额和规定的税率计算销项税额，但是，由于每个销售环节都允许扣除上一个环节已经缴纳的增值税税额，纳税人只需要按照销项税额减去进项税额之后的余额纳税，因而不会发生重复征税的问题。

纳税人在计算其应纳增值税税额的时候，如果当期销项税额小于当期进项税额，不足抵扣，其不足部分可以结转下期继续抵扣。

纳税人由于销货退回或者折让而退还给购买方的增值税税额，应当从当期的销项税额中扣减；由于进货退出或者折让而收回的增值税税额，应当从当期的进项税额中扣减。

生产下列货物的一般纳税人，除了按照上述方法计算缴纳增值税之外，也可以采用简易办法，按照 6% 的征收率计算缴纳增值税（但是计税方法选定以后 3 年之内不能改变）并且可以开具增值税专用发票；